

UOT – 330.3

Ofeliya Yusupova

Azərbaycan Əmək və Sosial Münasibətlər Akademiyası, i.ü.f.d.

MATERIAL EHTİYATLARINDAN SƏMƏRƏLİ İSTİFADƏNİN ƏHƏMİYYƏTİ, ONLARIN QİYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ VƏ UÇOTU

Məqalədə qarşıya qoyulan əsas məqsəd materialların uçotun təkmilləşdirilməsi və material ehtiyatlarından səmərəli istifadəni təmin edən tədbirlər proqramının işlənilib hazırlanmasıdır. Həmin məqsədə nail olmaq üçün material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin müasir tələblər əsasında həyata keçirilməsi; sənədləşmənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yolları; mühasibatlıqda və anbarda materialların analitik uçotunun təşkili qaydası; materialların sintetik uçotunun təşkilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri; məhsulun material tutumunun azalmasına təsir edən amillərin təhlili; material ehtiyatlarından istifadənin təhlilinin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri; material ehtiyatlarının uçotunun təşkilinin müasir vəziyyəti və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri kimi aktual problemlərin həll edilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Müasir şəraitdə mühasibat uçotu və hesabatın təkmilləşdirilməsi və beynəlxalq təcrübədə qəbul edilmiş qaydalara uyğunlaşdırılması istiqamətində bir sıra normativ-hüquqi sənədlər hazırlanmışdır.

Bildiyimiz kimi Respublikamızda mühasibat uçotu və auditin yaranması bilavasitə suverenliyimizin əldə edilməsi ilə əlaqədar olmuşdur. Müstəqillik əldə etdikdən sonra yeni dirçələn dövlətimiz bazar iqtisadiyyatına ilk addımlarını atmışdır. Beləliklə, bir sıra sahələrdə özünü göstərən sürətli inkişaf iqtisadiyyatımızdan da yan keçməmişdir. İqtisadiyyatımızın inkişafında mühüm rol oynayan müəssisələr, birliklər, təşkilatlar da öz fəaliyyətlərində mənfəət əldə etdikcə inkişaf edirdilər.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində materiallara qənaət və onlardan istifadənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi, eləcə də istehsalın nəticələrinin material məsrəflərinə nisbətən daha sürətlə artırılması vacib bir məsələ kimi qarşıda durur. Burada əsasən istehsalın enerji və material tutumunun azaldılması, xammalın daha keyfiyyətli emalı, materialları qənaət, tullantısız işləyən texnologiyanın istehsalatda tətbiqi və onların səmərəliliyinin yüksəldilməsi, ikinci dərəcəli material ehtiyatlarından və əlavə materiallardan hərtərəfli və geniş istifadə edilməsi kimi mühüm vəzifələr nəzərdə tutulur.

Materiallardan istifadə, əsasən, məhsul vahidinə sərf edilmiş xərclərin tərkibində onların tutduğu xüsusi çəki ilə xarakterizə olunur. Burada materialların plan məsrəfi onların sərfolunma norması adlanır.

Yeni iqtisadi münasibətlər şəraitində iqtisadi inkişafın sadəcə olaraq yüksək sürət əldə etmək deyil, xalq təsərrüfatında mütləq yüksək nəticələr əldə etməkdir. Son nəticələrin digər tərəfi material ehtiyatlarından istifadə edilməsinin səmərəliliyidir. Doğrudan da, materialların dəyər ifadəsində hər manatından nə qədər səmərəli istifadə edilərsə, tələbat da bir o qədər tam ödənilmiş olar.

Bununla əlaqədar olaraq sənaye müəssisələrində materialların uçotunun dəqiq və vaxtında aparılmasının böyük əhəmiyyəti vardır. Mühasibatlıq materiallarının daxil olmasının, sərf edilməsinin və hərəkətinin müntəzəm uçotunu aparmalı, müəssisəyə daxil olan materialların kəmiyyət və çeşidlərinin istehsalın cari tələbatına müvafiqliyinə, bunlardan düzgün istifadə olunmasına, anbarlarda ehtiyat normalarına, habelə xammal, köməkçi və sair material buraxılışı normalarına riayət olunmasına nəzarət etməlidir.

Materiallardan səmərəli istifadə edilməsinin iqtisadi təhlili müəssisənin planında nəzərdə tutulan material məsrəfləri ilə faktiki material məsrəflərini müqayisə etməklə başlanır. Bu zaman materialların norma daxilində sərf edilməsi və hər bir çeşiddən olan material üzrə kənarlaşmalar müəyyən edilməlidir.

Burada eyni zamanda, hər bir məhsul vahidi istehsalına faktiki material məsrəfi həm plan və həm də müəssisədə qüvvədə olan mütərəqqi material məsrəfi normaları ilə müqayisə edilir.

Materiallardan istifadənin uçotu və təhlili üzrə məqalənin hazırlanması üçün B.Sərdarov adına zavodun materiallarından istifadə edilmişdir.

Hazırda B.Sərdarov adına maşınqayırma zavodu keçmiş 1 may, B.Sərdarov adına və Binəqədi mexaniki zavodu adlanan üç zavodun bazasında yaranmışdır.

Arxiv materiallarından məlum olur ki, Binəqədi qazma kontoru yanındakı mexaniki emalatxana Azneftin xüsusi əmri ilə 16 sentyabr 1926-cı ildən 1 may adına mexaniki zavod adlanmışdır. 1 may adına zavodun yaxınlığında Kirovneft Nəqliyyat kontoru yerləşirdi. 1935-ci ildə bu kontorun bazasında yaradılan mexaniki zavoda inqilabçı B.Sərdarov adı verildi.

1938-ci ildə qonşuluqda yerləşən iki müəssisə – B.Sərdarov və 1 may adına zavodlar birləşdirildi və B.Sərdarov adına maşınqayırma zavodu adlandırıldı.

1971-ci ildə, zavodun yanında tikilən və buraxılışı gecikdirilən Bakı Poladtökmə zavodu da B.Sərdarov adına zavoda birləşdirildi. Sonralar bu zavod öz fəaliyyətini yaxşılaşdırdı və 1980-ci ildə B.Sərdarov adına zavoddan ayrılıb müstəqil hüquqi şəxs kimi fəaliyyət göstərməyə başladı.

B.Sərdarov adına zavodun 1500 nəfərə yaxın işçisi var. Burada ən çox neft avadanlıqları, kənd təsərrüfatı avadanlıqları və xalq istehlakı malları buraxılır.

Burada 1994-1995-ci illərə kimi bir çox kənd təsərrüfatı avadanlıqları da istehsal edilmişdir. Lakin yeni iqtisadi bazar münasibətlərinə keçidlə əlaqədar kənd təsərrüfatı müəssisələrinin özəlləşdirildiyi üçün hələlik kütləvi surətdə kənd təsərrüfatı aqreqatlarının alıcıları olmadığından bu kimi aqreqatların əksəriyyətinin istehsalı dayandırılmışdır. Lakin uzun illər zavodun istehsal etdiyi CK-2A markalı çay kultivatoru, KK-2,8 markalı kartof kultivatoru, UPK-2,8 markalı pambıq kultivatoru kombaynlar üçün bıçaqlar, seqmentlər 20 tonluq kanteynlər zavodun şöhrətini artırmışdır.

B.Sərdarov adına maşınqayırma zavodu öz istehsal prosesini həyata keçirmək üçün Rusiya, Ukrayna, Moldova, Qazaxstan, Gürcüstan, Qırğızstan, Latviya, Almaniya, Çexiya və Slovakiya, Rumıniya, Belorusiya, Türkmənistan respublikalarından xammal və komplektləşdirici məmulat, detal və qovşaqlar idxal edir (daha doğrusu, 1996-cı ilə kimi idxal edirdi, indi isə az-az miqdarda və az saylı respublikalara idxal edir). Zavodun istehsal etdiyi məmulatlar və detallar və ehtiyat hissələri Hindistana, İraqa, İran, Türkiyəyə, Əfqanıstana, Pakistana, Vyetnama, Suriyaya, Əlcəzairə, Polşaya, Bolqarıstana, Kubaya, Özbəkistana, Moldovaya, Ukraynaya və Rusiya Federasiyasına satılır.

