

**MÜHASİBAT UÇOTU
(DƏRSLİK)**

QƏZƏNFƏR ƏLİ OĞLU ABBASOV

Tədris vəsaitlərinə nəşr hüququ (qrif) verilməsi barədə “Təhsil haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 29.0.33-cü maddəsini və Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyi haqqında əsasnamənin 8.10-cu və 13.5-ci bəndlərini rəhbər tutaraq Təhsil Nazirliyinin 09.06.2015-ci il tarixli 653 sayılı əmirinə, Dərsliyin Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Milli Uçot Standartına uyğun olaraq hazırlanan yeni proqram variantı “Mühasibat uçotu” kafedrasının 20.II.2015-ci il tarixli 9 sayılı və “Uçot-iqtisad” fakültəsinin 27.II.2015-ci il tarixi 6 sayılı protokolları ilə təsdiq edilmişdir.

Elmi redaktor: “Mühasibat uçotu” kafedrasının müdiri iqtisad elmləri doktoru, professor **Sifariz Mirzəxan oğlu Səbzəliyev**

Rəyçilər: Azərbaycan Dövlət Neft Fondunun iqtisadi məsələlər üzrə vitse prezidenti iqtisad elmləri doktoru, professor **Süleyman Mehralı oğlu Qasimov,**

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin “Mühasibat uçotu” kafedrasının professoru, iqtisad elmləri namizədi, Əlləz İsa oğlu Daşdəmirov,

iqtisad elmləri namizədi, həmin kafedranın dosenti, **Vaqif Məhərrəm oğlu Quliyev,**

Azərbaycan Kooperasiya Universitetinin “Mühasibat uçotu və audit” kafedrasının müdiri, iqtisad elmləri namizədi, dosent **Şəhla Əli qızı Cəfərova.**

Q.Ə.Abbasov: “Mühasibat uçotu” Dərslik, Bakı “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı 2015.

Mühasibat uçotu ixtisası həmişə hamı üçün anlaşılan olmuş və həmin anlaşıqlığı indi də saxlayır. Hamıya məlumdur ki, bütün müəssisə və təşkilatlarda mütləq heç olmasa bir mühasib işləyir.

Bununla əlaqədar hesab edirik ki, Siz mühasib ixtisasını seçmiş, ancaq ilk dəfə mühasibat uçotu və onunla bağlı olan proses və əməliyyatlarla qarşılaşmışsınız. Bu proses və əməliyyatlar hesablar dünyası, onlara dair köçürmə (yazılış), reyestr, hesabat tərtibi və digər işlər məcmusu ilə əlaqədardır. Onları isə araşdırmaq, mənimsəmək, ümumiyyətlə müəssisə və təşkilatların təsərrüfat fəaliyyətinin iş prosesinə tətbiq etmək olduqca çətinidir. Bu vəsait bütün sözügedən işlərin həllinə yol tapmağa, tələb edilən ən xırda məsələlərin yerinə yetirilməsinə istiqamət verməyə köməklik göstərəcəkdir. Vəsaitin köməkliyi ilə Siz mühasibat uçotu haqqında termin və anlayışlarla, onun forma, prinsip və metodları ilə tanış olacaq, əməliyyatların baş verməsinə dair köçürmələr (yazılışlar) verməyi, onlar əsasında mühasibat hesabatını tərtib etməyi öyrənəcəksiniz.

Müəssisə və təşkilatların təsərrüfat həyatını öyrənmək və onu uçot həyatına daxil etməklə Siz, bütün baş vermiş təsərrüfat hadisələri – torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin), material dəyərlilərinin alınması, onlar vasitəsilə məhsul istehsal olunması, istehsalla bağlı xərclərin çəkilməsi, işçilərə əməkhaqqı, məzuniyyət və digər ödənişlərin hesablanması, hesablanmış ödənişlərin verilməsi, iş prosesində əldə edilən gəlirin müəyyən edilməsi, həmin gəlirdən verginin hesablanması, büdcəyə ödənilməsi, təsərrüfat fəaliyyətində istifadə olunan dəyərlilərin mövcudluğu haqqında invertarlaşmanın aparılması və son nəticədə təsərrüfatın fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün balans və hesabatın tərtib edilməsi məsələlərini öyrənəcəksiniz.

Təqdim edilən dərslik Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin “Mühasibat uçotu” kafedrasında hazırlanmışdır. Kitab 050402 “Mühasibat uçotu və audit” kursunun proqramına uyğun olaraq yazılmışdır.

Yuxarıdakı ixtisasla yanaşı kitabdan ali məktəblərin iqtisad fakültələrinin və iqtisad təmayüllü kollec və texnikumların tələbləri habelə müəssisə və təşkilatların rəhbərləri, mühasibləri və iqtisadçıları da istifadə edə bilərlər. Kitabda verilmiş rəqəmlər və misallar şərtidir, yalnız tədris xarakteri daşıyır.

Tədris vəsaitlərinə nəşr hüququ (qrif) verilməsi barədə “Təhsil haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 29.0.33-cü maddəsini və Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyi haqqında əsasnamənin 8.10-cu və 13.5-ci bəndlərini rəhbər tutaraq Təhsil Nazirliyinin 09.06.2015-ci il tarixli 653 saylı əmirinə, Proqramın Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Milli Uçot Standartına uyğun olaraq hazırlanan yeni proqram variantı “Mühasibat uçotu” kafedrasının 20.II.2015-ci il tarixli 9 sayılı və “Uçot -iqtisad” fakültəsinin 27.II.2015-ci il tarixi 6 sayılı protokolları ilə təsdiq edilmişdir.

Vəsait Azərbaycan dilində nəşr olunan, birinci Bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun hazırlanmış böyük həcmli dərslikdir. Buna görə də güman ki, onun nöqsan və çatışmamazlıqları vardır.

Gələcəkdə vəsaitin təkrar nəşrinin məzmununu daha da yaxşılaşdırmaq məqsədilə oxuculardan dərslik haqqında tənqidi qeydlərini, arzularını aşağıdakı ünvana göndərmələri xahiş olunur.

Bakı şəhəri, İstiqlaliyyət küçəsi 6, Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin “Mühasibat uçotu” kafedrası.

M Ü N D Ə R İ C A T

Giriş.	7
Bölmə 1. Müasir təsərrüfatçılıq şəraitində mühasibat uçotunun mahiyyəti, məqsədi və vəzifələri.	8-47
1.1. Mühasibat uçotunun yaranma tarixi.	8-13
1.2. Təsərrüfat uçotu haqda anlayış və onun növləri.	14-18
1.3. Mühasibat uçotunun tərkib hissələri və onların xarakteristikası	18 -20
1.4. Mühasibat uçotunun aparılmasının əsas tələbləri və vəzifələri	21-22
1.5. Mühasibat uçotu-təşkilatın idarəetmə və informasiya sisteminin əsasıdır	22-24
1.6. Mühasibat uçotunun başqa iqtisadi elmlərlə əlaqəsi	24
1.7. Mühasibat uçotunun prinsipləri.	25-26
1.8. Mühasib ixtisası və peşəkar etika.	26-28
1.9. Azərbaycan Respublikası və xarici təşkilatlarda (firmalarda, şirkətlərdə) tətbiq olunan mühasibat uçotu hesabları və onların xüsusiyyətləri.	28-47
Bölmə 2. Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotunun normativ tənzimlənməsi.	48-68
2.1. Azərbaycanda mühasibat uçotunun normativ tənzimlənməsi sistemi.	48-49
2.2. Mühasibat uçotu haqda Azərbaycan Respublikası Qanunu.	49-62
2.3. Beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarına müvafiq olaraq mühasibat uçotunun islahat proqramı.	62-65
2.4. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotunun konsepsiyası.	65-68
Bölmə 3. Mühasibat uçotunun predmet və metodu.	69-84
3.1. Mühasibat uçotunun predmet və metodunun ümumi xarakteristikası.	69-70
3.2. Mühasibat uçotunun predmeti və onun əsas obyektləri.	70-74
3.3. Əmlakın formalaşma (əmələgəlmə) mənbələri.	74-77
3.4. Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq mühasibat uçotu obyektlərinin tərkibində əmələ gələn dəyişikliklər.	77-78
3.5. Təsərrüfat əməliyyatları və onların nəticələrinin xarakteristikası.	78-82
3.6. Mühasibat uçotu predmetinin tarixiliyi.	82-83
3.7. Mühasibat uçotunun metodu və onun əsas ünsürləri.	83-84
Bölmə 4. Mühasibat balansı	85-105
4.1. Mühasibat balansı haqda anlayış və onun tərtibi.	85-87
4.2. Balansın məzmunu və quruluşu.	88-96
4.3. Təsərrüfat əməliyyatlarının təsiri nəticəsində balansın dəyişməsi.	96-105
Bölmə 5. Hesablar sistemi və ikili yazılış	106-120
5.1. Mühasibat hesabları haqda anlayış, onun quruluşu və təsərrüfat əməliyyatlarının onda yazılış qaydası.	106-112
5.2. Təsərrüfat əməliyyatlarının hesablarda ikili yazılışı.	112-115
5.3. Sintetik və analitik hesablar. Hesablar və balans arasındakı qarşılıqlı əlaqə	115-117
5.4. Sintetik və analitik hesablar üzrə dövrüyyə cədvəli.	117-120
Bölmə. 6. Mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı	121-127

6.1. Mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı, onun əhəmiyyəti və əsas prinsipləri.	121-122
6.2. Mühasibat uçotu hesablarının iqtisadi məzmununa görə təsnifatı	122-124
6.3. Mühasibat uçotu hesablarının təyinatına və quruluşuna görə təsnifatı	124-127
Bölmə 7. Mühasibat uçotunda ilkin müşahidə və sənədləşmə	128-135
7.1. İlk müşahidə, mühasibat sənədləri və onların təyinatı	128-129
7.2. Sənədlərin rekvizitləri	129-130
7.3. Sənədlərin təsnifatı	130-133
7.4. Sənədlərin qəbulu, yoxlanması və işlənməsi	133-135
Bölmə 8. Dəyər ölçüləri və cari mühasibat uçotu	136-146
8.1. Qiymətləndirmə və onun mühasibat uçotunda müəyyən edilməsi qaydası	136
8.2. Əmlak və öhdəlik göstəricilərinin mühasibat uçotu və hesabatında qiymətləndirilməsi.	136-142
8.3. İstehsala məsrəflərin təsnifatı və məhsulun maya dəyəri	142-146
Bölmə 9. Mühasibat uçotunun qeyd vasitələri (regisrləri) və formaları	147-169
9.1. Uçot regisrləri, onların mühasibat uçotunda rolu	147-151
9.2. Uçot-yazılışlarında səhvlərin düzəldilmə qaydası	151-153
9.3. Mühasibat uçotunun formaları və onların xarakteristikası	153-169
Bölmə 10. Əsas təsərrüfat faktlarının uçotu prinsipləri	170-192
10.1. Təchizat prosesləri və onların təyinatı	170
10.2. Təchizat prosesinin uçotu.	170-177
10.3. İstehsal prosesinin uçotu	177-189
10.4. Satış prosesinin uçotu	190-192
Bölmə: 11. Əmlak və öhdəliklərin inventarlaşdırılması	193-197
11.1. Inventarlaşma haqqında anlayış, onun növləri və aparılma müddəti.	193-194
11.2. Inventarlaşma nəticələrinin müəyyən edilmə mərhələləri və onların uçotda əks etdirilməsi	194-197
Bölmə 12. Maliyyə uçotunun əsasları	198-229
12.1. Maliyyə uçotunun tətbiqi sahələri	198-199
12.2. Maliyyə uçotunun aparılmasının seçim üsulu.	199-200
12.3. Maliyyə uçotunun başlıca vəzifə və prinsipləri.	200-204
12.4. Maliyyə uçotunun obyektləri və elementləri.	204-205
12.5. Maliyyə uçotunun digər struktur bölmələri ilə qarşılıqlı əlaqəsi.	205
12.6. Maliyyə uçotunun mərhələləri.	206-207
12.7. Maliyyə uçotunun formaları	207-208
12.8. Maliyyə uçotunun müasir kompyuter forması	208
12.9. Təsərrüfat əməliyyatlarının elektron jurnalı	208-209
12.10. Kompyuterli mühasibatlıqda hesabatın tərtib edilməsi	209
12.11. Maliyyə uçotunda istifadə edilən sistemlər	210-213
12.12. Açılmalı (müfəssəl) qalıqlar	213-217
12.13. Balansın bölmələri	217-219
12.14. Nümunəvi blankda yeni Mühasibat balansı	220-222
12.15. Mənfəət və zərər haqqında hesabat	222-223
12.16. Maliyyə uçotunun idarəetmə uçotu ilə oxşar və fərqli cəhətlər	224-229

Bölmə 13. İdarəetmə uçotunun əsasları	230-382
13.1. İdarəetmə uçotunun mahiyyəti və əhəmiyyəti	230-240
13.2. İdarəetmə uçотунун методлары və idarəetmə informasiyalarının formalaşmasına qoyulan tələblər	240-262
13.3. İdarəetmə uçotunun sistemləri və onların qarşılıqlı əlaqəsi	263-270
13.4. İdarəetmə uçotunun təşkili prinsipləri	271-282
13.5. Uçot və hesabatın beynəlxalq standartlara uyğun tənzimlənməsi	283-289
13.6. Mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotun qarşılıqlı münasibəti	290- 296
13.7. Mühəsibat uçотунун hesablar planının idarəetmə uçotu sisteminə uyğunlaşdırılması	296- 322
13.8. Bazar münasibətləri şəraitində istehsal məsrəflərinin idarəetmə sistemləri	322-382
Bölmə 14. Vergi uçotunun əsasları	383-504
14.1. Vergilərin iqtisadi mahiyyəti, vergi növləri və onların təsnifləşdirilməsi	383-390
14.2. Vergi siyasəti və vergi sistemi	390-399
14.3. Vergi öhdəlikləri və vergilərin müəyyən edilməsinin əsas şərtləri	399-407
14.4. Vergi münasibətləri iştirakçılarının hüquq və vəzifələri	407-415
14.5. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət	416-421
14.6. Vergi nəzarəti və onun formaları	421-431
14.7. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi	431-440
14.8. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	441-451
14.9. Əlavə dəyər vergisi	452-469
14.10. Aksiz vergisi	470-477
14.11. Yol vergisi	477-481
14.12. Sadələşdirilmiş vergi	481-488
14.13. Əmlak vergisi	488-493
14.14. Torpaq vergisi	494-496
14.15. Mədən vergisi	496-498
14.16. Gömrük və dövlət rüsumları	498-504
Bölmə 15. Təşkilatın uçot siyasəti və mühəsibat hesabatının əsasları	505-508
15.1. Uçot siyasəti haqqında anlayış və onun tərkibi	505-506
15.2. Mühəsibat uçotunun təşkilinin əsas prinsipləri	506-507
15.3. Uçotun təşkili formaları	507
15.4. Azərbaycan Respublikasında mühəsibat uçotu haqqında qanun	507
15.5. Mühəsibin vəzifələri, hüquqları və məsuliyyəti	508

Giriş

Sizə elə gəlir ki, mühasibat uçotu mürəkkəb və cansıxıcıdır.

Siz təqdim olunan vəsaitdən görə biləcəksiniz ki, mühasibat uçotu ilə məşğul olmaq çox asan və məmnuniyyətlə həmin işdə işləməkdən zövq alacaqsınız və bu işdə yorulmaz köməkçi sayılan – **Aqil Quzğunun** həyat tərz kitabın səhifələri vasitəsilə Sizi müşayət edəcəkdir.

Siz burada ölkə qanunvericiliyinə əsaslanan yorucu dəlillərə rast gəlməyəcəksiniz. Bunun əvəzində vəsait Sizə qarşılıqlı əlaqəli qaydalara əsaslanmaqla mühasibat uçotunda istifadə edilə bilən sadə və önəmli məntiq müəyyən edəcəksiniz. Bu məntiqin müəyyən edilməsi mühasibat uçotunun şüurlu iqtisadi düşüncəyə əsaslanması və ona dair işlərin məntiqi mənimsənilməsində Sizin mühasibat uçotuna aid olan çoxsaylı qanunverici aktlara əsaslanıb, onları çox asanlıqla mənimsəyə biləcəyinizlə əlaqədardır.

Vəsait on beş bölmədən ibarətdir. Birinci bölmə mühasibat uçotunun əsaslarına həsr edilmişdir. On (II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, XII) bölmələri uçotun əsas metod və prinsiplərini XII, XIII, XIV və XV bölmələri isə maliyyə, idarəetmə, vergi uçotunu, uçot siyasətini və mühasibat hesabatının əsaslarını əhatə edir.

Vəsait qarışıq iqtisadi və hüquqi fənləri öyrənməklə bağlı olmayan mühasibat uçotunu öyrənmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Ancaq onlardan minimum zəruri məlumatlar yığımını siz bu vəsaitdə tapacaqsınız.

Xoş və səmərəli oxumağı, öyrənməyi və uçotun sirlərini mənimsəməyi arzu edirik.

BÖLMƏ 1. MÜASİR TƏSƏRRÜFATÇILIQ ŞƏRAİTİNDƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN MAHİYYƏTİ, MƏQSƏDİ VƏ VƏZİFƏLƏRİ

1.1. Mühasibat uçotunun yaranma tarixi

Müasir dövrdə iqtisadiyyatın inkişafı və təsərrüfat prosesinin müxtəlif istiqamətdə baş verməsi ilə bağlı siyasətin formalaşması mühasibat uçotunun nəzəriyyə və təcrübədə istifadəsinin formasını dəyişir. Məhz bu cür hallar hər bir quruluş və onlarda icrasını həyata keçirən şirkət, firma, birlik, müəssisə, təşkilat və s.-nin təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar olan ayrı-ayrı səxslərin marağını həm əks etdirir, həm də gizlədir.

Mühasibat uçotunun nəzəriyyə və təcrübəsinin meydana gəlməsinin öyrənilməsi mütəxəssislər tərəfindən təsərrüfat həyatında baş verən halların obyektiv qiymətləndirilməsinə və elmi proqnozlaşdırma texnikasının mənimsənilməsinə geniş şərait yaradır.

Uçot işçilərinin beynəlmiləl emblemi ilə tanınmış (dərslərin üz qabığında olan) mühasiblərin gerbində günəş, tərəzi, Bernulli əyrisi əks olunmuş və onun "Elm Vicdanlıq Müstəqillik" rəmzi kimi ifadə olunan şüarı verilmişdir. Günəş maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinin şəffaflığını əks etdirən mühasibat uçotunu, tərəzi - balans (bərabərliyi), Bernulli əyrisi uçotun daimi olacağı rəmzini ifadə edir.

Tarixə məlum olan və mühafizə edilib saxlanılmış uçot sənədləri qədim uçot işçilərinə və onların işlərinə yüksək diqqət və qiymət verilməsini təsdiq edir. Sözügedən sənədlərə əsasən uçotu allahın sirri adlandırmış, ona xidmət etməyi müqəddəs borc saymışlar... Bu sənədlərin araşdırılması göstərir ki, qədim Misirdə firon sarayının baş mühasibi Neferxotep olmuşdur. O, mühasibat yolunda böyük uğurlar qazanmışdır. Həmin dövrlərdə mühasibat işi sahəsində ancaq sözügedən sarayın müşavirləri və xadimləri xüsusi hörmətlə qarşılanırdı və onların fikirləri ilə hesablaşırdılar.

Bu müşavir və xadimlərdən biri olan və baş mühasib vəzifəsini yerinə yetirən Neferxotep haqda yazmışlar: *"o, kürəyini incə ağilla, dözümlü ürəklə, pak işlə haqsızlığa çevirmiş" və "Təmiz ələ malik olan, dəstəmazlı hakim, pisliyi rədd edən, düzgünlüyü sevən, alçaqlığa qarşı daim mübarizə aparan - Kamil Mirzə" və olmuşdur. Uçotda "hesabi hesablamanı barmaqla hesablayıb aldatmaqla məşğul olanlardan" fərqli olaraq Neferxotep bütün həyatı boyu ona xidmət etmişdir.*

Bizə gəlib çatan ilk yazılar uçotun eramızdan əvvəl 6000 il əvvəl yaranmasına təsadüf edir. Bu, Misirdə torpağın suvarılması üçün əkinçiliklə məşğul olanların Nil çayının suyundan istifadəyə görə verginin taxıl və kətanla (Pambıqla) ödənməsinə dair aparılan qeydiyyatlarla təsdiq olunur. Sözügedən qeydiyyat evlərin divarında verginin taxıl və kətanla (Pambıqla) alınmasına dair vergi toplayanların müvafiq sayda şəkillərin çəkilməsi (İşarələrin qoyulması) ilə yerinə yetirilirdi.

Hələ bizim eradan əvvəl 2000-ci ildə uçot sisteminin inkişafı Çində, ikili mühasibatlığın elementləri isə qədim Romada qeydə alınmışdır. Bütün bunlarla yanaşı amortizasiya anlayışı da hələ o dövrlərdə romalılara məlum idi.

Uçotda ikili yazılışın və ümumiyyətlə mühasibat uçotunun yaranması da İtaliyanın intibah dövrünə təsadüf edir. Təsərrüfatda baş vermiş hadisələrin-işlərin, əməliyyatların, proseslərin hərəkətini izləmək, daha doğrusu, bir tərəfdən işin, əməliyyatın, prosesin kim tərəfindən verilməsini, onların həyata keçirilməsi üçün vəsaitin haradan alınmasını, tələb olunan digər zəruri fəaliyyətin yerinə yetirilməsinə lazım olan maddi və əmək ehtiyatlarının əldə edilmə mənbəyini, digər tərəfdən sözügedən sifarişlərin, vəsaitlərin, maddi və əmək ehtiyatlarının və s.-nin kimin icra edəcəyini, ona məsul olacağını, harda mühafizə edəcəyini təyin etmək üçün (həm sifarişin verilməsi, vəsaitin alınması, ehtiyatların əldə edilməsi kimi bir yazılışla həm də bu verilmiş sifarişləri, alınmış vəsaitləri, əldə edilmiş ehtiyatları kimin icra edəcəyi kimi ikinci yazılışla aparılmasında) istifadə edilən ikili yazılışın meydana gəlməsinin insan cəmiyyətinin həyat və yaşayışının təmin edilməsinə imkan yaradan şəxsi kapitalın gələcək inkişafına təkan vermişdir. İkili yazılış sistemi XIII-XIV əsrdə yaranmış, onlardan Şimali İtaliyanın bir sıra ticarət mərkəzlərində istifadə olunmuşdur. Genuyada tapılmış bələdiyyə yazılarında ikili yazılış sistemi 1340-cı ilə təsadüf edir. Daha erkən ikili yazılış Florensiyanın ticarət firmalarında (1299-1300-cü illər) eləcə də Şampan (Fransa) əyalətində ticarət aparən firmalarda aşkar edilmişdir. Uçotun ilk sistemləşdirilməsi Fransiskan rahibi Luka Paçoli olmuş və o həmin dövrdə özünün böyük əsəri olan «Hesablar və yazılışlar haqda traktat»-ını yazaraq (1494-cü il) uçot yazılışlarının mahiyyətini çox bacarıqla açmışdır. Onun, sözügedən bu kitabı bizim dövrümüzdə də aktual olaraq qalır və uçot təcrübəsində istifadə olunur.

Müasir dövrdən fərqli olaraq əvvəlki dövrün mühasibat uçotu fərdi sahibkarı lazımi informasiyalarla təmin etmiş, bütün məlumatlar gizli şəkildə saxlanılmış; həmin dövrdə mülkiyyətçi və təşkilatın əmlakı arasında heç bir məhdudiyyət qoyulmamış; təşkilatda hesabat və onlar arasındakı dövr haqqında heç bir anlayış olmamış; çoxlu pul vahidinin mövcudluğu ikili mühasibatlıqdan istifadəni çətinləşdirmişdir. Bütün bunlar uçot registrlərində (qeydiyyatlarında) aparılan yazılışları xüsusilə mal haqda məlumatları (çəki, ölçü, ölçü vahidi, qiymət) təsviri xarakterizə etməklə öz işini yekunlaşdırırdı.

Luka Paçolinin davamçıları müxtəlif sahələrdə xüsusilə Alvize Kazanova (1558-ci il)–gəmiqayırmada, A.Di.Pietro (1586-cı il)- kilsə təsərrüfatı və banklarda; D.A. Masketti (1610-cu il)-sənayedə; Lyudoviko Flori (1636-cı il)- mehmanxana və dövlət təşkilatlarında; Bastiano Benturi (1655-ci il)- kənd təsərrüfatında uçotun sistemləşdirilməsinin tətbiqini geniş yaymışlar. 1581-ci ildə ilk dəfə olaraq Venesiyada mühasiblər cəmiyyəti yaradılmışdır.

XIX əsrin axırlarında əsaslı Luka Paçoli tərəfindən qoyulmuş mühasibat uçotu sistemində köklü dəyişikliklər baş vermişdir. İctimai istehsalın genişlənməsi ilə xüsusi mülkiyyətdən ayrılmış şirkətlər yaranmış; səhmdar kapitallar formalaşmış; kapital və mənfəətin bölgüsü aparılmış; «qüvvədə olan müəssisələr» anlayışı meydana gəlmiş; fond birjalara işləməyə başlamış; sənaye və ticarətin gələcək inkişafına xüsusi diqqət yetirilmiş və s. işlər görülmüşdür. Bunun nəticəsində mühasibin işi müstəqil ixtisasa çevrilmiş və inkişaf etməyə başlamışdır.

Bu inkişafın dinamikasına nəzər yetirsək qeyd edə bilərik ki, əgər 1773-cü ildə Edinburq məlumatına görə cəmi 7 mühasib var idisə XIX əsrin əvvəlinə İngiltərə və

Şotlandiyanın iri şəhərlərinin məlumatında onların sayı əllidən çox olmuşdur. 1844-cü ildə şirkətlər haqda qanun qəbul edilərkən müflisləşmiş firmalarda mütləq auditor yoxlaması aparılması nəzərdə tutulmuşdur. Bütün bunlar mühasiblər cəmiyyətinin yaradılmasına imkan yaratdığından 1854-cü ildə Edinburqda bu cür cəmiyyət təşkil olunmuşdur. Hətta Kral Xartiyası bu cür cəmiyyətin hər bir üzvünə «*inamli mühasib*» titulu hüququ vermişdir. 1880-ci ildə isə Viktoriya kralının təşəbbüsü ilə İngiltərə və Şotlandiyada inamli mühasiblərin institutu yaradılmışdır.

Amerika sənayesi, xarici kapital axınının xüsusilə Böyük Britaniyada xeyli artması hesabına inkişaf etmiş və bu baxımdan da Britaniyanın inamli mühasibləri Amerikada auditor işləməyə başlamışlar. Məhz bu baxımdan əksər Amerika auditor firmaları Britaniyanın köklü auditorları hesab olunurdular. Amerika peşəkar mühasiblərinin 1887-ci il tarixə sayının az olmasına baxmayaraq özlərinin ictimai mühasiblər assosiasiyasını yaratmışlar. Sonralar bu cür assosiasiyalar ayrı-ayrı ştatlarda da meydana gəlməyə başlamış və 1896-cı ildə Nyu-York ştatında yaradılmış assosiasiyada cəmiyyətin üzvlərini «diplomlu ictimai (inamli) mühasiblər» adlandırmışlar. İctimai mühasiblər assosiasiyası 1917-ci ildə sertifikatla malik olmadan Amerikanın ciddi ixtisas tələbli mühasiblər institutuna çevrilmişdir. Sonralar isə sertifikat verilməklə Amerikanın diplomlu ictimai mühasiblər cəmiyyəti meydana gəlmişdir. 1936-cı ildə hər iki cəmiyyət birləşdirilmiş və 1957-ci ildə o Amerika İnəamli Mühasiblər İnstitutu adlandırılmışdır. Bunlardan başqa, Amerikada digər mühasibat təşkilatları da fəaliyyət göstərmiş və hal-hazırda da göstərməkdədir.

Mühasibat uçotu Rusiyada necə bir elm kimi öz inkişafını XIX əsrin birinci yarısında tapmışdır. Onun baniləri K.İ.Arnold, İ.N.Axmetov, E.A.Mudrov, A.M.Volf, E.E.Suvers və başqaları olmuşlar. K.İ.Arnold Almaniyaadan gəlmiş və Moskvada ilk mühasibat uçotu müəllimi olmuş, İ.N.Axmetov Peterburq ticarət firmasında; E.A.Mudrov Olenski (Petrozavodsk şəhəri) gimnaziyasında riyaziyyat və fizika müəllimi işləmişdir.

Azərbaycanda mühasibat uçotunun bir elm kimi meydana gəlməsi və tanınması Rusiya ilə əlaqəli şəkildə qurulmaqla elə Rusiyaya aid olan dövrə təsadüf edir. Hələ XIX əsrin axırı və XX əsrin əvvəlində Azərbaycanın aparıcı şirkətlərinin və sahibkarlarının mühasibləri olmuş, mühasibat uçotu üzrə öz dövrünün təşəbbüskar mütəxəssisləri kimi işləmiş Fridon Akimoviç Mərdanov, Hacı Məcid Əfəndi Əfəndizadə, Əbülqasım Nurməmməd oğlu Hüseynzadə, Mirhəbib Seyidəhməd oğlu Seyidməmmədov, Mir Məhəmməd Seyidov və başqaları çalışdıqları sahələrin uçot işini aparmaqla yanaşı onun elmi əsaslarla qurulmasına dair çox işlər görmüşlər. Onlar dəfələrlə Bakı quberniyasına müraciət edərək Bakıda şirkət və sahibkarların Təsərrüfat fəaliyyətinin idarə olunmasında hesabdarlıq və mühasibatlığın yerini və rolunu geniş açıqlamış və buna görə də sözügedən ixtisaslara vahid istiqamət vermək üçün müvafiq tədris müəssisələrinin-kursların, məktəblərin, məsləhətxanaların və digər növ məşğuliyyətlərin açılmasını xahiş etmişlər. Doğrudur, sadalanan həmsənətkarlar etdikləri müraciətlərə cavabsız qalmamış və bu vacib işin yerinə yetirilməsinə dair müvafiq icazələr alaraq onların Bakıda, Gəncədə, Şamaxıda, Naxçıvanda, Qubada və digər iri məntəqələrdə həyata keçirilməsinə nail olmuşlar. Bu işdə inqilaba qədər və inqilabdan sonrakı dövrlərdə Azərbaycanda uçotun qurulması və onun

banisi kimi tanınan Əliqulu Fərəcov xüsusi rol oynamışdır. O, inqilaba qədər bir çox sahibkar şirkət və firmalarda mühasib kimi işləmiş və 1917-1920-ci illərdə hesabdarmühasiblər kursları (o vaxtlar Əliqulu Fərəcov kursu adlanırdı) açaraq onu o dövrün tələblərinə uyğun təşkil etmək üçün rus alim-mütəxəssislərini Azərbaycana dəvət edərək, onların təcrübəsindən istifadə etmişdir. Mühasibat uçotu ixtisası üzrə mütəxəssisləri daha təkmil formada hazırlamaq üçün Əliqulu Fərəcov kadr hazırlığının daha müasir-orta ixtisas və ali təhsil sistemini seçməyə üstünlük vermiş, demək olar ki, ona nail olaraq bu kadrları hazırlayan «Statistika», «Kommersiya» texnikumlarının, Azərbaycan Dövlət Sənaye İnstitutunun nəzdində iqtisad fakültəsinin və sonradan 1930-cu ildə bu fakültənin bazasında Azərbaycan Xalq Təsərrüfatı İnstitutunun açılmasında və fəaliyyət göstərməsində iştirak etmişdir. İxtisasına sadıq qalan Əliqulu Fərəcov Azərbaycan Xalq Təsərrüfatı İnstitutunun ilk rektorlarından biri olmuş və onun gələcək inkişafında öz əməyini əsirgəməmişdir. İşlədiyi dövrdə o mühasibat uçotunun nəzəriyyəsinə və müxtəlif sahələrdə təşkil edilən mühasibat uçotuna dair dərslilər, metodik göstərişlər, praktiki tövsiyələr hazırlamış və bilavasitə onların tətbiqinə nail olmuşdur. Məhz Əliqulu Fərəcovun bu cür səmərəli əməyinin nəticəsidir ki, hal-hazırda Azərbaycan Xalq Təsərrüfatı İnstitutunun bazasında yaradılan Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti dünyanın digər universitet və institutları ilə müqayisə olunmaqla özünəməxsus üstünlüklərə malikdir.

Sözügedən ümumxalq əhəmiyyətli işlərin yerinə yetirilməsində Əliqulu Fərəcov tək olmamış, həm inqilabdan əvvəlki həm də sonrakı dövrlərdə ona yaxından köməklik göstərən həmkarları olmuş və bu işi yaradan insana dayaq durmuşlar. Hal-hazırda da bu ustad insanın tələbələri onun ideyalarının-mühasibat uçotunun inkişafına, müasir mərhələdə tələb olunan beynəlxalq uçot standartlarına uyğunlaşdırılmasına dair məsələlərin həllində durmadan çalışırlar. Əliqulu Fərəcovun ideyalarını daima dəstəkləyən həmkarları və tələbələri sırasına Saleh Səmədovu, Məbud Məmmədovu, Ağaməmməd Səlimovu, Mirməmməd Abdullayevi, Hacı Əliyevi, Veysəl İsayevi, Hüseyn Namazəliyevi, Sübhan Seyfullayevi, Məhsəti Hacıyevanı, İmaməddin Mahmudovu, Kamal Yusifovu, Əhməd Cəfərovu, Yaşar Hüseynovu, Yolçu Əlizadəni, Firəddin Quliyevi, Qəzənfər Abbasovu, Sifəriz Səbzəliyevi, Bəybala Xankişiyevi, Babaxan Babayevi, Rəyət Hacıyevi, Həbil İbadovu, Rəşid Rüstəmovu, Vaqif Quliyevi, Əlləz Daşdəmirovu, Əli Sadıqovu, Səfər Süleymanovu, Əziz Məmmədovu, Nəzakət Musayevanı, Hafiz Hacıyevi, Niyazi İsmayılovu, Cəmilə Namazovanı, Cəmaləddin Zərbəliyevi, Teymur Zeynalovu, Ənvər Salahovu, İbad Abbasovu, İbrahim Məmmədovu, Rasim Həşimovu, Şivəxan Abdulovu, Yusif Əhmədovu, İsaq Verdiyevi, Qəşəm Bədəlovu təcrübədə işləyən Elxan Cəfərovu, Süleyman Qasımovu, Bəhəddin Həsənovu, Cəlal İmamquliyevi, Mühərib Rəsulovu, Vaqif Məmmədovu, Xəlid Əyyubovu, Ağəli Məmmədovu, Zöhrəb Fərəcovu, Tofiq Nağıyevi, Zəhid İsayevi, Vüqar Şərifovu, İltifat Babayevi, Cəlal Fərəclini, Nuruqələm Qasımovu və digərlərini aid etmək olar.

Bir elm kimi öz inkişafını XIX əsrdə tapmış mühasibat uçotuna dair ilk dərslilik elə həmin əsrdə Rusiyada işıq üzü görmüşdür. K. Klark və V.Nemçinov tərəfindən yazılmış «Hesablama elmi» adlı dərs vəsaiti 1831-ci ildə nəşr edilmiş, 1866-cı ildə Sankt-Peterburq Kommersiya

Məktəbinin müəllimi Q.Reynbort tərəfindən yazılan nəzəri və təcrübəvi hissədən ibarət olan «Sadə və ikili sistem üzrə kommersiya mühasibatlığının tam kursu» çapdan çıxmış, 1883-cü ildə Moskva Kommersiya Elmləri Akademiyası nəzdində olan Moskva Texniki və Kommersiya Hesablamaları Məktəbinin müəllimi A.Prokofyevin yazdığı «İkili mühasibatlıq kursu» işıq üzü görmüşdür. 1888-ci ildə peşəkar mühasib A.M.Folf «Hesabdarlıq» jurnalı buraxmağa başlamış, 1892-ci ildə mühasibatlıq sahəsində görkəmli mütəxəssis E.E.Severs isə hesabdarlığı, təsərrüfat fəaliyyəti hesabdarlığının aparılmasını uçot haqda elm kimi başa düşməyi təklif etmişdir. 1906-cı ildə Sankt-Peterburqda İ.Maksimovun «Ticarət-sənaye və kənd təsərrüfatı müəssisələrində hesabdarlığın inkişafı və onun əhəmiyyətinin qısa tarixi məcmuəsi» çapdan çıxmışdır. Rusiyanın mühasib, mütəxəssis və alimləri ilə yanaşı ölkəmizin həmsənətçiləri xüsusilə ixtisasımızın ağsaqqalları sayılan Mirhəbib Seyidəhməd oğlu Seyidməhəmmədov, Fridon Akimoviç Mərdanov və Əliqulu Fərəcov 1892-ci ildə «Uçot işi və onun aparılma qaydası», 1906-cı ildə «Ticarət kitabı və hesablar», 1917-ci ildə «Hesablaşmaların aparılması prinsipləri», 1924-cü ildə «Hesabdarlığın əsasları», 1930-cu ildə «Ümumi hesabdarlıq üsulu», 1935-ci ildə «Şura mühəsibə uçotu nəzəriyyəsi» dərslik və metodik göstərişləri dərc olunmuşdur.

Rusiyada maliyyə də daxil olmaqla bütün iqtisadiyyat sahəsinə toxunan Dövlət quruculuğu Böyük Pyotrun adı ilə bağlıdır. XVII əsrdə I Pyotr Rusiyanın geridə qalmasını qəbul etmiş və ölkənin bütün təsərrüfat və sosial həyatına toxunan hərtərəfli islahatlar həyata keçirmişdir. Həyata keçirilən islahatlar içərisində uçotun qurulması və onun kökündən dəyişdirilməsi məsələsi yaddan çıxmamış və bu istiqamətdə əhəmiyyətli işlər görülməyə başlanmışdır. Bununla əlaqədar olaraq 1710-cu ildə «Hərbi və digər işlər haqda cədvəl» dövlət qəzetində çox az aydın olan «Mühasib» sözünün yaranması və bu ixtisasın bilavasitə baş vermiş hadisələrin onlara dair rəsmiyyətə salınmış sənədlər əsasında müvafiq kitablarda qeydiyyat (yazılış) aparması, bu yazılış vasitəsilə bütün fəaliyyət üzərində nəzarətin həyata keçirilməsini təşkil etmək və digər idarəetmə işləri yerinə yetirməsi açıqlanmışdır. Bununla əlaqədar olaraq həmin dövrdə uçot və nəzarətə, onun qurulması və aparılmasına çox böyük diqqət yetirilməyə başlanmışdı. Məhz bu dövrdə uçotun təşkili üzrə bütün təlimatlar dövlət aktı kimi nəşr edilmiş və o əsas sənəd kimi qəbul edilmişdir. Bu cür dövlət aktının qəbul edilməsi 22 yanvar 1914-cü ilə təsadüf edir. Bu sənəd dövlət aparatı və dövlətin sənaye sahələri üçün mütləq sənəd kimi qəbul edilmiş və aşağıdakı əsas tələbləri bir məqsəd kimi qarşıya qoymuşdur:

Yazılışların vaxtlı-vaxtında aparılması və «hesabların bağlanması»;

Məsul şəxslərin ciddi surətdə təbəçiliyinin təmin olunması .

İdarəetmə haqda mühasibat uçotu sistemini xüsusilə materialların anbar uçotunu, ilk sənədlərin köməyi ilə təsərrüfat həyatının bütün hallarında ümumdövlət metodunun təsir dərəcəsinin metod və prinsiplərini özündə əks etdirən 5 aprel 1722-ci il tarixli hərbi flot haqda qərar Rusiya uçotunun tarixində mühüm əhəmiyyət kəsb etmişdir. Məhz bu dövrdən Rusiyada ikili yazılış və mühasibat hesabları anlayışı meydana gəlmiş və öz inkişaf yolunu tapmışdır.

Elm kimi mühasibat uçotunun inkişafı XX əsrin görkəmli alimlərinin işlərində geniş əks etdirilmiş (1845-1850-ci illərdə) və bu inkişaf öz müsbət təsirini Azərbaycana da göstərmişdir. Bunun nəticəsidir ki, XX əsrin axırları, XXI əsrin əvvəllərində bu maraqlı və iqtisadiyyatın açarı, müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində biznesin dili olan elm üzrə 7

elmlər doktoru-Veysəl İsayev, Hüseyn Namazəliyev, Sifariz Səbzəliyev, İbad Abbasov, Səlim Müslümov, Qəzənfər Abbasov, Süleyman Qasimov, Cəmilə Namazova və onlarla elmlər namizədləri mühasibat uçotunun bu və ya digər sahələrini əhatə edən problemlərin həllinə dair doktorluq və namizədlik dissertasiyası müdafiə etmişlər. Məhz bu alimlərin elmi rəhbərliyi ilə onlarla aspirantlar müdafiə edərək alimlik dərəcəsi almış və onların müəllifliyi ilə çoxlu sayda monoqrafiyalar, dərsliklər, elmi məqalələr və uçota dair tövsiyələr hazırlanmış, nəşr etdirilmiş, respublika iqtisadiyyatının əsas aparıcı mütəxəssisləri olan mühasiblərin, iqtisadçıların və iqtisadiyyatla maraqlanan oxucuların sərəncamına təqdim edilmişdir.

Hal-hazırda Əliqulu Fərəcovun davamçılarından Sifariz Səbzəliyev, Qəzənfər Abbasov, Səlim Müslümov, Süleyman Qasimov, İbad Abbasov, Vaqif Quliyev və digərləri mühasibat uçotu üzrə dövlət səviyyəli normativ aktların yazılmasında və tətbiq edilməsində bilavasitə iştirak etmiş və hal-hazırda da iştirak edirlər. Qeyd edilən müəlliflərin gücü və təşəbbüsü ilə uçotu və onun əsası sayılan maliyyəni beynəlxalq standartlara uyğun quraraq onu həmin standartların tələblərinə uyğun daha geniş qurmaq üçün 1992-ci ildə Respublika Maliyyə Nazirliyinə müraciət edərək “Maliyyə və uçot” jurnalının təsis edilməsini xahiş etmişlər. Mütəxəssislərin bu müraciəti qəbul edilərək tələb edilən jurnal təsis edilmiş və o 1993-cü ildən hər ay dərc edilir və müasir uçot və maliyyə problemlərinə dair ən aktual məsələləri və digər materialları dərc edir.

1.2. Təsərrüfat uçotu haqda anlayış və onun növləri

Hər bir cəmiyyətin inkişafı və fəaliyyətinin əsasını maddi istehsal təşkil edir. İnsanların nəsildən nəsle yaşaması üçün onların iaşə məhsullarına, yeməyə, paltara və digər məhsullara olan tələbatının ödənilməsi zəruridir. Bunun üçün isə istehsal və kommersiya prosesində istifadə olunan əmək vasitə və əşyalarının, avadanlıqların, nəqliyyat vasitələrinin, alətlərin istehsal inventarlarının, xammalların, materialın, yarımfabrikatların və s. olması lazımdır.

İstehsal-ümumilikdə məcmu məhsulun hərəkətinin başlanğıcı kimi təkrar istehsal prosesinin əsas mərhələsi hesab edilir və o *İstehsal –Tədərük-İstehlak* proseslərindən keçir.

İstehsal, tədavül və istehlak prosesləri fasiləsiz olaraq təkrar olunur, cəmiyyətə isə onun inkişafının bütün mərhələlərində bu prosesləri xarakterizə edən informasiyalar əldə etmək zəruridir.

Təsərrüfat prosesinin gedişatı haqda doğru və düzgün məlumatlar almaq üçün bir qayda olaraq bütün təsərrüfatlarda baş vermiş hal, hadisə və əməliyyatları qeydə ala bilən təsərrüfat uçotu təşkil olunur. Beləliklə, təsərrüfat uçotunun meydana gəlməsi maddi istehsalın idarəedilməsinin, yəni təsərrüfat həyatının konkret hallarına dair zəruri biliyin olması və bununla da təsərrüfat prosesləri üzərində rəhbərliyin təşkilinin tələb olunması ilə bağlıdır. Təsərrüfat proseslərinin gedişatı haqda müvafiq informasiyanın toplanması, onlar üzərində müşahidənin aparılmasından, sonrakı mərhələlərdə isə həmin

informasiyaların miqdar xarakteristikasının, yəni say göstəricilərinin təyin edilməsindən başlanılır. Bu mərhələdən sonra sözügedən göstəricilərin qeydə alınması tələb olduğundan maddi istehsalın idarə olunması və onlar üzərində nəzarətin aparılmasından istifadə edilir. Uçot göstəriciləri ilə təsərrüfat proseslərinin kəmiyyət və keyfiyyət tərəfləri: hazırlanmış və satılmış məhsulların həcmi, kassa və hesablaşma hesabında olan pulun mövcudluğu, material ehtiyatları, əsas vəsaitin həcmi, mənfəət və i.ə. haqda məlumatlar açıqlanmalıdır.

Bütün qeyd edilənlərə əsaslanaraq qeyd etmək olar ki, müəyyən iqtisadi quruluş şəraitində maddi istehsal, istehlak və s. hallar təsərrüfat uçotunun obyektləri hesab edilir. Buna görə təsərrüfat uçotu, müvafiq istehsal üsulu ilə bağlı olan təsərrüfat münasibətlərini özündə xarakterizə edir. *Beləliklə, təsərrüfat uçotu konkret iqtisadi quruluş şəraitində nəzarət və idarəetmə baxımından maddi istehsal prosesinin hərəkəti üzərində müşahidə aparmaq, onu ölçmək və qeydə almaq funksiyasını yerinə yetirir.*

Təşkilatın əmlakının kəmiyyət xarakteristikasını, onun öhtəliklərini və təsərrüfat əməliyyatlarının gedişatını müəyyən etmək və onların nəticəsini qiymətləndirmək üçün təsərrüfat uçotunda üç uçot: *natural, əmək və pul ölçülərindən* istifadə edilir.

Natural ölçü *uçota alınan obyektin natural ifadədə ölçülməsi ilə xarakterizə olunur.* Obyektin fiziki xüsusiyyətindən asılı olaraq bu ölçü metr, litr, kiloqram, kilovat-saat, ton-kilometr və s. ola bilər. *Natural ölçüdə əmlakın-əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, materialların, yarımfabrikatların, hazır məhsulların, əmtəələrin və i.ə.-nin hərəkəti və istifadəsi əks etdirilir.*

Lakin qeyd edək ki, natural ölçülər olan-ton, metr, ədəd və i.ə.-dan istifadə etməklə müxtəlif obyektlərin xarakteristikası haqda tam məlumat almaq qeyri - mümkündür. Natural ölçülər ancaq eyninövlü əşyaları xarakterizə etmək üçün istifadə olunur.

Natural ölçülərin müxtəlif görünüşünü xarakterizə edən **əmək ölçüsü** *vahid vaxtla (iş günü, saat, dəqiqə ilə) ifadə olunan iş vaxtı məsrəflərinin miqdarını hesablamaq üçün istifadə edilir.* Onlar təşkilatın işçi heyətinin əməkhaqqının hesablanması, işə görə işləyənlərin hasilat normasının yerinə yetirilməsi üzərində nəzarətin aparılması, əmək məhsuldarlığının müəyyən edilməsi üçün istifadə olunur. Lakin əmək ölçüsü müxtəlif məhsul və məmulatların istehsalına çəkilən əmək məsrəflərini geniş əhatəli şəkildə ümumiləşdirmək üçün heç də həmişə universal göstərici kimi çıxış edə bilmir.

Ölkənin, müəssisə və təşkilatlarının əsas göstəriciləri olan pul vəsaitinin, debitor və kreditor borclarının, eləcə də ümumi və satılan məhsulların, onların maya dəyərinin, yaxud zərərliyin təsərrüfat uçotunda əks etdirilməsi üçün pul ölçüsündən istifadə edilir.

Pul ölçüsünün göstəriciləri natural və əmək ölçülərinin məlumatlarından istifadə etməklə hesablanılır. Pul ölçüsü əmlakın, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının vahid universal ölçü olan manatla ümumiləşdirilməsi üçün tətbiq edilir.

Bütün qeyd edilənləri ümumiləşdirmək üçün təsərrüfat uçotunun altı: operativ, statistika, ekoloji, ictimai (sosial), mühasibat və vergi növlərindən istifadə edilir. Qeyd edilən uçot növlərindən hər biri, özünəməxsus xüsusiyyətə, müşahidə dairəsinə, bu müşahidənin vəzifə və metodlarına malikdir. Sadalanan bu xüsusiyyətlər bir-birini tamamlayaraq təsərrüfat uçotunun vahid sistemini təşkil edir.

Operativ uçot *təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə gündəlik nəzarət etmək məqsədilə bütün halların qeydə alınması, onlar üzərində müşahidə və nəzarətin aparılması üçün istifadə edilir.* Operativ uçotun məlumatları müəyyən tarixə şifahi olaraq telefon, teleqraf, telefaksla toplanır, yaxud təşkilatın rəhbərinə, mülkiyyətçiyə (iştirakçıya, təsisçiyə) və Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktlarında nəzərdə tutulduqda dövlət orqanlarına təcili bildirişlə, poçtla göndərilir. Operativ uçotun köməklyi ilə təşkilatda məhsul buraxılışı və satışı, əməkhaqqı fondunun istifadəsi, material dəyərlilərinin vaxtlı-vaxtında alınması, malsatan və malalanlarla hesablaşmaların həyata keçirilməsi və i.ə.-nin gedişatı üzərində gündəlik operativ nəzarət həyata keçirilir. Bu cür informasiyalar müvafiq operativ nəticə və işləmələr üçün konkret təkliflərin verilməsində, neqativ halların aradan götürülməsində, müəssisə və təşkilatlarda istifadə olunmayan ehtiyatların və onların istehsalda istifadə edilməsində böyük əhəmiyyətə malikdir.

Statistika uçotu *kütləvi halların və onların təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində, ictimai həyatda, təbiətdə qanunauyğunluğunu əks etdirir və ümumiləşdirir.* Bu uçot növü təsərrüfat uçotunun digər növləri ilə sıxı əlaqədə olmaqla, operativ və mühasibat uçotunun məlumatlarından istifadə edir, məlumatların (siyahıyaalma, anket sorğusu və s.) toplanmasına və onların işlənməsinə (qruplaşdırma, icmallaşdırma, müxtəlif göstəricilərin: orta, indeks, korrelyasiya əmsalı və s.) görə özünün xüsusi üsullarına malikdir.

Statistika uçotunun məlumatları ayrı-ayrı təşkilatların, iqtisadi bölgələrin və ölkənin cari və perspektiv dövrləri üzrə iqtisadi təhlilin və proqnozlaşdırmanın aparılmasında istifadə olunur. Statistika, maddi istehsal prosesinin əks etdirilməsinə də məhdudiyyət qoymur. O, iqtisadi və ictimai həyatın bütün tərəflərini əks etdirir, əhalinin say və tərkibini, insanların doğum və ölümünü, xalqın maddi və mədəni həyat səviyyəsini özündə əks etdirir; əsas fondların yenidən qiymətləndirilməsini həyata keçirməyə, inflyasiya prosesinin, ölkənin siyasi həyatının bütün tərəflərinin açıqlanmasına geniş imkan yaradır.

Ekoloji uçot – iqtisadi subyektlərin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinin ekoloji səmərəliliyini müəyyən etmək məqsədilə ekoloji xarakterli məlumatları ümumiləşdirmək və qeydiyyatla almaq sistemini özündə əks etdirir.

Ekoloji uçotun məqsədi – maliyyə-təsərrüfat nəticələrinə dair ətraf mühitin vəziyyətinə əhəmiyyətli müsbət və mənfi təsir göstərən ekoloji informasiyalar formalaşdırmaqdan ibarətdir.

Ekoloji uçotun vəzifələri aşağıdakıları özündə əks etdirir:

- a) ekoloji hesabat tərtib etmək üçün sistemləşdirilmiş və dəqiq informasiya formalaşdırmaq;
- b) təşkilatın ekoloji və maliyyə hesabatları arasında zəruri qarşılıqlı əlaqəni təmin etmək;
- c) istehsalın ümumi təhlükəsizliyini təmin etməklə bağlı çəkilən xərcləri də daxil etməklə, təbiəti əhatə edən və digər xərclərə ciddi hədd qoymaq.

Ekoloji uçot səmərəli təbiətdən istifadəni, ətraf mühitin mühafizəsini və iqtisadi təhlükəsizliyi və bunlara bənzər halları tənzimləyən yeni informasiya metodunu özündə əks etdirir.

Ekoloji tədbirlər, ekologiyanın, həmçinin dövlət resurslarından iqtisadi cəhətdən səmərəli istifadə edilməsini də daxil etməklə ətraf mühitdə istehsalın qarşılıqlı münasibətinin yaxşılaşdırılmasına yönəldilir.

Ekoloji uçotda uçot informasiyalarının əsas ünsürləri aşağıdakılardan ibarətdir:

1. standartlar və ekoloji tədbirlər üzrə nəticə göstəriciləri.

1. müəssisənin fəaliyyətinin (məsələn, tullantıların, atılmaların, əvəzləşdirilmiş tullantıların) mühüm ekoloji baxışları.

2. maliyyə göstəriciləri və müəssisənin əmlakı haqda məlumatlar (cari xərclər, kapital qoyuluşu, qəza tədbirlərindən sonra aparılan xərclər, təbiətdən istifadə olunan obyektlərin alınması və s.).

3. ekoloji qəza üzrə məsuliyyət, ekoloji qəzanın ödənməsinin qiymətləndirilən dəyəri.

Ekoloji uçotun ölçü vahidi natural və pul şəklində olur.

İctimai (sosial) uçot – iqtisadi subyektin sosial fəaliyyətinin öyrənilməsi və onun üzərində nəzarətin aparılmasını izləmək sistemini özündə əks etdirir.

İctimai (sosial) uçotun məqsədi – kompaniyanın, müəssisənin, təşkilatın sosial siyasətinin yerinə yetirilməsinin nəticəsi haqda tam və həqiqi informasiyaları formalaşdırmaqdan ibarətdir.

İctimai (sosial) uçot özündə aşağıdakıları birləşdirir:

- ictimai (sosial) məsuliyyətin uçotunu (sosial əhəmiyyətli fərdi faktorların, təşkilatın idarə edilməsində iştirak edən işçilərin uçotunu);

- birgə təsirin uçotunu (müəssisə məsrəflərinin bir yerdə qiymətləndirilməsi, kadrların hərəkəti üzrə göstəricilərin formalaşması);

- iqtisad yönümlü ictimai (sosial) tədbirlərin uçotu (pul qiymətləndirilməsi aparmadan, ancaq böyük ictimai əhəmiyyətə malik maliyyə və qeyri-maliyyə göstəricilərindən istifadə edilməklə ictimaiyyət tərəfindən maliyyələşdirilən layihələrin qiymətləndirilməsi);

- ictimai (sosial) göstəricilərin uçotu (uzunmüddətli qeyri-maliyyə, ictimai (sosial) – statistik əmlakın qiymətləndirilməsi);

- sosial (ictimai) uçotun bütün növlərini əhatə edən ictimai (qlobal səviyyədə aparılan) uçot.

İctimai (sosial) uçotun başlıca vəzifəsinə aşağıdakılar daxil edilir:

a) təşkilatın fəaliyyətinin iqtisadi nəticələrində kollektivin inkişafının yerinə yetirilməsini qiymətləndirmək;

b) kollektivin bütün üzvlərinin maddi və mənəvi tələbatını tam ödəmək.

Bir sıra nöqtəyi - nəzərlərə görə ictimai (sosial) uçot kütləvi hadisələri və təkrar istehsal prosesində maddi rifah və təsərrüfatda ictimai münasibətləri öyrənən statistika uçotu ilə birgə işi yerinə yetirir.

Bu məlumatlar müxtəlif proseslərin nəticələrini təhlil etməyə və onların gələcəkdə inkişafını proqnozlaşdırmağa şərait yaradır.

İctimai (sosial) uçot, makroiqtisadi, yəni bir qayda olaraq, ayrı-ayrı müəssisələr, məsələn, bütün maddi istehsal sahələrində məhsul istehsalının həcmi, onun maya dəyəri, ətraf mühitin tullantıları, təbiəti mühafizə fəaliyyətində əsas fondların miqdarı, əmək məhsuldarlığı və əməkhaqqının və s. dinamikası haqda məlumatlar əldə etmək məqsədilə dövlət orqanları tərəfindən də aparılma xarakterinə malikdir.

Analitik variantda ictimai (sosial) uçot ictimai (sosial) statistik qiymətləndirmə üçün statistika uçotunda istifadə olunur.

İctimai (sosial) uçot idarəetmə uçotuna yaxın olan maliyyə, statistika və təsərrüfat uçotunun digər növləri ilə bağlı operativ uçotla daha qarşılıqlı şəkildə aparılır.

İctimai (sosial) uçotun metodiki bazası, beynəlxalq korporativ sosial hesabat və iş təcrübəsində toplanan xüsusi hazırlanmış uçot hesab edilir.

İctimai (sosial) hesabat konsolidə edilmiş formada təqdim edilir. İctimai (sosial) uçot və hesabatın dövriliyi təşkilatın ictimai (sosial) siyasətinin strategiyası ilə müəyyən olunur və mühasibat hesabatının çərçivəsinə uyğun gəlmir. İctimai (sosial) uçot və hesabatın ən mühüm prinsipi ictimai (sosial) siyasət tərəfindən qəbul edilmiş müəssisənin ictimai (sosial) prioriteti hesab edilir.

Мццасибат учоту тяшкилатын активляри, ющдяликляри, эялирляри, хярслярйя онларын дяйишмяси щагда бцтцн информасийалары там, фасилясиз вя сянядля рясмиляшдирилмиш гайдада дяйяр ифадяси иля топламаг, гейдя алмаг вя цмумиляшдирмяк системини юзцндя якс етдирир.

Диэяр учот нювляриндян фяргли олараг мццасибат учоту юз ишини ясасландырылмыш сянядлярля; тяшкилатын малиййя-тясяррцфат фяалиййятиндя баш верян бцтцн дяйишикликляри фасилясиз олараг вахтында вя там ящатя етмякля; мялуматлары ансаг она мяхсус цсуллары (мццасибат щесаблары, икили йазылыш, баланс вя с.) тятбиг етмякля гаршыуа гойулан принципляр ясасында йериня йетирир.

Vergi uçotu – vergi bazasının və həmin verginin məbləğinin hesablanması ilə bağlı təsərrüfat əməliyyatlarının tam, fasiləsiz və sənədlə rəsmiyyətə salınmış uçotunu aparmaqla konkret vergi üzrə vergi bazasının formalaşması haqda informasiyaların pul ifadəsilə toplanmasının, qeydiyyatı alınmasının və ümumiləşdirilməsinin nizama salınmış sistemidir.

Sözügedən verginin ayrı-ayrı növlərinin uçotu və onların hesablanması Azərbaycan Respublikasının 11 iyul 2000-ci il 905-İQ №-li Qanunu ilə təsdiq edilmiş **Vergi Məcəlləsi** ilə tənzimlənir. Vergi uçotunun əsas prinsipləri dərslinin 14-cü bölməsində geniş verilmişdir.

1.3. Mühasibat uçotunun tərkib hissələri və onların xarakteristikası

Hər bir təsərrüfat subyektinin fəaliyyətini hərtərəfli öyrənmək və ondan əldə edilən nəticələri ictimai, sosial, iqtisadi və digər istiqamətdə araşdırmaq, araşdırılan məsələlərə dair əsaslandırılmış qərarlar çıxarmaq üçün mühasibat uçotunun məlumatlarından istifadə edilir. Bu cür universal xüsusiyyətə malik olan mühasibat uçotu dörd müstəqil hissədən: *mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi*ndən, *maliyyə (mühasibat) uçotundan*, *idarəetmə uçotundan* və *vergi uçotundan* ibarətdir.

Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi-bütövlükdə *mühasibat uçotu sisteminin təşkili üzrə nəzəri, metodoloji və praktiki məsələ və problemləri öyrənən elmdir.*

Tanınmış Amerika alimləri olan Xendriksen E.S. və Van Breda M.F¹. mənfəətin hesablanması metodunun təhlilinə əsaslanaraq mühasibat uçotunun nəzəriyyəsinə özünəməxsus tərzdə izah edərək, onu bütün təsərrüfat və qeyri-təsərrüfat subyektlərinin həm ictimai, həm sosial, həm də iqtisadi fəaliyyətlərini əsaslandırılmış şəkildə hərtərəfli əhatə edən maliyyə (mühasibat), idarəetmə və vergi uçotunun əsas aparıcı qolu hesab etmişlər. Bu cür yanaşma digər anqloamerikan alimləri üçün də xarakterikdir.

Ümumiyyətlə mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi-mənfəətin hesablanması metodunun təhlili üsulunu özündə cəmləşdirir.

Amerikalıların fikrincə, mühasibat uçotunu əhatə edən hər hansı nəzəriyyə bu və ya digər göstəriciləri özündə əks etdirir. Bu göstəricilər iki qrupa bölünür.

Birinci qrup *mühasibat uçotu nəzəriyyəsinin dörd növünü-vergi, hüquqi, yaxud hüquq, etika, psixoloji nəzəriyyəni əhatə edir.*

Vergi nəzəriyyəsi mənfəətin vergiyə cəlb olunan məbləğinin təşkilatın mənfəəti hesab edilməsini ifadə edir. Sözügedən nəzəriyyə mühasibat uçotunu vergi hüququnun xüsusi halı kimi xarakterizə edir.

Hüquqi, yaxud hüquq nəzəriyyəsi mühasibat uçotunu vergi ilə deyil, mülki hüquqla əlaqələndirir, mənfəət isə vəsaitin alınmasını deyil, onu almaq hüququna malik olmasını ifadə edir.

Etika nəzəriyyəsinin tərəfdarları uçot vasitəsilə sadəcə olaraq hüquqi normalara riayət olunmasını deyil, təşkilatın informasiya sisteminin təqdim etdiyi məlumatların tam düzgün olmasını nəzərdə tutur.

Psixoloji nəzəriyyə mühasibat uçotunun təqdim etdiyi hər bir informasiyaya, ondan istifadə edənlərin inamının olmasını əhatə edir.

İkinci qrup *maddi, yaxud iqtisadi nəzəriyyəni əhatə edir.* Bu sahədə işləyən müəlliflər sözügedən nəzəriyyəni üç qrupa bölür.

Birinci –*Makroiqtisadi nəzəriyyə* uçot obyektini kimi ölkənin bütün xalq təsərrüfatının, **ikinci** – *mikroiqtisadi nəzəriyyə* isə ayrı-ayrı təsərrüfat subyektlərinin çıxış etməsini nəzərdə tutur. **Üçüncü qrup** olan *sosial-korporativ nəzəriyyə* bir sıra xüsusiyyətlərə malikdir. Buna görə cəmiyyətin bir sıra sosial məsələlərinin həllində firma rəhbərləri bu xüsusiyyətlərdən asılı vəziyyətdə qalmalı olurlar. Bu nəzəriyyənin tərəfdarları mühasibat uçotuna iqtisadi nəzəriyyənin tərkib hissəsi kimi baxırlar.

İqtisadiyyatın sadalanan nəzəriyyələrindən hər biri, o cümlədən mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi hansısa məqsədə xidmət etməklə ölkənin inkişafında özünəməxsus əhəmiyyətə malikdir.

Maliyyə (mühasibat) uçotu *təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat qaydası ilə rəsmiyyətə salınmasını və onların qeydiyyatı alınmasını özündə birləşdirən uçot informasiyalarının toplanması eləcə də maliyyə hesabatının tərtib edilməsi sistemini özündə əks etdirir.* Maliyyə hesabatının məlumatları təşkilatın daxilində müxtəlif səviyyəli rəhbərlər və xarici istifadəçilər (investorlar, kreditorlar, banklar, vergi və maliyyə orqanları və i.a.) tərəfindən istifadə edilir. Maliyyə uçotu mühasibat uçotunun xeyli hissəsini əhatə edərək təşkilatın əmlakı və öhdəlikləri – *qeyri-maddi*

1. Хендриксен Э.С. Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета, пер. с англ. (под ред. проф. Я.В.Соколова) – М. Финансы и статистика, 1977.

aktivlər, əsas vəsaitlər, icarə edilmiş əmlaklar, maliyyə qoyuluşları, dövriyyə aktivləri və təşkilatın öhdəlikləri, pul vəsaitləri, kapitalları, fondları və ehtiyatları, mənfəət və zərərləri və i.a. haqda informasiyaları özündə birləşdirir.

İdarəetmə uçotu *gələcəkdə mühasibat uçotunun tərkib hissəsi olmaqla təşkilatın daxilində müxtəlif səviyyəli rəhbərlər tərəfindən istifadə olunan uçot informasiyalarının toplanması üçün nəzərdə tutulur.* Bu uçot növünün başlıca təyinatı konkret istehsalat nəticələrinin əldə edilməsində məsul olan menecerləri lazımi və tam həcmdə informasiya ilə təmin etməkdən ibarətdir.

İdarəetmə uçotu plan, normativ, proqnoz və analitik informasiyaları ümumiləşdirir, uçotun müşahidə proseduralarını, onların ölçülməsi və qeydə alınmasını tam əks etdirir.

İdarəetmə sistemində istehsal məsrəfləri haqda informasiyalar ümumiləşdirilir və aşağıdakı maddələr üzrə uçota alınır:

 məsrəf növləri (məhsul, iş və xidmət nomenklaturaları) üzrə;

 məsrəflərin başvermə yerləri, yəni material ehtiyatlarına olan ilk tələbat bölmələri (iş yerləri, briqadalar, sexlər və i.a) üzrə;

 məsrəfin aparıldığı, yəni bazarda satılmaq üçün nəzərdə tutulan məhsul, iş və xidmət növləri üzrə.

Vergi uçotu *mühasibat uçotunun tərkib hissəsi olmaqla vergiyə cəlb olunma və vergi hesabatı tərtib etmək məqsədi ilə mühasibat qaydasında rəsmiyyətə salınması üçün nəzərdə tutulmuşdur.* Bununla birlikdə vergi uçotu vergi bazasının düzgün müəyyən edilməsi məqsədilə müstəqil, yaxud mühasibat uçotu məlumatlarında zəruri düzəliş hesablamaları aparmaq hüququna malikdir.

Düzəliş hesablamaları qeyri-sistemli qaydada, yəni hesablama yolu ilə alınan düzəlişləri mühasibat uçotunda əks etdirməklə yerinə yetirilir. Bu vergi hesablaması, cədvəl, yaxud vergi kartları kimi təqdim edilən informasiyaların sistemləşdirilməsi və toplanması üçün nəzərdə tutulan vergi registrlərinin işlənməsinə və təsdiq edilməsinə şərait yaradır.

Vergi uçotunun əsas funksiyası aşağıdakılar hesab edilir:

ödəyicilərin vergi öhdəliklərini düzgün müəyyən etmək üçün zəruri ilk informasiyaları toplamaq və onları təyin edilmiş qaydada qeydə almaq;

ilk vergi informasiyalarını mühasibat və vergi registrlərində və mühasibat uçotunun hesablarında vaxtlı-vaxtında əks etdirmək;

vergiödəyicisinin vergi öhdəliklərinin səviyyəsini düzgün müəyyən etmək;

düzgün və dəqiq vergi hesabatını formalaşdırmaq;

vergi informasiyasının və vergi hesabatının formalaşdırılması üzərində nəzarət aparmaq.

Beləliklə, vergi uçotu mühasibat uçotunun tərkib hissəsi kimi qalmaqla vergi öhdəliklərinin düzgün, obyektiv hesablanması və təşkilatın vergi hesabatının tərtib edilməsi üçün zəruri maliyyə informasiyalarının toplanması, qeydə alınması və işlənməsi kimi işlərin yerinə yetirilməsini özündə əks etdirir.

1.4. Mühasibat uçotunun aparılmasının əsas tələbləri və vəzifələri

Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün təşkilatlarda mühasibat uçotunun aparılmasına eyni tələblər qoyulmaqla müxtəlif normativ sənədlərlə nizama salınır. Onlardan ən əsaslarını nəzərdən keçirək:

1. Təşkilat özünəməxsus əmlakların, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunu Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq olunmuş mühasibat uçotunun hesablar planına əsasən işləyib hazırladığı işçi hesablar planında ikili yazılışın köməyi ilə qarşılıqlı əlaqəli hesablarda aparılmasını həyata keçirir.

2. Təşkilatın əmlaklarının, öhdəliklərinin və təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu Azərbaycan Respublikasının valyutası-manatla aparılır. Əmlakların, öhdəliklərin və təsərrüfat fəaliyyətinin digər hallarının sənədləşdirilməsi, qeydə alınması, mühasibat hesabatının tərtibi Azərbaycan dilində yerinə yetirilir.

3. Təşkilatlar üçün qəbul edilmiş uçot siyasəti bütün hesabat dövrü ərzində mütləq sayılır. Bu siyasət, bir qayda olaraq, uçotun qarşısında aşağıdakı tələbləri: tam olmasını; vaxtlı-vaxtında aparılmasını; məlumatların aydın və başa düşülən şəkildə əks etdirilməsini; məzmunun formaya qarşı prioritetliyini; əks mülahizələrin olmasının (hər ayın sonuncu təqvim gününə sintetik hesablar üzrə dövriyyə və qalıqların analitik hesabların məlumatlarına bərabərliyini) səmərəli olmasını nəzərdə tutur.

4. Məhsul istehsalı, yerinə yetirilmiş iş və göstərilmiş xidmətlə əlaqədar çəkilmiş cari məsrəflərin eləcə də kapital və maliyyə qoyuluşları ilə bağlı olan məsrəflərin mühasibat uçotunda ayrı uçota alınmasını təmin edir.

5. Təşkilatda mülkiyyət hüququna malik əmlaklar, digər hüquqi şəxsə məxsus olan əmlakdan ayrı uçota alınır.

6. Təşkilatın hüquqi şəxs kimi qeydə alındığı və onun yenidən təşkil, yaxud ləğv olunduğu dövrə qədər Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə təyin olunmuş qaydada mühasibat uçotu aparılır.

7. Mühasibat uçotunun təşkili, mühasibat hesabatının təqdim edilməsi, təsərrüfat əməliyyatlarını yerinə yetirən zaman qanunvericiliyə riayət edilməsi, təyin olunmuş

qanunvericiliklə fəaliyyətin auditinin aparılması üzərində məsuliyyət, təşkilatın rəhbərinə həvalə edilir.

Bütün qeyd edilənlərdən asılı olaraq mühasibat uçotunun qarşısında aşağıdakı vəzifələr qoyulur:

- təşkilatın fəaliyyəti və onun əmlakı haqda mühasibat hesabatının həm daxili istifadəçilər-təşkilat rəhbərləri, təsisçilər, iştirakçılar və əmlak sahibkarları həm də xarici istifadəçilər-investorlar, kreditorlar və s. üçün tam, zəruri və düzgün informasiyalar formalaşdırmaq;
- təşkilatın, təsərrüfat fəaliyyətini yerinə yetirməsi və onun məqsədəuyğunluğuna dair Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə riayət olunmasına nəzarəti həyata keçirməsi üçün təsdiq olunmuş norma, normativ və smetalara uyğun maddi, əmək və maliyyə resurslarının hərəkətinə dair mühasibat hesabatından daxili və xarici istifadə edənləri zəruri informasiyalarla təmin etmək;
- təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində baş verə biləcək neqativ halları vaxtlı-vaxtında xəbərdar etmək, təşkilatda cari və perspektiv dövrlərdə olan təsərrüfat daxili ehtiyatları müəyyən edib, təsərrüfat fəaliyyətinin zəruri sahələrinə yönəltmək;
- bazarda maksimum mənfəət əldə etmək məqsədilə rəqabət qabiliyyətinə kömək və təsir göstərmək.

1.5. Mühasibat uçotu-təşkilatın idarəetmə və informasiya sisteminin əsasıdır

Tabəçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq hər bir təşkilat hüquqi cəhətdən mühasibat uçotu təşkil etməli və onu aparmadan fəaliyyət göstərə bilməz. Bu, ilk növbədə mühasibat uçotunun, təşkilatın bütün əmlakı və maliyyə vəziyyəti xüsusi ilə maddi, əmək və maliyyə resursları, investisiya və kredit siyasətinin nəticələri, istehsal məsrəfləri və onun səmərəliliyi və i.a. haqda tam informasiya verməsi, təsərrüfat fəaliyyətinin idarə olunmasına və mənfəət üzrə tapşırığın (proqnoz) yerinə yetirilməsinə nəzarətin aparılmasına, istehsalın inkişafına dair perspektiv planların hazırlanmasına geniş imkanlar yaratması ilə əlaqədardır. Beləliklə, qeyd edilənlərdən nəticə çıxararaq deyə bilərik ki, mühasibat uçotu təşkilatın idarəedilməsi və informasiya sisteminin formalaşmasının tərkib hissəsi hesab edilir.

Uçot informasiyaları həm təşkilat daxili, həm də ondan kənarda idarəetmə və maliyyə qərarları qəbul etmək üçün əsas aparıcı vasitə hesab edilir. Bu zaman o, informasiya, planlaşma (tapşırıq), nəzarət, mühafizə və təhlil kimi ən mühüm funksionu yerinə yetirir.

İnformasiya-əsaslandırılmış idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqda vaxtlı-vaxtında yararlı məlumat olmasını özündə əks etdirir.

Planlaşma (tapşırıq)- hərəkətmə prosesinin qaydasını ifadə edir. O, qarşıya qoyulan məqsədin quruluşunu, onun yerinə yetirilmə yollarının axtarılmasını və bu məsələnin həlli üçün optimal variantın seçilməsini özündə birləşdirir. Bir qayda olaraq, cari və perspektiv dövrün planlaşdırılması qarşıdakı maddi məsrəflər və pul vəsaitinin həcmi nəzərdə tutan mənfəət haqda informasiya olmadan aparmaq qeyri-mümkündür.

Nəzarət-planın (tapşırıqın) həqiqi yerinə yetirilməsinin müəyyən edilmə prosesini özündə birləşdirir. Bu prosesi yerinə yetirmək üçün həqiqi məsrəf və gəlirləri planla (tapşırıqla) müqaisə etmək metodundan istifadə edilir. Təşkilatın vəziyyəti və onun əmlakının hərəkəti, öhdəlik və təsərrüfat əməliyyatlarının icrası və s. üzərində nəzarətin təşkil edilməsi, təsərrüfat fəaliyyətində baş verən neqativ hallara qarşı mübarizə aparmaq, təsərrüfatdaxili ehtiyatları müəyyən etmək məqsədi ilə yerinə yetirilir. Təşkilatlarda daxili nəzarət: *əvvəlcədən (təsərrüfat əməliyyatları aparılana qədər); cari (əməliyyat aparılan dövrə); son (əməliyyat baş verdikdən sonra) aparılan nəzarətə bölünür*. Xarici maliyyə nəzarətini investorlar, kreditorlar, hesablama palatası, bank, xəzinədarlıq, təftiş-nəzarət idarəsi, vergi orqanları yerinə yetirir.

Mühafizə - açıqlanmış hesablar planından (işçi hesablar planından) istifadə etməklə təşkilatın maddi dəyərlilərinin, pul vəsaitlərinin, həmçinin mövcud əmlakının hərəkəti və mühafizəsinin bütün aspektlərini mühasibat uçotunda qeydə almağı nəzərdə tutur. Bu funksiya uçotun aparılmasının obyektivliyini və inventarlaşmasının vaxtlı-vaxtında həyata keçirilməsini təmin edir.

Təhlil - qəbul edilmiş qərarların müntəzəm öyrənilməsi prosesini əhatə edir. Burada idarəetmə sisteminin fəaliyyət göstərməsinə maneçilik göstərən əks əlaqələrin təsir dərəcəsini təyin etmək zəruri hesab edilir. Bu zaman qarşıya qoyulan məqsədə nail olunmadıqda, planın (tapşırıqın) yerinə yetirilməmə səbəbləri analitik xüsusilə: *planlaşmada, nəzarətdə, qarşıya qoyulan məqsədin yerinə yetirilməməsində olan nöqsanlar* hərtərəfli araşdırılır.

Hal-hazırda təsərrüfat təcrübəsində mühasibat uçotunun informasiyalarından *daxili və xarici istifadəçilər* istifadə edir.

Daxili istifadəçilər – planlaşmanı, nəzarəti və işgüzar əməliyyatı qiymətləndirməklə iş prosesini yerinə yetirmək üçün zəruri informasiyalardan istifadə edən idarə aparatında çalışan işçilər, sahibkarlar, menecerlər hesab edirlər.

Xarici istifadəçilər - informasiyaları birbaşa, yaxud maliyyə marağından dolayı yolla istifadə edən kənar istehlakçılardan ibarətdir. Onlar aşağıdakı qruplara bölünür:

təşkilatlarda işləməyən ancaq onun fəal fəaliyyətində maraqlı olan şəxslər (səhmdarlar, investorlar, kreditorlar, alıcılar və s.);

bilavasitə təşkilatın işində ancaq dolayı yolla iştirak edilməsində maliyyə marağı olan şəxslər – vergi xidməti, dövlət idarəetmə orqanları, müxtəlif maliyyə institutları və fond bazarı iştirakçıları (sığorta şirkətləri, birjalar, brokerlər və i.a);

işgüzar əməkdaşlıqdan başqa maliyyə marağı olmayan şəxslər: auditor firmaları, statistika orqanları və s.

Sadalanən istifadəçilər üçün keyfiyyətli və yararlı mühasibat informasiyaları daha əhəmiyyətlidir. ABŞ-da informasiyanın yararlılığı onun dəyərliliyi (əhəmiyyətliliyi) və ümidvericiliyi (həqiqiliyi) ilə xarakterizə olunur.

İnformasiyanın təsərrüfatın fəaliyyətinə dəyərliliyi (əhəmiyyətliliyi) bu və ya digər qəbul edilmiş idarəetmə qərarının təsiretmə imkanını təyin etməklə müəyyən olunur. *İnformasiyanın dəyərliliyinin müəyyən edilməsi amillərinə aşağıdakılar daxildir:*

vaxtlı-vaxtında təqdim etmə – informasiya onu istifadə edənlərə vaxtlı-vaxtında təqdim edilməlidir. Öz vaxtında təqdim edilməyən informasiyalar təşkilatın real vəziyyəti haqda məlumat əldə etməyə imkan yaratmır;

proqnozu təmin etmə – təşkilatın inkişaf istiqamətini əks etdirən proqnozun verilməsi təsərrüfatın gələcək dövrlərdə sürətlə addımlamasına geniş yollar açır;

informasiya mənbələri ilə əks əlaqənin mövcudluğu – bu operativ idarəetmə qərarının həyata keçirilməsini təmin edir.

ümidvericilik (həqiqilik) – istifadəçilərə düzgün, tam və obyektiv məlumatların verilməsini xarakterizə edir. Bunun üçün informasiya aşağıdakıları özündə əks etdirməlidir:

təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsinin yoxlanması və onu təsdiq etməyə imkan yaradan aydınlığı;

daxili və xarici istifadəçilərin marağını təmin edən neytrallığı.

1.6. Mühasibat uçotunun başqa iqtisadi elmlərlə əlaqəsi

Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi iqtisadi elmlərin bir sahəsi olmaqla, başqa iqtisadi elmlərlə ən əvvəl iqtisadi nəzəriyyə ilə sıx əlaqəlidir. Mühasibat uçotunun əsasını öyrənmək üçün uçotda əks etdirilən təsərrüfat hadisələri haqqında aydın təsəvvürə malik olmaq lazımdır. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsal üsulunun qanunauyğunluqlarını öyrənən bir elm kimi mühasibat uçotu iqtisadi nəzəriyyə ilə əlaqəlidir. Bu qanunauyğunluqları bilmədən uçotun düzgün qurulması və onun tam inkişafı ola bilməz. Ona görə də iqtisadi nəzəriyyə mühasibat uçotunun metodoloji əsasını təşkil edir. Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsində onun tətbiq edildiyi bütün sahələr üçün vahid hesab olunan məsələlər aydınlaşdırılır. Xalq təsərrüfatının müxtəlif sahələrində mühasibat uçotunun tətbiqi xüsusiyyətləri mühasibat uçotunun sahələr kursunda öyrənilir. Xalq təsərrüfatının ayrı-ayrı sahələrinin uçotunun nəzəri əsaslarının öyrənilməsi, bu sahələrin iqtisadiyyatının öyrənilməsi üzərində qurulur. Ona görə də mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi sənayenin iqtisadiyyatı, istehlak kooperasiyasının iqtisadiyyatı, maliyyə, kredit və i.a. ilə sıx əlaqəlidir. Xalq təsərrüfatının proqnozlaşmasının əsaslarını bilmədən bazar iqtisadiyyatı şəraitində geniş təkrar istehsal prosesinin uçotunun metodologiyasını öyrənmək olmaz. Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi statistika və təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili ilə sıx əlaqədə fəaliyyət göstərir. Təhlil vasitəsilə müəssisə və təşkilatların təsərrüfat fəaliyyəti öyrənilir, planın (tapşırığın) yerinə yetirilməsinə təsir edən amillər aşkar edilir.

Müəssisə işinin iqtisadi təhlilində uçotun bütün növlərinin göstəricilərindən istifadə edilir. Lakin mühasibat uçotu müəssisənin fəaliyyətini əsaslandırılmış sənədlərlə tam xarakterizə etdiyindən iqtisadi təhlil üçün əsas hesab edilir.

1.7. Mühasibat uçotunun prinsipləri

Son illərdə mühasibat uçotuna dair ədəbiyyatlarda mühasibat uçotunun prinsipləri anlayışına tez-tez rast gəlinir.

Prinsip- mühasibat uçotunun bir elm kimi təsərrüfatın iqtisadiyyatının gələcək inkişaf yollarını göstərən aparıcı çıxış və baza əsasnamələrini özündə əks etdirir.

Bizim fikrimizcə, mühasibat uçotunun əsas prinsiplərinə aşağıdakıları daxil etmək olar:

Muxtariyyət prinsipi - hər hansı bir təşkilatın vahid müstəqil hüquqi şəxs kimi fəaliyyət göstərməsini nəzərdə tutur. Belə hüquqi şəxslərin əmlakı ciddi olaraq sahibkarların, işçilərin və digər təşkilatların əmlakından ayrı uçota alınır. Mühasibat uçotunun məlumatları təşkilatın fəaliyyət göstərdiyi dövrdə məxsusi əmlakın, öhdəliyin və təsərrüfat əməliyyatlarının idarəedilməsi üzrə qarşıya qoyulan vəzifələrə cavab verən vahid sistemi özündə birləşdirir. Təsərrüfat prosesinə təsir göstərməyən uçot elementləri artıq element kimi uçot sistemindən götürülür və onda əks etdirilmir. Ancaq təşkilata məxsus əmlak onun mühasibat uçotu və balansında əks etdirilir.

İkili yazılı prinsipi - hesablarda ikili yazılışdan istifadə etməklə təşkilatda baş verən təsərrüfat hallarını və əməliyyatlarını eyni vaxtda eyni məbləğdə bir mühasibat hesabının debetində, digər hesabın isə kreditində ikili fasiləsiz əks etdirməyi həyata keçirir.

Təşkilatın təsiredici prinsipi. Təsdiq olunmuş qaydaya müvafiq olaraq malsatan, malalan və digər müştərilər öhdəliklərin ödənilməsini həyata keçirməklə normal fəaliyyətin və bazarda üstünlüyün əldə saxlanmasını nəzərdə tutur. Bu prinsip təşkilatın aktivlərini və onun köməkliyi ilə əldə edilən gələcək mənfəəti bu və ya digər istiqamətdə əlaqələndirməyə şərait yaradır. Göstərilən prinsipin təşkilatın əmlak və öhdəliklərinin qiymətləndirilməsində xüsusi əhəmiyyəti vardır.

Obyektivlik (qeydə almaq) prinsipi - təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsini, yəni bu əməliyyatların bütün uçot dövrü ərzində qeydə alınmasını nəzərdə tutur.

Hesablama (təsərrüfat fəaliyyətinin şərti halları) prinsipi - bütün əməliyyatların onlar ödənilən zaman deyil baş verdikcə əks etdirilməsini və onun aid olduğu dövrə yazılmasını özündə əks etdirir. Bu prinsipi şərti olaraq aşağıdakılara bölmək olar:

Gəlirin qeydə alınması prinsipi - bir qayda olaraq gəlir ödəniş aparılan dövrdə deyil alınan zaman uçotda əks etdirilir. Azərbaycan Respublikasında məhsul satışı onlar yüklənən və ödənilən zaman müəyyən edilir. Beynəlxalq standart isə satışın məhsulun yüklənməsi, tədarük edilməsi, pulun satıcı, yaxud agent tərəfindən qəbul edilməsi anında qeydə alınmasını nəzərdə tutur.

Müvafiqlik prinsipi - hesabat dövrünün gəliri onun alınmasına çəkilən xərcə müvafiq olmalıdır. Bu zaman müvafiq dövrə aid olan gəlirlər (xərclər) həmin dövrün xərclərindən (gəlirlərindən) ayrı uçota alınmalıdır.

Dövrilik prinsipi - daima təkrar olunan balans ümumiləşdirilməsinə – illik, yarımillik, kvartallıq və aylıq balans və hesabat tərtibinin tənzimlənməsinə əsaslanır. Sözügedən prinsip hesabat məlumatlarının müqayisəliliyinə və maliyyə nəticəsinin müəyyən dövrdə hesablanmasına şərait yaradır.

Məxfilik prinsipi. Daxili uçot informasiyalarının məzmunu təşkilatın kommersiya sirri hesab edilir. İnformasiyanın yayılması və bununla əlaqədar dəymiş ziyanə görə məsuliyyət müvafiq qanunvericiliklə tənzimlənir.

Pul ölçüsü prinsipi. Təsərrüfat fəaliyyətinin bütün hadisələrinin və istehsalat prosesinin ölçülməsi və hesablanması ölçü vahidi kimi bu ölçü prinsipi, yəni ölkənin valyutası çıxış edir.

Bütün qeyd edilən uçot prinsipləri mühasibat uçotunun əsas konsepsiyası olub, onun standartlarının hazırlanmasına geniş şərait yaradır.

1.8. Mühasib ixtisası və peşəkar etika

Hal-hazırkı bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasib ixtisası olduqca perspektivli və nisbətən yüksək ödənişlidir. Azərbaycan Respublikasının Təhsil Nazirliyi beynəlxalq normaları nəzərə almaqla yüksək peşə təhsilinin o cümlədən «Mühasibat uçotu və audit» ixtisası üzrə dövlət təhsil standartlarını işləyib hazırlamışdır. Sözügedən ixtisas üzrə təhsil standartı dörd istiqamət siklini: *humanitar, sosial-iqtisadi, ümumixtisas və xüsusi ixtisası* özündə birləşdirir. Xüsusi ixtisasın öyrənilməsinə daha çox diqqət yetirilməklə ona daha çox saat nəzərdə tutulur ki, bu da mühasibat uçotunu (təşkilatlarda, kommersiya banklarında, büdcə təşkilatlarında, xarici iqtisadi təşkilatlarda) iqtisadi təhlili, audit, vergiyə cəlb olunmanı, müəssisənin maliyyəsini, mühasibat uçotunda avtomatlaşdırılmış informasiya texnologiyasını hərtərəfli öyrənməyə, eləcə də iqtisadiyyata, hüquqa, riyaziyyata, statistikaya, idarəetməyə və özünü idarəetməyə dair elmə daha çox vaxt ayırmağa şərait yaradır.

Mühasib-ixtisası iqtisadi-riyazi metodlardan, model və müasir texniki idarəetmə vasitələrindən istifadə etməyi; ixtisası üzrə elmi tədqiqat aparmağı; alınmış nəticələri işləməyi və təhlil etməyi; iqtisadi informasiyalardan səmərəli istifadə etməyi bacarmalıdır. Praktiki yeniliklərlə birlikdə peşəkar ixtisasın dərinədən mənimsənilməsi yüksək ixtisaslı mühasibin formalaşmasını təmin edir və nəticədə təcrübəli mühasib həmişə iqtisadçı, analitik, bankir və maliyyəçi vəzifəsində müvəffəqiyyətlə işləyə bilməsinə imkan yaranır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasiblər əsasən dörd istiqamətdə ixtisaslaşırlar.

1. İdarəetmə, maliyyə və vergi uçotu. Adətən mühasib müxtəlif formalı təşkilatlarda, banklarda, maliyyə orqanlarında və xarici iqtisadi fəaliyyətli təşkilatlarda müddə ilə işləyirlər. Təşkilatın bütün fəaliyyətinə geniş, hərtərəfli və dərinədən nəzər yetirdikdə görmək olar ki, hər bir mühasib işlədiyi obyektin maliyyə nəticəsinə əhəmiyyətli təsir göstərir, təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətindəki mənfi halları həmçinin maliyyə sabitliyinin təmin edilməsində daxili ehtiyatları müəyyən edir və onlar əsasında öz işini adına müvafiq-iqtisadçı, analitik, bankir və maliyyəçi kimi qurur.

İdarəetmə, maliyyə və vergi uçotu üzrə işləyən mühasib mühasibat uçotu, audit, təhlil, vergiyə cəlb olunma, maliyyə-bank fəaliyyəti, mülki hüquq və mühasibat uçotunun Azərbaycan və beynəlxalq norma və standartları sahəsində öz peşəkar biliyini daima artırmalıdır. Bu baxımdan o, öz peşəkar bacarıq və hazırlığını idarəetmə və maliyyə uçotu üzrə attestasiyadan keçməklə təsdiq edə bilər.

Beynəlxalq təcrübə, ölkə uçotunun ənənəvi vəziyyəti və Azərbaycanda mövcud iqtisadi şərait, dünyada geniş yayılmış peşəkar mühasibin etikasını məcəlləsinin qəbul edilməsini tələb edir. Sözügedən məcəllə ABŞ, Böyük Britaniya, Avstraliya və digər ölkələrin aparıcı peşəkar mühasiblər birlikləri tərəfindən lap çoxdan geniş istifadə olunur. Təkcə onu qeyd etmək olar ki, Amerikanın Daimi Mühasiblər İnstitutunun peşəkar etika məcəlləsinə aşağıdakı mənəvi normalar daxil edilmişdir:

- xidməti vəzifənin yerinə yetirilməsi zamanı təşkilat üzvlərinin obyektivliyi və qeyri-asılılığının təmin edilməsi;
- şəxsi bacarığı nəzərdə tutan məsləhətə icazə verilməsi;

digər fəaliyyət növündən başqa komisiya satışda (məsələn, kompüter xidməti və məlumatların işlənməsi ilə əlaqədar olan xidmətdə) iştirakın həyata keçirilməsi;

- əvəzetmənin və aldatmanın mütləq qadağan edilməsi: Bu cür hallar peşəkar etikada ciddi nöqsan hesab edilir;
- mühasibin öz hərəkətində və çıxardığı qərarlarda ümuminsani mənəvi qaydalara və əxlaq normalarına riayət etməsi.

Mühasib onun funksiyasına daxil olan məsələlər üzrə bütün baş vermiş real vəziyyəti obyektiv olaraq nəzərdən keçirməlidir. O, təşkilatın fəaliyyətinə mənfi təsir göstərən hər bir hala yol verməməyə çalışmalıdır. Mühasibin sərbəstliyi onun obyektiv və düzgün işləməsinə; hər hansı şəraitdən asılı olmayaraq müəssisənin fəaliyyətinin doğru əks etdirməsinə; mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununa əsaslanaraq mühasibat uçotunun düzgün aparılmasına və maliyyə nəticəsinin formalaşmasına imkan yaradır.

İşdə sərbəstlik və sadıqlıq-mühasibin peşəkar fəaliyyətinin müvəffəqiyyəti hesab edilir. Mühasibin bu və ya digər məsələnin həllində səriştəsiz olmasını hiss edən hallarda bu haqda rəhbərliyə məlumat verilməli və həmin məsələnin həlli üçün bu işə daha səriştəli mütəxəssis cəlb edilməlidir. Hər bir mühasibin ən müqəddəs borcu, öz vəzifəsinə diqqətlə yanaşmaqla ona həvalə edilən vəzifəni vicdanla yerinə yetirməli; təsdiq olunmuş mühasibat standartlarına riayət etməli; öz biliyini yüksək səviyyəyə qaldırmalı, daima peşəkarlıq ustalığını təkmilləşdirməlidir.

Hal-hazırda Azərbaycan hökuməti «Mühasibat uçotu haqqında» yeni qanun qəbul etmişdir. Bu qanunda digər məsələlərlə yanaşı mühasibat uçotunun islahatına, peşəkar mühasiblərin attestasiyasına xüsusi diqqət yetirilmişdir. Hal-hazırda bu cür attestasiya könüllü əsaslarla aparılır. Sözügedən «Mühasibat uçotu haqqında» yeni qanunda mühasiblərin attestasiyasını qanuniləşdirmək və ona yüksək status vermək nəzərdə tutulmuşdur.

2. *Mühasibat fəaliyyətinin qeyri-asılılığı.* Müasir şəraitdə mühasib hər hansı bir təşkilat yaxud idarədə işləməklə yanaşı həm də bu və ya digər müəssisə və təşkilata özünün ödənişli xidmətini təqdim edir. Belə kateqoriyalı işçilərə əsasən audit yoxlaması aparan idarəetmə və maliyyə uçotu, vergiyə cəlb etmə və s. dair məsləhət verən mühasib-auditorları aid etmək olar. Auditorların gələcəyi olduqca yüksəkdir. Ancaq auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün təcrübəvi iş stajına malik olmaqla yazılı və şifahi imtahan vermək, nəticədə isə attestat yaxud lisenziya almaq lazımdır.

3. *Büdcə uçotu.* Bu sahənin mühasibi gördüyü işə görə əsasən bütün səviyyəli hökumət idarələrində, ictimai və könüllü təşkilatlarda, ali və orta təhsil müəssisələrində, xəstəxanalarda, məktəblərdə və digər büdcə təşkilatlarında işləyirlər. O, mühasibat uçotunun aparılması və hesabatın tərtib edilməsi, büdcə və ictimai vəsaitlərin qanunauyğun və səmərəli istifadə edilməsi üzərində nəzarətin aparılmasını həyata keçirir.

4. *Pedaqoji fəaliyyət.* Mühasiblərin hazırlanması yaradıcı və şərəfli fəaliyyətdir. Bu hazırlıq üç istiqamətdə həyata keçirilə bilər.

Birinci - məktəb və qısamüddətli kurslarda. Burada ixtisas üzrə ali tədris müəssisəsini qurtarmış eləcə də ixtisası üzrə iş stajına və orta xüsusi təhsilə malik olan müəllimlərin işləməsinə məsləhət görmək olar.

İkinci-texnikum və kolleclərdə. Sözügedən tədris ocaqlarında peşəkar mühasib və auditor ixtisası üzrə universitet və institut qurtarmış müəllimlər eləcə də elmlər namizədi dərəcəsi olan müəllimlər işləyə bilər.

Üçüncü- universitet və institutlarda. Bu tədris müəssisələrində bir qayda olaraq ixtisası üzrə namizəd yaxud doktor elmi dərəcəsi olan mütəxəssislər tədris edə bilər.

Beləliklə, göründüyü kimi, mühasib ixtisası özünün yerinə yetirdiyi funksiya və vəzifəyə görə elmi-yaradıcı, maraqlı və gələcəyi olan bir ixtisasdır.

1.9. Azərbaycan Respublikası və xarici təşkilatlarda (firmalarda, şirkətlərdə) tətbiq olunan mühasibat uçotu hesablari və onların xüsusiyyətləri

Hal-hazırda mühasibat uçotunda istifadə olunan hesablari planı və onun tətbiqinə dair təlimat Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 2006-cı il 18 aprel tarixli İ-38 sayılı əmri ilə təsdiq edilmişdir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində idarəçilik tabeçiliyindən, mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından, fəaliyyət növündən (büdcə və bank idarələrindən başqa) asılı olmayaraq bütün təşkilatların, birliklərin və digər hüquqi şəxslərin bu hesablardan istifadə etmələri tövsiyə edilmişdir.

Mühasibat uçotunun hesablari planı təsərrüfat fəaliyyəti hadisələrinin, aktivlərin, öhdəliklərin, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının və s. mühasibat uçotunda qeydə alınmasını və qruplaşmasını özündə əks etdirir. Onda sintetik hesablari (birinci qəbildən olan hesablari) və subhesablari (ikinci qəbildən olan hesablari) adı və nömrəsi göstərilir.

Sintetik hesablari istifadə edilməsini təmin etmək üçün, hesablari planında bu sintetik hesablari göstərilməsi zəruri hal hesab edilir. Hesablari planında sintetik hesabın açıqlanmasında mühüm rol oynayan subhesablari da nəzərdə tutulur. Hesablari planına əsasən hər bir təşkilat qəbul etdiyi uçot siyasətinə uyğun olaraq fəaliyyətin təhlilini, onun üzərində nəzarətin aparılmasını və hesabatın tərtib edilməsini təmin edən işçi hesablari planı işləyib təsdiq edir. Bu işçi hesablari planı təşkilatın bu və ya digər daxili tələbatını ödəməklə daha dəqiq və konkret informasiyaların alınmasını yerinə yetirir və uçotun operativliyinin və analitikliyinin yüksəlməsinə geniş yollar açır.

Hesablar planından istifadəni asanlaşdırmaq məqsədi ilə hər bir hesaba nömrə (şifrə) verilir. Mühasibat yazılışları zamanı hesabların adı əvəzinə onun şifrəsi göstərilir. Bu da həm uçotu həm də onun avtomatlaşdırılmasını asanlaşdırır.

Təşkilatlar, zəruri hallarda Respublika Maliyyə Nazirliyinin razılığı ilə boş olan hesablardan istifadə etməklə hesablar planına əlavə sintetik hesablar daxil edə bilər. Hesablar planında nəzərdə tutulan subhesablar birləşdirilə, bağlanıla və onlara əlavələr oluna bilər.

Analitik hesabların aparılma qaydası ayrı-ayrı uçot bölmələri (əsas vəsaitlərin, material ehtiyatlarının və i.a.) üzrə təlimat, standart və digər normativ aktlardan asılı olaraq təşkilat tərəfindən təyin edilir.

Bütün sintetik hesablar 2006-cı ildən üçnışanəli (101-dən 902-ə qədər) nömrəyə malik olmaqla, sərbəst nömrələr nəzərdə tutulan doqquz bölməyə 90 maddəyə 811 sintetik hesaba və 751 subhesaba bölünmüşdür.

Ayrı-ayrı sintetik hesabların subhesabları hər bir hesab dairəsində nömrələnir. Subhesabların nömrələri sintetik hesablara əlavə edilir.

Ölkədə uçotun Beynəlxalq uçot və hesabatına uyğunlaşdırılması ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikası hökumətinin 20 fevral 2003-cü il 29 №-li qərarı ilə təsdiq olunmuş Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına keçmək məqsədilə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması həmin standartlara əlavə və düzəlişlərin edilməsi ilə 2009 və 2012-ci illərdə tətbiqinə dair sonrakı qəbul edilmiş proqrama əsasən Milli uçot standartları hazırlandığından hesablar planının bu standartların tələblərinə cavab verə bilməsi zəruriyyəti meydana çıxmışdır. Məhz bu səbəbdən Respublika Maliyyə Nazirliyinin Milli Uçot Standartları hazırlayan işçi qrupu yeni hesablar planı hazırlamış və onu Nazirliyin 2006-cı il 18 aprel tarixli İ-38 nömrəli və digər müvafiq əmrləri ilə təsdiq etmişdir.

Sözügedən hesablar planı “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” kommersiya təşkilatları üçün 1№-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının 2 №-li əlavəsində aşağıdakı kimi verilmişdir.

Əlavə 2

Yeni Hesablar planı

Maliyyə hesabatının bölməsi/ maddəsi	Hesabın №-si	Təvsiyə edilən hesabın №-si	Adı
I			<i>Uzunmüddətli aktivlər</i>
10			Qeyri-maddi aktivlər
	101		Qeyri-maddi aktivlər - Dəyər

		101-1	Elmi – tədqiqat və təcrübə - konstruktor işləri–Dəyər
		101-2	Qudvil-Dəyər
		101-3	Proqram təminatı- Dəyər
		101-4	Patentlər-Dəyər
		101-5	Müəllif hüquqları-Dəyər
		101-6	Lisensiyalar-Dəyər
		101-7	Ticarət markaları-Dəyər
		101-8	Digər qeyri-maddi aktivlər-Dəyər
	102		Qeyri-maddi aktivlər - Amortizasiya
		102-1	Elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri-Amortizasiya
		102-3	Proqram təminatı-Amortizasiya
		102-4	Patentlər-Amortizasiya
		102-5	Müəllif hüquqları-Amortizasiya
		102-6	Lisensiyalar-Amortizasiya
		102-7	Ticarət markaları
		102-8	Digər qeyri-maddi aktivlər - Amortizasiya
	103		Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
			Torpaq, tikili və avadanlıqlar
	111		Torpaq, tikili və avadanlıqlar - Dəyər
		111-1	Torpaq-Dəyər
11		111-2	Tikililər – Dəyər
		111-3	Maşın və avadanlıqlar-Dəyər
		111-4	Nəqliyyat vasitələri-Dəyər
		111-5	Digər torpaq, tikili və avadanlıqlar-Dəyər
		111-6	Uzun müddətə icarəyə götürülmüş torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər) - Dəyər
	112		Torpaq, tikili və avadanlıqlar - Amortizasiya
		112-2	Tikililər-Amortizasiya
		112-3	Maşınlar və avadanlıqlar
		112-4	Nəqliyyat vasitələri – Amortizasiya
		112-5	Digər torpaq, tikili və avadanlıqlar-Amortizasiya
	113		Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
		113.0	Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı

			məsrəflərin kapitallaşdırılması
		113-1	Təyinatı üzrə istismar edilməsi üçün əlavə məsrəflər tələb edən torpaq, tikili və avadanlıqlar
		113-2	Təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar
		113-3	Tikilməkdə (istehsalatda) olan torpaq, tikili və avadanlıqlar
12			Daşınmaz əmlaka investisiyalar
	121		Daşınmaz əmlaka investisiyalar - Dəyər
		121-1	Torpaq-Dəyər
		121-2	Binalar-Dəyər
		121-3	Uzun müddətə icarəyə götürülmüş daşınmaz əmlak – Dəyər
	122		Daşınmaz əmlaka investisiyalar - Amortizasiya
		122-2	Binalar -Amortizasiya
13			Bioloji aktivlər
	131		Bioloji aktivlər - Dəyər
		131-1	Bitkilər-Dəyər
		131-2	Heyvanlar-Dəyər
	132		Bioloji aktivlər – Amortizasiya
		132-1	Bitkilər-Amortizasiya
		132-2	Heyvanlar-Amortizasiya
14			Təbii sərvətlər
	141		Təbii sərvətlər- Dəyər
	142		Təbii sərvətlər - Tükənməsi
15			İştirak payı metodu ilə uçota alınmış investisiyalar
	151		Digər uzunmüddətli investisiyalar
	152		Birgə müəssisələrə investisiyalar
16			Təxirə salınmış vergi aktivləri
	161		Mənfəət vergisi üzrə təxirə salınmış vergi aktivləri
	162		Digər təxirə salınmış vergi aktivləri
17			Uzunmüddətli debitor borcları
	171		Alıcılar və sifarişçilərin uzunmüddətli debitor borcları
	172		Törəmə (asılı) müəssisələrin uzunmüddətli debitor borcları

	173		Əsas idarəetmə heyətinin uzunmüddətli debitor borcları
	174		İcarə üzrə uzunmüddətli debitor borcları
		174-1	Maliyyə icarəsi üzrə uzunmüddətli debitor borcları
		174-2	Əməliyyat icarəsi üzrə uzunmüddətli debitor borcları
	175		Tikinti müqavilələri üzrə uzunmüddətli debitor borcları
	176		Faizlər üzrə uzunmüddətli debitor borcları
	177		Digər uzunmüddətli debitor borcları
18			Sair uzunmüddətli maliyyə aktivləri
	181		Ödənişə qədər saxlanılan uzunmüddətli investisiyalar
	182		Uzunmüddətli verilmiş borclar
	183		Digər uzunmüddətli investisiyalar
	184		Sair uzunmüddətli maliyyə aktivlərinin dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər
19			Sair uzunmüddətli aktivlər
	191		Gələcək hesabat dövrlərinin xərcləri
	192		Verilmiş uzunmüddətli avanslar
	193		Digər uzunmüddətli aktivlər
2			<i>Qısamüddətli aktivlər</i>
20			Ehtiyatlar
	201		Ehtiyatda olan materiallar
		201-1	Xammal
		201-2	İstehsalat materialları
		201-3	Qablaşdırma materialları
		201-4	Yanacaq
		201-5	Ehtiyat hissələri
		201-6	Alınmış yarımfabrikatlar
		201-7	Qiymətin dəqiqləşdirilməsi tələb olunan materiallar
		201-8	Zayın düzəldilməsində istifadə olunan materiallar
		201-9	Tara və tara materialları
		201-10	Tikinti materialları
		201 -11	Reklam materialları
	202		İstehsalat məsrəfləri
		202-1	İstehsalatda istifadə olunmuş əsas xammal

		202-2	İstehsalatda istifadə olunmuş əsas materiallar
		202-3	Əsas istehsalatda məşğul olan işçi heyətinə məsrəflər
		202-4	İstehsalat aktivlərinin amortizasiya məsrəfləri
		202-5	İstehsalatda istifadə olunmuş köməkçi xammal
		202-6	İstehsalatda istifadə olunmuş köməkçi materiallar
		202-7	Köməkçi istehsalatda məşğul olan işçi heyətinə məsrəflər
		202-8	Ümumistehsalat xərcləri
		202-9	Köməkçi istehsalat
		202-10	Öz istehsalının yarımfabrikatları
		202-11	Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar
		202-12	İstehsalatda zay
		202-13	Bitməmiş işlər üzrə yerinə yetirilmiş mərhələlər
		202-14	İctimai iaşə təşkilatlarının istehsalat məsrəfləri
		202 - 15	Materialların tədarükü üzrə nəqliyyat tədarük xərcləri
	203		Tikinti müqavilələri üzrə bitməmiş tikinti işləri
	204		Hazır məhsul
		204-1	Buraxılmış məhsul, iş və xidmətlər
	205		Mallar
		205-1	Topdan ticarətdə olan mallar.
		205-2	Pərakəndə ticarətdə olan mallar
		205 - 3	Tara və tara materialları
		205 - 4	Alınmış məmulatlar
		205 - 5	İctimai iaşə müəssisələrində istehsalatda olan xammal və mallar
	206		Satış məqsədilə saxlanılan digər aktivlər
	207		Ehtiyatda olan ATƏ
	208		Ehtiyatların dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər
		208-1	a. Materialların dəyərində olan kənarlaşma b. Ümumitədarük xərcləri üzrə

			kənarlaşma. c. Alış dəyərindəki kənarlaşma.
		208-2	Ümumitədarük xərcləri üzrə kənarlaşma
		208-3	Alış dəyərindəki kənarlaşma
21			Qısamüddətli debitor borcları
	211		Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları
		211-1	Yüklənmiş mal və məhsullara görə alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları
	212		Törəmə (asılı) müəssisələrin qısamüddətli debitor borcları
	213		Əsas idarəetmə heyətinin qısamüddətli debitor borcları
		213-1	Digər əməliyyatlar üzrə işçi heyətinin debitor borcları
	214		İcarə üzrə qısamüddətli debitor borcları
		214-1	Maliyyə icarəsi üzrə qısamüddətli debitor borclar
		214-2	Əməliyyat icarəsi üzrə qısamüddətli debitor borclar
	215		Tikinti müqavilələri üzrə qısamüddətli debitor borcları
	216		Faizlər üzrə qısamüddətli debitor borcları
	217		Digər qısamüddətli debitor borcları
		217-1	Dəyərlilərin xarab olmasından olan itkilər və əskikgəlmələr üzrə debitor borcları
		217-2	Zaydan əmələ gələn itgiyə görə təqsirkar şəxslərin debitor borcları
		217-3	Qısamüddətli debitor borcu – iddialar üzrə
		217 - 4	Alınmış mal – material dəyərlilərinə görə sifarişçilərin debitor borcları
	218		Şübhəli borclar üzrə düzəlişlər
22			Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri
	221		Kassa
	222		Yolda olan pul köçürmələri
	223		Bank hesablaşma hesabları
		223-1	Xüsusi hesab
		223-2	ABŞ üzrə valyuta hesabı
		223-2	RUR üzrə valyuta hesabı
	224		Tələblərə əsasən verilən digər bank

			hesabları
		224-1	Akkreditivlər
		224-2	3 və ya daha çox ödəniş müddətinə malik olan çek kitabçaları, kredit kartları, kredit kartları
		224-3	Ödəniş müddəti hesabat tarixindən sonra 12 ay ərzində olan depozit hesabları
		224-4	Ödənişə qədər saxlanılan qısamüddətli investisiya depozitləri
	225		Pul vəsaitlərinin ekvivalentləri
		225-1	Depozitlər
		225-2	Birgə layihələr üzrə depozit sertifikatlar, dövlət və kommersiya təşkilatlarının qiymətli kağızları
23			Sair qısamüddətli maliyyə aktivləri
	231		Satış məqsədilə saxlanılan qısamüddətli investisiyalar
	232		Ödənişə qədər saxlanılan qısamüddətli investisiyalar
	233		Qısamüddətli verilmiş borclar
	234		Digər qısamüddətli investisiyalar
	235		Sair qısamüddətli maliyyə aktivlərinin dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər
24			Sair qısamüddətli aktivlər
	241		Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi
		241-1	Qeyri-maddi aktivlərin satışından olan ƏDV
	242		Gələcək hesabat dövrünün xərcləri
		242-1	Əməliyyat icarəsi üzrə hesabat dövrünün xərcləri
		242-2	Norma daxilində təmir xərcləri
	243		Verilmiş qısamüddətli avanslar
	244		Təhtə hesab məbləğlər
	245		Digər qısamüddətli aktivlər
3			<i>Kapital</i>
30			Ödənilmiş nominal (nizamnamə) kapital
	301		Nominal (nizamnamə) kapital
		301-1	Əlavə kapital
		301-2	Ehtiyat kapitalı

	302		Nominal (nizamnamə) kapitalın ödənilməmiş hissəsi
31			Emissiya gəliri
	311		Emissiya gəliri
		311-1	Emissiya-gəliri-adi səhmlər
		311-2	Emissiya-gəliri-imtiyazlı səhmlər
32			Geri alınmış kapital (səhmlər)
	321		Geri alınmış kapital (səhmlər)
		321-1	Geri alınmış kapital-adi səhmlər
		321-2	Geri alınmış kapital-imtiyazlı səhmlər
33			Kapital ehtiyatları
	331		Yenidən qiymətləndirilmə üzrə ehtiyat
	332		Məzənnə fərqləri üzrə ehtiyat
	333		Qanunvericilik üzrə ehtiyat
	334		Nizamnamə üzrə ehtiyat
	335		Digər ehtiyatlar
		335-1	Materialların qiymətinin aşağı salınması üçün ehtiyat
		335-2	Torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) təmirinə ehtiyatlar
		335-3	Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyat
34			Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)
	341		Hesabat dövründə xalis mənfəət (zərər)
	342		Mühasibat uçotu siyasətində dəyişikliklər və əhəmiyyətli səhvlər ilə bağlı mənfəət (zərər) üzrə düzəlişlər
		342-1	Sair xərclər
	343		Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)
		343-1	Mənfəətin istifadəsi
	344		Elan edilmiş dividendlər
4			<i>Uzunmüddətli öhdəliklər</i>
40			Uzunmüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər
	401		Uzunmüddətli bank kreditləri
	402		İşçilər üçün uzunmüddətli bank kreditləri
	403		Uzunmüddətli konvertasiya olunan istiqrazlar

	404		Uzunmüddətli borclar
	405		Geri alınan məhdud tədavül müddətli imtiyazlı səhmlər (uzunmüddətli)
	406		Maliyyə icarəsi üzrə uzunmüddətli öhdəliklər
	407		Törəmə(asılı) müəssisələrə uzunmüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər
	408		Digər uzunmüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər
41			Uzunmüddətli qiymətləndirilmiş öhdəliklər
	411		İşdən azad olma ilə bağlı uzunmüddətli müavinətlər və öhdəliklər
	412		Uzunmüddətli zamanət öhdəlikləri
	413		Uzunmüddətli hüquqi öhdəliklər
	414		Digər uzunmüddətli qiymətləndirilmiş öhdəliklər
		414-1	Sığorta müqavilələri üzrə uzunmüddətli öhdəliklər
42			Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri
	421		Mənfəət vergisi üzrə təxirə salınmış vergi öhdəlikləri
	422		Digər təxirə salınmış vergi öhdəlikləri
43			Uzunmüddətli kreditör borcları
	431		Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları
	432		Törəmə(asılı) müəssisələrə uzunmüddətli kreditör borcları
	433		Tikinti müqavilələri üzrə uzunmüddətli kreditör borcları
	434		Faizlər üzrə uzunmüddətli kreditör borcları
	435		Digər uzunmüddətli kreditör borcları
44			Sair uzunmüddətli öhdəliklər
	441		Uzunmüddətli pensiya öhdəlikləri
	442		Gələcək hesabat dövrlərin gəlirləri
	443		Alınmış uzunmüddətli avanslar
	444		Uzunmüddətli məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar

	445		Digər uzunmüddətli öhdəliklər
5			<i>Qısamüddətli öhdəliklər</i>
50			Qısamüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər
	501		Qısamüddətli bank kreditləri
		501-1	Bank overdraftı
	502		İşçilər üçün qısamüddətli bank kreditləri
	503		Qısamüddətli konvertasiya olunan istiqrazlar
	504		Qısamüddətli borclar
	505		Geri alınan məhdud tədavül müddətli imtiyazlı səhmlər (qısamüddətli)
	506		Törəmə (asılı) müəssisələrə qısamüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər
	507		Digər qısamüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər
51			Qısamüddətli qiymətləndirilmiş öhdəliklər
	511		İşdən azad olma ilə bağlı qısamüddətli müavinətlər və öhdəliklər
	512		Qısamüddətli zəmanət öhdəlikləri
	513		Qısamüddətli hüquqi öhdəliklər
	514		Mənfəətdə iştirak planı və müavinət planları
	515		Digər qısamüddətli qiymətləndirilmiş öhdəliklər
		515-1	Sığorta müqavilələri üzrə qısamüddətli öhdəliklər
52			Vergi və sair məcburi ödənişlər üzrə öhdəliklər
	521		Vergi öhdəlikləri
		521-1	Mənfəətdən vergi
		521-2	ƏDV
		521-3	Əmlak vergisi
		521-4	Fiziki şəxslərin gəlirindən vergi
		521-5	və i.ə.
	522		Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər
	523		Digər məcburi ödənişlər üzrə öhdəliklər

53			Qısamüddətli kreditör borcları
	531		Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları
	532		Törəmə (asılı) müəssisələrə qısamüddətli kreditör borcları
	533		Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar
	534		Dividendlərin ödənilməsi üzrə təsisçilərə kreditör borcları
	535		İcarə üzrə qısamüddətli kreditör borcları
		535-1	Maliyyə icarəsi üzrə qısamüddətli kreditör borcları
		535-2	Əməliyyatlar icarəsi üzrə qısamüddətli kreditör borcları
	536		Tikinti müqavilələri üzrə qısamüddətli kreditör borcları
	537		Faizlər üzrə qısamüddətli kreditör borcları
	538		Digər qısamüddətli kreditör borcları
		538-1	Digər qısamüddətli kreditör borcları – səhv ödənişlər üzrə
54			Sair qısamüddətli öhdəliklər
	541		Qısamüddətli pensiya öhdəlikləri
	542		Gələcək hesabat dövrünün gəlirləri
	543		Alınmış qısamüddətli avanslar
	544		Qısamüddətli məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar
	545		Digər kreditör borcları
		545-1	İşçilər üçün qısamüddətli bank kreditləri
		545-2	Digər qısamüddətli öhdəliklər
6			<i>Gəlirlər</i>
60			Əsas əməliyyat gəliri
	601		Satış
		601-1	Malların satışı
		601-2	Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlir
		601-3	Tikili müqavilələr üzrə gəlir
		601-4	Royalti gəliri
		601-5	Əməliyyatlar icarəsi üzrə gəlir
		601-6	Digər əməliyyat gəliri
		601-7	Sair satış
	602		Satılmış malların qaytarılması və

			ucuzlaşdırılması
	603		Verilmiş güzəştlər
61			Sair əməliyyat gəlirləri
	611		Sair əməliyyat gəlirləri
		611-1	Yenidən qiymətləndirmədən gəlirlər
		611-2	Əvəzsiz olaraq alınmış aktivlər
		611-3	Cərimələr və digər oxşar ödəmələr
		611-4	Keçmiş illər üzrə gəlirlər
		611-5	Ümitsiz borcların bərpası
		611-6	Silinmiş ehtiyatların bərpası
		611-7	Məzənnə fərqləri üzrə gəlirlər
		611-8	Sair gəlirlər
		611-9	
		611-10	
		611-11	Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
62			Fəaliyyətin dayandırılmasından mənfəətlər
	621		Fəaliyyətin dayandırılmasından mənfəətlər
63			Maliyyə gəlirləri
	631		Maliyyə gəlirləri
		631-1	Faiz gəliri
		631-2	Qiymətdən düşmüş borclar üzrə faiz gəliri
		631-4	Maliyyə icarəsi üzrə gəlir
		631-5	Maliyyə alətlərinin ədalətli dəyərinin dəyişməsindən gəlir
		631-6	Faiz xərcləri yaradan öhdəliklər üzrə məzənnə gəliri
		631-7	Digər maliyyə gəliri
64			Fövqəladə gəlirlər
	641		Fövqəladə gəlirlər
7			<i>Xərclər</i>
70	701		Satışın maya dəyəri
		701-1	Xammal
		701-2	Təkrar satış məqsədilə saxlanılan mallar
		701-3	İstehsal sahəsində çalışan işçilərin əməkhaqqı xərcləri
		701-4	İstehsal aktivlərinin amortizasiyası

		701-5	Satışın digər maya dəyəri xərcləri
		701-6	Satış xərcləri
		701-7	Satışdan verilən ƏDV
71			Kommersiya xərcləri
	711		Kommersiya xərcləri
		711-1	Müəssisələrin kommersiya fəaliyyətində məşğul olan işçi heyəti üzrə xərclər
		711-2	Kommersiya məqsədləri üçün istifadə edilən aktivlərin amortizasiya xərci
		711-3	Digər kommersiya xərci
72			İnzibati xərclər
	721		İnzibati xərclər
		721-1	İnzibati işçi heyəti üzrə xərclər
		721-2	İnzibati məqsədləri üçün istifadə edilən aktivlərin amortizasiya xərcləri
		721-3	Digər inzibati xərclər
73			Sair əməliyyat xərcləri
	731		Sair əməliyyat xərcləri
		731-1	Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
		731-2	Yenidən qiymətləndirilmədən xərclər
		731-3	Qiymətdən düşmə üzrə xərclər
		731-4	Cərimələr və digər oxşar ödənişlər
		731-5	Keçmiş illər üzrə xərclər
		731-6	Şübhəli və ümitsiz borclar üzrə xərclər
		731-7	Aktivlərin dəyərinin alınması üzrə düzəlişlər
		731-8	Məzənnə xərcləri
		731-9	Sair məsrəflər
		731-10	Materialların tədarükü üzrə nəqliyyat-tədarük xərcləri
74			Fəaliyyətin dayandırılmasından zərərlər
	741		Fəaliyyətin dayandırılmasından zərərlər
75			Maliyyə xərcləri
	751		Maliyyə xərcləri
		751-1	Faiz xərcləri
		751-2	Konvertasiya olunan istiqrazlar üzrə faiz xərcləri
		751-3	Maliyyə icarəsi üzrə faiz xərcləri
		751-4	Maliyyə alətlərinin ədalətli dəyərinin

			dəyişməsi üzrə xərclər
		751-5	Faiz xərcləri yaradan öhdəliklər üzrə məzənnə xərcləri
		751-6	Digər maliyyə xərcləri
		751-7	Fövqəladə xərclər
	761		Fövqəladə xərclər
8			<i>Mənfəətlər (zərərlər)</i>
80	801		Ümumi mənfəət (zərər)
81			Asılı və birgə müəssisələrin mənfəətlərində (zərərlərində) pay
	811		Asılı və birgə müəssisələrin mənfəətlərində (zərərlərində) pay
9			<i>Mənfəət vergisi</i>
90			Mənfəət vergisi
	901		Cari mənfəət vergisi üzrə xərclər
	902		Təxirə salınmış mənfəət vergisi üzrə xərclər

Hazırlanmış sözügedən hesablar planı 2008-ci il yanvarın 1-dən Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2005-ci il 18 iyul tarixli 140 nömrəli qərarı ilə maliyyə hesabatlarını Beynəlxalq Standartlara əsasən mühasibat uçotunu aparmalı və maliyyə hesabatlarını təqdim etməli olan aşağıdakı ictimai əhəmiyyətli qurumlarda (kommersiya təşkilatlarında) tətbiq edilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

1. “Azərenerji” Açıq Səhmdar Cəmiyyəti
2. “Barmek” Azərbaycan elektrik şəbəkə” Məhdud Məsuliyyətli Cəmiyyəti
3. “AzərCell” Birgə Müəssisəsi
4. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Şirkəti
5. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Şirkətinin “Heydər Əliyev adına Bakı Neft emalı” Zavodu
6. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Şirkətinin “Azərneftyağ Neft Emalı” Zavodu
7. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Şirkətinin “Neft Kəmərləri İdarəsi”
8. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Şirkətinin “Marketinq və İqtisadi Əməliyyatlar İdarəsi”
9. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Şirkətinin “Azneft” İstehsalat Birliyi
10. Azərbaycan Dövlət Dəmir Yolu İdarəsi
11. Bakı Metropoliteni

12. “Azərbaycan Hava Yolları” Dövlət Konserni
13. “Azərbaycan Hava Yolları” Dövlət Konserninin “Milli Aviasiya Şirkəti”
14. Dövlət Xəzər Dəniz Gəmiçiliyi
15. “Azəriqaz” Qapalı Səhmdar Cəmiyyəti
16. “Azəriqaznəql” İstehsalat Birliyi
17. “Azərsu” Açıq Səhmdar Cəmiyyəti
18. Azərbaycan Respublikasının Rabitə və İnformasiya Texnologiyaları Nazirliyinin “Aztelekom” İstehsalat Birliyi
19. “Azərkimya” Dövlət Şirkəti
20. “Azərkimya” Dövlət Şirkətinin “Etilen-Polietilen” Zavodu

Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq Azərbaycan, Rusiya, Fransa, Almaniya və MDB ölkələrinin bütün təşkilatlarında mühasibat uçotunun vahid hesablar planından istifadə edilir. ABŞ, Böyük Britaniya və digər ölkələrdə beynəlxalq mühasibat uçotu sistemində hesablar planının tətbiqi və təsərrüfat əməliyyatlarının kodlaşdırılması Azərbaycan və digər MDB ölkələrinə nisbətən daha müstəqildir. Belə müstəqil ölkələr mühasiblərin qeyri-dövlət milli peşəkar təşkilatları tərəfindən işlənilib hazırlanmış standart və təkliflərə əsaslanaraq ayrı-ayrı təşkilatların xüsusiyyətinə uyğun olan və müstəqil istifadə edilən xüsusi konkret uçot planı yaratmaq və tətbiq etmək hüququna malikdir.

Bu ölkələrin təşkilatlarında mühasibat hesablarına uçot informasiyalarının kompyuterlə yüksək işlənmə səviyyəsini təmin edən kod və kodlar seriyası təhkim edilir. Bu zaman müxtəlif kod sistemindən istifadə edilir. Çox da böyük olmayan firmalarda tətbiq edilən sadə hesablar planında ikili kodlaşdırma nəzərdə tutulur. Buna ABŞ-ın Matea Nexlund və Xokana Laoba fotoqrafiya studiyasında istifadə olunan hesablar planını misal göstərmək olar (cədvəl 2)

Cədvəl 2.

Fotoqrafiya studiyasında tətbiq edilən hesablar planı

Hesab şifrəsi	Mühasibat hesabının adı
1	2
	Mühasibat balansı hesabları
1	Aktiv hesablar
1.1	Bankdakı pul vəsaitləri
1.2	Alınası hesablar (debitor borcları)
1.3	İstehsalat ehtiyatları
1.4	Alınası icarə xidmətləri
1.5	Fotoqrafiya avadanlıqları
1.6	Hesablanmış amortizasiya
2	Maliyyə öhdəlikləri hesabı
2.1	Ödənilən hesab (məlsatan və bank qarşısındakı kreditor borcu)
2.2	Əməyin ödənişi üzrə kreditor borcu
3	Kapital
3.1	Matsa Neslundanın kapitalı
3.2	Xokana Laobanın kapitalı
3.3	Sahibkarın mənfəəti
	Mənfəət haqda hesabat hesabı
4	Gəlirlər
4.12	Fotoqrafiya xidmətinin satışı
5	Xərclər (məsrəflər)
5.1	Kimyəvi material məsrəfləri
5.2	Fotolent məsrəfləri
5.3	Müəssisə işçilərinin əməyinin ödənilməsi üzrə məsrəflər
5.4	Mənzil icarəsi üzrə məsrəflər (icarə haqqı)
5.5	Fotoqrafiya avadanlıqlarının amortizasiyası
5.6	Sair xərclər

Daha mürəkkəb təsərrüfat fəaliyyəti növləri yerinə yetirilən hallarda üçnişənli kodlaşdırma sistemi tətbiq edilir (cədvəl 3).

Cədvəl 3.

Üçnişənli kodlaşdırma sistemi

Hesabların nömrəsi	Hesablar qrupunun adı
100-199	Aktiv hesablar
200-299	Maliyyə öhdəlikləri hesabları
300-399	Sahibkarın kapital hesabı
400-499	Gəlirlər hesabı
500-599	Xərclər (məsrəflər) hesabı

Hər bir sintetik hesab qrupuna, onun öz və qrup daxilindəki analitik hesablara (subhesablara) da onnişənli dərəcə dairəsində nömrə verilir. Məsələn:

100 Aktivlər

101 Bankdakı pul vəsaitləri

111 Alınası vəsaitlər hesabı

121 Alınası veksellər

200 Maliyyə öhdəlikləri

201 Ödənişlər hesabı

211 Ödəniləsi veksellər

221 Qoyulmuş əmlak üzrə ödəniş hesabı

300 Sahibkar kapitalı

301 Konkret sahibkarın fərdi kapitalı

311 Müəssisənin dövriyyəindən sahibkarın yayındırılan kapitalı

321 Sahibkarın əlavə investisiyası

400 Gəlirlər

401 Məhsul satışından olan gəlirlər

411 Əmlakın satışından olan gəlirlər

421 Veksel üzrə gəlirlər

500 Xərclər

501 Telereklama çəkilən məsrəflər

502 Radioreklama çəkilən məsrəflər

503 Qəzetlərdə verilən reklama çəkilən məsrəflər

504 Əməyin ödənişi üzrə məsrəflər

Beynəlxalq mühasibat standartları sistemində aktiv hesablar, onların nəticəsi və gələcək gəlirin mənbəyi kimi çıxış edir. Bu hesablarda müxtəlif dəyərlilərin (əmlakların) artması yaxud azalması əks etdirilir. Buraya: *kassa, alınası veksellər, alınası vəsaitlər, avans ödənilən məsrəflər, torpaq, bina, avadanlıq və i.ə.* daxil edilir. Passiv hesablar, keçmiş hesabların nəticələri və gələcək mənbələrin götürülməsi kimi nəzərdə tutulur. Onlar da qısa və uzunmüddətliyə bölünməklə pul öhdəliklərinin (borcların) artması, yaxud azalmasını uçota alır. Passiv hesablara: *verilmiş veksellər, ödəniş hesabları, sair qısa və uzunmüddətli öhdəliklər və s.* daxildir.

Bu formalaşma praktiki olaraq Azərbaycan Respublikasının hesablar planında təqdim olunan aktiv və passiv hesablarda əks olunmur.

Kapital hesabı, sahibkarın firmaya qoyduğu vəsaitin əks etdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Xüsusi kapital daimi xarakterə malikdir və onun qalığı həmişə balansda əks etdirilir. Burada «Götürülmüş kapital» və «Qoyulmuş kapital» müstəsnaqlıq təşkil edir, onlar adətən balansın islahatı zamanı bağlanılır.

Gəlir və xərclər hesabları müvəqqəti vəsait adını daşıyır. Bu hesablar hesabat dövrünün axırında bağlanılır və mənfəət və zərər kimi təşkilatın işinin maliyyə nəticəsini müəyyən edir. Belə bir əməliyyat ölkəmizin mühasibat uçotunun 46 «Məhsul (iş, xidmətlər) satışı», 40 «Hazır məhsul», 80 «Mənfəət və zərər» hesablarında baş verən əməliyyatlarla eynilik təşkil edir.

Mənfəətdən vergini uçota alan hesab üzrə qalıq Azərbaycanın mühasibat uçotunda 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabında əks etdirilən əməliyyatla eynilik təşkil edir və o ya

təşkilatın vergi ödənişlərinə görə borcunu ya da artıq ödənilən məbləği göstərir. Qeyd edək ki, Azərbaycan Respublikasının hesablar planı beynəlxalq mühasibat standartlarından konkret prinsiplər baxımından müəyyən səviyyədə fərqləndiyindən həmin fərqlər haqda aşağıdakıları demək olar.

ABŞ-da kapital, xüsusi sahibkarların sərəncamında yerləşdiyindən, resursların bölüşdürülməsi həm dövlətin iştirakı həm də sərbəst kapital bazarı vasitəsilə yerinə yetirilir. Burada hər bir firmanın hesablar planının işlənməsi ölkənin milli iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərini əks etdirdiyindən özünü doğruldur.

Azərbaycanda direktiv planlaşma sistemi demək olar ki, ləğv edilmiş və köhnə dövlət təşkilatlarının xeyli hissəsi özəlləşdirilmişdir. Ancaq əksər sahə və bölgələr dağılmış vəziyyətdə yerləşdiyindən, daima bu və ya digər məsələlərin hətta ən sadə təsərrüfat proseslərinin həlli dövlətdən tələb olunur. Bu cür şəraitdə mühasibat uçotunda tətbiq edilən hesablar planı Azərbaycanın müasir milli iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərini əks etdirməlidir.

Qeyd edək ki, Azərbaycanda tətbiq olunan vahid hesablar planı əsasən ona aid məsələləri əks etdirdiyindən özünəməxsus aşağıdakı xüsusiyyətlərə malikdir:

- vahid metodiki rəhbərliyin uçot və hesabatda mərkəzləşdirilməsi;

- uçot və hesabatlar vasitəsilə təşkilatın əmlakı üzərində nəzarətin aparılması;

- təşkilatın müxtəlif səviyyələrdə fəaliyyətinin təhlili, gələcəkdə mühasibat uçotu və hesabatının təkmilləşdirilməsi üzrə konkret idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün əsas olan həm ölkə, bölgə həm də ayrı-ayrı təşkilatlar üzrə informasiya materiallarının toplanması.

Azərbaycanda müxtəlif formalı təşkilatların meydana gəlməsi (xüsusi, yoldaşlıq, Səhmdar cəmiyyəti və i.a.) qüvvədə olan mühasibat uçotu hesablarında əvvəllərdə əks etdiriləsi informasiyalar, açıqlanma səviyyəsinin yüksəldilməsinə yönəldilmişdir.

Beləliklə, yeni hesablar planı ölkənin milli iqtisadiyyatının müasir vəziyyətini əks etdirməklə Azərbaycanın uçot təcrübəsinin beynəlxalq uçot təcrübəsinə yaxınlaşdırılması üzrə işlərin aktivləşdirilməsində aktual rol oynaya bilər.

BÖLMƏ 2. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA MÜHASİBAT ÜÇOTUNUN NORMATİV TƏNZİMLƏNMƏSİ

2.1. Azərbaycanda mühasibat uçotunun normativ tənzimlənməsi sistemi

Mühasibat uçotuna ümumi hüquqi və metodiki rəhbərlik Azərbaycan Respublikasının hökuməti və Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən həyata keçirilir. Azərbaycan Respublikası hökumətinin 20 fevral 2003-cü il 29 №-li qərarı ilə təsdiq olunmuş Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına keçmək məqsədi ilə milli mühasibat uçotu standartlarının 2003-2007-ci illərdə və ondan sonrakı 2009, 2012-ci illərdə həmin standartlarda aparılan dəyişikliklər və əlavələr nəzərə alınmaqla, hazırlanması və tətbiqinə dair proqram qəbul edilmiş və həmin dövrdən onların mərhələ-mərhələ yerinə yetirilməsi həyata keçirilir.

Bu normativ sənədlərə, yaxın on - on beş il ərzində Azərbaycanda uçot sisteminin qurulması və təkmilləşdirilməsinə dair Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin uçot siyasəti şöbəsinin metodoloji şurası tərəfindən qəbul olunmuş prinsipləri əhatə edən mühasibat uçotunun Konsepsiyası da daxildir.

Hal-hazırda Azərbaycanda mühasibat uçotunun dördsəviyyəli normativ-hüquqi aktına əsaslanan hüquqi və metodoloji tənzimlənməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi üzrə yorulmadan iş aparılır.

Birinci səviyyə-Azərbaycanda mühasibat uçotunun vahid hüquqi və metodoloji normalarla təşkili və aparılmasını təyin edən respublika prezidentinin qanun, fərman eləcə də respublika hökumətinin qərarlarını əhatə edir. Respublikanın digər qanunlarında əhatə olunan normalar və mühasibat uçotu və hesabatına aid olan məsələlər, Respublikanın «Mühasibat uçotu haqda» qanununa müvafiq olmalıdır.

İkinci səviyyə- mühasibat uçotu üzrə respublika hökuməti tərəfindən müəyyən edilən icraedici orqanların təsdiq etdiyi əsasnamələri (milli standartları) özündə birləşdirir.

Hal-hazırda mühasibat uçotu üzrə zəruri uçot standartları hazırlanmışdır.

Üçüncü səviyyə–hazırlanan metodiki göstərişlərdən, təlimatlardan, təkliflərdən və onların məzmununu özündə əks etdirən analoji sənədlərdən ibarətdir. Sözügedən səviyyəyə aid aktlar birinci və ikinci səviyyəyə aid sənədləri inkişaf etdirməklə icraedici orqanlar, nazirliklər və digər orqanlar tərəfindən hazırlanır və təsdiq olunur. Buraya təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotunun hesablar planı və onların tətbiqinə dair təlimat aid edilir.

Dördüncü səviyyə – ayrı-ayrı əmlak, öhdəlik və mütləq xarakterli təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunun təşkili və aparılmasını əhatə edir. Burada təşkilatda onun rəhbərinin qəbul edilmiş uçot siyasəti dairəsində təsdiq etdiyi daxili istifadə üçün nəzərdə tutulan iş sənədləri aid edilir. Sözügedən sənədlər, onların məzmunu və statusu, quruluş prinsipi və öz aralarındakı əlaqə, eləcə də hazırlanma və təsdiqi qaydası təşkilatın rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir.

Son illərdə Azərbaycanda mühasibat uçotunun aparılması sistemində xeyli dəyişikliklər, əlavələr və dəqiqləşdirmələr aparılmışdır. Buna görə müəssisənin uçot siyasətini hazırlayarkən mühasibat uçotu haqda Azərbaycan Respublikası Qanununa, respublikanın digər qanunlarına, respublika prezidentinin fərmanlarına, respublika hökumətinin qərarlarına və Respublika Maliyyə Nazirliyinin göstərişlərinə, əmrlərinə,

təlimatlarına və məktublarına və digər normativ sənədlərə xüsusi ilə yeni hesablar planına əsaslanmalıdır.

2.2. Mühasibat uçotu haqda Azərbaycan Respublikası Qanunu

29 iyun 2004-cü il tarixdə mühasibat uçotu və hesabatına dair bütün məsələlərin həllində təsərrüfat rəhbərləri, mühasiblər və digər şəxslər üçün əsas normativ sənəd olan «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının yeni Qanunu 1995-ci il qanunundan fərqlənməklə yeni tələblər səviyyəsində redaktə edilərək hazırlanmış və qüvvəyə minmişdir. Qanun bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotunun gələcəkdə təkmilləşdirilməsi və təşkili üçün aparıcı baza hesab edilməklə onun mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasına geniş yollar açır.

2004-cü ildə qəbul olunmuş «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının yeni Qanunu 1995-ci il qanunundan fərqli olaraq 6 fəsil, 19 maddədən ibarətdir.

Bu qanunun çıxarışı dərsliyə əlavə edilir.

Ç I X A R I Ş

MÜHASİBAT UÇOTU HAQQINDA AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASININ QANUNU

I FƏSİL ÜMUMİ MÜDDƏALAR

Maddə 1. Qanunun təyinatı

1.1. Bu Qanun mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslər, habelə hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər (bundan sonra mətndə - mühasibat uçotu subyektləri adlandırılacaq) tərəfindən mühasibat uçotunun təşkili və aparılması, o cümlədən maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim edilməsi qaydalarını tənzimləyir.

1.2. Azərbaycan Respublikasının ərazisində qanunla nəzərdə tutulmuş hallar istisna olmaqla icra hakimiyyəti orqanları və büdcədən kənar dövlət fondları tərəfindən, onların səlahiyyətləri daxilində işlənib hazırlanmış mühasibat uçotu ilə əlaqədar bütün normativ-hüquqi aktlar, habelə, tövsiyə xarakteri daşıyan sənədlər müvafiq icra hakimiyyəti orqanı ilə razılaşdırılaraq, təsdiq edildikdən sonra tətbiq edilə bilər.

Maddə 2. Əsas anlayışlar

2.1. Bu Qanunda istifadə edilmiş anlayışlar aşağıdakı mənaları ifadə edir:

2.1.1. Uçot Qaydaları – bu Qanuna əsasən maliyyə hesabatlarını Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarına müvafiq hazırlamalı olan mühəsibat uçotu subyektləri üçün ilkin sənədlərin və uçot registrlərinin formasını müəyyənləşdirən qaydalardır.

2.1.2. Qrup - əsas təsərrüfat cəmiyyəti (ortaqlığı) və onun bütün törəmə cəmiyyətləridir.

2.1.3. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları - Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası tərəfindən işlənib hazırlanmış, qəbul və ya təsdiq olunmuş Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları və Şərhlər üzrə Daimi Komitənin şərtləri, habelə Maliyyə Hesabatları Şərhi üzrə Beynəlxalq Komitəsinin müvafiq şərtləridir.

2.1.4. İctimai sektor üçün mühəsibat uçotunun beynəlxalq standartları - Mühəsiblərin Beynəlxalq Federasiyasının İctimai Sektor üzrə Komitəsi tərəfindən işlənib hazırlanmış, qəbul və ya təsdiq olunmuş mühəsibat uçotu standartlarıdır.

2.1.5. Milli Mühəsibat Uçotu Standartları – müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən təsdiq edilən mühəsibat uçotu standartlarıdır.

2.1.6. Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarının Tətbiqi üzrə Şərhlər və Təvsiyələr - müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarının müddəalarının şərh olunması məqsədilə işlənib hazırlanmış və təsdiq edilmiş metodoloji təlimatlardır.

2.1.7. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun aparılması qaydaları – müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühəsibat uçotunun aparılması üçün müəyyən edilmiş xüsusi qaydalardır.

2.1.8. Birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları – əsas cəmiyyətin (ortaqlığın) və onun törəmə cəmiyyətlərinin vahid mühəsibat uçotu subyekti kimi təqdim etdiyi maliyyə hesabatlarıdır.

2.1.9. İctimai əhəmiyyətli qurumlar – kredit təşkilatları, sığorta şirkətləri, investisiya fondları, qeyri-dövlət (özəl) sosial fondları, qiymətli kağızları fond birjasında dövriyyədə olan hüquqi şəxslər və maliyyə hesabatlarının tərtibi tarixində müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyənləşdirdiyi meyar göstəricilərinin (illik gəliri, hesabat ili ərzində işçilərin orta sayı və balansın yekun məbləği) ikisindən yuxarı olan göstəricilərə malik kommersiya təşkilatlarıdır.

2.2. Bu Qanunda istifadə olunan digər anlayışlar Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi və mövcud olan başqa qanunvericilik aktları ilə müəyyənləşdirilmiş mənaları ifadə edir.

Maddə 3. Mühəsibat uçotunun məcburiliyi

Bütün mühəsibat uçotu subyektlərində mühəsibat uçotunun bu Qanunda müəyyən edilmiş müvafiq mühəsibat uçotu standartlarına və ya sadələşdirilmiş uçotun qaydalarına uyğun aparılması məcburidir.

II FƏSİL

Mühasibat uçotu sahəsində tənzimlənmə

Maddə 4. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsi

4.1. Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsinin əsas məqsədi kommersiya təşkilatları üçün Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarını və onlara əsaslanan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarını, qeyri-kommersiya təşkilatları üçün isə İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına əsaslanan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarını hazırlamaqla və tətbiq etməklə ölkədə mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlar əsasında inkişaf etdirilməsini və maliyyə hesabatlarında şəffaflığı təmin etməkdən ibarətdir.

4.2. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsi müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən həyata keçirilir.

4.3. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı:

4.3.1. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının və İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının Azərbaycan dilinə tərcüməsini və Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası, Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyası və ya digər aidiyyəti orqanlardan bu tərcümələrin Azərbaycan dilinə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının və İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının rəsmi mətnləri kimi təsdiq edilməsini təşkil edir;

4.3.2. Milli Mühasibat Uçotu Standartlarını, Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə Şərhləri, Təvsiyələri və Uçot Qaydalarını işləyib hazırlayır və təsdiq edir;

4.3.3. İcra hakimiyyəti orqanlarının və büdcədən kənar dövlət fondlarının səlahiyyətləri daxilində onlar tərəfindən işlənilib hazırlanmış mühasibat uçotu sahəsində normativ-hüquqi aktların və tövsiyə xarakteri daşıyan sənədlərin tətbiq edilməsinə razılıq verir;

4.3.4. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarında və İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarında dəyişikliklərin izlənilməsi və bu dəyişikliklərin Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında vaxtlı-vaxtında əks olunması məqsədilə Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası və Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyasının İctimai Sektor üzrə Komitəsi ilə əməkdaşlıq edir;

4.3.5. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun aparılması qaydalarını hazırlayır və təsdiq edir;

4.3.6. Milli mühasibat uçotu sisteminin təkmilləşdirilməsi məqsədilə, peşəkar mühasib təşkilatları ilə əməkdaşlıq edir.

4.4. Kredit təşkilatlarda mühasibat uçotu qaydaları və hesabatların forma, məzmunu və dövriliyi mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı ilə razılaşdırmaqla Azərbaycan Respublikasının Milli Bankı tərəfindən müəyyən edilir.

Maddə 5. Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurası

5.1. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanına mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı sahəsində məsləhətlər vermək məqsədilə Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurası yaradılır.

5.2. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının və İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının tətbiqi, Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması və Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotunun inkişafına dair mühüm məsələlər üzrə qərar qəbul etməzdən əvvəl Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurası ilə məsləhətləşməlidir.

5.3. Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurası Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının və İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının tətbiqinə maraqlı olan təşkilatların və şəxslərin Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması prosesində iştirakını təmin etməklə dövlət hakimiyyəti orqanlarının, kommersiya və qeyri-kommersiya təşkilatlarının, mühasib peşəsini təmsil edən mütəxəssislərdən və tədris müəssisələrinin nümayəndələrindən ibarət olmalıdır.

5.4. Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının bütün üzvləri Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları və İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları haqqında əsaslı biliklərə malik olan mütəxəssislərdən seçilməlidir.

5.5. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanının vəzifəli şəxsləri Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının tərkibinə sədr və ya üzv kimi daxil edilə bilməzlər.

5.6. Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının Nizamnaməsi, sədri və üzvləri müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən təsdiq edilir.

5.7. Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının maliyyələşdirilməsi mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanının büdcəsindən ayırmalar və qanunvericiliklə qadağan olunmayan digər mənbələr hesabına təmin edilir.

III FƏSİL

MÜHASİBAT UÇOTU STANDARTLARI

Maddə 6. Azərbaycan Respublikasında tətbiq edilən mühasibat uçotu

standartları

6.0. Bu Qanuna müvafiq olaraq Azərbaycan Respublikasında tətbiq edilən mühasibat uçotu standartları aşağıdakılardır:

6.0.1. Bu Qanunun 8.1-ci maddəsində göstərilmiş mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən tam şəkildə istifadə edilmək məqsədilə qəbul olunmuş Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları. Bu standartlara dəyişikliklər yalnız Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası tərəfindən edilə bilər və onlar həmin Şura tərəfindən rəsmi şəkildə qəbul edildikdən sonra qüvvəyə minir.

6.0.2. Bu Qanunun 10.1-ci maddəsində göstərilmiş mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən istifadə edilmək məqsədilə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qəbul etdiyi Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları. Bu standartlar Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında hazırlanaraq, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları ilə nizamlanan bütün məsələləri əhatə etməlidir. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının hər hansı birinin bütövlükdə və ya onun hər hansı müddəasını Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına daxil etməmək və ya daxil etməzdən əvvəl dəyişiklik etmək zəruriyyəti yaranarsa, müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının ilkin formasının tətbiq edilməməsinin səbəbi və Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları ilə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları arasında mövcud olan hər hansı digər fərq müvafiq Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının əlavəsində açıqlanmalıdır.

6.0.3. Bu Qanunun 13.1-ci maddəsində göstərilmiş mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən istifadə edilmək məqsədilə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qəbul etdiyi Büdcə Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları. Bu standartlar İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları əsasında hazırlanaraq İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları ilə nizamlanan bütün məsələləri əhatə etməlidir. İctimai sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının hər hansı birinin bütövlükdə və ya onun hər hansı müddəasını Büdcə təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına daxil etməmək və ya daxil etməzdən əvvəl dəyişiklik etmək zəruriyyəti yaranarsa, müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının ilkin formasının tətbiq edilməməsinin səbəbi və Büdcə təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları ilə İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları arasında mövcud olan hər hansı digər fərq müvafiq Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının əlavəsində açıqlanmalıdır.

6.0.4. Bu Qanunun 13.2-ci maddəsində göstərilmiş mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən istifadə edilmək məqsədilə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qəbul etdiyi Qeyri-hökumət təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları.

Maddə 7. Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması və qəbul edilməsi

7.1. Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının tövsiyəsi ilə mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı yeni Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının və ya mövcud olan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına düzəlişin İlkin layihəsinin dərc olunmasını və bütün maraqlı tərəflərdən 60 gün ərzində həmin layihəyə dair rəylərin alınmasını təşkil edir.

7.2. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı bu Qanunun 7.1-ci maddəsində qeyd olunan rəylərin nəzərdən keçirilməsi nəticəsində təklif edilən İlkin layihənin qəbul edilməsi barədə qərar verir. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı yeni Milli Mühasibat Uçotu Standartlarını və ya mövcud olan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına düzəlişi İlkin layihədə dərc edildiyi kimi təsdiq etdikdə, həmin Standartların və ya düzəlişin qüvvəyə minməsi tarixini müəyyən edir.

7.3. Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı İlkin layihəyə dəyişikliklər etmək qərarına gəldikdə, yeni Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının və ya mövcud olan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına düzəlişin dəyişdirilmiş layihəsini hazırlayır və təsdiq edir, həmin standartların və ya düzəlişin qüvvəyə minməsi tarixini müəyyən edir.

7.4. Təklif edilən İlkin layihənin düzəlişlə birlikdə və ya düzəlişsiz təsdiq edilməsi zamanı mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı həmin İlkin layihənin Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına və ya İctimai sektor üçün mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına uyğunluğunu və Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurası rəylərinin tövsiyəsini nəzərə alır. Qəbul edilən Milli Mühasibat Uçotu Standartları və ya Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına düzəliş Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarından, İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarından və ya Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının tövsiyəsindən fərqli olduqda, mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının və ya Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına düzəlişin qəbul edilməsinə dair qərarın əlavəsində bu fərqləri göstərməli və onun səbəblərini açıqlamalıdır.

7.5.1. Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması və qəbul edilməsi qaydaları mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqan tərəfindən təsdiq edilir.

IV FƏSİL

KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARININ MALİYYƏ HESABATLARI

Maddə 8. İctimai əhəmiyyətli qurumların maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi

8.1. Bütün ictimai əhəmiyyətli qurumlar bu Qanuna əsasən tələb olunan maliyyə hesabatlarını yalnız Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun olaraq tərtib edirlər.

8.2. Bir və ya daha çox törəmə cəmiyyətə malik olan hər hansı ictimai əhəmiyyətli qurum hüquqi şəxs kimi hazırladığı maliyyə hesabatından əlavə olaraq, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları tərtib etməlidirlər.

8.3. İctimai əhəmiyyətli qurum birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını aşağıda göstərilən dörd şərti bütövlükdə yerinə yetirdikdə tərtib etməyə bilər:

8.3.1. qurum törəmə cəmiyyət olduqda və onun bütün mülkiyyətçiləri (iştirakçıları, səhmdarları), səsvermə hüququ olmayanlar da daxil olmaqla, birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının təqdim edilməməsi barədə yekdilliklə razılığa gəldikdə;

8.3.2. qurumun qiymətli kağızları açıq şəkildə satılmadıqda;

8.3.3. qurum açıq bazara qiymətli kağızları buraxmadıqda; və

8.3.4. qurumun bilavasitə və ya son nəticədə təbə olduğu əsas cəmiyyət Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını bu Qanunun 12-ci maddəsinin tələblərinə müvafiq olaraq dərc etdirdikdə.

Maddə 9. Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi

9.0. Kiçik sahibkarlıq subyektləri:

9.0.1. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun Qaydalarına uyğun olaraq maliyyə hesabatlarını tərtib etməlidirlər; və ya

9.0.2. öz seçimlərindən asılı olaraq maliyyə hesabatlarını Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun şəkildə tərtib edilmək məqsədilə tətbiq edə bilərlər.

Maddə 10. İctimai əhəmiyyətli qurumlar və kiçik sahibkarlıq subyektləri istisna olmaqla, kommersiya təşkilatlarının maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi

10.1. İctimai əhəmiyyətli qurumlar və kiçik sahibkarlıq subyektləri istisna olmaqla, kommersiya təşkilatları:

10.1.1. maliyyə hesabatlarını Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun tərtib etməlidirlər; və ya

10.1.2. öz seçimlərindən asılı olaraq, maliyyə hesabatlarını Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun şəkildə tərtib edə bilərlər.

10.2. İctimai əhəmiyyətli qurumlar və kiçik sahibkarlıq subyektləri istisna olmaqla, bir və ya daha çox törəmə cəmiyyətlərə malik olan kommersiya təşkilatları birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını qrupun göstəriciləri (illik gəliri, hesabat ili ərzində işçilərin orta sayı və balansın yekun məbləği), həmin hesabatların tərtib olunduğu tarixə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi müvafiq meyar göstəricilərinin (illik gəliri, hesabat ili ərzində işçilərin orta sayı və balansın yekun məbləği) ikisindən yuxarı olduqda, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun tərtib edirlər.

10.3. İctimai əhəmiyyətli qurumlar və kiçik sahibkarlıq subyektləri istisna olmaqla, bir və ya daha çox törəmə cəmiyyətlərə malik olan kommersiya təşkilatlarından, birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının bu Qanunun 10.2-ci maddəsinə əsasən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun tərtib edilməsi tələb olunmadıqda, onlar bu hesabatları Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarına uyğun tərtib edirlər.

10.4. İctimai əhəmiyyətli qurumlar və kiçik sahibkarlıq subyektləri istisna olmaqla, bir və ya daha çox törəmə cəmiyyətlərə malik olan kommersiya təşkilatları, birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını aşağıda göstərilən dörd şərti bütövlükdə yerinə yetirdikdə tərtib etməyə bilər:

10.4.1. qurum törəmə cəmiyyət olduqda və onun bütün mülkiyyətçiləri (iştirakçıları, səhmdarları), səsvermə hüququ olmayanlar da daxil olmaqla, birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının təqdim edilməməsi üzrə yekdilliklə razılığa gəldikdə;

10.4.2. qurumun qiymətli kağızları açıq şəkildə satılmadıqda;

10.4.3. qurum açıq bazara qiymətli kağızları buraxmadıqda; və

10.4.4. qurumun bilavasitə və ya son nəticədə təbə olduğu əsas cəmiyyət Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və ya Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarına uyğun birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını bu Qanunun 12-ci maddəsinin tələblərinə müvafiq olaraq dərc etdirdikdə.

Maddə 11. Kommersiya təşkilatlarının maliyyə hesabatları üçün hesabat dövrü

11.0. İllik maliyyə hesabatları üçün aşağıdakı hesabat dövrləri müəyyən edilir:

11.0.1. İl ərzində oktyabr ayının 1-dək yeni yaradılan mühəsibat uçotunun subyektləri üçün birinci hesabat dövrü onların qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada dövlət qeydiyyatına alındığı tarixdən dekabr ayının 31-i də daxil olmaqla;

11.0.2. Oktyabr ayının 1-dən sonra yeni yaradılmış mühəsibat uçotunun subyektləri üçün isə birinci hesabat dövrü onların qanunvericiliklə müəyyən edilmiş

qaydada dövlət qeydiyyatına alındığı tarixdən növbəti ilin dekabr ayının 31-i də daxil olmaqla;

11.0.3. Digər mühasibat uçotunun subyektləri üçün hesabat dövrü yanvar ayının 1-dən dekabr ayının 31-i də daxil olmaqla.

Maddə 12. Kommersiya təşkilatlarının maliyyə hesabatlarının təqdim və dərc edilməsi qaydası

12.1. Kommersiya təşkilatları illik maliyyə hesabatlarını və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını dövlət orqanlarına qanunvericilik aktları ilə, digər şəxslərə isə nizamnamələri ilə müəyyən olunmuş hallarda, qaydada və müddətlərdə təqdim edirlər.

12.2. Təbii inhisar fəaliyyəti subyektləri və dövlət (hökumət) zəmanəti ilə kredit alan və ya dövlət borcunun xərclənməsi ilə bağlı layihələrdə iştirak edən, həmçinin büdcədən subsidiya, subvensiya, qrant və ya müəyyən səlahiyyətlərin yerinə yetirilməsi ilə bağlı büdcə vəsaitləri ayrılan kommersiya təşkilatları illik maliyyə hesabatlarını və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanına onun müraciəti əsasında təqdim edirlər. Bu müvafiq icra hakimiyyəti orqanı həmin maliyyə hesabatları və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda auditor rəyi ilə birlikdə bu hesabatların alınmasında maraqlı olan hər hansı şəxsə təqdim edir.

12.3. İctimai əhəmiyyətli qurumlardan və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarını hazırlayan kommersiya təşkilatlarından həmçinin aşağıdakılar tələb olunur:

12.3.1. Qurumun İnternet səhifəsi olduqda, həmin məlumatlardan sərbəst istifadə edilməsini təmin etmək şərti ilə, illik maliyyə hesabatının və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının, qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda auditor rəyi ilə birlikdə, həmin İnternet səhifəsində dərc olunması; və ya

12.3.2. Qurumun illik maliyyə hesabatının və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının, qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda auditor rəyi ilə birlikdə, mətbu orqanda dərc olunması; və

12.3.3. Qurumun illik maliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının nüsxəsinin, qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda auditor rəyi ilə birlikdə, hər hansı şəxsə, onun müraciəti əsasında pulsuz təqdim olunması.

12.4. Mühasibat uçotu subyektinin nizamnaməsi ilə müəyyən olunmuş idarəetmə orqanı bu subyektin maliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına, təqdim və dərc olunmasına cavabdehdir.

V FƏSİL

QEYRİ-KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARININ MALİYYƏ HESABATLARI

Maddə 13. Qeyri-kommersiya təşkilatlarının maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi

13.1. Bələdiyyə orqanları, büdcə təşkilatları və büdcədən kənar dövlət fondları bu qanuna əsasən tələb olunan maliyyə hesabatlarını Büdcə Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun tərtib edirlər.

13.2. Qeyri-hökumət təşkilatları bu Qanuna əsasən tələb olunan maliyyə hesabatlarını Qeyri-hökumət Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun tərtib edirlər.

Maddə 14. Qeyri-kommersiya təşkilatları üçün hesabat dövrü, maliyyə hesabatlarının təqdim və dərc edilməsi qaydası

14.1. Büdcə təşkilatları və büdcədən kənar dövlət fondlarının maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi, hesabat dövrləri və dərc edilməsi qaydaları mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

14.2. Bələdiyyə orqanlarının maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi, hesabat dövrləri və dərc edilməsi qaydaları bələdiyyə tərəfindən müəyyən edilir.

14.3. Büdcə təşkilatları və büdcədən kənar dövlət fondlarının bu qanuna uyğun olaraq təqdim etdikləri maliyyə hesabatları “Büdcə Sistemi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Azərbaycan Respublikasının illik dövlət büdcəsi haqqında qanunları və büdcə sisteminə aid olan digər müvafiq normativ-hüquqi aktlar əsasında tələb olunan maliyyə hesabatlarını əvəz etmir, onlara əlavə edilir.

14.4. Qeyri-hökumət təşkilatları üçün hesabat dövrləri bu qanunun 11-ci maddəsinə uyğun olaraq müəyyənləşdirilir.

14.5. Qeyri-hökumət təşkilatları illik maliyyə hesabatlarını bu qanunun 12-ci maddəsinin tələblərinə uyğun olaraq dərc etdirirlər.

VI FƏSİL

YEKUN MÜDDƏALAR

Maddə 15. Mühasibat məlumatlarının məxfiliyinin qorunması

15.1. İlkın uçot sənədlərinin, mühasibat uçotu reyestrlərinin və digər uçot sənədlərinin məzmunu kommersiya sirridir.

15.2. Dövlət orqanlarının qanunla müəyyən edilmiş hallarda və qaydada mühasibat uçotunda istifadə olunan bütün sənədlərlə tanış olmaq hüququ vardır.

15.3. Mühasibat uçotu subyekti tərəfindən audit yoxlamasına cəlb olunmuş auditorun qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada bütün mühasibat uçotu sənədləri ilə tanış olmaq hüququ vardır.

Maddə 16. Mühasibat uçotu üzrə qanunvericiliyin pozulmasına görə məsuliyyət

Mühasibat uçotu subyekti tərəfindən maliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının hazırlanması, təqdim olunması, uçot sənədlərinin saxlanılması ilə əlaqədar qanunvericiliyin pozulmasına görə təqsirkar olan şəxslər müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

Maddə 17. İcra müddəti

17.0. Mühasibat uçotu subyektləri bu Qanunun 8-ci, 9-cu, 10-cu, və 13-cü maddələrində göstərilmiş tələbləri aşağıda müəyyən edilmiş tarixlərdən gec olmayaraq bütün hesabat dövrləri üçün icra etməlidir:

17.0.1. Bu Qanunun 8-ci və 10-cu maddələrində göstərilmiş bütün mühasibat uçotu subyektləri - 2008-ci il 1 yanvar tarixdən,

17.0.2. Bu Qanunun 9-cu maddəsində göstərilmiş bütün mühasibat uçotu subyektləri - 2006-cı il 1 yanvar tarixdən,

17.0.3. Bu Qanunun 13-cü maddəsində göstərilmiş bütün mühasibat uçotu subyektləri - 2009-cu il 1 yanvar tarixdən.

Maddə 18. Keçid müddəaları

18.1. Bu qanunla müəyyən edilmiş Milli Mühasibat Uçotu Standartları və uçot qaydaları qüvvəyə minənədək mühasibat uçotu ilə bağlı mövcud olan normativ-hüquqi aktlar qüvvədə qalır.

18.2. Bu Qanunla müəyyən edilmiş Milli Mühasibat Uçotu Standartları qüvvəyə mindikdən sonra mühasibat uçotu ilə bağlı qüvvədə olan normativ-hüquqi aktlar ilə Milli Mühasibat Uçotu Standartları və uçot qaydaları arasında ziddiyyət yarandığı halda, Milli Mühasibat Uçotu Standartları və ya uçot qaydaları tətbiq edilir.

18.3. Milli Mühasibat Uçotu Standartları bütövlükdə qüvvəyə minənədək hazırlanmış Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının mərhələlərlə tətbiqi müddətləri müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

18.4. 2008-ci il 1 yanvar tarixə qədər Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına əsasən mühasibat uçotunu aparmalı və maliyyə hesabatlarını təqdim etməli olan ictimai əhəmiyyətli qurumların siyahısı bu Qanun qüvvəyə mindikdən sonra bir il

müddətində müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyənləşdirilir və zərurət yarandıqda bu siyahıya əlavələr və dəyişikliklər edilir.

Maddə 19. Qanunun qüvvəyə minməsi

Bu Qanun dərc edildiyi gündən qüvvəyə minir.

Qanun əsasında verilmiş Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 07 fevral 2005-ci il tarixli fərmanının

Ç I X A R I Ş I

“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun Tətbiq edilməsi barədə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin Fərmanı

“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun qüvvəyə minməsi ilə əlaqədar həmin qanunun tətbiq edilməsini təmin etmək məqsədi ilə **qərara alıram**:

1. Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinə Tapşırılsın ki:

iki ay müddətində:

qüvvədə olan qanunvericilik aktlarının “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğunlaşdırılması barədə təkliflərini hazırlayıb Azərbaycan Respublikasının Prezidentinə təqdim etsin;

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin və müvafiq mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarının normativ hüquqi aktlarının həmin Qanuna uyğunlaşdırılmasını təmin etsin və bu barədə Azərbaycan Respublikası Prezidentinə məlumat versin;

“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun:

1.1.3.1. 2.1.9-cu maddəsinə müvafiq olaraq Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin iştirakı ilə meyar göstəricilərinin (illik gəliri, hesabat ili ərzində işçilərin orta sayı və balansın yekun məbləği) təsdiq etsin və bu barədə Azərbaycan Respublikası Prezidentinə məlumat versin;

1.1.3.2. 5.6-cı maddəsində nəzərdə tutulmuş Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının tərkibini təsdiq etsin;

1.1.3.3. 16-cı maddəsinə müvafiq olaraq mühasibat uçotu subyekti tərəfindən maliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının hazırlanması, təqdim olunması, uçot sənədlərinin saxlanılması ilə əlaqədar qanunvericiliyin pozulmasına görə məsuliyyət növlərini müəyyən edən qanun layihəsini hazırlayıb Azərbaycan Respublikasının Prezidentinə təqdim etsin;

1.1.3.4. 18.3-cü maddəsinə müvafiq olaraq Milli Mühasibat Uçotu Standartları bütövlükdə qüvvəyə minənədək hazırlanmış Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının mərhələlərlə tətbiqi müddətlərini müəyyən etsin;

1.2. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 18.4-cü maddəsinə müvafiq olaraq 2008-ci il 1 yanvar tarixinə qədər Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən mühasibat uçotunu aparmalı və maliyyə hesabatlarını təqdim etməli olan ictimai əhəmiyyətli qurumların siyahısını hazırlayıb Azərbaycan Respublikasının Prezidentinin İcra Aparatı ilə razılaşdırmaqla təsdiq etsin;

1.3. öz səlahiyyətləri daxilində “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunundan irəli gələn digər məsələləri həll etsin;

1.4. səlahiyyətlərinə aid edilən məsələlərin icrası barədə Azərbaycan Respublikası Prezidentinə məlumat versin.

2. Müəyyən edilsin ki: “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 1.2-ci, 2.1.5-ci, 2.1.6-cı, 2.1.7-ci, 4.2-ci, 4.3-cü, 4.4-cü, 5.1-ci, 5.2-ci, 5.5-ci, 5.7-ci, 6.0.2-ci (birinci və üçüncü cümlələrdə), 6.0.3-cü (birinci və üçüncü cümlələrdə), 6.0.4-cü, 7.1-ci, 7.2-ci (birinci və üçüncü cümlələrdə), 7.3-cü, 7.4-cü (birinci və üçüncü cümlələrdə), 7.5-ci, 12.2-ci (birinci və üçüncü cümlələrdə) və 14.1-ci maddələrində nəzərdə tutulmuş “müvafiq icra hakimiyyəti orqanı”nın səlahiyyətlərini Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi həyata keçirir;

2.2. həmin qanunun 2.1.9-cu, 5.6-cı (Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının tərkibinin təsdiq edilməsi hissəsində), 10.2-ci, 18.3-cü və 18.4-cü maddələrində nəzərdə tutulmuş “müvafiq icra hakimiyyəti orqanı”nın səlahiyyətlərini Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti həyata keçirir;

2.3. həmin qanunun 1.2-ci və 4.3.3-cü maddələrində nəzərdə tutulmuş “İcra hakimiyyəti orqanları”nın səlahiyyətlərini mərkəzi icra hakimiyyəti orqanları həyata keçirir;

2.4. həmin qanunun 5.6-cı maddəsində (Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının Nizamnaməsinin təsdiq edilməsi hissəsində) nəzərdə tutulmuş “müvafiq icra hakimiyyəti orqanı”nın səlahiyyətlərini Azərbaycan Respublikasının Ədliyyə Nazirliyi həyata keçirir.

3. Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinə tapşırılsın ki:

3.1. bir ay müddətində:

3.1.1. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 7.5-ci maddəsinə müvafiq olaraq Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması və qəbul edilməsi qaydalarını təsdiq etsin;

3.1.2. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 14.1-ci maddəsinə müvafiq olaraq büdcə təşkilatları və büdcədən kənar dövlət fondlarının maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi, hesabat dövrləri və dərc edilməsi qaydalarını müvafiq təşkilat və fondların rəyi nəzərə alınmaqla müəyyən etsin;

3.2. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa müvafiq olaraq onun səlahiyyətlərinə aid edilən məsələlərin icrasını təmin etsin;

3.3. bu fərmanın 2.1-ci, 3.1-ci və 3.2-ci bəndlərinə müvafiq olaraq müəyyən edilmiş səlahiyyətlərin və məsələlərin icrası barədə Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinə məlumat versin.

4. Azərbaycan Respublikasının Ədliyyə Nazirliyi Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurasının Nizamnaməsinin təsdiq edilməsi ilə əlaqədar qanunvericiliklə müəyyən edilmiş tədbirləri görsün.

5. Azərbaycan Respublikasının Milli Bankı kredit təşkilatlarında mühasibat uçotu qaydalarının və hesabatların forması, məzmunu və dövriliyi ilə bağlı məsələləri Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırmaqla bunun üçün zəruri

olan müddət ərzində müəyyən etsin və bu barədə Azərbaycan Respublikası Prezidentinə məlumat versin.

6. Bu Fərman dərc edildiyi gündən qüvvəyə minir.

2.3. Beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarına müvafiq olaraq mühasibat uçotunun islahat proqramı

Planlı iqtisadiyyat şəraitində fəaliyyət göstərən mühasibat uçotu sistemi mülkiyyətin ictimai xarakterindən və iqtisadiyyatın dövlət idarəetməsinin tələbatı ilə əlaqədar olmuşdur. Mühasibat uçotu sistemində formalaşan informasiyaların başlıca istehlakçısı kimi sahə nazirlikləri və idarələri şəxsində dövlət və planlaşdırıcı, statistika və maliyyə orqanları çıxış edirdi. Qüvvədə olan maliyyə nəzarəti sistemi təşkilatın fəaliyyətinin davranış modelində nəzərdə tutulan kənarlaşmaların müəyyən edilməsi məsələlərini həll edirdi.

İctimai münasibətlər sisteminin dəyişməsi eləcə də yeni mülki hüquq mühitinin yaranması mühasibat uçotunun yeni (adekvat) transformasiya edilməsini zəruri etdi. Lakin mühasibat uçotu sisteminin ölkədə aparılan islahatı prosesi Azərbaycanda iqtisadi islahatın ümumi prosesindən geri qalır. Məhz bu vəziyyəti düzəltmək məqsədilə maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına müvafiq olaraq mühasibat uçotunun islahatına dair Proqram hazırlanmışdır.

Sözügedən proqram aşağıdakı problemləri əhatə edir.

1. *Beynəlxalq maliyyə hesabatına keçməyin məqsəd və vəzifələri.* Mühasibat uçotu sistemində islahat aparılmasında qarşıya qoyulan əsas məqsəd milli mühasibat uçotu sistemini bazar iqtisadiyyatının və maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarının tələblərinə uyğun qurmaqdan ibarətdir.

İslahatın vəzifələri isə:

- informasiya istifadəçilərini ilk növbədə investorları təmin edən uçot və hesabat standartları sistemini formalaşdırmaqdan;
- Mühasibat uçotu üzrə Azərbaycanda aparılan islahatı standartların beynəlxalq səviyyədə harmonizasiya edilmiş əsas meylləri ilə əlaqələndirilməsini təmin etməkdən;
- Mühasibat uçotu modelinin qurulmasına dair islahatın başa düşülməsi və tətbiq edilməsində təşkilatlara metodiki köməklik göstərməkdən ibarətdir.

II. *İslahatın əsas istiqamətləri.* Bazar iqtisadiyyatının və maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarının tələblərinə müvafiq olaraq milli mühasibat uçotu sistemini qurmaq məqsədilə həyata keçiriləcək islahat aşağıdakı istiqamətdə aparılacaqdır:

- normativ hüquqi tənzimləmənin təkmilləşdirilməsi;
- normativ bazanın (standartın) formalaşdırılması;
- metodiki təminat üzrə təlimat, metodiki göstəriş və izahatlarla təmin olunmaq;
- kadr təminatını (mühasib ixtisasının formalaşmasını, mühasibat uçotu ixtisasının hazırlanması və yenidən hazırlanmasını) həyata keçirmək;

- beynəlxalq əməkdaşlığı təşkil etmək (beynəlxalq təşkilatlara daxil olmaq və orada fəaliyyət göstərməyi; mühasibat uçotu standartlarının hazırlanması və müvafiq fəaliyyətin tənzimlənməsinə məsul olan milli təşkilatlarla qarşılıqlı əlaqə yaratmağı təşkil etmək).

Mühasibat uçotunun normativ tənzimlənməsinin əsas məqsədi, təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyət nəticələri və maliyyə vəziyyətinin obyektiv mənzərəsini təqdim edən informasiyalardan bütün istifadə edənlərə geniş imkan yaratmaqdan ibarətdir. Bu məqsədlə aşağıdakı tədbirlərin görülməsi zəruridir:

- uçot prosesinin mühasibat hesabatı ilə normativ tənzimlənməsinin istiqamətini dəyişdirmək;

- maliyyə uçotunu tənzimləmək;

- Respublika icra hakimiyyəti orqanlarının normativ sənədlərinin peşəkar təkliflərlə uyğunlaşdırılmasını məhdudlaşdırmaq;

- beynəlxalq standartlardan milli tənzimləmədə istifadə etmək. Bu zaman Azərbaycanın ictimai həyatında tarixi, milli və mədəni ənənəsi nəzərə alınmalıdır.

Normativ təminatın əsasını – mühasibat uçotu sisteminin sabit inkişafının saxlanması təşkil edir.

Burada əsas vəzifə konkret iqtisadi həyatda mühasibat uçotu sisteminin ardıcıl, yararlı, səmərəli və müvəffəqiyyətlə həyata keçirilməsi üçün münasib şəraitin yaradılmasından ibarətdir.

Bununla əlaqədar olaraq Azərbaycanda mühasibat uçotu sisteminin dünyada ümumi qəbul edilmiş sistemlə ziddiyyət təşkil etməməsini, vergiyə cəlb olunma və mühasibat uçotu sisteminin qarşılıqlı əlaqəli və həmsəyaşar modelinin formalaşmasını, inflyasiya ilə əlaqədar mühasibat hesabatı düzəlişlərinin aparılmasını, əmlak və öhdəliklərin qiymətinin yenidən baxılma üsullarının nəzərdən keçirilməsini, mühasibat uçotunun açıqlama mexanizminin yaradılmasını təmin etmək zəruridir.

Qoyulan vəzifənin həlli üçün aşağıdakıların həyata keçirilməsi təklif olunur:

- «Mühasibat uçotu haqqında» Respublika qanununa o cümlədən mühasiblərin attestasiyasının aparılmasına və digər normativ aktların hazırlanmasına dair müvafiq düzəlişlər və əlavələr hazırlamaq;

- az müddət ərzində özündə mühasibat uçotu üzrə beynəlxalq standartların əsas tələblərini birləşdirən əsasnamələr (standartlar) hazırlamaq və təsdiq etmək;

- mühasibat uçotu hesabatının sənədləri sisteminə aid olan ilk uçot sənədlərinə, mühasibat uçotu registrlərinə və digər sənədlərə yenidən baxmaq;

- maliyyə institutlarının, qiymətli kağızların dövryyəsinin və digər halların xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimata yenidən baxmaq;

- kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün mühasibat uçotunun sadələşdirilmiş sistemini tətbiq etmək.

Beynəlxalq standartlara müvafiq olaraq mühasibat uçotu və maliyyə hesabatına dair islahatın aparılmasının başlıca elementi, mühasibat uçotu üzrə yeni və əvvəllərdə təsdiq olunmuş əsasnamələrin (standartların) işlənməsi və onların təcrübəyə tətbiqi hesab edilir.

Məhz bu səbəbdən bir sıra nüfuzlu və mötəbər peşəkar (özü-özünü tənzimləyən) birliklərin, mühasib və auditorların peşəkar attestasiya sisteminin yaradılması, müvafiq peşəkar beynəlxalq təşkilatların fəaliyyətinə birləşmənin (Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasının və s.) aparılması, peşəkar etika normalarının işlənməsi və onun geniş ictimaiyyət tərəfindən qəbul edilməsi, peşəkar fəaliyyət üzərində ictimai nəzarətin aparılması və s.-nin yaradılması nəzərdə tutulur.

Proqramın yerinə yetirilməsi gedişatında mühasibat uçotunun islahatının aparılması üçün peşəkar mühasiblər institutları və digər peşəkar təşkilatların yaxından iştirak etməsi nəzərdə tutulur.

Bu cür şəraitdə mühasibat uçotunun metodiki cəhətdən təmin edilməsinin inkişafı və mühasib ixtisasının (mühasiblərin, məsləhətçilərin, maliyyə menecerlərinin və s.) inkişafında peşəkar təşkilatların rolu daima artır.

Mühasibat uçotunun milli sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, mühasibat uçotu ixtisasının hazırlanması və yenidən hazırlanması üzrə müvafiq düzəlişlərin aparılmasını; mühasiblərin uzunmüddətli eləcə də qısamüddətli proqramlarla hazırlanması və yenidən hazırlanmasını təmin edən qısaldılmış peşəkar təhsil sisteminin yaradılmasını həyata keçirən ilk peşəkar, orta ixtisas və ali təhsilin genişləndirilməsi və kadrların hazırlanma keyfiyyətinin yüksəldilməsini özündə birləşdirir.

Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına keçilməsi, ilk növbədə həm müvafiq ixtisaslaşmış beynəlxalq, həm də milli təşkilatlarla aktiv əməkdaşlıq təşkil etmədən qeyri-mümkün olar. Buna görə epizodik əlaqədən, müntəzəm məqsədyönlü, yəni maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları komitəsinin, Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyasının, BMT-nin Ticarət və İnkişaf üzrə Komitəsinin mühasibat uçotu bölməsinin, iqtisadi əməkdaşlıq və inkişaf təşkilatının və s.-nin qəbul etdiyi qaydalara keçmək zəruri hesab edilir.

Bu zaman milli mühasibat uçotu sisteminin islahatına yönəldilmiş Beynəlxalq əməkdaşlıq ayrı plan üzrə yerinə yetirilməlidir.

Burada əsasən təsərrüfat həyatında yeni hesablar planının işlənilib hazırlanmasına və tətbiq edilməsinə diqqət yetirilməlidir.

Yeni hesablar planının işlənilib hazırlanması və təsərrüfat həyatına tətbiq edilməsi mühasibat uçotunun inkişafına dair islahatın aparılması proqramında nəzərdə tutulan Beynəlxalq Standartlara uyğun qurulmasında əhəmiyyətli addım ola bilər.

2.4. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotunun konsepsiyası

Normativ bazanın təkmilləşdirilməsi Azərbaycanın bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərməsi dövründə qəbul edilmiş mühasibat uçotunun 9 konsepsiyası ilə əlaqədardır. Bu konsepsiyada Azərbaycanda yaxın onilliklər və daha uzun müddətə qəbul edilmiş mühasibat uçotu sisteminin qurulmasına dair yanaşmalar nəzərdə tutulmalı və həyata keçirilməlidir. Bir qayda olaraq sözügedən konsepsiya aşağıdakı bölmələrdən ibarət olmalıdır:

1. *Giriş.* Planlı iqtisadiyyat şəraitində mühasibat uçotu konsepsiyası mülkiyyətin ictimai xarakterinə uyğun qurulurdu. Bu cür şəraitdə dövlət maliyyə nəzarəti iqtisadi subyektlərin təsərrüfat hərəkəti modelində nəzərdə tutulan kənarlaşmaların müəyyən edilməsini həll edirdi.

Mühasibat uçotunun yeni konsepsiyası və onun əsasında hazırlanan qaydalar, mühasibat uçotunun qurulma və aparılma normaları eləcə də daxili və xarici istifadəçilər üçün maliyyə informasiyalarının etibarlı və dəqiq olması üzərində nəzarətin yerinə yetirilməsi üçün münasib mühitin yaradılmasını təmin etməlidir.

2. *Ümumi qayda.* Konsepsiya, Azərbaycanda mühasibat uçotunun bütün təsərrüfat sahələri, fəaliyyət növləri və təşkilati-hüquqi formalı təşkilatlarda qurulmasının əsasını təşkil edir. O, aşağıdakı əsas tələbləri təmin etməlidir:

- mühasibat uçotunun təşkili və aparılmasına dair bütün yanaşmalar haqda informasiyalarla maraqlı olan mütəxəssisləri təmin etmək;
- mühasibat uçotu üzrə yeni normativ aktların və qüvvədə olanların mərhələlərlə işlənməsinin əsası olmaq;
- hələ normativ aktlarla tənzimlənməyən məsələlər üzrə müvafiq qərarın qəbul edilməsi üçün istiqamətverici baza olmaq;
- mühasibat hesabatında əks etdirilən məlumatların başa düşülməsində mühasibat informasiyalarına tələbi olan tərəflərə köməklik göstərmək.

Sözügedən konsepsiyanın mövqeyini həyata keçirmək üçün mühasibat uçotunun məqsədlərinə əks olmayan ayrı-ayrı sadələşdirilmiş formaların kiçik müəssisə subyektlərinə də tətbiq etmək olar.

3. *Mühasibat uçotunun məqsədi.* Mühasibat uçotunun təşkili sistemi daxili və xarici istifadəçilər üçün informasiyalarla formalaşır.

Xarici istifadəçilərin informasiyaya olan münasibətindən asılı olaraq mühasibat uçotunun əsas məqsədi təşkilatın maliyyə vəziyyəti, fəaliyyətin maliyyə nəticələri və maliyyə vəziyyətində əmələ gələn dəyişiklər haqda müvafiq qərar qəbul etmək üçün onda geniş marağı olan istifadəçilərə (investorlara, borcverənlərə, malsatan və malalanlara, alıcı və sifarişçilərə, hakimiyyət orqanlarına və bütünlüklə ictimaiyyətə), informasiyalar formalaşdırmaqdan ibarətdir.

Daxili istifadəçilərin informasiyaya olan münasibətinə görə mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün təşkilat rəhbərinə yararlı informasiya təqdim etməkdir. Bu zaman alınan informasiyanın ancaq daxildə istifadə olunmasını bilmək lazımdır.

4. *Mühasibat uçotunun təşkilinin əsasları.* Mühasibat uçotunun təşkili zamanı konsepsiyanın həyata keçirilməsi üçün aşağıdakıların baş verməsi güman edilir:

- təşkilatın əmlak xüsusiyyətləri;
- təşkilatın fəaliyyətinin fəaliyyətsizliyi;
- uçot siyasətinin ardıcıl tətbiq edilməsi;
- təsərrüfat fəaliyyəti hallarının qeyri-müəyyənliyi.

Qeyd edilən təsərrüfat fəaliyyəti hallarının hansı dövrdə baş verməsindən asılı olmayaraq aid olduğu hesabat dövrünə aid olunmalıdır.

5. *Mühasibat uçotunda formalaşan informasiyaların məzmunu.* Marağı olan istifadəçilərin ümumi tələbatını ödəmək üçün mühasibat uçotunda maliyyə vəziyyəti, onların fəaliyyətinin maliyyə nəticəsi və maliyyə vəziyyətində əmələ gələn dəyişikliklər haqda informasiyalar formalaşır.

Təşkilatın maliyyə vəziyyəti onun sərəncamında olan aktivlərin, öhdəliklərin və kapitalların quruluşu ilə müəyyən edilir.

Təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə nəticələri haqda informasiyalar gələcəkdə pul kütləsinin effektiv istifadəsinin proqnozlaşdırılmasında baş verən potensial dəyişikliklərin qiymətləndirilməsi üçün zəruridir.

Təşkilatın maliyyə vəziyyətinin dəyişməsi haqda informasiya, hesabat dövründə onun investisiya, maliyyə və cari fəaliyyətini qiymətləndirməyə şərait yaradır.

Maliyyə vəziyyəti haqda informasiya, mühasibat balansı, maliyyə nəticəsi haqda hesabat və digər hesabatlar vasitəsilə formalaşır.

6. *Mühasibat uçotunda formalaşan informasiyaya olan tələbat.* Mühasibat uçotunda formalaşan informasiyalar:

- istifadəçilər üçün yararlı, yəni münasib, etibarlı və müqayisəli olmağı;
- neytral, yəni eynitərəflilikdə müstəqil olmağı;
- qeyri-müəyyənlik şəraitində yerlərdəki mühakimə və qiymətləndirmədə ehtiyatlı olmağı;
- aktiv və gəlirlərin artıq, öhdəlik və xərclərin isə az olmamasını təmin etməlidir.

7. *Xarici istifadəçilər üçün mühasibat uçotunda formalaşan informasiyaların tərkibi.* Xarici istifadəçilər üçün maliyyə vəziyyəti və maliyyə nəticələri haqda mühasibat uçotunda formalaşan elementlər: *aktivlər, öhdəliklər və kapitallar, gəlirlər və xərclər hesab edilir.*

Aktivlər, təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətində baş vermiş hadisələr üzərində nəzarət aparması nəticəsində gələcəkdə iqtisadi qazanc gətirən təsərrüfat vəsaitləri hesab edilir.

Aktivlər gələcəkdə aşağıdakı:

- satış üçün nəzərdə tutulan məhsul, iş, xidmət istehsalı prosesində ayrı yaxud digər aktivlərlə birlikdə istifadə olunan;
- öhdəliyin ödənilməsinə istifadə olunan;
- təşkilatın mülkiyyət sahibləri arasında bölüşdürülən hallarda iqtisadi qazanc gətirə bilər.

Öhdəliklərə lahiyələrin təsərrüfat fəaliyyətində aparılması üçün təşkilatın borclarının və alınmış aktivlərə görə hesablaşmaların aparılması aid edilir.

Öhdəliyin ödənilməsi bir növ öhdəliyin digəri ilə əvəz olunması, öhdəliyin kapitalla çevrilməsi, kreditorun tələbinin geri götürülməsi formasında baş verir.

Kapital, mülkiyyətçi tərəfindən vəsaitin qoyulmasını və təşkilatın bütün fəaliyyəti dövründə əldə etdiyi mənfəəti özündə əks etdirir. Təşkilatın maliyyə vəziyyəti müəyyən edilən zaman kapitalın həcmi aktiv və öhdəliklərin arasındakı fərq kimi hesablanır.

Gəlir, hesabat dövrü ərzində iqtisadi qazancın yaxud kapitalın artmasına kömək edən öhdəliyin azalmasını ifadə edir. Buraya: *məhsul, iş və xidmət satışından olan gəliri, alınası faiz və dividendi, icarə haqqı və sair gəlirləri aid etmək olar.*

Xərclər, hesabat dövrü ərzində iqtisadi qazancın, yaxud kapitalın azalmasına (satılmış məhsulun (işin, xidmətin) istehsal məsrəflərinə), səbəb olan, işçi heyətinin əməyinin ödənilməsinə, amortizasiya ayırmalarına və itkilərə görə əmələ gələn öhdəliklər hesab edilir.

Təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə nəticəsinin müəyyən edilməsi zamanı hesabat dövrü ərzində əldə edilən mənfəət, gəlir və xərc arasındakı fərq kimi hesablanır.

