

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

“MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ”

Əlyazması hüququnda

Aşurova İlkanə Qiyas

“Kapitalın və bölüşdürülməmiş mənfəətin formalaşmasının uçotu”

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: İİM – 060402 “Mühasibat uçotu və audit”

İxtisaslaşma: “İstehsal sferasında mühasibat uçotu”

Elmi rəhbər: prof. S.M.Səbzəliyev

Program rəhbəri: prof. Ə.İ.Daşdəmirov

Kafedra müdiri: prof. S.M.Səbzəliyev

BAKİ – 2017

MÜNDƏRİCAT

İşin ümumi xarakteristikası	3
I FƏSİL Kapitalın mühasibat uçotu nöqtəyi-nə zərindənin mənsəyi, strukturu və uçotunun xüsusiyyətləri	8
1.1. Mühasibat uçotu nöqtəyi-nə zərindənin “Kapital” sözünün mənsəyi və təyinatı	8
1.2. Müəssisələrdə kapitalın strukturu və onun uçotu xüsusiyyətləri	13
1.3. Xüsusi kapital – maliyyə hesabatını n üsürlərindənin birikimi	18
1.4. Dividendlərin hesablanması nı n və ödənilməsinin uçotu metodikası	22
1.5. Emissiya gəlirlərinin formalaşması, istifadəsi və uçotunun təşkili	30
1.6. Sair ehtiyatların uçotu xüsusiyyətləri	37
1.7. Bələdiyyələrdə və kooperativlərdə nizamnamə fondunun formalaşması və uçotunun təşkili	41
II FƏSİL Mənfəətin formalaşması nı n uçotunun təkmilləşdirilməsi	46
2.1. Mənfəətdənin istifadənin uçotunun təşkilinin müasir vəziyyəti	46
2.2. Bütçəyə ödəmələr üzrə mənfəətdənin istifadənin uçotu	50
2.3. Mənfəətdənin sair məqsədlər üçün istifadənin uçotu	56
III FƏSİL Mənfəət və zərər haqqında hesabatın mövcud modeli və onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması	59
3.1. Azərbaycanda mənfəət və zərər haqqında hesabatın mahiyyəti, əhəmiyyəti və qurulması modeli	59

3.2. Beynəlxalq Standartlar əsasında mənfəət və zərər haqqında hesabatın tərtibi metodikası	64
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR	71
ƏDƏBİYYAT SİYAHISI	74

İŞİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

Mövzunun aktuallığı. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müxtəlif təsərrüfat subyektlərinin səmərəli idarə olunması çox mühümdür. Elmi-texniki nailiyyətlərdən istifadə, istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi, makro və mikro iqtisadi səviyyədə ixtisaslaşmanın daha da dərinləşdirilməsi, sahələrarası əlaqələrin daha da təkmilləşdirilməsi və s. amillər müasir idarəetmə üçün xas olan vacib cəhətlərdəndir.

Son dövrlərdə həm dövlət, həm də özəl bölməsində idarəetməni daha da təkmilləşdirmək bazar münasibətləri şəraitində təxirəsalınmaz vəzifələr kimi qarşıda durur.

İstehsalın ehtiyat mənbələrini aşkar çıxarmaq və səfərbərliyə almaq, mühasibat uçotunun operativliyinin, etibarlılığının və analitikiyinin yüksəldilməsini və onun nəzarət funksiyasının gücləndirilməsini zəruri edir. Mühasibat uçotu və hesabatın qarşısında qoyduğu mühüm vəzifələri müvəffəqiyyətlə həyata keçürmək üçün idarəetmənin və strateji planlaşmanın artan tələbatına uyğun olaraq iqtisadi informasiyaların cəmlənilməsi və işlənilməsi sisteminin daima təkmilləşdirilməsi zəruridir. Xüsusilə sənaye müəssisələrinin və şirkətlərin mühasibat uçotu sahəsində qazandıqları nailiyyətləri ümumiləşdirmək və yenilikləri geniş yaymaq qarşıda duran mühüm vəzifələrdəndir.

İstehsal prosesində iqtisadi rıçaqların rolunun gücləndirilməsi, onun ixtisaslaşdırılması və təmərküzləşdirilməsinin inkişafı mühasibat uçotunun metodologiyasının təkmilləşdirilməsini ön plana çəkir. O, təsərrüfat əməliyyatlarının öz vaxtında və dəqiq sənədləşdirilməsini, onların mühasibat uçotunun sintetik və analitik hesablarında dəqiq əks etdirilməsini, material sərvətlərinin və pul vəsaitlərinin qanuni xərclənməsinə operativ nəzarəti həyata keçirməli mənfəəti düzgün hesablamalı, kapitalın, dividendlərin və mənfəətin uçotunun təkmilləş-

dirilməsini təmin etməlidir. Uçotun mərkəzləşməsinə, elekttron kompüter və digər hesablama texnikasına əsasən mütərəqqi uçot formaları və metodlarının tətbiqi də mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Problemin öyrənilməsi vəziyyəti. Mühasibat uçotu təsərrüfat mexanizminin necə bir tərkib hissəsi olmaqla maliyyə resurslarından, mövcud kapitalda, ehtiyatlardan və yaradılan müxtəlif fondlardan qənaətlə və səmərəli istifadə edilməsində mühüm alət kimi nəzərdə tutulur. Bununla əlaqədar olaraq normallaşmanın və planlaşdırmanın, kapitalın, mühafizəsinin, istehsalın təşkilinin, təsərrüfat subyektlərində maliyyə nəticələrinin və s. uçotunun təkmilləşdirilməsi üzrə kompleks tədbirlərin həyata keçirilməsi zəruridir. İlk dəfə olaraq bazar iqtisadiyyatı şəraitində təsərrüfat quruluşu təcrübəsində uçotun təkmilləşdirilməsi ilə əlaqədar tədbirlər öz əhəmiyyətinə görə idarə etmə sahəsindəki tədbirlərə bərabər tutulur.

Ümumiyyətlə, bazar şəraitində müxtəlif uçot obyektlərinin təkmilləşdirilməsi çox mühüm və obyektiv proseslərdən biri kimi diqqəti cəlb edir.

Son illərdə kapitalın və mənfəətin uçotunun təkmilləşdirilməsi, istehsalın idarə olunmasında onun rolunun yüksəldilməsi sahəsində Respublikada müəyyən işlər görülmüş və müsbət nəticələr əldə olunmuşdur.

Başqa sözlə kapitalın, mənfəətin, fondların və ehtiyatların mühasibat uçotunun təşkilinin yaxşılaşdırılması onun mərkəzləşdirilməsi və avtomatlaşdırılması uçotunun səmərəli forma və metodlarının yeni hesabat formalarının daha geniş tətbiqi üzrə bir sıra tədbirlər həyata keçirilmişdir. Bu tədbirlər geniş miqyasda davam etdirilir.

Son dövrlərdə xüsusən də 2008-cü ildən etibarən respublikada uçot və hesabatın beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətində görülən işlər müəssisələrdə və onun bölmələrində kapitalın, mənfəətin və əmlakın digər növlərinin uçotu müxtəlif standartların,

təlimatların, və digər normativ sənədlərin hazırlanması və tətbiqi ilə müşayət olunmalıdır.

Bundan başqa müasir hesablama texnikasından istifadə əsasında uçotun vahid qaydada qurulmasını təmin edən bəzi göstərişlər və layihələr də işlənilib hazırlanmışdır.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti, Maliyyə Nazirliyi və şirkətlər müvafiq sahə təlimatlarının hazırlanması üzrə müəyyən iş görmüşlər. Respublika Maliyyə Nazirliyi tərəfindən hazırlanan mühasibat hesabatları və balansları haqda, habelə baş mühasiblərin hüquq və vəzifələri haqda təlimatlar, uçot siyasəti və s. hazırlanmış və təsdiq edilmişdir.

Bizim və xarici ölkələrin alimləri uçot praktikasında kapitalın və mənfəətin uçotu, auditi və təhlili istiqamətində müəyyən işlər görmüşlər. Onlara K.Drurini, Y.Sokolovu, V.Kovolyovu, A.Şeremeti, V.Paliyi, V.İsayevi, S.Səbzəliyevi, Q.Abbasovu, V.Quliyevi, C.Namazovanı, F.Hacıyevi və s. aid etmək olar.

İşin məqsəd və vəzifələri. Qeyd etmək istəyirik ki, görülən tədbirlər idarəetmə və planlaşdırmanın günbəgün artan tələblərinə uyğun olaraq mühasibat uçotunun və hesabatın təkmilləşdirilməsi haqqında bazar münasibətlərinin tələblərini yerinə yetirmək üçün hələ kifayət deyildir. Bununla yanaşı respublikanın bir sıra nazirlikləri və şirkətləri o cümlədən sənaye müəssisələri, hələ də uçotun yaxşılaşdırılması, onun mərkəzləşdirilməsi və avtomatlaşdırılması haqda tapşırıqların vaxtında yerinə yetirilməsi, habelə mülkiyyətin mühafizəsinin gücləndirilməsi, mənimsəmə və digər çatışmayan halların aradan qaldırılması haqda hələ çox iş görməlidirlər. Xüsusən də mövcud sənəd formaları hələ də beynəlxalq tələblərə cavab vermir.

Mühasibat uçotu işçilərinin operativ nəzarətə və iqtisadi təhlilə diqqətlərinin daha da artırılması, idarəetmə qərarlarını qəbul etmək üçün informasiyalar hazırlanmasının operativliyinin yüksəldilməsi

zəruriliyi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Bu zaman mühasibat aparatının nəzarət funksiyası ön plana çəkilir. Bunları həyata keçirmək üçün mühasibat uçotunun bütün sisteminin təşkilinin keyfiyyəti müstəsna əhəmiyyət kəsb etmiş olur.

Tədqiqatın predmeti və obyektı dedikdə, kapitalın və mənfəətin uçotunun qüvvədə olan sistemi, onların uçotuna metodik yanaşmalar, təsnifatın təkmilləşdirilməsi və Milli Mühasibat uçotu Standartlarına uyğun surətdə həm kapitalın, həm də mənfəətin uçotda və hesabatda daha dəqiq əks etdirilməsi başa düşülür.

İşin praktik əhəmiyyəti. Deyilənlərə baxmayaraq, kapitalın və mənfəətin uçotu ilə bağlı ilk sənədlərin sadələşdirilməsi, ilk uçot məlumatlarının vahid qaydada toplanılması, yoxlanılması, işlənməsi və həmin məlumatların rəhbərlik üçün vaxtlı vaxtında təqdim olunması və hesablarda ümumiləşdirilməsi sahəsində tədbirlər hələ də ləng həyata keçirilir. Bir sıra müəssisələrin mühasibatlığında iş üçün normal şərait yaradılmamışdır burada uçot və hesabat blankları çatışmır, uçot və hesabat haqda zəruri təlimat materialları yox dərəcəsindədir.

Elmi yenilik. İşin elmi yeniliyinə aiddir:

- Kapitalın və mənfəətin yaranması mənbələri uçot nöqtəyi nəzərindən dəqiqləşdirilmişdir;
- Uçot və hesabatın müasir tələblər səviyyəsində qurulması üçün kapitalın və mənfəətin təsnifatı hər tərəfli araşdırılmışdır;
- MMUS əsasında kapitalın və mənfəətin qiymətləndirilməsi yollarına münasibət bildirilmiş və əsaslandırılmışdır;
- Kapitalın və mənfəətin bölüşdürülməsinin mövcud metodikası müasir biznes və Beynəlxalq Standartlar baxımından tənqidi surətdə təhlil edilmişdir;

- Kapitalın və mənfəətin müxtəlif növlərinin sintetik və analitik uçotda əks etdirilməsində yol verilən çatışmamazlıqların aradan qaldırılmasının konkret yolları göstərilmişdir və s.

İşin həcmi və strukturu. Magistr dissertasiyası üç fəsilə bölünməklə, işin sonunda nəticə və təklif verilmiş və istifadə edilən ədəbiyyat siyahısı göstərilmişdir. İş 75 səhifədən ibatətdir.

I FƏSİL. KAPİTALIN MÜHASİBAT UÇOTU NÖQTEYİ NƏZƏRİNDƏN MƏTNLƏRİ, STRUKTURU VƏ UÇOTUNUN XÜSUSİYYƏTLƏRİ

1.1. Mühasibat uçotu nöqteyi-nəzərindən «Kapital» sözünün mənşəyi və təyinatı

«**Kapital**» sözü Qədim Romada onun mövcud olduğu ilkin dövrdə meydana gəlmişdir. Romanın yeddi mədəninin ən hündüründə - Kapitolidə romanlıların baş allahı Yupiter məbədi inşa olunmuşdur. Bu məbədin qarşısında ağ öküzlərin qurban kəsilməsinin təntənəli mərasimi keçirilirdi. Öküzlərin əti əhaliyə, başı isə Yupiterə verilirdi.

Həmin dövrdə monet formasında pul hələ ki, meydana gəlməmişdi və mübadilənin hamı tərəfindən qəbul edilən ekvivalenti kimi ev heyvanları əsas götürülürdü. Romalının hansının sürüsü çox idisə, o, daha varlı hesab olunurdu. Beləliklə, zənginliyin ölçüsünü müvəffəqiyyətin başlıca meydanı hesab edən romalı Kapitolu məbədində ən böyük arzusunu həyata keçirmək üçün zənginliyin simvolu sayılan öküzləri qurban kəsirdi.

Romada ilk monetlər bizim eradan əvvəl VII əsrdə yaranmışdır. Həmin monetlər də Kapitolu sarayında Yupiterin həyat yoldaşı Yunan Monetin məbədində zərb olunurdu. Monetlərin üzərində pul və sərvətin rəsmi rəmzinə çevrilən öküz başı təsvir edilirdi. Kapitolu sarayı Romanın mərkəzi idi, Roma isə dünyanın baş şəhəri statusunu daşıyırdı. Buradan da «kapital» sözü daha bir mənə daşıyırdı – Baş rənz kimi «**Paytaxtın mərkəzi**».

Beləliklə, «Kapital», «baş», «pul», «sərvət», «mərkəz», «başlıca (əsas)» sözləri biri-birilə əlaqəyə girdi. Bu əlaqələr hələ də öz sözünü deməkdədir, bunu müasir fransız ensiklopediyası da sübut edir. «Kapital - *Capitalis, caput* - baş sözündən götürülmüşdür. Həmin söz ilkin mənada üzülmüş baş... üzülmək, ölümlə nəticələnmək... şəhərdə mərkəz, hansı ki, burada dövlət icra hakimiyyəti orqanları fəaliyyət göstərir» (*Petit Larousse illustre. Paris, 1986, səh.160*).

V əsrdə Roma tənəzzül etdikdən sonra «kapital» sözy uzun müddət istifadə edilmədi. F.Brodelin yazdığına görə o, yenidən XIII əsrdə orta əsrlərdə İtaliyada meydana gəldi: «*Kapitale* (sonralar latın sözündən götürülmüşdür, *caput* - baş). XII-XIII əsrlərdə bus öz «Sərvətlər» mal ehtiyatları; pul kütləsi; yaxud faiz gətirən pullar» mənasını verir. Bilavasitə bus öz İtaliyada yaranmışdır, müəyyən mənada kamillik səviyyəsinə çatmışdır. Daha dəqiq desək həmin sözə 1211-ci ildə rast gəlinir, 1283-cü ildə isə tacirin kapitalı qismində istifadə olunur (Бродель Ф. Игры обмена М.:Прогресс, 1988, səh. 223).

1211-ci il hesabdərliq tarxində ən tanınmış illərdən biridir. Bu tarixə qədər bir çox yüzilliklər ərzində Avropada Təsərrüfat uçotunun heç bir izinə rast gəlinmirdi. Hesabdərliqin təşəkkül taapmasının ilkin lamətləri kimi 1211-ci ildə Florensiyanın naməlum bank şirkətlərinin uçot kitablarının indiyədək saxlanılan fraqmentlərini göstərmək olar. Həmin kitablarda hesabdən istifadə olunmamışdı, uçot sistemi heç də anlaşıqlı deyildi, lakin hər bir sütünun yekununda «Kapital» sözü öz əksini tapmışdı. Bu kitabların ardınca dicərləri meydana gəldi. Artıq XIII əsrin sonlarında İtalyan şirkətləri yüksək səviyyəli mühasibatlıqın ikili yazılışına istinad edən kapital hesabına necə bir atribut kimi rast gəlinir. Beləliklə, «Kapital» sözü yenidən orta əsrlərin Avropasında mühasibat sözü ilə birlikdə işlənilməyə başlandı, uçot kitablarının və onların doldurulması qaydalarının prizmasından dərk olunmağa meylləndi.

Orta əsrlərin İtaliyada uçot subyektləri üç qrupa bölünürdü: şirkətlər, ailə müəssisələri, qeyri - kommersiya təşkilatları. Şirkətlər müasir səhmdar gəmiyyətləri yaxud məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlərlə eyniyyət təşkil edir. onar bir neçə şəxsin mülkiyyətində olmaqla özlərini öhdəliklərinə görə yalnız verdikləri əmlaka görə məsuliyyət daşıyırdılar.

Ailə müəssisə hüquqi şəxs yaratmaq (yaxud amerikan iqtisadçılarının terminologiyasında vahid sahibkar) müasir sahibkarlığın bir nümunəsi olmuşdur. Onlar yalnız bir şəxsin – ailə başçısının mülkiyyətində idi. Ailə başçısı öz növbəsində ailəyə mənsub olan bütün əmlaka (ea əmlakı da daxil olmaqla) məsuliyyət daşıyırlar.

İtaliyada mühasibat uçotunun obyektivi əmlak idi, ona subyektlər öz öhdəlikləri ilə cavabdeh sayılırdı. Şirkətlər, yalnız sahibkarlıq fəaliyyətinin aparılması üçün partnyorların ayırdıqları əmlakın ayrıca uçotunu aparırdılar.

Buna müvafiq surətdə şirkətin Kapital hesabında partnyorların ev əmlakının dəyərinə daxil edilməyən ayrıca əmlakın məcmu dəyəri uçota alınır. Ailə müəssisəsinin Kapital hesabında tacirin bütün ailə əmlakının məcmu dəyəri hesablanırdı. Luka Paçolinin Traktatında ikili yazılışa əsaslanan və bilavasitə ailə müəssisə üçün nəzərdə tutulan mühasibatın venesian variantı təsvir olunur.

Traktatda Kapital hesabı «bütün yerdə qalan hesabların orlalaması» kimi xarakterizə edilir: onun formalaşması ilə venesian mühasibatlığının uçot prosedurları başlanır və tamamlanırdı. Uçotun aparılması qaydasının təsviri başlanğıc ləvazimatın tərtib edilməsinin ətraflı nümunəsi ilə başlanırdı (Traktatın üçüncü fəslə). Bu tarixi sənəddən qısa bir parçanı nəzərinizə çatdırıraq:

«Ləvazimat (inventar) tərəfindən 8 noyabr 1493-cü ildə qeyd alınmışdır və burada mənim bütün əmlakım, daşınan və daşınmaz, onlara bərabər borclarım və tələblərim həmin tarixə əks etdirilir.

«Birinci maddə. Hər şeydən əvvəl nağd pullarımı (dukat hesabla) özümün mülkiyyətim hesab edirəm...

İkinci maddə. Mənim çox qiymətli daş-qaşlarım var (daha sonra daş-qaşlar təsvir olunur)...

Beşinci maddə. Mənim ev təsərrüfatımda yatacaq və yeməkdən ləvazimatı, köynəklər, dəsmallar, mələfələr və s. var (hər birisindən neçə-neçə)...

Altıncı maddə. Səndə çoxsaylı quş tükü ilə doldurulan yeni və köhnə balıncılar (köhnə və yeni üzülük)...

Yeddinci maddə. Səndə həm evdə, həm də anbarda müxtəlif qəbildən olan mallar var...»

On dördüncü maddə. Sənin bir cənaba, eyni zamanda digər cənaba müxtəlif tələblərin var...

On beşinci maddə. Sən özünü bir cənaba və dicərinə neçə-neçə dükat borclu hesab edirsən (Пачоли Л. Трактат о счетах и записях. М., 2001 - Сəh. 26-30).

Məndən görünür ki, ləvazimatlara (inventarlara) sahibkarlıq fəaliyyətində istifadə daxil edilmişdir.

Başlanğıc (giriş) inventarlaşmanın məlumatları təsərrüfat əməliyyatları jurnalında birinci mühasibat razılaşlarının tərtibi üçün əsas kimi götürülmüşdür.

