

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**“MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ”**

*Əlyazması hüququnda*

*Məmmədzadə Əsmər Əziz qızı*

*“Maliyyə uçotu və hesabatının ümumi prinsipləri və  
metodları” mövzusunda*

# MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı:

060402 “Mühasibat uçotu və audit”

İxtisaslaşmanın adı:

“İstehsal sferasında mühasibat uçotu  
və audit”

Elmi rəhbər:

i.e.d., prof. Səbzəliyev S.M

Magistr proqramının rəhbəri:

i.e.n., prof. Daşdəmirov Ə.İ

Kafedra müdiri:

i.e.d., prof. Səbzəliyev S.M

**Bakı - 2016**

# M Ü N D Ə R İ C A T

|                                          |            |
|------------------------------------------|------------|
| <b>İşin ümumi xarakteristikası .....</b> | <b>3-6</b> |
|------------------------------------------|------------|

## **Fəsil 1. Azərbaycanca maliyyə uçotu və hesabatının təşəkkül tapması və onun konseptual əsasları .....**

|                                                                                                       |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1.1.Azərbaycanda maliyyə uçotu və hesabatının təşəkkül tapması və qloballaşması.....                  | 7  |
| 1.2.Maliyyə uçotu və hesabatının prinsipləri.....                                                     | 13 |
| 1.3.Azərbaycanda bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə uçotu və hesabatının konseptual əsasları..... | 23 |

## **Fəsil 2. Milli və beynəlxalq standartlara uyğun olaraq maliyyə uçotu və hesabatının tərtib və təqdim olunmasının metodoloji əsasları .....**

|                                                                                                                 |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.1.Maliyyə uçotu və hesabatının milli və beynəlxalq sistemləri və onların qarşılıqlı əlaqəsi.....              | 29 |
| 2.2.Maliyyə uçotu və hesabatı sistemində kapitalın saxlanması və mənfəətin tanınması konsepsiyası.....          | 36 |
| 2.3.Gəlirlərin və xərclərin müəyyənləşdirilməsi və tanınması metodikası.....                                    | 39 |
| 2.4.Dolaylı və müstəqim (birbaşa) metodlarla Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın tərtib edilməsi..... | 47 |
| 2.5.Müxtəlif hesabat formalarının Beynəlxalq Standartlara transformasiyası metodları.....                       | 56 |

## **Fəsil 3. Maliyyə uçotu və hesabatının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri .....**

|                                                                                               |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 3.1.Maliyyə uçotunun mövcud sistemində olan çatışmazlıqlar və onların təkmilləşdirilməsi..... | 66 |
| 3.2.Maliyyə hesabatının müxtəlif formalarının təkmilləşdirilməsi.....                         | 71 |

|                    |              |
|--------------------|--------------|
| <b>Nəticə.....</b> | <b>80-82</b> |
|--------------------|--------------|

|                                 |              |
|---------------------------------|--------------|
| <b>Ədəbiyyat siyahısı .....</b> | <b>83-84</b> |
|---------------------------------|--------------|

## **İşin ümumi xarakteristikası**

**Mövzunun aktuallığı.** Mühasibat (maliyyə) uçotu sistemi tətbiq edildiyi mühitin praktiki ehtiyaclarını ödəmək üçün daima dəyişikliyə məruz qalan və inkişaf edən bir sistemdir. Belə ki, iqtisadiyyatın qloballaşması mühitində biznes münasibətləri də beynəlmiləl xarakter daşıyır. Nəticədə iri biznes əməliyyatlarını əks etdirən maliyyə informasiyaları da qloballaşır. Odur ki, bu informasiyaları özündə birləşdirən maliyyə hesabatları da dəyişikliyə məruz qalır və onların ümumdünya səviyyəsində qəbul edilmiş standartlara harmonizasiyası zərurətə çevrilir.

Müasir dövrdə mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının qarşısında duran problemlərdən biri də hesabat formalarının beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsidir. Maliyyə hesabatı formalarının beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsi üçün bu standartlarda nəzərdə tutulan konseptual əsaslara, yəni mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının ümumi prinsiplərinə riayət olunması beynəlxalq standartlara harmonizasiyada qarşıda duran ən mühüm vəzifələrdən biridir.

Bildiyimiz kimi, mühasibat (maliyyə) uçotu istifadəçiləri (menecerlər, investorlar, kreditorlar, istehlakçılar, hökumət orqanları və s.) maliyyə hesabatlarından lazım olan məlumatlar əldə edir və bu məlumatlara əsasən qərarlar qəbul edirlər. Mühasibat uçotu sistemi və hesabat formalarının qəbul edilmiş ümumi prinsiplərə və standartlar toplusuna istinad etməsi istifadəçilərin uyğun, etibarlı, müqayisə olunan informasiyalar əsasında düzgün qərar qəbul etmələrinə imkan yaradır. Odur ki, tədqiqat üçün “Maliyyə uçotu və hesabatının ümumi prinsipləri və metodları” mövzusunun seçilməsi mövzunun aktuallığını təşkil edir.

**Problemin öyrənilmə vəziyyəti.** Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının ümumi prinsipləri və metodları və bu istiqamətdə problemlərin araşdırılması iqtisadi inkişafda bazar münasibətlərinin formalaşması problemlərinin tərkib hissəsi olmaqla bir çox iqtisadçı alimlərin əsərlərində öz əksini tapmışdır. Bura Azərbaycanın iqtisadçı

alimlərindən Səbzəliyev S.M., Abbasov Q.Ə., Abbasov İ.A., Cəfərov E.O., Ələsgərov A.K., Əliyev H.H., Hacıyeva M.C., Rzayev Q.R., Sadıqov Ə.A., Salahov Ə.S., Səmədzadə Z.Ə., Yaqubov S.M. və başqalarının əsərlərini buna misal göstərmək olar. Bu məsələlər xarici ölkə alimlərindən isə Mixalkeviç A.P., Anderson H.R., Babayev Y.A., Barxatov A.R., Qindzburq L.M., Entoni R., Kamışanov P.İ., Kasyanova Q.Y., Kolduell C.S., Krutyakova T.L., Nidlz B.E., Paliy V.F., Pankov D.A, Skvortsov O.V., Sokolov Y.B., Hendriksen E.S. və bir çox başqaların əsərlərində geniş şəkildə şərh olunmuşdur.

Bundan başqa kompyuter mühasibatına, o cümlədən, mühasibat (maliyyə) uçotunun kompyuterləşdirilməsinə aid bəzi məsələlər Məmmədova Ə.Ə., Bayramov V.M., Baydakov V.L., Çıstov D.V., Əliyev R.M., İsmayılov C.S., Jiqalov O.V., Kievskiy S.V., Kolvax O.İ., Qarayev P.M., Qasımov S.M., Musayev B.S., Nobiyeva L., Nuraliyev S.Q., Oriov B.İ., Salahov Ə.S., Sultanov O.F. və başqalarının əsərlərində öz əksini tapmışdır.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri.** Tədqiqatın məqsədi beynəlxalq standartlara uyğun olaraq mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının konseptual əsaslarının, yəni qəbul edilmiş ümumi prinsipləri və metodlarının, uçotun milli və beynəlxalq sistemlərinin araşdırılmasından, uçot və maliyyə hesabatının mövcud sistemində yaranan problemlərin tədqiq olunmasından, maliyyə hesabatlarının təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən olunmasından ibarətdir.

Bu məqsədlə tədqiqat qəşisində aşağıdakı vəzifələr qoyulmuşdur:

1. Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının ümumi prinsiplərinin praktik nümunələrlə geniş şəkildə şərh olunması;
2. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində ölkəmizdə ühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının konseptual əsaslarının müəyyən olunması;
3. Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının milli və beynəlxalq sistemlərinin qarşılıqlı əlaqəli şəkildə araşdırılması;

4. Beynəlxalq standartlara transformasiyaya zərurət və harmonizasiyanın əsas istiqamətlərinin müəyyən olunması;
5. Mühasibət (maliyyə) uçotunun mövcud sistemində olan çatışmazlıqların, problemlərin aşkara çıxarılması və onların aradan qaldırılma istiqamətlərinin verilməsi;
6. Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatın müxtəlif formalarının təkmilləşdirilmə istiqamətlərinə dair təkliflər verilməsi və s.

**Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasları.** Bu tədqiqat işinin nəzəri və metodoloji cəhətdən iqtisad elminin tərkib hissəsi olan mühasibat uçotunun nəzəri əsasları, bir çox tanınmış iqtisadçı alimlərin ümumilikdə mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatına aid nəzəri, metodoloji və praktik əsərləri, məqalələri, Azərbaycan dövlətinin ali və qanunverici hakimiyyət orqanlarının normativ və metodoloji materialları, hökumətin qərar və normativ sənədləri üzərində qurulmuşdur.

**Tədqiqatın informasiya bazası.** Tədqiqat işinin yerinə yetirilməsində Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin məlumatlarından, Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları, onların əsasında tərtib olunmuş Milli Mühasibat Uçotu Standartları, və digər metodiki xarakterli mənbələrdən istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi.** Tədqiqatın elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

1. Mühasibat (maliyyə) uçotunun mövcud sistemində olan çatışmazlıqların müəyyən olunması və onların aradan qaldırılma istiqamətlərinin araşdırılması;
2. Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının təkmilləşdirilmə istiqamətlərinin tədqiqatı və bu istiqamətdə təkliflərin müəyyən olunması;
3. Müəssisə və təşkilatlarda kompyuter mühasibatının tətbiqi məsələsinin araşdırılması.

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti.** Tədqiqat nəticəsində mövcud uçot sistemində olan çatışmazlıqlar araşdırılmış və mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatı sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində təkliflər irəli sürülmüşdür. Bu təkliflərin

dəyərləndirilməsi mühasibat (maliyyə) uçotunun mövcud sistemini daha dolğun qiymətləndirməyə imkan yarada bilər.

**Dissertasiya işinin quruluşu və həcmi.** Dissertasiya işi giriş, 3 fəsil, nəticə və ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. İşin əsas mətni 84 kompyuter səhifəsi təşkil edir. İşdə mətndaxili 7 cədvəl və 1 sxem verilmiş və 40 ədəbiyyat mənbəyindən istifadə olunmuşdur.

# **Fəsil 1. Azərbaycanca maliyyə uçotu və hesabatının təşəkkül tapması və onun konseptual əsasları**

## **1.1. Azərbaycanca maliyyə uçotu və hesabatının təşəkkül tapması və qloballaşması**

**Mühasibat (maliyyə) uçotu** – əsaslandırılmış idarəetmə qərarlarının qəbulu üçün müəssisə və ya təşkilatın idarə olunması, onların əmlakının kompleks idarə edilməsi, həmin müəssisə və ya təşkilatın bu əmlak kompleksi ilə həyata keçirmiş olduğu təsərrüfat əməliyyatları ilə bağlı uyğun, etibarlı, müqayisə olunan informasiyaların toplanması, işlənməsi, qeydiyyatı və bu məlumatların istifadəçilərə çatdırılması ilə bağlı bir sistemdir.

Azərbaycanda mühasibat uçotu bir elm kimi Rusiyanın mühasibat uçotu ilə əlaqəli şəkildə meydana gəlmiş və tanınmışdır. XIX əsrin axırı və XX əsrin əvvəllərində Azərbaycanın aparıcı şirkətlərində mühasiblər fəaliyyət göstərirdi. O dövrün mühasibatlıq sahəsində aparıcı mütəxəssisləri fəaliyyət göstərdikləri sahələrdə uçot işi ilə məşğul olmaqla kifayətlənməmiş, eyni zamanda uçotun inkişafı və elmi əsaslarla əsaslarla qurulmasını dair bir çox işlər də görmüşdülər. Belə ki, onlar şirkətlərin təsərrüfat fəaliyyətinin idarə olunmasında hesabdərlik və mühasibatlığın yerini və rolunu geniş şəkildə açıqlamışdılar. Bununla əlaqədar olaraq bu ixtisasaslara vahid bir istiqamət vermək məqsədilə müvafiq tədris müəssisələrinin, yəni məktəblərin, kursların, məsləhətxanaların açılmasında böyük təşəbbüskarlıq göstərilmişdir. Bu işdə Azərbaycanda uçotun qurulması və onun banisi hesab olunan Əliqulu Fərəcovun xüsusi rolu olmuşdur. O, 1917-1920-ci illərdə hesabdar - mühasiblər kursları açmış və onu həmin dövrün tələblərinə uyğun şəkildə təşkil etmək üçün rus alim - mütəxəssislərini Azərbaycana dəvət etmiş və onların təcrübəsindən faydalanmışdır. Bundan başqa Əliqulu Fərəcov mühasibat uçotunun nəzəriyyəsinə və müxtəlif sahələrdə təşkil edilən mühasibat uçotuna dair dərslilər, praktiki tövsiyyələr, metodiki göstərişlər hazırlamış

və onların tətbiqinə nail olmuş, bununla da hazırkı mühasibatlığın formalaşması və inkişafına təkan vermişdir.

Bazar iqtisadiyyatının inkişafı, müəssisə və təşkilatların daha da genişlənməsi, istehsalın inkişafı XX əsrin 50-ci illərindən etibarən mühasibatı uçotu qarşısında yeni tələblər qoymuşdur. Belə ki, idarəetmənin mürəkkəbləşməsi yeni növ müəssisənin istehsal proseslərini, sərf olunan resursları, buraxılan məhsulların maya dəyəri və həcmi və s. bu kimi məsələləri əhatə edən informasiyalara tələb yaratmışdı. Məhz belə bir şəraitdə mühasibat uçotu sistemində struktur dəyişikliyinə baş verməsinə ehtiyac yaranmış, nəticədə mühasibat uçotu maliyyə və idarəetmə uçotuna ayrılmışdır.

Maliyyə uçotu həm müəssisə rəhbərliyi və işçi heyəti, həm də borc verənlər, səhmdarlar, hökumət orqanları, istehlakçı qrupları, xarici auditorlar, müştərilər və s. kimi kənar istifadəçilər tərəfindən istifadə olunan uçot informasiyalarının özündə əks etdirir. İdarəetmə uçotu isə yalnız daxili istifadəçilər, yəni menecerlər, şöbə rəhbərləri, daxili auditorlar, satıcı heyət, nəzarətçilər, büdcə işçiləri üçün lazım olan uçot məlumatlarından ibarət olur.

Azərbaycan Respublikasında mühasibat (maliyyə) uçotunun tənzimlənməsi, hesabların tərtib olunması və mühasibat (maliyyə) informasiyalarının düzgün, etibarlı olması dövlət tərəfindən qəbul edilmiş qanunla idarə olunur. Azərbaycanda ilk mühasibat sənədi sayılan “Mühasibat uçotu haqqında” qanun 22 mart 1995-cil fərmanı əsasında Azərbaycan Respublikası Prezidenti tərəfindən qəbul edilmişdir. Həmin qanun Milli Məclisin 999 sayılı 24 mart 1995-cil il tarixli qərarı əsasında 1 iyul 1995-ci il tarixindən etibarən qüvvəyə minmişdir. Bu qanun 7 fəsil, 41 maddədən ibarət olmuşdur.

29 iyun 2004-cü ildə mühasibat uçotu və hesabatına dair bütün məsələlərin həllində təsərrüfat rəhbərləri, mühasiblər və digər şəxslər üçün əsas normativ sənəd olan “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının yeni qanunu təsdiq olundu. Bazar iqtisadiyyatının və milli uçot standartlarının bütün müddəalarını nəzərə almaqla formalaşan yeni qanun Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 7 fevral 2005-cil il tarixli

fərmanı əsasında qüvvəyə mindi. Bu qanun 1995-ci ilin “Mühasibat uçotu haqqında” qanunundan fərqli olaraq 6 fəsil və 19 maddədən ibarət olmaqla daha yeni tələblər səviyyəsində və redaktədə işlənib hazırlanmışdır. Həmin qanun mühasibat uçotu və hesabatının vahid metodoloji əsasını tənzimləyir.

Müəssisə və ya təşkilatlarda uçot əməliyyatlarının aparılmasının yekun mərhələsi mühasibat (maliyyə) hesabatlarının hazırlanması hesab olunur. Mühasibat (maliyyə) hesabatı – müəssisə və ya təşkilatın əmlak və maliyyə göstəricilərini xarakterizə etməklə, hesabat dövründə (01 yanvar-31 dekabr) bütün təsərrüfat fəaliyyəti əməliyyatlarının uçotda əks olunmuş nəticələrini yekunlaşdırmaqla, qəbul edilmiş uçot modelinə uyğun olaraq idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasında istifadə ediləcək informasiya sisteminin yaradılmasını təmin edir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatının formalaşmasının tərkibi, məzmunu və metodiki əsasları 24 mart 1995-ci il “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il tarixli qanunu ilə tənzimlənir. Həmin qanunda mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması prinsipləri, nəşri qaydası müəyyən olunmuşdur. 2005-ci ildə “Mühasibat uçotu haqqında qanunun tətbiqi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidenti tərəfindən imzalanan fərman Azərbaycanda mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı sisteminin qurulması konsepsiyasını müəyyənləşdirən başlıca sənəd hesab olunur.

Mühasibat (maliyyə) hesabatlarının nümunəvi formaları və onların tərtib olunması qaydaları Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən olunmuşdur. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibi tərtib və təqdim olunma vaxtından asılı olaraq müəyyən olunur. Maliyyə hesabatları rüblük və illik hesablara bölünür. Bütün müəssisə və təşkilatlarda hesabat ili 01 yanvar-31 dekabr daxil olmaqla olan dövr hesab olunur. Bu hesabatlardakı məlumatlar sintetik və analitik uçot məlumatlarına əsaslanır.

Ümumilikdə, mühasibat (maliyyə) uçotunda 4 əsas hesabat forması və hesabat formalarına əlavə olaraq izahlı qeydlər fərqləndirilir ki, bu hesabat formalarına aşağıdakılar daxildir:

1. Balans hesabatı;
2. Mənfəət və zərər haqqında hesabat;
3. Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat;
4. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat;
5. Uçot siyasəti və izahlı qeydlər.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat (maliyyə) hesabatı qarşısında bir sıra mühüm vəzifələr qoyulmuşdur. Bu vəzifələrə aşağıdakılar aiddir:

1. Hesabat bazar iqtisadiyyatının və beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verməli və ona uyğun şəkildə qurulmalıdır;
2. Hesabatın göstəriciləri etibarlı, ardıcıl, düzgün və müqayisə olunan olmalıdır;
3. Hesabat sadə, anlaşılan olmalı və müəyyən olunmuş vaxtlarda tərtib olunub, təyinatlara uyğun olaraq təqdim olunmalıdır.

Qloballaşan iqtisadiyyatda düzgün, etibarlı, neytral (qərəzsiz) uçot informasiyalarına əsaslanan mühasibat (maliyyə) hesabatlarının hazırlanması çox mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Əvvəllər mühasibat uçotu sistemi və maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsinin konseptual prinsipləri müxtəlif ölkələrdə bir-birindən əsaslı şəkildə fərqlənirdi. Yəni hər bir ölkədə mövcud olan müxtəlif şirkətlərdə və müəssisələrdə mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi prinsipləri müxtəlif idi. Mühasibat uçotu sistemində və maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi qaydalarında mövcud olan çoxsaylı fərq və müxtəlifliklər cürbəcür fəsadlara yol açırdı. Belə ki, müxtəlif uçot və hesabat sisteminə malik olan şirkət və müəssisələrin hesabat məlumatları heç də həmişə onların istifadəçiləri tərəfindən düzgün başa düşülmür və fərqli şəkildə qəbul olunurdu. Bu cür uçot və hesabat məlumatları müxtəlif iqtisadi şəraitə malik olan müəssisə və şirkətlərin

göstəricilərinin müqayisə olunması və ciddi təhlil aparılmasına imkan vermir və gözlənilən effektin alınmasına mane olurdu. Bu məlumatlardan istifadə etməklə təşkil olunan idarəetmə prosesləri də çoxsaylı nöqsanlarla qarşı-qarşıya qalırdı, tez-tez səhv nəticələr çıxarılaraq, müəssisə və ya təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri və maliyyə vəziyyəti haqqında yanlış mülahizələr irəli sürülürdü.

Bütün bunlar, yəni mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı sistemində belə bir vəziyyət bu sahədə ciddi bir qayda yaradılmasını, iqtisadiyyatın bütün sahələrində, bütün şirkət, müəssisə və təşkilatlarında tətbiq olunacaq vahid prinsiplərin qəbul edilməsini zərurətə çevirdi. Beləliklə, bu deyilənləri ümumiləşdirsək, aşağıdakı 2 mühüm amilin təsiri altında uçot və maliyyə hesabatı sahəsində beynəlxalq standartların hazırlanması və tətbiqinə tələbat yarandı:

1. Bazarların və kapitalın beynəlmilləşdirilməsi;
2. İqtisadiyyatın qloballaşması, dünya iqtisadi əlaqələrinin genişlənməsi və daha da dərinləşməsi və transmilli şirkətlərin yaradılması.

XX əsrin 30-cu illərindən etibarən mühasibat uçotu sisteminin və maliyyə hesabatının tərtibi qaydalarının ümumiləşdirilməsi və müxtəlif təyinatlı müəssisə və təşkilatlar üçün vahid uçot və hesabat qaydalarının yaradılması istiqamətində bəzi işlər görülməyə başladı ki, bunları mühasibat uçotunun ilk standartlarının yaradılması prosesinin başlanğıcı kimi qəbul etmək olar.

Həmin dövrlərdə ABŞ-da bu sahədə ilk addımlar atıldı. Belə ki, bu istiqamətdə ardıcıl işlər görülməklə mühasibat uçotu sistemi və maliyyə hesabatlarının tərtibinin GAAP (General Accepted Accounting Principles) – mühasibat (maliyyə) uçotunun hamı tərəfindən qəbul edilən razılaşdırılmış prinsipləri sistemi yaradıldı. Ölkələrin bir qrupu hesab edir ki, mühasibat uçotu sistemi və maliyyə hesabatlarının tərtibində GAAP sisteminə üstünlük vermək lazımdır.

Avropa İttifaqı isə bu məsələdə Beynəlxalq Standartlar Komitəsinə istinad edir. Bu komitə 1973-cül ildə Avstraliyada bir sıra ölkələrin mühasibat orqanlarının

nümayəndələrinin razılığı əsasında yaradılmışdır. Bir sıra beynəlxalq iqtisadi təşkilatlar da həmin standartlara üstünlük verirlər. Son zamanlarda Ümumdünya Bankı da Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarını (MHBS-nı) müdafiə edir.

Yüksək professionallığa malik olan beynəlxalq təşkilatların işləyib hazırlamış olduğu bu beynəlxalq standartlar tövsiyyə xarakterli olub, mühasibat (maliyyə) uçotunun aparılma qaydaları məcmusunu, uçot üsullarını, uçotda istifadə olunan terminləri, bir sözlə, uçot prosesini ən ümumiləşdirilmiş formada ifadə edir.

Ədəbiyyatlarda həm Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları termininə, həm də Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları termininə rast gəlmək mümkündür. Hər iki termin mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı sistemində mövcud olan beynəlxalq standartları əks etdirir. 2000-ci ilədək nəşr edilən standartlar Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları, 2000-ci ildən sonra nəşr edilən standartlar isə Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları adlanır.

Mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq standartlarının hazırlanması, onun dünyanın müxtəlif ölkələrində tətbiq edilməsinin əsas istiqamətverici qüvvəsi BMT-nin dünya iqtisadiyyatının idarəedilməsi və istiqamətləndirilməsi sahəsində göstərdiyi fəaliyyət olmuşdur.

Mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması çox mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, ölkənin iqtisadi inkişafında xaricdən cəlb edilən investisiyalar üstünlük təşkil edir. Buna görə də maliyyə hesabatlarının tərtibi və maliyyə-təsərrüfat göstərcilərinin hesabatlarda əks etdirilməsinin elə formaları tətbiq edilməlidir ki, daxili investorlarla yanaşı, xarici investorlar da, həmçinin digər istifadəçilər də özlərinə lazım olan informasiyanı rahat və maneəsiz şəkildə hesabatlardan əldə edə bilsinlər. Bu baxımdan bütün dünya təcrübəsində qəbul edilmiş beynəlxalq standartların tətbiq edilməsi qloballaşan iqtisadiyyatda bu mürəkkəb məsələnin həllinə imkan verən ən optimal variantdır.

Azərbaycan iqtisadiyyatı da günbəgün inkişaf edib genişlənir, dünyanın inkişaf etmiş iqtisadiyyatına transformasiya edir, qlobal iqtisadi proseslərə qoşulur. Bütün bunlar Azərbaycanda da mühasibat uçotu sistemi və maliyyə hesabatlarının tərtibinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasını labüd etmişdir.

Ölkəmizdə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi fəaliyyət göstərən Uçot Siyasəti Şöbəsinin rəhbərliyi ilə mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması və təkmilləşdirilməsi üçün müəyyən işlər təşkil etmişdir. Bununla əlaqədar olaraq Uçot Siyasəti Şöbəsi tərəfindən iki dövlət proqramı hazırlanmış və bu proqramlar Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti tərəfindən təsdiq edilmişdir.