Uzun illər Respublikamızın iqtisadi həyatında şöhrətlə adı çəkilən B.Sərdarov adına zavod hal-hazırda öz inkişafının yüksələn əyrisini davam etdirə bilmir. Köhnə SSRİ respublikaları ilə iqtisadi əlaqələrin pozulduğu, xalqımızın müharibəyə düşər olduğu və inflyasiyanın tüfyan etdiyi bu illərdə zavod nəinki irəliləyişə nail ola bilmir, hətta “yaşaya bilmək” imtahanı qarşısında çırpınır. Elə ona görə də zavod 2007-ci istehsal ilində bir manat da mənfəət əldə etməmiş, əksinə, ilin yekununu 458154,6 min manat zərərlə başa vurmuşdur. Bunun nəticəsində zavodun maliyyə vəziyyəti də pisləşmişdir. 1 yanvar 2008-ci ilə zavodun dövlət bankına 106821,6 min manat qısa müddətli kredit borcu, müxtəlif təşkilatlar isə 2838113,8 min manat kredit borcu olmuşdur. Aylarla zavodda işləyən əmək kollektivinə əmək haqqı verilmədiyindən həmin dövrə zavodun işçilərə olan əmək haqqı borcu 657503 min manat təşkil etmişdir.

1 yanvar 2008-ci ilə zavodda istehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin məbləği 17218630,4 min manat, o cümlədən maşın və avadanlıqların dəyəri 21221424 min manat olmuşdur. 2007-ci ildə zavod büdcəyə 121000 min manat gəlir vergisi, 464,2 min manat nəqliyyat vergisi, 600 min manat mənfəət vergisi, 1642 min manat sair vergilər ödəmişdir.

Məqalədə qarşıya qoyulan əsas məqsəd materialların uçotun təkmilləşdirilməsi və material ehtiyatlarından səmərəli istifadəni təmin edən tədbirlər proqramının işlənilməsi və hazırlanmasıdır. Həmin məqsədə nail olmaq üçün bir sıra aktual problemlər həll edilməlidir. Bunlara aiddir:

- material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin müasir tələblər əsasında həyata keçirilməsi;

- material ehtiyatlarının uçotunun təşkilinin müasir vəziyyəti və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri
- materialların daxil olmasının və istifadəsinin sənədləşdirilməsi və sənədləşmənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yolları;
- mühasibatlıqda və anbarda materialların analitik uçotunun təşkili qaydası;
- materialların sintetik uçotunun təşkilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri;
- istehsalata materialların buraxılmasının ilkin sənədləşdirilməsi və istehsalatda materiallardan istifadənin partiyalı və inventar üsulları;
- materiallardan istifadə edilməsi üzrə normadan kənarlaşmaların növləri və onların sistemləşdirilmə qaydası;
- məhsulun material tutumunun azalmasına təsir edən amillərin təhlili;
- material məsrəflərinin strukturunun təhlili;
- material ehtiyatlarından istifadənin təhlilinin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri.

Maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi zamanı ehtiyatların düzqün qiymətləndirilməsi, təşkilatların maliyyə nəticələrinin ədalətli təqdimatının təmin edilməsi baxımından böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Bu məqalənin metodoloji əsasını Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqda qanunu” və Respublika Maliyyə Nazirliyinin təsdiq etdiyi “Mühasibat uçotu siyasəti” təşkil edir.

Material uçotunun əsasını materialların hərəkəti üzrə tərtib olunan ilkin sənədlər təşkil edir. Materialların hərəkəti saxlanılması və səmərəli istifadəsi üzərində ilkin, cari və sonrakı nəzarət məhz ilkin sənədlər vasitəsilə həyata keçirilir.

Hal-hazırda Respublikamızda güclü istehsal potensialı vardır. Həmin potensialın xeyli hissəsini material ehtiyatları təşkil edir. Material ehtiyatları istehsal olunan sənaye məhsulunun (yerinə yetirilən işlərin və xidmətlərin) maya dəyərinin təxminən 60-70%-ni təşkil edir.

Sənayenin bir çox sahələrdə, məsələn, yüngül və yeyinti sənaye sahələrində, məhsulun maya dəyərində material ehtiyatlarının (xammalların, materialların, yanacağın və s.) xüsusi çəkisi daha yüksəkdir – 80-90%. Bu da sənayedə yaradılan milli gəlirin həcminə birbaşa təsir göstərir. Yəni məhsulun hər vahidinə nə qədər çox material ehtiyatları sərf olunarsa həmin sahədə yaradılan milli gəlirin həcmi də bir o qədər aşağı olur. Odur ki, ölkənin iqtisadi və sosial inkişafının başlıca mənbəyi olan milli gəlirin artırılmasında istehsal olunan məhsullara (iş və xidmətlərə) çəkilən material ehtiyatlarının azaldılması çox mühüm əhəmiyyətə malikdir. Apardığımız təxmini hesablamalara görə sənaye məhsullarının (iş və xidmətlərin) istehsalına material məsrəflərinin yalnız 1 faiz azaldılması bu sahədə yaradılan milli gəlirin 40-50 mlrd. manat artırılması deməkdir.

Məhsul vahidinə material məsrəflərinin azaldılması həmin məhsulun əmək və fond tutumunun azaldılmasına nisbətən daha çox səmərə verə bilər. Belə ki, material ehtiyatlarına 1% qənaət edilməsi, xərcləri əmək haqqı xərclərinə 1% qənaət edilməsindən 2,5 dəfə, kapital qoyuluşlarına 1% qənaət edilməsindən isə 4-5 dəfə çox azaltmağa imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində canlı və əşyalaşmış əməyə qənaət olunmasının əhəmiyyəti daha da artmışdır. Məsələn bundadır ki, müasir daxili və beynəlxalq bazarda rəqabətə davam gətirmək və müəssisənin maliyyə vəziyyətini möhkəmləndirmək üçün istehsal xərclərini, ilk növbədə material məsrəflərini azaltmaq lazımdır.

Gizli deyildir ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində material ehtiyatlarının əldə olunması daha baha başa gəlir və onların yeni kütləsini xalq təsərrüfatı dövryyəsinə cəlb etməklə istehsalın miqyasını artırmaq səmərəli deyildir. Məhz buna görə müasir dövrdə ehtiyatlara qənaət iqtisadi inkişafının başlıca keyfiyyət momentinə çevrilir. Lakin təəssüflə demək lazımdır ki, ölkədə ehtiyatlara qənaətin mütləq həcmi onların istifadə olunma miqyaslarına nisbətən çox deyildir.

Cəmiyyətin material ehtiyatlarına tələbatı artdıqca həmin ehtiyatların tamamlanmasına çəkilən ictimai zəruri məsrəflərin də artması meyli güclənir. Hələlik bizdə təkrar ehtiyatlardan çox az istifadə edilir. Təkcə onu göstərmək kifayətdir ki, ölkədə qara metalların ümumi istehsalında metal

(tullantılarından çox az istifadə edilir) tullantılarının xüsusi çəkisi cəmi 20-25% səviyyəsindədir. Halbuki inkişaf etmiş ölkələrdə bu rəqəm 2-3 dəfə yüksəkdir.

Bütün yuxarıda deyilənlər material ehtiyatlarından səmərəli istifadə olunmalı və onlara qənaət edilməsinin zəruriliyini və iqtisadi əhəmiyyətini kifayət qədər xarakterizə edir. Material ehtiyatlarından istifadənin səmərəliliyini yalnız onların məhsul vahidinə sərf edilən kütləsinin azalması ilə qiymətləndirmək düzgün olmazdı. Burada ümumi daxili məhsulun, yaxud milli gəlirin hər vahidinə düşən mal-material qiymətlərinin nisbi azalmasını da nəzərə almaq lazımdır. Məsələyə bu baxımdan yanaşsaq, onda görürük ki, son dövrlərə qədər məhsul istehsalının artmasına nisbətən mal-material qiymətlərinin ehtiyatı daha çox artırdı, yaxud da istehsal olunan məhsulun həcmi azaldığı halda, mal-material ehtiyatları hələlik azalmır, bəzən də artmaqda davam edir. Material qiymətlərinin ehtiyatlarının məhsul istehsalına nisbətən daha sürətlə artması fonunda həmin qiymətlərin ehtiyatlarının azalmaması ölkənin iqtisadi inkişaf sürətinin zəifləməsi və dayanmasına gətirib çıxaran başlıca səbəblərdəndir.

