

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**  
**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**“MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ”**

*Əlyazması hüququnda*

*Sadıqov Orxan Təşəkkül*

**Valyuta əməliyyatlarının uçotunun təkmilləşdirilməsi**

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

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

**İxtisaslaşma:** “İstehsal sferasında mühasibat uçotu”

**Elmi rəhbər:** dos. M.C.Hacıyeva

**Program rəhbəri:** prof. Ə.İ.Daşdəmirov

**Kafedra müdiri:** prof. S.M.Səbzəliyev

**BAKİ – 2017**

## MÜNDƏRİCAT

|                                                                                                                                                                       |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>İşin ümumi xarakteristikası</b>                                                                                                                                    | 3  |
| <b>I FƏSİL Müəssisələrin valyuta əməliyyatlarının uçotu</b>                                                                                                           | 6  |
| 1.1. Valyuta ilə xarici ticarət fəaliyyətinin mahiyyəti, növləri və uçotunun qarşısında duran vəzifələr                                                               | 6  |
| 1.2. Xarici ticarət əməliyyatlarının uçotunun xüsusiyyətləri                                                                                                          | 16 |
| 1.3. Malların idxalı və ixracı üzrə üstəlik xərclərin uçotu                                                                                                           | 20 |
| 1.4. Malların idxalı və ixracı üzrə əməliyyatların sintetik və analitik uçotu                                                                                         | 23 |
| <b>II FƏSİL Xarici malsatanlar və barter sövdələşmələri üzrə əməliyyatların uçotu</b>                                                                                 | 34 |
| 2.1. İdxal mallarına görə xarici malsatanlarla hesablaşmaların uçotu                                                                                                  | 34 |
| 2.2. İdxal kontraktları üzrə bağlı xarici valyutaların satın alınmasının uçotu                                                                                        | 39 |
| 2.3. İxrac əməliyyatlarının mühasibat uçotu                                                                                                                           | 41 |
| 2.4. İşlərin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi və barter əməliyyatların uçotu                                                                              | 48 |
| <b>III FƏSİL Xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı ticarət kontraktlarının, kömrük tənzimlənməsinin, valyuta gəlirlərinin gizlədilməsinin uçotunun təkmilləşdirilməsi</b> | 54 |
| 3.1. Xarici istisadi fəaliyyətlə bağlı hesablaşmaların uçotunun təşkili və onun təkmilləşdirilməsi                                                                    | 54 |
| 3.2. Xarici ticarət kontraktları üzrə hesablaşmaların formaları, növləri və şərtləri                                                                                  | 58 |
| 3.3. Xarici ticarət fəaliyyətinin gömrük tənzimlənməsi                                                                                                                | 63 |
| 3.4. Valyuta gəlirlərinin gizlədilməsi səbəbləri, onlara nəzarətin uçotu metodikası                                                                                   | 70 |
| <b>NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR</b>                                                                                                                                            | 76 |
| <b>ƏDƏBİYYAT SİYAHISI</b>                                                                                                                                             | 78 |

## İŞİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

**Mövzunun aktuallığı.** Müəssisələr tərəfindən xarici ticarət əməliyyatları həyata keçirilən zaman müqavilə münasibətlərindən irəli gələn öhdəliklərin icrası üçün valyutaların köçürülməsinə və yaxud alınmasına zərurət meydana çıxır. Buna görə də Azərbaycan Respublikasının ərazisində vahid ödəniş vəsaitinin manat olmasına baxmayaraq təşkilatlar – rezidentlər xarici valyutaların alınması və satılması üzrə əməliyyatları da həyata keçirə bilər. Belə əməliyyatlar alqı-satqı müqavilələri vasitəsilə həyata keçirilir. Belə müqavilələr də valyutaların qiymətləri, onların məzənnələrində olan dəyişikliklər və digər məsələlər də öz əksini tapır.

Valyutaların mübadiləsi üzrə əməliyyatlar müvəkkil banklar tərəfindən müəssisələrin yazılı sifarişlərinə əsasən həyata keçirilir.

Praktika göstərir ki, valyuta əməliyyatlarının uçotda və hesabatda əks etdirilməsi qaydası kifayət qədər mürəkkəbdir və bu sahədə həllini gözləyən çox saylı problemlər kifayət qədərdir. Məsələn bundadır ki, bir sıra elə əməliyyatlara təsadüf olunur ki, onların nəticəsində xarici valyuta müəssisənin mülkiyyətinə keçməyə də necə bir valyuta əməliyyatı kimi uçotda öz əksini tapır. Məs., valyuta hesabından kassaya xarici valyutanın alınması, həmin məbləğin xarici ezamiyyə xərcləri üçün işçilərə təhtəl hesab qaydada verilməsi və başqaları mülkiyyət hüququnun xarici valyutaya keçməsinə gətirib çıxarmır. Onun mülkiyyətçisi müəssisə hesab olunur. Mübahisələr üçün isə belə əməliyyatlar valyuta əməliyyatları sayılır. Buna görə də bizim fikrimizcə valyuta qiymətlərinin hərəkəti və onların qiymətlərinə düzəliş edilməsi ilə əlaqədar əməliyyatları valyuta əməliyyatları adlandırmaq daha düzgün olardı. Buraxılış işinin başlıca predmeti xarici valyuta ilə bağlı əməliyyatların uçotu hesab olunur. Tədqiqat prosesində nəzərə almaq lazımdır ki, müəssisələr tərəfindən həyata keçirilən valyuta əməliyyatları iki qrupa bölünür və araşdırmalar həmin qruplar üzrə ayrılıqda aparılmalıdır:

- a) cari valyuta əməliyyatları;

b) kapitalın hərəkəti ilə əlaqədar valyuta əməliyyatları.

Ümumiyyətlə, qeyd etmək yerinə düşərdi ki, valyuta əməliyyatlarının mühasibat uçotunun başlıca özünə məxsusluğu hər şeydən əvvəl valyuta əməliyyatlarının qiymətləndirilməsi məsələləri ilə bağlıdır.

**Tədqiqatın öyrənilməsi vəziyyəti.** Xarici iqtisadi fəaliyyətin uçotu, təhlili və auditinin öyrənilməsi ilə bağlı məsələlər həm ölkə, həm MDB məkanına daxil olan ölkələrin, həm də xarici ölkə alimlərinin tədqiqatlarında çox mühüm yer tutmuşdur və problemin araşdırılması ilə bağlı çoxsaylı dissertasiyalar, monoqrafiyalar, məqalələr və s. materiallar işıq üzünə görmüşdür. Bunlara aid etmək olar: E.Hendrikson, M.F.Van Breda, K.Druri, B.Nidlz, X.Anderson, A. Sokolov, İ.lamıkin, A.Şeremet, Dj.Leontyeva, V.Taliy, V.Kovolyov, V.İsayev, H.Namazəliyev, A.Səlimov, Q.Abbasov, S.Müslümov, İ.Abbasov, V.Novruzov, S.Səbzəliyev, N.İsmayılov, V.Quliyev, H.Cəfərli və s.

**Dissertasiya işinin məqsəd və vəzifələri.** Dissertasiya işinin tədqiq edilməsinin əsas məqsədi müəssisələrdə valyuta əməliyyatlarının uçotunun təşkilinin öyrənilməsi, onun tənzimlənməsi, habelə sadalanan məsələlər haqqında nəzəri və praktik təkliflərin hazırlanması hesab olunur. Konkret olaraq həll edilməsi nəzərdə tutulan məsələlərə aşağıdakılar aiddir:

- valyuta əməliyyatlarının uçotunun ölkə təcrübəsində mahiyyətini, funksiyalarını, xarici təcrübədə onun təşkili xüsusiyyətlərini araşdırmaq;
- müəssisənin xarici ticarət fəaliyyəti ilə əlaqədar valyuta əməliyyatlarının uçotunu nizama salmaq;
- valyuta əməliyyatlarının uçotunun beynəlxalq praktikada istifadə olunan forma və metodları araşdırmaq və onların respublikada tətbiqi imkanlarını öyrənmək və s.

Tədqiqat obyektini kimi bir sıra müəssisələrlə yanaşı şərti materiallardan istifadə edilmişdir.

**İşin nəzəri və metodoloji əsasları.** Tədqiqatın əsasını bazar münasibətləri təşkil edir. İşin yazılması prosesində Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat

uçotu haqqında” Qanundan, “Müəssisələrin uçot siyasətindən”, “Məhsulun maya dəyərinə daxil edilən məsrəflərin tərkibi haqqında” Əsasnamədən, uçot və hesabatın milli və beynəlxalq standartlarından, ölkə və xarici iqtisadçıların xarici iqtisadi fəaliyyəti uçotuna, auditinə və iqtisadi təhlilinə dair əsərlərindən, elmi konfransların tövsiyələrindən və digər mənbələrdən istifadə edilmişdir.

Dissertasiya işinin tədqiqi xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olan müəssisələrdə valyuta əməliyyatlarının uçotunun təkmilləşdirilməsi və onun operativliyi və analitikliyinin yüksəldilməsi şərait yaradan məsələləri nəzəri cəhətdən əsaslandırmaqdan və çıxarılan nəticənin praktik həlli yollarını araşdırmaqdan ibarətdir.

**Dissertasiya işi özündə aşağıdakı yenilikləri əks etdirir:**

- a) xarici valyutaların satılması və alınması ilə əlaqədar əməliyyatların uçotda əks etdirilməsi qaydasını təkmilləşdirmək;
- b) xarici ezamiyyətlər üzrə təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmaların xüsusiyyətlərini araşdırmaq və dəqiqləşdirmək;
- v) mal-material ehtiyatlarının gömrükdə rəsmiyyətə salınması qaydalarını və xüsusən sənədləşməni mövcud uçot sistemində uyğunlaşdırmaq;
- q) xarici ticarətlə əlaqədar əməliyyatların uçotda daha dəqiq əks etdirmək üçün yeni subhesablar haqda təkliflər hazırlamaq və s.

**Dissertasiya işinin praktik əhəmiyyəti** xarici ticarətlə məşğul olan müəssisələrdə valyuta əməliyyatlarının, xüsusən də idxal-ixrac əməliyyatlarının uçotunun mövcud vəziyyətini araşdırmaqdan, bu sahədə mövcud olan çatışmamazlıqları aşkara çıxarmaqdan, təhlili etməkdən və müvafiq tövsiyələr irəli sürməkdən ibarətdir.

**İşin həcmi və strukturu.** Magistr dissertasiyası girişdən, üç fəsildən, nəticə və təkliflərdən və istifadə edilən ədəbiyyat siyahısından ibarət olmaqla 79 səhifəni əhatə edir.

# I FƏSİL. MÜƏSSİSƏLƏRİN VALYUTA ƏMƏLİYYATLARININ UÇOTU

## 1.1. Valyuta ilə xarici ticarət fəaliyyətinin mahiyyəti, növləri və uçotunun qarşısında duran vəzifələr

Xarici iqtisadi fəaliyyətin tərkib hissəsi xarici ticarət hesab olunur. Bu da özlüyündə idxal əməliyyatlarını, ixrac əməliyyatlarını, reeksportu və reimportu birləşdirir.

**İdxal dedikdə**, xarici malsatandan alınan və ölkəyə gətirilən mallar başa düşülür.

**İxrac dedikdə**, malların ölkədən çıxarılmaqla xarici sifarişçilərə satılması nəzərdə tutulur.

**Reeksport dedikdə**, idxal mallarının yenidən emal olunmadan xarici sifarişçiyə satılması başa düşülür.

**Reimport dedikdə**, əvvəllər ixrac olunan malların xaricdən satın alınaraq ölkəyə gətirilməsi başa düşülür.

Xarici ticarət praktikasında barter sövdələşmələrindən də istifadə olunur. Bu zaman göndərilən malların dəyəri mal formasında ödənilir.

Xarici ticarət fəaliyyəti ilə müəssisələr, təşkilatlar, firmalar, birliklər, kooperativlər, sahibkarlar və i.a. məşğul olur. Respublikanın təsərrüfatçılıq subyektləri belə bir fəaliyyət növü ilə məşğul olmaq üçün dövlət qeydiyyatından keçməlidirlər.

İdxal-ixrac əməliyyatlarını həyata keçirən müəssisələr müvəkkil banklarda cari valyuta açmalıdırlar. İxrac malların (iş və xidmətlərin satışından əldə olunan) valyutaların bir hissəsi satılır, bir hissəsi isə müəssisənin sərəncamında saxlanılır. Valyuta hesabında ixrac malların xaricə göndərilməsi, sığortalanması və saxlanması ilə əlaqədar xərclər ödənilir, idxal mallarına görə hesablaşmalar həyata keçirilir, büdcəyə vergilər ödənilir və i.a.

Xarici ticarət əməliyyatları baş verən zaman partnyorlararası qarşılıqlı əlaqələri tənzimləyən əsas sənəd **kontrakt** hesab olunur. Bu sənəddə tərəflərin

adları, poçt, yüklənmə və bank rekvizitləri, satılan və yaxud satın alınan məhsulların adı, həcmi, müddəti, göndərilmə şərtləri, qiyməti, hesablaşma qaydası, kontraktın pozulmasına görə məsuliyyət və i.a. göstərilir.

Valyuta konkret dövlətin və yaxud dövlətlər qrupunun pul sisteminin tərkib hissəsidir. Hər bir valyutanın dövlət (milli) mənsubiyyəti mövcuddur, özünün milli pul işarəsi (bankrot, manat) var və müvafiq pul ölçüsü vahidinə malikdir. (məs., ABŞ dolları, ingilis funt sterlinqi, rus rublu, türk lirəsi, Azərbaycan manatı və i.a.)

Malların və xidmətlərin beynəlxalq mübadiləsində qərarlaşan xarici ticarət dövriyyəsi yalnız müxtəlif dövlətlərin valyutalarının ekvivalent mübadiləsi formasında mümkündür. Valyutaların ekvivalent mübadiləsinin əsasını isə hər bir milli pul vahidinin alıcılıq qabiliyyəti təşkil edir. Respublika müəssisələrinin xarici iqtisadi fəaliyyəti xarici valyutalarla hesablaşmalarla əlaqədardır və valyuta qanunvericiliyi ilə tənzimlənir. Həmin qanunvericiliyə əməl olunması valyuta əməliyyatlarının mühasibat uçotunun aparılmasının hüquqi təminatı üçün vacib şərtidir.

Valyuta qanunvericilinə uyğun surətdə respublikanın hüquqi və fiziki şəxsləri – rezident, xarici hüquqi şəxslər isə qeyri-rezident adlanır. Rezidentlər aralarındakı hesablaşmaları və ödənişləri yalnız milli valyuta – manatla həyata keçirilməlidirlər. Onlar ixracdan əldə etdikləri valyutanın bir hissəsini hökmən satmalıdırlar. Yalnız idxal əməliyyatlarını həyata keçirmək və qeyri-rezidentlərə dividend köçürmək üçün xarici valyuta əldə edə bilirlər.

Mülkiyyət hüququnun valyuta dəyərlərinə keçməsi, habelə xarici iqtisadi fəaliyyəti həyata keçirən zaman xarici valyuta ilə hesablaşmaların aparılması ilə əlaqədar əməliyyatlar valyuta əməliyyatları sayılır.

Valyuta əməliyyatlarının mühasibat uçotunu həyata keçirmək üçün onların cari valyuta əməliyyatlarına (keçirmə müddəti 180 günədək) və kapitalın hərəkəti ilə əlaqədar əməliyyatlara bölünməsinin mühüm əhəmiyyəti var. Malların idxalı və ixracı üzrə ödənişlərin təxirə salınmadan həyata keçirilməsi üçün xarici valyuta ilə pul vəsaitlərinin Azərbaycan və Azərbaycandan köçürülməsi cari əməliyyatlara

aiddir. Birbaşa investisiyalar formasında öz əksini tapan əməliyyatlar (digər təşkilatların nizamnamə kapitalına qoyuluşlar, qiymətli kağızların (portfel investisiyaları) satın alınması daşınmaz əmlakın dəyərinin ödənilməsi və i.a.) kapitalın hərəkəti ilə əlaqədar valyuta əməliyyatlarına aid edilir.

Qiymətli metallar və təbii qiymətli daşlar da valyuta dəyərləri hesab olunur. Onların uçotunun və nəzarətinin xüsusi qaydası mövcuddur.

Valyuta əməliyyatlarının mühasibat uçotunun metodologiyası “Mühasibat uçotu” haqda Qanunla tənzimlənir. Ümumiyyətlə, xarici valyutanın və digər xarici valyuta obyektlərinin uçotunun xüsusi metodu mövcuddur. Xarici valyuta obyektləri özlüyündə iki növə bölünür:

- 1) pul formasında (məzənnə fərqləri);
- 2) qeyri-pul formasında (məzənnə fərqləri baş verməməlidir).

Pul xarici valyuta obyektlərinə pul əmlakı və öhdəlikləri daxildir. Məs., bankrot formasında kassadakı pul nişanları, xəzinədarlıq biletləri və manatları, banklarda və digər kredit müəssisələrindəki hesablarda olan xarici pul vəsaitləri, pul sənədləri (çeklər, veksellər, akkreditivlər və başqaları) aiddir.

Qeyri-pul xarici valyuta obyektlərinə mal-material dəyərləri (əsas vəsaitlər, yarımfabrikatlar, mallar və i.a.) və dəyəri xarici valyutada təcəssümünü tapan qeyri-maddi aktivlər aiddir. Nizamnamə kapitalının xarici valyuta hissəsi də həmin obyektlərə daxil edilir.

Valyuta dəyərlərinin və əməliyyatlarının mühasibat uçotu xarici ticarət dövriyyəsinin həcmi haqda zəruri informasiyaları formalaşdırmaq yolu ilə xarici iqtisadi fəaliyyətin idarə olunması prosesini təmin etməlidir. Eyni zamanda uçotun köməyi ilə tədavül xərcləri, maliyyə nəticələri, valyuta resurslarının vəziyyəti və xarici partnyorlarla hesablaşmalar haqda informasiyalar əldə olunur.

Ümumiyyətlə, müəssisənin təsərrüfat fəaliyyəti haqda informasiyaların yığılmasına, sistemə salınmasına və ümumiləşdirilməsinə yalnız vahid pul ölçüsü vasitəsilə nail olmaq mümkündür. Bunun üçün də müxtəlif pul vahidlərini



(valyutaları) vahid məxrəcə gətirmək, başqa sözlə, bir baza valyutasına çevirmək zəruridir.

Beynəlxalq praktikaya uyğun olaraq, hər bir ölkədə mühasibat uçotunda və hesabatda əmlakı və öhdəlikləri ölçmək üçün baza pul vahidi kimi milli valyutadan istifadə olunur.

“Mühasibat uçotu” haqda Azərbaycan Respublikasının Qanunu onun ərazisində fəaliyyət göstərən bütün müəssisələrdə onun iqtisadi suverenliyini müdafiə etmək məqsədilə mühasibat uçotunun və hesabatın manatla aparılmasını nəzərdə tutur.

Debitor borcları və kreditor öhdəlikləri üzrə qərarların qəbuluna nəzarət məqsədilə, xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olan müəssisələrdə xarici valyuta sövdələşmələrinin qanuniliyinə əməl olunması üçün uçot və hesabatı manatla yanaşı, paralel surətdə xarici valyuta ilə aparmaq tövsiyyə olunur.

Xarici valyutanın milli valyutaya çevirməklə hesablanması əksər hallarda əməliyyatın iqtisadi və hüquqi mahiyyətindən asılı olaraq müəyyənləşdirilir. Qaydaya görə əməliyyatın baş verməsinin konkret tarixini müəyyənləşdirmək mürəkkəb deyildir. Bu məqsədlə valyuta hesabından bank çıxarışının tarixini, kassirin hesabatı tarixini, müxtəlif valyuta əməliyyatlarının baş verməsi tarixini əsas götürmək olar. Deyilənləri aşağıdakı cədvəl formasında qruplaşdırmaq mümkündür:

| Xarici valyuta ilə əməliyyat                               | Xarici valyuta ilə əməliyyatın baş verdiyi tarix                                                                        |
|------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Valyuta hesabı üzrə bank əməliyyatları                     | Pul vəsaitlərinin valyuta hesabına köçürülməsi və yaxud onların valyuta hesabından kredit müəssisəsinə silinməsi tarixi |
| Müəssisənin xarici valyuta ilə gəlirləri                   | Müəssisənin xarici valyuta ilə gəlirlərinin qəbul olunduğu tarix                                                        |
| Müəssisənin xarici valyuta ilə xərcləri                    | Müəssisənin xarici valyuta ilə xərclərinin qəbul olunduğu tarix                                                         |
| Material-istehsalat ehtiyatlarının və digər əmlakın idxalı | İdxal olunan material istehsal və digər əmlakın mülkiyyət hüququnun verildiyi tarix                                     |

|                                                                                                                                         |                                                                             |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|
| Xidmətlərin idxalı                                                                                                                      | Xidmətlərin faktik istehlak olunduğu tarix                                  |
| Xarici valyuta ilə kassa əməliyyatları                                                                                                  | Pul nişanlarının müəssisənin kassasına mədaxili və kassadan məxarici tarixi |
| Müəyyən xərcləri həyata keçirmək üçün müəssisənin işçilərinə xarici valyuta ilə təhtə hesab verilən məbləğlər üzrə borcların ödənilməsi | Avans hesabatının təsdiq olunduğu tarix                                     |
| Müəssisənin nizamnamə kapitalının formalaşması və onun mülkiyyətçilərinə qoyduqları paya görə borclarının yaranması                     | Hüquqi şəxs statusunun yarandığı tarix                                      |

Bəzi hallarda əməliyyatların baş verdiyi konkret tarix müəyyənləşdirilən zaman vergi orqanları və digər təşkilatlar tərəfindən müxtəlif cür traktovka olunan mübahisəli anlar meydana çıxmağa bilər. Belə mübahisələrə nümunə kimi mülkiyyət hüququnun satıcıdan alıcıya keçməsi anının müəyyənləşdirilməsi göstərilə bilər. Bu qəbildən olan anlaşılmazlıqları aradan qaldırmaq üçün mallara mülkiyyət hüququnun keçirilməsi anını maksimum konkretləşdirmək şərtilə xarici ticarət kontraktlarında göstərmək lazımdır.

