"Ehtiyatlar üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 8 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair bəzi məsələlər

E.O.Cəfərov,
alim-iqtisadçı

"Ehtiyatlar üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 8 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı "Mühasibat Uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununa uyğun olaraq hazırlanmış və "Ehtiyatlar" adlı 2 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsaslanmışdır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 23 iyul 2007-ci il tarixli İ-73/i nömrəli əmri ilə təsdiq olunmuş Milli Mühasibat Uçotu Standartı sözügedən Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının fəlsəfəsini özündə tam şəkildə əks etdirməklə həmin standartla müqayisədə konseptual xarakterli fərqləri daşımayan yanaşmalara malikdir.

Bu standartın tətbiq olunması ilə bağlı məsələlər, həmçinin aşağıdakı qəbul olumuş sənədlərdə öz əksini tapmışdır:

- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 13 yanvar 2009-cu il tarixli İ-08 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmiş "Ehtiyatlar üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 8 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi üzrə şərhlər və tövsiyələrdə;
- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 18 aprel 2006-cı il tarixli İ-38 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmiş "Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 1 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının 2-ci Əlavəsində göstərilmiş Mühasibat Uçotunun Hesablar Planında;
- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının Q-17 nömrəli 16 iyul 2013-cü il tarixli Qərarı ilə təsdiq olunmuş "Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyası Qaydaları"nda."Ehtiyatlar üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 8 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının məqsədi ehtiyatların uçot qaydalarının, habelə həmin ehtiyatlara çəkilən məsrəflərin aktiv kimi tanınmasından və gələcək dövrlərdə onların satışınadək saxlanılan dəyərinin müəyyən edilməsindən ibarətdir.

Bu standartın 9-cu maddəsində verilmiş anlayışlar aşağıdakı mənaları ifadə edir:

Ehtiyatlar – müəssisənin adi fəaliyyəti zamanı satış məqsədilə saxlanılan, satış üçün istehsal prosesində hazırlanmaqda olan, həmçinin istehsal və ya xidmətlərin göstərilməsi prosesində sərf edilən xammal və materiallar formasında çıxış edən aktivlərdir;

Mümkün xalis satış dəyəri – müəssisənin adi fəaliyyəti zamanı müəyyənləşdirilmiş satış qiymətindən işin tamamlanması və satışın həyata keçirilməsi üçün çəkilməsi ehtimal edilən xərclər çıxıldıqdan sonra qalan məbləğdir;

Ədalətli dəyər – müstəqil, yaxşı məlumatlandırılmış tərəflər arasında aktivlərin mübadiləsini və ya öhdəliklərin icrasını təmin edə biləcəyi məbləğdir;

Marja – satış məbləği ilə birbaşa məsrəflərin arasındakı və ya satış məbləği ilə satışın maya dəyəri arasındakı fərqdir.

Hazırkı standartın 10-cu bəndinə görə ehtiyatlar mövcud olan iki dəyərdən – ilkin dəyərdən və ya mümkün xalis satış dəyərindən ən aşağı dəyərlə qiymətləndirilməlidir.

Həmin standartın 11-ci bəndinə uyğun olaraq ehtiyatların ilkin dəyəri onların əldə edilməsi, istehsalı və ya emalı və hazırkı

vəziyyətə və yerləşdiyi əraziyə gətirilməsinə çəkilən digər məsrəflərin daxil edilməsi ilə uçota alınır.

Sözügedən tələblər "Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 1 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının 2-ci Əlavəsində göstərilmiş Mühasibat Uçotunun Hesablar Planına əsasən ehtiyatların hərəkəti üzrə maliyyə əməliyyatlarına dair məlumatların əks etdirilməsi məqsədi ilə aşağıdakı hesablarda ümumiləşdirilir:

201-"Maliyyə ehtiyatı";

202-"İstehsalat məsrəfləri";

203-"Tikinti müqavilələri üzrə bitməmiş tikinti işləri";

204-"Hazır məhsul";

205-"Mallar";

206-"Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər";

207-"Digər aktivlər";

208-"Ehtiyatların dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər".

Hazırkı standartın 12-ci bəndinin tələblərinə əsasən ehtiyatların əldə edilməsi üzrə məsrəflərə alış qiyməti, idxal rüsumları və digər vergilər (vergi orqanları tərəfindən müəssisəyə sonradan əvəzləşdirilən vergilər istisna olmaqla), daşınma, boşaldılma və hazır məhsulların, xammal-materialların və xidmətlərin əldə edilməsi ilə birbaşa bağlı olan digər məsrəflər daxildir.

