

S.M.SƏBZƏLİYEV

**MÜHASİBAT (MALİYYƏ)
HESABATI**

BAKI – 2003

Sifariz Mirzəxan oğlu Səbzəliyev

**MÜHASİBAT (MALİYYƏ)
HESABATI**

(Dərs vəsaiti)

**Azərbaycan Respublikasının Təhsil Nazirliyinin 21
aprel 2003-cü il tarixli 290 sayılı əmri ilə qrif
verilmişdir və ali məktəb tələbələri üçün dərs
vəsaiti kimi dərc olunması tövsiyyə edilmişdir**

BAKI – 2003

Müəllif: S.M.Səbzəliyev
İqtisad elmləri namizədi, dosent
Elmi redaktoru: dos. Quliyev V.M.
Rəyçilər: prof. Səlimov A.M.
prof. Quliyev F.M.

Dərs vəsaiti Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin «Mühasibat uçotu və audit» kafedrasında hazırlanmışdır. Kitab İİ-010200 «Mühasibat uçotu və audit» ixtisası üzrə bakalavr pilləsində təhsil alan tələbələr üçün «Mühasibat (maliyyə) hesabatı» kursunun proqramına uyğun yazılmışdır.

Dərs vəsaitindən həmçinin iqtisadiyyat təmayüllü ali məktəblərin, kollec və texnikumların tələbələri, peşəkar mühasiblər, auditorlar, biznesmenlər, menecerlər və digər mütəxəssislər də istifadə edə bilirlər.

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ	5
FƏSİL I. MÜHASİBAT (MALİYYƏ) HESABATININ TƏRTİB, TƏSDİQ VƏ TƏQDİM OLUNMASI QAYDALARI	10
1.1. İqtisadi informasiya sistemində hesabatın əhəmiyyəti və onun təsnifatı	10
1.2. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibi	14
1.3. Mühasibat (maliyyə) hesabatı qarşısında qoyulan tələblər	16
1.4. Mühasibat (maliyyə) hesabatından istifadə edənlər	19
1.5. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunmasının təşkili	22
1.6. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib edilməsinin avtomatlaşdırılması	30
1.7. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib, təsdiq və təqdim olunması	34
FƏSİL II. MÜHASİBAT BALANSI	48
2.1. Mühasibat balansının mahiyyəti, növləri və xarakterik xüsusiyyətləri	48
2.2. Balansın bölmələrinin ümumi qiymətləndirilməsi	56
2.3. Balansın aktiv maddələrinin qiymətləndirilməsi	59
2.4. Balansın passiv maddələrinin qiymətləndirilməsi	75
FƏSİL III. MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİ VƏ ONLARIN İSTİFADƏSİ HAQDA HESABAT	81
FƏSİL IV. «MÜƏSSİSƏ BALANSINA ƏLAVƏ» HESABAT FORMASININ XARAKTERİSTİKASI	97
FƏSİL V. İZAHEDİCİ QEYDLƏR	105
FƏSİL VI. KONSOLIDASIYA MÜHASİBAT	110

	(MALİYYƏ) HESABATI	
6.1.	Konsolidasiya hesabatının mahiyyəti və onun tərtib olunması zəruriliyi	110
6.2.	Konsolidasiya mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibi və onun açıqlanması	111
6.3.	Konsolidasiya illik mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib edilməsi metodikası	116
6.4.	Konsolidasiya olunan cəmiyyətlərin hesabatının tərtib edilməsi	118
FƏSİL VII.	MALİYYƏ HESABATININ BEYNƏLXALQ STANDARTLARI VƏ AZƏRBAYCANDA MÖVCUD OLAN UÇOT SİSTEMİNİN HƏMİN STANDARTLARA UYGUNLAŞDIRILMASI İMKANLARI	126
ƏLAVƏ	Müəssisənin illik mühasibat hesabat və onların tərtibi qaydaları	134
	Yekun söz	185

GİRİŞ

Keçən əsrin 90-cı illərin əvvəllərindən ölkədə mərkəzləşdirilmiş qaydada planlaşdırılan təsərrüfatçılıq sistemi köklü surətdə dəyişdirilərək bazar iqtisadiyyatına keçid prosesi başlandı. Bu dəyişiklik idarəetmənin vacib üsürləri sayılan uçota, auditə, maliyyə nəzarətinə və təhlilə ciddi təsir göstərdi.

Məlum olduğu kimi mühasibat uçotu və hesabat inzibati-amirlik sistemində prinsipcə tamamilə başqa vəzifələr yerinə yetirirdi. Müasir mərhələdə isə uçot və hesabat sahəsində dünya praktikasında qəbul edilmiş qaydalara uyğun islahatlar aparılması problemi qarşıda duran vəzifələrdəndir. Bu ona görə vacibdir ki, ölkənin müəssisələri beynəlxalq bazarlara çıxdıqda, onun tam hüquqlu üzvü ola bilsinlər, mühasibat uçotunun mövcud standartları isə hər bir müəssisənin fəaliyyətini və əmlak vəziyyətini obyektiv əks etdirsin. Azərbaycanda maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarına keçilməsi xarici investisiyaların neft sənayesi ilə yanaşı digər sahələrə də geniş şəkildə cəlb olunması işində mühüm addım olardı. Xarici investorlar isə uçot və hesabatın şəffaflığında maraqlıdırlar. Söz yox ki, uçot və hesabatın beynəlxalq praktikada qəbul olunmuş qaydalarına keçid xarici investorlarla qarşılıqlı münasibətləri asanlaşdıracaq və birgə layihələrin sayının artmasına gətirib çıxaracaqdır. Qeyd etmək olar ki, uçot və hesabat sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması təkcə Azərbaycan Respublikasının problemi deyildir, uçot və hesabat sisteminin harmonizasiyası və standartlaşdırılması əslində qlobal xarakter daşıyır. Təkcə bir faktı qeyd etmək kifayətdir ki, Avropa Birliyi çərçivəsində bu iş 40 ildən çoxdur ki, həyata keçirilməkdədir.

Mühasibat uçotu və hesabatının unifikasiyası bilavasitə dünya iqtisadiyyatındakı əsaslı dəyişikliklərlə

əlaqədardır. Təsərrüfat fəaliyyətinin beynəlmilləşdirilməsi, xüsusən də iqtisadi inteqrasiyanın dərinləşməsi nəticəsində beynəlxalq mal dövriyyəsinin təxminən 1/3 hissəsi firmadaxili mal göndərmələrin payına düşür. Uçot və hesabatın beynəlxalq standartları transmilli şirkətlərin mənafeələrinə tam cavab verir. BMTnin hesablamalarına görə 2000-ci ilə dünyada 37 min transmilli korporasiya, onların isə 170 min xarici filialları və törəmə şirkətləri olmuşdur. Transmilli korporasiyalarda orta hesabla hər il 5,5 trilyon dollar həcmində müxtəlif mallar və məhsullar istehsal edilmişdi.

Son dövrlərdə müasir kommunikasiya texnologiyasının geniş tətbiqi ilə əlaqədar nəzərə almaqla, müəssisələrin maliyyə hesabatının vahid qaydada formalaşması ön plana çıxmışdır. İnvestisiya qoyuluşları getdikcə daha çox ümumdünya elektron şəbəkəsi vasitəsilə həyata keçirildiyi üçün uçot və hesabat standartlarının unifikasiyası problemləri də aktualıq kəsb edir. Ən yaxın zamanlarda biznesin beynəlxalq səviyyədə həyata keçirilməsi uçot normativlərinin tətbiq edildiyi ölkədən asılı olmayaraq vahid şəkə gətirilməsi zərurətini meydana çıxarır. Mühasibat uçotunun Beynəlxalq Standartları üzrə Komitə tərəfindən işlənilib hazırlanan Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları (MHBS) müəssisələrin fəaliyyəti haqda şəffaf və anlaşıqlı informasiya verilməsinin ən səmərəli forması kimi bütün dünya ölkələri tərəfindən tanınır və əksəriyyət ölkələr onu qəbul etmişdir.

Eyni zamanda qeyd etmək lazımdır ki, maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına birbaşa keçidi əsas məqsəd saymaq düzgün olmazdı. İnkişaf etmiş ölkələrin heç birisi maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarını tam şəkildə tətbiq etmir. Həmin ölkələrin milli standartları ilə beynəlxalq maliyyə hesabatlarının ümumi prinsipləri oxşar olsa da, onlar arasında xeyli fərqlər də mövcuddur. ABŞ maliyyə uçotunun standartlarının

hazırlanması üzrə Şuranın 1996-cı ildə apardığı təhlil nəticəsində məlum olmuşdur ki, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları ilə ABŞ-ın GAAP sistemi arasında ən azı 255 fərq vardır. Buna görə də MHBS-a islahatın başlanğıc nöqtəsi kimi baxmaq lazımdır. Eyni zamanda beynəlxalq standartları Azərbaycanın xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırmaq üçün elə yollar aramaq lazımdır ki, respublika və qərb şirkətlərinin maliyyə hesabatlarının müqayisəliliyini təmin etmək mümkün olsun.

Uçot və hesabat sahəsində islahatlar aparılması üçün mövcud qanunvericilik aktlarında, hər şeydən əvvəl vergi və mülki aktlarda da ciddi dəyişikliklər etmək vacibdir. Respublikada son on ildə təşəkkül tapmış uçot və hesabat sistemi ənənəvi olaraq vergi sisteminə uyğunlaşdırılmışdır. Halbuki, uçot və hesabatı həm vergi sisteminin və həm də maliyyə bazarlarının tələblərinə uyğun aparılması zəruridir. Qəbul etmək lazımdır ki, qüvvədə olan Vergi Məcəlləsində olan bəzi boşluqlar üzündən müəssisələrin əksəriyyəti iqtisadi ədəbiyyatda «qara» adlanan uçot aparırlar. Bu bir daha sübut edir ki, mühasibat uçotu və hesabat sisteminə islahatların aparılması qanunvericinin bütün sahələrində həyata keçirilən müvafiq dəyişikliklərlə kompleks şəkildə həyata keçirilməlidir.

Respublikada mühasibat uçotu və hesabat sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması müvafiq dərsliklərin və dərs vəsaitlərinin də yaradılmasını tələb edir. Ölkədə isə «Mühasibat (maliyyə) hesabatı» fənni üzrə müasir tələblərə cavab verə bilən tədris-metodiki xarakterli materiallar demək olar ki, yox dərəcəsindədir.

Oxuculara təqdim olunan «Mühasibat (maliyyə) hesabatı» adlı dərs vəsaitinin yazılmasında başlıca məqsəd «Mühasibat uçotu və audit» ixtisası üzrə bakalavr və magistr pillələrində təhsil alan tələbələrin və

magistrlərin bilik səviyyələrini daha da dərinləşdirmək və onları həm respublikada həm də beynəlxalq praktikada uzun illər ərzində təşəkkül tapmış hesabat formalarının mahiyyəti, məzmunu, tərtib, təqdim və təsdiq edilməsi qaydaları və standartları ilə yaxından tanış etməkdir. Dərs vəsaitinin hər bir bölməsi üzrə hesabat göstəriciləri sistemi, onların hesabatın müxtəlif formalarındakı qarşılıqlı əlaqələri, həmin göstəricilərdən analitik qaydada istifadə olunması imkanları və s. məsələlər öyrənilir.

FƏSİL I. MÜHASİBAT (MALİYYƏ) HESABATLARININ TƏRTİB, TƏSDİQ VƏ TƏQDİM OLUNMASI QAYDALARI

1.1. İqtisadi informasiya sistemində hesabatın əhəmiyyəti və onun təsnifatı

Hesabatın tərtib olunması uçot prosesinin sonuncu və həlledici mərhələsidir. Hesabatda müəssisənin istehsalat-təsərrüfat və maliyyə nəticələri haqda məcmu məlumatlar öz əksini tapır. Mühasibat, statistik və operativ hesabatların məlumatları informasiya mənbələri sayılır.

Hesabat göstəricilərindən müəssisənin müxtəlif bölmələrində təsərrüfat fəaliyyətini təhlil etmək, onun müsbət və mənfi cəhətlərini müəyyənləşdirmək, plandan kənarlaşmaların səbəblərini aşkara çıxarmaq, bütövlükdə müəssisənin işinin səmərəliliyini yüksəltmək və s. məqsədlər üçün istifadə olunur.

Düzgün və vaxtında tərtib olunan hesabat mülkiyyətin mühafizəsinə, məhsulların maya dəyərinin aşağı salınması üçün yollar axtarılmasına, müəssisənin maliyyə vəziyyətinin möhkəmləndirilməsinə, debitor borclarının vaxtında qaytarılmasına və kreditor borclarının ödənilməsinə mühüm kömək göstərir.

Hesabat ikili xarakterə malikdir. O, bir tərəfdən müəssisənin səhmdarlarına və müştərilərinə ünvanlanır (müəssisənin fəaliyyətinin nəticələri haqda etibarlı informasiyalar vermək üçün). İkinci tərəfdən hesabat müvafiq idarəetmə qərarları qəbul eüçün müəssisənin rəhbərləri tərəfindən istifadə olunur.

Səhmdarlara malik olduqları səhmlərin satılması, satın alınması və yaxud toxunulmaz qalması barədə məlumatlara malik olmaq son dərəcə vacibdir. Malsatanlar və müxtəlif maliyyə təşkilatlara kreditlər verən zaman

onlar üçün riskləri qiymətləndirmək birinci dərəcəli əhəmiyyət kəsb edir. Müəssisə işçilərini isə hər şeydən əvvəl yüksək əmək haqqı maraqlandırır. Sifarişçilər müəssisənin maddi imkanlarının düzgün qiymətləndirilməsində maraqlıdırlar. Vergi orqanlarını isə vergiyə cəlb olunan mənfəətin həcmi və vergi ödəmələrinin məbləği maraqlandırır. Yuxarı təşkilatlar onlara təqdim olunan hesabatlar əsasında müəssisənin istehsalat-maliyyə fəaliyyəti haqda informasiyalara malik olurlar. Bank müəssisələri isə müəssisənin uzun və qısa müddətli ssudalardan necə istifadə etdiklərinə nəzarəti edirlər. Bütün bunlar müvafiq hesabat göstəriciləri əsasında həyata keçirilir.

Hesabatlara metodik rəhbərlik Respublika Maliyyə Nazirliyi tərəfindən edilir. Maliyyə Nazirliyi mülkiyyət formalarından asılı olmayaraq bütün müəssisələrdə doldurulması vacib sayılan hesabatların formalarını hazırlayır və təsdiq edir.

Müəssisələr rüblük və illik hesabatları tərtib edən zaman Mühasibat uçotu Haqqında Qanunun, Mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair Təlimatın, Uçot siyasəti haqqında Əsasnamənin, Vergi Məcəlləsinin, digər normativ sənədlərin və qanunvericilik aktlarının tələblərinə və şərtlərinə ciddi əməl etməlidirlər.

Müəssisələrin tətbiq etdiyi hesabat tərtibatının dövrülüyü, iqtisadiyyatdakı rolu, həcmi və göndərilmə üsullarına görə təsnifləşdirilir.

Növlərinə görə mühasibat, statistika və operativ hesabatları fərqləndirirlər.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı müəssisənin hesabat dövründə əmlak və maliyyə vəziyyətini konkret və anlaşılıqlı formada xarakterizə edən hesabat formalarının məcmusudur. O, mühasibat uçotu məlumatlarının ümumiləşdirilməsinə əsaslanır və müəssisə ilə onun

fəaliyyəti haqda informasiyalardan istifadə edən partnyorları əlaqələndirən informasiya həlqəsidir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı ilk sənədlərlə təsdiqlənən sintetik və analitik uçota əsasən tərtib edilir. Respublikada hazırda müəssisələrin təchizat, istehsalat və satış sahələrindəki qarşılıqlı fəaliyyətləri universaldır. Məhz buna görə də bütün müəssisələr üçün mühasibat (maliyyə) hesabatının vahid formaları nəzərdə tutulmuşdur.

Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibi və göstəricilərinin vahidliyi ondan istifadə edən bütün hüquqi və fiziki şəxslərin müvafiq informasiyalara olan ehtiyaclarını ödəmək məqsədini güdür.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində üç növ hesabat tərtib oluna bilər:

- a) müəssisənin özünün istehsal və idarə olunma xüsusi ehtiyaclarını ödəmək üçün;
- b) müəssisə haqqında zəruri informasiyalara malik olmağa maraq göstərən kənar təşkilatlar üçün;
- v) kütləvi informasiya vasitələrində dərc olunmaq üçün.

Statistik hesabatlar miqdar və keyfiyyət göstəricilərini statistik qaydada öyrənmək və mühasibat uçotu üçün xarakterik olmayan qaydada ölçmək və ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulur. Daha konkret desək, statistik hesabat müəssisənin fəaliyyətinin ayrı-ayrı tərəflərinin əks etdirməyə xidmət göstərir.

Operativ hesabat təsərrüfat əməliyyatlarının baş verdiyi anda və yaxud bilavasitə baş verdiyi andan sonrakı cari nəzarət və müəssisədaxili idarəetmə üçün nəzərdə tutulur. Belə hesabat üçün materialların göndərilməsi, istehsal planlarının yerinə yetirilməsi, qarşılıqlı müqavilələrə əməl olunması, müəssisələrin maliyyə vəziyyəti və s. haqda məlumatlar xarakterikdir.

Təqdim olunma dövrüünə görə hesabat dövrü (ildaxili) və illik hesablara bölünür.

Dövrü hesabat rüblər üzrə tərtib olunur. Belə hesabat daha yığcamdır, burada olan hesabat formaları və göstəriciləri nisbətən məhduddur, təqdim olunma müddəti qısaadır.

İllik hesabat müəssisənin il ərzindəki təsərrüfat fəaliyyətinin və maliyyə nəticələrinin demək olar ki, bütün cəhətlərini əks etdirir.

Əhəmiyyətindən asılı olaraq hesabatları ümumdövlət və zavoddaxili hesablara bölmək mümkündür. Ümumdövlət hesabatları respublikanın inkişafında son dərəcə önəmli rol oynayan sahələrin (məsələn, neftçixarma, qaz istehsalı və s.) maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrini təhlil etmək üçün zəruridir. Zavoddaxili hesabatlar müəyyən dövr ərzində sexlərin, bölmələrin, növbələrin və briqadaların işinə nəzarəti həyata keçirmək, habelə məhsulların buraxılışı və yola salınması üzrə planların yerinə yetirilməsi, avadanlıqların işi və s. məsələlər haqda qısa məlumatlar əldə etmək üçün nəzərdə tutulur.

Həcmindən asılı olaraq hesabatlar ilkin və icmal hesablara bölünür. İlkin hesabatlar cari uçotun məlumatları əsasında doldurulur. İcmal hesabatlar yuxarı təşkilatlar, ərazi prinsipi və istehsal sahələri üzrə statistika orqanları tərəfindən tərtib edilir. Belə hesabatlar yuxarı təşkilatların fəaliyyətlərinin bir sıra göstəricilərini ümumiləşdirir. Tabelikdə olan müəssisələrin ilin axırına göstəriciləri icmal hesablara daxil edilir. Müəssisələrin və yuxarı təşkilatların hesabat formaları öz tərkibinə və mahiyyətinə görə tamamilə eynidir.

Göndərilmə üsuluna görə poçt və teleqraf hesabatlarını biri-birindən fərqləndirirlər.

1.2. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibi

Mühasibat hesabatının həcmi qüvvədə olan formaların tabeli ilə müəyyənləşdirilir. Tabeldə hesabatların siyahısı və təqdim olunma müddətləri göstərilir. Tabel doldurularkən Mühasibat uçotu haqqında Qanunun və digər qanunvericilik aktlarının müddəaları əsas götürülür.

Mühasibat balansı maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat və balans əlavə hesabat formaları rübdə və ildə bir dəfə doldurulur və müəssisənin idarə olunması üçün istifadə edilir.

Hesabatı səmərəli təşkil etmək üçün onun təşkili planının işlənilib hazırlanması çox böyük əhəmiyyət kəsb edir. Hesabat planında hesabat formalarının siyahısı, hesabat dövrü, hesabatın təqdim olunduğu tarix, hesabatı alacaq müəssisə və təşkilatın adı və ünvanı, hesabatın təqdim olunma üsulu, hesabatın tərtib olunmasına məsuliyyət daşıyan şəxslərin soyadı və onların yerinə yetirəcəkləri konkret işlər və s. göstərilir.

Hər bir müəssisə özü əmlakının tərkibini və onların əmələgəlmə mənbələrini əks etdirən müstəqil balans tərtib edir.

İllik mühasibat hesabatı müəssisənin işinin səmərəliliyinə qiymət verə bilmək üçün kifayət qədər ətraflı informasiya verir. Onun nümunəvi formaları Respublika Dövlət Statistika Komitəsi ilə razılaşdırılmaqla Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyənləşdirilir və normativ aktlarla tənzimlənir. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibinə aşağıdakılar daxildir:

- müəssisənin balansı (1 sayılı forma);
- maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqda hesabat (2 sayılı forma);
- müəssisə balansına əlavə (5 sayılı forma).

İllik hesabatla əlavə kimi müvafiq bölmələr tərəfindən hazırlanan izahedici qeydlər, auditor təşkilatları tərəfindən yoxlanıldığı hallarda isə auditor qərarı əlavə olunur. İzahedici qeydlərdə müəssisənin istehsal-maliyyə fəaliyyətinin mühüm aspektləri açıqlanır. İlin əvvəlinə giriş balansında dəyişikliklər baş verdiyi zaman izahedici qeydlərdə həmin dəyişikliklərin səbəbləri, habelə il ərzində uçot siyasətindəki dəyişikliklər yığcam şəkildə açıqlanmalıdır. İzahedici qeydlərdə aşağıdakılar əks etdirilir: müəssisənin yaradılması (təsis edilməsi) haqda məlumat, ünvan, müəssisənin yaradılmasının məqsədi, fəaliyyət növləri, müəssisənin strukturu, heyətin sayı, tərkibi və s. Bu sənəddə müəssisənin ixtisaslaşması istiqamətinə, əsas məhsul növləri üzrə tapşırıqların yerinə yetirilməsinə və s. məsələlərə də ciddi diqqət yetirilir.

Rəqabətə davam gətirə bilən yeni növ məhsulların istehsalı, mütərəqqi texnika və texnologiyanın tətbiqi izahedici qeydlərdə xüsusi olaraq şərh edilməlidir. Ümumiyyətlə, izahedici qeydlərdə müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti geniş təhlil edilir. Bundan başqa qeydlərdə aşağıdakılar öz əksini tapır: kapital qoyuluşlarının vəziyyəti; yeni istehsal gücünün mənimsənilməsi və istismara verilməsi; inşaatda rekonstruksiya; maliyyələşməyə çəkilən xərclər və onların mənbəyi; müəssisədə mühasibat işinin təşkili vəziyyəti; uçot işlərinin mexanikləşməsi və avtomatlaşdırılması səviyyəsi; müəssisənin qəbul etdiyi uçot siyasəti (satışın uçotu, məhsulların yola salınmasının uçotu, bitməmiş istehsalın uçotu, mal-material qiymətliələrinin uçotu, fondların, ehtiyatların və s. uçotu).

Ləğv edilən yaxud yenidən qurulan, mülkiyyət formasını hesabat ilində dəyişən müəssisələr ilin əvvəlindən ləğv olunan anadək olan dövrdə qüvvədə olan hesabat formalarını təqdim etməlidir.

Yanvar ayının 1-dən dekabr ayının 31-i də edilməklə olan müddət hesabat ili sayılır. Yeni yaradılmış müəssisə üçün birinci hesabat ili onun dövlət qeydiyyatına alındığı gündən dekabr ayının 31-i daxil edilməklə olan müddət hesab olunur. Əgər, müəssisə oktyabr ayının 1-dən sonra yaradılmışdırsa, həmin müəssisə üçün hesabat ili dövlət qeydiyyatından keçdiyi vaxtdan növbəti ilin dekabr ayının 31-i də daxil edilməklə olan müddət götürülür.

1.3. Mühasibat (maliyyə) hesabatı qarşısında qoyulan tələblər

Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması qaydası «Müəssisənin illik mühasibat hesabatları və onların tərtibi qaydaları» haqda Respublika Maliyyə Nazirliyinin 15 sentyabr 1995-ci il tarixli 16-3/33 sayılı məktuba əsasən tənzimlənir.

Təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq hüquqi şəxs sayılan bütün müəssisələr üçün hesabat göstəriciləri qarşılıqlı əlaqədə olmalı və biri-birini tamamlamalıdır.

Mühasibat hesabatına obyektiv zərurət müəssisələrin operativ qaydada idarə olunması, qarşıdakı kapital qoyuluşları və maliyyə riskləri üzrə əsaslandırılmış qərarların qəbul edilməsi tələblərindən irəli gəlir. Bu baxımdan hesabat müəssisələrin fəaliyyətinin başlıca cəhətlərini dəqiq və real surətdə açıqlamalıdır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisələrin təsərrüfat-maliyyə nəticələrini xarakterizə edən göstəricilərin formalaşması prosesi kəmiyyət və keyfiyyət cəhətdən yeni xüsusiyyətlər kəsb etməkdədir. Bu zaman hesabatda öz əksini tapan informasiya qarşısında qoyulan əsas tələb həmin müəssisə ilə işgüzar münasibətlərdə olan tərəflər üçün faydalı olmaqdır.

Hesabatda əks etdirilən informasiya onu istifadə edənlərin tələbatını ödəmək üçün müəyyən keyfiyyət meyarlarına cavab verməlidir.

Hesabatın başlıca keyfiyyət meyarları beynəlxalq standartlar və hesabatın tərtib edilməsi qaydalarını tənzimləyən normativ sənədlərlə müəyyənləşdirilmişdir. Hesabat informasiyasının keyfiyyət meyarları hər şeydən əvvəl aşağıdakılardır: anlaşılıqlıq, tamlıq, etibarlılıq, əhəmiyyətlik, neytrallıq, müqayisəlilik.

Mühasibat hesabatında verilən informasiyanın anlaşılıqlığı elə mühüm keyfiyyət göstəricisidir ki, onun köməyi ilə hesabat onu istifadə edənlər üçün müəyyən fayda verir. Hesabat informasiyası hətta onu istifadə edənlərin xüsusi peşə hazırlığı olmasa belə onlar üçün anlaşılıqlı olmalıdır.

Mühasibat uçotunun aparılması üzrə müəyyən qaydalara və normativ aktlara uyğun olaraq formalaşdırılan mühasibat hesabatı tam və etibarlı hesab edilir. Onun göstəriciləri müəssisənin maliyyə vəziyyəti və maliyyə nəticələri, habelə maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklər haqda dürüst məlumatlar verir.

Mühasibat hesabatında əks etdirilən göstəricilərin əhəmiyyətliliyi onların tək-cə miqdar sayı ilə deyil, həmçinin müəssisənin maliyyə vəziyyətinin və maliyyə nəticələrinin qiymətləndirilməsində maraqlı tərəflərə kömək göstərilməsindəki rolu ilə müəyyənləşdirilir. Əgər hər hansı bir göstərici əhəmiyyətli sayılırsa, deməli onun hesabatda olmaması (açıqlanmaması) istifadəçilərin qəbul etdikləri müvafiq iqtisadi qərarlara mənfi təsir göstərəcəkdir. Hesabat göstəricilərini formalaşdırarkən zaman müəssisə bu və ya digər göstəricinin əhəmiyyətlik dərəcəsini onun qiymətləndirilməsindən, xarakterindən və baş verməsinin konkret vəziyyətindən asılı olaraq müəyyənləşdirir. Uçot və hesabat praktikasında illik yekuna nisbətən 5%-dən aşağı olmayan göstərici

əhəmiyyətli sayılır. Odur ki, bu və ya digər göstəricinin hesabatda əks etdirilməsinin əhəmiyyətliliyi meyarı kimi müəssisə həmin göstəricini əsas götürə bilər.

Əhəmiyyətlik prinsipi əsas götürülməklə aktivlər, öhdəliklər, gəlirlər, xərclər və təsərrüfat əməliyyatları, habelə kapitalın tərkib hissəsi haqda göstəricilər əhəmiyyətliliyinə görə mühasibat hesabatlarında ayrı-ayrılıqda əks etdirilir (əgər, belə göstəriciyə nəticələrinə qiymət vermək nöqtəyi-nəzərindən hesabatlardan istifadə edənlər üçün müəyyən maraq doğurursa) ümumiyyətlə, hər bir əhəmiyyətli göstəricinin mühasibat hesabatlarında ayrıca əks etdirilməsi daha məqsədəuyğun olardı. Eyni qəbildən olan və bir o qədər də əhəmiyyətli xarakter daşımayan məbləğlər birləşdirilə bilər. Bəzən elə hallar olur ki, mühasibat balansında və yaxud hesabatın digər formalarında ayrılıqda əks etdirilməsi əhəmiyyətsiz sayılan hər hansı göstərici hesabatdan istifadə edənlər üçün kifayət qədər əhəmiyyətli sayıla bilər. Belə göstəriciləri mühasibat hesabatına əlavə olunan izahedici qeydlərdə açıqlamaq mümkündür.

Hesabat informasiyasının neytrallığı dedikdə, mühasibat hesabatından istifadə edənlərin hər biri üçün onun cəniliyi nəzərdə tutulur. Məhz buna görə də mühasibat hesabatını həmin prinsip əsasında formalaşdıran zaman müəssisə mühasibat hesabatından istifadə edənlərin hər hansı bir qrupunun mənafeyini digər bir qrupdan üstün tutulmalıdır.

Mühasibat hesabatının müqayisəliliyi dedikdə, əvvəlki hesabat dövrünün göstəricilərinin əvvəlki hesabat dövrünün göstəriciləri ilə müqayisə edilməsi imkanları nəzərdə tutulur. Buna görə də həmin tələbə uyğun olaraq mühasibat hesabatının hər bir göstəricisi minimum iki (hesabat və əvvəlki) ili əhatə etməlidir. Əks təqdirdə hesabat məlumatları müəssisənin işinin dinamikliyini xarakterizə edə bilməz və özlərinin analitikliyini itirə

bilər. Hər bir müəssisə hesabat göstəricilərini daha uzun dövr ərzində də (məsələn, üç, beş, on il və s.) müqayisə etmək hüququna malikdir. Bu məqsədlə xüsusi cədvəllərdən, qrafiklərdən və s. istifadə etmək olar. Mühasibat hesabatı göstəricilərinin müqayisəli vahidlərlə tərtib olunması həmin göstəricilərin eyni qəbildən olan digər müəssisələrin göstəriciləri ilə müqayisə etmək üçün də zəmin yaradır.

Göstəricilərin müqayisəliliyinə bir hesabat dövrünün uçot siyasətindən digər hesabat dövrünün uçot siyasətinə ardıcıl surətdə keçilməsi yolu ilə nail olunur. Bununla belə, yaddan çıxarmaq olmaz ki, uçot siyasətində varislik prinsipi yeganə məqsəd sayıla bilməz və uçotda yeni metodların tətbiqinə maneçilik törətməməlidir. Uçot siyasətində baş verən hər hansı dəyişiklik hesabatla əlavə olunan izahedici qeydlərdə konkret açıqlanmalıdır. Bilavasitə həmin açıqlamalar əsasında hesabat informasiyasından istifadə edənlər yeni uçot metodlarının tətbiqi ilə əlaqədar öz qərarlarında müəyyən dəyişikliklər aparmalıdırlar.

Mühasibat hesabatları tərtib edilən zaman qeyd etdiyimiz mühasibat prinsipləri və tələblərinə əməl edilməsi nəticəsində hesabat informasiyasından istifadə edən istehlakçılar müəssisənin fəaliyyəti haqqında düzgün və obyektiv məlumat əldə edə bilirlər.

Mühasibat hesabatlarında hər hansı pozuntuya və düzəliş aparılmasına icazə verilmir. Hesabatların düzgünlüyünə görə məsuliyyət müəssisə rəhbərinin üzərinə düşür.

1.4. Mühasibat (maliyyə) hesabatından istifadə edənlər

Mühasibat (**maliyyə**) hesabatı və onda öz əksini tapan göstəricilər bir sıra tələblərə cavab verməlidir. Mühasibat (maliyyə) hesabatında qeydə alınan

informasiyadan istifadə edənlərin dairəsi müxtəlif kateqoriyadan olanları (ciddi analitiklərdən tutmuş təsadüfi «həvəskarlaradək») əhatə edir. Onların hamısı müəssisənin fəaliyyəti haqda informasiyadan geniş istifadə edirlər. Maraqlıdır ki, hesabat informasiyasından istifadə edənlərin düşüncə tərzini və sənədliliyi müxtəlifdir.

Azərbaycan Respublikasında mühasibat hesabat 2 qrup kənar və 1 qrup daxili istifadəçilərinlərin mənafeələrini nəzərdə tutur. Birinci qrup kənar istifadəçilər aşağıdakılardır:

- a) bilavasitə müəssisənin fəaliyyətinə maraq göstərənlər.
- b) onun fəaliyyəti ilə dolaylı yolla maraqlananlar.

Birinci qrup kənar istifadəçilərə aşağıdakılar aid edilir:

a) bilavasitə vergi orqanlarının simasında dövlət. Belə ki, dövlət vergi orqanları vasitəsi ilə hesabat sənədlərinin tərtib olunmasının, vergilərin hesablanması düzgünlüyünü yoxlayır və vergi siyasətini müəyyənləşdirir;

b) mövcud və potensial kreditörələr. Onlar hesabatdan bu məqsədlər üçün istifadə edir: kreditlərin verilməsinin yaxud vaxtının uzadılmasının məqsəduyğunluğuna qiymət vermək üçün; kreditləşmənin şərtlərini müəyyənləşdirmək üçün; kreditlərin qaytarılmasına verilən zəmanətlərin gücləndirilməsi üçün; bir müştəri kimi müəssisəyə etimadın qiymətləndirilməsi üçün və s.

v) malsatanlar və malalanlar. onlar həmin müştəri ilə işgüzar əlaqələrin etibarlılığını müəyyənləşdirirlər;

q) müəssisə vəsaitlərinin mövcud və potensial mülkiyyətçiləri;

d) özlərinin əmək haqqının səviyyəsi və həmin müəssisədə tutduqları vəzifənin perspektivliyi nöqtəyini nəzərdən hesabat göstəricilərinə maraq göstərən qulluqçular.

Mühasibat hesabatından kənar istifadəçilərin ikinci qrupuna müəssisənin fəaliyyəti ilə bilavəsitə maraqlanmayanlar daxildir. lakin onlara hesabatdan istifadə edənlərin birincici qrupunun mənafeini müdafiə etmək üçün hesabatın öyrənilməsi zəruridir.

Bu qrupuna aşağıdakılar aid edilir:

a) auditor xidməti. Bu xidmətin işçilərinin başlıca vəzifəsi hesabatın müvafiq göstəricilərinin investorların maraqlarını müdafiə etmək məqsədilə müvafiq qaydalara uyğun gəlib gəlməməsinin yoxlamaqdır;

b) maliyyə məsələləri üzrə məsləhətçilər. Belə məsləhətçilər özlərinin müştərilərinə malik olduqları kapitalı bu və ya digər şirkətdə yerləşdirmək üçün tövsiyələr hazırlamaq məqsədi ilə hesabatlardan istifadə edir;

v) qiymətli kağızlar birjası. Bu birja hər hansı bir şirkətin fəaliyyətinin dayandırılması haqda müvafiq qərarlar qəbul edəndə, habelə uçot və hesabatın tərtib olunması metodlarının dəyişdirilməsi zərurəti meydana çıxanda hesabatda verilən informasiyadan istifadə edirlər;

q) qanunvericilik orqanları;

d) hüquqşünaslar. Hüquqşünaslar kontraktların şərtlərinin yerinə yetirilməsinə qiymət vermək, mənfəət və dividend ödənişləri bölüşdürülən zaman qanunvericilik normalarının gözlənilməsi, habelə pensiya təminatı şərtlərinin müəyyənləşdirilməsi üçün hesabat informasiyasına ehtiyac duyurlar.

e) mətbuat və informasiya agentlikləri. Onlar müxtəlif şirkətlərin və sahələrin inkişafı meyllərinə qiymət vermək və təhlil etmək, habelə maliyyə fəaliyyəti göstəricilərini müəyyənləşdirən hesablamalar aparmaq üçün xülasələrin hazırlanmasında hesabatlardan istifadə edirlər.

j) statistika üzrə dövlət təşkilatları. Statistiklər sahələr üzrə statistik ümumiləşdirilmələr və müqayisəli təhlil aparmaq, habelə sahə səviyyəsində fəaliyyətin nəticələrinə qiymət vermək üçün hesabatlardan istifadə edirlər.

z) həmkarlar təşkilatları. Həmkarlar təşkilatları əmək haqqına və əmək müqavilələri şərtlərinə habelə sahənin inkişaf meyllərinə qiymət verilməsində özlərinin tələblərini ödəmək üçün hesabat informasiyasına maraq göstərirlər.

Hesabatdan daxili istifadə edənlərə aiddir:

- müəssisənin rəhbərliyi;
- iştirakçıların ümumi iclası;
- həmin müəssisədə işlərin perspektivliyi baxımından çalışan işçilər;

– habelə müvafiq sahələri idarə edənlər. belə qəbildən olan idarə edənlər hesabat göstəriciləri əsasında qəbul olunan investisiya qərarlarının düzgünlüyü, kapitalın quruluşunun səmərəliliyini, dividend siyasətinin başlıca istiqamətlərini hesabat göstəriciləri əsasında müəyyənləşdirir, hesabatların proqnoz formalarını tərtib edir, qarşıdakı hesabat dövrü üçün maliyyə göstəricilərini qabaqcadan hesablayır, digər təşkilatlarla birləşmə imkanlarını qiymətləndirir və yaxud müəssisənin strukturunun yenidən qurulması imkanlarını araşdırır.

1.5. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunmasının təşkili

Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibinə daxil olan bütün hesabat formaları müəssisənin fəaliyyətinin müxtəlif aspektləri üzrə təsərrüfat əməliyyatlarını və hadisələrini əks etdirdiyi üçün bir-biri ilə qarşılıqlı surətdə əlaqədədir. İqtisadi cəhətdən etibarlı sayılan

aralıq və yaxud illik hesabatların qısa bir müddət ərzində tərtib olunmasını təmin etmək üçün müəssisədə müəyyən hazırlıq işləri görülməlidir. Bu hazırlıq işlərinin ardıcılığı və yerinə yetirilməsi müddətləri müəssisənin bütün bölmələri üzrə mühasibatlığın hazırladığı qrafik əsasında həyata keçirilir. Hər şeydən əvvəl aşağıdakı məsələlərə xüsusi diqqət yetirmək lazımdır.

a) müəssisənin müxtəlif struktur bölmələrindən, anbarlardan, təhtəhesab şəxslərdən və s. sahələrdən ilk sənədlərin mühasibatlığa tam həcmdə daxil olmasına;

b) təsərrüfat əməliyyatlarının uçot registrlərində tam həcmdə əks etdirilməsinə;

v) əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya hesablanmasına;

q) müxtəlif hesabat dövrləri arasındakı gəlirlərin və xərclərin ayrı-ayrılıqda əks etdirilməsinə;

ğ) analitik uçot məlumatları üzrə dövriyyələrin və sintetik hesabların qalıqlarının bir-birinə uyğun gəlməsinə və s.

Yalnız bu əməliyyatlardan sonra müəyyən ardıcılıq gözlənilməklə uçot registrləri bağlanılır və Baş kitab tərtib olunur.

İllik hesabatların tərtib olunması ilə əlaqədar hazırlıq işlərinin ümumi kompleksində əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin inventarizasiyası, habelə onların nəticələrinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinin mühüm əhəmiyyəti var.

Əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin inventarizasiyası adətən illik mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunmasına yaxın həyata keçirilməlidir. Bu zaman əsas vəsaitlərin inventarizasiyasının üç ildə bir dəfə, kitabxana fondlarını isə beş ildə bir dəfə həyata keçirmək tövsiyyə olunur.

Müxtəlif növ əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin inventarizasiyasının həyata keçirilməsi və nəticələrinin

rəsmiyyətə salınması qaydası Respublika Maliyyə Nazirliyinin xüsusi təlimatı ilə tənzimlənir.

Göstərilən bütün işlər başa çatdırıldıqdan, əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin inventarizasiyasının nəticələri mühasibat uçotunda əks etdirildikdən sonra balans və mühasibat hesabatının digər formaları doldurulur. Mühasibat balansının tərtib olunması üçün hesablardakı qalıqlar, Baş kitab və müvafiq uçot registrlərinin göstəriciləri əsas sayılır. Uçot registrlərindəki informasiyalar əvvəlcədən qruplaşdırılmış və sistemli şəkildə ümumiləşdirilmiş qaydada hesabat formalarına köçürülür.

