

**V.A.Terexova**

**MALİYYƏ  
UÇOTU**

**BAKI – 2008**

KBT 65.052  
UOT 657.1  
T31

Rus dilindən tərcümə etmişlər:

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin «Mühasibat uçotu» kafedrasının əməkdaşları – i.e.d., prof. **S.M.Səbzəliyev** – 3, 5, 7-ci fəsillər və terminlər lüğəti; i.e.n., dos. **M.A.Cavadova** – 1, 2, 4, 6-cı fəsillər.

Tərcümənin elmi redaktor: i.e.d., prof. **S.M.Səbzəliyev**

### **T31 Terexova V.A.**

Maliyyə uçotu: Qısa kurs / Rus dilindən tərcümə. Bakı: «İqtisad Universiteti» nəşriyyatı, 2008

Kitab təşlikatın fəaliyyətinin maliyyə uçotu və maliyyə-mühasibat hesabatının tərtib olunması məsələlərinə həsr edilmişdir. Kitabın ayrı-ayrı fəsillərində təsərrüfat subyektlərinin əmlakının əsas hissəsini təşkil edən maddi-istehsal ehtiyatlarının, əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, eləcə də təşkilatların gəlirlərinin və xərclərinin uçotu üzrə milli standartların tətbiq edilməsi praktikasını və başqa məsələlər nəzərdən keçirilir. Bütün məsələlər RF Vergi Məcəlləsinin, Mühasibat uçotu və mühasibat hesabatının aparılması barədə Əsasnamənin (MUƏ) hazırda qüvvədə olan redaksiyalarına, eləcə də mühasibat uçotu üzrə hazırda qüvvədə olan, RF Maliyyə Nazirliyinin müvafiq əmrləri ilə təsdiq edilmiş əsasnamələrinə, onların tətbiq edilməsinə dair metodik göstərişlərə müvafiq qaydada şərh edilmişdir. Tədris məqsədilə praktiki istifadə edilmək üçün uçot terminlərinin lüğəti verilir. Kitab təkcə tələbələr üçün deyil, praktiki fəaliyyətlə məşğul olan mühasiblər və auditorlar üçün də faydalı olacaqdır.

## MÜNDƏRİCAT

Müqəddimə.....	5
<b>Fəsil 1 Material-istehsal ehtiyatlarının uçotu.....</b>	<b>9</b>
1.1. Material-istehsal ehtiyatları, onların təsnifatı, qiymətləndirilməsi və uçotu məsələləri.....	9
1.2. Material-istehsal ehtiyatlarının daxilolması və təsərrüfatdan çıxmasının sənədlə rəsmiləşdirilməsi.....	19
1.3. Material-istehsal ehtiyatlarının anbar uçotu və onun mühasibat uçotu məlumatları ilə qarşılıqlı əlaqəsi.....	23
1.4. Material-istehsal ehtiyatları sintetik uçotunun təşkili....	24
1.5. Material-istehsal ehtiyatlarının inventarlaşdırılması və yenidən qiymətləndirilməsi.....	41
1.6. Xüsusi alətlərin, mexanizmlərin, avadanlığın və xüsusi geyimin uçotunun xüsusiyyətləri.....	45
<b>Fəsil 2. Əsas vəsaitlərin və dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşların uçotu .....</b>	<b>55</b>
2.1. Əsas vəsaitlər haqqında anlayış, onların təsnifatı, qiymətləndirilməsi və uçotu qarşısında duran vəzifələr.....	55
2.2. Əsas vəsaitlərin mövcudluğunun və hərəkətinin analitik və sintetik uçotu. ....	64
Əsas vəsaitlərin inventar uçotu.....	64
Əsas vəsaitlərin daxilolması və təsərrüfatdan çıxmasının sintetik uçotu .....	69
2.3. Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşların uçotu .....	87
2.4. Əsas vəsaitlərin amortizasiyasının uçotu .....	98
2.5. Əsas vəsaitlərin bərpası üçün məsrəflərin uçotu .....	109
2.6. Əsas vəsaitlərin maliyyə icarəsi əməliyyatlarının uçotu... ..	114
2.7. Əsas vəsaitlərin inventarlaşdırılması və yenidən qiymətləndirilməsi .....	120
<b>Fəsil 3. Qeyri-maddi aktivlərin uçotu.....</b>	<b>127</b>
3.1. Qeyri-maddi aktivlər haqqında anlayış, onların təsnifatı, qiymətləndirilmə üsulları və uçotu.....	127
3.2. Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası .....	131
3.3. Təşkilatın işgüzar nüfuzunun və elmi tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri üçün məsrəflərin uçot metodologiyası .....	132
<b>Fəsil 4. Təşkilatın gəlirlərinin və xərclərinin, təxirə salınmış vergi aktivlərinin və öhdəliklərin formalaşması .....</b>	<b>141</b>
4.1. Təşkilatın gəlirlərinin uçotu və vergitutma .....	141
4.2. Təşkilatın məsrəflərinin uçotu və vergitutma .....	165

4.3.	Mənfəət vergisi hesablanarkən təxirə salınmış aktivlərin və öhdəliklərin uçotu .....	186
<b>Fəsil 5.</b>	<b>Təşkilatın maliyyə qoyuluşlarının, kapitalının və öhdəliklərinin uçotu .....</b>	<b>195</b>
5.1.	Maliyyə qoyuluşlarının uçotu .....	195
5.2.	Təşkilatın kapitalının uçotu.....	211
5.3.	Kreditlərin, borcların və onlara xidmətlə bağlı xərclərin uçotu.....	221
5.4.	Debitor və kreditör borcunun normativ tənzimlənməsi..	228
5.5.	Təşkilatın ehtiyatlarının formalaşması və uçotu.....	245
<b>Fəsil 6.</b>	<b>İflas (müflisləşmə) ilə əlaqədar münasibətlərin hüquqi və uçot tənzimlənməsi.....</b>	<b>253</b>
6.1.	Müflisləşmə prosedurlarının həyata keçirilməsinin ümumi prinsipləri.....	253
6.2.	Müflisləşmənin uçot prosedurları sistemində müsabiqə icraatı.....	268
<b>Fəsil 7.</b>	<b>Mühasibat hesabatı və onun tərtib edilməsinə təsir edən təsərrüfat fəaliyyətinin ayrı-ayrı faktlarının təsiri.....</b>	<b>279</b>
7.1.	Mühasibat uçotu göstəricilərinin formalaşması. Ümumi metodoloji əsaslar.....	279
	Standartlara uyğun olaraq mühasibat hesabatının tərkibi.....	279
	Mühasibat balansının tərtib edilməsinin metodik məsələləri.....	285
	Mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın tərtib edilməsi..	289
	Mühasibat balansına və mənfəət və zərərlər barədə hesabatla izahatlar: təqdim edilmə metodologiyası.....	292
7.2.	Hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin hesabatda əks etdirilməsi qaydası.....	295
7.3.	Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının hesabatda əks etdirilməsi.....	298
7.4.	Xitam verilən fəaliyyət və affilə edilmiş şəxslər barədə informasiyanın hesabatda formalaşması.....	310
7.5.	Müəssisələrin (təşkilatların) yenidən təşkil edilməsi zamanı hesabatın tərtib edilməsi qaydası.....	318
7.6.	Səhmdar cəmiyyətləri üçün maliyyə hesabatının ayrı-ayrı göstəricilərinin formalaşması xüsusiyyətləri.....	326
7.7.	Toplu və konsolidə edilmiş hesabatın tərtib edilməsi prinsipləri.....	342
	Terminlər lüğəti .....	364
	Təvsiyə edilən ədəbiyyat.....	419
	Əlavə .....	420

## Müqəddimə

İqtisad ixtisasları üzrə təhsil alan tələbələr üçün nəzərdə tutulan bu tədris vəsaitini hazırlamaqda məqsəd - Rusiyada maliyyə uçotunun milli standartlara (əsasnamələrə) keçirilməsi prosesinin başa düşülməsini asanlaşdıran təşkilati-hüquqi və uçot məsələləri kompleksini tədqiq etməkdir.

Bu standartlar RF-də mühasibat uçotu islahatı proqramına (RF hökumətinin 6 mart 1998-ci il tarixli 283 №-li qərarı) müvafiq olaraq Rusiya praktikasının tədricən beynəlxalq maliyyə uçotu standartlarında (BMUS) təsbit olunmuş norma və qaydalara tədricən yaxınlaşmasını təmin etmək üçün yaradılmışdır.

Hal-hazırda uçotun ən mühüm obyektləri üzrə milli standartlar mühasibat uçotuna dair əsasnamələr və uçotun aparılmasına dair metodik göstərişlər şəklində işlənib hazırlanmışdır.

Milli standartların işlənib hazırlanması üç istiqamət üzrə həyata keçirilmişdir:

- ◆ Mühasibat uçotu standartları;
- ◆ Təşkilatın əmlakı və öhdəlikləri ilə əlaqədar standartlar;
- ◆ Maliyyə nəticələri ilə əlaqədar standartlar.

Birinci qrupa aid standartlar hazırlanarkən əsas diqqət şirkətlərin qovuşması, ayrılması problemləri ilə əlaqədar yekun hesabatının, müxtəlif idarə səviyyəli konsolidə edilmiş hesabatın, fəaliyyət seqmentləri üzrə, yəni fəaliyyətin növləri, sahələri və yarım sahələri üzrə toplayıcı hesabatların standartlarına xüsusi diqqət yetirilir. Bu qrupla bağlı iş hələ başa çatmamışdır.

İkinci qrupa aid standartlar işlənib hazırlanarkən əsas vəsaitlərin uçotu, əmlakın etimadlı idarəetməsi daxil olmaqla, material-istehsal ehtiyatlarının, QMA, öhdəliklərin və digər məsələlər seçilmişdir.

Standartların üçüncü qrupu üzrə bizim praktika üçün yeni yanaşmalar - təşkilatın gəlirlərinin və xərclərinin müəyyən edilməsi, ayrılmış vergi aktivləri və öhdəliklərlə əlaqədar daimi və müvəqqəti fərqlərin hesablanması, mənfəət vergisi üzrə hesablaşmaların uçotu müəyyən edilmişdir.

Bəllidir ki, RF Vergi Məcəlləsinin (VM) müddəalarının dan irəli gələn yeni tələblər də bu məsələlərlə bağlıdır.

Mühasibat uçotuna dair yeni əsasnamələr (standartlar) silsiləsinin işlənib hazırlanması və əvvəllər yaradılmış əsasnamələrin təkmilləşdirilməsi üçün metodoloji baza Rusiyanın bazar iqtisadiyyatında RF Maliyyə Nazirliyi yanında uçot üzrə Metodoloji Şura və Peşəkar Mühasiblər İnstitutunun Prezident Şurası tərəfindən bəyənilmiş mühasibat uçotu konsepsiyasıdır. Bu sənəddə bazar təsərrüfatı inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsi və beynəlxalq miqyasda qəbul edilmiş uçot və hesabat prinsipləri əsasında müəyyən edilmişdir.

Xarici və daxili istifadəçilər üçün informasiyanın formalaşması metodologiyasına əsasən Konsepsiyada mühasibat uçotunun məqsədləri dəqiq müəyyən edilmiş, dünyada mühasibat uçotu praktikasının əsas prinsiplərinə, xüsusən kəmiyyətlərin əks etdirilməsi (ölçülməsi); təşkilatın aqonomluğu; işləyən müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi; hesabat dövrü; hesablama; qiymətləndirmədə ehtiyatlılıq (konservatizm); sabitlik və əhəmiyyətlik prinsiplərinə sadıqlıq təsdiq edilmişdir.

Mühasibat uçotu informasiyasının formalaşmasına yanaşma yenilikdir. Bu informasiya əsasında vergitutma üçün zəruri göstəricilərin alınması mümkündür. Bu, RF Vergi Məcəlləsində də əks etdirilmişdir.

Tətbiq edilən anlayışlar aparatının dəqiqliyi milli maliyyə hesabatı standartlarının işlənib hazırlanmasında əsas rol oynayır. Məsələn, təşkilatda aktivlərin, kapitalın və öhdəliklərin tərifinə qüvvədə olan beynəlxalq standartlardan irəli gələn yanaşmadan istifadə edilmişdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, bu, təşkilatın gəlirlərinin və xərclərinin, eləcə də onun maliyyə nəticələrinin müəyyən edilməsinin dünya praktikasında qəbul edilmiş tərifi tanınmasına da aiddir.

Gəlirlər dedikdə mülkiyyətçilərin sərmayələrindən fərqli kapitalın artmasına gətirib çıxaran iqtisadi səmərələrin hesabat dövrü ərzində artması və ya öhdəliklərin azalması başa düşülür. Buraya məhsulun (işlərin, xidmətlərin) satışından əldə edilən mədaxil, alınmalı faizlər və dividendlər, icarə haqqı, eləcə də əsas vəsaitlərin satışından daxilolmalar, qiymətli kağızların yenedən qiymətləndirilməsi nəticəsində satışdankənar mənfəət şəklində daxilolmalar və s. vəsaitlər aiddir.

Xərclər dedikdə hesabat dövrü ərzində iqtisadi səmərələrin azalması və ya kapitalın azalmasına gətirib çıxaran öhdəliklər yaranması başa düşülür (mülkiyyətçilərin götürdüyü vəsaitlər müstəsna olmaqla). Buraya realizə edilmiş məhsulun (işlərin, xidmətlərin) istehsalı üçün məsrəflər, idarəetmə işçilərinin əməyinin ödənilməsi, amortizasiya ayırmaları, təbii fəlakətlər nəticəsində zərərlər və itkilər, əsas vəsaitlərin satışı, valyuta məzənlərinin dəyişmələri və s. daxildir.

Buna müvafiq olaraq, təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə nəticəsi gəlirlərlə xərclər arasındakı fərq kimi hesablanır və bu, beynəlxalq normadır.

Bununla əlaqədar bizə belə gəlir ki, Rusiyada mühasibat uçotunun milli sistemində islahat proseslərinin dərindən başa düşülməsi üçün beynəlxalq praktikada qüvvədə olan maliyyə hesabatı standartlarına xüsusi diqqət yetirilməlidir.

Məsələlərin şərhinin gedişində Rusiya praktikasında artıq qüvvədə olan, beynəlxalq standartlara müvafiq işlənib hazırlanmış mühasibat uçotunun milli standartlarına istinadlar verilmişdir. Milli standartlar RF Maliyyə Nazirliyinin ərizələri ilə təsdiq edilmiş milli standartlara istinadlar verilmişdir. Milli standartlar RF Maliyyə Nazirliyinin əmrləri ilə təsdiq edilmiş mühasibat uçotu üzrə müfəviq əsasnamələr şəklində verilmişdir, məsələn, MUƏ 6/01 «Əsas vəsaitlərin uçotu», MUƏ 5/01 «Maddi istehsal ehtiyatlarının uçotu», MUƏ 9/99 «Təşkilatın gəlirləri», MUƏ 10/99 «Təşkilatın məsrəfləri» və s.

Dərs vəsaitinin ayrı-ayrı fəsillərində təsərrüfat subyektlərinin əmlakının xeyli hissəsini təşkil edən maddi istehsal ehtiyatlarının, əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, eləcə də təşkilatların gəlirlərinin və xərclərinin uçotu üzrə milli standartların tətbiq edilməsi praktikası nəzərdən keçirilir.

Bütün məsələlər RF Vergi Məcəlləsinin, Mühasibat uçotu və mühasibat hesabatının aparılmasına dair Əsasnamənin, eləcə də mühasibat uçotu üzrə qüvvədə olan əsasnamələrə müvafiq olaraq şərh edilmişdir. RF Maliyyə Nazirliyinin müvafiq əmrləri ilə təsdiq edilmiş bu əsasnamələrin tətbiq edilməsinə dair metodik göstərişlər hazırlanmışdır. Tədris vəsaitinə tədris məqsədi ilə praktiki istifadə edilmək üçün uçot terminlərinin lüğəti də daxildir.

Son olaraq qeyd etməliyik ki, Avropa İttifaqının Avropa Mühasiblər Assosiasiyasının XXV Konqresində (Kopenhagen, 25-27 aprel 2002-ci il) bəyan edilmiş qərarına əsasən 2005-ci ildən başlayaraq Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına (BMHS) riayət edilməsi yalnız fond birjalarında qeydiyyatda alınmış firmalar üçün məcburi olacaqdır. Qalan şirkətlər maliyyə hesabatını hər bir ölkədə müəyyən edilmiş qaydalar üzrə tərtib edəcəklər. Bununla bərabər Avropa İttifaqı 2005-ci ilə qədər fəaliyyətin müxtəlif istiqamətləri üzrə beynəlxalq standartların tətbiqinə və şərhinə dair metodik materiallar yaratmağa hazırlaşır. 2004-cü ilin aprel ayında keçirilmiş iclasda (Praqa) beynəlxalq maliyyə hesabatı standartları komitəsi beynəlxalq standartları milli xüsusiyyətlərə uyğunlaşdırmaq şərti ilə onlardan istifadə edilməsini məqsədəuyğun saymışdır.

Tədris vəsaitində təqdim edilən məsələlərin məcmusu təkcə tələbələr üçün deyil, praktiki fəaliyyətlə məşğul olan mühasiblərə və auditorlara da faydalı ola bilər.



## **Fəsil 1**

### **Material-istehsal ehtiyatlarının uçotu**

---

Bu fəsildə biz material-istehsal ehtiyatlarının təsnifatı, qiymətləndirilməsi və uçotu məsələlərinin qüvvədə olan prinsiplərinin anlaşılması üzərində dayanacaq; material-istehsal ehtiyatlarının daxil olması və təsərrüfatdan çıxmasının ilkin uçotunun təşkilinin metodoloji əsaslarını, bu əmlakın uçotunun anbarda və təşkilatın mühasibatlığında qarşılıqlı əlaqəsini; material qiymətlilərin daxil olması (tədarükü) və buraxılışı proseslərinin sintetik uçotunun qurulması prinsiplərini, xüsusi alətlərin, avadanlığın, xüsusi geyimin uçotu xüsusiyyətlərini, ehtiyatların inventarlaşdırılması və inventarlaşdırma fərqlərinin normativ tənzimlənməsi qaydasını nəzərdən keçirəcəyik.

#### **1.1. Material-istehsal ehtiyatları, onların təsnifatı, qiymətləndirilməsi və uçotu məsələləri**

**Material-istehsal ehtiyatları (MİE)** - təşkilatın dövriyyə aktivlərinin, yəni aşağıdakı məqsədlər üçün istifadə edilən əmlakın bir hissəsidir:

- a) satış məqsədilə məhsul istehsalı (işlərin görülməsi, xidmətlər göstərilməsi) zamanı; təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün; yalnız satış üçün;
- b) ən çoxu 12 ay ərzində və ya adi əməliyyat tsikli 12 aydan çox deyildirsə, bu əməliyyat tsikli müddətində dövriyyədə iştirak edən əmək vasitələri qismində;
- c) emalı (komplektləşdirilməsi) başa çatmış, texniki və keyfiyyət xarakteristikaları müqavilə şərtlərinə və ya

qanunvericiliklə müəyyən edilmiş başqa sənədlərin (QOST, standartlar) tələblərinə müvafiq olan hazır məhsul qismində;

- ç) başqa hüquqi və fiziki şəxslərdən pul ilə və ya pulsuz alınmış və əlavə emal əməliyyatları aparılmadan satış (təkrar satış) üçün nəzərdə tutulan əmtəələr şəklində.

Təşkilatın **dövriyyə aktivlərinə** aşağıdakılar aiddir: material-istehsal ehtiyatları (xammal, materiallar, yanacaq, inventar və təsərrüfat ləvazimatları, hazır məhsul, əmtəələr); pul vəsaitləri (bankda, kassada); debitor borcu və s.

Nəzərdən keçirdiyimiz mövzuya tətbiqən dövriyyə aktivləri - xammal və əsas materiallara, yardımçı materiallara bölünən əmək vasitələri; yanacaq, ehtiyat hissələr, tara və s., əmək məhsulları (hazır məhsul, əmtəələr), eləcə də xidmət müddəti bir ilə qədər olan inventar və təsərrüfat ləvazimatları şəklində əmək vasitələri. Bu halda material-istehsal ehtiyatları uçot vahidi ehtiyatların hər bir adı və ya eyni cinsli qruplar (növlər) biçimində işlənilib hazırlanan nomenklatur nömrəsidir.

*Xammal və əsas materiallar* məhsulun maddi (əşyavi) əsasını təşkil edir. Bu halda kənd təsərrüfatı məhsulları (taxıl, pambıq və s.) və hasilat sənayesi məhsulları (filiz, kömür və s.) xammal, emal sənayesi məhsulları (metal, parça, şəkər və s.) isə materiallar adlanır.

*Yardımçı materiallar* xammal və əsas materiallara təsir göstərmək və məhsula müəyyən istehlak xassələri vermək üçün (məsələn, avtomobillər üçün laklar və boyalar, kolbasa istehsalında istiot və digər ədviyyat) və ya əmək alətlərinə xidmət və qulluq edilməsi və istehsal proseslərinin asanlaşdırılması (yağlama, sürtmə materialları və s.), eləcə də istehsal prosesinə, o cümlədən emal üçün tədarük edilmiş kənd təsərrüfatı məhsullarının buraxılışına kömək üçün istifadə edilir.

Materialların əsas və yardımçı növlərə bölünməsi şərti xarakter daşıyır və istehsalın texnologiya və təşkilinin xüsusiyyətləri ilə müəyyən edilir (məsələn, nişasta toxuculuq sənayesində yardımçı materiallar qrupuna aid edildiyi halda yeyinti sənayesində əsas materiallar qrupuna aiddir).

*Satınalma yarımfabrikatlar və dəstləşdirmə məmulatı -*

məhsulun hazırlanması üçün kənardan daxil olmuş, müəyyən emal mərhələlərindən keçmiş və əsas materiallar rolunu yerinə yetirən əmək predmetləri.

*Qaytarılan tullantılar* - xammal və materialların emal edilməsi prosesində yaranan, lakin ilkin xammal və materialların istehlak xassələrini tamamilə və ya qismən itirmiş qalıqlar (ağac kəpəyi, metal yonqar və s.).

*Yanacaq, tara və qablaşdırma materialları, ehtiyat hissələr* yardımçı materiallara aiddir, lakin onlardan istifadə edilməsinin xüsusiyyətləri ilə əlaqədar ayrı-ayrı qruplara bölünürlər.

*Yanacaq* onun təyinatından asılı olaraq texnoloji yanacaq (texnoloji məqsədlər üçün) mühərrik yanacağı və təsərrüfat yanacağı (isitmə sistemi üçün) növlərinə bölünür.

*Tara* materialların və məhsulun qablaşdırılması, daşınması və saxlanması üçün nəzərdə tutulmuşdur (kisələr, yeşiklər, qutular və s.).

*Ehtiyat hissələr* köhnələn qovşaqların, maşın detallarının və avadanlığın təmir olunması və dəyişdirilməsi üçün xim-dət edir.

*Inventar, alətlər və təsərrüfat ləvazimatı* - qüvvədə olan istifadə müddəti limiti həddində avadanlıq, alətlər və digər əmək vasitələri, eləcə də əmək vasitələri kateqoriyasına aid edilən, lakin faydalı istifadə müddətinə və alınma mənbələrinə görə (təşkilatın dövriyyə vəsaitləri hesabına) dövriyyə vəsaitlərinin tərkibində fəaliyyət göstərən xüsusi alətlər və cihazlar, xüsusi geyim və ayaqqabı, müvəqqəti (qeyri-titul) tikililər və s.

Hazır məhsul ehtiyatları və əlavə emal edilmədən satılmalı və ya təkrar satılmalı olan hazır məhsul ehtiyatları və mallar şəklində əmək məhsulları müstəqil qruplar şəklində ayrılmışdır.

Ehtiyatların uçotunun təşkili qaydası MUƏ 5/01 «Maddi istehsal ehtiyatlarının uçotu», RF Maliyyə Nazirliyinin 28 dekabr 2001-ci il tarixli 119-n №-li və 26 dekabr 2002-ci il tarixli 135-n №-li əmrləri ilə təsdiq edilmiş sənədlərlə müəyyən edilir (xüsusi vasitələr, cihazlar və xüsusi geyim üzrə).

**Material-istehsal ehtiyatlarının (MİE) qiymətləndirilməsi** onların mühasibat uçotunun normativ tənzimlənməsi siste-

mində aparıcı yer tutur. Bu ehtiyatlar faktiki maya dəyəri üzrə uçota qəbul edilir. Faktiki maya dəyəri həmin əmlakın əldə edilməsi (alınması) üsulundan asılı olaraq hesablanır.

Material-istehsal ehtiyatları başqa təşkilatlardan satın alındıqda faktiki maya dəyəri əlavə dəyər vergisi və RF qanunvericiliyinə müvafiq olaraq ödənilən başqa vergilər müstəsna olmaqla həmin ehtiyatların alınması üçün faktiki məsrəflər kimi hesablanır.

Sözügədən faktiki məsrəflərə aşağıdakı elementlər daxil ola bilər:

- ◆ müqaviləyə müvafiq olaraq malsatanlara ödənilən məbləğlər;
- ◆ ehtiyatların alınması ilə əlaqədar informasiya-məsləhət xidmətlərinə görə başqa təşkilatlara ödənilən məbləğlər;
- ◆ gömrük rüsumları və digər tədiyələr;
- ◆ ehtiyatların hər bir vahidinin alınması ilə əlaqədar ödənilən əvəzsiz vergilər;
- ◆ vasitəçi təşkilatlara (təchizat, xarici iqtisadi təşkilatlar və s.) ödənişlər;
- ◆ maddi-istehsal ehtiyatlarının tədarük edilməsi və onlardan istifadə yerinə çatdırılması ilə bağlı məsrəflər, o cümlədən yüklərin sığortalanması ilə bağlı xərclər. Nəqliyyat-tədarük xərcləri deyilən bu cür məsrəflərə ehtiyatların tədarükü və daşınması, təşkilatın tədarük-anbar aparatının saxlanması ilə bağlı məsrəflər kompleksi daxil ola bilər;
- ◆ ehtiyatların onlardan istifadə yerinə çatdırılması ilə bağlı xərclər malgöndərmə müqaviləsi üzrə ehtiyatların qiymətinə daxil edilməmişdirsə, həmin məsrəflər; kommersiya krediti (malgöndərənlərin krediti) üzrə faizlərin ödənilməsi ilə bağlı xərclər, əgər bu xərclər ehtiyatlar anbara mədaxil edilənə qədər çəkilməmişdirsə;
- ◆ ehtiyatların istifadəsi üçün yararlı vəziyyətə gətirilməsi ilə bağlı məsrəflər;
- ◆ material-istehsal ehtiyatları alınması ilə bağlı digər məsrəflər.

Ümumi təsərrüfat xərcləri və digər analoji məsrəflər bilavasitə onların alınması prosesi ilə əlaqədar olduğu hallar müstəsna olmaqla onları istehsal ehtiyatları alınması üçün faktiki məsrəflərə aid etməzlər.

Material-istehsal ehtiyatlarının müxtəlif növləri təşkilatların öz qüvvələri ilə hazırlandıqda faktiki maya dəyəri istehsal üçün maya dəyərinin formalaşmasının mövcud qaydasına müvafiq olaraq çəkilmiş faktiki məsrəflər həcmində müəyyən edilir.

Təşkilatın nizamnamə kapitalına pay şəklində daxil edilən ehtiyatların faktiki maya dəyəri, pul ifadəsində, təsisçilərlə (iştirakçılarla) razılaşdırılmış şəkildə müəyyən edilir, ancaq o şərtlə ki, digər hal RF qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş olmasın.

Material-istehsal ehtiyatları təmənnasız və ya bağışlama qaydasında alındıqda faktiki maya dəyəri onların alıcı təşkilat tərəfindən mədaxil edildiyi tarixə bazar qiyməti ilə müəyyən edilir. Müqavilələrə əsasən əldə edilmiş qeyri-pul vəsaitləri hesabına öhdəliklərin (ödənilməsini) icrasını nəzərdə tutan material-istehsal ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri, təşkilat tərəfindən verilmiş və ya verilməkdə olan malların (qiymətlilərin) dəyəri əsasında müəyyən edilir. Bu dəyər analoji malların (qiymətlilərin) dəyərini müəyyən edərkən adətən təşkilatın müqayisəli şəraitində qiymət əsasında qoyulur.

Təşkilatda uçota qəbul edilmiş istehsal ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri qanunvericilikdə və MUƏ 5/01 Əsasnaməsində nəzərdə tutulmuş hallar müstəsna olmaqla dəyişilməli deyildir. Məsələn, əgər il ərzində istehsal ehtiyatlarının qiymətləri azaldılmışdırsa və ya onlar ilkin keyfiyyətlərini qismən itirmişdirsə, yaxud mənəvi cəhətdən köhnəlmişdirsə, bu istehsal ehtiyatları hesabat ilinin sonu üçün onların mümkün satış qiyməti əsasında yenidən qiymətləndirilə bilər. Bu halda material qiymətlilərin dəyərinin azalması ilə əlaqədar ehtiyatlar qiymət fərqi qədər (mümkün satış qiyməti ilkin alış dəyərindən aşağı olduqda) azalır.

Həmin təşkilata məxsus olmayan, lakin mülkiyyətçi ilə müqaviləyə əsasən onun sərəncamında olan istehsal ehtiyatları

müqavilə üzrə qiymət əsasında balansarxası hesablarda uçota alınır.

Material-istehsal ehtiyatları xarici valyuta qiyməti ilə alınmış olduqda müqaviləyə müvafiq olaraq qiymətlilərin alıcı təşkilat tərəfindən mühasibat uçotuna qəbul edildiyi tarixdə RF Mərkəzi Bankının məzənnəsi üzrə rubl ekvivalentində təkrar hesabat aparılır.

Deməli, istehsal ehtiyatlarının alındığı bütün hallarda onların qiymətləndirilməsi faktiki məsrəflər üzrə həyata keçirilir və bu məsrəflərin məcmusu alışın faktiki maya dəyərini təşkil edir.

Mənfəətdən vergitutma məqsədləri üçün material məsrəfləri təşkil edən xərclərin tərkibi, mal-material qiymətlilərinin material məsrəflərinə daxil edilən dəyərinin müəyyən edilməsi məsələləri, eləcə də xammal və materiallar hesabdən silindikdə material məsrəflərinin həcmnin müəyyən edilməsi qaydası RF Vergi Məcəlləsinin 254-cü maddəsində müəyyən edilmişdir.

Qeyd edək ki, ehtiyat növünün müxtəlif malsatanlardan alınmasının (tədarükünün) faktiki maya dəyərinin hesablanması yalnız istehlak edilən ehtiyatların məhdud nomenklaturu üzrə və onların əsas növləri üzrə mümkündür. Praktikada təşkilatların əksəriyyəti cari uçotu uçot dəyəri üzrə, yəni orta satınalma qiymətləri, plan üzrə (normativ) maya dəyəri üzrə aparır.

Metodik göstərişlərin 80-ci bəndinə müvafiq olaraq materialların analitik mühasibat uçotunda və onların saxlanma yerlərində uçot qiymətlərinin tətbiq edilməsinə icazə verilir. Bu cür qiymətlər kimi aşağıdakılardan istifadə edilə bilər:

- ◆ əvvəlki ayın və ya hesabat ilinin (hesabat dövrünün) məlumatlarına görə materialların faktiki maya dəyəri. Bu halda cari ayda materialların faktiki maya dəyəri ilə onların uçot dəyəri arasındakı fərq nəqliyyat-tədarük xərclərinə bərabərdir;
- ◆ təşkilat tərəfindən müvafiq materialların faktiki maya dəyərinin səviyyəsinə tətbiqən işlənib hazırlanan plan-hesabat qiymətləri. Müqavilə qiymətləri ilə plan-hesabat qiymətləri arasındakı fərq nəqliyyat-tədarük xərc-

lərinin tərkibində uçota alınır;

- ◆ qrupun orta qiyməti - plan-hesabat qiymətinin bu növündən istifadə edilərkən nomenklatur mövqeləri iriləşdirilir (ölçülər, eynicinsli materialların qiymətlərində cüzi fərq olduqda onların sortları və növləri üzrə bu cür fərqlər, bir qayda olaraq 10%-dən çox olmamalıdır). Bu halda təşkilatlar nomenklatur-qiymət cədvəli hazırlayırlar.

İstehsal ehtiyatlarının istehsalata buraxılmasının və onların çıxması ilə bağlı digər halların qiymətləndirilməsi MUƏ 5/01 Əsasnaməsinə müvafiq olaraq aşağıdakı üsulların biri üzrə həyata keçirilir:

- ◆ biri digərini əvəz edə bilməyən sərvətlərin hər vahidinin dəyəri üzrə;
- ◆ orta maya dəyəri üzrə;
- ◆ vaxta görə birinci alınanların maya dəyəri üzrə (FİFO metodu);
- ◆ vaxta görə sonuncu alınanların maya dəyəri üzrə (LİFO metodu).

Bu və ya digər metodun tətbiq edilməsi ehtiyatların növü (qrupu) üzrə həyata keçirilir və təşkilatın hesabat ili müddətində həyata keçirilən uçot siyasətinin bir elementidir.

Birinci üsul xüsusi qaydada istifadə edilən istehsal ehtiyatlarının (məsələn, qiymətli metallar, qiymətli daşlar və s.) qiymətləndirilməsi üçün, eləcə də biri digərini əvəz edə bilməyən ehtiyatlar üçün səciyyəvidir. Bu halda buraxılmış ehtiyatlar onların müəyyən növünün hər bir vahidinin dəyəri üzrə hesabdan silinir.

Metodik göstərişlərin 74-cü bəndinə müvafiq olaraq birinci üsuldan istifadə edildikdə ehtiyatların bir vahidinin maya dəyərini hesablanması üçün iki variant tətbiq edə bilər:

- ◆ ehtiyatın alınması ilə əlaqədar bütün məsrəflər daxil edilməklə;
- ◆ yalnız ehtiyatın müqavilə qiyməti üzrə dəyəri daxil edilməklə (sadələşdirilmiş variant).

İkinci variant tətbiq edildikdə nəzərə almaq lazımdır ki,

ehtiyatların konkret növünün maya dəyərinə onların alınması ilə bağlı nəqliyyat-tədarük xərclərinin və digər məsrəflərin daxil edilməsi mümkün deyil (məsələn, materiallar mərkəzləşdirilmiş qaydada tədarük edildikdə). Bu halda fərqin qiyməti (materialın alınması üçün faktiki məsrəflərlə materialın müqavilə qiyməti arasındakı fərqin məbləği) müqavilə qiyməti üzrə buraxılmış materialların dəyərinə mütənasib olaraq paylanır.

Qiymətləndirmənin sonrakı üç üsulu (orta maya dəyəri üzrə, FIFO və LİFO üsulları ilə) faktiki maya dəyərinin orta dəyərinin aşağıdakı variantlarının tətbiq edilməsini nəzərdə tutur:

- ◆ ayın əvvəli üçün materialların miqdarı, dəyəri və ay ərzində daxilolmalar əsasında hesablanan orta aylıq faktiki maya dəyəri (çəkili qiymət) üzrə;
- ◆ materialın buraxıldığı anda onun faktiki maya dəyərini müəyyən edilməsi əsasında (dəyişkən qiymət). Bu halda materialların ayın əvvəli üçün miqdarı və dəyəri, eləcə də buraxılış anına qədər bütün daxilolmalar hesablanır.

Materiallar orta maya dəyəri üzrə buraxıldıqda ehtiyatların hər bir qrupu (növü) üzrə orta maya dəyəri ehtiyatlar qrupunun (növünün) ümumi maya dəyərini onların miqdarına bölünməsi üçün alınan qismət kimi hesablanır, ayın əvvəli üçün kəmiyyət dəyər qalıqları və ay ərzində ehtiyatların daxilolması da nəzərə alınır.

FIFO üsulu üzrə qiymətləndirmə zamanı belə bir ehtimal əsas götürülür ki, istehsala (satışa) birinci daxil olmuş ehtiyatlar onların vaxt etibarı ilə birinci əldə edilməsi maya dəyəri üzrə ayın əvvəli üçün qalıq nəzərə alınmaqla hesablanmalıdır.

LİFO üsulu üzrə qiymətləndirmə zamanı ehtimal edilir ki, istehsala (satışa) birinci daxil olmuş ehtiyatlar axırncı əldə edilmələrinin maya dəyəri üzrə qiymətləndirilməlidir.

Göstərilən üsulların tətbiqini konkret misallar üzərində nəzərdən keçirək (cədvəl 1.1).

Metodik göstərişlərdə yuxarıda nəzərdən keçirdiyimiz variantlarla yanaşı dəyişkən qiymət üsulunun tətbiq edilməsinə



də, yəni ayın başa çatmasını gözləmədən müəyyən materialın buraxıldığı ana qədər onun vəziyyətinə əsasən dəyişkən qiymət müəyyən edilir. Bu halda materialın orta qiymətinin hesablanması üçün həmin material istehsalata, satışa buraxıldıqca istənilən üsul seçilə bilər (orta maya dəyəri, FIFO, LİFO). Hesablama metodikası çəkili qiymətdən istifadə edilən halda nəzərdən keçirdiyimiz qaydaya analojidir. Lakin dəyişkən qiymətin tətbiq edilməsi uçot siyasətində əsaslandırılmış olmalıdır.

Cədvəl 1.1.  
**Materialların orta maya dəyəri üzrə  
FIFO və LİFO üsulları ilə hesabdan silinməsinin  
hesablanması (çəkili qiymət)**

Sıra №-si	Göstəricilər	Miqdar, kq	Satınalma qiyməti, rubl	Məbləğ, rubl
I. ilkin məlumatlar				
1.	1 oktyabr üçün qalıq	100		500
2.	Oktyabr ayında daxil olmuşdur:			
	Birinci partiya	600	10,00	6000
	İkinci partiya	400	12,00	4800
	Üçüncü partiya	2000	20,00	40000
	Oktyabr ayı üzrə cəmi	3000	x	50800
	Ayın əvvəli üçün qalıqla birlikdə cəmi	3100		51300
3.	Oktyabr ayında buraxılmışdır:			
	İstehsal üçün	1600		
	Satış üçün	100		
	Xidmətdəici istehsalatlara və təsərrüfatlara	500		
	Cəmi buraxılmışdır	2200		
4.	1 noyabr üçün qalıq	900		
II. Orta maya dəyəri üsulu ilə hesabdan silinmişdir				
5.	Oktyabr ayında orta qiymət $51300:3100=16,55$			
6.	Oktyabr ayında hesabdan silinmişdir, cəmi	2200	16,55	36410
	O cümlədən:			
	İstehsal üçün	1600	16,55	26480
	Satış üçün	100	16,55	1655
	Xidmətdəici istehsalatlara və təsərrüfatlara	500	16,55	8275

7.	1 noyabr üçün qalıq $14895:900=16,55$	900	16,55	14895
III. FIFO üsulu ilə hesabdan silinmişdir				
8.	Oktyabr ayında sərf edilmişdir:			
	O cümlədən:			
	Ayın əvvəli üçün qalıqın qiyməti ilə	100	5,00	500
	Birinci partiyanın qiyməti ilə	600	10,00	6000
	İkinci partiyanın qiyməti ilə	400	12,00	4800
	Üçüncü partiyanın qiyməti ilə	1100	20,00	22000
9.	Oktyabr ayı üzrə cəmi Orta qiymət $33300:2200=15,14$	2200	15,14	33300
10.	Oktyabr ayında hesabdan silinmişdir:			
	İstehsal üçün	1600	15,14	24224
	Satış üçün	100	15,14	1514
	Xidmətdəici istehsalatlara və təsərrüfatlara	500	15,14	7570
11.	1 noyabr üçün qalıq	900	20	18000
IV	LIFO üsulu ilə hesabdan silinmişdir			
12.	Oktyabr ayında sərf edilmişdir:			
	O cümlədən:			
	Üçüncü partiyanın qiyməti ilə	2000	20,00	40000
	İkinci partiyanın qiyməti ilə	200	12,00	2400
13.	Oktyabr ayı üzrə cəmi Orta qiymət $42400:2200=19,27$	2200	19,27	42400
14.	1 noyabr üçün qalıq $((51300-42400):900)=9,89$	900	9,89	8900

Beləliklə, qüvvədə olan qanunvericilikdə və normativ sənədlərdə ehtiyatların daxil olması və təsərrüfatdan çıxmasının qiymətləndirilməsi üçün müxtəlif üsullardan istifadə edilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Bu üsulların seçimi təşkilatın özü tərəfindən müəyyən edilir və onun uçot siyasətində öz əksini tapır.

**Uçotun vəzifələri.** İstehsal ehtiyatlarının mühasibat uçotunun əsas vəzifələri metodik göstərişlərin 6-cı bəndində müəyyən edilmişdir:

- ◆ ehtiyatların faktiki maya dəyərinin formalaşması;
- ◆ əməliyyatların vaxtında və düzgün sənədləşdirilməsi və ehtiyatların tədarük edilməsi, onların daxil olması və

buraxılması barədə etibarlı məlumatların təmin edilməsi;

- ◆ ehtiyatların saxlanma (istismar) yerlərində və onların hərəkətinin bütün mərhələlərində qorunub-saxlanmasına nəzarət;
- ◆ təşkilat tərəfindən müəyyən edilmiş, məhsul buraxılışı, iş görülməsi və xidmət göstərilməsinin fasiləsiz olmasını təmin edən ehtiyat normasına riayət edilməsinə nəzarət;
- ◆ gərəksiz və artıq ehtiyatların vaxtında aşkar edilməsi, onların mümkün satışı və ya dövriyyəyə daxil edilməsi üçün başqa imkanların aşkar edilməsi.

## **1.2. Material- istehsal ehtiyatlarının daxil olması və təsərrüfatdan çıxmasının sənədlə rəsmiləşdirilməsi**

İstehsal ehtiyatlarının uçotunun səciyyəvi cəhəti - aparılan əməliyyatların eyni tipli olmasıdır. Bu, RF Dövlət Statistika Komitəsi tərəfindən mərkəzləşdirilmiş qaydada işlənilən hazırlanan nümunəvi ilkin sənədlərdən istifadə etməyə imkan verir. Material qiymətlilərin hərəkəti ilə əlaqədar təşkilatlarda aparılan bütün təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi onların anbarlarda və maddi məsul şəxslər tərəfindən qorunub-saxlanılmasına sistemə nəzarəti təşkil etməyə imkan verir. Rəşional qaydada işlənilən hazırlanmış ilkin sənədlər və ehtiyatların uçotuna aid sənəd dövriyyəsinin sxemi təşkilata operativ rəhbərlik üçün zəruri informasiya əldə etməyə və bu informasiyadan istifadə edilməsinə həm ilkin, həm də sonrakı nəzarəti həyata keçirməyə imkan verir. İstehsal ehtiyatlarının uçotu üzrə bu cür sənədlər aşağıdakılardır:

Etibarnamə (F. № M-2) vəzifəli şəxsin maddi qiymətlilərin alınması üçün təşkilatın etibar etdiyi şəxs qismində çıxış etmək hüququnun sənədləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Etibarnamə bir nüsxədə tərtib edilir və təşkilatın mühasibatı tərəfindən onu alana qəbzlə verilir. Etibarnamənin verilmə müddəti 15 gündür, lakin plan üzrə tədiyələr qaydasında sər-

vətlər alınarkən bu müddət bir təqvim ayına bərabər müəyyən edilir.

Mədaxil orderi (F. № M-4) malsatanlardan təşkilatın anbarına daxil olmuş ehtiyatların uçotunun rəsmiləşdirilməsi üçün istifadə edilir. Mədaxil orderləri qiymətlilərin faktiki qəbul edilmiş miqdarı üçün onların daxil olduğu gün bir nüsxədə tərtib edilir. Əsas rekvizitlər: tərtib edilmə tarixi, əməliyyatın kodu, anbar, malgöndərənin adı və kodu, ödəniş sənədinin nömrəsi, maddi qiymətlilərin adı və nomenklatur nömrəsi, ölçü vahidinin kodu və adı, ƏDV hesaba alınmadan və ƏDV hesaba alınmaqla miqdarı, qiyməti və məbləği. «Pasport nömrəsi» qrafası tərkibində qiymətli metallar və qiymətli daşlar olan ehtiyatlar daxil olduqda tərtib edilir.

Materialların qəbul edilməsi haqda akt (F. № M-7) malsatanların müşayiət sənədlərinin məlumatı ilə kəmiyyət və keyfiyyət baxımından fərqlər olduğu hallarda istehsal ehtiyatlarının qəbul edilməsinin sənədləşdirilməsi üçün lazımdır. Bundan əlavə, sənədsiz daxil olmuş ehtiyatların qəbulu zamanı da akt tərtib edilir. Akt maddi məsul şəxsin və malsatanların nümayəndəsini və ya marağı olmayan təşkilatın nümayəndəsi hökmən iştirak etməklə iki nüsxədə tərtib edilir. Akt təşkilatın rəhbəri və ya digər səlahiyyətli şəxs tərəfindən təsdiq edilir. Aktın bir nüsxəsi ona əlavə edilən ilkin sənədlərlə (əmtəə-nəqliyyat qaimələri və s.) birlikdə material qiymətlilərin uçota alınması üçün təşkilatın mühasibatına, ikincisi isə malsatanlara iddia məktubu göndərmək üçün təchizat şöbəsinə təqdim edilir. «Pasport nömrəsi» qrafası yalnız tərkibində qiymətli metallar və daşlar olan qiymətlilər üzrə fərqlərin aşkar edildiyi hallarda doldurulur.

Limit-zabor kartı (F. №M-8) xammal, material, satınalma yarımfabrikatların təsdiq edilmiş limit həddində müəssisənin istehsal bölmələrinə (sexlərə, obyektlərə, sahələrə və s.) göndərilməsi üçün istifadə edilir. Buraxılışın limiti mövcud normativlər əsasında sexlərin istehsal tapşırıqlarının həcmindən və hesabat dövrü üçün keçici ehtiyatların qalıqları əsasında müəyyən edilir.

Limit-zabor kartları iki nüsxədə bir ay müddətinə yazı-

lır, lakin silinmələrin həcmi çox da böyük olmadıqda - rübə yazılır. Kartın bir nüsxəsi ayın əvvəlinə kimi material qiymətlilərin istehlakçısı olan sexə, ikinci nüsxə isə anbara verilir. Anbardar kartın hər iki nüsxəsində buraxılmış ehtiyatların miqdarını və onların buraxılma tarixini qeyd edir və hər bir nomenklatur nömrəsi üzrə limitin qalığını hesablayır. Sexin limit-zabor kartında anbardar, anbarın kartında isə alıcı sexin nümayəndəsi imza edir. Limit-zabor kartları təchizat şöbəsi tərəfindən xüsusi reyestrədə qeydiyyatata alınır və onun surəti limit istifadə ediləndən sonra kartın vaxtlı-vaxtında təhvil verilməsinə nəzarət edilməsi üçün mühasibathğa göndərilir. Ehtiyatların buraxılışının uçotu avtomatlaşdırıldıqda limit, eyni zamanda limitdən istifadə edilməsi nəzərə alınmaqla limit-zabor kartlarının çıxarışı hesablanılır.

İlkin sənədlərin miqdarını azaltmaq üçün materialların buraxılışını bilavasitə uçot kartoçkalarında (F. №M-17) rəsmləşdirilməsinə icazə verilir. İstehsalatda istifadə edilməmiş materialların uçotu limit-zabor kartında aparılır.

Tələbnamə-qaimə (F. №M-11) təşkilatın özündə struktur bölmələri və ya maddi məsul şəxslər tərəfindən istehsal ehtiyatlarının hərəkətinin uçotu üçün istifadə edilir. Bu sənəd qiymətliləri təhvil verən anbarın və ya sexin maddi məsul şəxsi tərəfindən iki nüsxədə doldurulur. Birinci nüsxə qiymətlilərin (anbar, sex tərəfindən və s.) hesabdan silinməsi üçün, ikinci nüsxə qiymətliləri qəbul edən tərəfin mədaxil edilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Ehtiyatların anbardan limitdən artıq buraxılması, bir qayda olaraq ya müvafiq bölmə tərəfindən istehsal tapşırığının artıqlaması ilə yerinə yetirilməsi ilə, ya da zay məhsulun əvəz edilməsi üçün materialların artıq sərfini ödənilməsi ilə əlaqədar olur. Buna görə də materialların bu cür buraxılışına yalnız təşkilatın rəhbəri və ya baş mühəndisi icazə verə bilər və bu əməliyyat tələbnamə-qaimə ilə sənədləşdirilir. Bu sənəd əvəz edilən materialın alışı üçün limit-zabor kartı ilə birlikdə anbara verilir və anbardar əvəzedici materialların verilməsini nəzərə almaqla limitin qalığını azaldır. Fiziki-kimyəvi xassələrinə görə oxşar ehtiyat növlərindən birinin digəri ilə əvəzlənməsi də analoji

qaydada sənədləşdirilir. İstehsalatda sərf edilməmiş materiallar tələbnamə üzrə alınmış olduqda həmin materialların anbara təhvil verilməsi əməliyyatları, eləcə də zay məhsulun və tullantıların təhvil verilməsi bu cür qaimələrlə sənədləşdirilir. Qaiməni təhvil verən və qəbul edən bölmənin maddi məsuliyyətli şəxsləri imzalayır.

Materialların kənara buraxılması üçün qaimə (F. № M-15) müəssisənin başqa ərazidə yerləşən bölmələrə, eləcə də kənar təşkilatlara materiallar buraxılmasının uçotu üçün zəruridir. Qaimə müqavilələr, naryadlar və yükü alan tərəfindən həmin yükün alınması üçün təqdim edilən etibarnamə əsasında iki nüsxədə yazılır. Birinci nüsxə ehtiyatların buraxılması üçün əsas qismində anbara, ikinci nüsxə isə onları alan şəxsə verilir.

İstehsal ehtiyatlarının yerindən, yəni onları alanın özü tərəfindən daşınması şərti ilə buraxıldıqda alanın imzaladığı qaimə anbardar tərəfindən mühasibata təqdim edilir. Əgər material qiymətli sənədlər sonradan ödənilmə şərti ilə buraxılmışdırsa, anbardar alıcı tərəfindən imzalanmış qaiməni ödəmə sənədləri qeydiyyata alınmaq üçün mühasibata təhvil verir.

Materialların uçotu kartoçkası (F. № M-17) hər bir nomenklatur nömrəsi növ, sort və ölçü üzrə ehtiyatların anbarda hərəkətinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu kartoçkalar ciddi hesabat sənədləridir və onlar anbardara qəbzlə verilir. Maddi məsul şəxs (anbardar, anbarın müdiri) əməliyyatların aparıldığı gün ilkin mədaxil-məxaric sənədləri əsasında kartoçkalarda qeyd edilir.

Ehtiyatların daxili (baza anbarları ilə sex anbarları arasında) yerdəyişmələri sənədləşdirilərkən bilavasitə istehsal ehtiyatları uçot kartoçkalarında qeydiyyat üsulundan istifadə edilə bilər. Bu halda alan bölmənin nümayəndəsi anbar uçotu kartoçkasında imza edir. Həmin kartoçkada istehsal məsrəflərinin kodunu göstərmək üçün xüsusi qrafa nəzərdə tutulmuşdur. Beləliklə, kartoçka eyni vaxtda bəraət sənədinə çevrilir. Mədaxil və məxaric əməliyyatlarının vaxtında qeydə alınmaması imkanı istisna olunur, normativlərdən yuxarı ehtiyatların və qeyri-likvid dəyərlərin aşkar edilməsinə və normalara riayət olunmasına anbar işçiləri tərəfindən nəzarət güclənir.

*Binaların və tikililərin sökülməsi və demontajı zamanı alınmış maddi qiymətlilərin mədaxili barədə akt* (F. №M-35) əsas vəsaitlərin ləğv edilməsi prosesində alınmış maddi qiymətlilərin uçotu üçün tələb olunur. Maliyyə nəticəsi bu sərvətlərin dəyəri qədər artırılır. Akt sifarişçilərin və podratçının nümayəndələrindən ibarət komissiya tərəfindən üç nüsxədə tərtib edilir. Aktın birinci və ikinci nüsxələri sifarişçidə, üçüncü nüsxə podratçıda qalır.

### **1.3. Material-istehsal ehtiyatlarının anbar uçotu və onun mühasibat uçotu məlumatları ilə qarşılıqlı əlaqəsi**

Təşkilata daxil olmuş istehsal ehtiyatlarının müşayiət sənədlərində göstərilmiş kəmiyyətə və keyfiyyətə müvafiqlik baxımından yoxlanılır. Texniki ekspertiza və ya laboratoriya sınaqları keçirilməsi zəruri olduqda materiallar rəhbərin təyin etdiyi xüsusi komissiya tərəfindən qəbul edilir. Təşkilata çatdırılmış maddi istehsal ehtiyatları anbar müdirinin hesab-fakturaadakı, nəqliyyat qaiməsinin qəbzi və ya malgöndərənin başqa bir sənədi əsasında təchizat şöbəsinin nümayəndəsi və ya müvəkkil edilmiş şəxs tərəfindən anbara təhvil verilir. Hesablaşma sənədləri qeydiyyatla alınmaq və aksept üçün təchizat şöbəsinə göndərilir, sonra isə mühasibata təhvil verilir.

Anbara daxil olan material qiymətlilərin sort-miqdar uçotu nomenklatur biçimində maddi məsul şəxslər tərəfindən anbar uçotu kartoçkalarında (F. №M-17) aparılır. Bu kartoçkaların əsas rekvizitləri aşağıdakılardır: anbarın nömrəsi, materialın adı, markası, sortu, profili, ölçüləri, nomenklatur nömrəsi, ölçü vahidi, qiyməti və ehtiyat norması göstərilir.

İstehsal ehtiyatlarının anbar uçotu çox əməktutumlu olması ilə fərqlənir. Anbar uçotu kartoçkalarının aparılması üçün əl əməyi məsrəfləri xüsusilə yüksəkdir. Uçotun ən mühüm vəzifəsi müasir kompyuter texnologiyaları əsasında anbar uçotunun avtomatlaşdırılmasıdır. Hazırda anbar uçotunun avtomatlaşdırılması üçün nəzərdə tutulmuş bir sıra proqram vasi-

tələri mövcuddur. Onların mühasibat uçotu proqramları ilə inteqrasiya vasitələri vardır. Bundan əlavə, müasir şəbəkə texnologiyaları mühasibat uçotunun avtomatlaşdırılması üçün standart proqram vasitələri bazasında yüksək analitik səviyədə tərtib edilməsinə imkan verir (1C, «Parus», «İnfin», «İnfo-buxqalter», «Qalaktika», «Flaqman» və s.). Mühasibat uçotu şəbəkə texnologiyaları əsasında təşkil edildikdə mövcud maddi istehsal ehtiyatlarının, maddi qiymətlilərin hərəkəti barədə məlumat tələb edilən analitik kəsimdə istənilən vaxt alına bilər.

Mühasibatlığın material bölməsinin məlumatlarının qeyrimərkəzləşdirilmiş işlənməsi sistemində hər ay bütövlükdə təşkilat üzrə çap edilmiş yekun siyahılar şəklində sənədləşdirilir: material qiymətlilərin məhsulanlardan daxil olması, istehsalata buraxılması, daxili yerdəyişmələr, istehsal ehtiyatlarının kənara buraxılışı, istifadə edilməyən sərvətlərin və tullantıların qaytarılması, maddi istehsal ehtiyatlarının hesablar (subhesablar) üzrə dövriyyə balansını əsasında tərtib edilir.

#### **1.4. Material-istehsal ehtiyatları sintetik uçotunun təşkili**

Ehtiyatların mövcudluğu və hərəkəti barədə ümumiləşdirilmiş məlumatlar təşkilatın mühasibatında sistemləşdirilir. Bu cür hesablara ilk növbədə 10 №-li «**Materiallar**» hesabı aiddir. Həmin hesab üçün bir neçə subhesab açıla bilər. Məsələn, 1 №-li «*Xammal və materiallar*» subhesabı tikinti materialları da daxil olmaqla istehsal prosesində yaradılmış məhsulun maddi əsasını təşkil edən materiallar istehsalı prosesində məhsulun maddi əsasını təşkil edən xammalın və əsas materialların, eləcə də əsas materialların istehsal xassələrinin və keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması üçün əsas materiallara qoşula biləcək yardımçı materialların (laklar, boyalar) mövcud miqdarının və hərəkətinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur. Onlar əmək vasitələrinin işçi vəziyyətdə saxlanması üçün istifadə edilə bilər (maşınlar üçün yağ), onlardan həmçinin istehsal prosesinə kömək üçün, təsərrüfat ehtiyacları üçün (təmir məqsədləri üçün, sanitariya



qurğularına xidmət üçün material sərfi, sanitariya və kənd təsərrüfatı məhsullarının emal üçün tədarük edilmiş hissəsinin istehsalı prosesinə kömək üçün istifadə edilə bilər.

2 №-li «*Satınalma yarımfabrikatlar və dəstləşdirmə məmulatı, konstruksiyalar və detallar*» subhesabı buraxılan məhsulun dəstləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulan satınalma yarımfabrikatların və dəstləşdirmə məmulatlarının, o cümlədən inşaat konstruksiyaları və yığılması tələb edilən inşaat məhsullarının maya dəyərinə daxil olan detallar; elmi eksperimental işlərin aparılması üçün alınan xüsusi avadanlığın, alət və vasitələrin dəyəri; dəyəri məhsulun maya dəyərinə daxil edilməyən dəstləşdirmə üçün alınmış məmulatların uçotu 41 №-li «Mallar» hesabında nəzərə alınır.

3 №-li «*Yanacaq*» subhesabı neft məhsullarının bütün növlərinin (neft, benzin və s.), nəqliyyat vasitələrinin istismarı üçün sürtkü materiallarının, istehsalın texnoloji ehtiyacı üçün, enerji istehsalı üçün, binaların isidilməsi üçün yanacağın (kömür, odun, torf, qaz şəkilli yanacaq) mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur.

4 №-li «*Tara və tara materialları*» subhesabı bütün növlərdən olan taranın, eləcə də onun hazırlanması və təmiri üçün materialların mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu üçün tətbiq edilir. Təşkilatda təsərrüfat inventarı kimi istifadə edilən tara bu subhesabda əks etdirilmir. Yüklənib yola salınan məhsulun salamatlığını təmin etmək məqsədi ilə əlavə avadanlıq, vaqonlar, barjalar, gəmilər və digər nəqliyyat vasitələri üçün nəzərdə tutulan predmetlərin uçotu 1 №-li «Xammal və materiallar» subhesabında aparılır. Ticarət təşkilatları mal ilə dolu və boş taranın uçotunu 41 №-li «Mallar» hesabında aparırlar.

5 №-li «*Ehtiyat hissələr*» subhesabı əsas fəaliyyət ehtiyacları üçün alınmış və ya hazırlanmış, maşınların, avadanlığın, nəqliyyat vasitələrinin köhnəlmiş hissələrinin təmiri və əvəz edilməsi üçün nəzərdə tutulan ehtiyat hissələrin, eləcə də tam dəstləşdirilmiş maşınların, avadanlığın, mühərriklərin, qovşaqların yerli müəssisələrdə, müəssisələrin təmir sexlərində, texniki mübadilə məntəqələrində yaradılan mübadilə fondunun mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu üçün istifadə edilir. Eh-

tiyatda və dövriyyədə olan avtomobil şinlərinin (avtomobilin inventar dəyərinə daxil edilən və əsas vasitələrin tərkibində əks etdirilən şinlərdən başqa) mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu da bu subhesabda aparılır.

6 №-li «*Sair materiallar*» subhesabı istehsal itkilərin (kötüklər, kəsilmiş tikələr, yonqar) mövcudluğu və hərəkətinin uçotu; aradan qaldırıla bilməyəcək zay məhsul; əsas vəsaitlərin ləğv edilməsindən alınmış materiallar (metal qırıntısı, util xammal); köhnəlmiş şinlərin və s. uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bərk yanacaq kimi istifadə edilən istehsal tullantılarının və təkrar maddi qiymətlilərin uçotu 3 №-li «*Yanacaq*» subhesabında aparılır.

7 №-li «*Emal üçün kənara verilmiş materiallar*» subhesabı sonradan hazır məhsul buraxılması məqsədi ilə emal edilmək üçün başqa təşkilatlara verilmiş materialların mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu üçün tətbiq edilir. Bu halda emal üsulundan (təşkilatın öz qüvvələri ilə, yoxsa kənar təşkilatlar tərəfindən emal edilməsindən) asılı olmayaraq emal xərcləri hazır məhsulun maya dəyərinə daxil edilir.

8 №-li «*Tikinti materialları*» subhesabı tikinti-quraşdırma işlərində, bina və tikililərdə bəzək işləri üçün istifadə edilən materialların, eləcə də tikinti təşkilatlarında tikinti ehtiyacları üçün inşaat konstruksiyalarının mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur. Kənd təsərrüfatı təşkilatları 10 №-li «*Materiallar*» hesabına məqsədli təyinatlı subhesablar açma bilirlər: toxum, əkmə materialı, yem, mineral gübrələr və s.

9 №-li «*İnventar və təsərrüfat ləvazimatları*» subhesabı dövriyyədə olan vəsaitlərin tərkibinə daxil edilən avadanlığın, alətlərin və digər əmək vasitələrinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur.

10 №-li «*Anbarda olan xüsusi təchizat və xüsusi geyim*» subhesabı təşkilatın anbarlarında və ya başqa saxlama yerlərində xüsusi alətlərin, xüsusi mexanizmlərin, xüsusi avadanlığın və xüsusi geyimin mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur.

11 №-li «İstismarda olan xüsusi təchizat və xüsusi geyim» subhesabı istismarda olan xüsusi alətlərin, xüsusi cihazların, xüsusi avadanlığın və xüsusi geyimin məhsul istehsalı, işlərin yerinə yetirilməsi və ya təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün istifadəsi zamanı onların mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur.

11 №-li «**Böyüdülməkdə və kökəldilməkdə olan heyvanlar**» hesabında cavan heyvanların; kökəldilən yaşlı heyvanların; quşların, ev dovşanlarının; arı ailələrinin, eləcə də satış üçün əhliyə qəbul edilmiş və ya əsas sürüdə satış üçün çıxış edilmiş yaşlı mal-qaranın mövcudluğu və hərəkəti barədə informasiya əks etdirilir.

14 №-li «**Material qiymətlilərin dəyərinin azaldılmasına ehtiyatlar**» hesabında hesabat dövründən sonrakı ilin əvvəli üçün uçot məlumatlarına görə bazar dəyərindən fərqlənmə nəticəsində müxtəlif ehtiyat növlərinin dəyərinin azaldılması üçün ehtiyatlar barədə informasiya ümumiləşdirilir.

15 №-li «**Material qiymətlilərinin tədarükü və əldə edilməsi**» hesabında dövriyyə vəsaitlərinə aid ehtiyatların alınması barədə informasiya ümumiləşdirilir. Bu hesabın debetində alınmış maddi istehsal ehtiyatlarının malgöndərənlərin hesablaşma sənədlərinə əsasən müəyyən edilən faktiki alış dəyəri, hesabın kreditində isə faktiki mədaxil edilmiş material qiymətlilərinin uçot dəyəri əks etdirilir.

16 №-li «**Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmalar**» hesabında ehtiyatların alınması üçün faktiki məsrəflər və uçot dəyəri üzrə hesablanmış faktiki xərclər arasındakı fərq barədə informasiya ümumiləşdirilir. Bu hesab üzrə analitik uçot kənarlaşmaların səviyyəsi təxminən eyni olan maddi istehsal ehtiyatları qrupları üzrə aparılır. Hesab üçün ehtiyatların ayrı-ayrı qrupları üzrə subhesablar açıla bilər. Maddi istehsal ehtiyatları hazırlanmasının və alınmasının mövcud sintetik uçot metodologiyası bu uçotu 15 №-li «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi» və 16 №-li «Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmalar» hesablarından istifadə edilməklə və ya onlardan istifadə edilmədən bu cür uçot aparmağa imkan verir.

**19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi»** hesabında təşkilatın ödəmiş olduğu (ödəməli olduğu) ƏDV-nin məbləği barədə informasiya ümumiləşdirilir. Satınalma maddi istehsal ehtiyatları üzrə ƏDV 19-3 №-li «Alınmış material ehtiyatları üzrə ƏDV» subhesabında əks etdirilən ƏDV-nin məbləği barədə informasiya əks etdirilir.

**94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər»** hesabında emal, saxlanma və satış prosesində itkilərin və əskik gəlmələrin məbləği barədə informasiya ümumiləşdirilir. Təbii fəlakətlər nəticəsində itkilər dərhal **99 №-li «Mənfəət və zərərlər»** hesabına silinir.

Yuxarıda adları çəkilən sintetik mühasibat uçotu hesablari əsasında çıxış informasiyasının alınması həmin təşkilatda tətbiq edilən uçot forması ilə qarşılıqlı əlaqəlidir.

Maddi istehsal ehtiyatlarının mühasibat uçotu onların alınması (hazırlanması) və istifadə edilməsi (istehsalata, təsərrüfat ehtiyacları üçün, satış üçün) ilə əlaqədardır. Bu proses 10 №-li «Materiallar», 15 №-li «Material qiymətlilərin tədarüku və əldə edilməsi», 16 №-li «Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmalar» hesablarında öz əksini tapır.

Qeyd etmək lazımdır ki, meyletmələr və ya nəqliyyat-tədarük xərclərinə daşıma xərcləri; təchizat təşkilatlarının qiymət əlavələri, gömrük ödəmələri; saxlama xərcləri, materialların tədarük edilməsi üçün ezamiyyə xərcləri; tara və qablaşdırma xərcləri; yolda olan materialların təbii itki normaları həddində əskikgəlmələri və korlanması; tədarük-anbar aparatının saxlanması, sair məsrəflər daxildir. Onların uçotu ya malgöndərənlərin hesablaşma sənədlərinə əsasən bilavasitə 15 №-li «Material qiymətlilərin tədarüku və əldə edilməsi» hesabında, ya 10 №-li «Materiallar» hesabının ayrıca subhesabında, ya da materialların faktiki maya dəyərinə birbaşa daxil edilmə yolu ilə aparılır.

Nəqliyyat-tədarük xərclərinin konkret uçot variantı təşkilatın uçot siyasətində əks etdirilir.

Xammal, material və digər istehsal ehtiyatlarının alınması ilə əlaqədar xərclər MUƏ 10/99 «Təşkilatın xərcləri» Əsasnaməsinə müvafiq olaraq adi fəaliyyət növləri üzrə xərclər

hesab edilir. Onlar pul və ya başqa formada ödənişin və ya kreditor borcunun kəmiyyətinə bərabər olan, pul ifadəsində hesablanmış məbləğdə mühasibat uçotuna qəbul edilir. Bu halda ödənişin məbləği qiymətdən və malgöndərən və ya başqa kontragentlə müqavilənin şərtlərindən asılı olaraq, müqavilədə qiymət nəzərdə tutulmadığı halda isə oxşar şəraitdə tətbiq edilən analogi ehtiyat növlərinin qiymətinə əsasən müəyyən edilir.

MUƏ 9/99 «Təşkilatın gəlirləri» Əsasnaməsinə müvafiq olaraq maddi istehsal ehtiyatlarının mühasibat uçotuna bazar dəyəri üzrə qəbul edilir. Bazar dəyəri də öz növbəsində bu və ya digər analogi ehtiyat növünün qəbul edildiyi tarixdə qüvvədə olan qiymətlər əsasında təşkilatlar tərəfindən müəyyən edilir. Qüvvədə olan qiymətlər haqqında informasiya sənədlərlə və ya ekspert qiymətləndirməsi yolu ilə təsdiq edilməlidir.

Qüvvədə olan qaydaya müvafiq olaraq ehtiyatların alınması prosesi uçotun iki mümkün variantının tətbiq edilməsi ilə bağlıdır.

Birinci variantda 15 №-li «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi» və 16 №-li «Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmalar» hesablarından istifadə edilir. Təchizat prosesi aşağıdakı mühasibat yazısı ilə əks etdirilir.

D-t hesab 15 «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi»

K-t hesab: 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalat», 44 «Satış üçün xərclər», 71 «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» - müvafiq ehtiyatların daxilolma mənbələrindən və onların tədarükü və çatdırılması ilə bağlı xərclərin xarakterindən asılı olaraq.

Materiallar malgöndərənin hesablaşma sənədlərinə müvafiq olaraq daxil olduqda və maddi qiymətlilər yolda olduqda və ya fakturalaşdırılmamış malgöndərmə hallarında aşağıdakı mühasibat yazısı aparılır:

D-t hesab 15 «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi»

K-t hesab 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar».

Bu halda 15 №-li «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi» hesabının debeti üzrə istehsal ehtiyatlarının satınalma qiymətləri üzrə dəyəri əks etdirilir. Buraya alışın dəyəri və daşıma, anbara çatdırma ilə bağlı bütün xərclər və digər analoji məsrəflər daxildir.

Təşkilata faktiki daxil olmuş maddi istehsal ehtiyatlarının hesabdən silinməsi ay başa çatdıqdan sonra uçot qiymətləri üzrə həyata keçirilir və aşağıdakı yazı ilə əks etdirilir:

D-t hesab 10 «Materiallar»

K-t hesab 15 «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi».

15 №-li «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi» hesabı üzrə qalığa ehtiyatların dəyərindəki fərqlərlə yanaşı ayın axırı üçün yolda olan material qiymətlilərin dəyəri də daxildir. Növbəti ayın əvvəlində yolda olan materialların bu cəmləri stornolaşdırılır və növbəti ayın cari uçotunda 15 №-li «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi» hesabının debeti və 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının krediti üzrə əks etdirilir. Storno yazısında sonra 15 №-li «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi» hesabı üzrə yaranmış qalıq ay başa çatandan sonra aşağıdakı yazı ilə hesabdən silinir:

D-t hesab 16 «Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmalar»

K-t hesab 15 «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi».

Uçot yazılarının başqa bir üsulu da mümkündür. Bu halda anbara daxil olmuş ehtiyatların faktiki maya dəyəri ilə uçot dəyəri arasındakı fərq dərhal 16 №-li «Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmalar» hesabının debetinə silinir. Onda 15 №-li «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi» hesabı üzrə ayın axırı üçün qalıq yolda material qiymətlilərinin mövcud miqdarını göstərir.

Tədarükün və satınalmanın uçotunun ikinci variantında təchizat prosesinin əks etdirilməsi üçün 15 «Material qiymətlilərin tədarükü və əldə edilməsi» və 16 №-li «Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmalar» hesabların olmaması nəzərdə

tutulur. Ehtiyatların mədaxili aşağıdakı mühasibat yazısı ilə göstərilir:

D-t hesab 10 «Materiallar» - müvafiq subhesablar üzrə

K-t hesab 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 71 «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar», 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalat» (xüsusi istehsalatlardan daxilolmalar halında) və b.

Qeyd etmək lazımdır ki, malsatanlardan daxil olan istehsal ehtiyatları hesablaşma sənədlərinin daxil olması anından asılı olmayaraq mədaxil edilir.

Xammal, material, dəstləşdirici məmulatlar və ehtiyatların digər növlərinin alınması mühasibat uçotunda ƏDV nəzərə alınmaqla onların alış dəyəri üzrə əks etdirilir. Daxil olmuş qiymətlilərin alış qiymətlərinə əsasən məbləği üçün malsatanların hesablaşma sənədlərinə müvafiq olaraq mühasibat yazısı sənədləşdirilir:

D-t hesab 10 «Materiallar» - müvafiq subhesablar üzrə

K-t hesab 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» və b.

ƏDV-nin məbləği üçün:

D-t hesab 19 «Alınmış sərəvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi», 3 №-li subhesab

K-t hesab 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» və b. (daxilolmanın xarakterindən asılı olaraq).

Yolda olan, haqqı ödənilmiş və ya ayın axırı üçün olan vəziyyətə görə malgöndərənlərin anbarlarından daşınıb aparılmamış istehsal ehtiyatlarının dəyəri aşağıdakı mühasibat yazısı ilə əks etdirilir:

D-t hesab 10 «Materiallar»

K-t hesab 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar».

Növbəti ayın əvvəlində bu məbləğlər stornolaşdırılır, cari uçotda isə malgöndərən təşkilatın debitor borcu kimi göstərilir və ehtiyatlar anbara mədaxil edildikcə ödənilir.

Fakturalaşdırılmamış malgöndərmələr maddi qiymətlilərin uçot hesabları üzrə uçot qiymətləri ilə və ya əgər təşkilat uçot qiymətləri qismində materialların faktiki maya dəyərindən istifadə edirsə bazar qiymətləri üzrə mədaxil edilir.

Malsatanlardan hesablaşma sənədləri alındıqdan sonra onların uçot qiyməti təshih edilir və malsatanlarla hesablaşmalar dəqiqləşdirilir.

Əgər fakturalaşdırılmamış malsatanlar üzrə hesabat sənədləri illik mühasibat hesabatı təqdim ediləndən sonra daxil olarsa onda malsatanlarla hesablaşmalar aşağıdakı qaydada dəqiqləşdirilir:

- ◆ material-ehtiyatların dəyərinin azalması 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının debetində və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditində (əvvəlki illərin hesabat ilində aşkar edilmiş mənfəəti kimi) əks etdirilir;
- ◆ material-ehtiyatların dəyərinin artması 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debeti (əvvəlki illərin hesabat ilində aşkar edilmiş zərərləri kimi) və 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının krediti üzrə əks etdirilir.

Material qiymətliləri əvəzsiz daxil olduqda 98 №-li «Gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabının 2 №-li «Əvəzsiz daxilolmalar» subhesabından istifadə edilir. Həmin subhesabın kreditində daxil olmuş qiymətlilərin maya dəyəri 10 №-li hesabın müvafiq subhesabları üzrə debetində əks etdirilir.

Material qiymətlilər istehsal xərclərinin uçotu hesablarına (20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalat» və s.) və ya satış xərclərinin uçotu hesablarına (44) silindikcə 98 №-li «Gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabında nəzərə alınmış məbləğlər bu hesabın debetindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditinə silinir.

Məsul saxlanma üçün qəbul edilmiş materialların uçotu



təşkilatın xüsusi kitabında aparılır. Uçot 002 №-li xüsusi balans-sarxası hesabda aparılır. Əgər bu materiallar tez korlanan, sahibsizdirsə və ya onların saxlanaması üzrə xərclər onların dəyərindən artıqdırsa, təşkilat həmin materialları satmağa və ya istehsal ehtiyacları üçün istifadə etməyə haqlıdır (RF MM 225-ci maddəsi). Bu cür materiallar bazar dəyəri üzrə 10 №-li balans hesabına mədaxil edilir. Onların satışından mədaxil saxlanma və satış üzrə məsrəflərin məbləği qədər azaldılır və materialların mülkiyyətçisinə qaytarılır, yaxud maliyyə nəticəsi kimi hesablanır.

Əgər istehsal ehtiyatları daxil olarkən onların əskikgəlməsi və ya korlanması aşkar edilərsə, müqavilədə nəzərdə tutulan həddə əskikgəlmənin məbləği alıcı təşkilat tərəfindən 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditindən malgöndərənlərin müqavilə (satış) qiymətləri üzrə 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetinə silinir. Eyni zamanda 16 №-li «Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmalar» hesabının debetinə və 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditinə kənarlaşmaların və ya nəqliyyat-tədarük xərclərinin məbləği qeyd edilir.

Əgər korlanmış materiallardan təşkilatda istifadə edilə bilərsə və ya onlar satıla bilərsə (aşağı qiymətə) həmin materiallar mümkün satış qiymətləri üzrə mədaxil edilir və müxabirləşmə aparılır:

D-t hesab 10 «Materiallar»

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Müqavilədə nəzərdə tutulmuş kəmiyyətlərdən artıq əskikgəlmələrin və ya itkilərin məbləği malsatanlara və ya nəqliyyat təşkilatına təqdim edilərək aşağıdakı mühasibat yazısı ilə silinir:

D-t hesab 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar», subhesab 2 «İddialar üzrə hesablaşmalar»

K-t hesab 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar».

Məhkəmə iddia məbləğlərinin tutulmasından imtina etdikdə həmin məbləğlər 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditor-

larla hesablaşmalar» hesabının 2 №-li subhesabının kreditindən 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetinə, sonra isə 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlmələri və onların korlanmasından itkilər» hesabının kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə silinir.

Qeyd etmək lazımdır ki, maddi qiymətliləri alan təşkilatlar 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditindən istehsal xərcləri (satış məsrəfləri) hesablarına silinməli olan itki normaları həddində əskikgəlmələrin məbləğlərini həmin hesabın debeti üzrə uçota qəbul edilmiş məbləğlər həcmində faktiki maya dəyəri üzrə silirlər.

Malsatanın mühasibat uçotunda arbitraj qərarına əsasən alıcı təşkilatlara ödənilməli olan əskikgəlmə və itkilərin məbləği əvvəlcə 51 «Hesablaşma hesabları», 52 «Valyuta hesabları», 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesablarının debeti və 90 №-li hesabın krediti üzrə aparılmış yazı stornolaşdırılır. Beləliklə, satışdan əldə edilən mədaxilin qiyməti faktiki əskikgəlmələrin və ya itkilərin məbləği qədər azaldılır. Eyni zamanda 51 «Hesablaşma hesabları», 52 «Valyuta hesabları», 62 №-li hesablarının debeti və 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının krediti üzrə mühasibat qeydi aparılır.

Malgöndərən təşkilat həm də 90 №-li hesabın debeti və 43 №-li hesabın krediti üzrə dövriyyələri əskikgələn məhsulun məbləği qədər stornolaşdırmalı, sonra isə əskikgəlmə məbləğini 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetinə və 43 №-li hesabın kreditinə silməlidir.

MUƏ 10/99 «Təşkilatın xərcləri» Əsasnaməsinə müvafiq olaraq istehsal ehtiyatlarının istehsala buraxılması adi fəaliyyət növləri üzrə xərclər hesab edilir. Bu xərclər bilavasitə məhsul istehsalı, işlərin görülməsi, xidmətlər göstərilməsi və onların satışı (realizasiyası) zamanı ehtiyatların emal edilməsi (əlavə işlənməsi) prosesində yaranır.

Bununla bərabər, aşağıdakı məsrəflər vergitutma məqsədləri üçün material məsrəflərinə bərabər tutulur (RF Vergi Məcəlləsi, maddə 254, bənd 7):

- ◆ torpaqların rekultivasiyası və digər təbiəti mühafizə tədbirləri üçün məsrəflər;
- ◆ mal-material qiymətlilərinin saxlanması və daşınması zamanı RF hökuməti tərəfindən təsdiq edilmiş təbii itki normaları həddində itkilər, əskikgəlmələr və xarab olmalar;
- ◆ istehsal və daşıma zamanı texnoloji itkilər;
- ◆ faydalı qazıntıların hasilatı zamanı dağ-mədən hazırlıq işləri üçün məsrəflər.

MUƏ 5/01 «Material istehsal ehtiyatlarının uçotu» Əsasnaməsində ehtiyatların istehsala buraxılması zamanı onların qiymətləndirilmə qaydası müəyyən edilmiş və onlardan praktiki istifadə edilməsinin tətbiq olunan üsullarının və imkanlarının xarakteristikaları verilmişdir.

Lakin tətbiq edilən qiymətləndirmə metodlarından (üsullarından) asılı olmayaraq istehsal ehtiyatlarının istehsala (ticarətdə - satışa) buraxılması ilkin sənədlər (F. № M-8, M-11, M-15) əsasında həyata keçirilir.

Materialların sərfi barədə ilkin sənədlər əsasında paylaşdırma siyahısı tərtib edilir. Bu siyahıda materialların uçot qiymətləri üzrə dəyəri məsrəflərin istiqamətləri üzrə paylaşdırılır. Bu halda aşağıdakı mühasibat yazıları aparılır:

D-t hesab: 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalat», 25 «Ümumistehsalat xərcləri», 26 «Ümumtəsrüfat xərcləri»

K-t hesab 10 «Materiallar».

Kənarlaşmaların aşkar edilməsi zərurəti onunla əlaqədardır ki, maddi istehsal ehtiyatlarının sintetik uçotu faktiki maya dəyəri üzrə, analitik uçot isə uçot qiymətləri üzrə aparılır. Məhdud çeşidli bahalı və xüsusilə defisit materiallardan istifadə edən təşkilatlar istisna təşkil edir. Bu halda kənarlaşmaların uçotu ehtiyatların ayrı-ayrı növləri üzrə aparılmalı və bilavasitə məhsulun maya dəyərində aid edilməlidir.

Anbarlardan istehsalata buraxılmış istehsal ehtiyatlarının faktiki maya dəyərini hesablamaq üçün kənarlaşmaların orta faizləri müəyyən edilir.

Bu halda ehtiyatların daxilolması və təsərrüfatdan çıxmasının uçot qiymətləri üzrə ümumi məbləğlərindən daxili dövriyyə məbləğləri (ehtiyatların istifadə edilməmiş növlərinin istehsaldan qaytarılması və bir anbardan digərinə keçməsi) çıxılır. Ehtiyatların hərəkət cədvəlləri üzrə aşkar edilmiş daxili dövriyyə barədə məlumatlar mədaxil və məxaric barədə məlumatlarla eyni olmalıdır.

Uçot qiymətləri üzrə buraxılmış maddi istehsal ehtiyatlarının dəyərinə mütənasib olaraq istehsala silinməli olan kənarlaşmaların məbləğlərini müəyyən etmək üçün aşağıdakı metodikadan istifadə edilir: 1) kənarlaşmaların orta faizi müəyyən edilir; 2) kənarlaşmaların mütləq məbləği hesablanır.

kənarlaşmaların orta faizi = (kənarlaşmaların başlanğıc saldosu + kənarlaşmaların cari daxilolması) / (ehtiyatların başlanğıc saldosu + ehtiyatların cari daxilolması) x 100.

kənarlaşmaların mütləq məbləği = kənarlaşmaların orta faizi x uçot qiymətləri üzrə istehsala buraxılmış ehtiyatların dəyəri.

### Misal

1 fevral tarixinə 1-ci qrup üzrə material qiymətlilərin uçot qiymətləri üzrə qalığı 500 min rubl, kənarlaşmalar 40 min rubl olmuşdur. Hesabat ayı ərzində aşağıdakı təsərrüfat əməliyyatları aparılmışdır:

1. Malsatanlardan 1-ci qrup üzrə maddi qiymətlilər daxil olmuşdur. Onların uçot qiymətləri üzrə dəyəri 1,5 milyon rubl, kənarlaşmalar 180 min rubl olmuşdur.

2. Sərf edilmiş qiymətlilər uçot qiymətləri üzrə silinmişdir:

- a) Əsas istehsalata - 800 min rubl;
- b) Yardımçı istehsalata - 150 min rubl;
- c) Əsas istehsalat sexlərinin təsərrüfat ehtiyacları üçün - 50 min rubl.

3. İstehsal üçün sərf edilmiş 1-ci qrup material qiymətli-

lərinə aid edilən kənarlaşmaları təyin edək:

$$\text{kənarlaşmaların orta faizi} = \frac{(40.000+180.000)}{(500.000+1.500.000)} \times 100 = 11\%$$

Hesabların debetinə silinməli olan kənarlaşmaların mütləq məbləğləri:

Hesab 20 «Əsas istehsalat» - 88 min rubl (800 min rublun 11%-i);

Hesab 23 «Köməkçi istehsalatlar» - 16,5 min rubl (150 min rublun 11%-i);

Hesab 25 «Ümumistehsalat xərcləri» - 5,5 min rubl (50 min rublun 11%-i).

Kənarlaşmalar üzrə 110 min rubl məbləğində qalıq (180 min+40 min - 110 min) ehtiyatların uçot qiymətləri üzrə qalığına əlavə edilir. Bu, hesabat ayından sonrakı ayın birinci günü üçün istehsal ehtiyatlarının bu qrupunun qalığının faktiki maya dəyərini təyin etməyə imkan verir.

Metodik göstərişlərdə (88-ci bənd) aşağıdakı hallarda nəqliyyat-tədarük xərclərinin və ya kənarlaşmaların bölüşdürülməsinin sadələşdirilmiş variantları tövsiyə edilmişdir:

- ◆ nəqliyyat-tədarük xərclərinin və ya kənarlaşmaların xüsusi çəkisi kiçik (materialların uçot dəyərinin ən çoxu 10%-i qədər) olduqda onların məbləği bütünlüklə «Əsas istehsalat», «Köməkçi istehsalatlar» hesablarına və satılmış materialların dəyərinin artırılmasına silinə bilər;
- ◆ nəqliyyat-tədarük xərclərinin və ya kənarlaşmaların xüsusi çəkisi materialların müqavilə (uçot) dəyərinin 5%-dən çox deyildirsə, onlar hər ay bütünlüklə istehsalə və ya satışa buraxılmış materialların dəyərinin artırılmasına silinə bilər;
- ◆ nəqliyyat-tədarük xərcləri və ya kənarlaşmaların hesabat ayı ərzində həmin ayın əvvəli üçün qərarlaşmış faiz (xüsusi çəki) üzrə xərclər üçün silinə bilər. Əgər bu halda nəqliyyat-tədarük xərcləri artıq (ən çoxu 5 bənd) silinmişdirsə və ya tam silinməmişdirsə, növbəti ayda həmin məbləğ qədər düzəliş aparılır;

- ◆ nəqliyyat-tədarük xərclərinin və ya kənarlaşmaların xüsusi çəkisi (materialın uçot dəyərinə nisbətən faizlə) tam vahidlərə qədər yuvarlaqlaşdırıla bilər.

Beləliklə, 1-ci qrupa aid sərf edilmiş material qiymətlilərin uçot qiymətləri üzrə dəyəri hansı istehsal xərcləri hesablarına aid edilmişdirsə, məhsulun maya dəyərinə daxil edilməli kənarlaşmaların məbləği qədər həmin hesabların debetinə və 10 «Materiallar» və ya 16 №-li «Material qiymətlilərin dəyərindəki kənarlaşmaların» hesablarının (qəbul edilmiş uçot variantından asılı olaraq) kreditinə aid edilir. Nəticədə sərf edilmiş istehsal ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri istehsal xərcləri hesablarının debetində göstərilir.

Məlgöndərənlərin hesabları ödəniləncə istehsal ehtiyatları üçün istifadə edilməli olan maddi istehsal ehtiyatları üzrə əlavə dəyər vergisinin məbləği 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabının 3 №-li subhesabının kreditindən 68 №-li «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar» hesabının «ƏDV» subhesabının debetinə silinir.

Qeyd etdiyimiz kimi, MUƏ 5/01 Əsasnaməsinə və Metodik göstərişlərə müvafiq olaraq istehsal ehtiyatları istehsala buraxıldıqda və sair şəkildə xaricəlmələr zamanı onların faktiki maya dəyəri hesabat ili ərzində hər bir vahidin maya dəyəri; orta maya dəyəri; əldə edilmə müddətinə görə birinci ehtiyatların maya dəyəri (FİFO metodu); əldə edilmə müddətinə görə axırncı ehtiyatların maya dəyəri üzrə (LİFO metodu) müəyyən edilir.

Qiymətləndirmənin axırncı iki üsulundan istifadə edilməsi praktikada partiyalar üzrə uçot aparılmasını zəruri edir. Bu cür uçot aparılmadıqda təşkilatda qəbul edilmiş uçot qiymətlərindən istifadə etmək, FİFO və ya LİFO metodları üzrə qiymətləndirmə hallarında isə sərf edilmiş materialların dəyərini hesablama yolu ilə müəyyən etmək məqsədə uyğundur. Bu halda sərf edilmiş materialların FİFO və ya LİFO metodları üzrə hesablanmış dəyəri həmin materialların uçot qiymətləri üzrə dəyərindən fərqli olur. Kənarlaşmalar materialların uçot qiymətləri üzrə dəyərində mütənasib olaraq silinir. Bundan ötrü

paylaşdırma cədvəlinin və məsrəf istiqamətləri üzrə materialların sərfinə dair informasiyadan istifadə edilir.

Materialların və ehtiyatların digər növlərinin kənara satışı 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabında əks etdirilir. Bu hesab maddi istehsal ehtiyatlarının satışı və sair silinməsi ilə əlaqədar sair (əməliyyat, realizasiyadan kənar) gəlirlər və xərclər barədə informasiyanın əks etdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Bu hesabın debetində maddi qiymətlilərin satışı və sair silinmələri ilə əlaqədar məsrəflər, o cümlədən satış üzrə məsrəflər (komisyon ödəmələri və s.) əks etdirilir. Hesabın kreditində satılmış material qiymətlilərə görə daxilolmalar, yəni satılmış əmlaka görə mədaxilin məbləği əks etdirilir.

Material istehsal ehtiyatlarının satışı və sair silinməsi prosesi mühasibat uçotu hesablarında aşağıdakı qaydada əks etdirilir:

Satılmış və ya silinmiş istehsal ehtiyatlarının faktiki (balans) dəyəri:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 10 «Materiallar» (müvafiq subhesablar üzrə).

Təşkilatda qəbul edilmiş satışın uçotu metodologiyasından asılı olaraq ehtiyatların satışından mədaxilin məbləği:

D-t hesab 51 «Hesablaşma hesabları», 52 «Valyuta hesabları», 62 «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar»

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Bu əməliyyat üzrə büdcəyə köçürülməli olan ƏDV-nin məbləği:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 68 «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar», subhesab «ƏDV üzrə hesablaşmalar».

Qiymətlilər alıcılar tərəfindən qaytarıldığı halda düzəliş qeydi aparılır.

Müxtəlif ehtiyatlar bağışlama qaydasında əvəzsiz olaraq başqa təşkilatlara verildikdə hesablarda aşağıdakı qeydlər aparılır.

Ehtiyatların balans dəyəri üzrə verilməsinin məbləği:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 10 «Materiallar».

ƏDV-nin məbləği:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 68 «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar», «ƏDV üzrə hesablaşmalar» subhesabı.

Maddi istehsal ehtiyatlarının hər ay əvəzsiz verilməsinin nəticəsi:

D-t hesab 99 «Mənfəət və zərərlər»

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Başqa sözlə desək, hesabat dövründə 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabında aşkar edilmiş maliyyə nəticəsi 99 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabına silinir. 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının aparılmasının xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, 1 №-li «Sair gəlirlər» və 2 №-li «Sair xərclər» subhesabları üzrə qeydlər hesabat ili ərzində yığım qaydası üzrə aparılır. Hər ay 2 №-li subhesab üzrə debet dövriyyəsi 1 №-li subhesab üzrə kredit dövriyyəsi ilə müqayisə edilərək hesabat ayı ərzində sair gəlirlərin və xərclərin saldosu müəyyən edilir və bu məbləğ 9 №-li «Sair gəlirlərin və xərclərin saldosu» subhesabında əks etdirilir. Bu saldo hər ay (yekun dövriyyələrlə) 99 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabına silinir.

Mənfəətin məbləği 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının 9 №-li subhesabına debetləşdirilir və 99 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabına kreditləşdirilir. Maddi istehsal ehtiyatlarının satışından və silinməsindən yaranmış itkinin aşkar edilmiş məbləği əks müxabirləşmə qaydasında hesablarda əks etdirilir.

91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabında hesabat tarixi üçün saldo yoxdur, analitik uçot isə hər bir maliyyə əməliyyatının maliyyə nəticəsinin aşkar edilməsi yolu ilə aparılır.

Dövriyyədə olan vəsaitlərin tərkibində uçotu aparılan əmək vasitələrinə gəldikdə (10 №-li «Materiallar» hesabının 9 №-li «İnventar və təsərrüfat ləvazimatı» subhesabı) onların daxil olması, yararsız olması, satışı, silinməsi nəticəsində xaric olmaları mühasibat uçotunda amortizasiya edilməyən əmlakın digər növləri üçün qəbul edilmiş ümumi qaydada əks etdirilir.



Əmək vasitələrinin ayrı-ayrı qruplarının əsas və dövriyyə vasitələrinin tərkibinə aid edilməsi məsləsinin həlli təşkilatın uçot siyasətinin tərkib hissəsidir və həmin predmetlərin xidmət müddəti ilə müəyyən edilir.

### **1.5. Material-istehsal ehtiyatlarının inventarlaşdırılması və yenidən qiymətləndirilməsi**

Təşkilatlarda material qiymətlilərin qorunub-saxlanmasının təmin edilməsi üçün ildə bir dəfədən az olmayaraq inventarlaşdırma aparılır. Yoxlama zamanı tərtib edilən bir tipli inventarlaşdırma siyahıları inventarlaşdırma komissiyasının üzvləri tərəfindən imzalanır. Maddi məsul şəxslər bu sənədin tərtib edilməsinin düzgünlüyünü yoxlayır və qəbz verirlər ki, yoxlama onların iştirakı ilə aparılmışdır və komissiyaya iradları yoxdur.

İnventarlaşdırmanın nəticələrinin tənzimlənmə qaydası «Mühasibat uçotu haqqında» Federal Qanunun 12-ci maddəsi, Mühasibat uçotu və mühasibat hesabatının aparılması haqqında Əsasnamə və digər normativ sənədlərlə müəyyən edilmişdir.

Material qiymətlilərin aşkar edilmiş artıqları 10 №-li «Materiallar» hesabının debetinə (müvafiq subhesab üzrə) mədaxil edilir, onların məbləği isə 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının 1 №-li subhesabının krediti üzrə maliyyə nəticələri kimi hesablanır. Əskikgəlmələr faktiki maya dəyəri üzrə (qismən korlanmış maddi qiymətlilər üzrə - faktiki itkilərin məbləğində) 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabına silinir. Material qiymətlilərin əskikgəlmə və korlanmasının məbləği 10 №-li «Materiallar» hesabının kreditindən (müvafiq subhesablar üzrə) 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetinə silinir. Əskikgəlmələr 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditindən aşağıdakı qaydada silinir:

- ◆ müqavilədə nəzərdə tutulmuş kəmiyyətlər həddində -

material qiymətlilərin uçotu hesablarına (əskikgəlmələr tədarük mərhələsində aşkar edildikdə); istehsal xərclərinin uçotu hesablarına (təbii itki normaları həddində); satış üçün məsrəflərin hesablarına (əskikgəlmələr saxlanma və satış prosesində aşkar edildikdə);

- ◆ təbii itki normalarından artıq, korlanma nəticəsində itkilər, eləcə də oğurlanma hallarında konkret təqsirkarlar müəyyən edildikdə - 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar» hesabının 3 №-li «Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabının debetinə;
- ◆ təbii itki normalarından artıq, korlanma nəticəsində itkilər, eləcə də oğurlanma hallarında konkret təqsirkarlar müəyyən edilmədikdə və ya iddialar əsaslandırılmamış olduğuna görə məhkəmə həmin məbləğləri tutmaqdan imtina etdikdə - 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə.

Qeyd etmək lazımdır ki, əskikgəlmə və oğurluqların 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabın kreditindən istehsal xərcləri və ya satış üçün məsrəflər hesabının debetinə silinməsi faktiki maya dəyəri üzrə aparılır. Lakin 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debeti üzrə material qiymətlilərin əskikgəlmələrinin uçotunu satış qiymətləri üzrə apararı təchizat, satış və ticarət təşkilatları satış üçün məsrəflərə silinmələrin məbləğini 42 №-li «Ticarət əlavəsi» hesabından çatışmayan qiymətlilərin dəyərində düşən hissəni (güzəştlərin, əlavələrin məbləği qədər) əlavə yazı ilə təshih edirlər.

Əgər əskikgəlmələr təqsirkar şəxslərdən materialların balans dəyərindən (faktiki maya dəyərindən) artıq qiymətlər üzrə tutularsa, bu qiymətlərlə həmin materialların faktiki maya dəyəri arasındakı fərq aşağıdakı mühasibat qeydi ilə əks etdirilir:

D-t hesab 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar», 3 №-li «Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı

K-t hesab 98 «Gələcək dövrlərin gəlirləri».

Ödənilməli məbləğ maddi məsul şəxsdən və ya təqsir-

kardan tutulduqca bu məbləğ hesabdan silinir:

D-t hesab 98 «Gələcək dövrlərin gəlirləri»

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Cari ildə inventarlaşdırma prosesində aşkar edilmiş, lakin əvvəlki dövrlərə aid olan və maddi məsul şəxslər tərəfindən etiraf edilmiş əskikgəlmələr aşağıdakı mühasibat qeydi ilə əks etdirilir:

D-t hesab 94 «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər»

K-t hesab 98 «Gələcək dövrlərin gəlirləri».

Eyni zamanda əskikgəlmələrin məbləği hesabdan silinir:

D-t hesab 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar», 3 №-li «Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı

K-t hesab 94 «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər».

Borc ödənildikə:

D-t hesab 98 «Gələcək dövrlərin gəlirləri»

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Inventarlaşdırma nəticəsində istehsal ehtiyatlarının faktiki mövcudluğu dəqiqləşdirilir. Bu, hesabatın tərtib edilməsi üçün zəruridir.

Təşkilat istehsal ehtiyatlarını yenidən qiymətləndirdikdə bu işin nəticəsi təşkilatın rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir və dərhal **91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabına** silinir. Bu hesabın debeti üzrə ucuzlaşdırma məbləği əks etdirilir, yəni **91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı debetləşdirilir və 10 №-li «Materiallar» hesabı kreditləşdirilir**. Bu hesabın krediti üzrə bəhəlaşmə məbləği göstərilir, yəni 10 №-li «Materiallar» hesabı debetləşdirilir və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı kreditləşdirilir. 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabına analitik kəsimdə yenidən qiymətləndirmənin nəticələrini əks etdirmək üçün ayrıca subhesab açıla bilər. Buna müvafiq olaraq 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının saldosu 99 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabına silinir.

Mühasibat balansı tərtib edilməzdən əvvəl inventarlaşdırma aparılarkən material qiymətlilərin bazar qiymətilə

müqayisədə onların dəyərinin azalması aşkar edilə bilər (məsələn, bazar qiymətlərinin davamlı azalması nəticəsində qiymətlərin real səviyyədən artıq olması, ehtiyatların saxlanılması zamanı onların istehlak xassələrinin pisləşməsi və s.).

Xammalın, materialların, yanacaqın və digər dəyərindəki kənarlaşmalar barədə informasiyanı ümumiləşdirmək üçün təşkilatlara **14 №-li «Material qiymətlilərin dəyərinin azaldılması üçün ehtiyatlar» hesabında** əks etdirilən müvafiq rezerv yaratmaq hüququ verilmişdir. Bu hesab dövrüyyədə olan başqa vəsaitlərin: bitməmiş istehsalın, hazır məhsulların, malların və s. dəyərinin azalması aşkar edildiyi hallarda da tətbiq edilir. Material qiymətlilərin dəyərinin azalması üçün rezerv ehtiyatlarının hər bir vahidi üzrə və ya ehtiyatların ayrı-ayrı növləri (qrupları) üzrə yaradılır. Ehtiyatların əsas materiallar, yardımçı materiallar və sair iri qrupları üzrə bölmələr yaradılmasına icazə verilmir. Başqa sözlə desək, təşkilat gələcəkdə həmin hesabat dövrünə aid ediləcək itkilər yaranmasını etiraf etmək zərurətindən özünü sığortalayır.

Maddi qiymətlilərin dəyərinin azalması üçün ehtiyat yaradılması uçotda aşağıdakı yazı ilə əks etdirilir:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», 2 №-li «Sair xərclər» subhesabı

K-t hesab 14 «Material qiymətlilərin dəyərinin azaldılması üçün ehtiyatlar».

Növbəti hesabat dövründə ehtiyat yardımı maddi qiymətlilər hesabdan silindikcə ehtiyat məbləğ bərpa olunur. Bu halda uçotda 14 №-li «Material qiymətlilərin dəyərinin azaldılması üçün ehtiyatlar» hesabının debeti və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının krediti üzrə qeyd edilir. Əvvəllər ehtiyat yaradılmış materialların bazar dəyəri artan halda da analogi qeyd aparılır. 14 №-li «Material qiymətlilərin dəyərinin azaldılması üçün ehtiyatlar» hesabı üzrə rezervlərin hər bir növü üzrə analitik uçot aparılır.

Başqa sözlə desək, hesabat dövründən sonrakı dövrün əvvəlində ehtiyatlardan istifadə edildikdə ehtiyat məbləğ bərpa olunur, yəni 14 №-li «Material qiymətlilərin dəyərinin azaldılması üçün ehtiyatlar» hesabı debetləşdirilir və 91 №-li «Sair gə-

lirlər və xərclər» hesabının 1 №-li «Sair gəlirlər» subhesabı kreditləşdirilir. Bununla da material qiymətlilərin keçici qalıqları uçotda aşağı salınmış qiymətlər üzrə deyil, belə bir fərziyyəyə əsasən əks etdirilir ki, həmin qalıqlar növbəti hesabat dövrü ərzində tamamilə sərf ediləcəkdir.

Məhsul (işlər, xidmətlər) istehsalında və başqa fəaliyyətdə istehsal ehtiyatlarının istifadə üsulundan asılı olaraq onların təsnifatına müvafiq olaraq istehsal ehtiyatları mühasibat balansında ayrı-ayrı maddələr üzrə əks etdirilir.

Hesabat ilinin sonuna olan vəziyyətdə istehsal ehtiyatlarının balansda əks etdirilməsi ehtiyatların xaricəmələri zamanı onların qiymətləndirilməsinin qəbul edilmiş metodundan asılı olaraq ehtiyatların hər bir vahidinin maya dəyəri üzrə, orta maya dəyəri üzrə, ehtiyatların əldə edilmə vaxtına görə birinci və ya axıncı maya dəyərinə əsasən həyata keçirilir.

Təşkilatın uçot siyasətinin aşağıdakı müddəaları mühasibat hesabatında açıqlanmışdır:

- ◆ material istehsal ehtiyatlarının növləri üzrə qiymətləndirmə metodları;
- ◆ material istehsal ehtiyatlarının qiymətləndirmə metodlarının dəyişməsi və bu dəyişmələrin nəticələri;
- ◆ satış qiymətlərinin azalması; sərvətlərə zərər vurulması hallarında; ilin sonu üçün ehtiyatların qiyməti onların mümkün satış dəyərindən yüksək olduğu hallarda təşkilatın maliyyə nəticələrinə aid edilmiş ehtiyatların faktiki maya dəyəri ilə onların mümkün satış qiymətləri üzrə dəyəri arasındakı fərq.

## **1.6. Xüsusi alətlərin, mexanizmlərin, avadanlığın və xüsusi geyimin uçotunun xüsusiyyətləri**

RF Maliyyə Nazirliyinin 26 dekabr 2002-ci il tarixli 135-N №-li əmri ilə Xüsusi alətlərin, mexanizmlərin, avadanlığın və xüsusi geyimin mühasibat uçotuna dair metodik göstərişlər təsdiq edilmişdir. Bu metodik göstərişlərin hazırlanması çox böyük praktiki əhəmiyyət kəsb edir, çünki bu sənəd hüquqi

şəxslərin (kredit və büdcə müəssisələri müstəsna olmaqla) əmlakında xüsusi çəkisi yüksək olan göstərilən aktivlərin uçotunun aparılması qaydasını müəyyən edir. Bu əmlak dövriyyə aktivlərinin tərkibinə daxil edilir və buna görə də onun dəyərinin məhsul (işlər, xidmətlər) istehsalı və satışı üçün məsrəflərə daxil edilməsinin məxsusi qaydası var.

Sözügedən metodik göstərişlərin 2-ci bəndində dövriyyə aktivlərinin bu kateqoriyasına aid edilən əmlakın tərkibi müəyyən edilmişdir:

- ◆ xüsusi alətlər, xüsusi vasitələr dedikdə fərdi (unikal) xassələrə malik olan və konkret məhsul növlərinin hazırlanması (işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi) üçün şəraitin təmin edilməsi üçün nəzərdə tutulan texniki vasitələrdir;
- ◆ xüsusi avadanlıq - spesifik (qeyri-standart) texnoloji əməliyyatların yerinə yetirilməsi üçün şəraiti təmin edən əmək vasitələridir;
- ◆ xüsusi geyim - təşkilatın iştirakçılarının fərdi müdafiə vasitələridir.

Xüsusi alət və mexanizmlərə (bənd 3) aşağıdakılar aiddir: alətlər, ştamplar, press-formalar, polad qəliblər, prokat valları, model avadanlığı, sökülüb quraşdırılan qəliblər, stapellər, xüsusi plaz-şablon avadanlığı və s.; tipik məhsul növlərinin (işlərin, xidmətlərin) istehsalı üçün nəzərdə tutulmuş texniki vasitələr bu qrupa aid edilmir.

Xüsusi avadanlığa (bənd 5) aşağıdakılar aiddir: qeyri-standart əməliyyatların yerinə yetirilməsi üçün istifadə edilən xüsusi texnoloji (kimyəvi, dəmirçi-press, termik, qaynaq və s.) avadanlıq, eləcə də reaktor avadanlığı, nəzarət sınaq aparatları və avadanlığı (stendlər, pultlar, sınaq qurğuları), dezavaksiya avadanlığı və s. aiddir. Detalların, məmulatların işlənməsi üzrə tipik (standart) əməliyyatların yerinə yetirilməsi üçün avadanlıq, standart sınaq avadanlığı və s. bu qrupa daxil edilmir.

Xüsusi geyimə (bənd 7) xüsusi paltar, ayaqqabı, qoruyucu vasitələr (kombinezonlar, kostyumlar, gödəkçələr, şalvarlar, xalatlər, müxtəlif ayaqqabılar, eynəklər, dəbilqələr, respiratorlar və s.) aiddir.

Təşkilatlar konkret sahədə texnoloji prosesin xüsusiyətlərindən çıxış edərək bu qrupda uçotu aparılan əmək vasitələrinin konkret siyahısını müstəqil şəkildə müəyyən edirlər.

Göstərilən aktivlər təşkilatın dövriyyə aktivlərinin tərkibində 10 №-li «Materiallar» hesabının «Anbarda olan xüsusi təchizat və xüsusi geyim» subhesabı üzrə uçota alınır. Bu dəyərlər təşkilat tərəfindən başqa təşkilatlardan və şəxslərdən alınabilir və ya müstəqil şəkildə hazırlana bilər. Bu qiymətlilər faktiki maya dəyəri üzrə, yəni maddi istehsal ehtiyatlarının uçotu üçün qəbul edilmiş qaydaya müvafiq olaraq onların əldə edilməsinə və ya hazırlanmasına çəkilmiş faktiki xərclərin məbləğində uçota qəbul edilir.

Müəyyən təşkilata məxsus olmayan, lakin onun istifadəsində olan xüsusi təchizat və xüsusi geyim mülkiyyətçi ilə razılaşdırılmış qiymətlə «İstismara verilmiş xüsusi təchizat» adlı balansarxası hesabda uçota alınır. Xüsusi təchizat vasitələri istehsala verilərkən onun dəyəri tamamilə keçdikdə bu təchizatın da uçotunu həmin hesabda aparmaq tövsiyə olunur.

Göstərilən qiymətlilər təşkilatın özü tərəfindən hazırlanırdıqda onların hazırlanması üçün çəkilən xərclər əvvəlcə 20 «Əsas istehsalat» və ya 23 №-li «Köməkçi istehsalatlar» hesabında (hazırlanma yerindən asılı olaraq) uçota alınır.

Xüsusi təchizatın hazırlanması ilə bağlı işlər görüldükdən sonra xüsusi təchizatın və xüsusi geyimin hazırlanması ilə əlaqədar görülmüş işlərin aktı tərtib edilir. Aktda onun tərtib edildiyi tarix, əməliyyatın kodu, struktur bölməsi, fəaliyyət növü, müxbir hesablar, qrup nömrəsi, texniki vəziyyəti (qəbul komissiyasının qərarına əsasən) və komissiyanın rəyi əks etdirilir. Aktda həmçinin predmetlərin adı (nömrəsi, şifri, ölçü vahidi), miqdarı, bir vahidinin qiyməti, smeta qiyməti və ya xidmət müddəti, hesabdən silinən dəyərin məbləği, məmulatın tərkibində qiymətli daşların (materialların) olması, onların kodu, ölçü vahidi və miqdarı da göstərilir. Akt komissiyanın üzvləri və baş mühasib tərəfindən imzalandıqdan sonra təşkilatın rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir.

Xüsusi təchizatın və xüsusi geyimin onları hazırlayan şəxslərdən anbarlara verilməsi nümunəvi formalı ilkin sənədlərlə

(№ M-11, M-15) rəsmiləşdirilir. Lakin təşkilatlar unifikasiya edilmiş nümunəvi formalarla yanaşı müstəqil şəkildə, lakin «Mühasibat uçotu haqqında» Federal Qanunda nəzərdə tutulmuş məcburi rekvizitlər saxlanılmaqla işlənib hazırlanmış formalardan da istifadə edə bilərlər.

Göstərilən qiymətlilərin anbara mədaxil edilməsi, bir qayda olaraq, mədaxil orderləri ilə (F. № M-4) rəsmiləşdirilir. Lakin bəzi təchizat əşyaları bilavasitə onları hazırlayan sexlərdən anbara mədaxil edilmədən istehsal bölmələrinə (istismara) verilə bilər. Məsələn, stapel təchizatı, reaktor avadanlığı, nəzarət - ölçmə aparatları və s. bu halda xüsusi təchizat vasitələri anbar və mühasibat uçotunda yalnız mədaxil və məxaric sənədləri əsasında əks etdirilir. Həmin sənədlərdə bu qiymətlilərin anbardan verilməsi və sexə daxil olması barədə qeydlər edilir. Bu halda təşkilatın öz qüvvələri ilə hazırlanmış xüsusi təchizat vasitələrinin verilməsi mühasibat uçotunda 10 №-li «Materiallar» hesabının «Xüsusi təchizat və xüsusi geyim» subhesabının debetində, 20 «Əsas istehsalat» və ya 23 №-li «Köməkçi istehsalatlar» hesabının kreditində istehsal üçün çəkilmiş faktiki məsrəflər məbləğində əks etdirilir.

Xüsusi təchizatın və xüsusi geyimin istismara buraxılması limit-zabor kartları (F. № M-8) və ya başqa məxaric sənədləri əsasında həyata keçirilir. Zəruri hallarda təşkilatlar müstəqil şəkildə işlənib hazırlanmış formalardan istifadə edə bilərlər.

Kənarından alınmış xüsusi avadanlığın istehsala verilməsi 10 №-li «Materiallar» hesabının «İstismarda olan xüsusi avadanlıq, xüsusi geyim» subhesabının debetində və 10 №-li «Materiallar» hesabının kreditində (müvafiq subhesablar üzrə) onların əldə edilməsinin faktiki maya dəyəri ilə, istismar müddəti 12 aydan çox olmayan xüsusi avadanlıqlar üzrə 10 №-li «Materiallar» hesabının «Anbarda olan xüsusi avadanlıq, xüsusi palta» subhesabının kreditindən birbaşa istehsal xərcləri hesablarının (20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalatlar») debetində əks etdirilir. Analitik uçot adları (nomenklatur nömrələri) istehsala daxil olma tarixi (bölmələr üzrə) göstərilməklə miqdar və faktiki maya dəyəri və maddi məsul şəxslər üzrə aparılır.



Metodik göstərişlərdə xüsusi avadanlığın dəyərinin iki üsulla ödənilmə qaydası müəyyən edilmişdir:

- ◆ dəyərin buraxılmış məhsulun (işlərin, xidmətlərin) həcminə mütənasib silinməsi;
- ◆ xətti üsul.

Bu üsulların hər biri eynicinsli obyektlərin qrupları üzrə onların bütün faydalı istifadə müddəti ərzində tətbiq edilir.

Birinci üsulun praktiki tətbiq edilməsi xüsusi avadanlığın o növləri üçün tövsiyə edilir ki, onların faydalı istifadə müddəti bilavasitə buraxılmış məhsulun (işlərin, xidmətlərin) miqdarı ilə bağlı olsun, məsələn, ştamplar, prokat valları, press-formalar və s. Bu üsul tətbiq edilərkən avadanlığın dəyəri hesabat dövründə buraxılmış məhsulun (işlərin, xidmətlərin) həcmninə natural göstəricisi və xüsusi avadanlıq obyektinin faktiki maya dəyərinin həmin obyektin faydalı istifadəsinin bütün gözlənilən müddəti ərzində məhsul buraxılışının (işlərin, xidmətlərin) nəzərdə tutulan həcminə nisbətindən asılı olaraq həyata keçirilir.

Xətti üsulun praktiki tətbiqi xüsusi avadanlığın o növləri üçün tövsiyə edilir ki, onların fiziki köhnəlməsi buraxılmış məhsulun (işlərin, xidmətlərin) miqdarı ilə bilavasitə əlaqədar olmasın, məsələn, stapel avadanlığı, şablonlar, nəzarət-sınaq aparatları və s. Bu üsuldan istifadə edilərkən obyektin dəyəri həmin obyektin faktiki maya dəyəri və konkret obyektin faydalı istifadə müddətləri əsasında hesablanmış normalardan asılı olaraq silinir.

İstər birinci üsuldan, istərsə də ikinci üsuldan istifadə edilərkən dəyərin silinməsi əsas vəsait obyektlərinin dəyərinin silinməsi üsullarına analoji qaydada həyata keçirilir.

Kütləvi istehsal və ya fərdi sifarişlər üçün nəzərdə tutulan xüsusi avadanlığın dəyəri obyekt istismara (istehsala) verilən anda tamamilə silinir.

Xüsusi avadanlığın və xüsusi geyimin dəyərinin silinməsi mühasibat uçotunda istehsal üçün məsrfələrin uçotu hesablarının (20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalatlar», 25 «Ümumistehsal xərcləri» və s.) debeti üzrə və 10 №-li «Materi-

allar» hesabının «İstismarda olan xüsusi avadanlıq və xüsusi geyim» subhesabının krediti üzrə əks etdirilir.

Əgər məhsul buraxılışı, işlərin görülməsi bərpa edilmiş perspektivi olmadan vaxtından əvvəl dayandırılmış olarsa, onda xüsusi avadanlıq obyektlərinin qalıq dəyəri əməliyyat xərcləri kimi təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə silinir, yəni 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı debetləşdirilir və 10 №-li «Materiallar» hesabı kreditləşdirilir.

Xüsusi avadanlığın təmiri və onlara xidmətlə bağlı xərclər adi fəaliyyət növləri üzrə məsrəflərə (məsələn, xüsusi alətlərin itilənməsi, ayrı-ayrı qovşaq və detalların dəyişdirilməsi ilə bağlı işlər və s.) daxil edilir.

Təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün məhsul istehsalında (işlər görülməsində) istifadə edilməyən və ya istismardan çıxmış obyektlər mühasibat uçotundan silinməlidir.

Obyektlərin xaricəlmaları onların satışı, əvəzsiz verilməsi (əvəzsiz istifadə barədə müqavilə müstəsna olmaqla), fiziki və ya mənəvi köhnəlmə nəticəsində hesabdən silinmə, qəzalar, təbii fəalkətlər nəticəsində ləğvətmə, başqa təşkilatın nizamnamə (ortaqlıq) kapitalına sərmayə kimi verilməsi ilə əlaqədar ola bilər.