Burada, ehtiyatların bilavasitə əldə edilməsini nəzərdə tutan məsrəflərdən başqa, həmçinin bu alış ilə bağlı müəssisənin balansında əks etdirilməsini təmin edən qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada bütün digər məsrəflər də daxil edilməlidir.

Misal 1.

Müəssisə xammalın bir hissəsini xaricdən idxal edən istehsalçıdır. Malsatanın təqdim etdiyi hesab-fakturasına əsasən, xammalın qiyməti 13000 manat təşkil edir. Bununla yanaşı, idxalla bağlı əməliyyatın aparılması üzrə müəssisə tərəfindən 2000 manat məbləğində olan idxal rüsumu da ödənilməlidir.

Beləliklə, xammalın ilkin dəyəri idxal rüsumu ilə birlikdə 15000 manat məbləğində tanınmalı və bununla bağlı aşağıdakı mühasibat yazılışları aparılmalıdır:

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

Misal 2.

Müəssisə alqı-satqı fəaliyyəti ilə məşğuldur. Soyuducunun qiyməti malsatan tərəfindən 1000 manat məbləğində müəyyən olunmuşdur. Malsatanın təqdim etdiyi hesab-fakturasına əsasən, müəssisə aldığı 20 ədəd soyuducuya görə 21000 manat məbləğində, o cümlədən soyuducuların daşınmasına görə 1000 manat məbləğində ödəməlidir.

Bu zaman, 50 (1000/20) manat məbləğində bir ədəd soyuducunun daşınma xərcləri nəzərə alınmaqla, onun müəssisənin balansında olan ilkin dəyəri 1050 manat məbləğində aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə uçota alınmalıdır:

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

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

Misal 3.

Alqı-satqı fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisə malsatan təşkilatdan televizorların hər bir ədədini 800 manata almaq niyyətindədir. Malsatanın təklifinə görə sifarişçi 40 ədəddən artıq televizor sifariş edildikdə onların satışını 10% endirimlə təqdim etməyə razıdır. Müəssisə 40 ədəd televizoru alaraq müvafiq olaraq malsatana 28800 (32000-3200) manat məbləğində vəsait ödəyir.

Burada hər bir ədəd televizorun 720 (28800/40) manat məbləğində ilkin dəyəri ilə uçota alınması zamanı 80 (800*10%) manat məbləğində tətbiq olunan ticarət endirimləri məsrəfləri nəzərə alınmır və bu maliyyə əməliyyatlarının aparılması üzrə aşağıdakı mühasibat yazılışları verilir:

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Televizorun alınması	205	531	720
Televizorun alınmasına ödənilmiş məbləğ	531	223	720

Standartın 13-cü bəndinə əsasən ehtiyatların emal edilməsi məsrəflərinə məhsul vahidləri ilə birbaşa bağlı olan məsrəflər daxildir. Əlavə olaraq, hazır məhsulun əldə edilməsi üçün xammalın emalı zamanı yaranan daimi və dəyişən istehsal qaimə xərclərinin müntəzəm şəkildə bölüşdürülməsi də emal məsrəflərinə aiddir.

Məhsulun istehsalı ilə bilavasitə bağlı olan məsrəflər, o cümlədən istifadə olunmuş xammal və materialların dəyəri, istismarda olan avadanlıqlara hesablanmış amortizasiya ayırmaları, işçilərin əməkhaqqı üzrə hesablanmış məsrəflər aid edilir.

Məhsulun əldə edilməsi məqsədi ilə xammalın emalı prosesində yaranan daimi və dəyişən istehsal-qaimə xərclərinin müntəzəm şəkildə bölüşdürülməsi üzrə açıqlamalar bu Standartın 14-cü bəndində daha ətraflı izah edilir.

Göstərilən bəndə uyğun olaraq istehsal-qaimə məsrəflərinin emal məsrəfləri üzrə bölüşdürülməsi müəssisənin normal iş şəraitində mövcud olan istehsal gücünə əsasən müəyyən edilir.

