

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**  
**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**  
**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ**

*Əlyazması hüququnda*

Əmrahov Ramil Tahir oğlu

***“Xidmət sferasında mənfəətin uçotu və rentabelliğin  
təhlilinin təkmilləşdirilməsi” mövzusunda***

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

*İxtisasın şifri və adı*

*İİM- 060402»Mühasibat uçotu və audit»*

*İxtisaslaşma*

*“Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit”*

*Elmi rəhbər:*

*Magistr proqramının rəhbəri:*

*i.ü.f.d. b:m Musayeva N.M.*

*i.ü.f.d. b:m Musayeva N.M.*

*Kafedra müdiri:*

*prof. S.M. Səbzəliyev*

**BAKİ - 2018**

# **MÜNDƏRİCAT**

## **İŞİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI**

### **I FƏSİL      MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN VƏ MƏNFƏƏTDƏN İSTİFADƏNİN UÇOTU**

- 1.1.** Maliyyə nəticələrini strukturu, formalaşması qaydaları və uçotunun qarşısında duran vəzifələr
- 1.2.** Xidmət sferasında mənfəət və zərərlərin uçotu
- 1.3.** Xidmət sferasında maliyyə nəticələrinin sintetik və analitik uçotu
- 1.4.** Xidmət sferasında mənfəətin cari istifadəsinin və bölüşdürülməsinin uçotu

### **II FƏSİL      XİDMƏT SFERASINDA MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİN UÇOTUNUN BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYĞUNLAŞDIRILMASI**

- 2.1.** Xidmət sferasında mənfəət və zərərlər haqqında olan hesabatların beynəlxalq formalarının konsepsiyası
- 2.2.** Xidmət sferasında mənfəət və zərərlər haqqında olan hesabatın beynəlxalq formalarının quruluşu və məzmunu
- 2.3.** Xidmət sferasında xalis mənfəətin maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarında əks etdirilməsi metodikası

### **III FƏSİL      XİDMƏT SFERASINDA MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNDƏ VƏ MƏNFƏƏTDƏN İSTİFADƏ EDİLMƏSİNDƏ RENTABELLİYİN TƏHLİLİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ**

- 3.1.** Direkt-kostinq sistemində mənfəətin amilli təhlili
- 3.2.** Mənfəətdən istifadənin müəssisənin maliyyə vəziyyətinə təsiri
- 3.3.** Müəssisənin maliyyə sabitliyinin analitik tədqiqinin və onun proqnozlaşdırılmasının imkanları

## **NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR**

## **İSTİFADƏ OLUNAN ƏDƏBİYYAT**

## İŞİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

**Mövzunun aktuallığı..** Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən müəssisələrdə son illərdə sürətlə təşəkkül tapdığı bir şəraitdə maliyyə uçotunun və maliyyə hesabatlarının formaları və metodlarının mükəmməlləşdirilməsi səmtində intensiv işlər görülməkdədir.

Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün müəssisələrdə maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə qiymət verilməsi üçün əsas hesab edilən maliyyə nəticələrin uçotu və təhlilin təzədən düzəldilməsi və beynəlxalq standartlara uyğun olması son dərəcə lazımlı və həllini tələb edən problem hesab edilir.

Bununla bağlı, Nazirlər Kabinetində bu problemin zəruriliyini də nəzərə alaraq 2003-cü il fevral ayının 20-sində «Beynəlxalq Mühasibat Uçotunun Standartlarına keçmək məqsədilə Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarının 2003-2007-ci illərdə düzəldilməsi və tətbiqi Proqramı» təsdiq etmişdir. Artıq həmin standartların bir neçəsi hazırlanmışdır.

Eyni zamanda, ölkəmizdə 25 ən iri kommertiya təşkilatlarında (məs., ADNŞ, «Azəriqaz» SC, «Azal» Dövlət Konserni, «Azərsun» SC və sairələr) 2008-ci il yanvar ayının 1-dən başlayaraq Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarını müəssisələrdə tətbiq edilməsinə başlamışdır.

Bildiyimiz kimi, Maliyyə Hesabatların Beynəlxalq Standartlarına keçirilməsi üçün hər şeydən öncə beynəlxalq bazarlardan maliyyə sərvətlərinin respublikaya cəlb olunması zərurətindən irəli gəlir.

Azərbaycan Respublikasında bütövlükdə uçotun və hesabatının, eyni zamanda da maliyyə nəticələrinəndə uçotda əks etdirilməsini nizamlayan normativ sənədlərin bəyənələn məqamları ilə yanaşı, bunların həmçinin də, dinamik inkişaf edən bazar iqtisadiyyatının ehtiyatlarına də uyğun gəlmədiyini qeyd etmək lazımdır.

Əcnəbi və eyni zamanda da ölkənin uçot mütəxəssisləri ən böyük hissəsi və bir qədər ekspertlər bu cür düşünürlər ki, mühasibat uçotu və hesabatın tənzimlənməsində təkəcə dövlət xarakteri daşması bunların beynəlxalq standartların ehtiyatlarına ahəngləşdirilməsinə maneə yarada biləcək lazımlı səbəblərdən biridir. Dünya təcrübəsi

göstərir ki, inkişaf etmiş əcnəbi ölkələrdə mühasibat uçotunun və hesabatının da tənzimlənməsi əsasən peşəkar olan təşkilatların vasitəsilə həyata keçirilir.

Bazar iqtisadiyyatının sürətlə inkişafı şəraitində hadisələrin və proseslərin idarə olunması da getdikcə çətinləşməkdir. İnformasiyaların toplanması, ötürülməsi və qorunması üçün də texniki üsullar son dərəcə dərin inkişaf etsə də, informasiyaların operativliyi və düzgünlük hələ də hal-hazırkı tələblərə cavab vermir.

Yuxarıda göstərilən və həlli tələb olunan məsələlər seçilmiş magistr dissertasiyasının mövzusunun zəruriliyini, onun nəzəri və həmçinin metodoloji və praktiki əhəmiyyətini müəyyən edir.

***Problemin öyrənilməsi səviyyəsi.*** Maliyyə nəticələrinin uçotunun və təhlili ilə bağlı problemin araşdırılmasında hal-hazırkı MDB məkanına əlavə olmuş ölkələrin alimlərindən R.Bezrukixin, L.Drozdovanın, V.İvaşkeviçin, Z.Kiryanovanın, N.Kondrakovun, V.Kovolyovun, S.Satubaldinin, V.Novodvorskinin, V.Paliyin, Y.Sokolovun, A.Larionovun, A.Şeremetin, A.Xorinin və eyni zamanda da, başqalarının da əsərləri diqqəti cəlb edir.

Problemin tədqiqinə dair əcnəbi ölkə alimlərindən Alle Moris, Alvize, Antonii, Anderson, Van Breda, Druri, Klok, Kallas, Nidlz, Rossi, Rişar, Şmaenbax, Şerr, Hendrikson və digərləri dərinlən məşğul olmuşdur.

Qeyd olunan problemin bəzi məqamlarının öyrənilməsində azərbaycanlı alimlərdən isə musal olaraq qeyd edə bilərik V.İsayevi, H.Namazəliyevi, S.Səmədovu, R.Əliyevi, V. Novruzovu, F.Quliyevi, V.Quliyevi, Q.Abbasovu, Q.Rzayevi, N.İsmayılovu, İ.Abbasovu, S.Müslümovu, R.Əliyevi, H.Əsədovu, C.Namazovanı və başqaları da diqqət yetirmişlər.

Problemin həll edilməsi ilə bağlı bir qədər tədqiqat işləri aparılmış olsa da, bunların Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarına ahəngləşdirilməsi sahəsində görüləsi işlər yetərli qədərdir.

***Tədqiqatın əsas məqsədləri.*** Magistr işinin önəmli məqsədi müəssisələrdə və təşkilatlarda maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin son yekunu hesab edilən maliyyə nəticələrinin uçotunun və təhlilinin əsasında elmi-praktik fikirlər və məsləhətlər də hazırlamaqdan təşkil olunmuşdur.

Tədqiqat işinin önündə duran aşağıdakı qeyd edilən vəzifələrin həll edilməsinə diqqət yetirilmişdir.

- əsasən maliyyə nəticələrinin mahiyyətini açıqlamaq, onun uçotu və təhlilini təkmilləşdirmək səmtində müəyyən araşdırmalar aparmaq;
- eyni zamanda, mənfəətin cari istifadəsində və bölüşdürülməsində uçotun metodikasını dəqiqləşdirmək;
- eyni zamanda, maliyyə nəticələrinin uçotunun tərtib olunan beynəlxalq standartlara əhəngləşdirilməsini nəzəri cəhətdən əsaslandırmaq;
- maliyyə nəticələri və onlardan istifadəsi barəsində hesabatın beynəlxalq təcrübədə yerinə yetirilən ilə standartlara əhəngləşdirilməsi imkanlarını nəzərdən keçirmək;
- mənfəətin təhlilinin əhəmiyyətililiyi, vəzifələrini və informasiyanın təminatını konkretləşdirmək;
- mənfəət-zərərlərinin uçotunun və təhlilinin mükəmməlləşdirilməsi barədə məsləhətlər hazırlamaq və sairərdən

***Tədqiqatın predmeti və obyektı.*** Azərbaycan Respublikasında miqyasında və eyni zamanda dünyanın miqyasında maliyyə nəticələri uçotunun və təhlilinin həm nəzəri, həm metodoloji və həmçinin də, praktik problemlərinin araşdırılmasında tədqiqatın predmeti hesab olunur.

Tədqiqatın obyektı dedikdə isə, mülkiyyət formasından da asılı olmayaraq respublikanın bir qədər müəssisələrinin hesabatlarında da və aşkarlıq əlavəsində nəzərdə tutulan Auditor Palatasının yoxlama materiallarından və sairərdən istifadə olunmuşdur.

***Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasları.*** İşin nəzəri və həmçinin metodoloji kökünü Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, mühasibat uçotun, auditor xidmətin, sahibkarlığın, özəlləşdirmənin, müəssisələrin və sairələr barəsində qanunların, müvafiq Dövlət Proqramlarının, Respublika Prezidentinin və Hökumətinin müvafiq sərəncamının və qərarlarının, Maliyyə Nazirliyinin təlimatı xarakterli sənədlərində, elmi məqalələrində, dövri mətbuatın materialları və sairələr

təşkil edir. tədqiqat işində də dialektik, statistik, müqayisəli, tipologiya, logistika, induktiv, deduktiv, müşahidə, dinamikası və sairələr üsullardan istifadə edilmişdir.

***İşin elmi yeniliyi.*** Aparılan tədqiqatın yekununda elmi yenilik hesab edilə bilən aşağıdakı nəticələr alınmışdır:

- beynəlxalq təcrübələrinin öyrənilməsi və eynilə bütövləşdirilməsi əsasında maliyyə nəticələrinin uçotunu və təhlilinin metodikasını araşdırmaq;
- mənfəətin formalaşması və hesablanması prinsiplərinə vahid mövqedən yanaşmanın əsaslandırılması;
- maliyyə nəticələrinin müəyyənləşdirilməsində və onun bölüşdürülməsində mühasibat uçotu və iqtisadi təhlilin rolunu müəyyənləşdirmək;
- maliyyə nəticələrinin əsasən mənfəətin sistemli təhlilində prinsiplərinin də və metodlarının da düzəldilməsi;
- maliyyə nəticələri uçotunun və təhlilinin beynəlxalq təcrübədə yerinə yetirilən qaydalara uyğunlaşdırmaq səmtində müəyyən məsləhət və fikirlər irəli sürmək və sairələrdən

***Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti.*** Həyata keçirilən işin praktik əhəmiyyəti ondadır ki, tədqiqatından irəli gələn məsləhətlər, konkret fikirlər və alınan elmi nəticələr maliyyə nəticələrinin uçotunda və təhlili ilə də bağlı prioritet istiqamətlər və perspektivlər müəyyənləşdiyi zaman müvafiq müəssisə və təşkilatlar vasitəsilə də müvəffəqiyyətlə istifadə oluna bilirlər.

***İşin həcmi və strukturu.*** Həyata keçirilən dissertasiya işi girişdən, üç fəsildən, nəticə və fikirlərdən, həmçinin ədəbiyyat siyahısından təşkil olunmuşdur. Onun bütöv həcmi 85 A4 kompüter vərəqi təşkil edir.

# **I FƏSİL. MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN VƏ MƏNFƏƏTDƏN İSTİFADƏNİN UÇOTU**

## **1.1. Maliyyə nəticələrini strukturu, formalaşması qaydaları və uçotunun qarşısında duran vəzifələr**

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisələrin iqtisadi fəaliyyəti bütövlükdə öz xərclərini ödəmə və özünümaliyyələşdirmə prinsipləri əsasında qurulur, müəssisələrin fəaliyyət nəticələri üçün tam məsuliyyət bunların üzərinə düşür. Bununla müəssisənin əldə etdiyi son nəticələri zamanı özü məsuliyyət daşıyır. Qeyd olunan son nəticələr isə maliyyə nəticələridir. Maliyyə yekunu müəssisənin fəaliyyətinin son iqtisadi göstəricisidir. Maliyyə yekununda mənfəət və ya zərərdə ola bilər. Mənfəət hal hazır olmuş şəraitdə müəssisənin təkrar istehsalının əsas mənbəyidir. Ona əsasən ki, artıq hər bir müəssisə özünümaliyyələşmə şəraitində işləyir. Biz bilirik ki, mənfəət müəssisənin iqtisadi və sosial inkişafının əsas mənbəyidir və o müəssisənin kollektivinin fəaliyyət yekununda olaraq yaranır.

Mənfəət müəssisənin fəaliyyətinin cüribəcür sahələrindən yaranır və onun yararlanmasına, səviyyəsinə, irilüyünə cüribəcür amillər təsir göstərir. Mənfəət təkcə hər bir konkret müəssisənin deyil, eləcə də bütünlüklə cəmiyyətin gələcək inkişafı üçün zəruridir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mənfəət göstəricilərinin rolu və əhəmiyyəti daha da böyümüşdür. Mənfəət hesabına müəssisələr əldə edilmiş əmlaklarını rekonstruksiya edir, böyüdür, inkişaf etdirir və hal-hazırkı texnologiyanı tətbiq edir. Özlərinin kollektivinin sosial vəziyyətini daha da yaxşılaşdırır. Ona əsasən ki, qeyd olunan məsələlərin həllinin başqa mənbələri demək olar ki, yoxdur. Müəssisənin mənfəəti müxəlif səbəblərdən yaranır. Sənaye müəssisələrində mənfəətin yararlanmasının əsas və önəmli səbəbi məhsul satışdır. Qeyd edilən baxımdan mənfəət göstərilən məhsulun satışından əldə olunan pul vəsaiti - gəlirlə satılmış məhsulun istehsalına və satışına ödənilən xərcin fərqindən yaranır. Odur ki, müəssisənin təsərrüfat hesablı fəaliyyətinin önəmli göstəricisini mənfəət təşkil edir. Satışdan əldə olunan mənfəətin irilüyü satılmış məhsuldan əldə olunan gəlirin kəmiyyətindən və eyni zamanda satılmış məhsulun tam maya qiymətinin səviyyəsindən asılıdır. Öz növbəsində məhsulun satışından əldə edilən gəlirlərin və göstərilən məhsulun tam

maya qiymətinin irilüyünə cürbəcür amillər təsir göstərir. Bu cür ki, gəlirlərin irilüyü satılan məhsulun kəmiyyətindən, keyfiyyətindən, bazarın konstruksiyasından, reklam işinin təşkilindən və sairələr asılıdır. Satılan məhsulun maya dəyərinə təsir edən amillər içərisində əsas göstəricilər fondlardan material, əmək və maliyyə ehtiyatlarından səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasını qeyd etmək olar. Nəticədə, satılmış məhsuldan əldə olunan gəlir nə qədər çox və həmin məhsulların maya dəyəri nə qədər aşağı olarsa, satışdan maliyyə nəticələri də bir o qədər dərin olar.

Mənfəət təkcə müəssisənin istehsal və sosial inkişafına ödənilən xərclərin maliyyələşdirilməsinin əsas mənbəyi olmayıb, həm də dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşmasında lazımlı mənbə hesab olunur. Bu o mənaya gəlir ki, müəssisənin mənfəəti təkcə onun maliyyə hesabatlarının tələbatlarını ödəmir, həm də, ictimai istehlak fondlarının maliyyələşdirilməsi, elmin, səhiyyənin, təhsilin inkişafı müdafiəsinin təşkili üçün dövlətin tələbatlarını ödəyir. Müəssisənin əldə etdiyi mənfəət əsasən büdcə ilə və sairələr ilə maliyyə münasibətləri meydana çıxır. Qeyd edilən münasibətlər də öncəcadən müəyyən edilmiş normativ aktlarla tənzimlənir. Bildirmək lazımdır ki, müəssisə satışdan zərər də əldə edə bilər. Bu o vaxt baş verir ki, satılmış məhsulun tam maya dəyəri və əlavə dəyər vergisinin (aksizlərin) dəyəri satışdan əldə edilən pul gəlirlərindən çox olsun. Bu kimi hallarda müəssisənin sosial və iqtisadi inkişafı təmin olunur və bu hal uzun müddət davam edərsə, göstərilən müəssisə iflas olunmuş hesab edilir.

Maliyyə nəticələri təkcə məhsul satışından əmələ gəlmir. Maliyyə nəticələrinin yaranmasının səbəblərindən biri də sair satışdan olmuş nəticələndir. Sair satışa əsasən önəmli vəsaitlərin, material qiymətlilərinin satışından olmuş nəticələri aid etmək olar.

Özünə aid olan istehsal-təsərrüfat fəaliyyətin yekununda müəssisələrin satışı ilə bağlı olmayan prosesdə gəlirlər əldə olunur və itkilərə də məruz qalırlar. Bunlar da öz növbəsində mənfəətin həcmnin artmasına və ya azalmasına gətirib çıxardır. Satışla əlaqəli olmayan gəlirlərə, itkilərə, həmçinin də məhsulun maya dəyərinə əlavə olunmayan xərclərə mənzil-kommunal təsərrüfatlarının istismarına olmuş mənfəət, ümitsiz olduğuna və iddia müddəti sonlandığında borcların silinmə-



sindən olmuş zərərlə, təbii fəlakətdən və sairələr olmuş zərərlər əlavə edilir. Bu cürliklə, müəssisənin maliyyə nəticələri satış və qeyri-satış nəticələrinə də bölünür. Bütünlüklə satış və qeyri-satış əməliyyatlarından əldə edilən gəlirlər, məsrəflər və itkilər tutuşdurularaq müəssisə əsasən balans mənfəəti və ya zərər müəyyən olunur. Əgər satış və qeyri-satış əməliyyatlarından əldə edilən gəlirlərin həcmi qeyd olunan əməliyyatlar əsasən xərclərdən və itkilərdən artıq olarsa, onda balans mənfəəti olacaqdır, əks halda isə zərər əldə ediləcəkdir.

Müəssisənin əldə etdiyi mənfəətin dəyərinə cürbəcür amillər təsir etsə də bu sahədə uçotun rolu və əhəmiyyəti çoxdur. Bu cürliklə, maliyyə nəticələrinin uçotu qarşısında duran göstərilənlərdən ibarətdir: 1) hazır məhsul buraxılışı, onun ehtiyatlarının vəziyyəti və anbarlarda qorunub saxlanması; 2) yerinə yetirilən işlərin irilüyü üzərində sistematik nəzarətin həyata keçirilməsi; 3) məhsul satışından, iş və xidmətlərin yerinə yetirilməsindən olmuş gəlirlər son nəticədə müəssisənin mənfəətinə təsirinin hesablanması; 4) yüklənmiş məhsulun və onun buraxılmasının vaxtında və düzgün sənədlərlə rəsmiyyətə salınması, alıcılarla hesablaşmaların dəqiq təşkili, məhsul satışının vaxtında həyata keçirilməsi, satılmış məhsul üçün gəlirlərin müəssisəyə vaxtında əlavə olmasının dəqiq uçotu.

Yuxarıda qeyd edilənlər müəssisədə dövrüyyə aktivlərinin sürətini artırır və bütünlüklə müəssisənin maliyyə vəziyyətini daha da yaxşılaşdırır. Satılmış məhsuldan əldə edilən gəlirlərin dəyərlərinin zamanında və dəqiq hesablanması satılmış məhsulların, yerinə yetirilmiş işlərin və xidmətlərin maya qiymətinin dəqiq və düzgün hesablanmasını həyata keçirmək və bunlara nəzarət etmək, satışdan olmuş mənfəəti qiymətini vaxtında və dəqiq hesablamaq, əldə edilmiş mənfəətin özünə aid olan təyinatı əsasən düzgün bölüşdürülməsini təmin etmək və bu qeyd olunanların üzərində lazımi nəzarəti həyata keçirmək üçün çox lazımlıdır.

Maliyyə nəticələri – müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin son iqtisadi yekunu olmaqla, mənfəət (gəlir) və ya zərər şəklində təzahür edir.

Təsərrüfatçılığın bazar şəraitində mənfəəti müəssisələrin fəaliyyətinin lazımlı iqtisadi göstəricisidir. O, bütövləşdirilmiş qaydada təsərrüfatçılığın nəticələrini və çəkilmiş xərclərin məhsuldarlığını göstərir.

Mənfəət özlüyündə alınan gəlirin bütün həcmi deyil, fəaliyyətin həyata keçirilməsi ilə bağlı ödənilən xərclərdən onun "təmizlənən" hissəsini xarakterizə edir. Kəmiyyətin idarəsində mənfəət sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə edilən məcmu gəlirlərlə, məcmu xərclər arasındakı fərq kimi başa düşülməlidir.

Mənfəət pul formasından təzahür edən dəyərin göstəricisidir. Mənfəətə qiymət verilməsinin bu cür bir forması və bununla bağlı olmuş əsas göstəricilərlə (qoşulmuş kapital, alınmış gəlir, çəkilmiş xərclər və sairələr) habu cür vergi tənzimlənməsinin qüvvədə olmuş qaydası ilə də bağlıdır.

Yuxarıda qeyd edilən xarakterik xüsusiyyətlərdən asılı olaraq mənfəət anlayışının daha bütövləşmiş formada aşağıda göstərilən kimi də, təsvir etmək olar:

Mənfəət sahibkaların fəaliyyətinin həyata keçirilməsi prosesində məcmu gəlirlə məcmu xərclər arasındakı fərqi bildiren xalis gəlirin qoyulan kapitalla, sahibkarlıq fəaliyyətinin həyata keçirilməsi riskinə əsasən mükafat, pul formasında əks etdirilməsi deməkdir.

İqtisadi ədəbiyyatda bəzən «mənfəət» və «gəlir» anlayışlarını əsassız qaydada bir-birinə bənzədirlər. Əslində isə bu bu cür deyildir və bunların hesablanma üsulları da cürbəcürdür.

Mühasibat və iqtisadi əhəmiyyət nöqteyi-nəzərindən də mənfəəti bir-birindən fərqləndirirlər. Mühasibat mənfəəti dedikdə, məcmu gəlirlərlə mühasibat (aşkar) xərcləri arasındakı fərq başa düşülür. İqtisadi mənfəət dedikdə, məcmu gəlirlərlərlə iqtisadi xərclər arasındakı fərq başa düşülür.

Mühasibat və iqtisadi mənfəət arasında aşağıda göstərilən nisbət mövcuddur:

Mühasibat xərcləri

$$\text{Məcmu} = \underset{\text{xərclər}}{\text{Aşkar}} + \underset{\text{xərclər}}{\text{Aşkar olunan}} + \underset{\text{mənfəət}}{\text{İqtisadi}}$$

Aşkar xərclər mühasibat uçotunda bütöv şəkildə göstərilir və onlar mühasibat xərcləri adlandırırlar.

Aşkar olunmayan xərclər dedikdə, müəssisənin özünə aid olmuş resurslardan istifadənin alternativ xərcləri başa düşülməlidir. Aşkar olunmayan xərclər pul ödənişləri şəklində də olur. Bu cür ki, müəssisə özünə aid olmuş resurslardan daha da əl-

verişli şəkildə istifadə etdikdə pul ödənişləri ala bilər. Həmin xərclər mühasibat uçotunda öz əksini tapır. Verilənlərdən bu cür bir nəticəyə gəlmək olar ki, iqtisadi mənfəət aşkar olunmayan xərclərin kəmiyyəti həcmində mühasibat mənfəətindən azdır.

İstehsal müəssisələri təsərrüfat fəaliyyəti prosesində mənfəətin cürbəcür növlərindən də istifadə edir. Bütövyütlə, mənfəəti aşağıda göstərilən əlamətləri əsasən təsvir etmək olar:

1. Fəaliyyət sahələri əsasən:

- a) istehsal fəaliyyətindən mənfəət;
- b) ticarət fəaliyyətindən mənfəət;
- v) xidmət göstərilməsindən mənfəət və sairələrdən

Mənfəətin bu cür qaydada bölgüsü onunla əlaqəlidir ki, hal-hazırkı şəraitdə istehsalat müəssisələri əsas fəaliyyətlə bərabər səviyyədə fəaliyyətin başqa növləri ilə də məşğul olurlar. Mövcud qanunvericiliyə əsasən, fəaliyyətin hər bir sferasında mənfəətdən cürbəcür vergi dərəcələri və güzəştləri nəzərdə tutula bilər. Bu şəraitdə müəssisənin fəaliyyətinin hər bir sferasında xərclərin və gəlirlərin uçotunu aparmaq lazımlıdır.

Gəlirlərin və xərclərin uçotunun fəaliyyət sahələrinin ayrılıqda aparılması təsərrüfat hesabını gücləndirir, hesablaşmaların dəqiqliyini və düzgünlükni artırır, mühasibat uçotunun analitik imkanlarını möhkəmləndirir.