8. *Aktivlərin, öhdəliklərin, gəlirlərin və xərclərin tanınma meyarları.* Aktivlər, öhdəliklər, gəlirlər və xərclər (bundan sonra obyektlər adlanacaq) mühasibat balansına, yaxud maliyyə nəticələri haqda hesabatda daxil edilərkən öz həqiqi tələbatına cavab verməlidir.

Aktivlər, təşkilatda iqtisadi qazanc əldə edilən və onun dəyəri kifayət qədər ölçülə bilən hallarda mühasibat balansına qəbul edilir və tanınır.

Öhdəliklər, təşkilata iqtisadi qazanc gətirə bilən təsərrüfat vəsaitlərinin və onların mötəbər səviyyədə ölçülməsinin müvafiq tələblərinin ödənilməsi şəraitində mühasibat balansına qəbul edilir və tanınır.

Gəlirlər, gələcəkdə müvafiq aktivlərlə bağlı iqtisadi qazancın əldə olunması, yaxud öhdəliklərin mötəbər səviyyədə ölçülə bilməsi hallarında maliyyə nəticələri və onun istifadəsi haqda hesabatda qəbul edilir və təsdiq olunur.

Çəkilməmiş xərclər, aktivlər hesabına gələcək iqtisadi qazancın azalmasına, yaxud öhdəliyin artmasına səbəb olan və mötəbər səviyyədə təsdiq olunan hallarda qəbul edilir və maliyyə nəticələri və onun istifadəsi haqda hesabatda təsdiq olunur. Xərclər dedikdə vergiyə cəlb olunma bazasına görə hesablaşmanın aparılması məqsədilə onun necə qəbul edilməsindən asılı olmayaraq xərclər meyarını təmin edən bütün məsrəflər başa düşülür.

9. *Aktivlərin, öhdəliklərin, gəlirlərin və xərclərin qiymətləndirilməsi həqiqi (ilk) dəyərlə yerinə yetirilir.* İnformasiyaların mühasibat uçotunda yararlılığını təmin etmək üçün sözügedən obyektlərin qiymətləndirilməsi aşağıdakı kimi:

- a) cari dəyərlə, yəni hər hansı obyektin dəyişdirilməsi zəruri olan hallarda mühasibat hesabatı tərtib olunan tarixə ödənilən pul vəsaiti məbləği üzrə;
- b) cari bazar qiymətilə, yəni obyektin satılması nəticəsində, yaxud onun ləğv edilmə müddəti daxil olan zaman alınə bilən pul vəsaiti məbləği üzrə aparılə bilər.

BÖLMƏ 3. MÜHASİBAT UÇOTUNUN PREDMET VƏ METODU

3.1. Mühasibat uçotunun predmet və metodunun ümumi xarakteristikası

Mühasibat uçotu bir elm kimi özünün predmet və metoduna malikdir.

Mühasibat uçotunun predmet və metodunun açılışı və müəyyən edilməsi onun digər predmetlərdən məzmun və fərqlərini təyin etməyə şərait yaradır. Mühasibat uçotu predmetinin məzmunu uçota alınan obyektin iqtisadi məzmunu ilə müəyyən edilir.

Təşkilatın əmlakı, öhdəlikləri və maliyyə-təsərrüfatı fəaliyyəti prosesində yerinə yetirdiyi təsərrüfat əməliyyatları mühasibat uçotunun obyekti (predmeti) hesab edilir. Mühasibat uçotunun obyektləri üç qarşılıqlı əlaqəli hissəyə: təşkilatın əmlakının tərkib və yerləşməsinə; əmələ gəlmə mənbəyinə (xüsusi və borc öhdəliklərinə); təsərrüfat əməliyyatları və onların təchizat, istehsal və satış prosesindən əldə edilən nəticələrə bölünür. Mühasibat uçotunun predmeti öz növbəsində hər biri əmlakın konkret üç: uzunmüddətli aktivlər və qısamüddətli aktivlər növünü əks etdirən analogi hissədən ibarətdir. Bu hissələr mühasibat uçotuna xarici və daxili istifadəedənlər üçün geniş informasiya materialları verir. *Beləliklə, tapşırığın yerinə yetirilməsi məqsədilə təşkilatın pul ifadəsində nəzərdə tutulan əmlakının, öhdəliyinin məcmuunu (xüsusi və borc)- tərkib və yerləşməsi, təsərrüfat əməliyyatları və təsərrüfat fəaliyyətinin nəticəsini əks etdirən əsaslı və məlum informasiyalar mühasibat uçotunun predmeti adlandırılır.*

Ümumiyyətlə təsərrüfat vəsaitləri və öhdəlikləri kimi təşkilatda yerləşən əmlakların təchizat, istehsal və satış prosesində hərəkətinə səbəb olan təsərrüfat əməliyyatları eləcə də təşkilatın fəaliyyətinin nəticələri mühasibat uçotunun predmeti sayılır.

Mühasibat uçotunun predmetinə Azərbaycan Respublikası ərazisində təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsində iştirak edən və bu fəaliyyətin uçotunu aparan subyektlərdə - müəssisələrdə, təşkilatlarda, idarələrdə, xarici təşkilatların filialları və nümayəndəliklərində, ümumiyyətlə bütün hüquqi şəxslərdə, həmçinin hüquqi şəxs yaratmadan fiziki şəxslərdə baş verən bütün qeyd edilənlər daxil edilir.

Azərbaycan Respublikasında bütün müəssisələr, idarələr, təşkilatlar vahid təsərrüfat sistemini təşkil edir. Müəssisələr təsərrüfatın əsas sahələrinin tərkib hissələridir. Bütün müəssisələr öz təsərrüfat fəaliyyətinin məzmunundan asılı olaraq: dövlət müəssisələrindən, birgə müəssisələrdən, kiçik müəssisələrdən, səhmdar cəmiyyətlərdən, kooperativ təşkilatlarından, fermer (kəndli) təsərrüfatlarından və i.a. ibarətdir.

Sözgedən müəssisələr, təşkilatlar, idarələr, birliklər və s. Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 20 iyun 2005-ci il 108 №-li qərarı ilə kommersiya təşkilatları kimi ictimai əhəmiyyətli qurumlara aid edilmişdir. Bu qurumların hər biri bazar münasibətləri şəraitində təsərrüfat - kommersiya hesabı prinsipi və respublikamızda müəssisələr haqqında mövcud olan qanun əsasında fəaliyyət göstərir.

Təsərrüfat - kommersiya hesablı qurumlar o qurumlar sayılır ki, onlar öz xərclərini, məhsul və ya mal satışından əldə etdiyi pul vəsaiti ilə ödəyir və mənfəət əldə edir. Mənfəət, təsərrüfat - kommersiya hesablı müəssisələrin məhsulunun tam maya dəyəri ilə (istehsal müəssisələrində) və ya tədavül xərcləri ilə (ticarət müəssisələrində) həmin məhsulun (malın) satışından əldə edilən pul vəsaiti və ya gəlirlər arasındakı fərq deməkdir.

İctimai əhəmiyyətli qurumlara aid edilən kommersiya təşkilatları ilə yanaşı büdcə idarələri də mövcuddur. Bunlar öz təsərrüfat fəaliyyətləri üçün lazım olan vəsaiti dövlət büdcəsindən alır. Büdcə idarələrinə elm və tədris müəssisələri, tibb idarələri, mədəniyyət idarələri və i.a. aiddir.

Göstərilən təşkilat, müəssisə və idarələrdə aparılan uçot informasiyalarından onların vəzifəli şəxsləri, təsisçiləri, işçiləri, kənar təşkilatlar, dövlət, onun ayrı-ayrı subyektləri, bələdiyyə orqanları və ümumilikdə cəmiyyət istifadə edir və fəaliyyətin inkişafına dair dəyərli fikirlər söyləyirlər.

Təşkilat və idarələrdə aparılan mühasibat uçotunun predmetinin məzmununun başa düşülməsinə, onun metodunun öyrənilməsi və mənimsənilməsi ilə nail olunur. Metod yunan *methodos* sözündən götürülmüş və 1) hər hansı bir halın tədqiq edilməsi, dərk edilməsi üsulunu; 2) hər hansı bir üsulun, yaxud qaydanın qəbulunu ifadə edir. Bu və ya digər üsul, yaxud qaydadan istifadənin məcmuysunu uçotun metodologiyasını təşkil edir.

Sözügedən metodologiya iki amillə müəyyən edilir:

- 1) uçotun qarşısında qoyulan məqsəd və vəzifələrlə;
- 2) qoyulan məqsəd və vəzifələrin həllinə dair imkanın-texniki və texnoloji bazarın olması ilə.

Uçot metodologiyasının qeyd edilən məqsəd və vəzifələrinin əksəriyyəti qanunvericiliklə tənzimlənir.

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulan bu məqsəd və vəzifələr ardıcıl olaraq ayrı-ayrı mövzuların şərhində nəzərdən keçiriləcəkdir.

3.2. Mühasibat uçotunun predmeti və onun əsas obyektləri

Təşkilat özünün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini təmin edən və onun əsası hesab olunan çoxsaylı və müxtəlif növlü əmlaka malik olur. Bu əmlaklar respublikamızda mövcud olan yeni mülkiyyət formalarından asılı olaraq müxtəlif mənbələrdən: müəssisələrin əmlakının əmələgəlmə mənbələri hesab edilən təsisçilərin pul vəsaiti və maddi payları, məhsulların, görülən işlərin, göstərilən xidmətlərin və digər aktivlərin habelə qiymətli kağızların satışından alınan gəlirlər, bank kreditləri və digər kreditlər, kapital qoyuluşu üçün maliyyələşmələr və büdcədən dotasiyalar və i.a. hesabına əldə edilir. Bu zaman uçot obyekti kimi sözügedən əmlaklar öz iqtisadi təyinatına görə *üç qarşılıqlı əlaqəli hissəyə: tərkibinə və yerləşməsinə; əmələgəlmə mənbəyinə (xüsusi və borc öhdəliklərinə); təsərrüfat əməliyyatlarında (təchizat, istehsal və satış prosesində) iştirak etməsinə görə qruplaşdırılan əmlaklara bölünür.*

Tərkibinə və yerləşməsinə görə əmlaklar aşağıdakı qruplara bölünür:¹

1. Torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər) (111) – məhsul istehsalında, işin yerinə yetirilməsi, yaxud xidmətin göstərilməsində və ya 12 aydan çox, yaxud adi əməliyyat mərhələsində (12 aydan çox olan dövr ərzində) təşkilatın idarə olunmasında əmək vasitəsi kimi istifadə olunan material-əşya dəyərlilərinin məcmuyunu özündə birləşdirir.

Sözügedən vəsaitlərə, maliyyə hesabatının 16 “Əsas vəsaitlər” beynəlxalq standartında və “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər) üzrə 7 №-li kommersiya təşkilatları üçün milli mühasibat standartlarında geniş açıqlama verilmişdir.

«Mühasibat uçotu haqqında» qanuna, hesablار planı və onun tətbiqinə dair təlimata müvafiq olaraq eyni vaxtda aşağıdakı şərtlərin yerinə yetirilməsini həyata keçirən vəsaitlər “Torpaq, tikili və avadanlıqlara” (əsas vəsaitlərə) aid edilir:

a) məhsul istehsalında, işin yerinə yetirilməsi, yaxud xidmətin göstərilməsində və ya idarəedilməsində istifadə olunan;

b) uzun müddət ərzində, yəni 12 aydan çox müddətdə, yaxud adi əməliyyat mərhələsində 12 aydan çox istifadə olunan;

c) təşkilatda məlum aktivlərin sonradan yenidən satışının aparılması nəzərdə tutulmayan;

ç) təşkilata gələcəkdə iqtisadi qazanc (gəlir) gətirmək üçün istifadə edilən.

Ümumiyyətlə “Torpaq, tikili və avadanlıqlara” (əsas vəsaitlərə) binalar, tikililər, ötürücü qurğular, iş, güc, maşın və avadanlıqları, ölçü, nizamlayıcı cihaz və qurğuları, hesablama texnikası, nəqliyyat vasitələri, alətlər, istehsalat və təsərrüfat inventarları, işçi, məhsuldar və damazlıq heyvanlar, çoxillik əkmələr və sair vəsaitlər daxil edilir. “Torpaq, tikili və avadanlıqların” (əsas vəsaitlərin) tərkibində təşkilatın mulkiyyətində olan torpaq sahələri, yeraltı sərvətlər, meşə və su sahələri, onların kökündən yaxşılaşdırılmasına çəkilən (qurutma, suvarma və digər meliorativ işlərə) kapital qoyuluşu və digər icarə edilmiş obyektlər də uçota alınır. Göstərilmiş bütün kompleks işin, yerinə yetirilmə tarixindən asılı olmayaraq hesabat ilində istismara qəbul edilmiş, çoxillik əkmələrə və torpağın kökündən yaxşılaşdırılması üzrə kapital qoyuluşuna çəkilmiş bütün məsrəflər, hər il torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) tərkibində toplanır və birlikdə uçotda əks etdirilir.

Təşkilat ildə bir dəfədən az olmayaraq özündə olan “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər) obyektlərini indeksasiya, yaxud bazar qiyməti ilə hesablamaqla yenidən qiymətləndirə bilər.

1. Maliyyə Nazirliyinin 2006-cı il 18 aprel tarixli İ-38 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmiş yeni hesablار planı 01 yanvar 2008-ci ildən bütün dövlət və qeyri-dövlət müəssisələrində tətbiq edildiyindən dərsliyin yazılmasında həmin hesablار planından istifadə edilmişdir.

Dövriyyədəki xarakterindən asılı olaraq “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər) aşağıdakı: *sahə nişanələrinə, təyinatına, istifadə səviyyəsinə və onlar üzərində hüquqi sərəncam vermək qruplarına bölünür:*

Sahə nişanələri üzrə “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər) aşağıdakı qruplara: sənaye, kənd təsərrüfatı, rabitə, tikinti, ticarət və ictimai iaşə, maddi - texniki təchizat, mənzil-kommunal təsərrüfatı, səhiyyə, bədən tərbiyəsi və sosial təminat, təhsil, mədəniyyət və i.a. bölünür.

Vəsaitlərin bu cür bölgüsü hər bir sahə üzrə onların dəyəri haqda məlumat əldə etməyə şərait yaradır.

Təyinatı üzrə “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər) təsərrüfat dövriyyəsində iştirakından asılı olaraq aşağıdakılara bölünür:

- məhsulun istehsalı prosesində bilavasitə iştirak edən (istehsal binaları, qurğuları, iş maşınları, nəqliyyat vasitələri və s.) istehsal təyinatlı “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər); istehsalda bilavasitə iştirak etməyən, ancaq məhsul istehsalı prosesinə aktiv təsir göstərən (mədəniyyət və istirahət evləri, yataqxanalar, hamam, yeməxana, camaşırxana və s.) qeyri-istehsal təyinatlı “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər).

“Torpaq, tikili və avadanlıq” (əsas vəsait) və qeyri - istehsal fondlarının (vəsaitlərinin) optimal nisbətini ikincinin xüsusi çəkisi, bütün “Torpaq, tikili və avadanlıqların” (əsas vəsaitlərin) 20-30%-ni təşkil edən hallarda qəbul etmək olar.

İstifadə səviyyəsi üzrə “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər) aşağıdakı vəsaitlərə bölünür:

- hərəkətdə olan və müəssisənin sexində quraşdırılan;
- dəyişdirmək üçün nəzərdə tutulan və ehtiyatda yerləşən;
- hərəkətməyən – artıq olan, dəstləşdirilməyən və müvəqqəti saxlanmada olanlar;
- tikilməkdə, avadanlıqlaşdırma, quraşdırma və hissə ilə ləğv edilməkdə olanlar.

Obyektlər üzərində sərəncam vermək hüququna malik olmaqdan asılı olaraq “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər) aşağıdakılara bölünür:

- mülkiyyət hüququna malik olmaqla təşkilata məxsus (o cümlədən icarəyə verilənlər) olanlara;
- təşkilatda operativ idarəetmə, yaxud təsərrüfatın sərəncamında yerləşənlərə;
- təşkilat tərəfindən icarəyə götürülənlərə.

Beləliklə, “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (əsas vəsaitlər) öz xarici görünüşünü dəyişdirmədən təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət istifadə olunur, istifadə olunduğu müddət ərzində təyin edilmiş norma daxilində amortizasiya hesablamaqla hissə ilə köhnəlir.

2. Qeyri - maddi aktivlər (101). Qeyri - maddi aktivlər dedikdə heç bir maddi əşya formasına malik olmayan ancaq: dəyəri olan, uzun müddət istifadə olunan (12 ay yaxud adi əməliyyat mərhələsində 12 aydan çox istifadə olunan), gələcəkdə gəlir gətirən, təşkilatın digər əmlakından xüsusi identifikasiyaya (ayrılmaya, bölünməyə) malik olan aktivlər başa düşülür.

Sözügedən aktivlər maliyyə hesabatının 38 “Qeyri-maddi aktivlər” beynəlxalq standartında və 12 №-li Qeyri-maddi aktivlər” üzrə Milli Mühəsibat Uçotu Standartında geniş əhatə edilmişdir.

Beləliklə, qeyri-maddi aktivlər-təsərrüfat fəaliyyətində 12 aydan çox olan müddət ərzində istifadə olunan, öz dəyəri olan, gəlir gətirən, identifikasiya imkanına malik olan, ancaq təşkilat üçün heç bir maddi-əşya dəyərə malik olmayan obyektlər hesab edilir.

Qeyri-maddi aktivlərin tərkibinə idrak (intellektual) əmlaklar – təşkilati xərclər, işgüzar söhbətlər, təşkilatın müsbət işgüzar söhbətləri, təşkilatın mənfi işgüzar söhbətləri daxil edilir:

İdrak (intellektual) əmlaklar aşağıdakılardan ibarətdir:

- sənaye nümunəsinin və sərfəli modelin icad edilməsinə dair müstəsna patent almaq hüququ;
- EHM-da, məlumat bazası üçün proqram verilməsinə dair müstəsna müəlliflik hüququ;
- İnteqral mikrosxem topologiyasına müstəsna müəlliflik, yaxud digər alınmış hüquq;
- əmtəə və xidmət nişanı, əmtəənin yerləşdiyi yerin bildirilməsinə dair verilmiş müstəsna hüquq;
- seleksiya nailiyyətlərinə dair müstəsna patent alma hüququ.

Təşkilati xərclər- təsisədi sənədlərin rəsmiyyətə salınması, məsləhət üçün ödənişin aparılması, qeydiyyat rüsumu, ştamplı, möhür hazırlanması xərcləri, reklam xərcləri və i.a. təşkilati xərclərdən ibarətdir.

İşgüzar söhbətlər- təşkilatın bütün aktiv və öhdəliklərinin cari qiymətinin mühasibat balansına üzrə qiymətdən artıq olmasını ifadə edir. İşgüzar söhbətlər müsbət, yaxud mənfi ola bilər.

Təşkilatın müsbət işgüzar söhbətləri- gələcəkdə iqtisadi qazanc kimi alıcılar tərəfindən ödənilən qiymətin üzərinə əlavə olunan artırmanı özündə əks etdirir. Bu qeyri-maddi aktivin, iyirmi il ərzində amortizasiya (təşkilatın fəaliyyət dövründən artıq olmamaqla) olunmasını və onun ilk dəyərinin bərabər azaldılmasının mühasibat uçotunda əks etdirilməsini ifadə edir.

Təşkilatın mənfi işgüzar söhbətləri- qiymətdən alıcılara təqdim olunan güzəştə özündə əks etdirir. O, gələcək dövrün gəlirləri kimi uçota alınır (442 №-li hesab).

Beləliklə, mühasibat uçotunun predmetində qeyri-maddi aktivlərin özü deyil, onların istifadə edilmə hüququ çıxış edir.

3. Uzunmüddətli icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər (111/6, 174, 214) - müəssisələr tərəfindən uzunmüddətə icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin mövcudluğunu və hərəkətini özündə əks etdirir. Bu vəsaitlər adına uyğun hesabda uçota alınır.

4. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar”la (əsas vəsaitlərlə) bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması (113) - təşkilatların “Torpaq, tikili və avadanlıqlar”a (əsas vəsaitlərə) və təbiətdən istifadə obyektlərinə, qeyri-maddi aktivlərə, məhsuldar və iş heyvanlarından ibarət əsas sürünün yaradılması üzrə məsrəflərə (dəyərinə asılı olmayaraq müəssisənin qısamüddətli aktivlərinə aid edilən quşlardan, xəz dərilili heyvanlardan, ev dovşanlarından, arı ailələrindən, minik və keşikçi itlərdən və təcrübə heyvanlarından başqa) investisiya qoyuluşlarını özündə birləşdirir. Kapital qoyuluşları, adına uyğun hesablarda əks etdirilir.

5. Maliyyə investisiyaları (151, 152, 181, 182, 183, 231, 232, 233, 234) - təşkilatın dövlət və digər qısa və uzunmüddətli qiymətli kağızlara (səhmlərə, istiqrazlara, veksellərə və i.a.) eləcə də başqa təşkilatların, törəmə, asılı cəmiyyətlərin nizamnamə

kapitalına qoyduğu vəsaitlər (investisiyalar) və digər təşkilatlara verilən borcları özündə əks etdirir. Bunların uçotu üçün “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” və “Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabları nəzərdə tutulmuşdur.

6. Qısamüddətli aktivlər iki hissəyə:

öz natural formasını itirən, yaxud görünüşünü dəyişdirən, bir istehsal mərhələsində tam istehlak olunan, ilkin dəyərini bütünlüklə hazırlanmış məhsula keçirən əmək əşyalarına (xammala, materiala, yanacağa və s.) bölünür. Onların uçotu 201 «Material ehtiyatları», 202 «İstehsalat məsrəfləri», 202/8 «Öz istehsalının yarımfabrikatları», 202/10 «Köməkçi istehsalat», 202/9 «Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar»; satış üçün nəzərdə tutulan məhsul və əmtəələr (204 «Hazır məhsullar», 205 «Əmtəələr») və s. hesablarda aparılır.

Qısamüddətli aktivlər və istehsalat məsrəflərinə dair “ehtiyatlar üzrə” 8 №-li və “Borclara aid edilən xərclər” üzrə 13 №-li Kommersiya təşkilatları üçün milli mühasibat uçotu standartında əhatə edilmişdir.

7. Pul vəsaitləri- təşkilatın kassasında olan nağd pul vəsaitinin, bankdakı hesablaşma, valyuta və sair hesablardakı sərbəst vəsaitlərin hərəkətini əks etdirilir. Onlar 221 «Kassa», 223 «Hesablaşma hesabı», 223/1 «Valyuta hesabı», 224 «Bankdakı xüsusi hesablar», 222 «Yoldakı köçürmələr» hesablarında uçota alınır.

8. Debitor borcları- mal və xidmətlərə, məhsullara, verilmiş avanslara, təhtəl məbləğlərə və s. görə hüquqi və fiziki şəxslərin təşkilatlara olan borcları ifadə edir. “Alıcılar və sifarişçilərin uzunmüddətli və qısamüddətli debitor borcları” Bu borclar 171, 211 “Alıcıların və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borcları”, 172-177 “Müxtəlif təyinatlı uzunmüddətli borclar”, 533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar», 244 «Təhtəlhesab məbləğlər» və s., hesablarda əks etdirilir.

3.3. Əmlakın formalaşma (əmələgəlmə) mənbələri

Əks etdirilən əmlakın tərkibi və yerləşməsinə əks etdirən göstəricilərlə yanaşı mühasibat uçotunda onların əmələgəlmə mənbələrini xarakterizə edən göstəricilər haqda məlumatın da əldə edilməsi tələb olunur. Hüquqi – təşkilati növündən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq əmələgəlmə mənbələrinə görə əmlaklar iki: *xüsusi (mülkiyyətçilər qarşısında öhdəliklər) və borc (üçüncü şəxs qarşısında öhdəliklər) qrupuna (vəsaitlərə) bölünür.*

Əmlakın xüsusi mənbələri (mülkiyyətçilər qarşısında öhdəlikləri) pul ifadəsində təşkilatın maddi bazasını yaradır. Onlar xüsusi kapitaldan (nizamnamə, əlavə və ehtiyat kapitalından, bölüşdürülməmiş mənfəətdən və sair ehtiyatlardan), fondlardan, ehtiyatlardan, amortizasiyadan, büdcə maliyyələşməsindən, bağışlamaq və borc qaydasında alınmış vəsaitlərdən ibarət olur.

Nizamnamə kapitalı mülkiyyət formasından asılı olmayaraq təsərrüfat cəmiyyətlərinin nizamnamə kapitalına; dövlət təşkilatlarının nizamnamə kapitalına; təsərrüfat yoldaşlığının şərikli kapitalına; istehsalat və istehlak kooperasiyasının pay fonduna bölünür.

Nizamnamə kapitalı (301 «Nominal (Nizamnamə) kapital» təşkilatın xüsusi əmlakının əsas formalaşma mənbəyini: təşkilatın yeni yaradılması zamanı təsisçilərin pul ifadəsində qoyduğu əmlakını (əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, dövriyyə və pul vəsaitlərinin dəyərini); fəaliyyətin təsis sənədlərində müəyyən edilən miqdarda istiqamətverici göstəricilərini özündə əks etdirir. Sözügedən göstəricilərin məbləği təşkilatın nizamnaməsində öz əksini tapır və onun məcmuu nizamnamə kapitalı adlanır. Bu kapital təşkilatın təsisçilərinin qərarı ilə təsis sənədində müvafiq dəyişikliklər aparılmaqla dəyişdirilə bilər.

Ehtiyat kapitalı (301/2 «Ehtiyat kapitalı») qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq olaraq xalis mənfəətdən ayırma aparmaqla yaradılır. Ehtiyat kapitalının miqdarı səhmdar cəmiyyətinin nizamnaməsində nizamnamə kapitalının 15% dairəsində, illik ayırmanın miqdarı isə illik xalis mənfəətin ən azı 5%-ni təşkil edir. O, hesabat ilində mənfəətin olmaması, yaxud onun kifayət etməməsi hallarında həqiqi əldə edilən gəlirin təsisçilərə verilməsinə; hesabat ilində təşkilatın gözlənilməyən itki və zərərlərinin ödənilməsinə eləcə də təşkilatın istiqrazlarının ödənilməsinə və xüsusi səhmlərin alınmasına istifadə olunur. Sözügedən kapitalın istifadə olunmayan qalığı növbəti ilə keçirilir.

Əlavə kapital (301/1 «Əlavə kapital») qeyri-maddi aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində müəyyən edilmiş dəyərin artımından eləcə də səhmlərin nominal dəyərindən artıq qiymətə satılması nəticəsində əmələ gələn dəyərdən ibarətdir.

Bölüşdürülməyən mənfəət (343 «Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabat ilində bölüşdürülməyən xalis mənfəəti və ödənilməyən zərəri özündə birləşdirir. O, təsisçilərin (iştirakçıların) gəlirinin tam və hissə ilə ödənilməsinə, təşkilatın istehsalatının inkişafının genişləndirilməsinə, yeni əmlakın alınmasına, ehtiyat kapitalına və digər məqsədlərə ayırmalara bölüşdürülə bilər.

Gələcək hesabat dövrlərinin gəlirləri. (442) hesabat dövründə əldə edilən, ancaq gələcək hesabat dövrünə aid edilən gəlirləri; keçmiş ilin hesabat dövrünə aid edilən gəlirləri; keçmiş ilin hesabat ilində müəyyən edilmiş əskikgəlmələr üzrə qarşıdakı daxil olan borcları, dəyərlilərin əskik gəlməsi üzrə borcun təqsirkar şəxsdən alınması və balans dəyəri arasındakı fərq eləcə də ümitsiz daxilolmaları əhatə edir.

Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar (412, 414, 441, 512-515,541) bərabər həcmdə istehsal xərclərinə daxil edilməklə təşkilatın daxili ehtiyatları hesabına yaradılır.

“Uzunmüddətli məqsədli maliyyələşmələr” (444 «Məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar») bu və ya digər məqsədli təyinatla malik tədbirlərin maliyyələşməsi üçün (digər təşkilat və şəxslərdən daxil olmuş vəsaitlər, büdcə vəsaiti və s.) nəzərdə tutulan vəsaitləri özündə əks etdirir.

Mənfəət (801 «Ümumi mənfəət (zərər)») – maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin ümumiləşdirici göstəricisi və təşkilatın xüsusi əmlakının formalaşmasının başlıca mənbəyi hesab edilir. Mənfəət, hesabat dövrlərində təşkilat tərəfindən gəlirin xərclərdən artıq olan məbləğini özündə birləşdirir və onlara aşağıdakılar daxil edilir:

- adi fəaliyyət növündən (məhsul, əmtəə, görülmüş iş, göstərilmiş xidmətlərin satışından) daxilolmalar;
- əməliyyat fəaliyyətindən (əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından) daxilolmalar;
- qeyri-satış fəaliyyətindən (alınmış cərimələr, penyalar, əvəzsiz daxil olmuş aktivlər) daxilolmalar;
- fəvqəladə fəaliyyətdən (bədbəxt hadisədən, yanğından, qəzadan və i.a.

hadisələrdən dəymiş ziyanın ödənilməsi) daxilolmalar və ödənməmiş ziyanlar.

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə müvafiq olaraq hal – hazırda təsərrüfat fəaliyyətində beş növ mənfəət - satışdan olan mənfəət, vergiyə cəlb olunan mənfəət, adi fəaliyyətdən olan mənfəət və xalis mənfəət mövcuddur.

Borc qaydasında alınmış vəsaitlər - əmlakın formalaşması müəyyən müddət ərzində təşkilatın sərəncamına borc kimi (üçüncü şəxsdən) daxil olan və bu müddət qurtardıqdan sonra onun öz sahibinə qaytarılmasını özündə əks etdirir. Onlara aşağıdakılar daxildir:

uzunmüddətli bank kreditləri (401) – bir ildən çox müddətə cəlb edilən ssudalar;

uzunmüddətli borclar (404) - bir ildən çox alınan hüquqi və fiziki şəxslərin ssudaları;

qısamüddətli bank ssudaları (501) - bir ildən az müddətə alınmış ssudalar;

qısamüddətli borclar (504) - bir ildən az olmayan müddətə hüquqi və fiziki şəxslərdən alınmış ssudalar;

kreditor borcları (431-435, 531-538) - digər fiziki və hüquqi şəxslərə olan borcu göstərir. Bu cür hal əmtəə material dəyərlilərinin buraxılması, xidmətlərin göstərilməsi, əvvəlcədən pul avansının verilməsi və kənar şəxslər qarşısında öhdəliyin yerinə yetirilməsi zamanı baş verir;

vergi öhdəlikləri (521) - hesablanmış və onun ödənişi arasında fərq əmələ gələn hallarda baş verir;

əməyin ödənişi üzrə təşkilatın öz işçi heyəti qarşısındakı borc öhdəlikləri (533) - əməkhaqqının hesablanması və onun ödənilməsi arasında fərq əmələ gələn hallarda əmələ gəlir;

sosial sığorta orqanlarına və digər müəssisələrə olan borc (522 və s.) - hesablanma dövrü ilə onun ödənilməsi tarixi arasında fərq əmələ gələn hallarda baş verir.

3.4. Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq mühasibat uçotu obyektlərinin tərkibində əmələ gələn dəyişikliklər

Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq müəssisələrdə mühasibat uçotunun obyektlərinin tərkibində əhəmiyyətli dəyişiklik əmələ gəlmişdir. Bazar iqtisadiyyatına keçənə qədər müəssisənin vəsaitlərinə torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər), qısamüddətli aktivlər (dövriyyə vəsaitləri), yayındırılmış vəsaitlər və kapital qoyuluşunu

həyata keçirmək üçün vəsaitlər aid edilirdi. Bazar iqtisadiyyatına keçid və mühasibat uçotunun Beynəlxalq standartların tələblərinə müvafiq qurulması ilə əlaqədar olaraq vəsaitin tərkibində və yerləşməsində də yeniliklər baş vermişdir. Bunlara uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları, uzun müddətə icarəyə götürülmüş torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər), qeyri-maddi aktivlər, daxil olası icarə öhdəlikləri, yoldakı köçürmələr, valyuta vəsaitləri, qısamüddətli maliyyə qoyuluşları, kommersiya xərcləri kimi vəsait növləri daxildir.

Yeni mülkiyyət və təsərrüfatçılıq formalarına keçilməsi, xarici ölkələrlə birgə müəssisələr yaradılması, respublikamızın bir çox dünya ölkələri ilə idxal və ixrac əməliyyatlarını genişləndirməsi, əsas və dövriyyə vəsaitlərinin qiymətləndirilməsində və maliyyələşdirilməsində dəyişikliklərin baş verməsi, müəssisə və təşkilatların vəsaitlərinin əmələgəlmə mənbələrində də xeyli dəyişikliklər əmələ gətirmişdir. Bunlara nizamnamə kapitalı, əlavə kapital, ehtiyat kapitalı, təsisçilərlə hesablaşmalar, əmlak və şəxsi sığorta üzrə hesablaşmalar, alınmış avans üzrə hesablaşmalar, şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar, xüsusi təyinatlı fondlar, qısamüddətli borclar, uzunmüddətli borclar və i.a. daxildir.

Yeni mülkiyyət və təsərrüfatçılıq formasına keçən müəssisələrdə nizamnamə kapitalı (fondu) təsisçilərin, səhmdarların və xüsusi şəxslərin əmanətləri hesabına yaranır. Mülkiyyət sahibləri nizamnamə kapitalının (fondunun) həcmi yalnız, fondun (kapitalın) dəyişməsi müvafiq dövlət orqanları tərəfindən xüsusi qeydiyyatdan keçdikdən sonra dəyişdirə bilirlər. Belə olan halda nizamnamə kapitalı əvvəllər olduğu kimi nə əsas vəsaitlərin köhnəmə məbləği və yaxud təsərrüfatdan xaric olan əsas vəsait obyektlərinin dəyəri qədər azaldıla bilər nə də yeni işə salınan əsas vəsaitlərin dəyəri qədər artırıla bilər. Hal-hazırda belə əməliyyatlar mühasibat uçotunda nizamnamə kapitalına toxunmadan əks etdirilir.

Müəssisənin vəsaitləri, onların əmələgəlmə mənbələri, hər bir müəssisədə baş verən təsərrüfat prosesləri zamanı yaranan təsərrüfat əməliyyatları da mühasibat uçotunun obyektləri hesab edilir. Daha konkret desək, mühasibat uçotunun yeniləşdirildiyi və Beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırıldığı şəraitdə hər bir müəssisədə əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, materiallar, azqiymətli və tezköhnələn əşyalar, uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları, kapital qoyuluşları, əməkhaqqı üzrə hesablaşmalar, istehsal məsrəfləri, məhsul istehsalı və satışı, hesablaşmalar, mənfəət və zərərlər və i.a. mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur.

3.5. Təsərrüfat əməliyyatları və onların nəticələrinin xarakteristikası

Təşkilatın əmlakı və öhdəliklərindən başqa təsərrüfat əməliyyatları və onun öhdəlikləri də mühasibat uçotunun obyekti hesab edilir. *Təsərrüfat əməliyyatları-təsərrüfat hallarının, bağlaşmalarının, hesablaşmalarının, maliyyə fəaliyyəti nəticələrinin, əmlakın tərkib və yerləşməsinin eləcə də vəsaitin əmələgəlmə mənbələrinin (xüsusi və borc vəsaitlərinin) təşkilatın fəaliyyətinə təsirini özündə birləşdirir.*

Hər bir təşkilat ona tapşırılan işi yerinə yetirmək üçün öz xüsusiyyətinə uyğun təsərrüfat fəaliyyətini - təchizat, istehsal, ticarət, kommersiya və s. həyata keçirir. Bu cür təşkilatlar təsərrüfat subyektləri adlandırılır.

Təşkilatın təsərrüfat fəaliyyəti təşkilati-hüquqi formalarından asılı olmayaraq qarşılıqlı əlaqədə ardıcıl, yaxud eyni vaxtda baş verən təsərrüfat proseslərini özündə əks etdirir.

Hər bir təsərrüfat prosesi ayrı-ayrı təşkilatlarda baş verən təsərrüfat həyatının-əməliyyatlarının məcmuyundan formalaşır.

Təsərrüfat əməliyyatları dedikdə təşkilatın işçiləri tərəfindən konkret qarşıya qoyulan operativ məqsədin nəticəsinin kompleks hərəkəti başa düşülür.

Təsərrüfat əməliyyatları - təsərrüfat prosesində əmələ gələn hər bir hal, hadisə, deməli, təşkilatın təsərrüfat fəaliyyəti və onun maliyyə vəziyyəti ilə bağlı dəyişiklikləri əhatə edir.

Hər bir təsərrüfat əməliyyatlarını uçotda əks etdirmək üçün zəruri şərt sənədlərin düzgün rəsmiləşdirilməsi əsas sayılır. Bu şərtin tələb olunması yerinə yetirilmiş əməliyyatların ilk sənədlərlə (bir və bir neçə) rəsmiyləşdirilməsi ilə bağlıdır.

Bu baxımdan təsərrüfat əməliyyatları da mühasibat uçotunun obyektləri hesab edilir. Əməliyyatların aparılması zamanı aşağıdakıların yerinə yetirilməsi vacib problemlərdən biri sayılır:

- 1) təsərrüfat əməliyyatlarının başvermə vaxtını və onun qeydə alınmasını təyin etmək, yəni eyniləşdirmək problemini həll etmək;
- 2) təsərrüfat əməliyyatlarının dəyər ifadəsini təyin etmək, yəni qiymətləndirmə problemini həll etmək;
- 3) əməliyyatların hansı üsulla uçotda əks etdirilməsini müəyyən etmək, yəni təsnifləşdirmə problemini həll etmək.

Təsnifləşdirmə problemi əməliyyatların qeydə alınması üçün hesabların seçilməsini və müəyyən hesabat dövründə informasiyaların tam toplanmasını və ümumiləşdirilməsini təmin edən yazılış qaydasının müəyyən edilməsini özündə əks etdirir.

Müəssisə və təşkilatlar qarşısında qoyulan vəzifələrin yerinə yetirilməsinə yönəldilmiş təsərrüfat əməliyyatları təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində təsərrüfat vəsaitlərinin və onların əmələgəlmə mənbələrinin daima dəyişməsinə səbəb olur. Bu dəyişmə təsərrüfat prosesləri nəticəsində baş verir. Təsərrüfat proseslərinə: *təchizat, istehsal, satış, bölgü, tədavül və istehlak prosesləri aiddir.*

Təchizat prosesi-istehsal üçün zəruri olan əmək vəsaitləri və əmək əşyalarının alınması nəticəsində baş verən əməliyyatların məcmuyunu özündə birləşdirir.

Bu əməliyyatların aparılması nəticəsində təşkilat əmək əşyası olan istehsalat ehtiyatlarını (xammalı, materialı, yarımfabrikatı və s.) əmək vasitələri ilə birlikdə malsatanlardan əldə edir və işçi qüvvəsi ilə istehsal prosesini həyata keçirir. İstehsal ehtiyatlarının alınması gedişatında təşkilat onların alış qiymətilə dəyərini malsatanlara ödəyir eləcə də bu ehtiyatların tədarükü ilə bağlı (ehtiyatın nəqliyyat vasitəsinə yığılması, boşaldılması, onların dəmir yolu ilə və digər məntəqədən təşkilatın anbarına daşınması ilə bağlı) əlavə xərclər çəkir. Bütün sadalanan xərclər "istehsal ehtiyatlarının tədarükü və

daşınması xərcləri” adlanır. Beləliklə, alınmış istehsalat ehtiyatlarının həqiqi maya dəyəri alış qiyməti ilə dəyərdən və tədarük-daşıma xərclərindən formalaşır (sözügedən maya dəyərinin formalaşma qaydaları “Dəyər ölçüləri” mövzusunda açıqlanacaqdır).

İstehsal prosesi – təşkilatın fəaliyyətinin əsası hesab edilir. Burada əmək əşyası, əmək vasitəsilə bu əşyaya təsir edən işçinin köməyi ilə hazır məhsula çevrilir ona yeni görünüş, yaxud xüsusiyyət verərək hazır məhsul yaradır.

Hazır məhsul – məlum təşkilatda standartların bütün tələblərinə və texniki şərtlərinə cavab verən və hazır məhsul anbarına təhvil verilən məmulat, yaxud məhsullardan ibarətdir. İstehsal prosesində təşkilatın müvafiq məsrəflərini (istehsal prosesində iştirak edən işçilərin əməkhaqqını; məhsulun hazırlanması üçün istifadə edilən əmək əşyalarının dəyərini; məhsulların hazırlanmasına kömək edən əmək vasitələrinin amortizasiyasını) özündə birləşdirən insan əməyindən, əmək əşyası və vasitələrindən istifadə edilir. Bunlardan başqa, təşkilat və müəssisələr ümumistehsalat (maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı; istehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin təmiri və köhnəlməsi; istehsala xidmət göstərən istehsal heyətinin əməkhaqqı və s. üzrə) və ümumtəsərrüfat (inzibati-idarə xərcləri; informasiya, audit və məsləhət xidməti və s. üzrə) xərcləri də aparırlar və onlar məhsulun maya dəyərinin formalaşmasında iştirak edir (bu məsrəflər haqda dərsləyin “Dəyər ölçüləri” mövzusunda geniş danışılacaqdır).

Satış və maliyyə nəticələri prosesində məhsulun (işin, xidmətin), əsas vəsaitlərin və sair aktivlərin tədarükü və satışı ilə bağlı təsərrüfat əməliyyatlarının məcmuyunu eləcə də fəaliyyətin maliyyə nəticələrinin müəyyən edilməsi həyata keçirilir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində, müqavilə qiymətilə yüklənmiş və buraxılmış daxil olan hazır məhsulların satışı məsələlərinə xüsusi fikir verilir. Məhsulların satışı zamanı onların tədarükü ilə bağlı xərclər də (qablaşdırma, nəqliyyat - xərcləri, komisiya rüsumu, məhsulun mühafizə edilməsi üçün bina və otaqların saxlanması, satıcıların əməyinin ödənilməsi, reklam xərcləri və s.) çəkilir. Hal-hazırda təşkilat üçün satılmış məhsulların istehsal maya dəyərindən və tədarük üzrə xərclərdən ibarət olan həqiqi maya dəyərinin müəyyən edilməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir. Bu, əldə edilən gəlirlə (satış dəyərilə) həqiqi tam maya dəyəri arasında əmələ gələn fərqin maliyyə nəticəsini (mənfəət, yaxud zərəri) müəyyən etməklə əlaqədardır.

Bundan başqa, maliyyə nəticəsi, əsas vəsaitlərin və sair aktivlərin satışı üzrə də müəyyən edilir. Bu zaman sözügedən nəticənin müəyyən edilməsi üçün *əsas vəsaitlər üzrə* - əldə edilən gəlir məbləğindən, onların qalıq dəyəri və satışı ilə əlaqədar xərcləri, *sair aktivlər üzrə* isə - təsərrüfatdan çıxan dəyərlilərin satış qiyməti (gəliri) və balans dəyəri arasındakı fərqin eləcə də onların satışı ilə bağlı çəkilmiş xərclərin çıxılması kimi hesablamalar aparmaq lazımdır (sözügedən halın aydınlaşdırılması “Dəyər ölçüləri” və “Ömlək və öhdəliklərin inventarlaşdırılması” mövzularında əhatə ediləcəkdir).

İstehsal olunan məhsul bölüşdürülür, onun bir hissəsi sərf edilmiş istehsal vəsaitlərinin əvəzinin bərpa edilməsinə, digər hissəsi yığma, başqa bir hissəsi isə şəxsi istehlaka yönəldilir.

Bölgü prosesi özünü əməkhaqqı hesabladıqda, büdcəyə ödəmələr, sosial sığortaya ayırmalar apardıqda göstərir. Bütün bunlar mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur.

Buna sənaye müəssisələrində məhsul istehsalına canlı əmək, material, yanacaq, xammal, köməkçi materiallar və i.a. sərf olunmasını misal göstərmək olar. Bir qayda olaraq əmək vəsaitləri-binalar, tikililər, qurğular, maşınlar, nəqliyyat vasitələri tədricən köhnəlir və öz dəyərinin bir hissəsini istehsal olunan məhsulun üzərinə keçirir. Canlı əməyin, materialların və əmək vəsaitlərinin sərfi nəticəsində yeni məhsul yaranır. Yeni yaranan məhsulun dəyəri hər bir istehsal mərhələsində getdikcə artır. Sonra hazır məhsulun bir hissəsi yenidən istehsal prosesini davam etdirmək və genişləndirmək üçün material kimi çıxış edir, başqa bir hissəsi isə istehsal işçilərinin ehtiyacını və sosial tələbatını ödəməyə yönəldilir.

Tədavül prosesində istehsal olunmuş məhsullar istehsaldan istehlakçıya kimi çatdırılır. Bu da ticarət vasitəsilə həyata keçirilir. Ona görə də ticarət müəssisələrinin təsərrüfat fəaliyyəti mühasibat uçotunun obyektı hesab olunur.

İstehsal proseslərində tədavül-təchizat prosesi hazır məhsulun satışı prosesi kimi çıxış edir. Bunlar da mühasibat uçotunun obyektı hesab olunur. Tədavül prosesində ayrı-ayrı müəssisələr öz aralarında hesablaşma (məsələn, alınmış, lakin dəyəri ödənilməmiş materiallar üzrə malsatanlar qarşısında öhdəçiliklər və yaxud malsatanlara yüklənmiş mallar üçün onlara olan borc) münasibətinə girirlər. Bundan başqa, müəssisələr bankdan kredit də alırlar. Müəssisələr arasındakı qarşılıqlı hesablaşmalar və bank kreditləri də mühasibat uçotunun obyektı hesab edilir.

Malalanlardan onlara satılmış məhsul satışından pulun daxil olması məhsulun, habelə istehsal prosesində yaranmış xalis gəlirin satıldığını göstərir. Mənfəətdən büdcəyə verginin hesablanması istehsal olunmuş məhsulun bölüşdürülməsini ifadə edir. Xalis gəlirin başqa bir hissəsi isə müəssisənin mənfəətini-təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticəsini və onun vəsait mənbələrindən birini göstərir.

Deməli, məhsulun xaric olması və ona görə mal alanlardan pulun daxil olması kimi əks etdirilən satış prosesi və bununla əlaqədar olaraq yaranan mənfəət və həmin mənfəət üzrə büdcə və təsisçilər qarşısında yaranan öhdəliklər mühasibat uçotunun obyektləri sayılır.

Məhsul və xidmətlər satışından əldə edilən mənfəətin bir hissəsi məhsulun istehsalı və satışı ilə əlaqədar olmayan məqsədlərə, məsələn, zərərlərin örtülməsinə, müxtəlif təyinatlı fondların artırılmasına, alınması mümkün olmadığı üçün debitor borclarının silinməsinə yönəldilə bilər. Sadalanan məqsədlər üçün istifadə olunanlardan başqa mənfəətin yerdə qalan hissəsi xalis və yaxud bölüşdürülməmiş mənfəət adlanır.

Mənfəətin bir hissəsi vergi şəklində dövlət büdcəsinə verilir, oradan da ölkənin inkişafına, sosial-mədəni tədbirlərin maliyyələşdirilməsinə, dövlət orqanlarının saxlanmasına və ölkənin müdafiəsinə, müəssisənin özünün ehtiyat fondunun və əlavə kapitalının artırılmasına istifadə olunur.

İl ərzində mənfəətdən müxtəlif məqsədlərə-mənfəətdən vergi kimi büdcə ödəmələrinə, kreditlərin qaytarılmasına, kapital qoyuluşunun maliyyələşməsinə, müxtəlif fondların tamamlanmasına ayırmalar aparılır. İlin sonunda faktiki mənfəət, təsisçilərin qərarına əsasən bölüşdürülür.

İl ərzində qismən müxtəlif istiqamətlərə ayırmalar şəklində istifadə olunan yaxud müəssisədən götürülən mənfəət ilin sonuna qədər tam şəkildə uçotda əks etdirilir. İl ərzində illik mənfəətdən aparılan bütün ödəmələr və ayırmalar çıxıldıqdan sonra mənfəətin yerdə qalan hissəsi müəssisənin nizamnaməsinə uyğun olaraq bölüşdürülür. Məhz buna görə də mənfəətdən büdcəyə, müxtəlif təyinatlı fondlara və ehtiyatlara ayırmalar da mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur.

Müəssisədə ona aid olmayan və ya müvəqqəti olaraq onun istifadəsində olan, həmçinin müəssisənin özü tərəfindən başqa müəssisələrə verilən vəsaitlər də olur. Bu cür vəsaitlərə müəssisənin *qısa və uzunmüddətli borcları, icarə öhdəlikləri, yaxud daxil olası icarə öhdəlikləri aid edilir.*

İstehlak prosesində məhsullar, öz təyinatına görə istehlak olunur. İstehlak prosesinin iki növü vardır:

1. İstehsalın istehlakı.
2. Şəxsi istehlak.

Məhsulun yaranmasında iştirak edən məsrəflər istehsalın istehlakı, yəni xammal, material, yanacaq və i.a. istehsalın istehlakı hesab edilir ki, onlar da mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur. Şəxsi istehlak isə mühasibat uçotunda qeydə alınmadığından onun obyekti hesab olunmur. Beləliklə, təsərrüfat planı (tapşırığı) yerinə yetirilən ayrı-ayrı sahələrdə təsərrüfat vəsaitləri və bu vəsaitlərin əmələgəlmə mənbələri, onların nəticələri mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur.

Mülkiyyətin və təsərrüfatçılığın (məşğuliyyətin) müxtəlif formaları da mühasibat uçotu obyektlərinin məzmununa əhəmiyyətli təsir göstərir. Belə ki, mülkiyyətin müxtəlif formalarının hamısında təsərrüfat proseslərinin baş verməsinə baxmayaraq, onlar öz məzmununa görə bir-birindən fərqlənir. Sənaye müəssisələrində sənaye məhsulunun istehsalı, bölgüsü, tədavülü və istehlakı, ticarətdə isə mal satışı və onların istehlakı prosesi baş verir. Bu proseslərin hər birinin özünəməxsus xüsusiyyətləri ilə yanaşı, onlarda baş verən istehsal proseslərində də müxtəlif məzmunlu xərclər əmələ gəlir, bölgü və tədavül prosesləri hər bir sahənin özünəməxsus xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla həyata keçirilir. Bütün bunlar həmin sahələrdə mühasibat uçotunun obyektləri olmaqla öz təsirini bu obyektlərin məzmununda da göstərir.

Bütün deyilənlərə əsasən belə nəticəyə gəlmək olar ki, ayrı-ayrı müəssisələrin təsərrüfat vəsaitləri və onların əmələgəlmə mənbələri, təsərrüfat əməliyyatları və bunlarla bağlı olan təsərrüfat prosesləri və onların nəticələri mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur.

3.6. Mühasibat uçotu predmetinin tarixiliyi

Mühasibat uçotunun predmetini aydınlaşdırarkən onun tarixi inkişafına da, nəzər yetirmək lazımdır. Belə ki, mühasibat uçotunun predmetinin məzmunu müxtəlif iqtisadi-ictimai formasiyalarda müxtəlif olmuşdur. İbtidai icma quruluşunda uçotun ən sadə forması tətbiq edilirdi. Burada uçotun predmeti icmanın mülkiyyətini təşkil edən vəsait və onun istifadəsi üzrə baş verən əməliyyatlar hesab olunurdu. Quldarlıq quruluşunda

istehsal üzərində tam hakimiyyət hökm sürmüş və burada qullar da uçotun predmetini təşkil etmişdir. Xüsusi mülkiyyətə əsaslanan feodalizm cəmiyyətində istehsal vasitələri və əmək əşyaları tam, kəndlilər üzərində isə natamam hakimiyyət mövcud idi. Təhkimli kəndlilər alqı-satqı obyektləri olduğuna görə onlar da uçotun obyektlərinə daxil edilirdi.

İstehsalın ictimai, mənimsəmənin isə xüsusi xarakter daşdığı kapitalizm cəmiyyətində mühasibat uçotunun predmeti fərdi kapitalın dövrəni və onun üzərində həqiqi sahibkar ayrı-ayrı kapitalistlər hesab olunurdu.

Sosializm cəmiyyətində mühasibat uçotunun predmetinin xüsusiyyətləri sosialist mülkiyyətinin ictimai xarakteri ilə əlaqədar olmuşdur. Burada mühasibat uçotu müəssisələrin, təşkilatların, idarələrin sərəncamında olan vəsaitlərin istifadəsini və onların vəziyyətini əks etdirirdi.

İnkişafımızın hal-hazırkı demokratikləşmə mərhələsində mühasibat uçotunun predmeti daha çox şəxsi olur və o həm ictimai həm də xüsusi marağı təmin edir.

Qeyd edilənlərdən belə nəticəyə gəlmək olar ki, uçotun predmetini hər bir ictimai formasiyanın xarakteri müəyyən edir. Cəmiyyətin inkişafı ilə əlaqədar olaraq uçotun əhəmiyyəti artır və onun tətbiqi sahələri də genişlənir.

3.7. Mühasibat uçotunun metodu və onun əsas ünsürləri

Mühasibat uçotunun metodu mühasibat uçotu predmetinin öyrənilməsinin üsul və yollarını əhatə edir. Mühasibat uçotu metodunun əsas elementlərinə: sənədləşmə, inventarlaşdırma, hesablar, ikili yazılış, qiymətləndirmə, kalkulyasiya, balans və hesabat daxildir.

Sənədləşmə - mühasibat uçotu məlumatlarına hüquqi qüvvət verən təsərrüfat əməliyyatları haqda yazılı şəhadətnamədir. Mühasibat uçotunda əks etdiriləsi hər bir təsərrüfat əməliyyatı dəqiq miqdar və dəyər haqda tam məlumat verən sənədlə rəsmiləşdirilməlidir. Sənədlərdə göstərilən məlumatların düzgünlüyü baş vermiş əməliyyata məsul olan şəxs tərəfindən təsdiq olunur. Mühasibat uçotunun regstrlərində aparılan bütün yazılışlar, düzgünlüyü və obyektivliyi eləcə də qanunauyğunluğu yoxlanılan sözügedən sənədlərə əsasən aparılır.

Təşkilatda nümunəvi sənədlərlə rəsmiyyətə salınması qeyri-mümkün olan əməliyyatlar baş verən hallarda həmin əməliyyat üçün uçot siyasətində nəzərdə tutulan xüsusi ilk sənəd forması hazırlanmalıdır. Bu cür halda həmin sənəd «Mühasibat uçotu haqda» qanunda nəzərdə tutulan mütləq rekvizitləri özündə əks etdirməlidir.

Inventarlaşdırma - müəyyən tarixə mühasibat uçotunun məlumatları ilə müqayisə edilməklə əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin həqiqi mövcudluğunun dəqiqləşdirilməsi deməkdir.

Inventarlaşmanın aparılması nəticəsində uçot məlumatlarının müvafiqliyi eləcə də təşkilatın əmlakının artıq, yaxud əskikgəlməsi müəyyən edilir. Inventarlaşma material dəyərlilərinin və pul vəsaitlərinin mühasibat uçotu və hesabatı məlumatlarının tam və düzgünlüyü üzərində nəzarəti təmin edir.

Mühasibat uçotunun hesablari- əmlakın tərkibinə, yerləşməsinə, əmələ gəlmə mənbələrinə görə qruplaşmasını və cari qarşılıqlı əlaqəsini eləcə də əmək, natural və pul ölçüləri ilə ifadə olunan eynitipli göstərici olan təsərrüfat əməliyyatlarını özündə əks etdirən əsas bir üsuldur.

İkili yazılış – hər bir baş vermiş əməliyyatı, (hadisəni) eyni məbləğdə bir hesabın debetində digər hesabın kreditində yazılmasını nəzərdə tutan və ümumiyyətlə bütün təsərrüfat fəaliyyətlərinin mühasibat uçotu hesablarında qarşılıqlı əlaqəli şəkildə əks etdirilməsini təşkil edən əsas üsul hesab edilir.

Dəyər qiymətləndirilməsi – təşkilat üzrə ümumilikdə cari dövrün ümumiləşdirilmiş məlumatlarını almaq üçün əmlakın, öhdəliyin və təsərrüfat əməliyyatlarının pulla ifadəsini özündə əks etdirir.

Kalkulyasiya – ayrı-ayrı məhsul (iş, xidmət) növlərinə və tədarük edilmiş material dəyərliyərinə çəkilmiş xərclərin qruplaşması və maya dəyərinin müəyyən edilməsini müəyyən edir.

Mühasibat balansı – iqtisadi informasiya mənbəyi olmaqla təşkilatın əmlakını tərkibinə, yerləşməsinə və əmələgəlmə (xüsusi və borc öhdəlikləri) mənbəyinə görə iqtisadi qruplaşmasını və ümumiləşdirilməsini özündə əks etdirir. O iki: aktiv passiv hissədən ibarətdir.

Mühasibat hesabatı – mühasibat uçotunun məlumatlarına əsasən təyin edilmiş formada tərtib edilən və təşkilatın əmlakı və maliyyə vəziyyəti, həmçinin onun təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri haqda məlumat verən vahid sistem hesab edilir.

Beləliklə, mühasibat uçotu və hesabatı cari və hesabat dövrü ərzində təşkilatın uçot informasiyalarının yekun ümumiləşdirilməsi üsulunu özündə əks etdirir (hər bir metod ayrıca bir mövzu kimi əhatə ediləcəkdir).

BÖLMƏ 4. MÜHASİBAT BALANSI

4.1. Mühasibat balansı haqda anlayış və onun tərtibi

Təşkilatın əmlakı və onun öhdəlikləri fasiləsiz olaraq istehsal, kommersiya və digər sahələrdə çıxış edir. Bütün əmlakın və öhdəliklərin səviyyəsini müəyyən etmək, hesabat dövrü ərzində onlara qiymət vermək eləcə də təşkilata operativ rəhbərlik etmək, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini idarə etmək və s. prosesləri yerinə yetirmək üçün onun əmlakı və öhdəlikləri haqda ümumiləşdirilmiş məlumatlara malik olmaq zəruri məsələlərdən biri hesab edilir. Bu cür ümumiləşdirməyə mühasibat balansı tərtib etməklə nail olunur. Hal-hazırda mühasibat balansının aşağıdakı müxtəlif növləri mövcuddur:

dövri (aylıq, kvartallıq, illik);

illik;

giriş-təşkilat yeni, yaxud əvvəllər fəaliyyət göstərənlər yenidən yaradılan zaman tərtib edilir;

birləşdirici-bir neçə təşkilatın bir hüquqi şəxsdə birləşməsi zamanı tərtib edilir;

bölüşdürücü- bir təşkilatdan bir neçə müstəqil təşkilat yaradılan zaman tərtib olunur;

sağlamlaşdırıcı- təşkilatın müflisləşməsi baş verən zaman tərtib edilir;

ləğvedici- ləğv edilmə dövrünün əvvəlində tərtib olunur;

icmal- təşkilatın ayrı-ayrı nəticə balanslarının birləşdirilməsi yolu ilə tərtib olunur. Bu cür balansdan adətən nazirliklər, idarələr və konsernlər istifadə edirlər;

konsolidə edilmiş - öz aralarında iqtisadi cəhətdən qarşılıqlı əlaqəli, hüquqi müstəqil təşkilatların balansını birləşdirməklə (icmallaşdırmaqla) tərtib edilir. Bu cür balansdan holding şirkətləri (digər şirkətlərin nəzarət zərfinə malik olan) öz törəmə və asılı cəmiyyətləri olan baş idarələrdə istifadə olunur;

brutto – balans- nizamlayıcı maddələr («Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi», 05 «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi», 13 «Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi») daxil edilən mühasibat balansının tərtibində istifadə edilir;

netto - balans- nizamlayıcı maddələrsiz tərtib edildikdə istifadə olunur.

Mühasibat balansı- hesabat dövrü ərzində təşkilatın maliyyə vəziyyəti haqda əhəmiyyətli və zəruri informasiya mənbəyi hesab edilir. O, təşkilatın əmlakının tərkib və quruluşunun, dövriyyə vəsaitinin hərəkətmə qabiliyyətinin və dövriyyəsinin, debitor və kreditor borcunun vəziyyəti və dinamikasının, son maliyyə nəticəsinin (mənfəət, yaxud zərərinin) müəyyən edilməsinə şərait yaradır. Mühasibat balansı əmlak və təşkilatın vəziyyətinin idarəedilməsi ilə bağlı məsələləri, sahibkarın nəyə malik olması, yəni onda mövcud olan maddi ehtiyatların kəmiyyət və keyfiyyət göstəriciləri, bu ehtiyatlardan necə istifadə olunması, onun yaradılmasında kimin iştirak etməsi haqda təsisçiləri, menecerləri və digər marağı olan tərəfləri hərtərəfli tanış edir. Mühasibat balansı vasitəsilə təşkilatın yaxın gələcəkdə səhmdarlar, investorlar, kreditorlar, alıcılar, satıcılar qarşısında götürdüyü öhdəliyi yerinə yetirə biləcəyi yaxud onun maliyyə çətinliyi ilə qarşılaşacağını müəyyən etmək olar. Aydındır ki, mühasibat balansı təşkilatın fəaliyyəti haqda bütün

informasiyaları tam əhatə edə bilməz. Buna görə informasiyanın çatışmayan hissəsi digər hesabat formalarında təqdim edilir. Mühasibat balansının məlumatlarından vergi orqanları, kredit təşkilatları və digər istifadəçilər geniş istifadə edir.

Müəyyən tarixə tərtib edilən mühasibat balansı informasiyaların əsas mənbəyi olmaqla təşkilatın əmlakının tərkib və yerləşməsinə eləcə də onun əmələgəlmə mənbələrinə (xüsusi və borc öhdəliklərinə) görə formalaşmasının iqtisadi cəhətdən qruplaşdırılmasını və ümumiləşdirilməsini dəyər ifadəsində özündə əks etdirir.

Balans¹ öz quruluşuna görə iki: Aktiv və passiv² tərəflərindən ibarət cədvəl formasındadır. Onun sol (Aktiv) tərəfi əşyanın tərkibini, təşkilatın əmlakının yerləşməsi və istifadəsini əks etdirir. Bu tərəf balansın aktivliyi adlanır. Mühasibat balansında aktiv, gələcəkdə ondan iqtisadi qazanc əldə etmək, mümkün və kifayət qədər dəyərə malik olduqda qəbul edilir.

Balansın sağ tərəfi passiv adlanır və o, təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətinə qoyulan vəsaitin səviyyəsini, əmlakın yaradılmasında təşkilatın payını əks etdirir. Alınmış dəyərlilər yaxud resurslar təsərrüfat subyektinə qeyd edilən səviyyədə, öhdəlik kimi daxil edilir. Öhdəlik, mühasibat balansına müvafiq tələbatın yerinə yetirilməsi nəticəsində zəruri təsərrüfat vəsaitinin təşkilata iqtisadi qazanc gətirməsi və bu qazancın kifayət dərəcədə inamlı olması hallarında qəbul edilir və təsərrüfatın fəaliyyətinə tətbiq olunur. Burada eyni zamanda öhdəliklər onların aşağıdakı baş vermə subyektləri üzrə qruplaşdırılır:

- ödəniş hesabına mülkiyyətçinin nizamnamə kapitalına qoyduğu rüsum və sonradan mənfəətdən xüsusi fonda ayırmalar;
- borc vəsaitləri (cəlb edilmiş kapitallar) hesabına kənar hüquqi və fiziki şəxslərdən alınmış kreditlər, borclar və kredit borcları.

Aktivin və passivin hər bir ünsürü balans maddələri adlanır. Bununla əlaqədar olaraq balansın aktivində torpaq, tikili və aktivlər (əsas vəsaitlər) (111), materiallar (201), kassa (221), hesablaşma hesabı (223), valyuta hesabı (223/1), istehsalat məsrəfləri (202), öz istehsalının yarımfabrikatları (202/10), və i.ə., passivində isə nominal (nizamnamə) kapital (301), ehtiyat kapitalı (301/1), əlavə kapital (301/2), uzunmüddətli kredit və borclar (401, 404), əməyin ödənişi üzrə işçi heyətilə olan borclar (533) və s. yerləşdirilir.

Bir qayda olaraq aktiv və passivin yekunu, balansın hər iki tərəfi eyni və qeyd edilən əşya həcmində ancaq müxtəlif nişanələr üzrə qruplaşdırıldığından bir-birinə bərabər olmalıdır. Daha doğrusu, aktivdə-əmlakın tərkibinə və funksional roluna görə, onların nələrə ibarət torpaq tikili və aktivlər (əsas vəsaitlər),

1. Fransız dilindən tərcümədə *balans* bərabərlik deməkdir. Latınca balans iki sözdən əmələ gəlir. Bis-iki dəfə, lanx-tərəzinin iki gözü, əsl mənada bislanx, bərabərliyi göstərir və tərəzinin bir-birinə bərabər olan iki gözünü xarakterizə edir.

2. Aktiv və passiv terminləri latın sözü olub Aktiv vəsaitlərin hərəkət etməsini, fəaliyyət göstərməsini, Passiv isə fəaliyyətdə olmamasını, başqaları qarşısında öhdəliklər olmasını ifadə edir.

qeyri-maddi aktivlər, avadanlıq, kapital qoyuluşu, materiallar, hazır məhsul, pul vəsaitləri və i.ə.) olması və təşkilatda hansı funksiyanı yerinə yetirməsi; passivdə isə əmlakın yaranma mənbələri, yəni passivin kimdən və nə qədər: təsisçidən, kapital və mənfəət şəklində öz təşkilatından, büdcədən (bank kreditindən, borc kimi digər təşkilatdan)

malsatanlardan və i.a. alınması üzrə əks etdirilir. Beləliklə, hər bir əmlak növü, təşkilata müxtəlif mənbədən daxil olur. Bu baxımdan əmlakın tərkib və yerləşməsinə görə ümumi məbləği (balansın aktiv) mütləq əmlakın yaranmasının ümumi məbləğinə (balansın passivinə) bərabər olmalıdır. Balansın aktiv və passivinin yekunu mühasibat balansının valyutası adlanır. Bu cür bərabərliyi aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:

Aktivlər (iqtisadi resurslar) - maliyyə öhdəlikləri (cəlb edilmiş kapital)+xüsusi kapital.

Göstərilən formulada iqtisadi resurslar təşkilatın mövcud və dövriyyədəki əmlakının ümumi dəyərini əks etdirir. Fondların potensial azalmasını nəzərdə tutan maliyyə öhdəlikləri (cəlb edilmiş kapital) təşkilatın aktivlərinin hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən maliyələşdirilən miqdarını göstərir. Xüsusi kapital təşkilatın sahibkarı tərəfindən verilən qoyuluşun dəyərini xarakterizə edir. Bəzi hallarda sahibkar bütün passivləri ödədikdə və qalmış kapital vəsaitin özünü əks etdirdikdə belə kapital qalığı kapitalı adlandırılır. Bu cür halda balans bərabərliyi aşağıdakı kimi alınır:

Xüsusi kapital=Aktivlər-Maliyyə öhdəlikləri.

Qeyd edilən bərabərlikdən görünür ki, təşkilatın öz xüsusi vəsaiti ilə müqayisədə maliyyə tələbatının təmin edilməsində kreditorlar daha çox hüquqi üstünlüyə malikdir. Bununla birlikdə sözügedən bərabərlik təşkilatın aktivlərinin mütləq miqdarını və kapitalın formalaşmasında (xüsusi və cəlb edilmişlərdə) həm kreditorların həm də sahibkarların iştirak səviyyəsini özündə əks etdirir. Bu cür müqaisədən təşkilatın maliyyə sabitliyi və maliyyə nəticəsi birbaşa asılı olur.

Balans tərtib edilən zaman aşağıdakı tələblər nəzərə alınmalıdır:

balansın həqiqiliyi-bütün göstəricilər müvafiq sənədlərlə, mühasibat hesablarında aparılan yazılışlarla, mühasibat hesablamları və inventarlaşma ilə təsdiq edilməlidir;

balansın reallığı, yəni onun maddələri qüvvədə olan qiymətlə qiymət-ləndirilməlidir;

balansın vahidliyi-balansın quruluşu vahid uçot prinsipi və qiymətləndirməyə uyğun həyata keçirilməlidir;

balansın varisliyi-hər bir sonrakı balans əvvəlki balansla uyğun tərtib edil-məlidir;

balansın aydınlığı-balans daxili və xarici istifadəçilər üçün başa düşülən formada təqdim edilməlidir.

4.2. Balansın məzmunu və quruluşu

Qanunvericilik sənədlərinə əsasən mülkiyyət formasından asılı olmayaraq, sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən, hüquqi şəxs sayılan bütün təşkilatlar (xarici investisiyalı təşkilatları da daxil etməklə) vahid formada mühasibat balansı tərtib edirlər. Balans və onun ünsürləri, yəni maddələri Baş kitabın məlumatlarına əsasən tərtib edilir. Balansın bir sıra maddələri analitik uçotun məlumatları (cədvəl, jurnal-order, yaxud təyinatı üzrə analogi registrlər) cəlb edilməklə tərtib edilir. Hesablaşmaların vəziyyətini əks etdirən hesablar, balansda açıqlanmış şəkildə: subhesablar üzrə debet qalığı balansın aktivində,

kredit qalığı isə passivdə əks etdirilir. Balansın bütün maddələri hesabat dövrünün əvvəlinə və axırına əks etdirilir.

Mühasibat balansı iki hissəyə: hər biri aşağıdakı bölmələrdən ibarət olan aktiv və passivdən ibarətdir.

Balansın aktivi torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər) və sair dövr etməyən aktivləri, ehtiyat və məsrəfləri, pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sair aktivləri, *passivi isə* xüsusi vəsait mənbələrini, hesablaşmalar və sair passivləri özündə əks etdirir.

Son vaxtlara qədər balansın sadə şəkildə sxematik forması aşağıdakı kimi olmuşdur (cədvəl 4).

Bazar iqtisadiyyatına keçid və mühasibat uçotunun beynəlxalq standartların tələblərinə yaxınlaşdırılması ilə əlaqədar olaraq balansın formasında və məzmununda böyük dəyişikliklər əmələ gəlmişdir.

Cədvəl 4

Müəssisənin balansı

Aktiv		Passiv	
Vəsaitlərin tərkibi və yerləşməsi	Məbləğ	Vəsaitlərin əmələgəlmə mənbələri və məqsədli təyinatı	Məbləğ
Əsas vəsaitlər		Nizamnamə kapitalı	
Qeyri-maddi aktivlər		Əlavə kapital	
Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları		Ehtiyat kapitalı	
Materiallar		Mənfəət	
Hazır məhsul		Bankın uzunmüddətli kreditləri	
Kassa		Bankın qısamüddətli kreditləri	
Hesablaşma hesabı		Fəhlə və qulluqçulara olan borc	
Debitorlar		Kreditorlar	
Balans		Balans	

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində balansın aktiv və passiv maddələrinin məzmunu onu həm daxilə, həm də xaricə (səhmdar cəmiyyətləri, təsisçilər malsatanlar, kreditorlar, banklar və başqaları tərəfindən) istifadə etməyə imkan yaradır.

Respublikamızda hazırda qabaqcıl dünya ölkələrinin təcrübəsindən və mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarından istifadə edilməklə bütün müəssisə və təşkilatlarda tətbiq olunan balans forması hazırlanmışdır. Həmin balansın forması və məzmunu ixtisar şəkildə 2008-ci ilin 01 yanvarına kimi aşağıdakı kimi nəzərdə tutulmuşdur (cədvəl 5).

Göründüyü kimi balans aktiv üzrə üç, passiv üzrə iki bölmədən ibarət olmuşdur. *Aktivin birinci bölməsində* əsas vəsaitlər və qoyuluşlar (əsas vəsaitlərin bütün növləri, qeyri-maddi aktivlər, uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları), *ikinci bölməsində* ehtiyatlar və məsrəflər, (istehsal ehtiyatları, bitməmiş istehsala məsrəflər, hazır məhsul, mallar, əlavə dəyər vergisi), *üçüncü bölməsində* pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sair vaktivlər (yüklənmiş mallar, debitorlarla hesablaşmalar, kassadakı, hesablaşma hesabındakı, valyuta hesabındakı pul vəsaiti) əks etdirilirdi.

Balansın passivində müəssisənin vəsaitinin əmələ gəlmə mənbələri göstərilirdi ki, bu da iki yerə - xüsusi vəsait mənbələrinə və öhdəliklərə (hesablaşmalara və sair passivlərə) bölünürdü. *Xüsusi vəsait mənbələrinə* nizamnamə kapitalı, əlavə kapital, ehtiyat kapitalı, xüsusi təyinatlı fondlar və mənfəət aid edilirdi. Bu vəsait mənbələrinin hamısı bir yerdə götürüldükdə müəssisənin kapitalı adlanırdı. Müəssisəni yaradan investorlar (səhmdarlar), sahibkarlar, onun yaranmasına qoyduqları resurs (pul vəsaiti, material, əsas vəsait və i.a.) əvəzinə adi səhm alırdılar. Müəssisənin mənfəətinin səhmdarlarda olan öhdəçiliyin ödənilməsinə istifadə olunmayan hissəsi onun sərəncamında qalır və bölüşdürülməyən mənfəət adlanır. Beləliklə, müəssisənin kapitalı iki mənbə: investorlardan (təsisçilərdən) alınan vəsait və bölüşdürülməmiş mənfəətin vəsaiti hesabına yaranırdı.

Həmin dövrün yeni 01 yanvar 2008-ci il tarixinə qədər tərtib edilən balansı aşağıdakı formada tərtib edilirdi.

Cədvəl .

Mühasibat balansı

1 yanvar 20 - cı ilə

Aktiv		Passiv	
Vəsaitlərin tərkibi və yerləşməsi	Məbləğ	Vəsaitlərin əmələgəlmə mənbələri və məqsədli təyinatı	Məbləğ
I. Əsas vəsaitlər və sair dövr etməyən aktivlər		I. Xüsusi vəsait mənbələri	
Əsas vəsaitlər	1000	Nizamnamə kapitalı	1200
Qeyri-maddi aktivlər	100	Əlavə kapital	50
Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları	-	Ehtiyat kapitalı	30
Kapital qoyuluşları	-	Xüsusi təyinatlı fondlar	150
	-	Məqsədli maliyyələşmə və daxilolmalar	87

		Mənfəət	110
I – bölmə üzrə yekun:	1100	I – bölmə üzrə yekun:	1627
II. Ehtiyatlar və məsrəflər:		II. Hesablaşmalar və sair passivlər:	
İstehsal ehtiyatları	300	Bankın uzunmüddətli kreditləri	150
Bitməmiş istehsal	120	Uzunmüddətli borc	40
Hazır məhsul	310	Bankın qısamüddətli kreditləri	190
Əlavə dəyər vergisi	40	Qısamüddətli borclar	20
II bölmə üzrə yekun:		Kreditörlerle (malsatanlara verilmiş veksellərə görə borclar üzrə) hesablaşmalar	65
III. Pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sair aktivlər		II bölmə üzrə yekun:	645
Yüklənmiş mallar	210		
Debitorlarla hesablaşmalar	50		
Pul vəsaitləri			
Kassa	2		
Hesablaşma hesabı	100		
Valyuta hesabı	40		
III bölmə üzrə yekun:	402		
Zərərlər	-		
Balans	2272	Balans	2272

Müəssisənin öhdəliklərinə–bankın uzun və qısamüddətli kreditləri, uzunmüddətli və qısamüddətli borclar, mallar, işlər və xidmətlər üzrə malsatanlara olan borclar, alınmış veksellər üzrə borclar, əmək ödəməsi üzrə fəhlə və qulluqçulara, əmək ödəməsinə görə sosial sığorta orqanlarına, vergilər üzrə büdcəyə olan borclar aiddir. Sadalananlar adətən cəlb edilmiş vəsait adlanır.

Bütün deyilənlərə əsasən belə nəticəyə gəlmək olar ki, balansın bərabərliyi (aktivin-passivə) bir tərəfdə (aktivdə) vəsaitlərin, digər tərəfdə (passivdə) isə kapitalın və öhdəliklərin durması ilə izah olunur.

Əgər indiyə qədər balansın aktivini dedikdə sadəcə olaraq vəsaitin tərkibi və onun yerləşməsi başa düşülürdüsə, mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına görə bu daha geniş mənə daşıyır. İndi balansın aktivinə fəal işləyən, mənfəət (pul) gətirən əmlak kütləsi kimi baxılır. Bu da aktivdə cəmləşən gələcək iqtisadi fayda deməkdir. Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına görə aktivdən fərqli olaraq passiv başqa mənə daşıyır və müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsinə nə qədər kapital (vəsait) qoyulduğunu və tərəflərin müəssisənin əmlak kütləsinin yaranmasında onun hansı formada iştirak etdiyini göstərir. Əgər əvvəllər passiv müəssisə vəsaitinin əmələgəlmə mənbələri və məqsədli təyinatı kimi çıxış edirdisə, indiki bazar iqtisadiyyatı şəraitində ona, əldə edilmiş qiymətlilərə (görülmüş xidmətlərə) görə, öhdəçilik və müəssisənin aldığı resurslar (aktivlər) üçün lazım olan tələbat kimi baxılır.

Ona görə də hal-hazırda passivdə müəssisənin öhdəçilikləri onu yaradan subyektlər üzrə qruplaşdırılır. Öhdəçiliklərin bir hissəsi müəssisəni yaradan sahibkarlar (investorlar, dövlət, təsisçilər) qarşısındakı öhdəçiliklərə, digərləri isə başqa müəssisə, təşkilat və şəxslər (malsatanlar, banklar, fəhlə və qulluqçular, borc verənlər, büdcə, kreditorlar, və i. a.), qarşısında olan öhdəçiliklərə bölünür. Balansın köməyi ilə öhdəçiliklərin bu cür qruplaşdırılması onların qaytarılma müddətlərini müəyyən etməyi

asanlaşdırır. Öhdəçiliklərin sahibkarlar (investorlar, səhmdarlar, dövlət, təsisçilər) qarşısında olan hissəsi demək olar ki, balansın passivinin daimi hissəsi hesab olunur və təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyəti dövründə qaytarılmır. İkinci qrup öhdəçiliklərin (kreditorlar, bank, malsatanlar və i.a. qarşısında olan öhdəliklərin) qaytarılma vaxtı isə, onlar üçün müəyyən edilmiş müddətlər üzrə qabaqcadan məlum olur.

Investorlar, səhmdarlar və i.a. qarşısında olan öhdəçiliklər də iki yerə bölünür. Onların bir hissəsi müəssisənin ilk dəfə təşkil edilməsi zamanı sahibkarların qoyuluşu hesabına, ikincisi isə sonradan əlavə ayırmalar aparmaq yolu ilə tamamlanır. Bu iki hissə müəssisənin nizamnamə kapitalı adlanır. Əldə olunan mənfəətin bir hissəsi müəssisənin öz sərəncamında qalır. Həmin mənfəətdən yığım fonduna ayırmalar aparılır. Bu ayırmalar hesabına sahibkarların nizamnamə kapitalına qoyduqları vəsait artırıla bilər. Vəsaitlərin bu hissəsi öz əksini “Əlavə kapital”, “Ehtiyat kapitalı”, “Xüsusi təyinatlı fondlar”, “Bölüşdürülməmiş mənfəət” hesablarında tapır. Sonralar onlar sahibkarların razılığı ilə nizamnamə kapitalına birləşdirilə bilər. Sahibkarlar qarşısında müəssisənin bu iki öhdəçiliyi (nizamnamə kapitalı və mənfəət hesabına yaradılan ehtiyat kapitalı, əlavə kapital) xüsusi kapitalı təşkil edir.

Beynəlxalq uçot təcrübəsində “Xüsusi vəsaitlər” (xüsusi kapital) anlayışına böyük diqqət verilir. Xüsusi kapital bəzən təmiz əmlak adlanır və o, müəssisənin balansının yekunundan, xarici öhdəçilikləri (malsatanlara, banka, kreditorlara və i.a. olan borcları) çıxdıqdan sonra bütün əmlakın qalıq məbləği müəyyən edilir.

Hal-hazırda qədər balans təhlilə hazırlamaq üçün brutto (təmizlənməmiş) balansına əsasən netto (təmizlənməmiş) balansı tərtib edilir. Buna balans, qiymətlilərin (əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, malların, materialların və s.) ilk satınalma dəyərini, nizamlasdırıcı maddələrdən təmizləmək yolu ilə nail olunur. Hazırda bütün müəssisələrdə mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarının tələblərinə uyğun gələn netto-balans formasından istifadə olunur.

Netto balansın aktivində əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, azqiymətli və tezköhnələn əşyaların ilk (bərpa) dəyəri, köhnəlməsi və qalıq dəyəri; mal qalıqlarının satınalma dəyəri; zərərlər isə keçən ildə və hesabat ilində əldə olunan zərərlərin məbləği həcmində göstərilir. Balansın passivində keçən ilin və hesabat ilinin mənfəətinin məbləği, habelə hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti ayrı sətirdə göstərilir.

Beynəlxalq təcrübədə netto-balansının aktivinin və passivinin yekununa balansın valyutası deyilir.

Netto balansın aktivinin valyutasına yalnız əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin və azqiymətli tezköhnələn əşyaların qalıq dəyəri daxil edilir.

Netto-balansın passivinin valyutasına bölüşdürülməmiş mənfəət də daxil edilir. Hesabat ilinin mənfəəti və mənfəətdən istifadə isə arayış şəklində göstərilir. Hesabat ilinin mənfəəti və mənfəətdən istifadə maddələrinin məbləği balansın valyutasına daxil edilmir.

Hazırda respublikamızda geniş miqyaslı iqtisadi islahatlar həyata keçirilir, müəssisələrin özəlləşmə prosesinə başlanılıb, özəlləşdirilən müəssisələr onların

kollektivləri tərəfindən satın alınmaq yolu ilə səhmdar cəmiyyətlərinə çevrilir. Belə bir şəraitdə mühasibat uçotunun netto balansının əhəmiyyəti olduqca artır.

Müəssisələr özəlləşdirildikdə (satıldıqda) onların əmlakının real (qalıq) dəyərini və əmlak-maliyyə vəziyyətini təyin etmək tələb olunur. Bu məqsədə nail olmaq üçün netto-balansın köməyi ilə özəlləşdirilən müəssisənin balansı əsas vəsaitlərin köhnəlməsi, qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi, azqiymətli və tez köhnələn əşyaların köhnəlməsi, ticarət əlavələri, hesabat ilinin mənfəəti və ondan istifadə kimi maddələrdən təmizlənilir. Bu da, müəssisə əmlakının real vəziyyətini təmin etməyə imkan verir.

Qeyd edilən mühasibat balansı Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2005-ci il 18 iyul tarixli 140 nömrəli qərarı ilə 2008-ci il 1 yanvar tarixinə qədər Maliyyə hesabatlarının Beynəlxalq standartlarına əsasən mühasibat uçotunu aparmalı və maliyyə hesabatlarını təqdim etməli olan **30-cu** səhifədə verilmiş 20 ictimai əhəmiyyətli qurumlar (kommersiya təşkilatları) Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 2006-cı il 18 aprel tarixli İ-38 nömrəli Əmri ilə təsdiq olunmuş 1№-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının əlavə 3-də verilmiş "Mühasibat balansı" aşağıdakı kimi tərtib olunmalıdır.

Əlavə 3

Mühasibat balansının 01 yanvar 2008-ci ildən tərtib ediləcək forması

«_____» müəssisəsi
Mühasibat balansı
31 dekabr 20X2-ci il tarix

(manatla)

Maddənin №-si		Hesabın №-si	20X2	20X2
	AKTİVLƏR			
1	Uzunmüddətli aktivlər			
10	Qeyri-maddi aktivlər	101-102+103	x	
11	Torpaq, tikili və avadanlıqlar	111-112+113	X	
12	Daşınmaz əmlaka investisiyalar	121-122	X	
13	Bioloji aktivlər	131-132	X	

14	Təbii sərvətlər	141-142	X	
15	İştirak payı metodu ilə uçota alınmış investisiyalar	15x	X	
16	Təxirə salınmış vergi aktivləri	16x	X	
17	Uzunmüddətli debitor borcları	17x	X	
18	Sair uzunmüddətli maliyyə aktivləri	18x-184	X	
19	Sair uzunmüddətli aktivlər	19x	X	
	CƏMİ UZUNMÜDDƏTLİ AKTİVLƏR			x
2	Qısamüddətli aktivlər			
20	Ehtiyatlar	20x-208	X	
21	Qısamüddətli debitor borcları	21x-218	X	
22	Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	22x	X	
23	Sair qısamüddətli maliyyə aktivləri	23x-235	X	
24	Sair qısamüddətli aktivlər	24x	X	
	CƏMİ QISAMÜDDƏTLİ AKTİVLƏR			x
	CƏMİ AKTİVLƏR			x

	KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR			
3	Kapital			
30	Ödənilmiş nominal (nizamnamə) kapital	301-302	X	
31	<u>Emissiya gəliri</u>	31x	X	
32	Geri alınmış kapital (səhmlər)	32x	(x)	
33	Kapital ehtiyatları	33x	X	
34	Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	34x-344	x(x)	
	CƏMİ KAPİTAL			x
4	Uzunmüddətli öhdəliklər			
40	Uzunmüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər	40x	X	
41	Uzunmüddətli qiymətləndirilmiş öhdəliklər	41x	X	
42	Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri	42x	X	
43	Uzunmüddətli kreditor borcları	43x	X	
44	Sair uzunmüddətli öhdəliklər	44x	X	

	CƏMİ UZUNMÜDDƏTLİ ÖHDƏLİKLƏR			X
5	Qısamüddətli öhdəliklər			
50	Qısamüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər	50x	X	
51	Qısamüddətli qiymətləndirilmiş öhdəliklər	51x	X	
52	Vergi və sair məcburi ödənişlər üzrə öhdəliklər	52x	X	
53	Qısamüddətli kreditor borcları	53x	X	
54	Sair qısamüddətli öhdəliklər	54x	X	
	CƏMİ QISAMÜDDƏTLİ ÖHDƏLİKLƏR			X
	CƏMİ ÖHDƏLİKLƏR			X
	CƏMİ KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR			X

Konkret məlumatlarla tərtib olunacaq mühasibat balansı

«Dalgıç» müəssisəsi
Mühasibat balansı
31 dekabr 2014-cü il tarixinə

	Manat	Manat
Uzunmüddətli aktivlər		
Avadanlıqlar	600,000	
Yığılmış amortizasiya	(225,000)	375,000
Bina	2,000,000	
Bina üzrə yığılmış amortizasiya	(50,000)	1,950,000
Tikinti müqaviləsi üzrə istifadə olunmuş tikili	93,000	
Tikili üzrə yığılmış amortizasiya	(25,000+43,000)	25,000
İcarəyə götürülmüş aktiv	150,000	

İcarəyə götürülmüş aktiv üzrə amortizasiya	(30,000)	120,000
		2,470,000
Qısamüddətli aktivlər		
Anbarda olan material ehtiyatları		58287
Bitməmiş istehsalat		3000
Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları		49,550
Tikinti müqaviləsi		105,500
Kassa		2000
Hesablaşma hesabı		268000
Sair debitorlar		
		486,337
Cəmi aktivlər		2,956,337
Kapital		
Nominal dəyəri 1 manat olan adi səhmlər		1,681,401
Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat		880,000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		128,936
Qısamüddətli öhdəliklər		2,690,337
İcarə üzrə qısamüddətli öhdəliklər		12886
Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə borclar		12500
Sair qısamüddətli öhdəlik		12000
		37386
Uzunmüddətli öhdəliklər		
İcarə üzrə uzunmüddətli öhdəliklər		89,614
Qısamüddətli hüquqi öhdəliklər (Xüsusi fondlara ayırmalar)		31500
Məsatənlərə olan borc		42700
Sair uzunmüddətli öhdəlik		64,800
Sair kreditorlar		
		228,614
Cəmi kapital və öhdəliklər		2,956,337

Yeni balans formasının 01 yanvar 2008-ci ildən tərtib ediləcək sxemindən göründüyü kimi balansın aktivini uzun və qısamüddətli aktivlərdən ibarət olub 2 bölmədən, passivi isə kapital, uzun və qısamüddətli öhdəlikləri birləşdirən 3 bölmədən ibarətdir. Hər bir bölmənin açılışı sxemdə göstərilən maddələri əhatə edir.

Material ehtiyatları anbardan istehsalata buraxıldıqda, həmin material, istehsal prosesini keçmədiyindən, bitməmiş istehsal hesab edilir. Buna görə həmin ehtiyat balansın qısamüddətli aktivlər bölməsində bitməmiş istehsal kimi əks etdirilməlidir.

4.3. Təsərrüfat əməliyyatlarının təsiri nəticəsində balansın dəyişməsi

Təkrar istehsal prosesinin bütün mərhələsində müəssisələrdə materialların daxil olması, əməkhaqqı hesablanması, mal satanlarla hesablaşmaların aparılması, məhsul istehsalı və satışın həyata keçirilməsi, malalanlardan pul vəsaitinin daxil olması, maliyyə nəticələrinin müəyyən edilməsi, büdcə ilə hesablaşmalar və i.a. işlərin yerinə yetirilməsi

üzrə çoxlu miqdarda təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsi ilə əlaqədardır. Bu təsərrüfat əməliyyatları müəssisə vəsaitinin və onun əmələgəlmə mənbələrinin tərkibində əhəmiyyətli dəyişiklik əmələ gətirir, başqa sözlə, müəssisənin balansını dəyişdirir. Balansda əmələ gələn bu cür dəyişmə əməliyyatların müəssisənin vəsaitlərinə və onların əmələgəlmə mənbələrinə təsiri nəticəsində baş verir. Lakin belə dəyişmə nəticəsində balansın aktivinin və passivinin yekununun bərabərliyi pozulmur.

Təsərrüfat əməliyyatlarının təsiri nəticəsində balansda dörd cür dəyişiklik əmələ gəlir.

Birinci təsir nəticəsində yalnız müəssisənin vəsaitinin tərkibində dəyişiklik baş verir. Balansın aktivində bir maddə artır, digər maddə isə azalır. Balansın yekunu dəyişilməz qalır. Bu cür əməliyyatlara misal olaraq anbardan materialların istehsalat buraxılmasını, pulun hesablaşma hesabından kassaya alınmasını göstərmək olar.

İkinci təsir nəticəsində əməliyyatlar müəssisə vəsaitlərinin mənbələrinin ayrı-ayrı növlərini dəyişdirir. Bu zaman passivdə bir maddə artır, digər maddə azalır, balansın yekunu dəyişilmir və onun bərabərliyi pozulmur. Bu cür əməliyyatlara məhsulanlara olan borcun bankdan alınan ssuda hesabına ödənməsi, müəssisənin mənfəətinin bir hissəsinin xüsusi təyinatlı fondlara ayrılması, dividend şəklində müəssisənin mənfəətinin bir hissəsinin öz işçilərinə hesablanması aid ola bilər.

Təsərrüfat əməliyyatlarının balansda *üçüncü təsiri* nəticəsində eyni məbləğdə həm vəsaitlərin tərkibi, həm də onların əmələgəlmə mənbələri artır və bu məbləğ qədər balansın həm aktivini həm də passivi çoxalır. Bu dəyişməyə istehsalat fəhlələrinə əmək haqqı hesablanması, materialların məhsulanlardan idxal edilməsini (dəyərini sonradan ödəməklə) və i.ə. aid etmək olar.

Dördüncü təsir nəticəsində vəsaitlərin həm tərkibində həm də əmələgəlmə mənbəyində azalma əmələ gəlir və bu zaman həmin məbləğ qədər balansın həm aktivini həm də passivi bərabər həcmdə azalır. Bu cür əməliyyatlara kassadan fəhlə və qulluqçulara əməkhaqqı üzrə borcun ödənməsi, məhsulanlara olan borcun hesablaşma hesabından köçürülməsi, ssudalar üzrə banka olan borcun hesablaşma hesabından ödənilməsi aid ola bilər.

Deyilənləri əsaslandırmaq üçün aşağıdakı misallara müraciət edək:

Yalnız müəssisə vəsaitinin tərkibində dəyişiklik əmələ gəlmişdir:

- 1) anbardan istehsalat material buraxılmışdır – 50.000 manat.
- 2) hesablaşma hesabından kassaya pul alınmışdır – 5000 manat.

Göstərilən əməliyyatlar yalnız balansın aktivində dəyişiklik əmələ gətirir.

Burada hər bir əməliyyat balansın aktivinin maddələrinə təsir göstərir və onlarda bərabər və əksinə dəyişiklik əmələ gətirir (cədvəl 6).

Cədvəl 6

I təsirdən sonra konkret məlumatlarla tərtib olunacaq mühasibat balansı

	Manat	Manat	Dəyişiklik (+,-)	Manat
Uzunmüddətli aktivlər				
Avadanlıqlar	600,000			
Yığılmış amortizasiya	<u>(225,000)</u>	375,000		375,000
Bina	2,000,000			
Bina üzrə yığılmış amortizasiya	<u>(50,000)</u>	1,950,000		1,950,000
Tikinti müqaviləsi üzrə istifadə olunmuş tikili	93,000			
Tikili üzrə yığılmış amortizasiya	<u>(25,000+43,000)</u>	25,000		25,000
İcarəyə götürülmüş aktiv	150,000			
İcarəyə götürülmüş aktiv üzrə amortizasiya	<u>(30,000)</u>	<u>120,000</u>		<u>120,000</u>
		<u>2,470,000</u>		<u>2,470,000</u>
Qısamüddətli aktivlər				
Anbarda olan material ehtiyatları		58287	-50	58237

Bitməmiş istehsalat		3000	+50	3050
Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları		49,550		49,550
Tikinti müqaviləsi		105,500		105,500
Kassa		2000	+5	2005
Hesablaşma hesabı		268000	-5	267995
Sair debitorlar				
		<u>486,337</u>		<u>486,337</u>
Cəmi aktivlər		<u>2,956,337</u>		<u>2,956,337</u>
Kapital				
Nominal dəyəri 1 manat olan adi səhmlər		1,681,401		1,681,401
Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat		880,000		880,000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		<u>128,936</u>		<u>128,936</u>
Qısamüddətli öhdəliklər		2,690,337		2,690,337
İcarə üzrə qısamüddətli öhdəliklər		12886		12886
Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə borclar		12500		12500
Sair qısamüddətli öhdəlik		<u>12000</u>		<u>12000</u>
		37386		37386
Uzunmüddətli öhdəliklər				
İcarə üzrə uzunmüddətli öhdəliklər		89,614		89,614
Qısamüddətli hüquqi öhdəliklər (Xüsusi fondlara ayırmalar)		31500		31500
Məlsatənlərə olan borc		42700		42700
Sair uzunmüddətli öhdəlik		<u>64,800</u>		<u>64,800</u>
Sair kreditorlar				
		<u>228,614</u>		<u>228,614</u>
Cəmi kapital və öhdəliklər		<u>2,956,337</u>		<u>2,956,337</u>

Verilən əməliyyatlar nəticəsində balansın aktivinin quruluşu dəyişmiş və onun aktivinin yekunu dəyişməz qalır. Əməliyyatlar baş verənə qədər vəsaitlərin balansda əks etdirilən qalıqını, həmin əməliyyat baş verəndən sonra əmələ gələn qalıqla müqayisə etmiş olsaq balansda baş verən dəyişikliyin iqtisadi mahiyyətini başa düşmək olar.

İndi yalnız müəssisənin vəsaitinin əmələgəlmə mənbələrinə təsir edən təsərrüfat əməliyyatlarını nəzərdən keçirək:

3) mənfəət bölüşdürülərkən onun bir hissəsi xüsusi təyinatlı fondlara ayrılmışdır-1000000-manat.

4) bankdan alınan ssuda hesabına məlsatənlərə olan borc köçürülmüşdür – 500.000-manat.

Bu əməliyyatlar nəticəsində balansın yekunu dəyişmiş və onlar yalnız balansın passivinin quruluşunu dəyişdirir (cədvəl 7).

Cədvəl 7

II təsirdən sonra konkret məlumatlarla tərtib olunacaq mühasibat balansı

	Manat	Manat	Dəyişiklik (+,-)	Manat
Uzunmüddətli aktivlər				
Avadanlıqlar	600,000			
Yığılmış amortizasiya	<u>(225,000)</u>	375,000		375,000
Bina	2,000,000			
Bina üzrə yığılmış amortizasiya	<u>(50,000)</u>	1,950,000		1,950,000
Tikinti müqaviləsi üzrə istifadə olunmuş tikili	93,000			
Tikili üzrə yığılmış amortizasiya	<u>(25,000+43,000)</u>	25,000		25,000
İcarəyə götürülmüş aktiv	150,000			
İcarəyə götürülmüş aktiv üzrə amortizasiya	<u>(30,000)</u>	<u>120,000</u>		<u>120,000</u>
		<u>2,470,000</u>		<u>2,470,000</u>
Qısamüddətli aktivlər				
Anbarda olan material ehtiyatları		58237		58237
Bitməmiş istehsalat		3050		3050

Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları		49,550		49,550
Tikinti müqaviləsi		105,500		105,500
Kassa		2005		2005
Hesablaşma hesabı		267995		267995
Sair debitorlar				
		<u>486,337</u>		<u>486,337</u>
Cəmi aktivlər		<u>2,956,337</u>		<u>2,956,337</u>
Kapital				
Nominal dəyəri 1 manat olan adi səhmlər		1,681,401		1,681,401
Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat		880,000		880,000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		<u>128,936</u>	-1000	<u>127,936</u>
Qısamüddətli öhdəliklər		<u>2,690,337</u>		<u>2,689,337</u>
İcarə üzrə qısamüddətli öhdəliklər		12886		12886
Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə borclar		12500		12500
Sair qısamüddətli öhdəlik		<u>12000</u>		<u>12000</u>
		37386		37386
Uzunmüddətli öhdəliklər				
İcarə üzrə uzunmüddətli öhdəliklər		89,614		89,614
Qısamüddətli hüquqi öhdəliklər (Xüsusi fondlara ayırmalar)		31500	+1000	32500
Malsatanlara olan borc		42700	-500	42200
Sair uzunmüddətli öhdəlik bankdan olan ssuda		<u>64,800</u>	+500	<u>65,300</u>
Sair kreditorlar		<u>228,614</u>		<u>229,614</u>
Cəmi kapital və öhdəliklər		<u>2,956,337</u>		<u>2,956,337</u>

Hövbəti mərhələdə, yəni üçüncü təsir nəticəsində eyni vaxtda həm balansın aktivini, həm də passivini artıran əməliyyatları göstərək:

5) istehsalat fəhlələrinə əməkhaqqı hesablanmışdır-520.000 manat;

6) malsatanlardan material alınmışdır-1500.000 manat.

Həmin əməliyyatların təsiri nəticəsində balansın həm aktiv, həm də passivi bərabər həcmdə artmış, balansın yekunu isə bir-birinə aktiv və passiv üzrə bərabər olmuşdur (cədvəl 8).

III təsirdən sonra konkret məlumatlarla tərtib olunacaq mühasibat balansı

	Manat	Manat	Dəyişiklik (+,-)	Manat
Uzunmüddətli aktivlər				
Avadanlıqlar	600,000			
Yığılmış amortizasiya	<u>(225,000)</u>	375,000		375,000
Bina	2,000,000			
Bina üzrə yığılmış amortizasiya	<u>(50,000)</u>	1,950,000		1,950,000
Tikinti müqaviləsi üzrə istifadə olunmuş tikili	93,000			
Tikili üzrə yığılmış amortizasiya	<u>(25,000+43,000)</u>	25,000		25,000
İcarəyə götürülmüş aktiv	150,000			
İcarəyə götürülmüş aktiv üzrə amortizasiya	<u>(30,000)</u>	<u>120,000</u>		<u>120,000</u>
		<u>2,470,000</u>		<u>2,470,000</u>
Qısamüddətli aktivlər				
Anbarda olan material ehtiyatları		58237	+1500	59737
Bitməmiş istehsalat		3050	+520	3570
Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları		49,550		49,550
Tikinti müqaviləsi		105,500		105,500
Kassa		2005		2005
Hesablaşma hesabı		267995		267995
Sair debitorlar				
		<u>486,337</u>		<u>488,357</u>
Cəmi aktivlər		<u>2,956,337</u>		<u>2,958,357</u>
Kapital				
Nominal dəyəri 1 manat olan adi səhmlər		1,681,401		1,681,401
Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat		880,000		880,000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		<u>127,936</u>		<u>127,936</u>
Qısamüddətli öhdəliklər		<u>2,689,337</u>		<u>2,689,337</u>
İcarə üzrə qısamüddətli öhdəliklər		12886		12886
Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə borclar		12500	+520	13020
Sair qısamüddətli öhdəlik		<u>12000</u>		<u>12000</u>
		<u>37386</u>		<u>37906</u>
Uzunmüddətli öhdəliklər				
İcarə üzrə uzunmüddətli öhdəliklər		89,614		89,614
Qısamüddətli hüquqi öhdəliklər (Xüsusi fondlara ayrılmalar)		32500		32500
Məlsatənlərə olan borc		42200	+1500	43700
Sair uzunmüddətli öhdəlik bankdan olan ssuda		<u>65,300</u>		<u>65,300</u>
Sair kreditorlar				
		<u>229,614</u>		<u>231,114</u>
Cəmi kapital və öhdəliklər		<u>2,956,337</u>		<u>2,958,357</u>

Nəhayət balansın həm aktivini, həm də passivini eyni məbləğdə azaldan və onun bərabərliyini pozmayan misallara müraciət edək:

7) əməkhaqqı üzrə fəhlə və qulluqçulara olan borcun bir hissəsi kassadan verilmişdir-20.000 manat.

8) malsatanlara olan borc hesablaşma hesabından ödənilmişdir-100.000 manat.

Əgər həmin əməliyyatları balansda əks etdirmiş olsaq, o aşağıdakı şəkil alar və balansın həm aktivinin həm də passivinin yekunu eyni həcmdə azalar və onun bərabərliyi pozulmur (cədvəl 9).

Cədvəl 9

IV təsirdən sonra konkret məlumatlarla tərtib olunacaq mühasibat balansı

	Manat	Manat	Dəyişiklik (+,-)	Manat
Uzunmüddətli aktivlər				
Avadanlıqlar	600,000			
Yığılmış amortizasiya	(225,000)	375,000		375,000
Bina	2,000,000			
Bina üzrə yığılmış amortizasiya	(50,000)	1,950,000		1,950,000
Tikinti müqaviləsi üzrə istifadə olunmuş tikili	93,000			
Tikili üzrə yığılmış amortizasiya	(25,000+43,000)	25,000		25,000
İcarəyə götürülmüş aktiv	150,000			
İcarəyə götürülmüş aktiv üzrə amortizasiya	(30,000)	120,000		120,000
		2,470,000		2,470,000
Qısamüddətli aktivlər				
Anbarda olan material ehtiyatları		59737		59737
Bitməmiş istehsalat		3570		3570
Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları		49,550		49,550
Tikinti müqaviləsi		105,500		105,500
Kassa		2005	-20	1985
Hesablaşma hesabı		267995	-100	267895
Sair debitorlar				
		488,357		488,237
Cəmi aktivlər		2,958,357		2,958,237
Kapital				
Nominal dəyəri 1 manat olan adi səhmlər		1,681,401		1,681,401
Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat		880,000		880,000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		127,936		127,936
Qısamüddətli öhdəliklər		2,689,337		2,689,337
İcarə üzrə qısamüddətli öhdəliklər		12886		12886
Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə borclar		13020	-20	13000
Sair qısamüddətli öhdəlik		12000		12000
		37906		37886
Uzunmüddətli öhdəliklər				

İcarə üzrə uzunmüddətli öhdəliklər		89,614		89,614
Qısamüddətli hüquqi öhdəliklər (Xüsusi fondlara ayrırmalar)		32500		32500
Malsatanlara olan borc		43700	-100	43600
Sair uzunmüddətli öhdəlik bankdan olan ssuda		65,300		65,300
Sair kreditorlar				
		<u>231,114</u>		<u>231,014</u>
Cəmi kapital və öhdəliklər		<u>2,958,357</u>		<u>2,958,237</u>

Deməli, müəssisənin bütün vəsaitlərini onların əmələgəlmə mənbələri üzrə əks etdirən mühasibat balansı, onda əks etdirilən təsərrüfat əməliyyatlarının düzgünlüyü üzərində nəzarət etməyə imkan yaradır. Aktiv və passiv üzrə əməliyyatlar düzgün əks etdirildikdə balansın yekununun bərabərliyi pozulmur. Hər bir təsərrüfat əməliyyatı balansın aktivində və passivində müəssisə vəsaitinin, onların əmələgəlmə mənbələrinin tərkibində, yaxud eyni vaxtda həm aktivdə, həm də, passivdə qarşılıqlı dəyişiklik əmələ gətirir.

Beləliklə, təsərrüfat əməliyyatlarının balansla 4 cür təsirini aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:

- ✓ balansın aktivinin daxilində əmələ gələn dəyişiklik;
- ✓ balansın passivinin daxilində əmələ gələn dəyişiklik;
- ✓ azalmaqla balansın aktiv və passivinin yekununda əmələ gələn dəyişiklik;
- ✓ artmaqla balansın aktiv və passivinin yekununda əmələ gələn dəyişiklik;

BÖLMƏ 5 HESABLAR SİSTEMİ VƏ İKİLİ YAZILIŞ

5.1. Mühasibat hesabları haqda anlayış, onun quruluşu və təsərrüfat əməliyyatlarının onda yazılış qaydası

Mühasibat balansı hesabat dövrü ərzində təşkilatın əmlakını və onun öhdəliklərini əks etdirir. İstehsal prosesində hər gün cari əks etdirilməsi tələb olunan çoxsaylı təsərrüfat əməliyyatları baş verir ki, onları da iqtisadi cəhətdən eyninövlü prinsip üzrə qurulan *xüsusi formada – mühasibat uçotunun hesablarında* əks etdirmək lazım gəlir.

Mühasibat hesabları-idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün bütün zəruri informasiyaları özündə toplayan əsas və vahid informasiya hesab edilir. Mühasibat uçotunun hesabları əmlakın tərkibinə və yerləşməsinə görə eləcə də təsərrüfat əməliyyatlarını pul, natural və əmək ölçüsü ilə ifadə edən eyni nişanələr üzrə cari qarşılıqlı əks etdirən və qruplaşdıran üsul sayılır.

Müəssisənin, təşkilatın, şirkətin, firmanın və digər təsərrüfat subyektlərinin hər bir əmlakı, öhdəliyi və təsərrüfat əməliyyatı üçün balansın müvafiq maddəsinə uyğun öz adı və rəqəm nömrəsi (şifrəsi) olan ayrı hesab açılır. Bunu yerinə yetirmək üçün dərsliyin 3-cü bölməsinin 3.2; 3.3; 3.5 “Mühasibat uçotunun predmeti və onun əsas obyektləri”; “Əmlakın formalaşması (əmələgəlmə) mənbələri” və “Təsərrüfat əməliyyatları və onların nəticələrinin xarakteristikası” paragraflarında əhatə edilən uçot obyektlərini təyin edib qeyd edilən hesabları açmaq lazımdır. Belə hesablara 111 «Torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər)», 101 «Qeyri-maddi aktivlər», 201 «Material ehtiyatları», 202 «İstehsalat məsrəfləri», 221 «Kassa», 223 «Hesablaşma hesabı», 223/1 «Valyuta hesabı», 302 «Nümunəvi (nizamnamə) kapitalın ödənilməmiş hissəsi», 801 «Ümumi mənfəət (zərər)», 301 «Nominal (Nizamnamə) kapital» və s. misal göstərmək olar.

Hər bir hesab *ikitərəfli cədvəl formasında olur. Onun sol tərəfi-debet* (latınca o borcludur) *sağ tərəfi isə kredit* (latınca o inanır) adlanır. Bu terminlər mühasibat uçotunda onun Qərbi Avropa ölkələrində meydana gəlməsi dövründə tətbiq edilməyə başlanmışdır. Həmin dövrdə mühasibatlıq ancaq ticarət və kredit əməliyyatlarını əhatə etmiş və bu sözlər tacir və bankirlər arasında qarşılıqlı münasibətlərin vəziyyətini təyin etmək üçün uçotda istifadə edilmişdir. Sonradan onlar özlərinin əvvəlki əhəmiyyətini itirmiş və sadə texniki terminlərə çevrilmişlər. Qeyd edək ki, təcrübədə yazılış aparılarkən Debet və kredit terminlərini qısaldılmış şəkildə, yəni Debet-Dt; Kredit isə-Kt; kimi istifadə edilir.

Hesabın sxeminin aşağıdakı kimi olması nəzərdə tutulmuşdur:

Debet (Dt)	hesab (adı)	Kredit (Kt)

Nəzəriyyə və təcrübədə hesabların üç sxemindən istifadə edilir.

Birinci hesab sxemi tədris üçün vəsaiti yazmaq və tədris məşğələsi aparmaq üçün istifadə edilir. Onu aşağıdakı kimi təsəvvür etmək olar:

Dt 221 «Kassa» hesabı Kt

İkinci hesab sxemi təcrübədə uçotun memorial - order və Baş jurnal formalarından istifadə edilən zaman tətbiq edilir. O, özünü ikitərəfli cədvəl formasında aşağıdakı məzmununda təqdim edir:

221 «Kassa» hesabı								
Debet					Kredit			
Əməliyyatın №-si	Əməliyyatın tarixi	Əməliyyatın məzmunu	Məbləğ		Əməliyyatın №-si	Əməliyyatın tarixi	Əməliyyatın məzmunu	Məbləğ

Üçüncü hesab sxemi təcrübədə uçotun jurnal-order formasında tətbiq edilir və aşağıdakı şəkildə təqdim olunur:

221 «Kassa» hesabının krediti üzrə jurnal-order

Tarix	Aşağıdakı hesabların debeti				221 «Kassa» hesabının krediti üzrə yekun
	244 «Təhtəlhesab məbləğlər»	223 «Hesablaşma hesabı»	533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar»	və i.a.	

Debet bir hesab üçün artmanı, kredit azalmanı, digər hesab üçün isə əksinə debet azalmanı, kredit artmanı ifadə edir. Məzmunundan asılı olaraq mühasibat *hesabları aktiv, passiv və aktiv-passiv hesablara bölünür*.

Hesablar, aşağıdakı hallarda aktiv olurlar:

- iqtisadi məzmunu, yəni əmlakın mövcudluğu, tərkibi və yerləşmə yeri üzrə uçot üçün nəzərdə tutulduqda;
- balans, yəni balansın aktivində yerləşən hesablar (maddələr) olduqda;
- qalıq, yəni hesab debet qalığına malik olduqda;

aşağıdakı hallarda isə passiv olurlar:

- iqtisadi məzmunu, yəni hesab əmlakın əmələgəlmə mənbəyini əks

etdirdikdə;

- balans, yəni hesab balansın passiv hissəsində yerləşdirildikdə;
- qalıq, yəni hesab kredit qalığına malik olduqda.

Aktiv və passiv hesablardan başqa, mühasibat uçotunun təcrübəsində eyni vaxtda debet, yaxud kredit qalığı olan aktiv-passiv hesablardan da istifadə edilir. Aktiv-passiv hesab üzrə ancaq bir qalıq müəyyən edilən hesablarda həmin qalıq nəticə qalığı hesab edilir və o əks əməliyyatın son yekununu göstərir. Belə qalığın müəyyən edilməsinə 801 «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabının qalığını aid etmək olar. Bu hesabda müəyyən edilən qalıq ya mənfəəti ya da zərəri əks etdirir.

Bu mənfəət, yaxud zərər ayın axırında son maliyyə nəticəsi kimi müəyyən edilir və 801 «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabının kredit məbləği debet qalığından çox olduqda həmin artıq hissə mənfəəti, əksinə olduqda isə zərəri göstərir.

Bəzi hallarda aktiv-passiv hesablarda nəticə qalığını müəyyən etmək olmur. Belə hal nəticə qalığının uçot göstəricilərinin təhrif olunması ilə əlaqədardır. Məsələn, 217, 435 «Digər qısa/uzunmüddətli debitor/kreditor borcları» iki hesaba: «Debitorlarla hesablaşmalar»- aktiv hesab və «Kreditorlarla hesablaşmalar» - passiv hesabla əvəz oluna bilər. Ancaq bu hesablaşmaların bir hesabda uçota alınması qarşılıqlı hesablaşmaların, yəni debitorun kreditor və əksinə ola bilməsi və buna görə də sözügedən hesabı iki ayrı hesaba ayırmaq məqsədəuyğun sayılır.

Cari uçotun təsərrüfat əməliyyatları baş verdikcə onların məlumatları bir qayda olaraq hesablarda toplanır. Adətən oxşar əməliyyatlar çox olan hallarda hər bir əməliyyatı ayrı-ayrı hesablarda ilk sənədlərə əsasən cəmləşdirmə, yaxud qruplaşdırma cədvəllərində ümumiləşdirməklə yazmaq olar. Bu cür işin aparılması hesablarda aparılan yazılışların ixtisara salınmasına imkan yaradır.

Aktiv və passiv hesabların quruluşu və onlarda aparılan yazılışların aparılması aşağıdakı qaydalarla tənzimlənir.

Aktiv hesablار üçün. Hesabat dövrünün əvvəlinə ilk qalığa (Q_{1q}) malik olan hesablار açılır. Bu qalıq haqda məlumatın hesaba yazılması balansın aktiv hissəsindən götürülərək hesabın debetində yazılır. Qeyd edilən qayda, hesabın açılmasını və onda ilk qalığın yazılmasını ifadə edir. Artım, yaxud daxilolma hesabın debetində, azalma, yaxud məxaric və təsərrüfatdan çıxma hesabın kreditində əks etdirilir. Hesabat dövrünün axırında bütün hesablار üzrə əks etdirilmiş əməliyyatın yekunu, yəni dövriyyəsi müəyyən edilir. Burada ilk növbədə hesabın debet tərəfinin, sonra isə kredit tərəfinin dövriyyəsi hesablanır. Bu zaman yekun dövriyyəsinə hesabın ilk qalıq məbləği daxil edilmir. Yekun dövriyyəsinin hesablamasına ancaq hesabat dövrünün əməliyyatları üzrə məbləğlər daxil edilir. Hesabat dövrü üzrə aktiv hesablارın son saldosu (qalığı) $S(Q)_2$ ilk debet qalığının $S(Q)_{1d}$ üzərinə, debet dövriyyəsinin (D_d) yekununu əlavə edib kredit dövriyyəsinin (K_d) yekununu çıxmaqla müəyyən edilir. Son saldo (qalıq) ancaq debet saldosuna (qalığına) malik ola bilər ya da heç bir saldo (qalıq) olmamaqla sıfıra bərabər olar. Qeyd edilən ifadəni aşağıdakı kimi təsəvvür etmək olar:

$$S(Q)_{20} = S(Q)_{1d} + D_d - K_d$$

Aktiv hesabın qeyd edilən sxemini aşağıdakı kimi təsəvvür etmək olar:

Dt	Aktiv hesab	Kt
Vəsaitin ilk qalığı $S(Q_{1d})$		Vəsaitin azalması K_d
Vəsaitin artması $D_d (+)$		(-)
Vəsaitin son qalığı $S(Q)_{2a}$		

Beləliklə, aktiv hesablar üçün debet artmanı, kredit isə azalmanı ifadə edir.

Passiv hesablar üçün ilk kredit qalığı $S(Q_{1p})$ balansın passiv hissəsinin ayrı-ayrı maddələrində olan qalıqlardan götürülən hesablar üçün açılır. Açılmış hesabda artma, mədaxil, yaxud daxilolma onun kreditində azalma, məxaric, yaxud çıxma isə debetində əks etdirilir. Hesabat dövrünün axırında hər bir hesab üzrə, əvvəlcə kredit sonra isə debet üzrə yekun dövriyyəsi müəyyən edilir. Bu zaman kredit üzrə dövriyyənin yekununa ilk qalıq daxil edilmir və həmin yekun dövriyyəsində ancaq hesabat dövründə aparılmış əməliyyatların məbləği nəzərə alınır.

Son qalıq $S(Q)_{2p}$, ilk kredit qalığının $S(Q)_{1p}$ üzərinə kredit dövriyyəsini (K_d) əlavə edib, debet dövriyyəsini (D_d) çıxmaqla müəyyən edilir. Bu zaman qalıq ya kredit qalığına malik ola bilər ya da heç bir qalıq olmamaqla sıfır bərabər olar.

Passiv hesabın qeyd edilən sxemi isə aşağıdakı kimi olar:

$$S(Q)_{2p} = S(Q)_{1p} + K_d - D_d$$

Dt	Passiv hesab	Kt
Vəsaitin əmələgəlmə mənbəyinin azalması (-) D_d		Vəsaitin əmələgəlmə mənbəyinin ilk qalığı $S(Q)_{1p}$
		Vəsaitin əmələgəlmə mənbəyinin artması (+) K_d
		Vəsaitin əmələgəlmə mənbəyinin son qalığı $S(Q)_{2p}$

Beləliklə, passiv hesablar üçün debet azalmanı, kredit isə artmanı göstərir.

Təsərrüfat əməliyyatlarının hesablarda yazılış qaydasını aşağıdakı misallarla nəzərdən keçirək.

Misal 1. Balansın məlumatına əsasən 221 «Kassa» hesabı üzrə hesabat dövrünün (ayının) əvvəlinə olan qalıq 100 min manat təşkil edir. Bundan istifadə edərək 221 «Kassa» hesabı açılaraq hesab aktiv olduğundan ilk qalıq olan 100 min manat onun debetində yazılır. Bundan sonra baş vermiş üç əməliyyat nəticəsində kassaya 6500 min manat (2000 min manat + 4000 min manat + 500 min manat) pul daxil olmuşdur. Sonrakı üç əməliyyatla isə kassadan 6400 min manat (1900 min manat + 3800 min manat + 700 min manat) pul verilmişdir.

Qəbul edilmiş qaydaya əsasən aktiv hesablarda artma məbləği hesabın debetinə, azalma məbləği isə kreditinə yazılır. Bununla əlaqədar olaraq 221 «Kassa» hesabının debetində 2000 min manat, 4000 min manat və 500 min manat, kreditində isə 1900 min manat, 3800 min manat və 700 min manat əks etdirilməlidir. Bundan sonra əməliyyatların debet və kredit üzrə yekunu, yəni dövriyyəsi hesablanır və ilk qalığın üzərinə debet dövriyyəsini əlavə edib, kredit dövriyyəsini çıxmaqla son qalıq, yəni 200 min manat (100 min manat + 6500 min manat - 6400 min manat) müəyyən edilir.

Sözgedən yazılışın sxematik quruluşu aşağıdakı kimi olar:

Aktiv 221 «Kassa» hesabı

Debet	Kredit
İlk qalıq, $S(Q)_{1d} - 100$	4) 1900
1) 2000	5) 3800
2) 4000	6) 700
3) 500	
Hesabat dövrü üzrə debet dövriyyəsi D_d 6500	Hesabat dövrü (ay) üzrə kredit dövriyyəsi K_d 6400
Son qalıq, $S(Q)_{2a} 200$	

Misal 2. Mühəsibat balansının məlumatına əsasən hesabat dövrünün (ayının) əvvəlinə əməkhaqqına görə təşkilatın işçilərinə olan borc 12600 min manat təşkil edir. Hesabat dövrü (ay) ərzində aparılan iki əməliyyat nəticəsində işçilərə bir daha əməkhaqqı hesablandığından 13000 min manat (5000 min manat + 8000 min manat) artmışdır, sonra sonrakı əməliyyatlarla əməkhaqqı üzrə borc 13600 min manat (4700 min manat + 8900 min manat) azalmışdır (ödənilmişdir).

Aktiv hesablarda olduğu kimi passiv hesablarda da ilk dəfə əməliyyatda iştirak edən 533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar» passiv hesabı açılmalı və hesab passiv olduğundan ilk qalıq olan 12600 min manat onun kreditində yazılmalıdır.”

Təsdiq olunmuş qaydaya görə təşkilatın işçi heyətinə olan borcunun artımı passiv hesabların kreditində, azalması isə debetində yazıldığından işçilərə hesablanmış və verilməsi nəzərdə tutulan 5000 min manat və 8000 min manat əməkhaqqı 533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar» hesabının kreditində, onun ödənilməsini təsdiq edən 4700 min manat və 8900 min manat isə debetində əks etdirilir. Bundan sonra hesab üzrə dövriyyənin yekunu hesablanır və son qalıq, yəni 12000 min manat müəyyən edilir. O, ilk kredit qalığının üzərinə kredit üzrə dövriyyəni əlavə edib, debet üzrə dövriyyəni çıxmaqla (12600 min manat + 13000 min manat - 13600 min manat) müəyyən edilir.

Bu yazılış sxematik olaraq aşağıdakı kimi olar.

Passiv 533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar» hesabı

Debet	Kredit
	İlk qalıq, $S(Q)_{1p} - 12\ 600$

3) 4 700	1) 5000
4) 8 900	2) 8000
Hesabat dövrü (ay) üzrə dövriyyə D_d 13 600	Hesabat dövrü (ay) üzrə dövriyyə K_d 13 000
	Son qalıq, $S(Q)_{2p}$ - 12 000

Aktiv-Passiv hesablar üçün. Aktiv və passiv hesabların iqtisadi məzmununun başa düşülməsi mühasibat uçotunun hesablarında təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilmə üsulu və onun baş verməsi üzərində nəzarətin təşkil edilməsində böyük əhəmiyyətə malikdir.

Həm aktiv həm də passiv hesablar kimi məlum nişanəyə malik olan aktiv-passiv hesablar debet və kredit qalığına yaxud bilavasitə debet – kredit qalığına (geniş açılış qalığı) malikdir.

Məsələn, 217, 435 “Digər qısa/uzunmüddətli debitor/kreditor borcları” hesabının debet qalığı debitor borclarının məbləğini göstərir və o balansın aktivində əks etdirilir. Bu hesab üzrə kredit qalığı isə kredit borclarının məbləğini əks etdirir və bu məbləğ balansın passivində öz əksini tapır.

Aktiv-passiv hesablarda geniş açılış qalığı adi qaydada müəyyən etmək qeyri mümkündür. Bunun üçün analitik uçotun məlumatlarının olması tələb olunur. Analitik uçot hər bir debitor (məsələn, malalanlar) və kreditor (məsələn, alınmış materiala və digər işlərə görə malsatanlar) üzrə hesablaşmaların vəziyyəti haqda məlumat verir, yəni hər bir malalan və malsatanın qalığı çıxarılır və sonra debitor və kreditor borcunun ümumi məbləği hesablanıb müəyyən edilir.

Aktiv-passiv hesablar hər bir debitor və kreditor (hüquqi və fiziki şəxs) üzrə analitik uçotun açıqlamasını tələb edən mürəkkəb hesablar qrupuna aid edilir.

Aktiv-passiv hesabların açılma və onda aparılan yazılışların qaydasını 217, 435 “Digər qısa/uzunmüddətli debitor/kreditor borcları” hesabının timsalında aşağıdakı kimi vermək olar.

Verilən sxemdən göründüyü kimi 217, 435 “Digər qısa/uzunmüddətli debitor/kreditor borcları”nın vəziyyətini təyin etmək üçün aşağıdakı qaydada hesablama aparılmalıdır:

a) Debitor borcunun vəziyyəti – ilk debet qalığının üzərinə, debitor borcunun artmasını (yəni debetə yazılan məbləği) əlavə edib, debitor borcunun azalmasının kreditə yazılan məbləği çıxılır və alınan nəticə 217 sayılı hesabın debetində yazılır və o debitor borcunun son vəziyyətini göstərir.

b) kreditor borcunun vəziyyəti-ilk kredit qalığının üzərinə, kreditor borcunun hesabın kreditinə yazılan məbləğini əlavə edib debetə yazılan kreditor borcunun azalması çıxılır və alınan nəticə 435 sayılı hesabın kreditində yazılır və o kreditor borcunun son vəziyyətini əks etdirir.

Bu cür hesablama debitor və kreditor borcunun sadə yolla hesablanması üsuludur. Onun mürəkkəb üsulu isə hər bir debitor və kreditor üzrə analitik hesab açıb hər bir debitor və kreditorun məbləğini təyin etmək üsuludur.

Bu analitik üsulu tətbiq etmək üçün hər bir debitor və kreditorun adına ayrıca kart (hesab) açılır və bu kartların (hesabların) məlumatlarına əsasən xüsusi dövriyyə cədvəli tərtib olunub ayrı-ayrı debitor, yaxud kreditorun həcmi müəyyən olunur (daha geniş bax

5.3. paraqrafının “Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditor borcları analitik hesabı” üzrə dövriyyə cədvəli formasına).

217, 435 “Digər qısa/uzunmüddətli debitor/kreditor borcları” hesabı

Debet	Kredit
1. Ayın əvvəlinə qalıq (debitor borcu) $S(Q)_{1d}$	2. Ayın əvvəlinə qalıq (kreditor borcu) $S(Q)_{1p}$
3. Debitor borcunun artması	4. Kreditor borcunun artması
5. Kreditor borcunun azalması	6. Debitor borcunun azalması
Son qalıq- $S(Q)_{2a}$ (1+3-6) (Debitor borcunun vəziyyəti)	Son qalıq- $S(Q)_{2p}$ (2+4-5) (Kreditor borcunun vəziyyəti)

5.2. Təsərrüfat əməliyyatlarının hesablarda ikili yazılışı

Öz iqtisadi tələbatına görə hər bir təsərrüfat əməliyyatı mütləq ikili və qarşılıqlı əlaqəli xüsusiyyətə malikdir. Bu özünəməxsusluğu və təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında yazılış aparılmasında nəzarəti saxlamaq üçün ikili yazılış üsulundan istifadə edilir.

İkili yazılış hər bir təsərrüfat əməliyyatının mühasibat uçotunun hesablarında iki dəfə: eyni məbləğin eyni vaxtda bir hesabın debetində digər hesabın kreditində yazılmasını özündə əks etdirir.

İkili yazılış metodu hesabların müxabirləşməsi (görüşməsi) və mühasibat yazılışı kimi anlayışın istifadə edilməsinə şərait yaradır. Hesabların müxabirləşməsi (görüşməsi) – ikili yazılış metodunun tətbiqi zamanı hesablar arasında əmələ gələn qarşılıqlı əlaqəni, məsələn, 221 «Kassa» və 223 «Hesablaşma hesabı», yaxud 533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borcu», 201 «Material ehtiyatları» və 431, 531 «Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditor borcları» və i.a. hesablar arasında qarşılıqlı əlaqəni özündə birləşdirir.

Mühasibat yazılışı baş vermiş və qeydiyyatda alınası təsərrüfat əməliyyatlarının məbləğini eyni vaxtda hesabların müxabirləşməsi (görüşməsi) kimi bir hesabın debetində digər hesabın kreditində yazılmasını əks etdirir.

Bu prosesi sadələşdirmək və baş vermiş əməliyyatlar üzərində nəzarəti həyata keçirtmək üçün əməliyyatın baş verməsini təsdiq edən sənədin müəyyən görünə bilən hissəsində əməliyyatın məzmunundan asılı olaraq müxabirləşən hesabların şifrəsini yazmaq yaxşı olar.

Misal 1. Cari xərc üçün hesablaşma hesabından kassaya 500 min manat pul daxil olmuşdur. Bu əməliyyatı mühasibat uçotunun hesablarında əks etdirmək üçün əməliyyatda iştirak edən hesablar müəyyən edilməlidir.

Əməliyyatın məzmunundan göründüyü kimi burada iki-221 «Kassa» və 223 «Hesablaşma hesab»-ları iştirak edir. 221 «Kassa» hesabı aktiv hesabdır və o, kassada olan pul vəsaitinin mövcudluğunu əks etdirir. 223 «Hesablaşma hesabı» da aktiv hesab

olmaqla bankdakı hesablaşma hesabında olan sərbəst pul vəsaitinin mövcudluğunu uçota alır.

Beləliklə, sözügedən əməliyyat eyni məbləğdə, yəni 500 min manat məbləğində 221 «Kassa» hesabının debetinə, 223 «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılır.

Aparılan yazılış sxematik olaraq aşağıdakı kimi təsəvvür oluna bilər:

Dt	223 «Hesablaşma hesabı»	Kt
Q ₁ -1500	1) 500	

Dt	221 «Kassa» hesabı	Kt
1) 500		

Misal 2. Təşkilatın işçilərinə məhsulun maya dəyərinə məsrəf kimi 202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabı vasitəsilə daxil edilən 9000 min manat əməkhaqqı hesablanmışdır. Bu cür halda qeyd edilən məsrəf növü gələcək hazır məhsulun bir elementi hesab edildiyindən istehsal məsrəflərinə daxil edilməsi nəzərdə tutulur. Buna görə hesabın xarakterinə nəzər yetirsək görə bilərik ki, 202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabı aktiv hesabdır. Hesablanmış əməkhaqqına görə əmələ gələn borc 533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar» hesabında əks etdirilir. O, borc mənbəi olduğundan passiv hesab kimi çıxış edir.

Bununla əlaqədar olaraq baş verən 9000 min manatlıq əməliyyat əməkhaqqı qədər istehsal məsrəflərini və həmin məbləğ dairəsində təşkilatın əməkhaqqı üzrə öz işçilərinə olan borcunu artırır. Nəticədə göstərilən əməliyyat üçün aşağıdakı yazılış tərtib olunur:

DT-202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabı

KT-533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar» hesabı -9000 min manat

Aparılan yazılışı sxematik olaraq aşağıdakı kimi təsəvvür etmək olar.

DT	533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar» hesabı	KT
	2) 9000	

DT	202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabı	KT
2) 9000		

Mühasibat uçotunun formalarından asılı olaraq ikili yazılışın müxtəlif formada əks etdirilməsini bilmək lazımdır. Memorial-order formasında hər bir əməliyyat müxtəlif registrlərdə iki dəfə: debet və kredit üzrə yazılır. Bu cür yazılış həm də ayrılmış (əlaqəsi kəsilmiş) yazılış adlandırılır. Jurnal-order formasında isə ümumiləşdirilmiş yazılışdan istifadə edilir. Bu cür halda istifadə edilən registr bir dəfə yazılan əməliyyatın müvafiq hesabın həm debet həm də kreditində yazılmasını əks etdirən kimi qurulur. Belə bir formada registrin qurulması uçot əməyinə qənaət etməyə (iki yazılışın əvəzinə bir

yazılışın aparılmasına görə) həmçinin hesabların müxabirləşməsinə əyani şəkildə görməyə şərait yaradır.

Mühasibat uçotunun təcrübəsində sadə yazılışdan başqa mürəkkəb, yəni iki növlü yazılışdan da istifadə edilir. *Birinci halda* bir hesabın debetində və eyni vaxtda bir neçə hesabın kreditində yazılış həyata keçirilir. Bu zaman kreditləşən hesabların məbləği debetləşən hesabın məbləğinə bərabər olmalıdır.

Misal 3. Məhsul satışından 2500 min manat və əsas vəsaitlərin satışından isə 4000 min manat hesablaşma hesabına vəsait daxil olmuşdur.

Bu əməliyyata mühasibat yazılışının aparılması aşağıdakı kimi yerinə yetirilməlidir:

DT 223 «Hesablaşma hesabı»	- 6500
KT 601 «Satış» hesabı	- 2500
KT 611 «Sair əməliyyat gəlirləri» hesabı	- 4000

İkinci halda bir hesabın kreditində və eyni vaxtda bir neçə hesabın debetində yazılış aparılır. Bu zaman debetləşən hesabların məbləği kreditləşən hesabın məbləğinə bərabər olmalıdır.

Misal 4. Malsatanlardan 2000 min manat material 500 min manat isə quraşdırılmalı avadanlıq daxil olmuşdur.

Bu əməliyyatın mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi aparılmalıdır.

DT-201 «Material ehtiyatları» hesabı	- 2000
DT-111/3 «Quraşdırılmalı avadanlıqlar» hesabı	- 500
KT-431, 531 «Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditör borcları» hesabı	- 2500

Mürəkkəb yazılışların tətbiqi uçot yazılışlarının sayını azaldır, eyni zamanda uçot və analitik funksiyaların həyata keçirilməsi üçün zəruri vaxta qənaət etməyə imkan yaradır.

Göründüyü kimi hər iki halda mühasibat yazılışının ikili yazılış prinsipi saxlanmışdır, yəni bir hesabın debetinə yazılmış məbləğ eyni ilə iki hesabın kreditində və iki hesabın debetində yazılmış məbləğ eyni ilə digər bir hesabın kreditində yazılmış və deməli, qoyulmuş prinsip pozulmamışdır.

İkili yazılış həm də nəzarət və dərkətmə prosesinin keçirilməsində böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Hər bir əməliyyatın ikili yazılış vasitəsilə eyni məbləğdə hesabların debet və kreditinə yazılması, ay ərzində bütün hesabların debet və kredit dövrüyyələrinin yekununun bərabərliyinin yoxlanılması, tələb edilən nəzarət prosesinin aparılmasını təmin edir. Sözügedən bərabərliyin olmaması hesablarda aparılan yazılışlarda səhv olduğunu sübut edir.

Dərkətmə prosesində ikili yazılışın əhəmiyyəti isə hesabların müxabirləşməsi (görüşməsi) ilə baş verən təsərrüfat əməliyyatının məzmununun təyin olunma imkanının yaranmasından ibarətdir.

Dərkətmə prosesi vasitəsilə təşkilatın təsərrüfat əməliyyatlarının iqtisadi məzmunu üzərində keyfiyyətli nəzarət həyata keçirilir.

5.3. Sintetik və analitik hesablar. Hesablar və balans arasındakı qarşılıqlı əlaqə

Mühasibat uçotunda müxtəlif informasiyalar əldə etmək üçün üç növ hesablardan istifadə edilir. Bu hesablardan istifadə edilmə səviyyəsindən asılı olaraq *sintetik, analitik və subhesablara* bölünür.

Sintetik hesablər təşkilatın eyni qrupa malik olan və pul ölçüsündə ifadə olunan əmlakın, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının ümumiləşdirilmiş göstəricilərini özündə əks etdirir. Sintetik hesablara: 111 «Torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər)»; 201 «Material ehtiyatları»; 221 «Kassa»; 223 «Hesablaşma hesabı»; 204 «Hazır məhsul»; 205 «Əmtəələr»; 533 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar»; 301 «Nominal (Nizamnamə) kapital» və s. hesablara aiddir.

Analitik hesablər natural, pul və əmək ölçüsündə ifadə olunan ayrı-ayrı əmlakın, öhdəliyin və əməliyyatların məlumatlarını əks etdirərək sintetik hesablaların məzmununu detallandırır. Məsələn, 205 «Əmtəələr» hesabı üzrə nəinki malların ümumi miqdarı həm də onların hər bir mal növü, yaxud qrupu üzrə mövcudluğu və yerləşdiyi yer, 431, 531 «Məlsatən və podratçılara olan kreditör borcları» hesabı üzrə isə nəinki ümumi borc həm də hər bir məlsatən üzrə konkret borc məbləği haqda məlumat əldə edilir.

Subhesablər (sintetik hesablaların II köməkçi hesabı) sintetik və analitik hesablər arasında əlaqəyaradıcı hesab olmaqla sintetik hesablaların məlumatları dairəsində analitik hesablaların əlavə qruplaşdırılması nəzərdə tutulmuşdur. Bu subhesablarda aparılan uçot natural və pul ölçüsü ilə həyata keçirilir. Bir neçə analitik hesablər bir subhesabdan və bir neçə subhesablər bir sintetik hesabdan ibarət ola bilər.

Bunu əyani olaraq aşağıdakı cədvəldən görmək olar (cədvəl 10).

Cədvəl 10

201 «Material ehtiyatları» hesabının subhesablər və analitik hesablər ilə qarşılıqlı əlaqəsi

Sintetik hesab	Subhesab	Analitik hesab
201 «Materiallar»	201.1 «Xammal və materiallar»	
	201.6 «Alınmış yarımfabrikatlar»	
	201.4 «Yanacaq»	Neft, dizel yanacağı, benzin, kömür, qaz və s.
	201.9 «Tərə və tərə materialları»	Ağac, karton, metal və s.

Mühasibat uçotunda sintetik və analitik uçotdan istifadə edilir.

Sintetik uçot- müəyyən iqtisadi göstəricilər üzrə mühasibat uçotunun sintetik hesablarda əks etdirilən əmlakların, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının növləri haqda ümumiləşdirilmiş məlumatları özündə əks etdirir.

Analitik uçot- hər bir sintetik hesabın daxilində əmlak, öhdəlik və təsərrüfat əməliyyatları haqda qruplaşdırılmış informasiyaların, mühasibat uçotunun analitik hesablarda və sərbəst vərəqələrdə uçotunu özündə birləşdirir.

Sintetik və analitik uçot, göstəricilər üzərində nəzarət aparmaq və son nəticədə hər ikisinin nəzarət edilən göstəricilərinin bir-birinə uyğun gəlməsi istiqamətində təşkil

edilməlidir. Bax elə buna görə onların yazılışları paralel aparılır. Belə ki, analitik uçotun hesablarında aparılan yazılışlar sintetik uçotun hesablarında aparılan yazılışlarda istifadə olunan sənədlərə əsasən detallaşdırılmış şəkildə yerinə yetirilir.

Sintetik və analitik hesablar arasında sıx qarşılıqlı əlaqə mövcuddur. O, aşağıdakı bərabərliklə ifadə olunur.

1. Sintetik hesabların məlumatlarına əsasən açılan bütün analitik hesabların ilk qalığı sintetik hesabın ilk qalığına bərabər olmalıdır.

$$\Sigma S(Q)_{1a} = S(Q)_{1s}$$

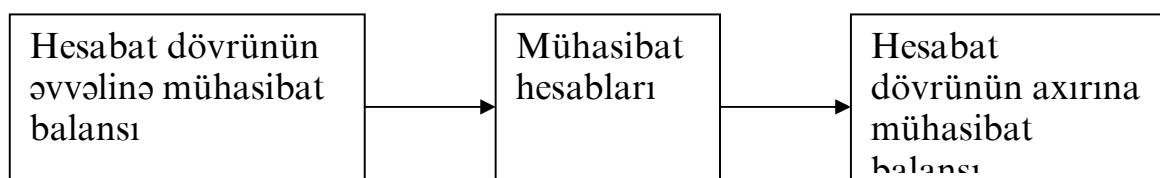
2. Sintetik hesabların məlumatlarına əsasən açılmış bütün analitik hesabların dövriyyəsi, sintetik hesabların dövriyyəsinə bərabər olmalıdır.

$$\begin{array}{c} \Sigma = D_a = D_s \\ \wedge \quad \wedge \\ D \quad K \quad D \quad K \end{array}$$

3. Sintetik hesabların məlumatlarına əsasən açılmış analitik hesabların son qalığı sintetik hesabların son qalığına bərabər olmalıdır.

$$\Sigma = S(Q)_{2a} = S(Q)_{2s}$$

Mühasibat uçotunun hesabları və balansı arasındakı qarşılıqlı əlaqə aşağıdakı kimi özünü büruzə verir. Balans maddələrinin məlumatlarına əsasən adları həmin ada uyğun gələn aktiv və passiv hesablar açılır. Məsələn, Balansın aktivinin «Qeyri-maddi aktivlər» maddəsi, - 101 «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı; balansın passiv «Əlavə kapital» maddəsi- 86 «Əlavə kapital» hesabı və i.a. əzarət təşkil olunur. Bəzi hesablarda bir neçə hesab balansda bir maddədə verilir. Məsələn, balansın «Ehtiyatlar» maddəsi bir neçə hesab qrupunun (201, 202, 204, 205, və i.a.) məlumatlarını əks etdirir. Qeyd edilənlərlə birlikdə balansda iki maddənin məlumatlarını əks etdirən hesablar da mövcuddur. Məsələn, 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” və 435 “Digər qısamüddətli kreditor borcları” hesabı balansın aktivində «Sair debitorlar» maddəsində, passivində isə «Sair kreditorlar» maddəsində əks etdirilir. Bunlardan başqa, balansın müvafiq maddəsi üzrə qalıq məbləğləri açılan sintetik hesabların ilk qalığının göstərilməsinə xidmət edir. Balansın aktiv və passivinin yekununun bir-birinə bərabər olması tələb olunduğundan sintetik hesabların debet qalıqlarının ümumi məbləği onların kredit qalıqlarının ümumi məbləğinə bərabər olmalıdır. Sintetik hesabların son qalıqlarının məlumatlarına əsasən növbəti hesabat dövrünün (ayın, kvartalın, ilin) biri tarixinə yeni balans tərtib edilir. Bununla əlaqədar olaraq hesablar və balans arasındakı qarşılıqlı əlaqənin sxemini aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:



Lakin qeyd edək ki , mühasibat hesabları və balans arasında müəyyən kənarlaşmalar (fərqlər) ola bilər. Bu kənarlaşma (fərq) cari təsərrüfat əməliyyatlarının və hesabat dövrü üzrə yekun məlumatlarının mühasibat hesablarında pul, natural və əmək göstəriciləri, balansda isə ancaq hesabat dövrünün əvvəlinə və axırına olan məlumatlar pul ifadəsində əks etdirilir. Cari uçotda balans tərtibinə qədər bağlanan və buna görə də balansda olmayan hesablar təqdim olunur. Belə hesablara 721 «Ümumtəsərrüfat xərcləri», 202/8 «Ümumistehsalat xərcləri», 701/6 «Satış xərcləri», 601 «Satış» və i.a. hesabları daxil etmək olar. Balans arxası hesablar da balansda əks etdirilmir.

5.4. Sintetik və analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli

Ayrı-ayrı mühasibat uçotu hesabları hesabat dövrü ərzində təşkilatın maliyyə və təsərrüfat fəaliyyəti haqda bütövlükdə məlumat verə bilmir. Bundan başqa, hər bir hesabın digər hesablarla üzləşməsini aparmadan mühasibat yazılışlarının doğru və düzgünlüyünü yoxlamaq qeyri-mümkündür. Buna görə mühasibat balansını əvvəlcədən yoxlamadan tərtib etmək məsləhət görülmür. Təşkilatın fəaliyyət nəticələrinə operativ rəhbərlik etmək, ay ərzində təsərrüfat əməliyyatlarının hesablar və ümumiləşdirilmiş məlumatlar üzrə yazılışlarını yoxlamaq üçün dövriyyə cədvəli tərtib olunur. Bu cədvəl əsasən Baş jurnal, memorial-order və kiçik müəssisələr üçün sadələşdirilmiş uçot formalarından istifadə edilən zaman tərtib edilir.

Təsərrüfat əməliyyatları sənədləşdirildikdən, qiymətləndirildikdən və mühasibat yazılışları aparıldıqdan sonra sintetik və analitik hesablara yazılır. Ayın axırında hesablarda aparılan yazılışların aylıq dövriyyə və qalığının ümumiləşdirilmiş göstəricilərini əldə etmək üçün hesabların məlumatları yekunlaşdırılır. Bu ümumiləşdirilmiş məlumatlara əsasən isə iki növdən ibarət olan: *sintetik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli və analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli tərtib olunur.*

Sintetik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli bütün hesablar üzrə dövriyyə və qalığın yekununu özündə əks etdirir. Bu cədvəl uçot yazılışlarının düzgünlüyünü yoxlamaq, təşkilatın maliyyə təsərrüfat fəaliyyəti ilə ümumi tanış olmaq və yeni balans tərtib etmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Sintetik hesablar üzrə dövriyyə cədvəlinin formasının aşağıdakı kimi olması nəzərdə tutulur:

Mart 200 ____ il üçün sintetik hesablar üzrə Dövriyyə cədvəli

Hesabların adı	İlk qalıq (Q ₁)		Aylıq dövriyyə (D)		Son qalıq (Q ₂)	
	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
1	2	3	4	5	6	7

Cədvəlin birinci sütununda sintetik hesabların təşkilatın balansındakı məlumatlarına əsasən: əvvəlcə –aktiv sonra-passiv üzrə qalığı olan hesabların adı yazılır. Sonra hər bir hesabın balansdakı və açılmış hesablardakı ilk qalıqlarının və aylıq dövriyyəsinin məlumatı üzrə debet və kreditinin (2,3,4 və 5-ci sütunlar) müvafiq məbləğləri əks etdirilir. 6 və 7-ci sütunlarda hesabların son qalıqları müəyyən edilir. Aktiv hesablarda son qalıq ilk qalığın üzərinə debet üzrə dövriyyəni əlavə edib kredit dövriyyəsinə çıxmaqla müəyyən olunur (sütun 6=sütun2+sütun4-sütun5). Passiv hesablarda isə son qalıq kredit üzrə kredit qalığının üzərinə kredit dövriyyəsinə əlavə edib debet dövriyyəsinə çıxmaqla müəyyən edilir (sütun 7 = sütun 3 + sütun 5 – sütun 4). Ümumi yekunların hesablanması zamanı hər cüt bərabərliyin debet və kredit yekun məbləğlərinin bərabərliyinin mövcudluğu yoxlanmalıdır.

Sintetik hesablar üzrə dövriyyə cədvəlindəki yazılışların düzgünlüyü aşağıdakı üç bərabərliyin köməyi ilə yoxlanılır.

$$\text{Debet və kredit üzrə ilk qalıqlar- } \sum S(Q)_{1d} = \sum S(Q)_{1k}$$

Bu bərabərlik debet qalığı olan hesabların məcmuyunun balansın aktivini, kredit qalığı olan hesabların məcmuyunu isə onun passivini təşkil etməsi ilə əlaqədardır. Nəticədə balansın aktiv və passivi bir-birinə bərabər olur.

$$\text{Debet və kredit üzrə dövriyyə- } \sum D_d = \sum D_k$$

Belə bərabərlik hər bir təsərrüfat əməliyyatının ikili yazılış metodunu tətbiq etməklə eyni vaxtda və eyni məbləğdə hesabların debet və kreditində əks etdirilməsi ilə əlaqədardır. Bu cür bərabərlik bütün hesabların debet dövriyyəsi məbləğlərinin kredit dövriyyəsi məbləğlərinə bərabər olmasını təmin edir.

$$\text{Debet və kredit üzrə son qalıqlar- } \sum S(Q)_{2d} = \sum S(Q)_{2k}$$

Belə bərabərlik hesabat dövrünün (ayın, kvartalın, ilin) axırına balansın aktiv və passivinin bərabərliyinin nəticəsi hesab edilir. Bu məlumatlara əsasən hesabat dövrünün axırına yeni balans tərtib edilir.

Dövriyyə cədvəlinin köməyi ilə hətta üç yekun bərabərliyinə riayət edilsə də hesabların müxabirləşməsində baş verən səhvi müəyyən etmək olmur. Belə səhvlərə təsərrüfat əməliyyatlarının bir hesabın debeti əvəzinə digər hesabın debetinə, yaxud bir hesabın krediti əvəzinə digər hesabın kreditinə və ya bir neçə hesaba yazılmasını misal göstərmək olar.

Sintetik hesablar üzrə dövriyyə cədvəlindən başqa analitik uçot aparılan hər bir sintetik hesabın analitik hesabları üzrə dövriyyə cədvəlindən də istifadə edilir.

Analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli bir sintetik hesabda birləşən və həmin hesabdakı uçot yazılışlarının düzgünlüyünü yoxlamaq, eləcə də ayrı-ayrı vəsait növlərinin vəziyyəti və hərəkəti üzərində müşahidə aparmaq üçün bütün analitik hesablar üzrə dövriyyə və qalıqların yekununu özündə əks etdirir.

Analitik hesab üzrə uçotun necə-pul və natural, yaxud ancaq pul ifadəsində aparılmasından asılı olaraq dövriyyə cədvəli iki növə bölünür:

Ancaq pul ifadəsində göstərilən analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli;

Pul və natural ifadədə göstərilən analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli.

Birinci növ dövriyyə cədvəli sintetik hesablar üzrə tətbiq edilən formaya uyğun qurulur. Burada cədvəlin birinci sütununda sintetik hesabların adı əvəzinə analitik hesabların adı yazılır. Bu cür dövriyyə cədvəli 171, 211 «Alıcı və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borcları», 431, 531 «Malsatan və podratçıların uzun/qısamüddətli kreditor borcları», 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” və 435 “Digər qısamüddətli kreditor borcları”, 244 «Təhtəlhəsab məbləqlər» və s. hesablar üçün tərtib edilir.

Sözügedən dövriyyə cədvəlinin forması aşağıdakı kimidir.

200 - il üçün “Malsatan və podratçıların uzun/qısamüddətli kreditor borcları” analitik hesabı üzrə dövriyyə cədvəli

Sıra №	Malsatanın adı	01 yanvar tarixə olan qalıq		Yanvar ayının dövriyyəsi		01 Fevral tarixə olan qalıq və i.a.	
		Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
1	2	3	4	5	6	7	8

İkinci növ dövriyyə cədvəli: 111 «Torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər)», 201 «Material ehtiyatları», 204 «Hazır məhsul», 205 «Əmtəələr» və s.hesablar üçün istifadə edilir.

Onun üçün nəzərdə tutulan forma aşağıdakı kimidir.

200 - il üçün “Tikinti materialları”nın (201/10 №-li hesab) analitik hesabı üzrə dövriyyə cədvəli

Sıra №	Tikinti materiallarının adı	Ölçü vahidi	Qiyməti (man., qəp.)	01 yanvar tarixə olan qalıq		Yanvar ayı üzrə dövriyyə				01 fevral tarixə olan qalıq və i.a.	
				miqdar	məbləğ	mədaxil		məxaric		miqdar	məbləğ
						miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Sintetik hesablar üzrə dövriyyə cədvəlindən fərqli olaraq analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəlinin dövriyyə yekunu bir-birinə uyğun gəlmir. Bu bir sintetik hesabın debetləşməsi, digərinin isə mütləq kreditləşməsi, sintetik hesaba əsasən açılmış analitik hesablarda isə yazılışların hesabın ya debetində ya da kreditində aparılması ilə əlaqədardır. Beləliklə, analitik uçotun hesabları üzrə dövriyyə cədvəli nəzarət və operativ rəhbərlik üçün böyük əhəmiyyətə malikdir. Bu cədvəl analitik və sintetik uçotun məlumatlarının uyğunsuzluğuna, mövcud olan səhvlərin müəyyən edilməsinə və s. işlərin aşkar edilməsinə geniş imkan yaradır, eləcə də təşkilatın əmlakının istifadəsi üzərində nəzarətin gücləndirilməsini təmin edir.

Analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəlində bəzi hallarda dövriyyələr yazılmaz ancaq hesabların qalığı əks etdirilir. Cədvəlin bu cür ixtisar edilməsi qalıq cədvəli adlanır. Həmin qalıq cədvəlinin formasının aşağıdakı kimi olması nəzərdə tutulur:

200 - il üçün 201 «Material ehtiyatları» hesabı üzrə qalıq cədvəli

Miq- dar	Mate- rialın növu	Şifri	Ölçü vahidi	Qiyməti (man.)	01 yanvar tarixə qalıq		01 fevral tarixə qalıq		və. i.a.	
					miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

BÖLMƏ 6. MÜHASİBAT UÇOTU HESABLARININ TƏSNİFATI

6.1. Mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı, onun əhəmiyyəti və əsas prinsipləri

Obyektlər çoxluğunun mühasibat müşahidəsi onların müxtəlifliyi, yəni bina, tikili, qurğu, mebel, nəqliyyat vasitələri, hesablama texnikası, qeyri-maddi aktivlər, quraşdırılan və istismara verilən obyektlər, digər təşkilatlara maliyyə qoyuluşları, bütün pul vəsaitləri, sahibkar tərəfindən verilən kapital, ehtiyat və fondlar, müxtəlif passivlər, təsərrüfat prosesləri və onları əmələ gətirən təsərrüfat halları (əməliyyatları), maliyyə nəticələri və onların istifadəsi və i.a. ilə xarakterizə olunur. Mühasibat uçotunun sistemini təşkil edən elementlərin məcmuyu özünəməxsus xüsusiyyətə malik olduğundan onların nizama salınması, müəyyən nişanələr üzrə təsnifləşdirilməsini tələb edir.

Təsnifat, mühasibat hesablarının qeydə alınmış toplusunu nizama salmaqla deyil, iqtisadi subyektlərin fəaliyyətini təşkil edən və bu fəaliyyətin informasiyalara olan tələbatının təhlilini əhatə edən istehsal-təsərrüfat və maliyyə proseslərinin tədqiqinə əsaslanan hesablar sisteminin təşkilini həyata keçirməyi yerinə yetirir.

Mühasibat hesablarının təsnifatı zəruri və mühasibat obyektlərinin müşahidəsinin qeydə alınmasını, bu obyektlərin konkret hesablar üzrə bölüşdürülməsini, yaradılmış sistemin müəyyən siniflərə bölünməsinə və tələb olunan nəticələrin əldə olunmasını təmin etmək üçün minimum hesabların təyin edilməsinə yönəldilir.

Sintetik hesabların təsnifatının əsasını, onların hər birinin bir tərəfdən mühasibat informasiyaları sisteminin elementi, digər tərəfdən sintetik hesabın ikinci (subhesabların) və üçüncü dərəcəli (analitik) hesablarının açıqlanmış informasiya altsisteminin konkretləşməsi və analitikliyin təmin olunması təşkil edir. Sintetik hesabların təsnifatının

obyektivliyi nəinki baş vermiş təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində obyektlərdə baş verən əlaqələrin uçotda düzgün əks etdirilməsindən həm də analitik uçotun təşkilindən asılıdır.

Hər hansı təsnifatın (o cümlədən mühasibat uçotunun sintetik hesablarının) əsasını sintetik hesabların və onların qruplaşmasını müəyyən etməyə imkan yaradan əsaslandırılmış nişanələrin seçilməsi təşkil edir. 1950-ci illərdə keçmiş SSRİ-nin görkəmli alimləri mühasibat hesablarının: bir, yaxud bir neçə nişanələr üzrə təsnifatının aparılmasına dair çox maraqlı mübahisələr aparmışlar. Bu alimlərin birinci tərəfdarları hesabların ancaq iqtisadi məzmununa görə təsnifləşdirilməsini məqsədəuyğun hesab etmişlər. Tədris və elmi ədəbiyyatlarda indi də öz fikirləri üzərində dayanan ikinci tərəfdarlar iqtisadi məzmununa görə təsnifatla yanaşı həyatda təsərrüfat hadisələrinin hesablarda necə qeydə alınmasını geniş açıqlayan hesabların quruluş və təsnifatına görə təsnifləşdirilməsini əsas hesab etmişlər. Axırıncıların çox əsaslandırılmış fikirləri görkəmli iqtisadçılar, ixtisasımızın aparıcı professorları olan V.F.Paliy, Y.V.Sokolov, Ə.K.Fərəcov, V.İ.İsayev, S.M.Səbzəliyev, M.C.Hacıyeva, H.H.Əliyev və hal-hazırkı dərsləyin müəllifi Q.Ə.Abbasov tərəfindən də müdafiə edilmiş və ona görə də hal-hazırda hesabların həm quruluş və təyinatına görə həm də iqtisadi məzmununa görə təsnifləşdirilməsi aparılır.

6.2. Mühasibat uçotu hesablarının iqtisadi məzmununa görə təsnifatı

Hesabların hər hansı təsnifatı ən azı aşağıdakı üç məqsədə xidmət etməlidir:

- bu və ya digər hesabın təbiətini göstərmək (hər bir hesab ancaq digər hesablarla müqaisədə anlaşıla bilər);
- hər bir hesabdən istifadə etməyi bacarmaq (yəni mühasibat yazılışı tərtib edərkən hesabı düzgün seçmək);
- hesablar planının tərtibi zamanı zəruri istiqamət götürmək.

Təsərrüfat və maliyyə fəaliyyətini əks etdirmək üçün hesabların iqtisadi məzmununa görə təsnifatı iqtisadi subyektlərin istehsalatda zəruri və lazımi qədər mühasibat uçotu hesablarının nomenklaturasının təyin edilməsinə yönəldilməlidir.

Bu cür nomenklaturanın quruluşu təsərrüfat sistemində baş verən iqtisadi informasiyaların təhlilinin yerinə yetirilməsini və konkret mühasibat müşahidəsi obyektinə aid edilən göstəricilərin qeydiyyatına alınmasını həyata keçirən hesablar planının müəyyən edilməsini nəzərdə tutur. Mühasibat uçotunda əks etdirilən informasiyaların iqtisadi məzmunu, hesabın hansı məqsəd, yəni hansı obyektə müşahidə aparmaq üçün nəzərdə tutulmasını xarakterizə edir. Bununla əlaqədar olaraq seçilmiş mühasibat uçotu hesablarının adı da müşahidə obyektinə müvafiq olmalıdır. Bütün hesabların iqtisadi məzmununun nomenklaturası iqtisadi subyektlərdə hesabatın tərtibi, fəaliyyətin maliyyə təhlili və qiymətləndirilməsi eləcə də idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün zəruri göstəricilərin tam toplanmasının formalaşmasını təmin etməlidir.

Mühasibat uçotu hesablarının iqtisadi məzmununa görə təsnifatı müxtəlif ölkələrdə bir-birindən fərqli şəkildə xarakterizə olunur. ABŞ, İngiltərə və Britaniya birliyi ölkələrində hər bir firma, hesabların nomenklaturasını sərbəst işləyib hazırlayır.

Kontinental uçot məktəbini həyata keçirən ölkələrdə (Almaniya, Fransa, Rusiya və s.) eləcə də bizim ölkədə hesabların təsnifatı, istehsalat və maliyyə fəaliyyətini vahid prinsip əsasında əks etdirməyi, həmçinin fəaliyyət növündən (bank və büdcə təşkilatlarından başqa) və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün iqtisadi subyektlərdə vahid mühasibat uçotu sisteminin qurulmasını təmin edir.

Hər bir hesabın iqtisadi məzmunu uçotun konkret obyektinə ilə təyin olunur. Mühasibat uçotunun obyektləri onların geniş təkrar istehsal prosesindəki rolundan asılı olaraq təsnifləşdirilir. *Mühasibat uçotu hesabları iqtisadi məzmununa görə aşağıdakı qruplara bölünür:*

Müəssisənin təsərrüfat vəsaitini uçota alan hesablar;

Vəsaitin əmələgəlmə mənbələrini uçota alan hesablar;

Təsərrüfat proseslərini uçota alan hesablar.

Təsərrüfat vəsaitlərini uçota alan hesablar da öz növbəsində bir neçə yerə bölünür. Onlar aşağıdakılardır:

I. Torpaq, tikili və avadanlıqları (əsas vəsaitləri), qeyri-maddi aktivləri, kapital qoyuluşlarını uçota alan hesablar. Bu hesablarda əsas vəsait və qeyri-maddi aktivlər ilk dəyərlə əks etdirilir. Torpaq, tikili və avadanlıqları (əsas vəsaitləri) və qeyri-maddi aktivləri tam xarakterizə etmək üçün yalnız əsas vəsait və qeyri-maddi aktivlər hesabı kifayət deyil, bu hesablarla yanaşı, torpaq, tikili və avadanlıqların əsas vəsaitin və qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi hesablarından da istifadə edilir.

II. Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları hesabı. Bu hesabda – paylar və səhmlər, istiqrazlar və verilmiş borclar uçota alınır.

III. Azqıymətli və tezköhnələn əşyaları uçota alan hesablar.

Qeyd edək ki, sözü gedən vəsaitlər yeni hesablar planının 1 yanvar 2008-ci ildən istifadəsi tövsiyə edildiyindən, onlar birinci: torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər) bölməsinin tərkibinə daxil edilmişdir.

Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar iki:

Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar və azqıymətli tez köhnələn əşyaların köhnəlməsi hesablarında uçota alınır.

IV. İstehsal ehtiyatlarını uçota alan hesablar:

Bu hesablarda əmək əşyaları uçota alınır. Əmək əşyalarına xammal, material, yanacaq, ehtiyat hissələri və i.a. aiddir.

V. Hazır məhsulları, malları və i.a. uçota alan hesablar.

VI. Debitorlarla hesablaşmaları uçota alan hesablar.

Belə hesablara malalanlarla hesablaşmalar, təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar və i.a. hesablar aiddir.

VII. Pul vəsaitlərini uçota alan hesablar. Bu hesablarda müəssisənin kassasında və bankda olan hesablaşma hesabındakı, valyuta hesabındakı pul vəsaitləri əks etdirilir. Belə hesablara kassa, bankdakı hesablaşma hesabı, valyuta hesabı və bankda olan sair hesablar aiddir.

VIII. Yayındırılmış vəsaitləri uçota alan hesablar.

Belə hesablarda müəssisənin əsas fəaliyyətinin dövrüyyəsindən yayındırılmış, yaxud tamamilə götürülmüş vəsaitlər əks etdirilir.

Vəsaitin əmələgəlmə mənbələri hesabları aşağıdakı qruplara bölünür:

1. *Xüsusi vəsait mənbələrini uçota alan hesablar.* Bu qrup hesablarda müəssisənin əsas fəaliyyəti üçün təyin edilmiş xüsusi vəsaitin əmələgəlmə mənbələri əks etdirilir. *Belə hesablara nizamnamə kapitalı, əlavə kapital, ehtiyat kapitalı, xüsusi təyinatlı fondlar, bölüşdürülməmiş mənfəət, və s. aiddir.*

2. *Xüsusi təyinat mənbəli hesablar.* Bu hesablarda xüsusi məqsəd üçün təyin edilmiş vəsait mənbələri uçota alınır. Bəzi hallarda həmin vəsait mənbələri müəssisənin əsas fəaliyyəti üçün də istifadə edilə bilər. *Belə hesablara əsas vəsaitin köhnəlməsi, məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar hesabları aid ola bilər.*

3. *Bank kreditləri hesabları.* Həmin hesablarda bankın qısa və uzunmüddətli ssudaları uçota alınır.

4. *Kreditorlarla hesablaşmaları uçota alan hesablar.* Burada müəssisənin başqa müəssisələrə, idarələrə və ayrı-ayrı şəxslərə olan kreditor borcları əks etdirilir. Bu qrup hesablara malsatan və podratçılarla hesablaşmalar, sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar, əməyin ödənişi üzrə hesablaşmalar, uzun və qısamüddətli borclar, təsisçilərlə hesablaşmalar, gələcək dövr gəlirləri, qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar, şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar aiddir.

Təsərrüfat proseslərini uçota alan hesablar bir neçə yerə bölünür:

1. *Təchizat prosesini uçota alan hesablar.* Bu hesablarda təchizat prosesi və onunla əlaqədar olan xərclər əks etdirilir. Bu cür hesablara materiallar hesabı aiddir.

2. *İstehsal prosesini uçota alan hesablar.* Belə hesablara “İstehsalat məsrəfləri”, “Köməkçi istehsalat”, “Ümumistehsalat xərcləri”, “Ümumtəsərrüfat xərcləri (İnzibati xərclər)” və s. hesablar aiddir. Bu hesablar, istehsala məsrəfləri və məhsulun maya dəyərini əks etdirmək üçün nəzərdə tutulur.

3. *Satış prosesini uçota alan hesablar.* Bu hesablardan satış prosesini və satışdan əldə edilən nəticələri aşkara çıxarmaq üçün istifadə edilir. Bu cür hesablara “Satış”, “Əsas vəsaitin satışı və sair xaricəlmələri”, “Sair aktivlərin satışı” hesabını aid etmək olar.

6.3. Mühasibat uçotu hesablarının təyinatına və quruluşuna görə təsnifatı

Hesabların təyinatı və quruluşuna görə təsnifatı geniş təkrar istehsal prosesində iqtisadi resursların daha əhəmiyyətli nişanələr üzrə mühasibat hesablarında uçotunun qruplaşmasını özündə formalaşdırır.

Mühasibat uçotu hesablarının quruluşuna görə təsnifatının əsasını, hesablar planında nəzərdə tutulan hər bir mühasibat hesabının standartı təşkil edir. Mühasibat uçotunun hesablar planında hesablar, iqtisadi məzmununa görə (təsərrüfat vəsaitlərini (resurslarını) uçota alan hesablar, onların mənbələrini uçota alan hesablar, proses və maliyyə nəticələrini uçota alan hesablar kimi) qruplaşdırıldığı halda təyinat və quruluşuna görə təsnifat isə həmin qrupların ümumi qaydasını və analitik uçotun aparılmasını əhatə edir.

Hesabların təyinatına və quruluşuna görə təsnifatı, bu və ya digər hesabdan nə üçün istifadə edilməsini, hesabın quruluşunu, daha doğrusu, vəsaitlərin, onların mənbələrinin və təsərrüfat proseslərinin hesablarda necə əks etdirilməsini, debet və kreditdə nəyin uçota alınmasını, hər hesabın qalığının nəyi göstərməsini öyrənir.

Hesabların həm təyinatı və quruluşuna, həm də iqtisadi məzmununa görə təsnifatı bir-biri ilə sıx əlaqədə olmaqla bir-birlərini tamamlayır.

Mühasibat uçotu hesablari təyinatına və quruluşuna görə əsas hesablara; nizamlayıcı hesablara; bölüşdürücü hesablara; kalkulyasiyaedici hesablara; müqayisəedici hesablara bölünür. Əsas hesablara ona görə əsas hesablara adlanır ki, onlarda uçota alınan təsərrüfat vasitələri və onların əmələgəlmə mənbələri müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin əsasını təşkil edir.

Mühasibat uçotunda əks etdirilən bütün təsərrüfat əməliyyatları, təsərrüfat vəsaitlərinin və yaxud onların əmələ gəlmə mənbələrinin tərkibində müəyyən dəyişiklik əmələ gətirir. Əsas hesablara üç köməkçi qrupa bölünür:

1. Əsas aktiv hesablara
2. Əsas passiv hesablara
3. Əsas aktiv-passiv hesablara.

Əsas aktiv hesablara material və pul vəsaitinin mövcudluğunu və hərəkətini uçota almaq üçün istifadə olunur. Əsas aktiv hesablara misal olaraq torpaq, tikili və avadanlıq (əsas vəsait), qeyri-maddi aktivlər, uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları, materiallar, bankdakı hesablaşma hesabı, kassa, valyuta hesabı və s. hesablara aid ola bilər.

Həmin hesablara aktiv hesablara olduğu üçün onların yalnız debet qalığı ola bilər.

Əsas passiv hesablardan fondların vəziyyətinin dəyişməsinə və s. hesablaşmaların uçotunu aparmaq üçün istifadə edilir. Əsas passiv hesablara nizamnamə kapitalı, ehtiyat kapitalı, əlavə kapital, bankın qısa və uzunmüddətli ssudaları, qısa və uzunmüddətli borclar, malsatanlarla hesablaşmalar və s. hesablara misal göstərmək olar. Həmin hesablara passiv hesablara olduğundan onların yalnız kredit qalığı ola bilər.

Əsas aktiv-passiv hesablardan debitor və kreditorlarla hesablaşmaların uçotunu aparmaq üçün istifadə edilir.

Aktiv-passiv hesablara başqa hesablardan fərqi ondan ibarətdir ki, onlardakı qalıqlar eyni vaxtda həm debet, həm də kredit tərəfdə olur.

Bu hesablara aktiv hesab kimi çıxış etdikdə hesabın debeti, debitor borcunun artmasını, krediti həmin borcun azalmasını göstərir. Passiv hesab kimi çıxış etdikdə isə hesabın krediti isə borcun artmasını, debeti isə həmin borcun azalmasını əks etdirir. Balans tərtib edilən zaman debet qalığı balansın aktivində, kredit qalığı isə passivində yazılır. Aktiv-passiv hesablara debitor və kreditorlarla hesablaşmalar və başqa hesablara misal göstərmək olar.

Nizamlayıcı hesablara təsərrüfat vəsaitinin qiymətini və yaxud onların mənbələrinin məbləğini dəqiqləşdirmək üçün istifadə edilir. Balans maddələri dəyişilməz qiymətlərlə əks etdirildiyinə və uçota alınan vəsaitin həqiqi maya dəyəri çox vaxt həmin dəyişilməz qiymətlərdən kənarlaşdığına görə, nizamlayıcı hesablardan istifadə edilir. Nizamlayıcı hesablara aşağıdakı köməkçi qruplara bölünür:

1. Əlavə nizamlayıcı hesablar;
2. Kontrar nizamlayıcı hesablar.

Əgər balans hesabı üzrə vəsaitin qiymətinin artırılması (qiymətin artırılması) aparılırsa onda vəsaitin qiymətini nizamlayan hesab, əsas hesabı nizamlayan əlavə nizamlayıcı hesab adlandırır və onun məbləği əsas hesabdakı qalıq məbləğinin üzərinə əlavə edilir. Bu hesaba “Qiymətin dəqiqləşdirilməsi tələb olunan tədarük və əldə edilmiş materiallar” hesabını misal göstərmək olar. Əgər vəsaitin qiyməti və onun mənbəyi azalırsa onda nizamlayıcı hesab kontrar (əks) hesab kimi çıxış edir və onun qalığının məbləği əsas (nizamlaşdırılan) hesabın qalığının məbləğindən çıxılmalıdır.

Kontrar hesablar aktiv və passiv hesabların göstəricilərini nizamlaşdırmaq üçün istifadə edilir. Buna müvafiq olaraq belə hesablar kontraktiv və kontrapassiv hesablara bölünür.

Kontraktiv hesablar aktiv hesabların göstəricilərinin nizamlaşdırılması üçün istifadə edilir. Belə hesablara “Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi)”, “Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi”, “Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi” (bu vəsaitlər torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) tərkibində əks etdirilir) hesabları aiddir. Məsələn, “Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi)” hesabı, aktiv “Torpaq, tikili və avadanlıqlar (Əsas vəsaitlər)” hesabında uçota alınan vəsaitlərin qiymətini nizamlayır. Daha doğrusu, “Torpaq, tikili və avadanlıqlar (Əsas vəsaitlər)” hesabının debet qalığının məbləğindən “Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi)” hesabının kredit məbləğini çıxmaqla əsas vəsaitin qiyməti nizamlaşdırılır və onun qalıq dəyəri müəyyən edilir.

“Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi)” hesabı özünün xarakterinə görə sərbəst əhəmiyyətə də malikdir. Bu hesab müəssisələrə (təşkilatlara) məxsus və onlar tərəfindən icarə edilmiş əsas vəsaitlərin köhnəlməsi haqda informasiyaların ümumiləşdirilməsi üçün də nəzərdə tutulmuşdur.

“Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi)” qüvvədə olan qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş amortizasiya normalarına müvafiq olaraq hər ay hesablanır. “Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi)” hesabında toplanmış informasiya, müəssisənin əsas vəsaitinin köhnəlmiş hissəsinin müəyyən edilməsinə şərait yaradır.

Kontrapassiv hesablar əsas passiv hesabların göstəricilərini dəqiqləşdirmək, - nizamlamaq üçün istifadə edilir və balansın aktivində yerləşir. Kontrapassiv nizamlayıcı hesaba misal olaraq “Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət ödənilməmiş zərər (Mənfəətin istifadəsi)” hesabını göstərmək olar.

“Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət ödənilməmiş zərər (Mənfəətin istifadəsi)” hesabında avans olaraq mənfəətdən verginin büdcəyə ödənilməsi, mənfəətdən xüsusi təyinatlı fondlara avans ayırmaları uçota alınır.

Bu hesab üzrə əks etdirilən məbləğlər, mənfəətin həqiqətən dövriyyədən götürülən (yayıdırılan) hissəsini göstərir. Beləliklə, “Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət ödənilməmiş zərər (Mənfəətin istifadəsi)” hesabı balansın passivində əks etdirilmiş

mənfəətin məbləğini nizamlayır, aktiv hesabdır və “Ümumi mənfəət və (zərər)” hesabını nizamlayan hesab sayılır.

Təsərrüfat proseslərini əks etdirmək və onun həyata keçirilməsinə nəzarət etmək üçün nəzərdə tutulmuş hesablara *əməliyyat hesabları* deyilir. Təsərrüfat prosesləri müxtəlif ayrı-ayrı əməliyyatlardan əmələ gəlir. Ona görə də həmin əməliyyatları özündə əks etdirən hesablara əməliyyat hesabı adını daşıyır. Əməliyyat hesabları öz növbəsində bir neçə qrupa bölünür. Onlar aşağıdakılardan ibarətdir:

1. *Bölüşdürücü hesablara.*
2. *Kalkulyasiyaedici hesablara.*
3. *Müqayisəedici hesablara.*

Bölüşdürücü hesablara öz növbəsində iki qrupa: *Toplayıb-bölüşdürücü, büdcə bölüşdürücü hesablara* bölünür. *Toplayıb-bölüşdürücü hesablara* hər hansı təsərrüfat prosesinin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar olan və gələcəkdə bir neçə obyekt arasında bölüşdürülməsi xərclərin uçotunu aparmaq üçün istifadə edilir. Toplayıb bölüşdürücü hesablara misal olaraq “Ümumistehsalat xərcləri” subhesabını, “Ümumtəsərrüfat xərcləri (İnzibati xərclər)” hesabını göstərmək olar.

Büdcə bölüşdürücü hesablardan iki qarışıq büdcə dövrü arasında əldə edilən gəlirləri və çəkilən xərcləri bir-birindən ayırmaq üçün istifadə edilir. Həmin hesablara köməyi ilə müəssisənin gəlirləri və xərcləri, onların əldə edilməsi və ya xərclənməsi dövründən asılı olmayaraq, aid olduqları dövrün təsərrüfat fəaliyyətinin göstəricilərinə daxil edilir. Büdcə bölüşdürücü hesablara “Digər maliyyə xərcləri” və “Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar” subhesablarını aid etmək olar.

Kalkulyasiyaedici hesablara məhsul istehsalı ilə əlaqədar olan məsrəflərin ümumi məbləğini hesablamaq və məhsulun həqiqi maya dəyərini təyin etmək üçün istifadə edilir. Maya dəyərini müəyyən etmək üçün istifadə olunan hesablara kalkulyasiya adlandırıldığına görə, ona lazım olan məlumatları əks etdirən hesablara kalkulyasiyaedici hesablara adlanır. Kalkulyasiyaedici hesablara “İstehsalat məsrəfləri” hesabı və “Köməkçi istehsalat” subhesabı aid ola bilər.

Müqayisəedici hesablara təsərrüfat proseslərindən alınan nəticəni aşkar etmək üçün istifadə edilir. Buna uçot obyektinin iki qiymətinin müqayisə edilməsi yolu ilə nail olunur. Bunun üçün hesabın debetində obyektin həqiqi maya dəyəri, kreditində isə satış qiyməti əks etdirilir. Satılmış məhsulun iki qiymətinin müqayisə edilməsi yolu ilə təsərrüfat prosesinin nəticəsi müəyyən edilir ki, bu müqayisənin aparılmasına imkan yaradan hesablara müqayisəedici hesablara adını daşıyır.

Təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri haqqında müqayisəedici hesablarda aşkar edilən məlumatlar müvafiq proqnoz göstəriciləri ilə müqayisə edilir və proqnozdan kənarlaşmalar aşkara çıxarılır. Müqayisəedici hesablara misal olaraq “Satış”, “Digər əməliyyat gəliri”, “Sair aktivlərin satışı” hesablarını göstərmək olar.

Təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticəsini əks etdirmək və ona nəzarət etmək üçün istifadə olunan hesablara *maliyyə nəticəli hesablara* deyilir. Maliyyə nəticəli hesaba “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı aid ola bilər. “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının debetində zərər, kreditində isə mənfəət əks etdirilir.

“Mənfəət və zərər” hesabının debet və kredit yazılışlarının ümumi yekununu müqayisə etməklə hesabat ili ərzindəki, təsərrüfat fəaliyyətinin xalis maliyyə nəticəsi müəyyən edilir. Həmin hesabın debet qalığı zərəri, kredit qalığı isə mənfəəti göstərir.

Balans hesabları ilə yanaşı elə hesablar da tətbiq edilir ki, onlar üzrə qalıq balansə daxil edilmir. Ona görə də belə hesablar onların balansə münasibətinə görə balansarxası hesablar adını daşıyır. Balansarxası hesablarda müəssisədə müvəqqəti mövcud olan və ona aid olmayan qiymətlilər, daha doğrusu, icarə edilmiş əsas vəsaitlər, maddi mühafizəyə qəbul olunmuş mal-material qiymətliləri, emala qəbul edilmiş materiallar, ciddi hesabat sənədləri, ödəmə qabiliyyəti olmayan debitorların borclarının zərərlərə silinən məbləği və s. əks etdirilir.

BÖLMƏ 7. MÜHASİBAT UÇOTUNDA İLKİN MÜŞAHİDƏ VƏ SƏNƏDLƏŞMƏ

7.1. İlk müşahidə, mühasibat sənədləri və onların təyinatı

İlkin müşahidə - təsərrüfat uçotunun əsasını təşkil edir. O, aşağıdakıları əhatə edir:

- təsərrüfat həyatı hallarının qiymətləndirilməsi və onların meyarının seçilməsini;
- uçotda əks etdirilən obyekt və hadisələrin birmənalı elan edilməsini;
- təsərrüfat həyatı hallarının müşahidəsi və onun dəyişməsinin mərhələlərlə uyğunlaşdırılmasının rəsmiyyətə salınmasını;
- sonradan işlənmək üçün müşahidələrin aparılması və təsərrüfat həyatı hadisələrinin verilməsi üzərində nəzarətin aparılmasını.

İlkin müşahidənin aparılmasından sonra sənədlərin tərtibinə başlanılır. Təşkilat tərəfindən aparılan bütün təsərrüfat əməliyyatları mühasibat uçotunun aparılmasına əsaslanan və ilk mühasibat sənədi olan müdafiəedici sənədlərlə rəsmiləşdirilməlidir. *Mühasibat sənədləri təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsini təsdiq edən və onun aparılmasına hüquq verən, yaxud işçilərin onlara etibar edilmiş dəyərlilər üzərində maddi məsuliyyəti göstərən yazılı şəhadətnaməni özündə əks etdirir.*

Sənədlər mühasibat uçotunda təsərrüfat prosesləri zamanı baş verən əməliyyatlar üzərində müşahidə aparmaq üçün əsas üsuldur. Baş verən hər bir təsərrüfat əməliyyatı məzmunundan və həcmindən asılı olmayaraq mütləq rəsmiyyətə salınmalıdır. Sənədləşmə, mühasibat uçotu obyektlərinin tərkibində baş verən dəyişiklikləri müntəzəm və ardıcıl olaraq qeydetmə üsulu deməkdir. Sənədləşmə təsərrüfata rəhbərlik etmək üçün nəzarət vasitəsidir.

Sənədlər uçot məlumatlarının yoxlanmasında və səhvlərin aşkara çıxarılmasında istifadə edilir. Düzgün tərtib edilmiş sənəd müvafiq əməliyyatın başvermə faktını təsdiq edir.

Sənədlər təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsinə yazılı sərəncam verilməsi deməkdir və hesablar sistemində yazılış aparmaq üçün əsas hesab olunur.

Mühasibat uçotunun keyfiyyəti, sənədlərin keyfiyyətindən çox asılıdır. Tələb olunan iqtisadi göstəriciləri yalnız müəssisənin bütün əməliyyatlarını vaxtında və dəqiq sənədlərlə rəsmiyyətə saldıqda əldə etmək olar. Sənədlərin köməyi ilə təsərrüfat fəaliyyəti həyata keçirilir.

Həyata keçirilmiş təsərrüfat əməliyyatlarını ayrı-ayrı sintetik hesablarda əks etdirmək üçün sənədlərdən istifadə edilir. Sənədlərdən təsərrüfat işinə operativ rəhbərlik və onu idarə etmək üçün geniş istifadə olunur. Məsələn, tələbnamə anbardan sexlərə material buraxmaq, kassa-məxaric orderləri, kassadan nağd pul buraxmaq, yüklənmiş mallar üçün tədiyyə-tələbnamələri-malalanların hesablaşma hesabından pul vəsaiti köçürmək üçün və i.a. əsas hesab olunur.

Sənədlərə əsasən müəssisədə materialların və pul vəsaitlərinin hərəkətinə gündəlik nəzarət aparılır, bu və ya digər əməliyyatların qanuna və məqsədəuyğun olması müəyyən edilir, dövlət intizamının gözlənilməsinə nəzarət olunur. Sənədləşmə material, pul və əmək resurslarının artıq sərf olunmasının, habelə hesablaşma, tədiyyə, kredit əməliyyatlarında baş verən qanunsuzluqların qarşısını almağa kömək edir.

Sənədlər hər bir əməliyyatın yerinə yetirilməsinə sərəncam verən və onu yerinə yetirən şəxs tərəfindən imzalanır. Bu imzalara əsasən sənədlər üzrə müəssisələrin işçilərindən kimin həmin əməliyyatın icrasına məsuliyyət daşmasını müəyyən etmək olur.

Sənədlər ayrı-ayrı müəssisələr, təşkilat və şəxslər arasında baş verən mübahisələri sübut etmək üçün istifadə olunur. Məhkəmə orqanları, (iqtisad və xalq məhkəmələri) sənədləri hüquqi sübut kimi o vaxt qəbul edir ki, onlar lazımı qaydada, vaxtında tərtib edilmiş və imzalanmış olsun.

Cinayət və vətəndaş işləri prokurorluq və məhkəmə orqanlarının qərarı ilə yoxlanan zaman, sənədlər, məhkəmə-mühasibat ekspertizası aparmaq üçün əsas sayılır.

Təsərrüfat əməliyyatlarının başvermə faktını təsdiq etmək üçün sənədlərin böyük nəzarət əhəmiyyəti vardır. Təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi material resurslarının və pul vəsaitlərinin mühafizə olunmasına müntəzəm nəzarət aparmağa şərait yaratmaqla yanaşı müəssisə vəsaitinin dağıdılması və mənimsənilməsi hallarını da xəbərdar edir.

Təsərrüfat fəaliyyətini təftiş və təhlil edərkən, onlara təsir edən amillərin müəyyənəndirilməsində sənədlərin böyük əhəmiyyəti vardır.

7.2. Sənədlərin rekvizitləri

Hər bir sənədin öz təyinatına tam cavab verə bilməsi üçün müəyyən göstəriciləri olmalıdır. *Təsərrüfat əməliyyatlarını xarakterizə edən, sənəddə qeyd olunan və ona hüquqi qüvvə verən göstəricilərə sənədlərin rekvizitləri deyilir.*

Sənədin tərtib olunma məqsədindən asılı olaraq, rekvizitlərin miqdarı və məzmunu, onun əks etdirdiyi əməliyyatın xarakteri, habelə həmin əməliyyatın yerinə yetirildiyi şərait nəzərə alınmaqla müəyyən edilir. Təsərrüfat əməliyyatlarının müxtəlif olmasına baxmayaraq sənədlərin çoxunda bəzi rekvizitlər ümumi olur.

Məsələn, əməliyyatların başvermə faktını təsdiq edən hər bir sənəddə onların xarakterindən asılı olmayaraq mütləq aşağıdakı rekvizitlər: sənədin adı (mədaxil orderi, məxaric orderi, limit-zabor vərəqəsi, qaimə, tapşırıq, məhsul istehsalı haqqında raport, marşrut vərəqəsi, akt və i.a.); sənədin tərtib olunma tarixi, əməliyyatın qısa məzmunu və onun nəyə əsasən baş verməsi; əməliyyatın miqdar ifadəsi; əməliyyatın baş verməsinə və

onun düzgün rəsmiyyətə salınmasına cavabdeh olan şəxslərin imzası (material, yaxud pul vəsaitlərinin qəbul olunmasını və ya verilməsini təsdiq edən imza) olmalıdır.

Lazım olan hallarda, sənəddə onun nömrəsi, adı və müəssisənin (təşkilatın) ünvanı olmaqla əməliyyatın baş verməsində iştirak edən tərəflər göstərməlidir. Yerdə qalan rekvizitlər sənəd tərtib edilərkən əməliyyatın xarakteri ilə müəyyən olunur. Əgər sənədin hər hansı mütləq rekviziti yoxdursa o, özünün sübutedici gücünü itirir və mühasibat uçotunda yazılış aparmaq üçün əsas hesab edilmir.

Müəssisədə mühasibat uçotunun aparılması üçün kompyuter texnikasının tətbiqi şəraitində sənədlərin rekvizitləri, uçotun avtomatlaşdırılmasının tələbatına cavab verən ardıcılıqla düzülür.

7.3. Sənədlərin təsnifatı

Ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarını uçotda əks etdirmək üçün çoxlu miqdarda müxtəlif sənədlər tətbiq olunur. Sənədlərin məzmununu və təyinatını öyrənmək, onların quruluşu və rəsmiyyətə salınma prinsipini mənimsəmək üçün sənədləri müəyyən əlamətlərinə görə qruplaşdırmaq lazımdır. Sənədlərin bu cür qruplaşdırılmasına onların təsnifatı deyilir.