Daimi istehsal-qaimə xərclərinə istehsal sahəsinə nəzarət edən rəhbər işçilərin (istehsal sahəsinin rəisi, müavini, mühasibi, iqtisadçısı), istehsal sahələrinə xidmət edən işçilərin əməkhaqqı xərcləri, habelə istehsal sahələri üzrə idarəetmənin həyata keçirilməsi üçün sözügedən rəhbər işçilər tərəfindən məhsulun istehsalı ilə bilavasitə bağlı olmayan istifadəsi nəzərdə tutulan material ehtiyatları və əsas fondlara hesablanmış amortizasiya ayırmaları daxildir.

İstehsal həcminin artması nəticəsində məhsulun hər bir vahidinə aid edilən daimi qaimə məsrəflərinin məbləği azalır. İstehsal həcminin aşağı olması nəticəsində isə hər bir vahidinə aid edilən daimi qaimə məsrəflərinin məbləği artmır və bu məsrəflərin bölüşdürülməmiş qalan hissəsi yarandığı dövr üzrə xərc kimi tanınır.

Misal 4.

Müəssisə televizorların hazırlanması ilə məşğuldur. Müəssisənin normal istehsal gücü ona 500 ədəd televizorun hər bir ədədi 900 manat məbləğində qiymətləndirilməklə bu istehsalın 450000 manat məbləğində həyata keçirilməsi ilə bağlı hesablanmış daimi istehsal-qaimə xərcləri 50000 manat məbləğində və ya müəssisənin normal istehsal gücünə əsasən, hər bir ədəd televizor üçün qaimə xərclərinin məbləği 100 (50000/500) manat məbləğində müəyyən olunmuşdur.

Lakin bazarda bu məhsula olan tələbatın azalması nəticəsində cari hesabat dövründə faktiki olaraq yalnız 400 ədəd televizor istehsal olunmuş və bununla bağlı hər bir ədəd televizor üçün daimi istehsal-qaimə xərclərinin məbləği 125 (50000/400) manat məbləğində hesablanmışdır.

Hesabat dövrünün sonunda televizorların satılmadığını və ehtiyatda olduğunu fərz etsək istehsal olunmuş hər bir ədəd televizor üçün hesablanmış daimi istehsal-qaimə xərclərinin 100 manatı emal məsrəflərinə, 25 manat məbləğində hər bir televizor üçün hesablanmış cəmi 400 ədəd üzrə 10000 manat məbləğində daimi istehsal-qaimə xərclərinin bölüşdürülməmiş digər hissəsi, onun yarandığı hesabat dövründə xərc kimi uçota alınmalıdır.

Göstərilən maliyyə əməliyyatlarının uçota alınması üçün aşağıdakı mühasibat yazılışları verilir:

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

Həmçinin standartın 14-cü bəndində qeyd edilir ki, dəyişən istehsal-qaimə məsrəfləri hər məhsul vahidinə istehsal obyektlərinin faktiki istismarı əsasında aid edilir.

Bu məsrəflər müəssisənin balansında olan yalnız avadanlıqların istismarı nəticəsində yarandığı üçün sabit olmadığından mütənasib qaydada artırılır. Burada, nümunə kimi, avadanlıqların istismarı ilə bağlı, onların sazlanmasına sərf olunan materialların dəyərini və xidmətlərin göstərilməsini qeyd etmək olar.

Dəyişən istehsal-qaimə xərcləri yarandığı zaman istehsal məsrəflərinə aid edilməklə mühasibat uçotunun Hesablar Planının 202 №-li hesabın debeti və 201 №-li hesabın kreditində uçotda əks etdirilir.

Standartın 15-ci bəndinə uyğun olaraq istehsal prosesi nəticəsində eyni vaxtda bir neçə məhsul istehsal olunduğu halda və hər bir məhsulun emalı üzrə məsrəflər ayrıca müəyyənləşdirilə bilmədikdə, onlar uçota alınmış hazır məhsullar arasında rasional və ardıcıl surətdə bölüşdürülməklə sözügedən məhsulların müvafiq olaraq ilkin dəyərinə əlavə olunur.

Bu məsrəflər məhsullar arasında rasional və ardıcıl surətdə ümumi gəlir və istehsalın həcmi metodu əsasında bölüşdürülür.

Misal 5.

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

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

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

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

Ümumi gəlir əsasında :

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

Hər ədədinə: 9000 manat / 10000 ədəd = 0,90 manat.