Onları verilən misallar əsasında qeydə alaq.

Belə hesab edək ki, başlanğıc inventarlaşmasına əsasən tacirin olmuşdur:

Pul – 50;

Ev əşyaları – 100;

Mallar – 80;

Tələblər – 20;

Borclar – 70.

Həmin məlumatlar əsasında jurnalda aşağıdakı qeydlər aparılmışdır:

D Kassa	K Kapital 50;
D Ev əşyaları	K Kapital 100;
D Mallar	K Kapital 80;
D Tələblər	K Kapital 20;
D Kapital	K Borclar 70.

Beləliklə, ailə müəsisə yaradılan anda Kapital hesabının kreditində tacirin bütün aktivləri, debetində isə onun bütün öhdəlikləri əks etdirilmişdir; hesabın saldosu həmin kəmiyyətlərin fərqinə bərabərləşmişdir.

Giriş inventarlaşmasının ardınca mühasib təsərrüfat həyatının bütün faktlarının uçotunu aparmışdır. Bu zaman kapitalın bütün artımı həm aktivlərin artması hesabına, həm də öhdəliklərin azalması hesabına (başqa sözlə gəlirlər) mənfəət və zərərlər hesabının kreditinə, kapitalın bütün azalması isə (başqa sözlə xərclər) həmin hesabın debetinə aid edilmişdir. Beləliklə, hesabat dövrü ərzində mənfəət və zərərlər hesabının saldosu müəssisə kapitalının ölçüsünə və dəyişiləsi işarəsini göstərir.

Traktatda kapital göstəricisinin iqtisadi mahiyyəti deyil, hesablanması qaydası təsvir edilmişdir. Əslində adı çəkilən kirabın on ikinci və otuz ikinci fəsillərində Kapital «tacirin mövcud əmlakının məcmusu» kimi xarakterizə olunur. Beləliklə

kapital, əmlak vasitəsilə, əmlak isə kapital vasitəsilə müəyyənləşdirilmişdir. Başqa sözlə kapitalın ölçüsü nə qədər çoxdursa tacir bir o qədər zəngin sayılır.

Fikrimizi yekunlaşdıraraq. Mühasibat iqtisadi fəaliyyətin hər hansı bir subyektinin kapitalını hesablamağa imkan verir və «Kapital» sözü orta əsrlərin İtaliyasında universal xarakterə malikdir. Bu söz vasitəsilə iqtisadi subyektin hər birinin fəaliyyəti (maliyyə vəziyyəti) öz əksini tapır: ailə, kommersiya şirkətləri, bələdiyyə və s.

Bizim fikrimizcə bütün hallarda milli iqtisadiyyatın makroiqtisadi modeli ev təsərrüfatını da daxil etməklə onun bütün subyektlərinin sərvətlərini də nəzərə almalıdır. Lakin XIX əsrdən başlayaraq mühasibatda (və siyasi iqtisadda) kapital dedikdə yalnız sahibkarlıq fəaliyyətini aparmaq üçün nəzərdə tutulan sərvətlər başa düşülür.

Nəhayət XV əsrin sonunda mühasibatla birlikdə «kapital» sözü də İtaliyanın hüduqlarını aşdı və bütün Avropanı dolaşmağa başladı. Əvvəllər bu sözdən yalnız mühasiblər və sahibkarlar istifadə etsələr də, daha sonra ona iqtisadçılar da diqqət yetirməyə başladılar.

Həmin dövrdə iqtisadiyyatın (siyasi iqtisad) renessansı başlandı. Bu isə özlüyündə sərvətlər haqqında elm demək idi. XVII əsrdə hələ qədim Yunanıstanın filosofları tərəfindən qoyulan zənginliyin mənşəyi və artımı ilk dəfə olaraq dövlət səviyyəsinə yüksəldi. XVI əsrdə millətin sərvəti haqda söhbət geniş yayıldı və birinci plana çıxdı.

Bu zaman bütün iqtisadçılarını yalnız bir sual maraqlandırır: maddi nemətlər necə artır; milli məhsul istehsalı necə artır? Yalnız bu dövrdə iqtisadi nəzəriyyə xüsusi nəzəriyyəyə çevrildi. Bunu XVI-XVII əsrlərdə merkantelilər həyata keçirdi. Onlar belə hesab edirdilər ki, ölkənin sərvəti qızılın daxil və xaric olması ilə ölçülməlidir. Siyasi iqtisadın klassikləri Peti, Smit, Rikardo artıq iqtisadi nəzəriyyənin predmetini maddi nemətlər istehsalı ilə birbaşa əlaqələndirirdilər.

Biz qeyd etdik ki, bir çox mühasiblər yüz illərlə bundan əvvəl kapitalı mühasibat uçotunun predmeti kimi şərh etmişlər. Belə bir görünüşün daha parlaq

və daha tamamlanmış formasını hesabların iki cərgəsi nəzəriyyəsində tapmışdır. Onun tərəfdarları «Kapital – mühasibatın canıdır» deyə təsdiq etmişlər.

1.2. Müəssisənin kapitalının strukturu və onun uçotu xüsusiyyətləri

Müəssisənin kapitalı özlüyündə kifayət qədər mürəkkəb quruluşa malik obyektdir. Onun öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi müəssisənin tərərüfat vəsaitlərinin və onların maliyyələşmə mənbələrinin optimal tərkibini müəyyənləşdirməyə, bazar şəraitində müxtəif müəssisələrin müqayisəsinə imkan verən xarakteristikanı öyrənməyə şərait yaradır.

Ən ümumi görünüşdə kapitalın strukturu aşağıdakı cədvəldə verilmişdir (cədvəl 1.1).

Cədvəl 1.1

Müəssisənin ümumi kapitalının strukturu

Müəssisənin ümumi kapitalı, o cümlədən			
Əsas kapital		Dövriyyə kapitalı	
Xüsusi kapital	Əsas vəsaitlər	Dövriyyə istehsal fondları	Tədavül fondları
Borc kapitalı	Uzunmüddətli öhdəliklər	Qısamüddətli öhdəliklər	

Kapitalın strukturu aşağıdakılar arasındakı nisbəti müəyyənləşdirir:

- xüsusi və borc vəsaitləri və onların strukturu;
- məhsul vahidi istehsalına düşən şərti daimi və dəyişən xərclər.

Kapitalın strukturu onun mənbələri üzrə qiymətləndirilir. Kapitalın üç başlıca mənbəyini fərqləndirmək lazımdır: borc vəsaitləri, xüsusi kapital, təxirə salınan mənfəət (xüsusi vəsaitlərin fondları və bölüşdürülməmiş mənfəət).

Onların təhlili mühasibat hesabatının daxili və xarici istifadəçilərinə göstərir:

- fasiləsiz fəaliyyəti həyata keçirmək üçün təşkilatın xüsusi kapitala təmin olunması dərəcəsi, kreditorların vəsaitlərinin zəmanətli müda-

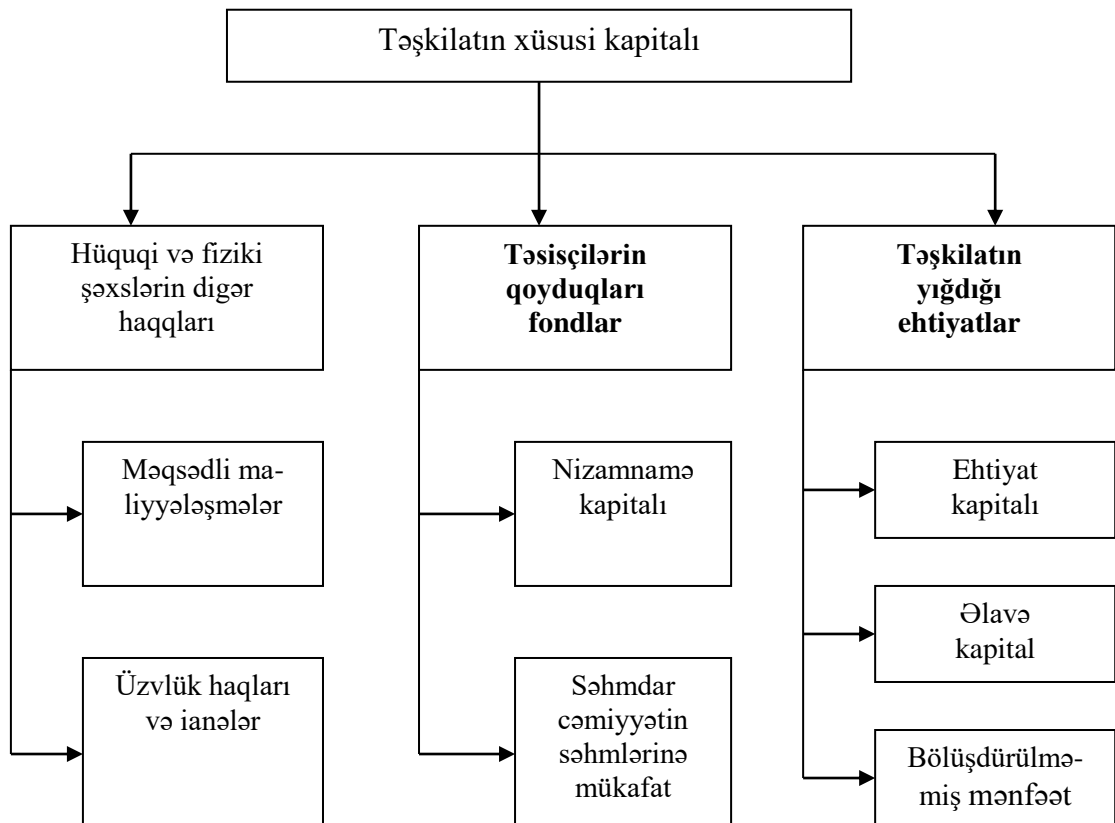
fiası və onların qarşısındakı öhdəliklərin ödənilməsi, alınmış mənfəətin iştirakçılar – səhmdarlar arasında bölüşdürülməsi;

- təşkilatın maliyyə asılılığı dərəcəsi, borc vəsaitlərinin cəlb edilməsinin növləri və şərtləri, onların istifadəsi istiqamətləri, borc məbləğlərinin qaytarılması haqqında kreditorlar tərəfindən tələblərin təqdim edildiyi halda firmanın mümkün müflisləşməsi riski.

Təhlilin nəticələri firmanın cari maliyyə sabitliyinin qiymətləndirilməsi və onun uzunmüddətli perspektivə proqnozlaşdırılması üçün istifadə olunur. Təhlilin bu istiqamət balansın tədqiqinin bütün proseslərini ümumiləşdirir və başa çatdırır.

Xüsusi və cəlb edilmiş kapitalın təhlili əmlakın yaranma mənbələrinin dinamikasının təhlilini, maliyyə sabitliyinin və təşkilatın maliyyə vəziyyətinin təhlilini nəzərdə tutur.

Müəssisənin xüsusi kapitalı tərkibində aşağıdakıları birləşdirən çox mürəkkəb bir kəmiyyətdir. Onları iki əsas qrupa bölmək olar: təsisçilər tərəfindən verilən **fondlar** və fəaliyyət prosesində təşkilat tərəfindən yığılmış **ehtiyatlar** (şəkil 1.1).



Şəkil 1.1 Xüsusi kapitalın strukturu

Təşkilat fondları əsasən ilkin kapital formalaşan zaman təsisçilərdən (səhmdarlar, iştirakçılar və s.) alırlar. Səhmlərin buraxılmasından alınan mykafat daxildir. Təşkilatların rezervləri dividendlər şəklində təsisçilər arasında gələcəkdə bölüşdürülmək və yaxud gələcək əməliyyatlarda istifadə edilmək üçün özünün qüvvəsi ilə generasiya olunur. Rezervlərə ehtiyat kapitalı, əlavə kapital, həmçinin bölüşdürülməmiş mənfəət daxildir.

Təsisçilərin qoyduqları fondlar kapitalın daimi hissəsini əmələ gətirir və onun kəmiyyəti uzun müddət ərzində dəyişilməz qalır. Rezervlər qaydaya görə ildən ilə dəyişikliyə məruz qalır, bu da onların kapitalın dəyişən hissəsinə çevrir. Onların kəmiyyəti müəssisənin əsasən əldə etdiyi maliyyə nəticəsindən həmçinin onun bölüşdürülməsi barədə təsisçilərin qərarından asılıdır.

Müəssisənin kapitalının tərkibinə daxil edilən rezervlərdən qiymətləndirilmiş ehtiyatları və qarşıdakı xərclərə ehtiyatları fərqləndirmək lazımdır. Qiymətləndirilmiş ehtiyatların yaranması (şübhəli borclara ehtiyatlar, qiymətli kağızlara qoyuluşların qiymətdən düşməsi, materaillərin dəyərinin aşağı düşməsi və s.) aktivlərin qiymətini dəqiqləşdirmək üçün mühasibat uçotunun əsas priyomlarından biridir. Qarşıdakı xərclərə ehtiyatlar (işçilərin məzuniyyətinin ödənilməsi, təmir, zamanət xərcləri və s.) müəssisə öhdəliklərinin rəngarəngliyini göstərir. Qiymətləndirilmiş ehtiyatlar və qarşıdakı xərclərə ehtiyatlar mühasibat uçotunun qaydalarına əsasən müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrindən asılı olmayaraq formalaşır.

Onların kəmiyyəti və dinamikasının müəssisənin inkişafı və özünü maliyyələşdiriləmsi imkanlarından heç bir asılılığı yoxdur.

Müəssisənin idarəedilməsinin ən mühüm vəzifələrindən birisi kapitalın strukturunun optimallaşdırılması, habelə kapitalı, lazımi səviyyədə saxlamaq hesab olunur. Ümumi halda müəssisə bu vəzifələrin öhdəsindən gəlmək qabiliyyətinə malikdir (əgər hesabat dövrü ərzində kapitalın ölçüsü ilin əvvəli ilə müqayisədə dəyişməmiş, yaxud artmağa doğru meyl edirsə).

Kapitalın idarə edilməsinin iki konsepsiyası mövcuddur: maliyyə və istehsal.

Maliyyə konsepsiyasında kapital, o halda mənfəət hesabına artır ki, təşkilatın hesabat dövrünün axırına xalis aktivləri onların ilin əvvəlinə olan

məbləği üstələyir. Maliyyə konsepsiyası nəzərdə tutur ki, hesabat dövrü ərzində aktivlərin dəyərinin istənilən artımı prinsipcə mənfəəti əmələ gətirir. Bu proses hətta aktivlərin dəyəri maddiyyətcə artmadıqda belə baş verir (məsələn, bir aktivin digər aktivlə dəyişdirilməsi alınadək).

İstehsal konsepsiyasına uyğun olaraq mənfəət hesabına kapitalın saxlanması və artımı o zaman tanınır ki, təşkilatın istehsal gücü (potensialı) (yaxud həmin gücə çatmaq üçün zəruri sayılan resurslar) hesabat dövrünün axırına ilin əvvəlinə olduğundan çox olsun. Bu konsepsiyaya əsasən aktivlərin və öhdəliklərin kəmiyyətinə təsir göstərən hər cür qiymət dəyişikliyi müəssisənin istehsal gücünün qiymətləndirilməsinin dəyişməsi ilə nəticələnir. Buna görə də qiymətin dəyişməsi mənfəət kimi deyil, kapitalda düzəliş kimi nəzərdə tutulur.

Bu zaman nəzərdə saxlamaq lazımdır ki, bütün hallarda son dəyişikliklərə diqqət yetirməklə kapitalın effektiv qaydada uçotunu aparmaq lazımdır. Hesabatın yeni formalarında kapitalın müəyyənləşdirilməsinə başqa cür yanaşma üstünlük təşkil edir.

«Kapital» termini çox mənalıdır və kapitalın mühasibat uçotunun metodologiyasında meydana çıxan başlıca problem kapitalın tərkibini təşkil edən əsas anlayışlara qiymət verilməsindədir. Mühasibat uçotunun fundamental tənliyi kapitalı aktivlərin formalaşması, yaxud əmlakın məcmu mənbəyi qismində dərk edir. bazar iqtisadiyyatında «kapital» termini mahiyyətcə digər mənə daşıyır. Həmin terminlə müstəsna şəkildə xüsusi kapital (mülkiyyətçinin kapitalı) anlayışı əlaqələndirilir. Eyni zamanda cəlb edilmiş kapital öhdəlik qismində tanınır.

Belə bir yanaşmaya Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarında «Kapitala» verilən tərifdə də təsadüf edilir. Standartların «Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması Prinsipləri» adlı bölməsində kapitala belə tərif verilir: «Şirkətin bütün öhdəlikləri çıxıldıqdan sonra aktivlərin qalan hissəsi kapital deməkdir».

Azərbaycanda da kapital terminin izahına Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında xüsusi yer verilmişdir.

Eyni zamanda kapitalın uçotu praktikada bir sıra çətinliklərlə əlaqədardır. Bu çətinlikləri aradan qaldırmaq üçün kapitalın özünün müxtəlif xüsusiyyətlərinə diqqət yetirmək lazım gəlir. Başlıca problemlərə aşağıdakıları aid etmək olar:

Xüsusi kapitalın strukturunun həmcins olmaması.

Xüsusi kapital adi səhmlərin satışı və bölüşdürülməmiş mənfəətin reinvestisiyası hesabına formalanır. Müvafiq surətdə xüsusi kapitalın qiyməti iki komponentdən ibarətdir – adi səhmdar kapitalın qiyməti və bölüşdürülməmiş mənfəətin qiyməti.

Kapitalın müxtəlif mənbələrinin qiymətlərinin onların həcmində artması ilə əlaqədar yüksəlməsi.

İstənilən digər istehsalat amili kimi kapital məhdud resurs hesab olunur. Buna görə də kapitalla tələbat artdıqca onun qiyməti də artacaq. Belə bir nəticə maliyyələşmənin istənilən mənbəyinə də aiddir: xüsusi və borc vəsaitləri, imtiyazlı səhmlər kapitalın orta qiyməti təkcə bölüşdürülməmiş mənfəətin istifadəsindən adi səhmlərin emissiyasına keçməsinə deyil, həmçinin kapitalın hər hansı bir digər mənbəyinin bahalaşmasından da asılıdır.

Kapitalın faktik kəmiyyətinin müəyyənləşdirilməsinə müxtəlif yanaşmalar.

Nəzəriyyədə bazar dəyəri üzrə qiymətləndirməyə üstünlük verilir. Belə bir əsaslandırma göz qabağındadır: kapitalın real dəyəri yalnız fond birjasında müəyyənləşdirilə bilər. Müvafiq surətdə hesablamalara balansda qeyd olunan mühasibat məlumatlarını deyil, müəssisənin səhm və istiqrazlarının kotirovkasına uyğun olaraq onun xüsusi və cəlb edilmiş kapitalının bazar dəyəri haqqında məlumatlardan da istifadə edilməlidir. Lakin belə bir yanaşmanın praktik surətdə həyata keçirilməsi xeyli çətinliklərlə bağlıdır: əgər belə fərz etsək ki, müəssisənin bütün qiymətli kağızları bazarda fəal surətdə satılır, onların qiyməti müəyyən tərüddüzlərə məruz qala bilər. Buna görə də praktikada kapitalın balans dəyərindən istifadə edilməlidir. Belə bir hal nəzəri prinsiplərdən ciddi surətdə uzaqlaşmaq deyildir.

Amortizasiya ayırmalarının qiymətinin uçotunun zəruriliyi.

Amortizasiya kapitalın mühüm mənbəyidir. Amortizasiya, cəlb edilən kapitalın məbləğinə əlavə edilir, lakin onun orta qiymətini dəyişdirmir. Eyni zamanda ən birinci mərhələdə cəlb edilən kapitalın məbləği artır, bütün xüsusi kapital isə yalnız bölüşdürülməmiş məşklində təcəssüm etdirilir.