Sənədlər aşağıdakı əlamətlərə: əks etdirilən təsərrüfat əməliyyatlarının xarakterinə görə; sənədlərin məzmununun həcminə görə; təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilmə üsuluna görə təsnifləşdirilir.

Əks etdirilən təsərrüfat əməliyyatlarının xarakterinə görə sənədlər: material, pul, bank, hesablaşma sənədlərinə və i.a. bölünür.

Material sənədləri material dəyərlilərinin hərəkətini – müxtəlif materialların (əsas və köməkçi materialların, yanacağın və i.a.), hazır məhsulların, əsas vəsaitlərin (binaların, tikililərin, avadanlığın və i.a.) daxil və xaric olmasını əks etdirir. Bu cür sənədlərə materialları buraxmaq üçün rəsmiyyətə salınan tələbnamələr, zabor vərəqələri, əsas vəsaitlərin qəbul və xaric olma aktları və i.a. aid ola bilər.

Pul sənədləri vasitəsilə pul vəsaitlərinin mədaxili və məxarici rəsmiyyətə salınır. Bu cür sənədlərə kassa mədaxili və məxaric orderləri, kassa hesabatı aid ola bilər.

Bank sənədləri banklar vasitəsilə aparılan hesablaşmaları rəsmiyyətə salmaq üçün nəzərdə tutulur. Bu cür sənədlərə çeklər, tədiyyə tapşırıqları, tədiyyə tələbnamələri, bankın bildirişləri və çıxarışları aiddir.

Hesablaşma sənədləri fəhlə və qulluqçularla, malsatanlarla və i.a. aparılan hesablaşmalar üçün rəsmiyyətə salınır. Bu cür sənədlərə haqq-hesab ödəmə cədvəlləri, yüklənmiş mallar üçün hesabnamələr, yerinə yetirilmiş işlər üçün tapşırıqlar aid ola bilər.

Təyinatına görə sənədlər: sərəncamverici, icraedici, mühasibatlıqda rəsmiyyətə salınan, kombinləşmiş sənədlərə bölünür.

Sərəncamverici sənədlər vasitəsilə idarə, müəssisə və digər hüquqi şəxsin rəhbəri və yaxud başqa vəzifəli şəxslər müəyyən təsərrüfat əməliyyatlarını həyata keçirtmək üçün sərəncam verir. Sərəncamverici sənədlər mahiyyət etibarilə konkret əməliyyatı yerinə yetirən şəxslərə əmr vermək üçün əsas hesab olunur. Sərəncamverici sənədlər pulu və material qiymətlilərini qəbul etmək və buraxmaq üçün əsas sayılır. Bu sənədləri müəssisə

rəhbərindən başqa mütləq baş (böyük) mühasib imzalamalıdır. Mühasibin imzası olmayan sənədlər etibarsız hesab edilir.

Sərəncamverici sənədlərə çeklər, tədiyyə tapşırıqları, əmrlər, etibarnamələr (vəkalətnamələr) tapşırıqlar və başqaları aiddir.

Etibarnamə (vəkalətnamə) material qiymətlilərini almaq üçün sərəncamverici sənəd sayılır. Etibarnamədə (vəkalətnamədə) onu verən müəssisənin, habelə malsatanın və alınası material qiymətlilərinin adı, miqdarı, müəssisə rəhbərinin və baş mühasibin həmçinin etibarnamə götürən şəxsin imzası olmalıdır.

Sərəncamverici sənədlər öz-özlüyündə təsərrüfat əməliyyatının baş verdiyini təsdiq etmir və buna görə də təsərrüfat əməliyyatını uçotda əks etdirmək üçün əsas sayılır.

İcraedici sənədlər təsərrüfat əməliyyatının başvermə faktını təsdiq edir. Bu sənədlər təsərrüfat əməliyyatı yerinə yetirilən kimi tərtib olunur və həmin əməliyyatın yerinə yetirildiyini sübut edir. İcraedici sənədlər mahiyyət etibarı ilə mühasibat uçotunun başlandığını və təsərrüfat əməliyyatlarının ilk əks etdirildiyini göstərir. *İcraedici sənədlərə qəbzlər, qəbul-təhvil aktları, qaimələr, buraxılmış məhsullar üçün hesabnamələr misal ola bilər.*

Mühasibatlıqda rəsmiyyətə salınan sənədlər bilavasitə hər hansı təsərrüfat əməliyyatını əks etdirmir, sərəncamverici və icraedici sənədlərə əsasən mühasibat işçiləri tərəfindən tərtib olunur. Bu sənədlər mühasibat uçotunda əməliyyatların yazılmasını asanlaşdırmaq və sürətləndirmək məqsədilə mühasibatlığın özündə tərtib olunur. Bu cür sənədlər əvvəllər uçota alınmış təsərrüfat əməliyyatlarını rəsmiyyətə salmaq və qruplaşdırmaq üçün geniş istifadə olunur.

Mühasibatlıqda rəsmiyyətə salınan sənədlərə materialların mədaxili və məxarici üzrə qruplaşdırma cədvəlləri, xərclərin bölüşdürülməsi cədvəlləri, məhsulun və işlərin maya dəyəri kalkulyasiyası cədvəlləri, memorial-orderlər, mühasibat arayışları aid ola bilər.

Kombinəlanmış sənədlər bir neçə sənədin (sərəncamverici, icraedici və mühasibatlıqda rəsmiyyətə salınan) əlamətlərini özündə əks etdirir. *Kombinəlanmış sənədlərə kassa-mədaxil, kassa - məxaric orderləri, avans hesabatları, qaimə-tələbnamə, hesab-faktura və başqaları aid ola bilər.*

Kassaya pulun daxil olması, mühasibatlıqda rəsmiyyətə salınan sənədə - kassa - mədaxil orderinə əsasən rəsmiyyətə salınır. Kassa-mədaxil orderinə əsasən kassaya daxil olan pul kassa kitabına yazılır.

Kassa-mədaxil orderi kombinəlanmış sənəd sayılır və sərəncamverici, icraedici və mühasibatlıqda rəsmiyyətə salınan sənədlərin əlamətlərini özündə birləşdirir. Belə ki, kassa-mədaxil orderi vasitəsilə, hər şeydən əvvəl, idarə rəhbəri və baş mühasibin imzası ilə kassaya pulun qəbul edilməsinə əmr verilir. Sonra kassa-mədaxil orderinə birləşdirilən qəbzdə əməliyyatın başvermə faktı-pulun kassaya daxil olması təsdiq edilir. Nəhayət kassa-mədaxil orderinin üzərində mühasibat yazılışı (provodkası) verilir və həmin əməliyyat üzrə hesabların müxabirləşməsi və məbləğ göstərilir. Deməli, bir sıra sənəddə-kassa-mədaxil orderində eyni vaxtda sərəncamverici, icraedici və mühasibatlıqda rəsmiyyətə salınan sənədlərin əlamətləri olur. Kombinəlanmış sənədlər təcrübədə daha

çox tətbiq olunur. Çünki, onlar tərtib olunan sənədlərin sayının azalmasına səbəb olmaqla, mühasibatın işini sadələşdirir və sürətləndirir.

Sənədlər məzmununun həcminə görə ilk və icmal sənədlərə bölünür.

İlk sənədlər təsərrüfat əməliyyatları baş verən kimi tərtib olunur və onları əks etdirir. Bu sənədlər mühasibat yazılışları aparmaq üçün əsas sayılır. İlk sənədlərə material qiymətlilərini buraxmaq üçün tələbnamələr, tədiyyə-tələbnamələri, əsas vəsaitlərin qəbul və xaricolma aktları və i.a. aiddir.

Tələbnamədə materialları kimin tələb etməsi, onların hansı anbardan verilməsi, tələb olunan və faktiki buraxılan materialların miqdarı, qəbul edən və buraxan şəxslərin imzası və s. məlumatlar göstərilir.

Tələbnamə, materialların istehsal və təsərrüfat ehtiyacları üçün anbardan buraxılmasını əks etdirən ilk sənəddir. Tələbnamə, materialları alan və buraxan zaman tərtib olunur.

İlk sənədlər öz növbəsində daxili və xarici sənədlərə bölünür. Daxili sənədlərə müəssisənin özündə tərtib olunan sənədlər (tələbnamələr, qaimələr, aktlar və i.a.) xarici sənədlərə isə başqa müəssisələrdə tərtib olunan sənədlər (malsatanın hesabnaməsi və başqa müəssisələrlə qarşılıqlı hesablaşmalar üzrə bildirişlər və i.a.) aiddir.

İcmal sənədlər rəsmiyyətə salınmış ilk sənədlərə əsasən tərtib olunur və onlarda baş vermiş hər bir təsərrüfat əməliyyatına dair məlumat toplanır. İcmal sənəddə bir neçə ilk sənədin məlumatı birləşdirilir (yerləşdirilir). *İcmal sənədlərə misal olaraq avans hesabatını, materialların anbarda hərəkətinə dair maddi-məsul şəxslərin hesabatını, əməkhaqqı üzrə haqq-hesab ödəmə cədvəllərini göstərmək olar.*

Avans hesabatında, hər şeydən əvvəl, təhtəşəxs haqqında məlumat olur. Sonra hesabatda aparılmış xərclərin düzgün və məqsədəuyğun aparılması göstərilir. Hesabat müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir. Həmin sənəddə müxabirləşən hesabların debeti və krediti üzrə mühasibat yazılışı (provodkası) verilir.

Avans hesabatının arxa tərəfində hər bir ilk sənəd üzrə aparılmış xərclər və hər sənədin tarixi, sıra nömrəsi, eləcə də onun nə üçün və nə qədər məbləğdə ödənilməsi haqda məlumatlar göstərilir. Avans hesabatına təsərrüfat əməliyyatlarının başvermə faktını təsdiq edən bütün icraedici sənədlər əlavə olunur.

Təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilmə üsuluna görə sənədlər: birdəfəlik və yığma sənədləri özündə birləşdirir.

Birdəfəlik sənəd, bir qayda olaraq, yalnız bir təsərrüfat əməliyyatını əks etdirir. *Birdəfəlik sənədlərə misal olaraq kassa orderlərini, tələbnamələri, hesabnamələri göstərmək olar.*

Yığma sənədlər, müəyyən dövr ərzində müntəzəm olaraq (məsələn, on gün, ay) tez-tez təkrar olunan və məzmununa görə oxşar olan əməliyyatları əks etdirir. Bu cür əməliyyatlar yavaş-yavaş müəyyən cədvəllərə, jurnallara yazılır və dövrün sonunda bütün əməliyyatlar üzrə yekun hesablanır. Bu zaman hər bir əməliyyat üzrə deyil hesabat dövründə baş verən bütün əməliyyatların yekununa bir mühasibat yazılışı (provodkası) tərtib olunur. *Yığma sənədlərə misal olaraq materialların daxil olmasına və sərf edilməsinə dair tərtib olunmuş cədvəlləri göstərmək olar.*

Yığma sənədlər tərtib olunan sənədlərin miqdarını xeyli ixtisar edir və bununla da mühasibatlığın işini sürətləndirir.

Uçot işlərinin sənədləşdirilməsi və ucuzlaşdırılmasının əsas yollarından biri sənədlərin səmərəli qurulmasıdır. Bəzi sənədlərdə lazım olmayan artıq rekvizitlər olur. Bu da nəticədə sənədlərin tərtib olunmasına çoxlu miqdarda əmək və vəsait sərf olunmasına səbəb olur, onların yoxlanması və işlənməsi çətinləşir, mühasibat yazılışlarının sayı artır.

Sənədlərin sadələşdirilməsinin və ixtisar edilməsinin əsas yolu kombinəlanmış və yığma sənədlərin geniş tətbiq edilməsi hesab olunur. Sənədləri ixtisar etmək məqsədilə görülən işlərin və buraxılan materialların uçotuna dair həftəlik, on günlük, aylıq sənədlər tərtib olunur. Limit-zabor və rəqəllərinin aylıq istifadə olunması sənədlərin sayını azaldır, mühasibatlığın işini sadələşdirir və sürətləndirir.

Sənədlərin səmərəli təşkilində onun eyniləşdirilməsinin və standartlaşdırılmasının da böyük əhəmiyyəti vardır. Sənədlərin eyniləşdirilməsi dedikdə müxtəlif müəssisə və təşkilatlarda eyni əməliyyatların yekunu üçün vahid sənəd formasının işlənilib tətbiq olunması başa düşülür. Məsələn, bütün bank sənədləri, mədaxil və məxaric orderləri, müəssisə və təşkilatların aidiyyatından asılı olmayaraq hər yerdə vahid nümunədə tətbiq olunur. Eyniləşdirilmiş sənədlərin tətbiqi onların tətbiq olunmasını, uçotun avtomatlaşdırılmasının nümunəvi layihələrinin işlənməsini asanlaşdırır. Təcrübədə sənədlərin standartlaşması, başqa sözlə, eyni həcmdə standart sənədlərdən istifadə olunması geniş tətbiq olunur. Sənədlər standart həcmdə olduqda, onların hazırlanmasına az kağız sərf olunur və işlənməsi sadələşir. Bundan başqa, standart formada sənədləri saxlamaq üçün eyni həcmdə və ölçüdə qovluqlardan, yeşiklərdən, rəflərdən istifadə olunur.

7.4. Sənədlərin qəbulu, yoxlanması və işlənməsi

Maddi-məsul şəxslər bütün sənədləri müəyyən edilmiş vaxtlarda müəssisənin, yaxud təşkilatın mühasibatlığına təqdim etməlidirlər. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində uçotun düzgün təşkil olunması, təsərrüfat fəaliyyətinin idarə olunması və ona nəzarət edilməsində sənədlərin vaxtında tərtib olunma və təhvil verilmə qaydasının gözlənilməsinin böyük əhəmiyyəti vardır.

Daxil olmuş sənədlər baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının qanunauyğunluğu, məqsədəuyğunluğu və digər qaydalara müvafiqliyi üzrə yoxlanılır. Bu zaman hesablamaların və yekunların düzgün hesablanması da yoxlanılmalıdır.

Sənədlərin düzgün rəsmiyyətə salındığını yoxladıqda onların tərtib olunması üçün müəyyən edilmiş qaydanın gözlənilməsinə, pozuntuların, təmizləmələrin, istinad edilmiş düzəlişlərin olub – olmamasına, əməliyyatın gedişatına nəzarət məqsədilə onların üzərində (görünən yerlərində) təsərrüfat əməliyyatlarının məzmunundan asılı olaraq hesabların müxabirləşməsinin verilib verilməməsinə, bütün rekvizitlərin doldurulmasına, əsl imzaların olmasına xüsusi diqqət vermək lazımdır.

Yoxlanmış və qəbul edilmiş sənədlər əməliyyatları uçotda əks etdirmək üçün istifadə olunur.

Qarşılıqlı yoxlama yolu ilə hər bir hesabat üzrə material qiymətlilərinin və pul vəsaitlərinin vaxtında mədaxil olunması və məxaricə silinməsi aydınlaşdırılır.

Sənədlərin yoxlanılması və qəbulu zamanı aşkar edilmiş səhvlər düzəldilir.

Əgər qanunsuz əməliyyatların baş verməsini, yaxud imzaların, rəqəmlərin saxtalaşdırılmasını (pozulmasını) təsdiq edən sənəd aşkar edilərsə, onların səbəbləri müəyyən edilənə qədər uçotda əks etdirilmir.

Yoxlanılmış və qəbul edilmiş sənədlər mühasibat uçotunda qeydlər aparmaq üçün əsas hesab olunur. Bu zaman sənədlər qruplaşdırılır və onlara əsasən mühasibat yazılışı tərtib olunur.

Mühasibatlıqda sənədlər işləndikdən sonra uçot qeydlərinə (registrlərinə) yazılışlar aparılır.

Uçotda kompyuterlərdən istifadə olunan hallarda, sənədlər yoxlanılmalı, şifrələnməli sonra isə onların məlumatlarını kompyuterlərdə işləmək, müxtəlif təyinatlı hesabat formaları hazırlamaq və c. işləri yerinə yetirmək üçün maşın ötürücülərinə köçürülür.

Uçot informasiyasının əsas aparıcıları uçot blankları, perfokatlar, perfolentlər, maqnitlentlər hesab olunur.

Hal-hazırda kompyuterlərin mühasibat uçotunda geniş tətbiq olunmasına başlanılması ilə əlaqədar olaraq ilk məlumatların maqnitlentlərdə, dairə şəkilli maqnit lövhələrdə, maqnit barabanlarda qeydə alınması üçün əlverişli şərait yaranmışdır.

Maqnitlentlər vasitəsilə informasiya kompyuterlərə (EHM) verilir və oradan çıxarılır. Maqnitlentlər kağız, yaxud sellüloz-asetat lentlər üzərində hazırlanır və onun üstü maqnit materialla örtülür. Lazımı informasiyalar maqnit sahələrini maqnitləşdirmək yolu ilə maqnitlentə köçürülür. Maqnitlentin, maqnit lövhələrin, maqnit barabanların əsas üstün cəhəti, onlara informasiyanın yüksək sürətdə ötürülməsində və sonra məlumatların tez oxunmasındadır.

Lakin respublikanın müəssisələrində olan hesablama texnikasından istifadə olunma vəziyyətinin öyrənilməsi göstərir ki, hələ kompyuterlərdən səmərəli istifadə olunmur, işin çox hissəsinin hesablanması, ölçülməsi və ilk məlumatların qeydə alınması əllə yerinə yetirilir. Bu da uçot işlərinin vaxtında idarə olunmasını xeyli çətinləşdirir.

Bütün əməliyyatları sənədlərlə düzgün və vaxtında rəsmiyyətə salmağı təmin etmək üçün qabaqcadan sənədlərin müəyyən qaydada hərəkətini təyin etmək lazımdır. Sənədlərin tərtib olunma və yaxud başqa müəssisə və təşkilatlardan alınma dövründən, mühasibatlıqda işlənmə və arxivə verilmə dövrünə qədər hərəkətinə sənəd dövriyyəsi deyilir. Sənəd dövriyyəsinin aşağıdakı əsas mərhələləri: sənədlərin tərtib olunması, mühasibata qəbul edilməsi, orada yoxlanması və işlənməsi, uçot qeydlərinə yazılması, arxivə verilməsi və s. vardır.

Hər bir müəssisədə sənəd dövriyyəsinə baş mühasib müəyyən edir. Əməliyyatların rəsmiyyətə salınması, tələb olunan sənədlərin və məlumatların düzgün və vaxtında verilməsi haqqında baş mühasibin göstərişlərini yerinə yetirmək hər bir işçinin vəzifə borcu hesab edilir.

Sənəd dövriyyəsi planını tərtib etdikdə sənədlərin hərəkət etmə vaxtlarını və hər bir mərhələdə sənədin hərəkətinə məsuliyyət daşıyan şəxs müəyyən edilməlidir. Bu zaman elə etmək lazımdır ki, sənədin hər bir növünün nəzərdə tutulan mərhələlərdən imkan daxilində tez keçə bilməsi təmin edilsin. Sənəd dövriyyəsinin bu cür təşkili sənədlərin keyfiyyətini yaxşılaşdırmağa, onlardan təsərrüfata rəhbərlikdə daha səmərəli istifadə etməyə imkan verir.

BÖLMƏ 8. DƏYƏR ÖLÇÜLƏRİ VƏ CARİ MÜHASİBAT UÇOTU

8.1. Qiymətləndirmə və onun mühasibat uçotunda müəyyən edilməsi qaydası

Maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinin real vəziyyətini müəyyən etmək üçün müəssisə və təşkilatların əmlak və öhdəliklərinin qiymətləndirilməsi bir zərurət kimi tələb olunur. Mühasibat uçotu obyektlərinin qiymətləndirilməsi obyektin növündən və uçotun məqsədindən, mühasibat uçotunda uçota alınmasından, mühasibat hesabatında əks etdirilməsindən, vergi hesablaşmalarının aparılmasından, statistik hesabatların tərtib olunmasından və sairədən asılıdır.

Əmlakın və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi ayrı-ayrı əmlak və onların əmələgəlmə mənbələrinin pul ölçüsü ilə uçot və hesabatda əks etdirilməsi üsulunu özündə əks etdirir.

Qüvvədə olan normativ sənədlərə müvafiq olaraq əmlak və öhdəliklərin bütün mülkiyyət formalı müəssisə və təşkilatlar üçün qiymətləndirilməsinin aşağıdakı vahid qaydası təyin edilmişdir:

- ✓ əmlak, öhdəlik və təsərrüfat əməliyyatları manatla qiymətləndirilir.
- ✓ valyuta hesabları eləcə də xarici valyutada baş verən əməliyyatlar üzrə aparılan mühasibat uçotunun yazılışları xarici valyutanı əməliyyatın baş verdiyi tarixə Mərkəzi Bankın qüvvədə olan məzənnəsi ilə hesablamaqla manatla yerinə yetirilir.
- ✓ əmlakların, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu, tam manata qədər yuvarlaqlaşdırılmış məbləğ ifadəsində aparılır. Bu zaman əmələ gələn məbləğ fərqi təsərrüfat fəaliyyətinin nəticəsinə aid edilir.

8.2. Əmlak və öhdəlik göstəricilərinin mühasibat uçotu və hesabatında qiymətləndirilməsi

Ayrı-ayrı əmlak növlərinin tərkib və yerləşməsinə görə qiymətləndirilməsi. Təşkilat və müəssisələrin əmlakına aşağıdakılar: əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, maliyyə qoyuluşları, material resursları, pul vəsaitləri və s. aid edilir.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər) mühasibat uçotunda ilk, bərpa, cari və qalıq dəyəri ilə qiymətləndirilir.

Torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) ilk dəyəri obyektin məlum təşkilata daxil olduğu andan formalaşır.

Onlar aşağıdakı obyektlər üçün müəyyən edilir:

- təşkilatın özü tərəfindən hazırlanmış eləcə də əlavə dəyər və digər ödənilən vergiləri çıxıb obyektin daşınması və quraşdırılmasına çəkilən xərcləri özündə əks etdirməklə digər təşkilat və şəxslərdən satın alınmış obyektlər;
- təsisçilərin müqavilə qiyməti ilə nizamnamə kapitalına qoyduqları obyektlər;
- təşkilatlardan mühasibat uçotuna bazar qiyməti ilə qəbul olunan əvəzsiz alınan obyektlər və i.a.

Torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) bərpa dəyəri müasir şəraitdə (müasir qiymətin, müasir texnikanın və s. istifadəsi şəraitində) torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) təkrar istehsal dəyərini özündə formalaşdırır. Əsas fondların bərpa dəyəri ilə yenidən qiymətləndirilməsi hökumət, yaxud təşkilat rəhbərinin qərarı ilə ildə bir dəfə (hesabat dövrünə başlanana qədər) yerinə yetirilir.

Cari bərpa dəyəri yeni obyektin dəyişdirilməsi zamanı pul vəsaitlərinin, yaxud onların ekvivalentinin bazar qiyməti ilə məbləğini özündə əks etdirir.

Qalıq dəyəri amortizasiyanın toplanmış məbləğini çıxmaqla əsas vəsaitlərin ilk, yaxud bərpa dəyərini ifadə edir.

İstifadə olunan, konservasiya (müvəqqəti dayandırılan), yaxud ehtiyatda saxlanılan torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər), hesabatda qalıq dəyəri ilə uçota alınır. Onlar mühasibat uçotunda ilk, yaxud bərpa dəyəri ilə əks etdirilir.

Qeyri-maddi aktivlər. Bazar iqtisadiyyatına keçid və mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması ilə əlaqədar olaraq yeni uçot obyektini kimi meydana gəlmişdir. Bu cür obyektlərə patentlər, lisenziyalar, nou-hau, proqram məhsulları, torpaq sahələrindən, təbii resurslardan istifadə hüququ, hərrac yerlərinin satın alınması, müəssisənin dövlət qeydiyyatından keçirilmə xərclərinin ödənilməsi, ticarət markaları, mal nümunələri və i.ə. aiddir. Qeyri-maddi aktivlər müəssisənin təsisçilərinin özlərinin əmanətləri hesabına verilir, yaxud müəssisənin öz fəaliyyəti prosesində satın alınır. Qeyri-maddi aktivlər, mühasibat uçotunda əldə edilmə mənbəyindən, aktivlərin növlərindən, onların müəssisənin istehsal — təsərrüfat fəaliyyətindəki rolundan asılı olaraq qiymətləndirilir. Məsələn, təsisçilərin əmanətləri hesabına nizamnamə kapitalına verilən qeyri-maddi aktivlər tərəflər arasında razılaşdırılmış qiymətlə, başqa müəssisə və şəxslərdən pulla satın alınmaya, xərclənən məbləğlə əvəzsiz alınanlar isə ekspert yolu ilə müəyyən edilmiş mədaxil qiymətləri ilə qiymətləndirilir.

Maliyyə investisiyaları investor üçün həqiqi çəkilmiş məsrəf məbləği dairəsində uçot və hesabatda əks etdirilir. Bu maliyyə investisiyalarına aid edilən qiymətli kağızların əldə edilməsinə çəkilən həqiqi məsrəflərə aşağıdakılar aid edilir:

- müqaviləyə əsasən satıcıya ödənilən məbləğ;
- qiymətli kağızların alınmasında iştirak edən ixtisaslaşdırılmış təşkilatlara ödənilən məbləğ;
- qiymətli kağızların mühasibat uçotuna qəbul edilməsinə qədər istifadə olunan borc vəsaitləri üzrə ödənilən faizlər;
- bilavasitə qiymətli kağızların alınması ilə bağlı olan digər xərclər.

Qiymətli kağızların alınması üzrə həqiqi məsrəflərin ilkin uçotu üçün təşkilatda 225 “Pul vəsaitlərinin ekvivalentləri” hesabından istifadə edilir.

İstiqrazların və digər borc öhdəliklərinin alınmasına çəkilən həqiqi məsrəflər, həmçinin onların alındığı dövr ərzində nominal dəyər arasındakı fərq kimi hesablanıb müəyyən edilmiş gəlir maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinə aid edilir. Buna görə qiymətli kağızların alış dəyəri və son hesabat dövrünə düşən fərq məbləği, hər bir hesabat dövrünün mühasibat uçotu və hesabatında əks etdirilir.

Material resursları olan xammal, material, yanacaq və başqa material- qiymətliləri, sintetik hesablarda və balansda onların əldə edildikləri (tədarük olunduqları) həqiqi maya dəyəri ilə əks etdirilir. Materialların həqiqi maya dəyəri, tərkib etibarilə onların sərbəst qiymətlərlə alış dəyərindən, malsatanlar tərəfindən verilən materiallar üçün alınmış bank kreditlərindən, istifadəyə görə onlar üçün ödənilən faizlərdən, əlavələrdən (üstəliklərdən), təchizat, xarici iqtisadi əlaqələr təşkilatlarına ödənilən komissiyon mükafatlarından, əmtəə

birjalarının xidmətinin dəyərindən, gömrük haqlarından, material qiymətlilərinin kənar təşkilatlar tərəfindən daşınması və saxlanması ilə əlaqədar olan xərclərin həcmindən ibarətdir.

Müəssisədə materialların nomenklaturası olan hallarda istifadə edilən materialların həqiqi maya dəyərini dərhal hesablamaq qeyri-mümkün olur. Buna görə o, yalnız ayın sonunda təyin edilir. Belə hal alınmış materiallar üçün malsatanların tədiyyə-tələbnamələrinin (tapşırıqlarının), onları daşımaq, yükləyib boşaltmaq üçün nəqliyyat təşkilatlarının sənədlərinin ay ərzində, yaxud ayın sonunda mühasibatlığa daxil olması ilə əlaqədardır. Materiallar isə müəssisədə hər gün hərəkətdə olduğundan onların mədaxili və məxarici üzrə sənədlər, əməliyyatlar baş verdikcə rəsmiyyətə salınmalı və uçotda əks etdirilməlidir. Ona görə də müəssisələrin çoxunda materialları cari uçotda alış qiyməti, plan (normativ) maya dəyəri ilə əks etdirirlər. Materialların həqiqi maya dəyərinin orta alış qiymətindən, yaxud plan (normativ) maya dəyərindən kənarlaşması isə hər bir material qrupu üzrə ayrı-ayrı analitik hesablarda uçota alınır. Qeyd edildiyi kimi müəssisənin torpaq, tikili və avadanlıqları (əsas vəsaitləri) və material qiymətliləri balansda bazar qiymətləri ilə (sərbəst, müqavilə, liberallaşmış) əks etdirilir. Bazar münasibətləri inkişaf etdikcə qiymətlər də tez-tez dəyişir və bu dəyişmə müəssisənin əmlakının ümumi dəyərinin də dəyişməsinə səbəb olur. Nəticədə bu cür hal müəssisə mənfəədinin ümumi həcminə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir.

Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartları, material qiymətlilərinin mühasibat balansında həqiqi tədarük maya dəyəri – balans tərtib olunan dövrə mövcud bazar qiymətləri ilə müqayisə etməklə yaranan minimum qiymətlə qiymətləndirilməsini nəzərdə tutur. Ona görə də materialların uçotda əks etdirilən qiyməti, cari bazar qiyməti ilə müqayisə edilərək daha aşağı qiymət seçilməli, həmin qiymətlə də balansda əks etdirilməlidir. Bu cür müqayisə nəticəsində əldə olunan mənfə nəticə (dəyər ifadəsində) müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticəsinə (maya dəyərinə və ya mənfəətə) silinməlidir. Beynəlxalq uçot təcrübəsində materialların qiymətləndirilməsinin iki metodu-FİFO və LİFO metodları tətbiq olunur.

Materialların qiymətləndirilməsinin FİFO metodunda birinci partiya mədaxilə, birinci partiya məxaricə qaydası tətbiq olunur. Bu o deməkdir ki, materialların hansı partiyasının istehsalata buraxılmasından asılı olmayaraq əvvəlcə materiallar istehsala ilk dəfə alınan partiyanın qiyməti (maya dəyəri ilə), sonra ikinci partiyanın və növbə ilə başqa partiyaların qiymətləri ilə silinir. Bu proses materialların hamısının ay ərzində sərf olunması haqqında məlumat toplanana qədər davam etdirilir.

Materiallar LİFO metodu ilə qiymətləndirildikdə birinci metodun əksinə olan qayda tətbiq olunur. Əvvəlcə materiallar anbardan sonuncu dəfə satın alınan partiyanın qiyməti ilə sonra sonuncudan əvvəlki partiyanın və bu cür ardıcılığı davam etdirməklə sonuncudan əvvəlki (üçüncü, ikinci, birinci) partiyaların qiyməti ilə buraxılır. Materiallar izah olunan qaydada beynəlxalq standartlara uyğun qiymətləndirildikdə onların analitik uçotu materialların partiyaları üzrə təşkil edilməlidir (bunlar sahələrin uçotu kursunda daha geniş veriləcəkdir).

Təcrübədə material resurslarının qiymətləndirilməsinin digər növlərindən: *əvəzetmə qiymətlərindən, normativ məsrəflərdən və transfert qiymətlərindən də istifadə edilir.*

Əvəzetmə qiymətləri hər bir material resursunun anbardan buraxılışı, onların əvəz edilməsini, yəni keçmiş qiymətdən deyil gələcəkdə nəzərdə tutulası qiymətdən istifadə edilməsini zəruri edir. Buna görə də gələcəkdə istifadə ediləsi material resurslarının istifadəsini, əvəz edilməsi, bu resursların istehsalata buraxılış qiymətini isə malsatanın, yaxud mətbuatın informasiyasından, malsatanın yerləşdiyi yerdən və sadalanan məsrəflərin səviyyəsinə təsir göstərən digər amillərdən asılı olaraq hesablanan əvəzetmə qiyməti adlandırmaq qəbul edilən hallarda istifadə edilir.

Normativ məsrəfləri hesabat dövrünün əvvəlinə hər bir material resursunun dəyərinə görə planlaşdırılan məsrəfləri özündə birləşdirən və gələcəkdə onların səmərəli istifadəsini təmin etmək məqsədilə tədarük dəyərinə daxil edilən normativ standartların istifadəsində tətbiq olunur.

Transfert qiymətlər təşkilat daxili (bir məsuliyyət mərkəzindən digər məsuliyyət mərkəzinə) buraxılan zaman yarımfabrikat (istehsalat bölmələrinin məhsulları), yaxud xidmətlərin dəyərinin müəyyən edilməsi üçün tətbiq edilir. Bir qayda olaraq bu qiymətlər material resurslarının əsas və törəmə müəssisələr eləcə də xaricdə yerləşən filiallar arasında aparılan hesablaşmalarda istifadə olunur.

Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar əsas vəsaitlər kimi cari uçotda və balansda ilk dəyərlə əks etdirilir. Həmin əşyaların köhnəlməsi isə ayrı uçota alınmaqla balansın aktivində öz adına uyğun maddədə göstərilir.

Kütləvi və seriyalı istehsalda *bitməmiş istehsal* mühasibat uçotunda həqiqi istehsal məsrəfləri, mühasibat hesabatında isə həqiqi, yaxud birbaşa (müstəqim) məsrəf maddələri və ya xammal, material və yarımfabrikatların maya dəyəri üzrə normativ (plan) maya dəyəri ilə əks etdirilir. Fərdi istehsalın təşkili zamanı bitməmiş istehsalın məhsulu mühasibat uçotu və hesabatında həqiqi istehsal məsrəfləri üzrə əks etdirilir.

Hazır məhsul müəssisənin dövriyyə vəsaitlərinin tərkibinə daxil edilir. Ona görə də Azərbaycan Respublikasının Mühasibat Uçotu haqqında Qanununa görə hazır məhsul sintetik hesablarda və balansda həqiqi maya dəyəri ilə əks etdirilməlidir. Hazır məhsulun həqiqi maya dəyərini yalnız hesabat dövrünün (ayının) sonunda hesablamaq olar. Məhsulun müəssisədə hərəkəti (istehsalatda satışa buraxılması, yüklənməsi) isə hər gün baş verir. Ona görə cari uçotda hazır məhsullar çox vaxt şərti qiymətlə qiymətləndirilir. Hazır məhsulun hərəkətinin gündəlik uçotu isə ya plan maya dəyəri, ya müəssisənin müqavilə qiyməti və yaxud da pərakəndə buraxılış (uçot) qiymətləri ilə aparılır. Məhsul vahidinin plan maya dəyərini müəssisə hesablayır. Ayın axırında plan maya dəyəri hesablama aparmaq yolu ilə həqiqi maya dəyərinə çatdırılır və plan maya dəyərinə qarşı kənarlaşma (qənaət və artıq xərci) hesablanıb müəyyən edilir.

Ayın axırında mal qalıqına düşən *satış xərclərinin məbləği* ayın əvvəlinə olan qalıq nəzərə alınmaqla hesabat ayında satılmış məhsula çəkilən xərclər aşağıdakı qaydada hesablanılır.

1. Ayın əvvəlinə olan mal qalıqına düşən və ay ərzində aparılmış nəqliyyat xərclərinin və bank krediti üçün ödənilən faiz xərcləri toplanılır.

2. Ay ərzində satılan malların və ayın axırına qalan mal qalığının məbləği müəyyən edilir.

3. Birinci bəndin ikinci bəndə nisbətini təyin etməklə malların satışının ümumi dəyərinə düşən xərclərin orta faizi müəyyən olunur.

4. Ayın axırına qalan mal qalığının məbləğini qeyd edilən xərclərin orta faizinə vurmaqla ayın axırına satılmayıb qalan mal qalığına düşən məbləğ müəyyən edilir. Bu məbləğ olduğu kimi mühasibat uçotu və hesabatında əks etdirilir.

Gələcək dövrün xərcləri hesabat dövründə aparılan, lakin gələcək hesabat dövrünə aid edilən xərcləri ifadə edir. Bu xərclər uçot və hesabatda həqiqi çəkilməmiş məbləğ dairəsində əks etdirilir. Onlar mühasibat balansında ayrı bir maddədə göstərilir və aid olduqları dövrlərdə təşkilat tərəfindən təyin edilən qaydalarla (bərabər hissələrlə, məhsul həcminə nisbətə və s.) silinir.

Ticarət və ictimai iaşədə olan mallar topdan, pərakəndə, müqavilə, sərbəst (bazar), alış, satış qiyməti (ticarət artırması (əlavəsi) və ticarət güzəşti ilə) üzrə əks etdirilir.

Topdan qiymət-istehsalçının öz məhsulunu topdan alıcılara satdığı qiyməti özündə əks etdirir. Bu qiymət istehsalçı təşkilatın qiymətindən (maya dəyərindən və mənfəətdən), tədarük xərclərini ödəmək və mənfəət əldə etmək üçün tədarük təşkilatının xeyrinə təqdim olunan güzəştdən (artırmadan) formalaşır;

Pərakəndə qiymət – malın əhaliyə ədədlə, yaxud xırda partiyalarla pərakəndəsatış qiymətini özündə əks etdirir. Bu qiymət topdan qiymətdən, pərakəndə ticarət müəssisə və firmalarının ticarət xərclərini ödəmək və onların mənfəət əldə etməsini təmin etmək üçün təqdim edilən güzəştdən (artırmadan) formalaşır;

Müqavilə qiyməti – malları, işləri istehsal edənlər (satıcılar) və istehlakçılar (alıcılar) arasında olan razılıqla (müqavilə ilə) təyin edilir;

Sərbəst (bazar) qiyməti – bazarın konyunkturası, tələb və təklif nəzərə alınmaqla malsatanlar tərəfindən müəyyən edilir;

Alış qiyməti – malın alındığı qiyməti özündə əks etdirir;

Satış qiyməti – malın topdan, xırda topdan və pərakəndə qaydada satışı qiymətindən formalaşır;

Ticarət artırması (əlavəsi) – ticarət xərclərini ödəmək, mənfəət əldə etmək və dolayısı vergiləri ödəmək üçün nəzərdə tutulan və malın alış qiymətinə daxil edilən əlavə dəyəri özündə birləşdirir;

Ticarət güzəşti – ticarət xərclərinin ödənilməsi, mənfəətin əldə edilməsi və dolayısı vergilərin ödənilməsi üçün nəzərdə tutulan pərakəndə qiymətin bir hissəsidir.

Mal qalığı haqda hesabatda, malların uçotu variantından asılı olmayaraq onların əldə edilmə (alış qiyməti) dəyəri əks etdirilir. Malların pərakəndə (satış) qiymətlə uçotu zamanı alış və satış qiymətləri arasındakı fərq (güzəşt, artırma) mühasibat hesabatında ayrı maddədə əks etdirilir.

Yüklənmiş mallar, verilmiş işlər və göstərilmiş xidmətlər-mühasibat uçotu və hesabatında satılmış məhsulların, işlərin və xidmətlərin satışı ilə bağlı istehsal maya dəyəri ilə yanaşı tam həqiqi (yaxud normativ, plan) maya dəyəri ilə əks etdirilir.

Mənəvi cəhətdən köhnəldiyinə, yaxud öz keyfiyyətini hissə ilə itirdiyinə görə hesabat dövrü ərzində qiyməti aşağı salınan *xammal, material, hazır məhsul və əmtəələr* hesabat dövrünün axırına tərtib olunan mühasibat balansında mümkün satış qiyməti ilə əks etdirilir.

Əlavə dəyər vergisi-əldə edilmiş material resursları, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər və digər dəyərlilər uşot və hesabatda ödənilmiş vergi məbləği həcmində əks etdirilir.

Debitor borcları-mühasibat yazılışlarından irəli gələn və onun düzgünlüyü müəyyən olunan, həmçinin ödənişi 12 aya qədər və hesabat dövründən sonrakı müddətdə gözlənilən məbləğləri özündə əks etdirir. Debitor borcları aşağıdakı hallarda baş verə bilər:

- məhsul, iş və xidmətlər üzrə faiz nəzərə alınmaqla kreditə ödənişin verilməsi qəbul edildikdə;
- qanunverici sənədlərə müvafiq olaraq silinmə aparıldıqda;
- bağlanmış müqavilə vaxtında ödənilməyən və müvafiq zəmanətlə təmin olunmayan şübhəli borc hesab edildikdə.

Bu cür halda inventarlaşmanın nəticəsinə və yazılı əsasnaməyə əsasən hər kvartal 218 “Şübhəli borclar üzrə düzəlişlər” hesabında uçota alınan şübhəli borclar üçün ehtiyatlar yaradılır. Nəticədə bu cür debitor borcları mühasibat hesabatında qalıq dəyəri (yaradılmış ehtiyat çıxılmaqla) ilə əks etdirilir.

Kassa, hesablama və valyuta hesablarındakı *pul vəsaitləri* uçot və hesabatda Azərbaycan və xarici valyuta ilə əks etdirilir. Xarici valyuta ilə pul vəsaitləri pul-hesablama sənədlərinin rəsmiyyətə salındığı tarixə Mərkəzi Bankın xarici valyutalar üçün müəyyən etdiyi məzənnə ilə milli manatla uçota alınır. Mühasibat hesabatı tərtib edilən tarixə xarici valyuta əməliyyatları üzrə müəyyən edilən məzənnə fərqi maliyyə nəticəsinə aid edilir.

Öhdəliyin qiymətləndirilməsi. *Təşkilat və firmaların təsərrüfat fəaliyyətinə qoyulmuş material və pul resurslarının səviyyəsi və onların əmlakın formalaşmasında iştirakı, alınmış dəyərlilərə görə öhdəlik hesab edilir.* Bu öhdəliklər ilkin ödəniş və sonradan əldə edilən gəlirdən verilən rüsum və ayırmalar hesabına xüsusi kapitalın tərkibinə daxil edilən-*mülkiyyətçilər qarşısındakı öhdəliklərə və alınmış kredit, həmçinin borc vəsaitlərinə görə hüquqi və fiziki şəxslər qarşısındakı öhdəliklərə bölünür.* Onların qiymətləndirilməsi qaydası qeyd edilən iki istiqamət üzrə nəzərdən keçirilir.

Təşkilatın xüsusi kapitalının tərkibində mülkiyyətçi qarşısında aşağıdakı öhdəliklər-nizamnamə (şərikli), əlavə və ehtiyat kapitalı, bölüşdürülməmiş mənfəət və sair ehtiyatlar uçota alınır.

Təşkilatın təsisçisinin (iştirakçısının) qoyuluşunun (payın, səhmin və rüsumun) məcmuu kimi sənədlərində qeydə alınmış nizamnamə (şərikli) kapitalı balansda əks etdirilir.

Əlavə kapital- əmlakın həqiqi artım məbləğini (yenidən qiymətləndirmə, səhmin satış qiymətinin onun nominal dəyərindən artıq olması və s.); Əks etdirir və balansda ayrı göstərilir;

Ehtiyat kapitalı- vergi ödənişindən sonra mənfəət hesabına yaradılan ümumi həqiqi ehtiyat məbləğini əhatə etməklə balansda ayrı maddədə əks etdirir;

Bölişdürülməmiş mənfəət-zərər çıxılmaqla xalis mənfəət məbləğini özündə birləşdirir. Hesabat dövründə zərərin mövcudluğu şəraitində o, nizamnamə, ehtiyat kapitalı, təsisçinin rüsumu və s. hesabına ödənilir. Bu zaman zərər məbləği balansın passivinin “Hesabat dövrünün ödənilməyən zərər” maddəsində göstərilir;

Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar- normativ sənədlərə müvafiq olaraq təşkilat tərəfindən ehtiyatlandırılan vəsaitlərin həqiqi qalığını əks etdirir;

Məqsədli maliyyələşmələr- büdcədən, sahələr və sahələrarası xüsusi təyinatlı fondlardan, ciddi müəyyən olunmuş məqsədlər üçün (qeyri - istehsal təyinatlı obyektlərin tikintisi və saxlanması, geoloji kəşfiyyat xidmətinin ödənilməsi və s.) hüquqi və fiziki şəxslərdən alınmış vəsaitlərin həqiqi qalığını xarakterizə edir;

Gələcək dövrün gəlirləri- hesabat ilində alınmış ancaq gələcək hesabat dövrünə aid edilən vəsait məbləğini göstərir;

Hüquqi və fiziki şəxslər qarşısındakı öhdəliklər- kreditor borcları, bank kreditləri, istiqraz və veksellər formasında verilən borclar da daxil edilməklə borc vəsaitlərini özündə əks etdirir. Bu öhdəlik alqı – satqı, kredit və borc müqaviləsinin şərtləri ilə müəyyən edilən məbləğ dairəsində uçota götürüldükdə qiymətləndirilir.

8.3. İstehsala məsrəflərin təsnifatı və məhsulun maya dəyəri

Məhsulun maya dəyərini formalaşdıran məsrəflər mühasibat uçotunda müəyyən nişanələr üzrə qruplaşdırılır. Qruplaşma üsulu və istehsal məsrəflərinin silinməsi aşağıdakı: *müəssisənin fəaliyyət xüsusiyyəti, istehsalın təşkili və texnologiyası, hazırlanan məhsulun nomenklaturası, bazar iqtisadiyyatına keçidin vəziyyəti və s.* şərtlərlə əlaqədardır. Məhsul istehsalına məsrəflər aşağıdakı müvafiq nişanələr üzrə fərqləndirilir.

Tərkib və təyinatı üzrə məsrəflər əsas və üstəlik (əlavə) məsrəflərə bölünür. Bilavasitə texnoloji proseslə əlaqədar məsrəflər (material, əmək ödənişi, amortizasiya və s.) *əsas məsrəflərə aid edilir.* *Üstəlik (əlavə) xərclərə* isə əsas xidmətedici istehsala xidmət, eləcə də təşkilatın idarə və təsərrüfat xərcləri (202 və 721 №-li hesablarda uçota alınan xərclər) aid edilir.

İqtisadi məzmununa görə məsrəflər element və kompleks məsrəflərə bölünür. *Element məsrəfləri* dedikdə məhsul istehsalında tərkib hissələrə (xammal və materiala, əmək haqqına, yanacağa, alınmış məmulatlara və s.) bölmək qeyri-mümkün olan eyni növlü məsrəflər başa düşülür. *Kompleks məsrəflərə* isə tərkibi eyni olmayan məsrəflər aid edilir. Bu məsrəflər müxtəlif məsrəfləri özündə əks etdirir. Kalkulyasiyada isə onlar ümumi məbləqlə (202.8, 202.9 və 721 №-li hesablarda uçota alınan məsrəflər dairəsində) göstərilir.

Ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərinə daxil edilmə üsuluna görə məsrəflər müstəqim (birbaşa) və qeyri - müstəqim (dolay) məsrəflərə bölünür. Müstəqim (birbaşa) məsrəflər məhsul, yaxud iş istehsalı ilə bilavasitə əlaqədardır. Onlar məhsulun maya dəyərinə baş verdiyi anda daxil edilir. Bu məsrəflər baş verdiyi anda ayrı-ayrı məhsul,

yaxud məmulatın maya dəyərində daxil edilməyərək ay ərzində ayrı-ayrı hesablarda uçota alınır və ayın axırında hər bir məhsul, yaxud məmulat arasında müəyyən göstəricilərə mütənasib olaraq bölüşdürülür.

Mənfəətin vergiyə cəlb edilməsi məqsədi ilə məsrəflər limitləşdirilən və limitləşdirilməyən məsrəflərə bölünür.

Limitləşdirilmiş məsrəflər qanunvericiliklə limit, norma və normativlə təyin olunmuş xərclərdir.

Limitləşdirilməmiş məsrəflər isə həqiqi qəbul edilmiş məsrəflərdən ibarətdir.

Başvermə dövrüliyiündən asılı olaraq xərclər cari və birdəfəlik xərclərə bölünür.

Cari xərclər hesabat dövrü ərzində məhsul istehsalı və satışı ilə bağlı xərclərdən ibarətdir.

Birdəfəlik xərclər isə perspektivdə yeni istehsalın hazırlanması, yeni növ məhsulun mənimsənilməsi və s. ilə bağlı xərcləri özündə əks etdirir.

İstehsalın həcmindən asılı olaraq səviyyəsinə görə istehsala məsrəflər şərti-dəyişən və şərti- daimi məsrəflərə bölünür. Şərti-dəyişən məsrəflər istehsalın artması nəticəsində işin həcminə uyğun dəyişən məsrəflərdir. Bu cür halda istehsalın artması ilə bir sıra məsrəflər (materiallar, əməkhaqqı, yarımfabrikat və s.) də ona mütənasib olaraq artır, digər məsrəflər (texnoloji ehtiyac üçün yanacaq, enerji, tara materialları və s.) isə bir qədər ləng artır, yaxud azalır. Şərti-daimi məsrəflərə istehsalın həcmindən dəyişməsi ilə səviyyəsi dəyişməyən, yəni nisbətən sabit qalan məsrəflər aid edilir (bu xərclər 202.8 və 721№-li hesablarda uçota alınır).

Məsrəflər, məhsul istehsalının tərkibinə görə aşağıdakı elementlər: material məsrəfləri (qaytarılan tullantıların dəyəri çıxılmaqla); əməyin ödənişi üzrə xərclər; əsas fond və qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası; sosial tələbata ayırmalar; sair məsrəflər üzrə qruplaşdırılır.

Ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərini hesablamaq üçün məsrəflər aşağıdakı kalkulyasiya maddələri üzrə də qruplaşdırılır:

1. Xammal və materiallar
2. Qaytarılan tullantılar
3. Yanacaq, texnoloji tələbat üçün enerji
4. Alınmış məmulatlar, kənar təşkilatların istehsal xidmətləri
5. İstehsalat işçilərinin əsas əməkhaqqı
6. İstehsalat işçilərinin əlavə əməkhaqqı
7. Sosial tələbata ayırmalar
8. İstehsalın mənimsənilməsi və hazırlanması xərcləri
9. Ümumistehsalat xərcləri
10. Ümumtəsərrüfat xərcləri
11. Zay edilmədən itkilər
12. Sair istehsalat məsrəfləri

İstehsal maya dəyəri (1-ci maddə-12-ci maddə)

13. Kommersiya xərcləri

Tam maya dəyəri (istehsal maya dəyəri + 13-cü maddə)

Təsərrüfat sahələri üzrə istehsal məsrəfləri aşağıdakı formada özünü büruzə verir.

Əməkətutumlu sahələrdə (meşə təsərrüfatı, şüşə, yanacaq və maşınqayırma müəssisələrində) əməkhaqqının məhsulun maya dəyərindəki xüsusi çəkisinin 35%-ə qədər olmasında.

Material yönümlü sahələrdə (süd, yun, kombinə edilmiş yem, unüydən sənayesi müəssisələrində) materialların məhsulun maya dəyərinin tərkibindəki xüsusi çəkisinin 90%-ə qədər olmasında.

Yanacaq-enerjitutumlu sahələrdə (yanacaq, sement, qara metallurgiya, neft-kimya və digər sənaye müəssisələrində) texnoloji tələbat üçün enerji və yanacaq xərclərinin məhsulun maya dəyərindəki xüsusi çəkisinin 50%-ə qədər olmasında.

Fondtutumlu sahələrdə (balıq, kimya, sement və digər sənaye müəssisələrində) məhsulun maya dəyərinin tərkibinə əsas vəsaitlərin amortizasiyasının xüsusi çəkisinin 10%-dən 30%-ə qədər təşkil etməsində.

Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyəri, *məhsulun (işin, xidmətin), təbii resursların, xammalların, materialların, yanacağın, enerjinin, əsas fondların, əmək resurslarının eləcə də onların istehsalı və satışı ilə bağlı olan digər işlərin istehsalı prosesində istifadə olunan dəyər qiymətləndirilməsini özündə əks etdirir.*

Qəbul edilmiş uçot siyasətindən asılı olaraq ayrı-ayrı təşkilatlarda məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinin aşağıdakı müxtəlif növlərindən istifadə edilə bilər.

1. *Sex maya dəyəri*-əsas və köməkçi istehsala xidmətlə əlaqədar olan xərcləri özündə birləşdirir. Onların uçotu 202.8 “Ümumistehsalat xərcləri” hesabında aparılır və istehsala məsrəflər haqda informasiyaların ümumiləşdirilməsində əsas baza hesab edilir.
2. *İxtisar edilmiş (hissəvi) maya dəyəri*-Standart-Kost dəyəri kimi 721 “İnzibati xərclər” və 701.6 “Satış xərcləri” hesablarında uçota alınan xərclər çıxılmaqla 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabında uçota alınan bütün məsrəfləri əhatə edir. 721 və 701.6 №-li hesablarda uçota alınan şərti-daimi xərclər əsasən istehsalın həcmindən asılı olmur. Onlar idarəetmə, istehsala təsərrüfat xidməti və məhsulun tədarükü xərclərinin məcmuunu özündə əks etdirir. Hər bir hesabat dövrünün axırında 721 və 701.6 №-li hesablarda toplanan xərclər məhsul (iş, xidmət) satışından olan nəticəyə silinir və o 601 “Satış” hesabının debetində 721 “İnzibati xərcləri” və 701.6 “Satış xərcləri” hesablarının kreditlərində yazılmaqla uçotda əks etdirilir.
3. *İstehsal maya dəyəri*- 202 “İstehsalat məsrəfləri”, 202/8 “Ümumistehsalat xərcləri” və 721 “İnzibati xərcləri” hesablarında uçota alınan bütün məsrəfləri, xərcləri və itkiləri əhatə edir. Burada 701.6 “Satış xərcləri” hesabında uçota alınan məhsulun tədarükü ilə bağlı xərclər əks etdirilmir.
4. *Tam maya dəyəri* istehsal maya dəyərini (202, 202.11, 721, 202.12 №-li hesabların məbləğini) eləcə də 701.6 “Satış xərcləri” hesabında uçota alınan tədarük xərclərinin bir hissəsini özündə birləşdirir.

Hər bir məhsul növünün maya dəyərini hesablamaq üçün həmin məhsulun əvvəlcədən kalkulyasiyasını tərtib etmək zəruridir. *Kalkulyasiya*-məsrəflərin məhsul (iş, xidmət) istehsalına ardıcıl daxil edilmə qaydasını və ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərinin müəyyən edilmə üsulunu özündə əks etdirir. Kalkulyasiyanın əsas göstəricisi, onun obyektini hesab edilir. Kalkulyasiya obyektini, yəni məhsul vahidinin maya dəyərinin müəyyən edilməsi kimi 1 cüt ayaqqabı, 100 metr parça, 1 t şərti kömür, 1 ton neft, 1m³ qaz, dəzgah, traktor, avtomobil, 1 kq ət və i.a. çıxış edə bilər. Hal-hazırda sənaye müəssisə və təşkilatlarında aşağıdakı metodla müəyyən edilən **normativ** maya dəyərindən istifadə edilir.

Ay ərzində məsrəflər normativ maya dəyəri ilə uçota alınır. Ayın axırında normadan və onların dəyişməsindən olan kənarlaşma nəzərə alınmaqla aşağıdakı formula üzrə bütün məhsulların *həqiqi maya* dəyəri hesablanır:

$$H_m = N_m + N_{mnk} + N_{dd}$$

burada H_m - həqiqi maya dəyərini;

N_m - normativ maya dəyərini;

N_{mnk} - həqiqi məsrəflərin normadan kənarlaşmasını;

N_{dd} - normanın daxilində dəyişikliyin aparılmasını (qənaət yaxud artıq xərc) ifadə edir.

Məhsul vahidinin həqiqi maya dəyərini aşağıdakı formulanın köməyi ilə müəyyən etmək olar.

$$H_{m.v.m.d.} = \frac{H_m}{M_m}$$

Burada $H_{m.v.m.d.}$ - məhsul vahidinin həqiqi maya dəyərini

M_m - məhsulun miqdarını göstərir.

Qeyd edilən formulalardan istifadə etməklə tələb edilən həqiqi maya dəyərini müəyyən edib məsrəflərin uçotunu standartla uyğun qurmaq olar.

BÖLMƏ 9. MÜHASİBAT UÇOTUNUN QEYD VASİTƏLƏRİ (REGİSTRLƏRİ) VƏ FORMALARI

9.1. Uçot registrləri, onların mühasibat uçotunda rolu

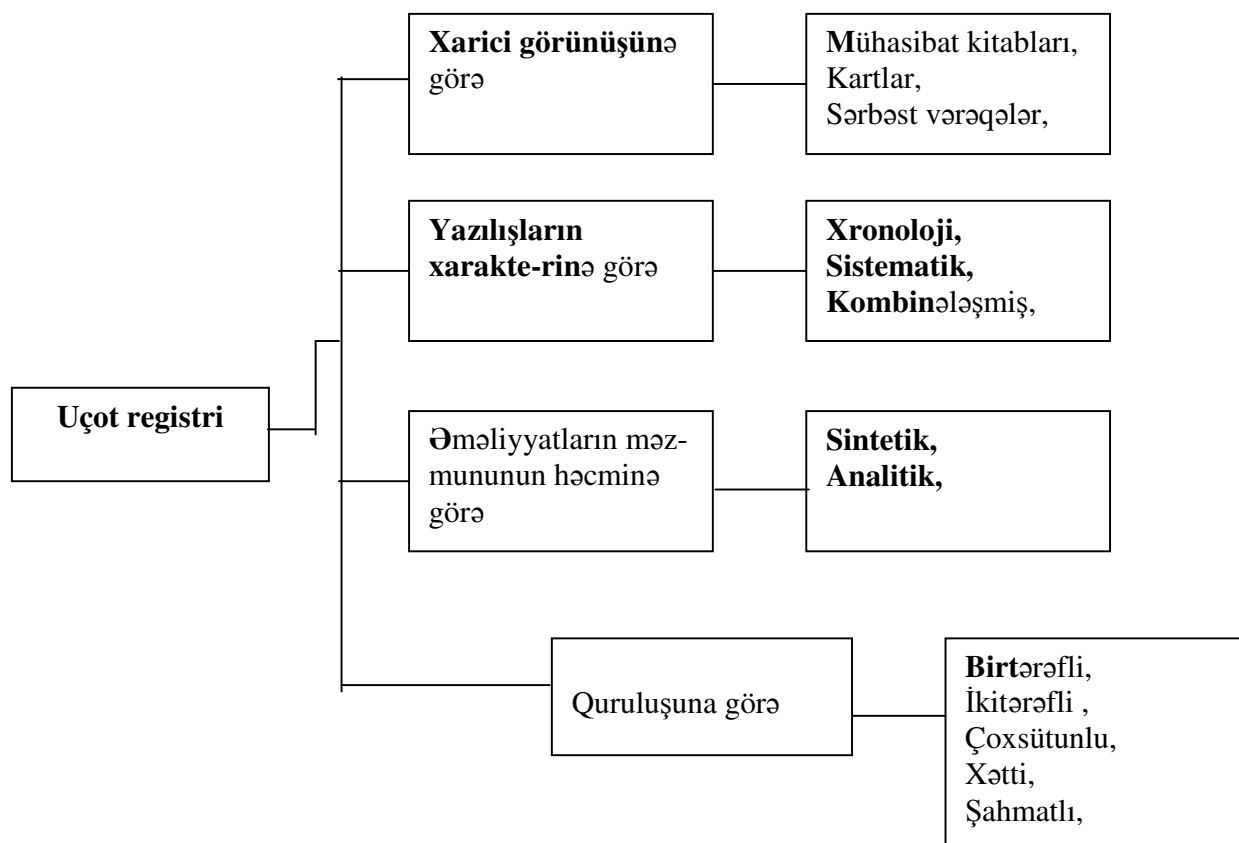
Mühasibat uçotunun qarşısına qoyulan vəzifə və məqsədlərin yerinə yetirilməsi müəyyən texniki şərtlərin və işlərin görülməsini tələb edir. Mühasibat uçotunun texniki şərtləri və işləri dedikdə onun aparılması, yəni əl, yaxud uçot qeydiyyat vasitələrini (registrlərini) tətbiq etməklə avtomatlaşdırma vasitələrinin köməyi ilə əldə edilən uçot informasiyalarının qeydiyyatı başa düşülür. Mühasibat uçotunun qeyd vasitələri (registrləri) qəbul edilmiş ilk uçot sənədlərindəki informasiyaların mühasibat uçotunun hesablarında və mühasibat hesabatında əks etdirilməsinin sistemləşdirilməsi və ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat

uçotunda düzgün əks etdirilməsi, onları tərtib və imza edən şəxsləri hərtərəfli təmin edir. Yayılmamasına görə Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müvafiq şəxslərin məsuliyyət daşdığı mühasibat hesabatlarının daxili registrlərinin məzmunu kommərsiya sirri hesab edilir.

Beləliklə, bütün təsərrüfat əməliyyatları uçot registrlərində əks etdirilir. Onlar xüsusi kitablarda (jurnallarda), ayrı-ayrı kartlarda, maşinoqramlarda eləcə də maşındaşıyıcı informasiyalarda aparılır. Mühasibat uçotu registrlərinin maşındaşıyıcılarında aparılması zamanı onların informasiyadaşıyıcı kağızlara çıxarmaq imkanlarını nəzərə almaq lazımdır. Registrlərin formaları Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə mühasibat uçotunun tənzimlənməsində xüsusi hüquqa malik olan Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi, yaxud respublika icraedici orqanları, həmçinin mühasibat uçotunun ümumi metodoloji prinsiplərinə riayət edən təşkilatlar tərəfindən işlənilir və tətbiq üçün tövsiyə edilir.

Uçot registrləri- təsərrüfat əməliyyatlarının qeydiyyatı üçün nəzərdə tutulan xüsusi cədvəl formalarıdır. Onlar istifadə imkanlarından asılı olaraq xarici görünüşə malik olmaqla əməliyyatların məzmununu, həmçinin yazılışların xarakterini və quruluşunu özündə əks etdirən registrlərə bölünür.

Qeyd edilən registrləri aşağıda göstərilən şəkildəki kimi təsəvvür etmək olar:



Xarici görünüşünə görə uçot registrləri mühasibat kitabları, kartlar və sərbəst vərəqələr kimi təqdim oluna bilər.

Mühasibat kitabları- xüsusi sütunlu şnurlanmış uçot cədvəllərindən ibarətdir. Onlar uçot üçün istehsal yerləri (sexlər, briqadalar, anbarlar və i.a.) üzrə mühasibatlıqda tətbiq edilir. Mühasibat kitablarının bütün səhifələri nömrələnir, onun axırında isə səhifələnmiş vərəqələrin miqdarı baş mühasibin imzası ilə təsdiq edilir. Hal-hazırda ən geniş yayılmış kitab Baş və anbar uçotu kitabı hesab edilir.

Kitabda aparılan uçot bir sıra nöqsanlara malikdir. Bu nöqsanlar uçot işçiləri arasında əməyin bölüşdürülməsinin çətin olmasından ibarətdir. Buna hər hansı kitabda yazılış aparılan uçot işçisinin çoxlu miqdarda yazılış apara bilməməsini, mühasibatlığın digər işçilərinin isə işin bu sahəsində ona köməklik etməkdən məhrum olmasını misal göstərmək olar. Böyük həcmdə işin olması mühasibat kitabında qeydiyyatın aparılmasını mürəkkəbləşdirir və bu da mühasibat işçilərinin əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsinə imkan vermir. Bu cür şəraitdə uçot işçisi ona lazım olan sütunu, xətti axtarır tapmaq üçün kitabın vərəqələrini vərəqləməyə çox vaxt sərf edir, yaxud tələb olunan işin yerinə yetirilməsi üçün hər hansı bir seçim aparır. Bundan başqa, kitab uçotunun aparılması yüksək məhsuldar hesablama texnikasından istifadə etməyə imkan yaratmır.

Bütün sadalanan nöqsanlar kart və sərbəst vərəqələrdən istifadə olunmasında yox dərəcəsindədir.

Kartlar- uçot aparmaq üçün kağız, yaxud standart ölçülü kartonlardan hazırlanmış və xüsusi bağlana bilən yeşiklərdə (kartotekalarda) mühafizə edilən sütunlaşdırılmış ayrı - ayrı vərəqələrdən ibarətdir. Kartlar (kartlar, məcmuyu) müxtəlif rəngli və ölçülü metal göstəricilərlə (indikatorlarla) bərkidilmiş zəruri karton hissələrə bölünür. Bu indikatorlarda hesabın nömrə, yaxud adı və lazım olan kartı tez tapmağa imkan yaradan digər nişanələr göstərilir. Hər bir kartoteka, kartların saxlanması və onlarda aparılan yazılışların düzgünlüyünə məsuliyyət daşıyan müəyyən uçot işçisinə təhkim edilir. İş gününün axırında kartoteka açarla bağlanmalıdır. Hər bir uçot obyekti üçün açılmış kart, ona təhkim edilən sıra nömrəsi göstərilməklə xüsusi reyestrə (siyahıda) qeydə alınır. Bu cür işin aparılması istənilən anda açılmış bütün kartların mövcudluğunu yoxlamağa şərait yaradır.

Uçotda kartların tətbiqi mexanikləşmə vasitələrindən istifadə etməyə geniş imkan yaradır. Onlar yazılışların sürətinin çıxarılması və uçot məlumatlarının hər cür qruplaşdırılması üçün olduqca rahatdır. Kart registrlərində olan əsas nöqsan, onların istənilən anda kartotekadan götürülə bilməsi, itməsi və onun yeni kartla əvəz olunmasından ibarətdir. Lakin reyestrin (siyahının) köməyi ilə onların mövcudluğunun müntəzəm izlənməsi belə bir halın yəni kartların itməsinin tez bir zamanda təyin edilməsinə imkan yaradır. Təcrübədə kartın tətbiqinin üç: kontokorrent (debet və kredit sütunlarına malik olan); material (material dəyərlilərinin miqdar və məbləği üzrə mədaxilini, məxaricini və qalığını özündə əks etdirən sütunları olan); çoxsütunlu (bir neçə sütunu olan) növləri daha geniş yayılmışdır.

Sərbəst vərəqələr uçot registrlərinin dəyişmiş formasını özündə əks etdirir. Burada əsas fərq onun saxlanması üsulundan ibarətdir. Kartlar xüsusi kartotekalarda saxlandığı halda ayrı-ayrı vərəqələr xüsusi registratorlarda (qovluqlarda) yerləşdirilir. Bütün hallarda hər bir vərəqə yazılış, hesablama, seçmə işi və i.a. aparmaq üçün registratordan

(qovluqlardan) götürülə və tələb olunan əməliyyat yerinə yetirilə bilər. Ayrı-ayrı vəərəqlər jurnal, cədvəl və maşınogramlar aparmaq üçün tətbiq edilir.

Yazılışların xarakterinə görə registrlər xronoloji, sistematik (müntəzəm) və kombinəlaşdırılmış registrlərə bölünür. Xronoloji registr bütün sənədlərin hesablar üzrə bölüşdürməsinə aparmadan daxil olmasını qeyd etmək üçün tətbiq edilir. Xronoloji yazılış xüsusi qeydiyyat jurnalında yaxud reystrində (cədvəlində) aparılır və onun əsas məqsədi – mühasibatlığa daxil olmuş və yazılışların düzgün aparılmasını təsdiq edən sənədlərin mühafizə edilməsinə nəzarəti təmin etməkdən ibarətdir. Xronoloji qeydiyyat müəyyən sorğu arayışı (məsələn, qeydiyyat jurnalı, kassa kitabı, yükün daxil olmasının uçotu jurnalı, əsas vəsaitlərin uçotu üzrə inventar kartlarının siyahısı) üçün də istifadə edilir.

Sistematik (müntəzəm) registrlər mühasibat yazılışlarının sintetik və analitik hesablar üzrə qruplaşdırılması üçün mühasibatlıqda aparılır. Buna uçotun memorial order formasının istifadə edilməsi zamanı sintetik hesablar üzrə əməliyyatların qruplaşdırılması üçün mühasibatlıqda Baş kitabın aparılmasını misal göstərmək olar.

Kombinəlaşdırılmış registrlər xronoloji və sistematik yazılışları özündə birləşdirir. Buna misal olaraq Baş-jurnal kitabını eləcə də əksəriyyət jurnal-order və cədvəlləri aid etmək olar.

Əməliyyatların məzmununun həcminə görə uçot registrləri sintetik və analitik registrlərə bölünür.

Sintetik uçotun registrləri sintetik hesabların aparılması (ancaq tarix, nömrə və mühasibat yazılışlarının məbləği göstərilməklə məzmunu izahat vermədən) üçün açılır. Bəzi hallarda soruşulan məzmun haqda qısa izahat (məsələn, hesablaşma sənədlərinin Reyestri, Baş kitab və Baş jurnal kitabı kimi) verilir.

Analitik uçotun registri analitik hesabların göstəricilərini əks etdirmək və hər bir material dəyərlisinin mövcudluğu və hərəkəti üzərində nəzarət aparmaq üçün nəzərdə tutulur.

Quruluşuna görə registrlər birtərəfli, ikitərəfli, çoxtərəfli, xətlə və şaxmat registrlərə bölünür.

Birtərəfli registrlər-material dəyərliləri, hesablaşmalar və digər əməliyyatlar üçün müxtəlif kartlardan ibarətdir. Onlarda debet və kredit yazılışlarının ayrı-ayrı sütunları birləşdirilir. Bu zaman uçot pul, natural, yaxud eyni vaxtda hər iki ölçüdə bir vəərəqdə aparılır. Birtərəfli registrlər sintetik və analitik uçotda tətbiq edilir. Onlar aşağıdakı görünüşə malikdir.

Tarixi	№	Əməliyyatın məzmunu	Mədaxil (debet)	Məxaric (kredit)	Qalıq	İmza

İkitərəfli registrlər əsasən uçot kitabında aparılan hallarda tətbiq edilir. Bu zaman kitabın iki açılmış səhifəsində (səhifənin sol tərəfində-debet, sağ tərəfində isə-kredit yazılmaqla) hesab açılır. İkitərəfli registrlərdə aparılan uçot ancaq əl ilə aparılan hallarda

sintetik və analitik uçotda istifadə olunur. Onda əməliyyatın məzmununu qeyd etmək üçün xüsusi yer də ayrılmışdır. Qeyd edilən ikitərəfli registr aşağıdakı görünüşə malikdir.

Tarixi	№	Əməliyyatın məzmunu	Məbləğ		Tarix	№	Əməliyyatın məzmunu	Məbləğ

Çoxsütunlu registrlər əlavə daxili analitik uçot göstəricilərini əks etdirmək üçün istifadə edilir. Belə registrə təşkilat üzrə materialın hərəkətinin uçotunun ümumilikdə əks etdirilməsini; təşkilatın çəkdiyi xərclərin ayrı-ayrı maddi məsul şəxslər və hər bir bölmə və xərc maddələri üzrə qeyd edilməsini aid etmək olar.

Xətti registrlər-çoxsütunlu registrlərin əsas növünün dəyişilmiş formasını özündə əks etdirir. Burada hər bir analitik hesab, sintetik hesab üçün qeyri-məhdud miqdarda analitik hesab açmağa şərait yaradan sətirdə əks etdirilir. Məsələn, müəssisədə təhtəlxəslərə verilmiş avansın və ona görə aparılan bütün hesablaşmanın əks etdirilməsi üçün nəzərdə tutulan jurnal-orderin ayrı-ayrı sətirində əks etdirilməsini buna aid etmək olar.

Şahmat registrləri məbləqlərin eyni vaxtda bir hesabın debetində digər hesabın kreditində əks etdirilməsi üçün istifadə olunur. Burada hər bir məbləğ sözügedən registrin sütun və sətirlərinin kəsişmə nöqtəsində yazılmaqla yerinə yetirilir. Buna bir sıra, məsələn, 10, 10/1, 11,13 və i.a. jurnal-orderlərdə və Baş kitabda aparılan yazılışları misal göstərmək olar.

9.2. Uçot-yazılışlarında səhvlərin düzəldilmə qaydası

Uçot qeydlərində aparılan yazılışlar mühasibat uçotunda sənədlər və yazılışlar haqqında Respublika Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş əsasnaməyə müvafiq olaraq aparılır. Yazılışlar əl və ya makina, yaxud kompyuter ilə (yazı və yaxud xüsusi makina, kompyuter maşınları vasitəsilə) aparıla bilər. Yazılışların aparılması zamanı səhvlərə yol verilən hallarda onların düzəldilməsi aşağıdakı üç üsuldan birinin köməyi ilə yerinə yetirilə bilər:

- Korrektura;
- Storno (mənfi işarə);
- Əlavə yazılış.

Səhvlərin korrektura deyilən düzəliş üsulunun mahiyyəti səhv yazılmış məbləğin, yaxud mətnin üzərindən nazik xətt çəkilərək onların yuxarisından düzgün məbləğ, yaxud mətn yazılmasından ibarətdir. Belə düzəliş zamanı uçot qeydlərinin boş olan yerində xüsusi qeydiyyat aparılaraq müvafiq imza ilə təsdiq edilir. Bu cür düzəliş üsulu, hesablarda aparılan yazılışlarda baş verən səhvlər, yekunların hesablanması əvvəl müəyyən edildikdə (məsələn, hər hansı hesabda debet, yaxud kredit üzrə məbləğ səhv yazıldıqda), yekunlar düzgün hesablanmadıqda, yaxud əməliyyat aid olmayan uçot qeydinə yazılmış olduqda tətbiq edilir.

Storno “Qırmızı storno” (mənfi işarə) düzəliş üsulundan yekunlar səhv hesablandıqda və balans tərtib edildikdən sonra, yaxud bu və ya digər əməliyyat aid olmadığı hesablarda əks etdirilən hallarda istifadə olunur.

Belə hallarda səhv mühasibat yazılışı “storno” üsulu ilə olduğu kimi təkrar edilir və sonra adi mürəkkəblə həmin səhvə düzgün mühasibat yazılışı verilir. Bu zaman məbləğlərin yekunu hesablanan zaman qırmızı mürəkkəblə yazılmış məbləğ çıxılır və beləliklə də yol verilmiş səhv düzəldilmiş hesab edilir. Məsələn, müvəqqəti əmək qabiliyyətini itirdiklərinə görə 12000 manat məbləğində müavinət hesablanmış və o, yanlış tərtib edilmiş aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə səhvən həmin müəssisənin xərclərinə silinmişdir:

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	}	12000 manat
Kredit “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı		

Halbuki bu məbləğ sosial sığorta və təminat orqanlarının vəsaiti hesabına ödənilməli və “Əsas istehsalat” hesabının debetinə deyil, “Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar” hesabının debetinə yazılmalıdır.

Təcrübədə və tədris prosesində çox hallarda qırmızı qələmlə aparılmalı storno yazılışı səhv məbləğin çərçivəyə alınması ilə əvəz edilir. Bu, hər bu cür halda qırmızı qələmin tapılıb istifadə edilə bilməməsi ilə əlaqədardır. Ona görə həmin səhv yazılışın düzəldilməsi üçün əvvəlcə storno (qırmızı karandaşla) yazılışı verilməli, sonra adi yazı ilə düzgün yazılış tərtib edilməlidir. Həmin hesaba yazılış aşağıdakı şəkildə olmalıdır:

Storno üsulu ilə mühasibat yazılışı (qırmızı yazı ilə), yaxud çərçivəyə alınmaqla aşağıdakı yazılış verilməlidir:

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	}	12000 manat
Kredit “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı		

Bununla da səhv aparılmış yazılış ləğv edilir. Sonra səhvi düzəltmək üçün adi yazı ilə belə yazılış (provodka) tərtib olunur:

Debet “Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” hesabı	}	12000 manat.
Kredit “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı		

Bu, mühasibat uçotu hesablarında aşağıdakı şəkildə əks etdirilir.

“Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı		“İstehsalat məsrəfləri” hesabı		“Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” hesabı	
Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
	Saldo 20000	Saldo 8500		3) 12000	C.50000
	1) 12000	1) 12000		Dövriyyə 12000	
	2) 12000	2) 12000			Saldo 38000
	3) 12000				
	Dövriyyə 12000	Dövriyyə			

	Saldo 32000	Saldo 8500		
--	-------------	------------	--	--

Beləliklə, “İstehsalat məsrəfləri” hesabı üzrə səhv göstərilmiş məbləğ düzəldilmiş olur. Ona görə ki, dövriyyələrin yekunları hesablanan zaman qırmızı mürəkkəblə (çərçivədə) yazılmış məbləğlər çıxılır. Son nəticədə “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” və “Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” hesablarında 12000 manat əks etdirilmiş olur.

Səhvlərin düzəlişinin storno metodundan həm də əvvəllərdə tərtib edilmiş mühasibat yazılışlarının məbləğini azaltmaq tələb olunan hallarda istifadə edilir.

Əlavə yazılış üsulundan təsərrüfat əməliyyatları mühasibat uçotu hesablarında düzgün müxabirləşmə ilə lakin az məbləğdə əks etdirilən hallarda istifadə olunur. Əlavə mühasibat yazılışı düzgün məbləğlə yanlış məbləğlər arasındakı fərq üçün tərtib edilir və bu zaman eyni hesablara toxunulur. Məsələn, müəssisədə istehsal təyinatlı azqıymətli inventarlara 8000 manat köhnəlmə hesablanmışdır. Lakin yoxlama nəticəsində 9500 manat hesablanmalı olduğu müəyyənləşdirilmişdir. Ona görə də bu azqıymətli inventarlar istehsal təyinatlı inventarlar olduğundan onu, digər torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər) kimi qəbul edib onlara az hesablanmış məbləğ haqqında aşağıdakı əlavə yazılış (ötürmə) verilməlidir.

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı

1500 manat

Kredit “Torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin)

azqıymətli və tezköhnələn əşyalar kimi amortizasiyası hesabı

Hesablarda bu əməliyyat belə əks etdirilməlidir:

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı		Kredit		“İstehsal təyinatlı torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiyası” hesabı	
Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
1) 8000					Saldo 300
2) 1500					1) 8000
					2) 1500

Beləliklə, təsərrüfat əməliyyatları hesablarda əks etdirildiyi zaman yol verilmiş səhv əlavə yazılış vasitəsilə aradan götürülmüş olur.

9.3. Mühasibat uçotunun formaları və onların xarakteristikası

Mühasibat uçotu çoxsaylı registrlərdə aparılır. Uçot registrləri üçün müxtəlif formaya uyğunlaşdırılmış yazılışları aidiyyəti ardıcılıqlarla aparmaq mümkün olan kitablardan, kartlardan, jurnal-orderlərdən, cədvəllərdən və ayrı-ayrı vərəqələrdən istifadə edilir. Bütün bunlar mühasibat uçotunda bir-birindən fərqli formaların tətbiqini tələb edir.

Mühasibat uçotunun formaları dedikdə sintetik və analitik uçotun əlaqələrini, təsərrüfat əməliyyatlarının metod və texnikasını, uçot proseslərinin texnologiyası və təşkilini müəyyən edən uçot registrlərinin məcmuyu başa düşülür.

Mühasibat uçotu formalarının birini digərindən fərqləndirən nişanələrə aşağıdakılar aid edilir:

- tətbiq edilən registrin miqdarı, təyinatı, məzmunu və xarici görünüşü;
- sintetik və analitik uçotun sistemə (müntəzəm) və xronoloji registrlərinin qarşılıqlı əlaqəsi;
- uçot registrində yazılışların aparılma üsulları və ardıcılığı;
- mühasibat uçotunda mexanikləşdirmə və avtomatlaşdırma vasitələrindən istifadənin səviyyəsi.

Hazırda fəaliyyətdə olan təsərrüfatların müxtəlif sahələrinin müəssisə və təşkilatlarında mühasibat uçotunun ən çox yayılmış aşağıdakı: memorial-order; kitab-jurnal; jurnal-order; cədvəl-perfokart; avtomatlaşdırılmış və məlumatların kompyuterlə işlənməsi; sadələşdirilmiş formaları tətbiq olunur. Mühasibat uçotunun memorial-order forması 1928-1930-cu illərdə yaranmışdır. O, 1946-cı ildə bütün müəssisə və təşkilatlarda tətbiq edilmək üçün tövsiyə edilmişdir. İstifadə edilmə müddəti ərzində bu forma, daha da təkmilləşdirilərək, dəfələrlə dəyişdirilmişdir.

Bu formadan istifadə edilən zaman hər bir təsərrüfat əməliyyatı (yaxud icmal sənəddə əks etdirilən əməliyyatlar qrupu) üzrə memorial - order tətbiq olunur. Bu formanın xarakterik xüsusiyyəti müəyyən dövr ərzində mühasibatlığa daxil olan sənədlərin eyni təsərrüfat əməliyyatları üzrə qruplaşdırma və cəmləşdirmə cədvəllərində ümumiləşdirməkdən və qeydiyyat almaqdan ibarətdir. Qruplaşdırılmış sənədlərə əsasən hər bir mühasibat yazılışı üçün ayrı memorial-order tərtib edilir ki, bütün ilk və icmal sənədlər müdafiəedici sənəd kimi bu orderə əlavə olunur. Memorial-orderdə onun nömrəsi, əməliyyatın qısa məzmunu, hesabların debet və krediti, əməliyyatın məbləği göstərilir. Qeyd edilən memorial-order formasının sxemi aşağıdakı kimi nəzərdə tutulmuşdur:

200 __ -ci il yanvar ayı üçün ____ №-li memorial - order

Əsas (sənədin adı onun məzmunu)	Hesabın debeti üzrə (nömrə)	Hesabın krediti üzrə (nömrə)	Məbləğ	
			hissə ilə	ümumi
1	2	3	4	5

Memorial-order formasından istifadə edən zaman sintetik uçot iki registrdə - Qeydiyyat jurnalında və Baş kitabda aparılır.

Qeydiyyat jurnalı nömrə, tarix və məbləğ göstərilməklə mühasibat yazılışlarının (memorial - orderlərin) xronoloji qaydada qeydiyyatı üçün tətbiq edilir. Bu jurnalda hər bir memorial orderə daimi nömrə verilir. Qeydiyyat jurnalının forması aşağıdakı kimi nəzərdə tutulmuşdur.

200__ -ci il yanvar ayı üçün

Qeydiyyat jurnalı

Memorial-orderin qısa nömrəsi	Orderin tarixi	Məbləğ
1	2	3

Sonra memorial - orderlər ikitərəfli açılmış formaya malik Baş kitaba yazılır. Hər bir sintetik hesab üçün iki dönmə (qatlana bilən) səhifə açılır. Bu kitabda memorial-orderlərin yazılışı müxabirləşən hesablar göstərməklə hər bir hesab üzrə ayrılıqda aparılır. Belə yazılış bu, yaxud digər dövrə aid olan göstəriciləri ümumiləşdirməyə şərait yaradır. Sözügedən kitabın forması aşağıdakı kimi nəzərdə tutulmuşdur.

223 “Hesablaşma hesabı” üçün Baş kitab

Tarixi	Memorial-orderin nömrəsi	Kredit hesabları				Debet üzrə yekun	Tarix	Memorial-orderin nömrəsi	Debet hesabları				Kredit üzrə yekun
		75№-li hesab	76№-li hesab		və i.a.				50№-li hesab	60№-li hesab		və i.a.	

Hər ayın axırında Baş kitabda debet və kredit dövriyyəsinin yekunu hesablanır, ayrı-ayrı hesab üzrə qalığ çıxarılır və sintetik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli tərtib olunur.

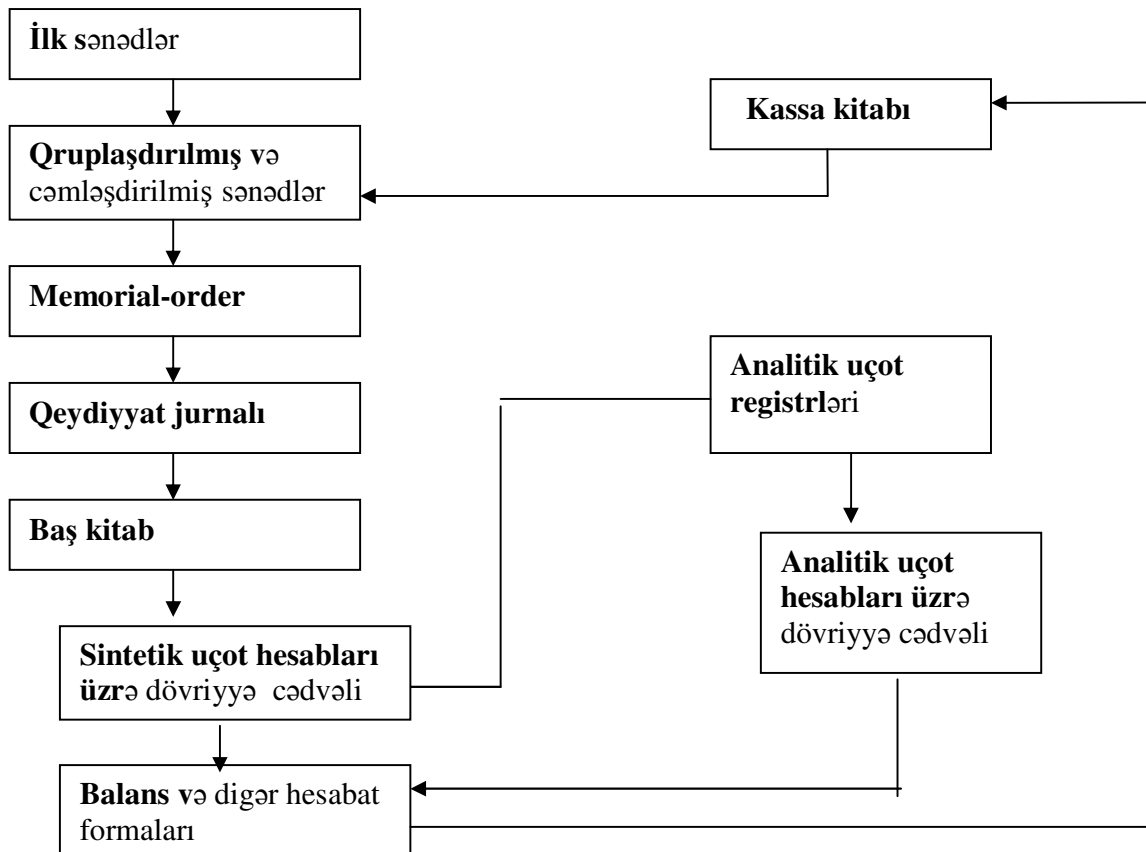
Memorial-order formasından istifadə edilən zaman analitik uçot əsasən kartda, yaxud həm kart həm də kitabda aparılır. Analitik uçot registrlərində yazılışlar bılavasitə memorial orderə əlavə edilən ilk yaxud icmal sənədlərə əsasən aparılır. Ay qurtardıqdan sonra analitik hesablar üzrə dövriyyələrin məbləği hesablanır və dövriyyə cədvəli tərtib edilir.

Sintetik və analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli qarşılıqlı surətdə tutuşdurulur (üzləşdirilir). Sintetik hesabların debet və krediti üzrə dövriyyələri memorial-orderlərin qeydiyyat jurnalındakı dövriyyə məbləğləri ilə üzləşdirilir. Üzləşmə və nəzarət aparıldıqdan sonra mühasibat balansı və digər hesabat cədvəlləri tərtib edilir.

Bu formadan istifadə kitab və kartdan istifadəni, yazılışların uçot registrlərində hər ay yoxlanmasını, müəyyən olunmuş səhvlərin aşkar olunmasını və uçot işçilərinin əmək bölgüsünün bölüşdürülməsini asanlaşdırır. Memorial-order formasının çatışmazlığı – uçot işinin çoxunun ayın axırına düşməsi sayılır. Adətən ayın axırında hesabat tərtib edilən dövrdə sintetik və analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəli tərtib etmək, mühasibat yazılışlarını uçot registrlərində tam əks etdirmək və baş verən səhvləri düzəltmək zəruri sayılır. Bu cür vəziyyət ay ərzində uçot işçilərinin əməyinin düzgün bölüşdürülməsinə, mühasibat hesabatının vaxtında tərtib edilib təqdim olunmamasına gətirib çıxardır.

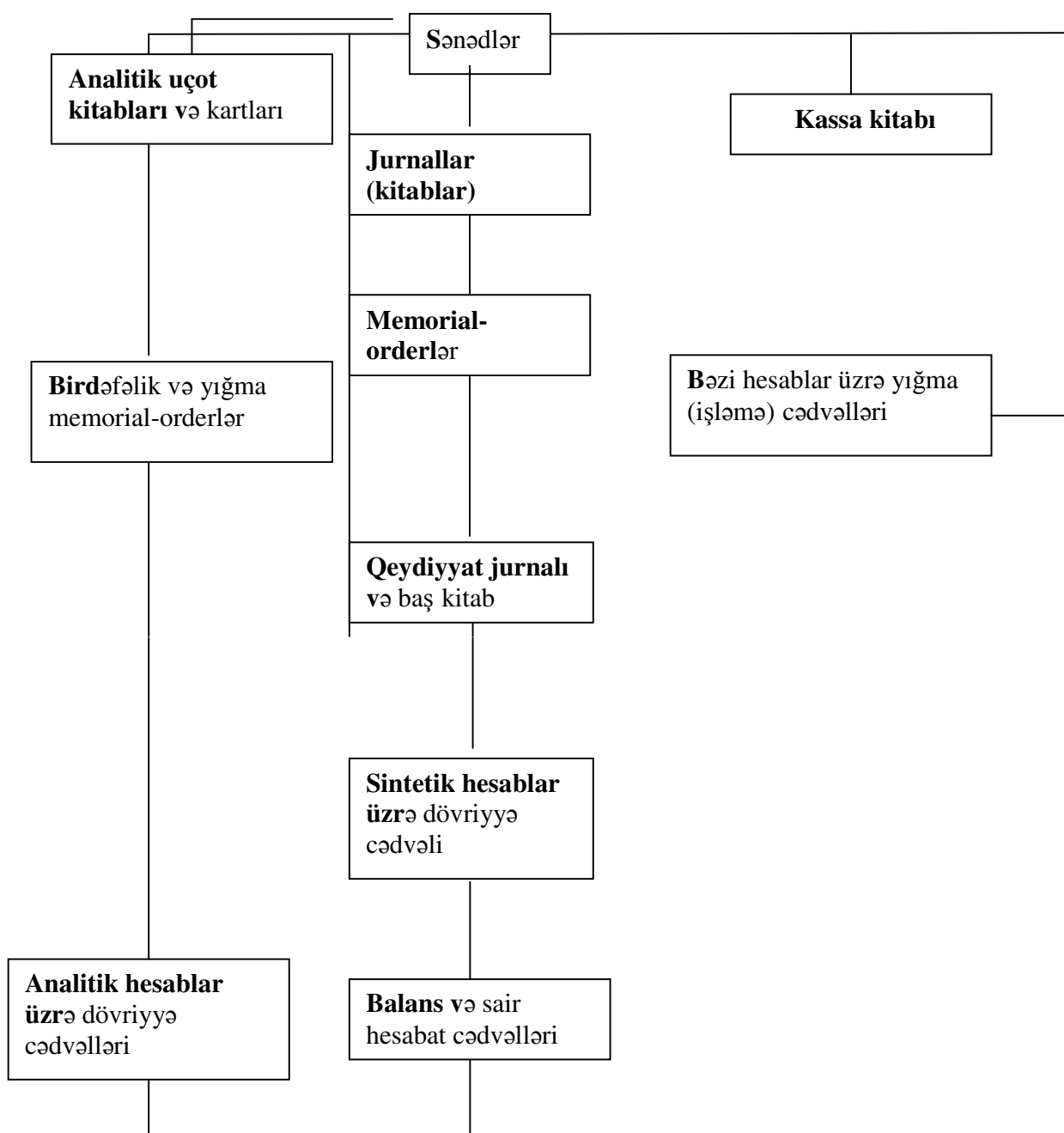
Bundan başqa, sözügedən uçot forması avtomat-laşdırılmaya uyğunlaşdırılmamaqla əsasən əl əməyindən istifadə üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Mühasibat uçotunun memorial-order formasında yazılış qaydası aşağıdakı sxemdəki kimi həyata keçirilir.



Bazar iqtisadiyyatının müasir mərhələsində mühüm sahələrdən biri olan istehlak kooperasiyası sistemində mühasibat uçotunun sözügedən forması 1952-ci il yanvarın 1-dən xeyli dəyişmiş və mühasibat uçotunun *kitab-jurnal forması* adlandırılmışdır. Bu formanın mahiyyəti aşağıdakı sxemdə təsvir edilmişdir.

Mühasibat uçotunun kitab-jurnal formasının S X E Mİ



Uçotun kitab-jurnal formasının göstərilən sxemi xarici görünüşünə görə mühasibat uçotunun memorial-order formasının sxemindən çox da fərqlənmir. Lakin bunların

mahiyyətinə dərinləndirici baxıldıqda mühüm fərqlərin olduğu aşkara çıxır. Mühasibat uçotunun kitab-jurnal formasında daha kütləvi əməliyyatlar (mal, kassa, hesablaşma və xüsusi ssuda hesabları və c.) üzrə yazılışlar xüsusi jurnallarda aparılır ki, həmin jurnalların quruluşu əməliyyatların xüsusiyyətlərindən və hesabların məzmunundan asılı olaraq ixtisaslaşdırılmışdır. Jurnallarda təsərrüfat əməliyyatları yığma prinsipi üzrə əks etdirilir.

Yazılışlar aparmaq üçün əsasən icmal və ilk sənədlərdən və bir sıra hallarda tətbiq edilmiş yığma (qruplaşdırma) cədvəllərindən istifadə olunur. Jurnallarda yazılışlar şahmat prinsipi ilə müxabirləşən hesabların debeti və krediti üzrə aparılır.

Uçotun bu formasında memorial-orderlər, bir qayda olaraq, jurnalların aylıq yekunlarına əsasən tətbiq edilir. Burada müxabirləşən hesabların qarşılıqlı məbləğlərinin memorial orderlərdə ancaq bir dəfə əks etdirilməsinə diqqət yetirilir. Jurnallara yazılmayan əməliyyatlar üzrə ayrıca memorial-orderlər tərtib edilir. Memorial orderlər qeyd jurnalına yazıldıqdan sonra onların məlumatı Baş kitabə yazılır.

Baş kitabə hər bir sintetik hesab üçün ayrıca səhifə açılır. Burada hesabların debet və krediti üzrə yazılışları ayrı aparılmaqla, memorial-orderlərin tarixi və nömrələri, müxabirləşən hesabların şifrələri, xüsusi və ümumi məbləğləri göstərilir. Sonra hər bir hesab üzrə nəinki ay ərzindəki dövriyyələrin yekunu hesablanır, hətta son saldo da müəyyənləşdirilir ki, bu da hesabların yekun göstəricilərini analitik uçotun məlumatı ilə üzləşdirib yoxlamağa imkan verir. Baş kitabın göstəricilərinə əsasən hesablar üzrə dövriyyə cədvəlləri tərtib olunur ki, bundan da mühasibat balansının tərtib edilməsi üçün istifadə edilir.

Özünün fərqləndirici xüsusiyyətləri ilə yanaşı uçotun kitab-jurnal forması ilə sənayedə və ticarətdə geniş tətbiq olunan jurnal-order forması arasında bəzi ümumi oxşarlıq vardır. Bu oxşarlıq ondan ibarətdir ki, mühasibat uçotunun kitab-jurnal formasında istifadə edilən bəzi prinsiplərdən (kütləvi, oxşar əməliyyatlar üzrə ilk sənədlərin xüsusi jurnallarda yığılması, sintetik və analitik uçot yazılışlarının bir qeyddə birləşdirilməsi, Baş kitabə yalnız sintetik hesablar üzrə cari dövriyyələrin, həm də saldoların əks etdirilməsi) uçotun jurnal-order formasında da geniş istifadə edilir. Mühasibat uçotunun bu iki forması ayrı-ayrı əməliyyatların uçotunda perforasiya hesab maşınlarının tətbiq edilməsinə əlverişli şərait yaradır.

Jurnal-order forması öz adını onun istifadəsində əsas sayılan jurnal-orderdən götürmüşdür. Bu forma müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisə və təşkilatlarda tətbiq edilir. Onun istifadəsinin əsasını təsərrüfat vəsaitləri və əməliyyatlarının mühasibat uçotunun bütün bölmələri üzrə sintetik və analitik uçotunu təmin edən ilk sənəd məlumatlarının ümumiləşdirilməsi təşkil edir. İlk sənəd məlumatlarının ümumiləşdirilməsi, istifadəsinə görə hesabat dövrü ərzində uçota alınması vəsait və təsərrüfat əməliyyatlarını əks etdirməyə şərait yaradan uçot registrlərində həyata keçirilir. Belə hal uçot işçilərini memorial-order tərtib etməkdən azad edir. Təsərrüfat əməliyyatlarının xronoloji və sistemlik (müntəzəm) yazılışı eyni vaxtda həyata keçirilir, dövriyyə cədvəli isə ancaq analitik kartda aparılan hesablamalar üzrə tərtib olunur.

Bir qayda olaraq sintetik və analitik uçot vahid yazılış sistemi ilə birlikdə həyata keçirilir. Analitik uçot kartları şəxsi hesab kimi böyük əhəmiyyətə malik olan bir sıra hesablama formaları ilə açıla bilər.

Uçotun jurnal-order forması əsasən iki mühasibat registri: jurnal-order və köməkçi cədvəllər formasında tərtib edilir. Bundan başqa, bir sıra uçot məlumatlarının ümumiləşdirmə və qruplaşdırma texnikasının səmərəliliyini təmin etmək məqsədilə xüsusi işləmə cədvəlləri də tərtib oluna bilər.

Jurnal-order-mühasibat uçotunun şahmat prinsipi üzrə xüsusi sərbəst vərəqələrdə sütun və xətlərə bölünmüş registri hesab edilir. Onlarda aparılan yazılışlar əməliyyatın xarakter və məzmunundan asılı olaraq daxil olmuş sənədlərə yaxud onlar əsasında tərtib olunmuş jurnal və cədvəllərə əsasən yerinə yetirilir.

Jurnal-order formasının konkret 221 “Kassa” hesabı üzrə sxemini aşağıdakı kimi təsvir etmək olar.

**Aşağıdakı hesabların debeti 221 “Kassa” hesabının krediti üzrə
1 №-li jurnal-order**

Sətir №-si	Tarix (yaxud hansı ay üçün)	Debet üzrə müxabirləşən hesabların nömrə və adı						Kredit üzrə yekun
		223/1 №-li hesab	223/1 №-li hesab	223/1 №-li hesab	223/1 №-li hesab	223/1 №-li hesab	və. i. a.	

Quruluşuna görə iki növ jurnal-order fərqləndirilir. *Birinci növ* jurnal-order kredit əməliyyatlarının bir sintetik hesabda əks etdirilməsini təmin edir. Onlar məlum hesabın kredit dövrüyyəsini əks etdirir, yaxud hər bir sənəd ya da gün ərzində və daha uzun dövr üzrə cəmləşdirmə cədvəli hesab edilir. 1 №-li jurnal-orderdə aparılan yazılışlar kassirin gün ərzində tərtib etdiyi hesabatla əlavə edilən sənədlərə (mədaxil və məxaric kassa orderləri yaxud onları əvəz edən sənədlərə) əsasən həyata keçirilir. Kassa sənədləri az miqdarda olduğu hallarda registrdə yazılışların kassirin bütövlükdə tərtib etdiyi (3-5 günlük, yaxud daha çox müddət üzrə) hesabatla əsasən aparılmasına icazə verilir. Bu cür halda “Tarix” sütununda yazılışların aparıldığı başlanğıc və son tarix yəni, 1-3, 4-6, 7-9, 10-14, 14-17 və s. göstərilir. Müxabirləşən hesablar nöqtəyi- nəzərdən gün ərzində (bir neçə gün üzrə) müəyyən edilən yekun kassa hesabatında əks etdirilən eyni əməliyyatların yaxud ona əlavə edilən sənədlərin məbləğini hesablamaqla təyin edilir.

İkinci növ jurnal-order öz iqtisadi məzmununa görə eyni bir neçə sintetik hesabın kredit əməliyyatlarını əks etdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu cür halda registrdə hər bir hesab üçün ayrı bölmə, yaxud sütun nəzərdə tutulur.

Sənaye müəssisələrində məsrəflərin uçotu üçün jurnal-orderlə birlikdə cədvəl də nəzərdə tutulur. Onlar bilavasitə jurnal-orderdən analitik göstəricilər haqda məlumat əldə etmək çətinlik yarandıqda istifadə edilir; bu cür halda əvvəlcədən ilk sənədlərin məlumatlarının qruplaşdırılması aparılır və əldə edilən nəticə jurnal-orderə köçürülür.

Jurnal-order və köməkçi cədvəllərin quruluşunun əsasını təsərrüfat əməliyyatı üzrə registrlərin kredit nişanələri təşkil edir. Bu nişanələrə uyğun olaraq müxabirləşən debetləşən hesablar göstərilməklə ilk sənədlərin məlumatları ancaq müvafiq hesabın kreditinə qeyd edilir. İstisna hal kimi kassa, bankdakı hesablaşma və valyuta hesablarındakı əməliyyatlar, onları uçota alan hesabların həm debeti həm də krediti üzrə qeydiyyatata alınır.

Ayın axırında jurnal-orderlərin yekun məlumatları, jurnal-orderlərin məlumatlarından götürülərək, ayrı-ayrı hesablarda aparılan yazılışların doğruluğunun yoxlanması və mühasibat balansının tərtib edilməsi üçün Baş kitaba köçürülür. Bu baş kitabda hər bir sintetik hesab üzrə giriş qalığı, cari dövriyyə və son qalıq göstərilir. Baş kitabdakı cari dövriyyə həm də, jurnal-orderdə əks etdirilən uçot məlumatlarının qeydiyyatı hesab edilir. Cari dövriyyə ancaq birinci dərəcəli hesablar üzrə müəyyən edilir. Sintetik hesabların krediti üzrə dövriyyəsi bir yazılışla, debet dövriyyəsi isə müxabirləşən kredit hesabları üzrə əks etdirilir. Baş kitabda aparılan yazılışların doğruluğunun yoxlanması bütün hesablar üzrə dövriyyə və qalıqları hesablamaqla həyata keçirilir. Debet və kredit dövriyyələrinin məbləqləri eləcə də debet və kredit qalıqları bir-birlərinə bərabər olmalıdır. Qeyd edilən Baş kitabın formasının sxemi aşağıdakı kimi nəzərdə tutulmuşdur.

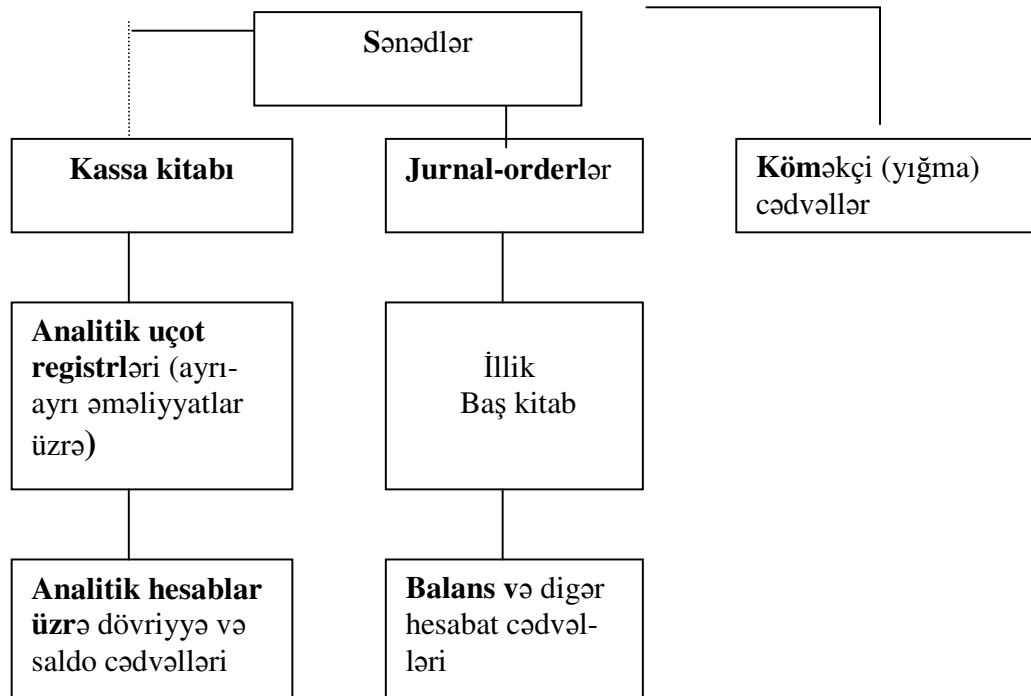
____ **№ hesab üzrə**
Baş kitab

Dövr	Debet üzrə dövriyyə		Debet üzrə yekun	Kredit üzrə yekun	Qalıq	
	№-li jurnal - orderdən	və i.a.			debet	kredit
	-№-li hesabın kreditinə					

Baş kitab illik açılır. Hər bir hesab üçün bir, yaxud iki səhifə ayrılır. Kitabda iki səhifə açıldıqda ikinci səhifə əsas səhifəyə əlavə kimi əlavə edilir. Baş kitaba əsasən Balans və digər hesabat formaları tərtib edilir.

Uçotun bu forması sxematik olaraq aşağıdakı şəkildə təsvir edilə bilər.

Mühasibat uçotunun jurnal-order formasının sxemi



Bir sıra müəssisə və təşkilatlarda mühasibat uçotunun *cədvəl perfokart* forması tətbiq edilir. Həmin formanın təcübəyə tətbiqi Respublika Maliyyə Nazirliyi tərəfindən tövsiyə olunmuşdur. Bu zaman uçot məlumatları hesablayıcı perforasiya maşınlarında fasiləsiz olaraq işlənilib hazırlanır.

Bu uçot formasının əsas fərqləndirici xüsusiyyəti uçot qeydləri əvəzinə sintetik və analitik uçot tabulyaqramlarından istifadə edilməsindən ibarətdir. Həmin tabulyaqramlar perforasiya maşınlarının köməyiylə perfokartlara əsasən tərtib olunur və onlarda hesabat göstəriciləri yerləşdirilir. Bundan başqa, bəzi tabulyaqramlar icmal sənədlər rolunu oynayır.

Uçotun bu formasında müəssisə və təşkilatlarda dəyişən perfokartlar massivi yaradılır. İlk sənədlərdən məlumatlar bu perfokartlara keçirilir. Bundan başqa, daimi perfokartlar massivi yaradılır ki, onlarda qiymətlər, normalar və s. haqqında məlumatlar göstərilir.

Dəyişən perfokartlara əsasən yekun və saldo perfokartları yaradılır. Onların köməyiylə kvartal, yaxud illik dövrləri əhatə edən illik sənəd, hesabat və qeydlərin tabulyaqramları tərtib edilir. Yekun perfokartlarından istifadə olunması nəticəsində perfokartları sortlaşdırmaq və tabulyasiya etmək işinin həcmi xeyli ixtisar edilir. Saldo perfokartlarında hesablar üzrə qalıqlar toplanılır. Həmin məlumatlar icmal sənədlər və hesabatların, habelə sintetik və analitik uçot registrlərinin tabulyaqramlarını hazırlamaq üçün istifadə olunur.

Uçotun bu formasında hər bir sintetik hesab üzrə debet və kredit dövriyyələrinin tabulyaqramları sintetik uçot qeydlərini əvəz edir.

Bunlardakı bütün məbləğlər, baş kitabda olduğu kimi müxabirləşən hesablar üzrə göstərilir.

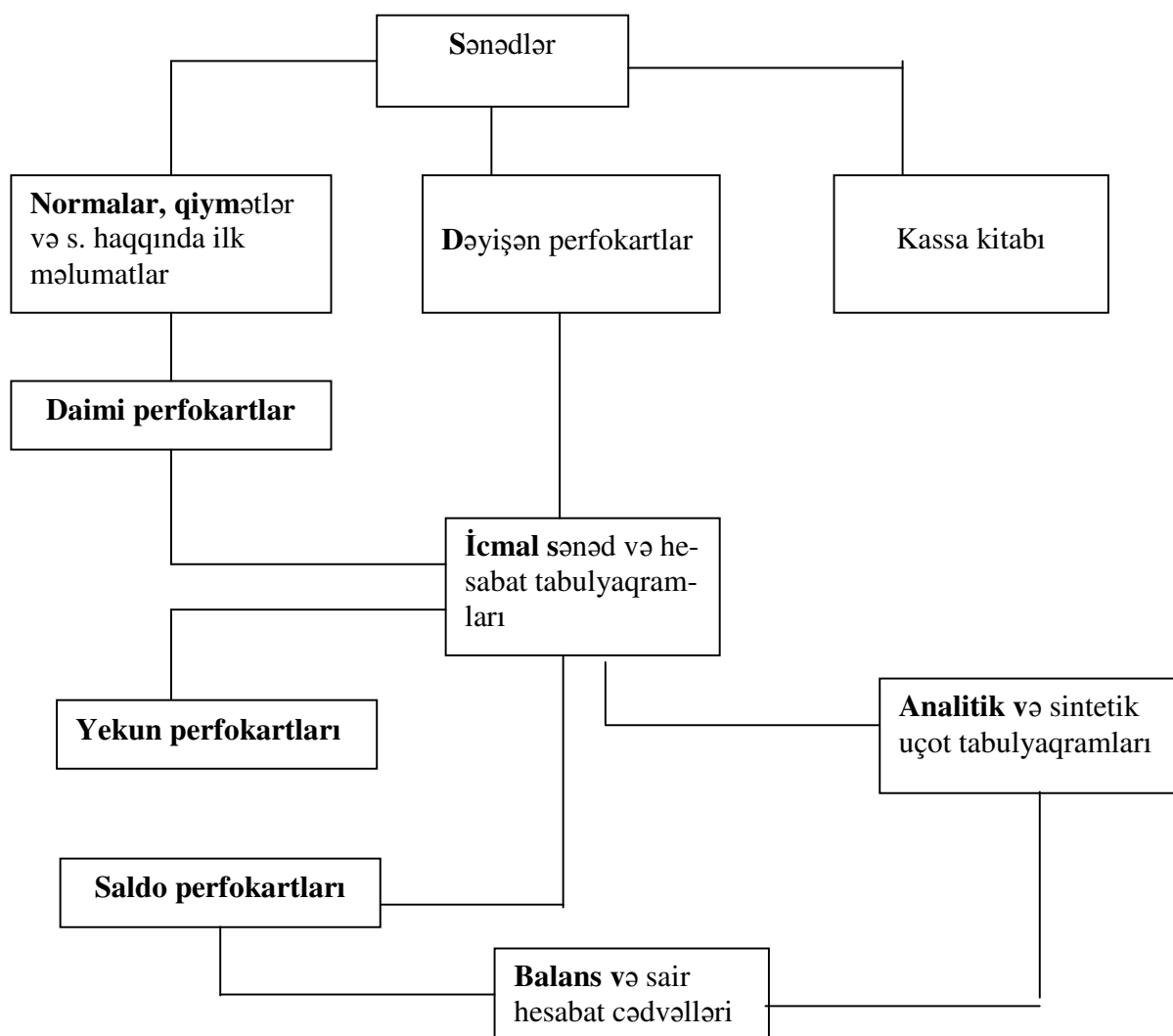
Həmin tabulyaqramlara əlavə olaraq aydınlaşdırmalar-analitik uçot tabulyaqramları tərtib edilir.

Sintetik uçot tabulyaqramlarının yekunlarına əsasən dövriyyə, saldo və s. hesabat cədvəlləri tərtib edilir.

Uçotun bu forması sxematik olaraq aşağıdakı şəkildə təsvir edilə bilər.

Uçot- hesabat sənədlərinin və iqtisadi məlumatların mexanikləşdirilmiş üsulla işlənməsinin daha da genişlənməsi şəraitində sözü gedən uçot forması daha geniş yayılmalıdır.

Mühasibat uçotunun cədvəl-perforasiya formasının sxemi



Mühasibat uçotunun qeyd formasında uçot işçilərinin əmək məhsuldarlığı xeyli yüksəlir, mühasibat hesabatını tərtib və təqdim etmə müddətləri ixtisar edilir. Bu uçot forması uçot işçilərinin yüksək əmək məhsuldarlığını təmin etməklə, onların texniki işdən azad edilməsinə, nəzarət funksiyasını gücləndirmək məqsədilə təsərrüfat fəaliyyətinin daha dərinlən təhlil olunmasına geniş şərait yaradır. Bundan başqa, göstərilən uçot forması müəyyən dərəcədə uçot prosesini sadələşdirir və bununla da kitab və kartlarda uçot aparmaq kimi əmək tutumu çox olan işdən işçiləri azad edir və uçot məlumatlarının düzgünlüyünü yüksəldir.

Təsərrüfatı idarə etmək sahəsində elmi-texniki inqilabın həyata keçirilməsi müasir elektron hesablayıcı maşınlarla (EHM) təchiz olunmuş *avtomatlaşdırılmış idarəetmə sistemlərinin (AİS)* tətbiqi ilə müşayiət edilir.

Elektron hesablayıcı maşınlardan istifadə etməklə avtomatlaşdırılmış idarəetmə sisteminin tətbiq olunması qısa müddət ərzində çoxlu həcmdə məlumatın işlənməsinə və təsərrüfatın idarə edilməsi prosesində bu məlumatdan operativ istifadə olunmasının təmin olunmasına imkan yaradır.

İdarəetmədə istifadə olunan məlumatın çox hissəsi mühasibat uçotunun köməyi ilə əldə edilir. Ona görə avtomatlaşdırılmış idarəetmə sistemi tətbiq edildikdə uçot məlumatlarının toplanması və elektron hesablayıcı maşınlarda işlənməsi, müstəqil “Mühasibat uçotu” yarım sistemi şəklində çıxış edir.

Elektron – hesablayıcı maşınlar əsasında mühasibat uçotu forması hələlik bütün müəssisələrdə tam yaranmamışdır. Bu iş təşkil olunma mərhələsindədir. Lakin mühasibat uçotunun bu forması ilə cədvəl-perfokart forması arasındakı fərqlər hələlik aydın müəyyənləşdirilməmişdir. Elektron-hesablayıcı maşınlar forması ilə aparılan mühasibat uçotu cədvəl perfokart formasında aparılan uçota nisbətən daha sərfəlidir. Bir qayda olaraq ilk sənədlərin məlumatları maşındaşıyıcılarına (perfokartlara, perfolentlərə və düəl-kartlara) keçirilir. Bir sıra hallarda ilk məlumatlar elektron hesablayıcı maşının yerləşdiyi yerdə quraşdırılmış periferiya avadanlığından istifadə edilməklə maşınlara daxil edilir. Mühasibat avtomatının köməyi ilə uçot məlumatları qabaqcadan işlənir, perfocalaq vasitəsilə perfolentə keçirilir və beləliklə də elektron-hesablayıcı maşına yerləşdirilir. Məlumatlar elektron-hesablayıcı maşına yerləşdirilən zaman həmin məlumatlar maşın daşıyıcılarında yalnız bir dəfə əks etdirilir, lakin proqram müvafiq olaraq maşının hafizəsində iki dəfə (debet üzrə və kredit üzrə) təsvir edilir. Məlumatlar bir neçə dəfə işləndiyi hallarda arayış xarakterli məlumatlar da (məsrəf normaları, qiymətlər və c.) elektron-hesablayıcı maşına bir dəfə yerləşdirilir. Bir qayda olaraq Elektron-hesablayıcı maşınlar yekun göstəriciləri və sonrakı hesabat dövrlərində istifadə olunan arxiv məlumatlarını öz hafizəsində saxlayır.

Məlumat bankının genişləndirilməsi məqsədilə elektron hesablayıcı maşının məlumat qurğusu kimi istifadə olunan xarici yığma qurğuları, operativ və arxiv yığmalara malik ola bilər. Xarici yığma qurğuları dəyişən və daimi məlumatları əks etdirmək və sonra onu çapa vermək üçün nəzərdə tutulur. Onun məlumatları çoxsətirli ilkin sənəd xassələrini daşıyır ki, bunlara əsasən də məlumatlar ilk növbədə sintetik və analitik hesablar üzrə natural və pul ifadəsində artan yekunlarla qruplaşdırılır.

Operativ yığmanın köməyilə yekun göstəricilər işlənir və qruplaşdırılır. Burada bir sıra icmal sənədlər də (əməkhaqqı verilməsinə dair ödəmə cədvəlləri, dövriyyə cədvəlləri, maya dəyərinin kalkulyasiyası və c.) rəsmiyyətə salınır.

Bu cür halda elektron-hesablayıcı maşın balansın, cari və illik hesabatın, dövriyyə və saldo cədvəllərinin, sintetik və analitik uçotun, habelə bir sıra sənədlərin maşınogramlarını çapa hazırlayır. Arxiv yığmalarında plan, normativ xarakterli məlumatlar, habelə hesabat dövrlərinə aid olan məlumatlar olur. Bu məlumatlar təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili üçün zəruridir.

Mühasibat uçotunun elektron-hesablayıcı maşınlarda aparılması şəraitində alınan məlumatların bir hissəsi idarəetmədə operativ qərarlar qəbul etmək məqsədilə istifadə edilir. Məlumatların digər hissəsi isə müəyyən hesabat dövrünə aid yekun göstəricilərinin ən qısa müddətdə alınmasını təmin edir. Mühasibat uçotunun bu formasında uçot işçiləri, əməliyyatın rəsmiyyətə salınması üzərində nəzarət aparmağa və təsərrüfat fəaliyyəti göstəricilərinin təhlilinə fikir verməyə və aşkara çıxarılmış kənarlaşmalar haqqında operativ qərarlar qəbul etməyə imkan tapırlar.

Uçotun sadələşdirilmiş forması iqtisadiyyatın bazar münasibətlərinə keçməsi, müxtəlif mülkiyyət formalarının, fəaliyyət növlərinin və sadə istehsal sahələrinin formalaşması ilə əlaqədar meydana gəlmişdir. Bu forma son illər ərzində Baş jurnal formasının bazar iqtisadiyyatının tələblərinə cavab verən əhəmiyyətini müəyyən səviyyədə itirməsi və onların təcrübədə tətbiq edilməsinin səmərəsiz olması ilə əlaqədar təkmilləşdirilməsi nəticəsində formalaşmışdır. Sadələşdirilmiş uçot formasının formalaşmasına müəyyən əmlaka malik olan sadə istehsal və iş prosesli eləcə də cüzi miqdarda təsərrüfat əməliyyatları aparan və mülkiyyətində kifayət qədər əmlakı olmayan qeyri-istehsal sahəli kiçik müəssisələrin və təşkilatların yaranması da təsir göstərmişdir. Bütün sadalanan amillər əvvəllərdə uçot təcrübəsində istifadə olunan Baş jurnal formasının hal-hazırda kiçik sahibkarlıq (sonralar kiçik müəssisə və təşkilatlar adlanacaq) subyektlərdə geniş tətbiq olunan mühasibat uçotunun sadələşdirilmiş forması adlanan formasının inkişafına əlverişli imkan yaratmışdır.

“Kiçik sahibkarlığın müdafiəsi haqda” Azərbaycan Respublikasının Qanununa əsasən kiçik biznes subyekti kimi bütün hüquqi və fiziki şəxslər çıxış edə bilər. Onlara aşağıdakıları aid etmək olar:

- işçilərinin orta siyahı sayı 100 nəfərdən artıq olmayan sənaye, tikinti və nəqliyyat müəssisə və təşkilatları;
- işçilərinin orta siyahı sayı 60 nəfərdən çox olmayan kənd təsərrüfatı və elmi-texniki sahələrin müəssisə və təşkilatları;
- işçilərinin orta siyahı sayı 30 nəfərdən çox olmayan pərakəndə ticarət və əhaliyə məişət xidməti göstərən müəssisə və təşkilatları;
- işçilərinin orta siyahı sayı 50 nəfərdən artıq olmayan topdan ticarət və qalan sahələr eləcə də digər fəaliyyət növünü həyata keçirən müəssisə və təşkilatlar.

Qeyd edilənlərdən başqa, qanunla kiçik müəssisə və təşkilatların fəaliyyətində digər hüquqi və fiziki şəxslərin iştirak payının nizamnamə kapitalının 25%-dən artıq olmaması nəzərdə tutulmuşdur.

Bu qanunun icrasını təmin etmək məqsədilə “Sahibkarlığın inkişafına olan müdaxilələrin qarşısının alınması haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 28 sentyabr 2002-ci il tarixli, 790 №-li fərmanın 10-cu bəndinin 5-ci abzasının icrası ilə əlaqədar kiçik sahibkarlıq subyektlərində vergi qoyma sahəsində sadələşdirilmiş sistemin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair Maliyyə Nazirliyinin “Kiçik sahibkarlıq subyektlərində vergi qoyma sahəsində sadələşdirilmiş uçotun aparılması qaydaları” hazırlanmış və müvafiq qaydada Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 yanvar 2003-cü il tarixli, 9 №-li Qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Qaydaların 1.2-ci bəndinə uyğun olaraq, kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun aparılması Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinə əsasən sadələşmiş verginin ödəyiciləri kimi fəaliyyət göstərən, təşkilati-hüquqi və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq hüquqi və fiziki şəxs sayılan kiçik sahibkarlıq subyektlərinə şamil edilir.

Başqa sözlə, vergi qanunvericiliyinin tələblərinə uyğun olaraq göstərilən təsərrüfat subyektlərində aktivlərin, öhdəliklərin və kapitalların hərəkətini əks etdirən mühasibat uçotunun təşkili, müəyyən olunmuş qaydada mühasibat uçotunun registrlərindən, mühasibat hesablarından və bu hesablar üzrə müvafiq müxabirləşmələrdən istifadə etməklə həyata keçirilir.

Bununla yanaşı Qaydaların 2.2-ci bəndinin 2-ci abzasına uyğun olaraq, Azərbaycan Respublikası vergi qanunvericiliyinə əsasən sadələşmiş verginin ödəyiciləri olan kiçik sahibkarlıq subyektləri könüllü olaraq mühasibat uçotunu ikili yazılış üsulu ilə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada apara bilər.

Yuxarıda göstərilən Qaydalarda təsdiq edilmiş “Əlavə”də Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin təsərrüfat əməliyyatlarının “Uçot kitabı”nın “A.Gəlirlər” və “B. Xərclər” hissəsində kiçik sahibkarlıq subyektinin həyata keçirdiyi təsərrüfat faktı üzrə əldə etdiyi gəlirlərə və çəkdiyi xərclərə dair hesablanmış və ödənilmiş məbləğlər bu “Kitab”ın müvafiq sütunlarında göstərilməklə Qaydaların 2.6-cı bəndinə əsasən kiçik sahibkarlıq subyektləri üzrə gəlirlərin və xərclərin uçotunu Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq kassa və hesablaşma metodu ilə aparılmasına imkan verir.

Bundan başqa, Qaydaların 3.6-cı bəndinə əsasən təsərrüfat əməliyyatlarının “Uçot kitabı” 5 – “A.Gəlirlər”, “B.Xərclər”, “C.Satışdankənar əməliyyatlar üzrə daxilolmalar”, “Mənfəətin istifadəsi”, “D.Əmlakın hərəkəti” hissələrindən ibarətdir.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin göstərilən iş və xidmətlərdən əldə etdikləri gəlirləri Vergi Məcəlləsinin 218.1-ci maddəsi ilə müəyyən edilmiş həcmdən artıq olduqda, həmin sahibkarlar vergi qanunvericiliyinə əsasən vergilərin ümumi qaydada ödənilməsinin təmin edilməsi ilə əlaqədar, “Uçot kitabı”nın yuxarıda qeyd olunan 5 hissədən ibarət tərtib edilməsi mühasibat uçotunu qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş “Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı”na, mühasibat uçotu üzrə standartlara uyğun aparılmaqla müvafiq mühasibat hesabatlarını aidiyyəti üzrə təqdim edirlər.

Kiçik müəssisələr özünün mühasibat uçotunu Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu” haqqında qanunla təyin olunmuş vahid metodoloji əsaslar və qaydalara; mühasibat

uçotu və mühasibat (maliyyə) hesabatının aparılmasına dair əsasnamələrə; mühasibat uçotu üzrə müxtəlif uçot obyektlərinin uçotu qaydasını tənzimləyən əsasnamələrə; maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotuna dair hesablar planına əsasən aparırlar.

Kiçik müəssisələrdə mühasibat uçotunun təşkili üzərində məsuliyyət, təşkilat rəhbərinə həvalə edilir. Kiçik müəssisənin mühasibat uçotunu müstəqil struktur bölmənin (xidmətin) mühasibatlığında baş mühasib aparır. Mühasibat xidməti olmayan kiçik müəssisələrdə mühasibat uçotu və hesabatının aparılması müqavilə əsasında ixtisaslaşmış təşkilatın (mərkəzləşdirilmiş mühasibatlığın) müvafiq mütəxəssisi, yaxud müəssisə rəhbərinin yazılı sərəncamı ilə bu işin aparılması etibar edilən şəxs tərəfindən yerinə yetirilə bilər.

Kiçik müəssisə öz istehsalının tələbatından və seçilmiş idarə sistemindən eləcə də bu işin mürəkkəbliyi və işçi sayından asılı olaraq mühasibat uçotunun tələbatına cavab verən formasını seçir. Bu zaman o aşağıdakı iş xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla tətbiq edilən uçot registrini müstəqil olaraq müasir mərhələdə tələb olunan formaya uyğunlaşdırmalıdır:

- hesablama və ikili yazılış prinsipinə əsasən mühasibat uçotunun aparılmasını nəzərdə tutan uçotun vahid metodoloji əsasda aparılmasını;
- analitik və sintetik uçot məlumatlarının qarşılıqlı əlaqədə olmasını;
- ilk uçot sənədlərinə əsasən bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunun registrlərində tam əks etdirilməsini;
- kiçik müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin idarə olunması və nəzarətin təşkil olunması eləcə də mühasibat hesabatının tərtib olunması üçün zəruri göstəricilər baxımından bütün ilk sənədlərin məlumatlarının toplanması və sistemləşdirilməsini.

Məhsul istehsalının, yerinə yetirilmiş işin və göstərilən xidmətin sadə texnoloji prosesini həyata keçirən və cüzi təsərrüfat əməliyyatı aparan kiçik müəssisələr mühasibat uçotunun sadə formasını tətbiq edə bilər. Bu zaman sözügedən forma üzrə uçotun təşkili üçün aşağıdakı işçi hesablar planından istifadə etmək məqsədəuyğun sayılır.

Kiçik müəssisənin mühasibat uçotunun İşçi hesablar planı

Bölmə	Hesabın adı	Hesabın nömrəsi	Hesabın aktivliyi (A) passivliyi (P) Aktiv-passivliyi (A.P)
1	2	3	4
I Bölmə	Torpaq, tikili və avadanlıqlar (Əsas vəsaitlər)	111	A
Dövriyyədənəknar aktivlər	Torpaq, tikili və avadanlıqlar (Əsas vəsaitlərin) amortizasiyası	112	P
	Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması	113	A
II Bölmə	Material ehtiyatları	201	A
İstehsalat ehtiyatları	Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi	241	A
III Bölmə			
İstehsalat məsrəflər	İstehsalat məsrəfləri	202	A
IV Bölmə			
Hazır məhsul və əmtəələr	Hazır məhsul	404	A
	Mallar	405	A
V Bölmə	Kassa	221	A
Pul vəsaitləri	Hesablaşma hesabı	223	A
	Valyuta hesabı	223.1	A
	Bankdakı xüsusi hesablar:		
	Akkreditivlər	224.1	A
	Çek kitabçaları	224.2	A
	Kredit kartları	224.2	A
	Sair qısamüddətli maliyyə aktivləri (Maliyyə qoyuluşları)	231-235	A
VI Bölmə	Malsatan və podratçılar uzun/qısamüddətli kreditor borcları	431-531	P
Hesablaşmalar	Alıcı və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borcları	171-211	A
	Vergi öhdəlikləri	521	A
	Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər	522	P
	Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borc	533	P
	Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar	538	A-P
VII Bölmə			
Kapital	Nizamnamə kapitalı	301	P
VIII Bölmə			
Maliyyə nəticələri	Mənfəət və zərər	801	A-P

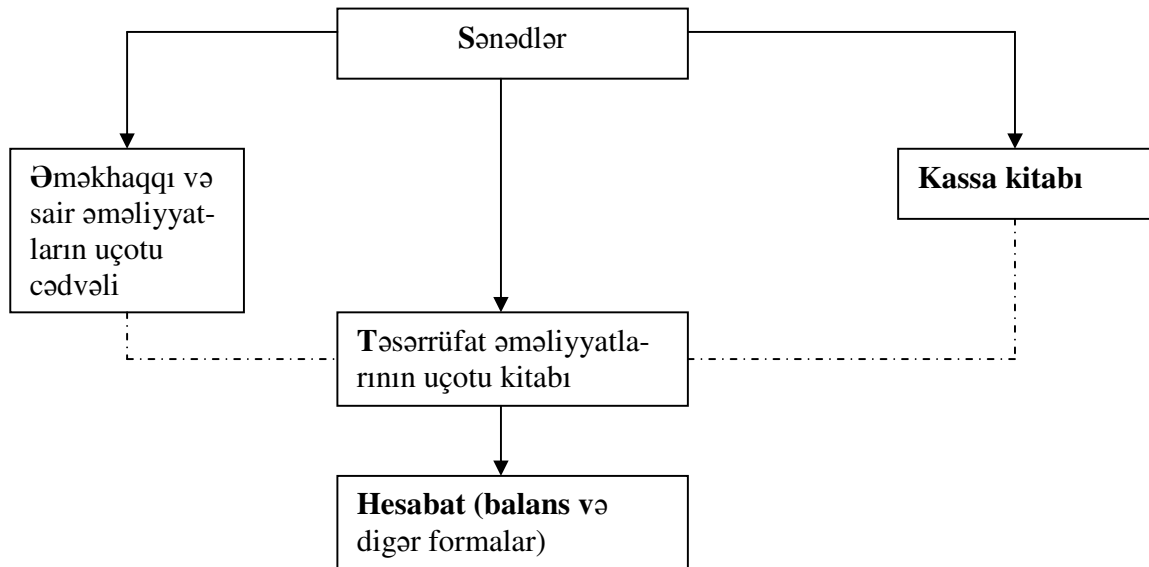
Kiçik müəssisələrdə mühasibat uçotunun sadələşdirilmiş forması iki üsulla aparıla bilər.

1. *Mühasibat uçotunun sadə forması* onun mahiyyətindən asılı olaraq ilk sənədlərin qeydiyyatına əsasən baş vermiş əməliyyatların məbləqlərini analitik və sintetik hesabların registri hesab edilən hesablar üzrə bölüşdürməkdən ələcə də məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinin və maliyyə nəticələrinin bir uçot registrində-*təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu kitabında (k-1№-li formada)* aparılmasından ibarətdir. Tətbiq edilən hesablar üzrə kitabın konkret forması müəyyən edilməmişdir. Buna görə hər bir kiçik müəssisə uçotda istifadə olunan zəruri hesabların miqdarını sərbəst müəyyən edir və qeyd edilən kitablarda müvafiq yazılışlar aparır.

Kiçik müəssisələr təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu kitabını aylıq açmaqla hesablar üzrə əməliyyatların uçotu üçün cədvəl şəkilində yaxud bütün hesabat ili ərzində baş verən əməliyyatların uçotu aparılan kitab (jurnal) formasında apara bilərlər. Bu cür halda həmin kitab (jurnal) şunurlanmalı və nömrələnməlidir. Kitabın (jurnalın) sonunda səhifələnmiş səhifələrin sayı göstərilməklə kiçik müəssisənin rəhbəri və baş mühasibinin imzaları ələcədə müəssisənin möhürü ilə təsdiq olunmalıdır. Kitabın aparılması təyin olunmuş qaydadan və digər uçot formalarından: kassa kitabından; mədaxil və məxaric kassa sənədlərinin qeydiyyatı jurnalından; əməkhaqqı üzrə şəxsi hesab jurnalından və i.ə.-dən istifadəni istisna etmir.

Mühasibat uçotunun sadə forması üzrə registrin tərtib edilmə qaydasını aşağıdakı sxemdəki kimi təsəvvür etmək olar.

Mühasibat uçotunun sadə forması üzrə Sxem



Kiçik müəssisələr mühasibat uçotunun sadə formasını aşağıdakı şərtlər:

- öz xüsusi əsas vəsaiti olmadıqda;
- hesabat ilində materialların cüzi miqdarda daxil olması və tamliqlə məhsul (iş, xidmət) istehsalına istifadə edildikdə;
- satılmış məhsullara görə malalanlarla eləcə də malsatan və podratçılardan alınmış material dəyərlilərinə, yerinə yetirilmiş işlərə və göstərilmiş xidmətlərə görə hesablaşma əməliyyatı baş verən anda aparıldıqda, yəni ayın axırına müvafiq borc qalmadıqda;
- sifarişlə görülmə işlərin, bitməmiş istehsalın məhsullarının hər ay satışını həyata keçirən istehsal olduqda;
- malsatanların çəkdiyi məsrəflərin avans olaraq verilməsi aparılmadıqda tətbiq edə bilər.

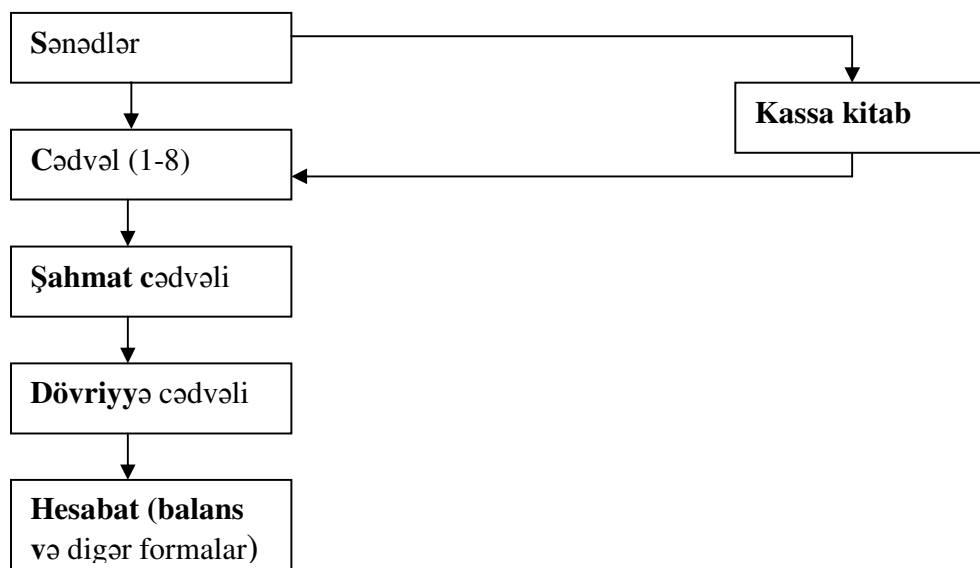
2. Balansında xüsusi əsas vəsaiti olan, müəyyən material ehtiyatına malik olmaqla malsatan və malalanlarla hesablaşmanı əvvəlcədən və sonradan aparan kiçik müəssisələr mühasibat uçotunun zəruri təsdiq olunmuş registrlərindən istifadə edə bilər. Uçot registri kimi təşkilatın əmlakının və onun mənbəyinin uçotu üçün səkkiz cədvəldən (B-1-dən B-8 kimi) və bu cədvəllərin məlumatlarını ümumiləşdirmək və aparılan yazılışların düzgünlüyünü yoxlamaq üçün bir şəhmat cədvəlindən (B-9 №-li cədvəl) istifadə

Sxemdəki nişanələr aşağıdakıları ifadə edir:

- təsərrüfat əməliyyatlarının yazılışı
- üzləşmə aparmaq

edilir. Mühasibat uçotunun aparılmasının ikinci üsulu aşağıdakı qaydada yazılışların aparılmasını nəzərdə tutur.

Cədvəllərdən istifadə edilməklə mühasibat uçotu formasının tətbiqi qaydası



*Məlumatların kompyuterlə işlənməsi.*¹ Uçotun kompyuter forması yaxın keçmişin özünəməxsus xüsusiyyətlərini xarakterizə edərək ümumi prinsip əsasında formalaşır. O, bir tərəfdən onun sələfi olan kitab formasının öz aktuallığını itirdiyini xarakterizə edir.

Kompyuter uçotu kitab uçotu kimi informasiyaların uçot sistemində daxil edilməsini və bu sistemin fəaliyyət göstərməsi qaydasını təmin etməyi tələb edir. Bu informasiyaların uçot sistemində işlənməsi bütün hallarda avtomatik yerinə yetirilir.

Beləliklə, kompyuter uçotu kitab uçotunun sərt texnoloji qanunauyğunluğunun sıralarında keçid mərhələsini oynayır.

Hal-hazırda bəşəriyyət, uçotun kitab formasını tam mənimsəmiş, ancaq ondan çox uzağa getməmişdir.

Bununla əlaqədar olaraq belə bir sual meydana çıxır, hansı süni zehnin inkişaf səviyyəsi kompyuter uçotunu əvəz edəcək və bu nə vaxt baş verəcək? Əlbəttə, bu yaxın gələcəyin işi deyil.

Bu gün bir şey aydındır ki, kompyuter uçotu metodoloji səviyyədə yerinə yetirilməlidir. Hal-hazırda yerinə yetirilən işlər qarşıya qoyulan proqramın tələblərinə demək olar ki, cavab vermir. Proqram məhsulları qoyulmuş yeni metodoloji imkan-lardan tam istifadə etmək əvəzinə kitab formasının prinsiplərini təqlid edir. Burada əsasən söhbət hansı metoddan istifadə etməkdən deyil, uçot prosesində hansı texniki vasitədən istifadə olunmasından getməlidir. Bütün bunlar bizə çox maraqlı bir nəticəyə: kompyuter uçotunun bir sıra əlamətlərində, xüsusilə zəruri hesablaşmaların aparılma-sında kompyuterdən istifadənin əhəmiyyətli olmasını təsdiq etməyə şərait yaradır.

1. Bax Ənvər Salahovun daha geniş yazdığı "Mühasibat uçotunun kompüterləşdirilməsi". "Kooperasiya" nəşriyyatı. Bakı, 2008 dərslisinə.

BÖLMƏ 10. ƏSAS TƏSƏRRÜFAT FAKTLARININ UÇOTU PRİNSİPLƏRİ

10.1. Təchizat prosesləri və onların təyinatı

Müəssisə və təşkilatların fəaliyyəti əsasən təsərrüfat əməliyyatları ilə bağlıdır. Bu əməliyyatlar konkret proseslərdən (mərhələlərdən) keçərək təsərrüfat fəaliyyətini formalaşdırır və ona əsaslı istiqamət verir. Ona görə də bu proseslərin uçotu ilə yaxından tanış olmaq məqsəduyğun olar.

Müəssisə və təşkilatların təsərrüfat fəaliyyətinin uçotu, təsərrüfat vasitələri və onların əmələgəlmə mənbələrinin hərəkətini əks etdirməklə məhdudlaşa bilməz. Təsərrüfat proseslərinə və plan tapşırıqlarının yerinə yetirilməsinə nəzarət etmək, plandan (tapşırıqdan) kənarlaşmaları operativ surətdə aşkara çıxarmaq üçün uçot, müxtəlif kəmiyyət və keyfiyyət göstəriciləri haqda məlumat verməlidir.

Müəssisə və təşkilatın işinin kəmiyyət göstəriciləri bu və ya digər proseslərin həcm göstəriciləridir. Belə ki, müəssisənin işi üzərində nəzarət etmək üçün hər şeydən əvvəl sənaye müəssisələrində istehsal olunmuş məhsulun miqdarı və ticarət müəssisələrində mal dövriyyəsinin həcmi haqqında məlumat olmalıdır.

Müəssisənin fəaliyyətinin yaxşılaşdırılmasında kəmiyyət göstəriciləri üzərində nəzarətin aparılması mühüm əhəmiyyətə malikdir.

Həqiqi yerinə yetirilmiş işin və ya mal dövriyyəsinin həcmi planda (tapşırıqda) nəzərdə tutulmuş həcm və dövriyyə ilə müqayisə etməklə planın (tapşırığın) yerinə yetirilmə dərəcəsini müəyyən etmək olar. Keyfiyyət göstəriciləri isə bu və ya digər prosesin həyata keçirilməsinin iqtisadi səmərəliliyini xarakterizə edir. Bunlardan ən əsası müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələri göstəricisidir.

Hal-hazırda belə göstəricilərə mənfəət və rentabellik, həm də əmək məhsuldarlığı göstəriciləri aiddir. Başqa keyfiyyət göstəriciləri müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin xarakterindən və həyata keçirilən prosesin xüsusiyyətindən asılıdır.

İstehsal müəssisələrinin, yəni sənaye, kənd təsərrüfatı müəssisələrinin, ticarət təşkilatlarının işini xarakterizə etmək üçün mütləq onlar tərəfindən tədarük edilmiş əmək əşyalarının, istehsal edilmiş və satılmış məhsulun, satın alınmış və satılmış mallar haqqında məlumatların olması tələb olunur.

Bütün əhatə edilən işlər müəssisə və təşkilatların təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar olduğundan uçot dilində onu bir-biri ilə əlaqəli təsərrüfat prosesləri (mərhələləri) adlandırırlar. Bu proseslərə təchizat, istehsalat və satış prosesləri daxildir. Həmin prosesləri ayrı –ayrılıqda nəzərdən keçirək.

10.2. Təchizat prosesinin uçotu

Məlum olduğu kimi, hər bir müəssisə istehsal prosesini normal həyata keçirmək üçün özünü lazım olan əmək əşyaları ilə təchiz etməlidir. **Təchizat** prosesi, əməliyyatların elə bir məcmuyudur ki, onların nəticəsində müəssisə özünü məhsul istehsal etmək üçün lazım olan əmək əşyaları ilə təmin edir.

Hər bir müəssisədə əmək əşyaları ilə təmin edilmə təsdiq edilmiş təchizat planına (proqnozuna) uyğun olaraq həyata keçirilir. Müəssisə aldığı əmək əşyalarının (xammal,

material, yanacaq və i.a.) dəyərini malsatanlara müəyyən edilmiş (razılaşdırılmış) qiymətlə ödəyir. Müəssisə tərəfindən malsatana ödənilən həmin məbləğə onların alış dəyəri deyilir.

Bundan əvvəl müəssisə əmək əşyalarının (xammal, material, yanacaq) boşaldılması, daşınması, yüklənməsi və i.a. əlaqədar olan bir sıra xərclər də çəkir. Belə xərclərə *nəqliyyat-tədarük xərcləri* deyilir. Əldə edilmiş əmək əşyalarının dəyəri və nəqliyyat-tədarük xərcləri birlikdə onların həqiqi maya dəyərini təşkil edir. Təchizat prosesi plana (proqnoza) uyğun həyata keçirildiyinə görə həmin planda (proqnozda) təchizatın həcmi, daha doğrusu, müəyyən dövr ərzində əldə ediləcək əmək əşyalarının miqdarı və plan maya dəyəri göstərilir.

Təchizat prosesinin uçotunun əsas vəzifəsi təchizatın həqiqi həcmi və əldə edilmiş əmək əşyalarının həqiqi maya dəyərini müəyyən etməkdən ibarətdir.

Təchizatın həqiqi həcmi müəyyən etmək üçün mühasibat uçotu müəyyən dövr ərzində müəssisə tərəfindən əldə edilmiş əmək əşyalarının miqdarı və növləri haqqında məlumat verməlidir. Həmin məlumatlar həm natura həm də pul ifadəsində verilməlidir. Ayırı-ayrı əmək əşyalarının tədarüku haqqında məlumatlar təchizat planının (proqnozunun) ümumilikdə yerinə yetirilməsini xarakterizə edən göstəricilər əldə etməyə imkan verir.

Bununla yanaşı mühasibat uçotu əmək əşyasının hər bir növünün tədarüku üçün müəssisə tərəfindən sərf edilən məsrəflərin həqiqi məbləği haqqında göstəriciləri də təmin etməlidir. Əldə edilmiş əmək əşyaları mühasibat hesablarında həqiqi maya dəyəri ilə, alış qiyməti və ya plan maya dəyəri ilə əks etdirilə bilər. Cari uçotda onların hansı qiymətlə qiymətləndirilməsindən asılı olmayaraq, balansda həqiqi maya dəyəri ilə əks etdirilir. Ona görə də materialların (əmək əşyalarının) cari uçotda hansı qiymətlə qiymətləndirilməsindən asılı olmayaraq həqiqi maya dəyərinin müəyyən edilməsi tələb olunur.

Təchizatın həqiqi həcmi “Materiallar” hesabının debetində toplanmış məbləğin yekununa əsasən təyin edilir. Əmək əşyalarının həqiqi maya dəyəri həmin hesabın debetində olan məlumatlara əsasən müəyyən edilir. Əmək əşyalarının (materialların) həqiqi maya dəyərini təyin etmək üçün “Materiallar” hesabının debetindəki sərbəst alış qiymətinin üzərinə nəqliyyat tədarük xərclərini əlavə etmək lazımdır. Lakin sintetik hesabların köməyiylə yalnız ümumilikdə tədarük edilmiş əmək əşyalarının maya dəyəri haqqında məlumat əldə etmək olur. Belə məlumatlara isə təchizat prosesinin kəmiyyət göstəriciləri üzərində nəzarəti həyata keçirməklə nail olmaq olmaz. Tələb olunan nəzarəti həyata keçirmək üçün əldə edilmiş hər bir material, hər bir növ yanacaq haqqında məlumat olmalıdır. Əldə edilmiş əmək əşyalarının (materialların) uçotunu aparmaq üçün “Materiallar” sintetik hesabından istifadə edilməklə, onların ayırı-ayrı növlərinin miqdarı və dəyəri haqqında məlumatlar verən göstərilən hesabın (“Materiallar” hesabının) tərkibində, açılmış müvafiq analitik hesablardan istifadə edilir. Malsatanlardan alınmış bu material qiymətliləri, habelə nəqliyyat təşkilatlarının göstərdikləri xidmətlər üçün (yüklərin daşınması üzrə) hesablaşmaların uçotu passiv “Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar” hesabında aparılır.

Qüvvədə olan sənədlərə əsasən (hesab fakturalara, nəqliyyat qaimələrinə, kommersiya aktlarına və i.a.) malsatanlardan daxil olmuş və müəssisənin anbarına mədaxil edilmiş əmək əşyaları (materiallar) mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılışla (alış, sərbəst liberallaşmış, müqavilə qiyməti ilə) əks etdirilir:

Debet “Material ehtiyatları” hesabı

Kredit “Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditor borcları” hesabı.

Yüklərin daşınması, yüklənib - boşaldılması üçün nəqliyyat müəssisələrindən və başqa təşkilatlardan daxil olan hesabnamələrin dəyəri də “Material ehtiyatları” hesabının debetində, “Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditor borcları” hesabının kreditinə yazılır.

Malsatanların ödəmə sənədlərinin məbləği ödənildikcə bankın çıxarışına əsasən belə mühasibat yazılışı tərtib olunur:

Debet “Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditor borcları” hesabı

Kredit “Bankdakı hesablaşma hesabı”.

Beləliklə, “Material ehtiyatları” hesabının debetində, əldə edilən material qiymətlilərinin ümumi həcmi, yəni həqiqi maya dəyərini hesablamaq üçün lazım olan bütün məlumatlar (satınalma qiyməti və nəqliyyat - tədarük xərcləri) toplanır və sonra onlar həmin hesabın kreditindən müvafiq hesablara həqiqi maya dəyəri ilə silinir (əvvəlcə bu əməliyyat satınalma, müqavilə, sərbəst liberallaşmış qiymətlə silinir). Bu qiymətlərin üzərinə nəqliyyat-tədarük xərclərini əlavə etməklə həqiqi maya dəyəri əldə edilir.

Material qiymətlilərinin ayrı-ayrı növlərinin həqiqi maya dəyərini müəyyən etmək üçün sərbəst qiymətlərə qarşı nəqliyyat - tədarük xərclərinin faizini müəyyən etmək lazımdır. Bundan sonra müəyyən edilmiş faizin köməyi ilə analitik hesabların məlumatlarına əsasən hər bir material növünə və ya qrupuna düşən nəqliyyat-tədarük xərcləri təyin olunur. Təyin olunmuş məbləği materialların sərbəst alış qiymətinin üzərinə əlavə etməklə onların hər bir növünün həqiqi maya dəyəri müəyyən edilir.

Təchizat prosesinin mühasibat uçotunun ümumi xarakteristikası aşağıdakı sxemdə verilmişdir (sxem 1).

Debet	“Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditor borcları” Kredit	Debet	“Materiallar ehtiyatları” hesabı	Kredit
	1) _____	1)	_____	
	2) _____	2)	_____	

“Hesablaşma və Debet, yaxud valyuta hesabı” Kredit	
	3) _____ 3)
“Kassa”, “Təhtəlhəsab məbləğlər” Debet hesabı Kredit	
	4) _____ 4)

Sxemdə göstərilən əməliyyatların izahı

1. Satın alınmış və müəssisəyə daxil olmuş, lakin hələ dəyəri ödənilməmiş materialların alış (müqavilə, sərbəst qiymətlə) dəyəri.
2. Materialların daşınması, yüklənib boşaldılması üzrə nəqliyyat idarələrinin və başqa təşkilatların xidmətinin dəyəri.
3. Materialların tədarükü ilə əlaqədar xərclərin hesablaşma, yaxud valyuta hesabından ödənilməsi.
4. Materialların tədarükü ilə əlaqədar xərclərin kassadan, yaxud təhtəlhəsab şəxs tərəfindən ödənməsi.

İndi də təchizat prosesinin uçotunu konkret misalla nəzərdən keçirək. Bu məqsədlə bir neçə əməliyyat götürək və onların sintetik və analitik hesablarda əks etdirilmə qaydasını izah edək.

Əməliyyat 1. Müəssisəyə “A” və “B” materialı daxil olmuşdur. Lakin onların alış dəyəri hələ malsatanlara ödənilməmişdir:

“A” materialı	250000
“B” materialı	280000
Cəmi:	530000

Bu əməliyyat satın alınmış materialların alış dəyərini və bu məbləğin hələ malsatanlara ödənilmədiyini göstərir. Ona görə də həmin məbləğ qədər müəssisənin malsatanlara borcu əmələ gəlir və onu “Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditör borcları” hesabının kreditinə, “Material ehtiyatları” hesabının debetinə yazmaq lazımdır. Həmin əməliyyatı “Material ehtiyatları” hesabında əks etdirməklə yanaşı biz satın alınan materialların ayrı-ayrı növlərinin də maya dəyərini hesablamağı qarşımıza məqsəd qoyuruq. Lakin satın alınmış müxtəlif növ material qiymətlilərinin maya dəyərini “Material ehtiyatları” sintetik hesabının köməyi ilə ayrı-ayrılıqda hesablamaq çətindir. Ona görə ki, müəssisə tərəfindən satın alınan çoxlu miqdarda müxtəlif növ material qiymətliləri “Material ehtiyatları” hesabında ümumilikdə uçota alınır. Müxtəlif növ material qiymətlilərinin həqiqi maya dəyərini hesablamaq üçün “Material ehtiyatları” hesabının tərkibində hər bir material növü üçün ayrıca analitik hesab açmaq və material müəssisəyə daxil olduqca onları alış qiyməti ilə (müqavilə, sərbəst, liberallaşmış qiymətlə) “Material ehtiyatları” hesabının debeti ilə yanaşı hər bir material

növü üçün açılmış analitik hesabların da debetinə yazmaq lazımdır. Bu məqsədlə materialların tədarükü ilə əlaqədar olan nəqliyyat-tədarük xərclərini uçota almaq üçün “Material ehtiyatları” hesabının tərkibində material qrupları üçün ayrıca “Materialların tədarükü üzrə nəqliyyat-tədarük xərcləri” adlı analitik hesab açmaq tələb olunur. Materialların tədarükü üzrə nəqliyyat-tədarük xərclərini (daşıma, boşaltma, yükləmə, saxlama və i.a.üzrə) “Material ehtiyatları” hesabının debetinə yazmaqla yanaşı, qeyd edilən analitik hesabın (“Materialların tədarükü üzrə nəqliyyat-tədarük, xərcləri” hesabının) debetində də əks etdirilməlidir.

Əməliyyat 2. Fərz edək ki, materialların tədarükü üzrə aşağıdakı xərclər baş vermişdir.

a) dəmir yolu xərci üçün dəmir yolu idarəsindən daxil olmuş hesabnamənin məbləği	– 48000 manat
b) materialları boşaldan fəhlələrə əmək ödəməsi məbləği	– 2000 manat
c) fəhlələrin əmək ödəməsinə müvafiq olaraq sosial-sığorta və təminat orqanlarına hesablanmış ayırma məbləği	– 700 manat
ç) materialların dəmir yolu idarəsindən müəssisəyə qədər avtomobil nəqliyyatı ilə daşınması üçün xidmət göstərən avtomobil nəqliyyatı kontorundan daxil olmuş hesabnamənin məbləği	– 1300 manat
d) materialların müəssisəyə qədər daşınması üçün təhtəlhesab şəxs tərəfindən ödənilmiş məbləğ	– 1000 manat
	Cəmi: – 53000 manat

Materialların tədarükü ilə əlaqədar olan xərclər maya dəyərinin əsas ünsürlərindən biridir. Ona görə də əldə edilən materialların maya dəyərini hesablamaq üçün həmin xərclərin cəmi “Material ehtiyatları” hesabının debetinə yazılmış alış dəyərinin üzərinə əlavə edilməklə yanaşı “Material ehtiyatları” hesabının tərkibində ayrıca açılmış “Materialların tədarükü üzrə nəqliyyat-tədarük xərcləri” analitik hesabının debetində də əks etdirilməlidir. Həmin xərclər yuxarıda göstərdiyimiz həm “A” həm də “B” materiallarının tədarükü ilə əlaqədardır. Buradan materialların (A və B) tədarükü ilə əlaqədar olan xərcləri iki material növü arasında bölüşdürmək zərurəti meydana çıxır. Ona görə də əvvəlcə *satın alınan materialları alış dəyəri ilə hesablarda aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə əks etdirək:*

Debet “Material ehtiyatları” hesabı	– 530000 manat
O cümlədən:	
onun “A” materialı analitik hesabı	– 250000 manat
“B” materialı analitik hesabı	– 280000 manat
Kredit “Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditör borcları” hesabı	– 530000 manat
<i>Materialların tədarükü ilə əlaqədar olan nəqliyyat-tədarük xərcləri:</i>	
Debet “Material ehtiyatları” hesabı və açılmış	
“Nəqliyyat-tədarük xərcləri” analitik hesabı	– 53000 manat
Kredit “Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli	

kreditor borcları” hesabı (materialların dəmir yolu və avtomobil nəqliyyatı ilə daşınması xərcləri)
(48000 manat + 1300 manat) – 49300 manat

Kredit “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı – 2000 manat

Kredit “Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” hesabı – 700 manat

Kredit “Təhtəlhəsab məbləğlər” hesabı – 1000 manat

Materialların satın alınması və tədarükü ilə əlaqədar olan xərclər malsatanlara, nəqliyyat idarələrinə, işçi heyətinə, sosial sığorta və təminat orqanlarına ödənildikdə mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılışlar aparılır:

Debet “Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditor borcları” hesabı (materialların alış dəyəri 530000 manat + nəqliyyat təşkilatlarının xidməti 49300 manat) – 579300 manat

Debet “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı – 2000 manat

Debet “Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” hesabı – 700 manat

Kredit “Hesablaşma hesabı” – 580000 manat

Kredit “Kassa” hesabı – 2000 manat

Həmin əməliyyatları hesablarda sxematik şəkildə aşağıdakı kimi əks etdirmək olar:

“Malsatan və podratçılara uzun/

Debet qısamüddətli kreditor borcları” Kredit

3) 579300	1) 530000 2) 49300
Dövriyyə 579300 Son qalıq -	579300 -

Debet “Material ehtiyatları” hesabı Kredit

1) 530000 2) 53000	
Dövriyyə 583000 Son qalıq 583000	

Analitik hesablər

Debet “A” materialı Kredit

1) 250000	
Dövriyyə 250000	—
Son qalıq 250000	

Debet “B” materialı Kredit

1) 280000	
Dövriyyə 280000	—
Son qalıq 280000	

Debet “Hesablaşma hesabı” Kredit

q ¹ . 1000000	3) 580000
Dövriyyə- S ₂ . 420000	580000

“Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə

“Materialların tədarükü üzrə

Debet	olan borclar” hesabı	Kredit	Debet	nəqliyyat-tədarük xərcləri”	Kredit
3) 2000	2) 2000		2) 53000		
Dövriyyə 2000 son qalıq -	2000 -		Dövriyyə 53000 son qalıq 53000		

Göründüyü kimi “Material ehtiyatları” sintetik hesabının debet dövriyyəsi (583000) təchizat prosesinin ümumi həcmi göstərir. Bu göstərici satın alınmış materialların alış dəyərindən (530000) və satın alınma ilə əlaqədar olan nəqliyyat-tədarük xərclərindən (53000) ibarətdir. Beləliklə, sintetik hesabda materiallar, onların satın alındığı həqiqi maya dəyəri ilə uçota alınır və həmin qiymətlə də balansda əks etdirilir.

Satın alınan hər bir material növünün maya dəyərini təyin etmək üçün analitik hesabların məlumatlarından istifadə edilir. Yuxarıdakı misaldan görünür ki, müəssisə satınalma dəyərindən (müqavilə, sərbəst və i.a.) başqa (530000) hər iki material növünün əldə edilməsinə (“A” və “B”) nəqliyyat-tədarük xərcləri çəkmişdir -(53000). Ona görə də hər bir material növünün (“A” və “B”) həqiqi maya dəyərini hesablamaq üçün əvvəlcə nəqliyyat-tədarük xərclərinin cəmini 100-ə vurub, materialların satınalma dəyərinə (müqavilə, sərbəst və i.a.) bölmək yolu ilə nəqliyyat tədarük xərclərinin cəminin satınalma qiymətinə nisbətən faizini tapmaq lazımdır. Bu bizim misalımızda aşağıdakı kimi:

$$\frac{53000}{530000} = 10\% \text{ təşkil edər.}$$

Burada hər bir material növünə (“A” və “B”) düşən nəqliyyat-tədarük xərcləri aşağıdakı kimi təşkil edər:

$$\text{“A” materialı üzrə } \frac{250000 \times 10\%}{100} = 25000 \text{ manat}$$

$$\text{“B” materialı üzrə } \frac{280000 \times 10\%}{100} = 28000 \text{ manat}$$

Cəmi: –53000 manat

Ayrı-ayrı material növlərinin həqiqi maya dəyəri isə belə olar:

“A” materialının – 250000 + 25000 = 275000 manat.

“B” materialının – 280000 + 28000 = 308000 manat.

Cəmi: – 583000 manat.

Apardığımız hesablamalara əsasən ayrı-ayrı material növlərinin həqiqi maya dəyəri kalkulyasiyasını tərtib etmiş olsaq aşağıdakıları alırıq:

Materialların həqiqi maya dəyərini kalkulyasiyası

Məsrəf maddələri	Materialların adı		manatla
	A	B	
1. Satınalma (müqavilə, azad) dəyəri	250000	280000	
2. Nəqliyyat tədarük xərcləri	25000	28000	
Cəmi:	275000	308000	

Buradan hər iki material ("A" və "B") növünün həqiqi maya dəyəri 583000 (275000 + 308000) təşkil edir və "Materiallar" hesabı isə kalkulyasiya hesabı vəzifəsini yerinə yetirər.

10.3. İstehsal prosesinin uçotu

İstehsal prosesinin uçotu özlüyündə məhsulun hazırlanması üzrə əməliyyatların məcmuunu təşkil edir.

İstehsal prosesində əmək əşyaları hazır məhsula çevrilir. Fəhlə istehsal alətlərinin köməyi ilə əmək əşyalarına təsir edərək onlara yeni şəkil verir. Bu zaman istehsal prosesi üç əsas şərt vasitəsilə: insan əməyi, əmək əşyaları və əmək vəsaitləri ilə həyata keçirilir.

Bunun nəticəsində istehsal müəssisələrinin müvafiq məsrəfləri yaranır. Məhsulun hazırlanması ilə əlaqədar olan məsrəflərə istehsal prosesində iştirak edən fəhlələrin əməkhaqqı, məhsulun hazırlanmasına sərf edilən əmək əşyalarının dəyəri və istehsal prosesində iştirak edən əmək vəsaitinin köhnəlməsi (amortizasiyası) daxildir. Bundan əlavə, istehsal müəssisələrində istehsalın idarə edilməsi və ona xidmət göstərilməsi ilə əlaqədar bir sıra xərclər də baş verir. Bu cür xərclərə idarə və xidmətedici heyətin əməkhaqqı, ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat ehtiyaclarına sərf edilmiş əmək əşyalarının dəyəri, habelə ümumi təsərrüfat binalarının və başqa əmək vəsaitlərinin köhnəlməsi (amortizasiyası), poçt, teleqraf, dəftərxana, binaların qızdırılması və s. xərclər daxildir. Bütün bu məsrəflərin cəmi hazırlanan məhsulun istehsal maya dəyərini təşkil edir. Deməli, istehsal prosesinin mühasibat uçotu bir tərəfdən məhsulun istehsalına sərf olunan məsrəfləri, digər tərəfdən isə hazır məhsul buraxılışını əks etdirməlidir.

Müəssisə tərəfindən məhsulun istehsalına sərf edilmiş bütün məsrəflərin pulla ifadə olunmuş ümumi məbləği istehsal edilmiş məhsulun maya dəyərini təşkil edir. Məlum olduğu kimi istehsal prosesinin son nəticəsi hazır məhsul hesab olunur. İstehsal prosesinin mühasibat uçotu müəssisənin istehsal fəaliyyəti zamanı çəkdiyi məsrəflərin həcmi və quruluşunu göstərməklə istehsalatdan hazır məhsul buraxılışını xarakterizə edən məlumatların əldə olunmasını təmin etməlidir.

Müəssisələrin istehsal fəaliyyəti, verilən tapşırıq-plan əsasında həyata keçirilir. Bu zaman aşağıdakı iki mühüm göstərici müəyyən edilir:

İstehsal edilmiş məhsulun miqdarı;

Məhsulun ayrı-ayrı növlərinin maya dəyəri.

Bu iki göstəricinin yerinə yetirilməsini təmin etmək üçün istehsal prosesinin mühasibat uçotu iki vəzifəni yerinə yetirməlidir. Həm bütünlükdə, həm də ayrı-ayrı növlər üzrə istehsal edilən məhsulun ümumi miqdarını müəyyən etmək yolu ilə istehsalın həcmi

təyin olunur. Müəssisə tərəfindən buraxılan bütün məhsulların ayrı-ayrılıqda hər bir növünə düşən məsrəflərin həcmi təyin edilməklə məhsulun maya dəyəri hesablanır.

Bu məqsədlə cari mühasibat uçotunda müəyyən hesablar tətbiq edilir. Belə hesablara “İstehsalat məsrəfləri”, “Köməkçi istehsalat”, “Ümumistehsalat xərcləri” və “Ümumtəsərrüfat (inzibati) xərclər” hesablarını aid etmək olar.

“İstehsalat məsrəfləri” və “Köməkçi istehsalat” hesab və subhesablarının debetində ay ərzində məhsul istehsalına çəkilmiş məsrəflər: sərf olunan materialların maya dəyəri, istehsal fəhlələrinin əməkhaqqı, sosial sığorta və təminat orqanlarına ayırmalar, yanacaq, elektrik enerjisi, istehsala xidmət və onun idarə edilməsi üzrə xərclər əks etdirilir. Sözügedən hesabların kreditində isə istehsalatdan buraxılmış məhsulların və göstərilmiş xidmətlərin maya dəyəri göstərilir. “İstehsalat məsrəfləri” hesabı və “Köməkçi istehsalat” subhesabının qalığı, istehsalı qurtarmamış məhsulun mövcud olduğunu, yəni materialların qismən emal olunduğunu, lakin hələ hazır məhsula çevrilmədiyini göstərir. Balansı tərtib etdikdə həmin qalıq aktivdə əks etdirilir və bitmiş istehsala vəsait qoyuluşunu göstərir. Beləliklə, qalığın xarakterinə görə “İstehsalat məsrəfləri” hesabı və “Köməkçi istehsalat” subhesabları aktiv hesablardır.

Ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat (inzibati) xərcləri hesablarının debetində ay ərzində istehsalın idarə edilməsi və ona xidmət göstərilməsi ilə əlaqədar olan xərclər toplanır. Ayın axırında bu hesabların debetində toplanan bütün xərclər əsas istehsalat və köməkçi istehsalat hesablarının debetinə, ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri hesablarının isə kreditinə yazılır və beləliklə, həmin hesablar bağlanır və onların qalığı olmur. Deməli, bu hesablar nə aktiv, nə də passiv hesablardır.

“İstehsalat məsrəfləri” hesabı hər şeydən əvvəl əsas istehsala məsrəfləri uçota almaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. Əsas istehsal dedikdə müəssisənin hazırladığı məhsulun yaradıldığı (istehsal olunduğu) sahə başa düşülməlidir. Məsələn, əsas istehsala neft hasilatı, neft emalı, neft - maşınqayırma müəssisələri, boru zavodları, toxucu fabrikində əyirmə, toxuma və boyama sexləri, konserv istehsalı, tullantılardan geniş istehlak malları istehsal edən sexlər aiddir. Bütün bu müəssisə və sexlər əsasən kənara, yəni başqa müəssisələrə və ticarət təşkilatlarına satılacaq məhsulların istehsalı ilə məşğul olurlar. Bu cür məhsullara əmtəəlik məhsul deyilir.

Əsas istehsaldan fərqli olaraq köməkçi istehsal elə məhsulun istehsalı ilə məşğul olur ki, o, bütünlüklə kənara satılmayaraq, əsas istehsalda istifadə olunur. Köməkçi istehsala zavodun buxar verən sexləri, təmir, nəqliyyat və alət sexləri aid ola bilər. Bu sexlərin xərclərini uçota almaq üçün “Köməkçi istehsalat” subhesabından istifadə olunur. “İstehsalat məsrəfləri” və “Köməkçi istehsalat” subhesablarının debetində əsas istehsal və köməkçi istehsal sexlərinin bütün məsrəfləri toplanılır. Xərclərin çox hissəsi bu hesablara birbaşa yazılır, yerdə qalan xərclər, əvvəlcə ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri hesablarında əks etdirilir, ay qurtardıqdan sonra isə bölüşdürmə yolu ilə bu hesablardan kalkulyasiya obyektlərinə (əsas istehsalat və köməkçi istehsalat hesablarına) köçürülür.

Məhsul buraxılışını uçota almaq üçün iki variant tətbiq oluna bilər.

Birinci variant. “İstehsalat məsrəfləri” hesabının kreditindən ay ərzində buraxılmış məhsul plan maya dəyəri ilə silinir. Bu zaman “İstehsalat məsrəfləri” hesabının kreditinə,

“Hazır məhsul” hesabının debetinə yazılış verilir. Ayın axırında məhsulun həqiqi maya dəyəri hesablandıqdan sonra plan maya dəyəri həqiqi maya dəyərinə çatdırılır. “İstehsalat məsrəfləri” hesabının debet məbləği (bitməmiş istehsala məsrəfləri çıxdıqdan sonra) kredit məbləğindən çox olduqda aradakı fərq plan maya dəyərinə qarşı artıq xərcə yol verildiyini göstərir və o müsbət (+) işarə ilə “Hazır məhsul” hesabının debetinə, “İstehsalat məsrəfləri” hesabının kreditinə, əksinə “Əsas istehsalat” hesabının kredit məbləği (məhsulun plan maya dəyəri) debet məbləğindən çox olduqda isə aradakı fərq plan maya dəyərinə qarşı qənaəti göstərir və mənfi (-) işarə ilə “Hazır məhsul” hesabının debetinə, “İstehsalat məsrəfləri” hesabının kreditinə yazılır. Bu əməliyyatlardan sonra “İstehsalat məsrəfləri” hesabı bağlanır. Əgər müəssisədə bitməmiş istehsal qalığı olarsa hesabın debet qalığı ola bilər. Bu qalıq balansın aktivində göstərilir.

Misal:

Əsas istehsala material, istehsal fəhlələrinin əməkhaqqı, ümumistehsal və ümumtəsərrüfat xərcləri silinmişdir.

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	1070 min manat
Kredit “Material ehtiyatları” hesabı	350 min manat
Kredit “Əmək ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı	360 min manat
Kredit “Ümumistehsalat xərcləri” hesabı	220 min manat
Kredit “Ümumtəsərrüfat xərcləri” hesabı	140 min manat

1. Hazırlanmış məhsul plan maya dəyəri ilə anbara mədaxil edilmişdir:

Debet “Hazır məhsul” hesabı.	980 min manat
Kredit “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	980 min manat

2. Hazır məhsulun plan maya dəyərinə qarşı artıq xərc (+) silinmişdir:

Debet “Hazır məhsul” hesabı	+ 20 min manat
Kredit “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	+ 20 min manat

Həmin yazılışlar hesablarda sxematik şəkildə aşağıdakı kimi əks etdirilir (min manatla):

Debet	Kredit
S-do 350	1) 350
Dövriyyə	350
Son qalıq -	-

Debet	Kredit
Dövriyyə 140	1) 140
Dövriyyə -	140
Son qalıq -	-

Debet	Kredit
	1) 360
Dövriyyə	360
Son qalıq	360

Debet	Kredit
1) 1070	2) 980
O cüm.bitməmiş	3) +20
Istehsal - 870	
Dövriyyə 1070	1000
Son qalıq 70	

Debet	"Ümumistehsalat xərcləri" hesabı	Kredit
Dövriyyə - 220	1) 220	
Dövriyyə -	220	
Son qalıq -	-	

Debet	"Hazır məhsul" hesabı	Kredit
	2) 980	
	3) + 20	
Dövriyyə - 1000		
Son qalıq 1000		
(hazır məhsulun		-
həqiqi maya dəyəri		
980 + 20)		

İkinci variant. İstehsalatdan buraxılmış hazır məhsulun həqiqi istehsal maya dəyəri "İstehsalat məsrəfləri", "Köməkçi istehsalat" subhesabının kreditinə, "Buraxılış (yüklənmiş məhsul iş və xidmətlər)" subhesabının debetinə silinir. Həmin məhsul plan (və ya normativ) maya dəyəri ilə "Hazır məhsul" hesabının debetinə "Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətlər" hesabının kreditinə yazılır. Sonra "Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətlər" hesabının kredit məbləği (məhsulun normativ və ya plan maya dəyəri) debet məbləği ilə (hazır məhsulun həqiqi maya dəyəri ilə) müqayisə edilməklə hazır məhsulun plan (normativ) maya dəyərinə qarşı kənarlaşma (qənaət və ya artıq xərc) müəyyən olunur. Əgər hesabın kredit məbləği debet məbləğindən çox olarsa aradakı fərq plan (normativ) maya dəyərinə qarşı qənaəti, əksinə olduqda isə artıq xərci göstərir. Qənaət mənfi (-) artıq xərc isə müsbət (+) işarə ilə "Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətlər" hesabının kreditinə "Hazır məhsul" hesabının debetinə silinir. Bununla da hazır məhsulun plan (normativ) maya dəyəri həqiqi maya dəyərinə çatdırılır və nəticədə "Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətlər" hesabı bağlanır, "Hazır məhsul" hesabında isə hazır məhsul həqiqi maya dəyəri ilə əks etdirilir.

Qeyd edilən variantlardan birinci variantın uçotda tətbiqi daha məqsəduyğun sayılır. Ona görə ki, bu variant daha sadədir və "İstehsalat məsrəfləri" hesabı eyni vaxtda həm əsas istehsalat həm də məhsul buraxılışı hesabının funksiyasını yerinə yetirir.

Misal:

1. Əsas istehsala materiallar, istehsal fəhlələrinin əməkhaqqı, ümumistehsal və ümumtəsərrüfat xərcləri silinmişdir:

Debet "İstehsalat məsrəfləri" hesabı	– 1070 min manat
Kredit "Material ehtiyatları" hesabı	– 350 min manat
Kredit "Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar" hesabı	– 360 min manat
Kredit "Ümumistehsalat xərcləri" hesabı	– 220 min manat
Kredit "Ümumtəsərrüfat (inzibati) xərcləri" hesabı	– 140 min manat

2. Hazırlanmış məhsul plan (normativ) maya dəyəri ilə mədaxil edilmişdir:

Debet "Hazır məhsul" hesabı.	– 980 min manat
Kredit "Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətlər" subhesabı	– 980 min manat

3. İstehsal edilmiş hazır məhsulun həqiqi maya dəyəri təyin olunmuş və silinmişdir:

Debet "Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətlər" subhesabı	1000 min manat
--	----------------

Kredit “İstehsalat məsrəfləri” hesabı

1000 min manat

4. Məhsulun plan maya dəyərinə qarşı artıq xərc (+)

təyin edilib silinmişdir:

Debet “Hazır məhsul” hesabı

+20 min manat

Kredit “Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətlər” subhesabı

+20 min manat

Həmin əməliyyatlar hesablarda sxematik şəkildə aşağıdakı kimi əks etdirilə bilər (min manatla).

Debet “Material ehtiyatları” hesabı	Kredit
S-do 350	1) 350
Dövriyyə	350
Son qalıq	-

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	Kredit
1) 1070	3) 1000
O cüm.bitməmiş istehsalat - 70	
Dövriyyə 1070	1000
Son qalıq 70	

Debet	Kredit
“Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı	1) 360
Dövriyyə	360
Son qalıq	360

Debet	Kredit
“Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul”, iş və xidmətlər” subhesabı	2) 980
3) 1000	4) +20
Dövriyyə 1000	1000
Son qalıq	-

Debet	Kredit
“Ümumistehsalat (İnzibati) xərcləri” hesabı	1) 220
Dövriyyə - 220	
Dövriyyə	220
Son qalıq -	-

Debet	Kredit
“Hazır məhsul” hesabı	
2) 980	-
4) + 20	
Dövriyyə - 1000	-
Son qalıq 1000	-

Debet	Kredit
“Ümumtəsərrüfat (İnzibati) xərcləri” hesabı	1) 140
Dövriyyə 140	
Dövriyyə -	140
Son qalıq -	-

Ay ərzində məhsul istehsal olunub qurtardıqca müvafiq sənədlərə əsasən anbara mədaxil olunur. Məhsul anbara daxil olduqca hər vaxt onun həqiqi maya dəyərini hesablamaq, plan maya dəyərinə qarşı qənaət və ya artıq xərcə yol verildiyini təyin etmək olmur. Ona görə görə də məhsul istehsalı ilə əlaqədar olan bütün həqiqi məsrəflər “İstehsalat məsrəfləri” hesabının və onun analitik hesablarının debetində toplanır. İstehsal olunmuş məhsullar ay ərzində plan maya dəyəri ilə “Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətlər” hesabına “İstehsalat məsrəfləri” hesabının və onun analitik hesablarının kreditindən mədaxil olunur və bu qiymətlə də “Hazır məhsul” hesabı üzrə anbara daxil edilir.

“İstehsalat məsrəfləri” hesabının tərkibində açılmış analitik hesabların kredit məbləği (plan maya dəyəri) ilə debet məbləği (həqiqi maya dəyəri) arasındakı fərq (“İstehsalat məsrəfləri” sintetik hesabında olduğu kimi) istehsal olunmuş hazır məhsulun plan maya dəyərinə qarşı kənarlaşmanı göstərir. Əgər “İstehsalat məsrəfləri” hesabının tərkibində açılmış analitik hesabların kredit məbləği debet məbləğindən çox olarsa bu plan maya dəyərinə qarşı qənaəti, əksinə həmin analitik hesabların debet məbləği kreditindən çox olarsa, bu plan maya dəyərinə qarşı artıq xərci göstərir. “İstehsalat

məsrəfləri” sintetik hesabında olduğu kimi, plan maya dəyərinə qarşı qənaət mənfə (-), artıq xərc isə müsbət (+) işarə ilə “Hazır məhsul” hesabının və onun tərkibində ayrı-ayrı məhsul növləri üçün açılmış analitik hesabların debetinə, “İstehsalat məsrəfləri” hesabının analitik hesablarının kreditinə yazılır. Bu əməliyyatdan sonra “İstehsalat məsrəfləri” hesabının analitik hesabları bağlanır və onların debetində yalnız bitməmiş istehsala məsrəflərin qalığı saxlanılır. “Hazır məhsul” hesabının və onun analitik hesablarının debetində isə hazır məhsullar plan maya dəyəri ilə əks etdirilmiş olur, ayın axırında onların plan maya dəyəri həqiqi maya dəyərinə çatdırılır (plan maya dəyərinə qarşı qənaət, plan maya dəyərinin üzərindən çıxılır, plan maya dəyərinə qarşı artıq xərc isə plan maya dəyərinin üzərinə əlavə olunur).

Əsas istehsalın ayrı-ayrı növ məhsullarının maya dəyəri həmin hesabın tərkibində açılmış analitik hesabların məlumatlarına əsasən təyin edilir.

Məhsul istehsalı ilə əlaqədar əsas məsrəflərin analitik uçotu ayrı-ayrı məhsul növləri üzrə aparılır. Sənaye müəssisələrində xərclərin uçotu məsrəf maddələri:- xammal və materiallar, əməkhaqqı, sosial sığortaya və təminatla ayırmalar, yanacaq, köməkçi istehsalatın xidməti, istehsalat təyinatlı əsas vəsaitin köhnəlməsi (amortizasiyası), təmiri, ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri üzrə aparılır.

Beləliklə, əsas məhsulların ayrı-ayrı növlərinin maya dəyəri, “İstehsalat məsrəfləri” sintetik hesabının tərkibində açılan analitik hesabların göstəricilərinə əsasən hesablanır. Həmin analitik hesablar ayrı-ayrı məhsul növləri və yaxud oxşar məhsulların qrupları üzrə aparılır.

İstehsala məsrəflərin belə bir xüsusiyyətini də nəzərə almaq lazımdır ki, məhsul istehsalı ilə əlaqədar olan əsas xərclərin bir hissəsi, məsələn, istehsal fəhlələrinin əməkhaqqı, əsas materialların dəyəri bir başa ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərinə daxil edilir. Lakin elə əsas xərclər də var ki, məsələn, əsas vəsaitlərin köhnəlməsi (amortizasiyası) birbaşa əsas istehsalat hesabına yazıla bilmir. Belə ki, əsas vəsaitlərin bir çox növləri eyni vaxtda bir neçə məhsulun istehsalında istifadə olunduğu üçün qeyri-müstəqim xərc hesab olunur. Ona görə də, bu cür xərclər əvvəlcə ümumistehsal xərclərinin tərkibində uçota alınır və sonra məhsulun maya dəyərinə daxil edilir. Avadanlığın saxlanması və istismarı ilə əlaqədar olan xərclər də eyni qaydada uçota alınır.

İstehsal xərclərinin başqa bir xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, ay ərzində istehsala sərf olunan materialların həqiqi maya dəyərini onlar tədarük olunan kimi təyin etmək mümkün olmadığı üçün ay ərzində tədarük olunduqları müqavilə (satınalma) qiymətləri ilə istehsala silinməlidir. Ayın sonunda həmin materiallara düşən nəqliyyat-tədarük xərclərinin payı müəyyən olunmaqla materialların həqiqi maya dəyəri müəyyən edilir.

İstehsala məsrəflərin əsas xüsusiyyətlərindən biri də istehsal fəhlələrinin əməkhaqqını uçotda əks etdirdikdə, həmin əməkhaqqına müvafiq olaraq hər ay sosial sığorta və təminat orqanlarına hesablanan ayırmaların da məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsidir. Sosial sığortaya və təminatla ayırmaların hər ay hesablanmasında və maya dəyərinə daxil edilməsində əsas məqsəd bu xərcləri istehsal məsrəflərinə bərabər miqdarda daxil etməkdən, onun hesabına bir ayda maya dəyərini süni surətdə artırmamaqdan, digər ayda isə aşağı salmamaqdan ibarətdir. Sosial sığortaya ayırmalar

fəhlə və qulluqçular müvəqqəti əmək qabiliyyətini itirdikdə, müavinət və qocalara pensiya vermək üçün istifadə olunur. Bu ayırmaların yerdə qalan hissəsi müvafiq sosial müdafiə fondunun hesabına köçürülür. Mövcud qaydaya görə sosial sığortaya və təminatla ayırmalar əməkhaqqı məbləğinin 22 faizi miqdarında aparılır. Bu ayırmaları uçota almaq üçün “Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” adlı passiv hesabdən istifadə olunur. Hesabın kreditində sosial sığorta və təminat üçün aparılan ayırmalar, debetində isə həmin ayırmaların müəssisənin öz daxilində istifadə olunması və hesablaşma hesabından sosial müdafiə fonduna köçürülən hissəsi uçota alınır.

Fəhlə və qulluqçular məzuniyyətə çıxdıqda məzuniyyət haqqı alırlar. Məzuniyyət haqqı da xərc ünsürlərindən biri kimi istehsal məsrəflərinə daxil edilir. Məzuniyyət haqqını vermək üçün qabaqcadan ehtiyat yaradılır. Həmin ehtiyat hər ay bərabər hissə ilə məhsulun maya dəyərinə daxil edilir. Yaradılan ehtiyatı uçota almaq üçün “Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat” subhesabından istifadə olunur. Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat yaradıldıqda “İstehsalat məsrəfləri”, “Ümumistehsalat xərcləri” və “İnzibati xərclər” hesablarının debetinə, “Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat” subhesabının kreditinə yazılır. Vaxtı çatdıqca yaradılmış ehtiyat hesabına fəhlə və qulluqçulara məzuniyyət haqqı hesablandıqda “Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat” subhesabı debetləşir, “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı kreditləşir.

Bazar iqtisadiyyatına keçilməsi, mühasibat uçotunun Beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması və iqtisadi islahatların həyata keçirilməsi mülkiyyətin yeni formalarının yaranmasının uçotuna və qiymətləndirilməsinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərmişdir. Hal-hazırda əsas vəsaitlərdən hesablanan köhnəlmə onların həm tam bərpası və həm də təmiri üçün deyil, yalnız tam bərpası üçün hesablanılır. Əsas vəsaitlərin təmirini (əsaslı və cari) aparmaq üçün müəssisənin özü tərəfindən möhkəm normativ (heç olmasa 5 il müddətinə) müəyyən edilir. Həmin normativlərə əsasən qarşıdakı xərcləri ödəmək üçün ehtiyatlar yaradılır. Deyilənlərlə əlaqədar olaraq əsas vəsaitlərin tam bərpası üçün köhnəlmə (amortizasiya) hesablandıqda aşağıdakı mühasibat yazılışı tərtib olunur:

Debet – “İstehsalat məsrəfləri” hesabı (əksər əsas vəsaitlər konkret məhsulun istehsalında istifadə edilərsə);

Debet - “Ümumistehsalat xərcləri” hesabı (əsas vəsaitlər bir neçə məhsulun istehsalında istifadə olunarsa və köhnəlmə qeyri-müstəqim xərclər kimi istehsal məsrəflərinə daxil edilərsə);

Kredit “Torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitin) köhnəlməsi (amortizasiyası)” hesabı.

Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin) təmirini aparmaq üçün təsdiq olunmuş normativlərə əsasən ehtiyat yaradıldıqda “İstehsalat məsrəfləri”, “Köməkçi istehsalat”, “Ümumistehsalat xərcləri” hesabları debetləşir “Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar” subhesabı isə kreditləşir. Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin), təmiri aparıldıqda təmirə sərf olunan xərclər (materiallar, əməkhaqqı, sosial sığorta və təminat orqanlarına ayırmalar və i.a.) istehsal xərclərini uçota alan hesabların deyil, “Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar” subhesabının debetinə silinir.