Xüsusi avadanlığın və xüsusi geyimin hesabdən silinməsi ilə əlaqədar gəlirlər və xərclər hansı hesabat dövrünə aiddirsə həmin hesabat dövründə mühasibat uçotunda əks etdirilir və onlar əməliyyat gəlirləri və xərcləri kimi maliyyə nəticələrinə silinir. Obyektlər satıldıqda mədaxil tərəflərin alqı-satqı müqaviləsində göstərdiyi məbləğdə qəbul edilir.

Avadanlığın təşkilatlarda istifadəsinin davam etdirilməsi üçün yararsız olması barədə məsələnin həll edilməsi üçün ya daimi fəaliyyətdə olan inventarlaşdırma komissiyaları (işin həcmi nəzərə alınmaqla), ya da işçi komissiyalar yaradılır. Bu komissiyalar aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirirlər:

- ◆ hesabdən silinmək üçün təqdim edilmiş obyektlərə bilavasitə baxış keçirir, onların gələcəkdə istifadə edilmək üçün yararsız olmasını müəyyən edirlər;
- ◆ obyektin yararsız olmasının səbəblərini (təbii fəlakət-

lər, normal köhnəlmə, istismar şərtlərinin pozulması və s.) müəyyən edirlər;

- ◆ göstərilən obyektlərin vaxtından əvvəl sıradan çıxmasında təqsirkarları müəyyənləşdirir və onların maddi məsuliyyətə cəlb edilməsi barədə rəhbərliyə təkliflərini bildirirlər;
- ◆ ayrı-ayrı qovşaqlardan, detallardan, materiallardan istifadə edilməsinin mümkünlüyünü müəyyən edirlər;
- ◆ obyektlərin hesabdən silinməsi üçün akt tərtib edir və onu təsdiq olunmaq üçün təşkilatın rəhbərinə və ya müvəkkil edilmiş şəxsə təqdim edirlər;
- ◆ hesabdən silinmiş, xüsusən tərkibində qiymətli metallar olan obyektlərin sökülməsinə nəzarəti həyata keçirirlər.

Sökülmə nəticəsində alınmış maddi dəyərlər obyektin hesabdən silinməsi aktına istinad edilməklə qaimələr əsasında anbara təhvil verilir. Bu halda 10 №-li «Materiallar» hesabı debetləşdirilir və maliyyə nəticələri hesabı kreditləşdirilir.

«İstismara verilmiş xüsusi avadanlıq» adlı balansarxası hesabdən istifadə edən təşkilatlar obyektlərin xaricolmasını hesabdən silinmə aktı əsasında da rəsmiləşdirirlər.

Bütün hallarda xüsusi avadanlığın silinməsi üçün aktlarda aşağıdakı rekvizitlər doldurulur:

- ◆ obyektlərin adı, onların qısa texniki istismar xarakteristikası, miqdarı;
- ◆ faktiki maya dəyəri;
- ◆ hesabdən silinmə anında köçürülmüş dəyərin qiyməti;
- ◆ müəyyən edilmiş istismar müddəti (işlərin həcmi);
- ◆ istismara daxilolma ayı və ili;
- ◆ xaricolmanın səbəbi;
- ◆ obyektin silinməsi və ya maddi ziyanın təqsirkar şəxslərdən tutulması barədə təkliflər.

Akt təşkilatın rəhbəri və ya müvəkkil olunmuş şəxs tərəfindən təsdiq edilir.

İnventarlaşdırma zamanı aşkar edilmiş xüsusi avadan-

lığın və xüsusi geyimin əskikgəlməsi aşağıdakı qaydada hesabdən silinməlidir:

- ◆ anbarda olan obyektlərin faktiki maya dəyəri 10 №-li «Materiallar» hesabının kreditindən 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetinə silinir;
- ◆ obyektlərin qalıq dəyəri də (faktiki maya dəyəri ilə xərclərin üzərinə keçmiş dəyərin fərqi) 10 №-li «Materiallar» hesabının kreditindən 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetinə silinir və eyni zamanda obyektlərin (avadanlıq) faktiki maya dəyəri «İstismara verilmiş xüsusi avadanlıq» balansarxası hesabının kreditindən silinir;
- ◆ obyektlərin qəzalar, yanğınlar və digər fəvqəladə hallar nəticəsində xaric olmaları maliyyə nəticələrində əks etdirilir. Əskikgəlmə və itkilərin konkret səbəblərindən asılı olaraq xüsusi avadanlıq obyektlərinin dəyəri 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditindən istehsal (dövriyyə) xərcləri, maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar (73-2 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar» hesabı), maliyyə nəticələri (91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı) hesablarının debetinə silinir.

Metodik göstərişlərdə xüsusi avadanlıq adlarının və növlərinin sayının çox olması ilə əlaqədar xüsusi avadanlığın uçotu üzrə ayrıca bölmə vardır. Xüsusi avadanlığın uçotunu hazırlanmış məhsul növləri kəsiyində iriləşdirilmiş dəstlər üzrə aparılmasına icazə verilir. Məsələn, radial burğu dəzgahı hazırlanarkən dəzgahqayırma zavodunun hər bir sexində xüsusi avadanlıq hazırlanması üçün sifariş açılır. Bu sifarişin kodundakı simvollar onun həmin dəzgah modelinə mənsub olmasını göstərir bütövlükdə dəstin faktiki maya dəyəri isə ayrı-ayrı adlar üzrə bölgü aparılmadan müstəqil obyekt kimi uçota qəbul edilir.

Xüsusi avadanlıq kənardan alındıqda o da ümumi növ əlamətlərinin kodları üzrə iriləşdirilmiş şəkildə təsvir edilə bilər

(məsələn, təyyarə, maşın, dəzgah modelləri).

Xüsusi alət və mexanizmlərin operativ uçotunun təşkil edilməsi üçün xüsusi alət və mexanizmlərin anbardan istismara verilməsinin və onların anbara qaytarılmasının kəmiyyət (operativ) uçotunun müxtəlif variantlarından istifadə edilə bilər.

Bu əşyaların hərəkəti ilə bağlı əməliyyatların sənədləşdirilməsinin birinci variantı ilkin sənədlər (tələbnamələr, limit kartları, qırıntının təhvil verilməsi üçün qaimələr) əsasında rəsmiləşdirilir.

İkinci variantda anbardakı alətlər mübadilə edilir (bir-bir), ilkni sənədlər isə yalnız bölmənin anbarında ehtiyatların miqdarının dəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatlar (məsələn, normal köhnəlmə, sınma və sair səbəblər üzündən xaric olma (hesabdan silinmə) aktları) üzrə tərtib olunur.

Xüsusi alətlərin və mexanizmlərin bir aydan artıq müddətə sexin anbarından iş yerlərinə verilməsi texnoloji kartlara müvafiq qaydada həyata keçirilir. Bu halda onların ilk dəfə verilməsi ustanın tələbnaməsi əsasında həyata keçirilir və hər bir fəhlənin şəxsi kartoçkalarında sənədləşdirir. Fəhlə alətləri alması barədə imza edir.

Yararlı alətin bütün sonrakı verilmələri sənədləşlə rəsmiləşdirilmir və işçi şəxsi kartoçkada imza edir. Lakin bütün hallarda yararsız alətin əvəzində yararlı alət verilməsi yalnız həmin alətin normal köhnəlmə səbəbindən xaric olma (hesabdan silinmə) aktı təqdim edildikdə həyata keçirilir.

Fəhlənin şəxsi kartoçkasında yararsız alətlərin təhvil verilməsi və onlara yararlı alətlər verilməsi barədə qeydiyyat aparılır və bu qeydiyyat anbardarın və fəhlənin imzaları ilə təsdiq edilir.

Xüsusi alətlər bir aydan artıq və ya təşkilatın özü tərəfindən müəyyən edilən başqa müddətə verildikdə, bir qayda olaraq birmarkalı sistem tətbiq edilir. Hər alət markasına yalnız bir predmet verilir. Bu halda anbardar alət markasını stelajın verilmiş alətlər saxlanılan oyuqlarına yerləşdirir. Alət qaytarıldıqdan sonra fəhlə öz alət markasını geri alır.

Xüsusi alətlər qısamüddətli istifadəyə verildikdə iki markalı sistemdən istifadə edilməsi məqsədəuyğundur. Bu sis-

temdə markaların üzərində fəhlələrin kabel nömrələri yazılır. Buna görə də anbardar daim alətlərin kimə verilməsinə nəzarət edir.

Praktikada xüsusi alətlərin verilməsinin uçotu üçün jetonlar tətbiq edilə bilər. Jetonlar markalardan əlavə hansı xüsusi alətlər üzrə ehtiyatın minimuma enməsi barədə anbardara signal verilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Tərkibində qiymətli metallar və ya qiymətli daşlar olan xüsusi alətlərin alınması üçün sexin anbarına müvəkkil edilmiş şəxs tərəfindən imzalanmış tələbnamə təqdim edilir. Tələbnamədə aləti almış fəhlənin imzası olur. Alət təhvil verilərkən tələbnamə qaytarılır.

Xüsusi alətlər sındıqda, korlandıqda, itirildikdə onların xaricolma (hesabdan silinmə) aktı tərtib edilir və xaricolmanın səbəbləri göstərilir. Təqsirkar şəxslər olduqda bu cür alətlərin dəyəri onlardan ümumi qaydada tutulur. Xüsusi alətlərin və mexanizmlərin sortlar üzrə miqdarı uçotu maddi qiymətlilərin bu cür uçotunun təşkilinə analoji qaydada sexin (bölmənin) anbarında aparılır.

Xüsusi vasitələrin, alətlərin və xüsusi geyimin operativ uçotunun aparılma qaydaları kifayət qədər bahalı olan bu əmlakın sağlamlığına nəzarət tədbirləri nəzərdə tutulan sahəvi təlimatlarda işlənib hazırlanır.

## Fəsil 2

# Əsas vəsaitlərin və dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlarının uçotu

Bu fəsildə biz əsas vəsaitlərin təsnifatının qüvvədə olan prinsiplərini, qiymətləndirilməsi və uçotu qarşısında duran vəzifələri; əsas vəsaitlərin daxil olması və təsərrüfatdan çıxmasının sintetik və analitik uçotunun təşkili, amortizasiyaların hesablanması onların bərpasını çəkilən məsrəflərin uçotu, onların inventarlaşdırılması və yenidən qiymətləndirilməsini; əsas vəsaitlərə qoyuluşlarının metodoloji əsasları və maliyyə icarəsi də daxil olmaqla icarə əmliyyatlarının uçotunu nəzərdən keçirəcəyik.

### **2.1. Əsas vəsaitlər haqqında anlayışı, təsnifatı, qiymətləndirilməsi və uçotu qarşısında duran vəzifələr**

**Əsas vəsaitlər və onların qruplaşdırılması.** Bazar iqtisadiyyatına keçid və məhsulun rəqabət qabiliyyətliliyinə təqdim edilən tələblər müxtəlif sahələrə aid təşkilatların texniki təchizatının yeniləşdirilməsini, əsas vəsaitlərin yeniləşdirilməsini və yenidən qurulmasını, mövcud istehsal güclərindən istifadənin yaxşılaşdırılmasını, köhnəlmiş texnikanın əvəzlənməsinin sürətləndirilməsini və yeni tətbiq edilən istehsal güclərinin mənimsənilməsini nəzərdə tutur. Bu, əsas vəsaitlərin formalaşması, hərəkəti, istifadəsi və qorunub saxlanması barədə uçot informasiyasının keyfiyyətinə yeni tələblər irəli sürür. *Əsas vəsaitlər* - məhsulun istehsalında və satışında, işlərin görülməsində və ya xidmətlərin göstərilməsində əmək vasitələri qismində və ya 12

aydan artıq dövr ərzində, yaxud adi əməliyyat tsikli 12 aydan artıqdırsa həmin dövrdən artıq müddətdə təşkilatın idarə edilməsi üçün istifadə edilən; təşkilata iqtisadi səmərə (gəlir) gətirməyə qabil olan əmlakın bir hissəsidir. Bu halda təşkilat həmin obyektlərin sonradan satılmasını nəzərdə tutmur.

Təşkilatda (müəssisədə) uçota qəbul edilmiş obyektlərin faydalı istifadə müddəti problemi anlayışın tərifi ilə sıx bağlıdır. *Faydalı istifadə müddəti* ərzində əsas vəsaitlər obyektləri təşkilata gəlir gətirməli və ya onun fəaliyyətinin məqsədlərinə nail olmağa xidmət etməlidir. Əsas vəsaitlərin ayrı-ayrı qrupları üçün faydalı istifadə müddəti məhsulun miqdarına və ya başqa natural göstəriciyə (həmin qrupdan və ya ayrıca bir obyektədən istifadə edilməsi nəticəsində əldə edilməsi gözlənilən işlərin həcminə) əsasən hesablanır. Əsas vəsaitlər üzrə uçotun və hesabatın qurulmasında vahidliyə nail olmaq və bütövlükdə Rusiya Federasiyası iqtisadiyyatının sahələri miqyasında onların mövcudluğu və hərəkəti barədə məlumatları ümumiləşdirmək mümkün olması üçün 1 yanvar 1996-cı ildən tətbiq edilmiş Ümumrusiya əsas fondlar klassifikatorundan (OKOF) istifadə edilir. OKOF-da təsniəft obyektləri əsas fondlar (vasitələr), yəni bir ildən az olmamaqla uzun müddət ərzində malların istehsal edilməsi, bazar və qeyri-bazar xidmətləri göstərilməsi üçün dəfələrlə və ya daim istifadə edilən aktivlərdir.

Əsas vəsaitlərə: torpaq sahələri, təbiətdən istifadə obyektləri, binalar, tikililər, işçi və güc maşınları və avadanlıq, ölçmə və tənzimləmə cihazları və qurğuları, hesablama texnikası, nəqliyyat vasitələri, alətlər, istehsal və təsərrüfat inventarı və ləvazimatları, iş heyvanları, çoxillik əkmələr və əsas vəsaitlərin digər növləri aiddir.

**Binalar** (yaşayış binalarından başqa) - işləmək, maddi qiymətliyə saxlanması, əhaliyə sosial-mədəni xidmət göstərilməsi üçün şərait yaratmaqdan ötrü nəzərdə tutulan memarlıq-inşaat obyektləridir. Buraya: sexlərin, emalatxanaların, anbarların, laboratoriyaların, qarajların, klubların istehsalat korpusları, istehsal və qeyri-istehsal təyinatlı səyyar evciklər (emalatxanalar, ATS və s.), eləcə də binaların daxilində onların istismarı üçün zəruri olan kommunikasiyalar; konkret fəaliyyət



növlərinin həyata keçirilməsi üçün ixtisaslaşdırılmış binalar aiddir. Bu sonuncularda binanın ucaldılması ilə eyni vaxtda tikilmiş iri qabaritli avadanlığın bünövrələri bu qrup üzrə binanın tərkibinə daxildir.

**Tikililər** - istehsal prosesində əmək predmetləri dəyişmədən bu və ya digər texniki funksiyaların yerinə yetirilməsi və ya müxtəlif qeyri-istehsal funksiyalarının həyata keçirilməsi üçün nəzərdə tutulan mühəndis - inşaat obyektləri. Buraya neft quyuları, bəndlər, körpülər, enerji və informasiya ötürülməsi üçün başa çatdırılmış funksional qurğular (elektrik ötürmə xətləri, mərkəzi istilik sistemləri, boru kəmərləri, kabelli rabitə xətləri və s.) daxildir.

**Maşın və avadanlıqlar** - enerjini, materialları və informasiyanı çevirən qurğular. Onlar əsas təyinatından asılı olaraq energetik (güc) və işçi maşın və avadanlıqlara bölünür.

*Energetik (güc) maşın və avadanlıqlara:* istilik və elektrik enerjisi istehsalı üçün və ya istənilən enerji növünün mexaniki enerjiyə çevrilməsi üçün nəzərdə tutulan generator - maşınlar, mühərrik - maşınlar (buxar qazanları, buxar maşınları, turbinlər, atom reaktorları, müxtəlif mühərriklər və s.) daxildir.

*İşçi maşın və avadanlıqlara:* hazır məhsul alınması və istehsal prosesində əmək alətlərinin yerinin dəyişdirilməsi məqsədi ilə əmək alətlərinə mexaniki, termik və kimyəvi təsir göstərilməsi üçün nəzərdə tutulan maşınlar, aparatlar, avadanlıq aiddir. Texnoloji avadanlığın bütün növləri (avtomatik maşınlar və avadanlıqlar), həmçinin nəqliyyat, tikinti, ticarət, anbar, kənd təsərrüfatı, sanitariya - gigiyena, su təchizatı və kanalizasiya avadanlıqları, digər avadanlıq növləri də bu qrupa daxil edilir.

**Ölçmə və tənzimləmə cihazları və qurğuları** həcm, çəkini, uzunluğun ölçülməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Yəni bu halda istehsal proseslərinin ölçülməsi və idarə edilməsi (tənzimlənməsi) vasitələrindən söhbət gedir.

**Hesablama texnikası** - hesablama və təşkilati texnikanın bütün növləri eləcə də rabitə sistemlərinin avadanlığı, istənilən informasiya növünün ötürülməsi üçün kommunikasiya sistemləri, informasiyanın vizual və akustik inikas vasitələri, informa

siyanın saxlanması vasitələri və s.

**Nəqliyyat vasitələri** insanların və yüklərin daşınması üçün nəzərdə tutulmuşdur. Buraya bütün nəqliyyat növlərinin məcmusu (dəmir yol, su, avtomobil nəqliyyatı) aiddir. Qeyd etmək lazımdır ki, xüsusi təyinatlı avtomobillər və qoşqular, dəmir yol vaqonları (səyyar emalatxanalar, elektrik stansiyaları, vaqon-laboratoriyalar, səyyar mətbəxlər, düşxanalar və s.) nəqliyyat vasitələri deyildir və onlar ya binalar kimi, ya da müvafiq avadanlıq kimi uçota alınır.

**İstehsal və təsərrüfat inventarı** - istehsal proseslərinin asanlaşdırılması üçün (iş stolları, piştaxtalar, ticarət şkafları və s.), maye və dənəvər materialların saxlanması üçün nəzərdə tutulan əmək vasitələri (çənlər, çəlləklər, baklar və s.), həmçinin istehsal prosesində istifadə edilməyən kontor və təsərrüfat təyinatlı predmetlər (idman inventarı, yanğından müdafiə təyinatlı predmetlər (maşın və avadanlıqlara aid edilən nasoslardan və mexaniki pilləkanlardan başqa)) aiddir, yəni təsnifat obyektləri yalnız müstəqil əhəmiyyət kəsb edən və hər hansı başqa obyektin tərkib hissəsi olmayan predmetlər ola bilər.

**İş heyvanı** - atlar, öküzlər, dəvələr və s.

**Çoxillik əkmələr** - yaşından və cinsindən asılı olmayaraq süni çoxillik əkmələrin bütün növləri, o cümlədən hər bir əkmənin fərdi çəpərləri.

**Torpaqların əsaslı şəkildə yaxşılaşdırılmasına** (qurutma, suvarma və digər meliorasiya işləri) və icarəyə götürülmüş əsaslı vəsait obyektlərinə kapital qoyuluşları da əsas vəsaitlərə aiddir. Bu halda çoxillik əkmələrə və torpaqların yaxşılaşdırılmasına kapital qoyuluşları hər il istismara qəbul edilmiş sahələrə aid məsrəflərin məbləğində işlərin bütün kompleksinin başa çatıb-çatmamasından asılı olmayaraq əsas vəsaitlərin tərkibinə daxil edilir.

Təşkilatın mülkiyyətində olan **torpaq sahələri və təbiətdən istifadə obyektləri** (su, yerin təki və s.) əsas vəsaitlərə daxildir.

Əsas vəsaitlərin müfəssəl və dəqiq təsnifatı onların uçotunun avtomatlaşdırılması üçün ən mühüm ilkin şərtədir.

RF Vergi Məcəlləsinin 258-ci maddəsinin 3-cü bəndində faydalı istifadə müddətlərindən asılı olaraq amortizasiya qrup-

larına daxil edilən əsas vəsaitlərin təsnifatı müəyyən edilmişdir. Mühasibat uçotu məqsədləri üçün tətbiq edilə biləcək bu təsnifata 10 qrup daxildir: birinci qrup - faydalı istifadə müddəti 1 ildən 2 ilə qədər; ikinci qrup - 2 ildən çox və 3 ilə qədər; üçüncü qrup - 3 ildən 5 ilə qədər; dördüncü qrup - 5 ildən 7 ilə qədər; beşinci qrup - 7 ildən 10 ilə qədər; altıncı qrup - 10 ildən 15 ilə qədər; yeddinci qrup - 15 ildən 20 ilə qədər; səkkizinci qrup - 20 ildən 25 ilə qədər; doqquzuncu qrup - 25 ildən 30 ilə qədər; onuncu qrup - 30 ildən yuxarı.

Əsas vəsaitlərdən istifadə edilməsini xarakterizə etmək üçün onlar bir sıra əlamətlərə görə qruplaşdırılır.

Təşkilatın nizamnamə fəaliyyətinə münasibətdən asılı olaraq əsas vəsaitlər istehsal və qeyri-istehsal əsas vəsaitlərinə bölünür. *Istehsal əsas vəsaitləri* təşkilatın nizamnamə fəaliyyətinin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar olub, məhsul əldə etmək və ya həm istehsalda, həm də şəxsi istehlak üçün xidmətlər göstərilməsi məqsədi ilə istehsalın texniki təchizatı və normal fəaliyyəti üçün nəzərdə tutulmuşdur. Buraya istehsal binaları, tikililər, maşın və avadanlıqlar və s. aiddir. *Qeyri-istehsal təyinatlı əsas vəsaitlər* nizamnamə fəaliyyətinin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar deyil, lakin təşkilatın balansında sayılır və qeyri-istehsal məqsədlər üçün nəzərdə tutulmuşdur (klubların, yataqxanaların, mehmanxanaların, mədəniyyət evlərinin binaları və s.).

Təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətində istifadə edilmə dərəcəsinə görə əsas vəsaitlər *istismarda, ehtiyatda, konservasiyada, tuikintinin başa çatdırılması, avadanlıqlarla təchizatın başa çatdırılması, yenidənqurma mərhələlərində olan obyektlərə, mənsubluq əlamətinə görə isə xüsusi, icarəyə götürülmüş və operativ idarəetmədə və ya təsərrüfat idarəsində olan əsas vəsaitlərə* bölünür. Bu halda əsas vəsaitlərin konservasiyaya, ehtiyata, avadanlıqla təchizatının başa çatdırılmasına, yenidən qurulmasına keçid təşkilat rəhbərinin səlahiyyətinə aiddir.

**Əsas vəsaitlərin qiymətləndirilməsi.** Uzun müddət natural-əşya formalı istehsal prosesində iştirak etməsi və bu prosesdə qalması, eyni zamanda dəyərinin dəyişməsi ilə əlaqədar əsas vəsaitlərin fəaliyyətinin xüsusiyyəti əsas vəsaitlərin iki cür qiymətləndirilməsindən istifadə etmək zərurətini yaradır - onla-

rın tam ilkin dəyəri və qalıq dəyəri.

MUƏ 6/01 Əsasnaməsinin 7-ci bəndinə uyğun olaraq müvafiq haqq müqabilində əldə edilmiş əsas vəsaitlərin ilkin dəyərinə həmin əsas vəsaitlərin alınması, tikilməsi və hazırlanması, çətdirilməsi və istifadə üçün yararlı vəziyyətə gətirilməsi üçün təşkilatın faktiki məsrəflərinin cəmi ilə ƏDV-nin və ödənilən başqa vergilərin məbləğinin fərqi ibarətdir (RF qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş hallar müstəsna olmaqla).

Faktiki məsrəflərə aşağıdakılar aid edilə bilər:

- ◆ müqaviləyə müvafiq olaraq malgöndərənlərə (satıcılara) ödənilən məbləğlər;
- ◆ tikinti podrat müqaviləsi və ya başqa müqavilələr üzrə işlərin görülməsi üçün təşkilatlara ödənilən məbləğlər;
- ◆ əsas vəsaitlərin alınması ilə əlaqədar təşkilatlara informasiya - məsləhət xidmətlərinə görə ödənilən məbləğlər;
- ◆ əsas vəsait obyektləri üzərində mülkiyyət hüquqlarının əldə edilməsi ilə əlaqədar dövlət rüsumları, qeydiyyat yığımları və digər analoji tədiyələr;
- ◆ gömrük rüsumları və digər tədiyələr;
- ◆ əsas vəsait obyektinin əldə edilməsi ilə əlaqədar ödənilən əvəzlənməyən vergilər;
- ◆ əsas vəsait obyektinin əldə edilməsində vasitəçilik etmiş təşkilata ödənişlər; əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi, tikilməsi və hazırlanması prosesləri ilə əlaqədar digər məsrəflər, eləcə də obyektlərin istifadə üçün yararlı vəziyyətə gətirilməsi ilə bağlı məsrəflər. Əgər borc vəsaitləri əsas vəsaitlər obyektinin əldə edilməsi (tikilməsi) üçün cəlb edilmişdirsə bu borclar üzrə hesablanmış faizlər də (obyektlər mədaxil edilən ana qədar) bu cür məsrəflərə aiddir.

Ümumtəsərrüfat məsrəfləri və digər oxşar məsrəflər obyektlərin əldə edilməsi ilə bilavasitə əlaqədar deyildirsə, bu cür məsrəflər əsas vəsaitlərin əldə edilməsi üçün faktiki məsrəflərə daxil edilmir.

Lakin əsas vəsaitlərin əldə edilməsi və tikilməsi üçün

faktiki məsrəflər məbləğ fərqləri qədər artırılır və ya azaldılır. Məbləğ fərqləri dedikdə əsas vəsaitlərin haqqının ödənilməsi üzrə həmin vəsaitlər mühasibat uçotu üçün qəbul edildiyi tarixdə və razılaşdırılmış məzənnə üzrə bu borcun rubl şəklində qiymətləndirilməsi şərtilə kreditor borcunun qiymətindəki fərqlər başa düşülür.

Təşkilatın özü tərəfindən hazırlanmış əsas əsaitlərin ilkin dəyəri bu obyektlərin istehsalına çəkilmiş xərclərin məbləğinə əsasən müəyyən edilir.

Təşkilatın nizamnamə (müştərək) kapitalına qoyuluş kimi ödənilmiş əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri, əgər RF qanunvericiliyində başqa hal nəzərdə tutulmamışdırsa, təsisçilər tərəfindən razılaşdırılmış pul şəklində qiymət məbləğində müəyyən edilir.

Obyektlər əvəzsiz alınmış və ya bağışlanmış olduğu hallarda onların ilkin dəyəri əsas vəsaitlərin həmin obyektlərinin mədaxil edildiyi tarixdə yaranmış cari bazar qiymətidir və bu dəyər təhvil-təslim aktlarında əks etdirilməlidir. Bu cür dəyər dedikdə həmin aktivin satılması nəticəsində alına biləcək pul vəsaitlərinin məbləği başa düşülür. Öhdəliklərin qeyri-pul vəsaitləri ilə icrası (ödənişi) nəzərdə tutulan müqavilələr üzrə alınmış əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri təşkilat tərəfindən verilmiş və ya verilməli olan malların (qiymətlilərin) dəyəri başa düşülür. Verilmiş və ya verilməli olan malların (qiymətlilərin) dəyəri müqayisə edilə biləcək şəraitdə təşkilatın analoji malların (qiymətlilərin) dəyərinin müəyyən etdiyi qiymət əsasında təyin edilir.

Əsas vəsaitlərin təşkilatda uçota qəbul edildiyi ilkin dəyərinin dəyişməsinə yalnız müvafiq obyektlərin əlavə tikintisi, avadanlıqlarla təchizatının başa çatdırılması, modernləşmə, yenidənqurma və qismən ləğvetmə, müvafiq obyektlərin yenidən qiymətləndirilməsi hallarında icazə verilir.

Xarici valyuta müqabilində əldə edilmiş obyektlər onların mülkiyyət hüququ, təsərrüfat idarəetməsi, operativ idarəetmə və ya icarə müqaviləsi əsasında həmin obyektlərin uçota qəbul edildiyi tarixdə RF Mərkəzi Bankının kursu üzrə rubl ilə qiymətləndirilir.

*Əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri* onların ilkin dəyəri ilə onların üzərinə hesablanmış amortizasiya məbləğinin fərqiçidir.

Materialların qiymətinin, əmək haqqının dəyişən səviyyəsində əsas vəsaitlərin obyektlərinin istehsal prosesində iştirakının müddəti qiymətləndirilmənin üçüncü variantından - bərpa dəyərindən istifadə edilməsini şərtləndirir. *Bərpa dəyəri* əsas vəsaitlərin indiki məqamda alınması üçün mümkün məsrəflər şəklində qiymətidir. Bu halda *tam bərpa dəyəri* təşkilatda mövcud olan əsas vəsaitlərə analoji yeni növlərin yaradılmasının (əldə edilməsinin) dəyəri, *qalıq bərpa dəyəri* isə tam bərpa dəyəri ilə hesablanmış amortizasiya məbləğinin fərqinə bərabərdir. MUƏ 6/01 Əsasnaməsinə və əsas vəsaitlərin uçotuna dair metodik göstərişlərə uyğun olaraq cari (bərpa) dəyəri dedikdə obyektin əvəz edilməsi halında təşkilatın ödəməli olduğu pul vəsaitlərinin məbləği başa düşülür.

Əsas vəsaitlərin bərpa dəyərinin hesablanması onların müəyyən tarixdə olan vəziyyətə görə yenidən qiymətləndirilməsi ilə bağlıdır. Müasir şəraitdə yenidən qiymətləndirmənin məqsədi əsas vəsaitlərin yeniləşdirilməsi üçün əlavə investisiya resursları yaradılması yolu ilə iqtisadiyyatın strukturca yenidən qurulmasını təmin edən, iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış baza yaratmaqdan ibarətdir. Yenidən qiymətləndirmə məqsədlərinin reallaşdırılma mexanizmi iki metoddan istifadə edilməsi ilə bağlıdır - sənədlə şəkildə təsdiq edilmiş bazar qiymətləri üzrə birbaşa təkrar hesablama və ya RF Dövlət Statistika Komitəsi tərəfindən işlənilib hazırlanan əsas vəsaitlərin balans dəyərində təkrar hesablama əmsallarının tətbiq edilməsi yolu ilə əlaqədardır. Malların (işlərin, xidmətlərin) bazar qiymətləri barədə informasiya mənbələrini müəyyən etmək üçün RF Vergi Məcəlləsinin müddəalarından (maddə 40, bənd 11) çıxış etmək lazımdır. Bu halda birja kotirovkaları barədə informasiya mənbələri aşağıdakılar hesab edilə bilər:

- ◆ satıcının (alıcının) olduğu yerə ən yaxın və ya beynəlxalq birjalarda kotirovkalar barədə rəsmi informasiya; Maliyyə Nazirliyinin dövlət qiymətli kağızları və öhdəlikləri üzrə kotirovkaları;

- ◆ dövlət statistika orqanlarının, qiymətyaranma orqanlarının və digər səlahiyyətli orqanların informasiyası;
- ◆ mətbu nəşrlərdə dərc edilmiş və ya kütləvi informasiya vasitələri ilə ictimaiyyətin nəzərinə çatdırılmış bazar qiymətləri haqqında informasiya;
- ◆ ekspert-qiymətqoyanların informasiyası («RF-də qiymətyaranma fəaliyyəti haqqında» 29 iyul 1998-ci il tarixli 135-FZ №-li Federal Qanunun 5-ci maddəsi).

Bu, bazar qiymətlərinin dəyişməsi şəraitinə tətbiqən obyektlərin bərpa dəyərinin permanent hesablanması həyata keçirməyə imkan verir. Təşkilat əsas vəsaitləri ildə bir dəfədən tez olmamaqla (hesabat ilinin əvvəli üçün) yenidən qiymətləndirmək hüququna malikdir.

**Əsas vəsaitlərin uçotu qarşısında duran vəzifələr.** Əsas vəsaitlərin mövcudluğu, hərəkəti, qorunub saxlanması və onlarla əlaqədar təsərrüfat əməliyyatlarının maliyyə nəticələri bərdə iqtisadi informasiya mühasibat uçotu məlumatlarından əldə edilir. Bu məlumatlar operativ rəhbərlik və idarəetmə üçün, eləcə də investorlar, kreditorlar, vergi və maliyyə orqanları, banklar və digər əlaqədar təşkilatlar və şəxslər tərəfindən istifadə edilmək üçün zəruridir. Bununla əlaqədar, mühasibat uçotu aşağıdakıları təmin etməlidir:

- ◆ əsas vəsaitlərin mövcudluğunun və hərəkətinin düzgün sənədləşdirilməsi və sintetik və analitik uçot registrlərində vaxtında əks etdirilməsi;
- ◆ əsas vəsaitlərin o cümlədən konservasiyada ehtiyatda olan əsas vəsaitlərin qorunmasına nəzarət;
- ◆ əsas vəsaitlərin faydalı istifadə müddətində amortizasiya hesablanması üçün seçilmiş üsuldan istifadə etməklə amortizasiyanın düzgün uçotunun aparılmasına nəzarət;
- ◆ əsas vəsaitlərin satışının və digər xaricəmələrinin, o cümlədən icarəyə verilməsinin düzgün əks etdirilməsinə nəzarət;
- ◆ smetaya riayət edilməsinə və əsas vəsaitlərin bərpa edil-

- məsi üçün faktiki məsrəflərin uçot registrlərində tam əks etdirilməsinə nəzarət;
- ◆ müvafiq maliyyələşdirmə mənbələri hesabına əsas vəsait obyektlərinin texniki yeniləşdirilməsi və yenidən qurulması üçün məsrəflərin formalaşmasının və hesabdən silinməsinin düzgünlüyünə nəzarət;
  - ◆ hər il torpaqların əsaslı şəkildə yaxşılaşdırılmasına, çoxillik əkmələrə, icarə edilmiş əsas vəsaitlərə qoyuluşlarla əlaqədar əməliyyatların uçot registrlərində vaxtında və tam əks etdirilməsinə nəzarət;
  - ◆ əsas vəsaitlərin balans və balansarxası obyektlərinin inventarlaşdırılması nəticələrinin uçotda obyektiv əks etdirilməsinə nəzarət;
  - ◆ əsas vəsaitlərin bərpa dəyərinin hesablanması ilə onların vaxtaşırı yenidən qiymətləndirilməsinin düzgün həyata keçirilməsinə nəzarət;
  - ◆ əsas vəsaitlərlə bağlı əməliyyatlar üzrə vergilərin vaxtında və düzgün ödənilməsinə və onların uçotda əks etdirilməsinə nəzarət;
  - ◆ rüblük və illik mühasibat hesabatı formalarının doldurulması üçün obyektiv informasiyanın təmin edilməsi.

## **2.2 Əsas vəsaitlərin mövcudluğunun və hərəkətinin analitik və sintetik uçotu**

### **Əsas vəsaitlərin inventar uçotu**

Müəssisə və təşkilatlarda əsas vəsaitlərin uçotu MUƏ 6/01 Əsasnaməsinə müvafiq olaraq aparılır və qəbul edilmiş klassifikator əsasında inventar obyektləri kəsiyində təşkil edilir.

*Inventar obyekt*i əsas vəsaitlərin uçot vahidi kimi müəyyən müstəqil funksiyaların yerinə yetirilməsini nəzərdə tutan bütün mexanizm və ləvazimatları ilə birlikdə götürülən obyekt və ya konstruktiv baxımdan əlahiddə predmet, yaxud müəyyən iş növlərinin yerinə yetirilməsi üçün nəzərdə tutulan, vahid bir tam təşkil edən konstruktiv hissələrdən ibarət pred-



metlərin əlahiddə kompleksidir. Əgər obyektı təşkil edən hissələrin faydalı istifadə müddətləri müxtəlif olarsa, bu cür hissə müstəqil inventar obyektı kimi uçota alınır.

Əsas vəsaitlərin analitik uçotunun düzgün təşkil edilməsi və onların qorunub saxlanmasına nəzarətin təmin edilməsi üçün istismarda və ya ehtiyatda olan hər bir inventar obyektinə (daxili kommunikasiyaları və həyətüstü tikililəri ilə birlikdə ayrıca yerləşən binaya, əlahiddə qurğuya, dəzgaha və ya mexanizmləri, cihazları, fərdi çəpəri, idarəetmə və nəzarət sistemləri olan tikiliyə, dəzgaha və ya aparata) inventar nömrəsi (məsələn, avtomatlaşdırılmış istehsal sistemləri üçün nömrələr seriyası) mənimsədir. Bu nömrə metal jeton üzərində həkk edilir və ya obyektin üzərinə başqa üsulla köçürülür.

Inventar nömrələri kodlaşdırılmış şəkildə işarə edilir. Əsas vəsaitlərin hər bir nomenklatur qrupu üçün sıra nömrələri seriyası ayrılır. Bu, obyektin bu və ya digər təsnifat qrupuna mənsub olmasını müəyyən etməyə imkan verir. Obyektin inventar nömrəsi həmin obyektin müəyyən təşkilatda istismarda olduğu bütün müddətdə bu obyekt üçün saxlanır. Obyektin mövcudluğunu və hərəkətini rəsmiləşdirən bütün ilkin sənədlərdə onun inventar nömrəsi göstərilir. Obyektin xaric olması baş verdikdə onun inventar nömrəsi ləğv edilmiş sayılır və beş il müddətində bu nömrə yeni daxil olmuş obyektə mənimsədir. İcarəyə götürülmüş obyektlər üzrə uçot icarəyəverən tərəfindən mənimsədirilmiş inventar nömrəsi üzrə aparıla bilər.

Hazırda analitik uçot RF Dövlət Statistika Komitəsinin 21 yanvar 2003-cü il tarixli 71 №-li qərarı ilə təsdiq edilmiş ilkin uçot sənədlərinin unifikasiya edilmiş formalarından istifadə edilməsinə əsaslanır.

Əsas vəsaitlərin ilkin uçotu üçün aşağıdakı unifikasiya edilmiş formalarından istifadə olunur.

*Əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktı*, bina və tikililərdən başqa (F. № ƏV-1) - başqa təşkilatlardan haqqı ödənilməklə daxil olmuş, əvəzsiz istifadə üçün alınmış, təsisçilər tərəfindən nizamnamə kapitalına sərmayə hesabına ödənilmiş, təsərrüfat idarəsinə və ya operativ idarəetməyə alınmış və başqa ayrı-ayrı obyektlərin əsas vəsaitlərin tərkibinə aid olunması üçün istifadə

edilir. Akt obyektlərin istismara verilməsinin, əsas vəsaitlərin daxili yerdəyişməsinin, onların anbardan (ehtiyatdan) istismara verilməsinin uçotu üçün, eləcə də əsas vəsaitlərin satışı, verilməsi hallarında uçotu üçün istifadə edilir.

Obyektin qəbul edilməsi rəsmiləşdirilərkən akt bir nüsxədə tərtib edilir və qəbul komissiyasının üzvləri tərəfindən imzalanır, sonra isə texniki sənədlərlə birlikdə mühasibata verilir. Akt təşkilatın rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir. Əsas vəsaitlərin xaricəmələri onların uçotunun inventar kartoçkasında analoji aktla (qaimə ilə) rəsmiləşdirilir. Obyektlərin daxili yerdəyişməsi rəsmiləşdirilərkən akt iki nüsxədə yazılır: birinci nüsxə əsas vəsaiti alanın və təhvil verənin imzaladığı şəkildə mühasibata; ikinci nüsxə - obyektə təhvil verən struktur bölməyə təqdim edilir.

*Binanın (tikilinin) təhvili və qəbulu haqda akt (F. № ƏV-1a).*

*Əsas vəsait obyektləri qrupunun (bina və tikililərdən başqa) təhvili və qəbulu haqda akt (F. № ƏV-1b).*

*Əsas vəsait obyektinin daxili yerdəyişməsi üçün qaimə (F. № ƏV-2).*

*Təmir edilmiş, yenidən quraşdırılmış və modernləşdirilmiş obyektlərin təhvili və qəbulu haqda akt (F. № ƏV-3)* təmirdən, yenidən quraşdırıldıqdan, modernləşdirmədən sonra əsas vəsaitlərin təhvilinin və qəbulunun rəsmiləşdirilməsi üçün tətbiq edilir. Akt qəbul edən bölmənin nümayəndəsi və təmir (yenidən quraşdırma, modernləşdirmə) işlərini yerinə yetirmiş bölmənin nümayəndəsi tərəfindən imzalanır. İşlər kənar təşkilat tərəfindən görüldükdə akt iki nüsxədə tərtib edilir: birinci nüsxə təşkilatda qalır, ikinci nüsxə işləri icra edənə verilir. Sənədləşdirilmiş aktlar mühasibata təhvil verilir, obyektin texniki pasportunda obyektin xarakteristikası bölməsinə zəruri dəyişikliklər edilir.

*Əsas vəsait obyektinin hesabdən silinməsi haqda akt (F. № ƏV-4)* əsas vəsaitlərin (avtonəqliyyatdan başqa) hesabdən tamamilə və ya qismən silinməsinin sənədləşdirilməsi üçün tətbiq edilir.

Akt iki nüsxədə tərtib edilir, komissiyanın üzvləri tərəfindən imzalanır və təşkilatın rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir.

Aktın birinci nüsxəsi mühasibta verilir, ikinci nüsxə isə maddi məsul şəxsədə qalır. Bu nüsxə materialların, obyekt söküldükdən (demontaj edildikdən) sonra ehtiyat hissələrin anbara təhvil verilməsi üçün əsasdır. Material qiymətlilərin silinməsi ilə bağlı məsrəflər və qalan material qiymətlilərin dəyəri aktın «Əsas vəsaitlərin silinməsi ilə əlaqədar məsrəflər və onların silinməsindən yaranan material qiymətlilərin daxil olması barədə arayış» bölməsində əks etdirilir.

*Avtonəqliyyat vasitələrinin silinməsi haqda akt* (F. № ƏV-4a) iki nüsxədə tərtib edilir, komissiyanın üzvləri tərəfindən imzalanır və təşkilatın rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir. Aktın birinci nüsxəsi obyektin avtomobil müfəttişliyində uçotdan çıxarılmasını təsdiq edən sənədlə birlikdə mühasibata verilir; ikinci nüsxə maddi məsul şəxsədə qalır və o, silinmədən sonra qalan material qiymətlilərinin anbara təhvil verilməsi üçün əsasdır.

*Əsas vəsaitlər obyektinin uçotunun inventar kartoçkası* (F. № ƏV-6) əsas vəsaitlərin bütün növlərinin obyektlər üzrə uçotu üçün tətbiq edilir. Əsas vəsaitlərin daxil olması, xaric olması, təmiri, təchizatının tamamlanması üçün ilkin sənədlər əsasında bir nüsxədə doldurulur. Obyektin xarakteristikasında keyfiyyət və kəmiyyət göstəriciləri əhəmiyyətli dərəcədə dəyişdikdə (əlavə tikinti, əlavə avandanlıq və s.) həmin obyekt üçün yeni kartoçka açıla bilər, bu halda köhnə kartoçka sorğu sənədi kimi saxlanılır.

*Avadanlığın qəbulu (daxil olması) haqda akt* (F. № ƏV-14) iki nüsxədə tərtib edilir və komissiyanın üzvləri tərəfindən imzalanır. Komissiyanın tərkibinə quraşdırma təşkilatının nümayəndəsi daxil edilir (quraşdırma işləri podrat üsulu ilə görüldüyü halda).

*Avadanlığın quraşdırılmaq üçün qəbul edilməsi-təhvil verilməsi haqda akt* (F. № ƏV-15) iki nüsxədə, təhvil verən və qəbul edən tərəflər üçün yazılır.

*Avadanlığın aşkar edilmiş defektləri haqda akt* (F. № ƏV-16) sifarişçinin, podratçının və avadanlığı istehsal edən təşkilatın nümayəndələri tərəfindən imzalanır.

Unifikasiya edilmiş ilkin uçot sənədlərinin formaları bütün kommersiya təşkilatlarına (kredit və büdcə təşkilatların-

dan başqa) şamil edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, əsas vəsaitlərin obyektlər üzrə uçotu müəssisənin mühasibatı tərəfindən kağız və ya elektron informasiya daşıyıcılarında olan inventar kartoçkalarında aparılır. Bu kartoçkalar hər bir obyekt üçün açılır. Obyektlə birlikdə vəhdət təşkil edən qurğular və ləvazimatlar da həmin obyektin inventar kartoçkasında əks etdirilir. Kartoçkaların zəruri rekvizitləri aşağıdakılardır: obyektin adı və təyinatı, inventar nömrəsi, istehsalçı təşkilat, mədaxil sənədinin tarixi və nömrəsi, obyektin ilkin dəyəri, mülkiyyət əlaməti, qısa fərdi xarakteristikaları, faydalı istifadə müddəti, amortizasiya kodu və amortizasiya norması və s. obyektin istismarı prosesində kartoçkalarda həmin obyektin təşkilat daxilində yerdəyişmələri, onun təmiri və xaricolmanın səbəbi göstərilməklə xaricolması haqqında qeydlər edilir. Bundan ötrü əsas olan ilkin sənədlər - əsas vəsaitlərin təhvil-qəbul aktları (qaimələr), onların hesabdən silinməsi üçün aktlar və başqa sənədlərdir. Təsərrüfat əməliyyatlarının aparılmasına görə cavabdeh olan vəzifəli şəxslərin həmin sənədləri imzalaması zəruridir. Obyektlər yenidən qiymətləndirilərkən onların cari (bərpa) dəyəri «Yenidən qurulma, modernləşmə» bölməsində göstərilir. Dəyəri xarici valyuta şəklində ifadə edilmiş əsas vəsaitlər obyektinin kartoçkasında həmin obyektin rubl şəklində qiyməti ilə yanaşı xarici valyutada kontrakt dəyəri də göstərilir. Ən mühüm obyektlər üçün təşkilatın baş mexanikinə şöbəsinə xüsusi pasport tərtib edilir. Əsas vəsaitlərinin miqdarı çox olmayan təşkilatlarda obyektlər üzrə uçot əsas vəsaitlərin təsnifat qrupları (növləri) və onların olduğu yerlər üzrə nümunəvi formalı inventar kitabında aparılır. Uçot avtomatlaşdırılmamış olduqda inventar kartoçkaları bir nüsxədə tərtib edilir və mühasibatda saxlanır. Mühasibatın kartotekasında inventar kartoçkaları əsas fondların ümumrusiya klassifikatoruna uyğun olaraq təsniaft qrupları üzrə, hər təsnifat qrupunun daxilində isə obyektlərin olduğu yer (sex, şöbə), obyektlərin növü (binalar, tikililər və s.), inventar nömrələri üzrə yerləşir. Doldurulmuş inventar kartoçkaları nümunəvi formalı siyahılarda qeydiyyatla alınır. Bu siyahılar əsas vəsaitlərin təsnifat qrupları (növlər) üzrə bir nüsxədə tərtib edilir.

İnventar kitablarında istifadə edildikdə siyahılar tərtib edilmir.

Əsas vəsaitlər obyektlərinin istismar yerləri üzrə uçotu nümunəvi formalı inventar siyahısında aparılır. Bu siyahıdakı məlumatlar inventar kartoçkalarındakı (inventar kitablarındakı) qeydlərə identik olmalıdır.

Hesabat ayı ərzində daxil olmuş, xaric olmuş və təşkilatın daxilində yerləri dəyişmiş bütün obyektlər üzrə inventar kartoçkaları kartotekanın xüsusi yarlığında saxlanır, ehtiyatda (rezervdə) və ya konservasiyada olan əsas vəsaitlər üzrə kartoçkalar isə mühasibatın kartotekasında xüsusi ayırıcı ilə fərqləndirilir. Ayın sonunda inventar kartoçkalarının və amortizasiya hesablanması siyahılarının məlumatlarına əsasən əsas vəsaitlərin növləri (qrupları) kəsiyində əsas vəsaitlərin hərəkətinin uçot kartoçkaları doldurulur.

### **Əsas vəsaitlərin daxil olması və təsərrüfatdan çıxmasının sintetik uçotu**

Qüvvədə olan hesablar planına görə əsas vəsaitlərin uçotu üçün bir sıra sintetik hesablar nəzərdə tutulmuşdur.

01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabı istismarda, ehtiyatda, konservasiyada, icarədə və etimada əsaslanan idarəetmədə olan əsas vəsaitlərin mövcudluğunun və hərəkətinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur. Əsas vəsaitlər uçota ilkin dəyərinə görə qəbul edilir. İki və ya daha artıq təşkilatın mülkiyyətində olan əsas vəsaitlər obyekti bu hesabda müvafiq hissədə əks etdirilir.

02 №-li «Əsas vəsaitlərin amortizasiyası» hesabı həmin təşkilata mülkiyyət hüququnda məxsus olan və icarəyə, o cümlədən maliyyə icarəsinə verilmiş əsas vəsaitlərin istismarı müddətində toplanmış amortizasiyanın əks etdirilməsi üçün tətbiq olunur.

03 №-li «Material qiymətlilərinə gəlirli qoyuluşlar» hesabı təşkilatın gəlir əldə etmək məqsədi ilə əmlakın, binanın, otaqların, avadanlığın və maddi əşya formalı digər qiymətlilərin ödəniş müqabilində müvəqqəti istifadəyə (müvəqqəti sahibliyə və istifadəyə) verilən hissəsinə sərmayə qoyuluşlarının

mövcudluğu və hərəkəti barədə informasiyanın ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur.

08 №-li «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar» hesabı təşkilatın sonradan əsas vəsaitlər, torpaq sahələri, təbiətdən istifadə obyektləri qismində mühasibat uçotuna qəbul ediləcək obyektlərə çəkdiyi xərclər barədə, eləcə də əsas sürünün, iş heyvanlarının (dövriyyədə olan vəsaitlərin tərkibində uçotu aparılan quşlar, xəzli heyvanlar, ev dovşanları, arı ailələri, xidməti itlər müstəsna olmaqla) formalaşması üçün xərclər barədə informasiyanın ümumiləşdirilməsi üçün tətbiq edilir. Bu hesaba aşağıdakı subhesablar açıla bilər: 1 «Torpaq sahələrinin əldə edilməsi»; 2 «Təbiətdən istifadə obyektlərinin əldə edilməsi»; 3 «Əsas vəsait obyektlərinin inşası»; 4 «Ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi»; 8 «Elmi-tədqiqat, təcrübi-konstruktor və texnoloji işlərin görülməsi və s.».

19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabı təşkilatın almış olduğu sərvətlər üzrə ödədiyi və ya ödəməli olduğu vergi məbləğləri barədə informasiyanın ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesaba aşağıdakı subhesablar açıla bilər: 1 «Əsas vəsaitlər alınarkən ƏDV»; 2 «Qeyri-maddi aktivlərin alınmasına ƏDV» və s.

80 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı təşkilatın nizamnamə (şəriqli) kapitalının vəziyyəti və hərəkəti barədə informasiyanı ümumiləşdirmək üçün tətbiq edilir. Nizamnamə kapitalının, o cümlədən əsas vəsaitlərə aid əmlakın hesabına artırılması və azaldılması təşkilatın təsis sənədlərinə müvafiq dəyişikliklər ediləndən sonra həyata keçirilir.

83 №-li «Əlavə kapital» hesabı təşkilatın əlavə kapitalı barədə informasiyanın ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesabda dövriyyədən kənar aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsinin nəticələrin əsasən onların dəyərinin artması, eləcə də səhmdar cəmiyyətinin nizamnamə kapitalının formalaşması prosesində səhmlərin nominal dəyərindən artıq qiymətə satılması hesabına əldə edilmiş səhmlərin satış və nominal dəyəri arasındakı fərqin məbləği əks etdirilir.

90 №-li «Satışlar» hesabı təşkilatın gəlirləri və xərcləri barədə informasiyanı ümumiləşdirmək və hesabat dövrü ər-

zində maliyyə nəticəsini aşkar etmək üçün istifadə olunur. Bu hesaba bir neçə subhesab açıla bilər.

91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı təşkilatın hesabat dövründəki sair (əməliyyat, satışdankənar) xərcləri və gəlirləri barədə informasiyanı ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesabda əsas vəsaitlərin satışı və sair silinmələri ilə əlaqədar daxilolmalar; aktivlərin əvəzsiz alınması ilə əlaqədar daxilolmalar, eləcə də əsas vəsait obyektlərinin satışı, xaricəmələri, haqq müqabilində müvəqqəti sahibliyə və istifadə verilməsi, əsas vəsait obyektlərinin konservasiyası ilə bağlı məsrəflər və başqa məlumatlar əks etdirilir. Bu hesaba aşağıdakı subhesablar açılır: 1 «Sair gəlirlər»; 2 «Sair xərclər»; 3 «Sair gəlirlərin və xərclərin saldosu».

98 №-li «Gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabının 2 №-li «Əvəzsiz daxilolmalar» subhesabı hesabat dövründə əldə edilmiş, lakin qarşıdakı hesabat dövrlərinə aid olan gəlirlər barədə informasiyanın ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur.

**Əsas vəsaitlərin daxilolmasının sintetik uçotu.** İnşası başa çatdırılmış binalar və tikililər, quraşdırılma tələb etməyən əldə edilmiş avadanlıq, obyektlərin inşasının tamamlanması, əlavə avadanlıqlar quraşdırılması və yenidən qurulması nəticəsində onların ilkin dəyərinin artırılması üzrə başa çatdırılmış işlər əsas vəsaitlərə 08 №-li «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar» hesabının kreditindən 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının müvafiq subhesablarının debeti üzrə çatdırılma xərcləri də daxil olmaqla faktiki çəkilmiş xərclər məbləğində uçota alınır. Bu halda hər bir əsas vəsait obyektinin daxilolmasının əks etdirilməsi üçün təşkilatın rəhbəri tərəfindən təsdiq edilmiş nümunəvi formalı (F. № ƏV-1) təhvil-qəbul aktından istifadə edilir. Bu akt əsasında obyektin inventar kartoçkası və onların dövlət qeydiyyatına alınmasını təsdiq edən başqa sənədlər tərtib olunur. Qanunvericilikdə müəyyən edilmiş hallarda bina və tikililərin qəbulu üçün ƏV-1a №-li forma üzrə aktdan istifadə edilir. Ümumi akta görə isə yalnız dəyəri eyni olan eynitipli obyektlərin eyni vaxtda daxil olması (bina və tikililərdən başqa) sənədləşdirilə bilər (F. № ƏV-1b).

Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar həyata keçiri-

lörkən ƏDV-nin uçotu üçün 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabının 1 №-li «Əsas vəsaitlər əldə edilərkən ƏDV» subhesabından istifadə edilir. Bu subhesabda əsas vəsaitlərin ayrı-ayrı obyektləri, torpaq sahələri, təbiətdən istifadə obyektləri də daxil olmaqla əsas vəsaitlərin inşası və əldə edilməsi barədə hesablama sənədlərində göstərilən vergi məbləğləri uçota alınır. Əldə edilmiş obyektlər üzrə verginin məbləği 19 №-li «Alınmış qiymətlilər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabının 1 №-li subhesabında debetləşdirilir və 60 №-li «Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında kreditləşdirilir.

### **Misal. Əsas vəsaitlərin daxilolmasının uçotu**

«Alfa» qapalı səhmdar cəmiyyəti müxtəlif təşkilatlardan müqavilə qiymətləri üzrə montaj tələb etməyən yerli istehsal avadanlığı almışdır. Avadanlığın dəyəri 200.000 rubla bərabərdir. Çatdırma, yükvurma və yükboşaltma xərcləri 30.000 rubl olmuşdur. Əldə edilmiş avadanlığa görə ƏDV 36.000 rubl, göstərilən xərclərə görə ƏDV 5400 rubldur. Bu halda mühasibat qeydləri aşağıdakı qaydada aparılır.

Avadanlığın dəyəri - 200.000 rubl:

D-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları», subhesab 4 «Ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi».

K-t hesab 60 «Müxtəlif malgöndərənlərlə hesablaşmalar».

rubl: Əldə edilmiş avadanlığa görə ƏDV-nin məbləği - 36.000

D-t hesab 19 «ƏDV», subhesab 1 «Əsas vəsaitlər əldə edilərkən ƏDV».

K-t hesab 60 «Müxtəlif malgöndərənlərlə hesablaşmalar».

Çatdırılma, yükləmə, yükboşaltma işlərinin dəyəri - 30.000 rubl



D-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları», subhesab 4 «Ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi».

K-t hesab 76 «Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar».

ƏDV məbləği - 5400 rubl:

D-t hesab 19 «Alınmış qiymətli əvəzlər üzrə əlavə dəyər vergisi», subhesab 1 «Əsas vəsaitlər əldə edilərkən ƏDV».

K-t hesab 76 «Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar».

Uçota qəbul edilmiş avadanlığın dəyəri - 230.000 rubl:

D-t hesab 01 «Əsas vəsaitlər»

K-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları», subhesab 4 «Ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi».

Əsas vəsaitlərin daxil olması onların təşkilatın nizamnamə (şərik) kapitalına sərmayə qoyuluşu hesabına əldə edilməsi ilə əlaqədar ola bilər. Bu cür obyektlərin ilkin dəyəri, əgər Rusiya Federasiyası qanunvericiliyində başqa hal nəzərdə tutulmamışdırsa, onların təşkilatın təsisçiləri (iştirakçıları) ilə razılaşdırılmış pul şəklində qiymətidir.

Səhmdar cəmiyyəti (ortaqlıq və s.) təsis edilərkən əsas vəsait obyektlərinin nizamnamə kapitalına sərmayə qoyuluşu hesabına daxil olması aşağıdakı mühasibat qeydi ilə rəsmiləşdirilir:

D-t hesab 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar», subhesab 1 «Nizamnamə (şəriklik) kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar»

K-t hesab 80 «Nizamnamə kapitalı».

Təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti prosesində bu cür əmlakı pul formasında daxil olması aşağıdakı mühasibat qeydi ilə sənədləşdirilir:

D-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar», müvafiq subhesablar üzrə.

K-t hesab 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar», subhesab

1 «Nizamnamə (şəriklik) kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar».

Nizamnamə kapitalına sərmayə qoyuluşu hesabına daxil olmuş əsas vəsaitlərin mühasibat uçotuna qəbul edilməsi əsas vəsaitlər hesabının debeti üzrə və dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar hesabının krediti üzrə əks etdirilir.

MUƏ 9/99 «Təşkilatın gəlirləri» Əsasnaməsinə müvafiq olaraq obyekt bağışlama müqaviləsi üzrə daxil olduqda və ya əsas vəsaitlərin əvəzsiz daxilolmasının başqa hallarında (başqa təşkilatlardan, fiziki şəxslərdən, hökumət orqanının subsidiyası kimi) nümunəvi təhvil-təslim sənədləri əsasında mədaxil tarixində bazar dəyəri onun ilkin dəyəri hesab edilir.

Əsas vəsaitlərin əvəzsiz alınması və bağışlanması ilə bağlı bütün hallarda onların çatdırılma xərcləri alan təşkilatlar tərəfindən dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar kimi uçota alınır və obyektin ilkin dəyərinin artmasına aid edilir. Obyekt-dən faydalı istifadə müddətində bu dəyər məbləğində satış-dankənar gəlirlər qisimində maliyyə nəticəsi formalaşır.

Bu cür əmlak mədaxil edilərkən hesablarda aşağıdakı qeydlər aparılır.

Əvəzsiz alınmış əmlakın cari bazar qiymətləri üzrə dəyəri:

D-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar»

K-t hesab 98 «Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri», subhesab 2 «Əvəzsiz daxilolmalar».

Əvəzsiz daxil olmuş əsas vəsait obyektlərinin mədaxil dəyəri:

D-t hesab 01 «Əsas vəsaitlər»

K-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar».

Əvəzsiz alınmış əsas vəsaitlər üzrə amortizasiya hesablandıqda:

D-t hesab 20 «Əsas istehsal» və s.

K-t hesab 02 «Əsas vəsaitlərin amortizasiyası».

D-t hesab 98 «Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri», subhesab 2 «Əvəzsiz daxilolmalar»

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Məsələn, obyektin dəyəri 200.000 rubl, illik amortizasiya norması 12% olarsa, 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditinə aylıq köçürmələr 2000 rubla bərabər olacaqdır.

Əsas vəsaitlərin daxil olması barədə müqavilələrdə onların haqqının qeyri-pul vəsaitləri ilə ödənilməsi nəzərdə tutulmuş olarsa, onların mühasibat uçotuna qəbul edilməsi əsas vəsaitlər hesabının debetində və dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar hesabının kreditində əks etdirilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, əsas vəsaitlərin bağışlanması (təhvil-təslimi) əməliyyatları üzrə kommersiya təşkilatları arasında əqd kommersiya təşkilatları arasında münasibətlərdə bağışlamanın qadağan edilməsi barədə RF Mülki Məcəlləsinin müddəasına (maddə 575, hissə 2, bənd 4) ziddir, buna görə də əsas vəsaitlər yalnız qeyri-kommersiya təşkilatlarından və fiziki şəxslərdən əvəzsiz alınabilir.

Bir neçə mülkiyyətçiyə payçı kimi iştirak hüququ ilə məxsus olan əsas vəsaitlərin əldə edilməsi və onlardan istifadə edilməsi tərəflər arasında müvafiq saziş əsasında iştirakçıların payçı mülkiyyəti qaydasında mühasibat uçotunda əks etdirilir. Mülkiyyətin hissələrini iştirakçılar arasında qanunvericilik yolu ilə bölüşdürmək mümkün olmadıqda bu əsas vəsaitlər bərabər hissələrlə uçota qəbul edilir.

*Payçı mülkiyyət obyektlərinin uçotu* hər bir iştirakçı tərəfindən həmin iştirakçının payına müvafiq olaraq 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabında aparılır. Bu halda iştirakçılar öz hissəsini ümumi əmlakın ayrılabilir hissəyə ayrılması adlanan əməliyyatlar hesabına artırımaq, öz hissəsini satmaq və ya girov qoymaq hüququna malikdirlər. Ümumi əmlakın saxlanması və bu əmlaka görə vergilər ödənilməsi ilə bağlı xərclər payçı mülkiyyətin bütün iştirakçıları tərəfindən onların paylarına mütənasib qaydada ödənilir. Buna müvafiq olaraq, ümumi əmlakdan istifadə edilməsindən əldə olunan məhsul və gəlirlər mülkiyyətçilərin iştirak paylarına mütənasib olaraq bölüşdürülür.

Payçı mülkiyyətinin uçotu üzrə əməliyyatları əsas vəsait obyektinin inşasında payçı kimi iştirak nümunəsində nümayiş

etdirmək olar. Bu halda aşağıdakı mühasibat yazıları tərtib edilir.

Obyektin inşasına iştirakçıların köçürdükləri sərmayə məbləği:

D-t hesab 76 «Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar»

K-t hesab 51 «Hesablaşma hesabları».

Obyektin inşasına iştirakçıların kapital qoyuluşu paylarının mədaxil məbləği:

D-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar»

K-t hesab 76 «Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar».

Obyekt istismara verildikdən sonra hər bir mülkiyyətçinin həmin obyektin inşasında iştirak payı məbləğində əsas vəsait obyektinin dəyəri:

D-t hesab 01 «Əsas vəsaitlər»

K-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar».

*Unitar müəssisənin nizamnamə fondu formalaşarkən* dövlət orqanları və ya yerli özünüidarə orqanları tərəfindən həmin müəssisəyə təhkim edilmiş əsas vəsaitlərin dəyəri aşağıdakı mühasibat yazısı ilə əks etdirilir:

D-t hesab 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar»

K-t hesab 80 «Nizamnamə kapitalı».

Bu obyektlər uçota qəbul edildikdən sonra:

D-t hesab 01 «Əsas vəsaitlər»

K-t hesab 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar».

Unitar müəssisənin öz təsisçiləri olan dövlət və ya bələdiyyə orqanları ilə hesablaşmalarının uçotu üçün də 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabından istifadə edilir.

Təşkilat tərəfindən dövlət və ya bələdiyyə orqanlarından təsərrüfat fəaliyyəti və ya operativ idarəetmə üçün alınmış əsas vəsait obyektləri mühasibat uçotuna qəbul edilərkən aşağıdakı mühasibat qeydi aparılır:

D-t hesab 01 «Əsas vəsaitlər»

K-t hesab 98 «Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri», subhesab 2 «Əvəzsiz daxilolmalar».

Obyekt üçün amortizasiya hesablandığında təşkilatın sair gəlirlərinin artması barədə mühasibat qeydi aparılır:

D-t hesab 98 «Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri», subhesab 2 «Əvəzsiz daxilolmalar»

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 1 «Sair gəlirlər».

RF Maliyyə Nazirliyinin 5 avqust 2003-cü il tarixli 16-00-14/27 №-li məktubuna müvafiq olaraq dövlət və bələdiyyə müəssisələri onların nizamnamə fondunun məbləğindən artıq həcmdə əsas vəsaitləri təsərrüfatın idarə edilməsi və ya operativ idarəetmə hüququ ilə əldə etməsi mühasibat uçotunda aşağıdakı qeydlərlə əks etdirilir.

Təsisçilərdən alınmış obyektlərin dəyəri:

D-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar»

K-t hesab 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar», subhesab 1 «Nizamnamə (şəriklik) kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar».

Unitar müəssisənin təsis sənədlərində təsbit olunmuş nizamnamə fondundan artıq məbləğ:

D-t hesab 75 «Təsisçilərlə hesablaşmalar», subhesab 1 «Nizamnamə (şəriklik) kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar».

K-t hesab 84 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)».

Əsas vəsait obyektlərinin mədaxil məbləği:

D-t hesab 01 «Əsas vəsaitlər»

K-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar».

**Əsas vəsaitlərin təsərrüfatdan çıxmasının sintetik uçotu.**

Başqasına verilən (xaric olan) və ya məhsul istehsalı, işlər görülməsi, xidmətlər göstərilməsi üçün, təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün daim istifadə edilməyən əsas vəsait obyektləri mühasibat balansından silinməlidir. Qüvvədə olan qaydaya görə, yararsız vəziyyətə düşmüş və fiziki və mənəvi köhnəlmə, qəzalar, təbii fəlakətlər, normal istismar şərtlərinin pozulması nəticəsində, eləcə də satış, əvəzsiz verilmə, müəssisələrin (sexlə-

rin) genişlənməsi, yenidən qurulması və texniki təchizatın yeniləşməsi ilə əlaqədar və başqa səbəblərə görə ləğv edilməli olan əsas vəsaitlər unifikasiya edilmiş sənədlər əsasında təşkilatların balanslarından silinə bilər.

Əsas vəsaitlərin xaricəlmələrinin uçotunu aparmaq üçün 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabına «Əsas vəsaitlərin xaricəlmələri» subhesabı açıla bilər. Bu subhesabın debetində xaric olmuş obyektin ilkin (bərpa) dəyəri əks etdirilir, kredit üzrə isə toplanmış amortizasiya məbləği silinir. Obyektin xaricəlmə prosesi başa çatdıqda onun qalıq dəyəri 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının «Əsas vəsaitlərin xaricəlmələri» subhesabının kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə silinir.

Əsas vəsaitlərin xaricəlmə səbəbləri aşağıdakı qaydada qruplaşdırıla bilər:

Obyektlərin hüquqi və ya fiziki şəxslərə satılması;

Obyektlərin qanunvericiliyə müvafiq olaraq bağışlama müqavilələri əsasında başqa təşkilatlara və şəxslərə verilməsi;

Qəzalar, təbii fəlakətlər və digər fəvqəladə hallar nəticəsində obyektlərin ləğv edilməsi, o cümlədən qismən ləğv edilməsi;

Obyektlərin başqa təşkilatların nizamnamə (şəriklik) kapitalına və ya pay fonduna sərmayə şəklində verilməsi;

Obyektlərin baş təşkilatdan törəmə (asılı) cəmiyyətə verilməsi;

Fiziki və ya mənəvi köhnəlmə hallarında silinmə;

Girovdan çıxarma hüququ ilə icarəyə verilmiş obyektlərin icarəçinin mülkiyyətinə keçdiyi anda hesabdən silinməsi;

İnventarlaşdırma zamanı aşakar edilmiş əskikgəlmələr və ya korlanmalar;

Digər səbəblər.

Əsas vəsaitlərin yararsız olmasını, onların bərpa təmirinin mümkün olmamasını və ya iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğun olmamasını məyyən etmək, eləcə də bu cür obyektlərin silinməsini sənədli şəkildə rəsmiləşdirmək üçün təşkilatlarda daimi fəaliyyət göstərən komissiyalar yaradılır. Bu komissiyaların tərkibinə təşkilatın baş mühəndisi (və ya onun müavini), müva-

fiq struktur bölmələrin rəisləri, baş mühəndis (və ya onun müavini), eləcə də əsas vəsaitlərin qorunması üçün maddi məsuliyyət həvalə edilmiş şəxslər daxil edilir. Təşkilatın rəhbərinin qərarı ilə, texniki zərurət olduğu hallarda, komissiyanın tərkibinə başqa mütəxəssislər, eləcə də obyektlərin ayrı-ayrı növlərinə nəzarət funksiyası həvalə edilmiş müfəttişliklərin nümayəndələri daxil edilə bilər.

Komissiya aşağıdakı funksiyaları həyata keçirir:

Texniki sənədlərdən (ləğv edilən obyektin mərtəbələrinin planlarından, onun texniki pasportundan və s.), mühasibat uçotu məlumatlarından və başqa informasiyadan istifadə etməklə obyektə baxış keçirir;

Obyektin bərpa olunmasının və istismarının davam etdirilməsinin mümkün olmadığını müəyyənləşdirir;

Obyektin hesabdan silinməsinin səbəblərini (qəza, təbii fəlakət, normal istismar şərtlərinin pozulması, yenidən qurulma, köhnəlmə və s.) müəyyənləşdirir;

Obyektin vaxtından əvvəl istismardan çıxmasında təqsirkar olan şəxsləri aşkar edir və qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq olaraq onların məsuliyyətə cəlb edilməsi barədə təkliflər verir;

Ayrı-ayrı qovşaqlardan, detallardan, materiallardan istifadə olunmasının mümkünlüyünü müəyyənləşdirir və onları cari bazar dəyəri üzrə qiymətləndirir;

Obyektdə olan qiymətli materialların çəkisini müəyyən etməklə onların, həmçinin yararlı qovşaqların obyektə çıxarılmasına və onların anbara təhvil verilməsinə nəzarət edir;

Obyektlərin silinməsi üçün nümunəvi forma üzrə aktlar tərtib edir.

Fəaliyyətdə olan təşkilatların yenidən qurulması, genişlənməsi və texniki təchizatın yeniləşməsi ilə əlaqədar obyekt ləğv edildikdə komissiya silinmək üçün təqdim olunmuş obyektlərin yenidənqurma proqramına müvafiqliyini yoxlayır və silinmə aktında həmin proqramın konkret bəndinə istinad edir.

Silinmə aktlarında hökmən: obyektin hazırlanması və ya tikilməsi, istismara verilməsi tarixləri; faydalı istifadə müddəti;

ilkin dəyəri; xaric olma anına qədər hesablanmış amortizasiya məbləği; aparılmış əsaslı təmirlərin sayı; silinmənin səbəbi; obyektin sökülməsi (demontaj edilməsi) zamanı alınan maddi qiymətlilərin dəyəri barədə məlumatlar göstərilir. Təbii fəlakətlər və qəzalar nəticəsində silinən əsas vəsaitlər üzrə akta təbii fəlakət barədə səlahiyyətli təşkilatın arayışı və ya qəzanın səbəbləri və təqsirkarları göstərilməklə qəza haqda aktın surəti əlavə edilir. Silinmə aktlarını təşkilatın rəhbəri təsdiq edəndən sonra obyektlər demontaj edilir və sökülür. Xaric olan obyektlər üzrə inventar kartoçkaları təşkilatın rəhbəri tərəfindən müəyyən edilən müddətdə, lakin beş ildən az olmamaqla saxlanır.

Obyekt söküldükdən (demontaj edildikdən) və təşkilatda istifadə edilə biləcək və ya satıla biləcək ayrı-ayrı qovşaqlar (detallar), materiallar qiymətləndirildikdən sonra onlar 10 №-li «Materiallar» hesabının 1 №-li «Xammal və materiallar», 5 №-li «Ehtiyat hissələr» subhesablarının debetinə silinmə tarixində cari bazar dəyəri üzrə mədaxil edilir, gələcəkdə istifadə edilmək üçün yararsız olanlar isə təkrar xammal kimi mədaxil edilir və 10 №-li «Materiallar» hesabının 6 №-li «Sair materiallar» subhesabında əks etdirilir. Onların dəyəri 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının krediti üzrə maliyyə nəticələrinə hesablanır.

Obyektin faydalı istifadə müddəti müxtəlif olan ayrı-ayrı hissələrinin ləğv edilməsi uçotda müstəqil inventar obyektinin ləğv edilməsi kimi əks olunur və ümumi qaydada rəsmiləşdirilir. Bu halda tərkibində qiymətli metallar olan detallar (qovşaqlar) məcburi qaydada dövlət fonduna, tərkibində əlvan metallar olan detallar (qovşaqlar) isə təkrar xammal toplayan təşkilatlara təhvil verilir.

MUƏ 9/99 «Təşkilatın gəlirləri» və MUƏ 10/99 «Təşkilatın xərcləri» əsasnamələrinə müvafiq olaraq əsas vəsaitlərin və sair aktivlərin (xarici valyutadan başqa) satışından əldə edilən daxilolmalar, başqa təşkilatların nizamnamə kapitalında əsas vəsait obyektlərinin sərmayə qoyulması şəklində iştirakdan gəlirlər (əgər bu, təşkilatın fəaliyyətinin predmeti deyildirsə), əməliyyat gəlirləri hesab edilir. Bu cür daxilolmaların qiyməti satılmış obyektlərə görə hesabların təqdim olunmuş hesablara müvafiq olaraq valyuta kursuna ekvivalent məbləğdə yaranan



məbləğ fərqi nəzərə alınmaqla müəyyən edilir. Əsas vəsaitlərin xaricolması ilə əlaqədar məsrəflər 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debeti üzrə əməliyyat xərcləri kimi uçota alınır. Bu cür xərclər əvvəlcə məsrəf hesablarında, o cümlədən köməkçi istehsalatlar hesabının debetində əks etdirilə bilər. Bu hesabın kreditində əsas vəsaitlərin tərkibində uçota alınan əmlakın satışından əldə edilən mədaxil, eləcə də obyektlərin sökülməsi (demontaj edilməsi) nəticəsində alınmış materialların mədaxil olunmuş dəyərləri göstərilir. Köməkçi istehsalatlar hesabı üzrə debet və kredit dövriyyələrinin müqayisəsi əsas vəsaitlərin xaricolması ilə əlaqədar maliyyə nəticəsini təyin etməyə imkan verir. Əsas əsait obyektlərinin silinməsindən yaranan gəlirlər və xərclər hansı hesabat dövrünə aiddirsə, həmin dövr üçün mühasibat uçotunda əks etdirilir. Onlar 99 №-li "Mənfəət və zərərlər" hesabına əməliyyat gəlirləri və xərcləri kimi aid edilməlidir.

Obyektlərin kənar təşkilatlara satılması və ya verilməsi nəticəsində onların xaricolması əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktları (F. № ƏV-1), binaların təhvil-təslim aktları (F. № ƏV-1a), obyektlər qrupunun təhvil-təslim aktları (F. № ƏV-1b) ilə rəsmiləşdirilir. Bu aktlar əsasında mühasibat inventar kartoçkalarında (F. № ƏV-6) qeydlər aparır və həmin kartoçkaları akta əlavə edir. Kartoçkaların götürülməsi barədə obyektin olduğu yerdə inventar kitabında (siyahısında) qeyd edilir. Obyektlərin tamamilə və ya qismən silinməsi nəticəsində xaricolması silinmə aktı ilə (F. № ƏV-4) rəsmiləşdirilir.

Misal. Əsas vəsait obyektinin tam amortizasiya nəticəsində xaricolması

Təşkilatın ərzaisindəki qaraj binası tam amortizasiya nəticəsində ləğv edilmişdir. Onun ilkin dəyəri 7000 rubl, hesablanmış amortizasiya məbləği 6200 rubldur. Obyektin sökülməsi təşkilatın özünün fəhlələrinin qüvvəsi ilə həyata keçirilmiş və müvafiq xərclər 400 rubl, bina demontaj edildikdən sonra gələcəkdə istifadə edilmək üçün yararsız olan materialların təkrar xammal kimi bazar qiymətləri üzrə dəyəri 300 rubl olmuşdur.

Bu halda hesablarda aşağıdakı mühasibat qeydləri aparılacaqdır.

Xaric olmuş obyektin ilkin dəyəri - 7000 rubl:

D-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", subhesab "Əsas vəsaitlərin xaricolması"

K-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər".

Ləğvətmə anına qədər hesablanmış amortizasiya məbləği - 6200 rubl:

D-t hesab 02 "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası"

K-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", subhesab "Əsas vəsaitlərin xaricolması".

Təşkilatın öz qüvvələri ilə obyektin sökülməsi və tikinti zibilinin daşınması xərcləri - 400 rubl:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 23 "Köməkçi istehsalatlar", subhesab 2 "Sair xərclər".

Ləğv edilmiş əsas vəsait obyektinin qalıq dəyəri silinir -  $7000-6200=800$  rubl:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", subhesab "Əsas vəsaitlərin xaricolması".

Qaraj binasının sökülməsindən alınmış və istifadə üçün yararsız olan materialların mədaxil edilmə tarixində tərar xammalın bazar qiymətləri üzrə dəyəri - 300 rubl:

D-t hesab 10 "Materiallar", subhesab 6 "Sair materiallar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 1 "Sair gəlirlər".

91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı üzrə saldonun (zərərin) silinməsi - 900 rubl:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 9 "Sair gəlirlərin və xərclərin saldosu"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 1 "Sair gəlirlər".

91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı üzrə saldo maliyyə nəticəsi kimi silinir - 900 rubl:

D-t hesab 99 "Mənfəət və zərərlər"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Maddi məsuliyyətli şəxslərin təqsiri üzündən və ya

müəyyən edilməmiş səbəblərə görə əsas vəsaitlərin əskik gəlməsi və ya korlanması ilə əlaqədar onların silinməsi "Mühasibat uçotu haqqında" Federal Qanunun 12-ci maddəsinə və MUƏ 6/01 Əsasnaməsinə müvafiq olaraq tənzimlənir.

Əmlakın faktiki mövcudluğu və mühasibat uçotu məlumatları arasında aşkar edilmiş bütün uyğunsuzluqlar hesablarda aşağıdakı qaydada əks etdirilir:

Əmlakın artıqgəlməsi maliyyə nəticələrinin uçotu hesablarına mədaxil edilir və artıqgələ məbləği 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditinə aid edilir;

Əskikgəlmələr təqsirkar şəxslərə aid edilir, bu şəxslər müəyyən edilmədikdə və ya məhkəmə zərərin onlardan tutulmasından imtina etdikdə isə bu məbləğ 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə aid edilir.

Maddi məsul şəxslərin təqsiri üzündən əskik gələn əsas vəsaitlər hesabdan silindikdə mühasibat uçotu hesablarında qeydlər aparılmasının ardıcılığını bir misal üzərində nəzərdən keçirək:

Misal. Maddi məsul şəxslərin təqsiri üzündən əskik gələn əsas vəsaitlərin silinməsi zamanı uçot.

İnventarlaşdırma aparılarkən birdəfəlik etibaramə üzrə maddi məsuliyyətli şəxsə təmir üçün verilmiş kompüterin itməsi aşkar edilmişdir. Kompüterin ilkin dəyəri 12000 rubl, onun itdiyi ana qədər toplanmış amortizasiya məbləği 6000 rubldur. Maddi məsul şəxs pretenziyaları qəbul etmişdir. Mühasibat uçotu hesablarında aşağıdakı qeydlər aparılır.

Əskikgəlmə nəticəsində xaric olmuş obyektin qalıq dəyəri - 6000 rubl:

D-t hesab 94 " Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər"

K-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", subhesab "Əsas vəsaitlərin xaric olması".

Əskikgəlmənin maddi məsuliyyətli şəxsə aid edilmiş məbləği - 6000 rubl:

D-t hesab 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablasmalar», subhesab 2 "maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablasmalar"

K-t hesab 94 «Qiymətlilərin əskikgəlmələri və xarab olmasından itkilər».

Əskikgəlmənin ödəniş məbləği nağd pul şəklində müəssisənin kassasına ödənilmişdir - 4000 rubl:

D-t hesab 50 «Kassa»

K-t hesab 73 "Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar", subhesab 2 "Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar".

Əskikgəlmiş kompüterin dəyəri ilə nağd ödənilmiş məbləğ arasındakı fərq - 2000 rubl:

D-t hesab 94 «Qiymətlilərin əskikgəlmələri və xarab olmasından itkilər»

K-t hesab 98 "Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri".

Tədiyə üçün bir il möhlət verildikdə təqsirkarın əmək haqqından hər ay tutulmalı məbləğ - 167 rubl:

D-t hesab 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətilə hesablaşmalar»

K-t hesab 73 "Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar", subhesab 2 "Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar".

Hər ay tutulan tədiyələr 167 rubl:

D-t hesab 98 "Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş bütün hallarda əskik gələn və ya oğurlanmış əsas vəsait obyektlərinin təqsirkarlarından tutulması balans dəyərindən yüksək olan bazar qiymətləri ilə aparılır. Əskik gələn əmlakın təqsirkar şəxslərdən tutulmalı olan bazar dəyəri ilə onun balans dəyəri arasındakı fərq 98 №-li "Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri" hesabının 4 №-li "Sərvətlərin əskikgəlmələri üzrə tutulmalı məbləğlər balans dəyəri arasındakı fərq" subhesabına silinir. Bu halda həmin hesablarda aşağıdakı mühasibat qeydləri aparılır.

Balans dəyəri üzrə əskikgəlmənin məbləği:

D-t hesab 73 "Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar", subhesab 2 "Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar"

K-t hesab 94 «Qiymətlilərin əskikgəlmələri və xarab

olmasından itkilər».

Bazar dəyəri ilə balans dəyəri arasındakı fərqi təqsirkar şəxslərdən tutulmalı məbləği:

D-t hesab 73 "Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar", subhesab 2 "Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar"

K-t hesab 98 "Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri", subhesab 4 "Sərvətlərin əskikgəlmələri üzrə tutulmalı məbləğlər balans dəyəri arasındakı fərq".

Zərərin məbləği təqsirkar şəxslərdən tutulduqda fərq aşağıdakı mühasibat qeydləri ilə əks etdirilir:

D-t hesab 98 "Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri", subhesab 4 "Sərvətlərin əskikgəlmələri üzrə tutulmalı məbləğlər balans dəyəri arasındakı fərq"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər».

Təqsirkar şəxslər müəyyən edilmədikdə və ya məhkəmə zərərin tutulmasından imtina etdikdə obyektlərin ödənilməmiş əskikgəlməsindən (korlanmasından) yaranan zərərlər təşkilatın maliyyə nəticələrinə silinir, yəni 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı debetləşdirilir və 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı kreditləşdirilir.

Cari ildə aşkar edilmiş, lakin əvvəlki dövrlərə aid olan və təqsirkar şəxslərdən tutulması barədə məhkəmə orqanlarının qərarları mövcud olan qiymətlilərin əskikgəlmələri 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetində və 98 №-li "Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri" hesabının kreditində əks etdirilir. Eyni zamanda 73 №-li "Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar" hesabının 2 №-li "Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmalar" subhesabı həmin məbləğ qədər debetləşdirilir və 94 №-li «Qiymətlilərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı kreditləşdirilir. Bəzi ödənilməmiş 98 №-li "Qarşıdakı dövrlərin gəlirləri" hesabı debetləşdirilir və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı kreditləşdirilir.

Əsas vəsaitlərin satışı ilə əlaqədar onların xaricəlmələri təşkilatın gəlirləri və xərcləri barədə informasiyanın ümumiləşdirilməsi və hesabat dövrü ərzində maliyyə nəticəsinin aşkar

edilməsi üçün nəzərdə tutulan 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabında əks etdirilir. Bu hesabın debeti üzrə amortizasiya hesablanan obyektlərin qalıq dəyəri və satışla bağlı xərclər, krediti üzrə - satışdan daxilolmalar əks etdirilir. Əsas vəsaitlərin satışı həyata keçirilərkən aşağıdakı mühasibat qeydləri aparılır.

Satılmış obyektlərin qalıq dəyəri:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", subhesab "Əsas vəsaitlərin xaricolmaları".

Obyektlərin satışı üzrə xərclərin məbləği:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 2

K-t hesab 23 "Köməkçi istehsalatlar".

Obyektlərin satışından əldə edilən mədaxilin məbləği:

D-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları", hesab 62 "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 1 "Sair gəlirlər".

Satışın maliyyə nəticəsi (gəlir):

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 1 "Sair gəlirlər"

K-t hesab 99 "Mənfəət və zərərlər", subhesab 9 "Satışdan mənfəət və zərərlər".

Nizamnamə kapitalına və ya pay fonduna qalıq dəyəri üzrə sərmayə kimi verilən əsas vəsait obyektlərinin xaricolmaları 75 №-li "Təsisçilərlə hesablaşmalar" hesabının 1 №-li "Nizamnamə kapitalına sərmayə qoyuluşları üzrə hesablaşmalar" subhesabının debeti və 01 №-li "əsas vəsaitlər" hesabının "əsas vəsaitlərin xaricolmaları" subhesabının krediti üzrə əks etdirilir. Obyektin qalıq dəyəri həcmində sərmayə qoyuluşları üzrə borcun məbləği 58 №-li "maliyyə qoyuluşları" hesabında debetləşdirilir və 75 №-li hesabın 1 №-li subhesabında kreditləşdirilir.

Əsas vəsaitlərin satışından əldə edilən mənfəətdən vergi tutulması RF Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənir. Əsas vəsait obyektlərinin satılmasına görə alıcılardan (sifarişçilərdən) faktiki alınmış (alınmalı olan) ƏDV məbləğləri 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetində və 68 №-li "Vergilər və

rüsumlar üzrə hesablaşmalar" hesabının "ƏDV üzrə hesablaşmalar" subhesabında kreditləşdirilir. Vergitutmadan azad edilmiş məhsulun hazırlanması (işlərin görülməsi) zamanı istifadə edilən əsas vəsaitlər üzrə ƏDV məbləğləri həmin əsas vəsaitlərin əldə edilməsi ilə bağlı məsrəflərlə birlikdə uçota alınır və istehsal xərclərinin uçotu (20 №-li "Əsas istehsal", 23 №-li "Köməkçi istehsalatlar" və s.) hesablarının debetinə silinir, bu məbləğlər qeyri-istehsal ehtiyacları üçün istifadə edildikdə isə 19 №-li "Alınmış qiymətliyə üzrə əlavə dəyər vergisi" hesabının 1 №-li «Əsas vəsaitlərin əldə edilməsi zamanı ƏDV» subhesabının kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə silinir.

### **2.3. Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşların uçotu**

Dövriyyədən kənar aktivlərə, o cümlədən əsas vəsaitlərə sərmayə qoyuluşları dedikdə onların yaradılması, ölçülərinin artırılması ilə əlaqədar, yeni obyektlərin əsaslı tikintisi, fəaliyyətdə olan müəssisələrin yenidən qurulması, genişləndirilməsi və texniki təchizatının yeniləşdirilməsi ilə, eləcə də binaların, tikililərin, avadanlıqların, nəqliyyat vasitələrinin və digər ayrı-ayrı obyektlərin (və ya onların hissələrinin) əldə edilməsi ilə əlaqədar xərclər başa düşülür.

Obyektlərin inşasının təşkili və hər bir obyekt üzrə (obyektlərin növləri üzrə) xərclərin uçotu sifarişçi (investor) tərəfindən həyata keçirilir. Sifarişçilər rolunda tikilməkdə olan və ya fəaliyyətdə olan müəssisələrin əsaslı tikinti aparıcı müdiriyyəti çıxış edə bilər. Bu halda sifarişçilərin saxlanması ilə bağlı xərclər əsaslı tikintinin maliyyələşdirilməsi vəsaitləri hesabına həyata keçirilir və istifadəyə verilən obyektlərin inventar dəyərinə daxil edilir. Sifarişçi uzunmüddətli investisiyalaşdırmanı podrat və ya təsərrüfat üsulu ilə həyata keçirə bilər. Təsərrüfat üsulundan istifadə edildikdə tikinti - quraşdırma işləri sifarişçinin özü tərəfindən, podrat üsulunda isə podratçı rolunda çıxış edən ixtisaslaşdırılmış tikinti-quraşdırma təşkilatı tərəfindən yerinə yetirilir. Bu halda tikintini aparıcı təşkilat si-

farişçi kimi podratçı ilə tikinti-quraşdırma işlərinin aparılması üçün müqavilə bağlayır, işlər "açar altında" yerinə yetirildikdə isə o həm də texniki sənədlərin işlənib hazırlanmasını təmin edir.

Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşların uçotu sifarişçi tərəfindən əsas vəsait obyektlərinin inşası və əldə edilməsi üçün faktiki xərclər əsasında aparılır. Görülmüş işlərin müqavilə dəyəri üzrə ayrıca uçot aparılır.

Uzunmüddətli investisiyaların mühasibat uçotu əsas vəsaitlər, təşkilatın əsas vəsaitləri, torpaq sahələri, təbiətdən istifadə obyektləri, qeyri-maddi aktivlər və s. qismində uçota qəbul ediləcək obyektlərə xərcləri barədə informasiyanın ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulan 08 №-li "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" kalkulyasiya hesabında aparılır. Bu hesaba aşağıdakı subhesablar açıla bilər:

1. "Torpaq sahələrinin əldə edilməsi" - təşkilat tərəfindən torpaq sahələrinin əldə edilməsi ilə bağlı məsrəflərin uçotu üçün.

2. "Təbiətdən istifadə obyektlərinin əldə edilməsi" - təşkilat tərəfindən təbiətdən istifadə obyektlərinin əldə edilməsi ilə bağlı məsrəflərin uçotu üçün.

3. "Əsas vəsait obyektlərinin inşası" - binaların, tikililərin inşası, avadanlığın quraşdırılması, avadanlığın quraşdırmaq üçün verilməsi ilə bağlı xərclərin və işlərin yerinə yetirilməsi üsulundan (podrat və ya təsərrüfat üsulu) asılı olmayaraq smetalarda, smeta - maliyyə hesabatlarında və əsaslı tikinti üçün titul siyahılarında nəzərdə tutulan digər xərclərin uçotu üçün.

4. "Ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi" - avadanlığın, maşınların, alətlərin və quraşdırılma tələb etməyən digər əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi ilə bağlı xərclərin uçotu üçün.

5. "Qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi".

6. "Cavan heyvanların əsas sürüyə keçməsi" - əsas sürüyə keçirilən cavan işçi və məhsuldar heyvanların yetişdirilməsi ilə bağlı xərclərin uçotu üçün.

7. "Yaşlı heyvanların alınması" - əsas sürü üçün alınmış və ya əvəzsiz əldə edilmiş yaşlı məhsuldar və iş heyvanlarının dəyərinin, o cümlədən onların çətdirilməsi üzrə xərclərin uçotu üçün.



8. "Elmi-tədqiqat, təcrübi - konstruktor və texnoloji işlərin yerinə yetirilməsi".

Əsas vəsait obyektlərinin inşası və əldə edilməsi ilə bağlı xərclərin analitik uçotu tikilməkdə, yenidən qurulmaqda və ya əldə edilməkdə olan hər bir obyekt üzrə aparılır. Bu halda məsrəflər smeta sənədlərinə müvafiq olaraq onların texnoloji strukturuna görə aşağıdakı qaydada qruplaşdırılır: tikinti işləri və yenidənqurma; qazma işləri; avadanlığın quraşdırılması ilə bağlı işlər; quraşdırılmaq üçün verilmiş avadanlığın əldə edilməsi; quraşdırılma tələb etməyən avadanlığın, eləcə də əsalı tikinti üçün smetalara müvafiq olaraq alətlər və inventar; quraşdırılma tələb edən avadanlığın əldə edilməsi, layihə - axtarış işləri; dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları ilə bağlı sair xərclər.

Tikinti-quraşdırma işləri üçün xərclərin uçotu işlərin podrat və ya təsərrüfat üsulu ilə aparılmasından asılı olaraq həyata keçirilir. Podrat üsulundan istifadə edildikdə tikinti işləri və avadanlığın quraşdırılması ilə bağlı işlər sifarişçinin hesablarında podratçıların ödəniş üçün qəbul edilmiş hesablarına müvafiq olaraq müqavilə dəyəri üzrə əks etdirilir. Bu məsrəflərin uçotu 08 №-li "Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 3 №-li "Əsas vəsait obyektlərinin inşası" subhesabında aparılır.

Qəbul edilmiş tikinti-quraşdırma işlərinin dəyəri başa çatdırılmış texnoloji mərhələlər və işlərin kompleksləri barədə arayışlarla, yerinə yetirilmiş və sifarişçiyə təhvil verilmiş işlərin qəbul komissiyası tərəfindən tərtib edilən aktları (F. № ƏV-1) ilə rəsmiləşdirilir.

Podratçı təşkilatların aksept edilmiş hesabları üzrə qəbul edilmiş işlərin dəyəri 08 №-li "Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşu" hesabının 3 №-li "əsas vəsait obyektlərinin inşası" subhesabı debetləşdirilir və 60 №-li "Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar" hesabı kreditləşdirilir. Əgər sifarişçi tikinti və ya quraşdırma işlərinin dəyərinin həmin işlərin müqavilə dəyəri ilə müqayisədə şişirdilmiş olduğunu aşkar edərsə, podratçı tərəfindən ödəniş üçün qəbul edilmiş məbləğlər üzrə podratçıya borc həmin məbləğin artıq göstərilən hissəsi qədər azaldılır.

Qüvvədə olan qaydaya müvafiq olaraq (RF Vergi Məcəlləsi, ikinci hissə) vergi ödəyicisi (sifarişçi) tərəfindən istehsal təyinatlı obyektlərin podrat üsulu ilə əsaslı tikintisi zamanı ödənilmiş ƏDV məbləğləri obyekt üzrə işlər başa çatdıqdan və obyekt qəbul aktı əsasında uçota götürüldükdən sonra sifarişçidən çıxılmalıdır. Bu halda ƏDV məbləği 19 №-li «Alınmış qiymətlilər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabının debetində və 60 №-li «Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditində əks etdirilir. Tikintisi başa çatmış obyektin istismara verilməsi adətən 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının debetində və 08 №-li "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 3 №-li subhesabının kreditində əks etdirilir. Podratçı tərəfindən görülmüş işlərə görə ƏDV məbləğindən podratçının aldığı inşaat materiallarına görə verginin çıxılmış məbləği 68 №-li «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar» hesabının debetində və 19 №-li «Alınmış qiymətlilər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabının kreditində qeyd edilir. Qeyri-istehsal təyinatlı obyekt inşa edilərkən malgönədən tərəfindən alınmış maddi qiymətlilərə görə, eləcə də tikinti-quraşdırma işlərinin görülməsi üçün podratçı təşkilatlara ödənilmiş ƏDV məbləğləri əvəzlənmə üçün qəbul edilmir, tikinti xərclərinə daxil edilir.

Təsərrüfat üsulunda faktiki xərclər çəkildikcə onlar 10 №-li «Materiallar» hesabının 8 №-li subhesabının, 70 №-li «İşçilərlə əmək haqqı üzrə hesablaşmalar» və digər hesabların kreditindən ilkin sənədlər (naryadlar, qaimələr, mal alışı üçün limit kartları və s.) əsasında 08 №-li "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 3 №-li subhesabının debetinə aid edilir. Bu halda kərpic, sement, boya, metal məmulatlarla yanaşı tikinti konstruksiyaları və detallar da (məsələn, dəmir-beton, metal, taxta bloklar, yığma elementlər, isitmə, sanitariya texnikası və ventilyasiya avadanlığı və s.) tikinti materiallarına aid edilir. Obyektin tikintisi işləri təsərrüfat üsulu ilə görüldükdə hesablanmış ƏDV-nin məbləği sifarişçidə aşağıdakı mühasibat qeydləri ilə əks etdirilir.

D-t 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları»

K-t hesab 68 «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar».

Obyektlər istifadəyə verildikdən və onların inventar dəyəri (ƏDV nəzərə alınmaqla) müəyyən edildikdən sonra aşağıdakı mühasibat qeydiyyatı aparılır:

D-t 01 «Əsas vəsaitlər»

K-t 08 «Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları».

Bu məbləğdən tikinti üçün alınmış inşaat materiallarına, konstruksiyalara və digər resurslara görə ƏDV məbləği çıxılır, fərqi məbləği isə 19 №-li «Alınmış qiymətliyə üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabının debetində və 08 №-li «Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları» hesabının 3 №-li subhesabının kreditində qeyd edilir. Obyekt istifadəyə verildikdən və onların inventar dəyəri müəyyən edildikdən sonra 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının debeti və 08 №-li «Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları» hesabının 3 №-li subhesabının krediti üzrə qeydiyyat aparılır.

Əsas vəsaitlərə aid edilən müvəqqəti (titul) binalar və tikililər təsərrüfat üsulu ilə inşa edildikdə bu işlər sifarişçi tərəfindən tikinti üçün çəkilmiş faktiki xərclər məbləğində 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının debetində və 08 №-li "Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 3 №-li subhesabının kreditində əks etdirilir.

Tikinti işləri üçün bağlanmış müqavilələrə müvafiq olaraq sifarişçilər tikinti-quraşdırma işlərindən əlavə tikilməkdə olan obyekt üçün avadanlıqlar alınması və onların istismara verilməsi ilə əlaqədar xərclər çəkirlər. Avadanlığın əldə edilməsi ilə əlaqədar xərclərə onun malgöndərənlərin təqdim etdiyi hesablar üzrə dəyəri, avadanlığın obyektə çatdırılması ilə əlaqədar nəqliyyat xərcləri, eləcə də tədarük-anbar xərcləri, o cümlədən təchizat təşkilatlarına və xarici iqtisadi təşkilatlara ödənilmiş komisiyon haqlarının məbləğləri; əmtəə birjalarının xidmətlərinin dəyəri; gömük rüsumlarının məbləğləri və s. daxildir.

Bu halda quraşdırılması tələb edilən avadanlığın alınması ilə əlaqədar xərclərin uçotu sifarişçi tərəfindən 07 №-li «Quraşdırılmalı avadanlıq» hesaba bında aparılır. Bu hesab sifarişçi təş-

kilatlar tərəfindən texnoloji, energetika və istehsal təyinatlı avadanlığın, o cümlədən emalatxanalar, təcrübə qurğuları, laboratoriyalar üçün quraşdırılması tələb edilməyən və tikilməkdə olan və yenidən qurulan obyektlərdə qoyulması nəzərdə tutulan avadanlığın mövcudluğu və hərəkəti barədə infomasiyanı əks etdimək üçün aparılır. Bu cür avadanlıqlara yalnız yığma əməliyyatlarından və binaların bünövesinə və ya dayaqlarına, mərtəbələrarası çatılara və digər aparıcı konstruksiyaları bəkidildikdən sonra istismara verilən avadanlıq, eləcə də bu avadanlığın ehtiyat hissələrindən ibarət dəstlər; nəzarət-ölçmə aparatları və quraşdırılması nəzərdə tutulan başqa cihazlar aiddir. Quraşdırılmalı avadanlıq mühasibat uçotuna onun alınmasının faktiki maya dəyəri üzrə qəbul edilir. Bu məbləğə avadanlığın alış qiyməti və onun təşkilatın anbarından çatdırılması ilə bağlı xərclər daxildir. Qeyd etmək lazımdır ki, quraşdırılmalı avadanlığın daxil olması ya bilavasitə 07 №-li «Quraşdırılmalı avadanlıq» hesabından, ya da 15 №-li «Maddi qiymətliyərin tədarükü və alınması» hesabından istifadə edilməklə əks etdirilə bilər. Avadanlığın quraşdırılması ilə bağlı xərclərin uçotda əks etdiilməsi üçün əsas avadanlığın quraşdırılma üçün təhvil-təslim aktıdır (F. № ƏV-15).

Quraşdırılması tələb edilən avadanlığın obyektədən əvvəl anbara gətirilməsi ilə bağlı xərclər və tədarük-anbar xərcləri də əvvəlcə 07 №-li «Quraşdırılmalı avadanlıq» hesabında əks etdirilir. Bu xərclər avadanlığın alınmasının faktiki dəyəri ilə onun malgöndərənlərin hesabları üzrə dəyəri arasındakı fərqə bərabərdir. Göstərilən kənarlaşmalar hesabat dövrünün sonu üçün avadanlığın qalıq dəyərində aid edilən kənarlaşmalar nəzərə alınmaqla konkret obyektin tikintisi ilə əlaqədar məsrəflərin tərkibinə quraşdırılmaq üçün təhvil verilmiş avadanlığın dəyərində mütənasib olaraq daxil edilir.

Quraşdırılmalı avadanlığın başqa təşkilatlardan və şəxslərdən pul ilə alınması 07 №-li «Quraşdırılmalı avadanlıq» hesabının debetində və 60 №-li «Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditində, bu cür avadanlıq təsisçilər tərəfindən təşkilatın nizamnamə kapitalına sərmayə hesabına veildikdə isə 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabı-

nın kreditində əks etdirilir. Quraşdırılmaq üçün təhvil verilmiş avadanlığın dəyəri 07 №-li «Quraşdırılmalı avadanlıq» hesabının kreditindən yalnız həmin avadanlığın daimi istifadə yerində quraşdırılması ilə bağlı işlər başlayandan sonra 08 №-li "Dövrüydənkənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 3 №-li subhesabının debetinə silinir. Bu halda podratçı tikinti meydançasına gətirilmiş, quraşdırılması tələb edilən avadanlığı 005 №-li balansarxası hesaba qəbul edir. Quraşdırılmaq üçün təhvil verilmiş avadanlığın və ya onun hissələrinin dəyəri podratçı tərəfindən balansarxası uçotdan çıxarılır, yəni 005 №-li hesabdan silinir.

Hazırda («Əlavə dəyər vergisi haqqında» 25-FZ №-li 1 aprel 1996-cı il tarixli RF Qanununa dəyişikliklər və əlavələr edilməsi haqqında Federal Qanuna müvafiq olaraq) RF Maliyyə Nazirliyi tərəfindən quraşdırılması tələb edilən avadanlığa görə ƏDV-nin ödənilməsi məsələsinə dair izahat verilmişdir (RF Maliyyə Nazirliyinin 30 iyun 1999-cu il tarixli 04-03-10 №-li «Əlavə dəyər vergisi haqqında» məktubu). Qüvvədə olan qanuna görə nəzərdə tutulmuşdu ki, ƏDV ödəyiciləri olmayan təşkilatlar tərəfindən əsas vəsaitlərin alınması zamanı ödənilmiş vergi məbləğləri əsas vəsaitlərin uçota qəbul edildiyi anda büdcəyə ödənilməli olan vergi məbləğindən tam həcmdə çıxılır. Deməli, satın alınan, quraşdırılması tələb edilən avadanlığa görə ƏDV həmin avadanlıq mühasibat uçotuna qəbul ediləndən sonra ödənilir.

Podratçı təşkilatlara tikinti-quraşdırma işlərinə görə ödənilmiş vergi məbləğləri büdcədən ödənilməyib, əsas vəsait obyektinin balans dəyərinin artırılmasına aid edilir. Quraşdırılması tələb edilən avadanlıq alındıqda və həmin avadanlıq ixtisaslaşdırılmış quraşdırma təşkilatına (podratçıya) verildikdə aşağıdakı mühasibat qeydiyyatları aparılır.

Alınmış avadanlığın dəyəri:

D-t 07 «Quraşdırılmalı avadanlıq»

K-t hesab 60 «Malgöndərənlər və podratçılarla he-sablaşmalar».

Alınmış avadanlığa görə ƏDV məbləği:

D-t hesab 19 «Alınmış qiymətli əvəzlər üzrə əlavə dəyər vergisi», subhesab 1

K-t hesab 60 «Malgöndərənələr və podratçılarla hesablaşmalar».

Avadanlığı satanın hesabına ödənilən məbləğ

D-t hesab 60 «Malgöndərənələr və podratçılarla hesablaşmalar»

K-t hesab 51 «Hesablaşma hesabları».

Podratçı təşkilat tərəfindən quraşdırılmaq üçün verilmiş avadanlığın dəyəri:

D-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları», subhesab 3

K-t hesab 07 «Quraşdırılmalı avadanlıq»

Avadanlığın quraşdırılması ilə bağlı işlərin dəyəri:

D-t hesab 08 «Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları», subhesab 3

K-t hesab 60 «Malgöndərənələr və podratçılarla hesablaşmalar».

Quraşdırma işlərinə görə ƏDV məbləği:

D-t hesab 19 «Alınmış qiymətli əşyalar üzrə əlavə dəyər vergisi», subhesab 1

K-t hesab 60 «Malgöndərənələr və podratçılarla hesablaşmalar».

İstismara verilmiş əsas vəsait obyektinin dəyəri:

D-t hesab 01 «Əsas vəsaitlər»

K-t hesab 08 "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları", subhesab 3

Büdcəyə köçürülməli ƏDV məbləği:

D-t hesab 68 «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar»

K-t hesab 19 «Alınmış qiymətli əşyalar üzrə əlavə dəyər vergisi», subhesab 1

Quraşdırılmalı avadanlıq satıldıqda, silindikdə, əvəzsiz olaraq başqa təşkilatlara verildikdə onun dəyəri 07 №-li «Quraşdırılmalı avadanlıq» hesabının kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə köçürülür.

07 №-li «Quraşdırılmalı avadanlıq» hesabı üzrə analitik uçot avadanlığın ayrı-ayrı adları (növləri, markaları) və onların saxlanma yeri üzrə aparılır.

Quraşdırılması tələb edilməyən avadanlığın alınması ilə əlaqədar sifarişçi təşkilatın xərcləri həmin sərvətlərin mədaxilindən sonra malgöndərənlərin artıq ödənilmiş və ya ödənilmək üçün qəbul edilmiş hesablarında göstərilən məbləğdə 08 №-li "Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabında əks etdirilir. Bu halda quraşdırılması tələb edilən və tələb edilməyən avadanlığın inventar dəyəri tikilmiş və ya yenidən quraşdırılmış obyektin istifadəyə verilməsi ilə eyni zamanda 08 №-li "Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabından silinir. Hesabla ödənildikdən sonra sifarişçi təşkilatın anbarına daxil olmamış avadanlıq 07 №-li «Quraşdırılmalı avadanlıq» hesabında yolda olan müvafiq əmlak kimi əks etdirilir. Əgər müqavilənin şərtlərinə görə tikilməkdə olan obyektin quraşdırılma tələb etməyən avadanlıqla təmin olunmasını tikinti təşkilatı (podratçı) özü həyata keçirirsə, bu halda sifarişçi həmin avadanlığın dəyərini malgöndərənlərin hesablarında göstərilən müqavilə qiymətləri üzrə tikinti üçün xərclərin tərkibində əks etdirir. Bu halda əsas vəsaitlərə uzunmüddətli investisiyalar qoyulduqda ƏDV məbləğləri ümumi qaydada, yəni debet üzrə 19 №-li «Alınmış qiymətlilər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabının 1 №-li subhesabında, kredit üzrə 60 №-li «Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar», 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» və başqa hesablarda əks etdirilir.

Smetalarda, smeta-maliyyə hesabatlarında və titul siyahılarında nəzərdə tutulan başqa əsaslı məsrəflərin uçotu həmin məsrəflərin növləri üzrə 08 №-li "Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 03 №-li subhesabında aparılır. Bu uçot faktiki məsrəflər yarandıqca və ya kənar təşkilatların ödənilmiş və ya ödənilmək üçün qəbul edilmiş hesabları əsasında müqavilə dəyəri üzrə aparılır. Bu halda 08 №-li "Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabı aşağıdakı hesabların kreditləri ilə müxabirləşməklə debetləşdirilir: İşçi qüvvəsinin mütəşəkkil toplanması, tikilməkdə olan müəssisənin müdiriyyətinin saxlanması və s. xərclərin məbləği – 26 №-li «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabında; topaq sahələrinin ayrılması və köçürülmə ilə bağlı xərclərin; tikinti təşkilatlarının fəhlə

və qulluqçularının iş yeinə aparılması və geri gətirilməsi ilə bağlı xərclər; podrat müqaviləsinin şərtləinə müvafiq olaraq podratçılara ödənilən mükafatların məbləği və vahid qiymətləndirmələrə daxil olmayan, lakin smetalarda və podrat müqaviləsində nəzədə tutulan əlavə ödənişlərin, güzəştlərin tətbiq edilməsi ilə əlaqədar sair məsrəflər; tikilməkdə olan müəssisələrin istismarı üçün kadrlar hazırlanmasına çəkilən xərclər; konkret obyektlərin tikintisi ilə əlaqədar olmayan, lakin perspektivdə tikinti üçün məsrəflərə ail edilə bilməyəcək perspektivli xarakterli xərclər (məsələn, geoloji kəşqfiyyat, axtarış işləri və s.); tikintidə payçı kimi iştirakla bağlı xərclər – əgər obyekt istismara verildikdən sonra başqa təşkilatların mülkiyyətinə keçirsə; tikinti üçün torpaq sahələri aylarkən sökülməli olan tiki-lilərin və əkmələrin dəyərinin ödənilməsi ilə bağlı xərclər 51 "Hesablaşma hesabları", 70 «İşçilərlə əmək haqqı üzrə hesablaşmalar» və 60 №-li «Malgöndərənələr və podratçılarla hesablaşmalar» hesablarının krediti ilə debetləşdirilir.

Bu halda sifaişçi tərəfindən müqavilələr üzrə təşkilatlar-dan obyektlərin, o cümlədən mənzillərin tikintisində payçı kimi iştirak qaydasında alınmış pul vəsaitləri məqsədli maliyyələş-dimə mənbəyidir və bu vəsaitlərdən mənfəət vergisi tutulmur, bu şərtlə ki, işlərin ayrı-ayrı məhələlərinin yerinə yetirilməsi barədə aktın imzalanması və ya obyektin «qıfıl altında» təhvil verilməsi anında alınmış vəsaitlər obyektin həmin təşkilatlara verilməmiş hissəsinin tikintisi üçün çəkilmiş faktiki xərclərdən çox olmasın. Sifaişçi təşkilatın hesablarında payçıların vəsaitləri şəklində akkumulyasiya edilmiş gəlirlər tikintidə payçı kimi iştirak barədə müqavilədə müəyyən edilmiş müddətlərdə tikinti başa çatana qədər həmin vəsaitlərin alıcısı onlardan faktiki istifadə etmədiyi hallarda satışla əlaqədar olmayan gəlirlərin tərkibinə daxil edilir. Digər əsaslı xərclər obyektlərin inventar dəyərinə, bir qayda olaraq onların birbaşa təyinatı üzrə daxil edilir. Bu məsrəfləri birbaşa silmək mümkün olmadıqda onlar istifadəyə verilən obyektlərin müqavilə dəyərinə mütənasib qaydada həmin obyektlər arasında bölüşdürülür.

Elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işlərin (ETTKİ) uçotu 08 №-li «Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə



qoyuluşları» hesabının 8 №-li subhesabında işlərin növləri və müqavilələr (sifarişlər) üzrə aparılır. Göstərilən işlərlə bağlı məsrəflər faktiki xərclər məbləğində 04 №-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabında mühasibat uçotuna qəbul edilir. Bu halda əgər həmin işlərin nəticələrindən təşkilatın istehsal və ya idarə etmə ehtiyacları üçün istifadə edilirsə, 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı debetləşdirilir və 08 №-li «Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları» hesabının 8 №-li subhesabı kreditləşdirilir. Əgər bu işlər üzrə müsbət nəticələr əldə edilməmişdirsə, məsrəflər 08 №-li «Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları» hesabının 8 №-li subhesabının kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə silinir.

Nəticələri istehsal və ya idarə etmə ehtiyacları üçün, adi fəaliyyət növləri üzrə xərclər üçün istifadə edilən elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri ilə bağlı məsrəflər hesabdən silindikdə məsrəf hesabları (20 «Əsas istehsalat», 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» və b.) debetləşdirilir və 04 №-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabı kreditləşdirilir. Elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işlərinin nəticələrindən istehsalda və ya təşkilatın idarə etmə ehtiyacları üçün istifadə edilməsi dayandırıldıqda adi fəaliyyət növləri üçün məsrəflərə aid edilməmiş xərc məbləğləri 04 №-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabının kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə silinir. Qeyd etmək lazımdır ki, sifarişçi təşkilatın əmlakının bahalaşma məbləğləri, eləcə də sifarişçi təşkilat tərəfindən bağışlama müqaviləsi üzrə əvəzsiz alınmış avadanlığın və digər maddi qiymətlilərin dəyəri onun əmlakının dəyərini artırır. İstənilən mülkiyyət formalı təşkilatların dövriyyədən kənar aktivlərinə çoxillik əkmələrlə, torpaqların əsaslı şəkildə yaxşılaşdırılmasına görə (qurudulma, suvarma, meliorasiya) ilə əlaqədar dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları, əsaslı dağ-mədən işləri müstəsna olmaqla, hər il bütün işlə kompleksinin başa çatıb-çatmamasından asılı olmayaraq istismara qəbul edilmiş sahələr üzrə xərclərin məbləğində dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları hesabının kreditindən əsas vəsaitlər hesabının debetinə köçürülür.

08 №-li "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabında uçotu aparılan sərmayə qoyuluşları satıldıqda, başqa təşkilatlara əvəzsiz verildikdə onların dəyəri bu hesabın kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabın debetinə silinir. Bu halda 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı üzrə analitik uçot aktivlərin çıxması ilə bağlı hər bir əməliyyat üzrə maliyyə nəticəsinin sistemli qaydada müəyyən olunmasını təmin etməlidir.

#### **2.4. Əsas vəsaitlərin amortizasiyasının uçotu**

Əsas vəsaitlərin natural formasının uzun müddət saxlanması və eyni zamanda onların dəyərinin dəyişməsi ilə əlaqədar xüsusiyyət amortizasiya kəmiyyətinin təyin olunmasını zəruri edir. Bu kəmiyyət əsas vəsaitlərin köhnəlməsini və ya onların ilkin dəyərinin nə qədər azalmasını göstərir.

Beynəlxalq standartlarda (BMHS4 «Amortizasiyanın uçotu», BMHS36 «Aktivlərin qiymətdən düşməsi» və s.) amortizasiyaya «aktivin qiymətləndirilən qiymət müddəti əzində onun azalmağa olan dəyəri» kimi tərif verilmişdir. Bu halda göstərilir ki, uçot dövründə amortizasiya qəbul edilmiş uçot siyasətindən asılı olaraq birbaşa və ya dolay şəkildə mənfəət və zərərlər hesabına aid edilir və maliyyə hesabatında əks etdirilir. Başqa sözlə desək, amortizasiya ayırmaları məsrəflər hesab edilir və gəlirdən birbaşa və ya dolay qaydada çıxılır.

