

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

**“İstehsal müəssisələrində ehtiyatların uçotunun təkmilləşdirilməsi  
məsələləri” mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

**Rasulov Ağalar İmran oğlu**

**BAKI – 2020**

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

**BMDM-in direktoru**  
**i.f.d., dos. Əhmədov Fariz Saleh oğlu**  
\_\_\_\_\_ **imza**  
“ \_\_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ **20** \_\_\_\_-ci il

**“İstehsal müəssisələrində ehtiyatların uçotunun təkmilləşdirilməsi məsələləri”**  
**mövzusunda**  
**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**İxtisasın şifri və adı: 060402 - Mühəsibat uçotu və audit**  
**İxtisaslaşma: İstehsal sferasında mühəsibat ucotu və audit**  
**Qrup: 402**

**Magistrant**  
**Rasulov Ağalar İmran oğlu**  
\_\_\_\_\_ **imza**

**Elmi rəhbər**  
**i.f.d. Tanrıverdiyev Qalib Əziz oğlu**  
\_\_\_\_\_ **imza**

**Proqram rəhbəri**  
**i.e.n., dos. Seyfullayev İlqar Zülfüqar oğlu**  
\_\_\_\_\_ **imza**

**Kafedra müdiri**  
**i.e.d., prof. Kəlbəyev Yaşar Atakişi oğlu**  
\_\_\_\_\_ **imza**

**BAKİ – 2020**

## **Elm andı**

Mən Rusulov Ağalar İmran oğlu and içirəm ki, “İstehsal müəssisələrində ehtiyatların uçotunun təkmilləşdirilməsi məsələləri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

# İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ EHTİYATLARIN UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ MƏSƏLƏLƏRİ XÜLASƏ

**Mövzunun aktuallığı:** Müəssisələrin maliyyə- təsərrüfat fəaliyyətinin optimallaşdırılması, əvvəlcə maliyyə resurslarına və ehtiyatlara geniş qənaəti təmin etməklə səciyyələnir. Ehtiyatlara qənaət edilməsi istehsalın mütəmadi olaraq artan tələbatını qarşılamağın əsas həlledici mənbəyidir. Ehtiyatlara qənaət etmək , material tutumu çox olan istehsal müəssisələri üçün daha vacibdir.

**İşin məqsədi:** Dissertasiya işinin əsas məqsədi istehsal müəssisələrində ehtiyatların uçotunun təşkilinin mövcud vəziyyətini tədqiq etmək, ehtiyatların mühafizə olunması üzərində operativ nəzarəti təkmilləşdirmək və ehtiyatlardan düzgün və qənaətlə istifadə olunması yollarını müəyyən etməkdir.

**İstifadə olunmuş tədqiqat metodları:** Dissertasiya işində statistik təhlildən, riyazi hesablamalardan, iqtisadi təhlilin qruplaşdırma, müqayisəli təhlil, analiz, sintez və digər metodlarından istifadə olunmuşdur.

**Tədqiqatın informasiya bazası:** İnformasiya bazası “Ehtiyatlar” adlı 2Nəli Beynəlxalq Mühəsibat Uçotu Standartı, “Mühəsibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, ölkəmizdə fəaliyyət göstərən “Azərsun Holding” MMC-nin maliyyə hesabatlarından və s. ibarətdir.

**Tədqiqatın məhdudiyyətləri:** tədqiqatın aparılması üçün vacib olan nəzəri və metodoloji məlumatların çatışmaması, zəruri informasiya bazasının yetersizliyi və s. təşkil edir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri:** istehsal müəssisələrində ehtiyatların formalaşması və uçotunun təşkil edilməsi üzrə praktiki nümunələr və təkliflər verilmiş, istehsal müəssisələrində ehtiyatların ilk sənədlərinin və uçot regisrlərinin inkişaf etdirilməsi istiqamətləri göstərilmişdir.

**Nəticələrin elmi-praktiki əhəmiyyəti:** Ehtiyatların uçotunun inkişaf etdirilməsi üzrə hazırlanan tövsiyələr onların uçotuna nəzarəti daha da ciddiləşdirməyə müəyyən kömək göstərəcəkdir.

**Açar sözlər:** *ehtiyat, uçot, istehsal*

# ISSUES OF IMPROVING RESERVE ACCOUNTING IN PRODUCTION ENTERPRISES SUMMARY

**The actuality of the subject:** A close acquaintance with the activities of enterprises shows that the improvement of their financial and economic activities is primarily characterized by a comprehensive saving of resources and financial resources. Saving resources is a crucial source of meeting the growing demand for production. Saving resources is even more important for industries with higher material capacity.

**Purpose and tasks of the research:** Purpose of the work: The main purpose of the dissertation is to study the current state of the organization of inventory in production facilities, to improve operational control over the protection of resources and to identify ways to use resources properly and economically.

**Used research methods:** Statistical analysis, mathematical calculations, grouping, comparative analysis, analysis, synthesis and other methods of economic analysis were used in the dissertation work.

**The information base of the research:** The database is based on the 2nd International Accounting Standard “Reserves”, the Law of the Republic of Azerbaijan “On Accounting”, financial statements of “Azersun Holding” LLC operating in our country, etc. consists of.

**Restrictions of research:** lack of theoretical and methodological information important for research, lack of necessary information base, etc. contane..

**The novelty and practical results of investigation:** practical examples and proposals on the formation of inventory and organization of inventory in production enterprises are given, directions of improvement of initial documents and accounting registers of inventories in production enterprises are shown

**Scientific-practical significance of results:** Recommendations to improve inventory accounting will help to improve their accounting and control.

**Keywords:** *inventory, accounting, production*

## İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR

Məs.	Məsələn
AR	Azərbaycan Respublikası
ƏDV	Əlavə Dəyər Vergisi
IFC	Beynəlxalq Maliyyə Korporasiyasının
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
MMC	Məhdud Məsuliyyətli Cəmiyyət
ABŞ	Amerika Birləşmiş Ştatları
NTX	Nəqliyyat-tədarük xərcləri
FİFO	First In, First Out
LİFO	Last In, First Out
AVCO	Average Cost
SAAR	Seasonally Adjusted Annual Rate
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles

## M Ü N D Ə R İ C A T

	<b>GİRİŞ</b>	<b>8</b>
<b>I FƏSİL</b>	<b>İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ EHTİYATLARIN UÇOTUNUN NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI</b>	<b>12-28</b>
1.1.	Ehtiyatların mahiyyəti, təsnifatı və vəzifələri	12
1.2.	Ehtiyatların uçotunun müəssisənin uçot siyasəti ilə əlaqəsi	20
1.3.	Ehtiyatların sintetik və analitik uçotunun nəzəri və metodoloji əsasları	24
<b>II FƏSİL</b>	<b>İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ EHTİYATLARIN UÇOTUNUN MÖVCUD VƏZİYYƏTİ VƏ QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ</b>	<b>29-51</b>
2.1.	Ehtiyatların maliyyə hesabatlarında əks olunmasının mövcud vəziyyəti	29
2.2	Ehtiyatlarının hərəkətinin uçotunun mövcud vəziyyəti və təşkili məsələləri	39
2.3	İstehsal ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi	46
<b>III FƏSİL</b>	<b>İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ EHTİYATLARIN UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ</b>	<b>52-65</b>
3.1.	“Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının tətbiqinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	52
3.2	İstehsal ehtiyatlarının hərəkətinin sənədləşdirilməsinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	58
3.3	Ehtiyatların uçotunun auditinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	63
	<b>NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR</b>	<b>66</b>
	<b>İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SIYAHISI</b>	<b>69</b>
	Cədvəllərin siyahısı	73
	Şəkillərin siyahısı	73

## GİRİŞ

**Mövzunun aktuallığı:** Ehtiyatlara alınan və yenidən satış üçün ayrılan mallar, müəssisə tərəfində istehsal olunan hazır məhsullar, yarımfabrikatlar, və eyni zamanda da istehsal zamanı istifadə edilmək üçün anbarlarda saxlanılan material və xammallar aid edilir. İstehsal mərkəzlərində ehtiyatların bura gətirilməsi, istifadə edilməsi, qalıqları, məsrəf normaları barəsində mövcud informasiyalar bu sektorda nəzarət işini doğru şəkildə aparmağa şərait yaradır. Təəssüflər olsun ki, əksər sənaye mərkəzlərində qeyd etdiyimiz informasiyaları operativ formada əldə etmək qeyri-mümkündür. İnfomasiyaları operativ şəkildə əldə etmək üçün uçotun avtomatlaşdırılması yolundan istifadə olunur. Bu məqsədlə müəssisə daxilində iş üçün məsuliyyət daşıyan xidmət işçilərinin və mühasiblərin vahid kompüter informasiya sisteminin, avtomatlaşdırılmış iş yerlərinin informasiya blankını tərtib etmək lazımdır. Material vəsaitləri ilə bağlı uçot haqqında informasiyasını bu blanka daxil etmək və onları hər zaman display vasitəsilə izləmək mümkündür.

Dünya ölkələrinin uçot praktikasında mal-material resurslarının qiymətləndirilməsi üçün əsasən FIFO, LİFO və orta dəyər metodlarından istifadə olunur. Bu metod seçildikdə qarşıya çıxacaq əsas problem odur ki, qiymətləndirilmə üçün metodu müəssisə özü əvvəlcədən müəyyən edir. Sözsüz ki, müəssə tərəfindən əvvəlcədən edilən bu seçim mənfət hesablanmasına müəyyən qədər təsir göstərir. Ciddi səbəblər yarandığı zaman, müəssisə tətbiq etdiyi metodu dəyişmək ixtiyarına sahibdir. Sözügedən səbəblər mütləq şəkildə müəssisənin illik hesabatlarında qeyd edilməlidir

Material ehtiyatları üçün yaranan tələbat hər bir sfera üçün fərqli olur. Məsələn, istehsal sferası, tədavül sferası üçün və təsərrüfat fəaliyyətinin ayrı-ayrı sferaları üçün yaranan tələbat eyni deyildir. Yaranan tələbat istehsalın həcmi, texnologiyası və həyata keçirilməsi, dövriyyə vəsaitlərinin mahiyyəti və dövr sürəti, məhsulların satışı qaydası, xammal və materialların alınması və.s bir sıra fərqli faktorlarla təyin edilir.



Müəssisələrin maliyyə- təsərrüfat fəaliyyətinin optimallaşdırılması, əvvəlcə maliyyə resurslarına və ehtiyatlara geniş qənaəti təmin etməklə səciyyəlidir. Ehtiyatlara qənaət edilməsi istehsalın mütəmadi olaraq artan tələbatını qarşılamağın əsas həlledici mənbəyidir. Ehtiyatlara qənaət etmək, material tutumu çox olan istehsal müəssisələri üçün daha vacibdir.

Yerli və xarici ölkələrin uçot praktikasını nəzərə alaraq vurğulamaq istərdim ki, “İstehsal müəssisələrində ehtiyatların uçotunun inkişaf etdirilməsi məsələləri”nin tədqiqi olduqca aktualdır.

**Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi:** AR-da həyata keçirilən elmi-araşdırmalarda istehsal müəssisələrində ehtiyatların uçotun problemləri öyrənilməsi xüsusi rol oynayır. O cümlədən, ehtiyatlarının uçotu və təhlilinin, eyni zamanda təkmilləşdirilməsi problemlərinin öyrənilməsi və tədqiqi sahəsində xarici müəlliflərdən E.İ.Arefkina, T.N.Belikovo, N.L.Zaitsev, N.A.Kamorjanova, T.P.Karpova, O.A.Vinokurova, N.P.Kondrakov., İ.N.Kondrakov, E.Y.Remizova, T.M.Sadıkova, D.Y.Samıgin, N.G.Barışnikov, A.A.Tuskov və başqalarının xidmətləri yüksəkdir. Son zamanlarda ehtiyatların uçot və təhlilinə aid yaranan problemlərlə bağlı məsələlər AR-nın iqtisadçı alimlərindən İ.M.Abbasov, E.O.Cəfərov, Ə.S.Salahov, Q.Ə.Abbasov, Ş.Ə Cəfərova, N.M.İsmayilov, S.M.Səbzəliyev və digərlərinin elmi əsərlərində qeyd edilmişdir.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri:** Dissertasiya işinin əsas məqsədi istehsal müəssisələrində ehtiyatların uçotunun təşkilinin mövcud vəziyyətini tədqiq etmək, ehtiyatların mühafizə olunması üzərində operativ nəzarəti təkmilləşdirmək və ehtiyatlardan düzgün və qənaətlə istifadə olunması yollarını təyin etməkdir. Bundan başqa bizim məqsədimiz istehsal müəssisələrində ehtiyatların uçotunun aparılması qaydasının hazırki vəziyyətinin öyrənilmək, onların mənfi cəhətlərini aşkar etmək, bu çatışmamazlıqların aradan qaldırılması, ehtiyatlardan əlverişli şəkildə istifadə edilməsi yönündə təklif və tövsiyələr irəli sürməkdən ibarətdir. Bu səbəbdən də, dissertasiya işində tədqiqatın məqsədinə əsasən aşağıdakı vəzifələrin icra olunması zəruri hesab edilir:

- Ehtiyatların mahiyyətinin, təsnifatının və vəzifələrinin tədqiqi

- Ehtiyatların uçotunun müəssisənin uçot siyasəti ilə əlaqəsinin araşdırılması
- Ehtiyatların analitik və sintetik uçotunun nəzəri və metodoloji əsaslarının tədqiq olunması
- Ehtiyatların maliyyə hesabatlarında əks olunmasının mövcud vəziyyətinin təhlili
- Ehtiyatların hərəkətinin uçotunun mövcud vəziyyəti və təşkili məsələlərinin tədqiqi
- “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının tətbiqinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyənləşdirilməsi
- Ehtiyatların uçotunun auditinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin araşdırılması

**Tədqiqatın obyektini və predmeti:** Tədqiqatın obyektini ölkəmizdə fəaliyyət göstərən istehsal müəssisələri, predmentini isə bu müəssisələrdə ehtiyatların uçotunun aparılması, uçot registrlərində əks etdirilməsi prosesi və bunların Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarının tələblərinə uyğun inkişaf etdirilməsi məsələləri təşkil edir.

**Tədqiqat metodları:** Dissertasiya işində statistik təhlildən, riyazi hesablamalardan, iqtisadi təhlilin qruplaşdırma, müqayisəli təhlil, analiz, sintez və digər metodlarından istifadə olunmuşdur.

**Tədqiqatın informasiya bazası:** İnformasiya bazasını “Ehtiyatlar” adlı 2№li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı, “Mühasibat uçotu haqqında” AR-nın Qanunu, yerli və xarici ölkələrin görkəmli alimlərinin ehtiyatların uçotunun aparılmasına dair elmi-tədqiqat işləri, elmi-nəzəri və praktiki fikirləri, ölkəmizdə fəaliyyət göstərən “Azərsun Holding” MMC-nin maliyyə hesabatları və s. təşkil edir.

**Tədqiqatın mədudiyyətləri:** tədqiqatın aparılması üçün vacib olan nəzəri və metodoloji materialların çatışmaması, zəruri informasiya bazasının yetərsizliyi və s. təşkil edir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi:**

- istehsal müəssisələrində ehtiyatların formalaşması və uçotunun təşkil edilməsi üzrə tövsiyələr verilmişdir;

- istehsal müəssisələrində xərclərin uçotu və bölüşdürülməsi metodikası əyani misallarla əsaslandırılmışdır;

- istehsal müəssisələrində ehtiyatların ilkin sənədlərinin və uçot registrlərinin inkişaf etdirilməsi istiqamətləri verilmişdir;

- bazar iqtisadiyyatında istehsal müəssisələrində ehtiyatların fərqli ünsürlərinin uçotunun təşkili və onlardan istifadəyə nəzarət üzrə təkliflər verilmişdir.

**Nəticələrin elmi-praktiki əhəmiyyəti:** Ehtiyatların uçotunun inkişaf etdirilməsi üzrə hazırlanan tövsiyələr onların uçotuna nəzarəti daha da ciddiləşdirməyə kömək göstərəcəkdir.

**Dissertasiya işinin strukturu və həcmi:** Dissertasiya işi giriş, üç fəsil (9 paraqraf), nəticə və təkliflər, istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarət olmaqla, kompyuterdə yığılmış 73 səhifə həcmindədir.

# I FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ EHTİYATLARIN UÇOTUNUN NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI

## 1.1 Ehtiyatların mahiyyəti, təsnifatı və vəzifələri

İstehsal vasitələrindən maddi resurslar istənilən cəmiyyətin hərəkətverici qüvvələrindən əlverişli istifadə edilməsinə təsir edən faktorlardan biri olmaqla, həmin cəmiyyətin hərbi və iqtisadi strateji təhlükəsizliyinin bir hissəsidir. İstehsal və əmtəə resursu eyni bir məqsədə xidmət göstərdikləindən, üzvi olaraq bir-birindən asılıdır və bir-birilə əlaqədərdir.

Maddi-texniki təchizatın əlverişli şəkildə təşkil olunması müəssisələrdə və o cümlədən, müxtəlif iqtisadi bölgələrdə istehsal vasitələri ehtiyatının səviyyəsi və strukturundan, istehsal və əmtəə resurslarının optimal şəkildə nisbətindən asılıdır.

Maddi resurs növlərinin optimallığı dedikdə o başa düşülür ki, resursların mühüm səviyyəsi olduqca konkret şəkildə təyin olunsun. Bu həm istehsal fəaliyyətinin fasiləsizliyinə səbəb olur, həm də istehsal və tədavül sektorlarındakı maddi resursların elmi olaraq əsaslandırılmış nisbətini təyin edir.

Maddi resursların müxtəlif növləri (əmtəə və istehsal) səfərbər edilmə dərəcəsi nöqtəyi-nəzərindən bir-birindən fərqlənir. Əmtəə resursları istehsal resurslarından daha çox səfərbər edilmə xarakterinə sahibdir.

Rus iqtisadçısı Yelena Arefkina qeyd edirdi ki, maddi resurslar fərqli faktorların təsiri ilə ortaya çıxır. Misal üçün, istehsal resurslarının meydana gəlməsinə və onun həcminə aşağıdakı faktorlara təsir edir:

- müxtəlif material və xammal növünə olan tələbatın tutumu;
- istehlakçıda materialın istehlak edilməsinin birqərarlıq səviyyəsi;
- materialın istehsalçı şirkət tərəfindən ərəşyə gətirilməsinin və buraxılmasının periodikliyi;
- materialın sifariş və tranzit normalarının tutumu;
- istehlakçının istehsalçıya təhkim olunmasının qeyri-dəyişkənliyi və material göndərilməsinin periodikliyi;

- anbar və tranzit təchizatı formalarının nisbəti və anbar metodu ilə təchizatın artırılması imkanı;
- istehlakçı şirkət və yaxud inşaat obyektinin təchizat bazasından olan məsafəsi;
- istifadə edilən hər hansı bir nəqliyyat;
- mal göndərənin etibarlılığı və həmin şəxsin intizamı gözləmə dərcəsi və s. (Arefkina E.İ. 2014)

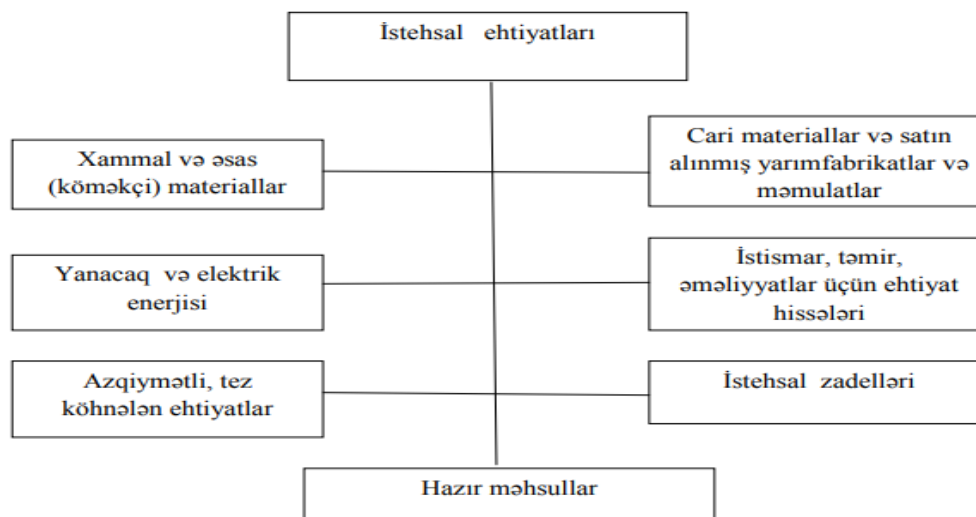
Əmtəə resurslarının həcmi də bu faktorlardan asılıdır. Maddi resursların inkişaf etməsinə və onların tutumuna, o cümlədən, hərəkətverici qüvvələrin təərəqqisi və daha çox ixtisaslaşmanın ciddiləşməsi xüsusilə təsir edir. Lakin bu təsir birtərəfli yox, məhz qarşılıqlı olur. İstehsalın miqyası və şirkətlər arasındakı təsərrüfat əlaqələri böyüdükcə, istehsal resurslarının kütləsi xüsusilə artır, onların təkrar istehsal olunması üçün rolu və faydası lap çox artır.