Mühasibat hesabatlarının göstəricilərini düzgün formalaşdırmaq məqsədilə məcburi qaydada qüvvədə olan normativ sənədləri əldə rəhbər tutmaq lazımdır. Mühasibat hesabatlarının tərkibi, məzmunu və formalaşmasının metodik əsasları Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin xüsusi əmrinə əsasən tənzimlənir. Bu sənədin tələblərinin gözlənməsi müəssisənin fəaliyyəti prosesində formalaşan iqtisadi göstəricilərin unifikasiyasına şərait yaradır və hesabat informasiyalarını digər müəssisələrin tərtib etdiyi informasiyalarla müqayisəliliyini təmin edir.

Müəssisənin mühasibat hesabatı Respublika Maliyyə Nazirliyinin yuxarıda qeyd olunan 16-3/33 sayılı 15 sentyabr 1995-ci il tarixli məktubda nəzərdə tutulan formalar üzrə tərtib oluna bilər. Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşmaqla həmin formalara lazımi spesifik hesabat formalarının əlavə edilməsinə də icazə verilir.

Mühasibat hesabatının formaları hazırlanan və tərtib olunan zaman yadda saxlamaq lazımdır ki, uçot prosesi hər bir müəssisənin təsdiq etdiyi uçot siyasətinə uyğun həyata keçirilməlidir. Belə ki, təsərrüfatçılığın və sərt rəqabətin tez-tez dəyişildiyi şəraitdə müəssisənin uçot siyasəti də müəyyən dəyişikliyə uğrayır və bu da öz növbəsində maliyyə nəticəsinə, pul vəsaitlərinin

hərəkətinə və yaxud fəaliyyətin maliyyə nəticələrinə əhəmiyyətli təsir göstərir. Bundan başqa, hesabat tarixi ilə illik hesabatın imzalandığı tarix arasında çoxlu hadisələr baş verir ki, bu da öz növbəsində mühasibat hesabatlarında əks etdirilən göstəricilərə ciddi təsir göstərə bilər. Son nəticədə mühasibat hesabatında əksini tapan göstəricilər aktuallığını itirər. Deyilənlərdən başqa hesabat informasiyasından istifadə edənlər müəssisənin inkişafı ilə əlaqədar əsaslandırılmış nəticələr çıxarmaqda və proqnozlar verməkdə çətinlik çəkərlər. Nəhayət, belə nəticəyə gəlmək olar ki, mühasibat hesabatı tərtib edilən zaman qüvvədə olan bütün normativ sənədlərin tarixindən sonra baş verən hadisələrə və təsərrüfat şəraitini şərti faktlarına açıqlamalar verilməlidir.

Beynəlxalq təcrübə göstərir ki, hesabat tarixindən sonra baş verən hadisələr həm əhəmiyyətli, həm də əhəmiyyətsiz sayıla bilər, belə faktlar maliyyə vəziyyətinə, pul vəsaitlərinin hərəkətinə və yaxud bütövlükdə müəssisənin fəaliyyətinə ciddi təsir göstərmək iqtidarındadır.

Ümumiyyətlə hesabat tarixindən sonrakı hadisələri iki növə bölmək olar:

- müəssisənin öz fəaliyyətini həyata keçirdiyi dövrdə təsərrüfat şərtlərinin hesabat tarixinə mövcudluğunu təsdiq edən hadisələr;
- təsərrüfat şərtlərinin hesabat tarixindən sonra baş verməsini təsdiq edən hadisələr.

Birinci növ hadisələr dedikdə aşağıdakılar başa düşülməlidir:

- müəssisənin debitorunun müəyyən olunmuş qaydada müflisləşdiyinin elan edilməsi (hesabat tarixinə həmin debitora münasibətdə müflisləşmə prosesinin başlandığı hallarda);

- hesabat tarixindən sonra aktivlərin qiymətləndirilməsi (qiymətləndirmənin nəticəsi aktivlərin dəyərinin

sabit və əhəmiyyətli dərəcədə aşağı düşməsinə səbəb olarsa);

- törəmə və yaxud asılı müəssisələrin uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarının dəyərinin sabit və əhəmiyyətli dərəcədə aşağı düşməsi barədə informasiyanın (məsələn, mühasibat hesabatları) daxil olması;

- hesabat tarixindən sonra istehsalat ehtiyatlarının satışı (əgər, həmin ehtiyatların mümkün satış qiymətlərinin hesablanması hesab tərtib olunduğu tarixə əsaslandırılmamışdırsa);

- digər hadisələr.

Yuxarıda sadalanan bütün hallarda aktivlərin və yaxud öhdəliklərin hesabat tərtib edildiyi tarixə mövcudluğunu əks etdirir. Eyni zamanda hesabat tərtib edildikdən sonra elə hallar baş vermişdir ki, bu hallar müvafiq aktivlərə və yaxud öhdəliklərə əhəmiyyətli təsir göstərmişdir.

İkinci növ hadisələr əsasən aşağıdakılardır:

- müəssisənin yenidən təşkili haqda qərarın qəbulu;

- müəssisə tərəfindən hər hansı digər müəssisənin əmlak kompleksi kimi satın alınması;

- səhmlərin və digər qiymətli kağızların emissiyası haqda qərarın qəbulu;

- əsas vəsaitlərin və maliyyə qoyuluşlarının satın alınması (çıxması) ilə əlaqədar olan iri sövdələşmələr;

- yanğın, təbii fəlakət və yaxud digər fəvqəladə hallar nəticəsində aktivlərin xeyli hissəsinin məhv olması;

- dövlət hakimiyyəti orqanlarının fəaliyyəti (özəlləşdirmə və i.a.);

- digər hadisələr.

Hesabat tarixindən sonra baş verən bütün hadisələr müəssisə üçün müsbət və yaxud mənfi xarakterindən asılı olmayaraq hesabat dövrünün müvafiq hesabatlarında öz əksini tapmalıdır. Hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin əhəmiyyətliliyi hər bir müəssisə tərəfindən müstəqil

qaydada müəyyənləşdirilir. Hesabat tarixindən sonra baş verən hadisələr (faktlar) müəssisənin həmin dövr üçün mühasibat hesabatında dəqiqləşdirmələr aparılması, ya da izahedici qeydlərdə açıqlanması yolu ilə öz əksini tapmalıdır. Müəssisə hesabat tərtib olunan tarixdən sonrakı hadisələrin nəticələrini müvafiq hesablamalar aparmaqla pul ifadəsində qiymətləndirməlidir. Birinci növ hadisələr aşkara çıxarılanadək, əgər illik hesabat təsdiq olunmamışdırsa, aktivlər, öhdəliklər, kapital, gəlirlər və xərclər haqda məlumatlarda düzəliş aparılmalıdır.

Hesabat tarixindən sonrakı ikinci növ hadisələr izahedici qeydlərdə açıqlanmalıdır və buna görə də müvafiq hesabat göstəricilərində hər hansı bir düzəliş aparılmasına ehtiyac qalmır. Ümumiyyətlə, hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin xarakteri dəyər ifadəsində balans əlavələrində təsvir olunmalı və qiymətləndirilməlidir. Əgər, hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin nəticələrini dəyər ifadəsində əks etdirmək qeyri-mümkündürsə, onda müəssisə bu halı əlavələrdə nəzərə almalıdır.

Səhmdar cəmiyyətlərin fəaliyyətlərinin nəticələri üzrə illik dividendlərin elan olunmasının illik hesabatlarda əks etdirilməsinə xüsusi qaydada yanaşmaq lazımdır. Qüvvədə olan qanunvericiliyə görə illik dividendlərin kəmiyyəti səhmdar cəmiyyətin rəhbərliyi tərəfindən təklif olunsada, son qərar səhmdarların ümumi iclasında qəbul edilir. Bununla əlaqədar olaraq həmin hadisənin mühasibat hesabatında əks etdirilməsi variantı meydana çıxır. Konkret olaraq dividendlər haqda informasiya ya izahedici qeydlərdə əks etdirilməli, ya da hesablanan dividendlərsəhmdarlara olan kredit borcu kimi hesabatda qeydə alınmalıdır. Birinci halda dividendlərin hesablanması hesabat ilindən sonrakı ildə həyata keçirilməlidir. Elan olunan dividendlər haqda məlumatın mühasibat hesabatında əks etdirilməsinin hər hansı bir variantının seçilməsində müəssisə müstəqil hərəkət edə

bilər. Lakin bu məsələ bütün hallarda müəssisənin uçot siyasətində təsvir edilməlidir.

Beynəlxalq praktikada son illərdə «Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktları» terminindən geniş istifadə olunur. Şərti faktlar bir çox hallarda maliyyə vəziyyətinə, pul vəsaitlərinin hərəkətinə və yaxud hesabat tarixinə müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrinə müəyyən təsir göstərir.

Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarına aşağıdakılar aid edilə bilər:

- hesabat tarixinə başa çatmayan məhkəmə araşdırmaları;
- büdcəyə ödənişlərin bir qismi üzrə vergi orqanları ilə hesabat tarixinə həll edilməmiş fikir ayrılıqları;
- mühasibat hesabatı imzalananaqədək və hesabat tarixinədək ödəmə müddəti çatmamış diskont veksellər;
- ətraf mühitin mühafizəsi üzrə öhdəliklər;
- təsərrüfat fəaliyyətinin digər faktları.

Mühasibat hesabatı formalaşdırılan zaman hesabat tarixinə müəyyənləşdirilən təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktları aşağıdakılar ola bilər: şərti zərər, şərti mənfəət, şərti öhdəlik, şərti aktiv. Bu zaman müəssisə, təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının nəticələrini dəyər ifadəsində qiymətləndirir.

Müəssisə mühasibat hesabatında təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının nəticələrini qiymətləndirən zaman və müvafiq informasiyanı açıqlayanda ehtiyatlılıq prinsipini əsas götürməlidir.

Təsərrüfat fəaliyyətinin əhəmiyyətli sayılan bütün şərti faktları, onların nəticələrinin müəssisə üçün əlverişli yaxud əlverişsiz olmasından asılı olmayaraq hesabat dövrünün mühasibat hesabatlarında öz əksini tapmalıdır.

Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının əhəmiyyət-lilik dərəcəsi hər bir müəssisə tərəfindən müstəqil surətdə müəyyənləşdirilir.

Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktları onların baş verməsi ehtimalı haqda informasiyaların açıqlanmasın-dan asılı olaraq mühasibat hesabatında öz əksini tapmalıdır.

Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının ehtimal olunan nəticələrinə qiymət verilməsinə müxtəlif cür yanaşmalar mövcuddur. İnkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində gələcəkdə belə faktların baş verməsinin dörd dərəcədən ibarət ehtimalı əsas götürülür: a) çox yüksək (95-100%); b) yüksək (50-95%); v) orta (5-50%); və q) az (0-5%). Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının baş verməsi ehtimalına miqdarca qiymət verilməsi heç də dəqiq faizləri nəzərdə tutmur. Belə hesablamalar təsərrüfat faktlarının şərti faktları barədə ümumi təsəvvür yaratmaq və onun nəticələrini mühasibat hesabatlarında əks etdirmək məqsədini güdür. Belə ki, faktların baş ver-məsi ehtimalı cüzdirsə, onların mühasibat hesabat-larında əks etdirilməsinə (açıqlanmasına) ehtiyac yoxdur. Həmin hadisələrin müvafiq nəticələri hesabat dövründən sonra baş verərsə, onda bu haqda mühasibat uçotunda ümumi qaydada müvafiq qeydlər aparılmalıdır.

Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarından doğan şərti öhdəliklər mühasibat balansında əks etdirilməlidir. Bununla əlaqədar olan şərti zərərlər hesabat dövrünün maliyyə nəticələri haqda hesabatında qeydə alınmalıdır.

Bütün hallarda təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktları haqda informasiyalar dəyər ifadəsində balans əlavələrə öz qısa təsvirini tapmalıdır. Əgər belə faktları dəyər ifadəsində qiymətləndirmək mümkün deyildirsə, onda müəssisə bu haqda izahedici qeydlərdə konkret səbəbi göstərməlidir.

Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktları haqda məlumatlar yoxlanılmış göstəricilərə əsaslanmalıdır. Müvafiq şərti faktların nizamlanması gedişində informasiyanın açıqlanması müəssisəyə ziyan vura bilərsə, onda müəssisə həmin informasiyanı tam həcmdə açıqlamaya bilər. Bu zaman mühasibat balansına əlavədə və maliyyə nəticələri haqda hesabatda təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının yalnız ümumi xarakterik xüsusiyyətləri verilir, səbəblər isə ətraflı şəkildə açıqlanmır.

Hazırlanılan mühasibat (maliyyə) hesabatı müəssisənin rəhbəri və baş mühasibi tərəfindən imzalanmalıdır. Əgər müəssisədə uçot müqavilə əsasında ixtisaslaşdırılmış təşkilat və yaxud mütəxəssis tərəfindən aparılırsa onda hesabat müəssisənin rəhbəri və hesabatı tərtib etməyə məsuliyyət daşıyan şəxs imza atmalıdır. Hesabat formaları ayrıca qovluqda saxlanılmalıdır.

1.6. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib edilməsinin avtomatlaşdırılması

Mühasibat uçotu və hesabatın avtomatlaşdırılması son illərdə reallığa çevrilməkdədir. Bu gün dünya bazarında mühasibat uçotu və hesabatını avtomatlaşdırmaq üçün dörd nəsil avtomatlaşdırma sistemi mövcuddur. Bu sistemlər öz gücünə və fəaliyyət imkanlarına görə biridigərindən ciddi surətdə fərqlənirlər.

Mövcud mühasibat proqramları ilk uçot məlumatlarının işlənməsini və müəssisənin maliyyə hesabatı üçün zəruri sayılan bütün informasiyanın formalaşmasını təmin edir.

Mühasibat proqramlarının əksəriyyəti tipik sxem əsasında qurulmuşdur. Belə ki, birinci növbədə təsərrüfat əməliyyatlarının bir və ya bir neçə jurnalı hazırlanır, daha sonra ilk uçot məlumatları həmin jurnallara köçürülür, nəhayət jurnallarda əks etdirilən informasiya

əsasında kompüter vasitəsilə zəruri hesabatları (dövriyyə-saldo və analitik cədvəllər, juranl-orderlər, baş kitab, balans) formalaşdırır.

Bütün mühasibat sistemlərini bir necə əsas sinifə bölmək olar. Hər bir sistemin isə özünə məxsusu xüsusiyyətlərini və onların istehlakçılarının dairəsini fərqləndirmək lazımdır:

1. **Mini – mühasibat - kiçik müəssisələrin mühasibatlığı üçün nəzərdə tutulmuşdur.** Bu sistem kifayət qədər sadədir, həm sintetik həm də analitik uçotu dəyər ifadəsində əks getdirməyə, ilk uçot sənədlərini rəsmiyyətə salmağa və hesabatı formalaşdırmağa kömək göstərir. Belə proqramların ən geniş yayılanı aşağıdakılardır: «1C: Mühasibat», «İnfo-mühasib».

2. **İnteqrasiya olunan mühasibat sistemi.** Bu sistem mini mühasibat sistemi ilə müqayisədə daha böyük həcmdə uçot əməliyyatlarına malikdir və daha mürəkkəb analitik uçot aparmağa imkan verir. İnteqrasiya olunan mühasibat sisteminin əlavə imkanlarını da qeyd etmək olar: uçot registrləri üzrə informasiyanın daha dərinə bölüşdürülməsi; obyektlər üzrə mühasibat informasiyasının təhlilinin həyata keçirilməsi;; mənfəət və zərərlərin hesablanması; müxtəlif mərkəzlər üzrə xərclərin uçotunun aparılması; ticarət-anbar sisteminin vəzifələrinin inteqrasiyası; maliyyə planlaşdırılması və təhlili sistemi. Bu sinifin proqramları kiçik və orta biznes sahəsində uçotun təşkilinə istinad edir. Qeyd olunan sinifin ən geniş yayılmış mühasibat sistemləri bunlardır; «İnfina», «İnfosofat» və s.

3. **Mühasibat konstruktorları və yaxud genişləndirilən instrumental imkanlarına malik olan sistemlər.** Bu sistem o qədər də böyük olmayan universal baza imkanlarına malikdir. Qeyd etdiyimiz sistemin çox güclü mexanizmləri hər bir konkret müəssisə üzrə mühasibat uçotunun aparılmasının xüsusiyyətlərini nəzərə ala bilir.

Adı çəkilən proqramın başlıca xarakterik xüsusiyyətlərindən biri onun mövcud qanunvericiliyin tez-tez dəyişilməsindən çox cüzi asılı olmasıdır. Bu sistem ilkin informasiyanın geniş parametrlərini nizamlamağa, uçot məlumatlarının işlənməsi sistemlərini lahiyələşdirməyə, hesabatların quruluşu qaydalarını formalaşdırmağa imkan yaradır.

4. Avtomatlaşdırılan işçi yeri olan mühasibat kompleksi. Bu kompleks informasiyaların gələcəkdə inteqrasiya olunması ilə əlaqədar yaradılması ideyasına əsaslanır. Tipik kompleks funksional cəhətdən başa çatdırılan, qarşılıqlı əlaqədə olan və mühasibat uçotunun əsas bölmələrinə uyğun gələn işçi yerlərindən ibarətdir. Müxtəlif işçi yerləri arasındakı informasiya mübadiləsi ya yığcam maqnit diskləri, ya da lokal şəbəkə vasitəsilə həyata keçirilə bilər. Maliyyə hesabatının formalaşması baş mühasibin kabinetində quraşdırılan avtomatlaşdırılan işçi yeri vasitəsilə nizama salınır. Fəaliyyət sferasından və maliyyə imkanlarından asılı olaraq müəssisə həmin sistemin özünə zəruri saydığı komponentlərini satın ala bilər.

5. Kompleks avtomatlaşdırma proqramı. Bu proqram müəssisənin bütün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əhatə edir. Kompleks avtomatlaşdırma sistemini təkcə mühasibat siniflərinə aid etmək olmaz. Belə ki, həmin sistem mühasiblərdən daha çox menecerlər üçün nəzərdə tutulmuşdur. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, burada mühasibat modulu maksimum funksional tamlığa malik olmaqla əsas baza sayılır. Nəticədə bu göstəricilər əsasında müəssisənin meneceri biznes fəaliyyətinin səmərəli idarə olunması proseslərini həll edir. Belə sistemlərdə idarə etmə üçün zəruri sayılan informasiya təkcə mühasibat, yaxud maliyyə modullarından deyil, həmçinin planlaşdırma, istehsalın idarə olunması və marketing modullarından daxil olur. Ümumiyyətlə,

kompleks avtomatlaşdırma sistemi üçün vahid informasiya məkanının mövcudluğu, yüksək etibarlılıq, məlumatların işlənməsinin tezliyi və texniki resurslara tələbkarlıq xarakterikdir.

Hər hansı bir müəssisə özü üçün müvafiq sistemi seçəndə ilk növbədə o öz xarakterik xüsusiyyətlərinə istinad etməlidir. Belə xarakterik xüsusiyyətlərdən birisi mühasibat aparatının miqdarca tərkibi və onların vəzifələrinin işçi yerləri üzrə bölgüsü hesab olunur. Buraya seçimə təsir göstərən hesablama texnikasının mövcud infrastrukturunu da əlavə etmək lazımdır.

Sadalanan xarakterin xüsusiyyətlərdən asılı olaraq mühasibat uçotunun və hesabatın avtomatlaşdırılması sistemi tək istifadə edənə və çox istifadə edənlərə bölünür. Tək istifadə olunan sistem bir işçi yerinə – bir terminala, bir klaviyaturaya malikdir və yalnız bir istifadəçi üçün nəzərdə tutulur. Çoxistifadə edənlər sistemi bir neçə (iki və daha çox) işçi yerinə malikdir və bir neçə nəfər işçiyə imkan yaradır. Həmin məsələnin həlli isə özlüyündə həmin sistemin işinin son məqsədidir.

Beləliklə, mühasibat hesabatının düzgün seçilmiş avtomatlaşdırılmış sistemi onun funksional imkanlarını və müəssisənin ehtiyaclarını nəzərə almaqla, mühasibatın və müəssisənin bütövlükdə işinin səmərəliliyinə əhəmiyyətli təsir göstərmək imkanlarına malikdir.

Son illərdə bir sıra müəssisələrdə mühasibat hesablarının avtomatlaşdırılması «1C: Mühasibat-Prof 6.0» proqramının köməyi ilə həyata keçirilir. Adı çəkilən proqram konkret olaraq müəssisənin mühasibat uçotunun xüsusiyyətlərinə tənzimlənmişdir. Xüsusilə də proqram işə salınanadək mühasibat uçotunun hesablar Planı ilə tamamlanmalıdır. Proqram üçün ilkin məlumatlar təsərrüfat əməliyyatları jurnalında qeydə alınan mühasibat köçürmələri hesab olunur. Proqrama verilən köçürmələr əsasında hesabat və müxtəlif köməkçi

sənədlər (döriyyə-saldo cədvəli, şahmat cədvəli jurnal-order, icmal köçürmələr və i.a.) formalaşdırılır. Bu sistem vasitəsilə istənilən formada hesabatın hazırlanması imkanları mövcuddur.

«1 C: Mühasibat-Prof 6.0» proqramında vergi müfəttişliyi üçün zəruri olan bütün sənədləri (məs., balans, ona əlavə, vergilərin hesablanması və i.a.) hazırlamaq mümkündür. Zəruri hallarda hesabatların hər hansı bir formasını və yaxud onun göstəricilərinin hesablanması düsturlarını dəyişmək, habelə başqa hesablar planına uyğunlaşdırmaq olar.

1.7. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib, təsdiq və təqdim olunması qaydası

Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması qaydası bazar münasibətləri şəraitində hesabatın ümumilikdə qəbul edilmiş prinsiplərinə əsaslanır.

Mühasibat (maliyyə) hesabatının əsas prinsiplərinə aşağıdakılar aiddir:

1. Mühasibat (maliyyə) hesabatı vahid bir tam şəkildə birləşən və biri-birilə qarşılıqlı əlaqədə olan mühasibat balansından və maliyyə nəticələri haqda hesabatdan ibarətdir.

2. Mühasibat (maliyyə) hesabatı ondan istifadə edənlər (həqiqi və potensial investorlar, işçilər, kreditör, malsatanlar və digər kommersiya kontragentləri, müştərilər, dövlət müəssisələri, ictimaiyyət və digər maraqlı tərəflər) üçün faydalı olmalıdır.

3. Rəhbərlik də mühasibat (maliyyə) hesabatında öz əksini tapan informasiyaya maraqlı göstərir. Lakin müəssisənin rəhbərləri əlavə idarəetmə və maliyyə informasiyasına da malikdirlər və bu informasiya vasitəsilə planlaşmanı aparmağı və müvafiq qərarlar çıxarmağı bacarırlar.

4. Mühasibat (maliyyə) hesabatı müəssisənin maliyyə vəziyyəti, onun dəyişilməsi, habelə fəaliyyətinin maliyyə nəticələri haqda tam və etibarlı təəssürat yaratmalıdır.

5. Müəssisələrin maliyyə hesabatına daxil edilən informasiya anlaşıqlı olmalı, ondan istifadə edənlərin ehtiyaclarını ödəməli, dürüst və müqayisəyə gələn olmalıdır. Mühasibat (maliyyə) hesabatı formalaşan zaman informasiya əhəmiyyətlik tələblərinə də cavab verməlidir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı rəsmiyyətə salınmaq nöqtəyi-nəzərindən isə aşağıdakı tələblərə cavab verməlidir:

1. Müəssisənin mühasibat (maliyyə) hesabatı bütün struktur bölmələrinin (o cümlədən ayrıca balansə malik olan) göstəricilərini əhatə etməlidir.

2. Hesabat göstəriciləri sintetik və analitik uçotun məlumatlarına istinad etməlidir.

3. Hesabatın qüvvədə olan formalarına və göstəricilərinə əsaslanmalıdır.

4. Hər bir miqdar göstəricisinə görə (birinci hesabat dövründən başqa) mühasibat hesabatı əvvəlki hesabat dövrünün məlumatlarına uyğunlaşdırılmalıdır.

5. Müxtəlif aktivlər, öhdəliklər, xüsusi kapital və digər təsərrüfat əməliyyatları haqda miqdar göstəriciləri mühasibat (maliyyə) hesabatlarında ayrılıqda əks etdirilməlidir.

6. Mühasibat (maliyyə) hesabatlarında aktiv və passiv maddələr, mənfəət və zərərin (gəlirlər və xərclər) maddələri arasında qarşılıqlı məqbulu icazə verilmir.

7. Mühasibat (maliyyə) hesabatını tərtib etmək üçün hesabat dövrünün sonuncu təqvim günü hesabat tarixi hesab olunur.

8. Hər bir mühasibat (maliyyə) hesabatında aşağıdakı məlumatlar öz əksini tapmalıdır: hesabatı

tərtib edən müəssisənin adı; mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunduğu hesabat tarixi yaxud hesabat dövrü; müəssisənin nizamnamədəki adı; onun hüquqi ünvanı; mühasibat (maliyyə) hesabatının valyutası; mühasibat (maliyyə) hesabatının miqdar göstəricilərinin təqdim olunma formatı; hesabatın tərtib olunmasına məsuliyyət daşıyan şəxslərin imzası.

İllik hesabatlar tərtib olunmazdan əvvəl bəzi hazırlıq işləri görülməlidir. Bu işlər illik hesabatın tamlığını, vaxtında tərtib olunmasını, onda öz əksini tapan məlumatların obyektivliyini təmin edir. Hesabatın tərtib olunması qaydasını müəssisənin baş mühasibi planlaşdırır. Mühasibatlıqda bu plan müzakirə olunduqdan sonra müəssisənin digər iqtisadi xidmət bölmələri mütəxəssislərinin iştirakı ilə xüsusi əmr hazırlanır. Əmrdə illik hesabatın tərtib olunma müddəti, icraçılar sadalanır və təlimat müşavirəsinin keçirilməsi müddəti, həmin işə cəlb olunması əməkdaşlar göstərilir.

Hazırlıq işlərinin növbəti mərhələsi dekabr ayının jurnal-orderlərinin bağlanması hesab olunur. Daha sonra jurnal-orderlərin yekunu Baş kitaba köçürülür, debet üzrə dövriyyələrin nəticələri çıxarılır və hər bir hesabın qalığı müəyyənləşdirilir. Analitik registrlərin məlumatları Baş kitabın məlumatları ilə üzləşdirilir. Nəhayət analitik uçotun registrləri və baş kitab əsasında mühasibat balansı və hesabatın digər formaları tərtib olunur.

Maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək məqsədilə hər ay və yaxud il başa çatanda müqayisə edici hesablar bağlanılır. Müxtəlif registrlərdə olan yekunların üzləşdirilməsi yolu ilə sintetik və analitik uçotun məlumatları, habelə sistemli və xronoloji yazılışlar yoxlanılır.

Hesabat göstəricilərinin reallığını təmin edə bilmək üçün əsas vəsaitlərin, mal-material ehtiyatlarının, malsatın və podratçılarla hesablaşmaların, müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmaların, işçi heyətilə hesablaşma-

ların, gələcək dövrlərin xərclərinin, qarşıdakı xərclər üzrə ehtiyatların inventarizasiyası həyata keçirilməlidir.

Mühasibat uçotu və hesabatı məlumatlarının etibarlılığını təmin etmək üçün hər bir müəssisə özünün malik olduğu əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin inventarizasiyanı həyata keçirməlidir. Inventarizasiyanın gedişi prosesində əmlakın və öhdəliklərin mövcudluğu, vəziyyəti və qiymətləri yoxlamadan keçirilir və sənədlərlə təsdiqlənir.

Inventarizasiyanın dedikdə, müəssisənin əmlakının və maliyyə öhdəliklərinin faktik mövcudluğunun müəyyən tarixə mühasibat uçotunun məlumatları ilə müqayisə edilməklə dəqiqləşdirilməsi başa düşülür.

Uçot praktikasında inventarizasiyanın müxtəlif növləri mövcuddur.

Qismən inventarizasiya hər bir uçot obyektinə üçün ildə bir dəfə həyata keçirilir. Qismən inventarizasiya yoxlamanın necə bir etibarlı üsulu kimi bütün hallarda istehsal prosesinin gedişinə əslində heç bir maneçilik törətmir.

Tam inventarizasiya müəssisənin malik olduğu bütün əmlakın yoxlamaya məruz qalması deməkdir. Belə inventarizasiya hər ilin sonunda illik hesabat tərtib ediləndən əvvəl, habelə tam sənədli təftiş zamanı, maliyyə və istintaq orqanlarının tələbi ilə həyata keçirilir.

Seçmə yolu ilə inventarizasiyanın üsulundan istehsalın müxtəlif sahələrində və yaxud hər hansı bir maddi məsul şəxsin işi yoxlanılan zaman (məs., kassadakı nağd pulun yoxlanılması, materialların və i.a. müxtəlif növlərinin qalıqlarının çıxarılması və s.) istifadə olunur.

Hesabat ilində aparılan inventarizasiyanın sayı, onların keçirilmə tarixləri, hər bir inventarizasiya prosesində yoxlanılan əmlakın və öhdəliklərin siyahısı müəssisə tərəfindən müəyyənləşdirilir (inventarizasiyanın keçirilməsi məcburi sayılmayan hallardan başqa).

Məcburi qaydada inventarizasiyaadətən aşağıdakı hallarda həyata keçirilə bilər:

– əmlak icarəyə verildikdə, satın alındıqda, satıldıqda, özəlləşdirildikdə, habelə dövlət və yaxud bələdiyyə, unitar müəssisəsinə çevrildikdə;

– illik mühasibat hesabatı tərtib olunandan əvvəl (inventarizasiyası hesabat ilinin oktyabr ayının 1-dən tez keçirilməyən əmlakdan başqa);

– bir maddi-məsul şəxs digəri ilə əvəz olunduğu zaman (işlərin qəbul-təhvil verildiyi gün);

– mənimsəmə, oğurluq, habelə maddi sərvətlərin xarab olması faktları müəyyənləşdirilən zaman;

– yanğın, təbii fəlakət və yaxud ekstremal şəraitlə əlaqədar baş verən digər fəvqəladə hallar zamanı;

– müəssisənin yenidən qurulması, ləğvi və respublika qanunvericiliyində nəzərdə tutulan digər hallarda.

Müəssisənin əmlakı və maliyyə öhdəliklərinin bütün növləri inventarizasiya məruz qalmalıdır. Mövcud qaydaya görə inventarizasiya mərhələlərlə və aşağıdakı müddətlərdə həyata keçirilir:

– əsas vəsaitlər üzrə üç ildə bir dəfə, kitabxana fondları üzrə-beş ildə bir dəfə;

– kapital qoyuluşları üzrə ildə bir dəfə – hesabat ilinin dekabr ayının 1-dən tez olmayaraq;

– bitməmiş istehsalat, öz istehsalının yarımfabrikatları, hazır məhsullar, xammal və materiallar üzrə hesabat ilinin oktyabr ayının 1-dən tez olmayaraq.

Kassadakı, hesablaşma və valyuta hesablarındakı pul vəsaitlərinin, kreditlərin, borcların və i.i. inventarizasiyası ayda bir dəfə, adətən hər ayın 1-də həyata keçirilir. Kassada olan pul nişanlarının və digər qiymətliyənin faktiki mövcudluğu hesablanan zaman nəgd pullar, qiymətli kağızlar və pul sənədləri uçota qəbul edilir.

Banklardakı hesablaşma (cari), valyuta və xüsusi hesablarda saxlanılan pul vəsaitlərinin inventarizasiyası həmin hesablarda olan qalıq məbləğlərinin mühasibat uçotu məlumatları (bank çıxarışları əsasında) ilə üzləşdirilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

Ssudalar üzrə banklarla və digər kredit müəssisələrilə, büdcə ilə, malalanlarla, malsatanlarla, təhtəlhesab şəxslərlə, işçilərlə, deponentlərlə, sair debitorlar və kreditorlarla, əksik gələmələr və mənimsəmələr üzrə borc məbləğlərilə hesablaşmaların, inventarizasiyası zamanı başlıca diqqət mühasibat hesablarda qeydə alınan məbləğlərin düzgünlüyünün yoxlanılmasına yönəldilməlidir.

Mövcud normativ sənədlərə uyğun olaraq müəssisə rəhbərinin əmri ilə inventarizasiyanı keçirmək üçün baş mühasibi də tərkibə daxil etməklə xüsusi inventarizasiya kimisiyası yaradılır. İntentarizasiyanın həyata keçirilməsi üçün əvvəlcədən aşağıdakı işlərin köçürülməsi vacibdir:

a) maddi – məsul şəxslər sərəncamarında olan maddi qiymətlilərin anbarlarda saxlanılmasını qaydaya salmalıdır;

b) maddi-qiymətlilərin daxil və xaric olması ilə əlaqədar bütün sənədlər mühasibatlığa təhvil verilməlidir;

v) uçot işçiləri əmlakın və maliyyə öhdəliklərinin hərəkəti üzrə sənədlərin işlənilib hazırlanmasını başa çatdırmalıdırlar;

q) mühasibatlıqda bütün müvafiq uçot registrləri doldurulmalı və hər bir maddi – məsul şəxsin hesabı üzrə qiymətlilərin qalıqları müəyyənləşdirilməlidir.

Eyni zamanda mühasibat müəssisəyə borcu olan bütün debitorlara onların şəxsi hesablarda olan borclarının ödənilməsi haqda çıxarış və yaxud borc məbləğinin təsdiqi haqda məktub göndərməlidir. Kreditorlardan da borclarının qalığı haqda çıxarış tələb olunmalıdır. Debi-

tor və kreditorlarla qarşılıqlı hesablaşmaların dürüstlüyünün bir daha yoxlanılması qarşılıqlı hesablaşmaları dəqiqləşdirmək nöqteyi-nəzərindən çox vacibdir.

İnventarizasiyanın həyata keçirilməsi üzrə işlər adətən üç mərhələyə bölünür.

Birinci mərhələdə inventarizasiya komissiyasının sədri tərəfindən inventarizasiya məruz qalan obyektlər öyrənilir, maddi qiymətlilərin mühafizə olunduğu yerlər möhürlərin və ölçü cihazlarının düzgün işləyib-ışləməməsi yoxlanılır.

İkinci mərhələdə inventarizasiya komissiyasının üzvləri qrup şəklində inventarizasiya nəzərdə tutulan obyektlərə təhkim olunur. İntentarizasiya komissiyasının hər bir üzvü Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin № 1-107 03 iyul 2000-ci il tarixli əmri ilə təsdiq edilmiş «Əmlakın və öhdəliklərin inventarizasiyasının» qaydaları ilə tanış edilməli, habelə inventarizasiyanı həyata keçirmək üçün zəruri sayılan blanklarla təmin olunmalıdır.

Maddi-məsul şəxslər inventarizasiya başlananadək maddi qiymətlilərin hərəkəti haqda sonuncu hesabatı bütün müvafiq ilk sənədlər əlavə olunmaqla mühasibatlığa təhvil verməlidirlər. Daha sonra, hər bir maddi – məsul şəxs maddi qiymətlilərin daxil və xaric olması ilə əlaqədar bütün sənədləri mühasibata təhvil verməli, habelə sənədlərlə rəsmiyyətə salınmamış qiymətlilərin mövcud olmaması haqda iltizam yazmalıdır. Qaydalara görə bütün hallarda inventarizasiya maddi-məsul şəxslərin iştirakı ilə həyata keçirilməlidir.

İnventarizasiyanın material qiymətlilərinin mühafizə olunduğu yerlər və hər bir maddi-məsul həxs üzrə ayrılıqda aparılması tövsiyyə olunur.

Mateiral qiymətlilərinin yoxlanılmasının nəticələri inventarizasiya siyahılarına köçürülür, bu siyahılarda qiymətlilərin adı, preyskurant üzrə sıra sayı, növü, miq-

darı, qiyməti və ümumi məbləği qeydə alınır. İntentari- zasiya siyahısı mürəkkəblə və yaxud kimyəvi qələmlə aydın və dəqiq doldurulmalıdır. Siyahının bütün sətirləri- nə qeydlər aparılmalı və hər hansı bir pozuntuya yol verilməməlidir. Düzəlişləri yalnız korrektur üsulu ilə aparmaq olar. İntentari zasiya siyahılarını inventarizasi- ya komisiyasının bütün üzvləri, habelə maddi-məsul şəxslər imzalamalıdırlar. Maddi-məsul şəxs siyahını im- zalamazdan əvvəl aşağıdakı məzmununda yazılı arayış verməlidir: «Həmin inventarizasiya siyahısında qeydə alınan bütün qiymətlilər bilavasitə mənim iştirakımla natural qaydada yoxlanılmış və bununla əlaqədar olaraq inventarlaşma komisiyasına heç bir iradəm yoxdur. Siyahıda qeydə alınan qiymətlilər bilavasitə mənim sərəncamımdadır».

Zəruri hallarda maddi-məsul şəxslər inventarizasi- yanın nəticələri ilə razılaşmaya bilər. Belə hallarda mad- di-məsul şəxs inventarizasiya başa çatdıqdan ən gec bir gün keçəndən sonra müvafiq sənədləri də əlavə etməklə inventarizasiya komisiyasının sədrinə ərizə yazmalıdır.

İntentari zasiya başa çatdıqdan sonra zəruri hallar- da onun keçirilməsinin düzgünlüyünü yoxlamaq məqsə- dilə nəzarət qaydasında yenidən yoxlama aparıla bilər. Belə bir yoxlamanın nəticəsi aktla rəsmiyyətə salınır və inventarizasiyanın həyata keçirilməsinin düzgünlüyünün nəzarət qaydasında yoxlanılması kitabında qeydə alınır.

Üçüncü mərhələdə inventarizasiyanın nəticələri aş- kara çıxarılır və uçotda əks etdirilir. Mühasibatlıqda in- ventarizasiya siyahılardan kə məlumatlar uçotda göstə- rilən qalıqlarla üzləşdirilir və inventarizasiyada aşkara çıxarılan nəticələrin uçotu cədvəli tərtib olunur. İntentari zasiyanın nəticələrinin uçotu cədvəli müəssisənin rəhbəri, baş mühasibi və inventarizasiya komisiyasının sədri tərəfindən imzalanır.

İnventarizasiya başa çatdıqdan sonra komisiya tərtib olunan protokola özlərinin qərar və təkliflərini qeyd etməlidir. Bu qərar və təkliflər müəssisənin rəhbəri tərəfindən təsdiq olunur. Daha sonra inventarizasiya və uçot məlumatlarının müqayisəsi nəticəsində aşkara çıxarılan fərqlərin tənzimlənməsi və uçotda əks etdirilməsi həyata keçirilir.

Əsas vəsaitlərin, material qiymətlilərinin, pul vəsaitlərinin və digər əmlakın artıqlığı mədaxil olunmalı və müəssisənin maliyyə nəticələrinə silinməlidir. Daha sonra sadalanan əmlak növlərinin artıqlığının baş verməsinin səbəbləri və bu işdə təqsirkar şəxslər müəyyənləşdirilməlidir. Bu zaman aşağıdakı köçürmə tərtib olunur.

D-t 01 «Əsas vəsaitlər», 10 «Materiallar», 40 «Hazır məhsul», 50 «Kassa» və s. hesablar
K-t 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabı

Əmlakın təbii itki norması hüdudunda əksik gəlməsi və xarab olması istehsal məsrəflərinə və yaxud satışla əlaqədar xərclərə aid edilir. Belə qayda faktiki əksik gəlmə aşkarlandığı hallarda tətbiq olunur. Qeyd olunan əməliyyat uçotda belə əks etdirilir:

1) D-t 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı
K-t 10 «Materiallar», 40 «Hazır məhsul», 41 «Mallar» və s. hesablar
2) D-t 20 «Əsas istehsalat», 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri», 44 «Tədavül xərcləri» və s. hesablar
K-t 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı

Material qiymətlilərinin, pul vəsaitlərinin və digər əmlakın çatışmazlığı və təbii itki normasından artıq xarab olması günahkar şəxslərin hesabına aid edilir. Bu zaman aşağıdakı köçürmə tərtib edilir:

- 1) D-t 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı
 K-t 10 «Materiallar», 40 «Hazır məhsul», 41 «Mallar» və s. hesablər
- 2) D-t 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyyyətilə hesablaşmalar» hesabı
 K-t 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı

Əsas vəsait obyektləri çatışmadıqda və xarab olduqda belə yazılış verilir:

- D-t 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabı
 K-t 01 «Əsas vəsaitlər» hesabı-əsas vəsaitlərin ilk dəyərinə
 D-t 02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi (amortizasiyası)» hesabı
 K-t 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabı – əsas vəsaitlərin yazılmış amortizasiya məbləğinə

Əsas vəsait obyektlərinin çatışmamasında və xarab olmasında günahkar şəxslər müəyyənləşdirildikdə, belə obyektlər bazar qiymətləri ilə qiymələndirilir və uçotda aşağıdakı yazılış vasitəsilə rəsmiləşdirilir:

- D-t 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyyyətilə hesablaşmalar» hesabının «Maddi zərərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı
 K-t 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı

Əgər günahkar şəxsləri müəyyənləşdirmək mümkün olmazsa yaxud vurulmuş ziyanın günahkar şəxsdən tutulması məhkəmənin qərarı ilə rədd olunarsa, onda əmlakın çatışmazlığından və xarab olmasından zərərlər müəssisənin maliyyə nəticələrinə silinir.