Beynəlxalq standartlara müvafiq qaydada işlənilib hazırlanmış 10/99 «Təşkilatın xərcləri» Mühasibat uçotu hesabları planında əsas vəsaitlərin, qeyir-maddi aktivlərin və amortizasiya edilən başqa aktivlərin dəyərinin amortizasiya ayırmaları şəklində həyata keçirilən ödənişləri də «adi fəaliyyət növləri üzrə xərclər» hesab edilir.

Amortizasiyanın hesablanma obyektləri üzrə uçotu MUƏ 6/01 Əsasnaməsinə müvafiq olaraq aparılır. Bu Əsasnamədə amortizasiya hesablanması qaydası müəyyən edilmişdir. Nəzərdə tutulmuşdur ki, məhsul istehsalında, işlərin göülməsində, xidmətlər göstərilməsində əmək vasitələri qismində və ya təşki-

latın idarəetmə məqsədləri üçün 12 aydan atıq dövr ərzində və ya adi əməliyyat tsikli 12 aydan çox olduqda həmin müddətdə istifadə edilən əmlakın əsas vəsaitlərdə obyektlərinin dəyərinə aid edilən və ilkin dəyəri 10 rubldan çox olan hissəsi amortizasiya hesablanması yolu ilə ödənilir. Amortizasiyanın hesablanması və hesablanmış məbləğlərin formalaşma mənbələri üzrə paylanması təşkilatın özü tərəfindən həyata keçirilir. Bu cür mənbələr istehsal (dövriyyə) xərcləri ilə yanaşı, məsələn, icarəyə verən təşkilatlara əməliyyat gəlirləri də ola bilər.

Amortizasiya təşkilatda mülkiyyət, təsərrüfatın idarə edilməsi, operativ idarəetmə və icarə müqaviləsi hüququ ilə olan əsas vəsaitlər üzrə hesablanır. Bu halda icarə müqaviləsi üzrə işləyən təşkilatların əsas vəsait obyektləri üzrə amortizasiya icarəçi tərəfindən mülkiyyət hüququnda mövcud olan əmlak üzrə olduğu kimi hesablanır.

Amortizasiya hesablanan obyektlərin uçotu 01 «Əsas vəsaitlər», 03 (lizinq əmlakının uçotunu öz balansında aparan lizinqverən təşkilatlar üçün), istismarda olan, lakin qəbul aktları ilə rəsmiləşdirilməmiş əsaslı tikinti obyektləri üzrə 08 №-li "Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşlar» hesabında aparılır (müvafiq aktlar təmsiləşdirildikdə obyektlər əsas vəsaitlərin tərkibinə daxil edilir).

Amortizasiya torpaqların əsaslı şəkildə yaxşılaşdırılması (meliorasiya, suvarma və başqa işlər) üçün; icarəyə götürülmüş əsaslı vəsait obyektlərinə əsaslı maliyyə qoyuluşları üçün; anbarda, ehtiyatda olan obyektlər üçün əsaslı xərclərə hesablanır.

Təşkilatın rəhbərinin qərarına əsasən ən azı 3 ay müddətinə konservasiya edilmiş əsas vəsaitlərə, eləcə də topaq sahələrinə, təbiətdən istifadə obyektlərinə, səfərbərlik qüvvələrinə amortizasiya hesablanır.

Mənzil fondu, xarici abadlaşdırma obyektləri, meşə və yol təsərrüfatının analoji obyektləri, ixtisaslaşdırılmış gəmiçilik qurğuları, məhsuldar mal-qara, öküzlər, kəllər, marallar, çoxillik əkmələr müəyyən yaşa çatana qədər, qeyri-kommersiya təşkilatlarının əsas vəsaitləri üzrə köhnəlmə ilin sonunda müəyyən edilmiş amortizasiya ayımaları normalarına əsasən 010 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» balansarxası hesabda hesablanır.

Bir vahidinin dəyəri 10 min rubldan və ya texnoloji xüsusyyətlər nəzərə alınmaqla uçot siyasətində müəyyən edilmiş başqa limitdən çox olmayan əsas vəsait obyektləri, eləcə də satın alınmış kitablar, broşürələr və digər nəşrlər istehsala və ya istismara buraxıldıqda onlar istehsal xərclərinə (satisla bağlı məsrəflərə) silinir.

Təşkilatın amortizasiya siyasətinin formalaşmasında əsas vəsait obyektlərinin faydalı istifadə müddətlərinin müəyyən edilməsi mühüm məqamdır. **Faydalı istifadə müddəti** dedikdə əsas vəsait obyektlərinin təşkilata gəlir gətirməli və ya təşkilatın fəaliyyətinin məqsədlərinə nail olmaq üçün qəbul edilmiş qaydaya müvafiq olaraq əsas vəsaitlərin uçotu üçün müəyyən edilən müddət başa düşülür. Qüvvədə olan klassifikatora müvafiq olaraq əsas vəsaitlərin ayrı-ayrı qrupları üçün faydalı istifadə müddəti konkret obyektin tətbiq edilməsi nəticəsində əldə edilməsi gözlənilən işlərin həcmnin digər natural göstəricisi əsasında təyin edilir. Bu müddət təşkilat tərəfindən əsas vəsait obyektləri mühasibat uçotuna qəbul edildiyi vaxtda müəyyən edilir.

Əgər faydalı istifadə müddəti məkəzləşdirilmiş qaydada müəyyən edilməmişdirsə və obyektin istismarına dair texniki şərtlərdə göstərilməmişdirsə təşkilat həmin müddəti müstəqil qaydada müəyyən edir. Bu halda faydalı istifadə müddəti aşağıdakılar əsasında hesablanır:

- ◆ obyektin ehtimal edilən məhsuldarlığına və ya gücünə müvafiq olaraq onun gözlənilən istifadə müddəti;
- ◆ istismar rejiminə (növbələrin sayına), aqressiv mühitin təsirinə, qabaqlayıcı plan təmiri sisteminə müvafiq olaraq gözlənilən fiziki köhnəlmə;
- ◆ obyektin istifadəsinə normativ-hüquqi məhdudiyyətlər (məsələn, icarə müddəti). Obyektin yenidən qurulması və ya modernləşdirilməsi nəticəsində əvvəlcə qəbul edilmiş normativ fəaliyyət göstəriciləri yaxşılaşdıqda (artdıqda) faydalı istifadə müddətinə yenidən baxılır.

Məsələn, fərz edək ki, dəyəri 200 min rubl və faydalı istifadə müddəti 5 il olan əsas vəsait obyekti 3 il istismar edildik-

dən sonra həmin obyektə dəyəri 60 min rubl olan tamamlama işləri aparılmışdır. Nəticədə həmin obyektin faydalı istifadə müddəti 2 il artmışdır. Bu şərtlər daxilində illik amortizasiya məbləği 35 min rubl təşkil edir və 140 min rubla ( $200.000 - (200.000 \times 3 : 5) + 60.000$ ) bərabər olan qalıq dəyəri və yeni faydalı istifadə müddətinin 4 ilə bərabər olması əsasında hesablanır.

Əsas vəsait obyektinin dəyəri tamamilə ödənilənə qədər və ya mülkiyyət hüququna və ya digər əşya hüququna xitam verilməsi ilə əlaqədar onun müəyyən edilmiş qaydada mühasibat uçotu hesablarından silinməsinə qədər amortizasiya hesablanır. Amortizasiya hesablanmasına aşağıdakı hallarda xitam verilir:

- 1) bərpa müddəti 12 aydan çox olan əsas vəsait obyektinin bərpa edilməsi ilə əlaqədar işlər aparıldıqda;
- 2) təşkilatın rəhbərinin qərarına əsasən obyektlər yenedən qurulduqda və modernləşdirildikdə;
- 3) təşkilatın rəhbərinin qərarına əsasən obyekt 3 aydan artıq müddətə konservasiya rejiminə keçildikdə.

Əsas vəsaitlərin konservasiya rejiminə keçirilməsi qaydası obyektlər kompleksində və ya bitmiş istehsal tsikli olan obyektlərdəki əsas vəsaitlər üçün müəyyən edilir. Əsas vəsait obyektləri üzrə amortizasiyanın hesablanması obyektin mühasibat uçotuna qəbul edildiyi aydan sonrakı ayın 1-dən başlanır və obyektlərin dəyərinin tam ödənilməsi və ya onların mühasibat uçotu hesablarından silindiyi aydan sonrakı ayın 1-dən dayandırılır.

Əsas vəsait obyektləri üzrə hesablanmış amortizasiya ayırmaları hesabat dövründə təşkilatın fəaliyyətinin nəticələindən asılı olmayaraq bu ayırmaların hansı hesabat dövrünə aiddirsə, həmin dövr üçün mühasibat uçotunda əks etdirilir.

MUƏ 6/01 Əsasnaməsinə müvafiq olaraq təşkilatlar amortizasiyanın hesablanması üsullarını müstəqil seçirlər. Bu üsullara aşağıdakılar aiddir: xətti üsul; azalan qalıq üsulu (faydalı istifadə müddəti illərinin sayına əsasən dəyərin silinməsi üsulu); dəyərin məhsulun (işlərin) həcminə mütənasib silinməsi üsulu.

Amortizasiya ayırmalarının illik məbləği bu ayırmaların

hesablanması üçün tətbiq edilən üsuldan asılı olaraq müəyyən edilir:

- ◆ *xətti üsulda* – obyektin ilkin dəyəri və ya yenidən qiymətləndirmə zamanı bərpa dəyəri (cari dəyər) və obyektin faydalı istifadə müddətinə əsasən hesablanmış amortizasiya norması əsasında;
- ◆ *azalan qalıq üsulunda* – hesabat ilinin əvvəli üçün qalıq dəyəri və obyektin faydalı istifadə müddətinə uyğun olaraq hesablanmış amortizasiya norması və RF qanunvericiliyinə müvafiq olaraq müəyyən edilən sürətləndirmə əmsalı əsasında. Sürətləndirmə əmsalı federal səviyyədə icra hakimiyyəti orqanları tərəfindən müəyyən edilir. Bu orqanlar yüksək texnologiya sahələrinin, maşın və avadanlıqların effektiv növlərinin siyahısını hazırlayırlar. Əsas vəsaitlərin aktiv hissəsinə aid edilən lizinq əmlakı obyektləri üzrə sürətlənmə əmsalı lizinq müqaviləsinin şərtləri ilə müəyyən edilir və bu əmsalın qiyməti 3-dən çox ola bilməz; kiçik sahibkarlıq subyektləri sürətlənmə əmsalını 2-yə bərabər hesab edə bilirlər;
- ◆ *dəyərin faydalı istifadə müddəti illərinin sayına əsasən silinməsi üsulunda* – ilkin dəyər və ya bərpa dəyəri illik nisbət əmsalına vurulur. Bu nisbətin surəti obyektin faydalı istifadə müddətinin başa çatmasına qədər qalan illərin sayı, məxrəci isə obyektin xidmət müddəti illərini göstərən ədədlərin cəmidir;
- ◆ *dəyərin məhsulun (işlərin) həcminə mütənasib silinməsi üsulunda* – hesabat dövründə məhsulun həcmninə natural göstəricisi və əsas vəsait obyektinin ilkin dəyərinin həmin obyektin bütün faydalı istifadə müddətində ehtimal edilən məhsulun (işlərin) həcmninə nisbəti əsasında.

Amortizasiyanın hesablanması üçün tətbiq edilən üsuldan asılı olmayaraq aylıq amortizasiya məbləği illik amortizasiya normasının 1/12 hissəsinə bərabərdir. Mövsümi iş sahələrində illik amortizasiya məbləği təşkilatın hesabat ilində fəaliyyəti

dövründə müntəzəm hesablanır. Dəyərin silinməsi məhsulun (işlərin) həcminə mütənasib qaydada həyata keçildiyi sahələrdə amortizasiya hesabat dövründə məhsulun həcmünün natural göstəricisi və obyektin ilkin dəyəri ilə həmin obyektin bütün faydalı istifadə müddəti ərzində planlaşdırılan məhsul istehsalının (işlərin) həcmünün nisbəti əsasında hesablanır.

Eyni növlü obyektlər qrupu üzrə amortizasiya hesablanması üçün seçilmiş üsul həmin obyektlərin bütün faydalı tətbiq müddəti əzində istifadə edilir.

Amortizasiya hesablanmasının müxtəlif üsullarında amortizasiya ayırmalarının məbləğlərinin hesablanması qaydasını misallar üzərində nəzərdən keçirək.

**Misal. Amortizasiya ayırmaları məbləğlərinin hesablanması qaydası**

-----  
**Amortizasiyanın hesablanmasının xətti üsulu:**

- Obyektin ilkin dəyəri – 20.000 rubl;
- Faydalı istifadə müddəti – 5 il;
- İllik amortizasiya norması – 20%;
- İllik amortizasiya məbləği – 4.000 rubl.

Amortizasiyanın hesablanması:

1-ci il – 20.000 rubl x 20% = 4.000 rubl və bu qayda ilə müntəzəm olaraq.

**Azalan qalıq üsulu:**

- Obyektin ilkin dəyəri – 20.000 rubl;
- Faydalı istifadə müddəti – 5 il;
- İllik amortizasiya norması – 20%;
- Sürətləndirmə əmsalı – 2.

Amortizasiyanın hesablanması:

- 1-ci il – 20.000 rubl x 20% x 2 = 8.000 rubl (qalıq dəyəri – 12.000 rubl);
- 2-ci il – 12.000 rubl x 20% x 2 = 4.800 rubl (qalıq dəyəri – 12.000 rubl – 4.800 rubl = 7.200 rubl);
- 3-cü il – 7200 rubl x 20% - 2 = 2.880 rubl (qalıq dəyəri – 7.200 rubl – 2.880 rubl = 4.320 rubl) və i.a.

Bir məqama xüsusi diqqət yetirmək lazımdır ki, amortizasiya hesablanmasının bu üsulundan istifadə edildikdə əsas vəsait obyektinin dəyərini onun faydalı istifadə müddəti ərzində tam amortizasiya etmək mümkün olmur. Ona görə də təşkilatlar bu üsulu seçdikdə müəyyən olunmuş amortizasiya normasına artırıcı əmsal tətbiq edilməsi zəruridir.

**Faydalı istifadə müddəti illərinin cəminə əsasən amortizasiya hesablanması üsulu:**

- Obyektin ilkin dəyəri – 20.000 rubl;
- Faydalı istifadə müddəti – 5 il;
- Obyektin istismar illərinin sayının cəmi – 15 il (1+2+3+4+5).

Amortizasiyanın hesablanması:

- 1-ci il –  $5:15 \times 20.000 \text{ rubl} = 6.667 \text{ rubl}$  (aylıq amortizasiya məbləği 556 rubl);
- 2-ci il –  $4:15 \times 20.000 \text{ rubl} = 5.334 \text{ rubl}$  (aylıq amortizasiya məbləği – 445 rubl) və i.a.

**Obyektin dəyərini məhsulun (işlərin) həcminə mütənasib olaraq silinməsi üsulu:**

- Obyektin ilkin dəyəri – 200.000 rubl;
- Obyektin faydalı istifadə müddəti – 5 il;
- Obyektin faydalı istifadə müddətində məhsul buraxılışının ehtimal edilən həcmi – 100.000 vahid

Əsas vəsait obyektlərinin ilkin dəyərini və obyektin bütün faydalı istifadə müddəti ərzində məhsul buraxılışının ehtimal edilən həcmi nisbəti 2-yə bərabərdir (200.000:100.000).

Hesabat ilində məhsul buraxılışının həcmi – 20.000 vahid

Hesabat dövründə amortizasiya ayırmalarının məbləği – 40.000 rubl (20.000x200.000:100.000).

Təşkilatlarda amortizasiyanın hesablanması obyektin xüsusi mühasibat uçotu registrində (siyahısında) uçota qəbul edildiyi aydan sonrakı ayın birinci günündən başlanır. Məsələn, hesabat ilinin iyun ayında dəzgah mühasibat uçotuna qəbul edilmişdir. Dəzgahın ilkin dəyəri 20.000 rubl, faydalı istifadə müddəti 4 il; illik amortizasiya məbləği 5.000 rubl; illik amortizasiya norması 25%-dir. Onda uçota qəbul edilmiş dəzgahın



istifadə edildiyi birinci ildə onun amortizasiya məbləği 2500 rubla bərabər olar (5.000 rubl x 6 : 12).

İcarəyə verilmiş əsas vəsait obyektləri üzrə amortizasiya ayırmaları icarəyə verən tərəfindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debeti üzrə və əgər icarə haqqı əməliyyat gəlirləri yaradırsa, 02 №-li «Əsas vəsaitlərin amortizasiyası» hesabının krediti üzrə hesablanır.

Digər əsas vəsait obyektləri üzrə hesablanmış amortizasiya məbləği istehsal xərclərinin (satışla bağlı məsrəflərin) uçotu hesablarının debeti üzrə və 02 №-li «Əsas vəsaitlərin amortizasiyası» hesabının krediti üzrə uçotda əks etdirilir.

Mühasibat uçotunda əsas vəsait obyektləri üzrə amortizasiya ayırmalarının məbləğini onların bütün faydalı istifadə müddətində toplamaq yolu ilə əks etdirmək üçün 02 №-li ayrıca hesab tətbiq edilir. Bu hesabın vəzifəsi əsas vəsait obyektlərinin istismarı müddətində toplanmış amortizasiyanın həcmi barədə informasiyanı ümumiləşdirməkdən ibarətdir.

Mühasibat uçotunda amortizasiyanın hesablanması hesablarda aşağıdakı qaydada əks olunur.

Əsaslı tikintidə istifadə edilən əsas vəsait obyektləri üzrə amortizasiyanın məbləği (tikinti təşkilatlarından başqa):

D-t hesab 08 "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları"

K-t hesab 02 «Əsas vəsaitlərin amortizasiyası».

İstehsal və qeyri-istehsal təyinatlı obyektlər üzrə amortizasiyanın məbləği:

D-t hesab: 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalatlar», 29, 44 «Satış üçün xərclər»

K-t hesab 02 «Əsas vəsaitlərin amortizasiyası».

İcarəyə verilmiş əsas vəsait obyektləri üzrə amortizasiya məbləğləri:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 02 «Əsas vəsaitlərin amortizasiyası».

Amortizasiya ayırmaları hansı hesabat dövrünə aiddirsə, mühasibat uçotu hesablarında məhz həmin hesabat dövründə əks etdirilir və hesabat dövründə təşkilatın fəaliyyətinin nəticələrindən asılı olmayaraq hesablanır.

Təşkilata mülkiyyət hüququnda məxsus olan əsas vəsait obyektləri bağışlama müqaviləsinə əsasən əvəzsiz veildikdə, satıldıqda, qismən ləğv edildikdə bu obyektlərin çıxması anı üçün hesablanmış amortizasiya məbləği 02 №-li «Əsas vəsaitlərin amortizasiyası» hesabının debetindən 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının «Əsas vəsaitlərin çıxması» subhesabının kreditinə silinir. Əsas vəsaitlərin əskikgəlməsi və ya korlanması ilə əlaqədar silinmə halında da amortizasiya barədə bu cür qeyd edilir.

Əsas vəsaitin çıxması prosedurası başa çatdıqda əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabından 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə silinir.

Əsas vəsaitlərin ən mühüm qrupları kəsiyində mühasibat hesabatına izahat vərəqində hesabat dövrünün əvvəli və sonu üçün bu obyektlərin ilkin dəyəri və hesablanmış amortizasiya məbləği barədə, eləcə də obyektlərin artımının və çıxmasının dəyəri barədə məlumat olmalıdır. Uçot siyasəti açıqlanarkən illik hesabatla izahat vərəqində aşağıdakı informasiya əks olunmalıdır:

Əsas vəsaitlərin uçota qəbul edildiyi dəyərin dəyişmələri barədə (əlavə tikinti, əlavə avadanlıqla quraşdırılması, obyektlərin yenidən qurulması və qismən ləğv edilməsi hallarında);

Əsas vəsaitlərin faydalı istifadəsinin müəyyən edilmiş müddətləri haqqında (qruplar üzrə); dəyəri amortizasiya edilməyən obyektlər haqqında;

Maliyyə icarəsi müqaviləsinə əsasən təqdim edilmiş və alınmış əsas vəsait obyektləri haqqında;

Ayrı-ayrı əsas vəsait obyektləri üzrə amortizasiya hesablanması üsulları haqqında.

Əsas vəsaitlər, intellektual fəaliyyət obyektləri və vergi ödəyicisinə mülkiyyət hüququnda məxsus olan və onun tərəfindən gəlir əldə edilməsi üçün istifadə edilən sair intellektual mülkiyyət obyektləri amortizasiya edilən əmlak hesab edilir. Bu halda torpaq, təbiətdən istifadə obyektləri (su, Yerin təkisi), maddi istehsal ehtiyatları, əmtəələr, qiymətli kağızlar, müddətli əqdlərin maliyyə vasitələri (forvard, fyuçers kontraktları, opsiyonlar) amortizasiya edilən əmlaka aid edilmir.

Mənfəətdən vergi tutulması məqsədilə aşağıdakı obyekt-

lər amortizasiya edilən əmlakın tərkibinə daxil edilmir:

Büdcə təşkilatlarının əmlakı və büdcə ayımlarından istifadə edilməklə alınmış əmlak (büdcə ayırmaları məbləğində);

Qeyri-kommersiya təşkilatlarının əmlakı (sahibkarlıq fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün əldə edilmiş əmlakdan başqa); xarici abadlıq obyektləri (yol, meşə təsərrüfatı obyektləri, xüsusi qurğular, gəmiçilik avadanlıqları və s.);

Məhsuldar qaramal, öküzlər, kəllər, marallar (iş heyvanlarından başqa);

Pul ilə alınmış incəsənət əsərləri, kitablar, broşuralar və digər oxşar obyektlər;

İlkin dəyəri 10.000 rubla qədər olan, istismara verildikdə dəyəri maddi istehsal ehtiyatlarının tərkibinə daxil edilən əmlak;

Məqsədli maliyyələşdirmə hesabına alınmış əmlak (bütün səviyyəli büdcələrdən, qrantlardan, investisiya müsabiqələri keçirilərkən, investisiyalardan, bir təqvim ili ərzində istehsal ehtiyacları üçün əsaslı vəsait qoyuluşlarının həyata keçirilməsi üçün əcnəbi investordan; fundamental tədqiqat fondlarından humanitar elmi fonddan; atom stansiyalarının təhlükəsizliyinin təmin edilməsi üçün onları istismar edən təşkilatların ehtiyat fondlarından; sifarişçi təşkilatların obyektlərinin tikintisində payçı kimi iştirakdan; kənd təsərrüfatı əmtəə istehsalçıları üçün tikilmiş meliorativ və digər obyektlər şəklində büdcə vəsaitlərindən; RF-nin beynəlxalq müqavilələrinə müvafiq olaraq atom stansiyaları tərəfindən əsas vəsaitlərin əvəzsiz alınması);

Müqavilələr üzrə əvəzsiz verilmiş (alınmış) əsas vəsaitlər;

Təşkilatın rəhbərliyinin qərarına əsasən 3 aydan artıq müddətə konservasiya rejiminə keçirilmiş əsas vəsaitlər;

Təşkilatın rəhbərliyinin qərarına əsasən 12 ay müddətinə yenidənqurmada və modernləşmədə olan əsas vəsaitlər.

Əgər obyekt konservləşdirmə rejimindən çıxarılmışdırsa, həmin obyekt üzrə amortizasiya ümumi qaydada hesablanır.

Amortizasiya edilən əmlakın ilkin dəyərinin vergitutma bazası kimi müəyyən edilməsi qaydası amortizasiyanın hesablanması üçün mühüm məqamdır.

Əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri onların əldə edilməsi, tikil-

məsi, hazırlanması və istifadə üçün yararlı vəziyyətə çatdırılması üçün xərclərin məbləği ilə xərclərin tərkibində nəzərə alınan vergi məbləğlərinin fərqinə bərabərdir. Lizinq şirkətlərinin əsas vəsaitlərinin tərkibində uçota alınan əmlakının ilkin dəyəri həmin əmlakın əldə edilməsi üçün xərclərin məbləği ilə xərclərin tərkibində əks olunan vergilərin fərqinə bərabərdir. Təşkilatın özünün istehsal etdiyi əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri istehsal üçün çəkilmiş faktiki xərclərlə aksiz obyektləri üzrə aksizlərin məbləğinin cəmidir.

MUƏ 6/01 Əsasnaməsində və RF Vergi Məcəlləsinin 257-ci maddəsində əsas vəsaitlərin yenidən qurulması, modernləşdirilməsi, onların texniki təchizatının yeniləşdirilməsi və qismən ləğv edilməsi nəticəsində onların ilkin dəyərinin dəyişməsi halları müəyyən edilmişdir. Bu, amortizasiyanın hesablanması üçün vacibdir. Bu zaman əlavə tikinti, modernləşdirmə, əlavə avadanlıqlar quraşdırılması dedikdə binaların, tikililərin, avadanlığın texnoloji və ya xidməti təyinatının dəyişdirilməsi ilə bağlı işlər başa düşülür, əsas vəsait obyektlərinin yenidən qurulmasına isə istehsalın təkmilləşdirilməsi, onun texniki-iqtisadi göstəricilərinin artırılması, məhsul nomenklaturasının dəyişməsi ilə əlaqədar işlər aid edilir. Texniki təchizatın yeniləşməsi dedikdə qabaqcıl texnika və texnologiyanın tətbiq edilməsi, istehsalın avtomatlaşdırılması, köhnəlmiş avadanlığın, proqram təminatının əvəz edilməsi və ya modernləşdirilməsi ilə bağlı işlər və s. tədbirlər başa düşülür.

RF Vergi Məcəlləsinin 258-ci maddəsinə müvafiq olaraq amortizasiya edilən bütün əmlak vergitutma məqsədləri üçün faydalı istifadə müddətindən asılı olaraq aşağıdakı amortizasiya qruplarına bölünür: birinci qrup – 1 ildən 2 ilə qədər; ikinci qrup – 2 ildən 3 ilə qədər; üçüncü qrup – 3 ildən 5 ilə qədər; dördüncü qrup – 5 ildən 7 ilə qədər; beşinci qrup – 7 ildən 10 ilə qədər; altıncı qrup – 10 ildən 15 ilə qədər; yeddinci qrup – 15 ildən 20 ilə qədər; səkkizinci qrup – 20 ildən 25 ilə qədər; doqquzuncu qrup – 25 ildən 30 ilə qədər; onuncu qrup – 30 ildən yuxarı. Bundan əlavə, əsas vəsaitlərin qruplar üzrə təsnifatı RF Hökuməti tərəfindən müəyyən edilir, əsas vəsaitlərin yuxarıda göstərilən qruplara müvafiq olmayan ayrı-ayrı növləri üçün

faydalı istifadə müddəti isə vergi ödəyicisinin özü tərəfindən texniki şərtlər və istehsalçı təşkilatların tövsiyələri əsasında müəyyən edilir. Əsas vəsait obyektlərinin təsnifatına bu cür yanaşma Rusiya praktikasına üçün yenilikdir və beynəlxalq normalara uyğundur. Maliyyə uçotu məqsədləri üçün amortizasiya MUƏ 6/01 Əsasnaməsində müəyyən edilmiş aşağıdakı üsullar əsasında hesablanır: xətti üsul; azalan qalıq üsulu; dəyərin faydalı istifadə illərinin cəminə əsasən silinməsi üsulu; dəyərin həcmə mütənəsb olaraq silinməsi üsulu. Təşkilat konkret üsulu müstəqil seçir. Kiçik sahibkarlığa kömək və maliyyə icarəsi haqqında qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq olaraq sürətləndirmə əmsalları tətbiq edilə bilər, faydalı istifadə müddətləri isə təşkilat tərəfindən müstəqil müəyyən edilir.

Mülkiyyət hüquqları dövlət qeydiyyatından keçməli olan əsas vəsaitlər qüvvədə olan RF qanunvericiliyinə əsasən sənədlərin qeydiyyat üçün təqdim edildiyi andan müvafiq amortizasiya qrupuna daxil edilir. Maliyyə icarəsinə verilmiş (götürülmüş) lizinq əmlakının müəyyən qrupa daxil edilməsi məsələsi maliyyə icarəsi müqaviləsinin şərtlərinə görə bu əmlak hansı tərəfdə uçota götürülmüşdürsə, həmin tərəf müəyyən edir. Digər əsas vəsaitlərə münasibətdə amortizasiya hesablanması metodlarından birinin tətbiq olunması məsələsini müstəqil həll edir. Vegetutma məqsədləri üçün amortizasiyanın məbləği hər bir obyekt üzrə hər ay müəyyən edilir, amortizasiyanın hesablanması üçün seçilmiş metod isə hər bir obyekt üzrə bütün amortizasiya dövrü ərzində dəyişdirilə bilməz.

## **2.5. Əsas vəsaitlərin bərpası üçün məsrəflərin uçotu**

Əsas vəsaitlərin fasiləsiz işləməsini təmin etmək üçün istehsal prosesində onların vəziyyətinə sisteməlik nəzarət etmək (yağlama, baxış keçirilməsi), həm də vaxtaşırı olaraq təmir (cari və ya əsaslı), modernləşdirmə və yenidənqurma işləri aparılması yolu ilə onları bərpa etmək lazımdır. Cari təmir dedikdə obyektlərin işçi vəziyyətdə saxlanması üçün ayrı-ayrı qovşaqla-

rın və ya detalların düzəldilməsi və ya dəyişdirilməsi başa düşülür. Əsaslı təmir dedikdə təmir edilən obyektlər sökülməklə bütün köhnəlmiş qovşaq və detalların eyni zamanda dəyişdirilməsi başa düşülür. Modernləşdirmə və yenidənqurmanın məqsədi – əsas vəsait obyektinin normativ fəaliyyət göstəricilərini (faydalı istifadə müddətini, gücünü) yaxşılaşdırmaqdır. 12 aydan artıq davam edən təmir zamanı obyektlərin modernləşdirilməsi və yenidən qurulması üçün məsrəflərin uçotu əsaslı vəsait qoyuluşlarının uçotu üçün nəzərdə tutulmuş qaydada həyata keçirilir. Əsas vəsaitlərin bərpası təşkilatın rəhbəri tərəfindən təsdiq edilən planlaşdırılmış qabaqlayıcı təmir sistemi əsasında plana müvafiq olaraq həyata keçirilir. Bu təmir sistemi əsas vəsaitlərə xidmət edilməsini, onların cari və əsaslı təmirini nəzərdə tutur. Bu sistem təşkilat tərəfindən əsas vəsait obyektlərinin texniki xarakteristikaları, onların istismar şərtləri və sair göstəricilər əsasında işlənib hazırlanır.

MUƏ 10/99 «Təşkilatın xərcləri» Əsasnaməsinə müvafiq olaraq əsas vəsaitlərin bərpası işləri və müvafiq xərclər adi fəaliyyət növləri üzrə xərclərə aid edilir. Əsas vəsaitlərin bərpası üçün xərclər avadanlığın və digər əsas vəsait obyektlərinin qabaqlayıcı plan təmiinin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar real məsrəfləri əks etdirir. Bu halda adi fəaliyyət növləri üzrə xərclər, o cümlədən əsas vəsaitlərin bərpası üçün xərclər təşkilatın mühasibat uçotunda elementlər üzrə qruplaşdırılır. Lakin idarəetmə məqsədləri üçün məsrəflərin uçotu xərc maddələri üzrə təşkil edilir. Bu maddələrin siyahısı təşkilatın özü tərəfindən müəyyən edilir.

Əsas vəsaitlərin bərpası podrat və ya təsərrüfat üsulları ilə həyata keçirilə bilər. Podrat üsulundan istifadə ediləndə bərpa işləri podrat müqaviləsi əsasında ixtisaslaşdırılmış kənar təşkilatlar tərəfindən aparılır. Təsərrüfat üsulunda isə bu işlər təşkilatın köməkçi təmir sexləri və ya əsas istehsal sexlərinin təmir briqadaları tərəfindən görülür. Təmir işlərinin vaxtında aparılmasına nəzarət etmək üçün əsas vəsait obyektlərinin inventar kartoçkaları kartotekada «Təmirdə olan əsas vəsaitlər» bölməsində yerləşdirilir, təhvil-təslim aktı (F. № ƏV-3) sənədləşdirildikdən sonra isə həmin kartoçkalar fəaliyyətdə olan

obyektlər bölməsinə keçirilir.

Əsas vəsaitlərin bərpası üçün məsrəflərin maliyyələşdirilməsi təşkilatda qəbul edilmiş uçot siyasətindən asılıdır. Həzrətdə təşkilatlara həmin məsrəflərin maliyyələşdirilməsi mənbələrinin əsas vəsaitlərin təmiri üçün ehtiyat məsrəflər hesabına və ya bilavasitə məsrəflərin məhsulun maya dəyərində daxil edilməsi yolu ilə formalaşması məsələsini müstəqil həll etmək hüququ verilmişdir. Bu halda əsas vəsait obyektlərinin bərpası üçün məsrəflər hansı hesabat dövrünə aiddirsə, həmin dövr üçün mühasibat uçotunda əks etdirilir. Təmir üçün ehtiyat vəsait hər ay qarşıdakı məsrəflərin ehtiyatı kimi ayırmalar hesabına formalaşır. Bu ayırmalar təmirin smeta dəyəri əsasında istehsal xərclərinə daxil edilir. Məsələn, fərz edək ki, obyektin təmiri üçün məsrəflərin illik smetası 72.000 rubla bərabərdir. Onda ehtiyat üçün aylıq ayırmaların məbləği 6.000 rubla bərabər olacaqdır (72.000:12). Bu halda hər ay məsrəf hesabları (20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalatlar») debetləşdirilir və 96 №-li «Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat» hesabının «Əsas vəsaitlərin təmiri üçün xərclər ehtiyatı» subhesabı kreditləşdirilir.

Bərpa işləri təsərrüfat üsulu ilə görülərkən 20 «Əsas istehsalat» və ya 23 №-li «Köməkçi istehsalatlar» hesabında uçota alınmış bütün faktiki məsrəflər əsas vəsaitlərin təmiri üçün məsrəflər ehtiyatı hesabına silinir. Bu halda aşağıdakı mühasibat qeydiyyatları aparılır:

D-t hesab 96 «Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat»

K-t hesab 20 «Əsas istehsalat» (təmir işləri əsas sexlərin fəhlələri tərəfindən görüldükdə), 23 «Köməkçi istehsalatlar» (təmir işləri təşkilatların təmir sexləri tərəfindən görüldükdə).

Misal. Əsaslı təmir üçün xərclərin uçotu

Müəssisənin təmir sexi yığma sexinin binasını əsaslı təmir etmişdir.

Təmir işlərinin görülməsi üçün materiallar və dəstləşdirmə məmulatları sərf edilmişdir:

D-t hesab 23 «Köməkçi istehsalatlar»

K-t hesab 10 «Materiallar», subhesab 1 «Xammal və materiallar», 2 «Alınma yarımfabrikatlar, dəst-

ləşdirmə məmulatları, konstruksiyalar və detallar».

Sexin fəhlələrinin əməyinin ödənilmə məbləği naryad üzrə hesablanmışdır:

D-t hesab 23 «Köməkçi istehsalatlar»

K-t hesab 70 «İşçilərlə əmək haqqı üzrə hesablaşmalar».

Vahid tikinti normaları əsasında bədbəxt hadisələrdən məcburi sığorta və məcburi pensiya sığortası hesablanmışdır.

D-t hesab 23 «Köməkçi istehsalatlar»

K-t hesab 69 «Sosial sığorta və sosial təminat üzrə hesablaşmalar» (müvafiq subhesablar üzrə).

Təmir işlərinin görülməsi ilə əlaqədar olaraq müəssisənin kassasından nağd pul şəklində ödənilmiş müxtəlif məsrəflər silinir:

D-t hesab 23 «Köməkçi istehsalatlar»

K-t hesab 50 «Kassa», subhesab 1 «Təşkilatın kassası».

Baş çatmış əsaslı təmir üzrə məsrəflər əsas vəsaitlərin təmiri üçün xərclər ehtiyatı hesabına silinir (bütün məsrəflərin məbləği):

D-t hesab 96 «Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat»

K-t hesab 23 «Köməkçi istehsalatlar».

Bərpa işləri podrat üsulu ilə görüldükdə faktiki məsrəflər görülmüş işlərə görə podratçıların hesabları üzrə təyin edilir və görülmüş işlərin qəbul aktları əsasında hesablaşmalar aparılır. Bu halda 96 №-li «Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat» hesabı podratçıların akseptləşdirilmiş hesablarındakı məbləğ qədər debetləşdirilir və həmin məbləğ 60 №-li «Malgöndərənələr və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında kreditləşdirilir. Akseptləşdirilmiş hesabların ödənilməsi 60 №-li «Malgöndərənələr və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının debetində və 51 №-li hesabın kreditində əks etdirilir. Əgər faktiki məsrəflər əsas vəsaitlərin bəpəsi üçün ehtiyat məbləğlərdən artıq olarsa, 96 №-li «Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat» hesabı üzrə debet saldosu yaranır. Bu məbləğ həmin hesabın kreditindən 97 №-li hesabın debetinə silinir.



Bu cür xərclərin mövcud olması ehtiyat üçün ayırmaların atırılmasının zəruri olmasından xəbər verir. Belə ehtiyat yarandıqda növbəti ildə qarşıdakı dövrlərin xəcləri ödənilir, yəni 96 №-li «Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyat» hesabı debetləşdirilir və 97 №-li hesab kreditləşdirilir.

Artıq hesablanmış ehtiyat məbləğləri ilin axırında stornolaşdırılır, işlər növbəti hesabat dövründə başa çatdıqda isə ehtiyat məbləğ hesabata dövrünün maliyyə nəticələrinə aid edilir. Əgər ehtiyat yaranmasa il ərzində qeyri-müntəzəm şəkildə aparılan təmir işləri ilə əlaqədar faktiki məsrəflər 10 «Materiallar», 70 «İşçilərlə əmək haqqı üzrə hesablaşmalar» və digər hesabların kreditindən 97 №-li hesabın debetinə köçürülür. Təmir işləri başa çatdıqda və müvafiq sənədlər rəsmiləşdirildikdə xərclər 97 №-li hesabın kreditindən 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalatlar», 25 «Ümumistehsal xərcləri», 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» və digər hesabların debetinə silinir.

Başa çatmış təmir işləri üçün faktiki xərclər təmir olunmuş, yenidən quraşdırılmış və modernləşdirilmiş obyektlərin təhvil-təslim aktları əsasında əsas vəsaitlərin inventar uçot kartoçkalarında əks etdirilir. Inventar vəərəqlərində qeydiyyat aparılması və başa çatmış işlərin faktiki maya dəyərinin təyin edilməsi üçün aktın bir nüsxəsi hökmən təşkilatın mühasibatına verilir. İşlər təsərrüfat üsulu ilə görüldükdə obyektin bərpası üçün xərclərin yekun məbləği dəyişdirilmiş konstruksiyaların, detalların, qovşaqların, eləcə də gələcəkdə istifadə edilmək üçün yararlı və mədaxil edilməli olan materialların dəyəri qədər azaldılır. Bu halda əsas vəsaitlərin modernləşdirilməsi və rekonstruksiyası üçün əvvəl qəbul edilmiş güc, keyfiyyət və faydalı istifadə müddəti barədə normativ göstəriciləri yaxşılaşdıran məsrəflər obyektlərin ilkin dəyərinin artmasına gətirib çıxara bilər. Buna görə də həmin məsrəflər 01 №-li "Əsas vəsaitlər" hesabının debetinə və 83 №-li "Əlavə kapital" hesabının 1 №-li "Əmlakın yenidən qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar onun dəyərinin artması" subhesabının kreditinə aid edilir.

## 2.6. Əsas vəsaitlərin maliyyə icarəsi əməliyyatlarının uçotu

«Maliyyə icarəsi (lizinq) haqqında» 164-FZ №-li 29 oktyabr 1998-ci il tarixli RF Federal Qanununa və 29 yanvar 2002-ci il tarixli 10-FZ №-li Federal Qanunla ona edilmiş dəyişikliklərə və əlavələrə müvafiq olaraq maliyyə icarəsi müqaviləsinin xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, icarəyə verən (lizinq verən) icarəçi (lizinq alan) tərəfindən göstərilmiş əmlakı onun müəyyən etdiyi satıcıdan almağı və bu əmlakı müvəqqəti sahiblik və istifadə üçün sahibkarlıq məqsədləri üçün müvafiq haqq müqabilində lizinq alana verməyi öhdəyə götürür. Lizinq müqaviləsində nəzərdə tutula bilər ki, satıcının və alınan əmlakın seçilməsi lizinq verən tərəfindən həyata keçirilir. «Maliyyə icarəsi (lizinq) haqqında» Qanunun 2-ci maddəsinə müvafiq olaraq lizinq dedikdə lizinq müqaviləsinin həyata keçirilməsi, o cümlədən lizinqin predmetinin əldə edilməsi ilə əlaqədar yaranan iqtisadi və hüquqi münasibətlərin məcmusu başa düşülür. Lizinqin əsas formaları daxili və beynəlxalq lizinqdir (maddə 7).

Qanunda lizinq fəaliyyətinə əmlakın əldə edilməsi və onun lizinq müqaviləsi əsasında müəyyən haqq müqabilində, müəyyən müddətə və əmlakın lizinq alan tərəfindən girovdan çıxarılması hüququ ilə müəyyən şərtlər daxilində fiziki və ya hüquqi şəxslərə lizinqə verilməsi ilə bağlı investisiya fəaliyyətinin bir növü başa düşülür.

Lizinqin predmeti olan əmlakın ilkin dəyəri lizinq verənin həmin əmlakı alması, quraşdırması, çatdırması, hazırlaması və istifadə üçün yararlı vəziyyətə gətirməsi ilə bağlı xərclərinin məbləği hesab edilir (vergilərin məbləği çıxılmaqla).

Qanunda bu əməliyyatların mühasibat uçotunda əks etdirilməsi qaydası müəyyən olunmuşdur. Maliyyə icarəsi müqaviləsi əsasında tərəflərin razılaşmasına əsasən lizinq verənin və lizinq alanın əməliyyatları fərqləndirilir (maddə 12). Qeyd edilmişdir ki, tərəflərin uçot siyasətində lizinq əmlakının ba-

lansa qəbul ediməsi üçün seçilmiş şərtlər və hən hesabət dövründə, həm də lizinq müqaviləsinin qüvvəsi başa çatana qədər həmin əmlaka görə qarşıdakı tədiyələr barədə informasiya açıqlanmalıdır.

İcarə müqaviləsində icarə obyektləri və icarənin müddətləri müəyyən edilməlidir, icarə müqaviləsinin özü isə dövlət qeydiyyatına alınmalıdır. Müqavilə bağlanarkən ya icarə müqaviləsinə xitam verildikdə əmlakın onu icarəyə verənə qaytarılması (RF MM 622-ci maddəsi), ya da icarə müddəti başa çatdıqdan sonra və ya bu müddət başa çatana qədər icarəçi müqavilədə razılaşıdırılmış bütün girov qiymətini ödəmiş olduqda icarə əmlakının icarəçi tərəfindən girovdan çıxarılması (RF MM 624-cü maddəsi) nəzərdə tutulur. Bu halda MUƏ 9/99 «Təşkilatın gəlirləri» və MUƏ 10/99 «Təşkilatın xərcləri» əsasnamələrinə müvafiq olaraq müəyyən edilmişdir ki, fəaliyyət predmeti öz aktivlərini icarə müqaviləsi əsasında ödəniş müqabilində müvəqqəti istifadəyə verməkdən ibarət olan təşkilatlarda adi fəaliyyət növləri üzrə daxilolmalar (icarə haqqı) mədaxil, bu fəaliyyətlə əlaqədar məsrəflər isə məxaric hesab edilir. Lizinq müqaviləsi pozulduqda tərəflər icarə haqqında RF Mülki Məcəlləsində müəyyən edilmiş ümumi müddəaları rəhbər tutmalıdırlar. Məsələn, müqavilə lizinq alan tərəfindən pozulduqda ("Maliyyə icarəsi (lizinq) haqqında" Federal Qanunun 13-cü maddəsi) lizinq verən aşağıdakı hallarda pul məbləğlərinin mübahisəsiz tutulması və lizinq predmetinin mübahisəsiz alınması hüququna malikdir:

- 1) əgər lizinqin predmetindən istifadə edilməsi şəraiti müqavilənin şərtlərinə müvafiq deyildirsə;
- 2) əgər lizinq alan lizinq əmlakını lizinq verənin razılığı olmadan sublizinqə verilsə;
- 3) əgər lizinq alan lizinqin predmetini saz vəziyyətdə saxlamamaqla onun istehlak keyfiyyətlərini pisləşdirirsə;
- 4) əgər lizinq alan müqavilə üzrə ödəniş müddəti başa çatdıqdan sonra dalbadal iki dəfədən çox lizinq predmetindən istifadə haqqını ödəmirsə.

**Lizinq əmlakının lizinq verənin balansında uçotu.** Lizinq şirkətləri (lizinq verənlər) öz fəaliyyətlərini bağlanmış maliyyə icarəsi müqaviləsinə müvafiq aydada həyata keçirir, bu fəaliyyətlə əlaqədar məsrəflər isə qüvvədə olan normativ sənədlər əsasında 20 №-li "Əsas istehsalat" hesabında uçota alınır. Bu cür məsrəflər 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabında uçota alınır, yəni 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabı debetləşdirilir və maddi qiymətlilərin uçotu, hesablaşma hesabları (10 №-li "Materiallar", 70 №-li «İşçilərlə əmək haqqı üzrə hesablaşmalar» hesabı və s) kreditləşdirilir. Lizinq əmlakının amortizasiyasının hesablanması 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabının debeti və 02 №-li "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası" hesabının krediti üzrə həmin əmlakın lizinq alana verildiği aydan sonrakı ayın 1-dən etibarən xətti üsulla (müntəzəm surətdə) həyata keçirilir. hər ay yığılmış amortizasiya məbləğləri 20 №-li "Əsas istehsalat" hesabının kreditindən 90 №-li "Satışlar" hesabının 2 №-li "Satışların maya dəyəri" subhesabının debetinə silinir.

«Maliyyə icarəsi (lizinq) haqqında» Federal Qanunun 31-ci maddəsinə müvafiq olaraq maliyyə icarəsi müqaviləsinin tərəfləri qarşılıqlı razılaşmaya əsasən sürətləndirmə əmsalı 3-dən çox olmamaqla lizinq predmetinin sürətli amortizasiyasını tətbiq edə bilərlər.

Əsas vəsaitlərin tərkibində uçota alınan lizinq əmlakının xüsusi vəsaitlər və ya borc vəsaitləri hesabına əldə edilməsi ilə əlaqədar lizinq verənin xərcləri 08 №-li "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 4 №-li "Əsas vəsait obyektlərinin alınması" subhesabının debetində və 60 №-li "Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar" hesabının (alqı-satqı müqaviləsi üzrə əmlakın alış dəyəri qədər); 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" (nəqliyyat, məsləhət və lizinq əmlakının alınması ilə əlaqədar başqa xidmətlərin dəyəri qədər); 68 №-li "Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar" (lizinq əmlakı əldə edilərkən ödənilən gömrük rüsumlarının məbləği qədər) kredit maddəsi üzrə müxabirləşir.

Lizinq əmlakı alındıqda ƏDV məbləği üçün aşağıdakı mühasibat qeydi aparılır:

D-t hesab 19 "Alınmış qiymətlilərə görə ƏDV", subhesab 1 "Əsas vəsaitlərin alınması zamanı ƏDV" K-t hesab 60 «Malgöndərənələr və podratçılarla hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar».

Maliyyə icarəsinə verilmək üçün alınmış əmlak lizinq alana verildiyi tarixdə 03 №-li "material qiymətlilərinə gəlirli sərmayə qoyuluşları hesabının debetinə mədaxil edilir və 08 №-li "Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 4 №-li "Əsas vəsait obyektlərinin alınması" subhesabının krediti ilə müxabiləşir. Əmlakın bilavasitə lizinq alana verilməsi 03 №-li hesabda əks olunur. Bu hesab üçün "Material qiymətlilərinin çıxması" adlı subhesab açıla bilər. Çıxan obyektin dəyəri bu subhesabın debetinə, yığılmış amortizasiya məbləği isə onun kreditinə köçürülür. Obyektin çıxması prosesi başa çatdıqda onun qalıq dəyəri 03 №-li hesabın kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditinə silinir.

Əgər maliyyə icarəsi müqaviləsinin şərtlərinə görə əmlak lizinq verəndən yan keçməklə bilavasitə lizinq alana çatdırılırsa, onda lizinq əmlakının daxil olması və verilməsi üzrə yuxarıda göstərilən qeydlər ilkin sənədlər əsasında tranzit qaydasında lizinq verənin hesablarında aparılır.

Tərəflər arasında qarşılıqlı hesablaşma münasibətləri lizinq müqaviləsi ilə tənzimlənir, lizinq şirkətinin lizinq ödəmələri isə 62 №-li "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar" hesabının debetində və 90 №-li "Satışlar" hesabının 1 №-li "Mədaxil" subhesabının kreditində əks etdirilir.

Pul vəsaitlərinin lizinq verənin hesabına daxil olması pul vəsaitləri hesablarının (50 №-li «Kassa», 51 №-li "Hesablaşma hesabları") debetində və 62 №-li "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir.

Müqavilənin müddəti başa çatana qədər lizinq əmlakı girovdan çıxarıldıqda lizinqverən qalan lizinq ödəmələrini 62 №-li "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar" hesabının debetinə və 90 №-li hesabın 1 №-li "Mədaxil" subhesabının kreditinə aid edir. Eyni zamanda lizinqverən müqavilənin qüvvədə olma müddəti başa çatana qədər lizinq əmlakı üzrə amortizasiyasını

ümumi qaydada hesablayır.

Əmlak üzərində mülkiyyət hüquqları lizinq alan keçdikdə tam hesablanmış amortizasiya nəzərə alınmadan əlavə girov dəyəri ödənilmək şərti ilə lizinq şirkətinin hesablarında aşağıdakı mühasibat qeydləri aparılır.

Əmlak üzərində mülkiyyət hüquqları keçən anda hesablanmış amortizasiya məbləği:

D-t hesab 02 "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası"

K-t hesab 03 "Material qiymətlilərinə gəlirli sərmayə qoyuluşları", subhesab "Material qiymətlilərinin çıxması".

Verilən əmlakın qalıq dəyəri:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 03 "Material qiymətlilərinə gəlirli sərmayə qoyuluşları", subhesab "Material qiymətlilərinin çıxması".

Əmlakın əlavə girov dəyərinin məbləği:

D-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

Hər ay 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının saldosu 99 №-li "Mənfəət və zərərlər" hesabına silinir.

Əmlak lizinq şirkətinə qaytarıldıqda və lizinqdən əvvəl onun istifadəsi dayandırıldıqda mədaxil qeydiyyatı aşağıdakı kimi aparılır.

D-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər"

K-t hesab 03 "Material qiymətlilərinə gəlirli sərmayə qoyuluşları".

Əgər qaytarılan əmlak üçün amortizasiya tam həcmdə hesablanmışdırsa, o, 99 №-li "Mənfəət və zərərlər" hesabının kreditindən şərti qiyməti 1 rubl olmaqla 03 №-li hesabın debetinə mədaxil edilir. Lizinq şirkətinin balansında uçotu aparılan lizinq əmlakı girovdan çıxarıldıqda mülkiyyət hüququnun keçməsi tarixində həmin əmlakın dəyəri lizinq alan tərəfindən 001 №-li "İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər" balansarxası hesabdan silinir və adi qaydada əsas vəsaitlərin tərkibinə mədaxil edilir.

Əgər icarə müqaviləsinə müvafiq olaraq icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərə kapital qoyuluşları icarəçinin mülkiyyəti-

dirşə başa çatmış işlər üçün xərclərin məbləği 01 №-li "Əsas vəsaitlər" hesabının debetinə və 08 №-li "Dövriyyədənənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının kreditinə yazılır. Əgər icarəçi həyata keçirdiyi investisiyaları icarəyə verənə çatdırarsa bu məbləğ 08 №-li "Dövriyyədənənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabın kreditindən hesablaşmaların uçotu hesablarının debetinə silinir.

İcarəçiyə (kirayəçiyə) icarəyə verilmiş və onları öz balansında uçota alan əsas vəsaitlər üçün icarəyə verən 011 №-li "İcarəyə verilmiş əsas vəsaitləri" balansarxası hesabından istifadə edilir. Bu vəsaitlər icarə müqaviləsinin qiymətlərində əks olunur. Bu balansarxası hesab üzrə analitik uçot hər bir icarəçi və əsas vəsaitlərin hər bir obyektinə üzrə aparılır.

Lizinqlə yanaşı cari icarə də icarə münasibətlərinin xeyli hissəsini - ortamüddətli (bir ildən üç ilə qədər) və qısamüddətli (bir ilə qədər) icarə anlayışlarını əhatə edir.

Cari icarənin səciyyəvi xüsusiyyətləri: icarə müddəti başa çatdıqdan sonra icarəyə götürülmüş əmlak icarəyə verənə qaytarılır; əmlak üzərində mülkiyyət hüququ icarəyə verəndə, həmin əmlaka sahiblik hüququ isə (icarə müqaviləsinin qüvvədə olduğu müddətə) icarəçidə qalır.

Cari icarəyə verilmiş əsas vəsait obyektləri mühasibat uçotunda icarəyə verəndə 01 №-li "Əsas vəsaitlər" hesabında, icarəçidə isə 001 №-li "İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər" balansarxası hesabda aparılır. Analitik uçot 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabında icarəyə verilmiş hər bir obyekt üzrə, 001 №-li hesabda isə icarəyə götürülmüş hər bir obyekt və hər bir icarəyə verən üzrə aparılır. İcarəyə verən cari icarə üzrə ona çatmalı olan icarə haqqı məbləğlərinin uçotunu aşağıdakı qaydada aparır. Əsas vəsaitlər obyektlərinin ödənişli müvəqqəti istifadəyə verilməsi ilə əlaqədar daxilolmalar hesablaşma hesablarının (62 №-li "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar") və ya pul vəsaitləri (50 №-li «Kassa», 51 №-li "Hesablaşma hesabları") hesablarının debetində və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının 1 №-li "Sair gəlirlər" subhesabının kreditində əks etdirilir.

İcarə haqqı üzrə avans ödənişi məbləğlərinin əks etdiril-

məsi üçün əgər müqavilənin şərtlərində bu hal müəyən edilmişdirsə, 98 №-li "Gələcək dövrlərin gəlirləri" hesabının 1 № -li "Gələcək dövrlər hesabına alınmış gəlirlər" subhesabından istifadə edilir. Bu subhesab 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının debeti ilə müxabirləşir (avans kimi hesablanmış icarə haqqı məbləğində). Ödəniş müddətləri çatdıqda, yəni bu gəlirlərin aid olduğu hesabat dövrü başlandıqda 98 №-li "Gələcək dövrlərin gəlirləri" hesabının 1 №-li "Gələcək dövrlər hesabına alınmış gəlirlər" subhesabı 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının krediti ilə müxabirləşir.

## **2.7. Əsas vəsaitlərin inventarlaşdırılması və yenidən qiymətləndirilməsi**

Əsas vəsaitlər üzrə cari mühasibat uçotu və hesabat məlumatlarının etibarlılığı inventarlaşdırma aparılması yolu ilə təmin edilir.

"Mühasibat uçotu haqqında" qanunun 12-ci maddəsinə, RF-də mühasibat uçotu və mühasibat hesabatı aparılmasına dair 107-n №-li Əsasnaməyə (RF Maliyyə Nazirliyinin 30 dekabr 1999-cu ildə təsdiq etdiyi redaksiyada) və MUƏ 6/01 Əsasnaməsinə müvafiq olaraq əsas vəsaitlərin hesabat ilində aparılan inventarlaşdırmalarının sayı, onların keçirilməsi tarixləri və yoxlanılan obyektlərin siyahısı təşkilatın özü tərəfindən müəyyən edilir. Lakin əsas vəsaitlərin inventarlaşdırılması ən azı 3-ildə bir dəfə, kitabxana fondlarının inventarlaşdırılması isə ən azı 5-ildə bir dəfə keçirilə bilər. Aşağıda göstərilən müstəsna hallarda isə inventarlaşdırma aparılması məcburidir:

- a) əsas vəsaitlər obyektləri icarəyə verildikdə. Onlar girovdan çıxarıldıqda, satıldıqda eləcə də dövlət və ya bələdiyyə unitar müəssisəsi başqa formaya çevrildikdə;
- b) illik mühasibat hesabatı tərtib ediməzdən əvvəl, təşkilatların əsas vəsaitlərin bərpa dəyəri üzrə yenidən qiymətləndirilməsini ən tezi ildə bir dəfə (ilin əvvəlində) aparmaq hüququna malik olması nəzərə alın-



- maqla;
- c) maddi məsul şəxslər dəyişdikdə (işlərin təhvil-təslim günü üçün);
  - d) əmlakın əskik gəlməsi, oğurlanması, ondan sui-istifadə və əmlakın korlanması faktları müəyyən edildikdə;
  - e) yanğın, təbii fəlakətlər, digər fəvqəladə vəziyyətlər zamanı;
  - f) müəssisə ləğv edildikdə (yenidən təşkil edildikdə) ləğvetmə (ayırılma) balansını tərtib edilməzdən əvvəl və qanunvericiliyə müvafiq olaraq başqa hallarda;
  - g) ilin əvvəlində mülkiyyətçi təşkilatın qərarına əsasən (ildə bir dəfədən tez olmayaraq) əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsi zamanı;
  - h) təşkilatlar, onların struktur bölmələri, eləcə də binalar və tikililər başqa mülkiyyətçiyə verildikdə.

İnventarlaşdırma təşkilatın rəhbərinin əmri ilə təsdiq edilmiş daimi fəaliyyət göstərən və ya işçi inventarlaşdırma komissiyası tərəfindən aparılır. Komissiya əsas vəsaitlərin mövcud olmasını və onlardan istifadə edilməsini yoxlayır, istifadə ediləyən əmlakı (avadanlıqlar, maşınlar və s.) aşkar edir və əsas vəsaitlərin inventarlaşdırma siyahısını tərtib edir. Daşınmaz əmlakın (binalar, tikililər və s.), eləcə də torpaq sahələrinin inventarlaşdırılması zamanı komissiya bu əmlak üzərində mülkiyyət hüququnun təsdiqləyən sənədlərin mövcud olub-olmamasını yoxlayır.

İnventarlaşdırma siyahısı maddi məsul şəxslər tərəfindən əsas vəsaitlər obyektlərinin olduğu yer üzrə tərtib edilir. İstifadə edilməyən obyektlər üzrə ayrıca siyahı tərtib edilir. Bütün siyahılar komissiyanın üzvləri və maddi məsuliyyətli şəxslər tərəfindən imzalanır və mühasibata verilir.

Əgər inventarlaşdırma zamanı uçotda əks etdirilməmiş obyektlər aşkar edilərsə onlar təkrar istehsal qiymətləri üzrə dəyərləndirilir və siyahıya daxil edilir. İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər üzrə ayrıca siyahı tərtib edilir.

Əgər inventarlaşdırma prosesində ayrı-ayrı əsas vəsaitlər obyektləri üzrə ilkin dəyərin dəyişməsi, məsələn, yeni əlavə bi-

naların tikilməsi, mərtəbələrin sayının artırılması və bəzi konstruktiv elementlərin sökülməsi hallarının mühasibat uçotunda öz əksini tapmaması müəyyən edilərsə, komissiya müvafiq sənədlər əsasında obyektin ilkin dəyərinin nə qədər artmasını (azalmasını) müəyyən etməli və bunu siyahıda əks etdirməlidir. Bu halda akt tərtib edilməli və müvafiq dəyişikliklərin uçot registrlərində vaxtında əks etdirilməməsinin səbəblərini və təqsirkar şəxslər göstərilməlidir.

Tam amortizasiya, korlanma nəticəsində istismar üçün yararlı olmayan əsas vəsaitlər ayrıca siyahıda göstərilir. Bu siyahıda həmin əsas vəsaitlərin istismara verilməsi vaxtı və onların yararlı olmasının səbəbləri göstərilir.

İnventarlaşdırma zamanı aşkar edilmiş əmlakın faktiki miqdarının mühasibat uçotu məlumatlarından fərqlənməsi (inventar kartları, siyahılar və başqa sənədlər əsasında) inventarlaşdırma nəticələri cədvəlində ümumiləşdirilir (cədvəl 2.1).

Əsas vəsaitlərin artıq gəlmələri uçota alınmamış əsas vəsaitlər kimi 01 №-li "Əsas vəsaitlər" hesabının debetində bazar dəyəri üzrə (inventarlaşdırma keçirilən tarix üçün) mədaxil edilməli və təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələrində 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının krediti üzrə əks etdirilməlidir.

Əsas vəsaitlərin əskikgəlmələri 73 №-li "Sair əməliyyatlar üzrə işçilərlə hesablaşmalar" hesabının 3 №-li "Maddi zərərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar" subhesabının debeti və 01 №-li "Əsas vəsaitlər" hesabının krediti üzrə təqsirkar şəxslərin hesabına silinir. Təqsirkarlar olmadıqda və ya məhkəmə tutulmadan imtina etdikdə isə 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə silinir.

Bütün təşkilatlar eyni cinsli əsas vəsaitlər obyektləri qruplarını ildə bir dəfədən tez olmayaraq (hesabat ilinin əvvəli üçün) yenidən qiymətləndirmək hüququna malikdir. Əsas vəsait obyektinin yenidən qiymətləndirilməsi onun ilkin dəyərini, yaxud əgər həmin obyekt əvvəllər yenidən qiymətləndirilmişdirsə, onun cari (bərpa) dəyərinin və obyektin istifadədə olduğu bütün müddət üçün hesablanmış amortizasiya məbləğinin təkrar hesablanması yolu ilə həyata keçirilir.





## İnventarlaşdırma nəticələri cədvəli

№ №	Hesabın adı	Hesabın №-si	İnventarlaşdırmanın nəticələri		Əmlakın korlan- ması Müəyyən edilmişdir	Əskikgəlmələrin və əmlakın korlanmasından itkilərin ümumi məbləğindən			
			Əs- kik- gəlmə	Artıq- gəlmə		sortların qarışdırılmas ı nəticəsində əvəzlənmişdir	itki norması həddində silinmişdir	Təqsirkar şəxslərə aid edil- mişdir	Maliyyə nəticələrinə silinmişdir
			məbləğ	məbləğ					
1	Əsas vəsaitlər	01	-	12000	-	-	-	-	12000
2	Qeyri- maddi aktivlər	04	5000	-	-	-	-	5000	-
Və s. Rəhbər Baş mühasib İnventarlaşdırma komissiyasının sədri									

Bu məqsədlə bərpa dəyərini iki üsulla hesablamaqla zəruri inventarlaşdırma aparılır: balans dəyərini RF Dövlət Statistika Komitəsi tərəfindən müəyyən edilmiş dəyərin dəyişməsi indeksləri əsasında təkrar hesablanması, yaxud əsas vəsaitlərin balans dəyərini yenidən qiymətləndirmə tarixi üçün bazar qiymətləri üzrə birbaşa təkrar hesablanması yolu ilə. İkinci variantdan istifadə edilərkən təşkilatlar qiymətlərin səviyyəsi barədə ticarət və ya təchizat təşkilatlarından arayış almalı, yaxud əsas vəsait obyektlərinin bazar dəyəri barədə ixtisaslaşmış müstəqil qiymətləndirici ekspertlər təşkilatı tərəfindən təsdiq edilmiş ekspert rəyi, yaxud qiymətlərin səviyyəsi barədə kütləvi informasiya vasitələrində dərc edilmiş məlumatları əsas götürməlidirlər.

Yenidənqiymətləndirmə mülkiyyət formalarından və fəaliyyət növündən asılı olmayaraq bütün təşkilatlarda həyata keçirilir. Əsas vəsaitlərin bütün növləri onların texniki vəziyyətindən, yəni istər fəaliyyətdə olan, istərsə də konservasiya edilmiş, rezerv, ehtiyat və ya yarımçıq tikintidə olan, eləcə də silinmək üçün hazırlanmış, lakin aktlarla sənədləşdirilməmiş bütün növləri yenidən qiymətləndirilməlidir. Torpaq sahələri və təbiətdən istifadə obyektləri yenidən qiymətləndirilməli deyildir.

Əsas fondların tam bərpa dəyərini *birbaşa qiymətləndirmə metodu* daha dəqiq metoddur və əvvəlki yenidənqiymətləndirmələr aparılarkən qruplar üzrə orta indekslərin tətbiq edilməsi nəticəsində yaranmış qeyri-dəqiqlikləri nivelirləməyə imkan verir. Bu metod tətbiq ed

lərkən aşağıdakı məlumatlardan istifadə edilə bilər: İstehsalçı təşkilatlardan yazılı şəkildə alınmış analoji əsas vəsait obyektlərinin qiymətləri barədə məlumatlar; dövlət statistika orqanlarında, ticarət müfəttişliklərində olan, eləcə də kütləvi informasiya vasitələrində dərc edilmiş qiymətlərin səviyyəsi barədə məlumatlar; əsas vəsait obyektlərinin dəyəri barədə ekspert rəyləri.

Əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsi zamanı yaranan fərqlər, əgər RF qanunvericiliyində başqa müəyyən edilməmişdirsə, təşkilatın əlavə kapitalına aid edilir. Əsas vəsaitlərin dəyərini artma məbləği 01 №-li "Əsas vəsaitlər" hesabının debetinə (müvafiq subhesablar üzrə) və 83 №-li "Əlavə kapital" hesabının 1 №-li "Əmlakın yenidən qiymətləndirilməsi

üzrə dəyərinin artması" subhesabının kreditinə aid edilir.

Quraşdırılması tələb edilən avadanlığın, istehsal və qeyri-istehsal təyinatlı yarımçıq tikintinin dəyərinin artma məbləğləri, o cümlədən layihə sənədləri üzrə smeta xərcləri 07 №-li "Quraşdırılmalı avadanlıq", 08 №-li "Dövriyyədənəknər aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 3 №-li " Əsas vəsait obyektlərinin tikintisi" subhesabının debetinə və 83 №-li "Əlavə hesabının 1 №-li "Əmlakın yenidən qiymətləndirilməsi üzrə dəyərinin artması" subhesabının kreditinə aid edilir. Əsas vəsait obyektinin əvvəlki hesabat dövrlərində ucuzlaşdırılmalarının məbləğinə bərabər olan və əməliyyat xərcləri kimi bölüşdürülməmiş mənfəətə aid edilmiş dəyərinin artmış məbləği hesabat dövründə gəlir kimi həmin hesaba silinir. Bu məbləğ 01 №-li " Əsas vəsaitlər" hesabının debetinə və 84 №-li "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" hesabının kreditinə aid edilir.

Yenidənqiymətləndirmə nəticəsində əsas vəsait obyektlərinin ucuzlaşma məbləği bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına məsrəflər kimi aid edilir. Bu halda obyektin ucuzlaşma məbləği əvvəlki hesabat dövrlərində həmin obyektin qiymətinin artırılması hesabına yaranmış təşkilatın əlavə kapitalının azalmasına, yəni 01 №-li "Əsas vəsaitlər" hesabının kreditindən 83 №-li "Əlavə kapital" hesabının debetinə silinir. Obyektin ucuzlaşdırılma məbləği əvvəlki hesabat dövrlərində yenidənqiymətləndirmə nəticəsində əlavə kapitalla aid edilmiş qiymətin artırılması məbləğindən çox hissəsi 01 №-li "Əsas vəsaitlər" hesabının kreditindən 84 №-li "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" hesabının debetinə silinir. Obyekt çıxdıqda onu qiymətinin artırılmış məbləği əlavə kapital hesabından təşkilatın bölüşdürülməmiş mənfəəti hesabına köçürülür, yəni bu məbləğ 83 №-li hesabın debetinə və 84 №-li "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" hesabının kreditinə aid edilir.

Əsas vəsaitlərin balans dəyərinin yenidənqiymətləndirilməsi nəticələri mühasibat və statistik hesabatda yenidənqiymətləndirmənin aparıldığı rübdən sonra başlayaraq əks etdirilir.

MUƏ 6/01 Əsasnaməsinə müvafiq olaraq hesabat ilinin birinci günü üçün olan vəziyyətdə Yenidənqiymətləndirmənin nəticələri uçotda ayrıca əks etdirilir. Yenidənqiymətləndiril-

mənin nəticələri əvvəlki ilin hesaba göstəricilərinə daxil edilmədən hesabat ilinin əvvəli üçün mühasibat balansı məlumatlarının formalaşmasında nəzərə alınır. Qeyd etmək lazımdır ki, əsas vəsaitlərin RF hökumətinin qərarına əsasən həyata keçirilən yenidənqiyimətləndirilmə nəticəsində qüvvədə olan qaydaya müvafiq olaraq onların dəyərinin artması (əsas vəsaitlər satılmadan) əlavə dəyər vergisi tutulan dövriyyənin həcmi artırır. Təşkilatlar Yenidənqiyimətləndirilmənin nəticələri barədə vergi orqanlarına məlumat verməlidirlər.

İnventarlaşdırma nəticəsində əsas vəsaitlərin faktiki mövcudluğu və onların qiymətləri dəqiqləşdirilir. Bu, hesabat tərtib edilməsi üçün zəruridir. Təşkilatın uçot siyasətinin aşağıdakı əsas müddəaları MUƏ 6/01 Əsasnaməsinin 32-ci bəndində müəyyən edilmişdir. Bu müddəalar mühasibat hesabatında açıqlanmalıdır:

- ◆ hesabat ilinin əvvəli və sonu üçün obyektlərin əsas qrupları üzrə hesablanmış amortizasiya məbləğində ilkin dəyər haqqında;
- ◆ hesabat ili ərzində əsas vəsaitlərin əsas qrupları üzrə hərəkəti haqqında (daxilolma, çıxma və s.);
- ◆ öhdəliklərin pul olmayan vəsaitlərlə icrası (ödənilməsi) nəzərdə tutulan müqavilələr üzrə alınmış obyektlərin qiymətləndirilməsi üsulları haqqında;
- ◆ obyektlərin mühasibat uçotuna qəbul edildiyi dəyərin dəyişməsi (əlavə tikinti, konstruksiyanın dəyişməsi, qismən ləğvetmə, yenidənqiyimətləndirmə) haqqında;
- ◆ obyektlərin təşkilatda qəbul edilmiş faydalı istifadə müddətləri haqqında (əsas qruplar üzrə);
- ◆ dəyəri ödənilməyən əsas vəsait obyektləri haqqında;
- ◆ icarə müqaviləsinə əsasən təqdim edilmiş və alınmış obyektlər haqqında;
- ◆ əsas vəsait obyektlərinin ayrı-ayrı qrupları üzrə amortizasiya hesablanmasının üsulları haqqında;
- ◆ istismara qəbul edilmiş və faktiki istifadə edilən, dövlət qeydiyyatı prosesində olan daşınmaz obyektlər haqqında.



## Fəsil 3

### Qeyri-maddi aktivlərin uçotu

Bu fəsildə biz qeyri-maddi aktivlərin təsnifatı və qiymətləndirilməsinin, onların daxilolmalarının və çıxmalarının uçotunun metodoloji prinsipləri; qeyri -maddi aktivlərin amortizasiya hesablanması qaydası; elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işlər üçün məsrəflərin uçotunun qüvvədə olan prinsiplərini nəzərdən keçirəcəyik.

#### **3.1. Qeyri-maddi aktivlər haqqında anlayış, onların təsnifatı, qiymətləndirilmə üsulları və uçotu**

Qeyri-maddi (hiss edilməyən) aktivlər maddi-əşyavi əsas olmayan, lakin təşkilatda mülkiyyət, təsərrüfat idarəetməsi, operativ idarəetmə hüququ ilə mövcud olan obyektlərdir. Onların uçotu MUƏ 14/2000 «Qeyri-maddi aktivlərin uçotu» Əsasnaməsi ilə tənzimlənir. Bu Əsasnamədə dövriyyədən kənar aktivlərin tərkibində mühasibat uçotuna qəbul edilmiş bu cür aktivlərin əhatə dairəsi dəqiq müəyyən edilmişdir. Kommersiya təşkilatlarının (kredit təşkilatlarından başqa) qeyri-maddi aktivlərinin uçota qəbul edilməsini müəyyənləşdirən əsas şərtlər aşağıdakılardır:

maddi-əşyavi (fiziki) əsasın (strukturun) olmaması;  
bu cür əmlakı başqa əmlakın tərkibindən ayırmağın (identifikasiya etməyin) mümkünlüyü;

işlərin görülməsində, məhsul istehsalında, yaxud təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün uzun müddət (12 ay və ya əgər adi əməliyyat tsikli 12 aydan çoxdursa, adi əməliyyat tsikli müd-

dətində) istifadə etməyin mümkünlüyü;

gələcəkdə təşkilata gəlir (iqtisadi səmərə) gətirmək qabiliyyəti;

həmin əmlakın faydalı istifadə müddəti başa çatdıqdan sonra onu satmağın mümkün olmaması;

təşkilatın intellektual fəaliyyətin nəticələrindən (patentlər, şəhadətnamələr, patentin, əmtəə nişanının güzəşt edilməsi barədə müqavilə və s.) istifadə etməyə müstəsna hüququnu təsdiqləyən ilkin sənədlərin mövcud olması.

MUƏ 14/2000 Əsasnaməsinin 4-cü bəndinə görə yuxarıda göstərilən şərtlərə müvafiq olaraq qeyri-maddi aktivlərə aşağıdakılar aid edilə bilər:

patent sahibinin ixtira, sənaye nümunəsi, faydalı model barəsində müstəsna hüququ;

elektron hesablama maşınları üçün proqramlar, məlumat bazaları barəsində müstəsna müəllif hüququ;

inteqral mikrosxemlərin topologiyaları barəsində müstəsna müəllif hüququ;

əmtəə nişanı, xidmət nişanı və əmtəələrin mənşə yeri barəsində müstəsna müəllif hüququ;

patent sahibinin seleksiya nailiyyətləri barəsində müstəsna müəllif hüququ;

təşkilatın işgüzar nüfuzu və hüquqi şəxsin yaradılması ilə əlaqədar təşkilatın nizamnamə kapitalına təsisçilərin sərmayəsinin bir hissəsi kimi tanınmış olan təşkilati xərclər.

Aşağıdakılar qeyri-maddi aktivlərə aid deyildir:

müsbət nəticə verməmiş elmi-tədqiqat, təcrübi-konstruktor və texnoloji işlər;

tədqiqatı başa çatdırılmamış və müəyyən olunmuş qaydada sənədləşdirilməmiş elmi-tədqiqat, təcrübi-konstruktor və texnoloji işlər;

elmi, ədəbi əsərlər, incəsənət əsərləri, kompüterlər üçün proqramlar və məlumat bazalarının ifadə edildiyi maddi obyektlər.

Təşkilatın işçilərinin intellektual və işgüzar keyfiyyətləri, onların ixtisası və əmək qabiliyyəti qeyri-maddi aktivlərin tərkibinə daxil edilmir, çünki onlar öz daşıyıcılarından ayrıl-

mazdır və onlardan ayrılıqda istifadə edilə bilməz. Mühasibat uçotu üçün qeyri-maddi aktivlərin ölçü vahidi inventar obyektidir. İnteraktiv obyekt dedikdə məhsulun istehsalında, işlərin götürülməsində, xidmətlərin göstərilməsində müstəqil funksiyaların yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar olan və bir patentin, şəhadətnamənin, hüquqların güzəşt edilməsi barədə müqavilənin rəsmiləşdirilməsindən sonra yaranan hüquqların məcmusu başa düşülür.

Qeyri-maddi aktivlər ilkin dəyəri üzrə uçota qəbul edilir. İlkin dəyər dedikdə ƏDV və digər qaytarılmayan vergilər çıxılmaqla həmin aktivlərin əldə edilməsi üçün çəkilmiş faktiki məsrəflərin məcmusu başa düşülür.

MUƏ 14/2000 Əsasnaməsinin 6-cı bəndinə müvafiq olaraq qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi üçün çəkilmiş faktiki məsrəflərə aşağıdakılar daxildir:

hüquq sahibinin hüquqları əldə etməsi (güzəşt etməsi) barədə müqaviləyə müvafiq olaraq ödənilən məbləğlər;

qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar informasiya və məsləhət xidmətlərinin haqqı;

hüquq sahibinin müstəsna hüquqlarının güzəşt edilməsi ilə əlaqədar qeydiyyat yığımları, gömrük rüsumları, patent rüsumları və digər analoji tədiyələr;

qeyri-maddi aktivlər obyektinin əldə edilməsi ilə əlaqədar xidmətlərin müqabilində vasitəçi təşkilata ödəmələr;

qeyri-maddi aktivlər obyektləri əldə edilərkən ödənilən əvəzlənməyən vergilər;

qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar sair məsrəflər.

Qeyri-maddi aktivlər əldə edilməsi obyektlərin istifadə üçün yararlı vəziyyətə çatdırılması ilə əlaqədar əlavə xərclərlə, məsələn, bu cür işlərlə məşğul olan işçilərin əməyinin ödənilməsi, sosial sığorta üçün ayırmalar və bu aktivlərin ilkin dəyərini artıran sair məsrəflərlə müşayiət oluna bilər.

Əgər müqavilənin şərtlərinə görə əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlərə görə ödənişin təxirə salınması nəzərdə tutulmuşdursa, bu halda faktiki məsrəflər kredit borcunun məbləği həcmində uçota qəbul edilir.

Başqa təşkilatlardan ödəniş müqabilində alınmış qeyri-maddi aktivlərin mədaxili 08 №-li "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının 5 №-li "Qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi" subhesabının kreditindən 04 №-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabının debetinə köçürülür.

Əgər qeyri-maddi aktivlər təşkilatın özü tərəfindən yaradılmışdırsa, onların ilkin dəyərinə faktiki çəkilmiş xərclər, məsələn, material məsrəflərinin, işçilərə hesablanmış əmək haqqının, sosial sığorta üçün ayırmaların, kənar təşkilatların xidmətlərinin haqqının məbləği, patent rüsumları daxildir.

Qeyri-maddi aktivlər təşkilatın öz qüvvələri ilə yaradılmış olduqda intellektual mülkiyyətin nəticələri barəsində müstəsna hüquq, hətta bu işə başqa təşkilatlar və ya müəlliflər cəlb edilmiş olduqda belə yalnız sifarişçi təşkilata məxsusdur.

Ümumtəsərrüfat xərcləri qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi (yaradılması) üçün faktiki məsrəflərə yalnız o hallarda daxil edilir ki, bu məsrəflər bilavasitə qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi prosesi ilə əlaqədar olsun.

Təsisçilər tərəfindən təşkilatın nizamnamə kapitalına sərmayə qoyuluşu kimi ödənilmiş qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri həmin aktivlərin təsisçilərlə razılaşdırılmış pul dəyəri əsasında, bağışlama müqaviləsi üzrə alınmış qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri isə həmin obyektin uçota qəbul edildiyi tarixdə onların bazar dəyəri üzrə hesablanır.

Qeyri-maddi aktivlər ödənişin pul olmayan vəsaitlərlə aparılmasını nəzərdə tutan müqavilələr üzrə alınmış olduqda ödəniş kimi verilən malların dəyəri oxşar şəraitdə analoji malların qiymətinə əsasən müəyyən edilir.

Qeyri-maddi aktivlərin təşkilatda uçota qəbul edildiyi dəyər RF qanunvericiliyində nəzərdə tutulan hallar müstəsna olmaqla dəyişdirilə bilməz.

Qeyri-maddi aktivlərin çıxması onların satılması, silinməsi, başqa təşkilatlara təmənnəsiz verilməsi və s. hallarla əlaqədar ola bilər. Bu cür obyektin ilkin dəyəri 04 №-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabının kreditindən 05 №-li "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası" hesabının debetinə silinir, yəni onların istifadədə olduğu müddət üçün hesablanmış amortiza-

siya məbləği qədər azaldılır. Çxmış obyektlərin qalıq dəyəri 04 №-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabının kreditindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə silinir.

### **3.2. Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası**

Qeyri-maddi aktivlərin təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət iştirak etməsi, onların amortizasiyasının hesablanması zəruri edir. Amortizasiya obyektlərin ilkin dəyəri və faydalı istifadə müddəti əsasında hesablanır.

Faydalı istifadə müddəti təşkilatın özü tərəfindən obyekt mühasibat uçotuna qəbul edilərkən aşağıdakı məlumatlar əsasında məlum edilir:

patentin, şəhadətnamənin quvvədə olma müddəti və intellektual mülkiyyət obyektlərindən istifadə müddətlərinin RF qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş başqa məhdudiyyətləri;

obyektin istifadəsindən təşkilatın gəlir əldə etməsi gözlənilən müddət.

Qeyri-maddi aktivlərin ayrı-ayrı qrupları üçün faydalı istifadə müddəti konkret obyektədən istifadə edilməsi nəticəsində alınan məhsulun miqdarı və ya başqa natural göstərici əsasında müəyyən edilir. Əgər obyektin faydalı istifadə müddətinin müəyyən edilməsi çətin və ya qeyri-mümkündürsə, onda amortizasiya normaları təşkilatın fəaliyyət müddətindən çox olmamaqla 20 il istismar edilmə fərziyyəsi əsasında müəyyən edilir.

Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası aşağıdakı üsullardan biri vasitəsilə hesablanır:

faydalı istifadə müddətindən çıxış etməklə obyektin ilkin dəyərinə və amortizasiya normasına əsaslanmaqla xətti üsulla;

faydalı istifadə müddətindən çıxış etməklə hesabat ilinin əvvəli üçün qalıq dəyəri və amortizasiya normasına əsaslanmaqla azalan qalıq üsulu ilə;

hesabat dövründə məhsulun (işlərin) həcmnin natural göstəricisi və qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri ilə obyektin bütün faydalı istifadə müddəti ərzində nəzərdə tutulan məhsulun həcmnin nisbəti əsasında dəyərin məhsulun (işlərin)

həcminə mütənasib olaraq silinməsi üsulu ilə.

Nəzərə almaq lazımdır ki, qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya ayırmaları hansı hesabat dövrünə aiddirsə, həmin hesabat dövrünün uçotunda əks etdirilir. Amortizasiya ayırmaları tətbiq edilən üsuldən asılı olmayaraq hər ay illik məbləğin 1/12 hissəsi həcmində hesablanır. Bu halda hesablanmanın iki variantından istifadə edilə bilər:

müvafiq məbləğlər 05 №-li "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası" hesabında yığılmaqla, yəni istehsal (dövriyyə) xərcləri hesablarının debeti və 05 №-li "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası" hesabının krediti üzrə;

05 №-li "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiya" hesabından istifadə edilmədən obyektin ilkin dəyərinin azalması yolu ilə, yəni istehsal (dövriyyə) xərcləri hesablarının debeti və 04 №-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabının krediti üzrə.

Amortizasiya hesablanması üçün seçilmiş üsul bütün faydalı istifadə müddəti ərzində saxlanılır.

Əgər amortizasiya ayırmaları uçotda ikinci hesablama üsulu ilə (05 №-li hesabdən istifadə edilmədən) əks etdirilirsə, obyektin (məsələn, patentin, şəhadətnamənin və s.) ilkin dəyəri uçotda təşkilatın qəbul etdiyi şərti qiymətlə qalır və bu qiymətləndirmə məbləği maliyyə nəticələrinə aid edilir.

Başqa təşkilatın istifadəçi üçün təqdim edilmiş qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya hesablanması həmin aktivlər barəsində hüquq sahibi olan təşkilat tərəfindən həyata keçirilir.

### **3.3. Təşkilatın işgüzar nüfuzunun və elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor işləri üçün məsrəflərin uçot metodologiyası**

MUƏ 14/2000 Əsasnaməsinin 27-ci bəndinə müvafiq olaraq, təşkilatın işgüzar nüfuzu qeyri-maddi aktivlərin tərkibinə daxildir. O, təşkilatın (bütövlükdə əmlak kompleksi kimi) alış qiyməti ilə mühasibat balansı üzrə təşkilatın bütün aktivlərinin və öhdəliklərlərinin dəyəri arasındakı fərq şəklində təyin edilir. Müsbət işgüzar nüfuz alıcı tərəfindən gələcəkdə

gözlənilən iqtisadi səmərə müqabilində ödənilən qiymət əlavəsidir. O, ayrıca inventar obyektini kimi uçota lənir, onun amortizasiyası isə mühasibat uçotunda ilkin dəyərin müntəzəm azaldılması yolu ilə əks etdirilir.

Təşkilatın işgüzar nüfuzunun mənfi olması onun sabit alıcılarının, işgüzar əlaqələrinin, idarəetmə təcrübəsinin, məhsulun keyfiyyəti reputasiyasının olmaması ilə əlaqədar alıcıya təqdim edilən qiymət güzəştidir və gələcək dövrlərin gəlirləri kimi uçota alınır.

Özəlləşdirmə obyektləri hərracda və ya müsabiqə yolu ilə alındıqda işgüzar nüfuz satılan təşkilatın alış qiyməti ilə qiymətləndirmə (başlanğıc) dəyəri arasındakı fərq kimi müəyyən edilir. Alınmış təşkilatın işgüzar nüfuzu həmin təşkilatın fəaliyyət müddətindən çox olmamaq şərti ilə 20 il müddətində amortizasiya edilir.

Beynəlxalq mühasibat uçotu praktikasında təşkilatın işgüzar nüfuzunun əks etdirilməsi məsələləri (müsbət və ya mənfi işgüzar nüfuz) kifayət qədər mürəkkəb məsələdir. Qeyri-maddi aktivlərin bu spesifik növünün qiymətləndirilməsi və onun uçotunun təşkili üçün tövsiyə edilən metodologiya BMHS 22 "Şirkətlərin birləşməsi" və BMHS 38 "Qeyri-maddi aktivlər" standartlarında əks etdirilmişdir. BMHS 38-də qeyd edilir ki, tərəfdaşlıq əlaqələri tənzimlənmiş, məhsulu yaxşı satılan, etibarlı işləyən şirkətin işgüzar nüfuzu mühasibat balansında əks etdirilə biləcək identifikasiya edilən resurs deyildir. Bununla bərabər həmin standartda etiraf edilir ki, şirkətlər birləşərkən, yəni uçotuna firmalar alınarkən və onların balans dəyərini, hətta bazar dəyərini aşan tədiyələr həyata keçirildikdə gələcəkdə iqtisadi səmərə gözlənilir.

Müsbət işgüzar nüfuzun hesablanması üçün BMHS 22 "Şirkətlərin birləşməsi" standartında tövsiyə edilən metodologiyaya görə əqdin həyata keçirildiyi tarixdə alınan aktivlərin və öhdəliklərin alış qiyməti (investisiyalar) və təxmini dəyəri arasındakı fərq əsas götürülür.

BMHS 22-də işgüzar nüfuzun müəyyən edilməsinin başqa bir variantı da nəzərdən keçirilir. Bu variant şirkətin aktivlərinin qiyməti süni şəkildə artırıldıqda və onun öhdəliklərinin

qiyməti süni şəkildə azaldıldıqda tətbiq edilə bilər. Başqa sözlə desək, mənfi işgüzar nüfuz alınan, identifikasiya edilən aktivlərin və öhdəliklərin real dəyəri şirkətin (firmanın) alınması ilə əlaqədar məsrəflərdən çox olmasının nəticəsi kimi qiymətləndirilə bilər. Standartda belə bir fikir öz ifadəsini tapmışdır ki, mənfi işgüzar nüfuz şirkətin aktivlərindən çıxılır, mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda isə ona gəlir kimi baxılır. İşgüzar nüfuz anlayışının tərfi əsas götürülməklə BMHS 22-də bu göstəricinin hesablanması aşağıdakı ardıcılıqla həyata keçirmək tövsiyə olunur:

1. Şirkətin (firmanın) alınması üçün investisiyaların məbləği, o cümlədən məsləhətçilərin, brokerlərin və başqalarının xidmətlərinin haqqı qeyd edilir.

2. Netto-aktivlərin real qiymətini əks etdirən kəmiyyət balans üzrə təyin edilir.

3. İnvestisiya qoyulan vəsaitlərlə netto aktivlərin balans dəyəri arasındakı fərqi məbləği hesablanır.

4. Alınan şirkətin əmlakı və öhdəlikləri bazar qiymətləri üzrə yenidən qiymətləndirilir (yenidənqiymətləndirmə tarixi üçün).

5. Aktivlərin və öhdəliklərin yenidən qiymətləndirilməsi nəzərə alınmaqla fərqi məbləği (3-cü bənd) dəqiqləşdirilir.

6. Şirkət alınan vaxtda onun işgüzar nüfuzunun qiyməti müəyyən edilir.

Bu metodika şərti ədədi misal üzərində nümayiş etdirilə bilər. Sadəlik xatirinə debitor və kreditor borcları üzrə öhdəliklər eyni məbləgdə götürülmüşdür.

Misal. İşgüzar nüfuzun hesablanması və qiymətləndirilməsi

A şirkəti B şirkətinə alınan şirkətin netto aktivlərinin 100%-i - 3 milyon rubl məbləğində investisiya qoyur.

1 yanvar 2004-cü il üçün B şirkətinin balansı

aktiv		passiv	
maddələrin adları	məbləğ, min rubl	maddələrin adları	məbləğ, min rubl
əsas vəsaitlər	1200	səhmdar kapitalı	150
ehtiyatlar	900	əlavə kapital	1050
debitor borcu	400	mənfəət	900
		kreditor borcu	400
cəmi	2500	Cəmi	2500



Əqdin həyata keçirildiyi tarixdə ehtiyatların yeni qiyməti 1 milyon rubl, əsas vəsaitlərin yeni qiyməti 1,5 milyon rubl olmuşdur.

Göstərilən məlumatlar əsasında axtarılan kəmiyyəti ardıcılıqla hesablayaq.

Alınan B şirkətinə investisiyaların məbləği - 3 milyon rubl.

Netto aktivlərin balans qiyməti - 2,1 milyon rubl (2.500.000 - 400.000).

İnvestisiyaların məbləği ilə netto aktivlərin balans dəyəri arasındakı fərq - 900 min rubl (3.000.000 - 2.100.000).

Yenidənqiymətləndirmə tarixi üçün ehtiyatların bazar dəyəri - 1 milyon rubl; əsas vəsaitlərin bazar dəyəri - 1,5 milyon rubl.

Yenidənqiymətləndirmə nəzərə alınmaqla fərqlin dəqiqləşdirilməsi:

ehtiyatlar üzrə - 100 min rubl;

əsas vəsaitlər üzrə - 300 min rubl;

cəmi 400 min rubl.

işgüzar nüfuz - 500 min rubl (900.000 - 400.000).

Bazar iqtisadiyyatında qeyd edilən ilkin göstəricilərin nisbəti dəyişilə bilər. Məsələn, investisiyaların həcmi balans dəyərindən çox, lakin təxmini bazar dəyərindən azdır, yaxud başqa şirkətin alınan netto aktivlərində investorun payı 100% (yuxarıdakı misalda olduğu kimi) deyil, məsələn, 70%-dir. Lakin hesablamaların ümumi metodoloji prinsipləri dəyişməz qalır, hərçənd işgüzar nüfuz göstəricilərinin hesablanma texnikası bir qədər mürəkkəbləşir.

BMHS 22-yə müvafiq olaraq təşkilatın işgüzar nüfuzu onun faydalı istifadə müddəti ərzində amortizasiya edilməlidir. Bu halda amortizasiyanın hesablanması metodunu təşkilat özü gələcək iqtisadi səmərələrin ehtimal edilən daxilolmaları və ya bu aktivin dəyərinin müntəzəm (xətti qaydada) ödənilməsi nəzərə alınmaqla seçir.

İşgüzar nüfuzun faydalı istifadə müddətini müəyyən edən ən mühüm amillər alınan şirkətin və onun fəaliyyət sahəsinin mövcudluğunun ehtimal edilən müddətləri, eyni tipli şirkətlərdə

analoji müddətlər, şirkətin məhsullarına tələb və təklifin konyunkturu barədə informasiya, rəqabət qabiliyyəti və başqa amillərdir. Aşkardır ki, bu müddətlərin müəyyən edilməsi kifayət qədər mürəkkəbdir, lakin BMHS 22 tövsiyələrində işgüzar nüfuzun faydalı istifadə müddəti onun uçota alındığı andan etibarən 20 ildən çox ola bilməz.

Alınmış işgüzar nüfuz təşkilatın fəaliyyət müddətindən çox olmamaq şərti ilə 20 il müddətində amortizasiya edilir. Bu halda müsbət işgüzar nüfuz üzrə amortizasiya ayırmaları qəbul edilmiş faydalı istifadə müddəti ərzində onun ilkin dəyərinin müntəzəm azalması yolu ilə uçotda əks etdirilir, mənfi işgüzar nüfuz üzrə amortizasiya ayırmaları isə əməliyyat gəlirləri kimi təşkilatın maliyyə nəticələrinə müntəzəm olaraq aid edilir.

Qeyri-maddi aktivlərin tərkibində elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işlər üçün xərclər də uçota alınır. Bu, «Elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işlər üçün xərclərin uçotu» adlı MUƏ 17/02 Əsasnaməsində əks etdirilmişdir. MUƏ 17/2 Əsasnaməsi hüquqi şəxslər olan kommersiya təşkilatları tərəfindən (kredit təşkilatları müstəsna olmaqla) tətbiq edilir. O, təşkilatın öz qüvvəsi ilə və ya podratçılarla müqavilə əsasında yerinə yetirilməsi elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri ilə əlaqədar xərclərin mühasibat uçotunda və hesabatında formalaşması qaydalarını müəyyən edir. Bu informasiya dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları kimi 08 №-li "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" sintetik hesabında əks etdirilir. Analitik uçot işlərin növləri və müqavilələr (sifarişlər) üzrə aparılır və sonradan 04 №-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabında uçota alınır.

Bu cür xərclərin uçot vahidi olan inventar obyektinə nəticələrindən məhsul (işlər, xidmətlər) istehsalında və ya təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün istifadə edilən elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün məsrəflərin məcmusudur. Bu cür işlərə aşağıdakılar aiddir:

nəticələri hüquqi qaydada qorunmalı olan, lakin qanunvericilik qaydasında rəsmiləşdirilməmiş işlər;

nəticələri hazırda qüvvədə olan qanunvericiliyə görə hüquqi qaydada qorunmalı olmayan işlər.

MUƏ 17/02 Əsasnaməsinin 3-cü bəndində bu standartın qüvvəsinin şamil edilmədiyi işlərin görülməsi ilə bağlı xərclər müəyyən edilmişdir:

başla çatmamış elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri;

Nəticələri qeyri-maddi aktivlərin tərkibində uçota alınan analoji işlər;

istehsalatın hazırlanması, seriya şəklində və ya kütləvi istehsal üçün nəzərdə tutulmayan məhsulun istehsalının mənimsənilməsi ilə bağlı məsrəflər (işlər);

yeni təşkilatların, sexlərin, aqreqatların yaradılması üçün xərclər (işəsalma ilə bağlı məsrəflər);

təbii ehtiyatların mənimsənilməsi ilə bağlı xərclər (yerin təkinin geoloji baxımdan öyrənilməsi, yataqların kəşfiyyatı və əlavə kəşfiyyatı, hasilat sahələrində hazırlıq işləri);

istehsalın texnologiyasının və təşkilinin təkmilləşdirilməsi, məhsulun keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması, texnoloji (istehsal) prosesinin gedişində məhsulun dizaynının dəyişdirilməsi ilə bağlı xərclər.

Beynəlxalq praktikaya uyğun olaraq MUƏ 17/02 Əsasnaməsində elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün xərclər mühasibat uçotunda aşağıdakı şərtlər daxilində tanınır:

məsrəflərin məbləğini müəyyənləşdirmək və sənədlərlə (məsələn, görülmüş işlərin qəbul aktı və başqa sənədlərlə) təsdiq etmək mümkündür;

görülmüş işlərin nəticələrindən istehsal və idarəetmə məqsədləri üçün istidə edilməsi gələcəkdə iqtisadi səmərə (gəlir) əldə edilməsinə gətirib çıxarır;

görülmüş işlərin nəticələrindən istifadə edilməsi nümayiş etdirilə bilər, yəni praktikada təsdiqlənə bilər.

Bu şərtlərdən hər hansı birinin yerinə yetirilməməsi və ya işlərin müsbət nəticəsinin olmaması halında təşkilatın elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün xərcləri hesabat dövrünün satışdankənar xərcləri hesab edilir. Əgər əvvəlki hesabat dövrlərində bu cür xərclər satışdankənar xərclər

hesab edilmişdirsə, onlar sonrakı dövrdə dövriyyədən kənar aktiv hesab edilə bilməz.

Elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün xərclərin uçotunun düzgün təşkil edilməsi üçün bu cür xərclərin tərkibinin müəyyən edilməsi vacibdir. Belə xərclərə aşağıdakılar aiddir:

İşlərin görülməsi üçün zəruri materialların, dəstləşdirmə məmullarının, kənar təşkilatların xidmətlərinin dəyəri;

İşlərin görülməsi ilə məşğul olan işçilərə əmək müqaviləsi üzrə əmək haqqı ödənilməsi ilə bağlı xərclər;

vahid sosial vergi də daxil olmaqla sosial ehtiyaclar üçün ayırmalar;

tədqiqatlar və sınaqlar keçirilməsində istifadə edilmək üçün nəzərdə tutulan xüsusi avadanlığın və xüsusi təchizat vasitələrinin dəyəri;

işlərin görülməsi üçün nəzərdə tutulan avadanlığın, digər əsas vəsait obyektlərinin və qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası

işlərin aparılması üçün nəzərdə tutulan avadanlığın, qurğuların, tikililərin saxlanması və istismarı ilə bağlı xərclər;

müəyyən işlərin yerinə yetirilməsi ilə bilavasitə əlaqədar olan ümumtəsərrüfat xərcləri;

Elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işlərinin yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar sair xərclər, o cümlədən sınaqların keçirilməsi ilə bağlı xərclər.

Elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri ilə bağlı xərclər adi fəaliyyət növləri üzrə xərclərə aiddir və bu işlərin yerinə yetirilməsindən alınmış nəticələr istehsal və ya idarəetmə ehtiyacları üçün faktiki tətbiq edilməyə başladığı aydan sonrakı ayın 1-dən bu xərclərə silinməlidir. Silinməyə xətti üsulla, ya da məhsulun, işlərin, xidmətlərin həcminə mütənasib olaraq həyata keçirilir. EETKİ üçün xərclərin silinmə müddəti 5 ildən çox ola bilməz. EETKİ nəticələrindən faydalı istifadənin konkret müddəti təşkilat tərəfindən müstəqil şəkildə, alınmış nəticələrdən istifadənin gözlənilən müddəti əsasında müəyyən edilir, lakin bu müddət təşkilatın fəaliyyət müddətindən çox ola bilməz.

Silinmənin xətti üsulundan istifadə edildikdə məsrəflər faydalı istifadə müddətində müntəzəm silinir. Mütənasib silinmə üsulundan istifadə edildikdə hesabat edildikdə silinməli olan məsrəflər hesabat dövründə məhsulun (işlərin, xidmətlərin) həcmnin kəmiyyət göstəricisi və konkret mövzu (iş) üzrə xərclərin ümumi məbləği ilə konkret işin nəticələrindən bütün faydalı istifadə müddətində nəzərdə tutulan məhsulun (işlərin, xidmətlərin) həcmnin kəmiyyət göstəricisi ilə, eləcə də konkret iş (mövzu) üzrə xərclərin ümumi məbləği ilə konkret işin nəticələrindən bütün faydalı istifadə müddətində nəzərdə tutulan məhsulun (işlərin, xidmətlərin) bütün həcmi arasındakı nisbət əsasında təyin edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, xərclərin silinməsinin tətbiq edilən üsulundan asılı olmayaraq hesabat ili ərzində elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün xərclər müntəzəm olaraq hər ay illik məbləğin 1/12 hissəsi həcmində adi fəaliyyət növləri üzrə xərclərə silinir. Bu halda konkret işin nəticələrinin tətbiq edildiyi müddətdə göstərilən xərclərin silinməsinin qəbul edilmiş üsulu dəyişdirilmir. Elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün xərclər 08 №-li "Dövriyyədən-kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının debetində və 02 "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası", 05 "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası", 69 «Sosial sığorta və sosial təminat üzrə hesablaşmalar», 70 «İşçilərlə əmək haqqı üzrə hesablaşmalar», 26 "Ümumtəsərrüfat xərcləri" (konkret işə aid olan hissədə) və digər hesabların kreditində əks olunur.

Nəticələrindən təşkilatın istehsal və ya idarəetmə ehtiyacları üçün istifadə edilən elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri ilə bağlı xərclərin uçotu 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının müvafiq subhesabında aparılır. Bu halda 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı debetləşdirilir və 08 №-li «Dövriyyədən-kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları» hesabının 8 №-li subhesabı kreditləşdirilir.

Təşkilatın uçot siyasətində elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün xərclərin silinməsi üsulları və bu işlərin nəticələrinin tətbiq edilməsi müddətləri barədə informasiya hökmən açıqlanmalıdır.

MUƏ 17/2 Əsasnaməsinin 16-cı bəndinə uyğun olaraq elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün xərclərin məbləği barədə informasiya təşkilatın mühasibat hesabatında açıqlanmalıdır:

- ◆ adi fəaliyyət növləri üzrə xərclərə və satışdankənar xərclərə silinmiş iş növləri üzrə;
- ◆ adi fəaliyyət növləri üzrə xərclərə və satışdankənar xərclərə silinməmiş iş növləri üzrə;
- ◆ elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün başa çatdırılmamış iş növləri üzrə.

Elmi tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işləri üçün xərclər barədə informasiya əhəmiyyətli olduqda o, mühasibat balansının «Dövriyyədənənkənar aktivlər» bölməsində ayrıca maddələr qrupunda əks etdirilməlidir.

MUƏ 17/02 Əsasnaməsi Rusiyada uçotun dünya uçot sisteminə inteqrasiya prosesinin reallaşdırılmasının mühüm tərkib hissəsidir. Qeyri-maddi aktivlərin bütün növləri üzrə mühasibat hesabatında hesabat ilinin əvvəli və sonu üçün hesablanmış amortizasiya məbləği və qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri, eləcə də həmin aktivlərin silinməsinin və artımının dəyəri əks etdirilir. Təşkilatın uçot siyastəi barədə informasiyanın tərkibində aşağıdakı informasiya mühasibat hesabatında açıqlanmalıdır:

- ◆ dəyəri puldan fərqli vəsaitlərlə ödənilmiş qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi üsulları haqqında;
- ◆ qeyri-maddi aktivlərin ayrı-ayrı qrupları üzrə faydalı istifadə müddətləri haqqında;
- ◆ qeyri-maddi aktivlərin ayrı-ayrı qrupları üzrə amortizasiya hesablanması üsulları haqqında;
- ◆ amortizasiya ayırmalarının uçotda əks etdirilməsi metodologiyası haqqında.

## **Fəsil 4**

# **Təşkilatın gəlirlərinin və xərclərinin, təxirə salınmış vergi aktivlərinin və öhdəliklərinin formalaşması**

---

Bu fəsildə biz təşkilatın gəlirlərinin və xərclərinin mühasibat və vergi uçotunun xüsusiyyətlərini, onların tərkibini, vergitutmanın xüsusiyyətlərini, eləcə də mənfəət vergisi üzrə hesablaşmaların mühasibat uçotunun aparılması xüsusiyyətlərini nəzərdən keçirəcəyik.

### **4.1. Təşkilatın gəlirlərinin uçotu və vergitutma**

Təşkilatın gəlirlərinin və xərclərinin mühasibat uçotu MUƏ 9/99 «Təşkilatın gəlirləri» və MUƏ 10/99 «Təşkilatın xərcləri» əsasnamələri ilə tənzimlənir. Bu əsasnamələrdə RF qanunvericiliyinə görə hüquqi şəxslər olan kommərsiya təşkilatlarının (kredit və sığorta təşkilatlarından başqa) gəlirləri və xərcləri barədə informasiyanın uçotda formalaşması qaydalarını müəyyən edir.

MUƏ 9/99 Əsasnaməsinin 2-ci bəndinə müvafiq olaraq aktivlərin (pul vəsaitlərinin, sair əmlakın) daxil olması və ya təşkilatın kapitalının artmasına gətirib çıxaran öhdəliklərin (iş-tirəkçilərin əmanətləri müstəsna olmaqla) ödənilməsi nəticəsində iqtisadi səmərənin artması təşkilatın gəlirləri hesab edilir.

Təşkilatın gəlirlərinin xarakterindən, onların əldə edilməsinin şərtlərindən və təşkilatın fəaliyyət istiqamətlərindən

asılı olaraq gəlirlər aşağıdakı növlərə bölünür:

- ◆ adi fəaliyyət növlərindən əldə edilən gəlirlər;
- ◆ əməliyyat gəlirləri;
- ◆ satışla bağlı olmayan gəlirlər.

Adi fəaliyyət növlərindən əldə edilən gəlirlərdən fərqli gəlirlər, o cümlədən fəvqəladə gəlirlər sair daxilolmalar hesab edilir.

Başqa hüquqi və fiziki şəxslərdən aşağıdakı daxilolmalar təşkilatın gəlirləri hesab edilmir:

- ◆ ƏDV, aksizlər, ixrac rüsumları və digər məcburi tədiyələrin məbləği;
- ◆ komissiya müqavilələri və başqa müqavilələr üzrə komitentin xeyrinə daxilolmalar;
- ◆ məhsulun, əmtələrin, işlərin, xidmətlərin haqqının qabaqcadan ödənilməsi qaydasında daxilolmalar;
- ◆ məhsulun, işlərin, xidmətlərin haqqının ödənilməsi hesabına avanslar;
- ◆ kreditin, borcun ödənilməsi kimi daxilolmalar;
- ◆ girov müqaviləsində girov qoyulan əmlakın girov saxlayana verilməsi nəzərdə tutulmuş olduqda girov kimi daxilolmalar.

Məhsulun, əmtələrin satışından mədaxil və görülmüş işlərə, göstərilmiş xidmətlərə görə daxilolmalar adi fəaliyyət növlərindən əldə edilən gəlirlərdir.

Təşkilatın fəaliyyət predmetindən asılı olaraq icarə müqaviləsi üzrə icarə haqqının daxilolmaları; patent hüquqlarının, sənaye nümunələrinin və intellektual mülkiyyətin digər növlərinin ödəniş müqabilində təqdim edilməsinə görə daxilolmalar; başqa təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirak etmək həmin təşkilatın fəaliyyətinin predmeti olduqda bu cür iştirakla bağlı daxilolmalar mədaxil rolu oynaya bilər. Əks halda mədaxil əməliyyat gəliridir.

Mədaxil konkret müqavilənin yerinə yetirilməsi ilə bağlıdır və mədaxilin məbləğini təyin etmək mümkündürsə, o, mühasibat uçotunda nəzərə alınır. Başqa təşkilatın aktivini və ya sifarişçi tərəfindən qəbul edilmiş məhsullar, mallar və ya



işlər üzərində mülkiyyət (sahiblik, istifadə, sərəncam) hüquqları ödəniş kimi alındıqda iqtisadi səmərənin artacağına əminlik olduqda da mədaxil tanına bilər. İşlərin görülməsi, məhsulun satışı tsikli uzunmüddətli olduqda mədaxil bütövlükdə işin, xidməti, məhsulun hazır olmasından sonra tanına bilər.

Mədaxil mühasibat uçotuna pul vəsaitlərinin, sair əmlakın daxilolma məbləğində və təşkilat ilə alıcı (sifarişçi) arasında müqavilə qiyməti üzrə debitor borcunun daxilolma məbləğində mühasibat uçotuna qəbul edilir. Məhsulun, malların satışı, işlərin görülməsi kommersiya krediti şərtləri əsasında həyata keçirildikdə mədaxil debitor borcunun tam məbləği həcmində uçota qəbul edilir. Pul olmayan vəsaitlər şəklində öhdəliklər yerinə yetirildikdə mədaxil təşkilat tərəfindən analoji malların qiymətləri üzrə alınmalı olan malların dəyəri üzrə uçota qəbul edilir.

Məhsulun, işlərin, xidmətlərin haqqı xarici valyuta şəklində (şərti pul vahidləri ilə) ödənildikdə mədaxilin həcmi müəyyən edilərkən onun mühasibat uçotunda qəbul edildiyi tarixdə müvafiq valyutanın rəsmi və ya başqa razılaşıdırılmış kursu ilə aktivin rubl şəklində qiyməti arasındakı məbləğ fərqi nəzərə alınmalıdır.

Əməliyyat gəlirləri və satışdankənar gəlirlər şəklində göstərilmiş sair daxilolmalar təşkilatın mənfəəti və zərərləri hesabına köçürülməlidir.

MUƏ 9/99 Əsasnaməsinin 7-ci bəndinə müvafiq olaraq əməliyyat gəlirlərinə aşağıdakılar aid edilir:

- ◆ təşkilatın aktivlərinin ödəniş müqabilində müvəqqəti sahibliyə və istifadəyə verilməsilə əlaqədar daxilolmalar;
- ◆ ixtiralar, sənaye nümunələri və intellektual mülkiyyətin başqa növləri üçün patentlərdən irəli gələn hüquqların ödəniş müqabilində təqdim edilməsi ilə əlaqədar daxilolmalar;
- ◆ başqa təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirakla əlaqədar daxilolmalar, o cümlədən faizlər və qiymətli kağızlar üzrə sair gəlirlər;

- ◆ əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin, pul vəsaitdən fərqli malların (xarici valyutadan başqa) satışından daxilolmalar;
- ◆ təşkilatın hesabında olan pul vəsaitlərindən bank tərəfindən istifadə edilməsinə görə faizlər.

MUƏ 9/99 Əsasnaməsinin 8-ci bəndinə müvafiq olaraq satışdankənar gəlirlərə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ müqavilələrin şərtlərinin pozulmasına görə borclu tərəfindən qəbul edilmiş və ya məhkəmə tərəfindən kəsilmiş məbləğdə uçot üçün qəbul edilən cərimələr, penyalar, dəbbə pulları;
- ◆ əvəzsiz alınmış aktivlər, o cümlədən bazar dəyəri üzrə uçota qəbul edilən bağışlama müqavilələri;
- ◆ borclu tərəfindən qəbul edilmiş və ya məhkəmə tərəfindən kəsilmiş məbləğdə uçota qəbul edilən təşkilata dəymiş zərərin əvəzinin ödənilməsi;
- ◆ hesabat ilində aşkar edilmiş və faktiki məbləğdə uçota qəbul edilən əvvəlki illərin mənfəəti;
- ◆ iddia müddəti keçmiş, uçot məlumatları üzrə qəbul edilən kreditor və deponent borcunun məbləğləri;
- ◆ faktiki məbləğdə qəbul edilən kurs fərqləri;
- ◆ təkrar qiymətləndirmə məlumatları əsasında aktivlərin qiymətinin artırılma məbləğləri;
- ◆ faktiki məbləğdə uçota qəbul edilən sair daxilolmalar.

Mənfəətdən vergi tutulması məqsədilə gəlirlərin müəyyən edilməsi qaydası və onların təsnifatı RF Vergi Məcəlləsinin 248-ci maddəsində müəyyən edilmişdir. Təşkilatın vergi tutulmalı olan bütün gəlirləri satışdan əldə edilən gəlirlərə və satışla əlaqədar olmayan gəlirlərə bölünür.

Satışdan əldə edilən gəlirə (RF Vergi Məcəlləsinin 249-cu maddəsi) həm təşkilatın özünün istehsal etdiyi, həm də kənardan alınmış malların (işlərin, xidmətlərin) satışından əldə edilən gəlir, eləcə də alqı-satqı haqqında ümumi müddəaların tətbiq edildiyi əmlak hüquqlarının satışından əldə edilən mədəxil aiddir.

Satışdan əldə edilən gəlirlərə aid olmayan gəlirlər satış-

dankənar gəlirlərdir. Onların tərkibi RF Vergi Məcəlləsinin 250-ci maddəsində müəyyən edilmişdir. Məsələn, müqavilə öhdəliklərinin pozulmasına görə borclu tərəfindən qəbul edilmiş və ya məhkəmənin qərarına əsasən borclu tərəfindən ödənilməli olan cərimələrin, penyaların məbləğləri, eləcə də zərərin və ya ziyanın ödənilmə məbləğləri, əmlakın icarəyə (subicarəyə) verilməsi əməliyyatları birdəfəlik xarakter daşdıqda borc, kredit müqavilələri üzrə alınmış faizlər, bank əmanəti bank hesabı və s. gəlirlər satışdankənar gəlir kimi uçota alınır.

RF Vergi Məcəlləsinin 251-ci maddəsinin 1-ci bəndində vergi bazası müəyyən edilərkən hesaba alınmayan gəlirlərin siyahısı verilmişdir. Bu cür gəlirlərə, məsələn, aşağıdakılar aiddir:

- ◆ hesablama metodunu tətbiq edən vergi ödəyicisi olan təşkilat tərəfindən alınmış əmlakın, əmlak hüquqlarının, işlərin, xidmətlərin haqqının əvvəlcədən ödənilməsi ilə əlaqədar əməliyyatlardan əldə edilən gəlirlər. Kassa metodundan istifadə edildikdə alınan vəsaitlər onların alındığı anda vergi tutulan gəlirlərin tərkibində əks etdirilir;
- ◆ öhdəliklərin təminatı qismində girov və ya beh formasında əmlakın, əmək hüquqlarının alınması ilə əlaqədar əməliyyatlardan əldə edilən gəlirlər (RF Vergi Məcəlləsi, maddə 334, 380);
- ◆ təşkilatın nizamnamə hüququna əmlakın, pul dəyəri olan əmlak və ya qeyri-əmlak hüquqlarının sərmayə qoyulması ilə əlaqədar əməliyyatlardan əldə edilən gəlirlər, o cümlədən yerləşdirilmiş səhmlərin qiymətinin həmin səhmləri verən tərəfin vergi uçotunda əks olunmuş nominal dəyərindən artıq olması hesabına yaranan gəlir;
- ◆ ortaqlıq (cəmiyyət) ləğv edildikdə və ya ortaqlığın iştirakçısı ondan çıxdıqda həmin iştirakçı tərəfindən ilkin sərmayə həcmində əmlakın alınması ilə əlaqədar əməliyyatlardan əldə edilən gəlirlər;
- ◆ RF qanunvericilinə uyğun olaraq təşkilat tərəfindən

əvəzsiz yardım şəklində əmlakın alınması ilə əlaqədar əməliyyatlardan əldə edilən gəlirlər, o cümlədən RF-nin beynəlxalq müqavilələrinə müvafiq olaraq əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin əvəzsiz alınması;

- ◆ bütün səviyyələrdən olan icra hakimiyyəti orqanlarının qərarı ilə büdcə təşkilatları tərəfindən əmlakın alınması ilə əlaqədar əməliyyatlardan əldə edilən gəlirlər.