2. Fəaliyyət növləri əsasən:

- a) əsas fəaliyyətdən mənfəət;
- b) investisiya fəaliyyətindən mənfəət;
- v) maliyyə fəaliyyətindən mənfəət.

Əsas fəaliyyətdən mənfəət müəssisənin önəmli istehsal fəaliyyətinin yekunudur. İnvestisiya fəaliyyətindən mənfəət qismən əməliyyat mənfəəti formasında (müştərek müəssisələrdə iştirakdan gəlirlər; qiymətli kağızlardan və depozit qoyuluşlarından gəlirlər), qismən də önəmli vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından mənfəət şəklində əks olunur.

Maliyyə fəaliyyətindən mənfəət dedikdə, o nəzərdə tutulur ki, müəssisənin kənar maliyyələşmə mənbələri və təminatı ilə bağlı (əlavə səhmdar və ya pay

kapitalının cəlb olunması, səhmlərin, istiqrazların və ya digər borc qiymətli kağızların emissiyası, habü cür dividendlər və faizlər ödəmək üsulu ilə cəlb edilmiş kapitalın xidməti və sairələr) olmuş pul axınlarının yekunu başa düşülür. Bu cür bir fikir yaranar ki, pul vəsaitlərinin yuxarıda göstərilən məzmunu bilavasitə müəssisə üçün mənfəət formalaşdırma bilməz. Ona əsasən ki, son halda alındığından artıq pul vəsaiti qaytarmaq lazım gəlir. Bundan əlavə maliyyə fəaliyyəti prosesində həm xüsusi, həm də cəlb edilən kapital müəssisə üçün daha çox və ya daha az əlverişli şərtlərlə kənar mənbələrdən cəlb edilən kapitaldan alınan dolayı səmərə başa düşülür.

Eyni zamanda maliyyə fəaliyyəti prosesində maliyyə levericinin səmərəsindən istifadə olunması ilə də müstəqil mənfəət əldə edilə bilər.

### 3. Maliyyələşmə mənbələri əsasən:

- a) məhsul satışından mənfəət;
- b) sair əlavə olmalar.

Məhsul satışından mənfəət, bilavasitə müəssisənin sahə xüsusiyyəti ilə əlaqəlidir. Həmin termin analoqu “Əsas fəaliyyətdən mənfəət” termini kimi çıxış edir. Hər iki halda olduqda bu cür mənfəət dedikdə müəssisənin önəmli istehsal-təchizat fəaliyyəti əsasən təsərrüfatçılığının yekunu başa düşülür.

*Sair əlavə olmalara göstərilənlər aiddir:*

- a) əməliyyat mənfəəti;
- b) satışdankənar mənfəət.

*Əməliyyat mənfəətinə göstərilənlər aiddir:*

- a) təşkilatın aktivlərini müvəqqəti istifadəyə vermək üçün əlavə edilən haqlar;
- b) ixtiraçılıq patentlərinin, sənaye nümunələrinin və intellektual mülkiyyətin başqa növlərinin verilməsi üçün əlavə edilən haqlar;
- c) başqa müəssisələrin nizamnamə (nominal) kapitallarında iştirakdan əlavə edilmələri (qiymətli kağızlar əsasən faizlə və sair gəlirlər də əlavə etməklə);
- d) müştərək fəaliyyət yekunu olaraq müəssisənin əldə etdiyi mənfəət (sədə yoldaşlıq müqaviləsi əsasən);
- e) önəmli vəsaitlərin və başqa aktivlərin satışından əlavə olmalar (əcnebi valyutadan başqa);

f) müəssisənin borc qaydası ilə verdiyi pul vəsaitindən istifadəyə əsasən əldə edilən faizlər.

Satışdankənar mənfəətə aiddir:

- a) cərimələr, peniyalar, dəbbə pulları, müqavilə şərtlərini pozmağa əsasən cərimələr;
- b) müəssisəyə vurulan zərərin ödənilməsindən əlavə edilmələr
- c) ötən illəri hesabat ilində aşkar olunan mənfəət;
- d) iddia müddəti keçmiş kreditlər və deponent borclarının dəyəri;
- e) məzənnə fərqləri;
- f) aktivlərin qiymətlərinin araşdırılmasının dəyəri (dövriyədən kənar aktivlər istisna olmaqla).

Təsərrüfat fəaliyyətində baş verən fəvqəladə vəziyyətlərin yekununu ödəmək məqsədi ilə əlavə edilmələr fəvqəladə gəlirlər hesab olunur. (məs., təbii fəlakət, yanğın, qəza və sairələrdən)

Sair əlavə olmalarının kəmiyyəti (önəmli vəziyyətlərin və müəssisənin sair əmlakının satışlarından) məhsulların satışından əldə edilən gəlirlər qaydasında hesablanır.

Sair əlavə olmayan mühasibat uçotunda 80 “Mənfəətlər və zərərlər” hesabının kreditinə əks olunur.

4. Mənfəət formalaşdıran ünsürlərin tərkibi əsasən:

- a) marjinal mənfəət;
- b) bütöv (balans) mənfəət;
- c) təmiz mənfəət

*Marjinal mənfəət* dedikdə, məhsulların satışından əldə edilən mənfəətlə (vergi ödənişləri dəyərində azaldılmaqla) onun sex dəyəri (dəyişən xərclər) arasındakı fərq başa düşülür. Marjinal gəlirlər müəssisənin daimi xərclərini ödəmək qabiliyyətini formalaşdırmağa xidmət edir.

*Bütöv mənfəət* dedikdə, müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin bütün nəticələrindən əldə edilən bütöv mənfəət fəaliyyətinin bütün növlərindən əldə edilən bütöv

mənfəət (vergilər və başqa məcburi öhdəlikləri çıxılana qədər) başa düşülür. Bütöv mənfəət bir çox zamanlarda balans mənfəəti də adlanır.

Xalis mənfəət dedikdə, balans mənfəəti ilə ondan yaranan vergi ödənişləri arasındakı fərq başa düşülür. Bu mənfəət müəssisənin sərəncamında qalan və bölüşdürülməsi mənfəət kimi də adlanır.

5. Vergiyə cəlb edilmə xarakterinə əsasən:

- a) vergiyə cəlb ediləsi mənfəət;
- b) vergiyə cəlb edilməyən mənfəət.

Mənfəətin həmin qaydada bölgüsü müəssisənin vergi siyasətinin formalaşmasında lazımlı rol oynayır. Vergiyə cəlb edilməyən mənfəətin tərkibi müvafiq qanunvericilik aktları üzrə tənzimlənir.

6. İnflyasiya proseslərinin təsiri əsasən:

- a) nominal mənfəət;
- b) real mənfəət.

*Real mənfəət*, nominal qaydada əldə edilən bütöv mənfəətin ölçüsünü xarakterizə edir. Bu mənfəət müvafiq dövrdə inflyasiya tempinə düzəliş edir.

7. Formalaşma dövrünə əsasən:

- a) öncəki dövrün mənfəəti;
- b) hesabat dövrünün mənfəəti;
- v) plan dövrünün mənfəəti (planlaşdırılan mənfəət)

Bu bölgüdən mənfəətin planlaşdırılması və təhlili üçün də istifadə edilir.

8. İstifadə edilmə istiqamətləri əsasən:

- a) vergilərin və başqa icbari ayırmaların ödənilməsinə;
- b) kapitallaşdırılan mənfəət;
- v) istehlak olunan mənfəət.

Mənfəətin bir hissəsi müvafiq qanunvericiliyə üzrə, büdcəyə vergilərin ödənilməsinə və başqa icbari ayırmalara da istifadə edilir. Kapitallaşdırılan mənfəət-mənfəətin müəssisənin aktivlərinin artımının müəyyənləşdirilməsinə, digər sözlə yığım fonduna yönəldilən hissəsini xarakterizə edir. İstehlak olunan mənfəət isə

mənfəətin mülkiyyətçilərə (səhmdarlara) və ya müəssisənin sosial proqramlarına yönəldilən hissəsi kimi də anlaşılmalıdır.

9. Yekun nəticələrinə əsasən:

- a) bəyənildən mənfəət;
- b) mənfi mənfəət (zərərlər).

Bizim praktikamızda yuxarıda göstərilən terminlər hələlik çox məhdud formada yayılmışdır. Bundan əlavə adları sadalanan terminlər son illərdə MDB ölkələrində, xüsusi ilə Rusiyada dərc edilən bir qədər iqtisadi ədəbiyyatda istifadə olunur.

Müəssisədə formalaşdırılan mənfəətin strukturu ilə əlaqəli olaraq “Mənfəətin keyfiyyəti” adlı anlayışa da təsadüf edir. Bütövləşmiş qaydada həmin anlayış mənfəətin formalaşması mənbələrinin quruluşuna (əsas, investisiya və maliyyə) xarakterizə edir. Mənfəətin bu növlərinin hər biri öz çərçivəsində həmin anlayış mənfəətin artımının konkret mənbələrini xarakterizə edir. Məs., önəmli fəaliyyətdən alınan mənfəətin dərin keyfiyyəti məhsul buraxılışının həcmində artımını, xərclərin səviyyəsinin aşağı düşməsinə və sairədən də nəzərdə tutur. “Mənfəətin keyfiyyəti” anlayışı onun dinamikasını düzgün dəyərləndirməyə imkan verir.

## **1.2. Mənfəət və zərərlərin uçotu**

Hesabat zamanında müəssisənin fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrinin formalaşması barəsində informasiyaları bütövləşdirmək üçün 801 sayılı «Bütöv mənfəət (zərər)» adlı passiv hesabdən istifadə edilir. Bu hesabın kreditində mənfəətlər və gəlirlər, debetində isə zərərlər və itkilər öz əksini göstərir. Bütövləşdirmə götürsək, Hesabat dövrü müddətində göstərilən hesabda aşağıda verilənlər nəzərə alınır:

- a) hazır məhsulların satışından mənfəətlər və yaxud zərərlər;
- b) torpaq, tikili və avadanlıqların, materialların, azqıymətli əşyaların, qeyri-maddi və sair aktivlərin satışından mənfəətlər və yaxud zərərlər;
- c) başqa müəssisələrdə payla iştirakdan əldə edilən gəlirlər, səhmlər əsasən dividendlər, istiqrazlar və qiymətli kağızların başqa növləri əsasən gəlirlər;
- d) əmlakın icarəyə verilməsindən alınan gəlirlər;

- e) ötən ilin hesabat ilində aşkar edilən mənfəət və yaxud zərərləri;
- f) iddia zamanı keçmiş debitor, kreditor və deponent borcların dəyərləri;
- g) məzənnə fərqləri;
- h) Aktivlərinin (dövriyyədən kənar aktivlər istisna olmaqla) qiymətlərinin artırılmasının və azaldılmasının dəyərləri;
- i) cərimələr, peniyalar, dəbbə pulları və sairələr

Hesabat dövrü müddətində mühasibat uçotunda alınan mənfəət və ya zərərlər aşağıda verilən köçürmələr vasitəsilə rəsmiləşdirilir:

1. Məhsul satışından əldə edilən mənfəətin dəyərinə:

D-t 601 «Satış» hesabının

K-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının

2. Məhsul satışından əldə edilən zərərlərin dəyərinə:

D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının

K-t 601 «Satış» hesabının

3. Torpaq, tikili və avadanlıqların satışlarından əldə edilən mənfəətin dəyərinə:

D-t 206 «Satışı məqsədilə saxlanılan digər aktivlər» hesabının

K-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının

4. Torpaq, tikili və avadanlıqların satışlarından əldə edilən zərərin dəyərinə:

D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabının

K-t 206 «Satışı məqsədilə saxlanılan digər aktivlər» hesabının

5. Materialların, azqiymətli əşyaların, qeyri-maddi aktivlərin və sair aktivlərin satışlarından əldə edilən mənfəət dəyərinə:

D-t 206 «Satışı məqsədilə saxlanılan digər aktivlər» hesabının

K-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabının

6. Materialların, azqiymətli əşyaların, qeyri-maddi aktivlərin və sair aktivlərin satışlarından əldə edilən zərər dəyərinə:

D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabının

K-t 206 «Satışı məqsədilə saxlanılan digər aktivlər» hesabının

Qeyd etmək olar ki, hazır məhsulların satışlarından zərərlərin silinməsi, torpaq, tikili və avadanlıqların satışı və sair xaric olmaları, sair aktivlərin satışı



əsasən yuxarıda qeyd edilən köçürmələr müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotunun hesablar planının tətbiqi barəsində əsasnamədə nəzərdə tutulmuşdur. Təcrübədə zərərlərin silinməsinin bu cür bir metodologiyası nəzərdə tutulan obyektlər satış obyektlərinin əsassız surətdə artmasına, habı cür vergilər görə hesablamalara əsasən vergiyə cəlb edilmə bazasının saxtalaşmasına gətirib çıxara bilər. Bununla əlaqəli olaraq, yuxarıda göstərilən obyektlər əsasən zərərlərin silinməsinə mühasibat uçotunda mənfəətdə olduğu şəkildə hesablarda müxabirələşmə qaydasında əks etdirmək məqsədə uyğundur. Bu zaman əldə edilən nəticəni ya storno qaydası ilə, ya da adi qaydada – «minus» işarəsi ilə əks etdirmək lazımdır. «Mənfəəti mənfəət (zərər) » termini uçot praktikamızda hələlik məhdud mənada yayılıb. Hənsi ki, əcnəbi ölkələrin uçot təcrübəsində adı qeyd edilən termin uzun illərdir ki, müvəffəqiyyətlə tətbiq olunur.

1. İnventarlaşmanın yekunu olaraq aşkar edilən və məəlavə olunan sərvətlərin və pul vəsaitlərinin dəyərinə:  
D-t 201 «Material ehtiyatları» hesabının  
D-t 207 «Digər ehtiyatları» hesabının  
D-t 204 «Hazır məhsul» hesabının  
D-t 221 «Kassa» hesabının  
K-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının
2. Müqavilənin şərtlərinin pozulmasına əsasən əlavə edilən cərimələr və peniyaların dəyərinə:  
D-t 223 «Bank hesablaşma hesabı» hesabının  
K-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının
3. İddia vaxtı ötən kreditor və debitor borclarının silinməsindən əlavə edilən mənfəətin dəyərinə:  
D-t 435 «Digər uzunmüddətli kreditor borcları» hesabının, 538 «Digər qısamüddətli kreditor borcları» hesabının  
K-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının
4. Başqa təşkilatların nizamnamə (nominal) kapitalına qoyuluşlardan gəlirlərin, icarə haqlarının və qiymətli kağızlar əsasən dividendlərin dəyərinə:

- D-t 221 «Kassa» hesabının
- D-t 223 «Bank hesablaşma hesabı» hesabının
- D-t 435 «Digər uzunmüddətli kreditor borcları», 538 «Digər qısamüddətli kreditor borcları» hesabının
- D-t 172 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə uzunmüddətli debitor borcları», 212»Törəmə (asılı) müəssisələrlə qısamüddətli debitor borcları» hesabının
- K-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının
5. Aktivlərin qiymətlərinin artırılması (dövriyyədənənar aktivlər istisna edilməklə) dəyərində:
- D-t 208 «Ehtiyatların qiymətinin azalmasına əsasən düzəlişlər» hesabının
- K-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının
6. Aktivlərin qiymətlərinin aşağı salınması (dövriyyədənənar aktivlər istisna edilməklə) dəyərində:
- D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının
- K-t 208 «Ehtiyatların qiymətinin azalmasına əsasən düzəlişlər» hesabının
7. İddia vaxtı ötüb keçmiş debitor borclarının silinməsindən əldə edilən zərərlərin dəyərində:
- D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının
- K-t 435 «Digər uzunmüddətli kreditor borcları» hesabının, 538 «Digər qısamüddətli kreditor borcları» hesabının
8. Şübhəli borclar əsasən ehtiyatlara hesabanılan ehtiyatların dəyərlərində:
- D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının hesabının
- K-t 182, 218, 235 hesablarının
9. Mənfəət hesabına (mənfəətdən vergidən başqa) həyata keçirilən vergilərin və ayırmaların dəyərlərində:
- D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabının
- K-t 421, 422 hesablarının
10. Təsərrüfat müqaviləsinin pozulmasına əsasən ödənilən cərimə dəyərində:
- D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər) » hesabının
- K-t 223 «Bank hesablaşma hesabı» hesabının

Mənfəət və zərərlər müəssisədə 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabında ilin öncəindən çoxalan yekunla hesablanır. Bu hesab əsasən hesabat müddəti ərzində saldo ilin öncəindən mənfəət və zərərlərin bütün dəyərini müqayisə olunması yolu ilə müəyyənləşdirilir.

Hesabat zamanın sonunda axıncı yazılışlar vasitəsilə dekabr ayında balans reformasiya olunur. Reformasiya yekunu olaraq hesabat zamanının mənfəəti onun istifadə edilən hissəsi dəyərində azalır. Bu vaxt mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılış verilir:

D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər)»

K-t 811, 901, 902

Nə qədər ki, hər bir yeni ili sıfır saldodan başlamaq zərurəti yaranır, onda 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» əsasən hesabın nəticələrini 88-ci hesabın 1-ci «Hesabat ilinin bölüdürlülməmiş mənfəəti» adlı subhesabına aid etmək lazımdır.

801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabı əsasən analitik uçot mənfəət və zərərlərin hər bir maddəsi əsasən ilin başlanğıcından artan yekunla aparılır.

### **1.3. Maliyyə nəticələrinin analitik və sintetik uçotu**

Maliyyənin nəticələrinin analitik uçotuna keçməzdən öncə onu bildirmək lazımdır ki, maliyyənin nəticələri tək-tək planlaşdırılır və uçota alınır. Bu cür ki, satışdan maliyyənin nəticələrini, sair satışdan maliyyənin nəticələri və qeyri-satış əməliyyatlarından olmuş maliyyənin nəticələri ayrılıqda planlaşdırılır və uçota alınır. Məhsulun satışının, yerinə yetirilən iş və xidmətlərin satışının, həmçinin materialın qiymətlilərinin satışı 16 sayılı cədvəldə aparılır. Bu cədvəldə satılan məhsulun, material qiymətlilərinin kəmiyyəti, nəqliyyat xərcləri, bunların buraxılışının qiymətləri ilə dəyəri, faktiki maya dəyəri kimi məlumatlar əks olunur. Həmin məlumatlar əsasında məhsulun satışından, iş və xidmətlərin, material qiymətlilərinin satışından olmuş maliyyə nəticələrinin müəyyən olunması mümkündür.

Bütövyütlə məhsulun satışından, sair satışdan, qeyri-satış əməliyyatlarından olmuş maliyyənin nəticələrinin analitik uçotu 15 nömrəli jurnal-orderdə aparılır.

Bu jurnal-orderin doldurulması mühasibatlığın arayışlarının, bankın hesablaşma hesablarından və başqa hesablardan çıxarışı və sair cədvəllərin məlumatları əsasında həyata keçirilir.

Maliyyə nəticələrinin analitik uçotu 15 sayılı jurnal-orderin arxa hissəsində müəyyən edilmiş analitik uçot maddələrinə uyğunlaşdırılaraq aparılır. Burada ayrılıqda fəaliyyət sahələrindən əldə edilən həm mənfəət, həm də zərərlər qeyd edilir. Analitik uçot maddələri əsasən dövriyyələrin ilin başlangıcında hesabat ayına qədər, eləcə də hesabat ayı ərzindəki dəyərləri əks olunur.

Analitik uçot maddələri əsasən aşağıdakılardan təşkil olunmuşdur:

- Məhsul, mallar, işlər, xidmətlər;
- Materialın qiymətlilərinin satışından olmuş nəticələr (mənfəət və zərər);
- Təbii fəlakətdən olmuş zərərlər;
- Fəaliyyəti dondurulmuş müəssisələrin saxlanmasının xərcləri;
- Silinmiş ümitsiz borcların əlavə edilməsi;
- İddia vaxtı bitdiyinə əsasən ümitsiz borcların silinməsindən olmuş zərərlər;
- Ödəyicilərin ödəmə qabiliyyətinin olmaması səbəbindən çatışmamazlıqlar və oğurluqlar əsasən zərərlərin silinməsi;
- Sair ümitsiz borcların silinməsindən olmuş zərərlər;
- Hesabat ayında müəyyən edilmiş ötən illərin mənfəəti (zərəri);
- Ləğv olunmuş sifariş əsasən zərərlər;
- Tara ilə bağlı olaraq əməliyyatlar əsasən mənfəət (zərər);
- Mənzil-kommunal təsərrüfatının istismarından olmuş mənfəət;
- Alınmış və verilmiş cərimələr;
- Peniyalar və sairələr

Maliyyə nəticələri barəsində analitik məlumatları əks olunan 15 nömrəli jurnal-orderin arxa hissəsindən çıxarış aşağıda göstərilən şəkildə verilir (cədvəl 1.1.), cədvəlin məlumatları əsasında maliyyə nəticələri əsasən rüblük və illik hesabat formaları doldurulur.

Cədvəl 1.1.

**15 №-li jurnal-orderdən çıxarış (jurnal-orderin arxa hissəsi)**

| №                                               | Analitik uçot maddələrinin adı                                                                                                       | Dövriyyələr                        |         |                |         |
|-------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|---------|----------------|---------|
|                                                 |                                                                                                                                      | İlin öncəindən<br>hesabat ayınadək |         | Hesabat ayında |         |
|                                                 |                                                                                                                                      | Dt                                 | Kt      | Dt             | Kt      |
| 1                                               | 2                                                                                                                                    | 3                                  | 4       | 5              | 6       |
| 1.                                              | Hazır məhsulun, malların, xidmətlərin və material qiymətlərinin satışından                                                           |                                    | 450 000 |                | 230 500 |
| 2.                                              | Təbii fəlakətdən itkilər, fəaliyyəti dondurulmuş müəssisələrin saxlanması, bilinmiş ümitsiz borcların əlavə olması                   | 30 000                             | 15 000  |                | 35 000  |
| 3.                                              | İddia müddəti qurtarmış ümitsiz borcların silinməsindən itkilər                                                                      | 18 000                             |         |                |         |
| 4.                                              | Borcların ödənmə qabiliyyəti çatışmadığından müəyyən olunmuş qaydada çatışmazlıq, oğurluqlar əsasən borcların silinməsindən zərərlər |                                    |         | 9800           |         |
| 5.                                              | Bütöv debitor borcların silinməsindən zərərlər                                                                                       | 26 300                             |         |                |         |
| 6.                                              | Sair ümitsiz borcların silinməsindən itkilər, hesabat ilində aşkar olunmuş ötən illərin mənfəəti                                     |                                    | 48 300  | 7850           |         |
| 7.                                              | Tara ilə bağlı əməliyyatlar əsasən mənfəət                                                                                           |                                    |         | 1300           |         |
| 8.                                              | Mənzil-kommunal təsərrüfatının istismarından mənfəət. Alınmış və ödənilmiş cərimələr, peniyalar və sairələr                          | 25 000                             | 28 400  |                |         |
| YEKUN:                                          |                                                                                                                                      | 99 300                             | 541 700 | 28 100         | 265 500 |
| Hesabat ilində silinmiş ötən illərin nəticələri |                                                                                                                                      |                                    | 65 000  |                |         |
| CƏMİ:                                           |                                                                                                                                      | 99 300                             | 606 700 | 28 100         | 265 500 |

Cədvəlin məlumatlarından göründüyü əsasən, müəssisə hazır məhsulun, malların, xidmətlərin və materialın qiymətlilərinin satışından ilin başlanğıcından hesabat ayına qədər 450000 manat, hesabat ayında isə 230250 manat dəyərində mənfəət əldə olunmuşdur. Həmin sahədə müəssisənin müəyyən nailiyyətləri əldə etdiyi şübhəsizdir və onun maliyyə vəziyyəti daha da yaxşıdır. Əməliyyatlar əsasən maliyyə nəticələri qənaətbəxş hesab edilə bilməz. Bu cür ki, müəssisənin debitorunun borcları ümitsiz borclar kimi zərərlərə silinmişdir. Bu da onun maliyyə vəziyyətinə pis təsir etmişdir.

Növbəti paraqrafda maliyyənin nəticələrinin sintetik uçotunun aparılması qaydalarını nəzərdən keçirə bilərik.

Müəssisənin maliyyə nəticələrinin müəyyən olunmasının sintetik uçotu cürbəcür hesablarda və registrlərdə həyata keçirilir. Bu cür ki, satışdan maliyyənin nəticələri 601 «Satış» hesabında satışın istiqamətləri, satılan məhsulların növləri və

ya qrupları əsasən planlaşdırılır və uçota alınır. Daha sonra satışdan nəticə 601 «Satış» hesabından 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabına silinir.

Sair satışdan olmuş maliyyənin nəticələri torpaq, tikili və avadanlıqların, material qiymətlilərinin satışından olmuş mənfəət və zərərlərdir. Torpaq, tikili və avadanlıqların satışından olmuş maliyyənin nəticələri 206 «Satışı məqsədilə saxlanılan digər aktivlər» hesabında, material qiymətlilərinin (sair aktivlərin) satışı əsasən maliyyə nəticələri 206 «Satışı məqsədilə saxlanılan digər aktivlər» adlı hesabda uçota alınır. Sair satışın əməliyyatları əsasən verilən hesablarda uçota alınan maliyyə nəticələri 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabına silinir. Qeyri-satış gəlirləri və itkiləri eyni zamanda 80 – ci hesabda uçota alınır.