D-t	80 «Mənfəət və zərərlər» hesabı
K-t	84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı

İnventarizasiyanın nəticələri onun başa çatdırılmasından keçən 10 gün ərzində uçotda əks etdirilməlidir.

Beləliklə inventarizasiya əmlakın və öhdəliklərin faktiki mövcudluğunun mühasibat uçotu məlumatlarına uyğunluğunu müəyyənləşdirən mühüm vasitə kimi çıxış edir. O, əsas vəsaitlərin, mal-material ehtiyatlarının və pul vəsaitlərinin mühafizəsinə nəzarət funksiyasını həyata keçirir və nəhayət düşüncəli surətdə idarəetmə qərarlarının qəbulu üçün mühüm informasiya materialları verir.

Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunda əsasən müəssisənin mühasibat hesabatı aşağıdakı ünvanlara təqdim olunur:

- təsis sənədlərinə uyğun olaraq mülkiyyətçilərə;
- vergi nazirliyinin yerli orqanlarına (müəssisənin yerləşdiyi ərazi üzrə);
- Qanunvericilikdə nəzərdə tutulan digər ünvanlara.

Qanunla nəzərdə tutulmayan ünvanlara hesabatların göndərilməsi yalnız qarşılıqlı razılaşmalar əsasında həyata keçirilə bilər.

Tam və yaxud qismən dövlət mülkiyyətində olan, habelə dövlət müəssisəsi bazasında özəlləşdirilən müəssisələr özlərinin tərtib etdikləri mühasibat hesabatını həmin mülkiyyəti idarə etmək hüququ olan orqanlara da təqdim etməlidir.

Assosiasiyalar, ittifaqlar, şirkətlər, konsernlər və müəssisələri idarə edən digər təsərrüfat birlikləri onların tərkibinə daxil olan bütün subyektlərin fəaliyyətini əks etdirən konsolidasiyalı hesabat tərtib edirlər.

Nazirliklər, baş idarələr və digər yüksək idarə orqanları tabeliklərində olan müəssisələr üzrə icmal hesabatlar doldururlar.

Müəssisələrin illik hesabatı dərc olunmaq hüququna malikdir. Dərc etdirilən mühasibat hesabatının auditor yoxlamasından keçməsi məqsədə uyğun sayıla bilər.

Mülkiyyətçilərin (təsisçilərin, iştirakçıların) əksəriyyətinin qərarı əsasında müəssisə bir ilin və yaxud bir neçə ilin hüdudları daxilində mühasibat hesabatlarını dərc etdirməlidir.

Əgər, icbari qaydada dərc olunan maliyyə hesabatında əlavə auditor yoxlaması və digər nəzarət orqanları tərəfindən aparılan yoxlama nəticəsində hər hansı bir dəyişiklik olarsa, onda həmin dəyişikliklər də hökmən dərc edilməlidir.

Yuxarı təşkilatlara və vergi orqanlarına göndərilən mühasibat hesabatını müəssisənin rəhbəri və baş mühasibi imzalayır.

Digər ünvanlara mühasibat hesabatın surəti göndərilir ki, onun da yalnız baş mühasib tərəfindən imzalanması kifayətdir.

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulduğu hallarda müəssisələr rüblük hesabatlar da tərtib edə bilərlər. Belə hesabatlar aralıq hesabatlar adlanır və hesabat dövrünün əvvəlindən yığıma yekun məlumatları əsasında doldurulur.

Mühasibat hesabatı formalarında nəzərdə tutulan bütün xanalar və sətirlər doldurulmalıdır.

Hesabat səliqəli doldurulmalı, hər hansı bir pozuntuya yol verilməməlidir. Səhvlərə düzəliş edildiyi hallarda hesabatı imza edən vəzifəli şəxs həmin düzəliş barədə təkrar imza atmalıdır.

Müəssisə illik hesabatı hesabat ilindən sonrakı ilin aprel ayının 1-dək təqdim etməlidir. Göstərilən müddət hüdudunda mühasibat hesabatlarının təqdim olunma-

sının konkret müddətləri müəssisə rəhbərliyi tərəfindən müstəqil qaydada müəyyənləşdirilir.

Hesabatların göndərildiyi gün poçt müəssisəsinin konvertə vurduğu ştempeldəki tarixdən hesablanır.

İllik mühasibat hesabatının nəzərdən keçirilməsi və təsdiq olunması müəssisənin təsis sənədlərində nəzərdə tutulan qaydada həyata keçirilir. Hesabat yoxlanılan zaman hesabat ilinin əvvəlinə olan məlumatların ötən ilin axırına olan məlumatlarla eyni olub-olmamasına ciddi fikir verilməlidir.

Bundan başqa müxtəlif hesabat formalarında və onların daxilində olan eyni göstəricilərin bir-birinə uyğun gəlib-gəlməməsi məsələsi də diqqətdən kənar qalmamalıdır. Müxtəlif hesabat formaları arasındakı əlaqələr sintetik və analitik uçot arasındakı qarşılıqlı əlaqədən və ikitərəfli qeyd üsulundan irəli gəlir. Məsələn, müəssisənin balansında olan mənfəət və yaxud zərər göstəriciləri maliyyə nəticələri haqda hesabatdakı oxşar göstəricilərə uyğun gəlməlidir.

İllik və rüblük mühasibat hesabatlarında yuxarı təşkilatlar tərəfindən düzəlişlər edildikdə bu barədə həmin hesabatların göndərildiyi bütün ünvanlara xəbər verilməlidir.

Müəssisələrin mühasibat hesabatı yoxlanılan zaman vergi orqanları mənfəətin, öhdəliklərin hesablanması, dürüstlüyünü, hesabat intizamına necə əməl olunmasını, büdcəyə ödənişlər üzrə qanunvericiliyi başlıca tələblərinin əsas götürülməsi dərəcəsini ciddi surətdə araşdırır. Bundan başqa, balans maddələrinə düzgün qiymət verilməsi də yoxlanılır. Belə ki, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, az qiymətli və tez köhnələn əşyalar balansda köhnəlmə məbləğləri ayrı-ayrılıqda göstərilməklə həm ilk, həm də qalıq dəyər ilə, xammal və materiallar, satın alınan yarımfabrikatlar və komplektləşdirici məmulatlar, yanacaq və digər material qiymətliləri faktiki ma-

ya dəyər ilə, hazır məhsullar faktiki istehsal və yaxud normativ maya dəyər ilə, yola salınan mallar, təhvil verilən işlər və göstərilən xidmətlər faktiki və yaxud normativ maya dəyər ilə, kütləvi və seriyalı istehsalatlarda bitməmiş istehsal normativ istehsal maya dəyər ilə yaxud müstəqil xərc maddələri əsasında əks etdirilir. Debitor və kreditorlarla hesablaşmalar balansda mühasibat yazılışlarından irəli gələn məbləğlərlə qeydə alınır.

FƏSİL II. MÜHASİBAT BALANSI

2.1. Mühasibat balansının mahiyyəti, növləri və xarakterik xüsusiyyətləri

Beynəlxalq praktikada mühasibat hesabatının iki növü tətbiq olunur:

1. Statik hesabat;
2. Dinamik hesabat.

Statik hesabat dedikdə, mühasibat balansı başa düşülür. Bəzən onu müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqda hesabat da adlandırırlar. Statik hesabat müəyyən tarixə müəssisənin əmlak və maliyyə-iqtisadi vəziyyətini xarakterizə edir.

Dinamik hesabat dedikdə, mənfəət və zərərlər haqda hesabat (ölkəmizin uçot praktikasında «Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat» forması) başa düşülür. Dinamik hesabat müəyyən dövr ərzində müəssisənin məcmui təsərrüfat əməliyyatlarının nəticəsini əks etdirir.

Qeyd etmək vacibdir ki, ölkənin uçot siyasətində statik hesabat daha çox üstünlük verilir. Deyildiyi kimi, belə hesabatın başlıca forması mühasibat balansı hesab olunur.

Balansda müəssisənin aktivləri, xüsusi kapitalı və öhdəlikləri pul ifadəsində müəyyən tarixə əks etdirilir. Balans aktiv və passiv adlanan iki hissədən ibarətdir. Aktivdə müəssisənin malik olduğu aktivlər, passivdə isə onun xüsusi kapitalı və öhdəlikləri göstərilir. «Balans» termini tarazlıq (bərabərlik) simvolu kimi (latın dilində – «tərəzinin iki gözü», fransızca – «tərəzilər») istifadə olunur. Balans metodunun tətbiqinin ümumi ideyası tənliyin sol və sağ tərəflərində qeydə alınan göstəricilərin məbləğ ifadəsində əhəmiyyətinin tarazlaşdırılmasında öz təcəssümünü tapır. Tənliyin sadə sxemi belədir:

Aktivlər=Xüsusi kapital+öhdəliklər

Mühasibat balansı aşağıdakı əsas prinsiplər üzrə formalaşdırılır:

1. Təsərrüfatçılıq vahidi prinsipi. Həmin prinsipin başlıca mahiyyəti bundadır ki, müəssisənin malik olduğu əmlak onun təsisçilərindən ayrılıqda uçota alınmalıdır. Təsərrüfatçılıq vahidi dedikdə, müstəqil balans tərtib edən hər hansı bir müəssisə başa düşülür. Belə hallarda müəssisə, digər, daha iri bir müəssisənin hissəsi də ola bilər. Bu qəbildən olan müəssisələr (daha yüksək səviyyəli) üçün mühasibat hesabatı daha aşağı səviyyəli müəssisələr haqda maliyyə informasiyasının konsolidasiyası (birləşdirilməsi) yolu ilə tərtib edilir.

2. Fəaliyyətdə olan müəssisə prinsipi. Bu prinsipə uyğun olaraq, müəssisənin uzun müddət ərzində fəaliyyət göstərməsi, onun ləğvinin nəzərdə tutulmaması və müəssisə aktivlərinin yenidən qiymətləndirilməsi zərurətinin olmaması əsas götürülür.

3. Pulla ölçü prinsipi. Göstərilən prinsipin mahiyyəti bundadır ki, mühasibat balansında bütün göstəricilər vahid pul ifadəsində əks etdirilir. Bu prinsip müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin həmcins olmayan amillərini müqayisə etməyə, cəmləməyə və hesablamağa imkan yaradır.

4. Maya dəyəri üzrə uçot prinsipi. Bu prinsipə görə mühasibat uçotunda aktivlər ilk satınalma dəyərilə əks etdirilir və qaydaya görə yenidən qiymətləndirilmir. Bununla yanaşı nəzərə almaq lazımdır ki, netto-balansda aktivlərin heç də hamısı ilk dəyərilə qeydə alınmışdır. Məsələn, əsas vəsaitlər netto-balansda qalıq dəyərilə əks etdirilir. Əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri isə müntəzəm surətdə yığılan köhnəmə məbləği hesabına dəyişir. Bundan başqa, hiperinflasiya şəraitində aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsi həyata keçirilir.

5. İkitərəfli qeyd prinsipi. Bu prinsip balansın tarazlığını təmin edir. Konkret desək, balansın sol tərəfində göstərilən aktivlər, onun sağ tərəfində göstərilən passivlərə bərabər olmalıdır. Balansın aktivində müəssisənin iqtisadi aktivləri, passivində isə həmin müəssisəyə münasibətdə müxtəlif şəxslərin tələbləri əks etdirilir. Passivlər isə öz növbəsində iki növə bölünür:

a) kreditorların (müəssisənin təsisçilərindən başqa) tələbləri;

b) müəssisənin mülkiyyətçiləri sayılan təsisçilərin tələbləri.

Ümumiyyətlə, müəssisənin bütün aktivləri həm kreditorlar, həm də kapitalın sahibkarları tərəfindən geri tələb oluna bilər. Məhz buna görə də bütün aktivlərin məbləği bütün passivlərin məbləğinə bərabər olmalıdır.

Beynəlxalq praktikada göstərilən bərabərliyə iki nöqtəyi-nəzərdən yanaşılır:

1. Aktivlərin və onların mənbələrinin bərabərliyi kimi;

2. Kreditorların və yaxud təsisçilərin həmin resurslara uyğun gəlməsi kimi.

Birinci nöqtəyi-nəzəri əsas götürdükdə müəssisə aktivlərinə qoyulan hər bir manat ya kreditorlara, ya da təsisçilərə verilir. Daha sonra əldə olunan hər bir manat müəyyən aktivlərə qoyulur.

İkinci nöqtəyi-nəzərə uyğun surətdə müəssisənin aktivləri dedikdə, balansın tərtib olunduğu tarixə onun iqtisadi resursları və öhdəlikləri, kapitalı dedikdə isə kreditorların müəssisəyə və yaxud təsisçilərə qarşı tələbləri başa düşülür. Müəssisə iflasa uğradıqda, ləğv olunduqda, onda bu nöqtəyi-nəzər daha aktual olur.

İkitərəfli qeyd prinsipinin digər mahiyyəti o deməkdir ki, bütün təsərrüfat əməliyyatları eyni məbləğ həcmində bir hesabın debetinə və digər hesabın kreditinə yazılır.

Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq müəssisələr zəruri hallarda özlərinin praktik fəaliyyətində çoxsaylı mühasibat balanslarından istifadə edirlər. Belə balanslar müxtəlif əlamətləri üzrə təsnifləşdirilir.

Tərtib olunma müddətinə görə aşağıdakı balanslar biri-birindən fərqləndirilir: giriş balansı, cari balans, sanir balansı, ləğv etmə balansı, bölüşdürücü balans və birləşdirici balans.

Hər bir müəssisə yarandığı zaman giriş balansı tərtib olunur, belə balansda müəssisənin fəaliyyətə başladığı anda malik olduğu kapital əks etdirilir.

Müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi bütün dövr ərzində cari balans tərtib olunur və öz növbəsində o, başlanğıc (giriş), aralıq və son balanslara bölünür.

Başlanğıc (giriş) və son balanslar müvafiq illərin əvvəlinə və sonuna tərtib edilir. Onu da yadda saxlamaq lazımdır ki, hesabat dövrünün son balansı növbəti ilin başlanğıc (giriş) balansı sayılır.

Aralıq balanslar hesabat ilinin başlanğıcı və sonu arasındakı müddətdə tərtib edilir. Respublikanın uçot praktikasında aralıq balanslar birinci rüb, birinci yarımillik və doqquz ay ərzində tərtib olunur.

Müəssisə müflis vəziyyətinə düşdükdə, daha konkret desək ödəmə qabiliyyətini itirdikdə sanir (müflis) balansı tərtib edilir. Bu qəbildən olan balansı tərtib etmək üçün müstəqil auditor dəvət olunur və o müəssisənin real vəziyyəti barədə auditor qərarı verməlidir. Auditor qərarı əsasında ya müəssisənin müflis olması elan edilir, ya da ona müəyyən sınaq müddəti ayrılır.

Sanir (müflis) balansı aralıq mühasibat balanslarının müxtəlif növlərindən biri kimi də xarakterizə edilə bilər.

Ləğv etmə balansı müəssisə ləğv edildikdə və aşağıdakı müddətlərə tərtib edilir:

- a) ləğv etmə müddətinin əvvəlinə (başlanğıc balans);
- b) ləğv etmə müddəti ərzində (aralıq balans);
- v) ləğv etmə müddətinin sonuna (son balans).

Ləğv etmə balansında müəssisənin əmlakı balans dəyəri (tarixi, bərpa) ilə deyil, ləğv etmə anında mümkün satış qiymətlərilə qiymətləndirilir.

Bölüşdürücü balanslar iri müəssisələr bir neçə kiçik müəssisələrə bölüşdürüldükdə tərtib olunur. Bir müəssisənin bir və yaxud bir neçə struktur bölməsi digər müəssisəyə verildikdə də bölüşdürücü balansdan istifadə edilir. Belə balanslar bəzən köçürmə balansları da adlandırılır.

Birləşdirici balanslar adından görüldüyü kimi bir neçə müəssisə vahid bir müəssisə şəklində birləşdirildikdə və yaxud bir neçə struktur bölməsi həmin müəssisəyə birləşdirildikdə tərtib olunur.

Fəaliyyət növlərindən asılı olaraq müəssisə həm əsas, həm də qeyri-əsas fəaliyyət üzrə də balanslar tərtib edə bilər.

Əsas fəaliyyət növü dedikdə, müəssisənin nizamnaməsində əks etdirilmiş fəaliyyət növü başa düşülür. Yerdə qalan bütün digər fəaliyyət növləri qeyri-əsas fəaliyyət növləri sayılır.

Hazırda qeyri-əsas fəaliyyət balansı müəssisələr üçün nəzarət əhəmiyyəti daşıyır. Əsas və qeyri-əsas fəaliyyət növləri üzrə bütün göstəricilər müəssisənin mühasibat balansında ümumi yekunla əks etdirilir.

İnformasiyanın ümumiləşdirilməsi və təqdim olunması dərəcəsinə görə ilk və icmal (konsolidasiya) balansları biri-birindən fərqləndirmək olar.

İlk balanslar yalnız bir, hüquqi cəhətdən müstəqil sayılan müəssisənin fəaliyyətini xarakterizə edir.

İcmal (konsolidasiya olunan balanslar) sistem daxili müəssisələrin ilk balanslarının həmcins göstəricilərinin sadə yolla cəmləşdirilməsi yolu ilə yuxarı təşkilatlar tərə-

findən tərtib edilir. Belə balanslar tərtib edilən zaman üçüncü şəxslərlə həyata keçirilən əməliyyatlar nəzərə alınır. Daxili (qarşılıqlı) hesablamalar üzrə dövriyyələr icmal (konsolidasiya) hesabatlarının tərkibindən çıxarılır.

Mühasibat uçotu obyektlərinin qiymətləndirilməsi və əks etdirilməsi üsuluna görə brutto-balansları və netto-balansları biri-birindən fərqləndirmək lazımdır.

Brutto-balansda mühasibat uçotu obyektləri ilk (bəzi hallarda isə bərpa) dəyər ilə qiymətləndirilir və uçota alınır. Onun valyutasına həm əsas, həm də nizamlayıcı mühasibat hesablarında əks olunan məbləğlər daxil edilir.

Netto-balansda mühasibat uçotu obyektləri qalıq dəyər ilə qiymətləndirilir və əks etdirilir. Belə balansın valyutasına nizamlayıcı hesablarda əks etdirilən məbləğlər daxil edilmir. Həmin məbləğlər əsas mühasibat hesablarında uçota alınan obyektlərin ilk dəyərinə əlavə edilir, ya da ondan çıxılır. Məsələn, 01 «Əsas vəsaitlər» hesabında qeydə alınan əsas vəsaitlərin qalıq dəyərini hesablamaq üçün onların ilk dəyərindən 02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi (amortizasiyası)» hesabında əks etdirilən nizamlayıcı məbləği çıxmaq lazımdır.

Eyni zamanda 10 «Materiallar» hesabında qeydə alınan ehtiyatların faktik maya dəyərini müəyyənləşdirmək üçün onların uçot dəyərinin üzərinə 16 «Materialların dəyərindəki kənarlaşmalar» hesabında əks etdirilən nizamlayıcı məbləğ gəlinir.

Netto-balans göstəricilər sistemini «təmizləməyə» «sadələşdirməyə» və mühasibat uçotu obyektlərinin real qiymətini göstərməyə imkan verir.

1992-ci ilədək ölkə müəssisələrində mühasibat balansı brutto-balans prinsipi əsasında qurulmuşdu. 1992-ci ildən başlayaraq artıq netto-balans tərtib olunur. Belə balansda həm əsas, həm də nizamlayıcı maddələr

əks etdirilir. Lakin həmin nizamlayıcı maddələr arayış qaydasında verilir. Bu maddələr balansın valyutasına təsir göstərmədən əsas maddələrlə eyni sırada dayanır.

Beynəlxalq praktikada mühasibat balansının iki forması tətbiq olunur: üfüqi və şaquli.

Balansın üfüqi formasında aktivlər balansın sol tərəfində, passivlər isə sağ tərəfində əks etdirilir. Şaquli formada isə aktivlər və passivlər balansda ardıcıl surətdə, başqa sözlə, əvvəlcə aktivlər, daha sonra isə passivlər yerləşdirilir.

ABŞ-da balansın bu və ya digər formasından istifadə edilməsi müəssisələrin özlərinin səlahiyyətindədir. Seçilmiş variantlardan asılı olmayaraq aşağıdakı balans tənliyindən istifadə edilir:

$$\text{Aktivlər} = \text{Passivlər} + \text{Kapital}$$

Amerikan firmalarının balansının aktivində balans maddələri kassadakı pul vəsaitlərindən qeyri-maddi aktivlərə dək ardıcılıqla göstərilir. Balans maddələrinin likvidliyi dedikdə, onların öz dəyərlərini itirmədən pul vəsaitlərinə çevrilməsi qabiliyyəti başa düşülür.

Böyük Britaniyada da mühasibat balansının hər iki formasından istifadə olunmasına icazə verilir. Lakin balans maddələri yerləşdirilən zaman bir çox hallarda L.Paçoli tərəfindən təsvir olunan aşağıdakı ikili yazılış sistemi əsas götürülür:

$$\text{Aktivlər} - \text{Öhdəliklər} = \text{Mülkiyyətçinin Kapitalı}$$

Azərbaycanın uçot və hesabat praktikasında aşağıdakı tənlik əsas götürülməklə balansın şaquli forması tətbiq olunur:

$$\text{Aktivlər} = \text{Xüsusi kapital} + \text{Öhdəliklər}$$

Ölkədə tətbiq olunan mühasibat balansında aktivlər likvidlik dərəcəsinin yüksəlməsi prinsipi əsasında əks etdirilir.

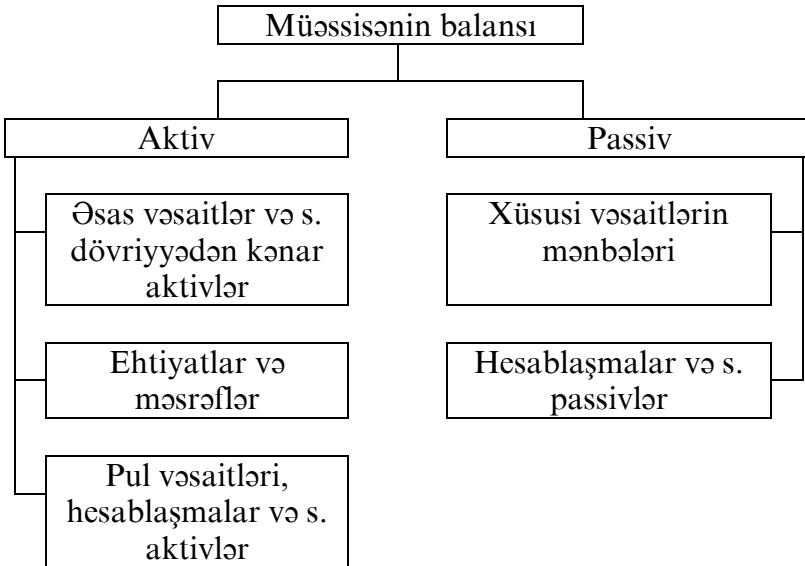
Balansın əsas ünsürü (onda əks olunan informasiya vahidi) balans maddələri hesab olunur. Balans maddələri

İqtisadi resursların müxtəlif növlərini (aktivləri) və onların yaranma mənbələrini (xüsusi və cəlb edilmiş kapital) ilin əvvəlinə və axırına xarakterizə edir. Balansın hər bir maddəsindən sonra mötərizə arasında müvafiq sintetik hesabın şifrəsi verilir.

Qaydaya görə balans maddələri qruplar şəklində ayrı-ayrı iş bölmələr üzrə qruplaşdırılır. Aktiv və ya passivin bölmələrinin ümumi yekunu balansın valyutası adlanır.

Hazırda müəssisə balansının hesabat forması mühasibat aşağıdakı bölmələrə malikdir (sxem 1).

Sxem 1. Mühasibat balansının quruluşu



Respublikada mühasibat hesabatının ayrı-ayrı formaları arasında mühasibat balansı əsas yer tutur. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bəzi qərb ölkələrində iş (məsələn, ABŞ-da) dinamik hesabata, yəni mənfəət və zərərlər haqqında hesabata üstünlük verilir.

2.2. Balansın bölmələrinin ümumi qiymətləndirilməsi

Balans müəssisə aktivlərini və onların yaranma mənbələrini Azərbaycan Respublikasının valyutası (manat) ilə əks etdirir. Bilavasitə manatdan istifadə olunması təsərrüfat fəaliyyətinə qiymət vermək üçün müstəsna əhəmiyyətə malikdir.

Beynəlxalq standartlara görə mühasibat balansının düzgün qurulması aşağıdakıların əhatə olunması deməkdir:

1. təsərrüfatın çoxsahəli bütün proseslərin tam xarakterizə edilməsini;
2. təsərrüfat hadisələrinin düzgün qruplaşdırılması;
3. hesabatların düzgün müxabirləşməsini və s.

Respublikada tətbiq olunan balans formasının aktivində təsərrüfat fəaliyyətində istifadə edilən aktivlərin ünsürləri göstərilir. Belə ki, «Əsas vəsaitlər və sair dövriyyədən kənar aktivlər» adlı I bölmədə qeyri-maddi aktivlər; əsas vəsaitlər (binalar, qurğular, tikililər, maşın və avadanlıqlar və s.); uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları və s. «Ehtiyatlar və məsrəflər» adlı II və «Pul vəsaitləri hesablaşmalar və sair aktivlər» adlı III bölmələr isə dövriyyə vəsaitlərinin (cari aktivlərin) müxtəlif maddələrini birləşdirirlər.

Aktiv maddələr qanunvericiliyə və təşəkkül tapmış ənənələr uyğun olaraq balansda müəyyən sistem üzrə yerləşdirilir. Belə ki, aktivin müxtəlif maddələri balansda əmlakın hərəkət dərəcəsiindən asılı olaraq əks etdirilir.

Ölkədə tətbiq edilən balans formasının I bölməsində daşınmaz əmlak əks etdirilir. Belə əmlak növləri uzun müddət fəaliyyətdə olur və ilk dəyərlərini tədricən itirirlər. Daha sonra, balansın aktivində istehsal ehtiyatları, hazır məhsullar, mallar, bitməmiş istehsalat, pul vəsaitləri, debitorlar və s. əksini tapır. Balansın aktivinin belə quruluşu ABŞ və İngiltərə üçün

xarakterikdir. Əgər balansın aktivi müəssisənin əmlak kütləsinin əşya tərkibini açıqlayırsa, balansın passivi başqa təyinatla malikdir. Passivdə müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinə hansı kəmiyyətdə vəsait (kapital) qoyulduğunu göstərilir. Məlum olduğu kimi, son illərədək passiv dedikdə ilk növbədə müəssisənin vəsaitlərinin əmələ gəlmə mənbələri və yerləşdirilməsi başa düşülürdü. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində isə passiv anlayışı əsasən müəssisə tərəfindən alınan resurslara (aktivlərə) görə öhdəlikləri əks etdirir.

Bu zaman öhdəliklərin hər şeydən əvvəl subyektlər üzrə qruplaşdırılması vacib hesab olunur. Öhdəliklər müəssisənin mülkiyyətçiləri və digər şəxslər (kreditorlar, bank və s.) üzrə ayrılıqda qruplaşdırılır. Balansda bu qaydada bölgünün çox mühüm əhəmiyyəti var.

Mülkiyyətçilər qarşısındakı öhdəliklər də öz növbəsində iki növə bölünür. Bu növlərdən biri müəssisə yaradılan zaman ilk haqq formasında baş verir. Belə mənbə nizamnamə kapitalı adlanır. Digər öhdəlik mülkiyyətçilər qarşısında olur, başqa sözlə, alınmış mənfəətin bir hissəsi hesabına yaranır. Öhdəliklərin ikinci növü balansın passivinin aşağıdakı maddələrində əks etdirilir: «Ehtiyat kapitalı» (86), «Əlavə kapital» (87), «Yığılma fondu» (88/3), «Sosial sferanın fondları» (88/4), «Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti» (88/1), «Keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti» (88/2). Mülkiyyətçilər qarşısındakı öhdəliklərin hər iki növü «Xüsusi kapital» anlayışı altında birləşdirilir. Ümumiyyətlə, xüsusi kapital iki əsas hissədən ibarətdir: a) səhmdar və payçılardan alınan kapital; b) təsərrüfat fəaliyyəti prosesində yaranan kapital. Xüsusi kapitalın belə bölgüsü böyük praktik əhəmiyyət kəsb edir.

Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarında kapitalın birinci hissəsi həm də müəssisənin maliyyə resursları adlanır. Hamı tərəfindən belə bir nöqtəyi-nəzər

qəbul edilmişdir ki, müəssisə öz kapitalını mühafizə etdiyi şəraitdə gəlir götürməlidir. Ümumiyyətlə, kapitalın hüquqi nöqteyi-nəzərdən mühafizəsi və mövqeyindən mühafizəsi anlayışlarını biri-birindən fərqləndirmək lazımdır.

Kapitalın mühafizəsinə hüquqi yanaşma məhdud məsuliyyətli müəssisələr və səhmdar cəmiyyətləri üçün də böyük əhəmiyyətə malikdir. Belə təşkilatların kapitalı dedikdə, onların qoyduqları resursların ümumi məbləği başa düşülür. Bu məbləğ cəmiyyətin mülkiyyətinə çevrilir. Müəssisə ilə iş aparan üçüncü şəxsin mənfəyi naminə həmin kapitalın vəsaitindən istifadə edilə bilməz. Başqa sözlə, kapitalın kəmiyyəti saxlanılmalıdır. Təsadüfi deyildir ki, belə yanaşma bazar infrastrukturunu inkişaf edən bütün ölkələrdə qanunvericiliklə tənzimlənir.

Uçot mövqeyindən kapitalın mühafizəsi öz əksini nizamnamə kapitalında tapır. Daha doğrusu, nizamnamə kapitalının ilin əvvəlinə məbləği ilin axırına məbləğinə bərabər olmalıdır.

Passivin digər tərkib hissəsi xarici (kənar) öhdəliklər (borclar) hesab olunur. Bu öhdəliklər uzun və qısa müddətli olur. Praktikada belə öhdəlikləri bəzən cəlb edilmiş kapital adlandırırlar.

Xarici öhdəliklər özlüyündə üçüncü şəxsin (investorların, kreditorların və s.) qoyduğu vəsaitə olan hüququdur. İqtisadi nöqteyi-nəzərdən xarici borc müəssisənin əmlakının (aktivinin) mənbəyi, hüquqi cəhətdən isə onun borcu sayılır. Odur ki, «borc kapitalı» və «xarici öhdəliklər» adlı anlayışlar biri-birilə eynidir.

Beynəlxalq praktikada «Xüsusi kapital» anlayışı ayrıca qeydə alınır. Bu anlayış bəzən xalis əmlak kimi də başa düşülür. Onu hesablamaq üçün müəssisənin malik olduğu bütün əmlakdan xarici borcları çıxmaq lazımdır. Xüsusi kapital isə bütün kapitalın qalığından cəlb

olunmuş kapitalın məbləğini çıxmaqla müəyyən olunur. Beləliklə, aktiv passivə bərabər olur. Qeyd etmək lazımdır ki, xalis əmlak və xüsusi kapital eyni anlayışdırlar.

Beynəlxalq praktikada xalis aktivlər anlayışı da işlənilir. «Xalis aktiv» anlayışı respublika müəssisələri üçün də eyni məna daşıyır. Bu göstərici müəssisələrin maliyyə vəziyyətinə qiymət vermək üçün indikator sayılır və maliyyə hesabatları haqda beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun gəlir.

Balansın passivinin maddələri aktivdə olduğu kimi müəyyən sistem əsasında qruplaşdırılır. Ölkəmizin hesabat praktikasında passivin maddələri öhdəliklərin qaytarılmasının artan təcilliyi üzrə yerləşdirilir. Birinci yeri nizamnamə kapitalı tutur daha sonra digər maddələr gəlir.

2.3. Balansın aktiv maddələrinin qiymətləndirilməsi

Hazırda müəssisə balansının aktivinin I bölməsində əsas vəsaitlərlə yanaşı qeyri-maddi aktivlər də əks etdirilir. Qeyri-maddi aktivlərin xarakterik əlamətləri bunlardır: maddi (fiziki) quruluşunun olmaması, uzun müddət ərzində istifadə olunması, müəssisəyə gəlir gətirmək bacarığı və s. Patentlər, lisenziyalar, ticarət sahələrindən, təbii ehtiyatlardan, bina və avadanlıqlardan istifadə hüquqları nou-hau, proqram məhsulları, təşkilat xərcləri və s. də qeyri-maddi aktivlərə aiddir.

Uçot və hesabatda qeyri-maddi aktivlər satınalma məbləğində qeydə alınır. Balansda isə onların qalıq dəyər ilə əks etdirilir. Qeyri-maddi aktivlərin və onların hərəkəti haqda məlumatlar mühasibat balansına əlavədə (5№-li forma) göstərilir.

Təsisçilər tərəfindən təşkilatın nizamnamə kapitalına qoyulan qeyri-maddi aktivlər razılaşdırılan qiymətlə mədaxil olunur. Qeyri-maddi aktivlərin əldə olunması xərclərinə qaydaya görə satınalma qiyməti, məsləhət alınması xərcləri, bu və ya digər hüquqların müdafiəsi ilə əlaqədar xərclər əks etdirilir. Həm birinci, həm də ikinci halda qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi ekspert yolu ilə həyata keçirilməli və həqiqi bazar qiymətinə maksimum yaxınlaşdırılmalıdır.

Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası faydalı istifadə müddətindən asılı olaraq məhsulların, iş və xidmətlərin maya dəyərinə daxil edilir. Faydalı istifadə müddətinin müəyyənəşdirilməsi çətin olan qeyri-maddi aktivlər üçün amortizasiya norması 10 ilədək müəyyənəşdirilir.

Balansın aktivinin «Əsas vəsaitlər» bölməsində fəaliyyətdə, icarədə, həmçinin ehtiyatda olan əsas vəsaitlər göstərilir. Binalar, tikililər, iş və güc maşınları, avadanlıqlar, ölçü və tənzimləyici cihazlar, hesablama texnikası, nəqliyyat vasitələri, istehsalat və təsərrüfat inventarları, iş, məhsuldar və damazlıq heyvanlar, çoxillik əkmələr və sair əsas vəsaitlərə daxildir.

Əsas vəsaitlərə həmçinin torpağın yaxşılaşdırılmasına çəkilmiş kapital qoyuluşları aiddir.

Müəssisənin mülkiyyətində olan torpaq sahələri, təbiətdən istifadə obyektləri (su, yerin təki və digər təbii ehtiyatlar) da əsas vəsait hesab olunur. Əsas vəsaitlər balansda qalıq dəyər ilə əks etdirilir. Qalıq dəyəri onların ilk dəyərindən köhnəlmə məbləğini çıxmaqla müəyyən edilir.

Müəssisənin əsas vəsaitlərinin köhnəlmə məbləği isə hər ay hesablanan amortizasiya ayırmaları həcmində hesablanılır. Amortizasiya aşağıdakı üsulların biri ilə müəyyənəşdirilir: xətti üsul; qalığın azalması üsulu; dəyərin məhsulların həcminə mütənasib qaydada

bölüşdürülməsi; faydalı istifadə illərindən asılı olaraq və s. Əsas vəsaitlər amortizasiya onların bütün faydalı istifadə müddəti ərzində hesablanır. Əgər, obyekt üç aydan yuxarı müddətə rekonstruksiya olunur, yaxud modernləşdirilsə, onda amortizasiya hesablanması dayandırılır.

Özəlləşdirmə prosesində müqavilə əsasında əvəzsiz əldə olunan əsas vəsait obyektlərinə, məhsuldar heyvanlara, öküzlərə, kəllərə, marallara, çoxillik əkmələrə, habelə satın alınan kitablara və s. amortizasiya hesablanılır.

Balansın «Başa çatdırılmayan kapital qoyuluşları» maddəsində həm təsərrüfat, həm də podrat üsulu ilə həyata keçirilən yarımçıq inşaatın dəyəri göstərilir. Əsas sürünün təşkilinə məsrəflər, geoloji-kəşfiyyat işləri, quraşdırma tələb edən avadanlıqlar və s. də burada uçota alınır.

«Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» maddəsində müəssisənin maliyyə aktivlərinə (qiymətli kağızlara) uzun müddətli qoyuluşları (bir ildən yuxarı müddətə) əks etdirilir. Təcrübə göstərir ki, müəssisənin qiymətli kağızların satın alınmasına çəkdiyi xərcləri uçota almaq üçün 08 «Kapital qoyuluşları» hesabının tərkibində «Qiymətli kağızlara qoyuluşlar» adlı subhesabın açılması məqsədəuyğundur.

«Sair dövriyyədən kənar aktivlər» maddəsində uzun müddətə icarəyə verilən əsas vəsaitlər üzrə borcların qalığı öz əksini tapır. Bu məbləğ «Daxil olası icarə öhdəlikləri» adlı hesabda uçota alınır.

Balansın «Ehtiyatlar və məsrəflər» adlı II bölməsində xammal və materialların, yanacaqın, satın alınan yarımfabrikatların ehtiyat hissələrinin və digər maddi dəyərlərin qalıqları göstərilir. 10 və 11 saylı hesablarda uçota alınan qiymətlilər balansda həqiqi

maya dəyərilo, 12 sayli uçota alınanlar işə qalıq dəyərilo əks etdirilir.

İstehsalat ehtiyatlarının və az qiymətli əşyaların uçotu üçün 15 «Materialların tədarükü və əldə edilməsi», 16 «Materialların dəyərindəki kənarlaşmalar» adlı hesablardan istifadə edildikdə həmin qiymətlilər «İstehsal ehtiyatları» və «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» adlı sətirlərdə uçot qiymətləri ilə əks etdirilir. 16 «Materialların dəyərindəki kənarlaşmalar» hesabı üzrə qalıq mühasibat uçotu hesablarında köçürmə tərtib etmədən istehsalat ehtiyatlarının və az qiymətli əşyaların dəyərinə birləşdirilir.

Hər ayın sonuna 15 və 10 sayli hesablar üzrə ayın axırına olan qalıq və yaxud malsatanın anbarından çıxarılmayan materiallar da əks etdirilir. Növbəti ayın əvvəlində həmin məbləğlər storno edilir və cari uçotda 15 sayli hesabda qeydə alınır.

Qəbul edilmiş uçot siyasətinə uyğun olaraq müəssisə 15 və 16 sayli hesablardan istifadə etməyə bilər. Bu zaman materiallar 10 sayli hesabda satınalma dəyərilo əks etdirilir.

Qüvvədə olan təlimatlara görə istehsalat ehtiyatları uçot və hesabatda faktik maya dəyərilo qeydə alınmalıdır.

Material resurslarının faktiki maya dəyərinə onların satınalma xərcləri təchizat və xarici ticarət təşkilatlarına ödəncələr, mal birjalarının xidmətlərinin dəyəri, kömrük rüsumu, nəqliyyat, mühafizə və s. xidmətlərlə əlaqədar xərclər daxildir.

İstehsalata silinən material resurslarının faktiki maya dəyəri qəbul edilmiş uçot siyasətinə uyğun olaraq aşağıdakı metodlardan biri müəyyən edilə bilər:

1. Orta maya dəyərilo;
2. Satın alma vaxtına görə birincinin maya dəyərilo (FIFO);

3. Satın alınma vaxtına görə sonuncunun maya dəyər ilə (LİFO).

FİFO metoduna görə istehsala birinci daxil olan material ehtiyatları satın alınma vaxtına görə birincinin maya dəyər ilə qiymətləndirilir. Materiallar tam silinənədək bu növbəlilik gözlənilir.

LİFO metodu zamanı istehsala birinci daxil olduqda materialların istehsalata orta maya dəyərinə metodu ilə silinməsi daha məqsədəuyğundur.

Orta maya dəyəri hesablanılan zaman iki üsul tətbiq olunur: **a) permanent qiyməti; b) dövri qiymət.** Permanent qiymətləndirilmə zamanı orta maya dəyər i hər bir material dəsti olduqdan sonra hesablanılır. Bu üsul daha çox zəhmət tələb edir. Permanent üsulu ilə orta maya dəyərinin hesablanması metodikası aşağıdakı cədvəldə verilir (cədvəl 1).

