

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ

AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

**“KORONAVİRUS (COVID-19) PANDEMİYASI DÖVRÜNDƏ İSTEHSAL
MÜƏSSİSƏLƏRİNİN AKTİVLƏRİNİN QİYMƏTDƏN DÜŞMƏSİNİN
UÇOTU VƏ HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ”**

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Abbasov Həzrət Tofik

BAKI - 2022

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

BMDM-in direktoru
i.ü.f.d., dos. Əhmədov Fariz Saleh oğlu
_____ **imza**
“ _____ ” _____ **2022_-ci il**

“KORONAVİRUS (COVID-19) PANDEMİYASI DÖVRÜNDƏ İSTEHSAL
MÜƏSSİSƏLƏRİNİN AKTİVLƏRİNİN QIYMƏTDƏN DÜŞMƏSİNİN
UÇOTU VƏ HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ”
mövzusunda
MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402 -Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: “İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit”

Qrup: 406

Magistrant:
Abbasov Həzrət Tofik
_____ **imza**

Elmi rəhbər:
i.e.n., dos. İsmayilov Niyazi Musa
_____ **imza**

Proqram rəhbəri:
i.ü.f.d. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil
_____ **imza**

Kafedra müdiri:
i.e.d., prof. Kəlbiyev Yaşar Atakişi
_____ **imza**

BAKI – 2022

Elm andı

Mən, Abbasov Həzrət Tofik oğlu and içirəm ki, “Koronavirus (COVID-19) pandemiyası dövründə istehsal müəssisələrinin aktivlərinin qiymətdən düşməsinin uçotu və hesabatda əks etdirilməsi” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

“KORONAVİRUS (COVID-19) PANDEMIYASI DÖVRÜNDƏ İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNİN AKTİVLƏRİNİN QIYMƏTDƏN DÜŞMƏSİNİN UÇOTU VƏ HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ”

XÜLASƏ

Tədqiqatın aktualığı: Pandemiya şəraitində müəssisələr, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun hazırlanmış maliyyə hesabatlarına əlaqəli qeydlərdə pandemiyanın müvafiq təsirləri barədə düzəlişlər edib və fəaliyyətlərinin fasiləsizliyi prinsipini yenidən nəzərdən keçirmişlər. Mühasibat uçotuna əsasən təqdim edilən informasiyanın, beynəlxalq standartlara uyğun olaraq hazırlanması ölkənin dünyada gedən inkişafa qoşulması üçün əsas amillərdən hesab olunur. Aktivlərin təsnifatının, uçotunun, qiymətdən düşməsinin metodikasının, hesabatının mövcud vəziyyətinin ətraflı formada araşdırılması və beynəlxalq standartlara uyğun olması, müasir dövrümüzün zərurətinə çevrilmişdir. Qeyd etdiklərimiz, seçilmiş dissertasiya işinin aktual olduğunu şərtləndirir.

Tədqiqatın məqsədi: Tədqiqat işinin məqsədi, aktivlərin uçotunun, qiymətdən düşməsinin və hesabatda əks etdirilməsinin cari vəziyyətinin geniş aspektdən tədqiqi, bu istiqamətdə beynəlxalq standartların və prinsiplərin tətbiqini genişləndirmək, həmçinin metodoloji çatışmamazlıqların aşkarlanmasına uyğun təkliflərin hazırlanmasından ibarətdir.

İstifadə olunmuş tədqiqat metodları: Tədqiqat işində, müşahidə, müqayisəli təhlil, məntiqi-ümumiləşdirmə, qiymətləndirmə, habelə, qruplaşdırma, proqnozlaşdırma və digər metodlardan istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazası: Dissertasiya işinin informasiya bazasını, Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu, Vergi Məcəlləsi, Maliyyə Nazirliyinin qərarları, Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları, ölkəmizin və xarici dövlətlərin iqtisadçı alimlərinin aktivlərlə bağlı elmi araşdırmaları və analizləri təşkil edir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: COVID-19 pandemiyası ilə əlaqədar kitabxanaların qismən fəaliyyət göstərməsi, tədqiqat işinin aparılmasının əsas məhdudiyyətlərindəndir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri: Aktivlərin iqtisadi mahiyyətinin, funksiyasının, qiymətdən düşməsinin metodikasının geniş və dolğun formada açıqlanması, onların uçotu və hesabatını daha effektiv formada təşkil olunmasına imkan yarada bilər.

Nəticələrin istifadə oluna biləcəyi sahələr: Tədqiqat işində alınmış nəzəri və praktiki müdəallardan, aktivlərin uçotu və hesabatda əks etdirilməsinin məqsədyönlü formada həyata keçirilməsində istifadə edilə bilər.

Açar sözlər: pandemiya, mühasibat uçotu, aktivlər, hesabat, iqtisadi sfera.

“ACCOUNTING AND REPORTING OF IMPAIRMENT OF ASSETS OF MANUFACTURING ENTERPRISES DURING THE CORONAVIRUS (COVID-19) PANDEMIC”

SUMMARY

The actuality of the subject: In the event of a pandemic, enterprises have adjusted the relevant effects of the pandemic in their notes to the financial statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards and have reconsidered the principle of continuity of operations. The preparation of information provided in accordance with international standards is one of the key factors for the country to join the ongoing development in the world. A detailed study of the current state of asset classification, accounting, depreciation methods, reporting and compliance with international standards has become a necessity of our time. What we have mentioned makes the selected dissertation work relevant.

Purpose and tasks of the research: The purpose of the study is to study the current state of asset accounting, impairment and reporting, to expand the application of international standards and principles in this area, as well as to develop offers to identify methodological shortcomings.

Used research methods: The research used observation, comparative analysis, logical generalization, evaluation, as well as grouping, forecasting and other methods.

The information base of the research: The database of the dissertation consists of the Law of the Republic of Azerbaijan “On Accounting”, Tax Code, decisions of the Ministry of Finance, International Accounting Standards, scientific research and analysis of assets by economists of our country and abroad.

Restrictions of research: The partial operation of libraries in connection with the COVID-19 pandemic is one of the main limitations of the research.

The novelty and practical results of investigation: A wide and complete disclosure of the economic nature, function, methodology of depreciation of assets, can allow them to organize their accounting and reporting in a more effective way.

Scientific-practical significance of results: Theoretical and practical arguments obtained in the research work can be used in the purposeful implementation of the accounting and reporting of assets.

Keywords: pandemic, accounting, assets, reporting, economic sphere.

İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR

BMUŞŞ	Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası
MHBS	Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları
MUBS	Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları
ƏDV	Əlavə Dəyər Vergisi
QMA	Qeyri-maddi aktivlər

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	8
I FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNİN AKTİVLƏRİNİN QIYMƏTDƏN DÜŞMƏSİNİN UÇOTU VƏ HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI.....	12
1.1. Aktivlərin iqtisadi mahiyyəti, funksiyası və təsnifatının ümumi əsasları	12
1.2. Aktivlərin tanınması və qiymətləndirilməsinin konseptual əsasları.....	19
1.3. Aktivlərin uçotu və hesabatda əks etdirilməsinin metodoloji prinsipləri.....	23
II FƏSİL. AKTİVLƏRİN QIYMƏTDƏN DÜŞMƏSİNİN UÇOTU METODİKASI VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ.	31
2.1. Müəssisə aktivlərinin daxil olmasının uçotunun mövcud sistemi və onun müasir vəziyyətinin qiymətləndirilməsi.....	31
2.2. Aktivlərin amortizasiyası, onun uçot və hesabatda əks etdirilməsi metodları.....	45
2.3. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin uçotu və resursların balans dəyərinin müəyyən edilməsi metodikası.....	51
III FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNİN AKTİVLƏRİNİN HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ PROBLEMLƏRİ.....	58
3.1. Aktivlərin tanınmasının dayandırılması və təsərrüfatdan çıxmasının nəticələrinin uçotu.....	58
3.2. Aktivlərin uçotu metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	64
3.3. İstehsal müəssisələrinin qiymətdən düşmüş aktivlərinin hesabatda əks etdirilməsi problemləri.....	68
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR	73
İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....	76
Şəkillərin siyahısı.....	Ошибка! Закладка не определена.
Cədvəllərin siyahısı.....	80

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Dünya iqtisadiyyatında sabitliyi pozan, COVID-19 adlanan yeni növ koronavirusun səbəb olduğu xəstəlik ilkin olaraq 2019-cu ilin dekabrında, Çinin Hubei əyalətinin Vuhan şəhərində aşkar edilmişdir. Dünya səhiyyə təşkilatı 2020-ci ilin martında bu virusu pandemiya olaraq qəbul etmiş və nəticədə dünyanın əksər ölkələri karantin, xüsusi rejim və s. bu kimi bir sıra ciddi tədbirlər görməyə məcbur olmuşlar. Araşdırmalar göstərir ki, 1870-ci ildən bu günümüzdək qlobal iqtisadiyyatda 14 ressesiya baş vermişdir. Bunlar arasında, COVID-19 dörd ən dərin ressesiyadan biri olmaqla bərabər, ikinci dünya müharibəsindən sonra baş verən ən böyük iqtisadi tənəzzüldür. Tədqiqatlara görə, pandemiyanın dünya iqtisadiyyatına zərəri təqribən 5-7 trilyon dollar olacağı proqnozlaşdırılıb. Qeyd etmək lazımdır ki, pandemiyanın yeni ştamları, COVID-19 əleyhinə peyvəndlərin ölkələr üzrə qeyri-bərabər paylanması bu göstəricinin artmasını istisna etmir.

Pandemiyanın təsiri olaraq, Dövlət Statistika Komitəsinin məlumatlarına əsasən, 2020-ci ildə Azərbaycanda ümumi daxili məhsul istehsalı 2019-cu il ilə müqayisədə 4,3% azalaraq, 72432,2 milyon manat məbləğində olmuşdur. Lakin, ölkəmizin Cənubi Qafqaz regionunda ilkin vaksinasiya prosesinə başlaması, vətəndaşların 86%-nin dövlətin bu sahədəki fəaliyyətini yüksək qiymətləndirməsi, sürətli və effektiv vaksinasiya modeli bu geriləməni, iqtisadi artımla əvəz etməyin zəruri səbəblərindən etmişdir. 2020-ci ilin martından başlamış iqtisadi geriləmə dövrü, 2021-ci ilin aprelində yekunlaşmışdır. 2021-ci ilin mayından ölkədə iqtisadi artımın bərpası dövrü başlamış və bu göstərici 5,6 %-ə çatmışdır.

İctimai həyatın və iqtisadi fəaliyyətin bütün sferalarına güclü təsir edən COVID-19 pandemiyası, müəssisələrin maliyyə vəziyyətinə də çox ciddi mənfi təsir etmişdir. Pandemiya şəraitində müəssisələr, MHBS-a uyğun hazırlanmış maliyyə hesabatlarına əlaqəli qeydlərdə pandemiyanın müvafiq təsirləri barədə düzəlişlər edib və fəaliyyətlərinin fasiləsizliyi prinsipini yenidən nəzərdən keçirmişlər. Virusla əlaqədar ölkələrin sərhədlərinin bağlanması, məhsulların ixracının minimal həddə enməsi istehsal müəssisələrində dəyər zəncirini

pozulmasına, həmçinin müəssisələrin əsasını təşkil edən aktivlərin qiymətdən düşməsinə səbəb olmuşdur.

Aktivlərin mahiyyətinin, təsnifatının, uçotunun, qiymətdən düşməsi metodikasının tədqiq edilməsi, müəssisənin maliyyə vəziyyətinin öyrənilməsinin əsas istiqamətlərindən biridir. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin uçotunun araşdırılması və hesabatda əks etdirilməsinin öyrənilməsi, maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinə daha etibarlı və dəqiq informasiyalarla təmin edilməsində mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Məhz, bu informasiyanın hamı tərəfindən eyni formada başa düşüləcəyi kimi formalaşdırılması, dünyada aktivlərin də daxil olduğu uçot və hesabatın nəzəri-metodoloji əsaslarının razılaşdırılmasını tələb edir. Mühasibat uçotuna əsasən təqdim edilən informasiyanın, beynəlxalq standartlara uyğun olaraq hazırlanması ölkənin dünyada gedən inkişafa qoşulması üçün əsas amillərdən hesab olunur. Aktivlərin təsnifatının, uçotunun, qiymətdən düşməsinin metodikasının, hesabatının mövcud vəziyyətinin ətraflı formada araşdırılması və beynəlxalq standartlara uyğun olması, müasir dövrümüzün zərurətinə çevrilmişdir.

Qeyd etdiklərimiz, seçilmiş dissertasiya işinin aktual olduğunu şərtləndirir.

Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi: Aktivlərin mahiyyəti, təsnifatı, uçotu, qiymətdən düşməsi, hesabatda əks etdirilməsi həm nəzəri, həm də təcrübə aspektindən iqtisad elminin, uçot-hesabat sisteminin nümayəndələrinin diqqət mərkəzində olmuşdur. Aktivlərin mahiyyəti, uçotu, qiymətdən düşməsi və hesabatda əks olunması müxtəlif dövrlərdə xarici ölkələrin iqtisadçıları V.D.Novodvorski, İ.A.Blank, V.F.Paliy, V.V.Kozlov, B.E.Nidlz, A.İ.Staxanov, H.R.Anderson, R.Y.Veytsman tərəfindən araşdırılmışdır.

Azərbaycan alimlərindən isə, V.T.Novruzovun, S.M.Səbzəliyevin, H.İ.Namazəliyevin, A.İ.Daşdəmirovun, Q.Ə.Abbasovun, N.M.İsmayılovun, R.N.Kazımovun, H.A.Cəfərlinin, H.Ə.Hacıyevin, V.M.Quliyevin elmi yazılarında, aktivlərin mahiyyətinə, təsnifatına, uçotuna, qiymətdən düşməsinə dair araşdırmalar və analizlər öz əksini tapmışdır.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri: Tədqiqat işinin məqsədi, aktivlərin uçotunun, qiymətdən düşməsinin və hesabatda əks etdirilməsinin cari vəziyyətinin

geniş aspektdən tədqiqi, bu istiqamətdə beynəlxalq standartların və prinsiplərin tətbiqini genişləndirmək, həmçinin metodoloji çatışmamazlıqların aşkarlanmasına uyğun təkliflərin hazırlanmasından ibarətdir. Bunun üçün dissertasiya işinin qarşısında aşağıdakı mühüm vəzifələr durur.

- Aktivlərin iqtisadi mahiyyətinin müxtəlif iqtisadi ədəbiyyatlardan araşdırmaq;

- Aktivləri, beynəlxalq mühasibat uçotu standartları əsasında nəzəri-metodoloji cəhətdən tədqiq etmək;

- Aktivləri uçot və hesabatda qiymətləndirilməsi metodlarını təhlil etmək;

- Aktivlərin daxil olmasının uçotunun, amortizasiyasının metodlarını araşdırmaq;

- Aktivlərin qiymətdən düşməsinin uçotunu hərtərəfli tədqiq etmək;

- Aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi əsasında təkliflər hazırlamaq;

- Aktivlərin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq, maliyyə hesabatında təsnifatına dair təkliflər vermək;

Tədqiqatın obyektı və predmeti: Tədqiqatın obyektı olaraq, aktivlərin təsnifatının, uçotunun, qiymətdən düşməsinin və hesabatının beynəlxalq standartlara uyğun olan üsul və qaydaları götürülmüşdür.

Tədqiqatın predmetini isə, aktivlərin qiymətdən düşməsinin uçotunun və hesabatda əks etdirilməsinin ətraflı şəkildə araşdırılması və mövcud vəziyyətinin təkmilləşdirilməsi təşkil edir.

Tədqiqat metodları: Tədqiqat işində, müşahidə, müqayisəli təhlil, məntiqi-ümumiləşdirmə, qiymətləndirmə, habelə, qruplaşdırma, proqnozlaşdırma və digər metodlardan istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazası: Dissertasiya işinin informasiya bazasını, Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu, Vergi Məcəlləsi, Maliyyə Nazirliyinin qərarları, Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları, Maliyyə Hesabatları üzrə Konseptual Əsaslar, ölkəmizin və xarici dövlətlərin iqtisadçı alimlərinin aktivlərlə bağlı elmi araşdırmaları və analizləri təşkil edir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: COVID-19 pandemiyası ilə əlaqədar kitabxanaların qismən fəaliyyət göstərməsi, tədqiqat işinin aparılmasının əsas məhdudiyyətlərindəndir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi: Hazırlanmış tədqiqat işinin elmi yeniliyi kimi aşağıdakıları sistemləşdirmək olar:

- Aktivlərin iqtisadi mahiyyəti və funksiyaları müqayisəli formada müəyyənəndirilmişdir;

- Aktivlərin ayrı-ayrı formaları müəyyən edilmiş, onlar müxtəlif təsnifatlar üzrə qruplaşdırılmışdır;

- Aktivlərin qiymətləndirilməsinin, uçotunun təsnifatı araşdırılmış, bu istiqamətdə çatışmamazlıqlar aşkarlanmışdır;

- Aktivlərin qiymətdən düşməsinin uçotunun metodikası araşdırılmışdır;

- Aktivlərin uçotunun beynəlxalq səviyyədə qəbul edilmiş standartlara əsasən təkmilləşdirilməsinə uyğun təkliflər hazırlanmışdır;

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri: Aktivlərin iqtisadi mahiyyətinin, funksiyasının, qiymətdən düşməsinin metodikasının geniş və dolğun formada açıqlanması, onların uçotu və hesabatını daha effektiv formada təşkil olunmasına imkan yarada bilər. Tədqiqat işində alınmış nəzəri və praktiki müdəallardan, aktivlərin uçotu və hesabatda əks etdirilməsinin məqsədyönlü formada həyata keçirilməsində istifadə edilə bilər.

I FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNİN AKTİVLƏRİNİN QIYMƏTDƏN DÜŞMƏSİNİN UÇOTU VƏ HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI

1.1. Aktivlərin iqtisadi mahiyyəti, funksiyası və təsnifatının ümumi əsasları

Müasir dövrdə müəssisəni idarə etmək onun aktivlərini idarə etmək anlamına gəlir. Aktivlərin idarə edilməsi ümumi idarəetmə sistemidir. Yəni, belə bir idarəetmə sistemi özündə maliyyə idarəetməsini, iqtisadi təhlili, mühasibat uçotunu və auditini birləşdirir. Müəssisə aktivlərinin idarə edilməsi mühasibat uçotu ilə müəyyən edilir. Mühasibatlıq şöbəsi tərəfindən yaradılan məlumatlar yalnız aktivlərin idarə edilməsi üçün deyil, həm də müəssisənin strateji inkişafı problemlərinin həlli üçün lazımdır. Aktivlərin effektiv idarə edilməsi bu aktivlərin mövcudluğu və onların hərəkəti haqqında ilkin və ümumi məlumatları formalaşdıran mühasibat uçotunun təşkili səviyyəsindən asılıdır. Demək, aktivlərin uçotunun səmərəli təşkil olunması, onların mahiyyətinin düzgün açıqlanmasından ibarətdir.

“Aktivlər” anlayışını araşdırmaq üçün İ.A.Blank tərəfindən irəli sürülmüş tərifə nəzər yetirək. İ.A.Blanka görə, aktivlər - təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsinin prosesində müəssisədə istifadə olunan müxtəlif növdə olan iqtisadi resurslardır. İ.A.Blank aktivlərin mahiyyətini açıqlayarkən, onların mühüm xarakteristikalarını əsas götürür və onun fikrinə görə həmin o xarakteristikalar da məhz aktivlərin mahiyyətini ümumi şəkildə əks etdirir. İ.A.Blankın əsaslandığı xarakteristikaların bəzilərinin mahiyyəti aşağıdakılardan ibarətdir (Вланк И.А., 2002: с.15-16).

- aktivlər, gəlir yaradan iqtisadi resurslardır;
- aktivlər, müəssisədə xüsusi dəyərə malik qiymətlilərdir;
- aktivlər o iqtisadi resurslardır ki, onlar tam olaraq müəssisənin nəzarətində olsun;
- aktivlər, müəssisədə təsərrüfat fəaliyyəti zamanı istifadə olunan iqtisadi resurslardır;

➤ iqtisadi resurs olaraq təsərrüfat fəaliyyətində istifadə olunan aktivlər, özlərinin məhsuldarlığı ilə xarakterizə olunur;

➤ aktivlərin istifadə edilməsi, zaman amili ilə birbaşa əlaqədardır;

➤ aktivlərin tərkibində yaradılan əmlak qiymətliləri, likvidlik amili ilə sıx əlaqədədir.

B.Nidlz, H.Anderson və D.Kolduyell isə öz kitablarında aktivi belə açıqlamışlar. “Aktivlər-hüquqi şəxslər tərəfindən alınan, əvvəllər baş vermiş hadisələr nəticəsində əldə olunan, onun tərəfindən nəzarət edilən, qiymətlilərin istifadəsindən gəlirdir”. Başqa sözlə, aktivlər müəssisənin mülkiyyətçisinin sərəncamında olan, gələcək zamanda gəlir gətirə bilən resurslardır (Нидлз Б, Андерсон Х. и Копдуелл Д., 2004: с.134).

“Aktivlər” anlayışını daha dərin araşdırmaq üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası tərəfindən təsdiq edilmiş mühasibat uçotu və hesabatların nəzəri bazası olan Maliyyə Hesabatlarının Konseptual Əsaslarına nəzər salmalıyıq. Qeyd etdiyimiz bu sənəddə, aktivlərə belə tərif verilmişdir. “Aktivlər-keçmiş iqtisadi hadisələr nəticəsində təşkilat tərəfindən nəzarət olunan mövcud iqtisadi resurslardır”. Bu tərifdə, onların mahiyyəti və məqsədi öz əksini tapmamışdır. Bununla belə, konseptual sənəddən istifadə etməklə iqtisadi resursların tərifindən aktivlərin mahiyyətini və funksiyasını izah etmək mümkündür. “İqtisadi resurs-iqtisadi fayda gətirmək potensialına malik olan hüquqdur”. Konseptual Əsasların, aktivlərə və iqtisadi resursa verdiyi tərifləri birləşdirsək, belə nəticəyə gəlmək olar ki, aktivlər-təşkilata iqtisadi fayda gətirmə gücünə malik iqtisadi resurslardır (Quliyev V.M., 2021: s. 12 -26).

Konseptual sənəd, iqtisadi səmərənin əmək resursları daxil olmayan aktivlərdən yarandığını nəzərdə tutur. Yəni bu sənəddə əmək resursları aktivlərə daxil edilmir və buna görə də onların iqtisadi səmərənin yaradılmasında əhəmiyyəti nəzərə alınmır. İqtisadi səmərənin yalnız aktivlərdən əldə olunmasını nəzərdə tutan mühasibat uçotu nəzəriyyəsi bu konsepsiya əsasında müəssisələrin fəaliyyətinin və maliyyə vəziyyətinin təhlilinə əsas verir ki, bu da qərəzli nəticələrə gətirib çıxara bilər.

Aktivlərin uçotu nəzəriyyəsinin çatışmazlıqlarından biri də ondan ibarətdir ki, bu nəzəriyyə aktivlərdən istifadənin iqtisadi faydalılığını yalnız pul vəsaitlərinin daxil olmasına təsbit edir. Amma, pul vəsaitləri özlüyündə hələ iqtisadi faydanı əks etdirə bilməz. Ümumi pul daxilolmaları əslində ümumi gəliri əks etdirir. Onun tərkibində satışın maya dəyəri, satışa çəkilən xərclər, inzibati xərclər, vergilər kimi komponentlər vardır. Ona görə də, pul vəsaitlərinin daxil olmuş miqdarı, müəssisə səviyyəsində aktivlərdən və əmək resurslarından yaranan iqtisadi faydanı xarakterizə edə bilməz.

Xüsusi ilə vurğulmaq lazımdır ki, aktivlərin funksiyalarından biri məhz, cəmiyyətdə mövcud olan ekoloji və sosial problemlərin həlli üçün maliyyə mənbəyi yaratmaqdır. Lakin, bu mülahizə Konseptual əsaslarda, aktivlərə verilən tərifdə öz əksini tapmamışdır. Elə isə, uçot nəzəriyyəsinin qarşısında duran əsas prioritetlərdən biri, aktivlərə verilmiş tərifin dəyişdirilməsi olmalıdır. Qeyd edilən tərifin, cəmiyyətin maraqları baxımından yenidən nəzərdən keçirilməsi mühüm zərurətdən irəli gəlir. Çünki, bu tərif uçot sisteminin metodologiyasının formalaşdırılmasının əsasında duran tərifdir. Bütün qeyd etdiklərimiz, aktivlərə tərifin aşağıdakı kimi verilməsinin məqsədəuyğun olduğuna əsas verir (Quliyev V.M., 2021: s. 12-26).

Aktivlər - şirkətin sərəncamında və istifadəsində olan, gələcəkdə şirkətə iqtisadi fayda gətirən, eləcə də cəmiyyətin sosial-iqtisadi və ekoloji problemlərinin həlli üçün maliyyə mənbəyini təmin edən resurslardır.

Bu tərifdə, Konseptual əsaslardan fərqli olaraq, aktivlər yalnız iqtisadi faydanın deyil, sosial və ekoloji problemlərin həllinin maddi mənbəyi kimi göstərilir. Aktivlər şirkətin sərəncamındadırsa, onda onların keçmiş hadisələrin nəticəsi kimi yaranmış olduğu məlum həqiqətdir, əlavə olaraq onu qeyd etmək isə tərifə xüsusi məna vermir.