Resursların tutumu mütləq dəyər, o cümlədən nisbi ölçülərdə nümayiş etdirilə bilər. Resursun tutumunun mütləq ölçüsü təbii formada ton, metr, sentner, ədəd, yəni materialın ölçüləcəyi fiziki vahidlərlə təyin olunur. Resursun tutumunun xüsusi dəqiq ölçülərlə təqdim edilməsinin faydası odur ki, bundan anbar təsərrüfatının əlverişli şəkildə təşkil olunması, əsasən maddi-texniki təchizatın planlaşdırılmasında istifadə edilir.

Digər bir rus müəllifi Nataliya Kamorjanova isə qeyd edirdi ki, maddi resursun konkret şəkildə mütləq ölçüsü, ilk növbədə, müəyyən materila növünün günlük məsrəf normasından xüsusilə asılı olur. Materialın gündəlik məsrəf norması da istehsalın tutumundan, şirkətin tipindən və s. bu bənzər bir sıra faktorlardan asılıdır. (Kamorjanova N.A., 2017)

Ehtiyatlara alınmış və təkrar satış üçün nəzərdə tutulmuş mallar, müəssisə tərəfində istehsal edilmiş hazır məhsullar, yarımfabrikatlar, və həmçinin istehsal prosesində istifadə olunmaq üçün saxlanılan xammal və materiallar daxildir.

**Şəkil 1. İstehsal ehtiyatlarının tərkibi və təsnifatı**



**Mənbə:** Kondrakov H.P, 2011:, s.158

Səkildən aydın olur ki, istehsal müəssisələrində ehtiyatların dörd növü məlumdur:

- 1) cari materiallar və satın alınmış təşkilədicilər;
- 2) istehsal zadəlləri;
- 3) istismar, təmir, əməliyyatlar üçün materiallar;
- 4) hazır məhsullar.

İstehsal prosesindəki funksional roluna və təyinatına görə material resursları əsas və köməkçi olmaqla iki yerə bölünür. Bütövlükdə götürdükdə, material ehtiyatları istehsal prosesindəki funksional roluna və təyinatına görə aşağıdakı bloklar üzrə təsnifləşdirilir:

**Cədvəl 1. Material ehtiyatlarının təsnifatı**

Nö	Hesabın adı
201-1	Xammal və materiallar
201-2	Satın alınmış yarımfabrikatlar və komplektləşdirici məmulatlar, konstruksiyalar və detallar
201-3	Kənara emala verilmiş Xammal və materiallar
201-4	Sosila-mədəni təyinatlı müəssisələrdə olan məmulatlar
201-5	Tikinti Materialları
201-6	Toxum və yem
201-7	Yanacaq
201-8	Ehtiyat hissələri
201-9	Sair materiallar.

**Mənbə:** Salahov Ə.S., Mehdiyev V.M., 2016: s-.128

Ehtiyatların normativ tutumunun təyin olunması, onların səviyyəsin nəzarət, elmi olaraq əsaslandırılmış normalar ilə maddi vəsaitlərə, anbarlarına və təchizatlarına tələbatı və o cümlədən, dövriyyə vəsaitlərinin dövretmə sürətini müəyyən etmək kimi işlərdə daha çox istifadə edilir. Qeyd edilən işlərin hamısı üçün ayrı-ayrı növ normalar tətbiq olunur. Bu normalar arasında maddi vəsaitlərə tələbatın qabaqcadan planlaşdırılması üçün istifadə edilən normalar:

a) operativ normalar:

b) toplu-plan normaları.

Operativ normalar dəqiq məhsul istehsalı və realizasiyası mühitinə nəzarət edilməsi üçün ərsəyə gətirilir. Bunlar cari operativ-təqvim planlarının hazırlanmasında tətbiq edilir. İstehsal və realizə edilən məhsulun istənilən növü xüsusilə təyin olunur.

Perspektiv və illik planların hazırlanmasında və o cümlədən məhsulların mərkəzləşdirilmiş formada paylaşdırılmasında toplu-planlardan istifadə edilir. Toplu-plan normaları istehsal təsərrüfatının maddi-texniki təchizat planının hazırlanmasında qəbul olunmuş məhsul nomenklaturası qrupuna əsasən yaradılıb, ərsəyə gətirilməlidir. Ancaq geniş maddi resurs qrupu minlərlə ölçü materialını özündə sintez edir.

Materialdan istehsal ehtiyatı norması, şirkət yaxud qurumlarda ərsəyə gətirilən, istehsal prosesinin normal getməsinə təmin edə bilən, maddi vəsaitlərin ən aşağı miqdarı deməkdir.

Maddi resursların ehtiyat norması genişləndirmə dərəcəsinə uyğun təfsilləşdirilmiş qrup normalarına ayrılır. Bunlardan əsasən, maddi-texniki təchizatın planının hazırlanması və fondların təfsilləşdirilməsi prosesində istifadə edilir.

Fəaliyyət müddətindən asılı olaraq perspektiv, rüblük, aylıq, illik ehtiyat normaları mövcuddur ki, onlar da ayrı-ayrı növ planların hazırlanması ilə bağlıdırlar.

Ehtiyatlarla əlaqədar firmaların qarşısında iki məsələ durur: o, bir tərəfdən saxlanılan ehtiyat səviyyəsini azaltmaq yolu ilə xərcləri azaltmağa cəhd göstərə

bilər; digər tərəfdən, ehtiyatların çatışmaması nəticəsində tez-tez fasilələr baş verə bilər ki, bu da alıcıları narazı sala bilər. Beləliklə, firma (müəssisə) ehtiyatlara xərc çəkməklə alıcılara tələb olunan xidmət səviyyəsi xərcləri arasında balans yaratmalıdır. Tam aydındır ki, belə balansın yaradılması zamanı əsas amil (meyar) xərclərin minimum olmasıdır.

Müxtəlif firmalar və müəssisələr ehtiyatların planlaşdırılmasının bir neçə növündən və idarəetmə sistemindən istifadə edirlər. İlk növbədə sənaye müəssisəsi (firma) nəzərdə tutulmuş məhsulu istehsal etməyi və ya onu almalı suallarına cavab haqqında qərar qəbul edilməlidir.

Rus iqtisadçısı Tamara Sadıkova öz monoqrafiyasında qeyd edir ki, ehtiyatlar firmanın idarə edilməsində çevikliyi artıran bir neçə vacib funksiyaları yerinə yetirirlər:

- 1) yığım funksiyası;
- 2) qiymətin dəyişməsindən və inflyasiyadan müdafiə funksiyası;
- 3) sifarişin həcmindən (miqdarından) asılı olan diskont vasitəsilə

xərclərin idarə edilməsi funksiyası.( Sadıkova T.M.,2018)

Yığım funksiyası. Ehtiyatların əsas funksiyası istehsal məhsullarının yığılması və onların bölüşdürülməsidir. Hər hansı bir resursun təchizatı və ya ona tələbat qeyri-müntəzəm olan hallarda ehtiyatların kifayət qədər yüksək səviyyədə saxlanması yaxşı qərar hesab olunur. Misal üçün, əgər istehsal olunan məhsula tələbat yalnız yayda yüksək olarsa, firma ehtiyatların kifayət qədər olmasına və böyük tələbin olacağına inamlı olmalıdır. Bu, qış mövsümündə məhsul istehsal edilməklə və ehtiyat səviyyəsini artırmaqla yay tələbatını təmin etməyə imkan verə bilər.

Beləliklə, tələbatın ödənilməsi üçün istehsal məhsullarının yığılımı əmtəələrin çatışmazlığı və ya ehtiyatların azlığı səbəbindən boşdayanmalar nəticəsində əmələ gələn itkilərdən qaçmağa imkan verir.

Adətən, əgər firmanın tədarükçüləri müntəzəm tədarük etmirlərsə, onda giriş materiallarının ehtiyatları səmərəli yığılmalıdır ki, istehsalı neqativ hadisələrdən qorumaq mümkün olsun. Firmanın daxilində istehsal prosesi də kənarçıxımlara



məruz qala bilər. Məsəl üçün, əgər iki qarşılıqlı əlaqəli proses qeyri-sinxron yerinə yetirilsə, hər bir proses üçün ehtiyatlar (zadəllər) ayrı-ayrılıqda yığılır ki, bu da hər bir prosesin öz zadəllərini istehlak sürəti ilə əməliyyat keçirməyə imkan verir.

İnflyasiyadan müdafiə funksiyası. Ehtiyatlar qiymətin dəyişməsinə və inflyasiyaya qarşı müdafiə rolunu oynaya bilər. Firma nəğd pulları bankda yerləşdirməklə yaxşı gəlir əldə edə bilər. Digər tərəfdən ehtiyatın dəyəri bankda yerləşdirilən pula nisbətən daha sürətlə arta bilər. Beləliklə, ehtiyatlar yaxşı investisiyalar kimi çıxış edə bilər. Əlbətdə, bu zaman xərclər və ehtiyatların saxlanma riskləri qiymətləndirilməlidir.

Sifariş həcmnin dəyişdirilməsi ilə xərclərin idarə edilməsi funksiyası. Belə ki, böyük həcmli sifarişlər zamanı tədarükçülər öz məhsullarının qiymətini aşağı (diskont) salırlar. Böyük miqdarda alış mahiyyətə, istehsal olunan məhsulun dəyərini aşağı sala bilər. Bununla belə, böyük miqdarda ehtiyatların alınması bir sıra nöqsanlarla əlaqədardır. Bu saxlanmanın yüksək dəyəri ilə, anbarların uçulması, oğurluq, sığortaladırmanın ölçüsünün artması ilə bağlıdır və s. Ehtiyatlara yönəldilən investisiyanın artması ilə nəğd pul azalır və bununla digər istiqamətlərə investisiyalaşdırma imkanları da azalır.

AR-nın uçot praktikasında material resurslarının uçotu, mühasibat uçotu haqqında olan qanunla və başqa bir sıra normativ sənədlərlə həyata keçirilir. Material resursları müəssisələrin əmlakının, yəni dövriyyə aktivlərinin bir qismi olmaqla bir sıra işlər üçün istifadə olunur:

- a) məhsul istehsalı zamanı, işlərin görülməsində, xidmətlər təqdim edildikdə;
- b) müəssisənin idarəetmə tələbatları üçün;
- c) istisna kimi satılmaq üçün;
- d) ucuz və tez sıradan çıxan əşyalar şəklində;
- e) emal prosesi bitən hazır məhsullar şəklində;

f) başqa fiziki və hüquqi şəxslərdən mal kimi alınan və əlavə emala ötürülmədən satış üçün düşünülmən və s. ("Mühasibat uçotu haqqında" AR-nın Qanunu // <http://www.e-qanun.az/framework/5458>)

Müasir dövrdə istehsal ehtiyatlarının uçotu üçün bir sıra vəzifələr məlumdur:

1. Materialların tədarük edilməsi, daxil olması və istehsal olunması ilə bağlı olan sənədlərin doğru şəkildə və zamanında rəsmi hal alması, onlara görə yaranan xərclərin doğru olub-olmamasına nəzarət etmək;
2. İstehsal resurslarının saxlanmasına və tədarük edilməsinə nəzarət;
3. İstehsal resursları üçün təyin edilən normaların doğru şəkildə icra olunmasına daimi nəzarətin təşkili;
4. Əmtəə-material dəyərlərinin istehsal prosesində xüsusi normalar üzrə xərclənməsinə daimi nəzarətin təşkili;
5. Texniki itkilər, tullantılar və onlardan istifadə edilməsi halları üçün nəzarətin təşkili;
6. Əmtəə-material satıcıları ilə hesablaşmaların zamanında, düzgün şəkildə yerinə yetirilməsi, yolda olan material dəyərləri üçün xüsusi nəzarət rejiminin təşkil edilməsi və s.

Yuxarıda sözügedən vəzifələr, məhz uçotun doğru şəkildə həyata keçirilməsi zamanı icra edilə bilər. Ümumiyyətlə ehtiyatları dedikdə aşağıdakıları başa düşə bilərik:

- Müəssisənin fəaliyyəti zamanı satış üçün bir müddət anbarda saxlanılan. Bu ehtiyatlara müəssisə tərəfindən satış üçün saxlanılan məhsullar aiddir.
- istehsal prosesində satış üçün hazırlanan. İstehsalçılar xammalı alaraq, bu xammaldan satılacaq olan hazır məhsulları istehsal edir. İstehsal ilk növbədə xammaldan başlayır, sonda isə hazır məhsul ilə sona çatır, ancaq aralıq mərhələlərdə hələ tam istehsal olunmayan məhsullar da olur. Müəssisə ehtiyatlarının bir hissəsi də məhz istehsal zamanı hazırlanan bu məhsullarda təşkil olunub.
- İstehsal yaxud xidmətlərin təqdim edilməsi zamanı sərf olunan materiallar və xammal rolunu oynayan. Bu materiallara istehsalçıların emal məqsədilə aldığı xammal aid edilir. Bu cür xammal istehsalçının ehtiyatlarının bir qismini təşkil edir. Qeyd edək ki, bu xammallara, avadanlığın yağlanması məqsədilə alınan sürtkü yağları da aiddir.

İstehsal mərkəzlərində yeni bazar strukturlarının əlverişli fəaliyyəti, material məsrəflərinin minimumlaşdırılması və material tutumunun səviyyəsinin azalması ehtiyatlarını üzə çıxarmağa şərait yaradan iqtisadi təhlilin mövcud metodikasının dinamik tətbiqini nəzərdə tutur. Sözügedən problemlə bağlı tədqiqatlar aparılmasa da, material tutumunun səviyyəsinə təsir göstərən faktorların bazar iqtisadiyyatının və təsərrüfat fəaliyyəti təhlilinin məlumat bazası hesab edilən MU-nun tələblərinə uyğun təsnifatı hazırlanmamış, bu göstərici ilə “istehsalın həcmi-məsrəf-mənfəət” sxemi arasındakı funksional əlaqənin xarakteri izah edilməyən və material tutumunun öyrənilməsinin yeni aspektləri bir qədər diqqətdən yayınmışdır.

Respublika iqtisadiyyatının əsas sahələrindən olan istehsal müəssisələrində materiallardan istifadənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi, işin və xidmətlərin material tutumunun zəifləməsi ehtiyatlarının dərinədən təhlil olunması vacib faktorlardandır. Nəzərə alsaq ki, Azərbaycanda istehsal mərkəzlərinin gələcək tərəqqisi üçün uyğun şərait vardır, iqtisadiyyatın bu vacib sektorunda müasir araşdırmalar etməli və material tutumunun dəyişilməsi istiqamətləri elmi baxımdan doğru şəkildə əsaslandırılmalıdır. Bununla yanaşı, istehsal mərkəzlərində ölkə iqtisadiyyatımızın ayrılmaz tərkib hissəsi kimi baxsaq, bazar münasibətlərində bu sektorun təsərrüfat mexanizminin yaranması, materiallardan istifadənin əlverişliliyinin və material tutumunun səviyyəsinə təsir edən faktorların elmi baxımdan əsaslandırılmış təsnifatının və onların amilli analizi metodikasının müasir aspektdə hazırlanması lazım olur. Ona görə ki, bazar əlaqələrinə keçid dövründə idarəetmənin təkrar qurulması məhsulun material tutumunun zəifləməsi problemini nəinki həll etmir, bunun tam əksinə, hətta onun dinamik tədqiqini daha da zəruri edir.

İqtisadiyyat sahəsinin ümumi tərifində də göstəriləyi kimi, əlverişlilik ilə iqtisadi düşüncənin ilk pilləsi yaranır. Materialları da bir iqtisadi kateqoriya kimi tərəqqiyə doğru yönləndirir. AR-nın Konstitusiyasında və fərqli qanunlarında da göstəriləyi kimi, dövlətimiz tərkibində olan sərvətlərdən əlverişli istifadə olunması məsələsini üstün tutur. Sözsüz ki, bu qəbul olunan bir faktdır ki, qanunlar problemlərin həllini özündə əks etdirmək potensialına sahib deyil. O səbəbdən hər bir iqtisadi subekt mövcüd vəziyyətə uyğun olaraq öz fəaliyyətinə nəzarət etməlidir

## 1.2 Ehtiyatların uçotunun müəssisənin uçot siyasəti ilə əlaqəsi

Uçot siyasətini baş mühasib hazırlayır və müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiqlənir. Uçot siyasətinin seçilməsi kommersiya fəaliyyətinin və müəssisənin öz xüsusiyyətlərindən, müəssisənin cari və uzunmüddətli məqsədlərindən birbaşa asılıdır. Uçot siyasətinə vergilərin dərəcəsi, əməliyyatların xarakteri, güzəştlərin mövcudluğu və qiymətləndirmənin formaları təsir göstərir. Təsdiq edilmiş uçot siyasəti müəssisənin bütün filiallarında tətbiq olunur. Uçot siyasətinin reallaşdırılmasının əsas şərti mövcud qanunvericilik aktlarına və beynəlxalq standartlara əməl olunmasıdır.

Müəssisənin uçot siyasətini hazırlayarkən aşağıdakı prinsipləri bilmək lazımdır.

1) Fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipində rəhbərlik müəssisənin fasiləsiz fəaliyyət göstərmə qabiliyyətini qiymətləndirməkdir. Gələcəkdə fəaliyyətini davam etdirmək qabiliyyətinə şübhə yaradan qeyri-müəyyənliklər mövcud olarsa rəhbərlik tərəfindən bu qeyri-müəyyənliklər açıqlanmalıdır.

2) Ardıcılıq prinsipinin mahiyyəti cari il üçün istifadə edilən uçot siyasətinin növbəti il üçün də tətbiq edilməsidir.

3) Hesablama prinsipinin mahiyyəti gəlir və xərclərin ödənilməsindən asılı olmayaraq baş verdiyi an tanınması, hesabatda əks etdirilməsidir.

Ehtiyatların qiyməti sabit deyildir və bununla əlaqədar olaraq il ərzində ehtiyatlar müxtəlif qiymətlərdə alınır. Bu qiymətlərdəki fərq material ehtiyatları istehsalata buraxılan zaman özünü göstərir. Material ehtiyatları istehsala buraxılan zaman ehtiyatların dəyəri 3 metodla istehsal məsrəflərinə daxil edilir:

FİFO metodu ilə material ehtiyatları istehsala buraxılan zaman birinci mədaxil olunan material ehtiyatlarının partiyasının qiymətindən başlayaraq istehsal məsrəflərinə daxil edilir. Birinci partiya qurtardıqdan sonra ikinci partiya istehsala yollanılır və ikinci partiyadakı materialların dəyəri istehsal məsrəflərinə daxil edilir. Belə ardıcılıqla davam edir.