Dəyəri xarici valyuta ilə əks etdirilən əmlakın və öhdəliklərin mühasibat uçotu manatla əks etdirilən obyektlərin uçotundan xeyli fərqlənir. Bu fərq özünü ilk növbədə valyuta məzənnəsində göstərir.

Valyuta məzənnəsi digər valyutanın pul vahidinin məbləğində əks olunan bir valyutanın özünəməxsus qiymətidir. Valyuta məzənnəsi digər milli valyutanın bir pul vahidini satın almaq üçün zəruri sayılan bir milli valyutanın pul vahidinin miqdarı ilə müəyyənləşdirilir.

Beynəlxalq ticarət dövriyyəsində və xarici iqtisadi fəaliyyətin digər istiqamətlərində milli valyutalar sərbəst konvertləşdirilən, klirinq və qapalı valyutalara bölünür.

Sərbəst konvertləşdirilən valyuta bəzən “möhkəm” valyuta adlanır. Bu valyuta həm ölkə daxilində, həm də onun hüdudlarından kənarında sərbəst və qeyri-məhdud

məbləgdə digər ölkələrin valyutaları ilə dəyişdirilir. Həmin valyutalara aiddir: ABŞ dolları, ingilis funt sterlinqi, fransız frankı, yapon yeni, evro.

**Klirinq valyutası** – malların və xidmətlərin qarşılıqlı kreditləşməsi əsasında iştirakçılar tərəfindən müəyyənləşdirilən ödəmə sazişidir. Belə hesablaşmalar adətən nəğdsiz formada (yalnız bank hesablarında mühasibat yazılışlarında və qarşılıqlı hesablarda) fəaliyyət göstərir. Klirinq valyutası yalnız şərti hesablaşma vahididir və nəğd sərbəst konvertləşdirilən valyutaya dəyişdirilə bilməz.

**Qapalı (konvertləşdirilməyən) valyuta** – ölkənin milli valyutasıdır. Bu valyuta həm rezidentlər, həm də qeyri-rezidentlər tərəfindən xarici valyuta ilə mübadilə oluna bilməz.

Azərbaycan manatı tam qapalı valyuta deyildir. O, məhdud daxili konvertasiya vasitəsilə sərbəst surətdə konvertləşdirilə bilər. Azərbaycan manatı yalnız respublika ərazisində ödəniş vasitəsidir. Odur ki, respublikanın beynəlxalq ticarətə daha səmərəli daxil olması sərbəst konvertləşən valyuta əsasında mümkündür.

Sərbəst konvertləşən valyutanın real kursu beynəlxalq valyuta bazarındakı tələb və təklifin təsiri altında formalaşır. Banklar valyuta ilə ticarətdə əsas vasitəçi kimi xarici valyutanın məzənnəsini müəyyənləşdirən mərkəz sayılırlar.

Xarici valyutanın milli valyutaya nisbətən mübadilə kursu kotirovkanın müstəqim və yaxud dolaylı yolu ilə müəyyənləşdirilə bilər. İki valyutanın kotirovkasının daha geniş yayılmış yolu müstəqim kotirovka hesab olunur. Bu metoda görə xarici valyutanın vahidinin və yaxud müəyyən miqdarda vahidinin qiyməti milli (yerli) pul vahidində əks etdirilir. Məs., 1dollar=1.7110 manat. Dolaylı kotirovka zamanı isə əksinə, milli valyutanın vahidinə və yaxud müəyyən miqdarda vahidinə nə qədər xarici valyuta vahidi düşdüyü göstərilir. Məs., 100 min man.=71100 dollar. Xarici valyutada əks etdirilən məbləğin manatla ekvivalentini hesablamaq üçün müstəqim kotirovka daha sadədir.

Azərbaycan Respublikasında xarici valyutanın məzənnəsi məzənnənin müstəqim kotirovkası yolu ilə hərraclarda və birjalarda, habelə banklar arası

valyuta bazarlarında olan tələb və təklif əsasında formalaşır. Respublika Milli Bankı tərəfindən kotirovka olunan valyuta məzənnəsi rəsmi məzənnə sayılır və hüquqi şəxslərdən vergi hesablanması prosesində istifadə olunur. Ümumiyyətlə, aydın məsələdir ki, satış məzənnəsi üzrə bankların (valyuta dəyişmə məntəqələrinin) mənfəətini təşkil edir.

Valyuta obyektləri üzrə meydana çıxan məzənnə fərqləri mühasibat uçotunda hesabat ilinin maliyyə nəticələrinə silinir.

Xarici valyuta obyektlərinin əks etdirildiyi 221 “Kassa”, 223 “Valyuta hesabı”, 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları”, 538 “Digər qısamüddətli kreditör borcları” 332 “Məzənnə fərqləri üzrə ehtiyat”, 211 “Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları”, 601 “Satış”, 711 “Kommersiya xərcləri”, 701 “Satışın maya dəyəri”, 204 “Hazır məhsul”, 205 “Mallar”, 171 “Alıcılar və sifarişçilərin uzunmüddətli debitor borcları” adlı aktiv hesablardakı müsbət kurs fərqləri xarici valyutanın manat ekvivalentinin (debitor borclarının) artmasına gətirib çıxarır. İkitərəfli yazılış prinsipi üzrə bu əməliyyat aktiv xarici valyuta hesablarının debetinə və mənfəət kimi 801 “Ümumi mənfəət və zərərlər” hesabının debetinə yazılır.

Valyutanın məzənnə fərqlərinin Azərbaycanda uçotu qaydası metodoloji cəhətdən Mühasibat uçotunun Beynəlxalq Standartlarına demək olar ki, uyğun gəlir. Nəzərə almadan lazımdır ki, beynəlxalq standart valyuta məzənnə fərqlərinin uçotu üçün beynəlxalq valyuta birjalarında qeydə alınan “bazar” məzənnəsini əsas götürür. Azərbaycan manatı isə hələlik sərbəst konvertləşən valyuta deyildir və onun beynəlxalq valyuta bazarları ilə əlaqəsi yoxdur. Manatın xarici valyutaya nisbətən “bazar” məzənnəsi Mərkəzi Banka istinad edir.

Müəssisə tərəfindən manatla pul vəsaiti xarici valyutaya konvertləşdirilən zaman mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılış aparılır:

- a) Respublika Mərkəzi Bankının məzənnəsi üzrə satın alınan valyutanın məbləğinə;

D-t 223 № li hesabın “Valyuta hesabı” subhesabı

K-t 223 № li hesabın “Cari hesablaşma hesabı” subhesabı

b) Alış məzənnəsinin Milli Bankın məzənnəsinə üstələyən məbləğinə;

D-t 801 “ Ümumi mənfəət (zərərlər)”

K-t 223 № li hesabın “Cari hesablaşma hesabı” subhesabı

Respublika Mərkəzi Bankından lisenziyası olan müvəkkil banklar valyuta əməliyyatlarını aparmaq üçün hüquqi şəxslərə - rezidentlərə olan ərizələri əsasında valyuta hesabı açırırlar. Valyuta qanunvericiliyinə görə müəssisə əldə etdiyi valyutanın 50 %-ni banklararası valyuta birjasında satmalıdır. Valyuta hesabının aşağıdakı üç subhesabı var:

1. Ölkədaxili valyuta hesabları;
2. Xaricdəki valyuta hesabları;
3. Məzənnə fərqləri.

Bankın valyuta nəzarətini həyata keçirmək üçün bütün ixrac valyuta satışından vəsait məcburi qaydada satılanadək tranzit valyuta hesabına köçürülməlidir. Müəssisə Mərkəzi Bankın razılığı əsasında valyuta hesabından yüklərin qablaşdırılması, sığortası xərclərini, gömrük rüsumunu və s. xərcləri ödəyə bilər. Valyuta hesabı üzrə digər əməliyyatlar icazə verilmir. Malların idxalı və xidmətlər üzrə hesablaşma əməliyyatlarını həyata keçirmək üçün müəssisə birjalarından, habelə valyuta dəyişmə məntəqələrindən valyuta pul vəsaitləri satın ala bilər. Belə valyutalar 7 gün ərzində xarici partnyorun hesabına köçürülməli, əks halda satılmalıdır. Aşağıdakı cədvəldə malların ixracından daxil olan xarici valyutanın məcburi satışı üzrə əməliyyatların mühasibat hesablarında əks etdirilməsi qaydası verilmişdir:

**Malların ixracından daxil olan xarici valyutanın məcburi satış üzrə əməliyyatların mühasibat hesablarında əks etdirilməsi qaydası**

| № | Əməliyyatın qısa məzmunu                                     | Hesabların müxabirləşməsi |     | Məbləği, Man. |
|---|--------------------------------------------------------------|---------------------------|-----|---------------|
|   |                                                              | D-t                       | K-t |               |
| 1 | 2                                                            | 3                         | 4   | 5             |
| 1 | Xarici mal alana ixrac olunan malların dəyəri daxil olmuşdur | 223/1                     | 531 | 171000        |

|   |                                                                                                                                                                                     |       |       |       |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|-------|
|   | (100000 dollar x 1,71 man)                                                                                                                                                          |       |       |       |
| 2 | İxrac üzrə üstəlik xərclərə sərf olunan valyutanın ödənilməsi valyuta hesabına daxil olmuşdur. (10000 \$ x 1,71 manat)                                                              | 223/2 | 223/1 | 17100 |
| 3 | Valyutanın 50 %-i birjada satılmışdır və 222-ci hesaba silinmişdir (45000 dollar x 1,71 man)                                                                                        | 222   | 223/2 | 76950 |
| 4 | İxrac satışından daxil olan vəsaitin 50 %-i satıldıqdan sonra yerdə qalan xarici valyuta dəyişilən məzənnə üzrə cari valyuta hesabında əks etdirilmişdir (45000 dollar x 1,71 man.) | 223/2 | 223/1 | 38475 |
| 5 | Satılmış valyutanın (50 %) dəyişilən məzənnə üzrə manat ekvivalent ilə məbləği hesablaşma hesabına daxil olmuşdur. (45000 dollar x 1,71 man.)                                       | 223   | 222   | 38475 |
| 6 | Hesablaşma hesabına manat ekvivalenti daxil olduğdan sonra valyutanın məzənnə fərqi silinir                                                                                         | 801   | 222   | 10500 |
| 7 | Valyutanın satılması üzrə bank xidmətlərinə görə komissiyon mükafatı ödənilmişdir.                                                                                                  | 801   | 223   | 2700  |
| 8 | Valyutanın məzənnə fərqi silinir                                                                                                                                                    | 223/1 | 801   | 10500 |

**İdxal kontraktları əsasında xarici valyutaların satın alınması  
üzrə əməliyyatların mühasibat hesablarında əks etdirilməsi qaydası**

| № | Əməliyyatın qısa məzmunu                                                                                                        | Hesabların müxabirləşməsi |     | Məbləği, Man. |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|-----|---------------|
|   |                                                                                                                                 | D-t                       | K-t |               |
| 1 | 2                                                                                                                               | 3                         | 4   | 5             |
| 1 | Xarici valyuta almaq üçün hesablaşma hesabından banka məbləğ köçürülmüşdür                                                      | 211                       | 223 | 49250         |
| 2 | Milli Bankın məzənnəsi əsasında satın alınan xarici valyuta əks etdirilmişdir (satın alınma günü məzənnə: 1\$=1,71man)          | 222                       | 211 | 84218         |
| 3 | Valyutanın alış qiymətinin Mərkəzi Bankın həmin günə olan məzənnəsini üstələyən məbləğ müəssisənin zərərinə silinir.            | 801                       | 211 | 1350          |
| 4 | Birjadan satın alınan xarici valyuta Milli bankın dəyişən məzənnəsi ilə valyuta hesabına daxil olmuşdur (10000 \$ x 1,71 man.). | 223/2                     | 222 | 16500         |
| 5 | Müsbət məzənnə fərqi xüsusi valyuta                                                                                             | 222                       | 801 | 160           |

|   |                                                                                                                                 |     |       |     |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-------|-----|
|   | hesabında əks etdirilir.                                                                                                        |     |       |     |
| 6 | Valyuta hesabından çıxarış əsasında xarici valyutanın satın alınmasına görə bankın tutduğu komisyon mükafatı əks etdirilmişdir. | 801 | 223/1 | 885 |

Cari valyuta hesabında olan pul vəsaitlərinin uçot qaydası hesablaşma hesabında olan pul vəsaitlərinin uçotu qaydası ilə demək olar ki, eynidir. Valyutanın hər bir növü üçün ayrıca hesab açılır. Hesabda əks olunan bütün xarici valyutalar ümumi qaydalar əsasında manat ekvivalentinə çevrilməlidir.

Cari valyuta hesabından aşağıdakı əməliyyatlar həyata keçirilir:

- a) Xarici ticarət fəaliyyəti üzrə hesablaşmalarla əlaqədar xarici valyutanın ölkənin hüdudlarından kənara köçürülməsi;
- b) Qüvvədə olan qaydalara uyğun surətdə valyuta krediti, bankın komisyon haqları, poçt-teleqraf xərcləri, ezamiyyə xərcləri və i.a. üzrə banka olan borcların ödənilməsi;
- v) Valyutanın konvertasiyası və onun alqı-satqısı ilə əlaqədar bankın vasitəçilik xidmətlərinin ödənilməsi;

Banknot, xəzinədarlıq biletləri, kassadakı nağd xarici valyutanın hərəkətinin uçotu Azərbaycanın milli valyutası ilə kassa əməliyyatlarının uçotu qaydasında aparılır. Hər bir xarici valyuta üzrə kassa hesabatı həmin tarixə olan məzənnə əsas götürülməklə, manat ekvivalentinə çevrilməklə tərtib edilir.

Banknot, xəzinədarlıq biletləri və s. formada nağd xarici valyutaların hərəkətinin uçotu kassada Respublika Mərkəzi Bankının müəyyənləşdirdiyi qaydada aparılır. Kassa hesabatları hər bir xarici valyuta üzrə ayrı-ayrılıqsa əməliyyatın baş verdiyi anda müvafiq manat ekvivalentinə çevirməklə, aparılır. Pul vəsaitlərinin hərəkəti üzrə ümumi yekun həm xarici valyuta, həm də manatla vurulur.

Respublikanın milli valyutası ilə müqayisədə xarici valyuta ilə verilən təhtəlhesab pul məbləğlərinin uçotunun xüsusi qaydası mövcuddur. Bu hər şeydən əvvəl ezamiyyə xərclərinə aiddir. Xaricdə ezamiyyətdə olan zaman müəssisənin

işçisinə sutkalıq yemək haqqı, mehmanxana xərcləri, gediş haqqı, pasportun qeydiyyatata götürülməsi haqqı və s. ödənilir. Xarici valyuta ilə sutkalıq yemək haqqı yalnız xarici ölkənin ərazisində olduğu müddətdə verilir.

Xarici ölkədə mənzil kirayəsi, sutkalıq və nəqliyyatla əlaqədar xərclər Respublika Nazirlər Kabinetinin xüsusi əsasnaməsinə uyğun olaraq müəyyənləşdirilir.

Ezamiyyə müddəti başa çatdıqdan sonra işçi müəyyən olunan müddətdə müəssisənin mühasibatlığına avans hesabatı təqdim etməlidir. Ezamiyyə məqsədi üçün verilən nağd xarici valyutanın istifadə olunmamış qalığı kassaya qaytarılmalıdır. İşçi tərəfindən ezamiyyə üçün alınan vəsait digər məqsədlərə (məs., telefon xərclərinin ödənilməsinə, əmlakın satın alınmasına və s.) istifadə oluna bilməz.

Ezamiyyətin baş tutmadığı hallarda istifadə olunmayan nağd xarici valyuta vəsaiti, habelə kassaya qaytarılan qalıq müəssisənin cari valyuta hesabına köçürülməlidir.

## **1.2. Xarici ticarət əməliyyatlarının uçotunun xüsusiyyətləri.**

Azərbaycanda həyata keçirilən iqtisadi islahatlar dövlətin xarici iqtisadi fəaliyyətindən də yan keçməmişdir. İslahatlar nəticəsində dövlət xarici ticarətdə onun materiallaşmasının xeyrinə inhisarçılıqdan imtina etmişdir. Sahibkarlar xarici bazara müstəqil çıxmaq imkanı qazanmışlar. Xarici iqtisadi fəaliyyətin xarici ticarətində dövlət inhisarçılığı ləğv edilsə də, müəssisələrin xarici ticarətində dövlət gömrük və valyuta nəzarəti əsas obyektlərdən biri kimi qalmaqdadır.

Müəssisələrin xarici iqtisadi fəaliyyətində malların, məhsulların idxalı və ixracı, iş və xidmətlər üzrə xarici ticarət sövdələşmələri əhəmiyyətli xüsusi çəkiyə malikdir.

Müəssisənin xarici ticarət fəaliyyətinin mühasibat uçotu aşağıdakı başlıca vəzifələri yerinə yetirilməlidir:



1. Müəssisənin xarici iqtisadi fəaliyyətinin mühasibat uçotu sahəsində normativ aktların, valyuta, gömrük və vergi qanunvericiliyinin tələblərinə əməl olunması;
2. Pul, hesablaşma və mal əməliyyatlarının sənədlərlə rəsmiyyətə salınmasının düzgünlüyünün yoxlanılması;
3. Malların idxalı və ixracı üzrə xarici ticarət əməliyyatlarının həcmi, xarici partnyorlarla hesablaşmaların vəziyyəti, idxal mal göndərmələrinin alış dəyəri, xarici valyuta pul vəsaitlərinin hərəkəti, valyuta məzənnə fərqləri, vergi və gömrük ödənişləri üzrə hesablaşmalar haqda etibarlı informasiyaların formalaşması;
4. Xarici ticarət fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin düzgün hesablanması;

İdxal və ixrac ticarət sövdələşmələri malsatan və malalan arasında yazılı qaydada rəsmiyyətə salınan xarici ticarət kontraktı əsasında rəsmiləşdirilir. Bu zaman beynəlxalq hüququn ümumi prinsipləri və normaları, habelə iştirakçı qanunvericilik sənədləri əsas götürülür.

Xarici ticarət partnyoru ilə bağlanmış konkret sövdələşmələrdə iştirak edən tərəflərin hüquq və vəzifələrini müəyyənləşdirən hüquqi əsasdır və ticarət sövdələşmələrinin həyata keçirilməsinin qanuniliyini təsdiq edir. Xarici ticarət kontraktının başlıca mahiyyəti sövdələşmənin predmetini müəyyənləşdirməkdən, onun valyuta maliyyə şərtlərinin yerinə yetirilməsindən, mal göndərilməsilə bağlı tələblərdən ibarətdir. Satıcılar tərəfindən malalanlara göndərilən malların və xidmətlərin adının, miqdarının və xarakterik xüsusiyyətlərinin dəqiqi müəyyənləşdirilməsi sövdələşmənin predmetini təşkil edir. Zəruri hallarda kontraktlarda malın (məlumatın) tipi, növü, tərkibi və s. göstərilir.

Kontraktın ən vacib maddələrindən birisi malın satıcıdan alıcıya keçməsi zamanı bir sıra tələbləri özündə birləşdirən göndərmə şərtləri sayılır. Bunlara aiddir: mülkiyyət hüququnun keçməsi anını, malların təsadüfən məhv olması və yaxud itkisi risk, malların yüklənməsi və təyinat yerinə çatdırılması üzrə xərclərin satıcı və alıcı arasında bölüşdürülməsi, malların sığortalanması və s. Beynəlxalq

praktikada mal göndərilməsinin bazis şərtlərini özündə əks etdirən vahid unifikasiya olunan normalardan istifadə edilməsi nəzərdə tutulur.

Kontraktın ayrılmaz hissələrindən birisi pul ifadəsində onun dəyərini və yaxud qiymətinin (kontrakt dəyəri) müəyyənləşdirilməsi hesab olunur. Kontrakt dəyəri sərbəst konvertləşdirilən valyuta əsasında hesablanılır və tərəflərin qarşılıqlı razılığı əsasında müqavilədə qeydə alınır. Bu sənəddə hesablaşma formaları da göstərilmişdir.