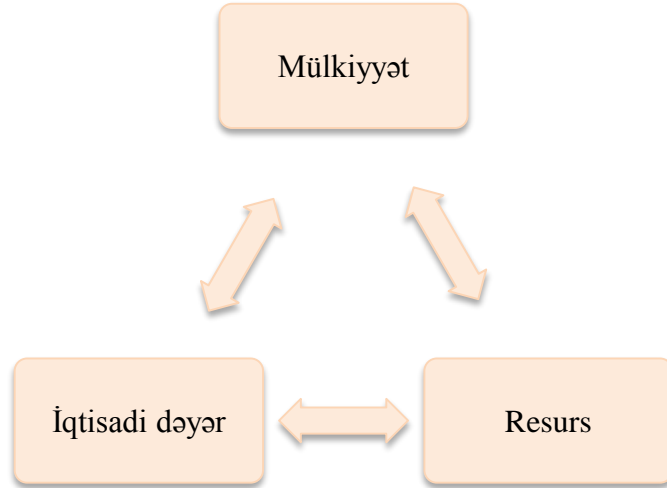
Aktivdə təzahür edilən gələcək iqtisadi fayda, müəssisəyə aşağıdakı yollarla daxil ola bilər.

✓ müəssisə tərəfindən satılmış malların, həmçinin xidmətlərin istehsalında aktivdən istifadə oluna bilər;

- ✓ öhdəlikləri ödəyən zaman aktivdən istifadə oluna bilər;
- ✓ digər aktivlər ilə mübadilə oluna bilər;
- ✓ müəssisənin mülkiyyətçiləri arasında bölüşdürülə bilər.

Aktivlərin əsas xüsusiyyətləri aşağıdakı şəkildə göstərilmişdir (Şəkil 1).

Şəkil 1: Aktivlərin xüsusiyyətləri



Mənbə: <https://www.investopedia.com/terms/a/asset.asp> (28.10.2021)

Mülkiyyət xüsusiyyəti onu ehtiva edirki, aktivlər pul vəsaitlərinə və pul ekvivalentlərinə çevrilə bilən mülkiyyəti təmsil edir. İqtisadi dəyər, aktivlərin iqtisadi dəyərinin olduğunu, dəyişdirilə və ya satıla bilərəliliyini açıqlayır. Aktivlərin resurs xüsusiyyəti isə, aktivlərin tərifindəndə göründüyü kimi, gələcək iqtisadi faydalar yaratmaq üçün, istifadə oluna bilən resurslar olduğunu açıqlayır.

Aktivlər, ümumi olaraq üç şəkildə təsnif edilir:

Likvidlik- aktivləri, onları nağd pula çevirməyin nə qədər asan olduğuna görə təsnifləşdirilməsi;

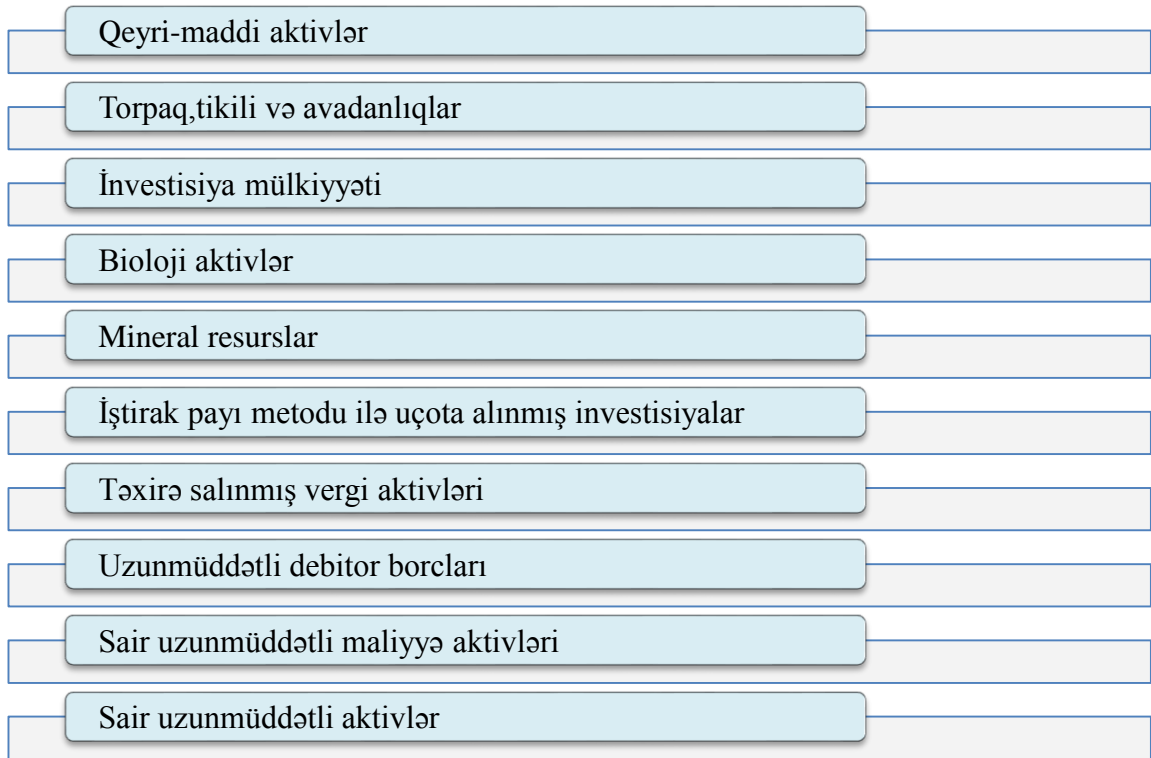
Fiziki mövcudluq- aktivlərin fiziki mövcudluğuna görə təsnifləşdirilməsi;

İstifadə-aktivlərin biznes əməliyyatlarının istifadəsi əsasında təsnifləşdirilməsi.

Aktivlər istifadə müddətindən asılı olaraq, uzunmüddətli və qısamüddətli aktivlər olmaqla 2 qrupa bölünürlər. Uzunmüddətli aktivlər, dəfələrlə əməliyyat tsiklində iştirak edən, bir ildən çox müddətə istifadə olunan aktivlərdir. Uzunmüddətli aktivlər, əsasən işlərin görülməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi üçün nəzərdə tutulan aktivlərdir. Uzunmüddətli aktivlər, ən az likvidliyə malikdir. Hər bir şirkət uzunmüddətli aktivlərdən istifadə edir. Uzunmüddətli aktivlərdən

istifadə olunduqca, onlar öz dəyərini istehsal olunan məhsulun üzərinə keçirir. Uzunmüddətli aktivlərə aşağıdakılar daxildir (Şəkil 2).

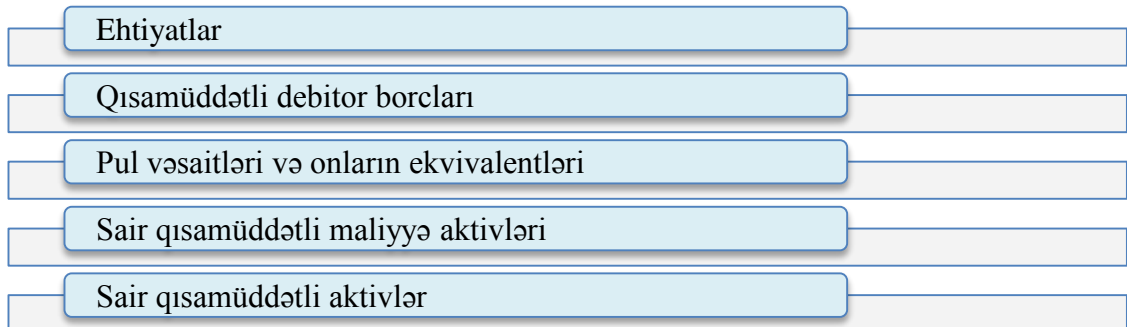
Şəkil 2: Uzunmüddətli aktivlərin yarım bölmələri



Mənbə: Hesablar planında istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Qısamüddətli aktivlər, bəzən cari aktivlər kimi də qeyd edilir. Aktivlərin tədavül müddəti hesabat tarixindən sonra, 12 aydan çox olmadıqda və ya əməliyyat dövrünün müddəti 12 aydan artıq olmadıqda qısamüddətli hesab olunur. Qısamüddətli aktivlər, likvid aktivlərdir. Ən likvid aktiv isə, pul vəsaitləri və onların ekvivalentləridir. Cari aktivlər, daxili ehtiyaclar, istehsal və satış məqsədləri üçün saxlanılan aktivlərdir. Qısamüddətli aktivlərə aşağıdakılar daxildir (Şəkil 3).

Şəkil 3: Qısamüddətli aktivlərin yarım bölmələri



Mənbə: Hesablar planında istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

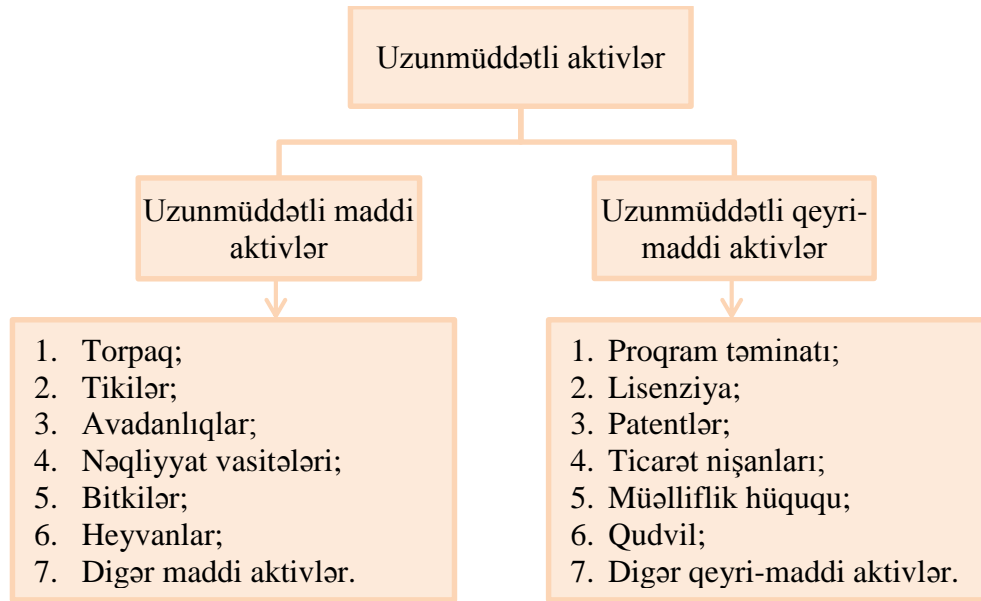
Müəssisənin əmlakının hərəkətlilik dərəcəsi cari aktivlərin, aktivlərin ümumi məbləğinə nisbəti ilə müəyyən edilir. Bu göstəricinin qiyməti 0-dan 1-ə qədər diapazonda dəyişir. Əgər bu göstərici 0-a yaxındırsa, o zaman müəssisənin əmlakının əsas hissəsi ən az hərəkətliliklə xarakterizə olunur və tez pul formasına çevrilmək qabiliyyətinə malik deyildir. Lakin, digər tərəfdən, bu hərəkətlilik səviyyəsi müəssisənin əmlakında, aktivlərin yüksək payını və istehsal prosesinin yüksək səmərəliliyini təmin etmək qabiliyyətini göstərir. Bu, istehsal məsrəflərində sabit xərclərin payının az olmasında və əlverişli bazar şəraitində daha yüksək mənfəət əldə etmək imkanında özünü göstərir. Bununla belə, hərəkətlilik nisbətinin 0,5-ə yaxın olması tövsiyə olunur. Bu, aktiv dövriyyəsinin artımını əks etdirir. Öz növbəsində dövriyyənin sürətlənməsi, məhsulun satışından əldə edilən gəlirin və mənfəətin artmasına səbəb olur (Камышанов П.И. и Камышанов А.П., 2005).

Təşkilatın aktivləri təşkilatın fəaliyyəti üçün əsas vasitədir. Malların və ya xidmətlərin ödənişi onlarsız mümkün deyil. Onların uçotunun aparılmasına ehtiyac vergitutma tələbləri ilə də izah olunur. Onlar təsvir olunan təsnifata uyğun olaraq nəzərə alınmalıdır. Təşkilat, müəyyən bir aktivin müvafiq bir növə aid olduğunu səhv müəyyən edərsə, nəticədə səhv hesablama müddətində nəzərə alınacaqdır. Belə bir vəziyyətdə, vergi müfəttişi yoxlama apararkən müəyyən bir hesablaşma dövründə vergi çatışmazlığını aşkar etmək riski yüksəkdir. Bu, ən azı problemlərə və ya cərimələrə səbəb olacaq. İstənilən təşkilatın fəaliyyəti onun aktivlərinin sayını artırmağa yönəldilməlidir. Onlar təşkilatın normal mövcudluğu üçün öhdəliklərini mütləq aşmalıdırlar. Müəssisələrdə, uzunmüddətli aktivlərin saxlanmasına ehtiyac olduğunu da nəzərə almaq vacibdir. Belə şəraitdə bəzən uzunmüddətli aktivlərə əlavə vəsait xərcləməyə zərurət yaranır. Bu o deməkdir ki, ilkin mərhələdə müəssisə müəyyən kapitalla malik olmalıdır. Çünki, bütün bu xərclər uzunmüddətli aktivin realizə olunma müddətinin sonunda mənfəət hesabına ödənilir (Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş. və İsmayılov N.M., 2010).

Aktivlərin təsnifatı biznes üçün də vacibdir. Məsələn, hansı aktivlərin cari aktivlər və hansıların uzunmüddətli olduğunu başa düşmək, şirkətin maliyyə vəziyyətinin sabitliyini anlamaq üçün önəmlidir.

Uzunmüddətli aktivlərin, xarakterinə görə təsnifatı aşağıdakı şəkildə verilmişdir (Şəkil 4).

Şəkil 4: Uzunmüddətli aktivlərin təsnifatı



Mənbə: <https://www.educba.com/tangible-vs-intangible/> (10.11.2021)

Maddi aktivlər, şəkildən də görüldüyü kimi fiziki olaraq mövcuddur. Yəni onlara fiziki olaraq toxuna və görə bilərik. Maddi aktivlər, istənilən müəssisənin potensialının əsasını təşkil edir. Qeyri-maddi aktivlərin isə fiziki xassəsi yoxdur. Maddi aktivlərdən fərqli olaraq onları görəb, toxunmağımız mümkün deyil. Lakin xüsusi iqtisadi dəyəri var. Yüksək riskli sənayedəki bir şirkətin ssenarisində, hansı aktivlərin maddi və qeyri-maddi olduğunu başa düşmək onun ödəmə qabiliyyətini və riskini qiymətləndirməyə kömək edir. İnformasiya texnologiyalarının və ümumilikdə informasiyanın, biznesin uğuruna təsiri ilə əlaqədar olaraq qeyri-maddi aktivlərin rolu artmışdır. Şirkət nə qədər çox qeyri-maddi aktivlərdən istifadə edərsə, bir o qədər yüksək texnologiyalı məhsul istehsal edir.

Aktivlər istifadə və ya təyinatına görə, əməliyyat aktivləri və qeyri-əməliyyat aktivləri kimi təsnif edilir. Əməliyyat aktivləri, müəssisənin gündəlik fəaliyyətində tələb olunan aktivlərdir. Əməliyyat aktivlərinə nağd pul, avadanlıq, maşınlar və s. kimi aktivlər daxildir. Başqa sözlə, əməliyyat aktivlərindən, şirkətin əsas biznes

fəaliyyətindən gəlir əldə etmək üçün istifadə olunur. Qeyri-əməliyyat aktivləri gündəlik biznes əməliyyatları üçün tələb olunmayan, lakin yenə də gəlir gətirə bilən aktivlərdir. Belə aktivlərə, “fəaliyyət göstərməyən” aktivlər də deyilir. Qeyri-əməliyyat aktivlərinə, bazar qiymətli kağızlar, qısamüddətli investisiyalar və s. kimi aktivlər daxildir. Hansı aktivlərin əməliyyat aktivləri və hansı aktivlərin qeyri-əməliyyat aktivləri olduğunu müəyyən etmək, hər bir aktivdən gələn gəlirin töhfəsini başa düşmək, şirkətin gəlirlərinin neçə faizini onun əsas biznes fəaliyyətlərindən əldə etdiyini müəyyən etmək üçün vacibdir.

1.2. Aktivlərin tanınması və qiymətləndirilməsinin konseptual əsasları

Müəssisəyə gələcək iqtisadi səmərələrin daxil olması ehtimalı olunduqda və ya müvafiq dəyərin etibarlı şəkildə ölçülə bildiyi hallarda, maliyyə elementlərindən biri olan- aktivlər, balans hesabatında tanınır.

Qeyd etmək lazımdır ki, aktivin maliyyə hesabatlarında tanınması üçün iqtisadi səmərənin axını ilə bağlı yalnız ehtimalın olması kifayət deyildir. Aktivin dəyəri etibarlı formada qiymətləndirilə bilmədikdə, müvafiq hesabatda tanınmamalıdır.

Aktivlərin idarə edilməsinin ən vacib elementlərindən biri kimi onların qiymətləndirilməsini götürmək olar. Qiymətləndirmə mühasibat uçotunun əsas meyarlarından biridir. İqtisadi ədəbiyyatda müəlliflər qiymətləndirmənin zəruriliyini və əhəmiyyətini müəyyən amillərlə əlaqələndirirlər. Müəssisənin aktivlərinin qiymətləndirilməsinin zəruriliyi müəssisənin fəaliyyətinin müxtəlif növ aspektləri ilə izah olunur. Bütün bu aspektlər qiymətləndirməni zəruri edir, çünki qiymətləndirmə bu cür hadisələr haqqında lazımı məlumatları təqdim edir.

Heç kimə sirr deyil ki, qazanc əldə etmək biznesin əsas məqsədidir. Mənfəət əldə etmək üçün müəssisə aktivlər əldə edir və onlardan öz fəaliyyətində istifadə edir. Beləliklə, aktivlərin əsas funksiyası gəlir əldə etmək prosesində təzahür edir. Məlumdur ki, qiymət yeni yaradılmış dəyərin pul ifadəsidir. Mənfəət yeni yaradılmış dəyərin bir hissədirsə, aktivin qiymətləndirilməsi yeni yaradılmış dəyəri ölçmək üçün vacibdir. Təcrübədən də məlum olduğu kimi, mənfəətin

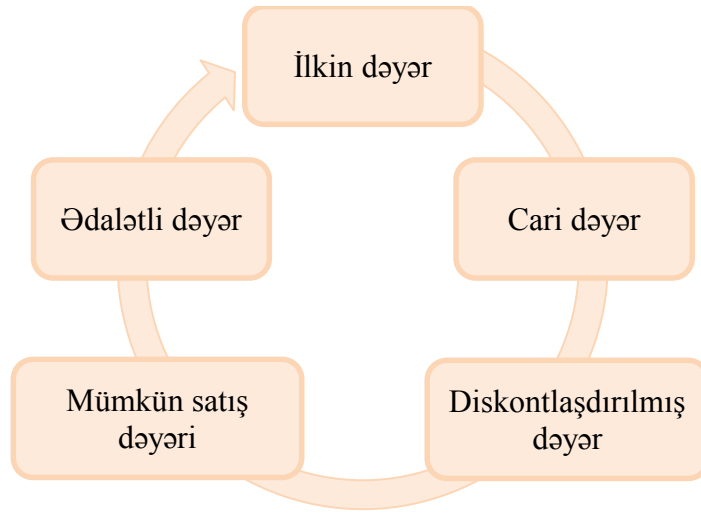
hesablanması üçün ilkin olaraq, xərclərlə gəlirləri müqayisə etmək lazımdır. Bu zaman xərclər, aktivlərin əldə olunması üçün sərf edilən kapital hesab edilir ki, onun istifadə edilməsi müəyyən dövr ərzində müəssisəyə qazanc gətirir. Belə olduğu təqdirdə, həmin kapitalın sərf edilməsi nəticəsində əldə olunmuş aktivlərin qiyməti, sərf olunmuş müvafiq kapitalın miqdarına bərabər olur. Məlumdur ki, hər bir müəssisə qazanc əldə etmək, xalis gəlir qazanmaq üçün xərclər çəkir. Bununla da, gəlirlər və xərcləri müqayisələndirməklə hər bir bəlli əməliyyat üzrə mənfəəti müəyyənləşdirmək mümkündür. Mənfəət yalnız müəssisənin deyil, həmçinin digər hüquqi, fiziki şəxslərin də marağındadır. Onların da, mənfəətlə bağlı müəyyən maraqları var, hansı ki, həmin müəssisəyə investisiya qoyduqda, qazanılmış mənfəətin müəyyən hissəsinin əldə edilməsinə çalışırlar. İnvestorlar, sərmayələrini müəssisəyə qoymaqla yalnız maraqlarını təmin etmirlər, o cümlədən mənfəəti müəyyənləşdirməklə aktivlərin çoxalma qaynaqlarını da aydınlaşdırırlar.

Aktivlərin qiymətləndirilməsi aşağıda qeyd etdiyimiz bir sıra vəzifələrin həlli üçün vacibdir.

- Müəssisənin maliyyə hesabatlarında zəruri informasiyanın formalaşdırılması;
- Məhsulun real dəyərinin hesablanması;
- Müəssisənin maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsi;
- Vergiləri hesablamaq üçün, vergitutma bazasının düzgün müəyyən edilməsi;

MHBS-a əsasən aktivlər aşağıdakı metodlarla qiymətləndirilir (Şəkil 5).

Şəkil 5: Aktivlərin qiymətləndirilməsi metodları



Mənbə: Maliyyə Nazirinin 30 yanvar 2017-ci il tarixli, Q-01 No-lı qərarından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Aktivlərin ilkin dəyər əsasında qiymətləndirilməsi, onları əldə edən zaman ödənilən pul vəsaitlərinin və ya pul vəsaitlərinin ekvivalentlərinin məbləğini nəzərdə tutur. Aktivlərin ilkin dəyərinin formalaşması proseduru, aktivlərin müəssisəyə necə daxil olmasından da asılıdır. Əgər aktivlər təşkilata ödənişli (məsələn, alqı-satqı əsasında) daxil olarsa, onun ilkin dəyəri ƏDV və digər əvəzi ödənilə bilən aktivlərin alınması, işlənməsi və hazırlanması üçün bütün çəkilmiş məsrəflərdən ibarətdir. Bu məsrəflər, xüsusən aşağıdakılardır:

- ticarət endirimləri çıxılmaqla, alış qiyməti;
- aktivlərin çatdırılması və onların istifadə vəziyyətinə gətirilməsi üçün çəkilən xərclər;
- istehsal müqavilələri üzrə təşkilatlara ödənilmiş məbləğlər;
- aktivlərin əldə edilməsi ilə bağlı məlumat və məsləhət xidmətlərinin dəyər;
- gömrük rüsumları və ödənişlər;
- geri qaytarılmayan vergilər, aktivin alınması zamanı ödənilmiş dövlət rüsumu.

Aktiv nizamnamə kapitalına töhfə kimi qəbul edildikdə, aktivin ilkin dəyəri təsisçilər tərəfindən razılaşdırılmış pul dəyəri məbləğində müəyyən edilir. Eyni zamanda, konkret təşkilati-hüquqi formada olan təşkilatlara tətbiq edilən hüquqi tələbləri nəzərə almaq da vacibdir.

Aktivlərin, cari dəyərinin əsas götürülərək qiymətləndirilməsi, cari dövr ərzində əldə edilmiş eyni və ya oxşar aktivə görə ödənilməsi lazım olan pul vəsaitləri və ya onların ekvivalentlərini özündə əks etdirən qiymətləndirmədir.

Aktivlərin diskontlaşdırılmış dəyər əsasında qiymətləndirilməsi, pulun müxtəlif dəyərinə əsaslanan gələcək ödəniş axınının dəyərinin, cari olaraq qiymətləndirilməsidir. Yəni, pulun zaman dəyəri anlayışına uyğun gəlir. Qeyd edə bilərik ki, bu gün alınan məbləğ adətən, gələcəkdə alınan eyni məbləğdən daha yüksək dəyərə malikdir (<https://e-qanun.az/framework/43935>).

Aktivlərin mümkün olan satış dəyəri əsasında qiymətləndirilməsi, onların bəlli bir qaydada satılmasına görə, cari dövrdə əldə edilməsi mümkün olan pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin miqdarını özündə təcəssüm etdirir. Bu qiymətləndirmə forması, satış zamanı, yəni təxminlərin aparıldığı vaxtda aktivlərin satışından əldə edilən məbləğin ən yaxşı sübutlarına əsaslanır. Bu təxminlər, dövrün sonundan sonra baş vermiş hadisələrlə birbaşa əlaqəli olan qiymət və ya maya dəyərinin dəyişməsinə o dərəcədə nəzərə alır ki, həmin hadisələr, müvafiq dövrün sonunda mövcud olan şərtləri təsdiqləyir. Mümkün satış dəyərinin təxminləri, həmçinin əldə edilmiş aktivin təyinatı üzrə istifadəsini də nəzərə alır. Məsələn, sabit qiymətlərlə aktivlərin satışı üzrə müqavilələrin yerinə yetirilməsi üçün nəzərdə tutulmuş aktivlərin mümkün satış dəyəri, həmin müqavilələrdə müəyyən edilmiş qiymətə əsasən müəyyən edilir (<https://e-qanun.az/framework/34909>).

