

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**  
**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**  
**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ**

*Əlyazması hüququnda*

Rəhimova Leyla Cəfər qızı

**“ Dövriyyə aktivlərinin uçotu və hesabatda əks etdirilməsi metodikası”**  
mövzusunda

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**İxtisasın şifri və adı** 060402-Mühasibat uçotu və audit

**İxtisaslaşma** İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit

**Elmi rəhbər:**

**i.e.d., prof. S.M.Səbzəliyev**

**Magistr proqramının rəhbəri:**

**i.f.d., b/m. N.M.Musayeva**

**Kafedra müdiri :** i.e.d., prof. S.M.Səbzəliyev

**BAKI - 2018**

## MÜNDƏRİCAT

<b>GİRİŞ</b> .....	3
<b>I FƏSİL. KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARINDA DÖVRIYYƏ AKTİVLƏRİNİN MAHIYYƏTİ, TƏRKİBİ VƏ UÇOTUNUN QARŞISINDA DURAN VƏZİFƏLƏR</b> .....	7
1.1.Dövriyyə aktivlərinin mahiyyəti və uçotunun qarşısında duran vəzifələr .....	7
1.2.MHBS və MMUS əsasında dövriyyə aktivlərinin uçot və hesabatda əks etdirilməsinin metodoloji əsasları .....	15
<b>II FƏSİL. Material ehtiyatlarının, məhsul satışının, pul vəsaitlərinin və istehsal xərclərinin uçot və hesabatda əks etdirilməsi metodikası</b> .....	24
2.1.Material ehtiyatlarının uçotunun maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması .....	24
2.2. Material ehtiyatlarının uçotunun sənədləşdirilməsinin avtomatlaşdırılması ...	34
2.3. Məhsul satışının uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması .....	40
2.4. Pul vəsaitlərinin uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması.....	49
<b>III FƏSİL. DÖVRIYYƏ AKTİVLƏRİNİN MÜXTƏLİF ÜNSÜRLƏRİNİN UÇOTDA VƏ HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ</b> .....	58
3.1. Dövriyyə aktivlərinin müxtəlif ünsürlərinin uçotda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsi .....	58
3.2. Dövriyyə aktivlərinin müxtəlif ünsürlərinin hesabatda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsi .....	66
<b>NƏTİCƏ</b> .....	69
<b>İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı</b> .....	73
<b>Резюме</b> .....	78
<b>Summary</b> .....	80

## GİRİŞ

**İşin ümumi xarakteristikası.** Bu gün müəssisənin normal fəaliyyəti və bütün bölmələrinin işlənməsi üçün maddi bazaya ehtiyac var. Əsas istehsal fondu müəssisənin işini təmin edən bina, avadanlıq, maşın və digər istehsal vasitələrindən ibarətdir. Müəssisənin fəaliyyəti üçün yalnız əsas vəsaitləri deyil, eyni zamanda dövriyyə aktivləri də vacibdir. Onların istifadəsinin rasionallığından müəssisənin səmərəli istifadəsi asılıdır. Dövriyyə aktivləri, öz ixtiyarında müəssisə və ya zəruri hallarda pul vəsaitlərinə çevrilə bilən və ya il ərzində satılan və ya istifadə edilən aktiv növü olan pul vəsaitləridir: mal-material ehtiyatları, qiymətli kağızlar.

Dövriyyə aktivləri pul ekvivalentində və ya şirkətin seçimi üzrə başqa ekvivalentdə ola bilər. Bir müəssisənin səmərəli istifadə olunan aktivləri idarəetmə siyasətinin seçilməsindən asılıdır. İdarəetmə siyasətinin əhəmiyyəti dövriyyə aktivlərinin səviyyəsinin və strukturunun düzgün seçilməsi və maliyyə mənbələrinin düzgün müəyyənləşdirilməsidir. Dövriyyə aktivlərinin idarə olunmasının üç əsas növü vardır: aqressiv, konservativ və mülayim. Müasir müəssisələrin əsas problemi dövriyyə aktivlərinin olmamasıdır. Bundan əlavə, dövriyyə aktivlərinin hərəkətlərinin vaxtında və obyektiv təhlili, rəhbərliyin effektiv istifadəsi müəssisənin maliyyə inkişafını müəyyənləşdirəcəkdir.

Müəssisələr dövriyyə istehsal aktivlərinə və dövriyyə fondlarına ehtiyac duyurlar. Məhsulların istehsalı və satılması prosesinin davamlılığını təmin etmək üçün istehsal fondları və dövriyyə fondlarına yatırılan pul vəsaitlərinin məcmusu dövriyyəli aktivlərdir (dövriyyədə olan vəsaitlər).

Müəssisələrin dövriyyə aktivləri daimi hərəkətdədirlər. Onlar ardıcılıqla üç mərhələdən keçir və tam bir dövr vuraraq, üç forma əldə edir. Birinci mərhələdə pul forması istehsal ehtiyatları şəklində material formaya çevrilir, ikinci mərhələdə isə bu ehtiyatlar bitməmiş istehsala çevrilir və başa çatdıqdan sonra hazır məhsul formasını alır. Üçüncü, dövriyyənin son mərhələsi hazır məhsulun həyata keçirilməsi və dövriyyə aktivlərinin pul formasına çevrilməsi (dövriyyə fondu) ilə təqdim olunur.

Aktivlərin dövriyyəsinin davamlılığı, hər üç formada eyni vaxtda olmaqla,

bir formadan digərinə ardıcıl şəkildə çevrilməsi ilə təmin edilir.

Dövriyyə fondları, pul qiymətləndirmədən başqa, maddi məzmunu malikdir və hər bir istehsal dövründə istifadə olunan əməyin obyektidir. Onlar dəyərini tamamilə bitmiş məhsula köçürürlər və istehsal prosesində təbii-maddi formasını dəyişdirir və ya itirirlər (elektrik istehlakı, yanacağıın yanması və s.).

Təşkilatın dövriyyə aktivləri maddələrlə təmsil olunan mobil aktivləri əhatə edir: ehtiyatlar, debitor borcları, qısamüddətli maliyyə investisiyaları, pul vəsaitləri, əldə edilmiş qiymətli kağızlar və digər qısamüddətli aktivlər .

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində, pul vəsaitlərinin səmərəli istifadəsi müəssisəyə əlavə gəlirə gətirə biləcəyi prinsipindən irəli gəlir və bununla da müəssisə mənfəət əldə etmək üçün müvəqqəti dayandırılmış vəsaitlərin səmərəli şəkildə qoyulması barədə düşünməlidir (bank depozitləri, qiymətli kağızlar və s.).

Məhz pul vəsaitlərinin düzgün uçotu qaydası müəssisəyə lazımi miqdarda dövriyyə aktivlərinin dövriyyəsinin normal təmin olunması üçün öz pul vəsaitlərini istifadə etməməyə və onları qorumağa kömək edəcək. Pul vəsaitləri məhdud resursdur, buna görə müəssisələrdə pul vəsaitlərinin hərəkətinin effektiv idarə olunması üçün mexanizm yaratmaq vacibdir. Cari aktivlərin idarə edilməsi sənəti hesablarda mövcud əməliyyat fəaliyyətləri üçün lazım olan minimum məbləği saxlamaqdır. Yaxşı idarə olunan müəssisə tərəfindən tələb olunan pul miqdarı əsasən pul axınlarının qısamüddətli disbalansını örtən sığorta ehtiyatıdır. Məbləğ ilk növbədə bütün ödənişlərin yetərli olması üçün kifayət etməlidir. Pul vəsaitləri kassa və ya bank hesablarında olduqda gəlir gətirmədikləri üçün minimum səviyyədə təhlükəsiz olmalıdırlar. Uzun müddət ərzində böyük məbləğdə pul qalığının olması dövriyyə kapitalının düzgün istifadə edilməməsinin nəticəsi ola bilər.

Bank hesablarında olan büdcə vəsaitlərinin qalıqlarının artması və ya azalması pul vəsaitlərinin hərəkəti balansında qeyri-bərabərlik səviyyəsindən, yəni pulun idxal və ixracı ilə şərtlənir. İdxalın ixracdan çox olması azad pul vəsaitlərinin balansını artırır və əksinə, ixracın idxaldan artıq olması pul çatışmazlığına və kredit ehtiyacının artmasına gətirib çıxarır.

Beləliklə, bu idarəetmənin məqsədi pul vəsaitlərinin daxilolmalarını və xərclərini balanslaşdırmaqla optimal balansının saxlanmasıdır. Daim dəyişən iqtisadi vəziyyət (xarici və ya daxili) şəraitində, iqtisadi təhlilini ən mühüm idarəetmə funksiyalarından biri kimi özünə daxil edən yalnız pul axını sahəsində idarəetmənin nəzəri və metodoloji inkişafına əsaslanaraq qarşıya qoyulan məqsədə çatmaq mümkündür.

**Tədqiqatın predmeti və obyektı.** Tədqiqatın obyektı dövriyyə aktivləridir, dövriyyə aktivlərinin uçotu və hesabatda əks olunması tədqiqatın predmetini təşkil etməkdədir.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri.** Dövriyyə aktivlərinin uçotu və hesabatda əks etdirilməsinin metodikasının öyrənilməsi tədqiqatın məqsədini təşkil edir. Bu məqsədə nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməyi lazım gəlir:

- ❖ Dövriyyə aktivlərinin mahiyyəti və uçotunun qarşısında duran vəzifələri müəyyənləşdirmək
- ❖ MHBS və MMUS əsasında dövriyyə aktivlərinin uçot və hesabatda əks etdirilməsinin metodoloji əsaslarına nəzər salmaq
- ❖ Material ehtiyatlarının, məhsul satışının və pul vəsaitlərinin uçotunun maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması
- ❖ Dövriyyə aktivlərinin müxtəlif üsürlərinin uçotda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsini araşdırmaq
- ❖ Dövriyyə aktivlərinin müxtəlif üsürlərinin hesabatda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsini müəyyənləşdirmək

**Dissertasiya işinin metodu.** İşin metodoloji aspektləri sistemli, inteqrasiya olunmuş yanaşma, müqayisəli və situasiya analizinin istifadəsi ilə həyata keçirilmişdir

İş yazılarkən aşağıdakı elmi tədqiqat metodlarından istifadə edilmişdir:

- ✓ normativ-hüquqi bazanın öyrənilməsi;
- ✓ analitik metod;
- ✓ sintez.

Bundan başqa, problem üzrə nəzəri qaynaqların təhlili, müqayisə, ümumiləşdirmələr də aparılmışdır.

Göstərilən metodların köməyilə toplanmış məlumatlar əsasında nəticə və tövsiyələr işlənmişdir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi.** Tədqiqat işinin elmi yeniliyi aşağıdakılar hesab oluna bilər:

- ❖ Material ehtiyatlarının, məhsul satışının və pul vəsaitlərinin uçotunun maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmışdır
- ❖ Dövriyyə aktivlərinin müxtəlif üsürlərinin uçotda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsini araşdırılmışdır
- ❖ Dövriyyə aktivlərinin müxtəlif üsürlərinin hesabatda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsini müəyyənləşdirilmişdir

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti.** İşin praktiki əhəmiyyəti bundan ibarətdir ki, onun vacib nəzəri müddəaları, nəticələri, işlənilib hazırlanmış təkliflər Dövriyyə aktivlərinin uçot və hesabatının hazırlanmasında çətinlik və səhvlərin müəyyən edilməsində faydalı töhfələr təmin etməyə şərait yarada bilər. Tədqiqatın nəticəsi ali təhsil müəssisələrində tələbələrə tədris edilən iqtisadi fənnlərin tədris edilməsində, buraxılış ilə kurs işlərinin yerinə yetirilməsində istifadə oluna bilər.

**İşin strukturu.** Tədqiqat işi giriş, üç fəsil və səkkiz yarım fəsildən, nəticə ilə ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

# **I FƏSİL. KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARINDA DÖVRIYYƏ AKTİVLƏRİNİN MAHIYYƏTİ, TƏRKİBİ VƏ UÇOTUNUN QARŞISINDA DURAN VƏZİFƏLƏR**

## **1.1. Dövriyyə aktivlərinin mahiyyəti və uçotunun qarşısında duran vəzifələr**

Müəssisələrin gələcək fəaliyyəti onların dövriyyə aktivini ilə nə dərəcədə təmin edilməsindən xeyli asılıdır. Dövriyyə aktivinin çatışmamazlığı təkrar istehsalın gedişinə əngəl olur, müəssisədə maliyyə çətinliyi baş verir. Dövriyyə aktivinin artıqlığı isə onun dövriyyə sürətinin azalmasına, aktivin dövriyyədən yayınmasına və rentabelliğin aşağı düşməsinə səbəb yaradır. Bunun üçün də istehsal prosesinin dövriyyə aktivinə olan ehtiyacının düzgün müəyyən edilib, istehsalın bu aktivlərlə lazımı dərəcədə təmin edilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Müəssisənin dövriyyə aktivini dedikdə onların dövriyyə istehsal fondlarında olan pul vəsaitləri nəzərdə tutulur.[3, s.187]

Dövriyyə aktivləri təkrar istehsal prosesində yerinə və roluna görə dörd qrupa bölünür:

- \* istehsal ehtiyatlarına qoyulan aktivlər;
- \* bitməmiş istehsala və gələcək dövrün xərclərinə qoyulan aktivlər;
- \* hazır məhsula qoyulan aktivlər;
- \* pul və hesablaşmalarda olan aktivlər.

Müəssisənin tədavül sferasına xidmət edən vəsaiti onun tədavül fondlarını təşkil etməkdədir ki, bu da hesablaşma hesabı ilə kassada olan pul vəsaitindən ibarət olur.

Müəssisənin dövriyyə istehsal fondları ilə tədavül fondları arasında iqtisadi cəhətdən bir çox ümumilik vardır. Bunlardan hər ikisi istehsal ilə əlaqədardır, bütün istehsal - təsərrüfat fəaliyyətinə fasiləsiz xidmət edirlər, daimi hərəkətdə, dövriyyədə olurlar.

Dövriyyə aktivləri müəssisənin cari və əsaslı xərclərinin maliyyələşdirilməsinin əsas mənbəyi olub, maddi materiallar və maliyyə aktivlərinə bölünürlər. Əmələgəlmə mənbələrinə görə dövriyyə aktivləri müəssisənin xüsusi və ona bərabərləşdirilmiş dövriyyə aktivinə və borc alınan dövriyyə aktivinə

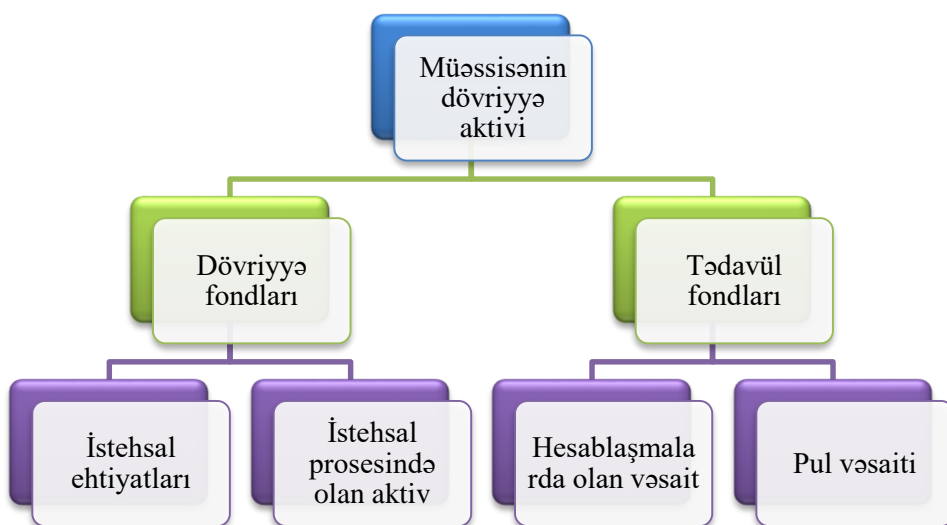
bölünür. Xüsusi dövriyyə aktivinin formalaşması mənbələri investisiya üçün nəzərdə tutulmuş aktivlərdir. Planlaşdırma dərəcəsinə görə dövriyyə aktivləri normalaşdırılan və normalaşdırılmayan dövriyyə aktivlərinə bölünür. Normalaşdırılan dövriyyə aktivinin ehtiyatları müəssisənin dövriyyə aktivini hesabına yaradılır. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövriyyə aktivinin normalaşdırılması tövsiyə xarakteri daşıyır, başqa sözlə, onun normalaşdırılmasına ehtiyac duyulur. Lakin buna baxmayaraq normalaşdırılmış dövriyyə aktivinin hərəkəti və dinamikası həmişə müəssisənin diqqət mərkəzində olmalıdır. [3, s.188]

**Normalaşdırılan dövriyyə aktivini** müəssisənin dövriyyə aktivinin o hissəsinə deyilir ki, bunların hər bir növü üzrə ehtiyat normaları və pul ifadəsində ümumi normativ müəyyən edilir.

**Normalaşdırılmayan dövriyyə aktivini** dövriyyə aktivinin o hissəsidir ki, onlar üzrə ehtiyatın həcmi operativ qaydada nizama salınır. Normalaşdırılmayan dövriyyə aktivinə aiddir: əmtəələrin (malların) göndərilməsi, pul vəsaiti ilə hesablaşmalarda olan vəsaitlər. Dövriyyə aktivinin bütün qalan elementləri də normalaşdırılır. Müəssisənin dövriyyə aktivinin tərkibini aşağıdakı şəkildə daha aydın görmək olar (sxem 1.1.1.).

**Sxem 1.1.1.**

**Müəssisənin dövriyyə aktivlərinin tərkibi**



**Mənbə: Ataşov B., Novruzov N., İbrahimov E. Müəssisələrin maliyyəsi. Bakı: Koorperasiya, 2009. s.139**



Müəssisənin dövriyyəsində daimi hərəkətdə olan dövriyyə aktivi istehsal ehtiyatları əmələ gələn andan hazır məhsulun reallaşdırılmasından alınan gəlirin daxil olması vaxtına qədər məhsulun istehsalına və reallaşdırılmasına müəssisənin xərclərinin maliyyələşdirmə mənbəyi olur. Bununla belə dövriyyə aktivi özünün ən mühüm funksiyasını - istehsal prosesinin fasiləsiz olaraq pul vəsaiti ilə təmin edilməsini yerinə yetirir. Dövriyyə aktivi əsas maliyyə kateqoriyası olmaqla istehsal və tədavül sferasına və deməli, ölkənin pul tədavülünə əhəmiyyətli təsir göstərərək özünün ikinci funksiyasını (ödəmə - hesablaşma) yerinə yetirir.

Müəssisənin normal istehsal və kommertiya fəaliyyətini təmin etmək üçün minimum miqdarda dövriyyə aktivinin olması onun öz funksiyalarının müvəffəqiyyətlə yerinə yetirilməsində əsas şərtidir.

Bununla yanaşı dövriyyə aktivinin mövcudluğu, onun qorunması müəssisənin maliyyə möhkəmliyini, onun maliyyə bazarında vəziyyətini, ödəmə qabiliyyətini və likvidistliyini xarakterizə edir. Bazar əlaqələri mühitində "Müflisləşmə haqqında", "Girov haqqında" qanunların mövcudluğu, maliyyə möhkəmliyi, ödəmə qabiliyyəti və likvidliyin böyük əhəmiyyətə malik olmasını göstərir. [6, s.79]

Bəzi istehsal müəssisələrində azqiymətli və tezköhnələn əşyalar dövriyyə fondlarının istifadə olunan material qiymətlərinin əhəmiyyətli hissəsini təşkil edir. Azqiymətli və tezköhnələn əşyalara bir ildən çox xidmət edən və ya xidmət müddətindən asılı olmayaraq hər vahidinin ya da dəstinin dəyəri 100 manata qədər olan əşyalar daxildirlər. Belə əşyalar öz iqtisadi mahiyyətinə görə əsas fondlara aid olsalar da, uçot işini sadələşdirmək məqsədilə onları təcrübədə dövriyyə fondlarının istehsal ehtiyatlarına aid edirlər.

Dövriyyə aktivinin ayrı - ayrı qrupları arasındakı nisbət onların quruluşunu təşkil edir.

Dövriyyə aktivinin strukturunun mühüm göstəricisi istehsal sferasına və tədavül sferasına qoyulan aktivlərin nisbəti ilə müəyyən edilir. İstehsal sferası və tədavül sferası arasında dövriyyə aktivinin ümumi məbləğinin düzgün

bölüşdürülməsindən onların normal fəaliyyəti, dövretmə sürəti və onların funksiyalarının tam yerinə yetirilməsi çox asılıdır.

Qeyd etdiyimiz kimi, müəssisənin hesablaşmalarda, hesablaşma hesabı və kassasında olan pul vəsaiti onun tədavül fondunu təşkil edir.

Müəssisənin kassasında olan nağd pul, hesablaşma hesabında, valyuta və sair hesablarda saxlanılan sərbəst vəsaitlər, qiymətli kağızlar (istiqraz və rəqələri, səhmlər, veksellər və s.) və digərləri ümumi pul vəsaitlərini təşkil edir.

Müəssisənin hesablaşmalarda olan vəsaitinə yerinə yetirilən işlərin hesabına (ödəmə müddəti hələ çatmayan) sifarişçiyə təqdim edilmiş məbləğ, mallar və xidmətlər, alınan avanslar üçün debitor, borc öhdəlikləri (büdcə və sığorta təşkilatları ilə hesablaşmalar, əmək haqqını ödəmək üçün alınan avanslar və s.) daxildir. [9, s.102]

Ayrı - ayrı müəssisələrin dövriyyə aktivinin dövretmə sürəti əsas etibarlı ilə onların fəaliyyət xarakterindən, yerinə yetirilən işlərin material tutumundan, əmək tutumundan, məhsulun istehsalına çəkilən xərclərin quruluşundan və reallaşdırılması şərtlərindən çox asılı olur.