Mallara görə hesablaşmalar xarici valyuta ilə bank köçürməsi, sənədli inkasso və yaxud akkreditiv hesab açılması və yaxud çek vasitəsilə həyata keçirilə bilər. Tərəflər bu zaman ödənişin aşağıdakı variantlarının birindən istifadə etməlidirlər:

- a) malın dəyərini əvvəlcədən tam (100%) şəkildə ödənilməsi;
- b) qismən ödənilmə (bu zaman malın dəyərini bir hissəsi mal göndəriləndə, yerdə qalanı isə mal çatdıqdan sonra ödənilir);
- c) malın dəyərini möhlətlə ödənilməsi (kommersiya krediti). Bu zaman alıcı malın dəyərini mal göndəriləndən keçən müəyyən müddət ərzində ödəməlidir (adətən 5 gündən bir ayadək);

Qüvvədə olan beynəlxalq qaydalara tam uyğun şəkildə imzalanmış və rəsmiyyətə salınmış kontrakt müəssisənin xarici iqtisadi fəaliyyətinin uçotunda əsas və çox mühüm hüquqi sənəd hesab olunur. Kontraktın yerinə yetirilməsi prosesi müvafiq malı müşayiət edici, hesablaşma (ödəniş) və beynəlxalq formada hazırlanılan sığorta sənədləri ilə rəsmiləşdirilir.

İdxal və ixrac əməliyyatları ilə əlaqədar bütün sənədlər hüquqi və texniki cəhətdən dəqiq rəsmiyyətə salınmalı, nəşriyyatda hazırlanılan standart blanklarda yazılmalı, hər hansı bir pozuntuya və qaralamaya yol verilməməlidir. Xarici ticarət sənədləri blanklarının doldurulması və işlənməsi prosesində həm ənənəvi həm üsullardan, həm də kompüterlərdən istifadə edilə bilər.

Mallara sərəncam verən hər hansı bir kompleks sənədlər içərisində nəqliyyat sənədləri (konosament və yaxud nəqliyyat qaiməsi (nəqliyyatın növləri üzrə),

sığorta polisi və kommersiya hesabı) əsas yer tutur. Malların yola salınması malgöndərən tərəfindən nəqliyyat-ekspeditor və sığorta sənədlərilə rəsmiləşdirilir.

**Konosament** elə bir sənəddir ki, onun sahibi onda göstərilən yükü sata, girov qoya bilər və i.a. Bu sənəd yük dəniz yolu ilə dənizdə doldurulur. Adı çəkilən sənəd gəminin kapitanı tərəfindən imzalanmalıdır.

**Xarici ticarət yüklərinin sığortalanması** daşınma müddətində bilavasitə kontraktla öz əksini tapır. Xarici partnyora təqdim etmək üçün sığorta təşkilatı sığorta etdirən təşkilata göndərilən hər bir partiya mal üçün sertifikat verir. Bu zaman faktik surətdə müqavilə bağlayan tərəflər həmişə sığorta üzrə xərcləri daşıyan tərəf sayılır.

**Hesab-faktura (invoys)**, spesifikasiya, qablaşdırma vərəqi, malın göndərilməsi haqda məlumat, malı satan və yaxud hazırlayan tərəfindən yazılır. Bu sənədlər içərisində malalanın adına yazılan hesab-faktura (invoys) əsas sayılır.

**Spesifikasiyada** malların növləri, tipi, miqdarı, ölçüsü və həcmi göstərilir.

**Qablaşdırma vərəqəsi** mal qablaşdırılan zaman malı hazırlayan tərəfindən yazılır və sənəddə malın növləri, sortu, çeşidi və s. qeydə alınır. Bu zaman sənədin bir nüsxəsi malla birlikdə hər bir mal yerinin içərisinə qoyulur.

**Malların yol salınması haqda məlumat** malsatan tərəfindən və yaxud onun tapşırığı ilə nəqliyyat-ekspeditor təşkilatı tərəfindən teleqraf vasitəsilə limana, dəmir yolu stansiyasına və s. göndərilir. Məlumatda gəminin limandan çıxması və təyinat məntəqəsinə çatması, tarixləri, göndərilən malın miqdarı, nəqliyyat sənədlərinin rekvizitləri və s. qeydə alınır.

Maşın və avadanlıq ixrac olunan zaman malsatan texniki sənədləşmə hazırlayır və onu kontraktın şərtlərinə uyğun surətdə malalan təşkilata göndərir. Malı müşayiət edən bütün sənədlər kontrakt dilində və yaxud tərəflərin razılığı ilə başqa bir dildə tərtib olunur.

### **1.3. Malların idxalı və ixracı üzrə üstəlik xərclərin uçotu.**

Xarici ticarət sövdələşmələri üzrə malların satıcıdan alıcıya çatdırılması yükün həm respublika ərazisi (manatla ödənilən), həm də xarici dövlətlərin ərazisi üzrə hərəkəti xeyli xərc tələb edir. Bu xərclər adətən malın kontrakt dəyərinin 40-50 %-ni təşkil edir və müəssisənin xarici ticarət fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üzrə üstəlik xərclər hesab olunur. Həmin xərclərin böyük hissəsi tərəflərin qarşılıqlı razılığı əsasında satıcı və malalan arasında bölüşdürülür və kontraktın şərtlərində qeydə alınır.

Malların ixracı üzrə üstəlik xərclər ayrıca uçota alınır və bu məqsədlə 711 “Kommersiya xərcləri” hesabının tərkibində “İxrac üzrə üstəlik xərclər” adlı subhesab açmaq məqsədə uyğundur.

Əgər ixrac üzrə bütün üstəlik xərclər satılmış məhsulların tam maya dəyərinə daxil edilsə və 601 № li “Satış” hesabının debetinə silinirsə, onda idxalçı təşkilat tərəfindən həyata keçirilən üstəlik xərclər satın alınan idxal mallarının alış dəyərinə aid olunur. Bu məqsədlə, 201 “Materialların ehtiyatları” hesabının tərkibində “İdxal mallarının satın alınması” adlı xüsusi subhesab açmalıdır.

Malların alış dəyərinin onların buraxılış dəyəri ilə əlaqələndirilməsi ticarət təşkilatlarının mühüm maliyyə göstəricisi sayılan ümumi gəlirin həcmi müəyyənləşdirir. Bu zaman satılmış ticarət güzəşti malların alış dəyərinə nisbətən faizlə hesablanılır. Ölkədə istehsal olunan mallar üzrə alış dəyəri uçotda malalanlar tərəfindən malsatanlara ödənilən məbləğ kimi müəyyənləşdirilir. Malların çatdırılması üzrə bütün digər xərclər tədavül xərclərinin tərkibində uçota alınır.

İxrac mallarının alış dəyəri başqa qaydada formalaşdırılır. Onun tərkibinə təkcə malalanlar tərəfindən xarici malsatanlara ödənilən kontrakt dəyəri deyil, həm də yüklərin gömrük sərhədini keçəndə hərəketi ilə bağlı xarici valyuta ilə malalanın bütün üstəlik xərcləri də daxil edilir (qablaşdırma dəyəri, yükləmə boşaltma və yenidən yükləmə xərcləri, sığorta məbləği və s.).

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə gətirilən bütün mallar gömrük nəzarətindən keçməlidirlər. Gömrük ödənişinə daxildir: gömrük rüsumu, malların gömrükdə rəsmiyyətə salınmasına görə haqq (yük gömrük bəyannaməsinin, tərtib olunması üzrə gömrükçünün xidməti və i.a.) və aksiz mallarına görə aksiz vergisi. Yadda saxlamaq lazımdır ki, ixal yüklərin gömrükdə rəsmiyyətə salınanda malların əksəriyyəti üzrə onların alış dəyərinə daxil edilməyən ƏDV tutulur. Bu zaman ƏDV hesablaşmaq üçün baza məbləği kimi malın gömrük dəyəri, idxal rüsumu və aksizlərin cəmi əsas götürülür. Beləliklə, idxal mallarının alış dəyəri, ƏDV nəzərə alınmadan bütün gömrük prosedurlarının keçilməsi və gömrük haqlarının ödənilməsi nəticəsində müəyyənləşdirilir. İdxal mallarının gömrükdən keçməsi proseduru yük gömrük bəyannaməsinin tam rəsmiyyətə salınması ilə başa çatır. Gömrük rüsumu, aksiz vergisi və ƏDV idxalçı tərəfindən həm Azərbaycan manatı, həm də sərbəst konvertləşən valyuta ilə ödənilə bilər. Nəticədə idxal mallarının dəyəri ölkədə istehsal olunan malların dəyərindən fərqli olaraq çoxmaddəli xərclər kompleksi şəklində formalaşır. Belə xərclər hər bir malın adı üzrə kalkulyasiya olunmalıdır. Müəssisənin xarici ticarət fəaliyyəti üzrə üstəlik xərc maddələrinin nümunəvi siyahısını aşağıdakı kimi təsəvvür etmək olar:

### **Xarici ticarət üzrə üstəlik xərclərin nümunəvi siyahısı**

| №  | Xərc maddələrinin adı                                | Bölüşdürülməsi                        |   |            |   |
|----|------------------------------------------------------|---------------------------------------|---|------------|---|
|    |                                                      | Xarici ticarət sövdələşmələrinin növü |   | Pul ölçüsü |   |
|    |                                                      |                                       |   |            |   |
| 1. | Malın yola salınmasına çəkilən hazırlıq xərcləri     | x                                     |   | x          |   |
| 2. | Yükləmə-boşaltma xərcləri                            | x                                     | x | x          | x |
| 3. | Yük daşınmasının ödənişi üzrə xərclər:               |                                       |   |            |   |
|    | a) ölkə daxilində;                                   | x                                     | x | x          | x |
|    | b) ölkə xaricində.                                   | x                                     | x | x          | x |
| 4. | Malların sığortalanması və yolda mühafizəsi xərcləri | x                                     | x | x          | x |
| 5. | Nəqliyyat-ekspedisiya təşkilatlarına                 | x                                     | x | x          | x |

|     |                                                                                        |   |   |   |   |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------|---|---|---|---|
| 6.  | komission xidmətlərinə görə ödənilən xərclər                                           | X | X | X | X |
| 7.  | Gömrük rüsumlarının ödənilməsi və digər gömrük xərcləri                                | X | X | X | X |
| 8.  | Vergilərin ödənişi xərcləri                                                            | X | X | X | X |
| 9.  | Reklam xidmətlərinin ödənilməsi xərcləri                                               | X | X | X | X |
| 10. | Marketinq xidmətinin ödənişi üzrə xərclər                                              | X | X | X | X |
| 11. | Mal-material dəyərlərinin yolda və təbii norma daxilində itkiləri və çatışmamazlıqları | X | X | X | X |
|     | Sair üstəlik xərclər                                                                   |   |   |   |   |

Siyahıda sadalanan xərclərin əksəriyyəti həm idxal, həm də ixrac sövdələşmələrinə aiddir. Odur ki, uçotda bu xərclərin ayrı-ayrılıqda qruplaşdırılması və əks etdirilməsi məqsədəuyğundur. Xarici valyuta ilə üstəlik xərclərin manat ekvivalentinə çevrilməsi zərurətindən asılı olaraq onları ümumiləşdirməzdən əvvəl 201 “Material ehtiyatları” hesabının tərkibində açılması məqsədəuyğun sayılan “İdxal mallarının satın alınması” subhesabında qeydə almaq lazımdır.

Üstəlik xərcləri idxal mallarının fərdi alış dəyərinə düzgün aid etmək məqsədilə onları müstəqim və dolayı qaydada bölmək üçün baza kimi malların konkret dəyəri əsas götürülür.

Beləliklə, idxal mallarının alış dəyərini birincisi onların kontrakt dəyəri, ikincisi – üstəlik xərclər (gömrük dəyərinə daxil olunan) və üçüncüsü gömrük məntəqəsində ödənilən gömrük ödənişləri daxildir. Bu zaman 521 “Vergi öhdəlikləri” hesabına aid edilən ƏDV məbləği nəzərə alınmır.

İdxal malları üzrə onların alış dəyərinə girməyən, yerdə qalan bütün üstəlik xərclər tədavül xərclərinə aid edilir və 711 “Kommersiya xərcləri” adlı hesabının debetinə yazılır.

Gömrük-bank valyuta nəzarəti gömrük orqanları və bank müəssisələri ilə birgə həyata keçirilir. Nəzarət üçün baza sənədi kimi hər bir xarici ticarət

kontraktına yazılan ixrac pasportu və yaxud idxal sövdələşməsi, habelə yük gömrük bəyannaməsi tərtib edilir.

#### 1.4. Malların idxalı və ixracı üzrə əməliyyatların sintetik və analitik uçotu

Mühasibat uçotunun hazırda qüvvədə olan metodologiyasına görə malların ixracı üzrə ticarət təşkilatlarının əsas əməliyyatları aşağıdakı köçürmələr vasitəsilə rəsmiləşdirilir:

| №  | Əməliyyatın qısa məzmunu                                                                                                                                   | Hesablarn müxabirləşməsi |     | Məbləği, Man. |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----|---------------|
|    |                                                                                                                                                            | D-t                      | K-t |               |
| 1. | Bilavasitə beynəlxalq nəqliyyatla müəssisənin ünvanına göndərilən mallara görə xarici malsatanın hesab-fakturası aksept olunmuşdur (9000 \$ x 1.720 man.). | 201                      | 211 | 15480         |
| 2. | Cari valyuta hesabından malın çatdırılmasına görə xarici valyuta ilə üstəlik xərclər ödənilmişdir (500 \$ x 1.720 man).                                    | 201                      | 223 | 860           |
| 3. | Bundan başqa ƏDV ödənilmişdir.                                                                                                                             | 521                      | 223 | 140           |
| 4. | Malların Azərbaycan ərazisi üzrə çatdırılmasına görə üstəlik xərclər hesablaşma hesabında ödənilmişdir.                                                    | 711                      | 223 | 140           |
| 5. | Daxil olan mallara görə xarici malsatanın hesab-fakturası xüsusi tranzit valyuta hesabından ödənilmişdir (9000 \$ x 1.720 man).                            | 211                      | 223 | 15480         |
| 6. | Valyuta məzənnə fərqi zərərlərə silinir.                                                                                                                   | 801                      | 211 | 250           |
| 7. | İdxal malları gömrükdən keçən zaman çatası gömrük rüsumu hesablaşma hesabından köçürülür:                                                                  | 201                      | 223 | 2200          |
|    | a) idxal mallarının alış dəyərində daxil edilən;                                                                                                           | 521                      | 223 | 3600          |
| 8. | b) gələcəkdə hesaba alınası ƏDV məbləği.                                                                                                                   | 205                      | 201 | 20300         |
| 9. | Anbara mədaxil olunan ixrac malları alış dəyərində əks etdirilir (faktiki xarici ticarət maya dəyəri).                                                     | 711                      | 223 | 600           |
|    | İdxal mallarının Azərbaycan alıcısının                                                                                                                     |                          |     |               |

|     |                                                                                                                    |     |     |     |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-----|-----|
| 10. | ünvanına çatdırılması üzrə xərclər                                                                                 | 521 | 223 | 220 |
| 11. | ödənilmişdir.<br>Bundan başqa ƏDV ödənilmişdir.                                                                    | 211 | 801 |     |
| 12. | Alıcıya göndərilən mallara görə hesab açılmışdır (ƏDV daxil edilməklə).                                            | 801 | 205 |     |
| 13. | Satılmış idxal mallarının faktik xarici ticarət maya dəyəri silinmişdir.                                           | 80  | 521 |     |
| 14. | Satılmış mallara görə ƏDV hesablanmışdır.                                                                          | 80  | 711 |     |
| 15. | Satılmış mallara düşən tədavül xərcləri silinmişdir.                                                               | 223 | 211 |     |
| 16. | Satılmış mallara görə borc məbləği                                                                                 | 521 | 521 |     |
| 17. | malalandan hesablaşma hesabına daxil olmuşdur.<br>ƏDV məbləği silinmişdir.<br>Satışdan maliyyə nəticələri silinir. | 205 | 801 |     |

Müəssisə, malların idxalını müqavilə əsasında ticarət vasitəçilərinin köməyi ilə də həyata keçirilə bilər. Xarici ticarət fəaliyyətində belə müqavilələr konsiqnasiya müqaviləsi adlanır. Konsiqnasiya müqaviləsi hesablaşmalarda ticarət vasitəçisinin (konsiqnator) iştirakı ilə bağlanıla bilər. Bu zaman konsiqnator, xarici malsatanla müstəqil qaydada hesablaşır. Belə hallarda müəssisə, (konsiqnant), xarici malsatandan mal almaq üçün konsiqnatora zəruri məbləğdə pul köçürür. Vasitəçilik xidmətinə görə konsiqnator, konsiqnantdan komissiyon mükafatı alır. Bu məbləğ, idxal mallarının alış dəyərində daxil edilmir.

Konsiqnantın hesabına konsiqnator tərəfindən satın alınan mallar konsiqnantın mülkiyyəti sayılır və konsiqnatorun anbarında mühafizə olunan zaman 004 “Komissiyaya qəbul edilmiş mallar” adlı balansarxası adlı hesabda qəbul-təhvil aktında qeyd olunan qiymətlə uçota alınır.

Konsiqnantın mühasibat uçotunda malların idxalı üzrə əsas əməliyyatlar, konsiqnasiya müqaviləsi əsasında aşağıdakı köçürmələr vasitəsilə rəsmiyyətə salınır:

1. Konsiqnasiya müqaviləsinə görə xarici valyuta ilə avans konsiqnatora köçürülmüşdür:

D-t 211



K-t 223

2. Müqavilə əsasında avans manatla konsiqnatora köçürülmüşdür:

D-t 211

K-t 223

3. Daxil olan malların kontrakt dəyəri əks etdirilir:

D-t 201

K-t 211

4. Malların idxalı üzrə xarici valyuta ilə üstəlik xərclər əks etdirilir:

D-t 201

K-t 211

5. Malların idxalı üzrə üstəlik xərclər manatla əks etdirilir:

D-t 711

K-t 211

6. Konsiqnatora hesablanmış komisiya mükafatı əks etdirilir:

D-t 711

K-t 211

7. Xarici ticarət dəyəri ilə daxil olan mal anbara mədaxil edilmişdir:

D-t 205

K-t 201

8. Valyutanın məzənnə fərqi silinir:

D-t 211

K-t 801

Konsiqnatorun mühasibat uçotunda həmin əməliyyatlar başqa köçürmələr vasitəsilə rəsmiləşdirilir.

1. Konsiqnasiya müqaviləsi əsasında konsiqnantdan xarici valyuta ilə avans alınmışdır:

D-t 223

K-t 211

2. Müqaviləyə uyğun olaraq konsiqnantdan manatla avans daxil olmuşdur:

D-t 223

K-t 211

3. Mallara görə xarici malsatana köçürülmüşdür:

D-t 211

K-t 223

4. İdxal üzrə üstəlik xərclər ödənilmişdir:

D-t 211

K-t 223

5. Sövdələşmələrin həyata keçirilməsinə görə komisyon mükafatı hesablanmışdır, o cümlədən ƏDV:

D-t 211

K-t 605

6. Komisyon mükafatından ƏDV hesablanmışdır:

D-t 801

K-t 521

7. Valyuta məzənnəsinin fərqi silinir:

D-t 801

K-t 211

Konsiqnatorun hesablaşmalarda iştirak etmədiyi şəraitdə konsiqnasiya müqaviləsi üzrə konsiqnant xarici malsatanlarla hesablaşmaları müstəqil surətdə həyata keçirir, konsiqnatorun hesabına isə yalnız ona çatası komisyon mükafatları köçürülür. Konsiqnasiya müqaviləsinin yerinə yetirilməsi üzrə konsiqnatorun hesablarındakı bütün əsas mühasibat köçürmələri aşağıdakılara gətirib çıxarır:

1. Konsiqnasiya müqaviləsi üzrə sövdələşmələrin həyata keçirilməsinə görə komisyon mükafatı (ƏDV daxil edilməklə) hesablanmışdır:

D-t 211

K-t 601

2. Komisyon mükafatı məbləğindən ƏDV hesablanmışdır:

D-t 601

K-t 521

3. Komision mükafatının məbləği konsiqnatorun hesablaşma hesabına daxil olmuşdur:

D-t 223

K-t 211

İdxal və yaxud ixrac mallarına yolda olduğu müddətdə nəzarəti həyata keçirmək məqsədilə, idxalçıda 205 “Mallar” sintetik hesabının, ixrac edəndə isə həmin hesabın tərkibində aşağıdakı subhesabların açılması tövsiyyə olunur:

1. “Xarici yollarda olan mallar”
2. “Xaricdə anbarlarda və emalda (komissiyada) olan mallar”
3. “MDB ölkələrinin limanlarında və anbarlarında olan mallar”
4. “MDB ölkələrinin yollarında olan mallar”

Malların ixracı üzrə təsərrüfat əməliyyatların mühasibat uçotunda aşağıdakı köçürmə vasitəsilə rəsmiləşdirilir (yola salınma birbaşa olmadığı şəraitdə).