LİFO metodunda material ehtiyatları istehsala prosesinə daxil olan zaman sonuncu mədaxil olunan material ehtiyatlarının dəyərindən başlayaraq istehsal məsrəflərinə daxil edilir, axırıncı qurtardıqdan sonra axırıncıdan əvvəl qəbul olunmuş partiyanın dəyəri istehsal məsrəflərinə daxil edilir. LİFO metodu artıq tətbiq edilmir

**Cədvəl 2. Material ehtiyatlarının FIFO və LİFO metodu ilə qiymətləndirməsi**

Göstəricilər	Vahidinin miqdarı	Vahidinin qiyməti, AZN	Məbləği, AZN
Yanvar ayının 1-nə Materialların qalığı	250	4 000	1 000 000
Ehtiyatlar daxil olmuşdur:			
I partiya	250	4 000	1 000 000
II partiya	300	5 000	1 500 000
III partiya	200	6 000	1 200 000
Ay boyunca yekunu	1 000		4 700 000
Ehtiyatların ay boyunca istifadəsi:			
FİFO metodu üzrə:			
I partiya	500	4 000	2 000 000
II partiya	300	5 000	1 500 000
III partiya	100	6 000	600 000
Ay boyunca istifadə olunmuş Materialların qalığı	900		4 100 000
Materialların qalığı	100		600 000
LİFO metodu üzrə:			
I partiya	200	6 000	1 200 000
II partiya	300	5 000	1 500 000
III partiya	400	4 000	1 600 000
Ay erzinde istifadə edilmiş ehtiyatlar	900		4 300 000
Materialların qalığı	100		400 000

**Mənbə:** Beynəlxalq mühasibat uçotu standartları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb

AVCO metodunda material ehtiyatları istehsalata daxil edilən zaman material ehtiyatlarının orta çəkili dəyərindən istifadə edilir. Material ehtiyatlarının orta çəkili dəyərini müəssisənin anbarına daxil edilmiş material ehtiyatlarının dəyərini orta qiyməti müəyyən edir. Müəssisəyə yeni material ehtiyatlarının partiyası daxil edildiyi zaman ehtiyatların orta çəkili dəyəri yenidən hesablanır

**Cədvəl 3. material Ehtiyatlarının AVCO metodu ilə qiymətləndirməsi**

Göstəricilər	Vahidinin miqdarı	Vahidinin qiyməti, AZN	Məbləği, AZN
Yanvar ayının 1-nə Materialların qalığı	250	4 000	1 000 000
Ehtiyatlar daxil olmuşdur:			
I partiya	250	4 000	1 000 000
Ehtiyatların orta dəyəri yenidəmn hesablanmışdır	500	4 000	2 000 000
II partiya	300	5 000	1 500 000
Ehtiyatların orta dəyəri yenidəmn hesablanmışdır	800	4 475	3 500 000
III partiya	200	6 000	1 200 000
Ehtiyatların orta dəyəri yenidəmn hesablanmışdır	1 000	4 700	4 700 000
Ay erzinde istifadə edilmiş ehtiyatlar	900	4 700	4 230 000
Materialların qalığı	100	4 700	470 000

**Mənbə: Beynəlxalq mühasibat uçotu standartları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb**

Ehtiyatların qiymətləndirilməsi metodunun seçilməsi zamanı müəssisə onun mövcud vəziyyəti və gələcəkdə baş verəcək qiymət dəyişikli haqqında proqnozları analiz edərək ən sərfəli metodu seçib uçot siyasətində qeyd etməlidir. Müəssisə istifadə etdiyi metodu yalnız hesabat ili başa çatdıqdan sonra dəyişə bilər. Belə bir dəyişiklik etdiyi zaman illik hesabatlara əlavə olunan izahedici qeydlərdə bunun səbəbləri açıqlanmalıdır

“Mühasibat uçotu haqqında” AR Qanununa müvafiq olaraq material ehtiyatları cari uçot qiyməti ilə qiymətləndirilir və hesabatda faktiki maya dəyəri ilə göstərilir. Ancaq, material ehtiyatlarının cari uçotda faktiki maya dəyəri ilə dəyərləndirilməsi həmişə hər zaman mümkün deyil. Belə ki, cari uçotda daha öncədən təyin olunan qiymətlərdən, başqa sözlə desək uçot qiymətlərindən istifadə zərurəti yaranır. Təcrübə zamanı, uçot qiymətləri olaraq müqavilə, orta alış qiymətləri, preyskurant, plan maya dəyəri nəzərə alınır. Preyskurant qiymətləri məhz dövlət tərəfindən xüsusi qaydalarla təyin edilir. Bu cür qiymətləndirmədə nəqliyyat-tədarük xərcləri ayrı-ayrılıqda hesablanır və ancaq ayın axırında nomenklatura qrupları və materialların növlərinə görə faktiki maya dəyərini müəyyən etmək olur. Ancaq, bazar iqtisadiyyatında qiymətlərin qeyri-stabilliyi və materialların

dəyərinin vaxtaşırı dəyişməsi halları baş verdiyindən, uçot qiymətləri olaraq preyskurant qiymətlərindən təsadüfi hallarda istifadə edilir.

Praktikada uçot qiymətləri olaraq müqavilə qiymətləri nəzərə alındıqda, material resurslarının faktiki maya dəyəri ilə onların uçot dəyərləri ilə müəyyən edilən dəyəri arasındakı fərq ancaq nəqliyyat-tədarük xərclərindən ibarət olur. Lakin, uçot qiymətləri kimi götürülən qiymətlər davamlı olaraq dəyişdiyindən onlara təkrar baxılması obyektiv zərurətə çevrilir. Ona görə ki, uçot qiymətlərinin ildə bir neçə dəfə dəyişməsi material resurslarının real dəyərini həmişə düzgün əks etdirməyə imkan vermir.

Praktikada material resurslarının dəyərləndirilməsinin aşağıdakı üsullarına rast gəlinir:

- 1) İlkin dəyər
- 2) Mümkün xalis satış dəyəri

Faktiki ləğv edildikdə hesabat ilinin plan-istehsal maya dəyəri ilə qiymətləndirilən material ehtiyatları daxili məqsədlər üçün istifadə edilir.

“Mühasibat uçotu haqqında” AR Qanununda qeyd edildiyinə görə əsas və köməkçi materiallar, yanacaq, xammal, əldə edilən yarımfabrikatlar, ehtiyat hissələri, məhsulların qablaşdırılması və nəql olunması, komplektləşdirici məmulatlar üçün istifadə edilən taralar və başqa material resursları hesabat və uçotda onların ilkin dəyəri üzrə göstərilir (“Mühasibat uçotu haqqında” AR-nın Qanunu // <http://www.e-qanun.az/framework/5458>). Material resurslarının ilkin dəyəri, malsatanların kreditə verdikləri resurslar üçün faizləri, təchizat, bir sıra xarici iqtisadi birliklərlə ödənilən əlavələr, məhsul birjalarının göstərdiyi xidmətlərin dəyəri, gömrükxana rüsumu, komissiyon rüsumları, kənar birliklər tərəfindən edilən saxlanma və daşınma xərcləri hamısı onların alınmasına sərf edilən xərclərdən (ƏDV istisna olmaqla) asılı olaraq təyin olunur.

### **1.3 Ehtiyatların sintetik və analitik uçotunun nəzəri və metodoloji əsasları**

Ehtiyatların sintetik uçotu oxşar xassələrə və funksiyalara malik ehtiyatların qruplaşdırılmasını və uçotda qeyd edilməsini əks etdirir. Ehtiyatların sintetik uçotu aşağıdakı heablarda aparılır

- 201- "Material ehtiyatları";
- 202- "İstehsalat məsrəfləri";
- 203- "Tikinti müqavilələri üzrə bitməmiş tikinti işləri"
- 204- "Hazır məhsul";
- 205- "Mallar";
- 206- "Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər";
- 207- "Digər aktivlər";
- 208- "Ehtiyatların dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər".

Aparılan nəzəri və praktiki araşdırmalardan aydın olur ki, bazar əlaqələrinə keçid etməklə material resurslarının analitik və sintetik uçotunun təşkil edilməsi metodikasında ciddi dəyişikliklər olur. Lakin, materialların hərəkətinin sənədləşdirilməsi, anbarda və mühasibatlıqda materialların analitik uçotunun təşkil edilməsi, uçot registrlərinin məzmunu və strukturunda heç bir dəyişiklik edilmir.

Müasir dövrdə sənaye mərkəzlərində tətbiq edilən ilkin sənədlərin sayı çoxdur və onlardakı bəzi göstəricilər təcrübədə dinamik istifadə olunmur. Məlumdur ki, ilkin sənədlərin və mühasibat registrlərinin çoxluğu və mürəkkəbliyi, onların əl ilə doldurulması əmək və vəsait sərfinə gətirib çıxarır. Müəlliflərə görə, bazar əlaqələri olan mühitdə material resurslarının uçotunun təşkil edilməsi metodikasının inkişaf etdirilməsinə ilkin sənədləşdirmənin sadələşdirilməsindən başlamaq daha məqsədemüvafiq sayıla bilər.

Edilən təhlillərdən məlum olur ki, material resurslarının sintetik uçotunun həyata keçirdiyi mühasibat registrlərinin sayı daha çoxdur, çətindir və onlarda yazılışlar bir-birini təkrar edir. Bunu aşağıdakı ümumədən da daha yaxşı görmək mümkündür. Lakin, malsatan və podratçılardan gələn materiallar uçot qiymətləri və faktiki alış qiymətləri ilə 6 saylı jurnal-orderdə göstərilir.



Material resursları bu jurnal-orderin «D» qrafasında uçot dəyərləri ilə tam şəkildə göstərilərsə də, onlar faktiki alış dəyərləri ilə sintetik hesablar, uçot qrupları və subhesablar üzrə xüsusilə qeyd edilir. Bu jurnal-orderin «D» qrafasının informasiyaları sintetik hesablar, subhesablar üzrə izah edilərək hər 10 gündən bir yığım cədvəlinə və 10 sayılı cədvələ yazılır və belə olduqda çoxlu səhvlər edilir. Sonra, materialların faktiki maya dəyəri və uçot dəyərləri ilə məbləğləri 2 registrdə təkrar edilir. Materialların mədaxili faktiki maya dəyəri ilə bu jurnal-orderdə, onların ləğv edilməsi isə 10 və 10/1 sayılı jurnal-orderlərdə uçot dəyərləri ilə qeyd edilir. Mühasibatlıq baş kitabda olan sintetik uçot informasiyaları ilə dövriyyə və qalıq cədvəllərində olan analitik uçot informasiyalarını yoxlamaq imkanını itirir. Bu səbəbdən də günümüzdə material resurslarının olması və hərəkəti üzrə yenidən yazılışların və başqa çatışmazlıqların ləğvi üçün hal-hazırda təsərrüfat sahələrində tətbiq olunan mühasibat registrlərinin sadələşdirilməsi və inkişaf etdirilməsi obyektiv zərurətə çevrilir. Misal üçün, tədarük registri hesab edilən 6 sayılı jurnal-orderi dövriyyə cədvəli tipi ilə uzlaşdırmaq daha məqsədmüvafiq ola bilər. Tədarük registri olan 6 sayılı jurnal-order hər bir anbar üçün hazırlanır və ayın axırında Baş kitabə qeyd edilmək üçün onların son məlumatları icmal registrində qeyd edilir.

Müəssisədə olan mövcud material-istehsalat resurslarının müşayətedici sənədlərdə qeyd edilən kəmiyyət və keyfiyyətinə uyğun olub-olmaması baxımından yoxlanılması əsas məsələdir. Texniki ekspertizanın və ya laboratoriya sınaqlarının həyata keçirilməsi zamanı, materiallar müəssisə rəhbərinin seçdiyi komissiya tərəfindən qəbul edilir. Material-istehsalat resursları təchizat şöbəsinin üzvü və ya başqa səlahiyyətli şəxs tərəfindən anbara verilir. Qeydiyyatə almaq, aksept etmək məqsədilə hesablaşma sənədləri təchizat şöbəsinə, bunsan sonra isə mühasibatlığə göndərilir. Anbara gələn material dəyərlərinin kəmiyyət və keyfiyyət uçotu bu iş üçün məsuliyyət daşıyan müəyyən bir şəxs tərəfindən operativ-mühasibat (saldo) üsuluna əsasən, anbarın uçotu kartoçkasından (M-17 №-li forma) həyata keçirilir. Resursların istənilən nomenklatur – uçot mövqeyi üçün xüsusi uçot kartoçkası vardır. Bu kartoçkalar materialların nomenklatur

ardıcılığı ilə anbarın kartotekasına qoyulur. Hər gün materiallar haqqında ilk uçot sənədləri (qaimə – tələbnamələr, mədaxil orderləri, limit-zabor kartları) üzrə alınan ilkin məlumatlar növ uçotu kartoçkasında qeyd edilir. O cümlədən, kartoçkada bütün resursların nomenklatur nömrələri, növləri, ölçüləri üçün qalıq əldə edilir. Anbardar, marketing xidmətini və müəssisə rəhbərini ayrı-ayrı nomenklatur mövqeləri üzrə resursların vəziyyəti və stabil qalan resursların qalıqları barəsində məlumatlandırır. Davamlı olaraq (minimum 10 gündən bir) materalların uçotunu aparan mühasib anbarın uçotu kartoçkasındakı qeydlərin doğru olub-olmadığını nəzərdən keçirir. Material dəyərlərini, əsasən də bahalı və defisit materialların faktik vəziyyətini natura ilə yoxlamaq hüququ bu mühasiblərə aiddir. Kartoçkadakı materialların qalığı yoxlayan şəxsin imzası ilə təsdiqlənir. Sonra anbardar məxaric və mədaxil sənədlərinin müəssisə rəhbərinə təhvil verilməsi barəsində reyestr hazırlayır və bu reyestrə lazımlı müşayətedici sənədləri də daxil edərək (nəqliyyat qaimələri, malgöndərənlərin hesabnaməsi və s.) mühasibata göndərir. Limit-zabor kartları istifadə edildikcə təhvil verilir. Ayın sonunda onların hər biri mühasibata təhvil verilməlidir. Ay bitdikdən sonra anbardar anbarın uçot kartoçkalarında qeyd edilən miqdar qalığını, qalıq kitabına (vedomosta) yazır. Qalıq kitabında aparılan qeydlər əsasən resurslarının balans hesabları, resursların qrupları və onların fərqli növləri haqqındadır.

Mühasibatda anbarın uçotunun doğru şəkildə aparılmasına nəzarət, ilk sənədlərin nəzərdən keçirilməsi və onların qalıqlarının düzgün hesablanılmasına baxılması ilə təşkil edilir. Materialların anbarda analitik uçotu, iş üçün məsuliyyət daşıyan şəxslər üzrə pul ifadəsində balans hesabları və ehtiyatların qrupları üzrə ayrı-ayrılıqda həyata keçirilir. Bu cür uçot, anbarlar üzrə müəyyən edilən miqdar qədər qalıqlara əsaslanır. Anbarlardan mühasibata gedən ilk sənədlər (reyestrlər üzrə) onların rəsmi elan olunmasının dürüslüyü baxımından nəzərdən keçirilir və sonra taksirovka olunur. Sənədlərin reyestrlərinin yekunları (mədaxil və məxaric üzrə) yığma və vedomostlarda subhesablar, sinetik hesablar və materialların qrupları üzrə göstərilir. Ay bitdikdə yığma vedomostlarının məlumatları (onları əvəz edən maşinoqramlar) anbarların hər biri üçün qrup halında dövriyyə

vedomostlarının tərtib edilməsi məqsədilə istifadə edilir. Materialların anbar uçotunun həyata keçirilməsinin düzgünlüyü, resursların hər bir qrupu üzrə qalıq kitabçasındakı dəyər yekunları qrup dövriyyə vedomostunda eyni növ qalıqları ilə qarşılaşdırmaq yolu ilə nəzərdən keçirilir. Anbar uçotunun göstəriciləri ilə qrup dövriyyə cədvəlinin göstəriciləri arasındakı fərqlər üzə çıxdığında, qaydaya uyğun olaraq növ dövriyyə cədvəli hazırlanılır. Material-istehsalat resurslarının anbar uçotu özünün səmərəli əmək tutumu ilə seçilir. Daha çox anbarın uçotunun kartoçkası dondurulduqda əl əməyi dəyərlidir. Bu səbəbdən də, əsas vəzifə müasir kompüter proqramları vasitəsilə anbar və mühasibatdakı uçotu əlaqələndirərək avtomatlaşdırmaqdır.

İqtisadçı A.Cabbarovun fikrincə, kompüterdən istifadə edilən zaman ehtiyatların uçotuna əsaslanan analitik informasiyaların istifadə edilməsi, aşağıdakı mərhələləri özündə ehtiva edir:

a) tipik formalı ilk sənədlərin (qaimə tələbnamələr, mədaxil orderləri, limitzabor kartları və s.) qəbul edilməsi və qeydiyyatı alınması, nəzarət məbləğlərinin müəyyən edilməsi;

b) əldə edilən informasiyaların maqnit lentlərinə köçürülməsi, kompüterdə əldə edilən informasiyalara nəzarət və giriş fayllarının yaranması;

c) yaranan faylların taksirovkası və məsələlərin həll edilməsi;

d) çıxış sənədlərinə nəzarət olunması və daha sonra bu sənədlərin istehlakçıya verilməsi. (Cabbarov A.S., 2016)

Kompüter texnologiyalarından istifadə edilməsi, informasiyaların mərkəzləşdirilməmiş şəkildə istifadə edilməsi problemini yoluna qoymağa şərait yaradır. Bunun üçün, mühasiblərin ofislərində fərdi kompüterlər tətbiq edilir. Onlarda əldə edilən aralıq nəticələr hesabın və mühasibat uçotunun icmal registrlərini hazırlamaq üçün disketlərdə daha güclü proqrama göndərilir. Mədaxil-məxaric sənədlərində mövcud olan məlumatlar – anbardar – operator tərəfindən terminaldan kompüterin yaddaşına köçürülür və anbarın uçotu kartoçkası şəklində maqnit daşıyıcıya qeyd edilir. Bu məlumatı köçürüb bitirənədək anbardar pulda öz şəxsi kodunu, resursların konkret növlərinin nomenklatur nömrələrini və anbarın

kodunu yığır, daha sonra anbarın uçotu kartoçkası şəklində qeydləri ekrana çıxardır və bəzi vacib sənədlərin istifadə edilməsi proqramının kodunu göstərir. Avtomat rejimdə monitorda ardıcıl olaraq növbəti rekvizitlərin adı qeyd olunur. Ekrandakı doldurulmuş sətirlər operator tərəfindən kompüterin yaddaşına yüklənir və qeydiyyatata alınan ilk sənədlər sıx şəkildə qruplaşdırılır və son olaraq mühasibata verilir. Daimi informasiyaya məxsus sənədlər (məsələn., limit-zabor kartı) istifadə edilən zaman yaddaşa ancaq faktik göstəricilər (tarix və miqdar) yazılır. Anbar kompüterində hər bir resursa xas əməliyyatların doğru olub-olmadığına nəzarət etmək üçün hər gün məxaric və mədaxil sənədlərinin izahını verən registr hazırlanmalıdır. Resursların hərəkəti üzrə ilk məlumatların hazırlanması və qeydiyyatının daha sonrakı mərhələsi uçotun kağızsız texnologiyasına keçid etməsi ilə bağlıdır. Nəticədə, ilk sənədlər informasiyaların maşın daşıyıcısı formasında olur, maşın qeydlər isə bütün istifadəçilər üçün şəxsi parolları kodlaşdırmaqla hüquqi qüvvəyə minir.

## **II FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ EHTİYATLARIN UÇOTUNUN MÖVCUD VƏZİYYƏTİ VƏ QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ**

### **2.1 Ehtiyatların maliyyə hesabatlarında əks olunmasının mövcud vəziyyəti**

Müəssisənin maliyyə nəticələrinin ədalətli təqdimatının təmin olunması nöqtəyi-nəzərindən, maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı resursların doğru şəkildə qiymətləndirilməsi xüsusi rol oynayır. Qiymətləndirilmə prosesində edilən səhvlər mənfəətə və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın ən son göstəricilərinə belə öz təsirini göstərir. Yaranma səbəblərinə görə, resursların qiymətləndirilməsi zamanı edilən ən kiçik səhv belə maliyyə hesabatlarında ciddi dəyişikliklərə səbəb ola bilər.

İnventarizasiyanın uçotu zamanı uçota alınan məbləğ müəssisənin sahib olduğu xammalın, bitməmiş işlərin və hazır məhsulların ümumi miqdarı və dəyəridir. Bu inventarizasiyanın dəyəri düzgün hesablanmalıdır, çünki müəssisənin cari aktivlərinin əhəmiyyətli bir hissəsini təşkil edir. Bu da öz növbəsində işin yaratdığı mənfəət və ya zərərin miqdarını müəyyənləşdirir. inventar uçotu aparıldıqda düzgün inventar qiymətləndirməsi vacibdir. İnteraktivasiya düzgün qiymətləndirilmədikdə inventar uyğunsuzluğu maliyyə hesabatlarına təsir göstərəcəkdir.

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda ehtiyatların əsas məqsədi satışın maya dəyərini hesablamaqdır, belə ki satışın maya dəyəri hesabat dövrünün əvvəlindəki ehtiyatlar ilə alışların cəmindən hesabat dövrünün sonundakı ehtiyatları çıxıb satışların maya dəyərini müəyyən edə bilərik. Satışın maya dəyəri isə ümumi mənfəəti, yəni gördüyümüz əsas fəaliyyət nəticəsində qazandığımız mənfəəti tapmaqda kömək edir.

Tədqiqat obyektini olaraq seçdiyimiz 1991-ci ildən Azərbaycanda fəaliyyətə başlayan "Azersun Holding" MMC pərakəndə satış, qida istehsalı, həmçinin kənd təsərrüfatı sahəsində fəaliyyət göstərən, geniş məhsul ehtiyatına malik ölkəmizin qabaqcıl müəssisələrindəndir. Aşağıdakı cədvəldə "Azersun Holding" MMC -nin

maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı əks olunub. Cədvəldə gördüyümüz kimi dövrün sonuna olan ehtiyatlar maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı əks olunur və cəmi aktivlərin çəkisini artırır.