ABŞ, Yaponiya, Almaniya və digər inkişaf etmiş ölkələrin məşhur firmalarının iş təcrübəsi göstərir ki, onlar məhsul istehsalı üçün material ehtiyatları yaratmırlar və bunun üçün onların heç anbarları da yoxdur. Çünki onlarda istehsalın və material ehtiyatlarının tədarükünün təşkili çox yüksək səviyyədədir. Tədarük olunan material ehtiyatları anbarlara yox, birbaşa məhsul istehsal edilən bölmələrə gətirilir. Bu qayda həm də material qiymətlilərinin saxlanması xərclərini və saxlanma yerlərində onların uçotu və hesabatının aparılması ilə əlaqədar xərcləri ixtisara salmağa, beləliklə də, istehsal olunan məhsulun maya dəyərini aşağı salmağa imkan verir.

Material ehtiyatlarından səmərəli istifadənin əhəmiyyəti və zəruriliyi təkcə iqtisadi faktorlarla yox, digər faktorlarla bağlıdır. Bunlardan ən başlıcası ətraf mühitin qorunub saxlanması məsələsidir. Məsələ bundadır ki, insanlar texnikanın köməyi ilə təbii proseslərə müdaxilə edib onların gedişatını pozur, bəzən də xammal, yanacaq-energetika, su və digər ehtiyatların təbii mənbələrini, bitki və heyvanat aləmini tamamilə tükədir və məhv edirlər. Ehtiyatların istehsalının müasir səviyyəsi artır, nəticədə onlar təbii kompensasiya imkanlarını itirirlər.

Havanın çirklənməsi də intensiv şəkildə davam edir. Qəbul edilmiş bir sıra inzibati iqtisadi tədbirlərə baxmayaraq hər il atmosfərə min tonlarla müxtəlif kimyəvi birləşmələr atılır. Bütün bunlar ekoloji rejimin pozulmasına gətirib çıxarır, ətraf mühiti çirkləndirir, insanların həyatına mənfi təsir göstərir.

Beləliklə, material ehtiyatlarından səmərəli istifadənin zəruriliyi və əhəmiyyəti bir-birilə sıx bağlı olan müxtəlif kompleks faktorlardan irəli gəlir.

Material qiymətlərindən səmərəli istifadə edilməsi onların ehtiyatlarının azaldılması tullantı və itkilərinin minimuma endirilməsi və aradan qaldırılması təşkilati-iqtisadi, texniki, texnoloji, sosial və digər amillərdən asılıdır. Material ehtiyatlarından səmərəli istifadə olunmasının vacib şərtlərindən biri – işlək təsərrüfat mexanizminin və onun mühüm tərkib hissəsi olan müvafiq uçot sisteminin yaradılmasıdır [1, s.205].

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində material ehtiyatlarının uçotu qarşısında duran vəzifələri yığcam şəkildə aşağıdakı kimi müəyyən etmək olar:

- saxlanılma və istifadə yerlərində material ehtiyatlarının qalığı və hərəkəti haqqında düzgün məlumatlar vermək;
- material qiymətlərinin tədarükü, daxil olması, saxlanması, istehsalata (kənara) buraxılması və silinməsinə vaxtında sənədləşdirmək;
- tədarük olunan material ehtiyatlarının faktiki maya dəyərini müəyyənləşdirmək;
- qoyulmuş normalara əməl olunması üzərində nəzarət etmək və həmin normalardan kənarlaşmaları müəyyən etmək;
- istehsalda istifadə olunan material ehtiyatları haqqında vaxtında məlumat vermək;
- material ehtiyatları üzrə tullantılar və itkilər haqqında, həmçinin onlara qənaət olunması haqqında informasiya vermək və s.

Material ehtiyatlarının uçotunun təşkilinin vacib şərtlərindən biri – onların qiymətləndirilməsidir.

“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununda göstərilir ki, material ehtiyatları mühasibat uçotu və hesabatında faktiki maya dəyəri ilə əks etdirilməlidir. Material ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri onların əldə olunmasına (kreditlə alınmış ehtiyatlara görə ödənilmiş faizlər də daxil olmaqla) çəkilən xərclərdən, təchizat təşkilatlarına və xarici iqtisadi təşkilatlara ödənilən əlavələrdən, komissiyon məbləğlərdən, əmtəə birjalarının xidmətlərinin dəyərindən, gömrük vergilərindən, kənar təşkilatların vasitəsilə həyata keçirilən daşınma, saxlanma xərclərindən və digər xərclərdən yaranır [2, s.5].

Lakin cari uçotda material ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri ilə qiymətləndirilməsi heç də həmişə mümkün olmur.

Əgər istifadə edilən ehtiyatların nomenklaturası böyükdüsə, onda onların faktiki maya dəyərini yalnız ayın sonunda, mühasibatlıq həmin maya dəyərini müəyyən etməyə imkan verən bütün sənədləri (malsatanların, nəqliyyat təşkilatlarının ödəmə tələbnamələrini və s.) aldıqdan sonra, hesablamaq mümkündür. Müəssisələrdə isə material ehtiyatlarının hərəkəti (mədaxili və məxarici) gündəlik baş verir və onların hərəkəti hər bir əməliyyat baş verdikcə vaxtında sənədlə rəsmiyyətə salınmalı və uçotda əks etdirməlidir. Odur ki, cari uçotda əvvəlcədən qoyulmuş qiymətlərdən, yəni uçot qiymətləri deyilən qiymətlərdən istifadə etmək zəruriliyi meydana çıxır.

Uçot qiymətləri kimi preyskurant (topdansatış), müqavilə, orta alış qiymətləri, plan-maya dəyəri və s. götürülür.

Preyskurant (topdansatış) qiymətləri hökumət tərəfindən mərkəzləşdirilmiş qaydada qoyulan qiymətlərdir. Bu qiymətlərdən əvvəllər daha çox istifadə olunurdu. Çünki topdansatış qiymətləri xeyli müddət, məsələn: beş il ərzində, sabit qalırdı və preyskurantlarda göstərilirdi. Bu, müəssisələrdə nomenklatura – qiymət-sorğu kitabçalarının tərtibini xeyli asanlaşdırırdı və materiallara plan qiymətlərinin hesablanmasına ehtiyac qoymurdu. Belə qiymətləndirmə zamanı nəqliyyat – tədarükət xərcləri ayrıca hesablanır və ayın sonunda materialların növləri və nomenklatura qrupları üzrə faktiki maya dəyəri müəyyən olunurdu. Lakin bazar iqtisadiyyatı şəraitində uçot qiymətləri kimi preyskurant (topdansatış) qiymətlərindən artıq istifadə olunmur, yaxud da nadir hallarda istifadə olunur. Başlıca səbəb isə ondan ibarətdir ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində qiymətlər uzun müddət sabit qala bilməz, onlar sürüşkəndir, dəyişiləndir və buna görə də materialların dəyəri tez-tez dəyişir.

Uçot qiymətləri kimi müqavilə qiymətləri götürüldükdə materialların faktiki maya dəyəri ilə onların uçot qiymətləri ilə dəyəri arasındakı fərq (kənarlaşma) yalnız nəqliyyat tədarükət xərclərindən ibarət olur.

Alış qiymətlərini birmənalı qəbul etmək, yaxud müəyyən etmək olmaz. Bu qiymətlər əlavə və güzəştlərlə birlikdə müqavilə qiymətlərindən, malsatanların hesab fakturasında göstərilən “faktura qiymətlərindən” ibarət ola bilər. Faktura qiymətləri müqavilə üzrə müəyyən edilir. Faktura qiymətlərinə nəqliyyat tədarükət xərcləri daxil olunmadığı halda həmin xərclərin uçotu ayrıca aparılır. Ayın sonunda faktura qiymətlərinə nəqliyyat – tədarükət xərcləri əlavə edilməklə materialların faktiki maya dəyəri müəyyən olunur.