1. MDB vasitəsilə mallar xarici malalana yola salınmışdır:

D-t 205-1

K-t 204

2. Qəbul aktı əsasında yük limanının anbarına qəbul edilmişdir:

D-t 205-2

K-t 205-1

3. Konosament əsasında mallar liman vasitəsilə sərhəddən malalan ölkəyə yola salınmışdır:

D-t 205-3

K-t 205-2

4. Mal xarici ölkə limanının dokuna daxil olmuşdur:

D-t 205-4

K-t 205-3

5. İxrac edən müəssisə mallara görə hesabnamələri rəsmiyyətə salır və zəruri sənədləri müvəkkil banka təhvil verir (xarici valyutanın cari məzənnəsi ilə)  
D-t 211  
K-t 601
6. Satılmış malların istehsal maya dəyəri məbləğində satış debetləşir:  
D-t 601  
K-t 205-4
7. İxrac edən tərəfindən satılmış mallara görə kommersiya xərcləri gömrük rüsumu da daxil edilməklə ödənilmişdir:  
D-t 711  
K-t 223
8. Xarici valyuta ilə digər ölkələrin ərazisində satılan mallar üzrə üstəlik xərclər ödənilmişdir:  
D-t 711  
K-t 223
9. Satılmış məhsullara düşən kommersiya xərcləri manatla və xarici valyuta ilə silinir:  
D-t 601  
K-t 711
10. Satış hesabı maliyyə nəticələrinə silinməklə bağlanılır:  
D-t 601  
K-t 801

Müəssisə malların ixracını konsiqnasiya müqaviləsi əsasında respublikanın ticarət vasitəçiləri vasitəsilə də həyata keçirilə bilər. Ticarət vasitəçisi (konsiqnator) ixraca malgöndərən müəssisənin (konsiqnant) tapşırığı ilə həmin malları müəyyən komisyon mükafatı müqabilində xarici malalanlara satır.

Konsiqnasiya müqaviləsində valyuta məbləğinin konsiqnanta köçürülməsinin müxtəlif şərtləri nəzərdə tutula bilər. Lakin bu zaman xarici valyutanın satışı üzrə

azərbaycan Respublikasının valyuta qanunvericiliyinin tələblərinə hökmən əməl olunmalıdır.

Malların ixracı üzrə əməliyyatlar konsiqnasiya müqaviləsi əsasında konsiqnantın mühasibat uçotunda aşağıdakı köçürmələrlə rəsmiyyətə salınır:

1. Məhsullar (mallar) istehsalat maya dəyər ilə konsiqnatora yola salınmışdır:

D-t 205

K-t 711

2. Yola salınan mallara görə konsiqnatorun açdığı hesabın məbləği ixrac edənin (konsiqnantın) satışının həcmində əks etdirilir:

D-t 211

K-t 601

3. Malların ixracı üzrə konsiqnantın üstəlik xərcləri hesablaş hesabından ödənilmişdir:

D-t 711

K-t 223

4. Malların ixracı üzrə konsiqnantın hesabına ödənilən üstəlik xərclər əks etdirilir:

D-t 711

K-t 431

5. Konsiqnatora komisyon mükafatı hesablanmışdır:

D-t 711

K-t 431

6. Konsiqnantın tutduğu valyuta məbləği komisyon mükafatı hesabına aid edilir:

D-t 431

K-t 211

7. İxracdan əldə olunan vəsait (komisyon mükafatı çıxılmaqla) tranzit valyuta hesabına köçürülür:

D-t 223

K-t 211

8. İxrac üzrə çəkilən üstəlik xərclər konsiqnatora köçürülür:

D-t 431

K-t 223

9. Satılmış malların istehsalat maya dəyəri silinir:

D-t 601

K-t 205

10. Malların ixracı üzrə üstəlik xərclər silinir:

D-t 601

K-t 711

11. Konsiqnantın satılmış maliyyə nəticələri (mənfəət) silinir:

D-t 601

K-t 801

12. Valyutanın məzənnə fərqi silinir:

D-t 211

K-t 801

Konsiqnatorun mühasibat uçotunda həmin əsas ixrac əməliyyatları aşağıdakı köçürmələr vasitəsilə qeydə alınır.

1. Yola salınan mallara görə xarici malalanın borcu əks etdirilir:

D-t 211

K-t 431

2. Malların ixracı üzrə konsiqnatorun üstəlik xərcləri (gömrük ödənişi də daxil edilməklə) cari valuyta hesabından ödənilmişdir:

D-t 711

K-t 223

3. Malların ixracı üzrə konsiqnatorun üstəlik xərcləri hesablaşma hesabından ödənilmişdir:

D-t 711

K-t 223

4. Müqavilənin şərtləri əsasında konsiqnantın hesabına həyata keçirilən malların ixracı üzrə üstəlik xərclər hesablaşma hesabından ödənilmişdir:

D-t 431

K-t 223

5. Konsiqnasiya müqaviləsinin şərtlərinə görə komisyon mükafatı hesablanmışdır:

D-t 431

K-t 601

6. Xarici malalardan ixrac mallarına görə vəsait tranzit valyuta hesabına daxil olmuşdur:

D-t 223

K-t 211

7. Komisyon mükafatı çıxıldıqdan sonra valyuta məbləği müqavilənin şərti əsasında konsiqnatora köçürülür:

D-t 431

K-t 223

8. Malların ixracı üzrə konsiqnantın hesabına həyata keçirilən üstəlik xərclər hesablaşma hesabına daxil olmuşdur:

D-t 223

K-t 431

9. Malların ixracı üzrə konsiqnatorun üstəlik xərcləri silinir:

D-t 601

K-t 711

10. Komisyon mükafatından ƏDV hesablanmışdır:

D-t 601

K-t 521

11. Konsiqnatorun satılmış maliyyə nəticələri (mənfəət) silinir:

D-t 601

K-t 801

12. Valyuta məzənnə fərqi silinir:

D-t 211

D-t 801

K-t 801

K-t 431

Valyuta resursları məhdud olan müəssisələr pul vəsaiti olmadan xarici ticarət barter sövdələşmələri üzrə də müqavilələr bağlayırlar. Bu zaman mallar natural qaydada mübadilə olunur. Mübadilə olunan mallar hər iki tərəfin razılığı ilə sərbəst konvertləşən valyuta ilə qiymətləndirilir. Malların qarşılıqlı surətdə göndərilməsi üzrə partnyorlar bir-birinə hesab-fakturalar (invoys) təqdim edirlər.

Mübadilə sövdələşmələrinin yerinə yetirilməsi üzrə müəssisə tərəfindən həyata keçirilən təsərrüfat əməliyyatları mühasibat hesablarında idxal və ixracən adi əməliyyatları kimi qeydə alınır.

Mübadilə sövdələşmələri əməliyyatlarının mühasibat yazılışlarında əks etdirilməsinin ümumi sxemi hesablarda aşağıdakı formada qeyd olunur:

1. Yola salınan ixrac mallarına görə xarici malalana yazılmış hesabın məbləği satışın həcmində əks etdirilir:

D-t 211

K-t 601

2. Yola salınan ixrac mallarının istehsal maya dəyəri satışa silinir:

D-t 601

K-t 711

3. İxrac üzrə üstəlik xərclər (gömrük rüsumu da daxil edilməklə) hesablaşma hesabından ödənilmişdir:

D-t 711

K-t 223

4. İxrac üzrə manatla üstəlik xərclər tam maya dəyərinə daxil edilir və silinir:

D-t 601

K-t 711



5. İxrac mallarının satışından maliyyə nəticələri silinir:
- D-t 601  
K-t 801
6. Barter üzrə daxil olan mallara görə xarici partnyorun hesabnaməsi aksept edilmişdir:
- D-t 201  
K-t 521
7. İdxal üzrə üstəlik xərclər xarici valyuta ilə ödənilmişdir:
- D-t 201  
K-t 223
8. İdxal üzrə üstəlik xərclər manatla ödənilmişdir:
- D-t 201  
K-t 223
9. Valyuta məzənnə fərqi uçotda əks etdirilir:
- D-t 211  
K-t 801
10. Hesablaşma hesabından gömrük ödənişləri köçürülmüşdür (malların idxal dəyərinə daxil edilən):
- D-t 201  
K-t 223
11. ƏDV hesablaşma hesabından köçürülmüşdür:
- D-t 521  
K-t 223
12. Alış dəyərilə mallar anbara daxil olmuşdur (onun satın alınmasının xarici ticarət maya dəyəri):
- D-t 205  
K-t 201

## II FƏSİL. XARİCİ MALSATANLAR VƏ BARTER SÖVDƏLƏŞMƏLƏRİ ÜZRƏ ƏMƏLİYYATLARIN UÇOTU

### 2.1. İdxal mallarına görə xarici malsatanlarla hesablaşmaların uçotu.

İdxal mallarına görə xarici malsatanlarla hesablaşmaların uçotu 60 sayılı hesabın müvafiq subhesablarda aparılır.

Əgər ödəniş nəgd qaydada həyata keçirilirsə, onda köçürülən valyuta vəsaitlərinin məbləğinə mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılış verilir:

D-t 211

K-t 223/2

Totalım ki, ödəniş həyata keçiriləndən sonra xarici valyutanın müəyyən məbləgdə kurs fərqi baş vermişdir. Həmin fərq aşağıdakı yazılış vasitəsilə rəsmiləşdirilir:

D-t 801/1 “Məzənnə fərqləri” subhesabı

K-t 211

Mühasibat uçotunda belə bu yazılış vasitəsilə bank köçürmələri də həyata keçirilir.

Sənədli akkreditivlər formasında hesablaşmalar mühasibat uçotunda aşağıdakı qaydada öz əksini tapır:

1. Müəssisənin xüsusi vəsaitləri hesabına xarici malsatanların xeyrinə xaricdə akkreditiv açıldıqda belə yazılış tərtib olunur:

D-t 225/1 “Xaricdə açılan akkreditivlər” subhesabı

K-t 223/2

2. Xarici bankdan xarici malsatanın hesabına akkreditiv açılması haqda məlumat daxil olduqda:

D-t 224

K-t 225

Valyutanın məzənnə fərqinə:

D-t 225

K-t 801/1 “Məzənnə fərqləri” subhesabı.

3. Akkreditiv hesabına ödənilən hesablaşma sənədlərini özünə xidmət edən bankdan alan zaman idxalçı təşkilat həmin sənədləri ciddi yoxlamadan keçirir və malsatanın hesabnaməsini aksept edir.

Bu zaman yuxarıdan yazılış tərtib olunur:

D-t 205/3 “Yolda olan idxal malları” subhesabı.

K-t 211

Eyni zamanda kreditor borcu hesabına məqbul həyata keçirilir:

D-t 211

K-t 224

224№-li hesabda məzənnə fərqi baş verdikdə

D-t 224

K-t 801/1

İdxal əməliyyatlarının sonrakı uçotu yuxarıda şərh elədiyiniz qaydada və ardıcılıqla həyata keçirilir.

Əgər, akkreditiv bankın ssudaları hesabına açılırsa, onda bu əməliyyat uçotda aşağıdakı qaydada əks olunur:

D-t 225/1

K-t 501 “Bank kreditləri hesabına xarici valyuta ilə xaricdə açılan ssuda hesabı” subhesabı.

Pul vəsaitləri akkreditivdən xarici malsatana ödənildikdən onun alınmış ssuda ilə təmin edilməsi dayanmış olur. Buna görə də müəssisənin sifarişi əsasında ssudanı verən bankda həmin məbləğ mal altında sayıldığı üçün yenidən rəsmiyyətə salınır. Müəssisənin mühasibat uçotunda bu məbləğ “xarici valyuta ilə idxal əməliyyatları üzrə ssudalar” müvafiq subhesaba köçürülür. Ssuda ödəniləndən sonra subhesab bağlanılır.

Hesablaşmalar kommertiya (firma) krediti şərtləri ilə aparıldıqda belə kreditlər veksellərlə rəsmiyyətə salınır. İdxalı müəssisədə veksellər mühasibat uçotunda aşağıdakı kimi qeydiyyatdan keçirilir.

D-t 205/3

D-t 442

K-t 221

K-t 211/3 “Xarici valyuta ilə verilən veksellər” (tratta) subhesabı.

Kreditlər əks olunan xarici valyutalar iki subhesaba bölünür. “xarici valyuta ilə verilən veksellər” subhesabında xarici malsatandan alınan kommertiya krediti ona hesablanılan faizlə birlikdə əks etdirilir. Müvafiq surətdə alınmış kreditlər üzrə faizlər 442№-li hesabın müvafiq subhesabında göstərilir. Malların kontrakt dəyərini yerdə qalan hissəsi (müvafiq sənədlər ödəniş üçün qəbul ediləndən sonra) müvafiq qaydada “Aksept olunan hesabnamələr üzrə xarici malsatanlarla hesablaşmalar” subhesabında qeydə alınır.

Kreditin müddəti valyuta tənzimlənməsi haqda respublika hökumətinin müvafiq normativ sənədlərinə uyğun gəlməlidir.

Veksellər ödəniləndən sonra kredit üzrə faizlər 442№-li hesabındakı məsrəflərə silinir.

Əgər, Azərbaycan Respublikasının idxalçı təşkilatı xarici malsatan təşkilata avans köçürülmüşdürsə, həmin təşkilat respublikanın ərazisinə köçürülən valyutanın məbləğinə ekvivalent həcmdə mal göndərməmişdir. Mal, gömrük məntəqəsinə kontraktla nəzərdə tutmaq vaxtda daxil olmalıdır. Əgər həmin mal 180 gün ərzində daxil olmazsa, onda həmin xarici malsatana köçürülən xarici valyuta göstərilən müddət ərzində geriyyə qaytarılmalıdır. 180 təqvim gününün uzadılmasını yalnız Respublika Mərkəzi Bankı icazə verə bilər.

İdxal olunan malların gömrük orqanları tərəfindən rəsmiləşdirilməsi tarixi dedikdə, Yük gömrük deklarasiyasının qəbul edildiyi tarix başa düşülür.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz bütün tələblər Respublika Milli Bankının, Respublika Gömrük Nazirliyi ilə birgə hazırladıqları təlimatda öz əksini tapır.

Köçürülən avanslar mühasibat uçotunda 61 sayılı hesabın “Xarici valyuta ilə verilən avanslar” adlı subhesabdanda öz əksini tapır.

Malsatanın hesabnaməsi aksept olunduqda avans ödənişinə belə yazılış verilir:

D-t 205/3

K-t 211 – malların kontrakt dəyəri məbləğinə

D-t 211

K-t 192 sayılı hesabın “Xarici valyuta ilə verilən avanslar” subhesabı (avans hesabında baş verə bilən kurs fərqlərini də eyni vaxtda əks etdirməklə)

Malların Azərbaycan Respublikasının ərazisinə gətirilməsi yük gömrük deklarasiyası ilə təsdiq olunur. Onun kseroksla çıxarılan surəti gömrük orqanının məsul işçisinin imzası və möhür ilə təsdiq olunduqdan sonra idxal malları gömrükdə rəsmiyyətə salınma tarixindən keçən bir təqvim ayı ərzində banka təqdim edilməlidir.

İdxal mallarının dəyərinin ödənilməsi qaydası xüsusi təminat vasitəsilə tənzimlənilir. Əgər belə malların gömrük orqanlarında rəsmiyyətə salınması başa çatmışdırsa, onda idxalçı tərəfindən təqdim edilən yük gömrük deklarasiyası ödəniş üçün əsas sayılır.

Əgər, kontraktın şərtlərinə görə idxalçı təşkilat idxal olunan malların dəyərini xarici malsatana göndərdikdən sonra ödəməlidirsə, onda gömrük rəsmiləşdirməsində bank, aşağıdakı kommersiya sənədləri dəstini əldə etməlidir:

1. Hesab-fakturanın orijinalı (satıcı təşkilatın adı və ünvanı, kontraktın tarixi və nömrəsi, malın qısa təsvir göndərilməsinin bazisi və ödənilmə məbləği göstərilməklə);
2. Müvafiq tələblərə cavab verən nəqliyyat sənədləri.

Akkreditiv formasında hesablaşmalar zamanı açılan akkreditivlərin şərtləri müvafiq təşkilatların tələblərinə ziddi olmamalıdır.

Zəmanətli sınaq müddəti olan idxal avadanlıqlarına görə hesablaşmaların xüsusi fərqləri mövcuddur.

Zəmanətli sınaq müddəti olan avadanlıqlar satın alınan zaman malalan təşkilatda qüsurların aradan qaldırılması habelə xarici mütəxəssislərin dəvət olunması ilə əlaqədar xərclər baş verə bilər. Belə xərclər malsatan təşkilatın hesabına ödənilməlidir. Buna görə də avadanlıq satan xarici təşkilatlarla hesablaşmalar zamanı respublika müəssisə (malalan) avadanlığın kontrakt dəyərindən mümkün xərcləri ödəmək üçün müəyyən məbləğləri tutur.

Bu məbləğ zəmanət məbləği adlanır. Onun ölçüsü kontrakt müəyyənləşdirilir. Həmin məbləğ həcmində ödəniş azaldılır. Zəmanətli məbləğin tutulması mühasibat uçotunda aşağıdakı qaydada qeydiyyatata alınır.

Avadanlığın uçota götürülən kontrakt dəyəri 3000 ABŞ dollarıdır:

D-t 205/3

K-t 211

Zəmanət məbləği tutulmuşdur (kontraktın şərtlərinə görə avadanlığın kontrakt dəyərinin 10 %-i ölçüsündə):

D-t 211

D-t 211/3 “Zəmanət məbləğləri üzrə xarici malsatanlarla hesablaşmalar” subhesabı.

Köçürüləsi məbləğ 2700 ABŞ dolları təşkil edir.

Zəmanətli məbləğdən istifadə olunan zaman bütün məbləğlər 60 sayılı hesabın 3-cü subhesabına silinir. İstifadə olunmayan zəmanətli məbləğ sınaq müddəti başa çatdıqdan sonra malsatan təşkilatın hesabnaməsinə kömürülür:

D-t 211/3

K-t 223

Məzənnə fərqləri adi qaydada uçotda qeydiyyatata alınır.

## **2.2. İdxal kontraktları üzrə bağlı xarici valyutaların satın alınmasının uçotu**

Xarici valyutaların satın alınması ilə əlaqədar əməliyyatların uçotda əks etdirilməsi qaydası illik hesabların dondurulması haqda əsasnamə ilə tənzimlənir.

Həmin əsasnaməyə müvafiq surətdə satın alınan xarici valyutanın məbləği satışdan əldə olunan vəsait kimi qiymətləndirilir. Buna görə də satın alınan xarici valyutanın müəssisənin cari valyuta hesabında əks etdirilməsi aşağıdakı köçürmə ilə rəsmiyyətə salınır:

D-t 223 sayılı hesabın “Cari valyuta hesabı” subhesabı

K-t 601/7 “Sair aktivlərin satışı” hesabı.

601 sayılı hesabın debetində xarici valyutanın satın alınması ilə əlaqədar xərclər öz əksini tapır.

Beləliklə 601-ci hesabın saldosu xarici valyutanın satın alınması məzənnəsi ilə həmin tarixə Mərkəzi Bankın məzənnəsi arasındakı fərqi təcəssüm etdirir. Son nəticədə sövdələşmənin ümumi maliyyə nəticələrini əldə edirik.

Totalım ki, müəssisə xarici təşkilatlarla bağladığı kontrakt əsasında idxal olunan materialların dəyərini ödəmək üçün 2000 ABŞ dolları almağı qərarlaşdırmışdır. Bir ABŞ dollarının alış dəyəri 1.720 manatdır. Bankın komissiyon haqqı ümumi sövdələşmənin 1 %-ni təşkil edir, başqa sözlə 34 manata (1.720x2000:100) bərabərdir. Respublika Mərkəzi Bankında 1 ABŞ dollarının həmin tarixə məzənnəsi 1.720 manat olmuşdur.

Mövcud təlimata uyğun surətdə müəssisənin mühasibatlığında aşağıdakı köçürmələr həyata keçirilməlidir:

1. Satın alınan 2000 AŞ dolları məbləğində xarici valyutanın müəssisəni valyuta hesabına qəbul zamanı 1 dolların manata çevirməklə məzənnəsi 1.720 manatdır. Belə olduğu halda ümumi məbləğ belədir: 3440 man. Həmin məbləğ uçotda belə qeydə alınır:

D-t 223

K-t 601/7 sayılı hesab

2. Satın alınan xarici valyutanı ödəmək üçün pul vəsaiti köçürülmüşdür:  
3440 man. (1.720x2000)

D-t 601/7

K-t 224

Bankın komisyon haqqı 35 manat məbləğində ödənilmişdir:

D-t 60/7

K-t 224

3. Sövdələşmənin maliyyə nəticələri müəyyənləşdirilir (100000 man.). Bu məbləğ əks etdirilir:

D-t 801

K-t 60/7

Zərərli məbləği iki tərkib hissədən ibarətdir: 1. Məzənnə fərqi; 2. valyutanın satın alınması ilə əlaqədar xərclər.

Vergiyə cəlb olunan məbləğ müvafiq normativ sənədlərlə müəyyənləşdirilir.

Valyutanın satın alınmasına çəkilən bütün pul vəsaitləri qabaqcadan ödəniş qaydasında aşağıdakı yazılış vasitəsilə köçürülür:

D-t 431

K-t 223

Xarici valyuta satın alındıqdan sonra debitor borclarını köçürürük:

D-t 224

D-t 801

K-t 431

Satın alınan xarici valyuta müəssisənin cari valyuta hesabına qəbul olunmuşdur:

D-t 223

K-t 60/7

Eyni zamanda;

D-t 60/7



K-t 224

Bankın komisyon haqqına;

D-t 60/7

K-t 431

Xarici valyutanın satın alınmasından maliyyə nəticələrinə;

D-t 801

K-t 60/7

57 sayılı hesabdakı məzənnə fərqi mənfəət və zərərlər hesabına və yaxud gələcək dövrlərin gəlirləri hesabına köçürülür:

D-t 224

K-t 801

### **2.3. İxrac əməliyyatlarının mühasibat uçotu**

İxrac əməliyyatlarının mühasibat uçotu üçün əsas ixrac mallarının göndərilməsi üzrə kontrakt hesab olunur. Buna görə də kontraktın onun icrasının bütün anları öz əksini tapmalıdır. Bilavasitə göstərilən amildən asılı olaraq ixrac əməliyyatlarının mühasibat uçotunun sxemi qurulur.