1.3. Xüsusi kapital - maliyyə hesabatının ünsürlərindən biri kimi

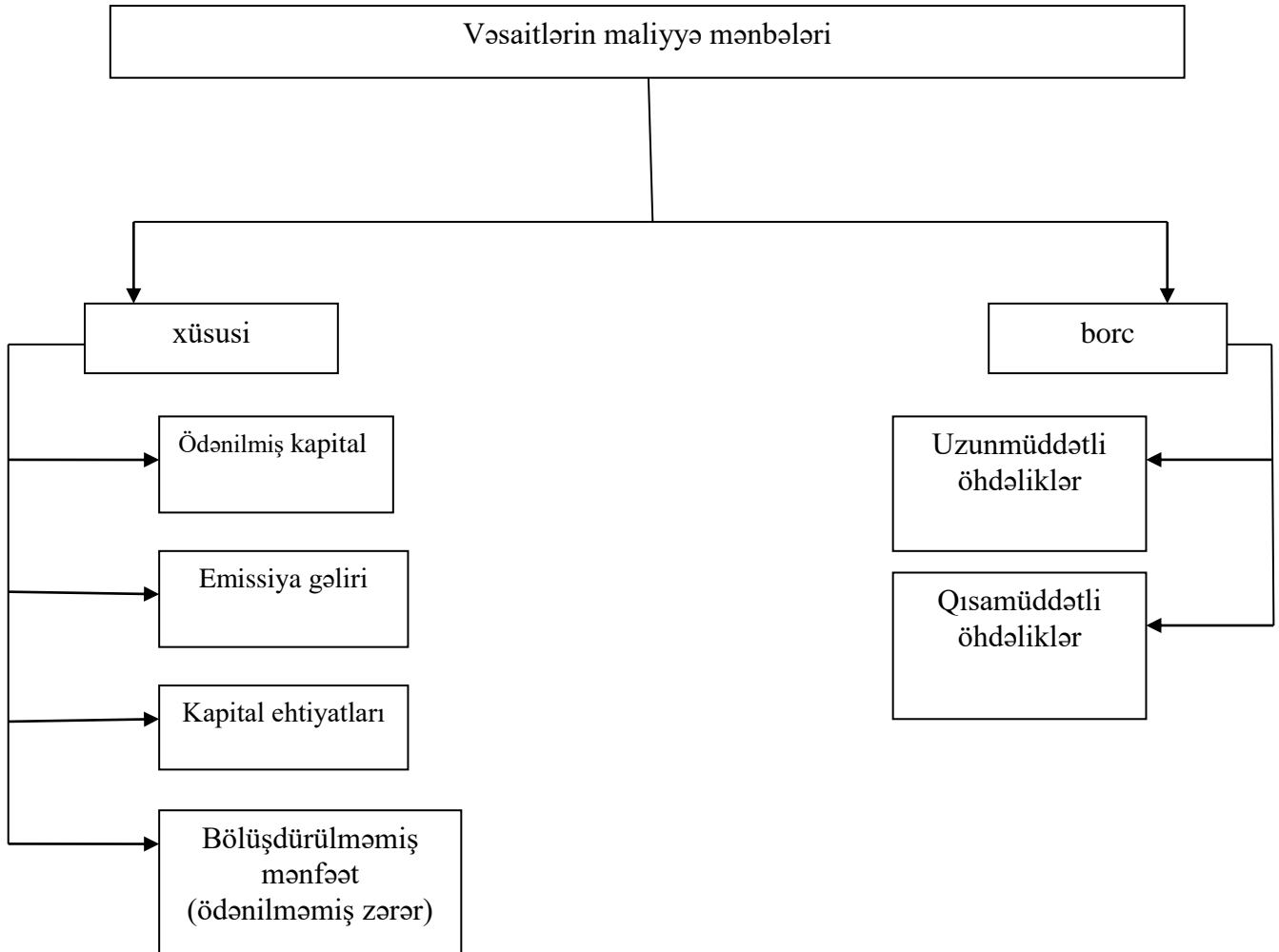
Maliyyə hesabatlarının hazırlanması və tərtib olunması prinsiplərinə görə hesabatın bu növü maliyyə və digər əməliyyatların nəticələrinin məvmsunu əks etdirməlidir. Bu hesabat sadalananları onların iqtisadi xarakteristikasına uyğun olaraq birləşdirməlidir. Həmin qruplar isə maliyyə hesabatının elementləri adlanır.

Müəssisənin maliyyə hesabatının mövcud elementlərinə daxil olan kapital, aktivlər və öhdəliklər, gəlirlər və xərclər mühasibat uçotunun başlıca kateqoriyalarına aiddir. Eyni zamanda onların mahiyyətinin dərk edilməsi müəssisənin işinin qiymətləndirilməsinə və müvafiq surətdə idarəetmə qərarlarının həyata keçirilməsinə təsir göstərir. Belə ki, məsələn, aktivlər, öhdəliklər və kapital müəssisənin maliyyə vəziyyətini, gəlirlər və xərclər isə onun fəaliyyətini göstərir.

Maliyyə hesabatının göstəricilərinin açıqlayan Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları (MHBS) və Milli Mühasibat Uçotu Standartları (MMUS) kapitalı necə bir xalis aktiv, bilavasitə isə “bütün öhdəliklər çıxıldıqdan sonra müəssisənin aktivlərindəki payın qalığı” kimi izah edir. Məhz buna görə də müəssisənin “xüsusi vəsait mənbələrinin” açıqlayan maliyyə hesabatının bölməsi “equity” adlanır. Bu termin ingilis sözüdür və özünün mahiyyətinə görə müəssisənin kapitalında “mülkiyyətçilərin payı” anlamını verir. Müəssisənin xüsusi kapitalı və borc vəsaitlərinin mənbələrini onun məcmu kapitalını formalaşdırır, başqa sözlə məcmu passivlər mənasını daşıyır. Onlar şirkətin aktivlərinin formalaşmasını qoyulan maddi və qeyri-maddi vəsaitlərin ümumi dəyərini təşkil edir. Son nəticədə onlar resursların 3 növündən birisi kimi çıxış edir: material, əmək və maliyyə. Ölkə müəssisələrində “kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat” formasında və balansda müəssisənin mühasibat balansını passivinin

strukturu əks etdirir. Mühasibat balansı passivi özlüyündə müəssisə vəsaitlərinin mənbələrini xarakterizə edir və iqtisadi təhlil və audit üçün son dərəcə mühüm əhəmiyyət kəsb edir (şəkil 1):

Şəkil 1.



Şəkil 1.

Respublika müəssisələrində mühasibat balansının passivində vəsaitlərin maliyyələşmə mənbələri

Yaranma mənbələrinə və məqsədli təyinatına görə təşkilatın əmlakı xüsusi (xüsusi kapital) və borc kapitalına (öhdəlik hesabına yaradılan) bölünür. Xüsusi kapital özlüyündə əmlakın xalis dəyəri deməkdir. O, təşkilatın aktivlərinin (əmlakının) dəyəri ilə onun maliyyə öhdəlikləri arasından fərq qismində

müəyyənləşdirilir. Onun tərkibində iki əsas komponent səviyyələnilir: investisiya olunan kapital və yığılmış kapital.

Investisiya olunan kapital dedikdə, şirkətin mülkiyyətçiləri tərəfindən yatırılan investisiyaların həcmi başa düşülür. Bu məbləğ buraxılan səhmlərin nominal dəyərindən (sadə və imtiyazlı) habelə nominal dəyərdən baha satılan səhmlərdən əldə edilən əlavə kapitaldan ibarətdir. Respublikanın uçot praktikasında investisiya olunan kapital anlayışına təsadüf edilir və o, mühasibat balansında aşağıdakı maddələr qismində qeydə alınır: ödənilmiş kapital, emissiya gəliri. Yığılmış kapital dedikdə - mülkiyyətçilər tərəfindən əvvəllər avans şəklində qoyduqları kapitaldan artıq yaradılan kapital nəzərdə tutulur. Şirkətin yığılmış kapitalı alınmış xalis mənfəətin yerləşdirilməsi nəticəsində maddələr başa düşülür (məsələn, ehtiyat kapitalı, yığım kapitalı, bölüşdürülməmiş mənfəət və s.).

Xüsusi kapitalı habelə belə təcəssüm etdirmək olar:

- Xalis aktivlər, başqa öhdəliklərlə təəhhüd götürülməyən aktivlərin dəyəri;
- Başlıca gəlir gətirən maliyyə alətləri;
- Müəssisənin mülkiyyətçilərinin və səhmdarlarının güzəranının yaxşılaşdırılmasının əsas mənbəli;
- Biznesin aparılmasının effektivlik dərəcəsinin göstəriciləri (müvafiq surətdə onun artması yaxud azalması göstəriciləri).

Azərbaycanın iqtisadçıları və mühasibləri kapitalın ənənəvi tanınmasına üstünlük verirlər. ənənəvi tanınmaya görə klassik məktəbin iqtisadçıları kapitalı istehsalı üçün zəruri sayılan resurslar kimi qiymətləndirirlər. Bu zaman A.Smit nəzəriyyəsinə görə müəssisənin kapitalı əsas və dövriyyə kapitalına bölünür.

MHBS və MMUS-da qəbul edilən təsnifata görə xüsusi kapitalı müəssisənin aktivləri və öhdəlikləri arasındakı fərq kimi təsəvvür etmək olar:

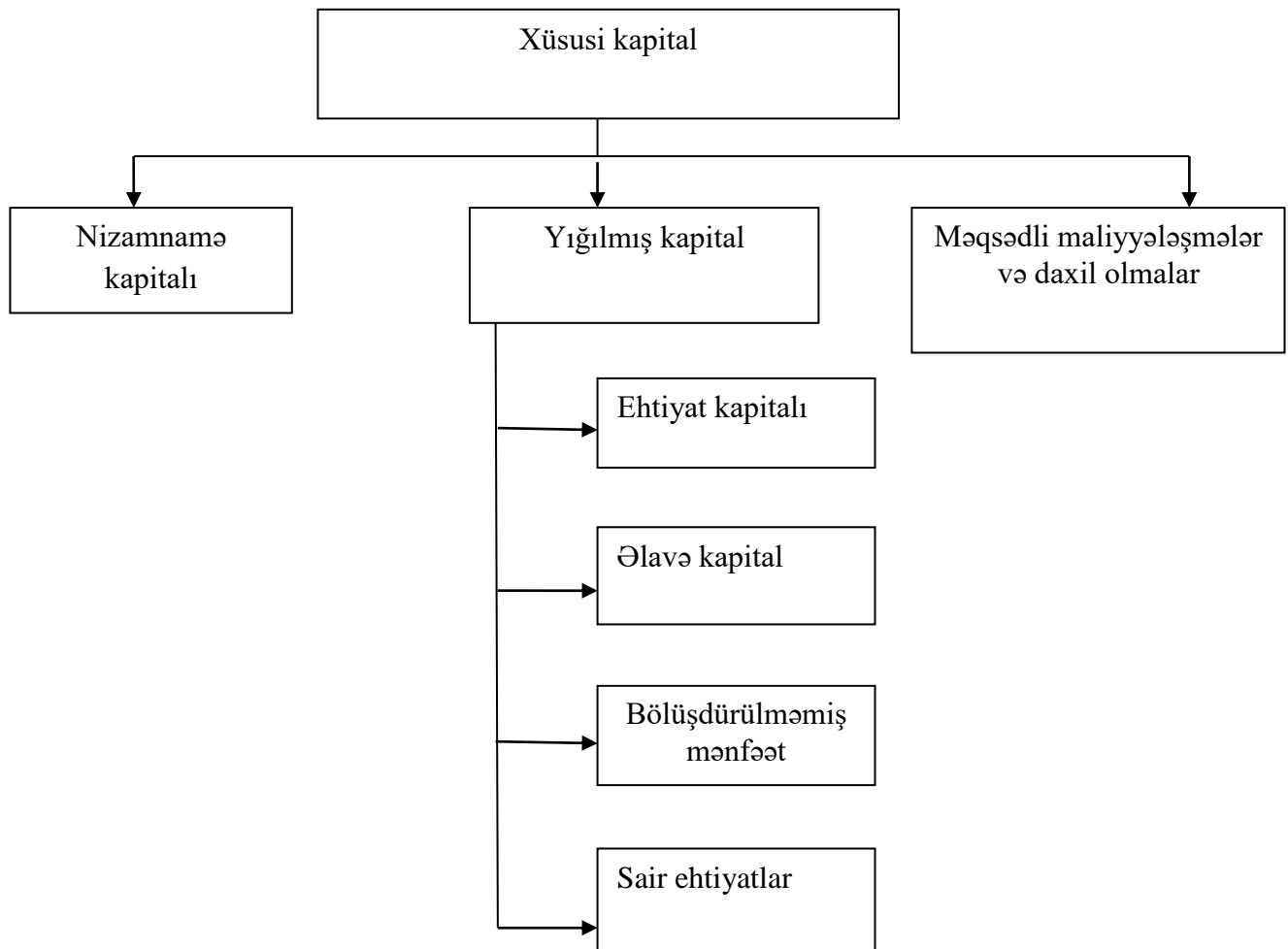
Şirkətin aktivləri - Onun öhdəlikləri = Təşkilatın xüsusi kapitalı

Nə zaman ki müəssisənin mühasibat balansı bütün təsərrüfat fəaliyyətinin açıqlanmasını təkcə maddələr üzrə deyil, ümumilikdə həyata keçirirsə, onda hesabat tarixinə müəssisənin maliyyə vəziyyətini elementlər üzrə təhlil etmək olar. Belə ki, xüsusi kapital, əvvəlki dövrlərin qiymətləndirilməsini deyil, təşkilatın

fəaliyyətində cari hadisələrin qiymətləndirilmiş nəticələrini açıqlayır. Belə bir anlamda xüsusi kfpital gələcəkdə gəlir götürmək məqsədilə investisiya və təsərrüfat qərarlarının qəbulu üçün daha çox fayda verir. MHBS və MMUS-un prinsiplərinə uyğun olaraq müəssisənin kapitalı bütövlükdə qalıq kəmiyyəti kimi müəyyənləşdirilir, lakin balansda onlar yarımqruplara bölünür. Müəssisənin kapitalının hesabatda göstərilən elementlərinin bu qaydada fərqləndirilməsi hər şeydən əvvəl mühasibat hesabatının istifadəçilərinin ehtiyaclarını formalaşdırır.

Məs., mühasibat hesabatında bölüşdürülməmiş mənfəət, səhmdarlar tərəfindən köçürülən vəsaitlər, yenidən qiymətləndirmə ehtiyatları, nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə məzənnə fərqləri və s kimi maddələrə bölünür.

Xüsusi kapitalın aşağıdakı şəkildə verilən strukturu maliyyə hesabatından istifadə edənlərə imkan verir ki, müəssisə tərəfindən özünün xüsusi vəsaitinin bölüşdürülməsini və bu zaman yol verilən müxtəlif məhdudiyyətlərini dərəcəsinin əyani şəkildə göstərə bilsin (Şəkil 2).



Şəkil 2. MHBS-na uyğun olaraq xüsusi kapitalın strukturu

Bundan başqa MHBS-nın Prinsiplərinin mətnində qeyd olunur ki, maliyyə hesabatında əks olunan kapitalın kəmiyyəti və təşkilatın ümumi bazar kapitalı adətən üst-üstə düşür. Xüsusi kapitalın maliyyə hesabatında göstərilən kəmiyyəti müəssisənin malik olduğu aktivlərin və öhdəliklərin müxtəlif metodlarla ölçülməsi ilə müəyyənləşdirilir. Onların strukturu və növləri öz növbəsində standartların tələbləri, müəssisənin uçot siyasətinin tələbləri ilə əsaslandırılır. Bu məlumatlar mühasibat hesabatını tərtib edənlərin peşə anamlarına istinad edir. Bütün bunlar yekun qiymətləndirilməsinə subyektivizmin əhəmiyyətli elementini verir.

Buna görə də xüsusi kapitalın hesablaşma kəmiyyəti çox nadir hallarda şirkətin buraxdığı səhmlərin ümumi bazar dəyəri ilə üst-üstə düşə bilər.

1.4. Dividendlərin hesablaşmasının və ödənilməsinin uçotu və metodikası

Səhmlərin sahiblərinə, başqa sözlə, səhmdar cəmiyyətinin kapitalının iştirakçılara cəmiyyətin təsərrüfat və maliyyə fəaliyyəti nəticəsində əldə olunan mənfəətdən dividendlər şəklində pay ödənilir. Hesabat ilinin mənfəətindən aşağıdakılar çıxıldıqdan sonra onun bir hissəsi dividendlərə yönəldilə bilər: mənfəətdən vergi, istiqraz borcları üzrə ödənişlər, ehtiyat kapitalının tamamlanması, kapital qoyuluşlarına və sair aktivlərin istifadəsinə məsələlərin yönəldilməsi. Səhmdar cəmiyyətlər, vergiləri və digər məcburi ödənişləri həyata keçirmədən mənfəəti səhmdarlar arasında bölüşdüyə bilməzlər.

Dividend dedikdə, səhmdar cəmiyyətin mənfəətin bir hissəsinin səhmlərin sayına mütənasib sürətdə bölüşdürülməsi başa düşülməlidir. Dividend, səhmlərin kapital dəyərinə nisbətən faizlə və yaxud vergilər nəzərə alınmadan bir səhmə düşən manatla elan olunur. Eyni zamanda, səhmdar cəmiyyət qanuna görə dividendlər vergi tutmalı və

onları budcənin gəlirlərinə köçürməlidir. Hesablanmış vergilər tutulduqdan sonra dividendlər ödənilir.

Dividendlər, hər rübdə, yarımildə və ildə bir dəfə ödənilə bilər. İl ərzində ödənilən dividendlər aralıq dividendlər hesab olunur. Onların son məbləği hesabat dövrü ərzində təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri əsasında müəyyənləşdirilir. Dividendlər, direktorlar şurasının əklifi əsasında səhmdarların iclasında elan olunur və onların elan etdiyi kəmiyyətdən çox ola bilməz.

İmtiyazlı səhmlər üzrə dividendlərin ölçüsü onların buraxılışı zamanı müəyyənləşdirilir və yalnız səhmdarların ümumi iclasının qərarı ilə dəyişdirilə bilər. Bu iclasda imtiyazlı səhmdarlar səsvermə hüquqi ilə iştirak etməlidirlər. Nominal kapitalı iştirakçılar arasında pay şəklində bölüşdürülən cəmiyyətlərdən dividendlərin ölçüsü hər bir iştirakçının payına mütənasib sürətdə müəyyənləşdirilir.

Əgər, səhmdarların razılığı olarsa, dividendlər, həm pul, həm də natural formada ödənilə bilər. Səhmdarların iclasının qərarı əsasında dividendlər, növbəti emissiya ilə də ödənilə bilər.

Ödənilməsi elan olunan dividendlər, 534 «Dividendlərin ödənilməsi üzrə təsisçilərə kreditor borcları» hesabının kreditində və 341 «Hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərər)» hesabının debetində səhmlərin miqdarına mütənasib qaydada əks etdirilir. Müəyyən olunan vaxtda ödənilməyən və cəmiyyət tərəfindən satın alınansəlimlərə görə dividendlər hesablanılmır və ödənilmir. Budcənin xeyrinə dividendlərdən tutulan vergilər 534 «Dividendlərin ödənilməsi üzrə təsisçilərə kreditor borcları» hesabının kreditində əks etdirilir.

Ödənilməmiş dividendlər görə faizlər hesablanılmır. Ödənilməmiş qalan dividendməbləğiiddia müddəti keçdikdən sonra (üç il) səhmdar cəmiyyətinin gəlirlərinə daxil edilir və belə köçürmə ilə rəsmiləşdirilir:

Dt 534

Kt 801

Misal 1. Səhmdar cəmiyyətin hesabat dövrü ərzində xalis mənfəət 555000 manat təşkil etmişdir. Ondan 357500 manat kapital qoyuluşlarına yönəldilmişdir. Məcburi qaydada qanunvericilik üzrə ehtiyata 275000 manat ayrılmalıdır. Əgər, səhmdar cəmiyyət 250000 adi və 50000 imtiyazlı səhm buraxmışdırsa və hər bir səhmin nominal dəyəri 15 manatdırsa, dividendlərin ödənilməsi üçün hansı məbləği təklif etmək olar?

İmtiyazlı səhmlərin hər birinə zəmanətli dividend, 3 man manat müəyyənləşdirilmişdir. Səhmdar cəmiyyət imtiyazlı səhmlərdən 1500 ədədini satın almalıdır. Nəticədə aşağıdakı məlumatları əldə edirik (min):

Hesabat ili ərzində xalis mənfəət	555000
Cəmiyyətinin aktivlərində kapitalı.....	357500
Ehtiyat kapitalına ödənilməsi üçün təklif olunur.....	170000
Onlardan imtiyazlı səhmlər	
$[(10000 \text{ səhm} - 1500) \times 0,6]$	25500
Adi səhmlər üzrə ödənişə qalır	144500
Adi səhmlərin nominal dəyəri.....	750000
Bir adi səhmə ödənilən faiz	
$(144500 \text{ min manat} : 750000 \text{ manat})$	19%

Misal 2. Səhmdar cəmiyyəti hər bir imtiyazlı səhmə dividendlərin ödənilməsi haqda 6 manat, hər bir adi səhmə nominal dəyərin 19%-i həcmində dividend verilməsi elan olunmuşdur. 50000 adi səhm, və 10000 imtiyazlı səhm buraxılmışdır. Bir səhmin nominal dəyəri 3 manatdır. Dividenlər elan olunan gün cəmiyyətin, işçilərinə–fiziki şəxslərə 10000 adi səhm mənsubdur. Səhmdarlar qeydə alınan zaman belə məlum olmuşdur ki, səhm sahiblərində 38740 adi səhm vardır. Onlardan 15740 səhm fiziki şəxslərdəndir. Bütün imtiyazlı səhmlər səhmdar cəmiyyətin qulluqçularına məxsusdur.