Uçot qiymətləri kimi götürülən plan maya dəyəri materialların müqavilə qiymətləri və planlaşdırılan nəqliyyat – tədarükət xərclərindən yaranır. Bu halda kənarlaşma material ehtiyatlarının faktiki maya dəyərini onların plan maya dəyərindən nisbətən artıq (əlavə), yaxud aşağı (qənaət) olduğunu göstərir. Göründüyü kimi bütün hallarda material ehtiyatlarının hesabat dövründə faktiki maya dəyəri onların uçot qiymətləri ilə dəyərindən, müvafiq kənarlaşmalardan (əlavə məsrəflər, yaxud qənaət) və nəqliyyat – tədarükət xərclərinin cəmindən yaranır.

Uçot qiymətləri kimi götürülən qiymətlər mütəmadi olaraq dəyişdiyi üçün həmin uçot qiymətlərinə müntəzəm olaraq yenidən baxılmalıdır ki, onlar material qiymətlərinin həqiqi dəyərini daha real əks etdirmiş olsunlar. Qiymətlər sabit qaldığı halda buna ehtiyac duyulmur. Amma inflyasiya

şəraitində uçot qiymətlərinin ildə bir neçə dəfə dəyişilməsi zəruridir, baxmayaraq ki, bu işə müəyyən məsrəflər tələb edir.

Hesabat dövründə material ehtiyatlarının hərəkəti, onların yalnız tədarük edilib mədəxil olunması yox, həm də istehsalata buraxılması və silinməsi deməkdir. Beynəlxalq təcrübədə material ehtiyatların maya dəyərinin hesablanması üçün 4 əsas üsulu vardır. Bunlara aşağıdakılar daxildir:

- spesifik identifikasiya metodu;
- vaxta görə birinci alınanların maya dəyəri metodu (FIFO);
- vaxta görə sonuncu alınanların maya dəyəri metodu (LIFO);
- orta maya dəyəri metodu [3, s.175].

Bu metodlar beynəlxalq standartlara və qərb ölkələri kompaniyalarının uçot praktikasına uyğundur. Həmin metodlar ona əsaslanır ki, material ehtiyatlarının və digər ehtiyatların daxil olması və istehsalata buraxılması fiziki vahidlərin axını kimi yox, dəyərlərin axını kimi traktə olunur.

Spesifik identifikasiya metodunun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, satış zamanı satılan malların hər birinə fərdi yanaşma edilir. Yəni hər bir malın alışı qiymətinə ayrıca baxılaraq hesablama aparılır. Bu metod, əsasən, sifarişlə istehsal olunan məhsulların maya dəyərini hesablayan zaman uğurla tətbiq olunur.

Orta maya dəyəri metodunun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, hər hansı dövrün (ayın) material ehtiyatlarının hər vahidinin dəyəri həmin dövr üçün hesablanmış orta dəyərlə müəyyən edilir.

Məsələn: müəssisəyə material ehtiyatları daxil olmuşdur:

Tarix	Miqdarı	Bir ədədin qiyməti
1 yanvara qalıq	100 ədəd	1.000 manat
6 yanvarda alınıb	120 ədəd	1.400 manat
12 yanvarda alınıb	80 ədəd	2.000 manat
21 yanvarda istehsalata buraxılıb	280 ədəd	-
25 yanvarda alınıb	150 ədəd	2.400 manat
31 yanvara qalıq	170 ədəd	-

İstehsalata buraxıla biləcək material ehtiyatlarının miqdarı 450 ədəd (100+120+80+150); istehsalata buraxıla biləcək material ehtiyatlarının ümumi dəyəri 788.000 man. (100 əd. x 1.000 man. + 120 əd. x 1.400 + 80 əd. x 2000 man. + 150 əd. x 2400 man.). Material ehtiyatlarının hər vahidinin orta maya dəyəri 8755.555 manata (788.000 : 450) bərabərdir. Ayın sonuna qalan material ehtiyatlarının maya dəyərinin məbləği 297688,8 manat (170 ədəd x 1751,111 man.) təşkil edəcəkdir.

Beləliklə, istehsalata buraxılan material qiymətlərinin maya dəyərinin məbləği 490311,2 man. (788000 – 297688,8) təşkil edir.

Qeyd edək ki, orta maya dəyəri metodundan material ehtiyatlarının dövrü uçotu sisteminin tətbiqi zamanı istifadə olunur.

Vaxta görə birinci alınanların maya dəyərilə olan metod (FIFO) ona əsaslanır ki, material ehtiyatları istehsalata alındıqları qayda ilə (ardıcılıqla) buraxılır: birinci gəlir – birinci gedir. Başqa sözlə, material ehtiyatlarının məxarici (sərf olunması) müəyyən ardıcılıqla alınma dəyəri ilə qiymətləndirilir: əvvəlcə məxaricə birinci alınmış dəstənin qiymətilə buraxılan materialların dəyəri, sonra ikinci, üçüncü və beləliklə, ardıcıl olaraq sonrakı dəstələrin qiymətilə buraxılan materialların dəyəri silinir. Qiymətləndirmənin qaydası daxil olmuş dəstələrin məxaric olunmasının faktiki ardıcılığından asılı olur.

Vaxta görə sonuncu alınanların maya dəyərilə olan metod (LIFO) belə bir qaydaya əsaslanır ki, məxaricə gedən (sərf olunan) material ehtiyatları vaxta görə sonuncu alınan dəstənin dəyərilə, daha sonra isə sonrakı dəstənin dəyərilə, yeni sonuncudan əvvəlki dəstənin dəyərilə və i.ə. qiymətləndirilir, baxmayaraq ki, bu zaman material ehtiyatlarının faktiki hərəkəti anbarlarda başqa cür ola bilər.

FIFO metodundan istifadə olunması material ehtiyatlarının dəyər axını onları fiziki axınına maksimum yaxınlaşdırır. Bu metodun tətbiqi nəticəsində material ehtiyatlarının son qalığının məb-

ləgi onların cari bazar dəyərində yaxınlaşır, satılan məhsulun maya dəyəri isə aşağı düşür, bu da xalis mənfəətin həcmi artırır.

LIFO metodu qiymətlərin yüksəlməsi şəraitində tətbiq edilir. Bu zaman istehsalata buraxılan xammal və materiallar cari bazar qiymətləri ilə qiymətləndirilir və nəticədə satılan məhsulun maya dəyəri daha real müəyyən olunur, alınan xalis mənfəətin həcmi azalır.

Beləliklə, məxaric olunan material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin FIFO və LIFO metodları müəssisənin fəaliyyətinin, xüsusilə də, inflyasiya şəraitində, maliyyə nəticələrinə əsaslı təsir göstərə bilər. Həmin metodların tətbiqi nəinki təkcə müəssisənin maliyyə nəticələrinə (konkret olaraq mənfəətin həcminə), eləcə də həmin mənfəətə görə dövlət büdcəsinə köçürülən vergilərin həcminə təsir göstərir. Odur ki, respublikanın müəssisələrində həmin metodların tətbiqinə dair müvafiq mexanizmlər işlənilib hazırlanmalıdır. Hər şeydən əvvəl bu və ya digər metodun tətbiqi müəssisənin uçot siyasətində öz əksini tapmalıdır. Müəssisə tərəfindən seçilmiş metod tez-tez dəyişdirə bilməz. Bunu dəyişdirmək üçün müəssisənin ciddi əsası və arqumenti olmalıdır. Praktiki göstərilən metodlar dəyişdirilərkən müvafiq orqanların, məsələn, dövlət vergi müfəttişliyinin razılığı olmalıdır. Bu razılaşmanın da müəyyən mexanizmi olmalıdır. Bir metoddan digərinə keçilməsi zəruriliyi və bunun nəticələri əvvəlcədən, illik hesabatla əlavədəki uçot siyasəti haqda açıqlamada göstərilməlidir. Araşdırmalar göstərir ki, sənaye müəssisələri, səhmdar cəmiyyəti və birgə müəssisələrdə tədqiq olunan məsələ barədə dəqiq uçot siyasəti formalaşmamışdır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən 1997-ci il 23 yanvar tarixində təsdiq edilmiş “Müəssisələrin uçot siyasəti haqqında əsasnamədə” də material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi sahəsində müəssisələrin uçot siyasəti haqda heç bir müddəa və şərh yoxdur. Yəni burada göstərilir ki, uçot və hesabatda, eləcə də istehsalata buraxılan, material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi sahəsində müəssisənin uçot siyasəti necə qurulmalıdır.