Bu sxemi şərti olaraq iki hissəyə bölmək olar:

I – ixrac mallarının malsatanlardan malalanlara hərəkətinin uçotu, II – satışın və xarici malalanlarla hesablaşmaların uçotda əks etdirilməsi.

Malsatanlardan malalanlara göndərilən ixrac mallarının hərəkətinin uçotu qaydası aşağıdakı kimidir:

1. İxrac mallarının partiyası hazırlanmış və anbara mədaxil olunmuşdur:

D-t 204 “Hazır məhsullar” hesabının “İxrac hazır məhsulları” adlı 1-ci subhesabı 120 min. man.

K-t 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabı.

İstehsalçıdan ixrac mallarının uçotu həqiqi istehsal maya dəyərilə aparılır.

Əgər ixrac məhsulları istehsalına çəkilən xərclər ayrıca aparılırsa, onda bu məqsəd üçün ayrı subhesab nəzərdə tutulur. Alqı-satqı müqaviləsi üzrə malsatanlardan satın alınan məhsulla xarici bazarlara çıxan müəssislərdə həmin məhsulların mədaxili belə rəsmiləşdirilir:

D-t 205 “Mallar” hesabı

K-t 211

2. İxrac mallarının partiyası xarici malalanlara yola salınmışdır:

D-t 205

K-t 204

Yola salınan ixrac malları 205 sayılı hesabda satın uçotda əks etdirilən anadək saxlanılır. Bundan sonra o, mal hesabından satışın maya dəyərinə silinir. Bu müddət ərzində ixrac malları malsatandan malalanadək yolda olduğu müddətdə bir neçə mərhələni keçir: yük əvvəlcə Azərbaycan Respublikasının ərazisini keçir, sonra sərhəd dəmir yolu məntəqəsinə və yaxud limana daxil olur, daha sonra bir müddət həmin məntəqədə saxlanılır, son nəticədə isə limandan və yaxud dəmir yolu məntəqəsindən yola salındıqdan sonra yolda olur. Malsatan müəssisə malın təyinat məntəqəsinə öz vaxtında çatdırılması işinə ciddi nəzarəti həyata keçirməlidir. Əgər, mal yolda zəruri müddətdən çox qalarsa, onda malın əksik gəlməsinə və xarab olmasına görə malgöndərən təşkilata iddia qaldırmaq olar. Eyni zamanda 205 hesabın 1-ci subhesabı ixraca yola salınan malın kontrakt yerini qeydə ala bilmir. Satıcıdan alıcıyadək malın yolda olmasını uçotda əks etdirmək məqsədilə ikinci sıralı subhesablardan istifadə edilir. Bu subhesablar dördməqəmlidir:

205/3 – Azərbaycan Respublikasının yollarında olan ixrac malları.

205/4 – Limanlarda və sərhəd dəmir yolu məntəqəsində olan ixrac malları.

205/5 – Sərhəddən kənar yollarda olan ixrac malları.

205/6 – Anbarlarda, emalda və sərhəddən kənarda komisyona qaydada olan ixrac malları.

Belə olduqda ikinci əməliyyatı uçotda aşağıdakı qaydada təsvir etmək olar:

2 a. Malların ixrac partiyası limana və yaxud sərhəd dəmir yolu məntəqəsinə yola salınmışdır:

D-t 205/3

K-t 205/1

Göndəriş məntəqəsində verilən daxili dəmir yolu qaiməsi mühasibat yazılışları üçün əsas sayılır.

2 b. Malların ixrac partiyası limana və yaxud sərhəd dəmir yolu məntəqəsinə daxil olmuşdur:

D-t 205/4

K-t 205/3

Belə bir mühasibat köçürməsi xüsusi akt əsasında rəsmiləşdirilir.

2 v. Malların ixrac partiyası limandan və yaxud dəmir yolu məntəqəsindən bilavasitə xarici malalanın ünvanına yola salınmışdır:

D-t 205/5

K-t 205/4

Mallar gəmiyə yükləndikdə, bu məqsədlə yükün qəbulunu təsdiq edən sənəd – konosament tərtib edilir. Mallar dəmir yolu vasitəsilə yola salındıqda, beynəlxalq dəmir yolu qaiməsi yazılır.

Malların yüklənməsi üzrə xidmətləri xüsusi ekspeditor firmaları yerinə yetirir. Bu firmadan alınan nəqliyyat sənədləri (konosament və beynəlxalq dəmir yolu qaiməsinin surəti) müvafiq mühasibat köçürməsi üçün əsas sayılır.

2 q. İxrac malları təyinat məntəqəsinə çatdıqdan sonra hər hansı bir səbəb üzündən (əksik gəldikdə, xarab olduqda və s.) sərhəddən o birisi tərəfdəki anbarda yerləşdirilir:

D-t 205/6

K-t 205/5

Malların anbara mədaxili anbar qeydləri ilə rəsmiləşdirilir.

Malların ikinci sıra subhesablarda hərəkətinin uçotu ixrac mallarının göndərilməsi üzrə kontrakt öhdəliklərinin icrası haqda məlumatlar verir.

Çatışmazlıqlar kommersiya aktı vasitəsilə rəsmiləşdirilir. Bu akt əsasında günahkarlara qarşı iddia qaldırmaq mümkündür.

İddia günahkar tərəfindən qəbul edilərsə, onda 63 sayılı hesab bağlanılır. Əgər, məhkəmə və yaxud arbitraj orqanları tərəfindən dəyən ziyanın ödənilməsi rədd edilərsə onda həmin məbləğ 84 “Sərvətlərin xarab olmasından əksik gəlmələr və itkilər” hesabına köçürülür və müvafiq qaydada silinir.

Bəzi ölkələrdə ixrac malları birbaşa göndərilir. Bu qaydada mal göndərilməsi vahid nəqliyyat sənədi (beynəlxalq qaimə) ilə həyata keçirilir. Əgər, yüklərin daşınmasında yalnız dəmir yollarından istifadə olunursa, onda yola salma birbaşa dəmir yolu ilə göndərmə hesab olunur. Əgər, yük daşımada qarışıq nəqliyyat növlərindən (dəmir yolu, dəniz, çay nəqliyyatı, avtomobil və s.) istifadə olunursa, onda belə yola salmalar birbaşa qarışıq göndərmə hesab olunur.

Birbaşa ixrac mallarını göndərmədən o zaman istifadə olunur ki, Azərbaycanın həmin ölkələrlə birbaşa yük daşımaları haqda dövlətlərarası sazişi mövcuddur.

Mal göndərilməsinin ilk məntəqəsində malsatanın beynəlxalq qaimənin dublikatını əldə edir. Bu sənəd əsasında aşağıdakı köçürmə tərtib olunur:

D-t 205/2 “Müstəqim göndəriş üzrə ixrac malları”

K-t 204/1 “İxrac hazır məhsulları”

və yaxud

K-t 205 “Mallar”

Nə qədər ki, yük birbaşa təyinat məntəqəsinə yola salınır, bu məqsəd yükün yolda olmasını qeydə alan hər hansı bir sənəd tərtib olunmur. Buna görə də malsatanın uçotunda ixrac malları bir subhesabdab digərinə köçürülmür və o, satışın uçotunda əks olunanadək 205/2-ci subhesabda qalmaqda davam edir.

Mallar ixraca yola salınanadək onların yüklənməsi, mühafizəsi, sığorta ödəniş, gömrük rüsumu, vasitəçilərə və ekspeditor təşkilatlarına komisyona mükafatları və s. xərclər meydana çıxır. Belə xərclər üstəlik xərclər adlanır.

İxrac malları üzrə üstəlik xərclərin uçotu üçün 711 “Kommersiya xərcləri” hesabının tərkibində xüsusi subhesab açılır.Məs:

711/1 “Manatla ixrac üzrə üstəlik xərclər” subhesabı.

711/2 “Xarici valyuta ilə ixrac üzrə üstəlik xərclər” subhesabı.

Üstəlik xərclər uçotda əks etdirilən zaman təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının müvəqqəti müəyyənləşdirilməsi prinsipi gözlənilməlidir. Bu o deməkdir ki, üstəlik xərcləri uçotda faktiki baş verdiyi hesabat dövründə (göndərmə vaxtından asılı olmayaraq) əks etdirmək məqsədə uyğundur. Buna müvafiq olaraq hesabat dövründə baş verən, lakin ödənilməmiş üstəlik xərcləri hesablandıqca 43/1 və 711/2-ci subhesablara aid etmək lazımdır. Müvafiq surətdə üstəlik xərclər uçotda aşağıdakı köçürmə vasitəsilə rəsmiyyətə salınır:

|                |     |       |     |     |
|----------------|-----|-------|-----|-----|
| ödənildikdə:   | D-t | 711/1 | K-t | 223 |
|                | D-t | 711/2 | K-t | 223 |
| hesablandıqda: | D-t | 711/1 | K-t | 431 |
|                | D-t | 711/1 | K-t | 431 |

Həmin səbəblər üzündən gələcək üstəlik xərclər hesabına avans ödənişlərini 711/1 və 711/2-ci subhesablara aid etmək olmaz. Bu məbləğləri necə bir gələcək dövrün xərcləri kimi Gələcək dövrün xərcləri hesabda və yaxud “Verilmiş avanslar” hesabında, daha sonra isə fakt üzrə 711/1 və 711/2 sayılı hesablara silmək lazımdır.

Üstəlik xərclərin mühasibat uçotunu analitik qaydada konkret mal partiyaları ilə əlaqəli şəkildə aparmaq zəruridir. Bu, hər bir ixrac sövdələşməsi üzrə maliyyə nəticələrini düzgün müəyyənləşdirmək üçün çox vacibdir.

Kontraktın icrası ilə əlaqədar xərclər hər iki tərəf arasında bölüşdürülür. Bu zaman xərcin hansı hissəsinin malsatanın, hansı hissəsinin malalanın üzərinə düşdüyünü bilmək çox vacibdir. Bunun üçün hər şeydən əvvəl malgöndərilməsinin şərtlərinə ciddi diqqət yetirilməlidir.

Xərclərin bölüşdürülməsi nöqtəyi-nəzərindən mal göndərmələrinin bütün bazis şərtlərini dörd qrupa bölmək olar.

E qrupuna “zavoddan” göndərmə şərtləri daxildir. Belə bir şəraitdə satıcı malları bilavasitə özünün müəssisəndə malalanın sərəncamına verir. Bu zaman o, malların nəqliyyat vasitələrinə yüklənməsinə, habelə gömrüklə əlaqədar məsələlərin yerinə yetirilməsinə məsuliyyət daşıyır. Göstərilən halda malsatanda praktiki surətdə üstəlik xərclər olmur. Həmin xərclər malalanda olur.

F (f) qrupuna yüklərin malalanların qüvvəsi ilə daşınması şəraitində üç növ mal göndərişi daxildir.

“Franko daşıyıcısı” (FSA) dedikdə, malsatan gömrükdən keçirilən malları maldaşıyana onunla razılaşdığı yerdə verir.

“Sərbəst gəmi bortunun yanında”- FAS dedikdə, malsatan malı müvafiq limana gətirməli və bu ana qədər çəkilən bütün xərcləri ödəməlidir.

“Sərbəst surətdə gəmi bortuna” FOB dedikdə, malsatan gəmidə daşınma ilə əlaqədar xərclər başa düşülür. Bu zaman malalan təşkilata malın daşınması üzrə vəzifə aid edilmir. Lakin, malalan təşkilat gömrük rüsumlarını ödəməyə borcludur.

Beləliklə, bütün hər üç bazis şərtləri üçün ümumi şərt, malların malalanlara öz ərazisində təhvil verilməsindədir.

S qrupuna malgöndərmələrinin (malsatanın qüvvəsi ilə daşınma) aşağıdakı növləri daxildir.

“Dəyər və fraxt” – CFR (KFR) – dedikdə, satıcının malın limana çatdırılması ilə əlaqədar çəkdiyi xərclərlə yanaşı, gömrük rüsumları və təyinat məntəqəsinə çatdırılma xərclər də başa düşülür.

“Dəyər, sığorta və fraxt”- SİF o deməkdir ki, satıcı “KFR” şəraitində çəkdiyi xərclərlə yanaşı həm də sığorta xərcləri çəkir.

Bu iki şərt mallar yüklənilən zaman tətbiq olunur. Yükləmənin bütün növlərində aşağıdakı terminlərdən və şərti işarələrdən istifadə olunur:

SPT – daşınma ödənilmişdir (konkret məntəqədə);

SİP – daşınma və sığorta ödənilmişdir (konkret məntəqə göstərilməklə).

D qrupuna çatdırma şərtləri ilə bütün növ malgöndərmələri daxildir.

DAF – konkret çatdırma məntəqəsini göstərməklə sərhəddən mal göndərilməsi.

DES – “Gəmidən göndərmə” o deməkdir ki, satıcı gömrük rüsumu ödənilməmiş malları mal alanların sərəncamına göndərir. Başqa sözlə, bu zaman gömrük rüsumları da malsatanın üzərinə düşür.

“Gəmidən yola salma” və “Limandan yola salma” şərtləri yüklər, dəniz nəqliyyatı vasitəsilə göndərildikdə tətbiq olunur.

Yüklər bütün növlərdən olan nəqliyyatla daşındığı zaman həmin şərtləri nəzərə almaq üçün eyni terminlər tətbiq edilir:

DDU – Bu zaman malsatan malı lazımi məntəqəyə çatdırmaqla yanaşı, gömrük rüsumunu da ödəməlidir.

Beləliklə, mallar göndərilən zaman bütün hallarda malsatan təşkilat həmin malları malalanla razılaşdırılan məntəqəyə çatdırmalıdır. Fərq yalnız gömrük rüsumunun ödənilməsi məsələsindədir.

Təbii ki, malsatan təşkilat tərəfindən ödənilən üstəlik xərclər ixrac mallarına qiymət müəyyənləşdirilən zaman nəzərə alınır. Buna görə eyni mala qiymət qoyulması malgöndərmənin bazisindən asılıdır.

Yuxarıda deyilənləri nəzərə alaraq, ixrac mallarının göndərilməsi ilə əlaqədar üstəlik xərcləri mühasibat uçotunda əks etdirək:

D-t 711/1 7 mln.man.

K-t 223

D-t 711/2 600 ABŞ dolları x 1.720 man/dollar = 1032 man.

Malları xarici malalanın ünvanına göndərməklə malsatan malın göndərilməsi ilə əlaqədar müvafiq sənədləri toplayır və onları ödəniş üçün təqdim edir.

Xarici malalanla hesablaşmalar üçün zəruri olan bütün sənədləri iki qrupa bölmək olar:

- a) maliyyə sənədləri (veksellər, çeklər);
- b) kommersiya sənədləri.

Kommersiya sənədlərindən ən mühümü nəqliyyat sənədləridir. Qablaşdırma üsulundan asılı olaraq bu sənədlərə konosament (dəniz və yaxud çayla daşındıqda), beynəlxalq dəmir yolu qaiməsinin dublikatı, avtomobil qaiməsi, aviasiya qaiməsi, poçt qəbzi aiddir.

Malların keyfiyyəti haqda sertifikat məcburi qaydada tələb olunur. Digər kommersiya sənədləri malların xarakterindən asılıdır. Belə sənədlərə aiddir: spesifikasiya, malların mənşəyini xarakterizə edən müxtəlif sertifikatlar, təhlükəsizlik, baytar, sanitar, karantin və s. şəhadətnaməsi.

Əgər, malgöndərmənin şərtlərinə görə yükü malsatan sığorta edərsə, bu zaman sığorta polisi tələb olunur.

Hesablaşmalar üçün zəruri olan bütün sənədlər kontrakt bağlanılan zaman razılaşdırılır və “Ödəniş şərtləri” bölməsində göstərilir.

Ödəniş məbləği üçün unifikasiyalı formada olan banklarda hesab-faktura yazılır.

#### **2.4. İşlərin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi və barter əməliyyatların uçotu**

Azərbaycan Respublikası xarici ölkələrdə inşaat obyektlərinin tikintisi, texniki xidmət (layihə və texniki sənədləşmə, lisenziyaların və müxtəlif texnologiyaların satılması və s.) və s. sahələrdə iş görə bilər.

Belə əməliyyatların mühasibat uçotunda əks etdirilməsi zamanı nəzərdə tutmaq lazımdır ki, Azərbaycan müəssisələri üçün bu işlər özlüyündə iş və xidmətlərin ixracı hesab olunur. Uçot aşağıdakı qaydada aparılır:

1. İşlərin yerinə yetirilməsi və xidmətlərin göstərilməsi üzrə xərclər 202 “İstehsalat” hesabının xüsusi, subhesabında cəmləşdirilir. Həmin hesab pul vəsaitləri, xammal, material və digərləri uçota alınan hesabların krediti ilə müxabirləşdir.



2. Yerinə yetirilən işlərin və göstərilən xidmətlərin hesabnamələrinin ödənilməsi üçün qeyri-rezidentə hesabnamə təqdim olunmuşdur:

D-t 171 1-ci subhesab

K-t 601 1-ci subhesab

Xarici valyutanın məbləği əməliyyatın baş verdiyi ana Respublika Mərkəzi Bankının məzənnəsinə görə manata çevrilmişdir:

D-t 601 1-ci subhesab

K-t 202

3. Yerinə yetirilən şərtlərin işlərə və göstərilən xidmətlərə görə ixrac mallarından vəsait əldə olunmuşdur:

D-t 223 1-ci subhesab

K-t 171 1-ci subhesab

62 sayılı hesabın 1-ci subhesabında məzənnə fərqinə düzəliş verilmişdir:

D-t 171/1

K-t 801

Valyuta vəsaitinin bir hissəsinin məcburi qaydada satılması üzrə əməliyyatlar mallar ixrac olunduğu qaydada əks etdirilir.

Təbii ki, belə işlər və xidmətlər qeyri-rezidentlər tərəfindən Azərbaycan müəssisələri üçün də yerinə yetirilə bilər. Mühasibat uçotu aşağıdakı qaydada aparılmalıdır:

1. Qeyri-rezident tərəfindən təqdim olunan hesabnamələr əsasında görülən işlər və yerinə yetirilən xidmətlərə görə borclar istehsal məsrəflərinə silinir:

D-t 202 (xüsusi subhesab)

K-t 431/2

2. Yerinə yetirilən işlərə və görülən xidmətlərə görə qeyri-rezidentin hesabnaməsi ödənilmişdir:

D-t 431/2

K-t 223/2

60/2 sayılı subhesabdakı məzənnə fərqinə düzəliş edilir:

D-t 431/2 (801)

K-t 801, (431/2)

Baş verən bütün xərclər tikintisi başa çatmış və istismara verilən və balansla qəbul olunan obyektlərə, lisenziyaların, noy-xaunun dəyərilə və s. aid edilir:

D-t 111, 101 və s. hesablar

K-t 202

İdxal malları həm Azərbaycan Respublikasının ərazisində, həm də xaricdəki anbarlarda emal oluna bilər. Emalın başlıca məqsədi malların keyfiyyətini yaxşılaşdırmaqdan, onun zahiri görünüşünü cəlbedici etməkdən, bununla da onların rəqabət qabiliyyətlərini yüksəltməkdən ibarətdir.

Malların emalı zamanı baş verən əlavə xərclər onun maya dəyərini bahalaşdırır. Buna görə də malların emalı ilə əlaqədar xərclərin ödənməsi zamanı həmin xərclər 202 sayılı “İstehsalat məsrəfləri” hesabının “Malların (iş və xidmətlərin) ixracı üzrə xərclər” adlı 1-ci subhesabında cəmləşdirilir.

Əgər, malların emalı Azərbaycan Respublikasının ərazisində həyata keçirilsə, onda emal üzrə xərclər ödənilən zaman aşağıdakı köçürmə tərtib olunur:

D-t 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabının “İxrac mallarının emalı üzrə, ölkə təşkilatları ilə hesablaşmalar” subhesabı.

K-t 223

Daha sonra ödənilmiş məbləğ məsrəflərə aid edilir:

D-t 202

K-t 217 Müvafiq subhesab

Belə bir vəziyyətdə emal olunmuş mallar başqa, xüsusən də daha yüksək maya dəyərində malik olur. Malların yeni maya dəyərini müəyyənləşdirmək üçün onun emalına çəkilən xərclər mallara silinir:

D-t 601/4 “Respublikanın limanlarında və anbarlarında olan ixrac mallar” subhesabı.

K-t 202 “Malların (iş və xidmətlərin) ixracı üzrə xərclər” subhesabı.

Əgər, mallar digər ölkələrin ərazisində yerləşən müəssisələrə emal üçün verilmişdirsə, onda xərclər ödənilən zaman aşağıdakı köçürmə tərtib olunur:

D-t 217 №-li hesabının “İxrac mallarının emalı üzrə xarici təşkilatlarla hesablaşmalar” subhesabı.

K-t 223 2-ci subhesab.

Daha sonra bu xərclər əvvəlcə malların ixracına çəkilən xərclərə silinir, xərclər isə malların dəyərinə köçürülür:

D-t 217 №-li hesabının “İxrac mallarının emalı üzrə xarici təşkilatlarla hesablaşmalar” subhesabı.”