## **1.2. Maliyyə uçotu və hesabatının prinsipləri**

Mühasibat uçotu sistemi və maliyyə hesabatlarının tərtib olunması fundamental konsepsiya, prinsip və standartlara əsaslanır. Maliyyə hesabatlarının elementləri, göstəricilər bu konsepsiya, prinsip, standartların tətbiq edilməsi nəticəsində ortaya çıxır.

**Mühasibat (maliyyə) uçotunun konsepsiyası** – istifadəçilərin tələblərinə uyğun informasiyaların hazırlanması zamanı tətbiq olunan hesabat formalarının quruluşu, bu hesabat formalarının keyfiyyətinə olan tələblər, o cümlədən, hesabat formalarının hazırlanması ilə bağlı tətbiq edilən qeydiyyat üsulları, metodlar, prinsip və yanaşma tərzlərinin məcmusudur.

Konseptual əsasların məqsədi aşağıdakılardan ibarətdir:

- Gələcək beynəlxalq standartların hazırlanmasında və mövcud standartların yenidən işlənilməsində Komitəyə kömək göstərmək;
- Maliyyə hesabatlarının təqdimatı ilə bağlı uçot və prosedurları əks etdirən təlimatların gələcəkdə harmonizasiyası işində MIHBS Komitəsinə kömək etmək;
- Milli standartların hazırlanması prosesində milli orqanlara kömək etmək;
- Maliyyə hesabatlarının tərtib edən şəxslərə kömək göstərmək;

- Hesabatların tərtib olunmasında auditorlara kömək göstərmək və s.

Mühasibatlığın konsepsiyası mərhələlərlə aşağıdakı kimi müəyyənləşdirmək olar:

- I. İnformasiyanın məqsədlərinin təyin edilməsi;**
- II. İnformasiyanın keyfiyyət göstəricilərini müəyyən etmək;**
- III. İnformasiyanın tərkib elementləri və formalarını müəyyən etmək;**
- IV. İnformasiyanın hazırlanması və açıqlanması prinsiplərini müəyyən etmək;**
- V. Maliyyə hesabatlarını tərtib etmək.**

**I. İnformasiyanın, yəni maliyyə məlumatlarının məqsədi** – istifadəçilərin düzgün qərar qəbul etməsinə xidmət etməsidir.

**II. İnformasiyanın keyfiyyət göstəriciləri** – maliyyə hesabatları öz məqsədlərinə çatmaq üçün müəyyən keyfiyyət göstəricilərinə malik olmalıdır. Əgər bu keyfiyyət göstəricilərinə əməl olunmazsa, onda maliyyə hesabatları öz mənasını itirmiş olar. MHBS-ya əsasən müəyyən olunan informasiyanın keyfiyyət göstəriciləri aşağıdakılardır:

**Anlaşıqlılıq (başə düşülmək)** – maliyyə hesabatları istifadəçilərə müəyyən məlumatlar təqdim etmək məqsədi daşıyır. Bu istifadəçilər maliyyə hesabatlarındakı məlumatlara əsasən qərar qəbul edirlər. Buna görə də düzgün qərar qəbulu üçün istifadəçilər maliyyə hesabatlarını anlamalıdırlar. Anlaşıqlılıq heç də sadəlik demək deyildir. Müxtəlif istifadəçilər müxtəlif səviyyədə imkanlara malik olurlar. Bunun üçün istifadəçilər də biznes və iqtisadi fəaliyyət, o cümlədən, mühasibat prinsipləri haqqında məqbul səviyyədə bilik sahibi olmalıdırlar. Maliyyə hesabatı məlumatlarının anlaşıqlılıq xüsusiyyətlərinə informasiyanın dizaynının (quruluşunun) sistemli olması, hesabatların tərkib elementlərinin hər kəs tərəfindən anlaşılması, maddələrin mürəkkəb, qarışıq və systemsiz olmamasını aid etmək olar. Məs: Müəssisənin əmlakının dəyərinin yenidən qiymətləndirmə nəticəsində 250,000 ABŞ dollarından daha yüksək olduğu qəet edilib. Müəssisə əmlakın balans dəyərini bu məbləğ qədər artırmış və eyni zamanda bu məbləği

kapital ehtiyatlarında uçota almışdır. Lakin bu düzəlişlə bağlı maliyyə hesabatlarında heç bir açıqlama verilməmişdir. Bu halda, hesabatlar “anlaşılan olma” xüsusiyyətinin meyarlarına cavab verirmir.

**Müqayisəlilik** – hesabatlardakı informasiyalar istifadəçilər üçün maliyyə hesabatları arasında illər üzrə fərqliliyi müəyyən etmək və qiymətləndirmək imkanı yarada bilməlidir. Maliyyə hesabatlarında müqayisəliliyin 2 növü olur: a)müəssisə daxili, müxtəlif dövrlər üzrə – maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri müxtəlif dövrləri müqayisə edə bilməli və müəssisənin maliyyə vəziyyəti və fəaliyyətində hər hansı bir trend olarsa, onu müəyyən etməyi bacarmalıdırlar; b)müxtəlif müəssisələr arasında – maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri müəssisə və ya şirkətin nisbi maliyyə vəziyyətini, maliyyə vəziyyətindəki dəyişiklikləri və maliyyə fəaliyyətini qiymətləndirə bilməlidirlər. Məs: Müəssisənin Məcmu Mənfəət Marjası həmişə təxminən 20% olmuşdur. 20X6-CI il ərzində bu məbləğ 18%-ə enmişdir. Maliyyə hesabatının istifadəçisi bu nisbəti sənayenin orta göstəriciləri ilə müqayisə etmiş və orta göstəricilərin də 17%-dən 16%-ə düşdüyünü müəyyən etmişdir.

**Münasiblik** – istifadəçilərin qərar qəbul etməsinə təsir göstərə bilən bütün münasib informasiyalar maliyyə hesabatlarında əks olunmalıdır. İnformasiyanın qərar qəbulu üçün münasib olması onun tamlığı, müqayisəli və vaxtında təqdimatından birbaşa asılıdır. Keçmiş, cari və gələcək hadisələrə qiymət vermək və ya keçmişdə verilmiş qiymətləri təsdiqləmək və yaxud düzəltməkdə kömək etməklə, istifadəçilərin müvafiq iqtisadi qərarlar qəbul etmələrinə təsir göstərən məlumat münasib hesab olunur. Məs: Əgər müəssisə yeni bir biznes seqmentinə daxil olmuşdursa, nəticələr əhəmiyyətli məbləğlər təşkil etməsə də, bu fakt istifadəçilərə gələcəkdə bu seqmentdə iştirakın risk və imkanlarını qiymətləndirməyə kömək edəcəyi üçün maliyyə hesabatlarında açıqlanmalıdır.

**Etibarlılıq** – istifadəçilər onlara təqdim olunan informasiyalara yüksək səviyyədə etibar etmək imkanlarına malik olmalıdırlar. Bu o demək deyil ki, informasiya faktiki

surətdə düzgün olmalıdır, ancaq o, maksimum səviyyədə etibarlı və dürüst olmalıdır. Tərkibində əhəmiyyətli səhvlər və qabaqcadan əmələ gəlmiş qərəzli (yanlış) fikirlər, yəni qeyri-neytral fikirlər olmayan informasiyalar etibarlı hesab olunur. Belə ki, informasiya mənbəyinə cəmiyyət tərəfindən etibar edilməli, səlahiyyətli şəxslər tərəfindən təsdiq edilməli və ya etibarlı auditor tərəfindən rəy verilməlidir.

**III. İnformasiyanın tərkib elementləri və formaları** – 1№-li MMUS-da maliyyə informasiyalarını özündə əks etdirən hesabat formaları və onların tərkib elementləri göstərilmişdir. Standarta görə istifadəçilərin qərar qəbul etməsi üçün 4 əsas maliyyə hesabatı formaları və izahlı qeydlər hazırlanmalıdır:

- 1. Mühasibat balansı**
- 2. Mənfəət və zərər haqqında hesabatı**
- 3. Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat**
- 4. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat**
- 5. Uçot siyasəti və izahlı qeydlər**

MMUS-a əsasən maliyyə hesabatlarının tərkib elementlərinə aşağıdakılar daxildir:

- 1. Aktivlər**
- 2. Öhdəliklər**
- 3. Xalis aktivlər (kapital)**
- 4. Gəlir**
- 5. Xərclər**

**IV. İnformasiyanın hazırlanması və açıqlanması prinsipləri** – mühasibat (maliyyə) uçotu aparılan zaman riayət edilməli olan prinsipləri özündə birləşdirir. Bu prinsiplərə aşağıdakılar aiddir:

**1. Müəssisənin müstəqilliyi prinsipi** – bu prinsip nəzərdə tutur ki, biznes identifikasiya olunur, yəni o, mülkiyyətçidən ayrıca mövcuddur. Hüquqi formasından asılı olamayaraq mühasib müəssisənin uçotunu aparan zaman ona ayrıca bir qurum kimi yanaşmalıdır. O, müəssisənin əmlak və öhdəliklərini sahibkarın şəxsi aktiv və

öhdəlikləri ilə qarışdırmamalıdır. Bu baxımdan mühasib deyə bilər ki, müəssisə mülkiyyətçiyə pul borcludur, mülkiyyətçidən borc almışdır və s.

**2. Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi** – burada nəzərdə tutulur ki, əks təsdiqləyici əlamətlər olmadıqda, firma və ya müəssisə gələcəkdə də, qeyri-müəyyən vaxt ərzində fəaliyyət göstərəcək. Buna görə də mühasib maliyyə hesabatlarını tərtib edən zaman müəssisə fəaliyyətinin uzunmüddətli dövrdə davam etdirilməsini qəbul etməlidir. Yəni müəssisənin ləğv edilməsi və ya gələcəkdə fəaliyyətinin dayandırılması niyyəti olmamalı, aktiv və öhdəliklərin uçotu uzunmüddətli perspektivə əsasən aparılmalıdır. Məs: firma 200,000 dollar dəyərində avadanlıq almışdır. Avadanlığın istifadəyə yararlılıq müddəti isə 10 il olduğu üçün müəssisə fəaliyyətinin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən hesabatda bu dövr ərzində amortizasiyanın düz xətt metoduna görə illik amortizasiya məbləği 20,000 dollar müəyyən edilmişdir.

**3. Ardıcılıq prinsipi** – maliyyə hesabatlarında əks olunan informasiyanın müqayisəliliyini təmin etmək üçün onların dövrdən-dövrə ardıcıl olaraq qiymətləndirilməsi və təqdim edilməsi lazımdır. Ardıcılıq prinsip hər bir oxşar halda eyni mühasibat metodları, qaydaları və prosedurlarının tətbiqini özündə əks etdirir. Belə ki, mühasib zərurət olmadıqca maliyyə hesabatlarının hazırlanması və tərtibi ilə bağlı seçdiyi metod və prinsipləri tez-tez dəyişdirməməlidir, seçilmiş istiqamət üzrə sona qədər getməlidir.

**4. Kassa prinsipi (metodu)** – bu zaman mühasib təsərrüfat əməliyyatlarını baş verdiyi anda deyil, yalnız nağd pul vəsaitinin alınması və ya ödənilməsi zamanı qeydiyyatdan keçirir. Yəni bütün gəlir və xərclər təsərrüfat əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi ilə bağlı pul vəsaitlərinin və onların ekvivalentlərinin daxil və ya xaric olması zamanı tanınır.

**5. Hesabalama prinsipi (metodu)** – bu prinsipə əsasən mühasib təsərrüfat əməliyyatlarını baş verdiyi anda, yəni dəyər axınının baş verməsi zamanı qeydiyyatdan keçirməlidir. Hesablama metodu həm nağd, həm də nağdsız baş verən dəyər axınlarının

qeydiyyatını aparmağa imkan yaradır. Bu baxımdan hesablama metodu öz içərisinə kassa metodunu da almaqla daha geniş əhatəli prinsip hesab olunur. Məs: 2015-ci ilin dekabr ayına görə elektrik enerjisinin istifadəsinə görə hesablanmış xərclərin 2016-cı ilin yanvar ayında ödənilməsinə baxmayaraq xərc kimi 2015-ci ildə uçota alır.

**6. İkitərəfli qeydiyyat prinsipi (metodu)** – bu prinsip ikili yazılışın formalaşmasının əsasıdır. İkitərəfli qeydiyyat prinsipinə əsasən istənilən iqtisadi hadisə mühasibat uçotu hesablarında 2 aspektdə əks etdirilir: a)hesabına hadisənin baş verdiyi resurs; b)bu resursun qəbul etdiyi forma (onun tətbiqi). Bu prinsip balans bərabərliyinə ( $\text{Aktivlər} = \text{Öhdəliklər} + \text{Kapital}$ ) əsaslanır. Yəni mühasib hər bir əməliyyat üzrə hərəkəti (dəyər axını) 2 hesab üzrə qeyd etməli və sonda hesabların nəticələrini qruplaşdıraraq yekun hesabatları hazırlamalıdır. Məs: hesab edək ki, DNS firmasının mülkiyyətçisi fəaliyyətə başlamaq üçün ilkin olaraq 800 AZN investisiya qoyuluşu etmişdir. Bu pulun 300 AZN-i borc hesabına, 500 AZN-i isə mülkiyyətçinin öz vəsaiti hesabına qoyulmuşdur. Bu zaman müəssisənin balans bərabərliyi belə olacaqdır:  $\text{Aktivlər (800 AZN)} = \text{Kapital (500 AZN)} + \text{Öhdəliklər (300 AZN)}$

Bu konsepsiyaya görə istənilən əməliyyat eyni zamanda 2 hesabda uçota alınır. Əsas məqsəd hər bir vəsaitin həmin əməliyyat nəticəsində hansı mənbədən çıxdığını və hansı istiqamətdə yönəldiyini dəqiq bilməkdir. İkili yazılış zamanı əməliyyatlar bir hesabın debetinə, digər hesabın isə kreditinə yazılır. Mürəkkəb yazılışlar zamanı bir əməliyyat bir neçə hesabın debet və kreditinə yazıla bilər. Bu zaman əsas şərt debet və kreditdə edilən yazılışların yekun məbləğlərinin bərabər olmasıdır. Sadə və mürəkkəb ikili yazılışlara aşağıdakı nümunələrdə daha aydın şəkildə görmək olar:

- Kassadan işçilərə 400 AZN-lik əmək haqqı borcu ödənməmişdir:  
DT- Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar (533) 400 AZN  
KT- Kassa (221) 400 AZN
- Müəssisənin 2400 AZN-ə satdığı malın dəyərinin yarısı kassaya, yarısı isə hesablaşma hesabına (dəyəri nağd ödənilməklə) daxil olmuşdur:

DT- Bank hesablaşma hesabı (223) 1200 AZN

DT- Kassa (221) 1200 AZN

KT- Mallar (205) 2400 AZN

**7. Vahid valyuta prinsipi (pul ilə ölçülmə prinsipi)** – mühasib təsərrüfat əməliyyatlarını pul ifadəsində qeydə alır. İstənilən faktlar onların istifadəçilərə hansı dərəcədə aid edilməsindən asılı olmayaraq pul ifadəsində təqdim oluna bilmirsə, mühasib tərəfindən rədd edilir. Mühasib əməliyyatları ölçmək və nəticələri düzgün kəmiyyətlə müqayisə etmək üçün vahid bir pul ölçüsündən (AZN, \$, € və s.) istifadə etməlidir. Əks halda nəticələr qarışar və müqayisə edilməsi mümkün olmaz, maliyyə hesabatlarının anlaşıqlığı pozular. Bu baxımdan əməliyyatın hansı ölkənin valyutası ilə baş verdiyindən asılı olmayaraq onu yalnız bir valyuta ilə ölçüb qeydə almaq lazımdır. Məs: təşkilat avropada iki ədəd avadanlıq almışdır. Bu avadanlıqlardan birini 6000 avroya, digərini isə 18000 dollara almışdır. Bu zaman hər iki məbləğ alış tarixinə konkret bir valyutaya konvertasiya olunmalı və hesabatda həmin valyuta ilə əks olunmalıdır.

**8. Maya (ilkin) dəyəri prinsipi** – firma və ya müəssisə tərəfindən əldə edilən resurslar əldə olunmanın ilkin (faktiki, tarixi) dəyəri ilə əks etdirilir. Bu prinsipə bəzən tarixi dəyər prinsipi də deyilir. Müəssisədə baş verən dəyər axınları ilkin başa gəlmə qiyməti, yəni maya dəyəri ilə qeydiyyatla alınmalıdır. Pul vəsaitləri, alacaqlar və maya dəyərinin təyin olunması mümkün olmayan maddələr istisna olmaqla müəssisə tərəfindən əldə edilən aktiv və xidmətlərin uçotunda onların əldə olunma xərcləri əsas götürülməlidir.

**9. Dövrilik prinsipi** – mühasibin hazırladığı maliyyə hesabatları konkret bir dövrü (3 aylıq, 6 aylıq, bir illik və s.) əhatə etməlidir. Yəni müəssisənin sərhədsiz, fasiləsiz qəbul olunan ömrünün müəyyən dövrlərə bölünməsi və hər dövrün fəaliyyət nəticələrinin digər dövrlərdən ayrıca şəkildə müəyyən edilməsi və açıqlanması dövrilik

prinsipini əhatə edir. Məs: ABC müəssisəsinin 30 iyun 20X6-cı il tarixə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat dedikdə 6 aylıq dövrü əhatə edən hesabat başa düşülür.

**10. Mahiyyətin formadan üstünlüyü prinsipi** – iqtisadi reallıq hüquqi formadan daha əhəmiyyətlidir. Mühasib uçot qeydlərini apararkən real vəziyyəti əks etdirən obyektiv sənədlərə istinad etməlidir. Bu o deməkdir ki, real vəziyyət sənədləşməyə deyil, sənədləşmə real vəziyyətə uyğunlaşdırılmalıdır. Məs: Fərz edək ki, yoxlama zamanı təşkilatın sənəd üzərində 6 ədəd kompyuter avadanlığının olması qeyd edilmişdir. Lakin faktiki olaraq 4 ədəd avadanlığın mövcudluğu aşkar olunmuşdur. Bu zaman əsas kimi faktiki məlumat olan 4 ədəd avadanlığın mövcudluğu götürülməklə əksikgəlmə ilə bağlı akt tərtib olunmalıdır.

**11. Tam aşkarlıq (məzmunun tam açıqlanması prinsipi)** – imkan dairəsində alıcıya hesabat verən firma haqqında tam mənzərə yaratmaq lazımdır. Maliyyə hesabatı formalarından faydalanacaq şəxs və təşkilatların doğru qərar qəbul etmələri üçün qeydiyyat jurnalında təsərrüfat əməliyyatlarının məzmunu yetərli, açıq və aydın şəkildə əks etdirilməlidir. Bu isə informasiyanın toplanılması üzrə böyük həcmli və mürəkkəb işi nəzərdə tutur. Həm mühasibin özü, həm də kənar auditorlar üçün hesabatların əsasını təşkil edən mühasibat sənədlərində aydın izahatlar verilməlidir. Burada mühasibat (maliyyə) məlumatlarının tam açıqlanması ilə yanaşı, müqavilədə göstərilmiş maliyyə hesabatlarının maddələri daxilində iştirak etməyən, ancaq veriləcək qərarlara təsir edən, reallaşması mümkün ola biləcək hadisələr də qeyd edilməlidir. Məs: əgər müəssisə hər hansı borc götürərsə, həmin borcun qeydiyyatı zamanı onun müddəti və şərtləri ayrı-ayrılıqda əks etdirilməlidir.

**12. Ədalətli (düzgün) təqdimat prinsipi** – maliyyə hesabatları tərtib edilən zaman MUBSS tərəfindən tələb olunan bütün mühasibatlıq standartları nəzərə alınmalıdır. Yəni maliyyə hesabatları çox dəqiqliklə hazırlanmalıdır, burada heç bir riyazi səhvə yol verilməməlidir. Müəssisə fəaliyyətinin mənfi tərəfləri gizlədilməməli, hesabatlarda müəssisənin maliyyə vəziyyəti və nəticələri aydın şəkildə sezilməlidir.

**13. Sosial məsuliyyətlik və neytrallıq (obyektivlik) prinsipi** – istifadəçilərə təqdim olunan informasiyalar onların bütün müvafiq ehtiyaclarını təmin etmək mənasında obyektiv, yəni qərəzsiz (neytral) olmalı, hesabatı təqdim edən şəxsin tərəfində olmamalıdır. Belə ki, mühasib öz vəzifələrini yerinə yetirərkən məsuliyyətli olmalı, uçotun təşkili, qeydiyyat üsullarının seçilməsi, maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim edilməsində müəyyən şəxs və qrupların deyil, bütün cəmiyyətin maraqlarını güdməli, uçot informasiyasının hazırlanmasında tərəfsiz, neytral, obyektiv davranmalıdır. Məs:Sollata Şirkəti mədən sənayesi sektorunda fəaliyyət göstərir. Şirkətin mədəninə 1,000,000 vahid mineral resurs ehtiyatı vardır və indiyə qədər şirkət bunun 600,000 vahidini çıxarmışdır. Cari il ərzində yerli icra orqanı bu mineral maddənin insan sağlamlığına ciddi ziyan vurduğunu təsdiq edən bir araşdırmanı əsas götürərək, şirkətin fəaliyyətinə limit qoymuşdur. Yerli icra orqanı bu sahədə fəaliyyət göstərən müəssisələrə 1 il vaxt vermişdir. Bu vaxt ərzində şirkətlər bu mineralın çıxarılmasını dayandırmalıdılar. Sollato bu il ərzində sadəcə 200,000 vahid mineral çıxarmışdır. Lakin şirkət yerli icra orqanının fəaliyyəti dayandırmaq haqqındakı qərarını öz maliyyə hesabatlarında əks etdirməmişdir. Sollato Şirkəti burada neytrallıq prinsipini pozmuş sayılır.

**14. Vaxtında təqdimat prinsipi** – bu prinsipin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, informasiya istifadəçiyə onu tətbiq edə biləcəy vaxtda təqdim olunmalıdır. Verilən informasiya maksimum dərəcədə təzə olmalıdır. Qərarların qəbuluna və ya hərəkətlərin baş verməsinə köməklik göstərmək üçün vaxtında verilən informasiya artıq qərar qəbul edildikdən sonra verilmiş dəqiq informasiyadan daha faydalıdır.

**15. Ehtiyatlılıq (konservatizm) prinsipi** – mühasib gələcəkdə gəlirlərin və xərclərin bağ vermə ehtimalları olduğu zaman aktiv və gəlirlərin artırılmamasının, öhdəlik və xərclərin isə azaldılmamasının təmin edilməsi məqsədilə onların maliyyə hesabatında əks etdirilməsi və açıqlanması ilə əlaqədar ehtiyatlı davranmalıdır. Gəlirlərlə bağlı gələcəkdə faydanın daxil olma ehtimalı yüksək (50%-dən yuxarı) olarsa,

mühasib onun qeydiyyatını gecikdirməli, lakin izahlı qeydlərdə açıqlamalıdır. Əgər gəlirin daxil olma ehtimalı az (50%-dən aşağı) olarsa, o, izahlı qeydlərdə də açıqlanmalı deyildir. Xərclərlə (zərərlə) bağlı əməliyyatın baş vermə ehtimalı yüksək (50%-dən çox) olarsa, mühasib onu dərhal hesabtda əks etdirməli və açıqlamalı, xərcin (zərərin) baş vermə ehtimalı aşağı (50%-dən az) olarsa, o zaman qeydiyyat aparılmadan izahlı qeydlərdə açıqlama verməlidir. Bu o deməkdir ki, qeyri-müəyyən şəraitdə aktiv və gəlirlərin mümkün dəyərlərdən ən aşağı, öhdəlik və xərclərin isə ən yuxarı qiyməti nəzərə alınmalıdır. Məs: Müəssisə ehtiyatlılıq prinsipinə görə ehtiyatların iki qiymətindən, yəni bazar qiyməti və maya dəyərindən ən aşağısını qəbul etməlidir.

**16. Xərclərin (məsrəflərin) gəlirlərə uyğun tanınması (uyğunluq) prinsipi** – aktiv istifadə olunduqca məsrəfə çevrilir. Bu prinsipin mahiyyəti məhz bu məsrəflərin həmin aktivlərlə bağlı əldə olunan səmərə (gəlirlərlə) uyğunlaşdırılması ilə bağlıdır. Yəni mühasib hər hansı aktivə, iş və xidmətə çəkilmiş məsrəfləri həmin aktivlə bağlı səmərənin daxiloması müddətindən başlayaraq hissə-hissə xərc kimi tanınmalıdır. Bu zaman müvafiq dövrə aid olan gəlirlər (xərclər) həmin dövrün xərclərindən (gəlirlərindən) ayrı uçota alınmalıdır. Məs: avadanlıq istismara verildikdə ona hissə-hissə amortizasiya hesablanır, çünki avadanlıqlar istismara başladığı tarixdən etibarən onunla bağlı səmərə axınları daxil olmağa başlayır.