**Cədvəl 4. “Azərsun Holding” MMC-nin 2018- ci il 31 dekabr tarixi üzrə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı**

	<b>2018 AZN</b>	<b>2017 AZN</b>
<b>Uzunmüddətli aktivlər</b>	<b>266 602 267</b>	<b>169 886 119</b>
Qeyri-maddi aktivlər	1 960 841	319 890
Torpaq,tikili və avadanlıqlar	213 892 928	148 056 337
Bioloji aktivlər	5 662 373	1 572 789
Ədalətli dəyəri digər məcmu gəlirdə tanınan maliyyə aktivləri	23 046 094	
Asılı müəssisəyə investisiya	8 902 052	8 607 112
İnvestisiya əmlakı	4 166 454	4 480 058
Təxirə salınmış vergi üzrə aktivlər	8 971 525	6 849 930
<b>Cari aktivlər</b>	<b>438 777 331</b>	<b>476 214 726</b>
Mal-material ehtiyatları	244 734 547	273 225 902
Ticarət və digər debitor borcları	149 317 476	177 163 444
Əlaqəl tərəflərdən alınacaq məbləglər	9 282 272	15 202 852
Pul vəsaitləri və ekvalentləri	35 443 036	10 622 528
<b>CƏMİ AKTİVLƏR</b>	<b>705 379 598</b>	<b>646 100 843</b>
<b>Kapital</b>	<b>279 346 190</b>	<b>257 075 226</b>
<b>Uzunmüddətli öhdəliklər</b>	<b>74 225 204</b>	<b>93 960 071</b>
<b>Cari öhdəliklər</b>	<b>351 808 204</b>	<b>295 065 546</b>
<b>CƏMİ KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR</b>	<b>705 379 598</b>	<b>646 100 843</b>

**Mənbə:** <https://www.azersun.com/public/lib/sitemap/pdf/cd611e590ba947fa8767822498346ef9.pdf>

Xatırladaq ki, hər bir hesabat dövründə xalis gəliri müəyyən etmək üçün müvafiq xərclər həmin dövrün gəlirləri ilə uyğunlaşdırılmalıdır. Ehtiyatların maliyyə hesabatında əks olunmasında tətbiq olunan uyğunluq, dövr ərzində satıla bilən malların maya dəyərinin cari gəlirlərdən nə qədər çıxılmalı olduğunu və şirkətin öz əlindəki mallara nə qədər ayrılmalı olduğunu bununla da, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında bu dövrün sonuna qalan ehtiyat gələn dövrün başlanğıc ehtiyatı olduğundan gələcək dövrdə gəlirə nə qədər təsir edəcəyi müəyyənləşməlidir. Mühasibat dövrü üçün xalis gəlir birbaşa başa çatan inventarın qiymətləndirilməsindən asılıdır. Bu münasibət üç maddədən ibarətdir:

Birincisi, bir müəssisə və ya şirkət, son inventarını düzgün qiymətləndirdiyinə əmin olmalıdır. Əgər sona çatan inventar həddən artıq qiymətləndirilibsə, satılan malların dəyəri azaldılır və nəticədə ümumi marjanın və xalis gəlirin həddindən

artıq artırılması göstərilir. Ayrıca, sona çatan ehtiyatların həddindən artıq qiymətləndirilməsi cari aktivlərin, cəmi aktivlərin və bölüşdürülməmiş mənfəətin həddən artıq artırılmasına səbəb olur. Beləliklə, son ehtiyatların hesablanmasında hər hansı bir dəyişiklik, xalis gəlirdə, cari aktivlərdə, cəmi aktivlərdə və bölüşdürülməmiş mənfəətdə ciddi dəyişiklərə səbəb ola bilər.

İkincisi, bir şirkət cari ildə sona çatan dövr üçün ehtiyatı səhv hesabladıqca, şirkət bu səhv məlumatı növbəti ilədək daşıyır. Bu səhv məlumat, cari ilin sona çatan inventar məbləği gələn il üçün başlanğıc inventar məbləği olduğundan baş verir.

Üçüncüsü, bir dövrün sona çatan ehtiyatlarında qiymətləndirmədə hər hansı bir səhv avtomatik olaraq sonrakı dövrdə əks istiqamətdə xalis gəlirə öz təsirini göstərir.

**Misal 1.** Müəssisə xammalın bir hissəsini xaricdən idxal edən istehsalçıdır. Malsatanın təqdim etdiyi hesab-fakturasına əsasən, xammalın qiyməti 13000 manat təşkil edir. Bununla yanaşı, idxalla bağlı əməliyyatın aparılması üzrə müəssisə tərəfindən 2000 manat məbləğində olan idxal rüsumu da ödənilməlidir. Beləliklə, xammalın ilkin dəyəri idxal rüsumu ilə birlikdə 15000 manat məbləğində tanınmalı və bununla bağlı aşağıdakı mühasibat yazılışları aparılmalıdır:

**Cədvəl 5. Xammalın ilkin dəyəri idxal rüsumu mühasibat yazılışları**

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Xammalın alınması	201	531	13000
İdxal rüsumunun	201	545	2000
Cəmi	201		15000

**Mənbə:** Yeni hesablar planına əsasən müəllif tərəfindən tərtib edilib.

**Misal 2.** Müəssisə alqı-satqı fəaliyyəti ilə məşğuldur. Soyuducunun qiyməti malsatan tərəfindən 1000 manat məbləğində müəyyən olunmuşdur. Malsatanın təqdim etdiyi hesab-fakturasına əsasən, müəssisə aldığı 20 ədəd soyuducuya görə 21000 manat məbləğində, o cümlədən soyuducuların daşınmasına görə 1000 manat məbləğində ödəməlidir. Bu zaman, 50 (1000/20) manat məbləğində bir ədəd soyuducunun daşınma xərcləri nəzərə alınmaqla, onun müəssisənin balansında olan

ilkin dəyəri 1050 manat məbləğində aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə uçota alınmalıdır:

**Cədvəl 6. Müəssisənin alqı-satqı fəaliyyətində mühasibat yazılışları**

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Soyuducunun alınması	205	531	1000
Daşınma xərcləri	205	531	50
<b>Cəmi</b>	205		1050

**Mənbə:** Yeni hesablar planına əsasən müəllif tərəfindən tərtib edilib.

Həmçinin göstərilən bənddə qeyd olunur ki, ehtiyatların əldə edilməsinə çəkilən məsrəflərin müəyyən edilməsində ticarət endirimləri və digər oxşar güzəştlər hesaba alınmalı deyil.

2 №-li Standartın 12-cü bəndinə əsasən resursların emal olunması məsrəflərinə məhsul vahidləri ilə əlaqəli olan məsrəflər aiddir. Bununla yanaşı, hazır məhsulun alınması üçün xammalın emalında meydana gələn dəyişkən və daimi istehsal qaimə xərclərinin düzgün bölüşdürülməsi də emal məsrəflərinə aid edilir. Məhsulun istehsal prosesi ilə əlaqədar məsrəflər, həmçinin istifadə edilmiş materialların və xammalın dəyəri, istismarda olan avadanlıqlara hesablanmış amortizasiya ayırmaları, işçi heyətinin əməkhaqqısına əsasən əvvəlcədən hesablanmış məsrəflər aid olunur. Məhsulun alınması üçün xammalın emalı prosesində yaranan daimi və dəyişən istehsal-qaimə xərclərinin bölüşdürülməsi üzrə açıqlamalar bu Standartın 13-cü bəndində daha ətraflı izah edilir. Göstərilən bəndə əsasən istehsal- qaimə məsrəflərinin emal məsrəfləri üzrə bölüşdürülməsi müəssisənin normal iş şəraitində mövcud olan istehsal gücünə əsasən müəyyən edilir. Daimi istehsal-qaimə xərclərinə istehsal sektoruna nəzarət edən rəhbər işçilərin (istehsal sahəsinin rəisi, müavini, mühasibi, iqtisadçısı), istehsal sahələrinə xidmət edən işçilərin əməkhaqqı xərcləri, habelə istehsal sahələri üzrə idarəetmənin təşkili üçün sözügedən rəhbər işçilər tərəfindən məhsulun istehsalı ilə əlaqəsiz olan, istifadəsi nəzərdə tutulan material ehtiyatları və əsas fondlara hesablanmış amortizasiya ayırmaları daxildir. İstehsal həcmının artması nəticəsində məhsulun hər bir vahidinə aid edilən daimi qaimə məsrəflərinin məbləği azalır. İstehsal həcminin aşağı olması nəticəsində isə hər bir vahidinə aid daimi qaimə



məsrəflərinin dəyəri artmır və bu məsrəflərin bölüşdürülməmiş qalan hissəsi yarandığı dövr üzrə xərc kimi tanınır.

**Misal 4.** Müəssisə televizorların hazırlanması ilə məşğuldur. Müəssisənin normal istehsal gücü ona 500 ədəd televizorun hər bir ədədi 900 manat məbləğində qiymətləndirilməklə bu istehsaim 450000 manat məbləğində edilməsi ilə əlaqədar hesablanmış daimi istehsal- qaimə xərcləri 50000 manat məbləğində və ya müəssisənin normal istehsal gücünə əsasən, hər bir ədəd televizor üçün qaimə xərclərinin məbləği 100 (50000/500) manat məbləğində hesablanmışdır. Lakin bazarda bu məhsula olan tələbatın azalması nəticəsində cari hesabat dövründə faktiki olaraq yalnız 400 ədəd televizor istehsal olunmuş və bununla əlaqədar hər bir ədəd televizor üçün daimi istehsal-qaimə xərclərinin məbləği 125 (50000/400) manat məbləğində müəyyən olunmuşdur. Hesabat dövrünün axırında televizorların satılmadığını və ehtiyatda olduğunu fərz etsək istehsal olunmuş hər bir ədəd televizor üçün hesablanmış daimi istehsal-qaimə xərclərinin 100 manatı emal məsrəflərinə, 25 manat məbləğində hər bir televizor üçün hesablanmış cəmi 400 ədəd üzrə 10000 manat dəyərində daimi istehsal-qaimə xərclərinin bölüşdürül məmiş digər hissəsi, onun yarandığı hesabat dövründə xərc kimi uçota alınmalıdır. Göstərilən maliyyə əməliyyatlarının uçota alınması üçün aşağıdakı mühasibat yazılışları nəzərdə tutulur:

**Cədvəl 7. İstehsal-qaimə xərclərinin müntəzəm şəkildə bölüşdürülməsi**

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ fmanatla)
Televizorun hazırlanması üzrə emal məsrəfləri	202	Müvafiq hesablara krediti 1	900
İstehsal məsrəflərinə aid edilən bölüşdürülmüş daimi istehsal-qaimə	202.1	Müvafiq hesablara krediti 1	100
İstehsal məsrəflərinə aid edilən bölüşdürülmüş daimi istehsal-qaimə	202	202.1	100
Bölüşdürülmüş daimi istehsal-qaimə xərcləri əlavə olunmaqla hazırlanmış bir televizorun dəyəri	204	202	1000
Hazırlanmış 400 ədəd televizor üzrə bölüşdürülməmiş daimi istehsal-qaimə xərclərinin xərcə silinməsi (400*25)	731	202.1	10000

**Mənbə:** "Ehtiyatlar" adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Həmçinin 2 №-li standartın 13-cü bəndində qeyd edilir ki, dəyişən istehsal-qaimə məsrəfləri hər məhsul vahidinə istehsal obyektlərinin faktiki istismarı üzrə aid olunur. Bu məsrəflər müəssisənin balansında olan yalnız avadanlıqların istismarı nəticəsində yarandığı üçün sabit olmadığından mütənasib qaydada artırılır. Burada, nümunə kimi, avadanlıqların istismarı ilə bağlı, onların sazlanmasına sərf edilən materialların dəyərini və xidmətlərin göstərilməsini söyləmək olar.

Dəyişən istehsal-qaimə xərcləri ortaya çıxanda istehsal məsrəflərinə aid edilməklə MUHP-nın 202 №-li hesabın debeti və 201N°-li hesabın kreditində uçotda göstərilir.

2 №-li Standartın 14-ci bəndinə əsasən istehsal prosesi nəticəsində paralel olaraq bir neçə məhsul istehsal olunduğu halda və hər bir məhsulun emalına əsaslanan məsrəflər ayrı-ayrılıqda müəyyən edilə bilmədikdə, onlar uçota alınmış hazır məhsullar arasında rəşional və ardıcıl surətdə bölüşdürülməklə sözügedən məhsulların müvafiq olaraq ilkin dəyərində əlavə olunur. Bu məsrəflər məhsullar arasında ardıcıl və rəşional olaraq ümumi gəlir və istehsalın həcmi metodu əsasında bölüşdürülür.

**Misal 5.**Müəssisə eyni istehsal prosesindən yaranan iki məhsul (kitab və qovluq) istehsal edir. Bu fəaliyyətinin təşkil olunmasına dair daimi istehsal-qaimə xərcləri 12000 manat müəyyən olunmuşdur. Həmin məhsul növləri üzrə ehtiyatların ümumi dəyəri 200000 manat, o cümlədən kitablar üzrə 150000 manat, qovluqlar üzrə 50000 manat məbləğində uçota alınmışdır.

İstehsalın həcmi isə müvafiq olaraq 30000 ədəd, o cümlədən kitablar üzrə (bir ədədin 15 manat dəyərində uçota alınmaqla) - 10000 ədəd və qovluqlar üzrə (bir ədədin 2,5 manat dəyərində uçota alınmaqla) - 20000 ədəd olmuşdur.

Hesabat ilinin sonunda 1000 ədəd kitab, 4000 ədəd qovluq ehtiyatlarda qalmışdır.

Ümumi daimi istehsal-qaimə xərcləri kitab və qovluq məhsulları arasında aşağıdakı kimi bölüşdürülə bilər:

Ümumi gəlir əsasında :

Kitab:  $12000 * (150000/200000) = 9000$  manat.

Hər ədədinə:  $9000 \text{ manat} / 10000 \text{ ədəd} = 0,90 \text{ manat}$ . Müəssisənin ehtiyatlarında 1000 ədəd məhsul qaldığı üçün, ilkin dəyərə 900 ( $0,90 \times 1000$ ) manat əlavə edilmişdir.

Qovluq  $12000 * (50000 / 200000) = 3000$  manat Hər ədədinə:  $3000 \text{ manat} / 20000 \text{ ədəd} = 0,15 \text{ manat}$

Müəssisənin ehtiyatlarında 4000 ədəd məhsul qaldığı üçün, ilkin dəyərə 600 ( $0,15 \times 4000$ ) manat əlavə edilmişdir.

İstehsalın həcmi əsasında:

Kitab:  $12000 * (10000 / 30000) = 4000$  manat.

Hər ədədinə:  $4000 \text{ manat} / 10000 \text{ ədəd} = 0,40 \text{ manat}$ . Müəssisənin ehtiyatlarında 1000 ədəd məhsul qaldığı üçün, ilkin dəyərə 400 manat ( $0,40 \times 1000$ ) əlavə edilmişdir.

Qovluq:  $12000 * (20000/30000) = 8000$  manat.

Hər ədədinə:  $8000 \text{ manat}/20000 \text{ ədəd} = 0,40 \text{ manat}$ . Müəssisənin ehtiyatında 4000 ədəd məhsul qaldığı üçün, ilkin dəyərə 1600 ( $0,40 \times 4000$ ) manat əlavə edilmişdir.

#### **Cədvəl 8. İstehsal-qaimə xərclərinin bölüşdürülməsi mühasibat uçotunda müxabirləşmələr**

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Kitabın hazırlanması üzrə emal məsrəfləri	202	Müvafiq hesabların krediti	15,00
İstehsal məsrəflərinə aid edilən bölüşdürülmüş daimi istehsal-qaimə xərcləri	202	202.1	0,90
Bölüşdürülmüş daimi istehsal-qaimə xərcləri əlavə olunmaqla hazırlanmış bir kitabın dəyəri	204	202	15,90
Qovluğun hazırlanması üzrə emal məsrəfləri	202	Müvafiq hesabların krediti	2,50
İstehsal məsrəflərinə aid edilən bölüşdürülmüş daimi istehsal-qaimə xərcləri	202	202.1	0,15
Bölüşdürülmüş daimi istehsal-qaimə xərcləri əlavə olunmaqla hazırlanmış bir qovluğun dəyəri	204	202	2,65

**Mənbə:** “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Müxtəlif məbləğlərin alınması müxtəlif metodların istifadə edildiyindən yaranmışdır. Müəssisənin iş xüsusiyyətindən asılı olaraq müvafiq yanaşmanın istifadə olunacağı haqda qərarı rəhbərlik qəbul edir.

İstifadə olunan hesablama metodlarından asılı olmayaraq müəssisədə eyni istehsal prosesində hazırlanmış müxtəlif məhsullar üzrə daimi istehsal-qaimə xərclərinin bölüşdürülməsi mühasibat uçotunda cədvəl 8-də əks etdirilmişdir.

Bəzən bir istehsal prosesindən 2 məhsul alınsa da, bu məhsullardan biri maddi dəyər nöqtəyi-nəzərindən faydasız hesab olunduğu üçün ikinci dərəcəli məhsula çevrilir. Standartın 15-ci bəndində göstərilir ki, bu cür hallarda, onlar çox vaxt xalis satış dəyəri ilə qiymətləndirilir və əsas məhsulun ilkin dəyərindən alınan məbləği çıxırlar. Beləliklə, əsas məhsulun balans dəyəri onun ilkin dəyərindən ciddi ölçüdə fərqlənir.

**Misal 6.**İstehsal fəaliyyəti ilə göstərən müəssisə 350000 manat dəyərində müvafiq çeşidli metal məmulatlarını istehsal etmişdir. Məmulatların istehsal prosesi nəticəsində onlann dəyərini 1 faizini təşkil edən 3500 manat məbləğində metal qırıntıları yaranmışdır.

Hesabat ilinin sonunda ehtiyatda olan metal məmulatlarının dəyəri 15000 AZN olmuş və bu dəyərə bütün daimi istehsal-qaimə xərcləri daxil edilmişdir. Bundan başqa, ehtiyatda dəyəri müəyyən edilməmiş 3000 kiloqram metal qırıntıları mövcuddur. Müəssisə bu metal qırıntılarının 150 AZN dəyərində olduğunu düşünür.

Əsas istehsalla yanaşı əldə olunan ikinci dərəcəli məhsul eyni proses nəticəsində ortaya çıxdıqda və əhəmiyyətsiz olduğu üçün daimi istehsal-qaimə xərcləri bütövlüklə əsas məhsula aid oluna bilər. Bu məhsul satış dəyəri ilə qiymətləndirildikdən sonra, onun dəyəri əsas məhsulun ilkin dəyərindən çıxılır və beləliklə, metal məmulatlarının dəyəri 14850 (15000-150) manat məbləğində ehtiyat kimi aşağıdakı müxəbirləşmələrlə uçotda əks olunacaq:

**Cədvəl 9. İstehsal fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisədə ehtiyatların müxabirləşmələri ilə uçuğu**

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Bölüşdürülmüş daimi istehsal-qaimə xərcləri əlavə olunmaqla metal məmulatlarının hazırlanması üzrə emal	202	Müvafiq hesabların krediti	15000
Əsas məhsulun ilkin dəyəri	204	202	15000
Satış dəyəri ilə qiymətləndirilmiş ikinci dərəcəli məhsulun dəyəri çıxılmaqla hazırlanmış metal məmulatlarının dəyəri	204.1	204	14850
Satış dəyəri ilə qiymətləndirilmiş ikinci dərəcəli hazır məhsulun dəyəri	204.2	204	150

**Mənbə:** “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən müəllif tərəfindən hazırlanıb.

**Sair məsrəflərin uçuğu:** 2 №-li Standartın 15-cı bəndində digər məsrəflər resursların ilkin dəyərində onların mövcud vəziyyətə və bölgəyə gətirilməsi zamanı yarandıqda daxil olduğu qeyd edilir. Bu xərcləri izah edən 2 nümunə aşağıda göstərilmişdir:

- a) Nəqliyyat sığortası. Standartın 12-ci maddəsinə görə, nəqliyyat xərclərinin ehtiyatların dəyərində aid olunmasına icazə verilsə də, bu dəyərə daşınma dövründə yaranan istənilən vacib sığorta xərcləri də aid ola bilər.
- b) Komissiyon xərcləri. Müəssisə agentə müəyyən məhsulu öz adından almağı tapşırıldığı zaman, bu agentə ödənilən komissiyon xərcləri məhsulun dəyərində özünü göstərəcəkdir.