Aktivlərin ədalətli dəyəri əsasında qiymətləndirilməsi, normal şərtlər daxilində aktivin satılmasına görə əldə edilə bilən dəyəri əks etdirir. Həmçinin aktivin ədalətli dəyər əsasında qiymətləndirilməsi, bazar iştirakçısı öhdəliyi digərinə ötürdükdə, ödənilən məbləğə ekvivalentdir. Ədalətli dəyərin müəyyən edilməsi ilə bağlı iki əsas məqamı qeyd etmək vacibdir. Birincisi, ədalətli dəyərin ölçülməsində aşağıdakı qeyri-müəyyənlik aradan qaldırılmalıdır.

Ədalətli dəyər alıcının qiymətidir, yoxsa satıcının qiyməti? Tərifə əsasən aydın olur ki, ədalətli dəyər:

➤ Aktiv üzrə alıcının qiymətidir. Yəni, aktiv satılan zaman, alıcıdan alınə bilən qiymətdir.

➤ Öhdəlik üzrə bu, qəbul edən tərəfin qiymətidir.

Lakin alıcı və satıcının qiymətlərində fərq olarsa:

✓ Orta bazar qiymətindən istifadəyə icazə verilir.

İkincisi, bazar iştirakçılarının müəyyənləşdirilməsi aşağıdakı meyarlarla müəyyən olunur:

Bazar iştirakçıları bazarda alıcılar və satıcılardır:

➤ Bir-birindən müstəqildirlər.

➤ Əməliyyat və onun predmeti (aktiv və ya öhdəlik) haqqında məlumatlı olmalı və lazımi informasiyaya malik olmalıdırlar.

➤ Bu aktiv və ya öhdəliklə, əməliyyatlarda iştirak etmək imkanı və istəyi olmalıdır.

Uçot subyektləri tərəfindən maliyyə hesabatları hazırlanan zamanı ilkin dəyər metodu, əsas qiymətləndirmə forması kimi qəbul edilir. Bu qiymətləndirmə forması, digər formalar ilə birlikdə istifadə edilir.

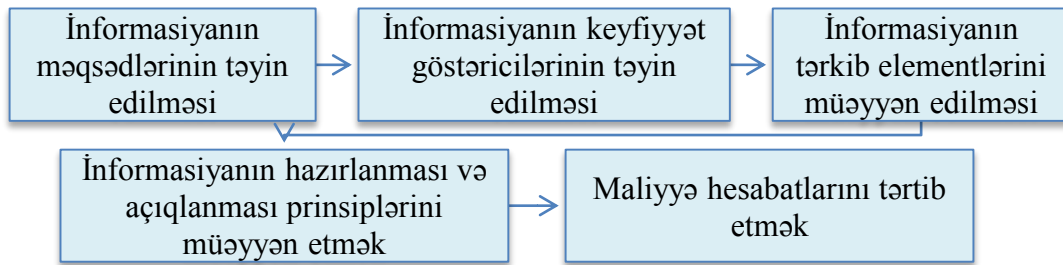
1.3. Aktivlərin uçotu və hesabatda əks etdirilməsinin metodoloji prinsipləri

Aktivlərin uçotu, mühasibat uçotunun qəbul olunmuş zəruri prinsipləri üzərində qurulur. Tədqiqatlara görə, beynəlxalq miqyasda mühasibat uçotunun prinsipləri, konseptual əsasları mükəmməl dərəcədə işlənmişdir. Konsepsiya, uçotun aparılması və maliyyə hesabatının tərtibi ilə əlaqədar olan əsas nəzəri prinsiplərin cəmlənmiş formada şərhidir. Hazırda, BMUSSŞ-nın 2018-ci ildə, sonuncu hazırladığı konsepsiya sənədi tətbiq edilir (R.Fətullayev, 2020: s.38).

Konseptual əsaslar, mühasibat uçotunun elementləri olan- aktivləri, öhdəlikləri, kapitalı o cümlədən xərcləri və gəlirləri əhatə edir. Qeyd etdiyimiz elementlər daim əlaqədə olduğundan onların konseptual prinsipləri də vahiddir. Aktivlərin uçotunun konseptual əsası qarşıya hədəf kimi qoyulan məqsəddən və müvafiq olaraq vəzifədən asılıdır. Bu məqsəd və ya vəzifə hesabatlardan istifadə edənlərin mühüm idarəetmə və maliyyə qərarları qəbul etməsinə görə, onların keyfiyyətli informasiya ilə təmin olunmasıdır. Qeyd edilən informasiya dürüst, etibarlı, əhəmiyyətli və istifadəçilər üçün anlaşılıqlı olmalıdır. Məhz, bu tələblərin

yerinə yetirilməsi üçün uçotda və hesabatlarda aktivlər üzrə informasiyanın yaranması ümumi şəkildə qəbul olunmuş prinsiplər və standartlar əsasında reallaşdırılır. Ümumi qəbul olunmuş standartların və prinsiplərin məcmusu aktivlərin uçotunun vahid formada olan konseptual əsasını təşkil edir. Aşağıdakı şəkildə, mühasibat uçotunun konseptual mərhələləri göstərilmişdir (Şəkil 6).

Şəkil 6: Mühasibat uçotunun konseptual mərhələləri



Mənbə: Fətullayev R., 2020: s. 42

Şəkildən göründüyü kimi, mühasibat uçotunun konsepsiyasının əsas hədəf məhsulu informasiyadır. Bu informasiya isə, maliyyə hesabatı formalarında əks etdirilməlidir. Maliyyə hesabatlarının formaları isə aşağıdakı cədvəldə verilmişdir (Cədvəl 1).

Cədvəl 1: Maliyyə hesabatlarının formaları

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat-Balans
Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat
Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat
Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat
Əhəmiyyətli uçot siyasətləri və izahedici qeydlər

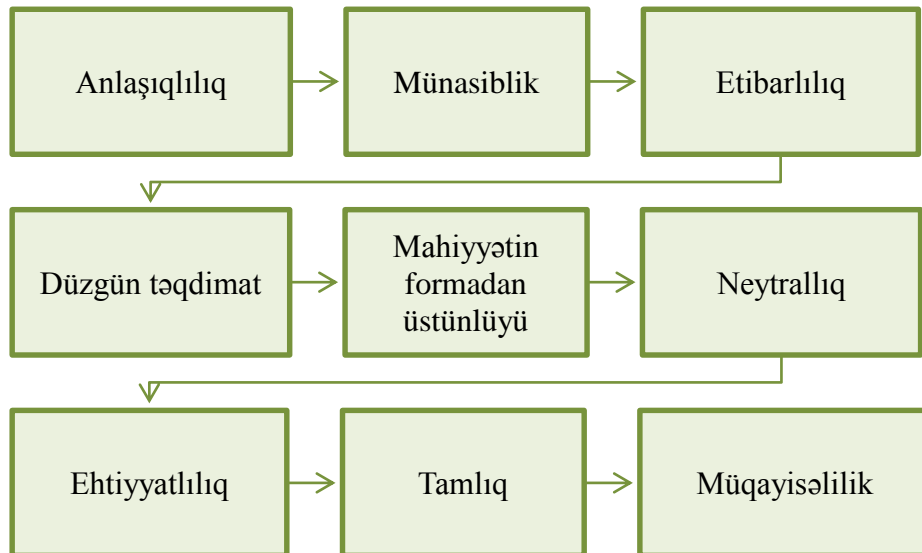
Mənbə: Maliyyə Nazirinin 30 yanvar 2017-ci il tarixli, Q-01 No-li qərarından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Mühasibat uçotunun konsepsiyası yeni normativ aktların, mövcud olan qaydaların yenidən işlənməsinə, daha səmərəli metodiki prinsiplərin hazırlanmasına xidmət göstərir. Bu sənəd, maliyyə hesabatlarında əks olunmuş məlumatların istifadəçilər tərəfindən anlaşılmasına əlverişli imkan yaradır. Konseptual əsaslarda, maliyyə hesabatının beş elementinə görə kənar istifadəçilərə uyğun informasiyanın formalaşdırılması və onun təqdim olunmasının əsas müdəalları əks olunur. Həmin sənəddə, aktivlər haqqında uçot və hesabatda informasiyanın aşağıdakı düzülüşlə açıqlanması tələb edilir:

- aktivlərin mahiyyətinin açıqlanılması;
- aktivlərin tanınması forması;
- aktivlərin qiymətləndirilməsi;
- aktivlərin təsnifatı və uçotda əks olunması;
- maliyyə hesabatlarında aktivlər barəsində informasiyanın verilməsi;
- aktivlər haqqında informasiyanın hesabatla əlavə edilmiş izahlı qeydlər vasitəsilə daha ətraflı açıqlanması;

Bu qeyd etdiklərimizin əldə olunması üçün, aktivlərin müəyyən prinsiplərə cavab verməsinə zərurət yaranır. Prinsiplər, informasiyanın istifadəçilər üçün aydın şəkildə olmasını, faydalılığını şərtləndirir. Bu prinsiplər, informasiyanın keyfiyyət xüsusiyyətləri olaraq da adlandırılır. Bəzi istifadəçilər aktivlər, onların təsnifatı haqqında kifayət qədər təcrübə və biliyə malik olurlar. Amma, müxtəlif istifadəçilər tərəfindən informasiyanın mürəkkəb anlaşılması, mühüm iqtisadi qərarların qəbul olunması üçün lazım olan informasiyanın uçot və hesabatdan çıxarılmasına imkan vermir. Keyfiyyət xüsusiyyətləri, maliyyə hesabatlarında göstərilən informasiyanı, onun istifadəçiləri üçün faydalı edən əsas atributlardır. Aşağıdakı şəkildə, informasiyanın keyfiyyət xüsusiyyətləri göstərilmişdir (Şəkil 7).

Şəkil 7: İnformasiyanın keyfiyyət xüsusiyyətləri



Mənbə: <https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=903> (20.11.2021)

İnformasiyanın keyfiyyət xüsusiyyətlərini ətraflı nəzərdən keçirək.

Anlaşıqlılıq- maliyyə hesabatlarında göstərilən informasiyanın mənası və mahiyyətinin, istifadəçilər tərəfindən başa düşülən olmasıdır. Hesabatlarda,

aktivlər barədə təqdim edilən informasiyanın mürəkkəb, qarışıq, systemsiz olmaması, anlaşılqlılıq xüsusiyyətinə daxildir.

Münasiblik- keçmiş, indiki, o cümlədən gələcəkdə baş verən hadisələri qiymətləndirməklə, maliyyə hesabatının zəruri məqsədlərinə çatma imkanı verməsi, daha dəqiq qeyd etsək, istifadəçilərin iqtisadi qərarlar qəbul etmələrinə bilavasitə təsir edən olmasındır.

Etibarlılıq- informasiya etibarlı olduqda, faydalı hesab olunur. Maliyyə hesabatlarında təqdim edilən informasiyaların tərkibində ciddi səhvlər, habelə qərəzli fikirlər göstərilmədikdə, məlumatlar etibarlı hesab edilir. Etibarlılıq xüsusiyyətinə malik olan məlumatlar neytral, ehtiyatlı, düzgün təqdim etmə və tamlıq kimi keyfiyyətlərə sahib olmalıdır (Səbzəliyev S.M., 2018: s. 32).

Düzgün təqdim etmə- informasiyanın tərkibində, zəruri səhvlər, qərəzli fikirlər olmadıqda informasiya düzgün hesab olunur. Yəni, hesabatlarda informasiyalar obyektiv əks etdirilməlidir.

Mahiyyətin formadan üstünlüyü- bu prinsipinin əsası ondan ibarətdir ki, real vəziyyət, sənədlərdəki vəziyyəti təsdiqləməlidir. Məsələn, sənəddə, müəssisədə 10 ədəd uzunmüddətli aktiv olan dəzgah qeyd olunmuşdur, lakin yoxlama anında, faktiki olaraq 7 ədəd dəzgahın olduğu aşkarlanmışdır. Belə hal, mahiyyətin formadan üstünlüyü prinsipinin pozulduğunu təsdiqləyir və bu zaman əskikgəlmə ilə bağlı müvafiq akt tərtib olunmalıdır (Fətullayev R., 2020: s.50).

Neytrallıq- maliyyə hesabatlarında qeyd edilmiş məlumatların güvənli olması məqsədilə informasiyalar, neytrallığı, yəni qərəzsizliyi ifadə etməlidir. Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları hazırlayanların təqdim etdiyi informasiya, əvvəlcədən müəyyən edilmiş nəticənin əldə edilməsi üçün istifadəçinin qərarlarına təsir göstərdikdə, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlar neytral, tərəfsiz hesab edilmir.

Ehtiyatlılıq- əsas mahiyyəti ondan ibarətdir ki, müəssisə hesabat və ya uçotda baş verən hadisələri əks etdirərkən aktivlərin artırılmasına, öhdəliklərin azaldılmasına şərait yaratmır. Ehtiyatlılığa əməl olunması o anlama gəlmir ki, aktivləri qəsdən, bilərəkdən azaltmaq, öhdəlikləri süni formada artırmaq

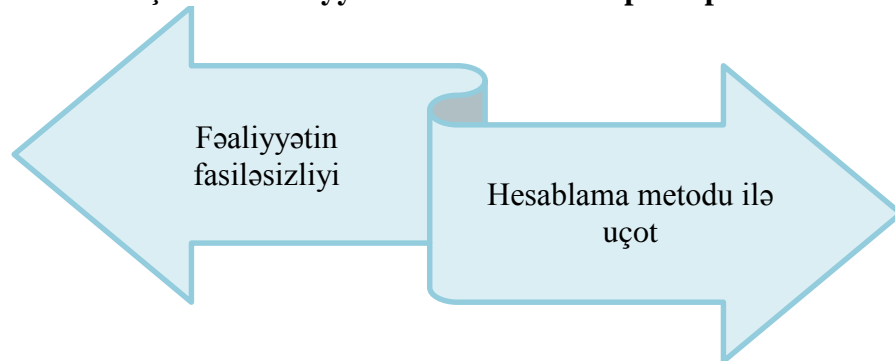
mümkündür. Belə olarsa, hesabat və uçotun informasiyası dürüst və neytral olmur (Səbzəliyev S.M., 2018: s. 33).

Tamliq- maliyyə hesabatlarında təqdim edilmiş məlumatların daha etibarlı olması məqsədilə bu informasiyalar, onun əhəmiyyətlik səviyyəsi, ona çəkilən xərcləri nəzərə almaqla, daha əhatəli olmalıdır.

Müqayisəlilik- istifadəçilər, təşkilatın fəaliyyətinə təsir edən hər hansı tendensiyaları müəyyən edə bilmək üçün bir dövrdən digərinə maliyyə hesabatlarını müqayisə edə bilməlidirlər. Bundan əlavə istifadəçilər bir şirkətin maliyyə hesabatlarını digəri ilə, elə əlaqələndirə bilməlidirlər ki, nisbi maliyyə vəziyyəti və əməliyyat səmərəliliyi müəyyən olunsun. Müqayisəliliyin təmin edilməsinin mühüm şərti uyğun uçot siyasətinin işlənməsi hesab olunur. Uçot siyasəti, maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi, eləcə də digər elementlər kimi, aktivlərin uçotunun aparılması zamanı istifadə edilir (<https://e-qanun.az/framework/34909>).

MHBS-a əsasən, maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının təməl prinsipləri aşağıdakılardır (Şəkil 8).

Şəkil 8: Maliyyə hesabatının təməl prinsipləri



Mənbə: <https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=902> (21.11.2021)

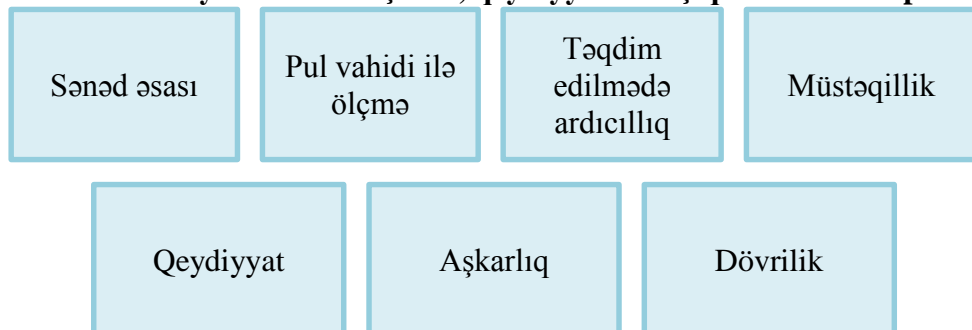
Fəaliyyətin fasiləsiz olması prinsipi, aktivlərin uçotunun aparılmasında, hesabatının tərtib edilməsində vacib əhəmiyyətə malikdir. Bu prinsip, müəssisənin uzun müddət fəaliyyə göstərməsini və ləğv olunmasına dair ehtimalın olmamasını əsas götürülür. Mühasibat uçotu, müəssisənin təşkil edilib yarandığı gündən ləğv olunduğu günədək fasiləsiz şəkildə aparılır, onun fəaliyyəti prosesində uzunmüddətli, həmçinin qısamüddətli aktivlərdən istifadə edilir. Əgər müəssisənin yaxın zamanda bağlanmaq ehtimalı olarsa, ilkin olaraq qısamüddətli aktivləri hesabına özünün öhdəlikləri ödənməlidir. Bu da öz növbəsində, sadə məsələ deyil.

Mənfəət və ya qazanc əldə etmək, müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsiz olaraq davam etdirilməsində stimül xarakteri daşıyırsa, bu təqdirdə öhdəliklərin ödənilməsi, məcburedici xarakterə malikdir. Əgər maliyyə hesabatları fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi əsasında tərtib edilməzsə, bu halda, müəssisə qısamüddətli dövr üçün nəzərdən keçirilməli olacaq, nəticədə aktivlər yalnız cari aktivlərdən ibarət olacaqdır. Uzunmüddətli aktiv, anlayışından isə istifadə edilməyəcəkdir (Rzayev Q., 2006).

Hesablama- bu prinsipə əsasən, aktivlərə dair təsərrüfat əməliyyatları, onlar baş verən anda pul vasitəsi şəklində uçotda əks etdirilir. Hesablama prinsipinin zəruriliyi onunla əsaslanır ki, müəssisənin fəaliyyəti fasiləsiz olaraq davam edir, maliyyə hesabatları isə müəyyən vaxta tərtib edilir. Buna uyğun olaraq, hesabatın tərtib edilmə tarixinə aktivlər daxil edilmiş olur. Lakin, onların dəyəri ödənilməmiş şəkildə qalır və yaxud xərc çəkilməmiş, qazanc isə hələ əldə olunmamış kimi hesab edilir. Qeyd etdiyimiz prinsip, bu formada qazancları və xərcləri pul vəsaitləri alındığı zaman və yaxud verildikdə deyil, onlar baş verdiyi zaman uçota almağı tələb edir. Daha konkret olaraq, hesablama prinsipi, nağd əməliyyatlarla yanaşı, eyni zamanda nağdsız baş verən dəyər axınlarının da qeydiyyatını aparmağa imkan verir. Qeyd etməyimiz vacibdir ki, istifadəçilər iqtisadi qərarlar qəbul etdikləri vaxt məhz hesablama prinsipi ilə formalaşdırılmış informasiyaya etibar edir.

İnformasiyanın sənədləşməsi, qeydiyyatı və açıqlanması üzrə prinsiplər isə aşağıdakılardan ibarətdir (Şəkil 9).

Şəkil 9: İnformasiyanın sənədləşməsi, qeydiyyatı və açıqlanması üzrə prinsiplər



Mənbə: Abbasov Q.Ə., 2015: s. 24-25

Sənəd əsası prinsipi- maliyyə əməliyyatların tanınması müvafiq sənədlərlə əlaqəlidir. Təsdiq edici sənədlər baş tutan əməliyyatların əsas hüquqi dəlili kimi çıxış edir. Məhz buna görə, baş verən əməliyyatları ilkin sənəd vasitəsilə uçota

almaq vacibdir. Əməliyyatların uçota alındığı ilkin sənəd yoxdursa, əməliyyatı araşdırıb, aktlaşdıraraq hüquqi müstəviyə gətirmək lazımdır.

Pul vahidi ilə ölçmə - bu prinsipin mahiyyətində, yaranmış fakt və hadisələr haqqında məlumatların vahid informasiya kimi formalaşdırılması durur. Mühasib, əməliyyatları ölçmək və müqayisə etmək üçün yalnız eyni pul vahidindən istifadə edilməlidir.

Təqdim edilmədə ardıcillıq-maliyyə hesabatlarındakı maddələrin təqdimatı ciddi hallar baş verməzsə, olduğu kimi saxlanılmalıdır. Yəni, bir dövrdən o biri dövrə dəyişilməməlidir. Dəyişikliyə səbəb olacaq hallar aşağıdakılar ola bilər.

1. Əməliyyatlarda zəruri dəyişiklik olduqda;
2. Dəyişiklik standart ilə tələb olduqda.

Ardıcillıq prinsipin mahiyyətinə əsasən, müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün seçdiyi metod, o cümlədən prinsiplər zərurət olmadıqca tez-tez dəyişdirilməməli, müəyyənləşdirilmiş istiqamət üzrə sona qədər getməlidir.

Müstəqillik- müəssisənin müstəqilliyi, müəssisənin əməliyyatları ilə, müəssisə sahibinin özünə məxsus olan digər əməliyyatların ayrıca uçotunun aparılmasıdır. Bu prinsipə əməl olunmaması, yanlış qərarverməyə səbəb ola bilər.

Qeydiyyat prinsipi- bu prinsip, ümumi uçot obyektləri olaraq informasiyanın formalaşdırılmasının olduğu mühüm şərti hesab olunur. Aktivlərlə əlaqədar olaraq baş vermiş bütün hadisələri qeydiyyata almadan onlar haqqında hər hansı bir informasiya formalaşdırmaq praktiki cəhətdən qeyri-mümkündür. Bu zaman müəssisənin maliyyə durumunu, onun maliyyə sabitliyini, ödəmə qabiliyyətini obyektiv şəkildə təhlil etmək, qiymətləndirmək imkansız hesab olunur. Müəssisənin iqtisadi ehtiyatları, onun aktivlərini təşkil edir. Aktivlərə olan müxtəlif şəxslərin tələbi isə, müəssisə passivini ifadə edir. Vurğulamaq lazımdır ki, müəssisənin bütün aktivləri onun sahibkarları tərəfindən tələb olunarsa, bu tələb olunan, mütləq aktiv məbləğini aşmamalıdır. Yəni, aktivin məbləği, passivin məbləğinə bərabər olmalıdır. Bu isə, uçotun aşağıdakı ən mühüm bərabərliyini tənzimləyir (Rzayev Q., 2006).

$$\text{Aktiv}=\text{Kapital}+\text{Öhdəlik}$$

Mühasibat uçotunda hər bir icra olunmuş əməliyyat iki hesabda əks etdirilir. Bu prinsipə görə, mühasibat uçotu, ikili yazılış sistemində adlandırılır. Hər bir ölkədə, o cümlədən Azərbaycanda da fakt və hadisələrin qeydiyyatına alınması prinsipi, uçotu tənzimləyən müvafiq olan normativ sənədlər əsasında həyata keçirilir.

Aşkarlıq- maliyyə hesabatlarından faydalanacaq istifadəçilərə düzgün qərar vermələrinə kömək olmaq üçün, əməliyyatın mahiyyəti, açıq və aydın şəkildə əks etdirilməlidir. Həmçinin, hesabatlarda iştirak etməyən, amma veriləcək qərarlara təsir edən hadisələr də qeyd olunmalıdır.

Dövrilik- maliyyə hesabatları konkret dövrü əhatə etməlidir. Yəni, rüblük, yarım illik və illik ola bilər. Hər bir dövrün fəaliyyətinin nəticəsinin, digər dövrdən ayrıca olaraq müəyyənləşməsi, dövrilik prinsipinin mahiyyətidir.

Qeyd etdiyimiz bütün keyfiyyət xüsusiyyətləri və prinsiplər maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında nəzərə alınmalıdır. Bu xüsusiyyətlər və prinsiplər arasında balans səviyyəsi qorunmalıdır. Onlardan hər hansısa birini ləğv edib, digərini isə ilkin plana çıxarmaq, yol verilməzdir. Yəni bütün göstəricilər, eyni əhəmiyyətə malikdirlər.

II FƏSİL. AKTİVLƏRİN QIYMƏTDƏN DÜŞMƏSİNİN UÇOTU METODİKASI VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

2.1. Müəssisə aktivlərinin daxil olmasının uçotunun mövcud sistemi və onun müasir vəziyyətinin qiymətləndirilməsi

Müəssisələrin gələcək zamandakı fəaliyyətlərini öncədən planlaması, cari hesabat ilinin maliyyə vəziyyətinin müəyyən edilməsi, aktivlərində daxil olduğu mühasibat uçotunun təqdim etdiyi informasiyalara əsaslanmaqdadır. Onlar, bu məlumatlarla cari vəziyyətlərini müəyyən etdikləri kimi, gələcək dövrlərdəki investisiya qərarlarını da müəyyən edə bilirlər. Müəssisələrdə, beynəlxalq standartlara uyğun olaraq mühasibat uçotunun aparılması, təkcə dövlətə olan vəzifənin yerinə yetirilməsi deyil, o cümlədən şirkətin inkişaf yolunda mühüm əhəmiyyət kəsb edən bir özəkdir. Müəssisələrin təməli sağlam olan mühasibat uçotu sistemi qurması, istehsal, maliyyə, marketinq və s. kimi mühüm departamentlərin əsaslı qərar qəbul etmələrinə də təsir göstərir.