Bütün məhsula və onun ayrı-ayrı növlərinə çəkilən məsrəflərin uçotunun təşkilini və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasını nəzərdən keçirək:

Əməliyyat – 1. Müəssisədə məhsul istehsalına material sərf edilmişdir:

“A” məhsuluna	85560 manat
“B” məhsuluna	26680 manat
Cəmi:	112240 manat
Ümumistehsalat ehtiyacına	5760 manat
İnzibati ehtiyaca	2000 manat

Yekunu: 120.000 manat

Sərf olunan materialları “Material ehtiyatları” hesabından aşağıdakı yazılışla silib istehsala məsrəfləri uçota alan hesablarda yazmaq lazımdır:

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	112240 manat
Onun “A” məhsulu analitik hesabı	85560 manat
“B” məhsulu analitik hesabı	26680 manat
Debet “Ümumistehsalat xərcləri” hesabı	5760 manat
Debet “İnzibati xərclər” hesabı	2000 manat
Kredit “Materiallar” hesabı	120.000 manat

Əməliyyat - 2. Müəssisənin fəhlə və qulluqçularına əməkhaqqı

hesablanmışdır.	90.000 manat
“A” məhsulunu istehsal edənlərə	60.000 manat
“B” məhsulunu istehsal edənlərə	30.000 manat
Cəmi:	90.000 manat
Ümumistehsalat işçilərinə	15.000 manat
İnzibati heyət işçilərinə	10.000 manat

Yekunu: 115.000 manat

Əməkhaqqı hesablandıqda müəssisənin fəhlə və qulluqçularına çatası əməkhaqqı üzrə onlar qarşısında öhdəçiliyi əmələ gəlir. Hesablanmış əməkhaqqının məbləği “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” adlı passiv hesabın kreditinə yazılmaqla bərabər işçilər istehsalın hansı sahəsində çalışırsa həmin sahənin məsrəflərinə daxil edilir. Ona görə də ikinci əməliyyata aşağıdakı yazılış tərtib edilir:

Debet “Əsas istehsalat” hesabı	90.000 manat
“A” məhsulu	60.000 manat
“B” məhsulu	30.000 manat
Debet “Ümumistehsalat xərcləri” hesabı	15.000 manat
Debet “İnzibati xərclər” hesabı	10.000 manat
Kredit “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı	115.000 manat

Əməliyyat – 3. Əməkhaqqına müvafiq olaraq sosial

sığorta və təminat orqanlarına ayırmalar aparılmışdır	25.300 manat
--	--------------

“A” məhsulunun istehsalında çalışanların əmək haqqına müvafiq olaraq	13.200 manat
---	--------------

“B” məhsulun istehsalında çalışanların əmək haqqına müvafiq olaraq	6 600 manat
---	-------------

Cəmi:	19 800 manat
Ümumistehsal işçilərinin əməkhaqqına müvafiq olaraq	3 300 manat

Ümumtəsərrüfat (inzibati) işçilərin əməkhaqqına müvafiq olaraq	2 200 manat
---	-------------

Yekunu:	25 300 manat
---------	--------------

Sosial sığorta və təminat orqanlarının büdcəsinin vəsaiti müəssisə və təşkilatların ayırmaları hesabına yaradılır. Bu ayırmalar ona görə aparılır ki, hər bir müəssisə öz işçilərinin mütləq dövlət sığortalanmasını aparır. Sosial sığortanın vəsaiti hesabına kurortlar, sanatoriyalar saxlanır, zəhmətkeşlər pulsuz müalicə olunur, pensiya və i.a. verilir.

Üçüncü əməliyyat mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılışla əks etdirilir:

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	25 300 manat
--------------------------------------	--------------

o cümlədən: “A” məhsulu	13 200 manat
-------------------------	--------------

“B” məhsulu	6 600 manat
-------------	-------------

Debet “Ümumistehsalat xərcləri” hesabı	3 300 manat
--	-------------

Debet “İnzibati xərclər” hesabı	2 200 manat
---------------------------------	-------------

Kredit “Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” hesabı	25 300 manat
--	--------------

Əməliyyat – 4. Əsas vəsaitlərdən köhnəlmə (amortizasiya) hesablanmışdır:	71 000 manat
--	--------------

o cümlədən:

“A” Məhsulunun istehsalında istifadə olunan	31 800 manat
---	--------------

“B” məhsulunun istehsalında istifadə olunan	31 000 manat
---	--------------

Cəmi:	62 800 manat
-------	--------------

Ümumistehsalat təyinatlı əsas vəsaitlər üçün	4 400 manat
--	-------------

İnzibati təyinatlı əsas vəsaitlər üçün	3 800 manat
--	-------------

Yekunu:	71 000 manat
---------	--------------

Əməliyyat, hesablarda aşağıdakı kimi əks etdirilməlidir:

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	62 800 manat
--------------------------------------	--------------

o cümlədən “A” məhsulu	31 800 manat
------------------------	--------------

“B” məhsulu	31 000 manat
-------------	--------------

Debet “Ümumistehsalat xərcləri” hesabı	4 400 manat
--	-------------

Debet “İnzibati xərclər” hesabı	3 800 manat
---------------------------------	-------------

Kredit “Torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) köhnəlməsi (amortizasiyası)” hesabı	71 000 manat
--	--------------

Ümumistehsalat xərclərindən “A” məhsuluna $18000 \text{ manat } \frac{(60000 \times 30)}{100}$,
 “B” məhsuluna isə $9000 \text{ manat } \frac{(30000 \times 30)}{100}$

aid etmək lazımdır.

Bu haqq-hesabı aparmaq üçün aşağıdakı formada cədvəl tərtib etmək olar.

Cədvəl 11

Ümumistehsalat xərclərinin bölüşdürülməsi cədvəli

Məhsulun adı	İstehsal fəhlələrinin əməkhaqqı	Ümumistehsalat xərclərinin əməkhaqqına olan nisbəti %-lə	Ümumistehsalat xərcləri
“A” məhsulu	60000	30	18000
“B” məhsulu	30000	30	9000
Yekunu:	90000	30	27000

İstehsal olunan hər bir məhsul növünə düşən ümumistehsal xərclərini “A” və “B” məhsulları üçün açılmış analitik hesablara yazmaq lazımdır.

Əməliyyat -5. Ümumistehsalat xərcləri bölüşdürülmək və məhsulun maya dəyərinə daxil edilmək üçün istehsala silinmişdir

- 27000 manat

Bu məbləği tapmaq üçün ümumistehsalat xərcləri hesabının debet məbləğini toplamaq və aşağıdakı yazılışı tərtib etmək lazımdır.

(bax 11 №-li ümumistehsalat xərclərinin bölüşdürmə cədvəlinə):

Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı

Kredit “Ümumistehsalat xərcləri” hesabı

27 000 manat

o cümlədən “A” məhsuluna

18000

“B” məhsuluna

9000

Beləliklə, ümumistehsalat xərcləri hesabının debetində toplanan məbləğ özünün kreditinə yazılır və hesab bağlanılır. Bu məsrəfləri ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərinə daxil edə bilmək üçün əsas istehsalat hesabının tərkibində açılmış analitik hesablara (A və B) müraciət etmək lazımdır. Ümumistehsalat xərclərini müəssisənin istehsal etdiyi iki növ məhsul arasında bölüşdürə bilmək üçün müəyyən bazaya müraciət etmək tələb olunur. Belə bir baza kimi istehsal fəhlələrinin əmək haqqını götürmək olar.

Bizim misalımızda ümumistehsalat xərclərinin məbləğinin istehsal

fəhlələrinin əmək haqqının məbləğinə nisbəti $30\% \left(\frac{(27000 \times 100)}{90000} \right) - 18000$, inzibati

xərclərininki isə $20\% \left(\frac{(18000 \times 100)}{90000} \right) - 90000$ təşkil edir.

Əməliyyat –6. İnzibati xərcləri bölüşdürülmək və məhsulun maya dəyərinə daxil edilmək üçün əsas istehsala silinmişdir

(bax 12№-li bölüşdürmə cədvəlinə)	- 18 000 manat
Debet “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	} - 18 000 manat
Kredit “İnzibati xərclər” hesabı	
O cümlədən “A” məhsuluna	- 12 000 manat
“B” məhsuluna	- 6 000 manat
Cəmi:	- 18 000 manat

Cədvəl 12

İnzibati xərclərin bölüşdürülməsi cədvəli

Məhsulun adı	İstehsal fəhlələrinin əmək haqqı	İnzibati xərclərin əmək haqqına olan nisbəti (%-lə)	İnzibati xərclər
“A” məhsulu	60000	20	12000
“B” məhsulu	30000	20	6000
Yekunu:	90000	40	18000

12-ci cədvəlin məlumatlarına əsasən inzibati xərclərin 12000 və 6000 manat məbləğini konkret məhsul növlərinin maya dəyərində daxil etmək üçün “A” və “B” məhsulları üçün açılmış analitik hesablardan istifadə edib yazılış aparmaq lazımdır.

Bu yazılışdan sonra bütün istehsal məsrəfləri “İstehsalat məsrəfləri” hesabında və onun “A” və “B” məhsullarının analitik hesablarında əks etdirilmiş olur ki, bu da məhsulun həqiqi maya dəyərini hesablamağa imkan verir.

Əməliyyat – 7. İstehsalatdan buraxılmış məhsulun plan (normativ) maya dəyəri – 345340 manat, o cümlədən “A” məhsulu üzrə 245340 “B” məhsulu üzrə isə - 100000 manat təşkil edir. Məhsul plan (normativ) maya dəyəri ilə anbara mədaxil edildikdə belə yazılış tərtib olunur:

Debet “Hazır məhsul” hesabı	345340 manat
o cümlədən “A” məhsulu	245340 manat
“B” məhsulu	100000 manat
Kredit “İstehsalat məsrəfləri” hesabı	345340 manat
o cümlədən “A” məhsulu	245340 manat
“B” məhsulu	100000 manat

Hazır məhsulun həqiqi maya dəyəri “İstehsalat məsrəfləri” hesabının və onun “A” və “B” məhsullarının analitik hesablarının məlumatlarına əsasən hesablanır. Hazır məhsulun həqiqi maya dəyərinin hesablanması üçün “İstehsalat məsrəfləri” hesabının və onun analitik hesablarının debet məbləğindən bitməmiş istehsala (əgər varsa) məsrəfləri çıxmaq lazımdır. Yerdə qalan məbləğə əsasən istehsal edilmiş hazır məhsulun həqiqi maya dəyərini hesablamaq üçün kalkulyasiya tərtib olunur. Kalkulyasiyada bütün buraxılmış məhsulun və məhsul vahidinin (ədədin, sentnerin, tonun və i.a.) maya dəyəri hesablanır. Kalkulyasiyanın məlumatına əsasən bütün məhsulun və onun ayrı-ayrı növlərinin plan maya dəyəri, həqiqi maya dəyəri ilə müqayisə olunur. Bizim misalımızda hazır məhsulun həqiqi maya dəyəri 335340 manat, o cümlədən, “A” məhsulu 230060 manat, “B” məhsulu 105280 manat, plan maya dəyəri isə 345340 manat, o cümlədən, “A” məhsulu 245340 manat, “B” məhsulu 100000 manat təşkil edir.

Əməliyyat – 8. Deməli, məhsul istehsalı üzrə plan maya dəyərinə qarşı, cəmi – 10000 manat (335340 - 345340), o cümlədən, “A” məhsulu üzrə - 15280 manat (245340 - 230060) qənaət edilmiş, “B” məhsulu üzrə isə artıq xərcə – 5280 manat (105280 - 100000) yol verilmişdir. 10000 manat qənaət “İstehsalat məsrəfləri” hesabının kreditinə, “Hazır məhsul” hesabının isə debetinə mənfi işarə ilə yazılsa da analitik hesablarda 15280 manat “A” məhsulunun kreditinə mənfi (-), 5280 manat isə müsbət işarə (+) ilə “B” məhsulunun kreditinə yazılmaqla, “Hazır məhsul” hesabının tərkibində açılmış “A” məhsulunun debetinə 15280 manat, mənfi işarə ilə (-) “B” məhsulunun debetinə isə 5280 manat müsbət işarə (+) ilə yazılır. Beləliklə, həm “İstehsalat məsrəfləri” və “Hazır məhsul” sintetik hesablarında, həm də onların tərkibində açılmış analitik hesablarda, istehsal edilmiş hazır məhsulun plan maya dəyəri həqiqi maya dəyərinə çatdırılır.

İstehsal prosesinin sintetik və analitik hesablarda əks etdirilmə qaydası aşağıda verilmişdir:

Debet	“İstehsalat məsrəfləri” hesabı	Kredit
1) 112240	7) 345340	
2) 90000	8) – 10000	
3) 25300		
4) 62800		
5) 27000		
6) 18000		
Dövriyyə 335340	335340	
Son qalıq -	-	

Debet	“Ümumistehsalat xərcləri” hesabı	Kredit
1) 5760	5) 27000	
2) 15000	1460	
3) 3300		
4) 4400		
Dövriyyə 28460	28460	
Qalıq -	-	

Debet	“A” məhsulu	Kredit	Debet	“B” məhsulu	Kredit	Debet	“Material ehtiyatları” hesabı	Kredit
1) 85560	7) 245340		1) 26680	7) 100000		Qalıq - 400000	1) 120000	
2) 60000	8) – 15280		2) 30000	8) +5280				
3) 13200	- 9500		3) 6600	+ 4000				
4) 31800			4) 31000					
5) 18000			5) 9000					
6) 12000			6) 6000					
Dövriyyə 220560	220560		Dövriyyə 109280	109280		Dövriyyə -	120000	
Son qalıq -	-		Qalıq -			Qalıq 280000		

Debet	“İnzibati xərclər” hesabı	Kredit
1) 2000	6) 18000	
2) 10000		
3) 2200		
4) 3800		
Dövriyyə 18000	18000	
Son qalıq -	-	

Debet	“Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar” hesabı	Kredit
	2) 115000	
Dövriyyə	115000	
Son qalıq	115000	

Debet “Hazır məhsul” hesabı Kredit

7) 345340 8) – 10000 Dövriyyə 335340 Son qalıq 335340					
Debet	“A” məhsulu	Kredit	Debet	“B” məhsulu	Kredit
7) 245340			7) 100000		
8) – 15280			8) + 5280		
Dövriyyə 230060			Dövriyyə 105280		
Son qalıq 230060			Son qalıq 105280		

“Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” hesabı		“Torpaq, tikili və avadanlıqların” “(əsas vəsaitlərin köhnəlməsi” hesabı	
Debet	Kredit	Debet	Kredit
	3) 25300		4) 71000
	Dövriyyə 25300		Dövriyyə 71000
	Son qalıq 25300		Son qalıq 71000

10.4. Satış prosesinin uçotu

İstehsal müəssisələrinin məhsul istehsal etməkdə məqsədi onu satmaqdan ibarətdir. Məhsul, malalanlarla bağlanmış müqavilələrə əsasən satılır. Məhsulun satışı planını və müqavilələrin yerinə yetirilməsini öyrənərkən mütləq satılmış məhsulun maya dəyəri müəyyən edilməlidir. Satılmış məhsulun tam maya dəyəri həmin məhsulun istehsal maya dəyərindən və satışla əlaqədar xərclərin cəmindən ibarətdir. Satış ilə əlaqədar xərclərə nəqliyyat, reklam xərcləri, satış yerində məhsulun saxlanma xərcləri və başqa xərclər aiddir. Satış ilə əlaqədar olan xərclərə kommersiya xərcləri deyilir. Hazır məhsulun tam maya dəyərini təyin etmək üçün onun plan maya dəyərindən plan (normativ) maya dəyərinə qarşı kənarlaşmanı çıxıb (qənaət olduqda), yaxud əlavə edib (artıq xərc olduqda) alınan nəticənin üzərinə satışla əlaqədar olan xərcləri (kommersiya xərclərini) əlavə etmək lazımdır.

Məhsul satışının mühasibat uçotu aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirməlidir:

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

Mühasibat uçotu vasitəsilə satılmış məhsulun maya dəyəri müəyyən edilməlidir;

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

Satış prosesinin uçotunun köməyi ilə məhsul satışından əldə olunan maliyyə nəticələri (mənfəət və yaxud zərər) müəyyən edilməlidir.

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

Satılmış məhsulun həqiqi maya dəyərini hesablamaq üçün onun plan (normativ) maya dəyərinin üzərinə plan (normativ) maya dəyərinə qarşı kənarlaşmanı əlavə etmək və ya çıxmaq (artıq xərci plan maya dəyərinin üzərinə əlavə edib, qənaəti çıxmaq yolu ilə) lazımdır.

Satış hesabının kreditində (əlavə dəyər vergisi də daxil edilməklə) məhsul satışından əldə edilən pul vəsaiti əks etdirilir. Beləliklə, satış hesabında eyni məhsul iki qiymətlə: hesabın debetində tam maya dəyəri ilə, kreditində isə satışdan əldə olunan pul vəsaiti həcmində əks etdirilir. “Satış” hesabının kredit məbləğini (əlavə dəyər vergisini də daxil etməklə satışdan əldə edilən pul vəsaitini) debet məbləği ilə (satılmış məhsulun tam maya dəyəri üstəgəl əlavə dəyər vergisi) müqayisə etməklə məhsul satışından əldə olunan maliyyə nəticəsi (mənfəət və ya zərər) hesablanılır. Əgər “Satış” hesabının kredit məbləği (satışdan əldə edilən pul vəsaiti, əlavə dəyər vergisi ilə birlikdə) həmin hesabın debet məbləğindən (satılmış məhsulun tam maya dəyəri üstəgəl əlavə dəyər vergisi) çox olarsa aradakı fərq satışdan əldə edilən mənfəəti, əksinə olduqda zərəri göstərir. Məhsul satışından əldə edilən mənfəət “Satış” hesabının debetinə “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının kreditinə yazılır. Məhsul satışından zərər əldə edilərsə, həmin məbləğ əksinə “Satış” hesabının kreditinə “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının debetinə silinir. Bu əməliyyat aparıldıqdan sonra “Satış” hesabı bağlanır və heç bir qalıq olmur.

Satış prosesinin uçotunu daha aydın başa düşmək üçün onu misalla izah edək.

Tutaq ki, satış prosesi üzrə aşağıdakı əməliyyatlar baş vermişdir.

1. Hazır məhsul satılmışdır: Məhsulun plan (normativ) maya dəyəri 15000 manat, plan maya dəyərinə qarşı kənarlaşma (qənaət) – 1000 manat. Həmin əməliyyat hesablarda belə əks etdirilməlidir.

Debet “Satış” hesabı	}	15000 manat
Kredit “Hazır məhsul” hesabı		
Debet “Satış” hesabı (mənfi işarə ilə)	}	– 1000 manat.
Kredit “Hazır məhsul” hesabı (mənfi işarə ilə)		– 17000 manat
2. Satılmış məhsul üçün malalan təşkilatlardan daxil olmuşdur		
Debet “Alıcılar və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borcları” hesabı.	}	– 17000 manat
Kredit “Satış” hesabı		– 17000 manat
3. Satılmış məhsul üçün malalanlardan daxil olub		
Debet – “Hesablaşma hesabı”	}	– 17000 manat
Kredit “Alıcılar və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borcları” hesabı		
4. Məhsul satışı ilə əlaqədar xərclər hesablaşma hesabından ödənilmişdir		
Debet “Kommersiya xərcləri” hesabı	}	– 500 manat
Kredit “Hesablaşma hesabı”		– 500 manat
5. Kommersiya xərcləri satış hesabına köçürülür		
Debet “Satış” hesabı	}	500 manat

Kredit “Kommersiya xərcləri” hesabı – 500 manat

6. Satılmış məhsulun həqiqi maya dəyəri təyin edilmişdir (15000-1000) 14000 manat. Satılmış məhsulun tam maya dəyəri – 14000 + 500 = 14500 manat təşkil edir. Buradan məhsul satışından maliyyə nəticəsi (mənfəət) – 2500 manata (17000-14500) bərabər olar ki, onun üçün də hesablarda aşağıdakı mühasibat yazılışı tərtib etmək olar.

Debet “Satış” hesabı

Kredit “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı

– 2500 manat

Yuxarıdakı əməliyyatları sxematik şəkildə hesablarda əks etdirmiş olsaq aşağıdakıları alırıq:

Debet	“Hazır məhsul” hesabı	Kredit
C. 17000 o cümlədən plan maya dəyəri 20000 Plan maya dəyərinə qarşı kənarlaşma -3000 (qənaət)	1) 15000 Plan maya dəyəri Plan maya dəyərinə qarşı kənarlaşma - 1000	
Dövriyyə 17000 Son qalıq - 3000	14000 -	

Debet	“Satış” hesabı	Kredit
1) 15000 -1000 (plan maya dəyərinə qarşı kənar- laşma) 5) 500	2) 17000	
Satılmış məhsulun tam maya dəyəri (15000-1000+500) -14500 6) Məhsul satışından mənfəət əldə edilib 2500 (17000-14500)	Satışdan pul vəsaiti əldə edilib 17000	
Dövriyyə 17000 Qalıq -	17000	

Debet	“Alıcılar və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borcları” hesabı	Kredit
2) 17000	3) 17000	
Dövriyyə 17000 Son qalıq -	17000	

Debet	“Hesablaşma hesabı”	Kredit
C. 70000 3) 17000	4) 500	
Dövriyyə 17000 Son qalıq 86500	500	

Debet	“Kommersiya xərcləri” hesabı	Kredit
4) 500	5) 500	
Dövriyyə 500 Son qalıq -	500	

Debet	“Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı	Kredit
	6) 2500	
Dövriyyə Son qalıq	2500 2500	

Hesablamalardan göründüyü kimi baş vermiş təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində “Satış” hesabının həm debet, həm də kredit dövriyyələri – 17000 manat təşkil edir və

buna görə də hesab bağlanır və nəticədə hesabın qalığı olmadığından balansda əks etdirilmir.

BÖLMƏ 11. Əmlak və öhdəliklərin inventarlaşdırılması

11.1. Inventarlaşma haqqında anlayış, onun növləri və aparılma müddəti

Təşkilatın mühasibat uçotu və hesabatının məlumatlarının doğruluğu əmlak və maliyyə öhdəliklərinin mövcudluğu, vəziyyəti və qiymətləndirilməsini yoxlayan və sənədlə təsdiq edən inventarlaşma vasitəsilə təsdiq edilir. *Inventarlaşma – əmlak və maliyyə öhdəliklərinin mühasibat uçotu məlumatlarını müəyyən tarixə üzləşdirməklə həqiqi mövcudluğunun dəqiqləşdirilməsi deməkdir.* Təcrübədə bir neçə növ inventarlaşma mövcuddur. Bu inventarlaşma seçmə inventarlaşmadan qismən inventarlaşmadan, dövrü inventarlaşmadan, tam inventarlaşmadan ibarətdir.

Seçmə inventarlaşma ayrı-ayrı istehsal sahələrində, yaxud maddi məsul şəxslərin yoxlanması, məsələn, kassada olan nağd pul vəsaitinin mövcudluğunun yoxlanması, müxtəlif növ materialların qalığının çıxarılması və i.a. zamanı aparılır.

Qismən inventarlaşma hər bir obyekt üçün ildə bir dəfə aparılır; bu cür inventarlaşma (yoxlama) yüksək daxili təşkilati səviyyə tələb etməyən və bir qayda olaraq istehsal prosesinə maneçilik törətməyən ən etibarlı üsuldur.

Dövrü inventarlaşma əmlakın növ və xarakterindən asılı olaraq konkret vaxtda aparılır.

Tam inventarlaşma təşkilatın bütün əmlakının yoxlanması deməkdir. Onlar illik hesabat tərtib etməzdən əvvəl ilin axırında, həmçinin maliyyə və istintaq orqanlarının tələbi ilə tam sənədli təftiş zamanı aparılır.

Hesabat ilində inventarlaşmanın miqdarı, onun aparılma tarixi, yoxlanılan əmlak və öhdəliklərin siyahısı təşkilat tərəfindən təyin olunur. Bu zaman inventarlaşma aparmaq zəruri sayılan hallar istisnaq təşkil edir.

Aşağıdakı hallarda inventarlaşma aparmaq zəruri sayılır:

- əmlakın icarəyə verilməsi, alınması, satılması, özəlləşdirilməsi eləcə də dövlət, yaxud unitar bələdiyyə təşkilatının dəyişdirilməsi hallarında;

- hesabat ilinin 01 oktyabrından tez olmayaraq əmlakın aparılan inventarlaşmasından başqa illik mühasibat hesabatı tərtib edilənədək inventarlaşma aparmaq tələb olunan hallarda;
- maddi məsul şəxslərin növbəsi dəyişdirilən hallarda;
- mənimsəmə, yaxud sui-istifadə eləcə də dəyərlilərin xarab edilməsi təyin edilən hallarda;
- yanğın, bədbəxt hadisə, yaxud ekstremal şəraitlə bağlı digər fəvqəladə hallarda;
- təşkilatın yenidən təşkili, ləğv edilməsi və Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində nəzərdə tutulan digər hallarda.

Müəssisə və təşkilatlardakı bütün əmlak və maliyyə qoyuluşları inventarlaşmaya cəlb edilməlidir. Inventarlaşmanın aşağıdakı müddətlərdə mərhələlərlə aparılması nəzərdə tutulmuşdur:

- *Əsas vəsaitlər üzrə - üç ildə bir, kitabxana fondu isə beş ildə bir dəfə;*
- *Kapital qoyuluşu üzrə - hesabat ilinin 1 dekabrından tez olmayaraq ildə bir dəfə;*
- *Bitməmiş istehsal, öz istehsalının yarımfabrikatları, hazır məhsullar, xammal və materiallar üzrə-hesabat ilinin 1 oktyabrından tez olmayaraq;*
- *Mallar üzrə-daha az qalıq olan hallarda.*

Kassada, hesablaşma və valyuta hesablarında olan pul vəsaitlərinin, kreditlərin, borcların və i.a.-nın inventarlaşması ay ərzində bir dəfə (bir qayda olaraq hər ayın 1-i tarixinə) aparılır. Kassadakı pul nişanələrinin və digər dəyərlilərin həqiqi mövcudluğunun hesabi hesablanması zamanı hesablamağa nağd pullar, qiymətli kağızlar və pul sənədləri cəlb edilir.

Bankdakı hesablaşma, valyuta və xüsusi hesablardakı pul vəsaitlərinin inventarlaşması müvafiq hesablarda olan qalıq məbləğləri mühasibat uçotunun məlumatları ilə üzləşdirməklə həyata keçirilir.

Bank və ssuda üzrə digər kredit təşkilatları, büdcə, malalanlar, malsatanlar, təhtəl şəxslər, işçi heyəti, deponent və digər debitor və kreditorlarla hesablaşmaların inventarlaşması onları uçota alan hesabların məbləğlərinin doğruluğunu təyin etməklə aparılır. Bunun üçün sözügedən hesablar üzrə üzləşmə aktlarının məlumatlarından istifadə edilir.

11.2. Inventarlaşma nəticələrinin müəyyən edilmə mərhələləri və onların uçotda əks etdirilməsi

Müvafiq normativ sənədlərə uyğun olaraq inventarlaşma aparmaq üçün təşkilat rəhbərinin əmri ilə inventarlaşma komissiyası (baş mühasib daxil edilməklə) təyin edilir. Inventarlaşmanın aparılması əvvəlcədən müəyyən hazırlıq işlərinin aparılmasını tələb edir. İlk növbədə maddi məsul şəxslər özlərinin maddi məsuliyyətində olan mal-material, pul və s. vəsaitlərin mövcudluğunu qaydaya salır, onların daxil və xaric olması haqda bütün sənədləri mühasibatlığa verir; uçot işçiləri isə əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin hərəkəti üzrə zəruri sənədlərin işlənməsini yerinə yetirir, uçot registrlərində müvafiq

yazılışlar aparır, maddi məsul şəxslərin hesablarında olan dəyərlilərin qalığını çıxarır və digər zəruri işləri həyata keçirir.

Mühasibatlıq, debitorlar hesablarının çıxarışlarını, borcların ödənilməsi, yaxud həmin borc məbləğlərini təsdiq edən sənədləri onlara tələbi olan tərəflərə göndərir. Kreditorlardan isə qarşılıqlı hesablaşmaların düzgünlüyünü yoxlamaq üçün borc qalığı haqda çıxarış tələb olunur ki, həmin çıxarışlar müvafiq kreditora təqdim olunur.

İnventarlaşmanın aparılması üzrə işləri üç mərhələyə bölmək məqsədəuyğun sayılır.

Birinci mərhələdə - inventarlaşma komissiyası sədrinin əvvəlcədən aşağıdakı işlərin: inventarlaşma aparılması obyektin öyrənilməsi; material dəyərlilərinin saxlanma yerlərinin plomblanmasının təşkili; çəki-ölçü cihazlarının qabaqcadan yoxlanması və s. işlərin yerinə yetirilməsi əhatə edilir.

İkinci mərhələdə - inventarlaşma üzvlərinin müəyyən qruplara bölünməsi və inventarlaşma aparılması obyektlərə təhkim olunması həyata keçirilir. “İnventarlaşmanın aparılması qaydası haqda” təlimatla tanış olmalı, eləcə də inventarlaşma aparmaq üçün zəruri sənədləri (blankları) almalıdırlar.

İnventarlaşmanın başlanğıcına maddi məsul şəxs, material dəyərlilərinin hərəkəti haqda bütün sənədləri əlavə etməklə öz hesabatını mühasibatlığa təqdim edir, daxil və xaric olmuş material dəyərlilərinə dair bütün sənədlərin mühasibatlığa təhvil verilməsi və buna görə də mədaxil edilməmiş, yaxud məxaricə silinməmiş dəyərlilərin olmaması haqda yazılı iltizam verir. Bir qayda olaraq inventarlaşma maddi məsul şəxsin iştirakı ilə (yaxud ölüm, xəstəlik və s. hallarda onsuz) aparılır.

İnventarlaşma material dəyərlilərinin yerləşdiyi qaydada saxlanma yerləri və hər bir maddi məsul şəxs üzrə ayrı-ayrılıqda aparılır.

Material dəyərlilərinin yoxlanmasının nəticəsi, dəyərlilərin tam adı, preyskurant üzrə sıra nömrəsi, növü, miqdarı, qiyməti və ümumi məbləği göstərilməklə inventarlaşma siyahı aktına yazılır. İnventarlaşma siyahı-aktı mürəkkəb, yaxud kimyəvi karandaşla dəqiq və aydın yazılmalı, doldurulmamış sətirlər qalmamalı, hər səhifədə belə hal olarsa boş qalmış həmin hissələr xətlənməli, eləcə də aparılmış yazılışlarda nəzərdə tutulmayan qaydada düzəliş aparılmasına yol verilməməlidir. Siyahıda səhvlər olduqda onlar korrektura üsulu ilə düzəldilməlidir. İnventarlaşma siyahıları bütün inventarlaşma komissiyasının üzvləri və maddi məsul şəxs tərəfindən imza edilməlidir. Siyahıya imza edərkən maddi məsul şəxs aşağıdakı: “Məlum inventarlaşma siyahısında adları çəkilən dəyərlilər komissiya tərəfindən miqdar ifadəsində (natural formada) mənim iştirakımla yoxlanılmış və siyahıya daxil edilmişdir, bununla əlaqədar inventarlaşma komissiyasına heç bir etirazım yoxdur. Siyahıda göstərilən bütün dəyərlilər mənim məsuliyyətimdə saxlanılır” məzmununda yazılı arayış verməlidir.

Zəruri hallarda maddi məsul şəxs inventarlaşmanın nəticəsinə görə mübahisə aparmaq hüququna malikdir. Bu məqsədlə o, inventarlaşma qurtardıqdan sonra müvafiq sənədləri əlavə etməklə növbəti gündən gec olmayaraq inventarlaşma komissiyası sədrinin adına ərizə ilə müraciət etməlidir.

İnventarlaşma qurtardıqdan sonra onun düzgün aparılmasını təsdiq edən nəzarət yoxlaması aparılmalıdır. Bu yoxlamanın nəticəsi aktla rəsmiyyətə salınmalı və

Üçüncü mərhələdə - inventarlaşmanın nəticəsinin müəyyən edilməsi və onun uçotda əks etdirilməsi yerinə yetirilir. Mühasibatlıqda inventarlaşma siyahısının məlumatları uçotda göstərilən qalıqla üzləşdirilir və onun nəticəsi üçün “İnventarlaşmada müəyyən edilmiş nəticənin uçotu cədvəli” tərtib olunur. Bu cədvəldən təşkilatın rəhbəri, baş mühasib və inventarlaşma komissiyasının sədri imza edir. Sözügedən cədvəlin formasının aşağıdakı kimi olması nəzərdə tutulmuşdur.

S №	Hesabın adı	Hesabın nömrəsi	İnventarlaşmada müəyyən olunmuş nəticə (man., qəp.)	Əmlakın xarab olması təyin edilmişdir (man., qəp.)	Əskikgəlmənin ümumi məbləğindən və əmlakın xarab olmasından (man., qəp.)				
			artıqgəlmə	əskikgəlmə		növ dəyişikliyi ilə bağlı əvəz edilmişdir	təbii itki norması dairəsində silinmişdir	təqsirkar şəxsə aid edilmişdir	normadan artıq hissə silinmişdir
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
					i.a.				

İnventarlaşma komissiyasının sədri

<u> </u>	<u> </u>	<u> </u>
vəzifəsi	imzası	imzanın açılışı

Dt 111 "Torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər)" hesabı

Dt 201 “Material ehtiyatları” hesabı

Dt 221 “Kassa” hesabı

Dt və i.a.

Kt 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı

Əmlakın əskikgəlməsi, onun təbii itki norması daxilində xarab olması istehsal məsrəfləri və tədavül xərclərinə silinir. Bu cür qayda ancaq həqiqi əskikgəlmə müəyyən edildikdə tətbiq edilir. Sözügedən əməliyyatlar aşağıdakı mühasibat yazılışları tərtib etməklə rəsmiyyətə salınır:

1) Dt – 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabı

Kt – 201 “Material ehtiyatları”, 204 “Hazır məhsul”, 205 “Mallar” və s.hesablar,

2) Dt – 202 “İstehsalat məsrəfləri”, 721 “İnzibati xərclər”, 701/6 “Satış xərcləri” hesabları

Kt – 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları”

Material dəyərlilərinin, pul vəsaitlərinin və digər əmlakların əskikgəlməsi eləcə də təbii itki normasından artıq itkilər təqsirkar şəxslərin hesabına yazılır. Bu zaman aşağıdakı mühasibat yazılışı tərtib olunur:

1) Dt 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabı

Kt 201 “Material ehtiyatları”, 204 “Hazır məhsul”, 205 “Mallar” və s.hesablar,

2) Dt 213 “Əsas idarəetmə heyətinin qısamüddətli debitor borcları” hesabı

Kt 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabı

Torpaq, tikili və avadanlıq (Əsas vəsait) obyektlərinin əskikgəlməsi və xarab olması müəyyən edilən zaman əvvəlcədən aşağıdakı qaydada mühasibat yazılışı tərtib olunur:

“Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin)” köhnəlmiş (amortizasiya olunmuş) hissəsinin məbləği üçün.

Dt 112/5 “Torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin) amortizasiyası” hesabı

Kt 111 “Torpaq, tikili və avadanlıqlar (Əsas vəsaitlər)” hesabı

əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri üçün

Dt 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabı

Kt 111 “Torpaq, tikili və avadanlıqlar (Əsas vəsaitlər)” hesabı

Obyektlərinin əskikgəlməsi və xarab olmasında təqsirkar şəxs müəyyən edilən zaman əsas vəsaitlər bazar qiymətilə qiymətləndirilir və aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə rəsmiyyətə salınır:

Dt 213 “Əsas idarəetmə heyətinin qısamüddətli debitor borcları” hesabının 3-cü

“Maddi zərərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar” subhesabı

Kt 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabı

Təqsirkar şəxs müəyyən edilməyən, yaxud dəymiş ziyanın alınması məhkəmə tərəfindən imtina edilən hallarda əmlakın əskikgəlməsindən və xarab olmasından əmələ

gələn zərər təşkilatın maliyyə nəticəsinə silinir. Bunun üçün aşağıdakı mühasibat yazılışı tərtib edilir.

1) Dt 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı

Kt 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabı

İnventarlaşmanın nəticəsi onun aparılmasından sonra 10 gün ərzində uçotda əks etdirilməlidir.

Beləliklə, inventarlaşma, əmlak və öhdəliklərin həqiqi mövcudluğunun mühasibat uçotu məlumatları ilə uyğun olmasını təyin edən əsas vasitə hesab edilir. O, əsas vəsaitlərin, əmtəə-material dəyərlilərinin və pul vəsaitlərinin mühafizəsi üzərində nəzarət funksiyasını yerinə yetirir, təsərrüfat daxili ehtiyatlardan gələcəkdə istifadə etmək üçün onları müəyyən edərək idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün zəruri informasiyaların verilməsini təmin edir.

BÖLMƏ 12. Maliyyə uçotunun əsasları

12.1. Maliyyə uçotunun tətbiqi sahələri

Ölkədə fəaliyyət göstərən qurumlardan, kredit və büdcə təşkilatlarından başqa mülkiyyətin bütün formaları əsasında Azərbaycanda aparılması nəzərdə tutulan maliyyə uçotunun təşkilinin əsas prinsipləri öz xüsusiyyətlərinə görə digər uçot növlərindən fərqlənir.

Bu prinsiplər 41 Beynəlxalq və 37 Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarına əsaslanmaqla əhatə edilir.

Sözgedən maliyyə uçotu, müəssisə və təşkilatlarda öz işini müstəqil struktur kimi quran mühasibatlıq tərəfindən aparılır.

Bu prinsipləri tətbiq edib həyata keçirən *Mühasibatlıq* alman **Buchhalter** – mühasib, öz növbəsində **Buch** – kitab və **halten** – tutan (kitab tutan) sözündən götürülən mənanı ifadə edir. “İzahlı iqtisadi terminlər lüğəti”¹ adlı məcmuədə *mühasibatlıq* hesab kitabının təyin olunmuş qaydada bacarıqla aparılmasını yerinə yetirən bir sahə kimi müəyyən edilir. Bu sözün sinonim mənasına gəldikdə² mühasibatlıq *“Mühasibat – maliyyə uçotu”* anlayışını ifadə edir. Maliyyə uçotu – nağd pul vəsaitlərinin və naqdsız resursların hərəkətinin uçotunu əhatə edir. Onun əsas hissəsi mühasibat uçotunun əsas formasıdır.

Mühasibatlığın göstərilən qaydada müəyyən edilməsi insan fəaliyyətinin iş təcrübəsi sahəsinə tətbiqini özündə əks etdirir. *Mühasibatlığın* bu cür anlayışı əsas anlayış hesab edilir.

Ancaq qeyd edək ki, *mühasibatlıq* həm də bir neçə digər anlayışlara da malikdir. Onlardan ən başlıcası *mühasibatlığın* necə bir maraqlı fikir, yəni elm, yaxud tədris fənni kimi tədris olunması hesab edilir.

Mühasibatlığı biznesin universal dili hesab edirlər. Bu dilin universallığı hər bir müəssisə, yaxud təşkilatın təsərrüfat həyatında baş verən ayrı-ayrı halların (hadisələrin) nəyi əhatə etməsindən asılı olmayaraq eyni təsvir edilməsinə eləcə də tamamilə müxtəlif sahələrdə işləyən müəssisələrin fəaliyyətini müqayisə etməyə şərait yaratması ilə ifadə olunur.

Mühasibatlığın universallıq dili bütün təsərrüfat həyatının vahid pul ölçüsü ilə qiymətləndirilməsi ilə bağlıdır. Müəssisə və təşkilatların sözügedən dildən istifadə edən işçiləri **mühasib** adlandırılır.

Mühasibat-maliyyə dili- pul kütləsinin təsvir edilməsi dilidir. Daxili istifadəçilər üçün bu dil ancaq mühasibin özü tərəfindən dərk edilir.

Pul, biznesin qan damarı adlandırılır. O, insan bədənindən axan qan kimi biznesin qan damarı hesab edilir və bu damar, bir qayda olaraq, _____

1. İzahlı iqtisadi terminlər lüğəti. Bakı, "Nurlan", 2005.-S. 114
2. Yenə orada, s. 70

tənzimlənməlidir. Ona görə də bu qan damarı iqtisadi dildə pul axını kimi ifadə olunur. Pul axını təşkilatın daxilindən keçərək təsərrüfat fəaliyyətinə kənardan daxil olur. Məhz bu səbəbdən bu axın idarə olunmalı, yaxud onu müəssisənin rəhbəri idarə etməlidir.

Mühasiblər isə hər bir manatın hara və nə qədər istifadə edilməsini, onun məqsədəuyğunluğunu izləyir və müntəzəm qeydiyyatını aparır. Pul vəsaitinin hərəkətində baş verə biləcək hər hansı qeyri-qanuni əməliyyatın aparılmasını müəssisə rəhbərinin nəzərinə çatdırmaq mühasibin birbaşa vəzifəsi sayılır.

Təşkilatın normal fəaliyyətini mühasibsiz təsəvvür etmək qeyri-mümkündür. Buna görə bütün fəaliyyət üzərində nəzarəti təşkil etmək üçün ilk növbədə həmin fəaliyyətlərin sənədləşdirilməsi diqqət mərkəzində olmalıdır. Məhz bu səbəbdən mühasib, mühasibat sənədlərinin düzgün və vaxtlı-vaxtında rəsmiyyətə salınmasını, onlarda zəruri imza və möhürün olmasını, təyin olunmuş standartda uyğun tikilib arxivə verilməsini izləməlidir.

Maliyyə uçotunun aparılması ilə bilavasitə mühasiblər məşğul olur. Ancaq bu işlərin yerinə yetirilməsində çoxlu insanlar iştirak edir.

Maliyyə uçotu təşkilatın rəhbəri üçün əvəzedilməz vasitədir. Məhz maliyyə uçotunun məlumatlarına əsasən müvafiq idarəetmə qərarı qəbul edilir.

Müəssisənin mülkiyyətçisi maliyyə uçotunun məlumatlarına əsasən təşkilatın fəaliyyəti, yəni onun genişləndirilməsi, yaxud ləğv edilməsi ilə bağlı qərar qəbul edir.

Dövlətin marağı isə onun əsas məqsədini, təşkilat və işçilərin daha çox pul qazanmasını və bunun əsasında dövlətə müvafiq vergi verməsini təmin etməkdən ibarətdir.

Vergi formasında toplanan pul məbləği ancaq öz vətəndaşlarının sosial tələbatının ödənilməsinə yönəldilir.

Təşkilat, maliyyə uçotunu qanunvericilik eləcə də hökumət və Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş normativ sənədlərlə təyin edilmiş qaydalara uyğun aparmalıdır. Bütün qeyd edilən qaydaların məcmuyu maliyyə uçotunun mükəmməl sistemini yaradır.

12.2. Maliyyə uçotunun aparılmasının seçim üsulu

Təşkilatda mühasibat və maliyyə üzərində məsuliyyət, onun rəhbəri hesab edilir. O, təşkilatda maliyyə uçotunun qurulmasının aşağıdakı variantlarından birini seçmək hüququna malikdir:

- Baş mühasibin rəhbərlik etdiyi struktur bölməsi kimi mühasibat xidməti təsis etmək;
- Ştata, mühasib vəzifəsi daxil etmək;
- Müqavilə əsasında mühasibat uçotunun aparılmasını mərkəzləşdirilmiş mühasibatlığa, ixtisaslaşmış təşkilata, yaxud mühasib-mütəxəssisə vermək;
- Mühasibat uçotunu şəxsən aparmaq.

Təcrübədə işə təşkilata ən çox bir mühasib cəlb edilir, yaxud ayrı struktur bölməsi- mühasibatlıq kimi mühasibat xidməti yaradılır.

Beləliklə, mühasibatlıq-təşkilatda maliyyə uçotunu aparan struktur bölmədir. Bu struktur bölmənin işçiləri **mühasiblər**, onun rəhbəri isə **baş mühasib** adlandırılır.

12.3. Maliyyə uçotunun başlıca vəzifələri və prinsipləri

Maliyyə uçotu 2004-cü ildə qəbul edilmiş “Mühasibat uçotu haqqında” qanunla qurulur və onun müddələrinə uyğun tənzimlənir.

Sözgedən “Mühasibat uçotu haqqında” Qanun maliyyə uçotunun əsas vəzifələrini aşağıdakı kimi müəyyən edir:

- Təşkilatın fəaliyyəti və onun daxili istifadəçiləri-müdiriyyəti, təsisçisi, iştirakçısı, təşkilatın əmlakının mülkiyyətçisi, xarici investorları, kreditorları və maliyyə hesabatının digər istifadəçiləri haqqında tam və dəqiq informasiya formalaşdırmaq;
- Təşkilatın təsərrüfat əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi və onun məqsədəuyğunluğuna, əmlak və öhdəliklərin mövcudluğu və hərəkətinə, maddi, əmək və maliyyə resurslarının təsdiq edilmiş norma, normativ və smetalara müvafiq istifadəsinə dair Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi üzərində nəzarətin aparılması üçün maliyyə hesabatından daxili və xarici istifadə edənlərə lazım olan informasiyaları təqdim və təmin etmək;
- Təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətinin mənfi nəticələrinin qarşısını alıb, onun maliyyə sabitliyini təmin etmək üçün daxili ehtiyatları müəyyən etmək.
- Təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində baş verə biləcək neqativ halları vaxtılı-vaxtında xəbərdar etmək, təşkilatda cari və perspektiv dövrlərdə olan təsərrüfat daxili ehtiyatları müəyyən edib, təsərrüfat fəaliyyətinin zəruri sahələrinə yönəltmək;
- Bazarda maksimum mənfəət əldə etmək məqsədilə rəqabət qabiliyyətinə kömək və təsir göstərmək.

Sadalananlardan başqa təşkilatın mühasibləri qarşısında daha çox xüsusilə 1.4 sualında əhatə edilən vəzifələri də ayrı həll etmək durur.

Bu vəzifələri qanunun tələblərinə uyğun yerinə yetirmək üçün maliyyə uçotu istənilən hər hansı fəaliyyəti, konkret baza prinsipinə - peşəkar cəmiyyət dairəsində tanınan əsasnaməyə əsaslanır.

Mühasib öz peşəkar fəaliyyətində, ancaq baza prinsiplərini əldə rəhbər tutur. Bu baza prinsipləri maliyyə uçotu üzrə normativ sənədləri işləyib hazırlayanlar tərəfindən istifadə edilir. Maliyyə uçotunda bu cür prinsiplər on prinsipdən ibarətdir. Onları nəzərdən keçirək.

1. Mülkiyyətin xüsusiyyətləri - təşkilatın əmlak və öhdəliklərinin aktivindən və mülkiyyətçinin öhdəliklərindən ayrı fəaliyyət göstərməsini ifadə edir. Adətən mülkiyyətçi təşkilatın idarəedilməsində iştirak edir, ancaq təşkilatın mülkiyyəti onun sahibinin mülkiyyəti hesab olunmur.

Mülkiyyətçi, xüsusilə təşkilatın kassasına öz cibinin davamı kimi baxmamalıdır. Təşkilatın kassasında onun pulu deyil, təşkilatın pulu saxlanır.

Təşkilatın mülkiyyətçisinin təkidi ilə pul kassadan ona verilə bilər. Ancaq bu cür əməliyyat, mütləq sənədlə rəsmiyyətə salınmalıdır.

2. Fəaliyyətin fasiləsizliyi. Qoyulmuş qaydaya görə təşkilat daima fəaliyyət göstərməyi nəzərdə tutur. Bütün hallarda təşkilatı ləğv etmək, yaxud onun fəaliyyətini dəyişdirmək fikri heç bir sahibkarın fikrində və məqsədində olmamalıdır.

Adətən hər bir təşkilat öz fəaliyyətini davam və təmin etmək üçün müxtəlif mənbələrdən zəruri əmlaklar almalı və onların hərracda tez bir zamanda satışını təmin etməlidir. Bu zaman əşya, əmtəə olmadıqda, yəni satış məqsədilə alınmadıqda, təşkilat üçün onun mümkün satış qiyməti deyil, əldə edilmə qiymətini təyin etmək mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Təşkilatın fəaliyyətini təmin etmək üçün ən əhəmiyyətli hal, elə həmin adda olan, məsələn, xarab olan, yaxud itən əşyanı almaq daha yaxşı olar. Bu cür əməliyyatın yerinə yetirilməsi, təşkilatın fəaliyyətinin genişlənməsinə şərait yaradır.

Bununla birlikdə bütün əmlaklar maliyyə uçotunda **tarixi qiymətlə**, yəni həmin əmlakların təşkilata daxil olmasını təsdiq edən qiymətlə (alınma qiymətinə uyğun olmaqla daşınma və yararlı vəziyyətə gətirmək üçün çəkilən xərclər nəzərə alınmaqla) qiymətləndirilir. Əmlakın Azərbaycan təşkilatlarının maliyyə uçotunda istifadə olunmayan **ləğv dəyəri** daha real dəyər hesab edilir.

*Əmlakın qiymətləndirilməsi üsulu, təşkilatın maliyyə göstəricisinə təsir göstərir. Əmlakın **tarixi dəyərlə** qiymətləndirilməsi zamanı təşkilatın maliyyə göstəricisi daha optimal görünür.*

Belə nəticəyə gəlmək olar ki, mülkiyyətçi təşkilatı ləğv etmək qərarına gələn hallarda o, **fəaliyyətin fasiləsizliyinə** təsir göstərmir. Bu zaman təşkilatın əmlakı ləğvetmə dəyəri ilə yenidən qiymətləndirilir.

3. Uçot siyasətinin ardıcılığı. Bu prinsipə müvafiq olaraq təşkilat tərəfindən qəbul edilən uçot siyasəti dəyişdirilmədən bütün maliyyə ili ərzində tətbiq edilir. Maliyyə ili ərzində uçot siyasətində dəyişiklik, ancaq əsaslı səbəb, məsələn, mühasibat, yaxud vergi qanunvericiliyində dəyişiklik olan hallarda aparıla bilər.

Belə prinsip, mühasibatlıq nöqteyi – nəzərindən təşkilatın maliyyə ilinin-təsərrüfat həyatının ən böyük mərhələsini əhatə etməsi ilə əlaqədardır. Bu zaman mühasibatlıq il ərzində dövrlərarası maliyyə hesabatı tərtib edir. Son maliyyə hesabatı isə ilin axırında tərtib olunur. Uçot siyasəti prinsipinin dəyişməsi müxtəlif dövrlərdə maliyyə göstəriciləri arasındakı münasibətləri də dəyişdirir.

4. Təsərrüfat fəaliyyəti hallarının dövrlər üzrə müəyyən edilməsi. Maliyyə uçotunun prinsiplərinə müvafiq olaraq **təsərrüfat fəaliyyətinin hallarını (hadisələrini)**, pul vəsaitinin daxil olduğu, yaxud ödənildiyi tarixdə deyil onların baş verdiyi yerlər üzrə hesabat dövrünə aid etmək lazımdır.

Material dəyərlilərinin alınması və satışı, maliyyə uçotunda onlara görə pulun alınması anında deyil, bu dəyərlilərə mülkiyyət hüququ verildiyi dövrdə əks etdirilir. Məsələn, mal satılan zaman mühasib üçün malalan (alıcı) tərəfindən malın alınması və ona görə çatası pulun ödənməsinə dair öhdəliyin götürülməsi mühüm hal hesab edilir. Bu hal alıcı tərəfindən digər vaxtda da ödənilə bilər. Ödənişin gecikdirilməsi hallarında ödəniləsi məbləğ, məhkəmə vasitəsilə tələb oluna bilər. Ancaq malların satışı, mallara mülkiyyət hüququnun malalana verilməsində təsərrüfat hadisələrinin baş verdiyi anda həm də buna müvafiq bu malların satışından olan gəlir də həmin dövrdə uçotda əks etdirilir.

5. Təşkilatın fəaliyyətinin bütün hallarının tam əks etdirilməsi – maliyyə uçotunun ən əsas prinsipi hesab edilir. Bu baxımdan təşkilatın təsərrüfat vəziyyəti haqda məqsədli göstəricilər əldə etmək üçün maliyyə uçotu aparılmalıdır. Bunun üçün ilk növbədə bütün təsərrüfat həyatı qeydə alınmalı, ikinci növbədə isə təşkilatın mülkiyyətində olan bütün əmlaklar inventarlaşmalıdır. Əks halda bir müddət keçdikdən sonra təşkilatın təsərrüfat vəziyyətinin uçotda əks etdirilməsi doğru olmayacaq.

6. Təsərrüfat həyatında baş verən halların vaxtlı-vaxtında əks etdirilməsi – bu prinsipdə, qeydiyyat prinsipi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Təsərrüfat fəaliyyətində baş verən bütün hadisələr, baş verən, yaxud hər bir hadisəyə dair mühasibatlığa məlumat daxil olan zaman maliyyə uçotunda qeydiyyatla almaq daha rahat olur. Maliyyə uçotunda qeydiyyatın aparılmasını ləngitmək praktiki olaraq heç bir əhəmiyyət kəsb etmir. Ona görə də tələb olunan hər bir qeydiyyat vaxtında aparılmalıdır.

7. Ehtiyatlılıq mümkün gəlir və aktivlərə nisbətən, xərclərin və öhdəliklərin maliyyə uçotunda tanınmasına tam hazır olmasını nəzərdə tutur. Əmlak və öhdəliklərin qiymətləndirilməsində şübhə yarandıqda həmin şübhəni təsərrüfatın vəziyyətini nikbin (optimist) qiymətləndirməyə imkan yaradan qiymətin seçilməsinin xeyrinə həll etmək daha səmərəli sayılır.

Ancaq qeyd edək ki, alınmış əşyaların ləğv dəyərilə deyil, tarixi dəyərlə qiymətləndirilməsinə əsasən sözügedən prinsip təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi prinsipinə nisbətən daha az prioritetə malikdir.

Sözügedən prinsip- professor Q.Ə.Abbasovun gəldiyi fikrə görə maliyyə uçotu üçün yad cisim kimi çıxış edir. Bu prinsipə riayət edilməsinə əsas rəqib tərəf, təşkilatın

xüsusi maliyyə göstəricilərini daima şəffaf görmək istəyən vergi orqanları hesab edilir. Məsələn, Azərbaycan təşkilatlarında tamamilə tələb etmək mümkün olmayan ümitsiz borcların zərər hesabına silinməsi üçün bir sıra sərt şərtlərə - ümitsiz borcların tələb edilməsinə dair bütün zəruri tədbirlərin görünüb görünməməsinə, xüsusilə, məhkəməyə müraciət edib edilməməsinə riayət olunmasına nəzər yetirilməlidir.

8. Məzmunun formaya prioritetliyi təsərrüfat hadisələrinin, hər şeydən əvvəl, onların hüquqi formasına deyil, iqtisadi məzmununa görə maliyyə uçotunda əks etdirilməsini ifadə edir.

Azərbaycanın maliyyə uçotunda bu prinsip müvafiq qanunvericiliklə tənzimlənir. O, ayrı-ayrı əməliyyatların uçotunun konkret standart və qaydaları ilə təsdiq olunur. Sözügedən prinsip xüsusilə bütün təsərrüfat əməliyyatlarının konkret müdafiəedici sənədlə rəsmiyyətə salınmasını zəruri və əsas qanunverici sənəd hesab edilən “mühasibat uçotu haqqında” qanunda geniş əhatə edilmişdir.

Maliyyə uçotunun qərb standartlarında bu cür məhdudiyyət-mühasibin bir sıra təsərrüfat hadisələri haqqında hər hansı üsulla məlumatı olduğundan tələb olunan ötürmə (yazılış) tərtib etmək demək olar ki, yoxdur.

Azərbaycanın təşkilat və müəssisələrində işləyən mühasiblər, ilk növbədə həmin hadisələri təsdiq edən nümunə kimi – kommunal xidmətinə görə hesablanmış məbləğin sənədlərini əldə etməli və onlar əsasında təyinatı üzrə ötürmələr (yazılışlar) tərtib etməlidirlər.

Qərb mühasibləri ayın axırında hesablayıcıların göstəricilərinə əsasən bütün məlumatları toplamalı, kommunal xidmətinə görə bağlanmış müqaviləyə əsasən kommunal ödənişinin məbləğini hesablamaq və kommunal ödənişlə bağlı xərcləri ötürmə (yazılış) vasitəsilə qeydiyyatı almalıdır.

Ölkənin mühasibləri isə göstərilən kommunal xidmətlərinə görə kommunal xidmətdən təqdim ediləsi hesabnaməni gözləməli və onu aldıqdan sonra uçotun qoyduğu (tələb etdiyi) ötürmə (yazılış) prinsiplərini yerinə yetirməlidir.

9. Sintetik və analitik uçot məlumatlarının ziddiyyətli olmaması aşağıdakıların yerinə yetirilməsini nəzərdə tutur. Hər hansı sintetik hesab üzrə analitik uçot aparılan hallarda analitik hesabların dövrüyyə və qalıqları üzrə məlumatlar sintetik hesablar üzrə dövrüyyə və qalıqlara uyğun olmalıdır.

10. Maliyyə uçotunun aparılmasının səmərəliliyi. Bu prinsip məsrəflərin maliyyə uçotunun aparılması nəticəsində istifadəsindən əldə edilən nəticədən artıq olmamasını təyin edir. Yəni maliyyə uçotunun tamliq prinsipi onun aparılmasında heç bir kənarlaşmaya yol vermir.

Məsələn, təşkilat özünün ehtiyacı üçün lif (lazımi) süpürgə və döşəmə əskisi almalıdır. Bu zaman mühasib onların uçotu üçün 201 “Material ehtiyatları” hesabının ayrı-ayrı subhesablarını açaraq lif (lazımi) süpürgə və döşəmə əskisi köhnəldikcə təşkilatın əsas fəaliyyəti üzrə məsrəflərin uçotu hesabına silinməsinə həyata keçirməlidir.

Səmərəlilik prinsipinə əsasən bu əməliyyatı sadə formada: böyük həcmdə mühasibat yazılışı aparmaq əvəzinə məlum əmlakın silinməsi üçün lazım olan

sənədləri tərtib etmək, sonra bütün materialları bir ötürmə ilə (yazılışla) təşkilatın əsas fəaliyyəti üzrə məsrəflər hesabına silmək lazımdır.

Bu prinsipə müvafiq olaraq uçotu təşkil etmək üçün lif (lazımi) süpürgə və döşəmə əskisinin silinməsinə dair bu cür xırda işlərə əlavə vaxt itirmək, məqsəduyğun sayılmır. Ancaq qeyd edək ki, həmin əşyalarla tapşırılmış işi yerinə yetirən xadimə mühasibatlıq tərəfindən nəzarətin aparılmasını görərsə və bir lif (lazımi) süpürgə oğurlayarsa bu cür hal təşkilat üçün çox da böyük olmayan itki ola bilər. Xadimə bu nəzarətsizlikdən istifadə edərək lif (lazımi) süpürgə və döşəməsilən dəstini oğurlamağa başlayarsa və bu hadisə mühasibatlıq tərəfindən mütləq müəyyən edilərsə bu cür hal təkrar yeni lif (lazımi) süpürgə və döşəmə əskilərin alınmasını tələb edər və bu da təşkilatda əlavə xərcin çəkilməsinə şərait yaradar.

Bu baxımdan mühasibatlıq bütün hallarda maliyyə uçotunun səmərəli təşkil edilməsini təmin etmək üçün onun sintetik və analitik uçotunun bütün prinsiplərinə riayət etməlidir.

12.4. Maliyyə uçotunun obyektləri və elementləri

Təşkilatın mühasibatlığında aparılan maliyyə uçotunun əsas vəzifəsi istifadə olunan əmlak vəziyyəti haqqında informasiya formalaşdırmaq, yəni əmlakın yerləşdirilməsi və onun mühafizəsi üzərində nəzarətin təşkil edilməsini təmin etməkdən ibarətdir.

Təşkilatın əmlakı üç ən böyük kateqoriyaya: pul, material dəyərliləri və qeyri – material aktivlərə bölünür.

- **Pul** - nağd formada, yəni pul nişanələri və sikkə formasında, eləcə də nağdsız formada – bank hesablarında yazılış aparılması şəklində fəaliyyət göstərir. Pul “demək olar ki, pul” adlanan – müxtəlif pul sənədləri: istiqrazlarla, sertifikatlarla, səhmlərlə birlikdə də istifadə olunur.
- **Material (maddi) dəyərliləri** – yararlı əşyalar, yəni material formasında olub alına və satıla bilən əmlaklardır. Material (maddi) dəyərlilərə - stol, stul, kompyuter, dəzgah, avtomobil, bina və s. torpaq, tikili və avadanlıqlar adı altında olan vəsaitlər daxildir. Təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətində digər adda olan dəyərlilərdən - əmtəə- material dəyərlilərindən (ƏMD) də istifadə edilir.
- **Qeyri – maddi aktivlər** - material (maddi) forması olmayan daha dəqiq desək, material (maddi) formasında xüsusi əhəmiyyət kəsb etməyən əmlaklardır. Qeyri-maddi aktivlərə ədəbi əsərlər, yaxud ixtira üçün patentlər aid edilir.

Ümumiyyətlə maliyyə uçotunun obyektləri və elementləri hal-hazırkı, dərsləyin 3.2 “Mühasibat uçotunun predmeti və onun əsas elementləri” sualında tam əhatə edilmiş və onları maliyyə uçotunun obyekt və elementlərinə tamliqlə daxil etmək olar.

12.5. Maliyyə uçotunun digər struktur bölmələri ilə qarşılıqlı əlaqəsi

Maliyyə uçotunu aparan mühasibatlıq struktur bölməsi kimi təşkilatın digər bölmələri arasında əhəmiyyətli üstünlüyə malikdir. Digər bölmələr üçün mühasibatlıq, təşkilatın mülkiyyətçisinə və rəhbərinə təqdim edilən əmlak üzərində baş nəzarətçi hesab edilir.

Təşkilatın əmlakının saxlanması üzərində məsuliyyəti müxtəlif işçilər: anbardakı mallara- anbardar, sexdəki dəzgah və avadanlıqlara –sex müdiri (rəisi), yaxud onun müavini, nağd pula – kassir (xəzinədar) məsuliyyət daşıyır.

Kassir – kassa (xəzinə) adlanan xüsusi bölmənin işçisidir. Təşkilat, kağız pul nişanəli və sikkə formasında istifadə etdiyi nağd pulu yanmayan şafda saxlayır.

Ev təsərrüfatında nağd pulu saxlamaq üçün pul kisəsi nəzərdə tutulmuşdur. Təsərrüfatın təşkilat səviyyəsinə qədər artması hallarında bu pul kisəsi ümumi struktur bölmənin ölçüsünə qədər böyüyür.

Təşkilatda konkret əmlakın saxlanmasına cavabdeh şəxslər **maddi məsul şəxslər** adlanır. Təşkilat bu şəxslərlə maddi məsuliyyət haqda müqavilə bağlayır.

Nağd pul- bu da təşkilatın əmlakı hesab edilir. Bu baxımdan kassir də (xəzinədar da) maddi məsul şəxs hesab edilir.

Mühasib maddi məsul şəxs olmaq hüququna malik deyil.

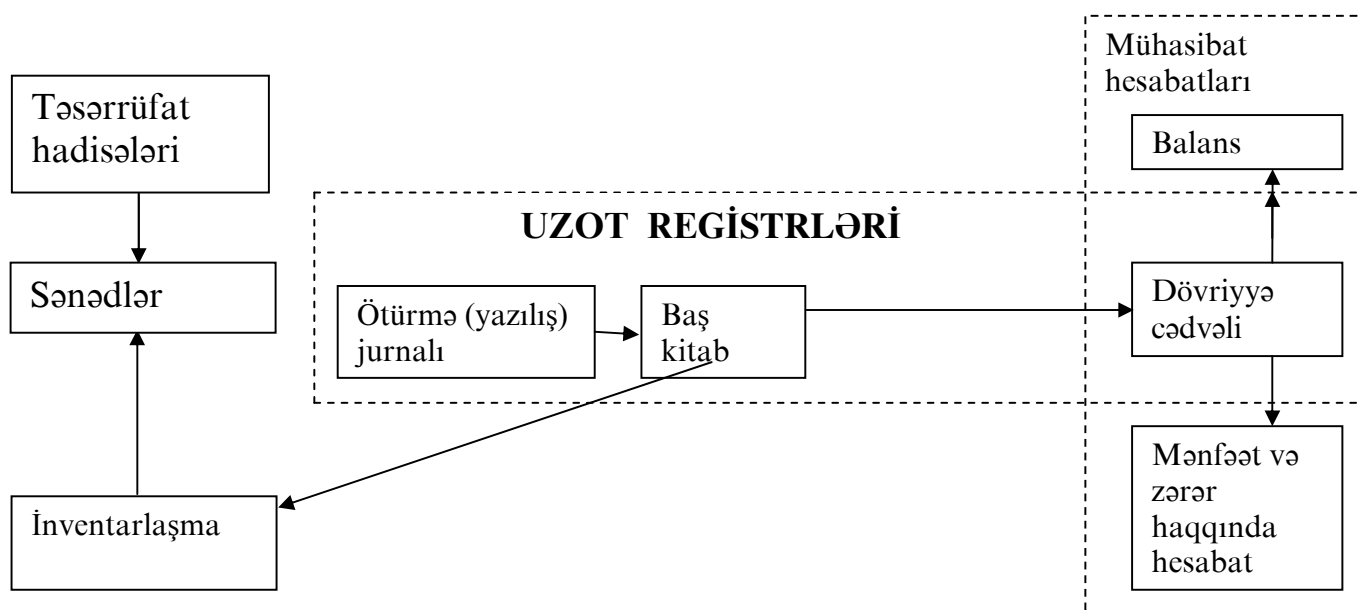
Son qaydalara görə böyük işçi sayı olmayan təşkilatlarda bu istiqamətdə müəyyən istisnalıq vardır: belə təşkilatlarda mühasib, əvəzçiliklə kassir vəzifəsini əvəz edə bilər. Bu zaman o, təşkilatda nağd pula görə maddi məsul şəxs ola bilər.

Maddi məsul şəxs, ona etibar edilən əmlaka görə həmişə onun yanında olmaya bilər. Ancaq o, məsuliyyətində olan bütün əmlak üzərində nəzarət aparmalı və onun itməsi, yaxud xarab olmasına dair həyəcan qaldırmağa (narahat olmağa) borcludur.

Mühasib, əmlaka görə onun qarşısına qoyulan vəzifəni özünəməxsus prinsipə riayət etməklə yerinə yetirir. Mühasib təşkilat və müəssisələrə getməyərək ona lazım olan bütün zəruri sənədləri digər bölmələrdən əldə edir.

12.6. Maliyyə uçotunun mərhələləri

Hesabat dövrü ərzində təşkilatın mühasibatlığının yerinə yetirdiyi işin ardıcılığı aşağıdakı sxemdə (1.11) göstərilmişdir.



Sxem 1.11. Mühasibatlıq işinin ardıcılığı

Təşkilatın mühasibatlığı hesabat dövrü ərzində təsərrüfat həyatında baş verən hadisələrin sənədlərini toplayır, onları tələb edilən səviyyədə işləyir və qeydiyyat alır. Bundan başqa, toplanmış bəzi sənədlərdə Baş kitab və digər uçot registrlərində əks etdirilən mühasibat uçotu məlumatları və təşkilatın fəaliyyətinin həqiqi vəziyyəti arasında olan kənarlaşmanı müəyyən etmək və onu ləğv etmək məqsədilə aparılan inventarlaşmanın nəticələrini əks etdirir.

Mühasibatlıqda hər bir sənəd üzrə **ötürmə (yazılış) jurnalı** və **Baş kitab**da lazımi qeydiyyatlar aparılır.

Adətən hər kvartalın axırında Baş kitabın məlumatları əsasında kvartalın bağlanması ilə bağlı olan əlavə ötürmə (yazılış) aparılır və sonra **dövriyyə cədvəli** tərtib edilir. Bunun ardınca mühasibat hesabatı, xüsusilə **Mühasibat (maliyyə) balans**ı və **Mənfəət və zərər haqqında hesabat** tərtib olunur.

Yuxarıda göstərilən sxemdə yeni-“Uçot registri” anlayışı meydana gəlmişdir. Onlara ötürmə (yazılış) jurnalı və Baş kitab daxil edilir.

Ümumiyyətlə, **uçot registrləri**- təşkilatın təsərrüfat həyatında baş verən hadisələr haqqında informasyaları qeyd edən və onları qruplaşdırmaq vasitə hesab edilir. Uçot registrləri mühasibat kitabları, yaxud karton kartlardan ibarət olur.

Dövriyyə cədvəli və uçot registrləri, hesabat əlaqə vəziyyəti yaratmaq rolunu oynayır. O, həm də uçot registri və hesabat funksiyasını yerinə yetirə bilər.

Təyin olunmuş qaydaya və yazılışların aparılma üsuluna müvafiq olaraq uçot registrlərinin məcmuyü **maliyyə uçotunun formaları** adlanır.

Maliyyə uçotunun sadələşdirilmiş üsulunu aşağıdakı formulada təqdim etmək olar:

Dövriyyə cədvəli və uçot registrləri, haqda dərsləyin 5.4 sualında və 9-cu bölməsində geniş məlumat verilmişdir.

12.7. Maliyyə uçotunun formaları

Mühasibat (maliyyə) yazılışlarının aparılması üçün yuxarıda təqdim edilən sistemdən, yəni iki mühasibat (maliyyə) kitabından – ötürmə (yazılış) jurnalı və Baş kitabdan istifadə etmək mühasibat (maliyyə) işi üzrə beş əsr bundan əvvəl italyalı monax və riyaziyyatçı Luka Paçoli (Luca Paçoli-1445-1517) tərəfindən çap olunmuş mühasibat uçotunun köhnə – İtaliya formasını xatırladır.

*Əgər xatırlamaya nəzər salsaq mühasibat (maliyyə) uçotunun köhnə - İtaliya forması bir mühasibat (maliyyə) kitabından, yəni həmin dövrdə istifadə olunan memorialdan istifadə etməyi nəzərdə tutur. **Memorial** – sərbəst formada baş vermiş təsərrüfat hadisələri haqqında yazılış aparmaq mümkün olan mühasibat(maliyyə) kitabıdır. Bu sərbəst yazılışlara əsasən isə mühasib ötürmə jurnallarında yazılışlar aparır.*

Maliyyə uçotunun təşkilində mühasibat yazılışlarının aparılmasının memorial sistemində mühasib həmin yazılışları toplanan sənədlə əvəz edir.

Təşkilatda mühasib (maliyyə əməliyyatlarını aparan) tək olduqda köhnə İtaliya forması üzrə uçotun aparılması əlverişli olur. Biznesin mürəkkəbləşdiyi, mühasiblərin (maliyyə işini aparanın) isə artması hallarında iki kitab sistemi üzrə işləmək qeyri-mümkün olur. Bu qeyri-mümkünlük mühasiblərin (maliyyə işini aparanların) həmin iki kitabda növbə ilə yazılışın apara bilməməsi ilə əlaqədardır. Buna görə ötürmə (yazılış) jurnallarının neçə jurnala və onların necə bölünməsi və bu zaman hansı köməkçi mühasibat (maliyyə) kitablarının açılması, Baş kitab üçün icmal informasiyaların necə toplanması haqqında fikirləşmək lazımdır.

Mühasibatlığın (maliyyə işinin aparılmasının) bir neçə yüzilliklər ərzində inkişafında mühasibat (maliyyə) uçotunun aparılması ilə bağlı məsələlərin müxtəlif yollarla həllinə yazılı formada nail olunmuşdur. Bu yollardan ən mütərəqqisi və önəmlisi **mühasibathqda (maliyyə işinin aparılmasında) jurnal order formasının** tətbiqi olmuşdur.

12.8. Maliyyə uçotunun müasir kompyuter forması

Son dövrlərdə mühasiblərin (maliyyə işini aparanların) masasının üzərində kompyuterlər meydana gəlmiş və maliyyə uçotunun aparılması üçün lazım olan mürəkkəb kağız formalarından istifadə etməyə ehtiyac qalmamışdır. Sözü gedən forma uçot işində kompyuterlə işləyən mühasiblərə (maliyyə işini aparanlara), bir-birlərinə

maneçilik yaratmadan ümumi ötürmə (yazılış) jurnalları ilə işləməyə önəmli imkan yaradır.

Məhz bu səbəbdən mühasibat (maliyyə) mülahizələrinin (fikirlərinin) inkişafı, öz dairəsini demək olar ki, dondurmağa meyil etmişdir. Elə buna görə də kompyuterin tətbiqi mühasibat (maliyyə) aləminin maliyyə uçotunun köhnə - İtaliya formasına keçməsinə imkan yaratmışdır.

Mühasib (maliyyə işini aparan), bu proqramın köməyi ilə maliyyə sənədlərini tərtib edir, ötürmələrdə (yazılışlarda) qeydiyyatlar aparır və maliyyə hesabatını formalaşdırır. Mühasiblər (maliyyə işini aparanlar) sənədləri, ötürmələri (yazılışları) və hesabatları kompyuterin ekranında, eləcə də onları kağız formasında çap edə bilər.

Təşkilatda bir neçə mühasib (mühasib işi aparan) olan hallarda hər bir işçi yerində ayrı kompyuter yerləşdirilir. Bu zaman kompyuterlər öz aralarında **kompyuter şəbəkəsi** adlanan xətlərlə birləşdirilir.

Kompyuter şəbəkəsi-çox əlverişli vasitə hesab edilir. O, mühasiblərə (maliyyə işini aparanlara) bir-birlərinə maneçilik etmədən, bu və ya digər informasiya və ya digər sənəd və ötürmə (yazılış) ilə eyni vaxtda işləməyə əlverişli şərait yaradır. Bu şərait bir mühasibin eyni ötürmə (yazılış) aparması və onu elə həmin anda da başqa mühasiblər tərəfindən görməsindən (izləməsindən) ibarətdir.

Ötürmədə (yazılışda) aparılan qeydiyyatlar əvvəldə olduğu kimi mühasiblərin (maliyyə işi aparanların) əsas işi hesab edilir. Hal-hazırda kağız jurnalların ötürmədə (yazılışda) aparılan qeydiyyatları, diyrəkli avtomat qələmlə deyil, təsərrüfat əməliyyatlarının kompyuterin köməyi ilə elektron jurnallarında aparılması ilə yerinə yetirilir.

12.9. Təsərrüfat əməliyyatlarının elektron jurnalı.

Təsərrüfat əməliyyatlarının kompyuterdə saxlandığı yer, təsərrüfat əməliyyatları isə qeyd edildiyi kimi ötürmələrin (yazılışların) məcmuu hesab edilir.

Təsərrüfat əməliyyatlarının kağız mühasibatlığında işlənməsi çox çətinliklər yaradır. Bu, aparılan işlərin ayrı-ayrı ötürmələrdə (yazılışlarda) yerinə yetirilməsi ilə əlaqədardır.

Ancaq, iş yerində kompyuterin meydana gəlməsi mühasibin gördüyü işin vəziyyətini tamamilə dəyişmişdir.

Təsərrüfat əməliyyatlarının elektron jurnalı, özünün analoji-ötürmələrin (yazılışların) kağız jurnallarını işləməyə önəmli şərait yaradır. Kompyuter şəbəkəsi ilə işləyən mühasiblər (maliyyə işi aparanlar), təsərrüfat əməliyyatlarının elektron jurnalını eyni vaxtda bir neçə kompyuterdə açdı bilər.

Buna görə hal-hazırda mühasiblərin (maliyyə işi aparanların) cari işi, baş verən təsərrüfat əməliyyatlarına yazılışların başlanması və qurtarmasından ibarət olur. Məhz bu səbəbdən Baş kitabə, hər hansı kompyuterin əsas işi olan və bilavasitə onu yerinə yetirən yazılışın aparılması tələb olunur.

Qeyd edilənlər nəzərə alınmaqla hər hansı hesabın kompyuterlə yerinə yetirilən qalığının Baş kitabə üzləşdirilməsi tələb olunur. Təcrübə göstərir ki, kompyuterin

müəyyən etdiyi qalıq heç vaxt yanlış olmur. Məhz elə bu səbəbdən kompyuterdə müəyyən edilən debet qalığının məbləği həmişə kredit qalığının məbləğinə uyğun gəlir.

12.10. Kompyuterli mühasibatlıqda hesabatın tərtib edilməsi

Mühasibat proqramı, yuxarıda qeyd edilən rəsmi mühasibat (maliyyə) hesabatının əsası hesab edilən mühasibat (maliyyə) balansı, mənfəət və zərər haqqında hesabatın avtomatik formalaşmasına şərait yaradır.

Mühasibat (maliyyə) uçotunun kompyuter forması, mühasibatlığın şəxsi tələbatı üçün nəzərdə tutulan **daxili hesabatından** aktiv istifadə etməyə hərtərəfli imkan yaradır.

Kompyuterli mühasibatlıqda hesabat anlayışı kağız mühasibatlığında olduğundan daha geniş istifadə edilir. Kompyuter mühasibatlığında həm də **uçot registrinin** tətbiqi nəzərdə tutulmur. Burada birbaşa qarşılıqlı əlaqə: hər hansı hesabın bir yerində daxilolma, digər yerində isə xaricolma kimi əks etdirilir.

Təşkilatın təsərrüfat həyatında baş verən hadisələrə kağız mühasibatlığının uçot registrlərində formalaşan informasiyaların qeydiyyat və qruplaşma vasitəsi kimi baxılır. Uçot registrləri mühasibat kitablarından, yaxud karton kitablardan ibarət olur.

Kompyuter mühasibatlığında uçot registrləri, kağız mühasibatlığında aparılan registrlər olmadığından həmin anlayışdan istifadə edilmir. Kompyuter mühasibatlığında hər hansı informasiya, istifadəçiyə bir dəfə təqdim edilir, qalan bütün ikinci hərəkətləri isə kompyuterin özü yerinə yetirir.

Kompyuter mühasibatlığında aparılan daxili hesabatlara kağız mühasibatlığındakı bütün uçot registrləri daxil edilir. Bu əsasən yuxarıda əhatə edilən dövriyyə cədvəlinə aiddir. Buna görə hal-hazırda **dövriyyə cədvəli** – daxili hesabat funksiyasını yerinə yetirir.

12.11. Maliyyə uçotunda istifadə edilən sistemlər

Maliyyə uçotunun sistemləri, təsərrüfat əməliyyatlarının qeydiyyat vasitələrini, xüsusilə ötürmə (yazılış) jurnallarını və Baş kitabı, eləcə də işçi hesablarını hazırlamaq və mühasibat (maliyyə) hesabatlarına tələb olunan informasiya vasitələrinin rəsmiyyətə salınmasını özündə formalaşdırır.

Hal-hazırda maliyyə hesabatını tərtib etmək üçün zəruri sayılan ilk informasiyalar, Baş kitabda formalaşır. Baş kitab, mühasibin hesabatı tərtib etməsi üçün zəruri göstəriciləri özündə əks etdirən informasiyaları çox da böyük olmayan ancaq tələb olunan işləri: informasiyaları yazıb (çıxarıb) şirkətin, təşkilatın, müəssisənin uçotu və hesabatının əsas sənədi və prinsipləri sayılan **Dövriyyə cədvəlinə** daxil etməyi yerinə yetirir.

Dövriyyə cədvəli müəyyən dövr ərzində hesablar üzrə dövriyyə və qalıqların siyahısını özündə əks etdirir.

Dövriyyə cədvəli haqda dərsləyin 5.4 sualında geniş məlumat verilmiş, ancaq onun operativliyi və analitikliyini təmin etmək üçün subhesablı və subhesablırsız

dövriyyə cədvəlini göstərib əyani olaraq nəzərdən keçirərək təsərrüfatda əhəmiyyətini açıqlamağa çalışacağıq. Həmin dövriyyə cədvəlləri aşağıda verilmişdir.

Subhesablı dövriyyə cədvəli

“1 №-li tikiş fabriki” MMC-nin dövriyyə cədvəli aşağıdakı kimi təqdim edilir.

Hesab	İlk qalıq		Dövriyyə		Son qalıq	
	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
111-1 Torpaq	-	-	180000,00	-	180000,00	-
111-2 Tikililər	-	-	96000,00	-	96000,00	-
111-3 Maşın və avadanlıqlar	-	-	84000,00	-	84000,00	-
121 Daşınmaz əmlaka investisiyalar	-	-	360000,00	360000,00	-	-
201 Material ehtiyatları	-	-	222200,00	195000,00	27200,00	-
241 Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi	-	-	120096,00	34776,00	85320,00	-
202 İstehsalat məsrəfləri	-	-	733600,00	520000,00	213600,00	-
204 Hazır məhsul	-	-	520000,00	500000,00	20000,00	-
223 Bank hesablaşma hesabları	10000,00	-	573780,00	232576,00	351204,00	-
531 Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları	-	-	14396,00	14396,00	-	-
431-a Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları	-	-	-	247800,00	-	247800,00
431-b Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları	-	-	113280,00	212400,00	-	99120,00
431-v Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları	-	-	-	212400,00	-	212400,00
431-q Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları	-	-	104900,00	100300,00	4600,00	-
211-a Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları	-	-	278480,00	12000,00	266480,00	-
211-b Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları	-	-	398840,00	561780,00	-	162940,00
521/1 Vergi öhdəlikləri: Mənfəət vergisi	-	-	-	17641,00	-	17641,00
521/2 ƏDV	-	-	34776,00	103320,00	-	68544,00
521/3 Əmlak vergisi	-	-	-	495,00	-	495,00
521/4 Fiziki şəxslərin gəlirindən vergi	-	-	-	40000,00	-	40000,00
522 Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər	-	-	-	93600,00	--	93600,00
533 Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar	-	-	40000,00	360000,00	--	320000,00
301 Nominal (nizamnamə)	-	10000,00	-	--	-	10000,00

capital						
601-1 Malların satışı	-	-	-	677320,00	-	677320,00
701 Satışın maya dəyəri	-	-	500000,00	-	500000,00	-
601/7 Sair aktivlərin satışı	-	-	103320,00	-	103320,00	-
601/8 Satışdan olan gəlir (zərər)	-	-	74000,00	-	74000,00	-
611/9 Sair gəlirlər	-	-	-	495,00	-	495,00
731/9 Sair məsrəflər	-	-	495,00	-	495,00	-
801 Ümumi mənfəət (zərər)	-	-	18136,00	74000,00	-	55864,00
Cəmi:	10000,00	10000,00	4570299,00	4570299,00	2006219,00	2006219,00

Cədvəlin hər bir sətri Baş kitabın bir səhifəsində verilən sətrin yekununa müvafiq olmalıdır. Xüsusilə **223 “Bankdakı hesablaşma hesabı”** üçün açılmış dövriyyə cədvəlinin sətrində göstərilən məbləğ, həmin hesaba Baş kitabda ayrılmış vərəqin məbləğinə müvafiq olmalıdır.

İlk qalıq – hesabın, hesabat dövrünün əvvəlinə olan qalığını, **son qalıq-** isə hesabın hesabat dövrünün sonuna olan qalığını ifadə edir.

Yekun məbləği üç bərabərliyi özündə əks etdirir. Bu ikili yazılışın prinsipindən irəli gəlir. Üç bərabərlikdən hər hansı birinin olmaması, dövriyyə cədvəlinin düzgün tərtib olunmasını sübut edir.

Təqdim edilən dövriyyə cədvəlindəki hesabların siyahısından göründüyü kimi “1 №-li tikiş fabriki” MMC istehsal müəssisəsidir.

Subhesablarsız dövriyyə cədvəli

Yuxarıda verilən dövriyyə cədvəli çox da böyük olmayan nöqsanlara malikdir: onlara subhesabları olan hesablar üzrə yekun məlumatları daxildir. Burada subhesablar üzrə müvafiq informasiyalar öz təyinatına görə bölüşdürülür.

Bu cür hesabların informasiyalarını, məlumatları sadəcə subhesablar üzrə ümumiləşdirməklə əldə etmək olar. Alınmış nəticələr əlavə sətirdə, dövriyyə cədvəlinə daxil edilə bilər.

Ancaq digər variant da - subhesabları olmayan dövriyyə cədvəli tərtib etmək də mövcuddur.

Bu cür dövriyyə cədvəli daha yığcam olur. Həmin dövriyyə cədvəlini aşağıdakı kimi təsvir etmək olar:

Hesab	İlk qalıq		Dövriyyə		Son qalıq	
	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
1	2	3	4	5	5	5

111 Torpaq, tikili və avadanlıqlar	-	-	360000,00	-	360000,00	-
121 Daşınmaz əmlaka investisiyalar	-	-	360000,00	360000,00	-	-
201 Material ehtiyatları	-	-	222200,00	195000,00	27200,00	-
241 Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi	-	-	120096,00	34776,00	85320,00	-
202 İstehsalat məsrəfləri	-	-	733600,00	520000,00	213600,00	-
204 Hazır məhsul	-	-	520000,00	500000,00	20000,00	-
223 Bank hesablaşma hesabı	10000	-	573780,00	232576,00	351204,00	-
531 Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları	-	-	14396,00	14396,00	-	-
431 Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları	-	-	218180,00	772900,00	4600,00	559320,00
211 Alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları	-	-	677320,00	573780,00	266480,00	162940,00
521 Vergi öhdəlikləri	-	-	34776,00	161456,00	-	126680,00
522 Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər	-	-	-	93600,00	-	93600,00
533 Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar	-	-	40000,00	360000,00	-	320000,00
301 Nominal (nizamnamə) kapitalı	-	10000,00	-	-	-	10000,00
601 Satış	-	-	677320,00	677320,00	677320,00	677320,00
611, 731 Sair gəlir və xərclər	-	-	495,00	495,00	495,00	495,00
801 Ümumi mənfəət (zərər)	-	-	18136,00	74000,00	-	55864,00
Cəmi:	10000,00	10000,00	4570299,00	4570299,00	2006219,00	2006219,00

Dövriyyə cədvəlindən göründüyü kimi bəzi hesablar Dt və Kt qalığına malik olur. Ona görə də belə hesabları açmaq tələb olunur.

12.12. Açılmalı (müfəssəl) qalıqlar

Verilən dövriyyə cədvəllərindən istifadə edildikdə subhesablı dövriyyə cədvəlində onların subhesabları açıqlanmalıdır. Belə hesablara 431, 531, 171, 211 və sair hesablar daxildir. Onların açıqlamasını (müfəssəlini) nəzərdən keçirək.

431 “Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları” və 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları” hesablarının son qalığının necə hesablanması nəzərdən keçirək. Bu hesab üzrə iki: biri debet, digəri kredit qalığı olması nəzərə çarpır. Sözügedən hesablardan 431 №-li hesaba nəzər yetirsək görmək olar ki, onun debet qalığı (4600 manat) həmin hesabın subhesabları üzrə debet qalığının məbləği kimi, kredit qalığı (559320 man.) isə hesabın subhesabları üzrə kredit qalığının məbləği kimi hesablanmışdır.

431 №-li hesab üzrə debet qalığı malsatanın debitor borcunu, yəni malsatanın “1 №-li tikiş fabriki” MMC-yə olan borcunu əks etdirir. Həmin hesab üzrə kredit qalığı

isə kreditor borcunu, yəni “1 №-li tikiş fabriki” MMC-nin öz malsatanlarına olan borcunu özündə birləşdirir.

Bu cür metodla hesablanan ikili qalıq **açılmalı (müfəssəl) qalıq adlanır.**

İki debet və kredit qalığa malik subhesablı aktiv-passiv hesablar üzrə qalıqlar açılmalı (müfəssəl) qalıqlar adlanır.

Hesabın debet qalığı- bütün debet qalıqlı subhesabların, yəni debet qalığı kimi hesablanan-subhesablar üzrə qalıqlar onun debet məbləğini, hesabın kredit qalığı isə - bütün kredit qalıqlı subhesabların, yəni kredit qalığı kimi hesablanan subhesabların qalıqları onun kredit məbləğini özündə əks etdirir.

*Diqqət yetirək: debet sözündən əmələ gələn debitor, debitor borcunda ikinci “e” hərfi “i” hərfi kimi yazılır (ancaq: debet qalığı) və bu, söz latın mənşəli olması ilə izah olunur. Prosesin izlənməsinin son söz kimi əsas fərqi: debitum (borc), **debet** (o borcludur), **debitor** (borclu) mənasını ifadə edir. Azərbaycan sözləri olan **debet** və **debitor** sözləri latın debet və debitor sözlərindən götürülmüş mənanı özündə əks etdirir. Azərbaycan dilində bu iki anlayış özünəməxsus anlayışı əhatə edir.*

Açılmalı qalıqlar, təşkilata borclu olanlar və təşkilatın özünün nə qədər borclu olması kimi ayrıca göstərilməlidir.

*Məsələn, dövrün axırına **431** №-li hesab üzrə dövriyyə cədvəlində təşkilata borclu olanlar 559320 manat, təşkilatın özünün borclu olması isə 4600 manat göstərilmişdir. Burada **431** №-li hesab üçün hər ayın biri vəziyyətinə **ixtisar edilmiş (məhdudlaşdırılmış)** qalığı, adi qaydada çox asan hesablamaq olar. Bu cür açılmalı qalığın hesablamağını aparsaq, həmin qalıq, kredit qalığı kimi 554720 manat, yəni təşkilatın borcunun 554720 manat olması, təşkilatın özünə isə heç kəsin borclu olmaması kimi göstərilə bilər. Ancaq qeyd edək ki, bu hesablamanın nəticəsi heç də böyük deyil. Açılmalı (müfəssəl) qalıqlar – öz aralarında tamamilə əlaqəsi olmayan qarşılıqlı məqbul ediləsi borcun mahiyyətini özündə formalaşdırır. Bu cür hesablama təşkilatın maliyyə vəziyyətinin real təsvirini əhatə edir.*

*Subhesablarsız son qalığı ikili alınan yuxarıda təqdim edilən dövriyyə cədvəli nəinki **431** №-li hesab üçün həm də **171** “Alıcılar və sifarişçilərin uzunmüddətli debitor borcları” və **211** “Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesablarına da şamil edilə bilər. Bu hesablama dövrünə sözügedən hesabların həm təşkilatın alıcılara olan borcunun olması (hazır məhsula görə alıcının onun dəyərini ödəməsi, ancaq hazır məhsulun təşkilat tərəfindən alıcıya göndərməməsi) həm də alıcının təşkilata borcu olması (hazır məhsula görə alıcının təşkilata əvvəlcədən ödəniş aparması) hallarında əmələ gəlməsi ilə əlaqədardır.*

Dövriyyə cədvəlinin daha dəqiq adını- hesablarda nəinki onların dövriyyə həm də qalıqları əks etdirildiyindən dövriyyə-qalıq cədvəli də adlandırmaq olar. Bundan başqa, dövriyyə cədvəli həm də dövriyyə balansı kimi adlandırıla bilər.

Dövriyyə cədvəlini tərtib edib qurtardıqdan sonra mühasibatlıq rəsmi təsdiq edilmiş mühasibat hesabatı formalarının tərtib edilməsinə (doldurulmasına) başlaya bilər. Bu hesabatlar rəhbərlik, sahibkar, eləcə də vergi və digər maraqlı istifadəçilər şəxsində dövlət orqanlarına təqdim edilmək üçün tərtib edilir.

Əsas rəsmi mühasibat hesabatlarına dərsliyin 4.2 mövzusunda əhatə edilən hesabatlar daxildir:

- **Mühasibat balansı**
- **Mənfəət və zərər haqda hesabat**
- **və s.**

Mühasibat (Maliyyə) balansı 4.2 mövzusunda deyildi ki kimi təşkilatın müəyyən dövr üzrə seçilmiş əmlak və öhdəliklərinin vəziyyəti haqqında məlumat verir. Mühasibat hesabatı dəstində balans, hesabat dövrünün axırına tərtib edilir.

Hal-hazırda balans 4.2 mövzusunun səhifələrində verilən mühasibat balansı kimi deyil konkret “1 №-li tikij fabrikı”MMC-nin 01 yanvar 20.. il tarixə tərtib etdiyi aşağıdakı balans formasında təqdim edilmişdir.

“1 №-li tikij fabrikı” MMC
Mühasibat balansı
01 yanvar 20.. -ci il tarixə

AKTİV		PASSİV	
<u>Uzunmüddətli aktivlər</u>		<u>Kapitallar</u>	
Torpaq (111)	210000	Nominal dəyəri 1 manat olan adi səhmlər (301)	10000
Yığılmış amortizasiya (112)	30000	Bölüşdürülməmiş mənfəət (801)	55864
<u>Torpağın qalıq dəyəri</u>	<u>180000</u>	<u>Bölmənin yekunu:</u>	<u>65864</u>
Tikililər	116000	<u>Öhdəlik və kreditör borcları</u>	
Yığılmış amortizasiya (112)	20000	Qısamüddətli öhdəliklər (533)	320000
<u>Tikililərin qalıq dəyəri</u>	<u>96000</u>	İcarə üzrə qısamüddətli öhdəliklər (521)	126680
Maşın və avadanlıqlar (111)	100000	Sair qısamüddətli öhdəliklər (522)	93600
Amortizasiya (112)	16000	<u>Bölmənin yekunu:</u>	<u>540280</u>
<u>Maşın və avadanlıqların qalıq dəyəri</u>	<u>84000</u>	<u>Uzunmüddətli öhdəliklər</u>	
<u>Bölmənin yekunu:</u>	<u>360000</u>	İcarə üzrə uzunmüddətli öhdəliklər (211, 431)	722260
Qısamüddətli aktivlər		<u>Bölmənin yekunu:</u>	<u>722260</u>
Ehtiyatlar (201, 204)	47200		

Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi (241)	85320		
İstehsalat məsrəfləri (Bitməmiş istehsalat) (202)	213600		
Alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları (211, 431)	271080		
Kassa (221)	351204		
Bölmənin yekunu:	968404		
Balans	1328404	Balans	1328404

Balansın açılışı 4.2 sualının axırında verildiyi kimidir.

Balansda göstərilən maddələr, aşağıdakı kimi xarakterizə olunur.

Balansın maddələri

Balansda aparılan hər bir ayrı yazılışlar (sətirlər) **balansın maddələri** adlanır. Balansın maddələri onun adından və pul qiymətləndirilməsindən ibarətdir. Balansın sol tərəfində yerləşdirilənlər balansın aktiv maddələri, sağ tərəfində yerləşdirilənlər isə balansın passiv maddələri adlanır.

Balans üçün lazım olan bütün məlumatlar bilavasitə subhesablarsız dövriyyə cədvəlindən götürülür. Bu dövriyyə cədvəlinin debet qalıqları balansın sol hissəsində, kredit qalıqları isə sağ hissəsində əks etdirilir.

Yuxarıdakı balansda göstərilən maddə adları demək olar ki, hesabın adı kimi istifadə edilir. Bu qaydadan çox da böyük olmayan kənarlaşma, qalığı açılmalı, (müfəssəl olmaq tələb olunan **(431 “Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditor borcları”, 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları” 171 “Alıcılar və sifarişçilərin uzunmüddətli debitor borcları” və 211 “Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları”)**) aktiv-passiv hesablarda əks etdirilən maddələrin açıqlanması isə həmin hesabların analitikliyinin təmin olunması ilə əlaqədardır. Bu hesabların hər birində olan məlumatlar balansın həm sağ həm də sol hissəsində göstərilir. Balansın müvafiq maddəsinin adı müəyyən mənada fərqlənir.

Balansda hesabların nömrələri göstərilə və göstərilməyə bilər. Bu zaman hesabın nömrəsi göstərilməyən hallarda balansın kim, yəni istifadəçi (məs., sahibkar və müəssisə rəhbəri) üçün tərtib olunması nəzərə alındığından onlar fərz edək ki, **“Torpaq, tikili və avadanlıqlar”** anlayışının nəyi ifadə etməsini bilməlidir. Ancaq həmin anlayışda sözügedən əmlakın konkret olaraq, məsələn, **111 №-li** hesabda uçota alınmasını bilmək bir o qədər də zəruri sayılır.

Balans tərtib edilən zaman müəyyən mənada ondan istifadə edənlərə güzəştə getmək olar və bu güzəşt balansın maddəsinin adının ondan istifadə edənə başa düşdüyü tərzdə aydın olması istiqamətində olmasına çalışmaq lazımdır. Məsələn, müəssisədə, təşkilatda **“Qısamüddətli aktivlər”** bölməsini **“Əsas istehsalat məsrəfləri”** maddəsində əks etdirmək tələb olunan hallarda həmin maddəni **“Bitməmiş istehsalat məsrəfləri”** anlayışı ilə əvəz etmək daha məqsəduyğun olar.

Pul vəsaitləri balansda min, yaxud milyon manatla göstərilməlidir.

Təqdim edilmiş balans təcrübəvi olaraq dövriyyə cədvəlindən götürülməli və təqdim edilməlidir. Ancaq təcrübədə bu məlumatlar bir neçə hesablar üzrə əlavə informasiyalarla tamamlanır.

Məsələn, balansda adətən 112 “Torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiyası” hesabının kredit qalığını 111 “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” hesabının debet qalığını çıxmaqla tələb olunan informasiya birləşdirilir və torpaq, tikili və avadanlıqların qalıq dəyəri müəyyən edilir.

Bu cür əməliyyatın aparılmasında 112 №-li hesabın əvvəllərdə qeyd edilən ikili xarakterliyi meydana çıxır. Adətən 112 №-li hesab formal olaraq passiv hesablara aid edilir, həqiqətdə isə o aktiv hesabdır. Balans tərtib edilən zaman mühasib həmişə hesabın xarakterindən asılı olaraq 112 №-li hesabın yekun məbləğini balansın sol tərəfində aktivlə birlikdə əks etdirir.

Təqdim edilən balansda “1 №-li tikiş fabriki” MMC, fəaliyyətə yeni başladığından onun 111 “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” hesabında uçota alınan əmlaklarına fəaliyyəti dövrünə uyğun səviyyədə amortizasiya hesablanıb əks etdirilmişdir.

Balansın sol tərəfində təşkilatın əmlakları və xarici aləmə olan borcu, sağ tərəfində isə balansın sol tərəfində yerləşən maddələrin maliyyələşməsinə təmin edən mənbələr göstərilmişdir.

Qəbul edilmiş qayda və üsula görə balansın sol tərəfinin yekun məbləği sağ tərəfinin yekun məbləğinə bərabər olmalıdır. Elə buradan da mühasibat hesabatı – balans, özünün adının – **tarazlıq (bərabərlik)** mənasını ifadə edir.

Qeyd edildiyi kimi balans ilk növbədə təşkilatın sahibkarının və rəhbərinin marağını təmin edir və bir sıra, hər şeydən əvvəl, iki əsas məsələyə cavab verməlidir.

1. Təşkilatın fəaliyyətini aparmaq üçün lazım olan vəsait, haradan, yəni hansı maliyyələşmə mənbəyindən alınır? Bu sualın cavabını, balansın sağ tərəfindən almaq olar. Daimi maliyyələşmə mənbəyi olan təşkilatın mülkiyyətçisindən başqa balansın sağ tərəfində müvəqqəti maliyyələşmə mənbəyi, yəni işgüzar həmkarlar, təşkilatın işçiləri, yaxud dövlətin olması da göstərilir.

2. Bu vəsaitlər necə bölüşdürülür, yəni nəyə istifadə edilir? Bu suala balansın sol tərəfində göstərilən məlumatlar cavab ola bilər.

Bütün maliyyələşmə mənbələrində toplanan vəsaitlər pul, material və qeyri-maddi aktivlər, eləcə də işgüzar tərəfdaşların debitor borcları formasında istifadə edilir.

Nümunəvi hesablar planında yerləşdirilən hesabların öz spesifik qaydalarından fərqli olaraq balansın maddələri müəyyən qaydada yerləşdirilir.

Balansın aktiv maddələri üçün aşağıdakı prinsiplərə riayət edilməlidir. Uçota alınan aktivin pul, yaxud digər aktivə çevrilməsi əvvəlcədən gözlənilən hallarda balansın maddələri bir o qədər aşağıda yerləşə bilər. Bu baxımdan pulun uçotu maddəsi balansın ən aşağı hissəsində yerləşdirilir.

Balansın passiv maddələri analogi prinsip üzrə nizama salınır. Kreditor borcunun ödənməsi nə qədər qabaqcadan nəzərdə tutularsa balansın maddələri bir o qədər aşağıda yerləşə bilər.

Balansın maddələrini xarakterizə etdikdən sonra onun hansı bölmələrdən ibarət olmasına diqqət ayırmaq mühüm əhəmiyyətə malik ola bilər.

12.13. Balansın bölmələri

Balans, əksəriyyət iqtisadi hesablamalar üçün əsas material hesab edilir. Buna görə balansdakı informasiyalar iqtisadi mənaya müvafiq nizama salınır. Balansın maddələri mühasibat hesablarının iqtisadi məzmununa görə mühasibat (maliyyə) hesabatlarının iqtisadi mənada təsnifatında göstərilən sxemin bölmələrində birləşdirilir¹.

-
1. Bax. Sıfırdan başlayan mühasibat (maliyyə) uçotunun, 1.6. iqtisadi məzmununa görə mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı metodiki vəsaitinə səh. 56 və həmin metodik vəsaitə əlavə edilən təsnifatın düzəliş sxeminə.

Balansın aktivinin maddələri iki- “Uzunmüddətli aktivlər” və “Qısamüddətli aktivlər” bölməsinə bölünür.

Uzunmüddətli aktivlər – istifadə müddəti bir ildən artıq olan aktivləri özündə formalaşdırır. Onlara qeyri-maddi aktivlər, Torpaq, tikili və avadanlıqlar, Daşınmaz əmlaka investisiyalar, Bioloji aktivlər, Təbii sərvətlər, iştirak payı metodu ilə uçota alınmış investisiyalar, təxirə salınmış vergi aktivləri, uzunmüddətli debitor borcları və sair uzunmüddətli aktivlər aid edilir. Uzunmüddətli aktivlər 7, 12, 23, 24, 27 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında geniş əhatə edilmişdir.

Qısamüddətli aktivlər- ehtiyatlardan, qısamüddətli debitor borclarından, pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərindən, sair qısamüddətli maliyyə aktivlərindən və sair qısamüddətli aktivlərdən ibarətdir. Bu aktivlər 5,8 və 10 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında tələb edilən səviyyədə açıqlanmışdır.

Aktivlərin uzun və qısamüddətliyə bölünməsi aşağıdakı iqtisadi mənaya malikdir. Uzunmüddətli aktivlər – pulun strateji məqsədə qoyulması ilə xarakterizə olunur. Qısamüddətli aktivlər isə - pulun təşkilatın texniki xarakterə malik olan işlərə qoyulmasını özündə birləşdirir.

Qısamüddətli aktivlərin müəyyən edilən səviyyəsi, təşkilatın cari işinin fasiləsizliyini təmin edir. Qısamüddətli aktivlərdə mövcud olan çatışmazlıq təşkilatda boşdayanmaya səbəb ola bilər. Fəaliyyətə əlavə vəsait qoyuluşu çox qısa müddət ərzində maliyyə nəticəsinin tənzimlənməsinə şərait yaradır.

Uzunmüddətli aktivlərin müəyyən edilən səviyyəsi isə təşkilatın uzunmüddətli inkişafını təmin edir. Uzunmüddətli aktivlərə qoyuluşlar bir qayda olaraq bir neçə müddətdən sonra nəticə verə bilər. Yeni uzunmüddətli aktivlərin əldə edilməsi təşkilat üçün çox da böyük olmayan ziyanla digər dövrə-bir aya və ya başqa bir qısa müddətə təxirə salına bilər.

Yuxarıda göstərilən balansın passiv maddələri kapital, uzunmüddətli öhdəliklər, qısamüddətli öhdəliklər, gəlirlər, mənfəətlər (zərərlər) bölmələrinə bölünmüşdür.

Kapital- mülkiyyətçinin təşkilata təqdim etdiyi passivdir.

Uzunmüddətli öhdəliklər- təşkilatın bir ildən çox müddətə ödəyəcəyi bank kreditlərini, öhdəliklərini, kreditor borclarını və uzunmüddətli məqsədli maliyyələşmə və daxilolmalarını özündə əks etdirir.

Qısamüddətli öhdəliklər isə təşkilatın bir ildən az müddətə ödəyəcəyi kreditor borcunu əhatə edir.

Gəlir və xərclər - əsas əməliyyat gəlirini, sair əməliyyat gəlirini, fəaliyyətin dayandırılmasından olan gəlirləri, maliyyə gəlirlərini, satışın maya dəyərini, kommersiya xərclərini, inzibati xərcləri, sair əməliyyat xərclərini, fəaliyyətin dayandırılmasından olan zərərləri və maliyyə xərclərini formalaşdırır.

Mənfəətlər (zərərlər) - ümumi mənfəəti (zərəri), asılı və birgə müəssisələrin mənfəətlərində (zərərlərində) pay kimi göstəriciləri özündə əks etdirir. Ümumiyyətlə balansın passivində göstərilən bölmələr 3,4,6,23 və 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında geniş əhatə edilmişdir.

12.4. Nümunəvi blankda yeni Mühasibat balansı

Yuxarıda təqdim edilən balansdan fərqli olaraq, yeni mühasibat balansında passiv maddələr sağ tərəfdə deyil, aktiv maddələrin aşağısından verilmişdir. Burada balansın maddələri artmışdır. Bu artım hesabat dövrünün əvvəlinə (yeni maliyyə ilinin əvvəlinə) olan məlumatlar üçün nəzərdə tutulan sütunun əlavə edilməsi ilə əlaqədardır. Ancaq “1 №-li tikiş fabriki” MMC, fəaliyyətə yeni başladığından bu sütunlar, balansın əksər maddələri kimi tərtib edilməmişdir (doldurulmamışdır).

Mühasibat hesabatı maddələrinin tərtibi qaydalarına müvafiq olaraq, ayrı-ayrı maddələrdə rəqəm məlumatlarının olmaması hallarında həmin maddənin qarşısında tire işarəsi qoyulur.

Balans, onun formasından da göründüyü kimi dövlət statistika orqanlarının verdiyi kod haqda informasiyaları özündə əks etdirən “Şapka” malikdir.

Adətən bütün təsərrüfat əməliyyatları mühasibat hesablarında əks etdirilib qurtardıqdan, onların məbləğləri (dövrüyyə və qalıqları) subhesabları dövrüyyə cədvəlində əks etdirilib son balans (qalıqlar) alındıqdan sonra 2008-ci ilin 01 yanvar tarixindən tətbiqi tövsüyə edilmiş yeni mühasibat hesabatı standartı aşağıdakı forma və sxemdə tərtib olunur (rəqəmlər şərti götürülmüşdür).

		kod
	1 №-li forma,	710001
	Tarix (il, ay, gün)	01.04.20..
Təşkilat “1 №-li tikiş fabriki” MMC	OKPO üzrə	051306580
Vergi ödəyicisinin identifikasiya nömrəsi	INN	775001999
Fəaliyyət növü	OKVFD üzrə	36.13
Paltar tikilisi		
Təşkilati-hüquqi forması: Məhdud məsuliyyətli cəmiyyət	OKOPF	65 / 16
Ölçü vahidi: min manat	OKOPİ üzrə	384 / 385
Yerləşdiyi yer (ünvan) Bakı, S.Vurğun küç. 35		
	Təsdiq olunma tarixi	21.04.20..
	Göndərildiyi tarix	

Bölmün/ maddənin №-si	AKTİVLƏR	Hesabın №-si	20X2	20X2	Hesabat dövrünün əvvəlinə	Hesabat dövrünün axırına
1	Uzunmüddətli aktivlər					
10	Qeyri-maddi aktivlər	101 çıxılsın 102 üstəgəl 103	x		x	
11	Torpaq, tikili və avadanlıqlar	111 çıxılsın 112 üstəgəl 113	x		x	360
12	Daşınmaz əmlaka investisiyalar	121 çıxılsın 122	x		x	
13	Bioloji aktivlər	131 çıxılsın 132	x		x	
14	Təbii sərvətlər	141 çıxılsın 142	x		x	
15	İştirak payı metodu ilə uçota alınmış investisiyalar	15X	x		x	
16	Təxirə salınmış vergi aktivləri	16X	x		x	
17	Uzunmüddətli debitor borcları	17X	x		x	
18	Sair uzunmüddətli maliyyə aktivləri	18X çıxılsın 184	x		x	
19	Sair uzunmüddətli aktivlər	19X	x		x	
	CƏMI UZUNMÜDDƏTLİ AKTİVLƏR			x		360
2	Qısamüddətli aktivlər					
20	Ehtiyatlar	20X çıxılsın 208			x	47,2
21	İstehsalat məsrəfləri (bitməmiş istehsalat)					213,6
22	Qısamüddətli debitor borcları	21X çıxılsın 218			x	271,1
23	Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	22X			x	351,2
24	Sair qısamüddətli maliyyə aktivləri	23X çıxılsın 235			x	
25	Əlavə dəyər vergisi	24X			x	85,3
	CƏMI QISAMÜDDƏTLİ AKTİVLƏR			x		968,4
	CƏMI AKTİVLƏR			x		1328,4
	BALANS			x		1328,4
	KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR					
3	Kapital					10
30	Ödənilmiş nominal (nizamnamə) kapital	301 çıxılsın 302		X		
31	<u>Emissiya gəliri</u>	31X		X		
32	Geri alınmış kapital (səhmlər)	32X		(x)		x (x)
33	Kapital ehtiyatları	33X		X		x
34	Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	34X çıxılsın 344		x (x)		x (x) 55,9
	CƏMI KAPİTAL				x	65,9
4	Uzunmüddətli öhdəliklər					
40	Uzunmüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər	40X		X		
41	Uzunmüddətli qiymətləndirilmiş öhdəliklər	41X		X		
42	Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri	42X		X		
43	Uzunmüddətli kreditor borcları	43X		X		
44	Sair uzunmüddətli öhdəliklər	44X		X		

	CƏMİ UZUNMÜDDƏTLİ ÖHDƏLİKLƏR				x		
5	Qısamüddətli öhdəliklər						
50	Qısamüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər	50X		X			93,6
51	Qısamüddətli qiymətləndirilmiş öhdəliklər	51X		X			
52	Vergi və sair məcburi ödənişlər üzrə öhdəliklər	52X		X			126,7
53	Qısamüddətli kreditör borcları	53X		X			722,2
54	Sair qısamüddətli öhdəliklər	54X		X			320,0
	CƏMİ QISAMÜDDƏTLİ ÖHDƏLİKLƏR				x		1262,5
	CƏMİ ÖHDƏLİKLƏR				x		1262,5
	CƏMİ KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR				x		1328,4
	BALANS						1328,4

Müəssisənin (təşkilatın) rəhbəri
Baş mühasib

Mühasibat balansı ilə birlikdə onun əsas iqtisadi göstəriciləri haqda da məlumat əldə etmək lazımdır. Belə məlumatlar “Mənfəət və zərər ” haqda hesabat hesab edilməlidir.

12.5. MƏNFƏƏT VƏ ZƏRƏR HAQQINDA HESABAT

Bu mühasibat hesabatı, balansın sağ tərəfində yerləşən mənfəət və zərər məbləğindən ibarət olan komponentləri əks etdirir. Hesabat müəyyən dövr üçün müəyyən edilən informasiyalara əsasən tərtib edilir.

“1 №-li tikiş fabriki” MMC-nin 20.. il üzrə mənfəət və zərər haqda hesabatı aşağıdakı cədvəldə göstərilmişdir:

“1 №-li tikiş fabriki” MMC-nin 20.. il üçün mənfəət və zərər haqda hesabat
man.

Satış (ƏDV-siz)	574000
Satışın maya dəyəri	500000
Ümumi mənfəət	74000
Sair məsrəflər	495
Mənfəət (mənfəətdən vergiyə qədər)	73505
Mənfəət vergisi	17641
Müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət	55864

Mənfəət və zərər haqda hesabatın tərtib edilməsi (doldurulması) üçün lazım olan informasiyalar “1 №-li tikiş fabriki” MMC-nin subhesablar üzrə dövriyyə cədvəlindən götürülmüşdür.

“Satış” sətrinin məbləği – 601-1 “Malların satışı” subhesabının kredit qalığından 701/7 “Satışdan verilən əlavə dəyər vergisi” hesabının debet qalığını çıxmaqla alınan məbləği ($677320 - 103320 = 574000$) özündə birləşdirir.

“Satışın maya dəyəri” sətrinin məbləği – 701 “Satışın maya dəyəri” hesabının debet qalığını (500000) əhatə edir.

“Ümumi mənfəət (zərər)” sətrinin məbləği – ilk iki sətrin məbləğləri arasındakı fərqdən ($574000 - 500000 = 74000$) ibarətdir. Bu məbləğ 601/7 “Satışdan olan gəlir (zərər)” hesabının debet qalığının məbləğinə bərabər olmalıdır.

“Sair məsrəflər” sətrinin məbləği – 731/9 “Sair məsrəflər” hesabının debet qalığını əhatə edir.

“Mənfəət (mənfəətdən verginin hesablanmasına qədər)” sətrinin məbləği - əvvəlki iki sətrin məbləğinin arasındakı fərqdən ($74000 - 495 = 73505$) ibarətdir.

“Mənfəətdən vergi” sətrinin məbləği - 521/1 “Mənfəətdən vergi üzrə hesablaşmalar” hesabının kredit dövriyyəsini (17641) (dəqiq desək, 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının debet və 521/1 “Mənfəətdən vergi üzrə hesablaşmalar” hesabının kredit dövriyyələri arasındakı fərqi) əhatə edir.

Müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət sətrinin məbləği – əvvəlki iki sətir həm də 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının kredit qalığı arasındakı fərqi- 55864 manatı özündə əks etdirir.

Mənfəət və zərər haqqında hesabatın son məbləğinin balansdakı mənfəət məbləği ilə uyğun olmasını təmin etmək üçün sözügedən hesabatı ilin əvvəlindən olan dövrü əhatə etməklə tərtib etmək lazımdır. Bu cür qaydanın gözlənilməsi, balansda əks etdiriləsi mənfəətin maliyyə ilinin başlandığı dövrdən toplanması ilə əlaqədardır.

Məsələn, 01 yanvar tarixə tərtib edilən balansın məlumatları 01 yanvardan növbəti ilin 01 yanvar tarixinə kimi olan dövrə, yəni mənfəət və zərər haqqında hesabatın hesabat ilinin müvafiq məlumatlarına uyğun olmalıdır.

*Hesabat dövrünün, ilin əvvəli kimi qəbul edilməsi hallarında həmin dövrlərdə aparılan hesablaşma **artan yekunla hesablaşma adlanır.***

“1 №-li tikiş fabriki” MMC-nin tərtib etdiyi mənfəət və zərər haqda hesabat ancaq ili əhatə etdiyindən onun məlumatları MMC-nin iş fəaliyyətinə başlandığı dövrü, yəni hesabat ilini əhatə edir. Beləliklə, hesabat ilinin məlumatlarına əsasən tərtib edilən mənfəət və zərər haqqında hesabat elə əhatə edilən ilin məlumatlarını əhatə etdiyindən balansın müvafiq maddələrinə uyğun olmalıdır.

12.6. Maliyyə uçotunun idarəetmə uçotu ilə oxşar və fərqli cəhətləri

Müəssisənin informasiya məkanında ayrı-ayrı yarım sistemlərdən ibarət olan uçot sistemi mühüm yer tutur.

Bu yarım sistemlər təkcə maliyyə uçotu və idarəetmə uçotundan ibarət olmayıb özündə həmçinin vergi, statistika və operativ uçotu da birləşdirir. Bu yarım sistemlərin hər biri girişə və çıxışa malikdir, bir-biri ilə sıx əlaqədardır.

Son illərdə ölkənin uçot nəzəriyyəsi və praktikasında maliyyə və idarəetmə uçotu yarım sistemlərinin ayrılması problemi aktualıq kəsb etmişdir. Bu da bir sıra səbəblərdən irəli gəlmişdir. Birincisi, Azərbaycanın dünya iqtisadiyyatına dərindən integrasiyası biznesin dili olan mühasibat uçotunun harmonizasiyasını obyektiv zərurətə çevirmişdir. Belə ki, ölkəyə xarici investisiyaların axını, son illərdə isə ölkənin bir çox müəssisə və şirkətlərinin dünya kapital bazarına çıxması vahid prinsiplərə, standartlara və metodlara əsaslanan uçot sisteminin, daha doğrusu, maliyyə uçotu yarım sisteminin formalaşması üçün ilkin şərt rolunu oynayır. Maliyyə uçotunun vahid uçot sistemindən ayrılması, ilk növbədə kənar istifadəçilərə lazım olan informasiya formalaşdırmaq tələbindən irəli gəlir. İkincisi, vahid prinsiplərə, standartlara və metodlara əsaslanan uçot sisteminin (yarım sisteminin) formalaşdırdığı informasiya konkret müəssisənin idarə olunması üçün kifayət deyildir və bəzən də tamamilə qeyri-realdır. Yəni, müxtəlif idarəetmə qərarları qəbul etmək, müxtəlif planlar qurmaq və məqsədlər qoyub onlara çatmaq üçün fərqli metodlarla hesablanan məlumatların, informasiyanın formalaşmasına ehtiyac vardır.

Maliyyə və idarəetmə uçotunun ayrılması, yaxud birləşdirilməsi məsələlərinə dair geniş mülahizələr, baxışlar və bunlara aid dərc edilmiş işlər mövcuddur. Buna baxmayaraq ölkənin uçot sistemində maliyyə və idarəetmə uçotunun qarşılıqlı əlaqəsinin nəzəri və praktiki məsələləri həll edilməmiş qalır. Ancaq hər halda, zənnimizcə, ölkədə yeni Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının (MMUS) işlənib hazırlanması və təsdiq edilməsi maliyyə və idarəetmə uçotu yarım sistemlərinin artıq ayrılmış olduğunu qeyri-rəsmi də olsa təsdiq etmiş oldu.

Maliyyə uçotu beynəlxalq, yaxud milli standartlara¹ uyğun qurulmuş uçot sistemidir. Bu uçotun son mərhələsi, ya da nəticəsi, iqtisadi informasiyalar əsasında kənar və daxili istifadəçilər tərəfindən müəssisənin maliyyə vəziyyəti, onun dəyişilməsi meyilləri, maliyyə nəticələri, pul yaratma qabiliyyətini təhlil edə və qiymətləndirə bilən maliyyə hesabatıdır.

Maliyyə uçotu idarəetmə uçotundan fərqli olaraq dövlət tərəfindən tənzimlənir. Hazırda maliyyə uçotunun normativ tənzimlənməsi aşağıdakı dördpilləli sistem üzrə həyata keçirilir.

Birinci pilləni Azərbaycan Respublikasının Qanunları, ilk növbədə “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarları, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin sərəncamları təşkil edir. Onlar ictimai

¹) İstər milli, istərsə də beynəlxalq uçot və hesabat standartları ümumqəbuledilmiş prinsiplər və tələblər əsasında işlənib hazırlanır.

əhəmiyyətli qurumlarda, kommersiya təşkilatlarında, kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat (maliyyə) uçotunun təşkili və aparılmasının ümumi məsələlərini tənzimləyir.

İkinci pilləni Milli Mühasibat Uçotu Standartları təşkil edir. Həmin standartlar müxtəlif təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun aparılması və maliyyə hesabatının hazırlanması prinsiplərini, normaları və qaydalarını təsbit edir.

Üçüncü pilləni Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən mühasibat (maliyyə) uçotu standartlarının tətbiqi üzrə işlənib hazırlanmış təlimatlar, şərtlər və tövsiyələr təşkil edir.

Dördüncü pilləni müəssisənin uçot siyasəti və onun tətbiqi ilə bağlı təşkilati-sərəncamverici sənədlər təşkil edir.

Uçot siyasəti müəssisənin idarəetmə sistemində mühüm rol oynayır. Məsələ bundadır ki, maliyyə hesabatında əks etdirilən informasiyanın kəmiyyəti və keyfiyyəti bir çox hallarda aktivlərin, kapital və öhdəliklərin, gəlirlərin və xərclərin uçotunun aparılması və qiymətləndirilməsi üzrə seçilmiş metodlardan və variantlardan asılıdır.

Uçot və hesabatın informasiyasından səhmdar cəmiyyətlərinin səhmlərini almaq, saxlamaq, yaxud satmaq, onların maliyyə vəziyyətini, onun dəyişilməsini qiymətləndirmək, müəssisə və cəmiyyətlərə investisiyalar qoyub-qoymamaq barədə qərarlar qəbul etmək üçün istifadə olunur. Əlbəttə, maliyyə uçotu və hesabatının informasiyası həm də daxildə maliyyə və idarəetmə qərarları qəbul edilərkən istifadə olunur.

İdarəetmə uçotunun inkişafı müəssisənin qeyri-müəyyənlik şəraitində fəaliyyət göstərməsinin və idarə olunmasının mürəkkəbləşməsi, rəqabətin güclənməsi, məhsul növlərinin, satış bazarlarının diversifikasiyası, rəqabətə davam gətirmək üçün kommersiya sirrinin qorunub saxlanılmasının zəruriliyi ilə bağlıdır. Müəssisənin iqtisadi cəhətdən müstəqil olması, onun iqtisadi əlaqələr sistemində fəaliyyətini daha geniş və mürəkkəb edir və bununla da idarəetmənin funksiyalarının, ilk növbədə isə idarəetmə uçotunun əhəmiyyətini artırır. Bütövlükdə isə idarəetmə uçotu menecmentin ayrılmaz hissəsinə çevrilir.

Maliyyə və idarəetmə uçotu arasında olan fərqlər onların ayrılıqda mövcud olmasını şərtləndirir (cədvəl 12.1). Maliyyə uçotunun formalaşdırdığı informasiyadan istifadə edənlərin əsas məqsədi müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyəti, maliyyə nəticələri barədə ətraflı məlumat əldə etməkdir. Belə məlumat (informasiya) müəyyən keyfiyyət xarakteristikalarına cavab verməlidir. Deməli, əslində maliyyə uçotunun məqsədi istifadəçilər üçün keyfiyyətli informasiya formalaşdırmaqdır.

İdarəetmə uçotunun məqsədi isə müəssisənin idarə heyətinə, onun struktur bölmələrinin rəhbərlərinə planlaşdırmanı, nəzarəti və idarəetməni həyata keçirmək üçün zəruri informasiya formalaşdırmaq və təqdim etməkdir.

Bəzi iqtisadçılar maliyyə uçotunun formalaşdırdığı informasiyanın yalnız kənar istifadəçilər, idarəetmə uçotunun verdiyi informasiyanın isə daxili istifadəçilər tərəfindən istifadə olunduğunu vurğulayırlar. Həmin istifadəçilərin hər iki uçot üzrə müqaisəsi aşağıda verilmişdir.

1	2	3
---	---	---

Maliyyə uçotu və idarəetmə uçotunun müqayisəsi

Fərqləndirmə göstəriciləri	Maliyyə uçotu	İdarəetmə uçotu
1	2	3
1. Məqsədləri	Kənar istifadəçilərin əsaslı və obyektiv qərar qəbul etməsi üçün dürüst informasiya formalaşdırmaq	Müəssisə rəhbərləri və menecerləri tərəfindən iqtisadi qərarların qəbul edilməsi, planlaşdırmanın, proqnozlaşdırmanın və nəzarətin həyata keçirilməsi üçün informasiya formalaşdırmaq
2. İnformasiyanın istifadəçiləri	Daxili və kənar istifadəçilər	Daxili istifadəçilər (rəhbərlər, menecerlər, daxili struktur bölmələrinin rəhbər və mütəxəssisləri, müəssisənin digər işçiləri)
3. İnformasiyanın formalaşdırılması vaxtı	Bilavasitə keçmiş əməliyyatlar və hadisələr üzrə informasiya formalaşdırır	Həm keçmiş əməliyyatlar və hadisələr, həm də gələcəkdə baş verəcək əməliyyatlar və hadisələr üzrə informasiya formalaşdırır
4. Aparılmasının məcburi olması	Aparılması məcburi xarakter daşıyır və sonda hesabat dərc edilməlidir	Aparılması daxili tələblərdən irəli gəlir, lazım olduqda məcburidir
5. İnformasiya formalaşdırma obyekti	Bütövlükdə müəssisə	Müəssisənin struktur bölmələri, məsuliyyət mərkəzləri, xərc mərkəzləri, seqmentlər və s.
6. İnformasiyanın formalaşdırılması üsulları	Mühasibat uçotu metodunun elementləri əsasında	Mühasibat uçotu metodunun elementləri və digər xüsusi üsullar əsasında (məsələn, statistik, iqtisadi-riyazi üsullar və s.)
7. Xərclər üzrə informasiyanın formalaşdırılması	Xərc elementləri üzrə	Kalkulyasiya maddələri və müxtəlif təsnifat əlamətləri üzrə
8. İnformasiyanın dəqiqlik dərəcəsi	Sənədlərə əsaslanan, yoxlanıla bilən dürüst informasiya	Sənədlərə əsaslanan, yoxlanıla bilən dürüst informasiya, təqribi, (təxmini) proqnoz xarakterli və s. informasiya
9. İnformasiyanın verilməsinin dövriliyi	Aralıq və illik	İstənilən dövrdə (illik, rüblük, həftəlik, günlük və s.)
10. Hesabatın verilməsi müddətləri	Rüblük və illik hesabatların verilməsi müddətləri rəsmi orqanlar tərəfindən yaxud müvafiq normativ sənədlər əsasında müəyyən edilir	Hesabatların verilməsi müddətləri müəssisənin daxili tələbləri və ehtiyac-ları əsasında müəyyən edilir
11. Hesabatda əks etdirilən informasiyanın əldə edilməsi üçün açıq olması	Bütün istifadəçilər qrupları tərəfindən əldə edilə və istifadə oluna bilər, çünki dövrü mətbuatda dərc edilir	Kommersiya sirri olduğuna görə yalnız daxili istifadəçilər tərəfindən əldə edilə və istifadə oluna bilər
12. Uçotun prinsipləri	Maliyyə uçotu ümumqəbuledilmiş prinsiplər və onların əsasında hazırlanmış milli/beynəlxalq standartlar və qaydalar əsasında qurulur	İdarəetmə uçotunun qurulmasında ümumqəbuledilmiş standartlar və qaydalar yoxdur, hərçənd ki, ümum-qəbuledilmiş prinsiplər idarəetmə uçotunun da qurulması əsasında qo-yulur

13. Uçotun quruluşu	Maliyyə uçotu aşağıdakı bazis bərabərliyinə əsaslanır: $Aktivlər = Kapital + Öhdəliklər$	İdarəetmə uçotu hansısa bazis bərabərliyinə əsaslanmır, onun strukturu aşağıdakı elementlərdən ibarət olduğunu demək mümkündür: xərclər; gəlirlər; nəticələr.
---------------------	---	--

Əslində maliyyə uçotunun informasiyası təkcə kənar istifadəçilər deyil, həmçinin müəssisə heyəti tərəfindən istifadə edilir. Müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyətini, likvidlik səviyyəsini, rentabellik göstəricilərini, işgüzar və bazar aktivliyini ilk növbədə müəssisə rəhbərliyi, mühasibatlıq və digər aidiyyatı bölmələr geniş təhlil edir və hesabatla əlavədə (qeydlərdə) kənar istifadəçilərə təqdim edir. Eyni zamanda həmin təhlilin nəticəsində müəssisənin özü tərəfindən lazımi taktiki və strateji qərarlar qəbul edilir.

Bununla əlaqədar uçot mütəxəssisləri arasında kök salmış belə bir müddəə ilə razılaşmaq olmaz ki, taktiki və strateji qərarlar yalnız idarəetmə uçotunun informasiyası əsasında qəbul edilir. Bir sıra iqtisadçılar maliyyə uçotunun aparılması və maliyyə hesabatının tərtib edilməsinin məcburi xarakter daşdığını, idarəetmə uçotu və hesabatına rəğmən isə belə məcburiyyətin olmadığını vurğulayırlar. Bunu onunla izah edirlər ki, maliyyə uçotunun aparılması müvafiq orqanların və təşkilatların işləyib hazırlamış olduğu normativ aktlara uyğun həyata keçirilir. Ancaq, zənnimizcə, maliyyə uçotunun yalnız buna görə məcburi xarakter daşdığını demək düzgün olmazdı. Bu “məcburiyyət” ilk növbədə müəssisənin özünüreklam, investisiyalar cəlb etmək üçün özünü yaxşı danda göstərmək məqsədlərindən irəli gəlir. Belə şəraitdə müəyyən prinsiplərə, qaydalara və standartlara əməl edilməsi isə informasiyanın hər cür istifadəçi tərəfindən eyni anlamda başa düşülməsi, yaxud interpretasiya olunması zəruriliyindən yaranır. İdarəetmə prosesində yaranmış, ya da yaranan məlumatların informasiya şəklində salınması da məcburi xarakter daşıyır və sonra həmin informasiya bir çox hallarda maliyyə uçotunun formalaşdırdığı informasiyanın bazası rolunu oynayır. Məsələn, əgər müəssisə xərclərin baş verməsilə bağlı bütün informasiyanı başdan-başa, fasiləsiz qaydada uçota almasa bütövlükdə maliyyə nəticələrini maliyyə hesabatında əks etdirmək mümkün olmazdı.

Maliyyə uçotunda informasiyanın yalnız dəqiq və dürüst, idarəetmə uçotu sistemində isə təqribi (təxmini) olmasını və birinci halda, informasiyanın sənədlərlə, ikinci halda isə sənədlər olmadan da formalaşdırıla biləcəyini təsdiq edənlərin mövqeyi ilə də razılaşmaq olmaz. Əgər maliyyə və idarəetmə uçotu vahid bir sistemin – mühasibat uçotunun yarımsistemləri kimi qəbul edilsə, onda necə ola bilər ki, birincinin (maliyyə uçotunun) məlumatları mütləq sənədlərlə təsdiq olunmalıdır, ikincinin (idarəetmə uçotunun) məlumatlarının sənədlərlə təsdiq olunması isə elə də məcburi deyildir.

Bütövlükdə maliyyə uçotu və idarəetmə uçotu arasında bir sıra fərqlərin əsassız şəkildə ciddi nəzəri, metodoloji və praktiki fərqlər kimi qəbul edilməsi vahid mühasibat uçotu sisteminin mövcudluğunu inkar etmək anlamına gəlmiş olardı.

Maliyyə uçotu ilə idarəetmə uçotunun eyni kökdən qaynaqlandığını, onlar arasında çoxlu oxşar cəhətlərin mövcud olduğunu tezis şəkildə aşağıdakı kimi formulə etmək olar:

- hər iki yarım sistemdə informasiyanın formalaşdırılması vahid ümummetodoloji prinsiplər, qaydalar və metodlar əsasında həyata keçirilir;
- hər iki yarım sistemin formalaşdırdığı informasiya müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrini natural və dəyər ifadəsində, yəni, kəmiyyət və dəyər (pul) ifadəsində əks etdirir;
- hər iki yarım sistemin formalaşdırdığı informasiyanın əsasında müəssisədə baş vermiş hadisələr və faktlar barədə olan ilkin məlumatlar durur;
- bir yarım sistemin formalaşdırdığı informasiya digər yarım sistemin formalaşdırdığı informasiyanın reallığını təsdiq edir;
- hər iki yarım sistemin formalaşdırdığı informasiya müəssisənin vahid məqsədinə – mənfəətli və rentabelli işləməsinə xidmət edir.

Beləliklə, maliyyə uçotu ilə idarəetmə uçotu arasında müəyyən fərqlər olsa da, onlar arasında çoxlu oxşarlıqlar mövcuddur, bunlar da ilk növbədə onların vahid prinsiplərə, metodologiyaya, obyektlərə və ilkin məlumat bazasına malik olması ilə şərtlənir.

BÖLMƏ 13. İdarəetmə uçotunun əsasları

13.1. İdarəetmə uçotunun mahiyyəti və əhəmiyyəti

İdarəetmə uçotu nəzəri və tətbiqi biliyin bir sahəsi kimi qərbin qabaqcıl ölkələrində keçən əsrin 50-ci illərində meydana gəlmişdir. Lakin onun konsepsiya və metodları hələ keçən 100 illiyin əvvəllərində maliyyə uçotuna alternativ olaraq 60-70-ci illərdə geniş yayılmışdır. Bu cür inkişafın birinci mərhələsində idarəetmə uçotu kalkulyasiya, sonra istehsalat uçotu adını daşımış və sonuncunun metod və vasitələrinin müasir mənada işlədilən idarəetmə uçotu kimi başa düşülən uçotuna yaxınlaşmışdır.

İdarəetmə uçotu istehsala məsrəflərin uçotunun əks etdirilməsinin və məhsulun maya dəyərinin hesablanması texniki tərəfinə və metodlarına yönəldilirsə, idarəetmə uçotu-vəziyyətin təhlilinə, qərarın qəbul edilməsinə, EHM-dən istifadəyə, resursların istifadəsini xarakterizə edən istehlakçıların informasiyaya olan tələbatının öyrənilməsinə, maya dəyərinin formalaşmasına, xərclərin normadan kənarlaşmasının təhlilinə və s. istiqamətlənir, yəni idarəetmə uçotu istehsalın optimallaşdırılmasının aktiv vasitəsinə çevrilir.

İqtisadi ədəbiyyatlarda «idarəetmə uçotu» termini ilk dəfə bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə uçotu əhatə edən ədəbiyyatların, tədqiqatların tərcüməsi ilə əlaqədar yaranmış və məhz bundan sonra bizim ədəbiyyatlarda da öz əksini tapmışdır.

Mühasibat uçotuna aid bu terminin ayrı-ayrı mənbələrdə geniş yayılmasına baxmayaraq onun hələ də dəqiqləşdirilməsinə ehtiyac duyulur.

L.A.Jdanova, Q.Ə.Abbasov, S.M.Qasimov və başqalarının fikrinə görə, «mühasibat uçotu» mühasibat və operativ uçotu əhatə edir. N.Q.Çumaçenko göstərir ki, idarəetmə uçotu məsrəflərin smetasının əvvəlcədən tərtib edilməsinə, smetadan kənarlaşmanın operativ müəyyən edilməsinə, istehsal məsrəflərinin sistematik təhlilinə və onların maya dəyərinin qiymətləndirilməsi əsasında idarəetmə qərarının verilməsinə dair önəmli variantın seçilməsinə üstünlük verir. S.S. Satabuldin hesab edir ki, idarəetmə uçotu müvafiq yazılış aparmaq, məmulat və xərc növləri, məsuliyyət mərkəzləri yaxud mənfəət mərkəzi üzrə maya dəyərini hesablamaq, smetanın və

məsrəflər haqda hesabatın tərtibi və onların təhlilini aparmaq, qərar seçmək üçün rəhbərliyə əsaslandırılmış informasiya hazırlamaq, məsrəfləri təsnifləşdirmək və s. bunlara bənzər işlərlə məşğul olur. K.N.Naribayev idarəetmə uçotunun məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsi üçün lazım olan məlumatları təqdim etməyi nəzərdə tutur.

Göründüyü kimi, alimlər idarəetmə uçotunun mahiyyəti haqda vahid fikrə malik deyildirlər. Burada məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası üçün məlumatları ümumiləşdirərkən ona-idarəetmə uçotuna birinci halda olduqca dar, digər halda isə daha geniş mənada baxılır.

İdarəetmə uçotu nədir sualına dair müxtəlif fikirləri təhlil edərkən S.A.Stukov «əvvəlki kalkulyasiya mühasibatlığından yaranan idarəetmə uçotu yaxud idarəetmə mühasibatlığı - təşkil olunmuş kapitalist uçotunun daha yüksək səviyyəsi hesab edilir: burada uçot tam mənada qeydiyyat aparmaq xarakterinə, maksimum mənfəət alınmasına şərait yaradan və istehsalın optimallaşdırılmasının aktiv vasitəsinə çevrilən bir sistemdir» kimi əsaslandırılmış nəticə çıxarmışdır.

Yuxarıda göstərilənləri nəzərə alaraq aşağıdakı nəticəyə gəlmək olar.

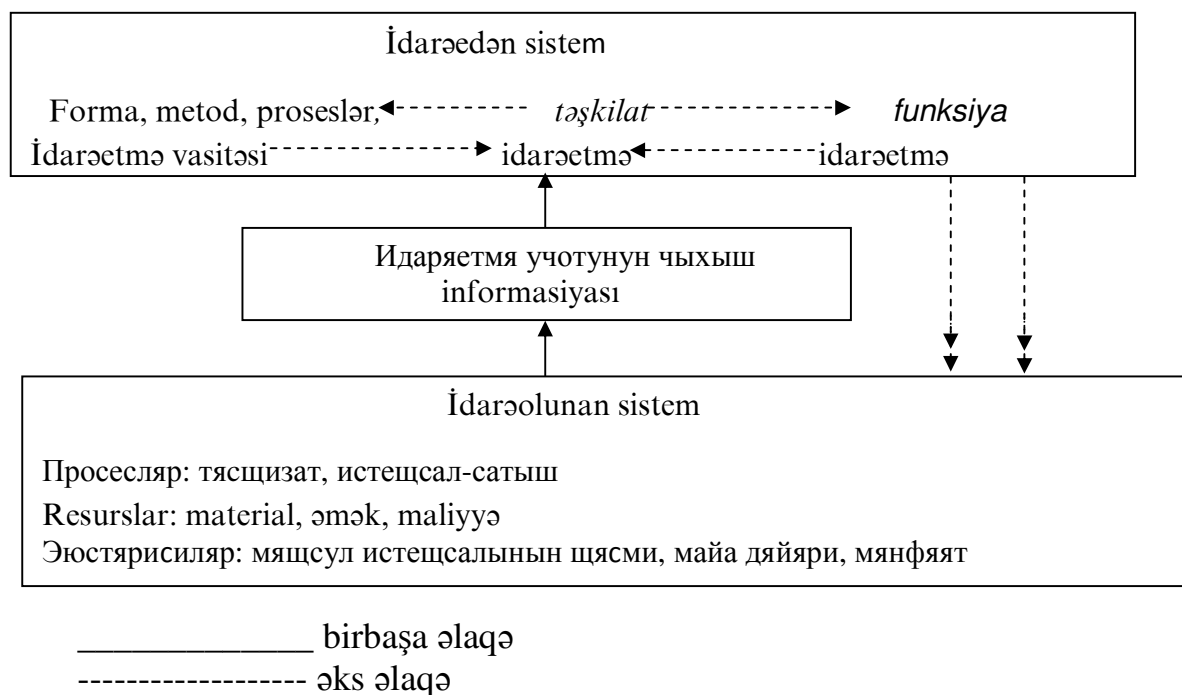
- 1) İdarəetmə uçotu-təsərrüfat təcrübəsində istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsində tətbiq edilən bir sistemdir;
- 2) İdarəetmə uçotunda nəinki uçot aparılır həm də uçot məlumatları işlənib hazırlanır və onların təhlili aparılır;
- 3) İdarəetmə uçotunda proqnozlaşdırmaya, qərarın qəbul edilməsinə, idarəetmənin informasiya ilə tam və vaxtında təmin edilməsi üzərində nəzarətə daha çox diqqət yetirilir;
- 4) İdarəetmə uçotu, uçot və onların analitikliyinin təmin edilməsi ilə yanaşı məsrəflər, ehtiyatlar məhsul buraxılışı, ayrı-ayrı məhsulların rentabelliği və müəyyən qərar qəbul edilməsi sahəsində zəruri funksiyaları da yerinə yetirir.

Mühasib, sözügedən yenilikləri mənimsəyərək onları qərar qəbul edən rəhbərin fəaliyyəti və işi ilə əlaqələndirir.

İdarəetmə

uçotunun mahiyyəti müəyyən edilərkən, uçotun əsas, uçot sisteminin isə fəaliyyətin təminədiçi sahəsi olmasına dair ideyanı bilmək lazımdır.

İdarəetmə uçotu, həm müəssisənin özünün həm də onun struktur bölmələrinin idarəedilməsini bilməklə idarəetmə sisteminin idarə olunmasının tələbatına müvafiq olaraq giriş və çıxış informasiyalarının ümumiləşdirilməsi vəzifəsini yerinə yetirir. Bu zaman idarəedən və idarəolunan sistemin qarşılıqlı əlaqəsini aşağıdakı sxemdəki kimi təsəvvür etmək olar (sxem 13.1).



Sxem 13.1. İdarəetmə uçotu vasitəsilə idarəedən və idarəolunan sistemin qarşılıqlı əlaqə strukturu

İdarəedən sistem funksional şöbə və müəssisənin idarəetmə xidməti vasitəsilə idarəedilən sistemə qarşılıqlı təsir göstərir. İdarəolunan sistemlə əks əlaqə, idarəetmə işçilərinə rabitə xidməti vasitəsilə daxil olan idarəetmə uçotunun informasiyası ilə həyata keçirilir. Alınmış informasiyaya əsasən idarəolunan sistemə təsir göstərən idarəetmə qərarı qəbul edilir. Bu zaman təsərrüfat prosesləri (təchizat, istehsal və satış), resurslar (material, əmək, maliyyə) və göstəricilər (məhsul, iş, xidmət istehsalının həcmi, maya dəyəri, mənfəət) idarəetmə obyekti hesab edilir.

Bu zaman idarəetmə uçotunun qarşısında duran vəzifədən asılı olaraq idarəetmə uçotunun məzmununu müəyyən edən qarşılıqlı amillərin matrisasını qurmaq lazımdır. Bunun üçün amillərin üç nişənəli qruplaşmasını aparmaq lazımdır:

- məhsul buraxılışına məsrəflər və əldə edilən nəticələr;
- uçot obyekt;
- uçot hesabları.

Hər bir nişənəyə müvafiq qurulan model prof. Q.Ə.Abbasov və S.M.Qasimovun tədqiqatının nəticəsinə görə aşağıdakı müəyyən məsələlər dairəsini həll etməyi təmin edir:

- 1) istehsalat resurslarının istifadə edilməsi, məhsul buraxılışı və onun rentabelliyi haqda informasiyanın toplanması (model 1);
- 2) baş vermiş məsrəflər və məsuliyyət mərkəzləri üzrə istehsalın, istehlak resurslarının məqsəduyğunluq və səmərəlilik səviyyəsi üzərində nəzarət edilməsi (model 2);
- 3) hazırlanmış variantlara əsasən istehsal fəaliyyətinin təhlil edilməsi və idarəetmə qərarının qəbul edilməsi üçün obyektlərin vəziyyətini qiymətləndirmək məqsədilə mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilən informasiyaların işlənməsi, sistemləşdirilməsi və ümumiləşdirilməsi (model 3).

Yuxarıda qeyd edilənlərdən asılı olaraq idarəetmə uçotunun əsas vəzifəsi aşağıdakılardan ibarətdir:

- xərclərin baş vermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri və məhsul növləri üzrə uçotunun aparılması;
- həqiqi məsrəflərin normadan (smetadan) kənarlaşmasının müəyyən edilməsi;
- bitməmiş istehsal qalığının qiymətləndirilməsinin həyata keçirilməsi;
- əmtəə-material dəyərlilərinin hərəkətinin və ehtiyatlarının uçotunun aparılması;
- ayrı-ayrı məhsulların maya dəyərinin və onların satışından olan nəticənin müəyyən edilməsi.

Sözügedən modeldə məhsulun, məsrəflərin tərkibi və onların maya dəyərinə daxil edilmə qaydası verilmişdir. Bu zaman kalkulyasiyaedici hesablara münasibətdə

aşağıdakı kodlaşdırma qəbul edilmişdir: Bx–birbaşa xərclər, D- dolayı xərclər, D1- dolayı xərclərin şərti dəyişən hissəsi

Tam məsrəflər (standart-kost sistemi) və maya dəyərinin məhdudlaşdırılmasının (direkt-kost sistemi) iki variantı nəzərə alınmaqla normativ metodu üzrə məsrəflərin maya dəyərində daxil edilməsi qaydası fərqlənir.

Tam məsrəflərin uçotu sistemi (standart-kost) tam maya dəyərini əsas elementlər: birbaşa material, əmək və dolayı məsrəflər üzrə hesabları, məhdudlaşdırılmış (Direkt - Kost) dəyəri isə birbaşa məsrəflər üzrə uçotun aparılmasını nəzərdə tutur (1-ci variant).

Model 1
«Məsrəf – Məhsul buraxılışı - Nəticə»

İdarəetmə uçotunun elementləri	Birbaşa material məsrəfləri	Birbaşa əmək məsrəfləri	Dolayı məsrəflər	Nəticə
Operativ- texniki uçot	Xərclərin ehtiyat normasından kənarlaşmasının dəyişməsi	Əmək məsrəflərinin normadan kənarlaşmasının dəyişməsi	Smetadan kənarlaşmanın dəyişməsi	Buraxılış müqaviləsi üzrə planın (tapşırığın) yerinə yetirilməsindən kənarlaşma
Mühasibat uçotu	Baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə xərclərin ehtiyatı	Uçot obyektləri üzrə hesablanmış təyinatına aid edilmiş xərclər	Baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə xərc maddələri	Buraxılmış məhsuldan fəaliyyətin əldə etdiyi nəticə

Statistika uçotu, operativ və sonradan təhlil və nəzarət üçün informasiya

Nəzarət	Xərc normasının plandan (tapşırıqdan) kənarlaşması	Xərc normasının plandan (tapşırıqdan) kənarlaşması	Smetadan kənarlaşma	Nəticənin əks etdirilməsinin formalaşması
Təhlil	İnformasiyalardan istifadə edilməsi	İnformasiyalardan istifadə edilməsi	Smetaya riayət edilməsi	İstehsalın rentabelliği

Model 2
Uçot obyektləri

İdarəetmə uçotunun elementləri	İş yeri	Briqada	Növbə	Sex	Müəssisə
Operativ texniki uçot	Birbaşa məsrəflər üzrə normadan kənarlaşmanın dəyişməsi, dövrlər üzrə avadanlıqlardan istifadə	Onun kimi uçotun işləmə vaxtı	Onun kimi heyətin işləmə vaxtı	Onun kimi	Onun kimi
Mühasibat uçotu	Birbaşa xərclər	Birbaşa və dolayı xərclər	Onun kimi	Onun kimi	kommersiya xərcləri
Statistika uçotu	Kəmiyyət göstəricilərinin uçotu və ümumiləşdirilməsi				

Nəzarət	Normaya riayət edilməsi	Onun kimi	Onun kimi	Onun kimi	Onun kimi
Təhlil	Məhsul resurslarından istifadə və onun nəticəsi	Onun kimi	Onun kimi	Onun kimi	Onun kimi

Model 3
Müəssisələr üzrə hesablaşmaların qruplaşması

Maddə və elementlər üzrə hesabların qruplaşdırılması	Ck	202 DK 1	DK 2	202.4	25	202.8	721	202.12	711
02					x	x			
05					x	x			
10	bx	bx	bx	bx	x	x	bx	x	x
12					x	x	x	x	x
13					x	x	x	x	x
20							x		
23					x	x		x	x
25	d	d ₁	d					x	
26	d	d ₁	d						
28	bx	bx	bx	bx					
31	bx	bx	bx						
43	d			d ₁					
60					x	x			x
69	bx	bx	bx	bx	x	x	x	x	x
70	bx	bx	bx	bx	x	x			
71					x	x			
84					x	x			
89					x	x			x

Ancaq uçot məlumatlarının analitikliyinin yüksəldilməsinə, dəyişən xərcləri özündə əks etdirən dolayı xərclərin bir hissəsini birbaşa məsrəf kimi maya dəyərinə daxil etməklə nail olunur (2-ci variant).

İdarəetmə uçotu, öz məqsədini təsərrüfat uçotunun üç növü və bilavasitə nəzarət, tənzimləmə və iqtisadi təhlil vasitəsilə həyata keçirir. Beləliklə, malsatan və malalanlarla hesablaşmalar, maliyyə nəticəsinin formalaşma və istifadə edilməsi və i.ə. əməliyyatlar hesab edilən ümumi (maliyyə) uçotunun lokal obyektinin idarə edilməsi kimi idarəetmə uçotunda gizli idarəetmə məqsədi meydana çıxır və o əhatəli şəkildə xarakterizə olunmur. Belə olduqda idarəetmə uçotunun, ümumi (maliyyə) uçotundan hansı üstünlüklərə malik olması sualı meydana çıxır. İki altsistemli uçotun müqayisəli təhlili, müəllifə, onların hər bir altsistemi qarşısında duran məqsədin-informasiyanın həcmi, tamlığı və istehlakçılara çatdırılması, obyektin tanınma səviyyəsi və

operativliyi kimi əsas fərqlərini ayırmağa şərait yaratmışdır. Sözügedən təhlilin nəticəsi cədvəl 13.1- də göstərilmişdir.

Cədvəl 13.1

Ümumi (maliyyə) və idarəetmə uçotunun müqaisəli təhlili

Nişanələr	Ümumi (maliyyə) uçotu	İdarəetmə uçotu
İstehlak olunan informasiyanın məqsədi, vəzifəsi	Xarici istehlakçı üçün müəssisənin ümumi tarixi vəziyyətini əks etdirir.	İnformasiya, müəssisənin və onun bölmələrinin idarə olunması, konkret istehsalat məsrəflərinin həllinə dair qərar verilməsi səviyyəsində formalaşır
Obyekt	Ümumi fəaliyyət nəticəsinin müəyyən edilməsinə (hesablaşmanın, gəlirlərin, xərc-lərin, öhdəliklərin, əmlakın) yönəldilir.	Məsrəflər, məhsul buraxılışı və onun nəticəsi haqda informasiyaların məqsə-dindən, və vəzifəsindən asılı olaraq idarəetmə prosesi detallaşdırılır.
İnformasiyanın həqiqiliyi	Fəaliyyətin real göstəricilərini xarakterizə edən məlumatların dəqiq sənəd-ləşdirilməsi tələb olunur.	İnformasiyanın yararlılığına və vaxtlı-vaxtında olmasına daha çox diqqət yetirilir.
Qaydaya salma	Göstəricilərin tərkibi, hesabatın tərtib olunma müddəti, dövlət orqanları, vergi orqanları tərəfindən müəy-yən edilir.	Müstəqil göstəricilər, uçotun metodu, hesabatın tərtibi və müddəti müəssisə rəhbərliyi tərəfindən təyin olunur.
Operativlik	İnformasiya, keçmiş he-sabat dövrü üzrə for-malaşır və tarixi xarakter daşıyır.	İnformasiya operativ, sonradan daha sıx ümumiləşdirməklə onun sərfəliliyinə daha çox diqqət yetirilir.
Hesabat	Kənar təşkilatlar qarşısında	Rəhbərlik qarşısında
Ümumilik	İnformasiya sistemi vahid məlumatlara əsaslanır; uçotun ümumi metodları (ilk müşahidə, hesablar sistemi, ikili yazılış, qiymətləndirmə və s.) tətbiq edilir və müəssisə kollektivi qarşısında qoyulan vəzifənin həll edilməsinə yönəldilir.	

Цмуми (малийя) учотун ящямийятини инкар етмядян онун идаряетмя учоту сащясиндя ясас мягсяди сон нятисянин формалашмасыны мягсядяуйьун мцяййян етмякдян ибарятдир.

Башга сюзля десяк, мцщасибат учоту системиндя ясас приоритет идаряетмя учотуна мяхсусдур.

Идаряетмя учоту-кянарлашмалар цзря идаряетмя методуну эениш тятбиг етмякля игтисади тящлил функцийасы иля бирликдя мцщасибат, оператив-техники вя статистика учотунун, планлашманын, нязарятин вя прогнозлашдырманын гаршылыгылы тясир функцийасыны тямин едян цмуми учот системинин тяркиб щиссясидир. Бундан башга, идаряетмя учоту мясряфлярин башвермя йерляри вя мясулийят мяркязляри цзря локаллашдырылмасыны,

учотун мцярягги систем вя методларынын ишлянмяси вя тятбиг едилмясини дя юзцндя бирляшдирир.

Идаряетмя учотунун машийяти мцяййян едияркян онун апарысы Гярб юкяляриндяки мцщасибат учотунун цмуми системиндян кянарлашма сябяблярини, бу сябяблярин юкямиздя арашдырма вя гябул едилмя истигамятляринин мәqsәdәuyğunluğunun zәruriliyini, elәcә dә müәssisәnin hәмçinin struktur bölmәlәрin idarәetmә sistemindә istifadә olunma yerini müәyyән etmәk lazımdır.

«Firma rәhbәрliyi xarici şəxslər üçün istehsalat və maliyyə uçotunu ayıraraq qeyri-real daxili təsərrüfat informasiyası yaradır, onları firmanın həqiqi resursları, yəni onların həqiqi vəziyyəti haqda məlumatları yoxlamaq imkanlarından məhrum edir. Beləliklə, «ikililik» xarakteri firmanı istehsal məsrəfləri, həqiqi alınmış mənfəət haqda dəqiq məlumat almağa imkan vermir, deməli, tələb olunan vergini ödəməkdən yayındırır».

«Kommersiya haqqında» qanunun qüvvədə olmasından asılı olaraq hesabatda dərc olunan məlumatlar müəssisə işinin həqiqi vəziyyətini əks etdirməməlidir. Bu eyni zamanda rəqabət aparan tərəflər, həmkarlar ittifaqının, əhali kütləsinin, bəzən hətta səhmdarların yalan informasiyalar alması məqsədi ilə də aparılır. Mühasibat uçotunun iki: idarəetmə və maliyyə uçotuna bölünməsi «xarici ölkələrdə aparılan uçotun sahibkarların marağına xidmət etməsi ilə əlaqədardır ki, bu da əsasən onların rəqəm məlumatlarından istədikləri kimi istifadə edib həqiqi məlumatları əhalidən gizlətməyə imkan yaradır».

Sözügedən fikirlərlə razılaşan digər müəlliflər mühasibatlığın iki hissəyə bölünməsinə kapitalist müəssisələrinin genişlənməsi, istehsalın və kapitalın konsentrasiya və mərkəzləşməsinin artması, monopolist birliklərin yaradılması ilə tamamlayırlar.

Yuxarıda qeyd edilənlərdən göründüyü kimi mühasibatlığın idarəetmə və maliyyə uçotuna bölünməsi əsasən qanunla mühafizə edilən kommersiya sirrinin vergi ödənişindən yayınmanın, müəssisənin genişlənməsinə dair dezinformasiya məlumatlarının mövcudluğu ilə izah olunur.

Bununla birlikdə Yuqoslaviya, Çexoslovakiya, Macarıstan, Kuba və s. (köhnə sosialist ölkələri) kimi ölkələrin müəssisələrində mühasibat uçotu sistemini ümumi və istehsalat uçotuna da bölürlər. Bu bölgü həm iri həm də fəaliyyət dairəsindən asılı olmayaraq orta müəssisələrdə aparılır.

Mühasiblər üçün lüğət, maliyyə mühasibatlığının: «biznesin mərkəzi kontorunda xərclərin, gəlirlərin, əmlakın və öhdəliklərin adi qaydada aparılan uçotu kimi aparılması, istehsalat uçotunun isə» istehsalat uçotunun məzmununu təşkil edən cari və qarşıdakı məsrəflər üzrə təsnifat, yazılış, bölgü, ümumiləşdirmə və hesabat tərtibi ilə əlaqədar uçot hissəsi kimi müəyyən edilir.

Maliyyə və idarəetmə uçotu onların ayrı-ayrı növləri üzrə deyil, müəssisənin ümumi uçot sisteminin uzlaşdırılmış hissəsi hesab edilir.

Yuxarıda qeyd edilənlərdən belə nəticə çıxarmaq olar ki, mühasibatlığın iki hissəyə bölünməsi, bizim fikrimizcə, idarəetmə uçotunun təyinatından-istehsalın intensivləşdirilməsini təmin etməsi, istehsalat ehtiyatlarının səmərəli qiymətləndirilməsi və onun üzərində nəzarətin təşkil edilməsi, istehsalın effektivliyinin yüksəlməsinə mənfi təsir göstərən amillərin vaxtında müəyyən edilməsi, məhsul istehsalının rentabelliyyəsinin operativ qaydada aşkar edilməsi, istehlak bazarının və onun əsasında məhsul buraxılışının proqramlaşdırılması ilə əlaqədardır.

Vergi ödənişinin yayındırılması, xarici informasiyanın gizlədilməsi və s. kimi kommersiya sirrinə gəldikdə onlar istehsal prosesində müsbət nəticə olan hallarda baş verə bilər.

Beləliklə, mühasibatlığın iki hissəyə bölünməsinin başlıca səbəbi uçotun daxili idarəetməyə yönəldilən hissəsinin, təkrar istehsal prosesinin daha dəqiq, tam, operativ əks etdirilməsi, istehsal resurslarının səmərəli istehlakının qiymətləndirilməsi, istehsala məsrəflərin tam və hərtərəfli qeydə alınması zərurəti ilə əlaqədardır.

Bizim fikrimizcə, xarici ölkələrin idarəetmə uçotunun bu tərəfləri diqqətlə öyrənilməli və ölkə təcrübəsinə tətbiq edilməlidir. Bu vəzifənin yerinə yetirilməsi idarəetmə sistemində idarəetmə uçotunun yerinin təyin olunmasını tələb edir.

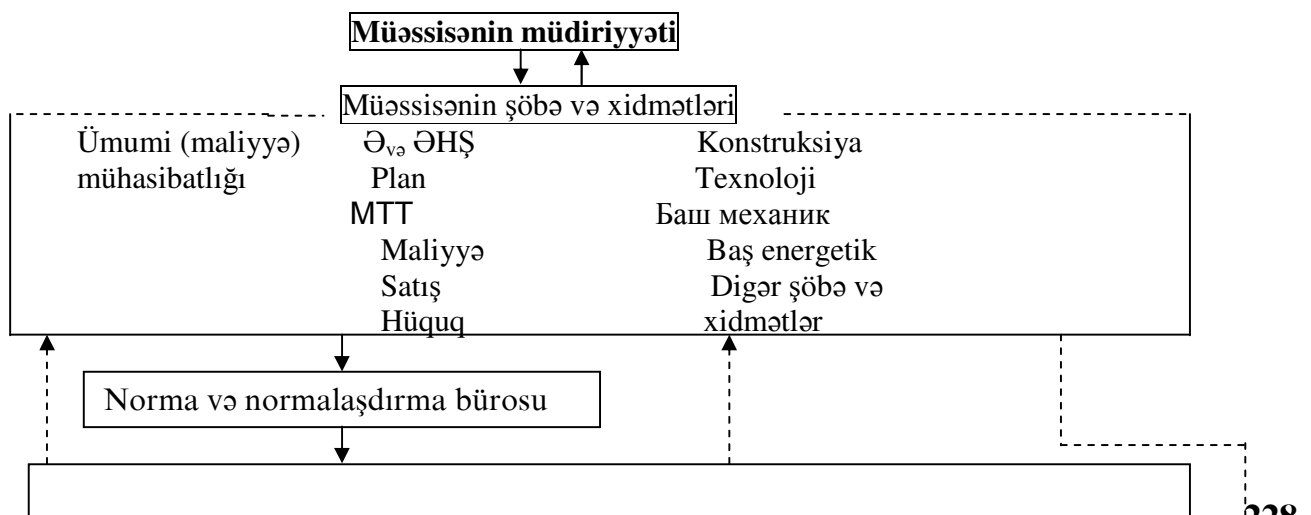
Müəssisənin və onun struktur bölmələrinin idarəetmə sistemində yerini aşağıdakı sxemdəki kimi xarakterizə etmək olar (bax: sxem 13.2).

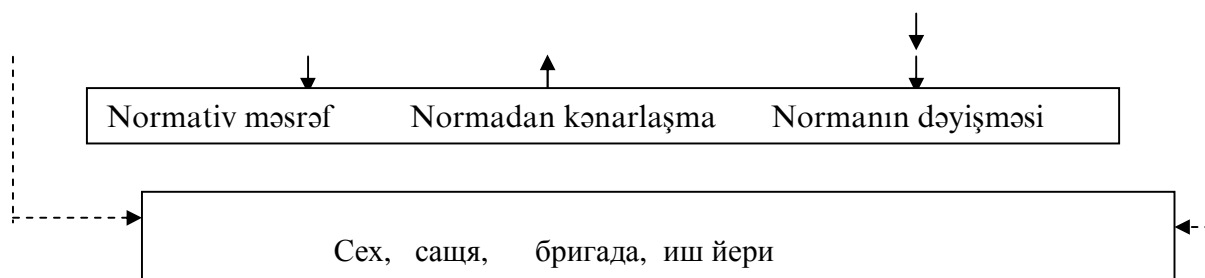
Sxemdən göründüyü kimi, idarəetmə mühasibatlığından əldə edilən informasiyanın köməyi ilə müəssisənin idarəedilməsi kənarlaşma ilə yerinə yetirilir. Bu prinsipin həyata keçirilməsi üçün material, əmək və maliyyə resurslarının norma və normativlərinin kompleks sistemini işləyib hazırlamaq lazımdır. Bu cür normativ bazanın yaradılması işinə müəssisənin bütün funksional xidmətləri (Əvə ƏHŞ, Plan, Maliyyə, Konstruksiya və s.) cəlb edilməlidir.

İşlənmiş norma və normativlər koordinasiya şöbəsində (məsələn, norma və normativlər bürosunda) ümumiləşdirilir və idarəetmə mühasibatlığı vasitəsilə müəssisənin struktur bölmələri və xidmətlərinə çatdırılır. Bu məlumatlar normaların dəyişməsi haqda onu icra edənlərə də çatdırılır.

Struktur bölmələrin fəaliyyəti məsrəflərin başvermə yerləri, onların səbəbləri və təqsirkarları üzrə normadan kənarlaşma haqda məlumatlara əsasən idarə olunur. Bu məlumatlar kənarlaşmalara təsir göstərən amillər üzrə sistemləşdirilir, təhlil edilir və idarəetmə qərarının qəbul edilməsi zamanı istifadə etmək üçün qəbul edilir.

Sonradan sözügedən informasiyalar istehsalın operativ idarə olunması üçün sərəştəli mütəxəssislərə, rəhbərlərə (icraya məhsul olanlardan başlamış müəssisə rəhbərinə qədər) göndərilir.





Sxem 13.2. Müəssisənin və onun struktur bölmələrinin idarəetmə sistemində idarəetmə uçotunun yeri

İstehsal məsrəfləri və məhsul buraxılışı haqda ümumiləşdirilmiş məlumatlar hesabatın tərtib edilməsində istifadə etmək məqsədilə ümumi (maliyyə) mühasibatlığa da təqdim edilir.

Beləliklə, idarəetmə uçotu idarəedən və idarəolunan sistemin qarşılıqlı marağını əlaqələndirməyi təmin edir, alınmış informasiyaların «sözügedən» istiqamətdə və daxili istehlakçılar arasında bölüşdürülməsini həyata keçirir.

13.2. İdarəetmə uçotunun metodları və idarəetmə informasiyalarının formalaşmasına qoyulan tələblər

Resursların səmərəli istifadəsinin, yəni həqiqi uçotunun təmin edilməsi, onların hər bir iş yerində, sahədə, bölmədə, bütövlükdə xidmət və müəssisədə istifadəsi üzərində operativ təhlil və ciddi nəzarətin aparılması problemlərinin həlli qarşıya qoyulan vəzifənin yerinə yetirilməsinə cavab verən metodların tətbiqini tələb edir.

Məlumdur ki, müəssisə və təşkilatların istehsal prosesi kəmiyyət və keyfiyyət göstəriciləri ilə xarakterizə olunur. Kəmiyyət göstərici həm bütövlükdə müəssisə həm də onun bölmələri üzrə buraxılan məhsulun həcmi, onun nomenklaturası, buraxılışın ahəngdarlığı və i.a.miqdar uçotu göstəricisini müəyyən edirsə onların fəaliyyətinin keyfiyyət göstəricisi isə iki qarşılıqlı əlaqəli mərhələni özündə əks etdirən canlı və maddiləşmiş əməyin uçotu göstəricisini xarakterizə edir.

Əsas diqqət müəssisənin və onun struktur bölmələrinin iş keyfiyyətini xarakterizə edən göstəricilərin yaxşılaşmasına verilən bazar münasibətlərinə keçid şəraitində istehsalat resurslarının istifadəsinin uçotu, nəzarət və təhlilin aparılma metodları xüsusi aktualıq kəsb etdiyindən, onların bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun qurulması tələb olunur.

Ölkə təcrübəsində istehsal məsrəflərinin planlaşdırılması və uçotu, məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası vahid metodoloji əsasə uyğun qurulmuşdu. Bu cür metodoloji əsas «Sənaye müəssisələrində məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması və uçotuna dair əsasnamə» 2000–ci ildən qüvvədə olan vergi məəcəlləsi eləcə də bu məsələ üzrə sahə təlimatları əsas hesab edilir.

Bununla birlikdə müəssisədə metodoloji, texnoloji, təşkilati xüsusiyyətlərin və uçot - hesablama işlərinin mexanikləşmə səviyyəsinin, eləcə də uçot qarşısında qoyulan məqsədin vahid prinsiplər əsasında qurulması uçot, nəzarət və iqtisadi təhlili sisteminin seçilməsinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir.

Bu və ya digər uçot metodunun tətbiqi sahəsinin düzgün müəyyən edilməsi hər şeydən əvvəl onların məzmun və elmi əsaslandırılmış təsnifləşdirilməsini tələb edir. Bu ilk növbədə idarəetmə uçotunun məqsəd və vəzifəsini dəqiqləşdirməyə və konkretləşdirməyə, onun qabaqcıl və mütərəqqi metodlarının təcrübəvi olaraq tətbiqini genişləndirməyə imkan yaradır.

İstehsal məsrəflərinin uçotunun metodoloji bazasının təkmilləşdirilməsi üçün hər şeydən əvvəl ölkə və xaricdə toplanan təcrübənin ümumiləşdirilməsi, normativ və metodiki materialların tənqidi təhlili tələb olunur.

Son illərin iqtisadi ədəbiyyatlarında məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarına, onların sənayenin müxtəlif sahələrində tətbiqinə xüsusi diqqət yetirilir.

Əksər işlərdə məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının əsas metodlarına dair normativ sənədlərlə təklif edilən sifariş, mərhələ və normativ metodlarının üstünlük təşkil etməsi haqda fikirlər söylənilir.

Bunlardan başqa, yuxarıda qeyd edilənlərə bir sıra müstəqil metodlar kimi digər nöqteyi - nəzərlər də əlavə olunur.

Məsələn, A.S.Marqulis çıxarma sənayesində, elektrik stansiyalarında və bir-iki növ məhsul buraxan müəssisələrdə sadə metoddan istifadə edilməsini söyləmişdir. Q.Ə. Abbasov iriseriyalı və kütləvi istehsal müəssisələrində hər bir detala çəkilən

məsrəflərin hesablanması özündə birləşdirən detallar üzrə kalkulyasiyasının tərtibinin geniş yayılmasını göstərmiş və buna qruplar üzrə kalkulyasiya metodunun da əlavə olunmasını açıqlamışdır.

Beləliklə, göründüyü kimi, adı çəkilən müəlliflərdə məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metodları daha geniş nəzərdən keçirilir.

Prof. S.A. Şenkov öz «Hesablar sistemi və müəssisənin mühasibat balansı» monoqrafiyasında bütün göstərilən metodu maya dəyərinin uçotu metodu adlandırmağı təklif etmişdir. Bu zaman müəllifin fikrincə, terminologiya sadələşir və istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya metodlarının vahidliyi təmin olunur. Beləliklə, bu müəlliflər istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarını nəzərdən keçirərkən bu anlayışın müəssisənin informasiya sistemində eyni təyinatla malik olmasını hesab etmişlər.

Belə ki, İ.İ.Poklad normativ metodunun ən qabaqcıl metod və onun gələcəyinin olmasını görərək «normativ metodunun əsas prinsiplərindən istifadə etməyən sənaye sahələrində tətbiq edilən birmərhələli, mərhələli və sifariş metodlarının sənaye sahələrinin müasir texnika və iqtisadiyyatının inkişafı şəraitində öz əhəmiyyətini itirmiş və buna görə ayrı-ayrı növ və qrup məmulatların maya dəyərinin uçotunun, kalkulyasiya edilməsinin və operativ təhlilinin tələblərinə cavab vermir» deyərək fikrini tamamlamışdır.

O normativ metodunun prinsiplərini mərhələli, sifariş və birmərhələli metodların prinsipləri ilə birləşdirərək birmərhələli - normativ, sifariş-normativ və mərhələli - normativ metodları kimi təsnifləşdirərək istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metoduna əlavələr etməyə cəhd göstərmiş və onların xüsusiyyətini açıqlamışdır.

Normativ metoduna əsasən təsnifat yaratmağa çalışan M.X.İebrax özünün «SSRİ və xaricdə sənaye uçotunun əsas elementləri» (1931-ci il), «İstehsalın plan-normativ uçotunun əsasları» (1938 - ci il), «Sənaye uçotunun kursu». (1943-cü il) kitablarında və N.A.Blatov «Sənaye uçotunun əsasları» işində də (1935-ci il) cəhd göstərmişlər.

N.Q.Çumaçenko sənaye müəssisələrində məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiyası üzrə əsasnaməyə

əsasən qəbul edilmiş təsnifatı xarakterizə edərkən (1955-ci il) «istehsal məsrəflərinin, uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metodlarının təsnifatında çatışmayan ən mühüm nöqsanlardan birinin – bütün müəssisə və istehsalatları tam əhatə etməməsini göstərmişdir. Bu fikirlə Azərbaycan professorları Q.Ə.Abbasov, S.M.Qasımov və S.M.Səbzəliyev də razılaşıbmışdır. Vahid təsnifat kriteriyasının olmaması da digər nöqsanlardan biri sayılır. Metodun müəyyən edilməsinin bir halında istehsala məsrəflərin uçotu prinsipi, digər halda isə məhsul vahidinin maya dəyərinin kalkulyasiyası prinsipi nəzərə alınaraq qəbul edilir. Bundan başqa, istehsal məsrəflərinin uçotu prinsipində oxşarlıq olan hallarda kalkulyasiya etmə üsulları müxtəlif olur».

N.Q.Çumaçenkonun təklif etdiyi təsnifat məsrəflərin uçotu və kalkulyasiya obyektlərinin oxşar olmamasına əsaslanır. Müəllifin fikrincə, ayrı - ayrı hallarda oxşarlıq müşahidə olunsada o, qanuni deyil, müstəsna hal kimi qəbul edilməlidir.

Qeyd edilənlərdən asılı olaraq uçot və kalkulyasiya metodlarının müəllif tərəfindən ayrıca təsnifatı verilir:

- 1) istehsal məsrəflərinin detallar üzrə uçotu;
- 2) istehsal məsrəflərinin məmulatlar üzrə uçotu;
- 3) istehsal məsrəflərinin məmulat qrupları üzrə uçotu;
- 4) istehsal məsrəflərinin sifariş qrupları üzrə uçotu;
- 5) istehsal məsrəflərinin proseslər üzrə uçotu;
- 6) istehsal məsrəflərinin istehsallar üzrə uçotu.

Onda normativ metodu yuxarıda sadalanan metodlar kimi çıxış edir.

Prof. N.Q.Çumaçenko kalkulyasiyaetmə üsullarının tərkibinə aşağıdakıları daxil edir:

- 1) birbaşa nişanələr üzrə hesablama üsulu ilə kalkulyasiya;
- 2) məsrəflərin toplanması üsulu ilə kalkulyasiya;
- 3) məsrəflərdən istisna etmə üsulu ilə kalkulyasiya;
- 4) məhsul vahidinin maya dəyərinin əmsal üsulu ilə kalkulyasiyası;
- 5) məhsul vahidinin maya dəyərinin nisbət üsulu ilə kalkulyasiyası;
- 6) məhsulun kombinləşdirilmiş üsulla kalkulyasiyası;

7) məhsulun normativ üsulla kalkulyasiyası.

Qeyd etmək lazımdır ki, məsələnin bu cür qoyuluşu istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının obyektləri arasında müxtəlifliyin yaranmasına imkan yaradır və bunu prof. Q.Ə.Abbasov, S.M.Qasimov və S.M.Səbzəliyev də təsdiq edir. Belə hal məsrəflərin uçotu və kalkulyasiyaetmə obyektləri arasında müxtəlifliyin olması ilə bağlı əmsal və nisbi bölgü üsullarının geniş yayılması, kalkulyasiyaetmə zamanı indekslərdən və məsrəflərdən istisna etmədən istifadəetmə ilə əlaqədardır ki, bu da kalkulyasiya obyektinə birbaşa aid edilən məsrəflər dairəsini ixtisar etməyə şərait yaradır.

Qeyd edək ki, istehsala məsrəflərin uçotu metoduna dair N.Q.Çumaçenkonun söylədiyi metodlardan ilk dördü məmumatlar metodunun, sonrakı ikisi isə mərhələ metodunun bütün tələbatlarına tam cavab verir. Kalkulyasiya metoduna dair N.Q.Çumaçenko tərəfindən verilən təkliflər bizim fikirimizcə, dolayı xərclərin texniki yollarla bölüşdürülməsini çətinləşdirər ki, bu da onu iqtisadi baxımdan maya dəyərinin kalkulyasiyası metodu ilə eyni səviyyədə görməyə imkan verə bilmir.

E.Gilde tərəfindən istehsala məsrəflərin uçotu metodunun aşağıdakı təsnifatı verilmişdir:

- 1) məsrəflərin uçotunda tətbiq edilməyən məsrəf normaları: sifariş və mərhələ metodları;
- 2) məsrəfləri norma daxilində məsrəflərə və onlardan kənarlaşmalara bölməklə: sifariş - normativ, mərhələli - normativ metodları.

Sözügedən təsnifat Leninqrad İqtisad Universitetində aspirant olan hal-hazırda Az.DİU-nin professoru Q.Ə.Abbasovun öz elmi rəhbərinin fikirləri ilə üst-üstə düşmüş və həmin fikirlər onun tərəfindən yazılan namizədlik dissertasiyasında öz əksini tapmışdır.

İ.Basmanov məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metodlarının təsnifatını nəzərdən keçirərkən, onların ən mühüm nöqsanlarından birinin məsrəf obyektlərinin uçot metodu ilə qarışdırıldığı qərarına gəlmişdir. Burada əsasən bir halda məsrəflərin uçotu obyekt, digər halda isə məsrəflərin uçotu metod kimi

kriteriya qəbul edilir. Bunlardan asılı olaraq o, müəyyən obyektə aid məsrəflər haqda məlumatların onları tam xarakterizə edən heç bir şey verə bilməyəcəyi qərarına gəlmişdir ki, bu da metodun məsrəflərinin normalar və ondan kənarlaşmalar üzrə formalaşması prosesini özündə əks etdirir. Bundan sonra o istehsala məsrəflərin uçotu metodunun təsnifatını iki: dərk etmə və uçot obyektinə üzrə əhatə edir.

Prinsip etibarı ilə İ.İ. Poklad tərəfindən təklif edilmiş metodların təsnifatı ilə razılaşan Q.Ə.Abbasov, S.M.Qasımov, S.M.Səbzəliyev ayrı-ayrı məsrəflərin uçotunun mövcud metodunu normativ və normativsiz təsnifləşdirilməsini təklif etmiş və normativsiz metoda sifariş, mərhələ və məmullatlar üzrə metodun aid edilməsini, normativ metoduna isə müstəqil metod kimi baxılmasını söyləmişlər.

Bir qədər gec İ.A.Basmanov söylənilən nöqteyi - nəzəri öz işlərində geniş açıqlamış və onlarla, əsasən razılaşmışdır. O, istehsala məsrəflərin uçotunun iki nişanə üzrə təsnifatının (dərk etmə və uçot obyektinə üsulu) olduqca mürəkkəb olmasını söyləmiş və məsrəflərin uçotu metodunu ancaq normativ və normativsiz metoda bölməklə məhdudlaşdırmağı, məsrəflərin uçot obyektlərinə isə ayrıca anlayış kimi baxmağı təklif etmişdir.

Lakin qeyd edək ki, məsrəflərin uçotu metodunun bu cür təsnifatı ilə razılaşmaq olmaz. Göstərilən təsnifatda əsaslandırılmadan normativ metodu, həqiqi məsrəflərin uçotu metodu ilə deyil, onların paralel aparılan və operativliyi həmçinin həqiqiliyi yüksəldən sifariş və mərhələ metodları ilə müqayisə edilir. Bu cür təsnifat məsrəflərin dərk edilmə üsuluna deyil, uçotun obyektlər üzrə qruplaşmasına əsaslanır.

İstehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının qrup, məmullat, birmərhələli və i.a. üzrə metodunun təsnifatı, məsrəflərin uçotu obyektinə əsaslanır. İstehsalın təşkilində uçot obyektləri, analitik uçotun aparılma texnologiyası və imkan səviyyəsinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq uçot obyektləri iriləşdirilə və detallaşdırıla bilər. Bununla əlaqədar olaraq sifariş metodu məmullatlar, detallar, qruplar metodu, mərhələli metod isə-keçid, birmərhələli, fazalı və i.a. metod adlandırılır.

Beləliklə, sadalanan metodlar, bizim fikrimizcə, sifariş yaxud mərhələli metodların, onların növlərinin və analitik uçotun nomenklaturalarını detallaşdırmaqla istehsal məsrəflərin uçotu metodunun konkretləşmiş forması hesab edilir.

Kalkulyasiya etmə metodunun müəyyən edilməsində də müxtəlif nöqteyi-nəzərlər mövcuddur.

N.Q.Çumaçenko, İ.A.Basmanov istehsalat uçotunun ayrı bir mərhələsi kimi məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsini nəzərdən keçirərkən kalkulyasiya etmə metodunu əsas götürərək onu maya dəyərinin hesablanması üsulu hesab etmişlər.

Bununla əlaqədar olaraq Q.Ə.Abbasov maya dəyərini aşağıdakı: bir başa nişanə, məsrəflərin toplanması, məsrəflərdən kənarlaşma, əmsal, indeks, kombinəlaşdırılmış və normativ metodların biri vasitəsilə kalkulyasiyalasdırmağı təklif etmişdir. Sözügedən təsnifatı müəssisə və onun struktur bölmələrində bütün məcmuu məhsulun maya dəyərinin hesablanması kimi kalkulyasiya etmə anlayışına daxil edən İ.A.Basmanov da müdafiə edir. O, qeyd edilən təklifi əksəriyyət hallarda məhsulun maya dəyərinin hesablanması metodunun kalkulyasiya vahidləri üzrə hesablanması metodu ilə uyğun gəlməməsi ilə izah edir. İ.A.Basmanov hər bir kalkulyasiya metodunun tətbiqi sahəsini və onun müxtəlif prinsiplərini əsaslandırarkən ancaq kalkulyasiya obyektinin və kalkulyasiya vahidinin maya dəyərinin normativ metodla kalkulyasiya edilməsində eyni üsuldən istifadə edilməsini məqsəda uyğun hesab etmişdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, adıçəkilən müəlliflərin təsnifatında kalkulyasiya etmə metodları, istehsal məsrəflərinin uçotunun təşkilindən (normativ və qeyri- normativ) asılı vəziyyətdə qoyulur. Halbuki, əksər müəssisələrin təcrübəsindən göründüyü kimi, həqiqi məsrəflərin və operativ qaydada müəyyən edilən normadan kənarlaşmanın uçotunun aparılması şəraitində məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının bütün metodları tətbiq oluna bilər.

Kalkulyasiyanın normativ metodu həqiqi maya dəyərini əldə etmək üçün əmələ gələn kənarlaşma və düzəlişlərlə normativ məsrəflərin hesabi hesablamasına əsaslanır.

Bu zaman kalkulyasiya, hesablama yolu ilə müəyyən edilən yaxud sənədlə rəsmiləşdirilən, normadan kənarlaşmanın sistemləşdirilməsini və ilk normaya qarşı dəyişikliyin qeydiyyatına alınmasını üstələyir.

Beləliklə, məhsulun normativ maya dəyərinin mövcudluğu şəraitində normativ metodla kalkulyasiya, normadan kənarlaşmanı operativ qaydada müəyyən etmədən həqiqi məsrəflərin uçotu zamanı tətbiq oluna bilər. Bu cür halda kalkulyasiya etmə, cari məsrəflərə, normadan kənarlaşmaların və dəyişikliklərin müəyyən edilməsi sisteminə istinad etmir.

Lakin son nəticədə uçotun və kalkulyasiya etmənin bu cür uçotu qaydası ümumi simasızlaşdırılmış uçotun aparılmasına şərait yaradır.

Beləliklə, normativ metodun geniş tətbiqi, məhsulun maya dəyərinin uçotu və kalkulyasiyası metodlarının təsnifatı məsələlərində çoxlu münaqişələr yaradır. Buradan normativ metodunun təsnifatının yeni nə verə bilməsi sualı meydana çıxır.

Bununla əlaqədar olaraq istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarının formalaşmasını nəyin müəyyən etməsini nəzərdən keçirək.

Metod öyrənilən predmetin dərk etmə yollarının öyrənilməsini özündə birləşdirir. Öyrənilən predmet onun dərk edilməsi metodunun formalaşmasını müəyyən edir. Bu cür şəraitdə predmet həqiqi maya dəyəri və konkret obyekt, yəni müəssisə tərəfindən buraxılan məhsul kimi çıxış edir.

Bununla əlaqədar olaraq uçot və kalkulyasiya etmə metodunun müəyyən edilməsinə istehsalın sahəsi və növü təsir göstərir. İstehsala məsrəflərin uçotu və kalkulyasiya etmə metodunun köməyi ilə konkret obyektin maya dəyəri dərk edilir.

Mərhələ metodu-məhsulun mərhələsini və son məhsul prosesini əhatə edir. Sifariş metodu-sifariş və buradan da uçot metodunu özündə birləşdirir. Normativ metodda uçot obyektini eləcə də sifariş yaxud mərhələlər, kalkulyasiya obyektində isə mərhələli məhsul yaxud bütövlükdə müəssisə, məhsul və sifariş çıxış edir.

Digər tərəfdən normativ metodunun tətbiqi istehsala məsrəflərin uçotunun və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının sifariş və mərhələ metodları şəraitində mümkündür.

Bu cür vəziyyət normativ metodunun özündən əvvəlki metodlarla qarşılıqlı əlaqəsini nəzərdən keçirməyə imkan yaradan istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarının təsnifatının meydana gəlməsinə şərait yaratmışdır.

Beləliklə, normativ metodu bir tərəfdən məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının metodu kimi heç bir müstəqil əhəmiyyətə malik olmur, digər tərəfdən o istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasına və digər qüvvədə olan bütün metodlara məxsus prinsiplərə uyğun istifadə olunur. Normativ metod öz tətbiq olunma prinsipinə görə istehsala məsrəflərin həqiqilik və operativlik nöqtəyi - nəzərindən fərqlənən idarə olunması variantı kimi çıxış edir.

İstehsala məsrəflərin planlı idarəetmə sistemi orta normalara əsasən illik tərtib olunan plan kalkulyasiyasının mövcudluğunu nəzərdə tuturdu ki, bu da istehsala məsrəflərin idarə olunması və onlar üzərində operativ nəzarətin təşkili imkanlarını xeyli çətinləşdirirdi. Bundan fərqli olaraq normativ kalkulyasiya qüvvədə olan normalara əsasən tətbiq olunur və planlı kalkulyasiya ilə müqaisədə normadan kənarlaşmanın operativ müəyyən edilməsinə və onların aradan götürülməsinə əhəmiyyətli imkanlar yaradır.

İstehsala məsrəflərin planlı idarəetmə sistemində əmələ gələn kənarlaşmalar ayda yaxud kvartalda bir dəfə müəyyən edilir. Bu zaman planlı məsrəflərlə müqayisə çox hallarda mənfi kənarlaşmanın vaxtlı-vaxtında müəyyən edilməsinə eləcə də bir neçə illər ərzində çəkilmiş həqiqi məsrəflərin real qiymətləndirilməsinə imkan yaratmırdı.

Normativ metodun əsas prinsiplərindən biri - planlı kalkulyasiyada maya dəyərinin aşağı salınması üzrə əvvəlcədən tapşırıq verildiyi halda sözü gedən metodda hesabat dövrü ərzində normadan kənarlaşmanın uçotunu aparmaqdır ki, bu da təşkilatı-

texniki tədbirlərin yerinə yetirilmə prosesinin operativ idarəetmə imkanlarını genişləndirir və ona nəzarəti təşkil etməyə şərait yaradır. Normativ kalkulyasiya mütləq normaların, texnoloji proseslərin və təşkilati tədbirlərin istehsalata tətbiqi nəticəsində əldə olunan nailiyyətlər maya dəyərində öz əksini tapır və bu baxımdan istehsal məsrəfləri üzərində nəzarətin aparılması asanlaşır.

Beləliklə, normativ metod anlayışı, məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin hesablanması metodunda daha geniş anlayış hesab edilir. Bu metod istehsal məsrəflərinin idarə olunması metodlarından biri hesab olunur ki, bu da ondan bütün müəssisələrdə istifadə olunmasını bir vəzifə olaraq qarşıya qoyur.

Bizim fikrimizcə, sifariş və mərhələ metodları üçün ayrılan istehsal məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarında da bu cür təsnifatın aparılmasını nəzərdə tutmaq məqsəduyğundur.

Normativ metoda gəldikdə isə onu istehsal məsrəflərin operativ idarə olunması metodu kimi təsnifləşdirmək lazımdır. Bu zaman məsrəflərin tam və məhdudlaşdırılmış idarəetmə metodunun ayrıca aparılması nəzərdə tutulmalıdır.

Azərbaycan Respublikasının Neft – maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin çoxunda istehsal müəssisələrinin uçotu aşağıdakı qaydada yerinə yetirilir. İllik proqramdan asılı olaraq bütün buraxılan məhsul növləri üzrə uçot şifrəsi təhkim edilir. Çəkilmiş məsrəflər sexlər, sexlərin daxilində işə-verilmiş şifrələr ilk sənədlərdə göstərilməklə məmullatlar üzrə uçota alınır. Sonra məmullat növləri üzrə çəkilmiş məsrəflər ümumiləşdirilir. Kvartalda bir dəfə məsrəfləri toplamaq metodu ilə məmullatların maya dəyəri kalkulyasiya edilir və müqayisə edilməklə həqiqi maya dəyəri normasından kənarlaşma müəyyən olunur. Bu yolla müəyyən edilən ümumi kənarlaşma məbləği onun haqda, hansı səbəbdən, kimin təqsiri üzündən baş verməsindən asılı olmayaraq müəssisənin əmtəəlik məhsuluna daxil edilir. Bu zaman istehsal məsrəflərinin uçotu və maya dəyərinin kalkulyasiyası xeyli sadələşir.