Bu cürliklə də, müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələri 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» adlı passiv hesabında uçota alınır. 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabına əsasən sintetik uçotu 15 nömrəli jurnal-orderdə həyata keçirmək olar. Sintetik uçot yazılışları verilən jurnal-orderdə mühasibatlığın arayışları, bankdan hesablaşma hesabından və başqa hesablardan çıxarışları və sairələr sənədlər əsasında aparılır. 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabına debet və kredit əsasən dövrliyyələri həm hesabat ayı, həm də ilin başlanğıcında artan yekunla analitik uçotun maddələri çərçivəsində 15 nömrəli jurnal-orderdə əks olunur və ilin sonunda bu jurnal-orderin göstəriciləri əsasında rüb-lük və illik mühasibat hesabatı formalarının doldurulması üçün istifadə olunur.

Məsələn, tutaq ki, hesabat ayında aşağıda göstərilən təsərrüfat əməliyyatları baş vermişdir. Bu əməliyyatların dəyərləri hesablarda əks etdirilmiş aşağıda verilən cədvəldə qeyd edilmişdir. (Cədvəl 1.2.):

**Cədvəl 1.2.**

**2015-ci ilin aprel ayında buş vermiş təsərrüfat əməliyyatları**

| <b>№</b> | <b>Əməliyyatların məzmunu</b>                                                                                                            | <b>Dəyər<br/>Manatla</b> | <b>Cədvəlin<br/>№-si</b> | <b>Debet</b> | <b>Kredit</b> |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------|---------------|
| 1.       | Hazır məhsul satışından mənfəət əldə edilir                                                                                              | 230500                   |                          | 601          | 221           |
| 2.       | Silinmiş ümitsiz borclar əlavə olmuşdur                                                                                                  | 35 000                   | 2                        | 223          | 80            |
| 3.       | Borcların ödəmə qabiliyyəti olmadığından müəyyən edilmiş qaydada da çatışmazlıq və oğurluqlar əsasən borcların silinməsindən olmuş zərər | 9800                     | 8                        | 801          | 184           |
| 4.       | Ümitsiz debitor borclarının silinməsindən zərərlər                                                                                       | 7850                     | 8                        | 801          | 245, 445      |
| 5.       | Tara əməliyyatlarından zərərlər əldə edilmişdir                                                                                          | 1300                     |                          | 801          | 431, 531      |

Müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələri 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» adlı hesabda dövr müddətində artan yekunla uçota alınır. Həm də bu mənfəətin tərkibində ilin başlanğıcından məqsədli və planla müəyyən olunmuş qaydada bölüşdürülərək artıq istifadə edilmiş mənfəət dəyərləri də qeyd olunur. Hesabat ayı müddətində müəssisələr mənfəəti cürbəcür məqsədlərə istifadə edə bilirlər və həmin vəsaitlərin yayındırılması 80 nömrəli hesabda əks olunur. Yayındırılmış vəsaitlər vasitəsilə müəssisə, büdcə, bank, yuxarı orqanlar, fəhlələr və qulluqçular qarşısındakı öhdəliklərini yerinə yetirirlər. Önemli vəsaitlərin rekonstruksiyasını və yeniləşdirilməsini həyata keçirir, yaşayış binaları, uşaq müəssisələri və sairələr tikirlər.

Müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələri olmuş mənfəət və zərərlərin hesablarda əks olunması əsasən müxabirələşmələri cədvəldə göstərək(1.3.):

**Cədvəl 1.3.**

**2015-ci ilin aprel üçün 801»Bütöv mənfəət (zərər)» hesabının krediti (manat)**

| Yazılışların əsas və məzmunu         | Hesabların debeti |     |        |         |
|--------------------------------------|-------------------|-----|--------|---------|
|                                      | 601               | 221 | 223    | Yekun   |
| Silinmiş ümitsiz borc əlavə olmuşdur |                   |     | 35 000 | 35 000  |
| Məhsul satışına mənfəət              | 230 500           |     |        | 230 500 |
| YEKUN:                               | 230 500           |     | 35 000 | 265 500 |

**Cədvəl 1.4.**

**Mənfəət və zərərin hesablarda əks etdirilməsi**

| №        | Əməliyyatların məzmunu                                                                                                                                                                                          | Müxabirələşən hesablar |          |
|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|----------|
|          |                                                                                                                                                                                                                 | Debet                  | Kredit   |
| <b>1</b> | <b>2</b>                                                                                                                                                                                                        | <b>3</b>               | <b>4</b> |
| 1.       | Qiymətli kağızların alış və nominal dəyərləri arasındakı fərq əks etdirilmişdir                                                                                                                                 | 151, 152, 181, 182     | 801      |
| 2.       | Artıq avadanlıq təbii fəlakətlərin nəticələri ləğv edilərək materiallar məəlavə edilmişdir                                                                                                                      | 103, 113,174,          | 801      |
| 3.       | Təzədən qiymətləndirmənin dəyərləri maliyyə nəticələrinə silinmişdir                                                                                                                                            | 14                     | 801      |
| 4.       | Əsas və köməkçi sexlərdə, xidmətedici istehsalatlarda və təsərrüfatlarda bitməmiş istehsalın ümumzavod anbarlarında materialların artıqlığı mənzil-kommunal təsərrüfatında əldə olunan mənfəət əlavə edilmişdir | 202, 230,721           | 801      |
| 5.       | Məhsulun, işlərin və xidmətlərin satışından və sair xaic-olmalarından, sair aktivlərin satışından olmuş mənfəət əks etdirilir.                                                                                  | 601, 611               | 801      |
| 6.       | Digər müəssisələrdə payçı kimi iştirakdan əldə edilmiş gəlirlər; müəssisəyə məxsus olmuş səhmlər və digər qiymətli                                                                                              | 223, 221, 225          | 801      |

|     |                                                                                                                                                     |               |               |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|---------------|
|     | kağızlar əsasən dividendlər; əmlakın icarəyə verilməsindən olmuş gəlirər; öncələr silinmiş debitor borclarının əlavə olmasından gəlirlərvə sairələr |               |               |
| 7.  | İddia müddəti başa çatdığı üçün kreditör borclarının silinməsi                                                                                      | 431, 531      | 801           |
| 8.  | İcarəyə verən vasitəsilə icarəyə verilən obyektlər əsasən köhnəlmə hesablandıqda                                                                    | 801           | 112, 122, 142 |
| 9.  | Ehtiyat fondunun bir hissəsi müəssisənin gəlirlərinə yönəldilmişdir                                                                                 | 333, 334, 335 | 801           |
| 10. | Əsas vəsait obyektlərinin dəyərinə əlavə edilməyən zərərər və itkilər silinmişdir                                                                   | 801           | 113           |
| 11. | Cüribəcür səbəblər üzündən itirilmiş material qiymətliləri silinmişdir                                                                              | 113           | 201, 131      |
| 12. | Ləğv olunmuş sifarişlər əsasən cüribəcür xərclər silinmişdir                                                                                        | 801           | 202, 230, 721 |
| 13. | Hesabat dövrü qurtardıqdan sonra cüribəcür satış əməliyyatlarından maliyyə nəticələri müəyyən edilmişdir                                            | 801           | 601, 611      |
| 14. | Cüribəcür cərimələr, peniyalar, dəbbələmələr ödənilmişdir                                                                                           | 801           | 223, 221, 225 |
| 15. | Silinmiş debitor borclarının dəyərləri                                                                                                              | 801           | 193, 217      |
| 16. | Dekvbr ayındakı son yazılışlar 80-ci hesabda olmuş faktiki dəyərlər silinmişdir                                                                     | 801           | 901, 902      |
| 17. | Mənfəətin bir hissəsi ehtiyat fonduna köçürülmüşdür                                                                                                 | 801           | 333, 334, 335 |

### 1.3. Mənfəətin cari istifadəsinin və bölüşdürülməsinin uçotu

İstehsal müəssisələri vasitəsilə hesabat dövrü müddətində əldə edilən mənfəət ilin başlanğıcından artan yekunla cəmləşdirilir və balansda bölüşdürülməmiş formada göstərilir. Ancaq, il ərzində əldə edilən mənfəət hesabına büdcəyə vergilər ödənilir, başqa büdcədən kənar fondlara, dövlət orqanlarına və sairələrdən vəsaitlər köçürülür.

Hesabat dövrü müddətində mənfəətdən istifadənin uçotu 811, 901, 902 adlı aktiv, nizamlayıcı sintetik hesabda aparılır. Hal hazırda 811, 901, 902 adlı hesabda mənfəətin vergilərə və başqa büdcədən kənar fondlara ödənilən hissəsi göstərilir. Bununla bağlı olaraq, 811, 901, 902 hesabının tərkibində aşağıda verilən subhesablar açılır:

1. «Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr»;
2. «Mənfəətin başqa məqsədə istifadəsi».

İl ərzində hesablanılan mənfəətin dəyərinə müəssisənin mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılış verilir:

D-t 901 sayılı hesabın 1-ci subhesabı

K-t 421, 422 hesablarının



Mənfəət vergisinin büdcəyə köçürülməsi mühasibat uçotunda aşağıdakı qaydada qeydə alınır:

D-t 421, 422 hesablarının

K-t 223 «Bank hesablaşma hesabı»

Qəbul olunan cərimələr və büdcədən kənar fondlar mühasibat uçotunda ya hesablama üsulu ilə, ya da faktiki köçürmə ilə əks olunur.

Qeyd edilən dəyərlər ödənildikdə köçürmə faktı əsasən mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılış verilir:

D-t 901 sayılı hesabın 2-ci subhesabı

K-t 223 «Bank hesablaşma hesabı» hesabının

Cərimə sanksiyaları hesablama üsulu ilə əks edildiyi hallarda bu əməliyyat mühasibat uçotunda aşağıda göstərilən şəkildə qeydə alınır:

1. D-t 81 sayılı hesabın 2-ci subhesabı

K-t 523,521,522 sayılı hesabların.

2. D-t 523,521,522 sayılı hesabların

K-t 223 «Bank hesablaşma hesabı»

İlin sonunda balansın reformasiyası həyata keçirilir və 811, 901, 902-hesabına qeyd edilən dəyərlər müəssisənin cari mənfəətinin azalmasına silinir. Bu halda aşağıda verilən formada köçürmə tərtib olunur:

D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabının

K-t 811, 901, 902 hesablarının

Həmin köçürmə yekununda 811, 901, 902 hesabı bağlanılır və ilin sonuna qalığı qalmır.

Müəssisə dövr ərzində bütöv mənfəətdən büdcəyə və büdcədən kənar fondlara ödənişlər edir və müəyyən cərimələr ödəyir. İlin sonuna mənfəətin qalan hissəsi təmiz (bölüşdürülməmiş) mənfəəti göstərir və müəssisə vasitəsilə müstəqil surətdə istifadə olunur.

Bölüşdürülməmiş mənfəətin uçotu 342 «Məzənnə fərqləri əsasən ehtiyat» və 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabda aşağıda göstərilən subhesablar əsasən aparılır:

1. Hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəəti;
2. Ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti;
3. Yığım fondu;
4. Sosial sferaların fondu;
5. İstehlak fondu.

Hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəətinin qalan dəyəri mühasibat uçotunda ilin sonunda aşağıda göstərilən yazılış vasitəsilə silinir:

D-t 801 «Bütöv mənfəət (zərər)» hesabının

K-t 342 «Məzənnə fərqləri əsasən ehtiyat» hesabının

Hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəəti müəssisə təsisçilərinin gəlirlərinin ödənilməsinə istifadə edilə bilər. Hesabat dövrünü təmiz mənfəəti hesabına hesablanmış məbləq mühasibat uçotunda aşağıda verilən formada qeyd olunur:

D-t 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının, «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının, «Hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəəti (ödənilməmiş zərər)»

K-t 534 «Dividendlərin ödənilməsi əsasən təsisçilərə kreditör borcları» hesabının

K-t 533 «Əməyin ödənişi əsasən işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının

Müəssisənin illik balansında hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəəti xüsusi vəsaitlərin mənbələri kimi ayrılıqda bir maddə kimi göstərilir.

Müəssisənin təsisçilərinin gəlirlərinə ödəniləndən sonra hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin yerdə qalan hissəsi 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)»

Mülkiyyətin formasından asılı olaraq müəssisələr qüvvədə olmuş qanunvericilik və təsis sənədləri əsasında ehtiyat kapitalı, yığım fondu, sosial sferanın fondları və istehlak fondu yarada bilərlər. Mənfəətdən xüsusi təyinatlı fondlara ayırmaların normativi təsisçiləri razılaşdırılmaqla müəssisənin özü vasitəsilə müəyyən edilir. Hər bir fondun vəsaitinin yaradılması və istifadəsinə əsasən smeta tərtib edilməlidir.

Ehtiyat kapitalı müəssisə vasitəsilə kreditor borclarını, zərərləri və sairələr ödəməyə əsasən yaradılır. Ehtiyat kapitalının uçotu 335 «Digər ehtiyatlar» adlı hesabda hesablanır.

Yığım fondu- müəssisə istehsalının inkişafı üçün nəzərdə tutulmuşdur. O, əsasən müəssisənin yeni əmlaklarının yaradılmasına sərf olunur. Yığım fondunun uçotu 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» sayılı hesabının 3-cü subhesabında da aparıla bilər.

Sosial sferanın fondları 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» sayılı hesabın 4-cü subhesabında qeyd edilir və sosial ehtiyatlara görə nəzərdə tutulmuşdur. İstehlak fondunun uçotu 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» sayılı hesabının 5-ci subhesabında əks etdirilmişdir.

Mənfəətdən qeyd edilən istiqamətlər əsasən ayırmaların dəyəri onun müəssisə əlavəində bölüşdürülməsi ilə də baş verir. Həmin ayırmalar vasitəsilə keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəətinin dəyəri azalır və ondan yaradılan fondlar və ehtiyatlar da artırılır. Keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti istifadə edilən zaman onun səmtindən asılı olaraq mühasibat uçotunda aşağıda göstərilən yazılış aparılır:

D-t 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının, 2 «Ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti» subhesabı;

K-t 301 «Nominal (nizamnamə (nominal)) kapitalı» - nizamnamə (nominal) kapitalını çoxaltmaq üçün bölüşdürülməmiş mənfəətdən istifadə edilən zaman;

K-t 335 «Digər ehtiyatlar « - mənfəətdən ehtiyat kapitalının tamamlanmasına vəsait yönəldilən vaxt;

K-t 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının- 3 «Yığım fondu»- mənfəətin dəyərindən yığım fondunun artırılmasına vəsait yönəldilən zaman;

K-t 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının- 4 «Sosial sferanın fondları» - mənfəətin dəyərindən sosial sferanın fondlarının artırılmasına vəsait yönəldilən zaman;

K-t 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının -5 «İstehlak fondu» - mənfəətin dəyərindən istehlak fondunun artırılmasına vəsait yönəldilən zaman;

K-t 534 «Dividendlərin ödənilməsi əsasən təsisçilərə kreditor borcları» - mənfəətin dəyərindən müəssisənin təsisçilərinə gəlirlər ödənilən zaman və sairlərdən

Əgər, istehsal müəssisəsi hesabat zamanında maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrindən zərər çəkmişdirsə, o zaman bu zərərlər keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti, ehtiyat və əlavə kapitalın vəsaitləri ilə, təsisçilərin məqsədli haqqları ilə, habu cür xüsusi təyinatlı fondların sərbəst vəsaitləri ilə də ödənilə bilər.

Bu cür hallarda mühasibat uçotunda aşağıda göstərilən kimi yazılış verilir:

D-t 335 «Digər ehtiyatlar « - ehtiyat kapitalı hesabına zərərlər ödənildikdə;

D-t 534 «Dividendlərin ödənilməsi əsasən təsisçilərə kreditor borcları» hesabı – təsisçilərin məqsədli haqlarının hesabına zərərləri ödənildikdə və sairlər

K-t 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)»  
«Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)»

Əgər, müəssisə bu cür qərar qəbul edərsə ki, balansda ödənilməmiş zərər saxlanılsın, o zaman bu zərər aşağıda göstərilən köçürmə vasitəsilə köçürülür:

D-t 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)»2 «Ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti (ödənilməmiş zərər)»

K-t 343 «Keçmiş illər əsasən bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)»-  
1 «Hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəəti»

Ötən illəri zərərlə başa çatdıran müəssisələr üçün müəyyən vergi güzəştləri nəzərdə tutulub. Bu cür müəssisələrdə keçmiş illərin zərərlərini növbəti beş ildə hissə-hissə bərabər dəyərdə ödənilə bilər. Bu halda zərərin ödənilməsinə yönəldilən mənfəətin hissəsi vergiyə cəlb edilmədən azad olunur. Bütövyütlə, ötən illərin ödənilməmiş zərərləri cari ilin mənfəəti, ehtiyat kapitalı, təsisçilərin məqsədli haqqları və sairlər da hesabına ödənilir.

## II FƏSİL. XİDMƏT SFERASINDA MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİN UÇOTUNUN BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYĞUNLAŞDIRILMASI

### 2.1. Xidmət sferasında mənfəət və zərərlər haqqında olan hesabatların beynəlxalq formalarının konsepsiyası.

Beynəlxalq təcrübədə mənfəət və zərərlər barəsində hesabatın tərtib edilməsinə iki əsasən yanaşması (format) mövcuddur:

❖ Birincisi xərc ünsürlərinə əsasən istehsal xərclərinin açıqlanmasına əsaslandırılır;

❖ İkincisi isə məhsulların maya dəyərlərinə istinad olunur. Hər iki format bütünlüklə eyni nəticələr əldə olunmasına imkan yaradır, ancaq maliyyə nəticələrinin formalaşması barəsində məlumatları cüribəcür yollarla açıqlayır.

Mənfəət və zərərlər barəsində hesabatda mənfəətin formalaşmasında bütöv olaraq konsepsiyası aşağıda yazılan cədvəl göstərilmişdir (cədvəl 2.1).

**Cədvəl 2.1.**

#### Mənfəətin formalaşmasının bütöv konsepsiyasının göstəriciləri

| Xərclərə uyğun formatı (birinci format)                                  |        | Maya dəyərinə uyğun formatı (ikinci format) |        |
|--------------------------------------------------------------------------|--------|---------------------------------------------|--------|
| Satışdan əlavə olmuşlar (+)                                              | 16800  | Satışdan əlavə olmuşlar (+)                 | 16800  |
| İstehsal xərclərində:                                                    |        |                                             |        |
| Materiallarda (+) .....                                                  | (5000) | Satılmış məhsullar üzə maya dəyəri(-)       | (8500) |
| Əmək haqqı (-) .....                                                     | (6000) | İdarə etmə xərcləri (-) .....               | (2700) |
| Amortizasiya (-) .....                                                   | (1000) | Kommersiya xərcləri (-).....                | (1300) |
| Sair xərclər (-) .....                                                   | (1200) |                                             |        |
| Hazır məhsullar və bitməmiş istehsal ehtiyatları əsasən maya qiymətinin: |        |                                             |        |
| İlin əvvəlinə (-) .....                                                  | (2500) |                                             |        |
| İlin axırına (+) .....                                                   | 3200   |                                             |        |
| Əməliyyat mənfəətinə əsasən                                              | 4300   | Satışdan əməliyyat nəticələrinə (-, +)      | 4300   |
| Sair əlavə olmuşlar və zərərlər (+)                                      | (1500) | Sair əlavə olmuşlar və zərərlər (+) ...     | (1500) |
| Sair xərclər və xərclər (-) ....                                         | (2800) | Sair xərclər və xərclər (-) ....            | (2800) |
| Bütöv balans mənfəətinə əsasən                                           | 3000   | Bütöv balans mənfəətinə əsasən              | 3000   |
| Mənfəətdən vergisinə əsasən                                              | (1000) | Mənfəətdən vergisinə əsasən                 | (1000) |
| Xalis mənfəətə əsasən                                                    | 2000   | Xalis mənfəətə əsasən                       | 2000   |

Xərc forması əsasən əməliyyat mənfəəti aşağıda sadalananlardan təşkil olunmuşdur:

1. Adi təsərrüfat fəaliyyəti olmuş zaman satışın, kirayənin və icarənin yardımını ilə əldə edilən gəlirlər;

- hazır məhsulların və eyni zamanda da, malların satışları;
- lüzumsuz xammalın, köməkçi və başqa materialların, tullantıların, yarımfabrikatların və digər məhsullarında satılması ilə;
- müəssisənin digər müəssisələrə göstərdiyi xidmətlərdən, satılmış mallar üçün sığorta yardımını ilə ödənişlərindən gəlirlər;
- lisenziyadan gələn ödənişlərindən, faizlərin yardımını ilə və dividendlərdən gəlirlər. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlara əsasən onlar satışdan gələn gəlirlərin tərkibinə əlavə olunur;
- gəlirlər, malların dəyərinə əlavə olunan dövrüyyə vergisi dəyərinə, bundan başqa da, alıcılardan malların geri qaytarılması qiymətində azalmasına meyl edir.

2. Hazır məhsulların da və bitməmiş istehsalatın da ehtiyatlarında baş verən dəyişikliklərdə hesabat işinin başlanğıcına və sonuna saldoların fərqi kimi hesablanır.

3. Müəssisədə xammalların və həmçinin xüsusi ehtiyatlara əsasən yerinə yetirilən işlərin: müəssisənin özünə aid olan hazırladığı avadanlıqlar, maşınların və avadanlıqların istismarına verilməsinə əsasən xərclərin, müəssisənin rekonstruksiyasına və genişləndirilməsi üçün ödənilməsi xərclər.

4. Təsərrüfat fəaliyyətində gəlirlərin sairə növləri – müəssisələr görə qeyri-tipik hesab edilən sairə satışdan gəlirlər (1-ci mövqeyə görə düşmərlər):

- təsərrüfatdan çıxmış əsas kapitaldan gələn gəlirlər, önəmli vəsaitlərin qiymətlərinin yüksəldilməsi, qiymətli kağızların da satılmasına ;
- xərclərin və zərərlərin də ödənilməsinə;
- valyuta və valyuta əməliyyatlarına əsasən məzənnə əməliyyatı;
- pul yardımından gəlirlər.

5. Xammalın və materialların dəyərinə: xammalda, istehsalatda və köməkçi materiallarda, təmizləyici və həmçinin sürtgü materiallarında, laboratoriya və dəftərxana materiallarında. Digər müəssisələrdən alınan sənaye xarakterli işlərdən elektrik, istilik və sairə başqa enerji növlərinin əldə edilməsinə, xammalın emalına və sairələr ödənilən xərclərdir.

6. İşçi heyətinin gördükləri işin müqabilində əmək ödənişinə çəkilmiş xərclər: əmək haqqının və akladların, görülmə işlər üçün mükafatlar üzrə bütün növləri, cürbəcür pul ödənişləri, sosial təminatə əsasən çəkilmiş xərclər, pensiya və tibbi təminatə əsasən çəkilmiş xərclər, pensiya fonduna məcburi ödəmələrdən və sairələrdən;

7. Uzunmüddətə əsasən istismar edilən materialların və qeyri-maddi aktivlərin qiymətinin ödənilməsinə silinən amortizasiya ayırmalarının və başqa dəyərlərin.

8. Sairə istismardan olan xərcləri: reklamdan, fraxtdan, ezamiyyədən, komissiyondan, poçt və teleqraf, telefon və rabitənin başqa növlərinə çəkilmiş xərclərin, əlavə inzibati və idarənin xərcləri, cürbəcür silinmələr, lisenziyanın ödənişləri, auditorun xidmətləri və sairələrdən.

Satışdan olan əməliyyat nəticələrini müəyyən etmək üçün 1-4 mövqeyinə əsasən bütün gəlirləri toplamaq və 5-8 mövqələrində əsasən xərclərin cəmini çıxmaq lazımdır.

Xərclərin formatı əsasən tərtib edilən hesabatın şərti formasının materialların yardımı ilə aşağıda verilən cədvəldə göstərilmişdir (cədvəl 2.2):

1. Satış əsasən dövriyyəyə adi təsərrüfat fəaliyyətindən malların satışından əlavə olan gəlirləri, lazımsız material ehtiyatlarının və eyni zamanda xüsusi yarımfabrikatların satışından gəlirləri də özündə birləşdirir. Məhsul ehtiyatlarının və yekunlaşmamış istehsalın qiymətindəki dəyişikliklər nəzərə alınmır.

2. Satılmış məhsullarında, mallarında və xidmətin maya dəyəri: satılmış məhsulların və həmçinin göstərilən xidmətlərin istehsalının maya dəyərinin, istehsal sferasına aid olunan istehsalat üstəlik xərcləridə və başqa xərclərdə, yeni məhsulların dəyərində, maya dəyərinə əlavə olunan faizləri və vergiləri.

3. Satışdan əlavə edilən bütöv əməliyyatın nəticələrin (mövqe 1 və mövqe 2).

4. Kommersiya xərclərin: satışla əlaqəli olmuş xərclər aid olunduqları zamanə aid olunur. Kommersiya xərclərinə təchizatı, reklamı, marketinqi, agentlik şəbəkəsindən təchizatın genişləndirilməsi şəbəsinin xərcləri də bura əlavə edilir.