K-t 601/4 “Anbarlarda, emalda və komisyon qaydada xaricdə olan ixrac malları” subhesabı.

K-t 202 №-li “Əsas istehsalat” hesabı.

İdxal mallarının emalı üzrə xərclərdə eyni qaydada uçota alınır. Emal prosesində çəkilən xərclər sayəsində idxal mallarının istehlak xüsusiyyətləri yaxşılaşır, keyfiyyəti yüksəlir, bəzi hallarda bir maldan ikisi əldə olunur.

D-t 217/2 “İdxal mallarının emalı üzrə xarici təşkilatlarla hesablaşmalar” subhesabı.

K-t 223 2-ci subhesab.

Daha sonra emal üzrə xərclər malların, iş və xidmətlərin idxalına çəkilən xərclərə aid edilir:

D-t 202 “İş və xidmətlərin idxalı üzrə xərclər” subhesabı.

K-t 217/2 Müvafiq subhesab

D-t 205/7 “Xaricdə anbarlarda və emalda olan idxal malları” subhesabı.

K-t 202 “İş və xidmətlərin idxalı üzrə xərclər” subhesabı.

Barter sövdələşmələri dedikdə, müxtəlif növ mal mübadiləsi sövdələşmələri başa düşülməlidir. Bu zaman kontrakt tərəfləri arasında pul formasında hesablaşmalar həyata keçirilmir; hər bir tərəf özünün ixrac mallarının əvəzinə digər

tərəfdən idxal malları alır; son nəticədə idxal və ixrac mallarının dəyərləri birbirinə ekvivalentlik təşkil edir.

Beləliklə, barter sövdələşmələrində hər bir tərəf eyni vaxtda həm malalan, həm də malsatan rolunda çıxış edir. Buna görə də barter əməliyyatlarının mühasibat uçotu özlüyündə uçotda idxal və ixrac olunan malların iki mal axınını əks etdirir. Bu zaman prinsipial an odur ki, respublika müəssisəsi hansı tarixə uçotda satışı əks etdirməlidir.

İllik mühasibat hesabatlarının doldurulmasına dair respublika Maliyyə Nazirliyinin təminatına uyğun olaraq mübadilə müqaviləsində məhsul (iş və xidmətlər) satışından əldə olunan vəsaitlər malalanların uçotunda mallar hər iki tərəfə təhvil veriləndən sonra öhdəliklər yerinə yetirildikdə əks etdirilir. Bu o deməkdir ki, Azərbaycanın ixrac edən təşkilatı öz mallarını yola salaraq və müvafiq sənədləri xarici təşkilata verərək uçotda satışı o vaxt göstərir ki, digər tərəf də həmin işləri görmüş olsun. Digər tərəfdən əgər respublikada mal ixrac edən təşkilat xarici ölkədən onun ünvanına göndərilən mallarla əlaqədar sənədləri əldə etmişdirsə belə əməliyyatlar digər təşkilat tərəfindən görülmüşdürsə, onda satışla əlaqədar əməliyyatları uçotda əks etdirmək mümkündür. Əslində barter qaydasında satış mülkiyyətçinin dəyişilməsini göstərir. Mülki qanunvericiliyə görə mübadilə olunan mülkiyyət hüququ müqavilə əsasında alıcı təşkilata keçir. Lakin bunu da qeyd etmək lazımdır ki, xarici ticarət barter kontraktının icrası praktikasında bir təşkilat malı digərinə daha tez verir və kontraktı yerinə yetirir. Lakin həmin təşkilat nə qədər ki, mübadilə olunası malları göndərməmişdir, onda aldığı malın mülkiyyətçisi sayıla bilməz. Daha konkret desək, həmin mallardan istifadə etmək və sərəncam vermək hüququna malik deyildir. Ona görə də kontraktı mübadilə olunan malların mülkiyyət hüququnun keçməsinin başqa anlarını nəzərdə tutmaq lazımdır. Deyilənləri nəzərə alaraq, uçotun iki variantını nəzərdən keçirək:

Birinci – respublikanın mal ixrac edən təşkilatı digər təşkilatdan daha tez konkret üzrə öz öhdəliklərini yerinə yetirir;

İkinci – respublikanın mal ixrac edəcək təşkilatı öz öhdəliyini o vaxt yerinə yetirir ki, digər ölkədəki təşkilatdan ona çatması mallar yol salınmış olsun.

Bəzən isə kontraktda barter mallarının mülkiyyət hüququnun keçməsi anları ümumiyyətlə nəzərdə tutulmur.

Mübadilə olunan mallara görə barter sövdələşmələrinin mühasibat uçotunun sxeması aşağıdakı kimidir (həmin malların kontrakt dəyəri 1000 dollar olmuşdur):

1. Barter sövdələşməsi üzrə respublikanın partnyoruna həqiqi maya dəyəri 3 milyon manat təşkil edən ixrac malları yola salınmışdır.

D-t 601/3 “İxrac mallarının yola salınması” subhesabı

K-t 601/2 “Hazır ixrac malları” subhesabı.

2. 2800 manat məbləğində üstəlik xərclər ödənilmişdir:

D-t 711/3 “İxrac üzrə üstəlik xərclər” subhesabı

K-t 221, 223

3. Xarici partnyora qarşılıqlı mallarla əlaqədar sənədlər yola salınmışdır. Bu sənədlər malların verilməsi deməkdir. Malların verilməsi anından hər iki tərəf öz öhdəliklərini yerinə yetirir. Buna görə də respublika müəssisə əməliyyatları sarışın uçotunda əks etdirilməlidir.

**III FƏSİL**  
**XARICI İQTISADI FƏALİYYƏTLƏ BAĞLI TİCARƏT**  
**KONTRAKTLARININ, KÖMRÜK TƏNZİMLƏNMƏSİNİN, VALYUTA**  
**GƏLİRLƏRİNİN GİZLƏDİLMƏSİNİN UÇOTUNUN**  
**TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ**

**3.1. Xarici istisadi fəaliyyətlə bağlı hesablaşmaların uçotunun təşkili və onun təkmilləşdirilməsi**

Xarici iqtisadi fəaliyyətdə onun iştirakçıları arasında müxtəlif şəkildə sövdələşmələr mövcuddur və onların reallaşması hesablaşmaların müxtəlif formalarının tətbiqini tələb edir. Bu qəbildən olan hesablaşmalar Azərbaycan Respublikasının, Mərkəzi Bankın, habelə beynəlxalq və Milli Standartların norma və prinsipləri vasitəsilə həyata keçirilməlidir.

Xarici iqtisadi fəaliyyətdə çoxsaylı təsərrüfat əməliyyatları iştirakçılar arasında müxtəlif formaları nəzərdə tutulur. Onların siyahısı daxili bazarda işləyən müəssisələr arasında tətbiq ediləndən fərqlənir. Eyni zamanda xarici ticarət əməliyyatlarda risklərin dərəcəsinin çox böyük olması üzündən müvəkkil bankların məsuliyyəti də yüksəlir.

Rezident-hüquqi və qeyri-rezident hüquqi şəxslər arasında xarici valyuta ilə həyata keçirilən hesablaşmalar vasitəsilə bağlanan beynəlxalq müqavilələrin şərtləri müəyyənləşdirilir. Belə bir beynəlxalq müqavilələrin şərtləri müəyyənləşdirilir, belə bir beynəlxalq müqavilələrin iştirakçılarından birisi Azərbaycan Respublikasıdır. Respublikada həmin qaydalar Mərkəzi Bankın və Beynəlxalq Bankın müvafiq təlimatları vasitəsilə rəsmiləşdirilir.

Xarici iqtisadi fəaliyyətin iştirakçıları arasında Mühasibat uçotunun təşkili kommersion krediti, bank köçürmələri və inkasso tapşırıqları formasında akkreditivlərlə həyata keçirilir. Fiziki şəxslər xarici valyuta ilə hüquqi şəxslərlə hesablaşmalar apardıqda kredit kartoçkalarından daha geniş istifadə edirlər.

**Hesablaşmaları akkreditiv forması** mal satanlar və alıcılar arasında xarici iqtisadi fəaliyyətdə çox geniş yayılmışdır. Akkreditivin “populyarlığı” ilk növbədə malsatanların maraqlarından irəli gəlir.

Akkreditivlərin aşağıdakı növlərini fərqləndirirlər: geri çağırılan və geri çağırılmayan, transferabelli (köçürmə), bərpa olunan, digər bank tərəfindən təsdiq olunan, yaxud təsdiq olunmayan.

Akkreditivin növlərindən asılı olmayaraq onların tətbiqini ümumi qaydaları əvvəlcədən kontrakda əksini tapır: bu təkcə məbləğə deyil, həm də akkreditivin reallaşması üsuluna, ixracatçılar tərəfindən təqdim edilən sənədlərin siyahısına, onların xarakteristikasına, təqdim olunma müddətinə, malların yola salınması müddətinə, sığorta şərtlərinə, firaxtın ödənilməsinə və i.a. aiddir. Müqavilə iştirakçıları arasındakı öhdəlikləri belə bir qaydada açıqlanması akkreditivi bilavasitə alqı-satqı müqaviləsinin özündən aralı saxlayır. Bu zaman hansı bankın icraçı olmasına diqqət yetirilir: bank-emetent, başqa sözlə müştəri-idxalçı, yaxud digər bank.

Sənədli ehtiyat akkreditivi adından asılı olmayaraq istənilən sazişi özündə əks etdirir və bilavasitə özünün adından istifadə etməklə aşağıdakıları həyata keçirməlidir:

- ödənişi üçüncü şəxsə, yaxud onun əmrinə (benefisiara) həyata keçirməli, yaxud benefisiara açılan vekseli (tratti) aksept etmək, yaxud ödəmək;
- yaxud belə bir ödənişi həyata keçirməyin, yaxud aksept etməyən səlahiyyətini digər banka vermək;
- yaxud akkreditivin açılması ilə bağlı bütünşərtlərin yerinə yetirildiyi halda səlahiyyəti digər banka vermək.

Sənədləşdirilən akkreditivlər üçün Beynəlxalq Ticarət Palatasının unifikasiya edilən qaydaları və adətləri akkreditvin növlərinin onların icrası və ötürülməsi üsullarını, bankların öhdəliklərini və vəzifələrini və s. məsələləri müəyyənləşdirilir.

Akkreditiv müştəri-idxalçı bank tərəfindən açılır və avizə edən bankın vasitəçiliyi ilə benefisif-ixratçıya çadırılır. Məlumat forması müxtəlif cürə ola bilər: teleks, şifrogramma, teleqram, poç vasitəsilə və s.

Göstərilən sənədlərdə akkreditivin icrası prosesində istənilən dəyişikliklər və əlavələr həyata keçirilir. Lakin benefisiara heç bir halda banklar arasında bağlanmış müqavilə aid edilir.

Beləliklə, alıcı avans ödənişlərindən və qabaqcadan ödənişdən azad edilir. Akkreditivdə göstərilən müddətdə bank-emitentlə və akkreditivin əmrini verən arasında bağlanmış müqavilə üzrə öhdəlikdən azaddır.

Malgöndərən öz növbəsində məhsulları göndərdikdə, ödənişin bank zəmanətindən müdafiə olunur. O, eyni zamanda yolasalma faktı üzrə ödəməməkdən qaçmaq imkanlarına malikdir.

Idxalçı qəbz aldıqdan sonra özünün müvəkkil bankının adına akkreditiv açmaq üçün ərizə yazır və bu sənəddə göstərilir:

- əmrverənin və benefisiarın adı;
- akkreditivin tarixi, icra yeri və məbləği;
- həmin əməliyyatda iştirak edən bankların adı (benefisiar bank, təsdiq edən bank, əgər ona ehtiyac varsa);
- idxal olunan malın xarakteristikası;
- mal göndərilməsini həyata keçirən şərtlər;
- sənədlərin siyahısı;
- ödənişin vaxtının keçməsi;
- akkreditiv və kommisyon xərclərinin ödənilməsi şərtləri.

Beynəlxalq ticarət palatası tərəfindən akkreditivlərin standart formaları və tətbiqi qaydaları tövsiyyə olunur. Onlar həm geri çağırılan, həm də geri çağırılmayan akkreditivlərə şamil olunur.

Geri çağırılan akkreditiv onda göstərilən fəaliyyət müddəti başa çatanaqəd istənilən vaxt bank-emitent tərəfindən geri çağırıla yaxud ləğv oluna bilər.



Kontrakt üzrə partnyorlar arasındakı etibarlı münasibət hesablaşmaların həmin forması üçün xarakterikdir.

Geri çağırılmayan akkreditiv yazıldığı müddət ərzində geri çağırıla, yaxud dəyişdirilə bilməz. Bunun üçün bankların əvvəlcədən razılığı tələb olunur. Geri çağırılmayan akkreditivin əsas standart forması özlüyündə dəst blanklardan ibarətdir:

- benefisiar üçün avizo;
- avizə edən bank üçün avizo;
- akkreditivinəmrini verən üçün surətlər;
- emitent-bank üçün bir və ya bir neçə surət.

Yuxarıda sadalanan standart formalarla yanaşı teletransmission məlumat şəkilində akkreditiv forması da tətbiq olunur.

Əgər akkreditivdə onun növü göstərilməmişdirsə, onda belə akkreditivlər geri çağırılan hesab edilir. Belə akkreditiv bank-emitentdən məsuliyyəti götürülür və bu zaman aşağıdakı öhdəlikləri icrası nəzərdə tutulur:

- akseptin ödənilməsi üzrə həyata keçirilən xərclərin müvəkkil banka ödənilməsi;
- akkreditivin vaxtının ötməsi ilə əlaqədar xərclərin müvəkkil banka ödənilməsi.

Müəyyən formada rəsmiyyətə salınan geri çağırılmayan akkreditiv bank-emitent tərəfindən məcburi qaydada aşağıdakı şərtlərin məcburi icrasınının nəzərdə tutur:

- ödənişi təmin etmək (əgər akkreditiv bunu təqdim etmə üzrə həyata keçirilməsində israrlıdırsa);
- akkreditivdə nəzərdə tutulan ödənişləri vaxtında təmin etmək (əgər sonuncu ödənişin vaxtının uzadılmasında israrlıdırsa);
- benefisif tərəfindən açılan köçürmə vekselini (tratta) qəbul etmək;
- köçürmə vekselini (trassant) vekseli saxlayanda dövriyyəsiz ödənişini təmin etmək.

Transferabelli (köçürmə, bölünən, güzəştə gedilən) akkreditivlər üzrə birinci şəxs (birinci benefisiar) həmin akkreditiv üzrə vəsait hesabına digər şəxslərə (ikinci benefisiara) konkret sövdələşməyə görə vəsait ödənilməsi barədə tapşırıq verir. Bu əməliyyatdan görünür ki, burada köçürmə vekselin (tratta) xarakterik əlamətlər mövcuddur.

Bərpa edilən (revalver) akkreditiv tapşırıqda nəzərdə tutulan şərtlərə uyğun minimum ölçüdə (kvota) daimi tamamlanmanı nəzərdə tutur.

Təsdiq olunan akkreditiv ödəniş şərtlərinin yerinə yetirilməsinə görə qarşılıqlı məsuliyyəti nəzərdə tutur.

Təsdiq olunmayan akkreditiv o deməkdir ki, avizə edən bank öz üzərinə valyuta nəzarətini götürsədə, onun yerinə yetirilməsinə nəzarətə məsuliyyət daşımır.

Akkreditivin növlərindən asılı olmayaraq omların hər birində necə olunmaq barədə dəqiq göstərişə ehtiyac duyulur: təqdim olunmaq üzrə, ödənişinin vaxtının uzadılması üzrə; aspekt, yaxud neqosiyasiya yolu ilə.

### **3.2. Xarici ticarət kontraktları üzrə hesablaşmaların formaları, növləri və şərtləri**

Malların idxalına və ixracına dair respublika müəəsisələrin kontrakt bağlayan zaman hesablaşmaların etibarlılığı təmin olunmalı, itkilərdən yaxa qurtarmalı, yaxud onların heç olmazsa minimuma endirməyə səy göstərilməlidir. İxracatçılar üçün xarici kontragent tərəfindən həmişə ödəməmək, yaxud vaxtında ödəməmək riskləri mövcuddur. İdxalçılar üçün isə malın göndərilməsi, yaxud vaxtında göndərilməli kimi riskləri təsadüf olunur. Belə risklərdən sığortalanmaq üçün hesablaşmaların optimal formalarını seçmək və onları kontraktıda savadlı şəkildə formalaşdırmaq vacibdir.

Məlum olduğu kimi idxalçı ilə ixracatçının mənafeləri heç bir vaxt üst-üstə düşmür və buna görə də xəraci partnyorlarla hesablaşma şərtlərinin seçilməsinə müxtəlif cürə, xüsusən də onların mövqeləri baxımından yanaşmaq lazımdır.

Beynəlxalq praktikada sənədli akkreditiv, sənədli inkasso və bank köçürmələri kimi hesablaşma formaları daha geniş vüsət almışdır.

Hansı ki, bank köçürmələri həm qabaqcadan (avans) həm də sonradan aparıla bilər. Xarici partnyorları ödəniş üzrə öhdəklərin ixracına zəmanət nöqtəyi nəzərindən Azərbaycan ixracatçıları üçün hesablaşmaların ən etibarlı forması avan sődənişləri hesab olunur. lakin ödənişin bu forması alıcı üçün bir o qədər də əlverişli deyildir. Belə ki, bank zəmanəti verilmədən onunla ümumi razılaşmağa gəlmək bir çox hallarda problemə çevrilir.

Etibarlılıq dərəcəsinə görə hesablaşmaların növbəti forması sənədli akkreditivlərdir. Hesablaşmaların bu forması həmişə idxalçıdan ödəniş məbləğini almağa zəmanət verir. daha konkret desək, idxalçı tərəfindən akkreditiv mal yola salınındə açılır.

Eyni zamanda qeyd etmək lazımdır ki, sənədli akkreditivlər haqqında mövcud qaydalarda etibarlılıq baxımından akkreditivlər müxtəlif şərtlər daxilində açıla bilər.

Hesablaşmaların digər forması – **sənədli inkasso** – ödənişin etibarlılığı baxımından akkreditivdən geri qalır. Onun ən mühüm çatışmayan cəhəti ixracat mallarının yola salınması ilə ödənişin alınması arasında çox böyük zaman fərqi olmasındadır.

İxracatçı üçün hesablaşmaların ən etibarlı forması **bank köçürməsidir**. Bu formaya görə mala görə bir bank digər banka köçürmə barədə tapşırıq verir.

Effektivlik qaydasında növbəti forma **sənədli inkassodur**. İdxalçı üçün hesablaşmaların ən əlverişsiz forması akkreditiv hesab olunur. Belə ki, mallar alınandək onun dövriyyəsidən xeyli vəsait yayınır.

**Qabaqcadan ödəniş** na tövsiyyə, nə də qadaban edilir.

Xarici malalanları hesablaşmalarda ixracatçı maraqlıdır ki, mallara, iş və xidmətlərə görə ixracat gəlirləri ən qısa bir müddətdə onun hesabına daxil olsun. Bu təkcə formadan deyil, həm də hesablaşmaların növlərindən asılıdır. Dünya xarici

ticarət təcrübəsində tətbiq edilən hesablaşmaların növləri və respublika müəssisələrinin təcrübəsinə görə aşağıdakılar ola bilər:

- nağd hesablaşmalar;
- kreditlə hesablaşmalar;
- qarışıq (kombinə edilən) hesablaşmalar.

Beynəlxalq praktikada nağd hesablaşmalar mal sərəncamverici sənədlərin əksinə olan ödəniş deməkdir: pul vəsaitləri ixracatçılara köçürülür, mal sərəncamverici sənədlər isə həmin anda idxalçının əlinə keçir. Bu zaman ödənişin özü nağdsız qaydada həyata keçirilir. Ödənişin bu qaydası nə vaxtıdan əvvəl, nə də vaxtınan sonra ödənişi nəzərdə tutmur («nağd hesablaşmalar» terminini «təqdim edilən sənədlərin əksinə birbaşa ödəniş» termini ilə əvəz etmək məqsədə uyğundur).

Kreditlə hesablaşmalar o deməkdir ki, ödəniş, idxalçı tərəfindən mali müşayiət edən sənədlər alınandan qədr, yaxud alınandan sonra həyata keçirilir. Müvafiq surətdə birinci halda kreditör idxalçı, ikinci halda isə ixracatçı hesab olunur. Təbii ki, Azərbaycan idxalçıları üçün ödənişin mal daxil olandan sonra, ixracatçı üçün isə mal yola salınanadək həyata keçirilməməsi məqsədəuyğundur.

Qarşılıqlı hesablaşmalarda firmaların bir-birinə təqdim etdiyi ödənişin təxirə salınması yaxud uzadılması kommersiya yaxud firma krediti adlanır. Malların kontrakt dəyərinin tam məbləğinə kreditləşmə həyata keçirilmir. Adətən məbləğin bir hissəsi nağd qaydada, başqa sözlə birbaşa, qalan hissəsinə kredit şəklində ödənilir. Bu qəbildən hesablaşmalar qarışıq, yaxud kombinə olmuş adlanır.

Beləliklə, Azərbaycan tərəfi üçün əsas vəzifə kontraktlar bağlandıqda hesablaşmaları ən əlverişli firmasını seçməkdən və mümkün itkilərdən maksimum qaçmaqdan ibarətdir.