**17. Əhəmiyyətlilik (maddilik) prinsipi** – mühasib maliyyə vəziyyətinin tam əks etdirilməsi və hesabat dövründə mənfəət və zərərin hesablanması üçün əhəmiyyət kəsb edən bütün maddələri maliyyə hesabatlarında göstərməlidir. Əhəmiyyətsiz maddələrə, yəni qərar qəbuluna təsir etməyən informasiyalara isə diqqət yetirilməməlidir. Çünki belə məlumatlar istifadəçilərə faydalı informasiya vermir, yalnız hesabatın mürəkkəbləşməsinə və dolaşıqlığa səbəb olur. Bu cür informasiyaların ətraflı araşdırılması çoxlu vaxt, səy və pul tələb edə bilər. Odur ki, yalnız istifadəçilərin qərar qəbuluna əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərən informasiyalar hesabatlarda açıqlanmalıdır. Məs: Müəssisə mebel və avadanlıqdan bir neçə il istifadə etməyi

planlaşdırırsa, bu halda həmin mebel və avadanlığı aktiv kimi uçota almalıdır. Lakin əgər hər hansı bir mebel və ya avadanlığın dəyəri əhəmiyyətli məbləğ təşkil etmirsə, onda sərf edilmiş məbləğ birbaşa xərclərə yazıla bilər (iri bir şirkət dəyəri 100 ABŞ dollarından az olan satınalmaları onların alındığı uçot dövründə birbaşa xərcə yazıla bilər). Göründüyü kimi əhəmiyyətlilik subyektiv bir məfhumdur, yəni bir müəssisə üçün əhəmiyyətli olan məbləğ, digər müəssisə üçün olduqca əhəmiyyətsiz ola bilər.

**V. Maliyyə hesabatlarını tərtib etmək** – mühasibatlığın konsepsiyasının son mərhələsi isə maliyyə hesabatlarının tərtib olunmasıdır. Beləliklə, son mərhələdə istifadəçilərin düzgün qərar qəbul etmələrində mühüm əhəmiyyət kəsb edən maliyyə hesabatları beynəlxalq standartlar, informasiyanın keyfiyyət xüsusiyyətləri və mühasibat (maliyyə) uçotunu sadalanan prinsipləri nəzərə alınmaqla tərtib və təqdim olunur.

### **1.3. Azərbaycanda bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə uçotu və hesabatının əsas konsepsiyası**

Uçotun qarşısında duran əsas vəzifə müəssisə fəaliyyətinə aid olan informasiyaları formalaşdırmaq, müəssisə rəhbərlərinə, onun sahibkarlarına, səhmdarlara, sərmayəçilərə, kreditrlərə və digər istifadəçilərə təsərrüfat fəaliyyətinə dair əsaslandırılmış qərar qəbulunda köməklik etməkdən ibarətdir. Buna görə də hər bir müəssisənin uçot informasiyaları idarəetmə qərarlarının qəbulunda yüksək faydalılığı ilə fərqlənməli, qəti şəkildə etibarlı olmalı, müəyyən dövr üçün və ya digər müəssisə fəaliyyəti göstəriciləri ilə müqayisə oluna bilməli və istifadəçilər üçün aydın olmalıdır.

Bu göstərilən tələblərə uyğun olması üçün uçot informasiyaları mühasibat (maliyyə) uçotunun konseptual əsaslarına, yəni vahid prinsiplərə, normalara, qaydalara əsaslanmalıdır.

Mühasibat (maliyyə) uçotunun konsepsiyası – uçotun təşkili, aparılması, maliyyə hesabatının tərtibi ilə əlaqədar olan əsas nəzəri prinsiplərin məcmusudur.

Azərbaycanda mühasibat (maliyyə) uçotunun əsas konsepsiyasının müəyyənləşdirilməsi müasir təsərrüfatçılıq şəraitində mühasibat (maliyyə) uçotunun əsas konsepsiyasının müəyyənləşdirilməsi müasir təsərrüfatçılıq şəraitində mühasibat uçotu sisteminin yaradılması baxımından mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat (maliyyə) uçotunun konsepsiyası mühasibat uçotunun nəzəri əsasını işləyib hazırlamağı nəzərdə tutur.

Azərbaycanda normativ bazanın təkmilləşdirilməsi ölkəmizin bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərməsi dövründə qəbul edilmiş mühasibat (maliyyə) uçotunun 9 konsepsiyası ilə əlaqədardır. Bu konsepsiyada Azərbaycanda yaxın onilliklər və daha uzun müddətə qəbul edilmiş mühasibat uçotu sisteminin qurulmasına dair yanaşmalar nəzərdə tutulmalı və həyata keçirilməlidir. Həmin konsepsiya aşağıdakı bölmələrdən ibarətdir:

**1. Giriş** – mühasibat (maliyyə) uçotunun yeni konsepsiyası və onun əsasında hazırlanan qaydalar mühasibat (maliyyə) uçotunun qurulma və aparılma normaları, o cümlədən, daxili və xarici istifadəçilər üçün maliyyə informasiyalarının etibarlı və dəqiq olması üzərində nəzarətin yerinə yetirilməsi üçün münasib mühitin yaradılmasını təmin etməlidir.

**2. Ümumi qayda** – konsepsiya ölkəmizdə mühasibat (maliyyə) uçotunun bütün təsərrüfat sahələri, fəaliyyət növləri və təşkilati-hüquqi formalı təşkilatlarda qurulmasının əsasını təşkil edir. Bu konsepsiya bir sıra ümumi qaydalara əsaslanmalıdır. Bu tələblər aşağıdakılardan ibarətdir:

- Mühasibat (maliyyə) uçotunun təşkili və aparılmasına dair bütün yanaşmalar haqda informasiyalarla maraqlı olan mütəxəssisləri təmin etmək;
- Mühasibat (maliyyə) uçotu üzrə yeni normativ aktların və qüvvədə olanların mərhələlərlə işlənməsinin əsası olmaq;
- Normativ aktlarla tənzimlənməyən məsələlər üzrə müvafiq qərarın qəbul edilməsi üçün istiqamətverici baza olmaq;

- Mühasibat (maliyyə) hesabatında əks etdirilən məlumatların başa düşülməsində maliyyə informasiyalarına tələbi olan tərəflərə köməklik göstərmək.

**3. Mühasibat (maliyyə) uçotunun məqsədi** – mühasibat uçotunun təşkili sistemi daxili və xarici istifadəçilər üçün informasiyalarla formalaşır. Mühasibat (maliyyə) uçotunun əsas məqsədi müəssisə və ya təşkilatın maliyyə vəziyyəti, fəaliyyətin maliyyə nəticələri və maliyyə vəziyyətində əmələ gələn dəyişikliklər haqda müvafiq qərar qəbul etmək üçün onda geniş marağı olan daxili və xarici istifadəçilərə informasiyalar formalaşdırmaqdan ibarətdir.

**4. Mühasibat (maliyyə) uçotunun təşkilinin əsasları** – mühasibat (maliyyə) uçotunun təşkili zamanı konsepsiyanın həyata keçirilməsi üçün aşağıdakı əsaslara istinad edilməlidir:

- ✓ Təşkilatın əmlak xüsusiyyətləri;
- ✓ Təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi;
- ✓ Uçot siyasətinin ardıcıl tətbiq edilməsi;
- ✓ Təsərrüfat fəaliyyəti hallarının qeyri-müəyyənliyi.

**5. Mühasibat (maliyyə) uçotunda formalaşan informasiyaların məzmunu** – mühasibat (maliyyə) uçotunda istifadəçilərin ümumi tələbatını ödəmək üçün müəssisə və ya təşkilatın maliyyə vəziyyəti, onların fəaliyyətinin maliyyə nəticəsi və maliyyə vəziyyətində yaranan dəyişikliklər haqqında informasiyalar formalaşır.

Müəssisənin maliyyə vəziyyəti onun əmlakı, sərəncamında olan aktivlərin, öhdəliklərin və kapitalın quruluşu ilə müəyyən olunur.

Təşkilatın maliyyə nəticələri haqqında informasiyalar gələcəkdə pul kütləsinin effektiv istifadəsinin proqnozlaşdırılmasında baş verən potensial dəyişikliklərin qiymətləndirilməsi üçün zəruriyyət təşkil edir.

Müəssisə və ya təşkilatın maliyyə vəziyyətinin dəyişməsi haqqında informasiya hesabta dövründə onun investisiya, maliyyə və cari fəaliyyətinin qiymətləndirilməyə şərait yaradır.

Maliyyə vəziyyəti haqqında informasiya mühasibat balansı, maliyyə nəticəsi haqqında hesabat, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat və izahlı qeydlər hesabına formalaşır.

**6. Mühasibat (maliyyə) uçotunda formalaşan informasiyaya olan tələblər** – mühasibat (maliyyə) uçotunda formalaşan informasiyalar aşağıdakı tələblər qoyulur:

- ❖ İstifadəçilər üçün yararlı, yəni münasib, etibarlı olmalı və müqayisəliliyi təmin etməlidir;
- ❖ Neytral (qərəzlilikdən uzaq) olmalı, yəni eynitərəflilikdə müstəqilliyi təmin etməlidir;
- ❖ Qeyri-müəyyən şəraitdə yerlərdəki mühakimə və qiymətləndirmədə ehtiyatlılığı təmin edən diqqətli yanaşmanın tətbiqinə əsaslanmalı;
- ❖ İstifadəçilərin yüksək dərəcədə etibar etməsi üçün informasiya maksimum səviyyədə dürüst və obyektiv olmalıdır.

**7. İstifadəçilər üçün mühasibat (maliyyə) uçotunda formalaşan informasiyaların tərkibi** – mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatlarında əks olunan informasiyaların tərkib elementlərinə aktivlər, öhdəliklər, kapital, gəlirlər və xərclər aiddir. Konseptual əsaslara görə bu elementlərə aşağıdakı kimi tərif verilir:

**Aktiv** – keçmiş hadisələrin nəticəsində yaranmış, müəssisə tərəfindən nəzarət edilə bilən və müəssisədə gələcək iqtisadi səmərəyə səbəb olacağı gözlənilən resursdur.

**Öhdəlik** – keçmiş hadisələrin nəticəsində yaranan və yerinə yetirilməsi üçün iqtisadi səmərələri əks etdirən resursların müəssisədən xaric olunacağı gözlənilən cari öhdəlikdir.

**Kapital** – bütün öhdəliklər çıxıldıqdan sonra səhmdarların müəssisənin aktivlərində qalan payıdır.

**Gəlir** – uçot dövrü ərzində səhmdarların kapital qoyuluşu ilə əlaqəli olmayan, lakin kapitalda artım ilə nəticələnən və hesabat dövrü ərzində aktivlərin artması, daxil olması və ya öhdəliklərin azalması şəklində iqtisadi səmərənin artımıdır.

**Xərc** – uçot dövrü ərzində səhmdarlar arasında kapitalın bölüşdürülməsi ilə əlaqəli olmayan, lakin kapitalın azalması ilə nəticələnən, hesabat dövrü ərzində aktivlərin kənara axını və ya azalması və öhdəliklərin artması hesabına baş verən iqtisadi səmərənin azalmasıdır.

**8. Maliyyə hesabatı elementlərinin tanınması** – bu elementlər mühasibat balansına və ya maliyyə nəticələri haqqında hesabatə daxil edilərkən öz həqiqi tələbatına cavab verməlidir.

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

**Öhdəliklər** müəssisə və ya təşkilata iqtisadi qazanc gətirən təsərrüfat vəsaitlərinin və onların ölçülməsinin müvafiq tələblərinin ödənilməsi şəraitində mühasibat balansında tanınır.

**Gəlirlər** gələcəkdə müvafiq aktivlərlə bağlı iqtisadi qazancın əldə olunması yaxud öhdəliklərin azalması ilə ölçülə bilən hallarda maliyyə nəticələri haqqında hesabatə qəbul edilir və təsdiq olunur.

**Xərclər** aktivlər hesabına gələcək iqtisadi qazancın azalmasına yaxud öhdəliyin artmasına səbəb olan hallarda maliyyə nəticələri haqqında hesabatda tanınır.

**9. Maliyyə hesabatı elementlərinin qiymətləndirilməsi** – maliyyə hesabatlarının elementlərinin mühasibat (maliyyə) uçotunda yararlılığını təmin etmək üçün konseptual əsaslara istinadən aşağıdakı qiymətləndirmə metodlarından istifadə olunur:

a) Tarixi (ilkin) dəyər – mühasiblərin əməliyyatları ilkin dəyərlə, yəni əməliyyatı başa çatdırmaq üçün alınmış və ya verilmiş maddələrin və ya pul vəsaitinin dəyəri ilə qiymətləndirməsidir.

b) Cari dəyər (ədalətli dəyər) – müqavilə bağlamaq niyyətində olan və bir-birindən asılı olmayan tərəflər arasında normal şərtlər daxilində obyektin dəyişdirilməsi zəruri olan hallarda mühasibat hesabatı tərtib olunan tarixə ödənilən pul vəsaiti məbləği üzrə;

c) Realizə (hesablaşma) dəyəri – normal şərtlər daxilində satış qiyməti ilə başa çatdırma məsrəfləri və satışı yerinə yetirmək üçün lazım olan məsrəflərin fərqi ilə ifadə olunan dəyərdir.

d) Diskontlaşdırılmış (hazırkı) dəyər – pul vəsaitlərinin gələcək hərəkətinin diskontlaşdırılmış dəyəri gələcəkdə tərəflər arasında mübadilə ediləcək pul vəsaitinin nominal dəyəridir.

Ümumilikdə, mühasibat (maliyyə) uçotunun əsas konsepsiyası Azərbaycanda uçot sisteminin təşkilinin əsası olmaqla aşağıdakı məsələlərin həllində mühüm əhəmiyyət kəsb edir:

1. Mühasibat (maliyyə) uçotunun təşkili və aparılmasına dair ümumi informasiyalarla peşəkarları təmin etmək;
2. Mühasibat (maliyyə) uçotuna aid ardıcıl normativ sənədlərin hazırlanması və mövcud sənədlərə yenidən baxılmasının əsası kimi çıxış etmək;
3. Bu konsepsiya 50 normativ sənədlərlə tənzimlənmiş məsələlərlə bağlı qərarların qəbulunda əsas sayılır;
4. Mühasibat (maliyyə) uçotunda əks etdirilən informasiyaların başa düşülməsində, anlaşılməsində istifadəçilərə kömək etmək

Beləliklə, mühasibat (maliyyə) uçotunun konsepsiyası onun təşkili və aparılmasının nəzəri əsaslarını müəyyən edir, lakin mühasibat( maliyyə) uçotunu tənzimləyən normativ sənədləri əvəz etmir.

## **Fəsil 2. Milli və beynəlxalq standartlar uyğun olaraq maliyyə uçotu və hesabatının tərtib və təqdim olunmasının metodoloji əsasları**

### **2.1. Maliyyə uçotu və hesabatının milli və beynəlxalq sistemləri və onların qarşılıqlı əlaqəsi**

Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında subyektivliyin qarşısının alınması, müxtəlif müəssisələrin hesabatlarının müqayisəliliyinin təmin edilməsi məqsədilə mühasibat (maliyyə) standartları işlənilib hazırlanır. Bu standartlar milli və beynəlxalq səviyyədə hazırlanır. Milli səviyyədə hər bir ölkənin yerli qanun vericiliyi tərəfindən, beynəlxalq səviyyədə isə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası (MHBSS) tərəfindən işlənilib hazırlanır və nəşr edilir.

Dünya ölkələrinin hər biri müxtəlif tarixi, mədəni dəyərlərə, siyasi sistemə və fərqli ənənələrə malikdir. Odur ki, bu ölkələrdə mühasibat (maliyyə) uçotunun eyni sistemə rast gəlmək qeyri-mümkündür. Çünki hər bir ölkənin uçot prinsipləri digər ölkənin uçot sistemindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Bütün bu fərqliliklər isə təsərrüfat fəaliyyətinin mövcud formalarının rəngarəngliyindən, o cümlədən, xarici amillərin, yəni siyasi, iqtisadi, sosial və coğrafi amillərin təsirindən irəli gəlir. Nəticədə hər bir ölkənin uçot sistemi uçotun aparılmasına, istehsalat ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinə, köhnəlmənin hesablanmasına, uçotda əks olunmasına və s. bu tip məsələlərə öz metodu ilə yanaşır.

Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının milli sisteminin ümumi anlayışı uçot sistemlərinin mahiyyətindən irəli gəlir və aşağıdakı meyarlarla konkretləşdirilir:

- Uçot sistemlərinin tarixi yeri;
- Uçotun və istehsalat ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi metodları;
- Firmanın fəaliyyətinə nəzarətin kənar forması;
- Amortizasiya hesablanması metodları;

➤ Hesabat formaları və göstəriciləri, onların tənzimlənməsi.

Milli uçot sistemlərinin müxtəlifliyinə təsir göstərən əsas amillərdən biri sosial məkan amilidir. Bura aid etmək olar: iqtisadi inkişaf mərhələsi, sahibkarlıq fəaliyyətinin xüsusiyyətləri, iqtisadi münasibətlər dövlətin müdaxilə dərəcəsi, mühasibat (maliyyə) hesabatlarını tərtib edənlər və onlardan istifadə edənlər qrupu, mühasibat peşəsinin xarakteri, mühasibat (maliyyə) uçotunun tənzimlənməsinin spesifik priyomlarının mövcud olması, inflyasiyanın səviyyəsi, mədəni münasibətlər, qanunvericilik və siyasi sistemlər, təhsil sistemi, akademik təsir, beynəlxalq təsir, ölkələrdə xarici investisiyaların səviyyəsi və s. amillər.

Beynəlxalq təcrübədə uçot və hesabatın milli sistemlərinin xüsusiyyətlərini müəyyən edən aşağıdakı 7 amil fərqləndirilir:

1. Maliyyə informasiyalarının açıqlanması dərəcəsi;
2. Şirkətlər haqqında qanunun uçota təsiri;
3. Mənfəətin hesablanması vacibliyi;
4. Vergi qanunvericiliyinin təsiri;
5. Ehtiyatlılıq prinsipinə əməl olunması;
6. Hesabat informasiyalarının kapital bazarının istifadəçilərinə istinad etməsi;
7. İnflyasiya səviyyəsi.

Bir sıra ölkələrdə mühasibat (maliyyə) uçotu milli iqtisadiyyatın inkişaf səviyyəsinin yüksəldilməsinə yönəldilir. Bu halda informasiya hazırlanması, iqtisadi siyasət məslələri ikinci plana keçirilir.

İqtisadi ədəbiyyatlarda və uçot təcrübəsində subyektiv-coğrafi əlamətlər üzrə aşağıdakı milli uçot sistemləri fərqləndirilir:

**İngilis-amerikan sistemi** – Avstraliya, Böyük Britaniya, İsrail, İslandiya, Meksika, ABŞ və s. ölkələri (əhəmiyyətli dərəcədə britaniya-amerika təsiri olan ölkələri) əhatə edir. Burada uçotun maliyyə əsasları xarakterikdir, yəni səhmdar kapitalla müxtəlif səviyyəli qiymətli kağızlar arasında güclü əlaqəyə istinad edir.

**Qitə (kontinental) sistemi** – Belçika, Yunanıstan, Misir, Norveç, Fransa, Almaniya, İsveçrə və s. ölkələri əhatə edir. Bu milli uçot sistemi üçün bank sistemindən və dövlətdən yüksək dərəcədə asılılıq xarakterikdir.

**Cənubi Amerika sistemi** – Argentina, Braziliya, Çili, Peru, Ekvador və iqtisadiyyatı stabil olmayan digər ölkələri əhatə edir. Bu milli uçot sistemi inflyasiyanın yüksək səviyyəsi, firma və əhəlinin gəlirlərinə dövlətin sərt tələbləri, uçot prinsiplərinin unifikasiyası ilə xarakterizə olunur.

Bundan başqa aşağıdakı uçot sistemləri də ayrıca fəaliyyət göstərir:

**Şərqi Avropa ölkələrinin uçot sistemi** – vahid mühasibat, hesablar planının məsrəf bazası ilə xarakterizə olunur. Bu uçot sisteminin məqsədi maya dəyərinin aşağı salınmasıdır.

**Avropa əməkdaşları ölkələrinin uçot sistemi** – bu uçot sistemi iki mühasibat (ümumi və analitik), hesablar planının mənfəət bazası ilə xarakterizə olunur və əsas məqsəd mənfəətin artımını təmin etməkdir.

**Fransız uçot sistemi** – iki mühasibat, hesablar planının istehsalat bazası bu sistemin əsasını təşkil edir. Uçot sisteminin başlıca məqsədi isə gəlirlərin artımının təmin edilməsidir.

**Birləşmiş Millətlər Təşkilatı** – iki mühasibat, hesablar planının istehsalat bazası ilə xarakterizə olunur və əsas məqsəd gəlirlərin artırılmasıdır.

Son illərdə iqtisadi ədəbiyyatlarda uçotun islam modelinə də rast gəlinir. Həmin model Yaxın Şərq ölkələrində çox geniş yayılmışdır. Bu modelin başlıca mahiyyəti indan ibarətdir ki, həmin sistem əhəmiyyətli dərəcədə dini inancların təsiri altında formalaşır. Burada aktiv və öhdəliklər qiymətləndirildikdə şirkətlər bazar qiymətlərinə üstünlük verirlər.

Ümumilikdə, uçotun milli sistemini aşağıdakı göstəricilər kompleksi ilə konkretləşdirmək olar:

1. Ölkə iqtisadiyyatının inkişafına əsaslanaraq milli ənənələri nəzərə almaqla beynəlxalq uçot standartlarına uyğun Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının (MMUS-un) inkişaf etmiş sisteminin mövcudluğu və istifadəsi;
2. Dövlətin uçot siyasətinə uyğun olaraq milli mühasibat uçotu hesablar planının tərtib olunması;
3. Müəssisə miqyasında mühasibat (maliyyə) uçotunun təşkili sistemi;
4. Müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar olan yekun maliyyə nəticələrinin metodoloji prinsiplərinin hazırlanması;
5. Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarında (MHBS-da) əks olunmuş maliyyə hesabatlarına əlavə edilən standart formalarının müəyyənləşdirilməsi.

Mühasibat (maliyyə ) uçotunun milli sistemini xarakterizə edən göstəricilərdən də göründüyü kimi ölkələr öz milli uçot sistemlərini təşkil edən zaman hər bir halda beynəlxalq sistemə, Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarına (MHBS-a) istinad edir, beynəlxalq sistemə uyğunlaşdırılmış milli standartlar əsasında öz uçot sistemlərini qururlar.

**Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları (MHBS)** – müəssisə və təşkilatların maliyyə vəziyyəti, maliyyə nəticələri və maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklər haqqında informasiyanın formalaşdırılmasının beynəlxalq səviyyədə qəbul edilmiş qaydaları, üsulları və metodları məcmusu olub, əsas məqsədi maliyyə informasiyası istifadəçilərinin düzgün qərar qəbul etmə işini asanlaşdırmaqdan ibarətdir.

MHBS Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları Komitəsi (MHBSK) tərəfindən hazırlanaraq nəşr edilir. MHBSK 1973-cü ildə təsis olunmuşdur və bugünə kimi kommersiya müəssisələri üçün 41 adda beynəlxalq standart (İAS) işləyib hazırlamışdır. Bu standartların hazırlanmasında müxtəlif ölkələrin peşəkar mühasibləri və bilavasitə maliyyə hesabatlarını hazırlayan və istifadə edən nümayəndələr, o cümlədən, milli standartları tərtib edən orqanlar iştirak edirlər.