Zənnimizcə, material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi zamanı FIFO, yaxud LIFO metodundan istifadə edilməsi şərtləri və kriteriyaları müəyyənləşdirilməlidir.

İstehsalata buraxılan material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin FIFO, yaxud LIFO metodunun tətbiqi onların analitik uçotunun yalnız növlər yox, həm də dəstlər üzrə aparılması zəruriliyini meydana çıxarır. Bu da uçotu xeyli mürəkkəbləşdirir və onun əmək tutumluğunu artırır. Deməli, həmin metodların tətbiqi uçotun yüksək səviyyədə avtomatlaşdırılması şəraitində sərfəli ola bilər.

Bütövlükdə yuxarıda deyilən səbəblər üzündən istehsalata buraxılan material ehtiyatlarının FIFO və LIFO metodları ilə qiymətləndirilməsi indiki şəraitdə real və səmərəli deyildir.

İstehsalata buraxılarkən (silinərkən) material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi zamanı “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunda göstərilən (maddə 19) metodlardan birincisinin istifadə olunması daha məqsədəuyğundur. Bu metod, yuxarıda göstəriləndi kimi, orta maya dəyəri metodudur. Həmin metod ölkəmiz üçün ənənəvidir və uçot praktikasında geniş yayılmışdır. Bu metodun qısa mahiyyəti belədir. Ay ərzində materiallar istehsalata uçot qiymətləri ilə buraxılır (silinir). Ayın sonunda materiallarına faktiki maya dəyərləri onların uçot qiymətləri ilə dəyərləri arasındakı fərq, yaxud kənarlaşma uçot qiymətləri ilə istehsalata buraxılan materialların dəyərində proporsional olaraq silinir. İstehsalata silinən materialların faktiki maya dəyərinin onların uçot qiymətləri ilə olan dəyərindən kənarlaşmalarını aşağıdakı kimi hesablamaq olar:

Göstəricilər	Materialların uçot qiymətləri ilə dəyəri, min man.	Materialların faktiki maya dəyəri, min man.	Kənarlaşmalar (+, -)
Ayın əvvəlinə qalıq	6.000	6.520	+2600
Ay ərzində daxil olub	13.060	13.760	+3500
Qalıqla birlikdə daxil olub	19.060	20.280	+6100
Kənarlaşma, %	-	-	6,4
Ay ərzində sərf edilib	11.960	12704.2	+3821,0
Ayın sonuna qalıq	7.120	7575.8	+2279

İstehsalata buraxılmış material ehtiyatlarının faktiki maya dəyərinin uçot dəyərindən kənarlaşmalarının hesablanması:

$$11940 \times 6,4 : 100 = 764,2 \text{ min manat}$$

Ay ərzində istehsalata buraxılmış material ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri:

$$11940 + 764,2 = 1270,42 \text{ min manat}$$

İstehsalata buraxılmış material ehtiyatlarına düşən nəqliyyat – tədarükət xərclərinin faizi və məbləği də oxşar qaydada hesablanır. Kənarlaşmaların, yaxud nəqliyyat – tədarükət xərclərinin faizi, adətən, hər ay hesablanır. İqtisadi ədəbiyyatlarda kənarlaşmaların, yaxud nəqliyyat – tədarükət xərclərinin faizinin hansı müddətə müəyyən edilməsi haqda müxtəlif fikirlər mövcuddur.

Bir qrup iqtisadçılar həmin faizin bir ay müddətinə yox, daha uzun vaxt üçün müəyyən edilməsini təklif edirlər. Onların əsas arqumenti budur ki, istehsalatda istifadə olunan material ehtiyatlarının çeşidinin, alıcı və satıcılar arasındakı əlaqələrin nisbətən daimi olduğu bir şəraitdə faizin hər ay yenidən hesablanmasına ehtiyac yoxdur. Digər qrup iqtisadçılar isə buna etiraz edərək göstərirlər ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində təsərrüfat əlaqələrinin dinamikliyi, qiymətlərin qeyri-sabitliyi, material ehtiyatları bazarında rəqabətin olması və bunun qiymətlərə təsiri həmin faizin uzun müddət üçün hesablanmasını məqsədəuyğun etmir [4, s.105].

Zənnimizcə ikinci qrup iqtisadçıların fikri və mövqeyi daha əsaslıdır. Məsələ bundadır ki, istehsalatda istifadə olunan material ehtiyatlarının çeşidinin, alıcı və satıcılar arasındakı təsərrüfat əlaqələrinin uzun müddət daimi olması şəraitində də real bazar qiymətləri dəyişkəndir və dəyişilə bilər. Bu da istər-istəməz kənarlaşmaların, yaxud nəqliyyat tədarükət xərclərinin faizinin dəyişilməsinə gətirib çıxarmalıdır. Birinci qrup iqtisadçıların dediyi kimi – faizin uzun müddətə hesablanması isə məhsulun maya dəyərinin və onun satışından əldə olunacaq maliyyə nəticələrinin təhrif edilməsinə səbəb ola bilər. Odur ki, material ehtiyatlarının istehsalata uçot qiymətlərilə buraxılması şəraitində faizin hər ay hesablanması praktikası daha düzgün və məqsədəuyğundur.

Material ehtiyatlarının uçotu “Mühasibat uçotu haqqında” Qanuna, mühasibat uçotunun hesablar Planı və onun tətbiqinə dair təlimata və digər normativ sənədlərə uyğun olaraq təşkil edilir.

Material uçotunun əsasını materialların hərəkəti üzrə tərtib olunan ilkin sənədlər təşkil edir. Materialların hərəkəti, saxlanması və səmərəli istifadəsi üzərində ilkin, cari və sonrakı nəzarət məhz ilkin sənədlər vasitəsilə həyata keçirilir.

Bunun nəticəsində müəssisədə ehtiyatların uçotunu yeni uçot standartlarının tələblərinə uyğunlaşdırmaq üçün ənənəvi mühasibat uçotunda olan 10№-dən 48№-dək olan hesabların qalıqları iqtisadi məzmununa uyğun nəzərdən keçirilərək, yenidən qruplaşdırılmalı və mühasibat uçotunun yeni hesablar planında verilmiş 201№-dən 208№-dək olan uyğun hesablara keçirilməlidir. Bunun üçün əvvəlcə ənənəvi mühasibat hesablarının qalıqlarında müəyyən düzəliş yazılışları aparmaq məqsədəuyğundur [5, s.76].

Malsatanlardan, təhtəhesab şəxslər vasitəsilə, habelə müəssisənin öz sexlərindən daxil olan material ehtiyatları maddi məsul şəxslər tərəfindən mədaxil orderi yazılmaqla mədaxil olunur. Anbara gətirilmiş material ehtiyatları miqdarına, çeşidinə, qiymətinə, keyfiyyətinə və s. əlamətlərinə görə bağlanmış müqaviləyə, yaxud malsatanın hesablaşma sənədlərinə uyğun deyildirsə, onda həmin material ehtiyatlarının qəbulunu komissiya həyata keçirir və materialların qəbulu haqda akt tərtib edir. Akt malsatanlara, yaxud nəqliyyat təşkilatına iddia qaldırmaq üçün əsas sayılır.

Müəssisənin öz sexlərində hazırlanmış materiallar, yaxud sexlərdən tullantılar kimi qaytarılan, eləcə də əsas vəsaitlərin ləğvi nəticəsində anbarlara daxil olan materiallar daxili yerdəyişmə qaimələri əsasında rəsmiyyətə salınır.

Hazırda materialların uçotunun ən mütərəqqi metodu operativ – mühasibat(saldo) metodu hesab olunur. Uçotun bu metodu zamanı təşkilatın mühasibatı materialın hər bir nomenklatura nömrəsinə anbar uçotunun kartoşkalarını ağır və qeydiyyat jurnalında imza etdirməklə anbar müdirinə verir.