RF Vergi Məcəlləsinin 251-ci maddəsinin 2-ci bəndinə müvafiq olaraq vergi bazası müəyyən edilərkən nəzərə alınmayan məqsədli daxilolmalara büdcə alıcılarına büdcədən məqsədli daxilolmalar və qeyri-kommersiya təşkilatlarının saxlanması və onların nizamnamə fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün, başqa təşkilatlardan və (və ya) fiziki şəxslərdən əvəzsiz daxil olmuş və həmin daxilolmaları alanlar tərəfindən təyinatı üzrə istifadə edilmiş məbləğlər aiddir. Aksizli mallar şəklində məqsədli daxilolmalar istisna təşkil edir.

Kommersiya təşkilatları tərəfindən dövlət yardımı şəklində alınan büdcə vəsaitlərinin uçotu məsələlərinə ayrıca baxılmalıdır. Təşkilatın iqtisadi səmərəsinin artırılması bu yardımla əlaqədar ola bilər. Bu münasibətlər MUƏ 13/2000 «Dövlət yardımının uçotu» Əsasnaməsi ilə tənzimlənir. Həmin Əsasnamə qiymətlərin və tariflərin dövlət tənzimlənməsi; mənfəətdən vergitutma zamanı müvafiq qaydaların tətbiq edilməsi (vergilərin ödənilməsindən möhlət verilməsi və ya ödənişin təxirə salınması, investisiya vergi kreditləri və s.); RF-nin, onun subyektlərinin və bələdiyyə qurumlarının hüquqi şəxslərin nizamnamə kapitalında iştirak etməsi, yəni hüquqi şəxslərə büdcə investisiyaları verilməsi ilə əlaqədar iqtisadi səmərəyə münasibətdə tətbiq edilmir.

Sözün daha geniş mənasında inkişaf etməkdə olan regionlarda infrastruktur yaradılmasına yönəlmiş hərəkətlər, eləcə də bazarda dominant mövqe tutan və inhisarçı fəaliyyəti həyata keçirən rəqiblərin fəaliyyətinin məhdudlaşdırılması ilə bağlı tədbirlər iqtisadi səmərə hesab edilmir.

MUƏ 13/2000 Əsasnaməsinə müvafiq olaraq təşkilatların mühasibat uçotunda subsidiyalar, subvensiyalar şəklində,

yəni büdcə vəsaitləri şəklində dövlət yardımı; büdcə kreditləri (vergi kreditlərindən və vergilərin ödənilməsi üzrə möhlətlərdən başqa); pul vəsaitlərindən fərqli, torpaq sahələri, təbii ehtiyatlar və başqa əmlak şəklində resurslar barədə informasiya yaranır.

Dövlətin təqdim etdiyi yardım növlərinin müxtəlifliyi bu yardımın mühasibat uçotunda təsnifatı zərurətini yaradır:

- ◆ əsas vəsaitlərin və digər dövriyyədən kənar aktivlərin alınması və tikintisi ilə əlaqədar əsaslı xərclərin maliyyələşdirilməsi üçün təqdim edilən vəsaitlər. Bu halda belə yardımın təqdim edilməsi bu cür aktivlərin alınmasını, onların olduğu yerləri, əldə edilmə müddətlərini, sahiblik hüquqlarını məhdudlaşdıran əlavə şərtlərlə əlaqədar ola bilər;
- ◆ əsaslı xərclərin maliyyələşdirilməsi ilə əlaqədar olmayan cari məsrəflərin maliyyələşdirilməsi üçün verilən vəsaitlər.

Kommersiya təşkilatları dövlət yardımını aşağıdakı şərtlərlə mühasibat uçotuna qəbul edirlər (bənd 5):

- ◆ bu vəsaitlərin təqdim edilməsi şərtlərinin təsdiqləyici müqavilələr, açıq elan edilmiş qərarlar, texniki-iqtisadi əsaslandırma, təsdiq edilmiş layihə-smeta sənədləri və başqa əsaslar üzrə yerinə yetiriləcəyinə əminlik varsa;
- ◆ büdcə vəsaitlərinin mövcud büdcə qeydi, büdcə ayırmaqları haqda bildiriş, büdcə öhdəliklərinin limiti, ehtiyatların təhvil-təslim aktları və s. əsaslar üzrə alınacağına əminlik varsa.

Əgər təşkilata pul vəsaitləri şəklində olmayan dövlət yardımı (torpaq sahələri, təbii ehtiyatlar və başqa əmlak) təqdim edilirsə, bu cür aktivlər mühasibat uçotuna qəbul edilərkən onların dəyəri bu aktivlərin oxşar şəraitdə balansda qəbul edilə biləcəyi qiymət əsasında müəyyən edilir (bənd 6).

Kommersiya təşkilatları tərəfindən dövlət yardımını şəklində alınmış büdcə vəsaitləri mühasibat uçotunda məqsədli maliyyələşdirmə vəsaitləri kimi 86 №-li "məqsədli maliyyə

yələşdirmə" hesabında əks etdirilir. Bu hesab məqsədli təyinatlı tədbirlərin həyata keçirilməsi, büdcə vəsaitlərinin daxilolmasının uçotu və s. üçün nəzərdə tutulan vəsaitlərin hərəkəti barədə informasiyanı ümumiləşdirməyə imkan verir. Bu halda maliyyələşdirmə mənbələri qismində uçota qəbul edilmiş məqsədli təyinatlı vəsaitlər 76 №-li "Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının debetində və 86 №-li "Məqsədli maliyyələşdirmə" hesabının kreditində əks etdirilir, yəni məqsədli maliyyələşdirmə mənbəyinin yaranması eyni zamanda bu vəsaitlər üzrə borcun artması ilə bağlıdır.

Vəsaitlər faktiki alındıqca bu əməliyyatlar 08 №-li "Dövryyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları", 51 №-li "Hesablaşma hesabları", 52 №-li "Valyuta hesabları" hesablarının debetində və 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir.

Dövlət yardımını resurslar faktiki alındıqca mühasibat uçotuna qəbul ediləndə məqsədli maliyyələşdirmənin yaranması bilavasitə resrusların artması ilə bağlıdır, yəni 51, 52 "Valyuta hesabları", 08 №-li "Dövryyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabların debetində və 86 №-li hesabın kreditində əks etdirilir.

Büdcə vəsaitləri məqsədli maliyyələşdirmə hesabından təşkilatın maliyyə nəticələrinin artırılmasına silinir.

Bu silinmə aşağıdakı qaydada aparılır:

- ◆ əsaslı xərclərin maliyyələşdirilməsi büdcə vəsaitləri gələcək dövrlərin gəlirləri kimi uçota alınır, yəni 86 №-li hesabın debetində və 98 №-li "Gələcək dövrlərin gəlirləri" hesabının kreditində əks etdirilir, dövryyədənəknar aktivlərin obyektləri üzrə amortizasiya hesablanması isə satışdankənar gəlirlər kimi 98 №-li hesabın debetinə və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditinə silinir;
- ◆ cari məsrəflərin maliyyələşdirilməsi üçün büdcə vəsaitləri maddi istehsal ehtiyatlarının, əmək haqqı hesablanması üçün uçota qəbul edildiyi anda gələcək dövrlərin gəlirləri kimi uçota alınır, yəni 86 №-li hesabın

debetində və 98 №-li «Gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabının kreditində əks olunur. Ehtiyatlar istehsala, işlərin görülməsinə (xidmətlərin göstərilməsinə), əmək haqqı hesablanmasına və s. məqsədlər üçün buraxıldıqda müvafiq məbləğlər hesabat dövrünün gəlirləri həcmində 98 №-li «Gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabının debetindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditinə silinir.

Kommersiya təşkilatına əvvəlki hesabat dövrlərində çəkilmiş xərclərin maliyyələşdirilməsi üçün verilmiş büdcə vəsaitləri həmin vəsaitlər üzrə borcun yaranması və satışdan-kənar gəlirlər kimi maliyyə nəticəsinin artırılması kimi uçotda əks olunur. Bu halda 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debeti və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının krediti üzrə müvafiq qeydiyyat aparılır.

Təşkilat dövlət yardımını faktiki aldığı, lakin bu yardımın təyinatı üzrə istifadə ediləcəyini təsdiq edən kafi əsaslar olmadığı hallarda alınmış məbləğlər 86 №-li hesabda uçota alınır, yəni 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları" və başqa hesablar debetləşdirilir və 86 №-li hesab kreditləşdirilir. Yardımın təqdim edilməsi şərtləri təsdiq ediləndən sonra bu məbləğlər 86 №-li hesabın debetindən 98 №-li «Gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabının kreditinə hesablanır və sonra cari gəlirlər kimi silinir. Bu halda 98 №-li «Gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabı debetləşdirilir və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı kreditləşdirilir.

Əgər təşkilat büdcə vəsaitlərini hesabat ilində qaytarmalıdırsa, mühasibat uçotunda təshih qeydləri aparılır. Vəsaitlərin köçürülməsi isə 76 №-li hesabın debetində və 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları" və digər hesabların kreditində əks olunur.

Əgər təşkilat ona əvvəlki illərdə verilmiş büdcə vəsaitlərini hesabat ilində qaytarmalıdırsa, aşağıdakı qeydiyyatlar aparılır:

- ◆ əsaslı xərclərin maliyyələşdirilməsi üçün təqdim edilmiş büdcə vəsaitlərinin məbləği 86 №-li hesabın debetinə və

76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının kreditinə aid edilir. Eyni zamanda təşkilatın maliyyə nəticələri azalır və əsas vəsaitlər qeyri-maddi aktivlər üzrə hesablanmış amortizasiya hissəsində məqsədli maliyyələşdirmənin məbləği vəsaitlərin qaytarılma tarixi üçün bərpa edilir, yəni 02 №-li "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası", 05 №-li "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası" hesabları debetləşdirilir və 86 №-li hesab kreditləşdirilir;

- ◆ cari məsrəflərin maliyyələşdirilməsi üçün verilmiş büdcə vəsaitlərinin məbləği 86 №-li hesabın debetində və 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunur. Əgər büdcəyə qaytarılmalı məbləğ məqsədli maliyyələşdirmə vəsaitlərinin qalığından çox olarsa, təşkilatın maliyyə nəticəsi bu fərq qədər azaldılır və həmin vəsaitlərin qaytarılması üzrə borc bu məbləğ qədər artırılır.

Büdcə vəsaitlərindən fərqli olaraq təşkilata verilmiş büdcə kreditləri MUƏ 13/2000 Əsasnaməsinin 16-cı bəndinə müvafiq olaraq mühasibat uçotunda borc vəsaitlərinin uçotu üçün qəbul edilmiş ümumi qaydada əks etdirilir. Lakin müəyyən şərtlər daxilində təşkilat alınmış məbləği qaytarmaq vəzifəsindən azad edilə bilər. Bu halda həmin məbləğ dövlət yardımının uçotu üçün qəbul edilmiş ümumi qaydada uçota alınır.

Dövlət yardımının alındığı bütün hallarda təşkilat ona təminatlar, faizsiz borclar verilməsi, dövlət satınalmaları və s. formada iqtisadi səmərə əldə edir. Bu cür səmərə mühasibat hesabatında dövlət yardımının sair formalarına aid edilir, bu informasiya isə izahat vərəqində açıqlanmalıdır.

Təşkilatın mühasibat hesabatında dövlət yardımı ilə əlaqədar aşağıdakı informasiya açıqlanmalıdır:

- ◆ hesabat ilində uçotda nəzərə alınmış büdcə vəsaitlərinin xarakteri və həcmi;
- ◆ büdcə kreditlərinin təyinatı və qiyməti;
- ◆ təşkilatın iqtisadi səmərə əldə etdiyi dövlət yardımının sair formaları;



- ◆ hesabat ilində büdcə vəsaitlərinin təqdim edilməsi şərtlərinin yerinə yetirilməməsi və bununla əlaqədar şərti öhdəliklər və şərti aktivlər.

Bazar münasibətlərinin inkişafı sayəsində xeyli sayda əcnəbi təşkilat RF ərazisində daimi nümayəndəlik vasitəsilə sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirir və ya daimi nümayəndəliklərin fəaliyyəti ilə əlaqədar olmayan gəlirlər əldə edir. Əcnəbi təşkilat öz fəaliyyətini daimi nümayəndəlik vasitəsilə həyata keçirdiyi halda o, Rusiya qanunvericiliyinə müvafiq olaraq mühasibat uçotu aparmağa borclu deyil, lakin əcnəbi təşkilatlar tərəfindən RF ərazisindəki mənbələrdən əldə edilən gəlirlər kimi bu fəaliyyətdən əldə edilən gəlirlərdən də RF Vergi Məcəlləsinin 306-312-ci maddələrinə müvafiq olaraq vergi tutulmalıdır. Yuxarıda göstərilən gəlirlərə münasibətdə RF Vergi Məcəlləsinin müddəalarını reallaşdırmaq məqsədilə RF Vergilər və Rüsurlar Nazirliyinin 28 mart 2003-cü il tarixli BQ-3-23/150 №-li əmri ilə xarici təşkilatların mənfəətindən (gəlirlərindən) vergitutmanın xüsusiyyətlərinə dair metodik tövsiyələr təsdiq edilmiş, xarici təşkilatların daimi nümayəndəliklər vasitəsilə əldə edilən gəlirlərinin və xərclərinin, vergitutma obyektlərinin ümumi məsələləri (I bölmə), eləcə də RF-də fəaliyyətlə əlaqədar olmayan RF-dəki mənbələrdən əldə edilən spesifik gəlirlərlə bağlı məsələlər (II bölmə) müəyyən edilmişdir.

RF-də olan mənbələrdən RF-də sahibkarlıq fəaliyyəti ilə əlaqədar olmayan gəlirlərin tərkibi RF Vergi Məcəlləsində müəyyən edilmişdir (maddə 109, bənd 1, yarımbənd 1-10). Gəlirlərin mənbədə mənfəət vergisi tutulmalı olan aşağıdakı gəlir növləri bu qəbildəndir:

- ◆ Rusiya təşkilatlarının səhmdarı olan əcnəbi təşkilata ödənilən dividendlər;
- ◆ təşkilatın ləğv edilməsi ilə əlaqədar mənfəətin və ya əmlakın bölüşdürülməsi nəticəsində əcnəbi təşkilatların xeyrinə hesablanan gəlirlər;
- ◆ istənilən növlü borc öhdəliklərindən, o cümlədən mənfəətdə iştirak hüququna malik olan istiqrazlardan faiz gəliri, dövlət və bələdiyyə emissiyalı qiymətli kağızlar

üzrə faizlər şəklində gəlirlər, sair borc öhdəlikləri üzrə gəlirlər;

- ◆ intellektual mülkiyyət obyektləri üzərində hüquqlardan RF-də istifadə edilməsindən alınan gəlirlər, məsələn, ədəbiyyat, incəsənət əsərləri, elmi əsərlər barədə müəlliflik hüquqlarından, o cümlədən kinofilmlər, televiziya üçün yazılar, radio verilişləri, patentlərdən, əmtəə nişanlarından, çertyojlardan, modellərdən, planlardan, düsturlardan və s. istifadə edilməsinə görə ödəmələr;
- ◆ aktivlərinin 50%-dən çoxu RF ərazisində yerləşən daşınmaz əmlakdan ibarət olan Rusiya təşkilatlarının səhmlərinin satışından əldə edilən gəlirlər. Bu halda Rusiyanın qiymətli kağızlarının xarici birjalarda satışından əldə edilən gəlirlər RF-dəki mənbələrdən əldə olunmuş gəlir hesab edilmir;
- ◆ RF ərazisində daşınmaz əmlak satışından əldə edilən gəlirlər;
- ◆ RF ərazisində əmlakın icarəyə və ya subicarəyə verilməsindən, o cümlədən lizinq predmetinin lizinqin alıcısı tərəfindən alınması və ya istifadə edilməsi ilə əlaqədar lizinq əməliyyatlarından əldə edilən gəlirlər. Bu cür gəlirlər lizinq verənə lizinq ödənişinin bütün məbləğindən lizinq əmlakının dəyərinin ödənilməsinin çıxılması nəticəsində yaranan fərq əsasında hesablanır;
- ◆ beynəlxalq daşımалardan, dəniz və hava gəmilərinin, nəqliyyat vasitələrinin (məsələn, avtomobil nəqliyyatının), konteynerlərin icarəyə və ya subicarəyə verilməsindən əldə edilən gəlirlər;
- ◆ rusiyalı şəxslər, dövlət və ya icra orqanları tərəfindən müqavilə öhdəliklərinin pozulmasına görə cərimələr və penyalar;
- ◆ sair analoji gəlirlər.

Metodik tövsiyələrdə xarici təşkilatların RF-dəki mənbələrdən əldə edilən gəlirlərə aid olmayan gəlirlər məsələsi ayrıca nəzərdən keçirilir. Bu cür gəlirlər ödənilərkən ödəniş mənbəyində mənfəət vergisi tutulmur, lakin bir əcnəbi təşkilat RF

ərazisində başqa əcnəbi təşkilata xidmətlər göstərdikdə gəlir mənbəyindən RF ərazisində vergi tutulmalı olacaqdır. Bu qayda xarici təşkilat Rusiya təşkilatına xidmətlər göstərdiyi, bu xidmətlərin haqqının isə başqa xarici təşkilat tərəfindən, məsələn, Rusiyanın həmin təşkilatı qarşısında borcun əvəzlənməsi hesabına ödənilməsi halda da aid edilir. Lakin əgər xarici təşkilat Rusiya təşkilatına RF ərazisinin hüdudlarından kənarında xidmət göstərsə, bu cür gəlirlər RF-dəki mənbələrdən əldə edilən gəlir hesab edilmir və RF-də onlardan mənfəət vergisi tutulmur. Məsələn, Rusiya banklarının xaricdəki "nostro" hesablarına xidmət edilməsinə və bu hesablar üzrə əməliyyatlar aparılmasına görə Rusiya banklarının ödədiyi məbləğlər RF-dəki mənbələrdən əldə edilən gəlirlərə aid deyildir.

RF Vergi Məcəlləsinin 310-cu maddəsində xarici təşkilatların RF-dəki mənbələrdən əldə etdikləri gəlirlərdən vergi agentləri tərəfindən vergi tutulmasının xüsusiyyətləri müəyyən edilmişdir. Rusiya təşkilatı tərəfindən onun səhmdarı olan xarici təşkilata ödənilən dividendlər üzrə vergi dividendlər şəklində (o cümlədən imtiyazlı səhmlər üzrə faizlər şəklində) ödənilmiş gəlirlərin tam məbləğində 15% dərəcəsi ilə tutulur.

İstənilən növlü borc öhdəliklərindən, o cümlədən mənfəətdə iştirak etmək hüququ verən istiqrazlardan və sərbəst dönərli istiqrazlardan faiz gəlirlərindən vergi tutulması diferensiasiya edilmiş dərəcələr üzrə aparılmalıdır.

Faiz gəlirlərinə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ verilən borclar və kreditlər, o cümlədən əmtəə və kommersion kreditləri üzrə gəlirlər;
- ◆ depozitlər üzrə gəlirlər;
- ◆ xarici bankların müxbir hesabları üzrə hesablanmış gəlirlər;
- ◆ əvvəllər diskont ilə reallaşdırılmış qiymətli kağızların ödənilməsi zamanı verilən mükafatlardan ibarət gəlirlər;
- ◆ xarici bank tərəfindən "overdraft" əməliyyatları üzrə ödənilən gəlirlər;
- ◆ faiz şəklində gəlir əldə edilməsi nəzərdə tutulan emissiya

yalı qiymətli kağızlar üzrə gəlirlər;

- ◆ sazişlərə müvafiq olaraq faiz şəklində baxılan sair gəlirlər.

Faiz gəlirlərinin dərəcələri diferensiasiya edilmişdir. Məsələn, dövlət və bələdiyyə emissiyalı qiymətli kağızları üzrə 15%; 20 yanvar 1997-ci ilə qədər emissiya edilmiş dövlət və bələdiyyə istiqrazları üzrə, eləcə də 1999-cu ilin dövlət valyuta istiqrazı keçmiş SSRİ-nin daxili valyuta borcunun tənzimlənməsi şəraitini təmin etmək məqsədilə buraxılmış istiqrazlara görə 0% dərəcə ilə, faiz gəlirlərinin digər növləri ödənildikdə 20% dərəcə ilə tutulur.

RF-də intellektual mülkiyyət obyektləri üzərində hüquqlardan istifadə edilməsindən alınan gəlirlərdən ödəniş mənbəyində 20% dərəcə ilə, Rusiya təşkilatlarının aktivlərinin 50%-dən çoxu RF ərazisində yerləşən daşınmaz əmlakdan ibarət olduqda onların səhmlərinin (kapitalda payların) satışından əldə edilən gəlirlərdən isə səhmlərin satışından əldə edilən gəlirlərin məbləği ilə onların alınmasına və satılmasına çəkilmiş, sənədlərlə təsdiq edilmiş xərclər arasındakı fərqin məbləğinin 24%-i həcmində vergi tutulur. Təsdiqləyici sənədlər olmadıqda vergi səhmlərin satışından əldə edilmiş bütün məbləğin 20%-i həcmində tutulur.

RF ərazisində daşınmaz əmlakın satışından əldə edilmiş gəlirlərdən vergi tutulması aşağıdakı qaydada olmalıdır: əgər xarici təşkilatın bu əmlakı almaq və ya ona amortizasiya hesablanması üçün çəkmiş olduğu xərclərin sənədli sübutu varsa - 24%. Bu halda daşınmaz əmlakın satışından əldə edilmiş gəlirin məbləği ilə əmlakın qalıq dəyəri və ya həmin əmlakın alış qiyməti arasındakı fərq hesablanır (vergi dərəcəsi 24%), bu cür informasiya olmadıqda isə mənfəət vergisi gəlirin ümumi məbləğinin 20%-i həcmində tutulur.

RF ərazisində istifadə edilən əmlakın icarəyə (subicarəyə) verilməsindən əldə edilən gəlirlər ayrıca nəzərdən keçirilir. Belə ki, RF ərazisində əmlakın icarəyə (subicarəyə) verilməsindən, o cümlədən lizinq əməliyyatlarından əldə edilən gəlirlərdən 20% vergi tutulur (beynəlxalq daşımalarda istifadə edilən dəniz,

hava gəmiləri, sair mütəhərrik nəqliyyat vasitələri müstəsna olmaqla - onlardan 10% dərəcə ilə vergi tutulur).

Beynəlxalq daşımalarından əldə edilən gəlirlərdən əldə edilən gəlirlərdən ödəniş məbləğində ödənilmiş bütün məbləğin 10%-i həcmində vergi tutulur. Lakin bir məqama fikir vermək lazımdır ki, əgər daşıma əməliyyatları yalnız RF hüdudlarından kənardakı məntəqələr arasında həyata keçirilirsə, xarici təşkilatların bu cür daşımalarından əldə etdikləri gəlirlər onların RF-dəki mənbələrdən alınan gəlirlərinə aid deyildir və RF-də bu gəlirlərdən vergi tutulmalı deyildir. Məhsulların (neftin, qazın) boru kəmərləri ilə yerdəyişməsi beynəlxalq daşımalara aid deyildir.

Beynəlxalq öhdəliklərin pozulmasına görə cərimələrdən və penyalardan ödəniş mənbəyində 20% vergi tutulur.

Əgər əcnəbi təşkilatın gəliri ona natural formada ödənilirsə və ya pul formasında gəlir ödəniş üçün kifayət deyildirsə, vergi agentləri hesablanmış vergi məbləğini xarici təşkilatın pul şəklində olmayan gəlirinin məbləği qədər azaldaraq büdcəyə köçürməyə borcludur.

Vergi bazası xarici təşkilatın gəlir əldə etdiyi valyuta ilə hesablanır, başqa valyuta şəklində çəkilmiş xərclər isə bu cür xərclərin çəkildiyi tarixdə Rusiya bankının rəsmi məzənnəsi üzrə gəlir əldə edilən valyuta ilə hesablanır. Vergi agentləri (RF Vergi Məcəlləsinin 310-cu maddənin 1-ci bəndi) xarici təşkilatın gəlirlərindən tutulmuş vergi məbləğini xarici təşkilata pul vəsaitlərinin ödənilməsi (köçürüldüyü) tarixdən etibarən 3 gün müddətində Federal büdcəyə köçürməlidir.

Lakin bütün hallarda xarici təşkilat yalnız beynəlxalq müqavilə şəklində hüquqi əsaslar mövcud olduqda faktiki gəlir əldə etmək hüququna malikdir. Faktiki gəlir əldə etmək hüququna Rusiyanın hüquqi şəxsi malik olduqda isə ödənişlər xarici təşkilata, məsələn, qarşılıqlı əvəzləşmələr hesabına həyata keçirilirsə, beynəlxalq müqavilənin müddəaları tətbiq edilmir. Gəlir əldə etmək üçün faktiki hüquq xarici təşkilata mənsub olduqda bu gəlirlərin hansı şəxslərin hesablarına köçürülməsinin fərqi yoxdur.

Xarici təşkilatlara ödənilmiş gəlirlərin məbləği və onlar-

dan tutulmuş vergilərin məbləği barədə vergi hesabatının vahid forması Rusiya Vergilər və Rüsurlar Nazirliyinin 24 yanvar 2002-ci il tarixli BQ-3-23-31 №-li əmri ilə təsdiq edilmişdir (bu forma 1 aprel 2002-ci ildə Rusiya Ədliyyə Nazirliyində qeydiyyatata alınmışdır. Qeydiyyat №33340).

RF-də xarici təşkilatların mənfəətindən tutulan verginin hesablanması formalarının və metodikasının eyni olması müxtəlif layihələrin əcnəbi iştirakçılarını ölkəmizin iqtisadiyyatında iştiraka cəlb etməyin mühüm şərtidir. Bu halda mənfəətdən vergi tutulması barədə mövcud qanunvericiliyə riayət edilməli və maliyyə nəticələrinin formalaşmasına və onların düzgün hesablanmasına nəzarət edilməlidir.

RF Vergi Məcəlləsində mənfəətdən (gəlirlərdən) ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması ilə bağlı müddəalar müəyyən edilmişdir. RF Vergi Məcəlləsinin və beynəlxalq müqavilələrin ikiqat vergitutmaya yol verilməməsi və vergilər və rüsurlar haqqında RF qanunvericiliyə riayət olunmasına nəzarətin təmin edilməsi məsələləri metodik tövsiyələrdə öz əksini tapmışdır.

RF Vergi Məcəlləsinin 306-cı maddəsinin 2-ci bəndinə müvafiq olaraq mənfəət vergisinin hesablanması məqsədləri üçün daimi nümayəndəlik xarici təşkilatın istənilən əlahiddə bölməsi və ya fəaliyyət yeri ola bilər, bu şərtlə ki, xarici təşkilat RF ərazisində sahibkarlıq fəaliyyətini onun vasitəsilə həyata keçirsin. Bu fəaliyyət yerin təkindən, təbii ehtiyatlardan istifadə edilməsi, kontrakta müvafiq olaraq tikinti, quraşdırma, yığma, sazlama, avadanlığa xidmət edilməsi, eləcə də malların satışı, anbarların icarəsi, xidmətlər göstərilməsi və xarici təşkilatın özünün xeyrinə hazırlıq (yardımçı) fəaliyyət deyildirsə, bu cür fəaliyyət ilə əlaqədar ola bilər. Xarici təşkilatın daimi nümayəndəliyi filial, bölmə, büro, kontor ilə, yəni RF ərazisində sahibkarlıq fəaliyyətinin müntəzəm həyata keçirildiyi hər hansı yer ilə təmsil oluna bilər. Başqa sözlə desək, daimi nümayəndəliyin təşkilati-hüquqi əhəmiyyəti ilə yanaşı, həm də RF-də mənfəət vergisi ödəmək barədə öhdəlikləri mövcuddur.

Yerin təkindən istifadə edildikdə xarici təşkilatın fəaliyyətinin başlanğıcı (RF Vergi Məcəlləsinin 306-cı maddəsinin

3-cü bəndi) bu fəaliyyətin həyata keçirilməsi üçün lisenziyanın (icazənin) qüvvəyə mindiyi tarix hesab edilir.

İnşaat meydançasında iş aparılarkən fəaliyyətin başlanğıcı həmin meydançanın podratçıya təhvil verilməsi barədə aktın imzalandığı tarix və ya işlərin faktiki başlandığı tarix hesab edilir.

Başqa sözlə desək, xarici təşkilatlar (və ya onların əlahiddə bölmələri) vergi orqanlarında uçota alındığı tarixdən müntəzəm fəaliyyətə başlamış hesab edilir. Bu halda RF-də hər hansı təsərrüfat əməliyyatlarının həyata keçirilməsi ilə bağlı tək-tək faktlar, məsələn, RF-də xarici təşkilata mülkiyyət hüququ ilə mənsub olan daşınmaz əmlakın satılması ilə bağlı ayrı-ayrı faktlar müntəzəm fəaliyyət hesab edilə bilməz.

Xarici təşkilatlar inşaat meydançalarında fəaliyyət göstərərəkən mənfəətdən vergitutma məqsədləri üçün RF Vergi Məcəlləsinin 308-ci maddəsinin normaları tətbiq edilir. İşlərin həyata keçirilməsinin kontraktı göstərilən müddəti keçdikdə xarici təşkilat öz daimi nümayəndəliyini yaratmağa borcludur. Bu halda vergitutma məqsədləri üçün bunu əsas götürmək lazımdır ki, inşaat meydançası aşağıdakı tarixlərə nisbətən daha əvvəldən mövcuddur:

- ◆ meydançanın podratçıya təhvil verilməsi barədə aktın imzalandığı tarix;
- ◆ hazırlıq işləri, dalan yollarının, kommunikasiyaların yaradılması, elektrik kabellərinin çəkilməsi ilə əlaqədar işlərin faktiki başlandığı tarix.

Xarici təşkilat öz fəaliyyətini RF-də onun mənafeələrini müntəzəm təmsil edən şəxs vasitəsilə həyata keçirdikdə, yəni kontraktlar bağladıqda, xarici təşkilat üçün hüquqi nəticələr yaratdıqda bu fəaliyyət xarici təşkilatın daimi nümayəndəliyinin fəaliyyətinə aid edilə bilər.

Əgər xarici təşkilat RF ərazisində fəaliyyətini broker, komissioner, Rusiya qiymətli kağızlar bazarının peşəkar iştirakçısı vasitəsilə həyata keçirirsə, bu cür fəaliyyət daimi nümayəndəliyin fəaliyyəti hesab edilmir.

Öz fəaliyyətini daimi nümayəndəliklər vasitəsilə həyata

keçirən xarici təşkilatlar üçün mənfəət vergisi tutulmasının müəyyən xüsusiyyətləri təsbit olunmuşdur (RF Vergi Məcəlləsinin 307-ci maddəsi). Bu halda vergitutma obyektı mənfəət (gəlir) hesab edilir. Bu cür təşkilatların gəlirlərinə malların (işlərin, xidmətlərin) və məlak hüquqlarının satışından əldə edilən gəlirlər, eləcə də satışdankənar gəlirlər aiddir (RF Vergi Məcəlləsinin 250-ci maddəsi).

Qüvvədə olan qaydaya görə bütün gəlirlər ilkin mühasibat sənədləri və vergi uçotu sənədləri əsasında müəyyən edilir.

Bu halda vergi ödəyicisi olan xarici təşkilat tərəfindən malların, işlərin, xidmətlərin, əmlak hüquqlarının alıcısına (onları əldə edənlərə) ödənilmiş vergilərin məbləği çıxılır.

RF-də öz fəaliyyətini daimi nümayəndəlik vasitəsilə həyata keçirən əcnəbi təşkilatın gəliri satılmış mallara (işlərə, xidmətlərə), əmlaka, əmlak hüquqlarına görə xarici təşkilatın hesablarına (Rusiyada və ya xaricdə) bütün daxilolmaların cəminə əsasən müəyyən edilir. Bu halda natural formada (malların, əmlakın verilməsi, qarşılıqlı xidmətlər göstərilməsi və s. şəkildə) əldə edilən gəlirlər bazar qiymətləri əsasında müəyyən edilir (RF Vergi Məcəlləsinin 40-cı maddəsi).

Metodik tövsiyələrdə RF-də daimi nümayəndəlik vasitəsilə fəaliyyət göstərən xarici təşkilatlar üçün (banklardan başqa) gəlirlərin və xərclərin təyin edilməsinin kassa metodunun tətbiq edilməsi məsələsinə dair izahat verilmişdir.

Mövcud qanunvericiliyə görə RF-də xarici təşkilatların mənfəətindən (gəlirindən) mənfəət vergisi yalnız həmin təşkilatların daimi nümayəndəlik vasitəsilə həyata keçirilən fəaliyyəti ilə bağlı hissədə tutulur. Buna müvafiq olaraq daimi nümayəndəliyinin gəlirlərinə yalnız onun RF ərazisindəki fəaliyyət ilə bağlı gəlirləri aid edilir.

Əgər RF-də xarici baş təşkilatın yalnız bir bölməsi yerləşirsə, onda baş təşkilat gəlirləri dünya üzrə gəlirin bölüşdürülməsinin uçot siyasətində təsbit olunmuş metodikasına əsasında, baş ofisin rəhbəri tərəfindən imzalanmış sənədlər əsasında bölüşdürür. Məsələn, xarici təşkilatın uçot siyasətində böljünün əsası kimi işçilərin sayına mütənasib bölgü prinsipi götürülə bilər.



Metodik tövsiyələrdə RF-nin müxtəlif regionlarında bir neçə bölməsi olan daimi nümayəndəliyin mənfəətinin (gəlirinin) bölüşdürülməsi barədə dəqiq izahatlar da verilmişdir. Bu bölmələr müxtəlif regionlarda kontragentlərə xidmətlər (məsələn, konsaltinq xidmətləri) göstərə bilər. Məsələn, xarici təşkilatın Moskva bölməsi Saxalin vilayətinin ərazisindəki müəssisələrə konsaltinq xidmətləri göstərmişdir. Xarici təşkilatın Saxalin bölməsi bu işdə iştirak etməmişdir. Ona görə də konsaltinq xidmətləri göstərilməsindən əldə edilən mənfəət (gəlir) yalnız həmin xarici təşkilatın Moskvadakı daimi nümayəndəliyinə aid olmalıdır.

Xarici təşkilatın daimi nümayəndəliyi vasitəsilə əmtəələr (işlər, xidmətlər, əmlak, əmlak hüquqları) satışından əldə edilmiş gəlirinin məbləği onun xərcləri qədər azaldılır. Bu xərclər iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış, sənədlərlə təsdiq edilmiş və RF qanunvericiliyinə müvafiq olaraq tərtib edilmiş olmalıdır. Məsələn, xarici təşkilat özünün amortizasiya hesablanan əmlakının satışından əldə edilən gəlirləri bu əmlakın qalıq dəyəri qədər azaltmaq hüququna malikdir. Başqa əmlak (qiymətli kağızlardan, özünün istehsal etdiyi mallardan, alınma məhsullardan başqa) xarici təşkilat bu gəlirləri həmin əmlakın alış qiyməti qədər azaltmalıdır. Satılan mallar əvvəlcə bu təşkilat tərəfindən alınmış olduqda isə gəlirlər satılan əmlakın saxlanması, ona xidmət edilməsi və daşıma ilə bağlı xərclərin məbləği qədər də azaldıla bilər.

Qiymətli kağızların satışından əldə edilən gəlirlər də qiymətli kağızın alış qiyməti, onun satışı ilə bağlı xərclər əsas götürülməklə məsrəflərin həcmi qədər azaldıla bilər.

Qeyd etmək lazımdır ki, xarici təşkilatların mənfəət vergisi hesablanarkən nəzərə alınan məsrəflərin tərkibi RF-də hüquqi şəxslər üçün qəbul edilmiş qaydaya analojidir.

RF ərazisindəki xarici nümayəndəliklərdən vergitutmanın təşkilində mənfəət vergisinin hesablanması üçün qəbul edilən gəlirlərin və xərclərin dəqiq müəyyən edilməsi mühüm rol oynayır.

Metodik tövsiyələrdə vergitutma məqsədləri üçün xarici təşkilatların gəlirlərinin və xərclərinin müfəssəl siyahısı verilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, daimi nümayəndəliyin xərclərinin tərkibinə xarici nümayəndəliyin RF ərazisində olmayan bölmələrinin saxlanması üçün məsrəflər daxil edilmir, baş ofis tərəfindən daimi nümayəndəliyə verilən xərclər isə onların faktiki verilmiş olduğu dövrün xərcləri hesab edilir.

Metodik tövsiyələr RF iqtisadiyyatının müxtəlif sahələrində fəaliyyət göstərən çox№-li xarici nümayəndəliklərlə qarşılıqlı münasibətləri tənzimləyən mühüm sənəddir.

Təşkilatların gəlirlərinin formalaşması və onlardan vergi tutulması həm də məhsul bölgüsü barədə sazişlərin icrası ilə, onların mühasibat uçotunda öz əksini necə tapması və vergi-tutma ilə bağlıdır.

«Məhsulun bölgüsünə dair sazişlər haqqında» RF Federal Qanununa (30 dekabr 1995-ci il tarixli 225-FZ №-li Qanun və sonradan ona edilmiş dəyişikliklər və əlavələr) müvafiq olaraq məhsul bölgüsü haqqında sazişlərin icrası ilə əlaqədar əsas təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda və mühasibat hesabatında əks etdirilməsi qaydaları müəyyən edilmişdir. Bu cür sazişlər hüquqi şəxslər olan iştirakçılar və xarici investorlar (kredit və büdcə təşkilatlarından başqa) arasında RF-nin qüvvədə olan qanunvericiliyinə müvafiq qaydada bağlanır.

İnvestor (operator) tərəfindən sazişlər kəsiyində mühasibat uçotunun aparılması, hesabatın tərtib və təqdim edilməsi qüvvədə olan qanunverici və normativ aktlar əsasında həyata keçirilir ("Mühasibat uçotu haqqında" 129-FZ №-li Federal Qanun, RF-də mühasibat uçotunun və mühasibat hesabatının aparılmasına dair əsasnamələrin hazırda qüvvədə olan redaksiyaları və s.). Əmlakın, öhdəliklərin və təsərrüfat fəaliyyətinə aid başqa faktların sənədləşdirilməsi, mühasibat uçotu registrlərinin aparılması, məhsul bölgüsü haqqında sazişlər yerinə yetirilərkən hesabatın tərtib edilməsi rus dilində aparılır, yaxud bu sənədlər rus dilinə sətiri tərcümə edilir, əməliyyatların uçotu isə RF valyutasında (rubl ilə) və ya əgər sazişdə müəyyən edilmişdirsə, xarici valyutada aparılır. Lakin dövlət orqanlarına təqdim edilən mühasibat hesabatında hər sətir üzrə məlumatlar həm xarici valyutada, həm də rubl şəklində hesab-

lanmış olmalıdır. Xarici valyuta şəklində ifadə edilmiş hesabat məlumatlarının rubl şəklində hesablanması RF Mərkəzi Bankının hesabatın tərtib edildiyi tarix üçün məzənnəsi üzrə aparılır.

İnvestorun (operatorun) uçot siyasətində məhsul bölgüsü barədə sazişlərin icrasına dair mühasibat uçotunun aparılması üsulları haqqında informasiya hökmən açıqlanır. İnvestor (operator) öz uçot siyasətinin dəyişməsi ilə bağlı bütün hallar barədə səlahiyyətli dövlət orqanına və ya komitəyə məlumat verməyə borcludur.

Bu cür təsərrüfat əməliyyatları həyata keçirilərkən mühasibat uçotunun əsas prinsipi təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının zaman etibarı ilə müəyyən olması prinsipidir. Bu halda investor (operator) məhsul bölgüsü barədə hər bir konkret saziş üzrə lisenziya sahəsində məsrəflərin, aktivlərin və öhdəliklərin məxsusi uçotunu ilkin sənədlər əsasında təmin etməlidir.

İlkin uçot sənədləri, mühasibat uçotu registrləri, sorğu materialları və mühasibat hesabatı saziş üzrə işlər başa çatanandan sonra 5 il müddətində saxlanır. Mühasibat hesabatının tərtib edilməsi ilə əlaqədar informasiya RF ərazisində saxlanır və vergi orqanlarının, digər səlahiyyətli dövlət orqanlarının tələbinə əsasən onlara təqdim edilir.

Mineral xammalın işlənməsi və hasilatı ilə bağlı məsrəflərin uçotu investor (operator) tərəfindən RF hökumətinin 3 iyul 1999-cu il tarixli 740 №-li qərarı ilə təsdiq edilmiş məhsul bölgüsü haqqında sazişlərin həyata keçirilməsi zamanı məsrəflərin tərkibi və onların ödənilməsi qaydası haqqında əsasnamə (sonrakı mətndə - əsasnamə) əsasında aparılır. Bu halda bütün məsrəflər ödənilən və ödənilməyən növlərə bölünür. Buna müvafiq olaraq 20 №-li "Əsas istehsalat" hesabının iki analogi subhesabı açılır. Həm ödənilən, həm də ödənilməyən məsrəflər mövcud qaydalara müvafiq olaraq təsnif edilir.

Hazır məhsulun uçotu üçün 43 №-li «Hazır məhsul» hesabından istifadə edilir. Bu hesab üçün iki subhesab açılır: «Kompensasiya edilən məhsullar» və «Mənfəətli məhsullar».

Kompensasiya edilən məhsullar müvafiq subhesabda,

tərkibi Əsasnamə ilə müəyyən edilən faktiki ödənilən xərclər məbləğində uçota alınır.

Kompensasiya kimi alınmış məhsulun dəyəri 43 №-li «Hazır məhsul» hesabının «Kompensasiya edilən məhsullar» subhesabında debetləşdirilir və 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabının «Ödənilən məsrəflər» subhesabında kreditləşdirilir.

Mənfəətli məhsullar dedikdə bu məhsulların investor ilə dövlət arasında bölgüsü yuxarıda adını çəkdiyimiz məhsul bölgüsü haqqında sazişə əsaslanır. Mənfəətli məhsul bölüşdürüldəndən sonra investora məxsus hissə onun hesablarında adətən bu investorun hasil etdiyi mineral xammalın bir vahidi üçün oxşar şəraitdə tətbiq edilən qiymət üzrə öz əksini tapır. Bu barədə müxabirləşmə qeydi aşağıdakı kimi aparılır:

D-t hesab 43 "Hazır məhsul", subhesab "Mənfəətli məhsul"

K-t hesab "Sair gəlirlər və xərclər".

Mənfəətli məhsulun dövlətə məxsus hissəsi investorun (operatorun) balansında adətən bu investorun hasil etdiyi mineral xammalın bir vahidi üçün oxşar şəraitdə tətbiq edilən qiymət üzrə öz əksini tapır.

Investorun (operatorun) bütün ödənilməyən məsrəfləri hər ay maliyyə nəticələrinə silinir. bu halda hesablarda aşağıdakı qeydiyyat aparılır:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 20 "Əsas istehsalat", subhesab "Ödənilməyən məsrəflər".

Qeyd etdiyimiz kimi silinmə məbləği hesabata müvafiq olaraq şərti qiymətlə müəyyən edilir. Əməliyyat tsiklinin yekun fazası kompensasiya edilən və mənfəətli məhsulun satışı və bu prosesin 90 №-li "Məhsulların (işlərin, xidmətlərin) satışı" hesabında adi qaydada əks etdirilməsi ilə başa çatır, yəni pul vəsaitləri hesablarının (50 «Kassa», 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları") və ya alıcılarla hesablaşmalar hesabının (62) debeti və satışlar hesabının krediti üzrə qeydiyyat aparılır.

Dövlətə məxsus olan mənfəətli məhsulun satışı barədə sazişə müvafiq olaraq satış investorun (operatorun) özü tərəfindən həyata keçirilə bilər. Bu halda investorun (operatorun) hə-

min əməliyyatı investora məxsus olmayan məhsulun satışı üzrə xidmətlər göstərilməsi hesab edir.

İnvestorun əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər və istehsal infrastrukturunun analoji obyektlərinin alınması və ya yaradılması ilə bağlı, məhsul bölgüsü barədə sazişin yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar məsrəfləri investorun (operatorun) hesablarında adi qaydada, yəni 08 "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesabının debetində və 60 "Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar", 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" və digər hesabların kreditində əks etdirilir.

Bu halda əsasnaməyə müvafiq olaraq ödənilməli olan kapital qoyuluşu xarakterli məsrəflər aşağıdakı müxabirləşmə qeydi ilə silinir:

D-t hesab 20 "Əsas istehsal"

K-t hesab "Kapital qoyuluşları".

Bu cür silinmə sazişin qüvvədə olduğu bütün müddətdə müntəzəm şəkildə (xətti üsulla) həyata keçirilir.

İnvestor (operator) dəyəri ödənilməli olan əmlakı uçota qəbul edərkən aşağıdakı qeydiyyat aparılır:

D-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", 04 "Qeyri-maddi aktivlər"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlarla və kreditorlarla hesablaşmalar", subhesab "Məhsul bölgüsü haqqında saziş üzrə öhdəliklər".

Bu cür əmlak obyektlərin alınması (yaradılması) ilə əlaqədar faktiki məsrəflər üzrə qiymətləndirilərək mədaxil edilir. Mülkiyyət hüququ investordan dövlətə keçmiş əmlak («Məhsul bölgüsü barədə sazişlər haqqında» RF Federal Qanununun 11-ci maddəsi) investorun balansından silinir.

Əmlakın uçotu sazişin qüvvədə olma müddəti başa çatana qədər balans yekununa əsasən investor tərəfindən aparılır.

İnvestor mühasibat hesabatını icra hakimiyyəti orqanlarına: səlahiyyətli dövlət orqanına, idarəetmə komitəsinə və RF-nin qüvvədə olan qanunvericiliyinə müvafiq olaraq başqa orqanlara təqdim edir.

Bu halda investor aşağıdakı nümunəvi hesabat formaları təqdim etməlidir:

- ◆ mühasibat balansı;
- ◆ gəlirlər və zərərlər haqqında hesabat;
- ◆ qoşmalar, o cümlədən kapitalın ləğvi haqqında hesabat; pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat; mühasibat balansına əlavə (F. №5) və qüvvədə olan normativ aktlarda nəzərdə tutulan başqa formalar;
- ◆ izahat vərəqi;
- ◆ auditor rəyi (qanunvericiliyə müvafiq olaraq məcburi audit keçirilən hallarda).

Lakin investordan (operatorun) nümunəvi formalardan əlavə investordan məhsul bölgüsü haqqında sazişlərin yerinə yetirilməsi zamanı kompensasiya edilən məhsullar hesabına ödənilməli olan məsrəflərinin məqsədli istifadəsi barədə spesifik hesabat forması da təqdim edir. Bu hesabat forması aşağıdakı göstəricilər üzrə tərtib edilir:

- ◆ istismar xərcləri - cəmi, o cümlədən:
  - idarəetmə xərcləri;
  - çirklənmiş torpaqların rekultivasiyası üçün məsrəflər;
  - könüllü sığorta haqları;
  - ləğvetmə işləri;
  - ləğvetmə fonduna ayırmalar;
  - ödənilən məsrəflərə aid edilmiş vergi ödəmələri;
  - təbiəti mühafizə tədbirləri üçün xərclər;
- ◆ əsaslı xərclər - cəmi;
  - o cümlədən tam amortizasiya edilməmiş əmlakla bağlı məsrəflər;
- ◆ ödənilən məsrəflər - cəmi.

Investor hökmən izahat vərəqəsi təqdim edir. Bu vərəqədə xüsusən investordan asılı tərəflərin yerinə yetirdiyi işlərin və xidmətlərin dəyəri barədə və investordan asılı tərəflərə onun məhsullarının (işlərinin, xidmətlərinin) satışının həcmi barədə informasiya açıqlanır.

Beləliklə, məhsul bölgüsü barədə sazişlərin yerinə yetirilməsi zamanı əməliyyatların mühasibat uçotunda və hesabatında əks etdirilməsinə dair göstərişlər «Məhsul bölgüsünə dair sazişlər haqqında» 30 dekabr 1995-ci il tarixli 225-FZ №-li RF Federal Qanunundan irəli gələn hüquqi normaları məntiqli baxımdan tamamlayır. Bu isə əcnəbi investorlar cəlb edilməklə bazar münasibətlərinə keçid şəraitində çox vacibdir.

«Məhsul bölgüsü haqqında sazişlərin yerinə yetirilməsində vergitutma sistemi»nin xüsusi vergi rejiminin əsas vergitutma müddəaları və anlayışlar aparatı RF Vergi Məcəlləsinin 26-4 fəslində verilmişdir.

## 4.2. Təşkilatın məsrəflərinin uçotu və vergitutma

MUƏ 10/99 Əsasnaməsinin 2-ci bəndinə müvafiq olaraq təşkilatın məsrəfləri dedikdə aktivlərin (pul vəsaitlərinin, digər əmlakın) çıxması və təşkilatın kapitalının azalmasına gətirib çıxaran öhdəliklər yaranması nəticəsində iqtisadi səmərənin azalması nəzərdə tutulur, iştirakçıların (əmlak mülkiyyətçilərinin) qərarı ilə sərmayələrin azalması halı müstəsna olmaqla.

Xərclərin xarakterindən, onların çəkilməsi şəraitindən və təşkilatın fəaliyyətinin istiqamətlərindən asılı olaraq xərclər aşağıdakı növlərə bölünür:

- ◆ adi fəaliyyət növləri ilə bağlı xərclər;
- ◆ əməliyyat xərcləri;
- ◆ satışdankənar xərclər.

Adi fəaliyyət növləri üzrə xərclərdən fərqli, o cümlədən fəvqəladə xərclər sair məsrəflər hesab edilir.

Aşağıdakı hallarda aktivlərin çıxması ilə bağlı xərclər təşkilatın xərcləri hesab edilmir:

- ◆ dövriyyədən kənar aktivlərin (əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, başa çatmamış tikinti) alınması (yaradılması) ilə əlaqədar;
- ◆ başqa təşkilatların nizamnamə kapitalına sərmayə qoyulması, səhmlərin və digər qiymətli kağızların təkrar satılmamaq şərti ilə alınması ilə əlaqədar;

- ◆ komitentın xeyrinə komissiya müqavilələri üzrə;
- ◆ maddi istehsal ehtiyatlarının və digər qiymətlilərin, işlərin, xidmətlərin haqqının əvvəlcədən ödənilməsi qaydasında;
- ◆ təşkilatın aldığı borcların, kreditlərin ödənilməsi;
- ◆ ehtiyatların və digər qiymətlilərin, işlərin, xidmətlərin haqqının ödənilməsi hesabına avans şəklində.

Məhsulun hazırlanması və satışı, malların alınması və satılması, işlərin görülməsi ilə əlaqədar məsrəflər adi fəaliyyət növləri üzrə məsrəflərdir.

Təşkilatın fəaliyyətinin predmetindən asılı olaraq aktivlərin icarə müqaviləsinə əsasən ödəniş müqabilində müvəqqəti sahibliyə və istifadəyə verilməsinə görə xərclər; patentlərdən və ixtirələrdən irəli gələn hüquqların verilməsi ilə əlaqədar xərclər; başqa təşkilatların nizamnamə kapitalında iştirak etmək təşkilatların fəaliyyət predmetinə daxildirsə, bu cür iştirakla bağlı xərclər təşkilatın xərcləri sayıla bilər. Əks halda bu xərclər əməliyyat xərclərinə aid edilir.

Əgər məsrəflər konkret müqaviləyə, qanunverici və normativ aktların tələblərinə müvafiq olaraq çəkilmişdirsə və xərcin məbləği təyin edilə bilərsə, bu cür xərclər mühasibat uçotunda məsrəf kimi qəbul edilir. Xərclər o halda qəbul edilə bilər ki, kommersiya əməliyyatının yerinə yetirilməsi nəticəsində aktivin verilməsində təşkilatın iqtisadi səmərəsinin azalacağına əminlik olsun. Amortizasiyanın məsrəf hesab edilməsi amortizasiya edilən əmlakın dəyərindən, onun faydalı istifadə müddətindən və amortizasiya hesablanması üçün qəbul edilmiş üsullardan asılıdır. Əgər xərclər çəkilmədən bu şərtlərdən hər hansı biri ödənilməsə təşkilatın uçotunda debitor borcu yaranmış hesab edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, təşkilatın mədaxil, əməliyyat gəlirləri və sair gəlirlər əldə etmək niyyətindən asılı olmayaraq xərclər hansı hesabat dövründə çəkilmişdirsə, həmin hesabat dövründə uçota alınır. Xərclərin tanınması pul vəsaitlərinin faktiki ödənilməsi vaxtından və ya onların həyata keçirilməsi formasından asılı deyildir (təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının za-



man etibarı ilə müəyyən olması faktı). Əgər təşkilatda məhsul satışından; işlərin görülməsindən əldə edilən mədaxil yalnız pul vəsaitləri daxil olduqdan və ya başqa ödəniş forması həyata keçirildikdən sonra tanınırsa, onda xərclər də yalnız borcun ödənilməsindən sonra tanınır.

Mənfəətlər və zərərlər haqqında hesabatda xərclər aşağıdakı qaydada göstərilir:

- ◆ məxaric ilə mədaxil arasında qarşılıqlı əlaqədə (gəlirlərin xərclərə müvafiq olması);
- ◆ xərclərin hesabat dövrləri arasında bölüşdürülməsi yolu ilə – bu halda gəlirlərlə xərclər arasındakı əlaqə dolayı yolla müəyyən edilə bilər;
- ◆ hesabat dövründə tanınmış məsrəflər üzrə iqtisadi səmərə (gəlir) və ya aktivlərin daxilolmaları mümkün deyil;
- ◆ müvafiq aktivlərin qəbul edilməsi ilə şərtlənməyən öhdəliklər yarandıqda.

Adi fəaliyyət növləri üzrə xərclər mühasibat uçotuna pul ifadəsində qəbul edilir. Bu halda hesabların və ya kreditor borcunun ödənilməsinin həcmi təşkilat ilə malgöndərən (podratçı) arasında müqavilə əsasında təyin edilir. Əgər müqavilədə qiymət müəyyən edilməmişdirsə, ödəniş oxşar şəraitdə ödəniş üçün analoji qiymət əsasında aparılır. Ehtiyatların, işlərin, xidmətlərin haqqı təxirə salınmış və ya möhlətli ödəniş şəklində verilən kommersion krediti şərtləri daxilində ödəniləndə məsrəflər kreditor borcunun tam məbləğində uçota qəbul edilir.

Ödənişin həcmi məbləğ fərqləri nəzərə alınmaqla təshih edilir. Məbləğ fərqləri rəsmi məzənnə üzrə xarici valyutada ödənilmiş kredit borcu ilə həmin kreditor borcunun məsrəflərin qəbul edildiyi tarixdə rubl şəklində qiyməti arasındakı fərqə bərabərdir.

Adi fəaliyyət növləri üzrə xərclər xammalın, materialların, malların alınması, onların məhsul istehsal edilməsi (işlərin görülməsi, xidmətlər göstərilməsi) məqsədləri üçün emal edilməsi ilə, eləcə də malların, məhsulların satışı (alınib satılması) ilə əlaqədardır. Bu halda adi fəaliyyət növləri üzrə məsrəflər

aşağıdakı elementlər üzrə qruplaşdırılır: maddi məsrəflər, əməyin ödənilməsi üçün xərclər, sosial ehtiyaclar üçün ayırmalar, amortizasiya, sair məsrəflər.

İdarəetmə məqsədləri üçün xərclərin məsrəf maddələri üzrə uçotu təşkil edilir. Bu maddələrin siyahısını təşkilat özü müəyyən edir.

Məhsulun, işlərin, xidmətlərin, satılmış malların maya dəyərinin formalaşması üçün adi fəaliyyət növləri üzrə xərclərin (məsrəflərin) uçotu məhsulun növləri (eyni tipli qrupları) üzrə aparılır. Bu halda kommersiya və idarəetmə xərcləri onların tanındığı hesabat ilində satılmış məhsulun, malların, işlərin maya dəyərində tam həcmdə hesaba alına bilər. Elementlər və maddələr üzrə istehsal xərclərinin uçotu qaydaları müvafiq normativ aktlarla müəyyən edilir. Maya dəyərinin müəyyən edilməsi adi fəaliyyət növlərinin maliyyə nəticəsinin hesablanması üçün bazadır.

Əməliyyat xərclərinə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ təşkilatın aktivlərinin ödəniş müqabilində müvəqqəti istifadəyə verilməsi ilə əlaqədar xərclər;
- ◆ intellektual mülkiyyət, ixtiralar, patentlər barəsində hüquqların ödəniş müqabilində verilməsi ilə əlaqədar məsrəflər;
- ◆ başqa təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirak edilməsi ilə əlaqədar məsrəflər;
- ◆ əsas vəsaitlərin və pul vəsaitlərindən fərqli başqa aktivlərin, malların, məhsulların (xarici valyuta müstəsna olmaqla) satışı, çıxması ilə əlaqədar məsrəflər;
- ◆ təşkilatın kreditlərdən və borclardan istifadə etməsinə görə ödədiyi faizlər;
- ◆ kredit təşkilatlarının xidmətlərinin haqqının ödənilməsi üzrə məsrəflər;
- ◆ qiymətləndirmə ehtiyatları (şübhəli borclar üzrə, qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşunun təminatı kimi, şərti təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının tanınması ilə əlaqədar ehtiyatlar) üçün ayırmalar;
- ◆ sair əməliyyat xərcləri.

Satışdankənar məsrəflər aşağıdakılardır:

- ◆ müqavilə şərtlərinin pozulmasına görə məhkəmə tərəfindən müəyyən edilmiş və ya təşkilat tərəfindən tanınmış məbləğlərdə uçota qəbul edilən cərimələr, penyalər, dəbbə pulları;
- ◆ təşkilatın təqsiri üzündən dəymiş zərərin təsdiqləyici sənədlər əsasında ödənilməsi üçün faktiki məsrəflərin məbləği;
- ◆ əvvəlki illərin hesabat ilində tanınmış zərəri təsdiqləyici sənədlər əsasında faktiki zərər məbləğində uçota qəbul edilir;
- ◆ iddia müddəti keçmiş debitor borcu və tutulması real olmayan başqa borclar məsrəflərə mühasibat uçotu məlumatları üzrə borcun məbləğində daxil edilir;
- ◆ aktivlərin ucuzlaşdırılma məbləğləri aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsi barədə məlumatlara əsasən müəyyən edilir.

Sair məsrəflər, qanunvericilikdə nəzərdə tutulan hallar müstəsna olmaqla mənfəət və zərərlər hesabına silinməlidir.

Təşkilatın vergitutma məqsədləri üçün qəbul edilən xərcləri mənfəətdən vergitutma məqsədləri üçün RF Vergi Məcəlləsinin 252-ci maddəsinə əsasən təyin edilir. Bu məsrəflər istehsal və satış ilə bağlı məsrəflərə və satışdankənar məsrəflərə bölünür. Bu cür məsrəflər gəlir əldə etmək məqsədilə çəkilmiş, əsaslandırılmış və sənədlərlə təsdiq edilmiş olduqda qəbul edilir.

Əsaslandırılmış məsrəflər dedikdə iqtisadi baxımdan əsaslandırılmış xərclərin pul şəklində ifadəsi başa düşülür. Buna müvafiq olaraq gəlir əldə edilməsi ilə əlaqədar olan və təsərrüfat fəaliyyətinin (işgüzar dövriyyənin) həyata keçirilməsinin səmərəlilik prinsiplərini təmin edən məsrəflər iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış hesab edilir.

RF qanunvericiliyinə müvafiq olaraq qüvvədə olan sənəd formaları ilə rəsmiləşdirilmiş məsrəflər sənədlərlə təsdiq edilmiş xərclərdir. Sənədlərin formaları icra hakimiyyəti orqanların tərəfindən işlənib hazırlanır və təsdiq edilir.

Təşkilatın fəaliyyət istiqamətlərindən, xərclərin xarakterindən və onların çəkilməsi şəraitindən asılı olaraq bütün xərclər istehsal və satış ilə bağlı xərclərə və satışdankənar xərclərə bölünür.

İstehsal və satış ilə əlaqədar xərclərə aşağıdakılar daxildir:

- ◆ malların (işlərin, xidmətlərin) hazırlanması, saxlanması, çatdırılması və onların satışı ilə bağlı xərclər;
- ◆ əsas vəsaitlərin saxlanması və istismarı üzrə, eləcə də onların saz vəziyyətdə saxlanması üçün xərclər;
- ◆ təbii ehtiyatların mənimsənilməsi ilə bağlı xərclər;
- ◆ elmi tədqiqatlar və təcrübi-konstruktor işləri üçün xərclər;
- ◆ məcburi və könüllü sığorta xərcləri;
- ◆ istehsal və satış ilə əlaqədar sair xərclər.

Məhsulların (işlərin, xidmətlərin) istehsalı və satışı ilə bağlı bütün məsrəflər elementlərin strukturu baxımından aşağıdakı növlərə bölünür:

- 1) maddi məsrəflər;
- 2) əməyin ödənilməsi üçün məsrəflər;
- 3) amortizasiya ayırmaları;
- 4) sair məsrəflər.

Vergi ödəyicisinin maddi məsrəflərinə aşağıdakı xərclər aiddir:

- ◆ malların istehsalı (işlərin görülməsi, xidmətlər göstərilməsi) üçün, məhsulun qablaşdırılması və satışdan əvvəl hazırlanması üçün istifadə edilən xammal və materialların alınması üçün xərclər;
- ◆ alətlər, mexanizmlər, avadanlıq, xüsusi geyim və amortizasiya olunmayan digər əmlakın alınması üçün;
- ◆ dəstləşdirmə məmulatı və yarımfabrikatlar alınması üçün;
- ◆ yanacaq, su, bütün növlərdən olan enerji alınması üçün;
- ◆ kənar təşkilatlar tərəfindən görülən işlərin, istehsal xa-

rakterli xidmətlərin (kənar təşkilatların nəqliyyat xidmətləri, xammal və materialların emalı ilə bağlı ayrı-ayrı əməliyyatlar, əsas vəsaitlərə texniki xidmət və s.) haqqı;

- ◆ əsas vəsaitlərin və təbiəti mühafizə təyinatlı başqa əmlakın saxlanması və istismarı ilə bağlı xərclər (təmizləyici qurğular, süzgəclər, ekoloji təhlükəli tullantıların basdırılması, yol verilə bilən həddən artıq çirkləndirici maddələrin təbii mühitə atılmasına görə ödəmələr və digər analogi xərclər).

Göstərilən xərclərin hər biri texnoloji proseslərlə əlaqədar olmalıdır. Artıq çəkilməmiş xərclər (elektrik enerjisi, su istehlakı normaları, xammal və materialların məsrəf normalarına əməl edilməməsi və s.) iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmamış xərclər hesab edilir.

Maddi məsrəflərə daxil edilən əmtəə-material qiymətlilərinin dəyəri onların alış qiyməti əsasında (ƏDV və aksizlər daxil olmadan), o cümlədən vasitəçi təşkilatlara komission ödəmələr, nəqliyyat xərcləri əsasında müəyyən edilir.

Cari ayda maddi məsrəflərin məbləği ayın axırı üçün istehsalda istifadə edilməmiş ehtiyatların dəyəri qədər, eləcə də qaytarılan tullantıların dəyəri qədər azaldılır. İstifadə edilməmiş ehtiyatların dəyəri inventarlaşdırma zamanı müəyyən edilir, qaytarılan tullantılar dedikdə isə ilkin resrusların istehlak xassələrini itirmiş və məhsul buraxılışı üçün artıq məsrəflə istifadə edilən və ya birbaşa təyinatı üzrə istifadə edilməyən xammal, material, yarımfabrikat, istilik daşıyıcısı qalıqları və s. başa düşülür.

Vergitutma məqsədləri üçün maddi məsrəflərə torpaqların rekultivasiyası və təbiəti mühafizə xarakterli başqa tədbirlər üçün məsrəflər, maddi qiymətlilərin saxlanması və daşınması zamanı onların təbii itki normaları həddində əskik gəlməsi və itkisi, eləcə də texnoloji itkilər və məhsulun zay olması ilə bağlı itkilər daxil edilir. Bu halda təbii itki normaları yalnız RF hökuməti tərəfindən təsdiq edilmiş olduqda onlar vergitutma üçün qəbul edilə bilər. Konkret texnoloji proses zamanı texno-

loji itkilər əsaslandırılmış, sənədlərlə təsdiq edilmiş və həm natural göstəricilərlə, həm də dəyər göstəriciləri ilə ifadə edilmiş olmalıdır. Bu halda texnoloji itkilər maddi qiymətlilərin istehsalına verilməsi zamanı vergi bazasının azaldılmasında nəzərə alınır.

Mənfəətdən vergitutma (RF Vergi Məcəlləsinin 255-ci maddəsi) məqsədləri üçün əməyin ödənilməsi üzrə məsrəflərə işçilərə hesablanmış pul və ya natural formada hər hansı ödənişlər, o cümlədən əmək şəraiti və iş rejimi ilə müəyyən edilən maaş əlavələri, kompensasiyalar, eləcə də mükafatlar və birdəfəlik həvəsləndirmə ödəmələri daxil edilir.

Mənfəətdən vergitutma məqsədilə amortizasiya edilən əmlak (RF Vergi Məcəlləsinin 256-cı maddəsi) anlayışının tərifinə yanaşma da vacibdir. Bu cür əmlaka gəlir əldə edilməsi məqsədilə istifadə edilən, faydalı istifadə müddəti 12 aydan çox və ilkin dəyəri 10 rubldan çox olan əsas vəsaitlər, intellektual fəaliyyətin nəticələri və digər intellektual mülkiyyət obyektləri daxildir. Bu əmlak vergi ödəyicisi olan təşkilata mülkiyyət hüququ ilə məxsusdur (lizinq alanın balansında uçotu aparılan lizinq əmlakı müstəsna olmaqla). Unitar müəssisələr üçün bu cür əmlaka həmin müəssisələrə operativ idarəetmə və ya təsərrüfatın idarə edilməsi hüququnda təhkim edilmiş əmlak aid edilir.

RF Vergi Məcəlləsinin 256-cı maddəsinin 2-ci bəndinə müvafiq olaraq amortizasiya edilən əmlakın ayrı-ayrı növləri üçün amortizasiya hesablanmamalıdır.

Vergitutma məqsədilə amortizasiya hesablanması üçün mühüm baza kəmiyyəti olan uçot obyektinin ilkin dəyəri RF Vergi Məcəlləsinin 257-ci maddəsinə müvafiq olaraq təyin edilir. Əsas vəsaitlərin üzərində əlavə tikinti aparıldıqda, əlavə avadanlıqlar quraşdırıldıqda, obyektlərin rekonstruksiyası, modernləşdirilməsi, texniki təchizatının yeniləşdirilməsi və obyektlərin qismən ləğv edilməsi hallarında onların ilkin dəyəri dəyişir.

Əsas vəsait obyektini təsərrüfat üsulu ilə hazırlandıqda (inşa edildikdə) onun ilkin dəyəri obyektin hazırlanması ilə əlaqədar bütün məsrəflərin, o cümlədən obyektin istifadə üçün

yararlı vəziyyətə çatdırılması ilə bağlı xərclərin cəmlənməsi yolu ilə formalaşır.

Təşkilatın nizamnamə kapitalına sərmayə şəklində alınmış obyektlər vergitutma məqsədilə qalıq dəyəri üzrə uçota qəbul edilir. Qalıq dəyəri həmin obyektləri verən tərəfin vergi uçotu məlumatlarına əsasən təyin edilir.

Əsas vəsaitlər əvəzsiz alındıqda onların ilkin dəyəri vergi ödəyicisinin satışdankənar gəlirlərinin tərkibindəki gəlirlərinin və obyektə istifadə üçün hazır vəziyyətə çatdırmaqla əlaqədar vergi ödəyicisinin xərclərinin cəmi kimi formalaşır.

Məqsədli maliyyələşdirmə üçün büdcə vəsaitlərindən qismən istifadə edilməklə əmlak alındıqda amortizasiya yalnız vergi ödəyicisi tərəfindən onun xüsusi vəsaitləri hesabına alınmış əmlakın dəyərində hesablanır.

Amortizasiyanın hesablanması RF hökuməti tərəfindən təsdiq edilmiş təsnifata uyğun olaraq faydalı istifadə müddəti əsasında həyata keçirilir. Bu halda vergitutma məqsədilə iki hesablama metodu tətbiq edilir - xətti və qeyri-xətti metodlar.

Xətti metoddan istifadə edildikdə qalıq dəyərinin baza kəmiyyəti hesab edildiyi ay qalıq dəyərinin obyektin ilkin dəyərinin 20%-nə çatdığı ay hesab edilir. Bu halda təşkilat obyektin qalıq dəyərini onun qalan istismar müddəti ərzində müntəzəm şəkildə silinməsinə nəzərdə tuta bilər.

Vergi ödəyiciləri aqressiv mühit şəraitində və növbəlik göstəricisi çox olduğu şəraitdə istifadə edilən əsas vəsaitlərin ayrı-ayrı vahidləri üçün artırıcı əmsal tətbiq etmək hüququna malikdir. Bu əmsalın qiyməti 2-dən çox olmamalıdır.

Nəzərə almaq lazımdır ki, RF vergi məcəlləsində (ayrı-ayrı təsnifat qrupları üzrə) müəyyən edilmiş istismar müddəti keçdikdə bu cür əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri vergitutma məqsədilə təşkilat tərəfindən müəyyən edilmiş müddətdə, lakin ən azı 84 ay ərzində xərclərin tərkibinə daxil edilməlidir.

Qeyri-maddi aktivlər obyektə üzrə amortizasiya həmin obyektin ilkin dəyəri və istismar müddəti əsasında hesablanır. EHM-lər (kompüterlər) üçün dəyəri 10 min rubldan az olan proqramlardan istifadə edilməsi hüquqları istisna təşkil edir, bu hüquqlar dərhal məsrəf kimi silinir.

Əgər təşkilat gəlir əldə edilməsi məqsədilə fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün istifadə edilməyən qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya hesablayırsa, bu halda amortizasiya məbləğləri mənfəət vergisi üzrə vergitutma bazasının qiymətini azalda bilməz.

Son olaraq qeyd etmək lazımdır ki, vergitutma məqsədləri üçün hesaba alınmayan məsrəflər RF Vergi Məcəlləsinin 270-ci maddəsində göstərilmişdir. Əgər təşkilatın çəkdiyi xərclər bu maddədə sadalananlar sırasında deyildirsə, həmin xərclər iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış, sənədlərlə təsdiq edilmiş və gəlir gətirən fəaliyyətlə bağlı olmalıdır.

RF Vergi Məcəlləsinin «Təşkilatların mənfəətinə vergi» adlı 25-ci fəslinin tətbiq edilməsinə dair metodik tövsiyələrdə «Gəlirlərin və xərclərin qruplaşdırılması» adlı 6-cı bölmədə xidmətedici istehsalatların fəaliyyəti, müddətli əqdlər, təbii ehtiyatların mənimsənilməsi və s. xərclərin ayrıca qrupları göstərilmişdir.

Xidmətedici istehsalatların (mənzil-kommunal təsərrüfatı, sosial-mədəni sahə və s.) işi ilə əlaqədar məsrəfləri vergi ödəyicisi olan təşkilatlar həmin istehsalatların xidmətlərinin satışından əldə edilən gəlirlərlə müqayisə edir, vergi bazasını isə sair fəaliyyət növləri üzrə vergi bazasından ayrıca müəyyən edirlər.

Zərər (gəlirlərlə xərclər arasında mənfə fərq) yarandıqda əsas fəaliyyətdən yaranmış zərəri artırmaq üçün bu nəticəni mühasibat uçotu məlumatları ilə təsdiq etmək lazımdır.

Mənzil-kommunal təsərrüfatı, sosial-mədəni sfera, tədris-kurs kombinatları obyektlərindən və digər xidmətlərdən istifadə edilməklə göstərilən xidmətlərin hər bir növü üzrə gəlirlər və xərclər müqayisə edilir.

Əgər bu cür müqayisə aparıla bilməzsə, vergi ödəyicisi olan təşkilat yaranmış zərəri 10 ildən çox olmayan müddətə təxirə salaraq onu yalnız həmin fəaliyyət növlərindən əldə edilən mənfəətin hesabına ödənilməsinə yönəldə bilər.

Fərz edək ki, vergi ödəyicisi olan müəssisənin üç xidmətedici bölməsi var. Birinci A bölməsi üzrə mənfəət 200 min rubl,



ikinci B bölməsi üzrə zərər 120 min rubl və üçüncü C bölməsi üzrə zərər 180 min rubl olmuşdur. Deməli, vergi ödəyicisi 100 min rubl zərərə düşmüşdür (200000- 120000- 180000).

Ayrıca maliyyə nəticəsi formalaşan ikinci fəaliyyət növü müddətli əqdlərdir. Müddətli əqdlər dedikdə icrası həmin əqdlərin bağlanmasıdan ən azı üç iş günü sonra həyata keçirilən əqdlər başa düşülür.

Müddətli əqdlərin maliyyə vasitələri (sonrakı mətndə MƏMV) mütəşəkkil bazarda dövriyyə edən MƏMV və mütəşəkkil bazarda dövriyyə etməyən MƏMV növlərinə bölünür.

Birinci halda aşağıdakı şərtlərə riayət edilməsi zəruridir:

- ◆ əqdin bağlanması və icra edilməsi qaydası qanunvericiliyə müvafiq olaraq əməliyyatlar aparmaq hüququna malik olan ticarət təşkilatçısı tərəfindən müəyyən edilir;
- ◆ qiymətlər barədə məlumat kütləvi informasiya vasitələrində (elektron KİV də daxil olmaqla) dərc edilir və ya əməliyyatın aparıldığı tarixdən sonra 3 il müddətində maraqlı şəxsə təqdim edilə bilər.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi ödəyicisi əqdi maliyyə vasitələri olan əqd kimi, yaxud icrası təxirə salınmış əqd predmeti kimi təsnif etməkdə müstəqildir.

Əqdlərin müvafiq kateqoriyaya aid edilməsi meyarları vergi ödəyicisi tərəfindən onun uçot siyasətində müəyyən edilməlidir.

Göstərilən əqdlər həyata keçirilərkən variasiya marjası anlayışı yaranır. Variasiya marjası dedikdə ticarətin təşkilatçısı tərəfindən hesablanan və müddətli əqdlərin və hecirləmə əməliyyatlarının iştirakçıları tərəfindən alınan (ödənİLƏN) pul vəsaitlərinin məbləği başa düşülür. Bu cür əməliyyatlar dedikdə qiymətin və ya hecirləmə obyektinin başqa göstəricisinin dəyişməsi nəticəsində yarana biləcək itkiləri kompensasiya etmək məqsədilə müddətli əqdlərin maliyyə vasitələri ilə aparılan əməliyyatlar başa düşülür. Hecirləmə obyektini dedikdə ehtimal edilən əqdlərlə əlaqədar aktivlər, öhdəliklər və ya pul vəsaitləri axınları

başla düşülür. Bu halda vergi ödəyicisi hecirləmə obyektini ilə bağlı əqdlər üzrə ehtimal edilən itkilərin həcmnin azalmasını təsdiq edən hesablaşma təqdim edir.

Əqd hecirləmə əməliyyatını kimi təsnif edildikdə hecirləmə aparən vergi ödəyicisi özünün fəaliyyət növünə görə satılan əmtəə (iş, xidmət) ilə bilavasitə əlaqədar olmalı və ya bazis aktivini hecirləmə obyektini olan əməliyyatlar aparmalıdır. Bu halda bazis aktivini müddətli əqdin predmetidir (xarici valyuta, qiymətli kağızlar, əmlak hüquqları, faiz dərəcələri, kredit resursları və s.).

Opsion kontraktları, birja fyuçersləri ilə bağlı əməliyyatlar üzrə (məsələn, valyuta, kredit və digər əməliyyatlar üzrə risklərin sığortalanması) xərclərə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ birja rüsumu;
  - ◆ klirinq rüsumu;
  - ◆ broker komissiyası;
  - ◆ opsionlarla bağlı əqdlər üzrə mükafatlar;
  - ◆ depozitar rüsum (kontraktlar üzrə bazis aktivləri satılan halda);
  - ◆ pul şəklində olmayan aktivlərin malgöndərmələrin icrası üçün köçürülməsi ilə bağlı məsrəflər;
  - ◆ informasiya təminatını üçün birjaya ödənilən məsrəflər;
  - ◆ xarici valyuta ilə bağlı əqdlər üzrə məzənnə fərqləri.
- Bir misala baxaq (rəqəmlər şərtidir).

### Misal

2002-ci il dekabrın 25-də bank 1 ABŞ dollarını 33 rubla ekvivalent olan məzənnə üzrə 500.000 ABŞ dollarını məbləğində alış üçün forvard əqdi bağlamışdır.

Əqdin icra tarixi - 15 yanvar 2003-cü il.

25 dekabr 2002-ci ildə RF Mərkəzi Bankının məzənnəsi - 30 rubl /dollar; 31 dekabr 2002-ci il üçün RF Mərkəzi Bankının məzənnəsi 31 rubl/dollar; 15 yanvar 2003-cü il üçün RF Mərkəzi Bankının məzənnəsi 31 rubl/dollar olmuşdur.

Alıcının və satıcının gəlirləri və məsrəfləri aşağıdakı kimi qəbul edilir:

- a) əqdin bağlandığı tarixdə əqdin məzənnəsi ilə RF MV rəsmi məzənnəsi arasındakı fərq ;
- b) əqdin bağlandığı tarixdə hesabat (vergi) dövrünün sonuncu gününə qədər fərqlər saldosu.

Burada:

- 1) 25 dekabr 2002-ci il üçün xərclər (30-33)  $\times 500.000 = -1.500.000$  rubl;
- 2) 31 dekabr 2002-ci il üçün gəlirlər (31-30)  $\times 500.00 = +500.000$ ;
- 3) Maliyyə vasitələri ilə əməliyyat üzrə zərər:  $(-1.500.000 + 500.000) = -1.000.000$  rubl.

2003-cü ilin yanvar ayı üçün vergi bazası hesablanarkən forvard kontraktı üzrə əməliyyatın aparılmasının maliyyə nəticəsi nəzərə alınır:

15 yanvar 2003-cü il üçün (32-31)  $\times 500.000$  rubl = +500.000 rubl.

Qiymətli kağızların satışı və başqa şəkildə çıxması əməliyyatları üzrə vergi uçotunun aparılması üçün RF Vergi Məcəlləsinin 328, 329-cu maddələrində müəyyən edilmiş qayda-ya görə qiymətli kağızların iki kateqoriyasının fərqləndirilməsi nəzərdə tutulur: qiymətli kağızların mütəşəkkil bazarında dövriyyə edən və dövriyyə etməyən qiymətli kağızlar.

Mütəşəkkil bazarda dövriyyə edən qiymətli kağızlarla bağlı əməliyyatlar üzrə gəlir müqavilənin şərtlərinə görə satışdan əldə edilən mədaxil hesab olunur. Qiymətli kağızlar satılarkən məsrəf dedikdə vergi ödəyicisinin qiymətli kağızların uçotu üçün qəbul etdiyi metoddan (FIFO, LIFO və ya 1 vahidin dəyəri üzrə) asılı olaraq satılmış qiymətli kağızların, vergi ödəyicisi tərəfindən hesablanmış qiyməti nəzərdə tutulur.

Qiymətli kağızların (dövlət və bələdiyyə qiymətli kağızları müstəsna olmaqla) satışı əməliyyatlarından və onların başqa şəkildə çıxması əməliyyatlarından alınan gəlir aşağıdakı amillər əsasında müəyyən edilir:

- ◆ satış qiyməti;

- ◆ alıcı tərəfindən vergi ödəyicisinə ödənilmiş faiz (kupon) gəlirinin məbləği;
- ◆ vergi ödəyicisinə emitent (vekselverən) tərəfindən ödənilmiş faiz (kupon) gəlirinin məbləği, əvvəllər vergi-tutma zamanı hesaba alınmış faiz gəlirinin məbləği istisna olmaqla.

Əqdin icra tarixi qiymətli kağızın verildiyi tarix hesab edilir.

Mütəşəkkil bazarda dövriyyə etməyən qiymətli kağızlar üçün bazar satış qiyməti və ya qiymətli kağızların başqa şəkildə çıxması qiyməti kimi onun faktiki qiyməti qəbul edilə bilər.

Qiymətli kağızlar ilə əməliyyatlar üzrə məsrəflərə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ müqavilənin şərtlərinə müvafiq olaraq sənədlərlə təsdiq edilmiş alış xərcləri;
- ◆ vergi ödəyicisi tərəfindən qiymətli kağızın satıcısına ödənilmiş faiz (kupon) gəlirinin məbləği;
- ◆ dövlət qiymətli kağızlarının novasiyası nəticəsində ödənilmiş dəyər.

Buna müvafiq olaraq müəyyən kateqoriyaya aid qiymətli kağızların alınması və satılması ilə əlaqədar məsrəflər qiymətli kağızların satışı zamanı maliyyə nəticəsinə aid edilir.

Vergi ödəyicisi olan səhmdar onun səhmdar cəmiyyətinin nizamnamə kapitalı artırılarkən aldığı səhmləri satarkən yaranan gəlir səhmin satış qiyməti ilə onun ilkin ödənilmiş dəyəri arasındakı fərq şəklində müəyyən edilir və bu kəmiyyət səhmdar cəmiyyətinin nizamnamə kapitalı artırılarkən səhmlərin sayının dəyişməsi nəzərə alınmaqla təshih edilir.

## Misal

-----  
Təşkilatın balansında «Alfa» səhmdar cəmiyyətinin 100 səhmi var. Bir səhmin nominal dəyəri 100 rubl, onun alış qiyməti 150 rubl, bütün səhmlərin alış dəyəri 15.000 rubldur.

«Alfa» səhmdar cəmiyyətinin xüsusi mənbələr (emissiya gəliri, mənfəəti) hesabına nizamnamə kapitalının artırıl-

ması nəticəsində bu təşkilat nominal dəyəri 100 rubl olan daha 50 səhm almışdır. Səhmdar cəmiyyətinin xüsusi vəsaitləri hesabına nizamnamə kapitalı artırıldıqda səhmlərin alındığı anda onların dəyərindən vergi tutulmur (RF Vergi Məcəlləsi, maddə 251, bənd 1, yarımbənd 15).

Səhmlərin ümumi sayından 70 ədədi hər biri 120 rubla satılaraq 8400 rubl alınmışdır.

Ödənilmiş səhmlərin (yeni daxil olanlar da nəzərə alınmaqla) ilkin dəyərini təyin edək:

$15.000 \text{ rubl} : (100 \text{ ədəd} + 50 \text{ ədəd}) = 100 \text{ rubl}.$

İndi satışdan vergitutma məqsədləri üçün nəzərə alınan mənfəətin qiyməti aşağıdakı kimi olacaqdır:

$8400 \text{ rubl} - (70 \text{ ədəd} \times 100 \text{ rubl}) = 1400 \text{ rubl}.$

Əvvəlki hesabat (vergi) dövründə qiymətli kağızlarla bağlı əməliyyatlardan zərərə düşmüş vergi ödəyiciləri hesabat dövründə vergi bazasını göstərilən zərər məbləğində azaltmaq, yəni RF Vergi Məcəlləsinin 283-cü maddəsində müəyyən edilmiş şərtlərlə ziyanı gələcək dövrə köçürmək hüququna malikdirlər. Başqa sözlə desək, vergi ödəyicisi zərəri onun yarandığı dövrdən sonrakı 10 il müddətində gələcək dövrə köçürmək hüququna malikdir. Bununla bərabər vergi ödəyicisi əvvəlki dövrün zərərinin məbləğini cari vergi dövrünə köçürə bilər, bu şərtlə ki, həmin zərərin məbləği RF Vergi Məcəlləsinin 274-cü maddəsinə müvafiq olaraq hesablanmış vergi bazasının 30%-dən çox olmasın.

Əgər vergi ödəyicisi bir vergi dövründən artıq müddətdə zərərə düşmüş olarsa, bu zərərlərin gələcək dövrlərə aid edilməsi onların yaranması ardıcılığı ilə həyata keçirilir. Əgər ziyana düşmüş vergi ödəyicisi yenidən təşkil edilərsə, varis vergi ödəyicisi vergi bazasını yenidən təşkil edilən təşkilatın yenidən təşkil edildiyi ana qədər düşdüyü zərərin məbləği qədər azalda bilər.

Emissiyalı qiymətli kağızların satılması (alınması) barədə müqavilədə tərəflərin əks əqdin aparılması barədə öhdəliyi göstərilmişdirsə, bu halda emissiyalı qiymətli kağızların

satışı (alışı) üzrə əqdlər REPO əməliyyatı hesab edilir. Bu halda alış (satış) tarixləri həmin qiymətli kağızların satıldığı tarixlər hesab edilir. REPO əməliyyatları üzrə vergi bazasının hesablanması həm satıcı, həm də alıcı tərəfindən qiymətli kağızların satışı barədə müqavilədə qeyd edilən qiymətli kağızların geriyyə alınması barədə öhdəlik əsasında həyata keçirilir.

Əgər REPO əməliyyatları üzrə əqdlər RF Vergi Məcəlləsinin 282-ci maddəsinin müddəalarına uyğun deyildirsə, yəni onların müddəti 6 aydan artıqdırsa, bu halda əqdin müddəti müqavilənin şərtlərinə görə əqdin icra tarixindən hesabat dövrünün sonuna qədər qalan günlərin sayından çox olmamaq şərti ilə artırıla bilər.

Əgər göstərilən əqdlər RF Vergi Məcəlləsinin 282-ci maddəsinin başqa müddəalarına müvafiq deyildirsə, bu əqdlərdən vergi tutulması qiymətli kağızlar ilə bağlı əməliyyatlar üçün müəyyən edilmiş ümumi qaydada həyata keçirilir.

REPO əqdləri ilə bağlı bir ədədi misala baxaq.

### Misal

-----  
İlkin məlumatlar 4.1. №-li cədvəldə verilmişdir.

Cədvəl 4.1.  
**REPO əqdlərinə aid məlumatlar**

Göstəricilər	REPO əqdinin tarixi	REPO əqdi üzrə alqı-satqı müqaviləsinin qiyməti
REPO-nun 1-ci hissəsi	1 mart 2004-cü il	200 rubl
REPO-nun 2-ci hissəsi (məcburi alış)	31 may 2004-cü il	210 rubl

Satıcı və alıcı üçün REPO dərəcəsinin hesablanması:

REPO dərəcəsi =  $(210 - 200) : 100 \times 365 : 91 = 0,4\%$ .

Vergi ödəyiciləri üçün aşağıdakı hesablamalar aparılır.

REPO əqdinin birinci tərəfi üçün:

- ◆ 2004-cü ilin yanvar-mart ayları üçün vergi bazası təyin

edilərkən satışdankənar xərclərin tərkibinə 0,64 rubl məbləğində faiz daxil edilir.  $((200 \times 0,4\%) \times 30 : 365)$ ;

- ◆ 2004-cü ilin yanvar-iyun ayları üçün vergi bazası təyin edilərkən satışdankənar xərclərin tərkibinə 1,46 rubl məbləğində faiz daxil edilir.  $((0,64 \text{ rubl} + 200 \times 0,4\%) \times 61 : 365)$ ;

REPO əqdinin ikinci tərəfi üçün:

- ◆ 2004-cü ilin yanvar-mart ayları üçün vergi bazası təyin edilərkən satışdankənar xərclərin tərkibinə 0,64 rubl məbləğində faiz daxil edilir.  $((200 \times 0,4\%) \times 30 : 365)$ ;
- ◆ 2004-cü ilin yanvar-iyun ayları üçün vergi bazası təyin edilərkən istehsaldankənar gəlirlərin tərkibinə 0,69 rubl məbləğində faiz daxil edilir.  $((0,64 \text{ rubl} + 200 \times 0,4\%) \times 30 : 365)$ .

2004-cü ilin yanvar-may ayları üçün vergi bazası hesablanarkən satışdankənar gəlirlərin tərkibinə 0,7 rubl məbləğində faiz daxil edilir.  $((0,69 \text{ rubl} + 200 \times 0,4\%) \times 31 : 365)$ .

REPO əqdləri həyata keçirilərkən vergi bazasının formalaşması qaydası RF Vergi Məcəlləsinin 280, 282, 284-cü maddələri ilə müəyyən edilir. Dövlət və bələdiyyə qiymətli kağızları ilə bağlı əməliyyatlar üzrə vergi bazasının müəyyən edilməsinin xüsusiyyətlərinə gəldikdə bu qiymətli kağızların satışı ilə bağlı əqdlərdən vergitutma zamanı onların vergi ödəyicisinin bu kağızlara sahiblik etdiyi dövrdə faizsiz (kuponsuz) gəlir nəzərə alınır. Bu gəlirin ödənilməsi bu cür qiymətli kağızların buraxılış şərtlərində nəzərdə tutulmuşdur. Başqa sözlə desək, dövlət və bələdiyyə qiymətli kağızlarının dövriyyəsində yığılmış kupon gəlirinin bir hissəsi əqdin qiymətinə daxil edilsə, mədaxil göstərilən qiymətli kağıza sahiblik müddətinə düşən kupon gəlirinin məbləği qədər azaldılır.

Faizlər şəklində gəlir qiymətli kağızların alqı-satqı müqaviləsi üzrə satış tarixində və ya bank çıxarışı əsasında faizlərin ödənildiyi tarixdən nəzərə alın bilər. RF-nin göstərilən qiymətli kağızları üzrə Rusiya təşkilatları tərəfindən dövlət qısamüddətli kuponsuz istiqrazlarına dəyişdirilərək alınmış faiz

gəlirindən RF hökumətinin 20 iyul 1998-ci il tarixli 843 №-li qərarına əsasən bu qiymətli kağızlara sahiblik dövründə, yəni onların mübadilə tarixindən satış tarixinə qədər 15% dərəcə ilə vergi tutulur.

Hazırda qüvvədə olan beynəlxalq mühasibat uçotu prinsiplərinə müvafiq olaraq hesablama metodu təşkilatın gəlirlərinin və məsrəflərinin tanınmasının əsas metodudur. Rusiya praktikasında bu məqsədlə iki metoddan istifadə edilir - hesablama metodu və kassa metodu. Hesablama metodu RF Vergi Məcəlləsinin 25-ci fəslinin 271, 272-ci maddələrində təsbit edilmişdir. Bu metodun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, gəlirlər və xərclər hansı hesabat dövründə yaranmışdırsa, onlar pul vəsaitlərinin, əmlakın (işlərin, xidmətlərin) və ya əmlak hüquqlarının faktiki daxilolma vaxtından asılı olmayaraq həmin hesabat dövrünə aid edilir. Bu halda təşkilatlara ixtiyar verilmişdir ki, əgər gəlirlər bir neçə hesabat dövrünə aiddirsə, və gəlirlərlə xərclər arasında əlaqəni yalnız dolay yolla təyin etmək mümkündürsə, onlar müntəzəmlik prinsipindən istifadə etməklə gəlirləri və xərcləri müstəqil bölüşdürsünlər.

Hesablama metodundan istifadə edilərkən tanınması qaydası RF Vergi Məcəlləsinin 272-ci maddəsində müəyyən edilmişdir. Xərclərin tanınmasının ümumi prinsipi bundan ibarətdir ki, xərclər hansı hesabat dövrünə aiddirsə, pul vəsaitlərinin və ya başqa formada ödənişin faktiki vaxtından asılı olmayaraq xərclər həmin hesabat dövründə tanınır. Bu halda icra müddətləri konkret məlum olan əqdlər üzrə məsrəflər hansı hesabat dövründə yaranmışdırsa, həmin dövrdə tanınır, müddəti bir hesabat dövründən çox olan əqdlər üzrə isə məsrəflərin müntəzəm formalaşması prinsipi tətbiq edilə bilər. Vergi ödəyicisi olan təşkilatın xərcləri konkret fəaliyyət növü üzrə məsrəflərə bilavasitə aid edilə bilməyəcəyi hallarda isə bu məsrəflər gəlirlərin ümumi həcmində fəaliyyət növləri üzrə gəlirin nisbi payına mütənasib olaraq bölüşdürülür.

İstifadə edilməsinin mümkünlüyü RF Vergi Məcəlləsində (maddə 273) təsbit olunmuş ikinci metod kassa metodudur. Onun tətbiq edilməsi şərti bundan ibarətdir ki, təşkilatın əvvəlki dörd rüb ərzində əmtəələrin (işlərin, xidmətlərin) satışından



əldə etdiyi mədaxilin məbləği, ƏDV nəzərə alınmadan orta hesabla hər rübdə 1 milyon rubldan çox olmasın.

Gəlirin alındığı tarix vəsaitlərin banklardakı hesablara və ya kassaya daxil olduğu, əmlakın və ya əmlak hüquqlarının daxil olduğu tarix hesab edilir. Buna müvafiq olaraq məsrəflər faktiki ödənildikdən sonra, yəni alanın satıcı qarşısında öhdəliklərinə xitam verildikdən sonra tanınır. Bu halda məsrəflərin tanınması RF Vergi Məcəlləsinin 273-cü maddəsinə müvafiq olaraq həyata keçirilir.

Son olaraq qeyd etməliyik ki, vergi ödəyicisi olan təşkilatların gəlirlərinin və xərclərinin uçotu pul formasında aparılır. Bu halda əmtəələrin (işlərin, xidmətlərin), əmlak hüquqlarının satılması, o cümlədən əmtəə mübadiləsi əməliyyatları nəticəsində natural formada alınmış gəlirlərin uçotu əqdin qiyməti üzrə aparılır (RF Vergi Məcəlləsinin 40-cı maddəsi). Vergi bazası müəyyən edilərkən natural formada alınmış satışdankənar gəlirlər də əqdin qiyməti üzrə nəzərə alınır.

Təşkilatların mənfəətindən vergitutma obyektini Rusiya təşkilatları üçün - gəlirlərlə məsrəflərin fərqi; RF-də daimi nümayəndəliklər vasitəsilə işləyən xarici təşkilatlar üçün - nümayəndəlik tərəfindən alınmış gəlirlərlə çəkilmiş xərclərin fərqi; digər xarici təşkilatlar üçün RF-dəki mənbələrdən alınmış və sahibkarlıq fəaliyyəti ilə əlaqədar olmayan gəlirlərdir, daha dəqiq desək - Rusiya təşkilatları tərəfindən onların səhmdarı olan xarici təşkilata ödənilən dividendlər; mənfəətin və ya əmlakın bölüşdürülməsi, o cümlədən ləğvetmə nəticəsində xarici təşkilatın aldığı gəlirlər; istiqrazlar, qiymətli kağızlar da daxil olmaqla hər növ borc öhdəliklərindən faiz gəliri; RF ərazisində yerləşən daşınmaz əmlakın satışından əldə edilən gəlirlər; RF ərazisində əmlakın icarəyə (subicarəyə), o cümlədən lizinqə verilməsi hesabına əldə edilən gəlirlər; beynəlxalq daşımaldan gəlirlər; Rusiyanın dövlət təşkilatları, yerli icra və özünüidarə orqanları, ayrı-ayrı şəxslər tərəfindən müqavilə öhdəliklərinin pozulmasına görə gərimələr və penyalar; digər analoji gəlirlərdir.

RF Vergi Məcəlləsinin 265-ci maddəsinin 1-ci bəndinin 7-ci yarımbəndinə müvafiq olaraq hesablama prinsipindən istifadə edən vergi ödəyicisi olan təşkilatın şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar formalaşması üçün xərcləri satışdankənar xərclərə daxil edilir (RF Vergi Məcəlləsinin 266-cı maddəsi). Bu halda satışdankənar xərclər göstərilən ehtiyatların faktiki yaradıldığı dövrdə onların formalaşması faktına əsasən azaldılır.

RF Vergi Məcəlləsində (maddə 266) şübhəli borc anlayışının tərifı verilmişdir. Həmin tərifə görə əgər vergi ödəyicisi olan təşkilatın qarşısında yaranmış hər hansı borc müqavilədə müəyyən edilmiş müddətdə ödənilməmişdirsə və girov, zəmanət, bank qarantiyası ilə təmin edilməmişdirsə, bu cür borc şübhəli borc hesab edilir.

Təşkilatlar bu cür ehtiyatlar yaratmaq hüququna malikdirlər. Həmin ehtiyatlara ayırmaların məbləği isə hesabat (vergi) dövrünün sonuncu günü üçün satışdankənar məsrəflərin tərkibinə daxil edilir. Bu halda şübhəli borclar üzrə ehtiyatın məbləği hesabat (vergi) dövrünün axırıncı günü üçün keçirilən debitor borcunun inventarlaşdırılması əsasında müəyyən edilir. Ehtiyatların formalaşması aşağıdakı qaydada həyata keçirilir:

- ◆ yaranma müddətindən 90 gündən çox keçmiş şübhəli borclar üzrə inventarlaşma nəticəsində aşkar edilmiş borcun bütün məbləği ehtiyatın məbləğinə daxil edilir;
- ◆ yaranma müddətindən 45 gündən 90 günə qədər keçmiş şübhəli borclar üzrə - inventarlaşma nəticəsində aşkar edilmiş borcun məbləğinin 50%-i ehtiyatın məbləğinə daxil edilir;
- ◆ yaranma müddətindən 45 günə qədər keçmiş şübhəli borclar üzrə ehtiyat məbləğinə ayırmalar artırılmır.

RF Vergi Məcəlləsində (maddə 266) müəyyən edilmişdir ki, yaradılan ehtiyatın məbləği hesabat (vergi) dövründə mədaxilin 10%-dən çox ola bilməz. Bu məbləğ müəyyən edilərkən satılmış mallara (işlərə, xidmətlərə) və ya əmlak hüquqlarına görə hesablaşmalarla əlaqədar pul və (və ya) natural formada bütün daxilolmalar nəzərə alınır.

Qeyd etmək lazımdır ki, debitor borcunun şübhəli borclar üzrə ehtiyat hesabına ödənilməsi üçün vergi ödəyicisi olan təşkilatla kontragent arasında müqavilə olması zəruridir.

Praktikada debitor borcunun bu kateqoriyasına törəmə (asılı) cəmiyyətlərlə aparılan əməliyyatlar və büdcəyə artıq ödənilmiş vergilər və rüsumlar üzrə borc; dövlət büdcədənkənar fondlarına artıq ödənişlər üzrə borc; təşkilatın işçilərinin maddi ziyanın ödənilməsi üzrə borcu; təhtəlhəsab şəxslərin borcları, eləcə də cərimələr, penyalar, dəbbə pulları və digər borc növləri, o cümlədən tələb hüququnun güzəşt edilməsi barədə müqavilələr üzrə borc daxil deyildir, çünki bu sonuncu borc vergi ödəyicisinin özünün müqaviləsindən deyil, onun borcu tələb etmək hüququ şəklində alınması yolu ilə yaranmışdır.

Ümitsiz borcların müəyyən edilməsi və təsdiqlənməsi üçün hər rüb inventarlaşdırma aparılması zəruridir. Bu halda ümitsiz borcların məbləği şübhəli borclar üzrə ehtiyatın qiyməti ilə müqayisə edilir. Əgər ehtiyatın məbləği ümitsiz borcların məbləğindən azdırsa, mənfi fərq cari dövrün xərclərinə daxil edilir, sonra hesabat tarixində ehtiyatın son həddi hesablanır (RF Vergi Məcəlləsinin 266-cı maddəsinin 4-cü bəndinə müvafiq olaraq 10% məhdudiyəti nəzərə alınmaqla). Aşkardır ki, bu hədd daxilində ayırmalar hesabat tarixi üçün xərclər hesab ediləcəkdir. Əgər ehtiyatın məbləği ümitsiz borcların məbləğindən çoxdursa, ehtiyatın məbləği istifadə edilməmiş ehtiyat hesab edilir və o, cari dövrün gəlirlərinə daxil edilə bilər.

Fərz edək ki, 30 iyun tarixinə olan vəziyyətdə inventarlaşma nəticələrinə görə birinci yarımillik üzrə şübhəli borcun məbləği 50.000 rubl, bu məbləğin yaranma müddətindən 45 gündən çox, lakin 90 gündən az keçmişdir. Yaranma müddətindən 90 gündən çox keçmiş borcun məbləği isə 120.000 rubla bərabərdir. Deməli, yarımillik ərzində ehtiyatın maksimal məbləği 145.000 rubl olacaqdır ( $50.000 \text{ rubl} \times 50\% + 120.000 \text{ rubl}$ ). Yarımillik üzrə satışdan əldə edilən gəlir 1.500.000 rubl olmuşdur. Deməli, vergi ödəyicisi olan təşkilatın yarımillik ərzində formalaşıra biləcəyi ehtiyatın məbləği 145.000 rubla bərabərdir. 150.000 rubl məbləğin satışın həcmindən 10%

məhdudiyət nəzərə alınsa, ehtiyatın maksimal məbləği (145.000 rubl) bu məbləğdən azdır (145.000 rubl >150.000 rubl). Beləliklə, ikinci rübdə əlavə məsrəflər 95.000 rubl olmuşdur (145.000 rubl - 50.000 rubl). Yarımillik ərzində bu təşkilatdan vergi tutularkən 145.000 rubl məbləği qəbul ediləcəkdir. Hesabat ili ərzində şübhəli borc ehtiyatı da analoji metodologiya əsasında formalaşır.

Təşkilatlarda şübhəli borclar üzrə ehtiyatların uçotu 63 №-li «Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar» hesabında aparılır. Ehtiyatlar yaradılarkən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debeti və 63 №-li krediti üzrə qeydiyyat aparılır. Əvvəllər şübhəli hesab edilmiş borclar təşkilat tərəfindən silindikdə 63 №-li hesabın debeti və debitorlarla hesablaşmaların uçotu hesablarının (62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar», 76 №-li «Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar») krediti müxabirləşir.

Şübhəli borclar üzrə istifadə edilməmiş ehtiyat məbləğlərin hesabat ilinin mənfəətinə əlavə edilməsi 63 №-li hesabın debeti və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının krediti üzrə qeydlə əks olunur.

Hesabat dövründə ümitsiz borclar üzrə zərərlərin ödənilməsi üçün istifadə edilməmiş şübhəli borclar üzrə ehtiyat məbləği təşkilat tərəfindən növbəti hesabat dövrünə keçirilməklə keçən fərqin məbləği həcmində yaradılan ehtiyat təshih edilə bilər. Əgər yeni yaradılan ehtiyatın həcmi əvvəlki hesabat dövründəki ehtiyatın qalıq məbləğindən azdırsa, bu fərq hesabat dövründə satındankənar gəlirlərə aid edilir və əksinə.

### **4.3. Mənfəət vergisi hesablanarkən təxirə salınmış aktivlərin və öhdəliklərin uçotu**

MUƏ 18/02 «Mənfəət vergisi üzrə hesablaşmaların uçotu» Əsasnaməsinin təsdiq edilməsi ilə əlaqədar təxirə salınmış vergi aktivlərinin və öhdəliklərin maliyyə və vergi uçotundan praktikada istifadə edilməsi zərurəti yaranır.

Təxirə salınmış aktiv dedikdə təxirə salınmış mənfəət

vergisinin o hissəsi başa düşülür ki, hesabat dövründən sonrakı dövrdə büdcəyə ödənilməli olan vergi məbləğinin azalmasına gətirib çıxarmalıdır. Təxirə salınmış vergi aktivləri hesablama ilə əlaqədar müvəqqəti fərqlərin yarandığı hesabat dövründə tanınır, bu şərtlə ki, növbəti hesabat dövrlərində təşkilatın vergi tutulan mənfəət əldə etməsi ehtimalı olsun.

Müvəqqəti fərqlər dedikdə gəlirlərin və xərclərin mühasibat mənfəətini (ziyanı) bir hesabat dövründə, mənfəət vergisi üzrə vergi bazasını isə başqa hesabat dövründə yaratmış olsun. Bu cür fərqlən çıxılan və vergi tutulan fərqlərə bölünür. Çıxılan fərqlər aşağıdakı amillər nəticəsində yaranır:

- ◆ uçot və vergitutma məqsədləri üçün amortizasiya hesablanmasının müxtəlif üsullarının tətbiq edilməsi;
- ◆ satılmış məhsulun, malların, işlərin hesabat dövründə maya dəyərində uçot və vergitutma məqsədləri üçün kommersiya və idarəetmə xərclərinin tanınmasının müxtəlif üsullarının tətbiq edilməsi;
- ◆ əsas vəsait obyektlərinin satışı üzrə xərclərin və həmin obyektlərin qalıq dəyərinin uçot və vergitutma məqsədləri üçün tanınmasının müxtəlif qaydalarının tətbiq edilməsi;
- ◆ artıq ödənilmiş vergi məbləğinin hesabat dövründən sonrakı dövrdə vergi tutulan mənfəət formalaşarkən əvəzlənmə üçün qəbul edilməsi;
- ◆ hesabat dövründə mənfəət vergisinin azaldılması üçün qəbul edilməmiş və vergitutma məqsədləri üçün gələcək hesabat dövrlərinə köçürülmüş zərər;
- ◆ vergitutma məqsədləri üçün gəlirlərin və xərclərin müəyyən edilməsinin kassa metodundan və mühasibat uçotu üçün təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının zaman etibarlı ilə müəyyən olması prinsipindən istifadə edildikdə alınmış mallara (işlərə, xidmətlərə) görə kreditor borcunun mövcud olması;
- ◆ sair analogi fərqlər.

Vergi tutulan müvəqqəti fərqlər aşağıdakı səbəblərdən yaranır:

- ◆ uçot və vergitutma məqsədləri üçün amortizasiya hesablanmasının müxtəlif üsullarının tətbiq edilməsi;
- ◆ məhsulun (malların, xidmətlərin) satışından əldə edilən mədaxilin mühasibat uçotu məqsədləri üçün adi fəaliyyət növlərindən gəlirlər, təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının zaman etibarı ilə müəyyən olması fərziyyəsi əsasında faiz gəlirlərinin, vergitutma məqsədləri üçün isə kassa metodunun istifadə edilməsi;
- ◆ kreditlərə, borclara görə ödənilən faizlərin uçot və vergitutma məqsədləri üçün müxtəlif qaydalarının tətbiq edilməsi;
- ◆ mənfəət vergisinin ödənilməsi üçün möhlət verilməsi və ya ödəmənin təxirə salınması;
- ◆ sair analogi fərqlər.

Təxirə salınmış vergi aktivləri hesabat dövründə çıxılan müvəqqəti fərqlərin mənfəət vergisi dərəcəsinə hasili kimi müəyyən edilir.

### Misal

---

«Siqma» QSC 3 fevral 2004-cü ildə 200.000 məbləğində, faydalı istifadə müddəti 5 il olan əsas vəsait obyektini (dəzgahı) uçota qəbul etmişdir. Mənfəət vergisi dərəcəsi 24%-ə bərabərdir.

Firma özünün uçot siyasətinə müvafiq olaraq bu vergi aktivini üzrə amortizasiyanı azalan qalıq üsulu ilə, mənfəətdən vergitutma məqsədləri üçün isə xətti metoda hesablayır.

2004-cü il üçün mühasibat hesabatı tərtib edilərkən "Siqma" QSC həmin obyekt üzrə amortizasiyanı belə təyin edir (cədvəl 4.2.)

Cədvəl 4.2.

**Əsas vəsait üzrə amortizasiyanın hesablanması**

Göstəricilər	Mühasibat uçotu məqsədləri üçün göstəricilər, rubl	Mənfəət vergisinin hesablanması məqsədləri üçün göstəricilər, rubl
1. Əsas vəsait obyektini faydalı istifadə müddəti 5 il olmaqla 3 fevral 2004-cü ildə qəbul edilmişdir.	200000	200000
2. 2004-cü il üçün amortizasiya məbləği	80000	40000
3. İyanvar 2005-ci il üçün obyektin balans dəyəri (sətir 1 - sətir 2)	120000	160000

Onda vergitutma bazasının müəyyən edilməsində çıxılan müvəqqəti fərq 40.000 rubl olacaqdır (80000 rubl - 40000 rubl). 2004-cü il üçün təxirə salınmış vergi aktivini 9600 rubl olacaqdır ( $40.000 \text{ rubl} \times 24\% : 100 = 9600 \text{ rubl}$ ).

MUƏ 18/02 Əsasnaməsində təxirə salınmış vergi aktivləri anlayışı ilə yanaşı təxirə salınmış vergi öhdəlikləri anlayışı da araşdırılmışdır. Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri dedikdə təxirə salınmış mənfəət vergisinin hesabat dövründən sonrakı dövrdə büdcəyə ödənilməli olan verginin artmasına gətirib çıxarmalı hissəsi başa düşülür.

Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri hesabat tarixi üçün mənfəət vergisi dərəcəsi ilə hesabat dövrünün vergi tutulan müvəqqəti fərqlərinin hasilini kimi hesablanır və hansı hesabat dövründə yaranmışdırsa, həmin hesabat dövründə nəzərə alınır.

Mənfəət vergisi üzrə təxirə salınmış vergi öhdəlikləri ilə əlaqədar bir ədədi misala baxaq.

**Misal**

«Siqma» QSC 20 dekabr 2003-cü ildə faydalı istifadə müddəti 5 il olan 200.000 rubl məbləğində əsas vəsait

obyektini (dəzğah) uçota qəbul etmişdir. Mənfəət vergisinin dərəcəsi 24%-dir. Bu obyekt üzrə amortizasiya: Mühasibat uçotu məqsədləri üçün xətti metodla, vergi uçotu məqsədləri üçün qeyri-xətti metodla hesablanır. Firmanın 2004-cü il üçün mühasibat hesabatı məlumatlarının görə aşağıdakı rəqəmlər alınmışdır (cədvəl 4.3).

Cədvəl 4.3.  
**Təxirə salınmış vergi öhdəliyinin müəyyən edilməsi üçün ilkin məlumatlar**

Göstəricilər	Mühasibat uçotu məqsədləri üçün göstəricilər, rubl	Vergi uçotu məqsədləri üçün göstəricilər, rubl
1. Əsas vəsait obyektini faydalı istifadə müddəti 5 il olmaqla 20 dekabr 2004-cü ildə qəbul edilmişdir.	200000	200000
2. hesablanmış amortizasiya məbləği	24000	80000
3. 1 yanvar 2005-ci il üçün obyektin balans dəyəri (sətir 1 - sətir 2)	176000	120000

Onda vergitutma bazasının müəyyən edilməsində çıxılan müvəqqəti fərq 56.000 rubl olacaqdır (80000 rubl - 24000 rubl). 2004-cü il üçün təxirə salınmış vergi aktivini 13440 rubl olacaqdır ( $56.000 \text{ rubl} \times 24\% : 100 = 13440 \text{ rubl}$ ).

Mühasibat uçotunda təxirə salınmış vergi aktivini analoji 09 №-li «Təxirə salınmış vergi aktivləri» hesabının debetində və 68 №-li «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunur. Çıxılan müvəqqəti fərqlər ödənildikcə hesablarda qeydiyyat əks müxabirləşmə qaydasında aparılır, yəni 09 №-li «Təxirə salınmış vergi aktivləri» hesabı kreditləşdirilir və 68 №-li «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar» hesabı debetləşdirilir.



Əgər cari hesabat dövründə vergi tutulan mənfəət yaranmamışdırsa, lakin nəvbəti hesabat dövrlərində onun mövcud olacağı gözlənilirsə, onda təxirə salınmış vergi aktivlərinin məbləği mənfəət əldə ediləcək hesabat dövrü çatana qədər müvafiq hesabda qalacaqdır. Obyekt çıxdıqda təxirə salınmış vergi aktivinin məbləği 09 №-li «Təxirə salınmış vergi aktivləri» hesabının kreditindən 99 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının debetinə silinir.

Buna müvafiq olaraq, təxirə salınmış vergi öhdəlikləri mühasibat uçotunda 68 №-li «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar» hesabının debeti və 77 №-li «Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri» hesabının krediti üzrə əks etdirilir.

Müvəqqəti fərqlər ödənildikcə təxirə salınmış vergi öhdəlikləri ödəniləcəkdir, yəni 77 №-li «Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri» hesabı debetləşdiriləcək və 68 №-li «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar» hesabı kreditləşdiriləcəkdir. Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri hansı öhdəlik növü üzrə hesablanmışdırsa həmin öhdəlik növü silindikdə 77 №-li «Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri» hesabının debetindən 99 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının kreditinə silinir. Müvəqqəti fərq hansı aktiv və öhdəlik növlərinin qiymətində yaranmışdırsa, analitik uçot həmin növlər üzrə aparılır.

MUƏ 18/02 Əsasnaməsində təxirə salınmış vergi aktivləri və öhdəliklərinin mühasibat balansında əks etdirilməsinə dair izahat verilmişdir. Aşağıdakı şərtlərə riayət edilməklə aktivlərin və öhdəliklərin məbləğində saldo yaranmasına icazə verilir:

- ◆ təşkilatda buna oxşar aktivlər və öhdəliklər var;
- ◆ göstərilən aktivlər və öhdəliklər təşkilatda mənfəət vergisi hesablanarkən qəbul edilir.

MUƏ 18/02 Əsasnaməsinin ayrıca bir bölməsi mənfəət vergisinin uçotu məsələlərinə həsr edilmişdir. Bu bölmədə mənfəət vergisi şərti məsrəf (gəlir) kimi təyin olunur. Şərti məsrəf (gəlir) hesabat dövründə mühasibat mənfəəti ilə RF qanunvericiliyinə görə vergi dərəcəsinin hasilinə bərabərdir. Hesabat dövrü ərzində mənfəət vergisi üzrə şərti məsrəflərin məbləği mühasibat uçotunda 99 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının "Mənfəət vergisi üzrə (şərti) məsrəflər" subhesabının debetində

və 68 №-li «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunur. Hesabat dövründə mənfəət vergisi üzrə şərti gəlirin məbləği isə müvafiq surətdə 68 №-li «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar» hesabının debetində və 99 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının "Mənfəət vergisi üzrə (şərti) gəlirlər" subhesabının kreditində əks olunur.

Lakin vergitutma məqsədləri üçün mənfəət vergisinin tanınması zərurəti ilə əlaqədar olaraq şərti məsrəf (gəlir) hesabat dövrünün təxirə salınmış vergi aktivlərinin və öhdəliklərinin məbləği qədər təshih edilir. Təshih edilmiş nəticə cari mənfəət vergisi adlanır. Əsasnamədə mənfəət vergisi üzrə şərti məsrəfin (gəlirin) təshih sxemi verilmişdir: şərti məsrəf (gəlir) + təxirə salınmış vergi aktivi + daimi vergi öhdəliyi - təxirə salınmış vergi öhdəliyi = cari mənfəət vergisi (cari vergi zərəri).