Maliyyə Nazirliyi tərəfindən, ölkəmizdə mühasibat uçotunun, həmçinin aktivlərlə bağlı əməliyyatların beynəlxalq standartlara uyğun aparılması üçün qərarlar, zəruri təlimatlar qəbul edilmişdir. Nazirliyin qəbul etdiyi, “Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması Qaydaları”na nəzər yetirmək, aktivlərin müəssisəyə daxil olmasının müasir vəziyyətini araşdırmağımız üçün əsasdır.

İlkin olaraq müəssisənin uzunmüddətli aktivlərinə daxil olan, fiziki əsası olmayan, qeyri maddi aktivlər bölməsinə nəzər yetirək. Bu aktivlərlə bağlı əməliyyatlar, 38 No-li MUBS ilə tənzimlənir. Standarta əsasən qeyri-maddi aktivlər, aşağıda göstərilən hallarda tanınır:

✓ müəssisəyə aktivlə bağlı gözlənilən iqtisadi mənfəətin daxil olması ehtimal olunsun;

✓ aktivin dəyərinin düzgün qiymətləndirilməsi mümkün olsun;

Qeyri-maddi aktivlər hesablar planının 10-cu maddəsinin, 101 No-li “Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri”, 102 No-li “Qeyri-maddi aktivlər üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdən düşmə zərərləri” və 103 No-li “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması” hesabları üzrə uçota alınır. 101 No-li hesabın debet üzrə qalığı müəssisənin sərəncamında olan müvafiq aktivlərin dəyərini, kredit dövriyyəsi isə müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətindən çıxan aktivlərin dəyərini göstərir. Bu hesabda təcrübə-konstruktor işlərinin, ticarət markalarının, proqram təminatının, müəllif hüquqlarının, lisenziyaların, patentlərin, qudvilin və digər qeyri-maddi aktivlərin dəyəri uçota alınır (Kərimov A.,2014: s.52).

Qeyri maddi aktivlər müəssisəyə, öz daxili imkanları hesabına yaradılma və kənardan əldə edilmək yolu ilə daxil ola bilər. Bu aktivlər müəssisənin daxili imkanları hesabına yaradıldıqda, mühasibat uçotu subyektinin onların tanınma meyarına cavab verməsini qiymətləndirmək məqsədi ilə, aktivin yaradılmasını tədqiqat və ya təcrübə-konstruktor işləri olmaqla iki qrupa bölür. Tədqiqat üzrə işlər, müasir və daha təkmil olan məhsulların istehsalı, alternativ formalarının müəyyənləşdirilməsi məqsədi üçün həyata keçirilir. Bu işlərə, yeni biliyin əldə edilməsinə yönəlmiş fəaliyyətləri, materiallar, məhsullar, sistemlər və ya xidmətlər üzrə alternativlərin axtarışını daxil etmək olar. Standarta əsasən, tədqiqat üzrə yaranmış müvafiq aktivlər tanınmamalıdır, bu mərhələdə əmələ gələn məsrəflər, hesabat dövrünün xərci olaraq qeydə alınmalıdır. Uçot subyektinin bu aktivləri yaratdıqda, daxili layihənin tədqiqat mərhələsini təcrübə-konstruktor işləri mərhələsindən fərqləndirə bilmirsə, müvafiq layihə üzrə məsrəfləri yalnız tədqiqat

mərhələsində yaranmış məsrəflər kimi uçota almalıdır (<https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=122>).

Təcrübə-konstruktor işləri fəaliyyətlərinə, yeni texnologiyaları istifadə etməklə alətlərin, detalların dizaynını, kommersiya istehsal fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün iqtisadi cəhətdən real olmayan sınaq zavodunun tikintisini, fəaliyyətini və s.kimi işləri daxil edə bilərik. 38 No-lu MUBS-a görə, təcrübə-konstruktor işləri nəticəsi kimi yaranmış qeyri-maddi aktiv, müəssisə tərəfindən aşağıdakı göstərilənlər nümayiş etdirildiyi təqdirdə, tanınır.

➤ satmaq, həmçinin istifadə etmək üçün yararlı olacaq qeyri-maddi aktivin tam hazır olmasının texniki cəhətdən əlçatanlığı;

➤ qeyri-maddi aktivin tamamlanması, istifadəsi və satışı ilə bağlı niyyətinin olması;

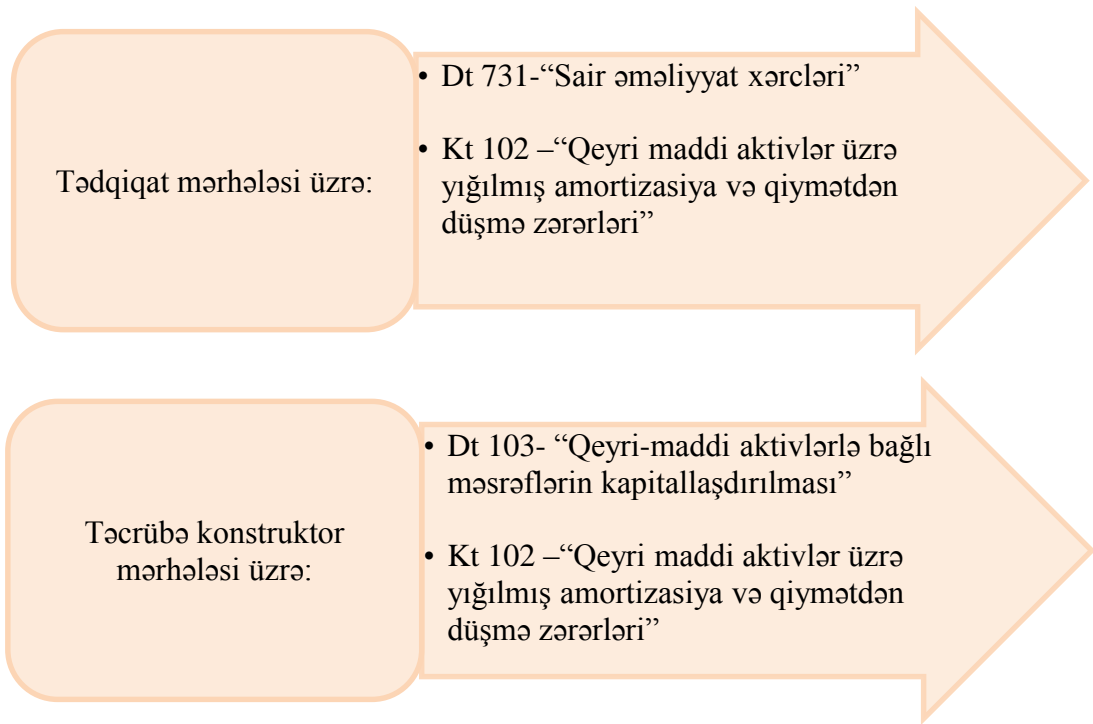
➤ qeyri-maddi aktivin istifadə etmək, həmçinin satmaq bacarığının olması;

➤ qeyri-maddi aktivin gələcək iqtisadi səmərəni necə yaradacağına müəyyən olması;

➤ qeyri-maddi aktivin yaradılması, istifadə edilməsi və ya satışının başa çatdırılması üçün uyğun maliyyə və digər resursların olması;

Qeyri-maddi aktivlər, təcrübə-konstruktor işlərinin nəticəsi olaraq yarandığı zaman, çəkilən məsrəflər qeyri-maddi aktivlərin kapitalaşdırılması kimi qeydə alınmalıdır. Tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri üzrə məsrəflər, mühasibat uçotunda aşağıdakı kimi əks etdirilir (Şəkil 10).

Şəkil 10: Tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri üzrə məsrəflərin uçotu



Mənbə: Maliyyə Nazirinin 30 yanvar 2017-ci il tarixli, Q-01 No-li qərarından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Daxili imkanların nəticəsində yaradılmış, brendlər, nəşriyyat üzrə hüquqlar, qəzet başlıqları, müştərilərin siyahıları və digər oxşar obyektlər qeyri-maddi aktiv kimi tanınmamalıdır. Çünki, bu istiqamətdə çəkilmiş xərclər, biznesi inkişaf etdirmək üçün çəkilən xərclərdən fərqləndirilmir.

Qeyri-maddi aktivlər müəssisəyə aşağıdakı mənbələrdən daxil ola bilər.

1. Qeyri maddi aktivlər alışı nəticəsində müəssisəyə daxil olduqda (Şəkil 11):

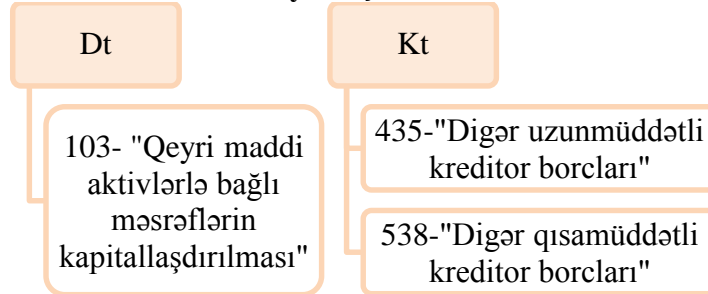
Şəkil 11: Qeyri-maddi aktivlərin satın alınması üzrə mühasibat yazılışları

Əməliyyat	Dt	Kt
Qeyri-maddi aktivlərin satın alınması	103-“Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”	431-“Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları”
Alınmış qeyri-maddi aktivlərlə əlaqədar ƏDV-i hesablandıqda:	241-1-“Əvəzləşdirilən vergilər”	431-“Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları”
Hesablanmış ƏDV əvəzləşdirildikdə:	521-“Vergi öhdəlikləri”	241-1-“Əvəzləşdirilən vergilər”
ƏDV əvəzləşdirilmədiyini təqdirə:	103-“Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”	241-1-“Əvəzləşdirilən vergilər”
Qeyri-maddi aktivlər müəssisədə istismara verildikdə:	101-“Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri”	103-“Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”

Mənbə: <https://e-qanun.az/framework/34909> (05.01.2022)

2. Qeyri maddi aktivlər mübadilə hesabına əldə edildikdə, mühasibat yazılışı aşağıdakı şəkildəki kimi verilir (Şəkil 12).

Şəkil 12: Qeyri-maddi aktivlərin mübadilə nəticəsində əldə edilməsinin mühasibat yazılışı



Mənbə: Hesablar planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

3. Qeyri-maddi aktivlər maliyyə icarəsinin nəticəsi olaraq müəssisəyə daxil olduqda, hesablar planının 101 No-li hesabının debeti və 435, 538 No-li hesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilməlidir.

4. Təsisçi, nizamnamə kapitalında iştirak payı kimi qeyri-maddi aktivləri təqdim etdikdə:

Səhmlərin buraxılması üzrə,

DT 302- "Nizamnamə kapitalının ödənilməmiş hissəsi"

KT 301- "Nizamnamə kapitalı"

Qeyri-maddi aktivlər müəssisənin balansına alındıqda,

Dt 101- " Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri"

Kt 302- "Nizamnamə kapitalının ödənilməmiş hissəsi"

5. Qeyd edilən bu aktivlər, əvəzsiz olaraq müəssisəyə daxil olduqda isə, 101 No-li hesabın debeti, 611 No-li hesabın krediti üzrə mühasibat yazılışı verilməlidir.

Müəssisəyə daxil olan, müvafiq aktivlərin rekvizitləri, ilkin sənədlərdə əks olunmalıdır. Rekvizitlər kimi, faydalı istifadə müddətini, ilkin dəyərini, amortizasiya dərəcəsi və məbləğini, istifadəyə verilmə tarixini, təsərrüfatdan çıxma səbəblərini qeyd edə bilərik.

Bu aktivlərin hərəkətinin uçotu aşağıdakılar vasitəsi ilə, hesabatlarda qeyd olunur.

- Qəbul-təhvil haqqında akt;
- Səhmdarların ümumi yığıncağına dair protokol;

- Qeyri-maddi aktivlərin müəssisədən çıxmasında dair müvafiq akt.

Uzunmüddətli aktivlərdən olan, qeyri-maddi aktivlərin uçotu zamanı müəssisələr ilkin dəyər və yenidən qiymətləndirmə modellərindən istifadə edə bilirlər.

Aktivin tanınma meyarına cavab verən qeyri maddi aktivlərə ilkin dəyər modeli tətbiq edildikdə, onlar ilkin dəyərləri ilə uçota alınır. Həmin dəyərə uyğun olaraq amortizasiya xərcləri hesablanır, müvafiq hesabat dövrünün sonunda isə qiymətdən düşə biləcək hər hansı göstəricisinin olub-olmaması araşdırılır. Aktivlərin amortizasiyası və qiymətdən düşməsi barədə, fəslin növbəti alt suallarında ətraflı məlumat verəcəyik.

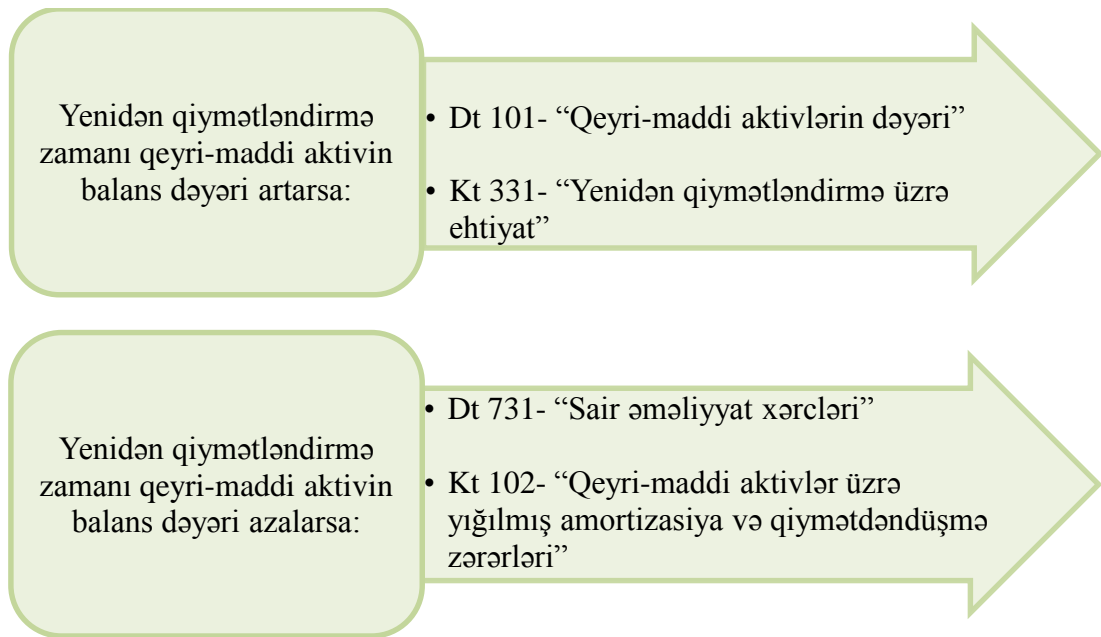
Yenidən qiymətləndirmə modeli tətbiq edildikdə, qeyri-maddi aktiv, ilkin tanınmasından sonra yığılmış amortizasiya məbləği və sonrakı zərərlərin məbləği çıxılmaqla, yenidən qiymətləndirmə tarixinə onun ədalətli dəyəri olan yenidən qiymətləndirmə dəyəri ilə göstərilir. 38 Nö-lü MUBS-nın tələbinə əsasən, yenidən qiymətləndirməyə görə ədalətli dəyər, fəal bazar informasiyalarına əsasən ölçülməlidir. Yenidən qiymətləndirmə elə formada aparılmalıdır ki, müvafiq hesabat dövrünün yekununda, balans hesabatı tərtib edildikdə, qeyri-maddi aktivlərin balans dəyəri, ədalətli dəyərdən ciddi fərqlənməsin. Standarta görə, yenidən qiymətləndirmə aşağıdakılara yol vermir:

1. Əvvəllər aktiv kimi tanınmamış qeyri-maddi aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsinə;

2. Qeyri-maddi aktivlərin dəyərdən fərqli olan məbləğdə ilkin tanınmasına.

Yenidən qiymətləndirmə nəticəsində, qeyri maddi aktivin balans dəyəri arta, və ya azala bilər. Bu əməliyyatların müvafiq yazılışları aşağıdakı şəkildə göstərilmişdir (Şəkil 13).

Şəkil 13: Qeyri-maddi aktivlər üzrə mühasibat yazılışları



Mənbə: Maliyyə Nazirinin 30 yanvar 2017-ci il tarixli, Q-01 No-li qərarından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Qeyri-maddi aktivlərin düzgün qiymətləndirilməsi, onların uçotunun aparılması və hesabatlarda etibarlı informasiyanın formalaşdırılmasında mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Müəssisənin aktivlərinin daxilində xüsusi əhəmiyyətə malik olan, uzunmüddətli, maddi aktivlər bölməsinə daxil olan, torpaq, tikili və avadanlıqlar bölməsinə diqqət edək. Bu aktivlərin uçotu, hesablər planının 11 ci maddəsində yer alan, 111 No-li “Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri”, 112 No-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdən düşmə zərərləri” və 113 No-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması” hesablərində aparılır. 111 No-li hesabın debeti, müvafiq aktivin müəssisəyə daxil olub, istismara verilməsini, krediti isə xaric olmasını özündə əks etdirir. Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı əməliyyatların uçotu, 16 No-li MUBS ilə tənzimlənir (Kərimov A., 2014: s.52).

Torpaq, tikili və avadanlıqlar – aşağıdakı göstərilənlərə cavab verən aktivlərdir:

- ✓ istehsalda və ya xidmətlərin göstərilməsində istifadə edilən, digər tərəflərə icarəyə verilən və ya inzibati məqsədlərdən ötrü saxlanılan;
- ✓ bir hesabat dövründən daha artıq istifadə edilməsi gözlənilən.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar, standartla əsasən aşağıdakıları təmin etdikdə, aktiv kimi tanınır (<https://drive.google.com/file/d/1gwm28yrFzLnpRAwEQE1620IsJE7cIZTE/view>).

- həmin aktivə dair gələcək iqtisadi səmərənin müəssisəyə daxil olması ehtimal edildikdə;
- aktivin dəyəri etibarlı əsasla qiymətləndirilə bildikdə;

Torpaq, tikili və avadanlıqlar müəssisəyə aşağıdakı mənbələrdən daxil ola bilər.

1. Torpaq, tikili və avadanlıqlar satın alınma və ya podrat üsulu ilə əldə edildikdə, mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi verilir (Şəkil 14).

Şəkil 14: Torpaq, tikili və avadanlıqların daxil olmasının mühasibat yazılışları

Dt	Kt
113- "Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdən düşmə zərərləri"	431- "Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditor borcları"
	435- "Digər uzunmüddətli kreditor borcları"
	531- "Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları"
	538- "Digər qısamüddətli kreditor borcları"

Mənbə: <https://e-qanun.az/framework/34909> (08.01.2022)

2. Qeyd edilən müvafiq aktivlər, mübadilə nəticəsində müəssisəyə daxil olduqda, hesablar planının 113 No-li hesabının debeti, 431 və ya 531 No-li hesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilməlidir.

3. Torpaq, tikili və avadanlıqlar təsisçilərdən pay qoyuluşu şəklində daxil olduqda isə, 113 No-li hesabın debeti və 302 No-li hesabın krediti üzrə uçota alınır.

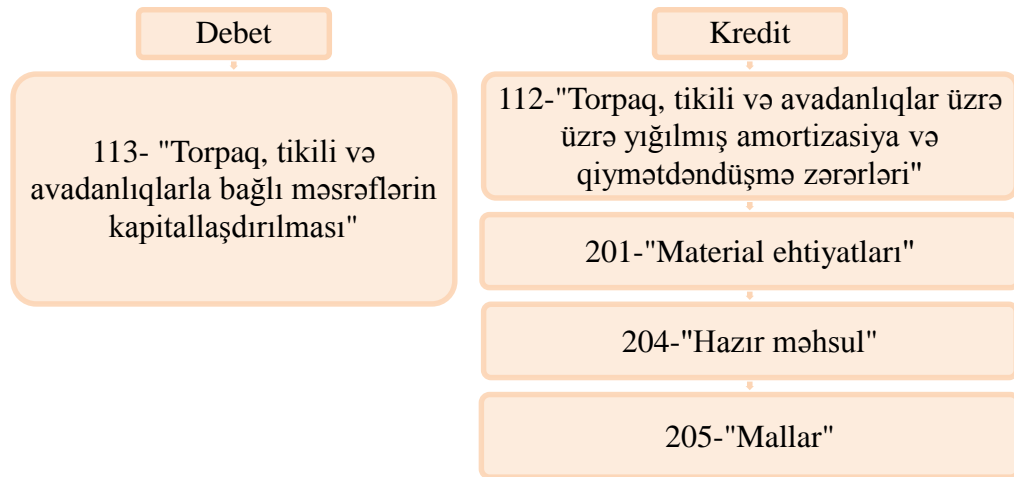
4. Torpaq, tikili və avadanlıqlar maliyyə icarəsinin nəticəsində əldə edildikdə:

Dt 111- "Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri"

Kt 406- "Maliyyə icarəsi üzrə uzunmüddətli öhdəliklər"

5. Torpaq, tikili və avadanlıqların təsərrüfat üsulu ilə yaradılan zaman mühasibat yazılışı, aşağıdakı şəkildəki kimi verilir (Şəkil 15).

Şəkil 15: Torpaq, tikili və avadanlıqların təsərrüfat üsulu ilə yaradılmasının uçotu



Mənbə: Hesablar planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar müəssisəyə mədaxil olunan zaman “Təhvil-təslim aktı” tərtib edilməlidir. Əgər, avadanlığa quraşdırılma tələb olunarsa, quraşdırılmaya qəbul aktı da tərtib edilməlidir. Bu proses başa çatdıqdan sonra, aktivlər təhvil-təslim aktı ilə müəssisəyə daxil olmalıdır. Mədaxil olunan bu aktivlər, müəssisənin saxlanıcında qala və ya istismara verilə bilər. Müvafiq aktivlər, istismara verildikdə “Torpaq, tikili və avadanlıqların istismara verilməsi AKT”-1 tərtib edilməlidir. Tətbiq edilən qaydalara görə, hər bir obyekt üzrə ayrı-ayrılıqda, qəbul-təhvil aktı tərtib olunmalıdır. Qeyd etdiyimiz bu aktda, obyektin xarakteristikaları, həmçinin istifadəyə verilmə tarixidə göstərilməlidir. Tərtib edilmiş akt, müvafiq sənədlərdə birlikdə, tikili kimi mədaxil olunması və inventar kartı açmaq məqsədi ilə mühasibatlığa təqdim olunmalıdır. Tikili və avadanlıqlar uçota qəbul edildikdə inventar kartları da tərtib edilir. Inventar kartı mühasibatlıqda xüsusi ayrılmış jurnalda əks olunmalıdır. Bu aktivlər müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətindən çıxdıqda, inventar kartlarında uçotdan çıxarılır. Inventar kartları vasitəsi ilə qeyd edilən aktivlərin qruplar üzrə hərəkətinin uçotu aparılır (<https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=211>). Torpaq, tikili və avadanlıqlar aktiv kimi tanındığı təqdirdə, ilk olaraq uçot subyekti tərəfindən ilkin dəyər əsasında uçota alınır. Bu aktivlərin ilkin dəyərinin tərkibinə aşağıdakılar daxildir.

- Müvafiq aktivin alış qiymətindən, bütün növ ticarət endirimləri çıxdıqdan sonra, alışa dair əvəzləşdirilməyən vergilər, o cümlədən idxal rüsumları daxil olmaqla sərflənən məsrəflər;

- Aktivdən, müəssisənin sahibkarı tərəfindən müəyyən olunmuş formada istifadə edilməsi üçün, istismar yerinə və tam hazır vəziyyətə gətirilməsi üçün çəkilən birbaşa məsrəflər;

Torpaq, tikili və avadanlıqlara mühasibat uçotu subyekti tərəfindən yenidən qiymətləndirmə tətbiq edildikdə, onlar ədalətli dəyəri olan yenidən qiymətləndirmə dəyəri ilə mühasibat uçotunda əks etdirilməlidir. Müvafiq aktivlərin balans dəyərinin, ədalətli dəyərindən ciddi fərqlənməməsi üçün yenidən qiymətləndirmə tətbiq edilir. Yenidən qiymətləndirmənin müntəzəm olaraq aparılması, torpaq, tikili və avadanlıqların ədalətli dəyərində baş verən dəyişikliklərdən birbaşa asılıdır. Torpaq, tikili və avadanlıqlara yenidən qiymətləndirilmə tətbiq edildikdə, həmin aktivin daxil olduğu bütün qrup yenidən qiymətləndirilməlidir (<https://e-qanun.az/framework/34909>).

Yenidən qiymətləndirmənin nəticəsi olaraq, qeyd edilən aktivin balans dəyəri arta və ya azala bilər. Müvafiq əməliyyatlar üzrə mühasibat yazılışları aşağıdakı şəkildə verilmişdir (Şəkil 16).

Şəkil 16: Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə mühasibat yazılışları

Nö	Əməliyyat	Dt	Kt
1	Torpaq, tikili və avadanlıqların balans dəyəri artarsa:	111- "Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri"	331- "Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat"
2	Torpaq, tikili və avadanlıqların balans dəyəri azalarsa:	731- "Sair əməliyyat xərcləri"	112- "Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri"
2.1	Həmçinin:	801- "Ümumi mənfəət (zərər)"	731- "Sair əməliyyat xərcləri"

Mənbə: <https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=202> (24.01.2022)

Şəkil 16-dan görüldüyü kimi, aktivin balans dəyəri artarsa, müvafiq artım yenidən qiymətləndirmə artımı olaraq, kapitalın kredit hissəsində əks etdirilir. Yenidən qiymətləndirmənin nəticəsi olaraq yaranmış artımlar kapital ehtiyatlarında əks etdirilmişdirsə, sonrakı qiymətdən düşmə zərərləri həmin artım məbləği qədər kapital ehtiyatlarından azaldılır, qalan məbləğ isə mənfəət və zərərə aid edilir, uçotda aşağıdakı kimi göstərilir.