Qeyd etməliyik ki, mühasibat uçotu ilə bağlı bir çox rəsmi normativ sənədlərdə ümumilikdə aktivlər məvhumunun mahiyyəti izah olunmamış, aktivlərin funksiyası isə dəqiq izah edilməmişdir. Bu cür sənədlərdən biri sayılan 29 iyun 2004-cü il tarixli "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu qeyd edilə bilər. Qanunun "Mühasibat uçotunun əsas konsepsiyaları" adlı hissəsində aktivlərin tərfi verilmir və burada tək cə qısamüddətli və uzunmüddətli aktivlər olaraq iki blokdan bəhs edilir. Kommersiya təşkilatlarına görə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında dövriyyə aktivləri bir il müddətində, və ya adi əməliyyat zamanında istehsal, tədavül ilə istehlak sferalarında iştirakı nəzərdə tutulmuş pul vəsaitləri və başqa aktivlər kimi şərh edilir. Aktivlərin bir digər hissəsi olan uzunmüddətli aktivlər səmərəli xassələrinin bir neçə ildə istifadə edilməsi gözlənilən aktivlər olaraq ifadə olunur. Fikrimizcə, ayrı-ayrılıqda verilən təriflər də onların ümumi xüsusiyyətlərini və funksiyasını aşkar etməyə şərait yaratmır. Qanunda və standartlarda verilən bölgü tək cə bu aktivlərin firmaların

fəaliyyətində iştirak etmə zamanını əks etdirməkdədir. Bu da onların iqtisadi mahiyyətini açmaq və funksiyasını izah etmək baxımından kifayət sayılmır. Xüsusi vurğulamaq olar ki, bu Qanunda aktivlərdən istifadənin məqsədi tam müəyyən olunaraq aktivlərin funksiyası öz əksini tapmamış qalır. Bundan əlavə, Qanunda aktivlərin qısa və uzunmüddətli aktivlər ismi ilə təsvirini də məqbul və doğru saymaq mümkün deyildir. Deməkdir ki, aktivlərin heç bir bölməsi dövr etməmiş müəssisəyə iqtisadi faydalı ola bilmir. Başqa məsələdir ki, onların bir hissəsi lap sürətlə dövr edir, o biri hissəsinin dövretmə sürəti isə zəifdir. Bütövlükdə götürdükdə aktivlərin dövrünü, yəni ardıcıl şəkildə bir formadan başqasına çevrilməyi onların dəyərinin ödənilməyi formasında olur. Onların bir hissəsi öz qiymətini cari dövrdə malın, işin, xidmətin maya dəyərinə keçirir. Belə ki, aktivlərin həmin hissəsinin cari aktivlər adlandırılmağı daha məqsədəuyğun ola bilər. Aktivlərin o biri hissəsinin qiymətinin ödənilməsi isə bir neçə il müddətində, hətta on illər keçdikcə baş verir. Belə aktivlərin uzunmüddətli aktivlər adlandırılmağı uçot ilə təhlilin maraqları cəhətdən faydalı hesab edilir. [3, s.192]

Son illərdə uçot üzrə çapdan çıxan xeyli mənbələrdə ümumilikdə dövriyyə aktivləri deyil, onların tək-cə ayrı-ayrı növləri, və ya tərkib hissələri təsnif olunur. Məhz, bu mənbələrdə dövriyyə aktivlərinin tərkibinə tək-cə əmək əşyaları və başqa material dövriyyə aktivləri daxil olunur. Pul vəsaitləri, hesablaşmalardakı mövcud vəsaitlər isə bu dərslərin müəllifləri vasitəsilə qısamüddətli aktivlərə daxil olunmur. Belə ki, mühasibat balansında bu aktivlərin hamısı dövriyyə aktivlərinin toplusunu təşkil edir. Məlumdur ki, bazar mühitində dövriyyə aktivlərinin tərkibi lap da genişlənir, onların tərkibinə qısamüddətli dəyərli kağızlar, başqa hüquqi və fiziki şəxslərə verilən qısamüddətli borclar şəklində elementlər daxil olunur. Həm də bir çox firmalarda, ən çox da səhmdar cəmiyyətlərində bu tip dövriyyə aktivlərinin miqdarı və xüsusi çəkisi həmişə artır. Bu dövriyyə aktivlərinin demək olar ki, istehsalı heç bir bağlılığı yoxdur, onlar tək-cə P-P<sup>1</sup> sxeminə əsasən fəaliyyətdədir. Əgər əvvəllər dövriyyə aktivlərinin əsas əlaməti olaraq onların bir formadan başqa formaya keçməsi göstərilirdisə, indi bu əlamət həlledici əhəmiyyət kəsb

etməməkdədir. Ona görə ki, dövriyyə aktivlərinin bir sıra növləri, konkret şəkildə pul vəsaitlər, firmaya gəlir gətirərkən öz tipini dəyişməyə bilər.

Hər bir kənd təsərrüfatı müəssisəsinin istehsal fəaliyyəti üçün lazımi həcmdə dövriyyə aktivi olmalıdır, yəni həmin aktivlər dövretmə prosesinə xidmət edir və hər bir dövrdən sonrakı pul gəlirindən bərpa edilir. Dövriyyə aktivlərinin tərkibində pul vəsaitləri mühüm yer tutur. Müxtəlif istehsal ehtiyatlarının satın alınması üçün əmək haqqı və müxtəlif təsərrüfat xərclərinin ödənilməsi maliyyə orqanlarına, banka və digər idarələrə olan ödənişlər üçün pul vəsaitləri lazımdır.

Təsərrüfatda dövriyyə aktivləri arasıkəsilməz dövretmədə qurtarır, başa çatır. Belə ki, onlar pul formasından mal formasına, mal formasından - istehsal formasına, sonra yenidən mal və pul formasına keçir. Təsərrüfatda dövretmənin sxematik prosesi aşağıdakı formulda əks etdirilir [3, s.194]

$$P-\Theta \dots J \dots \Theta'-P'$$

Dövretmənin bütün mərhələlərində o cümlədən istehsal mərhələsində bu və ya başqa şəkildə pul vəsaitlərindən istifadə olunur. Pulun köməyi ilə birinci mərhələdə (P- $\Theta$ ) istehsal fəaliyyəti üçün lazım olan material qiymətliləri satın alınır. Pul formasında ikinci mərhələdə (...İ...) istehsal sahəsində müxtəlif ödənişlər aparılır. Üçüncü mərhələdə ( $\Theta'$ -P') istehsaldan alınan satılır və təsərrüfat ondan pul formasında satılan məhsulun haqqını alır. Bu mərhələdə yaradılmış dəyərin bölüşdürülməsi üzrə - dövlət büdcəsinə və i.a. müxtəlif pul ödənişləri aparılır.

Həmçinin qeyd etməliyik ki, hər bir təsərrüfatda dövriyyə aktivləri heç bir vaxt eyni dövretmə mərhələsində olmur. Nə qədər ki, arasıkəsilməz dövretmə baş verir və eyni zamanda təsərrüfat vəsaitləri dövretmənin bütün mərhələlərində olur. Buradan nəticə çıxır ki, təsərrüfatda həmişə hər hansı dövriyyə aktivi, o cümlədən pul formasında ehtiyat olmalıdır.

Dövriyyə aktivlərinə xammal, material, mal ehtiyatları, kassadakı, hesablaşma ilə valyuta hesablarındakı pul vəsaitləri, qiymətli kağızlar, hazır məhsul, debitor borcları və i. a. daxildir.

İstehsal ehtiyatları, istifadə edilməsi xarakterinə bağlı olaraq və istehsalatda rolu nəzərə alınaraq xammal, materiallara, yanacağa, tara ilə tara materiallarına, ehtiyat hissələrinə, azqiymətli və tez köhnələn əşyalara və s. ayrılır. [7, s.208]

İndiki şəraitlə bağlı olaraq istehsal ehtiyatlarının uçotu qarşısında aşağıda göstərilən vəzifələr durur:

1. Materialların tədarük olunması, daxil edilməsi və buraxılması ilə bağlı olan sənədlərin doğru və zamanında rəsmiyyətə salınmağı, onlara sərf edilmiş xərclərin doğruluğuna nəzarət etmək;

2. İstehsal ehtiyatlarının saxlanması ilə hərəkətinə nəzarət;

3. İstehsal ehtiyatlarına əsasən aşkar edilmiş normaların doğru yerinə yetirilməsinə həmişəlik nəzarətin təmin olunması;

4. Mal-material dəyərlərinin istehsalatda əsaslandırılmış normalara əsasən sərf edilməsinə daimi nəzarətin təmin edilməsi;

5. Texniki tullantıların, itkilər ilə onlardan istifadə edilməsi imkanları üzərində nəzarət;

6. Mal-material satıcıları ilə hesablaşmaların zamanında icra edilməsi, yolda olan material dəyərlərinə nəzarət edilməsi və s.

Qeyd olunan yuxarıdakı vəzifələrin həlli eyni zamanda uçotun doğru təşkilinə əsasən yerinə yetirilə bilər.

Bazar iqtisadiyyatına keçid zamanı məhsulun maya dəyəri firmanın təsərrüfat-maliyyə işində ən əsas göstərici hesab edilir. Onun doğru hesablanması və uçotu müəssisənin gəlirliliyinin lap da çoxalmasına, iqtisadi və sosial fəaliyyətin sürətlənməsinə imkan yaradır.

Belə ki, indiki, şəraitdə istehsala xərclərin uçotu ilə məhsulun maya dəyəri kalkulyasiya proseslərinin yüksək formada təşkil edilməsi yüksək əhəmiyyətə malikdir.[46, s.45]

Göstərilənlərlə bağlı olaraq maya dəyərinin kalkulyasiya olunmasının və məsrəflərin uçotunun qarşısında aşağıda göstərilən vəzifələr durur:

- istehsal məsrəflərinin müyyən qaydada təsdiq olunmuş birinci sənəd formaları ilə zamanında və doğru rəsmiləşdirilməsini, onların tam əhatə

olunmasını, baş verdikləri sahələr ilə təyinatları üzrə dəqiq uçota alınmasının təmin edilməsi;

- istehsal edilmiş malların (işlərin, xidmətlərin) miqdar, dəyər, çeşidinin uçotu ilə onların yerinə yetirilməyinə nəzarət;

- məhsulun istehsalına sərf olunan xammal, material, əmək və başqa ehtiyatların istifadə edilməsinə nəzarət;

- material, əmək ilə maliyyə ehtiyatlarının tərtib edilmiş smeta və normativlərə, plana uyğun olunmağına nəzarət etmək;

Hər bir istehsal müəssisəsinin işinin axırncı mərhələsi onun istehsal etmiş olduğu hazır mal, gördüyü işlər və yerinə yetirilmiş xidmətlərlə müəyyən edilir. Hazır məhsullar o məhsullar hesab edilir ki, onlar var olan standart ilə texniki şərtlərə, keyfiyyət göstəricilərinə müvafiq olaraq tam formada istehsal əməliyyatlarının hamısından keçmiş, müəssisə anbarına ya da müştəriyə təqdim edilmiş olsunlar.

Hesabat ayı həmin məhsullar hazır məhsullara aid olunur ki, məhsullar qəbul- təhvil sənədlərinə əsasən müəssisə anbarına təhvil verilmiş ya da ayın axırncı gününün 24 saatında müştəri müəssisəyə yüklənmişdir.

Nəticədə, məhsul satışının edilməsi ilə müəssisənin təsərrüfat fəaliyyəti reallaşdırılır. Bununla da firma dövlət büdcəsi, bank kreditlərinin ödənməyi, işçilərə əmək haqqının, malsatan müəssisələrə olan borcu ilə istehsal xərclərinin ödənilməsinə təmin etmək imkanı qazanır.

Müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin ən mühim göstəricisi olan məhsul satışının miqdarından bağlı olaraq müəssisə mənfəətinin böyüklüyü aydınlaşdırılır.[46, s.73]

Deyilənlərə əsasən hazır malların, onların yüklənməyi ilə satış uçotunun ayrıca əhəmiyyəti mövcuddur.

Hazır malların uçotu qarşısında əsasən aşağıda göstərilən vəzifələr durur:

- hazır malların anbarlarda ilə başqa saxlanma yerlərində saxlanmağı və hərəkətinin uçotunun doğru və zamanında təşkili;

- malların müəyyən edilmiş plan həcmi, növü, keyfiyyəti əsasən

istehsalına nəzarətin təmin edilməsi;

- istehlakçı müəssisələrlə bağlanmış müqavilələrə müvafiq olaraq məhsulun yüklənməyi, satışı üzrə öhdəliklərə nəzarət edilməsi;

- müştərilərə yüklənmiş, satılmış malların (işlərin, xidmətlərin) uçotunun doğru təşkili ilə müştərilərlə hesablaşmaların dəqiq və zamanında aparılması;

- hesablaşma-ödəmə sənədlərinin istehlakçılara zamanında təqdim edilməsinin təmin edilməsi, onların ödənməsinə nəzarət;

- məhsul (iş, xidmətlər) satışının nəticələrinin zamanında və doğru müəyyən edilməsi;

- anbardan hazır malın normativə uyan olmağına nəzarət olunması, zamanında normativdən çox olan ehtiyatları aşkara etmək və məhsulların satışını təşkil etməyə nəzarəti artırmaq;

- bütün mallar və onların müxtəlif növlərinə əsasən rentabelliği doğru aşkar etmək.

İstehsal-kommersiya inkişafı prosesində müəssisələr arasında hər zaman təsərrüfat münasibətləri baş verir, fərqli məhsulların alışı və satılması əməliyyatları yerinə yetirilir. Mal (iş, xidmətin) satışından pul vəsaiti əldə edilir . Malsatanlar əldə edilmiş məhsulların podratçılar vasitəsilə yerinə-yetirilən iş ilə xidmətlərin qiyməti ödənilir.

Müəssisələr cari hesablaşmaları etmək və işçilərə əmək haqqının verilməsi məqsədilə nəgd pul vəsaitini özlərinə aid olan kassaya gətirirlər. Müəssisələr kassalarındakı nəgd pulu təsdiq olunmuş limitin həddində saxlaya bilərlər.

## **1.2. MHBS və MMUS əsasında dövriyyə aktivlərinin uçot və hesabatda əks etdirilməsinin metodoloji əsasları**

Bu gün beynəlxalq səviyyədə mühasibat uçotu sisteminin nəzəri- metodoloji əsaslarının formalaşmasına əsasən aşağıdakı amillər təsir edir:

- Milli (yerli) qanunvericilik;
- Beynəlxalq uçot konsepsiyaları, prinsipləri və fərdi mühakimələr;
- Beynəlxalq maliyyə hesabatı standartları;

- Ümumqəbul olunmuş uçot prinsipləri (GAAP).

Hər bir ölkənin qanunvericilik orqanları maliyyə hesabatının forma və məzmununu təsdiq edir və hesabatın hazırlanması ilə bağlı təlimatlar işləyib hazırlayır. Qəbul edilən hesabat formaları eyni zamanda Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarının (MHBS) tələblərinə müvafiq olmalıdır.

Maliyyə hesabatının hazırlanmasında subyektivliyi aradan qaldırmaq, müxtəlif müəssisələrin hesabatlarının müqayisəliliyini təmin etmək məqsədilə mühasibat standartları işləyib hazırlanmışdır. Bu standartlar milli, eyni zamanda da beynəlxalq səviyyədə hazırlanır. Milli səviyyədə hər bir ölkənin yerli qanunvericiliyi vasitəsilə, beynəlxalq səviyyədə isə Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları Şurası (MHBSŞ) tərəfindən hazırlanaraq nəşr edilir.

Maliyyə hesabatının konseptual əsasları çərçivə sənədi sayılan “Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdimatı Prinsipləri”ndə əks etdirilmişdir. Beynəlxalq Standartlar Prinsiplərə uyğun olaraq hazırlanmışdır. Prinsiplərdə göstərilir ki: [34, s.29]

- > Maliyyə hesabatı istifadəçilərə aşağıdakı informasiyaları çatdırmalıdır.
  - Maliyyə vəziyyəti haqqında;
  - Maliyyə nəticələri haqqında;
  - Maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklər ilə pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə;
- > Əsas fərziyələr hesablaşma metodu və fəaliyyətin fasiləsizliyidir.
- > Maliyyə hesabatı aşağıdakı tələblərə cavab verməlidir:
  - Aydın olmalıdır;
  - Münasib olmalıdır;
  - Etibarlı olmalıdır;
  - Müqayisə olunan olmalıdır və s.

Prinsiplərdə həmçinin göstərilir ki, maliyyə hesabatının məqsədi geniş istifadəçi qrupları üçün iqtisadi qərarlar qəbul etməkdə faydalı ola biləcək informasiya, yəni müəssisənin maliyyə vəziyyəti, maliyyə nəticələri ilə maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklərlə bağlı məlumatlar formalaşdırmaqdır.



MHBSŞ 1973-cü ildə təsis olunaraq bu günə kimi 41 isimdə Beynəlxalq Standart (IAS) hazırlamışdır. Standartların işlənilib hazırlanmasında müxtəlif ölkələrdən peşəkar mühasiblər və bilavasitə maliyyə hesabatlarını hazırlayan və istifadə edən nümayəndələr, həmçinin milli standartları tərtib etmiş orqanlar iştirak edirlər. [32, s.87]

2003-cü ildən başlayaraq bəzi standartlara yenidən baxılmış və onlar IFRS adı altında dərc olunmuşdur. Hazırda qüvvədə olan standartların siyahısı aşağıda çəkilmiş cədvəldə verilmişdir (Cədvəl 1.2.1). [32, s.337]

### Cədvəl. 1.2.1.

#### Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları

MHBS-nin nömrəsi	Adı	Qüvvəyə mindiyi tarix
1	2	3
MHBS(IAS)1	Maliyyə hesabatının təqdim edilməsi	01.07.1998
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında edilmişdir	01.05.2005
MHBS(IAS)2	Ehtiyatlar	01.01.1995
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)7	Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat	01.01.1994
MHBS(IAS)8	Uçot siyasəti, mühasibat qiymətləndirilmələrində dəyişikliklər	01.01.2005
MHBS(IAS)10	Hesabat tarixindən sonrakı hadisələr	01.01.2000
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)11	Podrat müqavilələri	01.01.1995
MHBS(IAS)12	Mənfəət vergisi	01.01.1998
MHBS(IAS)16	Torpaq, Tikili ilə Avadanlıqlar	01.01.1995
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)17	İcarə	01.01.1999
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)18	Gəlir	01.01.1999
MHBS(IAS)19	İşçilərin mükafatlandırılması	01.01.1999
MHBS(IAS)20	Dövlət subsidiyalannın uçotu ilə dövlət yardımı barəsində informasiyanın açıqlanması	01.01.1984
MHBS(IAS)21	Valyuta məzənnələrinin dəyişilməsinin təsiri	01.01.1995
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)23	Borclar üzrə xərclər	01.01.1995
MHBS(IAS)24	Əlaqəli tərəflər haqqında informasiya	01.01.1986
MHBS(IAS)26	Pensiya təminatı proqramları üzrə uçot və hesabat	01.01.1998
MHBS(IAS)27	Konsolidə edilmiş və fərdi maliyyə hesabatı	01.01.2005

MHBS(IAS)28	Assosiasiyalı şirkətlərə investisiyaların uçotu	01.01.1990
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)29	Maliyyə hesabatı hiperinflasiya şəraitində	01.01.1991
MHBS(IAS)31	Bərabər fəaliyyətdə iştirak barədə maliyyə hesabatı	01.01.1992
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)32	Maliyyə alətləri: informasiyanın açıqlanması və təqdim edilməsi	01.01.1996
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)33	Səhmə düşən mənfəət	01.01.1998
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)34	Aralıq maliyyə hesabatı	01.01.1999
MHBS(IAS)36	Aktivlərin qiymətdən düşməsi	01.07.1999
	2004-cü ilin martında dəyişikliklər qəbul edilmişdir	01.04.2004
MHBS(IAS)37	Ehtiyatlar, şərti öhdəliklər ilə şərti aktivlər	01.07.1999
	2004-cü ilin martında dəyişikliklər qəbul edilmişdir	01.04.2004
	Qeyri-maddi aktivlər	01.07.1999
MHBS(IAS)38	2004-cü ilin martında dəyişikliklər edilmişdir	01.04.2004
	Maliyyə alətləri: tanınması ilə qiymətləndirilməsi	01.01.2001
MHBS(IAS)39	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)40	Daşınmaz əmlaka investisiyalar	01.01.2001
	Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında edilmişdir	01.01.2005
MHBS(IAS)41	Kənd təsərrüfatı	01.01.2001
MHBS(IFRS)1	MHBS-ın birinci tətbiqi	01.01.2004
MHBS(IFRS)2	Pay alətləri və ödənişlər	01.01.2005
MHBS(IFRS)3	Biznesin birləşməsi	01.04.2004
MHBS(IFRS)4	Sığorta müqavilələri	01.01.2005
MHBS(IFRS)5	Satış üçün saxlanılan uzunmüddətli aktivlərin təsərrüfatdan çıxması və dayandırılan fəaliyyət	01.01.2005
MHBS(IFRS)6	Mineral resursların işlənməsi və qiymətləndirilməsi	01.01.2006
MHBS(IFRS)7	Maliyyə alətləri - informasiyanın açıqlanması	01.01.2007
MHBS(IFRS)8	Əməliyyat seqmentləri	01.01.2009

Bu standartların hər biri maliyyə hesabatlarını hazırlayan zaman onların tərkibinin formalaşmasına təsir edir. Bunun üçün də qeyd olunan standartların hər biri barədə müəyyən biliklərin olması vacibdir.

GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) - mühasibat uçotunu tənzimləyən və hər hansı bir mənbədən irəli gələn qaydalardır. Bu qaydaların formalaşmasında iştirak edən və onlara təsir edən mənbələr aşağıdakılardan ibarətdir: (36, s.63)

- yerli (milli) şirkətlər üçün nəzərdə tutulmuş qanunvericilik;
- milli və beynəlxalq mühasibat uçotu standartları;

- başqa ölkələrdə (əsasən ABŞ-da) tətbiq olunan qaydalar;
- fond birjaları.

Buradan belə çıxır ki, hər bir ölkənin GAAP-ı ola bilər. Misal üçün Azərbaycanın uçot sistemini tənzimləyən qaydalarını Azərbaycan GAAP-ı adlandırmaq olar.

Bu gün dünya üzrə daha geniş yayılmış GAAP ABŞ (US GAAP) və İngiltərənin (UK GAAP) adı ilə bağlıdır.

Maliyyə hesabatının hazırlanması zamanı mühasiblər müəyyən fundamental fərziyyə və ideyalara, prinsip və fərdi mühakimələrə əsaslanır. Ona görə ki, əməliyyatların uçotunun aparılması və hesabatların hazırlanması proseduraları müəyyən konsepsiya, prinsip və nəzəri mühakimələrin tətbiq edilməsini zəruri edir.

Hazırkı uçot praktikası (GAAP) əsrlər boyu müəyyən inkişaf mərhələlərini keçərək bugünkü vəziyyətə çatmışdır. Müasir uçot praktikasının (GAAP) əsasında aşağıdakı konsepsiya və prinsiplər dayanmaqdadır: [32, s.178]

**A. Konsepsiyalar (Assumptions):**

1. Təsərrüfat müstəqilliyi konsepsiyası;
2. Fasiləsizlik konsepsiyası;
3. Vahid valyuta konsepsiyası;
4. İkitərəfli qeydiyyat konsepsiyası;
5. Hesablama konsepsiyası.

**B. Prinsiplər (Principles):**

1. Tam aşkarlıq (Ədalətli təqdimat) prinsipi;
2. Mahiyyətin formadan üstünlüyü prinsipi;
3. Tarixi dəyər prinsipi;
4. Uyğunluq prinsipi;
5. Maddilik prinsipi;
6. Əhəmiyyətlilik prinsipi;
7. Konservatizm (ehtiyatlılıq) prinsipi və s.