Lakin qeyd edək ki, bu zaman istehsal prosesində vəsaitlərin istifadəsi üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi imkanları, həmçinin məhsulun hazırlanmasında itkinin,

zayın və digər neqativ halların operativ müəyyən edilməsi çox hallarda pozulur. Müəyyən edilmiş kənarlaşmalar ancaq son nəticəni göstərir ki, buda kənarlaşma hallarının müsbət və mənfi tərəflərini xarakterizə etmir. Burada eyni zamanda kənarlaşmanın səbəblərini və təqsirkarları müəyyən etmək üçün lazım olan məlumatları ilk sənədlərdən toplamaqla öyrənilməsi zəruri olduğundan və ona çox vaxt tələb olunduğundan kənarlaşmaların müəyyən edilməsinin təhlilində əmək tutumu xeyli yüksəlir. Qeyd edilənlərlə yanaşı qəbul edilmiş idarəetmə qərarı və onun effektivliyinin operativliyi, istehsalın gedişatının tənzimlənməsində həqiqilik, təsərrüfatdaxili ehtiyatların axtarılması və onun vaxtlı - vaxtında tətbiq edilməsi öz təsiredici əhəmiyyətini verə bilmir.

Bununla əlaqədar olaraq uçotun ən mühüm vəzifəsi həm norma və smetalarla müqayisə etməklə ümumilikdə müəssisə, həm də onun sex, sahə və briqadaları üzrə istehsala məsrəflərin kənarlaşmasını vaxtlı-vaxtında və düzgün müəyyən etmək hesab edilir. Bu vəzifə daxili istehsalat ehtiyatlarının istifadəsinə daha çox diqqət yetirilən müasir təsərrüfatçılıq şəraitində xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. İstehsalın gedişatı haqda operativ məlumat olmadan baş verən səhvləri müəyyən etmək və düzəltmək, istehsal məsrəflərinin təhlilini aparmaq qeyri - mümkündür.

Kənarlaşma üzrə idarəetmə bilavasitə, normalaşmadan, planlaşdırmadan, istehsalın təşkilindən, texnoloji prosesdən, təchizatdan, anbar təsərrüfatının təşkilindən, uçot - hesablama texnikasının təmin olunmasından və təsərrüfat fəaliyyətinin digər idarəetmə vasitələrindən asılıdır.

Beləliklə, normativ metoduna, istehsalın idarə olunmasını texnoloji, konstruktiv, material və istehsala hazırlığın təşkili və digər proseslərin arasındakı əlaqənin həyata keçirilməsini təmin edən sistem kimi baxmaq lazımdır.

Q.Ə.Abbasov və S.M.Qasımov tamamilə düzgün olaraq göstərir ki, planlaşma və təsərrüfat fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi sistemindəki dəyişikliklər istehsal məsrəflərinin planlaşmasının, uçotunun və təhlilinin normativ metoduna əsaslanaraq maya dəyərinin idarə olunması sisteminin yaradılmasını effektiv hesab etmişdir.

Müasir şəraitin təqdim etdiyi tələbata daha tam cavab verən istehsal məsrəflərinin və maya dəyərinin normativ metoduna əsasən istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının təkmilləşdirilməsi məsələlərinin tədqiqi böyük aktualıq kəsb edir.

İdarəetmədə bu metodun mütərəqqiliyinə baxmayaraq təcrübədə özünə geniş yer ala bilməmişdir. Bu aşağıdakı səbəblərlə: uçot işləri həcmnin artması haqda yalançı fikirlərin formalaşması, mərkəzləşmiş planlaşma və idarəetmə şəraitində məhsulun hazırlanmasının texnoloji prosesində istehsalın və əməyin təşkilində mövcud olan öz səhvlərini müəyyən etmək istəməməsi, eləcə də məsrəflər haqda məlumatların ümumiləşdirilməsi və onun hesabat dövrü qurtardıqdan sonra yuxarı təşkilata təqdim olunması ilə izah olunur.

Mövcud təcrübədə məsrəflərin qruplaşdırılması və uçotu bir qayda olaraq sahələr, briqadalar və növbələr üzrə deyil, sex və müəssisələr üzrə aparılır. Buna görə hər bir sex aylıq göstəricilər üzrə tapşırıqların yerinə yetirilməsinə həvəs göstərmiş və məsrəflərin gündəlik uçotuna həmçinin həqiqi normadan kənarlaşmasının müəyyən edilməsinə az fikir verir. Bu cür halda aparılacaq istehsal məsrəflərinin səviyyəsi üzərində operativ nəzarətin aparılmasına, ondan əmələ gələn kənarlaşmanın müəyyən edilməsinə və normanın dəyişməsinin dəqiq uçotunun aparılmasına əsasən məsrəf normasının təkmilləşdirilməsinə imkan yaradan normativ metodunun nəinki daha mühüm üstünlükləri həm də ayrı - ayrı məmulat növünün maya dəyəri əhəmiyyətli dərəcədə təhrif edilir.

Normativ uçotunun tətbiqinin gecikməsinin digər səbəblərindən biri də material və əmək məsrəflərinin normalaşdırılmasında mövcud olan nöqsanlar, normativ təsərrüfatındakı boşluqlar hesab edilir.

Məsələn, ayrı-ayrı neft-maşınqayırma müəssisələrində hasilat normasının orta hesabla yerinə yetirilməsi 150–170 % təşkil edir. Əmək tutumunun 60 %-dən aşağı salınması hasilat normasının təkmilləşdirilməsi amilinin payına düşür ki, bu da son nəticədə uçot məlumatlarının keyfiyyətinin və həqiqiliyinin aşağı düşməsinə səbəb olur

ki, bu belə bir vəziyyət həqiqi xərclərin normadan kənarlaşmasını müəyyən etməyə imkan vermir.

İstehsal məsrəflərinin uçotunun və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının gələcəkdə təkmilləşdirilməsinin ən mühüm şərtlərindən biri də hər bir məmulat və texnoloji proses əməliyyatları üzrə birbaşa xərclər normasına, eləcə də istehsala xidmət və onun idarə olunması üzrə xərclər smetası maddələr və struktur bölmələrinə bölünməklə yenidən baxılması; qüvvədə olan (cari) normadan kənarlaşan xərclərin operativ müəyyən edilməsinin təşkil edilməsi; normanın dəyişməsinin sistemli uçotunun aparılması; istehsal məsrəflərinin və məhsulun maya dəyərinin aşağı salınması üzrə qüvvədə olan ciddi əsaslandırılmış normativ kalkulyasiyanın tərtib edilməsi hesab edilir.

Qərb iqtisadçıları da məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının vahid metodla aparılmasının və hesablanmasının tərəfdarıdır. Məsələn, Amerika firmalarında istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasında iki sistem tətbiq olunur. Bu sistemlər sifariş üzrə (Job order cost sistem) uçot və proseslər üzrə (process cost sistem) uçot sistemi adlanır.

Məsrəflərin sifariş və proses üzrə uçotu sistemi ölkə təcrübəsində məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının sifariş və mərhələ metoduna ümumilikdə uyğun gəlir. Ancaq ABŞ-ın sənaye firmalarının istehsalatında tətbiq edilən məsrəflərin uçotu sistemi öz funksiyasına görə ölkəmizin istehsal məsrəflərinin uçotu təcrübəsindəki metodundan daha genişdir. Bu, sözügedən sistemin məsrəflərin uçotu və məhsul vahidinin maya dəyərini hesablamaqla yanaşı istehsal məsrəflərinin maddələri üzrə analitikliyinin və onlar üzərində nəzarətin aparılmasının təmin edilməsi funksiyasını da yerinə yetirməklə əlaqədardır.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin ölkəmizdə hesablanması zamanı gəlirin formalaşması prosesini idarə etmək zəruri və mühüm olduğundan onun müəyyən edilməsi qarşıya xüsusi məqsədlər qoyur. Bu cür məqsədin qoyulması, hər şeydən əvvəl, istehsalat uçotu sisteminin maliyyə uçotunun tələblərinə uyğun

istiqamətləndirilməsi, yəni gəlirin uçotu, bütövlükdə müəssisənin və onun struktur bölmələrinin, «Məsrəf–Məhsul buraxılışı–Nəticə» sistemi üzrə idarəetmə uçotunun funksiyası olduğundan vergiyə cəlb etmə sisteminə yaxud təsərrüfat hesabının formalarına müvafiq təmin etməsi ilə əlaqədardır.

Ayrı-ayrı məhsul növünün istehsal həcmi dəyişən xərclərdən-xammaldan, materialdan, işçilərin əsas əməkhaqqından və şərti dəyişən xərclərdən asılı olur, daimi xərclər isə müəssisənin hansı həcmdə istehsal etməsi yaxud etməməsindən asılı olmur. Bu baxımdan məsrəflərin dəyişən, yaxud daimi məsrəflərə bölünməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Məsələn, məhsul növünün satış qiyməti onun tam maya dəyərini ödəmirsə, deməli, belə istehsal zərərli hesab edilir. Ancaq məhsulun qiymətini dəyişən və daimi xərclərlə üzləşdirsək və o dəyişən xərclərin ancaq daimi məbləğinin bir hissəsini ödəyirsə belə məhsul istehsalı, ödənilməyən daimi xərclərin qalan hissəsini də müəssisə onsuzda ödəyəcəyindən rentabelli hesab oluna bilər. Buna görə belə məhsulun istehsalı, mənfəət gətirməsinə baxmayaraq daimi zəruri xərclərin aşağı salınmasına imkan yaradır.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin uçotu sistemi çəkilmiş məsrəfləri ödəyə bilən və mənfəəti formalaşdıran gəliri müəyyən etməyə şərait yaradır.

Məsrəflərin qruplaşmasını ancaq material məsrəfləri üzrə apardıqda bu cür göstəricini əldə etmək qeyri - mümkündür. Yuxarıda göstərilən sistemin əsas çatışmazlığı tam maya dəyərinin hesablanması olduqca mürəkkəb xarakterə malik olması hesab edilir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının metodları tətbiq etmək və operativlik üçün aydın və sadə olmalıdır. Bu zaman informasiyanın operativliyi onun dəqiqliyi üçün daha mühümdür. İstehsal məsrəfləri haqda uçot informasiyalarının dəqiqliyi bir daha onun operativliyini təsdiq və sübut edir.

Tam maya dəyəri ilə məsrəflərin uçotu uzunmüddətli idarəetmə qərarının qəbul edilməsi şəraitində tətbiq oluna bilər.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyəri üzrə məsrəflərin uçotu, onların (məsrəflərin), məhsul buraxılışı və satışının bazar şəraitinin dəyişməsi ilə əlaqədar satış qiymətinin kalkulyasiyasına son həddin qoyulmasının tənzimlənməsi və onlar üzərində nəzarətin təşkil olunması üzrə operativ idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün effektiv ola bilər.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyəri üzrə məsrəflərin uçotu həm bütövlükdə müəssisə həm də struktur bölmələri üzrə də qəbul edilə bilən variant hesab edilə bilər. O, təsərrüfat daxili hesablaşma əməliyyatlarının təşkilini həyata keçirməklə təsərrüfat hesabında daxili qiymətin təşkili şəraitində daha effektiv olur.

Bu zaman məsrəflər-uçotun detallaşdırma imkanlarından asılı olaraq başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə qruplaşdırılır. Uçotun başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə aparılması dəyişən məsrəflər üzrə təşkil olunur. Daimi məsrəflərin uçotu da bir yerdə deyil, məsuliyyət mərkəzləri üzrə aparılır. Bunun üçün məlum bölmənin daimi məsrəfləri birbaşa, müəssisənin daimi məsrəfləri isə faiz dərəcəsinin köməyi ilə onun məsrəflərinə daxil edilir.

Daxili uçot qiymətləri dəyişən məsrəflərdən, bölmələrin daimi məsrəflərindən, müəssisənin daimi bölməyə aid edilən daimi məsrəflər payından və mənfəətdən asılı olaraq məmulat vahidi yaxud bütövlükdə məhsullar (xidmətlər) üzrə təyin edilir.

Məsələn, neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələri üçün çəkilmiş məsrəflərin məsuliyyət mərkəzləri (sexlər, sahələr) üzrə qruplaşdırılması təklif olunur. Sözügedən sex və sahələrdə dəyişən və daimi məsrəflərin uçotu məsuliyyət mərkəzləri nöqtəyindən aparılmalıdır. Bu zaman daxili qiymətlər aşağıdakıları: hər bir məsuliyyət mərkəzi üzrə dəyişən məsrəflər; məsuliyyət mərkəzlərinin daimi məsrəflərini və vahid kompleks kimi müəssisənin daimi məsrəflərinin payını ödəməyə imkan yaratmalıdır.

Uçotun bu cür təşkili məhsul yaxud göstərilən xidmət növünü istehsal edənin mənfəətliliyinin təmin edilməsini, məlum bölmənin müəssisənin son maliyyə nəticəsinə qoyduğu payı, mövcud resurslar (xammallar, materiallar, avadanlıqların

gücü, işçilərin ixtisarı) nəzərə alınmaqla onların qiymətləndirilməsinə şərait yaradır və o, buraxılış qiyməti üçün son hədd haqda məlumat verməyi təmin edir.

Bu cür halda hesabat dövrünün nəticələri aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

- 1) cari uçot qiymətilə buraxılmış (satılmış) məhsullardan olan gəlir;
- 2) bölmələrin nəzarət edilən dəyişən: xammal material və əməkhaqqı məsrəfləri;
- 3) idarəetmə və xidmət, məhsulların qablaşdırılması, təhvil verilməsi (satışı) üzrə xərclər və digər yarımdeyişən (təmir, enerji, su və soyutma) məsrəflər;
- 4) marjinal gəlir;
- 5) bölmənin daimi məsrəfləri: amortizasiya, ümumi idarəetmə xərcləri;
- 6) müəssisə tərəfindən nəzarət edilən daimi xərclərin payı;
- 7) mənfəət (4-5-6).

Bütövlükdə müəssisənin mənfəəti struktur bölmələrin-məsuliyyət mərkəzlərinin mənfəət və zərərinin hesabi hesablamalar yolu ilə müəyyən edilə bilər. Bu zaman struktur bölmələrin və bütövlükdə müəssisənin fəaliyyət nəticəsi fəaliyyətin asılılığı və qeyri-asılılığı, yəni struktur bölmələrinin məsrəflərinin nəzarət olunmaması nəzərə alınmaqla qiymətləndirilməlidir.

Bu zaman dəyişən məsrəflər normalar və normadan kənarlaşmalar üzrə səbəblər, təqsirkarlar və başvermə yerləri, daimi məsrəflər isə smeta və smetadan kənarlaşmalar, eləcə də başvermə yerləri nöqteyi-nəzərindən uçota alınır. Müəssisənin məlum bölməyə aid edilən daimi məsrəfləri onun fəaliyyətindən asılı olmayan məsrəflər hesab edilir. Bu cür halda maya dəyərinin hesablanması üzrə əməktutumlu hesablamaların aparılmasına, daimi məsrəflərin ayrı-ayrı struktur bölmələr arasında bölüşdürülməsinə heç bir ehtiyac qalmır.

Standart-Kost və normativ metodları üzrə uçot sisteminin müqayisəli təhlili, məhsulun maya dəyərinin bu və digər metodlarla hesablanması şəraitində istehsal məsrəfləri norma daxilində uçota alınır. Lakin Standart Kost sisteminin tətbiqi şəraitində normadan artıq olan xərclər təqsirkar şəxsə, fəaliyyət nəticəsinə aid edilir və

istehsal məsrəflərinə daxil edilmir. Bütün bunlar, normanın dəyişməsinin xüsusilə dəyişmənin təşəbbüskarları və təqsirkarları nöqtəyi nəzərdən cari uçotunun aparılması ilə əlaqədardır.

Qeyd edək ki, Standart - Kost sistemi qanunla müəyyən olunmamış və standartların vahid metodu, həmçinin onun uçotunun aparılmasına dair heç bir registr nəzərdə tutulmamışdır. Bununla əlaqədar olaraq təcrübədə bir firma daxilində müxtəlif normalar tətbiq olunur. Bazarda qiymətlər tez-tez dəyişdiyindən inflyasiya prosesi anbardakı materialların, hazır məhsulların və bitməmiş istehsalatın qalıqlarının dəyərlərinin hesablanmasını çətinləşdirir. Bu cür şəraitdə məhsulun qiymətinin müəyyən edilməsinin əsası olan, məsrəflərin orta dəyəri təyin olunur.

Material və əmək məsrəflərində tətbiq olunan normalar bazis (bir neçə il üçün müəyyən olunan və bazar qiymətinin müəyyən olunması üçün baza hesab edilən); müəyyən dövrlər üzrə cari qüvvədə olan; ideal (texnikanın, texnologiyanın, əməyin təşkilinin təkmilləşməsinə istiqamətlənməklə istehsala ideal şərait yaratmağı nəzərdə tutan) normalara bölünür. Beləliklə, normalaşdırma zamanı, hər şeydən əvvəl, normaların təyinatı, yəni onların kim və nə üçün təyin olunması nəzərə alınır. Material məsrəfləri üzrə standartlar iki elementdən: materialın miqdarından və qiymətindən asılıdır. Neft-maşınqayırma sənayesində standartlar hazır məhsul istehsal etmək üçün komponentlər göstərilməklə zəruri standartlara əsasən müəyyən edilir. Bu zaman məhsulun hazırlanma texnologiyası ilə bağlı olan xammal və materiallarda əmələ gələ biləcək və qaçılmaz itkilər ayrıca göstərilir. Qiymət hesabına material sərfi normasından kənarlaşma həqiqi və standart qiymətlər arasındakı fərq kimi müəyyən edilir. Standart qiymət orta, cari və gözlənilən qiymətdən ibarət ola bilər, ancaq hal - hazırda bazar qiymətinə daha üstünlük verilir. Üstəlik xərclər norma üzrə məsrəflərə daxil edilir. Kənarlaşmalar, məhsul istehsalı tapşırığının yerinə yetirilməsi nəticəsində standart ödənilən xərclər və həqiqi hazır məhsul həcmi arasındakı fərq kimi istehsalın baş verdiyi yerdə əmələ gələ bilər. Standart - Kost sisteminin istifadə edilməsi şəraitində məsrəflərin uçotu iki variantla aparılır. Birinci variantda çəkilmiş məsrəflər

standart dəyərlə qiymətləndirilərək «İstehsalat» hesabının debetinə yazılmaqla rəsmiləşdirilir.

Buraxılmış məhsullar isə standart dəyərlə «İstehsalat» hesabının kreditinə yazılmaqla silinir. Bitməmiş istehsal da standart dəyərlə qiymətləndirilir. İkinci variantda «İstehsalat» hesabının debetində məsrəflər həqiqi dəyərlə uçota alınır, hazır məhsul isə həmin hesabın kreditindən normativ dəyərlə silinir. Bitməmiş istehsal qalığı isə həqiqi məsrəflərdən kənarlaşma nəzərə alınmaqla standart dəyərlə müəyyən olunur.

Uçotun normativ metodu 1925–30-cu illərdə ilk növbədə ancaq normadan kənarlaşmanın və onların bütün məhsul növləri arasında bölüşdürülməsinin sənədləşdirilməsini nəzərdə tuturdu. Lakin sonradan bütün həqiqi istehsal məsrəflərinin sənədləşdirilməsi və kənarlaşmaların sex, məmulat yaxud eyni qrup növləri üzrə uçotunun təşkili ümumi prinsiplər əsasında qəbul olunmuş və istifadə edilmişdir.

İbrax M.X mühasibat uçotu tərəfindən çıxarılan kənarlaşmaların nə məmulat nə də məmulat qruplarına heç bir aidiyyəti olmamasını söyləmiş və buna görə də normadan kənarlaşmaların buraxılan bütün məhsul növləri arasında bərabər bölüşdürülməsini təklif etmişdir. Beləliklə, normadan kənarlaşma bugünkü günə kimi məhsulun maya dəyərində daxil edilir. Bu zaman istehsalatda istifadə olunan xammal və materiallarla bağlı normadan kənarlaşmanın çox hissəsi sex üzrə ümumilikdə və bütün hesabat dövrü ərzində aparılan inventarizasiyanın köməyi ilə müəyyən edilir. İstehsala xidmət göstərilməsi və idarə olunması üzrə xərclər istehsalın həcmindən asılı olaraq uçot sistemində qruplaşdırılmır. Buna görə istehsalın həcmində dəyişməsinin təsirini uçota almadan kənarlaşma müəyyən edilir, əksər müəssisələrdə isə sözügedən xərclər üzrə kənarlaşma müəyyən olunmur və istehsalın idarə olunması və ona xidmət göstərilməsi üzrə xərclərin ümumi məbləği əsas istehsal fəhlələrinin əmək haqqına mütənasib olaraq bölüşdürülür ki, bu da uçotun informasiya funksiyasını xeyli aşağı salır.

Standart-Kost və normativ metodları üzrə uçot sisteminin fərqləri cədvəl 13.2.-də geniş açıqlanmışdır.

Standart - Kost və normativ metodlarının uçot sistemlərinin fərqləri

Göstəricilər	Standart - Kost	Normativ metodu
1	2	3
Тягбиг олунан нормалар	Bazis Cari Идеал Sadə Müəssər (mümkün olan)	Plan (bazis) cari
Normanın dəyişməsinin uçotu	Cari uçot aparılır	Normanın dəyişməsinin cari uçotu səbəb və təşəbbüskarlar nöqtəyi - nəzərindən aparılır.
Müstəqim xərclər üzrə normadan kənarlaşmanın uçotu	Müəyyən edilən kənarlaşma sənədləşdirilir və təqsirkar şəxsə və fəaliyyət nəticəsinə aid edilir.	Müəyyən edilən kənarlaşma sənədləşdirilir və təqsirkar şəxsə və məhsulun maya dəyərinə aid edilir.
İstehsalın idarə olunması və xidmət göstərilməsi üzrə smeta xərclərindən kənarlaşmanın uçotu	Smeta dairəsində olan məbləğlər məsrəf hesab edilir, kənarlaşmalar hazır məhsulun standart norması və həqiqi həcmi üzrə ödənilən xərclər arasında fərq kimi məhsul istehsalının həcmi nəzərə alınmaqla müəyyən edilir. Kənarlaşma fəaliyyət nəticəsinə aid edilir.	Həqiqi məsrəf məbləği dairəsində olan hissə məsrəf hesab edilir. Smetadan kənarlaşma mütləq məbləğdə müəyyən edilir və istehsal məsrəflərinə daxil edilir.
Qaydaya salma	Qaydaya salınmamış və standartların müəyyən olunması, uçot registrlərinin aparılması və s. dair vahid metoda malik deyil.	Normativ uçotun ümumi və sahələr standartı qaydaya salınmışdır. Konkret istehsal şəraitində məhsul hazırlama üçün fərdi normalardan başqa bir qrup müəssisələrə icmal normalar, hansı istehsal üsulundan istifadə etməsindən asılı olmayaraq müəyyən məhsul istehsalına istifadə olunan material və əmək məsrəflərinin xüsusi çəkisini müəyyən edən ümumsahələr norması təyin edilir.
Uçotun aparılması variantı	Variant 1. «İstehsalat» hesabının debeti üzrə məsrəflər standart dəyəri və «İstehsalat» hesabının krediti üzrə hazır məhsullar standart maya dəyəri üzrə qiymətləndirilir. Bitməmiş istehsal da standart dəyərlə qiymətləndirilir. 2. «İstehsalat» hesabının de-beti üzrə məsrəflər həqiqi dəyərlə uçota alınır, onun kreditində isə hazır məhsullar normativ dəyərlə silinməsi həyata keçirilir. Bitməmiş istehsal qalığı kənarlaşma nəzərə alınmaqla standart dəyərlə müəyyən edilir.	Variant 1. Bitməmiş istehsal və məhsul buraxılışı ilin əvvəlinə qüvvədə olan normalarla qiymətləndirilir, cari uçotda qüvvədə olan normadan kənarlaşma müəyyən edilir. Variant 2. Bitməmiş istehsal və buraxılmış məhsul ilin əvvəlinə qüvvədə olan normalarla qiymətləndirilir, cari uçotda isə qüvvədə olan normadan deyil, plan kalkulyasiyasında nəzərdə tutulan kənarlaşma müəyyən edilir. Variant 3. Bitməmiş istehsal, məhsul buraxılışı və kənarlaşma cari normalarla uçota alınır.
	Standart-Kost və normativ metodla uçot sistemi uçot normalarına və normadan kənarlaşmalara əsaslanır. İdarəetmə retrospektiv mexanizmdən perspektiv mexanizmə,	

Ümumilik	yəni tarixi hadisələrin qeydiyyatından, plan üzrə gələcəyi görməyin yollarını, işləməyə keçməyi nəzərdə tutur. Hər iki metod məsrəflərin tam uçotunu aparmağı nəzərdə tutur.
----------	--

Direkt-Kost uçotu sistemində hesabat dövründə istehsal olunmuş məhsulların maya dəyərinə müvafiq olaraq çəkilmiş məsrəflərin heç də iki variantının hamısı daxil edilmir. Birinci variantda dolayı məsrəf maddələri maya dəyərinin elementi hesab olunmur, ikinci variantda isə məlum dövrün xərcləri kimi müəssisənin daimi məsrəfləri onların baş verdiyi dövrün fəaliyyət nəticəsinə silinir. Beləliklə, daimi qeyri – müstəqim xərclər mal ehtiyatlarının və bitməmiş dəyərinin elementi hesab olunmur, ikinci variantda isə məlum dövrün xərcləri kimi müəssisənin daimi məsrəfləri onların baş verdiyi dövrün fəaliyyət nəticəsinə silinir. Beləliklə, daimi qeyri-müstəqim xərclər mal ehtiyatlarının və bitməmiş istehsalın dəyərində öz əksini tapmır. Nəticədə dəyişən, yarımdəyişən və daimi məsrəflərin qruplaşması prinsipinə uyğun olaraq məsrəflərin bir hissəsini bölüşdürmədən və yenidən bölüşdürmədən istehsal məsrəflərinin uçotu variantı meydana gəlir. Standart-Kost və normativ sistemində daimi və dəyişən məsrəflərin məbləği ayrılır və onların mənfəətə təsirini müəyyən etmək üçün əlavə hesablama aparmaq tələb olunur. Bazar şəraitində belə bir tələbat, operativ informasiyalar haqda müəssisənin menecerini maraqlandırması ilə əlaqədardır.

Direkt-Kost uçotu sistemində operativ proqnozlaşdırma, cari təhlil və planlaşma üçün məsrəflər, istehsal həcmi və fəaliyyət nəticəsi haqda daxili hesabat tərtib olunmaqla idarəetmə və maliyyə uçotu informasiyalarının integrasiyası baş verir. Bütün bunlar menecərə fəaliyyəti haqda informasiya əldə etmək tələb olunan struktur bölmələri müəyyən etməyə imkan yaradır. Direkt-Kost sisteminin elementlərinin ölkənin uçot təcrübəsinə tətbiqi informasiyaların alınmasının analitikliyini və operativliyini yüksəldir, istehsalın idarə edilməsi və ona xidmət göstərilməsi üzrə xərclərin bölüşdürülməsi ilə bağlı uçotda olan mürəkkəbliyi və əmək tutumunu aşağı salır, müəssisənin və onun struktur bölmələrinin fəaliyyət nəticəsinin Məsrəf-Buraxılış-Nəticə sistemi üzrə qarşılıqlı əlaqəsini təmin edir. Məhz bununla əlaqədar olaraq məsrəflərin tam bölüşdürülməsinin uçotu sistemindən, məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin uçotu sistemində (Direkt-Kost) keçilməsi,

büdcəyə çatası verginin müəyyən olunmasında hesabat dövrünün mənfəət məbləğinin hesablama yolu ilə hesablanmasında müəyyən çətinliklər əmələ gəlir (cədvəl 13.3).

Cədvəl 13.3

**Maya dəyərinin üç variantla hesablanmasında xalis mənfəətin
hesablanması**

Göstəricilərin adı	Variant 1 Maya dəyərinin bütün məsrəflərinin sərf edilmiş sistemi üzrə	Variant 2 Dəyişən məsrəflərin maya dəyərinin sərf edilmiş sistemi üzrə	Variant 3 Birbaşa məsrəflərin maya dəyərinin sərf edilmiş sistemi üzrə
1	2	3	4
Satılmış məhsulların satış maya dəyərindən gəliri:	10 000	10 000	10 000
Birbaşa xammal və materiallar	6 000	6 000	6 000
Birbaşa əməkhaqqı, istehsalın idarə edilməsi və ona xidmət göstərilməsi üzrə məsrəflər.	2 000	2 000	2 000
dəyişən	500	500	-
daimi	1 000	-	-
Satılmış məhsulun maya dəyərinin yekunu	9 500	8 500	8 000
Ümumi mənfəət	500	1500	2000
Ondan çıxılır:	-	-	-
Tədarük üzrə xərclər	200	200	200
İstehsalın idarə olunması və ona xidmət göstərilməsi üzrə xərclər:	-	-	-
dəyişən	-	-	600
daimi	-	1 100	1100
Satışdan xalis gəlir	300	200	100

Göstərilən məlumatlardan göründüyü kimi, ikinci variantla hesablanan satışdan olan xalis mənfəət 100 min manat, birinci variantla müqayisədə üçüncü variantda 200 min manat az olmuşdur. Bu satılmamış məhsulun keçid qalığının artması ilə əlaqədardır. Keçid qalığının azalması nəticənin əksinə olmasına səbəb ola bilər.

13.3. İdarəetmə uçotunun sistemləri və onların qarşılıqlı əlaqəsi

Təsərrüfat uçotu, idarəetmə funksiyası kimi onun bütün elementləri-nəzarət, planlaşdırma (proqnozlaşdırma), iqtisadi təhlil və s. əlaqələri ilə qarşılıqlı əlaqəyə malikdir.

Müəssisə və onun struktur bölmələrinin fəaliyyəti iqtisadi obyektlərin, hadisələrin, proseslərin, keyfiyyət məzmunu ilə qırılmaz surətdə bağlı olmaqla onların vəziyyətini əks etdirən iqtisadi göstəricilərə əsasən idarə olunur.

Təsərrüfat əməliyyatlarının idarə olunması sistemində birbaşa və əks əlaqə informasiyaları təqdim edən iqtisadi göstəricilər-planlaşdırma (proqnozlaşdırma), mühasibat uçotu və təhlil sisteminin çox hissəsini əks etdirir və onun tənzimlənməsi və nəzarətin artırılmasında istifadə olunur.

Planlaşdırma (proqnozlaşdırma) idarə olunan obyektin fəaliyyət dairəsini və tələb olunan səviyyəsini müəyyən edir və konkretləşdirir.

Operativ-texniki, mühasibat və statistika uçotu idarə olunan obyektin vəziyyətinə müşahidəni və həqiqi vəziyyət haqda informasiya təqdim etməyi həyata keçirir. Plan (proqnoz) və hesabat informasiyaları vasitəsilə təsərrüfat fəaliyyətinə qiymət verilir, son nəticəyə təsir göstərən amillərin təhlili aparılır, istehsalın gedişatının tənzimlənməsi üzrə idarəetmə qərarının qəbul edilməsi üçün təklif və tədbirlər formalaşdırılır.

Müəssisələrdə qurulan qüvvədə olan təsərrüfat uçotu sistemi mühasibat uçotunun digər uçot sisteminə nisbətən aparıcı rola malik olması ilə xarakterizə olunur. Bir qayda olaraq statistika və operativ-texniki uçotla alınmış məlumatları ümumiləşdirməmək və əlaqələndirməməklə iqtisadiyyat və texnoloji şöbə və xidmətlər məşğul olur.

Bunun əsas səbəbi statistika və operativ-texniki uçot sisteminin təşkilati cəhətdən rəsmiyyətə salınmaması hesab edilir.

Operativ uçot ən çox təsərrüfat əməliyyatının baş verdiyi yerdə (sexdə, sahədə, iş yerində, anbarda və i.a.) təşkil olunur. Onun məlumatları müəssisənin fəaliyyətinin

idarəolunması və ona gündəlik cari nəzarətin (maddi texniki təchizat müqavilələrinin uçotu və ona nəzarətin aparılması, məhsulların, göstərilmiş xidmətlərin buraxılışı, yüklənməsi və satışının uçotu, məhsul keyfiyyətinin uçotu və onun üzərində nəzarətin təşkilini və i.a.) aparılmasında istifadə olunur. Sözügedən məlumatlar uçot formasında sənədlə rəsmiyyətə salınmaqla əldə edilə bilər.

İdarəetmə uçotu sistemində mühasibat uçotu: əmək haqqının və ona görə sosial sığortaya ayırmaların hesablanması və bölüşdürülməsi, əsas fondların amortizasiyası və onların təmirinə çəkilən məsrəflər, maddi dəyərlilərin mövcudluğu, hərəkəti və bölüşdürülməsi, materiallar üzrə məsrəflərin həm də əmək məsrəfləri, istehsala xidmət və onun idarəolunmasına nəzərdə tutulan xərclərin normadan kənarlaşması, məhsulun maya dəyəri, bitməmiş istehsalat qalığı, hazır məhsulların buraxılışı, mövcudluğu yüklənməsi və satışı həmçinin əldə edilən gəlir haqda informasiyaları formalaşdırır.

Statistika uçotu idarəetmə uçotu dairəsində material, əmək və maliyyə resursları üzrə operativ-texniki və mühasibat uçotunun sonrakı informasiyalarının alınmasını təmin edir.

Beləliklə, bütün üç uçot növü istehsalat resurslarının istifadəsi və onların qarşılıqlı əlaqəli vahid sistemini özündə əks etdirən informasiyaları formalaşdıraraq tələb olunan ümumiləşdirilmiş məlumatları təqdim edir.

Bunlarla birlikdə operativ - texniki, mühasibat və statistika uçotunun əsas məqsədi planlaşdırma (proqnozlaşdırma), nəzarət, iqtisadi təhlil və tənzimləmə üçün müvafiq xidmətləri təmin edən informasiya ilə təmin etmək hesab edilir.

Qeyd edilənlərlə yanaşı nəzarət, idarəetmə funksiyasının əsas vasitəsi olub idarəetmənin bütün digər elementləri ilə qarşılıqlı əlaqədə olub onların həyata keçirilməsinə müvafiq düzəlişlər verir. Nəzarət, müəssisə və onun struktur bölmələrinin fəaliyyətindəki zəif yerləri və nöqsanları vaxtlı-vaxtında müəyyən etməyi və onların düzəldilməsi və sonradan baş verməməsinə istiqamət verməyi təmin edir.

İdarəetmə nəzarəti resursların effektiv istifadəsini təmin etməli və müəssisənin iqtisadi siyasətinin hazırlanması və müvafiq qərarın qəbul edilməsində əsas vasitə olmağa xidmət etməlidir.

Nəzarət prosesində həqiqi nəticələr normativ və normativlərdən kənarlaşmalarda aparılan düzəlişlərin nəticələri ilə müqayisə edilir.

Fəaliyyət normativini işləyib hazırlayan zaman fəaliyyətin və məlum nəticəyə səbəb olan amillər müəyyən edilməklə əldə edilmiş keçmiş nəticələrin cari təhlili aparılır.

Təhlil zamanı həqiqi göstəricilər normativlə müqayisə edilir və nöqsanlar, kənarlaşmalar müəyyən edilərkən onların səbəbləri təyin edilir.

Təhlilin mənbəyi cari məlumatlar (operativ-texniki və mühasibat uçotu) və idarəetmənin bütün səviyyələrində dövrü hesabatlar (aylıq, kvartallıq və i.a) ola bilər. Hər idarəetmə səviyyəsində qərar qəbul etmək üçün hesabatın müddət və həcmi tələb olunan informasiya tələbatından asılı olaraq işləyib hazırlanır. Bu zaman idarəetmə səviyyəsi nə qədər aşağı olarsa informasiyanın daha hərtərəfli təqdim edilmə vaxtı tez təmin oluna bilər.

Hesabatın qurulması uçotun məsuliyyət mərkəzləri və əsas nəzarət tələb edən nöqtələr prinsipinə əsaslanır ki, bu da ümumi fəaliyyətdə baş vermiş məsrəflər və zəruri göstəricilərin bir hissəsinin müəyyən edilməsinə məsuliyyət daşıyan konkret rəhbərin məsuliyyətini müəyyən etməyə şərait yaradır.

Nəzarət sisteminin tətbiqi müəssisə rəhbərlərini öz qüvvələrini ən mühüm problemlərin həllinə yönəltməyə istiqamətləndirir. Müəssisənin fəaliyyəti iş prosesində plana, proqnoza və normativə müvafiq həmçinin «kənarlaşma üzrə idarəetmə» prinsipinə uyğun qurulan hallarda ona rəhbərlik edən rəhbərin əsas diqqəti, xüsusi qərar qəbul etmək tələb olunan və normal şəraitdən əmələ gələn müxtəlif kənarlaşmalarla bağlı vəziyyətin düzəldilməsinə yönəldilməlidir.

İstehsal məsrəflərdə, məhsul buraxılışında, material dəyərlilərinin ehtiyatında, bitməmiş istehsalatda və i.a-da əmələ gələn kənarlaşmaların operativ təhlili vaxtlı-vaxtında zəruri qərarlar çıxarmağa və tənzimləyici hərəkətlər etməyə şərait yaradır.

Həqiqi nəticələrin normativ göstəricilərə yaxınlaşdırılması nəzarətin əsas və yekun fazasını özündə əks etdirir. Bu zaman kənarlaşma nə qədər tez müəyyən olunsay effektiv fəaliyyət bir qədər çox təmin oluna bilər.

Beləliklə, tənzimləmə idarəetmə sisteminin ümumi sisteminə nəzarət kimi çıxış etdiyindən onun digər funksiyalarına da təsir göstərir. Bu zaman idarəedən plana, məqsədə, vəzifəyə, resursların yenidən bölüşdürülməsinə, əlavə işçi heyətinin ayrılmasına yenidən baxmaq yolu ilə kənarlaşmalara düzəliş verilə bilər.

İdarəetmə uçotu sistemində planlaşma (proqnozlaşdırma) müəssisənin gələcək fəaliyyətində effektiv işləməsini təmin etmək üçün tələb olunan qərarı müəyyən edir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsal daxili planlaşdırma və proqnozlaşdırma hər bir müəssisənin öz arzusunu malsatan, malalan və rəqiblərə çatdırmağa əsaslanır. Müəssisə öz fəaliyyətini optimallaşdırmağa çalışmalı və bunun üçün: nə etmək lazım olduğunu, nəyin və kim tərəfindən yerinə yetirilməsini planlaşdırmalı və sonra uçot vasitəsilə onun yerinə yetirilməsi üzərində nəzarət aparmalı və alınmış nəticənin təhlilini aparmalıdır. Təsərrüfat daxili planlaşdırma və proqnozlaşdırma qarşıya qoyulan son məqsədə çatmaq üçün əhəmiyyətli yollar axtarır tapmalıdır. Bu zaman hər bir struktur bölmə son məqsədə nail olmaq üçün öz töhfəsini verməlidir. Bu isə məlumdur ki, istehsal daxili proqnozlaşdırma olmadan qeyri-mümkündür.

Müəssisənin qüvvədə olan plan və proqnozları qarşıya qoyulan məqsədə çatmaq üçün struktur bölmələrin qüvvəsini birləşdirməyə çalışmaqla əldə edilir. İstehsalın həqiqi gedışatının plan və proqnozun tələbinə müvafiq təmin edilməsində, başlıca qiymətləndirici göstərici idarəetmənin bütün funksiyalarının (uçot, nəzarət, təhlil, tənzimləmə və i.a.) yerinə yetirilməsi hesab edilir.

Bazar münasibətləri şəraitində, müəssisənin fəaliyyəti nəinki onun daxili imkanlarından asılıdır. Buna görə resursların istifadə amilləri ilə yanaşı xarici amillər də nəzərə alınmalıdır. Bu isə onun proqnozlaşdırılması və marketing tədqiqatının aparılmasını, qərar qəbul edilən zaman investisiya ilə bağlı maliyyə riskinin müəyyən edilməsini tələb edir.

Təsərrüfatdaxili planlaşma və proqnozlaşdırmada satış və kommersiya proqnozu mühüm rol oynayır. Kommersiya proqnozu gələcəkdə müəyyən dövr ərzində buraxılan məhsula olan gözlənilən tələbin qiymətləndirilməsini ifadə edir. Proqnozlar satış bazarının istehsal gücünün, qiymətin, rəqabətin, maya dəyərinin təhlilinə əsasən işlənilib hazırlanır və alınmış informasiyanın nəticəsinə görə idarəetmə qərarı qəbul edilir.

Yuxarıda göstərilənlər idarəetmə uçotunun müəssisələr səviyyəsində planlaşdırma və proqnozlaşdırma ilə qarşılıqlı əlaqəsinin olmasını və bir halın müəssisələrin məhsullarının istənilən çeşiddə və həcmdə istehsalını həyata keçirməyə imkan yaradan mərkəzləşdirilmiş planlaşdırma və idarəetmənin inzibati - amirlik sistemində qeyri-mümkünlüyünü təsdiq edir.

Kommersiya təhlili (marketing tədqiqi) istehlakçının tələbatının təmin edilməsi haqda informasiyaların alınmasına imkan yaradır. Texniki imkanlar, dəyər ifadəsilə çəkilmiş məsrəflər və əldə edilən mənfəətin səviyyəsi, istehlakçının tələbini ödəyən məhsulun keyfiyyəti və s. nəzərə alınmaqla sözü gedən informasiyanın əldə edilməsi məhsul çeşidinin planlaşdırılması və proqnozlaşdırılması prosesində baş verir.

Bu proses yeni məmulatın yaradılması haqda fikrin meydana gəlməsindən başlamış onun istehsalına başlayan dövrə qədər, fasiləsiz baş verir.

İş prosesinin dəyişmə səviyyəsinə müvafiq olaraq istehsal proqramının tənzimlənməsi həyata keçirilir.

İstehsal proqramının tənzimlənməsi iki səbəblə əlaqədardır. Hər şeydən əvvəl onlar proqram hazırlanan zaman nəzərə alınan həqiqi proqnozdan, kənarlaşmalar və məhsul buraxılışının planlaşdırılan və proqnozlaşdırılanlardan ibarət olan kənarlaşmaları ilə əlaqədardır.

Təklif və məhsul buraxılışı uzun müddət bir istiqamətdə gedən hallarda mövcud olan ehtiyatlar da artıq ya da aşağı ola bilər. Bununla əlaqədar olaraq artıq olan və çatışmayan ehtiyatlar tələbatə uyğun olaraq tənzimlənməlidir.

Mənfəət və rentabelliyyətə təsir göstərən məsrəf və digər amillər üzərində cari nəzarət uçot metodu vasitəsi ilə təmin edilir, alınmış nəticələrin təhlilinə əsasən isə istehsalın tənzimlənməsi üzrə idarəetmə qərarı qəbul edilir.

Beləliklə, uçot, planlaşdırma, proqnozlaşdırma, təhlil və tənzimləmə istehsalın idarəedilməsində qarşılıqlı surətdə bir - birləri ilə əlaqəli olurlar.

İdarəetmə uçotu sistemində məhsul keyfiyyətinin idarə olunması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Məhsulun keyfiyyətinin idarə olunması, istehlakçının tələbinə cavab verən məhsulların, yerinə yetirilən işlərin yaxud xidmətlərin keyfiyyət səviyyəsinin müəyyən edilməsini nəzərdə tutur.

Bu vəzifənin həyata keçirilməsi üçün planlaşmanın, proqnozlaşdırmanın, uçotun, nəzarətin, tənzimlənmənin qarşılıqlı əlaqəsini təmin etmək lazımdır. Bu qarşılıqlı əlaqəyə, keyfiyyətin idarə olunma sisteminin yaradılması və ona vahid yanaşma ilə nail olmaq olar.

Bazar şəraitində keyfiyyətin idarə olunması daha mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu məhsulun keyfiyyəti, istehsala məsrəflər və əldə edilən mənfəət arasında sıx əlaqənin olması ilə əlaqədardır.

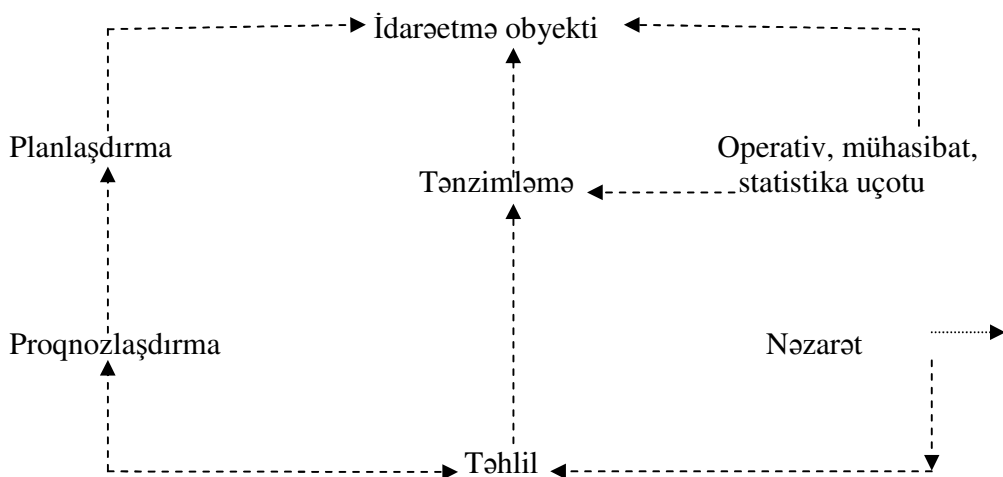
İdarəetmə uçotu dairəsində planlaşma, uçot, nəzarət, tənzimləmə, təhlil, proqnozlaşdırma funksiyasının həyata keçirilməsi zamanı əsas inteqrasiya amili kimi onların bir-birləri ilə kommunikasiyasının təşkili çıxış edir.

Kommunikasiya latıncadan tərcümədə münasibət, əlaqə mənasında işlədilir. İdarəetmə uçotunda kommunikasiya, yüksək məqsədlərə nail olmaq üçün mütəxəssislər arasında baş verən əlaqə, informasiya, fikir və ideya mübadiləsi prosesini ifadə edir.

Kommunikasiya öz sadə formasında informasiyanın bir şəxsdən digərinə ötürülməsini ifadə edir. Bu zaman verilən informasiya onu alanın başa düşdüyü səviyyədə olmalıdır.

Beləliklə, kommunikasiya sistemi başlıca məqsədə - az məsrəflərlə yüksək rentabellik əldə etmək üçün bütün elementləri vahid məqsədə yönəltməyi birləşdirir.

İdarəetmənin uçotu sistemində kommunikasiyanın effektivliyinin yüksəldilməsi əks əlaqənin mövcudluğu şəraitində təmin olunur. Bu özünü şaquli (sxem 13.2-dən göründüyü kimi iyerarxiya üzrə yuxarıdan aşağı) və vertikal (sxem 13.3-dən göründüyü kimi bir iyerarxiya səviyyəsində) səviyyədə büruzə verir.



Sxem 13.2. İdarəetmə uçotu sistemində idarəetmə funksiyasının qarşılıqlı əlaqəsi

Kommunikasiyanın effektivliyinin yüksəldilməsi iki əsas istiqamətdə yerinə yetirilir.

- 1) Verilən informasiyanın məzmun və formasının yaxşılaşdırılması;
- 2) İnformasiyanın verilməsində düzgün vasitə və üsulların seçilməsi.

İnformasiyanın, yaxud ən çox həm ilk həm də icmallaşdırılmış məlumatların qüvvədə olan təcrübəsi icmallaşdırılmış və hesabat formasında təqdim edilir. Bu informasiyalar başlıca olaraq müəssisənin və onun struktur bölmələrinin idarə olunmasına deyil, xarici istehlakçılar üçün nəzərdə tutulur.

Real həqiqəti müşahidə və əks etdirmək prosesi, müşahidə edilən obyektlər haqda çoxsaylı məlumatlar verməyə imkan yaradır.

İdarəetmə uçotunun əsas vəzifəsi bu məlumatlardan idarəetmə informasiyası üçün zəruri olanları götürüb istifadə etməkdən ibarətdir. Bunun üçün informasiyanın idarə olunmasında maraq doğuran məlumatlar götürülüb təhlil edilməlidir.

Məlumatların sistemləşdirilməsi və ümumiləşdirilməsi gələcəkdə iqtisadi təhlil aparmaq üçün informasiya mənbəyi hesab edilən uçot sistemində həyata keçirilir.

İqtisadi təhlilin aparılması zamanı uçot göstəricilərinin mahiyyəti, onların ayrı-ayrı amillərinin təsir səviyyəsi müəyyən edilir və idarəetmə üçün məqsədyönlü zəruri informasiyalar formalaşdırılır.

İqtisadi təhlil prosesində plan və uçotda olmayan yeni göstəricilər (indekslər, əmsallar, orta vericilər, korrelyasiya göstəriciləri və digərləri) meydana çıxır.

Beləliklə, iqtisadi təhlil idarəetmə qərarı seçmək üçün zəruri olan müxtəlif informasiyalar yaradır və təsərrüfatda istifadə olunmasına istiqamətlər verir.

İdarəetmə uçotu sistemində formalaşan iqtisadi informasiyalar idarəetmə qərarının işlənməsi və mövcud vəziyyəti qiymətləndirmək üçün idarəedən sistem tərəfindən istifadə olunur.

13.4. İdarəetmə uçotunun təşkili prinsipləri:

*** Mühasibat aparatı işinin təşkili**

Mühasibat aparatının strukturu müəssisənin həcmindən, təşkilatın istehsalının xüsusiyyətindən, idarəetmənin mərkəzləşmə səviyyəsindən, fəaliyyət xarakteri və uçot informasiyalarının işlənmə üsulundan asılı olaraq formalaşır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasib və mühasibat aparatının funksiyası köklü surətdə dəyişmiş və mühasib daxili ehtiyatların axtarılıb tapılmasında və məqsədli istiqamətə yönəldilməsində, istehsalın effektivliyinin və rentabelliyyəsinin yüksəlməsinə istiqamətlənən əsaslandırılmış idarəetmə qərarının qəbul edilməsinin hazırlanmasında müəssisə rəhbərinin ən başlıca köməkçisi hesab edilir.

Bununla əlaqədar olaraq mühasib təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilməsi, məlumatların toplanması və hesabatların tərtibi üzrə hərəkətsiz işlərin yerinə yetirilməsi ilə deyil idarəetmə dairəsində özünə məxsus yer tutmalıdır.

Bunun üçün mühasib adi hesabdar deyil, yüksək səviyyəli iqtisadçı olmalıdır.

Mühasibat aparatının əsas vəzifəsi fəaliyyətin idarəedilməsi, istehsal məsrəflərinin aşağı salınması, idarə olunması, daxili tələbat və xarici istehlakçılar

üçün hesabatın tərtib olunması və s. üçün zəruri sayılan informasiyaların təmin edilməsini həyata keçirən aktiv tədqiqat laboratoriyasına çevrilməlidir.

ABŞ, Fransa və digər iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə mühasibat aparatının təşkili və onun təcrübədə tətbiqi strukturunun öyrənilməsi göstərir ki, kiçik müəssisələrdə tamamilə mühasibin işləməsi tələb olunmur. Burada ilk informasiya və ilk sənədlərin çıxarışı və işlənməsi bir, yaxud bir neçə hesabdar (kontor xidmətçisi) tərəfindən aparılır, uçotun daha mürəkkəb funksiyası isə ictimai mühasib - auditorlar vasitəsilə yerinə yetirilə bilər.

İctimai məsələlərin səviyyəsi və həcmi xüsusi şöbənin yaradılmasını doğrultmadığından xırda və orta müəssisələrdə əsas fəaliyyətdən başqa əsl mühasibatlıq işi olmayan digər məsələlərin həlli də uçot xidməti tərəfindən yerinə yetirilir. Bu cür halda vergi bəyannaməsinin hazırlanması, maliyyə və bir sıra hüquqi məsələlərin həlli uçot işçilərinə həvalə edilir.

Uçot xidmətinin fəaliyyət dairəsi və onun strukturu şirkətin özünün strukturundan və fəaliyyət xarakterindən, idarəetmə xüsusiyyətindən, informasiyaların işlənmə üsulundan asılı olaraq müxtəlif şəkildə formalaşır, ancaq həmişə maliyyə və istehsalat mühasibatlığı arasında hədd qoymadan fəaliyyət göstərir.

Mühasibatlıq şirkətin digər xidmətlərinə nisbətən tam müstəqil fəaliyyət göstərir. Ancaq onun tabe olduğu baş direktordan başqa nəzarətçi də mühasibatlığın fəaliyyəti ilə tanış olmaq hüququna malikdir ki, bu da müəssisənin idarəedilməsində mühasibatlığa xüsusi əhəmiyyət verilməsini təsdiq edir.

Eynifabrikalı sistemin təşkili şəraitində (müəssisə sadə idarəetmə strukturuna malik olduqda) uçot aparatına rəhbərlik baş mühasib tərəfindən yerinə yetirilir.

Şirkət bir neçə müəssisəyə malik olduqda uçot aparatına nəzarətçi rəhbərlik edir və o aşağıdakı şəkildə qurulur:

- 1) istehsalat bölmələri nəzərə alınmaqla istehsalat nişanələri üzrə;

2) fəaliyyət nişanələri üzrə.

İstehsalat nişanələri üzrə işin təşkili zamanı maliyyə mühasibatlığının baş mühasibi daxili yoxlama və nəzarəti təşkil edən baş auditora, bilavasitə ayrı-ayrı sənaye müəssisələrində idarəetmə uçotuna rəhbərlik edən bir sıra mühasiblər isə şirkətin nəzarətçisinə tabe olur.

İşin fəaliyyət nişanələri üzrə təşkili zamanı həm baş mühasib tərəfindən rəhbərlik edilən maliyyə mühasibatlığı həm də baş mühasib-kalkulyator başda olmaqla mərkəzləşdirilmiş idarəetmə mühasibatlığı şirkətin nəzarətçisinə tabe edilir.

Bu mühasibatlıqlardan başqa istehsal məsrəflərinin smetasını tərtib edən, uçotun mexanikləşməsini və kontor işinin təşkilini həyata keçirən şöbələr başda olmaqla baş auditorla birlikdə daxili təftiş şöbəsi də fəaliyyət göstərir.

Beləliklə, uçot aparatının istehsalat nişanələri üzrə bölmələri əsasında idarəetmə uçotunun qeyri-mərkəzləşdirilmiş, həmçinin fəaliyyət nişanələri üzrə mərkəzləşdirilmiş prinsipləri təmin olunur.

Bu zaman idarəetmə mühasibatlığının vəzifələrinə nəinki istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası həm də xərclər üzərində operativ nəzarət, istehsal prosesinin normal gedişatına təsir göstərən amillərin təhlili daxil edildiyindən idarəetmə uçotunun qeyri-mərkəzləşdirilməsi daha effektiv forma hesab edilir. Belə bir şəraitdə nəzarət işinə daha çox əhəmiyyət verilir. Bu cür halda resursların istehlak olunduğu yerlərdə uçotunu, onların üzərində nəzarətin aparılmasını və effektiv istifadə olunmasının təhlilini təşkil etmək məqsəduyğun hesab edilir.

Ümumi yaxud maliyyə mühasibatlığı, müştəri və malsatanlarla bağlı olan əməliyyatların, əmək haqqına görə fəhlə və qulluqçularla hesablaşmaların, pul vəsaitlərinin, hesablaşma və kredit əməliyyatlarının, maliyyə nəticələrinin, fondların, büdcə ilə hesablaşmaların uçotunu aparır, qanunvericiliyə müvafiq olaraq ümumi jurnal (Baş kitab) aparır, icmal mühasibat sənədlərini: balans, mənfəət və

zərər, həmçinin ümumi fəaliyyət haqda hesabat tərtib edir, uçotun metodoloji problemlərini, o cümlədən şirkətin hesablar planını, mühasibat uçotunun formalarını işləyib hazırlayır, mühasibat sənədlərinin tərtib edilmə qaydasını, onların müəssisədə əsaslı şəkildə istifadəsini müəyyən edir, bütün xərclər smetasının icrasını və i.a. yerinə yetirir.

Sözügedən vəzifələrə müvafiq olaraq əmək bölgüsü üzrə hər bir əməliyyatın aparılması, mühasibatlıqda müəyyən uçot işçi qrupuna həvalə edilən əməliyyat növləri üzrə həyata keçirilir.

Bu zaman mühasibat aparatında əşyalar, hər şeydən əvvəl, fəaliyyət nişanələri üzrə xüsusi şöbələr: müştərilərlə hesablaşmalar, malsatanlarla hesablaşmalar, əmək haqqına görə hesablaşmalar, kassa və bank, sosial məsələlər, vergiyə cəlb etmə, smeta, statistika işi və xüsusi şöbənin işini tənzimləyən həmçinin icmal sənədləri hazırlayan uçot qrupları (altşöbələr) yaradılır.

Halbuki hər bir sahibkar uçotun məqsədini, məzmununu, metodunu və mühasibat aparatının təşkilini müstəqil müəyyən etdiyindən sadalanan altşöbələrin (statistika, sosial sahələr və i.a. şöbələr) bir neçəsi ümumi mühasibatlığın tərkibinə daxil olmayaraq idarəetmə aparatında ayrıca struktur kimi fəaliyyət göstərə bilirlər. Bununla birlikdə mühasibatlığa heç bir aidiyyəti olmayan müstəqil şöbə kimi fəaliyyət göstərə bilən digər (məsələn, maliyyə şöbəsi) şöbələr ümumi mühasibatlığın tərkibinə daxil edilə bilər.

İdarəetmə (istehsalat) mühasibatlığının vəzifələri müəyyən edilən zaman onların işçilərinin istehsal məsrəflərinin başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə smetalarının tərtib olunması, xərclərin smeta və normadan kənarlaşmalarının müəyyən edilməsi, həqiqi və standart məsrəflərin uçotunun aparılması, bitməmiş istehsalın inventarzasiasının həyata keçirilməsi, ayrı-ayrı məhsul, sifariş, yaxud xidmət növləri üzrə istehsal məsrəflərinin bölüşdürülməsi, məhsulun maya dəyərinin hesablanması, istehsal olunmuş məhsulun maya dəyəri haqda hesabatın

tərtib olunması və istehsal məsrəflərinin, həmçinin satışın nəticələrinin təhlilinin aparılması ilə məşğul olduqlarını nəzərə almaq lazımdır.

Bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə mühasibat aparatı işlərinin səmərəli təşkili haqda məsələyə böyük diqqət yetirilir.

Məsələn, Amerika ədəbiyyatlarında müəssisə, firma və şirkətlərdə uçot və maliyyə şöbələrinin təşkilinin əsas prinsipləri haqda çoxsaylı təkliflər mövcuddur. Bu təkliflərin əsas mahiyyəti hər bir uçot işçisi üçün uçotun yazılı surətdə müvafiq qaydada aparılmasından irəli gələn öhdəliyin dəqiq təyin edilməsindən ibarətdir. Bir və ya bir neçə qrup şəxslər arasında qarşılıqlı münasibətin əlaqələndirilməsi də yazılı surətdə müəyyən edilməlidir. Müdiriyyət və digər işçilər bir mənbədən gələn göstərişə tabe olmalıdır.

Uçot heyətinin bütün fəaliyyəti hər bir tərəfin fərdi öhdəliyinə müvafiq məntiqi funksiyasına əsaslanır. Bu baxımdan icraçıların hərəkəti ilə əlaqədar olan proseslər əməyin effektivliyinin yüksəldilməsi istiqamətində qruplaşdırılmalıdır.

Təşkilati strukturun layihələşdirilməsi zamanı müəssisənin maliyyə və mühasibat şöbələrinin işi üzərində nəzarətin təmin edilməsində iştirak edən işçilər haqda məlumatın əldə edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Uçot- maliyyə xidmətinin formal təşkili prosesinin işlənməsində effektiv daxili nəzarət sisteminin təşkilinə xüsusi diqqət yetirilməlidir.

Uçot - maliyyə funksiyasının mərkəzləşdirilməsi və qeyri - mərkəzləşdirilməsinin optimal birləşdirilməsinin təyin edilməsi böyük əhəmiyyətə malikdir.

Maliyyə və uçot funksiyasının həyata keçirilməsinin əsas məqsədi istehsalın üzərində nəzarətin və onun tənzimlənməsinin təşkili hesab edilir.

Mühasibat aparatı işinin səmərəli təşkilinin mühüm prinsiplərindən biri mövcud uçot heyətindən effektiv istifadə etmək hesab edilir. Məhz bu səbəbdən aparatın hər bir mütəxəssisi bütün iş günü ərzində tam verimlə işləməli və işlə tam təmin etmək mümkün olmadıqda onları qarışıq vəzifələrdə istifadə etməyə çalışmaq lazımdır.

Fransa şirkətləri daxili əməliyyatların yayılması məcəlləsini əldə etmişlər. O, bütün uçot əməliyyatlarının icrası üzrə təlimatlar toplusunu, bütün şöbələrin mütləq vəzifələrinin hərtərəfli əhatəsini, baş vermiş əməliyyatların həyata keçirilməsində məsul olan şəxslərin və müəssisənin bölmələri arasında baş verən zəruri sənədlərin siyahısını özündə əks etdirir.

Ölkə təcrübəsində bu vəzifələrin əksəriyyətinin həlli qüvvədə olan əsasnaməyə, təlimata, göstərişlərə və i.a. əsaslanmaqla yerinə yetirən baş mühasibə həvalə edilir.

Lakin bir sıra normativ sənədlərdə baş mühasibin başlıca hüquq və vəzifələri əhatəli nizama salınmış ancaq onlarda mühasibatlığın işinin effektivliyini təmin edən tövsiyələr verilməmişdir.

Mühasibat aparatının işinin təşkilini və konkret təkliflərin işlənilib hazırlanmasını nəzərdən keçirərkən qeyd etmək olar ki, istehsalın və idarəetmənin həmçinin müvafiq iyerarxiya səviyyəsinə uyğun təsərrüfat proseslərinin idarə olunması üçün zəruri sayılan informasiyaların tərkib və həcmnin təşkili formalarını müəyyən etmək, bunlardan asılı olaraq üfqi və şaquli istiqamətdə mühasibat aparatı strukturunu formalaşdırmaq, şöbə və onun işçiləri, həmçinin uçot qrupları arasında yerinə yetiriləcək funksiyaları təyin etmək və sənəd dövriyyəsinin işlənilib hazırlanmasını həyata keçirmək, ilk uçotun, zəruri tələb olunan qruplaşmada məlumatların ümumiləşdirilməsini, təhlilini və i.a. təmin etmək üçün daha effektiv metod və formaların seçilməsi zəruri şərt hesab edilir.

Mühasibat strukturunun üfqi istiqamətdə formalaşdırılması əşya, xətti və fəaliyyət nişanələri üzrə bölünə bilən qrupların (altşöbələrin) müəyyən edilməsini nəzərdə tutur.

Əşya nişanələri üzrə şöbələr əsas vəsaitlərin, materialların, pul vəsaitləri və maliyyə nəticələrinin, hesablaşma əməliyyatlarının, fəhlə və qulluqçularla hesablaşmaların, hazır məhsulların uçotu şöbələrinə və idarəetmə uçotu şöbəsinə bölünə bilər.

Vahid mühasibat aparatının fəaliyyət göstərməsi şəraitində mühasibat uçotunun satış üzrə təşkili məsələləri ölkə təcrübəsində müvəffəqiyyətlə həll olunmuş, idarəetmə mühasibatlığı aparatının strukturu və təşkilinin işlənməsi problemi isə hal - hazırda kimi həll olunmamışdır.

Qeyd edək ki, xarici iqtisadi ədəbiyyatlarda struktur, təşkilati və funksiyanın tərkibi məsələləri haqda sözügedən informasiyalar kommersiya sirri kateqoriyasına aid edildiyindən əhatə edilməmişdir. Keçmiş sovet dövrünün uçot sistemində isə bu məsələ heç bir maraq oyatmadığından tamamilə işlənməmişdir.

Müasir şəraitdə idarəetmə mühasibatlığının ayrılması istiqamətində göstərilən problemin həlli həm nəzəri həm də təcrübəvi planda xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Əşya prinsipi üzrə idarəetmə mühasibatlığının təşkilini nəzərdən keçirək (sxem 13.4).

İdarəetmə mühasibatlığı	
Texnoloji material məsrəflərinin uçotu qrupu	- materialların daxil olmasının uçotu
	- material ehtiyatlarının uçotu
Texnoloji əmək məsrəflərinin uçotu qrupu	- materialların buraxılışının uçotu
	- materialların istifadəsinin uçotu
	- normadan kənarlaşmanın uçotu
	- müəyyən olunmuş kənarlaşmaların təhlili
	- kalkulyasiya obyektləri üzrə material məsrəflərinin bölüşdürülməsi
	- materialların istifadəsi haqda hesabatın tərtibi
	- materialların effektiv istifadəsinin təhlili
İstehsalata xidmət və onun idarə olunması üzrə məsrəf-	- əmək məsrəfləri normasından kənarlaşmaların uçotu
	- müəyyən edilmiş kənarlaşmaların təhlili
	- hesablanmış əməkhaqqının bölüşdürülməsi
	- əmək resurslarının istifadəsi haqda hesabatın tərtibi
	- əmək resurslarının istifadəsinin təhlili
	- istehsalata xidmət və onun idarəedilməsi üzrə xərclərin uçotu

lərin uçotu qrupu	- smetadan kənarlaşmanın uçotu - smetadan kənarlaşmanın təhlili - baş vermə yerləri, məhsul növləri üzrə xərclərin bölüşdürülməsi
--- Məsrəflərin uçotu və kalkulasiyasının icmal qrupu	- istehsala məsrəflərin icmalı - maya dəyərinin hesablanması - istehsal və ayrı-ayrı məhsul satışı üzrə müəyyən edilməsi nəticənin - rentabelliyn hesablanması - mənfətin, maya dəyərinin və rentabelliyn təhlili

Sxem 13.4. İdarəetmə uçotunun əşya nişanəsi üzrə təşkili

Xətti nişanə üzrə uçot işi struktur bölmələrə bölünür, yəni müəyyən mühasibat qrupuna (şöbəsinə) sözügedən bölmənin bütün uçot işlərinin yerinə yetirilməsi tapşırılır.

İdarəetmə mühasibatlığının təşkili zamanı məlum prinsip üzrə satışın təklif edilən qaydası sxem 13.5-də təqdim olunur.

İdarəetmə mühasibatlığı	
--- Əsas istehsal bölməsində uçot qrupu	1 №-li sex: material və əmək məsrəflərinin uçotu; normadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi və təhlili; qeyri -müstəqim xərclərin uçotu; smetadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi və onların təhlili; maya dəyərinin hesablanması; hesabat tərtibi; məsrəflərin və rentabelliyn təhlili; 2 №-li sex:..... 3 №-li sex:..... və i.a. 1 №-li sex: material və əmək məsrəflərinin uçotu; normadan kənar-

Köməkçi istehsalat bölmələrində uçot qrupu	laşmanın müəyyən edilməsi və təhlili; qeyri-müstəqim - xərclərin uçotu; smetadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi və onun təhlili; maya dəyərinin hesablanması; hesabat tərtibi; məsrəflərin və rentabelliyn təhlili 2№-li sex:..... 3 №-li sex:.... və i.a. 1№-li şöbə: material və əmək məsrəflərinin uçotu; smeta və normadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi və təhlili; maya dəyərinin hesablanması; hesabatın tərtibi; məsrəflərin və rentabelliyn təhlili 2№-li şöbə:..... 3 №-li şöbə:.... və i.a.
--Xidmət və idarəetmə üzrə məsrəflərin uçot qrupu və icmal uçot	1№-li yarım bölmə: material və əmək məsrəflərinin uçotu; normadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi və təhlili; qeyri - müstəqim xərclərin uçotu; smetadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi və Sxem 13.5-ин арды onların təhlili; maya dəyərinin hesablanması; hesabatın tərtibi; məsrəflərin və rentabelliyn təhlili 2-ci yarım bölmə:..... 3-ci yarım bölmə:.... və i.a.
--Qeyri-sənaye təsərrüfatlarında uçot qrupu	1№-li yarım bölmə: material və əmək məsrəflərinin uçotu; normadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi və təhlili; qeyri - müstəqim xərclərin uçotu; smetadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi və Sxem 13.5-ин арды onların təhlili; maya dəyərinin hesablanması; hesabatın tərtibi; məsrəflərin və rentabelliyn təhlili 2-ci yarım bölmə:..... 3-ci yarım bölmə:.... və i.a.

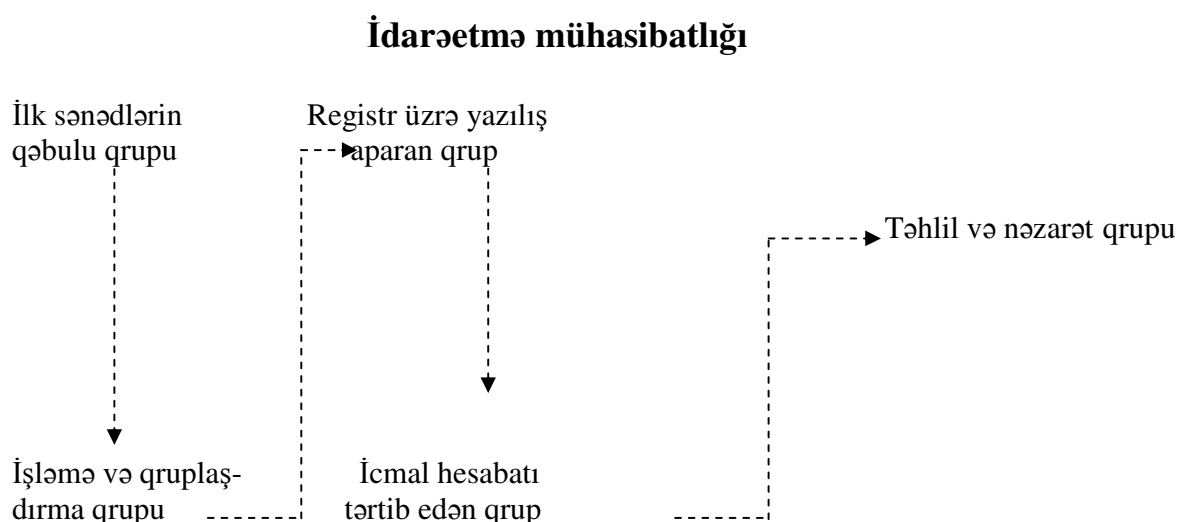
Sxem 13.5. İdarəetmə uçotunun xətti nişanə üzrə təşkili

Fəaliyyət nişanələri üzrə uçot işləri texnoloji proseslərin prinsiplərinə görə uçot işləri arasında bölüşdürülür, yəni birinci qrup, sənədlərin düzgün tərtibi və qəbulu üzərində nəzarəti həyata keçirir, ikinci qrup, hesabi hesablamaları yoxlayır və ilk sənədlərin qruplaşmasını aparır, üçüncü qrup, uçot registrlərini tərtib edir, dördüncü qrup, hesabatın tərtib edilməsini və i.a. yerinə yetirir.

Bizim fikrimizcə, fəaliyyət nişanələri üzrə idarəetmə mühasibatlığı aşağıdakı kimi həyata keçirilə bilər (sxem 13.6).

Fransa müəssisələrinin mühasibatlığında xüsusi şöbə - ümumi şöbə yaradılır. İlk informasiyaların toplanması və onun üzərində nəzarət iki səviyyədə: müdafiəedici sənədlərin operativ xidmət tərəfindən alınması zamanı xüsusi şöbə və mühasibatlığın ümumi şöbəsi tərəfindən yerinə yetirilir.

Sxem 13.6



Sxem 13.6. **İdarəetmə uçotunun fəaliyyət nişanələri üzrə təşkili**

Ölkə təcrübəsində mühasibat aparatı işinin təşkilində əşya strukturu daha geniş yayılmışdır. Uçotun təşkilinin xətti strukturu uçot işçiləri arasında əmək bölgüsünü çətinləşdirir, ancaq məlumatların işlənməsini informasiyaların baş vermə vaxtına və yerinə yaxınlaşdırdığından müəyyən üstünlüklərə malikdir.

Təşkilatın mühasibat aparatı işinin fəaliyyət strukturu, uçot prosesinin tam mexanikləşməsi və avtomatlaşması, yəni uçot prosesinin iki nöqtəyi - nəzərdən iki xidmət şöbəsində: bir tərəfdən uçot informasiyalarının işlənməsi üçün onları toplayan və hazırlayan mühasibatlıqda, digər tərəfdən isə uçot məlumatlarının işlənməsini və icmal məlumatların tərtib edilməsini yerinə yetirən mexaniki işləmə şöbəsində işlənməsi şəraitində daha effektivdir.

Mühasibatlıq işlənmiş məlumatları təhlil edir və təsərrüfat prosesinin idarə olunması üzrə qərar qəbul etmək üçün zəruri məlumatları müəssisə rəhbərinə təqdim edir.

Birlik və müəssisənin daxili struktur bölmələrinin uçot funksiyasının bölüşdürülməsini əhatə edən şaquli istiqamətdə mühasibat aparatı işinin təşkili haqda məsələ nəzərdən keçirilərkən struktur bölmələrinin müstəqillik səviyyəsi, onların coğrafi vəziyyəti, fəaliyyət və texnoloji prosesin xüsusiyyəti nəzərə alınmalıdır.

Struktur bölmələrin (müəssisələrin, sexlərin) müstəqil balansla ayrılması zamanı hər bir bölmə üçün qurtarmış uçot tsiklinə və öz balansına malik olan ayrı mühasibatlıq yaradılır. Bu cür halda müəssisə yaxud birliyin mühasibatlığı struktur bölmələrinin balansını icmallaşdırmaqla müəssisə yaxud birliyin balansını formalaşdırır.

Müstəqil balansla, ancaq struktur bölmələrin bir hissəsi ayrılan hallarda digər bölmələrin fəaliyyəti məcmu ümumi balansda ümumiləşdirilir, yaxud müəssisənin müstəqil balansına daxil edilir.

İdarəetmə mühasibatlığının strukturu uçotun 1) material resursları, 2) əmək resursları, 3) qeyri-müstəqim xərclər yarımqrup mühasiblərindən ibarət olan idarəetmə uçotunun rəhbər qruplarını nəzərdə tutur.

Yarımqrup mütəxəssislərin funksiyasına nəinki məsrəflərin uçotunun aparılması həm də keyfiyyətli normalaşmanı, resursların istehlakının təhlilini tam əhatə etmək, onların səmərəli istehlakı üzərində nəzarəti təşkil etmək də daxildir.

Qrup rəhbəri məsrəflərin icmal uçotunu, məhsul növləri üzrə maya dəyəri və rentabelliyn təhlilini idarəetmə qərarının münasib variantının seçilməsini təmin edir.

Material resurslarının uçotunu əhatə edən yarımqrup, material məsrəflərinin uçotunu (məsrəflərin başvermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri, məmulatlar, iş növləri və i.a. üzrə), hazır məhsulların uçotunu, material resurslarının (xammalın, materialın, yanacaq, ehtiyat hissələrinin, yarımfabrikatın, bitməmiş istehsalın, hazır məhsulun, AQTX əşyaların effektiv istifadə edilməsinin təhlilini, onlar üzərində nəzarəti təmin edir.

Əmək resurslarının uçotunu aparan yarımqrup, işlənmiş vaxtın və hasilatın uçotunu aparır, onların işçilər və başvermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri, məmulat, iş növləri və i.a. üzrə qruplaşmasını həyata keçirir, əmək resurslarının effektiv istifadəsinin təhlili və onların üzərində nəzarəti təmin edir.

Qeyri - müstəqim xərclərin uçotunu təmin edən yarımqrup, müvafiq xidmət və şöbələrle birlikdə istehsalatda müstəqim xərc hesab olunmayan xərclərin smetasını işləyib hazırlayır, uçot işini və əsas müstəqim məsrəflərin istehlakının istiqaməti üzrə bölüşdürülməsini təmin edir, onların səmərəliliyinin təhlilini və nəzarətin aparılmasını həyata keçirir.

Yarımqrupların fəaliyyətlərinin nəticələri idarəetmə mühasibatlığının son iş mərhələsini təmin edən idarəetmə uçotunun qrup rəhbəri tərəfindən ümumiləş-dirilir və təhlil edilir.

13.5. Uçot və hesabatın beynəlxalq standartlara uyğun tənzimlənməsi

Həm ölkə həm də xarici ölkələrdə dövlət tənzimlənməsinin ən mühüm obyektı müəssisə və təşkilatların mühasibat uçotu və hesabatı hesab edilir. Ölkəmizdə uçotun təşkili və ümumilikdə onun vahid sisteminin təmin edilməsi üzrə hökumət tərəfindən bütün zəruri tədbirlər həyata keçirilir. Bu məqsədlə çoxlu miqdarda xüsusi normativ aktlar, təlimatlar, əsasnamələr, qərarlar və i.a. nəşr edilmişdir.

Ümumi vəziyyətin inkişafı ilə bağlı olan sahələrin xüsusiyyəti nəzərə alınmaqla çoxsaylı təlimatlar işlənib hazırlanmışdır.

Bununla yanaşı ümumi normativ sənədlərə əsasən, uçot və hesabatın inkişafında olan tələbatı nəzərə alaraq müxtəlif orqanlar tərəfindən mühasibatlıq işini və mühasiblərin fəaliyyətini açıqlayan çoxlu miqdarda əlavə təlimatlar nəşr edilmişdir.

Normativ sənədlərin kifayət qədər olmasına baxmayaraq, onlar: 1) kon-kret hadisələrin məlumatlarının normativ sənədlərdə nəzərdə tutulmamasını; 2) mühasibin

müxtəlif normativ sənədlərdəki bir - birinə zidd göstərişlərlə rastlaşmasını və s. həyatı hadisələrin gedişatını: əks etdirmək imkanına malik olmur.

Birinci halda normativ sənədlə təsdiq olunan məqamın açıqlanmasına dair hazırlanan yazılı izahata malik olmaq zəruridir. İkinci halda isə yuxarı pillədə nəşr edilən yaxud daha yeni sənəd, rəhbərlik üçün qəbul edilməlidir.

Beləliklə, yaradıcı yanaşmanı həyata keçirmək üçün heç bir, hətta kiçik «əl yeri» belə qalmamışdır. Məhz bu səbəbdən qüvvədə olan normativ sənəddə əhatə edilən hər hansı analoji hal üzrə qaydanı yaymağa mühasibin heç bir hüququ olmamışdır.

Bununla birlikdə mühasib, elmi tədqiqatın nəticələri, normativ sənədi əvəz etmədiyindən mühasibat uçotu təcrübəsində istifadə edilməsi olduğu halda isə o çox ciddi səhv kimi qiymətləndirilməlidir. Mühasibin qabaqcıl təcrübəni də tətbiq etməyə hüququ yoxdur. Bu təcrübənin normativ sənədi əvəz edə bilməməsi ilə əlaqədardır.

Mühasibat uçotunun təşkilində hər cür «səhvlərdən» (ETİ-nin nəticələrinə görə uçotun təkmilləşdirilməsinə yönəldilən işlərin yerinə yetirilməsindən, qabaqcıl təcrübənin ümumiləşdirilməsindən) qaçmaq üçün qanunun bütün müddəalarını əldə rəhbər tutmaq lazımdır. Uçotun quruluşunun yaxşılaşdırılmasına dair mühasibin hər hansı eksperiment aparması və bu eksperimentin son nəticəyə toxunması hallarında baş verə biləcək dəyişikliyə qüvvədə olan normativ sənədi təsdiq edən və buraxan orqanın rəsmi icazəsi tələb olunur.

Beləliklə qeyd edək ki, keçən çoxillik dövr ərzində idarəetmənin inzibati-amirlik sisteminin prinsiplərinə cavab verən ancaq uçot işçilərinin təşəbbüsü və bacarığı nəzərə alınmadan çox ciddi qanuniləşdirilmiş uçot yaradılmışdır.

Qabaqcıl bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin uçot və hesabatının qanuniləşdirilməsi məsələlərinin tarixi istiqamətdə öyrənilməsi göstərir ki, sözügedən məsələnin dövlət tərəfindən nizama salınması xeyli məhdud xarakterə malik olmuş və əsas diqqət ümumi (maliyyə) mühasibatlığın, yəni kitab-jurnal və bir sıra əsas hesabın aparılması qaydasına, açıq hesabat tərtib edilməsinə, verginin hesablanmasına

istiqamətləndirilmişdir. İstehsalat uçotuna, məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasına aid edilən tövsiyələrdən başqa idarəetmə uçotuna dair heç bir qayda işlənməmişdir.

Məhz bu səbəbdən bütün hallarda hər bir şirkətin öz baxışına uyğun idarəetmə uçotunun aparılması güman edilirdi.

Buna görə həm ümumi həm də idarəetmə uçot və hesabatına aid olan çoxsaylı tövsiyələr və göstərişlər müxtəlif hüquqi və qeyri-dövlət peşəkar təşkilatlar tərəfindən təşkil olunur. Səhmdarlar üçün hesabatların tərtibi metodikasının işlənməsinə şirkətlər tərəfindən təqdim edilən informasiyalar üzərində nəzarət aparan birja əməliyyatları üzrə komissiya, mühasib - ekspertlərin milli assosiasiyası və diplomlu mühasiblər, digər uçot cəmiyyətləri xeyli köməklik göstərirlər.

Ölkə və beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla son illərdə Azərbaycan Respublikasında 20 oktyabr 2000-ci ildə Vergi Məcəlləsi ilə təsdiq olunmuş vergiyə cəlb olunma üzrə maliyyə nəticələrinin formalaşması qaydaları, 20 iyun 2004-cü il Respublika prezidentinin fərmanı ilə təsdiq edilmiş «Mühasibat uçotu haqqında» qanun, uçot və hesabatın nizama salınması haqda tələb olunan normativ sənədlər işlənmiş və təsdiq edilmişdir.

Müxtəlif mülkiyyət formalarının inkişafı həm müxtəlif mülkiyyət formalarında, həm də ictimai və şəxsi, dövlət və kooperativ, eləcə də istehsalatda, uçot və hesabatın təşkilini, onların spesifik xüsusiyyətini nəzərə almaqla qarışıq müəssisə və təşkilatların fəaliyyətini nizama salan bir sıra qanun və əsasnamələrin işlənməsini və tətbiq edilməsini zəruri edir.

Hal - hazırda müəssisələr tərəfindən fəaliyyət nəticəsinin müəyyən edilməsi və hesabatın tərtib edilməsi qaydası həm də vergi məəcəlləsi ilə nizama salınır.

Bu mühüm vergi qanunu hesabat sənədlərinin vergi orqanlarına təqdim edilməsi üçün müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisə və təşkilatlar tərəfindən istifadə olunan uçot və hesabat formalarının aparılmasına dair bir sıra qaydalar müəyyən etmişdir. Bu cür qaydalara səhmlər üzrə dividendin və istiqrazlar üçün faizin ödənilməsi qaydası haqda sənədin qəbulunu və uçotun aparılmasına dair bazar münasibətlərinin tələblərinə cavab

verən təklifləri misal göstərmək olar. Uçot və hesabatın bu cür aparılması dünya təcrübəsinə uyğun gəlir.

Azərbaycan Respublikasının «Mühasibat uçotu haqqında» qanununda təbəçiliyindən və mülkiyyət formasından (xarici investisiyalı müəssisələr də daxil olmaqla) asılı olmayaraq bütün müəssisə və təşkilatlarda mühasibat uçotunun təşkili və aparılması, mühasibat hesabatının tərtibi və təqdim olunması qaydası müəyyən edilmişdir. Qanun, dövlət idarəetmə forması da daxil olmaqla bütün müəssisə və təşkilatlarda uçotun təşkili və aparılması, mühasibat hesabatının tərtibi və təqdim edilməsi, daxili və xarici istehlakçıların mühasibat informasiyalarına olan tələbatına müvafiq olaraq qarşılıqlı münasibətlərin tənzimlənməsi qaydalarını əhatə edir.

Bunlarla əlaqədar olaraq bu qanunla Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən bütün müəssisə və təşkilatlarda mühasibat uçotu və hesabatının aparılması və tərtib edilməsinə dair, icrası mütləq zəruri hesab edilən normativ aktlar hazırlamaq və onların Maliyyə Nazirliyi tərəfindən nəşr edilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Bu sənəddə toplanmış mühasibat uçotunun əvvəl qüvvədə olan qaydaları və ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilmə qaydası (metodu); əmlakın qiymətləndirilməsi qaydası; gəlir və xərclərin hesabat dövrünə aid edilməsi qaydası; təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsinə qoyulan tələblər; sənədləri tərtib edən şəxslərin və bu sənədlər əsasında mühasibat uçotunun regstrlərində yazılışların aparılmasında məsul olan şəxslər; inventarizasiyanın aparılması və onların nəticələrinin uçotda əks etdirilmə qaydası; mühasibat uçotunun təşkili üzrə müəssisə rəhbəri və baş mühasibin məsuliyyəti, hüquqi vəzifələri əhatə edilir.

Mühasibat uçotu haqda Qanunda mühasibat hesabatına qoyulan əsas tələblər, kapital və maliyyə qoyuluşları kimi mühasibat balansı maddələrinin: əsas vəsait və qeyri maddi aktivlərin, xammalların, materialların, hazır məhsul və malların, bitməmiş istehsal, gələcək dövr xərclərinin qiymətləndirilməsi qaydası; fondlar və ehtiyatlar; debitor və kreditorlarla hesablaşmalar; müəssisənin mənfəəti (zərəri) və s.

formalaşmışdır. Burada eyni zamanda mühasibat hesabatının təqdim olunma ünvanı və təqdim edilmə müddəti də göstərilmişdir.

«Mühasibat uçotu haqqında» qanunun əsas fərqləndirici xüsusiyyəti, onun müəssisə və təşkilatlara geniş: uçot formalarını; struktur bölmələrdə uçot sistemini; struktur bölmələrin müstəqil balansla ayrılmasını; inventarizasiyanın aparılma müddətini; təşkilatda uçotun təşkilini seçməkdə müstəqillik təqdim etməkdən ibarətdir.

Bununla birlikdə burada hesabat ili ərzində qəbul edilmiş uçot siyasətinə əsasən ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilməsi və əmlakın qiymətləndirilməsi, təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi və onların uçot registrlərində əks etdirilməsi, hesabatın xarici istehlakçılara təqdim edilmə qayda və müddətləri də formalaşdırılmışdır.

Bütün qeyd edilənlərlə əlaqədar olaraq əvvəllər də qüvvədə olan uçot və hesabatın açıqlamasını əhatə edən normativ sənədlərin xüsusilə Baş mühasib haqda, sənəd və sənəd dövriyyəsi haqda, əsas vəsaitlərin, əmtəə-material qiymətlilərinin, pul vəsaitlərinin, hesablaşmaların inventarizasiyası haqda, bütün sahə təlimatları ilə məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiyası haqda, mühasibat balans və hesabatı haqda ayrı - ayrı əsasnamələrdən istifadə etməyə heç bir ehtiyac qalmır.

Bizim fikrimizcə, uçot işinin əhatə edilməsində müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotunda hesablar planı və onun tətbiqinə dair Təlimatın, həmçinin ümumi (maliyyə) uçotun milli uçot standartlarının tələblərinə uyğun qurulmasında «Mühasibat uçotu haqqında» qanunun mövcudluğu uçot sahəsində qarşıya qoyulan məqsədlərə nail olmağa imkan yaradar.

Bundan başqa qeyd edək ki, aparıcı bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin təcrübəsinə əsaslanıb təcrübədə işləyənləri, ictimai təşkilatları-mühasiblər assosiasiyasını, auditor firmalarını geniş cəlb etməklə idarəetmə uçotunun təşkili və onun aparılması metodları üzrə tövsiyələr və təkliflər hazırlamaq daha məqsədəuyğun olar.

Bununla yanaşı ümumi mühasibatlığın fəaliyyət göstərməsi şəraitində idarəetmə uçotunun təşkili və onun tətbiqinə dair zəruri göstərişlərə; mühasibatlığın bölünməsi şəraitində onun iki müstəqil-maliyyə və idarəetmə mühasibatlığına bölünməsinə; idarəetmə uçotunun mərkəzləşdirilməsi və qeyri - mərkəzləşdirilməsi şəraitində onun təşkilinə və tətbiqinə dair zəruri göstərişlərə; idarəetmə uçotunun təşkili şəraitində mühasibat uçotunun müvafiq hesablardan yaxud qruplaşdırma cədvəl və kitablardan istifadə edilməsinə; məsrəflərin məsuliyyət mərkəzləri və məsrəfləri ayırmadan məsuliyyət mərkəzləri (yəni daxili təsərrüfat hesabının fəaliyyət göstərməsi yaxud göstərməməsi) üzrə uçotunun aparılmasına; norma və smetadan kənarlaşmanın operativ yolla müəyyən olunması yaxud həqiqi məsrəflərin uçotunu aparmaqla onun uçotu metodikasına; maya dəyərinin tam yaxud qismən uçotunun təşkilinə və i.a. dair əsaslandırılmış təkliflər hazırlayıb tərtib etmək məqsədəuyğun olar.

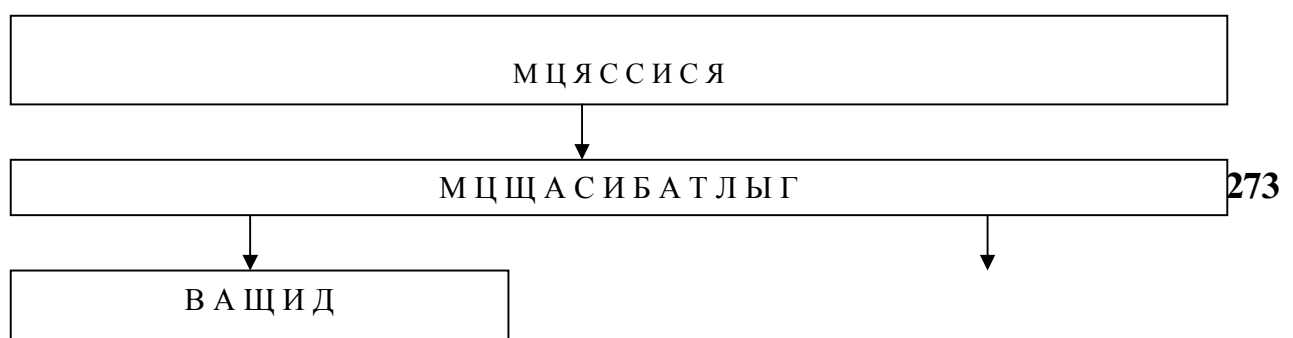
Bu zaman istehsalın təşkilinin sahələr xüsusiyyəti, uçot-hesablama işlərinin mexanikləşmə və avtomatlaşdırma səviyyəsi, uçot və idarəetmə üzrə mütəxəssislərin peşəkar hazırlıq səviyyəsi dairəsində texnoloji proseslərin xüsusiyyəti nəzərə alınmalıdır.

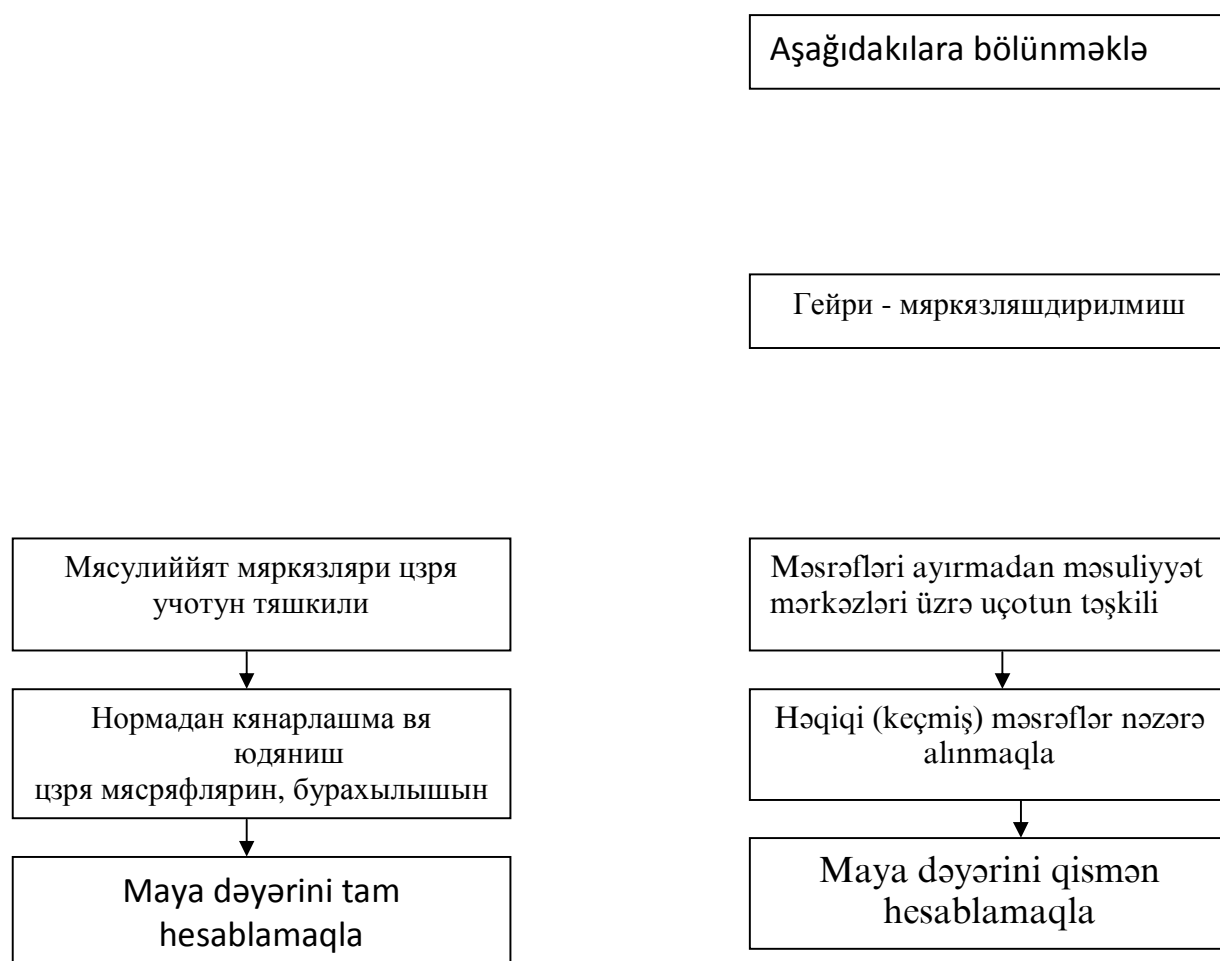
Bütün hallarda idarəetmə uçotunun təşkilinə dair təklifin işlənməsi üçün əsas məqam kimi onun sxematik şəkildə aşağıdakı layihəsinə diqqət yetirmək lazımdır (sxem 13.6).

Bu vəzifələrin həyata keçirilməsində nəzəri və təcrübəvi tədqiqat mərkəzi sayılan Maliyyə Nazirliyində yaradılan uçot siyasəti idarəsi xüsusi rol oynamalıdır.

Bu orqanın başlıca vəzifəsi uçot, o cümlədən idarəetmə sahəsində eləcə də onların təcrübəvi tətbiqini, həmçinin standart və təkliflərin işlənməsinin bütün nəzəri və metodoloji tədqiqatlarını əlaqələndirməkdən ibarətdir.

Bu istiqamətdə söylənilən fikirlər və onlar əsasında verilən təkliflər idarəetmə uçotunun beynəlxalq təcrübəyə uyğun qurulmasına xeyli kömək edir.





Sxem 13.6. İdarəetmə uçotunun təşkili üzrə işlənیلən təkliflərdə nəzərə alınan amillər

13.6. Mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotun qarşılıqlı münasibəti

Uçotun təşkilində mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotun optimal nisbətini müəyyən etmək böyük əhəmiyyət kəsb edir. Nəzəriyyə və təcrübədə onun üç

anlayışı vardır: 1) mərkəzləşdirilmiş uçot, 2) qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçot, 3) qarışıq variant.

Mərkəzləşdirilmiş uçot dedikdə, sənədlərin işlənməsini, vahid balans və hesabatın tələb olunmasını, onların vahid uçot mərkəzində birləşdirilməsini, yəni uçotun tam mərkəzləşdirilməsini özündə birləşdirən uçot sistemi başa düşülür.

Bütün sözügedən əməliyyatlar öz mühasibatlığı olan struktur bölmələri tərəfindən yerinə yetirildikdə müəssisənin mühasibatlığı struktur bölmələrin ayrıca balansını tərtib edir və bu tamlıqla qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçot adlandırılır.

Uçot məlumatlarının toplanma səviyyəsinə görə onlar arasında müəyyən fərqli variantlar mövcuddur.

Mərkəzləşdirmə və qeyri-mərkəzləşdirmənin optimal nisbəti istehsalın kooperativləşməsi, ixtisaslaşması, onların məlumatlarının toplanması səviyyəsi, idarəetmə sisteminin mürəkkəbləşməsi, bazar münasibətlərinin inkişaf etdirilməsi və s. bağlı olan daim baş verən proseslərlə müəyyən edilir.

Mərkəzləşdirilmiş uçot onun aparılmasına çəkilən məsrəflərin ixtisar edilməsinə, hesablama texnikasından daha effektiv istifadə edilməsinə, uçot işçilərinin əməyinin səmərəli bölgüsünə, struktur bölmələrin fəaliyyəti üzərində nəzarətin təşkil edilməsinə imkan yaradır.

Qeyri - mərkəzləşmiş uçot isə öz növbəsində mühasibat aparatını təsərrüfat əməliyyatının baş verdiyi yerə yaxınlaşdırmaqla struktur bölmələrin təsərrüfat hesablı fəaliyyətini hərtərəfli açıqlamağa, cari nəzarətin gücləndirilməsi və uçot məlumatlarından istehsalın operativ idarəedilməsində istifadə olunmasına tükənməz şərait yaradır.

Mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotu tədqiq edən bir çox müəlliflər uçotun və ondan əldə edilən göstəricilərin bir aparatda mərkəzləşdirilməsi, yaxud təcrübəvi olaraq tətbiq edilməsi çox mürəkkəb olduğundan və buna görə də belə hallara az rast gəlindiyindən, uçot ancaq bölmələr üzrə qeyri-mərkəzləşmiş qaydada aparıldığından onları «Klassik» variant kimi nəzərdən keçirirlər.

Bundan başqa, mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotun optimal nisbəti öyrənilən zaman mühasibatlığın ümumi (maliyyə) və idarəetmə mühasibatlığına bölünməsi məsələsi nəzərə alınmır və əsasən şaquli struktura, idarəetmə problemindən ayrılaraq bilən uçotun toplanma səviyyəsinə daha çox diqqət yetirilir.

İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatı ölkələrində mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotun səmərəli nisbət problemləri, obyektin idarə edilməsi kimi nəzərdən keçirilir. Bu ölkələrdə uçotun təşkili təcrübəsinin öyrənilməsi göstərir ki, nəzarətin artırılması və firmanın müdiriyyəti tərəfindən onun əlaqələndirilməsi istehsalın idarəetmə funksiyasının qeyri -mərkəzləşdirmə prinsipini möhkəmləndirməyi tələb edir. Bu zaman firmanın müdiriyyəti rəqabət qabiliyyətinin inkişafına və onun təmin edilməsinə dair strateji problemlərin həllinə daha çox diqqət yetirir.

Bazar münasibətlərinə keçid, müxtəlif mülkiyyət formalarının inkişafı, özünümaliyyələşdirmə, özünüödəmə şəraitində qərarların qeyri-mərkəzləşdirilmiş qəbul edilməsi bizim ölkədə də obyektiv zərurətə çevrilmişdir.

İdarəetmə funksiyalarına uyğun olaraq idarəetmə strukturunun qeyri-mərkəzləşdirilməsi ABŞ, Böyük Britaniya, Fransa, Yaponiya və digər ölkələrin iri firmalarında xüsusilə adi hala çevrilir. Bunun əsas səbəblərindən biri firmanın sərt rəqabətlə (təxribatla), bir firmanın digərinə verilməsi ilə qarşılaşması hesab edilir ki, bunun nəticəsində də qeyri-mərkəzləşməyə və idarəetmə funksiyasının yenidən bölüşdürülməsinə ehtiyac durmadan artır. Beləliklə, Qərb ölkələrində istehsal şəraiti və təchizat bazarında toplanan təcrübədən asılı olaraq əldə edilən son nəticədə məsuliyyətin artırılmasında ayrı - ayrı rəhbərlərin hüququnu artırmaq məqsədilə səlahiyyətin müxtəlif idarəetmə səviyyəsinə verilməsi baxımından uçotun mərkəzləşdirmə-qeyri-mərkəzləşdirilməsinin əlaqə problemləri, fəaliyyət göstəricilərinin işlənməsi, onların təhlilinin aparılması nəzərdən keçirilir.

Bununla birlikdə lazımsız mərkəzləşmə, hətta uçotun avtomatlaşdırılması şəraitində belə (informasiyanın toplandığı yerdən mühasibatlığa, mühasibatlıqdan HM

və HM-dən geriye, yəni mühasibatlığa) uçot informasiyalarının operativ verilməsinin gecikməsinə səbəb olur.

Uçotun qeyri-mərkəzləşdirilməsi şəraitində isə ayrı - ayrı uçot funksiyaları, bir qayda olaraq, müvafiq operativ xidmətə: təchizata, kommersiyaya, maliyyəyə, istehsalata və i.a. verilir. Bu xidmətlərin hər birinin tərkibinə məlum şöbənin bütün əməliyyatlarını baş verdikcə qeyd edən, eləcə də onların qanunauyğunluğuna tam və vaxtlı-vaxtında sənədlə rəsmiləşdirilməsinə nəzarət edən bir, yaxud bir neçə uçot işçisi daxil edilir.

Uçotun qeyri-mərkəzləşdirilmə formasında operativ xidmət, firma və şirkətlərin şöbələrinə aşağıdakı uçot əməliyyatlarının aparılması həvalə edilir:

Kommersiya şöbəsi - alıcının adına hesabnamə və veksəl yazır, satılmış məhsulun və müştəri ilə hesablaşmanın uçotunu aparır, çatası komisyon haqlarının uçotunu aparır, satışdan daxil olan gəlirin və onlarla bağlı xərclərin uçotunu həyata keçirir, ay və il ərzində dövriyyənin səviyyəsini hesablayır, satışla bağlı vergi və digər hesablamaları yerinə yetirir.

Marketing şöbəsi - malsatanlarla hesablaşmaların və mal qalığının uçotunu aparır, ehtiyatların inventarizasiyasını həyata keçirərək onun nəticəsinin uçotunu təşkil edir, əldə edilən maddi ehtiyatlar üçün ehtiyatlara ayırmaların və təchizat – tədarüklə bağlı olan əməliyyatların uçotunu təşkil edir.

Mübahisə və sığortalanma şöbəsi - şübhəli debitor borclarının və mübahisələr üzrə hesablaşmaların, qiymətdən düşmüş debitor borcları üçün ehtiyatlara ayırmaların, mübahisəli öhdəliklər və bağlaşmalar üzrə hesablaşmalarla bağlı ödənişlərin və daxilolmaların uçotunu aparır, mübahisəli debitor borclarının hərəkəti üzrə hesabat tərtib edir.

İşçi heyətinin idarəedilməsi şöbəsi əməkhaqqının, avansın, deponent borcunun hesablanması və ödənilməsi üzrə bütün işçi kateqoriyaları ilə hesablaşmaların, sosial sığorta üzrə xərclərin, eləcə də məzuniyyət üzrə ehtiyatların uçotunu aparır.

Əmlak şöbəsi - bütün əsas kapital kateqoriyalarının, o cümlədən onların hərəkətinin sintetik və analitik uçotunu aparır, amortizasiya hesablamalarını bitməmiş əsaslı tikintinin və depozitlərin uçotunu həyata keçirir.

Maliyyə şöbəsi - xüsusi kapitalın, investisiyanın və qiymətli kağızların, onlar üçün ehtiyatların uçotunu aparır, pul vəsaitlərinin uçot məlumatlarını maliyyə idarələrinin hesablarının çıxarışı ilə üzləşməsini həyata keçirir, alınmış və verilmiş borcların uçotunu yerinə yetirir, onlara görə çatası faizi hesablayır, debitor və kreditor borcları üzrə hesabatı tərtib edir.

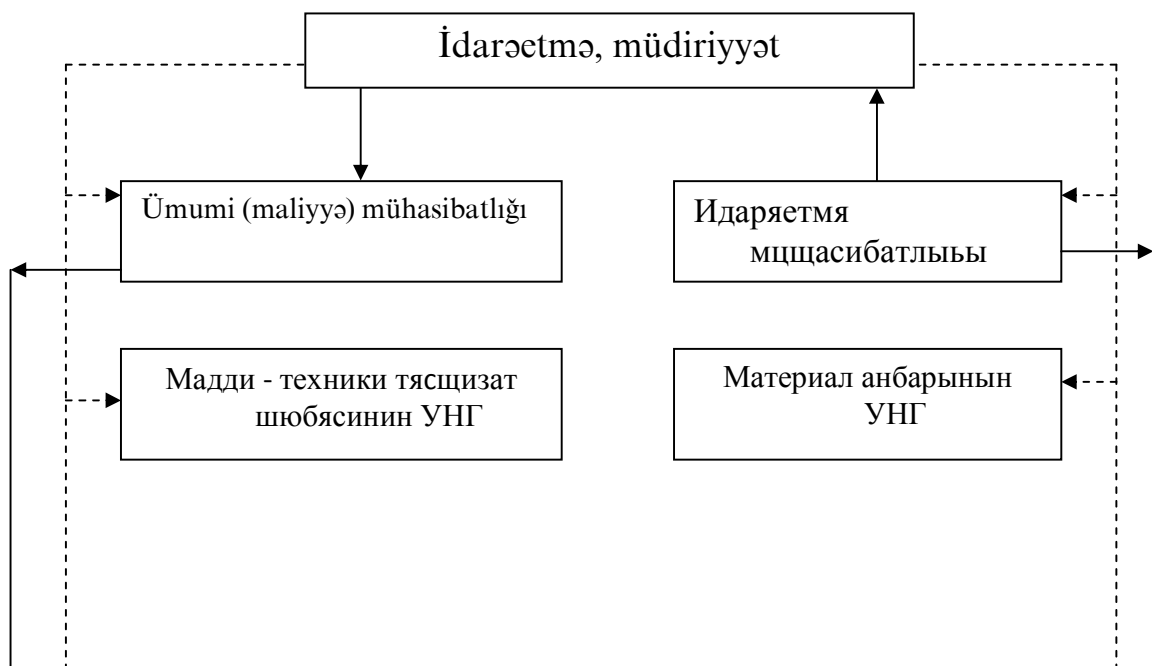
Yuxarıda əhatə edilənlərə əsasən qeyd etmək olar ki, qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçot prinsipi ilə ümumi mühasibatlığın təcrübəvi təşkilində ilk sənədlərin qəbulu, işlənməsi və sistemli uçotun aparılması üzrə mühasibatlığın funksiyasının müəssisənin şöbə və xidmətlərinə verilməsi tətbiq edilir, icmal uçot və hesabatın aparılması ümumi mühasibatlığa təhkim edilir.

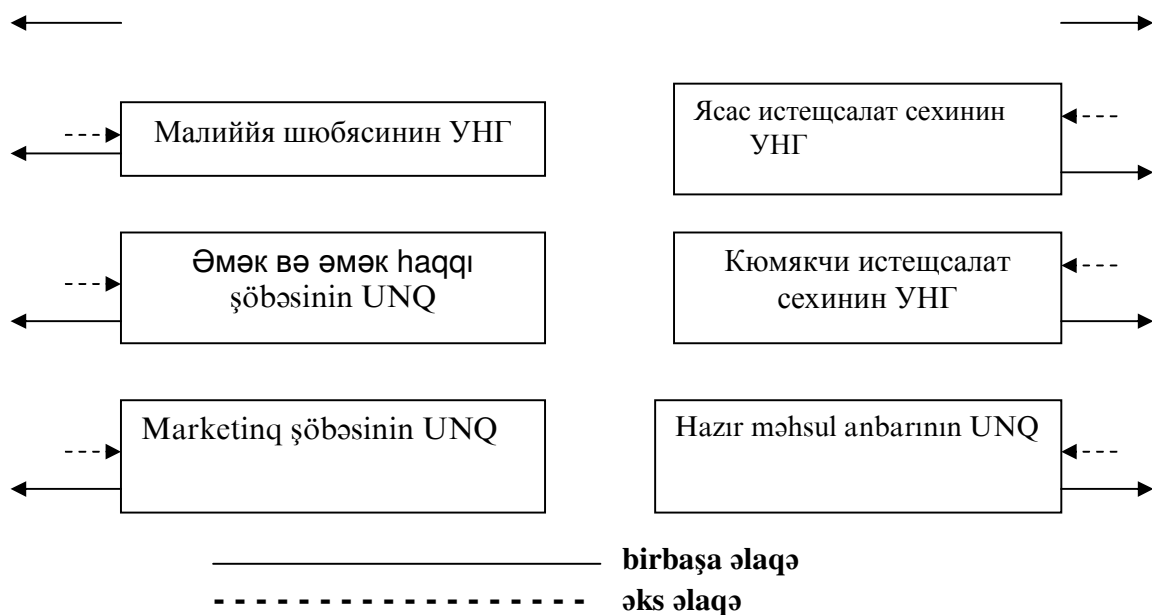
Bu zaman aşağı səviyyəli idarəetmədə həm mərkəzləşdirilmiş (məlumatları bütün bölmələr üzrə mərkəzləşdirilmiş mühasibatlıqda qruplaşdırmaq və işləməklə) həm də qeyri - mərkəzləşdirilmiş uçot fəaliyyət göstərə bilər.

Qərb müəssisələrində ənənəvi istifadə olunan bu prinsipin MDB ölkələrində məqsədli proqram kimi tətbiqi V.İ.Valuyev tərəfindən təklif edilmişdir. Lakin qeyd edək ki, sözügedən metodun işlənməsi zamanı mühasibatlığın ümumi və idarəetmə mühasibatlığına bölünməsində mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotun nisbəti araşdırılmamışdır.

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin iqtisadiyyat sahəsi üzrə tanınmış professorları Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev və S.M.Qasımov yuxarıda qeyd edilənlərdən belə nəticəyə gəlmişlərki, mühasibat uçotunun təşkilinin ən effektiv forması ilk analitik uçotun aparılması, əvvəlcədən nəzarətin və uçot məlumatlarının işlənməsinin həyata keçirilməsi, eləcə də ayrı - ayrı xidmət və istehsal strukturlarının fəaliyyətinin operativ təhlilinin aparılması və sair zəruri göstəricilərin toplanması əməliyyatlarını özündə birləşdirə bilən mərkəzi mühasibatlıqdan ayrılmaqla qeyri - mərkəzləşdirilmiş formada yaradılan mərkəzləşdirilmiş uçot daha səmərəli sayılmalıdır (sxem 13.7).

Mərkəzləşdirilmiş və qeyri - mərkəzləşdirilmiş uçotun təklif edilən qarşılıqlı əlaqəsi iqtisadi xidmət, sex, və hər bir sahəni zəruri operativ informasiyalarla, onların işini qiymətləndirmək və müvafiq idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün uçot sənədlərinin və analitik informasiyaların təqdim edilməsini təmin edir.





Sxem 13.7. Ümumi və idarəetmə uçotu sistemində mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirmənin əlaqəsi

Bu zaman uçot-analitik işlərinin idarəetmə aparatına-təsərrüfat əməliyyatlarının baş verdiyi yerə yaxınlaşması demək olar ki, təmin olunur.

Qeyd etmək lazımdır ki, ölkə təcrübəsində bu cür uçotun təşkili (ilk sənədlərin çıxarışı ilə maliyyə şöbəsində aparılan analitik uçot, maddi-texniki təchizat şöbəsində və i.a. aparılan operativ uçot) müəyyən səviyyədə həyata keçirilir.

Qeyri - mərkəzləşdirilmiş uçotun təklif edilən variantı uçot məlumatlarının təcrübədə təkrar olunmasını ləğv edir ki, bu da əmək məsrəflərinin aşağı salınmasını təmin edir və idarəetmə aparatı işçilərinin əmək məhsuldarlığını yüksəldir.

Hal-hazırda maddi-texniki təchizat şöbəsi operativ uçotun aparmasını, materialların tədarükü prosesinin təhlilini və nəzarətin həyata keçirilməsini təmin edirsə, təklif edilən qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçot sistemində sözügedən şöbə anbar ehtiyatının vəziyyəti, xərclərin səviyyəsi və maddi resurslara tələbat haqda informasiyalara malik olur.

Göstərilən sxemə müvafiq olaraq iqtisadi xidmət və istehsalat bölmələrində sənədlərin işlənməsini və müəssisənin fəaliyyətində olan sahələrin fəaliyyətinin

operativ təhlilini aparan uçot-nəzarət qrupu yaradılır. Bu zaman texniki işlərdən (ilk məlumatların qeydiyyatından, qruplaşdırılmasından) azad olan ümumi mərkəzi və idarəetmə mühasibatlığında nəzarət-təftiş işlərinin möhkəmləndirilməsi və idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün informasiyanın hazırlanması istiqamətində mühasibat aparatının funksiyasında dəyişikliklər baş verir.

İdarəetməni təmin etmək məqsədilə son məqsədə nail olmaq üçün hər bir bölmənin funksiyasını onların hər birinin iştirakından asılı olaraq qiymətləndirmək zəruridir. Bu zaman istehsalın təcrübədə qüvvədə olan təşkilini müəssisə üzrə səlahiyyət bölgüsünün aparılmasını və struktur bölmələri rəhbərlərinin məsuliyyətini nəzərə almaq lazımdır.

Mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotun optimal nisbət səviyyəsini seçən zaman istehsalat-təsərrüfat fəaliyyətini və idarəetmə fəaliyyətini fərqləndirmək lazımdır.

İstehsal-təsərrüfat fəaliyyəti fiziki resursların son məhsul, yaxud xidmətlərin istehlakçılara satışına çevrilməsi kimi prosesləri xarakterizə edir. Bölmələrin istehsalat - təsərrüfat fəaliyyətində idarəetmə uçotu resursların hazır məhsula çevrilməsi mərhələlərinə müvafiq təşkil olunmalıdır.

Resursların hazır məhsula çevrilmə prosesi üç əsas: birinci, buraxılan məmulatın keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması və yeni növün yaradılması ideyasının meydana gəlməsi; ikinci, istehsal prosesinin özünün əhatə edilməsi; üçüncü, malların hərəkəti prosesini özündə birləşdirən marketing, qiymətləndirmə və satış mərhələlərini əhatə edir. Sadalanan bu mərhələlərin hər birində onların xüsusiyyətinə uyğun idarəetmə qərarı qəbul edilir.

İdarəetmə üçün qəbul edilən qərarlar bu və ya digər istiqamətdə meydana çıxan problemin həllində əsas istiqamətverici yollar göstərməyə imkanlar yaradır.

13.7. Mühasibat uçotunun hesablar planının idarəetmə uçotu sistemində uyğunlaşdırılması

Mühasibat uçotunun təşkilinin metodoloji əsasını bəzi ümumi (maliyyə) və idarəetmə uçotu hesablarının planı təşkil edir.

Hesablar planı mühasibat uçotu sistemində informasiyanın ümumi strukturunu, onun təsərrüfat mexanizminə müvafiq iqtisadi xarakteristikasını müəyyən edir.

Mülkiyyətin, müəssisənin müstəqilliyinin müxtəlif formalarında bazar münasibətlərinin inkişafına yönəldilən təsərrüfat mexanizmi mühasibat uçotunun hesablar planının məzmunu və struktur quruluşuna yenidən baxmağı tələb edir.

Bazar iqtisadiyyatına keçid, istehsalın idarə olunmasında uçotun rolunun artırılması, mühasibatlığın ümumi və idarəetmə uçotuna ayrılması mühasibat uçotu informasiyalarının həcminə və buna müvafiq hesablar planının məzmununa yeni tələblər qoyur. Məhz bununla əlaqədar mühasibat uçotunun ümumilikdə və xüsusilə hesablar planının metodoloji və təşkilati istiqamətdə hərtərəfli öyrənilməsi zəruriyyətini əmələ gətirir.

Ölkəmizdə bir neçə onilliklər ərzində, hesablar planı inkişaf etmiş, iqtisadiyyatın inkişafının bu və ya digər mərhələsində mühasibat uçotunun qarşısında qoyulan vəzifələrə müvafiq olaraq təkmilləşdirilmişdir.

Hesablar planının təkmilləşdirilməsində əsasən struktur dəyişikliklər aparmaqla onun müəyyən hissəsinin modernləşdirilməsinə toxunulmuşdur. Bu zaman hesablar planında əvvəllər mövcud olan nöqsanlar xüsusilə direktivlik, hesabların müxabirləşməsinin ciddi qaydada nizama salınması, sahə hesablar planının mövcudluğu, balans və digər hesabatların göstəricilərilə uyğunsuzluqlar demək olar ki, ləğv edilməmişdir.

Keçən əsrin 80 və 90-cı illərində hesablar planının qismən növbəti modernləşdirilməsi deyil, yenisinin yaradılması və kökündən dəyişdirilməsi məsələsi meydana çıxmışdır.

Hesablar planının kökündən dəyişdirilməsi zəruriliyi yuxarıda göstərilən nöqsanlarla yanaşı həm də bazar iqtisadiyyatına keçid, müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisə və birliklərin yaradılması ilə əlaqədar olmuşdur. Yeni hesablar planının yaradılması bazar münasibətlərinə uyğun yeni mühasibat uçotu obyektlərinin meydana

gəlməsi, xarici iqtisadi fəaliyyətin intensiv inkişafı və digər səbəblərlə şərtlənmişdir. Bütün bunlar uçot sisteminin və hesablار planının beynəlxalq standartlara uyğunlaşmasını tələb etmişdir.

Yeni hesablار planının yaradılması üzrə işlərə 1989-cu ildən başlanmışdır. Yeni hesablار planının yaradılması üzrə təkliflər bir ildən çox müddətdə dövrü mətbuatda dərc edilmiş və bu müzakirə respublikanın müstəqillik əldə etdiyi dövr və ondan sonrakı illərə 1993-cü ilə qədər davam etmişdir. 1993-cü ildə Azərbaycan hökumətinin qərarı ilə yaradılmış komissiya tərəfindən hazırlanmış hesablار planı uçot üzrə metodoloji şurada baxılaraq müsbət qiymət aldıqdan sonra Maliyyə Nazirliyinin 23 fevral 1993-cü il tarixli A -21 №-li əmri ilə təsdiq edilmişdir, lakin bu hesablار planına 1995-ci ildə yenidən baxılmış və o, 20 oktyabr 1995-ci il tarixli İ-94 sayılı əmri ilə təsdiq edilmiş və 01 yanvar 1996-cı ildən qüvvəyə minmişdir.

Ölkədə uçotun Beynəlxalq uçot və hesabatına uyğunlaşdırılması ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikası hökumətinin 20 fevral 2003-cü il 29 №-li qərarı ilə təsdiq olunmuş Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına keçmək məqsədilə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqinə dair qəbul edilmiş proqrama əsasən Milli Uçot Standartları hazırlandığından hesablار planının bu standartların tələblərinə cavab verə bilməsi zəruriyyəti meydana çıxmışdır. Məhz bu səbəbdən Respublika Maliyyə Nazirliyinin Milli Uçot Standartları hazırlayan işçi heyəti yeni hesablار planı hazırlamış və onu Nazirliyin 2006-cı il 18 aprel tarixli İ-38 nömrəli Əmri ilə təsdiq etmişdir.

Sözügedən hesablار planı “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” kommersiya təşkilatları üçün 1 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının 2 №-li əlavəsində aşağıdakı kimi verilmişdir.

Respublikada hesablار planının inkişaf meylini aşağıdakı cədvəldə verilmiş məlumatlarla aydınlaşdırmaq olar (cədvəl 13.1).

Cədvəl 13.1

Struktur üzrə hesablار planının inkişafı

	Təsdiq olunma tarixi	Мигдар			
		bölmə	hesablar		
			sintetik	subhesab	balansarxası
İlk hesablar planı	11.11.25	26	103	60	-
İlk unifikasiya edilmiş hesablar planı	9.10.45	26	126	77	9
Sadələşdirilmiş hesablar planı	25.12.48	-	34	-	7
Qısaldılmış hesablar planı	10.10.48	-	74	-	-

Cədvəl 13.1-in ardı

Vahid nümunəvi hesablar planı	07.11.51	31	73	142	11
İxtisar edilmiş hesablar planı	19.09.56	11	45	71	8
Vahid hesablar planı	28.09.59	11	69	98	10
	30.05.59	11	84	108	11
	28.03.85	9	72	100	5
	23.02.93	9	79	102	9
	20.10.95	9	77	76	11
	18.07.2005	8	144	172	-

Maliyyə Nazirliyinin yuxarıda qeyd edilən əmri ilə təstiq olunmuş hesablar planı 2008-ci ilin 01 yanvar tarixindən istifadə olunur.

Yeni hesablar planında struktur dəyişiklikləri aparılmış, bazar iqtisadiyyatı şəraitində əmələ gələn yeni növ əmlak, öhdəlik və təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu üçün yeni hesablar açılmış, təsərrüfat şəraitinin dəyişməsi ilə əlaqədar lazım olmayan hesablar ləğv edilmişdir.

Bölmələrin, hesabların kod və adlarında dəyişikliklər aparılmış, bir sıra balans hesablarının birləşdirilməsi həyata keçirilmişdir.

Xüsusilə birinci bölmə olan «Uzunmüddətli aktivlər» bölməsi hal – hazırda qeyri-maddi aktivlərin, torpaq, tikili və avadanlıqların (Əsas vəsaitlərin), daşınmaz əmlaka investisiyalar və bunlara bənzər vəsaitlər adlanır.

Bu bölmə artıq nəinki torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) mövcudluğu və hərəkətini əks etdirməklə bağlı həm də müəssisədə uzun müddət istifadə olunan əmlakın; qeyri-maddi aktivlərin; uzun müddətə icarəyə götürülmüş torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin); uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarının; kapital qoyuluşlarının uçotu üzrə hesablardakı əməliyyatları da əhatə edir. «Ehtiyatlar» bölməsində material dəyərlilərinin növləri üzrə subhesabları artırılmaqla sintetik uçotun analitikliyi təmin edilmişdir. Hesabların adı və onların kodunda dəyişikliklər aparılmış və onlar 201 “Ehtiyatlar”, 202 “İstehsalat məsrəfləri” və s. adlandırılmışdır.

«Hazır məhsul, mal və satış» bölməsi 204 «Hazır məhsul», 205 «Mallar», 601 “Satış” hesabları nəinki məhsul satışı həcmi və mənfəətdən vergi ayırmalarının tələbindən asılı olaraq onların (işlərin, xidmətlərin) həcmi müəssisənin digər əmlakının satışından olan nəticənin uçotunu təmin etmək məqsədilə genişləndirilmişdir.

1 yanvar 2008 - ci ildən qüvvədə olan hesablar planının tətbiqinə dair təlimatda idarəetmə uçotu hesablarının ayrıca sistemi olmadığından idarəetmə (kalkulyasiya) uçotunun aparılması 202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabında məsrəflərin başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri və digər nişanələr üzrə uçotunu təşkil etməklə analitik qruplaşmasının həyata keçirilməsi məsləhət görülür. Lakin onların təşkili üzrə konkret təklif verilmir.

Burada eyni zamanda idarəetmə uçotunun aparılması və təşkilində ən mühüm olan, – müstəqil hesablar sisteminin yaradılması, vahid mühasibatlıq çərçivəsində onun təşkili və aparılma qaydası kimi məsələlər nəzərdən keçirilməmişdir. Tam və ixtisar edilmiş maya dəyərini hesablamaqla məsrəflərin normativ metodla uçotunun tətbiqi şəraitində idarəetmə uçotunun həm ümumilikdə həm də sex, yaxud sexsiz idarəetmə

strukturu çərçivəsində maliyyə uçotu ilə qarşılıqlı əlaqəsi məsələlərinə də toxunulmamışdır.

Yeni hesablar planında müasir şəraitdə xüsusi əhəmiyyət kəsb edən vergi qanunvericiliyi ilə əlaqədə amortizasiya məsələləri, inflyasiya prosesinin mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilmə sistemi hələlik öz həllini tapmamışdır.

Hesablar planı bir ildən çox müddət ərzində bir qrup iqtisadçı mütəxəssislər tərəfindən hazırlanmışdır. Bu təbii ki, respublikanın görkəmli elm kollektivinin xüsusi ilə E.Cəfərov, Q.Abbasov, S.Səbzəliyev, S.Qasımov, V.Quliyev və digərlərinin gücü ilə yerinə yetirilmişdir. Buna görə biz hesablar planının yeni variantının işlənməsi vəzifəsini qarşımıza məqsəd qoymuşuq. Lakin qeyd edək ki, təsərrüfat əməliyyatlarının uçotda əks etdirilmə variantının və idarəetmə uçotunun təşkili məqsədilə hesablar nomenklaturasının hazırlanması günün vacib məsələlərindən biri olmalıdır.

Hesablar planının təkmilləşdirilməsi üzrə təklifin işlənməsi mühasibat uçotu hesablarının və ümumilikdə hesablar planının mahiyyəti və təyinatının müəyyən olunma zəruriliyini nəzərdə tutur.

Sözügedən problemin müəyyən olunmasında iqtisadçılar arasında vahid fikir yox dərəcəsindədir.

Hesablar sistemi təsərrüfat vəsaitləri və təsərrüfat əməliyyatlarının iqtisadi qruplaşmasının cari əks etdirilməsi və onlar üzərində operativ nəzarətin aparılması üsulu kimi xarakterizə olunur. Hesabların cari uçotun qruplaşdırılması və təsərrüfat vəsaitləri üzərində nəzarət aparılması üsulu olmasını qeyd edərək alimlər onların balansın tərtib olunmasında mühüm rol oynamasını xüsusi qeyd edirlər. Digər müəlliflər təsərrüfat vəsaitlərinin, onların mənbələrinin və əməliyyatların uçot registrləri adlanan hesablar sistemində əks etdirilməsini güman edirlər. Üçüncülər, qeydiyyat texnikasından və onların əks etdirilməsindən asılı olmayaraq təsərrüfat fəaliyyəti haqqında ümumiləşdirilmiş göstəricilər əldə etmək üçün informasiyaların

əks etdirilməsi və onların həcmnin müəyyən edilməsinin təsnifləşdirilməsi üsulu hesab edirlər.

Yuxarıda göstərilənlərdən göründüyü kimi iqtisadçılar hesabların təyinatını, onların təsərrüfat vəsaitləri və balansın tərtibi haqda cari məlumatların qruplaşdırılması üsulu kimi görürlər. Hesabların müəyyən edilməsində olan hesablar anlayışını mühasibat uçotunun registrləri ilə birləşdirirlər. Lakin qeyd edək ki, təcrübədə heç də bütün mühasibat uçotunun registrləri üçün ayrı hesab açılmaz.

Müasir şəraitdə müəyyən edilən hesabların təyinatı, iqtisadi informasiyaların qruplaşdırılması, nəzarət məqsədilə ümumiləşdirilmiş göstəricilərin alınmasını və təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili proseslərini daha tam əhatə edir.

Mühasibat uçotunun hesabları müəssisənin vəsaitlərinin və onların mənbələrinin vəziyyəti, hərəkəti haqda sistemləşdirilmiş informasiyaların eləcə də əsas və dövrüyyə vəsaitlərinin effektiv istifadəsinin sonrakı təhlili üçün lazım olan məlumatların alınmasını təmin edir.

Mühasibat uçotu hesablarında istehsal məsrəflərinin səviyyəsi, maya dəyəri, məhsul buraxılışının həcmi, satış, maliyyə nəticələri, qarşılıqlı hesablaşmaların vəziyyəti haqda göstəricilər formalaşdırılır.

Araşdırmalar göstərir ki, iqtisadi ədəbiyyatlarda hesablar planının müəyyən edilməsinə dair bir sıra mülahizələr mövcuddur.

Hesablar planı, analitik uçot nöqteyi - nəzərindən sintetik hesabların sistemləşdirilmiş siyahısını müəyyən edir. Bu cür halda sözügedən halın müəyyən edilməsində sintetik və analitik uçot, yəni detallaşdırılmış uçot əsas götürülür.

Hesablar planı təsərrüfat vəsaitlərinin, onların mənbələrinin və müəyyən sxem üzrə qruplaşdırılmış təsərrüfat proseslərinin cari uçotu üçün nəzərdə tutulan hesablar siyahısı kimi müəyyən olunur. Bu cür halda sözügedən hal müəyyən edilərkən mühasibat uçotunun obyektləri əsas götürülür və onlar üçün detallaşdırılmış şəkildə göstərilir.

Hesablar planı, həm də hər bir müəssisədə baş verən təkrar istehsal prosesi və eyniadlı halların uçotda qarşılıqlı vahid qruplaşma və ümumiləşdirmə sistemini özündə

əks etdirən mühasibat uçotu hesablarının nomenklaturası və mühasibat uçotu göstəricilərinin sintetik nomenklaturasının təsnifçisi kimi müəyyən edilir. Bu cür halda hesabların siyahısı nomenklatura ilə əvəz edilir və bu zaman təsərrüfat həyatının qruplaşması və ümumiləşdirilməsi ilə nəticələnən uçotun funksiyası əsas kimi qəbul edilir.

Eyni iqtisadi qruplu bu və ya digər prinsip üzrə qruplaşdırılan hesablar nomenklaturası hesablar planı adlanır. Bu cür müəyyən etmədə hesabların qruplaşmasının bölmələrdə yerləşməsi qeyd edilir və bu qruplaşmanın nəyə əsaslanması prinsipi açıqlanmır.

Hesablar planı müəssisələr, təşkilatlar və idarələrdəki mühasibat uçotunun bütün sisteminin quruluşunu əhatə edən sistemləşdirilmiş hesablar sistemi kimi də müəyyən edilir. O, mühüm rəhbəredici sənəd hesab edilir və hesabların iqtisadi təsnifatına əsasən işlənib hazırlanır. Bu cür halda işlənmiş iqtisadi təsnifatda hesablar planının mühasibat uçotunun quruluşunda əhəmiyyəti göstərilir ki, bu da hesablar planının iqtisadi məzmununa görə təsnifləşdirilməsinə şərait yaradır.

Hesablar planının mahiyyəti haqda müxtəlif müəlliflərin söylədikləri fikirləri təhlil edərək aşağıdakı təklifləri vermək olar.

Mühasibat uçotunun hesablar planı - müəssisələrin, təşkilatların, idarələrin maliyyə, istehsal və təsərrüfat fəaliyyəti haqda oxşar informasiyalarını onların iqtisadi məzmunundan asılı olaraq uçot sisteminin quruluşunda eyniliyi təmin etməklə əks etdirmək üçün nəzərdə tutulan bölmələrdə qruplaşdırılmış hesabların sistemləşdirilmiş siyahısını özündə birləşdirir.

Hesablar planının quruluşunun ölkə və xarici təcrübəsinin öyrənilməsi, hesabların qruplaşmasında müxtəlif variantların mövcud olmasını təyin etməyə imkan yaradır.

Ölkə təcrübəsində hesabların qruplaşmasının əsasını, iqtisadi məzmunu malik olan təsərrüfat vəsaitlərinin dövriyyəsi təşkil edir. Bu zaman hesablar, müəssisə vəsaitlərinin müvafiq dövriyyəsinə ardıcılıqla qruplaşdırmağı nəzərdə tutur. Hesablar,

onları aktiv və passiv, həmçinin gəlir və xərclər hesabları qruplarına bölməklə balans münasibətinə görə də qruplaşdırılır.

Amerika müəssisələrində vahid hesablar planı olmamasına baxmayaraq, ayrı - ayrı müəssisələrin hesablar planı bir qrup, hesabların müəssisənin vəsaitlərini (aktiv), digər qrup, hesabların vəsaitlərin əmələ gəlmə mənbələrini (müəssisənin mülkiyyətini və öhdəliklərini) əks etdirməsi, üçüncü qrupu isə təsərrüfat prosesləri və əməliyyatları (gəlir və xərclər) hesablarından ibarət olması prinsipi üzrə qurulur. Təsərrüfat vəsaitləri hesablarına dövrüyyə vəsaitləri hesabları (pul vəsaitləri, alınası vəsaitlər, maddi istehsal ehtiyatları), əsas vəsaitlər hesabı (torpaq, qurğular, iş maşın və avadanlıqları, təsərrüfat avadanlıqları və inventarlar və i.a.) eləcə də cüzi əhəmiyyətsiz vəsaitlər hesabı (firmanın qiyməti, patentlər, lisenziyalar və i.a.) aid edilir.

Təsərrüfat vəsaitləri və onların mənbələri hesabları həm də balans hesabları adlanır və onlar balansda hesablar planında olduğu kimi göstərilir.

Digərlərindən fərqli olaraq Amerika hesablar planı və balansında maliyyə vəziyyətinin möhkəmliyini göstərmək üçün pul vəsaitləri, qiymətli kağızlar və digər likvidli maddələr birinci yerdə göstərilir.

Torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) köhnəlməsi balansın passivində deyil, ilk dəyərdən çıxılmaqla aktivdə göstərilir. Bununla da balansın aktivində ilk dəyər, köhnəlmə və qalıq dəyəri əks etdirilir.

Materiallar, əsas istehsalat, hazır məhsul hesabları balansda birləşmiş «Maddi istehsal ehtiyatları» maddəsində əks etdirilir. Sözügedən obyektlər üzrə tələb olunan məlumatlar cari uçotun müvafiq hesablarında ayrı qruplaşmadan istifadə etməklə əks etdirilir.

İkinci qrup-vəsaitlərin əmələ gəlmə mənbələri hesablarına qısa və uzunmüddətli öhdəliklər və xüsusi kapital daxil edilir. Qısamüddətli öhdəliklərə ödəniləsi vəsaitlər, hesablanmış əməkhaqqı, vergilər, ödəniləsi dividendlər və i.a., uzunmüddətli öhdəliklərə isə səhmdar kapitalın artırılmasına vəsait cəlb etmədən buraxılan istiqraz və ipoteka borcları hesabları daxildir.

Balansda ayrıca maddəyə ayrılmış xüsusi kapital səhmdar, emissiya gəlirindən və ehtiyat kapitalından (bölüşdürülməyən mənfəətdən) ibarətdir.

Təsərrüfat prosesləri hesabları gəlirlər və xərclər hesablarına bölünür. Gəlirlərin əsas mənbəyi həm mal həm də hərəkətdə olmayan əmlakın satışından olan, alınmış materialın dəyərindən güzəşt kimi təqdim edilən gəlir, ödənilən veksəl üzrə alınmış faiz, icarə haqları və digərləri hesab edilir.

Xərclər hesabı - istehsal maya dəyərinin uçota alınması üçün istifadə edilən hesabları: xammal və materiallar, əməkhaqqı, dolaylı xərclər (texnoloji istehsal, inzibati və satış xərclərinin bölüşdürülməsi hesabları, müxtəlif və görünməz xərclər üçün ehtiyatlar hesabları) hesablarını özündə birləşdirir.

Gəlir və xərclər hesablarına kənarlaşmaları uçota alan hesablar da daxil edilir. Bu hesablar ayrı-ayrı sex, xidmət və müəssisənin şöbələri, həmçinin məmumat növləri üzrə gəlir və xərcləri müəyyən etmək üçün məsuliyyət sahələrinə bölünür və bu hər bir maddəyə məmumat, yaxud bölmənin şifrəsini əlavə etməyə şərait yaradır.

Xarici uçot təcrübəsində təsərrüfat vəsaitlərinin dövriyyəsi və hesabların balansla münasibətindən asılı olaraq hesabların kombinəlaşdırılmış qruplaşdırma metodları da tətbiq edilir. Təsərrüfat əməliyyatlarının daxili və ayrıca olaraq xarici xarakterlərini əks etdirmək üçün hesabların qruplaşdırılması Qərb ölkələri üçün xarakterik hal hesab edilir. Maliyyə mühasibatlığı sahəsində hesablar planının tətbiqi qaydası bütün müəssisələr üçün qanuni hal hesab edilir və bu bir qayda olaraq vergi qanunvericiliyi ilə təsdiq olunur.

İdarəetmə mühasibatlığında hesablar planından istifadəyə tam müstəqillik təqdim olunur və burada hesabların nomenklaturası və istifadə qaydasını nizama salan ciddi bir sənəd yox dərəcəsindədir.

İqtisadi ədəbiyyatlarda hesablar planının quruluşunun strukturunda daha geniş yayılmış və perspektivli sayılan: matrisa, xətti və iyerarxiya quruluşu geniş nəzərdən keçirilmişdir.

Hesablar planının matrisa quruluşunda bütün hesablar dərəcəaltı, qrupaltı hesablara və hesabın özündən ibarət dərəcə və qruplara bölünür. Bu cür hesablar planında dərəcələrin miqdarı 10-dan (yəni 0-dan 9-a qədər) artıq olmur. Hesablar planının quruluşuna bu cür yanaşma həm müəssisə üzrə ümumilikdə həm də makrosəviyyədə olan informasiyaları ümumiləşdirməyə imkan yaradır. Hesabların dərəcələrinin tələb edilən formada açılışı konkret müəssisə üçün zəruri olan hesabın dərəcəsini ayırmağa şərait yaradır. Dərəcə informasiyanın iqtisadi məzmununu müəyyən etdiyindən bütün zəruri hesabların dərəcələrə bölünməsinə imkan yaranmır.

Hesablar planında məhdudlaşdırılmış dərəcədə çoxlu miqdarda sintetik hesabların olması onların hesablarda müxabirləşmənin sayını çoxaldan analitik hesablarla əvəz edilməsini meydana çıxarır. Buna maliyyə mühasibatlığında istifadə etmək üçün Fransanın ümumi hesablar planında hesabların aşağıda göstərilən 8 dərəcədə nəzərdə tutulmasını misal göstərmək olar.

1. Balans hesabları

- 1-dərəcə – kapitalın mənbələri hesabı,
- 2-dərəcə – uzunmüddətli qoyuluşlar hesabı,
- 3-dərəcə – ehtiyatlar hesabı,
- 4-dərəcə – üçüncü şəxslər (məsatənlər, müştərilər, işçi heyəti, törəmə şirkətləri, müxtəlif debitor və kreditorlar) hesabı,
- 5-dərəcə – maliyyə (borclar, veksəllər, çeklər, digər şirkətlərin səhmləri, bankdakı hesablarda nağd pul vəsaitləri) hesabları.

2. İdarəetmə hesabları

- 6-dərəcə – xərc (tədarük, işçi heyətinin saxlanması xərcləri, vergi və rüsumlar, nəqliyyat, idarəetmə və sair xərclər) hesabı.
- 7-dərəcə – gəlirlər və daxilolmalar (məsatışı, alınmış subsidiya, güzəştlər və sair gəlirlər) hesabı.

3. Nəticə hesabları

8-dərəcə – əsas fəaliyyət - mənfəət və zərər hesabı.

İdarəetmə mühasibatlığı üçün hesablar planının doqquz dərəcəsi, bir sıra xüsusi hesablar isə O dərəcəsində birləşdirilmişdir.

Mütəxəssislər, hesablar planını hazırlayan zaman qarşılarına hesabların strukturunun və sisteminin müəyyən edilməsində idarəetmə mühasibatlığının maksimum müstəqilliyini təmin etmək vəzifəsi qoymuşlar.

Bir qayda olaraq, ümumi mühasibatlıq xarici istehlakçılar üçün müvafiq sənədlər tərtib edir və buna görə də onlar müəssisənin idarəedilməsinin tələbləri ilə heç də həmişə razılaşdırılmayan hüquq və vergi orqanlarının tələblərinə tabe edilir. İdarəetmə mühasibatlığı isə tamamilə idarəetmənin daxili tələbatlarına cavabdehlik daşıyır.

Fransa şirkətlərindəki idarəetmə mühasibatlığı ümumi mühasibatlıq hesablarından asılı olmayaraq özünün tamamilə müstəqil hesablar sistemində malikdir. Ümumi hesablar planının tətbiqi balansın quruluşu və nəticəli hesablarda dəyişiklik aparmaq yolu ilə xeyli kənarlaşmaların baş verməsinə səbəb olur. Bu cür hesablar planının tətbiqinin üstünlüyü müəssisənin fəaliyyətinin müxtəlif tərəflərini müəyyən etməkdən, hesabat sənədlərini tərtib etməkdən, ayrı - ayrı dövrlər üzrə nəticəni müəyyən etmək və tətbiq edilən hesablama texnikasının növündən asılı olmayaraq uçotu avtomatlaşdırmaqdan ibarətdir.

Bununla birlikdə idarəetmə uçotunun təşkilində ümumi hesablar planı şirkətin sahə xüsusiyyətlərini nəzərə almır. Buna görə 1947-ci ildən tətbiq olunan hesablar planına yenidən baxılmışdır.

1975-ci ildə yeni qəbul edilmiş ümumi hesablar planı hal - hazırkı dövrə qədər qüvvədədir və o üç bölmədən ibarətdir. Birinci «ümumi anlayışlar və terminologiyalar» bölməsində mühasibat uçotunun təşkilinin ümumi prinsipləri, hesabların aparılması və hesabatın tərtibi qaydası əhatə edilir və daha mühüm uçot terminləri izah olunur.

İkinci «maliyyə mühasibatlığı» bölməsi qiymətləndirmə, nəticənin müəyyən edilməsi, icmal hesabat sənədlərinin (balans, mənfəət və zərər hesabı) tərtibi ilə əlaqələndirilir, bütün sintetik hesabların, subhesabların və onların şifrəsinin siyahısını əhatə edir. Bu hesab planında 10 dərəcəli hesablar əvəzinə, nəticələr hesabı kapital hesabı ilə 1-ci dərəcəli hesaba birləşdirildiyindən 9 dərəcəli hesablardan istifadə edilmişdir. Əsas fəaliyyət, mənfəət və zərər hesabları bu nəticələr hesabına birləşdirilmişdir.

İkinci bölmə idarəetmə uçotuna həsr edilmiş və əsas kateqoriya və anlayışlar hərtərəfli aydınlaşdırılmaqla istehsala məsrəflərin uçotu metodu xarakterizə olunur.

Qeyd edək ki, 1947-ci il nümunəsi olan iqtisadi informasiyalar üzrə Qonkurov mükafatına layiq görülən Fransa hesablar planı 1975-ci ilə qədər fəaliyyətdə olmuş və bu dövrdə Sovet mühasibat uçotu sistemi hesablar planının bir neçə dəfə yenidən baxılmasına məruz qalmışdır.

Hesablar planının xətti quruluşu, qruplarda birləşdirilmiş sintetik hesabların nomenklaturasını ardıcılıqla şərh etməyi nəzərdə tutur. Hesablar planına bu cür yanaşmada, subhesablar tətbiq olunmur və buna görə də uçot xeyli sadələşir, hesabların müxabirləşməsi ixtisar edilir, analitik uçotun təşkili və avtomatlaşdırılması daha effektiv olur.

Subhesablardan imtina etmək, onlardakı informasiyaların analitik uçot sistemində aid edilməsi sintetik uçotun optimal nomenklaturasının mövcudluğu şəraitində mühasibat uçotu sisteminin informasiya həcmi xeyli genişləndirməyə imkan yaradır.

Qeyd etmək lazımdır ki, xətti prinsip üzrə quruluş sintetik hesabların və onların hesablar planında müxabirləşməsinin miqdarını artırır, bu da yeni sintetik hesabın iş fəaliyyətinə daxil edilməsi üçün müstəqilliyi təmin etmir. Sözügedən hal hesablar planının mərkəzləşdirilmiş qaydada təsdiqində əmələ gələn müəyyən çətinliklərlə əlaqədardır. Qeyd edilənlərdən başqa, hesablar planının növbəti dəyişdirilməsi mühasibat uçotunun yeni registr formalarının məzmun və nəşrinə yenidən baxılmasını tələb edir ki, bu da əməktutumlu və bahalı tədbirlər hesab edilir.

112 sintetik hesab pozisiyasından ibarət olan bu cür hesablar planı təklif edilmiş, lakin o müəssisənin fəaliyyətində öz təcrübəvi tətbiqini tapmamış və buna görə də 1995-ci ildə təsdiq olunmuş hesablar planının işlənməsində nəzərə alınmamışdır.

Hesablar planının iyerarxiya quruluşu subhesablarda maksimum informasiya nişanəsi ayırmaqla minimum sintetik hesabı nəzərdə tutur. Bu zaman hər bir sintetik hesab üçün kodun dərəcəsini əhəmiyyətli dərəcədə artırmadan ikidən 10-a qədər hesab açmaq olar. Hesabların və subhesabların nişanələrini düzgün seçməklə ancaq sintetik hesablar arasındakı müxabirləşmənin təyin edilməsi hesabların müxabirləşməsinin sayını xeyli ixtisar etməyə şərait yaradır. Subhesablar müəssisələrin özü tərəfindən iş prosesinə tətbiq edildiyindən ayrı-ayrı iqtisadi sahələrdə mühasibat uçotu informasiyalarının formalaşmasının analitikliyi yüksəlir, işçi planı ilə mərkəzləşdirilmiş qaydada təsdiq edilən hesablar planı arasındakı asılılıq aşağı düşür, hesab planının tətbiqi üzrə təkliflər hazırlayan zaman mühüm əhəmiyyət kəsb edən sintetik uçotun vahidliyi təmin olunur.

Hesablar planına bu cür yanaşma hal-hazırda tətbiq olunan hesablar planında istifadə edilmişdir.

Həm ölkəmizdə həm də xarici təcrübədə tətbiq edilən hesablar planının quruluşuna baxış istiqamətində aparılan təhlil göstərir ki, bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində, müəssisənin fəaliyyətində baş verən dəyişiklikləri daha tam görməyə və beynəlxalq standartların tələblərinə yaxınlaşmağa imkan yaradan hesablar planı yaratmaq məqsədilə matrisa və iyerarxiya hesablar planının əsas üstünlüklərindən istifadə etmək məqsədəuyğun olar.

İdarəetmə uçotunun qaydaya salınmasına gəldikdə qeyd edək ki, menecerin uçot informasiyalarına olan tələbatı, hər bir konkret müəssisənin analitik uçotun, yaxud iri obyektlər üzrə uçotun təşkilindəki imkanları, istehsalın fəaliyyət dairəsi, texnoloji və təşkilati xüsusiyyətləri və s. hesablar planını, məsrəflərin uçotu metodlarını, məhsulun maya dəyərini, istehsal məsrəflərinin təhlilini, məsrəflərin qruplaşma prinsiplərini,

daxili bölmələrin təsərrüfat hesabını və məsuliyyət mərkəzlərini tam əhatə etməklə tövsiyə xarakteri daşmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq, ümumi mühasibat hesablarından asılı olmayaraq hesablar sisteminin, idarəetmə mühasibatlığı və ümumi (maliyyə) mühasibatlığının qarşılıqlı əlaqəsinin uçotu sisteminin işlənməsi zəruri sayılmalıdır.

Sözügedən hesablar planının quruluşunun əsasını «Məsrəf-Məhsul buraxılışı-Nəticə» prinsipi tutmalıdır ki, bu da çəkilmiş məsrəfləri məhsul buraxılışı ilə müqayisə etməyə, maliyyə nəticələrini məsuliyyət mərkəzləri üzrə müəyyən etməyə imkan yaradır. Bütün qeyd edilənlər hər bir struktur bölmənin alınmış son nəticədə payını müəyyən etməyə və ayrı - ayrı bölmə və xidmətlərdə həqiqi təsərrüfat hesabını tətbiq etməyə geniş yollar açır.

Məsələnin bu cür qoyuluşu mühasibat standartları üzrə beynəlxalq komitənin tövsiyəsinə cavab verir.

İdarəetmə uçotunun hesablar planını işləyib hazırlamaq üçün xarici ölkələrin təcrübəsi üzrə sahələr işçi qrupu yaratmaq zəruridir.

Yuxarıda qeyd edildiyi kimi yeni hesablar planında mövcud olan nöqsanlardan biri sərbəst qiymətlər şəraitində onda uçotun işlənilməsi hazırlanmaması hesab edilir ki, bu da yeni hesablar planının hazırlanmasında iştirak edən işçi qrupunun diqqətinə çatdırılır.

Bazar, yəni sərbəst qiymətə keçid şəraitində tələb və təklifdən asılı olaraq qiymətlərdə daim kənarlaşma olması nəzərdə tutduğundan qiymətin əmələ gəlməsinin islahatı, dəyər uçotunun konseptual əsasda yenidən qurulmasını tələb edir.

Qiymətlər vəsaitin dövriyyəsinə təsir göstərən mühüm amil hesab edilir. Buna vəsaitlərin dövriyyəsi hesablar planında əks etdirildiyindən və bu əksətdirmə çoxlu uçot obyektləri ilə əlaqədar olduğundan ona qarşılıqlı əlaqəli proses kimi baxmaq lazımdır. Bu prosesə hər şeydən əvvəl əsas vəsaitlər: əmtəə - material dəyərlilərini və istehsal məsrəflərini (material, yanacaq, enerji, alınmış yarımfabrikatlar, ehtiyat

hissələri, bitməmiş istehsal, amortizasiya, pul vəsaitləri və s. xərcləri) uçota alan hesablardakı əməliyyatlar aid edilir.

Müəssisəni idarə etmək üçün nəinki resursların alındığı dövrə dəyəri və alınma qiyməti ilə çəkilmiş məsrəflər haqda məlumatlar həm də onların sərəncamında olan aktivlərin real qiyməti haqda informasiyaların olması da zəruridir. Bu məsələnin həllinə olan tələbat iqtisadiyyatın dinamik inkişafının dəyişdiyi, inflyasiya prosesinin sürətləndiyi, həm vəsait həm də əmək əşyalarına qiymətin artdığı bir dövrdə daha da artır.

İnflyasiya şəraitində əsas və dövriyyə vəsaitlərinin qiymətinin dövrü olaraq dəyişməsi ilə əlaqədar metodik qaydaların olmaması bu prosesi daha da mürəkkəbləşdirir, bir sıra xüsusilə uzun və qısamüddətli aktivlərin müəssisənin balansında qeyri - dəqiq müəyyən edilməsi ilə bağlı neqativ halların baş verməsinə səbəb olur ki, bu da hazırlanmış məhsulun, yerinə yetirilmiş işin və xidmətin maya dəyərində daxil edilən dəyərini düzgün müəyyən etməyə imkan vermir. Bunun nəticəsində maya dəyəri, mənfəət, rentabellik və büdcəyə ayırmalar üzrə göstəricilər təhrif edilir.

Müəssisədə torpaq, tikili və avadanlıqlara (əsas vəsaitlərə) - bütün xidmət etdiyi müddət ərzində hesablanmış amortizasiya vasitəsilə toplanan vəsait hətta sadə təkrar istehsalı belə təmin etmək qabiliyyətində ola bilmir. Sözügedən məsələ inflyasiya prosesini uçota almaq üçün nəzərdə tutulan əmsalın tətbiqində də həll olunmur.

Bununla əlaqədar olaraq iki mühüm problemi: 1) hər bir obyekt üzrə yaxud ümumilikdə qiymətin dəyişməsinə müəyyən etmək və dəqiqləşdirmək; 2) maliyyə və idarəetmə uçotu sistemində qiymətləndirməni dəqiqləşdirə bilən uçot sisteminin işlənilib hazırlanması zəruri sayılmalıdır.

Birinci problem iki istiqamətdə: birinci hər bir təsərrüfat vəsaiti obyektinin hər il yenidən qiymətləndirilməsi və onun nəticəsinin uçot sistemində əks etdirilməsi; ikinci hesabat dövründə vəsaitlərin və əmək əşyalarının qiymət indeksindən və sonuncunun ümumi dəyərinin düzəldilməsi üsulundan istifadə etmək yolu ilə həll oluna bilər.

Birinci variant resursların real dəyəri haqda daha dəqiq informasiyanı təmin edir, ancaq o hər bir obyektin qiymətinin hər dəfə düzəldiyini tələb etdiyindən çox əməktutumlu hesab edilir.

İkinci variant qiymətin dəqiqliyinə görə müəyyən yanlışlıqların olmağına baxmayaraq əmək məsrəflərinə görə nisbətən sərfəlidir və buna görə də problemin praktiki həlli üçün daha səmərəli ola bilər.

Mühasibat uçotunun hesablar sistemində inflyasiya proseslərini əks etdirmək üçün 331 «Yenidənqiymətləndirmə üzrə ehtiyat» hesabını “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (Əsas vəsaitlər) və material resurslarının yenidən qiymətləndirilməsi» hesabı kimi adlandırır baş vermiş əməliyyatları onda əks etdirmək olar.

Bu hesaba aşağıdakı subhesabları nəzərdə tutmaq olar:

- 1 – “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” (Əsas vəsaitlər) qiymətinin tənzimlənməsi»
- 2 - «Material dəyərlilərinin qiymətinin tənzimlənməsi»

İldə bir dəfə 331 №-li hesabın 1-ci subhesabının debetində torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) qiymətinin düzəldilmiş məbləğini əks etdirmək sonra bu məbləği sözügedən subhesabın kreditindən istehsal məsrəflərini uçota almaq üçün nəzərdə tutulan hesabın debetinə silmək zəruridir. Silinmiş məbləğin bərabərliyini təmin etmək məqsədilə qeyd edilən fərq məbləğini il ərzində smeta dairəsində bölüşdürmək məqsəduyğundur.

Beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılan digər variant inflyasiya prosesindən əmələ gələn zərərin ödənilməsi üçün ehtiyat yaradılmasını nəzərdə tutur. Bu cür halda 333.1 «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabına əmlakın növləri üzrə ehtiyatların məqsədli formalaşması üçün müvafiq subhesablar açmaq lazımdır. Ölkə təcrübəsində qüvvədə olan uçot metodologiyası bu cür ehtiyatın maya dəyəri hesabına yaradılmasını nəzərdə tutur. Tam maya dəyərini hesablayan zaman ehtiyatın yaradılması 721 «İnzibati xərclər» hesabının debetinə 333.1 «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» subhesabının kreditinə yazılış aparmaqla əks etdirilməlidir.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin kalkulyasiyası (ancaq birbaşa xərclər üzrə) zamanı sözügedən yuxarıdakı yazılış: 601 «Satış» hesabının debeti, 333.1 «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» subhesabının krediti kimi aparılır.

Material resurslarının yenidən qiymətləndirilməsi hallarında onun qiymətləndirilməsindən müəyyən edilən məbləğ 331 (2-ci subhesabın) debetinə 333.1 «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabının kreditinə yazılış verilməlidir. Yenidən qiymətləndirmə məbləği öz iqtisadi məzmununa görə müəssisənin əlavə gəliri hesab edilir. Buna görə sözügedən məbləğ vergiyə cəlb olunmalı və bu vergi məbləği çıxılmaqla yerdə qalan məbləğ müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətə daxil edilməlidir.

“Torpaq, tikili və avadanlıq” (Əsas vəsait) və əmtəə-material dəyərlilərinin qiymətləndirilməsinin tənzimlənməsinin nəticəsinə əsasən ümumi mühasibatlığın müvafiq, hesab və balans hesablarında düzəlişlər aparır. Bu zaman idarəetmə uçotunun məlumatlarında aşağıdakı qaydada düzəlişlər aparılır.

İlk növbədə idarəetmə uçotunun hesablar planında: məsuliyyət mərkəzləri üzrə məsrəflərin və əldə edilən nəticənin uçotunu; normal metodun tətbiqi ilə əmələ gələn kənarlaşmanın uçotunu; əmtəə-material dəyərlilərinin uçotunu aparmaq üçün xüsusi hesablar nəzərdə tutmaq zəruri sayılmalıdır.

Bu cür halda maliyyə mühasibatlığında «Məsrəf-Məhsul buraxılışı- Nəticə» metodu üzrə maliyyə nəticəsinin müəyyən edilməsi üçün zəruri olan ancaq əmtəə-material dəyərlilərinin dövrün əvvəlinə və axırına olan qalıqları haqda məlumatlar göstərilməlidir.

Bu zaman maliyyə və idarəetmə mühasibatlığı arasındakı qarşılıqlı əlaqə xüsusi (paralel əməliyyatları əks etdirən) hesablar vasitəsilə həyata keçirilir. Onların təyinatı bir istiqamətdən: bütün «Məsrəf-Məhsul buraxılışı-Nəticə» metodu elementlərinin maliyyə və idarəetmə mühasibatlığına verməkdən ibarətdir.

Bütün bu elementlər baş vermiş prosesləri əks etdirən hesabların köməyi ilə idarəetmə mühasibatlığında əks etdirilməlidir.

Yuxarıda qeyd edilənləri nəzərə alaraq idarəetmə mühasibatlığında uçotun təşkilinin bir neçə variantını işləyib hazırlamaq olar.

Bu variantlardan biri professor V.Q.Paliynin və professor Q.Ə.Abbasov və S.M.Qasımovun təklifi ilə maliyyə və idarəetmə mühasibatlığının qarşılıqlı əlaqəsində aşağıdakı:

1 - «Əks etdirilən nəticə»; 2 - «Əks etdirilən ilk qalıq»; 3 - «Əks etdirilən məhsul buraxılışı (satışı)»; 4 - «Əks etdirilən son qalıq»; 5 - «Əks etdirilən tədarük»; 6 - «Əks etdirilən məsrəflər»; subhesablardan istifadə etməklə «Əks etdirən» hesabı ola bilər.

İkinci variant məsuliyyət mərkəzləri üzrə məsrəflərin idarəetmə mühasibatlığında uçotu üçün istifadə oluna bilər. Bu zaman aşağıdakı hesablar:

1 -»Əks etdirilən hesab»; 2 - «Maya dəyərinin mərkəzi hesabı»; 3 - «Mənfəət mərkəzi hesabı»; 4-»Məsuliyyət mərkəzi üzrə nəticə hesabı»; 5-»Daxili əlaqə və təsərrüfat hesablı iddia» hesablardan istifadə nəzərdə tutulmalıdır.

Müasir şəraitdə həm ölkə həm də tərcümə ədəbiyyatlarında maliyyə və idarəetmə uçotunda qarşılıqlı, əlaqənin öyrənilməsi məsələsinə lazımi diqqət yetirilmədiyindən onun hərtərəfli araşdırılması böyük aktualıq kəsb edir.

Maliyyə və idarəetmə mühasibatlığının qarşılıqlı əlaqəsini təmin edən mühasibat informasiyalarının sözügedən iki mərhələlərin əlaqəsini təmin edən əsas hesab 172, 212 “Törəmə (asılı) müəssisələrin uzun/qısamüddətli debitor borcları” 432, 532 “Törəmə (asılı) müəssisələrin uzun/qısamüddətli kreditor borcları” hesabı ola bilər. Bu zaman sözügedən hesabın rolu onun kapital qoyuluşunun balansı ilə əsas fəaliyyət balansının qarşılıqlı əlaqəsini təmin edən və müəssisənin həyati təcrübəsində daha əhəmiyyətli oynadığı rola daha yaxın olur.

Qeyd etmək yerinə düşər ki, yuxarıda adı çəkilən əməliyyatın əks etdirilən metodikası ölkənin istehsalat mühasibatlığında kifayət qədər işləmişdir. Lakin mühasibat uçotu üzrə alimlərin söylədiyi kimi onun ayrıca maliyyə və idarəetmə mühasibatlığı yaratmaqla məqsədi açıqlanmadığından demək olar ki, bütövlükdə heç bir əhəmiyyət kəsb etmir.

Bununla əlaqədar olaraq idarəetmə uçotunu təşkil edən zaman onun tətbiqini həyata keçirən 1) Məsərəflərin normativ metodunu tətbiq edən, 2) məsərəflərin normativ metodunu tətbiq etməyən müəssisələri fərqləndirmək zəruri sayılmalıdır. Bu cür halda a) təsərrüfat hesablı bölmələrə malik və b) daxili təsərrüfat hesabını tətbiq etməyən müəssisələri də ayırmaq məqsədəuyğun olar. Məhz bu səbəbdən idarəetmə uçotunun məzmununa cavab verən aşağıdakı matrisanı qurmaqla qarşıya qoyulan məqsədə nail olmaq olar (matrisa 1).

Qeyd edək ki, bazar münasibətlərinin inkişafı şəraitində müəssisənin ayrı - ayrı bölmələrində kommersiya hesabının tətbiqi həm təsərrüfat fəaliyyətində mövcud olan real xüsusi vəsaitin həm də onların müəssisəsinin son nəticəsinə qoyduğu payın düzgün qiymətləndirilməsi operativ idarəetmənin qoyduğu vəzifə və məqsədlərə tam cavab verdiyindən daha böyük əhəmiyyət kəsb edir.

İdarəetmənin qüvvədə olan real formalarından istifadə edərək iki mühasibatlığın qarşılıqlı əlaqəsinin təşkilini nəzərdən keçirək. Bu zaman tətbiq edilən uçot və idarəetmə metodlarından asılı olaraq mühasibat əməliyyatlarının idarəetmə mühasibatlığında əks etdirilmə sxeminə nəzər yetirmək məqsədəuyğun olar (bax: səh.313 sxem 13.7).

	Айры-айры бюлмяляря айрылмыш мцяссися	
	Тясяррифат шесабы	Тясяррифат шесабыз
Tətbiq edən müəssisə: Məsərəflərin normativ uçot metodunu seçənlər	Kənarlaşmalar təsərrüfat hesablı bölmələrin fəaliyyət nəticəsinə təsir göstərir	Kənarlaşmalar müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinə təsir göstərir
Məsərəflərin həqiqi uçot metodunu seçənlər	Həqiqi çəkilmiş məsərəflər bölmələr üzrə uçota alınır	Həqiqi çəkilmiş məsərəflər müəssisələr üzrə uçota alınır

Matrisa 1. İdarəetmə uçotunun təşkili ilə bağlı olan amillər

İqtisadçıların xarici ölkədə təcrübədə işləyənlərin fikirlərini ümumiləşdirərək idarəetmə və maliyyə uçotunun qarşılıqlı əlaqəsi üçün üç variant təklif etmək olar.

Birinci variant resursların tam həcmdə hesablarda əks etdirilməsini nəzərdə tutur. Bu zaman hər iki mühasibatlıqda uçot funksiyalarının təkrar olunması müşahidə oluna bilər. Məsələn, əməkhaqqının hesablanması, ondan aparılan tutulmalar və ödəniləsi məbləğ idarəetmə uçotunda aşağıdakı yazılışlarla əks etdirilə bilər:

- hesablanmış əməkhaqqı məbləği;
DT - 202, 721 KT - 533
- tutulmuş gəlir vergisinin məbləği;
DT - 533 KT - 521
- pensiya fonduna aparılan ayırma məbləği;
DT - 533 KT - 522
- ödəniləsi məbləğ;
DT - 533 KT - 432, 532

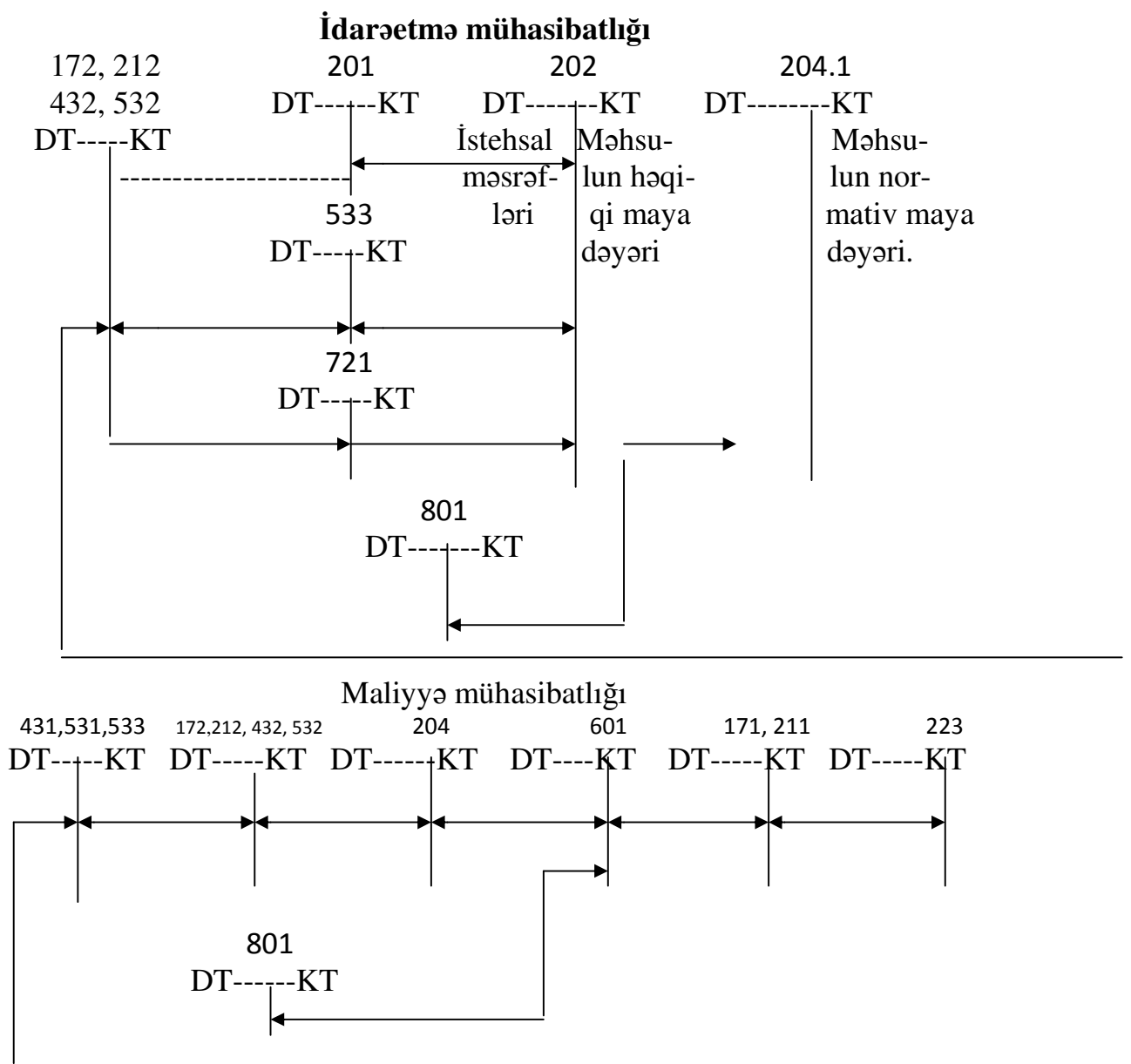
Bu yazılışla birlikdə maliyyə mühasibatlığında sözü gedən əməliyyatlar üçün aşağıdakı yazılışlar aparıla bilər:

- hesablanmış əməkhaqqının ümumi məbləği üçün;
DT - 172, 212 KT - 533
- kreditor borcunun ümumi məbləği üçün;
DT - 533 KT - 521, 522
- verilmiş əməkhaqqının məbləği üçün
DT - 533 KT - 521

Sxem 13.7. Aparılan tutulmalar və ödəniləsi məbləğə dair hesabların müxəbirləşməsi

İkinci variant cədvəl tətbiq etməyə, yəni resursların hesablarda əks etdirilməsi haqda informasiyaların verilməsinə əsaslanır. Bu cür halda materialların bölüşdürülməsi, haqq - hesab ödəmə və dölayı xərclərin uçotu üçün nəzərdə tutulan cədvəllər maliyyə mühasibatlığına təqdim edilir. Bu zaman idarəetmə mühasibatlığının sintetik uçotunda istehlak edilən vəsaitlərin dəyəri 202, 721 №-li hesabın debetində 432, 532 №-li hesabın kreditində əks etdirilməlidir, məsrəflərin analitik uçotu isə hesablaşmaların növləri (material dəyərlilərinə, əmək haqqına və i.a. görə) və kalkulyasiya obyektləri, həmçinin maddələr üzrə təşkil olunmuşdur. Bu zaman maliyyə mühasibatlığındakı uçot dəyişməz qalır.

Qeyd edilən idarəetmə və maliyyə mühasibatlığındakı yazılışların aşağıda verilmiş sxematik quruluşunu nəzərdən keçirək (sxem 13.8).



Sxem 13.8. İdarəetmə və maliyyə mühasibatlığının mühasibat uçotu hesablarının qarşılıqlı əlaqəsi

Üçüncü variant birinci və ikinci variantlardakı ayrı-ayrı əməliyyatların idarəetmə mühasibatlığının sintetik uçot hesablarında əks etdirilmə kombinasiyasını, qalan əməliyyatların isə cədvəllərin köməyi ilə maliyyə mühasibatlığına verilməsini

xarakterizə edir. Məsələn, yuxarıda göstərilən əməkhaqqının uçotu üzrə əməliyyatlar idarəetmə uçotunda aşağıdakı kimi əks etdirilməlidir:

- əməkhaqqının hesablanması;

DT 202, 721 KT 533

- əməkhaqqından tutulmuş və ödəniləsi məbləğ

DT 533 KT 172, 212, 432, 532

Beləliklə, göstərilən sxemdə idarəetmə və maliyyə mühasibatlığının qarşılıqlı münasibətlərinin uçotunda istehlak edilən resurslar mərhələsi üçüncü variantı tətbiq etməklə əks etdirilir.

İdarəetmə mühasibatlığında uçotun təşkilinə bir qədər geniş şəkildə nəzər yetirək.

Normativ uçotun tətbiqi şəraitində 202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabının debetində birbaşa texnoloji məsrəflər üzrə normalar və dolayısı xərclər smetası dairəsində çəkilən istehsal məsrəfləri əks etdirilir. Bu zaman məsrəflərin normadan kənarlaşmasının uçotu səbəb və günahkarlar nöqtəyi – nəzərindən məsuliyyət mərkəzləri və baş vermə yerləri üzrə ayrılıqda aparılır. Bitməmiş istehsal qalığı normativ maya dəyəri üzrə qiymətləndirilir.

204.1 «Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş və xidmətləri» hesabının debeti ilə müxabirləşməklə 202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabının kreditində buraxılmış məhsulun həqiqi maya dəyəri göstərilir. 204.1 №-li hesab buraxılmış məhsulun normativ (plan) maya dəyəri səviyyəsində 172, 212, 432, 532 №-li hesabları debetləşdirməklə kreditləşdirilir. Hesabat dövrü qurtardıqdan sonra hesabın debet və kredit dövriliyəsini müqayisə etməklə həqiqi maya dəyərilə normativ maya dəyəri arasındakı müəyyən edilən kənarlaşmanı silməklə 204.1 №-li hesab bağlanır. Bu zaman dövriliyələr arasındakı fərq 801 «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabına köçürülür.

Daxili təsərrüfat hesabını tətbiq edən müəssisələrdə 204.1 №-li hesab nəticəli hesab rolunu oynayır və o hər bir təsərrüfat hesablı bölmə üçün ayrıca açılır. Bu zaman 204.1 №-li hesab buraxılmış məhsulun plan hesablama qiyməti ilə dəyəri dairəsində kreditləşdirilir. Bu cür halda debet və kredit dövrüyyəsi arasındakı fərq təsərrüfat hesablı bölmənin mənfəətini göstərir.

İstehsal məsrəflərinin norma və normadan kənarlaşmanı ayırmadan həqiqi həcmdə uçota alınması hallarında istehsala çəkilmiş həqiqi məsrəflər və bitməmiş istehsal 202 №-li hesabın debetində, hesabat dövrü ərzində sözügedən dövrün qurtarması ilə əlaqədar həqiqi maya dəyəri səviyyəsinə çatdırılan plan maya dəyəri isə kreditində əks etdirilir. 204.1 № -li hesabın debetində buraxılmış məhsulun həqiqi maya dəyəri kreditində isə onun plan - hesablama qiyməti əks etdirilir.

Sex bölgüsü olmayan və uçotu həqiqi məsrəflər dairəsində aparən müəssisələrdə 204.1 №-li hesaba ehtiyac olmur. Bu cür halda buraxılmış məhsulun həqiqi maya dəyəri 172, 212, 432, 532 №-li hesabın debetinə 202 № -li hesabın kreditinə yazılış verməklə rəsmiyyətə salınır.

Maliyyə mühasibatlığında məsrəflərin uçotu bütövlükdə müəssisə üzrə aparılır. Bölmələrin istehsal xərcləri həqiqi səviyyədə 172, 212, 432, 532 №-li hesabının debetində uçota alınır. Bölmələr tərəfindən buraxılan məhsul həqiqi maya dəyərilə sözügedən hesabın kreditində əks etdirilir. 172, 212, 432, 532 № - li hesabın qalığı istehsal ehtiyatlarının dəyərini, bitməmiş istehsalın həcmi xarakterizə edir. Anbardakı hazır məhsulların partiya uçotunun aparılması zamanı yüklənmiş, satılmış hazır məhsulların həqiqi maya dəyəri hər bir partiya məhsulun həqiqi maya dəyərindən asılı olan həqiqi maya dəyəri üzrə müəyyən olunur.

Yuxarıda qeyd edilənləri ümumiləşdirərək idarəetmə uçotu üçün aşağıdakı hesablار planının Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 18 aprel 2006-cı il tarixli İ-38 sayılı əmri ilə təsdiq edilmiş hesablار planının hal-hazırkı dərsləyin 205-ci səhifəsinin 18.07.2005-ci ildə təsdiq edilən hesablار planının tətbiq edilməsi təklif olunur.

İdarəetmə uçotunun təklif edilən hesablar planı 36 sintetik və ona uyğun nəzərdə tutulan subhesabdan ibarətdir. O, dünyada qəbul edilmiş kommersiya hesabının beynəlxalq modelinə əsaslanmışdır.

Hesablar planı tam kommersiya hesabının həyata keçirilmə mexanizminin yaradılmasına və onun müəssisənin həmçinin struktur bölməsinin effektiv istifadə edilməsinə yönəldilmişdir.

İdarəetmə uçotunun hesablar planının işlənilib hazırlanması bazar iqtisadiyyatı şəraitində mülkiyyət formasından asılı olmayaraq hər bir müəssisənin fəaliyyətinin son nəticəsinin müəyyən edilməsinin əsası olan «Məsrəf - Məhsul buraxılışı - Nəticə» modelinə əsaslanmışdır.

Hesablar planı struktur bölmələrin və həm də onların ayrı xidmət və şöbələrinin istehsal strukturlarının və bütövlükdə müəssisənin proqnozlaşdırılan və həqiqi fəaliyyət nəticəsinin operativ müəyyən edilməsinə imkan yaradan istehsalın idarə olunmasının normativ metoduna əsaslanan idarəetmə mühasibatlığında müəssisələrin fəaliyyət nəticələrinin məsuliyyət mərkəzləri üzrə müəyyən edilməsinə istiqamətlənmişdir.

İdarəetmə mühasibatlığının hesablar planı Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin yuxarıda adı çəkilən əmri ilə təsdiq olunmuş hesablar planının inkişafı istiqamətində işlənilib hazırlanmış və ümumi mühasibatlıq üçün qəbul ediləcək hesablar planının davamı hesab edilir.

İdarəetmə mühasibatlığının hesablar planı müvafiq hesabların krediti üzrə (201, 533, 112, 102), məsrəf elementləri haqda zəruri informasiyalar əldə etməyə imkan yaradır.

Maliyyə nəticələri müəssisənin maliyyə nəticəsini göstərə bilən subhesablar nöqtəyi - nəzərindən məsuliyyət mərkəzləri üzrə müəyyən edilir.

İdarəetmə uçotunun təklif edilən hesablar planı idarəetmə uçotunun təşkilinin çoxvariantlı (istehsalın idarə olunmasının normativ yaxud həqiqi informasiya metodunu, tam, yaxud ixtisar edilmiş maya dəyəri) əsasını nəzərdə tutur və

məsrəflərin, məhsul buraxılışının və fəaliyyət nəticəsinin idarə olunması məsələlərində müəssisələrə tam sərbəstlik təqdim edir.

13.8. Bazar münasibətləri şəraitində istehsal məsrəflərinin idarəetmə sistemləri

*** İstehsal məsrəflərinin idarəedilməsinin normativ metodu**

Uçot sisteminin yenidən qurulmasının ən mühüm istiqaməti müəssisənin və onun struktur bölmələrinin idarə olunmasında iqtisadi metodlardan etibarlı vasitə kimi istifadə edilməsi, istehsalın effektivliyinin yüksəldilməsi ehtiyatlarının axtarılıb tapılması və onların səfərbər edilməsi, iqtisadi inkişafın sürətinin artırılmasında yeni uçot prinsiplərindən istifadəyə üstünlük verilməsi və s. iqtisadi prinsiplərin həyata keçirilməsi olmalıdır.

Uçotun təşkili və aparılmasına dair bütün əvvəllərdə istifadə olunmuş mütərəqqi və yeni metodlar idarəetmə xidmətinə yönəldilməlidir. Hər şeydən əvvəl bu metodlara uçotun bazar metodu adını almış məsrəflərin uçotunun normativ metodunu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasını daxil etmək olar. Bizim fikrimizcə, bunu sözügedən metodun informasiya imkanlarının, idarəetmənin mərkəzləşmiş qaydada aparıldığı, məsrəf mexanizminin hökmran olduğu, özünü idarəetmənin fəaliyyətinin son nəticəsindən deyil, fasiləli mərhələlərlə həyata keçirildiyi inzibati - amirlik metodunun yerinə yetirilməsi ilə əlaqələndirmək olar. Bu dövrdə müəssisənin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsində ümumi kəmiyyət göstəricisinə üstünlük verilirdi.

Bazar münasibətlərinə keçid müvafiq qərarın hansı idarəetmə səviyyəsində və hansı iş yerində qəbul edilməsindən asılı olmayaraq material, əmək və maliyyə məsrəflərinin daima ixtisar edilməsini tələb edir. Bütün bu şərtlər uçot işçilərindən yeni iqtisadi düşüncə və sahibkarlıq ideyasının formalaşmasını qarşıya qoyur və buna görə də analitik iş onun fəaliyyətində mütləq bir element kimi mühüm əhəmiyyətə malik olur.

Bununla əlaqədar olaraq mühasibin fəaliyyətinin təşkilində bir sıra problemlər: onun fəaliyyətinin hansı uçot-informasiya bazasında qalması, işin hansı əmək tutumunda olması, həcminə görə əmələ gələn işin işlənməsi və hazırlanması, təsərrüfatın idarə olunması üçün işlənmiş və hazırlanmış informasiyanın hansı həcmdə və kimə təqdim olunması və s. zəruri məsələlərin həll edilməsi məsələləri meydana çıxır. Aydındır ki, uçotun mövcud metodunun iqtisadi nəzəriyyəsi əvvəllərdə qüvvədə olan müvafiq idarəetmə texnologiyasının problemlərini həll edə bilməz.

Yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlər nəticəsində çəkilən istehsal məsrəflərinin və məhsulun maya dəyərinin idarəedilməsinin optimallaşdırılması mahiyyət etibarı ilə müəssisənin bütün fəaliyyətinin formalaşdırılmasını ifadə edir və bu təsərrüfat fəaliyyətinin bütün əsas tərəflərini, hər şeydən əvvəl, əmək məhsuldarlığını, dövriyyə vəsaitinin dövriyyəsini, fondverimini, material və əmək tutumunu və s. özündə cəmləşdirir.

Konkret obyektin optimal idarəedilməsi təsərrüfatda baş verən hadisədə əmələ gələn mənfi halların ləğvini deyil, onların gələcəkdə aradan götürülməsi üçün işlərin görülməsini nəzərdə tutur.

Əvvəlcədən verilmiş tapşırıq normaları (standartları) üzrə bir sıra parametrlərin idarə edilməsinin tənzimlənməsi idarəetmənin modelinin normativindən, xüsusi ilə istehsal məsrəfləri və məhsulun maya dəyərinin idarə edilməsinin normativ sistemindən istifadə edilməklə yerinə yetirilir.

İdarəetmənin effektiv idarə edilməsi üçün: dəqiq normanın verilməsi; normadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsini təmin edən uçotun aparılması; baş verən kənarlaşmanın səbəblərinin və onların aradan götürülməsi üçün alternativ qərarın seçilməsi və s.-nin təhlili zəruri sayılır.

İstehsal resurslarının istifadəsinə görə idarəetmə qərarının qəbul edilmə prosesini, məlumatların toplanmasını, dərk edilməsini, eyniləşdirilməsini, əvvəlcədən işlənməsini və məlumatların verilməsini əhatə edən istehsal

məsrəflərinin uçotu, həmçinin kənarlaşmaların müəyyən edilməsini, onların başvermə səbəblərinin, müəyyən edilməsi və xoşagəlməz halların düzəldilməsinə dair alternativ yolların formalaşmasını, idarəetmə qərarının konkret şərtlərinin və qərarın qəbul edilməsində ondan istifadə edilməsinin təhlili kimi hissələrə bölmək olar.

İdarəetmə qərarının qəbul edilməsi prosesində istehsala məsrəflər haqda uçot informasiyalarının formalaşdırılması son dərəcə mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Qəbul edilən qərar onun keyfiyyətindən və yararlığından birbaşa asılıdır.

Aparılmış araşdırmanın ümumiləşdirilməsi göstərir ki, hal - hazırkı dövrə qədər hazırlanmış uçot informasiyaları idarəetmənin tələbatını tam ödəmir. Bunu ən çox uçot sisteminin mürəkkəb və effektiv olmamasına və istehsal resurslarının istifadəsinin təhlilinə aid etmək olar. Bundan başqa, təcrübədə idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün idarəetmə orqanı ən çox informasiya çatışmazlığından deyil, idarəetmə aparatının artıq məlumatlarla yüklənməsindən əzab çəkirlər. Bütün qeyd edilənlərə əsaslanıb qeyd etmək olar ki, idarəedilməni təmin etmək üçün vaxtlı-vaxtında, tam və etibarlı informasiyaların alınmasını təmin edən sistem yaratmaq zəruri sayılmalıdır.

Bizim fikrimizcə, sözügedən vəzifəni, müəyyən edilmiş parametrlərdən, yəni istehsal məsrəfləri və məhsulun maya dəyərinin idarə olunmasının normativ sistemində baş verən kənarlaşmanın müəyyən edilməsinə imkan yaradan prinsip üzrə uçotun təşkilini həyata keçirməklə yerinə yetirmək olar. Məhz bu sistemin köməkliyi ilə nəzərdə tutulmuş proqramda olan kənarlaşmaları operativ müəyyən etmək, bu kənarlaşmanı qiymətləndirmək, alternativ qərar işləyib hazırlamaq və idarəetmə obyektinə təsir göstərmək üçün optimal variant seçilə bilər. Qarşıya qoyulan məsrəflərin idarəedilməsinin normativ sistem vasitəsilə təsərrüfatın gedişatında baş verən potensial mənfi halları, əvvəlcədən müəyyən edib onun aradan qaldırılması yolları haqda konkret fikir vermək olar. Deyilən fikirlər nəticəsində məsrəflərin

idarəedilməsində əmələ gələn mənfi hallardan kənarlaşmalar üzrə daha yüksək pilləli idarəetmə sisteminə keçməyə imkan yaranar.

Daha yüksək pilləli idarəetmə sisteminə keçmək idarəetmə aparatını artıq məlumatlar toplanmasından azad etməyə, uçotun və iqtisadi təhlilin təsirini yüksəltməyə əlverişli şərait yaradar. Bu zaman uçot, iqtisadi təhlilin baza mənbəyi kimi təsərrüfat məsələləri üzrə qərarların qəbul edilməsində istifadə olunan informasiyalar təqdim etməlidir. Bütün bunlarla yanaşı, uçot məlumatlarının idarəetmə qərarı qəbul edən idarəetmə subyektləri üzrə səmərəli bölüşdürülməsinə nail olunmasını təmin etmək günün ən mühüm tələbi olmalıdır.

Məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının mövcud sistemi bu tələbata cavab vermir.