Ötən dövrlərin artımları həcmində məbləğə:

Dt 331- “Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat”

Kt 111-“Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri”

Qalan məbləğ üzrə:

Dt 731- “Sair əməliyyat xərcləri”

Kt 112- “Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri”

Ötən dövrlərin yenidən qiymətləndirmələrinin nəticəsi olaraq yaranmış qiymətdəndüşmə zərərləri, “Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir hesabatında” göstərilmişdirsə, sonrakı yaranmış artım məbləğləri, qeyd etdiyimiz hesabatda, bu qiymətdən düşmə zərərləri məbləğində sair əməliyyat gəlirlərinə, ötən illərin qiymətdəndüşmə zərərlərindən artıq olan məbləğ isə yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat hesabına aid edilir (<https://e-qanun.az/framework/34909>).

Keçmiş dövr üzrə yenidən qiymətləndirmə nəticəsində yaranmış qiymətdən düşmə zərəri həcmində məbləğ, 112 No-li hesabın debetində, 611 No-li hesabın isə kreditində əks etdirilir. Ötən illərin qiymətdəndüşmə zərərlərindən artıq olan məbləğ, 111 No-li hesabın debetinə, 331 No-li hesabın isə kreditinə yazılmaqla uçotda göstərilir.

Torpaq, tikili və avadanlıqların uçotda əks etdirilməsi, aşağıda qeyd etdiklərimizi əhatə etməlidir.

✓ Torpaq, tikili və avadanlıqların müəssisəyə daxil olmasının, hərəkətinin düzgün qeydə alınmasını;

✓ Torpaq, tikili və avadanlıqların saxlanılmasına nəzarəti;

✓ Torpaq, tikili və avadanlıqların uçotda vaxtında, doğru göstərilməsini;

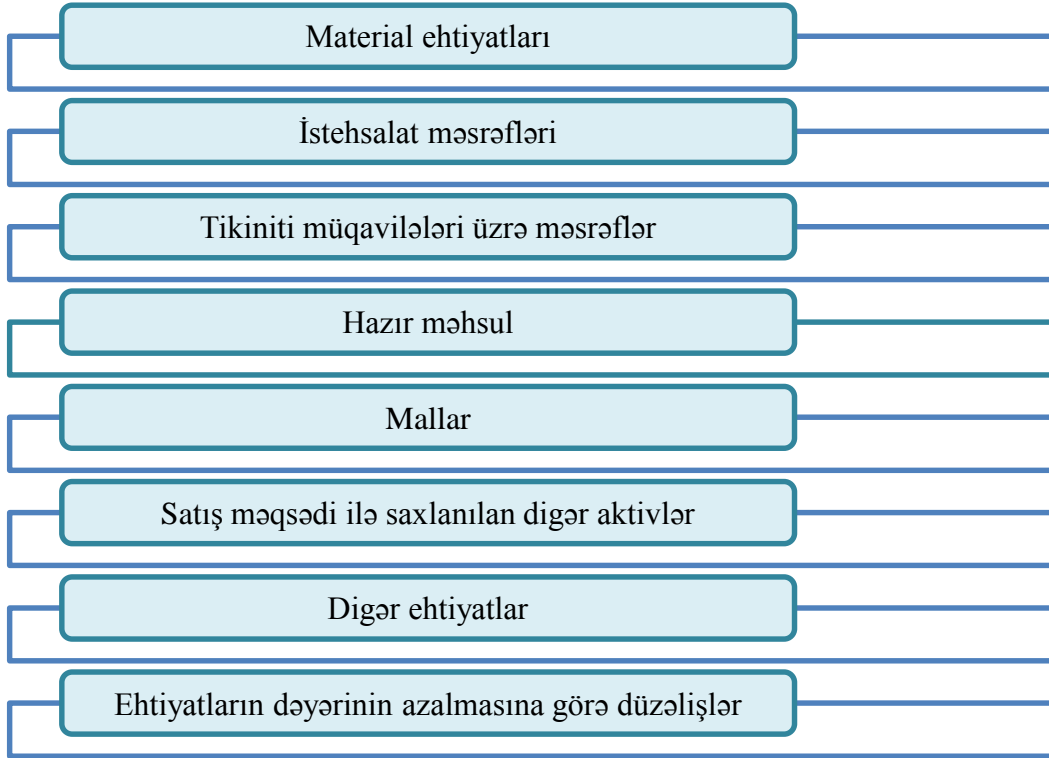
✓ Uçot siyasətinə uyğun olaraq, amortizasiyanın düzgün və zamanında hesablanılmasını;

✓ Torpaq, tikili və avadanlıqların təsərrüfat fəaliyyətindən çıxmasının səbəblərini müəyyən edilməsini;

Müəssisənin qısamüddətli, likvid aktivlərindən olan- ehtiyatlar bölməsinə nəzər yetirək. Bu bölməyə daxil olan aktivlərlə bağlı əməliyyatlar, 2 No-li MUBS ilə tənzimlənir. Ehtiyatlar ölkəmizin uçot sistemində, beynəlxalq standartların

tətbiqindən sonra daxil olmuşdur. Bu qısamüddətli aktivlərin uçotu, hesablar planının 20-ci maddəsindəki hesablara əsasən aparılır. Bu maddəyə aşağıdakılar daxildir (Şəkil 17).

Şəkil 17: Ehtiyatların tərkib elementləri



Mənbə: Hesablar planından istifadə edərək, müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir. Ehtiyatların bəzilərini ətraflı nəzərdən keçirək.

Material ehtiyatları, geniş anlayış olaraq özündə bir çox qısamüddətli aktivləri əks etdirir. Müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi sahədən asılı olaraq, material ehtiyatlarının tərkibi müxtəlif ola bilər. Material ehtiyatları, hesablar planında 201 No-li hesabda uçota alınır.

İstehsalat məsrəfləri və ya yarımfabrikat, beynəlxalq praktikada istehsalda olan məhsul kimi anlaşılır. Yəni, məhsulun tam hazır vəziyyətindən, daha əvvəlki vəziyyətidir. Qeyd edə bilərik ki, bəzi müəssisələrin yarımfabrikatları, digər müəssisələrin, material ehtiyatları kimi də istifadə edilə bilər. Yarımfabrikatların uçotu 202 No-li hesabda aparılır.

Hazır məhsul, istehsalı tam olaraq başa çatmış, o cümlədən saxlananda satış üçün saxlanılan qısamüddətli aktivdir. Bu məhsul, hesablar planında 204 No-li hesabda uçota alınır.

Mallar satmaq üçün alınan hazır məhsuldur. Yəni, ticarət məqsədi üçün alınan qısamüddətli aktivdir. Mallar, hesablar planında 205 No-li hesabda uçota alınır. Ehtiyatlar, müəssisəyə aşağıda göstərilən müxtəlif mənbələrdən daxil ola bilər.

1. Ehtiyatlar alış nəticəsində müəssisəyə daxil olduqda (Şəkil 18):

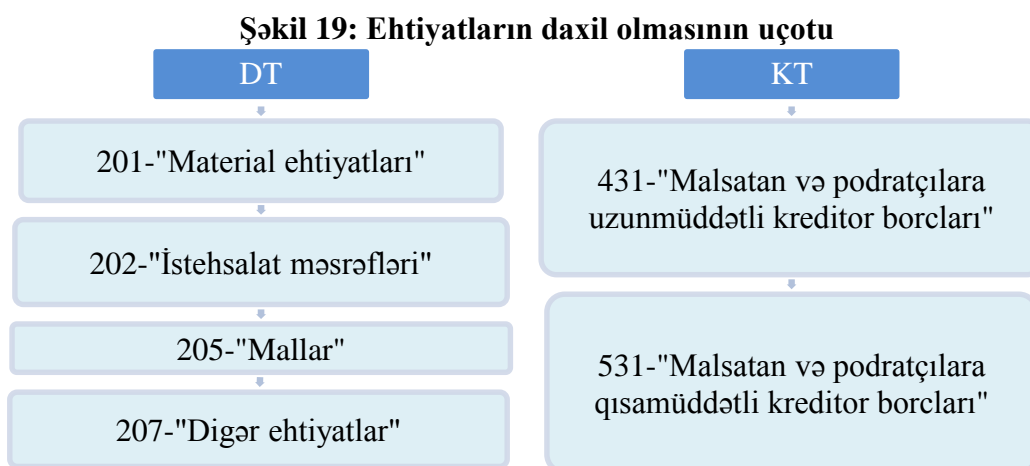
Şəkil 18: Ehtiyatların satın alınması üzrə mühasibat yazılışları

Dt	Kt
201- "Material ehtiyatları" 202- "İstehsalat məsrəfləri" 205- "Mallar" 207- "Digər ehtiyatlar"	431- "Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditor borcları"
	435- "Digər uzunmüddətli kreditor borcları"
	531- "Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları"
	538- "Digər qısamüddətli kreditor borcları"

Mənbə: <https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=301> (27.01.2022)

2. Səhmlərin buraxılması nəticəsində ehtiyatlar əldə edildikdə, hesablar planının 201, 202, 205 və 207 No-li hesablarının debeti, 302 No-li hesabının isə krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir.

3. Ehtiyatlar mübadilə nəticəsində müəssisəyə daxil olduqda (Şəkil 19):



Mənbə: Hesablar planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

4. Ehtiyatların əvəzsiz olaraq müəssisəyə daxil olması isə, 201, 202, 205 və 207 No-li hesabların debeti, 611 No-li hesabın krediti üzrə uçota alınır.

Uçot subyekti tərəfindən istifadə edilən uzunmüddətli aktivlər, satış məqsədilə saxlanılan digər aktivlərə keçirildikdə, aşağıdakı mühasibat yazılışları verilir.

Dt 206- "Satış məqsədilə saxlanılan digər aktivlər"

Kt 101- “Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri”

Kt 111- “Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri”

Uzunmüddətli aktivlər üçün hesablanmış amortizasiya məbləği üzrə:

Dt 102- “Qeyri maddi aktivlərlə üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri”;

Dt 112- “Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri”;

Kt 206- “Satış məqsədilə saxlanılan digər aktivlər”.

Ehtiyatların müəssisəyə mədaxili, ilkin uçot sənədlərinə əsasən həyata keçirilir. Baş vermiş maliyyə- təsərrüfat əməliyyatları üzrə ehtiyatların hərəkətinə dair müxabirləşmələr ilkin uçot sənədlərinə əsasən aparılır. Sənədlərin göstəriciləri ilə faktiki ehtiyatlar arasında uyğunsuzluq olduğu təqdirdə akt tərtib edilir və müvafiq məsul şəxslərə təhvil verilir. Ehtiyatların uçotuna dair sənədlərin müəssisədə saxlanması müddəti 5 ildir (<https://e-qanun.az/framework/31986>).

Ehtiyatlar əldə edilən zaman ilkin dəyərlə qiymətləndirilir. Bu aktivlərin ilkin dəyərinə, alış qiyməti, idxal üçün rüsumlar, daşınma, boşaldılma üzrə məsrəflər və onların əldə edilməsi ilə əlaqədar olan birbaşa məsrəflər daxildir. Aşağıdakı məsrəflər ehtiyatların ilkin dəyərinə daxil edilməməli və xərc kimi əks olunmalıdır.

- Xammal və əmək haqqı üçün müvafiq normadan artıq sərf edilən olan vəsaitlər;

- Ehtiyatların tam hazır vəziyyətə və uyğun əraziyə gətirilməsi ilə bağlı olmayan inzibati xərclər;

- Satış məsrəfləri;

2 No-li MUBS-a əsasən, ehtiyatlar mövcud olan iki dəyərdən, yəni ilkin və mümkün xalis satış dəyərlərindən ən aşağı olanı ilə qiymətləndirilməlidir. Mümkün xalis satış dəyərini qiymətləndirən zaman, qiymətləndirilmənin aparıldığı tarixdə satılması ehtimal olunan ehtiyatların dəyərinə dair mövcud olan sübutlardan daha etibarlısına istinad edilir. Ehtiyatlar, mümkün xalis satış dəyərində maddə və maddə silinməlidir. Ehtiyatların ilkin dəyərinin, mümkün satış dəyərində azalması, həmçinin ehtiyatlar üzrə itkilər, azalmanın baş verdiyi

hesabat dövründə xərc kimi tanınmalıdır. Ehtiyatların ilkin dəyərinin, mümkün xalis satış dəyərində silinməsi təcrübəsi, aktivlərin satışından və ya istifadəsindən əldə edilməsi proqnozlaşdırılan məbləğdən, artıq dəyərle qiymətləndirilməməsi fikrini özündə əks etdirir (https://drive.google.com/file/d/1QZ oef4Qf2OrVEGX-BCU1-ekHXqpCKF_I/view).

Qeyd etdiyimiz azalma məbləği, uçotda 731 No-li hesabın debetində, 208 No-li hesabın isə kreditində əks etdirilir.

İstifadə olunmamış ehtiyatların sonrakı dövrlərdə mümkün satış dəyəri, onların ilkin dəyərindən artıq olarsa, əvvəlki hesabat dövrlərində xərc kimi tanınan azalma məbləğinə 208 No-li hesabın debeti, 611 No-li hesabın isə krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir.

2.2. Aktivlərin amortizasiyası, onun uçot və hesabatda əks etdirilməsi metodları

Amortizasiya- uzunmüddətli aktivin dəyərinin, qiymətinin istehsal olunmuş məhsulun, görülmüş işin, xidmətin üzərinə hissə-hissə, yəni qismən köçürülməsidir. Uzunmüddətli aktivlər, qeyd etdiyimiz kimi bir neçə əməliyyat dövründə iştirak etdiyinə görə, onların dəyəri hissə-hissə xərcə salınmalıdır.

Uzunmüddətli aktivlərə amortizasiya hesablamaq üçün, 3 əsas aşağıdakı göstəriciləri bilmək zəruridir.

- ✓ Faydalı istifadə müddəti;
- ✓ İlkin dəyər;
- ✓ Ləğvetmə dəyəri.

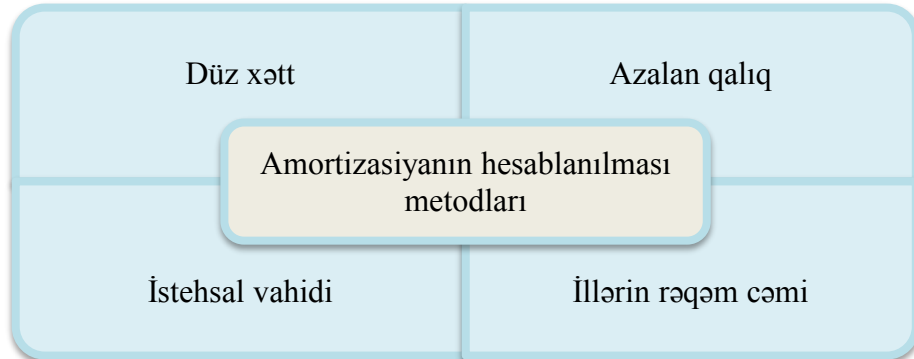
Faydalı istifadə müddəti- aktivin istehlakçıya səmərə verə biləcəyi müddət və müəssisənin ondan istifadə nəticəsində əldə etməyi gözlədiyi vahidlərin sayıdır.

İlkin dəyər- aktivin alınması, tikilməsi, daşınmasına və quraşdırılmasına qədər çəkilən xərclərin məcmusudur.

Ləğvetmə dəyəri- aktivin faydalı istifadə müddəti bitən zaman, onun satılması ehtimal olunan dəyərdir. Bu dəyəri, müəssisənin iqtisadçıları, mühasibləri bazarı araşdıraraq müəyyən edə bilər.

Bu göstəricilər naməlum olarsa, amortizasiyanın hesablanması mümkün deyil. Beynəlxalq təcrübədə amortizasiyanı hesablamaq üçün aşağıdakı metodlardan istifadə edilir (Şəkil 20).

Şəkil 20: Amortizasiyanın hesablanması metodları



Mənbə: <https://az.periodicalfinance.com/10584763-depreciation-calculation> (18.01.2022)

Düz xətt metodu. Amortizasiyanın düz xətt metodu, dünyada ən çox istifadə edilən metoddur. Bərabər paylanma metodu da adlandırılan bu üsul, amortizasiyanın hesablanması üçün ən sadə metoddur. Düz xətt metodu faydalı istifadə müddətinin bütün dövrlərində bərabər məhsuldar olacağı gözlənilən aktivlər üçün uyğundur. Düz xətt metodu ilə amortizasiyanın məbləği, aşağıdakı düsturla hesablanır.

$$\text{Amortizasiya məbləği} = \frac{\text{İlkin dəyər} - \text{Ləğvətmə dəyəri}}{\text{Faydalı istifadə müddəti}}$$

İstehsal vahidi metodu. Bu metod, düz xətt metodundan fərqli olaraq müddətə əsaslanmır. İstehsal vahidi metodunun istifadə edilməsi uzunmüddətli aktivin fəaliyyətindən yəni, onların funksional xüsusiyyətlərindən asılıdır. Buna görə də bəzən funksional metod kimi də adlandırılır. Funksional xüsusiyyət kimi avtomobil üçün qət etdiyi məsafəni, avadanlıq üçün istehsal etdiyi məhsulların miqdarını qeyd edə bilərik. İstehsal vahidi metodu, məhsul istehsal etmək üçün maşın və ya avadanlıqdan istifadə edən müəssisələrdə daha çox tətbiq edilir. Bu metoda əsasən amortizasiyanı hesablayan zaman aşağıdakı düsturlardan istifadə edilir.

$$\text{Hər məhsul üçün amortizasiya məbləği} = \frac{\text{İlkin dəyər} - \text{Ləğvətmə dəyəri}}{\text{Faydalı istifadə gücü}}$$

$$\text{Amortizasiya xərci} = \text{Hər məhsul üçün amortizasiya məbləği} * \text{istehsal miqdarı}$$

İstehsal vahidi metodunun üstünlükləri aşağıdakılardan ibarətdir.

- ❖ Mənfəət və zərərin qiymətləndirilməsi baxımından daha dəqiq bir üsuldür.
- ❖ Aktivin istismar müddəti ərzində amortizasiyasını müəyyən etmək üçün daha dəqiq metoddur.

İstehsal vahidi metodunun çatışmazlıqları aşağıdakılardan ibarətdir.

- ❖ Praktik cəhətdən tətbiqi çətin bir metoddur. Bunun səbəbi, əslində bir şirkətin məhsul/vahid yaratmaq üçün istifadə etdiyi müxtəlif aktivlərin olmasıdır. Hər bir belə aktivin dəyərinin ölçülməsi yorucu və çətin bir işdir.
- ❖ Müvafiq metod mebel, tikinti və ya ticarət şirkətlərinin aktivlərinə deyil, istehsal sektorunun aktivlərinə tətbiq edilir.

İllərin rəqəm cəmi metodu. Bu metod, təcrübədə daha az tətbiq edilir. İllərin rəqəm cəmi metodunun tətbiqi zamanı, ilk olaraq uzunmüddətli aktivin faydalı istifadə zamanının illərinin rəqəmləri cəmlənir. Aktivin istifadə müddəti daha çox olarsa, illərin cəmini tapmaq üçün aşağıdakı düsturdan istifadə edə bilərik.

İllərin rəqəmlərinin cəmi = $(n(n+1))/2$

n-uzunmüddətli aktivin istifadə illərinin maksimum sayıdır.

Aktivin amortizasiya xərcini tapmaq üçün aşağıdakı düstür tətbiq edilir.

1 ci il üçün Amortizasiya = İlkin dəyər * $\frac{\text{Sonuncu il}}{\text{İllərin cəmi}}$

2 ci il üçün Amortizasiya = İlkin dəyər * $\frac{\text{Sonuncu il} - 1}{\text{İllərin cəmi}}$

3 cü il üçün Amortizasiya = İlkin dəyər * $\frac{\text{Sonuncu il} - 2}{\text{İllərin cəmi}}$

Azalan qalıq metodu. Təcrübədə çox istifadə edilən metodlardan biri də azalan qalıq metodudur. Bizim tədqiqat apardığımız müəssisədə də, məhz azalan qalıq metodu tətbiq edilir. Bu metoda əsasən, amortizasiyanın məbləği aktivin qalıq dəyərindən sabit faiz dərəcəsini çıxmaq yolu ilə hesablanır. Azalan qalıq metodu ilə amortizasiyanın hesablanması nəticəsində, daha sonrakı hesabat dövrlərində amortizasiyanın məbləği azalır. Yəni düz xətt metodundan fərqli olaraq, azalan qalıq metodunda, aktivdən istifadənin ilk illərində daha çox amortizasiya hesablanır.

Bu metodla, amortizasiyanın hesablanması aşağıdakı kimi müəyyən edilir.

1-ci il Amortizasiya xərci = İlk dəyər – Amortizasiya faizi üzrə məbləğ = Qalıq dəyər;

2-ci il Amortizasiya xərci = Qalıq dəyər – Amortizasiya faizi üzrə məbləğ = Qalıq dəyər.

Düsturdan məlum olduğu kimi, müəssisədə aktivə amortizasiya hesablayan zaman, ilin əvvəlinə olan qalıq dəyərdən amortizasiya faizi üzrə məbləği çıxmalıyıq. Faiz dərəcəsini tapmaq üçün, 100% - i, uzunmüddətli aktivin faydalı istifadə müddətinə bölmək lazımdır. Aydındır ki, uzunmüddətli aktivin faydalı istifadə müddəti nə qədər çox olarsa, amortizasiya xərci bir o qədər az olacaqdır.

Tədqiqat apardığımız müəssisədə istehsal prosesində istifadə edilən avadanlığa hesablanan amortizasiya məbləğini müəyyən etmək üçün aşağıdakı məsələyə nəzər yetirək.

Avadanlığın ilkin dəyəri 20000 manat, faydalı istifadə dövrü isə 5 il olaraq müəyyən edilmişdir. Bu təqdirdə, amortizasiya norması 20% (100%/5) təşkil edəcəkdir. İllər üzrə amortizasiya məbləğlərini müəyyən edərək (Cədvəl 2).

Cədvəl 2: Azalan qalıq metoduna əsasən amortizasiyanın hesablanması

İllər	İlin əvvəlinə dəyər	Amortizasiya norması üzrə məbləğ	Yığılmış amortizasiya	Son qalıq
I	20000	4000	4000	16000
II	16000	3200	7200	12800
III	12800	2560	9760	10240
IV	10240	2048	11808	8192
V	8192	1638,4	13446,4	6553,6

Mənbə: Müəllif tərəfindən aparılan hesablamalar

Qeyd etmək lazımdır ki, azalan qalıq metodu ilə amortizasiyanın hesablanması, xərcə silinməsi çox gec müddətə baş tutur. Buna görə də, beynəlxalq təcrübədə “ikiqat azalan qalıq metodu” olan sürətli amortizasiya metodundan da istifadə olunur. Bu metodun tətbiqi zamanı, amortizasiya norması ikiyə vurulur, bu zaman amortizasiya xərci iki dəfə artacaq və nəticədə qalıq dəyər iki dəfə azalacaq.

Hər ilin sonunda, amortizasiya metodu yenidən nəzərdən keçirilməli, aktivdə təcəssüm olunan iqtisadi səmərənin istehlak sxemində ciddi dəyişiklər baş verərsə, tətbiq edilən cari amortizasiya metodu müvafiq dəyişiklikləri əks etdrimək üçün dəyişdirilməlidir.

Qeyri-maddi aktivlərə isə amortizasiya hesablayan zaman onların faydalı istifadə müddətinin məlum və ya naməlum olması araşdırılmalıdır. Müəyən faktorlar var ki, bu aktivlərin faydalı istifadə müddətini müəyyənləşdirməkdə nəzərə alınır. Həmin faktorların bəziləri aşağıdakılardır:

- ✓ Müəssisə tərəfindən müvafiq aktivdən gözlənilən istifadə;
- ✓ Bu aktivin istifadə edildiyi sahənin stabilliyi;
- ✓ Rəqiblər tərəfindən gözlənilən fəaliyyət;
- ✓ Qeyri-maddi aktivin istifadə dövrünün müəssisənin digər aktivləri ilə bağlı olub-olmaması;

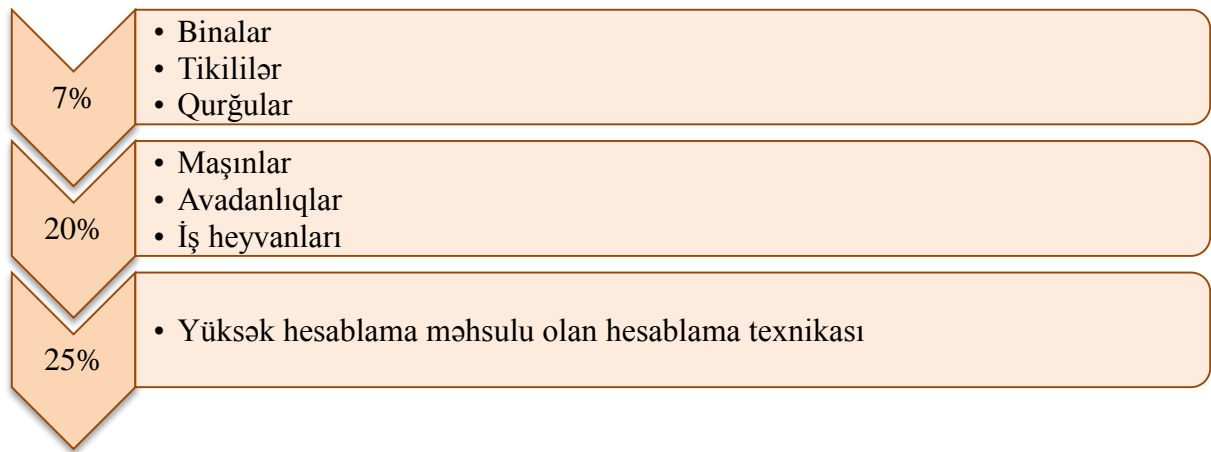
Müasir zamanımızda, texnologiya sahəsində, proqramlaşdırmada və digər qeyri-maddi aktivlərdə olan sürətli sıçrayışlar texnoloji cəhətdən köhnəlməyə birbaşa təsir edir. Buna görə də, onların istifadə müddətinin daha az olacağı proqnozlaşdırılır.