Zəruri hesablamalar aşağıdaverilmişdir.

1. Cəmiyyətin qulluqçularına mənsub olan imtiyazlı səhmlər üzrə dividendlər:

$10000 \text{ səhm} - 1500 \text{ səhm} = 8500 \text{ səhm}; 8500 \text{ səhm} = 51000 \text{ man.}$

Fiziki şəxslərin dividend məbləğində gəlirdərindən vergi: 1530 man.

2. Səhmdar cəmiyyətinin qulluqçularına mənsub olan adi səhmlər üzrə dividendlər:

$3 \text{ man} \times 10000 \text{ səhm} \times 0,19 = 5700 \text{ man.}$

Fiziki şəxslərin dividend məbləğində gəlirlərindən vərği: 1710 man.

3. Adi səhmlər üzrə dividendlər (fiziki şəxslər): $3 \text{ man} \times 15700 \text{ səhm} \times 0,19 = 8971,8$

Fiziki şəxslərin dividend məbləğində gəlirlərindən vergi: 2690 man.

4. Hüquqi şəxs kimi qeydə alınan adisəhmlər üzrə dividendlər: $3 \text{ man} \times (38700 \text{ səhm} - 15700 \text{ səhm}) \times 0,19 = 13110 \text{ manö}$

Fiziki şəxslərin dividend məbləğində gəlirlərindən vergi: 790 man.

5. Cəmiyyətin işçi heyətinə nağd pulla dividendlər ödənilmişdir. (5100 min man - 15300 man)

Dividendlər ödənilmişdir $(5100 \text{ min man} - 15300 \text{ man}) + (5700 \text{ man} - 1710 \text{ man}) = 7560 \text{ man.}$

6. Dividendlər hüquqi və fiziki şəxslərin bank hesablarına köçürülmüşdür: $(13110 \text{ min manat} - 790 \text{ min manat}) + (8971 \text{ man} - 2690 \text{ man}) = 18601 \text{ man.}$

7. Dividendlərin vergilər üzrə olan borc köçürülmüşdür.

Mühasibat uçotu hesablarında zəruri köçürmələr aşağıdakı kimi olmuşdur (Cədvəl 1.1).

Əməliyyatların mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməsi sxemi

Əməliyyatlar	Məbləğ, man	Hesabların müxabirləşməsi	
		Dt	Kt
1,2	100800	341	202-3
1,2	3240	202-3	538
3,4	22081,8	341	534
3,4	3480	534	538
5	7560	202-3	221
6	18601,8	534	223
7	6720	538	223

Səhmlərə görə dividendlər ödənildikdə, cəmiyyətin əmlakının dəyəri dəyişikliyə uğramır. Belə ki, əmlakın dəyərindən dividend ödənilə bilməz. Bu zaman cəmiyyətin kapitalının struktur dəyişilir, lakin hər bir səhmdarın mülkiyyətinin proporsional hüquq saxlanılır.

Xüsusi səhmlərə dividendlərin ödənilməsi üzrə qərar qəbul edilməklə, səmdar cəmiyyət aşağıdakı imkanları qazanır:

- vəsaitləri bölüşdürülməmiş mənfəət hesabından nizamnamə və yaxud əlavə kapital hesablarına köçürmək yolu ilə səhmdarlara ödənilən kapitalın payını artırmaq;
- cəmiyyətin dövriyyə kapitalını qorumaq (belə ki, həmin kapital dividendlərin, ödənilməsinə sərf etmək lazım deyildir);
- əgər cəmiyyət üçün əlverişlidirsə, səhmlərin birja məzənnəsinin aşağı salınmasına təsir göstərmək.

Səhmlər dividendlər ödənilən zaman belə bir sual meydana çıxır: verilmiş səhmlər hansı qiymətə–nominal və yaxud bazar uçota almaq lazımdır? Mütəxəssislər belə hesab edirlər ki, əgər, səhmdarlar arasında buraxılan səhmlərin az hissəsi (adi səhmlərin 20-25%

hüdüdüda) bölüşdürülürsə, onda həmin səhmlərin bazar qiyməti ilə qiymətləndirmək məqsədə müvafiqdir. Dividendlərin böyük paketlər şəklində ödədikdə, onda nominal dəyəri əsas köçürmək məqsədə uyğundur. Cəmiyyətin xüsusi kapitalının ümumi məbləği bütün hallarda dəyişdirilməz qalır.

Misal. Səhmdar cəmiyyət elan etmişdir ki, nominal dəyəri 5 manat olan 100000 səhmin 15%-i hesablanılan dividend hesabına bölüşdürüləcək. Dividendlərin elan olunduğu gün bir səhmin bazar qiyməti 9,5 manat bərabər olmuşdur. Məsələnin, həllinin aşağıdakı iki variantını nəzərdən keçirik (cədvəl 1.2).

Cədvəl 1.2.

Səhmlərin hesablanılan dividendlər hesabına bölüşdürülməsinin iki variant (man)

Göstəricilər	Birinci variant	İkinci variant
Bölgüyə qədər kapital Nominal kapitalı (85000 səhm x 5 man)	425000	425000
Nizamnamə üzrə əlavə kapital	252000	252000
Nizamnamə üzrə ehtiyat	42500	42500
Bölüşdürülməmiş kapital	511500	511500
Ümumi səhmdar kapitalı	1231000	1231000
Səhmlərə dividend ödənilmişdir (15000 səhm–biri 5 manat)	75000	75000
Səhmlərə mükafat: (9,5 manat - 5 manat = 4,5 manat); (4,5 manat x 15000 səhm).	75000	67500 142500
Bölüşdürmədən sonra kapital		
Nominal kapitalı (100000 səhm x 5 man)	500 000	500 000
Nizamnamə üzrə	252 000	319 500
Nizamnamə üzrə	42 500	42 500
Bölüşdürməmiş mənfəət	436 500	369 000
Ümumi səhmdar kapitalı	1231 000	1231 000

Cədvələ diqqət yetirsək görürük ki, hər iki variantda səhmlərin miqdarı 100 000, nizamnamə kapitalının məbləği isə 500 000 manat təşkil edir. Dəyişiklik yalnız əlavə kapitalda müşahidə olunur. Belə ki, ikinci variantda əlavə kapitala səhmlər bölüşdürülməmiş dividendlər köçürülmüşdür. Müvafiq surətdə bölüşdürülməmiş mənfəətin məbləği də dəyişiklərə uğramışdır.

İkinci variant üzrə səhmlər dividendlərin ödənilməsi ilə əlaqədar əməliyyatlar aşağıdakı mühasibat köçürməsi ilə rəsmiləşdirilir:

- a) səhmdarla dividend hesablanmışdır, həmin dividendlərin müqabilində cəmiyyətin adi səhmlərinin verilməsi qərara alınmışdır:

Dt 341 «Hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərər)» 142500 manat

Kt 534 «Dividendlərin ödənilməsi üzrə təsisçilərin kreditor borcları» hesabı 142500 manat

- b) dividendlər hesabına səhmdarlara nominal dəyəri 75000 min manat, mükafat məbləği 67500 manat olan 15000 səhm verilmişdir:

Dt 534

Kt 801

Kt 311-1

Bir çox mütəxəssislər, məsələn, ABŞ-ın ictimai Mühasiblər Institutunun əməkdaşları belə hesab edirlər ki, elan olunmuş dividend məbləğində göstərilən əməliyyatları həyatı keçirməyə ehtiyac yoxdur. Belə ki, cəmiyyət, səhmdarlar qarşısında hər hansı bir öhdəlik götürülmüşdür. Əməliyyat yalnız əlavə səhmlərin bölüşdürülməsindən ibarətdir və aşağıdakı köçürmələri tərtib etmək kifayətdir:

Dt 341

Kt 301

Kt 311-1

Bir səhmin nominal dəyərinin artması üzrə əməliyyatları da eyni qaydada uçotda əks etdirmək mümkündür.

Azərbaycan Respublikasının müvafiq qanunvericiliyinin yol verdiyi hallarda səhmlərin vahidinin artması ilə əlaqədar nizamnamə kapitalının artırılmasına icazə verilir. Bu zaman cəmiyyətin səmdar kapitalının ümumi məbləği dəyişikliyə uğramır. Belə ki, onun əmlakının dəyəri dəyişilmir. Dəyişiklik aşağıdakı mühasibat köçürməsi ilə rəsmiləşdirilir:

Dt 311-1

Kt 301

Maliyyə bazarı şəraitində bir səhmin bazar dəyərini aşağı salmaq və daha çox kiçik səhmdar cəlb etmək məqsədilə, səhmdar cəmiyyət, səhmlərin sayını artırmaq və mütənasibə surətdə onların dəyərini aşağı salmaq yolu ilə səhmləri xırdalaya bilər. Əməliyyat nizamnamə kapitalının ümumi məbləğini dəyişdirmədən həyata keçirilə bilər, lakin buraxılan səhmlərin miqdarı səhmdar cəmiyyətin nizamnaməsi ilə müəyyənləşdirilir. Buna görə də nizamnamədə buraxılan səhmlərin miqdarını yenidən qeydə almaq, daha sonra göstərilən əməliyyat həyata keçirmək lazımdır.

Nizamnamə kapitalının kəmiyyət dəyişilməz qaldıqda, səhmlərin miqdarının artması mühasibat köçürülməsi tələb etmir. Daha konkret desək, nizamnamə kapitalı hesabı üzrə saldo dəyişikliyə məruz qalmır.

Misal. Səhmdarların iclası (direktorlar şürası) bir səhmin nominal dəyərinin 10 manat olması haqda qərar vermişdir. Əvvəllər bu məbləğ 50 min manat bərabər idi. Bu o deməkdir ki, cəmiyyətin səhmlərinin sayı 5 dəfə artacaq.

200 köhnə səhmin sahibi onları 100 ədəd yeni səhmə dəyişir. Lakin səhmlərinin dəyəri əvvəlki kimi dəyişməz qalır -50 manat x 200 səhm =10000 manat.

Səhmlərin xırdalanması faktı səhmlərin analitik uçotunda və onların bazar dəyərinin (birja məzənnəsi) dəyişilməsində tapır.

1.5. Emissiya gəlirlərinin formalaşması, istifadəsi və uçotunun təşkili

Emissiya gəlirləri müəssisənin xüsusi kapitalının bir hissəsi olmaqla, müəssisənin təsisçisinin (iştirakçısının) ümumi mülkiyyətini formalaşdırır. Emissiya gəlirləri uzun və qısa müddətli istifadədə olan əmlakın müxtəlif növlərinin (əsas vəsaitlər, qiymətli kağızlar və i.a.) artımı, digər iqtisadi subyektlərdən və şəxslərdən əvəzsiz qaydada alınan əmlak, habelə xüsusi səhmlərin satışı zamanı emissiya gəlirləri nəticəsində formalaşır.

Emissiya gəlirləri eyni adlı 3№-li passiv hesabda uçota alınır və onun aşağıdakı subhesabları var:

Dt 111

Kt 331

Yenidən qiymətləndirmə nəticəsində əmlakın dəyərinin artması uzun müddətli istifadə olunan əmlak (məsələn, əsas vəsaitlər) üzrə baş verə bilər. Vaxt keçdikcə əmlakın həmin növlərinin ilkin (tarixi) qiymət (bərpa) qiymətindən kənarlaşır, başqa sözlə onun təkrar istehsal şərtləri dəyişikliyə uğrayır əsas vəsaitlərin ilk dəyərinin müasir dəyərə gətirilməsi yalnız yenidən qiymətləndirmə nəticəsində həyata keçirilir. Yenidən qiymətləndirə aşağıdakı iki variantdan biri ilə həyata keçirilə bilər:

1. Xüsusi əmsal vasitəsilə.
2. Ekspert yolu ilə.

Əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsi üçün belə köçürmə tərtib olunur:

Dt 111

Kt 331

Eyni zamanda, emissiya gəlirləri hesabına əvvəlcədən hesablanılan amortizasiya məbləği yenidən qiymətləndirilir:

Dt 331

Kt 112

Eyni zamanda, əsas vəsaitlərin konkret obyektinin qiymətinin artırılması neçə bir əməliyyat xərci kimi 801 «Ümumi zərər» hesabında qeyd alınır və həmin hesab üzrə hesabat dövrünün gəliri sayılır.

Yenidən qiymətləndirmə nəticəsində əlavə kapitalın azalmasını bütün digər azalmaları cəmiyyətin fəaliyyətində müsbət amil kimi qiymətləndirmək olmaz. Bu qəbildən olan əməliyyat əmlakın dəyərinin aşağı düşməsi nəticəsində də baş verə bilər:

Dt 331

Kt 111

Kt 101

Dediklərimiz tədqiqat obyektini materialları əsasında nəzərdən keçirək.

Əvvəlki yenidən qurmanın materialları üzrə 2015-ci il yanvar ayının 1-nə müəssisədə torna dəzgahının ilk dəyəri yenidən qiymətləndirilərək 400 min manat, amortizasiya məbləği isə 130 min manat təşkil etmişdir. Yenidən qiymətləndirmə üzrə əməliyyat 311 №-li «Əlavə kapital» hesabında öz əksini tapmışdır. 2016-cü il yanvar ayının 1-nə həmin obyekt yenidən qiymətləndirməyə məruz qalmışdır.

Nəticədə həmin dəzgahın qiyməti 660 min manata, amortizasiya məbləği isə 190 min manata çatdırılmışdır.

Torna dəzgahının yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində yanvar ayının 1-nə aşağıdakı mühasibat köçürmələrin tərtib olunmuşdur:

1. Tokar dəzgahının ilkin dəyəri bərpa dəyərində (400 min manat) azaldılmışdır.

Dt 331

Kt 111

2. Qiymətin aşağı salınmasının yerdə qalan məbləği 200 min manat (600 min man – 400 min manat) –satışındankənar xərclərə silinir:

Dt 442

Kt 111

3. Göstərilən obyekt üzrə əvvəlcədən hesablanmış amortizasiya məbləği müəssisəsinin əlavə kapitalına aid edilir:

Dt 112

Kt 321

4. Sonuncu yenidən qiymətləndirmə nəticəsində amortizasiyanın yerdə qalan məbləği satışdankənar gəlirlər kimi uçotda qeyd alınır.

Dt 112

Kt 442

Əsas vəsaitlərin təsərrüfatdan çıxdaş olduğu əməliyyatlarda əlavə kapitalın tərkibində uçota alınan qiymətin artırılan məbləği müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəətinin artırılmasına silinir. Göstərilən yazılışlar öz əksini 611-1 “Torpaq, tikili və avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər” və 111-ci hesablarda tapır. 01 «Əsas vəsaitlər»də uyğun sayılan «Əsas vəsaitlərin çıxması» subhesabının debetində çıxan obyektin dəyəri, Ktində isə cəmlənən amortizasiya məbləği qeydə alınmalıdır.

Misal: Müəssisədə hesabat ilində metal vərəqələri kəsən maşın silinmişdir. Onun ilk dəyəri keçən ilin yenidən qiymətləndirmə nəticəsində 50 min manat artaraq 470 min manat təşkil etmişdir. Həmin obyektin istismar müddətində və çıxma tarixinə yığılmış amortizasiya məbləği 390 min manat bərabər olmuşdur.

Yuxarıdakı ilkin məlumatlar əsasında əməliyyatlar uçotda aşağıdakı köçürmələr vasitəsilə öz əksini tapmışdır:

1. Çıxan obyektin ilk dəyərinə -470 min

Dt 111 Müvafiq subhesab

Kt 111 Müvafiq subhesab

2. Metal vərəq kəsən maşın üzrə istismar müddəti ərzində cəmlənmiş amortizasiya məbləği silinir:

Dt 112

Kt 111

«Əsas vəsaitlərin çıxması»

3. Təsərrüfatdan çıxan obyektin amortizasiya olunmayan dəyəri - 80 min (470 min manat 390 min manat) silinir:

Dt 442

Kt 111

4. Metal vərəqə kəsən maşın üzrə əvvəllər hesablanmış qiymət artımı silinir- 5 min manat.

Dt 331

Kt 341

Əgər təsisçilər özlərinin səhmlərini nominaldan yuxarı qiymətə bazarda satmaq haqda qərar çıxarmışdırsa, onda aradakı qiymət fərqi emissiya gəlirləri formasında əlavə kapital kimi qeydə alınır:

Dt 223 - satışdan alınan vəsaitin bütün məbləğinə

Kt 534 – səhmlərin nominal dəyərinə

Kt 331

Emissiya gəlirlərinin başlıca təyinatı səhmlərdən əldə olunan gəlirlərin aşağı düşən hissəsini ödəmək məqsədinə xidmət göstərir.

Eyni zamanda belə bir variant da istisna olunmur ki, səhmdarların ümumi iclasının qərarı əsasında emissiya gəlirləri hesabına nizamnamə kapitalını formalaşdırmaq mümkündür:

Dt 331

Kt 301

Əgər firmanın sərəncamında qalan xalis mənfəət dividendlərin ödənilməsi üçün çatışmırsa, onda emissiya gəlirlərindən bu məqsəd üçün istifadə edə bilərlər:

Dt 331

Kt 534

Qüvvədə olan normativ aktlar əsasında təsisçilərin birja nizamnamə kapitalının formalaşmasında xarici valyuta ilə iştirak edərsə, bu zaman ortaya çıxan müəyyən fərqi əlavə kapitalın formalaşmasına yönəldilir. Belə hallarda Respublika Milli Bankı tərəfindən müəyyənləşdirilən məzənnə əsas götürülür.

Misal. Xarici firma, respublikanın müəssisələrinin birinin həmtəsisçisi sayılır.

Həmin firmanın təsis sənədlərinə uyğun surətdə nominal (nizamnamə) kapitalına 20 min dollar həcmində vəsait ayırmışdı. Dövlət qeydiyyatı tarixinə həmin məbləğ manata çevrilməklə 34000 manat (bir dollar 1.700 man hesabla) təşkil etmişdir. Bu məbləğ haqq kimi köçürülən tarixə, bankın çıxarışı əsasında 1 dollar hesablı, 1.800 manat, ümumilikdə isə 36000 manat olmuşdur. Göründüyü kimi məzənnə fərqi -2000 manata bərabərdir (36000 min manat -34000 min manat).

Yuxarıda qeyd olunan əməliyyatlar Respublikanın mövcud uçotu sistemi əsasında aşağıdakı hesablarda öz əksini tapır:

1. Dövlət qeydiyyatı tarixinə xarici partnyorun nominal (nizamnamə) kapitalına öhdəliyi məbləğinə:

Dt 534

Kt 301

2. Xarici partnyorun qoyduğu məbləğ həcmində valyuta hesabına xarici valyuta daxil olmuşdur:

Dt 223

Kt 534

3. Müsbət məzənnə fərqi məbləğinə -600 min manat

Dt 534

Nəhayət, müəssisənin əlavə kapitalının məbləği investisiya vəsaitləri formasında alınar məqsədli maliyyələşmələrin istifadə olunən məbləği hesabına da artırıla bilər:

Dt 544

Kt 331

Yuxarıda sadaladığımız variantlardan başqa əlavə kapitaldan zərərlərin ödənilməsi məqsədilə də istifadə oluna bilər. (Əgər belə zərərlər müəssisənin hesabat ilindəki təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində baş vermişdirsə). Uçotda bu əməliyyat aşağıdakı qaydada rəsmiləşdirilir:

Dt 331

Kt 341

331

Ehtiyat kapitalı – müəssisənin xüsusi kapitalının özünəməxsus hissəsi sayılır. Onun başlıca təyinatı hesabat dövrü ərzində müəssisənin müxtəlif xarakterli qeyri-məhsuldar itkilərini və zərərlərini, habelə digər mənbələr çalışmadıqda cəmiyyətin istiqrazlarının və səhmlərinin dəyərini ödəmək məqsədini güdür.