İstənilən xarici ticarət sövdələşməsi valyuta riskləri ilə bağlıdır (xarici valyutanın məzənnəsinin dəyişilməsi və s.)

Valyuta məzənnəsində dəyişikliklər ya əlavə mənfəət ldə olunmasına, ya da itkilərə (əgər sövdələşmə milli valyuta ilə aparılırsa) səbəb olur. Xarici valyutanın

məzənnəsinin milli valyutaya münasibətdə aşağı düşməsi nəticəsində ixracatçılar itkilərə məruz qalırlar. Həmin dövrdə xarici valyutanın məzənnəsinin yflxması isə ixracatçıya gəlir gətirir.

Məhz buna görə də kontrakt bağlanılan zaman ixracatçıya qiymətlərin daha güclü valyuta ilə müəyyənləşdirmək daha əlverişlidir. Belə valyutaların məzənnəsi artmağa doğru meyillidir. Əslində belə valyutaların dəyəri milli valyuta ilə müqayisəə aşağı düşür. İdxalçı üçün isə əksinə valyuta qismində daha zəifvalyuta ilə əməliyyatlar aparmaq əlverişlidir.

Bütün hallarda valyuta məzənnələrinin dinamikasını qabaqcadan görə bilmək çox mürəkkəbdir. Bundan başqa dünya bazarında elə bir ənənə mövcuddur ki, bəzi mallara qiymətlər müəyyən valyutalarla həyata keçirilir. Məs., qiymətli metalların neft, pambıq, şəkərin qiyməti kontraktlarda amerikan dolları ilə qeydiyyatdan keçirilir; meş əvə meşə materllarının, yunun, bəzi qiymətli metalların qiyməti isə ingilis funt sterlinqlə aparılır. Buna görə də qiymətləri valyuta ilə aparmaq üçün onu seçmək həmişə mümkün olmur və istənilən valyutanın məzənnəsini isə əvvəlcədən görmək çox çətinidir.

Ehtiyatlılığın ən mühüm tədbirlərindən biri kimi eyni zamanda idxal və ixrac kontraktları bağlandıqda eyni bir valyutadan və təxminən eyni ödəmə müddətindən istifadə etmək məqsədə uyğundur. Bu halda ixrac kontraktı üzrə mənfəət və idxal üzrə zərər qarşılıqlı surətdə əvəzlənir. Lakin mənfəətin və zərərin tamlığı yalnız idxal və ixracın balanslaşdırılması sayəsində ödənilə bilər. Təşkilatların təcrübəsində qaydaya görə ya idxal, ya da ixrac üstünlük təşkil edir. Belə bir şəraitdə riskləri azaltmaq üçün həm idxal, həm də ixrac kontraktlarını məzənnələrin tərəddüdündə biri-birinə ziddiyət təşkil edən müxtəlif valyutalarla bağlamaq tövsiyyə olunur.

Beləliklə, müdafiənin yuxarıda sadaladığımız üsullarından digərləri ilə yanaşı köməkçi şəkildə istifadə etmək mümkündür.

Valyuta itkilərində müdafiənin ən etibarlı üsullarından birisi valyuta razılaşması hesab olunur. Onun mahiyyətinə görə kontrakt üzrə ödənişlərin

aparıldığı valyuta daha möhkəm valyuta ilə əlaqələndirilir və ödəniş məbləği daha möhkəm valyutanın məzənnəsinin dəyişilməsindən asılı olur. Bu zaman ödəniş valyutası valyuta qiyməti ilə həm üst-üstə düşə bilər və yaxud düşə bilməz. Birinci halda valyuta razılaşması müstəqim, ikinci halda isə dolaylı sayılır.

Tutalım ki, kontraktın şərtlərinə uyğun olaraq valyuta qiyməti və valyuta ödənişi Kanada dolları ilədir «Əlaqələndirmək» üçün Amerikan dolları seçilmişdir. Kontrakt üzrə ödənişin məbləği 30000 Kanada dollarıdır.

Kontraktın aşağıdakı məzmununda qeyd var: «Əgər ödəniş anına Kanada dollarının Amerikan dollarına nisbətən məzənnəsi məs., 2% həcmində düşür, bu zaman ödəniş məbləği də dəyişir». Tutalım ki, kontrakt bağlanmış anda valyutanın məzənnəsi 1 VBS dollarına nisbətən 1,5 Kanada dollarıdır. Müvafiq olaraq həmin anda ödəniş məbləğinin ekvivalenti 200000 \$ (30000: 1.5).

Ödəniş anında valyutanın məzənnəsi 1 dollara görə 1,6 Kanada dollarına bərabərdir, başqa sözlə, Kanada dollarının məzənnəsi aşağı düşmüşdür. Ödəniş anında həmin valyuta ilə ödənişin məbləğinin 10000 dollar olması üçün ixracatçı 160000 Kanada dolları ( $100000 \times 1,6$ ) olmalıdır.

Əgər ödəniş anına Kanada dollarının məzəqqəsi artarsa və məs. 1 dollara qarşı 1,4 Kanada dolları təşkil edərsə, onda bu valyuta ilə ödəniş məbləği 100000 dollar müqabilində 140000 Kanada dolları ( $100000 \times 1,4$ ) təşkil edəcək.

Göstərdiyimiz misalda müstəqim valyuta razılaşmasında ödəniş məbləği valyutalarına məzənnələrinin istənilən dəyişikliyi ilə dəyişikliyə məruz qalır. Belə razılaşma ikitərəfli adlanır. O, birtərəfli də ola bilər, başqa sözlə ödəniş məbləği Kanada dollarının məzənnəsinin azalması, yaxud artması zamanı yenidən hesablanıla bilər bu halda valyuta razılaşmasının formulunda «dəyişilmişdir» sözünün əvəzinə «azalmışdır», yaxud «artmışdır» sözü yazılmalıdır.

Əgər ödəniş valyutası sabit deyildirsə, onda ödəniş məbləği digər daha güclü valyutadan asılı olur və valyuta qismində kontraktın qiyməti seçilir.

Dolları valyuta razılaşması da birtərəfli və ikitərəfli ola bilər. Lakin nə müstəqim, nə də dolları razılaşma itkilərə manne olmağa tam zəmanət verilir.

Əgər «biri-birinə bağlamaq» qismində istifadə edilən valyutaların dəsti «valyuta səbəti» adlanır. Beynəlxalq hesablama valyutasının (avro) meydana çıxması ilə əlaqədar «valyuta səbəti» termini artıq heç bir əhəmiyyət kəsb etmir. Valyutaların məzənnələri isə gün (altıncı və bazar günlərindən başqa) mətbuatda açıqlanır.

Ödəniş məbləğlərinin düzəlişi aşağıdakı düstur vasitəsilə həyata keçirilir:

$$\varepsilon = \frac{\varepsilon_0(a-a_0)}{a_0}$$

Burada  $\varepsilon$ - düzəliş aparılan ödəniş məbləğini,  $\varepsilon_0$ - kontraktın bağlandığı tarixə ödənişin məbləğini,  $a$ - ödəniş tarixinə avronun məzənnəsini,  $a_0$ - isə kontraktın bağlandığı tarixə avronun məzənnəsini göstərir.

### **3.3. Xarici ticarət fəaliyyətinin gömrük tənzimlənməsi**

Xarici ticarət fəaliyyətinin gömrük tənzimlənməsi mallarla xarici ticarəti tənzimləmək. Ölkəyə gətirilən və ölkədən çıxarılan mallara gömrük rüsumunu müəyyənləşdirməkdən, o cümlədən Azərbaycanda daxili bazarı qorumaqdan və iqtisadiyyatda baş verən progressiv struktur dəyişikliyi stimullaşdırmaqdan idarətdir.

Gömrük tarifləri ticarət siyasətinin aləti və dünya bazarı ilə əlaqələndirmək məqsədilə malların daxili bazarının dövlət tərəfindən tənzimlənməsi məqsədini güdür.

Gömrük rüsumlarını tutan zaman gömrük tarifi kimi alətlərdən istifadə olunur.

Gömrük tarifinin başlıca məqsədlərinə aiddir:

- Azərbaycan Respublikasında malların istehsalı və istehlakının strukturunda progressiv dəyişikliklər üçün şəraitin yaradılması;
- Azərbaycan Respublikasının ərazisində malların gətirilməsi və çıxarılması, valyuta gəlirlərinin və xərclərinin rəasional nisbətinin gözlənilməsi;

- Azərbaycan Respublikasının dünya iqtisadiyyatının effektiv inteqrasiyası üçün şəraitin təmin edilməsi;
- Azərbaycan Respublikasının iqtisadiyyatının xarici rəqabətin əlverişsiz təsirindən müdafiəsi;
- Azərbaycan Respublikasında malların gətirilməsi və çıxarılmasının strukturunun rasionallaşdırılması.

Gömrük rüsumlarının dərəcəsi vahiddir və sövdələşmənin iştirakçıları tərəfindən dəyişikliyə məruz qalmır. Onlar, habelə həmin dərəcələrin tətbiq edildiyi malların siyahısı respublika hökuməti tərəfindən müəyyənləşdirilir.

Malların deklarasiyası gömrük orqanlarına ərizə vermək yolu ilə həyata keçirilir.

Malların bəyənəməsi deklarant. Yaxud deklarantın seçimi əsasında gömrük brokeri tərəfindən aparılır. Gömrük deklarasiyasında göstərilməsi nəzərdə tutulan məlumatların siyahısı vergi ödənişlərinin tutulması və hesablanması, gömrük statistikasının formalaşması və gömrük məəcəlləsinin tətbiqi üçün zəruridir.

Gömrük bəyənəməsində aşağıdakı əsas məlumatlar (o cümlədən kodlaşdırılmış şəkildə) göstərilə bilər:

- 1) Müraciət olunan gömrük rejimi;
- 2) Deklorant. Gömrük bokkeri (nümayəndəsi), malları göndərilər və onu alanlar haqqında məlumat;
- 3) malların beynəlxalq daşınması, yaxud onların Azərbaycan gömrük ərazisində daşınması üçün gömrük nəzarəti altında istifadə olunan nəqliyyat vasitələri haqqında məlumatlar;
- 4) Mallar haqqında məlumat: adı; xarici iqtisad fəaliyyətin əmtəə nomenklaturası üzrə malların təsnifat kodu; mənsub olduğu ölkənin adı; göstərilən ölkənin adı (təyinatı) qablaşdırılmanın təsviri (miqdarı, növü, markirovkası və sıra nömrəsi); kiloqramla (brutto çəkisi və netto çəkisi) yaxud digər ölçü vahidilə miqdarı; gömrük dəyəri;



- 5) Gömrük ödənişinin hesablanması haqqında məlumat; gətirilən və çıxarılan gömrük rüsumlarının, vergilərin və gömrük yığımlarının dərəcəsi; gömrük rüsumlarının, vergilərin və gömrük yığımlarının ödənilməsi üzrə güzəştlərin tətbiqi; tarif preferensiyasının tətbiqi; gömrük rüsumlarının, vergilərinin və gömrük yığımlarının hesablanılan məbləği; uçot və gömrük ödənişləri üçün Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankı tərəfindən müəyyən olunan valyuta məzənnəsi;
- 6) Xarici iqtisadi sövdələşmələr və onun əsas şərtləri haqqında məlumat;
- 7) Xarici iqtisadi fəaliyyətin dövlət tənzimlənməsi haqqında Azərbaycan Hökumətinin qanunvericiliyə uyğun müəyyən edilən məhdudiyətlərə əməl olunması haqqında məlumat;
- 8) Malların istehsalçıları haqqında məlumat;
- 9) Malların müraciət olunan gömrük regimi altında saxlanılması şərtlərini təsdiq edən məlumatlar
- 10) Bəyənamə üçün zəruri sayılan təqdim edilən sənədlər haqqında məlumat;
- 11) Gömrük bəyənəməsini tərtib edən şəxs haqqında məlumat;
- 12) Gömrük bəyənəməsinin tərtib olunduğu yer və tarix.

Gömrük orqanları tərəfindən həyata keçirilən valyuta nəzrəti məqsədləri üçün uçot sənədləri qismində gömrük bəyənəməsindən istifadə hallarında aşağıdakı məlumatların göstərilməsi məqsədə uğundur.

#### 1. Valyuta və ümumi faktura dəyəri.

Bu zaman valyutanın ümumazərbaycan təsnifatı üzrə valyutanın kodunu göstərmək zəruridir. Burada bəyan edilən malların faktura dəyəri, yaxud sayıhidə göstərilən bütün malların ümumi faktura dəyəri, müxtəlif adlı malların bəyənəməsi xarici iqtisadi fəaliyyətin əmtəə nomenklaturası üzrə həyata keçirilir. Eyni zamanda ümumi faktura dəyərini də göstərmək lazımdır:

- hər bir malın aktura dəyərini cəmləmək yolu ilə aşınan mallar;

- Əgər müxtəlif adlı malların bəyannaməsi xarici iqtisadi fəaliyyətin əmtəə nomenklaturasının bir təsinat kodunu göstərməklə həyata keçirilsə, onda siyahıda qeyd olunan bütün mallar;

## 2. Valyutanın məzənnəsi

Bəyan edilən malların gömrük dəyərini müəyyənləşdirmək, yaxud bəyan edilən malların gömrük ödənişlərini hesablama məqsədləri üçün xarici valyutanın hesablanması tələb olunursa göstərilməlidir.

## 3. Bəyan olunan malların faktura dəyəri

## 4. Gömrük dəyəri.

## 5. Statistik dəyər

Gömrük statistikasını və nəzarət formalaşdırmaq məqsədləri üçün göstərilir. Statistik dəyər deklarasiya olunan malların ABŞ dollarına çevirmək yolu ilə əldə olunur. Gömrük dəyəri ABŞ dollarına çevrildikdə ABŞ dollarından məzənnəsi Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankı tərəfindən həmin günə müəyyənləşdirilən manata çevirməklə əks etdirilir.

## 6. Sair.

Dünya ticarətində demək olar ki, 80 il ərzində ticarət termininin şərhinin Beynəlxalq qaydaları – İnkoterms (International Commercial Terms) xüsusi yer tutur.

İnkotermisin məqsədi xarici ticarət sahəsində nisbətən geniş istifadə edilən ticarət terminlərinin şərhini üzrə beynəlxalq qaydalarının dəstəni təmin etməkdən ibarətdir. İnkoterms xarici ticarətin hüquqi və kommersiya məsələlərini tənzimləməyə imkan verir. Hansı ki, bu məsələlər Beynəlxalq hüquq qaydalarında (xüsusən də BMT-nin malların alqı-satqısı beynəlxalq müqavilələrin haqqında Konvensiya) əks etdirilməmişdir və müxtəlif ölkələrdə müxtəlif qaydada anlaşılır.

Beləliklə, xarici iqtisadi fəaliyyət sahəsində bir çox problemlərin həlli üçün Beynəlxalq Ticarət Palatası 1936-cı ildə ilk dəfə ticarət terminlərinin dəqiq müəyyənləşdirmək üçün ticarət terminlərinin şərhini qaydalarını dərc etdirdi. Bu qaydalar İnkotems 1936 kimi məşhurdur. Düzəlişlər və əlavələr daha sonra 1953,

1967, 1976, 1980-ci illərdə dərc olundu. Həmin dövrdən bəri qaydalar daha bir neçə redaksiyada hazırlanmışdır və onun ən sonuncuları İnkoterms 1990 və İnkoterms 2000 hesab olunur.. hazırda nəşrin hər iki redaksiyasından istifadə olunmasına verilir. Bununla yanaşı İnkoterms 2000 iki sahə üzrə bəzi dəyişiklikləri nəzəə alır:

- FAS və DEQ terminləri üzrə gömrük gəmələrinin həyata keçirilməsi və gömrük təmiz-lənməsi;

- FCA termini üzrə yükləmə və boşaldılma sahəsində vəzifələr.

Bundan başqa yeni redaksiyasının fərqləndirici xüsusiyyətlərindən birisi terminlərin daha dəqiq şərh və ticarət praktikası sənədlərində daha konkret surətdə verilməsi hesab olunur. İnkoterms 2000-nin artıq uzun illirdir ki, tətbiqinə baxmayaraq bir çox ölkələrdə İnkoterms 1990 tətbiq olunmaqdadır. Əlbəttə, inkoterms 2000-nin yeni redaksiyası İnkoterms 1990-nın redaksiyasını ləğv etməmişdir. Buna görə malsatan və alıcı arasında istifadə olunan terminlərin şərhindəki fərqlərdən qaçmaq üçün alqı-satqı kontraktlarının mətnində qaydalarının haqsız redaksiyasının tətbiqinə üstünlük verilməsi dəqiq göstərilməlidir.

Bu cünə İnotermsdə 13 adda ticarət termininin şərh verilməmişdir. Bu şərhlər aşağıdakıları müəyyənləşdirməyə imkan yaradır:

- daşınma və sığortaüzrə, tərəflərin vəzifələrinin bölüşdürülməsi, habelə malların lazımı qaydada qalaşdırılması, yükləmə-boşaltma işlərinin yerinə yetirilməsi;

- satıcıdan malalana göndərilmə zamanı malların təsadüfən məhv olunması yaxd zədələnməsi annı;

- malların ölkədən çıxarılması və gətirilməsi üçün adxal və ixrac lisenziyaları almaq, gömrük təmizlənmələri (gömrük formalılığının yerinə yetirilməsi) üzrə tərəflərin vəzifələrinin bölüşdürülməsi;

- malların yola salınması haqda alıcının məlumatlandırılması qaydası və ona nəqliyyat sənədlərinin təqdim edilməsi.

Terminlər dörd qrupa bölünür – E,F,C və D (cədvəl 1)

**Cədvəl 1.**

**İnkoterms 2000-də verilən terminlər.**

| <b>Termin</b>                                     | <b>Açıqlaması</b>                                               |
|---------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------|
| <b>E qrupu: Göndərilmə</b>                        |                                                                 |
| EXW                                               | Franko zavod ..... (yerin adı)                                  |
| <b>F qrupu: Əsas yük daşınması ödənilməmişdir</b> |                                                                 |
| FCA                                               | Franko daşıyan .... (təyinat yerinin adı)                       |
| FAS                                               | Franko gəmi göyärtisi .... (yola salma limanının adı)           |
| FOB                                               | Franko göyärtə ... (yola salma limanının adı)                   |
| <b>C qrupu: Əsas yükdaşınması ödənilmişdir</b>    |                                                                 |
| CFR                                               | Dəyəri və franxt ... (təyinat limanının adı)                    |
| CIF                                               | Dəyəri, sığorta və fraxt ..... (təyinat yerinin adı)            |
| CPT                                               | Fraxt/dəyəri ödənilmişdir .. (təyinat yerinin adı)              |
| CIP                                               | Fraxt/dəyəri və sığorta ödənilmişdir .... (təyinat yerinin adı) |
| <b>D qrupu: Gətirilmə</b>                         |                                                                 |
| DAF                                               | Sərhədə qədər çatdırmaq ... (çatdırılma yerinin adı)            |
| DES                                               | Gəmi ilə çatdırmaq... (təyinat limanının adı)                   |
| DEQ                                               | Limana çatdırmaq ... (təyinat limanının adı)                    |
| DDY                                               | Gömrük ödənilmədən çatdırmaq ... (təyinat yerinin adı)          |
| DDP                                               | Gömrük ödənilməklə çatdırmaq ... (təyinat yerinin adı)          |

«E» qrupuna daxil edilən malların çatdırılmasının şərtləri malsatanın çatdırmaq üçün minimal öhdəliklərinin nəzərdə tutur. Malsatan malları yalnız öz müəssisəsində yaxud müqavilədə göstərilən yerdə (məs., zavoda, fabrikdə. Anbarda və i.a.) alıcıya təhvil verilməlidir. Bundan sonra bütün risklərə və gələcək xərclərə məsuliyyəti malalan daşıyır. «E» qrupu özündə yalnız bir termini – EXW əks etdirir. Praktikada EXW şərtləri üzrə malın göndərilməsi «xalis» şəkildə nadir hallarda tətbiq edilir. Qaydaya görə tərəflər belə razılığa gəlirlər ki, malsatan

malları, yaşayan təşkilatın nəqliyyat vasitəsinə yükləməlidir. Ancaq satıcının vəzifəsinin belə bir qaydada «genişləndirilməsi» müqavilədə hökmən öz əksini tapmalıdır. Mümükün fikir ayrılığından qaçmaq üçün kontraktı qeyd olunmalıdır ki, itirilmək riski yaxud yüklənmə zamanı malın zədələnməsinə görə məsuliyyəti malsatan daşıyır.

«F» qrupuna daxil edilən mal göndərilməsinin şərtlərində nəzərə tutulur ki, malsatan, malların alıcının tələblərinə uyğun səviyyədə alıcıya çatdırılmalıdır. Bundan sonra bütün risklər alalana keçir. Məlsəatan isə öz hesabını ixrac lisenziyası almalı və alların daşınması üçün bütün gömrük formallıqlarını yerinə yetirməlidir.