Cədvəl 1

Material rüsumlarının orta maya dəyərinin hesablanması permanent üsulu

manat

Göstəricilər	Tarix	Miqdarı, ədədlə	Vahidinin qiyməti	Dəyəri	Orta maya dəyəri
1	2	3	4	5	6
İlk qalıq	1.1	100	6000	600000	
Daxil olmuşdur Qalıq	15.1	50/150	8000	400000/1000000	6670
Sərf edilmişdir Qalıq	1.II	80/70	6670	534000/466000	6670
Daxil olmuşdur Qalıq	15.II	50/120	5000	250000/716000	5970
Daxil olmuşdur Qalıq	18.II	40/60	7000	280000/996000	6230
Sərf edilmişdir	1.III	60	6230		
Sərf edilmişdir Qalıq	5.III	60/40	6230	747000/249000	6230
Daxil olmuşdur Qalıq	1.IV	120/160	4000	480000/729000	4560
Sərf edilmişdir	15.IV	100	4560	456000	
Son qalıq	31.XII	60		273000	4550

Cədvəldən görünür ki, orta maya dəyəri hesabat ili ərzində 6670 manatla 4550 manat arasında tərəddüd etmişdir. Fərq 2120 manat olmuşdur.

Dövrü orta maya dəyəri bütün nəzərə almaqla yalnız hesabat dövrünün axırında hesablanır. Hesablamaların bu üsulu praktikada geniş yayılmışdır. Orta maya dəyərinin dövrü qiymətləndirmə üsulu ilə hesablanması aşağıdakı cədvəldə verilmişdir (cədvəl 2).

Cədvəl 2

**Orta maya dəyərinin dövrü qiymətləndirilməsi
üsulünün metodikası**

Göstəricilər	Tarix	Miqdarı ədədlə	Vahidinin qiyməti	Dəyəri manat
İlk qalıq	1.I	100	6000	600000
Daxil olmuşdur	15.I	50	8000	400000
Daxil olmuşdur	15.II	50	5000	250000
Daxil olmuşdur	18.II	40	7000	280000
Daxil olmuşdur	1.IV	120	4000	480000
Mühasibat uçotunun məlumatları üzrə daxil olmalar nəzərə alınmaqla qalıq		360		2010000
Vahidin orta maya dəyəri			5580	
Son qalıq	31.XII	60	5580	335000
İl ərzində istifadə olunmuşdur		300	5580	1675000

Orta maya dəyərinin hesablanılmasının iki üsulunun müqayisəsi zamanı əhəmiyyətli kənarlaşmalar müşahidə edilir. Birinci üsul üzrə ilin axırına qalıq 273000 min manat, ikincidə isə 335000 min manat təşkil edir.

LİFO metoduna görə materialların dəyəri onların anbara daxil olmasının əks ardıcılığı qaydasında silinir. Nəticədə materiallar cari qiymətlə (bərpa dəyərilə) qiymətləndirilir. Başqa sözlə, anbardan verilən materiallar axırını satın alma dəyərilə, daha sonra

bundan əvvəlki satın alma dəyərilə və i.a. qiymətləndirilir. Bu metod aşağıdakı kimidir (cədvəl 3).

Cədvəl 3
LİFO metodu ilə qiymətləndirmə
manat

Göstəricilər	Tarix	Miqdarı ədədlə	Vahidinin qiyməti	Dəyəri
İlk qalıq	1.I	100	6000	600000
Daxil olmuşdur	15.I	50	8000	400000
Daxil olmuşdur	15.II	50	9000	450000
Daxil olma nəzərə alınmaqla		200		1450000
Son qalıq	31.XII	100	6000	600000
İl ərzində sərf olunmuşdur		100	50x9000 50x8000	850000

LİFO metodu zamanı gəlir daha sonrakı qiymətlərlə müəyyənləşdirilir. Nəticədə daha gec daxil olan materialların dəyərini son satınalma dəyərilə müqayisə etmək imkanı yaranır.

FİFO metoduna görə materialları anbara daxil olduğu ardıcılıqla da tərk edir. Materialların FİFO metodu ilə qiymətləndirilməsi aşağıdakı cədvəldə verilmişdir (cədvəl 4).

Cədvəl 4
Materialların FİFO metodu ilə qiymətləndirilməsi
manat

Göstəricilər	Tarix	Miqdarı ədədlə	Vahidinin qiyməti	Dəyəri
İlk qalıq	1.I	100	6000	600000
Daxil olmuşdur	15.I	50	8000	400000
Daxil olmuşdur	15.II	50	9000	450000
Daxil olma nəzərə alınmaqla		200		1450000
Son qalıq	31.XII	40	9000	600000
İl ərzində sərf olunmuşdur		160	100x6000 50x9000 50x8000	1090000

FIFO üsulu ilə qiymətləndirmə zamanı qalıqların bazar qiyməti ilə həqiqi maya dəyəri praktiki olaraq üst-üstə düşür.

Yuxarıdakı hesablamalardan aydın olur ki, materialların qiymətləndirilməsi belə bir tənliklə həyata keçirilir: mövcud materiallar-son qalıq=materialların buraxılmasının dəyəri. Buradan belə nəticəyə gəlmək olar ki, uçot siyasətində seçilən qiymətləndirmə metodu həm müəssisənin mənfəətinə, həm də onun materiallarının dəyərində xeyli təsir göstərə bilər. Ona görə də materialların qiymətləndirilməsi metodunun seçilməsi aşağıdakı amilləri nəzərə almaqla aparılmalıdır:

- a) müəssisənin əmlakının dəyərində təsiri;
- b) mənfəətdən verginin həcmində təsiri;
- v) satış qiymətlərində təsiri.

Qiymətləndirmə metodları vasitəsilə hesabat məlumatlarının saxtalaşdırılmasına yol verməmək üçün materialların qiymətləndirilməsinin seçilmiş metodu daimi olmalı və il ərzində dəyişikliyə məruz qalmamalıdır. Qaydaya görə az qiymətli əşyalar əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlər kimi balansda qalıq dəyərilə göstərilir. Az qiymətli əşyalara növlərindən asılı olaraq köhnəlmə hesablanır. «Bitməmiş istehsal» (20, 21, 23, 29, 30, 36, 44) sətirində adından görüldüyü kimi bitməmiş istehsal xərcləri göstərilir. Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi təşkilatın uçot siyasətilə müəyyənləşdirilir.

Qüvvədə olan Əsasnaməyə görə bitməmiş istehsal hesabat balansında aşağıdakı dörd metoddan biri ilə qiymətləndirilə bilər:

Faktik istehsal xərcləri ilə;

Normativ (plan) maya dəyəri ilə;

Müstəqim xərc maddələri üzrə;

Xammal, material və yarımfabrikatların dəyəri ilə.

Eyni zamanda qeyd etmək lazımdır ki, sənayenin ayrı-ayrı sahələrində bu metodlardan hansının

istifadəsinin məqsəduyğunluğu haqda heç bir müvafiq tövsiyə yoxdur. 2 sayılı formanın doldurulması zamanı baş verən dəyişikliklər sübut edir ki, müxtəlif dövrlərin xərclərini birbaşa 46 «Məhsul (iş və xidmət) satışı» hesabına aid etmək mümkün deyil. Təsərrüfatçılığın müasir şəraitində bitməmiş istehsalı müstəqim xərclərə yaxud material xərclərinə görə qiymətləndirmək daha əlverişli hesab oluna bilər. Qiymətləndirməyə belə yanaşma istehsal xərclərini uçota alan icmal cədvəllərdə (10 sayılı jurnal-order) və digər registrlərdə bir sıra dəyişikliklərin aparılmasını zəruri edir.

«Hazır məhsul» sətirində hazır məmulatların qalığının həqiqi istehsal maya dəyəri göstərilir.

İxracə göndərilən hazır məhsullar 45 «Yüklənmiş mallar» hesabında uçota alınır və balansda ayrıca sətirdə öz əksini tapır. 45 sayılı hesabda həmçinin satılması haqda məlumat alınanadək konsiqnator və komissionerlərin anbarına göndərilən hazır məhsullar da uçota alınır. **Konsiqnator** təşkilatın agentı rolunda çıxış edir. Satış haqqında məlumat daxil olan kimi hazır məhsulların maya dəyəri 46 sayılı hesabın debetinə silinir. Eyni zamanda bu məbləğ 62 «Alıcılar və mifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 46 sayılı hesabın kreditinə yazılır. Komisyona qaydasında satılan hazır məhsullar 40 «Hazır məhsul» hesabının debetinə silinir. Belə ki, sövdələşmə tam rəsmiyyətə salınanadək həmin məhsulun satılması **komitent-təşkilatın** mülkiyyəti sayılır. Əgər hazır məhsullar normativ və yaxud plan istehsalat maya dəyəri ilə uçota alınarsa, onun anbara daxil olması 40 sayılı hesabın debetində 37 «Məhsul (iş və xidmət) buraxılışı» hesabının kreditində qeydə alınır. Faktiki maya dəyərinin normativ maya dəyrindən kənarlaşması tamamilə 46 sayılı hesabın debetinə aid edilir. Faktiki maya dəyərinin artıqlığına əlavə yazılış verilir, aşağı düşmə isə storno edilir.

Respublikada mövcud olan uçot praktikasını beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırmaq üçün iqtisadi ədəbiyyatda hazır məhsulların və yola salınan malların illik hesabatlarda (balansda) cari bazar qiymətlərindən asılı olaraq satışın xalis dəyəri ilə qiymətləndirilməsi təklif olunur (satışın xalis dəyəri 40 və 45 saylı hesablarda uçota alınan istehsal maya dəyrəindən az olarsa).

Satışın xalis dəyərini müəyyənləşdirmək üçün müəssisələrdə mövcud olan marjinal gəlirlərin faizini müəyyənləşdirmək tövsiyə olunur. Satışın qiyməti ilə satılmış məhsulların istehsal maya dəyəri arasındakı fərq satılmış məhsulun həcmnin **marjinal** gəlirlərinin məbləğini təşkil edir. Hazır məhsulların qiymətini orta faizini hesablamaq tövsiyə olunur. Bunun üçün satılmış məhsul satışından ümumi gəlir arasındakı fərqi satılmış məhsulun istehsal maya dəyrinə bölmək lazımdır.

Bu zaman hesabat dövrünün axırına yola salınan hazır məhsulların və malların qalığı cari satış bazar qiymətləri ilə yenidən hesablanıla bilər. Alınmış məbləği 100 rəqəmi ilə hesabat dövründəki marjinal gəlirlərin orta faizi arasındakı fərqə vurmaq tələb olunur. Nəticə hesabat dövrünün sonuna satılmış hazır məhsulların və yola salınmış hazır məhsulların və yola salınan malların xalis dəyərini xarakterizə edir.¹

Satışın xalis dəyrəindən kənarlaşma məbləği hazır məhsulların və yola salınan malların qalığının dəyrəindən azdırsa, bu satışdan baş verəcək qarşıdakı zərərləri göstərir. Bu məbləğ müəssisələrin maliyyə nəticələrinə aid edilir.

«Hazır məhsul» sətirində habelə topdan və pərakəndə ticarət üçün digər təşkilatlardan satın alınan

¹ Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. М., 1998 г., стр. 227-228

mallar göstərilir. Bu mallar 41 «Mallar» hesabında uçota alınır. Topdan ticarət, təchizat və satış bazalarında mallar yalnız satın alma dəyərilə, pərakəndə ticarətdə isə satınalma dəyəri və yaxud pərakəndə (satış) qiymətlərlə əks etdirilir. Son halda satış və alış qiymətləri arasındakı fərq 42 «Ticarət əlavəsi» adlı hesabla qeydə alınır.

Malların tədarükü və çatdırılması xərcləri 44 «tədavül xərcləri» hesabına cəmləşdirilir. Materiallardan fərqli olaraq pərakəndə ticarət üçün nəzərdə tutulan mallar üzrə hesab-faktura əsasında ödənilən ƏDV məbləği kompensasiya olunmur (ƏDV həmin malların alış dəyərinə daxil edilir).

Malların mühafizə yerinə mədaxil 41 sayılı hesabın debetinə və 60 sayılı hesabın kreditinə yazılır. Mallar satış qiyməti üzrə uçota alıqdıqda alış və satış qiymətləri arasındakı fərq məbləği 41 sayılı hesabın debetində və 42 sayılı hesabın kreditində öz əksini tapır.

Ayın axırına yolda olan dəyəri ödənilən mallar 41 sayılı hesabın debetində 60 sayılı hesabın kreditində əks etdirilir. Bu məbləğ anbar uçotuna qəbul edilmir. Gələn ayın əvvəlində həmin məbləğ sterno olunur və necə bir debitor borcu kimi hesablaşmalar uçota alınan hesablarda qalmaqda davam edir.

Satın alınan mallar 41 «Mallar» hesabının debetində və 15 sayılı hesabın kreditində satış qiymətilə əks olunur. Malların qiymətləri arasındakı fərq 15 sayılı hesabın debetinə, 42 sayılı hesabın kreditinə yazılır.

«Gələcək dövrlərin xərcləri» maddəsində hesabat ilində həyata keçirilən, lakin ödənilməsi sonrakı illərdə nəzərdə tutulan xərclər göstərilir. Belə xərclərə əsaslı təmir xərcləri, icarə haqqı məbləği, reklam xərcləri, kadr hazırlığı xərcləri və s. aiddir.

Son dövrlərdə ödəmə intizamının pozulması səbəbindən bir çox təşkilatlar göndərəcəkləri məhsulların, iş və xidmətlərin dəyərinin qabaqcadan

ödənilməsini tələb edir. Belə şəraitdə istehsal xərclərinə aid olunan və qabaqcadan ödənilən xərcləri 31 «Gələcək dövrlərin xərcləri» hesabı tətbiq etməklə məhsulların maya dəyərinə silinməyə icazə verilir.

«Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV» maddəsində satın alınan sərvətlər və aksizlər üzrə ödənilən ƏDV əks etdirilir.

Material qiymətliləri qeyri-maddi aktivlər və əsas vəsaitlər satın alınanda 19 «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV» hesabı debetləşir, 60, 76 və s. hesablar kreditləşir.

Alınası ƏDV məbləği satış uçota alınan hesabların (46, 47, 48) debetinə 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılır.

Qeyri istehsal ehtiyaclarına sərf olunan materiallar, iş və xidmətlər üçün ödənilən ƏDV 19 sayılı hesabın kreditindən müvafiq maliyyələşmə mənbələrini uçota alan hesabların (88, 96) debetinə silinir.

Təsərrüfat üsulu ilə yerinə yetirilən inşaat işləri üzrə ƏDV 08 sayılı hesabın debetinə və 68 sayılı hesabın kreditinə yazılır. Obyekt istismara verildikdə, onun dəyəri ƏDV nəzərə alınmaqla 08 «Kapital qoyuluşları» hesabının kreditindən 46 sayılı hesabın debetinə silinir. Eyni zamanda obyekt aşağıdakı yazılış vasitəsilə əsas vəsaitlərin tərkibinə daxil edilir.

D-t 01 «Əsas vəsaitlər» hesabı

K-t 46 «Məhsul (iş və xidmət) satışı» hesabı.

Aksizli malların istehsalı üçün istifadə olunan xammala görə müəssisə tərəfindən ödənilən aksiz məbləği 19 sayılı hesabın müvafiq subhesabının debetinə 60, 76 və s. hesabların kreditinə yazılır.

Satılmış məhsullara, iş və xidmətlərə görə faktik alınan aksiz məbləği satış hesablarının (46, 47, 48) debetində 68 sayılı hesabın kreditində qeydə alınır. Material qiymətliləri istehsalata silindikcə, ödənilmiş

aksiz məbləği 19 sayılı hesabın kreditindən 68 sayılı hesabın debetinə silinir.

«Debitor borcları» maddəsində müəssisənin hesablaşma hesablarında, öhdəliklər, avanslar və s. da daxil olmaqla debitor borcları əks etdirilir. Debitor borclarının göstəriciləri formalaşan zaman yadda saxlamaq lazımdır ki, mühasibat uçotu və hesabatının bu bölməsi son iki-üç ilə ərzində xeyli dəyişikliyə uğramışdır.

Alıcıların və bazarın digər kontragentlərinin hazır məhsullara, iş və xidmətərə görə borcları hazırda adi hal sayılır. Belə borclar əslində **kommersiya krediti** hesab olunur. Kommersiya krediti həm daxili, həm də xarici ticarətin həcmnin artmasına, müvafiq surətdə malların və məhsulların istehsalının genişləndirilməsinə, malların dövriyyəsinin sürətləndirilməsinə şərait yaradır. Kommersiya krediti keçmiş SSRİ-də, o cümlədən Azərbaycanda keçən əsrin 30-cu illərinin əvvəlində kredit islahatı həyata keçiriləndən sonra ləğv olunmuşdu. Hazırda respublikada kommersiya kreditindən bazar münasibətlərinin bir mexanizmi kimi istifadə olunur. Təsərrüfat subyektlərinin maliyyə fəaliyyətində kommersiya krediti cari aktivlərin (dövriyyə vəsaitlərinin) 30-50%-ni təşkil edir.

Müəssisənin maliyyə vəziyyətinə düzgün qiymət vermək məqsədilə debitor borclarının dövretmə göstəricilərini daima öyrənmək lazımdır. Bu məqsədlə hər ay hesablaşmaların analitik uçotunu nəzərdən keçirmək məqsədəuyğundur. Ümumiyyətlə, debitor borclarının 1 ayadək, 1 aydan 3 ayadək, 3 aydan 6 ayadək, 6 aydan 1 ilədək və bir neçə ildən yuxarı olmaqla analitik qaydada qruplaşdırmaq iqtisadi cəhətdən sərfəlidir.

Qısa müddətli debitor borclarının uçotu üçün mühasibat uçotunun hesablar planında aşağıdakı hesablar nəzərdə tutulmuşdur.

- 61 «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar»
- 62 «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar»
- 63 «İddialar üzrə hesablaşmalar»
- 71 «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar»
- 72 «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyətilə hesablaşmalar»
- 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar»
- 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar»
- 77 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar»

Sair debitor borclarının tərkibində 65 «Əmlak və şəxsi sığorta üzrə hesablaşmalar», 67 «Büdcədən kənar ödənişlər üzrə hesablaşmalar», 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» və 69 «Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar» adlı hesablar üzrə debet qalıqları uçota alınır.

Balansın aktivinin və passivinin «Törəmə əvə asılı cəmiyyətlərin borcları» və «Törəmə əvə asılı cəmiyyətlərin qarşısında olan borclar» adlı maddələrində törəmə əvə asılı müəssisələrlə cari əməliyyatlar üzrə məlumatlar əks etdirilir (balanslararası hesablaşmalar).

«Nizamnamə kapitalına haqlar üzrə iştirakçıların (təsisçilərin) borcları» maddəsində təsisçilərin nizamnamə kapitalına köçürmədikləri debitor borclarının məbləği göstərilir. «Sair debitorlar» maddəsində maliyyə və vergi orqanlarının müəssisəyə olan borcları əks etdirilir.

İşçilərə verilmək üçün istifadə olunan bank kreditləri mühasibat balansının passivində «Sair kreditorlar» maddəsində uçota alınır. «Sair debitorlar» maddəsində təhtəlhesab şəxslərin borcları, materialların əksik gəlməsinə görə malsatanların borcları və s. məbləğlər öz əksini tapır.

Bu maddələr doldurulan zaman 63 «İddialar üzrə hesablaşmalar», 71 «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar», 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyətilə

hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar», habelə 77 «Dövlət və bələdiyyə orqanları ilə hesablaşmalar» (bela bir hesabın yaradılması zəruridir) adlı hesablar əsas götürülür. Sonuncu hesab artıq Rusiya Federasiyasında istifadə olunur. Bu hesab vasitəsilə müəssisənin dövlət və bələdiyyə orqanları ilə bütün hesablaşmaları təmin edilir. Başqa sözlə hesabda ayrılmış əmlak, büdcə subvensiyalarının hərəkəti, gəlirlərin bölgüsü və s. uçota alınmalıdır.

Debitor borcları əks etdirilən zaman şübhəli borclar üzrə ehtiyatların yaradılması məsələsinə xüsusi diqqət yetirilməlidir.

Şübhəli borcları dedikdə, müəssisənin vaxtında ödəyə bilməyi debitor borcları başa düşülür.

Şübhəli borclara ehtiyatlar ilin axırında təşkilatın debitor borclarının inventarizasiyasının nəticələri əsasında yaradılır. Ehtiyatın kəmiyyəti müəssisənin maliyyə vəziyyətindən asılı olaraq hər bir borc üzrə ayrılışda müəyyənləşdirilir.

Yaradılmış ehtiyat növbəti ilin axırınadək istifadə olunmazsa, istifadə olunmayan məbləğ müvafiq ilin mənfəətinə birləşdirilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, bir sıra müəssisələr şübhəli borclar üçün ehtiyatları düzgün hesablamaqda çətinlik çəkirlər. Bu çətinliyi aradan qaldırmaq üçün hər bir debitor borcunun baş verməsi səbəbləri dərinləndirilməlidir.

Hazırda şübhəli borclar üzrə ehtiyatların məbləğinin hesablanması üçün iki əsas metodundan istifadə olunur.

Xarici ölkələrin praktikasında tətbiq olunan birinci metoda və çoxillik müşahidələrə görə şübhəli borcların alıcı və sifarişçilərin debitor borclarının ümumi məbləğində faizi müəyyənləşdirilir. Bu faiz hesablaşmalar

üçün əsas hesab olunur. Mənfəət hesabına şübhəli borcların ödənilməsinə ehtiyat yaradılır. Debitorlardan alınmayan borclar il ərzində həmin ehtiyatın hesabına aid edilir. Hər bir hesabat ilinin sonunda ehtiyatın məbləği qəbul edilən faiz və debitor borcunun məbləğinə əsasən əlavə hesablanır.

Rsepublikada Maliyyə Nazirliyinin müəyyənləşdirdiyi ikinci üsula görə şübhəli hesab olunan hər bir borc üzrə ehtiyatlara ayırmalar aparılır. Bu ehtiyat hər il illik hesabat tərtib edilən zaman hesablanır. Ehtiyatların zəruri məbləği hər bir borc üzrə ayrılıqda müəssisənin maliyyə vəziyyətindən asılı olaraq müəyyənləşdirilir.

«Qısa müddətli maliyyə qoyuluşları» maddəsində müəssisənin asılı qısamüddətli (bir ilədək) maliyyə investisiyaları göstərilir (270-ci sətir).

«Pul vəsaitləri», «Kassa», «Hesablaşma hesabı», «Valyuta hesabı» kimi maddələrdə müəssisənin pul vəsaitlərinin qalığı qeyd olunur.

«Sair pul vəsaitləri» maddəsində 55 «Banklarda olan xüsusi hesablar», 56 «Pul sənədləri» və 57 «Yolda olan köçürmələr» adlı hesablarda olan pul vəsaitləri göstərilir.

«Sair dövriyyə aktivləri» adlı maddədə mühasibat balansının II bölməsinin digər maddələrində öz əksini tapmayan məbləğlər qeyd alınır.

Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarının ən mühüm tələblərindən birisi mövcud informasiyanın açıqlanması hesab olunur. Bununla əlaqədar olaraq qeyd etmək lazımdır ki, əgər «Sair dövriyyə aktivləri» maddəsinin məbləği mühasibat balansı aktivinin yekununun 5%-dən artıq olarsa, müəssisə izahedici qeydlərdə bu xərc maddəsini hökmən açıqlanmalıdır.

«Zərərlər» maddəsində müəssisədə müəyyən olunmuş qaydada ödənilməsi nəzərdə tutulan ötən illərin zərərlərinin məbləği göstərilir.

«Hesabat ilinin ödənilməyən zərərləri» (350-ci sətir) maddəsində müəssisənin hesabat ili ərzində zərərdəri qeydə alınır. Həmin məbləğ dekabr ayında 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının debetinə, 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabının kreditinə yazılır.

Hesabat ilinin fəaliyyətinin yekunları nəzərdən keçirilən zaman müəssisə diqqət yetirməlidir ki, hesabat ilinin zərərlərini ödəmək üçün aşağıdakı vəsaitlərdən istifadə edilə bilər: ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti; qanunvericiliyə uyğun surətdə yaradılan ehtiyat fondunun vəsaiti; yığım fondunun vəsaiti; yığım fondunun və ehtiyatların sərbəst vəsaitləri; əlavə kapital (yenidən qiymətləndirmə nəticəsində əmlakın dəyərinin artan məbləği istisna olmaqla).

2.4. Balansın passiv maddələrinin qiymətləndirilməsi

Balansın passivinin «Nizamnamə kapitalı» maddəsində ümumi qaydaya görə təsisçilər tərəfindən müəssisəyə investisiya olunan vəsaitlərin ilk məbləği əks etdirilir. Müəssisələrin təşkilati-hüquqi formasından asılı olaraq fərqləndirilir:

- a) nizamnamə kapitalı (səhmdar cəmiyyətlərdə, məhdud və əlavə məsuliyyətli cəmiyyətlərdə);
- b) yığım kapitalı (yoldaşlıq təsərrüfatlarında);
- v) pay kapitalı (istehsalat kooperativlərində);
- q) nizamnamə fondu (dövlət və bələdiyyə müəssisələrində).

Nəzərə almaq lazımdır ki, yalnız səhmdar cəmiyyətlərdə nizamnamə kapitalı səhmlərə bölünmüşdür.

Nizamnamə kapitalını mühafizə etmək üçün balansın əmlak maddələrinin qiymətlərinin dövlət tənzimlənməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, düzgün qiymətləndirmə mənfəətin dəqiq hesablanması

üçün çox vacib şərtidir. Başqa sözlə, mənfəət saxta deyil, real olmalıdır.

Səhmdar cəmiyyətlərdə nizamnamə kapitalının azalmasına o vaxt yol verilir ki, 30 gün ərzində bu prosesdən cəmiyyətin bütün kreditörleri xəbərdar olsunlar. Nizamnamə kapitalının məbləği müəssisənin nizamnaməsində öz əksini tapır. Onun məbləği aşkara çıxarılan zərərlər nəticəsində azaldıla bilməz. Belə hallarda zərərlər ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti və yaxud ehtiyat kapitalı hesabına ödənilməlidir. Mənbə tapılmadıqda zərər əlverişli dövr yarananadək balansın aktivində qeydə alınmalıdır.

Bütün səhmdar cəmiyyətlər üçün tədriclə ehtiyat kapitalının yaradılması məcburi sayılır. Ehtiyat kapitalının həcmi cəmiyyətin nizamnaməsi ilə müəyyənləşdirilir. Bir çox hallarda ehtiyat kapitalının həcmi təmiz mənfəətin 5%-nə bərabər yaradılır.

Ümumiyyətlə, ehtiyat kapitalının minimum həcmi birbaşa nizamnamə kapitalının həcmindən asılıdır. Digər mülkiyyət formasına malik müəssisələrdə ehtiyat kapitalı təsis sənədləri və uçot siyasətinə uyğun yaradıla bilər.

Ehtiyat kapitalının balansda necə əks etdirilməsi çox mühüm məsələdir. Balansın qeyd olunan passiv maddəsinin mənası budur ki, ehtiyat kapitalı necə bir dividend kimi bölüşdürülməyən aktiv hesab olunur. Başqa sözlə, həmin ehtiyatdan cari ehtiyatlar üçün istifadə etmək olmaz.

Xalis mənfəət hesabına yaradılan ehtiyat kapitalını əlavə kapitaldan fərqləndirmək lazımdır. Əgər ehtiyat kapitalı xalis mənfəət hesabına yaradılsa, əlavə kapital tamamilə başqa iqtisadi təbiətə malikdir. Əlavə kapital əslində balansın aktivinin müxtəlif maddələrinin qiymətləndirilməsindəki fərq deməkdir. Bu fərq aşağıdakılardır:

a) dövriyyə aktivlərinin müxtəlif maddələrinin yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində əmlakın dəyərinin artması;

b) nizamnamə kəpaitalı formalaşdırılan zaman əmələ gələn emmisiya gəlirləri;

v) digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz qaydada daxil olan sərvətlər və s.

Əlavə kapitalın məbləği xeyli mənada şərti kəmiyyət sayılır. Məsələn, köhnə hesablama texnikası bir neçə dəfə yenidən qiymətləndirildikdən sonra onun ilk dəyəri bir neçə dəfə bahalaşarsa, bu heç də o demək deyildir ki, bazar şəraitində həmin obyektə bəha qiymətə satmaq olar. Belə bir obyektin satışından olan zərərlər uçotda əlavə kapitalın azaldılmasına silinir.

«Yığım fondu» maddəsində təşkilat tərəfindən təsis sənədlərinə uyğun surətdə mənfəət hesabına yaradılan yığım fondunun qalığı göstərilir.

«Sosial sferanın fondları» maddəsində bu fondun qalığı qeydə alınır.

Hesabat ili ərzində fondların tərkibi və hərəkətinin açıqlanması illik hesabatın 5 sayılı formasında göstərilir. «Yığım fondu» subhesabında analitik uçot üçün iki yarım bölmə açıla bilər: «Yaradılmış yığım fondu» və «İstifadə olunan yığım fondu». Bunun üçün, uçotun digər variantları kimi Respublika Maliyyə Nazirliyinin xüsusi icazəsi tələb olunmur.

«Məqsədli maliyyələşmələr və daxil olmalar» maddəsində büdcədən, sahələr və sahələrarası xüsusi təyinatlı fonrdlardan, məqsədli təyinatlı tədbirləri həyata keçirmək üçün digər müəssisələrdən və şəxslərdən alınan vəsaitlərin qalığı göstərilir.

«Keçmiş bölüşdürülməmiş mənfəəti» maddəsində ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəətinin qalığı əks etdirilir. Ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəətinin qalığının hərəkətinin açması 5 sayılı hesabatda verilir.

«Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti» maddəsində hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti göstərilir.

Hesabat ilində mənfəətin məbləğindən vergilər və s. ödəniləndə 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabının debetinə, 81 «Mənfəətin istifadəsi» hesabının kreditinə yazılır. Bölüşdürülməmiş mənfəət 80 sayılı hesabdən 88 sayılı hesabın kreditinə silinir.

«Cəlb edilmiş vəsaitlər» maddəsində hesabat dövründən sonra 12 ay keçdikdən sonra ödəniləsi borc vəsaitlərinin məbləği qeydə alınır.

Əgər borc vəsaitləri 12 ayadək ödənilməlidirsə, onda hesabat dövrünün axırına ödənilməyən məbləğ «Sair qısa müddətli passivlər» adlı maddədə (760-cı sətir) qruplaşdırılır.

Borc vəsaitlərinin tərkibi və hərəkətinin açıqlanması mühasibat balansına əlavədə (5 sayılı forma) göstərilir.

Balansın bu bölməsində hesabat tarixindən sonrakı 12 ay ərzində ödənilməsi kreditör borclarının məbləği əks etdirilir. Əgər kreditör borclarının məbləği hesabat tarixindən 12 ay sonra ödənilməlidirsə, onda bu məbləğ üçün balansda «Sair uzunmüddətli passivlər» adlı maddə nəzərdə tutulmalıdır.

«Kreditör ilə hesablaşmalar» maddələri qrupunda aşağıdakılar əks etdirilir.

«Mallara və xidmətlərə görə» (630-cu sətir) maddəsində daxil olan materiallara, yerinə yetirilən iş və xidmətlərə görə malsatan və podratçılara olan borc məbləğləri göstərilir.

«Verilmiş veksellər üzrə» maddəsində malsatanlara, podratçılara və digər kreditörlərə veksəl üzrə ödəniləsi borcların məbləği əks etdirilir. Bu məqsədlə 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» adlı hesabdən istifadə olunur.

«Büdcə ilə hesablaşmalar» maddəsində müəssisənin işçilərinin gəlir vergisi də daxil edilməklə büdcəyə ödənişlər üzrə borcların bütün növləri xarakterizə edilir.

«Alicılar və sifarişçilərdən alınmış avanslar» maddəsində qarşıdakı hesablamalar üzrə kənar müəssisələrdən avans alınan məbləğlər göstərilir.

«Sair kreditorlarla hesablaşmalar» maddəsində müəssisənin digər maddələrdə öz əksini tapmayan borcları qeydə alınır.

«Sair kreditorlar» maddəsindəki göstəricilər mühasibat balansının passivinin yekun məbləğinin 5%-dən çox olarsa, bu maddənin tərkibi izahedici qeydlərdə açıqlanmalıdır.

«Təsisçilərlə hesablaşmalar» maddəsində müəssisənin dividendlərə görə olan borcları öz əksini tapır. «Gələcək dövrün gəlirləri» (730-cu sətir) maddəsində hesabat ilində əldə olunan, lakin cari hesabat dövrünə aid edilməyən vəsaitlər (məsələn, icarə haqqı və s.) göstərilir. Bu məbləğlərin uçotu üçün 83 «Gələcək dövrlərin gəlirləri» adlı hesab nəzərdə tutulur. 83 sayılı hesabda uçota alınan valyutanın məzənnə fərqi hesabat ilinin axırında müəssisənin mənfəət və yaxud zərərlərinə aid edilir.

83 «Gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabı üzrə debet qalığı mühasibat balansında «Sair dövriyyə aktivləri» maddəsində qeydə alınır.

«Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» (740-cı sətir) maddəsində Mühasibat uçotu haqqında Qanuna müvafiq olaraq müəssisə tərəfindən ehtiyat kimi yaradılan vəsaitlərin qalığı uçota alınır.

Əgər müəssisə növbəti hesabat ili üçün qarşıdakı xərclərə və ödəmələrə ehtiyatlar yaratmağı məqsədəuyğun hesab etmirsə, ehtiyatların yanvar ayının 1-nə qalığı yanvar ayının dövriyyəsinə əks etdirilir və

maliyyə nəticəsinə birləşdirilir. Bu məqsədlə aşağıdakı köçürmə tərtib olunur:

D-t 89 «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabı

K-t 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabı.

Mövcud qaydaya görə müəssisələrdə aşağıdakı ehtiyatların yaradılmasına icazə verilir:

1. İşçilərin qarşıdakı məzuniyyətlərinin ödənilməsinə;
2. Xidmətlərinə görə illik mükafatların ödənilməsinə;
3. Müəssisənin il ərzindəki işinin yekunlarına görə ödənişlərə;
4. Əsas vəsaitlərin təmiri üçün xərclərə.

«Sair qısamüddətli passivlər» maddəsində mühasibat balansının passivinin II bölməsinin digər maddələrində öz əksini tapmayan qısamüddətli passivlərin məbləği göstərilir.

FƏSİL III. MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİ VƏ ONLARIN İSTİFADƏSİ HAQDA HESABAT

«Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqda hesabat (2 sayılı forma) müəssisənin hesabat dövrü ərzində fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini əks etdirir. Hesabatın I bölməsi özlüyündə 4 xanadan ibarətdir: göstəricilərin adı, kodu, mənfəət, zərərlər.

«Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqda» 2 sayılı hesabatın mühüm xüsusiyyətlərini nəzərdən keçirək. Bu xüsusiyyətlər hesabat forması doldurulduqda mühasiblər üçün, təhlil aparıldıqda isə müəssisə rəhbərliyi, investorlar və kreditorlar üçün son dərəcə vacibdir.

Adı çəkilən hesabat forması özlüyündə biri-digərini tamamlayan 4 bölməni birləşdirir:

1. Maliyyə nəticələri;
2. Mənfəətdən istifadə;
3. Büdcəyə ödəmələr;

4. Mənfəətdən vergi üzrə güzəştlər hesablanılarkən nəzərə alınan xərclər və məsrəflər. I bölmənin 010-cu sətiri «Məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından mədaxil (ümumi gəlir)» adlanır. Bu maddədə əks etdirilən məbləğdən əlavə dəyər vergisi (015-ci sətir), aksizlər (020-ci sətir) və bu qəbildən olan digər məcburi ödəmələr çıxılır.

Ümumiyyətlə, «satışdan mədaxil» və yaxud «satışdan alınan vəsait» anlayışının izahına normativ sənədlərdə demək olar ki, rast gəlinmir. Belə ki, konkret müəssisənin fəaliyyəti müxtəlif sferaları əhatə edə bildiyinə görə satışdan mədaxili (010-cu sətir) əks etdirmək məqsədilə ümumiləşdirici göstərici 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı üzrə dövriyyə hesab olunur. 46 «Məhsul (iş və xidmət) satışı» hesabı isə aşağıdakıları əhatə edir:

a) sənaye, tikinti, kənd təsərrüfatı və digər istehsal sahələrinin hazır məhsulları və öz istehsalının yarımfabrikatları;

b) satın alınan yarımfabrikatlar, komplektləşdirici məmulatlar;

v) ticarət, təchizat və satış təşkilatlarının malları (yenidən satılmaq məqsədilə alınan əşyalar);

q) işlər (inşaat, quraşdırma, lahiyə-axtariş, geoloji kəşfiyyat, elmi-tədqiqat və s.).

46 saylı hesabın ilin axırına qalığı olmur və bu hesabdən satış prosesini ümumiləşdirmək və satışdan maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün istifadə olunur.

Məhsulların, iş və xidmətlərin satışından alınan vəsaitlərin hesablama prinsipi (təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının müvəqqəti müəyyənləşdirilməsi) əsasında əks etdirilməsi bütün müəssisələr üçün ümumdür.

Xatırlatmaq vacibdir ki, təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının müvəqqəti müəyyənləşdirilməsinə yol verilməsi o deməkdir ki, həmin faktlarla əlaqədar pul vəsaitlərinin daxil olması və ödənilməsi müddətindən asılı olmayaraq onlar baş verən hesabat dövrünə aid edilir və mühasibat uçotunda əks etdirilir.

Satışla əlaqədar sövdələşmələrin mahiyyəti və başlıca şərtləri Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsinin müvafiq maddəsində sadalanır. Beləliklə, məhsullara mülkiyyət hüququ başqasına keçən halda mühasibat uçotunda aşağıdakı köçürmələr tərtib olunur:

1. D-t 62 «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı
K-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı – ƏDV nəzərə alınmaqla məhsulun alıcıya yola salınması üzrə məbləği;
2. D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

- K-t 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı – satışdan ƏDV-nin hesablanması;
3. D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı
K-t 40 «Hazır məhsul» və yaxud 41 «Mallar» hesabı – satılmış məhsulların maya dəyərinin silinməsi (malların alış dəyəri);
4. D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı
K-t 43 «Kommersiya xərcləri» hesabı
K-t 44 «Tədavül xərcləri» hesabı – satışla əlaqədar xərclərin (tədavül xərclərinin) silinməsi
5. D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı
K-t 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabı (mənfəət əldə olunduqda)
və yaxud,
D-t 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabı
K-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» (zərər əldə olunduqda).

040. «Satılmış məhsulların (iş və xidmətlərin) istehsal məsrəfləri» maddəsində aşağıdakılar əks etdirilir:

a) məhsul istehsalı (işlərin görülməsi və xidmətlər göstərilməsi) ilə məşğul olan müəssisələrlə – satılmamış məhsullara (iş və xidmətlərə) aid edilən istehsalla əlaqədar məsrəflər;

b) ticarət, təchizat, satış və digər vasitəçilik fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisələr;

v) malların alış dəyəri haqda məlumatlar.

Yeni Vergi Məcəlləsi qəbul ediləndək (bu məcəllə 2001-ci il yanvar ayının 1-dən qüvvədədir) istehsal xərclərinin tərkibi və məhsulların maya dəyərinin formalaşması qaydası Respublika Nazirlər Kabinetinin 9 iyul 2001-ci il tarixli 115 sayılı qərarı ilə müəyyənləşdirilmişdi. Hazırda bu məsələ Yeni Vergi Məcəlləsinin müvafiq müddəaları ilə tənzimlənir.

Əgər, müəssisə istehsal məsrəflərinin uçotu üçün 37 «Məhsul (iş, xidmət) buraxılışı» hesabından istifadə

edərsə, onda istehsalıdan buraxılan məhsulların, təhvil verilmiş işlərin, göstərilən xidmətlərin faktik istehsal maya dəyərinin onların normativ (plan) maya dəyərini üstələyən məbləği 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetinə silinməklə, 040-cı sətirə aid edilir. Faktik istehsal maya dəyərinin normativ (plan) maya dəyərindən aşağı olduğu hallarda aradakı fərq məbləği 040-cı sətirdəki məbləğin azaldılmasına silinir.

Beləliklə, 2 sayılı formanın 040-cı sətirində satılan məhsulların maya dəyərinə aid edilən bütün xərclər öz əksini tapmalıdır. Bu zaman aşağıdakı köçürmə verilir:

D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

K-t 40 «Hazır məhsul» hesabı

və yaxud,

K-t 20 «Əsas istehsalat» hesabı – faktik məsrəflər məbləğində.