Müəssisənin ehtiyatlarında 1000 ədəd məhsul qaldığı üçün, ilkin dəyərə 900 (0,90 x 1000) manat əlavə edilmişdir.

Qovluq 12000 * (50000 / 200000) = 3000 manat.

Hər ədədinə: 3000 manat / 20000 ədəd = 0,15 manat

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

İstehsalın həcmi əsasında:

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

Hər ədədinə: 4000 manat / 10000 ədəd = 0,40 manat.

Müəssisənin ehtiyatlarında 1000 ədəd məhsul qaldığı üçün, ilkin dəyərə 400 manat (0,40 x 1000) əlavə edilmişdir.

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

Hər ədədinə: 8000 manat / 20000 ədəd = 0,40 manat.

Müəssisənin ehtiyatında 4000 ədəd məhsul qaldığı üçün, ilkin dəyərə 1600 (0,40 x 4000) manat əlavə edilmişdir.

Müxtəlif məbləğlərin alınması müxtəlif metodların istifadə edildiyindən yaranmışdır. Müəssisənin iş xüsusiyyətindən asılı olaraq müvafiq yanaşmanın istifadə ediləcəyi barədə qərarı rəhbərlik verir.

İstifadə edilən hesablama metodlarından asılı olmayaraq müəssisədə eyni istehsal prosesində hazırlanmış müxtəlif məhsullar üzrə daimi istehsal-qaimə xərclərinin bölüşdürülməsi mühasibat uçotunda aşağıdakı müxabirləşmələrlə əks etdirilir:

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

Bəzi hallarda, bir istehsal prosesindən iki məhsul əldə olunsa da, onlardan biri maddi dəyər baxımından əhəmiyyətsiz hesab olunduğu üçün ikinci dərəcəli məhsula çevrilir.

Standartın 15-ci bəndində göstərilir ki, belə hallarda, onlar adətən mümkün xalis satış dəyəri ilə qiymətləndirilir və bu məbləğ əsas məhsulun ilkin dəyərindən çıxılır. Nəticədə, əsas məhsulun balans dəyəri onun ilkin dəyərindən əhəmiyyətsiz dərəcədə fərqlənir.

Misal 6.

İstehsal fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisə 350000 manat dəyərində müvafiq çeşidli metal məmulatlarını istehsal etmişdir. Məmulatların istehsal prosesi nəticəsində onların dəyərinin 1 faizini təşkil edən 3500 manat məbləğində metal qırıntıları yaranmışdır.

Hesabat ilinin sonunda ehtiyatda olan metal məmulatlarının dəyəri 15000 manat təşkil etmiş və bu dəyərə bütün daimi istehsal-qaimə

xərcləri daxil edilmişdir. Əlavə olaraq, ehtiyatda dəyəri müəyyən edilməmiş 3000 kiloqram metal qırıntıları mövcuddur. Müəssisə bu metal qırıntılarının 150 manat dəyərində olduğunu güman edir.

Əsas istehsalla yanaşı əldə olunan ikinci dərəcəli məhsul eyni proses nəticəsində əmələ gəldikdə və əhəmiyyətsiz olduğu üçün daimi istehsal-qaimə xərcləri bütövlüklə əsas məhsula aid edilə bilər.

Bu məhsul satış dəyəri ilə qiymətləndirildikdən sonra, onun dəyəri əsas məhsulun ilkin dəyərindən çıxılır və beləliklə, metal məmulatlarının dəyəri 14850 (15000-150) manat məbləğində ehtiyat kimi aşağıdakı müxabirləşmələrlə uçotda əks olunacaq:

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

Sair məsrəflərin uçotu

Standartın 16-cı bəndində digər məsrəflər ehtiyatların ilkin dəyərinə yalnız onların hazırkı vəziyyətə və əraziyə gətirilməsi zamanı yarandıqda daxil edildiyi qeyd olunur.

Belə xərcləri açıqlayan iki nümunə aşağıda qeyd edilmişdir:

a) Nəqliyyat sığortası. Standartın 12-ci maddəsinə əsasən, nəqliyyat xərclərinin ehtiyatların dəyərinə daxil edilməsinə icazə verilsə də, bu dəyərə, həmçinin daşınma dövrünü əhatə edən hər hansı vacib sığorta xərcləri də daxil edilə bilər.

b) Komisyon xərcləri. Müəssisə agentə hər hansı malı öz adından almağı tapşırdığı hallarda, bu agentə ödənilən komisyon xərcləri malın dəyərində əks olunacaqdır.