38 No-li MUBS-a əsasən, faydalı istifadə dövrü naməlum olan qeyri-maddi aktivlər üçün amortizasiya hesablanmamalıdır.

Lakin, ölkəmizdə vergi uçotunun məqsədlərinə görə uçot aparılarkən, istifadə müddəti aşkar olan qeyri-maddi aktivlərə, onların istifadə müddətinə uyğun olaraq amortizasiya hesablanılır. İstifadə müddəti naməlum olan qeyri-maddi aktivlərə isə, 38 No-li MUBS-dan fərqli olaraq, 10% dərəcəsi ilə amortizasiya hesablanılır. Yəni istifadə müddəti təqribən 10 il kimi qiymətləndirilir.

Qeyd etməyimiz lazımdır ki, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 114.3-cü maddəsinə uyğun olaraq amortizasiya olunan bəzi aktivlərə görə aşağıdakı illik amortizasiya dərəcələri də müəyyən edilmişdir (Şəkil 21).

Şəkil 21: Vergi Məcəlləsinə əsasən bəzi aktivlərin amortizasiya dərəcələri



Mənbə: Vergi Məcəlləsi əsasında, müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Uzun müddətli aktivlərin kateqoriyaları üzrə amortizasiya ayırmaları vergi ilinin sonunda bu kateqoriyaya aid olan aktivlərin qalıq dəyərində, onların hər bir kateqoriyası üçün müəyyən edilmiş amortizasiya normasının tətbiq edilməsi yolu ilə hesablanır. Vergi uçotunun məqsədlərinə görə, incəsənət əsərləri, memarlıq abidələri, məhsuldar heyvanlar, kitabxana fondları, muzey sərvətləri, laboratoriyalarda istifadə olunan nümunələr, avadanlıqlar, maketlər, bar verməyən çox illik əkmələr amortizasiya olunmur (<https://www.taxes.gov.az/az/page/ar-vergi-mecellesi>).

Şəkil 20-də, qeyd olunan metodlara əsasən hesablanmış amortizasiya məsrəfləri uçotda aşağıdakı kimi əks etdirilir.

1. Hesablanmış amortizasiya məsrəfləri, digər aktivin balans dəyərində daxil olunmadıqda, “Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat”da tanınmalıdır. Bu halda, hesablanmış amortizasiya məbləğinin mühasibat yazılışı aşağıdakı formada olacaqdır.

Dt 721- “İnzibati xərclər”;

Kt 112 – “Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri”.

Qeyd etdiyimiz 112 No-li hesab, əks-aktiv hesabdır, bu hesabın mahiyyətinə nəzər yetirək. Belə ki, biz aktivdə əks olunan istənilən hesabın ilkin dəyərində xərclərin təsiri ilə birbaşa azalmasını istəməsək, o zaman həmin hesaba əks bir hesab açıb, xərci o hesabın kreditinə yazsa bilərik. Nəticədə, biz aktivdə yerləşən hesabın həm ilkin dəyərində, həm qalıq dəyərində, həm də müvafiq dövrlər üzrə

amortizasiya məbləğinə nəzarət etmiş oluruq. Beləliklə, yığılmış amortizasiya hesabı uzunmüddətli aktivin ilkin və qalıq dəyərində nəzarət etmək məqsədi ilə açılan, il ərzində hesablanmış amortizasiyanı kredit tərəfində əks etdirən və həmin aktivin yalnız balansdan silinməsi zamanı bağlanan bir hesabdır (Fətullayev R.,2020: s. 238-239).

2. Aktivdə istifadə edilmiş gələcək iqtisadi faydalar, başqa aktivin istehsalına yönəldikdə, amortizasiya üzrə məsrəflər də, digər aktivin dəyərinin müəyyən hissəsini təşkil edir və müvafiq aktivin balans dəyərində daxil edilir. Bu halda aşağıdakı mühasibat yazılışı verilir.

Dt 113- “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitalaşdırılması”;

Kt 112- “Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri”.

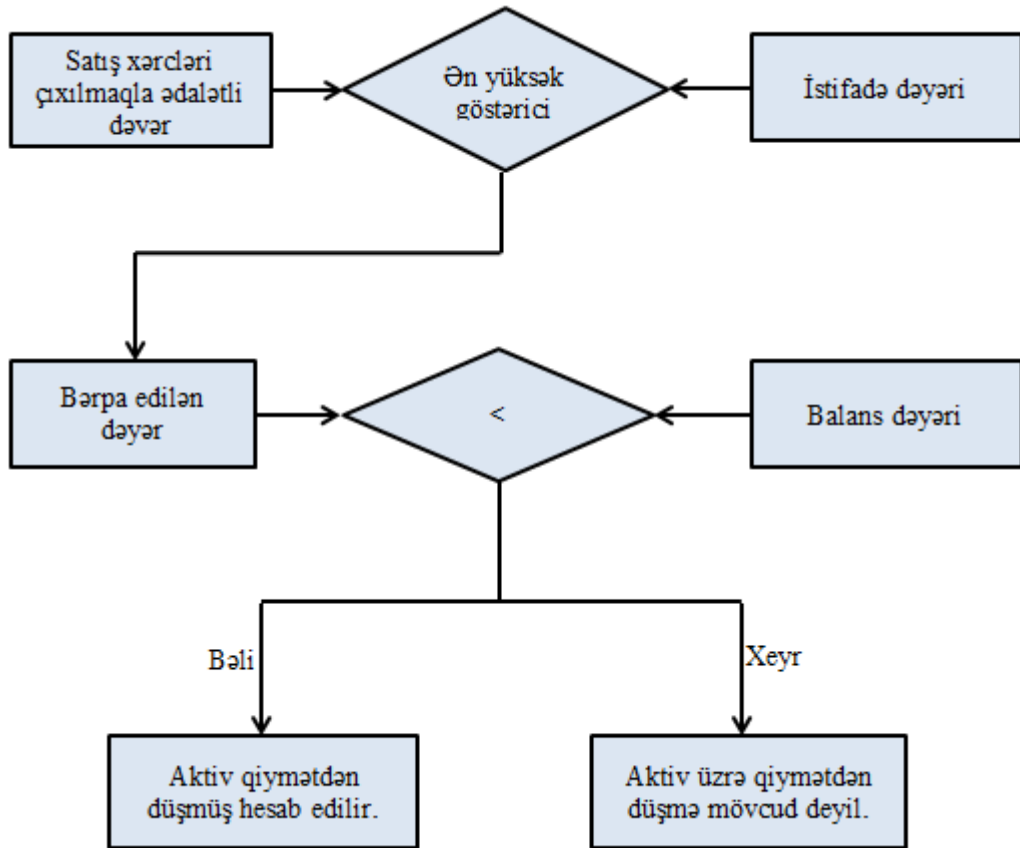
2.3. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin uçotu və resursların balans dəyərində müəyyən edilməsi metodikası

Müəssisələrdə maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsində müəyyən məqsədlər var ki, onlardan biri də məhz hesabatlardan istifadə edənləri iqtisadi qərarlar qəbul etmələri üçün, onları şəffaf məlumatlarla təmin etməkdir. Hesabatların doğru və düzgün tərtib edilməsi, müəssisə barəsində dolğun iqtisadi informasiyaların təqdim edilməsində mühüm rol oynayır.

Maliyyə bərabərliyinin əsas elementlərindən olan, aktivlərin hesabatlarda real bazar dəyəri ilə əks olunması müəssisələr üçün əsas məqsədlərdən biridir. Bəzi faktorlara görə, aktivlərin dəyərində azalmalar baş verdiyi üçün, hesabatlarda da onların balans dəyəri ilə bərpa olunan dəyəri arasında müxtəlifliyin əmələ gəlməsinə səbəb olur. Qeyd etdiyimiz vəziyyət, hesabatların istifadəçilərinin yanlış qərarlar qəbul etmələri ilə nəticələnə bilər. Buna görə də, 36 No-li MUBS-ı nəzərdən keçirməyimiz məqsəduyğundur (<https://www.muhasib.az/meqale.php?id=117>).

Qeyd edilən bu standartın məqsədi, aktivlərin bərpa edilə bilən məbləğdən artıq olmamaqla uçotunun aparılmasını təşkil etməkdir. Aktivlərin qiymətdən düşməsinə analiz etmək üçün, aşağıdakı şəkildə nəzər yetirək (Şəkil 22).

Şəkil 22: Aktivlərin qiymətdən düşməsi



Mənbə: <https://howliteinc.com/ias-36-impairment-of-assets/> (09.02.2022)

Şəkildən görüldüyü kimi, ilk addım aktivin bərpa oluna bilən məbləğini müəyyən etməkdir. Bu məbləğ, aktivin satış xərcləri çıxılmaqda ədalətli dəyəri və istifadə dəyərindən ən yüksək göstərici ilə müəyyən edilir.

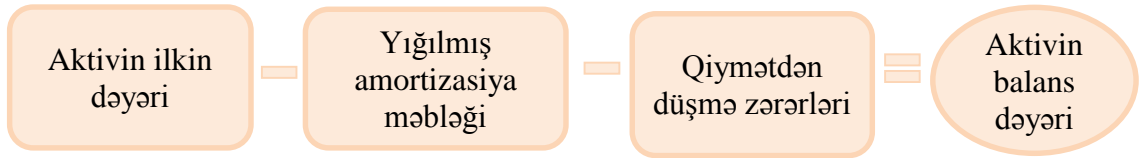
Aşağıdakı təriflərdən istifadə edərək, aktivin satış xərcləri çıxılmaqda ədalətli dəyərini və istifadə dəyərini müəyyən edə bilərik.

Satış xərcləri çıxılmaqda ədalətli dəyər normal şəraitdə aktivin satışından müvafiq standartlara uyğun xaric olma xərcləri çıxılmaqda əldə edilən məbləğdir.

İstifadədə olan dəyər isə, aktivdən və ya pul vəsaitini yaradan vahiddən hasil edilməsi gözlənilən pul vəsaitlərinin mövcud olan cari dəyərdir.

Şəkil 22-də göstərildiyi kimi növbəti addım, aktivin balans dəyərini onun bərpa edilən dəyəri ilə müqayisə etməkdir. Aktivin balans dəyəri onun bərpa edilə bilən dəyərindən çox olarsa, aktiv qiymətdən düşmüş kimi qeydə alınır. Aktivin balans dəyərini hesablanması aşağıdakı şəkildə göstərilmişdir (Şəkil 23).

Şəkil 23: Aktivin balans dəyəri



Mənbə: 36 No-lı MUBS əsasında, müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Aşağıda göstərilənlər, aktivin qeyd etdiyimiz istifadə dəyərinin kalkulyasiyası zamanı əks olunmalıdır.

1. Uçot subyektinin aktivdən gözlənilən gələcək pul vəsaitlərinin qiymətləndirilən məbləği;

2. Gələcək nağd pul vəsaitlərinin məbləğini və ya vaxtının müəyyən edilməsində mümkün təxminlərə dair gözləntiləri;

3. Aktivə aid olan qeyri-müəyyənliyin mövcudluğu zamanı, qiyməti;

İstifadə dəyərin qiymətləndirilməsi, aktivin davamlı olaraq istifadəsindən və onun tam ləğv edilməsindən əldə edilən gələcək nağd pul vəsaiti daxilolmaları və xaric olmalarının qiymətləndirilməsi kimi meyarlardan ibarətdir.

Ədalətli dəyər və istifadə dəyərinin məlum olması, hər zaman vacib deyil. Çünki, bu dəyərlərdən hər hansı biri aktivin balans dəyərindən yüksəkdirsə, bu zaman aktiv qiymətdən düşmüş hesab olunmur və digər məlum olmayan dəyərin araşdırılmasına isə zərurət qalmır.

Uçot subyekti hər hesabat dövrünün yekununda, aktivlərin qiymətdən düşə biləcək göstəricilərinin olub-olmamasını qiymətləndirməlidir. Əgər, belə göstərici mövcuddursa, bu zaman təsərrüfat subyekti aktivlərin bərpa edilə bilən məbləğini qiymətləndirməlidir.

Aktivlərin qiymətdən düşmə göstəricilərini müəyyən edilən zaman aşağıdakı qeyd edilən, daxili və xarici mənbələr nəzərə alınmalıdır.

Daxili mənbələr kimi, aktivin fiziki korlanmasını, daxili hesabatlarla əsasən gözlənilən iqtisadi göstəricilərin daha pis olmasına dair sübutların mövcudluğunu, aktivdən istifadə edilən dövr ərzində müəssisə üçün mənfi təsirə malik olan əhəmiyyətli dəyişikliklərin baş verməsini, hansı ki aktivlərin müəssisədə istifadəsiz qalmasını, aktivin vaxtından əvvəl xaric olmasını qeyd edə bilərik.

Xarici mənbələrə isə hesabat dövrü ərzində aktivlərin bazar dəyəri müddətinin ötməsi, müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi iqtisadi şəraitdə ona mənfi təsir edən əhəmiyyətli dəyişikliklərin baş verməsi və müəssisənin xalis aktivlərinin dəyərinin onların bazar kapitallaşmasından daha çox olması kimi əlamətlər daxildir.

Aktivin qiymətdən düşə biləcəyini göstərən daxili hesabatlardakı informasiyalar, aşağıda qeyd olunanların mövcudluğunu daxil edir:

➤ ilk olaraq, əvvəlcədən planlaşdırılanlardan kifayət qədər yüksək olan aktivin əldə olunması üçün nağd pul vəsaitləri və ya onun saxlanması üçün ehtiyac olan növbəti nağd vəsaitləri;

➤ öncədən planlaşdırılanlardan mühüm dərəcədə fərqlənən aktivdən daxil olan real nağd vəsait axınları və ya itkiləri;

➤ aktivdən daxil olan smeta xalis nağd pul vəsaitlərində və ya əməliyyat gəlirində mühüm dərəcədə enişi və ya smeta zərərində zəruri artımı;

38 Nö-li MUBS-a əsasən, istifadə müddəti məlum olmayan qeyri-maddi aktivlər və qudvil, daxili və xarici əlamətlərin olub-olmamasında asılı olmayaraq hər il qiymətdən düşmə üçün yoxlanılmalıdır.

İstifadə müddəti məlum olmayan qeyri-maddi aktiv qiymətdən düşmə üçün yoxlanılıqda, əvvəlki dövrdə aktivin bərpa edilə bilən məbləğinin ən son ətraflı hesablaması, eyni aktivin cari dövrdə qiymətdən düşməyə görə yoxlanılmasında istifadə edilə bilər, hansı ki bu hal, aşağıdakı göstərilənlərə uyğun olmanı təmin etməlidir (<https://drive.google.com/file/d/1Y6ygD6m0hd93fKLmmjMIEN-eMGE7JnB8/view>):

✓ əgər, qeyri-maddi aktiv davamlı olaraq istifadə edilən zamanı başqa aktivlər və ya aktivlər bölməsinin nağd pul vəsaiti axınlarından kifayət qədər müstəqil olan nağd pul vəsaitləri daxilolmaları yaratmır və buna görə də aid olduğu nağd yaradan vahidin bir hissəsi kimi qiymətdən düşməyə görə yoxlanılırsa, bərpa edilə bilən məbləğin ən son hesablanmasından bəri həmin vahidi təşkil edən aktivlər əhəmiyyətli dərəcədə dəyişməyib;

✓ ən son olaraq bərpa edilə bilən məbləğ hesablamasından bəri baş vermiş hadisələrin və dəyişmiş vəziyyətin təhlilinə əsasən, cari bərpa edilə bilən məbləğin

müəyyən edilməsinin ayrılıqda aktivin balans dəyərindən aşağı olması mümkündür.

Əgər aktivin qiymətdən düşə biləcəyi müəyyən göstəricilər varsa, bu zaman bərpa edilə bilən məbləğ fərdi aktiv üçün qiymətləndirilməlidir. Fərdi aktiv üçün bərpa edilə bilən məbləği qiymətləndirmək mümkün deyilsə, uçot subyektivi aktivin aid olduğu nağd yarıdan vahidin bərpa edilə bilən dəyərini müəyyən etməlidir. Aktivin istifadə də olan dəyəri, onların silinmə üçün xərcləri çıxılmaqla, ədaləti dəyərinə yaxın qiymətləndirilə bilmədikdə və aktiv digərlərində kifayət qədər müstəqil pul vəsaitləri daxilolmaları yaratmadıqda, bu aktivin bərpa edilə bilən məbləğini müəyyənləşdirmək mümkün olmur.

Qiymətdən düşmə üçün, müəssisə birləşməsindən yoxlanma məqsədilə əldə edilmiş qudvil, əldə edilən tarixindən satın alınan müəssisənin digər aktivlərinin həmin vahidlərə aid edilib və ya edilməməsindən asılı olmayaraq, satın alanın birləşmə qrupundan fayda gətirməsi gözlənilən nağd yarıdan vahidlərindən hər birinə bölüşdürülməlidir. Hər müvafiq vahid, uçot subyektivi daxilində idarətmənin məqsədlərinə görə, qudvilin yoxlandığı ən minimal səviyyəsini özündə əks etdirməlidir. Qudvil, nağd yaranmış vahidlər istisna edilməklə, baza üzrə fərdi nağd yaranan vahidlərə bölüşdürülə bilməz. Birləşmənin həyata keçirildiyi müvafiq ilin sonunadək, qudvilin ilkin bölüşdürülməsini müəssisə sona çatdırı bilmirsə, həmin ilkin bölüşdürülmə, əldə olunma tarixindən başlayaraq, ən birinci illik dövrün yekununadək başa çatdırılmalıdır. Qudvilin bölüşdürüldüyü nağd yarıdan vahid, qudvil daxil olmaqla vahidin balans dəyəri ilə onun bərpa edilə bilən məbləğinin müqayisə edilməsi ilə, illik olaraq vahidin qiymətdən düşməsi üçün hər hansı göstəricinin olduğu zaman qiymətdən düşməyə görə yoxlanılmalıdır. İllik qiymətdən düşmə üçün yoxlama, yoxlamanın keçirilməsinin hər il eyni vaxtda aparılmasını təmin etməlidir (<http://muhasib-az.narod.ru/ifrs/ias36/ias36>).

Fərdi olaraq, aktiv qiymətdən düşməyə görə yoxlanıla bilmirsə, belə olduğu təqdirdə, aktivlərin ümumi formada qiymətdən düşmə halına nəzər yetirilməlidir.

Ümumi aktivin qiymətdən düşə biləcəyini əks etdirən hər-hansı əlamət olduqda, həmin ümumi aktivinin bərpa edilə bilən məbləği, onun balans dəyəri ilə müqayisə edilməlidir. Qiymətdən düşmə üzrə zərərlər olarsa, ardıcıl olaraq aşağıdakı kimi aktivlərin arasında bölüşdürülməlidir:

1. sıradan çıxmış və ya zədələnmiş aktiv üzrə;
2. qudvil üzrə;
3. proposional şəkildə digər aktivlər üzrə.

Aktivin qiymətdən düşməsinə praktiki cəhətdən, aşağıdakı məsələ vasitəsi ilə nəzər yetirək.

İstehsal müəssisəsində, hesabat ili, 31.12.2020-ci ildə yekunlaşır. Müvafiq ilin sonuna, müəssisədə avadanlığın fiziki olaraq korlanması müşahidə edilmişdir. Bu hal, təbii olaraq istehsalın gücünə öz təsirini göstərmişdir. Buna görə, istehsal müəssisəsi ilin yekununda, avadanlığın qiymətdən düşməsinə nəzərdən keçirmişdir. Avadanlığın 31.12.2020-ci il tarixində balans dəyərinin məbləği 120500 manatdır. Avadanlığın, satış üçün xərcləri çıxmaqla ədalətli dəyəri 70000 manat məbləğindədir. İstifadə dəyəri isə, 80500 manatdır.

Standarta əsasən, aktivin dəyərdən düşməsi daxili əlamətlər nəticəsində baş vermişdir. Avadanlığın qiymətdən düşmə zərərini hesablamamız üçün, onun balans dəyərinin məbləği ilə bərpa olunan dəyərini müqayisə etməliyik. Balans dəyər, avadanlığın bərpa olunan dəyərindən daha çox olarsa, onda müvafiq avadanlıq qiymətdən düşmüş kimi qeyd olunacaq.

Bu məsələdə, avadanlığın balans dəyəri- 120500 manat, bərpa olunan dəyəri isə- 80500 manatdır. Bərpa oluna bilən dəyər, ən yüksək məbləğ ilə, yəni aktivin ədalətli dəyəri və istifadə dəyərində əsasən müəyyənləşdirilir. Buna görə də, avadanlığın bərpa olunan dəyəri 80500 manat təşkil edir. Avadanlığın balans dəyəri (120000 manat) onun bərpa oluna bilən (80500 manat) dəyərindən daha çox olduğuna görə avadanlıq qiymətdən düşmüş kimi qeydə alınacaq.

$$120500-80500=40000$$

Bu zaman, 40000 manat avadanlığın dəyərindən azaldılaraq balansda 80500 manat məbləğində göstəriləcəkdir. Avadanlığın qiymətdən düşməsinin uçotu isə aşağıdakı kimi göstəriləcəkdir (Cədvəl 3).

Cədvəl 3: Aktivin qiymətdən düşməsi üzrə mühasibat yazılışları

Əməliyyat	Dt	Kt	Məbləğ
Avadanlığın qiymətdən düşmə zərərləri	731- "Sair əməliyyat xərcləri"	112-"Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri"	40000
Qiymətdən düşmə üzrə zərərin ümumi zərəyə silinməsi	801-"Ümumi mənfəət (zərər)"	731-"Sair əməliyyat xərcləri"	40000

Mənbə: Hesablar planından istifadə edərək, müəllifin hesablamaları əsasında tərtib edilmişdir.

III FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNİN AKTİVLƏRİNİN HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ PROBLEMLƏRİ

3.1. Aktivlərin tanınmasının dayandırılması və təsərrüfatdan çıxmasının nəticələrinin uçotu

Aktivlərin müəssisəyə daxil olması barədə əvvəlki paragraflarda ətraflı məlumat vermişik. Müəssisəyə daxil olan aktivlər müxtəlif səbəblərdən onun təsərrüfat fəaliyyətindən xaric oluna bilər. İlkin olaraq, fiziki əsas olmayan qeyri-maddi aktivlərin, müəssisənin balansından xaric olunmasına nəzər yetirək. Bu aktivlər satıldıqda, icarə olaraq verildikdə, əvəzsiz verildikdə, habelə başqa müəssisələrin nizamnamə kapitalında iştirak payı kimi təqdim edildikdə, istifadə üçün yararsız olduqda, yəni gələcək iqtisadi səmərənin daxil olması gözlənilmədiyi təqdirdə balansdan xaric edilir. Müəssisədə bir müddət əvvələ qədər məhsul istehsalında, işlərin, xidmətlərin yerinə yetirilməsində istifadə edilən qeyri-maddi aktivlər, texnologiyanın inkişafı etməsi, iqtisadi vəziyyətin dəyişməsinin nəticəsi olaraq artıq istehsal fəaliyyətində istifadə üçün yararsız hesab oluna bilərlər.

Aktivlərin tanınmasının dayandırılması nəticəsində yaranmış gəlirlər və ya zərərlər, xaric olmadan yaranan xalis daxilolmalar ilə aktivin balans dəyəri arasındakı fərq kimi müəyyənləşdirilir. Tanınmanın dayandırılmasının nəticəsində yaranan gəlir və ya zərər “Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat”da əks olunmalıdır.

Qeyri-maddi aktivlərin satılması zamanı onların tanınması dayandırılır. Müvafiq aktivlərin satılması nəticəsində əldə edilən gəlir məbləği, 211 No-li hesabın debetində, 611 No-li hesabın kreditində əks etdirilməlidir. Qeyri-maddi aktiv üçün yığılmış amortizasiya məbləği, 102 No-li hesabın debetindən, 101 No-li hesabın kreditinə silinir. Növbəti mərhələdə, qeyri-maddi aktivin qalıq dəyəri 101 No-li hesabın kreditindən, 731 No-li hesabın debetinə silinməlidir. Bu aktivlərin satışı ilə bağlı yekun nəticə, hesabat dövrünün sonunda 611 No-li və 731 No-li hesablardan silinərək, 801 No-li hesabda əks etdirilir. Aktivlərin silinməsindən

olan gəlir və xərclər, uçotda onların aid olduğu hesabat dövründə əks etdirilməlidir (<https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=140>).