Ticarət müəssisələrində bu sətirdə satılmış malların alış dəyəri aşağıdakı köçürmə vasitəsilə rəsmiləşdirilir:

D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

K-t 41 «Mallar» hesabı

050-ci sətirdə satışın nəticələri, 060-cı sətirdə isə sair satışın nəticələri qeydə alınır.

«Satışın nəticələri» maddəsində bilavasitə həmin müəssisənin yaranması üçün əsas sayılan məhsulların, malların, görülən işlərin, xidmətlərin satışından alınan maliyyə nəticələri, eyni zamanda müəssisənin yardımçı, köməkçi və xidmətəddici istehsalatlarının məhsullarının kənara satışı, kommertiya fəaliyyətindən alınan gəlirlər və s. qeydə alınır.

«Sair satışın nəticələri» maddəsi 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» və 48 «Sair aktivlərin satışı» hesablarında əksini tapan əməliyyatlar üçün nəzərdə tutulmuşdur.

«Satışdankənar əməliyyatlardan alınan gəlirlər və xərclər» adlı 070-ci maddə əvvəlki maddələrdə öz əksini

tapa bilməyən əməliyyatların nəticələri üçün nəzərdə tutulmuşdur. Konkret olaraq bu maddədəki əməliyyatlar aşağıdakılardır:

- iddia müddəti keçən kreditor və deponent borcları;

- əvvəllər zərəre silinən debitor borclarının daxil olan məbləği;

- təsərrüfat müqavilələrinin şərtlərinin pozulmasına görə borclular tərəfindən qəbul edilən cərimələr, habelə müqavilə şərtlərinin pozulması ilə əlaqədar müəssisəyə dəyən ziyanların ödənilməsinə görə çatası məbləğlər;

- sığorta ödəmələrinin məbləği və fəvqəladə hadisələrdən dəyən ziyanların digər mənbələrdən ödənilən məbləği;

- ötən illərin hesabat ilində aşkara çıxarılan mənfəəti;

- inventarizasiya nəticəsində artıq gələn əmlakın mədaxili və i.a.

- istehsalat ehtiyatlarının, hazır məhsulların və malların qiymətlərinin aşağı salınması məbləği;

- iddia müddəti ötən debitor borclarının silinməsindən zərərlər;

- qaytarılması real olmayan borclar;

- təsərrüfat müqavilələrinin pozulmasına görə müəssisənin qəbul etdiyi iqtisadi cərimələr və ziyanların ödənilən məbləği;

- ötən illərin əməliyyatları üzrə ziyanlar.

Həmin sətirdə əlavə olaraq aşağıdakılar da əks etdirilir:

- fəvqəladə hadisələr nəticəsində baş verən itkilər;

- inventarizasiya zamanı aşkara çıxarılan sərvətlərin əksik gəlməsindən itkilər;

- məhkəmə prosesi ilə əlaqədar xərclər;

- əksik gəlmələrə görə ödənilməsinə məhkəmə tərəfindən qərar verilən, lakin ödənilməsi artıq mümkün olmayan cərimələr və s.

Hesabatın I bölməsinin 080-ci sətiri «Mənfəət və zərərlərin cəmi», 090-cı sətiri isə «Balans mənfəəti yaxud zərəri» adlanır. Göründüyü kimi I bölmədə vergi xarakterli göstəricilərə rast gəlinmir və belə bir hal mənfəət göstəricisinin açıqlanmasında müəyyən çətinliklər törədir. Fikrimizcə 2 sayılı formanın I «Maliyyə nəticələri» adlı bölməsinə aşağıdakı göstəricilər hesabına kgenişləndirmək məqsədə uyğun olardı:

- ümumi mənfəət;
- satışdan mənfəət (zərəri);
- vergiyə cəlb olunanadək mənfəət (zərəri);
- adi fəaliyyətdən mənfəət (zərəri);
- xalis mənfəət (bölüşdürülməmiş mənfəət, ödənilməmiş zərəri).

Deyilənlərlə yanaşı «Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi» adlı 2 sayılı hesabat formasını müvafiq bölmələrini aşağıdakı kimi adlandırmaq həmin formanın maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına kifayət qədər yaxınlaşdırıla bilər:

1. Fəaliyyətin adi növləri üzrə gəlirlər və xərclər.
2. Əməliyyat gəlirləri və xərcləri.
3. Satışdan kənar gəlirlər və xərclər.
4. Fövqəladə gəlirlər və xərclər.

Yuxarıda təklif olunan bölmələr aşağıdakı göstəriciləri əhatə etməlidir:

1. Malların, məhsulların, işlərin, xidmətlərin satışından vəsait (əlavə dəyər vergisi, aksizlər və digər icbari ödəmələr çıxılmaqla);

2. Satılmış malların, məhsulların, iş və xidmətlərin maya dəyəri (kommersiya və idarəetmə xərclərindən başqa);

3. Ümumi məhsul;

4. Kommersiya xərcləri;
5. İdarəetmə xərcləri;
6. Satışdan mənfəət (zərər);
7. Alınası faizlər;
8. Ödəniləsi faizlər;
9. Digər müəssisələrin fəaliyyətində payla
iştirakdan alınan gəlirlər;
10. Sair əməliyyat gəlirləri;
11. Sair əməliyyat xərcləri;
12. Satışdankənar gəlirlər;
13. Satışdankənar xərclər;
14. Vergiyə cəlb olunanadək mənfəət (zərər);
15. Mənfəət vergisi və sair icbari ödənişlər;
16. Adi fəaliyyətdən mənfəət (zərər);
17. Fövqəladə gəlirlər;
18. Fövqəladə xərclər;
19. Xalis mənfəət (bölüşdürülməmiş mənfəət,
ödənilməmiş zərər).

Yuxarıda adı qeyd olunan göstəriciləri ardıcıl surətdə nəzərdən keçirək.

«Malların, məhsulların, işlərin, xidmətlərin satışından vəsait (əlavə dəyər vergisi, aksizlər və digər icbari ödəmələr çıxılmaqla)» maddəsi üzrə hazır məhsulların, malların satışından və i.a. alınan vəsait əks etdirilir.

«Satılmış malların, məhsulların, iş və xidmətlərin maya dəyəri (kommersiya və idarəetmə xərclərindən başqa)» maddəsində məhsulların istehsalı, işlərin yerinə yetirilməsi və xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar faktik xərclər qeydə alınır (kommersiyavə idarəetmə xərclərindən başqa);

Ticarət, təchizat – satış təşkilatları, habelə ictimai iaşə müəssisələri üzrə bu maddədə satılan malların alış dəyəri göstərilir.

«Ümumi mənfəət» göstəricisini hesablamaq üçün malların, məhsulların (iş, xidmət) satışından vəsaitdən (əlavə dəyər vergisi, aksizlər və s. çıxılmaqla) satılmış malların, məhsulların, iş və xidmətlərin maya dəyərini çıxmaq lazımdır.

«Kommersiya xərcləri» maddəsinin hesablanılmasının aşağıdakı xüsusiyyəti var:

a) istehsal müəssisələrində kommersiya xərcləri uçotda aşağıdakı köçürmə vasitəsilə əks etdirilir:

D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

K-t 43 «Kommersiya xərcləri» hesabı

B) ticarət, təchizat – satış və digər vasitəçi təşkilatlarda isə həmin əməliyyat belə bir köçürmə ilə rəsmiləşdirilir:

D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

K-t 44 «Tədavül xərcləri» hesabı

Hər bir müəssisə özünün qəbul etdiyi uçot siyasətinə uyğun olaraq «İdarəetmə xərcləri» maddəsində uçota alınan xərcləri aşağıdakı yazılış vasitəsilə qeydiyyatı alır:

D-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

K-t 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabı

Ticarət və təchizat-satış təşkilatlarında bu maddə doldurulmur.

«Satışdan mənfəət (zərər)» göstəricisini hesablamaq üçün malların, məhsulların (iş, xidmət) satışından alınan vəsaitdən onların maya dəyəri, kommersiya və idarəetmə xərcləri çıxılır.

«Alınası faizlər» və «Ödəniləsi faizlər» adlı maddələrdə aşağıdakılar öz əksini tapır:

- müqavilələrə uyğun olaraq, istiqrazlar, depozitlər və s. üzrə alınası (ödəniləsi) dividendlər (faizlər);

- müəssisənin hesablarında saxlanan vəsaitlərin qalığından istifadəçiyə görə kredit təşkilatlarından çatası məbləğlər.

«Digər müəssisələrin fəaliyyətində payla iştirakdan alınan gəlirlər» maddəsində aşağıdakılar əks etdirilir:

- digər müəssisələrə qoyulan qiymətli kağızlar;
- hüquqi şəxs yaradılmadan birgə fəaliyyətdə iştirak (sadə yoldaşlıq müqaviləsi əsasında).

«Sair əməliyyat gəlirləri» və «Sair əməliyyat xərcləri» adlı maddələrdə müəssisənin malik olduğu əmlakın hərəkəti əks etdirilir:

a) əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin və sair əmlakın satışı (çıxması);

b) müəssisənin dövriyyədənənar aktivlərindən müvəqqəti istifadəyə görə haqqın verilməsi;

v) digər müəssisələrin nizamnamə kapitalında payla iştirak (qiymətli kağızlar üzrə faizlər, gəlirlər və xərclər də daxil edilməklə);

q) pul vəsaitlərinin və kreditlərdən istifadəyə, verilməsinə görə veriləsi və alınası faizlər.

Bu zaman göstərilən əməliyyatlar üzrə gəlirlər və xərclər ayrı-ayrılıqda göstərilir və onların qalıqları çıxarılmır.

«Satışdankənar gəlirlər» və «Satışdankənar xərclər» ilin əvvəlindən artan yekunla əks etdirilir. Satışdankənar gəlirlərin tərkibinə daxildir: müqavilə şərtlərini pozmağa görə alınan cərimələr, peniyalar, dəbbə pulları; əvəzsiz qaydada alınan, o cümlədən bağışlanılan aktivlər; müəssisəyə vurulan ziyanların ödənilməsindən daxil olmalar; ötən illərin hesabat ilində aşkara çıxarılan mənfəəti; iddia müddəti ötüb keçmiş kreditör və deponent borclarının məbləği; məzənnə fərqləri; aktivlərin qiymətlərinin artırılması məbləği (dövriyyədənənar aktivlər istisna olunmaqla) və başqaları.

Satışdankənar xərclərə aiddir: müqavilələrin pozulmasına görə verilən cərimələr, peniyalar və dəbbə pulları; müəssisəyə vurulan ziyanların ödənilməsi məbləği; ötən illərin hesabat ilində daxil olan mənfəəti; iddia müddəti

ötüb keçən debitor borclarının məbləğləri; məzənnə fərqləri; aktivlərin dəyərinin aşağı salınan məbləği (döviyyədənənar aktivlər istisna olunmaqla) və başqaları.

Satışdakənar gəlirlər və xərclər mühasibat uçotunda hesablama prinsipi əsas götürülməklə qeydiyyatata alınır.

MDB məkanında olan ölkələrin bir qismində, xüsusən də Rusiya Federasiyasından satışdan vəsaitin, maya dəyərinin, əməliyyat gəlirlərinin və xərclərinin, habelə idarəetmə və kommertiya xərclərinin hər birisi ayrılıqda hesabat dövrünün gəlir və xərclərinin ümumi məbləğində beş və daha çox faiz təşkil edirsə, həmin məbləğlərin açıqlanması həyata keçirilir.

«Vergiyə cəlb olunanadək mənfəət (zərər)» göstəricisini hesablamaq üçün satışdan mənfəətin (zərərin) üzərinə əməliyyat və satışdakənar gəlirlər gəlinir (çıxılır).

«Mənfəət vergisi və sair icbari ödənişlər» göstəricisi mənfəətdən büdcəyə çatması məbləğləri xarakterizə edir. Bu məqsədlə 80 «Mənfəət və zərərdər» hesabından istifadə olunur.

«Adi fəaliyyətdən mənfəət» göstəricisini hesablamaq üçün vergiyə cəlb olunanadək mənfəət kütləsindən mənfəətdən vergi məbləğini hesablamaq tələb olunur.

«Fövqəladə gəlirlər» (sair daxil olmalar) göstəricisi bunları əhatə edir: təsərrüfat fəaliyyətinin fəvqəladə halları (təbii fəlakət, yanğın, qəza və s.) üzündən baş verən hadisələrə görə daxil olmalar; sığorta ödəmələri; yararsızlığına görə silinən aktivlərdən qalan material qiymətlərinin dəyəri və i.a.

«Fövqəladə xərclər» göstəricisi də təsərrüfat fəaliyyətinin fəvqəladə hallarının (təbii fəlakət, yanğın, qəza və s.) ucbatından baş verən hadisələrə görə çəkilən xərcləri əhatə edir.

Fövqəladə gəlirlər və xərclər bütün hallarda 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabında uçota alınır.

«Hesabat ilinin xalis mənfəətini (zərərinə hesablamaq üçün adi fəaliyyətin mənfəətinin və yaxud zərərinin üzərinə fəvqəladə gəlirlər gəlinir, baş verdiyi hallarda fəvqəladə xərclər çıxılır.

2 sayılı hesabatın II bölməsi «Mənfəətdən istifadə» adlanır. Bu bölmədə aşağıdakı sətirlər (maddələr) göstərilir:

- büdcəyə ödəmələr;
- ayırmalar;
- ehtiyat kapitalı və fondlarına;
- yığım fonduna;
- istehlak fonduna;
- xeyriyyə məqsədlərinə;
- başqa məqsədlərə.

«Ehtiyat kapitalı» (210-cu sətir) müvafiq qanunvericilik aktlarına uyğun surətdə xalis mənfəətdən ayırmalar şəklində yaradılır. Ehtiyat kapitalının ölçüsü müəssisənin rəhbərliyi və təsisçilərin ümumi yığıncağının qərarı ilə müəyyənləşdirilir. Ehtiyat kapitalından müəssisənin hesabat dövrü ərzində qabaqcadan görə bilmədiyi gəlirləri və zərərləri ödəmək üçün istifadə olunur.

Ehtiyat kapitalına ayırmalar uçotda belə qeydə alınır:

D-t 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (zərrər) hesabı

K-t 86 «Ehtiyat kapitalı» hesabı.

Ehtiyat kapitalının vəsaitindən istifadənin uçotu üçün aşağıdakı köçürmə tərtib olunur:

D-t 86 «Ehtiyat kapitalı» hesabı

K-t 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabı

K-t 56 «Pul sənədləri» hesabı

K-t 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabı.

«Yığım fondunun» (220-ci sətir) vəsaitləri texniki cəhətdən yenidən silahlanmaya, rekonstruksiyaya, genişləndirməyə, yeni məhsul istehsalının mənimsənilməsinə, elmi-tədqiqat işlərinə, inşaata və əsas istehsal fondlarının

təzələnməsinə, fəaliyyətdə olan müəssisələrin yeni texnika və texnologiya ilə təminatına yönəldilir. Bu fondun vəsaitlərinin bir hissəsi üzvlük haqqı şəklində birgə müəssisələrin, səhmdar cəmiyyətlərin və assosiasiyaların yaradılmasına istifadə oluna bilər. Bütün bunların nəticəsində müəssisənin yeni əmlakı formalaşır.

Yığım fondunun vəsaiti hesabına müəssisə istehsalın inkişafına kapital qoyuluşlarını, təbiətin mühafizəsi tədbirlərini və i.a. maliyyələşdirir. Kapital qoyuluşları müəssisənin xüsusi mənfəəti hesabına da həyata keçirilə bilər və bu məbləğ yığım fondunun kəmiyyətinə heç bir təsir göstərmir. Əslində maliyyə vəsaitlərinin transformasiyası, başqa sözlə əmlak sərvətinə çevrilməsi prosesi baş verir. Yığım fondu isə onun vəsaitindən hesabat dövrünün zərurlərinin sidinməsinə istifadə olunduqda azalmağa məruz qalır.

«İstehlak fondu» (230-cu sətir) müəssisənin sosial inkişafını maliyyələşdirmək, onun işçi heyətini maddi cəhətdən mükafatlandırmaq və sosial müdafiəsini təmin etmək üçün yaradılır. Bu fond hesabına müəssisənin balansında olan səhiyyə, təhsil, mədəniyyət və idman, məktəbəqədər uşaq müəssisələri, istirahət düşərgələri, ahıllar və əlillər evi, yaşayış fondu və s. obyektlərin saxlanılması ilə əlaqədar xərclər qismən ödənilir. Maddi kömək göstərildikdə gediş biletləri, sanatoriyaya göndərişlər satın alınanda, birdəfəlik mükafatlandırıldıqda və i.a. hallarda istehlak fondunun vəsaitindən bilavasitə müəssisə işçilərinə ödənişlər verilir.

İstehlak fondunun fərqləndirici xüsusiyyətlərindən biri budur ki, onun vəsaitlərindən maliyyələşdirilən tədbirlər və xərclər müəssisə üçün yeni əmlak yaratmır. Fond özlüyündə xalis mənfəət hesabına, başqa sözlə müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına yaradılır. İstehlak fondunun müxtəlif növləri, onların

yaradılması və istifadəsi üçün normativlər təsis sənədləri ilə müəyyənləşdirilir.

Xüsusi təyinatlı fondların formalaşmasını və istifadəsini əks etdirən təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu mövcud hesablar Planına uyğun olaraq 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər) hesabının müxtəlif subhesablarında hər bir fond üzrə ayrılıqda aparılır.

Fondlar yaradılan zaman hesablarda aşağıdakı mühasibat köçürmələri tərtib olunur:

D-t81 «Mənfəətin istifadəsi» - cari ilin mənfəəti hesabına formalaşan fondların vəsaiti məbləğində

D-t 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabı – təsisçilərin məqsədli üzvlük haqları hesabına yaradılan fondların məbləğində

K-t 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının 3 «Yığım fondu», 4 «Sosial sferaların fondu» və 5 «İstehlak fondları» subhesabları.

88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının 3 «Yığım fondu» subhesabı üzrə debet yazılışları yalnız aşağıdakı hallarda baş verə bilər:

D-t88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının «Yığım fondu» subhesabı

K-t 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının «Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti (ödənilməmiş zərəri) subhesabı – yığım fondunun vəsaiti hesabat ilinin işinin nəticələrinə görə aşkar olunan zərərlər ödənildikdə

K-t 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabı – yığım fondunda qeydə alınan mənfəət məbləği təsisçilər arasında bölüşdürüldükdə

K-t 08 «Kapital qoyuluşları», 51 «Hesablaşma hesabı» və pul vəsaitlərini uçota alan sair hesablar – yeni əmlakın yaradılması ilə əlaqədar (lakin əmlakın

ilk dəyərinə daxil edilməyən) xərclər yığım fondunun hesabına silindikdə.

İstehlak fondu hesabına həyata keçirilən xərclər 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının «Yığım fondu» subhesabının debetindən pul vəsaitləri və hesablaşmaları uçota alan müvafiq hesabların kreditinə silinir.

«Xeyriyyə məqsədlərinə» (240-cı sətir) adlı maddədə, müəssisələr adından görüldüyü kimi, müəyyən xeyriyyə məqsədləri üçün sərf etdikləri vəsaitləri qeydə alırlar.

«Başqa məqsədlərə» (250-ci sətir) adlı maddədə aşağıdakılar öz əksini tapır: ətraf mühitin çirklənməsi və digər zərərli təsirlərdən qorunması üzrə tələblərə riayət olunması; müəyyən edilmiş limitlərdən artıq təbii ehtiyatlardan istifadə olunması; sanitariya normalarına və qaydalarına riayət olunması; məhsula (işlərə, xidmətlərə) qiymətlərin artırılması nəticəsində əsassız olaraq mənfəətin əldə edilməsi; mənfəətin gizlədilməsi (aşağı salınması) və ya digər vergi tutulan obyektlərin gizlədilməsi; büdcəyə keçirilməli olan cərimə sanksiyalarının digər növlərinin gizlədilməsi.

2 sayılı hesabatın III bölməsi «Büdcəyə ödəmələr» adlanır. Bu bölmədə büdcəyə ödənilən müxtəlif növ vergilərin, ödənişlərin və digər iqtisadi sanksiyaların hesablanması və faktik ödənilən məbləğləri qeydə alınır.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə görə «Əmlak vergisi» (300-cü sətir) əmlakın orta illik qalıq balans dəyərinin (avtonəqliyyat vəsaitlərinin dəyəri istisna olmaqla) 1,0%-i həcmində tutulur.

«Mənfəətdən (gəlirdən) vergi» (310-cu sətir) müəssisənin əldə etdiyi mənfəəti 25%-i həcmində tutulur. «Yeraltı sərvətlərdən istifadə və ətraf mühiti çirkləndirməyə görə ödəmələr» (340-cı sətir) maddəsində mədən vergisinin stavkalarına görə faizlə hesablamalar

həyata keçirilir. Mədən vergisinə cəlb olunan yeraltı sərvətlərə görə alınmış mənfəətdən verginin həcmi xam neft üzrə–26%, təbii qaz üzrə–20%, mişar daşı üzrə–10%, mineral sular üzrə – 8% və s. təşkil edir.

«Əlavə dəyər vergisi» (355-ci sətir) dedikdə, AR ərazisində malların istehsalı, işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi və tədavülü prosesində onların dəyərinə əlavənin bir hissəsinin, həmçinin AR ərazisinə gətirilən və vergi tutulan bütün malların dəyərinin bir hissəsi başa düşülür. ƏDV-nin modeli belədir:

a) AR Vergi Məcəlləsinin 154 və 155-ci maddələrinə müvafiq qeydiyyatdan keçən və qeydiyyatdan keçməli olan şəxs ƏDV-nin ödəyicisidir;

b) vergi tutulan əməliyyatların əlavə edilmiş dəyəri və vergi tutulan idxal vergitutma obyektidir;

v) ƏDV-nin dərəcəsi vergi tutulan əməliyyatın (vergi tutulan dövriyyə hesab dövrü ərzində vergi tutulan əməliyyatların ümumi dəyərindən ibarətdir (dəyərinin 18 yaxud «0» fizidir);

q) Əlavə dəyər vergisi (ƏDV) üzrə hesabat dövrü təqvim ayı sayılır;

d) ƏDV ödəmələri üzrə hesablaşmalar vergi hesabfakturasının göstəriciləri əsasında həyata keçirilir. Vergi tutulan dövriyyədən dövlət büdcəsinə ödənilməli olan ƏDV-nin məbləği vergi tutulan əməliyyatlardan hesablanan verginin məbləği ilə əvəzləşdirilməli olan verginin məbləği arasındakı fərkdir;

e) Qeyri-rezidentlərdən tutulan vergi idxal üzrə ƏDV istisna olmaqla bütün əməliyyatlar üzrə ƏDV-nin tutulması hesabat dövrü ərzində bəyannamələrin təqdimatı üçün son müddətədək (hesabat dövrünün sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq) həyata keçirilir. Vergi tutulan idxal üzrə ƏDV işə kömrük proseduraları həyata keçirilərkən ödənilir.

«Aksiz»lərin (356-cı maddə) stavkaları ayrıca qərarla müəyyənləşdirilir.

Digər növ vergilər (məsələn, fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi, fiziki şəxslərdən tutulan əmlak vergisi, yol vergisi, sadələşdirilmiş sistem üzrə vergi və s.) də AR Vergi Məcəlləsinin müvafiq maddələrinə istinad olunmaqla tutulur.

Nəhayət, 2 saylı hesabat formasının sonuncu – dördüncü bölməsi «Mənfəətdən vergi üzrə güzəştlər hesablanarkən nəzərə alınan xərclər və məsrəflər» adlanır. Adı çəkilən bölmənin müxtəlif maddələrində (500-590-cı sətirlər) istehsal və qeyri-istehsal təyinatlı kapital qoyuluşlarının maliyyələşməsi, elmi axtarışlar və təcrübə-konstruktor işlərinin aparılması, təbiəti mühafizə tədbirlərinin keçirilməsi, səhiyyə, xalq təhsili, mədəniyyət, idman obyektı və müəssisələrin, qocalar və əlillər evlərinin, məktəbəqədər uşaq müəssisələrinin, uşaq istirahət düşərgələrinin, mənzil fondunun (yerli icra hakimiyyəti tərəfindən təsdiq olunmuş xərc norması daxilində) saxlanması ilə əlaqədar nəzərə alınan xərclər və məsrəflər əks etdirilir.

FƏSİL IV.

«MÜƏSSİSƏ BALANSINA ƏLAVƏ» HESABAT FORMASININ XARAKTERİSTİKASI.

«Müəssisə balansına əlavə» adlı 5 sayılı hesabat formasında müəssisənin xüsusi kapitalı, borc vəsaitləri, debitor və kreditə borcları, maliyyə qoyuluşları, əmlakı, sosial göstəriciləri və s. əks etdirilir.

Hesabatın «Müəssisənin xüsusi kapitalı və fondlarının hərəkəti» adlı 1-ci bölməsində «Xüsusi kapital» müəssisənin malik olduğu nizamnamə kapitalı, ehtiyat kapitalı (ehtiyat fondları) keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti, yığım fondları, sosial sferaların fondları, məqsədli maliyyələşmələr və daxil olmalar haqda məlumatlar verilir.

«Sair fondlar və ehtiyatlar» hissəsi istehlak fondları, qarşıdakı xərclər və ödəmələr, habelə şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar adlı maddələrin hərəkətini qeydə almaq üçün nəzərdə tutulmuşdur.

«Borc vəsaitlərinin hərəkəti» adlı 2-ci bölmədə həm banklardan, həm də digər təşkilatlardan alınan borcların mövcudluğu və hərəkəti göstərilir. Vaxtında ödənilməyən borclar üçün ayrıca sətirlər (211, 221, 231, 241, 251 saylı) nəzərdə tutulmuşdur.

Ödənilmə müddətləri üzrə borc öhdəliklərinin xarakteristikası izahedici qeydlər də açıqlanmalıdır.

«Debitor və kreditə borclar» adlı 3-cü bölmədə veksellər ödənilən öhdəliklər və avanslar da daxil edilməklə müxtəlif borclar haqda məlumatlar öz əksini tapır. Mövcud qaydaya görə bəzi müəssisələr satışdan pul vəsaitni bilavasitə həmin vəsait daxil olduqda uçotda qeydə alırlar. Belə müəssisələr, müqavilə (kontrakt) qiymətilə 45 «Yüklənilmiş mallar» hesabında uçota alınan borcları da debitor borclarının tərkibində əks etdirirlər.

Vaxtı keçmiş borclar haqda məlumatları xarakterizə edən sətirlərdə (311, 321 və 341 saylı) müqavilədə nəzərdə tutulan müddətdə ödənilə bilməyən borclar barədə göstəricilər qeydə alınır.

«Təminatlar» maddəsi (250 və 360-cı sətirlər) doldurulan zaman Azərbaycan Respublikası Mülki Məcələsinin tələbləri gözlənilməklə bağlanılan müqavilələr, habelə mühasibat uçotunun hesablar Planının tətbiqi üzrə təlimatda verilən balansarxası hesablara aid göstərişlər əsas götürülməlidir.

Hesabatın 4-cü bölməsi «Qeyri-maddi aktivlərin hərəkəti» adlanır. Bu bölmənin «İxtiralar və digər buna oxşar obyektlərin intellektual (sənaye) mülkiyyəti hüquqları» maddəsində aşağıdakılar göstərilir: elmi, ədəbiyyat, incəsənət və qarışıq hüquqlu obyektlərə görə meydana çıxan müəlliflik hüquqlarının və digər müqavilələrin dəyəri; EHM proqramları; ixtiraçılığa görə verilən patentlər; sənəcy nümunələri, kolleksiya və seleksiya nailiyyətləri; faydalı modellər; mal və xidmət nişanları yaxud onlardan istifadəyə görə verilən lisenziya müqavilələri; «nou-hau» və. «Təbii və başqa ehtiyatlardan istifadə hüquqları» maddəsində torpaq sahələrindən, təbii ehtiyatlardan (su, yerin təki və i.a.) istifadə hüquqları öz əksini tapır.

Hesabatın 4-cü bölməsinin «Təşkilatçılıq xərcləri» adlı maddəsində iştirakçıların (təsisçilərin) nizamnamə kapitalına qoyduqları pay haqda təsis sənədlərinə müvafiq olaraq tanınan hüquqi şəxslərin yaranmasına çəkilən xərclər göstərilir.

Təsis və digər sənədlərin yenidən rəsmiyyətə salınmasının (genişlənmə, fəaliyyət növlərindəki dəyişiklik, vəzifəli şəxslərin imzalarının nümunələrinin təqdim edilməsi və s.), yeni ştamp və möhürlərin hazırlanmasının zəruriliyi ilə əlaqədar təşkilatçılıq xərcləri 26 «Ümumi-təsərrüfat xərcləri» adlı hesabın debetinə yazılır.

Təşkilati-hüquqi formasını dəyişməklə əlaqədar müəssisənin çəkdiyi xərclər isə onun sərəncamında qalan mənfəət hesabına həyata keçirilir.

Sadallanan hüquqların dəyəri (təsis sənədlərinə uyğun surətdə müəssisənin yaradılması üzrə çəkilən xərclərdən başqa) qüvvədə olan normativ sənədlərə müvafiq surətdə norma həddində istehsal və yaxud tədavül xərclərinə köçürülülür.

Hesabata «Müəssisənin işgüzar reputasiyası» adlı maddənin daxil edilməsi dövlət müəssisələrinin özəlləşdirilməsi şəraitində xüsusi aktualıq kəsb edir. Bu maddədə özəlləşdirilən əmlakın alış dəyərinin onun qiymətləndiriləcək (ilk) dəyərindən artıq olan hissəsi qeydə alınır. Həmin fərq məbləği 04 «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının «əmlakın alış dəyəri ilə qiymətləndiriləcək (ilk) dəyər arasında» subhesabının debetində əks etdirilir.

«Əsas vəsaitlərin hərəkəti» adlı 5-ci bölmədə Dövlət Statistika Komitəsinin təsdiq etdiyi təsnifata uyğun surətdə əsas vəsaitlərin mövcudluğu və hərəkəti qeydə alınır.

Bu bölmədə icarəyə verilən, bağışlanılan və yaxud fəaliyyətsiz (konservasiyada, ehtiyatda və s. olan) əsas vəsaitlərin müxtəlif növləri də daxil edilməklə müəssisənin balansındakı bütün əsas vəsaitlər əks etdirilir.

5-ci bölmənin 4-cü xanasında hesabat dövrü ərzində bütün mənbələr üzrə müəssisəyə daxil olan əsas vəsaitlər qeydə alınır. Belə mənbələrə daxildir:

a) əvvəllər uçotda öz əksini tapmayan əsas vəsait obyektləri;

b) hesabat ilində satışdan alınan və yaxud inşa olunan əsas vəsait obyektləri;

v) təsisçilərin pay şəklində müəssisənin nizamnamə kapitalına birləşdirilən əsas vəsait obyektləri;

q) dövriyyə vəsaitlərinin tərkibindən çıxarılıb əsas vəsaitlərin tərkibinə keçirilən obyektlər və i.a.

d) digər müəssisələrdə əvəzsiz qaydada daxil olan əsas vəsait obyektləri.

Bölmənin 5-ci xanasında hesabat ilində müəssisədən çıxan əsas vəsait obyektlərinin bərpa (ilk) dəyəri qeydə alınır. Təssərrüfatda çıxma aşağıdakı səbəblər üzündə ola bilər:

a) lüzumsuz və istifadə edilməyən əmlakın satılmasından;

b) əsas vəsait obyektlərinin əvəzsiz qaydada digər hüquqi və fiziki şəxslərə verilməsindən;

v) əsas vəsaitlərin tərkibindən çıxarılıb dövriyyə vəsaitlərinin tərkibinə qəbul edilməsindən;

q) köhnəlmə və yaxud yararsız vəziyyətə düşməsi üzündən;

d) təbii fəlakət, qəza və digər ekstremal şəraitlərdən doğan digər fəvqəadə hallar nəticəsindən;

e) rekonstruksiya, yeni inşaat, habelə digər səbəblər üzündən və i.

Bölmənin «Cəmi» sətirində (510-cu) istehsal və qeyri-istehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin hərəkəti ayrı-ayrılıqda verilir. Başa çatdırılmamış tikinti işləri haqda göstəricilər üçün bölmədə xüsusi sətir (520-ci) nəzərdə tutulmuşdur.

«Əsas vəsaitlərin hərəkəti» adlı 5-ci bölmədə istehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin tərkibində istismarı müntəzəm surətdə bilavasitə mənfəət gətirmək məqsədi daşıyan obyektlər qeydə alınır. Belə obyektlər konkret olaraq sənaye, inşaat, kənd təsərrüfatı, ticarət, ictimai iaşə, kənd təsərrüfatı məhsullarının tədarükü və fəaliyyətin digər növlərində istifadə olunur.

Rusiya Federasiyasının və digər MDB ölkələrinin təcrübəsi göstərir ki, illik hesabatın 5 sayılı formasına 4-cü və 5-ci bölmələrdən sonra «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» adlı ayrıca bölmənin daxil edilməsi həmin əşyaların hərəkətini araşdırmağa mühüm şərait yarada

bilər. Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar haqda məlumatlar anbarda və istismarda olanlara bölünməklə faktik maya dəyərilə əks etdirilməlidir.

Eyni zamanda bu bölmələrdən sonra ayrıca arayış şəklində qeyri-maddi aktivlər, əsas vəsaitlər və az qiymətli və tezköhnələn əşyalar üzrə hesablanan amortizasiya məbləği verilməlidir.

Bazar münasibətləri şəraitində digər müəssisələrə icarə qaydasında verilən müxtəlif növ əsas vəsaitlərin dəyəri haqda ayrıca arayışın verilməsinə də ciddi ehtiyac duyulur.

Yadda saxlamaq lazımdır ki, balansda qeydə alınan əsas vəsaitlərin koenservasiyası qaydası müəssisə rəhbəri tərəfindən müəyyənləşdirilir.

Zənnimizcə «Əsas vəsaitlərin hərəkəti» adlı 5 saylı formaya əsas vəsaitlərin sonuncu dəfə yenidən qiymətləndirilməsi haqda məlumatları özündə əks etdirən arayışın əlavə edilməsi məqsəduyğundur. Bu zaman quraşdırılması tələb olunan avadanlıqlar və qurulmaq üçün nəzərdə tutudan qurğular və bitməmiş (istehsal və qeyri-istehsal) inşaat (lahiyə-smeta sənədləşməsinin dəyəri də daxil edilməklə) obyektlərinin yenidən qiymətləndirilməsinə xüsusi diqqət yetirilməlidir.

«Maliyyə qoyuluşları» adlı 6-cı bölmədə 06 «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» və 58 «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesablarında milli və xarici valyutalarla uzunmüddətli və qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının tərkibi açıqlanır.

«Başqa müəssisələrin pay və səhmləri» maddəsində (610-cu sətir) müəssisənin müxtəlif səhmdar cəmiyyətlərin səhmlərinə, ümumiyyətlə Azərbaycan Respublikasının ərazisində, habelə onun hüdudlarından kənarında yerləşən digər müəssisələrin nizamnamə (yığım) kapitalına qoyuluşların məbləği göstərilir.

«İstiqraz və başqa qiymətli kağızlar» maddəsində (620-ci sətir) dövlətin qiymətli kağızlarına (istiqrazlar və digər borc öhdəliklərinə və eyni qəbildən olan qiymətli kağızlara qoyuluşların (investisiyaların) məbləği əks etdirilir.

«Verilmiş borclar» maddəsində (630-cu sətir) digər müəssisələrə verilmiş borclar üzrə məlumatlar qeydə alınır.

«Sair» maddəsində (640-cı sətir) depozitlərə qoyulan (əmanət sertifikatları, banklardakı depozit hesabları və i.a) məbləğlər və 06 və 58 sayılı hesablarda uçota alınan investisiyaların digər istiqamətləri əks etdirilir.

«Sosial göstəricilər» adlı 7-ci bölmədə aşağıdakı göstəricilər qeydə alınır: sosial sığorta fonduna ayırmalar (710-cu sətir), məşğulluq fonduna ayırmalar (730-cu sətir), istehlaka yönəldilmiş vəsaitlər (760-cı sətir), o cümlədən əmək ödənişləri xərcləri (761-cı sətir), pul ödənişləri və mükafatlar (762-cı sətir), müəssisənin əmlakında olan səhm və əmanətlərdən gəlirlər (763-cü sətir), habelə müəssisə işçilərinin orta siyahı sayı (750-ci sətir) verilir. Sadalanan istiqamətlər sosial ehtiyaclara vəsaitlərin ayrılması və onlardan istifadə qaydası müvafiq qanunvericilik aktlarının tələbləri nəzərə alınmaqla hər bir müəssisə tərəfindən müstəqil şəkildə müəyyənləşdirilir.

750-763-cü sətirlərdə işçilərin orta siyahı sayı məhsul istehsalı, yerinə yetirilən işlər, göstərilən xidmətlərlə əlaqədar olmayan pul ödəmələri və mükafatlar qeydə alınır.

«Uzunmüddətli investisiya və maliyyə qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsi üzrə vəsaitlərin hərəkəti» adlı 8-ci bölmədə kapital və digər uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları məqsədi üçün yönəldilən xüsusi və cəlb

olunmuş vəsaitlərin mövcudluğu və onlardan istifadə edilməsi göstərilir.

8-ci bölmənin 810-cu sətirinin «Hesabat ilinin əvvəlinə qalıq» adlı 3-cü xanasında 02 «Əsas vəsaitlərin göhnəlməsi (amortizasiyası)», 05 «Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası (köhnəlməsi)», 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)», 92 «Uzunmüddətli bank kreditləri», adlı hesablar üzrə qalıqlar deyil, kapital və digər uzun müddətli maliyyə qoyuluşları məqsədi üçün nəzərdə tutulan xüsusi və cəlb edilmiş vəsaitlərin istifadə edilməyə, başqa sözlə, əvvəlki illərdə hesablanılan, lakin kapital və digər uzun müddətli maliyyə qoyuluşlarının maliyyə təminatına istifadə olunmayan məbləği əks etdirilir.

«Hesablanıb» adlı 4-cü xanada ilin əvvəlindən artan yekunla aşağıdakılar öz əksini tapır:

a) əsas vəsaitlərin tam bərpası üçün hesablanan amortizasiya ayırmaları;

b) qeyri-maddi aktivlərə hesablanılan amortizasiya ayırmalar;

v) yığım fonduna yönəldilən ayırmalar;

q) müəssisənin sərəncamında saxlanılan, kapital və digər uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarının maliyyə təminatına yönəldilən mənfəət;

d) digər müəssisələrdən alınan borc vəsaitləri;

e) daxil olan büdcə təxsisatları;

j) büdcədən kənar fondlardan təxsisatlar;

z) inşaatda payla iştiraka görə ayrılan vəsait və s.

«İstifadə edilib» adlı 5-ci xanada hesabat dövründə 06 «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları», 07 «Quraşdırılacaq avadanlıqlar», 08 «Kapital qoyuluşları» hesablarının (həm əsas vəsaitlər, həm də qeyri-maddi aktivlər üzrə) və 61 «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar» hesabının (obyektlərin inşası üzrə tikinti və digər təşkilatların çəkdiyi xərcləri ödəmək üçün müəssisənin ödədiyi

avans məbləğində)debet üzrə hesabat dövründə faktik həyata keçirilən məsrəflər və qoyuluşlar nəzərə alınmışla xüsusi və cəlb olunan vəsaitlərin bölüşdürülməsi üzrə məlumatlar əks etdirilir.

Bu zaman nəzərə almaq lazımdır ki, uzunmüddətli qoyuluşlar prosesini gələcəkdə həyata keçirmək üçün lazım gələn vəsaitlərin həcmi və növlərini müəyyən-ləşdirməklə (6-cı xana) kapital qoyuluşlarının ödənilmə-sinin başlıca mənbəyi əsas vəsaitlərin qeyri-maddi aktivlərin tam bərpasına yönəldilən amortizasiya ayırmaları hesab edilir.

Həyata keçirilən faktik məsrəfləri nəzərə almaqla, mənbələr bölüşdürülən zaman 07 «Quraşdırılacaq avadanlıqlar» hesabında hesabat dövrünün yanvar ayının 1-nə quraşdırılması tələb olunan avadanlıqların dəyərində aid edilən əvvəllər nəzərə alınan ödənmə hissəsi yaddan çıxarılmamalıdır.

6-cı xanadakı məbləğləri hesablamaq üçün 3-cü və 4-cü xanalardakı məbləğləri cəmləşdirmək və bundan 5-ci xanadakı məbləğləri çıxmaq tələb olunur. 5-ci xananın yekun məbləği 3-cü və 4-cü xanalardakı məbləğə ya bərabər ya da ondan az olmalıdır.