Göstərilən maliyyə əməliyyatlarının aparılması üzrə mühasibat yazılışları 201 №-li hesabın debeti və 538 №-li və ya 545 №-li hesabların kreditində uçota alınır.

Standartın 17-ci maddəsinə görə, aşağıda qeyd olunmuş sair məsrəflər ehtiyatların ilkin dəyərinə daxil edilməməli və yarandığı dövrdə xərc kimi tanınmalıdır:

a) Xammal, əməkhaqqı və digər istehsal məsrəfləri üzrə normadan artıq sərf edilən məbləğlər;

Misal 7.

Müəssisə mətbəx mebelinin istehsalı ilə məşğuldur. Onların istehsalı üçün müəssisə taxta alır və bu taxta materiallarının norma daxilində 5%-nin istifadəyə yararsız olacağı barədə xəbərdardır.

Hesabat ilinin sonunda satış məqsədi ilə istehsal edilmiş bütün malların dəyəri 120000 manat təşkil etmişdir. Bu malların istehsalı üçün 72000 manat dəyərində taxta materialları istifadə edilmişdir.

Ehtiyatda olan mətbəx mebelinin istehsalı üçün alınmış taxta materiallarının keyfiyyəti gözlənildikdən daha aşağı olduğundan xammalın 15%-i istifadəyə yararsız hesab edilmiş və normadan əlavə olaraq 7200 manat dəyərində xammalın 10%-i istifadəyə yararsız olmuşdur.

Beləliklə, məhsulun istehsalı ilə bağlı normadan artıq xammalın istifadəyə yararsız hala düşmüş 7200 manat məbləğində dəyəri hazır məhsulun ilkin dəyərinə daxil edilməməli və yarandığı dövrdə xərc kimi tanınmaqla aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə uçotda əks etdirilməlidir:

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

b) İstehsal prosesində növbəti mərhələyə keçid üçün lazım olan məsrəflər istisna olmaqla, saxlama (anbar) məsrəfləri;

Lazımi məsrəflər dedikdə burada, məhsulun ilkin dəyərinə daxil edilən yalnız istehsal prosesinin həyata keçirilməsi üçün çəkilən xərclər – "normal xərclər" hesab edilir.

Digər hallarda isə ehtiyatların saxlama (anbar) məsrəfləri xərc kimi tanınmaqla uçotda əks etdirilir.

Misal 8.

Müəssisə şərabçılıq sahəsində fəaliyyət göstərir. İstehsal prosesinə uyğun olaraq şərab 2 il müddətində saxlanmalıdır.

Şərab istehsalına sərf edilmiş birbaşa xərclərin ümumi məbləği 200000 manat, istehsal prosesinin həyata keçirilməsi üçün saxlanma xərcləri hər il 20000 manat təşkil etmişdir. Digər hallarda hazır məhsulun saxlama (anbar) məsrəfləri isə hər il üçün 8000 manat məbləğində hesablanmışdır.

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

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Şərabın hazırlanması üzrə istehsal məsrəfləri	202	Müvafiq hesabların krediti	200000
Qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	191	Müvafiq hesabların krediti	40000
1-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	242	191	20000
1-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin istehsal məsrəflərində tanınması	202	242	20000
2-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	242	191	20000
2-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin istehsal məsrəflərində tanınması	202	242	20000
Qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə istehsal məsrəfləri əlavə edilməklə hazır məhsulun tanınması	204	202	240000
Qablaşdırılmış şərabın saxlama (anbar) məsrəflərinin hesablanması	202	Müvafiq hesabların krediti	8000
Qablaşdırılmış şərabın saxlama (anbar) məsrəflərinin xərc kimi tanınması	711	202	8000

c) Ehtiyatların hazırkı vəziyyətə və əraziyə gətirilməsi ilə heç bir əlaqəsi olmayan inzibati qaimə xərcləri;

İnzibati işçilərin əməkhaqları, uçot şöbəsinin xərcləri və direktorların əməkhaqları kimi müəssisənin ümumi inzibati xərcləri mallar və ya ehtiyatların hazırlanmasına kömək etmir və beləliklə, ehtiyatların ilkin dəyərinə daxil edilməməlidir. Bu maliyyə əməliyyatları üzrə müxabirləşmələr 721 №-li hesabın debeti və müvafiq hesabların kreditində uçota alınmalıdır.