«C» qrupuna daxil edilən mal göndərilməsi şərtləri malgöndərilmənin digər şərtlərindən fərqlənir. Bu şərtlərə görə satıcı tərəfindən mal razılaşıdırılan yerə çatdırılanadək baş verən risklər üst-üstə düşür. Başqa sözlə desək, tələf olma yaxud malın xarabolma riski mal çatdırıldıqdan daha tez malsatandan alıcıya keçir. Malsatanın vəzifəsinə malların daşınması müqaviləsinin bağlanması habelə, gömrüklə bağlı xərclər öz hesabına aparılmalıdır.

«D» qrupuna daxil edilən şərtlərə görə malsatan malın göndərilən yerə çatdırılmasına görə malsatan məsuliyyət daşıyır. Malsatan malların həmin yerə çatdırılmasına görə bütün riskləri və xərcləri özü çəkməməlidir.

İnkoterms 2000-də terminlərin sayı əvvəlki kimi (13) qalmışdır, lakin yeni məzmununda onların bəzilərində əhəmiyyətli düzəlişlər aparılmışdır. Məs., FCA, FAS, DEQ, DDU, DDP şərtlərində bəzi dəyişikliklərə yol verilmişdir. Bundan başqa İnkoterms 2000-də xüsusi diqqət yetirilmişdir ki, yüklərin daşınması zamanı hansı şərtlərə əməl olunması, daşınmada hansı növ nəqliyyatdan istifadə olunmalıdır. Bütün terminlər iki qrupa bölünmüşdür: birinci qrup yüklərin hansı növ nəqliyyatla (dəmir yolu, avtomobil, aviasiya, daxili su nəqliyyatı və s.) daşınması şərtlərini nəzərə alır. İkinci qrup isə yalnız dəniz, yaxud malın göndərilməsinin EXW, FCA, CPT, CIP, DAF, DDY, DDR, ikinci qrupa isə- FAS, FOB, CFR, CIF, DES, DEQ şərtləri daxildir.

### **3.4. Valyuta gəlirlərinin gizlədilməsi səbəbləri, onlara nəzarətin uçotu metodikası**

Kapitalın xaricə axması üsullarını onların qonunvericiliyə uyğun gəlməsi meyarları üzrə təsnifləşdirmək olar. Bu proses belə fərqləndirmək mümkündür: qanuni üsullar (deklarasiyalı valyutaların çıxarılması, yaxud kredit kartoçkalarının köməyinə qanuni kapitalın çıxarılması, yaxud respublika qanunvericiliyinə uyğun surətdə müəyyən kapital qoyuluşu vasitəsilə xarici ölkədə müəssisənin yaradılması və s.); qeyri-qanuni, lakin cinayət-hüquqi anlayışa uyğun gəlməyən lakin kontrabanda yolu ilə kapitalın çıxarılması; valyuta gəlirlərinin xaricdən geri gətirilməsi; cinayət sayılmayan lakin maliyyə və bank pozğuntuları ilə müşayiət olunan valyutaların ölkəyə gətirilməsi; bank əməliyyatlarından istifadə etməklə kapitalın xaricə köçürülməsi və s., valyuta axınının cinayət xarakterli üsulları (kontrabanda və xarici valyuta ilə vəsaitin xarici ölkədən geri qaytarılması).

Kapital ixracı dedikdə, qanunvericiliklə icazə verilən və dövlətin nəzarəti altında intellektual, maliyyə və istehsalat kapitalının, habelə mülkiyyət hüququnun xaricə ötürülməsi başa düşülür. Bu hallarda həmin kapitalın geri qaytarılması üçün hər hansı bir öhdəlik götürülmür.

Kapitalın gizli ixracı digər üsullarla həyata keçirilir. Kapital axınının başlıca xarakteristikası onların gizliliyi, dövlətdən son dərəcə dəqiqliklə gizlədilməsi hesab olunur. Kapitalın gizli ixracı necə bir iqtisadi kateqoriya kimi hüquqi normaların pozulması yolu onların puo, yaxud mal formasında xaricdə erləşdirilməsi deməkdir.

Kapital ixracınının gizli xarakteri bir neçə komponentlərdən ibarətdir:

- ixrac gəlirlərinin geri qaytarılması;
- satılmamış ödənilən ixrac kontraktları;
- tədiyyə balansının «səhvlər və buraxılmışlar» maddələrinin əhəmiyyəti.

Kapital xaricə gizli axını prosesini stimullaşdıran habelə valyuta gəlirlərini gizlədən amillərə aiddir:

- ölkədə iqtisadi və investisiya mühitinin formalaşmasının ümumi əlverişsiz şərtləri;

- vergilərdən yayınma;

- ölkədə ümumi iqtisadi vəziyyət: vergi yükünün artması, milli valyutanın devalvasiyasının gözlənilməsi, sərt kredit siyasəti və b.

- fiskal dərəcələrin son dərəcə yüksək olması vergilərin hesablanması və tutulması sistemlərinin qeyri-effektivliyi, vergi qanunvericiliyinin aşağı keyfiyyətdə olması;

- biznesin hökumətə qarşı inamsızlığı, əhalinin isə bankrota və digər maliyyə institutlarına inamsızlığı;

- iqtisadi fəaliyyətin kriminallaşması, bilavasitə xarici iqtisadi əməliyyatlar vasitəsilə cinayət xarakterli gəlirlərin təhlükəsizliyi və yüxsək dərəcədə effektivliyi;

- artırılmış qiymətlərlə və kapitalın vergilərdən yayındırılması məqsədi ilə ikili və fiktiv xarici ticarət kontraktlarının reallaşmasına kömək məqsədilə offşor zonaları cəlb ediciliyi.

Dünyanın inkişaf etmiş ölkələrindən kapital axınının əsas kapitalları sırasına aiddir:

- ixracdan valyuta gəlirlərinin ölkəyə qaytmaması (xammal mallarının miqdarı, keyfiyyəti və dəyəri ilə manipulyasiya ixracatçılara özlərinin 30-40 həcmində qeydə alınmamış gəlirlərini gizlətməyə imkan verir);

- ölkəyə malların göndərilməsinə saxta kontraktlar hesabına və saxta idxal xidmətlərinin ödənilməsi hesabına əsassız avans ödəmələri;

- valyutasız mal mübadiləsi (barter, klirinq, əvəzləmə və i.a.) qiymətləri ilə manipulyasiya (vəsaitin bir hissəsinin sonradan xarici investisiyası);

- mal və xidmətlərin ixrac zamanı qiymətinin aşağı salınması və idxal zamanı qiymətlərinin artırılması;

- vergiyə cəlb olunma adı altında mənfəətin bir hissəsinin offşor şirkətlərinin yaradılması üçün ölkədən çıxarılması (offşor firmalar vasitəsilə valyuta

vəsaitlərinin gizlədilməsinin sxemlərindən birisi hər hansı bir ölkənin vasitəsiləyi ilə eyni bir partiya malın transfert qiyməti ilə yenidən satılması hesab olunur);

- xarici valyutanın fiziki rezident şəxslərə köçürülməsinə qoyulan tələblərin dəyişdirilməsi;

- kapitalın hərəkəti, malların ixracı (işlər, xidmətlər, intellektual fəaliyyətin nəticələri) üzrə əməliyyatların həyata keçirilməsinə görə rezidentlərə icazə verilməsi qaydalarının dəyişilməsi;

- valyuta gəlirlərinin bir hissəsinin məcburi satışının sahəvi qaydaları.

Valyuta – gömrük nəzarəti sahəsində dəyişikliklər aşağıdakı məsələlərə toxunulmuşdur:

- elan olunan gömrük rejimindən asılı olmayaraq hesablaşmaların qarışıq formaları ilə xarici iqtisadi kontrakt üzrə valyuta əməliyyatlarına nəzarət;

- sövdələşmələrin xarakterinin yeni klassifikatorları;- gömrük sərhədləri vasitəsilə yerləşdirilən malların gömrükdə rəsmiyyətə salınması və onlara nəzarət həyata keçirildikdə gömrük prosedurlarının sadələşdirilməsi;

- malların gömrük sərhədləri vasitəsilə yerdəyişməsi zamanı vergiyə cəlb olunmanın xüsusiyyətləri;

- malların deklorasiyası zamanı gömrük işləri üzrə normativ-hüquqi bazanın dəyişdirilməsi.

Kapitalın sərhəddən kənara qaçması üsullarını onların qanunvericiliyə uyğunluğu meyarı üzrə təsnifləşdirmək olar. Bunlar fərqləndirilir: qanuni üsullar(deklorasiya olunan valyutaların çıxarılması yaxud kredit kartoçkaları vvasitəsilə qanuni kapitalların çıxarılması, yaxud müəyyən kapital qoyuluşu vasitəsilə xaricdə müəssisələrin yaradılması və i.a.); qeyri-qanuni, lakin cinayət xarakteri daşımayan üsullar (cinayət hüquq anlamında kontrabanda anlayışına düşməyən lakin kontrabanda yolu ilə çıxarılan kapital; cinayət sayılmayan maliyyə və bank pozğuntuları, bank əməliyyatlarından istifadə etməklə kapitalın xaricə köçürülməsi); sərhəddən kənara çıxmanın cinayətkar üsulları (Azərbaycanın



cinayət məəcəlləsində) bu iki yolla aparılır: Birinci- kontrabanda, ikincisi – xarici valyuta ilə vəsaitlərin sərhədin otayından geri qaytarılması.

Kapital ixracı dövlətin nəzarəti altında və müvafiq qanunvericiliklə icazə verilməklə həyata keçirilən intellektual, maliyyə və istehsal kapitalının və mülkiyyət hüququnun qaydaya görə geri qaytarılmasına öhdəlik götürmədən xarici dövlətlərin iqtisadiyyatına investisiya qoymaq məqsədilə çıxılması düməkdir.

Kapitalın gizli ixracı başqa üsullarla həyata keçirilir. Kapital axınının başlıca xarakteristikası onların məxfiliyində, dövlətdən ciddi şəkildə gizlədilməsində təəcəssüm edir.

Kapital ixracının gizli xarakteri bir neçə komponentdən irəli gəlir:

- ixrac gəlirinin qaytarılması;
- reallaşdırılmayan ödənilən idxal kontraktları;
- tədiyyə balansının «Səhvələr və buraxılışlar» maddələrinin əhəmiyyəti.

Xaricdə gizli kapital axını prosesini stimullaşdıran amillərin siyahısına, habelə valyuta gəlirlərinin gizlədilməsinə aşağıdakılar aiddir.

- ölkədə iqtisadi və investisiya mühitinin formalaşmasının ümumi əlverişsiz şərtləri;

- vergidən yayınma;

- ölkədə ümumi iqtisadi vəziyyət: vergi yüklərinin artırılması milli valyutanın devalvasiyasının gözlənilməsi, sərt kredit siyasəti və i.a.;

- fiskal dərəcələrin həddən artıq yüksək səviyyəsi, vergilərin hesablanması və tutulması sistemlərinin qeyri-effektivliyi, vergi qanunvericiliyinin aşağı keyfiyyəti;

- biznesin hökumətə inamsızlığı, əhalinin isə banklara və digər maliyyə institutlarına etimadsızlığı;

- iqtisadi fəaliyyətin kriminallaşması, xarici iqtisadi əməliyyatlar vasitəsilə cinayət mənşəli gəlirlərin leqallaşdırılmasının yüksək effektivliyi;

- artırılmış qiymətlərlə ikili və fiktiv xarici ticarət kontraktlarının reallaşmasına kömək göstərməkdə ofşorların cəlbədiciliyi.

Kapitalın müxtəlif ölkələrdən axınının başlıca kanallarına aşağıdakılar aiddir:

- ölkəyə ixrac valyuta gəlirlərinin qaytarılması (xammal mallarının miqdarı, keyfiyyəti və dəyəri ilə manipulyasiya ixracatçılara özlərinin qeydə alınmayan gəlirlərinin 30-40%-ni gizlətməyə imkan verir);

- ölkəyə malların daxil olmasına görə fiktiv kontraktlar hesabına əsaslandırılma avans köçürmələri və fiktiv idxal xidmətlərinin ödənməsi;

- vəsaitin bir hissəsinin sonradan xaricə investisiya qoymaq yolu ilə valyutasız mal mübadiləsi sövdələşmələrində (barter, klirinq, kompensasiya və s.) qiymətlərlə manipulyasiya;

- malların və xidmətlərin ixrac zamanı qiymətlərinin endirilməsi və idxal zamanı qiymətlərin artırılması;

- vergiyə cəlb olunmadan mənfəətin bir hissəsinin çıxarılması üçün offşor şirkətlərin yaradılması.

Bütün bunlarla əlaqədar olaraq, kapitalın ölkədən çıxarılmasının qarşısının alınması prosesini qaydaya salmaq zəruridir. Eyni zamanda valyuta gəlirlərinin gizlədilməsi barədə də tədbirlər görülməlidir. Mütəxəssislərin əksəriyyəti etiraf edirlər ki, iqtisadiyyatın bazar stabilizməsi ilə əlaqədar xüsusi tədbirlər tələb olunur:

- investisiya və sahibkarlıq mühitinin yaxşılaşdırılması;

- büdcənin balanslaşdırılması vergi sisteminin və vergi administrasiyasının yaxşılaşdırılması, bank sisteminin etibarlı işinin təminatı;

- sahibkarlıq risklərinin ümumi səviyyəsinin aşağı salınması;

- kapitalın repatriasiyasının stimullaşdırılması;

- xarici iqtisadi fəaliyyət üzərində inzibati-qanunvericilik nəzarətinin təkmilləşdirilməsi.

Azərbaycanda valyuta nəzarəti respublika hökuməti tərəfindən həyata keçirilir. Valyutaya nəzarət edən digər orqanlara aiddir:

- Maliyyə Nazirliyi;

- Mərkəzi Bank;

- Beynəlxalq Bank;

- Müvəkkil Banklar;
- Qiymətli Kağızlar Komitəsi;
- Gömrük Komitəsi və s.

Qeyd etmək lazımdır ki, valyuta nəzarəti onun bütün iştirakçıları (valyuta nəzarəti orqanları və aqkntləri) tərəfindən onların müstəinə səlahiyyətləri və vəzifələri hüdudunda həyata keçirilir.

Valyuta nəzarətinin bütün iştirakçıları üçün ümumi sayılan vəzifələrə daxildir:

- rezidentlər və qeyr-rezidentlər tərəfindən respublikanın valyuta nəzarəti aktlarına əməl olunmasının yoxlanılması;
- rezidentlər və qeyri-rezidentlər tərəfindən valyuta əməliyyatları üzrə uçot və hesabatın tamlığının və etibarlılığının yoxlanılması;
- valyuta əməliyyatlarının aparılması, hesabların açılması və mühabirləşməsi ilə əlaqəsi olan sənədlərin və informasiyaların alınmasına görə sorğu;
- valyuta qanunvericiliyi aktlarına əməl olunmamasına gögrə məsuliyyət ölçülərinin götürülməsi və b.

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

1. Xarici ticarət əməliyyatları üzrə üstəlik xərclərin uçotunu analitik qaydada kredit mal partiyaları ilə əlaqəli şəkildə aparmaq zəruridir. Bu, hər bir ixrac sövdələşməsi üzrə maliyyə nəticələrini düzgün müəyyənləşdirmək üçün çox vacibdir. Kontraktın icrası ilə əlaqədar xərclər hər iki tərəf arasında bölüşdürülür. Bu zaman xərcin hansı hissəsinin malalanın üzərinə düşdüyünü bilmək çox vacibdir. Bunun üçün hər şeydən əvvəl malgöndərilməsinin şərtlərinə ciddi diqqət yetirilməlidir.
2. Debitor borcları və kreditor öhdəlikləri üzrə qərarların qəbuluna nəzarət məqsədilə, xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olan müəssisələrdə xarici valyuta sövdələşmələrinin qanuniliyinə əməl olunması üçün uçot və hesabatı manatla yanaşı, paralel surətdə xarici valyuta ilə aparmaq tövsiyə olunur.
3. Bəzi hallarda əməliyyatların baş verdiyi konkret tarix müəyyənləşdirilən zaman vergi orqanları və digər təşkilatlar tərəfindən müxtəlif cüt traktovka olunan mübahisəli nümunə kimi mülkiyyət hüququnun satışından alıcıya keçməsi anının müəyyənləşdirilməsi göstərilə bilər. Bu qəbildən olan anlaşılmazlıqları aradan qaldırmaq üçün mallara mülkiyyət hüququnun keçirilməsi anını maksimum konkretləşdirmək şərtilə xarici ticarət kontraktlarında göstərmək lazımdır.
4. Azərbaycan manatı tam qapalı valyuta deyildir. O, məhdud daxili konvertasiya vasitəsilə sərbəst surətdə konvertləşdirilə bilər. Azərbaycan manatı yalnız respublika ərazisində ödəniş vasitəsidir. Odur ki, respublikanın beynəlxalq ticarətə daha səmərəli daxil olması sərbəst konvertləşən valyuta əsasında mümkündür.
5. Müəssisə əməkdaşının ezamiyyət müddəti başa çatdıqdan sonra müəyyən olunan müddətdə mühasibatlığa avans hesabatı təqdim olunmalıdır. Ezamiyyə məqsədi üçün verilən nağd xarici valyutanın istifadə olunmamış qalığı kassaya qaytarılmalıdır. İşçi tərəfindən ezamiyyə üçün alınan valyuta digər məqsədlərə

(məs., telefon xərclərinin ödənilməsinə, əmlakın satın alınmasına və i.a.) istifadə oluna bilməz.

6. İdxal və ixrac ticarət sövdələşmələri malsatan və malalan arasında yazılı qaydada rəsmiyyətə salınan xarici ticarət kontraktı əsasında rəsmiləşdirilir. Bu zaman beynəlxalq hüququn ümumi prinsipləri və normaları, habelə iştirakçı tərəflərin ticarət, gömrük və valyuta tənzimlənməsi sahəsindəki milli qanunvericilik sənədləri əsas götürülməlidir.
7. Kontraktın ayrılmaz hissələrindən birisi pul ifadəsində onun dəyərinin və yaxud qiymətinin (kontrakt dəyəri) müəyyənləşdirilməsi hesab olunur. Kontrakt dəyəri sərbəst konvertləşdirilən valyuta əsasında hesablanılır və tərəflərin qarşılıqlı razılığı əsasında müqavilədə qeydə alınır. Bu sənəddə hesablaşma formasının göstərilməsi məqsədə uyğundur.
8. Malların ixracı üzrə üstəlik xərclər ayrıca uçota alınır və bu məqsədə 711 “Kommersiya xərcləri” hesabının tərkibində “İxrac üzrə üstəlik xərclər” adlı subhesab açmaq məqsədə uyğundur.

## ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

1. «Mühasibat uçotu haqda Qanun» Bakı – 2004;
2. «Audit xidməti haqda Qanun» Bakı – 1994;
3. Бухгалтерский учет. Под.ред. П.С.Безруких, М., 2003
4. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета М., 1999
5. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н. Бухгалтерский учет в промышленности. М., 2000
6. Международные стандарты финансовой отчетности. Под.ред. Бакаева А.С. М.1998
7. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуел Д. Принципы бухгалтерского учета. М. 2003
8. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета. М., 1988
9. Соколов Я.Б. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней. М., 1996
10. В.А.Ерофеева и др. «Аудит» М., Высшее образование, 2007;
11. В.Ф.Палий «Международные стандарты учета и финансовой отчетности» М., ИНФРА – М, 2007;
12. «Финансовый учет» под ред. проф. В.Г.Гетьмана, М., 2006;
13. Ольга Николаева, Татьяна Шишкова «Управленческий учет» М., 2005;
14. «Бухгалтерский учет» под ред. Я.В.Соколова, М., 2007;
15. Н.П.Кондраков «Бухгалтерский учет», М., ИНФРА – М., 2006;
16. «Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности» под ред. А.И.Алексеева М., Кнорус, 2007;
17. Q.Rzayev «Beynəlxalq mühasibat uçotu», dərs vəsaiti, Bakı-2000;
18. S.M.Səbzəliyev «Mühasibat (maliyyə) uçotu», dərslik, Bakı-2003;
19. S.M.Səbzəliyev «Mühasibat (maliyyə) hesabatı», dərslik, Bakı-2003;
20. S.M.Səbzəliyev, R.Nasıyev «Auditin əsasları» dərslik, Bakı-2004;
21. Q.R.Rzayev «Mühasibat uçotu və audit» dərslik, Bakı 2008;
22. Q.Ə.Abbasov «Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi» Dərslik, Bakı 2009;

23. David Aleksander, Anne Britton, Enn Yorissen «Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları: nəzəriyyədən praktikaya» Rus dilindən Azərbaycan dilinə tərcümə, Bakı – 2009
24. N.M. İsmayılov «Milli və Beynəlxalq Mühasibat uçotu praktikasında tətbiq edilən Hesablar Planı və onların xarakterik xüsusiyyətləri» Tədris-metodik vəsait, Bakı 2010;
25. S.M. Səbzəliyev, S.M. Süleymanov, E.O. Cəfərov «Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının» tədrisinə dair tədris metodik vəsait. Bakı 2010;
26. S. Səbzəliyev, V. Quliyev. İdarəetmə uçotu. Bakı-2015
27. Ə. Salahov və b. Mühasibat uçotu. Bakı-2016
28. С. Гришина и др. Бухгалтерский (финансовый) учет. Москва-2010
29. А. Высотская. Налогообложение и бухгалтерский учет. Москва-2014
30. Н. Малиновская. Интегрированная отчетность. Москва-2016
31. С. Камысовская, Т. Захарова. Бухгалтерская финансовая отчетность. Москва-2014