2003-cü ildə bəzi standartlar yenidən nəzərdən keçirilmiş və onlar İFRS adı ilə dərc olunmuşdur. Hal-hazırda qüvvədə olan həmin 41 standart və onların qüvvəyə minmə tarixi aşağıdakı cədvəldə verilmişdir:

| <b>MHBS-nin<br/>nömrəsi</b> | <b>Adı</b>                                                                          | <b>Qüvvəyə<br/>minmə<br/>tarixi</b> |
|-----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|
| MHBS(İAS)1                  | Maliyyə hesabatının təqdim edilməsi                                                 | 01.07.1998                          |
|                             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib                                   | 01.05.2005                          |
| MHBS(İAS)2                  | Ehtiyatlar                                                                          | 01.01.1995                          |
|                             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib                                   | 01.01.2005                          |
| MHBS(İAS)7                  | Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat                                         | 01.01.1994                          |
| MHBS(İAS)8                  | Uçot siyasəti, mühasibat qiymətləndirmələrində dəyişikliklər                        | 01.01.2005                          |
| MHBS(İAS)10                 | Hesabat tarixindən sonrakı hadisələr                                                | 01.01.2000                          |
|                             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib                                   | 01.01.2005                          |
| MHBS(İAS)11                 | Podrat müqavilələri                                                                 | 01.01.1995                          |
| MHBS(İAS)12                 | Mənfəət vergisi                                                                     | 01.01.1998                          |
| MHBS(İAS)16                 | Torpaq, tikili və avadanlıqlar                                                      | 01.01.1995                          |
|                             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib                                   | 01.01.2005                          |
| MHBS(İAS)17                 | İcarə                                                                               | 01.01.1999                          |
|                             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib                                   | 01.01.2005                          |
| MHBS(İAS)18                 | Gəlir                                                                               | 01.01.1999                          |
| MHBS(İAS)19                 | İşçilərin mükafatlandırılması                                                       | 01.01.1999                          |
| MHBS(İAS)20                 | Dövlət subsidiyalarının uçotu və dövlət yardımı haqqında informasiyanın açıqlanması | 01.01.1984                          |
|                             | Valyuta məzənnələrinin dəyişilməsinin təsiri                                        | 01.01.1995                          |

|             |                                                                 |            |
|-------------|-----------------------------------------------------------------|------------|
| MHBS(İAS)21 | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib               | 01.01.2005 |
| MHBS(İAS)23 | Borclar üzrə xərclər                                            | 01.01.1995 |
| MHBS(İAS)24 | Əlaqəli tərəflər haqqında informasiya                           | 01.01.1986 |
| MHBS(İAS)26 | Pensiya təminatı proqramları üzrə uçot və hesabat               | 01.01.1998 |
| MHBS(İAS)27 | Konsolidə edilmiş və fərdi maliyyə hesabatı                     | 01.01.2005 |
| MHBS(İAS)28 | Assosiasiyalı şirkətlərə investisiyaların uçotu                 | 01.01.1990 |
|             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib               | 01.01.2005 |
| MHBS(İAS)29 | Maliyyə hesabatı hiperinflasiya şəraitində                      | 01.01.1991 |
| MHBS(İAS)31 | Birgə fəaliyyətdə iştirak haqqında maliyyə hesabatı             | 01.01.1992 |
|             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib               | 01.01.2005 |
| MHBS(İAS)32 | Maliyyə alətləri: informasiyanın açıqlanması və təqdim edilməsi | 01.01.1996 |
|             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib               | 01.01.2005 |
| MHBS(İAS)33 | Səhmə düşən mənfəət                                             | 01.01.1998 |
|             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib               | 01.01.2005 |
| MHBS(İAS)34 | Aralıq maliyyə hesabatı                                         | 01.01.1999 |
| MHBS(İAS)36 | Aktivlərin qiymətdən düşməsi                                    | 01.07.1999 |
|             | 2004-cü ilin martında dəyişikliklər qəbul edilmişdir            | 01.04.2004 |
| MHBS(İAS)37 | Ehtiyatlar, şərti öhdəliklər və şərti aktivlər                  | 01.07.1999 |
|             | 2004-cü ilin martında dəyişikliklər qəbul edilmişdir            | 01.04.2004 |
| MHBS(İAS)38 | Qeyri-maddi aktivlər                                            | 01.07.1999 |
|             | 2004-cü ilin martında dəyişikliklər qəbul edilmişdir            | 01.04.2004 |
| MHBS(İAS)39 | Maliyyə alətləri: tanınması və qiymətləndirilməsi               | 01.01.2001 |
|             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib               | 01.01.2005 |
| MHBS(İAS)40 | Daşınmaz əmlaka investisiyalar                                  | 01.01.2001 |
|             | Yeni redaktə 2003-cü ilin dekabrında qəbul edilib               | 01.01.2005 |

|             |                                                                                               |            |
|-------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| MHBS(İAS)41 | Kənd təsərrüfatı                                                                              | 01.01.2001 |
| MHBS(İFRS)1 | MHBS-in birinci tətbiqi                                                                       | 01.01.2004 |
| MHBS(İFRS)2 | Pay alətləri və ödənişlər                                                                     | 01.01.2005 |
| MHBS(İFRS)3 | Biznesin birləşməsi                                                                           | 01.04.2004 |
| MHBS(İFRS)4 | Sığorta müqavilələri                                                                          | 01.01.2005 |
| MHBS(İFRS)5 | Satış üçün saxlanılan uzunmüddətli aktivlərin təsərrüfatdan çıxması və dayandırılan fəaliyyət | 01.01.2005 |
| MHBS(İFRS)6 | Mineral resursların işlənməsi və qiymətləndirilməsi                                           | 01.01.2006 |
| MHBS(İFRS)7 | Maliyyə alətləri – informasiyanın açıqlanması                                                 | 01.01.2007 |
| MHBS(İFRS)8 | Əməliyyat seqmentləri                                                                         | 01.01.2009 |

Hazırda dünya ölkələrinin müasir inkişaf səviyyəsi şəraitində mühasibat (maliyyə) uçotu beynəlxalq əlaqələrin yaradılmasında mühüm vasitəyə çevrilmişdir. Belə ki, dünya ölkələrində böyük həcmli korporasiyalar beynəlxalq integrasiya əsasında fəaliyyət göstərirlər. Beynəlmilləşmə əməliyyatları, səhmlərə nəzarət paketinin nəzərə alınması, xarici şirkətlərin birləşməsi ilə nəticələnir. Bu cür şəraitdə digər ölkə müəssisələrinin qiymətli kağızları və səhmlərini almaqla onları iqtisadi və siyasi təsir altına salırlar. Bir sıra peşəkar uçot xidmətləri də beynəlxalq səviyyədə satılır. Sahibkarlığın beynəlxalq xarakter alması nəticəsində mühasibat (maliyyə) uçotu sisteminin elmi və təcrübi cəhətləri də beynəlxalq xarakter daşımaqdadır.

Onu da qeyd edək ki, millətlərarası uçot sisteminin yaranması ilə beynəlxalq mühasibat (maliyyə) uçotu sisteminin yaradılması, ərazi uçot sisteminin beynəlxalq uçot və hesabat sisteminə çevrilməsi özünü geniş şəkildə göstərir.

Sərmayəçilər və kreditorlar özlərinin sərbəst maliyyə vəsaitlərini müəyyən sahibkarlıq fəaliyyəti üzrə sərf etmək istədikdə başlıca olaraq həmin şirkətin maliyyə informasiyaları ilə tanış olmaq istəyirlər. Bu halda maliyyə hesabatları transmilli xarakter daşıyır. Transmilli maliyyə hesabatları isə ölkədən kənarda fəaliyyət göstərən

maraqlı şəxslər üçün tərtib olunmuş hesabatlardır. Belə bir şəraitdə hazırlanmış maliyyə hesabatları milli mühasibat (maliyyə) uçotu sistemi ilə yanaşı beynəlxalq uçot sistemi və standartlarının tələblərinə cavab verməlidir.

Beləliklə, mühasibat (maliyyə) uçotunun milli və beynəlxalq sistemləri bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqəli şəkildə fəaliyyət göstərir və nəticədə milli uçot sistemlərinin vahid şəkildə beynəlxalq uçot sistemə uyğunlaşdırılması ilk növbədə xarici ölkələrin potensial investorlarını müəssisə və ya təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında şəffaf, aydın və reallığı əks etdirən informasiyalarla təmin etməyin əsasını təşkil edir.

## **2.2. Maliyyə uçotu və hesabatı sistemində kapitalın saxlanması və mənfəətin tanınması konsepsiyası**

Maliyyə uçotu və hesabatının mühüm elementlərindən biri də kapitaldır.

**Kapital** – müəssisədə məcmu aktivlərlə məcmu öhdəliklər arasında olan fərkdir. Müəssisənin kapitalı onun sərəncamında olan əmlakın hansı hissəsinin müəssisənin xüsusi vəsaiti olduğunu əks etdirir.

Müəssisənin kapitalı aşağıdakı kimi nəzərə alın bilər:

- 1) Maliyyə kapital** – müəssisəyə (firmaya) qoyulmuş onun xalis aktivlərinin dəyərində bərabər olan investisiyanın nominal dəyəri və ya sabit alıcılıq qabiliyyəti ilə qiymətləndirilmiş pul vəsaitlərinin məbləği;
- 2) Fiziki kapital** – istehsalat məhsuladrlığı və ya bu məhsuldarlığın təmin edilməsinə tələb olunan resurslar, yəni müəssisənin (firmanın) əmək potensialı.

İnflyasiya prosesinin təsiri bu təsirlərin səviyyəsinin əmsallaşdırılması və həmin əmsallara uyğun olaraq uçot obyektlərinin dəyişdirilməsi vasitəsilə əks etdirilir. Qiymətlərin dəyişilməsi səviyyəsini bilmək və bu səviyyəyə uyğun olaraq balansın aktivinin müəssisənin kapitalının yenidən hesablanıb dəyişdirilməsi üçün qiymət əmsalı, yəni inflyasiyanın səviyyəsi mərkəzi mətbuatda dövrü surətdə dərc olunmalıdır. Qiymət əmsalının dərc olunması müəssisənin əmlakının vəziyyətini dəqiq müəyyən etməyə

imkan verir. Bu zaman müəssisənin əmlakı, yəni kapitalı ya artacaq, ya da azalacaqdır. Həmin qiymətlilərin dəyərinin dəyişilməsi xüsusi ehtiyat kimi balansın passivinin ayrı maddəsində əks olunmalıdır.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən inflyasiyanın təsiri, yəni qiymətlərin dəyişilməsi nəticəsində aktivlərin və öhdəliklərin yenidən qiymətləndirilməsi kapitalda da artım və ya azalmaya səbəb olur. Beynəlxalq standartlara görə kapitalın yenidən qiymətləndirilməsi “kapitalın saxlanmasını təmin edən düzəlişlər” anlayışı ilə ifadə olunur. Bu proses kapitalın saxlanması nəzəriyyəsinə əsaslanır.

Kapitalın yuxarıda qeyd olunan konseptual anlayışlarına uyğun olaraq kapitalın saxlanmasının iki konsepsiyası fərqləndirilir:

**1. Maliyyə kapitalının saxlanması konsepsiyası** – bu konsepsiyaya görə müəssisədə (firmada) onun maliyyə kapitalı nəzərdən keçirilir. Qeyd etdiyimiz kimi maliyyə kapitalı müəssisəyə (firmaya) qoyulmuş onun xalis aktivlərinin dəyərinə bərabər olan investisiyaların dəyəridir. Bu investisiyalar müəssisə (firma) tərəfindən nominal dəyəri və ya sabit alıcılıq qabiliyyətinə (real dəyər) görə qiymətləndirilmiş pul vəsaiti ilə qiymətləndirilir.

**2. Fiziki kapitalın saxlanması konsepsiyası** – bu konsepsiyaya görə burada müəssisənin (firmanın) kapitalına fiziki kapital kimi yanaşılır. Bu kapital müəssisənin (firmanın) fiziki məhsuldarlıq potensialını müəyyən edir.

Kapitalın saxlanması konsepsiyası kapital konsepsiuaları ilə mənfəət konsepsiuaları arasında əlaqəni müəyyən edir və mənfəətin ölçülməsi istiqamətini göstərir. Belə ki, kapitalın saxlanmasına düzəlişlər, yəni qiymətlərin dəyişilməsinin müəssisənin (firmanın) kapitalına təsiri nəticəsindəki artımlar beynəlxalq standartlara əsasən aşağıdakı hallarda mənfəət kimi tanınır:

Maliyyə kapitalının saxlanması konsepsiyasına uyğun olaraq

- a) Müəssisənin (firmanın) öz kapitalına bərabər olan investisiyalar pul vəsaitlərinin nominal dəyəri ilə müəyyənləşdirilərsə, nominal dəyərlərlə qiymətləndirilmiş pul vəsaitlərinin hesabat dövrü ərzində artımı mənfəət kimi tanınır. Hesabat dövrü ərzində müəssisə və ya firma tərəfindən saxlanılan aktivlərin qiymətinin artması konseptual baxımdan mənfəət hesab edilir. Lakin təcrübədə həmin mənfəət aktivlərin müəssisədən (firmadan) xaric olunmasına və ya istifadə olunmasına qədər tanınmalıdır.
- b) Maliyyə kapitalını təşkil edən investisiyaların dəyəri sabit alıcılıq qabiliyyəti ilə, yəni real dəyərlə müəyyənləşdirildikdə isə hesabat dövrü ərzində artımın yalnız inflyasiyanın ümumi səviyyəsindən artıq olan hissəsi mənfəət kimi tanınır. Artımın yerdə qalan inflyasiyanın səviyyəsinə bərabər olan hissəsi kapitalın saxlanılmasına düzəliş və kapitalın bir hissəsi hesab olunur. Beləliklə, kapitalın saxlanılması üçün zəruri olan məbləğdən artıq olan aktiv axınları mənfəət kimi tanınır.

Fiziki kapitalın saxlanılması konsepsiyasına uyğun olaraq müəssisənin (firmanın) istehsalat məhsuldarlığı və ya əməliyyat potensialının hesabat dövrü ərzində artımı mənfəət hesab edilir. Əks halda, yəni müəssisənin (firmanın) fiziki potensialı artmadan yalnız müəssisənin (firmanın) aktivlərinə və öhdəliklərinə təsi edən bütün qiymət dəyişiklikləri nəticəsində müəssisə və ya firma tərəfindən saxlanılan aktivlərin dəyərinin artımı kapitalın saxlanılmasına düzəliş və kapitalın bir hissəsi hesab edilir.

Müəssisə (firma) kapitalının saxlanılmasına düzəlişlər, yəni kapitalın yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində olan artımın kapitalla aid edilən miqdarı **“Mənfəət və Zərər”** haqqında hesabatda təqdim edilmir. Bu artım və ya azalma kapitalın saxlanılmasına və ya yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat adı ilə Mühəsibat balansında və Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatda əks etdirilir.

### **2.3. Gəlirlərin və xərclərin müəyyənləşdirilməsi və tanınması metodikası**

Hesabat dövrü ərzində firma biznes əməliyyatları nəticəsində müxtəlif növ gəlirlər əldə edir və xərclərlə qarşılaşır. Bu elementlər **“Mənfəət və Zərər”** hesabatında öz əksini tapır.

**Gəlir** – uçot dövrü ərzində səhmdarların kapital qoyuluşu ilə bağlı olmayan, lakin kapitalda artım ilə nəticələnən və hesabat dövrü ərzində aktivlərin artması, daxil olması və ya öhdəliklərin azalması nəticəsində iqtisadi səmərənin artımını ifadə edir.

Gəlirlər əməliyyat baş verən anda nağd formada əldə olunarsa, bu zaman bir tərəfdən aktivdə pul vəsaitləri artır, digər tərəfdən gəlirlər artır. Gəlir gətirən əməliyyatla bağlı debitor borcu yarandıqda isə bir tərəfdən aktivin tərkibində debitor borclar maddəsi artır, digər tərəfdən gəlirlər artır.

Gəlirlər haqqında informasiyaların formalaşması və onun xarici şirkətlərin maliyyə hesabatında açıqlanması **MHBS 18** və **MMUS 6 “Gəlirlər”** adlı standartı ilə tənzimlənir. Həmin standartın məqsədi müəyyən tip əməliyyatların və hadisələrin nəticəsində yaranan gəlirlərin uçot-nöqteyi nəzərindən müəyyənləşdirilməsindən ibarətdir.

Gəlir həm müəssisə və ya təşkilatın əsas fəaliyyətindən daxil olmaları, həm də digər əməliyyatlardan alınan gəlirləri özündə birləşdirir.

**MHBS 18 “Gəlirlər”** adlı standart aşağıdakı əməliyyatlar nəticəsində yaranan gəlirlərin mühasibat uçotunda qeydiyyatını nəzərdə tutur:

- Malların satışı;
- Xidmətlərin göstərilməsi;
- Müəssisə aktivlərinin digər təşkilatlarda istifadəsi (faizlər, dividendlər, royaltilər).

Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq gəlirlərə yalnız onun cari hesabına daxil olan iqtisadi fayda aid edilir. Üçüncü şəxsin adından alınan məbləğlər, yəni satışdan vergi, mallara və xidmətlərə vergi və əlavə dəyər vergisi və s. müəssisəyə daxil olan iqtisadi faydanı əks etdirmir. Bu məbləğlər xüsusi kapitalın artmasına gətirib çıxarmır, yəni gəlirdən çıxılan məbləğ hesab edilir.

**MHBS 18 “Gəlirlər”** standartının tətbiq olunmadığı əməliyyatlar aşağıdakılardır:

1. Kapitalda iştirak metodu ilə qeydə alınan investisiyalarla əlaqədar dividendlər (MHBS 28 “Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə investisiya”);
2. İcarə müqaviləsi (MHBS 17 “İcarə”);
3. Maliyyə aktivlərinin və maliyyə öhdəliklərinin və ya onların ləğv edilməsinin ədalətli dəyərlərində dəyişikliklər (MHBS 32 “Maliyyə alətləri: açıqlanması və təqdim edilməsi”);
4. Sığorta şirkətlərinin sığorta kontraktları;
5. Digər cari aktivlərin dəyərində dəyişikliklər;
6. Faydalı qazıntıların çıxarılması;
7. Heyvanların baş sayının, kənd təsərrüfatı və meşəçilik məhsullarının təbii artımı.

Təşkilatın gəlirlərinin xarakterindən, onların əldə edilmə şərtlərindən və təşkilatın fəaliyyət istiqamətlərindən asılı olaraq 3 cür təsnifləşdirilir: adi fəaliyyət növlərindən əldə olunan gəlirlər, əməliyyat gəlirləri, satış prosesi ilə əlaqədar olamayan gəlirlər.

Adi fəaliyyət növlərindən əldə edilən gəlirlər məhsul və əmtəələrin satışı, yerinə yetirilən iş və xidmətlərdən qazanılan iqtisadi səmərədir. Adi fəaliyyət növlərindən fərqli gəlirlər, o cümlədən fəvqəladə gəlirlər digər gəlirlər hesab edilir.

Əməliyyat gəlirlərinə aşağıdakı gəlirlər daxildir:

1. Müəssisəyə məxsus olan səhmlərdən, istiqraz vərəqələrindən, o cümlədən, digər qiymətli kağızlardan əldə olunan gəlirlər, məsələn: dividendlər, faizlər və s.;

2. Müəssisənin aktivlərinin ödəniş müqabilində müvəqqəti sahibliyə və istifadəyə verilməsindən əldə olunan gəlirlər;
3. Müəssisənin hesabında olan pul vəsaitlərindən bank tərəfindən istifadə edilməsinə görə əldə olunmuş faizlər;
4. Müəssisənin birgə fəaliyyətindən əldə olunan gəlir;
5. Əsas vəsaitlərin (torpaq, tikili və avadanlıqların) və pul vəsaitindən fərqli digər aktivlərin, malların, məhsulların (xarici valyuta istisna olmaqla) satışından daxilolmalar;
6. Mülkiyyətin başqa növləri üçün patentlərdən irəli gələn hüquqların ödəniş müqabilində təqdim edilməsi ilə əlaqədar olan daxilolmalar;
7. Digər əməliyyat gəlirləri.

Gəlirlər, adətən, firmanın mal və ya xidmət satışı ilə bağlı olaraq yaranır. Bu göstərici müəssisənin fəaliyyət obyektini təşkil edir və onun əsas maliyyə nəticəsini müəyyən edir. Lakin bununla belə, satışla bağlı olmayan fəaliyyətdən də gəlir əldə edilir ki, bu isə müəssisə və ya təşkilatın digər maliyyə nəticəsini təşkil edir.

Satışla bağlı olmayan fəaliyyətdən əldə olunan gəlirlərə aşağıdakılar aiddir:

1. Hesabat ilində aşkar edilmiş və faktiki məbləğdə uçota qəbul edilən əvvəlki illərin mənfəəti;
2. Təsərrüfat müqavilələrinin şərtlərini pozduğuna görə borclu tərəfdən qəbul edilən və ya məhkəmə tərəfindən kəsilmiş məbləğdə uçot üçün qəbul edilən cərimə, peni, dəbbə pulları və digər sanksiyalar;
3. Əvəzsiz alınmış aktivlər, o cümlədən, bazar dəyəri üzrə uçota qəbul edilən bağışlama müqavilələri;
4. Borclu tərəfindən qəbul edilmiş və ya məhkəmə tərəfindən kəsilmiş məbləğdə uçota qəbul edilən təşkilata dəymiş zərərin əvəzinin ödənilməsi;
5. İddia müddəti keçmiş, uçot məlumatları üzrə qəbul edilən kreditor borcunun məbləğləri;

6. Yenidən qiymətləndirmə məlumatları əsasında aktivlərin qiymətinin artırılma məbləğləri;
7. Valyuta hesablarının müsbət məzənnə fərqləri, o cümlədən, xarici valyuta ilə aparılan əməliyyatlar üzrə müsbət məzənnə fərqləri;
8. Digər qeyri-satış gəlirləri.

**MHBS 18 “Gəlirlər”** adlı beynəlxalq standartla görə gəlirlər müəssisə tərəfindən aktivin satılmasına görə təqdim edilmiş ticarət endirimləri və ya topdansatış güzəştləri nəzərə alınmaqla əldə edilmiş, yaxud əldə edilməsi gözlənilən vəsaitin (kompensasiyanın) ədalətli dəyəri ilə qiymətləndirilir.

Ədalətli dəyər – bir-birindən asılı olmayan, yaxşı məlumatlandırılmış və belə əməliyyatların həyata keçirilməsində maraqlı olan tərəflər arasında əməliyyatın icrası zamanı aktivin mübadilə edilməsi və ya öhdəliyin yerinə yetirilməsi üçün mümkün olan məbləği özündə əks etdirir.

Maliyyə uçotu və hesabatının mühüm elementlərindən biri də xərcdir.

**Xərc** – uçot dövrü ərzində səhmdarlar arasında kapitalın bölüşdürülməsi ilə bağlı olmayan, lakin kapitalın azalması ilə nəticələnən, hesabat dövrü ərzində aktivlərin kənara axını və ya azalması, öhdəliklərin isə azalması hesabına baş verən iqtisadi səmərənin azalmasıdır.

Xərclərin əksəriyyəti bir dövr ərzində meydana çıxır və ödənilir. Bununla yanaşı hesabat dövrünün axırında qaydaya görə çəkilmiş, lakin hələ də qeydə alınmamış xərclər də aşkar olunur. Belə ki, adətən, müəssisə və ya firmalarda xərclər nəticəsində yaranan öhdəliklər dərhal ödənilmir. Nəticədə müəssisənin hesablanmış xərcləri, yəni hələ ödənilməmiş xərclər yaranmış olur.

Hesablanmış xərclər o zaman yaranır ki, firma və ya müəssisə aldığı mal və ya xidməti qəbul edir, lakin bu xərcə bağlı ödənişin edilməsi sonraya saxlanılır. Firma çəkdiyi xərcin müqabilində hər hansı bir aktiv alarsa, bu əməliyyat nəticəsində bir tərəfdən firmanın aktivləri, digər tərəfdən öhdəlikləri artmış olur. Firma aldığı xidmətlə

bağlı xərc çəkərsə, bu əməliyyat nəticəsində isə bir tərəfdən müəssisənin xərclərini, digər tərəfdən isə öhdəliklərini artırır.

Bundan başqa firma və ya müəssisələr bəzən bir uçot dövründə nağd valyuta ödəməklə, bir neçə uçot dövrü ərzində gəlir götürülməsini nəzərdə tutur. Bu cür əməliyyatlar gələcək fayda vasitəsilə aktiv əmələ gətirir. Bu aktivlər gələcək dövrün xərcləri və ya təxirə salınan xərclər adlanır. Gələcək dövrlər baş tutduqca isə, stais prinsipinə uyğun şəkildə müvafiq gəlirlər əldə olunur.

Cari uçotda qeydə alınan xərclər də gəlirlər kimi onların xarakterindən, şəraitdən və təşkilatın fəaliyyət istiqamətindən asılı olaraq 3 cür qruplaşdırılır: adi fəaliyyət növləri bağlı xərclər, əməliyyat xərcləri, satışdankənar xərclər.

Adi fəaliyyət növləri ilə bağlı xərclər təsərrüfat məqsədlərinə nail olmaq üçün müəssisə tərəfindən həyata keçirilən fəaliyyət ilə bağlı çəkilən xərcləri nəzərdə tutur. Belə ki, adi fəaliyyət növləri ilə bağlı xərclər xammal, material və malların alınması, o cümlədən, onlardan məhsul istehsal edilməsi məqsədilə onların emal edilməsi və satışı ilə əlaqədar xərclərdir. Bu xərclərə daxildir: maddi məsrəflər, əməyin ödənilməsi üzrə xərclər, sosial ehtiyaclar üçün ayırmalar, amortizasiya, sair məsrəflər.

Əməliyyat xərclərinə aşağıdakı xərc maddələri daxildir:

1. Müəssisə aktivlərinin ödəmə şərti ilə müvəqqəti istifadəyə verilməsi nəticəsində yaranan xərclər;
2. Digər müəssisələrin nizamnamə kapitalında iştirakından meydana çıxan xərclər;
3. İxtiralar, patentlər, sənaye nümunələri və s. intellektual mülkiyyət hüquqlarının ödəniş müqabilində istifadəyə verilməsindən yaranan xərclər;
4. Kredit təşkilatları tərəfindən göstərilən xidmətlərin ödənilməsi ilə əlaqədar yaranan xərclər;

5. Əsas vəsaitlərin (torpaq, tikili və avadanlıqların) və pul vəsaitlərindən fərqli digər aktivlərin, malların, məhsulların (xarici valyuta istisna olmaqla) satışı ilə əlaqədar xərclər;
6. Qiymətləndirmə ehtiyatları (şübhəli borclar üzrə, qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşunun təminatı kimi şərti təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının tanınması ilə əlaqədar ehtiyatlar) üçün ayırmalar;
7. Müəssisənin istifadəsinə təqdim olunan kreditlər, borclarla bağlı ödənilən faizlər;
8. Sair əməliyyat xərcləri.