ç) Satış məsrəfləri.

Satış şöbəsinin işçi heyətinin əməkhaqları, reklam və stimullaşdırma xərcləri, həmçinin zəmanət xərcləri kimi satış məsrəfləri də mallar və ya ehtiyatların hazırlanmasına kömək etmir və beləliklə, ehtiyatların ilkin dəyərinə daxil edilməməlidir. Bu maliyyə əməliyyatları üzrə mühasibat yazılışları 711 №-li hesabın debeti və müvafiq hesabların kreditində əks etdirilməlidir.

Bu standartın 18-ci maddəsində uyğun olaraq sair məsrəflərin ilkin dəyərinə daxil edilməsi məsələsi "Borclara aid edilən xərclər üzrə" 13 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə çox nadir hallarda hal kimi müəyyən edilir.

Göstərilən maddə ilə müəyyən olunmuş tələbindən fərqli olaraq, adətən ehtiyatların əldə edilməsi üçün pul vəsaitləri borca alındıqda, bu borc üzrə ödənilmiş faiz məbləği həmin dövrün xərci kimi nəzərə alınmalıdır və bu ehtiyatın dəyərinə daxil edilməməlidir.

Misal 9.

Müəssisə tikinti materiallarının istehsalı ilə məşğuldur və pul vəsaitləri ilə bağlı çətinliklər yaşadığı üçün hesabat dövrünün əvvəlində istehsal prosesinin davam etdirilməsi məqsədi ilə xammalın alınması üçün 100 000 manat məbləğində borc alır. Bu borc pul vəsaitinə əldə edilmiş xammaldan 150 000 manat məbləğində tikinti materialları istehsal olunmuş və hesabat ilinin sonunda satılmayaraq hazır məhsul şəklində ehtiyatlarda qeydə alınmışdır. Müəssisə alınmış borc üzrə 10000 manat faiz ödəmiş və həmin məbləğ müəssisənin ehtiyatlarının ilkin dəyərinə daxil edilməyərək hesabat ilinin sonunda xərc kimi uçotda əks etdirilmişdir.

Göstərilən maliyyə əməliyyatlarının aparılması üzrə aşağıdakı mühasibat yazılışları verilməlidir:

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Xammalın əldə edilməsi üçün qısamüddətli borcların alınması	223	504	100000
Tikinti materiallarının istehsalı üzrə bitməmiş tikinti işlərinin əks etdirilməsi	203	Müvafiq hesabların krediti	150000
Hazır tikinti materiallarının tanınması	204	203	150000
Alınmış borclar üzrə faiz xərcləri yaradan öhdəliklərin uçota alınması	731	507	10000

Bu ümumi qaydaya istisna kimi yalnız borc alınmış vəsaitin "Borclara aid edilən xərclər üzrə" 13 N-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq ehtiyatın dəyərinə daxil ediləcəyi halı həmin aktivin tanınması üzrə istehsal prosesinin ayrılmaz və mühüm hissəsi hesab olunan ödənilməsi nəticəsində mümkün ola bilər.

Borc vəsaitin hazır məhsulun balans dəyərinə daxil edilə bildiyi halın bir nümunəsi kimi şərab istehsalı prosesini göstərmək olar. Belə ki, 8-ci misalda qeyd edildiyi kimi, saxlanma xərcləri ehtiyatların balans dəyərinə daxil edilə bilər.

Bu zaman ehtiyatların saxlanması üçün sərf edilmiş vəsait borc götürüldükdə, onda bu vəsait üzrə ödənilən faiz də həmin saxlanılan ehtiyatların balans dəyərinə daxil edilməlidir.

Misal 10.

Şərab istehsal edən müəssisə qablaşdırdığı şərab məhsulunu saxlanma məqsədi ilə anbara

qoymuşdur. Bu məhsulun 3 il müddətində orada saxlanılacağı nəzərdə tutulmuşdur. Şərab istehsalına sərf edilmiş birbaşa xərclərin ümumi məbləği 300000 manat, saxlanma xərcləri isə hər il 30000 manat təşkil etmişdir. Şərabın anbarda saxlandığı 2 ildən sonra müəssisənin müəyyən maliyyə problemləri yarandığından, müəssisə məhsulun göstərilən müddətdə saxlanması üçün 50000 manat məbləğində borc götürür və bu vəsait üzrə həmin ildə 5000 manat faiz ödəyir.