Aşağıdakı cədvəldə əsas mühasibat konsepsiyalarının və prinsiplərinin qısa izahı verilmişdir (Cədvəl 1.2.2.): (27, s.807)

## Beynəlxalq uçotun əsas konsepsiya və prinsipləri

Konsepsiya və prinsiplərin adları	Qısa məzmunu
1. Təsərrüfat müstəqilliyi konsepsiyası	Bu konsepsiya maliyyə hesabatmdakı informasiyanın müəssisənin sahibi ilə deyil, yalnız müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı olduğunu təsdiq edir. Sahibkarın hüquqi statusundan asılı olmayaraq şirkətin maliyyə hesabatı ayrıca nəzərdən keçirilir. Bu fərziyyəyə görə şirkət rəhbəri müəssisənin vəsaitlərindən ancaq şirkətin məqsədləri üzrə istifadə edə bilər.
2. Fasiləsizlik konsepsiyası	Uçotda belə hesab edilir ki, müəssisə qeyri-müəyyən dövr ərzində fəaliyyət göstərəcəkdir və onun sahibləri gələcək vaxtda onu satmaq və ya bağlamaq niyyətində deyillər. Bu konsepsiya mühasibat uçotunda müəssisənin davamlılığı prinsipi də adlanır.
3. Vahid valyuta konsepsiyası	Bu konsepsiya iqtisadi fəaliyyətin pul vahidlərindən biri (\$; €; £ və s.) ilə ölçülməsinə əsaslanır. Əgər eyni bir hesabatda 2 valyutadan istifadə olunsa nəticə qanşmış olar və müqayisə etmək mümkünsüz olar. Ona görə də mühasibat uçotunda əməliyyatlar ancaq vahid valyuta ilə ifadə olunan kəmiyyətlərlə aparılacaqdır.
4. İkitərəfli qeydiyyat konsepsiyası	$\text{Aktivlər} = \text{Öhdəliklər} + \text{Kapital}$ Bu konsepsiya təsərrüfat əməliyyatlarının qeydiyyatına iki tərəfdən baxmağı zəruri edir. Bu üsul bir tərəfdə resursların özləri (aktivlər), digər tərəfdə isə yarandığı mənbələr (öhdəlik və kapital) üzrə qeydiyyatın aparılması deməkdir. Əlbəttə ki, resurslar (vəsaitlər) hər zaman öz mənbələrinə bərabər olduqları üçün buradan balans bərabərliyi konsepsiyası ortaya çıxır. Bu konsepsiya orta əsrlərdən bəri tətbiq olunmağa başlamışdır. Bu üsulun kəşf olunmasına qədər müəssisələr maliyyə əməliyyatlarını uçota almaq üçün birtərəfli qeydiyyat üsulundan istifadə edirdilər.
5. Hesablama prinsipi	Bu prinsip uçot və hesabatın hesablama üsulu ilə aparılmasını tələb edir. Uçotda gəlir və xərclərin uçotunun 2 əsas metodu vardır: Kaşsa metodu və hesablama metodu. Bu konsepsiyaya görə gəlirlər qazanıldıqda, xərclər isə çəkildikdə (və ya baş verdikdə) tanınaraq uçota alınmalıdır. Məsəl üçün, əgər mağazada əmtəələr satıldığı anda ödəmə aparılmadan yüklənərsə və hesablama aparılırsa buna Hesablama üsulu əsasında uçot deyilir
6. Uyğunluq prinsipi	Gəlirlər qazanıldığı dövrdə, xərclər isə çəkildiyi dövrə aid olmalıdır. Məsəl üçün, 2009-cu ilin dekabrında işləmiş işçinin maaşını 2010-cu ilin yanvar ayının hesabatında göstərə bilərik. Eləcə də 2010-cu ildə qazanılmış gəliri 2009-cu ilin hesabatına daxil edə bilərik. Bu prinsip həmçinin hesablama metodunun tətbiqini tələb edərək onun davamı kimi hər zaman xərclərin gəlirlərə

	<p>uyğun olmasın tələb edir. Misal üçün, müəssisə kompüter avadanlığına xərc çəkir. Lakin həmin xərc alış tarixində deyil, gəlirlərin əldə edildiyi tarixlərdə xərc kimi hissə-hissə hesabatla salınacaqdır.</p> <p>Digər bir misal, ABC Konsalting şirkəti başqa bir şirkətə 1000\$ dəyərində xidmət göstərmiş, lakin pulu hələ əldə edilməmişdir. Bu zaman biz həmin 1000\$ pulu artıq gəlir kimi tanımalıyıq. Əgər işçiyə 300 dollar borcumuz varsa bunu əmək haqqı xərci kimi hesabatda tanımalıyıq.</p>
7. Tam aşkarlıq prinsipi	<p>İstifadəçilərin qərar qəbul etməri üçün informasiya vacib olduğuna görə hesabatlar aşkarlıq prinsipinə əsasən lazımı məlumatlar əks etdirilməlidir. İstər muharibin özü, istərsə də kənar auditorlar üçün hesabatların əsasını təşkil edən: mühasibat sənədlərində aydın izahatlar verilməlidir. Misal üçün, əməliyyat jurnalında məzmun başa düşülən və düzgün qeyd olunmalıdır. Bundan başqa, müəssisənin fəaliyyətinin mənfi tərəfləri gizlədilməməlidir. Hesabatda müəssisənin maliyyə vəziyyəti və nəticələri aydın sezilməlidir.</p>
8. Mahiyyətin formadan üstünlüyü prinsipi	<p>Hüquqi formadan iqtisadi mahiyyət daha üstündür. Yəni, informasiyanın əməliyyatın hüquqi forması deyil, iqtisadi məzmunu baxımından əks etdirilməsi nəzərdə tutulur. Audit yoxlaması zamanı faktiki məlumat sənəddə olan məlumatdan hüquqi cəhətdən daha üstün hesab edilir.</p>
9. Tarixi dəyər prinsipi	<p>Mühasibat uçotunda əməliyyatlar bazar dəyəri ilə deyil, vəsaitlərin maya dəyəri fiə is etdirilir: Belə ki, ahritoiş vəsaitlər onların tarixi dəyəri ilə uçota alınır, satıldıqda isə maya dəyəri hesablanaraq üzərinə müəyyən mənfəət qoymaqla satılır.</p>
10. Maddilik prinsipi	<p>Aktivlərin balans dəyəri onların real bazar dəyərindən çox fərqlənməli deyil. Əgər aktivin balans dəyəri və onun real bazar dəyəri arasında ciddi uyğunsuzluq varsa bu zaman qiymətləndirmə keçirib onların ədalətli bazar dəyərini əks etdirmək lazımdır.</p>
11. Əhəmiyyətlik prinsipi	<p>Mühasibat uçotunda az əhəmiyyətli hadisələrin üstündən keçməklə ya- naşı bütün mühüm hadisələr nəzərə alınır. Yəni uçotun yarılması üçün obyektin gözlə görünməsi, yaxud qiymətləndirilməsi mümkün olmalıdır. Uçot məlumatları (gəlir və ya xərclər) heç bir arzu və xəyallara dayanaraq qeyri -real rəqəmlərlə aparıla bilməz</p>
12. Konservatizm (ehtiyatlılıq) prinsipi	<p>Gəlirlər onların alınma imkanı bütünlüklə mümkün hadisə olduqda, xərclər isə onların mümkünlüyü tamamilə güman olunduğu təqdirdə tanınır .</p>

**Мәnbә:** Бахрушина М.А., Мельникова Л.А. **Международные стандарты финансовой отчетности: М.:** Издательство «Омега-Л», 2009, s.71

Verilən konsepsiya və prinsiplərin hər biri gələcəkdə uçot və hesabatın tərtib olunması zamanı hərəkət qaydalan kimi çıxış edəcəkdir. Ona görə də biz bunların hamısını ümumi olaraq Prinsip (qayda) adlandırırıq.

Qeyd etməliyik ki, uçotun Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarına müvafiq təşkil edilməsi iki mühim baza prinsipləri olan fəaliyyətin fasiləsizliyi ilə hesablama prinsiplərinə əsaslanmaqdadır. [25, s.96]

Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarına əsaslanmış maliyyə uçotunda vergilər sahibkarın (hüquqi ya da fiziki şəxsin) xərci kimi tanınır. Bu o mənayı verir ki, vergilərə də, başqa məsrəflərə baxıldığı kimi baxılmalıdır. Ancaq vergiləri digər xərclərdən fərqləndirən səciyyəvi xüsusiyyətlər vardır ki, onları da biz bir qədər əvvəl göstərmişik.

Yeni uçot sisteminə keçid maliyyə hesabatının hazırlanması məqsədlərində fərq yaratdı və MHBS üzrə maliyyə hesabatının hazırlanmasında əsas marağ dairəsi kimi sahibkar və onun maliyyə maraqları oldu. Lakin yeni sistemə keçid yenə də ikili hesabatlılıq anlayışını aradan qaldıra bilmədi. Belə ki, bu gün vergi maraqları ilə şirkətin maraqları arasında ciddi fərqlər qalmaqdadır. Məhz bu səbəbdən vergi məqsədləri üçün hesablanan mənfəətlə, maliyyə məqsədləri üçün hesablanan mənfəət arasında fərqlər yaranmışdır. Nəticədə, uçotun qarşısında hər iki məqsəd üçün hesablanan mənfəət vergiləri arasında müxtəlifliyi götürmə problemi yaranır.

MHBS-də mənfəət vergisi ilə bağlı maliyyə hesabatında əməliyyatlar ilə hadisələrin tanınmağı əsasən "Mənfəət vergisi" adlı 12 №-li standartın tətbiq edilməsi ilə reallaşdırılır. Lakin, vergi tutulmuş mənfəətin dyərləndirilməsi üçün gəlir və məsrəflərin tanınma vaxtı hər bir ölkənin vergi məcəlləsinə əsaslanaraq aşkar olunur. Vergi məcəlləsi isə bəzən, maliyyə hesabatının tərtib edilməsi qaydalarından fərqli qaydalar təsbit edir. Bu səbəbdən hər iki qaydalar məcmusunun uzlaşdırılmasına ehtiyac yaranır.

Azərbaycanda mənfəət vergisi ilə bağlı əməliyyatların hesabatlarda tanınmasını tənzimləmək üçün "Cari mənfəət vergisi üzrə" MMUS 3 və "Təxirə salınmış mənfəət vergisi üzrə" MMUS 4 işlənib hazırlanmışdır.

“Cari mənfəət vergisi üzrə” MMUS 3-ün əsas məqsədi - uçot mənfəəti və vergi tutulmuş mənfəət arasındakı fərqlərin hamısının müəyyən olunması, il ərzindəki bilinən vergi məsrəflərinin və ilin axınıdakı vergi öhdəliyinin tanınması və qiymətləndirilməyi, həmçinin maliyyə hesabatında mənfəət vergisi ilə aslı bir sıra məlumatın təqdim edilməsi və açıqlanmasını təmin etməkdən ibarətdir.

MHBS -a görə pul vəsaitlərinin hesabatın məqsədi - dövr ərzində əməliyyat, investisiya və maliyyə fəaliyyətindən alınan pul vəsaitlərinin daxil edilməsi ilə ödənişlərin təsnifləşdirildiyi pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabat vasitəsilə şirkətin pul vəsaiti əri ndəki və onların ekvivalentlərindəki dəyişikliklər barədə informasiyanın təqdim edilməsidir.

Beləliklə, MHBS və MMUS əsasında dövriyyə aktivlərinin uçot ilə hesabatda əks etdirilməsi metodoloji əsasları öyrənilmiş və onların hər biri ayrı-ayrılıqda nəzərdən keçirilmişdir.

## **II FƏSİL. Material ehtiyatlarının, məhsul satışının, pul vəsaitlərinin və istehsal xərclərinin uçot və hesabatda əks etdirilməsi metodikası**

### **2.1. Material ehtiyatlarının uçotunun maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması**

**Material-istehsal ehtiyatları (MİE)** - təşkilatın dövriyyə aktivlərinin, yəni aşağıda göstərilən məqsədlər üçün istifadə olunan əmlakın bir hissəsidir:

- a) satış üçün məhsul istehsalı (işlərin görülməsi, xidmətlər göstərilməsi) zamanı; təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün; tək cə satış üçün;
- b) ən çoxu 12 ay müddətində və ya adi əməliyyat tsikli 12 aydan artıq deyildirsə, bu əməliyyat tsikli müddətində dövriyyədə iştirak edən əmək vasitələri qismində;
- c) emalı (komplektləşdirilməsi) başa çatan, texniki və keyfiyyət xarakteristikaları müqavilə şərtlərinə ya da qanunvericiliklə aşkar olunmuş başqa sənədlərin (QOST, standartlar) tələblərinə uyğun olan hazır məhsul qismində;
- ç) başqa hüquqi və fiziki şəxslərdən pul ilə ya da pulsuz alınan və əlavə emal əməliyyatları aparılmamış satış (təkrar satış) məqsədilə nəzərdə tutulmuş əmtəələr şəklində.

Təşkilatın **dövriyyə aktivlərinə** aşağıdakılar aiddir: material-istehsal ehtiyatları (materiallar, inventar ilə təsərrüfat ləvazimatları, hazır məhsul, əmtəələr); pul vəsaitləri (bankda, kassada); debitor borcu və s. [38, s.26]

201 №li “Material ehtiyatları” hesabında mühasibat uçotu subyektinin istehsal ilə xidmətlərin edilməsi prosesində istifadə edilməsi məqsədilə nəzərdə tutulmuş material ehtiyatlarının hərəkəti haqqında ümumiləşdirilmiş informasiyalar əks olunur.

201 №li “Material ehtiyatları” hesabına aşağıda qeyd edilən subhesablar açılır:

201-1 “Xammal”;

201-2 “Materiallar”;



201-1 “Xammal” subhesabında mühasibat uçotu subyektinin istehsal zamanı, işlərin görülməyi ilə xidmətlərin göstərilməyində istifadə olunması məqsədilə nəzərdə tutulmuş xammalın qiyməti əks olunur.

201-2 “Materiallar” subhesabında mühasibat uçotu subyektinin istehsal zamanı, işlərin görülməyi və xidmətlərin göstərilməyində istifadə edilməsi məqsədilə nəzərdə tutulmuş materialların qiyməti əks olunur.

İstehsal fəaliyyəti ilə məşğul olan sahələrə misal üçün sənaye, kənd təsərrüfatı, tikinti və ictimai iaşə sahələrini göstərmək olar. Sənaye sahəsi özü də sahədaxili xüsusiyyətlərindən asılı olaraq neft sənaye sahəsi, maşınqayırma, kimya, toxuculuq, yüngül sənaye, avtomobilqayırma, gəmiqayırma, təyyarə istehsalı, emal sənayesi və s. sahələrə ayrılır. Neft sənaye sahəsi hasilat və emal sənaye sahələri olmaqla iki yerə ayrılır. Sənayenin qalan sahələri demək olar ki, qapalı şəraitdə (təbii şəraitlə bağlı olmayan fabriklərdə, zavodlarda, sexlərdə) həyata keçirilir.

Sənaye sahəsinin digər istehsal sahələrindən ən çox fərqi bundan ibarətdir ki, burada istehsal müddəti ilə iş müddəti üst-üstə düşür. Lakin istehsal prosesinin təşkili xüsusiyyətindən asılı olaraq xırda seriyalı, iri seriyalı, fərdi, kütləvi istehsal sahələrinə ayrılırlar. Sənaye müəssisələrində istehsal müddəti ilə iş müddəti üst-üstə düşdüyü üçün ayın sonunda istehsal edilən malların maya dəyərini hesablamaq və satılan məhsulların maliyyə nəticələrini aşkara çıxarmaq mümkündür. Yalnız sifariş metodu ilə istehsal edilən məhsulların (gəmiqayırma, təyyarə istehsalı, bir sıra xüsusi cihazların istehsalı və s.) istehsal tsikli uzun və demək olar ki, qeyri-müəyyən vaxt tələb etdiyi üçün sənaye məhsulu olmalarına baxmayaraq onların faktiki maya dəyəri istehsal başa çatdıqdan sonra hesablanır [5, s.74]

İstehsal sferasına daxil olan müəssisələrdən biri də tikinti təşkilatlarıdır. Məlum olduğu kimi müəssisələrdə həyata keçirilən tikinti işləri təsərrüfat üsulu ilə podrat üsulu olmaqla iki qaydada aparılır. Təsərrüfat üsulunda tikinti işləri müəssisənin özü tərəfindən, podrat üsulunda isə ixtisaslaşdırılmış tikinti təşkilatları tərəfindən həyata keçirilir. Tikinti işləri sifarişçi müəssisə ilə podrat təşkilatı arasında bağlanan müqaviləyə əsasən yerinə yetirilir. Deməli, bu halda tikinti

işlərinin uçotu sifariş metodu ilə aparılır. Verilmiş sifarişə əsasən podrat təşkilatı və yaxud layihə institutu tərəfindən smeta tərtib edilir. Podrat təşkilatları sifariş verilmiş layihəyə və smetaya əsasən tikinti işlərini yerinə yetirir və hər ay yerinə yetirilmiş işlər haqqında akt tərtib edilir. Bu sənədə əsasən sifarişçi ilə podrat təşkilat arasında hesablaşmalar aparılır.

Tikinti istehsalının əsas xüsusiyyəti bundan ibarətdir ki, burada istehsal prosesi uzunmüddət davam edir. Tikinti işləri başa çatdıqdan sonra təhvil-qəbul aktına əsasən sifarişçiyə təhvil verilir və bununla da son hesablaşma aparılır. Tikinti işləri kommersiya təşkilatlarında öz kapital qoyuluşu vəsaitləri hesabına, büdcədən maliyyələşən təşkilatlarda isə büdcədən maliyyələşmə hesabına həyata keçirilir. Bütün bu xüsusiyyətlər mühasibat uçotunun təşkili ilə aparılmağı metodikasına ciddi təsir göstərir.

İctimai iaşə müəssisələrində də istehsal prosesi baş verir. İctimai iaşə sahəsinin xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, xammal hər gün birbaşa məhsul istehsalına silinir. Burada hər yüz pay xörək (məhsul) üçün normalara əsasən kalkulyasiya tərtib edilir və istehsal prosesi ilə istehlak prosesi eyni məkanda və demək olar ki, eyni vaxtda (gündə) baş verir.

Sənaye müəssisələrində istehsal prosesinin uçotu zamanı mühasibat uçotunun qarşısında bir sıra vəzifələr durur. İlk növbədə istehsalın texnoloji xüsusiyyətlərindən asılı olaraq maya dəyərinin kalkulyasiyasının forması müəyyənləşdirilməlidir. Belə ki, seçilmiş kalkulyasiya forması nəinki məhsulun maya dəyərinin müəyyənləşdirməsinə, eyni zamanda xərc maddələri üzrə kənarlaşmalara ciddi nəzarət sisteminin təşkilinə şərait yaratmalıdır.

Müəssisə vasitəsilə obyektə ehtiyatlar yaratmaq üçün müəyyən vaxt ərzində istifadə olunması sayəsində onun demontajı ilə ləğvi, eyni zamanda onun yerləşdiyi sahənin bərpa edilməsi kimi öhdəliyə məxsus məsrəflərin uçotu *“Ehtiyatlar”* adlı 2 №-li MUBS-a uyğun olmalıdır. *“Ehtiyatlar”* adlı 2 №-li ya da 16 №-li MUBS-lara müvafiq olaraq uçotu edilmiş xərclər üzrə öhdəliklər *“Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, şərti öhdəliklər və şərti aktivlər”* adlı 37 №-li MUBS-a müvafiq olaraq tanınır və qiymətləndirilir.

Kənd təsərrüfatında mühasibat uçotunun təşkilinə təsir edən əsas amil onun özünün spesifik xüsusiyyətləri ilə əlaqədardır ki, bunlardan da biri istehsal prosesinin müddətidir. Məsələn, elə sahələr vardır ki, istehsal prosesi bu il başlayır, gələn il başa çatır. Bu onunla nəticələnir ki, həmin sahələrdə həmişə bitməmiş istehsala rast gəlinir. Bundan əlavə kənd təsərrüfatında bir sıra sahələrdə məhsul istehsalı mövsümi xarakter daşıyır.

Bu işə il ərzində əmək resurslarından, kənd təsərrüfatı texnikasından, toxum, yem, mineral gübrələr və digər materiallardan qeyri-bərabər (qeyri-müntəzəm) istifadə edilir. Bu işə öz-özlüyündə yüksək istehsal ehtiyatlarının yaradılmasına gətirib çıxarır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının 30.01.2017-ci il tarixli Q-01 N-li qərarı ilə təsdiq edilmiş “Kommersiya təşkilatları üçün Mühasibat uçotunun hesablar planı”nda toxum və yemləri və bitkiçilik və heyvandarlıq üzrə əmtəəlik məhsulu uçota almaq məqsədilə 204/2 N-li “Kənd təsərrüfatı məhsullarının yığımı üzrə hazır məhsul” sintetik hesabı nəzərdə tutulmuşdur.

Kənd təsərrüfatı istehsalının əsas sahələrində məsrəfləri uçota almaq üçün 202 N-li “İstehsal məsrəfləri” sintetik hesabın nəzdində “Bitkiçilik” və “Heyvandarlıq” adlı subhesablar açılır. Ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərclərini uçota almaq üçün 721 N-li “İnzibati xərclər” sintetik hesabından istifadə edilir.

Kənd təsərrüfatında uçotun fərqli cəhətləri ilə yanaşı ümumi (oxşar) cəhətləri də mövcuddur. Bunlara əsas vəsaitlərin, əmtəə material qiymətlilərin, pul vəsaitlərinin, amortizasiyanın uçotunu və inventarizasiya aparılmasını aid etmək olar [5, s.78].

Bioloji aktivlərin uçotu müəssisənin istehsal təsərrüfat fəaliyyətindəki vəzifəsindən və özünəməxsus səciyyəvi xüsusiyyətindən asılı olaraq Hesablar planının birinci bölməsinin 13-cü maddəsində əks olunur.

Mühasibat uçotu subyektləri vasitəsilə mühasibat uçotunun aparılmağı Memorial-order forması, jurnal-order forması ya da başqa formalar nəzdində əllə

və yaxud avtomatlaşdırılmış surətdə gerçəkləşdirilir. Sintetik uçotun Memorial-order forması Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının 18 yanvar 2016-cı il tarixli, Q-02 nömrəli Qərarı ilə təsdiq olunmuş “Maliyyə hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Milli Mühasibat Uçotu standartlarına uyğun olaraq Memorial-order forması əsasında sintetik uçotun aparılmağı Qaydası”na müvafiq həyata keçirilir.<sup>1x</sup>

Kənd təsərrüfatı sferasında illik hesabat formalarının tərkibinə aşağıdakılar daxildir:

1. Maliyyə nəzəriyyəsi haqqında hesabat (1 N-li əlavə);
2. Mənfəət ya da zərər və o biri məcmu gəlir barədə hesabat (2 N-li əlavə);
3. Kapitalda dəyişikliklər barədə hesabat (3 N-li əlavə);
4. Pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabat (4 N-li əlavə);
5. Uçot siyasəti və əhəmiyyətli izahedici qeydlər.

Maliyyə vəziyyəti barədə hesabat (balans) əsas hesabat orması hesab olunur. Hesabatın ayrı-ayrı maddələrini tərtib etmək üçün analitik uçot məlumatları da cəlb edilməklə əsasən Baş kitabın məlumatlarından istifadə edilir. Maliyyə vəziyyəti barədə hesabatda mühasibat uçotu subyektinin adı, VÖEN (vergi ödəyicisinin eyniləşdirilmiş nömrəsi), fəaliyyət növü, mülkiyyət növü, ünvanı və elektron poçt ünvanı, tərtib olunma tarixi və s. rekvizitlər olur. Hesabatın xəbər hissəsi özündə uçot siyasəti ilə izahlı qeydlərin nömrəsi, hesabat və əvvəlki dövr üzrə kimi göstəriciləri əks etdirir. Hesabatın mübtədə hissəsində aktivlər və kapital və öhdəliklər göstərilir.

İllik hesabatların ən vacib tərkib hissələrindən biri də “Kapitalda dəyişikliklər haqqında” hesabatdır. Bu hesabatın mübtədə hissəsində əvvəlki hesabat dövrünün əvvəlinə qalıq, əvvəlki hesabat müddətində uçot siyasətində dəyişikliklər ilə əhəmiyyətli səhvlərlə bağlı düzəlişlər, səhvlərin düzəldilməyindən sonra əvvəlki hesabat müddətinin əvvəlinə olan qalıq, əvvəlki hesabat dövründə kapitalın tərkibində baş verən dəyişikliklər, dəyişikliklərin cəmi, hesabat dövründə əhəmiyyətli səhvlərlə bağlı düzəlişlər, səhvlər düzəldikdən sonra hesabat dövrünün

---

<sup>1</sup> Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının Qərarı. 30.01. 2017, N Q-01

əvvəlinə maddələr (xalis mənfəət (zərər), mülkiyyətçilərin kapital qoyuluşları, kapitalın mülkiyyətçilər arasında bölüşdürülməsi (dividendlər), geri alınmış səhmlər və s.) üzrə qalıq, hesabat dövründə kapitalda dəyişikliklərin cəmi və hesabat dövrünün sonuna qalıq.

İctimai iaşə müəssisələrinin tabeçiliyində olan istehsalatın, bufetlərin, filialların və digər şəbəkələrin fasiləsiz təchizatı üçün mütləq əmtəə və xammal ehtiyatı olmalıdır ki, bunlar da müvafiq anbarlarda saxlanılır. Anbarda saxlanılan xammal və digər maddi qiymətliyərin saxlanılmasına, anbara qəbul edilməsinə və anbardan bu və ya digər tələbatçılara buraxılmasına anbar müdiri məsuliyyət daşıyır.