Xarici investisiyanı səhmdar cəmiyyətlərində və müəssisələrdə qüvvədə olan qanunvericiliyə və təsis sənədlərinə müvafiq surətdə məcburi qaydada yaradılmalıdır. Həmin kapitalın ölçüsü hər hansı bir məbləğdə əks etdirilir və müəssisənin nizamnamə kapitalının ümumi həcmindən 15%-dən az olmamalıdır. Hər il onun formalaşmasında nizamnaməyə nəzərdə tutulan ölçüdə, daha dəqiq desək, xalis mənfəətin 5%-dən az olmamaqla vəsait yönəldilməlidir. Cəmiyyətin xalis mənfəət hesabına işçilərin səhmlərlə təmin olunması xüsusi fond yaratmaq hüququ var. Həmin fondun əsas təyinatı səhmdarların

satdıqları səhmləri almaq, daha sonra bu səhmləri öz işçilərinə verməkdən ibarətdir. Digər təşkilatı hüququ formaya malik olan müəssisələrdə ehtiyat kapitalının yaradılması könüllülük prinsipini əsasında həyata keçirilir.

Xalis mənfəətin ehtiyat kapitalına yönəldilməsi uçotda aşağıdakı köçürmə vasitəsilə qeydə alınır:

Dt 341

Kt 332

Belə bir variant da mümkündür ki, əgər nizamnamədə nəzərdə tutulmuşdursa ehtiyat kapitalına cəmiyyətin və onun övlad müəssisələrinin təsisçilərinin vəsaiti də yönəldilə bilər:

Dt 534

Dt 545

Kt 333

Ehtiyat kapitalının vəsaitini təbii fəalkətə və digər fəvqəladə hallar (qəza və s.) nəticəsində material–istehsalat ehtiyatlarının itkisinin ödənilməsinə, habelə dividendlərin ödənilməsinə yönəltməyə icazə verilmir.

Hesabat dövrü ərzində digər mənbələr (məsələn, əlavə və yaxud nizamnamə kapitalı) çatışmadıqda müəssisədə yol verilən zərərləri ödəmək üçün ehtiyat kapitalından istifadə etmək mümkündür:

Dt 333

Kt 341

Nəhayət, ehtiyat kapitalının vəsaitindən səhmdar cəmiyyət tərəfindən əvvəllər buraxılan qiymətli kağızların, məsələn, istiqrazların dəyərinin ödənilməsi üçün də istifadə oluna bilər:

Dt 333

Kt 501

Kt 401

Əlavə kapitalın və ehtiyat kapitalının hərəkəti üzrə əməliyyatların cari uçotu 12№-li jurnal–orderdə və yaxud müvafiq maşinoq-rammalarda aparılır. Bu zaman analitik uçot ilə bir qaydada təşkil olunmalıdır ki, hər hansı bir tarixi əlavə və ehtiyat kapitallarının müxtəlif növlərinin hərəkəti üzrə açıqlanmış məlumatlar əldə etmək mümkün olsun.

1.6. Sair ehtiyatların uçotu xüsusiyyətləri

Qüvvədə olan qanunvericilikdən və müəssisənin maliyyə vəziyyətindən asılı olaraq, uçot siyasətinə istinad etməklə aşağıdakı müxtəlif növ ehtiyatlar yaratmaq hüququna malikdir:

- şübhəli borclar üzrə;
- məhkəmə iddiaları üzrə;
- material dəyərlərinin dəyərinin aşağı düşməsinə ödəmək üçün;
- qiymətli kağızlara qoyuluşların qiymətdən düşməsinə ödəmək üçün;
- işçilərin qarşdakı məzuniyyətlərini ödəmək üçün;
- istehlakçılara yola salınan məhsulların zəmanətli təmiri və onlara zəmanətli xidmət göstərilməsi;
- əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri;
- ilin yekununa görə mükafatların ödənilməsi;
- istehsalın mövsüm xarakter daşması ilə əlaqədar hazırlıq işlərinə çəkilən xərclər;
- kirayə müqaviləsi üzrə icarəyə verilmək üçün nəzərdə tutulan əşyaların təmiri üzrə qarşdakı istehsalat xərcləri;
- torpağın rekultivasiyası və digər təbiət mühafizə tədbirləri üzrə qarşdakı xərclər;

- Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyi ilə ziddiyət təşkil etməyən digər xərclərin və digər məsələlərin ödənilməsi.

Ehtiyacların bir sıra növləri qiymətləndirici ehtiyaclar (şübhəli borclar üzrə ehtiyaclar, qiymətdən düşən qiymətli kağızlara qoyuluşlar üzrə ehtiyatları adı altında formalaşır. Belə ehtiyatlar sair gəlirlər hesabına yaradılır:

Dt 801

Kt 331

Mövcud qaydalara görə müəssisələr, onlar üçün zəruri olan ehtiyatları ilin axırında yarada bilər, Bu onunla əlaqədardır ki, alıcıların və sifarişçilərin debitor borclarının müxtəlif növləri inventarlaşma yolu ilə yalnız ilin axırında müəyyənləşdirilir ümumiyyətlə, belə debitor borclarının qaytarılmasına az ehtimal olduğu şəraitdə ehtiyatların yaradılmasına icazə verilir. Oudur ki, həmin xərclər şübhəli hesab olunur.

Lakin beynəlxalq praktikada mövcud olan qaydalara görə hər bir müəssisə qeydiyyatdan keçdikdən sonra bütün maliyyə ili ərzində zəruri olduqca ehtiyatlar yaral bilər. Belə bir qayda bazar iqtisadiyyatını inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində mövcuddur. Bu qəbildən olan ehtiyatların formalaşması üçün əsas debitor borclarını inventarlaşması sayılır. Onun ölçüsü ayrı-ayrılıqda hər bir şübhəli borc üzrə borclunun ödəmə qabiliyyətini nəzərə almaqla müəyyənləşdirilməlidir.

Alıcıların borclarını silmək yolu ilə şübhəli borclar üzrə ehtiyatdan istifadə olunan zaman belə yazılış tərtib olunur:

Dt 331

Kt 211

Kt 217

Alıcıların və sifarişçilərin debitor borclarının zərərlərə və itkilərə aid edilməsi heç də o demək deyildir ki, onların ödəmə qabiliyyətləri

tamamilə tükənmişdir və həmin borcları tələb etməyə daha ehtiyat düyulmur. Bu borcları silindiyindən keçən beş il ərzində (vergi uçotu məqsədilə 10 ilədək müddətə) «Zərəri silinmiş ümitsiz debitor borcları» adlı balansarxası hesabda əks etdirmək lazım gəlir (belə bir hesab artıq yoxdur, lakin hesablar planına əlavə etmək zəruridir). Əgər, debitorun maliyyə vəziyyətində əmlak dəyişiklikləri baş verərsə, onda ya məhkəmə, ya da digər yollarla silinmiş borcları geri qaytarmaq məsələsi gündəmə gətirilməlidir.

Əgər, hesabat ilinin sonunadək (şübhəliborcun yarandığı ildən sonrakı) həmin vəsaitdən tam həcmdə istifadə olunmazsa, onda yerdə qalan və istifadə edilməyən məbləğ, hesabat ilinin mühasibat balansı tərtib olunan zaman müəssisənin, maliyyə nəticələrinə birləşdirilməlidir.

Dt 331

Kt 801

Bizim fikrimizcə material dəyərlərinin dəyərinin aşağı düşməsinin ödənilməsi üçün MDB ölkələrinin bir çoxunda xüsusən Rusiyada olduğu kimi ayrıja hesab açmaq məqsədə uyğundur. Hesabat dövründə həmin hesabda istehsalat–material ehtiyatlarının müxtəlif növlərinin (xammal, material, yarımfabrikat, yanajaq, bitməmiş istehsal qalığı, hazır məhsullar, mallar və i.a.) dəyərindən kənarlaşmalar haqda yaradılan ehtiyatlar üzrə informasiyalar ümumiləşdirilir.

Uçot siyasəti haqda əmrə uyğun surətdə belə ehtiyatların yaradılması cari uçotda aşağıdakı qaydada əks olunmalıdır.

Dt 801

Kt 331

Növbəti hesabat dövrünün əvvəlində material sərvətlərinin dəyərinin aşağı düşməsi üzrə yaradılan ehtiyat məbləği bərpa olunur.

Qiymətdən düşən qiymətli kağızlara qoyuluşlar üzrə ehtiyatlar, digər müəssisələrdə yaradılır: Onların yaradılması üçün vacib şərt

həmin səhmlərin birjalarda və yaxud xüsusi hərrajlarda kotirovkası hesab olunur. Belə ehtiyatların yaradılmasında başlıca məqsəd, mümkün itkilərin qarşısını almaqdadır, xüsusən də səhmlərin məzənnəsinin aşağı düşməsindən itkiləri ödəməkdən ibarətdir:

Dt 801

Kt 331

Mühasibat balansında belə göstəricilər ayrıja sətirdə göstərilir.

Katirovki olunan qiymətli kağızların bazar qiymətləri yüksəldikdə, əvvəllər yaradılan ehtiyat balans mənfəətinə bərpa olunur:

Dt 331

Kt 801

Ehtiyatların xeyli hissəsi məhsulların (iş və xidmətlərin) maya dəyəri hesabına yaradılır. Onun tərkibinə daxitl ola edilən ehtiyatlar aşağıdakı məqsədlər üçün nəzərdə tutulur:

- müəssisə işçilərinin qarşıdakı məzuniyyətlərinin ödənilməsinə;
- məhsulların zəmanətli təklifi və zəmanətli xidmət;
- istehsalın mövsümi xarakteri ilə əlaqədar hazırlıq işləri üzrə xərclərin ödənilməsinə;
- xüsusi və icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin əsaslı təmirinə;
- ilin yekununa görə kollektivin mükafatlandırılmasının ödənilməsinə;
- sair məqdələrə.

Sadalanən və digər hallarda ehtiyatların formalaşması ilə əlaqədar xərclər istehsal və tədavül xərclərinin tərkibinə bərabər vəzifədə daxil edilməlidir.

Cari istehsal xərcləri hesabına məbləğlərin ehtiyat kimi yaradılması qaydası müvafiq qanunvericilik və digər normativ aktlara tənzimlənir. Belə ehtiyatların formalaşması qaydası uçotda aşağıdakı kimi əks etdirilir:

Dt 202

Dt 711

Dt 721

Kt 335

Əgər, müəssisə özünün uçot siyastini dəqiqləşdirən zaman növbəti il üçün ehtiyatların yaradılmasını məqsədəuyğun saymırsa, onda həmin ehtiyatların istifadə olunmamış hissəsini yanvar ayının 1-i tarixinə balans mənfəətinin tərkibinə birləşdirilməlidir. Xüsusi kapitalın tərkib hissələri 12 saylı jurnal–orderdə, uçot məlumatlarının avtomatlaşdırıldığı şəraitdə müvafiq maşinoqramlarda aparılır.

1.7. Bələdiyyələrdə və kooperativlərdə nizamnamə fondunun formalaşması xüsusiyyətləri

Bələdiyyələrdə «Nizamnamə kapitalı» termini əvəzinə «nizamnamə fondu» terminindən daha geniş istifadə olunur. Belə ki, onlar da nizamnamə fondu yalnız bir mülkiyyətçinin dövlətinin (əmlak fondu, nazirliyin fondu və b.) və yaxud yerli hakimiyyət orqanlarının vəsaiti hesabına formalaşır. Buna görə də dövlət və yaxud bələdiyyə müəssisəsi yalnız unitar müəssisə formasında yaradıla bilər. Unitar sözu fransızca unitarie - vahidliyə, birləşməyə jəhd göstərən mənasını daşıyır. Əmlak onlara yalnız təsərrüfatı aparmaq və yaxud operativ idarə etmək üçün mənsubdur. Belə təşkilatların müdiriyyəti muzzdu işçilərdən ibarət olmaqla, dövlətin və yaxud yerli hakimiyyət orqanlarının adından həmin müəssisənin əmlakının başqa sözlə əsas və dövriyyə vəsaitlərini idarə etmək vəzifəsini icra edirlər. Belə vəsaitlərin həcmi müvafiq məqsədlərə çatmaq üçün zəruri olan vəzifələrdən asılıdır.

Təsərrüfatçılığı aparmaq hüququnda yaradılan təşkilat, özünün nizamnamə fondunu dövlət və bələdiyyə müəssisələri haqda

qanunlarla müəyyənləşdirilən həcmdə yaradırlar. Belə müəssisələr qeydiyyatdan keçdikdən sonra mülkiyyətçilər tərəfindən tamamilə ödənilməlidir. Bu şərt nunla əlaqədardır ki, həmin təşkilatın nizamnamə fondu yalnız bir mülkiyyətçi – icra hakimiyyətinin orqanı vasitəsilə formalaşdırılır. Buna görə də nizamnamə fondu artan zaman analitik uçotda ona həmin fondun formalaşması mərhələləri üzrə aşağıdakı iki subhesabı açmaq məqsədə uyğundur:

1. «Ödənilməmiş fond» subhesabı;
2. «Ödənilmiş fond» subhesabı.

Konkret təssərfatçılıq şərtlərindən asılı olaraq, müdiriyyət, mülkiyyətçinin icazəsi ilə nizamnamə fondunu həm artırma, həm də azalda bilər.

Nizamnamə fondu artan zaman aşağıdakı qaydada mühasibat köçürməsi tərtib olunur:

Dt 301

Dt 341

Subhesab 1. «Hesabat işinin bölüşdürülməmiş mənfəti»

Subhesab 2. «Keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəti» və i.a.

Kt 85. «Nizamnamə fondu» hesabı

Mülkiyyətçilərlə birdəfəlik xarakterli, habelə cari əməliyyatlar üzrə hesablaşmalar üzrə əməliyyatlar 534 №-li hesabın tərkibində aşağıdakı subhesablarda aparılır:

1. Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabı
2. «Gəlirin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı.

Unitar müəssisə təşkil edilən zaman, və yaxud onun fəaliyyətinin dövründə mülkiyyətçi, ona nizamnamə fondunu formalaşdırmaq və dövriyyə vasitələrini tamamlamaq üçün əmlak ayırır. Belə müəssisələrin uçotunda həmin əməliyyatı aşağıdakı köçürmə vasitəsilə rəsmiləşdirilir:

Dt 534

Kt 301

Müvafiq əmlak alındığıqda:

Dt 111

Dt 101

Dt 223

Kt 534

Əgər mülkiyyətçi öz əmlakının bir hissəsinin yeni yarandığı müəssisə üçün ayırsarsa, onda nizamnamə fondunun azalması yer verilir. Operativ idarəetmə hüququna əsaslanan unitar müəssisə, dövlətin mülkiyyətində olan əmlak bazasında Respublika Hökuməti tərəfindən təşkil edilir. Belə müəsisələr bir çox hallarda dövlət xəzinəsindən maliyyələşdirilir.

İstehsalat kooperativlərində nizamnamə kapitalı funksiyasını bölünməz (pay) fond, tam yoldaşlıq cəmiyyətlərində isə yağım, kapitalı yerinə yetirir.

İstehsalat kooperativlərində nizamnaməsində pay haqlarının ölçüsünə tələbat göstərilir. Onun müəyyən hissəsi bölünməz fondların formalaşmasına yönəldilə bilər. Onların yaradılma məqsədi kooperativlərinin üzvlərin razılıqları ilə müəyyənləşdirilir. O, formalaşdırıldıqca 301 «Nominal (nizamnamə) kapitalı» hesabının «bölünməz fond» adlı subhesabının tərkibində aşağıdakı iki subhesabı açmaq məqsədə uyğundur:

1. «Ödənilməmiş fond» subhesabı:
2. «Ödənilən fond» subhesabı.

Qeydiyyat anına pay haqqı əvvəlcə 10% həcmində, yerdə qalan hissəsi isə qeydiyyat anıncan keçən bir il ərzində ödənilməlidir. Kooperativlərə səhm buraxmağa icazə verilmir. Kooperativlərin üzvlərinin sayı 5-dən az olmamalıdır.

Təsərrüfat yoldaşlığı qarşılıqlı inam əsasında yaradıla bilər.

Tam yoldaşlığın nizamnamə kapitalı yığım kapitalı formasında yaradılır.

Göstərilən hesablarda formalaşn informasiyalar hər bir iştirakçı üzrə yığım kapitalının birləşməsinə mərhələlər üzrə zəruri nəzarət həyata keçirməyə imkan verir. Belə yoldaşlığın hər bir iştirakçısı onun qeydiyyatı anına öz payının ən azı 50%-ni ödəməlidir. Məğləbin yerdə qalan hissəsi təsis müqaviləsində nəzərl tutulan müddətdə köçürülməlidir. Balasnda köçürülən pay məbləği necə bir pay kimi haqqı kimi uzunmüddətli və qısamüddətli qoyuluşlarının tərkibində uçota alınır.

Yoldaşlıqdan çıxmış iştirakçıların öhdəlikləri hesabat tərtib ediləndən ötən iki il ərzində ödənilməlidir. Belə öhdəliklərin olmadığı hallardan yığım kapitalı yoldaşlıqdan çıxan iştiraklara verilən əmlak hissəsində azaldılır. Əgər, iştirakçılar vahid fikrə gəlsə, əmlakı natura şəklində də vermək mümkündür. Belə əmlakın dəyəri çıxdaş tarixinə balans üzrə qiymətləndirilir. İnnam əsasında yoldaşlıq (kommandit yoldaşlığı) necə bir hüquqi şəxs kimi iki iştirakçıdan ibarətdir: Həqiqi və pay qoyan iştirakçılar (kommanditlər).

Tam yoldaşlıq iştirakçıları sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olur. Onların öhdəlikləri malik olduqları əmlakın dəyəri ilə məhdudlaşır.

Yoldaşlığın yığım kapitalının ölçüsü və tərkibi, onda hər bir iştirakçının tutduğu payın xəsusi çəkisi, dəyən zərərlərə görə hər bir iştirakçının məsuliyyət xarakteri həmin yoldaşlığın təsis müqaviləsi ilə tənzimlənir.

Yığım kapitalına pay köçürülən zaman hər bir payçayı iştirak haqda müvafiq şəhadətnamə verilir. Özünün arzusu ilə iştirakçı öz payını və yaxud onun müəyyən hissəsini digər iştirakçıya və yaxud üənjü şəxsə vermək hüququna malikdir. Əmlakın verilməsi prosedurası təsis sənədlərində hökmən nəzərdə tutulmalıdır.

Məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlərdə nizamnamə kapitalının formalaşması qaydasında digər cəmiyyətlər və yoldaşlıqlar ilə ümumi cəhətləri kifayət qədərdir.

Tam yoldaşlıqda olduğu kimi məhdud məsuliyyətli cəmiyyətin nizamnamə kapitalının qeydiyyat tarixinə onun iştirakçıları tərəfindən ən azı 30%-i ödənilməlidir. Yerdə qalan hissəsi isə qüvvədə olan qanunvericilik əsasında cəmiyyətin fəaliyyət göstərdiyi birinci il ərzində ödənilməlidir. Qanunun bu tələbinə əməl olunmadığı şəraitdə cəmiyyətin nizamnamə kapitalı ödənilmə hissəsi həcminə endirilməlidir. Əks halda məhdud məsuliyyətli cəmiyyət özünün fəaliyyətini dayandırmalıdır.

Məhdud məsuliyyətli cəmiyyətin təsisçiləri özlərinin qoyduqları pay həddində öhdəlikləri məsuliyyət daşıyırlar. Bu qoyuluşlar cəmiyyətin nizamnamə kapitalının təşkil edir.

Nizamnamə kapitalının həm artma həm də azamla hesabına dəyişilməsi iştirakçı – payçıların ümumi razılığı ilə həyata keçirilə bilər. Cəmiyyətin nizamnamə kapitalının artımı variantları müxtəlifdir:

1. Cəmiyyətin əmlakı hesabına;
2. Cəmiyyətin iştirakçılarının əlavə qoyuluşları hesabına.
3. Əgər nizamnaməyə zidd deyildirsə, cəmiyyətə qəbul olunan üçüncü şəxsin qoyuluşları hesabına.

İqtisadi situasiyanın qeyri-stabil şəraitində ikinci variantı daha məqsədə uyğun sayılır.

Nizamnamə kapitalının azalması haqda cəmiyyətin iştirakçıları hökmən məlumatlandırılmalıdır.

Çıxan iştirakçının payının cəmiyyət tərəfindən satın alınması zamanı, həmin payı digər iştirakçılara və yaxud üçüncü şəxsə təklif etməyə icazə verilir. Əgər belə variant mümkün olmazsa, onda cəmiyyət özünün nizamnamə kapitalını azaltmaq məcburiyyətində qalır.