Azərbaycan Respublikasının maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin uçot təcrübəsinin araşdırılması göstərir ki, burada ilk növbədə normativ parametrlərdən ayrı-ayrı göstəricilər (məsələn, məsrəf maddələri) üzrə kənarlaşmalar müəyyən edilir, sonra bu kənarlaşmalar onun tərkib hissələrinə görə təhlil edilir. Bu cür proses nəticəsində ilk olaraq uçot məlumatlarının sintezləşdirilməsi aparılır, sonra isə bu məlumatların mürəkkəb və əməktutumlu işləri tərkib hissələrinə görə ayrılır ki, bu da informasiyaların yararlığını və operativliyini itirir. Burada uçot məlumatları itirilmiş idarəetmədə ən mühüm və qiymətli yanaşma hesab edilir. Məsələn, materialın digər məsrəf maddələrinə (əməkhaqqına, yanacağa, elektrik enerjisinə) dəyişdirilməsinin, eləcə də məhsul keyfiyyətinə təsirini əvvəlcədən müəyyən etmək məqsədəuyğundur. Bu cür hal materialın dəyişdirilməsinin sözügedən maddə üzrə çox da olmayan qənaətin digər maddələrdə artıq xərcin əmələ gəlməsinə (məsələn, onun işlənməsi üzrə əmək məsrəflərinin artması hesabına) səbəb olması ilə əlaqədardır.

İnformasiyanın dəyərliliyini ancaq onun operativliyi baxımından qiymətləndirmək olmaz. Bizim fikrimizcə, uçot informasiyaları vaxtlı-vaxtında olmalı, müvafiq idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün zəruri idarəetmə məlumatları sistemini təmin etməlidir. Bu cür tələbin qoyulması istehsal məsrəfləri haqda uçot

məlumatlarının normativ idarəetmə metoduna uyğun düzgün qurulmasının, bunun da operativliyin yüksəldilməsinə əsas aparıcı istiqamət olması ilə bağlıdır.

Müasir şəraitdə əsas məsələ uçot məlumatlarının mühasibat regstrlərində düzgün əks etdirilməsi deyil istehsalın idarə edilməsi üçün zəruri olan bu məlumatların vaxtlı-vaxtında alınmasını təmin etmək olmalıdır.

İdarəetmənin normativ metodunda iqtisadi təhlil nəinki hesabat tərtib edildikdə həm də istehsal prosesində aparılır. Bu zaman hər bir briqada, növbə, sex və məsuliyyətli şəxslər məsrəflərin səviyyəsi, bu və ya digər faydalı və faydalı olmayan kənarlaşmalarla bağlı olan səbəblər haqda nəzarət etmək imkanı əldə edir.

Beləliklə, istehsal resurslarının normativ metodla idarə olunması dedikdə məsrəflərin norma üzrə planlaşdırılmasını, normalaşdırılmasını, uçotunu, nəzarətini və təhlilini aparmaqla normaların dəyişməsi və ondan kənarlaşmanın səbəblərini, başvermə yerləri üzrə təqsirkarları, fəaliyyət nəticəsini qiymətləndirməklə, məsrəflərin məsuliyyət mərkəzləri və idarəetmə obyektinə tənzimləyici təsir dərəcəsini işləyib hazırlamaqla onun həyata keçirilməsində struktur bölmələrin qoyduğu payın müəssisənin son fəaliyyət nəticəsinə təsirinin müəyyən edilməsini elmi əsaslarla sıx uyğunlaşdıran kompleks idarəetmə sistemi başa düşülür.

1925–1930-cu illərdə maşınqayırma sənayesinin müxtəlif qabaqcıl müəssisələrində normativ uçotundan istifadə edilməyə başlanmışdır. İlk dövrlərdə o, təyin olunmuş norma və qiymətlər üzrə əməkhaqqının və digər əlavə ödənişlərin uçotunu aparmaqla ayrı-ayrı sahələrdə tətbiq edilirdi. Keçən əsrin 30-cu illərinin sonunda normativ uçotu xeyli geniş yayılmış və detal-operativ uçotu, hər bir tədarük edilmiş xammal və materialın maya dəyərini hesablamaqla təkmilləşdirilmişdir.

Lakin Böyük Vətən müharibəsi illərində və ondan sonra da uçotu sadələşdirmək məqsədi ilə uzun müddət, hətta indi də uçotun ümumi metodu adlanan uçot tətbiq olunur. Bu metodun tətbiqi ilə xammal və materialların istifadəsi nəticəsində əmələ gələn kənarlaşmalar hesabat dövrü ərzində sexlərdəki materialların inventarizasiyasını aparmaqla müəyyən edilir. Burada qeyd etmək yerinə düşər ki,

operativ uçotun təşkil olunduğu şəraitdə normadan kənarlaşmalarda uçota alınmayan məbləğ hələ də çoxluq təşkil edir. Bu cür vəziyyət normativ uçotun idarəetmə funksiyasını aşağı salır.

Bundan başqa, istehsalın idarə olunması və ona xidmət göstərilməsi üzrə xərclərin smetasından kənarlaşmaların müəyyən edilməsində də çox ciddi nöqsanlar vardır. Sözügedən kənarlaşmanın müəyyən edilməsi ayrı-ayrı müəssisələrdə, hətta tamamilə aparılmamışdır. Normanın dəyişməsinin uçotu texniki sənədləşməni və normativ kalkulyasiyanı düzəltmək məqsədilə həyata keçirilir, ancaq o, yeniliyin tətbiqi nəticəsinin qiymətləndirilməsinə yönəldilmir.

Kənarlaşmaların uçotunu sadələşdirmək üçün çox hallarda ümumiləşdirilmiş göstəricilər müəyyən edilir və o, ancaq son nəticə haqda məlumat əldə olunmasını təmin edir. Bu zaman məhsulun hazırlanması prosesində bir-birini əvəz edə bilən əlverişli və əlverişsiz kənarlaşmalara rast gəlinir.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinə gəldikdə isə qeyd etmək ki, burada normativ uçotu qismən tətbiq edilir və onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasına çalışılır.

Burada qeyd etmək yerinə düşər ki, texnika, texnologiya, istehsalın təşkili, məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu, kalkulyasiya və təhlili istehsalın xüsusiyyətləri ilə sıx surətdə əlaqəlidir.

Normativ uçotun əksər normativ sənədləri ümumi xarakterə malikdir. Ancaq ayrı-ayrı istehsalın xüsusiyyəti sənayenin müxtəlif sahələrinin müəssisələrində və istehsal növündə normativ metod üzrə uçotun və idarəetmənin spesifikasiyasını müəyyən edir.

Qeyd etmək ki, neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrində həqiqi məsrəflərin verilmiş cari normadan sistematik olaraq kənarlaşmasını müəyyən etmək üçün zəruri şərtlər mövcuddur. Neftin istehsalı, emalı və digər proseslərin yerinə yetirilməsi üçün lazım olan maşın və avadanlıqların hazırlanması müəyyən vaxtın sərf edilməsini tələb edir. İstehsal prosesinin aralıq mərhələlərində xam materialın

hazırlanması istehsalın özündə istifadə olunur ki, bu da istehsal məsrəflərinin və onların içərisində başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotunun aparılmasına və maya dəyərinin hesablanmasına imkan yaradır. Qeyd edilənlərdən başqa, sözügedən müəssisələrdə xammal və materialların istifadəsi, məhsul buraxılışı, buraxılmış zay, əmək resurslarının istifadəsi haqda bütün zəruri məlumatları əks etdirə bilən aylıq məlumatlar tələb olunur.

Şübhəsiz, məhsulun hazırlanması prosesi qurtardıqdan sonra material və əmək məsrəflərinin effektiv istifadəsinin idarə olunması işi, istehsal fəaliyyətinin yaxşılaşdırılmasına tənzimləyici təsirin göstərilməsi və müəssisəyə mənfəət gətirməyə imkan yaradan keyfiyyətli məhsulun buraxılışının artırılması nəticəsində normadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsi haqda məlumatlar onun dəyərini xeyli aşağı salır.

Bu nailiyyətlərin əldə edilməsinə bir növ xammal materialın dəyəri ilə əvəz edilməsində tətbiq edilən sənədləşdirmə üsulu, müəyyən dəst üçün verilən xammal miqdarından alınan məhsulun qabaqcadan hesablanmasının tərtibi; xammal, yaxud materialın keyfiyyətini dəyişdirməklə əmələ gələn artıq xərcin, yaxud qənaətin hesablanması; texnoloji prosesin gedişatında buraxılmış zayın rəsmiləşdirilməsi və təyin edilmiş texnoloji prosedən kənarlaşma olan hallarda istifadə olunmuş əlavə xammal, material və əmək məsrəflərinin sənədləşdirilməsi; buraxılan məhsul çeşidinin və onun növünün dəyişdirilməsi zamanı istifadə olunan xammal, yarımfabrikat və materialın miqdarının müəyyən edilməsi imkan yaratmışdır.

Normadan kənarlaşmanın hər ay müəyyən edilməsi, istehsal dövrünün əvvəlinə hesablanmış normativ maya dəyərinə nisbətən yerinə yetirilir. Normativ maya dəyərinin hesablanma zəruriliyi, xərclərin səviyyəsinə təsir göstərən planlaşdırılan tədarük edilmiş xammalın miqdar və qiymətinin dəyişməsi ilə əlaqədardır.

Yeni texnika və qabaqcıl texnologiyanın tətbiqinin, istehsalın və əmək şəraitinin təşkilinin yaxşılaşdırılmasının, eləcə də məsrəf normasının özünün təkmilləşdirilməsinin, material və əmək məsrəflərinin cari normalarının dəyişdirilməsinin müəyyən edilməsi də böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Bazar iqtisadiyyatına keçid, müxtəlif mülkiyyət formalarının inkişafı, təsərrüfat məsələlərinin həllində neft-maşınqayırma müəssisələrinin müstəqilliyi, iqtisadi integrasiyanın beynəlxalq səviyyədə inkişafı məsrəflərin və fəaliyyət nəticəsinin idarə olunmasında, planlaşdırılmasında, uçotunda, nəzarətin və təhlilin aparılmasında mövcud olan baxışlara yenidən baxılmasını tələb edir.

İdarəetmənin inzibati-amirlik sistemində formalaşan sənədləşdirilmiş metod və uçot üsulları, nəzarət və təhlil yeni şəraitin tələblərinə uyğun gəlmir. Yeni şərait istehsala məsrəflərin idarə olunmasının bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə yayılmış və qəbul edilmiş ən incə vasitələrdən istifadə edilməsini tələb edir.

İstehsala məsrəflərin planlaşdırılmasının, uçotunun, məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası və iqtisadi təhlilinin metodologiyasının təkmilləşdirilməsi probleminə, hər şeydən əvvəl, bir-birindən ayrı şəkildə baxmaq olmaz.

Bazar münasibətləri şəraitində mühasibat uçotunun maliyyə və idarəetmə uçotuna bölünməsi onların konkret vəzifənin yerinə yetirilməsi ilə əlaqədardır. İdarəetmə mühasibatlığının təmiz uçot-iqtisad məsələlərinin, xüsusilə istehsalat resurslarının normalaşdırılmasını və planlaşdırılmasını, onların istehsalına çəkilən məsrəflərin və məhsulun maya dəyərinin formalaşması prosesinin uçotunu, təhlilini və nəzarətin aparılmasını əhatə edən kompleks məsələlərin həlli ilə məşğul olması nəzərdə tutulur. Uçot nəinki idarəetmə üçün zəruri olan məsrəflərin effektivlik səviyyəsi həm də onların vəsait verimi və ayrı-ayrı məhsulların rentabelliği haqda informasiyalara olan tələbatı təmin etməlidir.

Keçən əsrin 90-cı illərindən başlayaraq iqtisadi ədəbiyyatlarda məhsulun maya dəyərinin idarə olunmasının təşkili, quruluş prinsipləri, rolu və yeri haqda müxtəlif təkliflər söylənir (cədvəl 13.2).

Lakin buradaca qeyd etmək yerinə düşər ki, həqiqi maya dəyəri meyilli dəyişiklik, yaxud düzəliş aparmaq qeyri - mümkün olduğundan formalaşmış göstərici hesab edilir və buna görə onu idarə etmək çətin olur.

Başvermə yerləri, səbəb və təqsirkarlar nöqteyi-nəzərindən normadan kənarlaşmalar haqda əldə olunan məlumatlardan istifadə etməklə qarşıdakı baş verə biləcək məsrəflərin səviyyəsinə vaxtlı-vaxtında və operativ təsir göstərmək olar, yəni məsrəflər vasitəsilə məhsulun maya dəyərinin formalaşması prosesini idarə etmək olar.

Cədvəl 13.2

Maya dəyərinin idarə olunmasının prinsipləri

Müəllif	Maya dəyərinin idarə olunması prinsiplərinin məzmunu
1	2
A.N.Kaşayev (160,s.115)	1. Maya dəyərinin idarə olunmasının kənarlaşmalar üzrə metodunun tətbiqi
	2. Texniki cəhətdən əsaslandırılmış norma və normativlərin sistemləşdirilməsi və tətbiqi
	3. İstehsala məsrəflərin təşkilati strukturlarının bütün səviyyələrində planlaşdırılması
	4. İdarəetmə və istehsala xidmət üzrə xərclərin dövrü bölüşdürülməsini genişləndirmək və məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin ayrı - ayrı elementlərindən istifadə etmək
	5. Məsrəflərin normadan kənarlaşması və briqada, sahə, sex, müəssisə, baş vermə yeri, səbəb və təqsirkarlar üzrə normanın dəyişməsi haqda məlumatların ümumiləşdirilməsi və onun təhlilinin aparılması
	6. Maya dəyərinin təhlili metodunun təkmilləşdirilməsi
	7. İstehsal daxili təsərrüfat hesabı sisteminin (briqadaya qədər) üzvi surətdə əlaqəsinin təmin edilməsi
V.F.Panteleyevin redaksiyası ilə müəlliflər kollektivi (86,s.96)	1. Məhsulun maya dəyrinin kənarlaşmalar üzrə metodunun tətbiq edilməsi
	2. İstehsala məsrəflərin planlaşdırılması, uçotu, nəzarət və təhlilin aparılması üçün vahid baza hesab edilə bilən texniki cəhətdən əsaslandırılmış norma işləyib hazırlamaq
	3. Bütün təşkilati strukturlarda (bütövlükdə müəssisə, birlik və hətta briqada və iş yerinə qədər) istehsala məsrəflərin planlaşdırılması
	4. İstehsala məsrəflərin normativ metodla uçotu metodunun, yaxud onun elementlərinin hər yerdə tətbiq edilməsi
	5. Özünü ödəmə və özünü maliyyələşdirmə prinsipi üzrə işləmək üçün

	ciddi əsas yaratmaq
	6. Maya dəyərinin təhlili metodunun təkmilləşdirilməsi
V.F.Kotov (163,s.111)	1. İstehsala məsrəflərin normalaşdırılması, planlaşdırılması və uçotu
	2. Məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsi
	3. Məsrəflərin aşağı salınma imkanlarının müəyyən edilməsi və təhlili
	4. Müvafiq tədbirlər işləyib hazırlamaq
	5. Məsrəflərin aparılmasına əvvəlcədən və sonradan nəzarət
	6. Müəssisələrin aşağı salınması üzrə müəssisənin struktur bölmələri və ayrı-ayrı işçilər üçün plan və iş nəticəsinin yerinə yetirilməsini qiymətləndirmək
	7. Məsrəflərin aşağı salınmasına görə həvəsləndirmə tətbiq etmək
	8. İş nəticəsinə görə məsul vəzifəli şəxslərin məsuliyyətini artırmaq

Cədvəl 13.2-in ardı

P.S.Bezrukix A.N.Kasayev L.P.Komissarova (78,s.203)	1. Normallaşdırma
	2. Planlaşdırma
	3. Uçot
	4. Kalkulyasiya
	5. Nəzarət
	6. İqtisadi təhlil
	7. Tənzimləmə
	8. İqtisadi maraq və prosesə maddi məsuliyyət
	9. Məsrəflərin formalaşması və məhsulun maya dəyərinin aşağı salınması
İ.S.Maşkevçys T.L.Kolçinkas (190,s.26) Q.Ə.Abbasov (172.s.7)	1. Planlaşma
	2. Uçot
	3. Təhlil
	4. Tənzimləmə

Göründüyü kimi, ayrı - ayrı müəlliflər idarəetmə prinsipini daha hərtərəfli, digərləri isə ümumiləşdirilmiş formada nəzərdən keçirirlər. Burada bir tərəfdən idarəetmə funksiyasının (normalaşdırmanın, planlaşdırmanın və uçotun) birləşdirilməsi digər tərəfdən isə maya dəyərinin kompleks idarəetmə sisteminin formalaşma prinsiplərinə baxış müxtəlif olsa da sistemin yaradılmasında əsas məqsədin bir istiqamətə, istehsala məsrəflərin aşağı salınmasına, resursların effektiv idarə edilməsinin təmin olunmasına yönəldilməsi üstünlük təşkil edir.

Bu məqsəd idarəetmə funksiyası: planlaşma (mütərəqqi-texniki, normaların və istehsala məsrəflər smetasının hazırlanması eləcə də normativ kalkulyasiyanın tərtib olunması), uçot (normadan kənarlaşmaların uçot məlumatları üzrə məsrəflərin formalaşmasına, normanın dəyişməsinin uçotu vasitəsilə istehsalın təşkili və texniki inkişafa dair tədbirlər planının yerinə yetirilməsi üzərində nəzarət), təhlil (aparılmış proses nəticəsində analitik hesablama ilə müəyyən edilmiş normadan və hesabat məlumatlarından kənarlaşmaların uçotu), tənzimləmə (iqtisadi təhlilin informasiyalarına əsasən normanın dəyişməsinin və normadan kənarlaşmanın uçot məlumatları üzrə idarəetmə qərarının qəbul edilməsi) vasitəsilə yerinə yetirilir.

Sözəgədən idarəetmə funksiyalarını detallaşdırmaqla məsuliyyət, mükafatlandırma, iqtisadi maraq, özünüödəmə və özünüməliyyəldəndirmə prinsipinə əsaslanmaqla ciddi iş qurmaq və i.a. kimi idarəetmənin ayrı-ayrı elementləri və amilləri müəyyən edilir.

Bununla birlikdə bir sıra müəlliflər planlaşma, uçot, təhlil və tənzimləmədən başqa kollektivə rəhbərlik, məhsulun keyfiyyətinə nəzarət, hazır məhsulun satışının təşkili, həvəsləndirmə və i.a. kimi funksiyaların idarəetmədə istifadə edilməsini məsləhət görürlər.

Digər müəlliflər idarəetmənin əsas funksiyasının tərkibindən təhlil, yaxud uçotu çıxarır ki, bu da nəzərdən keçirilən problemin natamamlığını, qarşıya qoyulan ümumi məqsəddən ayrılmaqla idarəetmənin ayrı-ayrı funksiyalarının araşdırılmasının tələb olunmasını sübut edir.

Ayrı-ayrı iqtisadçıların fikirlərinə görə, AİES şəraitində müəssisənin iqtisadi bölmə və xidmətlərinin birləşdirilməsi uçot və hesablama işinin əsas bazası hesab edilir. Bununla əlaqədar olaraq funksiyasına, müəssisənin fəaliyyətinin kompleks iqtisadi təhlilinin aparılmasına, rəhbərliyə əsaslandırılmış təkliflər verilməsinə, hesabatın tərtib olunmasına, uçotun, planlaşmanın, normalaşdırmanın təşkili və aparılmasına daxil edilən kompleks təhlil və qərarın hazırlanması şöbəsi (KTQN) yaratmaq təklif olunur.

İdarəetmə funksiyasının integrasiya edilməsi məqsədilə tərkibinə əmək vəsaitlərinin, əmək əşyalarının, əmək resurslarının, istehsalın, məhsul satışının və pul resurslarının idarə olunması üzrə bölmələr daxil edilən vahid iqtisadiyyat şöbəsi də yaratmaq təklif olunur.

Həqiqi baş verən integrasiya prosesi başqa xarakterə malik olmaqla idarəetmənin başqa funksiyalarının integrasiyasını nəzərdə tutmur və bu zaman ancaq informasiyanın proses və sistemlərinin integrasiyası baş verir.

Beləliklə, AİES, əksinə idarəetmə funksiyasına və onları funksional altsisteminə ayırmaqla ciddi hədd qoymağı nəzərdə tutur.

Buna görə plan - iqtisad, maliyyə, əmək və əməkhaqqı və mühasibatlığı birləşdirmək bazasında integrasiya şöbəsi, xidməti yaratmaqla razılaşmaq olmaz.

Yuxarıda qeyd edilənlər müəssisə və onun struktur bölmələrində idarəetmənin ümumi sistemində planlaşma, uçot, təhlil və tənzimləmə funksiyasının qarşılıqlı əlaqəsinin yerini, vəzifələrini açığa çıxaran tədqiqatın təşkili zəruriliyi, yəni yüksək məhsuldarlı EHM bazasında idarəetmə uçotunun konsepsiyasını yaratmaq haqqında nəticəyə gəlmək olar.

İstehsal məsrəflərinin və məhsulun maya dəyərinin aşağı salınmasının idarə olunma mexanizminin ümumi konsepsiyasının olmaması, idarəetmə sistemində onun heç bir funksiyasının rolu və yeri haqqda təsəvvür yaratmağa imkan vermir ki, bu da idarəetmə funksiyalarını pozur, onların hərəkətinə imkan yaratmır.

Məhz bununla əlaqədar olaraq mühasibatlıq yuxarı təşkilat üçün hesabat hazırlamaq məqsədilə uçot aparmaqla, plan - maliyyə şöbəsi isə çox hallarda illik hesabatla izahat yazmaq məqsədilə aparılan təhlil nəzərə alınmadan mərkəzləşmiş tapşırıq əsasən plan hazırlamaqla və i.a. məşğul olmuşlar. Buradan göründüyü kimi idarəetmənin bu və ya digər funksiyasını yerinə yetirən hər bir şöbə özlərinin lokal marağını həyata keçirmək üçün onlara aid və aid olmayan bütün işləri yerinə yetirir ki, belə hal ayrı-ayrı iqtisadi xidmətlər arasında qarşılıqlı əməkdaşlığın olmamasını sübut edir.

Elə bu baxımdan da bu xidmət, o cümlədən mühasibatlıq, idarəetmə sistemindən kənar düşmüşdür.

Son olaraq bunun nəticəsi iqtisadi işin effektivliyini aşağı salır və idarəetmə, informasiyaya deyil, özünün intuisiyasına istinadən həyata keçirilirdi.

Bazar münasibətləri şəraitində idarəetmənin tələblərini təmin etmək üçün, həm müəssisə həm də başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri kimi formalaşan istehsalat - təsərrüfat fəaliyyətinin gedişatı və nəticəsi haqda kompleks informasiyalar tələb olunur.

Təqdim olunan informasiyalar, hər şeydən əvvəl, istehsalın tənzimlənməsi üzrə əsaslandırılmış qərar vermək üçün yararlı, vaxtlı-vaxtında və analitik şəkildə olmalıdır. İdarəetmə uçotunun bu tələbləri aşağıdakı «Məsrəf-Məhsul buraxılışı-Nəticə» asılılığını həm tam həm də məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin təhlilini aparmaqla məsrəflərin uçotunun və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının təkmilləşmiş normativ metoduna cavab verir.

*** Normativ təsərrüfatının təşkili**

İstehsal prosesinin effektiv idarə olunması və maya dəyərinin aşağı salınması normativ təsərrüfatının tələb olunan səviyyədə təşkil edilməsini tələb edir.

Kənarlaşma və istehsalın idarə olunması haqda qəbul edilən qərarın həqiqi dəyəri normativ təsərrüfatın təşkili və normanın səmərəli müəyyən edilmə səviyyəsindən, daha doğrusu, idarəetmənin bütün sisteminin effektiv, xüsusilə kənarlaşmaların mahiyyət etibarilə ancaq əvvəlcədən təyin edilmiş parametrlərdən asılı olaraq idarəetmə qərarının qəbul edilməsindən asılıdır.

Hal-hazırda kimi iqtisadi ədəbiyyatlarda normativ təsərrüfatı haqda vahid anlayış yoxdur. Müxtəlif müəlliflərin işlərində sözügedən anlayış haqda deyilən fikirləri nəzərdən keçirək (cədvəl 13.3).

Göründüyü kimi, müəlliflər hesab edirlər ki, normativ təsərrüfatı, istehsalın idarə olunması üçün zəruri olan texnoloji normativlərin, normaların və texniki-iqtisadi göstəricilərin; digərləri-müəssisədə istifadə olunan, məhsulun hazırlanması, istehsala və idarəetməyə xidmət göstərilməsi ilə əlaqədar məsrəflərə aidiyyəti olan bütün plan və texniki

Normativ təsərrüfat haqda anlayış

Müəlliflər	Normativ təsərrüfat anlayışının mahiyyəti
V.A.Yerofyeva (127,s.105)	Texnoloji normativlər, normalar və texniki-iqtisadi göstəricilər məcmuu, istehsalın idarə olunması üçün zəruridir.
N.V.Panteleyevin rəhbərliyi ilə müəlliflər kollektivi (86, s.101)	Kompleks elmi əsaslandırılmış əmək, material və maliyyə normaları, qayda, metod və onların formalaşmasının təyin edilməsi, cari və perspektiv planların işlənməsi zamanı istifadə olunan normativ sənədlərin yeniləşdirilməsi
İ.S.Maskeviçyus (190,s.14)	Müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin bütün tərəflərini əhatə edən və istehsalın optimal təşkilini və onun effektivliyinin yüksəldilməsinə yönəldilən kompleks müdaxilə, elmi-əsaslandırılmış, sistemləşdirilmiş norma və normativlər, smeta və tapşırıqlar.
S.A.Stukov (243,s.37) S.M.Qasımov (75,s.7)	İstehsalat resurslarının qənaətlə istifadə olunmasına, buraxılan məhsulun maya dəyərinin aşağı salınmasına və istehsalın rentabelliyyəsinin yüksəldilməsinə yönəldilən material və əmək məsrəfləri normasının texniki əsaslandırılmış sistemi.

normativlərin; üçüncülər-material və əmək məsrəflərinin texniki cəhətdən əsaslandırılmış normalar sisteminin; elmi əsaslandırılmış əmək, material və maliyyə normaları kompleksinin; əmək, material və maliyyə norma və normativlərinin elmi əsaslandırılmış müdaxilə kompleksinin; norma, normativ, smeta və tapşırıqların müdaxilə, elmi əsaslandırılmış və sistemləşdirilmiş kompleksinin məcmuunu özündə əks etdirir.

Normativ metodunun mahiyyətini nəzərdən keçirərək müəlliflər normanın işlənməsini (texniki əsaslandırılmış, təcrübəvi və i.a.istiqamətdə) onun istehsalatda rolunu (texnoloji, idarəetmə, təsərrüfat baxımından) əks etdirilən obyektləri (maddi, əmək, maliyyə və i.a.üzrə), məqsədi (idarəetmə və i.a.üçün), münasibəti (məhsulun hazırlanmasına, xidmət və idarəetməyə çəkilən məsrəflərə görə) və i.a. əsas götürmüşlər. Buraya istehsalın idarə olunması üçün texnoloji göstəricinin məcmuu da daxil edilir.

Bizim fikrimizcə, müəssisənin normativ təsərrüfatı istehsal, məhsul, texnologiya, istehsalın təşkili və məhsulun, işin və xidmətin maya dəyərini formalaşdırın proseslə əlaqədar onlar arasındakı əlaqəni sistemləşdirən bütün qüvvədə olan normaların məcmuu hesab edilir. Bu məcmuu: istehsalın operativ-

texniki planından, istehsal mərhələsinin təşkili normasından (istehsal mərhələsinin davamlığından), müxtəlif məmulat qruplarından, bitməmiş istehsal qalığının səviyyəsindən və s.; istehsalın texniki hazırlıq normativindən (istehsal gücündən istifadə normasından, avadanlıqların məhsul vahidi üçün iş vaxtı normasından, onun boş dayanmasından); məhsulun keyfiyyət normasından (ayrı-ayrı məmulat növünün ümumi məhsul buraxılışındakı payından, quru əşyanın saxlanma müddətindən); xammalın, materialın və yarımfabrikatın nomenklatur qiymətindən; istehsala məsrəflərin material, yanacaq, enerji, alət, buxar, soyuq, qaz, su və i.a. normasından; hasilat və qiymət normasından ibarətdir.

Normaların öz növbəsində işlənmə metodunun-statistik-hesabat, təcrübəvi və texniki-əsaslandırılmış növləri ola bilər. Normaların bu cür qruplaşdırılması normanın keyfiyyətini, normaların qruplaşması isə metodun işlənməsi üzrə qruplaşma ilə birlikdə qüvvədə olma dövründən (perspektiv, illik, cari, retrospektiv) asılı olaraq hər bir dövrdə tətbiq edilən normanın bütövlükdə keyfiyyətini xarakterizə edir.

Bu göstəricilərdən asılı olaraq normalar, detallaşdırma səviyyəsinə görə də qruplaşdırıla bilər. Belə qruplaşma normativlərin əməliyyatlar, detallar, qovşaqlar, məmulatlar, funksiyalar üzrə keyfiyyətini təyin etməyə şərait yaradır. Bu zaman onların keyfiyyəti xərclərin texniki normalar və materialların gözlənilən qiymət səviyyəsinin, iş vaxtı normasının və əməkhaqqının qiymət səviyyəsinin, iş vaxtı normasının və əməkhaqqının saat stavkası üzrə hesablanmış norma və normativinin xüsusi çəkisi ilə xarakterizə olunur.

Müəyyən edilmə yerindən asılı olaraq Q.Ə.Abbasovun və S.M.Qasımovun fikrincə müəssisə və struktur bölmələri tərəfindən qruplaşdırılan normalar mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş norma və normativlərin işlənməsi üzrə işlərin səviyyəsini xarakterizə edir. Bundan başqa, normalar normalaşma xarakterinə görə mütləq və nisbi ola bilər. Bu cür qruplaşma dəqiq və istiqamətləndirilmiş normaların payını təyin etməyə şərait yaradır.

Bizim fikrimizcə, normaların sadalanan qruplaşması normativ təsərrüfatının vəziyyətini tam xarakterizə etməyə imkan yaradır.

Norma optimal məxaric, yaxud optimal rejim, optimal həcm, hər bir məhsulun keyfiyyəti, yerinə yetirilən iş yaxud xidmət, texnikanın inkişafının əldə edilən səviyyəsi, istehsalın təşkili və texnologiyası eləcə də bazardakı tələb və təklif hesab edilir.

Ancaq təkcə bu tələblərə daima riayət olunması norma və normativlərin səfərbərlik və aktivlik əhəmiyyətini təmin edir. Bundan başqa, mühasibat, plan və konstruktor-texnoloji sənədlərdə göstərilən normalardakı məlumatlarda olan qeyri-uyğunsuzluqla qarşılaşdıqda uçotda, planlaşmada və texniki-texnoloji əsaslandırma istifadə olunan vahid normanın təmin edilməsi haqda tələb irəli sürülür.

Müəssisədə sayı bir neçə min sənəd təşkil edən çoxlu miqdarda norma və normativlərin olmasını nəzərə alaraq normativ təsərrüfatının ən yaxşı forması informasiyaların maşın daşıyıcıları ilə təşkili hesab edilir.

Norma və normativlərin əsaslılığını və mütərəqqiliyini təmin etmək üçün onların istifadəsi yaxud dəyişməsi zamanı istehsalın texniki səviyyəsinin yüksəldilməsini, istehsal olunan məhsul həcmnin və strukturunun dəyişməsinə nəzərə almaq tələb olunur. Normanın keyfiyyətindən nəinki bütövlükdə idarəetmə uçotunun tətbiqinin effektivliyi həm də maya dəyərinin doğruluğu, uçotda normadan kənarlaşmanın müəyyən edilməsinin dəqiqliyi və beləliklə, məsrəflərin operativ idarə olunmasında onların imkanlarından istifadə edilməsindən asılıdır.

Bununla birlikdə normativlərin və onların dəyişdirilməsinin icraçılara və marağı olan şöbələrə, xidmətlərə çatdırılması böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Normativ bürosu, qüvvədə olan cari normativlərə əsasən zəruri detallaşdırma ilə birlikdə məmullatlar üzrə normativ kalkulyasiyasının əməliyyatlar, proseslər, sahələr, briqadalar və sexlər üzrə məsrəflərin normalarını işləyib hazırlayır ki, bu da məsrəflərin başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzərində nəzarəti həyata

keçirməyə şərait yaradır. Norma və normativlərə əsasən istehsalın hazırlanması və mənimsənilməsinə, çəkilən xərclərin ödənilmə normalarını eləcə də idarəetmə və xidmət üzrə xərclər norması işlənib hazırlanır.

Q.Ə.Abbasovun və S.M.Qasımovun apardığı tədqiqat əsasında təyin edilmişdir ki, neft-maşınqayırma sənayesi SC-nin normativ bürosu cəmiyyətin xətti xidmət sahələrinin, texniki-texnoloji və iqtisadi xidmətin rəhbərliyi ilə birlikdə başvermə yerləri, səbəb və təqsirkarlar üzrə xammal, material və əmək məsrəflərindən, məhsulun zay edilməsindən olan kənarlaşmanın təsnifatını; normanın dəyişməsinin və ondan olan kənarlaşmanın uçotunu aparmaq üçün ilk sənədlərin formalarını işləyib hazırlayır.

Bu istiqamətdə Amerika müəssisələrinin müvafiq istehsalat bölmələri rəhbərlərinin, idarəetmə mühasibatlığının və istehsalın təşkili şöbəsinin işçiləri tərəfindən məsrəflərin normalar, xərclərin isə smetalar üzrə tərtib edilməsi təcrübəsi xüsusi diqqət cəlb edir. Bu zaman operativ smetanın tərkibinə aşağı rəhbərlik strukturunda yerləşən ustaların rəhbərliyi ilə işləyən ayrı-ayrı istehsal sahələrinin smetasının tərtibindən başlanılır ki, bu da ustanın şəxsi məsuliyyətini artırır, bizdə isə işlənib hazırlanmış normaları icra etmək üçün struktur bölmələrə çatdırılır. ABŞ-ın müəssisələri tərəfindən işlənib hazırlanmış normativlər sonradan sex, yaxud müəssisə rəhbəri tərəfindən baxılır və təsdiq edilir, lazım gəldikdə düzəlişlər və əlavələr aparılır. Bundan sonra sözügedən smeta şirkətin rəhbərliyi tərəfindən baxılır və təsdiq edilir.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrində xammal və materialların istifadə olunma (məxaric) normaları texnoloji kartda əks etdirilən və səhmdar cəmiyyəti tərəfindən təsdiq edilən məlumat resepturalara əsasən tərtib edilən işçi resepturasını özündə əks etdirir.

Xammal material və əmək məsrəflərinin müəssisənin özü tərəfindən operativ qaydada istifadə normalarının işlənmə və təsdiq edilmə təcrübəsinə keçid, operativ normaların istehsalın real şəraitinə yaxınlaşdırmağa imkan yarada bilər.

Xammal, əsas və köməkçi materialların istifadə normalarının normativ-texnoloji kartlarında şərti məhsul vahidinin natural ifadə məlumatları göstərilməlidir.

Bu zaman əmək məsrəflərini texnoloji-normativ kartın arxa tərəfində əks etdirmək məqsədəuyğun olar. Bunun üçün əmək məsrəfləri sərf edilən vaxtın əməliyyat-proses normalarından və məhsulların istehsalın texnoloji mərhələsindən asılı olaraq təyin edilməlidir.

Buraxılan məhsulların normativ-texnoloji kartları, istehsalın mənimsənilməsi və hazırlanmasına çəkilən xərclər nəzərə alınmaqla işlənib hazırlanmalıdır.

Normativ-texniki kartlar sexlər üzrə qruplaşdırılır ki, bunun nəticəsində normativ kartoteka sistemləşdirilir. Bu kartlar normativ kalkulyasiya tərtib etmək üçün əsas hesab edilir. Normativ kalkulyasiyanın tərtib edilməsi zamanı ayrı-ayrı maddələr detallaşdırılır.

Məsələn, «Xammal və əsas materiallar» maddəsi dörd xərc qrupundan: xammaldan, əsas materialdan, tədarük xərclərindən və öz istehsalının yarımfabrikatlarından ibarət olur.

«Xammal və əsas materiallar» maddəsi üzrə məsrəflərin ümumi məbləğindən çıxılan qaytarılan tullantılar əsas istehsalatda istifadə olunan qaytarılan və kənara satılan qaytarılan tullantılardan ibarət olur.

«Köməkçi materiallar» maddəsi tara və tara materiallarının dəyərindən eləcə də qablaşdırma materiallarından və sairədən təşkil olunur.

«Sair xərclər» maddəsinin tərkibində qablaşdırma və s. ona bənzər materialın xərc normasını əks etdirmək təklif olunur.

«Texnoloji tələbat üçün yanacaq və enerji» maddəsi texnoloji məqsəd üçün istifadə olunan yanacağı, buxarı, elektrik enerjisini və suyu özündə əks etdirir.

«İstehsal işçilərinin əsas əməkhaqqı» maddəsinin tərkibinə məhsul istehsalı ilə bağlı olan işçilərin əməkhaqqı daxil edilir.

«Ümumistehsalat xərcləri» maddəsi avadanlıqların saxlanması və istismarı, istehsalın idarə olunması və xidmət göstərilməsi ilə əlaqədar xərcləri özündə birləşdirir.

«Ümumtəsərrüfat xərcləri» maddəsi üzrə «Təsərrüfat daxili nəqliyyatın saxlanması və istismarı xərcləri»ni ayrıca qrupa ayırmaq məqsədəuyğun sayılır. Bu cür halda belə xərclər bir başa ayrı-ayrı sexlərin məhsullarının maya dəyərinə daxil edilir.

Təsərrüfatdaxili nəqliyyatın saxlanması və istismarı üzrə xərclər bütün sexlərin fəaliyyəti ilə əlaqədar olduğundan onların uçotunun ümumtəsərrüfat xərclərinin tərkibində aparılması tamamilə məqsədəuyğun olar.

«Əlavə əməkhaqqı», «Sosial sığortaya ayırmalar», «Zaydan olan itkilər» maddələrinə gəldikdə onların normalaşdırılması ümumi qaydada həyata keçirilir. «Kommersiya xərcləri»ni isə məsrəfləri daimi yarımdəyişən məsrəflərə bölməklə normalaşdırmaq daha səmərəli olar.

Tam maya dəyəri ilə normativ kalkulyasiya maddələrinin təklif edilən qruplaşması təsərrüfat prosesləri nöqtəyi - nəzərdən başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotun təşkil edilməsinə geniş şərait yaradır. Bu zaman maddələrin tərkibi, detallaşdırma səviyyəsi, istehsalın texnologiyasının, buraxılan məmulat çeşidinin analitik uçotunun təşkili, maya dəyərini məsrəflərin tərkibi üzrə təhlilinin və nəzarətin aparılması imkanlarının mürəkkəbliyindən asılı olaraq hər bir müəssisənin özü tərəfindən müəyyən edilir.

İdarəetmə uçotu sistemində normanın dəyişməsinin uçotu, sex və şöbələrdə məsrəflərin aşağı salınması və məhsulun keyfiyyətinin yüksəldilməsinə yönəldilən fəaliyyət nəticəsinin qiymətləndirilməsi üçün zəruridir. Normanın dəyişməsinin uçotunun dəqiq təşkili, əsaslandırılmayan normaların tətbiqi ilə əldə ediləcək qənaətin potensial imkanlarını müəyyən etməyə imkan yaradır. Bu öz növbəsində resursların istifadəsinə-mütərəqqi norma və normativlərin elmi əsaslandırılmış sistemini tətbiq etməklə qənaətin əldə edilməsinə deyil, norma və normativlərə rəəyət edilməsinə yeni baxışın müəyyən edilməsinə geniş yollar açır.

Normada dəyişikliklər aparmaq və onların əmək məsrəfləri, iş növləri və istiqamətlər üzrə kalkulyasiya qrupları nöqtəyi-nəzərindən material məsrəflərinin uçotunda həyata keçirmək məqsəduyğundur.

Normaların, texnoloji prosesin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı olan dəyişdirilməsini bu və ya digər tədbiri həyata keçirən struktur bölmələri və dəyişikliklərin səbəbləri nöqtəyi-nəzərindən qruplaşdırılması zəruri hesab edilir. Bu cür uçotun təşkil edilməsi üçün norma və normativlərin müəyyən edilməsində istifadə olunan amillər nöqtəyi-nəzərindən dəyişmənin səbəbləri və təşəbbüskarların təsnifat siyahısını, sənəd formalarını işləyib hazırlamaq, normaların dəyişməsini sənədləşdirmək, texniki-normativ kartlarında vaxtlı-vaxtında dəyişikliklik aparmaq, idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün operativ nəzarət və dəyişiklikliyin nəticəsinin təhlilini aparmaq lazımdır.

Normanın dəyişməsinin təsnifatını hazırlayan zaman, müəssisənin təşkilati-texnoloji xüsusiyyətlərini, yeni texnikanın tətbiqi planlarını və digər tədbirləri nəzərə almaq zəruridir.

Buradan göründüyü kimi Azərbaycanın neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin istehsalatında texnoloji proses əsasən bütövlükdə avtomatlaşdırılmışdır.

Burada dəqiq müəyyən edilmiş mərhələlər həyata keçirilir və bu səbəbdən də tərtib edilən əmək vasitələri müəssisənin gücünü xarakterizə edir.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin spesifik xüsusiyyəti texnoloji prosesin neft sənayesində istifadə olunan maşın, alət, detal və digər zəruri hissələr istehsal etməkdən ibarət olduğundan əmək vasitələrinin bütövlükdə istehsal prosesinə təsirini ifadə etmir. Buna görə texnoloji prosesin operativ idarə olunması və standartlara cavab verən neft, maşın, avadanlıq, alət və digər hissələrin hazırlanması üçün normaların dəyişməsi haqda informasiyalar toplamaq böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Bu baxımdan məsrəflərin maya dəyərinin səviyyəsinin müəyyən edilməsində böyük əhəmiyyət kəsb edən sözügedən sahənin müəssisələrində əmək vasitələrinin səmərəli istifadə edilməsi xüsusi qeyd edilməlidir.

Bu zaman idarəetmə obyektı, xammal və materialların sərf edilmə norması ilə yanaşı maddi - texniki təchizat, nəqliyyat-tədarükat və anbar təsərrüfatı üzrə məsrəf normaları və qiymət səviyyəsi hesab edilir. Burada istehsal prosesində əsas material növü neft sənayesində istifadə olunan maşın, avadanlıq, alət və qurğuların istehsalında istifadə edilən xammal və materiallar olduğundan, onların tədarükünün, saxlanması və istehsalatda istifadəsinin idarə olunmasını təşkil etmək, istehsalın bütün texnoloji prosesinin effektivini təmin edən əsas vasitə sayılır.

Neft-maşınqayırma sənayesinin müəssisələrində maddi-texniki təchizat iki istiqamətdə: yuxarıda sadalanan xammal və materialların tədarük edilməsi və digəri əsas və köməkçi materialların alınması yolu ilə təşkil olunur.

Xammal və materialların tədarükü prosesinin idarə edilməsi maddi - texniki təchizatın normativindən, ona çəkilən məsrəf normalarının kənarlaşmalarından, aparılan dəyişikliklərdən, maddi-texniki təchizat planında (tədarük müqaviləsində), qeydə alınan informasiyalardan istifadəyə əsaslanır.

Xammal tədarükünün maya dəyərinin normativ kalkulyasiyası informasiya nöqtəyi - nəzərindən mühüm əhəmiyyətə malikdir. Bu informasiya tədarük edilən xammalın maya dəyərinin aşağı salınması üzrə tədbirlərin yerinə yetirilməsinə nəzarətin aparılması, məhsulun maya dəyərinin gözlənilən səviyyəsinin proqnozlaşdırılması, xammal məsrəfinin səviyyəsinə nəzarətin təşkil edilməsi zamanı istifadə edilir.

Əsas və köməkçi materialların tədarükü, onların ehtiyatının və istifadəsinin normalaşdırılması, eləcə də normanın dəyişməsinin uçotunun vaxtılı-vaxtında təşkili, idarəetmə, xüsusilə təchizat, əsas və köməkçi materialların optimal

ehtiyatlandırılmasına çəkilən məsrəflərin aşağı salınması üçün zəruri informasiyaları təmin etməyə geniş imkan yaradır.

Neft-maşınqayırma müəssisələrində əməyin intensivləşdirilməsinin idarə edilməsi müəssisənin istehsalat proqramının müəyyən edilməsində mühüm rol oynayan işçi kateqoriyasının sayının normativi haqda məlumat olmadan qeyri-mümkündür.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələri üçün normaların səbəbləri və onların təşəbbüskarlarının aşağıdakı nomenklaturasını təklif etmək olar.

Normaların dəyişməsinin təklif edilən qruplaşması texniki – iqtisadi amillərə əsaslanır. Səbəblərin işlənməsi zamanı normaların nəinki yaxşılaşması həm də istehsalın təşkilinin pisləşməsi nəticəsində dəyişməsi nəzərə alınır.

Normaların dəyişməsinin təklif edilən qruplaşması texniki-iqtisadi amillərə əsaslanır. Səbəblərin işlənməsi zamanı normaların nəinki yaxşılaşması həm də istehsalın təşkilinin pisləşməsi nəticəsində dəyişməsi nəzərə alınmışdır.

Təklif edilən təsnifat yeni texnika və texnologiyanın tətbiqinə dair tədbirlərin yerinə yetirilməsi üzərində nəzarəti gücləndirməyə, vəsaitlərin, əmək əşyalarının, əmək resurslarının səmərəli istifadəsinin təşkilində norma və normativlərin aşağı salınmasında, xidmət və şöbələrin yerinə yetirdikləri işi müəyyən və təhlil etməyə, resurs növləri üzrə təşkilati tədbirlər planının yerinə yetirilmə nəticəsini qiymətləndirməyə şərait yaradır.

Təsnifatda göstərilən normaların dəyişməsinin səbəb və təşəbbüskarlarının şifrələri, eləcə də dəyişməsi baş verən struktur bölmələrin adları, resursların yerləri, səbəbləri, təşəbbüskarları və növləri üzrə qeydə almaq və ümumiləşdirmək məqsədilə signal sənədində əks etdirilir.

Təklif edilən signal sənədləşdirilməsi, normaların dəyişməsinə dair xüsusilə əməkhaqqının dəyişməsinə göstərən bildirişdən və yeni texnikanın, texnologiyanın, səmərələşdirici təkliflərin və təşkilati tədbirlərin tətbiqi üçün tərtib edilən aktdan ibarətdir.

Aktda xammalın, materialın məxaricini, əmək normasının 1 ton hesabı ilə (adam (saat) dəyişməsinə göstərən məlumatlar əks etdirilir. Sıqnal sənədlərinin göstəriciləri normanın dəyişməsinin uçotunu aparmaq üçün nəzərdə tutulan cədvəllərdə və jurnallarda toplanır. Burada hər bir məhsul vahidinə məsrəf norması, onların qiyməti, dəyişmənin nəticəsi və s. öz əksini tapır.

Normalara eyni vaxda texnoloji və uçot sənədlərində aparılan dəyişikliklər texnoloji sənədlərdə dəyişdirilən, uçot sistemində isə əvvəlki normanın qüvvədə olmasını ifadə edən normativ uçotunun təşkilində olan nöqsanları ləğv etməyə imkan yaradır ki, bu da kənarlaşmaların uçota alınmayan səbəblərindən biri hesab edilir.

Bizim fikrimizcə, normanın dəyişməsi baş verdikdə, normativ məsrəflərin hesablanmasını eyni vaxda aparmaqla düzəliş vermək daha məqsədəuyğundur. Bu zaman təcrübədə qüvvədə olan normativ aktlara əsasən normaya dəyişiklik növbəti ayın əvvəlində aparılmalı, sonrakı aylarda isə bu dəyişiklik normadan kənarlaşma kimi uçota alınmalıdır.

Beləliklə, idarəetmənin normativ sistemi, istehsala material və əmək məsrəflərinin mütləq metodunun-əmtəə material ehtiyat normalarının, ehtiyatların, məsrəflərin, məhsul buraxılışının idarə olunmasını təşkil etmək məqsədilə onların növləri üzrə normativ kalkulyasiyanın metodlarının işlənilib hazırlanmasını nəzərdə tutur.

*** İstehsala birbaşa texnoloji məsrəflərin uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması**

Sənaye məhsulunun istehsalına texnoloji məsrəflərin strukturunda material məsrəfləri xeyli xüsusi çəkiyə malikdir ki, bu da material ehtiyatlarının tədarükünün idarə edilməsinin, onların səviyyəsi və istifadəsi üzərində nəzarətin aparılmasının əhəmiyyətini artırır. Material məsrəflərinin qənaətlə istifadə edilməsi bütün struktur bölmələrin fəaliyyətinin dəqiq uçotunun və təhlilinin aparılması şəraitində təmin oluna bilər.

Material məsrəflərinin aşağı salınmasına onların təchizi, saxlanması, istehsal texnologiyası eləcə də tədarük, nəql, saxlanma və istehlakın istehsalı prosesində istehsal, itki və tullantıların aşağı salınması hesabına nail olunur.

İdarəetmə uçotu, başlıca olaraq tədarük xidmətlərində xammalın qəbulu, tədarükü, saxlanması və mühafizə edilməsi üzrə xərclərə ciddi nəzarət təşkil etməklə material məsrəflərinin aşağı salınması ; ehtiyatların vəziyyəti, onların vaxtlı-vaxtında tamamlanması; normadan artıq, eləcə də lazım olmayan ehtiyatların qarşısının alınması; xammal və materialların istehlakının istehsal prosesində effektiv istifadə edilməsi; bütün təchizat, mühafizə və istehsal prosesində material ehtiyatlarının mövcudluğu və hərəkəti üzərində böyük texniki, təşkilati və iqtisad yönümlü işlər aparılmalıdır.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinə istehsal üçün lazım olan xammal və materiallar, onları müşayiət edən əmtəə-nəqliyyat qaiməsi ilə daxil olur. Daxil olmuş xammal və materiallar, hər şeydən əvvəl, texniki keyfiyyət laboratoriyasında yoxlanılır. Bunun üçün hər bir daxil olmuş partiya keyfiyyət analizinə cəlb edilir. Analizin nəticəsi xammal və materialların analizinin qeydiyyatı jurnalında qeydiyyata alınır. Analizdən sonra xammal və materiallar ona məsul olan şəxsə verilir və sözügedən əməliyyat keyfiyyət analizinin nəticəsi aktında öz əksini tapır.

Keyfiyyət xarakteristikaları ilə daxil olmuş xammallar haqda məlumatlar tədarük qiymətini və məhsul istehsalına xammal sərfinin normativini müəyyən etmək üçün dəyərli informasiya hesab edilir.

Xammal və materialların alış qiyməti, cari ilin dövründən, növündən, standartından və ölçüsündən asılı olaraq fərqləndirilir.

Alış dəyəri xammal və materialın növündən və müəyyən növün tədarük qiymətindən formalaşır.

Tədarük edilən xammal və materialları qəbul edən anbar müdiri onlar üçün rəsmiyyətə salınan mədaxil-məxaric sənədinə (əmtəə-nəqliyyat qaiməsinə, limit-

zabor kartına, yaxud qaiməyə) əsasən onların hərəkətinin uçotunu aparır ki, bu da tədarük planının yerinə yetirilməsinin gedişatı haqda gündəlik operativ hesabat tərtib etməyə imkan yaradır.

Tədarük edilən xammal və materiallar ümumi mühasibatlıqda əənəvi olaraq alış dəyərilə 201.7 "Qiymətin dəqiqləşdirilməsi tələb olunan tədarük və əldə edilmiş materiallar" hesabının debetinə 431, 531 «Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditor borcları» hesabının kreditinə yazılmaqla mədaxil edilir. 201.7 №-li hesabda alış dəyərini və tədarük üzrə bütün xərcləri daxil etməklə tədarük edilən xammal və materialın həqiqi maya dəyəri hesablanıb müəyyən edilir. İdarəetmə mühasibatlığında tədarük edilmiş xammal və materialın uçot qiyməti ilə dəyəri sözügedən hesabın kreditində yazılaraq 201 «Material ehtiyatları» hesabının debetinə yazılmaqla mədaxil edilir.

Tədarük edilmiş xammal və materialların maya dəyəri, alış dəyrindən, əməliyyat və ümumtədarük xərclərindən formalaşır.

Qeyd etdiyimiz kimi tədarük edilmiş xammal və materiallar bilavasitə 201.7 №-li subhesabın, onun tədarükü ilə bağlı, yəni əməliyyat və ümumtədarük xərcləri isə qəbul edilmiş məsrəf maddələri üzrə müvafiq subhesabların debetində uçota alınır. Bu zaman təcrübədə qəbul olunduğu kimi smetadan kənarlaşmanın uçotunu cəmləşdirmə cədvəlindən, yaxud ayrı bir subhesabdan istifadə etməklə aparmaq olar. Məhz buna görə 208 «Ehtiyatların dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər» hesabına aşağıdakı: 1-»Materialların dəyərində olan kənarlaşma»; 2-»Ümumtədarük xərcləri üzrə kənarlaşma»; 3-»Alış dəyərindəki kənarlaşma» subhesabları açmaq zəruridir.

Tədarük edilmiş materialların ay ərzində uçota alınmış həqiqi maya dəyərilə uçot (normativ) dəyəri arasındakı kənarlaşma qənaət, yaxud artıq xərcin olmasını sübut edir ki, bu da tədarük fəaliyyətinin nəticəsini xarakterizə edir.

Materialların uçot (normativ) qiyməti ilə dəyərindən müəyyən faiz səviyyəsində kənarlaşma məbləği istehsal məsrəflərinə silinir, subhesablar üzrə debet, yaxud kredit qalıqları isə ayın axırında uçot qiyməti üzrə materialın dəyərinə birləşdirilir. Beləliklə, anbarlarda olan materiallar balansda həqiqi maya dəyəri ilə göstərilir.

201.7 №-li subhesab üzrə analitik uçot məhsulun daxilolma mənbələri, onun tərkibində isə alış dəyəri ilə xammalların növləri üzrə aparılır.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrini fasiləsiz xammal və materiallarla təmin etmək üçün zəruri maddi baza, işçi qüvvəsi və inzibati-idarə heyəti olan xüsusi tədarük xidməti yaradılır.

Əməliyyat xərcləri neft sənayesi üçün zəruri olan xammal və materialların həcmindən və strukturundan asılı olaraq nisbi müstəqim, yəni dəyişən xərclər hesab edilir.

Bu məsrəflər: daşıma xərcləri; tədarükçülərin əməkhaqqı; əskikgəlmə və zay və sair maddələrdə uçota alınır.

Daşıma xərclərinin tərkibinə nəqliyyat-tədarükat xərcləri və onunla bağlı olan digər xərclər daxil edilir.

«Tədarükçülərin əməkhaqqı» maddəsində bilavasitə maşınqayırma zavodları üçün tələb olunan xammal və materialların tədarükü ilə məşğul olan işçilərin əməkhaqqı uçota alınır.

«Əskikgəlmə və zay» maddəsində əskikgəlmə ilə yanaşı xammal və materialların keyfiyyətinin aşağı salınmasından olan itkilər də göstərilir.

«Sair əməliyyat xərcləri» maddəsində tədarüklə əlaqədar baş vermiş yuxarıda adları çəkilən maddələrdə olmayan xərclər əks etdirilir. Hər ayın axırında əməliyyat xərcləri 201.7 №-li subhesabın kreditindən birbaşa ayrı-ayrı tədarük edilmiş xammal materialların maya dəyərinə daxil edilir. Bu mümkün olmadıqda isə bütün tədarükün kütləsinə mütənasib olaraq bölüşdürülür.

Ümumtədarük xərcləri aşağıdakı: inzibati-idarəetmə heyətinin əməkhaqqı; ezamiyə və mühafizə xərcləri; amortizasiya və təmirlə birlikdə kontorun tədarük

məntəqəsinin və bazanın saxlanması xərcləri; təchizat prosesini həyata keçirmək üçün dəftərxana xərcləri maddəsində uçota alınır.

Hər ay ümumtədarük xərclərinin silinməsi, tədarük edilmiş xammal və material kütləsinin alış dəyərinə, yaxud normal qaydada tərtib edilmiş, yəni smetada nəzərdə tutulmuş məbləğinə mütənasib olaraq bölüşdürmək yolu ilə yerinə yetirilir. Smetadan kənarlaşma 208 №-li hesabın müvafiq subhesabında saxlanılır və tədarük dövrünün axırında 335.3 №-li subhesaba silinir. İlin sonunda bölüşdürülməyən ümumtədarük xərclərinin qalığı əlavə olaraq 202 №-li hesabın «Sair xərclər» maddəsinə silinir, artıq kimi hesablanan məbləğ isə bu hesabdan storno edilir.

Tədarük xərclərinin ilin əvvəlindən formalaşması ilə əlaqədar olaraq onun 201.7 №-li hesaba toplanan məbləği hər tədarük dövründə tədarük edilmiş xammal və materialların maya dəyərinə daxil edilir.

Tədarük edilmiş xammal və materialların alış dəyərinin və ona düşən tədarük xərclərinin uçotu, onların tədarükü dövründə 201.7 «Qiymətin dəqiqləşdirilməsi tələb olunan tədarük və əldə edilmiş materiallar» subhesabında aparılır. Uçotun ümumiləşdirilmiş bu cür aparılma təcrübəsi, yəni tədarük xərclərinin xammal və materialların maya dəyərinə daxil edilmə qaydası, tədarük zamanı onlarla proseslər maya dəyərinin aylıq kalkulyasiyasında və buna görə də keçmiş ayın tədarük fəaliyyəti nəticəsində əks etdirilmədiyindən operativ uçotun effektivliyinin aşağı salınmasına gətirib çıxarır. Tədarük fəaliyyətinin məhsulun maya dəyərinə təsir nəticəsi tədarük qurtardıqdan sonra müəyyən edilir.

Bizim fikrimizcə, tədarük xərclərini tədarükün aparıldığı dövrdə həqiqi qiymətlə maya dəyərinə daxil etmək, birinci yarımildə aparılan tədarük xərclərini isə ay ərzində normal smeta dəyəri ilə həqiqi tədarük edilmiş xammal və materiallara daxil etmək daha məqsəduyğun olar. Əsas və köməkçi materialların tədarükünə gəldikdə isə, onların uçotunun ümumi mühasibatlıqda 201.7 «Qiymətin dəqiqləşdirilməsi tələb olunan tədarük və əldə edilmiş materiallar» hesabının debetinə 431, 531 «Malsatan və podratçılara uzun/qısamüddətli kreditör borcları» hesabının kreditinə

yazılış aparmaqla akseptləşdirilmiş hesabnamə üzrə aparmaq məqsədəuyğun olar. Materiallar həqiqi olaraq ona məsuliyyət daşıyan şəxsə (anbara) daxil olduqdan sonra idarəetmə mühasibatlığında 201 «Material ehtiyatları» hesabının debetində 201.7 «Qiymətin dəqiqləşdirilməsi tələb olunan tədarük və əldə edilmiş materiallar» subhesabının kreditində əks etdirilir. Bu zaman 208 «Ehtiyatların dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər» hesabında alınmış materialların həqiqi maya dəyərinin cari normativ qiymətindən kənarlaşması (3-cü subhesab), nəqliyyat - tədarükat xərcləri (1-ci subhesab) və maddi-texniki təchizat şöbəsi və anbarın saxlanması üzrə xərclər (2-ci subhesab) uçota alınır.

Təchizat şöbəsinin və zavod anbarının saxlanması üzrə xərclər. Təcrübədə istifadə olunan və yeni hesablar planına (1995-ci il) müvafiq olaraq sözügedən xərclər qeyd edilən hesabda uçota alınmır və materialın maya dəyərinə daxil edilməyərək ümumtəsərrüfat xərclərinin tərkibinə daxil edilir və orada uçota alınır. Qeyd etmək yerinə düşər ki, bu xərclər materialların tədarükü və saxlanması ilə bağlı olduğundan onları tədarükat-anbar xərclərinin tərkibində 201.4 «Materialların dəyərindəki kənarlaşmalar» subhesabında uçota almaq lazımdır.

Tədarük xidmətinin ayrılması zamanı əsas və köməkçi materialların tədarükü üzrə xərclərin analitik uçotunu aşağıdakı nomenklatura üzrə aparmaq məqsədəuyğun sayılmalıdır:

A. Alış dəyəri

1. Alışın dəyəri

B. Nəqliyyat-tədarükat xərcləri

1. Dəmir yol tarifi
2. Avtomobil tarifi
3. Aviasiya tarifi
4. Yükləmə və boşaltma xərcləri
5. Sair xərclər

B. Təchizat və mühafizə xərcləri

1. Təchizat və anbar xərclərinin əməkhaqqı
2. Ezamiyyə üzrə xərclər
3. Kontor və anbar təsərrüfatının saxlanması, amortizasiyası və təmiri.
4. Əskikgəlmə və itkilər
5. Sair xərclər
6. Xarici sərmayələr: a) ödənilən; b) alınan.

Tədarük və mühafizə üzrə xərclərin analitik uçotunun təklif edilən qaydası uçotun informasiya imkanlarını yüksəltməyə, xərclərin formalaşmasına nəzarəti gücləndirməyə, informasiyanın seçilməsinə əlavə vaxt sərf etmədən uçot məlumatına əsasən təhlilin imkanlarını genişləndirməyə, maddi-texniki sahədə kommersiya hesabı prinsipinin tətbiqi üçün lazımi imkanın yaradılmasına geniş şərait yaradır.

Material resurslarının idarəetmə uçotunun digər mühüm sahəsi, daşıma və mühafizə üzrə istifadəni minimum təmin edən xammal və materialların daxil olmasının dövriliyini, qrafiklə daxil olmasını, partiyanın miqdarını müəyyən edən ehtiyatların optimallaşdırılması hesab edilir.

İstehsalat-texnoloji xidmət, istifadə olunan xammal və materialların, onların miqdarının, keyfiyyətinin, istifadə əmsalının, sərf normasının siyahısını müəyyən edir.

Maliyyə xidməti, xammal və material almaq üçün zəruri olan vəsaitin miqdarını, material dəyərlilərinin növləri üzrə normativini, ehtiyatda olan vəsaitin passivləşməsinin qarşısını almaq məqsədilə normalaşdırılmış dövriyyə vəsaitinin səviyyəsini müəyyən edir.

Maddi-texniki təchizat şöbəsi, optimal miqdarı tənzimləmək məqsədilə ehtiyatların mövcudluğu üzərində nəzarəti həyata keçirir. Bunun üçün anbar uçotu kartında ehtiyatın natural ifadədə yuxarı və aşağı həddini göstərmək zəruridir. Bu məlumatlara əsasən maddi məsul şəxs, qalığı ehtiyat normasından aşağı, yaxud yuxarı olan materiallar üzrə operativ məlumat (arayış) hazırlayır. Arayış maddi-texniki

təchizat şöbəsinə təqdim olunur. Bu cür halda anbar uçotu kartı nəinki uçot registri həm də ehtiyatların idarə olunması üçün informasiya mənbəyi kimi istifadə olunur.

Amerika müəssisələrində də sözügedən məqsədə materialların müəssisələrdə saxlandığı yerdə olan hər bir nomenklatur və ehtiyatın minimum qalığı haqda məlumatlar yerləşən yarlıklardan istifadə edilməklə nail olunur. Real qalığın minimuma endirilməsi zamanı, sözügedən yarlık ehtiyatın tamamlanması zəruriliyi haqda signal kimi müvafiq xidmətə verilir.

Kartın köməyi ilə uçotun təşkili üçün ehtiyatın və zəruri halda bildiriş forması işləyib hazırlamaq və tətbiq etmək zəruridir. Bu zaman ehtiyat səviyyəsinin minimum, yaxud maksimum artırılması haqda məlumat vermək imkanını təmin etmək lazımdır.

Xammal və materialların istehsalata buraxılışının uçotunu aparmaq, informasiya əldə edilməsində mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələri uçotun aparılması zamanı nəzərə alınması zəruri olan bir sıra texnoloji və təşkilati xüsusiyyətlərə malikdir. Bu xüsusiyyətlərə, əsasən məhsul istehsalı üçün xammal və material buraxılan zaman onun nəinki miqdarını həm də keyfiyyət tərəfinin təyin edilməsini eləcə də xammal və material buraxılışının xüsusi resepturalara müvafiq yerinə yetirilməsini göstərmək olar. Xammal və materialların tədarük məntəqələrindən zavoda göndərilməsi qaimə ilə rəsmiləşdirilir.

Xammal təchizatı şöbəsi xammalın bilavasitə yenidən emalını, yaxud xüsusi xammal sex meydançasına göndərilməsini təmin edir. Hər bir xammal partiyasının daxil olması xüsusi çəki sənədi ilə rəsmiləşdirilir. Növbə ərzində daxil olmuş bütün xammal və material üçün cəki sənədinin nömrəsi göstərilən qaimə yazılır.

Xammal və materialın istehsalata buraxılışı limit-zabor kartının, xammalın, materialın, yarımfabrikatın uçotu üçün zabor cədvəlinin köməyi ilə uçota alınır. Bu zaman nə əmtəə-material dəyərlilərinin uçotu üzrə təlimatda, nə də uçotun normativ metodunun tətbiqi üzrə metodik göstərişdə limit- zabor kartından və zabor sənədlərindən istifadə etmək haqda dəqiq izahat yoxdur.

Belə hal təcrübədə xammal və materialın buraxılışında müxtəlif məxaric sənədlərindən istifadə edilməsinə gətirib çıxarır. Qeyd edilənlərdən göründüyü kimi hal-hazırda tətbiq edilən limit-zabor kartlarında və zabor sənədlərində mövcud olan nöqsanlardan biri, onlar əsasında keyfiyyət üzərində nəzarətin aparılmasının qeyri-mümkün olmasıdır. Buna görə limit-zabor kartı ilə xammal və material buraxılışı yaxud zabor vərəqəsinin aparılması material məsrəflərinin miqdar və dəyər ifadəsi ilə səviyyəsinə birinci növbədə cismin (maddənin) yararlılıq mahiyyətindən asılı olduğundan əvvəlcədən nəzarətin aparılmasında özünü doğrultmur.

Xərc normalarına riayət etməklə xammal məsrəflərinə ciddi nəzarətin təşkili üçün həqiqi buraxılan xammalda yararlılıq faizinin bazis və həqiqi mahiyyətini nəzərə almaqla yenidən hesablanmasını aparmaq zəruri sayılmalıdır. Bundan başqa, xammal və materialın təyin olunmuş normalara müvafiq olaraq istehsalata buraxılışının özü, hazırlanası maşın və avadanlıqlara sərf ediləsi ayrı - ayrı komponentlərin normaları üzərində ciddi nəzarətin aparılmasını təsdiq edir, ondan uzaqlaşmaq sözügedən məhsulların keyfiyyətinin pisləşməsinə, hətta zay olmasına səbəb ola bilər.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrində xammal və materialların buraxılışını növbə, dekada, aylıq tapşırığa əsasən cismin həqiqi yararlılıq vəziyyətini, miqdarını və dəyərini əks etdirməklə xüsusi cədvəldə rəsmiyyətə salmaqla həyata keçirmək məqsəduyğundur.

Sözügedən cədvəldə qeydə alınan məlumatlara əsasən təyin edilmiş normadan kənarlaşmanı müəyyən etməklə ondakı yararlı cismin həqiqi buraxılışını yenidən hesablamaq olar.

Qeyd edilən təklifin təcrübəvi olaraq həyata keçirilməsi, nəinki xammalın istifadə normasından kənarlaşmanın ümumi səviyyəsi həm də yararlı cismin dəyişdirilməsi nəticəsində baş verən kənarlaşma, yəni texnikiiqtisadi amillərin təşkili ilə bağlı keyfiyyət göstəriciləri haqda əlavə operativ məlumat əldə olunmasına da imkan yaranır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində materialların uçotunun əsas problemi bazar konyunkturunu nəzərə almaqla xammal və materialların qiymətləndirilməsi, əsas və istiqamətverici problem sayılır. Bazar şəraitində xammal və materialların qiymətləri daima müxtəlif amillərin təsiri ilə gah artır gah da azalır. Bu cür şərait xammal və materialların qiymətləndirilməsini və onlar üzərində nəzarətin təşkil edilməsini çətinləşdirir.

Bazar iqtisadiyyatı ölkələrində material məsrəflərinin dəyərinin dəqiq müəyyən edilməsini təmin etmək məqsədilə cari uçotda materialların qiymətinin mürəkkəb və əməktutumlu hesablamalarından istifadə edilir. Bu məqsədlə qiymətləndirmənin müxtəlif növ və modifikasiyaya malik on üç metodu tətbiq edilir.

Bazar münasibətləri şəraitində müəssisənin mənfəət səviyyəsi nəinki kollektivin səyindən həm də mühasibin hansı metodoloji üsulu seçməsindən, yəni uçot siyasətinin aparılmasından asılıdır.

Cari uçotda xammal və materialların qiymətləndirilməsinin bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə və bunun əsasında bizim ölkədə də tətbiqi 1995-ci il hesablar planında təklif edilən «birinci daxilolma - birinci buraxılış» və «qeyri-sabit orta qiymət» üzrə qiymətləndirmə geniş yayılmışdır.

Birinci metod FIFO metodu adlandırılmışdır. Bu metodun mahiyyəti müxtəlif qiymətlərlə anbara müxtəlif vaxtlarda daxil olmuş xammal və materialların istehsalata buraxılışı, onların daxil olduğu qiymətlə qiymətləndirilməsi ilə nəticələnir.

İkinci metod LIFO metodu adını almışdır. Onun mahiyyəti anbara axıncı daxil olmuş materalların məhsul istehsalına buraxılışının birinci qiymətlə yerinə yetirilməsi, sonra isə axıncıdan qabaqkı dövrdə daxil olmuş materialların həmin dövrün qiymətilə silinməsindən ibarətdir. Bu metod inflyasiya prosesinin baş verməsi, alınmış materalların dəyərinin daima artması şəraitində tətbiq edilir. Bu metodun tətbiqi zamanı maya dəyəri yüksəlir və buna görə də mənfəət aşağı düşür.

Təcrübədə hər iki metod ayrı-ayrı material resursları növləri üçün tətbiq oluna bilər. Bunun üçün son illər bazar iqtisadiyyatını öyrənmək, təhlil etmək və

proqnozlaşdırmaq, sonra isə bu və digər metodun tətbiqinə dair qərar çıxarmaq zəruridir.

Materialların cari uçotda qeyri-sabit qiymətlə qiymətləndirilməsi zamanı material məsrəflərinin istehsalata silinməsindən qabaq, materialın qalığı və daxil olması nəzərə alınmaqla hər bir material vahidinin orta qiymətini müəyyən etmək lazımdır.

Materialların normativ maya dəyəri ilə qiymətləndirmə metodu zamanı xammal və materialların istehsalata buraxılışı əvvəlcədən müəyyən olunmuş normativ maya dəyərinə əsasən yerinə yetirilir. Bu zaman normadan kənarlaşma ayrı uçota alınır. Qərbdə bu qiymətləndirmə metodu «Standartkos» sistemi üzrə qiymətləndirmə metodu» adını almış, ölkə təcrübəsində isə «plan maya dəyəri üzrə uçot metodu» geniş istifadə olunur.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrində məhsul istehsalının texniki xüsusiyyətindən asılı olaraq xammal və materiallar istehsalata partiyalarla buraxıldığından bu sahədə xammal və materialların normativ maya dəyərini işləyib hazırlamaqla «birinci daxilolma-birinci buraxılış» (FIFO) qiymətləndirmə metodunu, yəni uyğunlaşdırılmış variantı tətbiq etmək məqsədəuyğundur.

Cari uçotda materialların bu cür qiymətləndirilməsi və həqiqi maya dəyərinin normativdən kənarlaşmasının müəyyən edilməsi neft - maşınqayırma sənayesi müəssisələrində xammal və materialların tədarükü üzrə işin effektivlik səviyyəsi haqda zəruri operativ informasiya əldə etməyə şərait yaradır.

Maşınqayırma sənayesi müəssisələrində aparıcı olmayan digər əsas və köməkçi materiallara gəldikdə bu və digər tədarük metodunun və qiymətləndirmənin tətbiqi bazar konyunkturasından asılı olaraq təyin edilməlidir.

Əsas və köməkçi materialların tədarükü zamanı məsrəflər onun nəticəsi ilə müqayisə edilməlidir. Müəssisələrdə böyük həcmdə ehtiyatın toplanması əlavə məsrəflərin və itkilərin (xarabəlmələrin) əmələ gəlməsinə səbəb ola bilər ki, bu da

son nəticədə müəssisənin mənfəətinin azalmasına yaxud fəaliyyətin zərərlə başa gəlməsinə gətirib çıxarar.

İnzibati-amirlik metodunun tətbiqi şəraitində başlıca və əsas vəzifə ciddi resurslar fondu yaratmaqla istehsalatı maddi-istehsal resursları ilə fasiləsiz təmin etmək olmuşdursa, müəssisənin fasiləsiz işini təmin etmək üçün müstəqil tədarük əsas götürülməklə bazar münasibətləri şəraitində bazardakı qiyməti nəzərə almaq zəruridir.

Buna görə materialları uzun müddətə vahid qiymətlə tədarük etmək, əksər xammal və materialları bazarın konyunkturasının daha sərfəli qiymətlə alınmasını yaxud tədarükün aparıldığı bütün dövr ərzində qiymətlərə yenidən baxmaqla müqavilələri uzun müddətə bağlamaq lazımdır.

Bu zaman materialların istehsalata buraxılışını təyin edilmiş qiymətlə həyata keçirmək zəruridir. Lakin müəssisənin marağının və rentabelliyyətinin təmin edilməsində qiymətin təsadüfən manipulyasiyasından kənarlaşmaq məqsədilə həm xarici ölkələrdə həm də Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu haqda qanunla bütün hesabat dövrü ərzində qəbul edilmiş uçot qiymətinin həmin dövr daxilində dəyişdirmədən tətbiqini nəzərdə tutur.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin istehsalatına xammal və material buraxılışı növbə, dekada və aylıq tapşırıqdan asılı olaraq aylıq yerinə yetirilir.

Həqiqi material sərfinin normadan kənarlaşması texniki və təşkilati səbəblərdən baş verə bilər. Kənarlaşmalar haqda uçot, təhlil və informasiyaları ümumiləşdirmək məqsədilə hər bir müəssisədə kənarlaşmaların səbəb və təqsirkarlarının təsnifatını işləyib hazırlamaq lazımdır.

Burada xammal, material və yarımfabrikatların istifadəsi normalarından kənarlaşmanın: avadanlıqların texniki avadanlığı, elektrik enerjisi, buxar, suyun olmaması, xammalın keyfiyyətinin texnoloji dəyişməsi və digərləri əhatə edilir.

Material məsrəflərinin normadan kənarlaşmasını xammal, əsas və köməkçi material məsrəfləri üzrə müəyyən etmək zəruridir.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin sexlərində istehsalın təşkili və texnologiyası nəzərə alınmaqla və istehlak edilən materialların xarakterindən asılı olaraq kənarlaşmaların müəyyən edilməsinin müxtəlif metodları tətbiq edilir.

Material məsrəfləri üzrə normadan kənarlaşma normanın dəyişməsi, istifadə olunan xammal və materialın əvəz edilməsi, qiymətin dəyişdirilməsi, texnologiyanın pozulması ilə əlaqədar ola bilər. Onlar signal (xəbərdarlıq) sənədləşmə tətbiq etməklə inventar, hesablama və partiya metodları vasitəsilə müəyyən edilir.

Signal sənədləşmə metodundan istifadə edilən zaman əvəzedilmə nəticəsində normadan kənarlaşmanın miqdarı və məbləği üçün qırmızı zolaqlı signal sənəd-tələbnamə rəsmiyyətə salmaq lazımdır. Bu sənəddə əlavə istifadə olunan xammal və material xərcinin miqdarı və dəyəri, buraxılan məhsulun adı və həcmi kənarlaşma nəzərə alınmaqla məhsul vahidinə istifadə olunan xammal və material sərfi, əvəz etməyə, yaxud əlavə buraxılışa dair icazə haqda məlumatlar qeyd olunur.

Məhsulun zay edilməsi nəticəsində eləcə də istehsal prosesində səbəblər göstərilməklə onların başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə normadan kənarlaşması üçün xüsusi formalı iki surətdən ibarət akt tərtib etmək lazımdır.

Zay və istehsalat itkiləri ilə bağlı olan xammal və material məsrəflərinin normadan kənarlaşmasını onların başvermə yeri, əmələ gəlməsinin səbəb və təqsirkarlar nöqtəyi - nəzərindən ümumiləşdirmək və təhlil etmək zəruridir. Bu cür informasiya istehsalın texnologiyası və təşkilini təkmilləşdirmək əsasında onlardan uzaqlaşmağa imkan verən əsaslandırılmış idarəetmə qərarı qəbul etməyə şərait yaradar.

Neft - maşınqayırma sənayesinin sahə və sexlərinə xarakterik olan fasiləsiz istehsal prosesi xammal və materialların normadan kənarlaşması, inventar metodu ilə istehsal prosesində deyil, növbə qurtaran kimi müəyyən edilir. Bu zaman həqiqi xammal və material sərfi həqiqi buraxılışın normativi ilə müqayisə edilir.

Xammal və materialların həqiqi sərfi ilk olaraq üstəgəl mədaxil, çıxılsın son qalıq formulası ilə müəyyən edilir. Həqiqi xərcin sözügedən metodla müəyyən edilməsi bitməmiş istehsalı olmayan maşınqayırma sənayesində özünü doğruldur.

Sözügedən sahədə qeyd edilən metod öz hesablamasının sadəliyinə görə geniş yayılmışdır. Lakin bu metodla kənarlaşmanın müəyyən edilməsi operativ deyil, ancaq hesabat dövrü qurtardıqdan (bu dövr kvartal və illik məlumatları əhatə edir), istifadə olunmayan xammal və materialların qalığının inventarizasiyasını apardıqdan, yəni dəyəri haqda informasiya öz əhəmiyyətini itirdikdən sonra yerinə yetirilir.

Müəyyən edilmiş kənarlaşma, həqiqi buraxılmış məhsula material sərfi normativinə mütənasib olaraq məmulatlar arasında bölüşdürülür. Uçotun bu cür qurulması zamanı istehsalatda əvəz edilmədən və zayın buraxılmasından başqa materialların istifadəsində, ümumiyyətlə, kvartalın, yaxud ilin axırına qədər heç bir kənarlaşma müəyyən edilməmişdir. Bundan başqa, qüvvədə olan uçot - qaydası hər hansı material partiyasının istifadəsində, hər hansı məhsulun, yaxud tapşırığın yerinə yetirilməsində baş verə biləcək kənarlaşmanı müəyyən etməyə imkan vermir. Bununla birlikdə kənarlaşma nomenklatura nömrələri və material qrupları üzrə deyil, hesabat dövrü ərzində məmulatlar, işlər, yaxud xidmətlər üzrə bir dəfə çıxarılır.

Məcmuu kənarlaşma müəyyən edilən bu cür sadələşdirilmiş uçotun nəticəsi ancaq son nəticəni göstərir və o qarşılıqlı əvəz olunan çox fərdi müsbət və mənfi kənarlaşmaları xarakterizə edə bilmir. Kənarlaşmaların çox hissəsi xammal və materialların qalıqlarının tərkibinin inventarizasiyaları arasında öz əhəmiyyətini itirir. Bu cür hal istehsalın operativ idarəetmə səviyyəsini, kənarlaşmanın müsbət və mənfi cəhətlərinin effektivliyini aşağı salır.

Tətbiq edilmiş, həyata keçirilən inventar metodu normadan kənarlaşma haqda informasiyanın sex üzrə ümumilikdə deyil, sahələr, briqadalar, iş yerləri üzrə və kvartal, yaxud il keçdikdən sonra deyil, müəyyən olunmuş kənarlaşmanın informasiya dəyəri hələ itirilməmiş və onun vasitəsilə bilavasitə istehsalatın

gedişatına təsir etmək mümkün olan daha operativ (növbə ərzində) verilməsini təmin etməlidir.

Həqiqi məsrəflər kitab məlumatları üzrə deyil, inventarizasiya məlumatlarına əsaslanmaqla müəyyən edilməlidir. Bu cür halda bizim fikrimizcə, istehsalatda materialın istifadəsi üzərində nəzarətin aparılmasında inventar metodunun operativliyi yüksəlidir.

Təyin olunmuş normaların tərkibində dəyişiklik aparmaqla xammal və materialların istifadəsinin normadan kənarlaşması hesablama, yəni kənarlaşma həqiqi norma üzrə hesablanan xərcləri texnoloji normativlə müqayisə etmək yolu ilə müəyyən edilir.

Qeyd edildiyi kimi neft - maşınqayırma sənayesi müəssisələrində xammal və materialların istehsalata buraxılışı, bir qayda olaraq, növbə, dekada və aylıq tələbatdan asılı olaraq partiyalarla yerinə yetirilir. Buna görə xammal və materiallardan istifadənin normativdən kənarlaşması həqiqi kütləni, həqiqi buraxılmış məmulatın miqdarı ilə müqayisə edib, sərf normasına vurmaqla xammal və materiallar partiyası tam istifadə olunub qurtardıqdan sonra müəyyən edilir.

Xammal və material partiyası istifadə olunub qurtarmayan hallarda onun istifadə olunmayıb qalan hissəsi inventarlaşdırılır və aktla digər növbəyə verilir.

Xammal və materialların istifadə səviyyəsi üzərində nəzarət etmək üçün mənfi halların səbəbləri və onların ləğv edilməsinə dair qəbul edilmiş idarəetmə qərarının səbəblərini təhlil etmək, əlverişli kənarlaşmaları istehsal prosesinə təhkim etmək məqsədilə sadalanan halları xammal və materialların xərc normasından kənarlaşması haqda səbəb və təqsirkarlar göstərilən məlumatları özündə əks etdirən müvafiq sənədlərlə rəsmiyyətə salmaq lazımdır.

Rəsmiyyətə salınan sənədlərdə xammal və materialların istifadə səviyyəsi üzərində nəzarət etmək üçün mənfi halların səbəbləri və onların ləğv edilməsinə dair qəbul edilmiş idarəetmə qərarlarının səbəbləri göstərilməlidir.

Maşınqayırma sənayesi üçün lazım olan xammal və materialların dəyərində qiymət üzrə kənarlaşma, böyük xüsusi çəkiyə malik olduğundan tədarük edilmiş sözügedən qiymətlilərin dəyərindəki əməliyyat və ümumtədarükat xərclərinin əvvəlcədən bölüşdürülməsini nəzərə almaqla əmələ gələn kənarlaşma haqda da məlumatı (raportu) rəsmiyyətə salmaq zəruridir.

Kənarlaşmalar haqda rəsmiyyətə salınmış sənədin məlumatları üzrə xammal və materiallar üzrə kənarlaşmaların uçotunu özündə əks etdirən cəmləşdirmə cədvəli aparmaq zəruridir. Bu cədvəl müəyyən edilən kənarlaşmaları ümumiləşdirməyə, onun dinamikasını təyin etməyə, səbəb və təqsirkarlar nöqtəyi-nəzərindən baş verən meylləri öyrənməyə, eləcə də əsaslandırılmış idarəetmə qərarı qəbul etməyə şərait yaradır. Sözügedən məlumatlara əsasən material məsrəflərinin həqiqi maya dəyərinin hesablanması tərtib edilir və onların maliyyə nəticəsinə təsiri proqnozlaşdırılır.

Ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərinin hesablanması zamanı xammal və materialların dəyəri həqiqi maya dəyərinə, öz istehsalının yarımfabrikatları isə istehsal maya dəyərinə daxil edilir.

İstifadə olunmuş texnoloji yanacaq, enerji, buxar, su və digər bunlara bənzər xərclərin dəyəri məhsulların maya dəyərinə birbaşa daxil edilir, təyinatını müəyyən etmək qeyri - mümkün olanlar isə normativ xərclərə mütənasib olaraq bölüşdürülür.

İdarəetmə uçotunun ən mühüm və hətta ən mürəkkəb və əməktutumlu sahələrindən biri də dəqiqlik və operativ məlumatların əldə edilməsini tələb edən əmək və əməkhaqqının uçotu hesab edilir.

İş vaxtının, hasilatın və əməyin ödənişinin uçotunun təşkilində texnoloji-təşkilati xüsusiyyətlər və istehsalın növü mühüm rol oynayır. Bu zaman uçotun əsas vəzifəsi əmək kollektivinin əməyinin ödənilməsi üçün lazım olan vəsaiti «qazancı» təmin etməkdən, kollektivdə onların fəaliyyətinin son nəticəsindən birbaşa asılı olan əməkhaqqı fondunu formalaşdırmaqdan, əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsinə imkan yaradan mütərəqqi formaların və sistemin geniş tətbiqinə səy göstərməkdən, operativ uçotun və statistik ümumiləşdirmənin obyektini hesab edilən işçi sayı,

peşəkar və ixtisas tərkibi nəzərə alınmaqla əməkhaqqı fondunun istifadəsi üzərində nəzarəti həyata keçirməkdən ibarətdir.

İşçilərin əmək potensialının, onların istehsal prosesində öz funksiyalarını yerinə yetirmək qabiliyyətinin, əmək resurslarından səmərəli istifadə səviyyəsi və onun istehsalın rentabelliyi ilə əlaqəsinin uçotunu, nəzarətin və təhlilin aparılmasını günün tələbləri səviyyəsində qurmaq üçün uçot və əmək resurslarının qiymətləndirilməsində tədqiqata ehtiyacı olan problemlər əmələ gətirir.

Əmək resurslarının qiymətləndirilməsinin zəruriliyi haqda iqtisadçılar vahid fikirdə olmuş, lakin sosializmdə işçi qüvvəsinin əmtəə olmaması, qiymətləndirməyə baxışı bir qədər tədqiq etməyi tələb edir. Mühasibat uçotu üzrə mütəxəssislər arasında əmək resurslarının maddi və maliyyə resursları kimi mühasibat uçotunun obyektli olması məsələsini nəzərdən keçirənlər də olmuş və buna görə bu resursların da pulla qiymətləndirilməsi zərurətə çevrilməlidir.

Əmək resurslarının pulla qiymətləndirilməsini ifadə etmək üçün işçinin əməyinin kəmiyyət və keyfiyyətinə müvafiq təkrar istehsal prosesində qoyduğu əmək, onun haqqı kimi ifadə olunduğundan əməkhaqqını əmək resurslarının dəyərindən asılı olaraq hesablama, eləcə də əməyin ödənilməsində işçinin ixtisas (təhsil) səviyyəsi də əsas hesab edildiyindən ümumi və xüsusi təhsilə eləcə də ixtisası artırmağa çəkilən bütün xərclərdən asılı olaraq qiymətləndirmə aparmaq təklif olunur.

Xarici təcrübənin təhlili və bir sıra iqtisadçıların təklifini ümumiləşdirən S.A.Stukov ümumi və xüsusi təhsilə çəkilən məsrəflərdən asılı olaraq əmək resurslarının dəyər qiymətləndirilməsinin zəruriliyi haqda özünün baxışına uyğun fikrə gəlmiş və əmək resurslarının dəyərinin balansarxası hesabda uçota almağı və onu müəssisənin pasportunda əks etdirməyi təklif etmişdir.

Bu cür halda iqtisadçılar əmək resurslarının ümumilikdə cəmiyyət miqyasında qiymətləndirilməsini nəzərdə tuturlar.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində hər bir müəssisə əmək resurslarının təkrar istehsalına çəkdiyi xüsusi məsrəflər haqda da məlumat əldə etməlidir.

Bazar münasibətlərinə keçənə qədər kadr hazırlığına müəssisə cüzi xərc çəkirdisə hal-hazırda bu məqsədə külli miqdarda vəsait sərf edir ki, bu da onların müvafiq qaydada uçotunun, nəzarətinin və təhlilinin aparılmasını tələb edir.

Yüksəkixtisaslı mütəxəssislərin (fəhlələrin, qulluqçuların, rəhbərlərin) hazırlanmasının onların ixtisasının artırılmasının neçəyə başa gəlməsini müəssisənin bilməsi zəruridir.

Bütün işçilərin hazırlanmasına, öyrədilməsinə, ixtisasının artırılmasına çəkilən xərclər təhsilin kateqoriyaları nəzərə alınmaqla maliyyələşmə mənbələri üzrə bölünməsinə təmin etmək məqsədilə heç bir əsas olmadan müəssisə üçün ümumi hesab edilir. Burada qeyd etmək yerinə düşər ki, ayrı-ayrı mütəxəssislərin hazırlanması və ixtisasının artırılmasına çəkilən məsrəflər müxtəlif ola bilər. Bundan başqa, mövcud təcrübədə sözügedən xərclər çoxsaylı maddələrdə səpələnmiş və mütəxəssislərin hazırlanması və ixtisasının artırılmasına çəkilən xərclərin ümumi məbləğini təyin etməyə imkan vermir.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş xarici ölkələrin təcrübəsinin öyrənilməsi göstərir ki, bu ölkələrdə də əmək resurslarının qiymətləndirilməsində vahid fikir yoxdur. Bu ölkələrdə əmək resursları işçinin firmada orta iş müddəti dövründən, işdən çıxana qədər (təqaüdə gedənə, işdən çıxana və i.ə. qədər) aldığı əməkhaqqı məbləğinə; təhsil aldığı dövrdə çəkilən bütün məsrəflərə; firmanın hesabına işçilərin toplanmasına, onların bu və digər məlumatlarla tanış olunmasına, öyrədilməsinə çəkilən məsrəflərə görə qiymətləndirilir.

Miçiqan Universitetinin köməyi ilə R.C. Bern firmasında işçilərin, saxlanma dəyərinin, ixtisas səviyyəsini artırma, iş təcrübəsinə mənimsəməklə ona uyğunlaşma xərclərini daxil etməklə məsrəflərin smetasının tərtib olunmasını və onun uçotunun aparılmasını diqqətəlayiq hesab etmək olar. Bu məsrəflər kapital qoyuluşu kimi nəzərdən keçirilmiş və işçinin işə daxil olmasından hesablanmaqla 10 il ərzində

amortizasiya hesablayıb istehsal məsrəflərinə aid etməklə əhəmiyyətsiz aktivlər kimi balansə qəbul edilmişdir.

İşçinin vaxtından əvvəl işdən çıxması, dəyərin amortizasiya olunmayan hissəsinin məbləği qədər firmanın zərərini ifadə edir. Normativlə müqayisədə işçinin davamlı işləməsi firmanın xalis mənfəəti hesab edilir. Uçotun bu cür qaydada aparılmasını ölkə təcrübəsində də qəbul etmək olar. Lakin, bizim fikrimizcə, əmək resurslarını ali məktəblərdə təhsilə, ixtisasartırmaya, istehsalat və diplomqabağı təcrübəyə, texniki təhlükəsizliyin öyrədilməsinə və i.ə. aparılmasına çəkilən məsrəflər məbləğində qiymətləndirmək daha məqsədəuyğun olar.

Aparılmış məsrəfləri sonradan normal-smetaya müvafiq 721 «İnzibati xərclər» hesabının debetinə yazıb maya dəyərinə silməklə 101 «Qeyri - maddi aktivlər» hesabının debetində əks etdirmək lazımdır.

Əmək resurslarının idarə edilməsində əməyin normalaşdırılması mühüm rol oynayır. Lakin qeyd edək ki, norma və normalaşdırmanın vəziyyəti təkmilləşdirmədən xeyli uzaqdır.

Əməyin ödənilməsinin bərabərləşdirici konsepsiyası şəraitində onun normalaşdırılması və uçotunda olan nöqsanlar orta əməkhaqqı səviyyəsinin norma ilə uyğunlaşdırılması nəticəsi ilə əlaqədar olmuşdur. Bütün bunlar əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsi ilə müqayisədə əməkhaqqının yüksək sürətlə artmasına səbəb olmuşdur. Bunu müəssisə rəhbərlərinin işçilərin əməkhaqqının uçotu, kənarlaşmanın və normanın dəyişməsinin məlumatlarına əsasən kəskin normalar mexanizmi vasitəsilə deyil, əldə edilən gəlirin bölüşdürülməsinə çalışması ilə əlaqələndirmək olar.

İnzibati-amirlik sisteminin bütün bu nöqsanları hər bir müəssisədən, struktur bölmədən, onun işçilərindən effektiv iş tələb edən bazar münasibətləri şəraitində kökündən yenidən baxmağı tələb edir.

Keyfiyyətin qiymətləndirilməsi (yeni təyin olunması, yenidən baxılması, dəyişdirilməsi) məqsədilə normanın sistemləşdirilməsinə, onların

inventarizasiyasının aparılmasına, normativlərə, onların başvermə yerləri, səbəb və təqsirkarları nöqteyi - nəzərindən kənarlaşmasına əsasən hər bir müəssisənin əmək resurslarının idarə edilməsini təşkil etmək və onu tətbiq etməyə başlamaq lazımdır.

Əmək resurslarının istifadəsi üzrə işin dərəcəsinə uyğun olmayan işçi dərəcəsinin, orta səviyyədə ödənişin, texnoloji prosesdə nəzərdə tutulmayan əlavə əməliyyatın əsaslandırılmamış normalarının eləcə də, avadanlığın təkmil olmaması və onların istifadəsi ilə bağlı nöqsanlar haqda informasiya verən normadan kənarlaşmanın ümumiləşdirilməsini, uçotunu, təhlilini və nəzarətini aparmaq üçün kənarlaşmanın səbəb və günahkarlarını təsnifləşdirmək zəruridir.

Müasir şəraitdə iş vaxtından səmərəli istifadəyə nail olunmasının uçotunu aparmaq ən ciddi və aktual əhəmiyyətə malikdir. Bu vəzifənin praktiki olaraq yerinə yetirilməsi Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrində metodoloji əsasları hələ hazırlanmayan məhsul növləri üzrə işlənilmiş vaxtın uçotunun təşkilindən birbaşa asılıdır.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin təşkilati-texnoloji xüsusiyyəti, ona əməyin təşkilinin briqada formasına keçməsinə imkan yaradır və bu baxımdan sözügedən sahədə əməyin qeyd edilən formada təşkilində işçilərin 60-70% əhatə olunmuşdur. Bunun üçün briqada podratına keçid üçün çox böyük işlər aparılmışdır. Bununla əlaqədar olaraq briqada podratına keçid uçot qarşısında yeni vəzifələr qoyur. Burada ilk növbədə ayrı-ayrı bölmələrin idarə olunması üçün zəruri informasiyaların əldə edilməsi tələb olunur.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrində hasilat haqda məlumat bilavasitə növbə üzrə istehsalat hesabatında, uçot isə işin yerinə yetirilməsi və əmək məsrəflərinin uçotu cədvəlində əks etdirilir.

Əməkhaqqının briqada üzvləri arasında bölüşdürülməsi qaydası haqda verilən təklif onların işlədiyi vaxt və tarif stavkası ilə yanaşı hər briqada üzvünün son nəticəyə qoyduğu əməyin uçotunu əhatə edir. Bu halda əməyin qoyuluşu müəyyən edilən zaman bir halda briqadanın işə görə və tarif üzrə qazancı, əlavə qazanc və

mükafat, digər halda ancaq mükafat, əlavə qazanca isə əməkdə iştirak əmsalı səviyyəsinə düzəliş verməklə hesablamaya və bölüşdürməyə qəbul edilir. Sonradan bu uçotu sadələşdirməklə briqadanın ümumi qazanc məbləği (əməkhaqqı + mükafat) ixtisas və işlənmiş vaxt nəzərə alınmadan ƏİƏ-dən asılı olaraq bölüşdürülürdü. Son nəticədə bütün bunlar işin formal və bərabərçilik xarakterə malik olmasına gətirib çıxarmışdı.

Əməkhaqqının istehsalın son nəticəsində həvəsləndirici rolunu yüksəltmək üçün ƏİƏ aşağıdakı variantının tətbiq edilməsi daha məqsədəuyğundur.

Neft - maşınqayırma sənayesi müəssisələrində hasilatın həcmi uçota alan briqadalarda əməyin ödənilməsinə, ixtisasdan və işlənmiş vaxtdan asılı olaraq müəyyən etmək, əlavə qazanc və mükafatı isə ƏİƏ səviyyəsinə uyğun bölüşdürmək lazımdır.

Əməyin ödənilməsinin vaxta görə forması üstünlük təşkil edən briqadalarda ƏİƏ nəzərə alınmaqla ancaq mükafatı bölüşdürmək daha məqsədəuyğundur.

Bununla birlikdə bu və digər hallarda daha yüksək nəticələr əldə olunmasında təqsirkar və bunun üçün zəruri imkanlardan istifadə etməyən briqadalarda, əldə edilən nəticədə onların payı nəzərə alınmaqla xüsusi əmsal tətbiq etmək zəruri sayılmalıdır.

ƏİƏ formalaşdırması zamanı istehsal daxili təsərrüfat hesabına dair qüvvədə olan normativ sənədə müvafiq olaraq fərdi əmsalın tərkibi və tətbiqi qaydası müəyyən edilir. Nəticədə istehsal tapşırığının yerinə yetirilməsinin pozulmasına görə briqada mükafatdan məhrum ola, yaxud onu az miqdarda ala bilər.

Yerdə qalan mükafat məbləğinin bölüşdürülməsi adi qaydada yerinə yetirilir. Bu cür halda əmək məhsuldarlığının və məhsul keyfiyyətinin yüksəldilməsinə maddi və mənəvi amillərin təsirinin effektiv imkanlarından istifadə edilməlidir.

İş vaxtından artıq iş, işçinin dərəcəsinin iş dərəcəsinə uyğun olmamasına, bazar günlərindəki iş, briqadaya rəhbərliyə və s. görə aparılan ödənişin, təyin edilmiş texnoloji prosesdən uzaqlaşmaqla normadan kənarlaşmasının ödənişi üçün xüsusi

sənəd yəni, naryad, boşdayanma üçün təsnifata müvafiq olaraq, xüsusi boşdayanma haqda vərəqə rəsmiyyətə salmaq zəruridir. Bundan başqa, hasilatın uçotunu aparan briqadada bütün normalaşdırılmış əməkhaqqı məbləğini, hazırlanmış məhsulun həqiqi həcmi ilə müqayisə etməklə əmələ gələn kənarlaşmanı müəyyən etmək zəruri sayılmalıdır.

Əməyin vaxta görə ödənişini tətbiq edən briqadalarda əməkhaqqı üzrə normadan kənarlaşma onun başvermə yeri üzrə müəyyən edilməlidir. Bu zaman norma üzrə hesablamada əməyin ödəniləsi məbləğini (iş yerləri, ştat üzrə), həqiqi hesablanmış və onların səbəb və təqsirkarlar üzrə kənarlaşmalarını göstərmək lazımdır. Bunun üçün əməyin ödənilməsi üzrə normadan kənarlaşmaya dair hesablama tərtib olunmalıdır.

Bu cür qaydada əməkhaqqı üzrə müəyyən edilmiş kənarlaşmanı ümumiləşdirmək, təhlil etmək və onun nəticəsinə müvafiq tədbir görmək üçün rəhbərliyə təqdim olunmalıdır. Bu məqsədlə səbəb və təqsirkarlar, məsuliyyət mərkəzləri üzrə artan yekunla başvermə yerləri göstərilməklə ilk sənədlər və hesablamaya əsasən kənarlaşmalar haqda icmal cədvəl tərtib edilməlidir.

Artan yekunla əməyin ödənişi üzrə kənarlaşma və normanın öz göstəricilərinə əsasən növbə, dekada və ay ərzində həqiqi məsrəfləri müəyyən etmək məqsəduyğundur. Bu, həqiqi maya dəyərinin müəyyən olunmasını və onun üzərində nəzarətin aparılmasını, ayrı-ayrı məhsul istehsalından gözlənilən rentabelliğin proqnozlaşdırılmasını, əmək resurslarının istifadəsi ilə bağlı olan amillərin təsiri ilə maya dəyərinin bahalaşma səbəblərinin qiymətləndirilməsini həyata keçirmək üçün zəruridir.

İşə görə uçota alınan əməkhaqqı xərcinin normadan kənarlaşması üçün həmin kənarlaşmanın sonradan birbaşa bu və ya digər məhsula aid edilməsi təklif olunur. Konkret məhsul növünə aid etmək mümkün olmayan vaxta görə əməkhaqqı üzrə müəyyən edilmiş və uçota alınmış kənarlaşma əməkhaqqı normasına mütənasib olaraq məmulatlar arasında bölüşdürülməlidir.

Norma daxilində material və əmək məsrəflərinin, normadan kənarlaşma və onların dəyişdirilməsinin uçotu üzrə formalaşdırılan təklif hər bir struktur bölmə üzrə müstəqim xərclər nöqtəyi - nəzərindən məhdudlaşdırılmış maya dəyərini operativ qaydada (növbə, dekada ərzində) hesablamağa imkan yaradır. Bu, həqiqi xərcin normadan artıq olması hər şeydən əvvəl aparılan ümumiləşdirmənin göstərdiyi kimi sözügedən məsrəf üzrə olduğundan çox böyük təcrübəvi əhəmiyyətə malikdir.

*** İstehsalata xidmət və idarəmə xərclərinin uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun qurulması**

İstehsala xidmət üzrə xərclərə avadanlıqların saxlanması, istismarı və istehsalın idarə edilməsi üzrə xərclər aid edilir. Bu xərclər üçün onların ayrı-ayrı məhsullar arasında dolayı yolla bölüşdürülməsi, həmçinin onların başvermə vaxtına görə məhsulun hazırlandığı dövrlə uyğun gəlməməsi həm də istehsalın idarəedilməsinə xidmət göstərilməsi ilə əlaqədar olaraq ümumi hesab edilir.

Lakin tətbiq edilən maddələrin nomenklaturası xərclərin təyinatı və iqtisadi məzmununa görə müxtəlifdir. Bu cür qruplaşma xərclərin funksional xidmət və şöbələr eləcə də idarəetmənin payına düşən hissəsini istehsalat bölmələri, briqadaları, sahələri üzrə formalaşmasını nəzərdə tutmadığından baza bölüşdürülməsinin bərabər asılılığını təmin etmir.

Funksional xidmətlərin, istehsalat bölmələrinin, briqadaların və sahələrin daxili kommersiya hesabına keçirilməsi onların xərclərinin nomenklaturasının müəyyən edilməsi üçün əlavə işin aparılmasını tələb edir. Məhz bununla əlaqədar olaraq qeyd edək ki, müxtəlif mülkiyyət formalarının inkişafı şəraitində struktur bölmələrdə və daxili kommersiya hesabının idarə edilməsində tətbiq edilən sözügedən qruplaşma müasir tələbata cavab vermir.

Elə bu səbəbdən istehsalata xidmət və onun idarə edilməsi üzrə xərclərin maddələrinin nomenklaturasının təkmilləşdirilməsinə və onların tərkibinə yenidən baxılmasına dair iqtisadi ədəbiyyatlarda çoxlu sayda təkliflər vardır. Bu təkliflərdə xərclərin məhsulun istehsal maya dəyərinə daxil edilə bilən beş maddədə: «Maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri», «Ümumsex, ümumzavod xərcləri», «İstehsalat birliklərinin idarə edilməsi və xidmət üzrə xərclər», «Qeyri-məhsuldar xərclər və itkilər» birləşdirilməsi məsləhət görülür.

Göründüyü kimi, istehsala xidmət və onun idarə edilməsi üzrə təklif edilən xərclər nomenklaturası qüvvədə olan nomenklaturadan fərqlənir və istehsalat birliklərinin idarə edilməsi və ona xidmət göstərilməsi üzrə məsrəflər haqda informasiyaların ümumiləşdirilməsinə və sadələşdirilməsinə yönəldilir.

Bunlardan başqa, sözügedən xərc maddələrinin aşağıdakı qruplar: «Avadanlıqların istismarı üzrə xərclər», «Əsas fondların saxlanması üzrə xərclər», «Təbiəti mühafizə tədbirləri üzrə xərclər», «Müəssisənin sosial inkişafı üzrə xərclər» üzrə aparılması da təklif olunur.

Sözügedən qruplaşma xərclərin təyinatına əsaslanır və onların detalləşdirilməsini xarakterizə edir ki, bu da hər bir maddənin analitik uçotda əks etdirilməsinə şərait yaradır. Bununla birlikdə formalaşdırılan qeyd edilən təklif, kalkulyasiya maddələrinin artmasına və hər bir maddədə məsrəfin tərkibi pozulmaqla maya dəyərinin quruluşunun mürəkkəbləşməsinə səbəb olur. Bundan başqa, təklif edilən nomenklaturda norma və uçot metodu, normanın dəyişməsi və ondan kənarlaşmanın uçotu metodu, onların bölüşdürülməsi üsulu işlənib tətbiq edilmək üçün tövsiyə verilməmişdir.

Məhz bununla əlaqədar olaraq, bizim fikrimizcə, kalkulyasiyanın mürəkkəbləşməsinin qarşısını ala bilən digər üsul və qayda işləyib hazırlamaq olar. Bu məqsədlə istehsala xidmət və onun idarə edilməsi üzrə xərclərin detalləşdirilmə və bölüşdürülməsinin maya dəyərini ayrı-ayrı maddələrə ayırmaqla sintetik uçotun məlumatlarına əsasən deyil, həmin sintetik uçotun məlumatlarını açıqlayan analitik uçot məlumatlarına əsasən aparmaq məqsədəuyğun olar. Məsələnin bu cür həllinin effektivliyi iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş xarici ölkələrin təcrübəsi ilə təsdiq olunur.

İstehsala xidmət və idarəetmə üzrə xərclər ümumi istehsal xərclərinin tərkibində əhəmiyyətli xüsusi çəkiyə malik olduğundan onun bütün istiqamətlər üzrə tədqiq edilməsi diqqət mərkəzində olmalıdır. Bu baxımdan ilk növbədə onların başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotuna nəzər yetirmək məqsədəuyğun sayılmalıdır. Məhz bu səbəbdən qarşıya qoyulan məqsədə nail olmaq məqsədilə istehsalata xidmət və idarəetmə xərclərini aşağıdakı nomenklatur üzrə qruplaşdırmaq təklif olunur (cədvəl 13.3).

Cədvəl 13.3

Başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə istehsala xidmət və idarəetmə xərclərinin qruplaşması

Xərclər	Başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri
1. Avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri	1. İş yerləri
	2. Sahə (brigada)
	3. Sex
	4. Yanacaq və yağlama, sürtgü materialları şöbəsi
2. Nəqliyyat vasitələrinin saxlanması və istismarı xərcləri	1. İş yerləri
	2. Sahə (brigada)
	3. Sex
	4. Yanacaq və yağlama, sürtgü materialları şöbəsi
3. Əsas vəsaitlərin saxlanması və istismarı xərcləri.	1. Sahə (brigada)
	2. Sex
	3. İnzibati idarə heyəti hissəsi
4. Əsas vəsaitlərin amortizasiyası	1. İş yeri
	2. Sahə (brigada)
	3. Sex
	4. İdarəetmə mühasibatlığı
5. İdarəetmə üzrə xərclər	1. Sahələr (brigadalar)
	2. Sexlər, xidmətlər
	3. Müəssisələr
	4. Müəssisə müdiriyyəti
6. Ümumtəsərrüfat xərcləri	1. Sahə (brigada)
	2. Sexlər, xidmətlər
	3. Müəssisələr
	4. Müəssisə müdiriyyəti
7. Qeyri məhsuldar xərclər və itkilər	1. İş yeri
	2. Sahələr (brigadalar)
	3. Sexlər, xidmətlər
	4. Müəssisələr
	5. Bölmə rəhbərləri
8. Təbii mühafizəsi tədbirləri üzrə xərclər	1. İş yeri
	2. Sahələr (brigadalar)

	3. Sexlər
	4. Müdiriyyət
9. Kollektivin sosial inkişafı üzrə xərclər	1. Sahələr (briqadalar)
	2. Sexlər, xidmətlər
	3. Müəssisələr
	4. Müdiriyyət

İstehsala xidmət və idarəetmə xərclərini istehsalat bölmələri və məhsul növləri arasında aşağıdakı bazaya mütənasib olaraq bölüşdürmək zəruridir (cədvəl 13.4).

Cədvəl 13.4

İstehsalata xidmət və idarəetmə xərclərinin maddələri və bazaları

Maddələr	Struktur bölmələri üzrə	Məhsul növləri üzrə
1. Avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri	Бирбаша дахилетмя	1. Maşın - saat 2. Adam - saat 3. Məhsul həcmi
2. Nəqliyyat vasitələrinin saxlanması və istismarı xərcləri	Xidmətin planlaşdırılan istehlakına mütənasib olaraq	1. Ton-km. 2. Smeta
3. Əsas vəsaitlərin saxlanması və istismarı xərcləri	Tutulan sahəyə mütənasib olaraq	1. Aktivlik nəzərə alınmaqla smetaya görə
4. Əsas vəsaitlərin amortizasiyası	Birbaşa daxiletmə	1. Maşın-saat 2. Adam-saat 3. Məhsul həcmi
5. İdarəetmə üzrə xərclər	Heyətin sayına görə	1. Təsdiq olunmuş smetaya 2. Çevik smetaya
6. Ümumtəsərrüfat xərcləri	Məsrəf smetasına mütənasib olaraq	1. Təsdiq olunmuş smetaya 2. Çevik smetaya
7. Qeyri - məhsuldar xərclər	Birbaşa daxiletmə	1. Birbaşa daxiletmə
8. Təbiəti mühafizə tədbirləri üzrə xərclər	Məsrəf smetasına mütənasib olaraq	1. Smetaya görə
9. Kollektivin sosial inkişafı üzrə xərclər	Məsrəf smetasına mütənasib olaraq	1. Smetaya görə

«Nəqliyyat vasitələrinin saxlanması və istismarı xərcləri» maddəsində nəqliyyat vasitələrinin əmlak sığortası, istismar, yəni texniki xidmət göstərilməsi, yanacaq-sürtgü materialları, şin, əmək haqqı və şinin amortizasiyası, təmir və i.a. üzrə xərclərin uçotu aparılmalıdır. Bu maddə əmtəə material dəyərlilərinin həm öz xüsusi həm də cəlb edilmiş nəqliyyat vasitəsi ilə müəssisə daxilində daşınması ilə bağlı xərclər də uçota alınmalıdır. Nəqliyyat vasitələrinin saxlanması və istismarı xərcləri, planlaşdırılmış xidmətin smeta səviyyəsindən asılı olaraq başvermə yerləri üzrə bölüşdürülməlidir. Sözügedən smeta yükün daşınma məsafəsindən və həcmindən,

həmçinin istehsalat proqramından asılı olaraq hesablanıb tərtib olunmalıdır. Uçot və bölüşdürmə texnikası, avadanlıqların saxlanması və istismarı xərclərində olduğu kimi yerinə yetirilməlidir.

«Əsas vəsaitlərin saxlanması və istismarı xərcləri» maddəsində əmlak sığortası, binanın işıqlandırılması, həm ümumistehsalat həm də ümumtəsərrüfat təyinatlı vasitələrin, ötürücü qurğuların, inventarların, eləcə də onların təmiri üzrə xərcləri uçota almaq lazımdır. Sadalanan xərclər sexlər və müəssisə üzrə bütövlükdə normalaşdırılmalı və uçota alınmalıdır. Əsas vəsaitlərin saxlanması və istismarı xərcləri idarəetmənin bütün iyerarxiya səviyyəli xərclərinin normalaşdırılması və uçotunda olduğu kimi yerinə yetirilməlidir.

«İdarəetmə üzrə xərclər» maddəsində, idarəetmənin müvafiq iyerarxiya səviyyəsi üzrə idarə aparatının əmək haqqı, ezamiyyə, sahələrin (briqadaların), sexlərin, müəssisələrin, birliklərin mühafizəsi ilə bağlı və sair inzibati idarə xərcləri (poçt-teleqraf, dəftərxana və i.a. xərclər) uçota alınmalıdır.

«Ümumtəsərrüfat xərcləri» maddəsində təcrübə, tədqiqat aparmaqla bağlı olan, laboratoriyaların saxlanması, səmərələşdirmə, sahələr, sexlər, müəssisələr, birliklər üzrə əməyin mühafizəsi, texniki təhlükəsizlik və sair üzrə xərclər uçota alınmalıdır.

Müasir mərhələdə xərclərin və hər hansı idarəetmə səviyyəsində şərti-daimi məsrəflər hesab edilən çəkilən məsrəf elementlərinin uçotu vəzifəsi mövcud smetaya riayət edilməsinə nəzarəti təmin etməkdən ibarətdir. Bir qayda olaraq ilk sənədlərə əsasən məsrəflərin norma və ondan səbəblər və təqsirkarlar üzrə kənarlaşmaların ayrıca uçotu təşkil olunur və öz aid olduğu sahəyə aid edilməlidir.

Sonra hər ay mühasibat arayışına əsasən hər bir xərc səviyyəsi və onların normativ həcmi müəyyən edilməlidir ki, bunlar sonrakı uçot mərhələsinə (bölməyə, fəaliyyət və məhsul növünə) aid olunmalıdır.

İdarəetmə xərclərinin sahələr (briqadalar) üzrə uçotu zamanı, onların ümumi məbləği, bir qayda olaraq, hər bir məhsul növünə çəkilən məsrəflərin tərkibində uçota alınmalıdır. Buna görə bu səviyyədə uçot, ancaq iki mərhələdə: məsrəf

elementlərinin uçotu və məsrəflərin tərkibində kompleks maddələrin uçotunda mərkəzləşdirilməlidir.

Sex (bölmə) səviyyəsində xərclərin uçotu daha mürəkkəb hesab edilir. Analitik maddələr üzrə uçota alınan xərclərin ilk dəfə fəaliyyət növləri, sonra isə onların tərkibində ayrı-ayrı məhsullar eləcə də avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə xərclər kimi bölüşdürülməsi zəruridir.

Öz tərkibində təsərrüfat hesablı sexlər olan müəssisələr üzrə xərcləri də smetadan kənarlaşmanı müəyyən etməklə ilk sənədlərə əsasən uçota almaq zəruridir. Bu zaman normativ uçot iki mərhələdə, yəni həm də sexlər səviyyəsindəki kimi qurulmalıdır. Bu xərclər tərtib olunmuş hesablamaya əsasən hər ay, hər həftə norma üzrə maya dəyərinə daxil edilməlidir.

Hər bir maddə üzrə toplanmış ilk qruplaşdırılmış xərclər mütləq bölüşdürülməlidir.

Əsas vəsaitlərin saxlanması və istismarı, idarəetmə və ümumtəsərrüfat xərclərini sahələr səviyyəsində ayrı-ayrı məhsul növlərinə; sex səviyyəsində- ayrı-ayrı fəaliyyət növləri sonra isə ayrı-ayrı məhsul növləri arasında bölüşdürmək lazımdır. Müəssisə səviyyəsində baş verən xərclər ilk dəfə təsərrüfat və istehsalatlar, sonra bölmələr, bölmələrin ayrı-ayrı fəaliyyət növləri və nəhayət məhsul, iş və xidmətlər arasında bölüşdürülməlidir.

Sözügedən prinsip struktur bölmələrin təsərrüfat hesablı fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi və məhsulun həqiqi maya dəyərinin hesablanması düzgün nəticənin aparılmasına gətirib çıxara bilər.

Ümumtəsərrüfat xərclərinin müəssisənin sex və şöbələri arasında bölüşdürülməsi üçün bölüşdürülən xərcləri xarakterizə edən müxtəlif bazalardan istifadə etmək zəruri sayılır. Məsələn, nəqliyyat vasitələrinin saxlanması və istismarı üzrə xərcləri planlaşdırılan xidmət həcminə, əsas vəsaitlərin saxlanması və istismarı xərclərini sözügedən xərclərin çox hissəsinin binaların təmiri, işıqlandırılması və qızdırılması ilə bilavasitə bağlı olduğundan onların tutduğu sahəyə mütənasib olaraq

bölüşdürmək olar. Əsas vəsaitlərin amortizasiyasını da qeyd edilən bazaya mütənasib olaraq bölüşdürmək olar.

Qeyri-məhsuldar xərclər və itkilər məhsul növlərinin hazırlandığı yerlər üzrə uçota alınır və aid olduğu məhsula birbişə daxil edilməlidir.

Təbiəti mühafizə tədbirlərinə aid edilən xərclər də onların baş verdiyi yerlər üzrə qeydə alınmalıdır.

Kollektivin sosial inkişafı ilə bağlı olan xərcləri işçi heyətinin sayına mütənasib aid etmək məqsədəuyğundur.

Xərclərin struktur bölmələri və fəaliyyət növləri arasında bölüşdürülməsindən sonra onları ayrı-ayrı məmulat, iş yaxud xidmət arasında bölüşdürülməsini aparmaq lazımdır.

İqtisadi ədəbiyyatlarda avadanlıqların saxlanması və istismarı, ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərclərinin bölüşdürülməsinə dair müxtəlif üsullar təklif edilir. Onların bölüşdürülməsi üçün müxtəlif dəyər və natural göstəricilər məsləhət görülür. Ümumilikdə götürdükdə xərclərin bölüşdürülməsi prosesində onun bütün xüsusiyyətlərini nəzərə alan vahid interval göstərici olmadığından bunu düzgün hal hesab etmək olar. Buna görə biz bölüşdürmə bazasının çoxlu sayda olmasını obyektiv zərurət hesab edir və bununla əlaqədar olaraq qarşıda bölüşdürmə üçün universal baza tapıb hesablama işinə cəlb etmək vəzifəsi durur.

Sənaye müəssisələrində məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiyası üzrə əvvəllər qüvvədə olan əsasnamədə maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərclərinin smeta normasına mütənasib olaraq bölüşdürülməsi nəzərdə tutulurdu. Lakin özünün mürəkkəbliyi və əmək tutumluğuna görə sözügedən metod təcrübədə tətbiq edilməmişdir. Bununla birlikdə belə xərclərin məhdudlaşdırılması prosesini xeyli yüngülləşdirən, əsas əməkhaqqına mütənasib olaraq bölüşdürülməsi metodunun daha geniş tətbiq edilməsi iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış hesab edilmir. Bu istehsal prosesinin yüksək səviyyədə

mexanikləşdirilməsi şəraitində avadanlıqların işi ilə bağlı məsrəflərin həqiqi məsrəflərlə müqayisədə əl əməyinin tətbiqi üstünlük təşkil edən və iş həcmi az olan fəaliyyət sahəsinə aid edilməsi ilə əlaqədardır. Bundan başqa, təcrübədə mürəkkəb quruluşlu avadanlıqlar üçün amortizasiya, onlara xidmət və təmir xərcləri sadə və çox da mürəkkəb olmayan avadanlıqlara nisbətən xeyli çox olur. Məhz bununla əlaqədar olaraq sözügedən metod, məmulatın maya dəyərini və müxtəlif eynitipli avadanlıqların istismarı və onlara xidmətin göstərilməsi üzrə məsrəflər arasındakı fərqi əks etdirmir. Bütün bunlar ayrı-ayrı məhsul növlərinin real maya dəyərini xeyli təhrif edir. Bununla əlaqədar olaraq iqtisadi ədəbiyyatlarda istehsalat xidmət və idarəetmə xərclərinin bölüşdürülməsi üçün 17-dən çox bölüşdürmə bazası təklif edilir və onların məhsul növləri arasında bu və ya digər bazaya əsasən məhdudlaşdırılması əsaslandırılır.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrində istehsalat işçilərinin əsas əmək haqqına mütənəsb olaraq bölüşdürmə bazasında istehsalat işçiləri tərəfindən işlənmiş adam-saat məbləği daha əsaslandırılmış hesab edilir. Burada müəssisələrdə işlənmiş iş vaxtının ciddi sistem daxili uçuotu aparılır.

Neft sənayesi müəssisələrində istehsalata xidmət və idarəetmə xərcləri ilk olaraq istehsal gücünün tam, yaxud qismən yüklənməsinə istiqamətlənməklə smetaya əsasən kvartallar üzrə bölüşdürülür.

Cədvəlin məlumatlarından göründüyü kimi maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə smeta xərclərinin gözlənilən miqdarı, məhsulun maya dəyərinə aid edilən plan səviyyəsinə uyğun gəlmir. Bu xərclərin xeyli hissəsi xammalın olmamasından əsas istehsalın dayandığı yaxud az bir miqdarda işlədiyi dövrə, yəni birinci və ikinci kvartalə düşür. Bununla yanaşı qeyd edək ki, maşın və avadanlıqların əsaslı və cari təmirinin çox hissəsi də qeyd edilən dövrə təsadüf edir və bunların hamısı ümumi nəticəyə təsir göstərir.

Belə olan halda hər ay silinəsi məbləğ, plan normasını aylıq istehsalat proqramına vuraraq məhsul buraxılışı üzrə planın yerinə yetirilməsindən asılı

olmayaraq məhsulun maya dəyərinə daxil etməklə müəyyən edilir ki, bu da həqiqi xərclərin təyin olunmuş göstəriciyə müvafiq olmasını araşdırmağa imkan yaradır. Qeyd edilən hesablamanın aparılması zamanı aylıq smeta məbləğinin artıq olan hissəsi maya dəyərinə daxil edilir, qənaət isə smeta ilə müqayisədə müvafiq olaraq azaldılır (cədvəl 13.5).

Cədvəl 13.5

**Maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə xərclərin
kvartalın ayları üzrə məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsinə dair**

H E S A B L A M A

Эюстярисиляр	1	2	3	Kvartal üzrə yekun
1.Proqnozlaşdırılan məhsul buraxılışı (ədəd)	1250	750	500	2500
2. 1 maşın və dəzgaha norma üzrə xərc	10,0	10,0	10,0	--
3. Məhsulun maya dəyərinə daxil ediləsi normativ xərc, min man.(süt.1 x süt.2)	12,5	7,5	5,0	25
4. Smeta üzrə xərc	17,5	10,0	7,5	35,7
5. Həqiqi xərc	18,5	11,0	8,0	37,5
6.Məhsulun maya dəyərinə daxil ediləsi xərclər (süt.3 + süt.5 – süt.4)	13,5	8,5	5,5	27,5

Cədvəlin məlumatları göstərir ki, məlum məhsulun kvartalın ayları üzrə buraxılışı aşağıdakı həcmdə—yanvar ayında 1250 min man., fevral ayında - 750 min man., mart ayında isə—500 min manat nəzərdə tutulmuşdur. Avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə plan xərclərinin hər 1 manatına 10 min manat nəzərdə tutulmasını hesab etsək onların aylar üzrə məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsi: yanvar ayı üzrə —12500 min manat, fevral ayı üzrə- 7500 min manat, mart ayı üzrə isə -5000 min manat olmasını təyin edərik. Buna müvafiq olaraq aylar üzrə smeta xərcləri uyğun olaraq 17500, 10000 və 7500 min manat, həqiqi sə 18500, 11000 və 8000 min manat təşkil edər. Göründüyü kimi, qeyd edilən məbləğlər öz aralarında və smetada nəzərdə tutulan göstəricilərdən kənarlaşır. Buna görə avadanlıqların məhsulun maya dəyərinə daxil edilən saxlama və istismarı xərcləri

onların smetasının yerinə yetirilməsi nəzərə alınmaqla hesablama yolu ilə müəyyən edilir.

Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin təcrübəsində məhsul istehsalının planlaşdırılması, yaxud planlaşdırıldığı xammal və materialın olmamasından asılı olaraq buraxılması dövrünə təsadüf edilir. Bu cür halda avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri bölüşdürülməmiş kimi qalır. Məhz bu səbəbdən üçüncü kvartalın əvvəlindən ilin sonunadək sözügedən xərclərin normativ məbləğinin silinməsinin yenidən hesablanması aparılır. Nəticədə sözügedən xərclər üçüncü və dördüncü kvartalda hazırlanmış məhsula normativ məbləğdə daxil edilir. Qeyd edilən uçotu, gələcək dövrün xərcləri hesabından istifadə etməklə yaxud kənarlaşmanın uçotu üçün ayrı ekran-hesab açmaqla aparmaq olar. Bu zaman maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə xərclərin bölüşdürülməyən qalığı 242 «Gələcək hesabat dövrünün xərcləri» hesabının debetində, artıqlığı isə 331.1 «Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar» hesabının kreditində əks etdirilməklə qeydə alınır.

Əvvəllər bölüşdürülməyən, yaxud kənarlaşma məbləği avqust-sentyabr ayında, yəni həqiqi xərc məbləğinin həqiqi buraxılmış məhsula aid edildiyi dövrdə 242 «Gələcək hesabat dövrünün xərcləri» hesabının kreditindən, 202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabının debetinə silinir. Oktyabr və noyabr aylarında isə 331.1 «Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar» hesabının kreditində toplanaraq yaradılmış ehtiyat da dekabr ayının axırında maşın və avadanlıqların istismarı üzrə xərclərin azaldılması hesabına ödənilir.

Bu cür qayda istehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri üçün də mütləq hesab edilir.

Bu cür metodun tətbiqində həqiqi və smeta xərcləri arasındakı kənarlaşma məbləği tənzimlənir. Belə halda avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə xərclərin yarımdayışən, idarəetmə xərclərinin isə şərti-daimi xərcləri olmasını bilmək lazımdır.

Bu zaman məhsul istehsalının plan həcmi nəzərə alınmaqla smeta xərcləri hər bir sex üzrə hesablanmalıdır. Sonra hər bir sexin smeta xərc məbləği əsas əməkhaqqının plan fondunun, adam-saatın yaxud dəzgah-saatın plan fondunun müvafiq bazasına bölünməklə istənilən göstəricisi müəyyən edilir. Bununla istehsalat işçilərinin əsas əməkhaqlarının bir manatına, yaxud bir adam-saatına, dəzgah-saata və ya bir manat məhsula düşən dolay xərclərin smeta norması hesablanılıb təyin olunur.

Maya dəyəri hesablanan zaman dolay xərclərin həqiqi məbləğindən deyil, sözügedən smeta normalarından istifadə etmək lazımdır. 202 «İstehsalat xərcləri» hesabının, «Maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri» subhesabının debetində həqiqi məsrəflər toplandığından həmin məbləğ onun kreditindən 202 «İstehsalat məsrəfləri» hesabının debetinə əsas əməkhaqqının (adam-saatın, dəzgah-saatın, məhsul həcmnin) həqiqi məbləğinə vurulmaqla smeta norması üzrə silinir. Bu zaman istehsala xidmət və idarəetmə üzrə xərclərin silinməsində nəzərəçarpacaq kənarlaşmalar baş verir. Bu cür halda xidmət və idarəetmə üzrə şərti-daimi xərcləri uçota alan hesabın debetində toplanmış məbləğ hər ay məhsul istehsalı həcmnin dəyişməsindən asılı olmayaraq bərabər hissələrə öz təyinatına silinir.

Xidmət və idarəetmə üzrə xərclər hesabının kreditində toplanmış məbləğ, məhsul istehsalına xərclərin aktivlik göstəricisinə (əsas əməkhaqqı məbləğinə, adam-saata, dəzgah-saata, məhsul həcminə) vurulmaqla möhkəm smeta norması miqdarında silinməsi hallarında smeta normasına daxil olan yarımdeyışən şərti-daimi xərclərin səviyyəsi də istehsal fəaliyyətindən asılı olur.

«Qeyri - məhsuldar xərclər və itkilər» maddəsində struktur bölmələri və müəssisə üzrə bütövlükdə boşdayanmadan olan xərclər və materialların xarab olmasından itkilər onların başvermə yerləri və itkilərin səbəbləri üzrə uçota alınır. Sözügedən maddə, mövcud qruplaşma və uçot sistemində təhlil aparmaq qeyri-mümkün olan bütün qeyri-məhsuldar xərc və itkiləri ümumiləşdirməyə imkan yaradır.

İstehsala xidmət və idarəetmə üzrə məsrəflər konkret növ məhsulun, yerinə yetirilən işin, yaxud xidmətin hazırlanması ilə əsasən əlaqədar olmayıb təchizat, istehsal və satış prosesinin tənzimlənməsi ilə bağlı olan təşkilati, inzibati və idarəetmə funksiyasının həyata keçirilməsini özündə birləşdirir.

İstehsala xidmətin təşkili və idarəetmənin təhlili göstərir ki, xərclərin, avadanlıqların saxlanması və istismarı, ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərclərinə bölünməsi, onun qüvvədə olan sisteminə, daxili təsərrüfat hesabının tətbiqinin tələblərinə, idarəetmə uçotunun qarşıya qoyduğu vəzifələrinə cavab vermir.

Maya dəyərinin uçotu, kalkulyasiyası və təhlili metodunun təkmilləşdirilməsinə yönəldilən ən mütərəqqi istiqamət, kompleks xərclərin parçalanması, onların tərkibindən ayrı-ayrı məmulatın, işin və xidmətin maya dəyərinə daxil edilməsi mümkün olan məsrəfləri birbaşa nişanələr üzrə ayırmaq hesab edilir. Bu cür istiqamət, onların başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotun aparılmasını təmin edir. Bu xərclərin birbaşa məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsi mümkün olmadıqda onları xərclərlə əlaqəsi olan baza tətbiq etməklə bölüşdürmək məqsədəuyğun olar. Qeyd edilən metodun tətbiqi məhsulun, işin, xidmətin maya dəyərini düzgün müəyyən etməyə, təsərrüfat daxili istehsalat bölmələrinin və xidmət müəssisələrinin təsərrüfat daxili fəaliyyətini qiymətləndirməyə imkan yaradır.

İstehsala xidmət və idarəetmə üzrə xərclərin parçalanmasına və onun uçotu, bölüşdürülməsi metoduna dair verilən təkliflər bu xərcləri struktur bölmələri və müəssisənin funksional xidmətləri nöqteyi-nəzərindən formalaşdırmağa xeyli səmərəli yollar açır. Sözügedən təklifin tətbiqi ilə xərclərin birbaşa başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə xərclərə aid edilməsində məsrəf maddələrinin miqdarının artmasına şərait yaradar, istehsala xidmət və idarəetmə üzrə xərclərin uçotu sistemində istehsalın həcmindən asılı olaraq şərti-daimi və yarımdayışən xərclərin məhdudlaşdırılmasına nail olunar ki, bu da istehsala məsrəflərin uçotu metodunun ümumi qəbul olunmuş dünya təcrübəsinə tam cavab verir.

BÖLMƏ 14. Vergi uçotunun əsasları

14.1. Vergilərin iqtisadi mahiyyəti, vergi növləri və onların təsnifləşdirilməsi

Effektiv vergitutma sistemi qurulmasının ən mühüm şərti qüvvədə olan vergi qanunvericiliyinin vergilərin iqtisadi mahiyyətinə uyğunlaşdırılmasıdır. Ona görə vergitutma sisteminin qurulmasını vergilərin mahiyyəti və onların bazar iqtisadiyyatı şəraitində yerinə yetirə biləcəyi funksiyaların müəyyən edilməsindən başlamaq lazımdır.

Dövlətin öz iqtisadi, sosial və siyasi sahələrdəki iqtisadi vəzifələrinin yerinə yetirilməsi üçün çoxlu maliyyə vəsaiti tələb olunur. Məhz buna görə dövlət pul vəsaitləri fondlarını yaratmaq məcburiyyətində qalır. Bu baxımdan dövlət büdcəsi onun möhkəm maliyyə dayəğıdır.

Büdcə gəlirlərində mərkəzi yeri vergilər tutur, çünki dövlətin maliyyə resursları əsasən vergi, rüsum, yığım və digər məcburi ödənişlər hesabına formalaşır. İndiki bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində məhz vergilər büdcə və büdcədən kənar fondların əsas maliyyələşmə mənbəyi olmaqla büdcə-maliyyə sisteminin “*qan damarını*” təşkil edir.

Vergilər – dövlət və bələdiyyələrin maliyyə təminatı məqsədilə vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində, istifadəsində və operativ idarəçiliyində olan pul vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi şəklində tutulan məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir.

Vergilər dövlət büdcə gəlirlərini təmin etməklə yanaşı, sosial-iqtisadi proseslərə təsir göstərən başlıca vasitədir. Belə ki, vergilər iqtisadi fəallığı stimullaşdırmaq, ayrı-ayrı sənaye sahələrinin inkişafı və sahibkarlıq fəaliyyətinə təsir göstərmək, tələblə təklif arasındakı tarazlığı təmin etmək və gəlirləri yenidən bölüşdürmək imkanına malikdir.

Vergilər bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində iqtisadi proseslərin tənzimləyicisi və istiqamətləndiricisi kimi dövlətin əsas iqtisadi aləti rolunu oynayır. Ölkədə dövlətçiliyin qorunub saxlanması, onun sərhədlərinin müdafiəsi, ordu quruculuğunun möhkəmlənməsi, ictimai asayişin qorunması və dövlət idarəetmə aparatının saxlanması üzrə xərclərin ödənilməsi vergi daxilolmaları hesabına həyata keçirilir.

Bundan başqa, vergilər sahibkarlıq fəaliyyətinə birbaşa təsir göstərən əsas amillərdən biridir. Belə ki, sahibkar həyata keçirəcəyi kommersiya fəaliyyətinin biznes-planını hazırlayarkən mütləq hansı vergilərin ödəniləcəyini, onların dərəcə və ödəmə müddətlərini nəzərə almalı, məhsulların qiymətinə (maya dəyərinə) və tələbata, məsrəf və kommersiya fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə təsirini geniş tədqiq etməlidir.

Vergilərin səciyyəvi xüsusiyyətləri. Vergi növlərinin öyrənilməsi onların çoxsaylı olması, dövlət büdcəsinə daxil olması, digər ödənişlər arasında dəqiq sərhədin olmaması səbəbindən çətinləşir. Bu isə vergilərin təsnifləşdirilməsi üçün lazımı əsasların düzgün seçilməsi qarşısında yüksək tələblər qoyur. İstənilən verginin müəyyən növə aid edilməsi, həmin verginin məzmun və iqtisadi mahiyyətini daha dəqiq mənimsəmək imkanı verir.

Bütün növdən olan vergilərin qruplara ayrılması isə obyektiv təsnifləşdirmə əlamətlərinə müvafiq olaraq həyata keçirilir.

İqtisadi kateqoriya kimi vergi müəyyən səciyyəvi əlamətlərə malikdir. İlk dəfə olaraq verginin hüquqi anlayışı Vergi Məcəlləsində verilmişdir. Bu anlayışa görə vergi aşağıdakı səciyyəvi əlamətlərə malikdir.

Vergi dövlətin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədi ilə köçürülür. Belə ki, “*Büdcə sistemi haqqında*” Qanununa müvafiq olaraq – Azərbaycan Respublikasının müvafiq dövlət hakimiyyəti və özünüidarəetmə orqanları vasitəsi ilə dövlətə və bələdiyyələrə məxsus vəzifə və funksiyaları yerinə yetirmək üçün lazım olan pul vəsaitinin əsas mənbələrindən biri məhz vergilərdir.

Verginin mühüm səciyyəvi xüsusiyyəti onun təyin və tətbiq edilməsinin qanuni olmasıdır, yəni vergi yalnız qanunverici aktlarla müəyyən edilmiş qaydada təyin edilir və tutulur. Belə ki, heç kəsin üzərinə Vergi Məcəlləsində müəyyən edilməmiş, yaxud digər qaydada müəyyən edilmiş qaydada vergilərin ödənilməsi öhdəliyi qoyula bilməz. Bu qanunverici normanın mahiyyəti ondan ibarətdir ki, ödəniş onun adından asılı olmayaraq verginin iqtisadi xassələri nəzərə alınmaqla mahiyyətinə görə qiymətləndirilməlidir.

Verginin əsas səciyyəvi xüsusiyyəti onun tutulması zamanı ödəyici mülkiyyətinin müəyyən hissəsinin dövlətin xeyrinə ***özgəninkiləşdirilməsidir.*** Vergi yalnız özgəninkiləşdirmə formasında, yəni pul vəsaitini ödəyicilərinin mülkiyyətindən dövlət və ya bələdiyyənin mülkiyyətinə ödəmək (köçürmək) yolu həyata keçirilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, özgəninkiləşdirmə yalnız hüquqi və fiziki şəxslərin öz mülkiyyətinə deyil, həm də onların təsərrüfat idarəçiliyi və ya operativ idarəçiliyində olan mülkiyyətlərinə də şamil olunur.

Nəzərə almaq lazımdır ki, vergi yalnız ödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaiti hesabına ödənilə bilər. Bu və ya digər əsasla vergi ödəyicisində olan, lakin ona mülkiyyət hüququ ilə mənsub olmayan pul vəsaitlərindən vergi ödənilməsi formal baxımdan qanunauyğun sayılır.

Verginin digər səciyyəvi xüsusiyyəti onun ödənişi üçün vəsaitlərin *məcburi qaydada tutulmasıdır* – imperativ-məcburi xarakter daşımasıdır. Dövlət və bələdiyyələrin maliyyə təminatı məqsədilə vergi ödəyiciləri tərəfindən vergilərin ödənilməsi (tutulması) və vaxtında büdcəyə köçürülməsi vergi, gömrük və digər səlahiyyətli orqanlar vasitəsilə həyata keçirilir ki, bu da onun ödənişinin könüllü deyil, məcburi xarakter daşdığını göstərir.

Verginin ödənilməsi xeyriyyəçilik ödənişi deyil, konstitusion-hüquqi öhdəlikdir və vergi ödəyicisinin bu vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsindən imtina etmək hüququ yoxdur. Vergi ödənişləri məhz bu əlamətinə görə əvəzsiz köçürmələr kimi büdcə gəlirlərindən fərqlənir.

Əksər hallarda dövlətə verginin ödənilməsini məcbur etməyə ehtiyac qalmır, çünki vergi ödəyicisi təqdim edilmiş bəyannamələrə əsasən onu özü ödəyir. Təcrübədə vergi ödəyicilərinə qarşı sanksiya, onlar tərəfindən qanunvericilikdə müəyyən edilmiş vergitutma qaydaları pozulduğu zaman tətbiq olunur.

Dövlət təkcə vergi ödəyicilərinin deyil, həm də cəmiyyətin digər üzvlərinin hüquq və qanuni maraqlarını müdafiə etmək məqsədilə vergi münasibətlərinin tənzimlənməsi üzrə tədbirlər görmək hüququna malikdir və onları həyata keçirməlidir. Buna görə də vergilərin ödənilməsinin məcburiliyi hər kəs üçün konstitusion vəzifə səviyyəsinə qaldırılmış və bu vəzifənin icrası dövlətin məcbureddici tədbirləri ilə (maddi, intizam, inzibati və hətta cinayət məsuliyyəti təhdidi) təmin edilir.

Vergi fərdi ödənişdir. Vergi Məcəlləsinin 78-ci maddəsinin tələbinə görə vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi bilavasitə vergi ödəyicisi tərəfindən həyata keçirilir və onların yerinə yetirilməsi digər şəxsin üzərinə qoyula bilməz (verginin hesablanması və tutulmasının vergi agentlərinin üzərinə qoyulması, nümayəndələr vasitəsi ilə ödəmələrin həyata keçirilməsi, vergi ödəyicisi vəfat etdikdə və ya Azərbaycan Respublikasının mülki qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş qaydada ölmüş hesab edildikdə, onun əmlak vergiləri üzrə borclarının və rəsəlik əmlakının dəyəri hədlərində və rəsə tərəfindən ödənilməsi (sadalanan hallarda vergilər vergi ödəyicisinin əmlakı hesabına ödənilir) və bilavasitə məcəllədə nəzərdə tutulmuş digər hallar istisna olmaqla).

Vergi əvəzsiz ödənişdir. Verginin ödənilməsi dövlət tərəfindən onun müqabilində fərdi olaraq müvafiq vergi ödəyicisinin xeyrinə hər hansı hərəkət etmək öhdəliyi yaratmır. Vergi ödəyərkən vergi ödəyicisi heç bir maddi gəlir və əlavə olaraq hər hansı subyektiv hüquq əldə etmir.

Vergi ödəyicisi köçürdüyü vəsaitin qarşılığında dövlət və ya yerli özünüidarəetmə orqanı tərəfindən konkret olaraq bu və ya digər hərəkətin edilməsini tələb edə bilməz. Doğrudur, hər bir vətəndaş kimi vergi ödəyicisi olan fiziki şəxslərin (fərdi sahibkarların) bütövlükdə dövlət və ya bələdiyyələrdən, habelə onların vəzifəli şəxslərindən onların öhdəsinə düşən vəzifələrin yerinə yetirilməsini tələb etmək hüququ vardır. Lakin bu hüququ hər hansı konkret verginin ödənilməsi ilə əlaqələndirmək baxımından dəyərləndirmək məntiqsizlik olardı.

Vergi büdcəyə vergi ödəyicisinin mülkiyyətində olan **pul formasında ödənilir** (köçürülür), yəni verginin natura şəklində ödənilməsinə yol verilmir. Bu əlamət obyektiv olaraq müvafiq pul münasibətlərini ifadə edən iqtisadi kateqoriya kimi vergilərin mahiyyətindən irəli gəlir. Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq vergi hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən nağd və nağdsız formada yalnız pul formasında ödənilə bilər.

Doğrudur, Vergi Məcəlləsinin 89-90-cu maddələrində vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsinin təmin edilməsi məqsədilə vergi ödəyicisinin əmlakının siyahıya alınması və ixtisaslaşdırılmış açıq hərracda satılmasının mümkünlüyü təsbit edilmişdir. Lakin bu halda da vergilər əmlakın satılmasından əldə edilmiş pul vəsaiti hesabına ödənilir.

Sonda qeyd etmək lazımdır ki, **vergilər məqsədsiz xarakter daşıyır**. Vergi ödənişləri – dövlətin mühüm atributlarından biri olmaqla, dövlət və bələdiyyələrin gəlir mənbələrinin əhəmiyyətli hissəsini təşkil edir.

Verginin funksiyaları. Vergilər öz iqtisadi mahiyyətini funksiyaları vasitəsilə büruzə verir. Verginin yerinə yetirdiyi hər bir funksiya iqtisadi kateqoriya kimi onun daxili xassə və əlamətlərini, onlar isə öz növbəsində konkret verginin öz təyinatı üzrə necə realizə olunduğunu göstərir. Verginin yerinə yetirdiyi funksiyalar birlikdə büdcə-maliyyə münasibətləri və vergi siyasətinin effektivliyini göstərir.

Vergilər əsasən aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirir: fiskal, bölüşdürücü, tənzimləyici, stimullaşdırıcı və nəzarət.

Fiskal funksiya verginin əsas funksiyası olmaqla bütün dövlətlərin vergi sistemi üçün xarakterik olmuşdur. Onun köməkliyi ilə dövlətin fəaliyyət göstərməsi üçün lazım olan maliyyə resursları formalaşır. Bu funksiyanın əsas mahiyyət və vəzifəsi dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsini təmin etmək üçün vergi ödəyiciləri gəlirlərinin müəyyən hissəsinin büdcəyə cəlb edilməsidir.

Verginin iqtisadi mahiyyətini ifadə edən **bölüşdürücü funksiyası** onun fiskal funksiyası ilə daha çox bağlıdır. Bu hər şeydən əvvəl vergilərin əzəldən bölüşdürücü funksiyasının fiskal xarakter daşması olmuşdur. Bölüşdürücü funksiyanın mahiyyəti ondan ibarətdir ki, dövlət vergilərin köməkliyi ilə büdcə və büdcədən kənar fondlar vasitəsilə maliyyə resurslarını yenidən bölüşdürərək ümumdövlət əhəmiyyətli məqsədli proqramların maliyyələşdirilməsini həyata keçirir.

Tənzimləmə funksiyası vergi mexanizmi vasitəsi ilə dövlətin qarşıya qoyduğu müəyyən məqsədlərə nail olunmasına xidmət edir. Vergilər özünün bu funksiyası vasitəsilə stimullaşdırmaq və ya ləngitmək yolu ilə istehsal prosesinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir, kapital yığığını gücləndirir və ya zəiflədir.

Dövlət dolayı vergi dərəcələrini dəyişməklə qiymətlərin səviyyəsinə təsir göstərir, ixracata vergi güzəştləri tətbiq etməklə onu stimullaşdırır, yerli istehsalı stimullaşdırmaq üçün isə analoji malların idxalına əlavə vergilər tətbiq edilir. Müəyyən fəaliyyət növlərinin həddən artıq yüksək sürətlə inkişafını ləngitmək üçün isə dövlət tərəfindən yüksək vergi dərəcələri müəyyən edilir.

Dövlət *stimullaşdırıcı funksiyanın* köməkliyi ilə əmtəə istehsalçıları və istehlakçılara vergi yükünü azaltmaqla daha prioritet fəaliyyət növlərini yaratmaq, bu və digər iqtisadi fəaliyyət subyektinə təsir etmək imkanı əldə edir. Bu isə güzəşt, istisna, preferensiyalar vasitəsilə həyata keçirilir və özünü vergitutma obyektinin dəyişməsində, vergitutma bazası və vergi dərəcələrinin azalmasında büruzə verir.

Stimullaşdırıcı funksiyanın həyata keçirilməsində vergi sisteminin özü də böyük rol oynayır. Belə ki, dövlət bir vergini tətbiq edib digərini ləğv etməklə başqa sahələri qorumaqla yanaşı, eyni zamanda müəyyən istehsal sahələri və regionların inkişafını stimullaşdırır. Vergilərin tənzimləyici və stimullaşdırıcı funksiyaları arasındakı sıx əlaqə məhz özünü burada büruzə verir.

Verginin tənzimləmə funksiyasının sonuncu ayrılmaz hissəsi *nəzarətdir*. Dövlət yalnız məhsuldar qüvvələrin inkişafının stimullaşdırılması və ya məhdudlaşdırılması deyil, həmçinin baş verən dəyişikliklərin qiymətləndirilməsi üçün vergi tənzimlənməsinin icrası üzərində daim nəzarət həyata keçirməlidir. Nəzərə almaq lazımdır ki, bu vergidən yayınma hallarının aşkara çıxaran (fiskal funksiyanın icrasını müşayiət edən) deyil, daha çox dövlətin iqtisadi və maliyyə vəziyyətinin əsaslı təhlilinə yönəldilmiş nəzarət olmalıdır. Qeyd etmək lazımdır ki, nəzarət funksiyası olmadan iqtisadi inkişafın səmərəli tənzimlənməsi qeyri-mümkündür.

Dövlət vergilər vasitəsi ilə təsərrüfat subyektləri və fərdi sahibkarların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə, onların gəlir mənbələrinə və vəsaitlərin xərclənməsi istiqamətlərinə nəzarət edir. Son nəticədə verginin bu funksiyası dövlətin öz konstitusiyaya funksiyasını yerinə yetirməsi üçün lazım olan vəsaitlərin vergi daxilolmaları formasında büdcəyə daxil olmasını təmin edir.

Vergilərin təsnifləşdirici əlamətləri. Vergilərin müxtəlifliyi onların müəyyən əsaslarla növlərə bölünməsi zərurətini yaradır. Vergilərin təsnifləşdirilməsinin vacibliyi vergi formaları və tətbiq olunan vergi rejimlərinin müxtəlifliyindən irəli gəlir. Bütün növdən olan vergilərin qruplara ayrılması isə obyektiv təsnifləşdirmə əlamətlərinə müvafiq olaraq həyata keçirilir. Belə ki, bu əlamətlər öz növbəsində vergilərin hesablanması, ödənilməsi, məsrəflərə və ya istehsal fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə aid edilməsindən, xarici kontragentin hesabına ödənilməsindən (verginin başqasının üzərinə qoyulması) və digər xüsusiyyətlərindən asılı olaraq onlar arasındakı mövcud fərqləri nəzərə alır.

Təsnifləşdirici əlamətlər (verginin yaxın qruplara ayrılması kriteriyaları) – vergi elminin ayrılmaz atributudur və onların mövcudluğu labüddür. Vergilərin təsnifləşdirici əlamətləri, iqtisadi kateqoriya kimi verginin öz mahiyyətindən irəli gələn və vergilərin dürüst müəyyən edilməsi üçün lazım olan obyektiv kriteriyadır. Bu

kriteriya dövlətin birtərəfli istəyindən (iradəsindən) asılı olmayaraq, bir qayda olaraq dünya ölkələrinin vergi sisteminin bütün inkişaf tarixi dövründə formalaşır.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş istənilən dövlət iqtisadiyyatına və öz gəlirlərinin formalaşmasına dolayı təsir vasitəsi kimi çoxsaylı vergilərdən istifadə edir. Vergilərin təsnifləşdirilməsi onlar arasındakı oxşar (fərqli) cəhətləri müəyyən etməyə və qruplaşdırmağa imkan verir. Bu isə onların dərinlən öyrənilməsini və praktiki tətbiqini asanlaşdırır.

Bütün vergilər müxtəlif əlamətlərinə görə aşağıdakı qruplar üzrə təsnifləşdirilir:

- *verginin tutulması üsuluna (verginin tutulması xarakterinə) görə* – birbaşa və dolayı;
- *vergi ödəmələrinin köçürüldüyü büdcənin səviyyəsinə görə* – dövlət, muxtar respublika və bələdiyyə (yerli);
- *istifadə edilməsi qaydasından asılı olaraq (məqsədli təyinatına görə)* – ümumi və xüsusi;
- *vergitutma subyektlərinə görə* – fiziki və hüquqi şəxslərdən tutulan vergilər;
- *vergitutma obyektinə görə*;
- *vergi daxilolmalarından istifadə etmək hüququna görə* – təhkim edilmiş və tənzimlənən;
- *istifadə olunması qaydasına görə* – ümumi və xüsusi;
- *məqsədli təyinatına görə* – universal və məqsədli.

Tutulması xarakterinə (vergitutma üsuluna) görə vergilərin birbaşa və dolayı kimi təsnifləşdirilməsi vergi yükünün mal və xidmətlərin istehlakçıları üzərinə qoyulması dərəcəsini qiymətləndirmək üçün istifadə olunur.

Birbaşa vergilər bilavasitə vergi ödəyicilərinin gəlir və əmlakından tutulur (müəyyən edilir). Birbaşa vergilər hər bir əmlak üçün ayrıca alınır. Gəlirlər (əməkhaqqı, mənfəət, faiz, dividend) və vergi ödəyicilərinin əmlakının (torpaq, bağ, maşın, qaraj, mənzil) dəyəri vergitutma obyektinə kimi çıxış edir. Birbaşa vergilər bilavasitə maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrindən, kapitalın dövriyyəsinə, əmlak dəyərinin və mənfəətin artımından asılıdır. Birbaşa vergilərə aşağıdakıları aid etmək olar: mənfəət vergisi, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, fiziki və hüquqi şəxslərdən əmlak vergisi, torpaq vergisi və b.

Birbaşa vergilərdən fərqli olaraq **dolayı vergilər** əmtəələrin qiymətinə (xidmətlərin tarifinə) əlavələr şəklində müəyyən edilir və malların satışı (istehlakı) sferasında tutulur. Dolayı vergilər əlavə olunmuş dəyərin həcmindən, dövriyyədən və yaxud malların (məhsulların, işlərin, xidmətlərin) satışından asılı olaraq müəyyən edilir.

Dolayı vergitutmada malsatanlar malın qiyməti ilə yanaşı, eyni zamanda alıcılardan vergi məbləğini də alırlar. Yəni malsatanın satılmış mallara (görülmüş işlərə və göstərilmiş xidmətlərə) görə alıcılardan aldığı pul vəsaitlərinin tərkibinə dolayı vergilərin məbləği də daxildir. Başqa sözlə, vergi yükü istehlakçıların üzərinə düşür, yəni son nəticədə alıcılar tərəfindən ödənilir. Məhz bu səbəbdən dolayı vergilər bir çox

hallarda *istehlak vergiləri* də adlandırılır. Dolayı vergilərə aşağıdakıları aid etmək olar: əlavə dəyər vergisi (ƏDV), aksizlər, gömrük rüsumları, qiymətli kağızlarla əməliyyatlar üzrə vergilər, yol vergisi.

Vergi ödəmələrinin köçürüldüyü büdcənin səviyyəsinə görə (vergi ödənişlərinin daxil olduğu büdcə səviyyəsinə görə) vergilər aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir: dövlət, muxtar respublika və bələdiyyə.

Vergitutma subyektinə görə vergilər üç qrupa bölünür:

- yalnız hüquqi şəxslərdən tutulan vergilər (mənfəət vergisi, mədən vergisi);
- yalnız fiziki şəxslərdən tutulan vergilər (gəlir vergisi);
- həm hüquqi, həm də fiziki şəxslərdən tutulan vergilər (əmlak vergisi, torpaq vergisi, yol vergisi).

Vergitutma obyektinə görə vergilər aşağıdakı kimi təsnifləşdirilə bilər:

- mənfəətdən ödənilən vergilər (mənfəət vergisi), dividendlərdən ödənilən vergilər, digər müəssisələrdə pay iştirakından əldə edilən gəlirlərdən ödənilən vergilər;
- məhsulların satışından əldə edilən pul vəsaitlərindən ödənilən vergilər (ƏDV, aksizlər);
- əməyin ödəniş fondundan tutulan vergilər (sosial sığortaya ödəmələr və ya sosial vergi);
- istehsal məsrəflərinə aid edilən vergilər (torpaq vergisi, reklam xərcləri, əmlak vergisi).

Vergi daxilolmalarından istifadə etmək hüququna görə vergilər iki qrupa bölünür: təhkim edilmiş və tənzimləyici. Ardıcıl olaraq bir neçə il ərzində daimi faiz dərəcələri ilə müxtəlif səviyyəli büdcələrə (dövlət, regional, yerli) daxil olan vergilər **təhkim edilmiş**, il ərzində faiz dərəcələrinin dəyişdiyi vergilər isə **tənzimlənən** adlanır.

Dövlət büdcəsinin quruluşu bütün səviyyələrdən olan büdcələrin məcmusu olmaqla ölkənin büdcə sistemini təşkil edir. Özündə dövlətin vergi gəlirlərini toplayan büdcə sisteminin çoxsəviyyəlilik kriteriyası nəzərə alınaraq, vergi qanunvericiliyində vergilərin statuslu təsnifləşdirilməsi geniş yayılmışdır.

İstifadə olunması qaydasından asılı olaraq vergilər ümumi və xüsusi olmaqla iki yerə bölünür: **Ümumi vergilər** təyinatsızdır və bir qayda olaraq ümumdövlət tədbirlərinə sərf edilir.

Xüsusi vergilər ciddi müəyyən edilmiş məqsədlər üçün istifadə edilir. Məsələn, hüquqi və fiziki şəxslərin dövlət sosial sığortası üzrə ödənişlər şəklində alınmış vəsaitlər (sosial vergi) işsizlərə və əmək qabiliyyəti olmayan şəxslərə pensiya və müavinətlərin verilməsi üçün istifadə olunur.

Məqsədli təyinatından asılı olaraq vergilər iki qrupa bölünür: universal və məqsədli. Konkret istifadə olunma istiqaməti olmayan məcburi, ekvivalentsiz ödənişlər **universal vergilər** adlanır.

Qeyd etdiyimiz kimi hər bir ölkənin vergi sisteminin strukturunda vergilərlə yanaşı rüsum və yığımlar da əhəmiyyətli yer tutur. Məhz həmin yığım və rüsumlar **məqsədli vergilər** kateqoriyasına aid edilir.

Rüsum – müvafiq səlahiyyətli dövlət orqanları tərəfindən hüquqi əhəmiyyətli əməliyyatların aparılmasına və hüquqi əhəmiyyət kəsb edən sənədlərin verilməsinə görə hüquqi və fiziki şəxslərdən alınan məcburi ödənişdir. Rüsumların vergilərlə oxşar cəhəti ondan ibarətdir ki, onlar da məcburi tutulmaqla dövlət büdcəsinə köçürülür. Öz xarakterinə və qarşılıqlı (əvəzli) olmasına görə isə dövlət rüsumları vergilərdən fərqlənir.

Yığım – ödəyici tərəfindən ona göstərilən xidmətə görə dövlətə ödənilən məqsədyönlü ödənişdir. Yığımlar müvafiq ərazilərin inkişaf etdirilməsi və bələdiyyə proqramlarının maliyyələşdirilməsi üçün bələdiyyə büdcəsinə köçürülür.

14.2. Vergi siyasəti və vergi sistemi

Milli iqtisadiyyatın inkişafı ölkədə həyata keçirilən vergi siyasətindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Qeyd etmək lazımdır ki, vergi siyasəti büdcə-maliyyə siyasətinin ayrılmaz tərkib hissəsi olmaqla dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasına xidmət edir. Dövlət ölkənin vergi sistemini yaradarkən ondan müəyyən maliyyə siyasətinin məqsədləri üçün istifadə etməyə çalışır.

Vergi siyasəti – vergitutma sahəsində müvəkkil edilmiş dövlət hakimiyyət və idarəetmə orqanları tərəfindən ölkənin vergi sistemində qanuni əsaslarla qüvvədə olan vergilərin təsnifləşdirilməsi, vergitutmanın metod və prinsiplərinin müəyyən edilməsi, vergi nəzarəti formasında həyata keçirilən tədbirlər kompleksidir.

Məlum olduğu kimi, vergilər dövlətin fəaliyyətinin bütün istiqamətlərini maliyyələşdirən mənbələrdən biri və cəmiyyətin maraqlarının həyata keçirilməsinin iqtisadi alətlərindən biridir. Vergilər istənilən dövlətin suverenliyini göstərən atributlardan biridir və məhz bununla onlar dövlət əmlakı və borcların verilməsindən olan gəlirlərdən fərqlənir.

Vergilərin tutulması hüququ mis pulların kəsilməsi və ədalətin icra edilməsi kimi hər zaman dövlətin suveren hüquqlarından biri olub. Deməli, vergilər birtərəfli qaydada təyin edilir, vergilərin təyin edilməsinə razılıq və onların tutulmasının məcburi olması üzrə ziddiyyətlər isə zahiri xarakter daşıyır.

Vergilər və onun funksiyaları onun real bazisini əks etdirir, yəni dövlətin vergi siyasətində istifadə etdiyi vergi münasibətlərinin obyektiv hərəkət qanunauyğunluqlarıdır.

Vergi hüququ vergi siyasətinin həyata keçirilməsində icraedici rol oynayır. Buna əsaslanaraq deyə bilərik ki, vergi siyasəti – dövlət hakimiyyət və idarəetmə orqanlarının vergi qanunvericiliyinin məqsədyönlü tətbiq edilməsini müəyyən edən kompleks hüquqi hərəkətlərdir.

Vergi siyasəti – maliyyə siyasətinin tərkib hissəsi olmaqla, hüquqi və fiziki şəxslərlə vergi münasibətləri sahəsində dövlət hakimiyyət və yerli özünüidarəetmə orqanları (bələdiyyələr) tərəfindən qəbul edilmiş və həyata keçirilən tənzimləyici xarakterli hüquqi norma və iqtisadi-təşkilati tədbirlər sistemidir.

Beləliklə, vergi siyasəti – dövlət tərəfindən işlənilib hazırlanmış və vergitutma sahəsində vəzifələrin həyata keçirilməsinə yönəldilmiş tədbirlər sistemidir. Vergi siyasəti dövlət tərəfindən vergi tənzimlənməsi sahəsində həyata keçirilən kompleks tədbirlərdir və makroiqtisadi proporsiyaların tənzimlənməsi alətindən ibarət olan iqtisadi siyasətin həlledici hissəsidir.

Vergi siyasətinin məqsəd və vəzifələri cəmiyyətin iqtisadi-sosial quruluşundan, iqtisadiyyat və dövlətin maliyyə vəziyyətindən asılı olaraq müəyyən edilir. Bundan başqa, müasir şəraitdə vergi siyasətinin vəziyyətində dövlət hakimiyyətində olan sosial qruplar da mühüm rol oynayır.

Vergi siyasəti dövlətin cari iqtisadi məqsəd və vəzifələrinə deyil, iqtisadiyyatın perspektiv inkişafına xidmət etməlidir. Bu məqsədlə vergi siyasətinin strategiyası hazırlanır. *Vergi strategiyası* vergi sistemində həyata keçiriləcək tədbirlərin istiqamət və ümumi qaydalarını müəyyən edir. Vergi strategiyası işlənərkən ölkənin iqtisadi inkişaf reallıqları, dövlətin qarşıya qoyduğu makroiqtisadi məqsədlər, iqtisadiyyatın prioritet sahələrinin vəziyyəti və əhalinin həyat səviyyəsi nəzərə alınır.

İqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış **vergi siyasətinin əsas məqsədi** vergi sistemi vasitəsilə mərkəzləşdirilən vəsaitlərin optimallaşdırılmasıdır. Yüksək dərəcədə inkişaf etmiş bazar münasibətləri şəraitində dövlət tərəfindən vergi siyasəti istehsalın quruluşunun, iqtisadiyyatın sahələr üzrə inkişafının, əhalinin gəlirlərinin səviyyəsinin dəyişməsi məqsədi ilə milli gəlirin yenidən bölüşdürülməsi üçün istifadə olunur.

Vergi siyasətinin **məqsəd və vəzifələri** kimi aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- öz səlahiyyət və funksiyalarının həyata keçirilməsi üzrə dövlət hakimiyyət və yerli özünüidarəetmə orqanlarının fəaliyyətlərinin maliyyələşdirilməsi üçün büdcə sisteminin lazım olan gəlirlərlə tam formalaşmasını təmin etmək;
- iqtisadiyyatın, prioritet sahələrin və fəaliyyət növlərinin, ayrı-ayrı ərazilərin, kiçik sahibkarlığın dayanıqlı inkişafına köməklik etmək;
- fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilməsi zamanı sosial ədalətliyin təmin edilməsi;
- dövləti maliyyə resursları ilə təmin etmək;
- bütövlükdə ölkə təsərrüfatının tənzimlənməsi üçün şəraitin yaradılması;
- bazar münasibətləri şəraitində əhali gəlirlərinin səviyyəsində meydana çıxan qeyri-bərabərliyin aradan qaldırılması.

Dövlət vergi siyasətinin məqsəd və vəzifələrini müəyyən etdikdən sonra onun həyata keçirilməsi üsullarını işləyib hazırlayır. Bu və digər üsullardan istifadə olunması həmçinin konkret şəraitdən asılıdır. Vergi siyasəti müvafiq normativ aktların qəbul edilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

Dövlətin vergi siyasətinin səmərəliliyi vergitutma sistemində tətbiq edilən prinsiplərdən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. **Vergitutmanın prinsipləri** – vergi sahəsində mövcud olan başlıca ideya və qaydaların məcmuyundan ibarətdir. Vergitutma sistemləri yaradılarkən meydana çıxan əsas məsələlərdən biri də onun qurulması və fəaliyyət göstərməsi üçün lazım olan prinsiplərin düzgün müəyyən

edilməsidir. Bu məsələni düzgün müəyyən etmədən effektiv vergi sistemi və dövlətin vergi siyasətinin planlaşdırılması mümkün deyil.

İstənilən inkişaf etmiş dövlətin vergitutma sistemi onun əsas ideya və qaydalarının əsasını təşkil edən müəyyən prinsiplərə əsaslanır. Əhalinin sosial-iqtisadi vəziyyəti və əmin-amanlığı onlardan çox asılı olduğundan bu prinsiplər həmişə ictimaiyyətin diqqət mərkəzində olmuşdur. İlk dəfə bu prinsiplər hələ 1776-cı ildə ingilis alimi Adam Smit tərəfindən işləyib hazırlanmışdır. O vergitutmanın dörd prinsipini qeyd etmişdir: ədalətlik, müəyyənlik, əlverişlilik və səmərəlilik.

Ədalətlik prinsipinə əsasən bütün vergi ödəyicilərindən vergi tutulmalıdır, yəni ölkənin hər bir vətəndaşı dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsində öz gəlir və imkanlarına uyğun olaraq iştirak etməlidir.

Sosial ədalətlik prinsipi vergitutmanın ümumiliyini və vergilərin vətəndaşların gəlirləri ilə müqayisədə onlar arasında bərabər ölçülərlə bölüşdürülməsini nəzərdə tutur. Vergitutmanın bu prinsipinə əsasən vergilər dövlət xərclərinin müvafiq hissəsinin maliyyələşdirilməsində iştirak etməli olan vergi ödəyicilərindən onların imkanları nəzərə alınmaqla tutulmalıdır.

Müəyyənlik prinsipinə əsasən vergilərin məbləği onların hesablanması, tutulması və ödənilməsi üsulları vergi ödəyicisinə əvvəlcədən məlum olmalıdır. Bu dəyişən sosial-iqtisadi şəraitdən asılı olaraq vergi sistemində müəyyən dəyişikliklər edilməklə əsas vergi növləri və onların dərəcələrinin uzun müddət ərzində sabit qalması deməkdir. Vergitutmada müəyyənlik prinsipi vergilərin ödəniş müddətinin, onların hesablanması üsullarının və ödəniş məbləğinin dəqiq müəyyən edilməsi üçün lazımdır. Vergilərin hesablanması metodu vergi ödəyicisi üçün sadə və aydın olmalıdır.

Əlverişlilik prinsipinin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, vergilər vergi ödəyicisi üçün əlverişli olan vaxtda və üsulla tutulmalıdır. Vergilərin ödənilmə sistemi və proseduru vergi ödəyicisi üçün aydın və əlverişli olmalıdır. Burada onu da qeyd etmək lazımdır ki, vergitutmanın bu prinsipi yalnız vergi ödəyicilərinin qanuna riayət etdiyi hallarda effektiv olar.

Vergitutmanın ən mühüm prinsiplərindən biri **səmərəlilik prinsipidir**. Bu prinsipin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, hər bir vergi iqtisadi cəhətdən məqsədyönlü olmalıdır. Yəni hər hansı verginin tətbiqi neqativ nəticə verməsin və dövlətin onun tutulmasına sərf etdiyi vəsaitlər minimal olsun. Ona görə də bu və ya digər vergi növünü (növlərini) tətbiq edərkən mütləq ölkənin iqtisadi vəziyyətini, milli əənənlərini, ictimai psixologiyanı və vergilərin yığılması üzrə vergi orqanlarının imkanlarını nəzərə almaq lazımdır.

Vergilərin müəyyən edilməsinin və tutulmasının əsas prinsipləri aşağıdakılardır:

- ❖ vergilər haqqındakı qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətli olmasına əsaslanmalıdır;
- ❖ hər kəsin konstitusiya hüquq və azadlığının həyata keçirilməsinə maneçilik törədən vergilərin müəyyən edilməsinə yol verilmir;
- ❖ vergilər iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmalıdır;

- ❖ Azərbaycan Respublikasının vahid iqtisadi məkanını pozan, xüsusilə malların (işlərin, xidmətlərin) və ya pul vəsaitlərinin respublikanın hüduqlarında azad yerləşdirilməsini birbaşa (dolayı) yolla məhdudlaşdırən, yaxud digər yolla vergi ödəyicilərinin qanuni fəaliyyətini məhdudlaşdırən və ya maneçilik törədən vergilərin müəyyən edilməsinə yol verilmir;
- ❖ heç bir şəxs əldə etdiyi mənfəətdən (gəlirdən) eyni növ vergini bir dəfədən artıq ödəməyə məcbur edilə bilməz;
- ❖ vergilər siyasi, ideoloji, etnik, konfessional (dini) və vergi ödəyiciləri arasında mövcud olan digər xüsusiyyətlər əsas götürülməklə müəyyən edilə və diskriminasiya xarakteri daşıya bilməz;
- ❖ mülkiyyət formasından, fiziki şəxslərin vətəndaşlığından və ya kapitalın əmələgəlmə mənbəyindən asılı olaraq diferensial (müxtəlif, fərqli) vergi dərəcələri müəyyən edilə bilməz;
- ❖ Azərbaycan Respublikasının vergi və gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq malların hansı ölkədən gətirilməsindən (mənbəyindən) asılı olaraq müxtəlif (diferensiyalaşdırılmış) gömrük rüsumu dərəcələri müəyyən edilə bilər;
- ❖ tətbiq edilən bütün vergilər yalnız Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir və onların dəyişdirilməsi və ya ləğv edilməsi yalnız həmin məəcəlləyə müvafiq dəyişiklik edilməsi yolu ilə həyata keçirilə bilər;
- ❖ heç bir şəxs Vergi Məcəlləsində müəyyən edilmiş vergilərin xüsusiyyətlərinə malik olan, lakin həmin Məcəllədə nəzərdə tutulmayan, yaxud vergi qanunvericiliyində müəyyən edilmiş qaydalardan fərqli olaraq tətbiq edilmiş vergilərin ödənilməsinə məcbur edilə bilməz.

Hazırda bazar iqtisadiyyatı inkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti nisbətən iki yeni problemin həllinə: *iqtisadi artımın stimullaşdırılmasına və tədavülün antiinflasiya tənzimlənməsinə* yönəlmişdir. Keçid iqtisadiyyatlı ölkələrin, o cümlədən ölkəmizin vergi sistemi qarşısında duran vəzifələr, əslində elə həmin problemlərin həllini nəzərdə tutur. Müvafiq vergi siyasətinin yaradılması müstəqillik qazanmış respublikamız üçün olduqca böyük əhəmiyyət kəsb edir. Son zamanlar bu istiqamətdə aparılan işlər mütəşəkkil hal almış, bu sahədə yol verilmiş strateji və taktiki səhvlərin ardıcıl olaraq aradan qaldırılması işinə başlanmışdır.

İndiki bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində ölkəmizdə baş verən radikal iqtisadi dəyişikliklər dövlətin iqtisadiyyata təsir alətlərinə də toxunmuşdur. Dövlətin təsir alətləri dedikdə ilk növbədə dövlət büdcəsi və onunla bilavasitə bağlı olan vergi sistemi nəzərdə tutulur. İstənilən dövlət bazar iqtisadiyyatının neqativ nəticələrinə təsir və iqtisadiyyatın idarə edilməsi aləti kimi vergilərdən, vergi siyasətindən və bütövlükdə vergi sistemindən istifadə edir.

Vergi sistemi – istənilən dövlətin ərazisində toplanan vergi, rüsum, yığım və digər məcburi ödənişlərin məcmuyundan, eləcə də vergilərin hesablanması, tutulması və ödənilməsi qaydasından, vergi münasibəti iştirakçılarının hüquq, vəzifə və məsuliyyətlərindən, vergi nəzarəti sistemindən və digər məsələlərdən ibarətdir.

Hər ölkədə vergilərin tutulma məqsədi dövləti, dövlətin tənzimlənməsini və sosial təminatın fəaliyyətini pul vəsaitləri ilə təmin etməkdən ibarətdir. Dövlətin maliyyə resursları ilə təmin edilməsi ölkədə dövlətçiliyin qorunub saxlanması, onun sərhədlərinin qorunması, ictimai asayişin mühafizəsi, dövlət idarəetmə orqanlarının saxlanması üzrə xərclərin ödənilməsi zərurəti deməkdir. Dövlət tənzimlənməsi, idarəetmə orqanlarının öz funksiyalarını yerinə yetirməzdən əvvəl sabit iqtisadi artıma nail olması deməkdir. Dövlət sosial təminatı isə cəmiyyətin işləməyən üzvlərinin himayə və bütün vətəndaşlar üçün məqbul həyat şəraitinin təmin edilməsidir.

Vergi sistemi bir sıra iqtisadi göstəricilərlə xarakterizə olunur. Bu göstəricilərə ilk növbədə vergi yükü aid edilir. Qeyd etmək lazımdır ki, optimal vergi sistemi bir tərəfdən dövlətin maliyyə resurslarına olan tələbatını ödəməli, digər tərəfdən isə vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını stimullaşdırmalıdır. Ona görə vergi yükü istənilən ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət göstəricisidir (ölçüsüdür). Dövlət vergi sistemi vasitəsilə müəssisə və təşkilatların (sahibkarların) maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarət edir. Bu nəzarət vasitəsilə dövlət büdcə və vergi sistemində bu və ya digər dəyişikliklər edilməsi zərurətini müəyyən edir.

Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyi Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasından, Vergi Məcəlləsindən və ona uyğun olaraq qəbul edilmiş Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktlarından ibarətdir.

Məcəllə əsasında və ya onun icrası məqsədi ilə qəbul edilmiş normativ-hüquqi aktlar onun müddəalarına zidd olmamalıdır.

Vergi qanunvericiliyi aktları ilə digər sahə qanunvericilik aktları arasında vergitutma və vergi nəzarəti məsələləri üzrə ziddiyyət yarandıqda vergi qanunvericiliyinin aktları tətbiq edilir (ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti və xüsusi iqtisadi zonalar haqqında qanunlarda nəzərdə tutulan müddəalar istisna olmaqla).

Aşağıdakılar istisna olunmaqla, vergi qanunvericiliyindən başqa digər qanunvericilik aktlarına vergitutma və vergi nəzarəti məsələləri daxil edilə bilməz:

- Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətalər Məcəlləsində nəzərdə tutulan vergi münasibətlərinə aid inzibati xətalər haqqında müddəalar;
- Azərbaycan Respublikasının Cinayət Məcəlləsində nəzərdə tutulan vergi cinayətləri haqqında müddəalar;
- vergi öhdəliklərinin üstünlüyü haqqında müflisləşmə və iflas haqqında qanunvericilikdə nəzərdə tutulan müddəalar;
- büdcə qanunvericiliyində vergilərlə bağlı müddəalar;
- vergilər üzrə dövlət təminatlarının və müddətli güzəştlərin verilməsi ilə bağlı müddəalar;
- hasilatın pay bölgüsü haqqında, əsas boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən olan sazişlərdə və ya qanunlarda nəzərdə tutulan müddəalar;
- ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti və xüsusi iqtisadi zonalar haqqında qanunlarda nəzərdə tutulan müddəalar.

Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı beynəlxalq müqavilələrdə vergilər haqqında məəcəllə və ona müvafiq olaraq qəbul edilmiş normativ-hüquqi aktlarla

nəzərdə tutulmuş müddəalardan fərqli müddəalar müəyyən edildikdə, həmin beynəlxalq müqavilələrin müddəaları tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında beynəlxalq müqavilə ilə bu müqavilə bağlanan dövlətin rezidentinə verilən vergi güzəştləri və üstünlüklərinə münasibətdə, həmin müqavilə onu bağlamış dövlətin rezidenti olmayan şəxs tərəfindən qeyd edilən güzəşt və üstünlüklərin alınması üçün istifadə edilirsə, məcəllənin 2.5-ci maddəsinin müddəaları tətbiq olunmur.

Məcəllə qüvvəyə minənədək (qüvvəyə mindikdən sonra) qanunla təsdiq olunmuş hasilatın pay bölgüsü haqqında, əsas boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən olan sazişlərdə və ya qanunlarda, o cümlədən neft və qaz haqqında, ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti və xüsusi iqtisadi zonalar haqqında qanunlarda məcəllədə və vergilər haqqında digər normativ-hüquqi aktlarda nəzərdə tutulmuş müddəalardan fərqli müddəalar müəyyən edildikdə, həmin saziş və ya qanunların müddəaları tətbiq edilir.

Növbəti ilin dövlət büdcəsi layihəsi çərçivəsində vergi siyasəti, vergi inzibatçılığı və vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsi ilə bağlı Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər edilməsi zərurəti yarandıqda həmin qanun layihələri Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə cari ilin may ayının 1-dək, o isə öz növbəsində Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinə cari ilin may ayının 15-dən gec olmayaraq təqdim edilir.

Hər bir ölkədə onun konkret şəraitinə, inkişaf səviyyəsinə və yaranmış real iqtisadi vəziyyətinə uyğun vergi sistemi qurulmalıdır. Bununla yanaşı vergi sistemində ən aktual, faydalı, səmərəli prinsiplər seçilərək istifadə olunmalıdır. Vergi sistemi bir tərəfdən vergi ödəyicilərinin mənafeyini, digər tərəfdən isə dövləti artan gəlirlərlə təmin etməlidir. Lakin praktikada bu vəzifəyə yüksək səviyyədə nail olmaq mümkün olmur. Məhz bu səbəbdən istənilən dövlət özünün vergi sistemində tez-tez dəyişikliklər etmək məcburiyyətində qalır.

Optimal vergi sistemi dövlətin maliyyə resurslarına olan tələbatını ödəməklə yanaşı, vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını stimullaşdırmalıdır. Ona görə vergi yükü istənilən ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət göstəricisidir. Dövlət vergi sistemi vasitəsilə müəssisə və təşkilatların (sahibkarların) maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarət, eləcə də dövlət büdcəsinə, vergi sisteminə dəyişikliklər edilməsi zərurətini müəyyən edir.

Dünya ölkələrinin təcrübəsi göstərir ki, vergilərin sayını və vergi dərəcələrini artırmaqla dövlət gəlirlərini artırmaq mümkün deyil. Çünki vergi yükü artdıqca işgüzar fəallıq və iqtisadiyyatda qazanılan gəlirlərin səviyyəsi aşağı düşür və son nəticədə yığılan vergilərin həcmi müəyyən müddətdən sonra azalmış olur.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, indiki bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində maliyyə sabitliyinin təmin edilməsində və dövlət büdcəsinin formalaşmasında elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergi sisteminin yaradılması böyük əhəmiyyətə malikdir.

Düzgün vergi siyasəti nəinki dövlət ehtiyaclarının ödənilməsi üçün pul vəsaiti toplamağa imkan verir, həm də əhəlinin sosial vəziyyətinin yaxşılaşdırılması üçün

mühüm şərtidir. Dövlət iqtisadi cəhətdən o zaman güclü olur ki, onunla vergi ödəyiciləri arasında bir-birinin hüquq və məsuliyyətini gözləyən qarşılıqlı münasibətlərin yüksək səviyyəsinə nail olunmuş olsun. Bu isə yalnız dövlətlə vergi ödəyiciləri arasındakı qarşılıqlı münasibətləri tənzimləyən qanunvericilik bazasının mövcudluğu şəraitində mümkündür.

Müasir vergi sistemi sosial-iqtisadi inkişaf perspektivləri nəzərə alınmaqla bazar münasibətləri tələblərinə əsaslanmalıdır. O büdcə gəlirlərini təmin etməli, əhalinin müxtəlif təbəqələrinin gəlirlərinin formalaşması və yenidən bölüşdürülməsi xüsusiyyətlərini nəzərə almaqla, makro və mikro səviyyədə istehsalın tənzimlənməsi üçün lazımi şərait yaratmalıdır.

Vergi sisteminin strukturu. Hal-hazırda Azərbaycan Respublikasında aşağıdakı vergilər müəyyən edilir və ödənilir:

- dövlət vergiləri;
- muxtar respublika vergiləri;
- yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri).

Dövlət vergiləri – vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilən və Azərbaycan Respublikasının bütün ərazisində ödənilməli olan vergilərdir.

Dövlət vergilərinə aşağıdakılar daxildir:

- fiziki şəxslərin gəlir vergisi;
- hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi (bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatlardan başqa);
- əlavə dəyər vergisi;
- aksizlər;
- hüquqi şəxslərin əmlak vergisi;
- hüquqi şəxslərin torpaq vergisi;
- yol vergisi;
- mədən vergisi;
- sadələşdirilmiş vergi.

Bütün dövlət vergilərinin dərəcələrinin ən yüksək hədləri vergi məcəlləsi ilə müəyyən edilir. Dövlət vergilərinin hər il üçün tətbiq olunan dərəcələri məcəllədə müəyyən edilən dərəcələrdən yüksək ola bilməz və hər il dövlət büdcəsi haqqında qanunu qəbul edilən zaman həmin dərəcələrə yenidən baxıla bilər.

Muxtar respublika vergiləri – Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq Naxçıvan Muxtar Respublikasının qanunları ilə müəyyən edilən və onun ərazisində vergilərdir. Bütün dövlət vergiləri muxtar respublika vergilərinə aiddir.

Yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri) dedikdə, vergi qanunvericiliyi və müvafiq qanunla müəyyən və bələdiyyələrin qərarlarına əsasən tətbiq edilən və onların ərazilərində ödənilən vergilər nəzərdə tutulur. Bələdiyyələr tərəfindən tətbiq edilən digər məcburi ödənişlər müvafiq qanunla müəyyən edilir.

Yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri) aşağıdakılardır:

- ❖ fiziki şəxslərin torpaq vergisi;
- ❖ fiziki şəxslərin əmlak vergisi;

- ❖ yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi;
- ❖ bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatların mənfəət vergisi.

Yerli vergilərin hesablanması və ödənilməsi qaydaları, vergi ödəyicilərinin və bələdiyyələrin vergi xidməti orqanlarının hüquq və vəzifələri, vergi nəzarətinin forma və metodları, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət, bələdiyyələrin vergi xidməti orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən (hərəkətsizliyindən) şikayət edilməsi qaydaları müvafiq qanunvericiliklə müəyyən edilir.

Yerli vergilərin (bələdiyyə vergilərinin) dərəcələri vergi qanunvericiliyində təsbit edilmiş hədlər daxilində müəyyən edilir. Vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq, bələdiyyələr öz ərazilərində vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyalarını yerli vergilərdən tam və ya qismən azad etmək, vergi dərəcəsini azaltmaq barədə qərar qəbul edə bilərlər.

Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasına uyğun olaraq yerli özünüidarəni həyata keçirən bələdiyyələr öz üzərilərinə düşən vəzifələrin icrası üçün müxtəlif maliyyə mənbələrindən istifadə edirlər. Bunların içərisində həlledici yeri bələdiyyə büdcələrinin əsasını təşkil edən yerli vergilər tutur.

Vergi Məcəlləsinin 8-ci maddəsi yerli vergilərin siyahısını müəyyən edir. Göründüyü kimi, bələdiyyələrə ödənilən torpaq, əmlak və mənfəət vergisi dövlət vergilərindən ödəyicilərin statusuna görə fərqlənir. Belə ki, fiziki şəxs tərəfindən ödənilən torpaq və əmlak vergisi, habelə bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatlar tərəfindən ödənilən mənfəət vergisi yerli vergilər hesab olunur. Halbuki bütün digər vergi ödəyicilərinin torpaq, əmlak və mənfəət vergiləri dövlət vergiləri hesab edilir. Bunlardan başqa yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi də yerli vergilər kateqoriyasına daxildir. (16.11.2001-ci il tarixli Qanun yerli əhəmiyyətli tikinti materiallarının bitmiş siyahısını müəyyən edərək oraya kərpik-kirəmit gillərini, tikinti qumlarını, çınqıl xammalını daxil etmiş və bu siyahını Vergi Məcəlləsinin 217.5-ci maddəsinə əlavə etmişdir).

Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasında **xüsusi vergi rejimi** tətbiq edilə bilər. Xüsusi vergi rejimi dedikdə, müəyyən dövr ərzində vergilərin hesablanması və ödənilməsinin xüsusi qaydası nəzərdə tutulur.

Vergi Məcəlləsinin 2.7-ci maddəsinə uyğun olaraq qanunla təsdiq edilmiş hasilatın pay bölgüsü haqqında, əsas boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən olan sazişlərdə, neft və qaz haqqında Qanunda nəzərdə tutulmuş vergilər barədə fərqli müddəalar da xüsusi vergi rejimini müəyyən edirlər. Belə ki, hal-hazırda qüvvədə olan hasilatın pay bölgüsü və əsas boru kəməri haqqında sazişlərdə vergilərin, xüsusilə mənfəət vergisinin, gəlir vergisinin ödənilməsinin, vergi nəzarətinin həyata keçirilməsinin, maliyyə sanksiyalarının və faizlərin tətbiq edilməsinin Vergi Məcəlləsinin fərqli qaydaları nəzərdə tutulmuşdur.

Hüquq ədəbiyyatında azad iqtisadi zonalarda, bəzi əlamətlərinə görə fərqlənən inzibati-ərazi vahidlərində tətbiq edilən vergi sistemləri də xüsusi vergi rejiminə aid edilir.

Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi orqanları Vergilər Nazirliyindən və bilavasitə ona tabe olan Departamentlərdən, ərazi vergi idarələrindən ibarətdir. Vergilər Nazirliyinin strukturuna Naxçıvan Respublikasının Vergilər Nazirliyi, Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi, İri vergi ödəyiciləri və xüsusi vergi rejimli müəssisələr ilə iş üzrə Departament, Vergi cinayətlərinin ibtidai araşdırması Departamenti, Bakı şəhəri Vergilər Departamenti, Ərazi Vergi İdarələri daxildir.

Dövlət vergi xidməti orqanları şaquli tabeçilik prinsipi əsasında fəaliyyət göstərir. Bu o deməkdir ki, şaquli tabeçiliyin birinci pilləsində Vergilər Nazirliyi, sonra ona tabe olan Naxçıvan Muxtar Respublikası Vergilər Nazirliyi, Bakı şəhəri Vergilər Departamenti və Ərazi Vergi İdarələridir.

Beləliklə, təsərrüfat subyektləri və dövlət arasındakı iqtisadi münasibətləri tənzimləyən əsas alətlərdən biri vergi sistemidir və bu sistem elə qurulmalıdır ki, bazar iqtisadiyyatının əlverişli inkişaf tələblərinə cavab verməlidir. Bundan başqa, iqtisadi artım tempi bu sistemin progressivliyindən, onun sahibkarlıq fəaliyyətinin genişləndirilməsinə dəqiq yönəldilməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır.