Bu baxımdan material uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması ayrıca əhəmiyyət kəsb edir. Beynəlxalq standartlarda material ehtiyatlarının uçotu MHBS 2 “Ehtiyatlar” adlanan standartda öz əksini tapmışdır. [32, s.49]

Beynəlxalq mühasibat uçotu sistemində ticarət və istehsal ehtiyatları ümumilikdə Ehtiyatlar *{inventar}* adlanır. Ehtiyatlar müəssisənin cari aktivləri olub aşağıdakı 3 qrupa ayrılır (Bax təsvir 2.1):

- Ticarət malları;
- İstehsal ehtiyatları (xammal, yarımfabrikat və s.);
- Hazır məhsul.

### Təsvir 2.1 Ehtiyatlar



**Mənbə:** Müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

**İstehsal ehtiyatlarına** istehsal məqsədilə istifadə olunan material ehtiyatları aiddir. Bu cür ehtiyatların tərkibinə xammal və yarımfabrikat ehtiyatları daxil edilir.

**Hazır məhsula** istehsal prosesinin son nəticəsi olan və anbarda toplanmış mallar daxildir. Anbara toplanmış hazır məhsul satış üçün hazır olan kimi topdansatış ticarət metodu ilə müştərilərə satılır.

**Cədvəl 2.1. Material ehtiyatları üzrə Milli uçot standartları ilə  
Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının müqayisəsi**

Predmet	Milli uçot	MUBS
Tətbiq edilir	Ehtiyatların uçotu Hesablar Planının 20-ci maddəsində əks olunur. Bu maddədə material ehtiyatları, istehsalat məsrəfləri, tikinti müqavilələri üzrə bitməmiş tikinti işləri, hazır məhsul, mallar, satış məqsədilə saxlanılan başqa aktivlər, başqa ehtiyatlar və ehtiyatların dəyərini azalmağına əsasən düzəlişlərlə əlaqəli ümumiləşdirilmiş məlumatlar təqdim edilir.	“Mal-material Ehtiyatları” adlı 2 №-li MUBS-a müvafiq olaraq, mal-material ehtiyatları mallar, istehsalat tədarükü, materiallar, bitirilməmiş istehsalat və hazır məhsul kimi yarımsiniflərə;
Aktivlərin qiymətləndirilməsi	Material ehtiyatları ilkin dəyərlə qiymətləndirilir	Ehtiyatlar mövcud olan iki dəyərdən ən aşağı dəyərlə qiymətləndirilməlidir: Birinci dəyər ya da mümkün xalis satış dəyəri
Material ehtiyatlarının qiymətdən düşməsi	Material dəyərlərin qiymətdəndüşməsi Ehtiyatın formalaşdırılması üçün mümkün satış qiymətinin müəyyənəndirilməsi mexanizmi müəyyən edilməmişdir	Mümkün xalis satış dəyərini müəyyən etmək üçün qiymətdən düşmə mühasibat uçotu zamanı istifadə edilir və ehtiyatların potensial xaric olma şəraiti nəzərə alınır
Məlumatların açıqlanması	Material ehtiyatlarının qruplar üzrə qiymətləndirilməsi üsulları haqqında məlumat; ehtiyatların qiymətləndirilməsi metodlarında girov verilən ehtiyatların dəyəri üzrə dəyişikliklərin nəticələri; material dəyərlərin azalması ilə ehtiyatların böyüklüyü və hərəkəti barədə	Maliyyə hesabatlarının qeydlərində aşağıdakılar barədə məlumat açıqlanmalıdır: (a) Birincin dəyərin hesablanması üçün istifadə olunan xərc formulu daxil edilməklə, ehtiyatların qiymətləndirilməsi məqsədilə qəbul edilmiş mühasibat uçotu qaydaları (a) ehtiyatların ümumi məbləğinin balans dəyəri ilə müəssisəyə müvafiq təsnifləşdirmə maddələri üzrə balans dəyəri;

		<p>(a) satış üzrə xərclər çıxılmaqla, ədalətli dəyəri ilə uçota alınmış ehtiyatların balans dəyəri;</p> <p>(a) hesabat dövrü müddətində ehtiyatların xərc kimi tanınmış məbləği;</p> <p>(a) standartın 34-cü maddəsinə müvafiq olaraq, hesabat dövrü müddətində ehtiyatların məbləğinin xərc kimi tanınaraq silinmiş məbləği;</p> <p>(a) standartın 34-cü maddəsinə müvafiq olaraq, hesabat dövrü müddətində ehtiyatların xərc kimi tanınmış məbləğinin azalmağı kimi tanınmış hər hansı silinmənin hər hansı bərpa olunma məbləği;</p> <p>(a) standartın 34-cü maddəsinə müvafiq olaraq, ehtiyatların məbləğinin silinməsinin bərpa olunmasına gətirib çıxaran hadisələr ya da səbəblər; və</p> <p>(a) öhdəliklər əsasında girov goyulmuş ehtiyatların məbləğinin balans dəyəri</p>
--	--	--

**Mənbə: Müəllif tərəfindən hazırlanmışdır**

Beynəlxalq miqyasda ehtiyatların uçotu və hesabatı “Ehtiyatlar ” adlı MHBS 2 ilə tənzimlənir. Bu standarta sonuncu dəfə 2005-ci ildə baxılaraq müəyyən dəyişikliklər edilmişdir. Avropa Birliyi tərəfindən isə 2004-cü ildə qəbul edilmişdir.

**Fasiləsiz uçot sisteminin** mahiyyəti bu deməkdir ki, mal-material ehtiyatlarının uçotu həmişə aparılır və yerində düzəliş yazılışları verilir. Satılmış və alınmış mallarla bağlı bütün əməliyyat yerində material hesabına təsir edir.

Bu tip sistem daha mürəkkəb sistem olub, malların daxil olmasından başlayaraq onların satılması və kodlaşdırılmasına qədər bütün prosesin diqqətlə qeyd olunmasını (hər satışdan sonra) tələb edir. Sözügedən sistem şirkət üçün baha başa gəlsə də, menecerlərə mal-materiallara daha yaxşı nəzarət etməyə imkan verir, həmçinin müəyyən oğurluq hallarının aşkar olunub aradan qaldırılmasına yardım edir.

Fasiləsiz uçot sistemi ehtiyatlara nəzarəti gücləndirməyə şərait yaradır. Buna görə ki, bu uçot vasitəsi ilə ehtiyatlarla bağlı hər bir əməliyyatdan sonra ehtiyatların qalığını balans hesabatında görmək mümkün olur.

**Dövri sistemdə** ehtiyatlar son balansda yalnız dövrün sonunda əks etdirilir. Burada həmçinin hər satışın ayrıca SMMD-si yox, sonda ümumi satışların SMMD-si çıxarılır. Dövr ərzində alış və satışlar, güzəşt və qaytanlımlar qeyd olunmaqla lazımi sənədlər toplanaraq ehtiyatların son balansını təsdiq olunduqda yekun SMMD çıxarılır.

Bu üsulun tətbiqinin çatışmayan cəhəti odur ki, müəssisədə əgər hər hansı bir oğurluq halı və ya müxtəlif səbəblərdən əskikgəlmələr baş verərsə, onu aşkara çıxarmaq və təqsirkar şəxsi müəyyən etmək çətin olur. Ona görə də malların çeçidi çox olan müəssisələrdə bu üsulu tətbiq etmək sərf eləmir.

Hər iki üsul arasındakı əsas fərqi əməliyyat jurnalında alış və satışın qeyd olunmasında görmək olar. Sözügedən sistemləri daha aydın şəkildə müşahidə etmək üçün aşağıdakı müqayisəli cədvələ baxaq (Cədvəl 2.2):

**Cədvəl 2.2. Ticarət əməliyyatları zamanı ehtiyatların dövri və fasiləsiz uçot sistemlərinin müqayisəsi**

Əməliyyatlar	Dövri uçot sistemi		fasiləsiz uçot sistemi	
	İstifadə olunan hesab:	Maliyyə Hesabatında	İstifadə olunan hesab	Maliyyə Hesabatında əksi
Malların alınması	Alış hesabı	MZHH	Ehtiyatlar	Balans
Malların alışını ilə əlaqədar nəqliyyat xərcləri	Daxili nəqliyyat xərci hesabı	MZHH	Ehtiyatlar	Balans
Alınmış malların geri qaytarılması	Alışın qaytarılması	MZHH	Ehtiyatlar	Balans
Alınmış mallara görə güzəşt	Alış güzəşti	MZHH	Ehtiyatlar	Balans



<b>Malların satışı baş verdikdə:</b>	<b>Ehtiyatlar və SMMD(dövrün sonunda 4-cü düstur əsasında hesablanır) hesablarına təsir etmir Satış hesabı</b>	<b>MZHH</b>	<b>Ehtiyatlar SMMD Satış</b>	<b>Balans MZHH</b>
<b>İlin sonundakı prosedura: Düzəliş qeydləri:</b>	<b>Ehtiyatlara düzəlişlər ilin sonunda malın fiziki qalıq dəyərində əsasən verilir.</b>		<b>Heç bir düzəliş edilmir</b>	<b>Balans MZHH</b>
<b>Digər qaydalar:</b>	<b>Ehtiyatların son faktiki fiziki qalığı təsbit edilir və ona əsasən SMMD hesablanır (düstur 4)</b>	<b>Balans MZHH</b>	<b>Ehtiyatların balansdakı qalığı anbardakı faktiki qalıqla müqayisə edilir</b>	<b>Balans MZHH</b>

Cədvəldən də görüldüyü kimi, **Dövri (Periodic) sistemdə** materialların uçotu aparılan zaman düzəliş yazılışları ilin axırında verilir. Alqı - satqı ehtiyatlara uçot dövründə deyil, dövrün sonunda təsir edir.

Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarında nəzərdə tutulub ki, hesabat mühasibat balansında maddi qiymətlilər, maddi qiymətlilərin faktiki tədarük maya dəyərini, hesabat balansını tərtib etmə zamanını onların bazar qiymətləri ilə müqayisə edərək, minimum mümkün olan dəyəri ilə qiymətləndirilir. Uçotda olan maddi qiymətliləri onların dəyəri ilə müqayisə edərək, miqdarca aşağı qiymətini seçirlər. Ona müvafiq olaraq maddi qiymətliləri hesabat balansında əks etdirirlər. Dəyər ifadəsində ortaya çıxan mənfi fərqləri təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə (maya dəyəri və mənfəət) aid edirlər. [42, s.147]

Material ehtiyatlarının hərəkəti zamanı əsas məsələlərdən biri onların istehsala silinmə prosesində maya dəyərini müəyyən edilməsidir. Uçot da bu üç üsulla müəyyən edilir;

- 1) Vaxta əsasən birinci əldə edilənlərin maya dəyərində əsasən(FIFO);
- 2) Zamana əsasən sonuncu əldə edilənlərin maya dəyərində əsasən (LIFO)

### 3) Orta maya dəyəri üzrə

Beynəlxalq təcrübədə mühasibat uçotunun aparılmasına qiymətləndirmənin iki metodunun daha geniş tətbiqi həyata keçirilir. Bunlara FIFO və LIFO aiddir.

FIFO metodu ilə qiymətləndirmə maddi qiymətlilərin ilkin dəyərlə qiymətləndirilməsi metodudur. Bu metod zamanı belə qayda qəbul edilir: “birinci dəst qəbul edilir və həmin birinci dəst də sərf edilir”, daha doğrusu, maddi qiymətlilərin sərf edilməsi müəyyən edilmiş ardıcılıqla onların əldə edilməsi dəyəri ilə qiymətləndirilir: əvvəlcə materiallar məsrəfə satın alınmış birinci dəstin qiyməti ilə, sonra isə ikinci, üçüncü və s. beləliklə, sərf edilmiş materialın ümumi miqdarı qurtarana qədər belə ardıcıl qaydada silinir. Qiymətləndirmə qaydası daxil olan materialların dəstinin faktiki sərf edilməsi ardıcılığından asılı deyildir.

LIFO metodu ilə maddi qiymətlilər “axırcı dəst mədaxil edilir - birinci dəst sərf edilir” qaydasından irəli gələrək bərpa dəyəri ilə (cari qiymətlər üzrə) qiymətləndirilir. Anbardan verilmiş maddi qiymətlilər axırcı əldə edilmə dəyəri ilə, sonra isə onların əvvəlki qiyməti ilə qiymətləndirilir. Buna baxmayaraq, onların anbarda faktiki hərəkəti başqa şəkildə də ola bilər.

## **2.2. Material ehtiyatlarının uçotunun sənədləşdirilməsinin avtomatlaşdırılması**

Bu günə qədər mühasibat uçotu sahəsində müasir informasiya sistemləri inkişaf səviyyəsinə çatmışdır ki, demək olar ki, bütün müəssisələr məlumatların səmərəli saxlanması, emalına və istifadəsinə imkan verən avtomatlaşdırılmış vasitələrdən istifadə edirlər. Bununla yanaşı, belə informasiya sistemlərinin hərəkətliliyi və rahatlığı da vacibdir. [43, s.50]

Bütün təsərrüfat subyektlərinin bazarda fəaliyyəti çox sayda tərtib edilmiş hesabatlarla bağlıdır. Bu sənədlər müəssisənin fəaliyyətini ümumiləşdirmək və sistemləşdirmək məqsədi daşıyır. Bu prosesdə müəyyən çatışmazlıqlar var.

İlk növbədə, hesabatların tərtib olunmasının əsas çatışmazlığı tərtib olunmuş nüsxələrin böyük bir hissəsidir ki, bu işin səmərəliliyini əhəmiyyətli dərəcədə

azaldır və xərcləri artırır, məsələn, müəssisələrin anbarlarında material dəyərlərinin uçotunun aparılması. Materialların hərəkəti, yerləşdirmə və nəzarət eyni zamanda həyata keçirilə bilməz. Qarşı tərəflərin sənədləri səhvlərin qarşısını almaq üçün daim yoxlanılır. Belə daxili nəzarət anbardakı maddi dəyərlərin uçotunun aparılmasını "ağırlaşdırır". Bundan əlavə, anbar idarəetmə sisteminin yaradılması zamanı insan faktoru nəzərə alınmalıdır.

Anbardakı material dəyərlərin hesabı hazırda müəssisənin ərazilərinin, anbarlarının və digər binalarının effektiv idarə olunmasıdır. Bu sistem, anbar mühasibatının əsas proseslərini tam və ya qismən avtomatlaşdırmağa imkan verir [37].

Eyni zamanda, mühasibat proqramlarının istifadəsi müvafiq texniki vasitələrlə, məsələn, barkodlama, terminallar və digər vasitələrlə üsullar ilə təmin edilməlidir. Avtomatlaşdırılmış anbar idarəetmə sisteminin istifadəsi binanın saxlanması üçün müəssisənin xərclərini azaldır. Müəssisədə qeydiyyat prosesinin avtomatlaşdırılması zamanı bütün struktur bölmələri əməkdaşlıq edir. Məsələn, anbarın işçiləri marketinq şöbəsi və ya təchizat şöbəsi, dükanlarla əlaqə saxlayır. Təsərrüfat əməliyyatlarının məlumatlarının mühasibat uçotu müəssisənin mühasibat şöbəsində aparılır və bu, işçilərin fəaliyyətini və maddi dəyərlərin hərəkəti üzərində nəzarəti asanlaşdırır.

Əsas vacib məsələ bazarda mövcud proqram məhsulları arasında anbar mühasibatının avtomatlaşdırılması proqramının seçimi olaraq qalır (39, s.51). Müəyyən bir sahibkarlığın fəaliyyətinin və ehtiyaclarının xüsusiyyətlərini nəzərə almaq çox vacibdir.

Anbarda mühasibat uçotunun avtomatlaşdırılması üçün proqram təminatını seçərkən əsas nüanslar aşağıdakılardır:

- tam normativ-sorğu sistemi mövcudluğu;
- istifadəçiyə rahat formada hesabat yaratmaq bacarığı;
- proqrama istifadəçi üçün rahat məlumatların daxil edilməsi;
- sistemi fəal vəziyyətdə saxlamaq;
- məlumatların ehtiyat kopyalanması.

Məsələn, "1C: Müəssisə" proqram məhsulunun köməyi ilə bu problemlərin həllinə baxaq.

1C: Müəssisə proqramı anbar, mühasibat uçotu və vergi uçotunun avtomatlaşdırılması üçün kütləvi tətbiqi üçün kifayət qədər universal proqramdır və bu da məcburi tənzimləmə hesabatlarının hazırlanmasıdır. Bu, hər hansı bir kommersiya fəaliyyətini həyata keçirən təşkilatlarda mühasibat uçotu üçün hazır proqram məhsuludur: topdan və pərakəndə ticarət, komission ticarət (subkompüter daxil olmaqla), xidmətlərin göstərilməsi, istehsal və s. [15]

Eyni zamanda, mühasibat uçotu metodikası həm mühasibat hesablarında, həm də analitik mühasibat uçotunun zəruri bölmələrində, kəmiyyət və valyuta mühasibatlığında iş əməliyyatının hər bir qeydinin eyni vaxtda qeydiyyat alınmasını təmin edir. İstifadəçilər uçot siyasətinin yaradılması, yeni sub-hesablar yaratmaq və analitik mühasibat uçotu kontekstində mühasibat uçotu metodunu müstəqil şəkildə idarə edə bilirlər.

Mühasibat şöbəsi müəssisədə uçot üçün tam məsuliyyət daşıyarsa, məsələn, ilkin sənədlərin verilməsi, mühasibat satışı və s. daxil olmaqla, "1C: Müəssisə" proqramı müəssisənin anbar və mühasibat xidmətləri ilə qarşılaşdığı bütün vəzifələrin həllini təmin etməyə imkan verir. Əlavə olaraq, fərdi fəaliyyət, istehsal əməliyyatları haqqında məlumatlar mühasib olmadan fəaliyyət göstərən müəssisənin müvafiq xidmətləri əməkdaşları tərəfindən daxil edilə bilər. Sonuncu halda mühasibat şöbəsi mühasibat uçotu ilə vergi uçotu sənədlərində avtomatik əks olunmasını təmin edən informasiya bazasının parametrlərinə rəhbərlik və nəzarət edir.

## Şəkil 2.1. "1C: Müəssisə: Satışların idarə olunması: Hesabat bu şəkildə görünür

Malları satışı №000000001  
09.10.2017

Anbar: Anbar  
Alıcı: .VEYSELOGLU-  
Satıcı: user  
Valyuta: man.

No	Mal	Miqdar	Ölçü v.	Qiymət	%	Endirim	Məbləğ
1	Poltava kanf/Visnya zaspirtovan v	20,000	kg.	5.6793			113.6860
2	Makva lapsa dlinnaya 400 gr	1,000	ad.	0.7550			0.7550
3	SINKA Sulu 100ml	10,000	ad.	0.3220			3.2200
							117.5610

Bir yüz on yeddi man. 561 qəp.  
Nəqd:--  
Kredit kartla ödəniş:--  
Qeyd:

**Mənbə:** 1C: Предприятие 8 (руководство по ведению учета (описание конфигурации)).

Məsələn, "1C: Müəssisə" proqramında material ehtiyatlarını idarə edərkən aşağıdakı əməliyyatlar edilir: [15]

- ❖ anbarlarda qiymətli əşyaların yerini, onların qismən uçotunu ətraflı izah edir;
- ❖ anbarlarda qiymətli əşyalar üçün bir rezerv sistemi yaratmaq;
- ❖ keyfiyyət göstəriciləri baxımından ehtiyatların qeydlərinin aparılması;
- ❖ istehsal tarixini nəzərə alaraq tədarükçülər tərəfindən xammal və materialların qəbul edilməsi və uçotu aparmaq;
- ❖ qəbul edildikdən sonra xammal və köməkçi materialların keyfiyyətinə nəzarət etmək.
- ❖ anbarlarda hazır məhsulların istehsal tarixləri və satış şərtləri baxımından uçota alınması.

Həmçinin proqramda aşağıdakı əməliyyatlara imkan verən "Satışların idarə olunması" alt sistemi mövcuddur:

- topdansatış satışının idarə edilməsi (topdansatış sənədlərin tərtib edilməsi, alıcının fakturanı ödədikdən sonra malların sifariş edilməsi, əmtəə nişanında işləyərkən topdan satış, malların satışının təhlili);

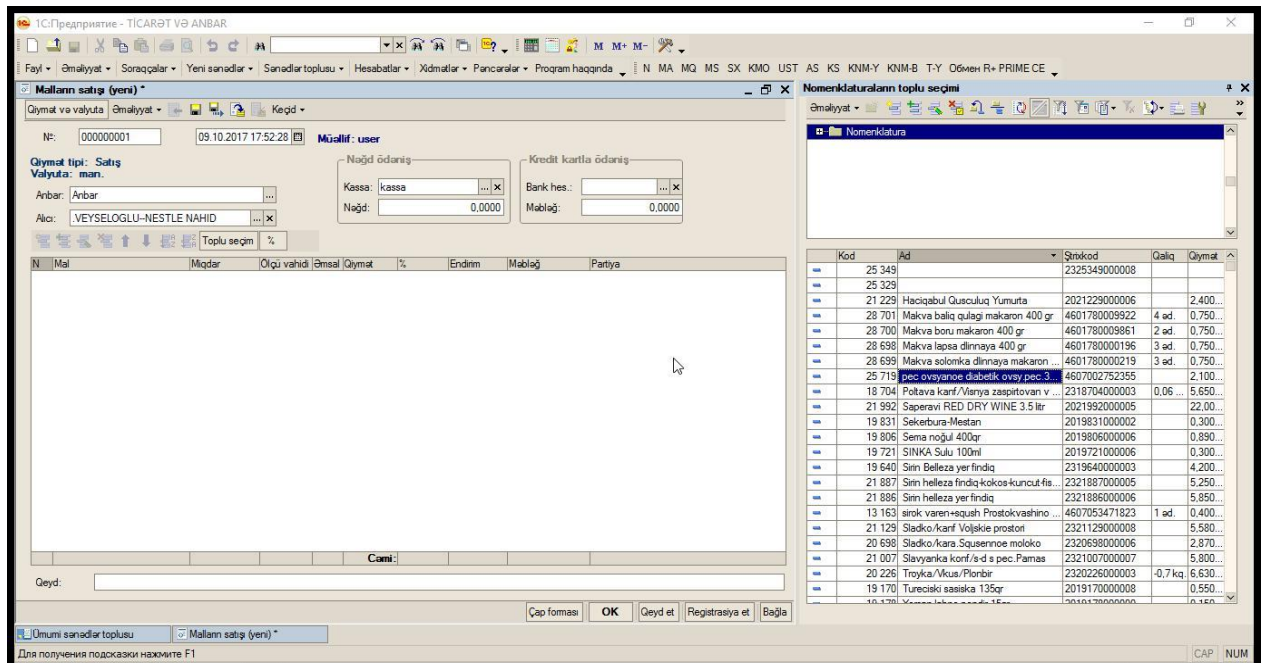
- müştəri üçün “Keyfiyyət Sənədi” daxil olmaqla, müşayiət olunan sənədlər paketinin çıxarılması.

- keyfiyyətin təsnifatı üzrə müştərilərdən geri qayıdan məhsulların əks olunması.

- çatdırılma ünvanları kontekstində debitorlarla qarşılıqlı əlaqələrin uçotu.

Bu proqram həllini yalnız mühasibat uçotu ilə vergi uçotu üçün deyil, həmçinin digər xidmətlərin avtomatlaşdırılması problemini həll etmək üçün, məsələn, satış departamentinin xüsusi konfigurasiyaları və ya digər sistemləri həll etmək üçün istifadə olunması mümkündür.

## Şəkil 2.2. “1C: Müəssisə: Satışların idarə olunması: Alıcının sifarişi bu şəkildə görünür



**Mənbə:** 1C: Предприятие 8 (руководство по ведению учета (описание конфигурации)).

Vergi uçotunda əməliyyatların əks olunması sənədlərin icrası zamanı əks olunur. Konfigurasiya zamanı istifadəçiyə müstəqil bir vergi hesabında xüsusi bir əməliyyatın əks etdirilməsinin zəruriliyini müəyyən etmək imkanı verilir. Bu məqsədlə hər bir sənəddə "Vergi hesabında əks olunma" adlı bir əlfəcin var. Müəyyənləşdirilmiş sənəddə əlfəcində, hesabların vergi planına uyğun olaraq "dublikat" qeydləri yaranır.[15]

Hesabların strukturuna dair hesabatların vergi planı, analitik mühasibat uçotu hesablarının planı ilə müqayisədə mühasibat uçotu və vergi uçot məlumatlarının müqayisəsini asanlaşdırır. Hesabların kodları əksər hallarda oxşar məqsədli hesabların kodlarına cavab verir.