**Misal 7.** Müəssisə mətbəx mebeli istehsal edir. Mebel istehsalı üçün taxta alır və bu taxta materiallarının norma daxilində 5%-nin istifadəyə yararsız olacağı barədə xəbərdardır. Hesabat ilinin sonunda satış məqsədi ilə istehsal olunmuş bütün məhsulların dəyəri 120000 AZN olmuşdur. Bu malların istehsalı üçün 72000 AZN dəyərində taxta materialları istifadə olunmuşdur. Ehtiyatda olan mətbəx mebelinin istehsalı üçün alınmış taxta materiallarının keyfiyyəti yaxşı olmadığından xammalın 15%-i istifadəyə yararsız hesab edilmiş və normadan əlavə olaraq 7200 manat dəyərində xammalın 10%-i istifadəyə yararsız olmuşdur. Bununla belə, məhsulun istehsalı ilə əlaqədar normadan artıq xammalın istifadə üçün yararsız

hala düşmüş 7200 manat məbləğində dəyəri hazır məhsulun ilkin dəyərinə aid olunmamalı və aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə uçotda göstərməlidir:

**Cədvəl 10. İstehsal müəssisələrində sair məsrəflərin uçotu**

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla;
Material ehtiyatlarının olda edilməsi	201	531	72000
Material ehtiyatlarının istehsal məsrəflərinə silinməsi	202	201	72000
Material ehtiyatlarının norma daxilində hazır məhsulun ilkin dəyərinə daxil edilməsi	204	202	64800
Material ehtiyatlarının normadan artıq dəyərinin xərcə aid edilməsi	731	202	7200

**Mənbə:** "Ehtiyatlar" adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Göstərilən maliyyə əməliyyatlarının aparılması üzrə mühasibat yazılışları 201 №-li hesabın debeti və 538 №-li və ya 545 №-li hesabların kreditində uçota alınır. Standartın 16-ci maddəsinə görə, aşağıdakı sair məsrəflər resursların ilkin dəyərinə aid olunmamalı və yarandığı ilk dövrlərdə xərc olaraq bilinməlidir:

a) Xammal, əməkhaqqı və digər istehsal məsrəfləri üzrə normadan çox xərclənən məbləğlər;

b) İstehsal zamanı sonrakı mərhələyə keçid etmək üçün yaranacaq məsrəfləri çıxmaq şərtilə, saxlama (anbar) məsrəfləri;

Lazımı məsrəflər dedikdə burada, məhsulun ilkin dəyərinə aid, yalnız istehsal prosesi üçün sərf edilən xərclər - "normal xərclər" sayılır. Digər hallarda isə ehtiyatların saxlama məsrəfləri uçotda xərc kimi göstərilir.

## **2.2 Ehtiyatlarının hərəkətinin uçotunun mövcud vəziyyəti və təşkili məsələləri**

Müəssisələrdə həyata keçirilən bütün təsərrüfat əməliyyatları nəzərdə tutulan qanunçuluq tələblərinə əsasən müvafiq ilkin sənədlərlə rəsmi elan edilməlidir.

Materiallar müəssisələrə müxtəlif yollarla daxil ola bilər:

- satın alınmaqla,
- malsatan təşkilatlardan təhtə hesab şəxslər tərəfindən nəğd pulla alınmaqla,
- əsas vəsaitlərin və ucuz, tez sıradan çıxan əşyaların ləğv olunmasından əldə edilməklə və s..

Qısacası müəssisələrə daxil olan materiallara əvvəlcə təchizat şöbələri nəzarət edirlər. Materialların tələbata görə bölüşdürülməsi üçün satış edən şəxslərlə müqavilə bağlanılır.

Daxil olan materiallar üzrə sənədlər təchizat şöbəsi tərəfindən nəzərdən keçirilir və sonra bu materialların ödənişinin edilməsi üçün mühasibatlığa razılıq verilir. Bunun üçün həmin materialların hər birinin ardıcıl olaraq qeydiyyatı aparılır. Materiallar ekspeditor (daşıyıcı) tərəfindən müəssisəyə qəbul edilir və buranın anbar müdirinə tapşırılır. Anbar müdirinin qəbul etdiyi bütün materiallara mədaxil-orderi (M-4 sayılı formada) hazırlanır və bu order anbar müdiri ilə ekspeditor tərəfindən imzalanır.

Materiallar müəssisənin (malsatan) şəxsi nəqliyyat vasitəsilə, başqa sözlə desək avtonəqliyyatı ilə gətirildikdə material göndərən tərəf əmtəə-nəqliyyat qaiməsi hazırlayır və bu qaimə vasitəsilə istənilən yük, alıcı təşkilatın (qarşı tərəfin) anbar müdiri tərəfindən qəbul edilir. Bununla belə, daxil olan materiallar alıcı təşkilatın anbarına mədaxil edilir. Əməliyyatlar bu ardıcılıqla baş verib, sözügedən qaydalara əsasən sənədləşdirildikdən sonra bu sənədlər anbar müdirinin gündəlik hazırladığı mal-hesabatı ilə birgə müəssisənin mühasibatlığına təqdim edilir. Sənədlər üzrə malsatan təşkilatla hesablaşma həyata keçirilir.

Bəzən alıcı təşkilatın ünvanına gətirilən materiallar qəbul edilərkən onların yüklənmə sənədlərinə uyğun gəlmədiyi, başqa sözlə desək, az və ya çox olması müşahidə edilir. Əgər material həcmində əksikgəlmə müşahidə olunsa, xüsusi komissiya tərəfindən və akt hazırlanmalıdır. Bu akta görə müəssisə materialın

çatışmayan hissəsinin məbləği üçün iddia vermək hüququ qazanır. Nəticədə əskik gələn hissənin ziyanının malsatan tərəfindən qarşılanması üçün ona iddia-ərizəsi verilir. Malsatan təşkilat təqdim edilən iddianı təmin etməzsə, bu halda iqtisadi-arbitraj məhkəməsinə öz şikayətini bildirə bilər.

Material müəssisəyə əsas vəsaitlərin, ucuz və tez sıradan çıxan əşyaların silinməsi nəticəsində daxil olursa, bunun üçün iki nüsxəli mədaxil-qaiməsi hazırlanılır və bu sənəd üzrə materiallar anbara verilir. Hazırlanan mədaxil-qaiməsinin bir nüsxəsi materialı təhvil verən tərəfdə, digər nüsxəsi isə anbar müdirində qalır.

Təhtəlhesab şəxslərin nəgd pulla aldığı materiallar (arayış, akt, mal çeki) onu təsdiqləyən sənədlər əsasında müəssisə anbarına daxil olur. Bu materiallar müəssisənin anbarından kənar təşkilatlara, istehsal təsərrüfat ehtiyatlarına, emal edilmək üçün yaxud mövcud tələbatdan artıq olan hissənin satılması üçün və s. buraxılır. Bəzi mövcud qaydalara əsasən, müəssisələrin hər birində materialların anbara mədaxil edilməsi və məxaric olunması, həmin sənədləri imzalamaq hüququ olan şəxslər, yəni müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən əmrlə rəsmi elan edilməlidir.

Anbarlardan materialların buraxılışı tələbnamə, qaimə və limit-zabor kartları ilə mövcud ola bilər.

Limit-zaber vərəqələri (kart M-8 və ya M-9 sayılı formada) materialların gündəlik istehsalat və təsərrüfat tələbatlarına uyğun olaraq hazırlanır. Bu sənədləri materialların istifadəsinin limitləşdirilməsi ilə maraqlanan təchizat şöbəsi hazırlayır. Materialın istifadə limiti müəssisə üçün təyin edilən standartlar və istehsalat proqraması üzrə müəyyən edilir.

2 nüsxədə yazılan limit-zaber kartının biri materialları alan şəxsə, digəri isə material anbarına təqdim edilir. Anbar müdiri kartın 2 nüsxəsində də buraxılan materialların nə qədər olduğunu və limitin qalığını yazaraq şəxsin kartını imzalayır. Ayın axırında yaxud təyin edilən limit bitdikdən sonra limit kartı müəssisə mühasibatlığına verilir.

Əvvəlcədən planlaşdırılmış normadan çox material buraxıldıqda və bir materialı başqa biri ilə əvəz etmək kimi şərait yarandıqda, bu halın yaranma



səbəbləri müəyyən edilib və təqsirkar şəxs tapılır, tələbnaməyə yazılır (M-11 sayılı formada). Materialın buraxılması üçün direktor və baş mühəndisin icazəsi olmalıdır. Tələbnamə 2 nüsxəlidir, bu nüsxələrdən biri anbar müdirinin imzası ilə səxdə, digəri isə materialı alanın imzası ilə anbarda qalır.

Müəssisədən (anbarlar və sexlər arasında) materialların buraxılması tərtib edilən qaimə (M-13 sayılı formada) üzrə sənədləşdirilir. Qaimə 2 nüsxəlidir, nüsxələrdən biri materialı buraxan tərəfdə, digər nüsxə isə materialı alan şəxsə, üzərində özlərin məxsus imza olmaqla saxlanılır. Qaimə də hesablaşma əməliyyatını yerinə yetirmək üçün ciddi sənəd hesab edilir.

Müəssisədə təyin edilən vaxtlarda və mövcud qaydalarla materialların mədaxil və məxarici haqqında sənədlər hazırlanan reyestr üzrə mühasibatlığa təqdim edilir.

Ehtiyatların uçotunun təşkili, alış, satış və logistika fəaliyyəti ilə əlaqəli bir istehsal və ya istehsal şirkətinin fəaliyyəti zamanı ən vacib iş proseslərindən biridir. Bu, bütün tədarük zənciri boyunca anbarda yerləşən ehtiyatlara edilən nəzarət ilə əlaqədardır. Ehtiyatların təşkili gündəlik biznes əməliyyatlarının başında durur. Buradakı fəaliyyətlərdən əldə edilən məlumatlar şirkətin maliyyə vəziyyətinə təsir edir və əsasən hadisələrin qısamüddətli planlaşdırılması və qeyd olunması ilə əlaqədardır. Ümumiyyətlə ehtiyatın təşkili dedikdə, onların düzgün səviyyədə saxlanması və hərəkətinin qeyd edilməsi ilə əlaqədardır.

Ehtiyatların təşkilinə əsaslanaraq, xammal, yarımfabrikat (işlənməmiş) və hazır məhsulun inventar səviyyəsinin inkişafı və idarə olunması ilə əlaqəli dəyərin yuxarı ya da ki aşağı olmasından asılı olaraq kifayət qədər tədarük mümkün ola bilsin. Ehtiyatlar istehsal bölgüsünün davamlı inkişaf etməsində, bazarın dayanıqlı olmasında və istehsal mübadiləsi zamanı fasiləsizliyin təmin olunması üçün vacibdir. Ehtiyatların uçotu müəssisənin istehsalı və məhsulun çatdırılması üçün vacib ünsürə çevirilir.

Sənaye mərkəzində bütün material ehtiyatlarından istifadə olunmasını səciyyələndirən *ümumi göstəricilər* bunlardır.

1. Məhsulun material tutumu (MT) göstəricisi - məhsul istehsalı zamanı istifadə edilmiş material xərcləri (MX) dəyərinin istehsalçı mərkəzinin qiymətləri ilə məhsulun buraxılışı həcminə (MH) nisbəti kimi təyin olunur;

$$\mathbf{MT = MX / MH}$$

2. Material verimi (MV) göstəricisi - material xərclərinin hər vahidinə nə qədər məhsul buraxılmasını göstərir.

$$\mathbf{MV = MH / MX}$$

O, material tutumu göstəricisinə nisbətən əks kəmiyyətdir.

1. Material xərclərinin hər manatına düşən mənfəət - satışdan əldə edilən mənfəət (MKM) məbləğinin müəyyən dövr ərzində material xərclərinin dəyərinə bölünməsilə təyin olunur:

$$\mathbf{M = M_{rm} / MX}$$

2. Material xərclərinə nisbi qənaət (israf) göstəricisi ( $Q_{ən}$ ) - material xərclərinin məhsulun maya dəyərində nəzərə alınmış faktiki dəyəri ( $MX_1$ ) və məhsulun tutumu indeksilə təkrar hesablanmış xərclərin baza dəyəri ( $MX_0 \times J_{mH}$ ) arasında fərq kimi müəyyən edilir:

$$\mathbf{Q_{ən} = MX_1 - MX_0 \times J_{mH}}$$

Məhsulun MT-nun və material veriminin ümumi göstəricilərini öyrənərkən bilmək lazımdır ki, onlar material resurslarından istifadə olunmasının əlverişliliyinin dinamikasını o şərtlə əsaslandırır ki, göstəricilərin sürəti və məxrəci malın və material resurslarının baza dövrü ilə müqayisəli dəyərlərilə ifadə olunsun. Əsas ehtimallar və ümumi mülahizələr müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi konsepsiyasıdır. (Т.П.Карпова, О.А.Винокурова., 2015)

Ehtiyatların hesablama metoduna uyğun olaraq istehsal müəssisəsində alıcı (sifarişçi) tərəfindən satış məbləğinin ödənilməsi dövründən asılı olmayaraq, bu

məbləglər malların təqdim edildiyi və ya xidmətlərin göstərildiyi dövrdə gəlir kimi tanınmalıdır.

Həmçinin, xərc maddələri müəssisə tərəfindən, onların müvafiq dövrdə ödənilib-ödənilmədiyindən asılı olmayaraq, yarandığı hesabat dövrləri üzrə uçotda əks etdirilməlidir.

**Məsələn**, müəssisə uşaq geyimlərinin istehsalı ilə məşğuldur. Müəssisə tərəfindən 2019-cu il ərzində istehsal olunmuş məhsullar üzrə cəmi 90,000 manat, ayrılıqda hesabladıqda ehtiyatların dəyəri-30,000 manat, əməyin ödənişi - 20,000 manat, amortizasiya ayırmaları - 25, 000 manat, Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna ayırmalar - 4,400 manat və sair xərclər üzrə - 10,600 manat məbləğində məsrəflər hesablanmış və məhsullar anbara təhvil verilmişdir. Anbardakı məhsulların 75 % -i 100,000 manat məbləğində satılmışdır.

Beləliklə, hesablama metoduna əsasən müəssisənin hesabat dövrü ərzində satış 100,000 manat məbləğində təşkil etmişdir. Xərclərə gəldikdə isə, onlar satılmış məhsulların dəyərində uyğun olaraq 67,500 ( $90,000 * 0,75$ ) manat, o cümlədən ehtiyatların dəyəri - 22500 ( $30,000 * 0.75$ ) manat, əməyin ödənişi - 15000 ( $20,000 * 0.75$ ) manat, amortizasiya ayırmaları - 18750 ( $25,000 * 0.75$ ) manat, Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna ayırmalar - 3300 ( $4400 * 0.75$ ) manat və sair xərclər üzrə - 7950 ( $10,600 * 0.75$ ) manat məbləğində tanınmalıdır.

**Misal 8.** Müəssisə şərabçılıq sahəsində fəaliyyət göstərir. İstehsal prosesinə uyğun olaraq şərab 2 il müddətində saxlanmalıdır, şərab istehsalına sərf edilmiş birbaşa xərclərin ümumi məbləği 200000 manat, istehsal prosesinin həyata keçirilməsi üçün saxlanma xərcləri hər il 20000 manat təşkil etmişdir.

Digər hallarda hazır məhsulun saxlama (anbar) məsrəfləri isə hər il üçün 8000 manat məbləğində hesablanmışdır. Şərabın saxlanma prosesi istehsal prosesinin ayrılmaz və mühüm hissəsi olduğundan onun saxlanılması üzrə xərclər məhsulun balans dəyərində hər il əlavə edilməli, digər hallarda isə ehtiyatların (hazır məhsulun) saxlama (anbar) məsrəfləri xərc kimi tanınmaqla aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə uçotda əks etdirilməlidir:

**Cədvəl 11. Ehtiyatların (hazır məhsulun) saxlama (anbar) məsrəfləri xərc kimi tanınmaqla mühasibat yazılışları**

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Şərabın hazırlanması üzrə istehsal məsrəfləri	202	Müvafiq hesabların krediti	200000
Qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	191	Müvafiq hesabların krediti	40000
1-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	242	191	20000
1-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin istehsal məsrəflərində	202	242	20000
2-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	242	191	20000
2-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin istehsal məsrəflərində	202	242	20000
Qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə istehsal məsrəfləri əlavə edilməklə hazır məhsulun	204	202	240000
Qablaşdırılmış şərabın saxlama (anbar) məsrəflərinin hesablanması	202	Müvafiq hesabların krediti	8000
Qablaşdırılmış şərabın saxlama (anbar) məsrəflərinin xərc kimi tanınması	701	202	8000

**Mənbə:** “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən müəllif tərəfindən tərtib edilib.

**Satış məsrəfləri.** Satış şöbəsinin işçilərinin maaşları, reklam və həvəsləndirmə xərcləri, o cümlədən, zəmanət xərcləri şəklində satış məsrəfləri də məhsullar və yaxud ehtiyatların ərsəyə gəlməsinə yardım etmir və bununla belə, ehtiyatların ilkin dəyərinə aid olunmamalıdır. Bu maliyyə əməliyyatları üzrə mühasibat yazılışları 711 №-li hesabın debeti və uyğun hesabların kreditində əks etdirilməlidir. Adətən ehtiyatların alınması üçün borc pul alındıqda, həmin borc üzrə ödənilmiş faizin miqdarı bu dövrün xərci kimi əsas götürülməlidir və bu ehtiyatın dəyərinə aid olunmamalıdır.

**Misal 9.** Müəssisə inşaat materiallarının istehsal prosesi ilə məşğuldur və pul vəsaitləri ilə əlaqədar bir sıra çətinliklər yaşadığından hesabat dövrünün başlanğıcında istehsal prosesinin getməsi üçün xammalın alınması üçün 100 000 AZN dəyərində qısa müddətli kredit alır. Bu kredit vəsaitinə əldə edilmiş xammaldan 150 000 AZN məbləğində tikinti materialları istehsal olunmuş və hesabat ilinin sonunda satılmayaraq hazır məhsul şəklində ehtiyatlarda qeydə

alınmışdır. Müəssisə alınmış borc üzrə 10000 AZN faiz ödəmiş və həmin məbləğ müəssisənin ehtiyatlarının ilkin dəyərinə aid olunmayaraq hesabat ilinin sonunda xərc kimi uçotda əks etdirilmişdir. Göstərilən maliyyə əməliyyatlarının aparılması üzrə aşağıdakı mühasibat yazılışları verilməlidir:

**Cədvəl 12. Pul vəsaitləri ilə əlaqədar mühasibat yazılışları**

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Xammalın əldə edilməsi üçün qısamüddətli borcların alınması	223	501	100000
Tikinti materiallarının istehsalı üzrə bitməmiş tikinti işlərinin əks etdirilməsi	202	Müvafiq hesabların krediti	150000
Hazır tikinti materiallarının tanınması	204	202	150000
Alınmış borclar üzrə faiz xərcləri, yarıdan Öhdəliklərin uçota alınması	751	537	10000

**Mənbə:** “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li MUBS-na əsasən müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Faiz xərclərinin hazır məhsulun ilkin dəyərinə əlavə oluna bildiyi halın bir nümunəsi kimi şərab istehsalı prosesini misal göstərmək olar. Yəni, 8-ci misalda göstərildiyi kimi, saxlanma xərcləri ehtiyatların balans dəyərinə aid ola bilər. Belə olduqda, ehtiyatların saxlanması üçün xərclənən vəsait kredit götürüldükdə, bu zaman həmin vəsait üzrə ödənilən faiz də saxlanılan ehtiyatların ilkin dəyərinə aid olunmalıdır.

**Misal 10.** Şərab istehsal edən müəssisə qablaşdırdığı şərab məhsulunu saxlanma məqsədi ilə anbara qoymuşdur. Bu məhsulun 3 il müddətində orada saxlanılacağı düşünülmüşdür. Şərab istehsalına sərf olunmuş birbaşa xərclərin ümumi dəyəri 300000 manat, saxlanma xərcləri isə hər il 30000 AZN olmuşdur. Şərabın anbarda saxlandığı 2 ildən sonra müəssisənin müəyyən maliyyə problemləri ortaya çıxdığından, müəssisə məhsulun göstərilən müddətdə saxlanması üçün 50000 AZN dəyərində qısamüddətli kredit götürür və bu vəsait üzrə həmin ildə 5000 AZN faiz ödəyir. Beləliklə, 2 ildən sonra hesabat ilinin sonunda şərab məhsulunun balans dəyəri aşağıdakı kimi olacaqdır:

İstehsal xərcləri      300000  
 Saxlanma xərcləri (30000 \*2)    60000  
 Faiz xərcləri    5000  
 Cəmi (manatla)      365000

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq, aşağıdakı mühasibat yazılışları verilməlidir:

**Cədvəl 13. Müəssisənin istehsal xərclərinin mühasibat yazılışları**

Maliyyə əm əl iyya tinin adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manat la)
Şərabın hazırlanması üzrə istehsal məsrəflərinin uçota alınması	202	Müvafiq hesabların krediti	300000
Qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	191	Müvafiq hesabların krediti	60000
1-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə Çəkilən normal xərclərin hesablanması	242	191	30000
1-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin istehsal məsrəflərində tanınması	202	242	30000
2.-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	242	191	30000
2-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin istehsal məsrəflərində tanınması	202	242	30000
Xammalın əldə edilməsi üçün qısamüddətli kreditin alınması	223	501	50000
Alınmış kreditlər üzrə faiz xərcləri yaradan öhdəliklərin uçota alınması	202	537	5000
Cəmi	202		365000

**Mənbə:** “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən müəllif tərəfindən tərtib edilib.

### 2.3 İstehsal ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi

İstehsal ehtiyatlarının istehsalata buraxılması aşağıda qeyd etdiyimiz qiymətlər ilə həyata keçirilir:

1. orta maya dəyəri ilə;
2. materialların hər bir vahidinin dəyəri ilə (əgər biri-birlərini əvəz edə bilmirlərsə);
3. FIFO üsulu ilə, yəni satın almanın birinci vaxtının maya dəyəri ilə;
4. LİFO üsulu ilə, yəni satın almanın sonuncu vaxtının maya dəyəri ilə.