14.3. Vergi öhdəlikləri və vergilərin müəyyən edilməsinin əsas şərtləri

Vergi öhdəliyi – hüquqi və fiziki şəxslərin vergi qanunvericiliyində müəyyən edilmiş vergiləri (o cümlədən cari vergi ödəmələrini) ödəmək vəzifəsidir. Vergi öhdəliyinin yaranması, dəyişdirilməsi, ləğv edilməsi, yerinə yetirilməsi qaydası və şərtləri Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir.

Vergi ödəyicisi qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olaraq verginin ödənilməsinə nəzərdə tutan şəraitin yarandığı andan vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsinə görə məsuliyyət daşıyır. Şəxsin vergi qanunvericiliyində müəyyən edilmiş vergiləri ödəmək öhdəliyinin yaranması üçün iki əsas şərtin olması lazımdır: sözügedən şəxs vergi ödəyicisi olmalıdır və bu şəxsin vergi öhdəliklərinin elementləri müəyyən edilməlidir.

Vergi öhdəliyi vergi məbləğinin müəyyən edilmiş müddətlərdə və qaydada ödənilməsi halda yerinə yetirilmiş hesab edilir. Vergi ödəyicisinin bank müəssisəsindəki hesablaşma hesabında (kassasında) pul vəsaitinin olub-olmamasından asılı olmayaraq vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi məcburidir. Vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi Mülki Məcəllədə nəzərdə tutulmuş ardıcılıqla həyata keçirilir. Vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi bilavasitə vergi ödəyicisi tərəfindən həyata keçirilir və digər şəxsin üzərinə qoyula bilməz.

Vergi ödəyicisi hesabat dövrü ərzində ödəniləcək vergi məbləğini vergi bazası, vergi dərəcəsi və vergi güzəştləri nəzərə alınmaqla müstəqil şəkildə hesablayır. Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq ödənilməli olan vergi məbləğini hesablamaq vəzifəsi vergi agentinə həvalə oluna bilər.

Vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyində müəyyən edilmiş qaydada ödəmə müddəti çatanaqədər vergi məbləğini hesablamaq və ya əvvəllər hesablanmış vergi məbləğinə dəyişikliklər etmək hüququna malikdir.

Büdcəyə ödəniləcək vergi məbləği Vergi Məcəlləsi ilə hər bir vergi növü üzrə müəyyən edilmiş qaydada hesablanır. Müəyyən edilmiş müddətlərdə ödənilməli olan vergi məbləği vergi ödəyicisi və ya qanunla müəyyən edilmiş hallarda digər şəxs tərəfindən ödənilir.

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hallarda vergilərin hesablanması vəzifəsi vergi orqanlarının üzərinə qoyulur. Vergi orqanları tərəfindən vergi məbləğinin hesablanması dedikdə, konkret hesabat dövrü üçün vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu vergi məbləğinin vergi orqanlarının uçot sənədlərində qeyd edilməsi nəzərdə tutulur. Hesablanmış vergi məbləğinin vergi orqanları tərəfindən yenidən hesablanması, uçot sənədlərində qeyd edilməsi, həmçinin vergilərin hesablanması kimi qiymətləndirilir.

Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq vergi orqanları vergi ödəyicisinin öhdəliklərini aşağıdakı məlumat mənbələrindən birinə (bir neçəsinə) əsasən hesablayır:

- vergi ödəyicisinin vergi bəyannaməsində olan məlumatlara;
- görülmüş işlərin və göstərilmiş xidmətlərin haqqını ödəyən, yaxud hər hansı ödəmələr aparan şəxs, qanunla müəyyən edilmiş hallarda və qaydada ödənilmiş məbləğlər haqqında vergi orqanına verdiyi məlumatlara;
- vergi yoxlaması materiallarına;
- vergi orqanının əldə etdiyi mənbəyi bəlli olan hər hansı digər məlumata.

Vergi orqanı səyyar və kameral vergi yoxlamalarının nəticələrinə görə hesablanmış vergi, faiz və maliyyə sanksiyalarını hesabat dövrü qurtardıqdan sonra 3 il ərzində yenidən hesablamaq hüququna malikdir.

Vergi ödəyicisi verginin hesablanması üçün zəruri olan hesabat məlumatlarını vermədiyi hallarda, vergi orqanı vergini əlaqəli məlumatlara əsasən hesablayır. “Əlaqəli məlumat” dedikdə, verginin hesablanması ilə bağlı vergi ödəyicisi və analoji fəaliyyətlə məşğul olan digər vergi ödəyiciləri barədə vergi orqanlarında olan məlumatlar, müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarının məlumatları, hüquqi və fiziki şəxslərdən, eləcə də digər informasiya mənbələrindən alınan və istifadə üçün yararlı olan məlumatlar nəzərdə tutulur.

Vergi orqanı əlaqəli məlumata əsasən hesablanmış vergilərin növü və məbləği, onların hesablanması üçün istifadə edilmiş məlumatların mənbəyi barədə vergi ödəyicisinə məlumat verməlidir. Vergilər bildirişdə göstərilən, vergi ödəyicisinin uçota alındığı, verginin ödənilmədiyi yer müəyyən edilmədiyi hallarda vergi ödəyicisi olan fiziki şəxs yaşadığı, hüquqi şəxs isə idarə olunduğu yerdə ödənilir.

Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq bəzi hallarda vergi öhdəlikləri həm vergi orqanları, həm də vergi ödəyiciləri tərəfindən yenidən hesablanı bilər. Məsələn, vergi bəyannaməsini vermək şərti ilə ödənilməsində, yaxud əvvəllər verginin hesablanmasında səhvlər aşkar edildiyi hallarda, vergi orqanları qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olaraq vergiləri yenidən hesablayır və bu barədə 5 gün müddətində vergi ödəyicisinə bildiriş göndərir.

Verginin vergi bəyannaməsini vermək şərtilə ödənildiyi hallarda, verginin ödənilməsinə dair öhdəliyin əks etdirildiyi bəyannamənin tərtib edilməsi müvafiq verginin hesablanması və ödənilməsinə dair bildiriş funksiyasını yerinə yetirir.

Vergi bəyannaməsi təqdim etmədən vergi bilavasitə ödəmə mənbəyində tutulduqda, fiziki şəxslər tərəfindən yol vergisi avtomobillərin texniki baxışı zamanı ödənildikdə, sərnişin və yük daşınması həyata keçirən vergi ödəyiciləri tərəfindən sadələşdirilmiş vergi ödənildiyi hallarda, vergi ödəyicisinin illik vergi öhdəliyinin vergi orqanları tərəfindən hesablanması və vergi məbləği barədə vergi ödəyicisinə bildirişin göndərilməsi kimi qiymətləndirilir.

Əgər vergi orqanında vergi ödəyicisinin vergini ödəməkdən yayınmaq niyyətində olduğunu təsdiq edən əsaslandırılmış konkret məlumat varsa və verginin tutulmasının təmin edilməsi zəruridirsə, onda vergi orqanının həmin vergini onun ödənildiyi tarixədək hesablamaq hüququ var. Bu halda vergi orqanı əsaslandırılmış qərar çıxarmalıdır.

Vergi ödəyicisinin əldə etdiyi mənfəəti bilavasitə müəyyən etmək mümkün olmadığı hallarda, həmin mənfəət Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilmiş qaydalara əsasən müəyyən edilir. Bu halda vergi ödəyicisinə verginin hesablanması haqqında bildiriş göndərilir.

Vergi orqanları vergiyə cəlb olunan hesabat dövrü qurtardıqdan sonra 3 il ərzində vergi ödəyicisinin vergi, faiz və maliyyə sanksiyalarını hesablamaq, yenidən hesablamaq və hesablanmış (yenidən hesablanmış) vergi məbləğini hesabat dövründən sonrakı 5 il ərzində tutmaq hüququna malikdir.

Eyni zamanda vergi ödəyicisi hesabat dövründən sonrakı 5 il ərzində düzgün tutulmayan və ya artıq ödənilmiş vergi, faiz və maliyyə sanksiyaları məbləğinin qaytarılmasını (əvəzləşdirilməsini) vergi orqanlarından tələb edə bilər.

Vergilərin ödənilmə müddəti hər bir vergiyə münasibətdə müəyyən edilir və onun dəyişdirilməsi yalnız Vergi Məcəlləsində müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilə bilər. Vergilərin ödənilmə müddəti pozulmaqla ödənilməsinə görə vergi ödəyicisi qanunvericilikdə müəyyən edilmiş qaydada və şərtlərlə faiz ödəyir.

Vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi müddəti aşağıda göstərilən hallardan biri olduqda daha gec müddətə dəyişdirilə bilər:

- təbii fəlakət və digər qarşısı alınmaz qüvvə nəticəsində vergi ödəyicisinə zərər dəydikdə;
- vergini bir dəfəyə ödədiyi təqdirdə vergi ödəyicisinin iflası uğramaq təhlükəsi olduqda.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergilərin ödəmə müddətinin dəyişdirilməsi həmin öhdəliyin ləğv edilməsi deyil və bu akt yeni vergi öhdəliyi yaratmır. Əgər vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə əlaqədar vergi ödəyicisinə qarşı cinayət işi qaldırılıbsa, onda vergi öhdəliyinin yerinə yetirilmə müddəti uzadıla bilməz.

Vergi öhdəliyinin yerinə yetirilmə müddətinin uzadılması üçün vergi ödəyicisi yazılı şəkildə əsaslandırılmış və onun tərəfindən vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsi üçün müvafiq girovun (zəmanətin) verildiyini əks etdirən müraciətnaməni vergi

orqanına göndərir. Vergi orqanı 30 gün müddətində bu müraciətə baxır və müvafiq əsaslar olduğu halda verginin ödəmə müddətinin uzadılması barədə qərar qəbul edir.

Lazımi əsaslar olduqda vergi öhdəliyinin yerinə yetirilmə müddəti təqvim ili ərzində bir aydan doqquz ayadək uzadıla bilər. Həmin müddət ərzində vergi ödəyicisinə faizlər hesablanılır. Vergini bir dəfəyə ödəyəcəyi təqdirdə vergi ödəyicisinin iflasa uğramaq təhlükəsi olduğu hallarda isə ödənilməmiş vergi məbləğinin 0,01 faizi miqdarında faiz tutulur.

Vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsinin uzadılmış müddətinə xitam verildiyi hallarda, qərar vermiş orqan 5 gün müddətində vergi ödəyicisinə bu barədə məlumat verməlidir. Vergi ödəyicisi məlumatı aldığı tarixdən sonrakı 30 gün ərzində borc məbləğini və ödəmə gününədək həmin məbləğə görə hesablanmış faizi büdcəyə ödəməlidir.

Vergi hüququ bir sıra prinsiplərə əsaslanır ki, onlardan da biri *vergitutma elementlərinin məcburiliyidir*. Yəni hər bir vergi o halda müəyyən edilmiş hesab olunur ki, vergitutmanın bütün elementləri müəyyənləşdirilmiş olsun. Çünki qanunda məcburi vergi elementlərinin dəqiq müəyyən edilməməsi o deməkdir ki, həmin vergi müəyyən edilməmişdir, onu ödəməmək olar. Vergilər haqqında qanunverici aktlar elə formalaşmalıdır ki, hər bir şəxs hansı vergiləri, nə vaxt və hansı qaydada ödəməli olduğunu dəqiq bilməlidir.

Vergi sistemi qurulmasının ümumi prinsipləri onun formalaşması zamanı özünü vergi elementlərində əks etdirir. Vergi elementləri bütün vergi və yığımlar üçün ümumiləşdirici başlanğıcdır. Məhz onlar vasitəsilə vergilər haqqında qanunda vergi proseduru, yəni vergitutma bazası və vergi məbləğinin hesablanması qaydası və şərtləri, vergi dərəcələri, onların ödənilməsi müddəti və vergitutmanın digər şərtləri müəyyən edilir.

Beləliklə, vergi sisteminin ümumi prinsipləri onun formalaşması zamanı özünü vergi elementlərində əks etdirir və onlar bütün vergi və yığımlar üçün xarakterikdir. Vergi elementləri vergilərin hesablanması, toplanması və yığılması üsulları, yəni vergitutma sisteminin metodlarıdır.

Vergi o halda müəyyən edilmiş hesab olunur ki, bu zaman vergi ödəyicisi və aşağıdakı vergitutma elementləri müəyyən edilmiş olsun:

- vergitutma obyekt;
- vergitutma bazası;
- vergi dövrü;
- vergi dərəcəsi;
- vergi güzəşti;
- vergilərin hesablanması qaydası;
- vergilərin ödənilməsi qaydası və müddəti.

Vergitutma obyekt – vergilərin hesablanması üçün baza rolunu oynayan və kəmiyyətə ölçülə bilən iqtisadi göstəricisidir və ödəyicinin vergi ödəmə öhdəliyini şərtləndirən hüquqi faktıdır. Qanunvericiliklə vergitutma obyektləri kimi aşağıdakılar müəyyən edilmişdir: əmlak, mənfəət, gəlir; malların (işlərin, xidmətlərin) satışı üzrə

əməliyyatlar; satılmış malların (görülmüş işlərin, göstərilmiş xidmətlərin) dəyəri; məhsulların əlavə olunmuş dəyəri; əmlakın başqasına verilməsi (bağışlanması, miras); qiymətli kağızlarla əməliyyatlar və s.. Hər bir vergi müstəqil vergitutma obyektinə malikdir. Bununla yanaşı onu da nəzərə almaq lazımdır ki, eyni obyekt hər hansı bir vergi növünə qanunla müəyyən edilmiş vergitutma dövründə (ay, rüb, il) yalnız bir dəfə cəlb oluna bilər.

Vergitutma bazası – vergitutma obyektinin vergi dərəcəsi tətbiq edilən, yəni vergi güzəşt və çıxılmaları nəzərə alınmayan hissəsidir. Ona görə də vergitutma bazası vergi məbləğinin hesablanması üçün əsas kimi çıxış edir və vergi dərəcəsi ona tətbiq olunur.

Vergi dövrü – vergi bazasının formalaşdığı və vergi öhdəliklərinin həcmi tam müəyyən edildiyi müddətdir. Başqa sözlə, ödənilməli olan vergi məbləğinin hesablandığı hesabat dövrü (ay, rüb, il) vergi dövrü hesab edilir. Müxtəlif vergitutma obyektlərinin bu və ya digər hesabat dövrünə aid edilməsi problemi vergitutma bazası uçotunun konkret metodunu müəyyən etməklə həll olunur.

Vergi dərəcəsi – vergitutma bazasının ölçü vahidinə düşən vergi həcmidir (vergitutma normasıdır). Vergilərin növündən və aparılan vergi siyasətinin məqsədindən asılı olaraq vergi praktikasında müxtəlif vergi dərəcələri tətbiq olunur. Məsələn, vergitutma predmetindən asılı olaraq vergitutma sistemində spesifik (məhkəm), faizli (advalor), proqressiv, reqressiv, proporsional vergi dərəcələri tətbiq olunur.

Möhkəm (spesifik) dərəcələr gəlirin (mənfəətin) həcmindən asılı olmayaraq vergitutma bazasına görə mütləq məbləğdə müəyyən edilir. Bu dərəcələr adətən torpaq və əmlak vergisinin tutulması zamanı tətbiq olunur.

Faizli dərəcələr vergitutma obyektinin dəyərində görə müəyyən edilir və proporsional, proqressiv, reqressiv ola bilər.

Proporsional dərəcələr vergitutma obyektinə eyni faizlə təsir göstərir, yəni vergitutmanın proporsional metodunda ödəyicinin gəlirinin həcmindən asılı olmayaraq bütün vergi ödəyicilərinə eyni vergi dərəcəsi tətbiq olunur.

Proqressiv dərəcələr elə qurulub ki, vergitutma obyektinin dəyəri artdıqca vergi dərəcələri də artır. Bu zaman yalnız vergilərin mütləq məbləği deyil, eləcə də vergi yükü, yəni tutulan gəlirin payı da artır.

Reqressiv dərəcələr gəlirlər artdıqca azalır. Yəni reqressiv vergilər gəlirlərin artması ilə yanaşı orta vergi dərəcəsinin aşağı düşməsinə, həmçinin vergi yükünün zəifləməsinə nəzərdə tutur. Reqressiv dərəcələr əsasən dolayı vergilər üçün xarakterikdir.

Vergi güzəştləri – qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq olaraq vergi subyektlərinin vergi ödənişindən tam və ya qismən azad edilməsidir. Hal-hazırda vergi qanunvericiliyində aşağıdakı vergi güzəştləri nəzərdə tutulmuşdur:

- vergi tutulmayan minimum;
- vergitutma obyektinin müəyyən elementlərinin vergi bazasından çıxarılması;

- müəyyən ödəyici kateqoriyalarının vergi ödənişindən azad edilməsi;
- vergi dərəcəsinin aşağı salınması; investisiya kreditləri də daxil olmaqla, məqsədli vergi güzəştləri;
- digər vergi güzəştləri.

Qeyd etmək lazımdır ki, əgər müvafiq vergi ödəyicisinə münasibətdə qanunda güzəşt nəzərdə tutulmuşdursa, onda vergi ödəyicisi yalnız əvvəlcədən özünün bu hüququnu sənədlərlə təsdiq etdikdən sonra həmin güzəştdən istifadə etmək hüququna malik olur.

Müxtəlif mərhələlərdən ibarət olan vergi prosesinin hüquqi mahiyyət baxımından ən mühüm tərkib hissəsi verginin hesablanmasıdır. **Verginin hesablanması** dedikdə, büdcə və büdcədən kənar fondlara ödəniləcək vergi məbləğinin müəyyən edilməsi başa düşülür. Vergilərin hesablanması prosesində konkret vergi ödəyicisinin hər hansı vergi öhdəliyinin həcmi müəyyənləşdirilir.

Vergilərin hesablanması qaydası hər bir vergi üçün ayrıca müəyyən edilir və bu zaman hesablama əməliyyatları fərdi xarakter daşıyır. Hesablama əməliyyatının əsasını təşkil edən qanun isə fərdi deyil, ümumi və obyektiv xarakter daşıyır. Vergilər hesablanarkən vergi ödəyicisi ilə vergi orqanı arasında subyektiv münasibət yaranır, çünki hər ödəyicinin vergi öhdəliyinin məbləği fərqlidir.

Təsərrüfat subyektləri tərəfindən vergilər hesablanarkən zəruri vergi sənədləri tərtib edilir. Vergi sənədləri – vergilərin hesablanmasını, vergi məbləğini və vergi öhdəliyinin həcmi əks etdirən sənədlərdir. Vergi sənədlərinə aşağıdakılar daxildir:

- uçot-hesabat sənədləri;
- müşayiətedici sənədlər;
- vergi uçotu registrləri;
- bildiriş.

Uçot-hesabat sənədləri – vergi öhdəliyinin məbləğini əks etdirən sənədlərdir. Hər bir vergi növü üçün ayrıca bəyannamə forması müəyyən edilmişdir. Uçot-hesabat sənədləri funksiyasını yerinə yetirən vergi bəyannamələri tərtib edildikdən, müəssisənin rəhbəri və baş mühasibi tərəfindən imzalandıqdan sonra vergi ödəyicisinin qeydiyyatata alındığı vergi orqanına təqdim olunur.

Müşayiətedici sənədlər – vergilərin hesablanması üçün zəruri olan, vergi hesabatlarındakı məlumatları əsaslandıran, şərh edən arayış materialı rolunu oynayan sənədlərdir. Onlara alınmış mallara (işlərə, xidmətlərə) görə malsatanların təqdim etdikləri vergi hesab-fakturalarını misal göstərmək olar.

Vergi uçotu registrləri – müəssisələrdə vergi uçotunun aparılması üçün nəzərdə tutulmuş ümumi registr və ilkin uçot formalarıdır. Belə ki, vergi uçotunda əks olunması üçün zəruri olan və ilkin mühasibat uçotu sənədlərində əks olunan informasiya, vergi uçotu registrlərində toplanmalı və sistemləşdirilməlidir. Müəyyən hesabat dövrü üçün tərtib edilmiş vergi registrlərindəki informasiya ümumiləşdirildikdən sonra, həmin məlumatlar bəyannamələrə köçürülür.

Bildiriş – vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicilərinə təqdim edilən və özündə ödənilməsi zəruri olan vergi məbləğini, onun ödənilmə müddətini əks etdirən sənəddir.

Bu sənədlərə fiziki şəxslərin torpaq və əmlak vergilərinin hesablanması barədə tədiyyə bildirişini misal göstərmək olar.

Vergilərin ödənilməsi – hesablanmış verginin vergi ödəyicisi (agenti) tərəfindən müvafiq büdcəyə (büdcədən kənar fonda) köçürülməsi (ödənilməsi) üzrə həyata keçirilən texniki əməliyyatdır. **Ümumi vergi məbləği (vergi okladı)** – vergi ödəyicisinin bir vergitutma obyektindən ödədiyi vergi məbləğidir və o vergitutma bazasının vergi dərəcəsinə olan hasili kimi müəyyən edilir.

Vergi məbləğləri aşağıdakı formalarda tutulur:

- bilavasitə mənbədən (verginin gəlir və ya mənfəət əldə edilməsinə dək tutulması);
- bəyannamə üzrə (verginin gəlir və ya mənfəət əldə edilməsindən sonra tutulması);
- bildiriş üzrə (vergitutma obyektinin dəyəri və sahəsinə əsasən vergi orqanının və ya bələdiyyənin hesabladığı məbləğ üçün təqdim etdiyi tədiyyə bildirişinə əsasən vergi ödəyicisi tərəfindən verginin ödənilməsi).

Verginin **“ödəmə mənbəyində”** tutulması zamanı vergi ödəyicisi gəliri vergi məbləği çıxıldıqdan sonra əldə edir. Vergi gəlirin ödənilməsini həyata keçirən və vergi agentı funksiyasını yerinə yetirən müəssisənin mühasibatlığı (sahibkar) tərəfindən hesablanır və tutulur.

Verginin ödəmə mənbəyində tutulması metodundan əsasən muzzdlu işlə məşğul olan şəxslərin gəlirlərinin (əməkhaqqının) vergiyə cəlb edilməsi zamanı istifadə olunur. Müəssisənin mühasibatlığı gəlir vergisini işçilər gəlirlərini əldə edəndə hesablayır və tutur.

Bəyannamə üzrə vergitutma üsulu gəlir əldə edildikdən sonra onun bir hissəsinin tutulmasını nəzərdə tutur. Bu üsula əsasən vergi ödəyicisi müəyyən edilmiş müddətlərdə qeydiyyatda olduğu vergi orqanına özünün vergi öhdəlikləri, başqa sözlə, hesabat dövrü ərzində əldə etdiyi gəlirləri haqqında rəsmi ərizə (bəyannamə) verməlidir. Vergitutmanın bu üsulu bir qayda olaraq dəqiq müəyyən olunmayan gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsi zamanı, həmçinin vergi ödəyicisi gəlirlərinin çoxsaylı mənbələrdən formalaşdığı hallarda tətbiq olunur. Mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq *bəyannamə metodu hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər tərəfindən gəlir vergisi, hüquqi şəxslər tərəfindən isə mənfəət vergisi, aksiz və əlavə dəyər vergiləri üzrə tətbiq olunur.*

Bildiriş (kadastr) metodu kadastrlardan istifadə olunmasını nəzərdə tutur. Vergitutmanın kadastr üsulunun tətbiqi zamanı bəzi xarici (gəlir, əmlak) və vergitutma obyektinin orta gəlirliliyini müəyyən edən əlamətlər üzrə vergitutma obyektinin təsnifatını müəyyən etmək imkanı verən reyestr-kadastr tərtib edilir.

Kadastr – spesifik vergitutma obyektlərini (torpaq və sahənin həcmi, mühərrikin gücü) təsnifləşdirən və onların orta gəlirliliyini müəyyən edən siyahıdır. Kadastr tərtib edərkən vergitutma obyektinin istənilən səciyyəvi cəhəti əsas götürülür. Məsələn, torpaq kadastrı tərtib edilərkən torpağın növü (əkin, çəmənlik, meşə və onun yerləşdiyi coğrafi mövqe) əsas kimi götürülür.

Vergitutmanın bu üsulu bir qayda olaraq torpaq vergisinin tutulması zamanı tətbiq olunur.

Vergi ödəyiciləri tərəfindən hesablanmış vergilər aşağıdakı üsullarla ödənilir:

- köçürmə yolu ilə (nağdsız);
- nağd qaydada;
- vergi borcunun əmlaka yönəldilməsi.

Əsasən vergilərin ödənilməsi müəssisələr tərəfindən nağdsız qaydada həyata keçirilir. Bunun üçün müəssisənin mühasibatlığı verginin dövlət büdcəsinə köçürülməsi üçün ödəniş tapşırığı tərtib edərək müvəkkil banka təqdim edir. Bank ödəniş tapşırığını qəbul etdiyi gün icra etməlidir.

Vergilər nağd qaydada əsasən fiziki şəxslərin əmlak və torpaq vergisinin ödəyiciləri tərəfindən ödənilir. Bundan başqa, hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər (fərdi sahibkarlar) həmçinin gəlir vergisini tərtib etdikləri bəyannaməyə əsasən nağd qaydada ödəyirlər.

Vergilərin büdcəyə müntəzəm daxil olmasını təmin etmək məqsədilə vergi qanunvericiliyində bəzi vergilər (mənfəət vergisi, əmlak vergisi) üzrə cari (avans) vergi ödəmələri nəzərdə tutulmuşdur. **Avans vergi ödəmələri** vergilərin ödənilmə vaxtının gəlirlərin alınma vaxtına yaxınlaşdırılması məqsədilə müəyyən edilir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, təqvim ili ərzində həyata keçirilmiş avans vergi ödəmələri faktiki ödənilmiş vergi məbləği kimi uçota alınır. Hesabat dövrünün sonunda vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yekununa görə faktiki vergi məbləği hesablanır. Əgər bu zaman faktiki əldə edilmiş gəlir (mənfəət) üzrə hesablanmış vergi məbləği cari vergi ödəmələrinin məbləğindən çox olarsa, onda çatışmayan vergi məbləği əlavə olaraq büdcəyə köçürülür. Əksinə olduqda isə artıq ödənilmiş vergi məbləği büdcədən geri qaytarılır və ya müvafiq vergi üzrə gələcək dövrlərin avans vergi ödəmələri kimi uçota alınır.

14.4. Vergi münasibəti iştirakçılarının hüquq və vəzifələri

Vergi qanunvericiliyi ilə tənzimlənən münasibətlərin iştirakçıları aşağıdakılardır:

- vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq vergi ödəyicisi hesab edilən hüquqi və fiziki şəxslər;
- vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq vergi agenti hesab edilən hüquqi və fiziki şəxslər;
- dövlət vergi orqanları;
- gömrük orqanları;
- vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan məsələlərin həlli ilə bağlı Azərbaycan Respublikasının maliyyə orqanları;
- vergi və gömrük orqanlarından başqa vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan hallarda vergi ödəyicilərindən vergilərin ödənilməsi üçün vəsaitlərin alınması və onların büdcəyə köçürülməsini, müəyyən edilmiş qaydada

həyata keçirən dövlət hakimiyyət, yerli özünüidarəetmə və digər səlahiyyətli orqanlar (onların vəzifəli şəxsləri).

Vergi Məcəlləsi ayrı-ayrılıqda hər bir vergi hüquq münasibətləri iştirakçılarının hüquq, vəzifə və səlahiyyətlərini müəyyən etmişdir. Qeyd etdiyimiz kimi vergi qanunvericiliyi ilə tənzimlənən münasibət iştirakçılardan biri vergi ödəyiciləridir.

Vergi ödəyicisinin aşağıdakı hüquqları vardır:

- qeydiyyat (uçot) yeri üzrə vergi orqanlarından qüvvədə olan vergilər, onların ödənilməsi qaydası və şərtlərini tənzimləyən normativ-hüquqi aktlar, vergi ödəyicilərinin hüquq və vəzifələri, vergi orqanları və onların vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri haqqında əvəzsiz olaraq yazılı məlumat almaq;
- vergi orqanlarından vergi qanunvericiliyinin tətbiq edilməsi məsələlərinə dair yazılı izahatlar almaq;
- vergi qanunları ilə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada vergi güzəştlərindən istifadə etmək;
- artıq ödənilmiş və ya artıq tutulmuş vergilərin vaxtında geri qaytarılmasını və ya əvəzləşdirilməsini tələb etmək;
- vergi münasibətlərində bilavasitə və ya öz nümayəndəsi vasitəsi ilə iştirak etmək;
- vergi yoxlaması ilə bağlı tərtib edilən aktların (protokolların) və vergi orqanlarının qərarlarının surətini almaq;
- vergi orqanlarından və onların vəzifəli şəxslərindən vergi ödəyicisinə münasibətdə vergilər haqqında qanunvericiliyə riayət olunmasını tələb etmək;
- vergi orqanları və onların vəzifəli şəxslərinin Vergi Məcəlləsi və digər normativ-hüquqi aktlara uyğun olmayan qərarlar və tələblərini yerinə yetirməmək;
- müəyyən edilmiş qaydada vergi orqanları və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən (hərəkətsizliyindən) inzibati qaydada məhkəməyə şikayət etmək;
- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada kommersiya (vergi) sirrinin qorunmasını tələb etmək;
- vergi orqanları və ya onların vəzifəli şəxslərinin qeyri-qanuni aktları (qərarları) və hərəkətləri (hərəkətsizliyi) nəticəsində dəymiş zərərin tam ödənilməsini qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada tələb etmək;
- vergi yoxlamalarının aktları və digər materialları ilə tanış olmaq, vergi orqanları və onların vəzifəli şəxslərinə vergilərin hesablanması və ödənilməsi, habelə keçirilən vergi yoxlamalarının aktları üzrə öz rəyini bildirmək;
- xronometraj metodu ilə aparılan sonuncu müşahidədən sonra Vergi Məcəlləsinin 50-1.2-ci maddəsində göstərilən müddətlərə riayət olunmaqla istehsal həcmnin və ya satış dövriyyəsinin dəyişməsi ilə əlaqədar

xronometraj metodu ilə yeni müşahidənin aparılmasını vergi orqanlarından tələb etmək;

- vergi orqanlarında müəyyən edilmiş qaydada qeydiyyatdan keçirilməsi üçün nəzarət-kassa aparatının müəyyən olunmuş modelini sifariş vermək;
- Məcəllədə nəzərdə tutulan fəaliyyət növləri (maddə 16.1.8) ilə məşğul olan vergi ödəyicisi tərəfindən nağd pul hesablaşmalarını nəzarət-kassa aparatları vasitəsilə həyata keçirmək;
- vergi risklərinin minimallaşdırılması məqsədi ilə «Vergi partnyorluğu sazişi» bağlamaq üçün müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi formada ərizə ilə vergi orqanlarına müraciət etmək;
- Vergi Məcəlləsi və qanunlarla müəyyən edilmiş digər hüquqlardan istifadə etmək.

Vergi ödəyicisinin hüquq və qanuni maraqları qanunvericilik normaları ilə təmin edilir, onların müdafiəsi qaydası Vergi Məcəlləsi və digər qanunlarla müəyyən edilir.

Vergi ödəyicisinin hüquq və qanuni maraqları vergi orqanları və onların vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri ilə təmin edilir. Vergi ödəyicisinin hüquqlarının və qanuni maraqlarının təmin olunmaması (lazımınca təmin olunmaması) qanunla müəyyən edilmiş məsuliyyətə səbəb olur.

Vergi ödəyicisi vergi münasibətlərində bilavasitə və öz qanuni və ya səlahiyyətli nümayəndəsi vasitəsi ilə iştirak edə bilər.

Vergi ödəyicisinin aşağıdakı vəzifələri vardır:

■ qanunla müəyyən edilmiş vergiləri, habelə bu Məcəllə ilə müəyyən edilmiş qaydada hesablanmış faizləri, tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarını və digər məcburi ödənişləri ödəmək;

■ vergi orqanlarından vergi ödəyicisinin eyniləşdirmə nömrəsini (VÖEN) almaq;

■ qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş qaydada gəlirlərinin (xərclərinin) və vergitutma obyektlərinin uçotunu aparmaq;

■ vergi orqanlarına qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada, auditor tərəfindən yoxlanılması nəzərdə tutulduğu hallarda isə, auditor rəyi əlavə edilməklə vergi hesabatını təqdim etmək;

■ vergi orqanlarının vergi qanunvericiliyinin aşkar edilmiş pozuntularının aradan qaldırılması haqqında qanuni tələblərini icra etmək, habelə vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin qanuni fəaliyyətinin icra edilməsinə maneçilik törətməmək;

■ vergi orqanlarına və onların vəzifəli şəxslərinə zəruri olan məlumatları və sənədləri, habelə mühasibat uçotu elektron formatda aparıldığı halda, özünün və filiallarının elektron daşıyıcılarında olan məlumatlara birbaşa və ya məsafədən çıxış imkanı yaratmaqla, həmin məlumatları vergi orqanının tələbi ilə təqdim etmək;

■ qanunvericiliklə müəyyən edilmiş müddətdə mühasibat sənədlərinin, vergilərin hesablanması və ödənilməsi üçün zəruri olan digər sənədlərin, habelə alınan gəlirləri (çəkilən xərcləri) və ödənilən (tutulan) vergiləri təsdiq edən sənədlərin saxlanılmasını təmin etmək;

■ aşağıdakı fəaliyyət növləri istisna olmaqla, nağd pul hesablaşmalarını nəzarət-kassa aparatları vasitəsilə həyata keçirmək:

- qəzet və jurnalların satışı (belə satış dövriyyəsinin ümumi dövriyyədəki payı 50 faizdən çox olduqda);
- qiymətli kağızların satışı;
- lotereya biletlərinin satışı, idman mərc oyunları üzrə operator və satıcı tərəfindən həyata keçirilən fəaliyyət;
- sərnişin və yük daşıma (dəmir yolu, hava, su və avtomobil nəqliyyatı vasitəsilə) fəaliyyəti (oturacaq yerlərinin sayı 6-dan az olan qanunvericiliyə uyğun olaraq taksometr tətbiq edilməli taksilərdən başqa);
- kənd təsərrüfatı məhsullarının bazarlarda, yarmarkalarda və səyyar qaydada satışı;
- şüşə qablar və dəmir tullantılarının qəbul məntəqələrinin fəaliyyəti;
- rabitə xidməti (İnternet klubların fəaliyyəti istisna olmaqla);
- reklam xidməti;
- mənzil təsərrüfatı obyektlərinin fəaliyyəti;
- yaşayış və qeyri-yasayış obyektlərinin kirayəyə verilməsi;
- mehmanxana, motel, kempinq və yataqxana xidmətləri;
- elektrik enerjisi, qaz, su, isti su təchizatı və mərkəzi qızdırma sistemi obyektlərinin fəaliyyəti, lift və təhlükəsizlik xidməti;
- kanalizasiya və sanitariya təmizləmə xidməti;
- turizm-ekskursiya, sanatoriya-kurort və sağlamlaşdırma xidmətləri;
- bədən tərbiyəsi və idman xidməti;
- səhiyyə xidməti;
- vəkillik və digər hüquq xidmətləri;
- avtomobil dayanacaqlarının fəaliyyəti;
- paltarların kimyəvi təmizlənməsi və boyanması, yuyulması;
- mənzillərin təmiri və tikintisi;
- stasionar olmayan məntəqələrdə mərasim xidmətləri və bununla əlaqədar kirayə və s.

■ nağd pul hesablaşmaları aparılan zaman alıcıya çek, qəbz, bank çıxarışları və digər ciddi hesabat blanklarını təqdim etmək və həmin çek, bank çıxarışları və ya ciddi hesabat blanklarında qanunvericiliklə müəyyən edilmiş məlumatların əks etdirilməsini təmin etmək;

■ istismar zamanı nəzarət-kassa aparatının plombu pozulduqda və ya başqa nasazlıqlar yarandıqda vergi orqanlarına dərhal məlumat verməklə, nəzarət-kassa aparatından istifadəni müvəqqəti dayandırmaq və həmin müddətdə nağd pul hesablaşmalarının qeydiyyatının müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilmiş qaydada aparılmasını təmin etmək;

■ sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün qeyri-rezident bank idarələrində və digər qeyri-rezident kredit təşkilatlarında hesabların açılması üçün vergi orqanlarından

alınmış şəhadətnamə-dublikatların bildiriş hissəsində müvafiq qeydlər etməklə, bu hesablar üzrə əməliyyatlar aparıldığı tarixədək vergi orqanına təqdim etmək;

■ «İstehlakçıların hüquqlarının müdafiəsi haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 17-ci maddəsinə uyğun olaraq nağdsız ödənişlərin aparılması üçün POS-terminalların quraşdırılmasını və istifadəsini təmin etmək;

■ vergi orqanı tərəfindən kameral və səyyar vergi yoxlamaları zamanı hesablanmış və ya yenidən hesablanmış vergilər, faizlər, habelə tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarından verilmiş şikayətə məhkəmədə baxıldığı dövrdə və həmin şikayət üzrə məhkəmənin çıxardığı qərar qanuni qüvvəyə minənədək (vergi ödəyicisinin həmin vəsaitləri öz razılığı ilə ödədiyi hallar istisna olmaqla) əlavə hesablanmış məbləğin 105 faizi həcmində pul vəsaitinin milli və ya xarici valyutada cari və digər hesablarında məxaric əməliyyatları üzrə dondurulmasını təmin etmək.

Vergi ödəyicisinin hesabat dövründə sahibkarlıq fəaliyyəti və ya digər vergi tutulan əməliyyatı olmadığı halda, vergi hesabatının əvəzinə vergi orqanına, hesabatın təqdim edilməsi üçün müəyyən edilmiş müddətdən gec olmayaraq arayış təqdim edilir.

Vergi ödəyicisi təqvim ilində sahibkarlıq fəaliyyətini (digər vergi tutulan əməliyyatlarını) müvəqqəti dayandırdıqda, həmin fəaliyyətin (əməliyyatların) dayandırılması günündən gec olmayaraq vergi orqanına müvafiq arayış təqdim edilməlidir. Arayışda sahibkarlıq fəaliyyətinin və ya digər vergi tutulan əməliyyatların dayandırılmasının müddəti göstərilməlidir.

Vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətini və ya digər vergi tutulan əməliyyatlarını müvəqqəti dayandırdığı dövrdə faktiki olaraq fəaliyyət göstərməsi müəyyən edildikdə vergi ödəyicisinə bildiriş göndərilməklə sahibkarlıq fəaliyyətini və ya digər vergi tutulan əməliyyatlarını müvəqqəti dayandırdığı dövrlər üzrə vergi orqanına hesabatlar təqdim etməsi tələb olunur.

Arayış təqdim edən vergi ödəyicilərinin əmlakı (torpağı) olduqda, əmlak və torpaq vergisinin hesabatları müəyyən olunmuş qaydada və müddətlərdə vergi orqanına təqdim edilir. Arayışlar vergi hesabatlarının verilməsi üzrə öhdəlik yarandığı gündən qüvvəsini itirir.

Vergi agent – vergini hesablamağa, onu vergi ödəyicisindən tutmağa və təyinatı üzrə köçürməyə borclu olan şəxsdir. Vergi agentinin vergi ödəyicisi ilə eyni hüquqları vardır.

Vergi agentinin vəzifələri aşağıdakılardan ibarətdir:

- müvafiq vergiləri düzgün və vaxtında hesablamağa, onları vergi ödəyicisindən tutmağa və təyinatı üzrə köçürməyə;
- vergi ödəyicilərinə ödənilən gəlirlərin, onlardan tutulan və təyinatı üzrə köçürülən vergilərin, o cümlədən hər vergi ödəyicisi üzrə ayrıca uçotunu aparmağa;
- vergilərin hesablanması, tutulmasının və ödənilməsinin düzgünlüyünə nəzarət etmək üçün zəruri sənədləri dövlət vergi orqanlarına verməyə;
- vergi ödəyicisindən verginin tutulmasının mümkün olmadığı hallarda, bu barədə və vergi ödəyicisinin vergi borcunun məbləği barədə vergi

orqanlarına 30 gün müddətində öz qeydiyyat (uçot) yeri üzrə yazılı məlumat verməyə və s.

Vergi agentı qanunla ona həvalə edilmiş vəzifələri yerinə yetirməməyə və ya lazımınca yerinə yetirməməyə görə qanunla müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyır.

Vergi agentı birbaşa (dolayısı) yolla təbə olduğu şəxsin təqsiri üzündən ona həvalə olunmuş vəzifələrin yerinə yetirilməməsinə (lazımınca yerinə yetirilməməsinə) görə vergi agentinin bilavasitə (dolayısı) ilə təbə olduğu şəxs məsuliyyət daşıyır.

Azərbaycan Respublikasında dövlət vergi orqanlarını müvafiq Vergilər Nazirliyi və bilavasitə ona təbə olan vergi orqanları təşkil edir. Vergi orqanları öz səlahiyyətləri çərçivəsində hüquq - mühafizə orqanlarının səlahiyyətlərini həyata keçirirlər.

Vergi orqanları öz fəaliyyətini yerli dövlət hakimiyyəti orqanlarından asılı olmayaraq müstəqil həyata keçirirlər. Vergi orqanları tərəfindən onların səlahiyyətləri daxilində qəbul edilən qərarlar bütün hüquqi və fiziki şəxslər üçün məcburidir.

Vergi orqanları məhkəmələrə iddia ərizələrinin verilməsi üçün dövlət rüsumunu ödəməkdən azaddırlar.

Vergi orqanları vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarəti həyata keçirirlər (bələdiyyə vergiləri, habelə tutulması dövlət gömrük orqanlarının səlahiyyətlərinə aid edilmiş yol vergisi, ƏDV və aksiz istisna olmaqla).

Qanunla müəyyən edilmiş hallarda və qaydada yol vergisi və idxal-ixrac əməliyyatları sahəsində vergi orqanlarının səlahiyyətlərini gömrük orqanları həyata keçirir.

Öz səlahiyyətlərini yerinə yetirmək üçün ***vergi orqanlarına aşağıdakı hüquqlar verilmişdir:***

- kameral və səyyar vergi yoxlamalarını, operativ vergi nəzarətini keçirmək;
- vergi ödəyicilərində bütün maliyyə sənədlərini, mühasibat kitablarını, hesabatları, smetaları, nağd vəsaitləri, qiymətli kağızları və başqa qiymətliləri, bəyannamələri və vergilərin hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı olan digər sənədləri yoxlamaq, habelə yoxlamaların keçirilməsi zamanı yoxlamaya aid olan məsələlərlə bağlı vergi ödəyicilərindən (onun vəzifəli şəxslərindən) lazımı izahatlar, arayışlar və məlumat almaq, habelə mühasibat uçotu elektron formatda aparıldığı halda elektron auditin məqsədləri üçün vergi ödəyicisinin və onun filiallarının elektron daşıyıcılarındakı məlumatlarının verilməsini, həmin məlumatlara birbaşa və ya məsafədən çıxış imkanının yaradılmasını tələb etmək;
- vergi ödəyicilərinin gəlir götürmək üçün istifadə etdikləri, yaxud vergi tutulan obyektlərin saxlanması ilə bağlı olan istehsal, anbar, ticarət və digər binalarında (ərazilərində) istehsal həcmi və ya satış dövriyyəsinin müəyyənləşdirilməsi məqsədilə Vergi Məcəlləsinin 50-1-ci maddəsində müəyyən edilmiş hallarda və qaydada xronometraj metodu ilə müşahidə aparmaq və baxış keçirmək, bu Məcəllə ilə müəyyən edilmiş qaydada

elektron və (və ya) kağız formatda aparılan sənədləri və əşyaları götürmək, mülkiyyətində və ya istifadəsində olan əmlakın (yaşayış sahələri istisna olmaqla) bu Məcəllədə müəyyən edilmiş hallarda Vergilər Nazirliyi <http://vescc.az/ViewDoc.aspx?did=5496> tərəfindən təsdiq edilmiş qaydada inventarizasiyasını aparmaq;

- vergi ödəyicilərindən vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aradan qaldırılmasını və auditor rəyini (vergi ödəyicisinin auditor tərəfindən yoxlanılmalı olduğu halda) tələb etmək;
- qanunla müəyyən edilmiş qaydada vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə bağlı işlərə baxmaq, hüquqi və fiziki şəxslərin vergi borclarına faizlər hesablamaq, maliyyə sanksiyaları və inzibati cərimələr tətbiq etmək;
- müəyyən edilmiş müddətlərdə ödənilməmiş vergi, faiz, maliyyə sanksiyaları və inzibati cərimələrin qanunla müəyyən edilmiş qaydada dövlət büdcəsinə ödənilməsini təmin etmək;
- vergi ödəyicilərinin hesablaşma, valyuta və digər hesablarından qanunvericiliyə müvafiq olaraq hesablanmış vergilər üzrə borc və faizlərin, tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə alınması üçün bank və digər kredit təşkilatlarına icra (ödəniş) sənədi olan sərəncam vermək, inzibati cərimələrin alınmasını təşkil etmək;
- vergi ödəyicisinin hesablaşma, valyuta və digər hesablarına həbs qoyulması barədə məhkəmədə iddia qaldırmaq, vergi ödəyicisinin əmlakının siyahıya alınması üçün tədbirlər görmək;
- «Əməliyyat-axtarış fəaliyyəti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən olunmuş hallarda və qaydada vətəndaşların vergi məsələləri ilə bağlı sorğusunu həyata keçirtmək;
- «Əməliyyat-axtarış fəaliyyəti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən olunmuş hallarda və qaydada binalara (yaşayış sahələri istisna olmaqla), qurğulara və torpaq sahələrinə daxil olmaq və baxış keçirtmək;
- «Əməliyyat-axtarış fəaliyyəti haqqında» Qanunla müəyyən olunmuş hallarda və qaydada nəzarət qaydasında mal alqısını həyata keçirtmək;
- Cinayət-Prosessual Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada təhqiqat aparmaq;
- aksiz markası ilə markalanmalı olan malların markalanmadan satışının həyata keçirilməsi aşkar edildikdə, həmin malları siyahıya almaq və vergi ödəyicisində (onun razılığı ilə vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri tərəfindən müəyyən edilən yerlərdə) məsul saxlamaya qoymaq;
- müəyyən edilmiş qaydada mütəxəssisləri, ekspertləri, tərcüməçiləri, müşahidəçiləri cəlb etmək;
- məhkəmənin qərarı ilə müsadirə edilmiş aksiz markası olmayan və ya saxta aksiz markaları ilə markalanmış malların satışını qanunvericiliyə uyğun olaraq təşkil etmək;

- hesablanmış vergilər üzrə borcların və faizlərin, tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə alınması barədə məhkəmədə iddia qaldırmaq;
- vergi risklərinin minimallaşdırılması məqsədi ilə vergi ödəyiciləri ilə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi qaydada və formada «Vergi partnyorluğu sazişi» bağlamaq.

Yuxarı vergi orqanları tabeliyində olan vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin qeyri-qanuni aktlarını və qərarlarını ləğv edə bilirlər.

Qanunvericilik çərçivəsində öz səlahiyyətlərini verinə yetirmək üçün **vergi orqanlarının qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:**

- ❖ vergilərin düzgün hesablanmasına, tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət, vergi qanunvericiliyinə tam və dəqiq riayət etmək;
- ❖ vergi ödəyicilərinin hüquq və qanuni mənafelərini gözləmək və müdafiə etmək;
- ❖ vergi qanunvericiliyi və ona edilən dəyişikliklər barədə vergi ödəyicilərinə kütləvi informasiya vasitələri və ya fərdi qaydada əvəzsiz olaraq məlumat vermək, müəyyən edilmiş hesabat formalarının doldurulması qaydalarını izah etmək, vergilərin hesablanması və ödənilməsi barədə izahatlar vermək, vergi ödəyicilərinə onların hüquq və vəzifələrini izah etmək;
- ❖ hesablanmış və təyinatı üzrə daxil olmuş vergilərin uçotunu aparmağa və bu barədə müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarına (ölkə Prezidentinə, Nazirlər Kabinetinə, Maliyyə Nazirliyinə) məlumat vermək;
- ❖ vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarına dair məlumatları toplamaq, təhlil etmək və qiymətləndirmək, belə halların baş verməsinə gətirib çıxaran səbəblərin və şəraitin aradan qaldırılması üçün müvafiq dövlət orqanlarına təkliflər vermək;
- ❖ vergi ödəyicilərinin vergidən yayınması və vergi qanunvericiliyinin pozulması faktları barədə şəxslərdən muraciət daxil olduqda, muraciətdə qeyd edilən faktları həmin vergi ödəyicilərində keçiriləcək növbəti operativ vergi nəzarəti tədbiri və ya növbəti səyyar vergi yoxlaması zamanı araşdırmağa və vergi nəzarəti başa çatdıqdan sonra nəticələri barədə müraciət edən şəxslərə məlumat verməyə;
- ❖ vergi ödəyicilərinin, onların filiallarının, nümayəndəliklərinin və ya digər bölmələrinin (obyektlərinin), habelə nəzarət-kassa aparatlarının uçotunu aparmağa;
- ❖ kommersiya hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatını və dövlət reyestrini aparmağa və bununla bağlı məlumatları (kommersiya hüquqi şəxslərin təsisçiləri (iştirakçıları) və onların nizamnamə kapitalındakı payları barədə məlumatlar istisna olmaqla) qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada və müddətlərdə müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarına göndərməyə;

- ❖ vergi ödəyicilərinin, onların filiallarının, nümayəndəliklərinin və ya digər təsərrüfat subyektlərinin (obyektlərinin), habelə nəzarət-kassa aparatlarının uçotunu aparmaq;
- ❖ vergi ödəyiciləri haqqında məlumatın, o cümlədən vergi və kommersiya sirrinin qorunması qaydalarına riayət etməyə və onu təmin etmək;
- ❖ vergi ödəyicilərinə vergi yoxlamalarının nəticələri haqqında aktın, habelə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda vergi orqanının qərarının surətini vermək;
- ❖ vergi ödəyiciləri tərəfindən artıq ödənilmiş vergi məbləğlərinin əvəzləşdirilməsi (geri qaytarılması), habelə vergi ödəyicilərindən düzgün tutulmayan vergi məbləğləri, maliyyə sanksiyaları, faizlər və inzibati cərimələrin geri qaytarılması üçün qanunvericiliklə müəyyən edilmiş tədbirləri görmək;
- ❖ tabeliyində olan vergi orqanlarının fəaliyyətinə nəzarəti həyata keçirmək.

Dövlət gömrük orqanları mallar Azərbaycan Respublikasının Gömrük Sərhədindən keçirildikdə, vergilərin tutulması sahəsində Vergi Məcəlləsi, Gömrük Məcəlləsi və digər qanunları ilə müəyyən edilmiş hüquq və vəzifələri həyata keçirirlər.

Vergi orqanları öz vəzifələrini mərkəzi və yerli icra hakimiyyəti orqanları, hüquq-mühafizə, maliyyə və digər dövlət hakimiyyəti orqanları ilə qarşılıqlı əlaqədə həyata keçirirlər.

14.5. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət

Vergi məsuliyyəti – səlahiyyətli dövlət orqanları tərəfindən vergi ödəyicilərinə (agentlərinə) qarşı vergi hüquq pozuntularına görə maliyyə sanksiyalarının tətbiq edilməsidir.

Vergi sistemi məsuliyyət daşıma halları olmadan mümkün deyil. Vergi ödəyiciləri tərəfindən öz vəzifələrinin yerinə yetirilməməsi inzibati və cinayət məsuliyyəti, həmçinin maliyyə sanksiyaları kimi tədbirlərlə müşahidə olunur.

Belə ki, Vergi Məcəlləsinin 53-cü maddəsinə uyğun vergi ödəyiciləri, vergi agentləri və onların nümayəndələri, habelə vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, İnzibati Xətalər Məcəlləsi, Cinayət Məcəlləsi və digər qanunları ilə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə vergi ödəyicilərinə və vergi agentlərinə Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş maliyyə sanksiyaları və faizlər tətbiq edilir.

Həç bir kəs vergi qanunvericiliyinin pozuntusu olan eyni hərəkətə (hərəkətsizliyə) görə təkrarən məsuliyyətə cəlb oluna bilməz.

Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada və ya məhkəmənin qanuni qüvvəyə minmiş qərarı ilə təqsiri təsdiq edilməyənədək hər bir vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyinin pozulmasında təqsirsiz hesab edilir.

Vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyinin pozulmasında özünün təqsirsiz olmasını sübut etməyə borclu deyildir. Vergi qanunvericiliyinin pozulması faktını təsdiq edən halların və vergi ödəyicisinin təqsirinin sübut edilməsi vergi orqanlarının üzərinə qoyulur.

Vergi qanunvericiliyinin pozulmasında vergi ödəyicisinin təqsirinin olmasında aradan qaldırılmaz şübhələr olduqda, onlar vergi ödəyicisinin xeyrinə şərh olunur.

Vergi ödəyicisinin (agentinin) vergitutma obyektinin uçotunda, vergilərin hesablanması və ödənilməsində yol verdiyi səhvləri müstəqil düzəltmək hüququ vardır.

Vergi qanunvericiliyinin pozulması halları nəzərdən keçirildikdə, onun bilərəkdən və ya ehtiyatsızlıq nəticəsində törədilməsi, inzibati məsuliyyətin tətbiq edilməsi üçün təqsirkar şəxsin müəyyən yaşa çatması, yüngülləşdirici və ya ağırlaşdırıcı hallar və Vergi Məcəlləsi və İnzibati Xətalər Məcəlləsinin müddəaları müəyyən edilməlidir.

Vergi qanunvericiliyinin pozulması malların Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədindən keçirilməsi ilə bağlı olduqda, həmin işlərə Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada baxılır.

Vergi ödəyicisi tərəfindən vergi qanunvericiliyinin bir neçə dəfə pozuntusuna yol verildikdə, maliyyə sanksiyaları hər pozuntuya münasibətdə ayrıca tətbiq edilir.

Vergi ödəyicisinin və ya vergi agentinin vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətə cəlb edilməsi, onları vergi öhdəliklərinin və vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin qanuni tələblərinin yerinə yetirilməsindən azad etmir.

Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı beynəlxalq müqavilələrdə, qanunla təsdiq olunmuş hasilatın pay bölgüsü haqqında, əsas ixrac boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən olan sazişlərdə başqa qaydalar nəzərdə tutulmadığı hallarda, bu sazişlər çərçivəsində fəaliyyət üzrə vergi hesabatını əsas olmadan müəyyən edilən müddətdə təqdim edilməməsinə görə vergi ödəyicisinin vəzifəli şəxsinin (şəxslərinin) həmin hərəkətə görə inzibati məsuliyyətə cəlb edilməsi İnzibati Xətalər Məcəlləsinə müvafiq olaraq həyata keçirilir.

Şəxs aşağıda müəyyən olunmuş hallardan ən azı biri olduqda, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətə cəlb edilə bilməz:

- vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusu hadisəsinin olmaması;
- vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusunda şəxsin təqsirinin olmaması;
- vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusunu törədən fiziki şəxsin həmin əməl törədildiyi ana məsuliyyətə cəlb edilmə yaşına çatmaması;
- vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətə cəlbətmə müddətinin qurtarması.

Vergi qanunvericiliyinin pozulmasında şəxsin təqsirini istisna edən hallar aşağıdakılardır:

- ❖ vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusunun təbii fəlakət, yaxud digər fəvqəladə və qarşısıalınmaz hadisələr nəticəsində törədilməsi;
- ❖ vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusunun vergi ödəyicisi – fiziki şəxs tərəfindən xəstə halı ilə əlaqədar olaraq öz hərəkətlərinə nəzarət (özünə hesabat verməyi) və rəhbərlik etməyi bacarmadığı vəziyyətdə törədilməsi;
- ❖ vergi ödəyicisi və ya vergi agentləri tərəfindən vergi orqanının və ya digər səlahiyyətli dövlət orqanının, yaxud onların vəzifəli şəxslərinin öz səlahiyyətləri daxilində verdikləri yazılı göstərişlərinin və ya izahatlarının yerinə yetirilməsi;
- ❖ vergi orqanlarının qərarlarına yenidən baxıldıqda vergi ödəyicisinin hərəkətləri üçün hüquqi əsaslar olmasının aşkar edilməsi;
- ❖ hər hansı vergilər, o cümlədən vergi agentləri tərəfindən ödənilən vergilər üzrə artıq ödənilmiş məbləğlərin hesabına digər vergilər üzrə borcların nəzərə alınması;
- ❖ vergilərin düzgün hesablanmaması və vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməməsi ilə bağlı vergi qanunvericiliyinin pozulmasının vergi orqanının yoxlamasına qədərki dövrdə vergi ödəyicisinin özü tərəfindən aradan qaldırılması.

Yuxarıda sadalanan hallar olduqda, şəxs vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusuna görə, məcəllənin 55.1.6-cı maddəsində göstərilən hallarda faizlərin ödənilməsi istisna olmaqla, məsuliyyət daşımır.

Vergi qanunvericiliyinin pozulması anından 3 il keçmişdirsə, şəxs həmin qanunvericiliklə bağlı hüquq pozuntusunun törədilməsinə görə məsuliyyətə cəlb edilə bilməz və vergi öhdəlikləri yarana bilməz.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin (vergitutulan əməliyyatların) olmaması haqqında arayış olmadan *vergi hesabatını müəyyən edilən müddətdə təqdim etməyən* vergi ödəyicisinə qarşı **40 manat** məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Aktivləri haqqında məlumatı əsas olmadan müəyyən edilən müddətdə təqdim etməyən vergi ödəyicisinə vergi orqanının rəhbərinin (onun müavininin) qərarına əsasən **100 manat** məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Vergi Məcəlləsinin 23.1.2-ci maddəsində göstərilən sənədlərin (o cümlədən elektron formatda məlumatların) müəyyən edilmiş müddətlərdə təqdim edilməməsinə və ya bilərəkdən təhrif olunmaqla təqdim edilməsinə, habelə sənədlərin və ya məlumatların məcəllənin 71.4-cü maddəsi ilə müəyyən edilmiş müddətdə üzrlü səbəb olmadan saxlanılmamasına görə vergi ödəyicisinə **100 manat** məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Əgər verginin (o cümlədən ödəmə mənbəyində) hesabatda göstərilən məbləği hesabatda göstərməli olan məbləğinə nisbətən azaldılmışdırsa, habelə büdcəyə çatası vergi məbləği hesabat təqdim etməməklə yayındırılmışdırsa, onda vergi ödəyicisinə qarşı *azaldılmış (yayındırılmış) vergi məbləğinin* (kameral vergi yoxlaması nəticəsində hesablanmış əlavə vergi məbləği istisna olmaqla) **50 faizi** miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Vergi orqanında uçota alınmaq üçün ərizənin verilməməsinə, digər uçot məlumatlarında (vergi ödəyicisinin vergi uçotuna alınma haqqında ərizədə qeyd olunan rekvizitlər) *dəyişiklik haqqında məlumatın təqdim edilməməsinə*, habelə «*Fərqlənmə*

nişanı» olmadan avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və ya yük daşınmasına görə 40 manat məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Vergilər üzrə borc, faiz və maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə alınması üçün bank və digər kredit təşkilatına sərəncamın verildiyi tarixdən vergi ödəyicisi tərəfindən onun hesabından (kassasından) *pul vəsaitinin silinməsi növbəliliyi pozulmaqla nağd qaydada məxaric əməliyyatları aparıldıqda* – aparılmış məxaric əməliyyatlarının **50 faizi** miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

ƏDV üzrə qeydiyyat olmadan fəaliyyət göstərilməsinə görə vergi ödəyicisinə ƏDV üzrə qeydiyyat olmadan fəaliyyət göstərdiyi bütün dövr ərzində büdcəyə ödənilməli olan ƏDV məbləğinin **50 faizi** miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyat qüvvəyə minmədən (ləğv edildiyi halda) ƏDV üzrə elektron vergi hesab-fakturasının təqdim edilməsinə görə vergi ödəyicisinə təqdim edilmiş vergi hesab-fakturasında göstərilmiş vergi məbləğinin **100 faizi** miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Elektron vergi-hesab fakturası üzrə alınmış malların (iş və xidmətlərin) dəyəri ödənilərkən, ƏDV məbləğinin ödənilməməsinə görə vergi ödəyicisinə ödənilməmiş ƏDV məbləğinin **50 faizi** miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Məcəllənin 175.1.3-cü maddəsinə müvafiq olaraq ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatda olmayan səhmlərinin və paylarının 50 faizindən çoxu dövlətə məxsus olan hüquqi şəxslər və büdcə təşkilatları tərəfindən malların (iş və xidmətlərin) dəyəri ödənilən gündən gec ƏDV məbləğinin ödənilməsinə görə vergi ödəyicisinə vaxtında ödənilməmiş ƏDV məbləğinin **50 faizi** miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Nağd pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarının pozulmasına, yəni nəzarət-kassa aparatları və ya ciddi hesabat blankları tətbiq edilmədən (nəzarət-kassa aparatları quraşdırılmadan, qanunvericiliklə müəyyən edilmiş formalara uyğun ciddi hesabat blankları olmadan və ya nağd ödənilmiş məbləği mədaxil etmədən), vergi orqanlarında qeydiyyatdan keçirilməmiş və ya texniki tələblərə cavab verməyən nəzarət-kassa aparatlarından istifadə etməklə, qanunvericiliklə müəyyən olunmuş ciddi hesabat blanklarından istifadə etmədən və ya müəyyən olunmuş qaydada təsdiq olunmuş formalara uyğun olmayan ciddi hesabat blanklarından istifadə etməklə, əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılmasına, alıcıya təqdim edilməli olan çekin, bankların valyuta mübadilə şöbələri tərəfindən müştəriyə təqdim edilməli olan bank çıxarışlarının və ya digər ciddi hesabat blanklarının və ya ödənilmiş məbləğdən aşağı məbləğ göstərilməklə verilməsinə, nəzarət-kassa aparatlarından istifadə edilməsi dayandırıldıqda əhali ilə pul hesablaşmalarının qeydiyyatının aparılması qaydalarının pozulmasına görə vergi ödəyicisinə:

- təqvim ili ərzində belə hallara birinci dəfə yol verildikdə – 400 manat məbləğində;
- təqvim ili ərzində belə hallara ikinci dəfə yol verildikdə – 800 manat məbləğində;
- təqvim ili ərzində belə hallara üç və daha çox dəfə yol verildikdə – 1200 manat məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Xammal, material, yarımfabrikat, hazır məhsul və digər sərvətlərin, habelə pul vəsaitinin 1000 manatdan çox olan məbləğdə uçotdan gizlədilməsinə (uçota alınmamasına) görə vergi ödəyicisinə:

- gizlədilmiş və ya uçota alınmamış sərvətlərin və ya vəsaitin ümumi məbləğinin 1000 manatdan çox olan hissəsinə 5 faiz miqdarında;
- il ərzində belə hallara təkrar yol verildikdə, gizlədilmiş və ya uçota alınmamış sərvətlərin və ya vəsaitin ümumi məbləğinin 1000 manatdan çox olan hissəsinə 10 faizi miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Plombların vurulması və açılması arasındakı müddətdə nəzarət-ölçü cihazlarının göstəricilərində dəyişikliklərin edilməsinə, texnoloji avadanlıqlardakı plombların zədələnməsinə, istehsal olunmuş məhsulların aksiz markası ilə markalanmamasına, tam uçota alınmamasına, aksiz markalarının inventarizasiyasında kənarlaşmalara yol verilməsinə, eləcə də hazır məhsulun istehsal sahəsindən kənara çıxarılmasına görə vergi ödəyicisinə 5000 manat məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydada əmək müqaviləsi (kontraktı) bağlamadan işə götürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərin (xidmətlərin) yerinə yetirilməsinə cəlb edilməsi yolu ilə onların gəlirlərinin gizlədilməsinə (azaldılmasına) şərait yaradıldığına görə işəgötürənə hər bir belə şəxs üzrə 1000 manat məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Vergi orqanından şəhadətnamə-dublikat alınmadan sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün qeyri-rezident bank və kredit təşkilatlarında açılmış hesaba (rezident banklar tərəfindən qeyri-rezident banklarda açılmış müxbir hesablar istisna olmaqla) mədaxil edilmiş pul vəsaitinin 100 faiz miqdarında vergi ödəyicisinə maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Vergi və ya cari vergi ödəməsi müəyyən edilmiş müddətdə ödənilmədikdə, ödəmə müddətindən sonrakı hər bir ötmüş gün üçün vergi ödəyicisindən və ya vergi agentindən ödənilməmiş vergi və ya cari vergi ödəməsi məbləğinin 0,1 faizi məbləğində faiz tutulur. Faiz cari vergi ödənişlərinə münasibətdə bütün ötmüş müddətə, ancaq bir ildən çox olmamaq şərti ilə tətbiq edilir. Bu faiz səyyar vergi yoxlaması nəticəsində aşkar edilmiş vaxtında ödənilməmiş vergi məbləğlərinə həmin vergi məbləğlərinin vergi ödəyicisinə hesablandığı gündən tətbiq edilir.

Müəyyən edilmiş vergi məbləğindən artıq ödənilmiş məbləğ və ya düzgün tutulmayan vergi məbləği ödənildikdə, vergi ödəyicisinin ərizəsinin verildiyi tarixdən həmin məbləğlər geri qaytarılanadək gecikdirilən hər bir gün üçün (ödəmə günü də daxil olmaqla) vergi ödəyicisinə müvafiq məbləğlərin 0,1 faizi məbləğində faiz ödənilir.

Vergi ödəyicisinin artıq ödənilmiş məbləğlərin qaytarılmasına dair ərizə verdiyi müddətdən 45 gün ərzində məbləğ qaytarılırsa, faizlər vergi ödəyicisinə qaytarılır.

Bank və digər kredit təşkilatlarına aşağıdakı maliyyə sanksiyaları tətbiq edilir:

➤ vergi orqanı tərəfindən hüquqi şəxsə, fərdi sahibkara, filiala və nümayəndəliyə vergi orqanı tərəfindən verilən şəhadətnamə-dublikat olmadan hesablaşma hesabı və ya digər hesablar açdığına görə – hər açılmış hesab üçün 400 manat məbləğində;

➤ sahibkarlıq fəaliyyətini göstərən hüquqi və fiziki şəxslərin milli (xarici) valyutada cari və ya digər hesablarında vəsait olduqda, onun vergilərin ödənilməsinə dair tapşırıqlarını, habelə vergilər üzrə borc, faiz və maliyyə sanksiyalarının vergi ödəyicisinin hesabından Mülki Məcəllədə nəzərdə tutulmuş ödənişlərin növbəliyinə uyğun tutulması haqqında vergi orqanlarının sərəncamlarını icra etmədiyinə görə – icra edilməmiş həmin ödəmə tapşırıqlarında və ya sərəncamlarda göstərilən məbləğin 50 faizi.

Vergi ödəyicisinin valyuta hesabından vəsait mübahisəsiz qaydada tutulduğu halda, bank həmin gün Mərkəzi Bankın müəyyən etdiyi rəsmi məzənnə ilə sərəncamda göstərilən məbləğin 105 faizindək hesabdakı valyuta vəsaitini dondurur. Valyuta vəsaiti vergi ödəyicisi tərəfindən manata konvertasiya edildikdən sonra sərəncam icra olunur;

Vergi ödəyicisindən bank və kredit təşkilatına müvafiq tapşırıq (sərəncam) daxil olduğu gündən həmin günlər üçün vergi ödəyicisinə faiz hesablanır.

Vergi orqanlarının hüquqa zidd hərəkətləri (qərarları) və ya hərəkətsizliyi, habelə vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin və digər işçilərinin öz vəzifələrini icra etdikdə, onların hüquqa zidd hərəkətləri (qərarları) və ya hərəkətsizliyinə, həmçinin bunların nəticəsində vergi ödəyicilərinə dəymiş zərərə görə vergi orqanları və vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

Vergi ödəyicilərinə yuxarıda göstərilən hərəkətlər (qərarlar) və ya hərəkətsizlik nəticəsində dəymiş zərər məhkəmənin qərarına əsasən ödənilir.

Vergi orqanları tərəfindən düzgün tutulmayan vergi, maliyyə sanksiyaları, faizlər və inzibati cərimələrin məbləğləri, vergilər üzrə borclar olmadıqda, bu Məcəllədə başqa hallar nəzərdə tutulmadıqda vergi ödəyicisinin müraciətinə əsasən 45 gün müddətində geri qaytarılmalıdır və ya gələcək ödənişlərin hesabına aid edilə bilər.

Vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri və digər işçiləri özlərinin hüquqa zidd hərəkətlərinə (qərarlarına) və ya hərəkətsizliyinə, o cümlədən öz xidməti vəzifələrini yerinə yetirmədiyinə və ya lazımınca yerinə yetirmədiyinə görə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

14.6. Vergi nəzarəti və onun formaları

İstənilən ölkənin maliyyə-büdcə sisteminin formalaşması üçün əsas şərt maliyyə vəsaitlərinin formalaşmasıdır. Dövlət büdcəsinin formalaşmasının əsas mənbəyi vergilərdir və onların yığılması vergi ödəyicilərinin nə dərəcədə intizamlı olmasından əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Məhz bu məqsədlə vergi orqanları vergilərin tam və vaxtında yığılmasını təmin etmək məqsədilə vergi nəzarətini həyata keçirirlər.

Vergi nəzarəti – vergi ödəyiciləri və vergitutma obyektlərinin uçotu, vergi qanunvericiliyinə riayət olunması üzərində həyata keçirilən vahid nəzarət sistemidir. Vergi nəzarətini Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi və Dövlət Gömrük Komitəsi həyata keçirir. Yerli vergilərin (bələdiyyə vergilərinin) qanunvericiliyə uyğun olaraq hesablanmasına, tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət bələdiyyələrin vergi xidməti orqanları tərəfindən həyata keçirilir.

Vergi nəzarəti vergi və gömrük orqanları, onların vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri çərçivəsində müvafiq qanunvericilik aktlarına uyğun olaraq həyata keçirilir.

Vergi orqanları tərəfindən vergi nəzarəti vergi ödəyicilərinin uçotunu aparmaqla, vergi yoxlamaları keçirməklə, vergi ödəyiciləri və digər şəxslər arasında sorğu aparmaqla, xronometraj və gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan binalara baxış keçirməklə, inventarizasiya aparmaqla və vergi qanunvericiliyində müəyyən edilmiş digər formalarda həyata keçirilir.

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət **vergi ödəyicilərinin uçotundan başlanır**. Vergi nəzarətinin həyata keçirilməsini təmin etmək məqsədilə vergi ödəyiciləri aşağıda göstərilən yerlərdə vergi orqanlarında uçota alınır:

- ❖ *hüquqi şəxslər* – olduqları hüquqi ünvanda (dövlət qeydiyyatı haqqında sənədlərdə qeyd olunmuş);
- ❖ *vergiyə cəlb olunan gəliri Azərbaycan mənbəyindən olan və bu gəlirdən ödəmə yerində vergi tutulmayan qeyri-rezidentlər* – Azərbaycan mənbəyindən gəlirin alındığı yer üzrə;
- ❖ *fərdi sahibkarlar və bəyannamə verməli olan rezident fiziki şəxslər* – yaşadıkları yer üzrə;
- ❖ *xüsusi notariuslar* – fəaliyyət göstərdiyi yer üzrə.

Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini fiziki şəxs kimi həyata keçirmək istəyən əcnəbilər və vətəndaşlığı olmayan şəxslər müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən verilən vəsiqə əsasında vergi orqanlarında vergi ödəyicisi kimi uçota alınrlar.

Vergi orqanlarında uçota alınmaq üçün vergi ödəyiciləri tərəfindən (kommersiya hüquqi şəxsləri, habelə xarici kommersiya hüquqi şəxsinin nümayəndəlik və filialları istisna olmaqla) – onların olduğu və ya yaşadığı yer üzrə vergi orqanına ərizə verilir. Vergi orqanına ərizə qeyri-kommersiya - hüquqi şəxsin dövlət qeydiyyatına alındığı gündən, Azərbaycan Respublikasında filial və nümayəndəlik vasitəsi ilə sahibkarlıq fəaliyyəti həyata keçirildikdə isə filialın və ya nümayəndəliyin yaradılmasından sonra 30 gün müddətində verilməlidir.

Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər (fərdi sahibkarlar) ərizəni sahibkarlıq fəaliyyətini başladığı günədək vergi orqanına təqdim etməlidir. Fərdi sahibkarlar ərizə ilə birgə vergi orqanına yaşadığı yer haqqında məlumat və onun şəxsiyyətini təsdiq edən sənədin surətini təqdim edir.

Vergi orqanı ərizə və digər müvafiq sənədlərin daxil olduğu gündən sonrakı 2 gün ərzində vergi ödəyicisinin uçota alınmasını həyata keçirməli və ona müvafiq şəhadətnamə verməlidir. **Şəhadətnamə** vergi ödəyicisinin uçota alınmasını təsdiq edən əsas sənəd olmaqla, vergi ödəyicisinə bir dəfə verilir və onda saxlanılır. Şəhadətnamə itdikdə (yararsız hala düşdükdə), vergi ödəyicisinin müraciətinə əsasən ona şəhadətnamənin yeni nüsxəsi verilir. Bu zaman verilən nüsxənin üzərində şəhadətnamənin yeni nüsxə olması barədə müvafiq qeyd edilir.

Uçota alındıqdan sonra hər bir vergi ödəyicisinə bütün vergi və gömrük ödənişləri üzrə Azərbaycan Respublikasının bütün ərazisində eyni olan **vergi ödəyicilərinin eyniləşdirmə nömrəsi (VÖEN)** verilir.

Vergilər Nazirliyi uçot məlumatlarına əsasən **vergi ödəyicilərinin vahid dövlət reyestrini** aparır. Vergi ödəyiciləri vahid dövlət reyestrinə daxil edilərkən, onların vergi orqanına təqdim etdikləri ərizədəki məlumatlardan istifadə olunur. Vahid dövlət reyestri kağız və elektron yazıları formasında aparılır.

Vergi orqanları tərəfindən fiziki şəxslərin vergi uçotuna alınması elektron və (və ya) kağız formatda aparılır. Onların uçota alınması, yenidən uçota alınması və uçotdan çıxarılması qaydaları müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

Vergi ödəyicisi uçota alınması haqqında şəhadətnaməni aldıqdan sonra, bank və kredit təşkilatlarında hesab açmaq üçün vergi orqanına ərizə verir. Vergi orqanı həmin ərizəyə əsasən 2 gündən gec olmayaraq vergi ödəyicisinə **şəhadətnamə-dublikat** verir (büdcəyə vergi, faiz və maliyyə sanksiyaları üzrə borc olmadıqda).

Vergi ödəyicisinin olduğu yer və ya yaşadığı yer dəyişdikdə, vergi orqanına bu cür dəyişiklik baş verdiyi gündən 40 gün müddətində ərizə verməlidir. Vergi ödəyicisinin vergi uçotunda olduğu vergi orqanına olduğu yer və ya yaşadığı yeri dəyişdiyi barədə ərizə ilə müraciət etdiyi gündən sonra 15 gün müddətində həmin vergi orqanı vergi ödəyicisinin yenidən uçota alınmasını (yəni əvvəlki vergi orqanından uçotdan çıxarılması və yeni vergi orqanında uçota alınması) həyata keçirməlidir.

Vergi ödəyicisi vergi orqanında uçota alınmaq üçün verdiyi ərizə formasında olan məlumatlarda hər hansı dəyişiklik baş verdikdə, dəyişiklik baş verən gündən 40 gün müddətində vergi orqanına məlumat verməlidir.

Banklar hüquqi və fərdi sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslərə bank hesabını yalnız onlar tərəfindən vergi orqanı tərəfindən verilən şəhadətnamə-dublikat təqdim edildikdən sonra açırlar. Şəhadətnamə-dublikat alındığı tarixdən sonrakı 10 gün müddətində hesabın açılması üçün istifadə olunmadıqda qüvvədən düşmüş hesab edilir.

Vergi orqanı şəhadətnamə-dublikatı vergi ödəyicisinə verdikdən sonra 1 gün müddətinə Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna elektron və ya kağız daşıyıcılar vasitəsilə müəyyən edilmiş formada məlumat göndərir.

Bank və kredit təşkilatları vergi ödəyicilərinə hesablaşma (cari), ssuda, depozit, valyuta hesabı açdıqdan sonra 5 gün ərzində həmin vergi ödəyicisinin uçota alındığı vergi orqanına və Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna bank hesabının açılması barədə bildiriş göndərir.

Vergi orqanı bank idarəsindən bildirişi aldıqdan sonra bildirişdə göstərilən məlumatları vergi uçotu məlumatlarına daxil edir və 1 gün müddətinə həmin məlumatları elektron (kağız) daşıyıcılar vasitəsilə Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna göndərir.

Şəhadətnamə-dublikatla yalnız onda göstərilmiş bankda (bankın filialında) hesab açmaq olar.

Əgər vergi orqanları bank və digər kredit təşkilatları tərəfindən onlara xəbər verilmədən vergi ödəyicisinə bank hesabı açılması faktını aşkar edərsə, onda həmin hüquqi və fiziki şəxslərə qarşı maliyyə sanksiyası tətbiq edilir. Bununla yanaşı vergi orqanları bu barədə Mərkəzi Banka məlumat verir. Əgər belə hallar gələcəkdə də təkrar olunarsa, onda Mərkəzi Bank vergi orqanlarının məlumatına əsasən həmin bank müəssisəsinə inzibati qaydada nəzarət edir və lazım gəldikdə bank əməliyyatlarının aparılmasına görə onlara verdiyi lisenziyanı geri alır.

Vergi nəzarəti sistemində **vergi yoxlamaları** əsas yer tutur. Vergi yoxlaması vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin əsas üsuludur. Vergi yoxlamalarının keçirilməsində əsas məqsəd vergi ödəyicisinin hesabat məlumatları ilə vergi orqanlarında olan məlumatların tutuşdurulması yolu ilə vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinə, vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət etməklə vergidən yayınma hallarının qarşısının alınmasıdır.

Vergi yoxlamaları vergilərin hesablanması düzgünlüyünə, vaxtında və tam ödənilməsinə bilavasitə nəzarət etmək imkanı verir. Vergi yoxlaması vergi ödəyicilərinin ilkin mühasibat və digər sənədlərinə əsasən verginin hesablanması və vaxtında ödənilməsinə təyin etmək üçün həyata keçirilən aktdır.

Keçirilməsi yerinə görə vergi yoxlamaları kameral və səyyar olmaqla iki cür olur. **Kameral yoxlama** vergi orqanı tərəfindən yerlərə getmədən vergilərin hesablanmasını və ödənilməsinə özündə əks etdirən və vergi ödəyicisinin fəaliyyəti haqqında vergi orqanında olan sənədlər və mənbəyi məlum olan məlumatlar əsasında keçirilir. Kameral vergi yoxlamasının keçirilməsi üçün xüsusi qərarın çıxarılması məcburi deyil, çünki o vergi orqanının cari fəaliyyəti prosesində həyata keçirilir. Yoxlama vergi orqanlarında olan sənədlərə, vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilən hesablara (bəyannamələrə), vergilərin hesablanması və ödənilməsinə özündə əks etdirən vergi ödəyicisinin fəaliyyəti haqqında vergi orqanında olan digər sənədlərə (müxtəlif təsərrüfat müqavilələrinə, ödəmə sənədlərinə, bank əməliyyatları ilə bağlı sənədlərə, təsis sənədlərinə və s.) və üçüncü şəxslərdən alınmış sənədlərə əsasən aparılır.

Vergi orqanlarına təqdim edilmiş vergi hesabatlarına əsasən vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin qiymətləndirilməsində əsas məqsəd, onun səyyar vergi yoxlaması planına daxil edilib-edilməməyinin məqsədəuyğunluğunu müəyyənləşdirməkdən ibarətdir.

Kameral vergi yoxlaması zamanı vergi orqanı (onun vəzifəli şəxsləri) vergi ödəyicisi haqqında əldə edilmiş hər hansı məlumatın məxfiliyini qorumağa borcludur (vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş hallar istisna olmaqla).

Kameral vergi yoxlaması vergi ödəyicisi tərəfindən vergilərin hesablanması və ödənilməsi üçün əsas olan sənədlərin vergi orqanına təqdim edildiyi gündən sonrakı 30 gün müddətində həyata keçirilir. Həmin müddət bitdikdən sonra kameral vergi yoxlaması keçirilməsi qeyri-mümkündür və bu halda nəzarət digər formalarda, o cümlədən səyyar vergi yoxlamalarına uyğun həyata keçirilə bilər.

Yoxlamayı aparmaq üçün vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilmiş bəyannamə ilə sənədlərdə olan məlumatlar arasında ziddiyyət (səhv) aşkar edildikdə, vergi orqanı vergi ödəyicisindən əlavə məlumat, sənəd və izahat tələb edə bilər.

Kameral yoxlama zamanı vergi bəyannaməsində vergilərin düzgün hesablanmamağı (vergi məbləğinin az və ya çox göstərilməsi) aşkar edildikdə vergi ödəyicisinə 5 gün müddətində Vergilər Nazirliyinin müəyyən etdiyi formada **vergi orqanının qərarı** göndərilir. Vergi orqanının qərarında yenidən aparılmış hesablamaların səbəbləri və vergi ödəyicisinin şikayət etmək hüququ göstərilməlidir.

Vergi bəyannaməsində vergilərin düzgün hesablanmadığı hallarda və kameral yoxlama aparmaq üçün vergi bəyannaməsi, sənədlər və məlumatlar üzrlü əsas olmadan təqdim edilmədikdə, vergi orqanının Vergi Məcəlləsinin 67-ci maddəsinə müvafiq olaraq vergiləri əlaqəli məlumatlardan istifadə etməklə hesablamaq hüququ vardır.

Məcəllənin 15.1.13-cü maddəsinə əsasən vergi ödəyicisindən xronometraj metodu ilə yeni müşahidə keçirilməsi barədə müraciət daxil olan dövrədək (vergi ödəyicisinin bu Məcəllədə nəzərdə tutulmuş qaydada fəaliyyətini dayandırdığı, xronometrajın keçirildiyi dövrü əhatə edən səyyar vergi yoxlamasının keçirildiyi hallar istisna olmaqla), xronometraj metodu ilə sonuncu müşahidənin nəticələri vergilərin hesablanması üçün əsas götürülə bilər.

Kameral vergi yoxlaması zamanı vergi orqanı Məcəllənin 37.3-cü və 37.4-ci maddələrində müəyyən edilmiş qaydalara riayət etmədikdə, vergi ödəyicisinin səyyar vergi yoxlaması keçirilən zaman vergi orqanının təklifi əsasında həmin yoxlamanın keçirildiyi vaxta qədər yol verdiyi səhvləri (o cümlədən vergi məbləğlərinin düzgün hesablanmaması, vergi məbləğlərinin azaldılması və sair) 30 gün müddətində düzəltmək (aradan qaldırmaq) hüququ vardır və o, həmin müddət bitənədək, yol verdiyi və kameral yoxlama zamanı müəyyən edilə bilən vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə (faizlərin ödənilməsi istisna olmaqla) məsuliyyət daşıyır.

Səyyar vergi yoxlaması vergi nəzarətinin daha səmərəli formasıdır, çünki vergi qanunvericiliyinin pozulması halları yalnız belə yoxlamaların aparılması zamanı aşkar edilə bilər. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, vergi nəzarətinin bu forması çox zəhmət, vaxt və peşəkarlıq tələb edir.

Səyyar vergi yoxlaması adından da göründüyü kimi vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən bilavasitə vergi ödəyicisinin yerləşdiyi yerdə həyata keçirilir. Səyyar vergi yoxlaması həm vergi ödəyicisi olan hüquqi və sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslərdə aparıla bilər.

Kameral yoxlamadan fərqli olaraq, səyyar vergi yoxlaması vergi orqanının qərarına əsasən həyata keçirilir və bu cür qərarın olması zəruridir. Yoxlamanın keçirilməsi üçün əsas olan qərar vergi orqanının rəhbəri və ya onun müavini tərəfindən

verilir. Belə qərar olmadan və xidməti vəsiqəsini təqdim etmədən səyyar vergi yoxlaması keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxslərinin vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək üçün istifadə etdiyi bina və ya əraziyə daxil olmasına yol verilmir (məhkəmənin qərarı olan hallar istisna olmaqla).

Səyyar vergi yoxlaması növbəti və növbədənkənar ola bilər. **Növbəti səyyar vergi yoxlaması** ildə bir dəfədən çox olmayaraq keçirilir və bir aydan artıq davam edə bilməz. Müstəsna hallarda (məsələn, vergi ödəyicisinin apardığı maliyyə əməliyyatlarının sayı son dərəcə çox olduqda, çoxsaylı filial və nümayəndəliklərə malik olduqda, çoxsaylı ekspertiza və baxış aparılması zəruri olduqda, vergi ödəyicisi tərəfindən sənədlər vaxtında təqdim edilmədikdə və s.) yuxarı vergi orqanının qərarına əsasən onun müddəti üç aya qədər artırıla bilər. Səyyar vergi yoxlaması iş günü və vergi ödəyicisinin iş vaxtı ərzində aparılır.

Növbəti səyyar vergi yoxlaması keçirildikdə, ödəyicinin hüquqlarının təmin edilməsi üçün vergi orqanı tərəfindən vergi yoxlamasının başlamasından azı 15 gün əvvəl vergi ödəyicisinə yazılı bildiriş göndərilir. Bu, vergi ödəyicisinə göstərilmiş müddət ərzində öz sənədlərini bir daha daxili təftiş etmək, habelə vergi yoxlaması üçün digər hazırlıq tədbirləri (yoxlayıcılar üçün yer ayırmaq, zəruri əməkdaşların olmasını təmin etmək və s.) görmək imkanı verir. Bildirişdə vergi yoxlamasının əsası və tarixi, eləcə də vergi ödəyicisi və vergi orqanlarının hüquq və vəzifələri göstərilir. Növbədənkənar vergi yoxlamaları həyata keçirildikdə belə bildirişin göndərilməsi zərurəti vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmamışdır.

Növbədənkənar vergi yoxlaması vergi orqanları tərəfindən aşağıdakı hallarda həyata keçirilə bilər:

- verginin hesablanması və ödənilməsi üçün zəruri olan vergi hesabatı sənədləri müəyyən edilmiş müddətdə və bu barədə vergi orqanlarının yazılı xəbərdarlığından sonra da təqdim edilmədikdə;
- vergi yoxlamasının nəticələri üzrə tərtib edilmiş aktda dürüst olmayan və ya təhrif olunmuş məlumatlar aşkar edildikdə;
- ƏDV üzrə artıq ödənilmiş vergi, faiz və maliyyə sanksiyalarının geri qaytarılması haqqında vergi orqanlarına müraciət və ya onların sonrakı vergi öhdəliklər üzrə ödəmələr hesabına aid edildikdə. Bu halda növbədənkənar vergi yoxlaması yalnız vergi ödəyicisinin əlavə dəyər vergisinə cəlb olunan əməliyyatları üzrə aparıla bilər;
- artıq ödənilmiş vergi, faiz və maliyyə sanksiyalarının qaytarılması barədə vergi ödəyicisinin ərizəsi daxil olduqda;
- vergi orqanının əldə etdiyi mənbəyi bəlli olan hər hansı məlumat əsasında vergi ödəyicisinin gəlirlərinin və ya vergitutma obyektinin gizlədilməsinin (azaldılmasının) əlamətləri müəyyən edildikdə;
- vergi orqanının əldə etdiyi mənbəyi bəlli olan hər hansı məlumat əsasında vergi ödəyicisinin gəlirlərinin gizlədildiyi (azaldıldığı) aşkar edildikdə;

- ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmiş vergi ödəyicisinin vergi hüquq pozuntusuna yol verməsi barədə mənbəyi bəlli olan məlumatlar olduqda;
- cinayət-prosessual qanunvericiliyinə uyğun olaraq məhkəmə və hüquq-mühafizə orqanlarının vergi yoxlamalarının keçirilməsi barədə müvafiq qərarı olduqda;
- vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi və Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı beynəlxalq müqavilələrə əsasən daxil olmuş sorğuların icrası ilə bağlı zəruri olan sənədlər (onların lazımi qaydada təsdiq edilmiş surətləri) vergi orqanının müraciətinə əsasən 20 gün müddətində təqdim edilmədikdə və ya dürüst olmayan (təhrif olunmuş) məlumatlar təqdim edildikdə.

Səyyar vergi yoxlaması iş günü və vergi ödəyicisinin iş vaxtı həyata keçirilir. Səyyar vergi yoxlamasının aparılması qaydası Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir.

Səyyar vergi auditi aparılarkən, onun daha dolğun və səmərəli keçirilməsi məqsədilə, vergi orqanının vəzifəli şəxslərinə bir çox audit proseduraları həyata keçirmək səlahiyyəti verilmişdir. Onlardan biri də inventarizasiyadır.

Inventarizasiya Vergilər Nazirliyinin əsaslandırılmış qərarına əsasən aşağıda göstərilən hallarda aparıla bilər:

- vergi ödəyicisində vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisi tərəfindən bilərəkdən hesabat sənədlərinin aparılmaması aşkar edildikdə;
- vergi ödəyicisində sonuncu vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisi tərəfindən qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalara uyğun olaraq hesabat sənədlərinin aparılmaması aşkar edildikdə və bununla əlaqədar vergi orqanının xəbərdarlığından sonra yol verilmiş dəqiqliksizliklər aradan qaldırılmadıqda və hesabat müəyyən edilmiş qaydalara uyğun olaraq aparılmadıqda;
- vergi ödəyicisində səyyar vergi yoxlaması zamanı aksiz markaları ilə markalanmalı olan, ancaq markalanmamış mallar aşkar edildikdə;
- vergi ödəyicisində əmlak vergisinin hesablanması və ödənilməsinin düzgünlüyü yoxlanıldıqda.

Səyyar vergi yoxlaması zamanı inventarizasiyanın aparılması qaydaları müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

Yoxlama barədə qərar qəbul etmiş vergi orqanının əsaslandırılmış qərarına əsasən növbəti və ya növbədənəknar səyyar vergi yoxlaması aşağıda göstərilən hallarda və müddətlərdə, lakin 9 aydan çox olmamaqla dayandırılır (təxirə salınır):

- ❖ vergi ödəyicisində aparılan səyyar vergi yoxlaması zamanı şəxs vergi orqanında qeydiyyatda olan ünvanlarda olmadıqda və ya şəxsin olduğu yerin müəyyən edilməsi və digər səbəblərdən tapılması mümkün olmadıqda – həmin şəxsin olduğu yer müəyyən olunana qədər;

- ❖ səyyar vergi yoxlaması aparılan vergi ödəyicisinin rəhbəri (onu əvəz edən şəxs) və ya fərdi sahibkar müvəqqəti olaraq əmək qabiliyyətini itirdikdə – əmək qabiliyyəti bərpa olunanadək;
- ❖ vergi orqanının təşəbbüsü ilə mütəxəssis dəvət edildikdə və ya ekspertiza keçirildikdə – mütəxəssisin və ya ekspertin rəyi yoxlamaya təqdim edilənədək;
- ❖ səyyar vergi yoxlamasının obyektiv və dolğun keçirilməsi üçün zəruri olan sənədlər, o cümlədən vergi orqanının sorğusuna cavab xarici ölkədən alındıqda – xarici ölkədən cavab alınanadək;
- ❖ məcəllənin 43.11-ci maddəsi ilə müəyyən edilmiş hallarda – məhkəmənin qərarı qanuni qüvvəyə minənədək.

Səyyar vergi yoxlaması nəticələri üzrə vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən müəyyən edilmiş formada akt tərtib edilir. Vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının olub-olmamağından asılı olmayaraq aktda aşağıdakılar əks etdirilir: müəssisənin adı; yoxlamanın tarixi; yoxlanılan müəssisələrin siyahısı; yoxlamanın əhatə etdiyi dövr.

Vergi yoxlaması aktının tərtib edilməsi üçün Vergi Məcəlləsində konkret müddət müəyyən edilmədiyinə görə, aktın yoxlamanın nəticələrinə görə tərtib edildiyini nəzərə alsaq, onda akt vergi yoxlaması üçün müəyyən edilmiş müddətdə tərtib olunmalıdır. Vergilər Nazirliyinin əsaslandırılmış qərarına əsasən səyyar vergi yoxlamasının nəticələri üzrə aktın tərtib edilmə müddəti 30 gündən çox olmayan müddətə qədər uzadıla bilər.

Bundan başqa, *“müstəsna hallarda”* vergi yoxlamasının müddəti üç aya qədər uzadıldığı hallarda təbiidir ki, vergi yoxlaması aktının tərtib olunma müddəti də həmin müddətə uzadılır.

Vergi yoxlaması aktında yoxlama zamanı aşkar edilmiş və sənədlərlə təsdiqlənmiş vergi qanunvericiliyinin pozuntusu halları və həmin pozuntulara görə məsuliyyət nəzərdə tutan AR Vergi Məcəlləsi və digər qanunların konkret maddələri, yaxud vergi qanunvericiliyinin pozuntusu hallarının olmamağı göstərilməlidir.

Aşkar edilmiş qanun pozuntusu hər bir vergi növü üzrə ayrıca qeyd olunur. Adətən yoxlayıcı aktın sonunda aşkar edilmiş qanun pozuntularının aradan qaldırılması üçün təkliflər verir və ödənilməmiş verginin ödənilmə müddətini müəyyən edir. Akt bir qayda olaraq iki nüsxədə tərtib olunur. Onun bir nüsxəsi yoxlamayı aparan vergi orqanında qalır, digəri isə aktın tərtib olunduğu tarixdən sonrakı 5 gün ərzində audit vergi yoxlamasının keçirildiyi təsərrüfat subyektinə verilir (göndərilir).

Əgər vergi ödəyicisi yoxlama aktı və ya onun hər hansı bir hissəsi ilə razılaşmadıqda, onda aktın verildiyi gündən sonra 30 gün ərzində aktı imzalamamağının səbəbini izah, yaxud akta və ya onun ayrı-ayrı hissəsinə öz etirazını yazılı surətdə bəyan edə bilər. Bu halda vergi ödəyicisi yoxlama aktına razılaşmamağının səbəblərini təsdiq edən sənədlərin surətini əlavə edərək özünün yazılı izahatını (etirazını) vergi orqanına təqdim etməlidir.

Həmin müddət bitdikdən sonra 15 gündən gec olmayaraq vergi orqanının rəhbəri (onun müavini) vergi ödəyicisindən götürülmüş (onun tərəfindən təqdim edilmiş) sənədlərə və vergi yoxlaması aktına, vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarına, onların aradan qaldırılması və müvafiq sanksiyaların (cərimələrin) tətbiq edilməsi məsələsinə baxır.

Operativ vergi nəzarəti sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərinin və fərdi sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslərin gəlir götürmək və əmtəə-material ehtiyatlarının saxlanması üçün istifadə etdikləri anbar, ticarət və bu qəbildən olan digər binalarında (yaşayış binaları istisna olmaqla), nəqliyyat vasitələrində (sahibkarlıq fəaliyyəti üçün istifadə edilməyən şəxsi nəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) həyata keçirilən nəzarət formasıdır. Operativ vergi nəzarəti aşağıdakı məsələləri əhatə edir:

- qanunvericilikdə müəyyən edilmiş qaydada vergi orqanlarında uçota alınmayan və ya “Fərqlənmə nişanı” almayan vergi ödəyicilərinin aşkar edilməsi;
- aksiz markaları ilə markalanmalı olan malların markalanmadan və ya saxta aksiz markaları ilə markalanaraq satılması, satış məqsədi ilə saxlanması, eləcə də istehsal binasının hüduddlarından kənara çıxarılması faktının aşkar edilməsi;
- əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət edilməsi;
- xarici valyuta sərvətlərinin ödəniş kimi qəbul edilməsi, onların ticarət, iaşə və xidmət müəssisələrində qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalar pozulmaqla alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi faktlarının aşkar edilməsi;
- xüsusi razılıq (lisenziya) tələb edən fəaliyyət növləri ilə belə razılıq olmadan məşğul olan şəxslərin aşkar edilməsi;
- işəgötürən tərəfdən Əmək Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydada əmək müqaviləsi (kontraktı) bağlamadan fiziki şəxslərin hər hansı işlərin (xidmətlərin) yerinə yetirilməsinə cəlb edilməsi hallarının aşkar edilməsi;
- istehsal həcmnin və ya satış dövriyyəsinin müəyyənləşdirilməsi və dəqiqləşdirilməsi.

Operativ vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi üçün əsaslar aşağıdakılardır:

- ❖ vergi orqanı tərəfindən keçirilən səyyar vergi yoxlaması zamanı aşkar edilmiş faktlar;
- ❖ vergi orqanları tərəfindən mənbəyi bəlli mənbələrdən əldə etdikləri məlumatlar;
- ❖ vergi ödəyicisi tərəfindən vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aradan qaldırılması barədə vergi orqanlarının tələblərini Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş müddətdə yerinə yetirmədikdə;
- ❖ vergi orqanlarının Vergi Məcəlləsinin 50.1-ci maddəsində göstərilən məsələlər barədə qanunvericiliyin sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan

hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən pozulması barədə kifayət qədər əsası olduqda.

Operativ vergi nəzarəti vergi orqanının əsaslandırılmış qərarına əsasən həyata keçirilir. Həmin qərarla vergi ödəyicilərinin yerləşdiyi ərazi, habelə operativ vergi nəzarəti ilə əhatə olunmalı olan məsələ (məsələlər), operativ vergi nəzarətinin müddəti və operativ vergi nəzarətini həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsi (şəxsləri) göstərilir.

Operativ vergi nəzarəti vergi ödəyicisinə əvvəlcədən xəbərdarlıq edilmədən başlanır və vergi ödəyicilərinin faktiki iş vaxtı həyata keçirilir. Operativ vergi nəzarətini həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsi nəzarətə başladıqdan sonra Vergi Məcəlləsinin 50.3-cü maddəsində nəzərdə tutulmuş vergi orqanının qərarını vergi ödəyicisinə dərhal təqdim etməlidir.

Operativ vergi nəzarətini həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən öz səlahiyyətləri çərçivəsində vergi ödəyicilərinin ərazilərinə və ya binalarına (yaşayış binaları (sahələri) istisna olmaqla) daxil olması, ərazilərinə, binalarına (yaşayış binaları (sahələri) istisna olmaqla), habelə sənədlərinə və əşyalarına baxış keçirilməsi, sənədlərin tələb edilməsi, sənədləri və nümunə kimi əşyaları götürməsi, ekspert cəlb edilməsi, mütəxəssis, tərcüməçi və müşahidəçi dəvət edilməsi və aksiz markası ilə markalanmalı olan markalanmamış və ya saxta aksiz markası ilə markalanmış malların siyahıya alınması Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilir.

Operativ vergi nəzarətinin nəticələri üzrə vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi formada akt tərtib edilir. Operativ vergi nəzarəti tədbirlərinin keçirilməsi zamanı Vergi Məcəlləsinin 39-43-cü və 46-49-cu maddələrinin müddəaları tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində nağd pul hesablaşmaları aparan vergi ödəyiciləri müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi qaydada nəzarət-kassa aparatları vasitəsilə belə hesablaşmaları həyata keçirirlər.

14.7. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi

Sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən hər bir hüquqi şəxs əldə etdiyi mənfəətdən mənfəət vergisi ödəməlidir. Mənfəət vergisinə müəssisənin kommersiya fəaliyyətinin əsas məqsədi və vergilərin ödənmə mənbəyi olan mənfəət cəlb edilir. Ona görə bu verginin məbləği iqtisadi subyektlərin təsərrüfat (kommersiya) fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrindən birbaşa asılıdır. Dövlət bu vergi vasitəsilə iqtisadi prosesləri tənzimləməklə yanaşı, iqtisadiyyatın inkişafına daha effektiv təsir göstərə bilər.

Vergi məbləğinin təsərrüfat subyektlərinin ümumi gəlirinin həcmindən bilavasitə asılı olması dövlətə vergi dərəcələrinin tənzimlənməsi, müəyyən güzəştlərin

verilməsi və ya ləğv edilməsi mexanizmi vasitəsilə iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində investisiya fəaliyyətini stimullaşdırmaq (məhdudlaşdırmaq) imkanı verir.

Mənfəət vergisi bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin vergitutma praktikasında geniş tətbiq olunur və dövlətin inkişafında mühüm rol oynayır. Dövlət bu vergini tətbiq və vergi alətlərindən səmərəli istifadə etməklə iqtisadi proseslərə aktiv surətdə təsir edir. Mənfəət vergisindən müəssisələrin investisiya aktivliyinin artırılmasında, kiçik biznesin inkişafında, dövlət tərəfindən müxtəlif vergi güzəştləri və vergi dərəcələri tətbiq etmək yolu ilə ölkəyə xarici kapitalın cəlb edilməsində effektiv istifadə olunur.

Mənfəət vergisi eyni zamanda dövlət büdcəsinin əsas gəlir mənbəyidir. Ölkəmizin vergi sistemini əsas növlərindən biri olmaqla vergi daxilolmaları arasında öz xüsusi çəkisinə görə mənfəət vergisi birinci yer tutur.

Azərbaycan Respublikasında rezident və qeyri-rezident müəssisələr (sərbəst balans, cari və digər hesabları olan filial və struktur bölmələri istisna olmaqla) *mənfəət vergisinin ödəyiciləridir*.

Hüquqi şəxs yaratmadan birgə sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan hər hansı xarici şəxs birgə sahibkarlıq fəaliyyətinin obyektı kimi baxılmalı olmadığını sübut etməyincə vergi ödəyicisi hesab olunur.

Mənfəət vergisinin *vergitutma obyektı* müəssisənin mənfəətidir. Mənfəət – vergi ödəyicisinin bütün gəlirləri ilə (vergidən azad edilən gəlirdən başqa) Vergi Məcəlləsinin X fəslində göstərilən gəlirdən çıxılan xərcləri arasındakı fərqdən ibarətdir.

Rezident müəssisələr üçün vergitutma obyektı onların həm ölkəmizdə, həm də onun hüdudlarından kənarda, qeyri-rezident müəssisələr üçün isə yalnız onların Azərbaycan Respublikasındakı mənbələrdən əldə etdikləri mənfəət hesab olunur.

Qeyri-rezident müəssisənin daimi nümayəndəliyi ilə bağlı Azərbaycan mənbəyindən əldə etdiyi ümumi gəlirinin həmin gəlirin əldə edilməsinə çəkilən xərclər çıxıldıqdan sonra qalan məbləği vergitutma obyektıdır.

Azərbaycan Respublikasındakı daimi nümayəndəliklə bağlı olmayan əmlak təqdim edilməsindən gəlir əldə edən qeyri-rezident müəssisəsinin təqvim ili ərzində Azərbaycan mənbəyindən əldə etdiyi bu növ ümumi gəlirindən həmin dövrdə bu cür gəlirə aid olan məəcəllədə göstərilən xərclər çıxıldıqdan sonra vergi tutulur.

Qeyri-rezident müəssisəsinin daimi nümayəndəliyi ilə bağlı olmayan ümumi gəliri xərclər çıxılmadan ödəmə mənbəyində vergiyə cəlb olunur.

Əsas vəsaitlərin (vəsaitin) yenidən qiymətləndirilməsindən yaranan artım (yenidən qiymətləndirilmə nəticəsində yaranan müsbət fərq) mənfəət vergisinin vergitutma obyektı deyildir.

Vergitutma bazası. Vergitutulan mənfəəti müəyyən etmək üçün müəssisələrin əldə etdikləri ümumi gəlirdən (vergidən azad edilən gəlirdən başqa) həmin gəlirlərin əldə edilməsi ilə bağlı gəlirdən çıxılan xərcləri çıxmaq lazımdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, gəlirdən yalnız onun əldə edilməsi məqsədilə çəkilmiş, iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış və müvafiq sənədlərlə təsdiqlənmiş xərclər çıxılır. Gəlirdən Vergi

Məcəlləsinin 109-cu maddəsində göstərilən xərclər istisna olmaqla gəlirlərin əldə edilməsi ilə bağlı olan bütün xərclər çıxılır.

Vergiye cəlb olunan mənfəətin, yəni vergitutma məqsədləri üçün müvafiq surətdə korrektə edilmiş ümumi gəlir göstəricisinin güzgün müəyyən edilməsində Vergi Məcəlləsinin X fəslə mühüm rol oynayır. Belə ki, vergi ödəyicisi məcəllənin məhz bu fəslinin tələbləri nəzərə alınmaqla vergitutulan gəlirini mühasibat uçotunda istifadə etdiyi metodla hesablamalıdır.

Ümumi gəlir – məhsulların (işlərin, xidmətlərin), əsas vəsaitlərin (torpaq sahələri də daxil olmaqla), müəssisənin digər əmlakının satışından olan mənfəətdən, eləcə də satışdankənar əməliyyatlardan olan və bu əməliyyatlar üzrə xərclərin məbləği qədər azaldılmış gəlirlərdən ibarətdir.

Vergi bazası müəyyənləşdirilərkən vergiyə cəlb edilən mənfəət ilin əvvəlindən başlayaraq artan yekunla müəyyən edilir. Əgər vergi ödəyicisi hesabat dövründə təsərrüfat fəaliyyətini zərərlə başa vurarsa, onda həmin hesabat dövrünün vergitutma bazası sıfıra bərabər olacaq. Bu zaman əldə edilmiş zərər məbləği növbəti hesabat dövrünə keçir. Mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq müəssisə gəlirlərindən çıxılmalı olan xərclərin gəlirlərdən artıq olan hissəsi beş ilədək davam edən sonrakı hesabat dövrlərinə keçirilir və gələcək dövrlərin mənfəəti hesabına kompensasiya edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, müəssisələr əsas fəaliyyətdən əldə etdikləri gəlirlərdən başqa, bilavasitə istehsal və satışla bağlı olmayan qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən də gəlirlər (dividentlər, icarə haqqı, pay iştirakından olan gəlir, royalti) əldə edirlər. Standart vergi, vergi dərəcəsiindən fərqli olan dərəcələrlə vergiyə cəlb olunan həmin gəlirlər üzrə vergi bazası müəssisələri tərəfindən ayrıca müəyyənləşdirilir.

Mənfəət vergisi üzrə vergi bazası müəyyən edilərkən ən mühüm şərt gəlirlərin əldə edilmə və xərclərin çəkilmə vaxtının düzgün müəyyən edilməsidir. Yəni müəssisələr özlərinin hesabat dövrü ərzində əldə etdikləri gəlir və çəkdiyi xərclərin ayrıca uçotunu aparmalıdırlar. Bu isə vergi ödəyicilərinin üzərinə müxtəlif fəaliyyət növləri üzrə gəlir və xərclərin ayrıca uçotunu aparmaq vəzifəsi qoyur.

Gəlir və xərclərin uçotu. Mənfəət vergisi üzrə vergitutma bazasının düzgün hesablanması üçün gəlir və xərclərin müvafiq hesabat dövrlərinin maliyyə nəticələrinə aid edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq mənfəət vergisinin ödəyiciləri mənfəət vergisinin vergitutma bazasını hesablamaq üçün öz gəlir və xərclərinin ayrıca uçotunu aparmalıdır. Vergi Məcəlləsinin 130-cu maddəsinə əsasən vergi ödəyiciləri hesabat (vergi) ili ərzində eyni uçot metodunu tətbiq etmək şərti ilə gəlir və xərclərinin uçotunu kassa və ya hesablama metodu ilə apara bilərlər.

Hesablama metodu ilə vergi uçotu aparan müəssisələr (sahibkarlar) gəlirin faktiki əldə edilməsi vaxtından asılı olmayaraq, gəlir və xərclərini müvafiq olaraq gəlir almaq hüququnun əldə edildiyi və ya xərcin çəkilməsi öhdəliyinin yarandığı andan (vaxtdan) uçota alınmalıdır.

Hesablama metodu ilə uçotun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, gəlirlər pul vəsaitlərinin, əmlakın (işlərin, xidmətlərin) və ya əmlak hüququnun faktiki daxil olub-

olmamağından asılı olmayaraq, onların mövcud olduqları hesabat (vergi) dövrlərinin gəlirləri kimi hesab olunur.

Hesablama metodunda pul vəsaitlərinin faktiki ödənilməsi vaxtından asılı olmayaraq, xərclər onların aid olduqları hesabat (vergi) dövründə müəyyən edilir. Xərclər konkret icra müddəti göstərilmiş müqavilənin şərtləri, həmçinin gəlir və xərclərin bərabər ölçülərlə, proporsional formalaşdırılması prinsipi nəzərə alınmaqla, onların meydana çıxdığı hesabat (vergi) dövründə müəyyən edilir.

Kassa metodunun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, pul vəsaitlərinin bankdakı hesaba (müəssisənin kassasına) daxil olduğu, malların (işlərin, xidmətlərin) daxil olduğu, əmlak hüququnun keçdiyi və debitor borclarının başqa üsullarla ödənildiyi gün gəlirlərin əldə olunma tarixi hesab olunur.

Qarşılıqlı hesablaşmalar zamanı vergi ödəyicisinin maliyyə öhdəliyinin ləğv edilmə və ya ödənilmə vaxtı gəlirin əldə olunma vaxtı sayılır.

Malların dəyərinin alıcılar tərəfindən ödənilməsi onların malsatanlar qarşısındakı öhdəliklərinin (borclarının) yerinə yetirilməsi (ödənilməsi) kimi qiymətləndirilir.

Vergi uçotu məqsədləri üçün kassa metodundan istifadə edildikdə, məsrəflərin faktiki çəkildiyi vaxt xərclərin çəkilmə vaxtı hesab olunur. Başqa sözlə, müəssisələr çəkilmiş məsrəflərin dəyərini faktiki olaraq ödədikdən sonra onun xərcləri sayılır. Əgər vergi ödəyicisi pul vəsaitini ödəyirsə, onda nağd pulların ödənildiyi an, nağdsız ödəmələr zamanı isə pul vəsaitlərinin köçürülməsi haqqında ödəniş tapşırığının banka daxil olduğu tarix xərclərin çəkilmə vaxtı sayılır.

Gəlirin əldə edilməsi ilə bağlı xərclər. Vergitutulan mənfəətin müəyyən edilməsində gəlirdən çıxılan xərclərin düzgün müəyyən olunması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq gəlirdən çıxılmayan xərclərdən başqa gəlirin əldə edilməsi ilə bağlı olan aşağıda göstərilən bütün xərclər, həmçinin qanunla nəzərdə tutulmuş icbari ödənişlər gəlirdən çıxılır:

- borca görə ödənilmiş faizlər və onunla bağlı olan xərclər;
- ümitsiz borclar üzrə ehtiyatın məbləği;
- sığorta, bank və kredit təşkilatlarında ehtiyat fondunun yaradılmasına edilmiş ayırmaların məbləği;
- elmi-tədqiqat, layihə axtarış və təcrübə-konstruksiya işlərinə çəkilmiş xərclərin məbləği;
- əsas vəsaitlər üzrə amortizasiya ayırmaları;
- qalıq dəyəri 500 manatdan az olan əsas vəsaitlərin dəyəri;
- təqdim (ləğv) edilmiş əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri;
- təmirlə bağlı xərclər;
- həyat sığortası müqaviləsi üzrə sığorta ödəmələrinin məbləği;
- geoloji-kəşfiyyat və təbii ehtiyatların hasilatına hazırlıq işlərinə çəkilən xərclər üzrə hesablanmış amortizasiya məbləği;
- qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya məbləği;

- torpaq, mədən, əmlak və yol vergilərinin məbləği;
- istehsal təyinatlı kapital qoyuluşunun maliyyələşdirilməsinə və istifadə edilmiş bank kreditlərinin ödənilməsi üzrə çəkilmiş faktiki xərclərin məbləği;
- səhmlər üzrə alınmış dividend və dövlət qiymətli kağızları üzrə faiz gəlirlərinin məbləği;
- amortizasiya olunmayan aktivlərin təqdim olunmasından əldə edilmiş pul vəsaitlərinin məbləği və onların qalıq dəyəri arasındakı fərq məbləği;
- ilin sonuna olan mənfi məzənnə fərqinin məbləği;
- investorun məhsul bölgüsü müqaviləsi üzrə aldığı mənfəət məbləği (çünki həmin mənfəət məbləği xüsusi vergi rejimi üzrə vergiyə cəlb olunur).

Vergi dərəcəsi. Mülkiyyət formasından və təbəçiliyindən asılı olmayaraq bütün müəssisə və təşkilatların mənfəətindən 20 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur.

Qeyd etdiyimiz kimi müəssisələr əsas fəaliyyətdən olan gəlirlərdən başqa qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən passiv gəlirlər də əldə edirlər. Müəssisənin bilavasitə əsas fəaliyyəti ilə bağlı olmayan satışdankənar əməliyyatlardan olan gəlirləri **passiv gəlirlər** adlanır. Daşınan və daşınmaz əmlakın icarəyə verilməsinə görə alınan icarə haqları, intellektual mülkiyyət hüququnun verilməsindən əldə olunan gəlirlər (royalti), dividendlər, faizlər və digər bu qəbildən olan gəlirlər passiv gəlirlərə aid edilir.

Passiv gəlirlərdən vergitutma mexanizmi müəssisələrin əsas fəaliyyətdən əldə etdikləri gəlirlərinin vergiyə cəlb olunması mexanizmindən fərqlidir. Çünki satışdankənar gəlirlər heç bir xərc çıxılmadan ödəmə mənbəyində müvafiq dərəcələrlə vergiyə cəlb olunur.

Vergiyə cəlb olunan passiv gəlirlərdən ödəmə mənbəyində xərclər çıxılmadan aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur:

- **dividentlərdən** – 10%. Bu verginin ödəniş mənbəyində tutulduğunu təsdiq edən sənədlər olduqda, hüquqi şəxsin həmin gəlirlərindən bir daha vergi tutulmur. Həmin gəlir yenidən dividend şəklində verilərkən vergiyə cəlb olunmur;
- **faizlərdən** (maliyyə lizinqi ssuda faizləri də daxil olmaqla) – 10 % . Müəssisə və təşkilatlar balans mənfəəti üzrə hesabladığı vergi məbləğini ödəmə mənbəyində ödənilmiş vergi məbləği qədər azaldır (verginin tutulduğunu təsdiq edən sənədləri təqdim etmək şərti ilə);
- **həyatın yığım sığortası üzrə** sığorta olunanın ödədiyi (onun xeyrinə ödənilən) sığorta haqları ilə sığorta ödənişləri arasındakı fərq kimi alınan gəlirdən – 10 %;
- daşınan (daşınmaz) əmlaka görə **icarə haqqından** – 14 %;
- **royaltidən** – 14 %;
- rezident müəssisənin (sahibkarın) riskin sığortasına (təkrar sığortasına) dair müqaviləyə uyğun olaraq qeyri-rezidentə ödədiyi **sığorta ödəmələri** – 4% ;

- Azərbaycan Respublikası ilə digər dövlətlər arasında beynəlxalq rabitə və daşımalar həyata keçirərkən bu xidmətlər üçün rezident müəssisənin (sahibkarın) ödəmələri – 6% .

Qeyri-rezidentin Azərbaycan mənbəyindən əldə olunan və daimi nümayəndəliyinə aid olmayan ümumi gəlirindən ödəmə mənbəyində xərclər çıxılmadan aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur:

- dividend – 10%;
- faizlər – 10% ;
- rezident müəssisənin (sahibkarın) riskin sığortasına (təkrar sığortasına) dair müqaviləyə uyğun olaraq sığorta ödəmələri – 4%;
- Azərbaycan Respublikası ilə digər dövlətlər arasında beynəlxalq rabitə (daşımalar) həyata keçirilərkən rabitə (nəqliyyat) xidmətləri üçün rezident müəssisəsinin (sahibkarın) ödəmələri – 6 %;
- rezident müəssisəsinin (sahibkarın) aşağıdakı ödəmələrindən:
 - ✓ muzzdlu işlə əlaqədar alınan gəlirlər istisna olmaqla, işlərin görülməsindən və ya xidmətlərin göstərilməsindən əldə edilən gəlirlər – 10 faiz;
 - ✓ icarə haqları və royalti – 14 faiz.

Qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyindən mənfəət vergisindən əlavə onun xalis mənfəətdən həmin qeyri-rezidentə köçürdüyü (verdiyi) hər hansı məbləğdən 10 % dərəcəsi ilə vergi tutulur.

Vergi güzəşti və azadolmalar. Vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq aşağıdakı təşkilatların gəlirləri mənfəət vergisindən azaddır:

- xeyriyyə təşkilatlarının gəliri (sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən başqa);
- qeyri-kommersiya təşkilatlarının aldıqları əvəzsiz köçürmələr, üzvlük haqları və ianələr;
- beynəlxalq, dövlətlər və hökumətlərarası təşkilatların gəlirləri (sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən başqa);
- dövlət hakimiyyəti orqanları, büdcə təşkilatları və yerli özünüidarəetmə orqanlarının gəlirləri (sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlir istisna olmaqla);
- Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bank və onun qurumlarının, Dövlət Neft Fondunun, habelə Əmanətlərin Sığortalanması Fondunun gəlirləri;
- alınmış sığorta ödənişləri (həmin sığorta hadisəsi ilə əlaqədar zərərə aid edilən məbləğlərdən başqa);
- sağlamlıq imkanları məhdud şəxslərin təhsil alması üçün yaradılmış xüsusi təhsil müəssisələrinin gəliri (sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən başqa).
- Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə uyğun olaraq dövlət büdcəsinə olan vergi borclarının silinməsindən əldə olunan gəlir;
- müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilmiş hallarda hüquqi şəxsin qərarı ilə onun özünün və onun tam mülkiyyətində olan

rezident törəmə müəssisələrinin birinin balansından digərinin balansına əvəzsiz olaraq verilən aktivlərin dəyəri;

- müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarına əsasən bir hüquqi şəxsin balansından əvəzsiz olaraq digər şəxsin balansına verilmiş əsas vəsaitlərin dəyəri;
- neft-qaz ehtiyatlarının kəşfiyyatı, işlənməsi və hasilatın pay bölgüsü, ixrac boru kəmərləri haqqında və bu qəbildən olan digər sazişlərə uyğun olaraq əsas fondların, daşınar əmlakın və digər aktivlərin hər hansı şəkildə həmin sazişlərdə Azərbaycan Respublikasını təmsil edən tərəfə təqdim edilməsi üzrə əməliyyatlar;
- müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarına əsasən yaradılan sənaye və texnologiyalar parkının idarəedici təşkilatının və ya operatorunun mənfəətinin sənaye və texnologiyalar parkının infrastrukturunun tikintisinə və saxlanılmasına yönəldilmiş hissəsi;
- müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarına əsasən yaradılan sənaye və texnologiyalar parkının rezidenti olan hüquqi şəxslərin sənaye və texnologiyalar parkındakı fəaliyyətdən əldə etdikləri gəlir – qanunvericiliyə uyğun olaraq sənaye və texnologiyalar parkında qeydiyyatla alındıqları hesabat ilindən başlayaraq – 7 il müddətinə.

Əlillərin ictimai təşkilatlarına məxsus olan işçilərinin ümumi sayının azı 50 faizi əlillərdən ibarət olan istehsal müəssisələrinin mənfəət vergisinin dərəcəsi 50 faiz azaldılır. Bu güzəştlərin alınması hüququ müəyyən edilərkən işçilərin orta siyahı sayına əvəzçilik, podrat müqavilələri və mülki-hüquqi xarakterli digər müqavilələr üzrə işləyən əlillər daxil edilmir.

Verginin hesablanması və ödənilməsi. Təsərrüfat subyektləri vergi məbləğini mühasibat uçotu və hesabatının məlumatlarına əsasən müstəqil olaraq hesablayırlar. Mənfəət vergisi üçün hesabat dövrü təqvim ili olmasına baxmayaraq Vergi Məcəlləsində vergi ödəyiciləri tərəfindən hər rüb üçün cari (avans) vergi ödəmələrinin aparılması nəzərdə tutulmuşdur. Cari vergi ödəmələri təqvim ili üçün vergi ödəyicisindən tutulan vergi məbləğinə aid edilir. Avans vergi ödəmələri iki üsulla hesablanılır.

Birinci üsula əsasən hüquqi şəxslər vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq rüb qurtardıqdan sonra 15 gündən gec olmayaraq dövlət büdcəsinə cari vergi ödəmələri köçürməlidirlər. Bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisələr mənfəət vergisini yerli büdcəyə ödəyirlər. Vergi Məcəlləsinə əsasən avans (cari) vergi ödəmələrinin məbləği əvvəlki hesabat ilində ödənilmiş vergi məbləğinin 25 faizini təşkil edir.

İkinci metodun tətbiqi zamanı, müəssisələr avans vergi ödəmələrinin məbləğini özünün cari hesabat rübündə əldə etdiyi faktiki gəlirinin (gəlirdən çıxılan xərclər nəzərə alınmadan) həcmi verginin keçən ilin ümumi gəlirindəki xüsusi çəkisini göstərən əmsalə vurmaqla müəyyən edirlər.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, vergi ödəyicisi hesabat ili ərzində cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirmək üçün yuxarıda göstərilən iki mümkün

metoddan yalnız birini seçməli və hər il aprel ayının 15-dək bu barədə uçota alındığı vergi orqanına məlumat verməlidir. Vergi ödəyicisi ikinci metodu tətbiq etdiyi halda, hər rüb başa çatdıqdan sonra 15 gün ərzində əldə etdiyi mənfəətdən (gəlirdən) hesablanmış cari vergi məbləği barədə vergi orqanına arayış təqdim etməlidir. Əks halda vergi orqanı birinci metodu tətbiq etməklə vergini özü hesablayır. Vergi ödəyicisi cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirmək üçün tətbiq etdiyi metod barədə məlumat vermədiyi hallarda, həmçinin vergi orqanları birinci metodu tətbiq edirlər.

Əvvəllər fəaliyyəti olmayan hüquqi şəxslər tərəfindən cari vergi ödəmələri aşağıda göstərilən qaydada həyata keçirilir. Mənfəət vergisi üzrə cari vergi ödəmələri təqvim ili ərzində rüblər üzrə artan yekunla müvafiq vergi dərəcəsinə əsasən hesablanılır. Cari vergi ödəmələrinin məbləği vergi məbləğinin 75 faizindən az olmamalıdır.

Əvvəllər fəaliyyəti olmayan vergi ödəyiciləri rüb başa çatdıqdan sonra 15 gün ərzində cari vergi ödəmələri aparmalı və rüb ərzində cari vergi ödəmələrinin məbləği barədə müvafiq vergi orqanına arayış təqdim etməlidirlər.

Cari vergi ödəmələri vaxtında ödənilmədiyi hallarda, vergi ödəyicisindən ödəmə müddətindən sonrakı hər bir təqvim günü üçün ödənilməmiş vergi məbləğinin 0,1 faizi tutulur. Əgər cari vergi ödəmələrinin vaxtında ödənilməməsi faktı vergi yoxlaması zamanı aşkar edilərsə, onda cari vergi ödəmələrinə münasibətdə faiz yalnız bir il müddətinə tətbiq edilir.

Müəssisələr ilin sonunda vergi ili üçün bəyannamənin verilməsi üçün müəyyən edilmiş vaxtadək faktiki əldə etdikləri mənfəət üzrə son hesablamaları apararaq mənfəət vergini hesablayırlar. Əgər cari vergi ili ərzində hesablanmış və dövlət (bələdiyyə) büdcəsinə köçürülmüş avans vergi ödəmələrinin məbləği faktiki mənfəət üzrə hesablanmış vergi məbləğindən az olarsa, onda yaranmış mənfə fərq büdcəyə köçürülür. Dövlət büdcəsinə köçürülmüş avans vergi ödəmələrinin məbləği hesabat üzrə vergi məbləğindən çox olduqda isə artıq hesablanmış vergi məbləği növbəti vergi ilinin cari vergi ödəmələri kimi uçota

alınır və ya vergi ödəyicisinin vergi orqanına verdiyi yazılı ərizəsinə əsasən 45 gün ərzində ona qaytarılır.

Ödəmələrin büdcəyə tam və vaxtında daxil olmasını təmin etmək məqsədilə müəssisələr mənfəət vergisinin ödəniş müddəti çatanaqədər, vergi ödəmələrinin büdcəyə köçürülməsi üçün tərtib etdikləri ödəniş tapşırıqlarını hər rübdən sonrakı ayın 15- dən gec olmayaraq müvəkkil banka təqdim edirlər. Ödəniş tapşırıqları bank tərəfindən təxirə salınmadan həmin gün icra olunmalıdır. Ödəniş tapşırığı vergi ödəyicisinin hesablaşma hesabında pul vəsaitlərinin olub-olmamağından asılı olmayaraq icra üçün qəbul olunmalıdır.

Hüquqi şəxslər hesabat ilindən sonrakı təqvim ilinin mart ayının 31- dən gec olmayaraq vergi orqanına bəyannamə verməlidirlər. Əgər vergi ödəyicisi Azərbaycan

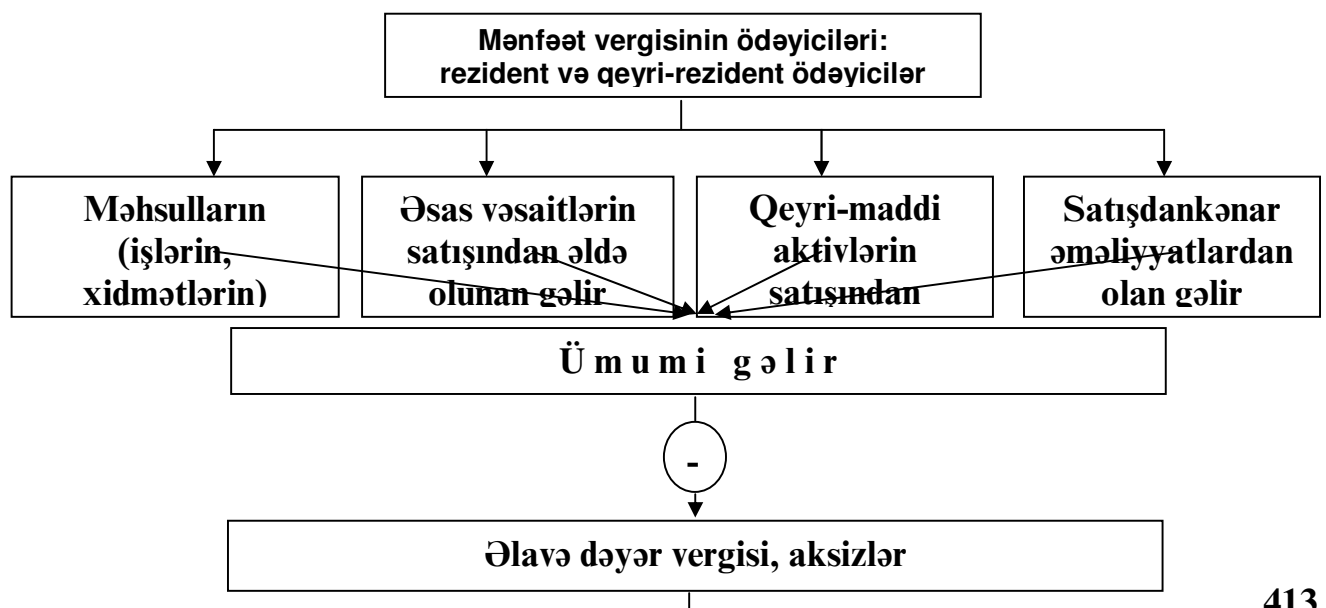
Respublikasında öz sahibkarlıq fəaliyyətini dayandırarsa, onda 30 gün müddətində vergi orqanına bəyannamə verməlidir.

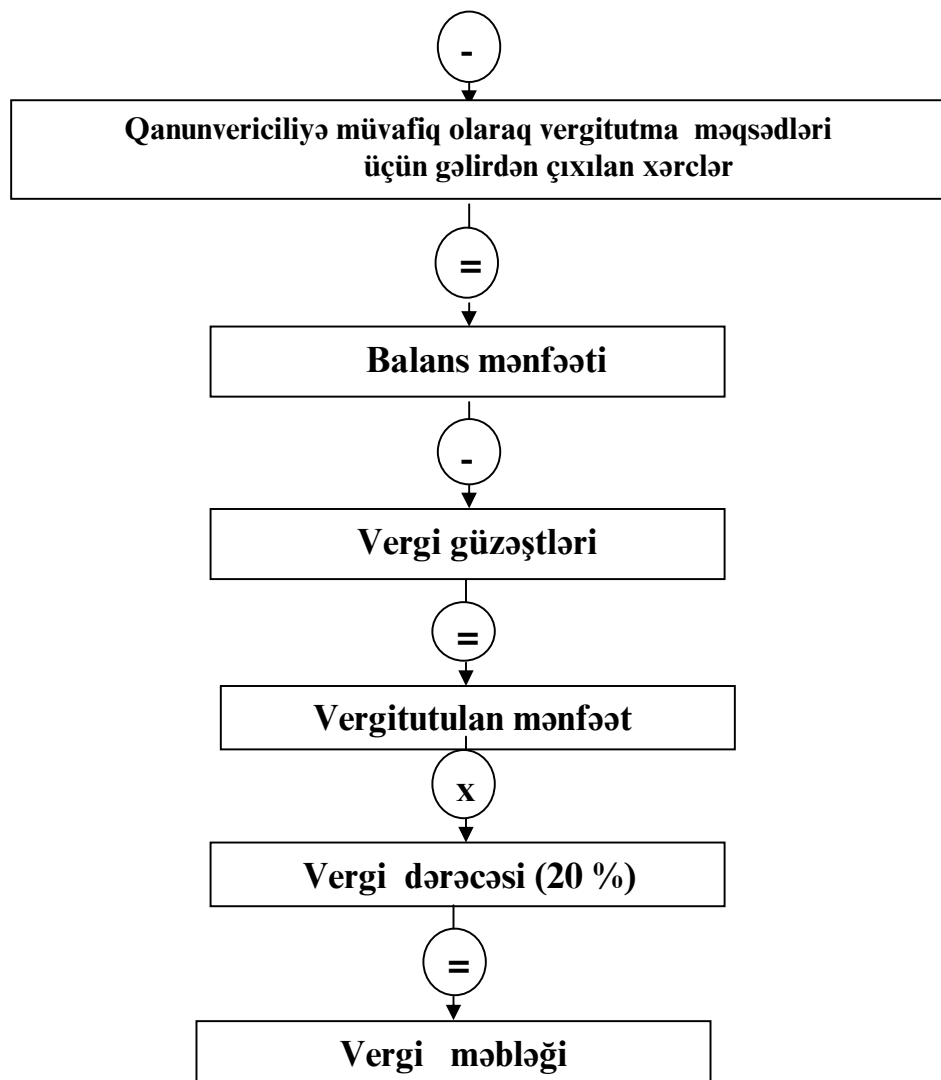
Bütün dünya ölkələrində fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi əhali tərəfindən ödənilən vergilər arasında mühüm yer tutur. Çünki bu vergi növünün əsas üstünlüyü ondadır ki, ölkənin bütün əmək qabiliyyətli əhalisi gəlir vergisinin ödəyicisidir. Digər vergilərə nisbətən bu verginin hesablanması və tutulmasına vergi orqanları tərəfindən nəzarət edilməsi daha asandır və ondan yayınmaq olduqca çətinidir.

Gəlir vergisinin səciyyəvi xüsusiyyətlərindən biri verginin bir vergi ödəyicisi əvəzinə başqası tərəfindən ödənilməsinin yolverilməzliyidir. Yəni bu vergi ödəyicisinin şəxsi gəlirlərinə görə hesablanır və həmin gəlir hesabına ödənilir. Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq müəssisə və təşkilatlar gəlir vergisini öz vəsaitləri hesabına ödəyə bilməz.

Hesabat dövründə vergiyə cəlb edilən, gəlir əldə edən rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslər ***gəlir vergisinin ödəyiciləridir***. Gəlir vergisinin ödəyiciləri üç kateqoriyaya ayrılır: muzzdlu işdən gəlir əldə edən şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər (fərdi sahibkarlar).

Rezident fiziki şəxslərin Azərbaycan Respublikasında və onun hüdudlarından kənarda, qeyri-rezident fiziki şəxslərin isə yalnız Azərbaycan Respublikasındakı mənbələrdən əldə etdikləri vergitutulan gəlirləri ***vergitutma obyektidir***. (bax 14.1)





Sxem 14.1. Mənfəət vergisinin formalaşması

14.8. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi

Bütün dünya ölkələrində fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi əhali tərəfindən ödənilən vergilər arasında mühüm yer tutur. Çünki bu vergi növünün əsas üstünlüyü ondadır ki, ölkənin bütün əmək qabiliyyətli əhalisi gəlir vergisinin ödəyicisidir. Digər vergilərə nisbətən bu verginin hesablanması və tutulmasına vergi orqanları tərəfindən nəzarət edilməsi daha asandır və ondan yayınmaq olduqca çətindir.

Gəlir vergisinin səciyyəvi xüsusiyyətlərindən biri verginin bir vergi ödəyicisi əvəzinə başqası tərəfindən ödənilməsinin yolverilməzliyidir. Yəni bu vergi ödəyicinin şəxsi gəlirlərinə görə hesablanır və həmin gəlir hesabına ödənilir. Mülkiyyət

formasından asılı olmayaraq müəssisə və təşkilatlar gəlir vergisini öz vəsaitləri hesabına ödəyə bilməz.

Hesabat dövründə vergiyə cəlb edilən gəlir əldə edən rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslər ***gəlir vergisinin ödəyiciləridir***. Gəlir vergisinin ödəyiciləri üç kateqoriyaya ayrılır: muzzdlu işdən gəlir əldə edən şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər (fərdi sahibkarlar).

Rezident fiziki şəxslərin Azərbaycan Respublikasında və onun hüdudlarından kənarda, qeyri-rezident fiziki şəxslərin isə yalnız Azərbaycan Respublikasındakı mənbələrdən əldə etdikləri vergitutulan gəlirləri ***vergitutma obyektidir***.

Muzzdlu işdən gəlir əldə edən şəxslərin gəlirləri üzrə vergitutma obyektı onların vergiyə cəlb olunan aylıq gəlirləridir.

Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslərin gəlirləri üzrə vergitutma obyektı, onların vergi ili ərzində əldə etdikləri gəliri ilə gəlirdən çıxılan xərcləri arasındakı fərqdən ibarətdir.

Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəlik vasitəsilə fəaliyyət göstərən qeyri-rezidentlərin daimi nümayəndəliyi ilə əlaqədar olan vergiyə cəlb olunan gəlirləri vergitutma obyektidir.

Qeyri-rezidentlərin ***vergiyə cəlb olunan gəliri*** – konkret dövrdə Azərbaycan mənbələrindən daimi nümayəndəliklə bağlı əldə edilən ümumi gəlirlə, həmin dövrdə bu gəlirlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar çəkilən gəlirdən çıxılan xərclər arasındakı məbləğ fərqidir. Qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyinə aid olmayan ümumi gəliri, gəlirdən çıxılan məbləğ nəzərə alınmadan ödəniş yerində vergitutma obyektidir.

Məşğulluqdan və ya əmlakın təqdim edilməsindən gəlir əldə edən qeyri-rezident fiziki şəxsin Azərbaycan mənbəyindən təqvim ili ərzində əldə etdiyi bu növ ümumi gəlirinin, həmin dövrdə gəlirdən çıxılan xərclər qədər azaldılan məbləği vergitutma obyektidir.

Vergitutma bazası müəyyənləşdirilərkən vergi ödəyicisinin istər pul, istərsə də natural formada aldığı bütün gəlirlər nəzərə alınır. Bundan başqa, vergitutma bazasına vergi ödəyicisinin malik olduğu sərəncam hüququ və maddi fayda şəklində olan gəlirləri də daxil edilir. Vergitutma bazası müxtəlif dərəcələrlə vergiyə cəlb olunan hər bir gəlir növü üzrə ayrıca müəyyən edilir.

Vergi qanunvericiliyinə əsasən fiziki şəxslərin natural formada əldə etdikləri gəlirlərinə aşağıdakılar aid edilir: vergi ödəyicisinin xeyrinə iş və xidmətlərin (kommunal xidmətlər də daxil olmaqla), qidanın, istirahət və təhsilin dəyərinin ödənişi. Fiziki şəxsin əvəzsiz olaraq aldığı mallar və onun xeyrinə yerinə yetirilmiş işlərin dəyəri, həmçinin bu kateqoriyadan olan gəlirlərə daxil edilir.

Fiziki şəxslərin 14-25% dərəcələri ilə vergiyə cəlb edilən gəlirlərə münasibətdə vergitutma bazası vergi çıxılmalarının məbləği qədər azaldılmış gəlirlərdən ibarətdir. Əgər vergi çıxılmalarının məbləği vergiyə cəlb olunan gəlirlərdən çox olarsa, onda həmin dövrdə vergi bazası sıfıra bərabər olur və yaranmış mənfi fərq sonrakı vergi dövrlərinə keçirilir.

Vergi ödəyicisinin dividend, faiz, icarə haqqı və royalti kimi gəlirlərindən ödəmə mənbəyində fərqli dərəcələrlə vergi tutulduğu üçün həmin gəlirlər onun vergitutulan gəlirlərindən çıxılır.

Fiziki şəxslərin əldə etdikləri gəlirlər aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir:

- muzzdlu işlə əlaqədar əldə edilən gəlir;
- muzzdlu işə aid olmayan fəaliyyətdən əldə edilən gəlir;
- vergilərdən azad edilən və əsas vəsaitlərin (vəsaitin) yenidən qiymətləndirilməsindən yaranan artımdan başqa bütün digər gəlirlər.

Fiziki şəxsin **muzzdlu işlə əlaqədar alınan gəlirlərinə** aiddir: əməkhaqqı, bu işdən alınan hər hansı ödəmə, fayda, o cümlədən əvvəlki iş yerindən, yaxud gələcək muzzdlu işdən alınan gəlirlər.

Fiziki şəxslərin muzzdlu işlə əlaqədar aldıqları aşağıdakı gəlirləri, həmçinin vergitutulan gəlirlərə aid edilir:

- ❖ *fiziki şəxsə banklararası kredit hərracında olan faiz dərəcəsindən aşağı faiz dərəcəsi ilə ssuda verildiyi halda* – bu tipli ssudalar üzrə banklararası kredit hərracında olan faiz dərəcəsinə uyğun faizlə ödənməli olan məbləğlə aşağı faiz dərəcəsinə uyğun ödənməli olan məbləğ arasındakı fərq;
- ❖ *işəgötürənin öz işçisinə mal, iş və xidmət təqdim etdiyi, yaxud hədiyyə verdiyi halda* – bu cür mal, iş və xidmətlərin bazar qiyməti ilə dəyəri;
- ❖ *işçinin xərclərinin əvəzi ödənildiyi halda* – ödənen vəsaitin məbləği;
- ❖ *işçinin işəgötürənə olan borcunun və ya öhdəliyinin bağışlanıldığı halda* – həmin borcun və ya öhdəliyin məbləği;
- ❖ *işəgötürən tərəfindən ödənilən sığorta haqları*;
- ❖ *hər hansı digər halda* – normativ-hüquqi aktlarda başqa qiymətləndirmə metodu göstərmərsə, Vergi Məcəlləsinin 14-cü maddəsinə uyğun olaraq müəyyən edilən dəyər.

Yuxarıda göstərilən məbləğlərə aksizlər, əlavə dəyər vergisi və qiymətləndirilən əqdlə əlaqədar işəgötürənin ödəməli olduğu hər hansı digər vergi daxildir.

Qeyd etmək lazımdır ki, Nazirlər Kabinetinin təsdiq etdiyi normalar həddində işçilərə ödənilən faktiki ezamiyyə xərcləri, habelə dəniz nəqliyyatında ezamiyyə xərcləri əvəzinə üzücü heyətin üzvlərinə verilən sutkalıq ödənişlər və digər işgüzar xərclər gəlirə daxil deyildir.

Muzzdlu işə aid olmayan fəaliyyətdən olan gəlirlər iki qrupa ayrılır: sahibkarlıq və qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirlərdən ibarətdir.

Sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirə aşağıdakılar aiddir:

- sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə olunan aktivlərin təqdim edilməsindən olan gəlir;
- sahibkarlıq fəaliyyətinin məhdudlaşdırılmasına və ya müəssisənin bağlanmasına razılıq verilməsinə görə alınan gəlir;
- əsas vəsaitlərin təqdim edilməsindən alınan gəlir;

- gəlirdən çıxılan kompensasiya edilən məbləğlərin (ehtiyatların) azalmasından olan gəlir.

Qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirlərə aiddir:

- faiz gəliri;
- dividend;
- əmlakın icarəyə verilməsindən gəlir;
- royalti;
- vergi ödəyicisinə bağışlanmış borcun məbləği (işçinin işəgötürənə olan borc və ya öhdəliyinin bağışlandığı hallar istisna olmaqla);
- sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə olunmayan aktivlərin təqdim edilməsindən olan gəlir;
- təqvim ili ərzində alınan hədiyyə və mirasların məbləği (işəgötürənin öz işçisinə mal, iş və xidmət formasında təqdim etdiyi hədiyyələr istisna olmaqla);
- vergi ödəyicisinin aktivlərinin ilkin qiymətinin artdığını göstərən hər hansı digər gəlir (təqdim olunduğu və ya vergitutma məqsədləri üçün amortizasiya hesablandığı təqdirdə) – əməkhaqqından başqa.
- həyatın yığım sığortası üzrə sığorta olunanın ödədiyi və ya onun xeyrinə ödənilən sığorta haqları ilə sığorta ödənişləri arasındakı fərq;
- xüsusi notarius tərəfindən aparılan notariat hərəkətlərinə, habelə notariat hərəkətləri ilə əlaqədar göstərilən xidmətlərə görə alınan haqlar;
- vəkillik fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən bu fəaliyyətlə bağlı göstərilən xidmətə görə alınan haqq.

Qeyd etdiyimiz kimi gəlir vergisinin ödəyiciləri üç kateqoriyaya ayrılır: muzzdlu işdən gəlir əldə edən fiziki şəxslər, qeyri-sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər (fərdi sahibkarlar).

Muzzdlu işdən gəlir əldə edən fiziki şəxslərin muzzdlu işdən əldə etdikləri gəlirlərindən heç bir xərc çıxılmadan hər ay ödəmə mənbəyində cədvəl 14.1-də göstərilən dərəcələrlə vergi tutulur.

Cədvəl 14.1

Aylıq gəlirdən tutulan vergi dərəcələri

Vergi tutulan aylıq gəlirin məbləği	Vergi dərəcəsi
2500 manatadək	14 %
2500 manatdan çox olduqda	350 manat +2500 manatdan çox olan məbləğin 25 faizi

Qeyri-sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslərin illik gəlirlərindən cədvəl 14.2-də göstərilən dərəcələrlə vergi tutulur.

Qeyri-sahibkarlıq fəaliyyəti üzrə illik gəlirdən aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur

Vergi tutulan illik gəlirin məbləği	Vergi dərəcəsi
30000 manatadək	14 %
30000 manatdan çox olduqda	4200 manat + 30000 manatdan çox olan məbləğin 25 faizi

Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilən gəlirlərindən **20 faiz** dərəcə ilə vergi tutulur.

Xüsusi notarius üçün məcəllənin 96.1-ci maddəsinin ikinci bəndi ilə müəyyən edilmiş vergitutma obyektindən 10 faiz dərəcə ilə vergi tutulur.

Gəlirlərin təsnifatında qeyd etdiyimiz kimi fiziki şəxslərin əldə etdikləri gəlir növlərindən biri də onların qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirlərdir. Fiziki şəxslərin ***qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlir növləri*** və onlara tətbiq edilən vergi dərəcələri aşağıdakı kimidir:

- dividend – 10% ;
- rezident və qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi tərəfindən (onun adından) ödənilən faizlərə – 10% ;
- həyatın yığım sığortası üzrə sığorta olunanın ödədiyi (onun xeyrinə ödənilən) sığorta haqları ilə sığorta ödənişləri arasındakı fərq kimi alınan gəlir – 10% ;
- daşınan (daşınmaz) əmlaka görə icarə haqqı, həmçinin rezident və ya qeyri-rezidentin Azərbaycandakı daimi nümayəndəliyinin ödədiyi royalti – 14% ;
- rezident müəssisənin (sahibkarın) riskin sığortasına (təkrar sığortasına) dair müqaviləyə uyğun olaraq sığorta ödəmələri – 4% ;
- Azərbaycan Respublikası ilə digər dövlətlər arasında beynəlxalq rabitə və daşımalar həyata keçirərkən bu xidmətlər üçün rezident müəssisənin (sahibkarın) ödəmələri – 6% .

İcarə haqqı vergi ödəyicisi kimi uçota alınmayan fərdi sahibkar tərəfindən ödənildikdə, vergini icarəyə verən özü ödəyir və o vergi uçotuna alınaraq vergi orqanlarına bəyannamə verməlidir.

Əgər dividend, faiz, icarə haqqı və royaltidən gəlir əldə edən fiziki şəxslərdən ödəmə mənbəyində vergi tutulmuşdursa (onun tərəfindən ödənilmişdirsə), onda həmin gəlirlərdən bir daha vergi tutulmur.

Vergi güzəştləri və azadolmalar. Azadolma formasında verilmiş vergi güzəşti gəlirlərin vergidən tam azad edilməsini nəzərdə tutur. Bu güzəşt növü bilavasitə

vergitutma obyektinə təsir etməklə vergi ödəyicisinin ümumi gəlirini azaldır. Vergi Məcəlləsinə əsasən fiziki şəxslərin aşağıdakı gəlirləri vergidən azad edilir:

- ❖ rotasiya qaydasında xaricə ezamiyyətə göndərilən diplomatik xidmət əməkdaşlarının (orqanlarının) inzibati-texniki xidmətini həyata keçirən şəxslərin xarici ölkədə aldığı əməkhaqqı, ölkə vətəndaşı olmayan diplomatik və ya konsulluq əməkdaşının rəsmi məşğuliyyətindən əldə etdiyi gəlir;
- ❖ qeyri-rezident işəgötürən tərəfindən (onun adından) Azərbaycan vətəndaşı olmayan fiziki şəxsə iş yeri üzrə ödənilən gəlir (qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi tərəfindən ödənilmiş gəlirlər istisna olmaqla);
- ❖ təqvim ili ərzində ailə üzvləri tərəfindən alınmış hədiyyə, maddi yardım və miraslar;
- ❖ dövlət müavinətləri, əvəzsiz dövlət köçürmələri, dövlət pensiyaları, dövlət təqaüdləri, işçilərin sayının (ştatların) ixtisar edilməsi ilə əlaqədar olaraq əmək müqaviləsinə xitam verilməsi ilə əlaqədar işçilərə ödənilən kompensasiyalar, habelə ölkə prezidentinin qərarına əsasən dövlət büdcəsinin vəsaiti hesabına verilən fərdi birdəfəlik ödəmələr və ya maddi yardımlar (əmək qabiliyyətinin müvəqqəti itirilməsinə görə ödənilən müavinətlər istisna olmaqla);
- ❖ alimentlər;
- ❖ qiymətli daşlardan və metallardan (onların məmulatlarından), incəsənət əsərlərindən, əntiq əşyalardan, daşınan maddi əmlakdan (sahibkarlıq fəaliyyətində istifadə edilən və ya edilmiş əmlakdan başqa);
- ❖ vergi ödəyicisinin azı üç il ərzində əsas yaşayış yeri olduğu daşınmaz əmlakının təqdim edilməsindən olan gəlir;
- ❖ bilavasitə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalından olan gəlir;
- ❖ sənətkarlığın misgərlik, qalayçılıq, saxsı məmulatlarının, bağçılıq-bostançılıq və xalq musiqi alətlərinin, oyuncaqların, suvenirlərin, qamışdan və qarğıdan məişət əşyalarının düzəldilməsi, keramika məmulatlarının bədii işlənməsi, bədii tikmə, ağac məmulatlarından məişət alətlərinin hazırlanması sahəsində fəaliyyət göstərən fiziki şəxslərin gəlirləri;
- ❖ müvafiq qaydada Qiymətli Kağızlar üzrə Dövlət Komitəsində qeydiyyatdan keçmiş lotereyalardan, habelə dövlət daxili istiqrazlardan əldə olunan uduşların dəyəri;
- ❖ fiziki şəxslərə verilən kompensasiya xarakterli ödənişlər;
- ❖ yarışlarda və müsabiqələrdə əşya şəklində alınan mükafatların tam dəyəri;
- ❖ dövlət qulluqçusuna pensiya yaşına çatmasına görə könüllü işdən çıxması ilə əlaqədar verilən birdəfəlik haqq.

Fiziki şəxsin əsas iş yerində (əmək kitabçasının olduğu yerdə) hər hansı muzzdlu işlə əlaqədar əldə edilən aylıq gəliri **250 manatadək** olduqda, *əmək qabiliyyətli əhali üçün ölkə üzrə yaşayış minimumunun 1 misli (136 manat)*, illik gəliri **3000 manatadək**

olduqda, *əmək qabiliyyətli əhali üçün ölkə üzrə yaşayış minimumunun 12 misli (1632) məbləğində olan hissəsi vergisindən azad edilir.*

Bundan başqa, fiziki şəxslərə verilmiş hədiyyələrin, təhsil və müalicə haqqını ödəmək üçün verilmiş maddi yardımın **1000 manatı**, xaricdə müalicə haqqının ödəmək üçün verilmiş maddi yardımın **2000 manatı**, mirasların dəyərinin 20 000 manatadək olan hissəsi vergidən azad edilir. Təhsil və müalicə haqqı almış şəxslərə bu güzəşt o halda verilir ki, həmin məbləğlərin təyinatı üzrə ödənildiyini təsdiq edən müvafiq sənədlər təqdim edilmiş olsun.

Fiziki şəxslər tərəfindən beynəlxalq yarış və müsabiqələrdə pul şəklində alınan mükafatların dəyəri **4000 manatadək**, şəhər və rayon müsabiqələrində (yarışlarında) alınan mükafatların dəyəri isə **200 manatadək** gəlir vergisindən azad edilir.

Aşağıdakı fiziki şəxslərin hər hansı muzzdlu işdən əldə etdiyi vergitutulan aylıq gəliri **400 manat** məbləğində azaldılır:

- Azərbaycan Respublikası Milli Qəhrəmanlarının;
- Sovet İttifaqı və Sosialist Əməyi Qəhrəmanlarının;
- Şöhrət ordeninin hər üç dərəcəsi ilə təltif edilmiş şəxslərin;
- müharibə əlillərinin;
- həlak olmuş, yaxud sonralar vəfat etmiş döyüşçülərin dul arvadlarının (ərlərinin);
- 1941-1945-ci illərdə arxa cəbhədə fədakar əməyinə görə orden və medallar ilə təltif edilmiş şəxslərin;
- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada müharibə veteranı adı almış şəxslərin;
- Çernobıl AES-da qəza, mülki və ya hərbi təyinatlı atom obyektlərində digər radiasiya qəzaları nəticəsində, habelə nüvə qurğularının hər hansı növü, o cümlədən nüvə silahı və kosmik texnika ilə bağlı olan sınaqlar, təlimlər və başqa işlər nəticəsində şüa xəstəliyinə (şüa yükü ilə əlaqədar xəstəliyə) tutulmuş (xəstəlikləri keçirmiş) şəxslərin.

Əlillərin (müharibə əlillərindən başqa) hər hansı muzzdlu işdən vergi tutulan aylıq gəliri **200 manat** məbləğində azaldılır.

Aşağıdakı fiziki şəxslərin hər hansı muzzdlu işdən vergi tutulan aylıq gəliri **100 manat** məbləğində azaldılır:

- həlak olmuş, yaxud sonralar vəfat etmiş döyüşçülərin valideynləri, habelə vəzifələrinin icrası zamanı həlak olmuş dövlət qulluqçularının valideynləri və arvadları (ərləri). Bu şəxslərin arvadlarına (ərlərinə) güzəşt o halda verilir ki, onlar təkrar nikaha girmiş olmasınlar;
- 1990-cı il yanvarın 20-də SSRİ qoşunlarının müdaxiləsi nəticəsində, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazi bütövlüyünün müdafiəsi zamanı həlak olmuş şəxslərin valideynləri və arvadları (ərləri). Bu şəxslərin arvadlarına (ərlərinə) güzəşt o halda verilir ki, onlar təkrar nikaha girmiş olmasınlar;

- Əfqanıstana və döyüş əməliyyatı aparılan digər bölmələrə göndərilmiş hərbi qulluqçuların və təlim-toplama yoxlanışlarına çağırılmış hərbi vəzifəlilər;
- daimi qulluq tələb edən uşaqlara və ya birinci qrup əlilə baxan və onunla birlikdə yaşayan valideynlərdən biri (özlərinin istəyi ilə), arvad (ər), himayəçi və ya qəyyum;
- məcburi köçkünlər və onlara bərabər tutulan şəxslər. Bu güzəşt mənzil qanunvericiliyinə və ya mülki-hüquqi müqavilələrə əsasən ayrıca mənzil sahəsi əldə edilməsi nəticəsində daimi məskunlaşmış şəxslərə şamil edilmir.

Qohumluq dərəcəsiindən asılı olmayaraq himayəsində azı üç nəfər (o cümlədən gündüz təhsil alan 23 yaşınadək şagird və tələbələr) olan ər və ya arvadın birinin vergitutulan aylıq gəliri **50 manat** məbləğində azaldılır. Fiziki şəxslərin vergitutulan gəliri uşağın doğulduğu və himayədə olanın himayəyə götürüldüyü aydan başlayaraq azaldılır. Bu qayda uşaqların 18 yaşa, tələbə və şagirdlərin isə 23 yaşa çatdığı, uşaqların və himayəçilərin öldüyü hallarda isə onların öldüyü ilin sonunadək saxlanılır.

Himayədə olanların sayı il ərzində azaldıqda (uşaqların ölüm halı istisna olmaqla), himayədə olanların sayının azaldığı aydan sonrakı təqvim ayından başlayaraq onların saxlanması üçün məbləğin çıxılmasına xitam verilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, əgər vergi ödəyicisinə bir neçə maddə üzrə vergi güzəşti hüququ verilsə, onda ona bu güzəştlərdən yalnız biri (məbləğcə ən böyük olanı) verilir.

Fiziki şəxs sadalanan vergi güzəştləri hüququnu Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyənləşdirilmiş sənədlərin təsdiq edildiyi andan əldə edir və yalnız onun əmək kitabçasının olduğu əsas iş yerində təqdim edilir.

Vergitutma praktikasında vergitutulan gəlirin və vergi məbləğinin müəyyən edilməsinin iki əsas forması tətbiq olunur: uçot və bəyannamə. Hər bir metodun özünəməxsus sənəd dövryyəsi, ödənilmə müddəti, hesablanma xüsusiyyətləri və öz icraçıları var.

Uçot metodu verginin gəlirin ödənilmə mənbəyində tutulması deməkdir. Vergitutmanın bu metodu daha geniş yayılmışdır və vətəndaşların əsas iş yerləri, əvəzçilik, mülki-hüquqi müqavilələr üzrə əldə edilən gəlirlərdən vergilərin hesablanması zamanı tətbiq olunur. Verginin hesablanması və büdcəyə köçürülməsi üzrə bütün hərəkətləri mühasibin timsalında işəgötürən (gəlirlərin ödənmə mənbəyi) həyata keçirir.

Əsas iş yeri üzrə çalışan işçilərin bütün gəlirlərindən gəlir vergisi ödəmə mənbəyində tutulur. Gəlir vergisinin vergi agentləri funksiyasını müəssisə və təşkilatların mühasibatlığı (sahibkarlar) yerinə yetirir. Vergi hər ayın sonunda fiziki şəxslərin ümumi gəlirindən hesablanaraq tutulur. Aylıq gəlirdən cədvəl 14.1- də göstərilən dərəcələrlə vergi tutulur.

İşçi məzuniyyətə gedərkən mühasibatlıq tərəfindən gəlir vergisi onun keçən aydakı əməkhaqqından və məzuniyyət günlərinin şamil edildiyi tam ay üçün

hesablanmış gəlirlərindən tutulur. Tam olmayan və növbəti təqvim ayına düşən məzuniyyət haqqı məbləğindən vergi yalnız həmin işçi məzuniyyətdən qayıtdıqdan sonra tutulur.

Müəssisənin işçiləri işdən çıxan zaman gəlir vergisi keçən ayın və işdən çıxdığı ayın əməkhaqları üzrə ayrılıqda tutulur. Verqi qanunvericiliyinə uyğun olaraq əmək qanunvericiliyinə əsasən işçilər işdən çıxarkən onlara faktiki işlənmiş dövr üçün istifadə edilməmiş məzuniyyət günlərinə görə verilən kompensasiya məbləği vergitutulan gəlirlərin tərkibinə daxil edilir.

Əgər işdən çıxan işçiyə bir neçə təqvim ili üçün istifadə olunmamış məzuniyyət günlərinə görə kompensasiya ödənilərsə, onda gəlir vergisi cari il də daxil olmaqla müvafiq illərə düşən məzuniyyət məbləğləri üzrə ayrıca tutulur.

Müəssisə ləğv edilərkən işçilərin aldığı gəlirin bütün məbləği (həmin müəssisənin əmlakının satılmasından əldə edilmiş vəsait hesabına işçilərə verilmiş əlavə gəlir məbləği də daxil olmaqla) aylara bölünmədən həmin gəlirin ödənildiyi ayın digər gəlirləri ilə toplanaraq vergiyə cəlb edilir.

Bu metod üzrə əsas vergi hesabatı sənədləri bunlardır: vergi kartoçkası; gəlirlərdən və əməkhaqqından tutulan vergi məbləğləri haqqında məlumat (gəlirlər haqqında arayış); yekun gəlir məbləği haqqında hesabat; il ərzində gəlirlər haqqında məlumatların reyestri.

Vətəndaşlara muzzdlu işlə əlaqədar gəlir ödəyən təsərrüfat subyektləri və sahibkarlar gəlir əldə edən işçilərin tələbi ilə onlara, özündə həmin işçinin vergi ödəyicisinin eyniləşdirmə nömrəsini, gəlirin növünü və məbləğini, tutulmuş vergi məbləğini əks etdirən arayış verməyə borcludurlar. Bununla yanaşı, müəssisələr vergi ili başa çatdıqdan sonra 20 gün ərzində vergi orqanına özündə vergi ödəyicisinin adını, atasının adını və soyadını, vergi ödəyicisinin eyniləşdirmə nömrəsini, onun yaşadığı ünvanı, gəlirin ümumi məbləğini, təqvim ili ərzində tutulmuş verginin ümumi məbləğini əks etdirən arayış təqdim etməlidirlər.

Bəyannamə metodu hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslərdən (fərdi sahibkarlardan) gəlir vergisinin tutulması üçün nəzərdə tutulmuşdur. Sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər tərəfindən gəlir vergisinin ödənilməsi qaydası, ödəmə mənbəyində muzzdlu işdən əldə edilən gəlirlərdən tutulan vergilərin ödənilməsi qaydasından tamamilə fərqlənir.

Belə ki, gəlir vergisi üçün hesabat dörü təqvim ili olmasına baxmayaraq fərdi sahibkarlar rüb qurtardıqdan sonra 15 gündən gec olmayaraq dövlət büdcəsinə cari ödəmələri ödəməlidirlər. Cari vergi ödəmələri vergi ili üçün vergi ödəyicisindən tutulan verginin məbləğinə aid edilir.

Fərdi sahibkarlar cari vergi ödəmələrini iki metodla hesablamaq hüququna malikdir. Birinci metoda əsasən hər ödəmənin məbləği əvvəlki vergi ilində hesablanmış vergi məbləğinin 1/4 hissəsini təşkil edir.

İkinci metoda əsasən fərdi sahibkar cari vergi ödəmələrinin məbləğini bu rübdəki gəlirinin həcmi verginin keçən ilin ümumi gəlirində (gəlirdən çıxılan

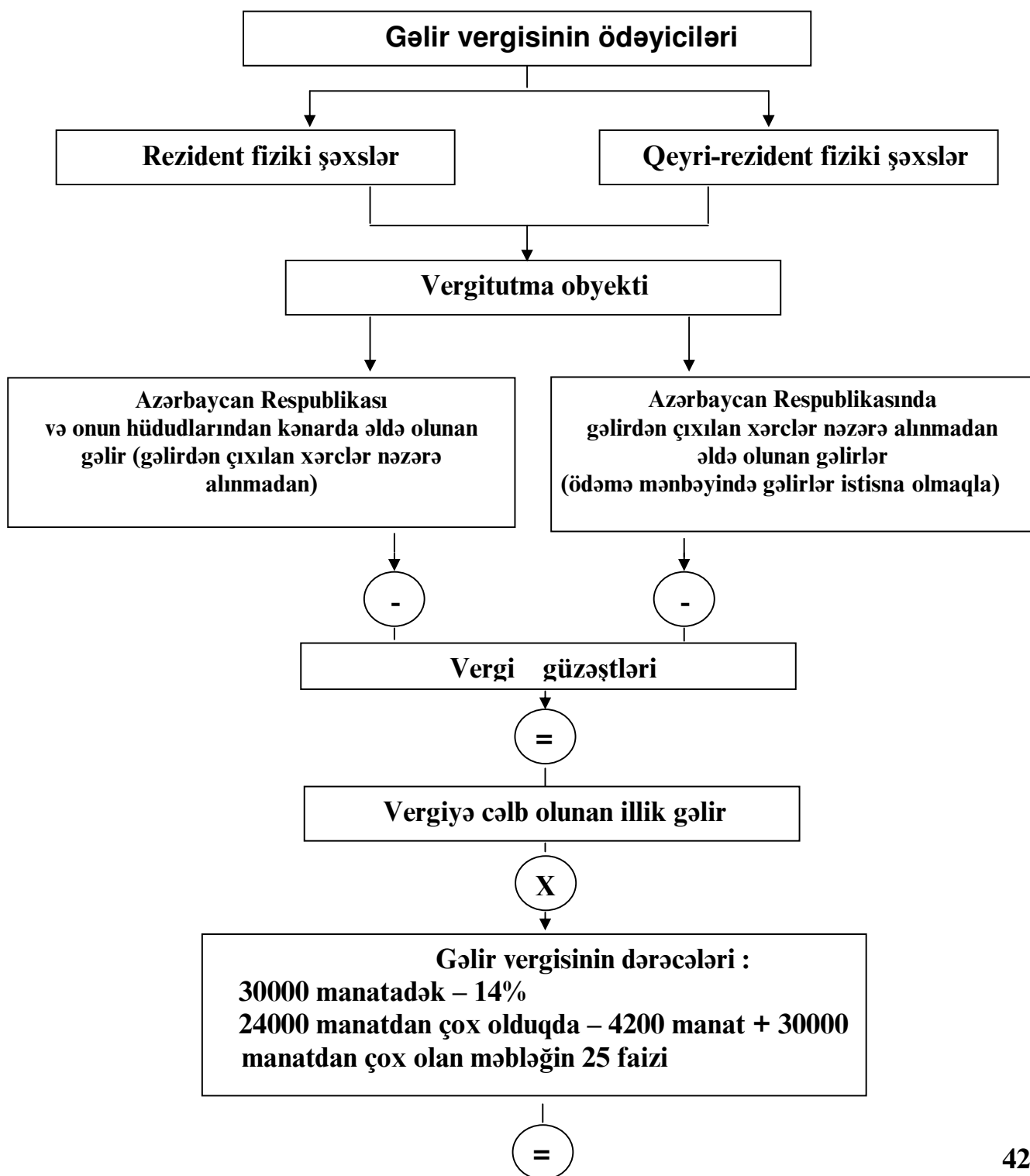
məbləğlər nəzərə alınmadan) xüsusi çəkisini göstərən əmsala vurmaqla müəyyənləşdirə bilər.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi ödəyicisi il ərzində cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirməyin yuxarıdakı iki mümkün metodundan birini seçir və hər il aprel ayının 15-dək bu barədə vergi orqanına məlumat verir. Vergi ödəyicisi cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirmək üçün ikinci metodu seçdiyi halda, hər rüb başa çatdıqdan sonra 15 gün ərzində mənfəətdən hesablanmış cari vergi məbləği barədə vergi orqanına arayış təqdim etməlidir, əks halda vergi orqanı birinci metodu tətbiq edir. Vergi ödəyicisi cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirmək üçün tətbiq etdiyi metod barədə məlumat vermədiyi halda vergi orqanı birinci metodu tətbiq edir və həmin metod vergi ilinin sonunadək dəyişdirilmir.

Sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxs vergi ilinin sonunda gəlir vergisini ödəmək üçün özünün təqvim ili ərzində əldə etdiyi gəlirlərini və vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq həmin gəlirlərdən çıxılması nəzərdə tutulan xərclərini dəqiqləşdirməlidir.

Vergi ödəyicisi əldə etdiyi ümumi gəlirindən onun əldə edilməsilə bağlı çəkilən xərclərin məbləğini çıxmaqla vergitutulan gəlir məbləğini müəyyən edir. Bundan sonra vergitutulan gəlirdən vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş güzəşt və azadolmaların məbləğini çıxmaqla vergitutma bazasını müəyyənləşdirir.

Gəlir vergisi müəyyən edilməsinin ikinci mərhələsində hesablanmış vergi məbləğindən fərdi sahibkarın vergi ili ərzində ödədiyi cari vergi ödəmələrinin və ödəmə mənbəyində tutulmuş vergilərin məbləği çıxılmaqla, faktiki olaraq büdcəyə ödəniləcək vergi məbləği dəqiqləşdirilir (bax sxem 14.2).



↓

Gəlir vergisinin məbləği

Sxem 14.2. Gəlir vergisinin formalaşması

14.9. Əlavə dəyər vergisi

Əlavə dəyər vergisi vergi tutulan dövriyyədən hesablanan verginin məbləği ilə verilən elektron vergi hesab-fakturalara və ya idxalda ƏDV-nin ödənildiyini göstərən sənədlərə müvafiq surətdə əvəzləşdirilməli olan verginin məbləği arasındakı fərkdir.

ƏDV məhsul istehsalının, işlər görülməsinin və xidmətlər göstərilməsinin bütün mərhələlərində tutulur ki, bu da dövlətə bu mərhələlərin hər birində yaradılmış əlavə dəyərin bir hissəsini dövlət büdcəsinə tutmaq imkanı verir. Məhz bu səbəbdən onun hesablanması, vergitutulan dövriyyənin müəyyən edilməsi və büdcəyə ödənilməsi qaydası özünəməxsus xüsusiyyətlərə malikdir.

Əlavə dəyər vergisi məhsul istehsalı və satışının bütün mərhələlərində yaradılan qiymət artımının bir hissəsi olmaqla, faktiki olaraq istehlakçılar tərəfindən ödənilən dolayı vergi növüdür. Bu verginin məbləği məhsulun qiymətinə əlavə edilir və son nəticədə istehlakçılar tərəfindən əmtəənin qiymətində ödənilir.

İxrac malları əlavə dəyər vergisinə sıfır dərəcəsi ilə cəlb olunduğundan, bu vergi növü ixrac malları istehsalının artırılmasını stimullaşdırır. ƏDV məhsul istehsalının, işlər görülməsinin və xidmətlər göstərilməsinin bütün mərhələsində ödənildiyindən, dövlətə bu mərhələlərin hər birində gəlirin müəyyən hissəsini əldə etmək imkanı verir.

Əlavə dəyər vergisinin ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçən və qeydiyyatdan keçməli olan şəxslər ƏDV-nin ödəyiciləridir. Qeydiyyatdan keçən şəxs qeydiyyatın qüvvəyə mindiyi andan vergi ödəyicisi statusu alır. Qeydiyyata dair ərizə verməli olan, lakin qeydiyyatdan keçməmiş şəxslər isə qeydiyyata dair ərizə vermək öhdəliyinin yarandığı dövrdən sonrakı hesabat ayının əvvəlindən etibarən vergi ödəyicisi sayılır.

Bundan başqa, aşağıda göstərilənlər ƏDV ödəyiciləri sayılır:

- Azərbaycan Respublikasına ƏDV tutulan malları idxal edən şəxslər (idxal malları üzrə);
- ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmədən iş görən və ya xidmət göstərən qeyri-rezident şəxslər;
- hüquqi şəxs yaratmadan birgə sahibkarlıq fəaliyyəti göstərilən fiziki şəxslər;
- aksizli malların istehsalçıları və mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər.

Sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən və ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (aylarında) vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi 120.000 manatdan artıq olan şəxslər (sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər istisna olmaqla) Vergi

Məcəlləsinin 157.3.1-ci maddəsində göstərilən tarixdən 10 gün ərzində ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatda dair ərizə verməyə borcludur.

Qeyri-rezidentin mallar göndərməsi, işlər görməsi və xidmətlər göstərməsi vergi tutulan əməliyyatların ümumi dəyəri müəyyən edilərkən yalnız o zaman nəzərə alınır ki, onlar Azərbaycan Respublikasındakı daimi nümayəndəlik vasitəsilə həyata keçirilmiş olsun.

Bir əqd və ya müqavilə üzrə əməliyyatın ümumi dəyəri 120.000 manatdan artıq olduqda, bu əməliyyat ƏDV tutulan əməliyyat sayılır və həmin əməliyyatı həyata keçirən şəxs bu əməliyyatın aparıldığı günədək ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatda dair ərizə verməyə borcludur.

Qeydiyyatdan keçməli olmayan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən şəxs vergi orqanına ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyat haqqında könüllü ərizə verə bilər.

ƏDV-nin məqsədləri üçün məcburi və ya könüllü qeydiyyat haqqında ərizə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi forma üzrə verilməlidir.

Şəxs ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçərkən, vergi orqanı həmin şəxsi ƏDV ödəyicilərinin dövlət reyestrində qeydə almağa və ərizə verildikdən sonra 5 iş günündən gec olmayaraq, ona müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi forma üzrə qeydiyyat **bildirişi** verməyə, həmin bildirişdə vergi ödəyicisinin adını və ona aid olan digər məlumatı, qeydiyyatın qüvvəyə mindiyi tarixi və VÖEN-i göstərməyə borcludur.

ƏDV ödəyicisinin qeydiyyat bildirişi ƏDV ödəyicisinə bir dəfə verilir və onda saxlanılır. ƏDV ödəyicisinin qeydiyyat bildirişi itirildikdə və ya yararsız hala düşdükdə vergi ödəyicisinin müraciəti əsasında ona bildirişin surəti verilir.

Qeydiyyat hansı tarixin əvvəl başlanmasından asılı olaraq aşağıdakı tarixlərin birində qüvvəyə minir:

❖ məcburi qeydiyyat zamanı:

- ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (aylarında) vergi tutulan əməliyyatların həcmi 120.000 manatdan artıq olduqda — növbəti ayın birinci günündə;
- bir əqd və ya müqavilə üzrə ƏDV-yə cəlb olunan əməliyyatın ümumi dəyəri 120.000 manatdan artıq olduqda — əməliyyatın aparıldığı günədək.

❖ könüllü qeydiyyat zamanı — qeydiyyat haqqında ərizənin verildiyi aydan sonrakı hesabat dövrünün birinci günündə;

❖ Məcəllənin 85.4-cü maddəsi ilə müəyyən edilmiş 3 il müddətindən çox olmamaqla, vergi ödəyicisinin qeydiyyat haqqındakı ərizəsində göstərilən tarixdə.

❖ Məcəllənin 85.4-cü maddəsində göstərilən 3 illik dövr bitdikdən sonra vergi ödəyicisi tərəfindən ƏDV-nin dəqiqləşdirilməsinə və əvəzləşdirilməsinə yol verilmir.

Vergi orqanı *ƏDV-nin ödəyicilərinin reyestrini* aparmağa borcludur. Vergi ödəyiciləri *ƏDV-nin reyestrinə* daxil edilərkən onların uçota alınması haqqında vergi orqanına təqdim etdikləri ərizədəki məlumatlardan istifadə olunur.

ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçməyə borclu olan, lakin qeydiyyat üçün ərizə verməyən vergi ödəyicisini vergi orqanı öz təşəbbüsü ilə qeydiyyata alır və ona müvafiq qeydiyyat bildirişi göndərir.

ƏDV ödəyicilərinin məlumatlarında dəyişikliklər baş verdikdə ƏDV ödəyicilərinin dövlət reyestrində müvafiq düzəlişlər edilməlidir.

Məcəllə ilə müəyyən olunmuş hallarda rəsmi sorğulara əsasən sorğu edənə «ƏDV ödəyicilərinin reyestrindən çıxarış» verilir.

Vergi ödəyicisi ƏDV-nə cəlb olunan əməliyyatlar aparmağı dayandırarsa, ƏDV-nin məqsədləri üçün *qeydiyyatın ləğv olunmasına dair ərizə* verməyə borcludur. Bu halda, ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatın ləğv olunması vergi ödəyicisinin vergi tutulan əməliyyatları tam dayandırdığı gün qüvvəyə minir.

Vergi ödəyicisinin vergiyə cəlb olunan əməliyyatlarının ümumi məbləği əvvəlki tam 12 təqvim ayı ərzində **60000 manatdan** çox deyilsə, Məcəllənin 158.1-ci maddəsində nəzərdə tutulan hallar istisna edilməklə, vergi ödəyicisi ƏDV-nin məqsədləri üçün son qeydiyyatın qüvvəyə mindiyi tarixdən etibarən bir il keçdikdən sonrakı istənilən vaxt qeydiyyatın ləğv olunmasına dair ərizə verə bilər. ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatın ləğv olunması vergi orqanına qeydiyyatın ləğv edilməsinə dair ərizənin verildiyi gün qüvvəyə minir.

Vergi orqanı şəxsin ƏDV qeydiyyatının ləğv edilməsi barədə məlumatı *bir iş günü* ərzində müvafiq icra hakimiyyəti orqanına göndərməlidir.

Vergi orqanı ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatı ləğv edilən şəxsin adını, onun haqqında digər məlumatları *ƏDV-nin ödəyicilərinin reyestrindən silməli və verilmiş qeydiyyat bildirişini geri almalıdır.*

Malların təqdim edilməsi, işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi və vergi tutulan idxal vergitutma obyektidir.

Vergidən azad edilən malların göndərilməsindən, işlərin görülməsindən və xidmətlərin göstərilməsindən başqa, Azərbaycan Respublikasının ərazisində müstəqil sahibkarlıq fəaliyyəti və ya hüquqi şəxs yaratmadan birgə sahibkarlıq fəaliyyəti çərçivəsində malların göndərilməsi, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsi *vergi tutulan əməliyyatlar sayılır*. Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarda xidmətlər göstərilməsi və ya işlər görülməsi vergi tutulan əməliyyatlara daxil edilmir.

Vergidən azad edilən idxal istisna edilməklə, malların idxalı vergi tutulan idxal sayılır. *Tranzit yük daşınması qaydasında, müvəqqəti idxal şəklində Azərbaycan Respublikası ərazisinə buraxılan mallar və ya gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq daxili istehlak üçün idxal edilmiş və ya qəbul olunmuş sayılmayan mallar ƏDV-nin məqsədləri üçün idxal malları hesab edilmir.*

Vergi ödəyicisinin haqqı ödənilməklə və ya əvəzsiz qaydada öz işçilərinə və digər şəxslərə mal verməsi, iş görməsi və ya xidmət göstərməsi, habelə barter əməliyyatı vergi tutulan əməliyyat sayılır.

Vergi ödəyicisi malları (işləri, xidmətləri) ƏDV-ni ödəməklə əldə edirsə və müvafiq əvəzləşdirmə alırsa və ya almaq hüququna malikdirsə, belə mallardan (işlərdən, xidmətlərdən) qeyri-kommersiya məqsədləri üçün istifadə edilməsi, fəvqəladə hallardan başqa malların itməsi, əskik gəlməsi, xarab olması və ya amortizasiya olunmadan uçotdan silinməsi və ya oğurlanması vergi tutulan əməliyyat sayılır.

Vergi ödəyicisinin qeydiyyatı ləğv edilirsə, ləğvetmə vaxtı onun sahibliyində qalan mallar həmin vaxt və vergi tutulan əməliyyat çərçivəsində təqdim edilən mallar kimi qiymətləndirilir.

Malları ƏDV-nə cəlb edilən əməliyyatlar nəticəsində əldə edən, lakin bu malları əldə edərkən ƏDV-ni əvəzləşdirməyə hüququ olmayan şəxsin həmin malları göndərməsinə vergi tutulan əməliyyat kimi baxılmır. Əgər mallar əldə edilərkən əvəzləşdirilməsinə qismən yol verilməmişdirsə, vergi tutulan əməliyyatın məbləği əvəzləşdirmənin qismən yol verilməmiş payına mütənasib olaraq azaldılır.

ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçməyən şəxslərin ƏDV tətbiq etməklə aparılan əməliyyatları, habelə ƏDV-dən azad edilən və ya sıfır (0) dərəcə ilə ƏDV-yə cəlb edilən, lakin ƏDV tətbiq etməklə aparılan əməliyyatları vergitutma obyektidir.

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən ƏDV-nin məqsədləri üçün vergi tutulan minimum dövriyyə vergitutma obyektinin hər kvadratmetri üçün 225 manat məbləğinə ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərinin zonalar üzrə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi əmsallar tətbiq edilməklə hesablanır.

Məcəllənin 164.1.15, 164.1.16 və 164.2-ci maddələrinə uyğun olaraq ƏDV-dən azad edilən idxal mallarının Azərbaycan Respublikasının ərazisində təqdim edilməsi vergi tutulan əməliyyat sayılır.

Müəssisənin bir əməliyyat çərçivəsində bir vergi ödəyicisi tərəfindən digər vergi ödəyicisinə təqdim edilməsi vergi tutulan əməliyyat sayılmır. Bu halda müəssisəni alan və ya qəbul edən şəxs təqdim edən bu fəsildə göstərilən və təqdim edilən müəssisəyə aid hüquq və öhdəliklərini öz üzərinə götürür. Bu müddəa müəssisəni təqdim edən şəxsi əvvəlki vergi dövrləri üçün vergiləri, faizləri və ya maliyyə sanksiyalarını ödəməkdən azad etmir.

Bu zaman nəzərə almaq lazımdır ki, müəssisəni təqdim edən və alan (qəbul edən) tərəflər təqdim edilmədən sonra 10 gündən gec olmayaraq bu maddənin müddəalarının tətbiq edilməsi üçün vergi orqanına yazılı məlumat verməlidir.

Gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq mallara gömrük rüsumları tutulduğu vaxt malların idxal edilməsi vaxtı sayılır. Əgər idxal olunan mallar gömrük rüsumlarından azad edilirsə, malların idxal edilməsi vaxtı onların gömrük xidmətinin nəzarətindən çıxdığı vaxt sayılır.

Malların göndərilməsinə, işlərin görülməsinə və ya xidmətlərin göstərilməsinə yardımçı xarakter daşıyan malların göndərilməsi, işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi onların bir hissəsi sayılır.

İxracatçının malların idxalına yardımçı xarakter daşıyan işlər görməsi və ya xidmətlər göstərməsi malların idxalının bir hissəsi sayılır.

Müstəqil elementlərdən ibarət əməliyyat bölünərkən vergiyə cəlb edilən və ƏDV-dən azad olan əməliyyatlara ayrılırsa, onlara ayrı-ayrı əməliyyatlar kimi baxılır.

Əlavə dəyər vergisinin **vergitutma bazası** satılmış malların (aksizli mallar üçün aksizlər də nəzərə alınmaqla) Vergi Məcəlləsinin 14 maddəsinə müvafiq olaraq müəyyən edilmiş qiymətlərə əsasən hesablanmış dəyərindən ibarətdir (əlavə dəyər vergisiz). Malların (işlərin, xidmətlərin) satışı zamanı vergi ödəyicisi tərəfindən müxtəlif vergi dərəcələri təqdim edildiyi hallarda, vergi bazası müxtəlif dərəcələrlə vergiyə cəlb olunan mal növləri üzrə ayrıca hesablanır.

Vergi bazası müəyyən edilərkən aşağıdakılar nəzərə alınır:

- göndəriləcək mallara, yerinə yetiriləcək işlərə və göstəriləcək xidmətlərə görə alıcılardan (sifarişçilərdən) daxil olmuş avans ödənişləri;
- xüsusi təyinatlı fondların artırılmasına görə maliyyə yardımı şəklində, yaxud malların (işlərin, xidmətlərin) satışı ilə əlaqədar digər ödəniş formasında alınmış məbləğlər;
- satılmış mallara (işlərə, xidmətlərə) görə ödəniş hesabına alınmış veksəl və istiqrazlar, eləcə də kommersiya kreditləri üzrə faiz şəklində alınmış məbləğlər;
- kontragent rolunda çıxış edən sığorta olunan kreditor tərəfindən müqavilə öhdəliklərinin yerinə yetirilməməyinin risk sığortası üzrə alınmış sığorta ödənişlərinin məbləği (əgər müqavilə öhdəlikləri sığorta olunan tərəfindən vergitutulan malların satışını nəzərdə tutursa).

Vergi tutulan əməliyyatın dəyəri vergi ödəyicisinin müştəridən və ya hər hansı digər şəxsdən aldığı, yaxud almağa hüququ olduğu haqqın ƏDV nəzərə alınmadan məbləği (hər hansı rüsumlar, vergilər və ya başqa yığımlar da daxil olmaqla) əsasında müəyyən edilir.

Əgər vergi ödəyicisi vergi tutulan əməliyyatın əvəzində mal, iş və ya xidmət alırsa, yaxud almağa hüququ varsa, bu malların, işlərin və ya xidmətlərin ƏDV nəzərə alınmadan bazar dəyəri (hər hansı rüsumlar, vergilər və ya başqa yığımlar da daxil olmaqla) vergi tutulan əməliyyatın dəyərinə daxil edilir.

Vergi Məcəlləsinin 159.4, 159.5 və 159.6-cı maddələrində göstərilən hallarda (vergi ödəyicisinin haqqı ödənilməklə və ya əvəzsiz qaydada öz işçilərinə və digər şəxslərə mal verdikdə, iş gördükdə və ya xidmət göstərdikdə, habelə barter əməliyyatları apardıqda, vergi ödəyicisinin malları (işləri, xidmətləri) ƏDV-ni ödəməklə əldə etdiyi və və müvafiq əvəzləşdirmə aldığı və ya almaq hüququna malik olduqda, eləcə də vergi ödəyicisinin qeydiyyatı ləğv edildikdə vergi tutulan əməliyyatın dəyəri təqdim edilmiş malların, görülmüş işlərin və ya göstərilmiş xidmətlərin ƏDV nəzərə alınmadan formalaşan dəyərindən (hər hansı rüsumlar, vergilər və ya başqa yığımlar da daxil olmaqla) ibarət olur. Vergi tutulan əməliyyatın dəyəri Vergi Məcəlləsinin 159-cu maddəsində göstərilən qaydada müəyyən edilir.

Vergi tutulan idxalın dəyəri malların Azərbaycan Respublikasının gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq müəyyən edilən gömrük dəyərindən və mallar Azərbaycan Respublikasına gətirilərkən ödənilməli olan rüsumlardan və vergilərdən (ƏDV nəzərə alınmadan) ibarətdir.

İdxalın bir hissəsi kimi sayılan ixracatçının malların idxalına yardımçı xarakter daşıyan işlər görməsi və ya xidmətlər göstərildikdə, onun ƏDV nəzərə alınmadan dəyəri onların gömrük dəyərinə əlavə edilir.

Aşağıda göstərilən hallarda vergi tutulan əməliyyatların dəyəri dəqiqləşdirilir:

- əməliyyat tam və ya qismən ləğv edildikdə, o cümlədən mal tam və qismən geri qaytarıldıqda;
- əməliyyatın xarakteri dəyişdikdə;
- qiymətlərin aşağı düşməsi və ya hər hansı digər səbəbdən əməliyyat üçün razılaşdırılmış kompensasiya dəyişdikdə;
- vergi ödəyicisi elektron vergi hesab-faktura verdikdən sonra vergi tutulan dövriyyənin dəqiqləşdirilməsi üçün əsas verən hallar üzə çıxdıqda və bu cür dəqiqləşdirmə qanunvericiliyə müvafiq olaraq aparıldıqda.

Əgər vergi ödəyicisi yuxarıda göstərilən hallardan birinin nəticəsində ƏDV üçün elektron hesab-fakturanı vermiş və ƏDV-nin məbləğini fakturada düzgün göstərməmişdirsə, yaxud ƏDV-nin bəyannaməsində verginin məbləğini düzgün göstərməmişdirsə, onda dəqiqləşdirmə Vergi Məcəlləsinin 174.2-ci və ya 175.5-ci maddəsinə müvafiq surətdə aparılır. Dəqiqləşdirmə qiymətləndirmə bazasında dəyişikliyin baş verdiyi hesabat dövründə aparılır.