II FƏSİL. MƏNFƏTİN FORMALAŞMASININ UÇOTUNUN TƏKMILLƏŞDIRILMƏSİ

2.1. Mənfəətdən istifadənin uçotunun təşkilinin müasir vəziyyəti

Müəssisələrdə mənfəətdən istifadənin uçot qaydası «Mühasibat uçotu» haqda qanunla, Vergi Məcəlləsi və digər normativ sənədlərlə tənzimlənir. Həmin sənədlər müvafiq olaraq müəssisələr mənfəətdən budcəyə vergi köçürür, habelə müvafiq hesablamalar əsasında budcəyə digər köçürülmələri həyata keçirirlər. Göstərilən məbləğlər ödənildikdən sonra yerdə qalan məbləğ müəssisənin bölüşdürülməmiş məbləği hesab olunur və müstəqil surətdə təsis sənədlərinə uyğun olaraq istifadə olunur. Müəssisənin mənfəətinin bölgüsünü aşağıdakı qaydada təsəvvür etmək olar (Cədvəl 2.1.).

Cədvəl 2.1.

Əsas istiqamətlər üzrə mənfəətin bölgüsü

<i>Alqoritm</i>	<i>Göstəricilər</i>
(=)	Mühasibat uçotunun aparılması qaydaları üzrə hesablanmış hesabat dövrünün mənfəəti
(-)	Mövcud stavka üzrə mənfəətdən vergi
(-)	Müvafiq hesablaşmalar üzrə mənfəətdən budcəyə digər ödənişlər
(=)	Bölüşdürülməmiş mənfəət
(-)	Ehtiyat kapitalına ayırmalar
(-)	Xüsusi təyinatlı fondlara ayırmalar
(-)	Mövcud qaydaya görə müəssisənin istehsal məsrəflərinə aid edilməsi mümkün olmayan müxtəlif xərclərin ödənilməsi
(=)	İstifadə olunmamış və yaxud fondların yaradılmasına və ehtiyat kapitalına ödənilən mənfəət

Mühasibat uçotu haqda Qanuna əsasən mənfəət bölüşdürülməsi necə bir müstəqil uçot müşahidəsi obyektini kimi nəzərdə tutulmuşdur. Belə ki, həmin normativ sənəddə mənfəətdən budcəyə və təsis sənədlə-

rinə müvafiq surətdə, habelə müəssisəsinin uçot siyasəti əsasında digər məqsədlərə istifadə olunur.

Mənfəətdən budcəyə ayırmalara aiddir! Mənfəətdən Vergi, habelə müvafiq hesablaşmalara görə sair ödənişlər (məsələn, ticarət hüququ verən rüsumlar, şərab-araq məlumatları ilə ticarət etmək hüququ verən lisenziya rüsumları, vergi və digər nəzarət orqanlarının jərimə sanksiyaları və bir sıra digər ödənişlər).

Digər məqsədlər üçün mənfəətdən istifadəyə aiddir: qüvvədə olan normativ aktlara görə istehsal məsrəflərinə aid edilə bilinməyən və mənfəət hesabına ödənilən xərclər, habelə ehtiyat kapitalına və xüsusi təyinatlı fondlara mümkün ayırmalar.

Göstərilən fondların və ehtiyatların yaradılması özünün iqtisadi təbiətinə görə xüsusi müəyyənləşdirmək üçün nəzərdə tutulan mənfəət məbləğində ehtiyatı kimi nəzərdə tutulmalıdır. Buna görə də dəqiq dərk etmək lazımdır ki, budcə ilə hesablaşmalardan sonra müsisənin sərəncamında qalan mənfəətdən istifadəni yaradılmış fondlar və ehtiyatlar vasitəsilə həyata keçirmək olar.

Bölüşdürülməmiş mənfəət dedikdə, mühasibat uçotunun qaydalarına əsasən hesablanan mənfəətlə, mənfəətdən vergilər ehtiyat kapitalına və digər fondlara ayırmalar, habelə mənfəətin digər məqsədlərə istifadəsi arasındakı fərq başa düşülür.

Son illərdə mühasibat uçotu və iqtisadi təhlil praktikasında «Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti» adlı məhfum özünün müsbət mənada iqtisadi məzmunu və mahiyyətini xeyli genişləndirmişdir. Buna müvafiq surətdə mənfəətdən istifadə ilə əlaqədar əməliyyatların uçotda əks etdirilməsi qaydası respublikada kifayət qədər dəqiqləşdirilmişdir.

341 “Hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərəri)” adlı hesab üzrə əməliyyatların əks etdirilməsi qaydasının əsasını kumulyativ prinsip təşkil edir. Konkret surətdə mənfəətdən istifadə göstəricisi həmin hesabın debetində ilin əvvəlindən artan yekunla göstərilir.

Mənfəətdən vergi ödənilməsinə və budcəyə digər ödənişlərə yönəldilən mənfəətdən istifadənin uçotunun təşkili sət reqlamentləşdirilmiş xarakter daşıyır və bütün kommersiya müəssisələri üçün məcburidir.

Məcburi ödənişlər həyata keçirildikdən sonra müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətin istifadəsinin uçotu bir sıra istiqamətlər üzrə qurulur. Onlardan birinin seçimi mənfəət hesabına müəssisədə yaradılan fondların və ehtiyatların strukturunu müəyyənləşdirir. Buna müvafiq surətdə mənfəətdən digər məqsədlər üçün istifadəsinin aşağıdakı 4 modelini təklif etmək olar:

1. Müvafiq normativ sənədlərə görə müəssisənin məsrəflərinə aid edilməsinə icazə verilməyər müxtəlif xərclərin ödənilməsinə yönəldilən mənfəətin istifadəsinin uçotu;
2. Müvafiq normativ sənədlərə görə müəssisənin məsrəflərinə aid edilməsinə icazə verilməyən müxtəlif xərclərin ödənilməsinə yönəldilən mənfəətin bir hissəsinin və onun yerdə qalan hissəsinin ehtiyat kapitalının yaradılmasına və yaxud artırılmasına yönəldilən hissəsinin uçotu;
3. Mənfəətin bütün məbləğinin xüsusi təyinatlı fondların yaradılmasına yönəldilməsinin uçotu;
4. Mənfəətin bütün məbləğinin xüsusi təyinatlı fondların və ehtiyat kapitalının yaradılmasına yönəldilməsinin uçotu.

Uçotun təklif etdiyimiz hər bir modelinin uçot qeydlərinin özünün strukturu mövcuddur.

Uçotun birinci modeli tətbiq olunan zaman mənfəətin istifadəsi üzrə bütün yazılışlar 341-ci hesabın 1-ci subhesabının debetinə və xərclərin istiqamətini əks etdirən müvafiq hesabların kreditinə yazılır.

Uçotun ikinci modeli ilk növbədə ehtiyat kapitalının yaradılması ilə əlaqədar yazılışların mövcudluğu ilə xarakterizə olunur və belə köçürmə verilir:

Dt 341

Kt 334

Müxtəlif xərclərin ödənilməsinə mənfəəti istifadəsi uçotun 1-ci modelində olduğu kimi uçotda əks etdirilir.

Mənfəətdən istifadənin uçotunun üçüncü modelinin başlıca əlaməti mənfətin məbləğinin xüsusi təyinatlı fondlara aşağıdakı köçürmə ilə rəsmiyyətə salınmasıdır:

Dt 341

Kt 325

Uçotun bu modeli hansı fondun yaradılmasından asılı olaraq özünün müxtəlif formaları ilə fərqlənir. Müəssisələrin praktiki fəaliyyətində elə hallarla rast gəlinir ki, mənfətin bir hissəsi təsis sənədlərinə uyğun olaraq yalnız istehlak fonduna yönəldilir, yerdə qalan hissəsi isə sair xərclərin ödənilməsinə istifadə oluna bilər.

Mənfəətdən istifadənin uçotunun dördüncü modeli ehtiyat kapitalının və xüsusi təyinatlı fondların yaranması və tamamlanması ilə əlaqədar uçot yazılışlarının mövcudluğu ilə xarakterizə olunur. Bu modelin də üçüncü modeldə olduğu kimi özünə məxsus xüsusiyyətləri ola bilər.

Mühasibat uçotundan fondlarda və ehtiyatlarda təjəssümünü tapan mənfətin istifadəsi belə qeydə alınır:

Dt 334

Dt 335

Kt müvafiq hesablar.

Respublikanın uçot praktikasında mənfətdən istifadənin uçotunun təşkilinin adətən 1-ci və 2-ci modellərindən istifadə olunur.

2.2. Budcəyə ödəmələr üzrə mənfəətdən istifadənin uçotu

Mənfəətdən istifadənin uçotunun təşkilində mənfəətdən vergi ödənilməsinin uçotuna xüsusi diqət yetirilir. Buna görə də belə bir uçotun mühümlüyü və mənfəətdən vergi hesablanması qaydasının müəssisələrin fəaliyyətindəki rolu müstəsna rol oynayır. Azərbaycan Respublikasında mənfəətdən vergi tutulması qaydası 2001-ci ilin yanvar ayının 1-dən qüvvədə olan və sonralar təkmilləşdirilən Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənir. Qeyd etmək lazımdır ki, hazırda mənfəətdən vergi hesablaşması qaydası olduqca əmək tutumlu və mürəkkəb prosedura çevrilmişdir. Yeni qaydaya görə müəssisə və təşkilatlar mənfəətdən budcəyə vergi ödənilməsinin mövcud rediminə sözsüz əməl etməlidirlər. Müəssisə və təşkilatlar mənfəətdən vergini avans şəkildə hər ay, habelə kvartalın sonunda ödəyə bilər. Vergi ödəmə üçün baza kimi mənfəətin kütləsi ilin əvvəlindən artan yekunla hesablanır. Mənfəətin hesablanması qaydası əvvəlki paraqrafda ətraflı şərh olunmuşdur.

Qaydaya görə Respublika Vergilər Nazirliyi hər hansı bir vergi göstəricisini hesablamaq üçün müvafiq təlimatlar hazırlanmışlar və müəssisələr həmin təminatdan istifadə edirlər. Etiraf etmək lazımdır ki, vergi uçotunun nəzəri əsasları, habelə verginin hesablanması ilə əlaqədar məsələlər həm Məcəllədə, həm də təlimatda praktikadan xeyli geri qalır. Bu ona gətirib çıxarır ki, praktikada mənfəətdən vergi hesablanması üzrə hesablamaların aparılması əslində mexaniki xarakter daşıyır, nəticədə səhvlərə və saxtalaşdırmalara yol verilir.

Mənfəətdən vergi hesablaşması qaydası ilə tanışlıq göstərir ki, həmin göstəriciyə birinci dərəcəli təsir göstətən amillərə ciddi diqqət veriməlidir. Müəssisələr üçün ən mühüm amil hesabat dövrünün vergiyə cəlb olunması mənfəətin kütləsi hesab olunur. Bu məsələdə Hər bir müəssisənin hazırladığı uçot hesablanması üzrə qaydaya təsir

edən digər amil balans mənfəətinə müvafiq düzəlişlərin edilməsidir. Bu amil vergi qanunvericiliyi ilə çox sərt qaydada tənzimlənilir və kommərsiya müəssisələrinin rəhbərlərinə imkan vermir ki, vergiyə cəlb olunması mənfəətin kütləsinə təsir göstərə bilsin. Bununla yanaşı mövcud düzəlişlər sisteminə əsaslanan baha qaydalarının qnəzəri cəhətdən əsaslanlıdırılması bəzi səhvlərin və kaxtalaşdırılmasının müəyyən mənada qarşısını ala bilər.

Düzəliş göstəricilərinin iki əsas qrupa bölmək mümkündür:

- istehsal məsrflərinin və məhsulların (iş və xdmətlərin) satışı xərcləri sistemində qeydə alınan göstəricilər;
- maliyyə nəticələrinin uçotu sistemində nəzərə alınan göstəricilər;
- vergi cəlb olunma zamanı normalaşdırılan xərclərə aiddir;
- istehsal xərcləri üçün milli valyuta ilə götürülən bank kreditlərinə görə faizlərin ödənilməsi;
- bankların valyuta kreditləri üzrə faizlərin ödənməsini;
- budcə ssudaları üzrə faizlərin ödənilməsi;
- vaxtı keçmiş bank kreditlərinə və budcə soyadlarına görə ödənilən faizlər;
- ishesalat fəaliyyəti ilə əlaqədər ezamiyyətə xərcləri;
- nümayəndəli xərcləri;
- tədris müəssisələri ilə müqavilələr əsasıyla kadr hazırlığına çəkilən xərclər;
- reklam xərcləri;
- xidməti məqsədlər üçün şəxsi yükün avtomobillərdən istifadəyə görə konsepsiya;
- könüllü sığorta üzrə xərclər.

Təcrübə göstərir ki, ümumi mənfəətin kütləsini düzgün və tez müəyyənləşdirməyə imkan verən vergi uçotu sistemi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Vergi uçotunun bənlə sisteminin ən mühüm

elementi maliyyə nəticələrinin üsusu mənfəətin formalaşmasına təsir göstərən təsnifat əlaməti hesab olunur.

Əsas göstəricilər dedikdə, mühasibat uçotu sistemi vasitəsilə hesablamaq üçün əsas sayılan maliyyə nəticələrinin tərkibində uçota alınan məbləğlər başa düşülür. (Məsələn, məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından mənfəət).

Düzəliş göstəricilərinə müəssisənin maliyyə nəticələrinin tərkibində əks etdirilən, lakin ümumi mənfəətin formalaşması sistemlə qaydada təsir göstərən məbləğlər aid edilir.

Vergidə cəlb olunan mənfəəti hesablamaq üçün ümumi mənfəətin formalaşmasına təsir göstərmə əlamətləri üzrə maliyyə nəticələrinin təsnifatı aşağıdakı cədvəldə verilmişdir (Cədvəl 8).

Cədvəl 8.

Beynəlxalq praktikaya uyğun olaraq vergiyə cəlb olunması mənfəətin hesablanması üçün ümumi maliyyə nəticələrinin göstərilməsinin təsiri

<i>Əsas göstəricilər</i>	<i>Düzəliş verilən göstəricilər</i>
Fəaliyyətin adi növləri sayılan məhsulların satışından əldə olunan mənfəət və zərərlər Sair əmlakın satışından mənfəət Müəssisəyə malik olan və qüvvədə olan stavkalaraa görə vergiyə cəlb olunan səhmlə, istiqrazlar və sair qiymətli kağızlar üzrə olmasa faizlər Valyuta hesabları və xarici valyuta əməliyyatları üzrə məzənnə və ödənilmiş jərimələr və peniyalar Təbii fəlakətdən, yangından, qəzadan və digər fəvqəladə vəziyyətlərdən zərərlər. Tara ilə əməliyyatlar üzrə zərərlər Məhkəmə xərcləri və arbitrac rüsumları Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar Maliyyə nəticələri hesabına hesablanan vergilər	Sair əmlakın satışından zərərlər. Hesablanmış, lakin alınmamış və yaxud ödənilməmiş jərimələr, pensiyalar və s. Əmilakın icarəyə verilməsi ilə əlaqədar hesablanmış gəlirlər, dividendlər və faizlər İddia müddəti keçdikdən sonra zərərlərə silinən debitor borclarından itkilər Valyutanın satın alınması üzrə xərclər Qiymətli kağızlara qoyuluşların qiymətdən düşməsinə görə ehtiyat. Malların və materialların qiymətinin aşağı salınması məbləği

Beləliklə, maliyyə nəticələrinin uçotu sistemində qeydə alınan düzəliş verilən göstəricilər 801 hesabının debetində və yaxud kreditində əks etdirilən məbləği göstərir. Lakin ümumi mənfəət systemsiz qaydada formalaşdırılan zaman həmin məbləğlər ya mənfəətə birləşdirilir ya da ondan çıxılır.

Mənfəətdən vergi üzrə beynəlxalq praktikaya uyğun gələn nəzərdən keçirdiyimiz hesabat, hesabat formaları xüsusi tədris cədvəlləri formasında verilir və onların iqtisadi mahiyyəti gözlənilir.

Ümumi mənfəətin hesablanması mühasibat uçotu haqqında Qanuna və Vergi Məcəlləsinin müvafiq maddələrinə uyğun surətdə həyata keçirilir. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına əsasən mənfəətdən budcəyə çatması mənfəəti hesablamaq üçün «Faktik mənfəətdən verginin hesablanması» adlı hesabat ilinin IV kvartalının əhavə edən xüsusi arayışdan istifadə olunması tövsiyyə edilir. Tədqiq etdiyimiz müəssisənin təsərrüfat vəziyyətinə əsasən arayış belə olmuşdur (cədvəl 2.5).

Cədvəl 2.5.

2015-ci ilin IV kvartalına əsasən «Faktik mənfəətdən verginin hesablanması» adlı 1-ci sətirdə əks etdirilən məlumatların müəyyənləşdirilməsi qaydası haqda arayış

	Göstəricilər	Məbləği, manat
1	2	3
1	Mühasibat uçotunun məlumatları üzrə mənfəət (zərər) – (+,+)	1243443
2	Ödəniş anına satışından vəsaitin kəmiyyətini müəyyənləşdirən müəssisələr üzrə mənfəətin (zərərin) kəmiyyətinin dəyişməsi .	-
3	3 Məhsulların satılması, mübadilə edilməsi və sair hallarda çıxması zamanı (faktik maya dəyərindən yüksək olmamaq şərtilə) vergidə cəlb olunması bazasının artması (+)	-
4	Vergiye cəlb olunma məqsədi üçün mənfəət aşağıdakı hallarda artmışdır!	

4.1	Limitdən, norma və yaxud normativdən artıq xərclərin faktik məsrəfləri üstələməsi:	
4.1.1.	- istehsalat ehtiyaclarına alınan bank Ktlərinin aşağıdakı üç maddə üzrə artmasına görə faizlərin ödənməsi	112052
4.1.2.	- istehsal fəaliyyəti ilə əlaqədar ezamiyyə xərcləri	31000
4.1.3.	- - tədris müəssisələri ilə müqavilə əsasında kadr hazırlığına çəkilən xərclər	98740
4.1.4..	- reklam xərcləri	302007
	4.1.-ci sətirin yekunu	543799
4.2.	Əsas vəsaitlərin və digər əmlakın satışından və əvəzsiz verilməsindən zərər	7360
4.3.	Müvafiq qanunvericilik əsasında debitor borclarının silinməsindən zərərlər	25400
4.4	İstehsalat ehtiyatlarının və hazır məhsulların qiymətinin aşağı salınmasından itkilər 4-cü sətir üzrə yekunu (4.1+4.4)	12000 558559
5	Vergiyə cəlb olunma məqsədləri üçün mənfəət azaldılır:	
6	Ümumi mənfəət (1-ci sətir +1-2-ci sətir +3-cü sətir +4-cü sətir +5-ci sətir)	1831993

Respublikanın bir sıra iri sənaye müəssisələrinin ilik hesabatları ilə tanışlıq göstərir ki, praktikada düzəliş verilən göstəriciləri mühasibat uçotu məlumatlarından çətinliklə seçməklə müəyyənləşdirirlər. Buna görə də arayışın düzgün və tez doldurmaq üçün ümumi mənfəətin formalaşmasına təsir göstərən göstəricilərin yaxşı qurulmuş analitik uçotu tələb olunur.

Təklif edilən təsnifat bazasında maliyyə formalaşmasına təsiri əlaməti üzrə analitik uçot sistemini qurmaq mümkündür. Bu məqsəd üçün xüsusən açıqlama vərəqəsi nəzərdə tutmaq lazımdır. Həmin vərəqəyə düzəliş verilən göstəricilər həm hesabat dövrü, həm də ilin əvvəlindən artan yekunla qeydə alınır. Təklif olunan açıqlama vərəqəsinin forması aşağıdakı kimidir. (cədvəl 2.4)

Həmin açıqlama vərəqəsinin yekun məbləğindən «Faktik mənfəətdən vergi hesablanması» adlı 1-ci sətirdə əks etdirilən

məlumatların müəyyənləşdirilməsi qaydası haqqında hesabat arayış tərtib olunan zaman istifadə etmək lazımdır.

Vergiyə cəlb olunan mənfəətin müəyyənləşdirilməsinə məhsulun satış axı əhəmiyyətli təsir göstərir. Əgər əhəmiyyətli təsir göstərir. Əgər müəssisənin uçot siyasətində məhsulun satış annı pul vəsaitinin hesablama hesabına və yaxud kassaya daxil olması sayılırsa onda, həmin tarixə vergiyə cəlb olunması mənfəətə düzəliş etmək zəruridir.