Qiymətləndirmənin birinci üsulunun tətbiq edilməsi əsasən, orta maya dəyəri ilə istehsalata və ya başqa fərqli məqsədlər üçün buraxılan istehsalat ehtiyatları üçün keçərlidir. Material-istehsalat ehtiyatlarının bu cür qiymətləndirilməsi üsulu, ölkənin uçot praktikası üçün uyğundur. Hesabat

dövründə ehtiyatlar istehsalatdan uçot qiymətləri ilə, dövrün axırında isə ancaq faktik maya dəyərinin uçot dəyərindən kənarlaşması ilə ləğv edilir.

İkinci qiymətləndirmənin üsulunun tətbiq edilməsi xüsusi formada istifadə edilən material-istehsalat ehtiyatlarına (misal üçün, qiymətli metallar və daşlar) xasdır.

Üçüncü və dördüncü qiymətləndirmə üsullarından (FIFO və LIFO) material-istehsalat ehtiyatlarının nizamlı partiya uçotu zamanı istifadə oluna bilər.

FIFO metoduna görə: İlk növbədə ehtiyatlar birinci partiyanın satınalma qiymətilə, sonra ikinci partiyanın və daha sonra isə növbəlilik qaydası ilə istehsalatdan silinir. Yəni, birinci partiya həm «mədaxil» olunur, həm də «məxaric» olunur.

LIFO metoduna görə: İlk növbədə ehtiyatlar axıncı partiyanın satınalma qiymətilə, sonra ondan birinci partiyanın qiymətilə silinir. Yəni, axıncı partiya «mədaxil» edilir və birinci partiya isə «məxaric» olunur. Sadaladığımız xüsusiyyətləri konkret rəqəmlərlə gözdən keçirək.

Əgər qeyd etdiklərimizi ümumiləşdirərək, belə bir nəticə almaq olar ki, istehsal zamanı istifadə edilən qiymətləndirmə, ehtiyatların anbarda hesabat dövrünün sonunda qalığının qiymətləndirilməsi metodundan bilavasitə asılıdır və aşağıdakı düsturun köməyi ilə hesablanır:

$$X_f = S_3 + B - S_a$$

burada,  $X_f$  – hesabat dövründə məhsul buraxılışına sərf edilən istehsalat ehtiyatlarının faktik xərcləri;

$S_3$  – hesabat dövrünün əvvəlinə anbarda mövcud olan ehtiyatların saldosu;

$B$  – hesabat dövründə anbardan istehsalat ehtiyatlarının buraxılışı;

$S_a$  – hesabat dövrünün sonuna anbarda mövcud olan ehtiyatların saldosu;

**Misal.** Müəssisə, ümumi (dəst) məmulatları istehsalata silir və ehtiyatların qiymətləndirilməsi üçün FIFO üsulundan istifadə edir.

Müəssisədə hesabat dövrünün əvvəlinə olmuşdur:

- 100 ədəd dəst məmulat (I partiyadan) – 1 ədədi 200 man.
- 50 ədəd dəst məmulat (II partiyadan) – 1 ədədi 210 man.
- 70 ədəd dəst məmulat (III partiyadan) – 1 ədədi 140 man.
- Ehtiyatların dəyərinin yekunu 40 300 man.
- Ehtiyatların sayı 220 ədədə bərabərdir.

Hesabat dövründə ümumi (dəst) məmulatlar istehsalata aşağıdakı ardıcılıq ilə satılmışdır.

- 130 ədəd;
- 30 ədəd;
- 50 ədəd.

İlk növbədə, daxil olan I partiyadan hər biri 200 AZN olmaqla 100 ədəd satmaq lazımdır. Daha sonra II partiyadan hər birinin dəyəri 210 manat olmaqla 30 ədəd satılmalıdır.

İkinci satılma kimi 30 ədəd təqribən təşkil olunmuşdur: hər biri 210 manat olmaqla 20 ədəd, çatışmayan 10 ədəd isə üçüncü partiyadan – hər birinin qiyməti 140 manat olmaqla götürülür.

Üçüncü satış kimi 50 ədəd – yerdə qalan partiyadan – hər birisinin dəyəri 140 manat olmaqla satılır.

Satılan istehsal ehtiyatların dəyəri:

$$100 \times 200 + 30 \times 210 + 20 \times 210 + 10 \times 140 + 50 \times 140 = 38\,900 \text{ AZN}$$

Beləliklə, istehsalda satılan ehtiyatların maya dəyəri – 38 900 manat təşkil edir. Ehtiyatların qalığı isə 1 400 manata bərabərdir

**Misal.** Müəssisənin yanacaq doldurma məntəqəsində hesabat dövrünün əvvəlində ehtiyatlarda dəyəri 14000 manat məbləğində 20000 litr yanacaq saxlanılmışdır. 1-ci rübdə dəyəri 21000 manat olan 30000 litr yanacaq alınmışdır. 1-ci rübdə 45 000 litr yanacaq satılmışdır. 2-ci rübdə dəyəri 44500 manat olan 55000 litr yanacaq alınmışdır. 2-ci rübdə 40 000 litr yanacaq satılmışdır. 3-ci rübdə dəyəri 24500 manat olan 25000 litr yanacaq alınmışdır. 3 –



ci rubdə 30 000 litr yanacaq satılmışdır. 4-ci rubdə dəyəri 33700 manat olan 33000 litr yanacaq alınmışdır. 2 –ci rubdə 35 000 litr yanacaq satılmışdır.

**Cədvəl 14. Çəkili orta dəyər metodu əsasında ehtiyatların qiymətləndirilməsi**

Sıra nömrəsi	Maddənin adı	Ölçü Vahidi	Hesablamalar
<b>1-ci rüb üzrə</b>			
1	Bir litrin dəyəri	Manat	$(14000+21000)/(20000+30000)=0,7$
2	Satış	Manat	$45000*0,7=31500$
3	Rübün sonuna qalıq	Litr	$20000+30000-45000=5000$
4	Rübün sonuna qalıq	Manat	$14000+21000-31500=3500$
<b>2-ci rüb üzrə</b>			
1	Bir litrin dəyəri	Manat	$(3500+44500)/(5000+55000)=0,8$
2	Satış	Manat	$40000*0,8=32000$
3	Rübün sonuna qalıq	Litr	$5000+55000-40000=20000$
4	Rübün sonuna qalıq	Manat	$3500+44500-32000=16000.$
<b>3-cü rüb üzrə</b>			
1	Bir litrin dəyəri	Manat	$\{16000+24500\}/(20000+25000)=0,9$
2	Satış	Manat	Satış - $38000*0,8=34200$
3	Rübün sonuna qalıq	Litr	$20000+25000-38000=7000$
4	Rübün sonuna qalıq	Manat	$16000+24500-34200=6300$
<b>4-cü rüb üzrə</b>			
1	Bir litrin dəyəri	Manat	$(6300.+33700) / (7000+33000)=1,0$
2	Satış	Manat	Satış - $35000*1,0=35000$
3	Rübün sonuna qalıq	Litr	$7000+33000-35000=5000$
4	Rübün sonuna qalıq	Manat	$6300+33700-35000=5000$

**Mənbə:** “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən müəllif tərəfindən tərtib edilib.

Çəkili orta dəyər metodu əsasında ehtiyatların ilkin dəyərinin hesablanması cədvəl 14-də kimi təqdim olunmuşdur.

İlk mədaxil - ilk məxaric (FIFO) metoduna əsasən, ehtiyatlar onlann ilk əldə edilmiş dəyərlərlə qiymətləndiriləcəkdir. edilməsi tarixilidən asılı olaraq satılır və nəticədə:

**Cədvəl 15. İlk mədaxil - ilk məxaric (FIFO) metoduna əsasən ehtiyatların qiymətləndirilməsi**

Rüb	Alış		Satış			rübün sonuna qalıq	
	cəmi	cəmi	cəmi	Litrin	cəmi dəyəri	cəmi	cəmi dəyər
	Litr	dəyər	Litr	dəyəri	(manat)	litr	(manat)
1-ci rüb	30000	21000	45000	0,7	31500	5000	3500
2-ci rüb	55000	44500	5000	0,7	3500		
			35000	0,81	28350		
			40000		31850	20000	15150
3-cü rüb	25000	24500	20000	0,81	16150		
			18000	0,98	17640		
			38000		33790	7000	6860
4-cü rüb	33000	33700	7000	0,98	6860		
			28000	1,02	28560		
			35000		35420	5000	5140
Cəmi	143000	123700	158000		132560		

**Mənbə:** “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən müəllif tərəfindən tərtib edilib.

Göstərilən metodlar əsasında rübün sonunda müvafiq rüblər üzrə ehtiyatın qalıq dəyərlərində əhəmiyyətli hesab edilməyən kənarlaşmaların mövcud olması əvvəllər müxtəlif qiymətlərlə aktivlərin alınması, lakin hesabat dövrlərdə onların satışı ilə bağlı orta çəki qiymətinin tətbiqi ilə izah olunur.

Hazırkı 2 №-li standartın 28-cı bəndinə əsasən, ehtiyatların ilkin dəyəri hər hansı səbəbdən tam əvəz edə bilmədikdə, bu dəyər mümkün xalis satış dəyərindənkə silinməlidir. Burada, ehtiyatların dəyərinin öz ilkin dəyərindən mümkün xalis satış dəyərindənkə silinməsi konsepsiyası həmin standartın X maddəsinə əsasən aktivlərin satışından və yaxud istifadəsindən əldə olunması gözlənilən məbləğdən artıq dəyərlə qiymətləndirilməməsi fikrini əks etdirir.

Yekun olaraq qeyd etmək istərdim ki, bu araşdırmadan məlum olur ki, inventar hesabatı istehsal təşkilatının müxtəlif qiymətləndirmə metodlarından istifadəsi ilə fərqlənir. Inventarizasiya dəyərinin hesabatı əməliyyat göstəricilərinə böyük təsir göstərir, çünki ehtiyat fondu kimi yüksək inventar dəyəri müəssisə və ya təşkilatın mənfəətini artırır. Təhlil nəticəsində inventar dəyərinin maliyyə hesabatına qoyulması üçün müxtəlif sahələr tərəfindən xammal, istehsal prosesində istifadə olunan ehtiyatlar və hazır məhsulların qiymətləndirilməsində müxtəlif

qiymətləndirmə metodlarından istifadə olunduğu müəyyən edilmişdir. 2 №-li MUBS-nın uyğunluğu bir sıra məsələlərlə göstərməyə çalışıldı

### **III FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ EHTİYATLARIN UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ**

#### **3.1 “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının tətbiqinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri**

Ehtiyatların uçotunun təkmilləşdirilməsi zamanı üç əsas məsələyə diqqət yetirmək daha çox vacibdir.

1. İstehsal və xidmət prosesində ehtiyatların təsnifatı;
2. İstehsala lazım olan və müqavilə əsasında malsatanlardan alınmış ehtiyatların qiymətləndirilməsi;
3. Alınan və sərf edilən (anbarda qalan) ehtiyatların sintetik hesablarda əks etdirilməsi.

Axırıncı illərdə çap edilmiş dərslik, tədqiqat əsərləri və məqalələrdə ehtiyatların təsnifatının müxtəlif əlamətlər üzrə aparılması, yəni onun tərkibi və əmələ gəlmə mənbəyi deyil, mənsubiyyəti və likvidliyinə görə təsnifləşdirilməsi fikirləri göstərilir. Ehtiyatların təsnifləşdirilməsi bir çox ölkələrdə qəbul edilən BHBS-ə uyğun aparılması daha məqsədəuyğundur. “Ehtiyatlar” adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsasən ehtiyatların hərəkəti üzrə maliyyə əməliyyatlarına dair məlumatların əks etdirilməsi məqsədi ilə aşağıdakı hesablarda təsnifləşdirilir: “Material ehtiyatları”, “İstehsalat məsrəfləri”, “Hazır məhsul”, “Mallar”, “Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər”, “Digər aktivlər”.

“Ehtiyatlar” adlı 2 №-li MUBS-nın 9-ci bəndinin tələblərinə uyğun olaraq ehtiyatlar mövcud olan 2 dəyərdən ( ilkin dıyır, mümkün xalis satış dəyəri) ən aşağı olanla qiymətləndirilməlidir. İlkin dəyərə ehtiyatların alınması üzrə məsrəflər: idxal rüsumları, alış qiyməti, başqa bir sıra vergilər, boşaldılma, daşınma, hazır məhsulların, xammal və materialların və xidmətlərin alınması ilə əlaqəli olan digər məsrəflər aiddir.

Burada, ehtiyatların bilavasitə əldə edilməsini nəzərdə tutan məsrəflərdən başqa, həmçinin bu alış ilə əlaqəli müəssisənin balansında əks etdirilməsini təmin edən qanunvericiliklə təyin edilən formada bütün digər məsrəflər də daxil

olunmalıdır. Materialların maya dəyərinin hər bir xərci nəzərə alınmaqla təyin olunması, onların cari uçotda həqiqi maya dəyəri ilə aparılmasını şərtləndirən ən başlıca amil hesab edilir. Göstəridiyi kimi yeni hesablar planında material ehtiyatları 201 №-li hesabda uçota alınır. Materialın daşınması, saxlanması və digər xərclər üçün ayrıca hesabın nəzərdə tutulması, üstəlik xərclərə aid edilən yeni hesablar planından istifadə etməyə ehtiyac qalmır. Material ehtiyatlarının malsatanlardan daxil olmasının 201 №-li hesabın debetində 531 "Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları" hesabın kreditində yazılması, satınalma və ya həqiqi maya dəyəri ilə yerinə yetirilir. Material ehtiyatlarının mədaxili zamam həqiqi maya dəyərinə hansı xərclərin daxil olunması da müəyyənləşdirilməlidir. Bu hansı xərclərin materialların həqiqi maya dəyərinə birbaşa və hansı xərclərin üstəlik xərclərə aid edilməsini təyin etmək tələb olduğundan zəruridir. Aparılan tədqiqatın nəticəsi olaraq qeyd etmək lazımdır ki, materialların tədarükü və əldə olunması ilə bağlı xərcləri malsatanın hesabına həyata keçirilməsi hallarında materialların tədarükü və əldə edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün hesabın tətbiq edilməsinə ehtiyac qalmır. Bununla yanaşı burada bütün xərclərin "Materialların tədarükü və əldə edilməsi" hesabının debetində, "Malsatanlar və podratçılara qısamüddətli kreditör borclar" hesabının kreditində tam əks etdirmək də mümkün deyil. Bazar münasibətləri şəraitində malsatanların malalanlara satdıqları material ehtiyatlarını özlərinin təhvil verməsi də maraqlıdır. Malsatan materialları malalanlara göndərən zaman, malalan təşkilata daxil olan hesablaşma sənədlərində material ehtiyatlarının ancaq satınalma qiyməti əks etdirilir. Belə qayda satınalmanın qiymətini müəyyən etməyə çətinlik yaradır. Bu qayda materiallar ancaq müqavilə ilə daxil olan hallarda səmərə verə bilər. Müasir dövrdə satınalma qiyməti özlüyündə həmin dövr üçün materialların həqiqi maya dəyəri hesab edilir.

Müəssisədə ehtiyatların uçotunun təşkili zamanı, onun tədarükü, əldə edilməsi, gətirilməsi ilə əlaqədar olan NTX-nin (Nəqliyyat-tədarük xərcləri) də uçotda hansı qayda ilə əks etdirilməsi, onun materialların qiymətinə hansı səviyyədə təsir göstərməsi öyrənilməlidir. Bir qrup iqtisadçılar NTX-ni

materialların uçot qiyməti ilə müqavilə qiyməti arasındakı fərq kimi qəbul edirlər. Əslində NTX-nin həmin fərqlə əlaqəsi yoxdur. Belə ki, müqavilə qiymətində materiallara sərf edilən müstəqim məsrəflər göstərilir ki, bu da yalnız uçot qiyməti ilə müqayisə edilə bilər. NTX həmin məbləğ müqavilə şərtlərində göstərilən hallarda fərq kimi qəbul edilə bilər. NTX müqavilədə göstərilən hallarda, ona ayrıca hesab açmaq tələb olunmur. Buna görə xərcləri materialların tərkibində uçota alıb istehsal və xidmət sahələri arasında bölüşdürülməsini təmin etmək məqsədilə NTX-i üçün ayrıca subhesab açmaq lazımdır. Gətirilən materiallara düşən NTX üzrə kənarlaşmaları hesablayan zaman uçot qiyməti ilə həqiqi qiymət arasındakı fərq, kənarlaşma adlanır. Əgər materiallar müqavilədə göstərilən qayda ilə aparılırsa kənarlaşma üçün ayrıca hesab açmaq lazım gəlmir.

Mühasibatlıq materiallar haqqında düzgün informasiyanı, ancaq həmin hesab daxilində olan sub və analitik hesablardakı qruplaşdırmalardan əldə edir. Material ehtiyatlarının uçotunun əsas vəzifəsi onların növləri haqqında olan informasiya ilə yanaşı həmin növlərin dəyəri üzrə formalaşmanı tələb edən informasiyanın alınmasını təmin etməkdən ibarətdir. Belə informasiya, alınan material ehtiyatlarının müəssisəyə nə dərəcədə səmərə verdiyini hesablamağa kömək edir. Bu səbəbdən də material ehtiyatlarının tədarükü və əldə edilməsi, ilk növbədə onun hansı qiymətlə, dəyərlə qiymətləndirilməsindən asılıdır. Yuxarıda göstəriləni kimi bütün material ehtiyatları növündən asılı olmayaraq mühasibat uçotunda həqiqi maya dəyəri ilə, bazar qiymətindən artıq olmamaq şərti ilə, əks etdirilir. Fikirmizi əsaslandıraraq göstərmək lazımdır ki, materialların sintetik hesablarda həqiqi maya dəyəri ilə qiymətləndirilməsi, müəssisəyə özünə lazım olan materialları əldə etmək üçün malsatanlarla ən əlverişli variantı tətbiq edən müştərinin seçilməsinə imkan yaradır. Göstərilən qayda ilə yanaşı çoxsaylı material ehtiyatları olan müəssisədə materialların mədaxili zamanı həqiqi maya dəyəri ilə qiymətləndirmənin özü də daxil olan materialların xərc nomenklaturasının çoxluğundan asılı olaraq onları istənilən səviyyədə hesablayıb, materialların həqiqi maya dəyərini təyin etmək işini çətinləşdirdiyindən xeyli çətinliklər yaradır. Bizim fikrimizcə, material

ehtiyatlarının alınması üçün sərf edilən xərcləri, material növləri üzrə deyil, qeyri-müstəqim xərclər qrupuna aid etmək daha məqsədmüvafiq olar.

Ümumiyyətlə, tədqiqat apardığımız mövzunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması üçün inkişaf etmiş Qərb ölkələrində tətbiq edilən uçot sistemindən faydalanmaq daha məqsədəuyğun olar. Bu, materialların uçotunun həm çoxsahəli həm də ən çox diqqət tələb edən sahə olması ilə əlaqədardır. Ən mütərəqqi üsul hesab edilən SAAR sistemindən bəhrələnməklə materialların uçotunun aparılması daha əlverişli sayılır. Hətta beynəlxalq standartları tətbiq edən ölkələrdə ilk olaraq SAAR sistemini tətbiq edir, sonra isə onu beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırırlar. Bu sistemin tətbiqi ölkəmiz üçün də daha əlverişli hesab edilməlidir. SAAR sistemində dövriyyə aktivlərinin tərkibinə əsasən, mal-material ehtiyatları, pul vəsaitləri və qiymətli kağızlar, debitor borcları və sairə aid edilir. Material-dövriyyə aktivlərinə bilavasitə şirkət və təşkilatların mülkiyyəti, maddi aktivlər, satış və ya istehsal üçün nəzərdə tutulan dəyərlilərin bir hissəsi aid edilir. Yuxarıda göstərdiyimiz üç əlamətin ikisi ölkəmizdə tətbiq edilir. Əgər material aktivləri müəssisənin balansında element kimi tanınmışdırsa, gələcəkdə müəssisəyə gəlir gətirəcəkdirsə, onda mülkiyyətindən asılı olmayaraq həmin aktivlər MME-na aid edilməlidirlər.

Qeyri-müəyyənlik halında aktivləri və xalis gəliri həddən artıq artırmamağa çalışmaq praktik bir münasibətdir. Mühafizəkarlıq mühasibat uçotu prinsipi deyil, bir çox praktik mühasiblər tərəfindən istifadə edilən Mühafizəkarlıq, gözlənilən itkiləri qeyd etmək və qazanılanları reallaşdırana qədər təxirə salmaqdır. LCM, ehtimal olunan itkiləri qeyd edərək və reallaşana qədər qazancını təxirə salmaqla mühafizəkar olaraq "təhlükəsizlik klapanı" kimi çıxış edir. İntenarların uçotunun əsası maya dəyəridir. Bu sadə anlayış tez-tez müəssisənin faktiki maya dəyəri ilə müəyyən fiziki vahidlərin uyğun gələ bilməməsi ilə çətinləşir. ABŞ GAAP, inventar dəyərini ölçmək üçün bir çox üsullara (məsələn, pərakəndə satış üsulu) imkan verir. Üç əsas və ən populyar metod bunlardır:

- 1) ilk daxili, ilk çıxış (FIFO),

2) son daxili, ilk çıxış (LIFO) və çəkili orta. IFRS inventar qaydaları ABŞ GAAP inventar qaydalarına nisbətən daha az mühafizəkardır.