«Balansarxası hesablarda uçota alınan sərvətlər haqda arayış» adlı 9-cu bölmədə aşağıdakılar qeydə alınır: «İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər»(001), «Məsuliyyətli mühafizəyə qəbul edilmiş mal-material sərvətləri»(002), «Komissiyaya qəbul edilmiş mallar»(004), «Zərəərə silinmiş ümidsiz debitor borcları»(007), «Yaşayış (bələdiyyə) fondlarının köhnəlməsi»(014), «Zahirən abadlıq və digər bu kimi obyektlərin köhnəlməsi» (015).

FƏSİLV. İZAHEDİCİ QEYDLƏR

İllik mühasibat (maliyyə) hesabatına dair izahedici qeydlərin başlıca təyinatı müəssisənin maliyyə vəziyyəti və onun mallar, məhsullar, iş və xidmətlər bazarında yeri haqda daha tam həcmdə informasiya əldə etmək məqsədilə hesabat formalarındakı göstəricilərin məzmununu tamamlamaqdan ibarətdir.

Bunun üçün izahedici qeydlərin məzmunu hər şeydən əvvəl müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin elə aspektlərini açıqlamalıdır ki, onun son maliyyə nəticələrinə əhəmiyyətli təsir göstərə bilsin. İzahedici qeydlərin qarşısına qoyulan tələblər maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına uyğunlaşdırılmalıdır. Bu tələblər müəssisənin fəaliyyətinə adı, başqa sözlə nizamnamə, cari, investisiya və maliyyə cəhətlərinə aid edilməlidir. Onların hər birinə izahedici qeydlərdə yığcam xarakteristika verilməlidir.

Bu zaman başlıca diqqət hesabat tarixindən sonra baş verən hadisələrə və təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarına toxunan informasiyaya yetirilməlidir. Belə bir zərurət ondan irəli gəlir ki, illik mühasibat hesabatı təqdim edilən anda hesabat tarixindən sonra ən azı üç ay keçir və hesabatın qüvvədə olan formalarının məzmunu çərçivəsində maraqlı tərəflər mülkiyyətçilərin kapitalının necə işləməsinin həqiqi mənzərəsini görə bilmirlər.

İzahedici qeydlərdə təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının (ilk növbədə mənfə halların) yaratdığı vəziyyətlərin şərhinə xüsusi diqqət yetirilməlidir. Daha konkret desək, bəzən elə faktlara təsadüf olunur ki, onların səbəbi şərti zərərlə bağlıdır. Bu hadisəni hesabat göstəriciləri əsasında kifayət qədər qiymətləndirmək çox çətinidir. Eyni zamanda müvafiq göstəricilərin köməyilə gələcəkdə əmlakın müxtəlif növlərinin və öhdəliklərin dəyərini aşağı düşəcəyi ehtimalını təsdiq etmək əslində

mümkün deyildir. Şerti zərərlərin formalaşmasındakı belə qeyri-müəyyənlik mühasibat balansına, maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabatla əlavə olunan izahedici qeydlərdə kifayət qədər ətraflı açıqlana bilər. Halbuki hesabatın özündə nə zərər, nə də öhdəlik əks etdirilmir. Məlum sələdir ki, cari uçotda nə şerti zərər, nə də şerti öhdəlik qeydə alınma bilməz. Belə qeydlər yalnız hesabatdan sonrakı dövrdə faktik zərərlər alındığı zaman həyata keçirilir.

Məsələyə belə yanaşma şerti mənfəət haqda informasiyanın açıqlanmasına da şamil edilir.

Hesabatda əvvəllərdə olduğu kimi biri-birilə qarşılıqlı əlaqədə olan tərəflər haqda əməliyyatlar tam şəkildə açıqlanmır. Bu vəzifəni həll edə bilmək üçün hesabat və əvvəlki illərin müvafiq göstəricilərinin müqayisəsi təmin olunmalıdır. Xüsusən də balansın valyutasının ümumi məbləğində və maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabatda əmlak və öhdəliklərin daha əhəmiyyətli növlərinin qiymətləndirilməsində tətbiq edilən metodların vahidliyinə cəhd göstərilməlidir.

Müəyyənləşdirilməsi mümkün olmayan faktlar və onların əsaslandırılması izahedici qeydlərdə öz əksini tapmalıdır.

İzahedici qeydlərin tərkibinə təkcə müəssisənin cari, investisiya və maliyyə fəaliyyətinin əsas texniki-iqtisadi göstəriciləri deyil, həmçinin müəssisənin bölüşdürülən və bölüşdürülməyən mənfəəti haqda məlumatlar da daxil edilməlidir. Eyni zamanda istehsalat ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin müəssisədə tətbiq edilən metodları, onların tədarükü və istifadəsi, əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanması, məhsul satışından, yerinə yetirilən işlərdən və yaxud göstərilən xidmətlərdən alınan pul vəsaitlərinin hesablanması variantları da qeydlərdə öz əksini tapmalıdır. Əgər uçotda hesablama metodundan istifadə edilirsə, onda izahedici qeydlərdə şübhəli borclar

üzrə ehtiyatların yaradılmasının zəruriliyi izahedici qeydlərdə əsaslandırılmalıdır. Yeni növ məhsulların hazırlanması, məhsulların keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması üzrə həyata keçirilən və planlaşdırılan müxtəlif investisiya layihələrinin açıqlanması da izahedici qeydlərdə araşdırılmalıdır.

Bəzi hallarda məhsul (iş və xidmətlərin) satışından əldə olunan vəsaitlərin formalaşması hissəsi üzrə müəssisənin uçot siyüasəti vergiyə cəlb olunma məqsədi üçün onun uçotunun qurulması ilə üst-üstə düşür. Belə ki, mühasibat uçotu məhsulların yola salınması metodu ilə aparılan zaman izahedici qeydlərdə vergilərin müxtəlif növləri üzrə məbləğlər konkret surətdə açıqlanmalıdır. Ümumiyyətlə, təcrübə göstərir ki, müəssisələrin əksəriyyətində maliyyə nəticələrinin formalaşması zamanı müxtəlif metodlardan istifadə olunur. Bu metodlar bir tərəfdən vergi orqanları qarşısındakı öhdəliklərin hesablanmasını nəzərə alır, digər tərəfdən isə mühasibat uçotunun ən başlıca prinsipini (iqtisadi hadisələrin müvəqqəti müəyyənləşdirilməsi) əsas götürür. Belə informasiyaların açıqlanmasının müvafiq analitik cədvəllərlə, qrafiklərlə və s. tamamlanması məqsədəuyğundur.

Müəssisənin maliyyə vəziyyətini qiymətləndirilən zaman onun təhlili ilə əlaqədar göstəricilər də izahedici qeydlərdə öz əksini tapmalıdır. Belə göstəricilərdən ən mühümü balansın strukturunun qiymətləndirilməsi (cari likvidlik, xüsusi vəsaitlərlə təmin olunma, ödəmə qabiliyyətinin bərpa olunması imkanları və s.) hesab olunur.

Sadalanan informasiyalar həm daxili, həm də kənar istifadəçilərə müəssisənin yaxın gələcəkdə maliyyə vəziyyətinə obyektiv qiymət verməyə imkan yaradır.

İzahedici qeydlərdə direktorlar şurasının üzvlərinə, habelə səhmdar cəmiyyətin icraedici orqanının üzvlərinə verilən mükafatın məbləği (famiyaları və vəzifələri

göstərilməklə) əks etdirilməlidir. Onların ümumi tərkibi də verilməlidir.

Müəssisənin tərkibində törəmə və asılı cəmiyyətlər olduqda, ilin nəticələrinə əsasən həmin subyektlərin fəaliyyəti xarakterizə edilməlidir.

İzahedici qeydlərdə müəssisənin inkişafının strategiyasının, onun elmi-texniki potensialının, heyətin peşə səviyyəsinin və onların ixtisaslarının artırılmasının təsvirinə xüsusi yer ayrılmalıdır.

Bu məqsədlə investisiyaların dinamikasını təkcə əvvəlki illər üzrə deyil, perspektivə də xarakterizə etmək lazımdır. Belə investisiyaların səmərəliliyinin müəyyənləşdirilməsi əlavə hesablamaların köməyi ilə əsaslandırılmalıdır.

Uçot siyasətində baş verəcək dəyişikliklərin əsaslandırılması məsələsi də izahedici qeydlərdə nəzərdən qaçırılmamalıdır. İmkan dairəsində bəzi mütləq göstəricilərin dəyişilməsi və onların müəssisənin maliyyə nəticələrinin formalaşmasına təsiri də izahedici qeydlərdə verilməlidir. Məsələn, müəssisə növbəti ildə sürətli amortizasiya normalarının tətbiqinə keçməyi nəzərdə tutursa, onda izahedici qeydlərdə məhsulların (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin bahalaşması nəticəsində balans mənfəətinin aşağı düşməsinin həcmənin göstərilməlidir.

Səhmdar cəmiyyətlərin izahedici qeydlərində qiymətli kağızlar (əgər onlar fond birjasında alınıb-satılırsa) haqda informasiya ayrıca bölmə nəzərdə tutulmalıdır. Bundan başqa Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarının və kənar istifadəçilərin tələblərinə uyğun olaraq həmin aktivlər haqda ayrıca illik mühasibat hesabatı tərtib olunmalıdır.

Belə informasiyaların açıqlanmasının əhəmiyyəti səhmdar cəmiyyətlərin səhmlərinin fond birjasında tədavülünün gəlirliliyi, xüsusən də onların dividend siyasətinin formalaşması ilə bilavasitə əlaqədardır.

Dividend siyasəti isə özlüyündə səhmdar cəmiyyətlərin direktorlar şurasının fəaliyyətində prioritet sayılır.

Bir səhmə düşən mənfəət haqda informasiyanın səhmdar cəmiyyət izahedici qeydlərdə aşağıdakı iki göstərici üzrə açıqlamalıdır:

- bir səhmə düşən baza mənfəəti (zərəri). Bu göstərici adi səhmlərin sahiblərinə çatması hesabət dövrünün mənfəətinin bir hissəsini xarakterizə edir;

- bir səhmə düşən mənfəət (zərəri). Bu göstərici sonrakı hesabət dövründə bir səhmə düşən baza mənfəətinin səviyyəsinin aşağı düşməsinin mümkünlüyünü xarakterizə edir.

Bir səhmə düşən baza mənfəətini (zərəri) hesablaşmaq üçün hesabət dövrünün baza mənfəətini (zərəri) həmin dövrdə dövriyyədə olan adi səhmlərin orta illik miqdarına bölmək lazımdır.

FƏSİL VI. KONSOLIDASIYA MÜHASİBAT (MALİYYƏ) HESABATI

6.1. Konsolidasiya hesabatının mahiyyəti və onun tərtib olunması zəruriliyi

Məlum olduğu kimi praktikada adi mühasibat (maliyyə) hesabatları ilə yanaşı konsolidasiya hesabatının tərtib olunması hallarına da rast gəlinir. Belə hesabat adətən bir-birilə qarşılıqlı suətdə fəaliyyət göstərən müəssisə tərəfindən tərtib edilir. Konsolidasiya hesabatı bu qəbildən olan müəssisələr qrupunun hesabat dövrü ərzində maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinin ümumiləşdirilməsinə və açıqlanmasına xidmət göstərir. Konsolidasiya hesabatı aşağıdakı fəaliyyət sahələri üzrə tərtib olunur:

- Sənaye müəssisələri;
- Tikinti-quraşdırma təşkilatları;
- Qazma, lahiyə və axtarış təşkilatları;
- Geoloji təşkilatlar və topoqrafiya-geodeziya təşkilatları (ekspedisiyalar);
- Ticarət və ictimai iaşə müəssisələri;
- Maddi-texniki təchizat müəssisələri;
- Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalı ilə məşğul olan müəssisə və təşkilatlar;
- İnformasiya-hesablama xidməti göstərən hesablama mərkəzləri və i.a.;
- Nəqliyyat müəssisələri;
- Avtomobil yollarının təmiri və saxlanılması üzrə təşkilatlar;
- Mənzil-kommunal təsərrüfatları;
- Xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olan müəssisələr;
- Elmi müəssisələr.

Azərbaycan Respublikasının müxtəlif sahə nazirlikləri, habelə Bakı şəhər İcra Hakimiyyətinin tabeliyində olan digər orqanlar yuxarıda sadalanan fəaliyyət növlərinin siyahısını genişləndirə bilərlər. Yeni fəaliyyət növləri ilə məşğul olan müəssisələr qrupunun da konsolidasiya hesabatı tərtib etməsi son dərəcə vacibdir.

6.2. Konsolidasiya mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibi və onun açıqlanması

Konsolidasiya mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibinə aşağıdakılar daxildir:

- İcmal balansı;
- Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə olunması haqda icmal hesabatı;
- Qeyd olunan hesabat formalarının izahı.

Tabeliyində törəmə və əsli cəmiyyətlər olan müəssisələr də konsolidasiya hesabatı tərtib etməlidir. Törəmə və əsli cəmiyyətlərin fəaliyyətləri haqda ümumiləşdirilmiş məlumatlar da özlüyündə yuxarı təşkilatın illik hesabatına əlavə olunmalıdır.

Mövcud qaydalara görə törəmə müəssisələr bütün hallarda tabe olduqları əsas müəssisələrin qərarlarını icra etməlidirlər. Habelə törəmə və əsas müəssisə arasındakı münasibətlər müvafiq müqavilələr və digər sənədlər əsasında tənzimlənir. Əsli müəssisələrin isə səsvermə hüququ olan səhmlərinin 20%-dən çoxu (və yaxud nizamnamə kapitalının 20 %-dən çoxu) digər müəssisəyə məxsus olur. Deyilənlərdən belə nəticəyə gəlmək olar ki, baş müəssisə törəmə müəssisəyə münasibətdə əsas cəmiyyət kimi, əsli müəssisəyə münasibətdə isə üstün mövqeli cəmiyyət kimi çıxış edir.

Özünün törəmə cəmiyyətinə münasibətdə baş müəssisə hesab olunan törəmə cəmiyyət **konsolidasiya**

hesabatı tərtib etməyə bilər. Bu qayda özünün fəaliyyətini xaricdə həyata keçirən müəssisələr aşağıdakı şərtlər daxilində şamil edilmir:

- həmin cəmiyyətlərin səsvermə hüququ olan səhmlərinin və ya üxud nizamnamə kapitalının bir hissəsi sonradan satılmaq üçün əldə edildikdə;

- törəmə müəssisə tərəfindən qəbul olunan qərarlara baş müəssisə təsir göstərmədikdə;

- törəmə (asılı) cəmiyyət haqqında informasiya maliyyə sabitliyinə qiymət vermək nöqtəyi-nəzərindən baş müəssisə üçün cüzi əhəmiyyət kəsb etdikdə. Cüzi əhəmiyyət dedikdə törəmə müəssisənin nizamnamə kapitalının xüsusi çəkisinin baş müəssisənin nizamnamə kapitalında 3%-dən çox olmaması başa düşülür;

- törəmə müəssisənin hesabatının baş müəssisənin hesabatına birləşdirilməsi rəssionallıq tələblərinə ziddiyyət təşkil etmədikdə.

Ümumiyyətlə, bütün hallarda törəmə və asılı cəmiyyətlərin hesabatlarının baş müəssisənin **konsolidasiya** hesabatına birləşdirilməməsi halları müstəqil auditor (auditor firması) tərəfindən əsaslandırılmalıdır.

Yuxarıda sadalanan məsələlərin praktikada tətbiqi hər şeydən əvvəl hər bir baş müəssisənin, o cümlədən törəmə və asılı cəmiyyətlərin izahedici qeydlərində konkret şəkildə öz əksini tapmalıdır.

Müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin müxtəlif istiqamətləri üzrə informasiyanın açıqlanmasına ümumi yanaşma beynəlxalq uçot praktikasında aşağıdakıları əks etdirir:

- seqment üzrə informasiyanı;
- əməliyyat seqmenti üzrə informasiyanı;
- coğrafi seqment üzrə informasiyanı;
- hesabat seqmenti üzrə informasiyanı;

– seqmentin satışından vəsaitlər (gəlirlər) haqda informasiyanı;

– məsrəflər seqmenti haqda informasiyanı;

– seqmentin maliyyə nəticələri haqda informasiyanı;

– seqmentin aktivləri haqda informasiyanı;

– seqmentin öhdəlikləri haqda informasiyanı;

Yuxarıda qeyd olunan seqmentlərin hər birisi müəssisənin məhsul istehsalı, yerinə yetirilən işlər, göstərilən xidmətlər və müəyyən coğrafi ərazidə onun maliyyə nəticələrinin formalaşması üzrə fəaliyyətinin müxtəlif tərəflərini açıqlayır. Seqment üzrə informasiya ümumilikdə müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin müəyyən sektorunu xarakterizə edir və bu zaman müəyyən şəraitdə onun fəaliyyətinə qiymət vermək üçün zəruri sayılan mühasibat hesabatı göstəricilərini seçir.

Daha sonra müqayisəli təhlil metodu əsasında həmin göstəricilər vasitəsilə konkret fəaliyyət növlərinə qiymət verilir, xüsusən də mənfəət kütləsinə təsir edən amillər araşdırılır.

Belə bir situasiyada malların, iş və xidmətlərin müxtəlif növlərinin əməliyyat seqmentləri üzrə informasiyaları həmcins qruplar şəklində birləşdirilə bilər.

Bu işi həyata keçirmək üçün aşağıdakı amillərin hamısının və yaxud əksəriyyətinin eyniliyi və oxşarlığı əsas göstərməlidir:

– malların, iş və xidmətlərin təyinatı;

– onların təkrar istehsalı prosesi;

– onların istehlakçıları (alıcıları);

– satış və bölgü metodları;

– müəssisənin fəaliyyətinin idarə edilməsi sistemi (əgər tətbiq etmək mümkündürsə).

Bütün hallarda qeyd etdiyimiz informasiyalar hər bir müəssisənin uçot siyasətindən asılı olaraq hazırlanmalıdır.

Satış bazarı (coğrafi seqmentlər) informasiyaların hazırlanması aşağıdakıların uçotunun aparılmasını nəzərdə tutur:

- müəyyən coğrafi regionda müəssisənin fəaliyyətinin qarşılaşdığı risklər;
- fəaliyyətin oxşarlığı;
- dövlətin iqtisadi və siyasi sistemini müəyyənləşdirən və müəssisə tərəfindən həyata keçirilən şərtlərin oxşarlığı;
- müxtəlif coğrafi ərazilərdə firmanın təşəkkül tapmış imici;
- valyuta nəzarəti qaydalarının ümumiliyi;
- müəyyən coğrafi şəraitdə müəssisənin fəaliyyəti ilə əlaqədar olan valyuta riski.

Hesabat seqmenti üzrə informasiyada açıqlanan göstəricilərin formalaşması prosesində aşağıdakılar həmin seqmentin məsrəflərinə aid edilmir:

- faizlər (həmin seqmentin fəaliyyət krediti maliyyə fəaliyyətindən gəlir götürməkdən ibarət olan hallardan başqa);
- maliyyə qoyuluşlarının satışı ilə əlaqədar xərclər;
- mənfəətdən vergi;
- ümumitəsərrüfat xərcləri və digər məsrəflər;
- fəvqəladə məsrəflər.

Müvafiq gəlirlər və xərclər bölüşdürülən zaman iki və daha çox hesabat seqmentlərində birgə istifadə olunan aktivlər də bölüşdürülməlidir.

Onların bölüşdürülməsi metodikası necə bir müvafiq öhdəliklər kimi qeydə alınan obyektlərin iqtisadi mahiyyəti, hesabat seqmentlərinin ayrıca uçota alınması dərəcəsi, həmçinin müəssisə fəaliyyətinin

müxtəlif növlərinin fəaliyyətindən asılı olaraq müəyyənləşdirilir.

Beləliklə, **konsolidasiya** hesabatlarında informasiyalar müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin müxtəlif cəhətlərini açıqlayan hesabat seqmentləri üzrə göstərilir. Hesabatlardakı uçot informasiyasından potensial istifadə edənlərin mənafeyi nöqtəyi-nəzərindən həmin ayrı-ayrılıqda göstərilməklə seqmentlər üzrə açıqlanmalıdır. Belə bir bölgünün əsasını müəssisənin hesabat dövründə əldə etdiyi mənfəət və risklərin xarakteri təşkil etməlidir. Bu meyarlar onun təşkilatı və idarətemə strukturunun, habelə daxili hesabat sistemlərinin təhlili prosesində müəyyənləşdirilir. Nə zaman ki, həmin meyarlar göstərilən sxemlərin heç birinə bağlı deyil, onda hesabat seqmenti üzrə ilkin və təkrar informasiyaların birinin-digərindən ayrılması müəssisə rəhbərinin qərarı əsasında həyata keçirilir.

Müvafiq informasiya seçimi prioritet risklərin xarakterindən və mənfəətin həcmindən asılıdır. Əgər, mənfəətin ölçüsü əsasən istehsal olunan malların, yerinə yetirilən işlərin və yaxud göstərilən xidmətlərin müxtəlifliyindən asılıdırsa, onda seqment əməliyyatları üzrə informasiyanın açıqlanması ilkin, coğrafi seqmentlər üzrə informasiya isə təkrar (ikinci) hesab edilir.

Risk və mənfəətə təsir göstərən mövcud vəziyyətin bərabərliyi zamanı əməliyyat seqmentləri üzrə informasiya ilkin, coğrafi seqmentlər üzrə informasiya isə təkrar (ikinci) hesab olunur.

Hesabat seqmenti üzrə ilkin informasiyanın tərkibi özlüyündə aşağıdakı göstəriciləri birləşdirir və həmin göstəricilər mühasibat uçotunda aşağıdakı ardıcılıqla açıqlanmalıdır:

- ✓ satışdan əldə olunan vəsaitin ümumi həcmi;
- ✓ maliyyə nəticəsi (mənfəət və yaxud zərərlər);

- ✓ aktivlərin ümum balans kəmiyyəti;
- ✓ öhdəliklərin ümumi məbləği;
- ✓ dövryyədənəknar aktivlərə (əsas vəsaitlər və qeyri – maddi aktivlər) kapital qoyuluşlarının ümumi kəmiyyəti;
- ✓ göstərilən aktivlər üzrə amortizasiyanın ümumi məbləği;
- ✓ asılı və törəmə cəmiyyətlərin xalis mənfəətin tərkibində ümumi payı.

Əgər, əməliyyat seqmentləri üzrə informasiya ilkin sayılarsa, onda hər bir coğrafi seqment üzrə təkrar (ikinci) informasiya aşağıdakı göstəricilərdən formalaşır:

- balansda yerləşmə qaydasından asılı olaraq hesabat seqmentinin aktivlərinin məbləğindən;
- hər bir coğrafi ərazi üzrə satıcılara mal satışından əldə olunan vəsaitin məbləğindən.

Özünün tərkibində törəmə və asılı cəmiyyətləri olan müəssisə **konsolidasiya** illik mühasibat (maliyyə) hesabatını müvafiq qanunvericilik aktları əsasında nəzərdə tutulan müddətlərdə təqdim etməlidir. Unitar müəssisələr də **konsolidasiya** hesabatı həmin müddətlərdə təqdim edir. Konkret müddət dövlət orqanları və yaxud həmin müəssisənin yaradılmasına məsuliyyət daşıyan yerli idarəetmə orqanları tərəfindən müəyyənləşdirilir. Könüllülük prinsipi əsasında yaradılan hüquqi şəxslərin (ittifaqlar, assosiasiyalar) birliyi təsis sənədlərində nəzərdə tutulan müddətlərdə **konsolidasiya** hesabatı tərtib edir.

6.3. Konsolidasiya illik mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib edilməsi metodikası

Özünün tərkibində törəmə və asılı cəmiyyətləri olan baş müəssisədə **konsolidasiya** illik mühasibat (maliyyə)

hesabatın tərtib edilməsi metodikası aşağıdakıları nəzərdə tutur:

– cəmiyyətin malik olduğu aktivlərin və passivlərin göstəricilərinin müstəqim qaydada cəmlənməsi;

– nizamnamə kapitalında payla iştirakdan asılı olaraq onun cəmlənməsi (əgər bu pay törəmə müəssisənin nizamnamə **kapitalının** 50 %-dən azdırsa);

– 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabında əks olunan baş müəssisənin və törəmə cəmiyyətlərin qarşılıqlı öhdəliklərinin ödənməsi və icmal hesabatına daxil edilməməsi;

– həmin metodikanın 2 sayılı «Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat» göstəricilərinə də tətbiq edilməsi (malların, məhsulların, iş və xidmətlərin iştirakçılar arasında qarşılıqlı satışını əks etdirən – 010-cu sətir, satışla əlaqədar cari məsrəflər – 015, 020, 030, 035-ci sətirlər, sair satışın nəticələri - -60-cı sətir, satışdan kənar əməliyyatlardan alınan gəlirlər və xərclər – 070-ci sətir). İnkişaf etmiş xarici ölkə firmalarının müvafiq hesabatında sadaladığımız göstəricilərlə yanaşı «Sair əməliyyat xərcləri», «Sair əməliyyat gəlirləri», «Fövqəladə gəlirlər» və «Fövqəladə xərclər» adlı maddələr də mövcuddur.

– törəmə müəssisələrinin mənfəətlərinin cəmlənməsi. Xarici valyuta ilə tərtib olunan törəmə müəssisələrinin mühasibat hesabatının müvafiq göstəricilərinin icmal hesablara daxil edilməsinin aşağıdakı özünə məxsus xüsusiyyətləri mövcuddur;

– əmlakın və onun formalaşması mənbələrinin müxtəlif növlərinin dəyərlərinin Respublika Milli Bankının müəyyən etmiş olduğu məzənnəsi üzrə yenidən hesablanması;

– yenidən qiymətləndirmənin nəticələri üzrə məzənnə fərqi əlavə kapitalla aid edilir. Həmin qiymət fərqi icmal mühasibat (maliyyə) hesabatına dair izahedici qeydlərdə ətraflı açıqlanmalıdır.

Törəmə cəmiyyətin mühasibat hesabatının göstəriciləri həmin cəmiyyətin dövlət qeydiyyatından keçdiyi tarixdən başlayaraq əsas cəmiyyətin hesabat dövrü ərzindəki **konsolidasiya** mühasibat (maliyyə) hesabatına daxil edilməlidir.

Asılı cəmiyyətə kapital qoyan əsas cəmiyyət asılı cəmiyyətin mühasibat (maliyyə) hesabatının göstəricilərini özünün **konsolidasiya** hesabatına daxil etməməlidir. Belə qoyuluşlar haqda ətraflı **konsolidasiya hesabatında verilir.**

6.4. Konsolidasiya olunan cəmiyyətlərin hesabatının tərtib edilməsi

Konsolidasiya olunan hesabat ayrı-ayrılıqda hüquqi şəxs kimi çıxış edən müstəqil təsərrüfat cəmiyyətlərini vahid bir təşkilat kimi təqdim etmək məqsədilə tərtib edilir. Əsas ana təşkilatın nəzarəti altında olan törəmə cəmiyyətlər də konsolidasiya olunan hesabatlara daxil edilir.

Mövcud qanunvericiliyə görə törəmə müəssisələr əsas ana cəmiyyətin borclarına görə cavabdehlik daşımır. Əgər ana cəmiyyətin təqsiri üzündən törəmə müəssisənin imkanları tükənersə onda ana cəmiyyət onun borclarına görə subsidiar məsuliyyət daşıyır.

Konsolidasiya olunan hesabatların müvafiq formaları (7 və 2 saylı) müvafiq maddələrin və sətirlərin göstəriciləri (əmlak, öhdəliklər, səhmdar kapital, gəlirlər, xərclər, mənfəət və zərərlər) cəmləmək yolu ilə birləşdirilir. Hesabatın hər bir sətirinin göstəriciləri ciddi

surətdə reqlamentləşdirilir və məzmununa görə identifikasiya olunur. Ana və törəmə müəssisələrin hesabatları müvafiq maddələr üzrə cəmləşdirildikdə aşağıdakı maddələrin təkrarlanmasına yol verilməməlidir:

a) konsolidasiya olunan müəssisələr arasındakı hesablaşmalar;

b) törəmə müəssisədə investisiya qoyuluşları ilə əlaqədar əməliyyatlar;

v) konsolidasiya olunan müəssisələr arasında gəlirlər, xərclər və satışdan mənfəət üzrə əməliyyatlar;

q) konsolidasiya olunan müəssisələr arasında əməliyyatlardan baş tutmayan mənfəət və zərərlər.

Konsolidasiya olunan balansda törəmə və ana müəssisələr arasında qarşılıqlı hesablaşmalar hesabı üzrə saldo qarşılıqlı qaydada ödənilir. Bütün hesablar üzrə digər müəssisələrə aid edilən debitor və kreditor borcları yalnız saldo əsasında əks etdirilir.

Konsolidasiya olunan müəssisələr arasındakı hesablamların məbləği konsolidasiya olunan hesabatlarda göstərilir.

Törəmə müəssisələr tərəfindən ana müəssisəyə ödənilən dividendlər üzrə hesablaşmalar konsolidasiya olunan hesabatlardan çıxılmalıdır. Törəmə müəssisələrin ödənilən dividendlər üzrə göstəricilərinin də hesabatda təkrar əks olunmasına ehtiyac yoxdur. Ümumiyyətlə, məlumdur ki, eyni məbləğlərin əlavə olunması və çıxılması son halda sıfır nəticəsinə gətirib çıxarır.

Ana müəssisənin hər bir törəmə müəssisəsinə qoyduğu investisiyaların balans dəyəri də çıxılmalıdır. Eyni zamanda bir övlad müəssisənin həmin konsolidasiya sferasında digər müəssisəyə qoyduğu investisiya da çıxılmağa məruz qalmalıdır. Investisiyaya çəkilən məsrəflər bir çox hallarda investorun səhmdar kapitaldakı payını üstələyir. Meydana çıxan belə bir fərq

konsolidasiya olunan mühasibat balansında «Törəmə müəssisənin işgüzar reputasiyası» adlı ayrıca maddədə əks etdirilir. Ford birjalarındakı qiymətlərlə törəmə müəssisənin satın aldığı səhmlərin dəyərinin onların balans dəyərini üstələyən məbləği konsolidasiya olunan balansda «Qeyri-maddi aktivlər» qrupunda əks etdirilməlidir. Əgər ana müəssisənin maliyyə qoyuluşlarının balans qiyməti törəmə müəssisənin səhmlərinin nominal dəyərindən aşağıdırsa, onda «Övlad müəssisələrin işgüzar reputasiyası» konsolidasiya olunan balansın passivinin «Xüsusi vəsaitlərin mənbələri» adlı I bölmənin yekunundan sonra göstərilməlidir.

Konsolidasiya olunan müəssisələr arasındakı gəlirlər, xərclər və satışdan mənfəətlə əlaqədar əməliyyatlar da çıxılmalıdır. Əks halda konsolidasiya olunan müəssisələrin kənar müəssisələrlə əməliyyatlarının həcmi, habelə maliyyə nəticələri süni surətdə yüksələ bilər. Belə bir vəziyyət konsolidasiya olunan müəssisələr arasında həyata keçirilən satışla əlaqədar əməliyyatların uçotunun ayrıca sintetik hesabda aparılmasını məqsədəuyğun edir. Bunun üçün mövcud hesab Planında «Konsolidasiya olunan müəssisələrdə məhsulların (işlərin, xidmətlərin) satışı» adlı hesab nəzərdə tutmaq zəruridir.

Konsolidasiya olunan müəssisələr arasındakı əməliyyatlardan baş tutmayan mənfəət və yaxud zərərlər də çıxılmalıdır. Baş tutmayan mənfəət və yaxud zərərlər dedikdə, konsolidasiya olunan müəssisənin birində tamamilə başa çatan, lakin digərlərində başa çatmayan və yaxud yarımqıq başa çatan əməliyyatlardan maliyyə nəticələri başa düşülür.

Bir neçə müəssisədən ibarət qrupun hesabatlarının konsolidasiyası aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir:

- konsolidasiya olunan hesabatlar üçün tətbiq olunan mühasibat prinsiplərinin və metodlarının müəyyənləşdirilməsi;
- blok-sxemin hazırlanması və konsolidasiya sferasının müəyyənləşdirilməsi;
- hesabatların qarşılıqlı surətdə biri-birinə uyğunlaşdırılması (hesabatların əlavə işlənməməsi, onların təsnifatında dəyişikliyin və müvafiq düzəlişlərin aparılması);
- xarici təşkilatların hesabatlarındakı məlumatların respublikanın pul vahidinə çevrilməsi;
- hesabat göstəricilərinin cəmlənməsi;
- qarşılıqlı hesablamanın ləğv olunması;
- nəticələrin təhlili;
- konsolidasiya olunan hesabatların təqdimatı.

Konsolidasiya olunan hesabatlardan bütün istifadəçilər istifadə edə bilərlər. Lakin belə hesabatlar ana müəssisə, potensial investoqlar, dövlət orqanları və s. üçün daha çox maraq kəsb edir.

Əsas və törəmə müəssisələrin qarşılıqlı hesablaşmalarını əks etdirən balans göstəriciləri icmal hesabatlara daxil edilmir.

Törəmə və asılı cəmiyyətlərlə hesablaşmalar düzgün əks etdirildikdə 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabındakı saldo müxtəlif cəmiyyətlərdə diametral şəkildə biri-digərinə əks olacaq. Amma bütün debet saldolarının məbləği həmin hesabatlardakı bütün kredit saldolarının məbləğinə bərabər olacaq.

78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabında törəmə cəmiyyətlərlə, xüsusən də qarşılıqlı maliyyələşmə və mülkiyyətin verilməsi üzrə bütün əməliyyatlar uçota alınır. Qarşılıqlı surətdə məhsul göndərilməsi və xidmətlərin göstərilməsi, avansların alınması və verilməsi, dividendlər üzrə hesablaşmalar və s. əməliyyatlar da bu hesabda əks etdirilməlidir. Həmin

hesabda hesablaşmaların hər bir növü üçün subhesabların açılması məqsədəuyğun olardı. Qarşılıqlı hesablaşmalar çox sayda olduqda həmin əməliyyatları 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 62 «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar», 64 «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar», 61 «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» adlı hesablarda aparmaq lazımdır.

Törəmə müəssisələrin nizamnamə kapitalındakı payı və səhmlərin alınması 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı tərtib olunmadan uçotda əks etdirilir. Bu əməliyyatlar bilavasitə 06 «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının debetinə, pul vəsaitləri və digər əmlakın uçota alındığı hesabların və yaxud 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlara hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılır.

78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı üzrə əməliyyatların sxemi aşağıdakı köçürmələrdə öz əksini tapır:

1. Təsis olunan törəmə müəssisəyə veriləsi əmlakın dəyəri əks etdirilmişdir:

D-t 06 «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabı

K-t 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı

2. Əmlak və pul vəsaiti faktik təsis olunmuş törəmə müəssisəyə verilmişdir:

D-t 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı

K-t 01 «Əsas vəsaitlər», 10 «Materiallar», 08 «Kapital qoyuluşları», 41 «Mallar», 51 «Hesablaşma hesabı» və s. hesablar.

3. Törəmə müəssisəyə əvəzsiz maliyyə yardımı uçotda əks etdirilir:

a) D-t 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər») hesabı

K-t 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı

b) D-t 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı

K-t 51 «Hesablaşma hesabı»

4. Törəmə müəssisəyə göstərilən qaytarılacaq maliyyə köməyi və digər borclar uçotda əks etdirilir:

D-t 06 «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabı

K-t 51 «Hesablaşma hesabı»

5. Törəmə müəssisədən alınması nəzərdə tutulan dividend əks etdirilir:

D-t 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı

K-t 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabı

6. Dividendlərin faktik məbləği daxil olmuşdur:

D-t 51 «Hesablaşma hesabı»

K-t 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı

7. Törəmə müəssisənin məhsullarının istehsalı üçün avans verilmişdir:

D-t 61 «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar» hesabı

K-t 51 «Hesablaşma hesabı»

8. Törəmə müəssisəyə yola salınmış məhsullar, mallar, iş və xidmətlər əks etdirilmişdir:

D-t 62 «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı

K-t 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

9. Törəmə müəssisədən materiallar, mallar və digər qiymətliyərlər alınmışdır:

D-t 10 «Materiallar», 41 «Mallar» və s. hesablar

K-t 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabı

10. Müxtəlif cari hesablaşmalar müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar kimi uçotda əks etdirilir:

D-t 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı

Kt Müxtəlif hesablar, 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı

Bəzi iqtisadi ədəbiyyatlarda 78 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə hesablaşmalar» adlı hesabı «Əsas və digər konsolidasiya olunan müəssisələr» adlandırmaq kimi kifayət qədər əsaslandırılmış təkliflərə rast gəlinir.

İcmal balansda törəmə müəssisələrin mənfəətini cəmləmək lazımdır. Bildiyimiz kimi, balansda yalnız hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti qeydə alınır. Törəmə müəssisələrin əsas müəssisəyə ödədiyi dividendləri əsas müəssisənin mənfəətindən çıxmaq və həmin məbləğ şəklində törəmə müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəət məbləğini artırmaq lazımdır. Belə bir düzəliş nəticəsində bölüşdürülməmiş mənfəətin icmal məbləği dəyişilməz qalır. Müvafiq surətdə icmal balansda dividendlərin məbləğində hər hansı bir düzəlişə ehtiyac qalmır.

Əsas müəssisənin övlad müəssisəyə qoyduğu investisiyalar, habelə kapital icmal hesabatlarına daxil edilmir. Bu o deməkdir ki, övlad müəssisəyə qoyulan investisiyaların balans dəyəri əsas müəssisənin balansından tamamilə çıxarılır və icmal balansına daxil olmur. Eyni zamanda törəmə müəssisələrin nizamnamə kapitalının göstəriciləri əsas müəssisə tərəfindən alınan səhmlərin nominal dəyəri həcmində (nizamnamə kapitalındakı payı) azalır. Əsas müəssisənin qoyduğu investisiya məbləği ilə törəmə müəssisənin nizamnamə kapitalının azalan məbləği arasındakı fərq «Övlad

müəssisənin işgüzar reputasiyası (imici)» adlı balans maddəsi vasitəsilə tənzimlənir.

İcmal balansda nizamnamə kapitalı göstəricisi əsas müəssisənin nizamnamə kapitalının tam həcmilə törəmə müəssisənin nizamnamə kapitalını qismən məbləği (əsas cəmiyyət tərəfindən satın alınmamış) cəmləməklə müəyyənləşdirilir.

Əsas və törəmə müəssisələr arasındakı satışın qarşılıqlı həcmi əks etdirən göstəricilər, habelə qarşılıqlı gəlirlər və xərclər konsolidasiya hesabatına daxil edilmir.

Törəmə müəssisə tərəfindən ödənilən dividendlər icmal hesabatlarda əks etdirilmir. Burada yalnız əsas müəssisə tərəfindən ödənilən dividendlər göstərilir.

Konsolidasiyanın bu sferasına daxil edilməyən müəssisələrə mənfəətdən bölgü qaydasında verilən məbləğlər və dividendlər tam həcmdə icmal hesabatlarda öz əksini tapır.

FƏSİL VII. MALİYYƏ HESABATININ BEYNƏL- XALQ STANDARTLARI VƏ AZƏRBAYCANDA MÖVCUD OLAN UÇOT SİSTEMİNİN HƏMİN STANDARTLARA UYĞUNLAŞDIRILMASI İMKANLARI

Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarının hazırlanması hər şeydən əvvəl aşağıdakı zərurətdən irəli gəlirdi:

a) mühasibat uçotunun milli sistemlərinin uyğunlaşdırılmasına olan tələbatdan;

b) müəssisələrin, xüsusən də ilk növbədə transmilli şirkətlərin mühasibat (maliyyə) hesabatının istehlak keyfiyyətlərinin yüksəldilməsindən.

Ümumiyyətlə, maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları dedikdə, Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları üzrə Komitənin (IASC-International Accounting Standart Committee) standartlarına uyğun maliyyə hesabatının hazırlanması sistemini başa düşmək lazımdır. Bu günədək Komitə tərəfindən 40 beynəlxalq uçot standartları (IAS) hazırlanmışdır.

Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarının adları və hazırlandığı tarixlər aşağıda verilmişdir (cədvəl 6).

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına (MHBS) uyğun olaraq maliyyə hesabatının başlıca məqsədi pul axınlarının hərəkətini proqnozlaşdırmağa imkan verən iqtisadi qərarlar qəbul etmək üçün istifadəçilərə zəruri informasiya verməkdən ibarətdir.

Təcrübə göstərir ki, əgər, maliyyə hesabatı müvafiq standartlara uyğun hazırlanarsa və rəsmi surətdə interpretasiya olunarsa, onda həmin hesabatdakı informasiyanın etibarlılığı təmin edilir. Bəzi hallarda maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarından

kənarlaşma hallarına təsadüf edilir və həmin kənarlaşmalar müəyyən mənada özünü doğruldur.