**Şəkil 2.3. “1C: Müəssisə: Satışların idarə olunması: Vergi hesabında əks olunma bu şəkildə görünür**

Код	Наименование	Акк.	Кол.	Субконто 1	Субконто 2	Субконто 3
01	Основные средства	А		Основные средства		
01.01	Основные средства в организации	А		Основные средства		
01.09	Выбытие основных средств	А		Основные средства		
01.МЦ	ОС, учитываемые в составе МПЗ в БУ	А		Основные средства		
02	Амортизация основных средств	П		Основные средства		
02.01	Амортизация основных средств, учиты...	П		Основные средства		
02.02	Амортизация основных средств, учиты...	П		Основные средства		
03	Доходные вложения в материальные ц...	А		Контрагенты	Основные средства	
03.01	Материальные ценности в организации	А		Основные средства		
03.02	Материальные ценности предоставлен...	А		Контрагенты	Основные средства	
03.03	Материальные ценности предоставлен...	А		Контрагенты	Основные средства	
03.04	Прочие доходные вложения	А		Контрагенты	Основные средства	
03.09	Выбытие материальных ценностей	А		Основные средства		
04	Нематериальные активы	А		Нематериальные ак...		
04.01	Нематериальные активы организации	А		Нематериальные ак...		
04.02	Расходы на научно-исследовательские...	А		Нематериальные ак...		
05	Амортизация нематериальных активов	П		Нематериальные ак...		
07	Оборудование к установке	А	✓	Номенклатура	Склады	
08	Вложения во внеоборотные активы	А		Объекты строитель...	(об) Статьи затрат	
08.01	Приобретение земельных участков	А		Объекты строитель...	(об) Статьи затрат	
08.02	Приобретение объектов природопольз...	А		Объекты строитель...	(об) Статьи затрат	
08.03	Строительство объектов основных сре...	А		Объекты строитель...	(об) Статьи затрат	Способы строитель...
08.04	Приобретение объектов основных сре...	А	✓	Номенклатура	Склады	
08.05	Приобретение нематериальных активов	А		Нематериальные ак...		
08.08	Выполнение научно-исследовательски...	А		Расходы на НИОКР		
10	Материалы	А	✓	Номенклатура	Склады	
10.01	Сырье и материалы	А	✓	Номенклатура	Склады	
10.02	Покупные полуфабрикаты и комплекту...	А	✓	Номенклатура	Склады	
10.03	Топливо	А	✓	Номенклатура	Склады	
10.04	Тара	А	✓	Номенклатура	Склады	
10.05	Запасные части	А	✓	Номенклатура	Склады	
10.06	Прочие материалы	А	✓	Номенклатура	Склады	
10.07	Материалы для оказания услуг	А	✓	Номенклатура	Склады	

**Мənbə:** 1C: Предприятие 8 (руководство по ведению учета (описание конфигурации)).

Bundan əlavə, “1C: Müəssisə” proqram məhsulu şirkətin maliyyə xidmətlərini MHBS və idarəetmə mühasibat uçotu alt sistemi ilə təmin edir və müəyyən bir müəssisədə mühasibat uçotunun xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırıla bilər.[15]

Bu alt sistem, ilk növbədə, MHBS və idarəetmə mühasibat uçotu prinsiplərinə uyğun olaraq qeydlərin aparılmasına və fərdi maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına imkan yaradacaq; idarəetmə və ya beynəlxalq mühasibat uçotu məqsədləri üçün müəyyən müntəzəm biznes əməliyyatları aparmaq; Rusiya mühasibat uçotu məlumatlarını dəyişdirmə ehtimalı ilə MHBS-a uyğun olaraq dövrlərdəki dəyişikliklərdən müəyyənləşdirilmişdir. Ümumiyyətlə, 1C şirkətinin proqram təminatı məhsulları hər hansı bir mülkiyyət formasından olan müəssisələrdə cari aktivlərin avtomatlaşdırılması və mühasibat uçotunun aparılmasına imkan verir.

### **2.3. Məhsul satışının uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması**

İstehsal müəssisələrinin məhsul istehsal etməkdə məqsədi onu satmaqdan ibarətdir. Məhsul, malalanlarla bağlanmış müqavilələrə əsasən satılır. Məhsulun satışı planı ilə müqavilələrin yerinə yetirilməyini öyrənən zaman mütləq satılmış malın maya dəyəri müəyyən edilməlidir. Satılan malın tam maya dəyəri bu malın istehsal maya dəyərindən və satışla əlaqədar xərclərin cəmindən ibarətdir. Satış ilə əlaqədar xərclərə nəqliyyat, reklam xərcləri, satış yerində məhsulun saxlanma xərcləri və başqa xərclər aiddir. Satış ilə əlaqədar olan xərclərə kommərsiya xərcləri deyilir. Hazır malın tam maya dəyərini təyin etmək məqsədilə onun plan maya dəyərindən plan (normativ) maya dəyərinə qarşı kənarlaşmanı çıxıb (qənaət olduqda), yaxud əlavə edib (artıq xərc olduqda) alınan nəticənin üzərinə satışla əlaqədar olan xərcləri (kommərsiya xərclərini) əlavə etmək lazımdır.[5, s.139]

Məhsul satışının mühasibat uçotu aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirməlidir:

Mühasibat uçotu satılan məhsulun miqdarı, çeşidi, quruluşu, satış müddətləri haqqında məlumatların əldə edilməsini təmin etməlidir;

Mühasibat uçotu vasitəsilə satılmış məhsulun maya dəyəri müəyyən edilməlidir;

Mühasibat uçotunda hazır məhsulun satış planının (tapşırığının) və bağlanmış müqavilələrin yerinə yetirilməsi əks etdirilməlidir;



Satış prosesinin uçotunun köməyi ilə məhsul satışından əldə edilən maliyyə nəticələri (mənfəət ya da zərər) müəyyən edilməlidir.

Sadalanın vəzifələri yerinə yetirmək üçün mühasibat uçotunda “Satış” hesabından istifadə edilir. Həmin hesabda məhsul satışı ilə əlaqədar bütün əməliyyatlar əks etdirilir. Satış hesabının debetində əvvəlcə məhsul istehsalatdan buraxılıb dərhal və yaxud bir qədər sonra satışa gedərkən onun həqiqi maya dəyərini müəyyən etmək mümkün olmadığından, satılmış məhsulun plan (normativ) maya dəyəri əks etdirilir. Sonra məhsulun plan maya dəyəri həqiqi maya dəyərində çatdırılır.

Hal-hazırda, mühasibat uçotunun ən vacib problemlərindən biri mövcud mühasibat və hesabat sisteminin bazar iqtisadiyyatı ilə beynəlxalq standartların tələbatına uyğun olmasıdır. Buna görə də, beynəlxalq standartların müddələrinin və tələblərinin öyrənilməsi ayrıca əhəmiyyət kəsb edir. Mühasibat bütün dünyada təşkilatlar tərəfindən icra edilir. Mühasibat uçotu məlumatlarının idarəedici qərarların qəbul olunması üçün vacib olduğu üçün o, düzgün bir "iş dili" hesab olunur. Bununla yanaşı, müxtəlif ölkələrin milli mühasibat uçotu sistemi fundamental fərqliliklərə malikdir [33, s. 261]. Tədricən milli mühasibat uçotu və hesabat standartları və MHBS arasında bir yaxınlaşma gedir. Hazır məhsul ilə onun satışının uçotu isə MHBS (IAS) 2 “Ehtiyatlar” (34) standartı ilə tənzimlənir.

Ehtiyatlar üzrə MHBS 2-nin əsas məqsədlərindən biri mal-material ehtiyatlarının dəyərini müəyyən etməkdir. Bu standarta görə:

**Mal-material ehtiyatları** - sadə biznes şəraitində satış üçün və məhsul istehsalında istifadə edilmək məqsədilə nəzərdə tutulan cari aktivlərdir.

**Xalis satış dəyəri** - hansısa bir mal-materialın ehtimal olunan satış qiymətindən satış üçün lazım olan xərcləri çıxdıqdan sonra hesablanan dəyəridir.

Mal-material ehtiyatları balansda var olan iki dəyərdən daha aşağı olanı ilə qiymətləndirilir - maya dəyəri ya da mümkün xalis satış dəyəri.

Mal-material ehtiyatlarının maya dəyərində onları əldə edilməsi, istehsalı, emalı ilə yerləşdiyi sahəyə gətirilməsinə çəkilən qalan bütün məsrəflər daxil edilir.

Mal-materialların əldə edilməsinə çəkilən xərclərə **alış qiyməti, idxal rüsumları** ilə qalan **vergilər** (əvəzləşdirilən vergilər istisna olunmaqla) **daşınma, yükləmə, boşaltma** və hazır məhsulların, xammal-materialların və xidmətlərin **əldə edilməsi ilə birbaşa əlaqəli** olan digər məsrəflər aiddir.

Beynəlxalq təcrübədə satılan materialların maya dəyərinin hesablanması üçün 4 əsas üsulu vardır. Bunlara aşağıdakılar daxildir: [4, s.174]

1. Spesifik identifikasiya metodu (Specific identification);
2. Vaxta əsasən birinci əldə edilənlərin maya dəyəri metodu (FIFO - First-in, first-out);
3. Vaxta əsasən sonuncu əldə edilənlərin maya dəyəri metodu (LIFO - Last-in, first-out);
4. Orta maya dəyəri metodu (AVCO - Average Cost Method).

#### *Spesifik identifikasiya metodu*

Sözügedən metodun mahiyyəti bundan ibarətdir ki, satış zamanı satılan malların hər birinə fərdi yanaşma edilir. Yəni hər bir malın alış qiymətinə ayrıca baxılaraq hesablama aparılır. Məsələn, hesab etsək ki, dövr ərzində eyni maldan cəmi 3 ədəd alınıb, lakin onların hərəsi bir qiymətlə (3; 3,5 və 4 dollara) alınıb və bunlardan cəmi ikisi satılıb, bu zaman maya dəyəri də məhz konkret satılan mallara görə ayrıca (məsələn,  $1 \times 3,0\$ + 1 \times 4,0\$ = 7,0\$$ ) hesablanacaqdır.

Hesablama zamanı malların sayı nə qədər artıq olsa da hər bir partiya üzrə mal öz alış qiymətinə uyğun olaraq qiymətləndiriləcək.

Bu metod əsasən sifarişlə istehsal olunan məhsulların maya dəyərini hesablayan zaman uğurla tətbiq olunur. Belə ki, zərgərlik məmulatlarının və ya sənət əsərlərinin ticarətində bu metodun tətbiqi daha sərfəlidir. Çünki, bir məmulat digərindən müəyyən xüsusiyyətinə görə fərqlənir və buna görə onun ayrıca qiymətləndirilməsinə ehtiyac vardır.

Spesifik identifikasiya metodundan başqa digər 3 metodun hər birində ehtiyatların alış qiymətinə fərdi şəkildə deyil, tarixi yanaşma edilir. Qeyd edək ki, dövrün sonuna bu metodların tətbiqi nəticəsində hesablanan ümumi SMMD demək

olar ki, bir-birinə bərabər olacaqdır. Sadəcə olaraq bu, cari dövrdə mənfəətin fərqli olmasına gətirib çıxarır.

#### *FIFO metodu*

Bu metod vaxta görə birinci əldə edilən malların qiymətinin nəzərə alınmasına əsaslanır. Adından da göründüyü kimi satışın maya dəyəri birinci daxil olanların qiyməti ilə hesablanır. Yəni hər bir satışda satılan malların dəyəri anbara birinci daxil olan, yaxud dövrün əvvəlinə qalıq malların alış qiymətindən başlayaraq hesablanacaqdır.

Bu metod Avropa və Amerikada geniş tətbiq olunur.

#### *LIFO metodu*

Bu metod FIFO metodu ilə müqayisədə onun əksi olub, sonuncu əldə edilən malların birinci satılmasını nəzərdə tutur. Yəni hər bir satışın maya dəyəri anbara sonuncu daxil olan malın dəyəri ilə hesablanır. Qeyd edək ki, bu metodun tətbiqi son dövrlərdə MHBS Şurası tərəfindən qadağan edilmişdir.

#### *Orta maya dəyəri metodu*

Orta maya dəyəri metodu ilə SMMD-nin tapılması alışların orta çəki qiymətinin tapılması yolu ilə hesablanır. Orta qiymətin tapılması alışların cəmi məbləğini alan malların sayma bölməklə tapılır. Orta qiymətin təyin edilməsi vaxtaşın, və ya hər bir alışdan dərhal sonra fasiləsiz olaraq həyata keçirilməlidir.

[30, s.228]

Orta maya dəyəri üsulu FIFO və LIFO qiymətləri arasında orta qiymət formalaşdırsa da, çox hesablamalar tələb edir. Bu metod daha çox Yaponiyada və Türkiyədə tətbiq olunur.

Məhsul vahidinin maya dəyərini və bu dəyərin satılmış məhsulun maya dəyəri ilə əlaqəli olduğunu müəyyən edərkən biz müəyyən yolverilmələrdən çıxış etməyə məcburuq. Bununla belə, mühasibat uçotunun aparılmasının standart təcrübəsinin faktiki qaydaları maksimum dərəcədə qısa formulə edilmişdir və bu çətinlikləri nəzərə almalıyıq: «Ehtiyatlar iki kəmiyyətdən ən az olanı maya dəyəri yaxud satışın mümkün xalis dəyəri (NRV) ilə qiymətləndirilməlidir»<sup>1</sup>. Qeyd etmək maraqlıdır ki, bu standart maliyyə hesabatının ilkin maya dəyəri ilə mühasibat

uçotu sistemindən istifadə etməklə hazırlanması məsələlərini əhatə edir. Bu, o deməkdir ki, digər qiymətləndirmə sistemlərindən istifadə edərkən bu standart tətbiq edilə bilməz? Bununla əlaqədar qeyd edək ki, bu standart ilk dəfə 1975-ci ildə nəşr edilmiş və 1993-cü ildə ona yenidən baxılmışdır.

MHBS 2-in 8-ci bəndində<sup>2 3</sup>, həmçinin, deyilir ki, «ehtiyatlar satın alınmış və yenidən satılmaq üçün saxlanılan mallardır. Məsələn, onlara aiddir yenidən satılmaq üçün pərakəndə satıcı vasitəsilə əldə edilmiş mallar yaxud torpaq və digər əmlak. Ehtiyatlara, həmçinin, şirkət tərəfindən buraxılmış, gələcəkdə istehsal zamanı istifadəsi nəzərdə tutulan xammal və materiallar daxil olmaqla hazır, yaxud bitməmiş məhsul da daxildir. Xidmət sferasında olan şirkətlərdə ehtiyatlara, gəlirinin kəmiyyəti şirkət tərəfindən hələlik tanınmamış xidmətlərin dəyəri də daxildir».

*Ayrıca uçot*

Ehtiyatların dəyəri iki kəmiyyətdən ən az olanı: maya dəyəri, yaxud NRV ilə müəyyən olunduğu üçün ehtiyatlar vahidinin hər bir nomenklaturası üçün bizə: [30, s.251]

- 1) maya dəyərini;
- 2) NRV-ni müəyyən etmək lazım gəlir.

Növbəti məsələnin təmsalında inanmaq olar ki, uçotun ehtiyatların ayrı-ayrı nomenklatura vahidləri üzrə ayrıca aparılmasının rolu nə qədər böyükdür.

Alınmış bütün mallara çəkilən xərclər, həmçinin onlann satış üçün hazır hala gətirilməsi ilə bağlı bütün məsrəflər ticarət malı hesabında cəmlənir. Belə xərclər istehsalla bağlı olduğu üçün biz buna ticarətlə bağlı *istehsal xərcləri* də deyə bilərik.

**Ticarətlə bağlı istehsal xərcləri** ehtiyatların alınması və onların istifadəsi üçün hazır vəziyyətə gətirilməsi ilə əlaqədar olan bütün xərclərdir. Bu cür xərclərə alış xərcləri, yerləşdirilmə xərcləri, demontaj xərcləri və satışa qədərki dövrdə bütün sair məsrəflər aiddir.

---

<sup>2</sup> MHBS 2. Paraqraf 9 (2003-cü ilin redaktəsi)

<sup>3</sup> MHBS 2-nin bu bəndinin sonuncu redaktəsində ədalətli dəyərin tərfi də verilir.

**Satış və inzibati xərclər** o xərclərdir ki, bunlar birbaşa istehsal xərclərinə aid edilmir. Belə xərclərə reklam, inzibati işçilərin əmək haqqı, sığorta və s. xərclər aiddir. Bu cür xərclər *satış (kommersiya) və inzibati xərclər* adlanır.

**Daimi xərclər** o xərclərdir ki, istehsal və satışın həcmindən asılı olmayaraq müəssisə tərəfindən daim çəkilir. Misal üçün icarə, mühafizə, amortizasiya və s. xərclər.

*Satılan malların qiyməti və xalis mənfəətin hesablanması.* **Satılan malların qiyməti** dedikdə alıcı ilə razılaşdırılmış qiymət başa düşülür. Bu qiymət alıcı ilə satıcının bağladığı müqavilə əsasında formalaşdığı üçün **müqavilə qiyməti** adlanır. İstehsalçı (satıcı) bu qiyməti özünün maya dəyəri və bazardakı mövcud qiymətlərin təhlili əsasında formalaşdırır. [31, s.179]

Müqavilə qiyməti əsasında şirkətə daxil olan vəsait **satışdan gəlir** adlanır. Bu cür gəlirə həmçinin xalis satışdan gəlir də demək olar.

Beləliklə, **Satış üzrə ümumi mənfəət** aşağıdakı qaydada hesablanır:

Xalis satış	120 000
<u>Cıxılsın:</u>	
Satılmış Malların Maya Dəyəri	80 000
<u>Satış üzrə ümumi mənfəət</u>	<u>40 000</u>

**Ümumi mənfəət (marja)** satışdan gəlirlə satılmış malın maya dəyəri arasındakı fərq bərabərdir. Ümumi mənfəət şirkətin mallarını satdıqdan sonra əldə etdiyi mənfəəti göstərir, lakin digər xərclər (satış və inzibati xərclər) bu zaman nəzərə alınmır.

Ümumi mənfəətdən satış və inzibati xərcləri çıxdıqdan sonra qalan məbləğ **əməliyyat mənfəəti** adlanır.

Ümumi mənfəət	40 000
Cıxılsın: Satış və İnzibati xərclər	5000
<b>= Əməliyyat mənfəəti</b>	<b>35 000</b>

Əməliyyat mənfəətindən digər (məsələn, faiz, sığorta və s.) xərcləri çıxdıqdan sonra qalan məbləğ **vergiyə qədərki mənfəət** adlanacaqdır.

Vergiyə qədərki mənfəətdən mənfəət vergisini çıxdıqdan sonra qalan məbləğ **şirkətin xalis mənfəəti** olacaqdır.

*Satılan Malların Maya Dəyərinin (SMMD) hesablanması.* **SMMD** dedikdə malların şirkətə neçəyə başa gəlmə qiyməti başa düşülür. Başqa sözlə ticarətçilərdən tez-tez eşitdiyimiz kimi satılan malların dəyəridir. Yəni ticarətçinin satdığı malın ona başa gəlmiş qiymət, həmin malın mayasını təşkil edir. [32, s.449]

Bundan başqa, SMMD-ni satış üçün olan malların qiyməti (İlk qalıq+Alış) ilə anbarda qalan mallara çəkilməmiş xərc (Son balans) arasındakı fərq kimi də izah etmək mümkündür. Əslində bu cür hesablama ehtiyat (ticarət malı) hesabının son balansının tapılması düsturundan çıxır. Bunu daha aydın anlamaq üçün ehtiyatlar hesabını və Son qalığın tapılması düsturunu nəzərdən keçirək:

**Təsvir 2.2.** T hesabda **Ehtiyatların** debet və kredit üzrə əks etdirilməsi:

<b>Dt</b>	<b>Ehtiyat hesabı</b>	<b>Kt</b>
<i>İlkin balans</i>		
<b>Alış</b>		<b>Satış* (SMMD)</b>
<i>Son balans</i>		

$$\text{Son balans} = \text{İlkin balans} + \sum Dt - \sum Kt \quad (1)$$

Bu, aktivlərin son balansının hesablanması üçün adi düsturudur.

\*Qeyd edək ki, buradakı Satış terminini Satışdan gəlirlə qarışdırmaq olmaz. Bu satış malların satışı zamanı alış qiyməti ilə anbardan çıxmasını göstərir. Qısa desək, bu, Satılan malların maya dəyəri (SMMD) dir. İngilis dilində bu anlayış “deduction” kimi ifadə olunur. Yəni satılan malların “çıxarılış”ıdır.

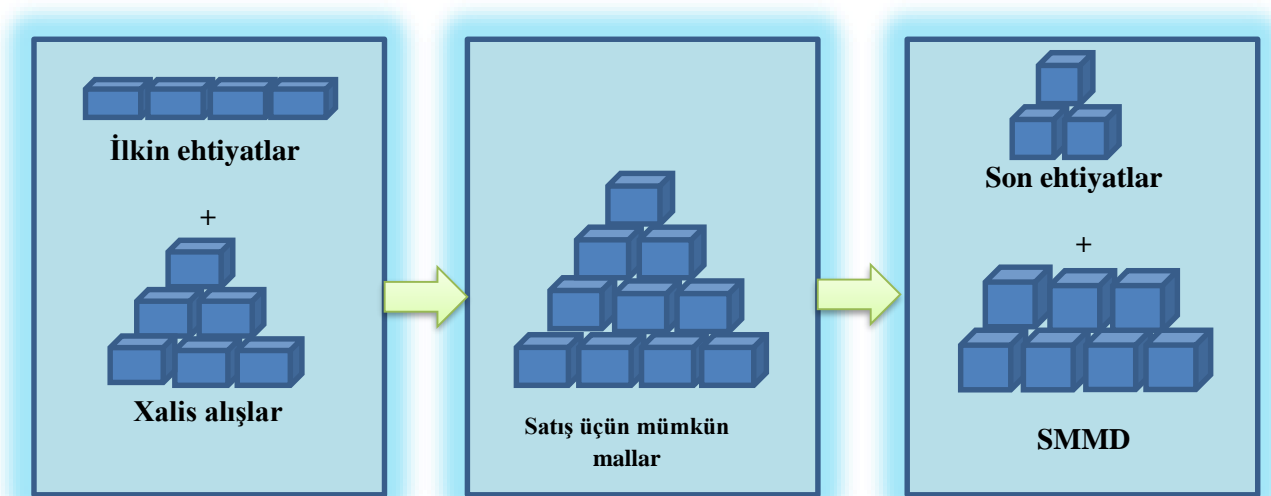
İndi isə Təsvir 2.2-i parçalayaraq daha sadə bir formaya gətirək (düstur2):

$$\text{Son balans} = \text{İlkin balans} + \text{Alışlar} - \text{Satışlar (SMMD)} \quad (2)$$

Buradan da SMMD-ni çox asan bir şəkildə tapmaq olar

$$\text{SMMD} = \text{İlkin balans} + \text{Alış} - \text{Son balans} \quad (3)$$

Şəkil 2.4. Məhsul satışının təsviri



Göründüyü kimi, SMMD dövr ərzində şirkət tərəfindən satılmış malların xərcini (maya dəyərini) göstərir.

Müəssisənin anbarında olan malların ümumi dəyərini hesablamaq üçün başlanğıc material balansının üzərinə cari dövrdə əldə edilmiş materialların məbləğini əlavə etmək lazımdır. Yəni, bu iki rəqəmi topladıqda **satış üçün hazır olan malların** kəmiyyətini alarıq.