3) ABŞ GAAP-ı IFRS-dan ayırır. Birincisi, IFRS, FIFO və çəkili orta metodların istifadəsinə icazə verir, lakin LIFO istifadəsinə icazə vermir. İkincisi, IFRS maya dəyəri və ya xalis satış dəyərinin ən aşağı hissəsini tətbiq edir. Üçüncüsü, satış qiymətləri artdıqca yazılı azalma tərsinə çevrilir. Bununla birlikdə hər hansı bir dövrdə satılan mallarının inventar məbləği və dəyəri kəskin şəkildə fərqlənə bilər. IFRS-dan fərqli olaraq, dəyərsizləşmələrin geri qaytarılmasına yol verilmir.

Material ehtiyatlarını istehsal məsrəflərinə daxil etdikdə LIFO, AVCO, FIFO üsullarından yararlanmaq olar. FIFO üsulundan istifadə edilməsi zamanı, material ehtiyatlarının dəyər axını bu ehtiyatların fiziki axınına maksimum yaxınlaşır. Bu üsulun tətbiq edilməsi nəticəsində material ehtiyatlarının son qalığı onların cari bazar qiymətlərinə maksimum yaxınlaşır, satılan məhsulun maya dəyəri isə azalır. Nəticədə, xalis mənfəətin tutumu artır. Təcrübə zamanı, bu üsuldan istifadə materialların qiymətində artım yaxud azalma nadir hallarda olduqda, istehsal zamanı isə elə də böyük olmayan, materialların əldə olunması, bu materialların istehsalata buraxılışı prosesi təkrar olunmayan hallarda məqsədmüvafiq hesab edilir. Bu üsulun çatışmaz cəhəti onun kifayət qədər böyük əməktutumlu olması və istehsal olunan məhsulun maya dəyərində müxtəlif tarixlərdə istehsal edilən bir partiyadan olan materialın qiymətinin fərqlənməsi səbəbi ilə kənarlaşmaların səviyyəsinin dəyişməsidir. LIFO metoduna görə, məxaricə gedən material ehtiyatları zamana görə axırıncı əldə edilən dəstənin dəyəri ilə, sonra isə növbəti dəstənin dəyəri ilə qiymətləndirilir. Bu metod qiymətlərin artması şəraitində uğurlu bir şəkildə tətbiq olunur. Qeyd edək ki, bu zaman istehsal edilən materiallar və xammal cari bazar qiymətlərinə əsasən qiymətləndirilir və yekunda satılan məhsulun maya dəyəri daha real təyin edilir, əldə edilən xalis mənfəətin həcmi isə tədricən azalır.

Vurğulamaq lazımdır ki, LIFO üsulunun üstün cəhəti, materialın dəyərinin məhsulun maya dəyərinə yaxın olan son qiymətlə silinməsidir. Ancaq, bu üsulun



mənfi cəhəti onun əməktutumlu və çətin tətbiq olunmasıdır. Məlumdur ki, istehsal edilən məhsulun maya dəyəri bir partiyadan olan materialın fərqli qiymətlərlə qiymətləndirilməsi zamanı dəyişir. Qiymətin artdığı dövrdə dəyər yüksək olduğundan müəssisə LIFO üsulundan yararlanır və bu səbəbdən də, anbardakı material ehtiyatlarının dəyəri bir xeyli azalır. Təcrübədən aydın olur ki, qiymətlər azaldıqda vəziyyət əksinə dəyişir. Başqa sözlə desək, LIFO üsuluna nisbətən FIFO üsulundan istifadə etdikdə müəssisə daha çox gəlir qazanır. Tədqiqatlar zamanı məlum olur ki, material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin bu üsulları müəssisənin kommersiya və istehsal fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrinə ciddi şəkildə təsir göstərə bilər.

AVCO metodunda material ehtiyatları istehsalata daxil edilən zaman material ehtiyatlarının orta çəkili dəyərindən istifadə edilir. Material ehtiyatlarının orta çəkili dəyərini müəssisənin anbarına daxil edilmiş material ehtiyatlarının dəyərini orta qiyməti müəyyən edir. Müəssisəyə yeni material ehtiyatlarının partiyası daxil edildiyi zaman ehtiyatların orta çəkili dəyəri yenidən hesablanır

“Ehtiyatlar” adlı 2 №-li ucot sistemin məqsədi ehtiyatların uçot qaydalarının təyin olunmasından ibarətdir. Ehtiyatların uçotunda əsas məsələ, onlar üçün sərf olunan məsrəflərin aktiv kimi tanınmalı olan və gələcəkdə bu ehtiyatların satışına qədər aktiv kimi saxlanılan dəyərini təyin olunmasıdır. Bu standart ehtiyatlara sərf edilən məsrəflərin xalis satış dəyərinə qədər aşağı düşməsi hallarını müəyyən edir.

Beləliklə, yuxarıda göstərilənlərə və tədqiqatın nəticəsinə əsaslanaraq aşağıdakı nəticəyə gəlmək olar.

➤ bazar iqtisadiyyatı şəraitində ehtiyatların uçotu sahəsində aparılan metodiki işlər nəticəsində onun uçotuna beynəlxalq standartlara uyğun aparılmağa başlanmışdır;

➤ artıq ehtiyatların qiymətləndirilməsi sahəsində xüsusi normativ sənədlərdə alternativ metodların təcrübədə tətbiqi tam istifadə edilmir.

Material ehtiyatlarının sintetik uçotunun aparılması sahəsində hesablar planı və onun təcrübədə tətbiqinə dair alternativ variantlar öz məntiqi sonluğunu tapmamışdır. istehsal müəssisələrində ehtiyatların hərəkətinin uçotu ilə qısa

tanişlıq göstərdi ki, respublikamızda bu sahədə həll edilməyə ehtiyacı olan məsələlər mövcuddur. Yaxın gələcəkdə bu məsələnin həlli ilə məşğul olan mütəxəssislər yəqin ki, müvafiq tədbirlər nəticəsində həmin çatışmazlıqları yox etmək üçün müvafiq işlər görəcəklər. Biz material ehtiyatlarının uçotu sahəsində olan çatışmazlıqlarının yox edilməsi üçün bəzi təklif və tövsiyələri dissertasiya işinin sonunda vermişik. Onların tətbiqi göstərilən nöqsanları az da olsa aradan qaldırır.

### **3.2 İstehsal ehtiyatlarının hərəkətinin sənədləşdirilməsinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri**

Təsərrüfat subyektlərinin daxili və xarici bazarda rəqabət qabiliyyətinin artması və şirkətin maliyyə vəziyyətinin gücləndirilməsi istehsal xərclərinin və burda böyük xüsusi paya malik material məsrəflərinin azaldılmasını lazım bilir. Bu səbəbdən də günümüzdə material məsrəflərinin uçotunun təşkil edilməsinə xüsusi nəzarət edilməsi qanunauyğun və məntiqidir. Sənaye mərkəzlərinin iş təcrübəsində materiallardan əlverişli istifadə edilməsi üzərində operativ nəzarət normadan uzaqlaşmaların sənədlərlə formal hal alması və inventarizasiya ilə olur. İntinventar metodu materialların biçilməsi qeyri-mümkün olduğu, məqsədəuyğun sayılmadığı hallarda onların növləri üzrə normadan uzaqlaşmaları təyin etmək üçün tətbiq olunur. Məlumdur ki, məhsul buraxılışı üzrə plan və faktiki məsrəflər bir-birilə ay boyunca davamlı olaraq müqayisə edilmək əvəzinə hesabat ayı sona çatdıqdan sonra həyata keçirilir. Müəllifə görə, belə mühitdə uzaqlaşmaların aşkar olunmasında operativlik yox olur, onların səbəbləri izah edilməmiş olur və nəticədə bu da materiallardan istifadə edilməsi zamanı yaranan yox edilməsində neqativ təsir edir, dövlətin uçot təcrübəsində materiallardan istifadə edilməsinin və ona sistemli nəzarətin başqa metodu partiyalı üsul sayılır. Bu metodun tətbiq edilməsində istehsalata buraxılmış material dəyərlilərinə aid nəqliyyat-tədarük xərclərinin məbləğinin konkret müəyyən edilməsi mühüm metodoloji məsələ hesab edilir, həm ölkə və həm də dünya təcrübəsində istehsalda materiallardan istifadənin uçotunun qeyd edilən metodlarının "keyfiyyətə ziyan vurmada az material istifadə

etməklə lap çox məhsul buraxmaq və satmaq" prinsipinə tabe etdirilməsi müəllifə görə məqsədmüvafiqdir.

İstehsalın ümumi intensivləşdirilməsi mühitində əmək, maddi və maliyyə resurslarından istifadə edilməsinin effektivliyinin artmasına görə təzə problemlər yaranır, onların tədqiq edilməsi, uçotda və mühasibat hesabatlarında qeyd edilməsi zəruri xarakter alır. Məhz bu nöqtəyi-nəzərdən, xammal və materiallardan əlverişli istifadəni həyata keçirən və əsas fondların təkanverici qüvvəsi olan əmək vəsaitlərinin "məsrəf-istehsalın həcmi-mənfəət" sxemasına aid başqa komponentlərlə funksional və qarşılıqlı münasibətdə araşdırılması qanunauyğun görünür. Ona görə ki, əməyin keyfiyyəti və işçinin ixtisas dərəcəsi çox olduqda məhsullardan, mövcud avadanlıq və mexanizmlərdən əlverişli istifadə edilir, məhsul istehsalının həcmnin çoxalmasına xüsusi şərait yaranır və boşdayanma hallarına yol verilmir. Lakin maaşın artım normativləri, istehlak və xüsusi təyinatlı fondların yaranması, əmək məhsuldarlığının və orta maaş nisbətləri, maaş stavkaları, mükafat ödəmələri bazar iqtisadiyyatına keçid zamanı istehsalın dinamik idarə olunması üçün bəs etmir. Bu səbəbdən də, bazar münasibətləri mühitində müxtəlif mülkiyyət formalarına uyğun təsərrüfat subyektlərinə əməyin qarşılama məsələlərinin yoluna qoyulmasında maksimum müstəqillik verilir. Dövlət əmək haqqının ən aşağı həddini təyin etməklə əməyin qarşılama səviyyəsini nizamlayır. Zənnimizcə, qeyd edilən prinsiplərin tətbiq edilməsi aşağıdakı aktual problemlərin həllini vacib məqsəd bilir:

1) hasilatın uçotunun inkişaf etdirilməsi və əmək vasitələrinin uçotunun material resurslarından istifadənin uçotu ilə sistemli olaraq uzlaşdırılması;

2) əməyin ödənilməsinin yeni forma və sistemlərinin tətbiqi;

3) işçinin ixtisasından və sərf etdiyi əməyin kəmiyyətinə görə maaşın fərqləndirmə mexanizminin hazırlanması;

4) müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son nəticəsinə sərf edilən fərdi əməyə müvafiq olaraq qazanılmış vəsaitin əmək kollektivi arasında bölüşdürülməsi.

Qeyd edək ki, sənaye mərkəzlərində maaş xərcləri istehsal edilən məhsulun maya dəyərinin II elementi sayılır. Mövcud qanunvericiliyə görə, maya dəyərinə daxil edilən maaşın məbləğinə məhdudiyət qoyulmur və onun miqdarı fiziki şəxslərdən əldə edilən gəlir vergisi ilə tənzimlənir. Bazar əlaqələri mühitində əməyin ödənilməsinin qüvvədə olan yeni mexanizmi 3 əsas prinsipə dayanır:

1) fərqli mülkiyyət və təsərrüfatçılıq formaları mühitində mövcud olan şirkətlərə və qurumlara əməyin ödənilməsi sektorunda müstəqillik verilməsi;

2) bazar əlaqələrinə keçid mühitində işçilərin sosial müdafiəsini gücləndirmək üçün ən az maaşın dövlət tərəfindən nizamlanması;

3) əməyin ödənilməsində bərabərlik prinsipinin yox edilməsi, işin son nəticələrinə və sərf edilən əməyin miqdar və keyfiyyətinə görə verilən maaşın artımındakı məhdudiyətlərin yox edilməsi;

Qeyd edilən prinsiplərdən məlum olur, ölkənin rolu hər zaman ən az əmək haqqının mütləq dəyərinin müyyən edilməsi ilə tamamlanır. Əməyin ödənilməsi sektorundakı başqa məsələlər isə əmək bazarı tərəfindən nizamlanır.

Müəssisələrdə həyata keçirilən bütün təsərrüfat əməliyyatları nəzərdə tutulan qanunçuluq tələblərinə əsasən müvafiq ilkin sənədlərlə rəsmi elan edilməlidir. Materiallar müəssisələrə müxtəlif yollarla daxil ola bilər:

- satın alınmaqla,
- malsatan təşkilatlardan təhtəhsab şəxslər tərəfindən nəgd pulla alınmaqla,
- əsas vəsaitlərin və ucuz, tez sıradan çıxan əşyaların ləğv olunmasından əldə edilməklə və s..

Qısacası müəssisələrə daxil olan materiallara əvvəlcə təchizat şöbələri nəzarət edirlər. Materialların tələbata görə bölüşdürülməsi üçün satış edən şəxslərlə müqavilə bağlanılır.

Daxil olan materiallar üzrə sənədlər təchizat şöbəsi tərəfindən nəzərdən keçirilir və sonra bu materialların ödənişinin edilməsi üçün mühasibatlığa razılıq verilir. Bunun üçün həmin materialların hər birinin ardıcıl olaraq qeydiyyatı aparılır. Materiallar ekspeditor (daşıyıcı) tərəfindən müəssisəyə qəbul edilir və buranın anbar müdirinə tapşırılır. Anbar müdirinin qəbul etdiyi bütün materiallara

mədaxil-orderi (M-4 sayılı formada) hazırlanır və bu order anbar müdiri ilə ekspeditor tərəfindən imzalanır.

Materiallar müəssisənin (malsatan) şəxsi nəqliyyat vasitəsilə, başqa sözlə desək avtonəqliyyatı ilə gətirildikdə material göndərən tərəf əmtəə-nəqliyyat qaiməsi hazırlayır və bu qaimə vasitəsilə istənilən yük, alıcı təşkilatın (qarşı tərəfin) anbar müdiri tərəfindən qəbul edilir. Bununla belə, daxil olan materiallar alıcı təşkilatın anbarına mədaxil edilir. Əməliyyatlar bu ardıcılıqla baş verib, sözügedən qaydalara əsasən sənədləşdirildikdən sonra bu sənədlər anbar müdirinin gündəlik hazırladığı mal-hesabatı ilə birgə müəssisənin mühasibatlığına təqdim edilir. Sənədlər üzrə malsatan təşkilatla hesablaşma həyata keçirilir.

Bəzən alıcı təşkilatın ünvanına gətirilən materiallar qəbul edilərkən onların yüklənmə sənədlərinə uyğun gəlmədiyi, başqa sözlə desək, az və ya çox olması müşahidə edilir. Əgər material həcmində əksikgəlmə müşahidə olunsa, xüsusi komissiya tərəfindən və akt hazırlanmalıdır. Bu akta görə müəssisə materialın çatışmayan hissəsinin məbləği üçün iddia vermək hüququ qazanır. Nəticədə əskik gələn hissənin ziyanının malsatan tərəfindən qarşılınması üçün ona iddia-ərizəsi verilir. Malsatan təşkilat təqdim edilən iddianı təmin etməzsə, bu halda iqtisadi-arbitraj məhkəməsinə öz şikayətini bildirə bilər.

Material müəssisəyə əsas vəsaitlərin, ucuz və tez sıradan çıxan əşyaların silinməsi nəticəsində daxil olursa, bunun üçün iki nüsxəli mədaxil-qaiməsi hazırlanılır və bu sənəd üzrə materiallar anbara verilir. Hazırlanan mədaxil-qaiməsinin bir nüsxəsi materialı təhvil verən tərəfdə, digər nüsxəsi isə anbar müdirində qalır.

Təhtəlhesab şəxslərin nəğd pulla aldığı materiallar (arayış, akt, mal çeki) onu təsdiqləyən sənədlər əsasında müəssisə anbarına daxil olur. Bu materiallar müəssisənin anbarından kənar təşkilatlara, istehsal təsərrüfat ehtiyatlarına, emal edilmək üçün yaxud mövcud tələbatdan artıq olan hissənin satılması üçün və s. buraxılır. Bəzi mövcud qaydalara əsasən, müəssisələrin hər birində materialların anbara mədaxil edilməsi və məxaric olunması, həmin sənədləri imzalamaq hüququ olan şəxslər, yəni müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən əmrlə rəsmi elan edilməlidir.

Anbarlardan materialların buraxılışı tələbnamə, qaimə və limit-zabor kartları ilə mövcud ola bilər.

Limit-zaber vərəqələri (kart M-8 və ya M-9 sayılı formada) materialların gündəlik istehsalat və təsərrüfat tələbatlarına uyğun olaraq hazırlanır. Bu sənədləri materialların istifadəsinin limitləşdirilməsi ilə maraqlanan təchizat şöbəsi hazırlayır. Materialın istifadə limiti müəssisə üçün təyin edilən standartlar və istehsalat proqraması üzrə müəyyən edilir.

2 nüsxədə yazılan limit-zaber kartının biri materialları alan sexə, digəri isə material anbarına təqdim edilir. Anbar müdiri kartın 2 nüsxəsində də buraxılan materialların nə qədər olduğunu və limitin qalığını yazaraq sexin kartını imzalayır. Ayın axırında yaxud təyin edilən limit bitdikdən sonra limit kartı müəssisə mühasibatlığına verilir.

Əvvəlcədən planlaşdırılmış normadan çox material buraxıldıqda və bir materialı başqa biri ilə əvəz etmək kimi şərait yarandıqda, bu halın yaranma səbəbləri müəyyən edilib və təqsirkar şəxs tapılır, tələbnaməyə yazılır (M-11 sayılı formada). Materialın buraxılması üçün direktor və baş mühəndisin icazəsi olmalıdır. Tələbnamə 2 nüsxəlidir, bu nüsxələrdən biri anbar müdirinin imzası ilə sexdə, digəri isə materialı alanın imzası ilə anbarda qalır.

Müəssisədən (anbarlar və sexlər arasında) materialların buraxılması tərtib edilən qaimə (M-13 sayılı formada) üzrə sənədləşdirilir. Qaimə 2 nüsxəlidir, nüsxələrdən biri materialı buraxan tərəfdə, digər nüsxə isə materialı alan şəxsdə, üzərində özlərin məxsus imza olmaqla saxlanılır. Qaimə də hesablaşma əməliyyatını yerinə yetirmək üçün ciddi sənəd hesab edilir.

Müəssisədə əvvəlcədə təyin olunan vaxtlarda və mövcud qaydalarla materialların mədaxil və məxarici haqqında hazırlanan sənədlər reyestr üzrə mühasibatlığa təqdim edilir.

### **3.3 Ehtiyatların uçotunun auditinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri**

Həyata keçirilən iqtisadi nəzarət təcrübəsindən məlum olur ki, mühasibat uçotu informasiyaları müəssisənin istehsal və eyni zamanda da anbar təsərrüfatı

ehtiyatlarının saxlanılmasına aid hərtərəfli məlumat vermir. Bu səbəbdən də auditor mütləq şəkildə əmtəə-material dəyərlərinin qorunub saxlanılması şəraitini, bununla bağlı buraxılış qaydalarının, ölçü cihazlarının, anbar təsərrüfatının vəziyyətini müəyyən etməlidir. Bunların hamısı, daxili nəzarətin müsbət və mənfi tərəflərini və mühasibat uçotu sisteminin geniş şəkildə öyrənilməli olduğunu tələb edir.

Müəssisədə audit həyata keçirilən zaman maddi-məsul şəxslərin material ehtiyatlarının qəbul edilməsi, saxlanması və buraxılışı ilə bağlı məsələlərə daha çox fikir verilməlidir. Bu şəxslər vəzifəyə gəldikdən dərhal sonra, işə başlamamışdan öncə əmtəə-material dəyərlərinin qəbul edilməsi, bu dəyərlərin sənədləşdirilməsi və onların saxlanma yerindəki uçotu ilə yaxından tanış olmalıdır. Maddi-məsul şəxslər, onların vəzifələrini yerinə yetirilməsi ilə bağlı olaraq yaradılan təlimatla yaxından tanış olunmalıdır. Bu təlimatda işçinin hüquq və vəzifələri göstərilmiş, miqdar uçotunun həyata keçirilməsi qaydası, material dəyərlərinin qəbul olunması, buraxılması, bu dəyərlərin sənədləşdirilməsi, əmtəə-material hesabatının mühasibatlığa təqdim edilməsinin zamanı və.s geniş şəkildə izah edilmişdir. Qeyd edilən məsələlərin icra olunması yoxlama dövründə tədqiq edilməlidir.