Malların ixracından başqa, malların təqdim edilməsinin, işlər görülməsinin və xidmətlər göstərilməsinin aşağıdakı növlərindən, habelə idxalın aşağıdakı növlərindən ƏDV tutulmur:

- özəlləşdirilmə qaydasında dövlət müəssisəsindən satın alınan əmlakın dəyəri, habelə dövlət əmlakının icarəyə verilməsindən alınan icarə haqqının büdcəyə ödənilməli olan hissəsi;
- maliyyə xidmətlərinin göstərilməsi;
- milli və ya xarici valyutanın (numizmatika məqsədlərindən başqa), həmçinin qiymətli kağızların göndərilməsi və ya idxal edilməsi;
- Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankının və Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Fondunun aktivlərində yerləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulan qızılın, habelə Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankının valyuta sərvətlərinin, xaricdə istehsal edilmiş Azərbaycan Respublikası pul nişanlarının, yubiley sikkələrinin və digər bu qəbildən olan qiymətlilərin idxalı;
- idxal olunan əmlak istisna olmaqla müəssisənin Nizamnamə fonduna (kapitalına) pay şəklində hər hansı əmlakın qoyulması (əmlakın pay şəklində qoyulduğu, onun müqabilində bilavasitə digər əmlakın əldə edilməsi ilə əlaqədar olmadıqda);

- tutulan məbləğlər hədlərində dövlət hakimiyyəti, yerli özünüidarəetmə və digər səlahiyyətli orqanların tutduğu dövlət rüsumu, icazə haqları, yığımlar və onların tutulması müqabilində göstərdiyi xidmətlər;
- kütləvi informasiya vasitələri məhsullarının alqı-satqısının bütün növləri üzrə dövriyyələr, mətbu kütləvi informasiya vasitələri məhsulları istehsalı ilə bağlı redaksiya, nəşriyyat və poliqrafiya fəaliyyəti (reklam xidmətləri istisna olmaqla);
- orta məktəb dərslikləri, uşaq ədəbiyyatının və büdcədən maliyyələşdirilən müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilmiş dövlət əhəmiyyətli nəşrlərin istehsalı ilə bağlı redaksiya, nəşriyyat və poliqrafiya fəaliyyəti;
- dəfn və qəbiristanlığın mərasim xidmətləri;
- Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankının və Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Fondunun qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş vəzifələrinin yerinə yetirilməsi ilə bağlı mal idxalı, iş görülməsi və xidmət göstərilməsi;
- Azərbaycan Respublikasına, o cümlədən onu təmsil edən hüquqi şəxslərə neft-qaz ehtiyatlarının kəşfiyyatı, işlənməsi və hasilatın pay bölgüsü, ixrac boru kəmərləri haqqında və bu qəbildən olan digər sazişlərə uyğun olaraq verilməsi nəzərdə tutulan əsas fondların, daşınan əmlakın və digər aktivlərin Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Fonduna hər hansı şəkildə təqdim edilməsi üzrə əməliyyatlar.
- metropolitenlə sərnışındaşıma xidmətləri
- ödənişli təhsil xidmətlərinin göstərilməsi (digər fəaliyyətləri ilə bağlı xidmətlərin göstərilməsi istisna olmaqla).

Bundan başqa, müvafiq icra hakimiyyəti orqanı konkret sahənin inkişafını təmin etməklə konkret dövr üçün nəzərdə tutulan, istehsal ehtiyaclarını yerli xammal hesabına ödəmək mümkün olmadıqda, istehsal təyinatlı xammal və müasir texnologiyaları təmin edən avadanlıqların idxalını ƏDV-dən azad edə bilər.

Verginin sıfır (0) dərəcəsi ilə tutulması. Aşağıdakı işlərin görülməsinə, xidmətlərin göstərilməsinə və əməliyyatların aparılmasına görə ƏDV sıfır (0) dərəcəsi ilə tutulur:

- 1) Azərbaycan Respublikasında akkreditə edilmiş beynəlxalq təşkilatların və xarici ölkələrin diplomatik və konsulluq nümayəndəliklərinin rəsmi istifadəsi, həmçinin, bu nümayəndəliklərin müvafiq statuslu Azərbaycan Respublikasının vətəndaşı olmayan diplomatik və inzibati - texniki işçilərinin, o cümlədən onlarla yaşayan ailə üzvlərinin şəxsi istifadəsi üçün nəzərdə tutulan mallar və xidmətlər.

Bu halda sıfır (0) dərəcəsi ilə ƏDV o ölkələrə münasibətdə tətbiq edilir ki, həmin ölkələr tərəfindən göstərilən işlərə, xidmətlərə və əməliyyatlara görə ƏDV sıfır (0) dərəcəsi ilə tətbiq edilsin.

- 2) xaricdən alınan əvəzsiz maliyyə yardımları (qrantlar) hesabına malların idxalı, qrant üzrə resipiyentlərə malların təqdim edilməsi, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsi;
- 3) Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankına qızıl və digər qiymətlilərin ixracı;
- 4) beynəlxalq poçt xidmətləri istisna olmaqla, beynəlxalq və tranzit yük və sərnişin daşınması. Beynəlxalq və tranzit uçuşlarla bilavasitə bağlı olan işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi;
- 5) Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankına qızıl və digər qiymətlilərin göndərilməsi;

Vergi tutulan əməliyyatın vaxtı həmin əməliyyat üçün ödəmə 30 gün müddətində həyata keçirildikdə ödəmənin həyata keçirildiyi, ödəmə 30 gündən sonra həyata keçirildikdə isə ƏDV- nin elektron vergi hesab - fakturasının verildiyi vaxt sayılır. Vergi Məcəlləsinin 166.1.1- ci və 166.1.2- ci maddələrində göstərilən müddətlərdən sonrakı 5 gün ərzində ƏDV-nin elektron vergi hesab-fakturası verilmirsə, vergi tutulan əməliyyat aşağıdakı vaxtlarda aparılmış sayılır:

- ❖ malların təqdim edilməsindən, işlərin görülməsindən və xidmətlərin göstərilməsindən ödəmə 30 gün müddətində həyata keçirildikdə ödəmənin həyata keçirildiyi vaxtda, 30 gündən sonra həyata keçirildikdə isə malların göndərildiyi və ya təqdim edildiyi, işlərin görüldüyü və xidmətlərin göstərildiyi vaxtda;
- ❖ malların göndərilməsi onların daşınmasını nəzərdə tutursa, ödəmə 30 gün müddətində həyata keçirildikdə ödəmənin həyata keçirildiyi vaxtda, 30 gündən sonra həyata keçirildikdə isə daşınmanın başlandığı vaxtda.

Ödəmə yuxarıda göstərilən müddət başlananadək həyata keçirildikdə, ödəmədən sonrakı 5 gün ərzində ƏDV- nin elektron vergi hesab-fakturası verilmirsə, vergi tutulan əməliyyat ödəmə həyata keçirildikdə aparılmış sayılır. Vergi tutulan əməliyyat üçün iki və ya daha çox ödəmə aparılırsa, hər ödəmə ödəniş miqdarında ayrıca əməliyyat üçün həyata keçirilmiş sayılır.

Xidmətlər müntəzəm və ya daimi əsasda göstərilirsə, xidmətlərin göstərilməsi vaxtı bu əməliyyatın hər hansı hissəsi üçün hər dəfə ƏDV- nin elektron vergi hesab-fakturasının verildiyi vaxt, yaxud ödəmə əvvəl həyata keçirilmişsə, əməliyyatın hər hansı hissəsinin ödənilməsi vaxtı sayılır.

Azərbaycan Respublikasına ƏDV tutulan mallar idxal edildikdə, vergi tutulan əməliyyatın aparılması vaxtı mallardan, işlərdən və ya xidmətlərdən istifadə edilməsinə, yaxud onların istehlakına başlandığı vaxt sayılır. ƏDV- nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmədən iş görən və ya xidmət göstərən və müvafiq surətdə vergiyə cəlb edilməli olan qeyri-rezident şəxs həmin işlər və ya xidmətlər göstərdikdə, vergi tutulan əməliyyatın aparılması vaxtı işçilər üçün mallar göndərildiyi, işlər görüldüyü, xidmətlər göstərildiyi vaxt sayılır. Vergi ödəyicisinin qeydiyyatı ləğv edildikdə, ləğvetmənin qüvvəyə minməsindən bilavasitə əvvəlki vaxt (gün) malların göndərilməsi vaxtı sayılır.

Malların təqdim edilməsi onların verildiyi yerdə həyata keçirilir. Malların göndərilməsi şərtlərində malların yola salınması və ya nəql edilməsi nəzərdə tutulursa, təqdim edildiyi yer onların yola salınmasına və ya nəql edilməsinə başladığı yer sayılır. Lakin malları göndərən tərəf onları qurursa və ya quraşdırırsa, təqdim edilmə malların qurulduğu və ya quraşdırıldığı yer sayılır.

ƏDV- nin məqsədləri üçün qeydiyyatata alınan hər hansı şəxs vergi agentı sayılır. ƏDV- nin məqsədləri üçün qeydiyyatata alınmayan qeyri - rezident Azərbaycan Respublikasının ərazisində vergi agentı üçün xidmət göstərsə və ya iş görürsə, işlərin görülməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi vergiyə cəlb olunur.

Bu zaman vergi agentı qeyri - rezidentə ödənməli olan məbləğə ƏDV hesablamalı və ödəməlidir. Verginin məbləği vergi dərəcəsinin qeyri-rezidentə ödənməli olan məbləğə (ƏDV nəzərə alınmadan) tətbiq edilməsi yolu ilə müəyyənləşdirilir.

Vergi agentı ƏDV- nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmişdirsə, hesablanan vergi, əməliyyatın aparıldığı ay üçün ƏDV- nin bəyannaməsi verilərkən ödənilir. Hesablanan verginin ödənilməsinə təsdiq edən ödəmə sənədi vergi agentinə ƏDV- nin məbləğini əvəzləşdirmək hüququnu verən hesab-fakturadır.

Vergi agentı ƏDV- nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçməmişdirsə, o, hesablanan vergini bu maddəyə uyğun olaraq qeyri-rezidentə ödəmə verildikdən sonra 7 gün ərzində ödəməyə və növbəti ayın 20- dək müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilmiş formada ƏDV bəyannaməsi verməyə borcludur. Məcəlləyə uyğun olaraq vergi agentinin qeyri-rezidentə ödənilməli olan məbləğ ƏDV- nin hesablanması üzrə əməliyyatları vergi agentinin ƏDV- nin məqsədləri üçün qeydiyyatata alınmasına görə müəyyənləşdirilən vergi tutulan əməliyyatlarına aid edilmir.

Vergi agentı qeyri - rezidentə ödənilməli olan məbləğə ƏDV- ni hesablayaraq büdcəyə ödədikdə, ödəniş sənədlərində vergini qeyri - rezidentdə ödədiyi məbləğdən hesabladığı barədə müvafiq qeyd aparmalıdır.

Qeyri - rezidentə məxsus əmlak vergi agentinə icarəyə verilmək üçün idxal edildikdə, əmlakın sahibi olan qeyri-rezidentin icazəsi ilə vergi agentı idxaldan ödənilmiş vergidən ƏDV- nin məbləğinin əvəzləşdirilməsini tələb edə bilər. Bu halda vergi agentı vergi ödəyicisi sayılır və sonradan əmlakı təqdim edərkən (onun ixracı istisna edilməklə) ƏDV- nin ödənilməsi üçün cavabdehdir.

Vergi agentı qeyri - rezidentə ödəmə verilən aydan sonrakı ayın 20- dən gec olmayaraq ƏDV- nin hesablanması barədə vergi orqanına müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi formada bəyannamə təqdim etməlidir.

Aşağıda göstərilənlər istisna olmaqla digər şəxsin (vəkalət verən) agentı (vəkalət alan) olan şəxs tərəfindən mallar göndərilməsi, işlər görülməsi və ya xidmətlər göstərilməsi vəkalət verənin həyata keçirdiyi əməliyyat sayılır:

- agentin vəkalət verənə göstərdiyi xidmətlər;

- rezident olmayan və Azərbaycan Respublikasında ƏDV- nin ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçməmiş şəxsin rezident agentinin Azərbaycan Respublikasına mallar göndərməsi.

Rezident olmayan və Azərbaycan Respublikasında ƏDV- nin ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçməmiş şəxs rezident agentinin Azərbaycan Respublikasına mallar göndərdiyi hallarda, ƏDV- nin məqsədləri üçün malların göndərilməsi agent tərəfindən həyata keçirilən əməliyyat sayılır.

Lotereyalar, turist agentlərinin xidmətləri, komisiyon qaydada satış, işlənmiş malların satışı və ümumi qaydalara əsasən vergitutma bazasının müəyyənləşdirilməsi çətin olan digər sahələr üzrə ödənilməli olan ƏDV-nin məbləği analoji qaydada müəyyənləşdirilir.

Digər şəxsin agent vasitəsilə həyata keçirdiyi əməliyyatlar üzrə ƏDV- nin vergitutma bazası aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilir:

1. Digər şəxs agent vasitəsilə malları təqdim etdikdə, işlər gördükdə və ya xidmətlər göstərdikdə, həmin malların (işlərin, xidmətlərin) dəyəri vergi tutulan əməliyyatların dəyəri və vergitutma bazası hesab edilir.

Agent tərəfindən göstərilən xidmətlərə görə ona ödənilən haqlar (mükafatlar) agentin vergi tutulan əməliyyatlarına daxil edilməklə yanaşı, digər şəxsin gəlirdən çıxılan xərclərinə aid edilir.

Agentin digər şəxsdən aldığı elektron vergi hesab - fakturası ona ƏDV məbləğini əvəzləşdirmək hüququ verir.

2. Digər şəxs üçün vergi tutulan əməliyyatların vaxtı malların (işlərin, xidmətlərin) agentə verildiyi vaxt sayılır. Mallar (işlər, xidmətlər) hissə-hissə (qismən) verildikdə, vergi tutulan əməliyyatların vaxtı hər hissə üçün ayrılıqda müəyyən edilir.

3. Agent ƏDV üzrə vergi ödəyicisi olduqda, yalnız digər şəxsə göstərdiyi xidmətlərə görə elektron vergi hesab-fakturası verir. Elektron vergi hesab-fakturası ƏDV ödəyicisi olan digər şəxs tərəfindən agentə ödənilmiş ƏDV-ni əvəzləşdirmək hüququ verir.

Digər şəxs tərəfindən agentə verilmiş malların (işlərin, xidmətlərin) dəyərinə ƏDV daxil edilib-edilməməsindən asılı olmayaraq, agent malların (işlərin, xidmətlərin) alıcısına (sifarişçisinə) vergi hesab-fakturası verə bilməz.

4. Agent üçün vergitutma bazası onun digər şəxslərə malların təqdim edilməsi (işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi) üzrə göstərdiyi xidmətlərin dəyəri, vergi tutulan əməliyyatların vaxtı bu xidmətlərin faktiki göstərildiyi vaxt, vergi tutulan əməliyyatların dəyəri isə onun digər şəxsdən almalı olduğu (aldığı) haqdır (mükafatdır).

5. Digər şəxsin agent vasitəsilə həyata keçirdiyi əməliyyatlarda ƏDV hesablanmasının sahəvi xüsusiyyətləri aşağıdakı qaydada müəyyənləşdirilir:

- lotereya keçirən şəxs üçün vergi tutulan əməliyyatların dəyəri lotereyaların satışından əldə olunan məbləğdən uduş fondunun məbləği çıxıldıqdan sonra qalan məbləğ hesab edilir;

- lotereyaların keçirilməsi şərtlərinə uyğun olaraq uduş fondu tam və ya qismən mallardan ibarət olduqda, lotereya keçirən şəxs tərəfindən uduş fondu üçün alınmış mallara görə ödənilmiş ƏDV məbləği əvəzləşdirilmir;
- Azərbaycan Respublikası ərazisindən digər ölkələrə keçən marşrutlar üzrə turist xidmətləri göstərən şəxslər üçün turist xidmətlərinin (Azərbaycan Respublikası ərazisindən kənarda göstərilən xidmətlər istisna olmaqla) dəyəri, turist vərəqələrini təqdim edən şəxslər (agentlər) üçün isə bu təqdim etmə üzrə göstərilən xidmətlərin dəyəri vergitutma bazası hesab edilir;
- malların komisiyon qaydada satışı zamanı komitent üçün vergitutma bazası komisiyonçuya verilmiş malların dəyəridir (komisiyon haqları çıxılmadan);
- komisiyonçunun komitendən aldığı elektron vergi hesab-fakturası komisiyonçuya ƏDV məbləğini əvəzləşdirmək hüququ vermir;
- komisiyonçu komissiyaya götürdüyü malların dəyərinə ƏDV daxil edilib-edilməməsindən asılı olmayaraq, malların alıcısına elektron vergi hesab-fakturasını verə bilməz;
- komitent qeyri - rezident olduqda, Vergi Məcəlləsinin 172.3-cü maddəsinə əsasən malların komissiya qaydasında satışı üzrə əməliyyatlar agentin, yəni komisiyonçunun apardığı əməliyyatlar hesab edilir.

Bu halda komisiyonçu üçün vergitutma bazası komisiyon qaydasında satdığı malların dəyəri, habelə komitentə göstərdiyi xidmətlərin dəyəri hesab edilir. Komisiyonçunun vergi tutulan əməliyyatının dəyəri komisiyon qaydasında satılan mallar üzrə komitentın müəyyən etdiyi satış qiyməti (ƏDV-siz) və komitentə göstərdiyi xidmətlər üzrə komitendən almalı olduğu (aldığı) xidmət haqqıdır (mükafatdır).

Komisiyonçu üçün vergi tutulan əməliyyatın vaxtı malların (işlərin, xidmətlərin) alıcılara (sifarişçilərə) təqdim etdiyi vaxt sayılır. Mallar (işlər, xidmətlər) hissə-hissə (qismən) təqdim edildikdə, vergi tutulan əməliyyatın vaxtı malların (işlərin, xidmətlərin) hər hissəsi üçün ayrılıqda müəyyən edilir.

Komisiyonçu idxal olunmuş mallara görə gömrük orqanlarına ƏDV ödəmişdirsə, bu ödəmənin yerinə yetirildiyini təsdiq edən sənədlər ƏDV ödəyicisi olan komisiyonçuya həmin ƏDV məbləğinin əvəzləşdirmək hüququ verir. Komisiyonçu vergi ödəyicisi olduqda, komissiya qaydasında təqdim etdiyi mallara ümumi qaydada ƏDV tətbiq etməlidir.

Komisiyon qaydasında idxal olunmuş mallar ƏDV ödəyicisi olan komisiyonçu tərəfindən satılmadan tam və ya qismən komitentın tapşırığı ilə Azərbaycan Respublikası ərazisində başqa şəxsə verildikdə, gömrük orqanlarına ödənilmiş ƏDV-nin əvəzləşdirilən məbləğinin malların satılmayan hissəsinə düşən məbləği komisiyonçu tərəfindən büdcəyə hesablanmalıdır.

8. Digər şəxsin agent vasitəsi ilə həyata keçirdiyi əməliyyatlar üzrə vergi tutulan əməliyyatların aparıldığı vaxt, büdcəyə ƏDV- nin hesablanması, büdcəyə ödəmələr müəyyən edilərkən ƏDV- nin əvəzləşdirilməsi və elektron vergi hesab-fakturalarının

tətbiqi, bu maddənin müddəaları nəzərə alınmaqla, bu Məcəlləyə uyğun olaraq ümumi qaydada müəyyənləşdirilir.

ƏDV ödəyicisi olan şəxslər tərəfindən bu maddədə göstərilən əməliyyatlardan başqa digər əməliyyatlar da həyata keçirildikdə, həmin əməliyyatların uçuotu ayrıca aparılır.

ƏDV- nin dərəcəsi hər vergi tutulan əməliyyatın və hər vergi tutulan idxalın dəyərinin **18 faizidir**. Vergi tutulan dövriyyə hesabat dövrü ərzində vergi tutulan əməliyyatların ümumi dəyərindən ibarətdir.

Hesabat dövrü ərzində vergi tutulan dövriyyədən büdcəyə ödənilməli olan ƏDV- nin məbləği vergi tutulan dövriyyədən hesablanan verginin məbləği ilə əvəzləşdirilməli olan verginin məbləği arasındakı fərqlə müəyyən olunur.

Vergi tutulan dövriyyənin dəqiqləşdirildiyi hallarda ödənilməli olan ƏDV- nin məbləği vergi ödəyicisinin bəyannamədə göstərdiyi ƏDV- nin məbləğindən artıq olduqda, artıq məbləğ hesabat dövrü ərzində ödənilməli olan ƏDV sayılır və hesabat dövrü ərzində ödənilməli olan verginin məbləğinə əlavə edilir.

Əvəzləşdirilən ƏDV- nin məbləği vergi ödəyicisinə verilmiş elektron vergi hesab-fakturaları üzrə nağdsız qaydada (mal, iş və xidmət təqdim edən bank hesabına birbaşa nağd qaydada ödənişlər istisna edilməklə) ödəmələr üzrə ƏDV- nin depozit hesabına və bu hesab daxilində aparılan əməliyyatlarda ödənilən vergi məbləği sayılır və bu zaman vergi tutulan əməliyyatın vaxtı aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilir:

- ❖ hesabat dövrü ərzində həyata keçirilmiş sayılan mal göndərilməsini, iş görülməsini, yaxud xidmət göstərilməsini nəzərdə tutan əməliyyatlar üzrə Vergi Məcəlləsinin 176-cı maddəsinə uyğun olaraq;
- ❖ hesabat dövrü ərzində malların idxalı üzrə – Vergi Məcəlləsinin 170-ci maddəsinə uyğun olaraq;
- ❖ vergi ödəyicisinə verilmiş vergi hesab-fakturası üzrə iki və ya daha çox ödəmə aparılsa, hər ödəmə ödəniş miqdarında ayrıca əməliyyat üçün həyata keçirilmiş sayılır.

Vergi ödəyicisinə verilmiş elektron vergi-hesab fakturası üzrə alınmış malların (iş və xidmətlərin) dəyəri ödənilən gündən gec olmayaraq , ƏDV- nin məbləği məcəllə ilə və müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilmiş qaydada ödənilməlidir. Bu zaman malların (iş və xidmətlərin) dəyəri üzrə iki və ya daha çox ödəmə aparılsa, ƏDV- nin məbləği aparılmış ödəniş məbləğinə uyğun olaraq ƏDV- nin depozit hesabı vasitəsilə ödənilməlidir.

Mal, iş və xidmətlərlə bağlı xərclər istehsal məsrəflərinə aid edilmirsə, belə mal, iş və xidmətlər vergi ödəyicisinin kommersiya fəaliyyəti üçün istifadə edilməli olduqda və ya istifadə edildikdə analogi qayda tətbiq olunur.

Bir hissəsi vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyəti, digər hissəsi isə başqa məqsədlər üçün nəzərdə tutulan vergiyə cəlb edilən əməliyyatlara görə nağdsız qaydada ƏDV- nin depozit hesabı vasitəsilə ödənilmiş (mal, iş və xidmət təqdim edən bank hesabına birbaşa nağd qaydada ödənişlər istisna edilməklə) və malların idxalı üçün vergi ödəyicisinə verilmiş elektron vergi hesab fakturaları üzrə onun

tərəfindən ödənilmiş ƏDV-nin məbləği sahibkarlıq fəaliyyəti üçün istifadə olunan malların (işlərin, xidmətlərin) xüsusi çəkisinə görə müəyyənləşdirilən ƏDV- nin məbləği qədər əvəzləşdirilir.

Məcəllənin 109.4 - cü maddəsində göstərilən xərclər istisna olmaqla, sahibkarlıq fəaliyyəti əyləncə və ya sosial xarakteri daşıyan vergi ödəyicisinin xərcləri bu cür fəaliyyət çərçivəsində çəkiləndə, ƏDV- nin əvəzləşdirilməsinə yol verilmir.

Vergi ödəyicisi vergi tutulan və ƏDV- dən azad edilmiş əməliyyatlar aparırsa, ƏDV üzrə əvəzləşdirmə üçün vergi tutulan dövriyyənin ümumi dövriyyədəki xüsusi çəkisinə uyğun olaraq müəyyən edilən ƏDV- nin məbləği qəbul olunur.

Vergi tutulan dövriyyənin dəqiqləşdirildiyi hallarda bəyannamədə büdcəyə çatası ƏDV- nin məbləği düzgün göstərilməmişdirsə, büdcəyə ödənilməli olan ƏDV- nin məbləği həmin halların yarandığı hesabat dövrü üzrə vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilmiş bəyannamədə dəqiqləşdirilir.

ƏDV-dən azad olunan, yaxud ƏDV-ə cəlb edilməyən əməliyyatlar aparan şəxslər tərəfindən mallar (işlər, xidmətlər) alınarkən bu maddə ilə müəyyən edilmiş qaydada ödənilmiş ƏDV məbləği əvəzləşdirilmir. «Büdcə sistemi haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 1.1.17-ci maddəsində nəzərdə tutulmuş subsidiyalar istisna olmaqla, dövlət büdcəsindən muxtəlif mənbələr üzrə dövlət əsaslı vəsait qoyuluşu (investisiya xərcləri) hesabına mallar (işlər, xidmətlər) alınarkən, ödənilmiş ƏDV-nin məbləği əvəzləşdirilmir.

Sıfır (0) dərəcəsi ilə ƏDV tutulan əməliyyatlar ƏDV cəlb olunan əməliyyatlar hesab edilir və belə əməliyyatlar aparan şəxslər tərəfindən mallar (işlər, xidmətlər) alınarkən nağdsız qaydada (mal, iş və xidmət təqdim edən bank hesabına birbaşa nağd qaydada ödənişlər istisna edilməklə) ƏDV-nin depozit hesabı vasitəsilə ödənilmiş ƏDV məbləği əvəzləşdirilir.

ƏDV ödəyiciləri, habelə ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatda olmayan səhmlərinin və paylarının 50 faizindən çoxu dövlətə məxsus olan hüquqi şəxslər və büdcə təşkilatları tərəfindən mallar (işlər, xidmətlər) alınarkən onlara verilmiş elektron vergi hesab-fakturaları üzrə ƏDV-nin məbləği ƏDV-nin depozit hesabına köçürülməlidir. ƏDV-nin depozit hesabında uçotun aparılması, ƏDV-nin hərəkəti, bu hesab üzrə aparılan əməliyyatlardan ƏDV-nin əvəzləşdirilməsi və dövlət büdcəsinə köçürülməsi qaydaları müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

Vergi məbləği vergitutma obyektı olan hər bir əməliyyata münasibətdə müvafiq vergi dövrlərinin yekunu üzrə hesablanılır. Bu zaman, müvafiq hesabat dövrlərində vergi bazasını artıran və ya azaldan bütün dəyişikliklər nəzərə alınmaqla, malların (işlərin, xidmətlərin) satış tarixi müvafiq hesabat dövrlərinə aid edilir. Sıfır (0) dərəcə ilə vergiyə cəlb olunan malların (işlərin, xidmətlərin) satışı əməliyyatları üzrə vergi məbləği bu əməliyyatların hər biri üzrə ayrıca hesablanılır. Bundan başqa, həmin əməliyyatlar üzrə ayrıca vergi bəyannaməsi təqdim edilir.

Beləliklə, vergi ödəyicisi büdcəyə ödəniləcək vergi məbləğini müəyyən etmək üçün ilk növbədə vergitutma obyektı olan əməliyyatların ümumi dəyərini müəyyənləşdirir. Bundan sonra, vergitutulan əməliyyatların ümumi dəyərindən ƏDV

azad edilən və ƏDV sıfır dərəcə ilə cəlb edilən əməliyyatların dəyərini çıxmaqla vergitutulan əməliyyatların dəyəri müəyyən edilir. Sonrakı mərhələdə vergi dərəcəsini vergitutulan əməliyyatların dəyərində (vergitutma bazasına) vurmaqla vergi məbləği müəyyən edilir. Sonda hesablanmış vergi məbləğindən əvəzləşdirilmiş vergi məbləğini çıxmaqla büdcəyə ödənilməli olan vergi məbləği müəyyən edilir.

Hesabat dövründə vergi tutulan dövrüyyəsinin azı 50 faizi sıfır dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunan vergi ödəyicisinə, hesabat dövründə əvəzləşdirilən vergi məbləğinin hesablanmış vergidən artıq olan hissəsi onun vergi və ya gömrük orqanlarına ərizəsini verdiyi vaxtdan 45 gün ərzində qaytarılır.

Digər vergi ödəyiciləri üçün əvəzləşdirilən vergi məbləğinin hesabat dövrü ərzində hesablanmış vergi məbləğindən artıq olan hissəsi növbəti 3 aya keçirilir və bu ayların ödəmələrinə aid edilir, artıq ödəmənin hər hansı qalığı isə bu 3 ay bitdikdən sonra vergi ödəyicisinin ərizəsinə əsasən 45 gün ərzində büdcədən qaytarılır.

Müəyyən məbləğlərin vergi ödəyicisinə səhvən qaytarıldığı bütün hallarda vergi və ya gömrük orqanları həmin məbləğlərin vergilərin tutulması üçün müəyyən edilmiş qaydada qaytarılmasını tələb etməlidir.

Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı beynəlxalq müqaviləyə uyğun olaraq beynəlxalq təşkilatın, yaxud xarici hüquqi və ya fiziki şəxsin əvəzsiz köçürmələri ilə ödənilmiş malları alan və yaxud işlərin və ya xidmətlərin nəticələrini həmin əsaslarla əldə edən şəxs vergi orqanına elektron vergi hesab-fakturaları verərkən, həmin mallara, işlərə və ya xidmətlərə görə ödənilmiş ƏDV-ni vergi orqanına ərizə verdiyi vaxtdan 45 gün ərzində geri almaq hüququna malikdir.

*ƏDV-nin ödəyiciləri olmayan alıcılara pərakəndə mal göndərildiyi (xidmətlər göstərildiyi) hallar istisna olmaqla, ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçən və vergi tutulan əməliyyat aparan şəxs malları, işləri və ya xidmətləri qəbul edən şəxsə **elektron vergi hesab-fakturasını** verməyə borcludur. ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçməyən şəxsin vergi hesab-fakturası verməyə hüququ yoxdur.*

Elektron vergi hesab-fakturası müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyənləşdirdiyi forma üzrə hazırlanan və özündə aşağıdakı məlumatları əks etdirən sənəddir:

- vergi ödəyicisinin və alıcının (sifarişçinin) adı;
- vergi ödəyicisinin və alıcının (sifarişçinin) eyniləşdirmə nömrəsi;
- yola salınmış malların, görülmüş işlərin və ya göstərilmiş xidmətlərin adı;
- vergi tutulan əməliyyatın haqqının məbləği, həmçinin vergi tutulan əməliyyatın həcmi;
- aksizli mallarda aksizin məbləği;
- vergi tutulan əməliyyatdan ödənilməli olan verginin məbləği;
- elektron vergi hesab-fakturasının verilmə tarixi;
- elektron hesab-fakturanın sıra nömrəsi;
- ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyata alınmış vergi ödəyicisinin qeydiyyat bildirişini vermiş vergi orqanının adı, bildirişin verilmə tarixi və nömrəsi;

- elektron vergi hesab-fakturasını imza etmiş məsul şəxsin vəzifəsi, soyadı, adı, atasının adı.

Vergi ödəyicisi malın alıcısına (işlərin, xidmətlərin sifarişçisinə) elektron vergi hesab-fakturasını mal göndəriləndən (iş görüldəndən, xidmət göstəriləndən) sonra 5 gündən gec olmayaraq verməyə borcludur.

Elektron vergi hesab-fakturalarının tətbiqi, uçotu və istifadə qaydaları müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

ƏDV-nin ödəyiciləri olmayan alıcılara pərakəndə mal göndərildikdə və ya xidmət göstərildikdə, elektron vergi hesab-fakturası əvəzinə qəbz və ya çek verilə bilər. Qəbzlər, çeklər, müəyyən edilmiş qaydada sifariş edilməyən, çap edilməyən və tərtib edilməyən vergi hesab-fakturaları, nağd aparılan əməliyyatların rəsmiləşdirildiyi sənədlər verginin əvəzləşdirilməsinə əsas vermir və Vergi Məcəlləsinin digər maddələrində göstərilən müddəalardan asılı olmayaraq aparılan əvəzləşdirilmə etibarsız hesab edilir.

Gömrük orqanları tərəfindən verilmiş idxalda ƏDV-nin ödənildiyini göstərən idxal sənədləri ödənişin formasından asılı olmayaraq verginin əvəzləşdirilməsinə əsas verir.

ƏDV üzrə hesabat dövrü təqvim ayı sayılır. ƏDV-nin bəyannaməsi hər hesabat dövrü üçün, hesabat dövründən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq verilir.

Mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq vergi ödəyicisi vergi orqanına hər hesabat dövrü üçün ƏDV-nin bəyannaməsini verməyə və bəyannamənin verilməsi üçün müəyyən edilən müddətdə hər hesabat dövrü üzrə vergini büdcəyə ödəməyə borcludur (yalnız malların idxalı üzrə vergi ödəyicisi olan şəxslər istisna olmaqla).

Vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs ləğv edildikdə və ya hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxsin fəaliyyətinə xitam verildikdə, ƏDV bəyannaməsi müəyyən edilmiş müddətdən gec olmamaq şərti ilə 30 gün müddətində vergi orqanına təqdim edilməlidir. Bu zaman vergi dövrü hesabat dövrü sayılan müddətin əvvəlindən vergi ödəyicisi fəaliyyətini dayandırdığı günə qədər olan dövrü əhatə edir.

Vergi tutulan idxal üzrə ƏDV Vergi Məcəlləsiyə və gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq gömrük rüsumlarının ödənilməsi üçün nəzərdə tutulan qaydada gömrük orqanları tərəfindən hesablanır və alınır.

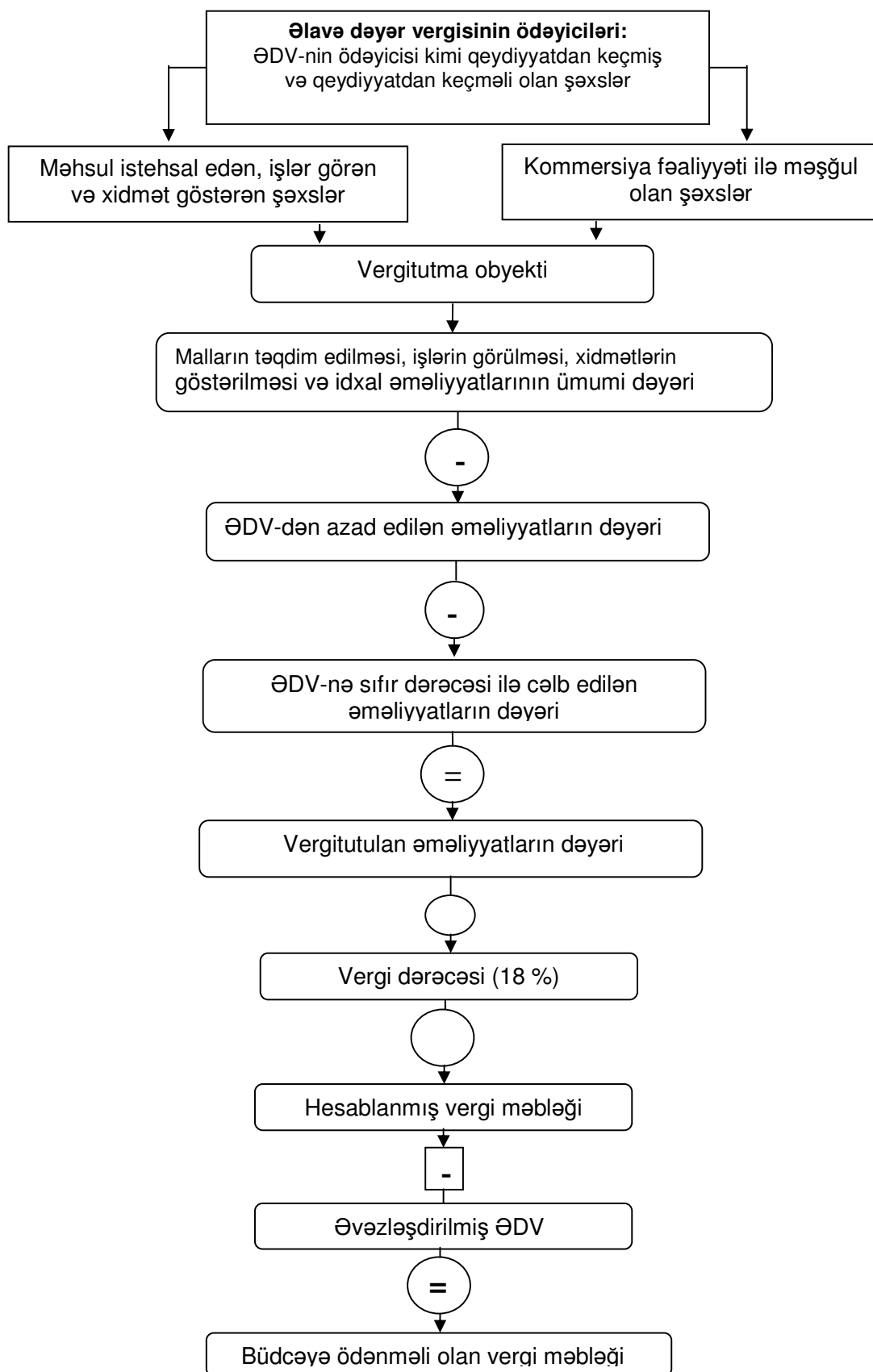
Qeydiyyat keçmiş tarixlə aparıldıqda, vergi ödəyicisi qeydiyyatın qüvvəyə mindiyi tarixdən etibarən vergiyə cəlb edilən əməliyyatlar üzrə ƏDV ödəməlidir və vergi ödəyiciləri üçün müəyyən edilmiş qaydada vergi məbləğlərini əvəzləşdirmək hüququna malikdir. Müvafiq əməliyyatlar vergi ödəyicisi tərəfindən verilən birinci bəyannamədə əks etdirilməlidir. Bu əməliyyatlar bəyannamənin verildiyi ay ərzində baş vermiş əməliyyatlar sayılır. Bu halda vergi ödəyicisi bəyannamədə əks etdirilmiş əməliyyatlar üçün ƏDV üzrə hesab-fakturaları təqdim etmək hüququna malikdir.

ƏDV dövlət büdcəsinə ödənilir.

ƏDV-nin düzgün hesablanması və vaxtında büdcəyə ödənilməsi üçün, həmçinin bəyannamələrin vergi orqanlarına müəyyən edilmiş müddətlərdə verilməsi üçün vergi ödəyiciləri və onların vəzifəli şəxsləri Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq, ƏDV-nin tutulması gömrük orqanlarının səlahiyyətinə aid olduqda isə

Azərbaycan Respublikasının gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq məsuliyyət daşıyırlar.

Vergitutmanın idarə edilməsi Vergi Məcəlləsi və Azərbaycan Respublikasının gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq vergi orqanları və gömrük orqanları tərəfindən öz səlahiyyətləri daxilində həyata keçirilir (bax sxem 14.3).



Sxem 14.3. Əlavə dəyər vergisinin formalaşması

14.10. Aksiz vergisi

Aksiz – aksizli malların satış qiymətinə daxil edilən dolaylı vergi növüdür. Aksiz məbləği malların qiymətinə (xidmətlərin tarifiyə) əlavə olunur. Hal-hazırda aksizlər bazar iqtisadiyyatlı bütün ölkələrdə tətbiq olunur. Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilən, yaxud onun ərazisinə idxal olunan aksizli mallardan aksiz tutulur (vergidən azad edilən mallar istisna olunmaqla). Aksizlər məhdud mallara görə müəyyən edilir və büdcə gəlirlərinin əsas mənbələrindən biridir.

Çoxmərhələli əlavə dəyər vergisindən fərqli olaraq aksiz vergisi aksizli malların istehsalçısı və aksizli malların respublika ərazisinə idxal edən şəxs tərəfindən bir dəfə ödənilir. Əhalinin aztəminatlı təbəqəsinə aksizlərin neqativ təsirini azaltmaq üçün bu vergi növü adətən istehsalına az xərc çəkilən və yüksək tələbatla malik olan mallara (spirtli içkilərə, tütün məmulatlarına, benzinə) tətbiq edilir. Dövlət aksizlərdən dəyişən iqtisadi şəraitə uyğun şəkildə iqtisadi tənzimləmə və fiskal alət kimi istifadə edir.

Bütün dolaylı vergilər kimi aksizlər də əmtəənin qiymətini formalaşdırır və faktiki olaraq onun ödənilməsi vəzifəsi alıcının üzərinə keçirilir. Formal olaraq bu verginin ödəyiciləri aksizli məhsul istehsal edən və satan müəssisələrdir. Lakin aksiz məbləği əmtəənin qiymətinə daxil edildiyindən, faktiki olaraq onun ödəyiciləri kimi həmin malların istehlakçıları kimi çıxış edir. Lakin əlavə dəyər vergisindən fərqli olaraq aksiz vergisinə malın dəyərinin bir hissəsi deyil, onun tam dəyəri cəlb olunur.

Azərbaycan Respublikası ərazisində aksizli malların istehsalı və ya idxalı ilə məşğul olan bütün hüquqi və fiziki şəxslər, habelə Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarda bilavasitə özü və ya podratçı vasitəsilə aksizli mallar istehsal edən və istehsal etdiyi yerdə vergi ödəyicisi kimi uçotda olmayan Azərbaycan Respublikasının rezidentləri *aksizin ödəyiciləridirlər*.

Sifarişçinin göndərdiyi xammaldan Azərbaycan Respublikası ərazisində mallar istehsal edildiyi hallarda, malların istehsalçısı (podratçı) aksizin ödəyicisidir. Bu halda istehsalçı (podratçı) aksiz məbləğlərini sifarişçidən almalıdır.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilən aksizli malların istehsal binasının hüdudlarından kənara buraxılması və idxal mallarının gömrük xidməti nəzarətindən çıxması üzrə əməliyyatlar aksizlərin *vergitutma obyektidir*.

Azərbaycan Respublikası ərazisində istehsal olunan neft məhsulları və tütün məmulatları üçün vergi tutulan əməliyyatın məbləği – vergi ödəyicisinin müştəridən və ya hər hansı digər şəxsdən (o cümlədən barter əsasında) aldığı (almalı olduğu) haqqın topdansatış bazar qiymətindən (aksiz və ƏDV çıxılmaqla) aşağı olmayan məbləğidir. Azərbaycan Respublikası ərazisində istehsal olunan digər aksizli mallar üçün vergi tutulan əməliyyat istehsal olunan malların miqdarı hesab olunur.

İdxal malları üçün (minik avtomobilləri, istirahət və ya idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələr, istisna olmaqla) vergi tutulan əməliyyatın məbləği – Gömrük Məcəlləsinə uyğun olaraq müəyyən edilən, lakin

topdansa satış bazar qiymətindən aşağı olmayan malların gömrük dəyəridir (aksiz və ƏDV çıxılmaqla).

İdxal olunan minik avtomobilləri, istirahət və ya idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələrə görə vergi tutulan əməliyyat – onların mühərrikinin həcmidir.

Azərbaycan Respublikası ərazisində istehsal olunan mallar üçün malların istehsal binasının hüduqlarından kənara buraxıldığı vaxt vergi tutulan əməliyyatın vaxtıdır.

Malların idxalı üçün Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə uyğun olaraq aksizli malların gömrük xidmətinin nəzarətindən çıxdığı vaxt vergi *tutulan əməliyyatın vaxtıdır*.

Vergi Məcəlləsinə əsasən aşağıdakılar **aksiz vergisindən azad edilir**:

- fiziki şəxsin fərdi istehlakı üçün 3 litr alkoqollu içkinin və 600 ədəd siqaretin, 20 qram qızılın, ondan hazırlanmış zərgərlik və digər məişət məmulatlarının, emal olunmuş, çeşidlənmiş, çərçivəyə salınmış və bərkidilmiş 0,5 karat almazın idxalı, həmçinin Azərbaycan Respublikasına avtomobillərlə gələn şəxslər üçün həmin avtomobilin texniki pasportu ilə nəzərdə tutulmuş bakiadakı yanacaq;
- Azərbaycan Respublikası ərazisindən tranzitlə daşınan mallar;
- malların Azərbaycan Respublikası ərazisinə müvəqqəti idxalı;
- təkrar ixrac üçün nəzərdə tutulan və girovla təminat verilən mallar.

Vergi ödəyicilərinə sözügedən güzəştlər o halda verilir ki, gömrük rüsumlarından azad olmaların şərtlərinə əməl edilmiş olsun. Əgər azadolmanın şərtləri pozulduğu üçün gömrük rüsumunun ödənilməsi tələb edilərsə, onda həmin rejim aksizin tutulmasına da tətbiq olunur.

İxrac olunan aksizli mallar sıfır (O) dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur.

Aşağıdakı mallar aksizli mallara aid edilir:

- içməli spirt, pivə və spirtli içkilərin bütün növləri;
- tütün məmulatları;
- neft məhsulları;
- minik avtomobilləri (xüsusi nişan və avadanlıqlarla təchiz olunmuş xüsusi təyinatlı avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla);
- istirahət və ya idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələr;

Azərbaycan Respublikasına idxal edilən aksizli mallara (minik avtomobilləri, istirahət və ya idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələr, habelə platin, qızıl, ondan hazırlanmış zərgərlik və digər məişət məmulatları, emal olunmuş, çeşidlənmiş, çərçivəyə salınmış və bərkidilmiş almaz, istisna olmaqla) aksizlərin dərəcələri Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasında istehsal olunan içməli spirtə, pivəyə, spirtli içkilərə və tütün məmulatlarına aşağıdakı aksiz dərəcələri tətbiq edilir:

- içməli spirt (o cümlədən tərkibində 80 faizdən az spirt olmayan denaturlaşdırılmamış etil spirti; tərkibində 80 faizdən az spirt olan denaturlaşdırılmamış etil spirti) – hər litrinə 0,8 manat;
- araq (vodka), tündləşdirilmiş içkilər və tündləşdirilmiş içki materialları, likyor və likyor məmulatları – hər litrinə 0,5 manat;
- konyak və konyak materialları – hər litrinə 0,2 manat;
- şampan şərabı – hər litrinə 0,2 manat;
- şərablar və şərab materialları – hər litrinə 0,1 manat;
- pivə (alkoqolsuz pivə istisna olmaqla) və pivə tərkibli digər içkilər – hər litrinə 0,08 manat;
- bütün növ tütün məmulatları – 12,5 faiz.

Azərbaycan Respublikasına idxal olunan minik avtomobillərinə, istirahət və ya idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələrə aşağıdakı aksiz dərəcələri tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikasında istehsal olunan neft məhsullarına, minik avtomobillərinə və istirahət və ya idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələr aksiz dərəcələri müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

Aksizli malları (xammal və materialları) alan və onları vergi tutulan digər aksizli malların istehsalı üçün istifadə edən şəxs malları alarkən ödənilmiş aksiz məbləğini əvəzləşdirmək və ya geri almaq hüququna malikdir.

Aksizin məbləği yalnız xammal və materialların istehsalçısı tərəfindən aksizin ödənildiyini təsdiq edən hesab-faktura, idxal zamanı isə – müvafiq sənədlər vergi orqanına verildiyi zaman əvəzləşdirilir (geri qaytarılır). Tutulmuş aksiz məbləği sənədlər vergi orqanına verildikdən sonra 45 gün ərzində vergi ödəyicisinə qaytarılır.

Sonradan təkrar ixrac məqsədi ilə idxal olunan mallar (vergidən azad edilən idxal malları istisna olmaqla) üçün aksiz vergisi malların idxalı vaxtı ödənilir və sonradan təkrar ixracın faktiki həcminə müvafiq məbləğdə vergini almış gömrük orqanları tərəfindən **15 gün** ərzində geri qaytarılır.

Cədvəl 14.3

Vergitutma obyektinin adı	Vergi dərəcəsi
Minik avtomobilləri:	
▪ mühərrikin həcmi 2000 kub - santimetrədək olduqda	Mühərrikin həcmnin hər kub - santimetrinə görə - 0,15 manat
▪ mühərrikin həcmi 3000 kub -	300 manat + mühərrikin həcmnin

santimetrədək olduqda	2001-3000 kubsantimetr hissəsi üçün hər kubsantimetrə görə - 1 manat
▪ mühərrikin həcmi 4000 kub - santimetrədək olduqda	1300 manat + mühərrikin həcmi 3001-4000 kubsantimetr hissəsi üçün hər kubsantimetrə görə - 2 manat
▪ mühərrikin həcmi 4000 kub - santimetrdən çox olduqda	3300 manat + mühərrikin həcmi 4000 kubsantimetrdən çox hissəsi üçün hər kubsantimetrə görə - 4 manat
İstirahət və ya idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələr	Mühərrikin həcmi 4000 kubsantimetrdən çox hissəsi üçün hər kubsantimetrə görə 1 manat

Aksizlər üzrə hesabat dövrü təqvim ayıdır. Aksizli mallar istehsal edildikdə hər hesabat dövrü üçün vergi tutulan əməliyyatlar üzrə aksizlər hesabat dövründən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq ödənilməlidir.

Vergi ödəyicisinin aksizin ödənişi üzrə borcu varsa, həmin borc yaranandan ödənilənədək həyata keçirilən vergi tutulan əməliyyatlar üzrə aksizlər həmin əməliyyatların aparıldığı vaxt ödənilir və vergi ödəyicisinin həmin malları bu mallar üzrə aksizi ödəyənədək istehsal binasının hüduqlarından kənara çıxartmağa hüququ yoxdur.

Aksizli mallar idxal edildikdə, aksiz gömrük orqanları tərəfindən gömrük rüsumlarının tutulduğu qaydada tutulur.

Aksizlər dövlət büdcəsinə ödənilir.

Vergi ödəyicisi verginin ödənilməsi üçün nəzərdə tutulmuş müddətlərdə, hesabat dövrü ərzində vergi tutulan əməliyyatlarını göstərməklə bəyannamə verməlidir.

Vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs ləğv edildikdə və sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxsin fəaliyyətinə xitam verildikdə, aksiz bəyannaməsi nəzərdə tutulmuş müddətdən gec olmamaq şərti ilə 30 gün müddətində vergi orqanına təqdim edilməlidir. Bu zaman vergi dövrü hesabat dövrü sayılan müddətin əvvəlindən vergi ödəyicisi fəaliyyətini dayandırdığı günə qədər olan dövrü əhatə edir.

Aksizin ödəyicisi əvəzləşdirmə üçün ərizəni aksizin ödənilməsinə dair bəyannamə ilə birlikdə vergi orqanına verir.

Aksizli mallara (o cümlədən idxal mallarına) aksiz markalarının tətbiqi qaydaları Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir. Aksizli malları markasız idxal etmək, saxlamaq (şəxsi məqsədlər üçün istisna olmaqla) və ya satmaq qadağandır və qanunvericilikdə müəyyən edilmiş məsuliyyətə səbəb olur.

Vergi orqanları markalanmalı olan aksizli malları istehsal edən vergi ödəyiciləri tərəfindən müəyyən edilmiş tələblərin pozulması hallarını müəyyən etdikdə, vergi ödəyicilərinin müvafiq bina və anbarlarında (şəxsi istehlak üçün anbarlar istisna olmaqla) nəzarət postları, ölçü cihazları, plomblar qurmaqla və digər tədbirləri görməklə aksizli malların uçota alınmadan, markalanmadan, aksizlər üzrə vergi borcu olduğu hallarda və

müəyyən edilmiş prosedura uyğun olaraq aksizləri ödəmədən istehsal binasının hüduqlarından kənara çıxarılmasının qarşısının alınmasını təmin etməyə səlahiyyətli dirlər.

Nəzarət postları Vergilər Nazirliyinin qərarına əsasən telefon və digər zəruri avadanlıqla təchiz edilməklə, markalanmalı olan aksizli malları istehsal edən vergi ödəyicilərinin istehsal sahələrinin əsas giriş və çıxış qapısının yaxınlığında yaradılır.

Nəzarət postları yaradıldıqda, markalanmalı olan aksizli malları istehsal edən vergi ödəyicilərinin texnoloji avadanlıqlarının, ölçü vasitələrinin və laboratoriya cihazlarının texniki sazlığının, standartlara uyğunluğunun yoxlanılması və həmin cihazların plomblanması müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən həyata keçirilir.

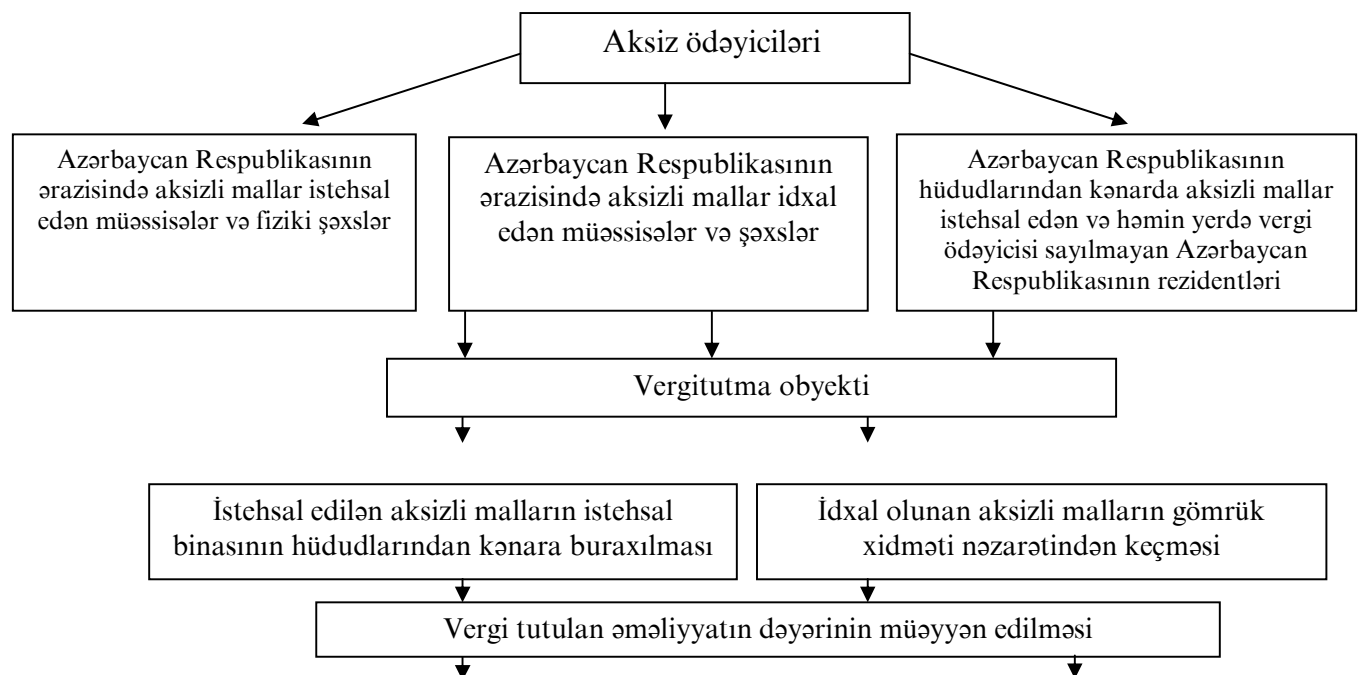
Nəzarət postlarının işçiləri aksiz markalarının qalıqlarını inventarizasiya etməklə, istehsal həcmi üzrə nəzarət-ölçü cihazlarını, xammal, material və hazır məhsul anbarlarını, istehsal sahələrindəki texnoloji avadanlıqları plomblamaqla eləcə də hazır məhsul satılarkən malların ilkin təsdiqedici sənədlərinə (qaiməsinə, mal-nəqliyyat qaiməsinə, vergi hesab-fakturasına və s.) baxış keçirməklə markalanmalı olan malların markalanmaqla istehsal sahələrindən kənara çıxarılmasına, hazır məhsulun anbara və oradan alıcılara buraxılmasına, markalarının yapışdırılması qaydalarına riayət olunmasına nəzarət edirlər.

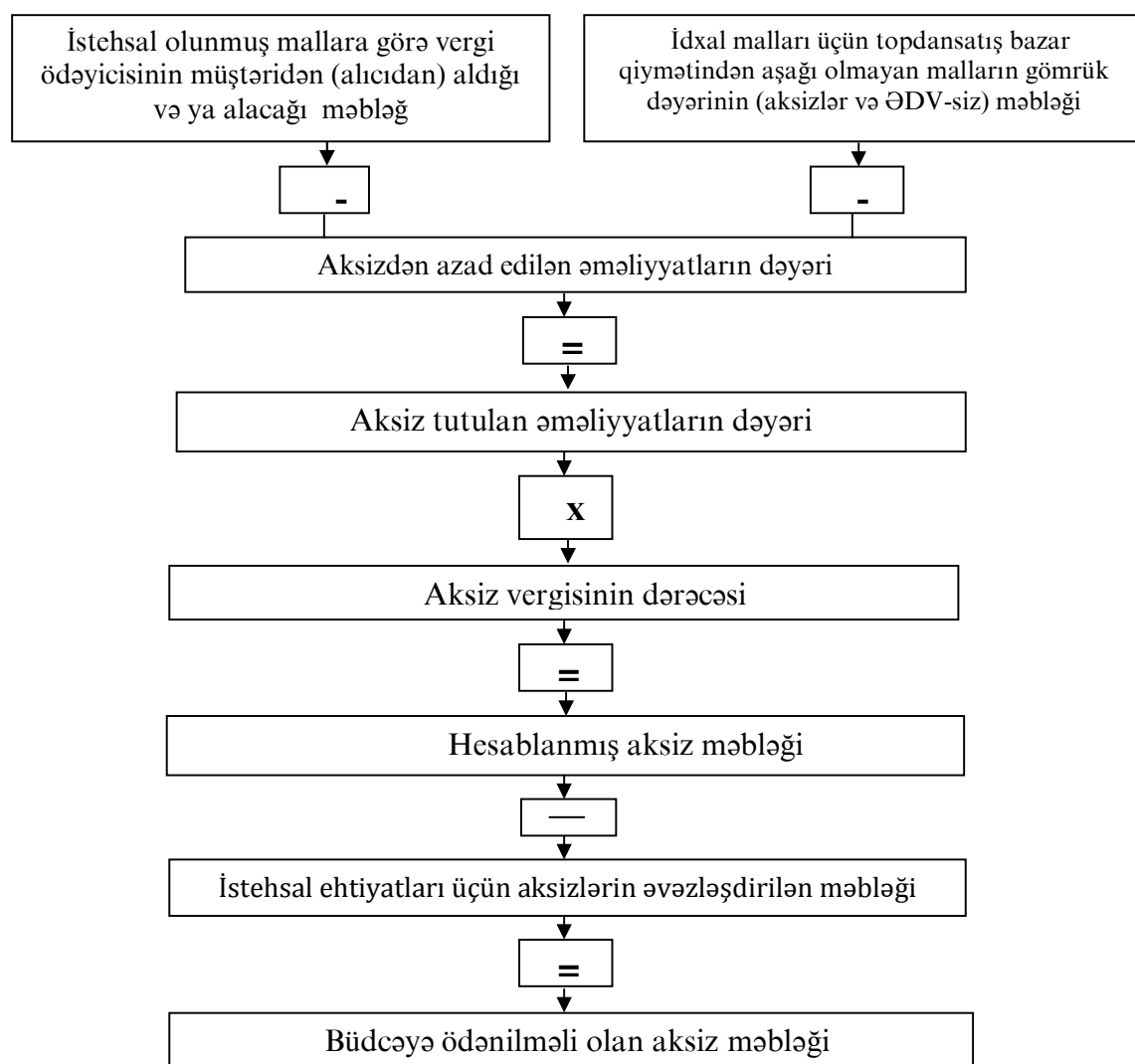
İstehsal həcmi üzrə nəzarət-ölçü cihazlarının, xammal, material və hazır məhsul anbarlarının, istehsal sahələrindəki texnoloji avadanlıqların plomblanması nəzarət postlarının işçiləri tərəfindən istehsalçının nümayəndəsi ilə birlikdə vergi orqanının təsdiq etdiyi forma üzrə kitabda müvafiq qeydlər, o cümlədən istehsal həcmi üzrə nəzarət-ölçü cihazlarının göstəriciləri barədə qeydlər aparmaqla, iş gününün sonunda, növbələrarası fasilədə, həmçinin lisenziyaların qüvvədə olma müddətinin dayandırılması və ya onların ləğv edilməsi, hazır məhsulun markalanması üçün aksiz markalarının, istehsal üçün xammalın, yardımçı və qablaşdırıcı materialların olmaması, habelə texniki səbəblərdən avadanlığın daha uzun müddət dayanması zamanı həyata keçirilir.

Avadanlığın dayandırılması zamanı istehsal güclərinin qapanması istehsal üzrə texnoloji xətlərin və avadanlığın elə yerlərdə plomblanması vasitəsilə həyata keçirilməlidir ki, onlardan istifadə edilməsi mümkün olmasın.

Plombların vurulması və çıxarılması nəzarət postunun işçiləri və istehsalçının nümayəndəsinin iştirakı ilə müvafiq aktla rəsmiləşdirilməlidir.

Nəzarət postlarının işçiləri işə başladığı vaxtda nəzarət postlarında olmadıqda, istehsalçının məsul şəxsləri tərəfindən vergi orqanına məlumat verilməklə, səbəbi və vaxtı göstərilməklə müvafiq akt tərtib edilərək, plomblar açıla bilər (bax sxem 14.4).





Sxem 14.4. **Aksiz vergisinin formalaşması**

Nəzarət postlarının işçiləri satışa buraxılan hazır məhsulların sənədlərində göstərilən sayının, həcmnin, çəkisinin onların faktiki sayı, həcmi və çəkisi ilə düzgünlüyünü yoxlamalı və sənədlərdəki göstəriciləri xüsusi jurnalda qeyd etməlidirlər. Bundan sonra nəzarət postlarının işçiləri malların ilkin təsdiqedicisi sənədlərində (qaimə, mal-nəqliyyat qaiməsi, vergi hesab-faktura və s.) «buraxılışa icazə verilir» qeydini aparmalıdırlar.

Plombların vurulması və çıxarılması arasındakı müddətdə nəzarət-ölçü cihazlarının göstəricilərində dəyişikliklər edildikdə, texnoloji avadanlıqlardakı plomblar zədələndikdə, istehsal olunmuş məhsulların aksiz markası ilə markalanmasında, tam uçota alınmasında, aksiz markalarının inventarizasiyasında kənarlaşma aşkar edildikdə, eləcə də bu Məcəllənin 191.2-ci maddəsinin tələblərini pozmaqla hazır məhsulun istehsal sahəsindən kənara çıxarılması müəyyən edildikdə, nəzarət postunun işçiləri müvafiq akt tərtib etməli, bu barədə dərhal vergi orqanına məlumat verməlidirlər.

14.11. Yol vergisi

Yol vergisinin tətbiq edilməsində əsas məqsəd avtomobil yollarından istifadəyə görə Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan və ölkə ərazisindəki avtonəqliyyat vasitələri sahiblərinin vergiyə cəlb edilməsidir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan və həmin ərazidən sərnəşin və yük daşınması üçün istifadə edən avtonəqliyyat vasitələrinin sahibləri olan qeyri-rezident müəssisələr və qeyri-rezident fiziki şəxslər, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində minik avtomobilləri, avtobuslar və digər avtomobil nəqliyyatı vasitələri (avtomobil nəqliyyatı vasitələri) olan şəxslər Azərbaycan Respublikasının avtomobil yollarından istifadəyə görə **yol vergisinin ödəyiciləridir.**

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan və Vergi Məcəlləsinin 211.1.1-ci maddəsinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasının ərazisini tərk edən zaman yol vergisinə cəlb olunan hallarda xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələri habelə Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilərək daxili istehlaka yönəldilən (topdan satılan) və Azərbaycan Respublikasının ərazisinə idxal edilən avtomobil benzini, dizel yanacağı və maye qaz yol vergisinin vergitutma obyektidir.

Avtonəqliyyat vasitələrinin növündən, mühərriklərinin həcmindən, Azərbaycan Respublikasının ərazisində qaldığı müddətdən, oturmaqlarının sayından, oxların sayından və avtonəqliyyat vasitəsinin yüklə birlikdə ümumi çəkisindən, Azərbaycan Respublikası ərazisində qət edilən məsafədən, təhlükəli yüklərin daşınmasından asılı olaraq, Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan və Azərbaycan Respublikasının ərazisini tərk edən xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələrindən, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilərək daxili istehlaka yönəldilən (topdan satılan) və Azərbaycan Respublikasının ərazisinə idxal olunan avtomobil benzininə, dizel yanacağına və maye qaza görə yol vergisi aşağıdakı dərəcələrlə hesablanır:

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan xarici dövlətlərin avtomobil nəqliyyatı vasitələrindən:

■ minik avtomobilləri üçün mühərriklərinin həcmindən və Azərbaycan Respublikasının ərazisində qaldığı müddətdən asılı olaraq:

Cədvəl 14.4

Ölkə ərazisində qaldığı müddət	Mühərrikin həcmi 2000 kubsantimetrədək olduqda	Mühərrikin həcmi 2000-4000 kubsantimetrədək olduqda	Mühərrikin həcmi 4000 kubsantimetrdən çox olduqda
1 aya qədər	15 ABŞ dolları	20 ABŞ dolları	40 ABŞ dolları
3 aya qədər	30 ABŞ dolları	40 ABŞ dolları	60 ABŞ dolları
1 ilə qədər	40 ABŞ dolları	80 ABŞ dolları	120 ABŞ dolları
1 ildən yuxarı	40 ABŞ dolları + 1 ildən artıq qalan hər gün üçün 0,5 ABŞ dolları	80 ABŞ dolları + 1 ildən artıq qalan hər gün üçün 0,6 ABŞ dolları	120 ABŞ dolları + 1 ildən artıq qalan hər gün üçün 1,2 ABŞ dolları

■ avtobuslar üçün oturmaq yerlərinin sayından və Azərbaycan Respublikasının ərazisində qaldığı müddətdən asılı olaraq:

Cədvəl 14.5

Ölkə ərazisində qaldığı müddət	Oturacaq yerlərinin sayı 12-dək olanda	Oturacaq yerlərinin sayı 13-dən 30-dək olanda	Oturacaq yerlərinin sayı 31 və çox olanda
1 gün üçün	15 ABŞ dolları	20 ABŞ dolları	25 ABŞ dolları
1 həftəyədək	30 ABŞ dolları	40 ABŞ dolları	50 ABŞ dolları
1 aya qədər	100 ABŞ dolları	140 ABŞ dolları	175 ABŞ dolları
3 aya qədər	300 ABŞ dolları	400 ABŞ dolları	500 ABŞ dolları
1 ilə qədər	1050 ABŞ dolları	1400 ABŞ dolları	1750 ABŞ dolları
1 ildən yuxarı	1050 ABŞ dolları + 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 12 ABŞ dolları	1400 ABŞ dolları + 1ildən artıq qaldığı hər gün üçün 15 ABŞ dolları	1750 ABŞ dolları + 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 20 ABŞ dolları

■ yük avtomobilləri, qoşqulu və yarımqoşqulu avtonəqliyyat vasitələri üçün oxların sayından və Azərbaycan Respublikasının ərazisində qaldığı müddətdən asılı olaraq:

Cədvəl 14.6

Ölkə ərazisində qaldığı müddət	4 (dörd) ox qədər olanda	4 (dörd) ox və çox olanda
1 gün üçün	20 ABŞ dolları	30 ABŞ dolları
2 həftəyədək	40 ABŞ dolları	80 ABŞ dolları
1 aya qədər	140 ABŞ dolları	280 ABŞ dolları
3 aya qədər	400 ABŞ dolları	800 ABŞ dolları
1 ilə qədər	1400 ABŞ dolları	2800 ABŞ dolları
1 ildən yuxarı	1400 ABŞ dolları + 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 15 ABŞ dolları	2800 ABŞ dolları + 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 30 ABŞ dolları

Cədvəl 14.6 - da göstərilən verginin məbləği ağır çəkili avtonəqliyyat vasitələri ilə yüklərin daşınmasına görə Azərbaycan Respublikasının ərazisində qət edilən yolun hər kilometri üçün aşağıdakı qədər artırılır:

- nəqliyyat vasitələrinin yüklə birlikdə ümumi çəkisi:
 - ❖ 37 tondan 41 tonadək olduqda – 0,15 ABŞ dolları;
 - ❖ 41 tondan 51 tonadək olduqda – 0,30 ABŞ dolları;
 - ❖ 51 tondan 61 tonadək olduqda – 0,45 ABŞ dolları;
 - ❖ 61 tondan 71 tonadək olduqda – 0,60 ABŞ dolları;
 - ❖ 71 tondan 81 tonadək olduqda – 0,75 ABŞ dolları;
 - ❖ 81 tondan çox olduqda – 1,8 ABŞ dolları.

Təhlükəli yüklərin daşınmasına görə cədvəl 14.6 - da göstərilən verginin məbləği aşağıdakı qədər artırılır:

Cədvəl 14.7

Ölkə ərazisində qaldığı müddət	4 ox qədər olduqda			4 ox və çox olduqda		
	az təhlükəli yüklər üçün	təhlükəli yüklər üçün	xüsusi təhlükəli yüklər üçün	az təhlükəli yüklər üçün	təhlükəli yüklər üçün	xüsusi təhlükəli yüklər üçün
1 gün üçün	20 ABŞ dolları	40 ABŞ dolları	80 ABŞ dolları	30 ABŞ dolları	60 ABŞ dolları	120 ABŞ dolları
2 həftəyədək	40 ABŞ dolları	80 ABŞ dolları	160 ABŞ dolları	80 ABŞ dolları	160 ABŞ dolları	320 ABŞ dolları
1 aya qədər	140 ABŞ dolları	280 ABŞ dolları	560 ABŞ dolları	280 ABŞ dolları	560 ABŞ dolları	1120 ABŞ dolları
3 aya qədər	400 ABŞ dolları	800 ABŞ dolları	1600 ABŞ dolları	800 ABŞ dolları	1600 ABŞ dolları	3200 ABŞ dolları
1 ilə qədər	1400 ABŞ dolları	2800 ABŞ dolları	5600 ABŞ dolları	2800 ABŞ dolları	5600 ABŞ dolları	11200 ABŞ dolları
1 ildən yuxarı	1400 ABŞ dolları+ 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 15 ABŞ dolları	2800 ABŞ dolları+ 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 30 ABŞ dolları	5600 ABŞ dolları + 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 60 ABŞ dolları	2800 ABŞ dolları+ 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 30 ABŞ dolları	5600 ABŞ dolları+ 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 60 ABŞ dolları	11200 ABŞ dolları+ 1 ildən artıq qaldığı hər gün üçün 120 ABŞ

						dolları
--	--	--	--	--	--	---------

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan və bəyan edilmiş müddətdən artıq ölkə ərazisində qalan xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələri üçün Azərbaycan Respublikasının ərazisini tərk edən zaman ölkə ərazisində artıq qaldığı müddətdən asılı olaraq ödənilməli olan yol vergisinin yekun məbləği hesablanmış yol vergisinin məbləğindən ölkə ərazisinə daxil olarkən ödənilmiş yol vergisinin məbləği çıxılmaqla hesablanır.

Azərbaycan Respublikası ilə xarici dövlətlər arasında qüvvədə olan beynəlxalq avtomobil əlaqələri haqqında hökumətlərarası sazişlərə əsasən kvotalar çərçivəsində mübadilə edilmiş «İcazə» blankları ilə Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan xarici ölkələrin avtonəqliyyat vasitələri üçün yol vergisi ödəmələrində azadolmalar nəzərdə tutulduğu hallarda daxil olduqları andan 30 gün sonra ölkədə əlavə qaldıqları müddətdən asılı olaraq, Cədvəl 14.2 və cədvəl 14.3 – də göstərilən dərəcələrlə (Məcəllənin 211.1.1.2-ci və 211.1.1.3-cü maddələrinə uyğun olaraq) yol vergisinə cəlb edirlər.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində avtonəqliyyat vasitələri olan şəxslər (kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalında istifadə olunan kənd təsərrüfatı texnikası (traktorlar, kombayn və yığım maşınları, pambıqyığan maşınlar) və büdcə təşkilatlarının avtomobil nəqliyyatı vasitələri istisna olmaqla) illik yol vergisini həmin avtonəqliyyat vasitələrinin mühərrikinin həcminə görə cədvəl 14.4-də göstərilən dərəcələrlə ödəyirlər.

Xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələrindən Vergi Məcəlləsinin 211.1.-ci maddəsində müəyyən edilmiş vergini həmin avtonəqliyyat vasitələri Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə daxil olan zaman və Vergi Məcəlləsinin 211.1.1-ci maddəsinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasının ərazisini tərk edərkən yol vergisinə cəlb olunmalı hallarda gömrük orqanları tuturlar və bir bank günü ərzində dövlət büdcəsinə keçirirlər.

Cədvəl 14.8

Vergitutma obyektinin adı	Vergi dərəcəsi
Minik avtomobilləri, avtobuslar və digər avtomobil nəqliyyatı vasitələri	
▪ mühərrikin həcmi 2000 kub - santimetrədək olduqda	20 manat
▪ mühərrikin həcmi 2000-3000 kub - santimetrədək olduqda	20 manat + mühərrikin həcmnin 2000 kub - santimetrdən çox olan hissəsinin hər kub - santimetrə görə - 0,02 manat
▪ mühərrikin həcmi 3000-4000 kub - santimetrədək olduqda	40 manat + mühərrikin həcmnin 3000 kub - santimetrdən çox olan hissəsinin hər kub - santimetrə görə - 0,03 manat
▪ mühərrikin həcmi 4000-5000 kub - santimetrədək olduqda	70 manat + mühərrikin həcmnin 4000 kub - santimetrdən çox olan hissəsinin hər kub - santimetrə görə - 0,04 manat

▪ mühərrikin həcmi 5000 kub - santimetrdən çox olduqda	110 manat + mühərrikin həcmnin 5000 kub - santimetrdən çox olan hissəsinin hər kub - santimetmə görə - 0,05 manat
--	---

Müəyyən edilmiş qaydada yol vergisinin ödənilməsinə təsdiq edən müvafiq sənədlər təqdim edilmədiyi hallarda, avtonəqliyyat vasitələrinin dövlət qeydiyyatını aparan Daxili İşlər Nazirliyinin Dövlət Avtomobil Müfəttişliyi tərəfindən həmin avtonəqliyyat vasitələrinin qeydiyyatı, yenidən qeydiyyatı və texniki baxışı keçirilmir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə təqvim ilinin sonu vəziyyətinə mülkiyyətində və ya istifadəsində avtonəqliyyat vasitəsi olan hüquqi şəxslər, yol vergisinin illik bəyannaməsini hesabat ilindən sonrakı ilin mart ayının 31-dən gec olmayaraq vergi orqanına təqdim edir və həmin müddətədək yol vergisini dövlət büdcəsinə ödəyirlər.

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə təqvim ilinin sonu vəziyyətinə mülkiyyətində və ya istifadəsində avtonəqliyyat vasitəsi olan hüquqi şəxslər yol vergisini avtomobillər texniki baxışdan keçən zaman ödəyirlər.

Avtonəqliyyat vasitələrinin dövlət qeydiyyatını keçirən Dövlət Avtomobil Müfəttişliyi hər hesabat rübündən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq yeni qeydiyyata alınmış və qeydiyyatdan çıxarılmış avtonəqliyyat vasitələri barədə məlumatı Daxili İşlər Nazirliyinin müəyyən etdiyi formada Vergilər Nazirliyinə təqdim edir.

14.12. Sadələşdirilmiş vergi

Sadələşdirilmiş vergitutma sisteminin tətbiq edilməsində əsas məqsəd, ilk növbədə kiçik sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər üçün vergilərin hesablanması, bununla əlaqədar mühasibat uçotunun aparılması və müvafiq olaraq vergilərin hesablanıb tam və vaxtında büdcəyə ödənilməsi üzərində dövlət nəzarətinin həyata keçirilməsi proseduru mümkün qədər sadələşdirmək və kiçik biznesin inkişafı üçün lazımı şərait yaratmaqdır. Çünki kiçik sahibkarlıqla məşğul olan vergi ödəyicilərinin iri şirkətlərdə olduğu kimi mühasibat və vergi uçotunun aparılmasını təşkil etmək imkanı yoxdur.

Aşağıda göstərilən şəxslər sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləridirlər:

1. Vergi Məcəlləsinin XI fəslinin müddəaları nəzərə alınmaqla, ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyata alınmamış və ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (aylarında) vergi tutulan əməliyyatların həcmi 120.000 manat və ondan az olan şəxslər.

2. Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər (mülkiyyətində və ya icarəsində olan), habelə məqsədli şəkildə ayrılan ərazidə (torpaq sahəsində) özünəməxsus və ya cəlb edilən vəsait hesabına əhalinin fərdi (şəxsi) ehtiyaclarını ödəmək və ya kommersiya məqsədləri üçün öz gücü ilə və yaxud müvafiq ixtisaslı peşəkar sifarişçi və ya podratçı cəlb etməklə bina tikdirən, habelə bu tikintinin və ya başa çatmış obyektin mülkiyyətçisi olan hüquqi və ya fiziki şəxslər.

3. Mülkiyyətində (istifadəsində) olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (o cümlədən taksi ilə) Azərbaycan Respublikasının ərazisində sərnişin və yük daşımalarını (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) və yaxud həmin daşımaları müqavilə əsasında digər şəxslər vasitəsilə həyata keçirən şəxslər.

4. İdman mərc oyunlarının operatoru və satıcıları olan şəxslər.

2 və 3-cü bənddə göstərilən vergi ödəyiciləri istisna olmaqla, digər sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri hər il aprel ayının 20-dən gec olmayaraq, müvafiq bəyannaməni və ya bu hüquqdan istifadə etməyəcəyi barədə yazılı məlumatı uçotda olduqları vergi orqanına təqdim edirlər. Vergi ödəyicisinin təqvim ilinin sonunadək seçdiyi metodu dəyişdirmək hüququ yoxdur. Vergi ödəyicisi qeyd olunan müddətdə bəyannaməni və ya yazılı məlumatı təqdim etmədikdə, vergi orqanı vergi ödəyicisinin əvvəlki vergi ilində seçdiyi metodu tətbiq edir. İl ərzində yeni fəaliyyətə başlayan vergi ödəyicisi vergi uçotuna durmaq üçün ərizədə qeyd etdiyi metodu tətbiq edir.

Aşağıda göstərilən şəxslərin sadələşdirilmiş vergitutma sistemini tətbiq etmək hüququ yoxdur:

- aksizli mallar istehsal edən şəxslər;
- kredit və sığorta təşkilatları, investisiya fondları, qiymətli kağızlar bazarının peşəkar iştirakçıları, lombardlar;
- qeyri-dövlət pensiya fondları;
- əmlakın icarəyə verilməsindən və royaltidən gəlir əldə edənlər;
- müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilmiş təbii inhisar subyektləri;
- mülkiyyətində olan əsas vəsaitlərin ilin əvvəlinə (sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər istisna olmaqla) qalıq dəyəri 1000000 manatdan artıq olanlar.

Hesabat dövrü ərzində vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilmiş mallara (işlərə, xidmətlərə) və əmlaka görə əldə edilmiş ümumi hasılatın, habelə satışdankənar gəlirlərin həcmi (ödəmə mənbəyində vergi tutulmuş gəlirlər istisna edilməklə) vergitutma obyektidir.

Mülkiyyətində (istifadəsində) olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (o cümlədən taksi ilə) Azərbaycan Respublikasının ərazisində sərnişin və yük daşımalarını (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) həyata keçirən vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri vergitutma obyektidir.

Mənzil tikintisi fəaliyyətini həyata keçirən şəxslər üçün zirzəmilər, mərtəbələr və çardaqlar daxil olmaqla, tikilən binanın ümumi sahəsi (dövlətə ayrılan hissə, dövlət büdcəsi, büdcədənkanar fondlar, dövlət zəmanəti və dövlətə ayrılan yardımlar hesabına tikilən yaşayış sahəsi, başqa tikintilərlə təmasda olmayan ayrıca tikilən fərdi və ya şəxsi yaşayış və ya bağ evlərinin, yaxud tikililərinin sahəsi istisna olmaqla) vergitutma obyektidir.

İdman mərc oyunlarının operatoru üçün oyun iştirakçılarından qəbul edilmiş pul vəsaiti, idman mərc oyunlarının satıcısı üçün isə operatorun ona verdiyi komissyon haqqı sadələşdirilmiş verginin vergitutma obyektidir.

Sadələşdirilmiş vergini ödəyən (avtonəqliyyat vasitələri sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər şəxslər istisna olmaqla) hüquqi şəxslər ƏDV-nin, mənfəət vergisinin və əmlak vergisinin, hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq

fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər bu fəaliyyət üzrə gəlir vergisinin və ƏDV-nin ödəyicisi deyildirlər.

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxslər mənfəət vergisinin və əmlak vergisinin, hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər bu fəaliyyət üzrə gəlir vergisinin ödəyicisi deyildirlər.

Sadələşdirilmiş vergi malların təqdim edilməsindən, işlərin görülməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən əldə etdiyi vəsaitin məbləğindən (ümumi hasilatının həcmindən) və satışdankənar gəlirlərdən aşağıdakı dərəcə ilə hesablanır:

Bakı şəhəri üzrə	4 faiz
Digər şəhər və rayonlarda, Naxçıvan Muxtar Respublikasında	2 faiz

Bakı şəhəri istisna olmaqla, Azərbaycan Respublikasının digər şəhər və rayonlarında, o cümlədən Naxçıvan Muxtar Respublikasında fəaliyyət göstərən vergi ödəyicilərinə həmin regionlar üzrə müəyyən edilmiş vergi dərəcəsi o halda tətbiq edilir ki, vergi ödəyiciləri özünün istehsal sahəsi, daşınmaz əmlakı və işçi qüvvəsi ilə həmin ərazilərdə fəaliyyət göstərmiş olsunlar.

Azərbaycan Respublikasının şəhər və rayonlarında, Naxçıvan Muxtar Respublikasında vergi uçotuna alınmış, lakin Bakı şəhərində fəaliyyət göstərən vergi ödəyiciləri vergini Bakı şəhəri üzrə müəyyən olunmuş vergi dərəcəsi ilə ödəyirlər.

Müxtəlif vergi dərəcələri ilə vergiyə cəlb edilən gəlirlər üzrə uçot ayrı-ayrılıqda aparılmalıdır. Belə uçot aparılmadıqda ən yüksək vergi dərəcəsi tətbiq edilir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnəşin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyiciləri üçün sadələşdirilmiş vergi aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

Daşınma növü	Sadələşdirilmiş verginin tətbiq edildiyi ölçü vahidi	Sadələşdirilmiş verginin aylıq məbləği (manatla)
Sərnəşin daşınması (taksi istisna olmaqla), oturmaq yerlərinin sayına görə	1 oturmaq yeri	1,8 manat
Taksi ilə sərnəşin daşınması	1 ədəd nəqliyyat vasitəsi	9 manat
Yük daşınması	yükgötürmə qabiliyyəti üçün (hər tona)	1 manat

Yük və sərnəşin daşınmasının növündən və həyata keçirildiyi ərazidən asılı olaraq, sərnəşin və yük daşıyan vergi ödəyiciləri üçün sadələşdirilmiş məbləğinə aşağıdakı əmsallar tətbiq edilməklə müəyyən edilir:

- Bakı şəhərində (kənd və qəsəbələr daxil olmaqla) və Bakı şəhəri ilə ölkənin digər yaşayış məntəqələri arasında – 2,0;
- Abşeron rayonu, Sumqayıt, Gəncə şəhərlərində və həmin rayon və şəhərlərlə digər yaşayış məntəqələri arasında – 1,5;
- digər şəhər və rayonlarda və həmin şəhər və rayonlarla digər yaşayış məntəqələri arasında – 1,0.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələrində (taksi istisna olmaqla) oturacaq yerlərinin sayı və ya yük götürmə qabiliyyəti avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin qeydiyyat şəhadətnaməsinə əsasən müəyyən edilir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələrindəki (taksi istisna olmaqla) oturacaq yerlərinin sayı və ya yükçötürmə qabiliyyəti avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin qeydiyyat şəhadətnaməsində göstərilmədikdə, həmin göstəricilər müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən vergi orqanlarına verilmiş arayışlar əsasında müəyyən edilir. Oturacaq yerlərinin sayını avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin qeydiyyat şəhadətnaməsi və ya Daxili İşlər Nazirliyi tərəfindən verilmiş arayışlar əsasında müəyyən etmək mümkün olmadıqda, sadələşdirilmiş verginin məbləği yerlərin faktiki sayına görə müəyyən edilir.

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən sadələşdirilmiş vergi vergitutma obyektinin hər kvadratmetri üçün 10 manat məbləğinə ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərinin zonalar üzrə Nazirlər Kabinetinin müəyyən etdiyi əmsallar tətbiq edilməklə hesablanır.

İdman mərc oyunlarının operatoru tərəfindən oyun iştirakçılarından qəbul edilmiş vəsaitdən 6 faiz dərəcəsi ilə, idman mərc oyunlarının satıcısı tərəfindən isə operatorun ona verdiyi komisiyon haqdan 4 faiz dərəcəsi ilə sadələşdirilmiş vergi hesablanır.

Sadələşdirilmiş vergi üçün hesabat dövrü rübdür. Sadələşdirilmiş verginin məbləği müəyyən edilmiş vergi dərəcəsini hesabat dövrünün ümumi hasilatının həcminə tətbiq etməklə hesablanır.

Sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri hesabat dövründən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq ödənilməli olan verginin məbləği haqqında vergi orqanlarına bəyannamə verir və həmin müddətdə vergini dövlət büdcəsinə ödəyirlər.

Vergi ödəyicisi fəaliyyətini dayandırdıqda, habelə vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs ləğv edildikdə və ya fərdi sahibkarın fəaliyyətinə xitam verildikdə, müəyyən olunmuş müddətdən gec olmamaq şərtilə vergi orqanına bəyannamə təqdim edilməlidir. Bu zaman vergi dövrü hesabat dövrü sayılan müddətin əvvəlindən vergi ödəyicisi fəaliyyətini dayandırdığı, habelə vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs ləğv edildiyi və ya fərdi sahibkarın fəaliyyətinə xitam verildiyi günə qədər olan dövrü əhatə edir.

İdman mərc oyunlarının operatoru və satıcıları olan şəxslər hesabat rübü üçün sadələşdirilmiş vergini Vergi Məcəlləsinin 220.9-cu maddəsində nəzərdə tutulmuş qaydada hesablayır və həmin rübdən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq müvafiq icra

hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi forma üzrə vergi orqanına bəyannamə təqdim etməklə vergini dövlət büdcəsinə ödəyirlər

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarına görə sadələşdirilmiş vergi aşağıdakı qaydada hesablanır:

Sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyicisinin hər bir avtomobil nəqliyyatı vasitəsi üçün sadələşdirilmiş vergi verginin tətbiq edildiyi ölçü vahidini həmin maddədə qeyd olunan sadələşdirilmiş verginin aylıq məbləğinə, habelə müvafiq əmsallara vurularaq hesablanır və dövlət büdcəsinə ödənilir.

Sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyiciləri avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin qeydiyyatata alındığı yerdən asılı olmayaraq, sərnişin və yük daşımalarının faktiki həyata keçirildiyi ərazi üçün müəyyən edilən sadələşdirilmiş vergini ödəyirlər.

Vəkalətnamə (etibarnamə) və ya icarə müqaviləsi əsasında istifadə edilən avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımaları həyata keçirildikdə, sadələşdirilmiş verginin ödənilməsinə nəqliyyat vasitəsini vəkalətnamə (etibarnamə) və ya icarə müqaviləsi ilə idarə edən şəxslər məsuliyyət daşıyırlar. Bütün digər hallarda sadələşdirilmiş verginin ödənilməsinə avtomobil nəqliyyatı vasitəsinin sahibi məsuliyyət daşıyır.

Hüquqi şəxsin balansında olan avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımaları hüquqi şəxsin özü tərəfindən həyata keçirildikdə, sadələşdirilmiş vergini həmin hüquqi şəxs ödəyir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyiciləri vergi orqanlarına bəyannamə vermirlər.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyiciləri tərəfindən sadələşdirilmiş verginin düzgün hesablanmasına və vaxtında dövlət büdcəsinə ödənilməsinə müvafiq icra hakimiyyəti orqanı nəzarət edir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər hər bir avtomobil nəqliyyatı vasitəsi üçün müvafiq icra hakimiyyəti orqanından təqvim ayının sonunadək öz istəklərinə uyğun olaraq növbəti ay, rüb, yarım il və ya il üçün ciddi hesabat blankı olan «Fərqlənmə nişanı» almalıdırlar.

«Fərqlənmə nişanı» vergi ödəyicisinin ərizəsinə əsasən iki iş günündən gec olmayaraq verilir. «Fərqlənmə nişanı» almaq üçün vergi ödəyicisinin ərizəsinə həmin fəaliyyət üçün sadələşdirilmiş verginin ödənilməsinə təsdiq edən bank ödəniş sənədi əlavə edilməlidir. Bank ödəniş sənədində avtomobil nəqliyyatı vasitəsinin dövlət qeydiyyat nişanının seriya və nömrəsi aydın göstərilməlidir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən hüquqi şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər hesablanmış vergini tam məbləğdə dövlət büdcəsinə ödədikdən sonra onlara «Fərqlənmə nişanı» verilir. Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər tərəfindən ödənilmiş vergi onların həmin ayda fəaliyyət göstərən-göstərməməsindən asılı olmayaraq geri qaytarılmır və növbəti ayın vergiləri ilə əvəzləşdirilmir.

Avtonəqliyyat vasitəsinin sahibi və ya istifadəçisi dəyişdikdə, həmin nəqliyyat vasitəsinə sonrakı aylar üçün əvvəlki sahib və ya istifadəçi tərəfindən qabaqcadan ödənilmiş vergilər nəzərə alınır və verginin ödənildiyini təsdiq edən «Fərqlənmə nişanı»nın yenidən rəsmiləşdirilməsi tələb olunmur.

«Fərqlənmə nişanı» və «Xüsusi fərqlənmə nişanı»nın formaları Nəqliyyat Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilir və aşağıdakı məlumatları özündə əks etdirirlər:

- vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxsin tam adı və ya fiziki şəxsin adı, atasının adı, soyadı;
- vergi ödəyicisinin VÖEN-i;
- nişanın qüvvədə olma müddəti;
- avtonəqliyyat vasitəsinin markası və dövlət qeydiyyatı nişanı;
- avtomobil nəqliyyatı vasitələrində oturmaq yerlərinin sayı və ya yükləmə qabiliyyəti;
- daşımanın həyata keçirildiyi ərazi;
- ödənilmiş verginin məbləği.

Vergi ödəyicilərinin balansında olan avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə öz istehsal fəaliyyətini təmin etmək üçün işçilərinin və özünə məxsus yüklərin daşınmasında istifadə olunan avtomobil nəqliyyat vasitələri sadələşdirilmiş vergiyə cəlb edilmir və bu nəqliyyat vasitələri üçün «Xüsusi fərqlənmə nişanı» alınır.

«Xüsusi fərqlənmə nişanı» avtomobil nəqliyyatı vasitələri sahiblərinin müraciətindən sonra 5 iş günü ərzində Nəqliyyat Nazirliyi tərəfindən verilir. «Xüsusi fərqlənmə nişanı»nın alınması üçün hər hansı haqq ödənilmir.

«Xüsusi fərqlənmə nişanı» almış vergi ödəyiciləri avtomobil nəqliyyatı vasitələrini satarkən və ya icarəyə verərkən, habelə bu maddədə nəzərdə tutulmayan digər məqsədlər üçün istifadə edərkən, ən azı bir iş günü əvvəl «Xüsusi fərqlənmə nişanı»nı onu vermiş orqana geri qaytarmalıdır.

Vergi ödəyicisinin işçi heyəti və özünəməxsus yüklərin daşınmasında istifadə edilən yeni avtomobil nəqliyyatı vasitələri müvafiq qaydada qeydiyyata alındıqdan sonra həmin avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin sahibləri 5 gün ərzində Nəqliyyat Nazirliyinə bu barədə Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş formada məlumat təqdim edirlər.

Xüsusi nişan və avadanlıqlarla təchiz olunmuş xüsusi təyinatlı (sahibkarlıq fəaliyyəti çərçivəsində onlara digər vergi ödəyiciləri tərəfindən göstərilən bu cür xidmətlər istisna olmaqla), habelə dövlət hakimiyyəti orqanlarının, büdcə təşkilatlarının və yerli özünüidarəetmə orqanlarının, Mərkəzi Bankın, hasilatın pay bölgüsü, əsas ixrac boru kəməri haqqında və bu qəbildən olan digər sazişlər çərçivəsində fəaliyyət göstərən xarici podratçıların və subpodratçıların, dövlət fondlarının, xarici ölkələrin diplomatik və konsulluq nümayəndəliklərinin, beynəlxalq təşkilatların nümayəndəliklərinin rəsmi istifadəsi üçün nəzərdə tutulan avtomobil nəqliyyatı vasitələri üçün «Fərqlənmə nişanı» və ya «Xüsusi fərqlənmə nişanı» nəzərə alınmır və bu cür avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin sahibləri həmin avtomobil nəqliyyatı vasitələri barədə müvafiq icra hakimiyyəti orqanına məlumat verirlər.

Nəqliyyat Nazirliyi növbəti ayın 10-dək əvvəlki ay ərzində verilmiş nişanlar barədə Vergilər Nazirliyinə məlumat verir.

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər hər bir tikinti sahəsi üçün sadələşdirilmiş vergini tikintinin təməl işlərinin başlandığı rübdə hesablayır və həmin rübdən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq müəyyən etdiyi forma üzrə vergi orqanına bəyannamə təqdim edirlər.

Vergi ödəyiciləri uçota alındıqları yerdən asılı olmayaraq, mənzil tikintisi fəaliyyətinin faktiki həyata keçirildiyi (mənzil tikintisi meydanaçasının faktiki yerləşdiyi) ərazi (zona) üçün müəyyən edilən sadələşdirilmiş vergini ödəyirlər.

Bəyannamə vergi orqanına təqdim edildikdən sonra hesablanmış vergi bərabər hissələrlə 12,5 faiz həcmində hər rübdən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq öhdəlik tam yerinə yetirilənədək dövlət büdcəsinə ödənilir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımaları və mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər digər fəaliyyət növü üzrə əldə etdikləri gəlir və xərclərinin uçotunu hər bir fəaliyyət növü üzrə ayrılıqda aparırlar. Həmin şəxslərin bu fəaliyyət növləri üzrə mənfəəti (zərəri) digər fəaliyyət növündən əldə edilmiş mənfəətə (zərəərə) aid edilmir.

Əmlakın icarəyə verilməsindən və royaltidən gəlir əldə edən şəxslər bu fəaliyyətlə yanaşı, digər fəaliyyət növləri ilə məşğul olduqda, Vergi Məcəlləsinin 218.1-ci maddəsinin müddəaları nəzərə alınmaqla, digər fəaliyyətdən əldə etdiyi gəlirlərə sadələşdirilmiş vergini tətbiq etmək hüququna malikdirlər. Bu halda əmlakın icarəyə verilməsi, royalti və digər fəaliyyət növləri üzrə əldə edilən gəlirlərin və xərclərin uçotu hər bir fəaliyyət növü üzrə ayrılıqda aparılır.

14.13. Əmlak vergisi

Müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələr arasındakı rəqabət yalnız onların gəlirlərindən deyil, həmçinin birbaşa və ya dolaylı surətdə onların gəlirlərinin artımına təsir göstərən əmlaklarından da vergi tutulmasını şərtləndirir.

Əmlak vergisi tutularkən verginin iki funksiyası realizə olunur: fiskal və iqtisadi. Bu verginin fiskal funksiyası sayəsində dövlət büdcəsi az da olsa stabil gəlirlərlə təmin olunur. İkinci funksiya isə müəssisələri artıq, istifadə olunmayan və gəlir gətirməyən əmlakdan imtina etməklə əmlak vergisi məbləğini azaltmağa sövq edir. Belə ki, əmlak vergisinin tutulmasında əsas məqsəd müəssisələri onlara məxsus əmlakdan səmərəli istifadə etməyə və istifadə olunmayan əsas vəsaitlərin alınmasına çəkilən xərclərin azaldılmasına stimullaşdırmaqdır. Bundan başqa, bu verginin tətbiqi dövlət üçün əlverişlidir, çünki müəssisələrin əmlakı əşyalaşmış gəlirdir və onun vergitutmadan gizlədilməsi olduqca çətinidir.

Əsas vəsaitlərdən istifadənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi üçün lazımi şəraitin yaradılmasında əmlak vergisi çox əhəmiyyətli rol oynayır. Vəsaitlərin istismar olunmayan və ya tam istifadə olunmayan əsas vəsaitlərdə dondurulması yalnız müəssisəyə deyil, eləcə də bütövlükdə cəmiyyətə zərər vurur.

Müəssisələr tərəfindən ödənilən əmlak vergisinin məbləği onların maliyyə nəticələrinə aid edilir və mənfəət vergisinin vergitutma bazası əmlak vergisinin məbləği qədər azaldılır.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində vergitutulan obyektə olan hüquqi və əmlak vergisinin ödəyiciləridir.

Xüsusi mülkiyyətində vergitutma obyektə olan rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslər əmlak vergisinin ödəyiciləridir. Onlara Azərbaycan Respublikasının ərazisində əmlakı olan ölkə vətəndaşları, xarici ölkə vətəndaşları və vətəndaşlığı olmayan şəxslər daxildir.

Aşağıdakılar müəssisələrin əmlak vergisinin vergitutma obyektə sayılır:

- rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslərin xüsusi mülkiyyətində olan və Azərbaycan Respublikasının ərazisində yerləşən tikililər və ya onların hissələri (binalar), həmçinin yerindən və istifadə edilib-edilməməsindən asılı olmayaraq rezident fiziki şəxslərə məxsus su və hava nəqliyyatı vasitələri;
- müəssisələrin balansında olan əsas vəsaitlərin orta illik dəyəri;
- Azərbaycan Respublikasında özünün daimi nümayəndəliyi vasitəsilə sahibkarlıq fəaliyyəti həyata keçirən qeyri-rezident müəssisələrin yalnız daimi nümayəndəliklə bağlı olan əsas vəsaitlərinin orta illik dəyəri.

Vergitutma obyektə olan və müəssisələr tərəfindən hüquqi şəxs yaratmadan birgə fəaliyyət aparmaq üçün birləşdirilən əsas vəsaitlərin dəyəri, bu əsas vəsaitləri birləşdirən birgə fəaliyyət iştirakçıları tərəfindən vergiyə cəlb edilməsi məqsədləri üçün bəyannaməyə daxil olunur. Birgə fəaliyyət nəticəsində yaradılmış (alınmış) əsas vəsaitlərin dəyəri isə birgə fəaliyyətin iştirakçıları tərəfindən müqavilə üzrə mülkiyyətdə müəyyən olunmuş pay haqqına müvafiq olaraq bəyannaməyə daxil edilir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslərin xüsusi mülkiyyətində olan binalar (yaşayış evləri, mənzillər, bağlar, qaraj və digər tikililər), həmçinin yerindən və istifadə edilib-edilməməyindən asılı olmayaraq rezident fiziki şəxslərə məxsus olan su və hava nəqliyyatı vasitələri əmlak vergisinin vergitutma obyektədir.

Hüquqi şəxslərin əmlak vergisinin vergitutma bazası əsas vəsaitlərin orta illik balans dəyərindən ibarətdir.

Vergitutma məqsədləri üçün müəssisənin əmlakının orta illik qalıq dəyəri götürülür. Müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) orta illik qalıq dəyəri aşağıdakı qaydada hesablanır:

Müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) hesabat ilinin əvvəlinə (əvvəlki vergi ilinin sonuna müəyyən edilən qalıq dəyərindən həmin il üçün hesablanmış amortizasiya məbləği çıxıldıqdan sonra qalan dəyər) və sonuna qalıq dəyəri toplanıb ikiye bölünür. Müəssisənin əmlakının orta illik qalıq dəyəri hesablanarkən, əsas vəsaitlərin (vəsaitin) yenidən qiymətləndirilməsindən yaranan artım (yenidən qiymətləndirilmə nəticəsində yaranan müsbət fərq) nəzərə alınmır.

Müəssisə hesabat ili ərzində yaradılıqda və ya əmlak vergisi ödəyicisi olduqda, onun əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) yaradıldığı və ya əmlak vergisi ödəyicisi olduğu tarixə və ilin sonuna qalıq dəyəri toplanaraq 24-ə bölünür və müəssisənin yaradıldığı və ya əmlak vergisi ödəyicisi olduğu aydan sonra, ilin sonuna qədər olan ayların sayına vurulur.

Müəssisə hesabat ili ərzində ləğv edildikdə və ya sadələşdirilmiş verginin ödəyicisi olduqda, onun əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) ilin əvvəlinə və ləğv edildiyi və ya sadələşdirilmiş verginin ödəyicisi olduğu tarixə qalıq dəyəri toplanaraq 24-ə bölünür və ilin əvvəlindən müəssisənin ləğv edildiyi və ya sadələşdirilmiş verginin ödəyicisi olduğu aya qədər olan ayların sayına vurulur.

Fiziki şəxslərin əmlak vergisinin vergitutma bazası onların xüsusi mülkiyyətində olan binaların inventarlaşdırılmış dəyərindən, həmçinin yerindən və istifadə edilib-edilməməyindən asılı olmayaraq rezident fiziki şəxslərə məxsus olan su və hava nəqliyyatı vasitələrinin dəyərindən ibarətdir.

Fiziki şəxslər əmlak vergisini aşağıdakı qaydada və dərəcələrlə ödəyirlər:

- onların xüsusi mülkiyyətində olan binaların inventarlaşdırılmış dəyərinin 5000 manatdan çox olan məbləğinin 0,1 faizi;
- su və hava nəqliyyatı vasitələrinə görə:
 - su və hava nəqliyyatı vasitələrinin mühərrikinin 1 kubsantimetri üçün – 0,02 manat;
 - mühərriki olmayan su və hava nəqliyyatı vasitələri üçün - onların bazar qiymətinin 1 faizi.

Dövlət hakimiyyəti orqanları, büdcə təşkilatları və yerli özünüidarəetmə orqanları, Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankı və onun qurumları, dövlət fondları və əlillərin ictimai təşkilatları əmlak vergisini ödəməkdən azaddır.

Misgərlik, qalayçılıq, duluşçuluq və saxsı məmulatlarının, təsərrüfat müxəlləfatının, bağçılıq-bostançılıq alətlərinin, xalq musiqi alətlərinin, oyuncaqların, suvenirlərin, qamışdan və qarğıdan məişət əşyalarının düzəldilməsi, keramika məmulatlarının bədii işlənməsi, bədii tikmə, ağac materiallardan məişət alətlərinin hazırlanması sahəsində hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslərin sənətkarlıq emalatxanalarının binaları və ya binaların bu emalatxanalar yerləşən hissələri əmlak vergisinə cəlb edilmir.

Aşağıda göstərilənlərin binalara görə ödəməli olduqları əmlak vergisinin məbləği **30 manat** qədər azaldılır (binaların icarəyə, kirayəyə verildiyi, habelə sahibkarlıq və ya kommersiya fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün istifadə edildiyi hallar istisna olmaqla):

- Azərbaycan Respublikasının Milli Qəhrəmanlarının;
- Sovet İttifaqı və Sosialist Əməyi Qəhrəmanlarının;
- Şöhrət ordeninin hər üç dərəcəsi ilə təltif edilmiş şəxslərin;
- qrup müharibə əlillərinin;
- həlak olmuş, yaxud sonralar vəfat etmiş döyüşçülərin dul arvadlarının (ərlərinin);

- 1941-1945-ci illərdə arxa cəbhədə fədakar əməyinə görə orden və medallar ilə təltif edilmiş şəxslərin;
- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada müharibə veteranı adı almış şəxslərin;
- Çernobıl AES-də qəza, mülki və ya hərbi təyinatlı atom obyektlərində digər radiasiya qəzaları nəticəsində, habelə nüvə qurğularının hər hansı növləri, o cümlədən nüvə silahı və kosmik texnika ilə bağlı olan sınaqlar, təlimlər və başqa işlər nəticəsində şüa xəstəliyinə və şüa yükü ilə əlaqədar xəstəliyə tutulmuş və ya bu xəstəlikləri keçirmiş şəxslərin, habelə pensiyaçıların və müddətli hərbi xidmət dövründə hərbi qulluqçular və onların ailə üzvlərinin.

Vergitutma məqsədləri üçün müəssisənin əmlakının dəyəri aşağıdakı əmlakların dəyərində azaldılır:

- ekologiya, yanğından mühafizə və ya mülki müdafiə üçün istifadə edilən obyektlərin;
- məhsul ötürən kəmərlərin, dəmir və avtomobil yollarının, rabitə və enerjiötürücü xətlərinin, meliorasiya və suvarma sistemi obyektlərinin;
- avtonəqliyyat vasitələrinin;
- təhsil, səhiyyə, mədəniyyət və idman müəssisələrinin yalnız bu sahələrin təyinatı üzrə istifadə etdiyi obyektlərinin.

Şəhərlərdə sənişin daşımaları üçün istifadə olunan trolleybuslar və tramvaylar əmlak vergisindən azaddır.

Fiziki şəxslərin xüsusi mülkiyyətində olan binaların inventarlaşdırılmış dəyəri 5000 manatadək olduqda vergi tutulmur.

Müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarına əsasən yaradılan sənaye və texnologiyalar parkının rezidenti olan hüquqi şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər qanunvericiliyə uyğun olaraq, sənaye və texnologiyalar parkında qeydiyyatda alındıqları hesabat ilindən başlayaraq, 7 il müddətinə sənaye və texnologiyalar parkındakı əmlaklarına görə əmlak vergisini ödəməkdən azaddır.

Müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarına əsasən yaradılan sənaye və texnologiyalar parkının idarəedici təşkilatı və ya operatoru sənaye və texnologiyalar parkının ərazisində yerləşən əmlaklarına görə əmlak vergisini ödəməkdən **azaddır**.

Vergitutma məqsədləri üçün müəssisənin əmlakının orta illik qalıq dəyəri Vergi Məcəlləsinin 202-ci maddəsinə uyğun olaraq müəyyən edilir.

Müəssisənin əmlakı qalıq dəyərindən artıq qiymətə sığortalandığı halda əmlak vergisi Vergi Məcəlləsinin 14.3.4-cü maddəsinə əsasən müəyyən edilmiş dəyərə əmlak vergisinin dərəcəsi tətbiq edilməklə hesablanır. Sığortalanan əmlakın dəyəri bazar qiyməti nəzərə alınmaqla müəyyən edildiyi halda məcəllənin 202-ci maddəsinin müddəaları tətbiq edilmir.

Müəssisənin əmlak vergisi üçün vergi dövrü təqvim ili sayılır.

Əmlak vergisi ödəyiciləri cari vergi ödəmələri kimi *hər rübün ikinci ayının 15-dən gec olmayaraq* əvvəlki ildəki əmlak vergisinin məbləğinin 20 faizi həcmində vergi ödəyir.

Əvvəlki hesabat ilində əmlak vergisi ödəyicisi olmayan və növbəti ildə bu verginin ödəyicisi olan, habelə yeni yaradılmış və əmlak vergisi ödəyicisi olan hüquqi şəxslər əmlakın əldə edildiyi rübdən sonra *hər rübün ikinci ayının 15-dən gec olmayaraq*, həmin əmlaka görə hesablanmalı olan illik əmlak vergisi məbləğinin 20 faizi miqdarında cari vergi ödəmələrini həyata keçirirlər.

Əmlak vergisi üzrə cari vergi ödəmələri vergi ili üçün vergi ödəyicisindən tutulan verginin məbləğinə aid edilir.

Dövlət büdcəsinə hesabat dövrü üçün ödənilməli olan verginin məbləği hesabat dövrü ərzində əvvəllər hesablanmış ödəmələr nəzərə alınmaqla müəyyən edilir.

Cari vergi ödəmələri vaxtında ödənilmədikdə, ödəmə müddətindən sonrakı hər bir ötmüş gün üçün vergi ödəyicisindən cari vergi məbləğinin 0,1 faizi məbləğində faiz tutulur.

Əmlak vergisi üzrə cari vergi ödəmələri hesabat ili başa çatdıqdan sonra yenidən haqq-hesab edilir və bu zaman hesablanmış cari vergi məbləği hesabat üzrə vergi məbləğindən çox olduğu halda, artıq hesablanmış cari vergi və ona uyğun faiz məbləğləri azaldılır.

Müəssisə əmlak vergisinin illik bəyannaməsini hesabat ilindən sonrakı ilin *mart ayının 31-dən gec olmayaraq* vergi orqanına verir.

Vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs onun ləğv edilməsi haqqında qərarının qəbul edilməsi tarixindən, qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi üçün bu tarix göstərilmədikdə isə qərarın Azərbaycan Respublikasının xarici dövlətlərdəki nümayəndəlikləri (Azərbaycan Respublikasının mənafeyini təmsil edən digər ölkənin konsulluq idarələrində) ləqallaşdırıldığı tarixindən sonra 30 gün müddətində vergi orqanına əmlak vergisinin bəyannaməsini verməlidir və bu halda hesabat dövrü vergi ilinin əvvəlindən vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətini dayandırdığı günə qədər olan dövrü əhatə edir.

İllik bəyannamələr üzrə vergilər həmin bəyannamələrin verilməsi üçün müəyyən edilmiş müddətlərdəki ödənilir. Hesablanmış verginin məbləği Vergi Məcəlləsinin 119-cu maddəsi ilə məhdudlaşdırılmayan gəlirdən çıxılmalara aid edilir.

Müəssisələrin əmlak vergisi dövlət büdcəsinə ödənilir.

Binalar üzrə əmlak vergisi müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi qaydada binaların inventar dəyərinə əsasən hesablanır.

Bir neçə sahibi olan bina üzrə əmlak vergisi həmin binanın hər sahibi üçün onun binanın dəyərindəki payına uyğun olaraq, analoji qaydada hesablanır.

Fiziki şəxslərin xüsusi mülkiyyətində olan binalara görə əmlak vergisi onların yerləşdiyi ərazinin bələdiyyəsi tərəfindən hesablanır.

Su və hava nəqliyyatı vasitələrinə görə vergi onların qeydiyyatını həyata keçirən təşkilatlar tərəfindən verilən məlumatlar əsasında hər il yanvarın 1-i vəziyyətinə hesablanır. Belə qeydiyyatın olmadığı hallarda, həmin əmlakın sahibi mülkiyyətində

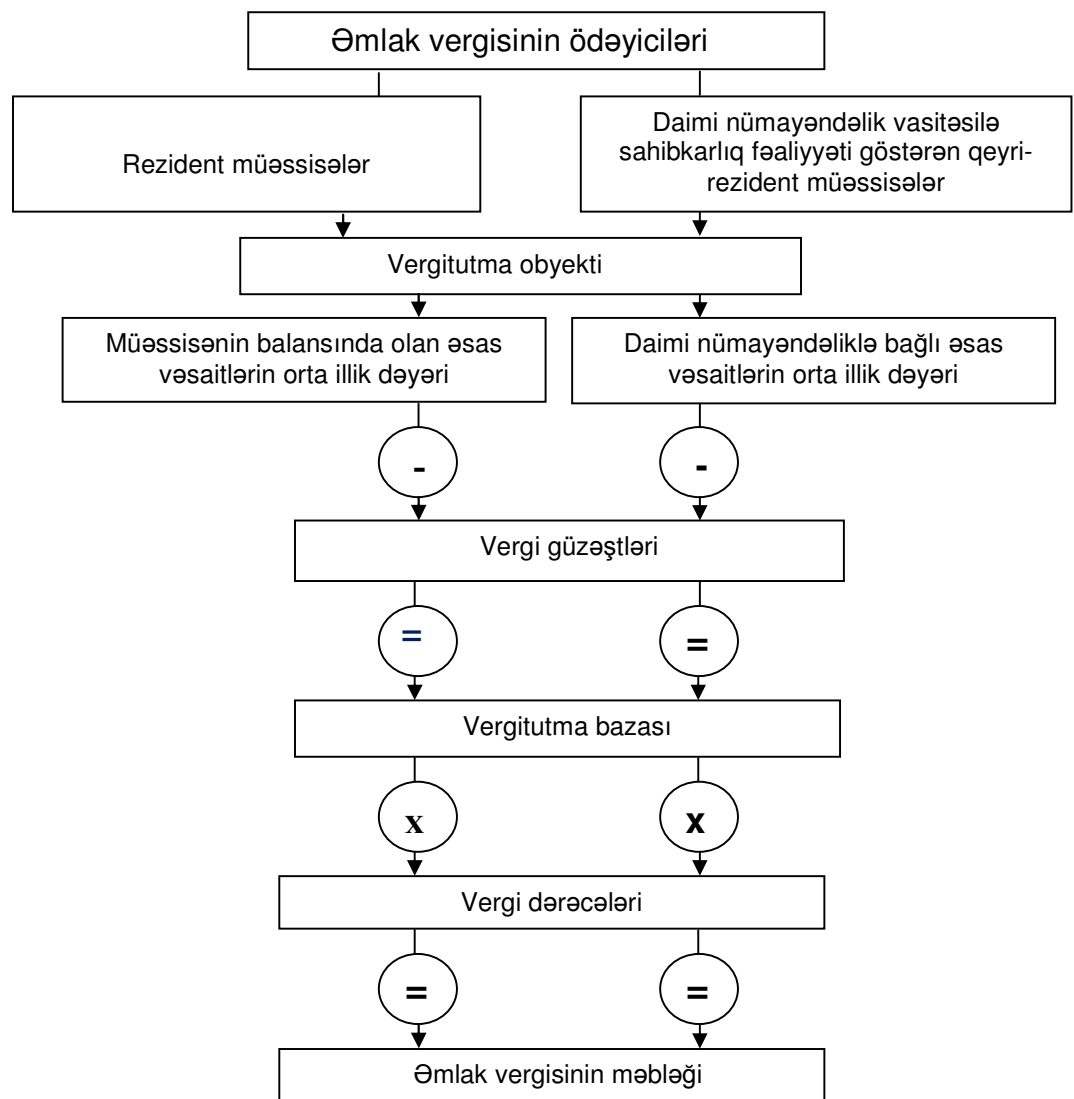
olan su və hava nəqliyyatı vasitələri barədə lazımi məlumatları (buraxılış ili, alış qiyməti və texniki xarakteristikası) əks etdirən sənədləri hər il yanvar ayının 1-dək müvafiq orqana təqdim edir.

Bir neçə fiziki şəxsə məxsus olan su və hava nəqliyyatı vasitəsinə görə vergi həmin nəqliyyat vasitəsinə öz adına qeydiyyatdan keçirmiş şəxsdən tutulur.

Bələdiyyələr verginin ödənilməsi barədə tədiyyə bildirişini vergi ödəyicilərinə avqustun 1-dən gec olmayaraq verməlidirlər.

Cari il üçün verginin məbləği bərabər hissələrlə – həmin il avqustun 15-dək və noyabrın 15-dək ödənilir. Əmlak vergisi əmlakın əvvəlki sahibi tərəfindən ödənilmədiyi hallarda, vergi bu maddə ilə müəyyən edilmiş ödəmə vaxtında həmin əmlakın sahibi tərəfindən ödənilir.

Fiziki şəxslərdən əmlak vergisi yerli (bələdiyyə) büdcəyə ödənilir.



Sxem 14.5. Hüquqi şəxslərin əmlak vergisinin formalaşması

14.14. Torpaq vergisi

Torpaq vergisi ənənəvi olaraq yerli əmlak vergilərinə aid edilib. Bütün əmlak vergiləri kimi o müəssisələrin (sahibkarların) təsərrüfat-kommersiya fəaliyyətindən asılı deyil. Lakin digər əmlak vergilərindən fərqli olaraq bu verginin dərəcəsi bütün vergi ödəyiciləri (fiziki və hüquqi şəxslər) üçün eynidir və bu səbəbdən qarışıq vergilərə aid edilir. Bundan başqa, bu verginin toplanmasından əldə edilən vəsaitlərin məqsədyönlü istifadə olunması səbəbindən onların yerinə yetirdiyi fiskal funksiya arxa plana çəkilir.

Torpaq vergisi torpaq mülkiyyətçilərinin (istifadəçilərinin) təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələrindən asılı olmayaraq, hər il torpaq sahəsinə görə sabit tədiyyə şəklində ödənilir.

Vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq mülkiyyətində (istifadəsində) torpaq sahəsi olan rezident və qeyri-rezident fiziki və hüquqi şəxslər torpaq sahəsi barədə özlərinin mülkiyyət və istifadə hüquqlarını təsdiq edən müvafiq sənədləri aldıqdan sonra, bir ay ərzində fiziki şəxslər və bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisələr bələdiyyələrdə, digər təsərrüfat subyektləri isə vergi orqanlarında uçota alınmalıdır.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində torpaq sahəsi olan fiziki şəxslər və müəssisələr torpaq vergisinin ödəyiciləridir.

Torpaq vergisi ödəyicilərinin ölkə ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində olan torpaq sahəsi torpaq vergisinin vergitutma obyektidir.

Torpaq vergisi vergi ödəyicilərindən onların mülkiyyətində və istifadəsində olan torpaq sahələrinə (o cümlədən tikinti və qurğuların tutduğu torpaq sahələrinə), habelə tikinti və qurğuların saxlanması üçün zəruri olan torpaq sahələrinə görə tutulur.

Kənd təsərrüfatı torpaqları üzrə vergi dərəcələri hər hektara görə şərti ballarla ifadə edilir. Bir şərti bal üçün vergi dərəcəsi 0,06 manat müəyyən edilmişdir.

Şərti ballar kadastr qiymət rayonları və ora daxil olan inzibati rayonlar üzrə kənd təsərrüfatı torpaqlarının təyinatı, yerləşməsi və keyfiyyəti nəzərə alınmaqla Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir.

Kənd təsərrüfatı torpaqları istisna olmaqla torpaq sahəsinin hər 100 kvadratmetrinə görə cədvəl 14.9 - da göstərilən dərəcələr tətbiq olunur (bax səh. 498-ə).

Aşağıdakı torpaqlar torpaq vergisinə cəlb edilmir:

- yaşayış məntəqələrinin ümumi istifadəsində olan torpaqlar;
- dövlət hakimiyyəti və yerli özünüidarəetmə orqanlarının, büdcə təşkilatlarının, Mərkəzi Bank və onun qurumlarının, habelə Dövlət Neft Fondunun mülkiyyətində və ya istifadəsində olan torpaqlar;
- istehsal fəaliyyətinə cəlb edilməmiş dövlət, meşə və su fondu torpaqları, Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycan Respublikasına məxsus olan sektorunun altında yerləşən torpaqlar;
- dövlət sərhəd zolaqları və müdafiə təyinatlı torpaqlar.

Cədvəl 14.9

Torpaq vergisinə cəlb edilməyən torpaqlar

Yaşayış məntəqələri	Sənaye, tikinti, nəqliyyat, rabitə, ticarət-məişət xidməti və digər xüsusi təyinatlı torpaqlar (manatla)		Yaşayış fondlarının, həyətyanı sahələrin torpaqları və vətəndaşların bağ sahələrinin tutduğu torpaqlar (manatla)	
	10000 m ² -dək olduqda	10000 m ² -dən yuxarı olan hissə üçün	10000 m ² -dək olduqda	10000 m ² -dən yuxarı olan hissə üçün
Bakı şəhəri, habelə onun qəsəbə və kəndləri	10	20	0,6	1,2
Gəncə, Sumqayıt, Xırdalan şəhərləri və Abşeron rayonunun qəsəbə və kəndləri	8	16	0,5	1,0
Digər şəhərlər və rayon mərkəzləri	4	8	0,3	0,6
Rayon tabeliyində olan şəhərlər, qəsəbələr və kəndlər	2	4	0,1	0,2

Aşağıda göstərilən şəxslərin mülkiyyətində olan torpaqlara görə torpaq vergisinin məbləği **10 manat** azaldılır:

- Azərbaycan Respublikasının Milli Qəhrəmanlarının;
- Sovet İttifaqı və Sosialist Əməyi Qəhrəmanlarının;
- Şöhrət ordeninin hər üç dərəcəsi ilə təltif edilmiş şəxslərin;
- müharibə əlillərinin;
- həlak olmuş, yaxud sonralar vəfat etmiş döyüşçülərin dul arvadlarının (ərlərinin);
- 1941-1945-ci illərdə arxa cəbhədə fədakar əməyinə görə orden və medallar ilə təltif edilmiş şəxslərin;
- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada müharibə veteranı adı almış şəxslərin;
- Çernobıl AES-də qəza, mülki və ya hərbi təyinatlı atom obyektlərində digər radiasiya qəzaları nəticəsində, habelə nüvə qurğularının hər hansı növləri, o cümlədən nüvə silahı və kosmik texnika ilə bağlı olan sınaqlar, təlimlər və başqa işlər nəticəsində şüa xəstəliyinə və şüa yükü ilə əlaqədar xəstəliyə tutulmuş və ya bu xəstəlikləri keçirmiş şəxslərin.
- müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarına əsasən yaradılan sənaye və texnologiyalar parkının rezidenti olan hüquqi şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan

sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər qanunvericiliyə uyğun olaraq, sənaye və texnologiyalar parkında qeydiyyatda alındıqları hesabat ilindən başlayaraq, sənaye və texnologiyalar parkında istifadə etdikləri torpaqlara görə 7 il müddətinə torpaq vergisini ödəməkdən azaddırlar.

■ müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarına əsasən yaradılan sənaye və texnologiyalar parkının idarəedici təşkilatı və ya operatoru sənaye və texnologiyalar parkının ərazisində istifadə etdiyi torpaqlara görə torpaq vergisini ödəməkdən azaddır.

Torpaq vergisi torpaq barəsində mülkiyyət və ya istifadə hüququnu təsdiq edən sənədlər əsasında müəyyənləşdirilir. Binaların altında olan torpaqlara, həmçinin obyektlərin sanitariya mühafizəsi üçün zəruri olan torpaq sahələrinə görə torpaq vergisi tutulur.

Torpaq vergisini müəssisələr torpaq sahələrinin ölçüsünə və torpaq vergisinin dərəcələrinə əsasən illik olaraq hesablayır və mayın 15-dən gec olmayaraq hesablamaları vergi orqanına verirlər.

Bələdiyyələr tərəfindən hər il iyulun 1-dək fiziki şəxslərə torpaq vergisi hesablanılır və tədiyyə bildirişləri avqustun 1-dən gec olmayaraq onlara çatdırılır.

Ayrılıqda bir neçə hüquqi və ya fiziki şəxsin mülkiyyətində və ya istifadəsində olan tikililərin altında qalan və ya onlara xidmət üçün ayrılmış torpaq sahələrinə görə vergi onlara məxsus tikili sahələrinə mütənasib surətdə hesablanır.

Torpaq vergisi bərabər məbləğlərdə 15 avqust və 15 noyabr tarixlərindən gec olmayaraq ödənilir. Torpaq vergisi torpağın əvvəlki sahibi tərəfindən ödənilmədiyi halda, vergi bu maddə ilə müəyyən edilmiş ödəmə vaxtına həmin torpağın sahibi tərəfindən ödənilir.

Müəssisələrin torpaq vergisi dövlət büdcəsinə, fiziki şəxslərin torpaq vergisi isə yerli büdcəyə (bələdiyyə büdcəsinə) ödənilir.

Fiziki şəxslərin sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə etdikləri və hüquqi şəxslərə məxsus olan torpaqlara görə hesablanmış vergi məbləği məhdudlaşdırılmayan gəlirdən çıxılmalara aid edilir.

14.15. Mədən vergisi

Mədən vergisi Azərbaycan Respublikasının ərazisində, o cümlədən Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycana mənsub olan sektorunda faydalı qazıntıların çıxarılmasına görə tutulur. Mədən vergisi yeraltı sərvətlərdən səmərəli istifadə etmək və onlar çıxarılmıqan ayrı-ayrı sahələr arasında rentabellik səviyyəsi ilə əlaqədar rəqabət münasibətlərini tənzimləmək məqsədi ilə ödənilir. Mədən vergisinin əsas funksiyalarından biri yeraltı sərvət olan faydalı qazıntılardan səmərəli istifadə olunmasının stimullaşdırılmasıdır.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində, o cümlədən Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycana mənsub olan sektorunda yerin təkindən faydalı qazıntılar çıxaran rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslər, rezident müəssisələr (onların sərbəst balans və cari hesabı olan filialları), eləcə də Azərbaycan Respublikasındakı daimi nümayəndəliyi vasitəsilə sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən qeyri-rezident müəssisələr *mədən vergisinin ödəyiciləridir*.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində, o cümlədən Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycana mənsub olan sektorunda yerin təkindən çıxarılan faydalı qazıntılar mədən vergisinin *vergitutma obyektidir*.

Mədən vergisinin vergitutma obyektini çıxarılan faydalı qazıntıların təyinatından, istifadə edilib-edilməməyindən, satılıb-satılmamağından və digər səbəblərdən asılı olmayaraq müəyyən edilir.

Hasıl edilmiş neft və qazın texnoloji proseslə əlaqədar Nazirlər Kabineti tərəfindən təsdiq edilmiş normativlər həddində quyuya geri vurulan hissəsi vergitutma obyektini hesab edilmir.

Yerin təkindən çıxarılan aşağıdakı faydalı qazıntıların növündən asılı olaraq, mədən vergisi onların topdansaş qiyətinə tətbiq edilməklə aşağıdakı kimi müəyyənəşdirilir:

Cədvəl 14.10

Mədən vergisinə cəlb olunan faydalı qazıntıların adı	Mədən vergisinin dərəcələri (faizlə)
Xam neft	26
Təbii qaz	20
Filiz faydalı qazıntılar (bütün növ metallar)	3

Yerin təkindən çıxarılan aşağıdakı faydalı qazıntıların növündən asılı olaraq, mədən vergisi hər kubmetr üçün cədvəl 14.11- də göstərilən dərəcələrlə hesablanır.

Mədən vergisi cədvəl 14.10- da göstərilən faydalı qazıntılar üzrə yerin təkindən çıxarılmış faydalı qazıntıların topdansaş qiyətinə, cədvəl 14.11- də göstərilən faydalı qazıntılar üzrə isə yerin təkindən çıxarılmış faydalı qazıntıların hər kubmetrinə müvafiq vergi dərəcələri tətbiq etməklə hesablanır. Mədən vergisi vergi dərəcələrini yerin təkindən çıxarılmış faydalı qazıntıların ayrı-ayrı növləri üzrə vergitutma bazasına tətbiq etməklə hesablanır. Hesablanmış vergi məbləği məhdudlaşdırılmayan gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilir.

Mədən vergisi üzrə hesabat dövrü təqvim ayıdır. Hesabat ayı üçün mədən vergisi faydalı qazıntıların çıxarıldığı aydan sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq ödənilir. Mədən vergisinin ödəyiciləri hər hesabat ayından sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq vergi orqanına, yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə vergi ödəyiciləri isə bələdiyyələrə vergi bəyannaməsi təqdim edirlər.

Mədən vergisi hesablanarkən hasil edilmiş neft və qazın ümumi həcmi texnoloji proseslərlə əlaqədar quyuya geri vurulan neft və qazın Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilmiş normativlərə əsasən müəyyən edilmiş miqdarı qədər azaldılır.

Cədvəl 14.11

Mədən vergisinə cəlb olunan faydalı qazıntıların adı	Mədən vergisinin dərəcələri (manatla)
Qeyri-filiz faydalı qazıntıları:	0,5
• seolit, barit, mişar daşları, çinqil xammalı, yüngül doldurucular (keramzit, aqloporit) istehsalı üçün gillər, bentonit gilləri, kərpic-kirəmit gilləri, vulkan külü və pemza, kvars qumları, tikinti qumları, sement xammalı (əhəng daşı, mergel, gil, vulkan külü)	0,5
• üzlük daşları (mərmər, qabbro, tuflar, travertin, mərmərləşmiş əhəngdaşı)	1
• qiymətli və yarımqiymətli bəzək daşları	4
• duz	4
• mineral sular	6
• yodlu-bromlu sular	0,02

“Bələdiyyələrin maliyyələşməsi əsasları haqqında” Qanuna və Vergi Məcəlləsinə əsasən yerli vergilərin tətbiqi ilə əlaqədar olaraq yerli əhəmiyyətli tikinti materialları (kərpic-kirəmit gilləri, tikinti qumları və çinqil xammalı) üzrə mədən vergisi bələdiyyə büdcəsinə ödənilir.

Mədən vergisinin hesablanmamasına, vaxtında ödənilməməsinə, bəyannamələrin vergi orqanlarına vaxtında verilməməsinə görə vergi ödəyiciləri və onun vəzifəli şəxsləri mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq məsuliyyət daşıyırlar.

14.16. Gömrük və dövlət rüsumları

14.16.1. Gömrük rüsumlarının vergitutma elementlərinin xarakteristikası

Gömrük rüsumları – dolayı vergisi olmaqla Azərbaycan Respublikasının gömrük orqanları tərəfindən malların Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə gətirilməsi və ya bu ərazidən aparılması zamanı tutulan ödənişdir.

Gömrük rüsumları müəssisələrin xarici iqtisadi fəaliyyətinin tənzimlənməsində mühüm əhəmiyyət kəsb etməklə yanaşı, o əhəmiyyətli dövlət gəlirlərindən biridir. Gömrük rüsumları dövlətin xarici iqtisadi fəaliyyətində əhəmiyyətli rol oynayır.

Öz mahiyyətinə görə gömrük rüsumları xarici ticarətin vergiyə cəlb edilməsi alətidir. İstənilən dolayı vergi kimi gömrük rüsumları iqtisadi baxımdan malın qiymətinə daxil edilmək yolu ilə tutulur. Verginin son ödəyicisi kimi rüsumlarında daxil olduğu qiymətlər üzrə malları alan istehlakçılardır (alıcılardır). Beləliklə, gömrük rüsumları malın qiymətini artırmaqla onun rəqabət qabiliyyətini aşağı salır ki, bununla da daxili bazarın və milli istehsalçıların (sahibkarların) müdafiəsinə nail olunur.

Dünya praktikasında *malların hərəkət istiqamətindən asılı olaraq* gömrük rüsumları dörd yerə bölünür: idxal, ixrac, tranzit və mövsümi.

İdxal rüsumları ölkəyə gətirilən mallardan tutulur. Qeyd etmək lazımdır ki, idxal rüsumları praktiki olaraq gömrük rüsumlarının əsas hissəsini təşkil edir. İdxal rüsumları ölkənin gömrük ərazisinə gətirilən malların bahalaşmasına səbəb olur ki, bununla da onların daxili bazara daxil olmasını məhdudlaşdırmaqla yanaşı, milli istehsalçıları (sahibkarları) xarici rəqabətin arzu edilməz mənfi təsirindən qorumuş olur.

İxrac rüsumları Azərbaycan Respublikasında istehsal olunan və onun hüdudlarından kənara çıxarılan mallardan tutulur. İxrac rüsumları milli iqtisadiyyatın inkişafı və yerli bazarın zənginləşdirilməsi üçün lazım olan malların ölkədən çıxarılmasını məhdudlaşdırmaqla yanaşı, dövlət büdcəsinin əlavə gəlir mənbəyi kimi çıxış edir.

Tranzit rüsumlar Azərbaycan Respublikasının ərazisindən tranzit qaydasında bütün ölkələrə daşınan mallardan tutulur. Tranzit rüsumları istifadə olunmuş infrastruktur və nəqliyyat kommunikasiyasına görə itkilərin kompensasiyası rolunu oynayır.

Mövsümi idxal və ixrac gömrük rüsumları malların idxal və ixracının müvəqqəti məhdudlaşdırılması və ya stimullaşdırılması məqsədilə (ildə altı aydan çox olmamaqla) tətbiq edilir. Mövsümi rüsumlar istehsal və satışının həcmi il ərzində birdən-birə dəyişən ayrı-ayrı mal qrupları üzrə müəyyən edilir. Mövsümi rüsum dərəcələrinin tətbiqi dövlətə ilin müəyyən dövrü ərzində belə malların idxal və ixracını daha səmərəli tənzimləmək imkanı verir. Nəzərə almaq lazımdır ki, bu halda gömrük tarifində nəzərdə tutulmuş gömrük rüsum dərəcəsi tətbiq olunmur.

Tətbiq olunması məqsədindən asılı olaraq müstəsna gömrük rüsumları dörd qrupa bölünür: xüsusi, antidempinq, kompensasiya və pereferensial.

Xüsusi gömrük rüsumları aşağıdakı hallarda tətbiq olunur:

- ölkənin gömrük ərazisinə milli istehsalçılara zərər vuran və ya zərər vura biləcək miqdarda və ya şərtlərlə, eyni qəbildən olan mallar gətirilən zaman (müdafiə tədbiri kimi);
- digər ölkələrin (ölkələr ittifaqının) Azərbaycan Respublikasının maraqlarını məhdudlaşdırma biləcək diskriminasiya fəaliyyətinə qarşı cavab tədbiri kimi;
- qeyri-sağlam rəqabətin qarşısının alınması üsulu kimi.

Antidempinq rüsumları daxili bazarı dempinq qiymətləri üzrə malların ölkəyə gətirilməsindən qoruyur. Dempinq dedikdə, daxili bazardakı qiymətlərdən əhəmiyyətli dərəcədə aşağı olan malların ölkəyə gətirilməsi nəzərdə tutulur. Məhz bu qiymətlər arasındakı fərq dempinq məbləğini xarakterizə edir və antidempinq rüsumunun formalaşması üçün əsas sayılır.

Kompensasiya rüsumları – istehsalına və gətirilməsinə birbaşa (dolaylı) olaraq subsidiyalardan istifadə olunmuş idxal mallarına tətbiq edilir. Subsidiyanın tətbiq olunması məsrəflərin süni olaraq azaldılması, deməli, ixrac olunan malların qiymətinin aşağı düşməsinə səbəb olur. Deməli, bu cür subsidiyalaşdırılmış malların süni surətdə aşağı salınmış qiymətlərlə idxalı milli istehsalçılara zərər gətirməklə yanaşı, onun

inkişafına əhəmiyyətli dərəcədə mənfi təsir göstərə bilər. Belə hallarda yerli sahibkarların göstərilən mənfi hallardan qorunması məqsədilə məhz kompensasiya gömrük rüsumları tətbiq olunur. Kompensasiya rüsumlarının dərəcəsi subsidiyanın həcmi ilə müəyyən edilir.

Müəyyən malların idxalının genişləndirilməsi üçün bir və ya bir neçə ölkəyə münasibətdə aşağı ölçülərdə tətbiq edilən güzəştli rüsumlar **pereferensial rüsumlar** adlanır. Dünya praktikasında inkişaf etməkdə olan ölkələr üçün pereferensial sistemindən istifadə edilir ki, bu da idxalçı dövlətlərin bazarında onların mallarının rəqabət qabiliyyətinin artmasına şərait yaradır.

Gömrük rüsumlarının hesablandığı valyuta vergitutulan malın gömrük dəyərində göstərilən valyutaya uyğun olmalıdır. Gömrük rüsumundan azad edilən mal kateqoriyaları, eləcə də gömrük rüsumunun ödənişi üzrə güzəştlər və onların verilməsi qaydası “Gömrük tarifi haqqında” qanunda müəyyən edilmişdir.

Hesablanması üsulundan asılı olaraq gömrük rüsum dərəcələri aşağıdakı növlərə bölünür: spesifik, advalor, kombinə edilmiş və alternativ.

Spesifik (möhkəm) gömrük rüsum dərəcələri vergitutulan malların ölçü vahidinə əsasən müəyyən pul məbləğində müəyyən edilir.

Advalor rüsumlar vergitutulan malların gömrük dəyərinə görə faizlə hesablanır.

Kombinə edilmiş gömrük rüsum dərəcələri isə spesifik və advalor dərəcələrini özündə birləşdirməklə hesablanır.

Bəzi mal qrupları üçün spesifik və advalor dərəcələri tətbiq edilir. Lakin elə hallar da olur ki, həmin mallar bu vergi dərəcələrinin ən yüksəyi ilə vergiyə cəlb olunurlar. Belə gömrük vergi dərəcələri *alternativ* adlanır.

Mal sahibləri, onların alıcıları, mal və nəqliyyat vasitələrini Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədlərindən keçirən şəxslər gömrük rüsumlarının ödəyiciləridir. Gömrük rəsmiləşdirilməsi məqsədilə malların dəyərini bəyan (təqdim) edən *deklarantlar*, həmçinin vergi ödəyiciləri hesab edilir.

Mal, əmlak və valyuta qiymətlilərinin Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədindən keçirilməsi üzrə əməliyyatlar vergitutma obyektidir.

Malların bəyan edilmiş dəyəri gömrük ödənişlərinin hesablanması üçün vergi bazasıdır. *Gömrük dəyəri* malları gömrük sərhədindən keçirən və gömrük rəsmiləşdirilməsi üçün təqdim edən deklarant tərəfindən bəyan edilir.

Gömrük rüsumlarının məbləğini hesablamaq üçün gömrük tarifində nəzərdə tutulmuş gömrük rüsum dərəcələrindən istifadə olunur. Gömrük rüsum dərəcələri gömrük tarifinə əsasən müəyyən edilir.

Gömrük tarifi – Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədlərindən keçirilən mallara tətbiq edilən və xarici iqtisadi fəaliyyətin əmtəə nomenklaturasına uyğun olaraq sistemləşdirilmiş gömrük rüsum dərəcələrinin məcmusudur.

Gömrük rüsum dərəcələri MDB Xarici İqtisadi Fəaliyyətdə Əmtəə Nomenklaturası üzrə malların kodundan və mənşəyindən (istehsal olunduğu ölkədən) asılı olaraq *diferensiallaşdırılır*. Gömrük rüsum dərəcələri xarici iqtisadi

münasibətlərin operativ tənzimlənmə aləti olduğu üçün olduqca tez-tez dəyişdirilə bilər.

Gömrük rüsumlarının *baza dərəcələri*: Azərbaycanın əmtəə-siyasi münasibətdə daha əlverişli rejim tətbiq etdiyi ölkələrdən gətirilən mallara tətbiq edilir.

İnkişaf etmiş ölkələrdən gətirilən mallar üçün *pereferensial* vergi dərəcələri tətbiq olunur. Hal-hazırda onlar baza gömrük dərəcələrinin 75 faizini təşkil edir.

İqtisadi cəhətdən zəif inkişaf etmiş ölkələrdən eləcə də MDB ölkələrindən gətirilən mallara *sıfır(o) gömrük dərəcəsi* tətbiq olunur.

Əgər mallar Azərbaycanın əlverişli vergi rejimi tətbiq etmədiyi ölkələrdən gətirilərsə, yaxud malın istehsal edildiyi ölkə məlum deyilsə, bu halda *maksimal gömrük dərəcələri* (iki dəfə artırılmış baza dərəcələri) tətbiq edilir.

Daxili bazarı və milli istehsalçıları müəyyən malların idxalından qorumaq üçün özündə xüsusi proseduranın aparılmasını nəzərdə tutan *müstəsna gömrük rüsumlarından* istifadə olunur.

Gömrük rüsumları, mallar Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədini keçərkən gömrük rəsmiləşdirilməsi zamanı ödənilir:

- idxal malları üzrə – ƏDV, aksizli mallar üzrə aksizlər, idxal gömrük rüsumları, gömrük yığımları;
- ixrac malları üzrə – ixrac gömrük rüsumları, gömrük yığımları;

Gömrük rüsumları gömrük bəyannaməsi qəbul edilərkən və ya ondan əvvəl malların gömrük rəsmiləşdirilməsini həyata keçirən gömrük orqanlarına ödənilir. Gömrük rüsumları həm milli, həm də xarici valyutada gömrük orqanlarının kassasına nağd və ya köçürmə yolu ilə ödənilə bilər.

14.16.2. Dövlət rüsumlarının vergitutma elementlərinin xarakteristikası

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş ödənişlərdən biri də dövlət rüsumlarıdır. Dövlət rüsumlarının vergilərə oxşar cəhəti ondan ibarətdir ki, rüsumlar da məcburi olmaqla dövlət büdcəsinə keçirilir. Öz xarakterinə və qarşılıqlı (əvəzli) olmasına görə isə o vergilərdən fərqlənir. Qanun dövlət rüsumunu hüquqi əhəmiyyətli əməliyyatların aparılmasına, yaxud müvafiq sənədlərin müvəkkil edilmiş orqanlar və ya onun vəzifəli şəxsləri tərəfindən verilməsinə görə tutulan məcburi ödəniş kimi müəyyən edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının vətəndaşları, xarici vətəndaşlar, vətəndaşlığı olmayan şəxslər və mülkiyyət formasından asılı olmayan bütün hüquqi şəxslər ***dövlət rüsumunun ödəyiciləridir***.

Dövlət rüsumu hüquqi baxımdan əhəmiyyətli olan hərəkətlərin həyata keçirilməsi və ya sənədlərin alınması üçün müraciət edən fiziki şəxslər (rezident və qeyri-rezident) tərəfindən ödənilir. Hər hansı konkret hüquqi əhəmiyyətli hərəkətin həyata keçirilməsi üçün bir neçə şəxs müraciət etdiyi hallarda, rüsum onlardan biri tərəfindən tam həcmdə, yaxud razılaşdırılmış məbləğlərdə ödənilir. Əgər bu şəxslər arasında güzəşt hüququ olan varsa, onda güzəştə olmayan şəxslər rüsumu onların payına düşən məbləğ həcmində ödəyirlər.

Dövlət hakimiyyət orqanlarının xidmətləri dövlət rüsumlarının ***vergitutma obyektidir***. Dövlət rüsumu aşağıdakı hallarda tutulur:

- məhkəməyə verilən iddia ərizəsi və şikayətlərin, hüquqi əhəmiyyət kəsb edən faktların müəyyən edilməsi barədə ərizələrin və məhkəmə qərarları barəsində şikayətlərin verilməsi; məhkəmə tərəfindən sənədlərin surətinin təkrar verilməsi;
- notarial kontorları və dövlət orqanları tərəfindən notarial hərəkətlərin aparılması;
- vətəndaşlıq vəziyyəti aktlarının qeydiyyatı;
- AR vətəndaşlarına və onun ərazisində daimi və 30 gündən artıq yaşayan əcnəbilərə qeydiyyat və rəqəsinin verilməsi; AR vətəndaşlığına qəbul və ya vətəndaşlığından çıxma;
- AR və onun xarici ölkələrdəki diplomatik nümayəndəliklərində konsul əməliyyatlarının aparılması;
- sənaye mülkiyyəti obyektlərinin qeydə alınması, müvafiq mühafizə sənədlərinin verilməsi və onlarla bağlı digər hüquqi hərəkətlər, habelə icazələrin bəzi növlərinin verilməsi;
- xüsusi razılıq (lisenziya) alınması tələb olunan sahibkarlıq fəaliyyəti növlərinə görə xüsusi razılıq (lisenziya) verilməsi;
- hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatı və təkrar qeydiyyatı;
- qiymətli kağızların qeydiyyata alınması (özləşdirmə qaydasında qeydə alınma halları istisna olmaqla) və dövlət reyestrinə daxil edilməsi;
- AR ərazisində beynəlxalq avtomobil daşınmalarını tənzimləyən icazənin verilməsi;
- əmlaka, o cümlədən torpağa görə mülkiyyət, icarə və istifadə hüququna dair sənədlərin verilməsi və girovun dövlət qeydiyyatı.

Dövlət rüsumları müvafiq orqanlar tərəfindən göstərilən xidmətlər üzrə təsnifləşdirilir. Dövlət rüsumları aşağıdakı kimi qruplaşdırılır: məhkəmə, natural, qeydiyyat və inzibati.

Dövlət rüsum dərəcələri dəyəri ödənilən (göstərilən) xidmətlərin xarakterindən və dövlət tərəfindən onlara çekilən xərclərin dəyərindən, eləcə də müvafiq dövlət orqanına müraciət etmiş şəxsin vergi güzəştinə malik olub-olmamasından asılıdır. Dərəcələr proporsional və proqressiv olmaqla iki cür olur. **Proporsional dərəcələr** şərti maliyyə vahidinə və ya iddia olunan sazişin məbləğinə görə faizlə müəyyən edilir. **Proqressiv dərəcələr** müqavilədə göstərilən iddia məbləğinə görə faizlə müəyyən edilir. Proqressiv dərəcələr tətbiq edilərkən vergi bazası vergi bölmələrinə bölünür, lakin bu zaman hər bölmə ümumi vergi bazasının həcmindən asılı olmayaraq müvafiq dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur. Bu, kaskad dərəcələri adlanır. Proporsional (proqressiv) dövlət rüsumlarının miqdarı əlavə olaraq minimal (əmlakın özgəninkiləşdirilməsi) və maksimal hədlərdə (əmlak xarakterli iddia ərizəsi) məhdudlaşdırıla bilər.

Dövlət rüsum dərəcələri şərti maliyyə vahidinin misli ilə, mütləq məbləğdə və müvafiq məbləğə görə faiz dərəcəsi ilə müəyyən edilir. Dövlət rüsumu nağd və ya köçürmə yolu ilə büdcəyə köçürülür.

Vergi güzəştləri və azadolmalar. Dövlət rüsumlarının qurulması prinsipləri vergilərdən fərqli olaraq birbaşa vergitutma subyektinin ödəmə qabiliyyətini nəzərə almağa imkan vermir ki, bu da vergitutmada bərabərlik prinsiplərinin pozulmasına səbəb olur (eyni xidmətə görə eyni ödəniş). Əhalinin sosial vəziyyəti güzəştlər vasitəsilə nəzərə alınır.

Aşağıdakılar dövlət rüsumu ödəməkdən azad olunurlar:

- əməyin ödənilməsi və əmək fəaliyyəti ilə bağlı digər tələblər üzrə iddiaçılar;
- aliment alınması barədə iddialar;
- şikəstlik, səhhətə digər xəsərtlər yetirilməsinə və ya ailə başçısının ölümü nəticəsində dəyən ziyanın ödənilməsi barəsində iddialar üzrə iddiaçılar;
- məhkəmədə verilən iddialar üzrə – şəhid ailələri, müharibə veteranları, qaçqınlar və məcburi köçkünlər, habelə Çernobıl AES-də qəza nəticəsində şüa xəstəliyinə və şüa yükü ilə əlaqədar xəstəliyə tutulmuş və ya bu xəstəlikləri keçirmiş şəxslər və s.

Notarial əməliyyatların aparılmasına görə aşağıdakı hallarda dövlət rüsumu ödənilmir:

- doğumu, ölümü, övladlığa götürülməni və atalığı (analığı) təsdiqləyən sənədləri almaq üçün;
- mənzil və ya ev (evin bir hissəsi) alqı-satqı və dəyişdirilməsi ilə bağlı notarial hərəkətləri üzrə – birinci qrup işləməyən əlillər, qaçqınlar və məcburi köçkünlər;
- pensiya, müavinət, yardım və alimentin alınması üçün verilən etibarnamələr üçün və s.

Aşağıdakı hallarda dövlət rüsumu alınmır:

- diplomatik pasport almaq üçün ;
- dövlət nümayəndə heyətinin tərkibində xarici ölkələrə ezam olunan şəxslərin pasport və digər gediş sənədləri rəsmiləşdirildikdə;
- Azərbaycan Respublikasının xeyrinə əmlak bağışlanmasına dair müqavilələrin və xasiyyətnamələrin təsdiq edilməsinə görə və s.

Dövlət rüsumlarının ödəyicilərinə verilən güzəştlər şərtlə, qeyri-şərtsiz, qismən və tam ola bilər.

Notarial hərəkətlərin aparılmasına, beynəlxalq avtomobil daşımalarını tənzimləyən icazənin verilməsinə, habelə sənaye mülkiyyəti obyektlərinin qeydə alınmasına, müvafiq mühafizə sənədlərinin verilməsinə və onlarla bağlı digər hüquqi hərəkətlərə görə tutulan dövlət rüsumunun 15%-i dövlət rüsumu tutulan orqanların xüsusi hesabına, 85 faizi isə dövlət büdcəsinə keçirilir. Bütün digər hallarda isə dövlət rüsumu tam məbləğdə bir bank günü ərzində dövlət büdcəsinə köçürülür.

Qanunda nəzərdə tutulmuş dövlət rüsumlarının tutulmasını həyata keçirən dövlət orqanları hesabat rübündən sonrakı ayın 20-dək Vergilər Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilmiş formada hesabat təqdim etməlidirlər.

BÖLMƏ 15. Təşkilatın uçot siyasəti və mühasibat hesabatının əsasları

15.1. Uçot siyasəti haqqında anlayış və onun tərkibi

Uçot siyasəti – mühasibat uçotunun aparılma üsulunun – ilkin müşahidə, dəyər ölçüsü, təsərrüfat fəaliyyəti hallarının cari qruplaşdırılması və yekun ümumiləşdirilməsinin məcmuudur.

Təşkilatda qurulan mühasibat uçotu onun müəyyən qaydalar üzrə aparılmasını nəzərdə tutur. Bu cür qaydanın məcmuunun təyin edilməsində başlıca problem uçotun aparılmasından alınan maksimum effektin həyata keçirilməsini təmin etməkdən ibarətdir. Bu cür halda effekt dedikdə maliyyə və idarəetmə informasiyalarının vaxtlı-vaxtında formalaşmasını, istifadə edən dairələr üçün yararlı və ehtibarlı olması başa düşülür.

Təşkilatın uçot siyasəti məsələsində aşağıdakılar araşdırılmalıdır:

- ✓ uçot siyasətini təsdiq edən müəssisə, təşkilat rəhbəri;
- ✓ uçot siyasətini formalaşdıran, yəni onun məzmununu hərtərəfli və əsaslanmış şəkildə işləyib hazırlayan müəssisə, təşkilatın mühasibi;
- ✓ uçot siyasəti audit yoxlamasının obyektlərindən biri olduğundan və yoxlama prosesi bilavasitə onun vasitəsilə həyata keçirildiyindən – auditor;
- ✓ bu və digər vergiyə cəlb etmə qaydası uçot siyasətinin əksər prinsipindən asılı olduğundan vergi inspektoru.

Təşkilatın daxili həyatı və xarici istifadəçilər üçün əhəmiyyətli olan uçot siyasəti mühasibat informasiyalarında təşkilat və şəxslərin maddi marağını təmin edən ciddi nəzarət obyekti hesab edilir.

Beləliklə, təşkilatın uçot siyasəti – birinci mühasibat uçotu sisteminin liberallaşdırma prosesinin həyata keçirilməsini; ikinci mühasibat uçotu və mehasibat hesabatı üzrə normativ sistemin təkmilləşdirilməsinin baş verməsini; üçüncü beynəlxalq standartlara müvafiq mühasibat uçotunun islahatı Proqramına müvafiq tədbirlərin həyata

keçirilməsində qüvvədə olan qanunvericiliyin tətbiq edilməsini özündə əks etdirən qeyri adi vasitə hesab edilir.

Bu baxımdan digər ölkələrdə olduğu kimi bizim ölkədə də belə bir istiqamətverici sənəd hazırlanmış və ondan ölkənin uçot sistemində istifadə edilir.

1997-ci ilin 1 yanvar tarixindən Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 23 yanvar 1997-ci il 05 №-li əmri ilə təsdiq olunmuş mühasibat uçotu üzrə ilk “Təşkilatın uçot siyasəti”-nə dair əsasnamə qüvvəyə minmişdir.

Bu əsasnamə sonradan Maliyyə Nazirliyinin uçot və hesabat standartlarını hazırlayan komissiya tərəfindən nəzərdən keçirilmiş və onu “Uçot siyasəti, uçot qiymətlərində dəyişikliklər və sənədlər üzrə” kommersiya təşkilatları üçün 11 №-li milli mühasibat uçotu standartı adı altında rəsmi standart kimi qəbul edib Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 29 iyun 2004-cü il 716 – 11Q №-li qanunu ilə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 192 №-li fərmanı ilə təcrübədə istifadəsini tövsiyə etmişdir.

Standartda ümumi müddəalar, standartın tətbiqi sahəsi, əsas anlayışlar, uçot siyasəti, uçot siyasətinin ardıcılığı, uçot siyasətində dəyişikliklər, uçot siyasətində dəyişikliklərin tətbiq edilməsi, məlumatların açıqlanması, uçot qiymətlərində dəyişikliklər, məlumatın açıqlanması, səhvlər, retraspektiv qaydada yenidən təqdim etməyə qoyulan məhdudiyyətlər, keçmiş dövrlərin səhvlərinin açıqlanması, restraspektiv tətbiq etmənin və retraspektiv qaydada yenidən təqdim etmənin mümkünlülüyü, siyasətin qüvvəyə minmə tarixi, “uçot siyasəti, uçot qiymətlərində dəyişikliklər və səhvlər” adlı 8 №-li mühasibat uçotunun Beynəlxalq Standartları ilə müqaisəsinə dair 1 №-li əlavə açıqlanır.

Standartın tam mətni və açıqlaması ilə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin mühasibat uçotu və hesabatları standartlarının sayıtında tanış olmaq olar.

15.2. Mühasibat uçotunun təşkilinin əsas prinsipləri

İqtisadiyyatımızın gələcək inkişafı vəzifələrini müvəffəqiyyətlə yerinə yetirmək üçün uçotun elmi səviyyədə təşkil olunması tələb olunur.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində uçotun düzgün və səmərəli təşkil edilməsinə böyük əhəmiyyət verilir.

Mühasibat uçotunun səmərəli təşkili onun qurulmasına minimum əmək və vəsait sərf edilməklə yüksək nəticələr əldə etmək mümkün olması deməkdir.

Mühasibat uçotunun təşkili, əməliyyatların sənədləşdirilməsini, sənəd dövriyyəsinin, hesab işlərinin qrafikinin müəyyən edilməsini, hesablar planının qurulması prinsiplərini və hesabdarlığın müasir tələbatla cavab verən formasını seçmək, uçot yazılışlarının ümumiləşdirilməsi sistemini, təsərrüfat əməliyyatlarının həyata keçirilməsi üzrə nəzarəti, müəssisənin əsaslandırılmış normativlərlə, dövriyyə vəsaitinin ehtiyat normativləri ilə və i.ə. təmin etmək kimi vəzifələri əhatə edir.

Müəssisə və təşkilatlarda mühasibat uçotu məlumatlarının köməyiylə həm müəssisə və təşkilatların işi üzərində nəzarət, həm də təsərrüfat planının (tapşırığının) yerinə

yetirilməsi üzərində nəzarət etmək mümkün olan istiqamətdə təşkil edilməlidir. Bununla əlaqədar olaraq respublikamızda vahid xalq təsərrüfatı uçotu sistemi təşkil edilmişdir.

Mühasibat uçotunun səmərəli təşkili aşağıdakıları təmin etməlidir:

1. Təsərrüfat vəsaitinin mövcudiyyəti və onun əmələgəlmə mənbələri üzərində nəzarəti təşkil etmək.
2. Planın (tapşırığın) yerinə yetirilməsini və müəssisənin iqtisadi inkişafını xarakterizə edən məlumatları təmin etmək.
3. Düzgün hesabat məlumatlarını yuxarı təşkilata vaxtında təqdim etmək.
4. Uçot işlərini avtomatlaşdırmaq üçün ən müasir vəsaitlərdən istifadə etmək və i.a.

Müəssisə və təşkilatlarda mühasibat uçotunun səmərəli təşkil edilməsi üçün bir sıra şərtlərin gözlənilməsi tələb olunur. Uçotu səmərəli təşkil etmək üçün birinci növbədə müəssisə və təşkilatların fəaliyyəti öyrənilməlidir. Bu zaman müəssisə və təşkilatların quruluşu, istehsal və iş istiqaməti, maliyyə planı (proqnozu), istehsal və ya iş texnologiyası, köməkçi və xidmətedici müəssisələrin quruluşu və i.a. öyrənilməlidir.

Uçotun düzgün təşkil edilməsinin mühüm şərtlərindən biri uçotun aparılmasına dair mühasibat aparatının qüvvədə olan qaydalara uyğun qurulmasıdır. Uçot təşkil edilən zaman müəssisənin ayrı-ayrı bölmələrinin mühasibatla əlaqələri sistemini müəyyən etmək lazımdır.

15.3. Uçotun təşkili formaları

İlk sənəd məlumatlarının ümumiləşdirilməsindən, yığma cədvəllərinin və hesabatların tərtib edilməsi yerlərindən asılı olaraq mühasibat uçotu iki qaydada: mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş qaydada təşkil edilə bilər.

Uçot mərkəzləşdirilmiş qaydada təşkil edildikdə müəssisənin bütün sahələrində tərtib olunmuş ilk sənədlər mərkəzi mühasibatlığa təqdim olunur. Burada həmin sənədlər yoxlanılır, sintetik və analitik uçot aparılır və onların məlumatlarına əsasən balans tərtib edilir.

Uçotun mərkəzləşdirilmiş qaydada aparılmasının üstünlüyü onun uçot işçiləri arasında əmək bölgüsünü düzgün aparmaqdan və əmək məhsuldarlığının artırılmasına şərait yaratmaqdan, uçotun avtomatlaşdırılmasını asanlaşdırmqdan ibarətdir. Burada eyni zamanda bütün sənədlər və uçot işləri bir yerdə toplanır.

Uçot qeyri-mərkəzləşdirilmiş qaydada təşkil edilən hallarda bütün lazımi uçot işləri müəssisənin ayrı-ayrı sahələrində - sexlərdə, mağazalarda, restoranlarda və i.a. aparılır.

Bu sahələrdə nəinki ancaq ilk sənədlər tərtib edilməli həm də sintetik və analitik uçot aparılmalı və balans da tərtib edilməlidir. Bu zaman mərkəzi mühasibatlıq özünün ayrı-ayrı sahələrində təşkil olunmuş uçot şöbələrinin işçilərini təlimatlarla təmin etməli və onların yerinə yetirdiyi işin nəticəsini yoxlamalıdır.

Uçot, qeyri-mərkəzləşdirilmiş qaydada təşkil edildikdə uçot işçiləri arasında əməyin düzgün bölüşdürülməsi, hesab məşinlarından istifadə edilməsi çətinləşir. Uçotun qeyri-mərkəzləşdirilmiş qaydada aparılması mühasibat aparatının saxlanmasına çəkilən

xərcləri artırır. Buna görə də müəssisə və təşkilatlarda uçotun mərkəzləşdirilmiş qaydada təşkil olunmasının tətbiq edilməsi daha məqsədəuyğundur. Mühasibat uçotunun səmərəli təşkilini yalnız yüksək ixtisaslı, (öz biliyini daima artıran və mühasibat uçotunun aparılmasına dair təlimatları yaxşı bilən) mütəxəssislər həyata keçirə bilər.

15.4. Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu haqqında qanun

Bu problem hal-hazırkı dərsliyin 45-ci səhifəsindən 58-ci səhifəsinə kimi olan səhifələrində tam əhatə edilmişdir.

15.5. Mühasibin vəzifələri, hüquqları və məsuliyyəti

Hər bir müəssisənin, idarənin, təşkilatın mühasibatlığına baş (böyük) mühasib rəhbərlik edir. Baş (böyük) mühasibin hüquqları, vəzifələri və məsuliyyəti Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında qanunu” ilə tənzimlənir.

Baş (böyük) mühasibin vəzifələri aşağıdakılardan ibarətdir:

Baş mühasib, mühasibat uçotunun düzgün və səmərəli təşkil edilməsinə, hesablama texnikasının geniş tətbiq olunmasına, mühasibat uçotunun qabaqcıl forma və metodlarının tətbiq edilməsinə nail olmalıdır. Baş mühasibin rəhbərliyi ilə əmlakın uçotu vaxtında və düzgün aparılmalı, istehsal və tədavül xərclərinin uçotu təşkil edilməli, hesabat düzgün və vaxtında tərtib edilməli, maliyyə nəticələrinin uçotu vaxtında və düzgün aparılmalıdır. Baş mühasib kassa və hesablaşma intizamını ciddi gözləməli, əmlakın inventarlaşdırma nəticələrini düzgün və vaxtında aşkar etməli, onları mühasibat uçotu hesablarında əks etdirməli, müəssisədə baş verən əskikgəlmələri, müəssisə vəsaitinin qanunsuz sərf edilməsini lazımi təşkilatlara xəbər verməlidir.

Baş (böyük) mühasib təsərrüfatın bütün sahələrində dövlət nəzarətçisi hesab olunur. Bütün mühasibat işçiləri, onlara həvalə olunmuş vəzifələri yerinə yetirmək üçün dövlət qanunu ilə məsuliyyət daşıyırlar. Öz vəzifələrini yerinə yetirməyən mühasiblər inzibati yolla cəzalanırlar. Baş mühasiblər uçotun aparılması qaydasını qəsdən pozduqda, qanunsuz əməliyyatların icra olunması üçün sənədlər qəbul etdikdə, hesabatı vaxtında vermədikdə, təftişin vaxtında aparılmasını təmin etmədikdə məsuliyyətə və yaxud cinayət məsuliyyətinə cəlb olunurlar.

Baş (böyük) mühasib ona həvalə olunan vəzifələri yerinə yetirə bilmək üçün müəyyən hüquqlara malikdir. O, uçotun aparılması və təşkili işində dövlət təyinatlı təsərrüfat strukturları müəssisə, təşkilat, idarə və birlik rəhbərinə tabe deyil. Mühasib müəssisə, təşkilat, idarə və birlik rəhbərinə yalnız inzibati cəhətdən tabedir. Baş mühasib mühasibat uçotunun təşkili, aparılması və hesabatın tərtib edilməsi cəhətdən yuxarı təşkilatın baş mühasibinə tabedir. Baş mühasib yalnız yuxarı təşkilatın rəhbəri və baş mühasibin razılığı ilə işdən azad edilə bilər.

Kiçik müəssisələrin, kommersiya təyinatlı müəssisələrin və qeyri-dövlət strukturlu təsərrüfat sahələrinin baş mühasibləri isə bilavasitə həmin müəssisə və strukturların rəhbərinə (sahibkara) tabedir və qanun dairəsində onun razılığı ilə işə qəbul edilir və işdən

kənarlaşdırılır. Uçot işçiləri baş mühasibin verdiyi göstərişləri, məsələn, sərəncamları, tapşırıqları yerinə yetirməlidir. Bütün pul, material, hesablama sənədlərində, bağlanmış müqavilələrdə və razılaşmalarda mütləq baş mühasibin imzası olmalıdır.

Baş mühasibin müəssisə və yaxud təşkilatların pul və material vəsaitinin müəyyən olunmuş qaydada qorunub saxlanmasını, qayda-qanunu gözləməyən mühasibat işçilərinə inzibati və maddi cəza verilməsini tələb etməyə hüququ vardır.

MÜHASİBAT UÇOTUNDA İSTİFADƏ OLUNAN ƏSAS TERMINLƏR VƏ MÜƏYYƏN ETMƏLƏR

Avans hesabatı- təhtəl şəxs tərəfindən tərtib və təqdim edilmiş nümunəvi sənəd forması.

Avizo- qarşılıqlı hesablaşmanın yaxud başqa formada olan hesablaşmanın vəziyyətinin dəyişməsi haqda bir təşkilatın üçüncü şəxsə rəsmi bildirişidir. Avizo poçt yaxud teleqrafli formada olur.

Akkreditiv- alıcının xahişi və göstərişi ilə malsatanın ödənişinin bank tərəfindən aparılan öhdəçiliyidir.

Mühasibat balansının aktivi- əmlakın tərkib və yerləşməsinə görə pul ifadəsində yerləşməsinə mühasibat balansında əks etdirilən hissəsidir.

Aksept- pul və mal sənədlərinin ödənişə razılığıdır.

Aksiz- malın malalan tərəfindən ödənilən qiymətinə daxil edilən vasitəli vergidir.

Amortizasiya- əsas vəsaitlərin köhnəlməsi və onların istehsal olunmuş məhsulun dəyərinə keçirilən hissəsidir.

Amortizasiya ayırmaları- əsas vəsaitlərin məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə daxil edilən amortizasiya olunmuş hissəsinin pul ifadəsidir.

Analitik uçot- əmlak, öhdəlik və təsərrüfat əməliyyatları haqda hər bir sintetik hesabın daxilində detallaşdırılmış informasiyaların material və digər mühasibat uçotu hesablarının şəxsi hesablarında aparılan uçotdur.

Auksion- alıcının müsabiqəsinə əsasən malların növbəti satışı.

Mühasibat balansı- təşkilatın əmlakının tərkibi, yerləşməsi və əmələ gəlmə mənbələri üzrə vəziyyətini pul ifadəsində əks etdirməklə müəyyən tarixə tərtib olunan informasiya mənbəyidir.

Bank ssudası- kreditləşmə qaydasında bank tərəfindən təşkilata təqdim olunan pul vəsaitinin məbləği.

Broker- mal, qiymətli kağız, valyutalar (şəxs, firma, təşkilat) üzrə satıcı və alıcılar arasında vasitəçi.

Brutto- malın qablaşma ilə birlikdə çəkisi.

Mühasibat sənədləri- təsərrüfat əməliyyatlarının aparılmasına və onların həyata keçirilməsinə hüquq verən yazılı şəhadətnamədir.

Mühasibin informasiyası- idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün təşkilatın təsərrüfat fəaliyyəti haqda vaxtlı-vaxtında və keyfiyyətli verilmiş məlumat.

Mühasibat hesabatı- mühasibat uçotunun məlumatına əsasən təşkilatın əmlak, maliyyə vəziyyəti və təsərrüfat fəaliyyətinin nəticəsi haqda təyin olunmuş formada tərtib olunan vahid sistemdir.

Mühasibat yazılışı- eyni məbləğin bir hesabın debetinə digərinin isə kreditinə yazılışın aparılmasına verilən göstərişdir.

Mühasibat uçotu- bütün təsərrüfat əməliyyatlarının fasiləsiz və sənədlə əks etdirilməsini formalaşdıran təşkilatın əmlakı, öhdəlikləri, gəlir və xərcləri, onların dəyişməsi haqda informasiyaları dəyər ifadəsilə yığan, qeydiyyatata alan, ümumiləşdirən və qaydaya salan tətbiqi sistemdir.

Valyuta- ölkənin (milli valyutanın) yaxud xarici dövlətin (xarici valyutanın) pul sistemində əsaslanan pul sistemidir.

Mühasibat balansının valyutası- hesabat dövrü üçün pul ifadəsində tərtib olunan balansın aktiv və passivinin yekunu.

Təşkilatın bankdakı hesabından çıxarış- bankın hesablaşma (cari) hesablarında olan pul vəsaitinin hərəkətini əks etdirən və onun təşkilata verilməsini təsdiq edən sənəd.

Dividendin ödənilməsi- xalis mənfəət hesabına bölüşdürülən dividendin qiymətli kağız sahibinə verilməsi.

Mədaxil (satışdan hasil olan pul) – məhsul, mal, iş və xidmətlər satışından təşkilatın, müəssisələrin və sahibkarların aldığı pul vəsaiti.

Dövlət büdcəsi- dövlətin müəyyən dövr üçün gəlir və xərclərinin tərkibi.

İkili yazılış- hər bir təsərrüfat əməliyyatının mühasibat uçotunun hesablarında iki dəfə: eyni məbləgdə bir hesabın debetində, ikinci qarşılıqlı əlaqəli hesabın kreditində yazılması.

Debet- mühasibat uçotu hesabının bir hissəsi (sol hissəsi) olub, aktiv hesablar üçün artmanı, passiv hesablar üçün isə azalmanı göstərir.

Debitorlar- təşkilata borcu olan fiziki və hüquqi şəxslər.

Debitor borcları- buraxılmış mallara və xidmətlərə, məhsullara verilmiş avanslara, təhtəl məbləğlərə və s. görə təşkilata olan borc məbləği.

Pul çeki- təşkilatın əmri ilə hesabdən çekdə göstərilən nağd pulun verilməsi haqda banka verilən xüsusi formalı sənəd.

Deponent- təşkilatda müvəqqəti saxlanılan pul vəsaitləri və vaxtı çatdıqca sahibinə qaytarılan fiziki yaxud hüquqi şəxslər.

Əlavə kapital- dövriyyədən kənar aktivlərdə dəyərin artması (yenidən qiymətləndirmə, nominal dəyərdən artıq olan qiymətə satılan sığm hesabına əldə edilən emissiya gəliri) hesabına yaradılan kapital.

Vəkalətnamə- təşkilatın yaxud digər şəxsin nümayəndəsinin hər hansı bağlaşmanı (sazişi) həyata keçirməyə hüquq verən sənəd.

Sənədləşmə (ilk uçot)- əmlak, öhdəlik və təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat sənədləri ilə rəsmiyyətə salınmasını özündə əks etdirən üsul.

Sənəd dövriyyəsi – sənədin tərtib edildiyi dövrdən arxivə verilən dövrə qədər keçdiyi yol.

Əlavə yazılış- hər hansı bir məbləğin uçot registrində tələb olunduğundan az yazılması hallarında tətbiq edilən üsul.

Əlavə mühasibat hesabatları- əsas hesabda uçota alınan əmlak qalığını artıran nizamlayıcı hesab.

Gəlir- təşkilatın əsas və qeyri - əsas fəaliyyətindən əldə edilən nəticə.

Təşkilatın gəliri- aktivlərin (pul vəsaitinin və digər aktivlərin) daxil olması və iştirakçıların (sahibkarların) qoyuluşları istisna edilməklə kapitalın artırılmasına səbəb olan öhdəliklərin ödənilməsi nəticəsində təşkilatın iqtisadi qazancının artımı.

Təbii itki- mal-material dəyərlilərinin saxlanması nəticəsində miqdar göstəricisinin (xarab olma, quruma, buxarlanma və i.a. əlaqədar) azalması.

Balansarxası mühasibat hesabları- qalığı balansa daxil edilməyən və onun valyutasından kənarda, yəni balansdan kənar göstərilən hesablar.

Əmlakın formalaşmasının borc mənbələri- müəyyən müddət ərzində təşkilata məxsus olmayan, təyin olunmuş müddət başa çatdıqdan sonra faizli yaxud faizsiz öz sahibinə qaytarılan əmlaklar.

Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi- əsas vəsaitlərin öz istehlak görünüşünü və dəyərini itirməsi.

İnventarlaşma- müəyyən tarixə əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin həqiqi mövcudluğunu, mühasibat uçotunun məlumatları ilə müqayisə etməklə qalığın dəqiqləşdirilməsi.

Seçmə inventarlaşma- istehsalın ayrı-ayrı sahələrində yaxud maddi məsul şəxsin işi yoxlanılan zaman aparılır.

Dövri inventarlaşma- əmlakın növ və xarakterindən asılı olaraq konkret müddətdə aparılır.

Davamlı inventarlaşma- hər bir obyekt il ərzində bir dəfə aparılır.

Tam inventarlaşma- təşkilatın bütün növ əmlakları və maliyyə öhdəliklərinin yoxlaması, illik hesabat tərtib edilməsi, maliyyə və istintaq orqanlarının tələb etməsi hallarında aparılır.

İnventar- təsərrüfat və istehsal təyinatlı əşyaların məcmuu.

İnventar obyektı- bütün qurğu və ləvazimatlarla birlikdə quraşdırılmış qurğular, əşyalar yaxud dəstləşdirilmiş əşyalar.

Kalkulyasiya- təsdiq edilən qaydada ardıcılıqla məhsul (iş, xidmət) istehsalı ilə bağlı məsrəflərə daxil edilən ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərinin müəyyən edilmə üsulu.

Kapital- təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün zəruri olan xüsusi və cəlb edilmiş kapitalın məcmuu.

Cəlb edilmiş kapital- kreditlər, borclar və kreditor borcları, yəni fiziki və hüquqi şəxslər qarşısında götürülmüş öhdəliklər.

Xüsusi kapital- cəlb edilmiş kapital çıxılmaqla məcmuu nizamnamə, əlavə və ehtiyat kapitalından, bölüşdürülməmiş mənfəətdən və digər ehtiyatlardan (məqsədli fondlardan və ehtiyatlardan) ibarət olan kapital.

Mühasibat uçotu hesablalarının təsnifatı- iqtisadi məzmununa görə əmlakın, öhdəliyin və təsərrüfat əməliyyatlarının oxşar nişənlər üzrə əks etdirilən qruplaşması.

Kontrakt (əks) mühasibat hesablari- əsas hesablarda uçota alınan əmlakın qalığını azaldan nizamlayıcı hesablar.

Korrektura üsulu- uçot yazılışlarında aparılan səhv yazılışın üzərindən nazik xətt çəkib düzgün yazılış aparmaqla səhfin düzəldilməsi qaydası.

Hesabların müxəbirləşməsi- ikili yazılış metodunu tətbiq etməklə hesablar arasında yaranan qarşılıqlı əlaqə .

Kredit- mühasibat uçotu hesabının bir hissəsi (sağ hissəsi) olub passiv hesablar üçün artmanı aktiv hesablar üçün isə azalmanı göstərir.

Kreditorlar- təşkilatın hüquqi və fiziki şəxslərə olan borcu.

Kreditor borcları- təşkilatın digər hüquqi və fiziki şəxslərə olan borc məbləği.

Məzənnə fərqi- ölkənin valyutasının xarici valyutaya nisbətən məzənnəsinin cari dəyişməsi nəticəsində malların dəyərində əmələ gələn fərq.

Kassa limiti- təşkilatın bankla razılaşmasına əsasən kassada saxlanılan pul məbləği.

Marketing- mənfəətə olan və onun alınmasına dair tələbatın təmin edilməsində istehsalın təşkili və məhsul tədarükünə dair səmərəli sistem.

Mühasibat uçotunun Beynəlxalq standartları- mühasibat uçotunun yüksək ixtisaslı peşəkar beynəlxalq təşkilatları tərəfindən hazırlanmış icmal qaydaları, metodları və üsulları.

Menencer- müzdla işləyən peşəkar müdir.

Menecment- istehsalın effektivliyini yüksəltmək məqsədilə işlənmiş prinsiplər, metodlar, istehsal vasitələri və idarəetmə formaları.

Əlavə dəyər vergisi (ƏDV)- hər bir istehsal və məhsul satışı mərhələsinə əlavə edilən əsas bazası mal və xidmətlərin dəyəri olan vasitəli (dolaylı) vergi.

Naryad- müxtəlif işi yerinə yetirmək üçün tapşırıqdan ibarət olan və həqiqi yerinə yetirilən iş həcmi təsdiq edən sənəd.

Qiymətləndirmə- əmlakın pul ölçüsü ilə qiymətləndirilməsi üsuludur.

Peniya- təyin edilmiş ödəniş müddətinin pozulmasına görə hər bir vaxtı keçmiş gün üçün ödəniləsi məbləğdən faizlə tutulan pul məbləği.

Əsas vəsaitlərin ilk dəyəri- əlavə dəyər vergisi və digər ödəniləsi vergilər istisna edilməklə qurğu və avadanlıqların alınmasına təşkilatın həqiqi çəkdiyi məsrəf məbləği.

Mühasibat uçotunun hesablar planı- mühasibat uçotunda təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının (aktivlərin, öhtəliklərin, maliyyə, təsərrüfat əməliyyatlarının və s.) qruplaşması və qeydiyyatı sxemidir. Bu sxemdə sintetik hesabların adı və nömrəsi (birinci dərəcəli hesablar) və subhesablar (ikinci dərəcəli hesablar) göstərilir.

Əmək əşyaları- əmək alətlərinin köməyi ilə insan əməyinin maddi istehsalın ehtiyacına yönəldilən xammal, material, yanacaq, alınmış yarımfabrikat və məmulatlar.

Mənfəət- təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticəsini yəni il ərzində gəlirin, xərclərdən, itgilərdən, və ziyandan artıq hissəsini ifadə edən iqtisadi kateqoriyadır.

Balans mənfəəti- məhsul (iş və xidmət), əsas vəsait və digər əmlakların satışından həmçinin qeyri satış əməliyyatları ilə bağlı xərclər çıxılmaqla onlardan əldə edilən gəlirdən olan mənfəət məbləğidir.

Mühasibat uçotunun prinsipləri- bir elm kimi mühasibat uçotunun qurulmasının bütün sonrakı mərhələlərini əks etdirən və onu təsdiq edən bazanın əsası.

Yaşayış minimumu- sərf edilmiş işçi qüvvəsinin bərpa edilməsi üçün insan və onun ailə üzvünün həyat səviyyəsinin yüksəlməsində zəruri olan minimum vasitədir.

Hesablaşma hesabı- təşkilatın sərbəst pul vəsaitini saxlamaq və cari nəğd və nəqdsiz formada hesablaşmasını aparmaq üçün bankda açdığı hesab.

Təşkilatın xərcləri- aktivlərin (pul vəsaitlərinin, digər əmlakların) çıxması nəticəsində iqtisadi qazancın azalması və təsisçilərin (əmlakın sahibkarlarının) qərarı ilə qoyulan vəsait çıxılmaqla təşkilatın kapitalının azalmasına yönəldilən vəsait məcmuu.

Təşkilatın rəhbəri- təşkilatın icraedici orqanının rəhbəri, yaxud təşkilatda işin aparılmasına məsul olan şəxs.

Qalıq (Saldo)- mühasibat uçotunun qalığı (saldosu): ilk qalığa (saldoya)- Q_1 və son qalığı (saldoya)- Q_2 - bölünür.

Məhsulun maya dəyəri- məhsul (iş, xidmət), təbii resurslar, xammal, material, yanacaq, enerji, əsas fond istehsalı prosesində, həmçinin onların istehsalı və satışında yaranan digər məsrəflərin müəyyən edilməsində istifadə olunan dəyər qiymətləndirilməsi.

Sintetik uçot- mühasibat uçotunun sintetik hesablarında əmlakın, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının müəyyən iqtisadi nişanələr üzrə növləri haqda mühasibat uçotu məlumatlarının ümumiləşdirilmiş uçotu.

Mürəkkəb mühasibat yazılışı- təsərrüfat əməliyyatlarının bir hesabın debetində, bir neçə hesabın kreditində yaxud bir neçə hesabın debetində, ancaq bir hesabın kreditində yazılışını ifadə edən mühasibat yazılışı.

Əmlakın xüsusi mənbəyi- pul ifadəsində təşkilatın maddi bazası hesab edilir. Bu kapitalları, amortizasiya fondunu, ehtiyat, mənfəət, büdcə maliyyələşməsi və bağışlama yolu ilə alınmış vəsaitləri özündə əks etdirir.

Qırmızı storno üsulu- mühasibat uçotu hesablarının səhv müxabirləşməsinin, yaxud tələb olunduğundan çox məbləğ dairəsində aparılan yazılışın düzəldilməsi üçün istifadə olunan əks yazılış.

Mühasibat balansının maddələri- təşkilatın əmlak və öhdəliklərinin ayrı-ayrı növlərini xarakterizə edən balansın aktiv və passiv sətirləri.

Subhesab- natural və pul ölçüsü ilə ifadə olunan sintetik hesabın məlumatları dairəsində analitik hesabların əlavə qruplaşması üçün nəzərdə tutulan və sintetik, analitik hesablarda istifadə olunan aralıq hesabı.

Analitik uçot hesabı- natural, pul və əmək ölçüsü ilə ifadə olunan ayrı-ayrı əmlak və əməliyyat növünün sintetik uçotda əks etdirilən məzmununun açılış forması.

Sintetik uçot hesabı- iqtisadi cəhətdən eyni qruplu əmlak, öhdəlik və əməliyyatlar haqda göstəricilərin pul ölçüsü ilə ifadə olunan ümumiləşdirilmiş forması.

Əsas vəsaitlərin cari (bərpa) dəyəri- hər hansı obyektin dəyişdirilməsi zəruri olan hallarda mövcud hal, hazırki dövrdə ödənilə bilən pul vəsaiti məbləği. Bu dəyər əsas vəsait obyektlərinin yenidən qiymətləndirilməsi zamanı istifadə olunur.

Əsas vəsaitlərin cari bazar dəyəri (satış dəyəri)- obyektlərin satışı nəticəsində alına bilən yaxud onun ləğv edilmə vaxtı çatan zaman formalaşan pul vəsaiti məbləği.

Nizamnamə kapitalı- təşkilatın yaradılması zamanı təsisçinin onun fəaliyyəti üçün qoyduğu payın pul ifadəsilə məcmuudur.

Təşkilatın uçot siyasəti- mühasibat uçotunun aparılması üsulunun (ilkin müşahidə, dəyər ölçüsü, cari qruplaşma və təsərrüfat fəaliyyəti hallarının ümumiləşdirilmiş yekunu) məcmuudur.

Uçot stavkası- Mərkəzi bankın kommersiya banklarına təqdim etdiyi kreditin faizi.

Uçot registri- uçot yazılışları üçün nəzərdə tutulan kartlar, cədvəllər, mühasibat kitabları.

Təsisedici sənəd- nizamnamə və təsis müqaviləsi. Hüquqi şəxslərin təsis müqaviləsi təsisçilər arasında bağlanılır, nizamnamə isə onlar (təsisçilər) tərəfindən təsdiq edilir.

Holdinq-şirkət- Səhmin nəzarət zərfinə malik olan və həmin şirkətə daxil olan bir neçə şirkətin birliyi.

Qiymətli kağız- saxlayanın hüququna daxilolma hüququna daxil olan qiymətli sənədlər (səhmlər, istiqrazlar, veksellər və i.a.).

Çek- bankdakı hesabdən nəğd pulun verilməsi və nağdsız hesablaşma zamanı buraxılmış əmtəə, xidmətlər üçün yazılan xüsusi sənəd.

Xalis mənfəət (xalis zərər)- adi fəaliyyət növündən alınan maliyyə nəticəsi eləcə də sair gəlir və xərclərin məcmuu.

- 1) Ю.А.Бабаев, Теория бухгалтерского учета, Юнити, Москва 2012
- 2) Бухгалтерский учет Под редакцией доктора экономических наук профессора Ю.А.Бабаева, доктора экономических наук, профессора И.П.Комиссарова Юнити, Москва - 2014
- 3) Бухгалтерского дело под редакцией профессора М.А.Вахришеной. Москва, «Бухгалтерский учет» 2008
- 4) И.М.Дмитриева Бухгалтерский учет и аудит. Москва, ИДФБК – ПРЕСС 2002
- 5) Ч.Т.Хорнгрен, Дж. Фостер Бухгалтерский учет: управленческий аспект. Москва, «Финансы и статистика» - 2000
- 6) B.U.İsayev, Q.Ə.Abbasov, M.Ç.Nasıyeva Mühəsibat uqotunun nəzəriyyəsi. Bakı-Azərnəşr- 1998
- 7) Q.Ə.Abbasov, Mühəsibat uqotunun nəzəriyyəsi. Bakı, Az.DİU-nin nəşriyyatı -2009
- 8) Q.Ə.Abbasov, Sıfırdan başlayan mühəsibat (maliyyə) uqotu. Bakı -2013
- 9) S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov, Xidmət sahələrində mühəsibat (maliyyə) uqotu. Bakı -2015
- 10) F.Q.Fərəcov, Sura mühəsibə uqotun nəzəriyyəsi. Bakı- 1935
- 11) S.M.Səbzəliyev, V.M.Quliyev, İdarəetmə uqotu. Bakı, 2014
- 12) T.Ə.Sadıqov, İ.M.Rzayev, Vergi uqotu və audit. Bakı, 2014
- 13) Н.П.Кондраков, Л.П.Краснова Принципы бухгалтерского учета. ФБК пресс, Москва – 1997
- 14) Камышанов П.И. Практические Пособие по бухгалтерскому учету. Москва ТОО «Техлит» 1999
- 15) Н.А.Каморджанова, И.В.Карташова Бухгалтерский учет. Москва-2007
- 16) Н.П.Любушин, В.В.Жариков, Н.В.Бородина Теория бухгалтерского учета Юнити Москва – 2000
- 17) В. Г.Макаров, Теоретические основы бухгалтерского учета. Москва «Финансы» 1978
- 18) Е.С.Соколова Бухгалтерское дело. Москва ИДФБК – Пресс 2005
- 19) Г.А.Шатунова, Г.А.Корнеева Основы бухгалтерского учета. Москва ИД. ФБК – ПРЕСС 2005
- 20) Теория бухгалтерского учета. Под редакцией доктора экономических наук профессора Е.А.Мизиковского Москва “Экономисть,” 2005
- 21) Ульянов И.Р., Попова Л.В. Бухучет. Пособие для бухгалтера и менеджера москва 1999
- 22) Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуелл Принципы бухгалтерского учета. Москва – «Финансы и статистика» 1997
- 23) В.М.Никитин, Д.А.Никитина Теория бухгалтерского учета. Издательство «Дело и сервис» Москва 1999