5. Hesabat dövrü üçün inzibati və idarə xərcləri.

6. Satışdan əlavə olan əməliyyat maliyyə nəticələrin: mövqe 3-dən - mövqe 4ü -mövqe 5i = mövqe 6-ya.

7. Mənfəətin və zərərlərin barəsində hesabatə əlavə olunan sairə gəlirlər və xərcləri (satışa əsasən əməliyyatla bilavasitə əlaqəsi olmayan xərclər):

**Cədvəl 2.2**

**Xərc formatına əsasən tərtib olunan hesabatın cürbəcür göstəriciləri**

| Göstəriciləri                                                             | Dəyəri manat |
|---------------------------------------------------------------------------|--------------|
| Satış əsasən dövriyyəsi                                                   | +1091000     |
| Hazır məhsul ehtiyatlarının və bitməmiş istehsalın da həcmnin dəyişilməsi | +1600        |
| Xammal və sərf edilən materiallar                                         | -(9000)      |
| Kənara sairə ödənişlər                                                    | -(46790)     |
| İşçi heyətinə xərclərin                                                   |              |
| Əmək haqqı və okladların                                                  | -(560050)    |
| Sosial təminatə xərcləri                                                  | -(67005)     |
| Amortizasiya ayırmalarında                                                | -(30500)     |
| Əsas fəaliyyətdən mənfəətin                                               | +255260      |
| Əsas kapitalla sairə investisiyadan gəlirlər                              | +2000        |
| Faizlər və analoji ödənişləri                                             | +234660      |
| Vergi çıxılana qədər olan adi fəaliyyətdən mənfəət                        | -(24000)     |
| Adi fəaliyyətdən olan mənfəət vergiləri                                   | -(21066)     |
| Dividentlərə                                                              | -(15000)     |
| İl ərzində olan bölüşdürülməmiş mənfəətlər                                | +195660      |

– başqa təşkilatlarda və başqa uzunmüddətli investisiyalardan paylarda iştirakdan gəlirlər: dividendləri, yoldaşlıq mənfəətində iştirak resurslarına əsasən faizlər, istiqrazlardan gələn gəlirlər və sairəldən;

– sairə faizləri və gəlirləri: kredit müəssisələrinə əlavə olan qoyuluşlara əsasən faizlər, dövriyyəyə borcunun öhdəlikləri və veksellər, məzənnənin fərqi və sairə

Bütöv maliyyə yekunu aşağıda verilən sxemə əsasən hesablanır:

- vergiyə cəlb olunanadək bütöv mənfəət (+);
- qeyri-tipik gəlirlərin (xərclərin) (+,-);
- sairə vergiləri (-).

Aşağıda verilən cədvəldəki məlumatlarda maya dəyəri formatı əsasında tərtib edilən hesabat forması göstərilmişdir (cədvəl 2.3):

**Cədvəl 2.3**

**Maya dəyəri formatına əsasən tərtib edilən hesabatın cürbəcür göstəriciləri**

| Göstəriciləri                         | Dəyəri min manat |
|---------------------------------------|------------------|
| Satışa əsasən dövriyyə                | +1515            |
| Satılmış olan məhsulların maya dəyəri | -(900)           |
| Bütöv əməliyyatın mənbəyi             | +615             |
| Məhsulların təchizat xərclərini       | -(100)           |
| İnzibati və idarə xərclərini          | -(90)            |



|                                                       |        |
|-------------------------------------------------------|--------|
| Əsas fəaliyyətdən olan gəlirlərin                     | +425   |
| Əsas kapitallara sairə investisiyadan gəlirlər        | +20    |
| Sairə faizlər və gəlirləri                            | +10    |
| Alınası olan faizlər və analoji ödənişləri            | -(65)  |
| Vergi çıxılana qədər adi fəaliyyətdən mənfəəti        | +390   |
| Adi fəaliyyətdən olan mənfəətdən vergilər             | -(141) |
| Vergi çıxılandan sonra əsas fəaliyyətdən olan mənfəət | +249   |
| Ödənilən və təklif olunan dividendləri                | -(60)  |
| İl ərzində olan bölüşdürülməmiş mənfəət               | +189   |

Qeyd. Bir xətlə qeyd etmək “bəyənilən” və ya “mənfi” işarəsini nəzərə almaqla göstəricilərin toplanması deyilir. İki xətlə qeyd etmək isə hesablamaların hamısının sonunu göstərir.

Bundan başqa, maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına əsasən mənfəət və zərərlər barəsində hesabatların nümunələri verilmişdir və biz bunları nəzərdən keçirəcəyik.

Mənfəət və zərərlər barəsində hesabatın ətraflı şəkildə açıqlaması aşağıda tərtib edilən cədvəldə verilmişdir (cədvəl 1.3).

Hazır məhsullarda və bitməmiş istehsalda dəyişikliklər istehsal xərclərin olan dəyişikliyi əks etdirir.

**Cədvəl 2.4**

**Mənfəət və zərərlər barədə hesabatın (xərc formatının) açıqlanması**

| Göstəricilərin təsnifatı                                              | Hesabat dövrü müddətində | Ötən il müddətində |
|-----------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------|
| Satışdan olan vəsait (satışdan olan bütöv gəlir)                      | x                        | x                  |
| Sairə əməliyyat gəlirləri                                             | x                        | x                  |
| Hazır məhsul ehtiyatlarında və bitməmiş istehsalda dəyişikliklə (+,-) | (x)                      | (x)                |
| Müəssisə vasitəsilə həyata keçirilən və kapitallaşdırılan işlərə      | x                        | x                  |
| İstifadə edilən xammal və materialları                                | (x)                      | (x)                |
| Əmək haqqının                                                         |                          |                    |
| Amortizasiya ayırmalarının                                            | (x)                      | (x)                |
| Sairə əməliyyat xərclərinin                                           | (x)                      | (x)                |
| Əməliyyatlarda olan mənfəətin yekunu                                  | <u>x</u>                 | <u>x</u>           |
| Maliyyələşmə xərclərini                                               | (x)                      | (x)                |
| Assosiasiyalı təşkilatlardan olan gəlirlər                            | (x)                      | (x)                |
| Vergilər çıxılana qədər mənfəət                                       | <u><u>x</u></u>          | <u><u>x</u></u>    |

Hərçənd ki, hazır məhsulun ehtiyatlarında və yekunlaşmamış istehsalda göstərilən həqiqi xərclər azalıbsa, bu cür halda satılmış məhsula olan çəkilmiş istehsal xərcləri artıb. Əks halda, həmin ehtiyatlar artıbsa, onda satılmış məhsullara istehsalat xərcləri aşağı düşüb. Hesabatda dəyişikliyin dəyəri bilavasitə satışdan alınan

vəsaitdən daha sonra göstərilib. Bu o demək deyil ki, həmin dəyər gəlirlərə aid olunur. Bütün hallarda təqdim olunma şəklindən asılı olmayaraq satışa çəkilmiş xərclər düzəlişə məruz qalır. Azlıq təşkil edən payı səhmlərin başqa sahiblərinin mənfəətini göstərir (bunların payı nizamnamə (nominal) kapitalının 50 %-dən daha az olur).

Mənfəət və zərərlərin barəsində hesabatın (maya dəyəri formatı) ətraflı formada açıqlaması aşağıdakı sxemdə verilmişdir (cədvəl 2.5).

**Cədvəl 2.5**

**Mənfəət və zərərlər barəsində hesabatın (maya dəyəri formatının) açıqlanması**

| Göstəricilərin təsnifatı                          | Hesabat dövrü müddətində | Ötən il müddətində |
|---------------------------------------------------|--------------------------|--------------------|
| 1                                                 | 2                        | 3                  |
| Satışdan olan vəsait (satışdan olan bütöv gəlir)  | x                        | x                  |
| Satılan məhsulun maya dəyəri                      | <u>x</u>                 | <u>x</u>           |
| Bütöv mənfəəti                                    | <u>x</u>                 | <u>x</u>           |
| Sairə əməliyyat gəlirləri                         | <u>x</u>                 | <u>x</u>           |
| Yayım xərclərinin (kommersiya xərclərinin)        | (x)                      | (x)                |
| İdarə etmə xərclərinin                            | (x)                      | (x)                |
| Sairə əməliyyat xərcləri                          | <u>(x)</u>               | <u>(x)</u>         |
| Əməliyyatlardan olan mənfəət (əməliyyat mənfəəti) | <u>x</u>                 | <u>x</u>           |
| Maliyyələşmə xərcləri                             | (x)                      | (x)                |
| Assosiasiyalı təşkilatlardan olan gəlirlər        | <u>x</u>                 | <u>x</u>           |
| Vergilər çıxılana qədər mənfəət                   | <u>x</u>                 | <u>x</u>           |
| Mənfəətdən vergi hesablanmış                      | (x)                      | (x)                |
| Vergilər çıxılandan sonra mənfəət                 |                          |                    |
| Azıq olanların payı                               | (x)                      | (x)                |
| Adi fəaliyyətdən olan xalis mənfəət               | x                        | x                  |
| Fövqəladə hallardan olan nəticələri               | <u>x</u>                 | x                  |
| Dövr müddətində xalis mənfəət                     | <u><u>x</u></u>          | <u><u>x</u></u>    |

Mənfəət və zərər barəsində hesabatın göstəricilərinin adları, maddələrin və başqa rubrikaların sayı da müəssisənin özü vasitəsilə həyata keçirilən əməliyyatların xarakterindən asılı olaraq dəyişikliyə səbəb olacaq.

## 2.2. Xidmət sferasında mənfəət və zərərlər haqqında hesabatının beynəlxalq formalarının quruluşu və məzmunu.

Maliyyə nəticələrin - hesabat dövrünün müddətində mənfəət və zərərlər – hər hansısa bir müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin lazımlı göstəricilərindən biridir. Təsərrüfat cəmiyyətlərinə görə bunların fəaliyyətlərinin bütöv maliyyə nəticələri deyil, xalis və ya bölüşdürülməmiş mənfəət göstəriciləri əsas sayılır. Mənfəət və zərərlər barəsində hesabatla əlavə olan mənfəətin formalaşması və istifadə edilməsi barəsində məlumatlar müəssisənin maliyyə hesabatının lazımlı tərkib hissəsindən biridir. Mənfəət və zərərlər barəsində hesabat forması son zamanlarda cürbəcür ölkələrdə bir çox dəyişikliyə məruz qalıb. Hal-hazırda bir neçə MDB ölkələrində istifadə edilən mənfəət və zərərlər barəsində 2 saylı hesabatdan istifadə üçün daha da kompakt və əlverişli edilmiş, öz məzmunu üçün mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarının mənaclarına bütünlüklə yaxınlaşmışdır. Bu ölkələrdə tətbiq edilən mənfəət və zərərlər barəsində hesabat analitik prinsipə əsasən dörd informasiya zonasına bölünüb. Bu informasiya zonalarını ayrı-ayrı nəzərdən keçirək (cədvəl 2.6).

**Cədvəl 2.6**

### 1-ci zonada. Malların, məhsulların işlərin və xidmətlərin satışı

| Göstəricilər                                                                                                | Sətr üzər kodu | Məzmunları                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Malların, məhsulların, işlər və xidmətlərin satışından vəsait (ƏDV, aksizlər və analoji məcburi öhdəliklər) | 010            | Satın alınan malların, hazır məhsulların, təhvil edilmiş işlər və xidmətlərin tam maya dəyəri:<br>- azaldılan dəyərlər;<br>- əlavə dəyər vergisi;<br>- aksizlər;<br>- ixracın rüsumu;<br>- radio qəbul edici və eyni zamanda televizorların topdansaş qiyməti ilə əlavələri (büdcəyə olan köçürülməsi);<br>- digər məcburi olan ödənişlər.                                 |
| Mallar, məhsullar, iş və ya xidmətlərin satış maya dəyəri                                                   | 020            | Satılmış malların alışından maya dəyəri (tədvül xərcləri bu göstəriciyə əlavə olmur) Satılmış hazır məhsullar, təhvil edilmiş iş və ya xidmətlərin istehsalatdan həqiqi maya dəyəri (kommersiya xərcləri də bu göstəriciyə əlavə edilmir) 040-cı sətirdə göstərilən “İdarəetmə xərclərin”, satılmış məhsulları, iş və ya xidmətlərin istehsal maya dəyərinə əlavə olunmur. |
| Kommersiya xərclərinin                                                                                      | 030            | “Kommersiya xərcləri”nin hesabında qeyd olunay satılmış hazır məhsullar, işə və xidmətlərə aid edilən xərclər. “Tədvül xərcləri”nin hesabında qeyd olunan satın alınmış malların satılmasına aid edilən xərclərdir.                                                                                                                                                        |
| İdarəetmə xərclərinin                                                                                       | 040            | Kalkulyasiya edici hesabları arasından bölüşdürülməmiş “Ümumtəsərrüfat xərcləri”nin hesabında qeyd                                                                                                                                                                                                                                                                         |

|                          |     |                                                                                                                                      |
|--------------------------|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                          |     | olunan xərclər (əgər bu cür xərclərin bölüşdürülməsi müəssisənin uçot siyasətində nəzər alınmışdırsa)                                |
| Satışdan mənfəət (zərər) | 050 | 010, 020, 030, 040-cı sətirlər görə hesablaşmalar. Üstəgəl işar ilə nəticə mənfəəti, çıxılışın işarə ilə nəticə isə zərəri göstərir. |

1) 010-cu sətirdə satışdan olan vəsait malların, məhsullar, işin və xidmətlərin satışının zamanını bildirir. Bu halda öncəcadən bağlanmış müqavilələr əsas götürülür;

2) Əgər məhsullar, işin və xidmətlərin maya məbləği uçotda normativ (plan) maya dəyərilə əks olunursa, o zaman faktiki maya qiymətini uçotdan kənarlaşması 020-ci sətirində qeyd edilməli və ya tənzimlənməlidir;

3) Kommersiya xərclərini və tədavülün xərclərini satışa aid olunan dəyərde hesabatda 030-cu sətirində əks olunur. Satışdan vəsait əldə olunmadıqda, bu xərclər hesabatda qeyd olunmur. Bunlar müəssisənin əmlakının tərkibində qalırlar və balansın yekunlaşmamış istehsal məsrəflərinin maddəsinə artırır;

4) Ümumtəsərrüfat xərclərinin hər ay 601saylı “Satış” hesabında tam həcmdə silinir (əgər bu cür qayda müəssisənin uçot siyasətində qeydə alınmışsa). Satışdan vəsait əldə edilmədikdə ümumtəsərrüfat xərclərinin balansın aktivində gələcək dövrlər üçün nəzərdə tutulmuş xərcləri maddəsinə əks olunur;

Əgər, müəssisənin uçotunun siyasətinə ümumtəsərrüfat xərclərinə aid olan kalkulyasiya hesabları əsasən bölgüsü nəzərdə tutulmayıbsa, onda həmin xərclərin bir hissəsi satışın maya dəyərinə əlavə olunur (020).

Mənfəət və zərərlər barəsində hesabatın 1-ci zonasını 46-cı hesabı əsasında doldurulursa, onda 2-ci və 3-cü zonalar 801 sayılı hesabın və 4-cü zonanın isə 901sayılı hesabın məlumatları da əsasında doldurulur (cədvəl 2.7)

**Cədvəl 2.7**

**2-ci zonada. Digər təsərrüfat əməliyyatların olan gəlirləri**

| Göstəriciləri                                      | Sətr kodu | Məzmunu                                                                                                                                   |
|----------------------------------------------------|-----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Alınmalı olan faizləri                             | 060       | İstiqrazlar, veksellər və depozit hesablara əsasən hesablanan (alınan) faizləri. “Mənfəət və zərərlər” hesabında əks olunan sairə faizlər |
| Digər təşkilatlarda payla iştirakdan olan gəlirlər | 080       | Digər təşkilatların nizamnamə (nominal) kapitalına, maliyyə qoyuluşlarına payda iştirakından gəlirləri (dividentlər).                     |
| Digər əməliyyat olan gəlirləri                     | 090       | Əsas vəsaitlərdə, digər əmlakların, qiymətli kağız-                                                                                       |

|                                     |     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                     |     | ların və valyutanın satışından olan gəlirlər (ƏDV çıxılmaqla). Torpaq, tikili və avadanlıqların ləğv edilməsi zamanı əlavə olunmasından daxil edilən əmlakın dəyəri. Əmlakın icarəyə verilməsi nəticəsində gəlirlər. Müsbətlə nəticələnən məzənnə fərqləri ləğv olunmuş istehsalat sifarişlərinə əsasən dayandırılan istehsal güclərinə sərf edilmiş xərclərin əvəzinin əlavə olunması.                 |
| Ödəniləcək faizlər                  | 070 | 801 “Mənfəət və zərərlər” adlı hesabına aid olmuş ödənmək üçün hesablanmış faizlər. Hal-hazırkı mühasibat uçotunda faizləri alınacaq olan borclarının məqsədli təyinatını nəzərə almaqla bu cür əks etdirməyə nəzərdə tutulur: cari əməliyyatlar əsasən-mayaya dəyərinə; kapital qoyuluşuna əsasən - torpaq, tikili və avadanlıqlarının, qeyri-maddi aktivlərin və sairələrin qiymətinin artırılmasına. |
| Digər əməliyyatlardan olan xərcləri | 100 | Çıxıd edilən əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlərin saldo dəyəri. Satılacaq əmlakın, qiymətli kağızların və ya valyutanın dəyəri. İcarə əməliyyatlarına əsasən xərclər. Ləğv edilən istehsalat sifarişlərinə çəkilməmiş olan xərclər. Mənfəət kursla olan fərqləri. Maliyyə nəticələrin hesabına əsasən hesablanan vergi və ya rüsumlar.                                                              |

## Cədvəl 2.8

### 3-cü zonada. Satışdan kənar olan sairə gəlirlər və xərcləri.

| Göstəriciləri                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Sətr üzrə kodu |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <p><u>Satışdan kənar olan sairə xərclər</u></p> <p>İstehsalat ehtiyatların da, malların da və ya hazır məhsulların da qiymətlərinin aşağı düşməsindən itkilər. Kənardan olan səbəblərə əsasən boş dayanmalar yaranan kompensasiya edilməmiş itkilər. Şübhəli borclara əsasən hesablanan ehtiyatları. Debitor borclar və ya digər real sayılmayan borcların silinməsindən olan itkilər. Qəbul edilmiş cərimələrin, peniyaların və təsərrüfat müqavilələrinə əsasən zərərlərin ödənilməsi. Ötən illərin əməliyyatları zamanı əsasən hesabat ilində aşkar olunmuş zərərlər. İnventarlaşma vaxtı aşkar edilmiş əmlakın əksik olmasının silinməsindən olan zərərlər. Borclu tərəfin imkansızlığı ucbatından borcların silinməsindən olan zərərlər. Təbii fəlakətlərdən, yanğınlardan, qəzalardan və digər fəvqəladə hadisələrdən yaranan itkilər. Tarix ilə bağlı əməliyyatlardan zərərlər.</p> | 130            |
| <p><u>Satışdan kənar olan sairə gəlirlər</u></p> <p>İddia müddətini keçmiş kreditor borcların və deponentlərin silinməsindən olan gəlirlər. Öncələr silinmiş debitor borclarının ödənilməsindən əlavə olmalar. Şübhəli olan borclar əsasən istifadə olunmayan ehtiyatların bərpasıdır. Borclu tərəf vasitəsilə yerinə yetirilən cərimələr, peniyalar və təsərrüfat müqavilələrinin pozulmalarına əsasən sanksiyalar. Kənar təşkilatlar tərəfindən vurulan ziyanın ödənilməsindən əlavə olmalar. Hesabat ilində aşkar edilən ötən illərin mənfəəti. Təbii fəlakətlərdən, yanğınlardan və sairə fəvqəladə hadisələrdən yaranan zərərlərin sığorta orqanları, həmçinin digər mənbələr hesabına ödənilməsidir. İnventarlaşma zamanında aşkar edilən əmlakın artıq çıxmasının uçotda qəbul olunan dəyəri.</p>                                                                                   | 120            |

**4-cü zonada. Mənfəətdən ayrılan vergi və yayındırılmış vəsaitlər**

| Göstəricilər          | Sətirlərin kodu | Məzmunu                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-----------------------|-----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Mənfəətdən olan vergi | 150             | İlin başlanğıcında büdcənin xeyrinə hesablanmış müəssisənin mənfəətindən vergisi                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| Yayındırılmış vəsaiti | 160             | Xalis mənfəətdən, həmçinin istehlak və yığım fondlarından ehtiyat fondlarına olan ayırmalar                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|                       |                 | Xeyirxah məqsədlər üçün ayırmalar. İstehlak və ya sosial ehtiyatlara olan xərclər (əgər müəssisə tələb olunan fondlar yaratmırsa). Dövriyyə vəsaitlərinin çatışmazlığı səbəbindən tamamlanmasına əsasən ssudaya əsasən faizlər. Cərimə sanksiyaları səbəbindən ödənilməsinə xərclər: ekologiya və həmçinin sanitariya normalarının pozulmasına əsasən; vergiyə cəlb edilməsinə əsasən; qiymətlərin əsassız |

İllik tərtib olunan maliyyə hesabatlarına əlavələrdə aşağıda verilən məsələlərin izah edilməsi və açıqlamaq da lazımlıdır:

- a) məhsulun satışından yaranan gəlirlərin mənfəətin və daha da iri kommersiya əməliyyatlarının dəyişdirilməsinin səbəblərini;
- b) investisiyalardan və faizlərdən yaranan gəlirləri;
- c) faizdən olan ödəmələrin;
- d) uzun müddət ərzində istifadə edilən maddi əmlakla əməliyyatları və bu əməliyyatlar əsasən itkilər;
- e) bu baxımdan daha əhəmiyyətli satılan məhsulların satışdan kənar yaranan gəlirləri və zərərləri, bundan başqa da qeyri-tipik maddələri;
- f) təsadüfi olan hadisələrin səbəblərini;
- g) uçot siyasətində səbəb olan dəyişikliklərin müəssisənin maliyyə təsərrüfatının fəaliyyətinə də təsirini;
- h) ödənilməmiş zərərlərin yaranma səbəbləri və onların səbəbinin gələcəkdə örtülməsi imkanları və sairələr.

Beynəlxalq təcrübə göstərir ki, mənfəət və zərərlər barəsində hesabatın tərtib olunmasına aid iki önəmli yanaşma təsdiqini tapmışdır. Birinci yanaşmaya görə (formatı) xərcin ünsürləri əsasən istehsal məsrəflərinin açıqlanmasına, ancaq ikincisi isə məhsulların maya dəyərlərinə əsaslanır. Onu qeyd edim ki, hər iki formatda

maliyyə nəticələrinin formalaşması barəsində məlumatları cürbəcür cür izah etsə də, bütünlüklə eyni nəticələri əldə etməyə imkan verir.

Yuxarıda dediklərimizi aşağıda tərtib edilən sxemdə görmək mümkündür (cədvəl 2.10)

**Cədvəl 2.10**

**Maliyyə nəticələri əsasında hesabatda mənfəətin formalaşmasının  
tam konsepsiyası**

|                                                                        |          | Satışdan olan gəlir                    |          |
|------------------------------------------------------------------------|----------|----------------------------------------|----------|
| Maya dəyərinin                                                         | Mənfəəti | Xərclərin                              | Mənfəəti |
| Maya dəyərinin formatı. Birinci format                                 |          | Xərclərin formatı. İkinci format       |          |
| Satışdan yaranan əlavə olmalar (+)                                     | 3360     | Satışdan yaranan əlavə olmalar (+)     | +860     |
| İstehsal xərclərin:                                                    |          | Satılan məhsulların maya dəyəri (–)    | 1700     |
| Materiallar (–)                                                        | 1000     | Ümumtəsərrüfat xərcləri (–)            | 540      |
| Əmək haqqı (–)                                                         | 1200     | Kommersiya xərcləri (–)                | 260      |
| Amortizasiya (–)                                                       | 200      |                                        |          |
| Sair xərclər (–)                                                       | 240      |                                        |          |
| Hazır məhsul üzrə ehtiyatlarının<br>bitməmiş istehsalının maya dəyəri: |          | Satışdan əməliyyat nəticələri (+)(–)   | +860     |
| İlin əvvəlinə (–)                                                      | 500      |                                        |          |
| İlin axırına (+)                                                       | 640      |                                        |          |
| Əməliyyatdan yaranan mənfəəti                                          | +860     |                                        |          |
| Başqa gəlirlər və ya əlavə olmalar<br>(+)                              | 300      | Başqa gəlirlər və ya əlavə olmalar (+) | 300      |
| Başqa xərclər və ya zərərlər (–)                                       | 560      | Başqa xərclər və ya zərərlər (–)       | 560      |
| Tam balans mənfəəti                                                    | +600     | Tam balans mənfəəti                    | +600     |
| Mənfəətdən olan vergi                                                  | 400      | Mənfəətdən olan vergi                  | 400      |

**2.3. Xalis mənfəətin maliyyə hesabatının beynəlxalq standartında əks  
etdirilməsi metodikası**

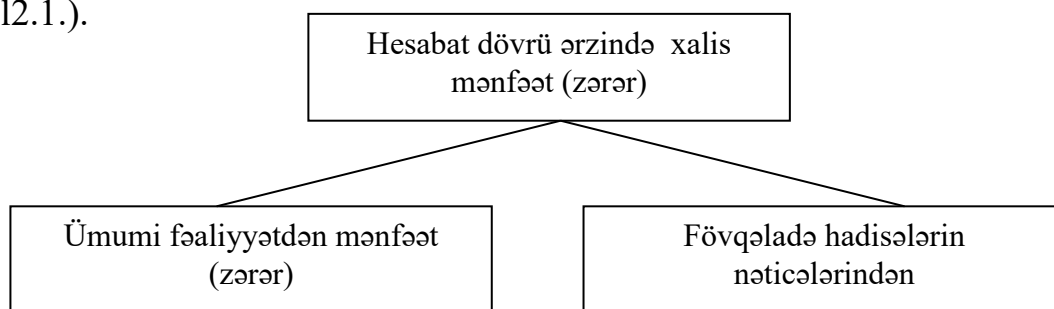
Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarının (BMHS) tərkibinə əlavə edilən maliyyə hesabatı standartlarının özünə aid olan məzmunu, tərkibi və bütöv konseptual tələbləri əhatə etməsinə və bununla əlaqəli olaraq konkret qrupa, tərtib edilmə üsul və qaydalara əsasən başqa standartlardan seçilir. Bu cür standartlarda hesabatın cari istifadəçilər tərəfindən anlaşılmasına şərait yaradan, daha da lazımlı işləri yerinə yetirən şirkətlərin iqtisadi proseslərini əks etdirən, müəssisənin maliyyə vəziyyətinin və maliyyə nəticələrinin daha obyektiv təqdim olunmasına aid qrup göstəriciləri bütövləşdirən hallar müəyyən olunur. Beynəlxalq maliyyə

hesabatı standartının daha da əhəmiyyətli kökünü 8 sayılı «Uçot siyasətindəki əsaslı səhvlər və dəyişikliklər müddətində xalis mənfəət yaxud zərər» BMHS təşkil edir.