İstehsal mərkəzlərində ehtiyatları uçotunun auditi aşağıdakı məqsədlərə çatmaq üçün həyata keçirilir:

1. Materialların tədarük edilməsi, mədaxil olunması və buraxılması ilə bağlı olan sənədlərin doğru şəkildə və tam zamanında rəsmi elan edilməsi, onlara sərf edilən xərclərin düzgün olub-olmadığını yoxlamaq;
2. İstehsal ehtiyatlarının saxlanmasına və hərəkətinə nəzarət;
3. İstehsal ehtiyatları üzrə təyin edilən normaların doğru şəkildə icra edilməsinə daimi nəzarətin təşkili;
4. Əmtəə-material dəyərlərinin istehsalatda müəyyən edilən normalar üzrə sərf edilməsinə hər zaman nəzarət edilməsi;
5. İtkilər, texniki tullantılar və bu tullantılardan istifadə olunması imkanları üzərində nəzarətin təşkili;

6. Əmtəə-material satıcıları ilə hesablaşmaların müəyyən edilən zaman ərzində yerinə yetirilməsi, yolda olan hər bir material dəyəri üzərində nəzarətin təşkil edilməsi və s.

İstehsal ehtiyatlarının müdafiəsi zamanı əsas məsələlərdən biri müəssisə buraxılış sisteminin zəruri səviyyədə yaradılmasıdır. Bununla bağlı olaraq müəssisənin girişində hər bir buraxılış üçün qeydiyyat kitabı, müəssisəyə daxil olan yüklərin çəkilməsi qaydalarına əməl edilməsi vaxtaşırı yoxlanışdan keçirilməlidir.

Buraxılış məntəqəsində və müəssisə anbarlarında həyata keçirilən yoxlama işlərindən sonra auditor özü nəzarət qaydasında material dəyərlərinin daxil olması və buraxılması ilə bağlı yoxlama həyata keçirə bilər. Bəzən müxtəlif materiallar üzrə inventarlaşmanın da həyata keçirilməsi vacib hesab edilir.

Müəssisə daxilində əmlakın mühafizəsində maddi-məsul şəxslərin təyin edilib, yerləşdirilməsi məsələsi də mühümdür. Bu cür vəzifələrə xüsusi hazırlıqlı və əvvəllər əmlak mənimsənilməsi ilə bağlı mühakimə edilməyən şəxslər qəbul edilir. İşçilərin şəxsi işlərində saxlanılan sənədlər (təhsil haqqında sənəd, əmək kitabçası, əmrlərdən çıxarışlar və s.) əsasında kadrların təyin edilməsindəki göstərilən qaydalara riayət edilməsinə nəzarət edilir.

Sadalanan faktların tədqiq edilməsi auditora, əmtəə-material dəyərlərinin müdafiəsinə dair əsaslı nəticə əldə etməsinə xüsusi imkan yaradır.

İstehsal ehtiyatlarının audit yoxlaması zamanı vacib məsələlərdən biri də daxil olan material dəyərlərinin mədaxil edilməsinə və onun istifadə edilməsinə xüsusi nəzarətin təşkil edilməsidir. Burada əsas məsələ müəssisənin istehsal əməliyyatını həyata keçirə biləcək səviyyədə material ehtiyatının əmələ gəlməsidir. Müəssisələrdə daxil olan əmtəə-material dəyərlərinin uçotunu həyata keçirmək üçün jurnal hazırlanır və bu jurnalda daxil olan materialların hamısı qeyd olunur. Təşkil edilən operativ nəzarət zamanı, satıcı müəssisələrinin hamısının əmtəə-material dəyərlərini yüklənməsi üzrə imzalamış olduqları müqavilə şərtlərinin icra olunub-olunmaması yoxlanılmalıdır. Bununla bağlı olaraq müqavilə şərtlərini icra etməyən satıcılara xüsusi cərimələr tətbiq olunmalıdır.



Audit yoxlaması zamanı əsasən MU-nun 531 №-li "Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları" hesabında qeyd edilən əməliyyatlara baxılmalıdır. Satıcılara məhsulların yükləməsi üçün akkreditiv şəklində ödəniş (avans) pul vəsaiti hər partiya məhsulun daxil edilib mədaxil edilməsi yaxud onun yüklənməsinin zamanında yerinə yetirilməməsi müəyyən edilməlidir. Mədaxil edilən məhsular onların yüklənmə sənədləri üzrə yoxlanışdan keçirilməsi və nəticəsinin doğru şəkildə sənədləşdirilməsi təyin edilməlidir.

Əgər təsərrüfat əməliyyatları qeydə alınan zaman aşağıdakı tələblər yerinə yetirilərsə, onda iqtisadi subyektin mühasibat uçotu sistemini effektiv hesab etmək olar:

- uçotda əməliyyatlar onların həyata keçirilməsi müddətini düzgün əks etdirirlər;
- uçotda əməliyyatlar düzgün məbləğdə qeyd olunur;
- əməliyyatlar mövcud normativlərə və uçot siyasətinə uyğun olaraq mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilir;
- uçot və hesabat üçün mühüm əhəmiyyət kəsb edən əməliyyatların detalları qeyd edilir;
- sui-istifadə hallarının baş verməsi imkanları məhduddur.

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

1. Müasir dövrdə ölkəmizin iqtisadi tərəqqi sürəti, ÜDM-un və sənaye istehsalının həcmi müəyyən mənada artıma doğru meyl edir. İqtisadi tərəqqi səviyyəsinin tədricən zəifləməsinin subyektiv və obyektiv səbəbləri məlumdur. Subyektiv səbəblərə, müəssisə və təşkilatlarda uçot işlərinin aşağı səviyyədə həyata keçirilməsini misal göstərmək olar. Obyektiv səbəblərə, ölkələr və müəssisələr arasındakı qarşılıqlı əlaqələrin pozulmasını, ayrı-ayrı respublikaların daxili istehsala gücləndirmək üçün verdiyi qanunları, gömrük rüsumlarını misal göstərmək olar. Müəssisələrin idarə edilməsi prosesində əsas məsələ mühasibat uçotunun informasiyalarının dəqiq olmasıdır. Bu nöqtəyi-nəzərdən material vəsaitləri, yəni təchizatlar satış və eyni zamanda da istehsal proseslərinin müvafiq dövründə mühasibat uçotunun obyektinə çevrilməlidir. Qeyd etmək lazımdır ki, materialların uçotunun normadan kənarlaşmalara uyğun olaraq və ya normativ uçotun müxtəlif komponentlərini tətbiq etməklə həyata keçirilməsi məqsədəuyğun hesab edilir;

2. İqtisadiyyatın başqa istiqamətlərində olduğu kimi, sənaye mərkəzlərində də mühasibat uçotunun səmərəli şəkildə təşkil edilməsi və operativ olması adətən, sənəd dövriyyəsi planından və mükəmməl şəkildə tərtib və təsdiq edilmiş uçot siyasətindən asılıdır. Son təlimatlara əsasən sənəd dövriyyəsi planı və uçot siyasəti müəssisənin baş mühasibi tərəfindən məhz təsərrüfat ilinin başlanğıcında hazırlanmalı, o cümlədən ilk hesabat sənədlərinin mühasibatlığa təqdim edilməsinin dəqiq müddətləri barəsində informasiya ustaların, sex rəislərinin və digər məsuliyyət daşıyan şəxslərin nəzərinə çatdırılmalıdır. Əksər müəssisələrdə sənədlərin dövriyyəsi planı hər il yenidən hazırlanıb, təsdiq edilsə də, onun tələblərinə ciddi şəkildə riayət edilmir. Bəzi istehsal vahidləri təsərrüfat fəaliyyətinin gedişatı ilə bağlı tərtib edilmiş sənədləri mühasibata məhz qrafikdə qeyd edilən müddət ərzində təhvil vermirlər. Belə olduqda material və xammalların normadan artıq istifadəsinin qarşısını operativ olaraq almaq qeyri-mümkün olur.

3. Ehtiyatlar uçotunun doğru şəkildə həyata keçirilməsi, anbar təsərrüfatında ilkin sənədlərin nəzərdə tutulan qaydada həyata keçirilməsindən və eyni zamanda

da anbar təsərrüfatının mövcud vəziyyətindən birbaşa asılıdır. Bu mövzuda çoxsaylı təlimat və göstəricilər olsa da, yenə də anbar təsərrüfatı və uçotu yüksək səviyyədə həyata keçirilmir. Müasir dövrdə qiymətlərin dəyişkən olduğunu nəzərə alsaq, yaxşı olardı ki, anbarlardakı mal-material qiymətliləri mütəmadi olaraq inflyasiyaya əsasən təkrar qiymətləndirilsin;

4. Müəssisə daxilində məhsul buraxılışı sisteminin təşkil edilməsinin tələbata uyğun olması xüsusi rol oynayır. Başqa sözlə desək, müəssisədən istehsalat ehtiyatlarının tədric olunması yalnız baş mühasibin, təchizat sexinin rəisinin və ya onun müavininin əvvəlcədən imzaladıqları buraxılış və rəqəllərinə görə baş verməlidir. Qeyd etmək lazımdır ki, mühafizə işçilərinin hər birində sözügedən vəzifəli şəxslərin imzalarının nüsxələrinin olması mütləqdir;

5. Satın alınan istehsalat resurslarının gətirilməsinə sərf edilən xərclər (əgər, kontraktla bu cür xərclərin mal satın alan təşkilat tərəfindən qarşılınması qeyd edilmişdirsə) onun maya dəyərində daxil oluna və olunmaya bilər. Təcrübədən məlumdur ki, daşıma ilə bağlı yaranan xərclərin istehsalat resurslarının maya dəyərində daxil olunması nisbətən daha məqsədəuyğundur;

6. Beynəlxalq standartları nəzərə alaraq uçotun qiymət stabilliyini olduğu kimi saxlamaq üçün mal-material ehtiyatlarını iki cür qiymətləndirmək lazımdır: ilkin dəyərlə və ya mümkün xalis satış dəyəri ilə. Belə olduqda mövcud 2 qiymətdən daha az olanı seçilməlidir. Mal-material resurslarının qiyməti yüksəldikcə, satın alınan ehtiyatlar köhnə dəyəri (satın alma dəyəri) ilə göstərilir. Qiymətin artım göstərməsi ilə bağlı yaranan mənfəət mal-material dəyərləri bazarda satılana qədər uçotda qeyd olunmamalıdır;

7. Ehtiyatlar elə təsnif edilməlidir ki, onların dəyərlərindən kənarlaşmaları məsrəflərin yaranma istiqamətləri üzrə daha düzgün şəkildə bölüşdürmək olsun. Kənarlaşmaların (nəqliyyat-tədarük xərclərinin) böyük qisminin nəql olunan yüklərin həcmindən və kütləsindən asılı olduğunu nəzərə alsaq, bu zaman sözügedən xərcləri natural göstəricilərə mütənasib şəkildə bölüşdürmək mümkün olar;

8. Araşdırmalara əsaslanaraq qeyd edə bilərik ki, sənaye mərkəzlərində

material resurslarının səmərəli idarə edilməsi mexanizmləri çərçivəsində ehtiyatların alınmasının optimal ölçüsünü təyin etmək məqsədilə bir sıra ciddi işlər görülməlidir:

- 1) Müəssisə üçün zəruri hesab edilən ehtiyatların həcmi hesablamaq.
- 2) Saxlama xərclərini hesablamaq.
- 3) Ehtiyatların alınması üçün sərf edilən xərclər ilə saxlama xərcəri arasındakı mütənasibliyi nəzərə almaq.

9. Dünya ölkələrinin uçot praktikasında mal-material resurslarının qiymətləndirilmə mərhələsinin FIFO, LIFO, orta dəyər üsullarından geniş şəkildə istifadə olunur. Bu resursların qiymətləndirilməsi üsulu seçildikdə yarana biləcək əsas problem odur ki, bu metodu məhz müəssisə özü əvvəlcədən müəyyən edir. Müəssisənin əvvəlcədən seçim etməsi, mövcud mənfətin hesablanmasına təsir göstərir. Ciddi səbəblər yarandıqda, müəssisə seçdiyi və tətbiq etdiyi metodu dəyişmək ixtiyarına sahibdir. Buna görə də müəssisələr həm əvvəlki ilin göstəricilərini analiz edərək həm də gələcək ilə aid proqnozları nəzərə alaraq istifadə edəcəyi metodlar arasında seçim etməlidir

# İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT

## Azərbaycan dilində

1. Abbasov Q.Ə (2017) “Material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin uçotu”. "Maliyyə və uçot". №5-6, s.12-17
2. Abbasov Q.Ə., Cəfərov E.O. (2011) “İqtisadiyyatın qloballaşdırılması şəraitində Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının zəruriliyi və bu Standartlar üzrə sistemin yaradılması”. “Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil” 2011-ci il, aprel № 4 (226) – S. 7-34
3. Aleksander D., Britton A., Yorrisen A. “Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları” nəzəriyyədən praktikaya , rus dilindən tərcümə ed.S.M.Səbzəliyev (2010) Bakı, “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı. -762 səh.
4. “Beynəlxalq Maliyyə hesabatı Standartları üzrə Milli Diplom” , ACCA Approved learning partner-student tuition, GRPS,BPP Learning Media (2010) Bakı, “GRPS”. -667 səh.
5. Cəfərov E.O., Abdullayeva F.Ə., Məmmədyarov M.C. (2011) “Azərbaycanda mühasibat uçotu sahəsində yeniliklərin aparılması”. “Maliyyə və uçot” jurnalı, S. 9-24
6. Cabbarov A.S. (2017) “Mühasibat uçotunda iqtisadi informasiyanın texnologiyası və proqram təminatı” , dərs vəsaiti. Bakı , “Bakı Biznes Universiteti”. -284 səh
7. Cəfərova Ş.Ə. (2018) “Azərbaycanda mühasibat uçotunun və maliyyə hesabatının milli iqtisadiyyatın inkişafına uyğun təkmilləşdirilməsi” Bakı, “Kooperasiya”. -227 səh.
8. “Ehtiyatlar” adlı 2 Nöli Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı (<http://www.maliyye.gov.az/static/140/muhasibat-ucotunun-beynelxaq-standartlari>)
9. Fətullayev R., İbadov İ., Abbaslı F. (2017) “Mühasibatlığa dair məsələlər toplusu” Bakı , “Nurlar”. -302 səh.

10. Get Through Guides Ltd. “Mühasibat uçotunun əsasları” Beynəlxalq standartlar bazasında, tərc.ed.-headstart international, İbadov E.T., Şabanov E.İ., Şabanov T.E. ( 2011) Bakı, “ İqtisad universiteti”. - 697 səh.
11. İsmayilov N.M. ( 2013) “İstehsal xərclərinin uçotu və təhlili” metodiki vəsait. Bakı, “İqtisad Universiteti”. -106 səh.
12. “MHBS-na əsasən mühasibat uçotunun aparılması Qaydaları”nın təsdiq edilməsi haqqında AR-nın maliyyə nazirliyi kalleqiyasının qərarı № Q-01, Bakı şəhəri, 30 yanvar 2017-ci il. (<http://www.e-qanun.az/framework/34909>)
13. “Mühasibat uçotu haqqında” AR qanunu № 716-IIQ Bakı şəhəri, 29 iyun 2004-cü il (<http://www.e-qanun.az/framework/5458>)
14. Rzayev Q.R. (2017), Beynəlxalq mühasibat uçotu sandartları və maliyyə hesabatı», Bakı, “Elm”, 325 səh
15. Salahov Ə.S., Mehdiyev V.M (2016) “ Mühasibat ucotu” Dərslik. Bakı, “3 sayılı Bakı mətbəəsi”
16. Səbzəliyev S.M. (2013), Mühasibat (maliyyə) hesabatı. Bakı, UNEC, 385 səh

### **Rus dilində**

1. Арефкина Е.И. (2014) “Правовые основы бухгалтерского учета” учебник. Москва, “Проспект”. -309 стр.
2. Беликово Т.Н. (2012) “Самоучитель по бухгалтерскому и налоговому учету и отчетности” Москва, “Питер”. -270 стр.
3. Суглобов А.Е. (2017) “Бухгалтерский учет и анализ” учебник. Москва, “Риор” , “Инфра-М”. -476 стр.
4. Иванов И.Н. (2010) Экономика предприятия, Москва. Проспект”. -518 стр.
5. Каморджанова Н.А (2017) “Бухгалтерский учет: интересный курс за 7 дней” учебное пособие. Москва, “Проспект”. -438 стр.
6. Карпова Т.П., Винокурова О.А. (2015) “Национальные модели бухгалтерского учета европейских стран” (монография), Москва, “Вузовский учебник”, “Инфра-М”. -219 стр.

7. Кондраков Н.П. (2011) “Самоучитель по бухгалтерскому учету” Москва, “Проспект”. -587 стр.
8. Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. (2015) “Бухгалтерский учет на малых предприятиях” учебное пособие. Москва, “Проспект”. -634 стр.
9. Ремизова Е.Ю., Султанова Г.С. (2010) “МСФО: учет и отчетот” практическое пособие. Москва, “Омега-Л”. -131 стр.
10. Садыкова Т.М., Церпенто С.И. (2018), “Бухгалтерский учет и анализ” учебник. Москва, “Риор”, “Инфра”, “сор”. -254 стр.
11. Самыгин Д.Ю., Барышников Н.Г., Тусков А.А. (2015) “Методика аудиторской проверки” Москва, “Инфра-М”. -229 стр.
12. Шигаев А.И. (2015) “Актуарный учет и использование его данных для управления” Москва, “Магистр”, “Инфра-М”. -220 стр .

### **İngilis dilində**

1. Askew A. E. (2018). Analyzing Financial Statements under IFRS - Opportunities & Challenges. Journal of Leadership, Accountability and Ethics, volume 8(Number 1).
2. Barlev B., & Haddad J. R. (2017). Harmonization, Comparability, and Fair Value Accounting.". Journal of Accounting, Auditing, & Finance.
3. Barth M. E. (2018). Global Financial Reporting: Implications for U.S. Academics. The Accounting Review, pp: 159- 179.
4. Chang Xun (2018). International Accounting. Northeast University of Finance and Economics Press, pp:10-73.
5. Fink R. (2018). IFRS' LIFO action could mean thinner cash flows, fatter tax bills. Financial Week.,pp.254
6. Gu, S. (2013). Research and Analysis on Issued Inventory Valuation Methods of Enterprises. (pp. 541-544). Atlantis Press.
7. Haruhiko Tominaga (2018). Effects of Inventory Control on Bullwhip in Supply Chain Planning for Multiple Companies. International Journal of Innovative Computing, Information and Control, pp:513-529.

8. Lan H. (2014). Lower Of Cost Or Market Inventory Valuation: IFRS Versus US GAAP. Journal of Business & Economics Research, Volume 12(Number 1).

### **İnternet resursları**

1. <http://www.e-qanun.az>
2. <http://www.maliyye.gov.az>
3. <https://www.azersun.com>



## **Cədvəllərin siyahısı**

Cədvəl 1. Material ehtiyatlarının təstifatı	14
Cədvəl 2. Material ehtiyatlarının FIFO və LIFO metodu ilə qiymətləndirməsi	21
Cədvəl 3. material Ehtiyatlarının AVCO metodu ilə qiymətləndirməsi	22
Cədvəl 4. “Azərsun Holding” MMC-nin 2018- ci il 31 dekabr tarixi üzrə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı	30
Cədvəl 5. Xammalın ilkin dəyəri idxal rüsumu mühasibat yazılışları	31
Cədvəl 6. Müəssisənin alqı-satqı fəaliyyətində mühasibat yazılışları	32
Cədvəl 7. İstehsal-qaimə xərclərinin müntəzəm şəkildə bölüşdürülməsi	33
Cədvəl 8. İstehsal-qaimə xərclərinin bölüşdürülməsi mühasibat uçotunda müxabirləşmələr	35
Cədvəl 9. İstehsal fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisədə ehtiyatların müxabirləşmələrlə	37
Cədvəl 10. İstehsal müəssisələrində sair məsrəflərin uçotu	38
Cədvəl 11. Ehtiyatların (hazır məhsulun) saxlama (anbar) məsrəfləri xərc kimi tanınmaqla mühasibat yazılışları	44
Cədvəl 12. Pul vəsaitləri ilə əlaqədar mühasibat yazılışları	45
Cədvəl 13. Müəssisənin istehsal xərclərinin mühasibat yazılışları	46
Cədvəl 14. Çəkili orta dəyər metodu əsasında ehtiyatların qiymətləndirilməsi	49
Cədvəl 15. İlk mədaxil - ilk məxaric (FIFO) metoduna əsasən ehtiyatların qiymətləndirilməsi	50

## **Şəkillərin siyahısı**

Şəkil 1. İstehsal ehtiyatlarının tərkibi və təsnifatı	14
---	----