Mənfəət və zərərlər barədə hesabatda əks etdirilən cari mənfəət vergisi üzrə praktiki hesablamaların asanlaşdırılması məqsədi ilə MUƏ 18/02 Əsasnaməsində sözügedən verginin hesablanması üçün nümunəvi variantı olan və təxirə salınmış vergi aktivləri və öhdəliklərinin təsir mexanizmini anlamağa imkan verən bir ədədi misal verilmişdir.

### Misal

«Siqma» QSC -nin mənfəət və zərərlər barədə hesabatında hesabat ili ərzində mühasibat mənfəəti (vergitutmadan əvvəlki mənfəət) 125.000 rubla bərabər olmuşdur. Vergi dərəcəsi 24%-dir.

Vergi tutulan mənfəətin mühasibat mənfəətindən (təshihdən) fərqi aşağıdakı kimi olmuşdur:

- ◆ faktiki nümayəndəlik məsrəfləri vergitutma üçün qəbul edilmiş məhdudiyətlərlə müqayisədə 2000 rubl çox olmuşdur;
- ◆ mühasibat uçotu məqsədləri üçün amortizasiya ayırmaları 6000 rubl, vergi uçotu məqsədləri üçün (çıxılmalar nəzərə alınmaqla) 3000 rubl olmuşdur;
- ◆ «Alfa» ASC-nin fəaliyyətində payçı kimi iştiraka görə 2200 rubl dividend hesablanmış, lakin bu məbləğ alınmamışdır.

Müvəqqəti fərqlərin yaranması mexanizmini anlamaq üçün ilkin məlumatlar 4.4 №-li cədvəldə ümumiləşdirilmişdir.

Cədvəl 4.4.

### Müvəqqəti fərqlərin formalaşması

Gəlirlərin və xərclərin növləri	Mühasibat mənfəətinin hesablanmasında nəzərə alınan məbləğlər, rubl	Vergi tutulan mənfəətinin hesablanmasında nəzərə alınan məbləğlər, rubl	Hesabat dövrünün müvəqqəti fərqləri, rubl
1. nümayəndəlik xərcləri	17000	15000	2000 (sabit fərq)
2. amortizasiya məbləği	6000	3000	3000 (çıxılan fərq)
3. "Alfa" ASC-də payçı kimi iştiraka görə dividend	2200		2200 (vergi tutulan müvəqqəti fərq)

Cari mənfəət vergisinin hesablanması

1. Mənfəət vergisi üzrə şərti məsrəf  
(125000 rubl x 24%) : 100 = 30000 rubl.

2. Sabit vergi öhdəliyi (fərq)  
(2000 rubl x 24%) : 100 = 480 rubl.

3. Təxirə salınmış vergi akivi (fərq)  
(3000 rubl x 24%) : 100 = 720 rubl.

4. Təxirə salınmış vergi öhdəliyi (fərq)  
(2200 rubl x 24%) : 100 = 528 rubl.

5. Cari mənfəət vergisi

(30000 rubl + 480 rubl + 720 rubl - 528 rubl) = 30672 rubl.

Mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda və vergi bəyan-naməsində əks olmuş cari mənfəət vergisinin məbləği (30.672 rubl) büdcənin gəlirinə köçürülməlidir.

Cədvəl 4.5.

**Cari mənfəət vergisinin təyin edilməsi üçün  
mühasibat mənfəətinin təshih edilməsi**

Göstəricilər	Məbləğ, rubl
1. Mənfəət və zərərələr barədə hesabat üzrə mühasibat mənfəəti	125000
2. Artma tərəfə təshih, o cümlədən: a) nümayəndəlik xərclərinin vergi qanunvericiliyindəki məbləğlə müqayisədə artması b) amortizasiya ayırmaları məbləğinin vergitutma üçün qəbul edilmiş məbləgdən artıq hissəsi ( xətti üsul)	5000 2000 3000
3. Azalma tərəfə təshih, o cümlədən: payçı kimi iştiraka görə alınmamış dividendlərin məbləği	2200 2200
4. Təshih nəzərə alınmaqla vergi tutulan mənfəət	127800
5. Vergi dərəcəsi 24% olmaqla cari mənfəət vergisi	30672

Aparılmış hesablamaları yoxlamaq üçün cari mənfəət vergisinin təyin edilməsi üçün mühasibat mənfəətinin təshih edilməsinə dair 4.5 №-li cədvəldə göstərilən metodikadan istifadə edilə bilər.

Hesabat dövrü üçün cari mənfəət vergisi (baxdığımız misedə bu məbləğ 30672 rubla bərabərdir) mühasibat hesabatında verginin ödənilməmiş məbləğinə bərabər olan öhdəlik kimi qəbul edilməlidir.

Mühasibat hesabatında təxirə salınmış vergi aktivləri və təxirə salınmış vergi öhdəlikləri mühasibat balansında dövrüyədənənar aktivlər (təxirə salınmış aktivlər) və uzunmüddətli öhdəliklər (təxirə salınmış vergi öhdəlikləri) kimi əks etdirilir. Bu halda sabit öhdəliklər, cari mənfəət vergisi də daxil olmaqla təxirə salınmış vergi aktivləri və öhdəlikləri mənfəət və zərərələr haqqında hesabatda əks etdirilir. Mənfəət vergisi üzrə şərti xərclərin (gəlinin), təxirə salınmış vergi aktivləri və öhdəliklərinin, o cümlədən sabit öhdəliklərin təshih olunmasına təsir edən sabit və müvəqqəti fərqlərə, eləcə də vergi dərəcələrinin əvvəlki hesabat dövrü ilə müqayisədə dəyişməsinin səbəblərinə gəldikdə, bu səbəblər mühasibat balansına və mənfəət və zərərələr barədə hesabatda izahatlarda hökmən açıqlanmalıdır.

## **Fəsil 5**

# **Təşkilatın maliyyə qoyuluşlarının, kapitalının və öhdəliklərinin uçotu**

---

Bu fəsildə biz maliyyə qoyuluşlarının tərkibini və mühasibat uçotunun xüsusiyyətlərini, təşkilatın kapitalının mühasibat uçotunda əks etdirilməsini, kreditlərin, borcların və onlara xidmətlə bağlı məsrəflərin mühasibat uçotunun xüsusiyyətlərini, ehtiyatların formalaşması və uçotu, eləcə də debitor və kreditor borclarının normativ tənzimlənməsi məsələlərini nəzərdən keçirəcəyik.

### **5.1. Maliyyə qoyuluşlarının uçotu**

Rusiyada Mühasibat Uçotu İslahatı Proqramının həyata keçirilməsi prosesində RF Maliyyə Nazirliyi tərəfindən işlənilib hazırlanmış və 10 dekabr 2002-ci il tarixli 126-n №-li əmrlə təsdiq edilmiş MUƏ 19/02 "Maliyyə qoyuluşlarının uçotu" adlı Əsasnamədə maliyyə qoyuluşları haqqında informasiyanın təşkilatların (kredit və büdcə təşkilatlarından başqa) mühasibat uçotunda və hesabatında formalaşmasının prinsipləri müəyyən edilmişdir. MUƏ 19/02 Əsasnaməsi xüsusən qiymətli kağızlar bazarının peşəkar iştirakçıları olan təşkilatlar, sığorta təşkilatları, maliyyə qoyuluşlarının uçotunda fərqləndirici xüsusiyyətlərə malik olan qeyri-dövlət pensiya fondlarına münasibətdə tətbiq edilir.

Maliyyə qoyuluşlarına aşağıdakılar aiddir: dövlət və bələdiyyə qiymətli kağızları; başqa təşkilatların qiymətli kağızları, o cümlədən ödənilmə tarixi və ödəniş dəyəri müəyyən edilmiş

istiqrazlar və veksellər şəklində borc kağızları; başqa təşkilatların, o cümlədən törəmə və asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinin nizamnamə kapitallarına sərmayə qoyuluşları; başqa təşkilatlara verilən borclar; kredit təşkilatlarında depozit əmanətləri; tələb hüququnun güzəşt edilməsi nəticəsində yaranmış debitor borcu; sadə ortaqlıq müqaviləsi üzrə ortaqların sərmayələri.

Bu aktivlərin mühasibat uçotuna qəbul edilməsi şərtləri aşağıdakılardır:

- ◆ təşkilatın maliyyə aktivlərinə sahib olmaq və pul vəsaitləri almaq hüququ üçün düzgün rəsmiləşdirilmiş sənədlərin olması;
- ◆ maliyyə qoyuluşları ilə əlaqədar maliyyə risklərinin (məsələn, likvidlik riski, borclunun tədiyə qabiliyyətli olmaması riski, qiymətin dəyişməsi riski və s.);
- ◆ təşkilatın gələcəkdə satış və alış dəyəri arasında fərq və ya mübadilə nəticəsində faizlər, dividendlər, dəyər artırması şəklində gəlir gətirmək qabiliyyəti və s.

MUƏ 19/02-də aşağıdakı hallar müstəsna olmaqla obyektlərin maliyyə qoyuluşlarına aid edilməsi qaydaları dəqiq ifadə edilmişdir:

- ◆ sonradan satılmaq və ya ləğv edilmək üçün səhmdarlardan alınmış xüsusi səhmlər;
- ◆ məhsullara, işlərə, xidmətlərə görə hesablaşmalarda satıcı təşkilata verilmiş veksellər;
- ◆ maddi-əşyavi formaya malik olan, müvafiq haqq müqabilində müvəqqəti sahibliyə və gəlir əldə etmək məqsədilə istifadəyə verilən daşınmaz və başqa əmlaka sərmayə qoyuluşları;
- ◆ adi fəaliyyət növlərinin həyata keçirilməsi üçün əldə edilməmiş qiymətli metallar, zərgərlik məmulatı, incəsənət əsərləri.

Maliyyə qoyuluşlarının mühasibat uçotunun vahidi təşkilat tərəfindən müstəqil şəkildə müəyyən edilir, məsələn, eyni tipli maliyyə qoyuluşları partiyası, seriyası və s.

Maliyyə qoyuluşlarının mühasibat uçotu 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" adlı sintetik hesabda analitik kəsikdə aşağı-

dakı subhesablar üzrə aparılır: 1 "Paylar və səhmlər", 2 "Qiymətli borc kağızları", 3 "Verilmiş borclar", 4 "Adi ortaqlıq müqaviləsi üzrə sərmayə qoyuluşları".

Dövlət qiymətli kağızları və başqa təşkilatların qiymətli kağızları üzrə analitik uçot aşağıdakı bölgülər üzrə aparılır: emitentin adı, qiymətli kağızların adı, nömrəsi, seriyası, nominal qiyməti, alış qiyməti, onun əldə edilməsi ilə bağlı xərclər, əldə edilmiş miqdar, alış tarixi, satış tarixi, saxlanma yeri.

Analitik uçotda qiymətli kağızların qrupları (növləri) üzrə əlavə informasiya formalaşa bilər.

Maliyyə qoyuluşlarının ilkin və sonrakı qiymətləndirilməsi mühüm metodoloji məsələdir.

Ödənişlə əldə edilmiş maliyyə qoyuluşlarının ilkin dəyəri dedikdə ƏDV və ödənilən digər vergilər müstəsna olmaqla onların əldə edilməsi üçün faktiki xərclərin məbləği başa düşülür. Bu cür xərclərə aşağıdakılar aid edilə bilər:

- ◆ alqı-satqı müqaviləsi üzrə satıcıya ödənilən məbləğlər;
- ◆ qiymətli kağızların əldə edilməsinə dair informasiya və məsləhət xidmətlərinə görə ödənilən məbləğlər. Əgər bu xidmətlər təşkilatın həmin qiymətli kağızları almaq barədə qərarına təsir göstərmirsə, onda kommertiya təşkilatlarının xidmətlərinin dəyəri maliyyə nəticələrinə (əməliyyat xərclərinin tərkibində), qeyri-kommertiya təşkilatlarının xidmətlərinin dəyəri isə alışdan imtina barədə qərarın qəbul edildiyi hesabat dövrünün xərclərinin artırılmasına aid edilir;
- ◆ vasitəçi təşkilatın qiymətli kağızların əldə edilməsi ilə bağlı xidmətlərinə görə ona ödənilən haqq;
- ◆ göstərilən aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar sair xərclər.

Əgər maliyyə qoyuluşları kreditlər və borclar hesabına həyata keçirilirsə, onların uçotu MUƏ 10/99 "Təşkilatın xərcləri" və MUƏ 15/01 "Kreditlərin və borcların uçotu" əsasnamələrində müəyyən edilmiş qaydalar üzrə aparılır. Bu halda ümumtəsərrüfat məsrəfləri faktiki xərclərə yalnız o halda daxil

edilir ki, onlar bilavasitə həmin aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar olsun.

Aktivlərin dəyəri rubl ilə ödənildikdə ekvivalent xarici valyutada əqdin həyata keçirildiyi tarixdə yaranan məbləğ fərqləri onların mühasibat uçotuna qəbul edildiyi AZN üçün maliyyə qoyuluşlarını artırır (azaldır).

Nizamnamə kapitalına sərmayə kimi ödənilmiş maliyyə qoyuluşlarının ilkin dəyəri onların təşkilatın təsisçiləri ilə razılaşdırılmış pul şəklində qiyməti, əvəzsiz alınmış maliyyə qoyuluşlarının ilkin dəyəri isə onların mühasibat uçotuna qəbul edildiyi tarixdə qiymətli kağızlar bazarında cari bazar dəyəri və ya bazar dəyəri təyin edilməyən qiymətli kağızların satışından əldə edilmiş pul vəsaitlərinin məbləğidir.

Pul şəklində olmayan vəsaitlərlə ödənilən müqavilələr üzrə alınmış maliyyə qoyuluşlarının ilkin dəyəri analoji aktivlərin alış dəyəridir.

Dəyəri xarici valyuta ilə ifadə olunan maliyyə qoyuluşları əldə edildikdə onların rubl ekvivalenti onların uçota qəbul edildiyi tarixdə RF Mərkəzi Bankının məzənnəsi əsasında təyin edilir.

Maliyyə qoyuluşlarının ilkin dəyəri dəyişə bilər. Buna görə də MUƏ 19/02-də maliyyə qoyuluşlarının sonradan qiymətləndirilməsinin iki variantı nəzərdə tutulmuşdur - cari bazar dəyərinə görə və ilkin dəyəərə görə.

Birinci halda maliyyə qoyuluşları əvvəlki hesabat tarixi üçün təshih yolu ilə cari bazar dəyəri üzrə ilin axırı üçün maliyyə hesabatında əks etdirilir. Bu cür təshihlər hər ay və ya hər rübdə bir dəfə aparıla bilər. Qiymət fərqi kommərsiya təşkilatlarında maliyyə nəticələrinə (əməliyyat gəlirlərinin və xərclərinin tərkibində), qeyri-kommərsiya təşkilatlarında isə gəlirlərin və ya xərclərin artmasına aid edilir, yəni 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabı debetləşdirilir və 91№-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı kreditləşdirilir.

İkinci halda maliyyə qoyuluşları uçotda və hesabatda ilkin dəyər üzrə əks etdirilir. Bu halda təşkilatın qiymətli borc kağızları üzrə nominal və ilkin dəyər arasındakı fərq kommərsiya təşkilatında maliyyə nəticələrinə (əməliyyat gəlirlərinin



və xərclərinin tərkibində) və ya qeyri-kommersiya təşkilatlarında müntəzəm olaraq həmin qiymətli kağızların dövriyyədə olduğu müddətdə xərclərin artmasına (azalmasına) aid edilir.

Qiymətli borc kağızlarının uçot qeydlərində əks etdirilmədən diskont dəyər üzrə də əks etdirməyə icazə verilir.

Hər bir qrup (növlər) üzrə maliyyə qoyuluşlarının çıxması və onların qiymətləndirilməsi üsulları MUƏ 19/02-nin ayrıca bölməsində nəzərdən keçirilir.

Bu cür aktivlərin çıxması onların satışı, ödənilməsi, əvəzsiz verilməsi, başqa təşkilatın nizamnamə kapitalına sərmayə qoyulması, adi ortaqlıq müqaviləsi üzrə sərmayə qoyuluşu və s. hallarla əlaqədar ola bilər.

Bu halda cari bazar dəyəri təyin edilməyən sərmayə qoyuluşlarına aid qiymətləndirmə metodologiyası ətraflı nəzərdən keçirilir. Bu vəziyyətdə həmin aktivlərin qiymətləndirilməsi üçün aşağıdakı üsulların birindən istifadə edilə bilər:

- ◆ maliyyə qoyuluşlarının hər bir uçot vahidinin ilkin dəyəri üzrə;
- ◆ orta ilkin dəyər üzrə;
- ◆ zaman etibarilə birinci daxil olmuş maliyyə qoyuluşlarının ilkin dəyəri üzrə (FİFO üsulu).

Qiymətləndirmə üsulu uçot siyasətində əks etdirilməlidir.

Çıxan maliyyə qoyuluşlarının hər vahidinin (seriya, partiya, eyni tipli maliyyə qoyuluşlarının məcmusu) ilkin dəyərinə əsasən başqa təşkilatların (səhmdar cəmiyyətlərindən başqa) nizamnamə kapitalları, kredit təşkilatlarında depozit əmanətləri; tələb hüququnun güzəşt edilməsi ilə əlaqədar debitor borcu qiymətləndirilir.

Qiymətli kağızların hər bir növü çıxdıqda onlar ilkin dəyər üzrə qiymətləndirilir. Bu halda qiymətli kağızların hər bir növünün ayın əvvəli üçün qalıq dəyərinə ay ərzində daxilolmalar əlavə edilərək alınan cəm ayın əvvəli üçün bu cür qiymətli kağızların sayı ilə ay ərzində daxilolmaların sayının cəminə bölünür. Zaman etibarilə birinci alınmış qiymətli kağızların ilkin dəyər üzrə qiymətləndirilməsi (FİFO üsulu) onların

daxilolma ardıcılığı ilə silinməsi prinsipinə əsaslanır, yəni mədaxil üçün birinci partiya məxaric üçün də birinci partiya hesab edilir. Başqa sözlə desək, qiymətli kağızların birinci silinməsi birinci daxilolmaların dəyərində əsasən qiymətləndirilir. Buna müvafiq olaraq ayın axırı üçün qiymətli kağızların qalığının qiymətləndirilməsində bu üsul tətbiq edilən halda zaman etibarilə axırını alınımış aktivlərin ilkin dəyəri üzrə qəbul edilir.

Təklif edilən üsullar üzrə qiymətləndirmə metodikasının konkret misallar üzərində nəzərdən keçirək.

### Misal

#### Maliyyə qoyuluşlarının qiymətləndirilmə metodikası

1. Maliyyə qoyuluşlarının mühasibat uçotunun hər bir vahidinin ilkin dəyər üzrə qiymətləndirilməsi üsulu.

Bu üsuldən istifadə edilərkən çıxan maliyyə qoyuluşlarının dəyəri onların mühasibat uçotu üzrə ilkin dəyərində bərabərdir. Ölçü vahidi kimi partiya, seriya və ya eyni tipli qoyuluşların məcmusu qəbul edilir.

2. Çıxan qiymətli kağızların orta ilkin dəyəri əsasında qiymətləndirmə üsulu.

Hesabat qaydasını nəzərdən keçirək.

İlkin məlumatlar 5.1 sayılı cədvəldə verilmişdir.

Cədvəl 5.1.

#### Qiymətli kağızların uçot məlumatları

Tarix	Mədaxil			Məxaric			Qalıq		
	miqdarı	Bir vahidin qiyməti, min rubl	Məbləğ, min rubl	miqdarı	Bir vahidin qiyməti, min rubl	Məbləğ, min rubl	miqdarı	Bir vahidin qiyməti, min rubl	Məbləğ, min rubl
1 aprel	100	20	2000	-	-	-	100	20	2000

10 aprel	30	50	1500	40	-	-	90	-	-
15 aprel	50	70	3500	3500	90	-	-	50	-
20 aprel	70	75	5250	5250	-	-	-	120	-
Cəmi	250	-	12250	130	130	49	6370	120	5880

*Dəyişkən orta ilkin dəyər üsulu* adı ilə tanınmış bu üsul ay daxilində istənilən tarixdə ilkin dəyərin orta qiymətini təyin etmək üçün istifadə edilə bilər.

3. Zaman etibarilə birinci alınmış maliyyə qoyuluşlarının ilkin dəyərində əsasən qiymətləndirmə üsulu (FİFO üsulu).

İlkin məlumatlar 5.2 sayılı cədvəldə verilmişdir.

Cədvəl 5.2

### Qiymətli kağızların FİFO üsulu ilə qiymətləndirilməsi üçün uçot məlumatları

Tarix	Mədaxil			Məxaric			Qalıq		
	miqdarı	bir vahidin qiyməti, min rubl	məbləğ, min rubl	miqdarı	bir vahidin qiyməti, min rubl	məbləğ, min rubl	miqdarı	bir vahidin qiyməti, min rubl	məbləğ, min rubl
1 aprel	100	20	2000	-	-	-	100	-	-
10 aprel	30	50	1500	40	-	-	90	-	-
15 aprel	50	70	3500	90	-	-	50	-	-
20 aprel	70	75	5250	-	-	-	-120	-	-
Cəmi	250	-	12250	130	26,92	3500	120	72,9	8750

Hesablama:

1) qiymətli kağızların ayın axırı üçün axırıncı daxilolmaların dəyəri üzrə hesablanmış qalığı:

$$(70 \times 75) + (120 - 70) + 70 = 8750 \text{ min rubl};$$

2) çıxmış qiymətli kağızların dəyəri:

$$12250 - 8750 = 3500 \text{ min rubl};$$

3) çıxmış qiymətli kağızların bir vahidinin dəyəri:  
 $3500 : 130 = 26,92$  min rubl.

Bu üsul ay ərzində istənilən tarix üçün tətbiq edilə bilər.  
 MUƏ 19/02-də onu *dəyişkən FIFO üsulu* adlandırırlar.

Maliyyə qoyuluşları üzrə gəlirlər və xərclər MUƏ 9/99 və MUƏ 10/99 əsasnamələrində müəyyən edilmişdir. Həmin sənədlərə müvafiq olaraq maliyyə qoyuluşları üzrə gəlirlər adı fəaliyyət növlərindən gəlirlər, xərclər isə əməliyyat xərcləri hesab edilir (məsələn, borc verilməsi ilə əlaqədar, bank xidmətlərinin haqqının ödənilməsi ilə xərclər və s.).

MUƏ 19/02-də maliyyə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsinin metodologiyası ilə əlaqədar mühüm bir problem nəzərdən keçirilir. Qiymətdən düşmə - cari bazar dəyərini müəyyən etməyən maliyyə qoyuluşlarının dəyərinin həmin maliyyə qoyuluşlarından əldə edilən iqtisadi səmərədən aşağı səviyyəyə düşməsidir. Bununla əlaqədar maliyyə qoyuluşlarının hesabat dəyərini təyin etmək zərurəti yaranır. Hesabat dəyəri maliyyə qoyuluşlarının uçot məlumatları üzrə dəyəri ilə bu dəyərin azalma məbləği arasındakı fərqə bərabərdir. Buna müvafiq olaraq mühasibat uçotunda maliyyə qoyuluşlarının uçot dəyəri onların qiymətdən düşməsi halı üçün yaradılan ehtiyat məbləği çıxılmaqla göstərilir.

Maliyyə qoyuluşlarının dəyərinin davamlı azalması şərtləri aşağıdakılardan ibarət ola bilər:

- ◆ hesabat tarixi və əvvəlki hesabat tarixi üçün uçot dəyəri hesabat dəyərindən xeyli yüksəkdir;
- ◆ hesabat ili ərzində maliyyə qoyuluşlarının hesabat dəyəri azalma istiqamətində dəyişmişdir;
- ◆ hesabat tarixi üçün hesabat dəyərinin gələcəkdə artacağını göstərən hallar yoxdur.

Maliyyə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi ilə əlaqədar ən səciyyəvi vəziyyətlər aşağıdakılardır:

- ◆ qiymətli kağızların emitenti olan təşkilat müflisləşmiş elan edilmiş, buna müvafiq olaraq onun öz qiymətli kağızları, o cümlədən borc müqaviləsi əsasında borcluda olan qiymətli kağızlar qiymətdən düşmüşdür;

- ◆ analoji qiymətli kağızlar bazarının konyunkturu həmin qiymətli kağızların uçot dəyərindən aşağı qiymətlər üzrə əqdlər aparmağa imkan verir;
- ◆ bu prosesin gələcəkdə baş verəcəyi proqnozlaşdırıldıqda maliyyə qoyuluşlarından faizlər və dividendlər şəklində daxilolmalar əhəmiyyətli dərəcədə azalmışdır.

Maliyyə qoyuluşlarının dəyərinin davamlı azalması onların qiymətdən düşməsi halı üçün onların uçot dəyəri ilə hesabat dəyəri arasındakı fərq məbləğində ehtiyat yaratmağa imkan verir. Bu halda kommersiya təşkilatları həmin ehtiyatları təşkilatın maliyyə nəticələri hesabına (əməliyyat xərclərinin tərkibində), qeyri-kommersiya təşkilatı isə xərclərin artırılması hesabına yaradır.

Ehtiyat yaradılmazdan əvvəl maliyyə qoyuluşlarının dəyərinin davamlı azalması üçün şərtlərin mövcud olub-olmaması yoxlanmalıdır. Bu cür yoxlama ildə bir dəfədən gec olmaqla hesabat ilinin dekabr ayının 31-i üçün olan vəziyyətə, eləcə də aralıq mühasibat hesabatı günləri üçün aparılır.

Yaradılmış ehtiyatın məbləği maliyyə aktivlərinin hesabat dəyərinin həmin aktivlərin uçot dəyəri ilə müqayisədə artmasından və ya azalmasından asılı olaraq təshih edilə bilər. Hesabat dəyəri ehtiyatın tərkibinə daxil olan maliyyə qoyuluşları çıxdıqda kommersiya təşkilatları onu maliyyə nəticələri hesabına (maliyyə gəlirlərinin tərkibində), qeyri-kommersiya təşkilatları isə xərclərin azalması hesabına təshih etməlidirlər. Bu cür təshih ya hesabat ilinin axırında, ya da il daxilində hesabat dövrünün sonunda həyata keçirilir.

Qeyd etdiyimiz kimi, qiymətli kağızların hər bir növü və hər bir emitent üzrə ehtiyat təşkilata məxsus olan bütün qiymətli kağızların dəyərinin saxlanması və ya artmasından asılı olmayaraq onların uçot dəyəri ilə bazar dəyəri arasındakı fərq məbləğində yaradılır.

Ehtiyatın məbləği 59 №-li "Qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyat" hesabında əks etdirilir. Bu hesab üzrə analitik uçot ehtiyatların hər bir növü

üzrə aparılır, ehtiyatların yaradılması barədə qeydlər isə hesabat ilinin yekun dövriyyələri şəklində icra edilir.

Yaradılmış ehtiyatın məbləği 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı vasitəsilə təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə aid edilir, yəni ehtiyat yaradılarkən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debeti və 59 №-li "Qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyat" hesabının krediti üzrə müvafiq qeydiyyat aparılır. Qeyd etmək lazımdır ki, bu yazı nəticəsində qiymətli kağızlara investisiyaların 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabında əks etdirilən uçot dəyəri dəyişmir, lakin bu qoyuluşların balans dəyəri uçot dəyəri ilə ehtiyatın cəbri cəminə, yəni bazar dəyərində bərabərdir.

Əgər ilin yekunlarına görə qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının bazar dəyəri onların qiymətdən düşməsi üçün yaradılan ehtiyatın məbləği ilə müqayisədə artmış olarsa, ehtiyatın məbləği sair gəlirlər və xərclər hesabında ehtiyat vəsaitləri tam bərpa olunana qədər təshih edilir, yəni 59 №-li "Qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyat" hesabının debeti və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının krediti üzrə qeydiyyat aparılır.

Əvvəllər ehtiyat yaradılmış qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşları çıxdıqda ehtiyatın məbləği 59 №-li "Qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyat" hesabının debetindən 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditinə köçürülür. başqa sözlə desək, illik hesabat tərtib edilməzdən əvvəl ehtiyatın istifadə edilməmiş hissəsi hesabat ilinin maliyyə nəticəsinə əlavə edilir.

Sair maliyyə qoyuluşlarına başqa təşkilatın nizamnamə kapitalına sərmayə qoyuluşları, adi ortaqlığa (müştərək fəaliyyətə) sərmayə qoyuluşları, depozit sertifikatları və s. aiddir.

Sərmayə qoyuluşlarının uçotu 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabının müvafiq subhesabları üzrə aparılır. Məsələn, adi ortaqlığa (müştərək fəaliyyətə) sərmayə qoyuluşlarının uçotu 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabının 4 №-li "Adi ortaqlıq müqaviləsi üzrə sərmayə qoyuluşları" subhesabında aparılır. Bu subhesabda ümumi əmlaka sərmayə qoyuluşlarının

mövcudluğu və hərəkəti əks etdirilir.

Sərmayə qoyuluşunun təqdim edilməsi 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabının 4 №-li subhesabının debeti və 51 №-li "Hesablaşma hesabları" hesabının (pul şəklində sərmayə qoyuluşu) krediti üzrə əks etdirilir. Ayrılmış sair əmlakın verilməsi 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı vasitəsilə həyata keçirilir. Bu hesabda aktivlərin uçotdəyəri üzrə və adi ortaqlıq müqaviləsi üzrə qiymətindəki fərq öz əksini tapır. Müqaviləyə xitam verildikdə əmlakın qaytarılması əmlakın uçotu hesablarının debeti və 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabının 4 №-li subhesabının krediti üzrə göstərilir.

Depozit sertifikatları qiymətli kağızlar olmaqla sertifikat saxlayıcısının (əmanətçinin) bankda əmanət məbləğini və müəyyən edilmiş müddət başa çatdıqdan sonra həmin əmanət üzrə faizləri almaq hüququnu təsdiq edir. Onlar qısamüddətli (12 aya qədər) və uzunmüddətli (12 aydan çox) ola bilər. Bankdakı pul vəsaitləri artdıqda depozit sertifikatları üzrə əmanət hesabına 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabının müvafiq subhesabının debeti və 51 №-li "Hesablaşma hesabları" və 52 №-li "Valyuta hesabları" hesablarının krediti üzrə qeydiyyat aparılır. Əmanətin və faizlərin sertifikat saxlayıcısına qaytarılması 51 №-li "Hesablaşma hesabları", 52 №-li "Valyuta hesabları" hesablarının debetində və 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabının kreditində əks etdirilir. Sertifikat başqa təşkilata və ya fiziki şəxsə verildikdə və 51 №-li "Hesablaşma hesabları" və 52 №-li "Valyuta hesabları" hesablarının debeti və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının krediti üzrə müvafiq qeydlər aparılır.

Tələb hüququnun güzəşt edilməsi ilə bağlı əqdlər sair maliyyə qoyuluşlarına aiddir, yəni təşkilat tələb hüquqlarının üçüncü şəxsə güzəşt edilməsi əsasında başqa təşkilatın debitor borcunu ala bilər. Adi praktikada təşkilat debitor borcunu diskontla alır, onu ödənilmək üçün üçüncü şəxsə isə tam dəyəri üzrə təqdim edir. Bu halda yaranan fərq təşkilatın gəliridir. Bu prosedurlar mühasibat uçotu hesablarında aşağıdakı şəkildə əks etdirilir.

Alınmış debitor borcunun faktiki ödəniş məbləği:

D-t hesab 58 "Maliyyə qoyuluşları"

K-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları"

Borclu təşkilatdan faktiki daxilolmaların məbləği:

D-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları"

K-t hesab «Sair gəlirlər və xərclər»

Alınmış debitor borcunun uçot dəyəri:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 58 "Maliyyə qoyuluşları"

91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının bu əqd üzrə saldosu ilin axırında 99 №-li "Mənfəət və zərərlər" hesabına silinir.

Aşağıdakı informasiya əhəmiyyətlik dərəcəsi nəzərə alınmaqla mühasibat hesabatında açıqlanmalıdır:

- ◆ maliyyə qoyuluşları çıxdıqda onların qiymətləndirilmə üsulları haqqında (maliyyə qoyuluşlarının növləri üzrə);
- ◆ maliyyə qoyuluşları çıxdıqda onların qiymətləndirilməsi üsullarının dəyişməsinin nəticələri haqqında;
- ◆ cari bazar dəyərinin müəyyən edilməsi mümkün olan maliyyə qoyuluşlarının dəyəri və maliyyə qoyuluşlarının cari və əvvəlki qiyməti arasındakı fərqin məbləği;
- ◆ cari bazar dəyəri müəyyən edilməmiş qiymətli borc kağızlarının dövrüyyədə olduğu müddət ərzində onların ilkin və nominal dəyəri arasındakı fərq;
- ◆ girov kimi verilmiş qiymətli kağızların dəyəri və növləri;
- ◆ başqa təşkilatlara verilmiş (satışdan başqa) qiymətli kağızların dəyəri və növləri;
- ◆ təqdim edilmiş borclar və qiymətli borc kağızları üzrə - onların diskontlanmış dəyəri və diskontlama üsulları mənfəət və zərərlər haqqında hesabatə və mühasibat balansına izahatlarda açıqlanması;
- ◆ hesabat ilində yaradılmış və istifadə edilmiş maliyyə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyat barədə məlumatlar (maliyyə qoyuluşlarının növləri üzrə).

Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına müvafiq



olaraq MUƏ 19/02-nin işlənib hazırlanması qiymətli kağızlar bazarının peşəkar iştirakçıları, sığorta təşkilatları və qeyri-dövlət pensiya fondları üçün maliyyə qoyuluşlarının hərəkətinə dair beynəlxalq normalara və uçot prosedurları qaydalarına keçidin mühüm mərhələsi olmuşdur.

Maliyyə qoyuluşları çıxdıqda qiymətləndirmə məsələlərinin işlənməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Bu, cari bazar dəyəri təyin edilməyən aktivlərin qiymətləndirilməsi üçün müxtəlif variantlardan istifadə etməyə imkan verir. Maliyyə qoyuluşlarının növləri (qrupu) üzrə bu qiymətləndirmə variantlarının seçimi uçot siyasətinin ardıcıl tətbiq edilməsi fərziyyəsi daxilində həyata keçirilir.

RF Vergi Məcəlləsində (280, 281, 282-ci maddələr) bazis aktivi qiymətli kağızlar olan müddətli əqdlərin maliyyə vasitələri və qiymətli kağızlarla bağlı əməliyyatlar üzrə gəlirləri vergi bazası olan əməliyyatlar dəqiq müəyyən edilmişdir. Bu cür əməliyyatlara aşağıdakılar aiddir:

- ◆ müştəkkil qiymətli kağızlar bazarından dövriyyədə olan qiymətli kağızların alqı-satqı əqdləri;
- ◆ müştəkkil qiymətli kağızlar bazarından dövriyyədə olmayan qiymətli kağızların alqı-satqı əqdləri;
- ◆ bazis aktivləri qiymətli kağızlar olan maliyyə vasitələri ilə bağlı müddətli əqdlər;
- ◆ etimadlı idarəetmənin fiziki şəxs olan təsisçisinin (mənfəət əldə edən) xeyrinə etimadlı idarəçi tərəfindən həyata keçirilən qiymətli kağızlarla və müddətli əqdlərin maliyyə vasitələrilə bağlı əqdlər.

Bu halda bazis aktivi qiymətli kağızlar olan müddətli əqdlərin maliyyə vasitələri dedikdə fyuçers və opsiyonlarla bağlı birja əqdləri başa düşülür.

Qiymətli kağızların alqı-satqı əməliyyatları üzrə maliyyə nəticəsi ümumi şəkildə vergi dövrü ərzində müvafiq kateqoriyaya aid olan qiymətli kağızlarla bağlı həyata keçirilmiş əqdlərin məcmusu üzrə gəlirlərin cəmi ilə zərərlərin cəminin fərqi kimi təyin edilir.

Qiymətli kağızların alqı-satqısı ilə bağlı konkret əqd üzrə gəlir (zərər) qiymətli kağızların satışından əldə edilmiş mədaxil ilə onların alınması, satışı və saxlanması ilə bağlı xərclər, o cümlədən qiymətli kağızlar bazarının peşəkar iştirakçısına ödənişlər arasındakı fərqə bərabərdir. Göstərilən əqdlərlə əlaqədar çəkilmiş xərclər sənədlərlə təsdiqlənməlidir. Bu xərclərə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ müqaviləyə müvafiq olaraq satıcıya ödənilən məbləğlər;
- ◆ depozitari tərəfindən göstərilən xidmətlərin haqqının məbləğləri;
- ◆ birja rüsumu;
- ◆ qiymətli kağızlar bazarının peşəkar iştirakçılarna kommission ayırmalarının məbləğləri;
- ◆ əqdlərin qeydiyyatçılarının xidmətlərinin haqqı;
- ◆ qiymətli kağızların alqı-satqısı ilə bağlı başqa məsələlər.

Qiymətli kağızların alqı-satqı ilə əlaqədar onlar qiymətli kağızların mütəşəkkil bazarında dövriyyədə olan və bu bazarda dövriyyədə olmayan qiymətli kağızlara bölünür. Birinci qismə qiymətli kağızlar bazarının tənzimlənməsi üzrə federal orqanın lisenziyasına malik olan hərrac təşkilatçılarının yanında tədaviyə buraxılmış qiymətli kağızlar aid edilir. Əks halda qiymətli kağızlar bazarda dövriyyədə olmayan növə aid edilir.

Qiymətli kağızların alqı-satqı əməliyyatlarının maliyyə nəticəsi (gəliri) bu cür əqdin həyata keçirilməsi üçün cəlb edilmiş vəsaitlər üzrə RF Mərkəzi Bankının təkrar maliyyələşdirmə dərəcəsi üzrə faizlərin məbləği qədər azaldılır. Bu əməliyyatlardan yaranan zərər qiymətli kağızların həmin növü üzrə bazar qiymətinin dəyişməsinin yuxarı həddinə əsasən müəyyən edilir.

Qiymətli kağızların alqı-satqı əməliyyatları və maliyyə vasitələri ilə müddətli əqdlərlə bağlı əməliyyatların vergi bazası vergi dövrü başa çatdıqda və ya həmin dövr başa çatana qədər broker və ya etimadlı idarəçi qismində çıxış edən vergi agenti tərəfindən müəyyən edilir.

Maliyyə vasitələri ilə müddətli əqdlərlə bağlı əməliyyatlar üzrə vergi bazası bağlanmış əqdlər üzrə öhdəliklərin, tələb hüquqlarının yenidən qiymətləndirilməsi və qiymətli əqdlərin icrasının (birja vasitəçilərinin və birjanın xidmətlərinin haqqı nəzərə alınmaqla) müsbət və mənfi nəticələri arasındakı fərqə bərabərdir. Bu halda vergi bazası opsiyonlarla bağlı əqdlər üzrə alınmış mükafatların məbləği qədər artırılır və həmin əqdlər üzrə ödənilmiş mükafatların məbləği qədər azaldılır.

Müvəkkil edilmiş idarəçi tərəfindən etimadlı idarəetmənin təsisçisinin xeyrinə müddətli əqdlər həyata keçirildikdə vergi bazası vergi dövrünün nəticələrinə əsasən öhdəliklərin və tələb hüquqlarının yenidən qiymətləndirilməsinin müsbət və mənfi nəticələri arasındakı fərqə bərabər gəlir kimi təyin edilir.

Əgər etimadlı idarəetmə həyata keçirilərkən müxtəlif kateqoriyalı qiymətli kağızlarla bağlı əqdlər aparılırsa və ya gəlirlərin başqa növləri (məsələn, dividendlər, faizlər şəklində gəlirlər) yaranarsa, onda vergi bazası qiymətli kağızların hər kateqoriyası və gəlirlərin hər növü üzrə ayrılıqda müəyyən edilir. Buna müvafiq olaraq, etimadlı idarəçi tərəfindən etimadlı idarəetmənin təsisçisinin xeyrinə həyata keçirilən həmin əməliyyatlar üzrə zərər bu əməliyyatlar üzrə, yəni müvafiq kateqoriyaya aid qiymətli kağızlarla bağlı əməliyyatlar üzrə gəlirləri azaldır.

Etimadlı idarəetmə əməliyyatları üzrə vergi bazası ya vergi dövrü başa çatan tarix üçün, ya da vergi dövrü başa çatana qədər pul vəsaitlərinin verildiyi tarix üçün müəyyən edilir. Vergi məbləği vergi dövrü başa çatandan və ya pul vəsaitlərinin ödənilmə tarixindən (qiymətli kağızların verilməsi tarixindən) sonra bir ay müddətində ödənilməlidir. Sonuncu halda vergi alınmış gəlir hissəsindən ödənilir, yəni gəlirin ümumi məbləği ilə etimadlı idarəetmədə olan qiymətli kağızların (pul vəsaitlərinin) dəyərinə nisbətinin hasili kimi hesablanır. Ödənişlər etimadlı idarəetmədə olan pul və ya natural formalı vəsaitlərdən aparıldıqda bu ödənişlər vergi dövründə bir dəfədən çoxdursa, hesablaşma artan yekun üzrə aparılır və hər dəfə əvvəllər ödənilmiş vergi məbləğləri çıxılır.

Ödəniş pul vəsaitlərinin fiziki şəxsin bank hesabına və

ya fiziki şəxsin tələbinə əsasən üçüncü şəxsin hesabına köçürmə yolu ilə həyata keçirilir.

Qiymətli kağızların alqı-satqısı əməliyyatları mühasibat uçotunda aşağıdakı qaydada əks olunur.

Alınmış səhmlərin pul vəsaitləri şəklində ödənilmiş dəyəri və onların alınması ilə bağlı xərclər:

D-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

K-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları".

Səhmlərin haqqı pul şəklində olmayan vəsaitlərlə (əsas vəsait obyektləri ilə) ödənilmişdir:

a) D-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

b) D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər" (təhvil-təslim aktı əsasında).

Alınmış səhmlər üzərində mülkiyyət hüququnun investora keçməsi:

D-t hesab 58 "Maliyyə qoyuluşları"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Satılmış səhmlərə görə alıcılardan alınmalı məbləğlər:

D-t hesab 62 "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

Satılmış səhmlərin uçot dəyərinin silinməsi:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 58 "Maliyyə qoyuluşları"

Səhmlərin satılması ilə əlaqədar əlavə xərclərin silinməsi:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 23 "Yardımcı istehsalatlar".

Səhmlərin satışından əldə edilmiş gəlirin məbləği:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 99 "Mənfəət və zərərlər".

Investorun hesablaşma hesabına dividendlərin hesabına köçürülmüş pul vəsaitləri:

D-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Dividendlərin ödənilmə mənbəyində ödənilən gəlir vergisinin məbləği:

D-t hesab 68 «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar»

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Dividendlərin ödənilmə mənbəyində ödənilən gəlir vergisinin məbləği:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

K-t hesab 68 «Vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar»

Qeyd etmək lazımdır ki, fəaliyyətinin predmeti başqa təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirak etməkdən ibarət olan təşkilatlarda dividendlər adi fəaliyyətdən əldə edilən mədaxildir və onlar 51 №-li "Hesablaşma hesabları" hesabının debetində və 90 №-li "Satışlar" hesabının 1 №-li "Mədaxil" sub-hesabının kreditində əks etdirilir.

Beləliklə, qiymətli kağızlarla bağlı əməliyyatlar üzrə gəlir vergisinin hesablanma metodologiyası bu əqdlər üzrə maliyyə nəticələrinin formalaşmasının ümumi prinsiplərini müəyyən edir. Lakin əməliyyatların xarakterindən və qiymətli kağızların növündən asılı olaraq bu prinsiplər konkretləşdirilir və heç şübhəsiz, vergi bazası formalaşarkən bunlar nəzərə alınmalıdır.

## **5.2. Təşkilatın kapitalının uçotu**

Xarici ölkələrin praktikasında kapital uzunmüddətli və ya qısamüddətli kreditorlara deyil, mülkiyyətçilərə (sahiblərə) məxsus olan şirkətlərə (müəssisələrə) sərmayə qoyulması kimi nəzərdən keçirilir. Kapitalın həcmi məlum düstur üzrə dəyən edilir: Aktivlər minus öhdəliklər. Bu halda aktivlər səhmdarların və kreditorların əsas vəsaitlərə və başqa aktivlərə sərmayə qoyması yolu ilə formalaşır, buna görə də aktivlərdən öhdəliklər çıxıldıqdan sonra qalan hissə səhmdarların mülkiyyətini təşkil edir.

Başqa sözlə desək, aktivlər şirkət tərəfindən nəzarət edilən və onun keçmiş əməliyyatları nəticəsində yığılmış gələcək iqtisadi səmərəsi kimi təyin edilir. Məsələn, maliyyə hesabatında göstərilən avadanlığa obyekt kimi deyil, həmin avadanlıqdan istifadə edilməsi nəticəsində gözlənilən iqtisadi səmərə kimi baxılır.

Xarici ölkələrin praktikasında aktivlər balansda ilkin dəyər (keçmiş dəyərlərin məcmusu), cari dəyər (satış dəyəri) və gələcək dəyər (debitorlar minus təxmini ehtiyat) şəklində göstərilir. Bu məbləğlər aktivlərin əldə edilməsi və ya saxlanması ilə əlaqədar məsrəfləri əks etdirmək üçün pul ifadəsində göstərilir. Lakin bazar əməliyyatlarının qiymətləndirilməsi reallağı aktivlərin hesaba tarixinə olan real dəyərini, yəni aktivlərin əldə edilməsi üçün cari məsrəfləri əks etdirən cari bazar dəyərindən deyil, onların ilkin dəyərindən istifadə etmək zərurəti yaradır.

Cari dəyər barədə məlumatlar şirkətin həm daxili, həm də xarici fəaliyyəti ilə əlaqədar qərarlar qəbul edilməsi üçün faydalıdır. Cari dəyərin qiymətləri aktivlərdən istifadə edilməsi nəticəsində yaranacaq gəlirlərin bazar qiymətinin indikatorlarıdır. Cari dəyər qeyri-müəyyənlik elementinə malikdir, lakin cari dəyər prinsipi *BMHS-40 "İnvestisiya mülkiyyəti"* standartında təsbit olunmuşdur. Bu standartda qeyri-maliyyə (uzunmüddətli) aktivlər üçün satış qiymətinin (ədalətli qiymət) maliyyə hesabatında əks etdirilməsi məqsədilə uçot modeli müəyyən edilmişdir.

Ədalətli dəyər bir-biri barəsində yaxşı məlumatlandırılmış və biri digərindən asılı olmayan tərəflər arasında əqdlər həyata keçirilərkən aktivləri mübadilə etmək mümkün olan pul vəsaitlərinin və ya onların ekvivalentlərinin məbləği ilə səciyyəvidir.

Ədalətli dəyər yalnız o halda mövcud ola bilər ki, fəaliyyətdə olan müəssisə (təşkilat) öz-özünü ləğv etmək, öz fəaliyyətinin miqyasını əhəmiyyətli dərəcədə azaltmaq və ya əlverişsiz şərtlər daxilində əməliyyatlar aparmaq niyyətində olmasın və ya buna zərurət olmasın.

Aktiv bazar mövcud olduqda ədalətli dəyərin müəyyən

edilməsi üçün ən yaxşı baza bazar dəyəridir. Fəal bazar olmadıqda qiymətləndirmənin müxtəlif üsullarından istifadə edilə bilər:

- ◆ axırıncı oxşar sövdənin qiyməti - əgər həmin sövdənin həyata keçirildiyi vaxtdan hesabat tarixinə qədər iqtisadi şəraitdə ciddi dəyişikliklər baş verməmişdirsə;
- ◆ başqa oxşar obyektin cari bazar dəyəri ilə müqayisə;
- ◆ diskontlanmış pul axınlarının təhlili.

**İlkin dəyər** aktivlərin əldə edildiyi anda gələcəkdə səmərə əldə etmək baxımından çəkilən xərcləri müəyyən edir. Bu dəyərdən hər hansı şəkildə fərqlər yalnız aktivlər satıldıqda və maliyyə nəticəsi formalaşdıqda nəzərə alınır. İlkin dəyər əsasında qiymətləndirmə metodologiyasını tənqid edən mütəxəssislər bunu əsas götürürlər ki, bu metodologiya aktivlərin cari dəyərini açıqlamır və səhmdarlar alıcının ticarət təklifini həqiqi dəyər baxımından qiymətləndirə bilmirlər.

Lakin inkişaf etmiş xarici ölkələrin əksəriyyətində ilkin dəyər prinsipindən istifadə edilir. Bu prinsip əvvəlki dövrlərdə aparılmış əməliyyatlar barəsində dəqiq məlumatları təmin edir, o, qərəzli qiymətləndirmələrdən uzaqdır və sənədlər əsasında asanlıqla yoxlana bilər.

Qiymətləndirmə məsələləri təşkilatın kapitalının formalaşmasında və onun maliyyə sabitliyinin təyin edilməsində böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Müasir Rusiya iqtisadiyyatında təşkilatın kapitalı mühasibat uçotunun müstəqil obyektidir. Həm xarici ölkələrin, həm də Rusiyanın praktikasında maliyyə hesabatı məqsədləri üçün ilkin dəyər prinsipindən və təkrar qiymətləndirmə zamanı bərpə dəyəri prinsipindən istifadə edilir. Hüquqi şəxsin kapitalının əsasını təşkil edən nizamnamə kapitalı təsis sənədlərində təsbit olunur.

RF Mülki Məcəlləsinə müvafiq olaraq **nizamnamə kapitalı** aşağıdakı formalarda yarana bilər:

- ◆ şəriklik kapitalı - tam ortaqlıqda və etimadlı ortaqlıqda;
- ◆ pay fondu və ya bölünməz fond - istehsal koopera-

tivində (arteldə);

- ◆ nizamnamə kapitalı - səhmdar cəmiyyətlərində, məhdud məsuliyyətli və əlavə məsuliyyətli cəmiyyətlərdə;
- ◆ nizamnamə fondu - unitar dövlət və bələdiyyə müəssisələrində.

Nizamnamə kapitalına təşkilatın əmlakına mülkiyyətçilər (təsisçilər, iştirakçılar) tərəfindən ilk mərhələdə investisiya qoyulmuş sərmayələrin məbləğləri daxildir. RF Mülki Məcəlləsində iştirakçılar tərəfindən qoyulan sərmayələrin həcmi, tərkibi, müddətləri və ödənilmə qaydaları, sərmayə qoyularkən və götürülərkən onun qiymətləndirilməsi prinsipi, iştirakçıların paylarının dəyişməsi qaydası, onların sərmayələr barəsində öhdəliklərinin pozulmasına görə məsuliyyəti müəyyən edilmişdir. Başqa sözlə desək, aktivlərin qiymətləndirilməsi prinsipi nizamnamə kapitalının formalaşmasının və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti prosesində onun dəyişməsinin əsasını təşkil edir.

Hazırda qüvvədə olan hesablar planında təşkilatın nizamnamə kapitalının uçotu üçün nəzərdə tutulmuş 80 №-li "**Nizamnamə kapitalı**" hesabında kapitalın vəziyyəti və hərəkəti barədə informasiya əks etdirilir. 80 №-li "Nizamnamə kapitalı" hesabı passiv hesabdır, onun kredit saldosu isə nizamnamə kapitalının təşkilatın təsis sənədlərində göstərilən həcmində müvafiq olmalıdır. Deməli, kapitalın formalaşması zamanı bu hesab üzrə qeydlər təsis sənədləri əsasında, kapitalın həcmi dəyişdikdə (artdıqda, azaldıqda) isə bu sənədlərin təkrar qeydiyyatı əsasında aparılır. Nizamnamə kapitalının həcmində təkrar qeydiyyatının vaxtında aparılması təşkilati-hüquqi baxımdan ehtiyat kapitalın formalaşmasında, səhmlərin və səhmdar cəmiyyətinin istiqrazlarının emissiyası həyata keçirilərkən və sair hallarda mühüm rol oynayır.

Təşkilat dövlət qeydiyyatından keçdikdən sonra onun iştirakçıların (təsisçilərinin) sərmayələri həcmində nizamnamə kapitalı mühasibat uçotunda 75 №-li "Təsisçilərlə hesablaşmalar" hesabının debetində və 80 №-li "Nizamnamə kapitalı"



hesabının kreditində, təsisçilərin sərmayələrinin daxil olması isə pul vəsaitlərinin və digər qiymətlilərin uçotu hesablarının (50 "Kassa"; 51 "Hesablaşma hesabları"; 52 "Valyuta hesabları"; 07 "Quraşdırılmalı avadanlıq"; 08 "Dövrüyyədənkənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları"; 10 "Materiallar" və s. debetində və 75 №-li "Təsisçilərlə hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir.

Nizamnamə kapitalının həcmnin dəyişməsi həm təsisçilərin əlavə vəsaitlərinin cəlb edilməsi, əlavə səhmlər emissiyası, bölüşdürülməmiş əlavə xalis mənfəətin cəlb edilməsi, ehtiyat kapital, hesablanmış təsisçi gəliri (dividendlər) hesabına onun artması, həm də iştirakçılar (təsisçilər) təşkilatın tərkibindən çıxdıqda, səhmlər səhmdar cəmiyyəti tərəfindən alındıqda (sonradan ləğv edilməklə), nizamnamə kapitalının həcmi xalis aktivlərinin dəyərinə çatdıqda və ödənilməmiş zərər onun hesabına ödənildikdə, unitar müəssisənin nizamnamə fondunun bir hissəsi götürüldükdə və sair hallarda nizamnamə kapitalının həcmnin azalması ilə əlaqədar ola bilər. Nizamnamə kapitalının artması 80 №-li "Nizamnamə kapitalı" hesabının kreditində və onunla qarşılıqlı əlaqəli olan 75 №-li "Təsisçilərlə hesablaşmalar" (təsisçilərin əlavə vəsaitlərinin cəlb edilməsi), 84 №-li "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" (bölüşdürülməmiş xalis mənfəətin yönəldilməsi); 83 №-li "Əlavə kapital" (əlavə kapital vəsaitlərinin yönəldilməsi) və s. hesabların debetində əks etdirilir. Buna müvafiq olaraq, nizamnamə kapitalının azalması 80 №-li "Nizamnamə kapitalı" hesabının debetində və aşağıdakı hesabların kreditində əks etdirilir: 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar" (iştirakçıların təşkilatın tərkibindən çıxması); 81 "Xüsusi səhmlər (paylar)" (səhmlərin girovdan çıxarılması və sonradan ləğv edilməsi); 84 "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" (nizamnamə kapitalının həcmi təşkilatın xalis aktivlərinin həcminə çatdıqda) və s.

80 №-li "Nizamnamə kapitalı" hesabı üzrə analitik uçot təşkilatın təsisçiləri, kapitalın formalaşma mərhələləri və səhmlərin növləri üzrə informasiya formalaşmasını təmin etməlidir. Bu uçotun aparılması qaydasını təşkilat özü müəyyən edir.

80 №-li "Nizamnamə kapitalı" hesabında adi ortaqlıq müqavilələri üzrə ümumi əmlaka sərmayə qoyuluşlarının və-

ziyyəti və hərəkəti də əks etdirilir. Bu halda həmin hesab "Ortaqların sərmayə qoyuluşları" adlandırıla bilər. Sərmayə qoyuluşları hesabına ödənilmiş əmlak isə müvafiq hesabların (51 "Hesablaşma hesabları"; 52 "Valyuta hesabları"; 01 "Əsas vəsaitlər"; 41 "Əmtəələr" və s.) debetində və 80 №-li "Ortaqların sərmayə qoyuluşları" hesabının kreditində əks etdirilir. Adi ortaqlıq müqaviləsinə xitam verilməsi ilə əlaqədar əmlak qaytarıldıqda hesablarda qeydiyyat əks müxabirləşmədə aparılır.

Həm xarici ölkələrin, həm də Rusiyanın uçot praktikasında əlavə kapitalın formalaşması və hərəkəti təşkilatın kapitalının tərkibində göstərilir. Bu məqsədlə **83 №-li "Əlavə kapital"** hesabından istifadə edilir. Həmin hesabın kreditində dövrüydənkənar aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində onların dəyərinin artması, eləcə də səhmlərin nominal dəyərindən artıq qiymətə satılması yolu ilə onların satış qiyməti ilə nominal dəyəri arasındakı fərqin məbləği hesabına bu kapitalın formalaşması əks etdirilir. Birinci halda 01 "Əsas vəsaitlər, 07 "Quraşdırılmalı avadanlıq" və başqa hesabların debeti və 83 №-li "Əlavə kapital" hesabının krediti üzrə, ikinci halda 75 №-li "Təsisçilərlə hesablaşmalar" hesabının debeti və 83 №-li "Əlavə kapital" hesabının krediti üzrə qeydiyyat aparılır.

Əlavə kapitalın artması aşağıdakı amillərlə əlaqədar ola bilər:

- ◆ bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına əsas vəsait qoyuluşlarının həyata keçirilməsi nəticəsində əmlakın çoxalması; bölüşdürülməmiş mənfəətin iştirakçılar arasında bölüşdürülməsi prosesində xüsusi dövrüyyə vəsaitlərinin artması (d-t hesab 84 "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)", K-t hesab 83 "Əlavə kapital");
- ◆ açıq tipli səhmdar cəmiyyətlərində səhmlərin satış qiymətinin nominal dəyərdən artıq məbləğinə bərabər olan emissiya gəlirinin əldə edilməsi (D-t hesab 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar", subhesab 1 "Nizamnamə (şəriklik) kapitalına sərmayə qoyuluşları üzrə hesablaşmalar", K-t hesab 83 "Əlavə kapital");
- ◆ xarici valyutanın nizamnamə kapitalına ödənilməsi ta-

rixdə rəsmi məzənnəsi ilə təsis sənədlərinin dövlət qeydiyyatına alındığı tarixdə həmin valyutanın məzənnəsi arasında fərqə bərabər olan müsbət məzənnə fərqinin alınması (d-t hesab 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar", k-t hesab 83 "Əlavə kapital").

83 №-li "Əlavə kapital" hesabının debetinə aşağıdakı hallarda qeydiyyat aparılır:

- ◆ yenedənqiyəmətləndirmənin nəticələrinə əsasən dövriyyədən kənar aktivlərin dəyərinin azalması məbləğləri ödənildikdə (d-t hesab 83 "Əlavə kapital", k-t hesab 01 «Əsas vəsaitlər», 07 «Quraşdırılmalı avadanlıq» və s.);
- ◆ nizamnamə kapitalının artırılmasına vəsait yönəldildikdə (d-t hesab 83 "Əlavə kapital", k-t hesab 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar" və ya 80 «Nizamnamə kapitalı»);
- ◆ məbləğlər təşkilatın təsisçiləri arasında bölüşdürüldükdə (D-t hesab 83 "Əlavə kapital", k-t hesab 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar").

Ehtiyat kapitalın formalaşması maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə əsasən yaranmış zərərlərin ödənilməsi, eləcə də mənfəət çatışmadıqda investora və kreditora gəlirlərin ödənilməsi zərurəti ilə əlaqədardır. Ehtiyat kapitalın vəziyyəti və hərəkəti barədə informasiyanı ümumiləşdirmək üçün **82 №-li "Ehtiyat kapital"** hesabından istifadə edilir. Ehtiyat kapitala ayırmalar bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına həyata keçirilir, yəni bu halda 84 №-li "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" hesabının debeti və 82 №-li "Ehtiyat kapital" hesabının krediti üzrə qeydiyyat aparılır. Ehtiyat kapitalın yaradılması meyarı nizamnamə kapitalının həcmidir (bundan ötrü səhmdar cəmiyyətinin nizamnamə kapitalının məbləğinin ən azı 15%-i ayrılmalıdır). Ehtiyat kapital vəsaitlərindən istifadə edilməsi aşağıdakı zərurətdən irəli gəlir:

- ◆ hesabat ili ərzində təşkilatın zərərinin ehtiyat kapital məbləği hissəsində ödənilməsi (d-t hesab 82 "Ehtiyat kapital", k-t hesab 84 "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)");

- ◆ səhmdar cəmiyyətinin istiqrazlarının ödənilməsi (d-t hesab 82 "Ehtiyat kapital", k-t hesab: 66 "Qısamüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar", 67 "Uzunmüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar").

Təşkilatların öz kapitalından əlavə, onların borc kapitalı da ola bilər.

Beynəlxalq uçot praktikasında müəssisənin (şirkətin) borc kapitalı (Debt capital) istiqrazlar buraxılması nəticəsində əldə edilmiş kapital hesab edilir. Bu cür emitent şirkətlər istiqraz vərəqələrinin sahiblərinə həmin qiymətli kağızların nominalının qaytarılmasını və faizlər ödənilməsini təmin etməlidirlər.

İstiqrazlar, məqsədli istiqraz vərəqələri buraxılışı ilə əlaqədar analogi praktika borc kapitalı yaradan yerli təşkilatlar üçün də səciyyəvidir. Bu prosesin hüquqi əsası RF Mülki Məcəlləsində müəyyən edilmişdir (maddə 814, 815, 816).

Qanunvericiliyə görə istiqraz vərəqi dedikdə onun saxlayıcısının istiqraz vərəqini buraxmış şəxsdən həmin vərəqdə nəzərdə tutulan ödəniş müddətində istiqraz vərəqinin nominal dəyərinin və ya onun başqa əmlak ekvivalentinin almaq hüququnu təsdiq edən qiymətli kağız başa düşülür. İstiqraz vərəqi onun saxlayıcısına istiqraz vərəqinin nominal dəyərindən həmin vərəqdə göstərilmiş faizi almaq hüququ və ya başqa əmlak hüquqları verir.

Əgər emitent təşkilat onun buraxmış və səhmdarlara satmış olduğu səhmlərə münasibətdə illik dividendlər ödəməyə və səhmdarların başlanğıc investisiyalarını onlara qaytarmağa borclu deyildirsə, istiqrazlara münasibətdə qeyd edilmiş öhdəliklər hüquqi əsasa malikdir və bu öhdəliklər borc kapitalını xüsusi kapital ilə müqayisədə daha riskli kapital mənbəyinə çevirir. Başqa sözlə desək, səhmlərə investisiyalar istiqrazlara investisiyalardan daha çox riskə malikdir, buna görə də səhmdarlar bu cür sərmayə qoyuluşlarından daha artıq mənfəət gözləyir, o cümlədən səhmlərin özlərinin bazar qiymətinin artmasını gözləyirlər.

Buna görə də emitent təşkilatın nəzərinə səhmlər istiqrazlarla müqayisədə daha bahalı kapital mənbəyidir. Bu səbəbdən imitent özünün uzunmüddətli kapitalının strukturunu işləyib hazırlayarkən dəyəri nisbətən aşağı olmaqla risk dərəcəsi də nisbətən aşağı olan xüsusi kapital ilə dəyəri nisbətən aşağı, lakin risk səviyyəsi daha yüksək olan borc kapitalı arasında optimal nisbəti müəyyən etməsi məqsədəuyğundur.

Əgər şirkətin uzunmüddətli kapitalının strukturunda borc kapitalının payı nisbətən yüksəkdirsə, maliyyə asılılığının kifayət qədər güclü olması barədə nəticə çıxarılır, yəni bu halda şirkətin öz üzərinə götürdüyü öhdəlikləri yerinə yetirməməsi riski artır.

Xüsusi kapital ilə borc kapitalı arasında nisbəti qiymətləndirmək üçün borc kapitalının xüsusi çəki əmsalından ( $K_x$ ) istifadə edilə bilər. Bu əmsal borc kapitalının qiymətinin təşkilatın uzunmüddətli kapitalının ümumi qiymətinə nisbəti kimi təyin olunur:

$$K_x = (\text{borc kapitalı (uzunmüddətli öhdəliklər)}) / (\text{borc kapitalı} + \text{xüsusi kapital})$$

Dünya praktikasında istehsal sahəsinə aid şirkətlərin borc kapitalının xüsusi çəkisi dəyişir, lakin 50%-dən çox olmur.

Yerli şirkətlərin illik mühasibat hesabatı məlumatlarına əsasən analoji əmsalı hesablamaq üçün mühasibat balansına əlavə edilən kapitalın hərəkəti və borc vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabat formalarının göstəricilərindən istifadə edilə bilər. Bu halda sözügedən əmsalın ədədi qiymətləri beynəlxalq praktikaya yaxınlaşdırıla bilər. Bu göstərici kommərsiya təşkilatlarının maliyyə sabitliyinin təhlili barədə hazırda qüvvədə olan qaydaya müvafiqdir və investorlar, kreditörler, başqa istifadəçilər tərəfindən sərmayə qoyuluşları, hesablaşmalar barədə öhdəliklərin yerinə yetirilməməsi riskini qiymətləndirmək üçün istifadə edilə bilər.

İstiqrazdar və digər qiymətli kağızlar maliyyə bazarlarında və ya başqa yolla satılarkən təsərrüfat əməliyyatlarını əks etdirmək üçün satışlar hesabından istifadə edilir. Bu hesabın debetində həmin qiymətli kağızların uçot dəyəri və onların buraxılışı ilə əlaqədar kommərsiya xərcləri, kreditində isə onların

fond birjasında satış qiyməti üzrə satılmasından əldə edilən mədaxil göstərilir.

Qiymətli kağızları alan təşkilatlar onların haqqını, o cümlədən alışla bağlı xərcləri müqavilə əsasında ödəyirlər. Bu halda 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının debetində və 51 №-li «Hesablaşma hesabları», 52 №-li «Valyuta hesabları» hesablarının krediti üzrə qeydiyyat aparılır. Qiymətli kağızların dəyəri pul olmayan vəsaitlərlə (əmlakla) ödənildikdə 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının debetində və verilən əmlakın növündən asılı olaraq 90 №-li "Satışlar", 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabların kreditində zəruri qeydiyyat aparılır. Eyni zamanda əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin təhvil-təslim aktları, materialların kənara buraxılması üçün qaimələr və s. sənədlər əsasında əmlak müvafiq hesablardan silinir.

Bu halda 90 №-li "Satışlar", 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabları debetləşdirilir, 01 "Əsas vəsaitlər", 04 "Qeyri-maddi aktivlər", 10 "Materiallar" hesabları kreditləşdirilir.

Əgər alıcı gələcəkdə dividendlər, faizlər və s. şəkildə iqtisadi səmərə əldə edəcəkdirsə və maliyyə riskləri, məsələn, qiymətin, likvidliyin dəyişməsi və sair risklər ona keçəcəkdirsə, alınmış qiymətli kağızlar 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabına köçürülür. Bu şərtlər yerinə yetirildikdə investordan mühasibat uçotunda 58 №-li "Maliyyə qoyuluşları" hesabının debetinə və 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının kreditinə qeydiyyat aparılır.

Qiymətli kağızlara xidmətlə bağlı xərcləri (bank xidmətlərinin haqqı, qiymətli kağızların saxlanması üçün depozitari xidmətlərinin haqqı və s.) alıcı təşkilat çəkir. Bunlar əməliyyat xərcləridir və yarandıqca 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetinə və hesablaşmaların uçotu hesablarının kreditinə silinir.

### **5.3. Kreditlərin, borcların və onlara xidmətlə bağlı xərclərin uçotu**

Alınmış borclar və kreditlər, o cümlədən kommersiya və əmtəə kreditləri, həmçinin istiqrazlar və veksellər buraxılması və satışı yolu ilə cəlb edilmiş vəsaitlərlə əlaqədar hüquqi şəxsin xərcləri barədə mühasibat informasiyasının formalaşması qaydası MUƏ 15/01 "Borcların, kreditlərin və onlara xidmətlə bağlı xərclərin uçotu" əsasnaməsində müəyyən edilmişdir, lakin bu əsasnamə dövlət borcları haqqında müqavilələrə və faizsiz borc müqavilələrinə tətbiq edilmir.

Borclar və kreditlər üzrə borc məbləğinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üçün əsas kredit müqaviləsi və ya borc müqaviləsidir. Borc təşkilatın hesablarına faktiki daxil olmuş pul vəsaitləri məbləğində müəyyən edilir, yəni 51 №-li "Hesablaşma hesabları", 52 №-li "Valyuta hesabları" hesabları debetləşdirilir və 66 №-li "Qısamüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar", 67 "Uzunmüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar" hesablar kreditləşdirilir. Vəsaitlər borcalanın hesablarına tam məbləğdə daxil olmadıqda müqavilə üzrə alınmamış vəsaitlərin məbləği illik hesabatı izahat vərəqində göstərilir.

Məlum olduğu kimi, borcalan təşkilatın borcu qısamüddətli və uzunmüddətli növlərə bölünür. Borc öz növbəsində müddətli və vaxtı keçmiş ola bilər.

MUƏ 15/01-in 5-ci bəndində borcun bu və ya digər növə aid edilməsinin meyarları verilmişdir:

- ◆ kreditlər və borclar üzrə borcun ödənilmə müddəti müqavilənin şərtlərinə görə 12 aydan çox deyildirsə, bu, qısamüddətli borcdur.
- ◆ kreditlər və borclar üzrə borcun ödənilmə müddəti müqavilənin şərtlərinə görə 12 aydan çoxdursa, bu, uzunmüddətli borcdur.
- ◆ kreditlər və borclar üzrə borcun müqavilə üzrə nəzərdə tutulan ödənilmə müddəti çatmamış və ya uzadılmış olarsa, bu, müddətli borcdur.

- ◆ kreditlər və borclar üzrə borcun müqavilə üzrə nəzərdə tutulan ödənilmə müddəti keçmişdirsə, bu, vaxtı keçmiş borcudur.

Borcalan təşkilatlara uzunmüddətli borcu qısamüddətli borca çevirmək hüququ verilmişdir. Borcalan bu cür çevirməni o halda həyata keçirir ki, müqavilənin şərtlərinə görə borc məbləğinin ödənilməsinə 365 gün qalmış olsun.

Borcalan təşkilat borcun vaxtında ödənilməsi barədə öhdəliklərini yerinə yetirmədikdə o, kreditin və ya borcun ödənilməsinin müqavilədə nəzərdə tutulan tarixindən sonrakı gündə müddətli borcu vaxtı keçmiş borca çevirməlidir.

Borcalanlar kredit və borclarla bərabər veksellər verilməsi, istiqrazlar buraxılması və satışı yolu ilə borc vəsaitlərini cəlb edə bilərlər. Bu halda borcun analitik uçotu ayrı-ayrı borclar və kreditlər üzrə, həmçinin borc öhdəliklərinin növləri üzrə aparılır. Borc vəsaitləri (kreditlər, borclar, borc öhdəlikləri) üzrə xarici valyutada ifadə edilmiş borc əməliyyatın aparıldığı tarixdə RF Mərkəzi Bankının məzənnəsi üzrə hesablanaraq rubla çevrilməlidir. RF Mərkəzi Bankının müvafiq məzənnəsi olmadıqda borc tərəflərin razılaşmasına əsasən müəyyən edilən məzənnə üzrə hesablanır.

Borcalan kreditlər, borclar və borc öhdəlikləri üzrə borcun məbləğini qaytardığıda 51 №-li "Hesablaşma hesabları", 52 №-li "Valyuta hesabları" hesablarının kreditindən 66 №-li "Qısamüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar", 67 "Uzunmüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar" hesablarının debetinə köçürmələr aparılır.

Alınmış borclar və kreditlərlə bağlı məsrəflər hansı hesabat dövründə çəkilmişdirsə, investisiya aktivinin dəyərinə daxil edilməli məsrəflərdən başqa qalan hissə həmin hesabat dövründə tanınmalıdır. MUƏ 15/01-in 13-cü bəndində investisiya aktivinə istifadə edilməyə hazırlanması üçün xeyli vaxt tələb olunan əmlak obyektini kimi tərif verilir. Alınması, tikilməsi üçün xeyli vaxt və məsrəf tələb olunan əsas vəsait obyektləri, əmlak kompleksləri bu cür aktivlərə aiddir. Əgər bu cür obyektlər satılmaq məqsədilə alınarsa, onlar əmtəələr kimi uçota



alınır və investisiya aktivlərinə aid edilmir.

MUƏ 15/01-in 11-ci bəndinə müvafiq olaraq kreditlərin və borcların alınması ilə bağlı məsrəflərə aşağıdakılar daxildir:

- ◆ alınmış kreditlərə və borclara görə faizlər;
- ◆ ödənilməli veksellər və istiqrazlar üzrə faizlər və diskont<sup>1</sup>;
- ◆ kreditlərin və borcların alınması, borc öhdəliklərinin buraxılması və yerləşdirilməsi ilə əlaqədar əlavə məsrəflər;
- ◆ xarici valyuta şəklində kreditlər və borclar üzrə faizlərə aid edilən, faizlərin hesablanması anından onların faktiki ödənilməsi anına qədər hesablanan məzənnə və məbləğ fərqləri.

Alınmış kreditlər və borclar üzrə məsrəflər əməliyyat xərclərinə daxil edilir və MUƏ 15/01-in 14-cü bəndinə müvafiq olaraq maliyyə nəticəsinə silinir. Lakin əgər borcalan təşkilat aldığı kreditlərdən və borclardan maddi-istehsal ehtiyatları, işlər və xidmətlər üçün hesabların əvvəlcədən ödənilməsi üçün və ya avans verilməsi üçün istifadə edirsə, onda borclara və kreditlərə xidmət ilə əlaqədar xərclər 62 №-li "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar" hesabı üzrə debitor borcunun artırılmasına silinir, yəni 62 №-li "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar" hesabı debetləşdirilir və 66 №-li "Qısamüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar", 67 "Uzunmüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar" hesabları kreditləşdirilir.

Maddi qiymətliyə daxil olduqda, işlər görüldükdə və sair hallarda bu məqsədlər üçün alınmış kreditlər və borclar üzrə faizlər borcalan təşkilatın əməliyyat xərclərinin tərkibində əks etdirilir. Hesabat dövrünün sonunda borcalanın kreditlər və borclar üzrə borcu mühasibat uçotunda ödənilməli faizlərlə birlikdə əks etdirilir.

---

<sup>1</sup> diskont dedikdə verilmiş vekselin məbləği ilə faktiki alınmış pul vəsaitlərinin və ya onların ekvivalentlərinin məbləği arasındakı fərq başa düşülür

Verilmiş borc öhdəlikləri (veksellər, istiqrazlar) üzrə faizlər və diskont borcalan tərəfindən aşağıdakı qaydada uçota alınır:

- ◆ vekselverən təşkilat verdiyi vəksellər üzrə borcu kreditor borcu kimi əks etdirir. Vekselverənə çatması faizlərin məbləği borcalan təşkilat tərəfindən əməliyyat xərclərinə daxil edilir, alınmalı faizlərin məbləğlərinin hər ay müntəzəm daxil edilməsi məqsədilə vekselverən təşkilat həmin q faizləri gələcək dövrlərin məsrəflərinin tərkibində uçota ala bilər;
- ◆ emitent təşkilat yerləşdirilmiş istiqrazların nominal dəyərini kreditor borcu kimi əks etdirir, borcverən təşkilata çatacaq məbləğlərin müntəzəm daxil edilməsi üçün bu məbləğlər emitent tərəfindən gələcək dövrlərin xərclərinin tərkibində uçota alınır.

Qeyd etdiyimiz kimi, borclar və kreditlər üzrə borcalanın xərclərinin tərkibinə aşağıdakı əlavə məsrəflər daxildir:

- ◆ borcalana hüquqi və məsləhət xidmətləri göstərilməsi ilə əlaqədar xərclər;
- ◆ surətçıxarma-çoxaltma xidmətləri göstərilməsi ilə əlaqədar xərclər;
- ◆ qanunvericiliyə müvafiq olaraq vergilərin və rüsumların ödənilməsi ilə əlaqədar xərclər;
- ◆ ekspertizalar keçirilməsi ilə əlaqədar xərclər;
- ◆ rabitə xidmətlərindən istifadə olunması ilə əlaqədar xərclər;
- ◆ borclar, kreditlər alınması və borc öhdəliklərinin yerləşdirilməsi ilə əlaqədar yaranan sair xərclər.

Sadalanın xərclər hansı hesabat dövründə çəkilmişdirsə, həmin hesabat dövrünə aid edilir. MUƏ 15/01-də qeyd edildiyi kimi bu cür xərclər əvvəlcə debitor borcu kimi uçota alınabilir, ödənildikdən sonra isə onlar əməliyyat xərclərinin tərkibinə daxil edilir.

İnvestisiya aktivinin alınmasına və ya tikintisinə aid edilən borclar və kreditlər üzrə məsrəflər amortizasiya hesablanması yolu ilə ödənilməklə həmin aktivin dəyərinə daxil

edilməlidir (amortizasiya hesablanması nəzərdə tutulmayan obyektlər müstəsna olmaqla).

Dəyəri amortizasiya edilməyən obyektlər üzrə alınmış borclar və kreditlərlə əlaqədar xərclər təşkilatın cari xərclərinin tərkibinə daxil edilir və maliyyə nəticəsinə daxil edilməlidir (təşkilat alınmış borc və kredit vəsaitlərindən əmtəə-material ehtiyatlarının, işlərin, xidmətlərin haqqını əvvəlcədən ödəmək üçün istifadə etdiyi hallar müstəsna olmaqla).

Alınmış borclar və kreditlər üzrə investisiya aktivlərinin tikintisi və ya əldə edilməsi ilə əlaqədar xərclər investisiya aktivlərinin ilkin dəyərinə o halda daxil edilir ki, borcalan təşkilat gələcəkdə iqtisadi səmərə alınacağını gözləyir və bu, təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün zəruridir. Bir məqama diqqət yetirmək lazımdır ki, investisiya aktivinin alınması ilə əlaqədar borclar və kreditlər üzrə məsrəflər borc vəsaitlərindən qısamüddətli və ya uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları kimi müvəqqəti istifadə edilməsindən alınan gəlirin məbləği qədər azaldılır. Borclarla əlaqədar məsrəflərin gəlirin məbləği qədər azaldılması faktiki əldə edilmiş gəlirin hesabı ilə təsdiqlənmişdir.

MUƏ 15/01-də *alınmış borclar və kreditlər üzrə xərclərin investisiya aktivlərinin ilkin dəyərinə daxil edilməsinin şərtləri* müəyyən olunmuşdur. Həmin sənədin 27-ci bəndinə müvafiq olaraq bu şərtlərə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ investisiya aktivinin alınması və ya tikintisi ilə əlaqədar xərclərin yaranması;
- ◆ investisiya aktivinin yaradılması ilə əlaqədar işlərin faktiki başlanması;
- ◆ borclar və kreditlər üzrə faktiki məsrəflər və ya bu borc obyektləri ilə əlaqədar öhdəliklər.

Əgər investisiya aktivinin tikintisi ilə bağlı işlər üç aydan artıq müddətə dayandırılmış olarsa, bu məqsədlər üçün alınmış borclar və kreditlər üzrə məsrəflərin ilkin dəyərə daxil edilməsi dayandırılır və müvafiq məsrəflər təşkilatın cari xərclərinə daxil edilir.

Əgər tikinti müddətində texniki və ya təşkilati məsələlərin əlavə razılaşdırılması zərurəti yaranarsa, bu hal işlərin dayandırılması hesab edilmir.

MUƏ 15/01-in 28-ci bəndində investisiya aktivlərinin alınması zamanı orta çəkili faiz dərəcəsi istifadə edilməsi müəyyən olunmuşdur. Bu cür faiz dərəcələri başqa məqsədlər üçün alınmış borc vəsaitləri hesabına investisiya aktivlərinin alındığı hallarda tətbiq edilir. Bu halda orta çəkili faiz dərəcəsinin qiyməti hesabat dövrü ərzində ödənilməmiş bütün borcların və kreditlərin məbləğinə əsasən müəyyən edilir (konkret investisiya aktivləri obyektinin maliyyələşdirilməsi üçün məxsusi alınmış borc məbləğləri müstəsna olmaqla).

İnvestisiya aktivlərinin ilkin dəyərində daxil edilməli olan borclar və kreditlərlə əlaqədar xərclərin orta çəkili faiz dərəcəsinin hesablanması qaydası 5.3 sayılı cədvəldə verilmişdir.

Cədvəl 5.3

**Borclar və kreditlərlə əlaqədar xərclərin orta çəkili faiz dərəcəsinin hesablanması**

№ №	Göstəricinin məzmunu	məbləğ, min rubl
1	Hesabat dövrü ərzində ödənilməmiş, o cümlədən investisiya aktivlərinin alınmasının maliyyələşdirilməsi üçün alınmış borcların və kreditlərin orta çəkili məbləği	120.000 110.000
2	Hesabat dövrünün əvvəli üçün istifadə edilməmiş borcların və kreditlərin qalığı, o cümlədən investisiya aktivlərinin alınmasının maliyyələşdirilməsi üçün alınmış borcların və kreditlərin orta çəkili məbləği	10.000 6.000
3	Hesabat dövrü ərzində alınmış borclar və kreditlər, o cümlədən investisiya aktivlərinin alınmasının maliyyələşdirilməsi üçün nəzərdə tutulanlar	60.000 50.000
4	Hesabat dövrü ərzində investisiya aktivlərinin alınmasının maliyyələşdirilməsi üçün faktiki istifadə edilmiş borclar və kreditlər, Onlardan: ümumi məqsədlər üçün nəzərdə tutulan borc vəsaitləri hesabına 57.000 - (50.000 + 6.000)	57.000 1000
5	Hesabat dövründə borclardan və kreditlərdən istifadə edilməsi ilə əlaqədar xərclərin ümumi məbləği,	800

	o cümlədən investisiya aktivlərinin alınmasının maliyyələşdirilməsi üçün nəzərdə tutulan borclar və kreditlər üzrə	600
6	Ümumi məqsədlər üçün nəzərdə tutulan borclar və kreditlər üzrə məsrəflərin orta çəkili faiz dərəcəsi	2%
7	İnvestisiya aktivlərinin alınmasının ilkin dəyərinə daxil edilməli olan borclar və kreditlər üzrə xərclərin məbləği $600 + 1000 \times 2\%$	620

Borcların və kreditlərin orta çəkili faiz dərəcəsi (əgər bu faiz dərəcəsi tətbiq edilirsə) mühasibat hesabatında açıqlanmalıdır.

MUƏ 15/01-də müəyyən edilmişdir ki, alınmış borclar və kreditlərlə əlaqədar xərclərin investisiya aktivlərinin ilkin dəyərinə daxil edilməsi həmin aktivin əsas vəsait obyektinə və ya onun formalaşdırılan aktiv növləri üzrə əmlak kompleksi kimi mühasibat uçotuna qəbul edildiyi aydan sonrakı ayın 1-dən etibarən dayandırılır.

Əgər investisiya aktivini mühasibat uçotuna qəbul edilməmişdirsə, lakin onun istifadə edilməsi ilə əlaqədar məhsul buraxılışı, işlər görülməsi faktiki başlanmışdırsa, onda borclar və kreditlərlə əlaqədar xərclərin ilkin dəyərə daxil edilməsi istismarın faktiki başladığı aydan sonrakı ayın 1-dən etibarən dayandırılır.

MUƏ 15/01 Əsasnaməsinin 32-ci bəndində mühasibat hesabatına daxil edilməli olan göstəricilərin tərkibi müəyyən edilmişdir. Həmin göstəricilər bunlardır:

- ◆ uzunmüddətli borcun qısamüddətli borca çevrilməsi;
- ◆ borclar üzrə əlavə məsrəflərin silinməsi qaydası;
- ◆ borc öhdəlikləri üzrə alınacaq gəlirlərin hesablanması və bölüşdürülməsi üsulları;
- ◆ borc vəsaitlərinin müvəqqəti sərmayə qoyulmasından alınan gəlirlərin uçotunun qaydası;
- ◆ borcların və kreditlərin əsas növləri üzrə borcun mövcudluğu və hərəkəti;
- ◆ borcların və kreditlərin əsas növlərinin ödənilmə

müddətləri;

- ◆ əməliyyat xərclərinin tərkibinə və investisiya aktivlərinin ilkin dəyərinə daxil edilən borclar və kreditlərlə əlaqədar xərclər.

MUƏ 15/01-in tətbiq edilməsi təşkilatların borclar və kreditlər üzrə hesablaşma sistemini tənzimləməsinə, təsərrüfat fəaliyyətində onlardan istifadə edilməsinin maliyyə nəticələrini aşkar etməsinə imkan verir.

#### **5.4. Debitor və kreditor borcunun normativ tənzimlənməsi**

"Mühasibat uçotu haqqında" RF Federal Qanununa (21 noyabr 1996-cı il tarixli 129-FZ №-li) müvafiq olaraq mühasibat uçotunun obyektləri təşkilatların əmlakı, onların öhdəlikləri və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti prosesində həyata keçirilən təsərrüfat əməliyyatlarıdır. Debitor və kreditor borcunun formalaşması nəticəsində yaranan öhdəliklər təşkilatın uçot obyektlərinin siyahısında mühüm yer tutur. Bu halda maliyyə mühasibatının rolu güclənir. Alıcılar və mal göndərənlərlə hesablaşmalar mürəkkəbləşdikdə və tədiyələrin ödənilməsi kütləvi hal alduqda maliyyə mühasibatı müəssisənin maliyyə vəziyyəti (tədiyə qabiliyyəti, gəlirlilik) barədə rəy verməlidir.

Müəssisənin cari tədiyə qabiliyyətinin səviyyəsi, maliyyə davamlılığı, iqtisadi və maliyyə şəraiti (malların yığılıb qalması, nağd pula ehtiyac və s.) debitor və kreditor borcunun idarə edilməsini zəruri edir. Bu borclar yaranma müddətləri üzrə ranqlara bölünür.

Borcun idarə edilməsi üçün informasiya hesablaşma hesablarında formalaşan mühasibat uçotu məlumatları ilə təmin edilir: debitor borcu üzrə 62 №-li "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar" və başqa hesablarda; kreditor borcu üzrə - 60 №-li "Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar", 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" və başqa hesablarda.

Mühasibat uçotu əsasən qeyri-kommersiya xarakterli

müxtəlif təşkilatlarla (tədris müəssisələri, elmi təşkilatlar və s.) əməliyyatlar üzrə nəqliyyat təşkilatları ilə, haqqı çeklərlə ödənilən xidmətlərə görə hesablaşmalar barədə informasiya təmin edir. Debitor borcunun uçotu üçün nəzərdə tutulan hesabların debet saldosu; kreditor borcunun uçotu üçün nəzərdə tutulan hesabların kredit saldosu olur. 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabı üzrə debitor və kreditor borcları hissəsində ayrı-ayrılıqda saldo çıxarılır.

Bağlanmış müqavilələrə uyğun olaraq borcun ödənilmə müddətlərinə görə rəqəmlərə bölünməsi müvafiq öhdəliklərin mühasibat uçotuna qəbul edildiyi andan həyata keçirilir: ödənilmə müddəti bir ilə qədər olan borclar qısamüddətli, ödənilmə müddəti bir ildən çox olan borclar uzunmüddətli borclar hesab edilir. Bununla əlaqədar, borcun analitik uçotunun rolu və əhəmiyyəti artır. Müəyyən müəssisəyə münasibətdə malgöndərən və ya alıcı qismində çıxış edən hər bir təşkilat üzrə, eləcə də bilavasitə ilkin sənədlər əsasında borcun ödənilmə müddətlərinə görə analitik uçot aparılır. Bu halda satış müqavilələrində müəyyən edilmiş ödəniş müddətləri, o cümlədən həmin müddətlərin son həddi RF prezidentinin "Malların tadarükü (işlərin görülməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi) barədə öhdəliklər üzrə tədiyələrin həyata keçirilməsində hüquqi qaydanın təmin edilməsi haqqında" 20 dekabr 1994-cü il tarixli 2204 №-li fərmanı və RF Hökumətinin "Malların tadarükü (işlərin görülməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi) barədə öhdəliklər üzrə tədiyələrin həyata keçirilməsində hüquqi qaydanın təmin edilməsi tədbirləri haqqında" 18 iyul 1995-ci il tarixli 817 №-li qərarı ilə müəyyən edilmişdir.

"Mühasibat uçotu haqqında" RF qanununun 12-ci maddəsinə və RF-də mühasibat uçotu və mühasibat hesabatının aparılmasına dair əsasnaməyə müvafiq olaraq təşkilatlar öhdəliklərin inventarlaşdırılmasını həyata keçirməlidirlər. Inventarlaşdırmanın gedişində debitor və kreditor borcunun vəziyyəti yoxlanılır, sənədlərlə təsdiqlənir və qiymətləndirilir.

Inventarlaşdırmanın aparılması qaydası və müddətləri, onun məcburi şəkildə keçirildiyi hallar müstəsna olmaqla, o cümlədən illik mühasibat hesabatı tərtib edilməzdən əvvəl

təşkilatın rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir. Bu halda vaxtı keçmiş debitor və kreditor borcunun silinməsinə xüsusi diqqət yetirilməlidir, çünki bu cür borcun silinmə qaydası ilə mənfəət vergisi üzrə vergitutma bazasının formalaşması arasında birbaşa qarşılıqlı əlaqə mövcuddur. Başqa sözlə desək, iddia müddəti keçdikdən sonra debitor və kreditor borcu təşkilatın maliyyə nəticələrinə silinir. RF Mülki Məcəlləsinin 196-cı maddəsinə müvafiq olaraq bu müddət üç ilə bərabərdir.

"Mühasibat uçotu haqqında" RF Qanununa və RF-də Mühasibat Uçotu və Mühasibat hesabatının aparılmasına dair Əsasnaməyə müvafiq olaraq öhdəliklərin silinməsi qaydası müəyyən edilmişdir. Silinmənin həyata keçirilməsi prosesində bu qayda RF Mülki Məcəlləsinin və RF Arbitraj-Prosessual Məcəlləsinin müvafiq maddələri ilə rəqlamentləşdirilir.

İddia müddəti keçmiş kreditor borcu vaxtında silinməlidir. Əks halda vergi orqanları bu borcu uçota alınmamış satışdankənar gəlir hesab edə bilirlər, çünki o təşkilatın maliyyə nəticələrinə aid edilməlidir.

Debitor borcu silinərkən nəzərə almaq lazımdır ki, RF-nin hazırda qüvvədə olan qanunverici və normativ aktlarına müvafiq olaraq debitor borcu tələb edilmiş və tələb edilməmiş borclara bölünür. Debitor borcunun bu növlərindən hər birinin ayrıca silinmə qaydası vardır. Əgər əmtələrin satışı (işlərin görülməsi) barədə müqavilədə "Mübahisələrin həlli" və ya "Mübahisələrin tənzimlənməsi" bölməsi nəzərdə tutulmuşdursa, iş arbitraj məhkəməsinə verilənə qədər mübahisənin məhkəməyə-qədər tənzimlənməsinin bütün şərtlərinə riayət edilməlidir.

Borclu müəssisəyə aşağıdakı məlumatlar göstərilməklə iddia məktubu göndərilir:

- ◆ iddianın əsasları;
- ◆ iddianın məbləğləri və həmin məbləğlərin əsaslandırılması;
- ◆ müqavilənin şərtlərində və ya RF qanunvericiliyində nəzərdə tutulan sair məlumatlar.

Məktub müəssisənin rəhbəri və baş mühasibi tərəfindən imzalanır və sifarişli poçtla borcluya göndərilir. Debitor



təşkilat bu məktuba 30 gün müddətində cavab verməlidir. Əks halda arbitraj məhkəməsi mübahisənin tənzimlənməsinin nəticəsindən asılı olmayaraq məhkəmə xərclərinin ödənilməsini borcluya həvalə edilə bilər (5 may 1995-ci il tarixli 70-FZ №-li RF Arbitraj-Prosessual Məcəlləsinin 95-ci maddəsi).

Arbitraj məhkəməsinə iddianın təqdim edilməsi iddia tələbi üzrə öhdəliklərin əsaslandırılması və borclu ilə mübahisənin məhkəməyəqədər tənzimlənməsi qaydasına riayət edilməsi ilə bağlıdır. Arbitraj məhkəməsinə iddia təqdim edilməsi aşağıdakı faktları təsdiqləyən sənədlərlə rəsmiləşdirilir:

- ◆ dövlət rüsumunun ödənilməsi;
- ◆ iddia ərizəsinin surətinin qoşma sənədlərlə birlikdə borcluya göndərilməsi;
- ◆ cavabdehlə mübahisənin tənzimlənməsinin məhkəməyəqədər qaydasına riayət edilməsi;
- ◆ iddia tələblərinin əsaslandığı hallar.

Qeyd etmək lazımdır ki, debitor borcunun tələb edilməsi üçün iddianın təqdim edilməsi zəruri şərtidir. Yuxarıda sadalanan tədbirlərə riayət edildikdə debitor borcunu tələb edilmiş hesab etmək olar. Bu, təşkilatın rəhbərinin əmri ilə həmin borcun maliyyə nəticələrinə silinməsinə əsas verir. Mənfəət hesabına şübhəli borclar üzrə ehtiyat yaradıldıqda əgər bu hal uçot siyasətində nəzərdə tutulmuşdursa, hesablarda aşağıdakı qaydada qeydiyyat aparılır.

Şübhəli borclar üzrə ehtiyatın yaradılması aşağıdakı mühasibat qeydi ilə əks olunur:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 2 "Sair gəlirlər"

K-t hesab 63 "Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar".

Alınmasına ümid olmayan və ya vaxtı keçmiş borcun il ərzində silinməsi aşağıdakı qeydlə əks olunur:

D-t hesab 63 "Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar".

K-t hesab 62 "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar", 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar".

Qeyd etmək lazımdır ki, təşkilatın müqavilədə müəyyən edilmiş müddətlərdə ödənilməmiş və müvafiq zamanətlərlə

təmin edilməmiş debitor borcu şübhəli borc sayılır. Qüvvədə olan normativ sənədlərə əsasən təşkilatlara başqa hüquqi və fiziki şəxslərlə məhsullara, əmtəə və xidmətlərə görə hesablaşma öhdəliklərinin yerinə yetirilməməsi nəticəsində yaranmış borcların silinməsi üçün göstərilən ehtiyatı yaratmaq hüququ verilmişdir. Ehtiyatın həcmi hər bir borc üzrə borclunun tədiyə qabiliyyətindən və borcun tamamilə və ya qismən ödənilməsi ehtimalından asılı olaraq müəyyən edilir. Ehtiyatın yaradılması üçün zəruri şərt qüvvədə olan qaydaya müvafiq olaraq debitor borcunun tələb edilməsidir.

Şübhəli borclar üzrə ehtiyatın yaradılması və ondan istifadə edilməsi konkret borcun yaranması ilə əlaqədardır. Buna görə də 63 №-li "Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar" hesabı üzrə analitik uçot hər bir borclu üzrə aparılır.

Qeyd etmək lazımdır ki, bu ehtiyatın yaradıldığı ilin sonuna qədər tələb edilməmiş məbləğlər hesabat ilinin mənfəətinə əlavə edilir və bu halda 63 №-li "Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar" hesabının debeti və 99 №-li "Mənfəət və gəlirlər" hesabının krediti üzrə qeydiyyat aparılır.

Kreditor borcunun tutulmasının real olmamasını təsdiqləyən sənədləri olan kreditor təşkilatlar bu borcun iddia müddəti başa çatana qədər onu maliyyə nəticələrinə silmək hüququna malikdirlər (RF MM, maddə 419). Bu, məsələn, borclu təşkilat rolunda çıxış edən hüquqi şəxs ləğv edildikdə mümkündür, çünki həmin təşkilatın hesablaşma öhdəliklərinə xitam verilmiş olur.

Bu halda hüquqi şəxsin ləğv edilməsi barədə Vahid Dövlət Reyestrində qeydiyyat aparılır. Ləğvetmə faktı debitor təşkilatın olduğu yer üzrə vergi müfəttişliyinin arayışı ilə sənədləşdirilir. Bu sənəd debitor borcunun kreditor təşkilatın maliyyə nəticələrinə silinməsi üçün əsasdır.

Debitor borcunun silinməsinin başqa bir aspekti kreditor təşkilat tərəfindən həmin borcun tələb edilməməsi ilə bağlıdır.

Tələb edilməmiş debitor borcu dedikdə elə borclar nəzərdə tutulur ki, kreditor təşkilat həmin borcun qaytarılması üçün bütün mümkün tədbirləri görməmiş olsun.

Tələb edilməmiş debitor borcunun silinməsinin xüsusiyyətləri Rf hökumətinin 18 avqust 1995-ci il tarixli 817 №-li qərarı ilə, eləcə də 1 yanvar 1995-ci ildən sonra yaranmış öhdəliklər üzrə RF prezidentinin 20 dekabr 1994-cü il tarixli 2204 №-li fərmanı ilə müəyyən edilmişdir. Bu cür öhdəliklər üzrə son icra müddəti malların alındığı (işlərin görüldüyü, xidmətlərin göstərildiyi) faktiki tarixdən etibarən üç aya, tələb edilməmiş debitor borcunun kreditorların zərərinə silinmə müddəti isə malların, xidmətlərin borclu tərəfindən faktiki alındığı gündən etibarən dörd aya bərabərdir.

Bu halda tələb edilməmiş borc mənfəət vergisi üzrə vergitutma bazasını azaltmır, halbuki tələb edilmiş borc mənfəətdən vergi tutularkən maliyyə nəticəsini azaldır. Praktikada tələb edilməmiş debitor borcunun vaxtında silinməməsi halları mümkündür. Bu borcun məbləği 62 "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar", 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" və s. hesablarda qalır. Bu onunla izah edilir ki, vaxtında (dörd ay keçdikdən sonra) silinmiş borc vergitutma zamanı nəzərə alınan maliyyə nəticəsini (mənfəəti) azaltmır. Aşkardır ki, bu şəraitdə vergi orqanları tələb edilməmiş debitor borcunun silinməsi qaydasının pozulmasını vergi tutulmalı olan satışıdan kənar gəlirin azaldılması kimi qiymətləndirirlər.

Tələb edilməmiş debitor borcu vaxtında silindikdə mühasibat uçotunda aşağıdakı qeydiyyat aparılır:

D-t hesab 63 "Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar".

K-t hesab 62 "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar"

Lakin mənfəətdən vergi tutularkən göstərilən debitor borcunun silinmə məbləği bərpa edilir, yəni vergitutma zamanı maliyyə nəticəsi azaldılmır.

Həm tələb edilmiş, həm də tələb edilməmiş debitor borcu silindikdən sonra 007 №-li "Tədiyə qabiliyyətli olmayan debitorların borcunun zərəre silinməsi" balansarxası hesabın debetində əks etdirilir. Bu borc silindiği andan etibarən 5 il müddətində borclu təşkilatın maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşacağı halda həmin borcun tutula bilməsi üçün balansın yekununda hesaba alınmalıdır.

Əvvəllər zərəre silinmiş borcun tutulması nəticəsində

faktiki daxil olmuş vəsaitlər məbləğində aşağıdakı qeydiyyat aparılır:

D-t hesab 50 "Kassa", 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

Eyni zamanda 007 №-li balansarxası hesab kreditləşdirilərək bağlanır, çünki başqa balansarxası hesablarda olduğu kimi bu hesabda da bir dəfə qeydiyyat aparılması səciyyəvidir. Artıq qeyd edildiyi kimi RF prezidentinin 20 dekabr 1994-cü il tarixli 2204 №-li fərmanından irəli gələn bir mühüm məqam var: malların (işlərin, xidmətlərin) satışı barədə müqavilənin şərtlərinə hesablaşmalar üzrə öhdəliklərin icrasının son müddətinin (3 aydan çox olmamaqla) daxil edilməsi vacibdir. Müqavilənin şərtlərinin icra edilməməsi onunla nəticələnə bilər ki, müvafiq əqdlər əhəmiyyətsiz hesab edilir, müqavilənin tərəflərinə isə əqd üzrə onlara çatası məbləğlərin büdcənin gəlirinə tutulması barədə tələblər təqdim edilir: debitor təşkilat əqd üzrə aldığı bütün məbləği; kreditor təşkilat əqd üzrə ona çatası bütün məbləği büdcəyə köçürməyə borcludur.

Debitor və kreditor borcunun tənzimlənməsi ilə əlaqədar hüquqi münasibətlərin bir növü də kreditorun hüquqlarının başqa şəxsə keçməsidir. Bu, tələblərin güzəşt edilməsi (tessiya) müqaviləsi ilə rəsmiləşdirilir. Bu halda debitor borcunu tələb etmək hüququnu verən tərəf tsedent, bu hüququ əldə edən tərəf isə tsessionari adlanır. Kreditor hüququnun başqa şəxsə keçməsi üçün qanunda və ya müqavilədə başqa hal nəzərdə tutulmamışdırsa, borclunun razılığı tələb olunmur (hüquqların keçməsi kreditorun şəxsiyyəti ilə əlaqədar olan hallar, məsələn, aliment barədə, insanın həyatına və ya sağlamlığına vurulmuş zərərin ödənilməsi barədə tələblər istisna təşkil edir). Tələblərin güzəşt edilməsi prosesinin rəsmiləşdirilməsi qüvvədə olan qaydaya (RF MM, maddə 389) müvafiq olaraq həyata keçirilir:

- ◆ adi yazılı və ya notarial formada icra edilmiş əqdlər üzrə güzəşt yazılı şəkildə sənədləşdirilir;
- ◆ dövlət qeydiyyatı tələb olunan əqdlər üzrə tələblərin

güzəşt edilməsi qeydiyyatata alınmalıdır;

- ◆ orderli qiymətli kağızlarla bağlı əqdlər üzrə tələblərin güzəşt edilməsi həmin qiymətli kağızın üzərində indossament yolu ilə rəsmiləşdirilir.

Kreditor hüquqlarının başqa şəxsə keçməsi ya qanun əsasında, ya da tərəflərin razılaşması yolu ilə həyata keçirilə bilər. Birinci halda kreditor hüquqlarının keçməsi aşağıdakı amillərlə bağlı ola bilər:

- ◆ kreditor hüquqlarının universal hüquqi varislik nəticəsində verilməsi;
- ◆ kreditor hüquqlarının başqa şəxsə keçməsi barədə məhkəmənin qərarı;
- ◆ borclunun öhdəliklərinin ona zəmanət verən (girov verən) şəxs tərəfindən icra edilməsi;
- ◆ kreditor hüquqlarının sığortaçı tərəfindən sığorta halının yaranmasına görə cavabdeh olan borcluya verilməsi;
- ◆ qanunla müəyyən edilmiş başqa hallar.

İkinci halda tələblərin güzəşt edilməsi tərəflər arasında müqavilə əsasında həyata keçirilir. Bu müqavilədə hüquqların keçdiyi anda mövcud olan həcmdə və həmin anda mövcud olan şərtlər daxilində yeni kreditora keçməsi nəzərdə tutulur. Məsələn, təkcə öhdəliklərin icrasını təmin edən hüquqlar deyil, gəlir əldə edilməsi ilə, o cümlədən ödənilməmiş faizlər üzrə hüquqlar da yeni kreditora keçir. Bu halda əvvəlki kreditor yeni kreditora verilmiş tələblərin etibarsız olmasına görə onun qarşısında cavabdehdir, lakin borclu tərəfindən onun tələbinin ödənilməməsinə görə cavabdeh deyildir. Əvvəlki kreditor müqavilə üzrə yeni kreditor qarşısında borclunun əvəzindən zəmanət verdiyi hallar istisna təşkil edir.

Qeyd etmək lazımdır ki, başqa şəxsə verilmiş tələbin həqiqiliyi təkcə yazılı müqavilə, indossament və sair vasitələrlə deyil, həm də tələb hüququnu təsdiqləyən sənədlərin və bu hüququn təmin edilməsi üçün zəruri məlumatların da verilməsi ilə təsdiqlənməlidir. Bu onunla izah edilir ki, borclu tələb hüququnun yeni şəxsə keçməsi barədə sübutlar ona təqdim edilməyincə

yeni kreditor qarşısında öhdəliklərini yerinə yetirməmək hüququna malikdir. Buna görə də tələbin güzəşt edilməsi və kreditorun dəyişməsi barədə bildirişin surəti borcluya göndərməlidir (RF MM, maddə 385).

Əgər kreditor hüquqlarının başqa şəxsə verilməsi barədə borcluya yazılı şəkildə məlumat verilməmişdirsə, yeni kreditor öhdəliklərin yerinə yetirilməməsi ilə əlaqədar əlverişsiz nəticələr riskini öz üzərinə götürür.

Əgər borclu tələblərin güzəşt edilməsi barədə bildiriş aldığı anda onun əvvəlki kreditora qarşı etirazları olmuşdursa, bu halda o, yeni kreditorun tələblərinə qarşı etirazlarını irəli sürə bilər. Tələblərin güzəşt edilməsi ilə əlaqədar əməliyyatlar 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabında əks etdirilir. Bu hesab həmin əməliyyatlar üzrə maliyyə nəticəsini müəyyən etməyə imkan verir.

*Tələbin güzəşt edilməsi* barədə müqavilə üzrə əməliyyatlar **sedentdə** aşağıdakı qaydada əks olunur.

Tsessiya müqaviləsinin məbləği:

D-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 1 "Sair gəlirlər"

İlkin müqavilə üzrə debitor borcunun silinmə məbləği:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 2 "Sair xərclər"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının 9 №-li subhesabı üzrə saldonun məbləği (subhesab 1 minus subhesab 2) hər ay maliyyə nəticəsi kimi silinir:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 9 "Sair gəlirlərin və xərclərin saldosu"

K-t hesab 99 "Mənfəət və itkilər".

Güzəşt edilmiş tələbin ödənilmiş məbləği:

D-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Yeni kreditor təşkilatın (**tsessionarinin**) hesablarında *tələb hüququnun əldə edilməsi* əməliyyatları aşağıdakı qaydada əks olunur.

Müqavilə üzrə tələb hüququnun əldə edilməsi ilə bağlı xərclərin məbləği:

D-t hesab 58 "Maliyyə qouluşları"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Əvvəlki kreditor tərəfindən təsdiq edilmiş güzəşt olunmuş hüquqların məbləği:

D-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 1 "Sair gəlirlər"

Tsessionarinin tələb hüquqlarının əldə edilməsi üçün çəkdiyi faktiki xərclərin məbləği:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 2 "Sair xərclər"

K-t hesab 58 "Maliyyə qouluşları"

Saldonun məbləği hər ay 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının 9 №-li subhesabı üzrə maliyyə nəticəsi kimi silinir:

D-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər», subhesab 9 "Sair gəlirlərin və xərclərin saldosu"

K-t hesab 99 "Mənfəət və itkilər".

Güzəşt edilmiş tələb üzrə öhdəliklərin borclu tərəfindən ödənilmiş məbləği:

D-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Əvvəlki kreditor tərəfindən əqd üzrə alınmamış faizlərin məbləği, əgər müqavilədə bu barədə şərt varsa:

D-t hesab 51 "Hesablaşma hesabları"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

Təşkilatlar tələbləri güzəşt etməklə yanaşı borcu başqa şəxsin üzərinə köçürə bilərlər (RF MM, maddə 391, 393). Bu halda borcun köçürülməsinə yalnız kreditorun razılığı ilə icazə

verilir. Bu cür köçürmənin forması tələbin güzəşt edilməsi üçün qəbul edilmiş qaydaya (RF MM, maddə 389) müvafiqdir. Yeni borclu kreditor ilə əvvəlki borclu arasında münasibətlərə etiraz edərsə, o, kreditorun tələblərinə qarşı öz etirazlarını irəli sürə bilər.

Uçot yazılarının sxemi yuxarıda göstərilən sxemə analojidir.

İstifadə hüquqlarının üçüncü şəxsə güzəşt edilməsi ilə əlaqədar münasibətlərin bir növü də sublizinq əqdləridir. "Maliyyə icarəsi (lizinq) haqqında" 29 yanvar 2002-ci il tarixli 10-FZ №-li federal qanuna müvafiq olaraq lizinq predmetindən istifadə etmək hüquqlarının üçüncü şəxsə güzəşt edilməsi ilə əlaqədar yaranan münasibətlərin xüsusi bir növü olan sublizinq məxsusi sublizinq müqaviləsi ilə sənədləşdirilməlidir. Bu halda lizinq alan tərəfindən lizinq tədiyələrinin lizinqverənə ödənilməsi barədə öhdəliklərinin üçüncü şəxsə güzəşt etməsinə yol verilmir.

Lizinq predmetinin sublizinqə verilməsi üçün bu əməliyyatın həyata keçirilməsinə lizinqverənin yazılı razılığı alınmalıdır.

Beləliklə, sublizinq icarəçinin icarəyə götürdüğü əmlakdan istifadə etmək hüquqlarının bir növüdür. Bu halda icarəçi icarəyəverənin razılığı ilə icarəyə götürdüğü əmlakı üçüncü şəxsə icarəyə verə bilər (RF MM, maddə 615, bənd 2), lakin icarəyəverən qarşısında öhdəliklər üzrə tələb güzəşt edilə bilməz. Ona görə də tələblərin güzəşt edilməsi və istifadə hüquqlarının üçüncü şəxsə güzəşt edilməsi anlayışlarını qarışdırmaq lazım deyil. Bu, həm də mühasibat uçotunun təşkilinin xüsusiyyətləri ilə əlaqədardır.

Tələb hüquqlarının güzəşt edilməsi və təkrar güzəşt edilməsi ilə əlaqədar nəzərdən keçirdiyimiz bütün hallarda debitor borcunun tutulması ilə əlaqədar hesablaşmaların vaxtında aparılmasına nəzərdə analitik uçotun rolu əhəmiyyətli dərəcədə artır, bu isə kreditor təşkilatların maliyyə vəziyyətini möhkəmləndirir və təşkilatlar arasında qarşılıqlı hesablaşma münasibətləri normalarına riayət edilməsinə şərait yaradır.

Əmlakın etimadlı idarəetməsi ilə bağlı əməliyyatların



uçotu RF Maliyyə Nazirliyinin bu cür əməliyyatların uçotu barədə Göstərişləri ilə tənzimlənir (Maliyyə Nazirliyinin 26 noyabr 2001-ci il tarixli 97 n №-li əmri).

Göstərişlər RF qanunvericiliyinə görə hüquqi şəxslər olan bütün təşkilatlar tərəfindən etimadlı idarəetmə müqaviləsinin həyata keçirilməsi zamanı onlara şamil edilir.

Kredit və sığorta təşkilatları, eləcə də qiymətli kağızlar bazarının peşəkar iştirakçıları qismində çıxış edən təşkilatlar, büdcə müəssisələri və qeyri-dövlət pensiya fondları istisna təşkil edir. Bu cür müqavilələrin icrası zamanı əmlak münasibətlərinin tənzimlənməsi RF MM-in 1018-ci maddəsi əsasında həyata keçirilir. Həmin maddəyə görə istər etimadlı idarəetmənin təsisçisi, istərsə də etimadlı idarəçi tərəfindən idarəetməyə verilmiş əmlakın məxsusiləşməsi nəzərdə tutulur. Bu halda etibar edilmiş idarəçi bu cür əmlakın müstəqil uçotunu aparır və ayrıca balans tərtib edir. Bu əmlakla bağlı əqdlər icra edilərkən bütün ilkin uçot sənədlərində etimadlı idarəçinin adından sonra "E.İ." məzmununda xüsusi qeyd edilir, etimadlı idarəetmə üzrə əməliyyatların əks etdirilməsi üçün 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabının 3 №-li "Əmlakın etimadlı idarəsi barədə müqavilə üzrə hesablaşmalar" subhesabından istifadə edilir. Müqavilənin həyata keçirilməsi ilə bağlı təsərrüfat əməliyyatları həm idarəetmənin təsisçilərinin sənədlərində, həm də etimadlı idarəçinin fəaliyyətindən mənfəət əldə edənlərin sənədlərində əks etdirilir. İdarəetməni təsis edən təşkilatlar müvafiq müqavilənin qüvvəyə mindiyi tarixdə əmlakı etimadlı idarəetməyə verirlər. Bu fakt ya əmlakın mədaxil edilməsi barədə bildirişlə, ya da etimadlı idarəçi tərəfindən tərtib olunmuş və üzərində "E.İ." qeydi olan ilkin uçot sənədləri (təhvil-təslim aktları, qaimələr və s.) ilə təsdiqlənməlidir. Bu halda hesablarda aşağıdakı qeydiyyatlar aparılır.

Verilmiş əmlakın dəyəri:

D-t hesab 79 "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar", subhesab 3 "Əmlakın etimadlı idarəsi barədə müqavilə üzrə hesablaşmalar"

K-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", 04 "Qeyri-maddi aktivlər", 58 "Maliyyə qoyuluşları".

Hesablanmış amortizasiya məbləği:

D-t hesab 02 "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası", 05 "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası"

K-t hesab 79 "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar", subhesab "Əmlakın etimadlı idarəsi barədə müqavilə üzrə hesablaşmalar"

İdarəetmənin təsisçisi tərəfindən ona çatacaq mənfəət hesabına alınmış pul vəsaitlərinin məbləği:

D-t hesab 50 "Kassa", 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları"

K-t hesab 79 "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar", subhesab "Əmlakın etimadlı idarəsi barədə müqavilə üzrə hesablaşmalar"

Etimadlı idarəetməyə verilmiş əmlakın itirilməsi və ya zədələnməsi nəticəsində yaranmış zərərin ödənilməsi:

D-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

Əmlakın etimadlı idarə edilməsi nəticəsində əldən verilmiş səmərənin ödənilməsi (RF MM, maddə 1022):

D-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

Əldən verilmiş səmərənin və ya əmlakın korlanmasının əvəzi kimi idarəetmənin təsisçisi tərəfindən alınmış vəsaitlərin məbləği:

D-t hesab 50 "Kassa", 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Əmlakın etimadlı idarə edilməsinə dair müqaviləyə xitam verildikdə və obyektlər idarəetmənin təsisçisinə qaytarıldıqda müqavilə üzrə qiymətlə:

D-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", 04 "Qeyri-maddi aktivlər", 58 "Maliyyə qoyuluşları" və s. "

K-t hesab 79 "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar", subhesab 3 "Əmlakın etimadlı idarəsi barədə müqavilə üzrə hesablaşmalar"

Qaytarılmış əmlak obyektləri üzrə hesablanmış amortizasiya məbləği:

D-t hesab 79 "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar", subhesab 3 "Əmlakın etimadlı idarəsi barədə müqavilə üzrə hesablaşmalar"

K-t hesab 02 "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası"

İdarəetmənin təsisçisinin mühasibat hesabatına aktivlər, öhdəliklər, gəlirlər, xərclər barədə etimadlı idarəçi tərəfindən təqdim olunmuş göstəricilər daxil edilir. İdarəetmənin təsisçisinin balansına 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabı üzrə məlumatlar daxil edilmir.

Mühasibat hesabatının təqdim edilməsi ümumi qaydada həyata keçirilir, etimadlı idarəetmə müqaviləsinin yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar informasiya isə MUƏ 12/2000 "Seqmentlər üzrə informasiya" əsasnaməsinə müvafiq olaraq açıqlanır.

Əgər qanunvericiliyə müvafiq olaraq əmlakın etimadlı idarə edilməsi mənfəət əldə edənin mənfəyi naminə həyata keçirilirsə, bu halda mühasibat uçotu hesablarında aşağıdakı qeydiyyatlar aparılır.