Material vəsaiti qəbul edildikdən, yaxud verildikdən sonra anbardar anbar uçotu kartoçkalarında qeydlər aparır. Hər bir qeyddən sonra materialların qalığı çıxarılır. Beləliklə, anbarda anbar ehtiyatlarının vəziyyəti haqqında operativ məlumat olur. Kartoçkalar ilkin mədaxil və məxaric sənədləri əsasında doldurulur. İlkin sənədlərin məlumatları anbar kartoçkalarına yazıldıqdan sonra onlar reyestr üzrə mühasibatlığa verilir [6, s.237].

Hər gün, yaxud da müəyyən olunmuş vaxtlarda (həftədə bir dəfədən az olmayaraq) mühasibatlığın müvafiq şöbəsinin işçisi anbara gəlir və anbardar tərəfindən anbar uçotu kartoçkalarında aparılmış yazıların düzgünlüyünü yoxlayır və kartoçkalarda imza edir. Ayın sonunda anbar müdiri, bəzi hallarda isə mühasibatlığın işçisi materialların hər bir nomenklatura nömrəsi üzrə ayın 1-nə qalığı halda miqdar məlumatları anbar uçotu kartoçkalarından anbarda materialların qalığının uçotu cədvəlinə köçürülür.

Mühasibatlığın işçisi tərəfindən qalığı cədvəli yoxlandıqdan və viza edildikdən sonra mühasibatlığa verilir və burada materialların qalıqlarını uçot qiymətləri üzrə taksirovka edib uçot qrupları və bütövlükdə anbar üzrə yekunlarını çıxarırlar. Sonra bütün mədaxil, məxaric sənədləri anbarlar, sintetik hesablar, subhesablar və müəyyən edilmiş materialların ayrı-ayrı qrupları və yarımqrupları çərçivəsində qiymətlilər üzrə qruplaşdırılır.

Qalığı metodunun tətbiqi zamanı mühasibatlığa daxil olmuş ilkin sənədlər yoxlandıqdan və taksirovka edildikdən sonra anbarlar və materialların nomenklaturası üzrə nəzarət kartotekasına qoyulur və həmin kartotekanın məlumatları əsasında mühüm material növlərinin hərəkəti, qalığı haqqında aylıq statistik hesabat tərtib edilir.

Material ehtiyatlarının sintetik uçotunu aparmaq üçün mövcud hesab planında 10 “Materiallar”, 15 “Materialların tədarükü və əldə edilməsi”, 16 “Materialların dəyərində olan kənarlaşmalar” adlı hesablar nəzərdə tutulmuşdur.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən 1995-ci il 20 oktyabr tarixli I-94 №-li əmri ilə olunmuş “Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair təlimatda” müəyyən olunduğuna görə mühasibat uçotunun müəssisələr tərəfindən qəbul olunmuş təşkil qaydalarından asılı olaraq materialların daxil olması 15№-li “Materialların tədarükü və əldə edilməsi” və 16№-li “Materialların dəyərində olan kənarlaşmalar” hesablarından istifadə etməklə, yaxud etməməklə əks etdirə bilirlər [7, s.183].

Birinci halda müəssisəyə daxil olmuş hesablaşma sənədləri (hesab faktura və s.) əsasında materialların alınma dəyərinə aşağıdakı kimi yazılış tərtib edilir: Dt 15, Kt 60, 20, 23. N və s. Dt 15, Kt 60 yazılışı materialların müəssisəyə nə vaxt daxil olmasından asılı olmayaraq (malsatanlardan hesablaşma sənədlərinin daxil olmasından əvvəl və ya sonra) aparılır.

Müəssisənin anbarlarına daxil olmuş materialların uçot qiymətlərilə məbləğinə Dt 10, Kt 15 yazılışı verilir. Sərf olunan (istehsalata buraxılan, satılan və s.) material ehtiyatları uçot qiymətlərilə silindikdə Dt 20, 23, 25, 26, 28, 29, 31, 43, 48 və s. Kt 10 yazılışı tərtib edilir.

Materialların uçot qiymətləri ilə faktiki qiymətləri arasında yaranan fərq (15 nömrəli hesabın kredit və debet döviyyələri arasındakı fərq) 16 nömrəli hesaba silinir: a) Dt 16, Kt 15 – müsbət kənarlaşma; b) Dt 15, Kt 16 – mənfi kənarlaşma. Ayın sonunda 15 nömrəli hesabın debet qalığı müəssisəyə gətirilməmiş və yolda olan material qiymətlərini xarakterizə edir. 15 nömrəli hesabda qalığı olmadan da material ehtiyatlarının tədarükünün uçotu variantı mümkündür. Bu halda ayın sonunda 10 nömrəli hesabın debeti və 15 nömrəli hesabın krediti üzrə ayın sonuna yolda qalan, yaxud malsatanların anbarından çıxarılmamış materialların dəyərini əks etdirirlər. Gələn ayın əvvəlində həmin məbləğləri storpo edirlər və onlar uçotda 15 nömrəli hesabın debətində əks etdirilir. Ayın sonunda 15 nömrəli hesabın aşkar edilmiş qalığını 16 nömrəli hesaba silirlər və 15 nömrəli hesabın qalığı qalmır.

16 nömrəli hesab əldə olunan materialların faktiki maya dəyərinin onların uçot qiymətləri ilə dəyəri arasındakı yaranan fərqlərin məbləğlərini uçota almaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. Həmin he-

sabdan yalnız o zaman istifadə edilir ki, materialların sintetik uçotu 10 nömrəli hesabda uçot qiymətləriylə aparılmış olsun.

16 nömrəli hesabda yığılmış kənarlaşmaların məbləği (materialların faktiki maya dəyəri ilə onların uçot qiymətləri ilə dəyəri arasındakı fərq) sərf edilmiş materialların uçot qiymətləri ilə dəyərinə proporsional olaraq 20, 23, 25, 26, 28, 29, 31, 43, 48 və s. hesabların debetinə silinir (əlavə yazılış, yaxud storpo üsulu ilə)

Hesabat mühasibat balansında 16 nömrəli hesabat qalığı material dövryyə vəsaitlərinin dəyərinə daxil edilir və bu əməliyyata heç bir mühasibat yazılışı verilmir. Beləliklə də, mühasibat balansında material ehtiyatları faktiki maya dəyəri ilə əks etdirilir.

İkinci halda (yəni 15 və 16 nömrəli hesablardan istifadə edilmədikdə) əldə olunan material qiymətlərinin haradan daxil olmasından, onların tədarükü və müəssisəyə daşınması xərclərinin xarakterindən asılı olaraq mədaxili 10 “Materiallar” hesabının debetində, 60 “Məlsatan və podratçılarla hesablaşmalar”, 20 “Əsas istehsalat”, 23 “Köməkçi istehsalat”, 71 “Təhtə hesab şəxslərlə hesablaşmalar”, 76 “Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar” və s. hesabların kreditində əks etdirilir. Anbardan müxtəlif məqsədlər üçün buraxılmış material qiymətləri Dt 20, 23, 25, 26, 29, 31, 43, 48 və s., Kt 10 mühasibat yazılışı ilə rəsmiyyətə salınır.

Müəssisələr əldə olunan material ehtiyatları üçün əlavə dəyər vergisi (ƏDV) ödəyirlər. Material ehtiyatları üzrə ƏDV-nin uçotu 19 nömrəli hesabın 3 nömrəli “Əldə olunan material ehtiyatları üzrə əlavə dəyər vergisi” subhesabında aparılır. Daxil olan material ehtiyatları üzrə ƏDV-nin məbləği məlsatanların hesablaşma sənədlərində ayrıca göstərilir. Həmin məbləğə Dt 19-3, Kt 60 yazılışı verilir.

Material ehtiyatlarının sərf olunması istiqamətlərindən (istehsalata buraxılması, satışı, qeyri-istehsal ehtiyaclarına sərf edilməsi, əvəzsiz qaydada verilməsi və s.) asılı olaraq 19-3 nömrəli subhesabda uçota alınan ƏDV-nin məbləği müvafiq olaraq 68, 48, 29 (yaxud 81, 88) nömrəli hesabların debetinə silinir.

Uçotun jurnal-order formasının tətbiqi şəraitində məlsatanlarla hesablaşmaların uçotu 6 nömrəli jurnal-orderdə aparılır. Jurnal-order ayın əvvəlinə məlsatanlarla başa çatdırılmamış hesablaşma məbləğləri ilə açılır. Bu jurnal-orderdə analitik uçot hər bir tədiyyə sənədi, mədaxil orderi, qəbul aktı üzrə həyata keçirilir.