Cədvəl 2.4.

2015-ci ilin dekabr ayı ərzində ümumi mənfəətə düzəliş verən maliyyə nəticələrinin göstəriciləri

Ümumi mənfəət azaldan göstəricilər	Məbləğ		Ümumi mənfəət artıran göstəricilər	Məbləğ	
	Hesabat ayrı ərzində	İlin əvvəlindən artan dekunla		Hesabatı ayrı ərzində	İlin əvvəlində artan dekulda
			İddia müddəti keçdikdən sonra zərərlərə silinən debitor borclarının silinməsindən itkilər	12500	25400
			Əsas vəsaitlərin və sair əmlakın satılmasından və əvəzsiz verilməsindən zərərlər	1260	1260
			Valyutanın satın alınmasından zərərlər		
			İstehsalat ehtiyatlarının və hazır məhsulların qiymətinin aşağı salınmasında itkilər		
Yekunu	-	-	Yekunu	20030	44760

Yuxarıda qeyd olunan alqoritm əsasında vergiyə cəlb olunan mənfəətin məbləği müəyyənləşdirilir. (cədvəl 2.5.)

Cədvəl 2.5.**2015-ci ilin faktik mənfəətindən verginin (vergi deklarasiyası)****hesablanması**

	Göstəricilər	Məbləği, manat
1	2	3
1	Ümumi mənfəət – jəməsi	1831993
2	Vergiyə cəlb olunması ümumi mənfəətdən gəlirlər və mənfəət çıxılır (mənfəətdən verginin hesablanması onların hər bir növü üzrə ayrıja təqdim edilir)	111898018990
3	Ehtiyat və eyni qəbildən olan digər fondlarda ayırmaların məbləği	-
4	Vergiyə cəlb olunmayan mənfəətə görə vergi üzrə güzəştlər	-
5	Mənfəətdən vergiyə güzəştlər və xüsusi hesablamalar üzrə digər güzəştlər	-
6	Vergiyə cəlb olunan mənfəət (stəir 1-2-3-4-5)	1713013
7	Mənfəətdən hesablanılan vergi stavkası cəməsi %-lə	27,0
8	Mənfəətdən budcəyə çatası vergi məbləği	4625131

2.3. Mənfəətdən sair məqsədlər üçün istifadənin uçotu

Əgər təsis sənədlərində ehtiyat kapitalının və xüsusi təyinatlı fondların yaradılması nəzərdə tutulmamışdırsa, onda müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəəti aşağıdakı məsrəflərin ödənilməsinə istifadə olunur:

- elmi-tədqiqat, layihə-konstruktor, layihə və texnologi işlərin maliyyələşdirilməsinə;
- avadanlıqların modernləşdirilməsinə;
- yəni obyektlərin inşasına, genişləndirilməsinə, texniki cəhətdən yenidən qurulmasına fəaliyyətdə olan istehsalatların rekonstruksiyasına, habelə avadanlıqların və digər istehsal

vasitələrinin və qeyri-maddi aktivlərin satın alınmasına çəkilən xərclərin maliyyələşdirilməsinə;

- xüsusi dövriyyə vəsaitlərinin artımının və onların əksik gəlməsinin ödənilməsinin maliyyələşdirilməsinə;
- uzun müddətli bank kreditlərinin ödənilməsinə;
- qiymətli kağızların buraxılması və yayılmasına;
- digər müəssisələrin nizamnamə kapitalına qoyuluşlara;
- kadrların hazırlanmasına və ixtisaslarının artırılmasına;
- mədəni–maarif və bədii tərbiyəsi–sağlamlıq təyinatlı binaların və qurğuların saxlanılmasına;
- uşaq məktəbəqədər müəssisələrin saxlanılmasına;
- mənzillərin və qeyri-istehsal təyinatlı obyektlərin tikintisinin maliyyələşdirilməsinə;
- işçilərə maddi kömək göstərilməsinə;
- pensiyalara səhmlər üzrə dividendlərə, müəssisə təsisçilərinin nizamnamə kapitalına əlavələrin ödənilməsinə və digər məqsədlər.

Uçotda mənfəətin bu məqsədlərə, müəssisə təsisçilərinin nizamnamə kapitalına əlavələrin ödənilməsinə və digər məqsədlərə.

Uçotda mənfəətin bu məqsədlərə istifadəsi 341 hesabatın1-ci hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti» adlı subhesabın debetinə və müvafiq hesabların kreditinə yazılır (cədvəl 2.6).

Cədvəl 2.6.

Ehtiyatlar və fondlar yaradılmadan mənfəətin sair məqsədlər üçün istifadəsinin uçotu

№	Səndlər və əməliyyatların məzmunu	Hesabların müxabirləşməsi		Məbləği min manat	
		Dt	Kt	Xüsusi	Ümumi
1	2	3	4	5	6
1	<u>Mühasibatın hesablanması</u> Ayırmalar vaxtında aparılmadığına görə pensiya fonduna peniya hesablanmışdır	341	531		1800

2	Müəssisə üzrə əmr və kassa məxaric orderi	341	202-3		30000
3	<u>Hesablaşma hesabından çıxarış</u> Hesablaşma hesabından köçürülmüşdür: - işçilərin qidalanmasına çəkilən xərclərin ödənilməsinə - profilaktoriya üçün – daxil olan putyovkaya görə	341 224	202-3 223	64600 1300	77600
4	<u>Mühasibatın arayışı</u> Müəssisənin vəsaiti hesabına işçilərə verilən putyovkaların dəyəri ödənilməmişdir.	341	224		64600
5	<u>Mühasibatın hesablanması və Kt müqaviləsi</u> - faiz hesablanmışdır: - satın alınan (kreditlə) əsas vəsaitlər istismara verildikdən sonra - cari fəaliyyəti üçün İ.Kəri-movdan alınan borc üzrə - dövriyyə vəsaitlərinin tamamlanması üçün alınan vaxtı keçmiş kreditə görə	341	69	5000 3500 2000	10500
6	<u>Mühasibatın hesablanması</u> Müəssisənin uşaq bağçasının xərcləri silinmişdir.	341	202-7		85000
7	<u>Əsas vəsaitlər amortizasiya hesablanması cədvəli</u> İdman-sağlamlıq tədbirləri üçün istifadə olunan trenocora amortizasiya hesablanmışdır	341	112		1120
8	<u>Qruplaşdırma vedomostu</u> İdman sağlamlıq tədbirlərini həyata keçirmək üçün zəif saxlanılmasına çəkilən xərclər nəzərə alınmışdır. -materiallar -əmək haqqı -sosial ehtiyaclara ayırmalar	341	201 202-3 531	2200 2800 1030	6030
9	<u>Hesablaşma hesabından çıxarış</u> Köçürmə vekselinə görə müqavilə qiymətilə pul vəsaiti daxil olmuşdur - müqavilə qiyməti - veksəl valyutası	341 51		2000 38000	40000

III FƏSİL. MƏNFƏƏT VƏ ZƏRƏR HAQQINDA HESABATIN MÖVCUD MODELİ VƏ ONUN BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYĞUNLAŞDIRILMASI

3.1. Azərbaycanca mənəfəət və zərərlər haqqında hesabatın mahiyyəti, əhəmiyyəti və qurulması modeli

Müəssisələrin işgüzar fəallığının əks etdirilməsinin ən mühüm forması kimi onların müəyyən dövr ərzində sahibkarlıq (istehsalat-istismar), investisiya və maliyyə fəaliyyətinin cari maliyyə nəticələrinin kəmiyyəti kimi çıxış edir.

Müəssisələrin təsərrüfat fəaliyyətlərinin keyfiyyətini xarakterizə edən son maliyyə nəticəsi mühasibat uçotunda mənəfəət, yaxud zərər göstəricisində öz əksini tapır. Müəyyən dövrə görə onu müəyyənləşdirən zaman həmin dövrün bütün gəlirləri və xərcləri nəzərə alınır. Müəyyən dövrə görə bütün gəlirlər və xərclər müəssisə tərəfindən mənəfəət və zərər haqqında hesabatda əks etdirilir.

Mənəfəət və zərər haqqında məlumat özünün informasiya mahiyyətinə görə müəssisənin mühasibat hesabatının bir hissəsi olmaqla rəsmiləşdirilmiş sonuncu nəticə kimi mühasibat balansında təqdim edilən məlumatları tamamlayır və inkişaf etdirir. Əgər biz, balans obrazlı şəkildə müəssisənin maliyyə strukturunun ani fotoqrafiyası kimi təsəvvür etsək, onda mənəfəət və zərər haqqında hesabat onun hesabat dövrü ərzindəki operativ fəaliyyətinin dinamikasını əks etdirilmiş olur. Balans, müəssisənin maliyyəsinin nə qədər sağlam olduğunu göstərsə, mənəfəət və zərər haqqında hesabat bu suala cavab verə bilər: «Müəssisə nə qədər pul qazanır? Bununla yanaşı gələcək mənəfəəti proqnozlaşdırmaq üçün informasiya əsasını təmin edir.

Mənəfəət və zərər haqda hesabatda müəssisənin gəlirləri, xərcləri və maliyyə nəticəsi haqda məlumatlar ilin əvvəlindən axırınadək artan yekunla hesablanır.

MMUS-a əsasən mühasibat hesabatında minimum aşağıdakı göstəricilər ayrılıqda açıqlanır.

- malların, məhsulların, iş və xidmətlərin satışından gəlir;

- alınası faizlər;
- digər təşkilatda iştiraklan gəlir;
- sair gəlirlər.

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda məlumatların verilməsi qaydası gəlirlərin tanınmasından, müəssisənin fəaliyyət xarakterindən, gəlirlərin növündən, ölçüsündən, alınması şərtlərindən və s. asılıdır.

Gəlirlərin hər bir növü mənfəət və zərər haqqında hesabatda əks etdirilən zaman, hər bir gəlirin müəssisənin ümumi gəlirlərinin məbləğində 5%, yaxud daha yüksək olarsa, onda hər bir gəlirə müvafiq xərc də ayrılıqda göstərməlidir.

Hesabatın digər formaları kimi mənfəət və zərər haqqında hesabatda da bütün göstəricilər dinamikada verilməlidir. Əgər əvvəlki ilin göstəricisi cari ilin göstəricisi ilə müqayisə oluna bilmirsə, onda həmin göstərici üçot siyasəti, yaxud digər normativ sənədlər vasitəsilə düzəlişə məruz qalmalıdır. Düzəldilən razılaşlar mühasibat uçotu registrlərində əks etdirilməməlidir. Son maliyyə nəticələrinin formalaşması haqqında hesabat ilin əvvəlindən artan yekunla 801 «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabında gəmlənir. Gəlirlər haqqında dövriyyələr (hesabın krediti) və xərclər haqqında dövriyyələr (hesabın debeti) müqayisə edilməklə hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərəri) aşkara çıxarılır.

Belə bir yanaşma mənfəət və zərər haqqında hesabat tərtib edildikdə mənfəəti (zərərin) hesablanması üçün qəbul edilmişdir. Onun tərtib olunmasının əsas qaydalarına aiddir:

- bütün məlumatlar ilin əvvəlindən hesabat tarixinədək artan yekunla verilir. Bu da özlüyündə maliyyə nəticələrinin dinamikasını hesablamağa imkan verir;
- mənfəətin məbləğini zərər hesabına hesablamağa icazə verilmir (Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında nəzərdə tutulan hallar istisna olmaqla);
- mənfəi kəmiyyətlər və mühasibin çıxmalı olduğu məbləğlər dairəvi mötərizələrlə qeydə alınır.

Mənfəət və zərər haqqında hesabat həm fəaliyyətin konkret növləri üzrə, həm də maya dəyəri üzrə gəlirlərin açıqlanması nəzərdə tutulmur.

Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına görə xərclərin funksiyaları metoduna görə onların təhlili üç əsas maddə üzrə həyata keçirilir:

- satışın maya dəyəri;
- kommersiya xərcləri;
- idarəetmə xərcləri.

Hesabatın qurulmasının belə bir modeli beynəlxalq uçot praktikasında daha geniş yayılmışdır.

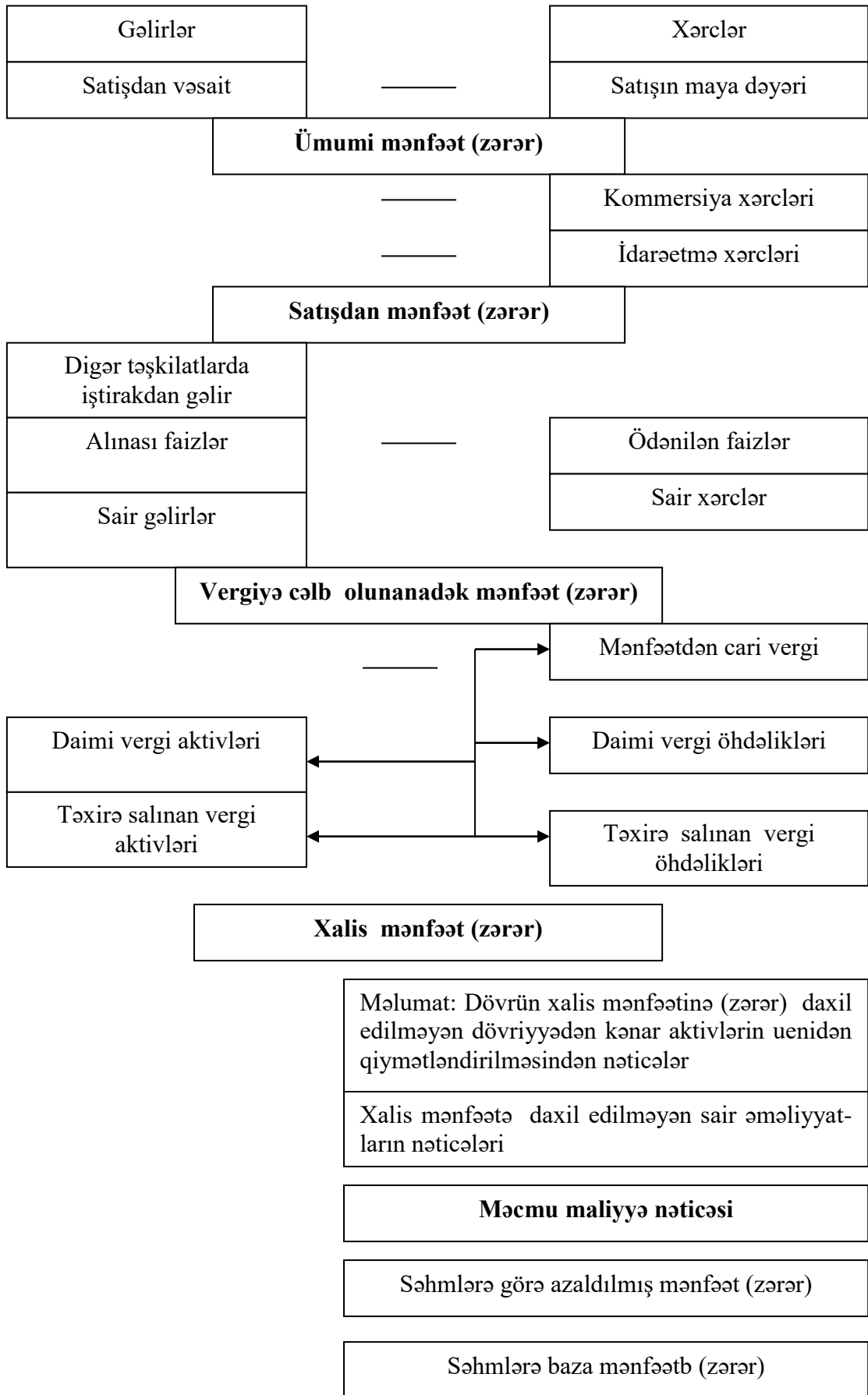
Hesabat tərtib edildikdə çoxpilləli üsuldən istifadə edilir, bu zaman bölüşdürülməmiş (xalis) mənfəətin (zərər) balans göstəricisinin hesablanması maliyyə nəticələrinin aralıq göstəricilərinin hesablanması vasitəsilə həyata keçirilir, daha konkret olaraq:

- satışdan mənfəət (zərər) satışdan gəlirlə, satışın maya dəyəri şəklində zərərin fərqi kimi. Ticarətin xarakterli fəaliyyətlə məşğul olan müəssisələrdə ilkin aralıq göstərici şəklində satılmış ticarət əlavəsi kimi ümumi gəlir (marj) müəyyənləşdirilir. Həmin göstəricilər haqqında informasiyalar 601 «Satış» hesabında formalaşır.
- vergiyə cəlb olununadək mənfəətin məbləği hesablanmış verginin məbləği ilə nizama salınır.

Müəssisələrdə aralıq yekunları və sonuncu maliyyə nəticələrinin formalaşması modeli aşağıdakı şəkildə verilmişdir (şəkil 3.1).

Azərbaycanın uçot praktikasında mənfəət və zərər haqqında göstəricilər həmin adda hesabat formasında özünün təcəssümünü tapır.

Mənfəət və zərər haqqında hesabat tərtib edilən zaman №-li standarta əsasən aşağıdakı informasiyalar mütləq qaydada öz əksini tapmalıdır: əsas gəlir, əməliyyat fəaliyyətinin nəticələri, maliyyələşmə üzrə məsrəflər; 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; hesabat dövründə xalis mənfəət və ya zərər.



Şəkil 3.1. Maliyyə nəticələrinin tərkibi

Hesabatda «Sair əməliyyat gəlirləri» adlı maddəyə də təsadüf olunur. Konkret olaraq həmin əməliyyatlardan alınan gəlirlərə aşağıdakıları aid etmək mümkündür:

- birgə fəaliyyət (sadə yoldaşlıq müqavildəsi üzrə) nəticəsində alınan (alınası) mənfəət;
- əmlakın verilməsi üzrə mühasibat uçotu hesablarında aşkara çıxarılan sadə yoldaşlıq müqaviləsi üzrə əmlakın verilməsindən mənfəət;
- əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışı ilə əlaqədar daxilolmalar və xərclər;
- əvəzsiz alınan, o cümlədən bağışlamaq müqaviləsi üzrə aktivlər;
- vurulan zərərlərin ödənilməsi ilə bağlı daxilolmalar və köçürmələr;
- ötən illərin hesabat ilində aşkara çıxarılan mənfəəti;
- iddia müddəti ötmüş yaxud tutulması qeyri mümkün sayılan kreditor məbləği və deponent borclar;
- xarici valyutada öz əksini tapan əmlak və öhdəliklərin yenidən qiymətləndirilməsi zamanı aşkarlanan müsbət məzənnə fərqləri;
- icazə verilən hallarda aktivlərin (dövriyyədən kənar aktivlərdən savayı) qiymətinin artırılmış məbləği;
- inventarlaşmanın nəticəsinə görə artıq gələn əmlakın uçota qəbul edilən dəyri və s.

Hesabatda «Sair əməliyyat xərcləri» adlı maddədə müəssisənin istehsal xüsusiyyətindən asılı olaraq aşağıdakı maddələr öz əksini tapır:

- sadə yoldaşlıq müqaviləsi əsasında əmlakın verilməsindən alınan mənfə nəticə (zərər);
- pul vəsaitlərindən fərqli olaraq (xarici valyutadan başqa) əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışı ilə əlaqədar xərclər;
- əsas vəsaitlərin və digər amortizasiya olunan aktiəlin satışının qalıq dəyəri;
- əmlakın xaric olmasından yaxud digər formada silinməsindən alınan zərər;
- bankın göstərdiyi xidmətlərin ödənilməsi ilə əlaqədar;

- dondurulmuş istehsal güclərinin və obyektlərinin, səfərbərliyə götürülən istehsal güclərinin saxlanması xərcləri;
- ləğ olunan istehsalat sifarişləri, məhsul verə bilməyən istehsalatların dayandırılması və ləğv olması ilə əlaqədar xərclər;
- maliyyə nəticələri hesabına ödəniləsi müxtəlif növ vergilərin və rüsumların məbləği;
- müqavilə şərtlərinə əməl etmədiklərinə görə müəssisənin ödəməli olduğu cərimələr və s.;
- İddia müddəti ötən debitor borclarının məbləği;
- xarici valyuta ilə əks etdirilən əmlakın və digər hədəliklərin yenidən qiymətləndirilməsi üzrə mənfi məzənnə fərqləri;
- aktivlərin qiymətinin aşağı salınmasından zərərlər;
- vergiyə cəlbolunan mənfəəti azaltmayan bütün qeyri-məhsuldar xərclər (abadlıq işlərinə çəkilən xərclər, idman və mədəni-maarif tədbirlərinin ödənilməsi, istirahət və əyləncə xərcləri);
- maddi və digər sərvətlərin mənimsənilməsindən zərərlər (günahkarlar məhkəmənin qərarı ilə müəyyənləşdirilmədiyi hallarda) və s.