Mənfəət əldə edənə çatması satışdankənar gəlir məbləği:

D-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

Faktiki daxil olmuş vəsaitlərin məbləği:

D-t hesab 50 "Kassa", 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Əmlakın etimadlı idarə edilməsi dövründə mənfəət əldə edənə çatması əldən verilmiş mənfəətin ödənilməsi məbləği:

D-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

K-t hesab 91 «Sair gəlirlər və xərclər»

Vəsaitlərin mənfəət əldə edənin hesablarına daxil olmuş məbləği:

D-t hesab 50 "Kassa", 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları"

K-t hesab 76 "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar"

Əmlakın etimadlı idarə edilməsinə dair müqavilə üzrə uçot əməliyyatlarının ikinci aspekti etimadlı idarəçi tərəfindən mühasibat uçotunun hər bir müqavilə üzrə ayrı-ayrılıqda təşkil edilməsinə əsaslanır. Bu uçot etimadlı idarəçinin öz əmlakının uçotundan ayrı aparılır. Bu halda etimadlı idarəçi əmlakın etimadlı idarəsi ilə bağlı əməliyyatlar üzrə hesablaşmalar üçün ayrıca bank hesabı açmalıdır. Buna müvafiq olaraq 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabı üçün hər bir etimadlı idarətmə kəsiyində ayrıca subhesablar, onların daxilində isə etimadlı idarətmənin hər bir təsisçisi və hər bir mənfəət əldə edən üçün subhesablar açılır.

Etimadlı idarəçi tərəfindən idarətmənin təsisçisindən alınmış əmlak hesablarında aşağıdakı qaydada əks etdirilir.

Alınmış əmlakın idarə təsisçisinin uçotunda dəyəri:

D-t hesab 01 "Əsas vəsaitlər", 04 "Qeyri-maddi aktivlər", 58 "Maliyyə qoyuluşları"

K-t hesab 79 "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar", subhesab 3 "Əmlakın etimadlı idarəsinə dair müqavilə üzrə hesablaşmalar".

Əmlakın alındığı anda hesablanmış amortizasiya məbləği:

D-t hesab 79 "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar", subhesab 3 "Əmlakın etimadlı idarəsinə dair müqavilə üzrə hesablaşmalar".

K-t hesab 02 "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası", 05 "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası"

Əmlakın etimadlı idarəsi prosesində amortizasiya hesablanması ümumi qaydada, idarənin təsisçisi tərəfindən qəbul edilmiş faydalı istifadə müddəti ərzində həyata keçirilir. Amortizasiya hesablanarkən məsrəf hesabları debetləşdirilir, 02 "Əsas vəsaitlərin amortizasiyası", 05 "Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası" hesabları kreditləşdirilir.

Etimadlı idarəetmə prosesində buraxılmış hazır məhsul, görülmüş işlər, alınmış əmtəə-material qiymətliləri və qiymətli kağızlar etimadlı idarəçinin mühasibat uçotunda müvafiq dəyərlərin alınması, hazırlanması və s. ilə bağlı faktiki xərclər məbləğində 10 №-li "Materiallar", 43 №-li "Hazır məhsul" və başqa hesabların debeti üzrə, 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabının krediti üzrə əks etdirilir.

Yeni əsas vəsait obyektlərinin, qeyri-maddi aktivlərin və digər uzunmüddətli sərmayə qoyuluşlarının alınması və yaradılmasının uçotu da ümumi qaydada aparılır, 01 "Əsas vəsaitlər", 04 "Qeyri-maddi aktivlər", 08 "Dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşları" hesablarının debetində və 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir.

Əgər idarənin təsisçisi etimadlı idarəçiyə uzunmüddətli investisiyaların həyata keçirilməsi üçün pul vəsaitləri köçürərsə, pul vəsaitləri hesabları (51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları") debetində və 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir.

Bağlanmış müqaviləyə müvafiq olaraq etimadlı idarəetmənin təsisçisinə çatacaq pul məbləğini ona köçürür və bu əməliyyatlar 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabının debetində və pul vəsaitlərinin uçotu hesablarının (51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları") kreditində əks etdirilir.

Etimadlı idarəçi tərəfindən onun fəaliyyəti prosesində çəkilmiş xərclərin ödənilmə məbləğləri, eləcə də müqavilənin şərtlərinə əsasən ona ödənilməli mükafatların məbləğləri 26 №-li "Ümumtəsərrüfat xərcləri" hesabının debetində və 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir.

Göstərilən məbləğlər ödəniş hesabına faktiki köçürüldükdə 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabı debetləşdirilir və pul vəsaitlərinin uçotu hesabları kreditləşdirilir.

Etimadlı idarəsi barədə müqaviləyə xitam verildikdə yeni yaradılmış və ya alınmış əmlak da daxil olmaqla bütün əmlak qaytarılmalıdır. Bu əməliyyat 79 №-li "Təsərrüfatdaxili

hesablaşmalar" hesabının debetində, 01 "Əsas vəsaitlər", 04 "Qeyri-maddi aktivlər" və başqa hesabların kreditində əks etdirilir. Müqaviləyə xitam verilən tarixdə pul vəsaitləri qalığı idarənin təsisçisinə qaytarıldıqda 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabı debetləşdirilir, 50 "Kassa", 51 "Hesablaşma hesabları", 52 "Valyuta hesabları" hesabları kreditləşdirilir.

Etimadlı idarəçi müqaviləyə uyğun olaraq müəyyən olunmuş müddətlərdə aktivlər, öhdəliklər, gəlirlər və xərclər barədə hesabatı idarənin təsisçisinə və mənfəət əldə edənə təqdim etməyə borcludur. Hesabatda etimadlı idarəçinin adından sonra "E.İ." qeydi edilir.

Müqaviləyə xitam verilən tarixdə etimadlı idarəçi ayrıca balans tərtib edir. Bu halda o, hesablaşma hesabının bağlanması, mövcud öhdəliklərin ödənilməsi və 79 №-li "Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar" hesabı üzrə dövriyyələrin bağlanması əməliyyatlarını həyata keçirir, çünki pul vəsaitlərinin qalıqları və əmlak idarənin təsisçisinə qaytarılır.

Qeyd etdiyimiz kimi, əmlakın etimadlı idarəsi ilə bağlı xərclər etimadlı idarəçidə məsrəflərin uçotu (20 "Əsas istehsalat", 26 "Ümumtəsərrüfat xərcləri") hesablarının debeti üzrə uçota alınır.

Bu halda müqavilənin həyata keçirilməsi dövründə idarəçiliyə ödənilmiş mükafatların və çəkilməmiş xərclərin əvəzinin məbləğləri 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının debetində və 90 №-li "Satışlar" hesabının kreditində uçota alınır. Etimadlı idarəçi tərəfindən alınmış mükafatlar satışdan əldə edilən gəlirdir və onlardan müəyyən olunmuş qaydada vergi tutulmalıdır. Eyni zamanda əmlakın etimadlı idarəsi ilə bağlı xidmətlər göstərilməsi ilə əlaqədar xərclər 20 "Əsas istehsalat" və 26 №-li "Ümumtəsərrüfat xərcləri" hesablarının kreditindən 90 №-li "Satışlar" hesabının debetinə silinir.

Etimadlı idarəetmə dövründə əmlakın itirilməsi və ya zədələnməsi nəticəsində idarənin təsisçisinə vurulmuş zərərlərin məbləği 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetində və 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir. Əldən verilmiş səmərənin məbləği səmərə əldə edənə qaytarıldıqda da analoji qeydiyyat aparılır.

Göstərilən məbləğlər idarənin təsisçisinin və ya mənfəət əldə edənin hesabına köçürüldükdə 76 №-li "Müxtəlif debitorlar

və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabı debetləşdirilir və pul vəsaitləri hesabları kreditləşdirilir.

Etimadlı idarə təsisçisinin gəlirləri onun satışdankənar gəlirlərinin tərkibinə daxil edilir və bu məbləğdən müəyyən olunmuş qaydada vergi tutulmalıdır.

Müqavilənin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar məsrəflər idarənin təsisçisinin satışdankənar xərclərinin tərkibinə daxil edilir, müqavilənin qüvvədə olduğu müddətdə etimadlı idarəetməyə verilmiş əmlakın istifadəsindən yaranmış zərərlər isə mənfəət əldə edən vergitutma məqsədləri ilə yaranmış zərəri hesab edilir. Etimadlı idarəetmə müqaviləsinin icrası zamanı gəlirlərin və xərclərin vergi uçotunun xüsusiyyətləri RF Vergi Məcəlləsinin 332-ci maddəsində müəyyən edilmişdir.

Metodik göstərişlərdə müəssisənin əmlak kompleksi kimi bütövlükdə etimadlı idarəetməyə verilməsi halı ayrıca nəzərdən keçirilir. Bu halda mühasibat uçotu müstəqil balans malik olan hüquqi şəxs üçün qəbul edilmiş qaydalar üzrə aparılır. Etimadlı idarəçiyə mükafatların və əmlakın idarə edilməsi ilə bağlı zəruri məsrəflərin əvəzinin məbləğləri 26 №-li "Ümumtəsərrüfat xərcləri" hesabının debetində və 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının kreditində, bu məbləğlər hesaba köçürüldükdə isə pul vəsaitləri hesablarının kreditindən 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının debetinə köçürülür.

## **5.5. Təşkilatın ehtiyatlarının formalaşması və uçotu**

Beynəlxalq uçot və maliyyə hesabatı standartlarına müvafiq olaraq ehtiyatlar dedikdə kifayət qədər dəqiq müəyyən edilə bilməyən, buna görə də normativ üzrə formalaşan balansın passiv maddələri nəzərdə tutulur. Buna müvafiq olaraq ehtiyatların əsasını təşkil edən xərclər müəyyən öhdəliklərin yarandığı dövrə aid edilməlidir. Təşkilatın ehtiyatlarının yaradılması zərurəti öhdəliklərin qeyri-müəyyən olmasından və ya başa çatdırılmamış əqdlər üzrə zərər yaranması təhlükəsindən irəli gəlir. Ehtiyatlar təmir məqsədilə təxirə salınmış (hesabat ilində çəkilməmiş) məsrəflər üçün, təşkilatın hüquqi öhdəliyi

olmadığı halda verilmiş təminatlar yaradılması üçün zəruridir.

Ehtiyatların verilməsi aşağıdakı öhdəliklərlə əlaqədar ola bilər:

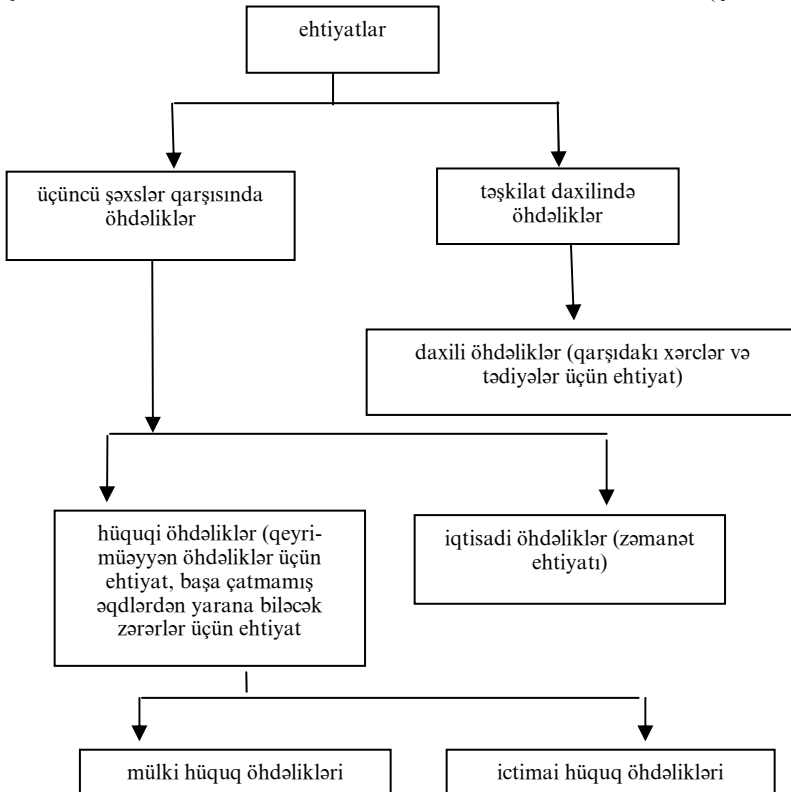
qeyri-müəyyən öhdəliklər üçün ehtiyatlar;

başə çatmamış əqdlərdən yarana biləcək zərərlər üçün ehtiyatlar;

təşkilatın hüquqi öhdəliyi olmadan yaradılmış zəmanət ehtiyatları;

qarşıdakı xərclər və tədiyələr üçün ehtiyatlar.

Dünya təcrübəsi göstərir ki, ayrı-ayrı ehtiyatlar xarici və daxili öhdəliklər əsasında yaranır. Xarici öhdəliklər üçüncü şəxslər qarşısında öhdəliklərlə bağlıdır, məsələn, əlavə pensiya təminatı üçün ehtiyatlar, zəmanət ehtiyatları. Daxili ehtiyatlar təşkilatın daxilində öhdəliklər olmasını nəzərdə tutur (Şəkil 1).



**Şəkil 1. Öhdəliklərin yaranma xarakterindən asılı olaraq**



### *ehtiyatların təsnifatı*

Qeyri-müəyyən öhdəliklər üçün ehtiyat üçüncü şəxslər qarşısında öhdəliklərin şübhəsiz yaranacağı ehtimal edilən hallarda yaradılır. Bu halda qeyri-müəyyən öhdəliklər aşağıdakı şərtlərlə xarakterizə olunur:

üçüncü tərəf qarşısında öhdəliklər hüquqi xarakter daşıyır, məsələn, təşkilat keyfiyyətsiz məhsul göndərmiş olduqda qüvvədə olan qanunvericiliyə və ya müqavilə münasibətlərinə əsasən o, məhsulun qüsurlarını aradan qaldırmalı və maddi zərərin əvəzini ödəməlidir. Analoji qaydada məbləği hələ müəyyən edilməmiş və ya vergi orqanına vergi bəyannaməsi təqdim edilməmiş vergi öhdəlikləri yarana bilər;

qeyri-müəyyən öhdəliklər üçün ehtiyat müəyyən öhdəliklərin yerinə yetirilməsi zamanı (vergilərin ödənilməsi, əlavə pensiyalar verilməsi, zəmanətli təmir işləri aparılması və s.) iqtisadi gərginliklə əlaqədardır. Bu halda sonradan təşkilatın əmlakının azalması ilə ənticələnən aktivlərin xərclənməsi baş verir;

ehtiyat müəyyən kəmiyyət intervalında olmalıdır, məsələn, zəmanət ehtiyatının həcmi müəyyən edilərkən əvvəlki illərin təcrübəsini nəzərə almaq olar. Belə ki, əgər əvvəllər analoji məsrəflər satışdan əldə edilən mədaxilin 0,5 - 1 %-i həddində olmuşdursa, həmin ehtiyat 1% həcmində yaradıla bilər.

Dünya təcrübəsində, o cümlədən Almaniyada qeyri-müəyyən öhdəliklər üçün ehtiyat aşağıdakı məsrəf növləri üçün yaradıla bilər:

həmkarlar ittifaqlarının qanunvericiliklə müəyyən olunmuş həddə ayırmaları;

ətraf mühitin qorunması ilə bağlı məsrəflər;

əməyin məcburi inspeksiyası üçün məsrəflər;

təxirə salınmış vergilər;

audit xərcləri;

təşkilatın daxili təftişi üçün xərclər;

zəmanət müqavilələri üzrə öhdəliklər;

əlavə pensiya təminatı;

tikinti üçün podrat müqavilələri bağlanması ilə əlaqədar xərclər;

məhkəmə xərcləri;

əməkdaşların istifadə edilməmiş məzuniyyətləri; veksel öhdəlikləri və zəminlik üzrə tələblər təqdim edilməsi təhlükəsi.

Başa çatmamış əqdlərdən yarana biləcək zərərlər üçün ehtiyat o hallarda yaradılır ki, ikitərəfli müqavilənin iştirakçılarından heç biri məhsul (işlər, xidmətlər) satışı barədə öhdəliklərini yerinə yetirməmiş olsun.

Başa çatmamış əqdlər üzrə öhdəliklər illik hesabatda əks etdirilməli deyildir, çünki bu cür əməliyyatlar üzrə aktivdə debitor borcunun olması satış prinsipini pozur, satış üzrə öhdəliklərin yerinə yetirilməməsi isə iqtisadi gərginlik tələblərinə cavab vermir. Ona görə də təşkilatın öz xidmətlərinin dəyəri gözlənilən qarşılıqlı xidmətlərin dəyərindən çox olan halda bu cür ehtiyat yaradılır. Başqa sözlə desək, konkret faktlar əsasında zərərin həcmi əvvəlcədən proqnozlaşdırmaq mümkündür, yəni ehtiyatın yaradılması imparitet prinsipləri ilə şərtlənməlidir. Məsələn, məhsul satışı barədə uzunmüddətli müqavilə olduqda xammalın bazar qiymətini malgöndərənin xeyrinə dəyişmək mümkündür. Bu halda malgöndərinin məhsulları müqavilə qiyməti üzrə göndərmək öhdəliyi malgöndərənin maliyyə nəticəsinə mənfi təsir göstərir və onun əmlakını azaldır. Bu, iqtisadi gərginliyin kəmiyyətə hesablanma bilən şərtidir. Başqa sözlə desək, başa çatmamış əqdlərdən yarana biləcək zərərlər üçün ehtiyat qeyri-müəyyən ehtiyatdan onunla fərqlənir ki, bu halda yalnız öhdəliklər üzrə zərərin məbləği nəzərə alınır, yəni ehtiyat imparitet prinsipi əsasında yaradılır, gələcək maliyyə nəticəsinə neqativ təsir nivelirlənir. Buna görə də başa çatmamış əqdlərdən yarana biləcək zərərlər üçün ehtiyat yaratmağın məqsədi ilk növbədə təşkilatın kəpiqalını qoruyub saxlamaqdır.

Ehtiyatların üçüncü növü - təşkilat tərəfindən hüquqi öhdəlik olmadığı halda yaradılan "lütfkarlıq ehtiyatı"dır. Ehtiyatların bu növü o halda yaradılır ki, müqavilə üzrə zəmanətli xidmət müddəti artıq başa çatmışdır, yaxud defekt zəmanət şərtləri ilə bağlı deyil, lakin müştəri həmin defektin aradan qaldırılması üçün rəqibin xidmətlərindən istifadə edə bilər. Bu halda təşkilat öz müştərisini saxlamaq üçün əlavə "lütfkarlıq xidmətləri" göstərə bilər. Aşkardır ki, bu vəziyyətdə kəmiyyətə

müəyyən olan iqtisadi gərginlik yaranır. Ona görə də bu ehtiyat yaradılarkən əvvəlki təcrübədən istifadə edilməsi məqsədəuyğundur.

Qarşıdakı xərclər və tədiyələr üçün ehtiyatlar hesabat dövrünün maliyyə nəticələrinin düzgün hesablanmasını təmin etmək üçün yaradılır. Bu halda maliyyə nəticəsinin hesablanması zamanı bu cür ehtiyatın yaradılması hüququnu istənilən şəkildə yozmaq mümkün deyildir. Buna görə də həmin ehtiyatın formalaşması üçün müəyyən normativ təyin edilir. Deməli, bu ehtiyatın balansın passiv maddələrində əks etdirilməsi prinsipi səciyyəvidir. Bu halda "Cari təmir üçün xərclər" hesabı debetləşdirilir və "Qarşıdakı xərclər və tədiyələr üçün ehtiyat" hesabı kreditləşdirilir. Başqa sözlə desək, ehtiyat yaradılarkən hesabat ilində ehtimal edilən və ya labüd olan, lakin məbləği və vaxtı müəyyən olmayan normativ xərclər dəqiq müəyyən edilir.

İqtisadi gərginlik meyarı hesabat tarixi üçün o halda yerinə yetirilmiş hesab edilir ki, faktiki məsrəflər hesabat ilinə və ya əvvəlki təsərrüfat ilinə aid edilə bilsin. Kəmiyyətə müəyyənlik meyarı hesabat kalkulyasiyası məlumatları üzrə ilkin smeta əsasında reallaşdırılır. Deməli, qarşıdakı xərclər və tədiyələr üçün ehtiyatlar aşağıdakı xərclər əsasında formalaşır:

- smetalar, hesabatlar əsasında dəqiq müəyyən edilə bilən;
- hesabat dövrünə və ya əvvəlki dövrə aid edilə bilən;
- hesabat tarixi üçün ehtimal edilən və ya labüd olan;
- həcmi və yaranma vaxtı dəqiq müəyyən edilə bilməyən.

Smetaların, smeta-maliyyə hesabatlarının və digər sənədlərin olması onların əks etdirdiyi öhdəliklərin xarakterini dəqiq müəyyən etmək üçün, eləcə də yaradılmış ehtiyatdan məqsədli istifadə edilməsinə nəzarət üçün zəruridir. Ehtiyatın yaradılması ilə əlaqədar məsrəflər məzmun və zaman etibarilə məhdudluq prinsipinə tabedir. Məsələn, təxirə salınmış əsaslı təmir üçün gələcək məsrəflər cari ilin gəlirlərinə aid edilməlidir. Başqa sözlə desək, qarşıdakı xərclər və tədiyələr üçün ehtiyatlara aşağıdakılar aiddir:

- təxirə salınmış əsaslı təmir üçün ehtiyat;
- obyektlərin planlaşdırılan sökülməsi ilə əlaqədar təxirə salınmış işlər üçün ehtiyat;

tullantıların utilləşdirilməsi üçün təxirə salınmış tədbirlərlə bağlı ehtiyatlar;

illik hesabatın könüllü auditinin keçirilməsi üçün ehtiyatlar;

təxirə salınmış könüllü sosial xidmətlər üçün ehtiyat.

Qeyd etmək lazımdır ki, əksər hallarda ehtiyatların qiymətləndirilməsi qeyri-müəyyən ehtimallara əsaslanır. Yaradılan ehtiyatın həcmi yalnız onların formalaşmasının normativ prinsipi əsasında müəyyən etmək mümkündür. Ona görə də ehtiyatların yaradılması barədə qərar qəbul etmək üçün informasiyanı onun müəyyənlik dərəcəsinə görə dəqiq, həqiqətə oxşar və ehtimal informasiyasına bölmək olar.

Normativlər, hesablamalar və s. amillər əsasında yaranan dəqiq informasiya riskin dərəcəsi barədə qeyri-müəyyən məlumatlara malik olur.

Həqiqətə oxşar informasiya təşkilatın özünün subyektiv qiymətləndirmələrinə əsaslanır, yəni təsərrüfatçılıq subyektinin öz əmlakının gözlənilən azalmasını müəyyən fərziyyələr əsasında, məsələn, növbəti ildə cari təmir aparılması üçün xərclər smetası əsasında hesablayır.

Ehtimal informasiyası riyazi metodlar əsasında məsələn, pensiya təminatı üçün ehtiyatların həcmi hesablayarkən gələcəkdə gözlənilən zərərlərin paylanması ehtimalının hesablanmasına əsaslanır.

Əgər təşkilat ehtiyatların tərkibinə daxil edilən xərclərin məbləği barədə dəqiq məlumata malik deyildirsə, ehtiyatın qiymətləndirilməsi üçün həlledici rol oynayan qiymətlər diapazonundan birini seçmək, yəni kapitalın qorunub saxlanması məqsədilə ehtiyatlılıq komponenti prinsipindən istifadə etmək lazımdır. Ehtiyatlılıq komponenti kimi, məsələn, ehtiyatın yaradılması zamanı yol verilə bilən diapazonun orta qiyməti ilə onun yuxarı sərhədi arasındakı fərqdən istifadə etmək olar. Praktikada çox vaxt belə bir fərziyyədən istifadə edilir ki, diapazonun yuxarı sərhədi həmin diapazonun orta ehtimalından 20% çoxdur. Bu halda təqribi orta diapazona təşkilatın əmlakının azalmasına ən azı 95% ehtimalla gətirib çıxaran

məsrəflər daxil edilməlidir.

Rusiya praktikasında qüvvədə olan hesablar planı müvafiq ehtiyatların yaradılması sahəsində dünya praktikasını əks etdirir. Buraya ilk növbədə ehtiyat kapital (hesab 82), qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyatlar (hesab 59), şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar (hesab 63), qarşıdakı məsrəflər üçün ehtiyatlar (hesab 96) daxildir. Göstərilən ehtiyatlar müəssisənin maliyyə təsərrüfat fəaliyyəti prosesində itkiləri minimuma endirmək məqsədilə, yəni təşkilatların əmlakını və kapitalını qoruyub saxlamaq məqsədilə yaradılır və ehtiyatlılıq prinsipinə əsaslanır.

Ehtiyat kapital xalis mənfəət hesabına formalaşır və qanunvericiliyə müvafiq olaraq yaradılan ehtiyat fondunu, həmçinin təsis sənədlərinə müvafiq olaraq yaradılan ehtiyatları əhatə edir. Məsələn, "Səhmdar cəmiyyətləri haqqında" RF Federal Qanununa müvafiq olaraq (maddə 35) nizamnamə üzrə yaradılan ehtiyat fondunun həcmi nizamnamə kapitalının 5%-dən az olmamalıdır. Fondan məqsədli istifadə edilməsi cəmiyyətin nizamnaməsində müəyyən edilir və onun zərərlərinin ödənilməsi, cəmiyyətin istiqrazlarının ödənilməsi və girovdan çıxarılması ilə əlaqədardır. Ehtiyat kapitalın uçotu üçün 82 №-li "Ehtiyat kapital" hesabından istifadə edilir. Bu kapital təşkilatın xalis mənfəəti hesabına formalaşır və onun nizamnaməsinə müvafiq olaraq istifadə edir.

Ehtiyat kapitala ayırmalar 84 №-li "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" hesabının debetində və 82 №-li "Ehtiyat kapital" hesabının kreditində əks etdirilir. Ehtiyat kapital vəsaitlərindən hesabat ilində yaranmış zərərlərin ödənilməsi üçün istifadə edilməsi 82 №-li "Ehtiyat kapital" hesabının debetində və 84 №-li "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" hesabının kreditində, bu vəsaitlərdən səhmdar cəmiyyətinin istiqrazlarının ödənilməsi üçün istifadə edilməsi isə 82 №-li "Ehtiyat kapital" hesabının debetində və 66 №-li "Qısamüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar", 67 №-li "Uzunmüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir.

Hazırda Rusiya praktikasında qiymətli kağızlara sər-

mayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyatdan istifadə edilir. Bu ehtiyat eyni adlı 59 №-li hesabda uçota alınır. Onu yaratmaqdan məqsəd - bir tərəfdən qiymətli kağızların uçot dəyəri əsasında onlara maliyyə qoyuluşlarının balans dəyərini formalaşdırmaq, digər tərəfdən fond bazarında qiymətli kağızlarla bağlı əməliyyatlardan yarana biləcək itkinin ödənilməsini təmin etməkdir. Əgər hesabat tarixi üçün olan vəziyyətdə qiymətli kağızların bazar dəyəri onların uçot dəyərindən aşağıdırsa, bu halda qiymətli kağızların hər bir növü və hər bir emitent üzrə müvafiq ehtiyat yaradılır. Ehtiyatın yaradılması 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetində və 59 №-li "Qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyatlar" hesabının kreditində əks etdirilir. Əgər ilin yekunlarına görə qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının bazar dəyəri artarsa, sair gəlirlər və xərclər hesabında ehtiyat vəsaitləri təshih edilir, yəni 59 №-li "Qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyat" hesabı debetləşdirilir və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı kreditləşdirilir. Maliyyə hesabatı tərtib edilərkən bu ehtiyatın istifadə edilməmiş hissəsi hesabat ilinin maliyyə nəticəsinə əlavə edilir. Qüvvədə olan hesablar planından istifadə edilməsi şübhəli borclar üzrə ehtiyat yaratmağa da imkan verir. Bu ehtiyat eyni adlı 63 №-li hesabda uçota alınır. O, mənfəət hesabına formalaşır və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının debetində, 63 №-li "Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar" hesabının kreditində əks etdirilir. Təşkilat tərəfindən şübhəli borclar hesab edilmiş və tələb olunmamış borclar silindikdə 63 №-li "Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar" hesabının debeti və 62 №-li "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar", 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesablarının krediti üzrə qeydiyyat aparılır. Ehtiyatların istifadə edilməmiş məbləğləri onların yarandığı dövrdən sonrakı hesabat ilinin mənfəətinə əlavə edilməklə 63 №-li "Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar" hesabının debetində və 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabının kreditində əks etdirilir.

Beləliklə, ehtiyatların yaradılması dünya praktikasında tətbiq edilən, əmtəə və fond bazarlarında müxtəlif təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar risklərin minimalaşdırılması sistemini

əks etdirir.

## **Fəsil 6**

# **İflas (müflisləşmə) ilə əlaqədar münasibətlərin hüquqi və uçot baxımından tənzimlənməsi**

Bu fəsildə biz təşkilatların müflisləşməsi ilə əlaqədar münasibətləri, o cümlədən münasibətlərin hüquqi tənzimlənməsi, əməliyyatların mühasibat uçotunda əks etdirilməsi məsələlərini, müflisləşmə prosedurlarının həyata keçirilməsinin ümumi prinsiplərini, uçotla bağlı müflisləşmə prosedurları sisteminə müsabiqə icraatının təşkilinin xüsusiyyətlərini nəzərdən keçirəcəyik.

### **6.1. Müflisləşmə prosedurlarının həyata keçirilməsinin ümumi prinsipləri**

Rusiya Federasiyasının «İflas (müflisləşmə) haqqında» 26 oktyabr 2002-ci il tarixli 127-FZ №-li Federal Qanunu borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi üçün əsasların müəyyən edilməsi məqsədilə Rusiya Federasiyası Mülki Məcəlləsinə müvafiq olaraq qəbul edilmişdir. Bu qanun müflisləşmə prosedurlarının həyata keçirilməsinin qaydasını və şərtlərini, eləcə də müflisləşmənin qarşısının alınması tədbirlərini tənzimləyir.

Qanunun qüvvəsi dövlət müəssisələri, siyasi partiyalar və dini təşkilatlar müstəsna olmaqla bütün hüquqi şəxslərə şamil edilir. Əcnəbi şəxslərin kreditorlar qismində iştirakı ilə əlaqədar bu qanunla o halda tənzimlənilir ki, Rusiya Federasiyasının beynəlxalq müqaviləsində başqa hal nəzərdə tutulmuş olmasın. Buna müvafiq olaraq xarici dövlətlərin məhkəmələrinin

müflisləşmə barədə işlər üzrə qərarları Rusiya Federasiyası ərazisində Rusiya Federasiyasının beynəlxalq müqavilələri əsasında, bu cür müqavilələr olmadıqda isə əgər federal qanunda başqa hal nəzərdə tutulmamışdırsa, qarşılıqlı razılaşma əsasında qəbul edilir.

Qanunun 2-ci maddəsində bu qanunun məqsədləri üçün istifadə edilən anlayışlar aparatı müəyyən edilmişdir. Ən mühüm anlayışlar iflas (müflisləşmə) və borclu anlayışlarıdır.

**İflas (müflisləşmə)** anlayışı qanunda borclunun pul öhdəlikləri üzrə kreditorların tələblərini tam həcmdə təmin etmək və məcburi tədiyələrin ödənilməsi vəzifəsini yerinə yetirmək qabiliyyəti olmamasının arbitraj məhkəməsi tərəfindən qəbul edilməsi kimi müəyyən edilmişdir.

**Borclu** - pul öhdəlikləri üzrə kreditorların tələblərini qanunla müəyyən edilmiş müddətdə təmin etmək və ya məcburi tədiyələrin ödənilməsi vəzifəsini yerinə yetirmək qabiliyyəti olmayan hüquqi şəxs, vətəndaş, o cümlədən fərdi sahibkar. Məcburi tədiyələrə vergilər, rüsumlar və müvafiq səviyyəli büdcəyə sair ödəmələr aiddir.

Federal qanunun tələblərini yerinə yetirmək üçün maliyyə sağlamlaşdırması, kənar idarəetmə, müsabiqə icraatı, barışıq sazişi və moratorium kimi prosedurlar nəzərdə tutulmuşdur. Qanunda həmin prosedurların zəruri tərifləri verilmişdir.

Qanunun tətbiq edilməsi üçün müflisləşmə əlamətlərinin vətəndaşlar və hüquqi şəxslər üçün ayrı ayrılıqda müəyyən edilməsi zəruridir (maddə 3). Əgər hüquqi şəxsin məcburi tədiyələr üzrə kreditorlar və büdcə qarşısında pul öhdəliklərinin icra tarixindən etibarən üç ay müddətində həmin öhdəliklər yerinə yetirilə bilməzsə, bu halda həmin hüquqi şəxs müflisləşmiş hesab edilir. Buna müvafiq olaraq əgər vətəndaş kreditorlar və ya büdcə qarşısında öhdəliklərinin icra tarixindən etibarən üç ay müddətində həmin öhdəlikləri yerinə yetirməsə və ya onun öhdəliklərinin məbləği onun əmlakının dəyərindən artıq olarsa, həmin vətəndaş müflisləşmiş hesab edilir.

Pul öhdəliklərinin və məcburi tədiyələrin tərkibi və həcmi (maddə 4) borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə ərizənin arbitraj məhkəməsinə verildiyi tarix üçün müəyyən



edilir. Bu halda arbitraj məhkəməsi müvafiq öhdəliyin icra müddəti çatdıqdan sonra hər bir müflisləşmə prosedurunun tətbiq edilməsi tarixi üçün kreditorların tələblərinin müvafiq həcmdə təmin edilməsi məqsədilə müsabiqə icraatının açılması barədə qərar qəbul edir. Müsabiqə icraatının açılması tarixi üçün kreditorlar qarşısında pul öhdəliklərinin və büdcəyə məcburi ödəmələrin həcmi müəyyən edilir. Xarici valyuta şəklində öhdəliklərin həcmi hər bir müflisləşmə prosedurunun tətbiq edildiyi tarixdə Rusiya Federasiyası Mərkəzi Bankının məzənnəsi üzrə müəyyən edilir.

Federal qanuna müvafiq olaraq müflisləşmə əlamətlərinin mövcud olması təhvil verilmiş mallara, işlərə və xidmətlərə görə pul öhdəliklərinin; faizlər nəzərə alınmaqla borc öhdəliklərinin, kreditorların əmlakına zərər vurulması nəticəsində yaranmış borcun məbləği (əmək müqaviləsi ilə işləyən şəxslərə işdən çıxma vəsaitlərinin və əmək haqqının, müəllif müqavilələri üzrə, təsisçilər qarşısında öhdəliklər, vətəndaşların həyatına və ya sağlamlığına zərər vurulması nəticəsində onların qarşısında öhdəliklər müstəsna olmaqla), eləcə də məcburi ödəmələrin həcminə müvafiq olaraq (cərimə və digər maliyyə sanksiyaları nəzərə alınmadan) müəyyən edilir. Göstərilən cərimə və maliyyə sanksiyaları müflisləşmə əlamətlərinin mövcudluğu müəyyən edilərkən nəzərə alınmır.

Əgər borclu kreditorların tələbləri ilə razılaşırsa, öhdəliklərin həcmi arbitraj məhkəməsi tərəfindən müəyyən edilir. Bu qayda pul şəklində olmayan öhdəliklərə də aiddir.

Borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə ərizə qəbul ediləndən sonra yaranmış cari tədiyələr üzrə kreditorların tələbləri kreditorların tələbləri reyestrinə daxil edilməli deyildir, bu tələblərin təmin edilməsi isə qanuna müvafiq olaraq kənar idarəetmənin gedişində həyata keçirilir (maddə 5).

127-FZ №-li Federal qanunun bəzi maddələri (maddə 6, 7, 8, 9) arbitraj məhkəməsi tərəfindən baxılan müflisləşmənin tanınmasının prosedur məsələlərinə həsr edilmişdir. Müflisləşmə barəsində iş o halda qaldırıla bilər ki, borclu hüquqi şəxsə təqdim edilən tələbin həcmi 100 min rubldan az olmasın, borclu vətəndaşa təqdim edilən tələbin həcmi isə müflisləşmə əlamətləri

mövcud olduqda 10 min rubldan az olmasın (maddə 2).

Pul öhdəlikləri üzrə müflisləşmə barəsində işin qaldırılması müsabiqə kreditorunun ərizəsinə əsasən məhkəmənin qərarı əsasında, zəruri tədiyələrə görə isə borcun borclunun əmlakı hesabına tutulması barədə vergi orqanının, gömrük orqanının qərarı əsasında həyata keçirilir. Borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə arbitraj məhkəməsinə: borclu özü, müsabiqə üzrə kreditor, pul öhdəlikləri üzrə müvəkkil edilmiş orqanlar müraciət edə bilərlər (icra sənədinin məhkəmə pristavları xidmətinə, bu sənədin surətinin isə borcluya təqdim edildiyi tarixdən 30 gün müddətində).

Borclunun pul öhdəliklərini və ya məcburi tədiyələri yerinə yetirməsinə imkan verməyən hallar yarandıqda o, arbitraj məhkəməsinə ərizə vermək hüququna malikdir. Lakin borclu aşağıdakı hallarda arbitraj məhkəməsinə müraciət etməyə borcludur:

- ◆ bir və ya bir neçə kreditorun tələblərini tam həcmdə təmin etmək mümkün olmadıqda;
- ◆ borclunun müvafiq ərizəsi əsasında onun ləğv edilməsi barədə borclunun səlahiyyətli orqanı tərəfindən qərar qəbul edildikdə;
- ◆ borclunun əmlakının səlahiyyətli mülkiyyətçisi (unitar müəssisə) tərəfindən borclunun ərizəsi əsasında arbitraj məhkəməsinə müraciət olunması barədə qərar qəbul edildikdə;
- ◆ borclunun əmlakına tutulma yönəldilməsi nəticəsində onun təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsi mümkün olmadıqda;
- ◆ hüquqi şəxsin ləğv edilməsi zamanı kreditorun tələblərinin tam həcmdə təmin edilməsinin mümkün olmaması aşkar edildikdə;
- ◆ qanunla nəzərdə tutulmuş başqa hallarda.

Qeyd etmək lazımdır ki, borclunun ərizəsi müvafiq halların yarandığı tarixdən etibarən ən gec bir ay müddətində məhkəməyə göndərilməlidir. Əks halda arbitraj məhkəməsinə ərizə verilməsi barədə qərar qəbul edilməsi vəzifəsi həvalə edil-

miş şəxslərin məsuliyyəti yaranır. göstərilən şəxslər bu pozuntu nəticəsində vurulmuş ziyanı ödəməyə borcludurlar.

Əgər borclu kreditorların tələblərini tam həcmdə təmin etmək imkanına malikdirsə və ya ödənişdən imtina etmək üçün qanuni tədbirləri görməmişdirsə, o, müflisləşmə barəsində iş qaldırılması ilə əlaqədar vurulmuş ziyana görə kreditor qarşısında məsuliyyət daşıyır.

Əgər borclunun müflisləşməsi təsisçilərin, borclunun əmlakının mülkiyyətçilərinin (unitar müəssisənin) və ya başqa şəxslərin təqsiri üzündən baş vermişdirsə, borclunun öhdəliklərinə görə həmin şəxslərin üzərinə subsidiar məsuliyyət qoyula bilər (borclunun əmlakı borcun ödənilməsi üçün kafi olmadıqda).

Müflisləşmə haqqında 127-FZ №-li Federal Qanunda kreditorların və müvəkkil orqanların hüquqları (maddə 11) və kreditorların yığıncaqları tərəfindən qərarlar qəbul edilməsi prosedurları (maddə 12-19) müəyyən edilmişdir. 11-ci maddəyə müvafiq olaraq borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə ərizə vermək hüququna müvəkkil orqanlar və müsabiqə kreditorları, eləcə də məcburi tədiyələr üzrə borcun tutulması hissəsində icra hakimiyyəti orqanları malikdir.

Müvəkkil orqanlar – Rusiya Federasiyası Hökuməti tərəfindən məcburi tədiyələrin və pul öhdəlikləri üzrə tələblərin ödənilməsi barədə tələbi müflisləşmə barədə işdə təmsil etmək üçün müvəkkil olunmuş federal icra hakimiyyəti orqanları, eləcə də Rusiya Federasiyasının subyektlərinin icra hakimiyyəti orqanları və yerli özünüidarə orqanlarıdır.

Müsabiqə kreditorları - pul öhdəlikləri üzrə kreditorlardır (borclunun sağlamlığına zərər vurulmasına, mənəvi ziyana, müəllif mükafatlarının ödənilməsinə görə qarşılıqlı məsuliyyət daşdığı səlahiyyətli orqanlar və vətəndaşlar, təsisçilər qarşısında öhdəliklər müstəsna olmaqla).

Müsabiqə kreditorları və müvəkkil orqanlar səsvermə hüququna malik olan kreditorların yığıncaqlarını keçirmək, başqa iştirakçılar olmadıqda isə müflisləşmə barədə iş üzrə qərarlar qəbul etmək hüququna malikdirlər.

Kreditorların yığıncaqlarının keçirilməsi borclunun və

ya onun idarəetmə orqanların olduğu yer üzrə arbitraj idarəçisi tərəfindən həyata keçirilir. Yığıncağın keçirilmə tarixi, vaxtı və yeri arbitraj idarəçisi tərəfindən müəyyən edilir, lakin bu müddət kreditorlar komitəsinin, müsabiqə kreditorlarının, müvəkkil orqanların yığıncaq keçirilməsi barədə tələbinin arbitraj idarəçisi tərəfindən alındığı vaxtdan etibarən ən gec üç həftəyə bərabər olmalıdır. Tələbdə yığıncağın gündəliyinə daxil edilən məsələlər ifadə edilir. Arbitrac idarəçisi bu məsələləri dəyişə bilməz.

Kreditorların yığıncağı barədə bildiriş yığıncağın keçirilmə tarixindən ən gec 14 gün əvvəl çatdırılmalıdır, müsabiqə kreditorlarının sayı beş yüz nəfərdən çox olduqda isə bu bildiriş kütləvi informasiya vasitələrində dərc edilə bilər (maddə 13).

Kreditorların yığıncağının səlahiyyətlərinə aşağıdakı məsələlər aiddir:

- ◆ Kənar idarəetmənin tətbiq edilməsi və müəyyən edilmiş müddətdə borclunun maliyyə sağlamlaşdırılmasının həyata keçirilməsi barədə qərar qəbul edilməsi;
- ◆ kənar idarəetmə planının, maliyyə sağlamlaşdırması planının və borcun ödənilməsi qrafikinə təsdiq edilməsi;
- ◆ inzibati müdir, kənar idarəçi və müsabiqə idarəçisi vəzifələrinə namizədlər barəsində təqdim olunan tələblərin təsdiq edilməsi;
- ◆ reyestr saxlayıcısının seçilməsi;
- ◆ barışıq sazişinin bağlanması barədə qərar qəbul edilməsi;
- ◆ borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi və müsabiqə icraatının açılması barədə vəsatətlə arbitraj məhkəməsinə müraciət olunması barədə qərar qəbul edilməsi;
- ◆ kreditorlar komitəsinin yaradılması, onun tərkibi və onun səlahiyyətlərinə vaxtından əvvəl xitam verilməsi barədə qərarlar qəbul edilməsi;
- ◆ kreditorlar yığıncağının nümayəndəsinin seçilməsi.

Kreditorlar yığıncağının protokolu iki nüsxədə tərtib edilir və bu nüsxələrdən biri yığıncağın keçirildiyi tarixdən ən

geci beş gün sonra arbitraj məhkəməsinə göndərilir. Protokola aşağıdakı sənədlərin surətləri əlavə edilməlidir:

- ◆ yığıncağın keçirildiyi tarix üçün kreditorların tələbləri reyestri;
- ◆ səsvermə bülletenləri;
- ◆ yığıncaq iştirakçılarının səlahiyyətlərini təsdiq edən sənədlər;
- ◆ yığıncağın iştirakçıları tərəfindən təsdiq olunmaq üçün təqdim olunmuş materiallar;
- ◆ müsabiqə kreditorlarına və səlahiyyətli orqanlara yığıncağın keçirilmə tarixi və yeri barədə bildiriş verilməsi haqda sənədlər; arbitraj idarəçisinin mülahizəsinə əsasən başqa sənədlər.

Kreditorlar yığıncağının qərarları yığıncaqda iştirak edən müsabiqə kreditorlarının və müvəkkil edilmiş orqanların səs çoxluğu ilə qəbul edilir. Müsabiqə kreditorlarının səsələrinin sayı zəruri miqdardan az olduqda təkrar yığıncaq çağırılır. Bu halda yığıncağın iştirakçıları təkrar yığıncağın keçiriləcəyi vaxt və yer barədə məlumatlandırılmalıdır, həmin yığıncaq qərarlar qəbul etmək üçün o halda səlahiyyətli hesab edilir ki, qərarların "lehiyə" səs vermiş iştirakçıların sayı 30%-dən çox olsun.

Kreditorların tələbləri reyestrinin tərtib edilməsi də mühüm prosedur məsələsidir. Bu reyestr kreditorlar yığıncağının qərarına müvafiq olaraq arbitraj idarəçisi və ya reyestr saxlayıcısı tərəfindən aparılır. Kreditorlar yığıncağı tərəfindən reyestr saxlayıcısının seçildiyi tarixdən etibarən ən gec beş gün müddətində həmin şəxsə müqavilə bağlanılır.

Reyestr saxlayıcı barəsində informasiya reyestr saxlayıcısı ilə müqavilə bağlandığı tarixdən etibarən ən gec beş gün müddətində arbitraj məhkəməsinə təqdim edilməlidir.

Reyestr saxlayıcısı xidmətlərinin haqqı borclunun vəsaitləri hesabına müqavilə əsasında ödənilir. Bu halda reyestr saxlayıcısı müflisləşmə barəsində iştirak edən şəxslərə zərər vurulması halı üçün məsuliyyətin sığorta müqaviləsini bağlamalıdır, çünki o, müflisləşmə haqqında Federal qanunda nəzərdə tutulmuş öhdəliklərinin yerinə yetirilməməsi nəticəsində dəymiş

zərərləri ödəməyə borcludur.

Kreditorların tələblərinin uçotu reyestrədə Rusiya Federasiyasının valyutası ilə, xarici valyutada ifadə edilmiş tələblərin uçotu isə hər bir müflisləşmə prosedurunun tətbiq edildiyi tarixdə Rusiya Federasiyasının Mərkəzi Bankı tərəfindən müəyyən edilmiş məzənnə üzrə rubl ilə aparılır. Kreditorların tələblərinin reyestrə daxil edilməsi və həmin tələblərin reyestrdən çıxarılması bu tələblərin tərkibini və məbləğini müəyyən edən məhkəmə qərarları əsasında arbitraj idarəçisi və ya reyestr saxlayıcısı tərəfindən həyata keçirilir.

Əmək müqaviləsi ilə işləyən şəxslərə işdənçıxma vəsaitlərinin ödənilməsi və onlara əmək haqqı ödənilməsi barədə tələblər arbitraj idarəçisi tərəfindən kreditor tələbləri reyestrinə daxil edilir, qanuni qüvvəyə minmiş məhkəmə aktları əsasında reyestrdən çıxarılır. Borclu ilə onun işçiləri arasında əmək mübahisələrinə əmək qanunvericiliyinə müvafiq olaraq baxılmalıdır. Kreditor tələbləri reyestrində hər bir kreditor barədə, onun tələblərinin həcmi, tələblərin təmin edilmə növbəliliyi və onların yaranmasının əsasları barədə məlumatlar göstərilir.

Reyestr saxlayıcısı və ya arbitraj idarəçisi kreditorun tələbinə əsasən beş iş günü müddətində onun tələblərinin həcmi və onların təmin edilmə növbəliliyi barədə reyestrdən çıxarış təqdim etməyə borcludur. Əgər borcun məbləği kreditor borcunun ümumi məbləğinin 1%-dən az deyildirsə, kreditora tələblər reyestrinin arbitraj idarəçisi tərəfindən təsdiq edilmiş surətini göndərməlidir. Bu cür sənədlərin hazırlanması üçün çəkilən xərclər kreditorun vəsaitləri hesabına ödənilir.

Kreditorların pul öhdəlikləri üzrə tələblərinin həcmi və bu tələblərin təmin edilmə ardıcılığı ilə əlaqədar müsabiqə kreditorları və arbitraj idarəçisi arasında yaranan bütün fikir ayrılıqlarına arbitraj məhkəməsi tərəfindən baxılır.

127-FZ №-li Federal Qanunun ayrı-ayrı maddələri (maddə 17, 18) kreditorlar komitəsinin yaradılması və onun seçilmə qaydası ilə əlaqədar təşkilati məsələləri tənzimləyir.

Kreditorlar komitəsi müsabiqə kreditorlarının və müvəkkil orqanların mənafələrini təmsil edir, arbitraj idarəçisinin fəaliyyətinə nəzarəti həyata keçirir. Bu halda müsabiqə kre-

ditorlarının sayı 50 nəfərdən az olarsa, kreditorların yığıncağı kreditorlar komitəsinin yaradılması barədə qərar qəbul etməyə bilər.

Komitəyə arbitraj idarəçisi tərəfindən borclunun maliyyə vəziyyəti barədə informasiyanın təqdim edilməsi və müflisləşmə prosedurunun gedişi ilə əlaqədar, eləcə də arbitraj idarəçisinin bu işdən kənarlaşdırılması, onun hərəkətlərindən şikayət edilməsi, kreditorların yığıncağının çağırılması ilə əlaqədar bir sıra funksiyalar həvalə edilir. Komitənin tərkibi üç nəfərdən az və on bir nəfərdən çox ola bilməz. Komitənin iclaslarında məsələlər həll edilərkən komitənin hər bir üzvü bir səsə malikdir. Komitənin qərarları səs çoxluğu ilə qəbul edilir. Komitənin üzvləri seçilərkən aşağıdakı prinsipdən istifadə edilir: hər bir müsabiqə kreditoru və hər bir müvəkkil orqanın malik olduğu səslərin sayı onun tələblərinin rubl ilə məbləği və kreditorlar komitəsinin üzvlərinin sayının hasilinə bərabərdir. Komitənin sədri bu komitənin üzvləri arasından seçilir.

Arbitraj məhkəməsi tərəfindən təsdiq edilmiş arbitraj idarəçisi kreditorların yığıncağını çağırmaq; kreditorların komitəsinə çağırmaq; qanuna müvafiq olaraq ödəniş almaq; öz səlahiyyətlərinin həyata keçirilməsi üçün müvafiq şəxsləri cəlb etmək və onların fəaliyyətinin haqqını borclunun hesabına ödəmək; öz vəzifələrinin icrasına vaxtından əvvəl xitam verilməsi barədə arbitraj məhkəməsinə ərizə vermək hüququna malikdir. O, aşağıdakıları etməyə borcludur:

- ◆ borclunun əmlakının qorunması üçün tədbirlər görmək;
- ◆ borclunun maliyyə vəziyyətini təhlil etmək;
- ◆ borclunun maliyyə, təsərrüfat və investisiya fəaliyyətini, onun əmtəə bazarında və başqa bazarlarda vəziyyətini təhlil etmək;
- ◆ kreditorların tələbləri reyestrini aparmaq və kreditorların ümumi yığıncağının keçirilməsini tələb edən şəxslərə bu tələbin daxil olduğu tarixdən etibarən üç gün müddətində həmin reyestri təqdim etmək;
- ◆ qəsdən və saxta müflisləşmə əlamətlərini aşkar etmək;

- ♦ öz vəzifələrini yerinə yetirərkən borcluya, kreditorlara, üçüncü şəxslərə dəymiş zərərin ödənilməsi barədə məhkəmə aktının qanuni qüvvəyə mindiyi tarixdən həmin zərəri ödəmək.

Müflisləşmə haqqında Federal Qanunun ayrı-ayrı maddələri (maddə 20-26) namizədin təyin edilməsi qaydasını, onun hüquq və vəzifələrini, ona təqdim edilən tələbləri, arbitraj idarəçisinin məsuliyyətini, eləcə də bu şəxslərin peşəkar fəaliyyət qaydalarını tənzimləyir (maddə 29).

Borclunun ərizəsinə baxılmasının nəticələrinə əsasən arbitraj məhkəməsi tərəfindən çağırılmış qərardad əsasında müşahidə tətbiq edilir. Qərardad çıxarılandan sonra qanunla nəzərdə tutulan nəticələr baş verir:

- ♦ kreditorun vəsatətinə əsasən borcludan pul vəsaitlərinin tutulması ilə əlaqədar işlər üzrə icraat dayandırılır;
- ♦ əmlak tutulmaları barədə sənədlərin icrası dayandırılır, o cümlədən müşahidə tətbiq edilməsi tarixinə qədər qüvvəyə minmiş icra sənədləri (əmək haqqı üzrə, müəllif müqavilələrinə əsasən mükafatlar ödənilməsi üzrə, həyata və sağlamlığa vurulmuş zərərin ödənilməsi və s. borcların tutulması) müstəsna olmaqla icraatın gedişində borclunun əmlakı üzərinə qoyulmuş həbs götürülür;
- ♦ təsisçilərin tələblərinin təmin edilməsi və borclunun əmlakından pay ayrılması, borclunun yerləşdirilmiş səhmlərini girovdan çıxarması qadağandır;
- ♦ emissiyalı qiymətli kağızlar üzrə dividendlər ödənilməsi qadağandır;
- ♦ eyni növlü tələblərin əvəzlənməsi zamanı kreditorların tələblərinin təmin edilməsinin növbəliliyinin pozulduğu hallar müstəsna olmaqla bu cür tələblərin əvəzlənməsi yolu ilə borclunun pul öhdəliklərinə xitam verilməsi yolverilməzdir.

Müşahidə tətbiq ediləndən sonra borclunun idarəetmə orqanları öz fəaliyyətini yalnız müvəqqəti idarəçinin razılığı ilə həyata keçirirlər. Onlar aşağıdakı məsələlərə dair qərarlar



qəbul edə bilməzlər:

- ◆ hüquqi şəxslərin yaradılması haqqında;
- ◆ borclu təşkilatın yenidən təşkil edilməsi və ləğv edilməsi haqqında;
- ◆ filiallar və nümayəndəliklər yaradılması haqqında;
- ◆ dividendlərin ödənilməsi və mənfəətin təsisçilər arasında bölüşdürülməsi haqqında;
- ◆ istiqrazların və səhmlər müstəsna olmaqla başqa emissiyalı qiymətli kağızların yerləşdirilməsi haqqında;
- ◆ assosiasiyalarda, holdinqlərdə, maliyyə-sənaye qruplarında və digər birliklərdə iştirak haqqında;
- ◆ təsisçilərin tərkibindən çıxmaq haqqında;
- ◆ adi ortaqlıq müqaviləsinin bağlanması haqqında.

Müşahidə tətbiq edilməsi barədə qərardadın çıxarıldığı tarixdən etibarən 10 gün müddətində borclunun rəhbəri borclunun təsisçilərinə, borclunun əmlakının mülkiyyətçilərinə (unitar müəssisəyə) maliyyə sağlamaşdırılmasının tətbiq edilməsi üçün kreditorlar yığıncağına müraciət edilməsi məsələsinə baxılmaq üçün ümumi yığıncaq keçirilməsi barədə təkliflə müraciət etməlidir. Bu halda borclu müflisləşmə barəsində iş üzrə məhkəmə iclası keçirilən tarixə qədər öz təsisçilərinin və üçüncü şəxslərin sərmayələri hesabına qapalı abunə ilə adi səhmlərin əlavə buraxılışı hesabına nizamnamə kapitalını artırmaq hüququna malikdir. Buna müvafiq olaraq borclunun təsis sənədlərinin dəyişdirilməsi məhkəmə iclasına qədər həyata keçirilməlidir.

127-FZ №-li Federal qanunun V fəslə borclu təşkilatın maliyyə sağlamaşdırılması məsələlərinə həsr edilmişdir. Maliyyə sağlamaşdırılması borclunun tədiyə qabiliyyətini bərpa etmək məqsədilə ona tətbiq edilən müflisləşmə prosedurudur.

Bu halda maliyyə sağlamaşdırılmasının tətbiq edilməsi barədə vəsatət kreditorların birinci yığıncağına və ya qanunla müəyyən edilmiş hallarda (kreditorların yığıncağının keçirilməyə tarixdən ən azı 15 gün əvvəl) arbitraj məhkəməsinə göndərilir. Vəsatətdə aşağıdakı məlumatlar göstərilməlidir:

- ◆ borcun ödənilməsi qrafikinə müvafiq olaraq borclunun

öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi barədə məlumatlar;

- ◆ maliyyə sağlamaşdırmasının və kreditorların tələblərinin təmin olunmasının təklif edilən müddətləri.

Vəsətətə maliyyə sağlamaşdırması planı, borcun ödənilməsi qrafiki, borclunun təsisçilərinin ümumi yığıncağının protokolu və ya borclunun əmlakının mülkiyyətçisinin (unitar müəssisənin) qərarı, kreditorların yığıncağına vəsatətin qəbul edilməsinin lehinə səs vermiş borclunun təsisçilərinin siyahısı əlavə edilir.

Maliyyə sağlamaşdırması barədə vəsatət üçüncü şəxslər tərəfindən də verilə bilər. Vəsətətdə borcun ödənilmə qrafikinə müvafiq olaraq öhdəliklərin icrasının üçüncü şəxs tərəfindən təklif edilən təminatı barədə məlumatlar olmalıdır. Qanunun ayrıca bir maddəsi (maddə 79) qrafikə müvafiq olaraq borclunun öhdəliklərinin icrasının təmin edilməsi kimi ən mürəkkəb məsələyə həsr edilmişdir.

Qanunda borclunun borcunun girov (ipoteka), bank təminatı, zəminlik hesabına ödənilməsi mənbələri nəzərdə tutulmuşdur. Lakin borcluya mülkiyyət və ya təsərrüfatın idarə edilməsi hüququnda mənsub olan əmlak və əmlak hüquqları öhdəliklərin təmin edilməsinin predmeti qismində çıxış edə bilməzlər.

Borclunun öhdəliklərinin icrası ilə əlaqədar hüquq və vəzifələri maliyyə sağlamaşdırılmasının tətbiq edilməsi barədə arbitraj məhkəməsinin qərarının çıxarıldığı tarixdən yaranır. Borclunun öhdəliklərinin qrafikə müvafiq olaraq təmin edilməsi barədə saziş maliyyə sağlamaşdırılmasının tətbiq edildiyi tarixdən 15 gün müddətində yazılı şəkildə tərtib edilir və təminatı təqdim etmiş şəxslər və müvəqqəti idarəçi tərəfindən imzalanır.

Bu saziş bağlandığı tarixdən etibarən ən gec 20 gün müddətində məhkəməyə təqdim edilməlidir.

Təminatı təqdim etmiş şəxslər borclunun təminat qismində təqdim edilmiş əmlakının və əmlak hüquqlarının dəyəri həddində öz öhdəliklərini yerinə yetirməsinə görə məsuliyyət daşıyırlar.

Öhdəliklər bank təminatı hesabına yerinə yetirildikdə kreditorların mənafeyi üçün sazişi imzalamış müvəqqəti idarəçi cavabdeh hesab edilir.

Öhdəliklər ipoteka hesabına icra edildikdə ipoteka dövlət qeydiyyatından keçirilir (maliyyə sağlamaşdırmasının tətbiq edildiyi tarixdən etibarən ən gec 45 gün müddətində).

Müflisləşmə haqqında qanunun V fəslinin 80-81-ci maddələrində maliyyə sağlamaşdırmasının tətbiq edilməsi qaydası və bu prosedurun nəticələri müəyyən edilmişdir.

Qanunda məxsusi qeyd edilir ki, maliyyə sağlamaşdırması kreditorların yığıncığının qərarına əsasən arbitraj məhkəməsi tərəfindən tətbiq edilir.

Sağlamaşdırma müddəti iki ildən çox olmadıqda məhkəmənin qərarı dərhal icra edilməlidir. Bu halda aşağıdakı nəticələr baş verir:

- ◆ kreditorların tələblərinin təmin edilməsi üçün əvvəllər görülmüş tədbirlər ləğv edilir;
- ◆ borclunun əmlakı üzərinə yalnız müflisləşmə barədə proses çərsivəsində həbs qoyula bilər;
- ◆ maliyyə sağlamaşdırmasının tətbiq edildiyi tarixə qədər (əmək haqqı üzrə, müəllif müqavilələri üzrə borcun tutulması, həyata və sağlamlığa vurulmuş zərərin ödənilməsi barədə) qüvvəyə minmiş icra sənədləri müstəsna olmaqla əmlak tutulmasına dair sənədlərin icrası dayandırılır;
- ◆ yerləşdirilmiş səhmlərin borclu tərəfindən girovdan çıxarılması, təsisçilərin tələblərinin təmin edilməsi və borclunun əmlakından pay ayrılması qadağan edilir;
- ◆ dividendlərin və emission qiymətli kağızlar üzrə sair tədiyələrin ödənilməsi qadağan edilir;
- ◆ maliyyə sağlamaşdırmasının tətbiq edilməsi tarixinə qədər yaranmış pul öhdəliklərinə və məcburi tədiyələrə əməl edilməməsinə görə cərimələr, penyalar və faizlər hesablanmır;
- ◆ borcun ödənilməsi qrafikinə müvafiq olaraq kreditor-

ların tələblərinin məbləğini (kreditorların tələblərinin ödənilmə tarixə qədər) faizlər hesablanır;

- ◆ dəbbə pulları və əldən verilmiş səmərə formasında dəymiş zərərlərin məbləğləri kreditorların tələbləri üzrə digər tədiyələr ödənilmədən sonra təmin edilməlidir;
- ◆ kreditorların tələblər reyestrinə daxil edilmiş tələbləri öhdəliklərin qrafik üzrə icrası başa çatdığı tarixdən etibarən ən gec bir ay müddətində təmin edilməlidir.

Maliyyə sağlamlaşdırması prosesində kreditorların razılığı olmadan borclu onun son hesabat tarixi üçün bütün aktivlərinin 5%-dən artıq balans dəyərində malik olan əmlakın alınması və ya özgəninkiləşdirilməsi ilə bağlı əqdlər bağlaya bilməz.

Əgər borclunun yeni öhdəliklərinin yaranması ilə nəticələnən əqdlər kreditorların tələblərinin məbləğinin 20%-dən çox olarsa, borclu kreditlər, borclar vermək, öz əmlakının etimadlı idarəçiliyini təsis etmək, eləcə də bu cür əqdlər bağlamaq hüququna malik deyildir.

Borclu kreditor borcunun kreditorların tələblərinin məbləğinin 5%-dən çox artmasına, eləcə də tələb hüquqlarının güzəşt edilməsinə, borcların keçməsinə, borclar (kreditlər) alınmasına gətirib çıxaran əqdlər bağlaya bilməz.

Bununla bərabər, borclu girov predmeti olan əmlakı tələbləri bu cür əmlakın girov qoyulması ilə təmin edilən kreditorun razılığı ilə özgəninkiləşdirmək (satmaq) hüququna malikdir. Bu halda nəzərə almaq lazımdır ki, kreditorun girov müqaviləsi bağlanana qədər yaranmış tələbləri birinci və ikinci növbədə təmin edilməlidir.

Maliyyə sağlamlaşdırması planı kreditorların yığıncağı tərəfindən təsdiq edilir, borcun ödənilməsi qrafiki isə borclunun təsisçiləri və borclunun əmlakının (unitar müəssisənin) mülkiyyətçisi tərəfindən müvəkkil edilmiş şəxs tərəfindən imzalanır.

Qrafikdə kreditorların reyestrə daxil edilmiş bütün tələblərinin maliyyə sağlamlaşdırması müddətinin başa çatmasına ən azı bir ay qalmış, eləcə də birinci və ikinci növbəli kre-

ditorların tələblərinin maliyyə sağlamlaşdırması tətbiq edilən tarixdən etibarən ən gec altı ay müddətində ödənilməsi nəzərdə tutulmalıdır.

Borclu borcun ödənilməsi qrafikinə riayət etmədikdə o, qrafikdə nəzərdə tutulan tarixdən etibarən 14 gün müddətində bu qrafikə dəyişikliklər edilməsi barədə vəsatətlə kreditorların yığıncağına müraciət etmək hüququna malikdir. Bu məsələ müsbət həll edildikdə kreditorların yığıncağı bu cür dəyişikliklərin təsdiq edilməsi barədə vəsatətlə arbitraj məhkəməsinə müraciət edə bilər. Əks halda kreditorların yığıncağı maliyyə sağlamlaşdırılmasına vaxtından əvvəl xitam verilməsi barədə vəsatətlə arbitraj məhkəməsinə müraciət edilməsi barədə qərar qəbul edir.

Qrafikə dəyişikliklər edilməsi borclunun öhdəliklərinin təminatını təqdim etmiş şəxslərin öhdəliklərin təminatı barədə sazişin yerinə yetirilməsindən imtina etmələri üçün əsas ola bilməz.

V fəslin ayrıca bir maddəsində (maddə 87) maliyyə sağlamlaşdırılmasına vaxtından əvvəl xitam verilməsi üçün əsaslar müəyyən edilmişdir. Buraya aşağıdakılar aiddir:

- ◆ qrafikə müvafiq olaraq borclunun öhdəliklərinin təmin edilməsi barədə sazişin arbitraj məhkəməsinə təqdim edilməsi müddətlərinin pozulması;
- ◆ kreditorların tələblərinin təmin edilməsinin qrafiklə müəyyən edilmiş müddətlərinin əhəmiyyətli dərəcədə (15 gündən çox) pozulması;

İnzibati idarəçi maliyyə sağlamlaşdırılmasına vaxtından əvvəl xitam verilməsi üçün əsasların yarandığı tarixdən etibarən 15 gün müddətində arbitraj məhkəməsinə müraciət edilməsi bəradə məsələnin həll edilməsi üçün kreditorların yığıncağını çağırmalıdır.

Borclu borcun ödənilməsi qrafikinə yerinə yetirilməsi barədə hesabatı kreditorların yığıncağına təqdim etməlidir. Hesabata borclunun balansı, mənfəət və zərərləri hesabatı, kreditorların ödənilməmiş tələblərinin həcmi barədə təsdiqləyici sənədlər əsasında informasiya əlavə edilir. İnzibati idarəçi

arbitraj məhkəməsi tərəfindən təsdiq edilmiş şəxs kimi maliyyə sağlamaşdırması planının və qrafikinin yerinə yetirilməsinin gedişi barədə öz rəyini kreditorların yığıncağına təqdim etməyə borcludur.

Kreditorların yığıncağı da öz növbəsində borclunun hesabatına və inzibati idarəçinin rəyinə baxılmasının yekunlarına əsasən kənar idarəetmə tətbiq edilməsi və ya borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi və müsabiqə icraatının tətbiq edilməsi barədə qərar qəbul edir.

Arbitraj məhkəməsi kreditorların yığıncağının vəsətinə əsasən müvafiq qərar qəbul edir. Aşağıdakı hallarda kənar idarəetmə tətbiq edilir:

- ◆ borclunun tədiyə qabiliyyətinin bərpa edilməsi üçün real imkan olması müəyyən edildikdə;
- ◆ kreditorlar yığıncağı kənar idarəetməyə keçid barədə vəsatət təqdim etdikdə;
- ◆ kreditorların yığıncağında borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi və müsabiqə icraatının açılması barədə vəsatətlə arbitraj məhkəməsinə müraciət edilməsi barədə qərar qəbul edildikdə, lakin bu halda borclunun tədiyə qabiliyyətinin bərpa oluna biləcəyini güman etməyə əsas verən hallar olmalıdır.

Maliyyə sağlamaşdırmasının və kənar idarəetmənin ümumi müddəti iki ildən çox ola bilməz.

## **6.2. Müflisləşmənin uçot prosedurları sistemində müsabiqə icraatı**

Müflisləşmə haqqında Federal Qanunda müflisləşmə prosedurlarının həyata keçirilməsinin müxtəlif aspektləri, o cümlədən müsabiqə icraatı müəyyən edilmişdir. Qanunun "Müsabiqə icraatı" adlı VII fəslə bu prosedura həsr edilmişdir. Həmin fəsilə ümumi müddəalarla yanaşı müsabiqə icraatının açılması, borclunun əmlakının qiymətləndirilməsi, kreditorların tələblərinin, o cümlədən borclunun əmlakının girov qoyulması ilə təmin edilən öhdəliklər üzrə tələblərin təmin edilmə-

sinin növbəliliyi və s. praktiki əhəmiyyətli məsələlər nəzərdən keçirilir. Müsabiqə icraatı (qanunun 2-ci maddəsi) müflisləşmiş hesab edilmiş borcluya kreditorların tələblərinin mütənasib qaydada təmin olunması məqsədilə tətbiq edilən müflisləşmə prosedurudur.

Müsabiqə icraatının açılması borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə arbitraj məhkəməsinin qərarına əsasən həyata keçirilir. Müsabiqə icraatı bir il müddətinə tətbiq edilir və işdə iştirak edən şəxsin vəsatətinə əsasən altı aydan çox olmayan müddətə uzadıla bilər. Borclunun öhdəliklərinin icrası ya borclunun (unitar müəssisənin) əmlakının mülkiyyətçisi tərəfindən, ya təsisçilər tərəfindən, ya da kreditorların tələbləri reyestri əsasında üçüncü şəxslər tərəfindən müsabiqə icraatı başa çatana qədər istənilən vaxt həyata keçirilə bilər. Müsabiqə idarəçisinin namizədliyi arbitraj məhkəməsi tərəfindən təsdiq edilir. Məhkəmə müsabiqə idarəçisinin hesabatı əsasında müflisləşmə barəsində iş üzrə icraata xitam verilməsi barədə qərardad çıxarır.

Müsabiqə icraatının açılması borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə arbitraj məhkəməsi tərəfindən qərar qəbul edildiyi tarixdən etibarən müəyyən nəticələr baş verməsi ilə bağlıdır. Həmin nəticələrə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ müsabiqə icraatının açıldığı tarixdən etibarən pul öhdəliklərinin və məcburi tədiyələrin icra müddətinin başlanması;
- ◆ borclunun borclarının bütün növləri üzrə cərimələr, penyalar, faizlər hesablanmasına və digər maliyyə sanksiyalarına xitam verilməsi;
- ◆ borclunun maliyyə vəziyyəti barədə məlumatların məxfi və ya kommersiya sirlərini təşkil edən məlumatlar hesab edilməsinə xitam verilməsi;
- ◆ bütün icra sənədləri üzrə tələblərin icrasına xitam verilməsi və məhkəmənin icraçı-pristavları tərəfindən həmin tələblərin müsabiqə idarəçisinə təqdim edilməsi;
- ◆ mülkiyyət hüququnun tanınması barədə, mənəvi zərərin ödənilməsi barədə, əhəmiyyətsiz sazişlərin etibarsız

hesab edilməsi barədə, başqasının qanunsuz sahiblik etdiyi əmlakın tələb edilməsi barədə tələblər müstəsna olmaqla kreditorların tələbləri yalnız müsabiqə icraatının gedişində təqdim edilə bilər;

- ◆ əmlak üzərinə əvvəllər qoyulmuş həbslərin götürülməsi və yeni həbslər qoyulmasına xitam verilməsi;
- ◆ borclunun təsis sənədlərinə müvafiq olaraq üçüncü şəxslər tərəfindən borclunun öhdəliklərinin icra edilməsi üçün pul vəsaitləri təqdim edilməsinin şərtləri barədə sazişlər və iri əqdlər bağlanması barədə qərarlar qəbul edən idarəetmə orqanları müstəsna olmaqla borclunun rəhbərinin və borclunun digər idarəetmə orqanlarının səlahiyyətlərinə xitam verilməsi; borclunun rəhbəri, müvəqqəti idarəçi, kənar idarəçi müsabiqə idarəçisinin təsdiq edildiyi tarixdən etibarən üç gün müddətində borclunun mühasibat və başqa sənədlərini, möhürlərini, ştamplarını, maddi qiymətlilərini müsabiqə idarəçisinə təhvil verməyə borcludurlar;
- ◆ unitar müəssisənin (borclunun əmlakının mülkiyyətçisinin) təsisçilərinin nümayəndələri müsabiqə icraatının gedişində müflisləşmə barəsində iştirak edən şəxslərin hüquqlarına malikdirlər.

Müflisləşmə haqqında Federal qanunun ayrıca maddələrində (128-129-cu maddələr) müsabiqə idarəçisinin səlahiyyətləri tənzimlənir. O, təsdiq edildiyi tarixdən etibarən ən gec 10 gün müddətində müsabiqə icraatının açılması barədə aşağıdakı məlumatları dərc etdirməlidir:

- ◆ müflisləşmiş hesab edilmiş borclunun adı və başqa rekvizitləri;
- ◆ arbitraj məhkəməsinin adı və müflisləşmə haqqında işin nömrəsi;
- ◆ borclunun müflisləşməsi və müsabiqə icraatının açılması barədə arbitraj məhkəməsinin qərarının qəbul edildiyi tarix;
- ◆ kreditorlar reyestrinin bağlanma tarixi;
- ◆ müsabiqə idarəçisi barəsində məlumatlar.



Müsabiqə idarəçisi aşağıdakıları etməyə borcludur:

- ◆ borclunun əmlakını idarə etmək üçün qəbul etməli və inventarlaşdırma aparmalı;
- ◆ borclunun əmlakının qiymətləndirilməsi üçün müstəqil qiymətgoyan cəlb etməli;
- ◆ borclunun əmlakının salamatlığı üçün tədbirlər görməli;
- ◆ müsabiqə icraatının tətbiq edildiyi tarixdən etibarən ən gec bir ay müddətində borclunun işçilərinin işdən azad edilməsi barədə onlara məlumat verməli;
- ◆ borclunun maliyyə vəziyyətini təhlil etməli; üçüncü şəxslərin borclu şəxs qarşısında borclarının tutulması barədə onlara tələblər təqdim etməli və borclunun üçüncü şəxslərdə olan əmlakının qaytarılması üçün tədbirlər görməli;
- ◆ kreditorların reyestrini idarə etməli və kreditorların tələbləri barədə müəyyən olunmuş qaydada etirazlarını bildirməli;
- ◆ qanunla müəyyən edilmiş başqa vəzifələri yerinə yetirməlidir.

Müsabiqə idarəçisi aşağıdakı hüquqlara malikdir:

bu qanunla müəyyən edilmiş şərtlər daxilində borclunun əmlakı barəsində sərəncam vermək;

borclunun rəhbəri də daxil olmaqla onun işçilərini işdən azad etmək;

borclunun tədiyə qabiliyyətinin bərpa edilməsinə mane olan müqavilələr müstəsna olmaqla qalan müqavilələrin icrasından imtina etmək;

borclunun sənədlərinin məsul saxlanmaq üçün təhvil verilməsi;

borclunun əmlakının tələb edilməsi barədə iddialar təqdim etmək;

borclunun alından əqdlərin etibarsız hesab edilməsi barədə iddialar təqdim etmək;

borclunun öhdəlikləri üzrə subsidiar məsuliyyət daşıyan üçüncü şəxslərə tələblər təqdim etmək. Bu subsidiar məsuliyyə-

tin həcmi tələblər reyestrinə daxil edilmiş kreditor tələblərinin həcmi ilə borclunun əmlakının satışından əldə edilən pul vəsaitlərinin fərqi kimi müəyyən edilir.

“Müfləşmə haqqında” Federal Qanunda (maddə 131) borclunun müsabiqə kütləsi təşkil edən əmlak dəyərlərinin tərfi verilmişdir. Bu, müsabiqə icraatının açıldığı anda borclunun malik olduğu və həmin icraatın gedişində aşkar edilmiş əmlakdır. Bu əmlakdan dövrüyyədən çıxarılmış əmlak və borclunun ayrı-ayrı fəaliyyət növlərinin həyata keçirilməsi üçün lisenziyası ilə əlaqədar əmlak hüquqları çıxılır. Girov predmeti olan əmlakın uçotu ayrıca aparılır.

Borclunun əmlakının müsabiqə kütləsini uçota almaq üçün idarəçi mühasibləri və auditorları cəlb etmək hüququna malikdir. Bununla əlaqədar müstəqil qiymətqoyanlar cəlb edilməklə və onların xidmətlərinin haqqı borclunun əmlakı hesabına ödənilməklə borclunun əmlakının qiymətləndirilməsi mühüm məsələdir. Bu halda borclunun (unitar müəssisənin və ya səhmdar cəmiyyətinin) əmlakı müstəqil qiymətqoyan tərəfindən qiymətləndirilir və eyni zamanda dövlət nəzarət orqanının aparılmış qiymətləndirməyə dair rəyi təqdim edilir. Dövlət və ya bələdiyyə mülkiyyətində olan səsli səhmlərin nisbi payı 25%-dən çox olmalıdır.

Əgər müflisləşmiş hesab edilmiş borclunun əmlakının son hesabat tarixi üçün balans dəyəri 100 min rubldan az olarsa, bu halda kreditorlar komitəsinin qərarına əsasən daşınmaz əmlakın qiymətləndirilməsi müstəqil qiymətqoyan cəlb edilmədən həyata keçirilə bilər.

Qeyd etmək lazımdır ki, borclunun təsisçilərinə, müsabiqə kreditorlarına və müvəkkil edilmiş orqanlara borclunun əmlakının qiymətləndirilməsinin nəticələrindən şikayət etmək hüququ verilmişdir.

Artıq qeyd etdiyimiz kimi, borclunun şəxsiyyəti ilə əlaqədar əmlak və əmlak hüquqları müsabiqə kütləsindən çıxıla bilər (maddə 131).

Dövrüyyədən çıxarılmış əmlakın mülkiyyətçiləri bu əmlakı müsabiqə idarəçisindən qəbul edir və ya idarəçidən bildiriş alındığı tarixdən etibarən ən gec altı ay müddətində həmin

əmlakı başqa şəxslərə təhkim edirlər.

Sosial əhəmiyyətli obyektlər üçün əmlakın götürülməsinin xüsusi şərtləri nəzərdə tutulmuşdur. Bu obyektlərə aşağıdakılar aiddir: məktəbəqədər və ümumtəhsil müəssisələri, müalicə müəssisələri, idman qurğuları, kommunal infrastruktur obyektləri. Bu cür obyektlər müsabiqə hərracları keçirilməsi yolu ilə satılır, bu şərtlə ki, həmin obyektlərin alıcıları onların məqsədli təyinatına müvafiq istismarını və istifadəsini təmin etsinlər, satış qiyməti isə müstəqil qiymətgöyən tərəfindən müəyyən edilir. Satışdan əldə edilən vəsait müsabiqə kütləsinə daxil edilir.

Müsabiqə keçiriləndən sonra yerli özünüidarə orqanı müsabiqənin şərtlərinə riayət edilməsi barədə alıcı ilə saziş bağlayır, əks halda alqı-satqı müqaviləsi məhkəmə tərəfindən ləğv edilməlidir. Bu vəziyyətdə obyekt bələdiyyə qurumunun mülkiyyətinə verilir, vəsaitlər isə alıcıya yerli büdcənin hesabına ödənilir. Yerli özünüidarə orqanları tərəfindən ödənilmiş vəsaitlər müsabiqə kütləsinə daxil edilir. Yerli özünüidarə orqanı sosial əhəmiyyətli obyektləri qəbul etməkdən imtina etdikdə müsabiqə idarəçisi bu cür obyektlərin bələdiyyə mülkiyyətinə qəbul edilməsinin zəruri olması barədə ərizə ilə arbitraj məhkəməsinə müraciət edə bilər.

Arbitraj məhkəməsi müsabiqə idarəçisinin ərizəsini təmin edərkən bələdiyyə mülkiyyətinə verilmiş obyektlərə görə ödənişin məbləğini müəyyən edir. Yerli özünüidarə orqanları məhkəmənin qərarından irəli gələn vəzifələrini yerinə yetirmədikdə bu qərarın alındığı tarixdən bir ay keçdikdən sonra sosial əhəmiyyətli obyektlərin, o cümlədən mənzil fondunun saxlanması ilə bağlı bütün xərclər bələdiyyələrə həvalə edilir.

Müsabiqə icraatının gedişində müsabiqə idarəçisi borclunun bankdakı hesablarından yalnız birindən istifadə edə bilər, lakin üçüncü şəxslərin borclu qarşısında valyuta şəklində borcları olduqda idarəçi ya valyuta hesabı açar, ya da borclunun mövcud valyuta hesabından istifadə edə bilər.

Borclunun bütün başqa hesabları (əsas hesabdən, valyuta hesablarından və etimadlı idarəetmə və qiymətli kağızlar bazarında broker fəaliyyəti ilə əlaqədar hesablardan başqa)

bağlanmalıdır.

Müsabiqə icraatının gedişində daxil olan bütün pul vəsaitləri borclunun əsas hesabına köçürülür, müsabiqə idarəçisi isə ayda bir dəfə bu vəsaitlərdən istifadə edilməsi barədə hesabatı arbitraj məhkəməsinə və kreditorlar komitəsinə təqdim edir.

Kreditorların tələblərinin təmin edilməsi növbəliliyi 127-FZ №-li Federal qanunun xüsusi maddələrində (maddə 134-138) müəyyən edilir.

Aşağıda göstərilən cari öhdəliklər müsabiqə kütləsi hesabına növbədənkenar ödənilir:

- ◆ borclunun məhkəmə xərcləri, o cümlədən müşahidənin tətbiq edilməsi barədə, borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə, müsabiqə icraatının tətbiq edilməsi və müsabiqə icraatına xitam verilməsi barədə məlumatların dərc edilməsi ilə əlaqədar xərclər (maddə 28);
- ◆ arbitraj idarəçisinə və reyestr saxlayıcısına mükafatlar ödənilməsi ilə bağlı xərclər;
- ◆ borclu təşkilatın cari kommunal və istismar tədiyələri ilə bağlı xərclər;
- ◆ müsabiqə icraatı dövründə, eləcə də borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi məsələsinə baxılması dövründə borclunun işçilərinə əmək haqqı üzrə borc;
- ◆ kreditorların borclunun müflisləşmiş hesab edilməsinə qədər və borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə ərizəsi arbitraj məhkəməsi tərəfindən qəbul ediləndən sonrakı dövrdə yaranmış tələbləri;
- ◆ borclu təşkilatın fəaliyyətinə xitam verilməsi nəticəsində ekoloji və ya texnogen fəlakətin yolverilməzliyi ilə əlaqədar tədbirlərin həyata keçirilməsi ilə bağlı xərclər;
- ◆ müsabiqə icraatının həyata keçirilməsi ilə bağlı sair xərclər.

Borclunun cari pul öhdəlikləri üzrə kreditorların tələblərinin təmin edilməsi növbəliliyi Rusiya Federasiyasının Mülki Məcəlləsi ilə müəyyən edilir (maddə 855).

Kreditorların tələbləri aşağıdakı ardıcılıqla təmin edilir:

- ◆ birinci növbədə vətəndaşların həyatına və sağlamlığına zərər vurulması ilə bağlı tələblər, eləcə də onlara dəymiş mənəvi ziyana görə kompensasiya ödənilir;
- ◆ ikinci növbədə işdənçıxma müavinətlərinin ödənilməsi, əmək müqaviləsi üzrə əməyin ödənilməsi və müəllif müqavilələri üzrə mükafatlar ödənilməsi ilə bağlı hesablaşmalar aparılır;
- ◆ üçüncü növbədə başqa kreditorlarla hesablaşmalar aparılır.

Kreditorların girov öhdəlikləri üzrə tələbləri girov predmetinin dəyəri hesabına ödənilir. Bu öhdəliklər üstün ödənilmə hüququna malikdirlər (birinci və ikinci növbəli kreditlər müstəsna olmaqla).

Müflisləşmə haqqında Federal qanunda qəbul edilmiş növbəliliyə görə nəzərdə tutulmuşdur ki, borclunun müflisləşməsi barədə məhkəmə qərarının qəbul edildiyi tarixdə müəyyən edilmiş və vətəndaşlar 70 yaşına çatana qədər, lakin 10 ildən az olmamaqla ödənilməli olan vaxtamuzd tədiyələrin kapitallaşdırılması yolu ilə vətəndaşların həyatına və ya sağlamlığına zərər vurulmasına görə tələblər təmin edilir.

Əgər vətəndaşın yaşı 70-dən çoxdursa, kapitallaşma dövrü 10 ilə bərabərdir. Qanunda müəyyən edilmişdir ki, vətəndaşın razılığı ilə onun borcluya qarşı kapitallaşdırılmış vaxtaşırı tədiyələr məbləğində tələbləri dövlətə keçir.

Əmək müqavilələri üzrə əməyin ödənilməsi, müəllif müqavilələri üzrə mükafatların ödənilməsi ilə əlaqədar ikinci növbəli kreditor tələbləri təmin edilərkən cari borcla bərabər arbitraj məhkəməsi borclunun müflisləşməsi barədə qərar qəbul edəne qədər ödənilməmiş məbləğlər də nəzərə alınır.

Üçüncü növbəli kreditor tələbləri təmin edilərkən müsəbiqə kreditorlarının və səlahiyyətli orqanların tələbləri nəzərə alınır. Bu halda məhkəmə müflisləşmə barədə qərar qəbul edəne qədər borclu tərəfindən məcburi tədiyələr üzrə tam həcmdə ödənilməmiş tələblər nöbədənkənar ödənilir, əldən verilmiş səmərə şəklində zərərlər, dəbbə pulları, cərimələr isə borcun əsas məbləği və faizlər ödənildikdən sonra ödənilməlidir.

Kreditorların girov öhdəliklərinə görə tələbləri üçüncü növbəli öhdəliklərin tərkibində təmin edilir. Bu halda girov predmetinin satışı açıq hərrac yolu ilə həyata keçirilir.

Müflisləşmə haqqında Federal Qanunun 139-cu maddəsində kreditorların tələblərinin təmin edilməsi üçün borclunun əmlakının satılması şərtləri müəyyən edilmişdir. Bu, müflisləşmə prosedurunda çox mühüm məqamdır.

Müsabiqə idarəçisi əmlakın inventarlaşdırılması və qiymətləndirilməsindən sonra bir ay müddətində borclunun əmlakının satılmasının qaydaları, müddətləri və şərtləri barədə öz təkliflərini kreditorların yığıncağına (kreditorlar komitəsinə) təqdim etməlidir. Satılmış əmlaka görə vəsait alqı-satqı müqaviləsinin bağlandığı tarixdən etibarən ən gec bir ay müddətində alınmalıdır. Lakin əgər kreditorların yığıncağı (kreditorlar komitəsi) satış haqqında müsabiqə idarəçisinin təqdim etdiyi əsasnaməni təsdiq etməzsə, müsabiqə idarəçisi fikir ayrılıqlarına baxılması və hərrac keçirilməsi barədə qərar qəbul edilməsi üçün arbitraj məhkəməsinə müraciət edə bilər. Bütün hallarda əmlakın ilkin satış qiyməti müstəqil qiymətqoyan tərəfindən müəyyən edilir.

Müsabiqə idarəçisi alqı-satqı müqaviləsi ilə yanaşı kreditorların yığıncağının (kreditorlar komitəsinin) razılığı ilə borclunun tələblərinin satılması yolu ilə həmin tələblərin güzəşt edilməsi hüququndan istifadə edə bilər. Tələb hüquqlarının keçməsi yalnız bu tələblər tamamilə ödənildikdən sonra, pul vəsaitlərinin alınması isə tələb hüquqlarının alqı-satqı müqaviləsinin bağlandığı tarixdən etibarən ən gec 15 gün müddətində həyata keçirilir.

127-FZ №-li Federal qanunda müsabiqə icraatının gedişində borclunun aktivlərinin əvəzlənməsi şərtləri də müəyyən edilmişdir.

Bu prosedur kreditorların yığıncağının qərarı əsasında həyata keçirilir, bu şərtlə ki, öhdəlikləri borclunun əmlakının girov qoyulması ilə təmin edilmiş bütün kreditorlar həmin qərarın lehinə səs vermiş olsunlar.

Borclunun aktivlərinin əvəzlənməsi (maddə 115) borclunun əmlakı bazasında bir açıq səhmdar cəmiyyəti yaradılması

yolu ilə həyata keçirilir. Bu halda bütün əmlak, o cümlədən əmlak hüquqları həmin səhmdar cəmiyyətinin nizamnamə kapitalına sərmayə qoyulur.

Aktivlərin əvəzlənməsi bir neçə səhmdar cəmiyyəti yaradılması yolu ilə də həyata keçirilə bilər.

Aktivlərin əvəzlənməsi proseduru kənar idarəetmə planına daxil edildiyi halda öhdəlikləri borclunun əmlakının girov qoyulması ilə təmin edilmiş bütün kreditorların razılığı olması zəruridir.

Borclunun aktivləri əvəzləndikdə bu qərarın qəbul edildiyi tarix üçün qüvvədə olan bütün əmək müqavilələri və öhdəliklər yeni yaradılan səhmdar cəmiyyətinə keçir. Bu halda yeni yaradılmış cəmiyyətin (cəmiyyətlərin) səhmləri borclunun əmlakının tərkibinə daxil edilərək bütün kreditorların tələblərini təmin etmək üçün pul vəsaitlərinin toplanmasını təmin edir. Kənar idarəetmə planına müvafiq olaraq səhmlərin satışı təşkil edilmiş qiymətli kağızlar bazarında həyata keçirilə bilər.

Kreditorların tələbləri reyestrinə daxil edilmiş bütün kreditor tələbləri borclunun əmlakının mülkiyyətçisinin (unitar müəssisənin), təsisçilərin və ya üçüncü şəxslərin vəsaitləri hesabına təmin edildikdən sonra kənar idarəçi 10 gün müddətində bu barədə bütün kreditorlara məlumat verməyə borcludur, onun hesabatı isə səhmdarların yığıncağında baxılmadan təsdiq edilmək üçün ən gec 14 gündən sonra arbitraj məhkəməsinə göndərilir.

Qanunun 117-ci maddəsinə müvafiq olaraq kənar idarəçinin hesabatında aşağıdakı məlumatlar olmalıdır:

- ◆ son hesabat tarixi üçün borclunun balansı;
- ◆ pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabat;
- ◆ borclunun mənfəəti və zərərləri barədə hesabat;
- ◆ borclunun kreditorlarının tələblərinin təmin edilməsi və məcburi tədiyələrin ödənilməsi üçün istifadə ediləcək sərbəst pul vəsaitlərinin mövcud olması barədə informasiya;
- ◆ borclunun debitor borclarının və digər tələb hüquqlarının açıqlaması;

- ◆ kreditorların tələblər reyestrinə daxil edilmiş tələblərinin təmin edilməsi barədə informasiya;
- ◆ borclunun borcunun ödənilməsi imkanları barədə sair məlumatlar.

Hesabata kreditorların tələblər reyestri əlavə edilir. Kənar idarəçinin hesabatının nəticələrinə əsasən o, ya borclunun tədiyə qabiliyyətinin bərpa edilməsi ilə əlaqədar olaraq kənar idarəetməyə xitam verilməsini, ya kənar idarəetmə müddətinin artırılmasını, ya bütün kreditorların tələblərinin təmin edilməsi ilə əlaqədar olaraq müflisləşmə barəsində iş üzrə icraata xitam verilməsini, ya da borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi və müsabiqə icraatının açılması barədə vəsatətlə arbitraj məhkəməsinə müraciət edilməsini təklif edir.

Kreditorların yığınağı da öz növbəsində kənar idarəçinin hesabatına baxılmasının nəticələrinə əsasən borclunun tədiyə qabiliyyətinin bərpa edilməsi ilə əlaqədar olaraq kənar idarəetməyə xitam verilməsi barədə; kreditorların tələblərinin tam ödənilməsi ilə əlaqədar olaraq iş üzrə icraata xitam verilməsi barədə; borclunun müflisləşmiş hesab edilməsi barədə; barışıq sazişi bağlanması barədə arbitraj məhkəməsinə müraciət edilməsi haqqında qərar qəbul edə bilər.

Müsabiqə icraatı və kənar idarəetmə prosedurlarının qanunvericilik baxımından işlənib hazırlanması müflisləşmə haqqında əsaslandırılmış qərarlar qəbul edilməsində və iqtisadiyyatın sağlamlaşdırılmasında mühüm rol oynayır.



## Fəsil 7

# Mühasibat hesabatı və onun tərtib edilməsinə təsərrüfat fəaliyyətinin ayrı-ayrı faktlarının təsiri

Bu fəsildə biz maliyyə hesabatı göstəricilərinin formalaşması məsələlərini, hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin hesabatda əks etdirilməsi qaydalarını, təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarını, affilə edilmiş şəxslərlə əlaqədar əməliyyatların açığlanmasını, xitam verilən fəaliyyət barədə məlumatın hesabatda əks etdirilməsi xüsusiyyətlərini, səhm üçün mənfəətin hesablanması qaydalarını, eləcə də yekun və konsolidə edilmiş hesabatın tərtib edilməsi prinsiplərini nəzərdən keçirəcəyik.

### **7.1. Mühasibat uçotu göstəricilərinin formalaşması. Ümumi metodoloji əsaslar** **Standartlara uyğun olaraq mühasibat hesabatının tərkibi**

«Mühasibat hesabatının təqdim edilməsi» adlı BMHS-1 əsasnaməsində maliyyə hesabatının əsas vəzifəsi müəyyən edilmişdir. Bu vəzifə maliyyə informasiyası istifadəçilərinin geniş dairəsini iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış qərarlar qəbul edilməsi üçün zəruri tələbatını təmin etməkdən ibarətdir. Bu vəzifənin yerinə yetirilməsi üçün maliyyə hesabatına aktivlər, öhdəliklər, xüsusi kapital, gəlirlər və xərclər, pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə məlumatlar daxil olmalıdır. Balansda, mənfəətlər və zərərlər haqqında hesabatda və maliyyə hesabatına əlavələrdə olan bu məlumatlar təşkilatın iqtisadi səmərələrini

akkumulyasiya etmək imkanlarının proqnozlaşdırılmasında istifadəçilərə kömək edir.

Maliyyə hesabatına dair beynəlxalq standartların müxtəlifliyi müxtəlif detallaşdırma və ümumiləşdirmə dərəcəsi ilə tərtib edilən mühasibat balansının unifikasiya edilmiş formasına əsaslanır. Beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarının tələbləri MUƏ 4/99 "Təşkilatın mühasibat hesabatı" adlı milli standartın işlənilib hazırlanmasının əsasını təşkil etmişdir. Bu, standartda RF qanunvericiliyinə görə hüquqi şəxslər olan təşkilatların (kredit və büdcə təşkilatlarından başqa) mühasibat hesabatının formalaşmasının məzmunu və metodik əsasları müəyyən edilmişdir.

Mühasibat hesabatı təşkilatın maliyyə vəziyyəti barədə dəqiq və tam təsəvvür yaratmalıdır. Məlumatlar kafi olmadıqda əlavə göstəricilərdən və izahatlardan istifadə edilə bilər. Bu, Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarının tələblərinə uyğundur.

RF qanunvericiliyinə görə hüquqi şəxslər olan təşkilatların (büdcə, kredit və sığorta təşkilatlarından başqa) mühasibat hesabatı formalaşmasının ümumi metodoloji prinsipləri təşkilatın əmlak və maliyyə vəziyyəti və onun təsərrüfat fəaliyyətinin yekunları (nəticələri) barədə məlumatların vahid sistemi kimi hesabat təqdim edilməsinə əsaslanır.

Hazırda hesabat göstəricilərinin formalaşması qanunverici və normativ sənədlərə, o cümlədən RF-də mühasibat uçotu və mühasibat hesabatı aparılmasına dair əsasnaməyə (RF Maliyyə Nazirliyinin 24 mart 2000-ci il tarixli 31-n №-li əmri ilə təsdiq edilmiş redaksiyada), MUƏ 4/99 (təşkilatın mühasibat hesabatı), RF Maliyyə Nazirliyinin "Təşkilatların mühasibat hesabatı formaları haqqında" əmrinə (22 iyul 2003-cü il, № 67-n) əsaslanır.

Mühasibat hesabatı formalarının işlənilib hazırlanması hesabata dair ümumi tələblərə əsaslanır: tamlıq, neytrallıq, əhəmiyyətlik, müqayisə edilə bilmək və s.

*Tamlıq* tələbinin mahiyyəti tın maliyyə vəziyyəti, təkcə əsas təşkilatın deyil, onun törəmə müəssisələrinin, filiallarının, nümayəndəliklərinin, o cümlədən müstəqil balansı olan təşkilat-

ların formalaşmasından ibarətdir. Əgər təqdim edilmiş informasiya maliyyə vəziyyəti barədə tam təsəvvür yaranması üçün kafi deyildirsə, mühasibat uçotuna əlavə göstəricilər və izahatlar daxil edilə bilər.

Hesabatdakı informasiyanın *neytral* olması tələbinin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, mühasibat hesabatından istifadə edənlərin bir qrupunun tələbatının təmin edilməsi başqa qruplarla müqayisədə prioritetə malik olmamalıdır.

*Əhəmiyyətlilik* tələbinin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, təşkilatın maliyyə vəziyyətinə və maliyyə nəticələrinin qiymətləndirilməsinə ciddi təsir göstərən ayrı-ayrı aktivlər, öhdəliklər, gəlirlər, xərclər, təşkilatın kapitalı barədə göstəricilər ayrılıqda əks etdirilməlidir. Əhəmiyyətsiz göstəricilər birləşdirilə bilər, lakin mühasibat hesabatına izahatlarda həmin göstəricilər açıqlana bilər. Müəyyən göstəricinin əhəmiyyətliliyi barədə qərarı həmin göstəricinin yaranmasının konkret şəraitindən, onun qiymətləndirilməsindən və xarakterindən asılı olaraq təşkilat özü qəbul edir.

MUƏ 4/99 sənədinə müvafiq olaraq mühasibat balansı hesabat tarixi, yəni hesabat dövrünün sonuncu təqvim günü üçün təşkilatın maliyyə vəziyyətini xarakterizə etməlidir.

Dünya praktikasında olduğu kimi mühasibat balansında da aktivlər və öhdəliklər dövriyyə (ödəniş) müddətindən asılı olaraq qısamüddətli (dövriyyə müddəti hesabat tarixindən və ya əgər əməliyyat tsikli 12 aydan çoxdursa, əməliyyat tsiklindən sonra ən çoxu 12 ay olan) və uzunmüddətli (dövriyyə müddəti 12 aydan çox olan) aktivlər və öhdəliklər şəklində təqdim edilir.

Mühasibat balansı öz formasına görə aktiv və passiv üzrə bölmələrin, maddələr qruplarının və ayrı-ayrı maddələrin adlarından ibarətdir.

Mühasibat balansı öz məzmununa görə dövriyyədən-kənar aktivləri, dövriyyə aktivlərini, kapital və ehtiyatları, uzunmüddətli və qısamüddətli öhdəlikləri əhatə edir. Bu, Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarının tələblərinə uyğundur.

Mühasibat hesabatında hesabat məlumatlarının əvvəlki ilin göstəriciləri ilə varisliyi (uyğunluğu) tələbinə riayət edilməlidir. Bu, normativ aktlara müvafiq olaraq təshihlər nə-

zərə alınmaqla "Təşkilatın uçot siyasəti" adlı MUƏ 1/98 sənədindən irəli gəlir. Bu halda əhəmiyyətli xarakter daşıyan hər bir düzəliş hesabatla izahatlarda açıqlanmalı və bunun səbəbləri göstərilməlidir.

Törəmə və asılı cəmiyyətləri olan, ümumi mühasibat hesabatı tərtib edən təşkilatlar onların təqdim etdiyi mühasibat hesabatının həcmi müəyyən edərkən RF Maliyyə Nazirliyinin tövsiyələrini (RF Maliyyə Nazirliyinin 30 dekabr 1996-cı il tarixli 112 №-li əmri) və təsisçilərin tələblərini nəzərə alırlar. Bu qayda özlərinin idarə tabeliyində olan təşkilatlar (unitar müəssisələr, səhmdar kapitalının bir hissəsi federal mülkiyyət olan səhmdar cəmiyyətləri (ortaqlıqlar)) üzrə mühasibat hesabatı formalarının strukturu və məzmunu barədə tələbləri müəyyən edən federal hakimiyyət orqanlarına da aiddir.

Kiçik sahibkarlıq subyektləri mühasibat balansının və gəlirlər və itkilər barədə hesabatın maddələri qrupları üzrə mühasibat hesabatı göstəricilərinin həcmi barədə qərar qəbul edə bilər. Onlar hesabatın maddələrinə izahatlar və əlavə açıqlamalar təqdim etmir, RF qanunvericiliyinə müvafiq olaraq mühasibat hesabatı məlumatlarının dəqiqliyini təsdiq etmək üçün müstəqil auditor yoxlaması aparan kiçik müəssisələr isə əgər onlarda müvafiq məlumatlar yoxdursa, kapitalın dəyişməsi barədə hesabatı (F. № 3), pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabatı (F. № 4) mühasibat balansına əlavəni (F. № 5) təqdim etməyə bilərlər.

Aralıq və illik mühasibat hesabatı tərtib edilərkən təsərrüfat əməliyyatlarının uçotda düzgün əks etdirilməməsinin aşkar edilməsi və düzəldilməsi vacib məsələdir. Bu halda cari dövrə aid məlumatların düzəldilməsi müvafiq təhriflər hesabat dövrünün hansı ayında aşkar edilmişdirsə, həmin aya aid hesablarda qeydlər aparılmaqla həyata keçirilir, hesabat ili başa çatdıqdan sonra isə əgər illik hesabat hələ müəyyən olunmuş qaydada təsdiq edilməmişdirsə, məlumatlara düzəlişlər dekabr ayına aid qeydlərlə həyata keçirilir. Ötən ilin hesabatında cari hesabat ilində aşkar edilmiş düzəlişlər aparılır.

«Təşkilatın mühasibat hesabatı» MUƏ 4/99 sənədinə müvafiq olaraq əgər müvafiq normativ sənədlərdə belə hal

nəzərdə tutulmamışdırsa, təşkilatın mühasibat hesabatında aktiv və passiv maddələri arasında, mənfəət və zərər maddələri arasında əvəzlənmə aparıla bilməz. Nəzərə almaq lazımdır ki, maddələr üzrə müvafiq qiymətlərdən çıxılmalı olan və ya qiyməti mənfəət olan göstəricilər mötərizə içərisində göstərilməlidir (məsələn, ödənilməmiş zərər, satılmış məhsulun, malların maya dəyəri, satışdan yaranmış zərər, ödənilməli faizlər, səhmdarlardan 1 №-li forma üzrə alınmış xüsusi səhmlər, 2 №-li forma üzrə təxirə salınmış vergi öhdəlikləri və s.).

Hesabatın əsas forması olan mühasibat balansı tənzimləyici kəmiyyətlər çıxılmaqla netto qiymətində göstəricilərdən ibarətdir (məsələn, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər barədə göstəricilər qalıq dəyəri üzrə əks etdirilir).

İllik mühasibat hesabatına izahat vərəqi əlavə edilir. İzahat vərəqində uçot siyasətində maliyyə vəziyyətinə, pul vəsaitlərinin hərəkətinə, maddi-istehsal ehtiyatlarının, əsas vəsaitlərin, gəlirlərin və xərclərin, xarici valyuta ilə əməliyyatlar üzrə hesablaşmaların, hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin, əməliyyat və coğrafi seqmentlər barədə informasiyanın vəziyyətinə əhəmiyyətli təsir göstərən dəyişikliklər barədə məlumat açıqlanmalıdır. Bu məqsədlə cədvəllər və başqa izahatlar şəklində müvafiq açıqlamalar verilir.

İzahat vərəqində təşkilatın fəaliyyətinin qısa xarakteristikası: adi cari, investisiya və maliyyə fəaliyyətinin xarakteristikaları verilməli; hesabat ilində maliyyə nəticələrinə əhəmiyyətli təsir göstərmiş əsas fəaliyyət göstəriciləri və amillər əks etdirilməli; illik mühasibat hesabatına baxılmasının və təşkilatın sərəncamında qalan mənfəətin bölüşdürülməsinin yekunları verilməlidir. Təşkilatın fəaliyyətinin əsas göstəriciləri barədə danışarkən əsas vəsaitlərin xarakteristikasını (onların aktiv hissəsini, köhnəlmə, yeniləşmə, çıxma əmsallarını və s.) göstərmək məqsədəuyğundur. Eyni sözlər qeyri-maddi aktivlərə, maliyyə qoyuluşlarına, buraxılan məhsulun elmi-texniki səviyyəsinə, rentabellik səviyyəsinə, xüsusi dövriyyə vasitələrinin nisbi payına və başqa göstəricilərə də aiddir.

Əgər təşkilatlar məhsul satışından mədaxilin məhsulun haqqı ödənildikcə müəyyən olunması metodundan istifadə edir-

lərsə, onda eyni zamanda təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının vergitutma məqsədləri üçün müvəqqəti müəyyən edilməsi fərziyyə-sindən çıxış etməklə hesabat aparılır. Vergi tədiyələrinin iki metod üzrə hesablanmış qiymətlərini müqayisə etməklə vergilərin mühüm növləri kəsiyində kənarlaşmaların məbləğləri müəyyən edilir.

Bir qayda olaraq izahat vərəqində qısamüddətli və uzunmüddətli perspektivdə maliyyə vəziyyətini qiymətləndirmək üçün analitik göstəricilər əks etdirilir. Birinci halda balansın strukturunun qənaətbəxş olmasını qiymətləndirmək üçün cari likvidlik, xüsusi vasitələrlə təmin olunma və tədiyə qabiliyyəti kimi göstəricilər hesablanır. Tədiyə qabiliyyəti kimi çox mühüm göstəricini xarakterizə etmək üçün bank hesablarında və kassada pul vəsaitlərinin olması, vaxtı keçmiş debitor və kreditor borclarının mövcud olması, vaxtında ödənilməmiş kreditlər, borclar, müvafiq vergilərin büdcəyə vaxtında və tam həcmdə köçürülməsi, büdcəyə ödənişlər üzrə öhdəliklərin vaxtının keçməsinə görə ödənilmiş cərimələr, qiymətli kağızlar bazarında təşkilatın qiymətli kağızlar portfelinin vəziyyəti, təşkilatın təsərrüfat əməliyyatları üzrə zərərləri barədə məlumatlar nəzərə alınmalıdır. İkinci halda, yəni uzunmüddətli perspektiv üçün maliyyə vəziyyəti qiymətləndirilərkən vəsait mənbələrinin strukturu, təşkilatın investorlardan və kreditorlardan asılılığı xarakterizə edilməli, bir neçə il üçün investisiyaların dinamikası və effektivliyi təhlil edilməlidir. Təşkilatın işgüzar fəallığının (xarici bazarlar da daxil olmaqla satış bazarları; müştərilərin mövqeyindən təşkilatın nüfuzu; müqavilələr üzrə istehsalat tapşırıqlarının yerinə yetirilmə dərəcəsi; resurslardan istifadə edilməsinin effektivliyi; bir neçə il üçün maliyyə göstəricilərinin qiymətləndirilməsi; kapital qoyuluşları barədə proqnozlar və mühasibat uçotundan istifadə edənləri maraqlandıran başqa informasiya) qiymətləndirilməsi məqsəduyğundur.

Səhmdar cəmiyyətləri fond bazarında tədaviyə alın olan qiymətli kağızlar barədə maliyyə hesabatına dair həm milli, həm də beynəlxalq standartlara müvafiq olaraq illik mühasibat hesabatı tərtib edirlər. Bu hesabat qiymətli kağızlar bazarında ticarətin təşkilatçısına, investorlara və digər maraqlı şəxslərə

onların tələbinə əsasən təqdim edilir.

Əgər qiymətli kağızlar başqa dövlətin qiymətli kağızlar bazarında tədavüldədirsə, onda təşkilatın mühasibat hesabatı həmin dövlətin mühasibat uçotu qaydalarına əsasən tərtib edilir.

Qüvvədə olan RF qanunvericiliyinə müvafiq olaraq bir sıra hallarda auditor rəyi də mühasibat maliyyə hesabatının tərkibinə daxil edilir. Bu, beynəlxalq praktikanın tələblərinə uyğundur.

### **Mühasibat balansının tərtib edilməsinin metodik məsələləri**

«Maliyyə hesabatının təqdim edilməsi barədə» BMHS-1 standartında mühasibat balansına və mənfəətlər və zərərlər barədə hesabatda daxil edilməsi zəruri olan mühüm informasiyanın siyahısı verilmişdir.

Hesabatlarda şirkətin adı, onun yerləşdiyi ölkə, hesabatın tərtib edilmə tarixi, hesabat dövrünün müddəti, şirkətin fəaliyyətinin xarakterinin qısa təsviri, onun təşkilati-hüquqi forması və hesabatın hansı valyutada tərtib edilmiş olması göstərilməlidir. Maliyyə hesabatlarında əvvəlki hesabat dövrü üçün müvafiq məlumatlar öz əksini tapmalıdır.

BMHS-1 standartına müvafiq olaraq mühasibat balansında aktivlərə sahiblik hüququnda məhdudiyətlər barədə informasiya, öhdəliklərin qarantiyaları, pensiya proqramlarının təmin edilməsi metodları, gələcək kapital qoyuluşları üçün nəzərdə tutulan vəsaitlər açıqlanmalıdır.

Uzunmüddətli aktivlər hissəsində aşağıdakı maddələr açıqlanmalıdır.

#### **1. Əsas vəsaitlər:**

- torpaq və binalar;
- tikililər və avadanlıq;
- aktivlərin digər kateqoriyaları;
- hesablanmış amortizasiya;
- icarəyə götürülmüş aktivlər;

- möhlətlə alınmış aktivlər.
2. Sair uzunmüddətli aktivlər:
- törəmə və asılı şirkətlərə uzunmüddətli investisiyalar;
  - uzunmüddətli debitor borcu;
  - qudvill;
  - patentlər, ticarət markaları və digər analoji qeyri-maddi aktivlər;
  - gələcək dövrlərin xərcləri, məsələn, şirkətin yenidən təşkil edilməsi üçün, planlaşdırılan gələcək vergilər üçün xərclər.
2. Cari aktivlər:
- pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri;
  - uzunmüddətli investisiyalar olmayan bazar qiymətli kağızları;
  - qısamüddətli debitor borcu mühasibat;
  - əmtəə-material ehtiyatları.

Uzunmüddətli öhdəliklər hissəsində aşağıdakı maddələr açıqlanmalıdır:

- təmin olunmuş borclar;
- təmin olunmamış borclar;
- kommersiya kreditləri;
- asılı şirkətlərdən alınmış ssudalar.

Faiz dərəcələri, ssudaların ödənilmə müddətləri, müqavilə öhdəlikləri, ödənişlərin növbəliliyi, borc öhdəliklərinin həmin şirkətin səhmlərinə çevrilməsinin xüsusiyyətləri ayrıca göstərilir.

Cari öhdəliklər hissəsində aşağıdakı maddələr açıqlanmalıdır:

- bank kreditləri;
- uzunmüddətli öhdəliklərin cari hissəsi;
- kreditor borcu.

Sair öhdəliklər üzrə aşağıdakı maddələr açıqlanmalıdır: ehtiyatlar; təxirə salınmış vergilər (vergi diskontu); təxirəsalınmış gəlirlər; pensiya fondları.

Səhmdar kapitalı hissəsində aşağıdakı məlumatlar açıq-



lanır.

4. Səhmdar kapitalı:

- buraxılmış adi və imtiyazlı səhmlərin sayı;
- ödənilməmiş səhmdar kapitalı;
- səhmlərin nominal və bazar dəyəri;
- səhmdar kapitalının hesablar üzrə hərəkəti;
- dividendlərin bölüşdürülməsi və ödənilməsi;
- girovdan çıxarılmış səhmlər.

5. Sair kapital:

- səhm üçün mükafatlar;
- səhmin yenidən qiymətləndirilməsindən gəlirlər;
- ehtiyatlar;
- bölüşdürülməmiş mənfəət.

2003-cü il üçün hesabatdan başlayaraq RF-də aralıq və illik mühasibat hesabatı formaları RF Maliyyə Nazirliyinin 22 iyul 2003-cü il tarixli 67-n №-li əmri ilə rəqlamentləşdirilir.

Balansın aktivi aşağıdakı şəkildədir.

**I. DÖVRIYYƏDƏNKƏNAR AKTİVLƏR**

Qeyri-maddi aktivlər.

Əsas vəsaitlər.

Bitməmiş tikinti.

Maddi qiymətlilərə gəlirli sərmayə qoyuluşları.

Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları.

Təxirə salınmış vergi aktivləri.

Sair dövriyyədən kənar aktivlər.

I bölmə üzrə YEKUN.

**II. DÖVRIYYƏ AKTİVLƏRİ.**

Ehtiyatlar, o cümlədən:

xammal, materiallar və digər oxşar qiymətlilər;

kökəlmədə olan heyvanlar.

bitməmiş istehsalat üçün xərclər;

hazır məhsul və təkrar satış üçün mallar;

yüklənmiş mallar;

gələcək dövrlərin xərcləri;

sair ehtiyatlar və məsrəflər.

Əldə edilmiş qiymətlilər üzrə əlavə dəyər vergisi.

Debitor borcu (hesabat tarixindən sonra 12 aydan gec ödənilməsi gözlənilən borclar),

o cümlədən alıcılar və sifarişçilər.

Debitor borcu (hesabat tarixindən sonra 12 ay müddətində ödənilməsi gözlənilən borclar),

o cümlədən alıcılar və sifarişçilər.

Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları.

Pul vəsaitləri.

Sair dövriyyə aktivləri.

II bölmə üzrə YEKUN.

BALANS.

Qeyd edək ki, dövriyyədən kənar aktivlərin tərkibinə təxirəsalınmış vergi aktivlərinin daxil edilməsi MUƏ 18/02-nin tətbiq edilməsi ilə əlaqədardır. Bundan əlavə, səhmdarlardan alınmış xüsusi səhmlər aktivlərin tərkibindən çıxarılmışdır və indi onlar balansın passivində əks etdirilir.

Balansın passivinin strukturuna nəzər salaq.

III. KAPİTAL VƏ EHTİYATLAR.

Nizamnamə kapitalı.

Səhmdarlardan alınmış xüsusi səhmlər.

Əlavə kapital.

Ehtiyat kapital, o cümlədən:

qanunvericiliyə müvafiq olaraq yaradılmış ehtiyatlar;

təsis sənədlərinə müvafiq olaraq yaradılmış ehtiyatlar.

Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər).

III bölmə üzrə YEKUN.

IV. UZUNMÜDDƏTLİ ÖHDƏLİKLƏR.

Borclar və kreditlər.

Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri.

Sair uzunmüddətli öhdəliklər.

IV bölmə üzrə YEKUN.

V. QISAMÜDDƏTLİ ÖHDƏLİKLƏR.

Borclar və kreditlər.