Ümumiyyətlə, maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarından kənarlaşmaların zəruriliyi bütün hallarda əsaslandırılmış şəkildə müəsisələrin izahedici qeydlərində öz əksini tapmalıdır.

Maliyyə hesabatı tərtib edilən zaman belə bir amili əsas götürmək lazımdır ki, hər bir iqtisadi subyekt özünün fəaliyyətini ən azı hesabat dövründən sonrakı 12 ay ərzində davam etdirməlidir. Əgər rəhbərlik belə hesab edirsə ki, onun müəssisəsi özünün fəaliyyətini davam etdirmək və öhdəliklərini yerinə yetirmək iqtidarında deyildir, onda bu faktın hesabatda əks olunması vacibdir.

Qaydaya görə hər bir standart təsərrüfat fəaliyyətinin müvəqqəti müəyyənliyi tələblərini nəzərə almaqla qeydiyyatdan keçirilir. Daha konkret desək, hər bir təsərrüfat əməliyyatı faktı pul vəsaitlərinin daxil olduğu və yaxud sərf olunduğu anda deyil, baş verdiyi hesabat dövründə əks etdirilir.

İnformasiyanın təqdim olunması formaları və hesabat maddələrinin qruplaşdırılması bir hesabat dövründən digərinədək eyni saxlanılmalıdır.

Hesabatda bütün miqdar göstəriciləri üçün əvvəlki dövrlərlə (əgər hər hansı bir məlumatın verilməsinə MHBS Komitəsi birbaşa icazə vermirsə) müqayisəli məlumatlar verilməlidir.

Standartlarda təklif olunan maliyyə hesabatlarının strukturu və informasiyaların verilməsi formaları kifayət qədər yığcam olduğu üçün onları mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün təsərrüfat subyektlərində tətbiq etmək, habelə icmal hesabatların tərtib olunmasında tətbiq etmək heç bir çətinlik törətmir.

İstifadəçilərin informasiya ehtiyaclarını tam təmin etmək üçün aktivlər, öhdəliklər, kapital, mənfəət və

zərərlər, müəssisənin pul vəsaitlərinin hərəkəti haqda məlumatlar müvafiq hesabat formaları və onlara əlavələr şəklində aşağıdakı kimi verilməlidir:

- Mühasibat balansı;
- Məfəət və zərərlər haqda hesabat;
- Kapitalın hərəkəti haqda hesabatı;
- Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqda hesabat;
- Uçot siyasətinin təsviri və hesabata əlavə olunan

izahat;

Hesabatın ən mühüm forması sayılan balans dövriyyədən kənar aktivlərin aşağıdakı vacib maddələrini əks etdirməlidir:

- Əsas vəsaitlər;
- Qeyri-maddi aktivlər;
- Maliyyə aktivləri (pul vəsaitləri, debitor borcları).

Dövriyyə aktivlərinin və borc kapitalının tərkibində aşağıdakı maddələrə xüsusi yer verilməlidir:

- material-istehsal ehtiyatları;
- debitor borcları;
- pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri;
- kreditor borcları;
- vergi aktivləri və öhdəlikləri;
- qiymətləndiriləcək ehtiyatlar;
- azlıqların payı;
- kapital və ehtiyatlar;

Bütün hallarda aktivlərin və öhdəliklərin cari və uzun müddətli aktivlərə və öhdəliklərə bölünməsinin zəruriliyini hər bir müəssisə müstəqil surətdə həll edir. Eyni zamanda aktivlərin və öhdəliklərin hər bir növü üçün alınması və yaxud ödənilməsi gözlənilən məbləği ayırmaq zəruridir. Bu amil müəssisənin likvidliyinə və bazar məhsullarının müvafiq segmenti əsasında onun maliyyə sabitliyinin qiymətləndirilməsinə çox böyük kömək göstərə bilər.

İqtisadiyyat sabit olmadığı hallarda İAS 29 «Hiperinflasiya şəraitində maliyyə hesabatları» adlı beynəlxalq standartda hesabatın tərtib olunması aşağıdakı 2 prinsipdən birinin gözlənilməsini nəzərdə tutur:

- tarixi dəyər;
- cari dəyər;

Standartda mühasibat balansının hər hansı bir forması və burada veriləcək informasiyaların ardıcılığı haqda heç bir məcburiyyət yoxdur. Ümumiyyətlə, beynəlxalq standartlarda balansa daxil edilməsi minimum informasiyalar nəzərdə tutulmuşdur. Buradan belə çıxır ki, informasiyaların təqdim olunmasının hər hansı bir formasından Azərbaycan Respublikasının müəssisələri istifadə edə bilər.

Mənfəət və zərərlər haqda hesabatda minimum aşağıdakı göstəricilərin əks etdirilməsi vacib sayılır:

- satışdan alınan vəsait;
- əsas fəaliyyətdən mənfəət;
- maliyyələşdirmə üzrə məsrəflər;
- asılı şirkətlərin və birgə müəssisələrin mənfəət payı (kapitalda payla iştirak edən);
- vergilər;
- şirkətin fəaliyyətindən əldə olunan mənfəət yaxud gəlir;
- fəvqəladə vəziyyətlərdən maliyyə nəticələri;
- azlıqların payı;
- xalis mənfəət və yaxud zərər;

Qeyd etməliyik ki, ölkəmizin uçot və hesabat praktikasında tətbiq olunan «Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat» forması və orada verilən göstəricilər maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının tələblərindən çox uzaqdır. Avropa İqtisadi Şurasının dördüncü Direktivində müəssisənin adi fəaliyyəti ilə əlaqəsi olmayan mənfəət və yaxud

zərərlər üçün nəzərdə tutulan «Ekstraordinar mənfəət və ekstraordinar zərərlər» maddəsi adı çəkilən hesabat formasında hələ də öz əksini tapmamışdır. Halbuki dördüncü Direktivin 29-cu bəndində birbaşa qeyd olunur ki, əgər həmin göstəricilər müəssisənin maliyyə nəticələrinə müəyyən təsir göstərirsə, bu təsir həm hesabatın müvafiq formasında, həm də ona əlavə olunan izanedicilərdə nəzərə alınmalıdır. MDB ölkələrinin bir çoxunda, o cümlədən Rusiya Federasiyasında sadalanan göstəricilər aşağıdakı maddələr üzrə ayrı-ayrılıqda əks etdirilir: 1) «Satışdankənar gəlirlər»; 2) «Satışdankənar xərclər»; 3) «Fövqəladə gəlirlər»; 4) «Fövqəladə xərclər». Bizdə isə həmin göstəriciləri əks etdirmək üçün hesabatın 2 sayılı formasında «Satışdankənar əməliyyatlardan alınan gəlirlər və xərclər» (070-ci sətir) adlı, yalnız bir maddə nəzərdə tutulmuşdur. Təbiidir ki, bir maddədə həm satışdan kənar gəlirləri və xərcləri həm də fövqəladə gəlirlər və xərcləri açıqlamaq əslində qeyri-mümkündür.

Kapitalın hərəkəti haqda hesabatda aşağıdakı məlumatların əks etdirilməsi nəzərdə tutulur:

- hesabat dövrü ərzində alınan xalis mənfəətin və yaxud zərərin məbləği;

- MHBS-na uyğun olaraq kapital və ehtiyatlar uçota alınan hesablarda əks etdirən mənfəət (gəlir) və ya zərərin (xərcin) ayrı-ayrılıqda, habelə ümumilikdə məbləği;

- MHBS-nin 8-ci «Fundamental səhvlər və uçot siyasətindəki dəyişikliklər dövründə alınan təmiz mənfəət və yaxud zərərlər» adlı standartına uyğun olaraq uçot siyasətindəki dəyişikliklərin və əhəmiyyətli səhvlərin düzəldilməsinin kumulyativ nəticələri.

Bundan başqa hesabatın özündə və yaxud ona əlavədə aşağıdakılar da qeydə alınır:

- kapitalın formalaşmasında və mənfəətin bölüşdürülməsində iştiraka görə mülkiyyətçilərlə əlaqədar əməliyyatlar;

- ilin əvvəlinə və hesabat tarixinə bölüşdürülməmiş mənfəətin və yaxud zərərin qalığı, həmçinin hesabat dövrü ərzində bölüşdürülməmiş mənfəətin hərəkəti;

- kapitalın, əlavə kapitalın və ehtiyatların hər bir növünün hesabat dövrü ərzində hərəkəti;

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqda hesabat forması aşağıdakılardan ibarətdir:

- əsas fəaliyyətlə əlaqədar pul vəsaitlərinin hərəkəti haqda hesabat;

- investisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqda hesabat;

- maliyyə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqda hesabat;

- pul vəsaitlərinin vəziyyətinin dəyişilməsi haqda hesabat;

- fəaliyyətin əsas, investisiya və maliyyə sferalarında pulla həyata keçirilməyən sövdələşmələr və dövriyyələr haqda informasiyaların açıqlanması.

«Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqda hesabatın» başlıca təyinatı «Mənfəət və zərərlər haqda hesabatda» göstərilən mənfəət kütləsini pul vəsaitlərinin ilin əvvəlinə və axırına faktik vəziyyəti ilə əlaqələndirməkdən ibarətdir.

Bundan başqa bu hesabat müəssisənin pul axınlarının hərəkəti haqda məlumatları araşdırmağa və açıqlamağa kömək göstərir. Nəzərə alsaq ki, pul vəsaitləri aktivlərin mütləq likvidli hissəsidir, onda «Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqda hesabatın» sahibkarlıq, xüsusən də müəssisənin iqtisadi inkişafının strategiyası və taktikası nöqtəyi nəzərdən neçə bir böyük əhəmiyyət kəsb etdiyi aydın olar.

Beynəlxalq normalara və mövcud normativ aktlara görə müəssisə həmin hesabatın mahiyyətində və məzmununda müəyyən dəyişikliklər apara bilər. Konkret olaraq hesabatda pul vəsaitlərinin axınının hərəkətini açıqlamadan, müəssisənin cari, investisiya və maliyyə fəaliyyətinin istiqamətlərinin əks etdirilməsinə icazə verilir.

Hesabata əlavələr yuxarıda təsvir etdiyimiz maddələrin izahı və ətraflı təhlili üçün nəzərdə tutulmuşdur. Məlumdur ki, hesabatın özündə informasiya maksimum ümumiləşdirilmiş şəkildə göstərilir. Hesabata əlavələrdə isə hesabatın əsas formalarında qeyd olunmayan bəzi informasiyalar açıqlanmalıdır.

Mövcud qaydaya görə hesabata əlavələrdə aşağıdakılar əhatə olunmalıdır:

- maliyyə hesabatlarının düzgün dərk olunma bilməsi üçün zəruri sayılan əsas əməliyyatları və təsərrüfat fəaliyyətinin faktlarını tənzimləyən uçot siyasətinin vəziyyəti;

- MHBS tərəfindən tələb olunan, lakin hesabatın əsas formalarında əks etdirilməyən (məsələn, hesabat tarixindən keçən dövrdən sonra şərti öhdəliklərin və hadisələrin) açıqlanması;

- maliyyə vəziyyəti və fəaliyyətin nəticələri üçün zəruri sayılan əlavə informasiyaların verilməsi;

- müəssisənin fəaliyyətinin əsas növlərinin təsviri;

- baş şirkətin və bütün qrupun sonuncu baş təşkilatının adı;

- hesabat tarixinə və dövr ərzində orta hesabla işçi heyətinin sayı.

Qeyd olunan əlavələr lazımi səviyyədə sistemə salınmalıdır. Balansın, «Mənfəət və zərərlər haqda hesabatın», «Pul vəsaitləri haqda hesabatın» hər bir maddəsi müvafiq əlavələrdə açıqlanmalıdır.

Beynəlxalq standart əlavələrdə informasiyaların aşağıdakı ardıcılıqla verilməsini tövsiyə edir:

- MHBS-na uyğunluq haqda məlumat;
- təsərrüfat fəaliyyətinin başlıca faktlarına münasibətdə uçot siyasəti;
- şərti öhdəliklər üzrə, maliyyə və qeyri-maliyyə informasiyaları da daxil edilməklə, əlavə məlumatlar.

Göstərilən əlavələrdə verilən informasiyaların dəqiqliyi müəssisənin maliyyə sabitliyi haqda onun istifadəçilərində konkret fikir formalaşdırır.

Respublikada son dövrlərdə mühasibat uçotu sahəsində həyata keçirilən islahatların ən mühüm istiqamətlərindən biri onun maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına maksimum səviyyədə uyğunlaşdırılması hesab olunur.

**AZƏRBAYCAN
RESPUBLİKASI**

**MALİYYƏ
NAZİRLİYİ**

**MÜƏSSİSƏNİN İLLİK MÜHASİBAT
HESABATLARI VƏ ONLARIN TƏRTİBİ
QAYDALARI**

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI
MALİYYƏ NAZİRLİYİ**

№16-3/33

15 sentyabr 1995-ci il

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi rəhbərlik və məlumat üçün bildirir ki, Nazirliyin İ-80 sayılı 15.09.95-ci il tarixli Əmrinə əsasən təsərrüfat təşkilatlarının 1995-ci il üçün illik mühasibat hesabatlarının həcmi aşağıdakı siyahı üzrə təsdiq edilmişdir:

- 1. Müəssisə Balansı, Forma №1**
- 2. Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə barədə hesabat. Forma 2**
- 3. Müəssisə Balansına Əlavə. Forma №5**

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 31-ci və 34-cü maddələrinə uyğun olaraq müəssisələr mühasibat (maliyyə) hesabatlarını təqdim edir və Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşmaqla hesabat formalarına lazımi spesifik formalar əlavə edə bilirlər.

H.X.Əsədov

I.Ümumi müddəalar

1.1. Mühasibat (maliyyə) hesabatlarının nümunəvi formaları və onların doldurulması qaydaları, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasının nazirlik və baş idarələri Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin razılığı ilə nümunəvi formalara əlavə olaraq öz sistemlərindəki müəssisələrin spesifikasiyasına uyğun xüsusişdirilmiş mühasibat hesabatı formaları əlavə edə bilərlər.

Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sahəsində bütün yeni normativ sənədlərin, onların forma və rekvizitlərinin yaradılması və yayılması Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin razılığı olmadan həyata keçirilə bilməz.

1.2. Mühasibat hesabatı formalarında maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar nəzərdə tutulan bütün iqtisadi göstəricilər əks etdirilir. Müəssisədə müvafiq aktivlərin, passivlərin, əməliyyatların olmaması üzündən bu və ya digər maddələrin (sətirlərin, sütunların) doldurulmaması hallarında həmin maddələrin (sətirlərin, sütunların) qarşısından xətt çəkilir.

1.3. Formaların başlıq hissələri aşağıdakı qaydada doldurulur:

«Müəssisə rekvizitində – müəssisənin tam adı göstərilir (mövcud qaydalarla qeydə alınmış təsis sənədlərinə uyğun olaraq).

«Sahə» (fəaliyyət növü) rekvizitində – xalq təsərrüfatı sahələrinin beynəlxalq təsnifatına (XTSBT) uyğun fəaliyyət növü göstərilir.

«Dövlət mülkiyyətinin idarəetmə orqanı» rekvizitində – dövlət və ya bələdiyyə müəssisələrinin tabe olduqları (əgər varsa) və mühasibat hesabatlarını təqdim etdikləri orqanın adı göstərilir.

«Ünvan» rekvizitində – müəssisənin tam poçt ünvanı göstərilir.

«Nəzarət məbləği» rekviziti – müəssisələr tərəfindən doldurulmur.

1.4. Müəssisələrin bütün struktur bölmələrinin fəaliyyət göstəriciləri hesabat formaları göstəricilərinin məlumatlarına daxil edilməlidir. Birgə fəaliyyətin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar olan qiymətlərin və əməliyyatların mühasibat uçotu birgə fəaliyyət barədə müqavilənin iştirakçılarının ümumi işlərinin aparılması həvalə edilən müəssisə tərəfindən həyata keçirilir. Bu zaman birgə fəaliyyət nəticəsində əldə edilən nəticələr müqaviləyə müvafiq olaraq müqavilə iştirakçılarının ümumi işlərinin icrasının ayrıca (xüsusiləşdirilmiş) balansında uçota alınır. Ayrıca (xüsusiləşmiş) balansın məlumatları müəssisənin ümumi balansına daxil edilmir. Birgə fəaliyyət barədə müqavilə iştirakçılarının mühasibat hesabatlarında müqaviləyə əsasən hər bir iştirakçıya aid edilən birgə fəaliyyətin nəticələri (mənfəət, zərər və s. nəticələr) əks etdirilir.

1.5. Bütün müəssisələr üçün hesabat ili 01 yanvardan 31-i dekabr da daxil olmaqla olan dövr sayılır. İl ərzində yeni yaradılan müəssisələr üçün birinci hesabat ili onların hüquqi şəxs statusuna malik olduğu tarixdən 31-i dekabr da daxil olmaqla dövr, 01 oktyabrdan sonra yeni yaradılmış (ləğv edilmiş, yenidən qurulmuş müəssisələr və onların struktur bölmələrinin bazası əsasında olmayan) müəssisələr üçün isə növbəti ilin 31-i dekabrı da daxil olmaqla olan dövr sayılır.

1.6. Dövlət mülkiyyət formasını kollektiv mülkiyyət formasına dəyişən, ləğv edilmiş, yaxud yenidən təşkil edilmiş müəssisələr hesabat ilində qüvvədə olan illik hesabat formaları üzrə ilin əvvəlindən ləğv edilən (yenidən təşkil edilən) vaxta qədərki dövr üçün hesabat təqdim edirlər.

İl ərzində yeni yaradılmış müəssisələr üçün (ləğv olunmuş, yenidən qurulmuş müəssisə və onların struktur bölmələrinin bazası əsasında olmayanlar) hüquqi şəxs statusuna malik olduqları tarixdən 31 dekabr da daxil olmaqla olan dövr hesabat dövrü sayılır və həmin dövrdəki vəsaitlər (alış qiymətləri ilə) və onların əmələgəlmə mənbələri hesabatda qəbul edilmiş qaydada əks etdirilir. 1 oktyabrdan sonra yeni yaradılmış müəssisələr üçün isə (ləğv olunmuş, yenidən qurulmuş müəssisə və onların struktur bölmələrinin bazası əsasında olmayanlar) birinci hesabat ilinin hüquqi şəxs statusunu əldə etdiyi tarixdən növbəti ilin 31 dekabrınadək hesab edilməsinə icazə verilir.

Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə müvafiq olaraq təyin olunmuş qaydada (müflisləşmiş, könüllü ləğv olunmuş və s. əsaslarla) ləğv edilmiş müəssisələr, məhkəmə və müvafiq orqanlar tərəfindən müflisləşmə elan olunan tarixə müəssisənin ləğvi haqqında qəbul olunan qərarın təyin olunduğu tarixə son icmal mühasibat (maliyyə) hesabatı tərtib edirlər.

Müəssisələrin ləğvi üzrə əməliyyatların uçotuna, ləğv balansı və mühasibat (maliyyə) hesabatlarının tərtibinə görə məsuliyyəti müəssisənin ləğvini aparan ləğv komissiyası daşıyır.

Müəssisənin əmlakı ləğv komissiyasının təyin etdiyi qiymətlərlə (yəni əmtəələrin vəziyyətinin faktiki mümkün satış qiyməti nəzərə alınmaqla) əks etdirilir. Ümitsiz borclar və zərərlər ləğv balansına daxil edilmir. Ləğv olunan müəssisələrin öhdəlikləri dəqiqləşdirilir və ləğv balansında ödəniş günündən başlayaraq bölgü üzrə bərabər faizlərlə əks etdirilir.

1.7. Müəssisə mühasibat uçotu və hesabatının doğru və düzgünlüyünü təsdiq etmək üçün dövrü olaraq öz əmlakının, öhdəliyinin, hesablaşmalarının, kapitalının və

sair qiymətlilərinin və ümumiyyətlə, balansın bütün aktiv və passiv maddələrinin inventarizasiyasını aparmalıdır.

İnventarizasiyanın aparılması məcburi olan hallardan başqa hesabat ilində inventarizasiyaların sayı, onların aparılma tarixləri, həmin inventarizasiyaların hər birində yoxlanılacaq əmlakın siyahısı müəssisə tərəfindən müəyyən edilir. Bu zaman qiymətlilərin faktiki qalığı ilə mühasibat uçotunun məlumatları arasındakı fərq daimi fəaliyyət göstərən komissiya tərəfindən nizamlanır.

1.8. Maliyyə, vergi orqanları, bank idarələri ilə hesablaşmalar üzrə balans maddələrinin məbləğləri onlarla razılaşdırılmalı və eyni olmalıdır. Bu hesablaşmalar üzrə nizamlanmamış məbləğlərin balansda saxlanılmasına yol verilmir.

1.9. Müəssisənin hesabatlarında metodoloji dəyişikliklər nəzərə alınmaqla hesabat məlumatlarının keçən ilin müvafiq dövrünün göstəriciləri ilə müqayisəliliyi təmin edilməlidir.

1.10. Mühasibat hesabatı və balanslarında heç bir pozuntu və qaralamalar olmamalıdır. Səhvlərə düzəlişlər edilən hallarda müvafiq qeydlər edilməli və düzəlişin tarixi göstərilməklə hesabatı və balansı imzalayan şəxs tərəfindən təsdiq edilməlidir.

1.11. Həm cari, həm də keçən ilin hesabat məlumatlarında aşkar edilmiş (onların təsdiqindən sonra) hesabat dövrü üçün tərtib edilmiş hesabatda düzəldilməli və bu düzəliş hesabat dövrünün (rüblük, ilin əvvəlindən olan) məlumatlarına daxil edilməlidir. Saxtalaşdırma və təhrifin baş vermə dövrü müəyyən edilməyən hallarda hesabat məlumatlarındakı düzəlişlər, saxtalaşdırma və təhrif müəyyən edilən dövründən sonrakı ilk hesabatda aparılmalıdır. Hesabat məlumatlarının düzəlişləri haqqında göstərilən qaydalar yoxlama və inventarizasiyalar zamanı həm

müəssisənin özü, həm də başqa orqanlar tərəfindən məlumatlarda təhrif edilmə və saxtalaşdırma aşkar edilən hallarda tətbiq edilir. İllik mühasibat hesabatının yoxlanılması gedişatında gəlirin gizlədilməsi, yaxud aidiyyatı olmayan məsrəflərin istehsal xərclərinə daxil edilməsi nəticəsində maliyyə nəticəsinin aşağı salınması müəyyən edilən hallarda keçmiş ilin mühasibat uçotu və hesabatında heç bir düzəliş aparılmır və həmin hal cari ildə, təhrifin buraxılması zamanı istifadə edilən hesabları müxabirləşdirməklə keçmiş ilin mənfəət (zərəri) kimi əks etdirilir. Xammal və materialların faktiki maya dəyəri ilə onların uçot (plan) maya dəyəri (nəqliyyat-tədarük xərcləri) arasındakı kənarlaşmanın bölüşdürülməsində təhrif yaxud məsrəflərin vaxtında əks etdirilməməsi nəticəsində düzgün hesablanılmayan məsrəflər üzrə düzəliş «Mənfəət və zərər» hesabı ilə müxəbirləşdirilərək müvafiq hesabların debetində yazılış aparılmaqla yerinə yetirilir.

Qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq olaraq müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına və ya mənbələrə aid edilən xərclərin, yaxud artıq hesablanmış amortizasiya ayırmalarının (köhnəlmənin) məhsul istehsalına çəkilən xərclərin məsrəflərə daxil edilməsi hallarında aparılacaq düzəliş, göstərilən xərclərin (ayırmaların) məbləği qədər «Mənfəət və zərərlər» hesabını kreditləşdirərək müvafiq mənbələri azaltmaqla həyata keçirilir.

1.12 İllik hesabat çədvəlləri nömrələnli, qaytanlanmalı və ayrıca qovluqlara tikilməlidir. İllik hesabatların tərkibinə daxil edilən formaların siyahısı qovluqlara qoyulmalıdır.

1.13. Hesabat ilində müəssisənin fəaliyyətinin təsərrüfat və maliyyə nəticələrinə təsir

edən əsas amillər göstərilməklə müəssisənin illik hesabatına izahat məktubu, həmçinin hesabatə və xalis gəlirin bölüşdürülməsinə baxılmasının yekununa dair çıxarılan qərar əlavə edilir.

Müəssisənin bir sıra illər ərzində mühüm iqtisadi və maliyyə göstəricilərinin dinamikasını və gələcək iqtisadi təbirlərin həyata keçirilməsi üçün lazım olan kapital qoyuluşları haqqında məlumatların, həmçinin nəzarət funksiyasının yerinə yetirilməsinə dair müəssisə təsisçilərinə lazım olan digər məlumatların da izahat vərəqəsinə daxil edilməsi məqsədə müvafiqdir.

Mühasibat hesabatlarındakı məlumatlar sintetik və analitik uçot məlumatlarına əsaslanır.

Giriş balansının məlumatları hesabat dövründən əvvəlki dövrün təsdiq edilmiş yekun balansının məlumatlarına uyğun olmalıdır. Hesabat ilinin 01 yanvarına giriş balansı dəyişilərsə, onun səbəbləri aydınlaşdırılmalıdır. İstər cari, istərsə də keçmiş ilə aid olan mühasibat hesabatlarındakı dəyişikliklər (hesabatlar təsdiq edildikdən sonra) aşkar edilərsə, o zaman düzəlişlər məlumatların təhrif olunduğu aşkar edilmiş hesabat dövrü üçün tərtib edilmiş hesabatda aparılır. Mühasibat uçotu hesabatında səhvlərin düzəldilməsi düzəlişin tarixi göstərilməklə onu imzalayan şəxslərin imzası ilə təsdiq edilir.

II. Müəssisə balansı (forma №-1).

2.1. Giriş balansının 3-cü «İlin əvvəlinə» sütununun göstəriciləri qanunvericilikdə başqa hallar nəzərdə tutulmadıqda keçən ilin təsdiq olunmuş balansının 4-cü «İlin sonuna» sütununun göstəricilərinə uyğun kəlməlidir.

Yekun balans tərtib edilənə qədər baş kitabın və ya ilin sonuna mühasibat uçotunun digər analoji registrlərinin analitik hesabları üzrə dövriyyə və qalıqları mütləq üzləşdirilib yoxlanılmalıdır.

2.2. İlin əvvəlinə və axırına olan balans mə'lumatlarının müqayisəliliyi üçün ilin əvvəlinə təsdiq edilmiş balansın maddələrinin nomenklaturası ilin axırına olan balans üçün təyin edilmiş bölmə və maddələrin nomenklatura və qruplarına uyğunlaşdırılmalıdır.

2.3. 01 №-li «Əsas vəsaitlər» və 03 №-li «Uzunmüddətli icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər» hesablarında uçota alınan əsas vəsaitlər maddəsində həm hərəkətdə, həm də konservasiya və ya ehtiyatda olan əsas vəsaitlər haqqında məlumatlar göstərilir. Bu maddədə eyni zamanda torpağın yaxşılaşdırılmasına (meliorasiya, qurutma, irriqasiya və digər işlər) və icarə edilmiş binalara, qurğulara, avadanlıqlara və əsas vəsaitlərə aid edilən digər obyektlərə kapital qoyuluşları da əks etdirilir. Müvafiq qanunvericiliyə uyğun olaraq müəssisələr tərəfindən mülkiyyət kimi alınan torpaq sahələri bu maddədə faktiki məsrəflər miqdarında göstərilir.

Müqavilə əsasında gələcəkdə alınma hüququ olan uzun müddətə icarəyə götürülmüş əsas vəsaitləri icarədarlar 03 №-li «Uzun müddətə icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər» hesabında əks etdirirlər.

01 №-li «Əsas vəsaitlər» və 03 №-li «Uzun müddətə icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər üzrə köhnəlmə məbləğləri balansda ayrıca maddədə göstərilir.

Hesabat ili ərzində əsas vəsaitlərin hərəkəti, həmçinin onların ilin axırına tərkibinin açılışı (rəşifrovkası) 5 №-li «Müəssisə balansına əlavə» hesabat formasında əks etdirilir.

2.4. «Qeyri-maddi aktivlər» maddəsində təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət istifadə edilən və gəlir gətirən qeyri maddi obyektlərə: torpaq sahələrindən, təbii ehtiyatlardan istifadəyə görə hüquqlara, potensiallara, lisenziyalara, «Hoy-hay» və proqram məhsullarına, inhisar hüquqları və imtiyazlara (fəaliyyətin müəyyən növünə verilən lisenziyalar da daxil olmaqla), təşkilati xərclərə ticarət markalarına, əmtəə nişanlarına və s. müəssisə qoyuluşları göstərilir.

Müəssisənin qeyri-maddi aktivlərinə təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət istifadə edilən, gəlir gətirən, torpaq sahələrindən, təbii ehtiyatlardan (sərvətlərdən) istifadə hüquqları, patentlər, lisenziyalar, nou-xau, proqram məhsulları, inhisar və imtiyaz üstünlük) hüquqları (xüsusi fəaliyyət növünə verilən lisenziyalar da daxil olmaqla), təşkilati xərclər, ticarət markaları, əmtəə nişanları və s. aiddir.

Qeyri-maddi aktivlər uçot və hesabatda onların alınmasına və planlı məqsədlərə işlənməsi üçün düzəldilib yararlı hala salınmasına çəkilən xərclərlə (ilkin dəyəri ilə) əks etdirilir və istifadə edildikcə onların dəyəri istismar müddətindən asılı olaraq müəssisə tərəfindən müəyyən edilmiş xüsusi köhnəlmə normaları əsasında hər aj (bərabər miqdarda) köhnəlmə hesablanaraq məhsulun (işin, xidmətin) dəyərinə və

tədavül xərclərinə silinməklə ödənilir. Faydalı istifadə müddətini müəyyən etmək mümkün olmayan qeyri-maddi aktivlər üzrə köhnəlmə normaları 10 il müddətinə (müəssisənin fəaliyyət müddətindən çox olmayaraq müəyyən edilir. Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi uçot və hesabatda ayrıca əks etdirilir.

2.5. «Quraşdırılması avadanlıqlar» maddəsində quraşdırılması, müəssisənin anbarında, həmçinin yolda olan avadanlıqlar ehtiyatının faktiki dəyəri əks etdirilir.

2.6. «Başa çatdırılmayan kapital qoyuluşları» maddəsində tikinti aparan təşkilatların həm təsərrüfat, həm də podrat üsulu ilə həyata keçirdikləri başa çatdırılmamış tikintilərinin dəyəri göstərilir. Bu maddədə əsas sürünün təşkili, keoloji kəşfiyyat işləri və s. üzrə məsrəflər, həmçinin bu məqsədlər üçün müəssisələr tərəfindən müvəqqəti istifadə üçün avans şəklində verilmiş avansların və vəsaitlərin məbləği də əks etdirilir.

Kapital qoyuluşunun uçotu müəssisə tərəfindən kapital qoyuluşlarının uçotu haqqında əsasnaməyə və müvafiq qanunverici normativ sənədlərə uyğun olaraq aparılır.

Kapital qoyuluşlarının həyata keçirilməsi və qeyri-maddi aktivlərin alınması məqsədi ilə istifadə olunan bank kreditləri və digər öhdəliklər üzrə faizlərin ödənilməsinə görə müəssisələrin xərcləri kapital qoyuluşlarını və qeyri-maddi aktivləri uçota alan hesablarda əks etdirilir.

Əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlər fəaliyyətə başladıqdan və uçota alındıqdan sonra ödənilən faizlər müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətdən ödənilir. Əldə olunan avtonəq-

liyyat vasitələrinə görə verilən vergilər də kapital qoyuluşlarını uçota alan hesablara aid edilir.

2.7. «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» maddəsində müəssisənin kənar müəssisələrin gəlirli aktivlərinə (qiymətli kağızlarına – səhmlərinə, istiqrazlarına), ölkə ərazisində yaradılan digər müəssisələrin nizamnamə fondlarına, xaricdəki kapitalına və bu kimi başqa uzunmüddətli (bir ildən çox) investisiya qoyuluşları, həmçinin müəssisənin digər müəssisələrə verdiyi borclar göstərilir.

2.8. «Təsisçilərlə hesablaşmalar» maddəsində müəssisənin nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə təsisçilərin borcu göstərilir.

2.9. «Sair dövriyyədən kənar aktivlər» maddəsində birinci bölmədə öz əksini tapmamış sair vəsaitlər və qoyuluşlar əks etdirilir. Xüsusilə də bu maddədə icarəyə verən müəssisələr 09№-li «Daxil olası icarə öhdəlikləri» hesabında uçota alınan uzunmüddətli icarəyə verilmiş əsas vəsaitlər üzrə borcların qalığını göstəriirlər.

2.10. «İstehsal ehtiyatları» maddəsində 10№-li «Materiallar» hesabında uçota alınan xammal, əsas və köməkçi materialları, yaacaq, satın alınmış yarımfabrikatlar və komplektləşdirici məmulatların, ehtiyat hissələri, taralar və digər material ehtiyatlarının qalıq məbləğləri göstərilir.

2.11. «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» maddəsində azqiymətli və tezköhnələn əşyalar, həmçinin xüsusi alətlər və qurğular (cihazlar, aparatlar, xüsusi paltarlar, ayaqqabılar və yataq ləvazimatları ilk və qalıq dəyərləri ilə əks etdirilir.

Həmin əşyalar üzrə müəssisə tərəfindən hesablanmış köhnəlmə məbləği bu maddədə ayrıca göstərilir.

İstehsalat ehtiyatları, azqiymətli və tezköhnələn əşyaların uçotu üçün 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» və 16 №-li «Materialların dəyərindəki kənarlaşmalar» hesablarından istifadə edilən zaman göstərilən qiymətlilər «İstehsalat ehtiyatları» və «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» maddələrində uçot qiymətləri ilə əks etdirilir. 16 №-li hesab üzrə fərq məbləği «Sair ehtiyatlar və məsrəflər» maddəsində göstərilir.

2.12.«Bitməmiş istehsal» maddəsində mühasibat uçotunun hecablar planının «İstehsal məsrəfləri» bölməsinin mühasibat uçotu hesablarında uçota alınan bitməmiş istehsal və bitməmiş işlər (xidmətlər) üzrə məsrəflər göstərilir.

Qurtarmış, mərhələlər üzrə müəyyən edilmiş qaydada qəbul olunmuş və ödənilmiş, həmçinin bank tərəfindən ödənmək üçün qəbul edilmiş faktiki məsrəflər 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabından 46 №-li «Məhsul (iş və xidmətlər) satışı» hesabının debetinə silinməklə əks etdirilir. Eyni zamanda ödənilmiş və ya ödənmək üçün qəbul olunmuş məbləğlər 36 №-li hecabın debeti ilə müxabirləşərək 46 №-li hecabın kreditində əks etdirilməlidir. Qurtarmış və mərhələlər üzrə qəbul olunmuş sifarişçilərdən daxil olan məbləğlər 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın debetində 64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks etdirilir. Bütün işlər qurtardıqdan sonra və bütün işlərin yekununda 36 №-li hesabda uçota alınan, sifarişçilər tərəfindən bütövlükdə ödənilmiş məbləğ 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilər

ilə hesablaşmalar» heca6ının debetinə silinir. 62 №-li hesabda uçota alınan, tam qurtarmış işlərin dəyəri (64 №-li heca6ın debetinə və 62 №-li hesabın kreditinə yazılış aparmaqla) alınmış avanslar və son hesablaşmalar zamanı sifarişçilərdən alınmış məbləğlər hesabına (51 №-li hesabın debetinə və 62 №-li hesabın kreditinə yazılış aparmaqla) bağlanılır. Bu maddədə, həmçinin kənd təsərrüfatının bitməmiş istehsalı üzrə məsrəfləri də göstərilir.

Təsisedici sənədlərə müvafiq olaraq öz nizamnamə fəaliyyətini ticarətdə, təchizatda və digər bu kimi sahələrdə həyata keçirən müəssisələrin hesabat dövrünün axırına mal qalıqına düşən tədavül xərcləri məbləği 44 №-li hesabda uçota alınır və «Bitməmiş istehsal» (sətir 130) maddəsinə daxil edilir. Bununla da ayın axırına mal qalıqına düşən tədavül xərcləri məbləği ayın əvvəlinə olan qalıq nəzərə alınmaqla tədavül xərclərinin orta faizi üzrə aşağıdakı qaydada hesablanılır.

1) Hesabat ayı ərzində aparılmış və ayın əvvəlinə mal qalıqına düşən bank kreditlərinə görə faizlərin ödənilməsi üzrə xərclər və nəqliyyat xərcləri toplanılır.

2) Ayın axırına olan malların qalıqı və hesabat ayında realizə olunmuş malların məbləği müəyyənləşdirilir.

3) 1-ci bölmədə müəyyənləşdirilən tədavül xərclərinin məbləği ilə 2-ci bölmədə satışın və malların qalıq məbləğinə, malların ümumi qiymətinə qarşı tədavül xərclərinin orta faizi ilə müəyyənləşdirilir.

4) Ayın axırına malların qalıq məbləğlərinin, göstərilən xərclərin orta faizina vurmaqla ayın axırına realizə olunmamış

malların qalıǵına aid olan məbləğ müəyyən-
ləşdirilir.

İctimai iaşə müəssisələrində satışın xammal və malların qalıǵına düşən tədavül xərcləri «Mallar» maddəsində əks etdirilir.

2.13. «Gələcək dövrlərin xərcləri» maddəsində hesabat ilində aparılmış, lakin aid olduqları müddət ərzində istehsal (tədavül) xərclərinə və ya dikər mənbələrə aid edilməklə gələcək hesabat dövründə ödəniləsi xərc məbləğləri göstərilir. Belə xərclərə əsas vəsaitlərin reyri-bərabər təmir edilməsi üzrə xərclər (təmir fondu yaratmayan müəssisələr üzrə qabaqcadan ödənilmiş icarə haqqlarının məbləği və s. aid edilir.

2.14. «Hazır məhsul» maddəsində sifarişçilərlə bağlanmış müqavilələrin şərtlərinə, həmçinin müvafiq texniki şərtlər və standartlara uyğun olaraq sınaqdan keçmiş və qəbul edilmiş, istehsalı başa çatmış məmulatların faktiki istehsal maya dəyəri göstərilir. Göstərilən tələblərə cavab verməyən və təhvil verilməyən işlər qurtarmamış hecab edilir və onlar bitməmiş istehsalın tərkibində göstərilir.

İstehsal məsrəflərinin uçotu üçün 37 №-li «Məhsul (iş və xidmət) buraxılışı» hesabından istifadə edilərkən hazır məhsullar bu maddədə normativ (plan) maya dəyəri ilə əks etdirilir.

2.15. «Mallar» maddəsində öz nizamnamə fəaliyyətini ticarətdə və ictimai iaşədə həyata keçirən müəssisələr tərəfindən alınmış malların qalıǵı göstərilir. Belə halda ictimai iaşə müəssisələri mətbəx və anbarlarda olan xammalların, həmçinin bufetlərdə olan malların qalıǵını da bu maddədə əks etdirirlər.

Sənaye və başqa istehsal müəssisələri bu maddədə xüsusi olaraq satış üçün alınmış məmulatların, materialların, məhsulların, həmçinin sənaye müəssisələrində buraxılan məhsulun maya dəyərinə daxil olmayan və alıcılar tərəfindən ayrıca ödənilməli olan komplektləşdirmək üçün alınmış hazır məmulatların dəyərini göstərir. Bu maddədə malların satış və alış qiyməti ilə dəyəri, habelə mal göndərən tərəfindən verilən güzəştin (əlavənin) məbləği ayrı-ayrılıqda göstərilir (əmək, malların uçotu satış qiyməti ilə aparılarsa).

2.16. Hesablaşmalar əks olunan mühasibat uçotu hesabları üzrə qalıqlar balansda açıq (analitik uçot hesabları üzrə, aktivdə debet qalığı, passivdə kredit qalığı) göstərilir.

Malsatan və podratçılarla, sifarişçilər və alıcılarla hesablaşmalar üzrə məlumatlar əks etdirilərkən, Azərbaycan Respublikası qanunçuluğuna müvafiq olaraq fəaliyyət göstərən iddia müddəti nəzərə alınmalıdır. İddia müddəti keçmiş debitor və kreditor məbləğlər nizamlanarkən Mühasibat uçotu Haqqında Azərbaycan Respublikası Qanununu əldə rəhbər tutmaq lazımdır.

2.18. «Mallara, işlərə və xidmətlərə görə debitorlarla hesablaşmalar» maddəsində ödənişi müəssisənin hesablaşma (və ya başqa) hesabına daxil olanadək sifarişçilərə (mal alanlara) göndərilən mallar, təhvil verilən işlər tam faktiki maya dəyəri ilə, məhsulların yüklənməsi üzrə maliyyə nəticələri müəyyən edilən zaman isə buraxılış və ya smeta dəyəri ilə göstərilir.