Təşkilatın xalis mənfəəti maliyyə hesabatının ən lazımlı göstəricisi hesab olunur. Onda olmuş məlumatlar ilk növbədə əcnəbi istifadəçiləri maraqlandırır. Artma, və ya azalma səmtində kəskin kənarlaşmanın olması hallarında xalis mənfəət göstəricisinin dinamikasına investorlar ehtiyatlı olmalı, təşkilatlara isə dəyişikliklərin səbəbi və amilləri barəsində ətraflı məlumatlar təqdim olunmalıdır.

Maliyyə hesabatında təqdim edilən xalis mənfəət, hesabat ili müddətində əldə olunan mənfəətdən vergi dəyərini çıxmaqla şirkətin gəliri ilə xərcləri arasındakı fərqdən ibarət olur.

Hesabat ili müddətində əldə olunan xalis mənfəət dəyəri barəsində məlumatla hər növ gəlir və xərclər, kapitalın tərkib elementi kimi mənfəətin həcminə təsir göstərmədiyindən şirkətin səmərəli işləməsi barəsində həmişə dəqiq fikir bildirməyə imkan vermir. Ancaq onlardan asılı olmayaraq barəsində danışılan göstəricilər şirkətin işini qiymətləndirmək üçün lazımlı əhəmiyyətə malikdir. Bununla bu cür, hesabat müddəti ərzində şirkətin əldə etdiyi xalis mənfəə, yaxud zərərin mənfəət və zərər barəsində hesabatda əks etdirilən dəyərinin iki hissədən: bütöv fəaliyyətdən və fəvqəladə hadisələrin yekunundan ibarət olması da açıqlanır (şəkil2.1.).



**Şəkil 2.1. Mənfəət və zərər barədə hesabatda təqdim olunmuş Xalis mənfəəti təşkil edən hissələr**

8 sayılı «Uçot siyasətindəki əsaslı səhvlər və dəyişikliklər zamanında xalis mənfəət, və ya zərər» BMHS razılaşdırılmış əsaslarla şirkət vasitəsilə mənfəət və zərər barəsində hesabat tərtib olunması üçün nəzərdə tutulub. Bu səbəbdən onda adi fəaliyyətdən əldə olunan mənfəət və zərərin ayrılıqda maddələrinin uçotu



qaydaları və bunların açılışına olmuş tələblər müəyyən edilir, uçot siyasətində əsaslı səhvlərin uçotu zamanı fəvqəladə hadisələrin və mühasibat qiymətləndirilməsinin nəticələrini təqdim olunması metodikasının açılışı təsnifləşdirilir.

BMHS-da başqa qayda tələb edilmirsə standartlara uyğun olaraq məlum hesabat müddətində qəbul olunmuş gəlir və xərclərin hər bir maddələri cari hesabat müddətinin hesabatını tərtib edən zaman mənfəət, və zərərin hesablanmasına əlavə olunmalıdır.

Mənfəət və zərər barəsində hesabatda fəvqəladə hadisələr və bütöv fəaliyyətdən əldə olunan maliyyə nəticələri barəsində ayrılıqda məlumat təqdim edilməsi nəzərdə tutulur. Bütöv fəaliyyət dedikdə, biznesin şirkətin tərkib hissəsi kimi və onunla bağlı olmuş istənilən (davamı, ona aidiyyatı olmuş, ondan əmələ gələn) fəaliyyəti başa düşülür. Fəvqəladə hadisələrdən olmuş nəticələrə isə, təkrar edilməsi gözlənilməyən və bütöv fəaliyyətdən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənən hadisə, və ya əməliyyat əsasən gəlir və xərclər aid olunur.

Bütöv fəaliyyətdən olmuş mənfəət, və zərər öz ölçüsünə, xarakterinə və ya təsir dərəcəsinə əsasən maliyyə nəticələri və maliyyə vəziyyətinin açılışı kimi başa düşülür və ya işin yekununun proqnozlaşdırılması üçün maliyyə yekununə təsir göstərə bilən əhəmiyyətli gəlir və xərc maddələrindən təşkil olunmuşdur. Gəlir və xərc maddələrinin bu və ya digər şərtləri bunların ayrı-ayrı, yəni aşağıda verilən kimi göstərilməsini tələb edir:

- Ehtiyatların qiymətinin mümkün olmuş xalis satış qiyməti ilə silinməsi, ehtiyatların qiymətinin silinməsi, önəmli vəsaitlərin isə dəyərinin ödənilməsi, həmçinin bu silinmələrin bərpa olunması;
- Şirkətin fəaliyyətinin strukturunun dəyişdirilməsi əsasən xərclər üçün istənilən ehtiyatların bərpa olunması;
- əsas vəsaitlər obyektinin təsərrüfatdan çıxarılması;
- Uzunmüddətli investisiyaların çıxarılması;
- Fəaliyyətin dayandırılması;
- Məhkəmə mübahisələrinin nizama salınması;
- Sair ehtiyatların bərpa olunması.

Fövqəladə hadisələrin nəticələri hesabatda əks olunduqda hər bir fəvqəladə maddənin xarakteri və həcmi ayrı-ayrı açıqlanmalıdır. Fəvqəladə hadisələrin xarakteri şirkətin fəaliyyətinin həmin hadisələrə təbiəti ilə müəyyən olunur. Buna zəlzələdən yaranan zərərin bir çox şirkətlər üçün fəvqəladə hal kimi, sığorta təşkilatları üçün isə müştərinin zəlzələdən sığortalanmış iddiasının fəvqəladə hadisə hesab olunmaması kimi təsnifəşdirilməsini misal göstərmək olar.

8 sayılı «Uçot siyasətindəki əsaslı səhvlər və dəyişikliklər zamanında xalis mənfəət, və zərər» BMHS-da fəvqəladə maddənin əmələ gəlməsinə aparan hadisələr və ya razılaşmalar ayrı-ayrı misallar göstərilmişdir. Bu bir çox şirkətlər üçün aktivlərin müsadirə edilməsi, zəlzələ, sair təbiət kataklizmi (kəskin çevriliş) hesab olunur. Təbiətin açıqlanması və hər bir fəvqəladə maddənin həcmi ya mənfəət və zərər barəsində hesabatda ya da maliyyə hesabatına əlavə edilən qeydiyyat arayışında göstərilməlidir.

8 sayılı «Uçot siyasətindəki əsaslı səhvlər və dəyişikliklər müddətində xalis mənfəət, və zərər» BMHS-da fəvqəladə hadisələrin yekunu şirkətin aktivlərinin müsadirə olunması zamanı mənfəət və zərər barəsində hesabatda və maliyyə hesabatına qeydiyyat arayışında bir fraqment şəklində göstərilir. Bu materiallar aşağıda verilən kimi əhatə olunur:

2014-ci ilin 1 oktyabr tarixinə «A» avtomobil şinlərini istehsal edən şirkətin bölmələri kompensasiya ödənilmədən hökumət vasitəsilə müsadirə olunmuşdur. Müsadirədən yaranan zərər hesabatda fəvqəladə hadisənin yekunu kimi əks etdirilmişdir. Həmin zərər bölmənin müsadirə tarixinə öhdəliyi və aktivlərinin balans qiymətinin xalis mənfəətinə bərabərdir. Bölmənin 1 yanvar 2014-ci ildən 1 oktyabr 2014-ci il tarixədək hesabatda əks olunan məəlavəi 10 000 manat, vergitutulmasına qədərki mənfəəti isə 2000 manat təşkil olunmuşdur (cədvəl 2.11.)

**Cədvəl 2.11.**

**Mənfəət və zərərlər barəsində hesabatın fraqmentləri**

|                                                                                                                            | <b>1.01.2014</b> | <b>1.10.2014</b> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|------------------|
| Bütöv mənfəət                                                                                                              | 10 000           | 12 000           |
| Mənfəətdən vergi                                                                                                           | (3600)           | (3000)           |
| Adi fəaliyyətdən mənfəət                                                                                                   | 8400             | 3000             |
| Fəvqəladə hadisələrdən-avtomobil şinləri istehsal edən bölmənin məhsullarının süsadirəsinə alınmış zərər (mənfəətdən vergi |                  |                  |

|                  |      |      |
|------------------|------|------|
| çıxılmaqla 1350) | 3150 | -    |
| Xalis mənfəət    | 5250 | 7000 |

Mühasibat qiymətləndirilməsindən yaranan dəyişiklik sahibkarlıq faliyyəti ilə müşaiyət olunan qeyri-müəyyənliklə bağlıdır. Bu səbəbdən, maliyyə hesabatının əksər maddələrini dəqiq hesablamaq qeyri-mümkün olduğundan onu təkcə qiymətləndirməklə müəyyənləşdirmək olar. Şirkətin fəaliyyətində mühasibatın qiymətləndirilməsi mümkün olmuş bu və ya digər halların yeni informasiyalarına, iş prosesində olmuş toplanmış təcrübəyə, əməliyyatlara, hadisələrə və bunlar arasında hərəkətlərə əsaslanır.

BMHS əsasən təqdim edilən maliyyə hesabatının informasiya xarakterinin məzmunu üzvi surətdə çoxsaylı əsaslandırılmış qiymətləndirməni özündə cəmləşdirir. Məlumatların Beynəlxalq standartlar əsasən hesabatda formalaşması prosesi əsaslandırılmış qiymətləndirmənin istifadə edilməsinə—maliyyə hesabatının düzgünlüyünə təsir göstərməyən hesabat məlumatlarının tərtib edilməsinin düzəldilməsi fərziyyəsinə əsaslanır. Şirkətin fasiləsiz fəaliyyət prosesi, fəaliyyətin qeyri-müəyyən qiymətləndirmə səviyyəsini artıran, və ya azaldan informasiya axını ilə müşahidə edilir. Bu cür hal hesabatın tərtib edilməsi üçün mühasibat dəyişikliyinə qiymətləndirilməsində qəbul edilə bilən imkanlar yaradır.

BMHS-in düzəldilməsi ilə məşğul olmuşlar, ən yeni informasiyalara əsaslanmaqla qabaqcadan təyin edilmiş və əsaslandırılmış qiymətlərdən istifadə edilməsini hesabatın lazımlı hissəsinin düzəldilməsi kimi hesab edir və onun düzgünlükn təmin edilməsinə heç bir maneə yaratmır. Maliyyə hesabatında mühasibatın qiymətləndirilməsi əlavə uçot informasiyasına əsaslanmaqla ayrılıqda informasiyaların təqribi baxışa cəlb olunan hesablama kimi qəbul olunur.

Qiymətləndirmə, ümitsiz borclardan, köhnəlmiş ehtiyatlardan, aktivlərin səmərəli xidmətinin müddətlərindən, amortizasiya olunan aktivlərdən gözlənilən iqtisadi səmərə alınmasının qrafiki əsasən də aparıla bilər. Mühasibat qiymətləndirilməsindəki dəyişikliklərin yekunu, dəyişikliyin baş verməsi və onun məlum hesabat dövrünün xalis mənfəət və zərər dəyərində (məsələn, ümitsiz borc dəyərlərinin dəyişdirilməsinə) və ya dəyişikliyin cari ilin mühasibat qiymətləndirilməsi və

onun sonrakı hesabat müddətinə təsiri (məsələn, amortizasiya olunan aktivlərin istifadə edilmə müddətinin dəyişdirilməsi) mənfəət və zərər barəsində maliyyə yekununun hesablanmasına əlavə olunur.

Cari və ya sonrakı ilin hesabatlarında mühasibat qiymətləndirilməsinin xarakter və ya həcmnin dəyişikliyi əhəmiyyətli olarsa, onda onun açıqlanması tələb edilir.

Şirkətin xalis mənfəətinin dəyəri əsaslı hesablamanın aparılması və əhəmiyyətsiz səhvlərin baş verməsi ilə əlaqəli olaraq düzgün olmaya da bilər. Buna əsasən də, 8 sayılı «Uçot siyasətindəki əsaslı səhvlər və dəyişikliklər müddətində xalis mənfəət və zərər» BMHS-da hesabat müddəti ərzində mənfəətin (zərərin) həcminə təsir edən əsas amillər nəzərdən keçirilməklə yanaşı, əhəmiyyətli səhvlərin aşkar olunmasında maliyyə hesabatında aparıla biləcək dəyişikliyin metodikası da göstərmişdir.

Bir və ya bir neçə hesabat müddəti ərzində tərtib olunan maliyyə hesabatlarının göstəricilərinə əhəmiyyətli şəkildə təsir edən səhvlər əsaslı səhvlər hesab olunur və bunların nəzərdə tutulan tarixdə sözü gedən hesabatla əlavə olunması etibarlı sayılır. Buna böyüdülmüş bitməmiş istehsal dəyərini, böyüdülmüş satılmış əmtəə qalığını və sairlərötən ilin maliyyə hesabatına əlavə olunmasını misal göstərmək olar. Onlar riyazi səhvlərin, diqqətsizliyin, aldadılmanın, məlumatların təhrif edilməsi, uçot siyasəti qaydalarının həyata keçirilməsindəki səhvlərin yekunu da ola bilər.

Əsaslı səhvlər, bütövyütlə, ötən hesabat ilinə aid olunur. Onlar iki: biri əsas, o biri isə alternativ üsulla tərtib edilir. Burada əsas yanaşma hesabat dövrünün bölünməmiş mənfəət qalıqlarının düzəldilməsi ilə xarakterizə edilir. Müqayisə olunan informasiyalar da düzəldilməlidirlər. Düzəliş müqayisəli məlumat kimi ötən ilə aid edilən hallarda müqayisə edilən dövrün maliyyə hesabatının tərtib edilməsində mənfəətin birinci bölüşdürülməmiş ilkin saldo dəyərinin düzəldilməsi yerinə yetirilir. Müqayisə edilən məlumatların təzədən hesablanması mühasibat balansının məlumatları, mənfəət və zərər barəsində hesabatla əsasən aparılır.

Təşkilat əsaslı səhvlər amili əsasən hesabatda aşağıda verilən məlumatları təqdim etməlidir:

- Əsaslı səhvlərin xarakteri;
- Cari və bütün ötən illərin üçün təqdim edilmiş düzəlişin həcmi;

- Müqayisəli məlumatlara əlavə olunan ötən ilə aid düzəlişin həcmi;
- Müqayisəli məlumatların təkrar olaraq təqdim edilməsi amili və ya bu şəkildə təqdim edilməsinin praktiki mümkünsüzlüyünün etiraf edilməsi;

8 sayılı «Uçot siyasətindəki əsaslı səhvlər və dəyişikliklər müddətində xalis mənfəət və ya zərər» BMHS-yə təqdim edilən əlavədə əsaslı səhvlərin düzəldilməsinə əks olunan misalı nəzərdən keçirək.

**Misal.** Şirkət 2014-ci il müddətində 31 dekabr 2013-ci il tarixində 6500 manat dəyərində satılmış əmtənin səhvən ehtiyatların hesabına əlavə olunmasını aşkar etmişdir. Şirkətin 2014-ci ilin mühasibat kitabında satışın 104000 manat həminin satılmış məhsulun maya qiymətinin 86 500 manat (bundan başqailin öncəinə səhvən ehtiyatlar hesabına yazılmış 6500 manat) və mənfəətdən vergi dəyərinin də 5250 manat olması qeyd edilmişdir.

Bir sözlə, şirkət 2013-ci ildəki hesabatında aşağıda sadalanan məlumatların olmasını göstərmişdir:

|                                                            |               |
|------------------------------------------------------------|---------------|
| Satış                                                      | 73500         |
| Satışın maya dəyəri                                        | (53500)       |
| Mənfəətdən vergi çıxılana qədər bütöv fəaliyyətdən mənfəət | 20000         |
| Vergi                                                      | (4800)        |
| Xalis mənfəət                                              | 15200         |
| 2013-ci ildə dövrün başlanğıcında bölüşdürülməmiş mənfəət  | 20000, dövrün |

sonuna isə 34000 manat təşkil olunmuşdur.

Verilmiş məlumata əsasən, şirkətin 2013-ci və 2014-ci illərdə mənfəətdən vergi dərəcəsi 24%-ə bərabər olmuşdur (cədvəl 2.12):

**Cədvəl 2.12**

**Əsas yanaşmaya müvafiq olaraq şirkətin mənfəət və zərər barəsində hesabatından çıxarış**

|                                                                                    | 2014-ci il | 2013-ci il (təzədən hesablanmış) |
|------------------------------------------------------------------------------------|------------|----------------------------------|
| Satış                                                                              | 104000.0   | 73500.0                          |
| Satışın maya dəyəri                                                                | (800000)   | (60000)                          |
| Mənfəətdən vergi çıxılana qədər bütöv fəaliyyətdən mənfəət                         | 24000      | 13500                            |
| Mənfəətdən vergi                                                                   |            |                                  |
| Xalis mənfəət                                                                      | (5760)     | (3240)                           |
| Öncələr təqdim olunmuş hesabatda dövrün öncəinə bölüşdürülməmiş mənfəət qalığı     | 18240      | 10260                            |
| Əsaslı səhvlərin düzəlişi (1560 manat dəyərində mənfəətdən vergi nəzərə alınmadan) | 34000      | 20000                            |

|                                                                     |        |       |
|---------------------------------------------------------------------|--------|-------|
| (1-ci misal: 6500-1560)                                             | (4940) |       |
| Dövrün öncəinə bölüşdürülməmiş mənfəətin təzədən hesablanmış qalığı | 29060  | 20000 |
| Xalis mənfəət                                                       | 18240  | 10260 |
| Dövrün sonuna bölüşdürülməmiş mənfəət                               | 47300  | 30260 |

2013-ci ildə satılmış müəyyən qədər əmtəələrin tərkibində 31 dekabr 2013-ci il vəziyyətinə yalnız olaraq ehtiyatlar hesabına əlavə olunmuş dəyər 6500 manat təşkil edir. Həmin sözü gedən səhvin düzəlişinə qədər 2013-ci ilin maliyyə hesabatında təzədən hesablanma aparılmışdır.

Mümkün olmuş alternativ yanaşma, əsaslı səhvlərin düzəlişinin cari ilin xalis mənfəət və ya zərərin hesablanmasına imkan verir. Ancaq səhv baş verdiyi halda əsas səhvlərin düzəlişi nəzərə alınmaqla cari və ya ötən illərin xalis mənfəət və ya zərəri barəsində məlumatın əldə olunmasına hesabatla ayrı-ayrı sütun nəzərdə tutulur. Şirkət, mümkün olmuş alternativ variantdan istifadə etdiyi halda maliyyə hesabatında əsaslı səhvlərin düzəldilməsi üçün aşağıda göstərilən məlumatları açıqlamalıdır:

- əsaslı səhvlərin xarakteri;
- hal hazırki dövrün xalis mənfəəti və ya zərərin tərkibində tanınan düzəlişin həcmi;
- təqdim edilmiş proqnoz məlumatları üçün hər bir müddət və proqnoz məlumatlara əlavə olunmuş ötən ilə aid olmuş düzəlişin dəyəri.

Yuxarıda qeyd edilmiş misalın məlumatlarına əsasən, 8 sayılı «Uçot siyasətinə» dəki əsaslı səhələr və dəyişikliklər müddətində xalis mənfəət və ya zərər» BMHS-na əlavə edilmiş mənfəət və zərər barəsində hesabatda əsaslı səhvlərin düzəldilməsinin mümkün olmuş alternativ yanaşmasını aşağıda göstərilən şəkildə izah edək (cədvəl 2.13):

**Cədvəl 2.13.**

**Şirkətin mənfəət və zərər barəsində hesabatından çıxarış**  
**Mümkün olmuş alternativ yanaşma**

|                                                            | Proqnoz |         |                            |                           |
|------------------------------------------------------------|---------|---------|----------------------------|---------------------------|
|                                                            | 2014    | 2013    | 2014 (Təzədən hesablanmış) | 2013(Təzədən hesablanmış) |
| Satış                                                      | 104000  | 73500   | 104000                     | 73500                     |
| Satışın maya dəyəri                                        | (86500) | (53500) | (80000)                    | (60000)                   |
| Mənfəətdən vergi çıxılana qədər bütöv fəaliyyətdən mənfəət | 17500   | 20000   | 24000                      | 13500                     |

|                                                                  |        |        |        |        |
|------------------------------------------------------------------|--------|--------|--------|--------|
| Mənfəətdən vergi (əsaslı səhvlərin düzəlişi yekunu əlavə edilir) | (4200) | (4800) | (5760) | (3240) |
| Xalis mənfəət                                                    | 13300  | 15200  | 18240  | 10260  |

**Cədvəl 2.14.**

**Şirkətin bölüşdürülməmiş mənfəəti barəsində hesabat  
(Mümkün olmuş alternativ yanaşma)**

|                                                                      | <b>Proqnoz</b> |       |                            |                            |
|----------------------------------------------------------------------|----------------|-------|----------------------------|----------------------------|
|                                                                      | 2014           | 2013  | 2014 (Təzədən hesablanmış) | 2013 (Təzədən hesablanmış) |
| Dövrün öncəinə təqdim olunmuş bölüşdürülməmiş mənfəət                | 34000          | 20000 | 34000                      | 20000                      |
| Əsaslı səhvin düzəlişi (1560 manat mənfəətdən vergisiz kəmiyyətində) | -              | -     | (4940)                     | -                          |
| Dövrün öncəinə bölüşdürülməmiş mənfəətin düzəldilmiş qalığı          | 34000          | 20000 | 29060                      | 20000                      |
| Xalis mənfəət                                                        | 13300          | 15200 | 18240                      | 10260                      |
| Dövrün sonuna bölüşdürülməmiş mənfəət                                | 47300          | 35200 | 47300                      | 30260                      |

2013-ci ildə satılmış və 31 dekabr 2013-ci il vəziyyətinə yanlış olaraq ehtiyatlara əlavə olunmuş 2014-ci il üçün müəyyən əmtəələrin 6500 manatı satışın maya dəyərində əlavə olunur. Edilmiş səhv 2013-ci ildə düzəldilən hallarda 2013 və 2014-ci illər üçün düzəldilmiş proqnoz məlumatları düzəldilməlidir.

8 saylı «Uçot siyasətindəki əsaslı səhələr və dəyişikliklər müddətində xalis mənfəət və ya zərər» BMHS-na müvafiq olaraq şirkətinə uçot siyasəti mümkün qədər sabit qala bilər. Beynəlxalq standartlar əsasən maliyyə hesabatının sabitliyi, eyni uçot siyasətinin və metodunun istifadə edilməsinin dəyişməzliyini xarakterizə edir və o maliyyə hesabatının xüsusiyyətlərini özündə əks etdirir. Bu standart istifadəçilər üçün maliyyə hesabatının səmərəliliyini daha da artırır, müqayisəli mühasibat məlumatlarının təhlilini və anlaşılıqlı olmasını asanlaşdırır.

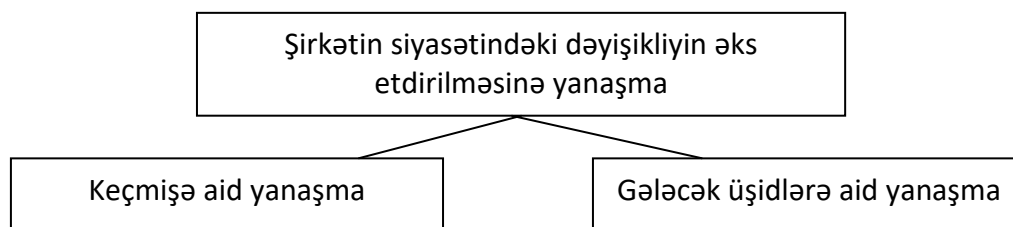
Bu yanaşma, təşkilatın maliyyə vəziyyətindəki meylləri, pul axınının hərəkətini, fəaliyyət nəticələrini müəyyən olunması üçün istifadə edilir. Qanunvericilikdə dəyişikliklər aparılan zamanlarda uçot siyasətində uçotun standartlaşma tələbləri dəyişdirilə də bilər. Bundan əlavə, yeni uçot siyasətinin tətbiq edilməsi, hesabatda təşkilatın işi barəsində daha da mənasib və etibarlı məlumatlar verən zamanlarda uçot siyasəti dəyişdirilə də bilər. Uçot siyasətinin dəyişdirilməsi, bütöv qəbul

edilmiş uçot prinsiplərindən əlavə uçot prinsipinə, yəni bu siyasətin tətbiq edilmə üsulu da əlavə edilməklə digər bir üsula keçməyə imkan verir.

Standartda aparılan aşağıda göstərilən əməliyyatlar uçot siyasətində dəyişikliklərin aparılması tələb olunmur:

- Baş verən hadisələrin və sazişlərin əhəmiyyətinə əsasən ondan öncəkilərdən fərqlənən hadisələr və sazişlər üçün uçot siyasətinin qəbul edilməsi;
- Əhəmiyyətli olmayan və ya öncələr baş verməmiş ya hadisələr ya da sazişlər üçün yeni uçot siyasətinin qəbul edilməsi.