Kreditor borcu, o cümlədən:

malgöndərənlər və podratçılar;

təşkilatın işçiləri qarşısında borc;

büdcədən kənar dövlət fondları qarşısında borc;

vergilər və rüsumlar üzrə borc;  
sair kreditorlar.

Gəlirlərin ödənilməsi üzrə iştirakçılar (təsisçilər)  
qarşısında borc.

Gələcək dövrlərin gəlirləri.

Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar.

Sair qısamüddətli öhdəliklər.

V bölmə üzrə YEKUN.

**BALANS.**

Qeyd edək ki, təxirə salınmış vergi öhdəlikləri  
uzunmüddətli tərkibində göstərilir.

İllik mühasibat balansında "Ehtiyat kapital" və "Bölüş-  
dürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" maddələri qrupları  
üzrə məlumatlar göstərilərkən təşkilatın hesabat ili ərzində fəa-  
liyyətinin yekunları, zərərin ödənilməsi, dividendlər ödənilməsi  
barədə qəbul edilmiş qərarlar nəzərə alınmalıdır.

Balansarxası hesablarda uçotu aparılan dəyərlərin möv-  
cud olması barədə arayışda göstərilən informasiya böyük  
əhəmiyyət kəsb edir.

İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər,  
o cümlədən lizinq üzrə.

Məsul mühafizəyə qəbul edilmiş əmtəə material qiy-  
mətliləri.

Komissiyaya qəbul edilmiş mallar.

Tədiyə qabiliyyəti olmayan debitorların zərəre silinmiş  
borcu.

Öhdəliklərin və tədiyələrin alınmış təminatları.

Öhdəliklərin və tədiyələrin verilmiş təminatları.

Mənzil fondunun köhnəlməsi.

Zahiri abadlıq obyektlərinin və digər oxşar obyektlərin  
köhnəlməsi.

İstifadə üçün alınmış qeyri-maddi aktivlər.

### **Mənfəət və zərərlər barədə hesabatın tərtib edilməsi**

Mənfəət və zərərlər barədə hesabat həm dünya praktika-  
sında, həm də Rusiya təcrübəsində mühasibat hesabatının ən

mühüm tərkib hissəsidir. Dünya praktikasında bu hesabatın tərtib edilməsi üçün "Maliyyə hesabatının təqdim edilməsi" Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarının tövsiyələrindən, Rusiya praktikasında isə MUƏ 4/99 "Təşkilatın mühasibat hesabatı" MUƏ 9/99 "Təşkilatın gəlirləri", MUƏ 10/99 "Təşkilatın xərcləri" və MUƏ 18/02 "Mənfəət vergisi üzrə hesablaşmaların uçotu" tövsiyələrindən istifadə edilir.

Dünya praktikasında mənfəət və zərərlər barədə hesabatda daxil edilən informasiyalar aşağıdakı göstəriciləri açıqlayır:

- ◆ satışdan və sair əməliyyat fəaliyyətindən mədaxil;
- ◆ hesablanmış amortizasiya məbləği;
- ◆ faizlər şəklində gəlirlər;
- ◆ investisiyalardan gəlirlər;
- ◆ faizlərin ödənilməsi ilə bağlı xərclər;
- ◆ mənfəət vergisi;
- ◆ əvvəlcədən nəzərdə tutulmayan xərclər;
- ◆ qrupdaxili mühüm əməliyyatlar;
- ◆ hesabat dövrü ərzində xalis gəlir.

Rusiya praktikasında "Mənfəət və zərərlər barədə hesabat"ın 2 №-li forma üzrə təqdim edilməsi təşkilatın fəaliyyətinin xarakteri, gəlirlərin növü, onların məbləği və əldə edilməsi şərtləri (adi fəaliyyət növlərindən, yoxsa sair daxilolmalardan) nəzərə alınmaqla MUƏ 9/99 "Təşkilatın gəlirləri" tövsiyələrindən irəli gələn gəlirlərin tanınması prinsipinə əsaslanır.

Mənfəət və zərərlər barədə hesabatın (F. №2) strukturu əsasən MUƏ 18/02 sənədi ilə şərtlənmişdir.

### **Adi fəaliyyət növləri üzrə gəlirlər və xərclər**

Malların, məhsulların, işlərin, xidmətlərin satışından əldə edilən mədaxil (netto, əlavə dəyər vergisi, aksizlər və analoji məcburi tədiyələr çıxılmaqla).

Satılmış malların, məhsulların, işlərin, xidmətlərin maya dəyəri. Ümumi mənfəət.

Kommersiya xərcləri.

İdarəetmə xərcləri.

Satışdan mənfəət (zərər).

**Sair gəlirlər və xərclər.**

Alınmalı faizlər.

Ödənilməli faizlər.

Başqa təşkilatlarda iştirakdan əldə edilən gəlirlər.

Sair əməliyyat gəlirləri.

Sair əməliyyat xərcləri.

Satışdankənar gəlirlər.

Satışdankənar xərclər.

**Vergitutmadan əvvəlki mənfəət (zərər).**

Təxirə salınmış vergi aktivləri.

Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri.

Cari mənfəət vergisi.

**Hesabat dövrünün xalis gəliri (zərəri).**

ARAYIŞ.

Daimi vergi öhdəlikləri (aktivlər).

Səhm üçün baza mənfəəti (zərər).

Səhm üçün durulmuş mənfəət (zərər).

Qeyd edək ki, əməliyyat, satışdankənar gəlirlər və xərclər 2 №-li formada MUƏ 9/99 və MUƏ 10/99 tövsiyələrinə əsasən əks etdirilir. Daimi vergi öhdəlikləri, təxirəsalınmış vergi aktivləri və təxirə salınmış vergi öhdəlikləri, eləcə də cari mənfəət vergisi mənfəət və zərərlər barədə hesabatda MUƏ 18/02-nin 24-cü bəndinə müvafiq olaraq əks etdirilir. Səhmdar cəmiyyətləri 2 №-li formada bir səhmə düşən mənfəət barədə informasiyanı açıqlamalıdırlar.

Bundan əlavə, 2 №-li formada aşağıdakı informasiya (həm hesabat ili üçün, həm də hesabat ilindən əvvəlki il üçün) açıqlanmalıdır.

Tanınmış və ya tutulması barədə məhkəmənin (arbitraj məhkəməsinin) qərarları alınmış cərimələr, penyalar və dəbbə pulları.

Əvvəlki illərin mənfəəti (zərəri).

Öhdəliklərin yerinə yetirilməməsi və ya lazımcıca yerinə yetirilməməsi ilə vurulmuş zərərin ödənilməsi.

Xarici valyuta ilə əməliyyatlar üzrə məzənnə fərqləri.

Qiymətləndirmə ehtiyatları üçün ayırmalar.

İddia müddətləri keçmiş debitor və kreditor borclarının silinməsi.

Mənfəət və zərərlər barədə hesabatda izahatda istifadəçiləri təşkilatın maliyyə ehtiyatları və onun maliyyə vəziyyətində baş vermiş dəyişikliklər barədə tam təsəvvür formalaşması üçün əlavə məlumatlarla təmin edən informasiya açıqlanmalıdır.

Yuxarıda deyilənləri yekunlaşdıraraq beynəlxalq praktikada və Rusiya praktikasında mənfəət və zərərlər barədə hesabatın tərtib edilməsinə yanaşmaların harmonikləşdirilməsi barədə nəticə çıxarmaq olar.

### **Mühasibat balansına və mənfəət və zərərlər barədə hesabat izahatları: təqdim edilmə metodologiyası**

Mühasibat balansına və mənfəət və zərərlər barədə hesabat izahatları olmadan təşkilatın uçot siyasətini tam açıqlamaq mümkün deyil, çünki əlavə izahedici informasiyanın formalaşması istifadəçilərin təşkilatın maliyyə nəticələri barədə və onun tədiyə qabiliyyətinə təsir göstərən amillər barədə öz təsəvvürünün yaranmasına imkan verir. Qüvvədə olan qaydaya görə izahatlar adətən illik mühasibat hesabatına təqdim edilir, lakin zəruri hallarda onlar aralıq ildaxili hesabatın tərkibində də verilə bilər.

Kapitalın dəyişmələri barədə hesabat (F. № 3) təşkilatın maliyyə vəziyyətini səciyələndirən mühüm izahatdır. O, təşkilatın kapitalında (nizamnamə, ehtiyat, əlavə kapital və s.) dəyişikliklər barədə əlavə informasiyanın açıqlanması məqsədilə tərtib edilir. Kapitalın dəyişməsi barədə hesabatın strukturu aşağıdakı kimidir.

- 1. Kapitalın dəyişmələri** (müvafiq sütunlar üzrə nizamnamə kapitalının, əlavə kapitalın, ehtiyat kapitalının, bölüşdürülməmiş mənfəətin (ödənilməmiş zərərin) dəyişmələrini xarakterizə edən göstəricilər əks etdirilir). Uçot siyasətində dəyişikliklər, eləcə də əsas vəsait obyektlərinin yenidən qiymətləndirilməsinin nəticələri

əks etdirilməlidir. Bu halda əlavə səhmlər buraxılması hesabına kapitalın artması, səhmlərin nominal dəyərinin artması, hüquqi şəxsin yenidən təşkil edilməsi ayrıca əks etdirilir. Kapitalın həcmi azaldıqda onun səhmlərin nominal dəyərinin azalması hesabına, səhmlərin sayının azalması hesabına, hüquqi şəxsin yenidən təşkil edilməsi hesabına azalmaları ayrı-ayrılıqda əks etdirilir.

- 2. Ehtiyatlar.** Qanunvericiliyə müvafiq olaraq yaranmış ehtiyatlar barədə və təsis sənədlərinə müvafiq olaraq yaradılmış ehtiyatlar barədə informasiya açıqlanır. Qiymətləndirmə ehtiyatları üzrə və qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar üzrə informasiya göstərilir.

RF Maliyyə Nazirliyinin "Müəssisələrin özəlləşdirilməsi ilə əlaqədar əməliyyatların mühasibat uçotunda və mühasibat hesabatında əks etdirilməsi haqqında" 23 dekabr 1992-ci il tarixli 117 №-li məktubuna müvafiq olaraq səhmdar cəmiyyətləri üçün mühasibat hesabatında təşkilatın təsisçiləri üzrə, kapitalın formalaşması mərhələləri üzrə və səhmlərin növləri üzrə informasiya əks etdirilir. Bu cür informasiya olmadıqda o, ya izahat qeydində, ya da kapitalın dəyişmələri barədə hesabata açıqlama şəklində "Nizamnamə (şərik) kapitalı" maddəsi kimi əlavə edilməlidir (F. № 3).

Bütün informasiya həm hesabat ilindən əvvəlki il üçün, həm də hesabat ili üçün təqdim edilir.

Kommersiya təşkilatları kapitalın dəyişmələri barədə hesabatda *arayış kimi*, likvidlik göstəricisinin hesablanması və qiymətləndirilməsi üçün xalis aktivlərin dəyəri barədə informasiyanı əks etdirirlər (RF Maliyyə Nazirliyinin və qiymətli kağızlar bazarı üzrə federal komissiyanın "Səhmdar cəmiyyətlərinin xalis aktivlərinin dəyərinin qiymətləndirilməsi qaydası haqqında" 29 yanvar 2003-cü il tarixli 10n-103-6113 №-li əmri).

3 №-li formada *arayış kimi*, büdcə vəsaitlərinin və bütçədən kənar fondların vəsaitlərinin (adi fəaliyyət növləri üzrə və dövrüydən kənar aktivlərə kapital qoyuluşları üzrə) istifadə edilməsinin istiqamətləri əvvəlki ilin göstəriciləri ilə müqayisəli şəkildə əks etdirilir.

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat (F. № 4) mənfəətlər və zərərlər barədə hesabatə və balansə zəruri izahatdır. 4 №-li formada hesabat ilinin əvvəli və sonu üçün olan vəziyyətdə pul vəsaitlərinin hərəkəti, investisiya və maliyyə fəaliyyəti barədə informasiya əks etdirilir.

İlkin məlumatlar kassa, hesablaşma, valyuta hesablarında və xüsusi hesablarda olur. Onlar ilin əvvəlindən artan yekunla verilir və hesabatda RF valyutasında təqdim edilir. Xarici valyutaların hər növü mühasibat hesabatının tərtib edildiyi tarixdə RF Mərkəzi Bankının məzənnəsi üzrə hesablanaraq RF valyutasına çevrilir.

4 №-li forma üzrə hesabat məlumatları tərtib edilərkən məxsusi fəaliyyət növləri nəzərdən keçirilir. Bu halda cari fəaliyyət dedikdə təşkilatın əsas məqsədi mənfəət əldə etməkdən ibarət olan və fəaliyyətinin predmetinə müvafiq olaraq bu cür məqsədi olmayan təşkilatın fəaliyyəti nəzərdə tutulur (məsələn, sənaye məhsulları istehsalı, tikinti, kənd təsərrüfatı işlərinin görülməsi, malların satışı, əmlakın icarəyə verilməsi və s.).

İnvestisiya fəaliyyəti torpaq sahələrinin, binaların, avadanlıqların, qeyri-maddi aktivlərin alınması və satılması üçün kapital qoyuluşları ilə, başqa təşkilatlara uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarının həyata keçirilməsi ilə, uzunmüddətli qiymətli kağızlar buraxılması və sair əməliyyatlarla bağlıdır.

Maliyyə fəaliyyəti dedikdə təşkilatın xüsusi kapitalının və borc vəsaitlərinin miqdarının və tərkibinin dəyişməsi ilə nəticələnən fəaliyyət başa düşülür.

4 №-li forma üzrə hesabat tərtib edilərkən hər bir fəaliyyət növü üzrə pul vəsaitlərinin həm hesabat ilindən əvvəlki ildə, həm də hesabat ili ərzində daxil olmasının və xərclənməsinin mənbələri üzrə açıqlama verilməlidir. Hər bir fəaliyyət növü üzrə xalis pul vəsaitlərinin həcmi müəyyən edilir.

5 №-li "Mühasibat balansına əlavə" forması da cədvəl şəklində göstərilən bir neçə bölmədən ibarətdir: qeyri-maddi aktivlər, əsas vəsaitlər, material qiymətlilərinə gəlirli sərmayə qoyuluşları, elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işlər üçün məsrəflər, təbii ehtiyatların mənimsənilməsi üçün məsrəflər, maliyyə qoyuluşları, debitor və kreditor borcu, adi



fəaliyyət növləri (məsrəf elementləri) üzrə xərclər, təminatlar, dövlət yardımı. Həmin cədvəllərdə balansda mərkəzləşdirilmiş şəkildə göstərilən informasiya müfəssəl açıqlanır, bu isə hesabatın istifadəçilərinin təşkilatın əmlak və maliyyə vəziyyəti barədə geniş informasiya əldə etməsinə imkan verir.

Qeyri-kommersiya təşkilatlarında müvafiq məlumatlar olmadıqda onlar 3-5 №-li formaları mühasibat hesabatının tərkibində təqdim etməyə bilərlər, lakin 6 №-li "Alınmış vəsaitlərdən məqsədli istifadə edilməsi haqqında hesabat" formasını hesabatda daxil etmələri tövsiyə olunur.

Beləliklə, mühasibat hesabatına izahatların əsas məqsədləri - təşkilatın uçot siyasətinə aid məlumatların dərinədən açıqlanması və istifadəçiləri balans və mənfəət və zərərlər barədə hesabatda daxil edilməyən, lakin təşkilatın maliyyə fəaliyyətini və onun maliyyə vəziyyətində baş vermiş dəyişiklikləri tam anlamaq üçün zəruri olan əlavə məlumatlarla təmin etməkdən ibarətdir.

## **7.2. Hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin hesabatda əks etdirilməsi qaydası**

Hesabat tarixindən sonrakı hadisə dedikdə təşkilatın maliyyə vəziyyətinə, onun əsas vəsaitlərinin hərəkətinə, fəaliyyətinin nəticələrinə təsir göstərən və ya təsir göstərə biləcək təsərrüfat fəaliyyətinin faktı, o cümlədən səhmdar cəmiyyətlərinin illik dividendlərinin hesabat dövrü ilə başa çatmış il üçün mühasibat hesabatının imzalandığı tarix arasındakı dövrdə elan edilməsi başa düşülür.

Bu cür hadisələrin RF qanunvericiliyinə görə hüquqi şəxslər olan kommersiya təşkilatlarının (kredit təşkilatlarından başqa) mühasibat hesabatında əks etdirilməsi qaydası "Hesabat tarixindən sonrakı hadisələr" adlı MUƏ 7/98 sənədində müəyyən edilmişdir.

Bu hadisələr iki qrupa bölünür:

- ◆ təşkilatın hesabat tarixi üçün fəaliyyətinin təsərrüfat şəraitini təsdiq edən hadisələr;

- ◆ təşkilatın öz fəaliyyətini həyata keçirdiyi təsərrüfat şəraitinin hesabat tarixindən sonra yaranmasını təsdiq edən hadisələr.

Birinci qrupa aşağıdakı hadisələr aid edilə bilər:

- ◆ təşkilatın debitorunun müflisləşmiş elan edilməsi, əgər təşkilatın debitoru barəsində müflisləşmə proseduru hesabat tarixi üçün olan vəziyyətdə artıq həyata keçirilmişdirsə;
- ◆ hesabat tarixindən sonra aktivlərin qiymətləndirilməsi nəticəsində onların hesabat tarixi üçün dəyərinin davamlı və əhəmiyyətli dərəcədə azalması;
- ◆ qiymətli kağızları fond birjalarında kotirovka edilən törəmə asılı cəmiyyətin maliyyə vəziyyəti təşkilatın uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarının dəyərinin davamlı azalmasını təsdiq edirsə;
- ◆ hesabat tarixindən sonra istehsalat ehtiyatlarının hesabat tarixi üçün olan vəziyyətdə əsaslandırılmamış qiymətlər üzrə satışı;
- ◆ hesabat tarixindən sonra mühasibat uçotunda ciddi səhv buraxılması və ya qanunvericiliyin pozulması nəticəsində hesabat dövrü üçün mühasibat hesabatının təhrif edilməsinə gətirib çıxarması hallarının aşkar edilməsi;
- ◆ sair hadisələr.

İkinci qrupa aşağıdakı hadisələr aid edilə bilər:

- ◆ müəssisənin yenidən təşkil edilməsi barədə qərar qəbul edilməsi;
- ◆ müəssisənin əmlak kompleksi kimi alınması;
- ◆ müəssisənin yenidən qurulması;
- ◆ səhmlərin və sair qiymətli kağızların emissiyası haqqında qərar qəbul edilməsi;
- ◆ əsas vəsaitlərin və maliyyə qoyuluşlarının əldə edilməsi və ya çıxması ilə əlaqədar iri əqd;
- ◆ təşkilatın aktivlərinin xeyli hissəsinin məhv olması ilə nəticələnmiş yangın, qəza, təbii fəlakət;

- ◆ xarici valyutaların məzənnələrinin hesabat tarixindən sonra proqnozlaşdırılmayan dəyişməsi;
- ◆ dövlət hakimiyyəti orqanlarının hərəkətləri (milliləşdirmə və s.);
- ◆ sair hadisələr.

MUƏ 7/98 sənədinin 6-cı bəndinə müvafiq olaraq əgər hesabat tarixindən sonra baş vermiş hadisələr haqqında informasiya olmasa maliyyə hesabatının istifadəçiləri təşkilatın maliyyə vəziyyəti və ya onun fəaliyyətinin nəticələri barədə etibarlı qiymətləndirmə verə bilməzsə, bu cür hadisələr əhəmiyyətli hesab edilir. Bu cür hadisələrin təşkilatın fəaliyyətinin nəticələrinə təsirinin müsbət və ya mənfi xarakter daşmasından asılı olmayaraq, onlar mühasibat hesabatında əks etdirilməlidir (məbləğ balans üzrə ümumi yekuna nisbətən 5%-dən çox olmadıqda bu məbləğ əhəmiyyətli hesab edilir).

Hadisənin əhəmiyyətli olub-olmamasını təşkilat özü müstəqil şəkildə müəyyən edir. Mühasibat hesabatı tərtib edilərkən hesabat tarixindən sonrakı nəticələr pul ifadəsində qiymətləndirilir.

Hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin birinci qrupuna aid edilən hadisələrin nəticələri müvafiq aktivlər, öhdəliklər, kapital, təşkilatın gəlirləri və xərcləri barədə məlumatların dəqiqləşdirilməsi yolu ilə və ya zəruri informasiyanın açıqlanması yolu ilə göstərilir.

Bu halda sözügedən hadisələr sintetik və analitik uçotda illik hesabat təsdiq edilənə qədər hesabat dövrünün yekun dövriyyələri şəklində əks etdirilir.

### Misal

-----  
Hesabat ilinin dekabr ayının 31-i üçün olan vəziyyətə görə təşkilatın mühasibat uçotu məlumatlarına əsasən 5 milyon rubl olmuşdur. Hesabat ilindən sonrakı ilin mart ayında təşkilat öz debitorlarından birinin müflisləşməsi barədə məlumat almışdır. Həmin debitorun hesabat ilinin dekabr ayının 31-i üçün borcunun məbləği 2 mil-

yon rubl olmuşdur. Bu halda təşkilat debitor borcunun məbləğini 2 milyon rubl azaltmalı və həmin borcun silinməsindən yaranan zərəri hesabat dövrünün yekun dövriyyələri şəklində əks etdirməklə onları tanımladırlar.

Hesabat tarixindən sonra ikinci qrupa aid hadisələr baş verdikdə hesabat dövrünün mühasibat uçotunda bu barədə qeydiyyat aparılmır, müvafiq informasiya isə mühasibat balansına və mənfəət və zərərlər barədə hesabat izahatlarda açıqlanır. Təşkilatın hesabat ili ərzində işinin nəticələrinə əsasən illik dividendlər barədə informasiya da mühasibat hesabatında eyni qaydada əks etdirilir. Bu halda mühasibat balansına və mənfəətlər və zərərlər barədə hesabat izahatlarda açıqlanan informasiyaya hesabat tarixindən sonrakı hadisənin qısa təsviri və onun nəticələrinin pul ifadəsində qiymətləndirilməsi daxil edilməlidir. Bu cür qiymətləndirmə mümkün olmadıqda isə təşkilat bu halı əsaslandırmalıdır.

### **7.3. Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının hesabatda əks etdirilməsi**

Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına və MUƏ 8/01 "Şərti təsərrüfat fəaliyyəti faktları" adlı sənədə müvafiq olaraq mühasibat uçotunun islahatı proqramı çərçivəsində şərti təsərrüfat fəaliyyəti faktları barədə məlumatın açıqlanması qaydası müəyyən edilir. Beynəlxalq praktikaya müvafiq olaraq MUƏ 8/01-də şərti təsərrüfat fəaliyyəti faktı anlayışına tərif verilmişdir. Bu şərti fakt dedikdə hesabat tarixi üçün olan vəziyyətdə baş verməsinin nəticələri və onların gələcəkdə baş verməsi ehtimalı qeyri-müəyyənlik elementlərinə malikdir. Başqa sözlə desək, nəticələrin yaranması gələcəkdə baş verəcək və ya baş verməyəcək hadisələrdən asılıdır.

MUƏ 8/01-in 3-cü bəndinə müvafiq olaraq bu cür faktlara aşağıdakılar aid edilə bilər:

- ◆ hesabat tarixi üçün başa çatmamış məhkəmə araşdır-

- maları - əgər həmin araşdırmalar üzrə qərarlar yalnız sonrakı hesabat dövrlərində qəbul edilə bilərsə;
- ◆ büdcəyə tədiyələr barədə hesabat tarixi üçün həll edilməmiş vergi orqanları ilə fikir ayrılıqları;
  - ◆ hesabat tarixinə qədər üçüncü şəxslərin xeyrinə verilmiş qarantiyalar, zəminliklər və öhdəliklərin təminatının başqa növləri, əgər həmin təminatlar üzrə icra müddəti çatmamışdırsa;
  - ◆ hesabat tarixinə qədər uçota alınmış (diskontlanmış) veksellər, əgər həmin veksellər üzrə ödəniş müddəti hesabat tarixinə qədər çatmamışdırsa;
  - ◆ hesab tarixi çatana qədər başqa təşkilatların hərəkətləri üzrə aparılmış məhkəmə araşdırmaları, əgər həmin araşdırmalar nəticəsində təşkilat kompensasiya almamışdırsa;
  - ◆ hesabat dövründə satılmış məhsullar, görülmüş işlər (göstərilmiş xidmətlər) üzrə təşkilat tərəfindən verilmiş zəmanət öhdəlikləri;
  - ◆ ətraf mühitin mühafizəsi ilə əlaqədar verilmiş öhdəliklər;
  - ◆ fəaliyyətinə xitam verilmiş, başqa coğrafi rayona köçürülmüş, bağlanmış, satılmış bölmələri və ya onun fəaliyyət istiqamətləri;
  - ◆ sair oxşar faktlar.

Bununla bərabər, təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlara aid edilməyən faktları da müəyyən edilmişdir: maddi-istehsal ehtiyatlarının dəyərinin və maliyyə qoyuluşlarının hesabat tarixi üçün azalması və ya artması; Təşkilatın mühasibat uçotunda tədiyə sənədləri (rabitə xidmətlərinin, kommunal xidmətlərin haqqının ödənilməsi üçün hesablar və s.) malgöndərənlərdən alındıqdan sonra tanınmış təşkilatın xərcləri.

MUƏ 8/01 sənədində təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktının nəticələrinin qiymətləndirilməsinə ehtimal yanaşma üsulu işlənib hazırlanmışdır. Əgər təşkilatın iqtisadi səmərəsinin gələcəkdə azalması və ya artması ehtimalı yüksək və ya çox yüksək deyildirsə, bu MUƏ-nun normaları belə faktlara şamil

edilmir. MUƏ 8/01-ə əlavədə göstərilən ədədi kəmiyyətlər təsərrüfat fəaliyyəti faktını şərti fakt hesab edib etməməyə imkan verir (cədvəl 7.1.).

Cədvəl 7.1.

**Təsərrüfat fəaliyyəti faktını şərti və ya qeyri-şərti fakt hesab etməyə imkan verən təxmini ədədi qiymətlər**

Ehtimal dərəcəsi	Nəticələrin xarakteristikaları	Kəmiyyət qiymətləndirməsi
Çox yüksək	Gələcək hadisənin baş verəcəyini kifayət qədər qətiyyətlə bildirmək olar	95-100%
Yüksək	Hadisə çox güman ki, baş verəcəkdir	50-95%
Orta	Hadisənin baş verməsi ehtimalı yüksəkdən aşağı, lakin kiçikdən yuxarıdır	5-50%
Kiçik	Hadisənin baş verməsi ehtimalı kifayət qədər kiçikdir	0-5%

*Şərti faktın nəticələrinin ehtimalının qiymətləndirilməsi* mühasibat uçotu və hesabatı məqsədləri üçün ehtimalın müxtəlif səviyyələri barədə ümumi təsəvvür formalaşması üçün nəzərdə tutulmuşdur, lakin bu qiymətləndirmə dəqiq kəmiyyət ölçmələri aparılmasını nəzərdə tutmur. Bu cür qiymətləndirmənin tətbiq edilməsi təşkilat üçün *hesabat tarixi çatana qədər* əlyətərli olan informasiyaya əsaslanmalıdır.

Şərti faktla əlaqədar olaraq təşkilatın iqtisadi səmərəsinin artması və ya azalması ehtimalının qiymətləndirilməsinə münasibətə aid misallar praktikada istifadə edilmək üçün əhəmiyyətlidir.

### Misal 1

Təşkilat özünün törəmə təşkilatına təqdim edilmiş borc üzrə zəmanət (zəmanətlik) vermişdir. Təşkilatın qiymətləndirilməsinə görə törəmə təşkilatın tədiyə qabiliyyətli olmaması ilə əlaqədar gələcəkdə onun iqtisadi səmərəsinin azalması ehtimalı zəmanətin verildiyi anda yüksək

deyildir. Deməli, zəmanətin (zəminliyin) verilməsi faktı şərti fakt hesab edilmir və MUƏ 8/01-in qüvvəsi həmin fakta şamil edilmir.

## Misal 2

-----  
Bu misal əvvəlkinin əksi olan vəziyyətlə əlaqədardır. Təşkilat avadanlığa servis xidməti göstərilməsi üçün həmin avadanlığın mülkiyyətçisi olmayan başqa təşkilatla müqavilə bağlamışdır. Avadanlıq üçüncü təşkilata məxsusdur. Ona görə də gələcəkdə avadanlıq təmir edilərkən iqtisadi səmərənin azalması ehtimalı kifayət qədər yüksəkdir. Bu halda müqavilə bağlanması şərti fakt hesab edilir və deməli, MUƏ 8/01-in qüvvəsi ona şamil edilir.

Şərti faktlar nəzərdən keçirilərkən mühasibat hesabatı tərtib ediləndə onların hesabat tarixi üçün nəticələrini düzgün qiymətləndirmək vacibdir. Bu nəticələr şərti öhdəliklər və ya şərti aktivlər şəklində göstərilə bilər.

*Şərti öhdəlik* dedikdə (MUƏ 8/01-in 4-cü bəndi) dedikdə təşkilatın iqtisadi səmərəsinin gələcəkdə yüksək və ya çox yüksək ehtimalla azalmasına gətirib çıxara biləcək şərti faktın nəticəsi başa düşülür.

Şərti öhdəliklərə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ hesabatın tərtib edildiyi anda həm icra müddəti, həm də həcm barədə qeyri-müəyyənliklər mövcud olan öhdəliklər;
- ◆ hesabat tarixi üçün mövcud olması gələcək hadisələrin baş verib-verməməsi ilə təsdiqlənə biləcək, təşkilat tərəfindən nəzarət edilməyən öhdəliklər.

MUƏ 8/01 sənədində şərti aktiv anlayışı da təyin edilmişdir. Şərti aktiv dedikdə şərti faktın gələcəkdə çox yüksək ehtimal dərəcəsi ilə təşkilatın iqtisadi səmərəsinin yüksək və ya artmasına gətirib çıxara biləcək nəticəsi başa düşülür.

Şərti faktların nəticələrindən (bu nəticələrin əlverişli və

ya əlverişsiz olmasından) asılı olmayaraq bu faktlar illik mühasibat hesabatında əks etdirilir.

Bu halda şərti faktlar barəsində biliklər olmadan istifadəçilər *hesabat tarixində* təşkilatın maliyyə vəziyyətini, pul vəsaitlərinin hərəkətini, təşkilatın fəaliyyətinin nəticələrini dəqiq qiymətləndirə bilməzsə, onlar əhəmiyyətli faktlar hesab edilir.

Mühüm şərti faktla əlaqədar bir misala baxaq. Fərz edək ki, hesabat dövrünün əvvəlində baş vermiş qəza nəticəsində səhmdar cəmiyyəti ətrafdakı torpaqları çirkləndirmişdir. Hakimiyyət orqanları vurulmuş zərərin kompensasiya edilməsi barədə müəssisə ilə danışıqlar aparır.

Ekspertlərin hesablamalarına görə kompensasiyanın həcmi səhmdar cəmiyyətinin hesabat ili ərzində xalis mənfəətinin üçdə bir hissəsindən az ola bilməz. Bu halda səhmdar cəmiyyəti şərti faktın nəticələrini əhəmiyyətli fakt kimi qiymətləndirir, çünki bu məlumatlar bilinmədən mühasibat hesabatının istifadəçiləri, o cümlədən səhmdarlar cəmiyyətin maliyyə imkanlarını və dividendlər ödənilməsi perspektivlərini dəqiq qiymətləndirə bilməzlər.

Keyfiyyətsiz malın dəyişdirilməsi barədə iddia üzrə məhkəməyə cəlb edilmiş təşkilat da buna oxşar nümunə sayıla bilər. Ekspertlərin hesablamalarına görə məhkəmə qərarının müştərinin xeyrinə olması ehtimalı yüksək və ya çox yüksəkdir. Qüsurlu məhsul bir müştəriyə deyil, bir qrup müştəriyə satılmışdır. Buna görə də müəssisənin yaxın vaxtlarda həmin məhsulun dəyişdirilməsi üçün xeyli xərc çəkməsi ehtimalı çox yüksəkdir. Aşkardır ki, bu fakt təşkilatın maliyyə nəticələrinə əhəmiyyətli təsir göstərəcəkdir, buna görə də həmin faktın nəticələri əhəmiyyətli nəticələr kimi qiymətləndirilir.

Şərti öhdəliklər mühasibat hesabatında əks etdirilmək üçün iki qrupa bölünür:

- ◆ hesabat tarixi üçün olan vəziyyətdə ehtiyatların yaradılması ilə bağlı öhdəliklər;
- ◆ ehtimal edilən öhdəliklər; - bunların barəsində informasiya izahat vərəqində açıqlanmalıdır.

Birinci halda ehtiyatların yaradılması aşağıdakı şərtlər



eyni zamanda mövcud olduqda həyata keçirilir:

- ◆ gələcək hadisələrin təşkilatın iqtisadi səmərəsinin azalmasına gətirib çıxarması ehtimalı yüksək və ya çox yüksəkdir. Bu halda təşkilatın qüvvədə olan qanunvericiliyə və ya müqaviləyə görə öhdəliklərinin icrasından (məsələn, işdən azad edilmiş işçilərə işdənçıxma məvünətlərinin ödənilməsi barədə öhdəliklər) imtina etməyə imkanı yoxdur;
- ◆ şərti faktla əlaqədar öhdəliyin qiymətləndirilməsi üçün kifayət qədər əsaslandırılmış kəmiyyətlərin təyin edilməsi mümkündür.

### Misal 1

---

Təşkilat törəmə müəssisəyə borc verilməsi ilə əlaqədar ehtiyat yaratmışdır. 15 noyabr 2003-cü ildə bu təşkilat törəmə müəssisəyə 18 ay müddətinə verilmiş borc üzrə zəmanət vermişdir. 31 dekabr 2003-cü ildə törəmə müəssisənin maliyyə vəziyyəti kifayət qədər əlverişli və borc üzrə öhdəliyin yerinə yetirilməməsi ehtimalı çox cüzi olmuşdur. Lakin 31 dekabr 2004-cü ildə ekspertlərin rəyinə görə törəmə müəssisənin borcunu qaytarmaq öhdəliyini yerinə yetirməsi imkanı 50%-dən çox olmamışdır. Buna müvafiq olaraq zəmanət verən təşkilatın iqtisadi səmərəsinin azalması ehtimalı artmışdır. Zəmanət edən 31 dekabr 2003-cü il üçün mühasibat balansında müvafiq ehtiyatlar əks olunmur, 31 dekabr 2004-cü il üçün balansda isə borcun məbləğinin 50%-i həcmində ehtiyat göstərilmişdir.

İkinci misal struktur bölməsinin fəaliyyətinə xitam verilməsi ilə əlaqədar ehtiyat yaradılması barədədir.

### Misal 2

---

2004-cü ilin noyabr ayında səhmdar cəmiyyətinin direktorlar şurası keramik plitə istehsal edən bölmənin

bağlanması barədə qərar qəbul etmişdir. Alıcılara həmin bölmənin bağlanması barədə bildiriş məktubları göndərilmişdir. Bölmənin bağlanma tarixi barədə əməkdaşlara məlumat verilmişdir. Səhmdar cəmiyyətinin hesablamalarına görə işçilərə ödənilməli işdənçıxma vəsaitinin məbləği 50.000 rubl, müqavilənin pozulması ilə əlaqədar olaraq materialların satıcılarına ödənişlər isə 10.000 rubla bərabərdir. 31 dekabr 2004-cü il üçün səhmdar cəmiyyətinin balansında 60.000 rubl həcmində ehtiyat göstərilmişdir.

Ehtiyatın yaradılması mühasibat uçotunda adi fəaliyyət növləri üzrə məsrəf və ya sair məsrəf hesab edilir.

### Misal 3

---

Təşkilat hesabat ilində satılmış məhsullara təminatlı xidmət üçün 200.000 rubl məbləğində ehtiyat yaratmışdır. Bu xərclər adi fəaliyyət növləri üzrə məsrəflərdir, buna görə də ehtiyatın yaradılması da həmin məsrəflərə aid edilir. Bu, məsrəflərin uçotu (20 №-li "Əsas istehsal" və s.) hesabının debetində və 96 №-li "Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar" hesabının müvafiq subhesabı üzrə kreditdə əks etdirilir. Tədiyələrin vaxtında ödənilməməsi ilə əlaqədar kreditör təşkilatlara məhkəmə iddiaları təqdim edildikdə və cərimələr ödənilməsi ehtimalı yüksək olduqda satışdankənar gəlirlər hesabına ehtiyat yaradılır, yəni 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabı debetləşdirilir və 96 №-li "Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar" hesabı kreditləşdirilir.

Yaradılmış ehtiyatın məbləğinin müvafiq hesabatın düzgün və əsaslandırılmış olması baxımından inventarlaşdırılması nəzərdə tutulmuşdur. Inventarlaşdırmanın nəticələrinə əsasən ehtiyatın məbləği dəyişdirilərək:

- ◆ ehtiyatın həcmi dəqiqləşdirilərkən ehtiyatın yaradılması ilə bağlı xərclərin artması barədə əlavə mühüm informasiya hesabına artırıla bilər, yaxud

- ◆ sair satışdankənar gəlirlərə aid edilən təshih məbləği barədə əlavə mühüm informasiya hesabına azaldıla bilər;
- ◆ dəyişikliklə saxlanıla bilər, yaxud
- ◆ bütünlüklə satışdankənar gəlirlərə silinə bilər.

Hesabat ili ərzində əvvəllər şərti faktlar hesab edilmiş və ehtiyatın yaradılması ilə əlaqədar olan təsərrüfat fəaliyyəti faktları baş verdikdə öhdəliklərin tanınması ehtiyat hesabları ilə müxabirləşir (96 №-li "Qarşıdakı xərclər üçün ehtiyatlar" hesabının debeti, 76 №-li "Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabının krediti).

Məsələn, satılmış məhsulun təmiri barəsində zəmanət öhdəlikləri olan təşkilata reklamasiyalar təqdim edilmişdir. Qarşıda əlavə xərclər gözlənilir. Bu xərclər yaradılmış ehtiyatın hesabına ödənilir.

Ehtiyat məbləğlər kafi olmadıqda təşkilatın xərcləri satışdankənar xərclərin tərkibində, ehtiyat məbləğlər artıq olduqda isə satışdankənar gəlirlərin tərkibində əks etdirilir.

Şərti faktların nəticələri qiymətləndirilərkən bu cür faktların mühasibat hesabatında əks etdirilməsi üçün ya ekspertlərin rəyi əsasında, ya da analoji faktların qiymətləndirilməsi sahəsində mövcud praktika əsasında, lakin ehtiyatlılıq tələblərinə riayət edilməklə əks etdirilir.

MUƏ 8/01 sənədinə müvafiq olaraq təşkilatlar hər bir şərti öhdəliyin nəticələrini qiymətləndirməlidirlər. Hesabat tarixi üçün bir neçə şərti öhdəliyin olması halları istisnadır. Belə hallarda həmin öhdəliklər məcmu şəkildə qiymətləndirilir.

Məsələn, təşkilat öz məhsullarını satarkən satış tarixindən etibarən bir il müddətində zəmanətli xidmət barədə öhdəlik götürür.

Əgər ayrıca götürülmüş hər bir mal üzrə həmin malın qaytarılması və ya zəmanətli təmir aparılması nəticəsində təşkilatın iqtisadi səmərəsinin azalması ehtimalı aşağı hesab edilə bilərsə, onda keçmiş təcrübə əsasında satılmış malların məcmusuna əsasən hesablama aparıla bilər. Bu hesabat əsasında yüksək ehtimalla müəyyən edilir ki, satılmış malların təqribən

5%-i keyfiyyətsiz mallar kimi qaytarılacaq, 8%-i isə zəmanətli təmir üçün əlavə xərc tələb edəcəkdir. Fərz edək ki, təmir üçün əlavə xərclər zay malların dəyərini 30%-ə bərabərdir. Onda zəmanətli xidmətlə əlaqədar şərti öhdəliyin pul ifadəsində qiyməti satılmış malların dəyərini 7,4%-nə bərabər olacaqdır ( $5\%+8\% \times 0,3=7,4\%$ ).

MUƏ 8/01-də şərti öhdəliklərin qiymətləndirilməsi variantları müəyyən edilmiş və məsələni başa düşməyin asanlaşdırılması üçün müvafiq misallar hazırlanmışdır. Qiymətləndirmənin üç üsulu tövsiyə edilir:

- ◆ müəyyən qiymətlər toplusundan seçim;
- ◆ qiymətlər intervalından seçim;
- ◆ müəyyən qiymət intervalları toplusundan seçim.

Birinci halda şərti öhdəliyin qiyməti kimi qəbul edilən orta çəkili kəmiyyət hər bir qiymətin müvafiq ehtimala hasilləri cəminin orta qiyməti kimi hesablanır.

### Misal 1

Hesabat tarixində təşkilat arbitraj araşdırmasında iştirak edir. Mütəxəssislərin hesablamalarına görə məhkəmənin təşkilatın xeyrinə olmayan qərar qəbul etməsi ehtimalı yüksəkdir. Əgər məhkəmə yalnız iddiaçının birbaşa itkilərinin ödənilməsi barədə qərar qəbul edərsə, təşkilatın itkilərinin məbləği 3 milyon rubl, əgər həm birbaşa itkilərin, həm də əldən verilmiş səmərənin ödənilməsi barədə qərar qəbul edilərsə, təşkilatın itkilərinin məbləği 4 milyon rubl olacaqdır. Məhkəmənin qərarının birinci və ya ikinci variantının qəbul edilməsi ehtimalı 50%-ə bərabərdir. Bu halda təşkilat şərti öhdəliyi aşağıdakı məbləğdə qiymətləndirir:

$$(3 \text{ milyon rubl} \times 50\%) / 100 + (4 \text{ milyon rubl} \times 50\%) / 100 = 3,5 \text{ milyon rubl.}$$

Hesabat ilinin şərti faktları üzrə ehtiyat hesablanarkən bu məbləğ əsas götürülür.

İkinci halda şərti öhdəliyin qiyməti kimi qiymətləndirmə

üçün seçilmiş intervalda ən böyük və ən kiçik kəmiyyətin orta ədədi qiyməti qəbul edilir.

### **Misal 2**

---

Hesabat tarixində olan vəziyyətə görə təşkilat arbitraj araşdırmasında iştirak edir. Ekspertlərin hesablamalarına görə məhkəmənin qərarı yüksək ehtimalla bu təşkilatın xeyrinə olmayacaqdır. Təşkilatın itkilərinin məbləği 1 milyon rubldan 5 milyon rubla qədər olacaqdır. Təşkilat şərti öhdəliyini  $(1+5):2=3$  milyon rubl məbləğində qiymətləndirir. Bu məbləğ hesabat ilinin şərti faktları üzrə ehtiyatın hesablanmasına daxil edilir, resursların ən çoxu 5 milyon rubl məbləğində çıxması ehtimalı barədə informasiya isə izahat vərəqində açıqlanır.

Üçüncü halda şərti öhdəliyin qiyməti kimi qəbul edilən orta çəki kəmiyyəti müəyyən sayda qiymət intervallarından seçim yolu ilə hesablanır.

Hər bir interval üzrə ən böyük və ən kiçik qiymətlərin orta ədədi kəmiyyətləri hesablanır, sonra həmin kəmiyyətlər müvafiq qiymətlər intervalının reallaşması ehtimalının dərəcəsi nəzərə alınmaqla qiymətləndirilir.

### **Misal**

---

Hesabat tarixi üçün olan vəziyyətdə təşkilat arbitraj araşdırmasında iştirak edir. Ekspertlərin hesablamalarına görə məhkəmənin qərarı yüksək ehtimalla bu təşkilatın xeyrinə olmayacaqdır. Əgər məhkəmə yalnız iddiaçının birbaşa itkilərinin ödənilməsi barədə qərar qəbul edərsə, təşkilatın itkilərinin məbləği 2 milyon rubl, əgər həm birbaşa itkilərin, həm də əldən verilmiş sərəmənin ödənilməsi barədə qərar qəbul edilərsə, təşkilatın itkilərinin məbləği 2,5-3 milyon rubl olacaqdır. Məhkə-

mənin qərarının birinci və ya ikinci variantının qəbul edilməsi ehtimalı 50%-ə bərabərdir. Bu halda təşkilat şərti öhdəliyi aşağıdakı məbləğdə qiymətləndirir:

$$(2 \text{ milyon rubl} \times 40\%) / 100 + ((2,5+3) \text{ milyon rubl} : 2 \times 60\%) / 100 = 2,45 \text{ milyon rubl.}$$

Bu məbləğ hesabat ilinin şərti faktları üzrə ehtiyatın hesablanmasına daxil edilir, resursların ən çoxu 3 milyon rubl məbləğində çıxması ehtimalı barədə informasiya isə izahat vərəqində açıqlanır.

Üçüncü şəxlərə qarşı tələb irəli sürmək hüququ bu tələbin ödənilməsi ehtimalı yüksək olmaqla şərti faktın nəticəsidirsə, həmin tələb qəbul edildikdə şərti öhdəliyin qiymətləndirilməsi qaydası böyük praktiki əhəmiyyət kəsb edir.

## Misal

---

Hesabat tarixində "A" təşkilatı "B" təşkilatı qarşısında müqavilə öhdəliklərinin pozulması ilə əlaqədar arbitraj araşdırmasında cavabdeh qismində iştirak edir. Mütəxəssislərin fikrincə "A" təşkilatı "B" təşkilatına kompensasiya ödənilməsi ilə əlaqədar yüksək və ya çox yüksək ehtimal dərəcəsi ilə itkiyə məruz qalacaqdır.

Kompensasiyanın məbləği 1-3 milyon rubl olacaqdır. Deməli, "A" təşkilatının şərti öhdəliyi orta ədədi kəmiyyət əsasında qiymətləndirilir və 2 milyon rubla bərabərdir. Eyni zamanda "A" təşkilatı "B" təşkilatı ilə müqavilə üzrə görülən işlərin şərikli icraçısı (subpodratçısı) olan "C" təşkilatına qarşı 1 milyon rubl məbləğində qarşılıqlı iddia təqdim edir.

"A" təşkilatı "C" təşkilatına qarşı iddia üzrə məhkəmənin qərarını yüksək ehtimalla müsbət qərar kimi, yəni özünün xeyrinə qəbul ediləcək qərar kimi qiymətləndirilir. Lakin bu, məhkəmənin "B" təşkilatının xeyrinə qərar çıxarmasına əsla təsir etmir. Buna görə də "A" təşkilatı özünün mühasibat hesabatında şərti öhdəliyin 2 milyon

rubla bərabər tam məbləği qədər ehtiyat əks etdirir.

Təşkilatlarda şərti öhdəliklərlə yanaşı mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməyən şərti aktivlər anlayışı da mövcuddur. Şərti aktivlər barədə informasiya illik hesabatda izahat vərəqində yalnız o halda açıqlanır ki, təşkilatın bu cür aktivləri alması ehtimalı yüksək və ya çox yüksək olsun. MUƏ 8/01-də qeyd edildiyi kimi bu halda şərti aktivlər hesabat dövrünün mühasibat balansında, eləcə də sintetik və analitik uçotunda əks etdirilmir.

Lakin bu cür aktivlər faktiki alınmış olduqda hesabat dövrü üçün və ya hesabat dövründən sonrakı dövr üçün mühasibat uçotunda və hesabatında müvafiq aktivin daxil olması barədə adi qeydiyyat aparılır.

Şərti faktların *nəticələri* barədə informasiyanın mühasibat hesabatında necə açıqlanmasını nəzərdən keçirək. MUƏ 8/01-ə müvafiq olaraq hər bir şərti öhdəliyin xarakteri və onun icrasının gözlənilən müddəti barədə, eləcə də bu öhdəliyin icrası ilə bağlı qeyri-müəyyənliklərin xarakteri barədə informasiya açıqlanmalıdır.

Bu məlumatlarla yanaşı şərti faktın nəticələrinin əvəzlənməsi üçün yaradılmış ehtiyatlar barədə informasiya açıqlanmalıdır. Bu informasiyaya aşağıdakılar aiddir:

- ◆ hesabat ilinin əvvəli və sonu üçün ehtiyatın məbləği;
- ◆ təşkilat tərəfindən şərti öhdəliyin və müvafiq itkilərin tanınması ilə əlaqədar hesabat dövründə silinmiş ehtiyatın məbləği;
- ◆ istifadə edilməmiş ehtiyatın hesabat dövründə təşkilatın satışdankənar gəlirlərinə aid edilmiş məbləği.

MUƏ 8/01-də eynicinsli öhdəliklərin qrupları üzrə, məsələn, zəmanət öhdəlikləri, məhkəmə xərcləri ilə bağlı öhdəliklərlə əlaqədar şərti faktlar və ehtiyatlar barədə informasiyanın açıqlanmasına icazə verilir. MUƏ 8/01 ehtiyatlılıq prinsipinə müvafiq olaraq təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktlarının qiymətləndirilməsi işlərini tənzimləməyə və bu işin nəticələrini həmin faktların tanınmasının aid olduğu hesabat dövrü üçün mühasibat hesabatında əks etdirməyə imkan verir.

## 7.4. Xitam verilən fəaliyyət və affilə edilmiş şəxslər barədə informasiyanın hesabatda formalaşması

Xitam verilən fəaliyyətin tənzimlənmə qaydaları "xitam verilən fəaliyyətə dair informasiya" adlı MUƏ 16/02 sənədində müəyyən edilmişdir. Bu sənəd BMHS əsasında mühasibat uçotu islahatı proqramına müvafiq olaraq işlənib hazırlanmışdır və bu cür informasiyanın, o cümlədən yekun informasiyanın hüquqi şəxslər olan kommersioniya təşkilatları (kredit təşkilatlarından başqa) tərəfindən açıqlanması zərurəti ilə əlaqədardır.

*Xitam verilən fəaliyyətə dair informasiya* dedikdə təşkilatın məhsul istehsalı, malların satışı, işlərin görülməsi (məsələn, əməliyyat seqmenti və ya coğrafi seqment, yaxud seqmentin bir hissəsi, yaxud seqmentlərin toplusu) ilə əlaqədar fəaliyyətinin mühasibat hesabatınının tərtib edilməsi üçün funksional baxımdan ayrılabilən, lakin təşkilatın qərarına əsasən onun fəaliyyətinə xitam verilməli olan hallarda təşkilatın fəaliyyətinin həmin hissəsini açıqlayan informasiya başa düşülür. Bu halda fəaliyyətin müvəqqəti dayandırılması həmin fəaliyyətə xitam verilməsi hesab edilmir.

Lakin MUƏ 16/02-nin tətbiq edilə bilməyəcəyi bəzi hallar mövcuddur:

- ◆ fəvqəladə xarakterli hallar (təbii fəlakətlər, yanğınlar, qəzalar və s.);
- ◆ RF qanunvericiliyinə görə kommersioniya təşkilatlarının əmlakı dövlət mülkiyyətinə çevrildikdə;
- ◆ RF qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş səbəblər üzündən əmlak məcburi qaydada götürüldükdə.

Xitam verilən fəaliyyətin səciyyəvi cəhəti ondan ibarətdir ki, adi fəaliyyət növləri üzrə aktivlər, öhdəliklər, gəlirlər və xərclər satıldıqda, ödənildikdə və sair hallarda bilavasitə xitam verilən fəaliyyətə aid edilə bilər. Ona görə də MUƏ 16/02-də aşağıdakı yollarla *təşkilatın fəaliyyətinə xitam verilməsi qaydası* müəyyən edilmişdir:

- ◆ vahid əqd bağlanması nəticəsində müəssisənin əmlak kompleksinin və ya onun bir hissəsinin satılması;



- ◆ ayrı-ayrı aktivlərin satılması və ya ayrı-ayrı öhdəliklərin icrasına qanunvericilik yolu ilə xitam verilməsi;
- ◆ fəaliyyətin bir hissəsinin davam etdirilməsindən imtina;
- ◆ müəssisənin yenidən təşkil edilməsi və onun tərkibindən bir və ya bir neçə hüquqi şəxsin ayrılması.

Fəaliyyətə xitam verilməsi barədə qərar bu qərarın icrası nəticəsində mənafeələrinə toxunulan hüquqi və fiziki şəxslərin (malgöndərənlər, səhmdarlar, təşkilatın işçiləri və s.) nəzərinə çatdırılmalıdır. Aşkardır ki, fəaliyyətə xitam verildikdə təşkilatın elə öhdəlikləri yaranır ki, onların icra edilməsi üçün icra müddətləri qeyri-müəyyən olduqda təşkilat müvafiq ehtiyat formalaşdırır.

Ehtiyatın yaradılması qaydası "Təsərrüfat fəaliyyətinin şərti faktları" adlı MUƏ 8/01 sənədi ilə tənzimlənir, lakin fəaliyyətə xitam verilməsinin halları ilə əlaqədar bəzi xüsusiyyətlərə malikdir:

- ◆ vahid əqd əsasında əmlak kompleksinin və ya onun bir hissəsinin satılması yolu ilə fəaliyyətə xitam verildikdə ehtiyat yalnız alqı-satqı müqaviləsi bağlandıqdan sonra tanınır;
- ◆ ayrı-ayrı öhdəliklərin icrasına xitam verildikdə, ayrı-ayrı aktivlər satıldıqda, fəaliyyətin davam etdirilməsindən imtina edildikdə ehtiyat bu şərtlə yaranır ki, onun əsasında öhdəliklərin icra müddəti hesabat dövründən sonrakı dövrə düşsün;
- ◆ fəaliyyətə xitam verildikdə hesabat ilinin sonu üçün işçilərin işdən çıxması, müqavilə şərtlərinin pozulmasına görə cərimələr, penyalar, dəbbə pulları ödənilməsi ilə bağlı xərclər məbləğində ehtiyat yaradılır.

Ümumi qaydaya görə ehtiyat hansı konkret öhdəlik üçün yaradılmışdırsa, ondan yalnız həmin öhdəlik üçün istifadə edilməlidir.

Fəaliyyətə xitam verildikdə təşkilatın aktivlərinin dəyərinin dəqiqləşdirilməsi mühüm məsələdir. Aktivlərin dəyərinin azalması aşağıdakı hallarda tanınar bilər:

- ◆ alqı-satqı müqaviləsi, o cümlədən əmlakın verilməsi

barədə öhdəliklərin sonrakı hesabat dövrlərində icrası şərti ilə ilkin müqavilə bağlandıqda. Aktivlərin hər növünün dəyərinin azalma məbləği təşkilat tərəfindən alqı-satqı müqaviləsində əks etdirilməli olan hesablama əsasında müstəqil şəkildə müəyyən edilir;

- ◆ ayrı-ayrı aktivlər satıldıqda və ayrı-ayrı öhdəliklərin icrasına xitam verildikdə aktivin dəyərinin azalmasından yaranan zərərin həcmi aktivin balans dəyəri ilə onun cari bazar qiyməti arasındakı fərqdən aktivin çıxması ilə əlaqədar məsrəflər çıxılmaqla təyin edilir;
- ◆ fəaliyyəti davam etdirməkdən imtina edildikdə və aktivin satılması mümkün olmadıqda dəyərin azalmasının həcmi həmin aktivin balans qiyməti ilə üst-üstə düşəcəkdir;
- ◆ müəssisənin əmlak kompleksi şəklində və ya müəssisənin hissələrinin satışının maliyyə nəticəsi vahid əqd əsasında müəyyən edilir və bu kəmiyyət satışdan əldə edilən gəlirlərlə satışla bağlı xərclər arasındakı fərqə bərabər olmaqla 91 №-li «Sair gəlirlər və xərclər» hesabında əks etdirilir.

Xitam verilən fəaliyyətə aid informasiya illik mühasibat hesabatında açıqlanmalıdır. MUƏ 16/02-də bu informasiya bazasının tərkibi aşağıdakı kimi müəyyən edilmişdir:

- a) xitam verilən fəaliyyətin təsviri və tarixi (əməliyyat seqmenti və ya coğrafi seqment, seqmentlər məcmusu, xitam verilən fəaliyyətin tanınması tarixi və onun dayandırılmasının gözlənilən tarixi);
- b) fəaliyyətə xitam verilməsi nəticəsində çıxması (ödənilməsi) güman edilən aktivlərin və təşkilatın öhdəliklərinin dəyəri;
- c) hesablanmış mənfəət vergisinin məbləği, eləcə də xitam verilən fəaliyyətə aid gəlirlərin, xərclərin, mənfəətlərin və ya zərərlərin məbləğləri.
- d) xitam verilən fəaliyyətə aid əməliyyatlar üzrə pul vəsaitlərinin cari, maliyyə, investisiya fəaliyyət növləri kəsiyində cari hesabat dövrü üçün hərəkəti.

"a" və "b" yarımbəndlərində əks etdirilən informasiya izahat vərəqində, "c" və "d" yarımbəndlərində əks etdirilən informasiya isə mənfəət və zərərlər barədə hesabatda və pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabatda açıqlanır. Bu halda xitam verilən fəaliyyət barədə informasiyanın illik hesabatda açıqlanması üsulunu təşkilat özü müəyyən edir, ümumi mühasibat hesabatında isə həmin fəaliyyətin şirkətin ümumi fəaliyyətinədəki nisbi payı açıqlanmalıdır.

Mənfəət və zərərlər barədə hesabatda vergitutmadan əvvəl aktivlərin çıxması və öhdəliklərin ödənilməsi ilə əlaqədar mənfəətin (zərərin) məbləği, həmçinin davam etməkdə olan və xitam verilən fəaliyyət üzrə mənfəət vergisinin məbləği əks etdirilir. Əgər aktivlərin çıxması onların müqavilə əsasında satılması ilə əlaqədardırsa, izahat vərəqində satış qiymətindən satışla bağlı xərclər çıxılmalıdır. Pul vəsaitlərinin daxilolma müddətləri və balansda əks etdirilən məbləğ izahat vərəqində göstərilir.

Aktivin dəyərinin azalma məbləği mənfəət və zərərlər barədə hesabatda açıqlanmalıdır (yenidən qiymətləndirmə nəticəsində aktivlərin dəyərinin azalma məbləği müstəsna olmaqla; bu məbləğ əlavə kapitalın azalmasında əks etdirilir).

Xitam verilən fəaliyyət üzrə ehtiyat MUƏ 8/01-ə müvafiq olaraq uçotda əks etdirilir və fəaliyyətə xitam verilməsi başa çatdırılana qədər təshih edilməlidir, bundan sonra qalan məbləğ isə öhdəliklərin ödənilmə vasitələri nəzərə alınmaqla istifadə edilir.

Əgər fəaliyyətə xitam verilməsi illik hesabat dövrü başa çatdıqdan sonra, lakin illik mühasibat hesabatının imzalanma tarixindən əvvəl baş verərsə, bu cür hesabat çıxması və ya ödənilməsi nəzərdə tutulan aktivlərin və öhdəliklərin dəyəri hissəsində, eləcə də xitam verilən fəaliyyət üzrə gəlirlərin və xərclərin, vergitutmadan əvvəlki mənfəətin və zərərlərin, eləcə də mənfəət vergisinin məbləği hissəsində təshih edilməlidir (MUƏ 7/98 "Hesabat tarixindən sonrakı hadisələr").

Fəaliyyətə xitam verilməsi proqramı ləğv edildikdə aktivlərin dəyərinin azalmasından yaranan zərərin və ehtiyatların məbləğləri bərpa edilməlidir.

İllik hesabata izahat vərəqində xitam verilən fəaliyyət

barədə mühüm informasiya olur. Burada konkret seqment üzrə xitam verilən fəaliyyətin növü, onun satılması nəzərdə tutulan aktivlərinin balans dəyəri, ödənilməli öhdəliklər, işdən azad edilən işçilərə işdənçıxma müavinəti verilməsi üçün yaradılan ehtiyat və müqavilələrin pozulması ilə əlaqədar öhdəliklərin ödənilməsi üçün ehtiyatlar göstərilir. Əgər seqmentin əsas vəsaitlərinin balans dəyəri onların bazar dəyərindən çoxdursa, izahat vərəqində aktivlərin dəyərinin azalmasında yaranan zərərin məbləği göstərilir.

Öhdəliklərin ödənilməsinin planlaşdırılan məbləği, eləcə də xitam verilən fəaliyyətin başa çatmasının gözlənilən müddəti izahat vərəqində hökmən göstərməlidir. Əgər davam edən və xitam verilən fəaliyyət üzrə pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə ayrıca hesabat təqdim edilmirsə, bu informasiya da izahat vərəqində açıqlanır.

Təşkilatlar MUƏ 16/02-ni toplu hesabatın tərtib olunmasında da tətbiq edir və bu informasiya izahat vərəqində hökmən açıqlanır.

Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları əsasında mühasibat hesabatının islahatı proqramına müvafiq olaraq RF Maliyyə Nazirliyinin 13 yanvar 2000-ci il tarixli 5-n №-li əmri ilə "Affilə edilmiş şəxslər haqqında informasiya" adlı MUƏ 11/2000 sənədi təsdiq edilmişdir.

"Affilə edilmiş şəxslər" dedikdə "Əmtəə bazarlarında rəqabət və inhisarçı fəaliyyətin məhdudlaşdırılması haqqında" 22 mart 1991-ci il tarixli 948-1 №-li RF Federal Qanununa müvafiq olaraq hüquqi və fiziki şəxslərin fəaliyyətinə bilavasitə təsir göstərməyə qabil olan hüquqi və fiziki şəxslər başa düşülür. Buna müvafiq olaraq affilə edilmiş şirkət dedikdə əsas (ana) şirkətin səhmlərinin nəzarət paketindən kiçik həcmli səhm paketinə malik olan şirkət başa düşülür. Affilə edilmiş şirkət əsas şirkətin filialı və ya nümayəndəliyi qismində çıxış edə bilər. Lakin ana şirkət affilə edilmiş şirkətin işlərinin idarə olunmasında müqavilə əsasında iştirak edir.

Praktikada affilə edilmiş şirkət biznesin ucqar rayona köçürülməsi, transmilli korporasiyalar yaradılması və s. hallarda yarana bilər. MUƏ 11/2000-də göstərilmişdir ki, kiçik

sahibkarlıq subyektləri affilə edilmiş şirkətlər və şəxslər üçün qəbul edilmiş mühasibat hesabatınının formalaşması metodologiyasını tətbiq etməyə bilərlər.

MUƏ 11/2000-də tərkibində törəmə və asılı cəmiyyətlər olan səhmdar cəmiyyətləri tərəfindən (kredit təşkilatlarından başqa) ümumi mühasibat hesabatı tərtib edilərkən, eləcə də tərkibində törəmə strukturlar olmayan səhmdar cəmiyyətləri tərəfindən mühasibat hesabatı tərtib edilərkən affilə edilmiş şəxslər barədə informasiyanın açıqlanması qaydası müəyyən edilmişdir. Lakin bu qayda səhmdar cəmiyyətinin daxili mühasibat hesabatının formalaşmasında, eləcə də dövlət statistik hesabatı, kredit təşkilatları üçün hesabat və başqa xüsusi məqsədlər üçün hesabat tərtib edilərkən tətbiq olunmur.

Affilə edilmiş şəxslər haqqında mühasibat hesabatında formalaşan informasiyaya iki təşkilat - affilə edilmiş şəxs və mühasibat hesabatını tərtib edən təşkilat arasında əməliyyatlar barədə məlumatlar vardır. Bu təşkilatlar arasında aktivlərin və ya öhdəliklərin ötürülməsi ilə bağlı hər hansı əməliyyatlar affilə edilmiş şəxslərlə bağlı əməliyyat hesab edilir. Affilə edilmiş şəxslə bu cür əməliyyatlara aşağıdakılar aid edilə bilər:

- ◆ əsas vəsaitlərin və başqa aktivlərin əldə edilməsi və satışı ilə bağlı əməliyyatlar;
- ◆ malların (işlərin, xidmətlərin) əldə edilməsi və satılması ilə bağlı əməliyyatlar;
- ◆ elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işlərinin nəticələrinin verilməsi ilə bağlı əməliyyatlar;
- ◆ əmlak icarəsi ilə bağlı əməliyyatlar;
- ◆ əmlakın icarəyə verilməsi ilə bağlı əməliyyatlar;
- ◆ borc verilməsi, başqa təşkilatların nizamnamə (şəriqlik) kapitallarında iştirak ilə bağlı əməliyyatlar;
- ◆ zəmanətlərin və girovların təqdim edilməsi və alınması ilə bağlı əməliyyatlar;
- ◆ sair əməliyyatlar.

Affilə edilmiş şəxslərin siyahısı məzmunun formadan üstün tutulması prinsipinə riayət edilməsi əsasında mühasibat hesabatını tərtib edən təşkilat tərəfindən müstəqil şəkildə

müəyyən edilir. Bu sözlər tərkibində törəmə və asılı cəmiyyətlər olan baş təşkilat tərəfindən toplu mühasibat hesabatının tərtib edilməsinə də aiddir.

Qeyd etmək lazımdır ki, affilə edilmiş şəxslər barəsində informasiya mühasibat hesabatında aşağıdakı hallarda açıqlanır:

- ◆ mühasibat hesabatını tərtib edən təşkilata başqa təşkilat və ya fiziki şəxs tərəfindən güclü təsir göstərildikdə;
- ◆ mühasibat hesabatını tərtib edən təşkilat başqa təşkilata nəzarət edirsə və ya ona əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərdikdə;
- ◆ mühasibat hesabatını hazırlayan təşkilata və başqa təşkilata eyni bir fiziki şəxs (eyni şəxslər qrupu) tərəfindən (bilavasitə və ya üçüncü təşkilatlar vasitəsilə) nəzarət edildikdə.

Mühasibat hesabatını tərtib edən təşkilat başqa təşkilata nəzarət edirsə və ya ona əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərən halda o, MUƏ 11/2000-in 7-ci bəndinə müvafiq olaraq:

- ◆ səhmdar cəmiyyətinin səsvermə hüququna malik səhmlərinin 50%-dən çoxu və ya məhdud məsuliyyətli cəmiyyətin nizamnamə kapitalının 50 və ya daha çox faizi barəsində (bilavasitə və ya özünün törəmə cəmiyyətləri vasitəsilə) sərəncam vermək;
- ◆ səhmdar cəmiyyətinin səsvermə hüququna malik səhmlərinin 20%-dən çoxu və ya məhdud məsuliyyətli cəmiyyətin nizamnamə kapitalının 20 və ya daha çox faizi barəsində (bilavasitə və ya özünün törəmə cəmiyyətləri vasitəsilə) sərəncam vermək hüququna və bu cəmiyyətlərdə qəbul edilən qərarları müəyyən etmək imkanına malikdir.

Təşkilat və ya fiziki şəxs başqa təşkilat tərəfindən qərarlar qəbul edilməsində iştirak etmək imkanına malikdirsə, lakin ona nəzarət etmirlərsə, onlar həmin təşkilata əhəmiyyətli təsir göstərirlər.

Affilə edilmiş şəxslər barəsində informasiya elə şəkildə şərh edilməlidir ki, hesabatdan istifadə etməkdə marağı olanlar həmin şəxslərlə bağlı əməliyyatların xarakterini və məzmununu

aydın başa düşsünlər.

Əgər hesabat dövründə təşkilat affilə edilmiş şəxslərlə bağlı əməliyyatlar aparmışdırsa, MUƏ 11/2000-nin 12-ci bəndinə müvafiq olaraq mühasibat hesabatında hər bir şəxs barəsində ən azı aşağıdakı informasiya açıqlanmalıdır:

- ◆ affilə edilmiş şəxslə münasibətlərin xarakteri;
- ◆ affilə edilmiş şəxslə bağlı əməliyyatların növləri;
- ◆ əməliyyatların hər bir növünün həcmi (mütləq və ya nisbi ifadədə);
- ◆ hesabat dövrünün sonu üçün başa çata çatmamış əməliyyatlar üzrə dəyər məlumatları (göstəriciləri)%
- ◆ affilə edilmiş şəxslərlə bağlı əməliyyatların hər bir növü üzrə qiymətlərin müəyyən edilməsi metodikası.

Mühasibat hesabatını tərtib edən təşkilatlar yuxarıda göstərilən informasiyanı açıqlamaq üçün affilə edilmiş hər bir şəxs üzrə analitik uçot aparmalıdırlar. Bu halda əgər təşkilat başqa təşkilata nəzarət edirsə, hesabat dövründə onların arasında konkret əməliyyatlar aparılıb-aparılmamasından asılı olmayaraq onların arasındakı münasibətlərin xarakteri mühasibat hesabatında açıqlanmalıdır. Affilə edilmiş şəxslər barəsində informasiya illik hesabatla izahat vərəqinə də ayrıca bölmə şəklində daxil edilir.

Lakin affilə edilmiş şəxslərlə bağlı bəzi əməliyyatlar toplu mühasibat hesabatında açıqlana bilməz. MUƏ 11/2000-in 9-cu bəndinə müvafiq olaraq həmin əməliyyatlara aşağıdakılar aiddir:

- ◆ baş təşkilat ilə törəmə cəmiyyətlər arasında, eləcə də qarşılıqlı əlaqəli təşkilatların eyni bir qrupuna (birliyinə) daxil olan törəmə cəmiyyətlər arasında əməliyyatlar;
- ◆ Baş təşkilatla törəmə cəmiyyətlər arasında əməliyyatlar, - əgər baş təşkilatın mühasibat hesabatı artıq toplu mühasibat hesabatıdırsa, yəni aşağıdakı şərtlər eyni vaxtda ödənilirsə: a) həm baş təşkilat, həm də törəmə cəmiyyət RF qanunvericiliyinə görə hüquqi şəxslərdir; b) törəmə cəmiyyətin səsvermə hüququna malik olan

səhmlərini və ya nizamnamə kapitalının 100%-i baş təşkilata məxsusdur; c) baş təşkilat toplu mühasibat hesabatı dərc edir;

- ◆ əgər baş təşkilatın mühasibat hesabatı toplu mühasibat hesabatı ilə birlikdə təqdim edilirsə, baş təşkilatın törəmə cəmiyyətlərlə əməliyyatları baş təşkilatın mühasibat hesabatında açıqlanmır.

Beləliklə, MUƏ 11/2000-də təşkilatların (səhmdar cəmiyyətlərinin) affilə edilmiş şəxslərlə münasibətləri onların arasında qarşılıqlı münasibətlər əlamətinə görə (nəzarət və ya əhəmiyyətli təsir) işlənilib hazırlanmış və sistemləşdirilmiş, bu strukturlar arasında əməliyyatlar və mühasibat hesabatında açıqlanan informasiyanın məzmunu müəyyən edilmişdir.

## **7.5. Müəssisələrin (təşkilatların) yenidən təşkil edilməsi zamanı hesabatın tərtib edilməsi qaydası**

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisələrin yenidən təşkil edilməsi prosesləri kifayət qədər tez-tez baş verir. 1 yanvar 2004-cü ildən başlayaraq müəssisələrin yenidən təşkil edilməsi zamanı mühasibat hesabatının formalaşmasının Rusiya Maliyyə Nazirliyinin 20 mart 2003-cü il tarixli 44-n №-li əmri ilə təsdiq edilmiş, Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına müvafiq olaraq mühasibat uçotunun islahatı proqramının yerinə yetirilməsinə yönəlmiş qaydalar tətbiq edilir.

Bu qaydalarda müəssisələrin (təşkilatların) (kredit, büdcə təşkilatları və dövlət və bələdiyyə unitar müəssisələrinin özəlləşdirilməsi ilə bağlı təsərrüfat əməliyyatlarından başqa) yenidən təşkil edilməsi şəraitində RF mülki qanunvericiliyinə müvafiq olaraq mühasibat hesabatının formalaşması üsulları müəyyən edilmişdir.

Bir və ya bir neçə təşkilatın tərkibində bölünmə və ya ayrılma, yaxud təşkilatların qovuşması, birləşməsi, çevrilməsi formasında yenidən təşkil edilməsi həyata keçirilərkən təsisçilərin, səlahiyyətli orqanların və ya məhkəmənin müvafiq qərarı olduqda maliyyə hesabatındakı məlumat açıqlanır. Bu halda



təsisçilərin qərarında aşağıdakılar nəzərdə tutula bilər:

- ◆ əmlakın və öhdəliklərin inventarlaşdırılmasının keçirilmə müddətləri;
- ◆ hüquqi varislik qaydasında verilən və ya qəbul edilən əmlakın və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi üsulu;
- ◆ ayrılma balansı tərtib edildəndən sonra kreditlərin və borcların alınması və ya verilməsi də daxil olmaqla əmlakın və öhdəliklərin vəziyyəti dəyişdikdə hüquqi varisliyin məxsusi qaydası;
- ◆ təşkilatın yenidən təşkil edilməsi və yeni təşkilatlar yaradılması nəticəsində nizamnamə kapitalının formalaşması qaydası;
- ◆ yenidən təşkil edilən təşkilatın səhmdarlarında olan səhmlərin girovdan çıxarılması və ya alınması, şərti öhdəliklərin silinməsi və sair məqsədlər üçün hesabat dövrünün və əvvəlki illərin xalis mənfəətinin bölüşdürülməsi və s.

Metodik göstərişlərdə (4-cü bənd) yenidən təşkil edilmənin həyata keçirilməsi və mühasibat hesabatının formalaşması üçün zəruri sənədlərin tərkibi müəyyən edilmişdir:

- ◆ yenidəntəşkil ilə əlaqədar təsis sənədləri;
- ◆ yenidəntəşkil barədə təsisçilərin qərarları;
- ◆ qovuşma və ya birləşmə barədə müqavilələr;
- ◆ yenidən təşkil edilən təşkilatın təhvil aktı və ya bölüşdürmə balansı və mühasibat hesabatı; hesabatın düzgünlüyünü təsdiq edən inventarlaşdırma aktları; ilkin sənədlər (əsas vəsaitlərin, maddi istehsal ehtiyatlarının təhvil-təslim aktları (qaimələr və s. şəklində); yenidən təşkil edilən təşkilatın öhdəliklərinin hüquqi varisə keçməsi barədə kreditorlara və debitorlara yazılı formada bildirişlər barədə informasiya göstərilməklə kreditor və debitor borcunun açıqlanması (təsviri); qovuşma, ayrılma, bölünmə, çevrilmə formalarında yenidəntəşkil zamanı yeni yaranmış təşkilatların hüquqi şəxslərin vahid dövlət reyestrinə daxil edilməsi barədə sənədlər şəklində əlavələr. Təhvil-təslim aktının və ya

ayırma balansının tərtib edilməsini hesabat dövrünün (ilin, rübün, ayın) axırına yaxın həyata keçirmək tövsiyə olunur.

Metodik göstərişlərdə işlənmiş mühüm məsələlərdən biri də yenidən təşkil zamanı təhvil verilən (qəbul edilən) əmlakın qiymətləndirilməsi məsələsidir. Bu əmlakın qiymətləndirilməsi təsisçilər tərəfindən həmin əmlakın qalığ dəyəri, yaxud cari bazar dəyəri və ya başqa bir dəyər göstəricisi üzrə, məsələn, ehtiyatların faktiki maya dərəyi, maliyyə qoyuluşlarının ilkin dəyəri və s. göstəricilər əsasında həyata keçirilir. Əmlakın təhvil aktı (ayırma balansı) üzrə dəyəri əlavələrə (siyahılara, açıqlamalara) müvafiq olmalıdır.

Yenidən təşkil edilən təşkilatın öhdəliklərinin qiymətləndirilməsi mühasibat uçotu məlumatların əsasən (kreditorlara ödənilməli olan zərərlər nəzərə alınmaqla) həyata keçirilir, girovdan çıxarılmalı olan səhmlərin nizamnamə kapitalundakı qiyməti isə həmin səhmlərin cari bazar dəyərindən aşağı olmayan qiymət üzrə həyata keçirilir.

Girovdan çıxarılmış səhmlər ləğv edildikdə nizamnamə kapitalı həmin səhmlərin nominal dəyəri qədər azaldılır, səhmlərin girovdan çıxarılması üçün faktiki məsrəflərlə onların nominal dəyəri arasındakı fərq isə yenidən təşkil edilən təşkilatın maliyyə nəticələrinə əməliyyat gəlirləri (xərcləri) şəklində aid edilir.

Birləşmə, ayrılma, çevrilmə formalarında yenidən təşkil haqqında müvafiq qeyd reyestrə daxil edilməzdən bir gün əvvəl yekun mühasibat hesabatı tərtib edilir. Yenidən təşkil birləşmə formasında həyata keçirildikdə birləşdirilmiş təşkilatların axıncısının fəaliyyətinin dayandırıldığı gün yenidən təşkil edilən təşkilatın əmlakının və öhdəliklərinin təhvil verildiyi tarixlə yeni yaranmış təşkilatlar haqqında qeydin reyestrə daxil edildiyi tarix üst-üstə düşmədiyinə görə bu halda aralıq hesabat və ya illik hesabat tərtib edilir.

Ayrılma balansı (təhvil aktı) tərtib edilən hallarda dövlət qeydiyyatı üçün sənədlər təqdim ediləndən bilavasitə əvvəl yekun hesabatundakı ədədi məlumatlar təhvil aktundakı və ya ayırma balansındakı məlumatlara müvafiq olmaya bilər. Qeyd

etmək lazımdır ki, əmlakın və öhdəliklərin təhvil aktı və ya ayırma balansı əsasında verilməsi mühasibat qeydiyyatında əks olunmur və bu, əmlakın satılması və ya əvəzsiz verilməsi hesab edilə bilməz.

Yenidəntəşkil ilə bağlı məsrəflər müvafiq dövrün satış-dankənar məsrəfləri hesab edilir və mənfəət və zərərlər barədə hesabatda ayrıca sətir kimi göstərilir.

Yenidəntəşkil nəticəsində yaranmış təşkilatlarda əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya hesablanması onların dövlət qeydiyyatına alındığı aydan sonrakı ayın birinci günündən etibarən həyata keçirilir.

Metodik göstərişlərdə ayrıca bölmələr kimi yenidəntəşkilin müxtəlif formalarında mühasibat hesabatı göstəricilərinin formalaşması xüsusiyyətləri araşdırılır.

*Birləşmə formasında yenidəntəşkil* halında öz fəaliyyətini dayandıran bütün təşkilatlar dövlət qeydiyyat reyestrində bu barədə qeyd aparıldıqdan bir gün əvvəl mənfəət və zərərlər hesablarını bağlamaqla yekun mühasibat hesabatı tərtib edirlər. Bu halda yenidən təşkil edilən təşkilatların cari fəaliyyəti ilə əlaqədar bütün xərclər, eləcə də birləşmə formasında yenidəntəşkil ilə bağlı xərclər öz fəaliyyətinə xitam verən təşkilatların uçotunda əks olunur.

Birləşmə nəticəsində yaranmış təşkilatın ilk hesabatı onun dövlət qeydiyyatına alındığı tarixdə təhvil aktı və ədədi göstəricilərin sətirbəsətir birləşdirilməsi əsasında formalaşır. Lakin ilkin mühasibat hesabatında mənfəətlər və itkilər barəsində hesabatların ədədi göstəriciləri cəmlənmir.

Birləşmə haqqında müqaviləyə müvafiq olaraq nizamnamə kapitalı artırılı və ya azaldıla bilər, bu halda yaranan fərq isə hüquqi varisin ilkin balansında "Kapital və ehtiyatlar" bölməsində "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" adlı ədədi göstərici ilə tənzimlənməlidir.

Əgər nizamnamə kapitalının birləşmə haqqında müqavilədə nəzərdə tutulan qiyməti yeni yaranmış təşkilatın xalis aktivlərinin dəyəri ilə üst-üstə düşmürsə, "Kapital və ehtiyatlar" bölməsinin göstəriciləri aşağıdakı qaydada formalaşır: konvertasiya edilən səhmlərin dəyəri ilkin balansda xalis aktivlərin

dəyərindən çox olduqda xalis aktivlərin dəyərinin səhmlərin məcmu nominal dəyərindən artıq hissəsi izafi kapital kimi əks olunur, əks halda ilkin balansda tənzipləmə "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" maddəsi üzrə aparılır. Bu halda mühasibat uçotunda hes bir qeydiyyat aparılmır.

Yenidəntəşkilin növbəti forması qoşulmadır. Bu forma tətbiq edilərkən yekun mühasibat hesabatı yalnız qoşulan təşkilat tərəfindən tərtib edilir və həmin təşkilatda mənfəət və zərərin uçotu hesabı bağlanılır, qoşulma haqqında müqavilə əsasında xalis mənfəətin məbləği bölüşdürülür. Hesabat həmin təşkilatın fəaliyyətinə xitam verilməsi haqqında qeydin reyestrə daxil edilməsindən əvvəlki gün üçün tərtib edilir. Cari fəaliyyətlə bağlı bütün xərclər, məsələn, əmtəə-material qiymətlilərinin satışı, kreditorlarla hesablaşmalar aparılması, verilən əmlak üzrə amortizasiya hesablanması, əmək haqqının hesablanması, vergilər və rüsumlar üzrə hesablaşmalar, büdcədənkənar fondlara ayırmalar, gələcək dövrlərə aid olub təhvil-təslim aktına daxil edilməli olmayan xərclərin silinməsi, təhvil-təslim aktının təsdiq edildiyi tarixdən etibarən yenidəntəşkil üzrə xərclər və başqa məbləğlər qoşulan təşkilatın uçotunda və onun yekun mühasibat hesabatında əks olunur. Buna müvafiq olaraq hüquqi varisin mühasibat hesabatı təhvil-təslim aktının məlumatları əsasında qoşulan təşkilatın yekun hesabatının və hüquqi varisin mühasibat hesabatının ədədi göstəricilərinin sətirbəsətir cəmlənməsi və ya çıxılması (əvvəlki illərin zərəri) yolu ilə formalaşır. Bu cür hesabat qoşulan təşkilatın dövlət qeydiyyatına alındığı tarix üçün tərtib edilir. Bu halda dövlət qeydiyyatı tarixinə qədər hüquqi varisin və qoşulan təşkilatın mənfəət və zərərlər barədə hesabatlarının ədədi göstəriciləri cəmlənmir, həmin tarixdən sonra isə hüquqi varisin mənfəət və zərərlər haqqında hesabatının ədədi göstəriciləri yenidən təşkil edilmiş təşkilatın gəlirlərini və xərclərini əks etdirir.

Qoşulma haqqında müqaviləyə müvafiq olaraq alınmış əsas vəsaitlər, maddi qiymətlilər və qeyri-maddi aktivlər barədə məlumatlar təhvil-təslim aktı üzrə qiymətləndirmədə əks olunur, nizamnamə kapitalı isə qoşulan müəssisənin (təşkilatın) səhmlərinin (paylarının, hissələrinin) hüquqi varisin səhmlərinə

konvertasiya (mübadilə) edilməsi yolu ilə formalaşır.

Əgər qoşulma haqqında müqavilədə yenidən təşkil edilən təşkilatların nizamnamə kapitallarının cəmi ilə müqayisədə hüquqi varisin nizamnamə kapitalının artırılması nəzərdə tutulmuşdursa, hüquqi varisin mühasibat hesabatında qoşulma haqqında müqavilədə qəbul edilmiş nizamnamə kapitalının qiyməti əks etdirilir. Əks halda hüquqi varisin mühasibat hesabatında qoşulma haqqında müqaviləyə əsasən nizamnamə kapitalının həcmi göstərilir, yaranan fərq isə hüquqi varisin balansında "bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" göstəricisi ilə tənzimlənir.

Əgər nizamnamə kapitalının qoşulma haqqında müqavilədə nəzərdə tutulan qiyməti hüquqi varisin xalis aktivlərinin dəyəri ilə üst-üstə düşürsə, "Kapital və ehtiyatlar" bölməsinin ədədi göstəricilərinin formalaşmasının xüsusi qaydası tətbiq edilir. Səhmlərin konvertasiyası zamanı hüquqi varisin xalis aktivlərinin dəyəri nizamnamə kapitalının həcmindən artıq olduqda hüquqi varisin dövlət qeydiyyatına alındığı tarixdə onun balansının "Kapital və ehtiyatlar" bölməsinin göstəriciləri nizamnamə kapitalına və əlavə kapitala bölünməklə xalis aktivlərin dəyəri həcmində formalaşır. Bu halda əlavə kapital xalis aktivlərin dəyərinin səhmlərin məcmu nominal dəyərindən artıq hissəsi məbləğində yaranır.

Əgər hüquqi varisin xalis aktivlərinin dəyəri nizamnamə kapitalının həcmindən çoxdursa, müvafiq fərq "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" göstəricisi ilə tənzimlənir, bu isə dünya praktikasına uyğundur. Bu halda mühasibat uçotunda heç bir qeydiyyat aparılmır.

*Yenidəntəşkil həyata keçirilərkən bölünmə formasından istifadə edilə bilər.* Bu halda ayrılma balansının tərtib edilməsi üçün yenidən təşkil edilən təşkilatın ədədi göstəriciləri bölünür. Bu halda mühasibat uçotunda mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın ədədi göstəricilərinin ayrılması da daxil olmaqla heç bir qeydiyyat aparılmır.

Satışların uçotu, sair gəlirlər və xərclər hesabları üzrə qeydlər dövlət qeydiyyatından əvvəlki gün üçün aparılır. Bu, ədədi

göstəricilər yeni yaranmış təşkilatlar üzrə bölünməklə yekun mühasibat hesabatının tərtib edilməsi və bölüşdürülməmiş mənfəətin (ödənilməmiş zərərin) formalaşması üçün zəruridir. Bölünmə nəticəsində yaranmış təşkilatlar haqqında qeyd reyestrə daxil edilənə qədər bütün cari məsrəflər (işçilərlə əmək haqqı üzrə hesablaşmalar, kreditorlarla hesablaşmalar, verilən əmlak üzrə amortizasiya hesablanması, ayrılma balansının təsdiq edildiyi tarixdən sonra yaranmış yenidəntəşkil ilə bağlı xərclər) yenidən təşkil edilən təşkilatın xərclərinin tərkibində əks etdirilir.

Yenidən təşkil edilən təşkilatın yekun hesabatı və ayrılma balansı əsasında hər bir yeni təşkilatın dövlət qeydiyyatına alındığı tarix üçün daxilolma balansları tərtib edilir.

Bölünmə formasında yenidəntəşkil prosesində alınan əsas vəsait obyektləri, qeyri-maddi aktivlər, maddi qiymətlilərə gəlirli sərmayə qoyuluşları yenidən təşkil edilən təşkilatın yekun mühasibat hesabatının ədədi göstəriciləri nəzərə alınmaqla bölünmə balansının məlumatlarına əsasən qiymətləndirilir.

Bölünmə zamanı yaranmış təşkilatların nizamnamə kapitalı daxilolma balansında təsisçilərin qərarına müvafiq olaraq əks etdirilir. Əgər yeni yaranmış təşkilatların nizamnamə kapitalının artırılması nəzərdə tutulmuşdursa, onda daxilolma hesabatında nizamnamə kapitalının təsisçilərin bölünmə haqqında qərarında qeyd edilmiş kəmiyyəti əks olunur. Bölünmə nəticəsində yaranmış təşkilatların nizamnamə kapitalının qiymətinin yenidən təşkil edilən təşkilatın nizamnamə kapitalı ilə müqayisədə azalması nəzərdə tutulan halda isə bu kapitalın qiyməti daxilolma balansında təsisçilərin qərarına müvafiq olaraq əks etdirilir, fərq isə daxilolma balansında "bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" ədədi göstəricisi ilə tənzimlənir.

Bölünmə halında nizamnamə kapitalının həcmi yeni yaranmış təşkilatların xalis aktivlərinin dəyəri ilə üst-üstə düşmədiyi halda xüsusi qayda nəzərdə tutulmuşdur. Əgər xalis aktivlərin dəyəri nizamnamə kapitalının həcmindən artıqdırsa, daxilolma balansında xalis aktivlərin dəyəri nizamnamə kapitalına və əlavə kapitalla (xalis aktivlərin dəyərinin yeni yaranmış təşkilatların səhmlərinin nominal dəyərindən artıq hissə) bölünür.

Əgər xalis aktivlərin dəyəri bölünmə zamanı yaranmış təşkilatların nizamnamə kapitalının həcmindən azdırsa, bu fərq daxilolma balansında "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" ədədi göstəricisi ilə dəyirmi mötərizə içində tənzimlənir.

Təsisçilərin qərarı əsasında təşkilatın ayrılma formasında yenidən təşkil edilməsi müəyyən xüsusiyyətlərə malikdir. Bu halda yenidən təşkil edilən təşkilat illik mühasibat hesabatının tərtib edildiyi tarixdə MUƏ 16/02 "Xitam verilən fəaliyyət haqqında informasiya" sənədini rəhbər tuta bilər.

Ayrılma nəticəsində yaranmış təşkilatlar haqqında qeyd dövlət reyestrinə daxil edilənə qədər yenidən təşkil edilən təşkilatın cari fəaliyyəti ilə əlaqədar bütün xərclər və yenidəntəşkil ilə bağlı xərclər (bölünmə balansı təsdiq edildiyi tarixdən) yenidən təşkil edilən təşkilatın hesablarında əks etdirilir. Yeni yaranmış təşkilatın ilk mühasibat hesabatı bölünmə balansına əsasında tərtib edilir, bu təşkilatın nizamnamə kapitalı isə ilk balansda təsisçilərin qərarına müvafiq qaydada əks etdirilir.

Əgər təsisçilərin qərarına əsasən əmlak hüquqlarının verilməsi yenidən təşkil edilən təşkilatın nizamnamə kapitalı dəyişdirilmədən ayrılan təşkilatın nizamnamə kapitalına sərmayə qoyuluşu şəklində həyata keçirilsə, əmlakın bu cür verilməsi yenidən təşkil edilən təşkilatın hesabatında maliyyə qoyuluşları kimi, ayrılan təşkilatın hesabatında isə nizamnamə kapitalına sərmayə qoyuluşu kimi əks etdirilir.

Əgər təsisçilərin qərarına əsasən nizamnamə kapitalı bölünürsə, onda yenidən təşkil edilən təşkilatın balansında səhmlər konvertasiya (mübadilə) edilməklə və ayrılan təşkilatın dövlət qeydiyyatı tarixi üçün balansında ədədi göstəricilərə xalis aktivlərin dəyəri nizamnamə kapitalına və əlavə kapitalla bölünməklə daxil edilir. Əgər ayrılmış təşkilatın xalis aktivlərinin dəyəri nizamnamə kapitalının məbləğindən çox olarsa, fərq daxilolma balansında "bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" göstəricisi ilə tənzimlənməlidir. Əks halda bu fərq bölüşdürülməmiş mənfəətin ədədi göstəricisi ilə (dəyirmi mötərizədə) tənzimlənir. Bu fərq yenidən təşkil edilən təşkilatın dövlət qeydiyyatı tarixi üçün balansda da analogi qaydada tənzimlənir.

Təsisçilərin qərarı əsasında müvafiq təşkilati-hüquqi forma-

ya çevrilmə formasında yenidəntəşkil halında əmlakın və öhdəliklərin hüquqi varisə verilməsi ilə əlaqədar bütün məsələlər təhvil-təslim aktında tənzimlənir. Bu halda sənədlərin yenidən rəsmiləşdirilməsi ilə əlaqədar bütün xərclər təsisçilərin hesabına çəkilə bilər. Çevrilmə formasında təşkilatın daxilolma hesabatı yenidən təşkil edilən təşkilatın yekun mühasibat hesabatının müvafiq göstəricilərinin köçürülməsi yolu ilə tərtib edilir.

Yenidən təşkil edilən təşkilatın səhmlərinin konvertasiya edilməsinin qaydası haqqında təsisçilərin qərarına müvafiq olaraq nizamnamə kapitalı daxilolma hesabatında əks etdirilir. Yenidən təşkil edilən təşkilatın nizamnamə kapitalı ilə müqayisədə yaranan fərqlər daxilolma balansında bölüşdürülməmiş mənfəət göstəricisi ilə tənzimlənir.

Yenidəntəşkil nəticəsində öz fəaliyyətinə xitam verilmiş təşkilatlar təhvil-təslim aktı və ya bölünmə balansı əsasında yekun hesabat doldururlar, aparılmış yenidəntəşkil barədə informasiya isə izahat vərəqində açıqlanır.

## **7.6. Səhmdar cəmiyyətləri üçün maliyyə hesabatının ayrı-ayrı göstəricilərinin formalaşmasının xüsusiyyətləri**

Qeydiyyatata alınmış şirkətin maliyyə hesabatının tərtib edilməsi sahəsində dünya praktikasında bir səhmə düşən mənfəət (gəlir) göstəricisi təsərrüfat subyektinin maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsi üçün mühüm parametrdir.

BMHS 33 "Bir səhmə düşən mənfəət" standartında həmin göstəricinin (EPS) dəqiq tərfi və hesablanması üsulları verilmişdir. Beynəlxalq fond birjasında qeydiyyatata alınmış bütün şirkətlər bu göstəricidən istifadə edirlər.

Dünya praktikasında bir səhmə düşən mənfəət (gəlir) göstəricisini hesablamaq üçün aşağıdakı düsturdan istifadə edilir:

EPS + mənfəət / buraxılmış adi səhmlərin miqdarı

Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarında mənfəətə



hesabat ili ərzində konsolidə edilmiş mənfəətlə mənfəət vergisinin, imtiyazlı səhmlər üzrə azlıqların payının və dividendlərin fərqi kimi tərif verilmişdir.

**Buraxılmış adi səhmlər** dedikdə müəyyən dövr üçün adi səhmlər buraxılışı və dividend sinfi başa düşülür. Adi səhmlər sinfinin sayı birdən çox olduqda mənfəət müxtəlif səhm sinifləri üzrə onların dividend hüquqlarına və ya mənfəət əldə etmək üçün (müəyyən olunmuş ödəniş məbləğini aşmayan hədlər daxilində) başqa hüquqlara müvafiq olaraq bölüşdürülməlidir.

Bununla əlaqədar gəlirin hesablanması problemləri yaranır. Həmin problemlər sırasına ilk növbədə vergitutma problemi aiddir.

Şirkətin vergi yığımı əsasən üç elementdən (üç toplanandan) ibarətdir:

- ◆ mənfəət vergisi, o cümlədən xaricdə aparılan əməliyyatlardan mənfəət vergisi və alınan dividend;
- ◆ təxirə salınmış vergitutmadan köçürmələr;
- ◆ korporasiyaların mənfəətinə avans şəklində ödənilən qaytarılmayan verginin silinməsi.

BMHS-33-də EPS-in hesablanması üçün gəlirlərin müəyyən edilməsinin iki üsulu verilir: "xalis" üsul və "sıfır" üsulu.

*"Xalis" üsulun* səciyyəvi cəhəti ondan ibarətdir ki, vergi rüsumunun bütün elementləri hesabata daxil edilir.

*"Sıfır" üsulu* onunla səciyyəvidir ki, bu halda əvəzlənməyən mənfəət vergisi adi səhmlərə aiddir və onun məbləği hesabata daxil edilmir.

İkinci üsulün üstünlüyü ondan ibarətdir ki, o, dividend ödənilməsi səviyyəsindən asılı olmayan həcmdə mənfəət verir. Deməli, bu üsul müxtəlif şirkətlərin maliyyə vəziyyətlərini daha dəqiq müqayisə etməyə imkan verir. Lakin beynəlxalq standartda birinci üsula üstünlük verilir, çünki o, şirkətin dividend siyasətini müəyyənləşdirən bütün vergi öhdəliklərini əhatə edir.

BMHS-33 standartının tələbləri:

- ◆ EPS "xalis" üsulla hesablanır, yəni vergi rüsumunun bütün elementləri daxil edilir;

- ◆ əgər iki göstərici arasında əhəmiyyətli dərəcədə (EPS göstəricisinin "xalis" üsulla hesablanmış qiymətinin 5 və daha artıq faizi qədər) fərq varsa, EPS "sıfır" üsulu ilə hesablanır.

"Bir səhmə düşən mənfəət" göstəricisi hesablanarkən imtiyazlı səhmlər üzrə dividendlər nəzərə alınmalıdır. Əgər səhmlər kumulyativdirsə, dividendlərin elan edilib-edilməməsindən asılı olmayaraq bu göstəricini hesablayarkən dividendlərin məbləği çıxılmalıdır.

Lakin əgər imtiyazlı səhmlər kumulyativ deyildirsə, bu halda yalnız ödənilmiş dividendlər çıxılır.

Şirkətlər zərəre düşmüş olduqda (bir səhmə düşən gəlir mənfəi kəmiyyətlə ifadə edildikdə) şirkətlər bu göstəricinin hesablanması üçün adi üsuldən istifadə edirlər.

EPS göstəricisinin ikinci tərkib hissəsi buraxılmış səhmlərin sayıdır. Bu, il ərzində yeni səhmlər buraxılması ilə əlaqədardır. Standartda bu hal üçün aşağıdakı variantlar nəzərdən keçirilir:

- ◆ səhmlərin tam bazar dəyəri üzrə buraxılışı;
- ◆ pulsuz səhmlər buraxılışı (güzəştli buraxılış);
- ◆ səhmlərin mübadiləsi;
- ◆ yalnız mövcud səhmdarlar üçün səhmlər buraxılışı.

Birinci halda gəlirlər yalnız hesabat dövründə dividendə iddia edən səhmlərin orta miqdarına əsasən bölüşdürülməlidir.

İkinci halda hesabat zamanı güzəştli buraxılışdan sonra dividendə iddia edən səhmlərin sayından istifadə edilir.

Üçüncü halda yeni törəmə müəssisənin səhmləri ilə mübadilə edilərək dividendə iddia edən səhmlər buraxılır.

Belə hallarda bir səhmə düşən gəliri hesablamaq üçün fərz edirlər ki, həmin qiymətli kağızlar dövrün əvvəlində buraxılmışdır, bu dövr üçün törəmə müəssisənin mənfəəti isə müvafiq qrupun gəlirlərinə daxil edilir.

Sonuncu halda mövcud səhmdarlar üçün səhmlər buraxılışı cari bazar dəyərindən aşağı qiymət üzrə həyata keçirilir. Əslində bu, ilk iki üsulun (tam bazar qiyməti üzrə və güzəştli buraxılış) birləşdirilməsi deməkdir. Məsələn, fərz edək ki, şirkət

özünün mövcud səhmdarları üçün hər dörd səhmdara bir səhm nəzərdə tutulmaqla hərəsinin dəyəri 50 sentə bərabər olan səhmlər buraxır. Səhmdarlardan birinin əlində həmin şirkətin bazar qiyməti bir dollar olan 360 səhmi vardır. Buraxılışın nəticəsi 7.4 sayılı cədvəldəki kimi göstərilə bilər.

Cədvəl 7.2.

### Səhmdarın səhmlərinin sayı və dəyəri

Səhm buraxılışları	Səhmlərin sayı	dəyəri
İlkin miqdar	360	360
Səhmdarlar üçün buraxılış	90	45
Cəmi	450	405

Bu buraxılışdan sonra həmin səhmdarın 450 səhmi, onların hər birinin dəyəri isə 90 sent (405/450) olacaqdır. Bu qiymət hüquqsuz nəzəri qiymət adlanır. Buna müvafiq olaraq güzəştli buraxılış əmsalı (K) aşağıdakı kimi hesablanacaqdır,

$$K = (\text{təshihlərin sonuncu günündə bazar qiyməti}) / (\text{hüquqsuz nəzəri qiymət}) = 100/90 = 10/9.$$

Mövcud səhmdarlar üçün səhm buraxılışı ilin ortasında həyata keçirildikdə maliyyə ili iki müvafiq hissəyə bölünür.

Buraxılışdan sonrakı dövr üçün buraxılışdan sonrakı səhmlərin ümumi sayı götürülür. Buraxılışdan əvvəlki dövr üçün səhmlərin ilkin sayı güzəştli buraxılış əmsalına (bizim misalda 10/9 ədədinə) vurulur.

### Misal. Bir səhm düşən mənfəətin hesablanması

Mövcud səhmdarlar üçün səhm buraxan şirkətin hər biri 25 sentə ekvivalent olan səhmlər şəklində 1 milyon dollar səhmdar kapitalı vardır (səhmlərin bazar dəyəri 1 dollara bərabərdir). Şirkət maliyyə ilinin əvvəlində (iyunun 30-da) səhm buraxılışını həyata keçirmişdir. Maliyyə ili dekabrın 31-də başa çatır. İl ərzində mənfəətdən vergi tutulandan sonra qalan məbləğ 425000 dollar,

əvvəlki il üçün isə müvafiq məbləğ 400000 dollar olmuşdur.

Buraxılışdakı səhmlər aşağıdakı qaydada bölünmüşdür:

1 yanvar - 30 iyun (4 milyon səhm);

30 iyun - 30 dekabr (5 milyon səhm).

Aşkardır ki, güzəştli buraxılış halında o vaxta qədər buraxılmış bütün səhmlərin sayı güzəştli buraxılış əmsalına müvafiq kəmiyyətə (10/9) vurulmalıdır.

Onda səhmlərin orta çəkili sayı aşağıdakı kimi hesablanır:

$$4000000 \times 10/9 \times 6/12 = 2222222 \text{ (səhm)}.$$

Buraxılışdakı səhmlərin il ərzində orta çəkili sayı 4.722.222 olacaqdır.

Beləliklə, il ərzində EPS göstəricisi aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$\text{EPS} = 425.000 \text{ dollar} / 4722222 \text{ səhm} = 9 \text{ sent}.$$

Güzəştli buraxılışla bağlı düzəliş etmək üçün hər səhmə düşən gəlirin əvvəlki illər üçün qiyməti də yenidən hesablanmalıdır.

Güzəştli buraxılış nəzərə alınmasa əvvəlki il üçün EPS aşağıdakı kimi hesablanmalı idi:

$$400.000 \text{ dollar} / 4.000.000 \text{ səhm} = 10 \text{ sent}.$$

Buna müvafiq olaraq güzəştli buraxılış səhmlərin sayını artıraraq 4.444.444-ə çatdırır ( $4.000.000 \times 10/9$ ). Onda:

$$\text{EPS} = 400.000 \text{ dollar} / 4.000.000 \text{ səhm} = 9 \text{ sent}.$$

Beləliklə, hesablama qaydası iki mərhələdən ibarətdir:

1-ci mərhələdə mövcud səhmdarlar üçün səhm buraxılan ildə həmin buraxılışa qədər səhmlərin mövcud sayına aşağıdakı münasibət əsasında düzəliş edilir:

$$\text{EPS} = (\text{düzəlişin son günündə hüquqlu bazar qiyməti}) / (\text{hüquqsuz nəzəri qiymət}).$$

2-ci mərhələdə əvvəlki illər üçün EPS göstəricisinin qiymətinə aşağıdakı münasibət əsasında düzəliş edilir:

$$\text{EPS} = (\text{hüquqsuz nəzəri qiymət}) / (\text{düzəlişin son günündə hüquqlu bazar qiyməti}).$$

Əgər şirkət öz səhmlərini alırsa və girovdan çıxarırsa, onda hər səhmə düşən gəlir artıq məlum əsasında, yəni il ərzində buraxılışdakı səhmlərin orta çəkili sayına əsasən paylanır.

Yuxarıdakı misallar BMHS-33 "Bir səhmə düşən mənfəət" standartının müddəalarını daha yaxşı anlamağa imkan verir. Bu isə səhmin qiyməti ilə bir səhmə düşən gəlirin nisbəti kimi birja indikatorunu qiymətləndirmək üçün çox vacibdir.

RF-də səhmdar cəmiyyətləri bir səhmə düşən mənfəət barədə məlumatı mühasibat hesabatında açıqlamaladırlar. Bir səhmə düşən mənfəət barədə məlumatın açıqlanmasına dair metodik tövsiyələrə (RF Maliyyə Nazirliyinin 21 mart 2000 mart tarixli 29-n №-li əmri ilə təsdiq edilmişdir) müvafiq olaraq 2 №-li formada (mənfəət və zərərlər barədə hesabat) bir səhmə düşən baza mənfəəti (zərər) və bir səhmə düşən durulmuş mənfəət (zərər) əks etdirilir, izahat vərəqində isə aşağıdakı informasiya açıqlanır:

- ◆ əlavə adi səhmlər buraxılışı hansı hadisə nəticəsində baş vermişdir;
- ◆ əlavə adi səhmlər buraxılışının tarixi;
- ◆ buraxılmış əlavə adi səhmlərin sayı;
- ◆ əlavə səhmlərin yerləşdirilməsindən əldə edilmiş vəsaitin məbləği (səhmdarlar əlavə adi səhmlərin haqqını qismən ödəməklə onları almaq hüquqlarını həyata keçirdikdə).

Dünya praktikasında müəssisənin maliyyə mühasibat



Şəkil 2-dən görüldüyü kimi, müəssisənin qeyri-dövriyyə vəsaitləri uzun müddətə immobilizə edilmiş vəsaitlərə və müvəqqəti immobilizə edilmiş vəsaitlərə bölünür.

Uzun müddətə immobilizə edilmiş vəsaitlərə nisbətən uzun müddət (bir ildən çox) istifadə edilən əsas vəsaitlərlə yanaşı, torpaq sahələri, eləcə də əvəzində müəyyən vəsait ödənilmiş və amortizasiya hesablanmalı olan qeyri-maddi (görünməyən) aktivlər aiddir. Bu qrupda müəssisənin qiyməti də əks olunur. Müəssisənin sahibi dəyişən anda bu kəmiyyət müəssisə üçün ödənilmiş məbləğ ilə onun satışı barədə müqavilədə əks etdirilmiş bütün real aktivlərin qiyməti arasındakı fərq kimi təyin edilir. Müəssisənin qiymətinə icarə hüquqlarının, müştərilər barədə hüquqların, patentlərin, lisenziyaların, əmtəə nişanlarının və başqa dəyərlərin əldə edilməsi üçün xərclər daxil edilə bilər. Bu, yeni yaradılan müəssisələr üçün səciyyəvi haldır.

Xarici ölkələrin sahibkarlıq fəaliyyətində müəssisənin qiyməti müəssisənin vəziyyətinin pul şəklində ifadəsi kimi, müəssisənin real aktivlərinin istifadəsindən əldə edilən mənfəətdən daha artıq mənfəət əldə etməyin mümkünlüyü göstəricisi hesab edilir. Lakin müəssisənin qiyməti amortizasiya edilə bilər, yəni bu qiymət cari fəaliyyətlə əlaqədar xərclərə silinə bilər. Bundan sonra müəssisənin qiyməti simvolik şəkildə, bir pul vahidi (1 dollar, 1 marka və s.) şəklində göstərilir.

Abadlaşdırma ilə bağlı xərclər də hiss edilən maddi qiymətlilər deyildir, lakin onlar amortizasiya edilməli, yəni bir neçə il ərzində cari fəaliyyətlə bağlı xərclərə silinməlidir. Ona görə də bu cür xərclər uzun müddətə immobilizə edilmiş vəsaitlər qrupuna aid olunur.

Amortizasiya edilən istehsal vasitələrinin qiymətinə adətən alış və tikinti, eləcə də həmin vasitələrin quraşdırılması və istifadəyə verilməsi ilə bağlı xərclər daxil edilir. Lakin əsaslı işlərin başa çatdırılmasından sonra alış və ya istifadəyə verilmə zamanı yaranan əlavə xərclərin ilkin dəyərə daxil edilib-edilməməsi məsələsini hər bir müəssisə öz mülahizəsinə görə həll edir. Müəssisələrin çoxu öz obyektlərində əsaslı işlər görərkən əlavə xərcləri ilkin dəyərə daxil etməyib, hazır məhsula aid edirlər. İşəsalma - nizamlaşdırma xərcləri də müxtəlif qaydada

silinir. Müəssisələrin çoxu həmin xərcləri sürətli amortizasiya edilməli olan abadlaşdırma xərclərinə aid edir.

Əsas vəsaitlər təmir ediləndən və modernləşdiriləndən sonra onların qiyməti, bir qayda olaraq dəyişmir, təmirlə bağlı xərclər isə əsas fəaliyyətlə əlaqədar məsrəflərə silinir. Bu da vergi tutulmalı mənfəətin qazanmasına gətirib çıxarır.

Müvəqqəti immobilizə edilmiş vəsaitlər müəssisədən bir ildən artıq müddətə təcrid olunan kapitaldır. Bu vəsaitlərin tərkibinə başqa müəssisələrə uzun müddətə verilən kreditlər, eləcə də yerli və xarici müəssisələrə investisiyalar (iştirak titulları) daxildir. Çox vaxt investisiyalar başqa müəssisələrin, o cümlədən törəmə müəssisələrin səhmlərinin alınması yolu ilə həyata keçirilir.

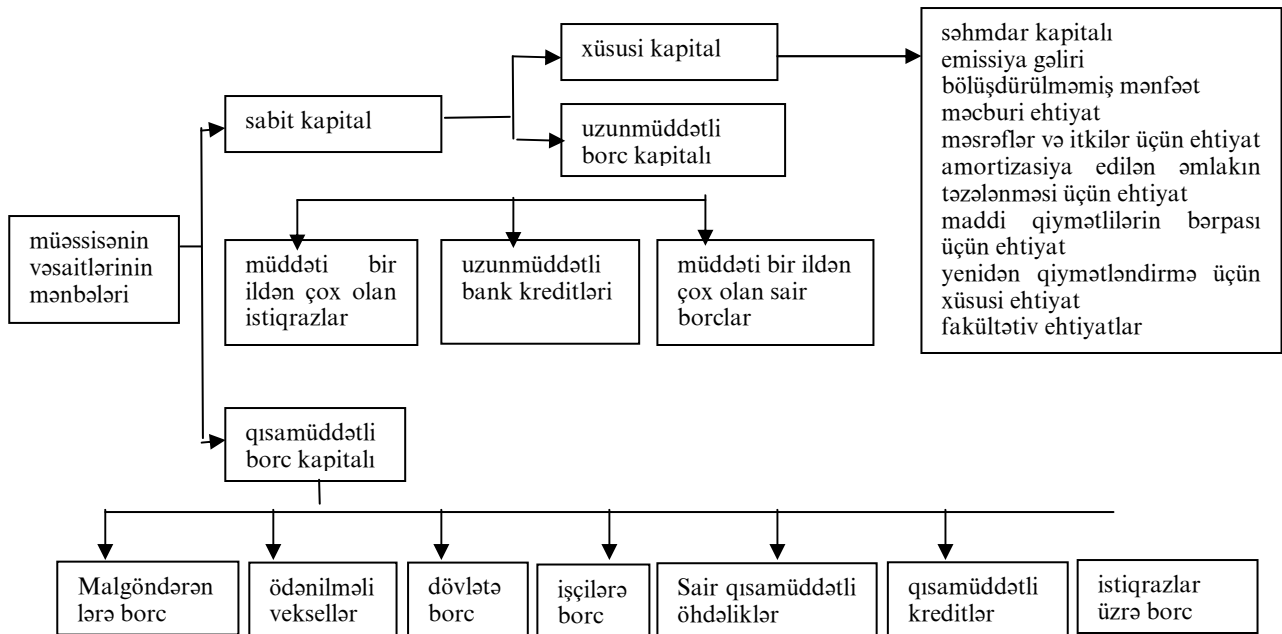
İkinci qrupa dövriyyə (mobil) vəsaitləri, yəni müəssisənin əmtəə-material qiymətliləri ehtiyatları şəklində, hesablaşmalarda olan vəsaitlər şəklində, eləcə də sərbəst nağd pul şəklində olan aktivləri daxildir.

İstehsal dövriyyə kapitalı bu qrupda xammal, materiallar, yanacaq, tara, hazır məhsul, yarımfabrikatlar və bitməmiş istehsal ehtiyatları ilə təmsil olunmuşdur. Bu vəsaitlərin hərəkəti istismar mühasibatında uçota alınmalıdır. Maliyyə mühasibatında bu aktivləri müəyyən tarix üçün əmtəə material qiymətliləri hesabları üzrə qalıqlar (saldo) şəklində göstərilir. Bu qalıqlar ya maya dəyəri üzrə, ya da inventarlaşdırma aparılarkən müəyyən edilən cari bazar qiyməti üzrə əks etdirilir.

Bir ildən az müddətə debitor borclarının bütün növləri "Hesablaşmalarda olan vəsaitlər" qrupunda əks etdirilir. Müvəqqəti sərbəst pul vəsaitlərinin qiymətli kağızlara (istiqrazlar, səhmlər və s.) sərmayə qoyulması ilə əlaqədar qısamüddətli investisiyalar da bu qrupda göstərilir. Həmin kağızlar (yerləşdirmə titulları) faiz şəklində gəlirlər, eləcə də təkrar satışdan gəlirlər əldə etməyə imkan verir.

Müvəqqəti sərbəst pul kapitalı müəssisənin kassasında və ya bank hesablarında saxlanır. Müəssisənin vəsaitlərinin yaranma mənbələri də iki qrupa bölünür: sabit (permanent) kapital və qısamüddətli borc kapitalı (şəkil 3).





**Şəkil 3. Müəssisənin vəsaitlərinin yaranma mənbələrinin təsnifatı**

Səhmdar cəmiyyəti hüququnda mövcud olan müəssisənin fəaliyyətinin başlanğıcında onun fəaliyyətinin əsas mənbəyi əsas etibarilə səhmlərə abunə hesabına daxil olmuş vəsaitlərdən ibarət olan xüsusi kapital, yəni səhmdar kapitalıdır. Onun kəmiyyəti buraxılmış səhmlərin nominal dəyəri ilə müəyyən edilir, nizamnamədə qeyd olunur və qanunla tələb edilən bütün açıqlamalarda göstərilir. Müəssisə öz fəaliyyəti prosesində əlavə səhm buraxılışı və əldə edilən mənfəətin bir hissəsinin ehtiyat saxlanması yolu ilə xüsusi kapitalını artırma bilər. Müəssisə səmərəli işlədikdə əlavə səhmlər buraxaraq onları fond birjalari vasitəsilə öz nominal dəyərindən xeyli artıq dəyər üzrə sata bilər. Satılmış səhmlərin qiymətindəki fərq xüsusi kapitala daxil olacaq, uçotda isə "emissiya gəliri" adlı ayrıca maddə üzrə əks etdiriləcəkdir.

Səhmdar müəssisəsinin nizamnaməsində mənfəətin səhm saxlayıcıları arasında dividendlər şəklində bölünməsi nəzərdə tutulur. İmtiyazlı səhmlər üzrə dividendlər hətta zəruri mənfəət olmadıqda belə sabit məbləğdə ödənilir. Adı səhmlər üzrə dividend şəklində bölüşdürülməli məbləğ mənfəət vergisi və qanunvericilikdə müəyyən edilmiş başqa tədiyələr ödənildikdən sonra qalan mənfəətin məbləğinə bərabərdir. Əgər bu mənfəət kapital üçün mənfəət normasından artıqdırsa, səhmdar müəssisəsinin idarə heyətinin qərarına əsasən mənfəətin bir hissəsi dövriyyədə qalır, adı səhmlər üzrə dividendlər isə orta mənfəət norması səviyyəsində ödənilir. Dividendlər üçün nəzərdə tutulan mənfəətin məhdudlaşdırılmasının ən geniş yayılmış üsulu müxtəlif növ ehtiyatlar yaratmaqdan ibarətdir. Bu ehtiyatların bəziləri hətta ümumi mənfəətdən yaradılır, bu isə müəssisə üçün çox sərfəlidir. Belə ehtiyatlar qisminə inflyasiya şəraitində yaradılan qiymətləndirmə ehtiyatları da aiddir. Bu ehtiyatlar konkret ölkənin qanunvericiliyində icazə verildiyi hallarda yaradılır. Lakin bir sıra ölkələrin vergi qanunvericiliyində həmin ehtiyatların normativ müddət ərzində istifadə edilməmiş hissəsi yenidən mənfəətin tərkibinə köçürülməsi nəzərdə tutulur. Amortizasiya edilən əmlakın təzələnməsi, əmtəə-material ehtiyatlarının bərpası, gələcək məsrəflər və itkilər üçün ehtiyatlar bu qəbildəndir.