Qeyri-maddi aktivlər maliyyə icarəsinə verildikə isə, icarəyə verilmiş müvafiq aktivin ilkin dəyəri, 174 No-li “İcarə üzrə uzunmüddətli debitor borcları” hesabının debetində, 101 No-li “Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri” hesabının kreditində əks etdirilir. İcarəyə verilən aktiv üzrə hesablanmış amortizasiya məbləği üçün, 102 No-li hesabın debeti, 174 No-li hesabın krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir.

Qeyri-maddi aktivlər digər müəssisə və təşkilatların nizamnamə kapitalına qoyulduğu zaman, qeyd etdiyimiz üzrə həmin aktivin tanınması dayandırılmalıdır. Bu zaman, 102 No-li hesabın debeti və 101 No-li hesabın krediti üzrə mühasibat yazılışı verilərək, yığılmış amortizasiya məbləği silinir.

Müvafiq aktivin başqa müəssisənin nizamnamə kapitalına qoyulması uçotda aşağıdakı kimi göstərilir:

Dt 183- “Digər uzunmüddətli investisiyalar”;

Kt 101- “Qeyri maddi aktivlərin dəyəri”.

Digər müəssisələrin nizamnamə kapitalına qoyulmuş qeyri-maddi aktivlərin təsis sənədlərində razılaşdırılmış dəyəri, onların qalıq dəyərindən çoxdursa, artıq olan məbləğ, 801 No-li hesabın kreditində və 183 No-li hesabın debeti üzrə uçotda göstərilir. Qeyri-maddi aktivlərin təsis sənədlərində razılaşdırılmış dəyəri, onların qalıq dəyərindən az olarsa, əksinə mühasibat yazılışı verilməlidir.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz kimi, qeyri maddi aktivlərin müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətindən çıxması səbəblərindən biri, onların əvəzsiz qaydada verilməsidir. Aktivlərin əvəzsiz qaydada verilərək xaric olması, 731 No-li hesabın debeti, 101 No-li hesabın kreditində əks etdirilməklə uçotda göstərilir. Müvafiq aktivlərin əvəzsiz verilməsi zamanı, hesablanan amortizasiya məbləği də silinməlidir. Amortizasiya məbləğinin silinməsi üçün, 102 No-li hesabın debeti, 731 No-li hesabın isə krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir. Əvəzsiz verilən qeyri-maddi aktiv üzrə zərər 801 No-li hesabın debetində, 731 No-li hesabın isə kreditində əks etdirilir.

Qeyri-maddi aktivlər mübadilə ilə verilərək, müəssisənin balansından xaric oluna bilər. Mübadilə kimi təqdim edilmiş qeyri-maddi aktivlərin dəyərində aşağıdakı yazılış verilir.

Dt 171- “Alıcı və sifarişçilərin uzunmüddətli debitor borcları”;

Dt 211- “Alıcıların və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları”;

Kt 611- “Sair əməliyyat gəlirləri”.

Təqdim edilən müvafiq aktivin amortizasiya məbləği, 102 No-li hesabın debetindən, 611 No-li hesabın kreditinə, qeyri maddi aktivin ilkin dəyəri isə 101 No-li hesabın kreditindən, 611 No-li hesabın debetinə silinməlidir.

Müəssisə tərəfindən bu aktivlər əvəzsiz olaraq verildiyi təqdirdə, bu əməliyyat bağışlama aktı ilə rəsmiyyətə salınmalıdır. Verilən müvafiq aktivin dəyərinin silinməsi, bağışlama aktı və ona əlavə edilmiş qəbul-təhvil aktı əsasında həyata keçirilir. Qeyri-maddi aktivlər əvəzsiz verildikdə, təhvil verən tərəf müəyyən edilmiş formada hesab-faktura tərtib etməli, habelə əvəzsiz verilən əmlakın dəyərindən büdcəyə ƏDV ödəməlidir. Qeyri maddi aktiv alan tərəf isə, tərtib edilən hesab fakturada göstərilən ƏDV məbləğini büdcə ilə əvəzləşdirməməli, onu obyektin ilk dəyərinə daxil etməlidir.

Qeyri maddi aktivlərin təsərrüfat fəaliyyətindən çıxması, onların silinməsi üçün müəyyən edilmiş formada tərtib edilən aktlara əsasən həyata keçirilir. Bu aktlar səlahiyyətli komissiya tərəfindən tərtib edilməli, aktda silinmənin səbəbi müəyyənləşdirilməli və göstərilməlidir. Rəhbərin təsdiq etdiyi silinmə aktında, bu aktivlərin uçotu kartoçkalarında (QMA-1 sayılı formada) obyektin xaric olunmasına dair müvafiq qeydiyyat aparılmalıdır.

Müəssisənin uzunmüddətli aktivlərindən olan torpaq, tikili və avadanlıqlar, qeyri maddi aktivlərdə qeyd etdiyimiz kimi müəyyən səbəblərdən müəssisənin balansından xaric oluna bilər. Qeyd etmək lazımdır ki, aktivlərin təşkilatın daxilində müxtəlif bölmələr arasındakı yerdəyişməsi və müvəqqəti olaraq istifadə edilməməsi, onların tanınmasının dayandırılmasına və balansdan silinməsi mahiyyətinə gəlməməlidir. 16 No-li MUBS-a əsasən, müvafiq aktivlərin tanınması,

onların silinməsi, habelə istifadəsindən gələcək iqtisadi səmərənin əldə ediləcəyi ehtimalı olmadıqda dayandırılmalıdır.

Torpaq, tikili və avadanlıqların satılaraq, müəssisənin balansından xaric olmasına nəzər yetirək. İlk olaraq bu aktivlər satış məqsədi üçün saxlanılmış aktivlərə keçirilməlidir, bu təqdirdə 206 No-li hesabın debeti və 111 No-li hesabın krediti üzrə mühasibat yazılışı verilməlidir. Müvafiq aktiv üçün yığılmış amortizasiya məbləği, 112 No-li hesabın debetində, 206 No-li hesabın kreditində əks etdirilməlidir. Qeyd edilən bu aktivlərin satılması ilə bağlı xərclər əks etdirildikdə, 731 No-li hesabın debeti, 206 No-li hesabın krediti üzrə mühasibat yazılışı verilməlidir (<https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=241#2>).

Satılmış aktivlər üçün hesablanan gəlirlər, 171 və ya 211 No-li hesabın debetinə, 611 No-li hesabın kreditinə yazılmaqla uçota alınır. Satılmış aktivlər üzrə əldə edilən gəlirdən ƏDV hesablandıqda, 171 və ya 211 No-li hesabın debeti, 521 No-li hesabın krediti üzrə mühasibat yazılışı verilməlidir.

Son nəticə olaraq, satılmış torpaq tikili və avadanlıqlardan gəlirlər, hesablar planının 611 No-li hesabının debetində, 801 No-li hesabının kreditində, hesablanmış xərclər isə, 801 No-li hesabın debetində, 731 No-li hesabın isə kreditində əks etdirilməlidir.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar maliyyə qoyuluşu qaydasında digər müəssisələrin və təşkilatların kapitalında iştirak payı kimi qoyulduqda, müəssisənin balansından xaric olunur və aşağıdakı mühasibat yazılışları verilir (Şəkil 24).

Şəkil 24: Torpaq, tikili və avadanlıqların xaric olmasının mühasibat yazılışları

Əməliyyat	Dt	Kt
Digər müəssisələrə iştirak payı olaraq qoyulan torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiyasının silinməsi:	112- "Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri"	111- "Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri"
Asılı müəssisələrə qoyulan investisiya:	151- "Asılı müəssisələrə investisiyalar"	111- "Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri"
Birgə müəssisələrə qoyulan investisiya:	152- "Birgə müəssisələrə investisiyalar"	111- "Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri"

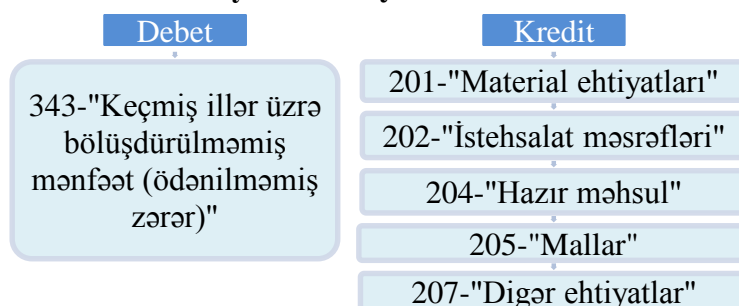
Mənbə: <https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=241#4> (11.02.2022)

Müvafiq aktivlər texniki cəhətdən köhnəlməsinə görə də ləğv edilərək müəssisənin balansından silinə bilər. Bu təqdirdə, tam amortizasiya olunan aktivin silinməsi zamanı, 112 No-li hesabın debeti, 111 No-li hesabın krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir. Tam amortizasiya olunmayan aktivin silinməsi isə, 731 No-li hesabın debetində və 111 No-li hesabın kreditində əks etdirilir. Hesablanmış amortizasiya məbləği, 112 No-li hesabın debetində, 731 No-li hesabın kreditində, silinmiş aktivlər üçün hesablanmış xərclər, 801 No-li hesabın debetində, 731 No-li hesabın isə kreditində göstərilir.

İstifadə üçün yararsız hala düşmüş tikili və avadanlıqların müəssisədən xaric olması “Əmlakın ləğvi aktı” ilə sənədləşdirilir. Tikili və avadanlıqlar satılıb və ya əvəzsiz verilsə “Təhvil təslim Aktı” tərtib edilməlidir. Bu aktivlər, müəssisənin balansından silinən zaman təşkilatın rəhbərinin əmrinə əsasən komissiya yaradılmalıdır. Ləğv komissiyasının daxilinə müəssisənin rəhbərinin müavini, baş mühasib o cümlədən müvafiq şöbələrin rəhbərləri daxil edilməlidir. Müəssisənin rəhbərinin müavini, komissiyanın sədri təyin olunmalı, komissiya, aktivin istifadə üçün yararsız olduğunu, silinmə səbəblərini yoxlamalıdır. Komissiya öz fəaliyyətinə, auditorlar və müvafiq sahənin mütəxəssislərini cəlb etmək iqtidarına malikdir. Ləğv komissiyası yoxlamanın nəticəsini aktlaşdırmalıdır. Yekun olaraq verilən nəticələr əsasında, müəssisənin rəhbəri, aktivin ləğv edilməsinə görə əmr imzalamalıdır.

Müəssisənin qısamüddətli aktivlərindən olan ehtiyatlar, satılaraq, əvəzsiz verilərək və ya hər hansı digər səbəblərdən müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətindən xaric ola bilər. Əvəzsiz verilərək müəssisənin balansından silinən ehtiyatlar aşağıdakı kimi uçotda əks etdirilir (Şəkil 25).

Şəkil 25: Əvəzsiz verilən ehtiyatların dəyərinin silinməsinə dair mühasibat yazılışları



Mənbə: Hesablar planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

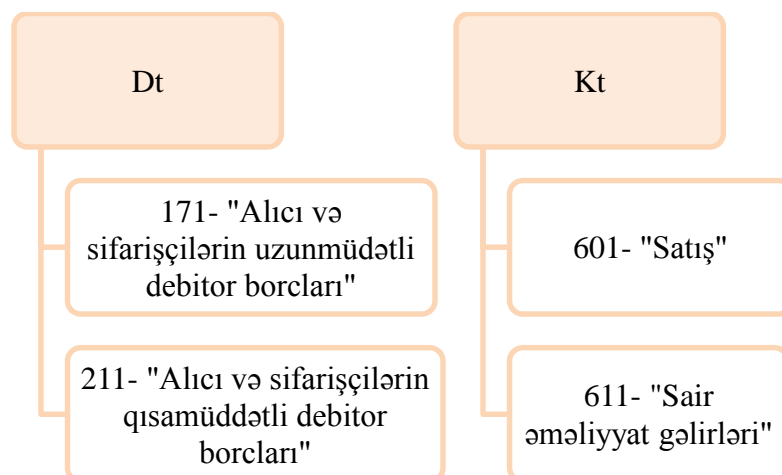
Əvəzsiz verilmiş ehtiyatlar üçün hesablanan ƏDV məbləği üzrə, hesablar planının 343 No-li “Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)” hesabının debeti, 521 No-li “Vergi öhdəlikləri” hesabının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir.

Material ehtiyatlarının, habelə digər ehtiyatların satışı nəzərdə tutulduqda isə, ilkin olaraq onlar satış məqsədi ilə saxlanılan aktivlərə keçirilməlidir. Bu təqdirdə, 206 No-li hesabın debeti, 201 və 207 No-li hesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilməlidir. Hazır məhsulun, malların və satış üçün saxlanılan bu aktivlərin satılması ilə bağlı olan xərclər, uçotda əks etdirilən zaman onların dəyərlərinin azalmasına görə düzəlişlər aşağıdakı kimi göstərilir.

Dt	Kt
208- “Ehtiyatların dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər”	204- “Hazır məhsul”
	205- “Mallar”
	206- “Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər”

Müvafiq qısamüddətli aktivlərin ilkin və mümkün satış dəyərləri 731 No-li hesabın debeti və 204, 205, 206 No-li hesabların kreditində uçota alınır. Satılmış bu aktivlər üzrə gəlirlər isə uçotda, aşağıdakı kimi göstərilir (Şəkil 26).

Şəkil 26: Satılmış aktivlər üzrə mühasibat yazılışları



Mənbə: Hesablar planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Sonda, satılmış material ehtiyatları, istehsalat məsrəfləri, hazır məhsul, həmçinin mallar, satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər və digər ehtiyatlara görə gəlirlər 601 və ya 611 No-li hesabın debetində, 801 No-li hesabın kreditində,

xərclər isə 801 No-li hesabın debetində, 701 və ya 731 No-li hesabın isə kreditində əks etdirilir (<https://e-qanun.az/framework/34909>).

Qeyd etmək lazımdır ki, ehtiyatlar təsərrüfat subyekti tərəfindən müəssisəyə daxili ehtiyacları ödəmək məqsədi ilə də buraxıla bilər. Ehtiyatlardan olan hazır məhsul, müəssisəyə daxili ehtiyacları ödəmək üçün buraxıldıqda, material ehtiyatı kimi təsnif edilməli və bu əməliyyat 201 No-li hesabın debetində, 204 No-li hesabın isə kreditində əks etdirilməlidir. Xammal habelə, materiallar müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətində istifadə edildikdə onların dəyəri, 201 No-li hesabın kreditindən, 202 və ya 731 No-li hesabların debetinə silinməlidir.

Nəzəri və praktiki cəhətdən məlumdur ki, ehtiyatların müəssisədən buraxılışı, limit-zabor kartları ilə və ya tələbnamə və daxili qaimə əsasında icra edilir. Əgər, ehtiyatların buraxılışına limit qoyulubsa, limit zabor kartları tərtib edilməlidir. Bu sənədləri, birbaşa olaraq ehtiyatların istifadəsinin limitləşdirilməsi ilə məşğul olan təchizat şöbəsi tərtib edir. Müəyyən edilən normadan artıq ehtiyatlar buraxılırsa tələbnamə yazılmalı və ehtiyatların buraxılmasına müəssisənin direktoru və baş mühəndisi icazə verməlidir. Ehtiyatların satılaraq müəssisədən çıxarılması zamanı isə qaimə-faktura tərtib edilməlidir. Müəyyən edilmiş qaydada və zamanında tərtib edilən sənədlər müəssisənin mühasibatlığına təqdim olunmalıdır (Rzayev Q.,2006: s.180).

3.2. Aktivlərin uçotu metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Doğrudur ki, hər bir ölkənin özünə məxsus olan uçot-hesabat sistemi mövcuddur. Lakin, həmin sistemlər vahid olaraq, dissertasiya işinin ilk paragrafında qeyd etdiyimiz ümumi prinsiplərə əsaslanır. Bu sahədə vahid prinsiplərin, standartların tətbiq edilməsi, iqtisadi proseslərin qloballaşması ilə əlaqədardır. Vurğulamalıyıq ki, ölkəmizin iqtisadiyyatının dünya iqtisadiyyatına inteqrasiya olunması, son on illik ərzində dövlət tərəfindən həyata keçirilən iqtisadi siyasətin prioritet istiqamətlərindən biri kimi müəyyənləşdirilmişdir.

Dünya iqtisadiyyatının mövcud vəziyyəti, Azərbaycanın dünya iqtisadiyyatında tutduğu mövqe və gələcək istiqamətlər ölkəmizdə, aktivlərində

daxil olduğu uçot-hesabat sisteminin təkmilləşdirilməsini, o cümlədən mühasibat uçotunun Beynəlxalq Standartlara uyğun aparılmasını zəruri edir. Dövlətin iqtisadi inkişafında uçotun Beynəlxalq Standartlara uyğun aparılması xüsusi aktualıq kəsb edir. Müasir şəraitdə, iqtisadiyyatımızın dayanıqlı inkişafını təmin etmək üçün, mühasibat uçotunun elmi əsaslarla qurulmasının əhəmiyyəti yüksəkdir.

Müəssisələrdə maliyyə hesabatının elementlərini, o cümlədən aktivlərin uçotunun, beynəlxalq standartlara, konsepsiyalara uyğun aparılması onların əsas fəaliyyət prinsiplərindəndir. Məlumdur ki, aktivlərin uçotunun təşkilində, onların mahiyyətinin, təsnifatının dolğun müəyyən edilməsi, nəzəri və praktiki cəhətdən qiymətləndirilməsi mühüm zərurət təşkil edir. Ölkəmizdə MUBS tətbiq edilməzdən öncə, aktivləri qiymətləndirmək üçün, ilkin və bərpa dəyərindən istifadə edilirdi. Beynəlxalq Standartların tətbiqindən sonra isə müxtəlif metodlardan istifadə etməklə qiymətləndirmə aparılır hansı ki, bu metodlar barədə tədqiqat işimizin ilk paraqrafında məlumat vermişik.

Mühasibat uçotunun, eləcə də aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi, keyfiyyətin yüksəldilməsi, uçotun yeni hesablar planına uyğun aparılmasından və təqdim olunan müvafiq tələblərə riayət olunmasından da asılıdır. Beynəlxalq Standartların tələblərinə adekvat olan hesablar planı, informasiyanın istifadəçilərə təqdim edilməsində əvəzedilməz əhəmiyyətə malikdir. Müəssisələrdə, mühasiblərin əsas vəzifəsinin maliyyə hesabatı formalarının hazırlanması olduğunu qeyd etdikdə, hesablar planının mühasibin əlifbası olması qənaətinə gəlirik. Çünki, mühasib maliyyə hesabatlarında daxil olan müvafiq elementləri tapmaq üçün hesabları, hesabatları hazırlamaq üçün isə maliyyə hesabatının elementlərini birləşdirməyə məcburdur.

Müasir dövrümüzdə, hesabatların hazırlanması daha çox proqram üsulu ilə aparıldığından, hesab nömrələri olmadıqda əməliyyatların, o cümlədən aktivlərin uçotunun bu üsulla aparılması mümkün deyildir. MHBS-a əsasən, uçotun aparılması üçün müəyyənləşdirilmiş hesablar planında aktivlər artan likvidliklə düzülmüşdür. Yəni, bu sənədin birinci bölməsi uzunmüddətli aktivlərə, ikinci bölməsi isə qısamüddətli aktivlərə uyğun hesabları əhatə edir. Qeyd edə bilərik ki,

yeni hesablar planının məntiqi əsası “Maliyyə bərabərliyi” düsturuna əsaslanır (Fətullayev R. 2020 : s.101-102).

Yeni hesablar planı, mühasibat uçotu sisteminin konseptual sxemini verməyə qadirdir. Bu sistemin elementlərinə, təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətində baş verən və mühasibat uçotunda, uçot yazılışı ilə əks etdirilən informasiyalar daxildir. Hesablar planı bütün aparılan yazılışların dəqiq qruplaşma qaydasında açıqlamasını xarakterizə edir və onların adıyyatı üzrə uyğunlaşdırılmasını sürətləndirir.

Yeni hesablar planından fərqli olaraq, köhnə hesablar planında isə maddələr aktiv və passiv elementlərə görə deyil, istehsal-satış prosesinin məntiqi əsasında bölüşdürülmüşdür. Bu sənədin tətbiq edildiyi zamanlar, hər bir maddəyə görə aktiv və passiv hesabları ayırmaq zərurəti yaranırdı (Fətullayev R. 2020 : s.102).

Zənnimizcə, yeni standartlara uyğun tərtib edilmiş hesablar planının məntiqi daha sadə və anlaşıqlıdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində, müəssisənin fiziki əsası olmayan aktivlərindən olan, qeyri maddi aktivlərin mövcudluğu, onların uçotu və təkmilləşdirilməsi barədə informasiyalara tələb xüsusilə əhəmiyyətlidir. Qeyri-maddi aktivlərin uçotunun nəzəri və praktiki inkişafı, uçot obyektlərinin xüsusiyyəti və spesifik xarakterləri, mülkiyyət hüquqlarının reallaşdırılması üsulları və onların müəssisənin fəaliyyətində ümumi əhəmiyyətini əks etdirməlidir. Bazar sistemi idarəetmədə qeyri maddi aktivlər barədə daha operativ və kompleks olan informasiyalar tələb edir. Rəqabət mühitində isə qeyri maddi aktivlərin, onların istifadəsinə hüququ olmayan istifadəçilərdən qorunması çətin bir prosesdir. Müəssisənin bu müdafiəsi kommersiya sirrlərinin yayılmaması, qeyri maddi aktivlər barədə informasiyaların dar çərçivədə olmasında, müəlliflik hüquqlarının qorunması ölçülərində əks olunmalıdır.

Aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi, beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, onların yenidən təsnifləşdirilməsini, təsbih olunmasını təmin edən mühasibat yazılışlarının aparılmasını da tələb edir. Mühasibat yazılışlarının aparılmasında, məlumatların yoxlanılmasında, səhvlərin və çatışmamazlıqların aşkara çıxarılmasında müvafiq sənədlərdən istifadə edilir. Düzgün tərtib edilən

sənədlər isə əməliyyatın başvermə faktını təsdiqləyir. Uçotun keyfiyyəti, tərtib edilən sənədlərin keyfiyyətindən birbaşa asılıdır. İqtisadi göstəriciləri və sübutları yalnız müəssisənin bütün əməliyyatlarını düzgün və zamanında sənədlərlə rəsmiyyətə saldıqda əldə etmək olar.

Nəzəriyyədən məlumdur ki, təsərrüfat subyektləri tərəfindən uçotun aparılması memorial-order, jurnal-order forması əsasında sadə əlyazma üsulu və ya avtomatlaşdırılmış-proqram rejimində həyata keçirilir. Aktivlərin ilkin uçot sənədlərinə uyğun olaraq ardıcılıqla mühasibat yazılışlarının verilməsi üçün Maliyyə Nazirliyi tərəfindən, memorial order formaları təsdiq edilmişdir. Qeyri-maddi aktivlər, torpaq, tikili və avadanlıqlar, daşınmaz əmlaka investisiyalar, bioloji aktivlər, təbii sərvətlər və sair uzunmüddətli aktivlər üzrə sintetik uçotun aparılması 6 Nö-li memorial order əsasında, qısamüddətli aktivlərə daxil olan ehtiyatların sintetik uçotu isə, 5 Nö-li memorial order əsasında həyata keçirilir. Qüvvədə olan qanunvericiliyə əsasən, təsərrüfat subyektləri fəaliyyətləri üçün mühüm əhəmiyyət kəsb edən istiqamətlər üzrə əlavə memorial orderlər tərtib etmək hüququna da malikdirlər. Memorial orderlər, müvafiq əməliyyat həyata keçirilən günün növbəti günündən gec olmadan, ayrı-ayrı sənədlərin və eyni adlı sənədlərin əsasında tərtib edilməlidir (<https://e-qanun.az/framework/31986>).

Aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi, effektivliyinin artırılması, əməliyyatların avtomatlaşdırılmasından, proqram üsulu ilə aparılmasından da asılıdır. Hər kəsə məlumdur ki, son dövrlər kompüter texnologiyaları dünyasında tendensiyalar öz inkişaf mərhələsinin yüksək həddinə çatmışdır. Bu inkişaf, maliyyə-uçot sektoruna uçotun müvafiq proqramlar əsasında aparılmasını, avtomatlaşdırılmasını və s. kimi töhvələrini vermişdir.

Müəssisələrdə, uçotun aparılması avtomatlaşdırıldıqda, proqram üsulu tətbiq edildikdə, mühasiblərin işi əhəmiyyətli dərəcədə asanlaşır. Aydınır ki, uçot əməliyyatlarının kağız əsasında aparılması, hesabatları hazırlayan mütəxəssisə kifayət qədər çətinliklər yaradır və daha çox vaxt sərf etməyinə səbəb olur. Uçotun avtomatlaşdırılması, proqram əsasında aparılması zamanı isə dəftərtutma, yekun hesabatların hazırlanması işlərini müvafiq proqram özü yerinə yetirir. Hesabatı

hazırlayan mütəxəssis isə, mövcud məlumatları proqrama daxil edir, nəticədə lazımı informasiyalar hazırlanmış olur. Uçotun avtomatlaşdırılması, müəssisədə uçot işlərini sadələşdirir, vaxta qənaət edir, mühasibat yazılışlarının və illik hesabatların tərtibində qüsurların azalmasına səbəb olur (Abbasov Q.Ə., 2015).