Qeyri-satış xərclərinə aşağıdakılar daxildir:

1. Təsərrüfat müqavilələrinin şərtləri pozulduğuna görə məhkəmə tərəfindən müəyyən edilmiş və ya təşkilat tərəfindən tanınmış məbləğlərdə uçota qəbul olunan cərimə, peni, dəbbə pulları və digər sanksiyalar;
2. Təşkilatın təqsiri üzündən dəymiş zərərin təsdiqləyici sənədlər əsasında ödənilməsi üçün faktiki xərclər;
3. İddia müddəti keçmiş debitor borcunun və tutulması real olmayan başqa borcların silinməsi ilə əlaqədar zərərlər;
4. Hesabat ilində aşkar edilən əvvəlki illərdəki əməliyyatlar üzrə xərclər;
5. Valyuta hesablarının mənfi məzənnə fərqləri;
6. Aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsi barədə məlumatlara əsasən onların dəyərinin azalması məbləğləri;
7. Digər qeyri-satış xərcləri.

Bundan başqa sair xərclərə aid edilən fəvqəladə (gözlənilməyən) xərclər də fərqləndirilir ki, bu cür xərclərə təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində yarana bilən fəvqəladə hadisə və hallar, yəni yanğın, qəza, təbii fəlakət və s. ilə bağlı xərclər daxildir.

Konseptual əsaslarda maliyyə uçotu və hesabatı elementlərinin tərifləri ilə yanaşı, tanınma meyraları da izah edilir. Tanınma meyarları dedikdə, maliyyə hesabatı elementlərinin hansı hallarda maliyyə hesabatlarında göstərilə bilməsi nəzərdə tutulur.

Maliyyə hesabatı elementləri aşağıdakı hallarda tanına bilər:

- Elementin tərifinə uyğundursa;
- Tanınma meyralarına uyğundursa.

Tanınma meyralarına isə aşağıdakılar daxildir:

- Maddə ilə bağlı bütün gələcək iqtisadi səmərənin müəssisəyə daxil olacağı və ya müəssisədən xaric olacağı ehtimal edilir;
- Məsrəf və ya ilkin dəyər etibarlı şəkildə ölçülə bilər.

Kommersiya təşkilatlarının əksəriyyətində gəlir malların satışı; xidmətlərin göstərilməsi və faiz, royalti, və dividendlərin əldə edilməsi ilə qazanılır.

Malların satışından əldə olunan gəlir aşağıdakı hallarda tanınır:

1. Rəhbərlik satılmış mallara effektiv nəzarətdə iştirak etmədikdə;
2. Müəssisə mallara mülkiyyət hüququ ilə bağlı əhəmiyyətli riskləri və mükafatları alıcıya verdikdə;
3. Gəlirin məbləği etibarlı şəkildə qiymətləndirildikdə;
4. Müəssisəyə əməliyyatla bağlı iqtisadi səmərənin daxil olması ehtimalı olduqda;
5. Müəssisədə əməliyyatlarla bağlı çəkilən və çəkilməsi gözlənilən xərclər etibarlı şəkildə qiymətləndirilə bildikdə.

Xidmətlərin göstərilməsindən əldə olunan gəlir aşağıdakı şərtlərlə tanına bilər:

1. Əldə olunan gəlir məbləği etibarlı şəkildə qiymətləndirilə bildikdə;
2. Müəssisənin əməliyyatla bağlı iqtisadi səmərə əldə etməsi ehtimal olunduqda;
3. Əməliyyatın başa çatma mərhələsi etibarlı şəkildə müəyyən edilə bildikdə;
4. İşin başa çatması üçün lazım olan xərclər etibarlı şəkildə qiymətləndirilə bildikdə.

Faiz (proporsional zaman əsası ilə), royalti (müvafiq müqavilələrin mahiyyətinə uyğun olaraq hesablama metodu əsasında) və dividendlərin (səhmdarların ödənişləri almaqla bağlı hüquqları təyin edildikdə) əldə olunmasından gəlir isə aşağıdakı hallarda tanınır:

1. Əməliyyatla bağlı iqtisadi səmərənin daxil olması ehtimal olunduqda;
2. Əldə olunan gəlir məbləği etibarlı şəkildə qiymətləndirilə bildikdə.

**“Mənfəət və Zərər”** hesabatının digər mühüm elementi olan xərcin hesabatda tanınması meyarlarına gəldikdə isə bunun üçün aşağıdakı şərtlər ödənilməlidir:

1. Xərc məbləği etibarlı şəkildə qiymətləndirilə bildikdə;
2. Etibarlı şəkildə ölçülə bilən aktivlərin azalması və öhdəliklərin azalması ilə əlaqədar olan gələcək iqtisadi səmərələrin azalması ehtimalı olduqda.

**“Mənfəət və Zərər”** haqqında hesabatda xərclər konkret gəlir maddələri üzrə çəkilmiş xərclərlə mənfəət arasında müqayisə əsasında tanınır. Bu proses xərclərin və mənfəətin müqayisə prosesi adlandırılır. Lakin onu da qeyd edək ki, bu qaydaya əsasən müqayisə prosesinin tətbiqi aktivlərin və öhdəliklərin təriflərinə uyğun gəlməyən maddələrin mühasibat balansında tanınmasına icazə vermir.

Bundan başqa əgər iqtisadi səmərələrin əldə olunması bir neçə uçot dövründə gözlənilərsə, xərclər hesabatda rəşional bölgü metodu əsasında tanınır. Belə ki, bu cür tanınma metodu əsas vəsaitlər (torpaq, tikili və avadanlıqlar), patentlər və ticarət nişanları kimi aktivlərin istifadəsi ilə əlaqədar olan xərclərin tanınması zamanı tələb olunur. Bu zaman xərc amortizasiya kimi tanınmış olur. Bu metod (amortizasiya) həmin maddələrlə bağlı iqtisadi səmərənin istifadə olunduğu və ya keçdiyi uçot dövrləri ərzində xərc kimi tanımaq üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Əgər xərclər gələcək iqtisadi səmərələri yaratmazsa və ya gələcək iqtisadi səmərələr mühasibat balansında aktiv kimi tanınma tələblərinə uyğun gəlməzsə, xərc **“Mənfəət və Zərər”** haqqında hesabatda dərhal tanınmalıdır. Eyni zamanda xərc aktiv

tanınmazdan əvvəl öhdəlik yaratdıqda (məhsula təminat üzrə öhdəlik) **“Mənfəət və Zərər”** haqqında hesabatda tanınmalıdır.

Hesabat dövrü ərzində tanınmış bütün bu gəlir və xərc maddələri **“Mənfəət və Zərər”** haqqında hesabatda əks olunur. Sonda bu elementlər **“Mənfəət və Zərər”** haqqında hesabat vasitəsilə müqayisə edilərək firma və ya müəssisənin dövr üzrə maliyyə nəticəsi formalaşır.

#### **2.4. Dolayı və müstəqim (birbaşa) metodlarla Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın tərtib edilməsi**

Bazar iqtisadiyyatında müəssisə və ya firmalar arasında daim təsərrüfat əlaqələri baş verir. Müxtəlif növ məhsulların alış və satış əməliyyatları nəticəsində alınmış məhsulların dəyəri ödənilir və ya satılan məhsullarla əlaqədar olaraq pul vəsaiti alınır. Bundan başqa bank, büdcə, müxtəlif ictimai təşkilatlar, müəssisənin işçi heyəti, o cümlədən, digər müəssisələrlə hesablaşma əməliyyatları aparılır. Bütün bu əməliyyatlar pul vasitəsilə həyata keçirilir.

Pul vəsaiti müəssisə fəaliyyətinin davamı və idarə olunması üçün çox mühüm rol oynayır. Müəssisələr də onların əsas gəlir gətirən fəaliyyətləri nə dərəcədə fərqləndiyindən asılı olmayaraq eyni səbəblərdən pul vəsaitlərinə ehtiyac duyurlar. Onlar müəssisənin öhdəliklərini yerinə yetirmək və investorların gəlirini təmin etmək üçün pul vəsaitləri ilə əməliyyatlar həyata keçirirlər. Maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri də pul vəsaitləri və onun ekvivalentlərini (qısa ödəniş müddətinə malik olan pul vəsaitlərinin əvvəlcədən məlum olan məbləğinə asan çevrilə bilən və dəyərin dəyişilməsi kimi cüzi riskə məruz qalan yüksək likvidli qoyuluşları) necə yaratdığı və istifadə etdiyi ilə maraqlanır.

Bütün bu informasiyalar, yəni müəssisədə baş verən pul axınları və nağd pul vəsaitlərinin vəziyyətinə nəzarət Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatla həyata keçirilir. Bu hesabatın əsas məqsədi istifadəçilərə hesabat dövrü ərzində müəssisənin pul

vəsaitlərinin hərəkəti (pul giriş və çıxışları) haqqında məlumatla təmin etməkdir. Belə ki, Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat istifadəçilər üçün müəssisənin xalis aktivlərində, maliyyə strukturunda və onun pul vəsaitlərinin mədaxili və məxarici müddətləri və məbləğlərinə təsir etmək qabiliyyətində dəyişiklikləri qiymətləndirmək imkanı verən informasiyanı təqdim edir. Bu informasiya müəssisənin pul vəsaitlərinin ekvivalentlərini toplamaq qabiliyyətini qiymətləndirmək cəhətdən faydalıdır. Bundan başqa bu informasiyalar eyni əməliyyatlar və hadisələrə fərqli mühasibat uçotunun aparılmasının tətbiqinə imkan vermədiyi üçün ayrı-ayrı müəssisələrin fəaliyyətlərinin nəticələri haqqında hesabatların müqayisəliliyini artırır.

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın tərtib olunması **MHBS 7** və **MMUS 5 “Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat”** adlı beynəlxalq standart vasitəsilə tənzimlənir. Standartın məqsədi maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinə dövr ərzində müəssisənin pul vəsaitləri və ekvivalentlərini yaratmaq imkanlarını və pul vəsaitlərinin hərəkətindən yararlanmaq ehtiyacını qiymətləndirməyə imkan verən informasiyanı özündə əks etdirən Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat formasını tərtib etməkdir.

**MHBS 7**-yə əsasən Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın əsas elementləri aşağıdakılardır:

- 1. Əməliyyat fəaliyyəti** – müəssisənin əsas gəlir gətirən fəaliyyəti olub, gündəlik əməliyyatlardan daxil olan və çıxan pul axınlarını ifadə edir. Bura aiddir:
  - Malların satışı və xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar müştərilərdən daxilolmalar;
  - Mallar və xidmətlərə görə təchizatlara edilən nağd ödənişlər;
  - Royaltilər, komisiyon haqları, yığımlar və digər gəlirlərdən yaranan pul vəsaitlərinin daxilolmaları;
  - İşçilərə verilən, o cümlədən, onların adından nağd ödənişlər;

- İnvestisiya fəaliyyəti və maliyyələşdirmə fəaliyyətinə aid olmayan mənfəət vergisinin əvəzləşdirilməsi və ya pul vəsaitlərinin ödənişləri;
- Sazişlərin bağlanması və ya ticarət məqsədləri üçün saxlanılan pul vəsaitlərinin axınları;
- Sığorta şirkətinin sığorta pulu, o cümlədən, iddialar üzrə ödənişlər, hər ilki ödəmələr və digər sığorta mükafatları şəklində pul vəsaitlərinin axınları.

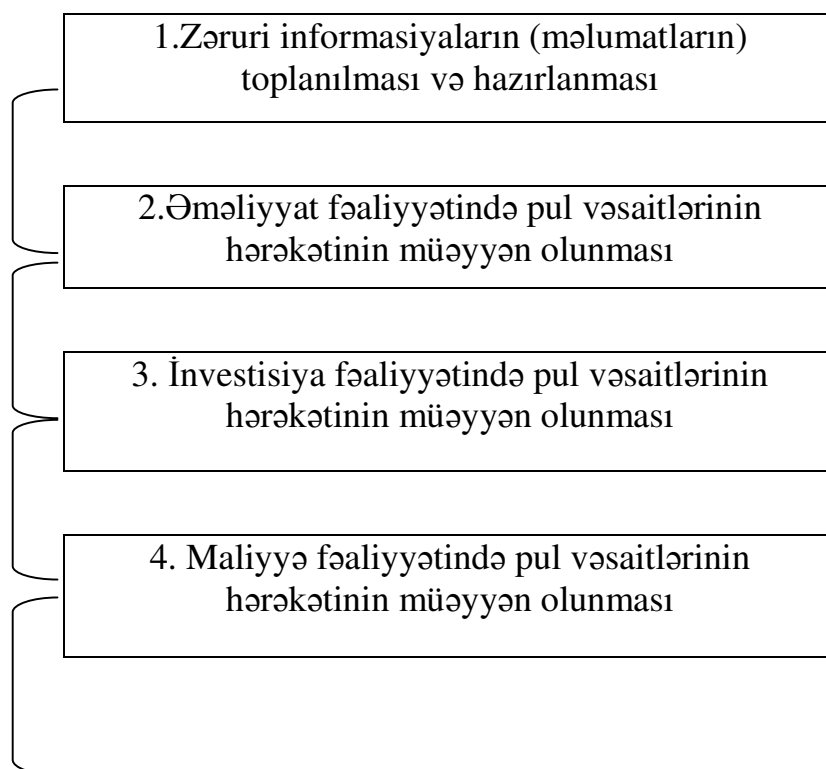
**2. İnvestisiya fəaliyyəti** – müəssisə tərəfindən gündəlik əməliyyatları davam etdirmək üçün uzunmüddətli aktivlərin alışı və satışı ilə əlaqəli pul axınlarını ifadə edir. İnvestisiya fəaliyyətindən yaranan pul axınlarına aşağıdakıları aid etmək olar:

- Uzunmüddətli aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar nağd ödənişlər;
- Uzunmüddətli aktivlərin satışından əldə olunan pul vəsaitləri;
- Digər müəssisələrin pay və ya borc alətlərinin və birgə müəssisədə iştirak paylarının satılmasından daxilolmalar;
- Digər müəssisələrin pay və ya borc alətlərinin və birgə müəssisədə iştirak paylarının əldə edilməsi ilə əlaqədar ödənilən pul vəsaitlərinin xaricolmaları;
- Digər tərəflərə təqdim olunan avans pul vəsaitlərinin ödənişləri və kreditləri;
- Digər tərəflərə təqdim olunan avans pul vəsaitləri və kreditlərin qaytarılmasından yaranan daxilolmalar;
- Fyuçers, forvard, opsiya, svop müqavilələri üzrə pul vəsaitlərinin ödənişləri (bu müqavilələr üzrə ödənişlərin maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi təsnifləşdirildiyi hallar istisna olmaqla);
- Fyuçers, forvard, opsiya, svop müqavilələri üzrə pul vəsaitlərinin daxilolmaları (bu müqavilələr üzrə ödənişlərin maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi təsnifləşdirildiyi hallar istisna olmaqla).

**3. Maliyyələşdirmə üzrə fəaliyyət** – müəssisənin ödənilmiş kapitalı, borc şəklində alınmış vəsaitlərin miqdarının və tərkibinin dəyişməsi ilə nəticələnən fəaliyyətlərdir. Buraya aşağıdakı əməliyyatlardan yaranan pul vəsaitlərinin daxilolmaları və çıxışları aiddir:

- Müəssisə səhmlərinin əldə edilməsi və ya yenidən alınması məqsədilə sahiblərinə nağd ödənişlər;
- Səhmlərin və digər kapital alətlərinin buraxılmasından yaranan daxilolmalar;
- İstiqraz vərəqələri, borc sənədləri, veksellər, girov kağızların və digər qısamüddətli və uzunmüddətli borcların buraxılması ilə əlaqədar yaranan pul vəsaiti daxilolmaları;
- Borc məbləğlərə görə pul vəsaitlərinin ödənişləri;
- Maliyyə icarəsi üzrə yerinə yetirilməmiş öhdəliyin azaldılması üçün icarəçinin nağd ödənişləri.

**MHBS 7-yə** uyğun olaraq Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın tərtib olunma metodikasının və ardıcılığı aşağıdakı sxemdəki kimidir:



---

|                                                                                               |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5. Pul vəsaitlərinin xalis hərəkətinin müəyyən olunması və onların qalığının razılaşdırılması |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|

**Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın (PVHHH-ın)** hazırlanmasının iki metodu vardır:

**1. Birbaşa (müstəqim) metod;**

**2. Dolayı metod.**

Bu metodların tətbiqində fərq əməliyyat fəaliyyəti ilə əlaqədardır. Belə ki, investisiya fəaliyyəti və maliyyə fəaliyyəti ilə bağlı əməliyyatlarda yalnız birbaşa metod tətbiq olunur. Əməliyyat fəaliyyətində isə həm birbaşa, həm də dolayı metod tətbiq oluna bilər.

**Birbaşa (müstəqim) metod** – xalis pul daxilolmaları və xaricolmalarının əsas növləri haqqında informasiyaları açıqlayan metoddur. Bu metodla PVHHH-ın hesabatın hazırlanması, əməliyyatlar üzrə məcmu daxilolmalardan məcmu xaricolmaların çıxılması və ehtiyac olarsa, bu hesablamaya müəyyən düzəlişlərin verilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

**MHBS 7-yə** əsasən birbaşa metodla əməliyyat fəaliyyətindən pul vəsaitlərinin daxilolmaları və xaricolmalarının əsas növləri haqqında informasiyalar aşağıdakı mənbələrdən əldə oluna bilər:

- Müəssisənin mühasibat yazılışlarından;
- Satışdan gəlirdən, satışın ilkin dəyərinə (maliyyə təşkilatları üçün faizlərə və oxşar gəlirlərə, o cümlədən, ödənilən faizlərə və oxşar xərclərə) və aşağıdakılar nəzərə alınmaqla, **“Mənfəət və Zərər”** haqqında hesabatın digər maddələrinə düzəlişlər edilərək:
  - Hesabat dövrü ərzində ehtiyatlarda və əməliyyat debitor və kreditor borclarında dəyişikliklər;

- Digər qeyri-pul maddələri;
- İnvestisiya fəaliyyəti və maliyyələşdirmə fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin axınının yaranmasına gətirib çıxaran digər maddələr.

**PVHHH**-ın əməliyyat fəaliyyəti üzrə birbaşa metodla tərtib edilməsi aşağıdakı məntiqi bərabərliyə əsaslanır:

$$\text{Əməliyyat gəlirləri} - \text{Əməliyyat xərcləri} = \text{Əməliyyat mənfəəti (nağd + nağd olmayan)} (1)$$

Bərabərlikdən də aydın olduğu kimi əməliyyat fəaliyyətindən mənfəətin hamısı nağd olmaya da bilər. Çünki gəlir və xərclər hesablama metodu əsasında hesabatə daxil edilmişdir. Nəticədə həm gəlirlərin tərkibində, həm xərclərin tərkibində nağd olmayan gəlir və xərclər vardır. Nağd əməliyyat mənfəətini tapmaq üçün nağd olmayan gəlirlərdən nağd olmayan xərcləri çıxmaq lazımdır. Buna əsasən yuxarıdakı bərabərliyi aşağıdakı şəkildə xırdalamaq olar:

$$\text{Nağd əməliyyat gəlirləri} - \text{Nağd əməliyyat xərcləri} = \text{Nağd əməliyyat mənfəəti} (2)$$

$$\text{Nağd olmayan əməliyyat gəlirləri} - \text{Nağd olmayan əməliyyat xərcləri} = \text{Nağd olmayan əməliyyat mənfəəti}$$

Buradan da aydındır ki ,

$$\text{Əməliyyat gəlirləri} = \text{Nağd əməliyyat gəlirləri} + \text{Nağd olmayan əməliyyat gəlirləri}$$

$$\text{Əməliyyat xərcləri} = \text{Nağd əməliyyat xərcləri} + \text{Nağd olmayan əməliyyat xərcləri}$$

Nağd olan gəlir və xərcləri tapmaq üçün mövcud gəlir və xərclərdən nağd olmayan gəlir və xərcləri çıxmaqla nağd olan əməliyyat mənfəətini almaq mümkündür. Yəni düsturlara aşağıdakı formada düzəlişlər edilməlidir:

$$\text{Nağd əməliyyat gəlirləri} = \text{Əməliyyat gəlirləri} - \text{Nağd olmayan əməliyyat gəlirləri}$$

$$\text{Nağd əməliyyat xərcləri} = \text{Əməliyyat xərcləri} - \text{Nağd olmayan əməliyyat xərcləri}$$

Beləliklə, bütün bu bərabərliklərdən də göründüyü kimi nağd olan əməliyyat mənfəətini (əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitini) tapmaq üçün gəlirlərə və xərclərə

nağdsız əməliyyat məbləğləri qədər düzəlişlər etmək lazımdır. Yəni aldığımız nəticələri (2) düsturunda yerini qoysaq, aşağıdakı yeni (3) düsturunu almış olarıq:

$$\begin{aligned} \text{Nağd əməliyyat mənfəəti} &= \text{Əməliyyat gəlirləri} - \text{Nağd olmayan əməliyyat gəlirləri} - \\ &(\text{Əməliyyat xərcləri} - \text{Nağd olmayan əməliyyat xərcləri}) \quad (3) \text{ və ya} \\ \text{Nağd əməliyyat mənfəəti} &= \text{Əməliyyat gəlirləri} - \text{Nağd olmayan əməliyyat gəlirləri} - \\ &\text{Əməliyyat xərcləri} + \text{Nağd olmayan əməliyyat xərcləri} \end{aligned}$$

Bu metodla pul vəsaitlərinin daxilolması və xaricolmasının hesablanması hesabatın yalnız tərkib strukturun görə (əməliyyat, maliyyə və investisiya fəaliyyətinə görə) fərqlənir.

Deməli, əməliyyat fəaliyyətindən yaranan nağd pul əməliyyat fəaliyyətindən əldə edilən gəlirlər ilə əməliyyat fəaliyyəti üzrə xərclər arasındakı fərkdir. Bu düsturu aşağıdakı şəkildə də ümumiləşdirmək olar:

**Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin axını =**

|                                                                         |          |
|-------------------------------------------------------------------------|----------|
| Məhsul (xidmət) satışından əldə olunan pul vəsaiti                      | X \$     |
| - Ehtiyatların (malların) alışı ilə əlaqədar srf olunmuş pul vəsaitləri | (X)      |
| - Əməliyyat xərci kimi sərf olunmuş pul vəsaitləri                      | (X)      |
| - Faiz xərci kimi ödənilən pul vəsaiti                                  | (X)      |
| - Vergi xərci kimi ödənilən pul vəsaiti                                 | (X)      |
| = Əməliyyat fəaliyyəti üzrə cəmi pul vəsaitlərinin xalis axını          | X/(X) \$ |

Düsturdan da aydın olduğu kimi əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin daxilolmaları və xaricolmaları ilə bağlı olan informasiyalar, yəni məhsul satışından daxilolmalar, mal göndərənlərə ödənişlər, müxtəlif xərclərin ödənilməsi, vergilər, faiz ödənişləri və s. bu kimi informasiyalara ehtiyac yaranır. Bu cür informasiyalar ya birbaşa uçot məlumatlarının hesablanması, yəni daxilolmalardan xaricolmaların çıxılması, ya da Mənfəət və zərər haqqında hesabat (MZHH-a) düzəlişlər etməklə formalaşır.

**Dolayı metod** – qeyri-pul xarakterli əməliyyatların nəticələri, əməliyyat fəaliyyətindən hər hansı təxirə salınmış və hesablanmış keçmiş və gələcək pul vəsaitlərinin daxilolmaları və xaricəlmaları, o cümlədən, investisiya fəaliyyəti və maliyyələşdirmə fəaliyyətindən yaranan pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə bağlı gəlir və xərc maddələrini nəzərə almaqla xalis mənfəət və ya zərərdə düzəlişləri əks etdirən metoddur.

Dolayı metodun bir sıra üstünlükləri vardır. Bu üstünlükləri daxildir:

1. Əsas diqqət xalis mənfəət və xalis pul axını arasındakı fərqə yönəldilir;
2. Hazırlanması daha ucuz başa gəlir;
3. Mənfəət və zərər haqqında hesabat, Balans hesabatı, Kapitlada dəyişikliklər haqqında hesabat və Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat arasında əlaqə yaradır.

Bu metod birbaşa metodla müqayisədə daha az və sadə informasiyaya əsaslanır. Belə ki, birbaşa metodda nağd pul vəsaitlərini tapmaq üçün gəlirlər və xərclərə ayrı-ayrılıqda düzəliş olunurdu, dolayı metodda isə birbaşa mənfəətə düzəlişlər olunur. Bu metodun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, MZHH-a aşağıdan başlayaraq yuxarıya doğru düzəlişlər verilir, yəni xalis mənfəətə (adətən, vergiyə qədər mənfəət nəzərə alınır) düzəlişlər olunur.