Dövrün sonunda **satılmamış mallar** balansda aktiv kimi (Ticarət malları hesabında), satılmış mallar isə Mənfəət ilə zərərlər barədə hesabatda xərc (SMMD) kimi görünəcəkdir.

*SMMD-nin hesablanması zamanı alış güzəştlərinin və malların qaytarılmasının nəzərə alınması.* Ehtiyatlar üzrə **alış güzəşti** və **qaytarılan alışlar** nəzərə alındıqda hesabın debet və krediti üzrə yazılışları aşağıdakı təsvirdə göründüyü kimi olacaqdır:

**Təsvir 2.3 T hesabda Ehtiyatların debet və kredit üzrə yazılışı:**

<b>Dt</b>	<b>Ehtiyat hesabı</b>	<b>Kt</b>
<i>Başl. ehtiyat</i>		<b>SMMD</b>
<b>Alışlar</b>		<b>Alış güzəşti</b>
<b>Dax.nəqliyyat xərci</b>		<i>Qaytarılan alış</i>
<i>Son ehtiyat</i>		

Bu zaman SMMD aşağıdakı 4-cü düsturdan istifadə olunaraq hesablanacaqdır:

Başl ehtiyat .....	X	
+ Alışlar .....	X	
+ Daxili nəqliyyat xərci .....	X	
-Alış güzəşti .....	(X)	(4)
- Qaytarılan alış .....	(X)	
- Son ehtiyat	(X)	
= SMMD	X	

3 və 4-cü düsturdan göründüyü kimi, başlanğıc ehtiyatla alışlar və daxili nəqliyyat xərclərini cəmlədikdə, həmçinin alış güzəştlərini və qaytarılan malları çıxdıqdan sonra **satış üçün olan malların maya dəyəri** qalır. Yəni, bu hesablamadan sonra anbarda mövcud malların faktiki maya dəyərini müəyyən etmiş oluruq. Qeyd olunanları daha aydın ifadə etmək üçün sonuncu düsturu aşağıdakı formaya sala bilərik:

<b>Baş), ehtiyat .....</b>	<b>X</b>	
<b>+ Alışlar .....</b>	<b>X</b>	
<b>- Alış güzəşti. ....</b>	<b>(X)</b>	
<b>- Qaytarılan alış .....</b>	<b>(X)</b>	
<b>+ Daxili nəqliyyat xərci .....</b>	<b>X</b>	<b>(5)</b>
<b>= Xalis alışlar</b>		
<b>(Satış üçün hazır olan MMD) .....</b>		<b>X</b>
<b>- Son ehtiyat .....</b>	<b>(X)</b>	
<b>= SMMD</b>	<b>X</b>	



## **2.4. Pul vəsaitlərinin uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması**

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində vəsait və əmək əşyalarının alınması, məhsul (iş, xidmət) satışı və s. ilə əlaqədar olan bütün işlərə görə təşkilatlar arasında daima qarşılıqlı münasibətlər yaranır ki, bu da onlar arasında bağlanmış razılaşmalara əsasən reallaşdırılır. Bir qayda olaraq bütün kənardan alınan dəyərlilərə görə mütləq pul göçürülməli və buna uyğun olaraq buraxılmış məhsullar, yaxud göstərilmiş xidmətlər üçün müvafiq ödəmələr alınmalıdır. [22, s.239]

Yeni hesablar planının 22-ci maddəsində 5 sayılı Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq pul vəsaitləri ilə onların ekvivalentlərinin uçota alınması haqqında ümumiləşdirilmiş məlumatlar öz əksini tapmaqdadır. Məhz, 221- ci hesabda nağd pul qaydasında kassa, müvafiq qaydada 222-ci hesabda yolda olan pul köçürmələri, 223-ci hesabda bank hesablaşma hesabları ilə 224-cü hesabda tələblər əsasında verilən başqa bank hesabları vasitəsilə nağdsız olaraq pul vəsaitlərinin hərəkəti əsasında əməliyyatların aparılmağı uçota alınır. Yeni hesablar planının 225-ci hesabı isə qısa ödəniş vaxtına sahib olan pul vəsaitlərinə çox tez çevrilə bilən, pul vəsaitlərinin başqa növləri üzrə dəyərin dəyişməsi risklərinə az-maz məruz olan yüksək likvidli qoyuluşlarına daxil edilən ümumiləşdirilmiş məlumatları əhatə edir. Mühasibat uçotunun yeni hesablar planının bu bölməsində milli və xarici valyutadan təşkil olmaqla təşkilatın kassasında, hesablaşma hesabında, və o biri hesablarda olan pul vəsaitlərinin, qiymətli kağızların, eyni zamanda ödəniş ilə pul sənədlərinin mövcud olmağı və hərəkəti uçota alınır.

Hesabatın Azərbaycanın (Pul vəsaitlərinin hərəkəti Hesabatı) və beynəlxalq standartların (MHBS 7) hazırlanmasını müqayisə etsək, hesabatlar bir-birindən tamamilə fərqlənir.

Beynəlxalq standartlar bu şərtlərlə ziddiyyət təşkil edir ki, müəssisənin maliyyə fəaliyyəti xarici maliyyələşmə hesab edilir. [30, s. 37]

Beynəlxalq standartlarda hesabatı pul vəsaitlərinin hərəkəti proqnozlaşdırmaq və bütün tələblərə cavab vermək məqsədilə istifadə etmək

vacibdir. Bu, pul vəsaitlərinin hərəkəti müəssisənin cari fəaliyyətinin nəticəsi ilə əldə edilmiş xalis axına və sahiblərdən və ya kreditorlardan vəsaitlərin köçürülməsindən sonra pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə bölüşdürülməsinə imkan verəcəkdir.

Pul vəsaitləri ilə onların ekvivalentləri bütün ölkələrdə müəssisələrin likvidli aktivlərinin əsas hissəsini təşkil edir. ABŞ-da mövcud olan uçot sistemində görə likvid aktivlər pul vəsaitlərini, qısamüddətli investisiyaları, alınası vekselləri özündə əks etdirir. ABŞ standartları müəssisənin pul vəsaitlərinin tərkibinə nağd pul vəsaitlərini, cari hesabda olan pul vəsaitlərini, sadə və bank çeklərini, habelə sərbəst qaydada istifadəsi mümkün olmayan kompensasiya qalıqlarının məbləğini qeydə alır.

Polşada pul vəsaitləri maliyyə aktivləri qrupuna daxil edilir.

Ukraynada poçt markaları və dəyəri ödənilən biletlər kimi pul sənədləri pul vəsaitlərinin tərkibində qeydə alınır. ABŞ-da isə onlar avans hesab olunur. Bu ölkədə pul vəsaitləri iki kateqoriyaya bölünür: kassada var olan pul vəsaitləri ilə bankda olan pul vəsaitləri.

Qərbi Avropanın və Cənubi Amerikanın iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrində nağd hesablaşmalar çox nadir hallarda aparılır və burada nağdsız hesablaşmaların tanınmış formalarına (məsələn, çeklər, veksellər, plastik kartlar, elektron ödənişlər və telekommunikasiyanın yeni vasitələri) daha çox üstünlük verilir. MDB-nin əksər ölkələrində bazar münasibətlərinin ilkin inkişafı mərhələsində nağd hesablaşmalar geniş vüsət almışdır.

MHBS-na əsasən pul vəsaitlərinə aiddir: kassada olan nağd pul vəsaiti, monetlər, banknotlar, valyutalar və s. tələb olunanadək depozitlər, banklarda olan cari və depozit hesablar.

Bundan başqa pul vəsaitlərinə daxil edilir:

- bankın köçürmə vekselləri - bir bankdan digər banka verilən köçürmə vekseli;
- pul köçürmələri - bankın yazdığı çeklər;
- bank kassiri tərəfindən yazılan çeklər;
- fərdi çeklər;

- əmanət hesabı.

Əməliyyat, investisiya ilə maliyyə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitləri ilə onların ekvivalentlərinin daxil və xaric olması aşağıdakı şəkildə verilmişdir (şəkil 2.5.). ABŞ-da pul vəsaitlərinin qiymətləndirilməsi və onların hesabatda əks etdirilməsi elan olunan, yaxud faktik nominal dəyərlə həyata keçirilir. [39, s.89]

Pul vəsaitləri ilə əlaqədar əsas problemlər uçotun deyil, idarəetmənin (onların istifadəsi, qorunması və nəzarət) problemidir.

**Şəkil 2.5. Pul vəsaitlərinin daxil və xaric olması**



**Mənbə: Müəllif tərəfindən yığılmışdır**

Uçot problemləri arasında pul vəsaitlərinin təsnifatını, bank hesablarından çıxarışların yoxlanılması prosesini və pul vəsaitlərindən istifadəni xüsusilə fərqləndirmək lazımdır (cədvəl 2.3.).

**Cədvəl 2.3. Pul vəsaitlərinin, onların ekvivalentlərinin və qeyri- pul maddələrinin təsnifatı**

Aktivlər	Təsnifat	Şərhlər
1	2	3
Pul vəsaitləri	Pul vəsaitləri	İstifadəsinə heç bir məhdudiyət qoyula bilməz: əgər belə məhdudiyətlər varsa, onda pul vəsaitləri sair aktivlər kimi təsvir olunur
Pul ekvivalentləri	qısamüddətli öhdəliklər	Ödənmə müddəti 3 aydan az olan qiymətli kağızlar üçün
	qısamüddətli investisiyalar	Ödənmə müddəti 3 -12 olan qiymətli kağızlar üçün
	vaxtı ötmüş çeklər	pulun ödəniləcəyi ehtimal olunur
	borc iltizamları	pulun ödəniləcəyi ehtimal olunur
	Nəqliyyat xərclərinə avanslar	Pulun əməkdaşlara qaytarılacağı ehtimal olunur
Əvvəlcədən ödənilən xərclər	Poçt markaları	Ehtiyatlar kimi təsnifləşdirilə bilər
Kompensasiya qalığı	Pul vəsaitlərinin tərkibinə daxil edilir, yaxud ayrıca qeyd olunur	Qeydlərdə açıqlanır: hüquqi tənzimlənmə hallarında sair aktivlər kimi təsvir olunur
Cari (qısamüddətli öhdəliklər)	Bank overdraftı	Əgər həmin bankda digər hesab mövcuddursa (overdraftı ödəmək üçün kifayət qədər vəsaiti varsa), onda şirkət aktivdə olan pul vəsaitlərinin kəmiyyətini azaltmaq hüququna malikdir

Mənbə: Hennie Van Greuning. Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartları.s.169

Bazar iqtisadiyyatı beynəlxalq ticarətin, idxal-ixrac əməliyyatlarının və beynəlxalq kapital bazarında borcların həcmünün artmasının inkişafına şərait yaradır. Bütün bu hadisələrin səbəbi kimi xarici valyuta ilə əməliyyatların uçotu çıxış edir.

MHBSS pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabatı o qədər vacib hesab edir ki, həmin hesabatın hamı tərəfindən istisnasız tərtib olunmasını zəruri saymışdır. Şirkətin gəlirlərinin başlıca mənbəyinin hansı növ fəaliyyətdən asılı olmayaraq, təsərrüfat əməliyyatlarını həyata keçirmək, öhdəlikləri və investorların gəlirlərini

ödəmək üçün ona pul vəsaitləri lazımdır. Həmin informasiya maliyyə hesabatlarından istifadə edənlərə də lazımdır, çünki onlar pul vəsaitlərinin mənbələrini və obyektlərini qiymətləndirmək istəyirlər. [22, s.57]

İstifadəçilərə əməliyyat fəaliyyəti ilə bağlı pul vəsaitlərinin həcminin dəyişməsi haqqında informasiyaya malik olmaq olduqca vacibdir, çünki o, şirkətin hesabına ssudaların qaytarılmasının, əsas vəsait obyektlərinin satın alınmasının və dividendlərin ödənilməsinin həyata keçirildiyi pul daxilolmalarının kifayət qədər olmasını qiymətləndirməyə imkan verir. Əməliyyat fəaliyyətindən olan pul vəsaitlərinin hərəkəti şirkətin maliyyə vəziyyətinin mühüm göstəricisidir, belə ki, bu, şirkətin fəaliyyətinin əsas istiqamətidir və gəlirlərin başlıca mənbəyidir.

İnvestisiya fəaliyyətindən olan pul vəsaitlərinin hərəkəti də kifayət qədər mühüm göstəricidir, çünki o, gələcək gəlirlərin əldə olunması və pul vəsaitlərinin ödənilməsi üçün nəzərdə tutulan resurslara rəğmən çəkilmiş xərcləri əks etdirir. Hesabatdan istifadəçilərə, həmçinin, maliyyə fəaliyyətindən olan pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında informasiya da zəruridir, o, şirkətin maliyyələşmə mənbələrinə rəğmən gələcək pul öhdəliklərini proqnozlaşdırmağa imkan yaradır.

#### **Cədvəl 2.4. MHBS 7 üzrə pul vəsaitlərinin hərəkəti əməliyyatlarının tam siyahısı**

<i>Əməliyyat fəaliyyəti</i>	<i>İnvestisiya fəaliyyəti</i>	<i>Maliyyə. fəaliyyəti</i>
Məhsulların satışı ilə xidmətlərin göstərilməsindən pul daxilolmaları	Əsas vəsaitlərin əldə olunması ilə əlaqədar pul ödənişləri	Səhmlərin buraxılmasından və digər pay alətlərindən daxilolmalar
Lisenzialardan istifadə hüquqlarının verilməsindən, qonorarlardan, komissiyon mükafatlandırılmalarından və digər gəlirlərdən pul daxilolmaları	Əsas vəsaitlərin satılmasından pul daxilolmaları	Müəssisənin səhmlərinin əldə olunması, yaxud geri satın alınması ilə əlaqədar səhmdarlara pul ödənişləri
Mallara və xidmətlərə görə malsatanlara pul ödənişləri	Digər şirkətlərin pay, yaxud borc alətlərinin əldə edilməsi, yaxud birgə fəaliyyətdə iştirakla əlaqədar pul ödənişləri	Borc öhdəliklərinin, veksellərin, istiqrazların buraxılışından, kreditlərdən və digər qısa və uzunmüddətli borclardan pul vəsaitləri

İşçilərə və onların adından olan pul ödənişləri	Digər müəssisələrə verilən pul ssudaları və belə ssudaların ödənilməsi ilə əlaqədar pul vəsaitlərinin daxil olması	Borc pul vəsaitlərinin qaytarılması ilə əlaqədar pul ödənişləri
Mənfəət vergisi ilə əlaqədar pul ödənişləri, yaxud daxilolmaları (əgər mənfəətin alınması maliyyə, yaxud investisiya fəaliyyətinə bilavasitə aid oluna bilməzsə)	Digər müəssisələrə verilmiş ssudaların ödənilməsi ilə əlaqədar pul daxilolmaları	Maliyyə lizinqinə aid edilən mövcud maliyyə öhdəliklərinin azalması hesabına icarədar pul ödənişləri
Dilinq və ticarət əməliyyatları üzrə müqavilə ilə əlaqədar pul daxilolmaları və ödənişləri	Maliyyə fəaliyyətinə aid oluna biləcək dilinq və ticarət əməliyyatları üzrə müqavilələr və pul ödənişləri istisna olunmaqla fyuçer, forvard müqavilələri, opsiyonlar və svoplar üzrə pul ödənişləri	Sığorta ödənişləri və iddiaları, rentanın sığortalanması məbləğləri və sığorta polisləri üzrə digər məbləğlərə görə sığorta şirkətinin pul daxilolmaları, yaxud ödənişləri

Mənbə: Müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

**Standarta görə hesabatın məqsədi** - dövr ərzində əməliyyat, investisiya və maliyyə fəaliyyətindən alınan pul vəsaitlərinin daxil olmağı ilə ödənişlərin təsnifləşdirildiyi pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabat vasitəsilə şirkətin pul vəsaitlərindəki və onların ekvivalentlərindəki dəyişikliklər barədə informasiyanın təqdim edilməsidir. [14, s.261]

“Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat” isimli MHBS 7-də əməliyyat fəaliyyəti əsasında pul vəsaitlərinin hərəkətinə aid aşağıdakı nümunələr verilmişdir:

- (a) Malların satışı ilə xidmətlərin edilməsinə əsasən yaranan pul vəsaitlərinin daxilolmaları;
- (b) Royal tilər, yığımlar, komisiyon haqlar və başqa gəlirlərdən yaranan pul vəsaitləri daxilolmaları;
- (c) Mallar ilə xidmətlərə görə təchizatçılara ödənilmiş pul vəsaitləri;
- (d) İşçilərə və onların adından ödənilmiş pul vəsaitləri;

Standartda İnvestisiya fəaliyyətindən yaranan pul vəsaitlərinə aşağıdakıların daxil edilməsi tövsiyə olunur:

- (a) Torpaq, tikili ilə avadanlığın, qeyri-maddi və başqa uzunmüddətli aktivlərin, o cümlədən kapitallaşdırılmış təcrübə-konstruktor işləri və şirkətin

özünün hazırladığı torpaq, tikili ilə avadanlıqlara ödənilmiş pul vəsaitləri;

(b) Torpaq, tikili ilə avadanlığın, qeyri-maddi və başqa uzunmüddətli aktivlərin satılmasından əldə edilən pul vəsaitləri;

(c) Başqa müəssisələrə pul şəklində qoyulmuş pay və ya istiqrazların əldə edilməsi üçün verilmiş pul vəsaitləri;

(d) Digər müəssisələrdəki paylar və ya istiqrazların satılmasından daxil olan pul vəsaitləri;

(e) Digər tərəflərə verilmiş avans ödənişləri və borclar;

(f) Digər tərəflərə verilmiş avans və borc öhdəliklərinin qaytarılmasından daxil olan pul vəsaitləri;

Standartda Maliyyə fəaliyyəti ilə bağlı pul vəsaitlərinin hərəkəti üzrə aşağıdakı nümunələr gətirilir:

(a) Səhmlərin və başqa kapital alətlərinin emissiyası üzrə daxilolmalar;

(b) Müəssisənin səhmlərinin satın və ya geri alınması üçün pay sahiblərinə ödənilmiş pul vəsaitləri;

(c) İstiqrazların, borc öhdəliklərinin, veksellərin, ipoteka kreditlərinin və başqa qısamüddətli və uzunmüddətli borclann emissiyasından daxil olan pul vəsaitləri.

(d) Borc götürülmüş məbləğlərin qaytanılması üçün pul vəsaitlərinin ödənişləri

Standartda PVHHH-in Əməliyyat fəaliyyəti bölməsinin hazırlanmasının iki üsulu təqdim olunmuşdur:

(a) Birbaşa üsul: pul vəsaitlərinin məcmu daxilolmaları və məcmu xaric-olmaların əsas növlərini açıqlamaq;

(b) Dolayı üsul: xalis mənfəət ya da zərərə qeyri-pul xarakterli proseslərin nəticələri, əməliyyat fəaliyyətindən hər hansı təxirə salınan və hesablanan keçmiş və gələcək pul vəsaitlərinin daxilolmaları ya da xaric-olmaları, eləcə də investisiya fəaliyyəti və maliyyə fəaliyyəti üzrə yaranmış pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə əlaqəli düzəlişlər edilir.

Standarta görə **birbaşa metodla** əməliyyat fəaliyyətindən əmələ gəlmiş pul vəsaitlərinin hərəkəti aşağıdakı şəkildə hesablanmalıdır:

**Əməliyyat fəaliyyətindən pul vəsaitlərinin hərəkəti =**

Müştərilərdən daxil olan pul vəsaitləri	X
- Təchizatçılar ilə işçilərə ödənilən pul vəsaitləri	(X)
+ Əməliyyatlardan əldə edilən pul vəsaitləri	X
- Ödənilmiş faizlər	(X)
- Ödənilmiş mənfəət vergisi	(X)
<b>= Əməliyyat fəaliyyətindən xalis pul vəsaitləri</b>	<b>X</b>

Standartda **dolayı metod**<sup>1</sup> əsasında əməliyyat fəaliyyətindən əmlə gəlmiş pul vəsaitlərinin hərəkətinin hesablanma qaydası aşağıdakı kimi verilmişdir:

**Əməliyyat fəaliyyətindən pul vəsaitlərinin hərəkəti=**

Vergiqoymadan öncəki mənfəət	X
<i>Aşağıda göstərilən maddələr üzrə düzəlişlər:</i>	
+ Yığılmış Amortizasiya	X
- Valyuta mübadiləsinə üzrə zərər	X
- İnvestisiya gəliri	(X)
- Faiz xərcləri	X
- Dövriyyə kapitalının dəyişməsindən öncə mənfəət	X
- Ticarət və sair debitor borclarının çoxalması	(X)
+ Ehtiyatların azalmağı	X
- Ticarət kreditor borclarının azalmağı	(X)
+ Əməliyyatlardan əldə edilən pul vəsaitləri	X
- Ödənilmiş faizlər	(X)
- Ödənilmiş mənfəət vergisi	(X)
<b>= Əməliyyat fəaliyyətindən xalis pul vəsaitləri</b>	<b>X</b>

**Cədvəl 2.5. Pul vəsaitlərinin uçotunda Milli uçot standartları ilə Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının müqayisəsi**

Əməliyyat fəaliyyəti üzrə			
<i>MUS</i>		<i>MUBS</i>	
Malların satılması və xidmətlərin göstərilməsindən	və	Malların satışı ilə göstərilməsindən	xidmətlərin pul daxilolmaları



pul daxilolmaları	
İcarə haqqı, komission ilə sığorta yığımlarından pul daxilolmaları	Lisenzialardan istifadə hüquqlarının verilməsindən, qonorarlardan, komision mükafatlandırılmalarından və digər gəlirlərdən pul daxilolmaları
Xammalın alınması, ehtiyatların yaradılmasına pul ödənişləri	Mallara və xidmətlərə görə malsatanlara pul ödənişləri
İşçilərin əmək haqlarının ödənişləri	İşçilə ilə onların adından olan pul ödənişləri
	Mənfəət vergisi ilə əlaqədar pul ödənişləri, yaxud daxilolmaları (əgər mənfəətin alınması maliyyə, yaxud investisiya fəaliyyətinə bilavasitə aid oluna bilməzsə)
	Dilinq və ticarət əməliyyatları üzrə müqavilə ilə əlaqədar pul daxilolmaları və ödənişləri

**Mənbə: Müəllif tərəfindən hazırlanmışdır**

<i>Maliyyə fəaliyyəti üzrə</i>	
<i>MUS</i>	<i>MUBS</i>
Müəssisənin səhmlərinin buraxılması ilə geri alınması;	Səhmlərin buraxılmasından və digər pay alətlərindən daxilolmalar Müəssisənin səhmlərinin əldə olunması, yaxud geri satın alınması ilə əlaqədar səhmdarlara pul ödənişləri
Borcların alınması və ödənilməsi	Borc öhdəliklərinin, veksellərin, istiqrazların buraxılışından, kreditlərdən və digər qısa və uzunmüddətli borclardan pul vəsaitləri Borc pul vəsaitlərinin qaytarılması ilə əlaqədar pul ödənişləri
Maliyyə lizinqi əsasında aktivlərin əldə olunması ilə xaric olunması.	Maliyyə lizinqinə aid edilən mövcud maliyyə öhdəliklərinin azalması hesabına icarədar pul ödənişləri
	Sığorta ödənişləri və iddiaları, rentanın sığortalanması məbləğləri və sığorta polisləri üzrə digər məbləğlərə görə sığorta şirkətinin pul daxilolmaları, yaxud ödənişləri

**Mənbə: Müəllif tərəfindən hazırlanmışdır**

# III FƏSİL. DÖVRIYYƏ AKTİVLƏRİNİN MÜXTƏLİF ÜNSÜRLƏRİNİN UÇOTDA VƏ HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

## 3.1. Dövriyyə aktivlərinin müxtəlif ünsürlərinin uçotda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsi

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdəki yaranan mübahisələrin həllinə ixtisaslaşan işçiləri olan debitor və kredit borcları idarə etmək üçün bölmələri olan müəssisələrin və firmaların “toplanmamış borclar” kimi bir problemi yoxdur.