Beləliklə, 2 ildən sonra hesabat ilinin sonunda şərab məhsulunun balans dəyəri aşağıdakı kimi olacaqdır:

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

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq, aşağıdakı mühasibat yazılışları verilməlidir:

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit	Məbləğ (manatla)
Şərabın hazırlanması üzrə istehsal məsrəflərinin uçota alınması	202	Müvafiq hesabların krediti	300000
Qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	191	Müvafiq hesabların krediti	60000
1-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	242	191	30000
1-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin istehsal məsrəflərində tanınması	202	242	30000
2-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin hesablanması	242	191	30000
2-ci ildə qablaşdırılmış şərabın saxlanması üzrə çəkilən normal xərclərin istehsal məsrəflərində tanınması	202	242	30000
Xammalın əldə edilməsi üçün qısamüddətli borcların alınması	223	504	50000
Alınmış borclar üzrə faiz xərcləri yaradan öhdəliklərin uçota alınması	202	507	5000
Cəmi	202		365000

Standartın 19-cu maddəsində "təxirə salınmış ödəmə şərtləri ilə" alınmış ehtiyatların mühasibat uçotu qaydası izah edilir. Belə "təxirə salınmış" ödəniş adətən ehtiyatların kreditə alındığı hallarda baş verir.

Hər hansı məhsulun alışı zamanı ödənilən məbləğ ilə bu məhsula görə "təxirə salınmış ödəmə şərtləri ilə" ödənilən məbləğ fərqləndikdə, bu fərq alınan məhsulun balans dəyərinə daxil edilməməlidir. Bu fərq faiz kimi nəzərə alınmalı və hesabat ilinin sonunda xərc kimi uçotda əks etdirilməlidir.

ƏDƏBİYYAT

- Azərbaycan Respublikasının Prezidenti cənab İlham Əliyevin 29 iyun 2004-cü il tarixli 716 İİQ Fərmanı ilə təsdiq edilmiş və 02 sentyabr 2004-cü il tarixli "Azərbaycan" qəzetində dərc etdiyi gündən qüvvəyə minmiş "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu;

- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 23 iyul 2007-ci il tarixli İ-73/i nömrəli əmri ilə təsdiq edilmiş "Ehtiyatlar üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 8 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı;

- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 13 yanvar 2009-cu il tarixli İ-08 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmiş "Ehtiyatlar üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 8 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi üzrə şərhlər və tövsiyələr;
- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 13 yanvar 2009-cu il tarixli İ-04 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmiş "Kənd təsərrüfatı üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 28 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı;
- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 18 aprel 2006-cı il tarixli İ-38 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmiş "Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 1 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı;
- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının Q-17 nömrəli 16 iyul 2013-cü il tarixli Qərarı ilə təsdiq olunmuş "Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyası Qaydaları".

Э.О.Джафаров

Некоторые вопросы, связанные с отражением финансовых операций в бухгалтерском учете в соответствии с Национальным Стандартом Бухгалтерского Учета для Коммерческих Организаций № 8 «Запасы»

Резюме

В настоящей статье рассмотрены вопросы отражения финансовых операций в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями Национального Стандарта Бухгалтерского Учета для Коммерческих Организаций 8 «Запасы», а также с учетом принятых нормативных документов, действующим законодательством Азербайджанской Республики.

В соответствии с требованиями указанного стандарта на условных примерах даны рекомендации по отражению финансовых операций с помощью бухгалтерских записей с применением нового плана счетов по ведению бухгалтерского учета, связанных с приобретением, созданием запасов, также их списанием в результате осуществления деятельности коммерческими предприятиями в сфере производства и услуг.

E.O.Dzhafarov

Some questions connected with reflection of financial transactions in financial accounting in compliance the National Accounting standard for the Commercial Organizations 8 "Inventories"

Summary

In this article questions of reflection of financial transactions in financial accounting according to requirements of the National Accounting standard for the Commercial Organizations 8 "Inventories", and also taking into account the accepted regulating documents the current legislation of the Azerbaijan Republic are considered.

In accordance with the requirements of this standard for representation of conditional examples recommendations about reflection of financial transactions by means of accounting entries according to the new chart of accounts on conducting financial accounting related to the acquisition, stockpiling, and their retirements as a result of the activities of commercial entities in manufacturing and services are made.