Dolayı metodun istifadəsi zamanı əməliyyat fəaliyyətindən yaranan pul vəsaitlərinin xalis hərəkəti aşağıdakılar nəzərə alınmaqla xalis mənfəət və ya zərərə düzəlişlər edilərək müəyyənləşdirilir:

- Əməliyyat fəaliyyəti ilə bağlı olan gəlir və xərclərin qeyri-pul komponentlərinə düzəlişlər. Bura cari aktivlər və cari öhdəliklər üzrə düzəlişlər daxildir;
- Pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə bağlı olmayan gəlirlərə və xərclərə düzəlişlər. Buraya pul vəsaitlərinin ödənilməsi tələb edilməyən gəlir və xərclər aiddir. Məsələn: yığılmış amortizasiya, şübhəli borclar üzrə ehtiyat və s;

- Əməliyyat fəaliyyəti ilə əlaqədar olmayan, yəni investisiya fəaliyyəti və maliyyələşdirmə fəaliyyətindən yaranan pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə nəticələnən bütün digər maddələr, məsələn: əsas vəsaitlərin satışından mənfəət.

Birinci halda düzəlişlər aşağıdakı qaydada edilir:

|    |                                                     |              |
|----|-----------------------------------------------------|--------------|
| 1. | Hesabat dövründə qısamüddətli aktivlərin artması    | Çıxılır      |
| 2. | Hesabat dövründə qısamüddətli aktivlərin azalması   | Əlavə edilir |
| 3. | Hesabat dövründə qısamüddətli öhdəliklərin artması  | Əlavə edilir |
| 4. | Hesabat dövründə qısamüddətli öhdəliklərin azalması | Çıxılır      |

Ümumilikdə, düsturu aşağıdakı şəkildə yazmaq olar:

$$\Delta PV = \Delta Q\ddot{O} - \Delta QA - \Delta UA + \Delta U\ddot{O} + \Delta XK$$

PV-pul vəsaitləri; QÖ-qısamüddətli (cari) öhdəliklər; QA-qısamüddətli (cari) aktivlər; UA-uzunmüddətli aktivlər; UÖ-uzunmüddətli öhdəliklər; XK-xüsusi kapitaldır.

Beləliklə, yuxarıdakı cədvəldən və düsturdan aşağıdakı nəticələr çıxarmaq olar:

- Aktivlər artarsa, nağd pul azalır, aktivlər azalarsa, nağd pul artır;
- Öhdəliklər artarsa, nağd pul artır, öhdəliklər azalarsa, nağd pul azalır;
- Xüsusi kapital artarsa, nağd pul artır, xüsusi kapital azalarsa, nağd pul azalır.

İkinci halda, yəni pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə bağlı olmayan gəlir və xərclərə düzəlişlər aşağıdakı şəkildə aparılır:

|    |                                                         |              |
|----|---------------------------------------------------------|--------------|
| 1. | Pul vəsaitlərinin ödənişi ilə əlaqədar olmayan xərclər  | Əlavə edilir |
| 2. | Pul vəsaitlərinin ödənişi ilə əlaqədar olmayan gəlirlər | Çıxılır      |

Üçüncü halda, yəni əməliyyat fəaliyyəti ilə bağlı olmayan gəlir və xərclərə düzəlişlər isə aşağıdakı şəkildə olur:

|    |                                                           |              |
|----|-----------------------------------------------------------|--------------|
| 1. | İnvestisiya və maliyyə fəaliyyəti ilə bağlı olan xərclər  | Əlavə edilir |
| 2. | İnvestisiya və maliyyə fəaliyyəti ilə bağlı olan gəlirlər | Çıxılır      |

Bütün bu deyilənləri ümumiləşdirsək, müəssisələrdə Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatları birbaşa metodla tərtib etmək tövsiyyə olunur. Bu metod müəssisələrə pul vəsaitlərinin gələcək hərəkətini qiymətləndirmək üçün faydalı olan və dolayısı metodla təqdim edilməsi mümkün olmayan informasiyanı təqdim etmək imkanı verir. Yəni birbaşa metod dolayısı metoda nisbətən daha geniş məlumatı özündə əks etdirir. Lakin birbaşa metodla pul vəsaitlərinin hesablanması daha mürəkkəb və vaxt tələb edən proses olduğu üçün praktikada daha az tətbiq olunur. Dolayısı metodla pul vəsaitlərinin hesablanması və hesabatın tərtibi isə daha ucuz və asan başa gəldiyi üçün hal-hazırda müəssisələrin əksəriyyətində bu üsuldən istifadə olunur.

## **2.5. Müxtəlif hesabat formalarının Beynəlxalq Standartlara transformasiyası metodları**

Hazırda dünya ölkələrinin müasir inkişaf səviyyəsi şəraitində mühasibat (maliyyə) uçotu beynəlxalq əlaqələrin yaradılmasında mühüm vasitəyə çevrilmişdir. Dünya ölkələrində böyük həcmli korporasiyalar beynəlxalq integrasiya əsasında fəaliyyət göstərirlər. Beynəlmilləşmə əməliyyatları, səhmlərə nəzarət paketinin nəzərə alınması xarici şirkətlərin birləşməsi ilə nəticələnir. Bu cür şəraitdə digər ölkə müəssisələrinin qiymətli kağızları və səhmlərini almaqla onları iqtisadi və siyasi təsir altına salırlar. Bir sıra peşəkar uçot xidmətləri də beynəlxalq səviyyədə satılır. Sahibkarlığın beynəlxalq xarakter alması nəticəsində mühasibat (maliyyə) uçotu sisteminin elmi və təcrübi cəhətləri də beynəlxalq xarakter daşıyır.

Qloballaşan iqtisadi mühitdə ölkə iqtisadiyyatının inkişafında xaricdən cəlb olunan investisiyalar mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu investisiyaların qoyulduğu müəssisə və ya firmaların idarə olunması məsələlərində mühasibat uçotu informasiyalarından geniş istifadə olunur. Sərmayəçilər və kreditorlar da özlərinin sərbəst maliyyə vəsaitlərini müəyyən sahibkarlıq fəaliyyəti üzrə sərf etmək istədikdə başlıca olaraq bu müəssisə və ya firmanın maliyyə informasiyaları ilə tanış olmaq

istəyirlər. Bu halda maliyyə hesabatları transmilli xarakter daşıyır. Transmilli maliyyə hesabatları isə ölkədən kənarda fəaliyyət göstərən maraqlı şəxslər üçün tərtib olunmuş hesabatlardır. Belə bir şəraitdə mühasibat uçotu informasiyalarının işlənməsi, qruplaşdırılması və sistemləşdirilməsi əsasında maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsinin, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin ümumi göstəricilərinin hesabatlarda əks etdirilməsinin elə formaları tətbiq olunmalıdır ki, bu sistemdə həm xarici, həm daxili investorlar, eləcə də digər maraqlı subyektlər özləri üçün lazım olan informasiyaları rahat və maneəsiz şəkildə əldə edə bilsinlər.

Bu mürəkkəb prosesin bütün dünyada qəbul olunduğu yolu Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının yaradılması və müxtəlif hesabat formalarının bu beynəlxalq standartlara transformasiyasıdır.

Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları (MHBS) – müəssisə və təşkilatların maliyyə vəziyyəti, maliyyə nəticələri və maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklər haqqında informasiyanın formalaşdırılmasının beynəlxalq səviyyədə qəbul edilmiş qaydaları, üsulları və metodları məcmusunu özündə birləşdirir.

Müxtəlif hesabat formalarının bütün dünyada qəbul edilən standartlara uyğunlaşdırılması mühüm əhəmiyyətə malik olub, ölkə iqtisadiyyatının inkişafında böyük rol oynayır. Beynəlxalq standartlara transformasiyanın əsas məqsədi maliyyə informasiyası istifadəçilərinin düzgün qərar qəbul etmə işini asanlaşdırmaqdan ibarətdir.

Ümumilikdə, müxtəlif hesabat formalarının beynəlxalq standartlara transformasiyası aşağıdakıları nəzərdə tutur:

- MHBS tələblərinə əsaslanaraq mövcud hesabat maddələrinin və ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarının təsnifləşdirilməsi;
- İlk balansın tərtibatı;
- Mövcud hesabat maddələrinin korreksiyası;
- Mövcud hesabatın və müvafiq düzəlişlər əsasında beynəlxalq tələblərə uyğun hesabatın hazırlanması.

Uçot və hesabat sahəsində beynəlxalq standartlara transformasiyasına ehtiyac bir sıra mühüm amillərdən irəli gəlmişdir. Belə ki, bu ehtiyac aşağıdakı əsas səbəblərdən yaranmışdır:

**1. Dünya təsərrüfat əlaqələrinin inkişafında transmilli şirkətlərin rolu** – transmilli şirkətlər (TMS) dünya iqtisadiyyatında liderlik edirlər. BMT-nin məlumatlarına görə hazırda 37 mindən artıq TMS onların 170 min xarici törəmə firmaları və filialları ilə dünya özəl sektorunun üçdə birinə nəzarət edirlər. TMS-in xarici istehsalının həcmi 5,5 mlrd dollar təşkil edir. Bu isə dünya ixracatının həcmindən (4 mlrd doll.) artıqdır. Məhz TMS-in xarici iqtisadi fəaliyyətindən əksər İEO-in ixracatının həcmələri və istiqaməti asılıdır. Odur ki, TMS bütün dünyada iqtisadi inkişafın hərəkətvericisi kimi çıxış edir. Transmilli şirkətlər öz kapitallarını investisiya etdikləri müəssisələrin maliyyə vəziyyəti barədə kifayət qədər tam və etibarlı informasiyaya malik olmadan öz iqtisadi və maliyyə siyasətlərini uğurla həyata keçirə bilməzlər. Belə ki, dürüst maliyyə informasiyası olmadan TMS-in resurslarının yerləşdirilməsi üzrə müxtəlif ölkələrin bazarlarının təklif etdiyi alternativlərin təhlili mümkün deyil. TMS obyektiv olaraq uçotun beynəlmilləşməsinə təşəbbüs edir və onun beynəlxalq standartlaşdırılmasına fəal yardım göstərir.

**2. Kapital bazarlarının inkişafına mühasibat uçotunun təsiri** – beynəlxalq kapital bazarları milli bazarlardan əmələ gəlmişdir. Hal-hazırda bir sıra amillərlə əlaqədar olaraq beynəlxalq kapital bazarlarının sürətli inkişafı və onların mövqelərinin möhkəmlənməsi müşahidə olunur. Bu amillərə aşağıdakılar aiddir: inkişaf planları və milli gəlirlərin dəstəklənməsi üzrə proqramlar həyata keçirən ölkələrin xarici maliyyə mənbələrinə artan tələbat, maliyyə bazarlarında rəqabət, ölkələrin artıq maliyyə resurslarına malik olan və xarici investisiyalara ehtiyac duyan ölkələrə bölünməsi. Bundan başqa beynəlxalq standartlar bir çox birja əməliyyatlarını sadələşdirir və bununla da onların inkişafına təkan verirlər.

**3. Mühasibat uçotunun regional sistemləri** – mühasibat uçotu heç vaxt onun tətbiqi dairəsini hər hansı bir sahə və ya ayrıca ölkə ilə məhdudlaşdırmamışdır. Hər bir ölkənin uçot prinsipləri digər ölkənin uçot sistemindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Bu fərqliliklər isə təsərrüfat fəaliyyətinin mövcud formalarının rəngarəngliyindən, o cümlədən, xarici amillərin, yəni siyasi, iqtisadi, sosial və coğrafi amillərin təsirindən irəli gəlir. Nəticədə hər bir ölkənin uçot sistemi uçotun aparılmasına, istehsalat ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinə, köhnəlmənin hesablanmasına, uçotda əks olunmasına və s. bu tip məsələlərə öz metodu ilə yanaşır. Bütün bu fərqliliklər beynəlxalq uçotda ziddiyyətliliklər yaradır. Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında subyektivliyin qarşısının alınması, müxtəlif hesabat formalarının beynəlxalq səviyyədə müqayisəliliyinin təmin edilməsi məqsədilə onların beynəlxalq standartlara transformasiyası zəruridir.

Respublikamızın global iqtisadi proseslərə qoşulması və ölkə iqtisadiyyatının inkişaf etmiş dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası beynəlxalq standartların burada da tətbiq olumasını zərurətə çevirmişdir.

Bu zərurətlə əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyində fəaliyyət göstərən Uçot Siyasəti Şöbəsinin rəhbərliyi ilə mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun təşkili istiqamətində iki mühüm proqram hazırlanmış və Nazirlər Kabineti tərəfindən təsdiq edilmişdir. Bu proqramlardan biri Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 20 fevral 2003-cü il tarixli 29 sayılı **“Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarına keçmək məqsədilə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə Proqram haqqında”** qərarıdır. Digər proqram isə Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 iyul 2005-cü il tarixli 139 sayılı **“2005-2008-ci illərdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə Proqram haqqında”** qərarıdır. Bu proqramın icrası ilə əlaqədar olaraq mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq standartlara transformasiyası məqsədilə bir sıra milli standartlar işlənib hazırlanmışdır.

Azərbaycanda müxtəlif hesabat formalarının beynəlxalq standartlara transformasiyasının normativ bazasını aşağıdakı Milli Mühəsibat Uçotu Standartları təşkil edir:

**1. 1№-li “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” Milli Mühəsibat Uçotu Standartı** – bu standartın məqsədi hesabat ili üçün tərtib edilmiş maliyyə hesabatları ilə həmin təşkilatın əvvəlki dövrlər üzrə hazırladığı maliyyə hesabatları, eləcə də digər təşkilatların maliyyə hesabatları arasında müqayisəliliyi təmin edən ümumi təyinatlı maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi üzrə metodların müəyyən edilməsindən ibarətdir;

**2. 2№-li “Kapitalda dəyişikliklər haqda hesabat üzrə” Milli Mühəsibat Uçotu Standartı** – bu standartın məqsədi müəssisələr tərəfindən kapitalda dəyişikliklərin tanınmasının, qiymətləndirilməsinin və təqdimatının ardıcıl və şəffaf qaydada təmin edilməsindən ibarətdir;

**3. 5№-li “Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat üzrə” Milli Mühəsibat Uçotu Standartı** – bu standartın məqsədi isə maliyyə hesabatlarının istifadəçilərini müəssisə tərəfindən onun pul vəsaitlərinin necə idarə olunduğu barədə aydın informasiya, həmçinin davam edən fəaliyyətdən yaranan gələcək pul vəsaitlərinin qiymətləndirilməsi imkanı ilə təmin etməkdən ibarətdir.

Maliyyə hesabatlarının müxtəlif formaları Maliyyə Nazirliyi tərəfindən dəqiq müəyyən olunur. Azərbaycanda normativ aktlarla ciddi rəqlamentləşdirilən hesabatlardan fərqli olaraq mühəsibat uçotunun beynəlxalq və milli standartları hesabatların yalnız minimum maddələrini, informasiyaların açıqlanmasına olan ümumi tələbləri müəyyən edir.

Azərbaycanda hesabatların beynəlxalq standartlara transformasiyası zamanı başlıca olaraq hesabatlarda uçotun ayrı-ayrı sahələrinin aparılma metodlarında, uçota olan digər yanaşmalarda, o cümlədən mühəsibat (maliyyə) uçotu hesabatlarının tərtib olunmasına təsir edən digər amillərdə beynəlxalq standartlara münasibətdə olan

fərqliliklərin müəyyən olunması və bu fərqli sahələrin BMUS tələblərinə uyğun olaraq yenidən qurulmasından ibarətdir. Məsələn: beynəlxalq standartlara uyğun olaraq tərtib olunmuş mühasibat balansında ilkin dəyərle əks olunan əsas vəsaitlərin (torpaq, tikili və avadanlıqların) yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində onların dəyərinin artmasını amortizasiya ayırmalarının korrektə etmək lazımdır. Hər bir müəssisə iqtisadi mahiyyətindən asılı olaraq özü sərbəst sürətdə əmək vəsaitlərini əsas vəsaitlərə və azqiymətli və tezköhnələn əşyalara ayırır. Yerli uçotda azqiymətli və tezköhnələn əşyalar yalnız istismara verildikdə xərclərə silinir. Beynəlxalq standartlara transformasiya olunduqda isə bu təcrübə standartda nəzərdə tutulan üsulla (50% istismara verildikdə və 50% köhnəldikdə) əvəz olunmalıdır. Beynəlxalq standartlara müvafiq olaraq müəssisənin zərərləri xüsusi kapitalın azaldılması ilə kapital bölgəsində əks olunmalıdır. Bundan başqa beynəlxalq standartlarda əsas vəsaitlərə amortizasiyanın hesablanması müxtəlif metodlarda istifadə olunmasına imkan verilir və s.

Ölkəmizin müəssisə və firmalarında beynəlxalq standartlara uyğun olaraq aşağıdakı hesabat formaları fərqləndirilir:

| <b>Azərbaycan müəssisələrində hesabat formaları</b> | <b>Beynəlxalq standartlara uyğun hesabat formaları</b> |
|-----------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| Mühasibat balansı                                   | Balans                                                 |
|                                                     | Mənfəət və Zərər haqqında hesabat                      |
| Mənfəət və zərər haqqında hesabat                   | Bölüşdürülməmiş mənfəətin yığımı haqqında hesabat      |
| Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında                 | Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında                    |

|                                          |                                                      |
|------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| hesabat                                  | hesabat                                              |
|                                          | Maliyyə vəziyyətinin dəyişilməsi<br>haqqında hesabat |
| Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat | Xüsusi kapitalda dəyişikliklər haqqında<br>hesabat   |
| Uçot siyasəti və izahlı qeydlər          | İzahlı qeydlər                                       |

Müəssisə və ya firmanın mühasibat balansının beynəlxalq standartlara transformasiyası hər şeydən əvvəl müəssisənin əmlakının tərkibi, quruluşu və əmələgəlmə mənbələrini müvafiq olaraq uzunmüddətli və qısamüddətli aktivlərə və öhdəliklərə ayırmağı tələb edir. Bu standartlara uyğun olaraq Azərbaycanda müəssisələrin tərtib etdikləri illik **Mühasibat balansı** aşağıdakı bölmələr üzrə qruplaşdırılır:

1. Uzunmüddətli aktivlər;
2. Qısamüddətli aktivlər;
3. Kapital;
4. Uzunmüddətli öhdəliklər;
5. Qısamüddətli öhdəliklər.

Ölkəmizin maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına transformasiyası müəssisənin beynəlxalq standartlara uyğun şəkildə **“Mənfəət və zərər”** haqqında hesabatının hazırlanmasını və təqdim edilməsini tələb edir.

Müəssisələrin fəaliyyətinin keyfiyyət göstəricisi hesab olunan son maliyyə nəticələri mühasibat uçotunda mənfəət və ya zərər kimi əks etdirilir ki, o müəyyənləşdirilən (hesablanan) zaman hesabat dövrünün gəlir və xərcləri nəzərə alınır. Gəlir və xərclər üzrə dövriyyələr müqayisə edilməklə xalis mənfəət (zərər) müəyyən edilir.

**“Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə”** kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına (1№-li MMUS-a) əsasən təsərrüfat subyektləri

**“Mənfəət və zərər”** haqqında hesabatda əks etdirilməli olan informasiyalara əsas gəlir; əməliyyat fəaliyyətinin nəticələri; maliyyələşmə üzrə məsərəflər; iştirak payı metodu ilə uçota alınmış birgə və asılı müəssisələrin mənfəət və zərərində əsas müəssisənin payı; mənfəət vergisi üzrə xərclər; adi fəaliyyətdən mənfəət və ya zərər; fəvqəladə maddələr; azlıq təşkil edən mülkiyyətçilərin payı; hesabat dövründə xalis mənfəət və ya zərər aiddir.

Hesabatda gəlirlər onların əsas növləri üzrə ayrıca əks etdirilən zaman onlara aid olan xərclər də ayrılıqda göstərməlidir.

Hesabat tərtib edilərkən hesabat ilinin mənfəətinin müəyyən edilməsi zamanı gəlir və xərclərin strukturunu xarakterizə edən xərclərin növündən və son maliyyə nəticələrinə təsir dərəcəsi asılı olaraq onlar müəyyən qruplaşdırılmış qaydada və ardıcılıqla əks etdirilir.

Müəssisə **“Mənfəət və zərər”** haqqında hesabatda və onun qeydlərində daha etibarlı və uyğun məlumat təqdim edəcək üsulu tətbiq edərək, xərclərin funksiyası və ya xarakterinə görə təsnifatı əsasında təhlilini təqdim etməlidir.

Xərc maddələri maliyyə nəticələrinin tezliyi, mənfəət və ya zərər yaratmaq potensialı və proqnozlaşdırılması mümkünlüyünə görə bir-birindən fərqlənən komponentləri əks etdirmək üçün yarım-maddələrə bölünür. Bu təhlil mövcud olan iki üsuldən biri ilə təqdim edilir.

Birinci təhlil metodu – **xərclərin xarakteri metodu** adlanır. Xərclər maliyyə nəticələri haqqında hesabatda xarakterinə (məsələn, tikili və avadanlıqların amortizasiyası, istifadə edilmiş materialların dəyəri, nəqliyyat xərcləri, əmək haqqı və məvacib, reklam xərcləri) görə birləşdirilir və müəssisənin müxtəlif funksiyaları üzrə bölüşdürülmür. Xərclər funksiyaları üzrə təsnifləşdirilmədiyi üçün bu metodu tətbiq etmək asandır.

İkinci təhlil metodu – **xərclərin funksiyası metodu** və ya **satışın maya dəyəri metodu** adlanır. Burada xərclər funksiyasına müvafiq olaraq satışın maya dəyəri,

kommersiya xərcləri və inzibati xərclər kimi təsnifləşdirilir Bu metoda uyğun olaraq, müəssisə ən azı satışın maya dəyərini sair xərclərdən ayrı açıqlayır. Bu metod vasitəsilə istifadəçilərə məsrəflərin xarakteri metoduna görə təsnifləşdirilməsindən daha münasib informasiyanı təqdim etmək olar, lakin xərclərin funksiyalarına görə bölüşdürülməsi ixtiyari bölüşdürülməsini və beləliklə, mülahizələrin irəli sürülməsini tələb edə bilər.

Ümumiyyətlə, xərclərin xarakteri metodu ilə xərclərin funksiyası metodu arasında təhlil metodunun seçilməsi tarixi və istehsalsahəsi faktorlarından, həmçinin müəssisənin xarakterindən asılıdır. Hər iki metod satış həcmnin və ya müəssisənin istehsal həcmnin dəyişməsi ilə birlikdə dəyişə biləcəyi ehtimal olunan xərclərin əks etdirilməsini təmin edir. Hər iki təqdimat metodu müxtəlif müəssisələr üzrə müəyyən üstünlüklərə malik olduğu üçün standartla uyğun olaraq, rəhbərlik daha etibarlı və əhəmiyyətli metodu seçməlidir. Lakin, xərclərin xarakteri haqqında informasiya gələcək pul vəsaitlərinin hərəkətinin proqnozlaşdırılması üçün əhəmiyyətli olduğu üçün, xərclərin funksiyası üzrə təsnifləşdirilməsi zamanı əlavə açıqlama tələb olunur.

Onu da qeyd etmək ki, xərcləri funksiyasına görə təsnifləşdirilən müəssisələr xərclərin xarakteri barədə əlavə informasiyanı, o cümlədən maddi və qeyri-maddi aktivlərin amortizasiya xərcləri və işçi heyətinin saxlanması üzrə xərcləri, habelə maliyyə hesabatını əhatə edən dövr ərzində elan və təklif olunmuş səhmlər üzrə dividendlərin məbləğlərini də açıqlamalıdır ki, bu da maliyyə hesabatlarının şəffaflığını təmin etmiş olar.

Bundan başqa maliyyə hesabatlarının hesabatların beynəlxalq standartlara uyğun olaraq transformasiyası prosesində beynəlxalq mühasibat (maliyyə) hesabatlarının əsas prinsipləri sayılan müəssisə fəaliyyətinin fasiləsizliyi, hesablama metodu, etibarlılıq, informasiyanın müqayisəliliyi və s. bu kimi prinsiplərə əsaslanmaqla hesabatları tərtib etmək lazımdır.

MHBS-ya uyğun maliyyə hesabatları tərtib edilən zaman müəssisənin fasiləsiz fəaliyyət göstərmə qabiliyyəti qiymətləndirilməlidir. Əgər müəssisənin fəaliyyətinin

fasiləsizliyi ilə əlaqədar qeyri-müəyyənlik varsa, bu qeyri-müəyyənliyi yaradan şərtlər, hadisələr, eləcə də müəssisə fəaliyyətinin fasiləsizliyi təmin olunmadıqda onun səbəbləri açıqlanmalıdır.

Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatdan başqa digər hesabat formaları hesablama metoduna əsasən tərtib olunmalıdır. Bu metoda görə gəlirlər və xərclər, onlarla bağlı əməliyyat hadisələrin baş verdiyi zaman tanınmalıdır.