3.2. Beynəlxalq Standartlar əsasında mənfəət və zərər haqqında hesabatın tərtibi metodikası

MHBS 1 «Maliyyə Hesabatının təqdimatı» adlı standartda görə təşkilat hesabat dövrünün gəlir və xərclərinin bütün maddələrini aşağıda təklif olunan formatların biri ilə verməlidir:

- ya məcmu gəlir haqqında vahid hesabatda;
- ya da iki hesabatda – mənfəət yaxud zərərlərin komponentlərini göstərən hesabatda (mənfəət və zərər haqqında ayrıca hesabatda) və mənfəət və zərərlə başlayan hesabatda (məcmu gəlir haqqında hesabatda).

Məcmu gəlir haqqında hesabatdan göstəriləsi məcburi göstəricilər bunlardır:

- gəlir;

- maliyyələşmə üzrə xərclər;
- təşkilatın, asılı şirkətlərin və birgə müəssisələrin mənfəət, yaxud zərərində payı (payla iştirak metodu üzrə uçota alınan);
- vergi üzrə xərclər;
- vahid məbləğdə əks etdirilən:
 - dayandırılmış fəaliyyətdən vergi tutulduqdan sonra mənfəət (zərər);
 - dayandırılmış fəaliyyəti yaradan aktivlərin xaric olması, yaxud xaric olmanın qruplarına çəkilən xərclər çıxılmaqla ədalətli dəyər üzrə qiymətləndirmənin nəticələrinə görə tanınan vergiyə cəlb olunma çıxıldıqdan sonra mənfəət. Xaric olma qrupu dedikdə, satış üçün nəzərdə tutulan uzunmüddətli aktivlər başa düşülür (MHBS 5 «Satış üçün nəzərdə tutulmuş uzunmüddətli aktivlərin uçotu və dayandırılmış əməliyyatlar»);
- mənfəət və zərər;
- sair məcmu gəlirin xarakteri üzrə təsnifləşdirilən hər bir komponent;
- payla iştirak metodu üzrə uçota alınan sair məcmu gəlirdə asılı şirkətlərin və birgə müəssisələrin payı;
- məbləğ ifadəsində məcmu gəlir.

Dövr ərzində mənfəət və yaxud zərərin bölüşdürülməsi nöqtəyi-nəzərindən təşkilat, məcburi qayıdada məcmu gəlir haqqında hesabatda açıqlamalıdır:

- nəzarət olunmayan iştirak payına və anna şirkətin sahibkarlarına aid edilən dövr ərzində mənfəət, yaxud zərər;
- nəzarət olunmayan iştiraku payına və anna şirkətin sahibkarlarına aid edilən dövr ərzində məbləğ ifadəsində məcmu gəlir.

Mənfəət və zərər haqqında hesabat tərtib edildiyi halda burada məcmu gəlirlə bağlı olan üç sonuncu maddə istisna olmaqla əvvəlki bütün maddələr göstərilir.

MHBS 1 izah edir ki, təşkilat məcburi qayıdada mənfəət, yaxud zərərdə dövrün gəlirlərinin və xərclərinin bütün **maddələrinin tanınmalı** və məcmu gəlirin hər bir komponent münasibətdə mənfəət vergisinin kəmiyyəti açıqlanmalıdır.

Yenidən təsnifləşdirilən düzəlişlər aşağıdakı hallarda baş verir:

- maliyyə aktivləri satılması üçün mövcud olan tanınmanın dayandırıldığı zaman;
- **hecirlənən** proqnoz sövdələşmələrin mənfəət yaxud zərərə təsiri zamanı;
- xarici fəaliyyətin kənarlaşdığı zaman.

Məcmu gəlir haqqında hesabatda təqdim olunan informasiyaların açıqlanmasına münasibətdə standartın mənfəət və zərər haqqında hesabatın əvvəlki redaksiyasında göstərilən informasiyanın təqdim olunmasının tam **analogiyası** göstərilmişdir.

Hazırda Azərbaycan təşkilatları məcmu gəlirin tərkibində yalnız xalis mənfəətdə (zərərdə) öz əksini tapmayan əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsindən gəlirləri əks etdirə bilər. Xalis mənfəətə (zərərə) daxil edilməyən əməliyyatların nəticələrinə gəldikdə isə, onun müəyyənləşdirilməsi qaydası hələlik respublikanın uçot praktikasında öz əksini tapmamışdır.

Təsərrüfat subyektinin işinin **qiymətləndirilmə** onun cari və əvvəlki dövrünün maliyyə vəziyyətinə əsaslanır. Fəaliyyətin nəticələri haqqında informasiya mənfəəti və zərər haqqında hesabatda qeydə alınır.

Ümumi informasiyaların açıqlanması

MHBS 1 mənfəət və zərər haqqında hesabatın məcmuna minimum tələblər qoyur.

Həmin hesatada göstərilməlidir:

- əməliyyat fəaliyyətindən mənfəət, yaxud zərər;
- maliyyələşmə üzrə xərclər;
- gəlir;
- əməliyyat fəaliyyətindən nəticələr;
- payla iştirak metodu üzrə uçota alınan asılı şirkətlərin və birgə fəaliyyəti mənfəət və zərərlərinin payı;
- vergilər çıxılanadək adi fəaliyyətdən mənfəət yaxud zərər;
- fəvqəladə vəziyyətlərdə fəaliyyətin nəticələri (əgər belə bir hal varsa);
- azlıqların payı;

- adi fəaliyyətdən gəlirlər və xərclər;
- dövr ərzində xalis mənfəət, yaxud zərər.

Əlavə sətirlər və aralıq yekunlar MHBS-da nəzərdə tutulduğu halda bilvasitə mənfəət və zərər haqqında hesabatla qeydə alınmalıdır.

Hesabat dövründə tanınan gəlir və xərclərin bütün maddələri dövrün xalis mənfəətinə yaxud zərərinə daxil edilməlidir. Gəlirlərin və xərclərin maddələri yalnız MHBS icazə verdiyi halda qarşılıqlı surətdə məqbullaşdırıla bilər.

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda yaxud əlavələrdə edən, yaxud təklif olunan dividendlərin məbləğini göstərmək vacibdir.

Maliyyə öhdəlikləri şəklində təsnifləşdirilən imtirazlı səhmlər üzrə dividendlər necə bir xərc kimi vergiyə cəlb olunanadək mənfəətdə əks etdirilməlidir.

Mühasibat qiymətləndirmələrinin xarakteri və baş verən dəyişikliklərin də açıqlanması zəruridir. Bu qiymətləndirmələr cari dövrün hesabına əhəmiyyətli təsir göstərmək imkanına malikdir (MHBS 8).

Müxtəlif maddələr

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda gəlirlərin hesabat dövründə tanınan hər bir əhəmiyyətli kateqoriyasının məbləğləri göstərilir:

- malların satışından gəlir;
- xidmətlərin göstərilməsindən gəlir;
- faizlər;
- royalti;
- dividendlər.

Hesabatda həmçinin gəlirlərin hər bir əhəmiyyət daşıyan kateqoriyasına daxil edilən malların və xidmətlərin mübadiləsi zamanı alınan gəlirlər də açıqlanmalıdır.

İnvestisiyadan alınan gəlirlərin məbləği əhəmiyyətlidirsə, onun uçotunda göstərilir:

- uzunmüddətli və qısamüddətli investisiyalar üzrə faizlər, royaltilər, dividendlər və icarə haqqı;
- qısamüddətli investisiyaların xaric olmasından mənfəət və zərər;

- qısamüddətli investisiyaların dəyərində dəyişiklik.

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda (MHBS 1, 78-ci maddə) yaxud əlavələrdə gəlirin sətirinin altında verilən maddələr təhlil edilməlidir (mövcud təsnifatdan istifadə etməklə). Bunu aşağıdakı cədvəldən görmək olar (cədvəl 3.1.).

Cədvəl 3.1.

Mənfəət və zərər haqqında hesabat (xərclərin xarakteri metodu)

Göstəricilər	20XX		20X(X-1)	
Gəlir		X		X
Sair əməliyyat gəliri		X		X
Hazır məhsulların və bitmiş istehsalın qalığında dəyişikliklər	(X)		(X)	
Xammal və materialların istifadəsi	(X)		(X)	
Əmək ödənişinə xərclər	(X)		(X)	
Amortizasiya xərcləri	(X)		(X)	
Sair əməliyyat xərcləri	(X)		(X)	
Məcmu əməliyyat xərcləri		(X)		(X)
Əməliyyat fəaliyyətindən mənfəət		X		X

Cədvəl 3.2.

Mənfəət və zərər haqqında hesabat (xərclərin funksiyası metodu)

Göstəricilər	20XX	20X(X-1)
Gəlir	X	X
Satışın maya dəyəri	(X)	(X)
Ümumi mənfəət	X	X
Sair əməliyyat gəliri	X	X
Məhsulun təchizat xərcləri	(X)	(X)
İnzibati xərclər	(X)	(X)
Sair əməliyyat xərcləri	(X)	(X)
Əməliyyat fəaliyyətindən mənfəət	X	X

Xərclərini funksiyalar üzrə təsnifləşdirilən müəssisə xərclərin xarakteri haqqında bilvasitə aşağıdakı əlavə informasiyaları açıqlamalıdır:

- amortizasiya xərcləri;
- əmək ödənişi xərcləri.

Adi fəaliyyət nəticəsində meydana çıxan sair gəlirlərin və xərclərin xarakteri və məbləğləri də açıqlanmalıdır.

MHBS 8-in 18-ci maddəsində əsas vəsaitlərin rekonstruksiyasına, əməliyyatların dayandırılmasına və xaric olmasına çəkilən xərclər haqqında misallar verilmişdir. Bu maddədə sadalanan göstəricilər fəvqəladə xərclər hesab edilmir.

İşçilərin mükafatlandırılması

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda işçilərin mükafatlandırılması haqqında informasiyalar açıqlanır:

- pensiya planı üzrə xərclər;
- ödənişlə müəyyənləşdirilən pensiya planı – xərclərin ümumi məbləği sətirlər gözlənilməklə, aşağıdakı maddələr üzrə:
 - 1) işçilərin cari xidmətlərinin dəyəri;
 - 2) faizlərin məbləği;
 - 3) planın aktivindən gözlənilən gəlir;
 - 4) aktuar mənfəət və zərər;
 - 5) işçilərin keçmiş xidmətlərinin dəyəri;
 - 6) sekvestrlərin təsiri yaxud plan üzrə son hesablaşma;
 - 7) müəyyən ödənişlərlə pensiya planı-planın aktivinə faktik gəlir;
 - 8) işçilərin sair uzunmüddətli mükafatlandırılması nəticəsində baş verən xərclər;
 - 9) yardımlar;
 - 10) pay alətləri ilə əvəzlənmə planı üzrə xərc şəklində tanınan məbləğlər.

Mənfəət və zərər haqqında hesabatın sətirlərində aşağıdakı maddələr də var:

- işgüzar imicin amortizasiyası;
- sair cari maddi aktivlərin amortizasiyası.

Hesabatla əlavələrdə aşağıdakılar açıqlanmalıdır:

- 1) kapitalda iştirak üzrə sahibkarla əməliyyatlar (məs., səhmdar kapitalın artımı);
- 2) səhmdarlar arasında bölüşdürmə (məs., dividendlər);
- 3) hesabat ilinin əvvəlinə və axırına aşağıdakı maddələrin balans dəyərlərinin üzləşdirilməsi.

- kapitalın hər bir sinfi;
- emissiya gəliri;
- səhmdar kapitalın tərkibindəki hər bir rezerv;
- əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsi rezervi;
- qeyri-maddi aktivlərin yenidən qiymətləndirilmənin rezervi;
- maliyyə qoyuluşlarının yenidən qiymətləndirilmənin rezervi;
- daşınmaz əmlaka investisiyaların yenidən qiymətləndirilmənin rezervi;
- xarici şirkətlərə investisiyalar üzrə məzənnə fərqi üzrə rezerv;
- yığılmış mənfəət, yaxud zərərin yenidən qiymətləndirilməsi üzrə rezerv.

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda pul vəsaitlərinin real hərəkəti ilə əlaqəsi olmayan mühasibat əməliyyatları və hesabların qalıqları üzrə çox saylı məlumatlara da rast gəlinir.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

1. Sintetik uçotda nizamnamə kapitalı 301 № li Nominal (nizamnamə) kapitalı eyni adlı passiv hesabın krediti üzrə formalaşır. Özəlləşdirilən müəssisələrin səhmləşdirilməsi prosesində həmin hesabın tərkibində əvvəlki subhesabların açılması məqsədəuyğun sayılırdı.

301-1 «Elan olunan kapital» subhesabı

301-2 «Abunə kapitalı» subhesabı

301-3 «Ödənilmiş kapital» subhesabı

301-4 «Götürülmüş kapital» subhesabı.

2. Unitar müəssisələrdə 534 “Dividendlərin ödənilməsi üzrə təsisçilərə kreditor borcları” hesabının tərkibində əvvəlki hesab planında «Nizamnamə» (yığım) kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» adlı subhesabından istifadə olunması təsərrüfatçılıq hüququ və yaxud operativ idarəetmə qaydasında balansə verilən müxtəlif aktivlər üzrə dövlət orqanları ilə hesablaşmaları təşkil etmək baxımından özünü doğruldurur. Belə müəssisələrdə göstərilən subhesabın əvəzinə yeni hesablar planında “Ayrılan əmlak üzrə hesablaşmalar” adlı subhesab açmağı təklif edirəm.

3. Bazar iqtisadiyyatı inkişaf edən qərb ölkələrində yeni yaradılan müəssisə nizamnamə kapitalını formalaşdıran zaman müvafiq qeyri–maddi aktivlər (intellektual mülkiyyət obyektlərin, əmlak hüququ və i.a.) nizamnamə kapitalına birləşdirilməlidir. Bununla da firma fəaliyyətinin artıq başlanğıc mərhələsində onun müvəffəqiyyətli işinin girovu sayılan məhsulları müvafiq bazarlarda kifayət qədər yüksək reytingə malik olur. Bu qaydanın respublika müəssisələrində tətbiqini təklif edirəm.

4. Müəssisələrin fəaliyyət predmetindən asılı olaraq maliyyə nəticələrinin tərkibinin dəqiqləşdirilməsi zərurəti meydana çıxır. Bu

zaman nəzərə almaq lazımdır ki, respublika müəssisələrinin əksəriyyət, habelə araşdırdığımız müəssisə çox profillidir, onların fəaliyyəti təkcə məhsul istehsalı ilə deyil, və ticarətlə, maliyyə qoyuluşları ilə və fəaliyyətin digər növləri ilə də əlaqədardır. Buna görə də hər bir müəssisədə maliyyə nəticələrinin tərkibini fəaliyyətin hər bir sahəsi üzrə konkret şəkildə müəyyənləşdirmək və təhlil etmək məqsədə uyğundur.

5. Respublikanın uçot və hesabat sistemində indiyədək mənfəət və zərərlərin hələ də çox sadələşdirilmiş təsnifatı tətbiq olunur. Son illərdə MDB ölkələrinin bir çoxunda tətbiq olunan normativ sənədlərə görə sair maliyyə nəticələrini əməliyyat və satışdan kənar nəticələrə bölmək prinsipinə üstünlük verilir. Həmin ölkələrdə “Mənfəət və zərə haqqında” hesabatda 2000-ci ildən etibarən satışından kənar maliyyə nəticələrinin tərkibindən fəvqəladə maliyyə nəticələri çıxarılmış və müstəqil qrupda uçotda alınır. Etiraf etmək lazımdır ki, maliyyə nəticələrinin yuxarıda qeyd etdirilmiş müstəqil qrup və yarımqruplara bölünməsi maliyyə nəticələrinin formalaşmasının kifayət qədər ciddi sisteminin əsasını qoymuşdur. Bu sistemin respublikanın uçot və hesabat praktikasında tətbiqi məqsədə uyğun hesab edilməlidir.

6. Tədqiqat apardığımız müəssisədə maliyyə nəticələrinin uçotunu beynəlxalq səviyyədə qurmaq üçün aşağıdakı prosedurları yerinə yetirməyi təklif edirik:

a) fəaliyyətin konkret növlərini müəyyənləşdirmək:

b) fəaliyyətin növlərindən asılı olaraq müəssisənin maliyyə nəticələrinin yuxarıda nəzərdə keçirdiyimiz təsnifatı bazasında onların nomenklaturasını dəqiqləşdirmək.

7. Son illərdə uçot və təhlilin praktikasında «Hesabat ilinin bölüşdürülməsinin mənfəti» adlı məfhum özünün müsbət mənada iqtisadi məzmununu və mahiyyətinin xeyli genişləndirilmişdir. Buna

müvafiq surətdə 521 № li “Vergi öhdəlikləri” adlı hesabın tərkibində aşağıdakı subhesabların açılması daha düzgün olardı:

521-1 «Mənfəətdən vergi üzrə budcəyə ödəmələr»

521-2 «Müvafiq hesablamalara görə mənfəətdən budcəyə sair ödəmələr»

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

1. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanunu 29, iyun 2004;
2. Müəssisənin mühasibat uçotunun hesablار planı. Bakı, 2008
3. Q.Abbasov, S.Səbzəliyev, Ə.Daşdəmirov, V.Quliyev, Ə.Sadıqov. «Mühasibat (maliyyə) uçotu. Bakı, 2003.
4. Панков Д.А. «Бухгалтерский учет и анализа в зарубежных стран» М.Н. Экосперспектива, 1998
5. В.Палий, Ванллер Вил «Управленческий учет» Москва, 1997.
6. Кирякова З.В, «Теория бухгалтерского учета» Москва, 1999.
7. Стоун Д. Хиттигин К. «Бухгалтерский учет и финансовый анализ» Перевод с англ. 1998.
8. Карпова Т.Т. «Управленческий учет», Москва, 1998.
9. Савицкая Г.В. «Анализ хозяйственной деятельности предприятия АПК» Минск, 2002.
10. Савицкая Г.В, «Методика анализа хозяйственной деятельности», М.Новое знание, 2003.
11. Шеремект А.Д., Шербаоква Г.Н. «Финансовый анализ в коммерческом банке» М., Финрансы и статистика. 2001.
12. Кравчено Л.И. «Анализ хозяйственной деятельности в торговле. М., 2000
13. Баканов М.Н., Шеремет А.Д. «Теория анализа хозяйственной деятельности предприятия» М., ДИС, 2001.
14. «Бухгалтерский учет. Под ред. П.С. Безруких. М., 2002.
15. Namazəliyev H.İ. «Sənaye müəssisələrinin təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi təhlili. Bakı, 1995.

16. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуелл Д. – Принципы бухгалтерского учета. Москва, издательство «Финансы и статистика», 1994.
17. Никитин А.В, «Анализ трудовых показателей. Москва, издательство «Экономика», 1989.
18. Новый план счетов бухгалтерского учета, инструкция по его применению. Москва, 1998.
19. Тишков И.Е. Бухгалтерский учет. Минск, издательство «Высшая школа», 1996.
20. Рахман З., Шеремет А. «Бухгалтерский учет в рыночной экономике». Москва, 1996.
21. Русак Н.А., Русак В.А. «Основы финансового анализа». Минск, 1995.
22. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı, 2003.
23. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əlavə dəyişikliklər edilməsi barədə Azərbaycan Respublikasının Qanunu. «Maliyyə və uçot» jurnalı. 2004-cü il, №2.
24. Бланк И. Управление формирования капитала. Киев – 2000
25. Бланк И. Финансовый менеджмент. Москва – 2004
26. Крылова Т. Первые итоги внедрения МСФ зарубежом, Москва – 2008
27. Аганова И. Институциональная экономика. Москва – 2009
28. Ануфров В. Учет капитала предприятий. Москва – 2001
29. Полтерович В. Элементы теории реформ. Москва – 2007
30. Тамбовцев В. Теория институциональных изменений. Москва–2008
31. Səbzəliyev S., Quliyev V. İdarəetmə uçotu. Bakı – 2015
32. Salahov Ə. Mühasibat uçotu. Bakı – 2016