Debitor və kredit borcları üçün idarəetmə sistemi yaratmaq üçün aşağıdakılar tələb olunur. [27, s.79]

1. Təşkilatda mütəxəssislərin, əsasən, debitor və kreditor borclarının idarəetmə sisteminə xidmət göstərən mühasiblərin iqtisadiyyat sahəsində xüsusi təlim və bacarıqların, vergilərin və maliyyənin idarə edilməsində xüsusi professional bacarıqlarının olması. Belə keyfiyyətlərin olması, xüsusilə də, ödənişlərin gecikdirilməsi ilə bağlı olaraq, debitor borclarının paylanmasına dair "şübhəli" hesablar üzrə sayıq, dürüst və savadlı qeydlərin aparılmasını nəzərdə tutur.

2. Müştərilərlə, sifarişçilərlə (xidmət istehlakçıları) belə bir müqavilə formasının inkişaf etdirilməsi, onların icrasını müəyyən edən mühüm şərtləri, o cümlədən qarşılıqlı hesablaşmalar proseduru təmin etməlidir. Hal-hazırda (qeyri-nağd ödəniş şəraitində) imtiyaz verildiyinə baxmayaraq, akkreditivlər, sadə və köçürmə veksellərinin və s.-nin müxtəlif növləri vasitəsilə ən çox rəsmiləşdirilən hesablaşmalar ola bilər.

3. Müxtəlif daxili və xarici mənbələrdən kredit məlumatlarının yığılması və təhlili əsasında tərəfdaşın kredit qabiliyyətinin, eləcə də müştərilərlə ünsiyyət təcrübəsi və potensial iş ortağının kredit təşkilatının məlumatının qiymətləndirilməsi.

4. Məhsulların (işlərin, xidmətlərin) satılması prosesinin optimal təşkil edilməsi, o cümlədən təşkilati-kontragentlərlə ən yaxşı hesablar dövrünün müəyyən edilməsi.

5. Şübhəli borcların məbləğini minimallaşdırmaq və mənfəətin maksimuma çatdırılması əsasında mümkün əməliyyatlar maksimum məbləğinin yaradılması.

6. Müştərilərin borclarını əldə etmək və öz borc öhdəlikləri ödəməsində qarşılıqlı hesablaşmaların vaxtında aparılması.

7. Borclu və kreditorlarla qarşılıqlı hesablaşmaların sonradan razılaşdırılması ilə hesablaşmaların və borcların vaxtında inventarlaşdırılması.

8. Rəsmi elan edilmiş maliyyə hesabatlarından tərəfdaş barədə zəruri məlumatları əldə etmək.

9. Tərəfdaşın maliyyə sabitliyinin səviyyəsini proqnozlaşdırmaq.

10. Malların (işlərin, xidmətlərin) alıcı tərəfindən erkən ödənilməsi üçün güzəştlərin geniş istifadəsi.

Hesablaşmaların inventarlaşdırılması mühasiblərdən xüsusi professional hazırlıq tələb edir. Bu prosedur debitor və kreditor borclarının düzgün idarə edilməsi üçün ən vacib şərtlərdən biridir. İnvartarlaşdırma hər il banklarla və digər kredit təşkilatları ssuda üzrə hesablara, büdcə, təchizatçılar və alıcılar, hesabat verən şəxslər, personallar, digər borclular və kreditorlar ilə hesablaşmalara məruz qalır.

Yoxlamanın spesifikliyi ondan ibarətdir ki, onun effektiv həyata keçirilməsi təkcə mühasibat, həm də hüquqi mühitin nəzərə alınması ilə yanaşı, daxili auditorların hüquq, iqtisadiyyat, mühasibat və audit sahəsində müvafiq biliklərə malik olmasını tələb edir.[29, s.154]

Müəssisənin iqtisadi fəaliyyətinin nəticəsi olaraq yaranan hesablamaları yoxlayan daxili auditor debitor və kreditor borcların yaranma səbəblərini müəyyən etməlidir. Əgər borc məbləği əhəmiyyətlidirsə və mühasibat uçotu sənədlərində hərəkət müşahidə olunmursa, bu təşkilatın maliyyə və uçot intizamının pozulduğunu göstərir.

Eyni zamanda, belə borcu mövcud hesab qaydalarının nəticəsi olan borclardan fərqləndirmək lazımdır.

Daxili audit üzrə ekspert tərəfindən ödənişlərin uçotunun aparılması aşağıdakı istiqamətlərdə həyata keçirilməlidir:

- müqavilənin və tərəflərin maddi dəyərlərə olan hüquq və öhdəliklərini müəyyən edən, işlərin (xidmətlərin) yerinə yetirilməsini müəyyən edən digər sənədlərin mövcudluğu və düzgünlüyü;

- alınan maddi aktivlər üçün ödənişlərin düzgünlüyünü və tamlığını, onların alındıqlarının sənədləşdirilmiş təsdiqi.

Borc öhdəliklərinin balans maddələrində düzgün əks olunub-olunmamasını tapmaq lazımdır. Bu məqsədlə, analitik uçot qaydalarına əsasən, hesabat dövrünün başlanğıcında hesabatların hər bir növü üzrə balans müvafiq analitik hesablar və balans maddələrində olan qalıqlar ilə müqayisədə hesabları əks etdirmək üçün nəzərdə tutulmuş hesablara daxil edilir və hesabmanın hər bir növü yoxlanılır. Mühasibat uçotu mütəxəssisi aşağıdakıları müəyyən etməlidir:

- borcun formalaşmasına səbəb və səbəbkarlar; onun ortaya çıxması və alınmasının reallığı müddəti;

- məhdudiyət müddəti keçib və ya keçməyib;

- borcu ödəmək üçün hansı tədbirlər görülmüşdür;

- qarşılıqlı yoxlamalar aparılıb ya yox;

- qarşılıqlı hesablaşma yoxlama aktının tərtib olunub-olmaması;

- debitorların borclarını qəbul etdiyi borcların qaytarılması qrafiklərinin və məktublarnın mövcud olub-olmaması;

- əks iddia ilə əlaqəli işlərin aparılıb-aparılmaması;

- müqavilə öhdəliklərinin yerinə yetirilməyi üzərində nəzarətin həyata keçirilib-keçirilməməsi.

Hesablama borcları üzrə debitor borclarının balans hesablamalarında saldo balan hesabları yolu ilə əks etdirməklə balanslarda blokadalanmadığını müəyyən etmək lazımdır.

Digər debitor borclarını təhlil edərkən aşağıdakıları yoxlamaq vacibdir:

- müəssisənin və firmanın işçilərinin əsas vəsaitlərdən və ehtiyatlardan istifadə üçün borcunun mövcudluğu;

- qabaqcadan ödənilməmiş material dəyərləri;

- işdən çıxarılma zamanı iş paltarını və s. geri qaytarmamaq.

İnventarlaşdırmanın hesablanması zamanı daxili audit mütəxəssisi kreditor və debitor borclarının düzgün və vaxtında yazılmasına diqqət yetirməlidir, çünki bu proses ən böyük mürəkkəbliyi təqdim edir və gəlir vergisi üçün vergitutma bazasını əhəmiyyətli şəkildə aşağı sala bilər.

Material ehtiyatlarının uçotunun təşkili məsələlərini uğurla həll etmək üçün, anbar təsərrüfatının düzgün təşkil edilməsi, sənəd dövriyyəsi sisteminin təkmilləşdirilməsi, maddi uçot üçün məsul olan kadrların seçilməsi və təliminin monitorinqi, material dəyərlərin sintetik və analitik uçotunun vaxtında və tam şəkildə idarə edilməsi təmin olunmalıdır. Buna görə müəssisələr üçün aşağıdakılar vacibdir: [25, s.157]

- 1) malların silinməsi barədə akt tərtib etmək;
- 2) sənədlərin və sənəd dövriyyəsinin aydın sistemini yaratmaq;
- 3) material ehtiyatlarının saldo metodunu tətbiq etmək;
- 4) vaxtında material ehtiyatları qalığının inventarını aparmaq, onların nəticələrini vaxtında uçotda qeyd etmək.

Malların silinməsi aktları bu və ya başqa səbəbdən korlanmış, keyfiyyətini itirmiş və sonrakı istifadəyə yararlı olmayan malların rəsmiləşdirilməsi zamanı tətbiq olunur. Bu hərəkət zay məhsulun aşkar olunduğu vaxtda edilməlidir. Bir nüsxə mühasibatlıq üçün, ikinci nüsxə materiala məsul şəxs üçün, üçüncü isə anbar üçün yazılır. Bu hərəkət anbar idarəçiləri tərəfindən icra edilir. Qeydiyyat üçün məsuliyyəti direktor daşıyır. Malların silinməsi aktı zay məhsulun, çatışmazlığın aşkarlandığı gün anbar rəhbərinə təqdim olunur və maddi məsuliyyət daşıyan şəxsdən mal-material dəyərli itkiləri yazmağa əsas verir. Mühasib bu zay məhsulun aşkarlanmasından, çatışmazlıqdan sonrakı gündən gec olmayaraq yoxlama aparır.

Eyni zamanda mühasibat uçotunda aşağıdakılar əks olunmalıdır:

D 76 "Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar", sub hesab 2 "İddialarla bağlı hesablaşmalar"

K 41 - qaytarılan malların dəyərinə görə;

D 76, alt hesab 2 " İddialarla bağlı hesablaşmalar"

K 19 Təchizatçı tərəfindən gətirilən əlavə dəyər vergisinin məbləğinə görə "satın alınan dəyərlər üzrə əlavə dəyər vergisi".

Mühasibat uçotunun müvəffəqiyyətlə aparılması üçün sənəd dövriyyəsinin aydın təşkili zəruri şərtidir. Buna görə daxili nəzarət məqsədləri üçün müəssisədə mal-material ehtiyatlarının mühasibat uçotunun aparılması üçün iş rejimi hazırlamaq və tətbiq etmək lazımdır.

Sənədlərin rəsmiləşdirilməsində və emalında lazımı nizamın olmaması mühasibat uçotunun gecikdirilməsinin səbəblərindən, biznesin idarə edilməsi və nəzarətində mühasibat uçotu məlumatlarından istifadənin qeyri-effektivliyindən biridir.[24, s.39]

Mühasibat uçotunun düzgün təşkil edilməsi sənədlərin verilməsi proseduru, mühasibat uçotunun aparılmasını, işlənilib hazırlanmasını, mühasibat uçotu jurnallarına yazılmaların alınmasını və arxivə ötürülməsini müəyyənləşdirən sənəd dövriyyəsi planının tərtib edilməsini tələb edir. Sənədlərin hər bir növü üçün ayrı-ayrı yerlərdə gecikmədən və yığılmadan sənədlərin vahid hərəkətini təmin etmək üçün sənədlərin ardıcılığı nəzərdə tutulan sənəd dövriyyəsi qrafikini hazırlamaq və təsdiqləmək tövsiyyə olunur. Bu qrafikin işi hər bölmə tərəfindən yerinə yetirilir, müəyyən edilmiş prosedurlara və sənədlərin icrası və işlənmə müddətinə cavabdeh olan konkret icraçıları göstərilir.

Sənəd dövriyyəsinin cədvəlini cədvəl şəklində müəssisənin hər bir bölməsi tərəfindən, eləcə də bütün icraçılar tərəfindən sənədlərin tərtibi, yoxlanılması və işlənməsi ilə bağlı işlərin siyahısı ilə, onların əlaqələrinin müəyyənləşdirilməsi və işlərin şərtlərini müəyyənləşdirmək məqsədəuyğundur. Hər icraçıya cədvəldən çıxarış verilir, bu çıxarışda icraçının funksional vəzifələrinə, onların təqdim olunma müddətlərinə və bu sənədlərin köçürüldüyü müəssisənin bölmələrinə aid olan sənədlərin siyahısı aparılır.

Mühasibat uçotunun hər bir sənədində hərəkətin bir yolu var, yəni sənəd dövriyyəsi var. Bununla belə, bütün sənədlər üçün beş əsas mərhələlər məcburidir:

- 1) sənədlərin icrasına dair tələblərə uyğun olaraq təsərrüfat əməliyyatının aparıldığı vaxtda sənədin tərtib edilməsi;

2) sənədin mühasibatlığa köçürülməsi, burada mühasibat uçotunun aparılması üçün vaxtında çatdırılmasına və tamlığına nəzarət edilir;

3) mühasib tərəfindən qəbul edilmiş sənədləri yoxlamaq. Çeklər sənədin icrası (sənədlərin icrasının tamlığı və düzgünlüyünü yoxlamaq, onların zəruri rekvizitlərini doldurmaq), məzmununda (sənədləşdirilmiş əməliyyatların qanuniliyini yoxlamaq, fərdi göstəricilərin məntiqi uyğunluğu) formaya uyğun olaraq həyata keçirilir və bundan əlavə riyazi yoxlama aparılır;

4) mühasibatlığın sənədlərinin hazırlanması:

- taksirovka və ya qiymətləndirmə təbii və əmək normativlərinin ümumiləşdirilmiş pul normativlərinə ötürülməsi;

- qruplaşdırma - iqtisadi məzmununa görə eyni sənədlərin seçilməsi (gəlir və xərclər);

- kotirovka - sənədin məzmunundan irəli gələn müəyyən bir təsərrüfat əməliyyatı üzrə hesablar yazışmasının ilkin sənədindəki göstərişdir

5) sənədlərin uçot reyestrlərinin tərtib edilməsindən sonra arxivə saxlanılmaq üçün verilməsi;

Mühasib sənəd dövriyyəsi qrafikinə tərtib olunması üzrə işi təşkil edir. Sənədin dövriyyəsi qrafiki müəssisənin direktorunun əmri ilə təsdiqlənir. Tədqiqatın nəticələrinə əsasən, sənəd dövriyyəsinin qrafiki hazırlanır. [28, s.93]

Dövriyyə aktivlərinin ünsürlərindən biri olan kalkulyasiyanın uçotda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsində Direkt-Kosting ideyasını da qeyd etmək lazımdır. Direkt - Kostinq - bu məhsul istehsalı ilə satışına xərclərin uçotu sistemidir ki, o da sabit yəni istehsal edilən və satılan malın həcmindən bağlı olmayan və dəyişmiş yəni bu vaxt müddətində istehsal edilən malın həcmi ilə artıb və azalan məsrəflər. Təkcə bu metoddan məsrəflərin sabit və dəyişən xərclər olaraq məhsulun maya dəyərinin hesablanmağında istifadə edilir. [8, s136]

Hal-hazırda Direkt - Kostinq bir neçə variantda tətbiq edilir:

1. Klassik Direkt - Kostinq - kalkulyasiya birbaşa (müstəqim) bütün dəyişən məsrəflər üzrə aparılır;

2. Dəyişən məsrəflər sistemi - kalkulyasiya dəyişən məsrəflər üzrə həyata

keçirilir, burada maya dəyərində müstəqim xərclər və dəyişən qeyri-müstəqim xərclər aid edilir;

3. İstehsal güclərinin yüklənməsindən asılı olaraq məsrəflərin uçotu sistemi - kalkulyasiyaya bütün dəyişən xərclər və istehsal gücünün istifadə əmsalına uyğun olaraq müəyyən edilən sabit xərclərin bir hissəsi daxil edilir.

Deməli bu halda tam maya dəyəri deyil, maya dəyəri qismən kalkulyasiya edilir.

Direkt - Kostinq ideyası mühasibat uçotu üzrə xərclərin əks olunması və maliyyə nəticələrinin formalaşmağı nöqtəyi-nəzərindən beynəlxalq standartlarda əksini tapıbdir.

Bizim ölkəmizdə Direkt - Kostinq ideyası çoxdan vardır, ancaq onun təcrübədə tətbiqinə hazırki ilk addımlar atılmaqdadır. [8, s.138]

Xərclərin fərqlənmə dərəcəsinə əsasən Direkt - Kostinq iki mühim variantda ola bilər:

1. Sadə variant - birpilləli Direkt - Kostinq, bu hesablamalarda tək-cə vahid blokda uçota alınmış əməliyyat (üstəlik) məsrəflərdən istifadəyə əsaslanmaqdadır;

2. İnkişaf etmiş (çoxpilləli) Direkt - Kostinq – belə halda sabit xərclər məhsul ilə xidmət növlərinə ayrılır (bölünür). Eyni zamanda məsrəflərin formalaşma yerlərinə əsasən, yəni müəssisənin idarəolunma səviyyələrinə əsasən ayrılır (bölünür).

Direkt - Kostinq sisteminin hər iki halında dövr müddətində satışdan alınmış ümumi məbləği dəyişən xərclərin məbləği ilə müqayisədə hesabat dövrünün marjinal gəlirini (brutto mənfəəti, ödəmə (ötürmə) məbləğini) aşkar edirlər. Müəssisənin netto mənfəətini hesablamaq məqsədilə o məbləğdən (marjinal gəlirdən) sabit xərclər məbləğini çıxırlar. Beləliklə də sabit xərclərin dövr ərzindəki ümumi məbləğini onların yarandığı hesabat dövrünün nəticələrinə daxil edirlər. Vahid bölünməyən blokun sabit məsrəflərinin uçotu Direkt - Kostinq sisteminin klassik forması hesab edilir. Ödəmə (ötürmə) məbləğinin birpilləli uçotunda bir blokda cəmləşdirilmiş bütün sabit məsrəflər bu hesabat dövrünün



ödəmə məbləğindən çıxılır. Mühasibat uçotunda müəssisənin sabit xərcləri aşağıda göstərilən kimi təqdim oluna bilər:

1. Məmulata düşmüş sabit məsrəflər hesabat dövründə istehsal olunan bir növ məhsulun ümumi həcminə birbaşa daxil olunan sabit xərclər. Misal üçün, təkə müəyyən məhsul növünün mənimsənilməyinə aid olunan məsrəflər;

2. Məmulatlar qrupuna sərf olunan sabit məsrəflər - bir qrupda cəmləşdirilə bilən oxşar tip məhsullara düşən sabit məsrəflər. Misal üçün, müvafiq qrup məmulatların istehsalı ilə əlaqəli olan avadanlıqların təmiri və ya bu avadanlıqların təmiri məsrəfləri, bu qrup məmulatların mənimsənilməyinə tədqiqat xərcləri;

3. Xərclərin əmələ gəldiyi yerlər üzrə sabit məsrəflər - bura müxtəlif məsrəf daşıyıcıları arasında ayırmaq mümkün olmayan, xərclərin müxtəlif başvermə yerlərinə birbaşa daxil olunan sabit məsrəflər;

4. Bölmələrin sabit məsrəfləri. Bu cür məsrəflərin mövcud olmağı - bir bölmədə xərclərin baş verməyinin bir neçə yerinin mövcud olmağı ilə əlaqəli olan sabit məsrəflər;

5. Müəssisənin sabit məsrəfləri özündə elə məsrəfləri birləşdirir ki, onları ayrıca kalkulyasiya obyektləri arasında ayırmaq mümkün deyil.

İnkişaf etmiş Direkt - Kostinq sisteminin xüsusiyyəti onun mütəmadi şəkildə istiqaməti müəssisənin fəaliyyətinin son nəticəsi, yəni mənfəət ilə bütünlükdə müəssisə üzrə, həmçinin də məmulat, iş ilə xidmət və bazar sektorları üzrə marjinal gəlirin təyin olunması hesab edilir.[8, s.141]

Respublikamızda, eləcə də bir sıra xarici ölkələrdə "Direkt - Kostinq" adına daha çox üstünlük verilməsini şərtləndirən səbəblər aşağıdakılardır:

1. Tarixən şərtləndirilib və sistemin əmələgəlmə tarixini özündə əks etdirir;

2. Sistemin mahiyyətini tam əks etdirir, ona görə ki dəyişən məsrəflərdə müstəqim dəyişən məsrəflər yüksək xüsusi çəkiyə malikdir;

3. Yığcam və aydındır;

4. Millilik xüsusiyyətlərinə malikdir.

Direkt - Kostinq anlayışından bir tərəfdən xərclərin maya dəyərinə aid olunmasının tamlığı nöqtəyi-nəzərdən, digər tərəfdən, istehsalın həcmindən asılı

olaraq məsrəflərin sabit və dəyişən təsnifatına əsaslanan idarəetmə (istehsal) uçotunun sistemi olması kimi xarakterizə etmək üçün istifadə etmək olar. Direkt - Kostinq sistemini, onun əsasında idarəetmə qərarlarının mümkün variantlarının hazırlanmasını, onların seçilməsinin əsaslandırılmasını və icrasına nəzarəti özündə birləşdirən sistemi adətən kontrolling adlanır.

### **3.2. Dövriyyə aktivlərinin müxtəlif ünsürlərinin hesabatda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsi**

İqtisadiyyatın qloballaşması hər il ölkələr arasında iqtisadi faydalı əlaqələri asanlaşdırır. Hər il dünya ticarətində dövriyyəni artırır və ayrı-ayrılıqda özəl şirkətlər xarici ölkələrin iqtisadiyyatının müəyyən sahələrində sərmayələrə böyük töhfə verir və iqtisadi əlaqələrin hər iki iştirakçısına fayda verir. Dünya ticarətində bütün iqtisadi ünsürlər arasındakı əlaqəni asanlaşdıracaq bir iqtisadi məsuliyyətin ümumi standartı olmalıdır. Bu standart məcburi hesabat olmayan, yalnız tövsiyə olunan MHBS halına gəlmişdir. Bu, MHBS yerinə milli standartda zəruri dəyişikliklər tələb etmir, lakin yalnız MHBS ilə hesabatların müxtəlif növləri arasında qarşılıqlı əlaqə yaratmağa kömək edir. Buna görə, MHBS investorlar üçün iqlimi yaxşılaşdırmaq istəyən bir ölkə üçün başlanğıc nöqtəsidir və milli şirkətlərin digər bazar iştirakçıları üçün rəqabət aparan dünya bazarına daxil olmasına kömək edir.[17]

MHBS 7 "Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın hazırlanması" müəyyən edilmiş qaydalara malikdir ki, bu da maliyyə, əməliyyat və investisiya fəaliyyəti ilə bağlı alınan məlumatlar vasitəsilə bütün qaydalara uyğun hesabatların tərtib edilməlidir. Birbaşa və dolaylı üsul MHBS 7-də ətraflı şəkildə nəzərdən keçirilir və daxili mühasibat uçotu ilə müqayisədə fərqlidir. MHBS 7 uyğun olaraq əməliyyat məlumatları yaratdıqda, hər iki üsuldan yalnız maliyyə və investisiyalardan yalnız birbaşa üsul seçmək üçün istifadə edilə bilər.

*Hesabat hazırlamaq üçün birbaşa üsul.* Birbaşa üsuldan istifadə edərək, ümumi pul vəsaitlərinin ümumi növləri və ümumi ödənişlər açıqlanır. Nağd pul vəsaitlərinin və ödənişlərin əsas növləri haqqında məlumatlar dəyişiklikləri nəzərə

alaraq satışları, satış xərclərini (maliyyə gəlirləri üçün faiz gəlirləri, faiz ödənişləri və digər maliyyə xərcləri) və digər maddələrin düzəldilməsi yolu ilə şirkət hesablarından əldə edilə bilən dövr ərzində inventar və əməliyyat borcları və debitor borcları, digər qeyri-monetar maddələr, investisiya və ya maliyyə pul vəsaitlərinin hərəkəti yaranmağına gətirib çıxaran o biri maddələr.