Şirkətdə uçot siyasətinin dəyişdirilməsi ötən dövrə aid və gələcək ümidlərin həyata keçirilməsi ilə əlaqəli ola bilər (şəkil 2.2.)



**Şəkil 2.2. BMHS əsasən maliyyə hesabatının tərtib olunması zamanı şirkətin uçot siyasətindəki dəyişikliyi əks etdirən yanaşma**

Gələcək ümidlərə yanaşma daimi olaraq istifadə edildikdə bütün hadisə və sazişlərə tətbiq edilir. Gələcək ümidlərə yanaşma uçot siyasətinin dəyişdirildiyi tarixdən sonrakı hadisələr və sazişlər üçün istifadə edilir. Maliyyə hesabatlarında qeyd edilmiş keçmiş dövrlərə aid hadisələr və hallar heç bir düzəlişin aparılmasında tələb olunmur, yəni indiki dövr üçün xalis mənfəət və ya zərər, ilin başlanğıcında bölüşdürülməsi mənfəət qalığında düzəliş verilmir.

Ötən ilin istənilən yekun dəyərinin müəyyən olunmasına imkan yaranan zamanlarda əsas yanaşmaya uyğun edilərək gələcək ümidlər üçün uçot siyasətinin dəyişdirilməsi aparıla da bilər. Bu cür hallarda maliyyə hesabatında hesabat ilinin öncəinə bölüşdürülməmiş mənfəət qalığının düzəldilməsi kimi qəbul olunur. Hesabatda müqayisəli məlumatlar da təkrarən hesablanmalıdır. Hesabat müddətinin öncəinə bölüşdürülməmiş mənfəət qalığının düzəldilmiş dəyərini əsaslı olaraq müəyyən olunması mümkün olmayan hallarda uçot siyasətinin gələcək dəyişikliyi hesabata olunur.



Uçot siyasətinin dəyişdirilməsi hesabatda təqdim edilmiş ötən, indiki və ya gələcək dövrün hesabat məlumatlarına əhəmiyyətli təsir göstərə bilər. Bu halda hesabatda aşağıda verilənlər açıqlanmalıdır:

- Dəyişikliklərin səbəbi;
- Hər bir müddət üçün təqdim edilmiş məlumatların düzəliş dəyəri;
- Müqayisəli məlumatlara əlavə olunmuş və ötən ilə aid olmuş düzəldilmiş dəyər;
- Müqayisəli məlumatların təkrarən hesablanması barəsində və ya bu cür hərəkətlərin aparılmasının mümkünsüzlüyü barəsində məlumat.

Gələcək ümidlər üçün uçot siyasətinin öyrənilməsinə imkan verən alternativ münasibət hesabatın düzəlişinə indiki dövrün xalis mənfəət və ya zərərin müəyyən olunmasına əlavə edilməsini nəzərdə tutur. Bu halda ötən ilin müqayisəli hesabat məlumatlarında dəyişikliklər aparılmadan göstərilir, əlavə müqayisəli məlumatlar proqnozu isə ayrıca sütunda təkrarən hesablanır.

Uçot siyasətinin dəyişdirilməsinin gələcək inkişafını nəzərdə tutan üsulların hesabatda əks etdirilməsinin tətbiq olunmasına və indiki dövr üçün xalis mənfəət və ya zərəre əlavə edilməli olmuş dəyəri əsaslandırmaqla müəyyən olunmasına imkan verir.

### III FƏSİL. XİDMƏT SFERASINDA MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN VƏ MƏNFƏƏTDƏN İSTİFADƏ EDİLMƏSİNDƏ RENTABELLİYİN TƏHLİLİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

#### 3.1. Direkt-kostinq sistemində mənfəətin amilli təhlili

İndiki şəraitdə, mənfəətin təhlilinin metodikasına vacib diqqət yönəldilməyə başlanılmışdır. Bu onunla əlaqədardır ki, bu metodika istehsal və həmçinin təchizat xərcləri daimi və eyni zamanda da dəyişən xərclərə və marjinal gəlirlər kateqoriyasına bölünməsi ilə əsaslanır. Nəzərə çatdırılan, metodika bazar iqtisadiyyatı sürətli şəkildə inkişaf etməkdə olan ölkələrdə çox yayılmışdır. Həmçinin, bu metodika mənfəətin bir qədər lazımlı amillərdən asılılığını öyrənmək üçün də imkan yaradır. Həmin amillər əsasında da mənfəətin kəmiyyətinin formalaşması prosesində idarə olunması üçün çox lazımlıdır. Azərbaycan Respublikasının müəssisələrində mənfəətin tətbiq olunma metodikasından fərqli olaraq, həmin metodika göstəriciləri arasında olan qarşılıqlı əlaqəsini daha ətraflı nəzərə almağa və amillərinin təsirinin daha da dəqiq hesablanmasına imkan verir. Müqayisəli təhlilin köməyi ilə sadaladıqlarımızı sübut etmək də olar.

Bizim respublikamızda mənfəəti təhlil edən zaman adətən aşağıda göstərilən modeldən istifadə edilir:

$$M=K (Q-M_d); \quad (1)$$

Burada M-mənfəətin dəyərini, K-satılmış məhsulların ümumi kütləsini (kəmiyyətini), Q-satışın dəyərini,  $M_d$  isə - məhsul vahidinin maya dəyəri əks olunur.

Bu zaman bu cür güman edilir ki, bütün verilən amillər bir-birindən asılı olmayaraq özü-özünə dəyişilir. Mənfəətin, müstəqil surətdə satışın həcminə görə müənasib surətdə dəyişilir (ancaq, rentabelli məhsul satılırsa). Əgər bizim istehsal etdiyimiz məhsul zərərlə nəticələnirsə, bu zaman mənfəət satışının həcminə tərs müənasib olaraq dəyişilir.

Onu da qeyd edək ki, məhsul istehsalında (satışının) həcmi və maya dəyərinin arasındakı qarşılıqlı əlaqə nəzərdə tutulmamışdır. İstehsal (satışın) həcmi artdıqda, məhsulun hər vahidinin maya dəyəri də aşağı düşür. Bu cür ki, təkcə dəyişən xərclərin (istehsalla məşğul olan fəhlələrin işəmuзд əmək haqqısı, xammal-

material, texnoloji məqsədlərinə əsasən nəzərdə tutulmuş enerji, elektrik enerjisi) dəyəri artırsa, daimi xərclərin dəyəri isə (amortizasiyası, tikinti obyektlərinin icarəsi, işçilərin vaxtamuzda görə əmək haqqısı, inzibati təsərrüfat aparatının əmək haqqı sığortası və sairələr) əsasən dəyişilməz olaraq qalır. Əks halda, istehsal aşağı düşən zaman məlumatların maya dəyəri artır. Digər sözlə desək, məhsul hər vahidi üzrə daha çox daimi xərcləri düşür.

Əcnəbi ölkələrdə sistemli yanaşmaların təmin olması üçün mənfəətin və proqnozlaşdırmanın dəyişdirilmə amillərinin öyrənilən anında marjinal təhlilin köməyi ilə istifadə edilir. Marjinal təhlilin isə kökünüsə marjinal gəlir təşkil edə bilər.

Marjinal gəlir (MG) deyildikdə isə, müəssisənin daimi olan məsrəfləri dəyərində mənfəət başa düşülür. (H):

$$MG = M + H$$

Burada  $M = MG - H$

Marjinal gəlirlərin dəyərini öz növbəsində satılmış məhsulların kəmiyyəti qaydasında (S) və həmçinin məhsulun hər vahidinə nəzərdə tutulan marjinal gəlirin stavkası (Kos) kimi də təsəvvür etmək mümkündür:

$$M = S * Kos - H$$

$$Ds = Q - V$$

$$M = S(Q - V) - H \quad (2)$$

Burada V – məhsulun vahidinə düşən dəyişən xərcləri bildirir.

2-ci düsturda tək bir növ məhsulun satışı zamanı əldə edilən mənfəətin təhlili üçün istifadə olunur. Verilən düstur satılmış məhsulların kəmiyyəti, qiymət, daimi və ya dəyişən xərclərin də xüsusi çəkisinin səviyyəsinin dəyişilməsini də müəyyən edir. Təhlil aparmaq üçün tədqiqat aparacağımız müəssisənin müvafiq rəqəmlərində hesablama aparmaq mümkün olmadığına görə şərti olaraq rəqəmlərdən istifadə olunmuşdur. (cədvəl 3.1)

**Cədvəl 3.1**

**A məmulatına əsasən mənfəətin amili təhlilinə görə zəruri olmuş göstəricilər**

| Göstəricilər                                  | Plan əsasən | Faktik |
|-----------------------------------------------|-------------|--------|
| Məhsul sarışının həcmi, ədədlə, milyon manat. | 5700        | 4850   |
| Satışın həcmi, milyon manat.                  | 5,0         | 5,2    |
| Məmulatın maya dəyəri, milyon manat.          | 4,0         | 4,5    |

|                                                   |      |      |
|---------------------------------------------------|------|------|
| Bundan başqaxüsusi dəyişən xərclər, milyon manat. | 2,8  | 3,1  |
| Daimi xərclərin dəyəri, milyon manat.             | 6840 | 6790 |
| Mənfəət, milyon manat.                            | 5700 | 3395 |

Amillərin mənfəətin dəyərinin dəyişilməsinə və təsirini hesablamaq üçün zəncirvari yerdəyişmə qaydasından istifadə edək:

$$M_{ln} = S_{nl}(Q_{nl}-V_{nl})-N_{nl}=(5700*(5,0-2,8))-6840=5700 \text{ milyon manat}$$

$$M_{şerti\ 1} = S_f(Q_{nl}-V_{nl})-N_{nl}=(4850*(5,0-2,8))-6840=3830 \text{ milyon manat}$$

$$M_{şerti\ 2} = S_f(Q_f-V_{nl})-N_{nl}=(4850*(5,2-2,8))-6840=4800 \text{ milyon manat}$$

$$M_{şerti\ 3} = S_f(Q_f-V_f)-N_{nl}=(4850*(5,2-3,1))-6840=3345 \text{ milyon manat}$$

$$M_f = S_f(Q_f-V_f)-N_f=(4850*(5,2-3,1))-6790 = 3395 \text{ milyon manat}$$

Mənfəətin tam olaraq dəyişikliyi təşkil edir.

$$\Delta M_{bütöv}=(3395-5700)=-2305 \text{ milyon manat.}$$

Bundan başqa dəyişikliklər hesabına

A) Məhsul satışının kütləsi

$$\Delta M_k = (3830 - 5700) = -1870 \text{ milyon manat.}$$

B) Satışın qiyməti

$$\Delta M_2 = (4800 - 3830) = -970 \text{ milyon manat.}$$

C) xüsusi dəyişən məsrəflər

$$\Delta M_v = (3345 - 4800) = -1455 \text{ milyon manat.}$$

D) daimi məsrəflərin dəyəri

$$\Delta M_n = (3395 - 3345) = +50 \text{ milyon manat.}$$

Nəzərdən keçirdiyimiz metodika cürbəcür amillərin mənfəətin dəyərinin dəyişilməsinə təsirini daha da dəqiq hesablamağa imkan yaradır. Yəni, istehsalın (satışın) miqdarı, maya dəyəri və eyni zamanda mənfəət arasında olan qarşılıqlı əlaqələri də nəzərə alır.

Mənfəətin təhlil olunma metodikası istehsalın çoxnomenklaturası şəraitində xeyli mürəkkəbləşdirilir. Ona əsasən ki, yuxarıdakı amillərdən əlavə satılmış məhsulların strukturunun təsirinə də nəzərə almaq lazım olur.

Əcnəbi ölkələrdə nomenklaturası şəraitində amillərin mənfəətin dəyərinə təsirini öyrənmək məqsədi ilə aşağıda verilən modeldən istifadə edilir:

$$M = B \times O_p - N \quad (3)$$

Marjinal gəlirin satışından vəsaitdə orta payı ( $O_p$ ) öz növbəsində hər növ məhsulun satışdan vəsaitin bütöv dəyərində xüsusi çəkisi ( $O_{pi}$ ) və hər bir məmulat əsasən marjinal gəlirlərin satışdan vəsaitdəki payında asılıdır:

$$O_p = \sum (P_{oi} \times O_{pi}); PO = \frac{B_i}{B_{mumi}}; \quad O_{pi} = \frac{Q_i - V_i}{Q_i}$$

Satışdan olan vəsait də həmçinin də məhsul satışının tam həcmindən, onun strukturundan və həmçinin buraxılışının qiymətlərindən də asılıdır:

$$B = \sum (VMB_{üm.} \times O_{pi} \times Q_i)$$

Bundan sonra məhsul satışından mənfəətin amili modeli aşağıda verilən formada olacaq:

$$M = \sum (VMB_{üm.} \times O_{pi} \times Q_i) \times \sum \frac{(P_{oi} Q_i - V_i)}{P} - H \quad (4)$$

Onun vasitəsilə ilə məhsul satışının (həcmnin) kəmiyyəti hesabına, onun quruluşu, buraxılışın dəyəri, müəssisənin dəyişən xərclərini və daimi xərclərini hesabına necə dəyişilməsini müəyyən etmək mümkündür.

4-cü modelə əsasən amillərin təsirini hesablamaq üçün 3.2 və 3.3-cü cədvəllərin informasiyalarından istifadə edə bilərik:

**Cədvəl 3.2**

**Məhsul satışından olan vəsait**

| Göstəricilər                                     | Satışdan vəsaitin dəyəri, milyon manat. | Satışdan olan vəsaitin hesablanması şərtləri |                   |                 |
|--------------------------------------------------|-----------------------------------------|----------------------------------------------|-------------------|-----------------|
|                                                  |                                         | Satış həcmi                                  | Satışın strukturu | Satışın qiyməti |
| $B_{pl} = \Delta (S_{inl.} \times Q_{inl})$      | 95250                                   | plan                                         | plan              | plan            |
| $B_{şerti 1} = B_{nl} \times S_{pl}$             | $(95250 \times 0.9912) = 94410$         | fakt                                         | plan              | plan            |
| $B_{şerti 1} = \Delta (S_{inl.} \times Q_{inl})$ | 96600                                   | fakt                                         | fakt              | plan            |
| $B_f = \Delta (S_{inl.} \times Q_{ifakt})$       | 99935                                   | fakt                                         | fakt              | fakt            |

Müəssisənin daimi xərcləri əsasən plana əsasən 24655 milyon manat., faktının isə 26490 milyon manat təşkil edir. Öncə məhsulların hər bir növü üçün marjinal gəlirlərin payını müəyyən edək:

A) məmulatı əsasən  $(5000 - 2800):5000 = 0,44$ ;

B) məmulatı əsasən  $(6000 - 3600):6000 = 0,40$ ;

C) məmulatı əsasən  $(7000 - 3500):7000 = 0,50$ ;

D) məmulatı əsasən  $(7500 - 3750):7500 = 0,50$ ;

Bundan sonra da plan əsasən məhsul satışının tam həcmi OP-nin orta kəmiyyətini müəyyən edək:

$$OP_{pl} = \frac{0,44 \times 29,92 + 0,4 \times 35,28 + 0,5 \times 19,84 + 0,5 \times 14,96}{100} = 0,44677$$

**Cədvəl 3.3**

**Məhsulun satışının strukturu**

| Məmulat-<br>ların növü | Məmulatın qiyməti, min manat |       | Məmulata düşən dəyişən xərclər, min manat |       | Satışın tam həcmində çəki, %-lə |       | $OP_i = \frac{Q_i - V_i}{Q_i}$ |        |       |
|------------------------|------------------------------|-------|-------------------------------------------|-------|---------------------------------|-------|--------------------------------|--------|-------|
|                        | plana                        | fakta | plana                                     | fakta | plana                           | fakta | plana                          | fakta  | plan  |
| A                      | 5000                         | 5200  | 2800                                      | 3100  | 29.92                           | 25.10 | 0.44                           | 0.4615 | 0.404 |
| B                      | 6000                         | 6100  | 3600                                      | 3500  | 35.28                           | 32.92 | 0.40                           | 0.4100 | 0.426 |
| C                      | 7000                         | 7350  | 3500                                      | 3600  | 19.84                           | 22.10 | 0.50                           | 0.5238 | 0.510 |
| D                      | 7500                         | 7800  | 3750                                      | 3744  | 14.96                           | 19.88 | 0.50                           | 0.5192 | 0.520 |

Üçüncü düstura əsasən plana görə satışdan mənfəətin dəyərin tapmaq:

$$M_{pl} = B_{pl} \times OP_{pl} - N_{pl} = (95250 \times 0,44677) - 24655 = 17900 \text{ milyon manat}$$

Sonrakı mərhələ təhlil prosesində satılmış məhsulların kəmiyyəti hesabına mənfəətin dəyərinin necə dəyişilməsi də hesablamaq gərəkdir. Əgər məhsulun satışının həcminə məhsulların tam növləri bərabər səviyyədə artacaqsa, onda onun quruluşu dəyişilməyəcək və marjinal gəlirin satışının dəyərində orta payı da dəyişiləcək. Bu anda mənfəətinin dəyəri təşkil edir:

$$M_{şərti1} = B_{şərti1} \times OP_{pl} - N_{pl} = (94410 \times 0,44677) - 24655 = 17525 \text{ milyon manat.}$$

Hesablamalar göstərir ki, məhsulun satışının həcmnin azaldılması hesabına mənfəətin kütləsi 375 milyon manat  $(17525 - 17900)$  azalmışdır.

Bu nəticəni mütləq olaraq fərq üsulu ilə də əldə etmək mümkündür:

$$M_{şərti1} = B_{şərti1} * OP_{pl} - N_{pl} = 94410 \times 0,44677 - 24655 = 17525 \text{ milyon manat.}$$

Daha sonra isə, məhsulların satışının quruluşunun dəyişilməsinə hesabına marjinal gəlirlərin və həmçinin mənfəətin dəyərinin necə dəyişməsinə müəyyən etmək tələb olunur. Bilmək lazımdır ki, əmtəəlik məhsulların quruluşunun dəyişkənliyi təkcə satışdan olan vəsaitin dəyişilməsinə deyil, eyni zamanda da, satışdan olan vəsaitin tərkibinə marjinal gəlirinin orta xüsusi çəkisinə də gətiribə bilər.

Mənfəətin hazırkı həcmdə strukturunda ancaq plan qiymətilə mənfəətin dəyərinin hesablanması bu cür ardıcılıqla həyata keçirilir.

Məhsul satışının tam faktiki həcminə əsasən (məhsul vahidi üzrə plan buraxılış qiymətlərin və plana görə dəyişən xərclərin saxlanması şərtlə) orta kəmiyyət aşağıdakı kimi hesablanır.

$$OP_{\text{şerti 1}} = \frac{0.44 \times 25.10 + 0.4 \times 32.92 + 0.5 \times 22.10 + 0.5 \times 19.88}{100} = 0.45202$$

Faktiki olaraq yerinə yetirməsi üçün məhsulun satışından mənfəət (qiymətin və xərclərin dəyişilməz qaldığı halda) bu formadaadır:

$$M_{\text{şerti 2}} = B_{\text{şerti 2}} \times OP_{\text{şerti 1}} - N_{\text{pl}} = 96600 \times 0.45202 - 24655 = 19010$$

Satışdan olan strukturundakı dəyişiklik ilə əlaqəli olaraq alınan dəyər öncəki ildən 1485 milyon manat. (19010-17525) bundan çox olmuşdur: satışdan olan vəsaitin bütöv dəyərində S və D məmullatlarının payı xeyli artmışdır. Mənfəətin dəyərinə məhsulların qiymətinin dəyişilməsi həm bəyənilən, həm də mənfi mənada təsir edir. Həmin amil hesabına satışda vəsaitin tərkibində marjinal gəlirlərin orta payı dəyişikliyə məruz qalır.

Öncəki faktiki qiymətlərlə hər bir məmullata görə məhsul vahidinə nəzərdə tutulmuş xərclərinin plan səviyyəsini hesablamaq üçün:

A) məmullata görə (5200 - 2800):5200 = 0,4615;

B) məmullata görə (6100 - 3600):6100 = 0,4100;

C) məmullata görə (7350 - 3500):7350 = 0,5238;

D) məmullata görə (7800 - 3750):7800 = 0,5192;

Satılmış məhsulun bütün faktiki həcminə görə orta səviyyəsi faktiki strukturunun və faktiki qiymətlərlə aşağıda göstərilən kimidir.

$$OP_{\text{şerti2}} = \frac{0.4415 \times 25.10 + 0.41 \times 32.92 + 0.5238 \times 22.10 + 0.5192 \times 19.88}{100} = 0.470306$$

Qiymətlərin dəyişdirilməsi, dəyişən və eyni zamanda daimi xərclərin səviyyəsinin saxlanması vaxtı məhsulun faktiki satışının həcmindən mənfəət aşağıda yazılmış formada olmuşdur:

$$M_{\text{şerti3}} = B_f \times OP_{\text{şerti 2}} - N_{\text{pl}} = (99935 \times 0.470306) - 24655 = 22345 \text{ milyon manat}$$

Bütün məmullatların artması zamanı hesabın mənfəətin dəyəri 3335 milyon manat (22345-19010) daha da artmışdır. Daha sonra isə bütün faktiki şərtlərin

(quruluşunu, qiymətini, dəyişən məsrəflərin xüsusi çəkisini) fərdi və ya orta əhəmiyyətini bu cür hesablayaq:

A) məmulata görə (5200 - 3100):5200 = 0,404;

B) məmulata görə (6100 - 3500):6100 = 0,426;

C) məmulata görə (7350 - 3600):7350 = 0,510;

D) məmulata görə (7800 - 3744):7800 = 0,520;

$$OP_f = \frac{0.404 \times 25.10 + 0.426 \times 32.92 + 0.51 \times 22.10 + 0.52 \times 19.88}{100} = 0.45816$$

Bütün faktiki şərtlərin əlavəsində müəssisənin mənfəəti bu cür olur:

$$M_{\text{şərti 4}} = B_f * OP_{\text{şərti 2}} - N_{pl} = 99935 * 0,45816 - 24655 = 21131 \text{ milyon manat}$$

Alınmış nəticələrin öncəkilərlə müqayisə etmək üsul ilə dəyişən xərclərin xüsusi miqdarının artması hesabına görə mənfəət 1214 milyon manat. (21131-22345) daha da azalmış olacaq.