Materialların faktiki maya dəyərini, faktiki maya dəyərinin onların uçot qiymətləri ilə dəyəridən kənarlaşmalarını müəyyən etmək, eləcə də mühasibatlıqda sintetik və analitik uçotu əlaqələndirmək üçün hər ayın sonunda 10 nömrəli “Material qiymətlərinin hərəkəti” adlı cədvəl tərtib olunur. Sərf olunmuş materialları xərclərin uçotunun müvafiq obyektlərinə silmək üçün mühasibatlıqda 1 nömrəli “Materialların sərfinin bölüşdürülməsi” cədvəli tərtib edilir.

Yuxarıda deyilənləri yekunlaşdırsaq görərik ki, material ehtiyatlarının yalnız sintetik uçotunun aparılmasında nəzərəcərpacaq dəyişikliklər baş vermişdir. Materialların hərəkətinin sənədləşdirilməsi, anbarda və mühasibatlıqda analitik uçotunun aparılması, uçot registrlərinin məzmunu və quruluşunda isə heç bir dəyişiklik yoxdur. Hazırda tətbiq olunan ilkin sənədlərin sayı həddən artıqdır, onlarda olan bir sıra göstəricilər praktikada aktiv istifadə olunmur. İlkin sənədlərin və mühasibat registrlərinin çoxluğu və mürəkkəbliyi, onların əl ilə doldurulması artıq əmək və vəsait sərfinə səbəb olur.

Material uçotunun əsasını materialların hərəkətini əks etdirən ilkin sənədlər təşkil edir. Məhz buna görə də material ehtiyatlarının uçotunun təşkilinin bütövlükdə təkmilləşdirilməsi ilkin sənədləşmənin sadələşdirilməsindən asılıdır. Hazırda tətbiq edilən ilkin sənədlərin sayı azaldılmalı, ixtisara salınmalı və onlar avtomatik qaydada işlənilməyə uyğunlaşdırılmalıdır.

Araşdırmalar və praktiki təcrübə göstərir ki, material ehtiyatlarının mədaxili zamanı tərtib olunan mədaxil orderləri tamamilə ixtisara salına bilər. Məlsatanlardan daxil olan materialların mədaxili məlsatanın hər bir hesablaşma sənədinə əsasən həyata keçirilməlidir. Materialların məlsatanın sənədlərinə əsasən mədaxil edilməsi zamanı xüsusi ştamp tətbiq edilməli və həmin ştampda mədaxil

orderinin əsas rekvizitləri olmalıdır. Materialların mədaxili faktı şampda maddi-məsul şəxsin imzası ilə təsdiq edilməlidir.

Yalnız tədiyə sənədləri olmayan materialların, eləcə də faktiki miqdarı, məbləği və digər göstəriciləri malsatanın müşayiətedici sənədlərdəki məlumatlarına uyğun gəlməyən materialların mədaxili aktla rəsmiyyətə salınmalıdır.

Təhtəhsab şəxslərin vasitəsilə, həmçinin müəssisənin öz sexlərindən daxil olan materialların mədaxili isə birbaşa və yalnız anbar uçotu kartoçkalarında yazılış aparmaqla rəsmiyyətə salınmalıdır. Bunun üçün anbar uçotu kartoçkasında material təhvil verənin (təhtəhsab şəxsin, sex rəisinin və s.) imzası üçün əlavə qrafa açmaq kifayətdir.

Materialların istehsalata buraxılışını və daxili yerdəyişməsinə də ilkin sənədlər (tələbnamələr, qaimələr, limit-zavod kartları və s.) tərtib etmədən birbaşa anbar uçotu kartoçkalarında həyata keçirmək olar. Bu zaman materialları alan şəxsin imza etməsi üçün kartoçkada əlavə qrafa nəzərdə tutulmalıdır. Materialların buraxılması və alınması üzərində qarşılıqlı nəzarəti həyata keçirmək məqsədilə kartoçkaları iki nüsxədə aparmaq olar. Onlardan biri anbarda, ikincisi isə materialları qəbul edən şəxsə (məsələn, sex rəisində) olmalıdır.

Məlumdur ki, hazırda material ehtiyatlarının uçotunun təşkili 2004-cü il tarixində təsdiq edilmiş “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun həyata keçirilir. Bu Qanunda müəyyən olunduğuna görə materialların mühasibatlıqda uçotunun operativ-mühasibat, yaxud saldo metodu ilə təşkili tövsiyə olunmuşdur. Həmin metod haqda yuxarıda danışılmışdı və onun digər metodlardan üstünlüyü göstərilmişdi. Bəhs olunan metodun tətbiqi yalnız uçotun əl ilə aparılması və hesablama maşınlarına ilkin informasiyanın əl ilə köçürülməsi şəraitində səmərəli idi. Bu şəraitdə, göstərilən metod uçotdakı paralelizmi aradan qaldırmağa, onun operativliyini yüksəltməyə, uçot işlərinin həcmi azaltmağa imkan vermişdi. Lakin uçot praktikasında avtomatlaşdırmanın geniş tətbiqi həmin metodun hər yerdə tam həcmdə tətbiqi zəruriliyini şübhə altına alır. Oudur ki, material ehtiyatlarının uçotunun təşkilinin hansı metod və variantlar üzrə aparılmasını müəssisələrin özləri seçməlidirlər. Məsələyə bu cür yanaşılması nəinki müəssisələrin sərbəstliyini artırır, eləcə də materiallardan qənaətlə istifadə olunmasında onların məsuliyyətini qat-qat yüksəldir.

Təhlil göstərir ki, materialların sintetik uçotunun aparıldığı mühasibat registrləri (6, 7, 10 və 10/1 nömrəli jurnal-orderlər, 10 nömrəli və 43 nömrəli cədvəllər) də çoxdur, mürəkkəbdir və onlarda aparılan yazılışlar bir-birini təkrar edir. Fikrimizi konkret misallarla izah edək. Malsatanlardan daxil olan materiallar uçot qiymətlərilə və faktiki alış qiymətlərilə 6 nömrəli jurnal-orderdə əks etdirilir. Material ehtiyatları həmin jurnal-orderin “D” qrafasında uçot qiymətlərilə bütövlükdə göstəriləndiyi halda, faktiki alış qiymətlərilə, başqa sözlə, faktiki maya dəyərilə sintetik hesablar, subhesablar, yaxud uçot qrupları üzrə ayrıca göstərilir 6 nömrəli jurnal-orderin “D” qrafasının məlumatları sintetik hesablar, subhesablar üzrə açıqlaraq hər on gündən bir, yaxud hər ay yığım cədvəlinə (43 nömrəli cədvəl), oradan da 10 nömrəli cədvələ köçürülür. Bu zaman çoxlu səhvlərə yol verilir. Daha sonra, materialların faktiki maya dəyəri və uçot qiymətlərilə məbləğləri iki registrdə (6 nömrəli jurnal-orderdə və 10 nömrəli cədvəldə) təkrar olunur. Bundan başqa, materialların mədaxili faktiki maya dəyərilə (6 nömrəli jurnal-orderdə) onların silinməsi isə (10 və 10/1 nömrəli jurnal-orderlərdə) uçot qiymətlərilə əks etdirilir. Nəticədə mühasibatlıq sintetik uçot məlumatlarını (dövriyyə və qalıq cədvəllərində olan) tutuşdurmaq imkanından məhrum olur.

Material ehtiyatlarının mövcudluğu və hərəkəti üzrə təkrar yazılışların və digər nöqsanların aradan qaldırılması üçün hazırda tətbiq edilən mühasibat registrlərinin sadələşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi zəruridir. Məsələn, tədarük registri olan 6 nömrəli jurnal-orderi dövriyyə cədvəli tipinə uyğunlaşdırmaq daha məqsədəuyğundur. Belə olan halda 10 nömrəli cədvəl və digər oxşar registrlərə ehtiyac qalmaz. Tədarük registri hər bir anbar çərçivəsində tərtib edilməli, ayın sonunda isə Baş kitaba yazılmaq üçün onların yekun məlumatları icmal registrində birləşdirilməlidir.