Gəlir və xərclərin maddələri düzəlişləri nəticəsində əldə edilən məlumatlar əsasında birbaşa metod əsasında hazırlanmış pul vəsaitlərinin hərəkəti hesabatı, əsasən, pul vəsait metodu ilə hazırlanmış mənfəət və zərər hesabıdır. Şirkətin inkişafının müəyyən bir mərhələsində rəhbərlər və sahibkarlar üçün hesablama metodu ilə hesablanmış maliyyə nəticəsini deyil, alınan faktiki gəlirləri və faktiki olaraq xərcləri görmək vacibdir. Buna görə dolayı bir üsul onlara uyğun deyil və kimlik məlumatlarına əsaslanan birbaşa üsul çox vaxt çox vaxt alır. Bu vəziyyətdə, mənfəət və zərər hesabatının məlumatlarını düzəldərək birbaşa üsulla pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabat hazırlamaq məntiqlidir.[30, s.89]

Hesabat hazırlamaq üçün dolayı metodu. 7 №-li MHBS-na uyğun olaraq, dolayı üsuldən istifadə etməklə xalis mənfəət və ya zərər qeyri-pul əməliyyatları, əvvəlki dövrlər üzrə hər hansı bir təxirə salınma və ya reallaşdırma və ya gələcək əməliyyat nağd ödənişləri və investisiya və ya maliyyə pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə əlaqəli gəlir və ya xərclər üçün düzəlişlər edilir. Dolayı üsul əməliyyat fəaliyyətlərindən (xalis daxilolma və ya çıxma) pul vəsaitlərinin hərəkətini açıqlayır və nağd pul vəsaitlərinin ümumi gəlirləri və sövdələşmələri təhlil edilmir və beləki pul vəsaitlərinin hərəkəti ünsürləri ilə təsnif edilmir.[52]

Dolayı üsulla pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın hazırlanmağı şirkət üçün aydın mühasibat uçotu siyasətinin olduğu təqdirdə xüsusilə problemli deyildir. Hesabatın hazırlanmasında bəzi çətinliklər yarana bilər, çünki mühasibat valyutası (qiymətləndirmə valyutası) hesabat valyutasından fərqlənə bilər.

Şirkətlərə MHBS 7 üzrə pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə birbaşa üsulla hesabat verməyi tövsiyə edirlər, çünki məlumatın keyfiyyəti daha yüksəkdir və bununla maraqlananlar ilə birlikdə işləmək daha asandır. Halbuki, reallıq budur ki şirkətlər müəyyən səbəblərə görə dolayı üsuldən istifadə edirlər: bu metoddan

istifadə daha az xərc deməkdir, əgər keyfiyyət pisləşsə də, vacib deyilsə, metoddan istifadə etmək çox asandır.

## NƏTİCƏ

Dövriyyə aktivlərinin uçotu müəssisənin mühüm tərkib hissəsidir. Cari hesabın və ya kassanın statusu haqqında məlumat olmadan müəssisənin düzgün fəaliyyətini təşkil etmək mümkün deyil. Məhz pul vəsaitinin düzgün uçotu müəssisənin həmişə ödəməqabiliyyətli olmasına, pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə müəssisənin cari likvidliyi haqqında məlumatlı olmağa imkan verir.

Dövriyyə aktivlərinin düzgün uçotu müəssisə tərəfindən həyata keçirilən düzgün uçot siyasətinə görə olmalıdır.

Dövriyyə aktivləri müəssisənin aktivlərinin tərkib hissələrindən biri sayılır. Onların effektiv istifadəsi müəssisənin uğurlu fəaliyyəti üçün vacib şərtədir. Buna görə müəssisənin dövriyyə kapitalının idarə edilməsinin səmərəliliyini artırmaq məqsədi daşıyan müəssisənin dövriyyə aktivlərini təhlil etmək lazımdır.

Müasir şəraitdə istehsal müəssisəsinin əsas məqsədi maksimum mənfəət əldə etməkdir, bu kapital səmərəli idarə edilmədən mümkün deyildir.

Müəssisənin normal istehsal və kommərsiya fəaliyyətini təmin etmək üçün minimum miqdarda dövriyyə aktivinin olması onun öz funksiyalarının müvəffəqiyyətlə yerinə yetirilməsində əsas şərtədir.

Bununla yanaşı dövriyyə aktivinin mövcudluğu, onun qorunması müəssisənin maliyyə möhkəmliyini, onun maliyyə bazarında vəziyyətini, ödəmə qabiliyyətini və likvidistliyini xarakterizə edir. Bazar münasibətləri şəraitində “Müflisləşmə haqqında”, “Girov haqqında” qanunların mövcudluğu, maliyyə möhkəmliyi, ödəmə qabiliyyəti və likvidliyin böyük əhəmiyyətə malik olmasını göstərir.

Dövriyyə aktivlərinin hər birinin uçotunun məqsədi müntəzəm olaraq qanunvericiliyin dəyişdirilməsi faktını nəzərə alaraq, mütləq yerinə yetirilməli olan öz incəliklərinə malikdir.

Dövriyyə aktivlərinin idarə edilməsi müəssisənin planlaşdırılmış ehtiyaclarını müəyyənləşdirmə mexanizminə, onların qiymətləndirilməsinə birbaşa aiddir. Şirkətin, dövriyyə kapitalına optimal tələbatının düzgün müəyyənləşdirilməsi vacibdir və bu, minimum həcmdə istehsal həcmi üçün

nəzərdə tutulan mənfəəti əldə etməyə imkan verəcəkdir. Dövriyyə aktivlərinin dəyərinin qiymətləndirilməsi qeyri-sabit maliyyə vəziyyətinə, istehsal prosesində kəsilmələrə və nəticədə istehsal həcminin və mənfəətin azalmasına səbəb olur. Öz növbəsində, dövriyyə aktivlərinin həcmi artırmaq şirkətin istehsalın genişləndirilməsi üçün kapital xərcləri etmək qabiliyyətini azaldır.

Hal-hazırda, mühasibat uçotunun ən vacib problemlərindən biri mövcud mühasibat və hesabat sisteminin bazar iqtisadiyyatı ilə beynəlxalq standartların tələbatına uyğun olmasıdır. Buna görə də, beynəlxalq standartların müddələrinin və tələblərinin öyrənilməyi ayrıca əhəmiyyət kəsb edir. Mühasibat bütün dünyada təşkilatlar vasitəsilə icra edilir. Mühasibat uçotu məlumatlarının idarəedici qərarların qəbul olunması üçün vacib olduğu üçün o, düzgün bir "iş dili" hesab olunur. Bununla yanaşı, müxtəlif ölkələrin milli mühasibat uçotu sistemi fundamental fərqliliklərə malikdir. Tədricən milli mühasibat uçotu və hesabat standartları və MHBS arasında bir yaxınlaşma gedir. Hazır mal ilə onun satışının uçotu isə MHBS (IAS) 2 "Ehtiyatlar" standartı ilə tənzimlənir.

Pul vəsaitlərinin müxtəlif ünsürlərinin uçotda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsi aşağıdakı şəkildə göstərilə bilər:

1. Hesab və valyuta hesablarında pul vəsaitlərinin uçotunu təkmilləşdirilməsi pul vəsaitlərinin qorunmasını təmin etmək məqsədilə lazımdır. Rəhbər yoxlamaların aparılması müddətləri barədə əmri təsdiqləməlidir, bu əmrdə göstərilir ki yoxlamalar ayda bir dəfədən artıq olmama şərti ilə aparılmalıdır.

2. Bundan sonra, ilkin sənədlərin hazırlanması düzgünlüyünü, rekvizitlərin daxil edilməsinin tamlığını nəzərə almaq lazımdır. Bunu etmək üçün baş mühasibin pul sənədlərinin icrası üzrə aylıq təsadüfi yoxlamanın aparılması öhdəliyini daxil etməsi zəruridir. Baş mühasib və rəhbərin heç bir imzası olmasa, vəzifəli şəxslərin imzası olmadan sənədlərin qəbulu üçün mühasibat şöbəsi üçün cərimələr sistemi tətbiq edilməlidir. Məsələn, hər sənəd üçün 10 man. Bu, pul sənədlərində zəruri rekvizitlərin doldurulmasının daha dəqiq yoxlanılmasına təkan verəcəkdir.

3. Rəhbər əgər akt və ya digər sənəd itərsə, çatmazsa, korlanarsa məsul şəxs, məsələn, baş mühasib təyin etməli, onlar itkinin səbəblərini müəyyənləşdirməli, cavahdeh şəxsləri müəyyən etməli və sənədin bərpası ilə bağlı tədbirlər görməlidirlər.

4. Sənəd dövriyyəsi qrafikinə mövcudluğu uçotun keyfiyyətinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir. Hər hansı müəssisədə o yoxdursa, bu mühasibat şöbəsinin səmərəsiz işinə səbəb olur, çünki sənədlər vaxtında təqdim edilmir. Bu baxımdan, sənəd dövriyyəsi qrafikini hazırlamaq və təsdiq etmək lazımdır.

5. Uçotunun optimallaşdırılması üçün mühasibat işçilərinin məhsuldarlığını artırmaq da vacibdir. Bu şöbənin keyfiyyətini yüksəltmək üçün aşağıdakılar lazımdır:

a) ali mühasibat təhsili almış və iş təcrübəsi olan yüksək ixtisaslaşdırılmış mütəxəssisləri boş və yeni yaradılmış vakansiyalar üzrə işə götürmək;

b) mühasibat işçiləri üçün mövcud bacarıqlarını genişləndirmək və uçot işi ilə bağlı əlavə bacarıqlar əldə etməyə, qanunvericilikdə dəyişikliklərlə tanış olmağa, onların təcrübədə tətbiqini öyrənməyə imkan verən ixtisasartırma kursları təşkil etmək lazımdır. Seminar və təlim kurslarının təşkili əhəmiyyətli dərəcədə pul hesabı daxil olmaqla, mühasibat uçotu və hesabatda və müvafiq olaraq, müəyyən vergi bazasında səhvlər azaltmağa imkan verir. Bu da tək cə hesabatı daha dəqiq aparmağa deyil, həm də vergi orqanları ilə problem və mübahisələrin qarşısını almağa şərait yaradır;

c) mühasibat uçotu işinin keyfiyyəti məsuliyyətlərin aydın şəkildə bölüşdürülməsindən təsirlənir. Beləliklə, mühasibat işçiləri hesabat işinin bu və ya digər mərhələsini kimin yerinə yetirməyini bilməməsi, iş vaxtının itməsi və iş səmərəliliyinin azalmasına gətirib çıxaran sənədləri doldurması və qeydiyyatına alınması barədə tez-tez olur. Mühasiblər bir-birinin vəzifələrini təkrarlayırlar ki, bu da iş keyfiyyətinin azaldılmasına, səhvlərin yaranmasına, məhsuldarlığın azalmasına və mühasibat uçotunun və hesabatın keyfiyyətinin azalmasına səbəb olur. Bu problemlərin qarşısını almaq, mühasibat uçotu və hesabatların keyfiyyətini yaxşılaşdırmaq, əmək məhsuldarlığını artırmaq üçün iş tanımlarını

təsdiqləmək və onların uyğunluğunu nəzarət etmək lazımdır. Bu, vəzifələrin təkrarlanmasından yayındırır, funksiyaların aydın şəkildə bölüşülməsini asanlaşdırır, bu mühasibat işinin keyfiyyətini əhəmiyyətli dərəcədə artırır və buna görə də pul vəsaiti də daxil olaraq mühasibatın keyfiyyətinə müsbət təsir göstərir.

Beynəlxalq standartlarda hesabatı pul vəsaitlərinin hərəkəti proqnozlaşdırmaq və bütün tələblərə cavab vermək məqsədilə istifadə etmək vacibdir. Bu, pul vəsaitlərinin hərəkəti müəssisənin cari fəaliyyətinin nəticəsi ilə əldə edilmiş xalis axına və sahiblərdən və ya kreditorlardan vəsaitlərin köçürülməsindən sonra pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə bölüşdürülməsinə imkan verəcəkdir.



## İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı

1. Səbzəliyev S.M. Beynəlxalq və milli uçot terminlərinin izahlı lüğəti.-Bakı. Elm və təhsil
2. Aleksander D., Britton A., Yorissen A.. Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları: nəzəriyyədən praktikaya. / rus dilindən tərcümə. Prof. S.M.Səbzəliyevin rəhbərliyi ilə/- Bakı. “İqtisad Universiteti”.
3. Səbzəliyev S.M Mühasibat (maliyyə) hesabatı – Bakı.2003
4. “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” kommersiya təşkilatları üçün 1№-li Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə şərtlər və tövsiyələr. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirinin 2009-cu il “13” yanvar tarixli İ-08 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmişdir. - Bakı.2009
5. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunu. Bakı 2004
6. Abbasov Q.Ə.: “Mühasibat uçotu” Dərslük, Bakı “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı 2015
7. AbbasovQ.Ə., Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi. Bakı, Az.DİU-nin nəşriyyatı -2009
8. Aleksander D., Britton A., Yorissen A. Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları: nəzəriyyədən praktikaya/ Rus dilindən tərcümə (tərcümənin elmi redaktoru V.M.Quliyev). - Bakı: “İqtisad Universiteti”. 2010
9. Ataşov B., Novruzov N., İbrahimov E. Müəssisələrin maliyyəsi. Bakı: Koorperasiya, 2009. 339 s.
- 10.Cəfərov A.M. Mühasibat uçotu. /ikincinəşr/ Bakı: CBS polygraphic production, 2012, 504 s
- 11.Ə.S.Salahovun rəhbərliyi və elmi redaktorluğu ilə. İqtisadi islahatlar şəraitində mühasibat uçotu, audit və statistikanın təkmilləşdirilməsinin bəzi istiqamətləri. Bakı,”Elm” Nəşriyyatı - 2011, 230 səh.
- 12.Hennie V.G. Beynəlxalq maliyyə hesabatları standartları. Praktiki vəsait. Yeni təkmilləşdirilmiş nəşr (N.M.Hüseynovun redaktorluğu altında ingilis dilindən tərcümə). - Bakı. 2006

- 13.Hennie Van Greuning. Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartları.
- 14.İsgəndərov R.Ə. Müəssisənin maliyyəsi. Dərslik. Bakı, 2007
- 15.Kərimov Aydın, Mühasibat uçotu, vergilər (nəzəri-praktiki vəsait), onuncu nəşr, Bakı, “Ozan” nəşriyyatı- 2009, 544 səh.
- 16.Kommersiya təşkilatları üçün Milli mühasibat uçotu standartlanm Konseptual əsasları. AR Maliyyə Nazirliyinin nəşri. Bakı, 2010, 284 s.
- 17.Liferenko Q.N. Müəssisənin maliyyə təhlili. Bakı: İqtisad Universiteti, 2010. 134 s.
- 18.Mahmudov İ.M., Zeynalov T.S., Quliyev F.M. İqtisadi təhlil (dərslik).Bakı, 2003.
- 19.Əzizova X.C.“Məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası” dərs vəsaiti. Bakı , 2016.245 s.
- 20.Maliyyə. Dərslik. A.M.Kərimovun və N.R.Quliyevin redaktorluğu ilə. Bakı, 2001.
- 21.Radil Fətullayev. Beynəlxalq Mühasibatlığa Giriş (IFRS əsasında) II nəşr. Yeni redaksiya ilə beynəlxalq uçot və hesabatı sərbəst şəkildə öyrənmək istəyənlər üçün vəsait. Bakı, “Nurlar” Nəşriyyat Poliqrafiya Mərkəzi, 2016. - 352 səh
- 22.Rzayev Q.R., Mühasibat uçotu və audit. Bakı, 2006.393 s.
- 23.Rzayev Qəhrəman. Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartları və maliyyə hesabatı, Dərs vəsaiti, Bakı, “Adiloğlu” nəşriyyatı - 2004, 176 səh.
- 24.Sadiqov Əli və başqaları. Mühasibat uçotu. Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti, Bakı, “Təhsil” nəşriyyatı, 2002, 534 s.
- 25.Vaqif Quliyev, Radil Fətullayev, Azər Kərimov. Beynəlxalq Uçot və Hesabata Giriş (GAAP və IFRS əsasında). (II nəşr) Beynəlxalq uçot və hesabatı sərbəst şəkildə öyrənmək istəyənlər üçün vəsait. Bakı, “Nurlar” Nəşriyyat Poliqrafiya Mərkəzi, 2012. - 280 səh.
- 26.1С: Предприятие 8 (руководство по ведению учета (описание конфигурации)).

- 27.Аверчев.И.В. Подготовка международной финансовой отчетности российскими предприятиями и банками: М.: Вершина, 2005. 680 с.
- 28.Автоматизация складского учета: современный подход к управлению бизнесом [Электронный ресурс] // Бизнес-библиотека - Режим доступа: <http://www.bizeducation.ru/library/log/wrhs/6/auto.htm/>.
- 29.Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет и отчетность / "Налоговый вестник", 2011
- 30.Агафонова М.Н. Бухучет в розничной торговле: образцы заполнения документов: практическое пособие / "ГроссМедиа", 2010 "РОСБУХ", 2010
- 31.Акилова Е.В. Оценка МПЗ в бухгалтерском учете организаций / "Современный бухучет", 2012, N 9
- 32.Базарова А.С. Учет движения материальных ценностей /"Налоги" (газета), 2012, N 22
- 33.Бахрушина М.А., Мельникова Л.А. Международные стандарты финансовой отчетности: М.: Издательство «Омега-Л», 2009, 571 с.
- 34.Берг О. Потери и недостачи товаров / "Российский бухгалтер", 2013, N 12
- 35.Бернстайн Л.А., Анализ финансовой отчетности: М.: Финансы и статистика 1996 - 624 с.
- 36.Бычкова С.М. МПЗ: отражение в учетной политике организации / "Аудиторские ведомости", 2012, N 9
- 37.Ван Хорн Дж.К. Основы управления финансами: М.: Финансы и статистика 1996- 800 с.
- 38.Карпова Т.П., Карпова В.В. Бухгалтерский учет: упражнения, тесты, решения и ответы: Учеб пособие: М.: Вузовский учебник: ИНФРА - М. 2010. 328 с.
- 39.Качаин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами СААР - 4-е изд.-М.: Дело, 1998, 432 с.

40. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учеб. пособие. М.: ИНФРА-М, 2007. 717 с.
41. Матькова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета: Учебное пособие - СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2004, 336 с.
42. Международные стандарты финансовой отчетности 1999: издание на русском языке, М.: Аскери-АССА, 1999, 1135 с.
43. Международные стандарты финансовой отчетности 2009: издание на русском языке, М.: Аскери-АССА, 2009, 1047 с.
44. Мозжерина Т. Г., Аверченко К. О., Барташ Р. В., Куц Т. Ю. Сравнительный анализ российских и международных стандартов бухгалтерского учета готовой продукции и ее продажи // Молодой ученый. - 2015. - №20. - С. 261-264. - URL <https://moluch.ru/archive/100/22549/> (дата обращения: 07.02.2018).
45. МСФО (IAS) 2 «Запасы» от 25.11.2011 г. № 160н (с последними изменениями и дополнениями от 02.04.2013 г. № 36н) [Электронный ресурс].- М., [2015]. - Режим доступа: информационно-правовая справочная система «КонсультантПлюс».
46. Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г. Учет: международная перспектива; М.: Финансы и статистика 1996 - 136 с.
47. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Дж. Принципы бухгалтерского учета: М.: Финансы и статистика 1996 - 496 с.
48. Обзор программ складского учета [Электронный ресурс] - Режим доступа: [http://sklad-prog.ru/obzor/o\\_ind.htm/](http://sklad-prog.ru/obzor/o_ind.htm/).
49. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. М : ИНФРА, 2009, 512 с
50. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом: Учеб, пособие: М.: Новое знание. 2003, 251 с.
51. Патров В.В., Пятов М.Л., Заюмина Н А. Бухгалтерский учет валютных операций. - М.: Финансы и статистика, 2000, 136 с.

52. Пашигорева Г.И., Пилипенко В.И. Применение международных финансовых стандартов отчетности в России: СПГ.: Питер, 2004, 176 с.
53. Рожнова О.В. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Учебное пособие для вузов. М.: Издательство «Экзамен», 2003, 256 с.
54. Рысина В. А., Черепина И. О. Автоматизация учета материально-производственных запасов // Вопросы экономики и управления - 2017. - №2. - С. 50-52. - URL <https://moluch.ru/th/5/archive/58/2208/> (дата обращения: 06.02.2018).
55. Соколов Я.В., Бутынец Ф.Ф., Горецкая Л.Л., Панков Д.А. Бухгалтерский учет в зарубежных странах - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007, 672 с.
56. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. Учебное пособие. - М.: «Анашка - Пресс», 1998, 288 с.
57. Соловьева О.В. МСФО и ГААП: Учет и отчетность: М.. ИД ФБК-ПРЕСС, 2003, 328 с.
58. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика 1997 - 576 с.
59. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: Управленческий аспект: М.: Финансы и статистика 1995 - 416 с.
60. Чернов В.А. Управленческий учет и анализ коммерческой деятельности /под ред. М.И. Баканова. - М.: Финансы и статистика, 2004.\
61. Экономика предприятия. 100 экзаменационных ответов. Под ред. проф. А. С. Пелиха. - Ростов н/Д.: Издательский центр «МарТ», 2006.
62. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. М.: Финансы и статистика 1996 -560 с
63. [https://nauchforum.ru/archive/MNF\\_social/1\(30\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/1(30).pdf) (дата обращения: 05.02.2018)- Магомедов Р.А., Алиева Н.М. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО // Молодежный научный форум: Общественные и экономические науки: электр. сб. ст. по мат. XXX междунар. студ. науч.-практ. конф. № 1 (30).

## Резюме

Сегодня существует потребность в материальной базе для нормальной работы предприятия и развития всех его подразделений. Основной производственный фонд состоит из зданий, оборудования, машин и других производственных объектов, которые предоставляют предприятие. Кроме того, для деятельности предприятия необходимы не только основные средства, но и оборотные средства. Рациональность их использования зависит от эффективного использования предприятия. Оборотные активы включают денежные средства в кассе, денежные средства и их эквиваленты или инструменты, генерирующие денежные средства, которые могут быть конвертированы в денежные средства или использоваться или использоваться в течение года.

Оборотные активы могут быть в денежном эквиваленте или в другом эквиваленте выбора компании. Эффективные активы предприятия зависят от выбора политики управления. Важность политики управления - правильный выбор уровня и структуры оборотных активов и правильное определение финансовых ресурсов. Существует три основных типа управления оборотными активами: агрессивный, консервативный и умеренный. Основной проблемой современных предприятий является отсутствие оборотных активов. Кроме того, своевременный и объективный анализ движений в оборотных активах, эффективное использование управления будет определять финансовые показатели предприятия.

Предприятиям нужны производственные активы и оборотные фонды. Для обеспечения непрерывности процесса производства и продажи денежные потоки средств, вложенные в производственные фонды и оборотные фонды, представляют собой оборотных активов.

Регулярный учет оборотных активов должен основываться на правильной учетной политике, применяемой организацией. Поэтому необходимо проанализировать оборотные активы предприятия, направленные на повышение эффективности оборотного капитала предприятия.

## **Summary**

Today there is a need for a material basis for the normal operation of the enterprise and the development of all its divisions. The main production fund consists of buildings, equipment, machinery and other production facilities that the enterprise provides. In addition, not only fixed assets but also working capital are needed for the company's activities. Rationality of their use depends on the effective use of the enterprise. Current assets include cash on hand, cash and cash equivalents or instruments that generate cash that can be converted into cash or used or used during the year.

Current assets may be in cash equivalent or in another equivalent of the company's choice. The effective assets of an enterprise depend on the choice of the management policy. The importance of a management policy is the right choice of the level and structure of current assets and the correct definition of financial resources. There are three main types of management of circulating assets: aggressive, conservative and moderate. The main problem of modern enterprises is the lack of current assets. In addition, timely and objective analysis of movements in current assets, effective use of management will determine the financial performance of the enterprise.

Enterprises need productive assets and working capital. To ensure the continuity of the process of production and sale, cash flows of funds invested in production assets and working capital are current assets.

Regular accounting of current assets should be based on the correct accounting policies applied by the organization. Therefore, it is necessary to analyze the current assets of the enterprise aimed at increasing the efficiency of the working capital of the enterprise.