İndi isə mənfəətin faktiki dəyərini aşağıdakı kim hesablamaq olar:

$$M_f = B_f * OP_f - N_f = 99935 * 0,45816 - 26490 = 19296 \text{ milyon manat}$$

Burada daimi xərclərinin dəyərinin plandan kənarlaşması göstərilən misalda +1835 milyon manat (26490-24655) olmuşdur. Göstərilən artım mənfəətin bu dəyerdə (19296-21131)=-1835 azalmasına səbəb olmuşdur. Sistemli formada bu hesablamaların aşağıda verilən cədvəl əsasında təsəvvür etmək olar (cədvəl 3.4):

**Cədvəl 3.4**

**Marjinal gəlirdən istifadə etməklə cürbəcür amillərin mənfəətin dəyərinə təsirinin hesablanması**

| Mənfəətin dəyərinin hesablanması,<br>milyon manat | Amillər          |                        |                    |                     |                  |
|---------------------------------------------------|------------------|------------------------|--------------------|---------------------|------------------|
|                                                   | Satışın<br>həcmi | Satışının<br>strukturu | Satışın<br>qiyməti | Dəyişən<br>xərcləri | Daimi<br>xərclər |
| (95250*0.44677)-24655=17900                       | Plana            | Plana                  | Plana              | Plana               | Plana            |
| (94410*0.44677)-24655=17525                       | Fakta            | Plana                  | Plana              | Plana               | Plana            |
| (96600*0.45202)-24655=19010                       | Fakta            | Fakta                  | Plana              | Plana               | Plana            |
| (99935*0.47030)-24655=22345                       | Fakta            | Fakta                  | Fakta              | Plana               | Plana            |
| (99935*0.45816)-24655=21131                       | Fakta            | Fakta                  | Fakta              | Fakta               | Plana            |
| (99935*0.45816)-26490=19296                       | Fakta            | Fakta                  | Fakta              | Fakta               | Fakta            |

Mənfəətin dəyərinə əsasən plandan bütöv kənarlaşma:

$$\Delta M_{umi} = (19296 - 17900) = +1396 \text{ milyon manat.}$$

Bundan başqa aşağıdakı dəyişikliklər hesabına:



a) məhsulun satışının həcmi:

$$\Delta M = (17525 - 17900) = -375 \text{ milyon manat.}$$

b) məhsul satışının strukturu:

$$\Delta M = (19010 - 17525) = +1485 \text{ milyon manat.}$$

v) buraxılış qiyməti:

$$\Delta M = (22345 - 19010) = +3335 \text{ milyon manat.}$$

q) xüsusi dəyişən xərclər:

$$\Delta M = (21131 - 22345) = -1214 \text{ milyon manat.}$$

q) daimi xərcləri:

$$\Delta M = (19296 - 21131) = -1835 \text{ milyon manat.}$$

Yuxarıdakı hesablamalardan göründüyünü əsasən marjinal təhlilin metodikası əsasən mənfəətin kütləsinə görə satışın həcmindən və həmçinin strukturundan daha da çox olar (cədvəl 3.5):

**Cədvəl 3.5**

**Mənfəətin amilləri üzrə təhlilin nəticələrinin müqayisəli təhlili**

| Amillər                              | Variantlar |       |
|--------------------------------------|------------|-------|
|                                      | I          | II    |
| Məhsul satışının həcmi .....         | -158       | -375  |
| Satılmış məhsulların strukturu ..... | +536       | +1485 |
| Məhsullara qiymətlər.....            | +3335      | +3335 |
| Məhsulların maya dəyəri .....        | -2317      | -3049 |
| O cümlədən də:                       |            |       |
| Daimi xərclərin .....                | —          | -1214 |
| Dəyişən xərclərin .....              | —          | -1835 |

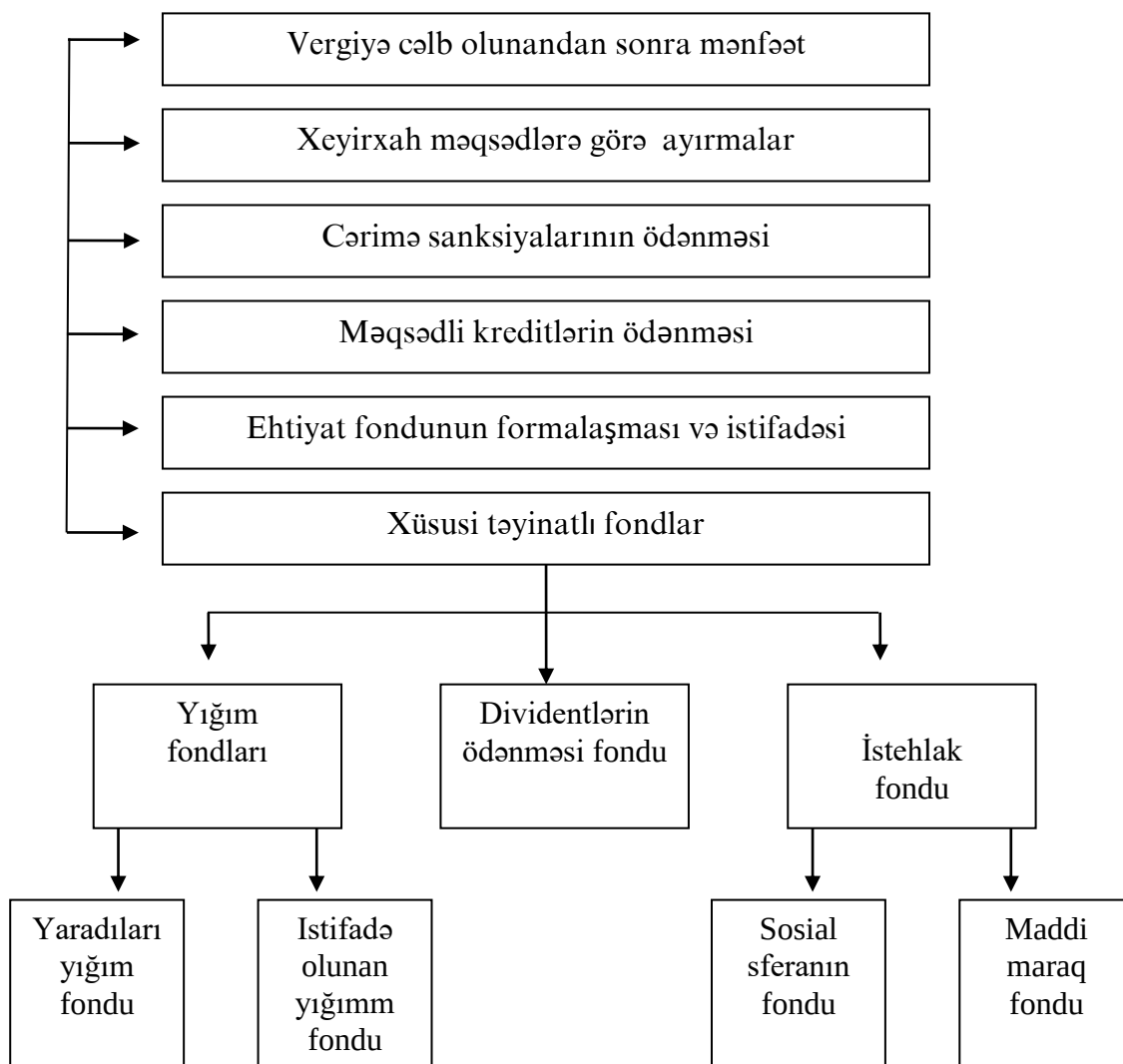
Bir sözlə, mənfəətin amilinin təhlilinin cürbəcür metodikalarının da müqayisəli təhlili onu göstərir ki, marjinal təhlilinin metodikası daha da üstün hesab olunur. Bu yollarla təhlil metodundan respublika müəssisələrində maliyyə menecmentində istifadə edilməsi maliyyə nəticələrinin formalaşmasında bu prosesin daha da səmərəli idarə edilməsinə imkan yarada bilər.

Xalis mənfəətin formalaşdırılmasının, bölüşdürülməsinin həmçinin, istifadəsində təhlil olunması.

Mənfəət üzrə bölüşdürülməsi və istifadəsinə görə təhlilinin əsas vəzifəsi plana və dinamikaya uyğun müqayisədə hesabat müddətində formalaşan meylləri və

proporsiyanın aşkar edilməsi ilə ibarətdir. Bundan başqa, təhlilin nəticələrinin əsasında mənfəətin bölüşdürülməsi zamanı proporsiyaların dəyişilməsi və bundan daha da səmərəli istifadə edilməsi əsasən məsləhətlər hazırlanır. Aşağıda verilən qrafikdə mənfəətin bölüşdürülməsinin bütöv istiqaməti verilmişdir (sxem 3.1):

**Sxem 3.1. Xalis mənfəətin bölüşdürülməsi sxemi**



Hər bir müəssisədə büdcəyə vergiyi ödədikdən sonra onun sərəncamında qalan mənfəətinin bölüşdürülməsinin qaydası və yaradılmış fondların siyahısı təsis sənədlərinin əsasında müəyyən edilmişdir.

Bu ki, tədqiqat apardığımız müəssisədə xalis mənfəətdən ehtiyatlar, yığımlar, istehlak və həmçinin də, sosial sferanın fondları da yaradılır.

Xüsusi təyinatlı fondların formalaşdırılması və istifadəsi prosesində mənfəətin stimullaşdırılması rolunu həyata keçirilir. Qeyd olunan, fondların təhlilinin yekunda aşağıda yazılan suallara cavab verilməlidir:

- a) Həmin bu fondlara hesablanmış vəsaitlərin tam dəyəri hansı şəkildə dəyişilmişdir?
- b) Bu dəyərlərin dəyişilməsinə hansı amillər təsir etmişdir?
- c) Həmin dəyər hansı məqsədlərə istifadə edilmişdir?
- d) Bu fondlara vəsaitlərin hesablanılmasında və istifadəsinin dinamikasında hansı dəyişikliklər baş vermişdir?
- e) təsərrüfat fəaliyyətinin yekunda nəticəsinin necə yüksəlməsində müəssisə kollektivinin marağı nə qədər artırılmışdır?

Mənfəətin bölüşdürülməsinin və istifadə edilməsinin təhlili aşağıda göstərilən qayda ilə aparılır:

1. Plana və bazis müddəti ilə müqayisədə mənfəətdən istifadənin hər bir istiqamətinə əsasən vəsaitlərin daxili çəkisinə və dəyərlərin dəyişilməsinə görə də qiymət qoyulur.
2. Fondların yaradılma səbəbinin amilli təhlilləri həyata keçirilir.
3. Xüsusi təyinat üçün nəzərdə tutulmuş fondların hərəkətinin təhlilləri aparılır.
4. İqtisadi potensial da səmərəliliyin göstəricilərinə münasib olaraq istehlak və eyni zamanda yığım fondlarından istifadənin səmərəliliyin dəyərləndirilməsi.

Mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadəsini təhlil etmək məqsədi ilə tədqiqat apardığımız müəssisədə lazımlı olmuş rəqəm məlumatlarının çatışmamasını da nəzərə alaraq şərti olar rəqəmlərdən göstərilmişdir (cədvəl 3.6).

Cədvəldən də göründüyü kimi müəssisədə ehtiyat fondu formalaşdırılmışdır. Ona əsasən də ehtiyat fondunun tamamlanmasına vəsait yönəldilməmişdir.

**Cədvəl 3.6**

**Dinamika əsas götürülərək mənfəətin bölüşdürülməsinin təhlili**

| Göstəriciləri | Bazis dövrünü |                   | Hesabat dövrünü |                   | Kənarlaşmalar +, - |                   | Dəyişilməsi sürəti %-lə |
|---------------|---------------|-------------------|-----------------|-------------------|--------------------|-------------------|-------------------------|
|               | milyon manat  | Xüsusi çəki, %-lə | milyon manat    | Xüsusi çəki, %-lə | milyon manat       | Xüsusi çəki, %-lə |                         |
| Xalis mənfəət | 820,9         | 100.0             | 413.8           | 100.0             | (407.1)            | x                 | 50.4                    |
| Yığım fondun  | 322.5         | 39.3              | 67.4            | 16.3              | (255.1)            | (23.0)            | 20.9                    |

|                         |       |      |       |      |         |       |          |
|-------------------------|-------|------|-------|------|---------|-------|----------|
| Sosial sfera üzrə fondu | 380.1 | 46.3 | 163.1 | 39.4 | (217.0) | (6.9) | 42.9     |
| İstehlakı fondun        | 79.8  | 9.7  | 116.4 | 28.1 | 36.6    | 18.4  | 145.9    |
| İqtisadi sanksiyalar    | 5.9   | 0.7  | 39.2  | 9.5  | 33.3    | 8.8   | 6.6 dəfə |
| Sairə məqsədlər         | 32.6  | 4.0  | 27.7  | 6.7  | 2.7     | 2.7   | 85.0     |

Ötən illərə nisbətən müqayisədə iqtisadi sanksiyaların həcmi 6.6 dəfə artmışdır. İqtisadi sanksiyaların ödənilməsinə əsasən vəsaitlərin yayındırılması hesabat zamanında xüsusi fondlara yönəldilən vəsaitlərin dəyərini 33.3 milyon manat. aşağı salmışdır.

Bazis müddətinə görə müqayisə olunduqda yığım fonduna ayrılmış vəsaitlərin dəyəri 255.1 milyon manat. və ya 5 dəfə, xüsusi çəkisi 39.3 %-dən 16.3%-ə qədər aşağı düşmüşdür.

Sosial sferaya fondların ayrılması da 217 milyon manat. və ya 57.1 % aşağıya enmişdir.

İstehlak fondu üçün ayırmaların dəyəri 36.6 milyon manat. çoxalmışdır.

Bir sözlə, hesabat müddətində mənfəətin istifadəsinin strukturunda əhəmiyyətli dəyişikliklər baş vermişdir.

Xalis mənfəətdən xüsusi təyinatlı fonda ayırmaların dəyərindəki dəyişiklikləri təhlil etmişkən, bu fondların formalaşması üçün amilləri də bilmək mütləqdir. Əsas amil hər şeydən öncə təmiz mənfəətdir. Bundan başqa, xalis mənfəətin dəyişilməsinin hesabına xüsusi təyinatlı fondlar üçün ayırmaların dəyişdirilməsini aşağıda yazılmış düstür köməyi ilə hesablamaq olar:

$$\Delta J_f(M) = \Delta M_m \times \Theta^0$$

Burada  $\Delta J_f(M)$  – xalis mənfəətinin dəyişilməsinin hesabına olan yığım fondunu;  $M_m$ - təmiz mənfəət kütləsini,  $\Theta^0$  – isə təmiz mənfəətə müvafiq olan fondlara ayırmaların bazis əmsalını nəzərdə tutur.

Fondlara ayırmaların ölçüsünə xalis mənfəətdən ayırmaların əmsalının dəyişilməsi də təsir edir. Onun təsir səviyyəsi aşağıda verilən düstür vasitəsilə hesablanır:

$$\Delta J_f(M) = (\Theta^1 - \Theta^0) \times M_m^1$$

Burada  $\dot{J}_f(M)$ –ayırmaların əmsalının dəyişilməsindən istehlak (yığım) fondundakı dəyişiklikləri,  $\Theta^1$ ,  $\Theta^0$ –isə istehlak (yığım) fonduna ayırmaların faktik və bazis əmsalının,  $M_m^1$  – hesabat dövrünün təmiz mənfəətini bildirir.

İstehlak və eyni zamanda da yığım fondunun dəyişilməsində amillərin təsirini hesablamaq üçün aşağıda verilən cədvəldəki məlumatların rəqəmlərindən istifadə edək. (cədvəl 3.7).

**Cədvəl 3.7**

**Fondların kəmiyyətinə amillərin təsirinin hesablanması (milyon manat)**

| Xüsusi təyinatlı fondların dəyişilməsi amilləri              | Hesablamaların alqoritmləri                         | Hesablamalar                  | Təsirlərin ölçüsü |
|--------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|-------------------------------|-------------------|
| Yığım fondu, o cümlədən: təmiz mənfəət                       | $\Delta J_f(M_m) = \Delta M_m \times \Theta_H^0$    | 67,4-322,5<br>-407,1 x 0,393  | -225,1<br>-160    |
| Ayırmaların əmsalı                                           | $\Delta J_f(\Theta) = \Delta \Theta_H M_m^1$        | 0,23 x 413,8                  | -95,1             |
| İstehlak fondu, o cümlədən: təmiz mənfəət hesabına           | $\Delta J_f(M_m) = \Delta M_m \times \Theta_H^0$    | 116,3-79,8<br>-407,1 x 0,097  | +36,6<br>-39,5    |
| Ayırmaların əmsalı                                           | $\Delta J_f(\Theta) = \Delta M_m^1 \times \Theta_H$ | 0,184 x 413,8                 | 76,1              |
| Sosial sferanın fondları, o cümlədən: təmiz mənfəət hesabına | $\Delta C_f(M_q) = \Delta M_m \times \Theta_C^0$    | 163,1-380,1<br>-407,1 x 0,463 | -217<br>-188,5    |
| Ayırmaların əmsalı                                           | $\Delta C_f(\Theta) = \Delta M_m^1 \times \Theta_C$ | 0,069 x 413,8                 | -28,5             |

Yuxarıda aparılan hesablamalardan açıq görsənir ki, yığım fonduna ayırmaların dəyərinin kiçilməsi təmiz mənfəət kütləsini 407,1 milyon manat, ayırmaların dəyərinin kiçilməsini təmiz mənfəət kütləsini 407,1 milyon manat, ayırmalardakı əmsalın isə 0,23 vahid azalmasına səbəb olmuşdur. Bu halda xalis mənfəətin təsiri - 160 milyon manat., ayırmaların əmsalının təsiri isə 95,1 milyon manat təşkil etdi.

İstehlak fonduna olan ayırmaların dəyişilməsi zamanı xalis mənfəətin dəyişilməsinə görə təsirindən baş vermişdir. Nəticə olaraq ayırmaların dəyəri 39,5 milyon manat azalmışdır, əmsalın artması zamanı isə hesabın artımı 76,1 milyon manat olmuşdur.

Sosial sfera üzrə fondlara olan ayırmaların dəyişilməsi xalis mənfəətin 188,5 milyon manat azalmasının yekunu olaraq səbəb olmuşdur.

Fondların hərəkəti və həmçinin də istifadəsini ayrı-ayrı fondlara əsasən ayrılıqda təhlil olunması daha məqsədə uyğundur. Aşağıdakı verilmiş cədvəldə yığım fonduna görə göstəricilərin dinamikası göstərilmişdir (cədvəl 3.8).

**Cədvəl 3.8**

**Yığım fondu üzrə göstəricilərin dinamikasının təhlili (milyon manat.)**

| Göstəriciləri         | Bazis dövrünün | Hesabat dövrünün | Kənarlaşmaları |
|-----------------------|----------------|------------------|----------------|
| İlin öncəinə saldo    | 248,0          | 515,6            | +267,6         |
| Vəsait əlavə olmuşdur | 322,5          | 67,4             | -255,1         |
| İstifadə olunmuşdur   | 54,9           | 315,3            | +260,4         |
| İlin axırına saldo    | 515.6          | 267.7            | -247.9         |

Cədvəl məlumatlarından da aydın görünür ki, yığım fondunun hesablanılacaq və həmçinin istifadə edilən ölçüləri üst-üstə düşmür. Bazis müddətində yığım fonduna əlavə edilən vəsaitdən təkcə 17,0%-i\*(54,9:322,5) istifadə edilmişdir. Qalan hissə isə ilin sonuna qalığın artmasına yönəldilmişdir.

Hesabat müddətində istifadə edilən dəyəri, hesablanan dəyəri 4,7 dəfə üstələmiş hesab olunur. Aşağıda göstərilmiş cədvəldə yığım fondu vəsaitinin hansı məqsədlərdə istifadə ediləcəyinin təhlili verilmişdir (cədvəl 3.9).

**Cədvəl 3.9**

**Yığım fondunun vəsaitindən istifadə olunmasının təhlili**

| Fondan istifadənin istiqamətləri           | Bazis dövrünü |                   | Hesabat dövrünü |                   | Kənarlaşmalar +, - |                   | Dəyişilmə sürətini %-lə |
|--------------------------------------------|---------------|-------------------|-----------------|-------------------|--------------------|-------------------|-------------------------|
|                                            | milyon manat  | Xüsusi çəki, %-lə | milyon manat    | Xüsusi çəki, %-lə | milyon manat       | Xüsusi çəki, %-lə |                         |
| Yığım fondunun çəkisi, o cümlədən          | 54.9          | 100.0             | 315.3           | 100..             | +260.4             | -                 | 574.3 (5,7 dəfə)        |
| Uzun müddətli kreditlərin ödənilməsinə     | 1.7           | 3.1               | 1.0             | 0.3               | -0.7               | -2.8              | 60.6                    |
| İstehsalın inkişafına, o cümlədən          | 53.2          | 96.9              | 314.2           | 99.7              | +261.0             | +2.8              | 590.8 (5,9 dəfə)        |
| Dövriyyədən kənar aktivlərin artırılmasına | 46.1          | 86.7              | 29.6            | 90.6              | -16.6              | -77.3             | 64.1                    |
| Dövriyyə kapitalının artırılmasına         | 7.1           | 13.3              | 284.7           | 9.4               | +277.6             | +77.3             | 40.2 dəfə               |

3.9-cu cədvəlin məlumatları onu göstərir ki, yığım fondun vəsaiti əsasən istehsalın inkişafında istifadə edilməkdədir. Hesabat müddətində müəssisənin prioritetləri xeyli dəyişikliyə səbəb olmuşdur: istehsalın inkişafında yönəldilmiş vəsait-

lərin 90,6%-i dövriyyə kapitalının tamamlanması üçün sərf edilmişdir. Düşünürük ki, yığım fondundan istifadənin balans strukturu və eyni zamanda da torpaq, tikili və avadanlıqların vəziyyətinə olan təsirini hər birinin ayrılıqda araşdırmaq üçün daha məqsədə uyğun hesab olunur. Yığım fondlarından istifadənin təhlili zamanı balansın quruluşunu və önəmli vəsaitlərdən istifadə olunmasının təhlili ilə paralel şəkildə aparılsa daha da dəqiq nəticələri əldə etmək mümkündür.

İstehlak fondunun yaradılması və istifadə edilməsinin təhlili aşağıdakı qrafikdə verilmişdir (cədvəl 3.10).

**Cədvəl 3.10**

**İstehlak fondu göstəricilərinin dinamikasının təhlili (milyon manat.)**

| Göstəriciləri         | Bazis ilin | Hesabat ilin | Kənarlaşmalar +, - | Dəyişilmə sürəti, %-lə |
|-----------------------|------------|--------------|--------------------|------------------------|
| İlin əvvəlinə saldo   | 0.07       | 0.11         | 0.04               | 157.1                  |
| Vəsait əlavə olmuşdur | 79.76      | 116.35       | +36.59             | 145.9                  |
| İstifadə olunmuş      | 79.72      | 116.22       | +36.5              | 145.8                  |
| İlin axırına saldo    | 0.11       | 0.24         | +0.13              | 218.2                  |

İstehlaka vəsaitin istifadəsi iki əsas amillə müəyyən edilir:

1. Müəssisənin dividend siyasətilə;
2. Sosial ödənişlər siyasətilə.

Sosial ödənişlərin təhlili zamanı aşağıda yazılan lazımlı göstəricilərlə müqayisə edilmək üsulu vasitəsilə həyata keçirilir:

- a) Kadrın axıcılığı əmsalı;
- b) Əməkin məhsuldarlığının səviyyəsi;
- c) İşçilərin ixtisası və təhsili səviyyəsi.

Nəzərə alsaq ki, istehlaka yönəldilmiş vəsaitlərin artması, əmək məhsuldarlığının artması, kadrın axıcılığı əmsalının aşağı düşməsinin, işçilərin ixtisası qzrə səviyyəsinin yüksəlməsilə müşayiət olunursa, o zaman mənfəətin istehlaka yönəldilməsi iqtisadi cəhətdən daha səmərəli sayılır.

Öz növbəsində dividend siyasəti müəssisənin səhmlərinin məzənnə dəyərində əhəmiyyətli dərəcədə təsir edir. Dividentlərin ödənilməsinə yönəldilən vəsaitlərin ölçüsü müəyyən edən zaman aşağıda amilləri diqqətə çatdırılmışdır:

- a) qiymətli kağızlar üzrə emissiyası prosesinə digər kapitalın cəlb edilməsinin zəruriliyi;

- b) investisiyanın layihələrinin mövcudluğu və dəyəri;
- c) investisiyanın yekununda mənfəətin artımının imkanları;
- d) daxil olmuş gəlirdən tutulacaq vergilərin aşağı endirilməsinə yönləndirilən iri səhmdarların mənafeleəri;
- e) başqa sahələrə yönləndirilən kapitaldan gəlirlər.

Bundan əlavə, qeyd edilmiş amillərin fəaliyyəti mənfəətin bölüşdürülməsində optimallaşmasında ehtiyatlarına nəzərən ziddiyyət təşkil etməməlidir. Bundan başqa desək, mənfəətin bölüşdürülməsi əsasən müəssisənin maliyyə siyasəti dövryyənin çoxalmasına, xüsusi kapitalın artmasına və ya kapitalın optimal strukturuna da nail olunmasına şərait yaratmalıdır.

### **3.2. Mənfəətdən istifadənin müəssisənin maliyyə vəziyyətinə təsiri**

Qeyd edək ki, mənfəətdən istehlaka və ya yığımdan istifadə müəssisənin maliyyə vəziyyətinə də xeyli təsir edir. Yığıma yönəldilmiş vəsaitin çatışmamasından dövryyənin artımını gecikdirir və borc vəsaitlərinə tələbatın çoxalmasına səbəb olmuşdur.

Müəssisənin potensialının inkişafına olan son həddinin xüsusi vəsaitlərin rentabelliyni ( $R_{xb}$ ) müəyyən edir:

$$R_{xb} = \frac{\text{Xalis mənfəət}}{\text{Xüsusi kapital}} \times 100 \% \quad (1)$$

Əgər  $R_{xb}$ -20%-ə bərabər olarsa, o zaman vəsaitlərin istehlaka və dividendlərə ödənilməsindən imtina etməklə xüsusi vəsaitlərin 20% və ya vəsaitlərin yığıma istifadəsindən istifadə etmək yolu ilə dividendlərə ödənişi 20% artırmaq da mümkündür. Doğurdan da vəsaitlərin istehlakında (bölgü norması) istifadəsilə xüsusi vəsaitlərin (artımın daxili sürətinin) artımın faizi arasında yaranan optimal nisbəti tapmaq lazım olur.

Dövryyənin yüksəlməsi sürətinə nail olmağa görə müəssisənin xüsusi vəsaitlərinin rentabelliyni yüksəltmək imkanları da yaranır. Bundan əlavə, istehlaka və həmçinin yığıma yönəldilmiş vəsaitlərin, xüsusi vəsaitlərinin kəmiyyətinə olan nisbətini xüsusi vəsaitlərin rentabelliyni anlamında da təsəvvür etmək olar.



Yığıma və istehlaka yönəldilmiş vəsaitlərin dəyəri xalis mənfəətin dəyəri kimi də başa düşülməlidir. Həmin dəyər vergi və başqa maliyyə xərcləri ödənildikdən sonra aşağıda verilən düstur vasitəsilə hesablanır:

$$R_{xb} = \frac{F_Y}{XK} + \frac{F_I}{XK}$$

Burada,  $F_Y$ —yığım fondun,  $F_I$ — istehlak fondun,  $XK$ —isə xüsusi kapitalı bildirir.

Qeyd edim ki, Yığım fondun xüsusi kapitalının kəmiyyətinə nisbətini daxili artım sürətini, daha ətraflı desək, aktivlərin artım sürətini əyani olaraq əks etdirir. Biz bilir ki, nəzəri cəhətdən kapitalın dövriyyəsi əmsalının əhəmiyyəti sabit qalarsa, məhsul satışın həcmnin artımı o deməkdir ki, artımın daxili sürətinə bərabər olacaq.

İstehlak fondundan olan xüsusi kapitalla nisbətini istehsalın səviyyəsini təşkil edir. Eyni zamanda da, istehlak fondu təmiz mənfəətin və mənfəətin bölgüsü normasıdır, o zaman xüsusi vəsaitlərin rentabelliği aşağı verilən şəkildə hesablanıla bilər:

$$R_{xb} = \frac{M_T(1-MN)}{XK} + \frac{M_T \times MN}{XK} = ADC + R_{xb} \times MN \quad (2)$$

Burada göstərilən,  $MN$  – mənfəətin bölüşdürülməsinin normasını,  $ADC$  – artımın əlavə sürəti deməkdir. Burada,  $ADC = R_{xb}(1-MN)$  mənasındadır.