Tərkibində əhəmiyyətli səhvlər və qabaqcadan əmələ gəlmiş yanlış, yəni qərəzli fikirləri əks etdirməyən informasiya etibarlı hesab olunur və maliyyə hesabatlarının etibarlılıq prinsipini ifadə edir. Baş vermiş fakt və hadisələr haqqında düzgün məlumat verən informasiyalar etibarlılıq prinsipinə cavab verirlər. İstifadəçilər informasiyaların etibarlı olduğuna inandıqları zaman ona arxalanırlar.

Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsinin əsas prinsiplərindən biri də müqayisəlilik prinsipidir. Belə ki, Azərbaycan hesabatlarının beynəlxalq standartlara transformasiyası nəticəsində hesabatların müqayisəliliyini təmin edilir. Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq mühasibat hesabatlarının tərtibi cari dövrün bütün rəqəmli informasiyalarının əvvəlki dövrə nisbətdə müqayisəliliyini təmin edir.

Ümumilikdə, MHBS məsləhətverici və tövsiyyə xarakteri daşıyır. Bu standartların qəbul olunması məcburi deyil. Belə ki, onlar ayrı-ayrı məsələ və problemləri detallaşdırmadan mühasibat (maliyyə) uçotunun aparılmasının prinsiplərinə əsaslanan ümumi orientirləri müəyyənləşdirir. Bu da ayrı-ayrı ölkələrə MHBS əsasında milli uçot sistemlərinə uyğun geniş şəkildə detallaşdırılmış müxtəlif obyektlərin uçotunun aparılmasını təmin edən milli uçot standartlarını yaratmağa imkan verir.

Beləliklə, bütün bu deyilənlərdən belə nəticəyə gəlmək olar ki, MHBS müxtəlif hesabat formalarının dünya üzrə ayrı-ayrı müəssisələr üzrə müqayisəliliyini təmin edir və hesabatdakı informasiyaların xarici istifadəçilər üçün aşkarlılığına imkan yaradır.

## **Fəsil 3. Maliyyə uçotu və hesabatının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri**

### **3.1. Maliyyə uçotunun mövcud sistemində olan çatışmazlıqlar və onların təkmilləşdirilməsi**

Beynəlxalq ticarətin inkişafı, çox millətli şirkətlərin meydana gəlməsi və kapital bazarının qloballaşması ilə əlaqədar müxtəlif ölkələrin şirkətlərinin maliyyə hesabatlarının harmonizasiyasına ehtiyac yaranmışdır. Uçotun harmonizasiyası uçot sferasında problemləri beynəlxalq arenaya çıxarmışdır.

Maliyyə uçotunun mövcud sistemindəki çatışmazlıqlar da müxtəlif hesabat formalarının tərtib olunması zamanı beynəlxalq standartların tətbiq edilməsi ilə bağlı mövcud sistemdə yaranan standartlaşma problemləridir.

Bildiyimiz kimi MHBS müxtəlif hesabat formalarının dünya üzrə ayrı-ayrı müəssisələr üzrə müqayisəliliyini təmin edir və hesabatdakı informasiyaların xarici istifadəçilər üçün aşkarlılığına imkan yaradır. Odur ki, uçotun aparılması və hesabatın tərtibi qaydalarının beynəlxalq standartlar əsasında harmonizasiyasına ehtiyac yaranır.

MHBS-nın aşağıdakı obyektiv üstünlükləri bu harmonizasiyanı daha da zəruri edir:

- Dəqiq iqtisadi məntiq;
- Uçot sferasında ən yaxşı müasir dünya təcrübəsinin ümumiləşdirilməsi;
- Bütün dünyada maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinin dərk etmələrinin sadələşdirilməsi.

Lakin milli uçot sistemlərinin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq tənzimlənməsi zərurətinə baxmayaraq digər ölkələrin mühasibat prinsiplərindən eyni ilə istifadə olunması və ya MHBS-in mexaniki surətdə tətbiq edilməsi bir sıra səbəblər üzündən arzu olunan nəticələri vermir. Bu səbəblərə aşağıdakıları aid etmək olar:

1. Mühasibat terminlərin qeyri-adekvatlığı;
2. Kifayət sayda mütəxəssislərin olmaması;

3. Standartlaşdırma üzrə mütəxəssislərin digər ölkələrin standartları əsasında uçotu qura bilməmələri;
4. Hamının başa düşə biləcəyi ədəbiyyatın çatışmaması və s.

Bu çatışmazlıqların minimuma endirilməsi üçün aşağıdakı tədbirlərin görülməsi məqsədəuyğundur:

1. Milli standartlar hazırlanan zaman onların məzmunu maksimum səviyyədə beynəlxalq standartlara harmonizasiya olunmalıdır;
2. Uçot informasiyaların kompyuterlərdə işlənilməsi üçün istifadə edilən proqramların, o cümlədən, mühasibat uçotu registrlərinin və hesabat formalarının məzmunu yenidən nəzərdən keçirilməlidir;
3. Mühasibatlıq üzrə kadrların hazırlanma sistemi təkmilləşdirilməlidir və s.

Bu cür standartlaşma problemləri və uçot məsələləri ilə MHBS Komitəsi, o cümlədən, beynəlxalq miqyasda isə BMT, İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı və Avropa Əməkdaşlığı məşğul olur.

MHBS Komitəsinin əsas məqsədi standartların unifikasiya olunan dəstini hazırlamaqdan və onları istənilən situasiyada və istənilən ölkədə tətbiq etməkdən ibarətdir. MHBS Komitəsinə Şura rəhbərlik edir və onun tərkibinə 13 ölkənin nümayəndələri daxildir. Şuranın üzvləri 5 ilə təyin edilir. Onun sədri 2,5 il müddətində fəaliyyət göstərir. Şuranın səlahiyyətinə aşağıdakılar aiddir:

- Maliyyə hesabatlarında maraqlı olan dörd təşkilatı şuraya cəlb etmək;
- Şuranın iclasında dəfədən bir dəfə iştirak etməyən üzvləri onun tərkibindən kənarlaşdırmaq;
- Beynəlxalq səviyyədə mühasibat uçotu ilə əlaqədar sənədləri dərc etdirmək;
- Şərtlərin müzakirəsi və təqdimatı üçün layihələri dərc etdirmək;
- Şuranın ən azı 2/3 hissəsinin müsbət səs verməsi şərtilə MHBS-ni dərc etdirmək və s.

Birləşmiş Millətlər Təşkilatı (BMT) da uçot və hesabatın problemlərinə müəyyən diqqət yetirir. Bu transmilli korporasiyaların dünya iqtisadiyyatına təsirinin genişlənilməsi ilə əlaqədardır. Belə bir fəaliyyət 1973-cü ildən başlanmışdır. Həmin ildə yaradılan xüsusi qrup mütəxəssislər transmilli korporasiyaların iqtisadi inkişafa və beynəlxalq münasibətlərə təsirini öyrənmişdilər. 1982-ci ildə isə uçot və hesabatın Beynəlxalq Standartları üzrə hökumətlərarası ekspertlər qrupu yaradılmışdır. Həmin qrup BMT-nin transmilli korporasiyalar Mərkəzinin Strukturunda fəaliyyət göstərən İqtisadi və Sosial Şura tərəfindən təsdiq edilmişdir. Beynəlxalq Standartları üzrə hökumətlərarası ekspertlər qrupu aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirir:

- a) Hesabat informasiyalarını təhlil edir;
- b) Uçot və hesabatın problemləri ilə məşğul olan beynəlxalq təşkilatların işini əsaslandırır;
- c) Milli və regional uçot standartlarının hazırlanmasına kömək göstərir;
- d) İnkişaf etməkdə olan ölkələrin maraqlarını nəzərə alır.

İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı (İƏİT) sənayecə inkişaf etmiş 24 ölkənin hökumətlərini birləşdirir. Onun məqsədi bu təşkilatın üzvü olan ölkələrin iqtisadi inkişafına kömək göstərməkdən ibarətdir. 1976-cı ildə İƏİT transmilli korporasiyaların idarə olunması üzrə qaydaların icmalını hazırlamışdır. Bu qaydaların bir bölməsi maliyyə hesabatlarının məzmunu üzrə tövsiyələr hazırlamaqdan ibarətdir.

Avropa Əməkdaşlığı (AƏ) ölkələrində uçotun inkişafı konsepsiyasını formalaşdırmaq məqsədilə mühasibat uçotunun problemləri üzrə tədqiqat qrupu formalaşdırılmışdır. Onun fəaliyyəti şirkətlər haqqında qanunun milli versiyalarının harmonizasiyası proqramının tərkib hissəsi kimi nəzərdə tutulmuşdur. Bu işlərin nəticələri normativ sənədlər şəklində dərc olunaraq AƏ ölkələrinin hər birinin milli mühasibat uçotu sahəsindəki milli qanunvericilik sənədlərinə daxil edilmişdir.

Qloballaşan iqtisadi mühitdə Azərbaycanda da mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq standartlara harmonizasiyası mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Lakin yeni

mühasibat uçotu sisteminin təmin olunması ilə əlaqədar mövcud sistemdə bir sıra çatışmazlıqlar mövcuddur. Bu çatışmazlıqlar əsasən aşağıdakılardan ibarətdir:

- Mühasibat (maliyyə) uçotu və audit sahəsində müasir bilik və bacarıqlara malik kifayət qədər mütəxəssis yoxdur;
- Ali və digər təhsil müəssisələrində tələbə və şagirdlərə mühasibat uçotu ənənəvi olaraq köhnə qaydada tədris olunur;
- Beynəlxalq və Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tədrisi üzrə metodoloji baza yoxdur və bu səbəbdən müvafiq dərslik və digər tədris vəsaitləri hazırlanmamışdır;
- Müvafiq təhsil müəssisələrində digər iqtisadi fənlərin tədrisi zamanı yeni mühasibat uçotu sisteminin konseptual əsası və prinsipləri nəzərə alınmır;
- Aidiyyatı dövlət qurumları tərəfindən bu günədək yeni mühasibat uçotu sisteminin tətbiqi və mütəxəssislərin hazırlanması istiqamətində işlər lazımi səviyyədə aparılmamış və yeni sistemə keçidi təmin edən xüsusi xidmət formalaşdırılmamışdır.

Maliyyə uçotunun mövcud sistemində olan bu çatışmazlıqların aradan qaldırılması istiqamətində Maliyyə Nazirliyi Təhsil Nazirliyi ilə birgə müşavirələr keçirmişdir. Bu müşavirələr nəticəsində qarşıya qoyulan zəruri vəzifələr aşağıdakılar hesab edilmişdir:

1. Mühasibat (maliyyə) uçotu sahəsində vahid tədris metodologiyasının hazırlanıb təsdiq olunması ilə bağlı müvafiq tədbirlərin həyata keçirilməsi və bu işin gələcəkdə də davam etdirilməsi;
2. Ali və digər təhsil müəssisələrinin müəllimləri, sonuncu və birinci kurslarda təhsil alan tələbələr üçün yeni metodoloji bazanın və müvafiq tədris materiallarının hazırlanması;
3. Ali və digər təhsil müəssisələri üçün tədris materialları üzrə dərslik və metodiki vəsaitlərin hazırlanması və onların təkmilləşdirilməsi;

4. Ali və digər təhsil müəssisələrində iqtisadi fənlərin tədrisi zamanı yeni mühasibat (maliyyə) uçotu sisteminin konseptual əsasları nəzərə alınmaqla həmin fənlərin tədris metodologiyasında müvafiq dəyişikliklərin aparılmasının təşkili;
5. Mühasibat (maliyyə) uçotu üzrə tədrisin peşəkarlıq səviyyəsini təsdiq edən monitorinqlərin aparılması;
6. Ali və digər təhsil müəssisələrində beynəlxalq və milli uçot standartları üzrə tədrisin həyata keçirilməsi.

Qarşıya qoyulan bu vəzifələrin yerinə yetirilməsi Təhsil Nazirliyinin, o cümlədən, mühasibat (maliyyə) uçotu sahəsində mütəxəssis hazırlayan təhsil müəssisələrinin üzərinə böyük məsuliyyət qoyur və müvafiq mütəxəssis hazırlığını təmin edən təhsil proqramlarının məzmunca təkmilləşdirilməsini tələb edir.

Ölkəmizdə mühasibat (maliyyə) uçotu üzrə mütəxəssislərin hazırlanması üçün müvafiq təhsil müəssisələrinin geniş potensial imkanları vardır. Lakin yeni tələblərə uyğun mütəxəssis hazırlığının həyata keçirilməsinin təmin olunması üçün aşağıdakı tədbirlər həyata keçirilməlidir:

- ❖ Mühasibat (maliyyə) uçotu üzrə müasir tələblərə uyğun mütəxəssis hazırlığını təmin edən təhsil proqramları təkmilləşdirilməlidir;
- ❖ Mühasibat (maliyyə) uçotuna aid fənlərin proqramlarının məzmunu MHBS-ya uyğunlaşdırılmalı, yeni dərs vəsaitləri və ya dərsliklər hazırlanmalıdır;
- ❖ Yeni proqramlar əsasında mühasibat (maliyyə) uçotuna aid fənləri tədris edən müəllimlərin təkmilləşdirilməsi üçün treninqlər keçirilməli və məzunlara müvafiq sertifikatlar verilməlidir;
- ❖ Treninqlərin təşkili üçün MHBS-ni tətbiq etməyi bacaran, bu ixtisas üzrə xarici ölkənin ali məktəblərində təhsil almış və ya dərs demiş müəllim-mütəxəssislərdən ibarət ekspert qrupu yaradılmalıdır;

- ❖ İqtisad yönümlü ixtisasların yuxarı kurslarında təhsil alan tələbələr üçün ali təhsil müəssisələri tərəfindən müvafiq kurslar təşkil edilməlidir.

Bu tədbirlərin həyata keçirilməsi məqsədilə 16 dekabr 2009-cu il tarixində Təhsil Nazirliyi və Maliyyə Nazirliyinin rəhbər işçilərinin, Dünya Bankının Azərbaycandakı nümayəndələrinin, bir sıra ali təhsil və orta ixtisas məktəblərinin rəhbərlərinin iştirakı ilə müşavirələr keçirilmiş və qəbul edilən qərara əsasən aidiyyəti qurumların və beynəlxalq təşkilatların mütəxəssislərindən ibarət işçi qrupu yaradılmışdır. Bu işçi qrupunun əsas məqsədi MHBS-ya keçidlə əlaqədar ali və orta ixtisas təhsili müəssisələrində “Mühasibat uçotu və audit” ixtisası üzrə kadr hazırlığı və digər əlaqədar məsələlərə dair tədbirlər planının layihəsini hazırlamaq olmuşdur və bugün də bu istiqamətdə layihələr işlənib hazırlanmaqda davam edir.

### **3.2. Maliyyə hesabatının müxtəlif formalarının təkmilləşdirilməsi**

Mühasibat uçotunun və maliyyə hesabatlarının iqtisadi inkişafın müasir səviyyəsinin tələblərinə uyğun təkmilləşdirilməsinin iki əsas istiqaməti müəyyən olunmuşdur:

- 1. Mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması;**
- 2. Müəssisə və təşkilatlarda kompyuter mühasibatının tətbiqi.**

Mühasibat (maliyyə) uçotu biznesin dili hesab olunur. Bu dili müxtəlif ölkələrin biznesmenlərinin başa düşə bilməsi çox mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Bu anlaşıqlılığın təmin edilməsinin ən optimal variantı isə maliyyə hesabatlarının Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına (MHBS-ya) harmonizasiyasıdır. Bu standartlar bütün dünyada şirkətlərin maliyyə hesabatlarının tərtib olunması üçün maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının tanınması, qiymətləndirilməsi və açıqlanması tələblərini müəyyənləşdirən qaydaları özündə birləşdirir. Standartın əsas məqsədi maliyyə informasiyası istifadəçilərinin düzgün qərar qəbul etmə işini asanlaşdırmaqdan ibarətdir.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları ilk növbədə uçotun tənzimləyici mexanizminin mühüm bir hissəsidir. Belə ki, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları yüksək keyfiyyətli, asan başa düşülən və tətbiqi mümkün olan qlobal mühasibat (maliyyə) uçotu standartları toplusudur. Burada əsas məqam ondan ibarətdir ki, dünyada bütün müəssisələr eyni standartlardan istifadə edərlərsə, bu halda həmin müəssisələrin hazırladıqları maliyyə hesabatları da bir-biri ilə müqayisə edilə bilər.

Beynəlxalq standartlara uyğun hesabatların təkmilləşdirilməsinə ehtiyac aşağıdakı amillərlə əlaqədardır:

**a) Maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli manipulyasiyaların və səhvlərin qarşısını almaq üçün** – bir çox mühüm iqtisadi qərarlar maliyyə hesabatlarının əsasında qəbul olunur. Lakin, maliyyə hesabatları manipulyasiyalara və səhvlərə məruz qala bilər. Maliyyə hesablarında rəqəmlərin manipulyasiyasından qaçmaq üçün maliyyə hesabatlarında hansı maddələrin tanınması, onların necə ölçülməsi (qiymətləndirilməsi) və onlar haqqında hansı məlumatların açıqlanmasını tənzimləyən bir sistemə ehtiyac var;

**b) Maddələrin maliyyə hesabatlarında ardıcıl şəkildə əks olunduğunu və əgər belə deyilsə, bunun səbəblərinin açıqlanmasını təmin etmək üçün** – mühasibatlıq elə bir sahə deyil ki, onu kimin həyata keçirdiyindən asılı olmayaraq nəticələr həmişə eyni olsun. Belə ki, mühasibatlıqda hər hansı bir rəqəm (məsələn mənfəət və yaxud zərər) onu hesablayan mühasibin subyektiv fərziyyələrindən asılı olaraq başqa bir mühasibin hesabladığı rəqəmdən çox fərqli ola bilər. Burada əhəmiyyətli məqam ondan ibarətdir ki, maliyyə hesabatlarında geniş açıqlamalar verməklə, istifadəçilərin düzgün qərar qəbul etməsini təmin etmək mümkün olsun.

**c) Qlobal harmonizasiyaya təkan verməsi üçün** – bu ilk iki səbəbdən irəli gələn bir nəticədir. Mühasibatlıq fəaliyyəti qlobal səviyyədə tənzimlənməzsə, müxtəlif ölkələrdə olan ayrı-ayrı müəssisələr öz mühasibat uçotlarını müxtəlif qaydalar əsasında apararlar. Bu da qlobal harmonizasiyaya çətinlik yaradar. Qlobal harmonizasiya prosesi

isə beynəlmiləl standartlara transformasiyanı zəruri edir. Bu standartlar əsasında maliyyə hesabatlarının təkmilləşdirilməsi qlobal ticarətə və qlobal iqtisadi artıma təkan verir.

Ümumilikdə, maliyyə hesabatlarının MHBS-ya uyğun təkmilləşdirilməsinin bir sıra üstünlükləri vardır. Buraya aşağıdakılar daxildir:

- Beynəlxalq korporasiyaların konsolidə edilən hesabatlarının asan tərtib olunmasına şərait yaradır;
- İnvestorların kapitallarının bir ölkədən digərinə köçürmələrinin asanlaşdırır;
- Bütün dünyada şirkətlər arasında mühasibat sənədləşməsinin müqayisəliliyini təmin edir;
- Dəqiq iqtisadi məntiqə əsaslanır;
- Uçot sferasında ən yaxşı müasir dünya təcrübəsinin ümumiləşdirilməsinə imkan verir;
- Bütün dünyada maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinin bu hesabatları daha asan dərk etmələrinə imkan yaradır.

XX əsrin sonları və XXI əsrin əvvəllərində ölkəmizdə mühasibat uçotunun inkişafında yeni mərhələ başlamışdır. Ölkənin iqtisadi sistemində bazar münasibətlərinin formalaşdırılması, dövlət mülkiyyətinin kütləvi şəkildə özəlləşdirilərək onun əsasında xüsusi sahibkarlıq müəssisələrinin yaradılması, iqtisadiyyatda dövlət sektorunun xüsusi çəkisinin get-gedə azalması və buna müvafiq olaraq xüsusi sahibkarlıq sektorunun xüsusi çəkisinin artması kimi amillər mühasibat uçotu sistemi və hesabatların yeni iqtisadi quruluşun tələblərinə uyğun təkmilləşdirilməsini zərurətini meydana çıxarmışdır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyində fəaliyyət göstərən Uçot Siyasəti Şöbəsinin rəhbərliyi ilə mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsi istiqamətində iki mühüm proqram hazırlanmış və Nazirlər Kabineti tərəfindən təsdiq edilmişdir. Belə ki, Respublikamızda “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının 2004-cü il 29 iyun tarixli qanununda mühasibat uçotunun

beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsinin qanunvericilik bazası formalaşdırılmışdır. Qanunun icrası ilə əlaqədar olaraq, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti tərəfindən 2003-cü il 20 fevral tarixində “Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarına keçmək məqsədilə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə Proqram haqqında” 29 nömrəli qərar və 2005-ci il 18 iyul tarixində “2005-2008-ci illərdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə Proqram haqqında” 139 nömrəli qərar qəbul edilmişdir. Göstərilən hər iki proqramda mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsinə dair konkret məsələlər əksini tapmışdır. Onların da içərisində mühasibat uçotunun kompyuterləşdirilməsinə dair məsələlər də qeyd olunmuşdur.

Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi şəraitində mühasibat (maliyyə) uçotunun kompyuterləşdirilməsi məsələlərinə həsr olunmuş tədqiqat və araşdırmalar aparılmışdır. Bunun nəticəsində müəssisədə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi ilə yanaşı, kompyuter mühasibatının formalaşdırılmasına dair bir sıra müddəalar irəli sürülmüşdür.

Tədqiqat prosesində köhnə hesablar üzrə mövcud olan qalıq məbləğlərinin yeni tətbiq edilən mühasibat hesablarına keçirilməsinə dair metodoloji prinsiplər işlənib hazırlanmış və bunun əsasında mühasibat hesablarının yeni müxəbirləşmələrindən nümunələr göstərilmişdir. Müəssisədə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının kompyuter mühasibatı ilə qarşılıqlı şəkildə tətbiqinin prinsipləri əsaslandırılaraq, uçot informasiyalarının meydana gəlməsi, toplanması, mühasibat qaydasında işlənməsi və idarəetmə məqsədləri üçün təqdim edilməsi proseslərində həm Milli Mühasibat Uçotu Standartları, həm də kompyuter mühasibatının oynadığı rol və tutduğu mövqe araşdırılmışdır. Bunun nəticəsində həm yeni uçot standartlarının, həm də kompyuter mühasibatının tətbiqindən daxili və xarici informasiya istifadəçiləri yararlanırlar.

Müəssisədə kompyuter mühasibatının tətbiqinə “AzMühasib” proqramının tətbiqini nümunə göstərmək olar. Bu proqramın tətbiqi zamanı mühasibat uçotunun hesablar

planının budaqlanma prinsipi əsasında qurulması məsələlərinin araşdırılması nəticəsində məlum olmuşdur ki, hesabların uyğun məlumat bazasına bu prinsiplərin tələbləri əsasında yerləşdirilməsi müəssisədə mühasibat (maliyyə) uçotunun yeni standartların tələblərinə uyğun aparılmasına əlverişli şərait yaratmaqla yanaşı, eyni zamanda, idarəetmə uçotuna dair çoxsaylı və müxtəlif situasiyalı məsələlərin də paralel şəkildə həll edilməsini təmin edilir.

Kompyuter mühasibatının təkmilləşdirilməsi, onun yeni mühasibat uçotu standartlarının tələblərinə uyğunlaşdırılması və tətbiqi məsələlərinin tənzimlənməsi müasir dövrdə mühasibat uçotunun inkişafı qarşısında duran ən mühüm məsələlərdən biridir. Ölkənin iqtisadi inkişafının indiki mərhələsində və informasiya texnologiyalarının daha da inkişaf etdiyi şəraitdə müəssisənin mühasibat uçotu informasiyalarının işlənməsi məsələlərinə də kifayət qədər diqqət yetirilməsi məqsədəuyğundur.

Ölkənin iqtisadi inkişafı proseslərinin yuxarı səviyyələrdə idarə edilməsinin effektivliyi idarəetmənin aşağı səviyyələrində formalaşan informasiyaların keyfiyyətindən çox asılıdır. Burada informasiyanın keyfiyyəti dedikdə, əsasən, 2 göstərici nəzərdə tutulur: **1) düzgünlük; 2) çeviklik.**

İdarəetmənin yuxarı səviyyələrində təqdim olunan informasiyaların düzgünlüyü onlann iqtisadi proses və hadisələri olduğu kimi əks etdirməsi ilə onları yuxarıya doğru təhrif edilmədən ötürməklə bağlıdır.