2.19. «Alınmış veksellər» maddəsində alınmış veksellərlə tə'min olunan, yüklənmiş

məhsullar (mallar), yerinə yetirilmiş işlər və göstərilmiş xidmətlər üzrə alıcıların, sifarişçilərin və digər debitorların 62 №-li hesabda uçota aldıkları borclar göstərilir.

2.20. Müəssisənin balansının aktiv və passivini «Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar» maddəsində cari əməliyyatlar üzrə (balanslararası hesablaşmalar) törəmə müəssisələri məlumatları əks etdirilir. Törəmə müəssisələrin balansları tərtib edildikdən sonra onların balans göstəriciləri baş idarənin balans göstəriciləri ilə icmallaşdırılır.

Təsərrüfatdaxili hesablaşmaların 79 №-li hesabda uçota alan müəssisələr bu hesab üzrə qalıq məbləğlərini də balansın 220-ci sətrində əks etdirməklə balansa əlavə edilən izahat məktubunda ayrıca göstərilir.

2.21. «Büdcə ilə hesablaşmalar» maddəsində büdcəyə artıq ödənilmiş vergilər, rüsumlar və s. ödəmələr üzrə borclar da daxil olmaqla maliyyə və vergi orqanlarına olan borclar göstərilir.

2.22. «Sair əməliyyatlar üzrə heyətlərlə hesablaşmalar» maddəsində müəssisənin vəsaitləri və ya bank kreditləri hesabına işçilərə verilmiş ssudalar və borclar, müəssisəyə dəymiş maddi və digər zərərlərin ödənilməsi və s. üzrə müəssisə işçilərinin borcları göstərilir. Bu maddədə xüsusilə fərdi və kooperativ mənzil tikintisi, bağ evlərinin alınması və bağ sahələrinin abadlaşdırılması üçün verilən ssudalar, mənzil şəraitini yaxşılaşdırmaq və ya ev təsərrüfatı yaratmaq üçün gənc ailələrə verilən faizsiz ssudalar və s. əks etdirilir.

İşçilərə ssuda vermək üçün istifadə edilən bank kreditləri balansın passivinin ikinci

bölməsində «İşçilər üçün bank kreditləri» maddəsində göstərilir.

2.23. «Sair debitorlarla hesablaşmalar» maddəsində təhtəhesab şəxslərin borcları, qəbul edilərkən mal-material qiymətliyə aşkar edilmiş əksikgəlmələrə görə malsatanlarla hesablaşmalar üzrə borclar göstərilir. Bu maddədə, həmçinin borclular tərəfindən qəbul edilmiş və ya məhkəmə, Arbitraj və ya başqa orqanların borcun ödənilməsi haqqında çıxarıqları qərarlarla təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə aid edilən cərimələr, peniyalar da əks etdirilir.

2.24. «Malsatan və podratçılara verilmiş avanslar» maddəsində qarşdakı hesablaşmalar üzrə başqa müəssisələrə verilmiş avansların məbləği göstərilir.

2.25. «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» maddəsində müəssisəyə qısamüddətli (bir ildən çox olmayan müddətə) qoyuluş (investisiya), digər müəssisələrin qiymətli kağızları, dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazlar, həmçinin müəssisənin başqa müəssisələrə verdiyi borclar göstərilir.

Müəssisənin faktiki xərclər həcmində hüquqi və fiziki şəxslərdən aldıqları özəlləşdirmə çekləri öz dəyəri həcmində qısamüddətli malijə rojyluşları hecab edilir. Özəlləşdirmə çeklərinin nominal dəyəri üzrə uçotu 010 №-li «Özəlləşdirmə çekləri» adlı balansarxası hecab açmaqla aparılır.

2.26. «Kassa», «Hesablaşma hecabı» və «Balyuta hesabı» maddəsində müəssisənin kassasında, bankdakı hesablaşma və valyuta hesablarında olan pul vəsaitlərinin qalıqları göstərilir. «Sair pul vəsaitləri» maddəsində müəssisə tərəfindən 55 №-li «Banklardakı sair

hesablar», 56 №-li «Sair pul vəsaitləri» və 57 №-li «Yolda olan köçürmələr» hesablarında uçota alınan məbləğlər göstərilir.

2.27. «Sair dövriyyə aktivləri» maddəsində, balansın aktivinin üçüncü bölməsinin başqa maddələrində öz əksini tapmayan məbləğlər göstərilir.

2.28. «Keçmiş illərin zərəri» maddəsində müəyyən edilmiş qaydada ödənilməli olan keçmiş illərin zərər məbləğləri göstərilir.

Hesabat dövründə müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti aydınlaşdırılarkən, 81 №-li «Mənfəətdən istifadə» hecənin debet dövriyyəsi üzrə məbləğlərin 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabdən artıq olan hissəsi mühasibat yazılışı verilmədən balansın aktiv hissəsində «Hesabat ilində (dövründə) zərər» maddəsində əks etdirilir.

Hesabat ilində müəssisənin fəalijjətinin nəticələrinə baxılarkən nəzərə almaq lazımdır ki, hesabat ilində zərərin ödənilməsinə müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət, ehtiyat fondu və ehtiyat kapitalının vəsaitləri, kapital qoyuluşlarına istifadə olunmayan yığım və xüsusi fondların sərbəst vəsaitləri yönəldilə bilər.

2.29. «Nizamnamə kapitalı» maddəsində təsədiqi sənədlərə müvafiq olaraq müəssisənin mülkiyyətçilərinin (iştirakçılarının, təsisçilərinin) qoyuluşları hesabına nizamnamə kapitalı göstərilir. Dövlət və bələdiyyə müəssisələri üzrə isə Azərbaycan Respublikası Malliyyə Nazirliyinin A-21 №-li 1993-cü il tarixli əmri ilə yeni hecə planına keçən dövrə yjğyn baza səviyyəsi həcmində qəbul edilmiş nizamnamə kapitalı göstərilir.

Müəssisənin nizamnamə kapitalının həcmi hesabat ilində müəssisənin fəaliyyətinin son nəticəsinə baxıldıqdan və təsisədiçi sənədlərdə müvafiq dəyişikliklər edildikdən sonra artırıla və ya azaldıla bilər.

2.29.1. Səhmdar cəmiyyətlərin emissiya gəlirləri (satışı ilə əlaqədar xərclər çıxılmaqla cəmiyyətlərin səhmlərinin nominal qiymətlərindən artıq alınmış məbləğlər, müəssisənin dövrüyyədən-kənar aktivlərinin yenidən qiymətləndirilməsindən alınan məbləğlər, əvəzsiz olaraq alınmış qiymətlilər (sosial sferalara aid qiymətlilərdən başqa), uzun müddətli rojyluşların maliyyələşdirilməsi üçün istifadə olunan büdcə vəsaitləri və digər analoji məbləğlər əlavə kapitala daxil edilir və 401-ci (3 və 4-cü sütunlar) sətir üzrə olan mə'lumatların tərkibində göstərilir.

Sosial sferalarda əvəzsiz olaraq alınmış qiymətlilər 88 №-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət və ödənilməmiş zərər» hesabının «Sosial sferaların fondu» subhesabına daxil edilir.

Müəssisələr tərəfindən (o cümlədən xarici investisiyalı müəssisələr) təsisədiçi sənədlərdə sərbəst dönərli valyuta ilə qiymətləndirilmiş və nizamnamə kapitalı hesabına qoyuluşları zamanı (mədaxil edilmiş pul vəsaitləri və əmlak da daxil edilməklə) 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabı üzrə jəpənmiş məbləğ fərqi 87 №-li « Əlavə kapital» hecabında uçota alınır. «Ehtiyat kapitalı» maddəsində Azərbaycan Respublikası qanunçuluquna müvafiq olaraq yaradılmış ehtiyat və ja digər analoji fondlara ayırmaların məbləği göstərilir.

Səhmdar cəmiyyətlər tərəfindən (investisiya fondlarından başqa) nizamnamə kapitalı ar-

tırıldıqda səhmlərin satışı və nominal qiymətləri arasındakı fərq (satış ilə əlaqədar xərclər çıxılmaqla) 86 №-li «Ehtiyat fondu» hesabında əks etdirilir. Göstərilən fərq əlavə kapital kimi nəzərə alınsa da, müəssisənin ehtiyaclarına sərf edilə bilməz. Hesabat dövründə bu fərq balansda 402-ci sətir üzrə əks etdirilir.

2.30. «Ehtiyat fondu» maddəsində qanunvericiliyə müvafiq olaraq müəssisədə yaradılmış ehtiyat fondunun qalığı göstərilir.

2.31. «Yığım və istehlak fondları» maddələrində müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına təsisədiçi sənədlərə müvafiq olaraq yaradılmış yığım və istehlak fondlarının, həmçinin digər xüsusi təyinatlı fondların qalıqları göstərilir.

2.32. «Məqsədli maliyyələşmələr və daxil-olmalar» maddəsində məqsədli təyinatı olan tədbirlərin həyata keçirilməsi üçün büdcədən, sahələr və sahələrarası xüsusi təyinatlı fondlardan, müəssisələrdən və fiziki şəxslərdən alınmış vəsaitlərin qalıqları göstərilir.

2.33. «İcarə öhdəlikləri» maddəsində icarədar, uzunmüddətli icarə şərti ilə ona verilmiş və 03 №-li «Uzun müddətə icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər» hesabında uçota alının əsas vəsaitlərə görə icarəyə verənlərlə hesablaşmalar əks etdirilir.

2.34. «Keçmiş illərdə bölüşdürülməmiş mənfəət» maddəsində keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəətinin qalığı göstərilir. Hesabat ili ərzində keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəət qalığının hərəkətinin açılışı (rəşifrovkası) 5 №-li «Müəssisə balansına əlavə» hesabat formasında göstərilir.

2.35. «Mənfəət» maddəsində mühasibat uçotu haqqında qanuna uyğun olaraq, mühasibat uçotu əsasında müəssisənin bütün əməliyyatlarının və balans maddələrinin qiymətləndirilməsinin son maliyyə nəticələri (mənfəət) əks etdirilir.

Müəssisə «Mənfəətin istifadəsi» maddəsində hesabat ili ərzində, onun sərəncamında qalan xalis mənfəət hesabına müəyyən edilmiş tədbirlərin həyata keçirilməsinə və müvafiq hesablamalara əsasən mənfəətin, vergilərin ödənilməsinə və büdcənin başqa ödəmələrinə yönəldilməsinə əks etdirir. 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabının debetində uçota alınan mənfəətin istifadəsinin açılışı (rəşifrovkası) 2 №-li «Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat» formasında əks etdirilir.

İl qurtardıqdan sonra istifadə olunmuş mənfəətin məbləği qədər mənfəət azaldılır. (Bu zaman belə yazılış verilir: debet - 80 və kredit-81) 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının debeti 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabının krediti ilə müxəbirləşdirilərək yazılış edilir. Böölüşdürülməmiş mənfəət hissəsini «Böölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının krediti, zərər hissəsi isə «Böölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının debeti ilə müxəbirləşdirməklə 80 №-li hesabdan silinir.

2.36. «Uzunmüddətli bank kreditləri» maddəsində banklardan alınmış uzunmüddətli (bir ildən çox ödənmə vaxtı olan) kreditlər üzrə razılaşıdırılmış borcların məbləği göstərilir.

2.37. «Uzunmüddətli borclar maddəsində uzun müddətə (bir ildən çox ödənmə vaxtı olan)

müəssisə və təşkilatlardan alınmış (banklardan başqa) borcların məbləği göstərilir.

2.38. «Qısamüddətli bank kreditləri» maddəsində razılaşıma əsasında bankdan alınmış qısamüddətli (bir ilə qədər ödənmə vaxtı olan) kreditlər üzrə borcların məbləği göstərilir.

2.39. «İşçilər üçün bank kreditləri» maddəsində müəssisə tərəfindən fərdi mənzil, bağ evləri tikintisi və başqa məqsədlər üçün işçilərə verilən ssuda, həmçinin ticarət təşkilatları tərəfindən kreditə satılmış malların dəyərinin ödənilməsi üçün alınmış kreditlər üzrə borcların məbləği göstərilir.

2.40. «Qısamüddətli borclar maddəsində müəssisə və təşkilatlardan (banklardan başqa) alınmış qısamüddətli (bir ilə qədər ödənmə vaxtı olan) borcların məbləği göstərilir.

2.41. Bu təlimatın 2.36-2.40 maddələrində göstərilən borc vəsaitlərinin tərkibi üzrə hərəkətin açılışı (rassifrovkası) 5№-li «Müəssisə balansına əlavə» hesabat formasında göstərilir.

Bununla da hesabat dövrünün sonunda bağlanmış müvafiq kredit və borc müqavilələrinə görə ödəniləsi faiz məbləğləri borc alınmış vəsaitləri uçota alan hesabların (90, 92, 93, 94, 95) krediti ilə bank ssudalarla (26, 08) müxabirləşdirilərək əks etdirilir.

2.42. Mallara (işlərə və xidmətlərə) görə kreditorlar və hesablaşmalar» maddəsində daxil olmuş material dəyərliləri, yerinə yetirilmiş işlər və göstərilmiş xidmətlər üzrə malsatan və podratçılarla olan borclar göstərilir. Sənədləşdirilməyən tədarükə görə malsatanlara olan borclar da bu maddədə əks etdirilir.

2.43. «Verilmiş veksellər üzrə kreditorlarla hesablaşmalar» maddəsində 60 №-li «Malsatan

və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında nəzərə alınan müəssisənin təchizat, iş və xidmətlərinin yerinə yetirilməsi üçün verdiyi veksələ görə malsatanlara, podratçılara və digər kreditorlara olan borcların məbləği göstərilir.

2.44. «Əmək ödənişləri üzrə kreditorlarla hesablaşmalar» maddəsində hesablanmış, lakin hələ ödənilməmiş əmək haqqı məbləği, «Sosial sığorta və təminat üzrə kreditorlarla hesablaşmalar» maddəsində isə müəssisənin işçilərinin peniya təminatına və dövlət sosial sığortasına ayırmaların məbləği əks etdirilir.

2.45. «Əmlak və şəxsi sığorta üzrə kreditorlarla hesablaşmalar» maddəsində Azərbaycan Respublikası Qanunlarına uyğun olaraq ödəniləcək məcburi sığorta məbləğlərinin qalıqları əks etdirilir.

2.46. Əməyin ödənişi və sığorta üzrə hesablaşmaları əks etdirən hesabların debet qalığı «Sair debitorlarla hesablaşmalar» maddəsində göstərilir.

2.47. «Büdcədən kənar ödənişlər üzrə kreditorlarla hesablaşmalar» maddəsində Azərbaycan Respublikası Qanunlarına uyğun olaraq büdcədən kənar və digər xüsusi fondlara ayırmaların qalıqları göstərilir.

2.48. «Büdcə ilə hesablaşmalar» maddəsində balansın passiv hissəsində müəssisə işçilərindən tutulan kəlif verki də daxil olmaqla büdcəyə köçürüləsi bütün növ ödəmələr üzrə müəssisənin borcu göstərilir.

2.49. «Sair kreditorlarla hesablaşmalar» maddəsində «Kreditorlarla hesablaşmalar» qrupunun başqa maddələrində öz əksini tapmayan hesablaşmalar üzrə müəssisənin borcu göstərilir.

2.50. «Alıcılar və sifarişçilərdən alınmış avanslar» maddəsində kələçək hesablaşmalar üzrə kənar təşkilatlardan alınmış məbləğlərin qalıqları göstərilir.

2.51. «Gələcək dövrün kəlirləri» maddəsində hesabat ilində alınmış, lakin gələcək hesabat dövrlərinə aid edilən (icarə ödəmələri və s.) həmçinin qüvvədə olan qaydalara uyğun olaraq 83 №-li «Gələcək dövrün gəlirləri» hesabında uçota alınan məbləğlərin qalıqları göstərilir.

2.52. «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» maddəsində Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun olaraq tədavül və istehsal xərclərini bərabərləşdirmək üçün məzuniyyətlərin və illik mükafatların ödənilməsinə, əsas vəsaitlərin təmirinə və s. görə müəssisə tərəfindən ehtiyatı yaradılmış vəsaitlərin qalıqları göstərilir.

Əgər müəssisə cari maliyyə ilində uçot siyasətini aydınlaşdıran zaman qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatların hesablanmasını məqsəduyğun hesab etmirsə, Azərbaycan Respublikası qanunçuluqunda başqa hallar nəzərdə tutulmadıqda, hesabat ilinin 31 dekabrında göstərilən ehtiyatların qalıqları mənfəətə əlavə edilir və 89 №-li «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabının debetində, 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının kreditində əks etdirilir.

2.53. «Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar» maddəsində ilin sonunda inventarizasiya zamanı şübhəli borclar üçün müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti hesabına yaradılmış ehtiyat fondu üzrə məbləğlərin qalıqları göstərilir.

2.54. «Sair qısamüddətli passivlər» maddəsində balansın passivlərinin ikinci bölməsinin başqa

maddələrində öz əksini tapmayan qısamüddətli passivlərin məbləğləri göstərilir.

2.55. İstehsala silinən material ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri ehtiyatların qiymətləndirilməsinin metodlarından biri ilə (orta maja dəyəri üzrə; vaxta görə birinci alınanların maya dəyəri üzrə; vaxta görə sonuncu alınanların maja dəyəri üzrə) müəyyənləşdirilir.

III. Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat Forma №2

3.1. Balans mənfəəti (zərəri) mühasibat uçotu əsasında təsərrüfat əməliyyatlarının və bu Qanuna yjğyn olaraq balans maddələrinin qiymətləndirilməsinin sonuncu Maliyyə nəticəsi kimi özündə müəssisənin əsas vəsaitlərinin və başqa əmlakların, məhsullarının (işlərinin, xidmətlərinin) satışından olan mənfəəti (zərəri), həmçinin qeyri satış əməliyyatlarından gələn gəlirləri (bu əməliyyatlar üzrə xərc məbləğləri çıxılmaqla) cəmləşdirir.

Məhsulların (iş və xidmətlərin) və malların satışından mənfəət (zərər) Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş vergilər və digər məcburi ödənişlər nəzərə alınmadan qüvvədə olan qiymətlərlə məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından gələn gəlirlə onların istehsalına və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyən edilir.

Satışdan gələn gəlir müəssisənin təsərrüfat xüsusiyyətindən və bağlanmış müqavilələrin şərtlərindən asılı olaraq ja satılmış (yəni nağdsız hesablaşma zamanı müəssisənin bankdakı hesablaşma yaxud cari hecabına ödəniş sənəd-

ləri əsasında daxil olan məbləğlər üzrə və ya nəğd hesablaşma zamanı müəssisənin kassasına daxil olan məbləğlər üzrə) dəyəri ödənilmiş məhsullara, mallara, işlərə, xidmətlərə görə, ya da yüklənib göndərilmiş məhsullara, mallara, təhvil verilmiş işlərə, xidmətlərə görə ödəniş sənədləri alıcıya (sifarişçiyə) təqdim edildikcə (ödənilməmiş) müəyyən edilir. Hesabat ilində aşkar edilmiş, lakin keçmiş illərin əməliyyatlarına aid olan mənfəət, jaxyd zərər hesabat ilinin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə daxil edilir.

Hesabat dövründə alınmış, lakin gələcək hesabat dövrlərinə aid olan gəlirlər uçot və hesabatda ayrı maddə üzrə gələcək dövrlərin gəlirləri kimi əks etdirilir. Bu gəlirlər onların aid olduğu hesabat dövrü gələn zaman həmin dövrün təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə daxil edilməlidir. Hesabat dövrünün balans mənfəəti (zərəri) və onun istifadəsi balansda ayrıca əks etdirilir. Balansın passivində alınmış mənfəət və onun avans olaraq istifadəsi, bölüşdürülməmiş mənfəət, balansın aktivində isə faktiki alınmış zərər göstərilir. Balansın yekununa ancaq hesabat ilinin və keçmiş illərin ödənilməmiş zərəri və ya bölüşdürülməmiş mənfəəti daxil edilir.

Ayrı-ayrı mal, iş və xidmətlərin ixrac edilməsindən xarici valyuta ilə əldə edilən əlirin bank tərəfindən təsdiq edilən (manatla) hissəsi də 010-cu sətirdə əks etdirilir.

3.2. 015 və 355-ci sətirlərin əlavə dəyər vergisinə görə büdcə ilə hesablaşmalar üzrə məlumatları müəyyənləşdirərkən əlavə dəyər vergisinin hesablanması və ödənilməsi haqqında qaydaları əldə rəhbər tutmaq lazımdır. 015-ci sətirdə satılmış mallara (işlərə və xidmət-

lərə) görə malalanlardan (sifarişçilərdən) alınmış və kəliflərin tərkibində (010-cu sətir) uçota alınan, 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının krediti ilə müxabirələşdirilməklə, malsatan (podratçı) tərəfindən 46 №-li «Məhsul (iş və xidmət) satışı» hesabının debetində əks etdirilən vergilərin məbləğləri göstərilir. Büdcəyə köçürülmüş, 68 №-li hesabın debetində və 51 №-li «Hesablaşma hesabının kreditində əks etdirilən, həmçinin hecaqlamalar üzrə büdcəyə verilməli əlavə dəyər verkisi 355-ci sətirdə göstərilir.

3.3. Aksiz ödəyən müəssisələr satış hesabında cəmlənən gəlirlərin tərkibində uçota alınan və 46 №-li hesabın debetində, 68 №-li hesabın isə kreditində göstərilən məbləği 020-ci sətirdə əks etdirməlidirlər.

3.4. Boş qalan 030-cu sətirdə müvafiq qaydalara uyğun olaraq satışın nəticələrini müəyyənləşdirərkən gəlirdən çıxılan xərclər və ayrımlar əks etdirilir. Xüsusilə onlara təyin olunan franko-vaqonstansiya (körpü) qiyməti ilə satılan məhsulların daşınması xərcləri (həmin məhsullara görə hesablamalar bilavasitə malsatan və malalanlar arasında, satış təşkilatlarının iştirakı olmadan həyata keçirilirsə); radioqəbuledicilərin və televizorların pərakəndə satış qiymətlərinə əlavə edilən, büdcə gəlirinə köçürülməsi faiz əlavələri, ixracat rusumları aiddir.

3.5. «Satılmış məhsulların (iş və xidmətlərin) istehsal məsrəfləri» maddəsində aşağıdakılar göstərilir: İstehsal müəssisələrində satılan məhsulun (iş və xidmətlərin) istehsal məsrəfləri, ticarət, təchizat, satış və bu kimi başqa təşkilatlar satılan və buraxılan mallara, məhsullara (iş və xidmətlərə) düşən tədavül xərcləri;

Təsərrüfat hesabında olmayan, gəliri təsərrüfat və digər kommertiya fəaliyyətindən əldə edən təşkilatlarda həmin fəaliyyət üzrə aparılmış xərclər.

3.6. «Satışın nəticələri» maddəsində məhsulların, malların, iş və xidmətlərin satışından, həmçinin yardımçı, köməkçi və xidmətedici müəssisələrin məhsullarının kənara satışından alınan maliyyə nəticələri, təsərrüfat hesabında olmayan, gəliri təsərrüfat və digər kommertiya fəaliyyətindən əldə edən təşkilatların gəlirinin xərcdən artıq olan məbləği göstərilir.

Göstərilən maliyyə nəticəsi satışdan əldə edilən gəlir (ümumi gəlir) məbləği (sətir 010) ilə satılmış məhsula (iş və xidmətə) düşən istehsal (tədavül) xərcləri məbləği (sətir 040), əlavə dəyər verkisi (sətir 015), aksizlər (sətir 020), həmçinin 030-cu sətir üzrə göstərilən başqa məbləğlər arasındakı fərq ilə müəyyən edilir.

3.7. «Sair satışın nəticələri» maddəsində 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və s. xaric olmaları» və 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesablarında əks etdirilən əməliyyatlar üzrə nəticə göstərilir.

Əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, istehsal ehtiyatlarının (sosial sferalara aid vəsaitlərdən başqa) əvəzsiz olaraq verilməsi zamanı satışı uçota alan hesablarda aşkar edilən maliyyə nəticələri müəssisə tərəfindən 87 №-li «Əlavə kapital» hesabının debetinə, vəsait çatışmadıqda isə 88 №-li «Yığım fondları», 88 №-li «Keçmiş illərdə bölüşdürülməmiş mənfəət və ödənilməmiş zərər» və ya 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesablarının debetinə silinir.

Sosial sferalara aid əmlaklar (qeyri-istehsal təyinatlı) əvəzsiz olaraq verildikdə satışı uçota

alan hesablarda aşkara çıxarılan nəticə 88№-li «Sosial sferaların fondu» hesabına aid edilir. Müəssisə əmlakı və digər müəssisələrə nizamnamə kapitalı kimi verildikdə müqavilə qiymətləri ilə balans dəyərləri arsındakı fərq 83№-li «Gələcək dövrün gəlirləri» hesabda əks etdirilir.

Qoyuluşlar üzrə gəlirlərin hesablanması zamanı təsisədiçi sənədlərə müvafiq olaraq bərabər bölgüdən artıq, məbləğlər 83№-li hesabdən müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə silinir. Müəssisə tərəfindən verilən əmlak əvəzinə alınmış səhmlər müəssisənin balansına verilən əmlakın balans (qalıq) qiyməti ilə satış uçota alan hesablar ilə mədaxil edilir.

3.8. «Satışdankənar əməliyyatlardan alınan gəlirlər və xərclər» maddəsində alınmış və ödənilmiş cərimələrin, peniyaların və dəbbələmə pullarının, digər iqtisadi sanksiyaların (qanunvericiliyə müvafiq olaraq büdcəyə və büdcədən kənar fondlara ödəmələr barədə sanksiyalar istisna olmaqla), müəssisənin hesabında olan vəsaitlərin yekunu üzrə alınmış faizlərin, valyuta hesabları və xarici valyuta əməliyyatları üzrə kurs fərqlərinin, hesabat ilində aşkara çıxarılmış keçmiş illərin mənfəət və zərərləri, təbii fəlakətlərdən zərərlər, borcların və debitor borcların silinməsindən itkilər, ümitsiz borclar kimi qabaqcadan silinmiş daxil olan borclar, qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun olaraq mənfəət və zərərlər hecabinə aid edilən sair gəlirlər, itkilər və məsariflərin müfəssəl şəkildə ümumi məbləği göstərilir.

Müəssisəyə mənsub olan səhmlər, istiqrazlar və digər qiymətli kağızlar üzrə əldə olunmuş gəlirlərin (dividentlərin, faizlərin) məbləğləri və

başqa müəssisələrin fəaliyyətindəki iştirak etmə payından alınan gəlirlər haqqında məlumatlar «Satışdankənar əməliyyatlardan alınan gəlirlər və xərclər» maddəsinin məlumatlarından ayrıca maddə üzrə ayrılırlar.

Azərbaycan Respublikasında manatın xarici Balyutaya olan məzənnəsi Azərbaycan Respublikasının Mühəsibat uçotu haqqında Qanununun 25-ci maddəsi və Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 16-3/36 sayılı 20 oktyabr 1995-ci il tarixli, İqtisadiyyat Nazirliyinin 04/1-158 sayılı 06 noyabr 1995-çi il tarixli, Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyinin 04-05/309 sayılı 03 noyabr 1995-çi il tarixli və Dövlət Statistika Komitəsinin 8-71 sayılı 24 oktyabr 1995-çi il tarixli birgə məktubu ilə tənzimlənərək, il ərzində 83 №-li hecabda toplanılır və ilin sonunda mənfəət və zərərlərə aid edilir.

3.9. Satılmış məhsulların (iş və xidmətlərin) maya dəyərini müəyyən edilməsi, satışdankənar əməliyyatlardan əldə edilən gəlir və xərclərin əks etdirilməsi zamanı məhsulun (iş və xidmətin) istehsalı və satışı üzrə məsrəflərin tərkibi və mənfəətdən verki tutulan hallarda maliyyə nəticələrinin müəyyən edilməsi qaydaları, sənayedə tikiitidə, kənd təsərrüfatında və elmdə məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərini planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiya edilməsinə dair numunəvi metodiki göstərişlər, həmçinin sahə təlimatları əldə rəhbər tutulmalıdır.

3.10. «Mənfəət və zərərlərin cəmi» maddəsinin göstəriciləri 050-070 sətirlərin məlumatlarının yekunu kimi ayrıca olaraq mənfəət və zərərlər üzrə müəyyən edilir.

3.11.«Balans mənfəəti və zərəri» maddəsində 090-çi sətirin 3 və 4-cü sütunlarındakı məlumatların fərqi kimi müəyyənləşdirilməklə, müəssisənin hesabat dövründə əldə etdiyi mənfəət və ya zərərin son qalığı göstərilir.

3.12.II «Mənfəətdən istifadə» bölməsində mənfəətdən istifadənin əsas istiqamətləri üzrə məbləğlərin rəssifrovkası (açılişu, izahatı) əks etdirilir, yəni:

81 №-li «Mənfəətdən istifadə» hesabında uçota alınan, mənfəətdən büdcəyə çatması vergilər və mənfəət hesabına edilən digər ödəmələr;

Ehtiyat, yığım və istehlak fondlarının yaradılması üçün ayırmalar;

Xeyriyyə məqsədi üçün ayırmalar; Başqa ayırmalar, xüsusilə, qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq olaraq cərimə və maddi zərərlərin büdcəyə ödənilməsi üzrə xərclər (ətraf mühiti çirkləndirmədən və sair zərərli təsirlərdə qorunması üzrə tələblərə əməl edilməməsi, müəyyən edilmiş limitdən artıq təbii ehtiyatlardan istifadə olunması, sanitariya normalarına və qaydalarına riayət edilməməsi, məhsulun (işin, xidmətin) qiymətinin artırılması nəticəsində əsassız mənfəət əldə edilməsi, mənfəətin və ya digər qoyulan obyektlərin gizlədilməsi (azaldılması), başqa cərimə tədbirləri nəticəsində büdcəyə çatması digər ödəmələr; Yaradılması təsisədi cərimə ilə nəzərdə tutulmuş müəssisələr 210, 220, 230-cu sətirlərdə fondlara ayırmalar göstərilir. Əks təqdirdə, müəssisə 220 və 230-çu sətirlər üzrə xalis mənfəət hesabına (mənfəətdən vergi üzrə büdcə ilə hesablaşmalardan sonra müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət) və onun hüdudlarında aparılmış müvafiq məsrəf və xərcləri əks etdirir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, xalis mənfəətin istifadə olunması istiqamətlərini müəssisə nizamnamə və qanun ilə nəzərdə tutulmayan hallarda, müstəqil olaraq müəyyən edir.

3.13. III «Büdcəyə ödəmələr» bölməsində müvafiq təlimata uyğun olaraq bütün mənbəələr hesabına müəssisə tərəfindən büdcəyə ödəmələr göstərilir.

IV. Müəssisə balansına əlavə (Forma №5)

4.1. «Müəssisənin xüsusi kapitalı və fondlarının hərəkəti» bölməsində müəssisənin nizamnamə kapitalı həcmində əlavə və ehtiyat kapitalının, uçot siyasəti ilə qəbul edilmiş və təsisədiçi sənədlərə müvafiq olaraq yaradılmış ehtiyat və digər fondlarının, həmçinin məqsədli maliyyələşmə və daxilolmaların hərəkəti əks etdirilir.

4.1.1. «Yığım fondu» və «İstehlak fondu» maddələrində təsisədiçi sənədlərə yığun olaraq müəssisə tərəfindən onun sarəncamında qalan mənfəət hesabına yaradılan yığım və istehlak fondlarının vəsaitləri göstərilir.

4.1.2. Müəssisələr tərəfindən 5 №-li formanın I bölməsinin II yarımbəndində nəzərə alınmayan məqsədli maliyyələşmələr üzrə fondların hərəkəti 110 və 120-ci sətirlər üzrə əks etdirilir.

4.1.3. «Nizamnamə kapitalı» maddəsinin 4 və 5-çi sütunlarında təsisədiçi sənədlərdə müvafiq dəyişikliklər edildikdən sonra müəssisənin nizam-

namə kapitalının artma və ya azalma məbləği göstərilir.

4.2. «Debitor və kreditor» borclar bölməsində veksel və avanslar da daxil olmaqla hesablaşmaları uçota alan hesablarda uçota alınan debitor və kreditor borcların vəziyyəti əks etdirilir. Bu zaman qısa müddətli, borclara ödəmə müddəti bir ilə qədər olan, uzunmüddətli borclara isə ödəmə müddəti bir ildən çox olan borclar aid edilir.

4.3. «Qeyri-maddi aktivlərin tərkibi» bölməsində müəssisəyə məxsus rejri-maddi aktivlərin tərkibi (açıq şəkildə) əks etdirilir.

4.4. «İxtiralar və digər buna oxşar obyektlərin intellektual (sənaye) mülkiyyəti hüquqları» maddəsində istehsalın sirrini (paketləri, lisenziyaları, «nou-hau»ları, proqram məhsullarını və s.) təşkil edən ixtiraların, sənaye nümunələrinin, texniki, təşkilatı və kommersiya məlumatlarının müvafiq fəaliyyət növünə və digər mülkiyyət hüququna dair lisenziyalar da daxil olmaqla inhisar hüquqlu və imtiyazlı obyektlərin dəyəri göstərilir.

4.4.1. Təbii ehtiyatlardan istifadə hüquqları» maddəsində hüquqi cəhətdən istifadə edilən torpaq sahələrinin, təbii resursların (suyun, yerin təkinin və s.) bina və qurğuların dəyəri göstərilir.

4.4.2. «Təşkilatçılıq xərcləri» maddəsində müəssisənin dövlət qeydiyyatından keçməsi, broker yerindən istifadə etməsi, ticarət nişanı, mal və xidmət nişanasi üçün ödənilən məbləği də daxil etməklə, təsisedici sənədlərə müvafiq olaraq iştirakçıların nizamnamə fonduna qoyuluşları üzrə müəssisənin yaradılması ilə əlaqədar xərclər əks etdirilir.

Müəssisənin fəaliyyət göstərməsi ilə əlaqədar xərclər, o cümlədən təsisedici və digər sənədlərin

yenidən işlənməsi (müəssisənin genişləndirilməsi, fəaliyyət növünün dəyişdirilməsi, vəzifəli şəxslərin imza nümunələrinin dəyişdirilməsi və s.), yeni ştamp və möhürlərin hazırlanması və bu kimi başqa xərclər 26 №-li «Umumtəsərrüfat xərcləri» hesabının debeti üzrə uçota alınır. Mülkiyyət formasını dəyişdirmiş müəssisələr tərəfindən yuxarıda göstərilən xərclər müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hecabına aparılır.

4.5. «Əsas vəsaitlərin hərəkəti» bölməsinin I «Əsas vəsaitlər» yarım bölməsində əsas fondların vahid təsnifatına uyğun müəssisənin mövcud əsas vəsaitlərinin hərəkəti göstərilir.

Yarım bölmədə icarəyə və ya əvəzsiz olaraq verilmiş, həmçinin hərəkətdə olmayan (müvəqqəti dayandırılan, ehtiyat kimi saxlanılan və s.) ayrı-ayrı əsas vəsaitlər də daxil olmaqla müəssisənin balansında olan bütün əsas vəsaitlər ilk dəyəri ilə əks etdirilir. «Əsas vəsaitlərin hərəkəti» bölməsinin 4-cü sütununda əvvəllər uçota alınmayan, nağd pulla alınmış, dövriyyə vəsaitlərinin tərkibindən əsas vəsaitlərin tərkibinə keçmiş, həmçinin digər müəssisə və təşkilatlardan əvəzsiz olaraq alınmış (giriş balansı dəyişməyən hallarda) vəsaitlər də daxil olmaqla hesabat ilində bütün mənbələrdən (bank kreditləri hesabına alınanlar da daxil olmaqla) daxil olmuş əsas vəsaitlər əks etdirilir.

«Əsas vəsaitlərin hərəkəti» bölməsinin 5-ci sütununda artıq və istifadə olunmayan vəsaitlərin satılması, əsas vəsaitlərin tərkibindən dövriyyə vəsaitlərinin tərkibinə keçən, digər müəssisələrə əvəzsiz olaraq verilən, köhnəlmə, təbii fəlakət və qəza nəticəsində, həmçinin yenidənquraşdırma, yeni tikinti və digər səbəblərlə əlaqədar olaraq ləğv edilən əsas vəsaitlər də daxil

olmaqla hesabat ilində təsərrüfatdan çıxan bütün əsas vəsaitlərin dəyəri (köhnəlmə çıxılmadan) əks etdirilir.

«Əsas vəsaitlərin yekunu» sətrində ayrı-ayrılıqda, sətirlər üzrə istehsal və qeyri-istehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin hərəkəti üzrə göstəricilərin cəmi əks etdirilir. İstehsal təyinatlı əsas vəsaitlərə sənaye məhsulu istehsalı, tikinti, kənd təsərrüfatı, ticarət və ictimai iaşə, kənd təsərrüfatı məhsulunun tədarükü və maddi istehsal sferasının digər fəaliyyət növü ilə əlaqədar olan əsas vəsaitlər aid edilir.

Qeyri-istehsal təyinatlı əsas vəsaitlərə mənzil və kommunal təsərrüfatının, səhiyyənin, bədən tərbiyyəsinin, sosial təminatın, xalq təhsilinin, mədəniyyətin və sair qeyri-istehsal sahələrinin əsas vəsaitləri aid edilir.

4.6. 5-ci bölmənin 2-ci «Başa çatdırılmamış tikinti» yarım bölməsində həm podrat, həm də təsərrüfat üsulu ilə aparılan tikinti obyektləri üzrə, həmçinin digər əsas vəsaitlərin əldə olunması üzrə müəssisənin məsrəflərinin hərəkəti (08 №-li hesabda uçota alınanlar) əks etdirilir.

Yarım bölmənin 4-cü sütununda obyektlərin tikintisi üzrə (podrat təşkilatlardan qəbul edilmiş və ödənilmiş) və əsas vəsaitlərin əldə edilməsi üzrə müəssisənin çəkdiyi xərclər göstərilir.

Yarım bölmənin 5-ci sütununda isə istismara verilmiş tikinti obyektlərinin və əldə edilmiş əsas vəsaitlərin dəyəri, həmçinin əsas vəsaitlərin dəyərini artırmayan silinmiş məsrəflər əks etdirilir.

4.7. 5-ci bölmənin «Arayış» yarım bölməsində aşağıdakılar göstərilir: 530-cu sətir üzrə

müəssisənin digər müəssisələrə icarəyə verdiyi ayrı-ayrı əsas vəsaitlərinin dəyəri;

4.8. «Maliyyə qoyuluşları» bölməsində 06 və 58 №-li hesablarda uçota alınan uzunmüddətli və qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının tərkibi açıqlanır.

4.8.1. «Başqa müəssisələrin pay və səhmləri» maddəsində müəssisənin ölkə ərazisində yaradılan digər müəssisələrinin (o cümlədən törəmə müəssisələrinin) nizamnamə kapitalına, səhmdar cəmiyyətlərin səhmlərinə qoyduqları vəsait, həmçinin müəssisələrin (o cümlədən törəmə müəssisələrin) Azərbaycan Respublikası sərhədlərindən kənarında olan kapitalı və s. əks etdirilir.

4.8.2. «İstiqraz və sair qiymətli kağızlar» maddəsində dövlət və yerli borcların faizli istiqrazlarına, həmçinin digər analoji qiymətli kağızlara qoyulan məbləğlər (investisiyalar) göstərilir.

4.8.3. «Verilmiş borclar» maddəsində müəssisə tərəfindən digər müəssisələrə verilən borclar göstərilir.

4.8.4. «Sair» maddəsində müəssisələrin Azərbaycan və xarici valyutalarla depozitlərə qoyduqları vəsaitlər (əmanət bankının sertifikatlarına, bankdakı depozit hesablara və s.), həmçinin 06 və 58 №-li hesablarda uçota alınan digər təyinatlı investisiyalar göstərilir.

4.9. «Sosial göstəricilər» bölməsində ayrı-ayrı sosial göstəricilər əks etdirilir.

4.9.1. «Sosial ehtiyatlara ayırmalar: sosial müdafiə fonduna; məşğulluq fonduna ayırmalar» maddəsində dövlət sosial müdafiə fondu vəsaitlərinin yığımını və istifadəsi, həmçinin əmə-

yin ödənişinə yönəldilmiş vəsaitlərdən dövlət məşğulluq fonduna ayırmalar əks etdirilir.

4.9.2. 750-763-cü sətirlərdə işçilərin orta siyahı sayı və istehlaka yönəldilən vəsaitlər göstərilir. Bu sətirlər doldurularkən Respublika Statistika komitəsinin təlimatları əldə rəhbər tutulur.

**Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin
Mühasibat Uçotunun Metodologiyası İdarəsinin
rəisi S.N.İsmayılov**