Bundan başqa, xüsusi vəsaitlərin rentabelliği maliyyənin rıçaqından istifadədə faydalılığı vasitəsilə bu cür əks etdirilə bilər:

İqtisadi rentabelliğin ssuda faizində stavkasının yüksək olduğu zaman maliyyə rıçağı bəyənən olacaqdır. Ssudadan faizin stavkası eyni olmaqla, cəlb olunmuş kapitalın ölçüsü ilə müəyyən edilir. Müəssisənin vəsait mənbələrinin strukturunda borc kapitalının həvi nə qədər böyük olarsa, xalis mənfəətin və ya müvafiq surətdə də xüsusi vəsaitlərin rentabelliği bir o qədər aşağı olacaqdır. Xalis mənfəətidəni istehlakda istifadəsi müəssisənin borc kapitalına olmuş tələbatını daha da yüksəldəcəkdir. Resursların dərin dəyəri və aktivlərin isə aşağı rentabelliği olduğu zaman həmin maliyyə rıçaqının mənfi səmərəsini, xüsusi vəsaitlərin rentabelliğinin aşağı düşməsinə da gətirib çıxarır, həmçinin də müəssisənin xüsusi artımının sürətini daha da məhdudlaşdırır.

Mənfəətdən istifadə edilməsinin təhlili göstərir ki, vəsaitlərin yığım və həmçinin də istehlakın arasında necə səmərəli şəkildə bölüşdürülmüşdür. Burada qiymətin aşağıda göstərilən meyarları ayrı-ayrılıqda da qeyd etmək olar:

1. Hərçənd ki, kapitalın quruluşunda borc vəsaitlərin payı artmış olarsa, o zaman sosial ödəncələrin artımına daxili sürətini məhdudlaşdırıb;

2. Hərçənd ki, artımın xüsusi sürəti artarsa, bu zaman mənfəətin bölüşdürülməsi siyasəti düzgün seçilib;

Mənfəətin istehlaka və ya yığımın bölüşdürülməsinin səmərəliliyində qiymətləndirilməsi zamanı maliyyə rıçaqının səmərəliliyinin miqdarının ölçüsü köməyi vasitəsilə həyata keçirilir.

Aşağıda verilən cədvəldə maliyyə rıçaqının səmərəliliyinin hesablanma qaydası verilmişdir (cədvəl 3.11).

**Cədvəl 3.11**

**Maliyyə rıçaqının səmərəliliyinin hesablanması metodikası**

| № | Göstəriciləri                                        | Hesabat ilinin<br>öncəinə,<br>milyon manat. | Hesabat ilinin<br>axırına milyon<br>manat. |
|---|------------------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------|
| 1 | Xüsusi kapital                                       | 1331.0                                      | 13129.0                                    |
| 2 | Borc kapitalının (kreditor borcları əlavə edilmədən) | 198,0                                       | 565,0                                      |
| 3 | Aktivin dəyəri (sətir1+sətir2)                       | 13509.0                                     | 13694.0                                    |
| 4 | Kreditlər əsasən faizlər ödənilənədək olmuş mənfəət  | 833                                         | 462                                        |
| 5 | İqtisadi rentabellik (sətir4:sətir3)                 | 0.0617 və yaxud<br>6,17 %                   | 0.0337 və yaxud<br>3,37 %                  |
| 6 | Kreditlər əsasən faizlər ödənildikdən sonra mənfəət  | 819                                         | 413                                        |
| 7 | Xüsusi vəsaitlərin rentabelliği (sətir6:sətir3)      | 0,060 və yaxud<br>6.06 %                    | 0,0302 və yaxud<br>3.02 %                  |
| 8 | Maliyyə rıçaqı olan səmərəsi (sətir7-sətir5)         | -0,11 %                                     | -0,35                                      |

İqtisadi rentabelliğin hesablanması üçün kreditlər vasitəsilə istifadə əsasən ödəncələri vergiyə cəlb edildikdən sonra mənfəətin xalis aktivlərinin məbləğinə də bölmək mütləq lazımdır. Özünün vəsaitlərinin dəyəri balansın cüribəcür bölmələrin nəticələrinin fərqi şəklində hesablanır: borc vəsaitlərinin dəyəri kreditor borclarsız götürülür: aktivlərin dəyəri xüsusi və həmçinin də cəlb olunmuş vəsaitlərin dəyəri şəklində hesablanır.

Cədvəldəki hesablamalar belə anlamaq mümkündür, kapitalın borc formasında istifadəsi daxili vəsaitlərin rentabelliğinin aşağı salınmasına gətirib çıxara bilər.

Kapitalın aşağı rentabelliği vaxtı borc vəsaitlərinin cəlbinə ümumiyyətlə məqsədə uyğun olmamışdır. Maliyyə rıçaqlarının səmərəsinin mənfəəti əhəmiyyəti daxili vəsaitlərinin rentabelliğinin aşağı düşməsinə təsir göstərir.

Daxili vəsaitlərin rentabelliyyəsinin yüksəldilməsinə görə həm xalis mənfəətdən, həm də xüsusi vəsaitlərin dəyərindən və ya borc vəsaitlərinin dəyərini əlverişli şərtlərinin əlavəində artırmaq daha məqsədə uyğundur.

### **3.3. Müəssisənin maliyyə sabitliyinin analitik tədqiqi və onun proqnozlaşdırılma imkanı.**

Maliyyə vəziyyətinə əhatəli xarakteristika veriləndən sonra, təhlilin növbəti vəzifəsi olan müəssisənin maliyyə sabitliyini, digər mənada, uzun perspektivə onların fəaliyyətinin sabitliyi göstəricilərin tədqiq olunması hesab olunur.

Maliyyə sabitliyi dedikdə, müəssisənin həmişəlik ödəmə qabiliyyətinə zəmanət verən hesablarının müəyyən bir vəziyyəti başa düşülür. Müəyyən bir təsərrüfat əməliyyatın yerinə yetirilməsinin yekunu olaraq maliyyə vəziyyətinin ya sabit qalması, ya pisləşə bilər, ya da daha da yaxşı ola bilər. Gündəlik baş verən təsərrüfat əməliyyatların axınının müəssisənin sabitliyini bir tipindən digər bir tipinə keçməsinin də səbəblərindən biri sayılır.

Müəssisənin maliyyə sabitliyi onun tam maliyyə strukturunu, kreditordən və debitorlardan asılılığı ilə əlaqəlidir.

Hal-hazırda isə, müəssisənin maliyyə sabitliyinə məxsus bir neçə göstəricisi mövcuddur. Bunların aşağıda verilən dörd tipini misal olaraq göstərmək mümkündür:

1. Maliyyə vəziyyətində mütləq sabitlik;
2. Müəssisəyə məxsus maliyyə vəziyyətinin normal sabitliyi;
3. Qeyri-sabit sayılan maliyyə vəziyyəti;
4. Böhranlı və ya kritik maliyyə vəziyyəti.

Müəssisənin maliyyə vəziyyətini daha şəxəli şəkildə təhlil etmək görə dünyada və ya MDB məkanında qeyd olmuş ölkələrdə, bundan başqa Azərbaycanın da göstəricilərini və əmsallarını xüsusi sistemə əsasən işlənilib hazırlanıbdır:

1. Xüsusi kapitalda muxtariyyəti və həmçinin təmərküzləşməsi əmsalı;
2. Maliyyə əhəmiyyətinin əmsalları;

3. Xüsusi və ya cəlb edilmiş vəsaitlərə görə nisbəti əmsalları;
4. Xüsusi kapitalla manevr etmə əmsalı;
5. Uzun müddətli qoyuluşların strukturu əmsalı;
6. Uzun müddətli borc vəsaitlərinin cəlb edilməsi əmsalı.

Müəssisəyə məxsus maliyyə vəziyyətinin təhlil olunmasının növbəti mərhələsində isə onun işgüzar cəldliyinə dəyər verilməsi hesab edilir. Bu göstərici həm miqdarca, həm də eynən keyfiyyətə həyata keçirmək mümkündür.

Müəssisənin işgüzar cəldliyinin keyfiyyəti səviyyəsin üzrə qiymətləndirilməsi bu müəssisəyə məxsus göstəricilərinə oxşar müəssisələrin göstəricilərlə müqayisə etməklə müəyyən etmək mümkündür. Keyfiyyətin meyarları bunlardır:

- Məhsulların təchizatı bazarlarının genişliyi;
- İxrac edilən məhsulların mövcudluğu;
- Müştərilərə məxsus məlumatlığında öz əksini tapmış müəssisənin reputasiyası.

İşgüzar fəallığın miqdarına uyğun qiymətləndirilməsi iki əsas istiqamət üzrə həyata keçirilmişdir:

1. Artım sürətini təmin edən önəmli göstəricilər əsasən planların yerinə yetirilmə dərəcələri;

2. Müəssisənin resurslarından istifadə etmənin səmərəliliyinin səviyyəsində.

Təhlilin ən birinci istiqamətinə görə həyata keçirilməsi üçün önəmli göstəricilərin müqayisəli dinamikasını nəzərdən keçirtmək lazımdır. Xüsusilə də aşağıda verilən nisbət daha da optimal sayılır.

$$C_{bm} > C_{sat.} > C_{ak} > 100 \%$$

burada  $C_{bm}$  – balans mənfəətinin sürətinin dəyişilməsini;

$C_{sat.}$  – məhsul satışının sürətinin dəyişilməsini;

$C_{ak}$  – avans kapitalında artımın sürətini göstərmişdir.

Göstərilən asılılıq əsasən bu şəkildə də başa düşmək olar:

1. Müəssisəyə məxsus iqtisadi potensialda olan artır;
2. İqtisadi potensialda artımı ilə müqayisə olunduqda satışın həcmi daha da əhatəli sürətlə artmışdır;

### 3. Mənfəətin daha da üstün sürətlə artması.

Bu cür asanlıqlar “Müəssisənin iqtisadiyyatının qızıl qaydalar” adlanır. Ancaq bu cür asanlıqlardan kənarlaşmalar da mümkün olur. Bu mənfə istiqamətlərə gətirib çıxartmır. Məsələn, istehsalın modernləşməsi və təzədən düzəldilməsi ilə əlaqəli yeni istehsal güclərinin əldə edilməsi inkişafının yeni perspektivlər üzrə sahələrinin qavranılması ilə də bağlıdır. Bu formada vəziyyətin xeyli dərəcədə maliyyə qoyuluşlarına gətirib çıxara bilər. Bu qoyuluşların isə qısa müddətə səmərəlilik verməsi mümkün olmamışdır.

Müəssisənin işgüzar cəldliyinin miqdara uyğun qiymətləndirilməsi üzrə ikinci istiqamətini yerinə yetirmək üçün (materiallar, əmək və ya maliyyə resurslarından istifadədə səmərəliliyi) cürbəcür göstəricilər də tətbiq olunur. Həmin göstəricilər təsərrüfat fəaliyyəti üzrə səmərəliliyin prosesində dinamikasını əks etdirən özünə məxsus bir mikromodelləridir.

Müəssisədə təsərrüfat fəaliyyətin səmərəliliyinin həcmnin ən lazımlı üsullarından biri də aşağıda verilən göstəricilərdən hər hansı biri üzrə hesablanması:

1. Avans edilən ehtiyatların səmərəliliyi;
2. İstehlak olunacaq ehtiyatların səmərəliliyini.

Qeyd edilən göstəricilər müəssisənin işgüzar aktivlik dərəcəsini xarakterizə edir.

Bundan əlavə beynəlxalq təcrübədə aşağıda verilən əmsallardan istifadə edilir:

1. Kapitalın tam dövrəni əmsalını ( $K_1$ );

$$K_1 = N:Y_{\text{orta}}$$

burada  $N$ —məhsulların və xidmətlərin satışından vəsait,  $Y_{\text{orta}}$  — balansın yekunu ərzində orta.

2. Mobil vəsaitlərin dövriyyəsinin əmsalını ( $K_2$ );

$$K_2 = N:E_{\text{orta}} + R_{\text{orta}}$$

buradan,  $E_{\text{orta}}$  — ehtiyatlarının və məsrəflərinin orta kəmiyyəti,  $R_{\text{orta}}$  —isə pul vəsaitlərində, hesablaşmalarda və sairə aktivlərin orta kəmiyyəti.

3. Materiallarda dövriyyə vəsaitlərinin əmsalları ( $K_3$ );

$$K_3 = N:R_{\text{orta}}$$

4. Hazır məhsulda olan orta kəmiyyət ( $K_4$ );

$$K_4 = N : R_{h.m.}$$

5. Debitor borclarının dövrünün əmsalları ( $K_5$ );

$$K_5 = N : D_{orta}$$

6. Debitor borclarının dövründə olan orta müddətini ( $K_6$ );

$$K_6 = 365 : K_5$$

7. Kreditor borclarında olan orta müddətini ( $K_7$ );

$$K_7 = R : K_{orta}$$

8. Kreditor borclarının dövrünün orta müddətini ( $K_8$ );

$$K_8 = 365 : K_7$$

9. Torpaq, tikili və avadanlıqların və sairə dövrüyyədən qıraq aktivlərin fond verimini ( $K_9$ );

$$K_9 = R : A_{orta}$$

10. Xüsusi kapitalın dövrünün əmsalını ( $K_{10}$ ).

$$K_{10} = R : XK_{orta}$$

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

1. 801 “Ümumi mənfəət (zərərlər)” adlı hesabatda hesabat müddətində müəssisənin fəaliyyətinin yekun maliyyə nəticələri barəsində informasiyalar, digər sözlə təmiz mənfəət və ya zərər bütövləşdirilir. Fəaliyyətin adi növləri əsasən aralıq maliyyə nəticələrini uçota almaq üçün isə ayrılıqda hesab yoxdur. Yaxşı olar ki, həmin məqsədlə “Sair gəlirləri və xərcləri” adlı yeni hesablar nəzərdə tutulmuşdur. Həmin hesabda əks olunan sair gəlirlərində və xərclərində hər ay 801 “Ümumi mənfəət (zərərlər)” hesablarına köçürmək lazımdır;

2. “Sair gəlirlər və xərclər” hesabının tərkibində aşağıda verilən subhesabların açılması daha məqsədə uyğun hesab edilir:

1. “Əməliyyat gəlirlərin”;
2. “Əməliyyat xərclərin”;
3. “Satışdankənar gəlirlərin”;
4. “Satışdankənar xərclərin”;
5. “Digər təşkilatlarda payla iştirakdan əldə olunan gəlirlər”;
6. “Faizlərdən gəlirlər (alınası fazilər)”;
7. “Faizlərin ödənilməsinə çəkilmiş xərclər” (ödəniləsi fazilər);
8. “Sair gəlirlərin və xərclərin saldosu”;

3. Təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələri məlum olduğu kimi 801 “Ümumi mənfəət (zərərlər)” hesabında saldo qaydasında öz əksini tapır. Həmin hesab vasitəsilə bütün gəlirləri və xərcləri (mənfəət və zərərləri) müqayisə etmək də mümkündür. Mənfəət və zərərləri digər yolla hesablamaq da məqsədə uyğundur. Bu məqsədlə, müəssisənin malik olduğu əmlakın ilin başlanğıcına və ilin sonuna təmiz dəyərini müqayisə etmək yetərli edir. Ancaq maliyyə nəticələrinin müəyyənləşdirilməsi problemi müəssisənin balansı ilə sıx bağlıdır. Bu cür ki, mənfəət və zərərlər hesabı mühasibat uçotunun bir tərkib hissəsidir, maliyyə nəticələri barəsində hesabat isə mühasibat balansını bitirmək üçün lazımlı hesab edilən informatik əlavədir;

4. Maliyyə nəticələri barəsində hesabatda verilən maddələrlə yanaşı müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrini obyektiv qiymətləndirmək üçün əlavə maddələr də əlavə olunmalıdır. Xüsusilə də, cürbəcür növ öhdəliklər əsasən faizlərlə əlaqəli maliyyə xərcləri və gəlirlərinə də ciddi diqqət yetirilməlidir. Faizlərlə çəkilmiş xərclər barəsində informasiyalar istifadəçilər üçün olduqca lazımlıdır və müəssisənin ödəmə qabiliyyətinin təhlilində lazımlı göstəricilərdən də biri sayılır;

5. Amerikan standartlarına əsasən mənfəət və zərərlər barəsində hesabat məcmu (bütöv, tam) gəlirlər barəsində hesabatlardan əlavə xüsusi kapitalda baş verən bütün dəyişiklikləri özündə cəmləşdirir. Bu halda hesabat bu cür adlandırıla bilər: “Mənfəət və zərərlər və məcmu gəlirlər barəsində hesabat”. Hesabatda isə aşağıda yazılan bölmələr olmalıdır: “Adi fəaliyyətdən mənfəət”, “Ekstraordinar maddə” (növləri əsasən); “Sair məcmu gəlirlər”. Maliyyə kapitalının qorunması nöqtəyi-nəzərindən məcmu gəlir anlayışından istifadə edilməsi bazar münasibətləri şəraitində özünü doğruldur;

6. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarında “Ekstroordinar maddə” adlı terminə də təsadüf edilir. Ekstraordinar mənfəət və zərərlər müəssisənin adi fəaliyyət çərçivəsindən kənara çıxan hadisələr yekununda da baş verə bilər. Bunlara aşağıdakılar aiddir: dayandırılan əməliyyatlardan mənfəət və zərərlər (hər hansı bir coğrafi regionda əməliyyatın dayandırılması); xüsusi ekstroordinar mənfəət və zərərlər (məsələn, fəvqəladə hadisələr, yanğın, daşqın və digər təbii fəlakətlər); uçot siyasətinin dəyişilməsindən mənfəət və zərərlər. Bütün ekstroordinar maddələr vergilər çıxılandan sonra xalis dəyerdə göstərilir. Qeyd edilən maddənin 2 sayılı hesabatda öz əksini tapması istifadəçilərə müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrini daha da obyektiv qiymətləndirməyə və onun gələcək inkişafını proqnozlaşdırmağa imkan yaradır;

7. Son illərdə mütəlif mülkiyyət formasında olan müəssisələr və ya şirkətlər tərtib etdikləri zamanı maliyyə hesabatlarında olan aydınlığına və məzmunluğuna daha da çox çalışırlar. Artıq 15 ildir ki, müəssisələrin mühasibat hesabatlarından dövlət statistiki orqanlarına təqdim edilməsi dayandırılıb. Bu vəziyyəti normal hal saymaq düzgün sayılmazdır. Hansı ki, hesabatların aşkar olunmağı sahibkarların və kreditorların cəlb edilməsi məqsədilə müəssisənin maliyyə vəziyyətinin sabitliyi barəsində başqa müəssisələrə, təşkilatlara və başqa istifadəçilərə informasiyaların verilməsi çox lazımlıdır;



8. Təqdim edilən maliyyə hesabatları bütün şəxslərin vasitəsilə anlaşılması bazar münasibətləri şəraitində fəaliyyət göstərən hər hansı müəssisələrinin kommersiya və eyni zamanda da maliyyə fəaliyyətinə olduqca lazımlı bir məsələdir. Qeyd etmək lazımdır, qüvvədə olmuş hesabat formasında ötən illərlə müqayisə olunduqda xeyli sadələşdirilsə belə və bazar ehtiyatlarına qismən uyğunlaşsa da, onların bir neçə maddələrini başa düşmək, hesablamaq bəzi çətinliklər yarada bilər. Müəssisənin fəaliyyəti ilə tanışlıq bunu qeyd edir ki, yeni hesabat əsasən formalarını, xüsusilə də, balans beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırması sahəsində görülməli işləri davam etdirilməsi daha məqsədə uyğundur.

9. Hal-hazırkı dövrdə qüvvədə olmuş hesabat formalarının əksər sahələrdə demək olar ki, vahid sayılır. Hansı ki, hesabatın bütün formaları həm sənayedə, həm tikintidə, eyni zamanda ticarətdə, nəqliyyatda, həm də kənd təsərrüfatı və həmçinin də başqa sahələrdə doldurulması lazımlıdır. Bu və ya başqa sahənin xüsusiyyətləri təkcə statistik hesabatlarda əks etdirilir. Bizim belə düşünürük ki, təkcə statistik hesabatlar üzrə deyil, tərtib olunan illik mühasibat hesablarının nəzərdə tutulmuş formalarının hər bir sahənin xüsusiyyətlərini xarakterizə edən bir neçə lazımlı sinetik göstəriciləri əks etdirmək də lazımdır;

10. Qüvvədə nəzərdə tutulmuş maliyyə hesabatı bir-birilə qarşılıqlı əlaqədə olan əsas üç hesabat formasını özündə cəmləşdirir: mühasibat balansın (1 №-li formasında); maliyyə nəticələrinin və həmçinin bunların istifadəsi barəsində hesabatın (2 №-li formasında); müəssisə balansına başqa (5 №-li forma). Mühasibat balansı hesabat ilinin başlanğıcı ilə müqayisədə müəssisənin maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliyi müəyyən edir. Maliyyə nəticələri barəsində hesabat isə hesabat dövrünün başlanğıcından başlayaraq müəssisənin maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrində özündə əks etdirir. Yeni hesabatda hər hansı plan və ya normativ göstəricisinin olmamasının nə məqsəd güddüyü anlaşılır və heç bir zaman özünü doğrultmur;

11. Mövcud olmuş mühasibat balansından «məhkəm passivlər»in maddəsi artıq yoxdur. Bu cür vəziyyət xüsusi dövriyyə üzrə aktivlərinin artıq olması və ya çatışmazlığının qiymətləndirilməsi işini qeyri-mümkün etmişdir. Eyni zamanda, hər kəs tərəfindən qəbul olunmuş metodikaya əsasən mənfəətin plan göstəricilərilə ana-

litik qaydaya uyğun üzləşdirilməsinə imkan vermir. Həmin vəziyyət iqtisadi təhlil işinin operativ və həmçinin də səmərəli təşkilinə müəyyən çətinliklər törədə bilər;

12. Hesablar Planına «Sairə gəlirlər və xərcləri» adlı yeni hesabında daxil edilməsi vaxtı çoxdan çatmışdır. Həmin hesabın tərkibində aşağıda göstərilən sub-hesabların açılması daha məqsəd ə uyğundur: 1) Əməliyyatdan gəlirləri; 2) Əməliyyatdan xərcləri; 3) Satışdankənar gəlirlərə; 4) Satışdankənar xərclərə; 5) Başqa təşkilatlarda iştirakından gəlirləri; 6) Faizlərdən gəlirlərin; 7) Faizlərin ödənməsinə çəkilmiş xərcləri; 8) Sair gəlirlərinin və xərclərin saldosu.

## İSTİFADƏ OLUNAN ƏDƏBİYYAT

1. «Mühasibat uçotu barəsində» Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 24 mart 1995-ci il;
2. Müəssisələrin mühasibat uçotun hesabları planı və onun tətbiqinə dair Təlimat. Bakı, 1996-cı il;
3. «Audit xidməti barəsində» Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 16 sentyabr 1994-cü il;
4. «Бухгалтерский учет» (под ред. П.С.Безруких, МОСКВА., 1996);
5. Власова В.М. «Учет торговых операций» МОСКВА., 1995;
6. Глушков И.У. «Бухгалтерский учет на современном предприятии» МОСКВА., 1994;
7. Гоголов А.К. «Бухгалтерский учет на компьютере» МОСКВА., 1997;
8. Дантсова Л.В. «Анализ бухгалтерской отчетности» МОСКВА., 1998;
9. Ивашкин В.Н. «Бухгалтерский учет на торговле» МОСКВА., 1997;
10. Корсакин В.В. «Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААП» 1998;
11. Луговой В.А. «Учет производственных затрат» МОСКВА., 1998;
12. Малкова Т.Н. «Древняя бухгалтерия: какой она была?» МОСКВА., 1995;
13. Кондраков Н.П. «Бухгалтерский учет» 1997;
14. Пачолии Л. «Трактат о счетах и записях» МОСКВА., 1998;
15. Рахмана В., Шеремет А. «Бухгалтерский учет в рыночной экономике» МОСКВА., 1996;
16. Соколов «Бухгалтерский учет от истоков до наших дней» Москва., 1996;
17. Соловьева О.В. «Зарубежные стандарты учета и отчетности» МОСКВА., 1998;
18. Шеремет А.Д. , Сайфулин Р.С. «Финансы предприятий» МОСКВА., 1997;

19. В.А.Ерофеева и другие. «Аудит» МОСКВА., Высшее образование, 2007;
20. В.Ф.Палий «Международные стандарты учета и финансовой отчетности» Москва., ИНФРА – М, 2007;
21. «Финансовый учет» под редфкции проф. В.Г.Гетьмана, Мос., 2006;
22. Ольга Николаева, Татьяна Шишкова «Управленческий учет» МОСКВА., 2005;
23. «Бухгалтерский учет» под редфкции Я.В.Соколова, Мос., 2007;
24. Н.П.Кондраков «Бухгалтерский учет», Мос., ИНФРА – МОСКВА., 2006;
25. «Комплексный экономический анализы хозяйственной деятельности» под редфкции А.И.Алексеева МОСКВА., Кнорус, 2007;
26. Нидлза В., Андерсон Х., Колдуелл Д., и др.d «Принципы бухгалтерсткого учета» МОСКВА., 1993;
27. Q.Rzayevin «Mühasibat uçotu və audit» Bakı – 2013;
28. Q.Abbasovun, S.Səbzəliyevin «Mühasibat (maliyyə) uçotu» B., 2003;
29. S.Səbzəliyevin «Mühasibat (maliyyə) hesabatı» B., 2003.
30. Q.Abbasovun, S.Səbzəliyevin və başqaları. «Mühasibat (maliyyə) uçotu» B., 2003;