Uçotun aparılmasını texnologiyalardan istifadə etmədən, təsəvvür etmək mümkün deyil. Bu sahədə texnologiyaların inkişafı, informasiyanın daha dərinlən təhlilinə, inkişafın proqnozlaşdırılmasına, müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarətin yaxşılaşmasına şərait yaradır. Lakin, xüsusilə vurğulamaq lazımdır ki, uçotun avtomatlaşdırılması tam olaraq müəssisədə mühasibləri əvəz edə bilməz. Çünki, bir çox məsələlər var ki, onların həlli zamanı peşəkar mülahizələrin hazırlanması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi, beynəlxalq standartlara uyğun olması, təsisçi mənafeyini səmərəli müdafiə edərək ölkədə əlverişli investisiya mühiti yaradır, xarici investisiyaların həcmnin sürətli atmasına, maliyyə hesabatlarında əks etdirilən müvafiq informasiyaların etibarlılığının yüksəldilməsinə, idarəedici qərarların keyfiyyətinin artırılmasına və müəssisənin dayanıqlığının möhkəmlənməsinə səbəb olur.

3.3. İstehsal müəssisələrinin qiymətdən düşmüş aktivlərinin hesabatda əks etdirilməsi problemləri

Maliyyə hesabatları, müəssisənin təsərrüfat proseslərinin dərk edilməsinin əsas informasiya qaynağıdır. Mühasibat uçotu, müəssisənin maliyyə-təsərrüfat proseslərinin maliyyə hesabatının tələblərinə uyğun işlənməsində özünəməxsus üsullardan, konsepsiyalardan, standartlardan istifadə edir. Mühasibat uçotunda təsərrüfat faktlarının qeydə alınmasının və ümumiləşdirilməsinin məntiqi davamı öz əksini maliyyə hesabatlarında tapır. Uçot informasiyalarının işlənilməsinin və maliyyə hesabatının göstəricilərinin formalaşması məntiqinin dərk olunması, bütövlükdə maliyyə qərarlarının qəbulu üçün çox mühüm şərtidir (Səbzəliyev S.M., 2018: s.29).

Tədqiqat apardığımız mövzu üzrə qiymətdən düşmüş aktivlərin hesabatlarda əks etdirilməsi xüsusi aktuallıq kəsb edir. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin yoxlanılması, balansda onların bərpa edilən dəyər ilə təqdim edilməsini təmin edir. Bu təcrübə maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri üçün şirkətin aktivlərinin maliyyə mənzərəsini daha yaxşı əks etdirir. Xüsusilə qeyd etməliyik ki, COVID-19 pandemiyası dövründə tədqiqat apardığımızdan, aktivlərin qiymətdən düşməsi halı daha geniş vüsət almışdır. Qeyd edilən vəziyyət ilə əlaqədar müəssisələrin fəaliyyətlərinin dayandırılması, tələbin, qiymətlərin və gəlirliliyin dərhal azalması, qiymətdən düşməyə səbəb olan mühüm göstəricilərdəndir.

Aktiv qiymətdən düşmüş hesab edilərsə, müvafiq aktiv üzrə balans dəyəri bərpa edilə bilən dəyərə qədər azalmalı və fərq miqdarında qiymətdən düşmə zərəri “Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabatda” tanınmalıdır. Aktivlərin, digər müvafiq standartlara uyğun olaraq yenidən qiymətləndirmə dəyəri ilə uçota alındığı hallar isə istisna vəziyyətini təşkil edir. Yenidən qiymətləndirilmiş aktiv üzrə qiymətdən düşmə zərərinə, tətbiq edilən standartda uyğun olaraq, yenidən qiymətləndirmə azalması kimi yanaşılmalıdır hansı ki, onların yenidən qiymətləndirilməsi və uçotu barədə dissertasiya işinin əvvəlki paraqraflarında ətraflı məlumat verilmişdir (<https://e-qanun.az/framework/34909>).

Qiymətdən düşmə üzrə zərər tanındıqdan sonra, aktiv üçün amortizasiya xərclərinə qalıq dəyəri çıxmaqla, onun dəyişmiş balans dəyərini gələcək dövrlərdə faydalı istifadə müddəti ərzində müvafiq baza üzrə bölüşdürmək üçün düzəliş edilməlidir.

Aydındır ki, aktivlərin qiymətdən düşməsinin yoxlanılması zamanı, bərpa edilən dəyəri müəyyən etmək üçün, ədalətli dəyər ilə istifadə dəyərini müqayisə etmək lazımdır. Lakin, bəzi aktivlər üçün mövcud bazar şəraiti olmadığı üçün satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri müəyyən etmək mümkün olmur. Bu zaman şirkət aktivin istifadə dəyərindən onun bərpa edilə bilən dəyəri kimi istifadə edə bilər. Əgər aktivin istifadə dəyərindən satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyərindən artıq olması üçün heç bir səbəb yoxdursa, onda sonuncu məbləğ onun bərpa edilə bilən məbləği kimi istifadə edilir.

Müəssisə və təşkilatlar hər hesabat dövründə, qudvil istisna olmaqla, digər aktivlər üzrə əvvəlki dövrlərdə tanınmış qiymətdən düşməyə görə zərərin azalmasını və ya artıq mövcud olmamasını göstərən əlamətləri də araşdırmalıdırlar. Digər aktivlər üçün əvvəlki dövrlərdə tanınmış qiymətdən düşmə üzrə zərər, yalnız sonuncu qiymətdən düşmə zərəri tanınandan sonra aktivin bərpa edilə bilən məbləğini təyin etmək üçün istifadə edilmiş qiymətləndirmələrdə dəyişiklik edildikdə ləğv oluna bilər. Qudvil üzrə tanınmış qiymətdən düşmə zərərləri isə növbəti dövrdə ləğv edilməməlidir.

Aktivlərin qiymətdən düşməsinin uçotu, balans hesabatının etibarlılığının artırılması ilə, maliyyə hesabatlarında şəffaflığı təmin edir. Lakin, səmərəli və effektiv idarəetmə, informasiya sistemlərinə malik olmayan mürəkkəb təsərrüfat əməliyyatları həyata keçirən müəssisələr, bəzən bərpa edilə bilən dəyərin qiymətləndirilməsində, habelə qiymətdən düşmüş aktivlərin müəyyən edilməsində bir çox problemlərlə üzləşirlər. Qiymətdən düşmənin təhlili həmin müəssisələr üçün, potensial olaraq vaxt aparan və baha başa gələn hesab edilir.

Amma, unutmaq olmaz ki, qiymətdən düşmənin aparılması yüksək səviyyəli maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsində özək rolunu oynayır. Buna görə də, hər bir müəssisə aktivlərin hərəkətini sistemli şəkildə qurmalı, qiymətdən düşməni yoxlamalı, biznes proqnozlaşdırma modellərini inkişaf etdirməlidir.

Aktivlərin qiymətdən düşməsinin uçotu barədə informasiyaların izahedici qeydlərdə açıqlanması da mühüm əhəmiyyətə malikdir. Qiymətdən düşmənin tanınması və ölçülməsi, təxminləri və mühakimələri əhatə edir. İstifadəçilərə, qiymətdən düşmə hadisələrinin real maliyyə hesabatlarına təsirini başa düşmək üçün ətraflı açıqlamalar lazımdır. Natamam və ya qeyri-adekvat açıqlamalar istifadəçilərin qərar qəbul etmə qabiliyyətini zəiflədə bilər.

Müəssisələr, aktivlərin hər bir sinfi üzrə, qiymətdən düşmə üçün aşağıdakı müfəssəl məlumatları da aşkar etməlidirlər:

- Müvafiq dövr ərzində, “Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat” tanınmış qiymətdən düşmə itkilərinin məbləğini və aktivlərin qiymətdən

düşməindən yaranan zərərlərin daxil edildiyi məcmu gəlir haqqında hesabatın müvafiq maddələrini;

- Hesabatda tanınmış qiymətdən düşmə itkilərinin ləğv edilmə məbləğini və həmin aktivlərin qiymətdən düşməindən yaranan itkilərin ləğv edildiyi məcmu gəlir haqqında hesabatın müvafiq maddələrini;

- Hesabat dövründə, digər məcmu gəlirdə tanınmış, yenidən qiymətləndirilmiş aktivlər üzrə qiymətdən düşmədən yaranan itkinin məbləğini;

- Yenidən qiymətləndirilmiş aktivlər üzrə qiymətdən düşmədən itkinin ləğv edilmə məbləğini.

Ölkəmizdə bəzi müəssisələrdə, aktivlərinin qiymətdən düşməsinin yoxlanılmasında, hesabatda əks etdirilməsində köklü problemlər müşahidə edilir. Çünki, bu istiqamətdə beynəlxalq mühasibat uçotunun nəzəri-metodoloji əsaslarına aid, Azərbaycan dilində olan ədəbiyyatlar, informasiyalar yetəri səviyyədə deyildir. Mövcud olan informasiyaların əksəriyyəti isə, hərfi tərcümə xarakteri daşıyır. Bu baxımdan, ilkin olaraq müvafiq sahənin mütəxəssislərinin bilik səviyyələrinin artırılması günümüzün aktual məsələlərindəndir.

Vurğulamaq lazımdır ki, bu sahədə ölkəmizdə Maliyyə Nazirliyi tərəfindən silsiləvi konfranslar, seminarlar, təlimlər və treninqlər təşkil edilmişdir. Mühasibat uçotunun tətbiq edilməsi istiqamətində dövlətin aparacağı tənzimləməni həyata keçirən Nazirlik, “Mühasibat uçotu haqqında” qanunun 4.3.6 maddəsində qeyd edildiyi üzrə, mühasibat uçotu sahəsində çalışan mütəxəssislərin bilik səviyyələrinin artırılması üçün, peşəkar mühasib təşkilatları ilə də yüksək əməkdaşlıq fəaliyyəti göstərir. Sürətli dəyişikliklər müşahidə edilən zamanımızda, bu sahənin mütəxəssisləri, baş verən dəyişikliklərə cəld adaptasiya olmaq, problemləri unikal həlli yollarını tapmaq, yeni bilikləri inkişaf etdirmək və s. kimi bacarıqlara malik olmalıdırlar. Müvafiq istiqamətdə, mütəxəssislərin öz peşəkar inkişafının və ixtisas dərəcəsinin təsdiq edilməsi də mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Qeyd edilən qanunun 14-cü maddəsində məhz peşəkar kadrların hazırlanması istiqamətində, onların bilik və bacarıqlarının monitorinq edilib, təsdiq edilməsini göstərən “Peşəkar mühasib sertifikatı”nın zəruririliyi də vurğulanmışdır.

Ölkəmizdə, bu sertifikatla malik olmaq mütəxəssisin peşəkarlıq səviyyəsini göstərir. Mütəxəssislər sahə üzrə rəqabət qabiliyyətliliklərini təmin etmək üçün, mühasibat eləcə də vergi sahəsində baş verən bütün yeniliklər və tendensiyalarla yaxından maraqlanmalıdırlar.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Tədqiqat əsasında aşağıdakı nəticələr əldə edilmişdir:

1. Araşdırmalar təsdiq edir ki, iqtisadi ədəbiyyatlarda aktivlərin mahiyyəti iqtisadi münasibətlər aspektindən deyil, hüquqi münasibətlər baxımdan açıqlanmışdır. Aktivlərə, cəmiyyətin maddi tələbatlarını ödəyə biləcək məfhumlar kimi yanaşılmışdır. Halbuki, aktivlər sahiblərinə gəlir gətirmək qabiliyyətinə malik olan əmlak kimi qiymətləndirilir. Aktivlərin mahiyyətinin açıqlanmasına daha bir yanaşma, onların idarə edilməsində çevik və faydalı mexanizmin tətbiq edilməsi, biznesin effektivliyinin artırılması hesab edilir. Aktivlərin mahiyyəti öz əksini müəssisəyə gəlir gətirmək funksiyasında tapır. Bu funksiya, müəssisə qarşısında dayanan əsas məqsədə yəni, mənfəət əldə etmək məqsədinə uyğun gəlir.

2. Aktivlərin uçotunun eləcə də hesabatının metodoloji istiqamətlərindən biri onların təsnifləşdirilməsidir. Lakin, nəzəri ədəbiyyatlarda aktivlərin əsaslandırılmış təsnifatı demək olar ki yoxdur. Aktivlərin daha çox mövcudluq xüsusiyyətinə görə təsnifatı aparılıb. Buradan belə nəticə çıxır ki, aktivlərin müxtəlif növləri fərqli funksiyalar daşıyır. Amma, növündən və ya mövcudluğundan asılı olmayaraq, aktivlər vahid bir funksiyanı təcəssüm etdirirlər. Məhz bu funksiya, aktivlərin təsnifatının bazasında durur.

3. Aktivlərin idarə edilməsinin zəruri elementlərindən biri də məhz onların qiymətləndirilməsidir. Apardığımız tədqiqatlar göstərir ki, uçot nə qədər mükəmməl metodologiyaya malik olsa da elmi və praktiki cəhətdən əsaslandırılmış qiymətləndirmə olmadan, aktivlər barəsində etibarlı və obyektiv informasiya formalaşdırmaq qeyri-mümkündür. Müəssisənin fəaliyyətindən qaynaqlanan maliyyə nəticələrini, aktivləri qiymətləndirməklə müəyyənləşdirmək olar.

4. Aktivlər üzrə maliyyə hesabatlarının keyfiyyətinin yüksəldilməsi istiqamətlərindən biri, onların zamanında qiymətdən düşməsinin yoxlanılması, uçotu və hesabatda əks etdirilməsidir. Qiymətdən düşmənin uçotu, balans hesabatında aktivlərin daha çox göstərilməsinin qarşısını alır. Vurğulamalıyıq ki, ölkəmizdə aktivlərin qiymətdən düşməsinə müəyyənləşdirmək üçün kənar və daxili

informasiya mənbələrinin məhdudluğu, o cümlədən aktivlərin satış qiymətinin və istifadədən əldə ediləcək dəyərin hesablanmasına görə aktiv bazarın dar çərçivədə olması, onların qiymətdən düşməsinin 36 No-lu MUBS-da nəzərdə tutulan qaydada testləşdirilməsində məhdudiyyətlər yaradır.

5. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin yoxlanılması, tədqiqat apardığımız COVID-19 pandemiyası dövründə xüsusi aktualıq kəsb edir. Virusun sürətlə yayılması, qlobal problemə çevrilməsi müəssisələrə mühüm təzyiqlər göstərmişdir. Müəssisələrdə aktivlərin qiymətdən düşməsinin müəyyən edilməsi istiqamətində ədalətli dəyər və bərpa edilə bilən dəyər ilə bağlı bir neçə ay əvvəl müəyyən edilən qiymətləndirmələr artıq etibarlı sayılmır. COVID-19 pandemiyasının müəssisələrə potensial təsiri, müvafiq qiymətləndirmələrə yenidən baxılmalı olduğunu tələb edir.

Tədqiqat apardığımız mövzu ilə əlaqədar aşağıdakı təklifləri vermək olar:

1. Aktivlərin uçotunun, hesabatının metodoloji və praktiki məsələlərini məqsədyönlü formada həlli üçün, onların ümumi təsnifatı dissertasiya işinin ilk fəslində qeyd etdiyimiz kimi aparıla bilər.

2. Müəssisələrdə, aktivlərin qiymətləndirilməsinin zəruriliyini nəzərə alaraq və vaxtlı-vaxtında aparılmasını təmin etmək üçün, mühasib-iqtisadçılardan ibarət komissiyaların yaradılması təklif edilir. Müvafiq komissiyaların yaradılması, aktivlərin qiymətləndirilməsi zamanı, alternativ qiymətlərdən istifadəni geniş tətbiq etməklə, maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinə şəffaf hesabatlar təqdim edəcəkdir.

3. Tədqiqat apardığımız COVID-19 pandemiyası ərzində, aktivlərin dəyərinin və onların qiymətdən düşməsinə nəzərə almaq tələbinə xüsusi diqqət yetirilməlidir. Bu istiqamətdə müəssisələr, fəaliyyətlərinə mənfi təsir edən “tətikləyici hadisələri” vaxtında müəyyənləşdirməklə və aktivlərin qiymətdən düşməsinin testləşdirilməsinin 36 No-lu MUBS da qeyd edildiyi üzrə aparmaqla, daha şəffaf nəticələr hazırlaya bilər.

4. Pandemiya dövründə, maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinə daha dürüst hesabatlar təqdim edilməsi istiqamətində, müəssisənin mühasibi hesabatların

təqdim edildiyi tarixə, əldə edə biləcəyi ən yaxşı ehtimallar əsasında pandemiyanın mümkün təsirlərini qiymətləndirməli və hesabatlara müvafiq düzəlişlər etməlidir.

5. COVID-19 pandemiyası ərzində, müəssisələr müxtəlif təhlillər aparmaqla, fəaliyyətlərini davam etdirə bilmələri istiqamətində qeyri-müəyyənliklərin olub-olmamasını müəyyənləşdirməlidirlər. Qeyri-müəyyənliklərin proqnozlaşdırılması nəticəsində, fəaliyyətin fəasiləsizliyinə əlavə düzəlişlər edilə və maliyyə hesabatlarının hazırlanması prinsiplərinə yenidən baxıla bilər.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun, Bakı-2004 “Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununda dəyişikliklər edilməsi barədə” 2018-ci il 4 may tarixli 1140-VQD nömrəli qanunu ilə birlikdə.
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, Bakı- 2001, “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində dəyişiklik edilməsi haqqında” 2021- ci il 27 dekabr tarixli, 454-VIQD nömrəli qanunu ilə birlikdə.
3. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının 30.01.2017 tarixli Q-01 Qərarı ilə təsdiq edilmiş “Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması Qaydaları”.
4. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının 18.01.2016 tarixli Q-02 Qərarı ilə təsdiq edilmiş “Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına, Kiçik və Orta Sahibkarlıq Subyektləri üçün Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına uyğun olaraq memorial order forması əsasında sintetik uçotun aparılması Qaydaları”.
5. “Ehtiyatlar” adlı 2 No-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı.
6. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlı 16 No-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı.
7. “Aktivlərin qiymətdən düşməsi” adlı 36 No-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı.
8. “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 No-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı.
9. Abbasov İ.M., Məmmədov İ.A., Cabbarov A.S. (2017), “Mühasibat uçotu (sahələr üzrə)”, Dərslik, Bakı, 424 səh.
10. Abbasov Q.Ə. (2019), “Mühasibat uçotu”, Bakı, 320 səh.
11. Abbasov Q.Ə. (2017), “Mühasibat uçotu”, Bakı, 527 səh.
12. Abbasov Q.Ə. (2015), “Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi”, Bakı, 304 səh.

13. Fətullayev R, (2020), “Beynəlxalq Mühasibat Uçotunun Əsasları”, Bakı, 382 səh.
14. Kərimov A. (2014), “Mühasibat uçotu, vergilər”, Bakı, Şərq və Qərb, 312 səh.
15. Quliyev V.M., İqtisad elmlərində aktivlərin semantikasını və funksiyasına yanaşmalar”, Audit, 2021, s.12-26.
16. Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş., İsmayılov N.M. (2010), “İqtisadi təhlil”, Bakı, 810 səh.
17. Rzayev Q. (2006), “Mühasibat uçotu və audit”, Bakı, 392 səh.
18. Salahov Ə., Mehdiyev V., (2016), “Mühasibat uçotu”, Bakı, 478 səh.
19. Səbzəliyev S.M., Mustafayev Y.M., Musayeva N.M. (2014), “Mühasibat uçotu”, Bakı, 344 səh.
20. Səbzəliyev S.M. (2018), “Maliyyə hesabatı”, Bakı, 312 səh.
21. Səbzəliyev S.M. (2008), “Mühasibat (maliyyə) uçotu”, Bakı, 412 səh.

Rus dilində

1. Алборов Р. (2006), “Принципы и основы- бухгалтерского учета”, М.: Кнорус, 344 стр.
2. Бернштейн Л.А. (2003), “Анализ финансовой отчетности”, Москва, 624 стр.
3. Бланк И.А. (2002), “Управление активами”, Киев: Ника Центр, 720 стр.
4. Камышанов П.И., Камышанов А.П. (2005), “Бухгалтерский финансовый учет”, М.: Омега-Л, 656 стр.
5. Карпова Т.П. (1997), “Основы управленческого учета”, М.: ИНФРА-М, 392 стр.
6. Кондраков Н. (2008), “Бухгалтерский учет”, Москва, 592 стр.
7. Малькова Т.И. (2001), “Теория и практика международного бухгалтерского учета”, Санкт-Петербург, 336 стр.
8. Нидлз Б, Андерсон Х, Копдуелл Д, (2004), “Принципы бухгалтерского учета”, Москва, 491 стр.
9. Панченко Т.М. “Передача прав на нематериальные активы”, 2001, №6, с.51-58.

10. Пытнева Н.А., Малявкина Л.И., Федорова Т.В., (2006), “Бухгалтерский учет”, М.: Форум: ИНФРА-М, 496 стр.
11. Ришар Ж. (2005), “Бухгалтерский учет теория и практика”, М.: Финансы и статистика, 415 стр.
12. Рожнова О.В. (2002), “Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности”, М.: Экзамен, 288 стр.
13. Соколова Е.С. (2008), “Бухгалтерское дело”, Москва, ИДФБК-Пресс, 328 стр.
14. Соколов Я.В. (2000), “Основы теории бухгалтерского учета”, Москва, 496 стр.
15. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. (1997), “Теория бухгалтерского учета”, М.: Финансы и статистика, 576 стр.
16. Шишкоедова Н.Н. (2003), “Теория бухгалтерского учета”, Москва, 411 стр.

Internet resurslari

1. <https://e-qanun.az/framework/34909> (05.11.2021)
2. <https://www.stat.gov.az/news/index.php?id=4788> (07.11.2021)
3. <https://e-qanun.az/framework/43935> (11.12.2021)
4. <https://e-qanun.az/framework/31986> (24.12.2021)
5. <https://www.taxes.gov.az/az/page/ar-vergi-mecellesi> (03.02.2022)
6. https://www.researchgate.net/figure/Conceptual-Framework-and-Organization_fig1_241979795 (04.02.2022)
7. <https://howliteinc.com/ias-36-impairment-of-assets/> (09.02.2022)
8. <https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=122> (27.02.2022)
9. <https://www.corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/accounting/impairment-asset/> (14.03.2022)
10. https://www.caluniv.ac.in/dj/BSJournal/20022004/accounting_for_impairment.pdf (02.04.2022)
11. <https://www.accaglobal.com/my/en/member/discover/cpd-articles/corporate-reporting/ias36-impairment.html> (07.04.2022)

12. <https://home.kpmg/be/en/home/insights/2020/05/dl-covid-19-impairment-considerations.html> (08.04.2022)

13. <https://www.pwc.co.za/en/publications/impairment-testing-during-covid-19.html> (08.04.2022)

14. https://www.ey.com/en_gl/strategy-transactions/covid-19-how-to-approach-impaired-asset-investments (08.04.2022)

Şəkillərin siyahısı

Şəkil 1: Aktivlərin xüsusiyyətləri.....	15
Şəkil 2: Uzunmüddətli aktivlərin yarım bölmələri.....	16
Şəkil 3: Qısamüddətli aktivlərin yarım bölmələri.....	16
Şəkil 4: Uzunmüddətli aktivlərin təsnifatı.....	18
Şəkil 5: Aktivlərin qiymətləndirilməsi metodları.....	20
Şəkil 6: Mühasibat uçotunun konseptual mərhələləri.....	24
Şəkil 7: İnformasiyanın keyfiyyət xüsusiyyətləri.....	25
Şəkil 8: Maliyyə hesabatının təməl prinsipləri.....	27
Şəkil 9: İnformasiyanın sənədləşməsi, qeydiyyatı və açıqlanması üzrə prinsiplər.....	28
Şəkil 10: Tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri üzrə məsrəflərin uçotu.....	33
Şəkil 11: Qeyri-maddi aktivlərin satın alınması üzrə mühasibat yazılışları.....	34
Şəkil 12: Qeyri-maddi aktivlərin mübadilə nəticəsində əldə edilməsinin mühasibat yazılışı.....	34
Şəkil 13: Qeyri-maddi aktivlər üzrə mühasibat yazılışları.....	36
Şəkil 14: Torpaq, tikili və avadanlıqların əvəzsiz daxil olmasının mühasibat yazılışları.....	37
Şəkil 15: Torpaq, tikili və avadanlıqların təsərrüfat üsulu ilə yaradılmasının uçotu.....	38
Şəkil 16: Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə mühasibat yazılışları.....	39
Şəkil 17: Ehtiyatların tərkib elementləri.....	41
Şəkil 18: Ehtiyatların satın alınması üzrə mühasibat yazılışları.....	42
Şəkil 19: Ehtiyatların daxil olmasının uçotu.....	42
Şəkil 20: Amortizasiyanın hesablanması metodları.....	45
Şəkil 21: Vergi Məcəlləsinə əsasən bəzi aktivlərin amortizasiya dərəcələri.....	49
Şəkil 22: Aktivlərin qiymətdən düşməsi.....	51
Şəkil 23: Aktivin balans dəyəri.....	52
Şəkil 24: Torpaq, tikili və avadanlıqların xaric olmasının mühasibat yazılışları.....	59
Şəkil 25: Əvəzsiz verilən ehtiyatların dəyərinin silinməsinə dair mühasibat yazılışları.....	60
Şəkil 26: Satılmış aktivlər üzrə mühasibat yazılışları.....	61

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1: Maliyyə hesabatlarının formaları.....	24
Cədvəl 2: Azalan qalıq metoduna əsasən amortizasiyanın hesablanması.....	47
Cədvəl 3: Aktivin qiymətdən düşməsi üzrə mühasibat yazılışları.....	55