Bazar iqtisadiyyatının və beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun olaraq material ehtiyatlarının mühasibat uçotunun təşkili metodologiyası daha çevik olmalıdır. Məsələn, inflyasiya və hiper-

inflyasiya şəraitində material ehtiyatlarının uçot və hesabatda əks etdirilməsi qaydaları işlənib hazırlanmalı və müvafiq normativ sənədlərdə öz əksini tapmalıdır.

Beynəlxalq uçot standartlarına uyğun olaraq material ehtiyatları üzrə müəssisələrin hesabatında aşağıdakı informasiyalar olmalı və açıqlanmalıdır: material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi üzrə uçot siyasəti; material ehtiyatlarının cari dəyəri (hesabat tərtib olunan dövrə olan dəyəri); riversasiya olunan məbləğlər, hansılar ki, həmin dövrün gəlirləridir (xərcləri çıxmaqla) və s.

Bazar münasibətlərinə keçid və onun inkişaf etdirilməsi mülkiyyət formasından asılı olmayaraq, müəssisələrin iş fəaliyyətində ənənəvi idarəetmə funksiyalarını istər-istəməz dəyişir. Bu isə öz növbəsində respublikanın iqtisadi inkişaf konsepsiyasının yenidən baxılmasını və praktik həllini tələb edir. Bazar mexanizmi iqtisadi subyektlərin koordinasiya edilməsini, əmək, material və maliyyə ehtiyatlarından səmərəli istifadə edilməsi və həmçinin xalq təsərrüfatının tənzimlənməsini təmin edir.

İqtisadiyyatın bazar modelinə keçid mühasibat uçotunun və onun mühüm bölmələrindən olan materialların uçotunun müasir şəraitdə fundamental təşkili, onun nəzəri və praktiki problemlərinin ümumiləşdirilməsi, sistemləşdirilməsi və beynəlxalq standartlara uyğunlaşmasını tələb edir. Məqaləni hazırlıyarkən B.Sərdarov adına maşınqayırma zavodunun iqtisadi informasiyaları əsasında material ehtiyatlarından istifadənin uçotu və iqtisadi təhlili üzrə nəzəri və təcrübəvi aktual məsələlər tədqiq edilmişdir və aşağıdakı yekun nəticə və təkliflərin verilməsinə şərait yaradır:

1. Bazar münasibətləri şəraitində material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin inflyasiya prosesi material məsrəflərinin uçotu üzrə informasiyaların həqiqiliyini təsdiq edən mühüm vasitələrdən biri hesab edilir. Inflyasiyanın təsirindən, yəni xammal və materialların uçota alınmasından yaxa qurtarmaq üçün materialların qiymətləndirilməsinin qüvvədə olan sistemə yenidən baxılması və onun dünya təcrübəsində geniş tətbiq olunan beynəlxalq standartlara müvafiq qiymətləndirilməsinə (2 N-li “Əmtəə-material dəyərlərinin həqiqi maya dəyəri üzrə qiymətləndirilməsi və əks etdirilməsi”) keçmək daha düzgün olardı. İstehsal dövrü nisbətən az olan maşınqayırma müəssisələrində xammal və materialların qiymətləndirilməsi üçün “FIFO” metodunu tətbiq etmək məqsədəuyğundur. Bu metod materialların birinci partiyası mədaxilə və onun elə özü (yəni birinci) – məxaricə prinsipinə əsaslanır. Buna görə də hesabat dövrünün axırına istifadə olunmayan materiallar axırncı daxil olmuş mal partiyasının alış dəyərindən asılı olaraq qiymətləndirilir. Bu cür metod keçmiş hesabat dövründə istehsala material məsrəflərinin, eləcə də balans və vergiyə cəlb olunan mənfəətin səviyyəsini daha dəqiq müəyyən etməyə şərait yaradır.

2. Material ehtiyatlarından istehsal prosesində istifadəsinin uçotu və nəzarətin təşkilində onların istehlakı üzərində cari nəzarətin təşkili mühüm məsələlərdən biri hesab edilir. Uçotun tətbiq edilən mərhələ metodunun effektivliyi bilavasitə istehsal prosesindəki normalarla müqayisədə məsrəflərin formalaşması üzərində nəzarətin təşkili nəticəsində daha da yüksəlir. Məlum şəraitində texnoloji reqlament – xammal və materialların nisbətini izləyən normativ təsərrüfatının bazasını təşkil etməlidir. Ancaq normativ uçotunun tətbiqi üzrə metodiki göstəriş işlənib hazırlanmış və texnoloji reqlamentin dəyişməsi ilə əlaqədar xammal və material məsrəflərinin normasından əmələ gələn kənarlaşmanın hesablama metodu tamamilə yox dərəcəsindədir. Maşınqayırma sənaye müəssisələrində istifadə olunan xammal və materialların reqlamentinə riayət etmədikdə nəzərə çarpacaq miqdarda itki əmələ gəlir. Qeyd edilənləri nəzərə alaraq texnoloji reqlamentin dəyişməsindən əmələ gələn kənarlaşmanın səviyyəsini hesablamaq üçün metod hazırlanmalı və bu metodun tətbiqi tövsiyə edilməlidir. Texnoloji prosesin gedışatına və kənarlaşma üzrə sənədləşməyə nəzarəti həyata keçirmək üçün “Avadanlıqların işi haqda sutkalıq raport” sənədinə “Kənarlaşmanın səbəbi və təqsirkarın gözü” sütununun əlavə edilməsi təklif edilmişdir.

3. Materiallar daxil olan zaman hesablarda yazılış aparmaqla kifayətlənmək olmaz. İşin səmərəliliyini yüksəltmək üçün materialların sabit uçotunu, anbar uçotunu dəqiq təşkil etmək lazımdır. İlk sənədlərin satın azalması üçün materialların hərəkətinin uçotunun kompüterləşdirilməsi vacibdir.

Açar sözlər: hesabat, dəyər, maliyyə, mənfəət, uçot, vəsait

İstifadə edilmiş ədəbiyyat

1. Савицкая Г.И. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. М.: ИНФРА, 2009, 536 с.
2. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu. Bakı: 2004
3. Quliyev V., Fətullayev R., Kərimov A. Beynəlxalq uçot və Hesabata giriş. Bakı: 2012, 280 s.
4. Безруких П.С. Бухгалтерский учет - издание 4-е, М.: Бухгалтерский учет, 2002, 719 с.
5. Mehdiyev V.M. Milli mühasibat uçotu standartları və kompüter mühasibatı. Bakı: Sabah, 2014, 228 s.
6. Sadıqov Ə.A., Sadıqov T.Ə., Cəfərova Ş.Ə., Sadıqov C.Ə. Mühasibat uçotu. Dərslik. Bakı: 2012
7. Rzayev Q. R. Mühasibat uçotu və audit. Bakı: 2006, 384 s.

Офелия Юсупова

**ЗНАЧЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛЬНЫХ
РЕСУРСОВ, ИХ ОЦЕНКА И УЧЕТ**

Резюме

Переход к рыночной экономике требует от предприятий повышения эффективности производства, конкурентоспособности продукции и услуг. Достижение финансовой устойчивости возможно на основе повышения эффективности производства, что достигается путем эффективного использования всех видов ресурсов и снижения затрат.

Необходимым условием выполнения планов по производству продукции, снижению её себестоимости, росту прибыли, рентабельности является полное и своевременное обеспечение, а также максимально эффективное использование материальных ресурсов.

Ключевые слова: отчет, стоимость, финансы, прибыль, учет, средства

Ophelia Yusupova

**IMPORTANCE OF EFFICIENT USE OF MATERIAL RESOURCES,
THEIR ASSESSMENT AND ACCOUNTING**

Summary

The main purpose of the article is to improve accounting of materials and to prepare a program providing effective use of material resources. The followings are designed to achieve this goal: implementation of the assessment of material resources on the basis of modern requirements; the ways of improving the efficiency of documentation; organization of analytical accounting of materials in the accounting and storehouse; the directions of improvement of accounting of synthetic materials, the analysis of the factors influencing the decrease in material production capacity; the main directions of the use of material resources; modern situation of organization of accounting of material resources and solution of the actual problems of its improvement.

Keywords: reporting, cost, finance, profit, accounting, resource