Müasir informasiya texnologiyası iqtisadiyyatın aşağı səviyyələrində formalaşan və yuxarıya doğru ötürülən informasiyaların keyfiyyətinin bu amillərini tam təmin etməyə qadirdir. Ölkə iqtisadiyyatının ən aşağı həlqəsi olan müəssisələrin hamısında kompyuter mühasibatının tətbiq edilməsi, orada kompyuterləşdirilmiş uçot sisteminin yaradılması, eləcə də onun müvafiq lokal və qlobal şəbəkələrdə birləşdirilməsi iqtisadi proses və hadisələr haqqında informasiyaların düzgün formalaşdırılmasına, eləcə də

onun iqtisadiyyatın aşağı həlqələrindən yuxarıya doğru düzgün, tez və çevik çatdırılmasına imkan yaradır.

İnformasiyalann işlənməsi və yuxarı istiqamətdə təqdim olunması proseslərinin tezləşdirilməsi, onların əsasında çevik idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsini şərtləndirir. Bu proseslərdə ləngimək müəssisədə və ümumilikdə iqtisadiyyatda müəyyən itkilərin baş verməsinə, müəyyən imkanların əldən buraxılmasına səbəb ola bilər.

Bütün müəssisələrdə kompyuter mühasibatı tətbiq edilərsə, bunun nəticəsində ölkə iqtisadiyyatında vahid kompüter şəbəkəsinin yaradılması ideyası gerçəkləşə bilər ki, bu da iqtisadiyyatın idarəedilməsi, elektron hökumətin formalaşdırılması, virtual resursların müəssisələr tərəfindən istifadəsi, mühasibat-maliyyə hesabatının, vergi bəyannamələrinin və digər uçot-hesabat informasiyalarının təqdim edilməsində əvəzsiz rol oynaya bilər.

Bunun üçün ölkədə mühasibat uçotunun kompyuterləşdirilməsi konsepsiyasının hazırlanması və bu konsepsiyanın hökumət orqanları tərəfindən qəbul edilməsi məqsəduyğun hesab olunur. Mühasibat (maliyyə) uçotunun kompyuterləşdirilməsi konsepsiyasında bütün müəssisələrdə mühasibat uçotunun kompyuter vasitəsilə aparılması zərurəti, kompyuter mühasibatında yalnız müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən lisenziya verilmiş proqramdan istifadə edilməsi, müəssisənin ölkədaxili şəbəkəyə qoşulması məsələləri öz əksini tapmalıdır.

Kompyuter mühasibatı proqramlarına lisenziya verilərkən onların aşağıda göstərilən tələblərə cavab verməsi əsas götürülməlidir:

1. Proqram Azərbaycan dilində işləməli, bütün uçot registrlərinin, mühasibat (maliyyə) hesabatı formalarının, eləcə də idarəetmə uçotuna aid hesabat və cədvəllərin Azərbaycan dilində tərtib olunmasını təmin etməlidir,

2. Proqram tətbiq olunduğu müəssisədə mühasibat (maliyyə) uçotu prosedurasını tam əhatə etməlidir,

3. Proqram ölkənin daxili kompyuter şəbəkələrinə qoşulmaq imkanına malik olmalıdır.

Müəssisə və təşkilatlarda mühasibat uçotunun kompyuterləşdirilməsi zamanı yuxanda göstərilən tələblərə cavab verən lisenziyalı kompyuter mühasibatı proqramının istifadə edilməsi ölkədə mühasibat uçotunun daha da inkişaf etməsinə gətirib çıxarda bilər.

Bütün bunlarla yanaşı standartların düzgün tətbiq edilməsi də vacib şərtidir. Çünki standartlar düzgün tətbiq edilməsə müəssisənin uçotunda qarışıqlıq yarana bilər. Nəticəsində düzgün mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib edilməsi qeyri-mümkün olar. Əgər belə hallar çoxsaylı müəssisələrdə baş verərsə və kütləvi şəkildə alarsa, onda onun fəsadları ölkə iqtisadiyyatına mənfi təsir göstərə bilər və ölkənin iqtisadi inkişafını ləngidə bilər.

Odur ki, müəssisə və təşkilatlarda yeni standartların düzgün tətbiq edilməsi məqsədi ilə onların praktik mühasibat uçotu səviyyəsində tətbiq edilməsinə köməklik göstərən təlimat və şərtlərin hazırlanması məqsədəuyğundur. Belə təlimatlardan daha çox əhəmiyyətə malik olanı yeni standartlar şəraitində mühasibat uçotunun hesablar planının tətbiqinə dair təlimatdır. Bu təlimatın qısa bir zaman kəsiyində hazırlanıb nəşr edilməsi və müəssisələrə yayılması zəruridir. Çünki müəssisədə mühasibat (maliyyə) uçotunun ən güclü mexanizmi köhnə modeldən yeni modelə keçirilməsinin ən güclü mexanizmi mühasibat uçotu hesablarıdır. Mühasibat hesabları köhnə uçot modeli ilə yeni uçot modelinin təmas nöqtəsini təşkil edir. Yeni mühasibat hesablarının hər birinin iqtisadi mahiyyətinin şərh ediləcəyi yeni təlimatda hər bir hesabda hansı uçot obyektlərinin əks olunduğu, müəssisənin ayrı-ayrı aktiv və passiv növlərinin ayrı-ayrı mühasibat hesablarında uçota alınması qaydaları, aktiv, kapital və öhdəliklərin mühasibat hesabları üzrə təsnifləşdirilməsi məsələləri və müəssisədə baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında düzgün göstərilməsi üçün lazım olan digər bu kimi zəruri müddəalar verilməlidir.

Bundan başqa Beynəlxalq və Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının müəssisə və təşkilatlarda tətbiq olunması prosesini asanlaşdırmaq üçün bu standartların şərhinin hazırlanması və nəşr olunması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu işdə mühasibat uçotu modellərinin tədqiqatı ilə məşğul olan iqtisadçı alimlərin potensial qüvvələrindən istifadə etmək qarşıya qoyulan məqsədə nail olmaqda məsbət rol oynayır. Maliyyə Nazirliyinin rəhbərliyi ilə ayrı-ayrı uçot standartlarının şərh edildiyi əsərlərin yazılması haqqında tanınmış iqtisadçı alimlərə konkret sifarişlər verilməsi və bu sifarişlərin müxtəlif mənbələr hesabına maliyyələşdirilməsi tədbirləri qısa müddətdə mühasibat uçotu standartları haqqında elmi və praktiki əhəmiyyətə malik olan sanballı əsərlərin meydana gəlməsinə səbəb olar. Bu isə ölkəmizdə yeni uçot standartlarının praktik səviyyədə düzgün tətbiq olunmasına əlverişli şərait yaradar.

Qey edək ki, yeni mühasibat uçotu standartlarının tətbiq olunmasının ölkə iqtisadiyyatının idarəedilməsi məsələlərində ciddi rol oynadığına görə belə tədbirlərin maliyyələşdirilməsi məqsədilə büdcə vəsaitinin ayrılmasını da məqsəduyğun hesab etmək olar.

Bütün bu deyilənləri ümumiləşdirsək, müasir dövrdə müəssisə və təşkilatlarda mühasibat uçotunun yeni standartların tələblərinə uyğun təkmilləşdirilməsi məqsədi ilə aşağıda göstərilən tədbirlərin keçirilməsi məqsəduyğundur:

1. Mühasibat uçotunun hesablar planının tətbiqinə dair təlimatın işlənilib hazırlanması;
2. Hər bir Milli Mühasibat Uçotu Standartının şərhinin nəşr edilməsi;
3. Mühasibat (maliyyə) hesabatı formalarının nəşr edilməsi və onların tərtib edilməsi barədə müvafiq təlimatın işlənilib hazırlanması;
4. Müəssisələrdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiq edilməsi üçün onlara yüksək ixtisaslı məsləhət xidmətlərinin göstərilməsi yardımının təşkil edilməsi;

5. Yeni uçotu modeli və Milli Mühasibat Uçotu Standartları haqqında tədqiqat işlərinin həvəsləndirilməsi və onların şərhinə həsr olunmuş əsərlərin nəşr edilməsinin dəstəklənməsi;
6. Mühasibat (maliyyə) uçotu üzrə kompyuter proqramlarının lisenziyalaşdırılması;
7. Lisenziyalaşdırılmış kompyuter mühasibatı proqramlarının ali məktəblərdə tədrisinin təşkil olunması;
8. Mühasibat uçotu standartları və kompyuter mühasibatının ali iqtisadi məktəblərdə tədrisinin təşkil edilməsi;
9. Mühasib kadrlarının təkmilləşdirilməsi və onlara Beynəlxalq və Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının, o cümlədən, kompyuter mühasibatının müəssisədə tətbiq edilməsi qaydalarının öyrədilməsi üçün ixtisasartırma kurslarının təşkil olunması və s.

## Nəticə

Mühasibat (maliyyə) uçotu iqtisadiyyatın bütün fəaliyyət növlərini bir-birinə bağlayan bir həlqədir. Məhz bundan irəli gəlir ki, uçotu çox zaman biznesin dili adlandırılır.

Məlumdur ki, mühasibat (maliyyə) uçotunun qarşısında duran əsas məqsəd müəssisə fəaliyyətinə aid olan informasiyaları formalaşdırmaqla onun istifadəçilərinə, yəni müəssisə rəhbərlərinə, onun sahibkarlarına, səhmdarlara, sərmayəçilərə, kreditrlərə və digər istifadəçilərə təsərrüfat fəaliyyətinə dair əsaslandırılmış iqtisadi qərar qəbulunda köməklik göstərməkdən ibarətdir. Buna görə də hər bir müəssisənin uçot informasiyaları iqtisadi qərarların qəbulunda yüksək faydalılıq ilə fərqlənməli, qəti şəkildə etibarlı olmalı, müəyyən dövr üçün və ya digər müəssisə fəaliyyəti göstəriciləri ilə müqayisə oluna bilməli və istifadəçilər üçün aydın olmalıdır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə hesabatı qarşısında aşağıdakı kimi mühüm vəzifələr qoyulmuşdur:

1. Hesabat bazar iqtisadiyyatının və beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verməli və ona uyğun şəkildə qurulmalıdır;
2. Hesabatın göstəriciləri etibarlı, ardıcıl, düzgün və müqayisə olunan olmalıdır;
3. Hesabat sadə, anlaşılan olmalı və müəyyən olunmuş vaxtlarda tərtib olunub, təyinatlara uyğun olaraq təqdim olunmalıdır.

Bütün bunlar, yəni bazar münasibətlərinin inkişafı və iqtisadiyyatın qloballaşması mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının da beynəlxalq səviyyədə unifikasiyasını zəruri etmişdir. Belə ki, iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində beynəlxalq integrasiyanın rolunun artması müxtəlif ölkələrdə tətbiq edilən uçot və hesabat işlərinin harmonizasiyasını və hamı üçün anlaşılıqlı olmasını tələb edir.

Bu harmonizasiyaya müvəfəqiyyətlə nail olmaq isə mühasibat (maliyyə) uçotunun beynəlxalq səviyyədə qəbul edilmiş konseptual əsaslarına riayət etməklə mümkündür.

Mühasibat uçotunun konseptual əsaslarının tətbiqi maliyyə hesabatının müxtəlif formalarının hazırlanması və istifadə olunması zamanı tətbiq edilən əsas prinsipləri, metodları əhatə edir.

Bu prinsiplərə müəssisə fəaliyyətinin fasiləsizliyi, əhəmiyyətlik, vaxtında təqdimat, ikili yazılış, ehtiyatlılıq (konservatizm), ədalətli təqdimat, mahiyyətin formadan üstünlüyü və s. prinsipləri aid etmək olar.

Beləliklə, mühasibat (maliyyə) uçotunun konseptual əsasları maliyyə hesabatlarının şəffaflığının və cavabdehliyini təmin edir. Maliyyə hesabatlarının şəffaflığı müəssisənin cari vəziyyəti, qərarları və fəaliyyəti haqqında informasiyanın maliyyə hesabatları istifadəçiləri üçün düzgün çatdırılmasını və anlaşıqlı olmasına, cavabdehlik isə maliyyə hesabatlarını hazırlayanlara həvalə edilmiş resursların idarə edilməsi və onların qəbul etdikləri qərarlar üzrə məsuliyyətin daşınmasına imkan yaradır.

Ümumilikdə, tədqiqat nəticəsində ölkəmizdə mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının mövcud sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində aşağıdakı nəticə və təkliflər əldə olunmuşdur:

1. Mühasibat uçotunun hesablar planının tətbiqinə dair təlimatlar işlənib hazırlanmalıdır;
2. Hər bir Milli Mühasibat Uçotu Standartının şərhini nəşr edilməlidir;
3. Mühasibat (maliyyə) hesabatı formalarının nəşr edilməsi və onların tərtib edilməsi barədə müvafiq təlimatlar işlənib hazırlanmalıdır;
4. Mühasib kadrlarının peşəkarlığını yoxlamaq üçün vaxtaşırı monitorinqlər təşkil olunmalıdır;
5. Müəssisələrdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiq edilməsi üçün onlara yüksək ixtisaslı məsləhət xidmətlərinin göstərilməsi yardımını təşkil edilməlidir;
6. Beynəlxalq və milli standartlar bir-biri ilə əlaqəli şəkildə öyrənilməli və milli standartlar maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli manipulyasiyaların və səhvlərin

qarşısını almaq üçün maksimum səviyyədə beynəlxalq standartlara harmonizasiya olunmalıdır;

7. Yeni uçotu modeli və Milli Mühasibat Uçotu Standartları haqqında tədqiqat işlərinin həvəsləndirilməsi və onların şərhinə həsr olunmuş əsərlərin nəşr edilməsinin dəstəklənməsinə imkan yaradılmalıdır;
8. Kompüter mühasibatının tətbiqinə geniş diqqət ayrılmalıdır;
9. Mühasibat (maliyyə) uçotu üzrə kompüter proqramları lisenziyalaşdırılmalıdır;
10. Mühasibat (maliyyə) uçotu standartları və kompüter mühasibatının ali məktəblərdə tədrisi təşkil olunmalıdır;
11. Mühasibat (maliyyə) uçotu standartlarının tətbiq olunmasının ölkə iqtisadiyyatının idarəedilməsi məsələlərində ciddi rol oynadığına görə bu istiqamətdə tədbirlərin maliyyələşdirilməsi məqsədilə büdcə vəsaiti ayrılmalıdır;
12. Mühasib kadrlarının təkmilləşdirilməsi və onlara Beynəlxalq və Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının, o cümlədən, kompüter mühasibatının müəssisələrdə tətbiq edilməsi qaydalarının öyrədilməsi üçün ixtisasartırma kurslarının təşkil olunmalıdır.

## Ədəbiyyat siyahısı

1. S. M. Səbzəliyev “Mühasibat (maliyyə) hesabatı”, Bakı-2003
2. R. Fətullayev “Beynəlxalq mühasibatlığa giriş”, Bakı-2015
3. S. M. Səbzəliyev “Mühasibat (maliyyə) uçotu”, Bakı-2008
4. Q. Ə. Abbasov “Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi”, Bakı-2015
5. S. M. Səbzəliyev, Y. Mustafayev, N. Musayeva “Mühasibat uçotu”, Bakı-2014
6. V. A. Terexova “Maliyyə uçotu”, Bakı-2008
7. Q. R. Rzayev “Mühasibat uçotu və audit”, Bakı-2006
8. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Bakı-2004
9. Q. R. Rzayev “Beynəlxalq mühasibat uçotu və audit” Bakı-2000
10. S. M. Səbzəliyev, S. Ə. İbrahimova, Ə. İ. Daşdəmirov “Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi” fənni üzrə test və tapşırıqların məcmuəsi, dərs vəsaiti, 2002-ci il
11. A. Kərimov “Mühasibat uçotu, vergilər”, Bakı-2014
12. Q. Ə. Abbasov “Sıfırdan başlanan mühasibat uçotu” Bakı-2013
13. S. M. Səbzəliyev “Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları”, Bakı-2003
14. Q. R. Rzayev “Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartları və maliyyə hesabatı”, Bakı-2004
15. Ə. A. Sadıqov “Mühasibat (maliyyə) uçotu” I hissə, Bakı-2002
16. Ə. A. Sadıqov “Mühasibat (maliyyə) uçotu” II hissə, Bakı-2002
17. “Mühasibatlıq haqqında normativ sənədlər toplusu” Bakı-2000
18. “Azərbaycan” qəzeti, 2006, 9 dekabr
19. “Azərbaycan müəllimi” qəzeti, 2009, 25 dekabr
20. “İqtisadiyyat və audit” jurnalı, 2009

21. “Maliyyə uçotu” jurnalı, 2008
22. MHBS 18, “Gəlirlər” adlı beynəlxalq standart
23. MHBS 1, “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı” adlı beynəlxalq standart
24. 1№-li “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” MMUS
25. 2№-li “Kapitalda dəyişikliklər haqda hesabat üzrə” MMUS
26. 5№-li “Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat üzrə” MMUS
27. “Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları” (Headstart)
28. Financial Accounting (BPP), 2013
29. D. Alexander, A. Britton, A. Jorissen “International Financial Reporting and Analysis”, 2010
30. И. М. Дмитриева. Бухгалтерский учет и аудит, М-2002
31. Управленческий учет ( под. ред. А.Д. Шеремет ), М-2001
32. О.В. Соловьева. МСФО и ГААП: учет и отчетность. М-2003
33. Бухгалтерский учет ( под. ред. И.Е. Тишкова) Минск-1999
34. Финансовый учет ( под. ред. В.Т. Гетьмана ) М-2002
35. Керимов В., Бухгалтерский управленческий учет, М-2009
36. Зонова А. Бухгалтерский учет и анализ, М-2009
37. Сувурова С.П., Ханенко М.Е., Шапорова О.А., Ковалева А.М. Бухгалтерский учет, М-2007
38. Бухгалтерский учет. / Под ред. проф. Безруких П.С. / М-2004
39. Фролова Т.А. Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2011. "Бухгалтерский учет: конспект лекций"
40. Бородин В.А. Бухгалтерский учёт: Учебник для вузов 2012
41. <http://www.maliyye.gov.az>
42. <http://www.muhasib.az>
43. <http://www.president.az>

## **АННОТАЦИЯ**

Диссертация на тему «Общие принципы и методы финансового учёта и отчетности» состоит из введения, трёх глав, выводов и предложений, списка литературы.

В 1-ой главе диссертации было исследовано формирование финансового учёта и отчетности, и их концептуальные основы в Азербайджане в условиях рыночной экономики.

Во 2-ой главе диссертации изучены методологические основы составления и представления финансового учёта и отчетности в соответствии с национальными и международными стандартами и предоставляя подробную информацию о нынешнем состоянии участия Азербайджана в глобальной экономике, была исследована необходимость трансформации различных форм финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами и методы гармонизации.

В 3-ей главе анализируются недостатки в нынешней системе финансового учёта и отчетности, урегулирование этих проблем, и были определены направления к усовершенствованию различных форм финансовых отчетов.

В конце диссертации обобщая тему исследования, даны выводы и предложения, предоставлен список литературы и интернет ресурсов.

## **RESUME**

The dissertation is about the general principles and methods of financial accounting and reporting and it consists of the introduction, 3 chapters, inferences and proposals and a list of books to study.

In 1<sup>st</sup> chapter in market economy the formation and conceptual bases of financial accounting and reporting in Azerbaijan have been studied.

In 2<sup>nd</sup> chapter the methodological bases of composition and introduction of financial accounting and reporting according to international and local standards have been analyzed, by giving the information about the current situation of participation of Azerbaijan in global economic processes, the harmonization methods of the importance of transformation of financial standards into international standards are studied.

In 3<sup>rd</sup> chapter the shortcomings of financial accounting and reporting in the current system and solutions to these problems have been studied and directions of perfecting different forms of financial reporting have been determined.

In the end, by generalizing the topic, inferences and proposals are introduced and the list of useful websites and books are given.

## REFERAT

**Mövzunun aktuallığı.** Müasir dövrdə mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının qarşısında duran problemlərdən biri də hesabat formalarının beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsidir. Maliyyə hesabatı formalarının beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsi üçün bu standartlarda nəzərdə tutulan konseptual əsaslara, yəni mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının ümumi prinsiplərinə riayət olunması beynəlxalq standartlara harmonizasiyada qarşıda duran ən mühüm vəzifələrdən biridir.

Bildiyimiz kimi, mühasibat (maliyyə) uçotu istifadəçiləri (menecerlər, investorlar, kreditorlar, istehlakçılar, hökumət orqanları və s.) maliyyə hesabatlarından lazım olan məlumatlar əldə edir və bu məlumatlara əsasən qərarlar qəbul edirlər. Mühasibat uçotu sistemi və hesabat formalarının qəbul edilmiş ümumi prinsiplərə və standartlar toplusuna istinad etməsi istifadəçilərin uyğun, etibarlı, müqayisə olunan informasiyalar əsasında düzgün qərar qəbul etmələrinə imkan yaradır. Odur ki, tədqiqat üçün “Maliyyə uçotu və hesabatının ümumi prinsipləri və metodları” mövzusunun seçilməsi mövzunun aktuallığını təşkil edir.

**Problemin öyrənilmə vəziyyəti.** Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının ümumi prinsipləri və metodları və bu istiqamətdə problemlərin araşdırılması iqtisadi inkişafda bazar münasibətlərinin formalaşması problemlərinin tərkib hissəsi olmaqla bir çox iqtisadçı alimlərin əsərlərində öz əksini tapmışdır. Buara Azərbaycanın iqtisadçı alimlərindən Səbzəliyev S.M., Abbasov Q.Ə., Abbasov Rzayev Q.R., Sadıqov Ə.A., Salahov Ə.S., Səmədzadə Z.Ə., Yaqubov S.M. və başqalarının əsərlərini buna misal göstərmək olar.

Bundan başqa kompyuter mühasibatına, o cümlədən, mühasibat (maliyyə) uçotunun kompyuterləşdirilməsinə aid bəzi məsələlər Məmmədova Ə.Ə., Bayramov V.M., Baydakov V.L., Çıstov D.V., Əliyev R.M., İsmayılov C.S., Jıqalov O.V., Kievskiy S.V., Kolvax O.İ., Qarayev P.M., Qasımov S.M., Musayev B.S., Nobiyeva L.,

Nuraliyev S.Q., Oriov B.İ., Salahov Ə.S., Sultanov O.F. və başqalarının əsərlərində öz əksini tapmışdır.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri.** Tədqiqatın məqsədi beynəlxalq standartlara uyğun olaraq mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının konseptual əsaslarının, yəni qəbul edilmiş ümumi prinsipləri və metodlarının, uçotun milli və beynəlxalq sistemlərinin araşdırılmasından, uçot və maliyyə hesabatının mövcud sistemində yaranan problemlərin tədqiq olunmasından, maliyyə hesabatlarının təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən olunmasından ibarətdir.

Bu məqsədlə tədqiqat qəşısında aşağıdakı vəzifələr qoyulmuşdur:

7. Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının ümumi prinsiplərinin praktik nümunələrlə geniş şəkildə şərh olunması;
8. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində ölkəmizdə ühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının konseptual əsaslarının müəyyən olunması;
9. Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının milli və beynəlxalq sistemlərinin qarşılıqlı əlaqəli şəkildə araşdırılması;
10. Beynəlxalq standartlara transformasiyaya zərurət və harmonizasiyanın əsas istiqamətlərinin müəyyən olunması;
11. Mühasibət (maliyyə) uçotunun mövcud sistemində olan çatışmazlıqların, problemlərin aşkara çıxarılması və onların aradan qaldırılma istiqamətlərinin verilməsi;
12. Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatın müxtəlif formalarının təkmilləşdirilmə istiqamətlərinə dair təkliflər verilməsi və s.

**Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasları.** Bu tədqiqat işinin nəzəri və metodoloji cəhətdən iqtisad elminin tərkib hissəsi olan mühasibat uçotunun nəzəri əsasları, bir çox tanınmış iqtisadçı alimlərin ümumilikdə mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatına aid

nəzəri, metodoloji və praktik əsərləri, məqalələri, Azərbaycan dövlətinin ali və qanunverici hakimiyyət orqanlarının normativ və metodoloji materialları, hökumətin qərar və normativ sənədləri üzərində qurulmuşdur.

**Tədqiqatın informasiya bazası.** Tədqiqat işinin yerinə yetirilməsində Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin məlumatlarından, Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları, onların əsasında tərtib olunmuş Milli Mühasibat Uçotu Standartları və digər metodiki xarakterli mənbələrdən istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi.** Tədqiqatın elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

4. Mühasibat (maliyyə) uçotunun mövcud sistemində olan çatışmazlıqların müəyyən olunması və onların aradan qaldırılma istiqamətlərinin araşdırılması;
5. Mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatının təkmilləşdirilmə istiqamətlərinin tədqiqatı və bu istiqamətdə təkliflərin müəyyən olunması;
6. Müəssisə və təşkilatlarda kompyuter mühasibatının tətbiqi məsələlərinin araşdırılması.

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti.** Tədqiqat nəticəsində mövcud uçot sistemində olan çatışmazlıqlar araşdırılmış və mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatı sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində təkliflər irəli sürülmüşdür. Bu təkliflərin dəyərləndirilməsi mühasibat (maliyyə) uçotunun mövcud sistemini daha dolğun şəkildə qiymətləndirməyə imkan yarada bilər.