Amortizasiya edilən əmlakın təzələnməsi üçün ehtiyatlar inflyasiya şəraitində adi amortizasiya məbləğlərinin çatışmamasının əvəzini çıxmaq məqsədilə yaradılır, çünki amortizasiya ilkin dəyərin

əvvəlki illərin qiymətləri ilə ifadə edilmiş kəmiyyətinə əsasən hesablanır. Bu ehtiyatlar üçün ayrımlar ümumi mənfəətdən tutulur.

Əmtəə-material qiymətlilərinin bərpa üçün ehtiyatlar yaradılmasının səbəbi də analojidir. Bu cür ehtiyatlar müəssisənin fasiləsiz fəaliyyəti üçün zəruri ehtiyatların nominal dəyərinin artması həcmində yaradılır. Lakin ehtiyatların bərpa müddəti amortizasiya edilən əmlakın bərpa müddətindən xeyli az olduğuna görə sahibkarlar birinci ehtiyatın yaradılmasına üstünlük verirlər.

Gələcək məsrəflər və itkilər üçün ehtiyatlara gəldikdə, bu halda qiymətləndirmənin ixtiyari olması yuxarıda adlarını çəkdiyimiz ehtiyatların yaradılması halı ilə müqayisədə daha yüksəkdir, çünki həmin məsrəflərin və itkilərin yaranma müddətləri və onların real həcmi məlum deyildir.

Vergi tutulan mənfəətin məbləğinin azaldılması üçün geniş yayılmış üsullardan biri də xeyriyyə fondlarına ayrımlardır. Bu məbləğlər başqa təşkilatlara verilməlidir və müəssisənin balansından silinir.

Xalis mənfəət hesabına yaradılan ehtiyatlar müəssisənin yeni aktivlərinə sərmayə qoyulmalı ehtiyat kapitalıdır. Bu ehtiyatların zəruri tərkib hissəsi qanunvericiliyə görə mənfəətin 5%-dən çox olmayan həcmdə müəyyən edilmiş və tədricən müəyyən həddə (səhmdar kapitalının 10-12%-ə) qədər artan ehtiyatdır. Bu ehtiyat müəyyən olunmuş həddə çatanda səhmdar kapitalının tərkibinə daxil edilir, yığım prosesi isə yenidən başlanır.

Lakin müəssisələrin çoxunda belə hesab edirlər ki, ehtiyat üçün 5%-li ayrımlar kifayət deyildir. Buna görə də xalis mənfəətin istehsalın genişləndirilməsi ilə bağlı tədbirlərin maliyyələşdirilməsinə yönəldilməsi üçün başqa imkanlar axtarırlar. Bu məqsədlə fakültativ ehtiyatlar deyilən fond yaradılır. Buraya dividendin sabitləşdirilməsi ehtiyatı, səhmdarlara məxsus ehtiyat, mənfəətin növbəti dövrə aid edilməsi və başqa mənbələr aiddir.

Ehtiyatların sonuncu növü üzərində bir qədər ətraflı dayanaq. Onun yaradılması dividend kimi bölüşdürülməli məbləğin tam sayda pul vahidinə bərabər olması barədə qərar qəbul edilməsi ilə əlaqədar idi. Dividend göstəricisi tam ədədlə ifadə edildikdə mənfəətin bir hissəsi dividend üçün bölüşdürülməmiş qalır və balansda ayrıca bir maddə kimi əks etdirilirdi. Bu maddə ilə bağlı anlaşılmazlıqlar yaranmağa başlamışdı: Həmin

məbləğ bölüşdürülən mənfəətin məbləğinə əlavə edilməyib, balansda get-gedə artan məbləğ şəklində toplanmağa başladı. Nəticədə bölüşdürülməmiş mənfəət artdı və ondan ehtiyat kapital yaradılması üçün istifadə etmək mümkün oldu.

"Müəssisənin ehtiyacları üçün tutulmuş mənfəət" mədəsinin də təyinatı buna oxşardır.

Nəzərdən keçirdiyimiz ehtiyatlar arasında yenidən qiymətləndirmə üçün xüsusi ehtiyat adlanan növ xüsusi yer tutur. Bu ehtiyat müəssisənin mənfəəti hesabına yaranmır, lakin özü əlavə mənfəətdir. Onun yaranması uzun müddətə immobilizə edilmiş vəsaitlərin, iştirak titullarının, eləcə də xarici valyuta şəklində debitor borclarının inflyasiya şəraitində artma istiqamətində yenidən qiymətləndirilməsi ilə bağlıdır. Xarici valyuta şəklində kreditör borclarının azalma istiqamətində yenidən qiymətləndirilməsi də həmin ehtiyatın məbləğlərinin tərkibində əks etdirilə bilər. Bu ehtiyat balansın hansı maddələrinin təminatı kimi yaradılmışdırsa, həmin maddələr üzrə ödəniş anına qədər müəssisənin sərəncamında qalır. Onun qalıq məbləği mənfəətə əlavə edilməlidir.

Şəkil 2-dən görüldüyü kimi, uzunmüddətli borc kapitalının mənbələri müəssisənin istiqraz saxlayıcılarına borcu, uzunmüddətli kreditlər və ödənilmə müddəti bir ildən artıq olan sair öhdəliklər üzrə borclardır.

Nizamnaməyə müvafiq olaraq istiqraz saxlayıcıları olan səhmdarlar dividend şəklində gəlirlə bərabər, müəssisənin idarə edilməsində iştirak etmək üçün səsvermə hüququ da əldə edirlər. Onların real hüquqları öz sərbəst kapitalını faiz şəklində gəlir gətirən istiqrazlara səmərəli yerləşdirmək imkanı vasitəsilə gerçəkləşir.

Qısamüddətli borc vəsaitlərinin mənbələri malgöndərənlərə, işçilərə, dövlətə və istiqrazlar üzrə borclar; ödənilməli veksellər üzrə borc; qısamüddətli bank kreditləri və s. öhdəliklər üzrə borc şəklində mövcuddur. Təsnifat qruplarının əksəriyyətinin xarakteri onların adlarından aşkar görünür, lakin bəzi maddələrə bir qədər izahat tələb olunur. Məsələn, dövlətə borc dedikdə vergilərin hesablanmış məbləği ilə büdcəyə faktiki ödənilmiş məbləği arasındakı fərq nəzərdə tutulur.

İstiqrazlar üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş faizlər və

səhmlər üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş dividendlər sair öhdəliklərə aid edilə bilər.

Məsrəflərin və gəlirlərin spesifik xarakterə malik olan ayrı-ayrı qruplarını daha ətraflı şəkildə nəzərdən keçirək. Uzun müddətə immobilizə edilmiş vəsaitlərin tərkibində abadlaşdırma ilə bağlı xərclər bu cür məsrəflərə aiddir. Həmin xərclərin iqtisadi mahiyyəti ondan ibarətdir ki, onlar birdəfəlik xarakter daşıyır və müəssisənin təşkilati cəhətdən formalaşması ilə bağlıdır. Buraya aşağıda sadalanan xərclər aiddir:

- ◆ müəssisənin yaradılması ilə əlaqədar təşkilati xərclər (məsələn, müəssisənin qeydiyyatı ilə əlaqədar xərclər, reklam xərcləri və s.);
- ◆ əlavə səhm buraxılışı ilə əlaqədar xərclər (banka ödənilən komission rüsumları);
- ◆ yeni məhsul növləri buraxılışına və ya yeni fəaliyyət növünə keçməyə hazırlıqla bağlı xərclər;
- ◆ əmlakın alışıının sənədləşdirilməsi ilə əlaqədar xərclər (rüsumlar, komission haqqları və s.);
- ◆ istiqraz vərəqlərinin emissiyası ilə bağlı xərclər;
- ◆ istiqrazların ödəniş mükafatı (abunəçilərin faktiki ödəniş olduğu məbləğlə istiqraz vərəqi ödənilərkən verilmiş məbləğ arasındakı fərq).

Lakin abadlaşdırma ilə bağlı xərclərin tərkibi reqlamentləşdirilməmişdir. Buna görə də müəssisələr öz fəaliyyətlərinin birinci ilində ümumi inzibati xərcləri və bəzi başqa məsrəfləri həmin xərclərin tərkibinə daxil edirlər.

Abadlaşdırma ilə bağlı xərclərin balansın aktivinə daxil edilməsi onunla şərtlənmişdir ki, bu qədər iri məbləğdə xərclər müəssisənin fəaliyyətinin ilk ilində onun mənfəətini əhəmiyyətli dərəcədə azalda bilər, halbuki yeni yaradılmış müəssisənin fəaliyyətinin elə ilk ilində dividendlər ödənilməsi və inkişafın başqa məqsədləri üçün istifadə etmək üçün mənfəət verməsi onun təsisçiləri üçün çox vacibdir.

Müəssisənin balansında bu xərclər fiktiv kapital rolunu oynayır, lakin qanunvericilik həmin məbləğləri sürətləndirilmiş amortizasiya şəklində müəssisənin cari məsrəflərinə silinməsinə icazə verir. Aşkardır ki, amortizasiya xərclərinin artırılması vergi tutulan mənfəətin məbləğini azaltmağa imkan verir.

Müəssisənin cari xərcləri və gəlirləri maliyyə mühasibatının müstəqil uçot obyektidir.

Cari xərclərə əmtəə-material qiymətlilərinin alınması, müəssisənin işçilərinin saxlanması, görülmüş işlərin və kənardan göstərilmiş xidmətlərin haqqının ödənilməsi, kənardan nəqliyyat xidmətlərinin haqqı, maliyyə əməliyyatları üzrə xərclər, hesabat dövrünün amortizasiya xərcləri, hesabat dövrünün ehtiyatlarına ayırmalar, vergilər və rüsumlar, müxtəlif ümumi məsrəflər cari xərclərə aiddir. Xərclərin ayrı-ayrı növlərinin uçotu müstəqil sintetik hesablarda aparılır.

Əmtəə-material qiymətlilərinin əldə edilməsi ilə bağlı xərclər onların alış dəyəridir (faktura üzrə dəyər və birbaşa nəqliyyat xərcləri). Bu xərclərin uçotu onların əldə edilməsinin faktiki maya dəyərini müəyyən etməyə imkan verir. Uçotla eyni zamanda malgöndərənlərlə hesablaşmalara nəzarət edilir.

İşçilərin saxlanması üçün xərclər - fəhlələrin, qulluqçuların, rəhbər işçilərin və digər heyətin əmək haqqı, ölkə qanunvericiliyinə müvafiq olaraq müəssisələr tərəfindən cari məsrəflər hesabına həyata keçirilməli olan sığorta orqanlarına ayırmaları əhatə edir. Ezamiyyə və nümayəndəlik xərcləri, mənzil haqqı, ödənişli məzuniyyətlər və işdənçıxma müavinətləri, peşə təhsili ilə bağlı məsrəflər, mükafatlar da bu cür xərclərə aiddir.

Kənardan göstərilən xidmətlər və görülən işlərin haqqının ödənilməsi sudan, qazdan, neft məhsullarından istifadə edilməsinə görə başqa müəssisələrin təqdim etdiyi hesabların, eləcə də maddi əmlakın saxlanması və təmiri ilə bağlı hesabların ödənilməsi ilə bağlı xərclərdir. İcarə haqqı, həmcinin alış və satış üzrə vasitəçilik xidmətlərinin haqqı da bu qrupa aiddir.

Kənardan göstərilən nəqliyyat xidmətləri ilə bağlı xərclər müstəqil nəqliyyat təşkilatlarının xidmətlərindən istifadə edilməsi ilə əlaqədardır. Materialların, yanacaqın və başqa malların alınması ilə əlaqədar birbaşa nəqliyyat xərcləri isə alıcı tərəfindən hazır məhsulun buraxılış qiymətindən əlavə ödənilir.

Bütün ödənilmiş vergilər və rüsumlar da (mənfəət vergisindən başqa) cari xərclərə aiddir. Mənfəət vergisi isə maliyyə mühasibatında zərər kimi uçota alınır.

İşçilərin əmək haqqından, eləcə də səhmdarların gəlirlərindən tutulan gəlir vergisinin hesablanması ilə əlaqədar vergi

öhdəlikləri bu qrupda əks olunur.

Müəssisə tərəfindən kreditlərə görə, istiqrazlar üzrə ödənilmiş faizlər, qiymətli kağızların əldə edilməsi ilə əlaqədar komission xərclərin məbləği maliyyə əməliyyatlarına aiddir.

Hesablanmış amortizasiya və ehtiyatlar üçün ayırmalar müəssisənin mənfəətini azaltdığına görə onlar maliyyə mühasibatı hesablarında cari xərclər kimi əks etdirilir.

Müxtəlif ümumi məsrəflər əsasən müəssisənin inzibati və kommertiya fəaliyyəti ilə bağlıdır. Poçt, teleqraf və telefon xərcləri, reklam, kataloqlar, nümunələr üçün xərclər, yarmarkaların, sərgilərin təşkil edilməsi, müştərilərə hədiyyələr verilməsi ilə bağlı xərclər bu qrupa daxildir.

Satışdan əldə edilən gəlirlər, alınmış güzəştlər, maliyyə əməliyyatlarından əldə edilən və əlavə gəlirlər cari gəlirlərə aiddir.

Gəlirlərin ayrı-ayrı növlərinin uçotu müstəqil sintetik hesablarda aparılır.

Satışdan əldə edilən gəlirlər hazır məhsulun, işlərin və xidmətlərin dəyərinin alıcılar tərəfindən ödənilməsi və məhsulların kreditə satışı ilə əlaqədardır. Buna görə də maliyyə mühasibatı mədaxilin uçotunu aparır, kredit hesablaşma əməliyyatlarına nəzarəti və vergilərin vaxtında daxil olmasına operativ nəzarəti həyata keçirir. Satış müqaviləsinə müvafiq olaraq malgöndərənlər tərəfindən təqdim edilən güzəştlərin uçotu ayrıca aparılır.

Alınmış faizlər və qiymətli kağızlar üzrə dividendlər cari gəlirlər kimi ayrıca uçota alınır. Mənzil-kommunal təsərrüfatının istismarından, əmlakın icarəyə verilməsindən əldə edilən və sair oxşar gəlirlər əlavə gəlirlərə aid edilir.

Qeyd etdiyimiz kimi, maliyyə mühasibatı cari gəlirləri ümumi məbləğlər şəklində uçota alır. Onların tərkibində amortizasiya edilən yeni əmlak yaradılması ilə bağlı xərclər də hesaba alınır. İstismar mühasibatı müəssisənin hesabat dövrü ərzində özü üçün görmüş olduğu işlərin ümumi dəyərini müəyyən edir. Maliyyə mühasibatı müəssisənin işinin nəticələrini müəyyən etmək üçün həmin məbləği cari xərclərin ümumi məbləğindən çıxır. Bu məqsədlə hesablarda "Müəssisə tərəfindən özü üçün görülmüş işlər" adlı gəlirlər hesabının krediti ilə müxabirləşməklə amortizasiya edilən yeni əmlakın mədaxili hesablarda əks etdirilir.

Hesabat dövründən əvvəlki dövrlərdə yaradılmış ehtiyatlar

hesabına ödənilməli olan cari məsrəflərin ümumi məbləğləri də analoji qaydada uçota alınır.

Xərclərin məbləği müvafiq ehtiyat hesabının debetinə və "Əvvəllər yaranmış ehtiyatlarla ödənilmiş xərclər" hesabının kreditinə aid edilir.

Cari fəaliyyətin nəticələri də "Cari fəaliyyətin maliyyə nəticələri" adlı hesabda əks etdirilir. Bu hesabda satışdan əldə edilən mənfəətlə yanaşı cari maliyyə fəaliyyətinin nəticəsi də göstərilir. Bu hesabın saldosu "Zərərlər və mənfəət" hesabında əks etdirilir. Həmin hesab mənfəət və zərərlər hissəsində açıqlanan saldonu aşkar etmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Xarici ölkələrdə maliyyə uçotunun təşkilinin yuxarıda şərh etdiyimiz metodoloji prinsipləri bizim ölkədə beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarına müvafiq olaraq mühasibat uçotunun islahatı proqramının (bu proqram RF hökumətinin 6 mart 1998-ci il tarixli 283 №-li qərarı ilə qəbul edilmişdir) və Rusiyanın bazar iqtisadiyyatında mühasibat uçotu konsepsiyasının reallaşdırılması ilə əlaqədar sınaqdan keçirilir.

RF-də uçotun standartlaşdırılması ilə əlaqədar hazırda aparılan işlərin məqsədi mühasibat uçotu və hesabatının normativ tənzimlənməsi üçün iqtisadiyyatın bazar modelinə, beynəlxalq standartlarına müvafiq olaraq maliyyə uçotunun aparılması və maliyyə hesabatının tərtib edilməsi prinsiplərinin və qaydalarının harmonikləşdirilməsinə yönəlmiş prinsip etibarilə yeni sistem yaratmaqdan ibarətdir. Təşkilatlarda maliyyə uçotunun dünya praktikasına transformasiyası ilə əlaqədar bu cür işlər beynəlxalq iqtisadi əlaqələrin inkişafının və investisiya prosesinin yaxşılaşdırılmasının mühüm tərkib hissəsidir.

## **7.7. Toplu və konsolidə edilmiş hesabatın tərtib edilməsi prinsipləri**

İqtisadiyyat sahəsində beynəlxalq inteqrasiyanın rolunun artması mənfəətin, vergitutma bazasının, investisiya qoyulması və qazanılmış vəsaitlərin kapitallaşdırılması şərtlərinin və onların hesablanma alqoritmlərinin, formalaşma prinsiplərinin müxtəlif ölkələrdə eyni şəkildə başa düşülməsini və tətbiq olunmasını tələb edir. Məhz buna görə də bütün dünyada



maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi və onlardan istifadə prosesində mühasibat uçotunun unifikasiyası problemi qarşıya çıxır. Avropa birliyinin 13 iyun 1983-cü il tarixli 7 №-li direktivinə müvafiq olaraq konsolidə edilmiş hesabat konsernin fəaliyyətinin faktiki əmlak və maliyyə vəziyyəti barədə informasiyanın hesabatdan istifadə edənlərə təqdim olunması məqsədilə mühasibat uçotunun beynəlxalq prinsiplərinə riayət olunmaqla tərtib edilməlidir.

Hazırda unifikasiya probleminin həllinə iki yanaşma daha geniş yayılmışdır: harmonikləşdirmə və standartlaşdırma. Əvvəlcə bu yanaşmalar həm ideologiyaya, həm də reallaşdırma prinsiplərinə görə bir-birindən fərqlənirdi. Lakin son illərdə bu terminlərdən çox vaxt sinonimlər kimi və ya bir-birini qarşılıqlı tamamlayan anlayışlar kimi istifadə edilir.

Beynəlxalq maliyyə hesabatı standartları bütün dünyada şirkətlərin maliyyə hesabatları tərtib etmələri üçün maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının tanınması, qiymətləndirilməsi və açıqlanması barədə tələblər müəyyənləşdirən qaydalardır. Maliyyə hesabatı standartları ümumdünya miqyasında şirkətlər arasında mühasibat sənədlərinin uyğunluğunu təmin edirlər.

Qeyd etmək lazımdır ki, beynəlxalq uçot standartları uçotun aparılmasının kompromisli və kifayət qədər ümumi variantlarının toplusudur. Bu standartlar tövsiyə xarakteri daşıyır, yəni onların qəbul edilməsi məcburi deyildir. Onların əsasında milli uçot sistemlərində müəyyən obyektlərin uçotu daha ətraflı rəqlamentləşdirilməklə milli standartlar, o cümlədən konsolidə edilmiş hesabatın tərtib edilməsi prinsipləri işlənib hazırlana bilər. Bununla belə, beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarının məqsədlərindən biri hələlik adekvat uçot sistemləri olmayan ölkələrdə tətbiq edilmək üçün hazır uçot sistemləri yaratmaqdan ibarətdir. Konsolidə edilmiş hesabata tətbiq edilən ən mühüm beynəlxalq standartlar aşağıdakılardır: 27 "Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları"; 22 "Şirkətlərin birləşməsi"; 28 "Assosiasiya edilmiş şirkətlərin hesabatı"; 31 "Müştərək müəssisələrin hesabatı"; 14 "Seqmentlər üzrə hesabat".

Sadaladığımız standartlar arasında ilk növbədə bu

strukturların birləşdirilməsi metodologiyasının müəyyən edil-diyi "Şirkətlərin birləşdirilməsi" adlı 22 №-li BMHS standartını nəzərdən keçirmək lazımdır. Birləşmə müxtəlif üsullarla həyata keçirilə bilər: başqa müəssisənin xüsusi kapitalının və ya netto-aktivlərinin alınması; şirkətlərin qovuşması; nəzarət müəyyən edilməsi.

*Alış (aldətmə)* - müəssisələrin birləşməsinin elə forma-sıdır ki, bu halda alıcı müəssisə aldığı müəssisənin netto-akti-vləri və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarət hüququ əldə edir. Bu halda ödəniş üç üsulla həyata keçirilə bilər: Səhmlər emissiyası; pul vəsaitlərinin köçürülməsi; sair aktivlərin veril-məsi.

Alış ilə əlaqədar əqdlər birləşən müəssisələrin səhmdar-ları arasında və ya alıcı müəssisə ilə digər müəssisənin səhmdar-ları arasında həyata keçirilə bilər.

Birləşmə nəticəsində birləşmiş müəssisələrə nəzarət etmək hüququna malik olan yeni müəssisə yaradıla bilər, yaxud birləşmiş şirkətin qovuşması üçün bir və ya bir neçə müəssisə ləğv edilə bilər.

Birləşmə həm də qovuşma yolu ilə həyata keçirilə bilər. Bu halda səhmdarlar mənfəətdən birgə istifadə etmək və risk-lərə görə birgə məsuliyyət daşımaq üçün ümumi netto-aktivlərə və istehsal fəaliyyətinə nəzarət edirlər. Qovuşma vahid uçot siyasəti tətbiq edən vahid strukturun yaranmasına gətirib çıxarır.

Qovuşma metodundan istifadə edildikdə müəssisələrdən biri digərini almır, buna görə də birləşmiş təsərrüfat subyekti birləşən müəssisələrin aktivlərini, öhdəliklərini və xüsusi kapi-talını onların balans dəyəri üzrə qəbul edir. Qovuşma ilə əla-qədar xərclər (qeydiyyat haqqı, məsləhətçilərin, vasitəçilərin xidmətlərinin haqqı; səhmdarların informasiya ilə təmin edil-məsi üçün xərclər və s.) hansı hesabat dövründə çəkilmişdirsə, həmin dövrdə uçota alınır.

Müəssisələrin nəzarət müəyyən edilməsi əsasında birləş-məsi mənfəət əldə etmək məqsədilə müəssisənin maliyyə-təsər-rüfat fəaliyyətinə rəhbərliyi həyata keçirməyə imkan verən səla-hiyyətlər əldə edilməsi deməkdir. Alınan müəssisə üzərində

nəzarət o halda real müəyyən edilmiş sayılır ki, birləşən müəssisələrdən biri digər müəssisənin malik olduğu səslerin 50%-dən çoxu barəsində hüquq əldə etsin, eləcə də digər müəssisənin nizamnaməsinə müvafiq olaraq onun maliyyə və istehsalat siyasətinə rəhbərlik etmək hüququ (o cümlədən idarə heyəti üzvlərinin və direktorlar şurası üzvlərinin əksəriyyətini təyin etmək və ya dəyişdirmək hüququ) əldə etsin. Birləşmiş müəssisələrin administrasiyası birləşmiş struktura rəhbərlik edilməsində iştirak edir, onun səhmdarları isə birləşmə nəticəsində yaranan səmərə və riskləri birlikdə bölüşdürürlər. Başqa sözlə desək, hər bir müəssisənin səhmdarları birləşmədən əvvəl malik olduqları səsvermə hüququnu və birləşmədə nisbi payını praktiki olaraq əvvəlki kimi saxlayır.

Bu sahədə digər mühüm standart BMHS-27 "Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları" standartıdır. Bu sənəddə baş şirkətin nəzarəti altında olan bir qrup şirkət üçün maliyyə hesabatlarının tərtib olunması və təqdim edilməsi məsələləri nəzərdən keçirilir. Birləşmiş şirkətlərin konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları bu cür şirkətlərin maliyyə vəziyyəti və onların təsərrüfat fəaliyyəti barədə informasiyaya istifadəçilərin tələbatını təmin etmək məqsədilə hazırlanır.

BMHS-27 standartında onun məzmun hissəsində istifadə edilən əsas anlayışların tərifləri verilmişdir. Bu cür anlayışlara aşağıdakılar aid edilə bilər:

- ◆ *törəmə şirkət* - başqa müəssisə ilə konsolidə olunan (birləşən) şirkət;
- ◆ *baş şirkət* - bir və ya bir neçə törəmə müəssisəsi olan şirkət;
- ◆ *qrup* - baş şirkət və onun bütün törəmə şirkətləri;
- ◆ *azlığın nisbi payı* - ana müəssisənin nə birbaşa, nə də dolaylı qaydada malik olmadığı törəmə müəssisənin istehsalat fəaliyyətinin yekunlarının və netto-aktivlərin bir hissəsi. Bu hissə səhmlərin 50%-dən azdır;
- ◆ *konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları* - qrupun bir şirkətin hesabatı kimi təqdim etdiyi maliyyə hesabatları.

Bu standarta müvafiq olaraq nəzarət - baş təşkilatın şirkətlərin fəaliyyətindən mənfəət əldə etmək məqsədilə onların maliyyə və təsərrüfat siyasətini müəyyən etmək hüququdur.

Belə hesab edilir ki, baş şirkət başqa şirkətin səsələrinin 50%-dən çoxuna birbaşa və ya dolayı şəkildə malik olduqda, lakin səlahiyyətlər barəsində bir sıra şərtlər ödənildikdə nəzarət həyata keçirilir:

- ◆ nizamnaməyə və ya sazişə əsasən maliyyə və təsərrüfat siyasətini müəyyən etmək;
- ◆ direktorlar şurasının və ya analoji idarəetmə orqanının üzvlərinin əksəriyyətini vəzifəyə təyin etmək və ya onları vəzifədən çıxarmaq;
- ◆ direktorlar şurasının yığıncaqlarında idarəetmə qərarlarını səs çoxluğu ilə qəbul etmə.

Törəmə şirkət haqqında informasiya aşağıdakı hallarda konsolidə edilmiş hesabatda daxil olunmur:

- ◆ əgər törəmə şirkətin yaxın gələcəkdə başqasına satılması ilə alındığına görə nəzarətin müvəqqəti olacağı gözlənilirsə;
- ◆ törəmə şirkət onun öz vəsaitlərini baş şirkətə verməsi imkanını əhəmiyyətli dərəcədə azaldan ciddi və uzunmüddətli məhdudiyətlər şəraitində işləyirsə.

Konsolidə edilmiş hesabatların tərtib edilməsi metodikasına görə baş şirkət və onun törəmə şirkətləri konsolidə etdikdə maliyyə hesabatları əvvəlcə "sətir-sətir" metodu ilə ümumiləşdirilir, müvafiq aktivlər, öhdəliklər, səhmdar kapitalı, gəlir və xərc maddələri birləşdirilir, sonra isə toplu hesabatdan qrup daxilində bütün qarşılıqlı hesablaşmalar istisna edilir (eliminasiya olunur):

- ◆ baş şirkətin hər bir törəmə şirkətə investisiyalarının və buna müvafiq olaraq hər bir törəmə şirkətin xüsusi kapitalında baş şirkətin payının balans dəyəri;
- ◆ qruplararası saldo və əməliyyatlar, o cümlədən satışlar, xərclər, dividendlər;
- ◆ qruplararası əməliyyatlar nəticəsində alınmış və aktivlərin balans dəyərinə (məsələn, əsas vəsaitlərə, maddi

istehsal ehtiyatlarına) daxil edilmiş satışdankənar mənfəətlər;

- ◆ qrupdaxili əməliyyatlar nəticəsində yaranan və aktivlərin balans dəyəri hesablanarkən çıxılan satışdankənar zərərlər;
- ◆ qrupdaxili əməliyyatlar üzrə satışdankənar mənfəətlərin və zərərlərin istisna edilməsi müddətlərində fərq nəticəsində yaranan məbləğlər;
- ◆ hesabat dövründə konsolidə edilmiş törəmə şirkətlərin xalis gəlirində və xalis aktivlərində azlığın nisbi payı. Azlığın nisbi payı konsolidə edilmiş balansda ana şirkətin öhdəliklərindən və xüsusi kapitalından ayrı və qrupun mənfəətindən ayrı göstərilməlidir.

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları vahid uçot siyasəti əsasında tərtib edilməlidir. Əgər törəmə şirkətin istifadə etdiyi uçot siyasəti ana şirkətin siyasətindən fərqlidirsə, bu şirkətin maliyyə hesabatına müvafiq düzəlişlər edilir.

Əgər konsolidə zamanı istifadə edilən maliyyə hesabatları müxtəlif hesabat tarixləri üçün tərtib edilmişdirsə, hesabat tarixləri arasındakı dövrdə baş vermiş mühüm əməliyyatların və ya təsərrüfat fəaliyyəti ilə bağlı başqa hadisələrin yekunlarına düzəlişlər edilməlidir. Hər bir halda hesabat tarixləri arasındakı müddət fərqi üç aydan çox olmamalıdır.

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatında iri törəmə şirkətlərin siyahısı olmalıdır. Bu siyahıda həmin şirkətdərin adları, onların qeydiyyatı alındığı və ya yerləşdiyi ölkə, kapital paylarının və ya səsvermə hüququna malik olan səhm paketlərinin bölgüsü göstərilməlidir. Bu hesabatlarda törəmə şirkətin hansı səbəblərə görə konsolidə etməməsi, baş şirkət törəmə şirkətin səslərinin yarısından (50%) çoxuna birbaşa və ya dolay yolla sahib deyildirsə, baş şirkətlə törəmə şirkətlər arasında qarşılıqlı münasibətlərin xarakteri, eləcə də baş şirkət səslərin 50%-dən çoxuna malik olduğuna baxmayaraq onun nəzarət etmədiyinə görə onun törəmə şirkətləri olmayan şirkətlərin adları göstərilməlidir.

Ana şirkətin maliyyə hesabatlarının ayrı-ayrı bölmə-

lərində törəmə şirkətin tətbiq etdiyi uçot metodu öz metodologiyasına görə ana şirkətin uçot metodundan fərqlənirsə, həmin uçot metodu təsvir edilməlidir.

XX əsrin 90-cı illərindən başlayaraq Rusiya qanunvericiliyində konsolidə məsələləri, ilk növbədə kommərsiya təşkilatlarının: səhmdar cəmiyyətləri, ortaqlıqlar, məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər və s. hüquqi formaları ilə əlaqədar məsələlər işıqlandırılmağa başlanmışdır. Səhmdar cəmiyyətinin hüquqi statusu RF Mülki Məcəlləsində (maddə 96, 97), eləcə də "Səhmdar cəmiyyətləri haqqında" Federal Qanunda (26 dekabr 1995-ci il tarixli 208-FZ №-li qanunda) müəyyən edilmişdir.

Törəmə və asılı cəmiyyətlərin hüquqi statusu RF MM-də (maddə 105, 106), eləcə də "Əmtəə bazarlarında rəqabət və inhisarçı fəaliyyətin məhdudlaşdırılması haqqında" federal qanunda (22 mart 1991-ci il tarixli 948-1 №-li qanunun hazırda qüvvədə olan redaksiyası) müəyyən edilir. Konsolidə edilmiş hesabatın tərtib olunması məsələləri "Maliyyə-sənaye qrupları haqqında" 30 noyabr 1995-ci il tarixli 190-FZ №-li Federal Qanunda konkretləşdirilir. Bu qanunda maliyyə-sənaye qrupuna (MSQ) investisiya və başqa layihə və proqramların reallaşdırılması üçün texnoloji və ya iqtisadi inteqrasiya məqsədilə maddi və qeyri-maddi aktivlər (tamamilə və ya qismən) birləşdirilməklə əsas və törəmə cəmiyyətlər qismində fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslərin birliyi kimi tərif verilir.

MSQ-nin tərkibinə ictimai və dini təşkilatlar müstəsna olmaqla kommərsiya və qeyri-kommərsiya təşkilatları, o cümlədən xarici təşkilatlar daxil ola bilər. Təşkilatın birdən çox sayda MSQ-də iştirak etməsinə yol verilmir.

Qanunvericiliyə müvafiq olaraq MSQ-nin mərkəzi (əsas) şirkəti MSQ-nin toplu (konsolidə edilmiş) balansını və digər maliyyə hesabatı formalarını tərtib edir, MSQ-nin fəaliyyəti barədə illik hesabat hazırlayır.

Konsolidə edilmiş hesabatın tərtib olunması hüquqi baxımdan müstəqil, lakin qarşılıqlı əlaqəli təşkilatlar qrupunun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri barədə informasiya almağa imkan verir. Bu halda RF Maliyyə Nazirliyinin "Toplu mühasibat hesabatının tərtib edilməsinə və təqdim olunmasına

dair metodik tövsiyələr haqqında" 30 dekabr 1996-cı il tarixli 112 №-li əmri ilə təsdiq edilmiş RF-də mühasibat uçotu və mühasibat hesabatının aparılmasına dair əsasnamənin (RF Maliyyə Nazirliyinin 12 may 1999-cu il tarixli 36-n №-li əmri ilə təsdiq edilmiş redaksiyada) rəhbər tutmaq lazımdır. Sonuncu normativ sənədə müvafiq olaraq təşkilatlar toplu mühasibat hesabatı formalarına maraqlı istifadəçilər üçün zəruri olan maddələri və informasiyanı əlavə edə bilirlər. Lakin bu normativ aktlarda MSQ üzrə konsolidə edilmiş hesabatın tərtib olunmasına dair tövsiyələr yoxdur.

Hazırda Rusiya praktikasında hesabatların tərtib olunmasında iki termindən istifadə edilir - "toplu hesabat" və "konsolidə edilmiş hesabat" lakin bu terminlərin sinonimlər kimi tətbiq edilməsi düzgün deyildir, çünki bu hesabat formaları bir-birindən tək-cə təyinatına, tərtib olunma texnikasına, istifadəçilər dairəsinə görə deyil, həm də konseptual mənada fərqlənirlər.

Qüvvədə olan normativ sənədlərə müvafiq olaraq **toplu hesabat** aşağıdakı hallarda tərtib edilir:

- ◆ əgər toplu hesabat federal nazirliklər və digər federal icra hakimiyyəti orqanları tərəfindən formalaşdırsa;
- ◆ əgər bir hüquqi şəxsin daxili hesabatı onun hüquqi şəxs yaratmadan müstəqil balansla ayrılmış filiallarının hesabat məlumatları əsasında tərtib edilirsə;
- ◆ əgər təşkilatın törəmə və asılı cəmiyyətləri varsa.

Müasir dövrdə istər xarici ölkələrin, istərsə də Rusiyanın iqtisadiyyatının vəziyyəti tərkibində törəmə və asılı cəmiyyətlər olan kommersiya təşkilatlarının fəaliyyəti ilə əhəmiyyətli dərəcədə bağlıdır. Bu cür təşkilatların səciyyəvi əlaməti ondan ibarətdir ki, onların tərtib etdiyi toplu maliyyə hesabatı fəaliyyət seqmentləri üzrə ümumiləşdirilmiş informasiyaya əsaslanır.

Beynəlxalq praktikada bu məsələlər BMHS-14 "Maliyyə informasiyasının seqmentlər üzrə əks etdirilməsi" standartında öz əksini tapmışdır.

Fəaliyyət seqmentləri üzrə hesabat tərtib etməkdə

məqsəd maliyyə hesabatının istifadəçilərinə aşağıdakı imkanları yaratmaqdır:

- ◆ şirkətin fəaliyyətinin əsas istiqamətlərini təhlil etmək;
- ◆ şirkətin risklərini və mənfəətini qiymətləndirmək;
- ◆ şirkətin fəaliyyətinə münasibətdə adekvat qərarlar qəbul etmək.

**Seqmentləşdirmə** - buraxılan məhsulların və ya göstərilən xidmətlərin müxtəlif tiplərinə və şirkətin öz fəaliyyətini həyata keçirdiyi coğrafi rayonlara müvafiq olaraq maliyyə hesabatına daxil edilmiş informasiyanın təhlilinin bir növüdür.

Bununla əlaqədar BMHS-14 standartında fəaliyyət seqmenti, coğrafi seqment və hesabat seqmenti anlayışlarına tərif verilir.

*Fəaliyyət seqmenti* dedikdə şirkətin eyni növlü məhsullar istehsal edən və şirkətin başqa fəaliyyət seqmentlərindən başqa risklərə məruz qalması və mənfəət səviyyəsinin başqa olması ilə fərqlənən komponenti başa düşülür. Bu cür seqmentlərin fərqləndirilməsi meyarları aşağıdakılardır:

- ◆ məhsulların və ya xidmətlərin təbiəti;
- ◆ istehsal prosesinin xarakteri;
- ◆ məhsulların və ya xidmətlərin alıcısının tipi;
- ◆ məhsulların realizə edilməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi metodları.

*Coğrafi seqment* - müəyyən iqtisadi şəraitdə məhsul istehsal edən və ya xidmətlər göstərən, başqa coğrafi seqmentlərdən başqa risklərə məruz qalması və mənfəət səviyyəsinin başqa olması ilə fərqlənən komponenti başa düşülür. Coğrafi seqmentləri müəyyən edən meyarlar aşağıdakılardır:

- ◆ iqtisadi və siyasi şəraitin oxşarlığı;
- ◆ təsərrüfat əməliyyatları və müxtəlif coğrafi rayonlar arasında qarşılıqlı əlaqə;
- ◆ təsərrüfat əməliyyatlarının oxşarlığı;
- ◆ təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar xüsusi risklər;
- ◆ valyuta nəzarətinin və valyuta risklərinin mövcud olması.



*Hesabat seqmenti* dedikdə barəsində informasiyanın maliyyə hesabatına daxil edildiyi seqment başa düşülür. Fəaliyyət seqmenti və coğrafi seqment hesabat informasiyasının açıqlanma dərəcəsi barədə bu standartın tələblərinə nə dərəcədə uyğun gəlməsindən asılı olaraq onlar hesabat seqmenti ola bilər.

Maliyyə hesabatını tərtib edənlər üçün seqment üzrə gəlirlər və xərclər anlayışları da az əhəmiyyət kəsb etmir.

*Seqment üzrə gəlirlər* şirkətin mənfəət və zərərlər haqqında hesabatında əks olunan, müəyyən seqmentə birbaşa aid edilən gəlirləri, o cümlədən həm başqa seqmentlərə, həm də kənar təşkilatlara və ya xidmətlər satışından əldə edilən gəlirlərdir. Lakin seqment üzrə gəlirlər əvvəlcədən nəzərdə tutulmayan halların nəticəsini, eləcə də faiz və ya dividend şəklində gəlirləri əhatə etmir.

*Seqment üzrə xərclər* dedikdə seqmentin əsas (əməliyyat) fəaliyyəti nəticəsində yaranan, bilavvəsitə həmin seqmentə aid olan xərclər, o cümlədən həm başqa seqmentlərə, həm də kənar təşkilatlara məhsul və ya xidmətlər satışı ilə bağlı xərclər başa düşülür. Əvvəlcədən nəzərdə tutulmayan halların nəticələri, ödənilməli faizlər, investisiyaların satışından yaranan itkilər, vergilərlə bağlı xərclər, inzibati və ümumtəsərrüfat xərcləri seqment üzrə xərclərə daxil deyildir.

Beləliklə, BMHS-14 Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları şirkət səviyyəsində inzibati və başqa xərclər nəzərə alınmadan seqment səviyyəsində informasiyanı formalaşdırır. Bu halda şirkətlər hesabat seqmentlərini, yəni bu standartın tövsiyələrinə müvafiq olaraq maliyyə hesabatına daxil edilən seqmentləri müstəqil şəkildə müəyyən edirlər.

Bir qayda olaraq hesabatla əl seqmentləri daxil etmək məsləhətdir ki, həmin seqmentlərdə satışın əsas hissəsi kənar təşkilatlarla bağlı olsun və aşağıdakı elementlərin ən azı 10%-nə malik olsun:

- ◆ başqa seqmentlərə satış da daxil olmaqla ümumi satışın həcmi;
- ◆ bütün mənfəətli seqmentlərin ümumi mənfəəti;

- ◆ bütün mənfəətsiz seqmentlərin ümumi zərəri;
- ◆ bütün seqmentlərin ümumi aktivləri.

Əgər seqment bir dəfə hesabat seqmenti kimi qəbul edilmişdirsə, sonrakı dövrlərdə hətta yuxarıda sadalanan göstəricilərin 10%-ə malik olmasa belə, hesabat seqmenti olacaqdır.

Əgər kənar təşkilatlara satışdan əldə edilmiş ümumi mədaxildə seqmentin nisbi payı 75%-dən az deyildirsə, o, hətta yuxarıda adları çəkilən göstəricilərin 10%-nə malik olmadıqda belə, maliyyə hesabatına daxil edilməlidir.

Bundan əlavə, seqment üzrə hesabatda seqmentlər üzrə hesabatların ümumi maliyyə hesabatı ilə qarşılıqlı əlaqəsi əks etdirilməli, hər bir seqmentin uçot siyasətində baş vermiş dəyişikliklər, hər bir bölmənin istehsal etdiyi məhsulların və göstərdiyi xidmətlərin tipi və hər bir coğrafi seqmentin tərkibi göstərilməlidir.

RF-də işlənib hazırlanmış "Seqmentlər üzrə informasiya" adlı MUƏ 12/2000 əsasnaməsi tərkibində törəmə və asılı cəmiyyətlər olan bütün kommersiya təşkilatlarının (kredit təşkilatları müstəsna olmaqla) toplu mühasibat hesabatı tərtib edilərkən tətbiq olunan informasiyanın tərtib və təqdim edilməsinin metodologiyasına və qaydalarına şamil edilir. Bu baxımdan kiçik sahibkarlıq subyektləri istisna təşkil edir, onlar MUƏ 12/2000 standartını tətbiq edə bilməzlər.

Beynəlxalq standartda olduğu kimi MUƏ 12/2000-də də seqment barədə informasiya, əməliyyat seqmenti barədə, coğrafi seqment, hesabat seqmenti barədə informasiya kimi mühüm anlayışların, eləcə də seqmentin mədaxili (gəlirləri), seqmentin xərcləri, seqmentin mədaxili (gəlirləri) və seqmentin xərcləri arasındakı fərqə bərabər olan seqmenti maliyyə nəticələri barədə, seqmentin aktivləri və öhdəlikləri barədə anlayışlara tərif verilir. Bu təriflər beynəlxalq normalara və BMHS-14 standartının tələblərinə uyğundur.

MUƏ 12/2000-in ayrıca bir bölməsi informasiyanın hesabat seqmentləri üzrə seçilməsi qaydasına həsr edilmişdir. Milli standartın bu bölməsi işlənib hazırlanarkən beynəlxalq

standartda təsbit olunmuş prinsiplər əsas götürülmüşdür.

BMHS-14 standartında olduğu kimi MUƏ 12/2000-də də seqmentlərin siyahısının təşkilat tərəfindən formalaşması qaydası müəyyən eidlmışdir. Toplu mühasibat hesabatının tərtib edilməsi təşkilati və idarəetmə strukturundan asılı olaraq təşkilata həvalə olunur. Bu halda hesabatda fəaliyyət seqmentlərinin ayrılmasına təsir göstərən əsas amillər ümumi iqtisadi, siyasi, valyuta, kredit və qiymət riskləridir. Həmin risklərin qiymətləndirilməsi onların dəqiq kəmiyyət ölçüsünü və ifadəsini nəzərdə tutmur.

Müəyyən əmtənin istehsalı, müəyyən işin görülməsi (xidmətin göstərilməsi) və ya eyni növlü əmtələr (işlər, xidmətlər) istehsalı ilə bağlı risklərə məruz qalan təşkilatın fəaliyyətini açıqlayan əməliyyat seqmentləri barədə və mənfəət əldə edilməsi barədə informasiya mühasibat hesabatında MUƏ 12/2000 sənədinin 7-ci bəndinə uyğun olaraq aşağıdakı əsaslar üzrə oxşarlıq şərti daxilində göstərilir:

- ◆ malların, işlərin, xidmətlərin təyinatı;
- ◆ malların istehsalı, işlərin görülməsi (xidmətlərin göstərilməsi) prosesi; üzrə
- ◆ malların, işlərin, xidmətlərin istehlakçıları (alıcıları);
- ◆ malların satışı, işlərin, xidmətlərin realizə edilməsi metodları;
- ◆ təşkilatın fəaliyyətinin idarə edilməsi sistemləri.

Müəyyən coğrafi region üçün spesifik risklərə məruz qalan regionda malların istehsalı, işlərin görülməsi (xidmətlərin göstərilməsi) və mənfəət əldə edilməsi ilə əlaqədar təşkilatın fəaliyyətinin müvafiq hissəsini açıqlayan coğrafi seqmentlər barədə informasiya mühasibat hesabatında aşağıdakı əlamətlər üzrə oxşarlıq şərti ilə MUƏ 12/2000-in 8-ci bəndinə müvafiq olaraq göstərilir:

- ◆ ərazilərində təşkilatın fəaliyyəti həyata keçirilən dövlətlərin siyasi və iqtisadi sistemlərinin şəraiti;
- ◆ fəaliyyət oxşar olduqda və bu fəaliyyətin müxtəlif coğrafi regionlarda həyata keçirilməsi üçün davamlı əlaqələr mövcud olduqda;

- ◆ təşkilatın müvafiq coğrafi regionda fəaliyyəti ilə əlaqədar risklərin xarakterinə görə;
- ◆ müvafiq coğrafi regionda valyuta nəzarəti qaydaları və valyuta riskləri ümumi olduqda coğrafi seqmentlər üzrə informasiyanın formalaşması konkret dövlət (bir neçə dövlət) üzrə, region üzrə, aktivlərin olduğu (fəaliyyətin həyata keçirildiyi) yerlər üzrə, əmtələrin (işlərin, xidmətlərin) satış bazarlarının (istehlakçılarının) olduğu yerlər üzrə həyata keçirilə bilər.

Lakin müəyyən əməliyyat seqmenti və ya coğrafi seqment yalnız bu şərtlə hesabat seqmenti hesab edilə bilər ki, onun mədaxilinin xeyli hissəsi xarici alıcılara satış hesabına əldə edilmiş olsun. Bu halda bu cür satışlardan əldə edilən mədaxilin məbləği, bütün seqmentlərin ümumi maliyyə nəticəsində həmin seqmentin mənfəətinin (zərərinin) xüsusi çəkisi, eləcə də bütün seqmentlərin aktivlərinin ümumi cəmində həmin seqmentin aktivlərinin xüsusi çəkisi üzrə MUƏ 12/2000-də qəbul edilmiş kəmiyyət meyarları qüvvədə olan beynəlxalq standartla tam üst-üstə düşür. Hesabat seqmentinin fərqləndirilməsinin konkret şərtləri aşağıdakılardır (MUƏ 12/2000-in 9-cu bəndi):

- ◆ bu təşkilatın başqa seqmentləri ilə aparılmış əməliyyatlardan kənar alıcılara satışdan əldə edilmiş mədaxil bütün seqmentlər üzrə mədaxildin ümumi məbləğinin 10%-dən az olmamalıdır;
- ◆ bu seqmentin mənfəəti və ya zərəri bütün seqmentlərin məcmu maliyyə nəticəsinin 10%-dən az deyildir;
- ◆ bu seqmentin aktivləri bütün seqmentlərin məcmu aktivlərinin 10%-dən az deyildir.

Toplu mühasibat hesabatı hazırlanarkən nəzərə alınmalı daha bir mühüm meyar hesabat seqmentləri üzrə mədaxilin həcmidir. Bu həcm təşkilatın ümumi mədaxilinin 75%-dən az olmamalı, əvvəlki ildə hesabatda ayrılmış hesabat seqmentləri isə hesabat ilində də saxlanmalıdır.

Bir məqama diqqət yetirmək lazımdır ki, hər bir hesabat seqmenti üzrə informasiya toplu mühasibat hesabatının tərtib olunması həvalə edilmiş təşkilatın uçot siyasətinə müvafiq

olmalıdır. Maraqlı istifadəçilər tərəfindən hesabat seqmentləri üzrə qiymətləndirməyə və qərarlar qəbul edilməsinə ciddi təsir göstərən uçot siyasətində dəyişikliklər (məsələn, hesabat seqmentlərinin müəyyən edilməsi (ayrılması), gəlirlərin və xərclərin hesabat seqmentləri arasında bölünməsi üsulları və s.), eləcə də dəyişikliklərin səbəbləri və onların nəticələrinin pul ifadəsində qiyməti toplu mühasibat hesabatında açıqlanmalıdır.

Hesabat seqmenti üzrə maliyyə nəticələrinin qiymətləndirilməsində həmin maliyyə nəticəsinə daxil edilən gəlirlərin və xərclərin dəqiq müəyyən edilməsi mühüm rol oynayır. Buna görə də MUƏ 12/2000-nin ayrıca bir bölməsində hesabat seqmentində gəlirlər, xərclər, aktivlər və öhdəliklər kimi göstəricilərin formalaşması qaydası müəyyən edilmişdir.

MUƏ 12/2000-də (12-ci bəndin "a" yarımbəndi) hesabat seqmentinin maliyyə nəticələrinə daxil edilməyən gəlirlərin siyahısı verilmişdir:

- ◆ gəlirlər və dividendlər - onlar həmin seqmentin fəaliyyətinin predmeti olduğu hallar müstəsna olmaqla;
- ◆ maliyyə qoyuluşlarının satışından əldə edilən gəlirlər onlar həmin seqmentin fəaliyyətinin predmeti olduğu hallar müstəsna olmaqla;
- ◆ fəvqəladə gəlirlər.

Bu halda hesabat seqmentinin gəlirləri həmin təşkilatın başqa hesabat seqmentləri ilə aparılmış əməliyyatlardan yarıdıda bu təşkilatda müəyyən olunmuş qiymətlərdən istifadə edilməlidir. Bu cür qiymətlər barədə informasiya toplu hesabatda açıqlanmalıdır.

Hesabat seqmentinin xərcləri MUƏ 12/2000-nin 12-ci bəndinin "b" yarımbəndinə müvafiq olaraq formalaşır. Həmin yarımbənddə hesabat seqmentinə aid edilməyən xərclərin siyahısı verilmişdir, o cümlədən:

- ◆ ödənilmiş faizlər, maliyyə fəaliyyəti həmin seqmentin fəaliyyətinin predmeti olduğu hallar müstəsna olmaqla;
- ◆ maliyyə qoyuluşlarının satışı ilə əlaqədar xərclər, maliyyə fəaliyyəti həmin seqmentin fəaliyyətinin predmeti

olduğu hallar müstəsna olmaqla;

- ◆ mənfəət vergisi;
- ◆ bütövlükdə təşkilata aid ümumtəsərrüfat xərcləri;
- ◆ fəvqəladə gəlirlər.

Hesabat seqmentinin gəlirlərinin və xərclərinin hesablanması və toplu mühasibat hesabatında əks etdirilmək üçün maliyyə nəticəsinin müəyyən edilməsi azlığın payına düzəlişlərdən əvvəl aparılır.

MUƏ 12/2000 Əsasnaməsində məxsusi olaraq qeyd edilir ki, hesabat seqmentinin gəlirləri, xərcləri, aktivləri və öhdəlikləri müəyyən edilərkən ilk növbədə həmin seqmentə aid olan informasiyadan, bundan sonra isə seqmentlər arasında bölüşdürülən informasiyadan istifadə edilir. Məsələn, iki və ya daha çox hesabat seqmentində birgə istifadə edilən aktivlər həmin seqmentlər arasında o halda bölüşdürülür ki, müvafiq gəlirlər və xərclər də bölüşdürülsün. Bölüşdürmə üsulunun seçilməsi isə təşkilatın özündən asılıdır və təşkilatın xarakterinin növü, uçot obyektlərinin xarakteri, hesabat seqmentlərinin məxsusiləşmə dərəcəsi və başqa amillərlə müəyyən edilir.

Seçilmiş bölgü üsulu bir hesabat dövründən digərinə keçdikə ardıcıl tətbiq edilməlidir.

### **Misal.**

A və B seqmentlərində birgə istifadə edilən aktivlərin dəyəri 20 milyon rubla bərabərdir. Hesabat ilində A seqmenti üzrə mənfəət 3 milyon, B seqmentində - 1 milyon rubl olmuşdur. Deməli, A seqmenti üzrə aktivlərin nisbi payı 15 milyon rubl ( $20.000.000 / 4.000.000 \times 3.000.000$ ), B seqmenti üzrə 5 milyon rubl olacaqdır ( $20.000.000 / 4.000.000 \times 1.000.000$ ).

Lakin MUƏ 12/2000-də qeyd edilir ki, iki və ya daha çox seqmentə aid olan gəlirlər, xərclər, aktivlər və öhdəliklər hesabat seqmentləri arasında bölüşdürülərkən müxtəlif bölüşdürmə üsulları tətbiq edilə bilər.

Toplu hesabatın tərtib edilməsi üçün informasiyanın hesabat seqmentləri üzrə açığlanması ilkin və ikinci informasi-

yanı yaradan müəyyən göstəricilər üzrə həyata keçirilir. Bu informasiya risklərin və mənfəətlərin xarakterini və mənbələrini müəyyən etməyə və proqnozlaşdırmağa imkan verən bütün təşkilatın idarəetmə və təşkilati strukturu əsasında formalaşır. Əgər təşkilatın riskləri və mənfəətləri əsasən istehsal edilmiş məhsulda, işlərdə, xidmətlərdə fərqlərlə bağlıdırsa, onda əməliyyat seqmentləri barədə informasiya ilkin informasiya, coğrafi seqmentlər barədə informasiya isə təkrar informasiya hesab edilir. Əgər risklər və mənfəətlər coğrafi regionların müxtəlifliyi ilə əlaqədardırsa, onda coğrafi seqmentlər üzrə informasiya birinci, əməliyyat seqmentləri üzrə informasiya ikinci sayılır. Aşkar ifadə edilmiş struktur əlamətləri (əməliyyat, coğrafi əlamətlər) olmadıqda ilkin və təkrar informasiyanın hesabat seqmentləri üzrə bölünməsi təşkilatın rəhbərinin qərarı ilə həyata keçirilir.

Mühasibat hesabatında hesabat seqmenti üzrə ilkin informasiya aşağıdakı göstəricilər kəsiyində verilir:

- ◆ mədaxilin, o cümlədən kənar alıcılara satışdan və başqa seqmentlərlə aparılan əməliyyatlardan mədaxilin ümumi qiyməti;
- ◆ maliyyə nəticəsi ( mənfəət və ya zərər);
- ◆ aktivlərin ümumi balans qiyməti;
- ◆ əsas vəsaitlərə və qeyri-maddi aktivlər kapital qoyuluşlarının ümumi qiyməti;
- ◆ asılı və törəmə cəmiyyətlərin xalis mənfəətindən (zərə-rində), birgə fəaliyyətdə məcmu payı, eləcə də birgə fəaliyyətə, asılı və törəmə cəmiyyətlərə sərmayə qoyu-luşlarının ümumi həcmi.

Yekun ilkin informasiya hesaba seqmentləri üzrə ilkin informasiyanın cəminə bərabərdir, yəni təşkilat üzrə ilkin informasiya 1 №-li, 2 №-li və s. hesabat seqmentləri üzrə məcmu ilkin informasiyaya bərabərdir.

Əgər ilkin informasiya qismində əməliyyat seqmentləri üzrə informasiya çıxış edirsə, onda coğrafi seqmentlər üzrə ikinci informasiya aşağıdakı göstəricilər kəsiyində verilir:

- ◆ coğrafi seqmentlər üzrə kənar alıcılara satışdan məda-

xil (bu məbləğ təşkilatın kənar alıcılara satışından ümumi mədaxilin 10%-dən az olmamalıdır);

- ◆ hər bir coğrafi seqmentin aktivlərinin balans kəmiyyəti (bu məbləğ bütün coğrafi seqmentlərin aktivlərinin 10%-dən az olmamalıdır);
- ◆ hər bir coğrafi seqmentin əsas vəsaitlərinə və qeyri-maddi aktivlərinə kapital qoyuluşlarının qiyməti, əgər həmin seqmentin aktivlərinin qiyməti bütün coğrafi seqmentlərin aktivlərinin qiymətinin 10%-dən az deyildirsə.

Seqmentlər üzrə ilkin informasiya coğrafi seqmentlər üzrə informasiya hesab edildiyi hallarda kənar alıcılara satışdan mədaxili təşkilatın ümumi mədaxilinin 10%-dən az olmayan və ya aktivlərinin həcmi bütün əməliyyat seqmentlərinin aktivlərinin 10%-dən az olmayan hər bir əməliyyat seqmenti üzrə ikinci informasiya hesabatda müəyyən göstəricilər üzrə açıqlanır. Bu cür göstəricilərə aşağıdakılar aiddir:

- ◆ kənar alıcılara satışdan əldə edilən mədaxil;
- ◆ aktivlərin balans qiyməti;
- ◆ əsas vəsaitlərə və qeyri-maddi aktivlərə kapital qoyuluşlarının həcmi.

MUƏ 12/2000-də aktivlərin yerləşmə əraziləri və ya satış bazarlarının yerləşmə əraziləri əsasında ayrılmış coğrafi seqmentlər üzrə ilkin informasiyanın formalaşması variantları da nəzərdən keçirilir. Belə hallarda hər bir coğrafi seqment üzrə kənar alıcılara satışdan mədaxilin həcmi təşkilatın kənar alıcılara satışdan əldə etdiyi ümumi mədaxilin 10%-dən az olmamalıdır.

MUƏ 12/2000 əsasnaməsini təhlil edərək bu qənaətə gəlmək olar ki, BMHS-14 standartında və MUƏ 12/2000 "Seqmentlər üzrə informasiya" əsasnaməsində təsbit olunmuş prinsiplər Rusiyada mühasibat uçotunda beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarına uyğun islahatlar keçirilməsi prinsiplərinə müvafiqdir.

Bütün başqa hallarda qarşılıqlı əlaqəli müəssisə qrupları üzrə konsolidə edilmiş hesabat tərtib olunur.



Beynəlxalq praktikaya müvafiq olaraq **konsolidə edilmiş hesabatın** məqsədi hüquqi müstəqilliyə malik olan, lakin vahid təsərrüfat orqanizmi təşkil edən qarşılıqlı əlaqəli müəssisələr qrupunun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrini əks etdirməkdən ibarətdir.

Sənaye, tikinti, nəqliyyat, kənd təsərrüfatı və digər təşkilatların əsas fəaliyyəti barədə hesabat bir mülkiyyətçi tərəfindən tərtib edilir və RF Maliyyə Nazirliyinə, RF İqtisadi İnkişaf Nazirliyinə, RF Dövlət Statistika Komitəsinə (hazırda - Federal Dövlət Statistika Xidməti) təqdim edilir.

Birgə nəzarət edilən əmlak barədə konsolidə edilmiş hesabat bir neçə mülkiyyətçi tərəfindən tərtib edilir. Bu hesabatın əsas xüsusiyyəti konsolidə edilmiş hesabatda təkrar hesablamayı istisna etmək məqsədilə eyni qrupa daxil olan müəssisələrin ayrı-ayrı göstəricilərinin eliminasiya edilməsidir. Başqa sözlə desək, uçot və hesabat sferası maliyyə-sənaye qrupuna (MSQ) daxil olan müəssisə qruplarının konsolidə edilməsi hesabına genişlənilir. Qüvvədə olan qanunvericilikdə və normativ aktlarda bu cür müəssisə qrupları üçün konsolidə edilmiş hesabat tərtib edilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesabat mərkəzi şirkət tərəfindən MSQ yaradılması barədə müqavilə əsasında aparılır.

Rusiya praktikasında konsolidə edilmiş mühasibat hesabatı beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarında qəbul edilmiş metodologiya üzrə tərtib edilir. Əsas metodoloji prinsiplər aşağıdakılar hesab edilə bilər:

- ◆ MSQ iştirakçılarının mühasibat balanslarının aktiv və passiv göstəricilərinin cəmlənməsi;
- ◆ bütövlükdə MSQ-nin investisiya fəaliyyətinin hesabatda əks etdirilməsi, yəni hesabatda MSQ iştirakçılarının nizamnamə kapitalına və ya fəaliyyətin genişləndirilməsi üçün mərkəzi şirkətə ödədikləri investisiyalar göstərilir, yalnız ümumi nəticə verilir;
- ◆ mərkəzi şirkətin törəmə şirkətlərlə qarşılıqlı münasibətlərini əks etdirən maliyyə göstəriciləri və mühasibat balansı göstəriciləri (satışın həcmi, öhdəliklər,

hesablaşmalar) hesabatda daxil edilmir;

- ◆ MSQ-nin hər bir iştirakçısının mənfəət və zərərləri konsolidə edilmiş hesabatda açıqlanmış şəkildə göstərilir;
- ◆ MSQ iştirakçılarının mühasibat hesabatı göstəriciləri konsolidə edilmiş hesabatda MSQ-nin qeydiyyatda alındığı andan (tarixdən) göstərilir;
- ◆ qrupun tərkibində iki və ya daha çox bank, sığorta təşkilatı və ya investisiya təsisatı olduqda fəaliyyət növləri üzrə ayrıca konsolidə edilmiş hesabat tərtib olunur.

Hazırda Rusiya praktikasında konsolidə edilmiş hesabatın tərtib edilməsi ilə bağlı heç də bütün məsələləri həll edilmiş saymaq olmaz. Bu, ilk növbədə mərkəzi və törəmə şirkətlər arasında məhsul satışının həcmi, öhdəlikləri və hesablaşmaları əks etdirən, lakin MSQ-nin iştirakçıları arasında münasibətlərdə analoji göstəricilərə aidiyyəti olmayan məlumatın hesabatdan çıxarılmasına aiddir. Mərkəzi şirkət tərəfindən tərtib edilən aralıq və illik hesabat formalarının təqdim edilməsi metodikaları işlənib hazırlanmamışdır, çünki qərb ölkələrinin praktikasında qrup üzrə hesabat öz məzmununa görə adi şirkətin hesabatından fərqlənir. Lakin hesabatın konsolidə edilməsinə dair beynəlxalq standartlara keçid artıq baş tutmuşdur. Gələcəkdə Rusiya standartlarının hesabatın konsolidə edilməsi sahəsində dünya praktikasına yaxınlaşması davam edəcəkdir.

Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlar üzrə tərtib edilməsi maliyyə hesabatlarının, o cümlədən assosiasiya edilmiş şirkətlərin konsolidə edilmiş hesabatının hazırlanmasına və təqdim edilməsinə ümumi yanaşmanı müəyyənləşdirən əsas qaydalara riayət edilməsini nəzərdə tutur. "Assosiasiya edilmiş şirkətlərin hesabatı" adlı BMHS-28 Beynəlxalq standartı bu məsələlərin tənzimlənməsinə həsr edilmişdir. Bu standart investora asılı (assosiasiya edilmiş) şirkətlərə investisiyaları barədə hesabatı da əhatə edir.

*Assosiasiya edilmiş şirkət* - investora əhəmiyyətli təsir

gücünə malik olduğu, lakin investor üçün istər törəmə şirkət, istərsə də müştərək müəssisə olmayan şirkətdir.

*Əhəmiyyətli təsir* - şirkətin maliyyə və təsərrüfat siyasətinə nəzarət etmədən bu siyasətlə bağlı qərarlar qəbul edilməsində iştirak etmək səlahiyyətidir.

Əgər investor şirkətin səslərinin 20 və daha artıq faizinə birbaşa və ya dolayı şəkildə malikdirsə, onda belə nəzərdə tutulur ki, investor əhəmiyyətli təsire malikdir. Təsir o halda əhəmiyyətli sayılır ki, aşağıdakı şərtlərdən biri və ya bir neçəsi ödənilsin:

- ◆ investisiya qoyulan şirkətin direktorlar şurasında təmsil olunma;
- ◆ maliyyə və təsərrüfat siyasətinin hazırlanması prosesində iştirak;
- ◆ investor ilə investisiya qoyulan şirkət arasında maddi əməliyyatlar;
- ◆ idarəetmə heyətinin mübadiləsi;
- ◆ əsas texniki informasiya ilə təmin edilmə.

Bu standart asılı şirkətlərə investisiyaların uçotunun iki metodunu təklif edir:

- ◆ mütənasib bölgü metodu;
- ◆ dəyər metodu.

*Mütənasib bölgü metodu* investisiyaların ilkin dəyəri üzrə uçotu və sonradan investorun investisiya qoyduğu şirkətin xalis aktivlərində payına düzəlişlər edilməsi metodudur. İntestisiyaların məbləğlərinin təshih edilməsi investisiya qoyulan şirkətin kapitalının dəyişməsi nəticəsində investorun mütənasib iştirakının dəyişmələrini qeydə almaq üçün zəruridir.

Bu cür dəyişikliklər əsas vəsaitlərin və investisiyaların yenidən qiymətləndirilməsini, valyuta məzənnələrinin dəyişməsini və s. halların nəticəsidir. Bu metoddan istifadə edərkən investisiya qoyulan şirkətdən alınan hər hansı ödənişlər investisiyaların cari dəyərini azaldır. Bu metoddan

istifadə edilərkən mənfəət və zərərlər barədə hesabat investisiya qoyulan şirkətin istehsal fəaliyyətinin nəticələrində investorun payını əks etdirir.

*Dəyər metodu* tətbiq edildikdə investisiyalar ilkin dəyər üzrə hesaba alınır və sonradan onlara düzəlişlər edilmir. İncə investisiya yalnız investisiya qoyduğu şirkətin xalis mənfəətinin bir hissəsini aldıqda tanıyır. Bu cür mənfəətlərdən əlavə alınmış ödənişlər investisiyaların qaytarılması hesab edilir və onların dəyərinin azalması kimi göstərilir. Bu halda mənfəət və zərərlər haqqında hesabat investisiyalardan əldə edilən gəliri yalnız investorun investisiya qoyduğu şirkətin akkumulyasiya edilmiş xalis mənfəətlərindən bölgü nəticəsində aldığı pay dərəcəsinə əks etdirir.

Adətən uçot praktikasında mütənasib bölgü metodundan istifadə edilir, çünki dəyər metodunda nəzərdə tutulduğu kimi gəlirin alınmış ödənişlər əsasında tanınması assosiasiya edilmiş şirkətə investisiyalardan alınan gəlirin ölçüsünə adekvat olmaya bilər. Başqa sözlə desək, alınmış ödənişlər bu şirkətin maliyyə vəziyyətini tam həcmdə əks etdirməyə bilər. İncə assosiasiya edilmiş şirkətə əhəmiyyətli təsir göstərmək imkanına malik olduğuna görə o, həmin şirkətdə işlərin aparılması və vəziyyətinə görə, deməli, həm də investisiyalardan əldə edilən gəlirə görə müəyyən məsuliyyət daşıyır. İncə rəhbərlik üçün hesabat verir, assosiasiya edilmiş şirkətin fəaliyyətinin nəticələrində öz payını konsolid edilmiş maliyyə hesabatında əks etdirir.

Əgər assosiasiya edilmiş şirkətə əhəmiyyətli təsir itirilərsə, lakin investisiyalar bütövlükdə saxlanarsa, bu halda mütənasib bölgü metodundan istifadə edilməsinə xitam ve-

rilməlidir.

Dəyər metodundan istifadə edilməsi o halda məqsəddə uyğundur ki, assosiasiya edilmiş şirkət onun investorun vəsaitlərini qaytarmaq qabiliyyətini əhəmiyyətli dərəcədə azaldan uzunmüddətli ciddi məhdudiyətlər şəraitində fəaliyyət göstərsin. Assosiasiya edilmiş şirkətlərə investisiyalar dəyər metodu ilə həm də o halda uçota alın bilər ki, bu investisiyalar yalnız yaxın gələcəkdə reallaşdırmaq məqsədilə həyata keçirilsin.

İnvestor konsolidə edilmiş maliyyə hesabatına aşağıdakı göstəriciləri daxil etməlidir: assosiasiya edilmiş mühüm şirkətlərin mülkiyyət tənasübləri göstərilməklə onların tam siyahısı; şirkətlərin fəaliyyətlərinin təsviri; investisiyaların uçotu üçün istifadə edilən metodlar. Assosiasiya edilmiş şirkətlərə investisiyalara aid olan və mütənasib bölgü metodu ilə hesaba alınan məbləğlər uzunmüddətli aktivlər kimi təsnif edilir və onlar mühasibat balansının ayrıca maddəsində açıqlanmalıdır.

Şirkətin balansında investisiyalar maya dəyəri üzrə üstəgəl assosiasiya edilmiş tərəfdaşların investisiya qoyulan andan etibarən bölüşdürülməmiş mənfəətinin müvafiq hissəsi kimi qiymətləndirilir. Nəticədə etiraf edilir ki, investisiyanın dəyəri bölüşdürülməmiş mənfəətin məbləği qədər artır, çünki bu məbləğin artması aktivlərin dəyərinin artması göstəricisidir. BMHS-28-də bu metod kapitalın hissəsinə görə uçot metodu (iştirak metodu) və ya birdəfəlik konsolidasiya metodu adlanır. Beləliklə, şirkətə sanballı investisiya qoyulması investora həmin şirkətdə maliyyə siyasəti və əməliyyatların aparılması, o cümlədən dividendlər

siyasəti məsələsinin həllində uzunmüddətli əsasda əhəmiyyətli təsiri təmin edə bilər.

Direktorlar şurasında təmsil olunmaq da bu cür təsirin əlamətidir. Lakin o, investisiya qoyan şirkətin investisiya qoyulan şirkətin inkişafının strateji istiqamətləri ilə bağlı məsələlərin həllində iştirak etməsinə imkan yaradan yeganə metod deyildir.

## Terminlər lüğəti

### A

**Abonement** (fr. ) – müəyyən xidmət növlərindən: kitabxanadan, müəssisənin (təşkilatın) yeməxanasında pəhriz qidasından və s. istifadə etmək hüququ verən, təsdiq edilmiş formalı birtipli sənəd. A. onların seriyaları, nömrələri və dəyəri göstərilir. A. pullu və pulsuz ola bilər. A. uçotu ciddi hesabat blankları üçün qəbul edilmiş qaydada, 006 «Ciddi hesabat blankları» balansarxası hesabında aparılır.

**Abonement haqqı** – pullu abonementdən istifadə üçün ödənilən haqq

**Abonent** (alm. ) – abonementi olan şəxs. A. ilə pulsuz abonementlər üzrə nağd və nağdsız hesablaşmalar aparılır.

**Aval** (ing. , fr. ) – veksəl üzrə öhdəliyi olan şəxsin əvəzindən zəmanət. A. vekselin üz tərəfində və ya ona yapışdırılmış vərəqdə (allonje) imza formasında verilir. A. vermiş şəxs veksəl üzrə ödənişə görə birgə məsuliyyət daşıyır. A. vekselin etibarlılıq dərəcəsini artırır.

**Avans** (ing. ) – 1) maddi qiymətlilər, görülmüş işlər, göstərilmiş xidmətlər üçün qarşıdakı ödənişlər hesabına sifarişçi tərəfindən ödənilmiş pul məbləği. Adətən A. bütün ödənişin ümumi məbləğini təşkil edir. Müqavilə pozulduqda A. qaytarılmalıdır. 2) tapşırığın yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar xərclərin ödənilməsi üçün verilən pul məbləği, məsələn, ezamiyyət üçün A. və s.; 3) işçiyə ayın birinci yarısına görə əməyin ödənilməsi hesabına verilən pul vəsaitləri (adətən vəzifə maaşının və ya tarif stavkasının 40%-ə qədər olur).

**Avans dəyəri** – şərtləşdirilmiş tədiyə hesabına verilmiş əmlak və ya başqa sərvətlərin ilkin dəyəri.

**Avans hesabatı** (ing. ) – avansın xərclənməsini təsdiq edən sənəd. A.h. təhtəlhəsab qaydasında alınmış pul vəsaitləri, faktiki çəkilmiş xərclər, təhtəlhəsab məbləğlərin qalığı və ya ar-

tıq xərcəlməsi göstərilir. A.h. çəkilməmiş xərcələri təsdiq edən ilkin sənədlər əlavə edilir. A.h. rəhbər tərəfindən təsdiq edilir, mühasibat tərəfindən yoxlanılır və avansın silinməsi üçün əsas kimi xidmət edir.

**Avizo** (ital. ) – pulun köçürülməsi, malın, vekselin göndəilməsi barədə alanın bildirişi. A. poçt və ya teleqraf A. ola bilər.

**Adi veksəl** – borcalanın borc məbləğinin ödənilməsi müddəti çatdıqda veksəl saxlayıcısına ödəmək öhdəliyini təsdiq edir.

**Adi fəaliyyət növləri üzrə xərcələr** – məhsulun hazırlanması və satışı; əmtəələrin alınması və satışı; işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi; aktivlərin icarəyə (müvəqqəti sahibliyə və istifadəyə) verilməsi; intellektual mülkiyyət hüquqlarının (ixtirlər üçün patentlər, sənaye nümunələri və s.) haqq müqabilində təqdim edilməsi ilə əlaqədar, başqa təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirak etməklə əlaqədar xərcələr; amortizasiya edilən aktivlərin dəyərinin amortizasiya ayırmaları şəklində ödənilməsi; kredit borcunun pul və ya başqa formada ödənilməsi; satınalma maddi istehsal ehtiyatlarının, digər qiymətlilərin, işlərin, xidmətlərin haqqının, o cümlədən kommersiya krediti şərtləri daxilində ödənilməsi; məhsul istehsalı, işlərin görülməsi (xidmətlər göstərilməsi) üçün maddi istehsal ehtiyatlarının emal edilməsi (işlənməsi) və onların satışı ilə bağlı xərcələr; əmtəələrin, dövriyyədən kənar aktivlərin satışı (təkrar satışı) ilə bağlı xərcələr; kommersiya xərcələri; idarəetmə xərcələri.

**Ajur** (fr. ) – uçotun bu vəziyyətində uçot registrlərində (kitablarında, kartoçkalarında və s.) qeydlər əməliyyatın aparıldığı gündə edilir.

**Aksept** (lat. ) – nağdsız hesablaşmalar zamanı alıcının malgöndərənin hesablarını ödəməyə azlığı. A. ilkin və sonrakı növləri var. İlkin A. əsasən başqa şəhərlərlə hesablaşmalarda istifadə edilir. Bu halda əgər hesablaşma sənədləri daxil olandan sonra üç gün müddətində tədiyəçi akseptdən imtina etməsini banka bildirməzsə, malgöndərənin hesabları akseptləşdiril-



miş hesab edilir. Eyni şəhərdə və ya müxtəlif şəhərlərdə hesablaşmalarda sonrakı akseptdən istifadə edilir. Bu halda mallar malgöndərəndən yeində qəbul edildikdə hesablaşma sənədləri bank tərəfindən dərhal ödənilir. Təşkilat üç iş günü müddətində akseptdən imtina etdiyini bildimək hüququna malikdir. Əgər bu imtina əsaslı olarsa, bank tədiyəçinin hesablaşma hesabından artıq silinmiş məbləğləri bərpa edir.

**Akt** (lat. ) – təsərrüfat əməliyyatlarının aparılmasına görə məsul şəxslər tərəfindən tərtib edilən ilkin mühasibat sənədi. A. nümunəvi formaya malik olur və təyinatından asılı olaraq istifadə edilir (məsələn, əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktları, əsas vəsaitlərin ləğvetmə aktları və s.). A. mühasibat tərəfindən yoxlanılır və müəssisənin (təşkilatın) rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir. Mühasibat uçotunda istifadə edilən A. əlavə, hüquqi, vətəndaşlıq vəziyyəti A., dövlət idarəetmə orqanlarının A. və s. tətbiq edilir.

**Aktiv** – müəssisənin əmlak vəziyyətini müəyyən tarix üçün pul ifadəsində (vəsaitlərin tərkibini və yerləşməsini) əks etdirən mühasibat balansının hissəsi.

**Aktiv hesabları** – müəssisənin əmlak vəziyyətini, yəni vəsaitlərin mövcudluğunu və onların tərkibində dəyişiklikləri əks etdirmək üçün nəzərdə tutulan mühasibat uçotu hesabları. A.h. debet üzrə vəsaitlərin mövcudluğu və artması, kredit üzrə – vəsaitlərin azalması göstərilir. A.h. üzrə saldo – debet saldodur. Müəyyən tarix üçün bütün aktiv hesabların saldusunun məcmusu müəssisənin (təşkilatın) balansının aktivində əks etdirilir.

**Aktivlər** (dövriyyə aktivləri) – bu aktivlər barəsində güman etmək ola ki, onlar bir il müddətində və ya adi əməliyyat tsikli bir ildən artıqdırsa, həmin əməliyyat tsikli dövründə pul vəsaitlərinə çevriləcək, satılacaq və ya istifadə ediləcəkdir. Məsələn, xammal, materiallar, pul vəsaitləri və s.

**Aktivlərin çıxması** – əsas vəsait obyektlərinin, materialların və s. əvəzsiz verilməsi, satılması, ləğv edilməsi, başqa təşkilatların nizamnamə kapitallarına sərmayə qoyulması ilə əla-

qədar, onların dəyərinin balansdan silinməsi.

**Aktiv-passiv hesabları** – həm aktiv, həm də passiv hesabların funksional əlamətlərinə malik olan mühasibat uçotu hesabları (məsələn, 76 «müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabı). Bu hesabların debitor borcu hissəsində saldo debet, kreditor borcu hissəsində – kredit saldosu olur. Analitik uçot debitor və kreditor borcunun hər bir obyektinə üzrə ayrılıqda aparılır.

**Amortizasiya** (lat. ) – əsas vəsaitlərin faydalı istifadə müddətində amortizasiya ayırmalarının istehsal (dövriyyə) xərclərinə daxil edilməsi yolu ilə onların dəyərinin ödənilməsi.

**Amortizasiya ayırmaları** – əsas vəsait, qeyri-maddi aktivlər və s. obyektlər üzrə tam bərpa üçün amortizasiya normaları əsasında amortizasiya hesablanması. A. a. normaları əsas vəsaitlərin faydalı istifadə müddətindən asılı olaraq müəyyən edilir. İstehsalın xüsusiyyətləri, istismar rejimi, aqressiv mühitin təsiri və s. amillər nəzərə alınmaqla bu normalara düzəliş əmsalları tətbiq edilə bilər. A. a. normaları illik müəyyən edilir. Aylıq normalar illik normaların on ikidə bir hissəsinə bərabərdir. A. a. istehsal (dövriyyə) xərclərinə daxil edilir.

**Analiz** (yun. ) – mürəkkəb əşyaların təkim hissələrinə ayrılması və onların arasındakı əlaqələrin müəyyən edilməsi yolu ilə elmi tədqiqat metodu. Məsələn, iqtisadi analizin predmeti müəssisələrin (təşkilatların) təsərrüfat prosesləri, onların fəaliyyətinin obyektiv və subyektiv amillərin təsiri altında yaranan və iqtisadi informasiya sistemi vasitəsilə əks etdirilən sosial-iqtisadi effektivlik və son maliyyə nəticələridir.

**Analitik uçot** – hər bir sintetik hesab daxilində əmlak, öhdəliklər və təsərrüfat əməliyyatları barədə informasiyanı qruplaşdıran şəxsi, maddi və digər analitik mühasibat uçotu hesablarında aparılan uçot. A.h. qeydlər ilkin mühasibat sənədləri əsasında aparılır.

**Analitik hesablar** – konkret sintetik hesabların məzmununu açıqlayan detallaşdırılmış hesablar. A.h. natural və dəyər

göstəriciləri ifadəsində kartoçkalarda aparılır. A. h. kartoçkalarına qeydər edilməsi üçün əsas – ilkin sənədlərin məlumatlarıdır. Məsələn, «Əməyin ödənilməsi üzrə işçilərlə hesablaşmalar» hesabına analitik uçot hər bir işçinin şəxsi vərəqələrində aparılır.

**Annulyasiya, ləğvetmə** – etibarsız elan etmə, ləğv etmə.

**Artikel** (lat. – bölmə, maddə) – iqtisadiyyatda (məsələn, ticarətdə) məmulatın, malın tipi.

**Assiqnasiyalar** (lat. – təyin etmək) – müəyyən ehtiyaclara istifadə edilmək üçün nəzərdə tutulan məbləğlər, məsələn, təhsil, səhiyyə, uşaqlara, pensiyaçılara kompensasiyalar üçün bütçə assiqnasiyaları və s.

**Assortiment, çeşid** – ticarətdə və ya istehsal müəssisəsində əmtəələrin müxtəlif növlərinin və sortlarının seçilməsi; daha məhdud mənada – eyni cinsli, lakin müxtəlif növlü əşyaların seçimi.

**Affilə edilmiş şirkət** – əsas (ana) şirkətin nəzarət paketindən az həcmdə səhmlər paketinə malik olan şirkət. A.ş. əsas şirkətin filialı və ya nümayəndəliyi qismində çıxış edə bilər. Ana şirkət A.ş. işlərinin idarə edilməsində müqavilə əsasında iştirak edir. Məsələn, biznes ucqar rayona köçürüldükdə, transmilli korporasiyalar yaradıldıqda və sair hallarda A.ş. yaradıla bilər.

**Affilə edilmiş şəxslər** – hüquqi və fiziki şəxslərin fəaliyyətinə bilavasitə təsir göstərmək iqtidarında olan hüquqi və fiziki şəxslər («Əmtəə bazarlarında rəqabət və inhisarçı fəaliyyətin məhdudlaşdırılması haqqında» 22 mart 1999-cu il təixli 948 – 1 №-li RF Qanununa müvafiq olaraq).

**Açıqlama vərəqi** – jurnal-order uçot formasında hesabların debeti və ya krediti üzrə məbləğlərin açıqlanması üçün tətbiq edilən uçot registri. A.v.-də qeydlər debet əlaməti üzrə aparılır, yəni hər hesabat ayında hər bir debetləşdirilən hesab üçün ayrıca A.v. açılır.

**B**

**Balans** (fr. balance, - hərfi mənada - tərəzi) - müəyyən tarixdə qarşılıqlı əlaqəli kəmiyyətlərin vəziyyətini xarakterizə edən göstəricilə sistemi, tarazlıq, məsələn, müəssisənin gəlirlər və xərclər balansı, əhalinin pul gəlirlərinin və xərclərinin balansı, təşkilatın, firmanın, şirkətin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin balansı, konsolidə edilmiş balans və s.

**Balans valyutası** – mühasibat balansının aktivinin və passivinin dəyər qiyməti. B.v. aktiv və passiv üzrə eyni olmalıdır.

**Balans dəyəri** – əmlakın, kapitalın və öhdəliklərin balansda əks etdirilən dəyəri.

**Balans metodu** – eyni bir hadisəni xarakterizə edən qarşılıqlı əks kəmiyyətlərin (mədaxil və məxaric, vəsaitlər və mənbələr, gəlirlər və xərclər və s.) tarazlaşdırılması (tutuşdurulması, müqayisə edilməsi). B. m., məsələn, mühasibat balansı, əhalinin pul gəlirləri və xərcləri balansı tərtib edilərkən tətbiq olunur.

**Balans hesabları** – göstəriciləri mühasibat balansında əks etdirilən mühasibat uçotu hesabları. B.h. adları balans maddələrinin adları ilə üst-üstə düşməyə də bilər. Məsələn, «ehtiyatlar» aktiv maddəsi «materiallar», «hazır məhsul» və s. hesabları əhatə edir.

**Balansarxası hesablar** – bu mühasibat uçotu hesablarının saldosu həmin müəssisənin mühasibat balansına daxil deyil. Məsələn, icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər; məsul saxlanma üçün qəbul edilmiş əmtəə-material qiymətliləri; komissiyaya qəbul edilmiş mallar və s. B.h. üçün qeydiyyatın bir dəfə (yalnız debet üzrə və ya yalnız kredit üzrə) aparılması səciyyəvidir. Bu hesabların kodları üçrəqəmlidir. Məsələn, «İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər», «Quraşdırılmaq üçün qəbul edilmiş avadanlıq» və s.

**Barter** (ing. barter, bater sövdəsi) – 1) pulsuz əmtəə mübadiləsi əqdi, əmtəənin əmtəə ilə mübadiləsi; 2) əmtəə mübadiləsi yolu ilə qarşılıqlı ticarət növü; 3) əmtəə üzərində

mülkiyyət hüququnun verilməsi şərti ilə qiymətə görə tarazlaşdırılmış əsasda ixrac-idxal əmtəə mübadiləsi əməliyyatı.

**Barəsində protest verilmiş veksəl** – bu veksəl üzrə borclunun borcu ödməkdən imtina etməsi veksəl saxlayıcısı tərəfindən notarial qaydada təsdiq edilmişdir. Bəzi təşkilatlarda potest verilmiş veksəl uçota qəbul edilmir.

**Baş kitab** – saldo balansının tərtib edilməsi üçün əsas olan uçot registri.

**Baş mühasib** – təşkilatın mühasibat uçotu üzrə struktur bölməsinin rəhbəri.

**Bağlanış kursu** – hesabatın tərtib edildiyi tarixdə RF Mərkəzi Bankının rəsmi valyuta məzənnəsi.

**Birbaşa istehsal xərcləri** – konkret məhsul növlərinin istehsalı üçün bilavasitə onların maya dəyəinə daxil edilən məsrəflər (xammal, materiallar, istehsal fəhlələrinin əmək haqqı və s.). B.i.x. hansı məhsul növlərinin istehsalı ilə əlaqədardırsa, həmin məhsul növlərinə aid edilir.

**Birdəfəlik sənədlər** – bir və ya bir neçə eynicinsli təsərrüfat əməliyyatı üçün birdəfəlik tərtib edilən sənədlər. Məsələn, kassa mədaxil və məxaric orderləri, qaimələr, tələbnamələr və s.

**Birelementli istehsal xərcləri** – tərkib hissələrinə ayrılma bilməyəcək eynicinsli xərclər. Məsələn, materiallar, əmək haqqı və s.

**Blank** – mətbəə üsulu ilə çap edilmiş və zəruri rekvizitləri olan sənəd forması. Blank mühasibat sənədlərinin rəsmiləşdirilməsi üçün istifadə edilir.

**Borc vəsaitləri** – təşkilat tərəfindən bank kreditləri, bank borcları şəklində alınmış vəsaitlər. B.v. səciyyəvi cəhəti onların qaytarılan və müddətli olmasıdır. B.v. uzunmüddətli (ödənilmə müddəti 1 ildən çox) və qısamüddətli (1 ildən az) ola bilər.

**Boşdayanmadan yaranan itkilər** – avadanlığın və fəhlələrin boşdayanması ilə əlaqədar itkilər. Boşdayanmalar xarici

(elektrik enerjisi verilməsinin ləngidilməsi, xammal olmaması və s.) və daxili (müəssisənin təqsiri üzündən) səbəblərlə əlaqədar ola bilər. Boşdayanmalar boşdayanma vəərəqləri, müvafiq rəportlar və aktlarla rəsmiləşdirilir. Sexlərdə daxili boşdayanmalardan yaranan itkilər ümumistehsal xərclərinə silinir. Xarici səbəblərlə əlaqədar itkilər malgöndərənlərdən (enerji, qaz və s. tədarükçülərindən) tutulan məbləğlər qədər azaldılır və ümum-təsərrüfat xərclərinə silinir.

**Bölüşdürmə hesabları** – istehsal xərclərinin və ya başqa məsrəflərin sonradan kalkulyasiya obyektləri üzrə, hesabat dövrlərinə və başqa əlamətlərə görə bölüşdürülməsi üçün toplandığı hesablar. Bu hesablara yığım-bölüşdürmə hesabları da deyilir. B.h. debeti üzrə məsrəflər cəmlənir, kredit üzrə kalkulyasiya obyektlərinə silinmə aparılır. Bu cür hesabların qalılıqları olmur. Başqa B.h. məsrəflərin hesabat dövrləri üzrə bölüşdürülməsi məqsədilə gələcək dövrlərin xərclərinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuşdur. Onların keçici qalılıqları olur.

## V

**Veksel** – 1) öhdəlik müddəti başa çatdıqda öz sahibinə (veksel saxlayıcısına) V. məbləğinin ödənilməsinə tələb etmək hüququ verən qiymətli kağız, yazılı borc öhdəliyi. V. və onunla bağlı bütün hüquqların bir şəxsdən digərinə verilməsi ötürmə yazısı (indossament) ilə sənədləşdirilir. 2) beynəlxalq ticarətdə kredit əməliyyatlarının və beynəlxalq hesablaşmaların rəsmiləşdirilməsi vasitələrindən biri.

## Q

**Qaimə** – maddi qiymətlilərin daxil olması və buraxılması üçün nümunəvi formalı ilkin sənəd. Q. həm də yüklərin daşınması zamanı müşayiət sənədi (mal-nəqliyyat qaiməsi) kimi tətbiq edilir.

**Qaytarılan tullantılar** – hazır məhsula çevilmə prosesində yaranan, lakin ilkin xammalın, materialların istehlak xassələrini tamamilə və ya qismən itirmiş maddi istehsal ehtiyatlarının qalılıqları. Məsələn, metal yonqarı, taxta kəpəyi və s.

**Qaytarılmayan istehsal tullantıları** – müəssisədə istifadə edilə bilməyən və ya kənara satıla bilməyən tullantılar (quruma, yanma, toza çevrilmə və s.). Q.i.t. qiymətləndirilmir və «Əsas istehsal» hesabından silinmir, məhsulun maya dəyərinə daxil edilir.

**Qarşılıqlı əvəzlənən əməliyyatlar** – öz öhdəliklərini bank hesabları və ya kassa vasitəsilə ödəyə bilməyən təşkilatlar arasında həyata keçirilir.

**Qeydiyyat jurnalı** – memorial-order uçot formasında memorial orderlərin qeydiyyatı üçün tətbiq edilən xronoloji yazıların uçot registri. Q.j. üzrə yekun müəssisədə tətbiq edilən bütün sintetik uçot hesabları üzrə ay ərzində bütün debet dövriyyələrinin cəminə və bütün kredit dövriyyələrinin cəminə bərabər olmalıdır.

**Qeyri-maddi aktivlər** - fiziki əsası olmayan, lakin mülkiyyətçilərinin hüquq və imtiyazlarına əsaslanan dəyərə malik olan dövriyyədənkanar aktivlərin bir növü. Məsələn, torpaq sahələrindən, binalardan, nou-haulardan, əmtəə nişanlarından, əmtəə markalarından və s. istifadə etmək hüququ. Q.m.a. uçotu «qeyri-maddi aktivlər» hesabında, istifadə prosesində amortisasiyanın uçotu isə «qeyri-maddi aktivlərin amortisasiyası» hesabında aparılır.

**Qeyri-məhsudar məsrəflər** – müəssisənin məhsul istehsalı ilə nəticələnməmiş məsrəfləri. Onlar təşkilati-təsərrüfat nöqsanları (boşdayanmalar, məhsulun zay olması, maddi qiymətlilərin korlanması üzündən itkilər və s.), müqavilə öhdəliklərinin yerinə yetirilməməsi (faizlər, penyalar, dəbbə pulu) və ya müəssisədən asılı olmayan səbəblərlə əlaqədar (materialların və məhsulların saxlanması zamanı onların təbii itkisi) ola bilər. Ödənilməmiş əskikgəlmələr, əmlakın korlanması və ya başqa şəkildə itirilməsi mənfəət və gəlirlər və ya ehtiyat fondlar hesabına silinir.

**Qismən aksept** – alıcının malgöndərənin təqdim etdiyi hesabı qismən ödəməyə razılığı. Q.a. bankın qaydalarında nəzərdə tutulan hallarda həyata keçirilir. Xalis mənfəət – müəssi-

sənin ümumi mənfəətindən vəgilər, ayırmalar tutulduqdan, maliyyə-kredit müəssisələri ilə pul hesablaşmaları aparıldıqdan sonra müəssisədə qalan hissəsi.

**Qısamüddətli borclar** – hüquqi və fiziki şəxslərdən 1 ilə qədər müddətə alınmış borclar. Onların uçotu «qısamüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar» hesabında aparılır.

**Qısamüddətli kreditlər** – 1 ilə qədər müddətə verilən bank kreditləri. Onların uçotu kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar» hesabında aparılır.

## D

**Daxilolma balansı** – müəssisə (təşkilat) dövlət qeydiyyatına alındığı vaxtdan sonrakı dövrün birinci günü üçün onun balansı. Bu balansda yalnız yeni yaradılmış müəssisədə mövcud olan maddələr (məsələn, əsas vəsaitlər, nizamnamə kapitalı və s.).

**Debet** (lat. debet – o, borcludur) – aktiv hesabların debetində hesabat dövrünün əvvəli üçün saldo və əmlakın artması əks etdirilir. Passiv hesabın debetində müxtəlif öhdəliklər üzrə borcun azalması göstərilir.

**Debitor borcu** – başqa təşkilatların və şəxslərin müəyyən təsərrüfat subyektinə borcu.

**Dövriyyə aktivlərinin qiymətləndirilməsi** - təşkilat tərəfindən aktivlərin əldə edilməsi (alınması) ilə əlaqədar çəkilmiş xərclərin pul ifadəsində hesablanması. Faktiki qiymətləndirmə – ödənilməli olan faktiki xərclərin hesablanması. Plan (normativ) qiymətləndirməsi – aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar planlaşdırılan (normativ) məsrəflərin hesablanması.

**Dövriyyə vəsaitləri (aktivləri)** – 1 il müddətində və ya əməliyyat tsikli 1 ildən uzun olduqda bir əməliyyat tsikli ərzində pul vəsaitlərinə çevriləcəyini, satılacağını və ya istehlak olunacağını güman etməyə əsas olan pul vəsaitləri və başqa aktivlər. D.v. kassada, bankda olan pul vəsaitləri; qiymətli kağızlar (uzunmüddətli sərmayə qoyuluşlarından başqa); debitor borcları; əmtəə, material, xammal, yarımçıq istehsalat, hazır məhsul ehtiyatları, gələcək dövrlərin xərclərinin cari hissəsi aiddir.



**Dövriyyə vəsaitlərinin dövriyyəsi** – dövriyyə vəsaitlərinin bir dövretməsinin günlərlə ifadə edilmiş müddətini və ya müvafiq dövr ərzində onların dövriyyəsinin sayını bildirən iqtisadi göstərici. D.v.d. vəsaitlərin sərbəstləşməsinə, onlara tələbatın azalmasına gətirib çıxarır. Bu, dövriyyə vəsaitlərinin həcmi eyni olmaqla əlavə məhsul buraxılışını həyata keçirməyə, tədiyə qabiliyyətini möhkəmlətməyə və maliyyə vəziyyətini yaxşılaşdırmağa imkan verir.

**Dövriyyə vəsaitlərinin immobilizə edilməsi** – dövriyyə vəsaitlərinin məqsədli təyinatından fərqli istifadəsi. D.v.i.e. maliyyə-təsərrüfat intizamının pozulması və ya müəssisənin fəaliyyətinin xüsusiyyətləri ilə şərtlənə bilər.

**Dövriyyə kapitalı** (ing.) – şirkətin kapitalının ən mütəhərrik hissəsi. Buraya pul vəsaitləri, asanlıqla realizə edilən qiymətli kağızlar, debitor borcları, maddi-istehsal ehtiyatları, hazır məhsul, bitməmiş istehsalat və s. daxildir. D.k. formalaşması likvidlik prinsipinə, yəni vəsaitlərin az müddətdə nağd pula çevilməsinin mümkünlüyü prinsipinə əsaslanır.

**Dövriyyə xərcləri** – əmtələrin dövriyyə prosesinə xidmət edilməsi ilə bağlı xərclər. Buraya nəqliyyatın bütün növləri ilə daşımalarla bağlı xərclər, işçilərin əmək haqqı, binaların, tikililərin, avadanlığın icarəsi ilə bağlı xərclər, əsas vəsaitlərin amortizasiyası, soyuducu qurğuların saxlanması, onların qablaşdırılması, saxlanması, ticarət reklamı ilə bağlı xərclər və s. daxildir. İstehsal xərclərinin uçotu «satış ilə bağlı xərclər» hesabında aparılır.

**Dövriyyə cədvəlləri** – uçot qeydiyyat məlumatlarının mühasibat uçotu hesablarında ümumiləşdirilməsi üsulu. D.c. sintetik və analitik uçot hesabları üzrə tərtib edilir. D.c.üç qoşa sütundan ibarətdir: hesabat dövrünün əvvəli üçün saldo – debet və kredit üzrə; dövriyyələr – debet və kredit üzrə; hesabat dövrünün sonu üçün saldo – debet və kredit üzrə. Uçot düzgün aparıldıqda D.c. üç yekun cütləri bir-birinə bərabər olmalıdır. Bərabərliyin olmaması uçot yazılarında səhvlə olmasını göstərir.

**Dövriyyədənəknər (uzunmüddətli) aktivlər** – faydalı xəsələrindən bir neçə il müddətində istifadə edilməsi nəzərdə tutulan aktivlər. Bu cür aktivlərə əsas vəsaitlər, kapital qoyuluşları və digər maliyyə qoyuluşları, qeyri-maddi aktivlər aiddir.

## E

**Effektivlik** (yunanca məhsuldar) – ən az xərc çəkməklə ən yüksək nəticə (effekt) fildə edilməsi. Məsələn, istehsala kapital qoyuluşlarının effektivliyi sərmayə qoyulmuş vəsaitlərin hər rubluna düşən məhsul istehsalının maksimum artımı deməkdir.

**Ehtiyat fond** – əsas kapitalın artırılması, hesabat ilinin mənfəti kifayət qədər olmadıqda (və ya ümumiyyətlə mənfəət olmadıqda) dividendlərin ödənilməsi, balans zərərinin ödənilməsi və başqa məqsədlər üçün istifadə edilən vəsait mənbəyi. E.f. xalis mənfəət hesabına qanunvericilikdə və təsis sənədlərində müəyyən edilən həcmdə yaranır. Qüvvədə olan qanunvericiliyə görə ehtiyat fonduna məcburi ayrımaların minimum həcmi müəyyən edilir.

**Ehtiyat hissələr** – maddi istehsal ehtiyatlarının köhnəlmiş qovşaq və detalların təmir edilməsi və dəyişdirilməsi üçün nəzərdə tutulan hissəsi.

## J

**Jurnal – Baş kitab** – qeydiyyat jurnalı ilə Baş kitabın vahid «Jurnal-baş kitab» registrində birləşməsinin səciyyəvi olduğu mühasibat uçotunun bir forması. Bu halda yazılar xronoloji ardıcılıqla sistemləşdirilir.

**Jurnal-oder uçot forması** – mühasibat uçotunun bu forması üçün jurnal-orderlərdən köməkçi (yığım) siyahılardan, işləmə cədvəllərindən və baş kitabdan istifadə edilməsi səciyyəvidir. J.-o. u.f. dövriyyə cədvəlləri tərtib edilmir.

**Jurnal-orderlər** – xronoloji və sistematik qeydləri, sintetik və analitik uçotu özündə birləşdirən uçot registrləri. Jurnal-order uçot formasında tətbiq edilir. J.-o. qeydlər sənədlərin daxil olması ardıcılığında və ya köməkçi (yığım) cədvəllər əsa-

sında ay üzrə yekunlar şəklində aparılır. Qeydiyyat kredit əlaməti üzrə, yəni bir hesabın krediti və onunla qarşılıqlı əlaqədar olan hesabların debeti üzrə aparılır. Bu, J.-o. şahmat formasından istifadə edilməklə təmin olunur. Məsələn, 6Nöli J.-o. «Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının krediti və «materiallar» hesabının debeti üzrə aparılır.

## Z

**Zay məhsul** – dövlət keyfiyyət standartlarının və ya texniki şərtlərin tələblərinə müvafiq olmayan məhsul. Aşkar edilmiş defektlərin xarakterinə görə Z.m. tam (düzəldilə bilməyən) və düzəldilə bilən, zaylığın aşkar edilmə yerinə görə daxili və xarici zay məhsul ola bilər. Z.m. nümunəvi formalı aktla sənədləşdirilir. Zay məhsulun uçotu «İstehsalda zay» hesabında aparılır.

## İ

**İqtisadi kateqoriyalar** (yunanca tərif, mühakimə) – əsas iqtisadi təriflər. Mühasibat praktikasında maya dəyəri, qiymət, mənfəət, rentabellik, səmərəlilik və digər İ.k. istifadə edilir.

**İddia müddəti** – qanunvericiliyə müvafiq olaraq müəssisənin debitor borcunu tələb edə biləcəyi və ya kreditor borcunu ödəməli olduğu müddət.

**İkiqat qeyd** – hər bir əməliyyatın bir hesabın debetində və onunla qarşılıqlı əlaqədar olan başqa hesabın kreditində əks etdirilməsi.

**İlkin (başlanğıc) mühasibat balansı** – yeni yaradılan müəssisənin ilk mühasibat balansı və ya əvvəllər fəaliyyətdə olmuş müəssisənin hüquqi vəsi olan müəssisənin balansı. İ.b.m.b. təşkilati balans da adlanır.

**İlkin sənədlər** (lat. şəhadətnamə, sübut) – təsərrüfat əməliyyatlarını, o cümlədən həmin əməliyyatların aparılması üçün müdiriyyətin (mülkiyyətçinin) sərəncamlarını və icazələrini əks etdirən yazılı sübutlar. İlkin sənədlərə kassa mədaxil və məxaric orderləri, qaimələr, tələbnamələr, aktlar, naryadlar, qəbzələr və s. aiddir. İlkin sənədlər əməliyyatın aparıldığı vaxt

və ya əməliyyat başa çatandan dərhal sonra tərtib edilməlidir. İlk sənədlərin sübut kimi tanınması üçün onlarda aşağıdakı zəruri rekvizitlər olmalıdır: sənədin adı; onun tərtib edildiyi taix və yer; sənədin hansı müəssisənin adından tərtib edilməsi; təsərrüfat əməliyyatının məzmunu, onun natural və pul ifadəsində qiyməti; əməliyyatın aparılması və rəsmiləşdirilməsi üçün cavabdeh olan vəzifəli şəxslərin adları; əməliyyat üçün cavabdeh şəxslərin imzaları. İ.s. kağız və maşın daşıyıcılarında tərtib edilə bilər. Sonuncu halda bu cür sənədləri rəsmiləşdirmiş müəssisə müştərilərin tələbi ilə öz hesabına onların kağız daşıyıcılarda surətlərini hazırlamağa borcludur.

**İllik hesabat** – təşkilatın hesabat ili üçün maliyyə hesabatı.

**İnventar kartoçkaları** – əsas vəsaitlərin obyektlər üzrə uçotu üçün nəzərdə tutulan nümunəvi formalı uçot registrləri. İ.k. obyektin adı, inventar nömrəsi və amortizasiya normaları göstərilir. İstismar prosesində obyektin əsaslı təmiri, yenidən qurulması, modernləşdirilməsi, daxili yerdəyişməsi, çıxması barədə qeydlər edilir.

**İnventar nömrəsi** – inventar obyektinin salamatlığının təmin edilməsi və inventar uçotunun təşkil edilməsi üçün həmin obyektə mənimsənilən nömrə. Eynicinsli obyektlər qrupu üçün İ.n. seriyası ayrılır.

**İnventar obyekt** – müəyyən müstəqil funksiyaların yerinə yetirilməsi üçün nəzərdə tutulan əsas vəsait obyektinin bütün ləvazimatları və qurğuları və ya konstruktiv baxımdan təcrid olunmuş ayrıca predmet və ya vahid tam təşkil edən və müəyyən işin yerinə yetirilməsi üçün nəzərdə tutulan konstruktiv hissələrə ayrılan predmetlərin məxsusi kompleksi.

**İnventarlaşdırma siyahıları** – inventarlaşdırma prosesində inventarlaşdırma komissiyası tərəfindən tərtib edilən, əmtəə-material və sair qiymətlilərin faktiki mövcud olmasını təsdiq edən sənədlər. İ.s. qiymətlilərin saxlanma yerləri və növləri üzrə tərtib edilir, komissiyanın üzvləri tərəfindən imzalanır.

Maddi məsul şəxslər yoxlama faktını təsdiq edir və bu barədə imza edirlər. İntentarlaşdırma – müəyyən dövr ərzində, məsələn, hesabat ili ərzində təşkilatın əmlakının, kapitalının və öhdəliklərinin mövcud olmasının və onların vəziyyətinin yoxlanması və sənədli şəkildə təsdiq edilməsi. Tam İ. halında bütün əmlak kompleksi, hesablaşmalar və s. məsələlər yoxlanır, qismən İ. zamanı isə əmlakın, hesablaşmaların, öhdəliklərin ayrı-ayrı növləri seçmə üsulla yoxlanır.

**İntentarlaşmanın nəticəsi** – inventarlaşdırma tutuşdurma cədvəllərində aşkar edilən faktiki məlumatlarla uçot məlumatları arasındakı fərq. İ.n. (əskikgəlmələr, atıqgəlmələr) tənzimlənmə qaydası qanunvericilik yolu ilə müəyyən edilir.

**İndossament** – adi və ya köçürmə vekselin arxa tərəfində ötürmə yazısı.

**İndossant** – vekseli verən şəxs.

**İndossat** – vekseli alan şəxs.

**İstehsal xərcləri** – müəssisələrin məhsul istehsalı, işlərin görülməsi ilə əlaqədar xərcləri, yəni xammal, materiallar, istehsal fəhlələrinin əmək haqqı və küll halında istehsalın maya dəyərini yaradan başqa məsrəflər.

**İstehsal xərcləri** – məhsul istehsalı üçün xərclərin məbləği. «Əsas istehsal», «Öz istehsalı olan yarımfabrikatlar», «İstehsalda zay məhsul», «Yadımçı istehsalatlar» və s. hesablarda əks etdirilir. Onların məcmusu məhsul (işlər, xidmətlər) buraxılışının istehsal maya dəyərini təşkil edir.

**İstehsal xərclərinin uçotunun yarımfabrikat variantı** – istehsal xərclərinin ümumi uçotunun bu variantında yarımfabrikatların hərəkəti (bir sexdən başqasına verilməsi) sistemli qaydada («öz istehsalı olan yarımfabrikatlar» hesabı vasitəsilə) uçota alınır. Ayrı-ayrı sexlərin xərcləri onların xüsusi məsrəfləri ilə başqa sexlərdən alınmış yarımfabrikatların cəminə bərabərdir. Axırncı bölgədə məhsulun maya dəyəri hazır məhsulun maya dəyəridir.

**İstehsal xərclərinin uçotunun yarımfabrikatsız variantı** – xərclərin ümumi uçotunun bu variantında bir sexdən başqa sexə ardıcıl olaraq ötürülən yarımfabrikatların dəyəri sistemli qaydada (hesablar sistemində) uçota alınır. Hər bir sexdə yalnız onun öz xərclərinin uçotu aparılır (başqa sexlərin yarımfabrikatlarının dəyəri nəzərə alınmadan). Hazır məhsulun maya dəyərində onun istehsalının bütün məhələləri üzrə xərclər daxil edilir.

**İstehsaldankənar (kommersiya) məsrəfləri** – məhsulun yüklənməsi və satışı ilə bağlı məsrəflər, məsələn, məhsulun anbarlarda qablaşdırılması və tara üçün xərclər; məhsulun göndərmə stansiyasına çatdırılması ilə bağlı xərclər; müqavilələrə müvafiq olaraq satış təşkilatlarına ödənilən komission rüsumları, reklam xərcləri və s. Əgər məhsulun qablaşdırılması ilə bağlı məsrəflər sexlərdə çəkilirsə və onlar istehsal prosesinin tərkib hissəsidirsə, bu məhsulun tarasının dəyəri qeyri-istehsal xərclərinə aid edilmir. İ.m. uçotu üçün «kommersiya xərcləri» hesabından istifadə edilir.

**İstiqraz** – sahibinə nominal dəyərin və sabit faizin ödənilməsi hüququnu təsdiq edən qiymətli kağız.

**İşləmə cədvəlləri** – mühasibat sənədləri və normativ materiallar əsasında tərtib edilən uçot registrləri. Bu cür cədvəllərin yekun məlumatları mühasibat uçotu hesabları üzrə qeydiyyat aparılması üçün istifadə edilir. Məsələn, əsas vəsaitlərin amortizasiyası hesablanarkən, işçilərin tərkibi və kateqoriyaları üzrə hesablanmış əmək haqqının yekun cədvəlləri tərtib edilərkən işləmə cədvəlləri tətbiq olunur.

**İcarə** – bir tərəfin (icarəyəverənin) müəyyən haqq müqabilində əmlakı müvəqqəti sahiblik və istifadə üçün müqavilə üzrə digər tərəfə (icarəyə götürənə) verməsi. Müqavilədə icarə haqlarının məbləği müəyyən edilir, mülkiyyət hüququnun dəyişməsi nəzərdə tutula bilər. Beynəlxalq kommersiya praktikasında üç növ İ. fərqləndirilir: 1) reyting (1 ilə qədər qısamüddətli icarə); 2) Hayriq (ortamüddətli – 1 ildən 3 ilə qədər müddətə icarə); 3) lizinq (3 ildən artıq müddətə uzunmüddətli icarə). Hazırda Rusiyada lizinq geniş yayılmaqdadır.

**Y**

**Yardımcı materiallar** – maddi istehsal ehtiyatlarının əsas materiallardan müəyyən istehlak xassələri əldə etmək məqsədilə onlara təsir göstərmək üçün (məsələn, laklar, boyalar və s.) və ya əmək alətlərinə qulluq etmək və istehsal prosesini asanlaşdırmaq üçün nəzərdə tutulan hissəsi (məsələn, yağlama, sürtkü materialları və s.).

**Yarlık** – malın miqdarı, qiyməti və digər parametrləri göstərilməklə malın qısa təsviri (əmtəə yarlıkı). Mala bərkidilir.

**Yarımfabrikatlar** – maddi istehsal ehtiyatlarının müəyyən emal məhələlərindən keçmiş, lakin hazır məhsul olmayan materiallar şəklində hissəsi. Yarımfabrikatlar alıcılara satılan halda onlar hazır məhsul qismində çıxış edə bilər. Məsələn, toxuculuq sənayesində xam parça.

**Yarımqı istehsalat** – texnoloji prosesdə nəzərdə tutulan bütün emal əməliyyatlarından keçməmiş məhsul (işlər, xidmətlər), eləcə də emal əməliyyatları başa çatmış, lakin sınaqdan keçirilməmiş və texniki nəzarət şöbəsi tərəfindən qəbul edilməmiş məhsul. Y.i. həmin müəssisədə sonradan emal edilmək üçün nəzərdə tutulan yarımfabrikatlar da daxil edilir. Y.i. qalıqlarını müəyyən etmək üçün detalların və yarımfabrikatların istehsalda hərəkətinin operativ uçotu barədə məlumatlardan istifadə edilir. Uçot məlumatlarını dəqiqləşdirmək üçün vaxtaşırı olaraq Y.i. qalıqlarının inventarlaşdırılması aparılır.

**Yekun mühasibat balansı** – təşkilatın əmlakının, kapitalının və öhdəliklərinin hesabat ilinin dekabr ayının 31-i üçün olan vəziyyətinin əks etdirilməsi. Y.m.b. – təşkilatın illik mühasibat hesabatının ən mühüm formasıdır.

**Yığım sənədləri** - bir neçə birdəfəlik sənədi əvəz etmək üçün, yəni tez-tez təkrarlanan bircinsli təsərrüfat əməliyyatları barədə qeydlərin toplanması üçün nəzərdə tutulan sənədlər.

**Yığım cədvəli** – hesabat dövründə ilkin sənədlərin məlumatlarının toplanması üçün nəzərdə tutulan mühasibat uçotu registri. Y.c. köməkçi cədvəllər də adlanır.

## K

**Kalkulyasiya** (lat. hesab, hesablama) - məhsulun (işlərin, xidmətlərin) maya dəyərini hesablanması üçün məsrəflərin qruplaşdırılması üsulu. Tərtib edilmə vaxtından və təyinatından asılı olaraq plan, normativ və hesabat kalkulyasiyaları mövcuddur.

**Kalkulyasiya etmə** – məhsulun hər bir növünün maya dəyərini hesablanması üçün elmi cəhətdən əsaslandırılmış sistem. K. məsrəflərin hesabat dövrləri üzrə qruplaşdırılmasını, yarımçıq istehsal və məhsul buraxılışı üçün xərclərin müəyyən edilməsini, zay məhsulun maya dəyərini müəyyən edilməsini, istehsal tullantılarının qiymətləndirilməsini əhatə edir.

**Kalkulyasiya maddəsi** – maya dəyərini yaradan məsrəflərin müəyyən növü. Məsrəflərin kalkulyasiya maddələrinin nümunəvi siyahısı mövcuddur. Bu siyahı xalq təsərrüfatı sahələrində konkretləşdirilir.

**Kalkulyasiya metodu** – məhsulun maya dəyərini hesablanması üçün istifadə edilən üsullar. K.m. məsrəflərin uçot metodları ilə əlaqədar olduğuna görə onları məsrəflərin uçot metodları və məhsulun maya dəyərini kalkulyasiya edilməsi metodları da adlandırırlar. Hazırda aşağıdakı kalkulyasiya metodlarından istifadə edilir: sifarişlər üzrə, bölgü üzrə, proseslər üzrə, normativ K.m. Normativ metodun klassik şəkildə tətbiq edilə bilməyəcəyi istehsalatlar bu metodun ayrı-ayrı elementlərindən istifadə edə bilirlər. Son zamanlar istehsal maya dəyərini müxtəsər (direkt – kəstinq metodu üzrə) hesablanması tövsiyə edilir. Bu halda maya dəyəri yalnız birbaşa məsrəflər səviyyəsində təyin edilir, əlavə məsrəflər isə bilavasitə məhsulun (işlərin, xidmətlərin) satışı hesablarına aid edilir.

**Kalkulyasiya hesabları** – məhsulun (işlərin, xidmətlərin) maya dəyərini hesablanması üçün zəruri informasiyanın əldə edilməsi üçün nəzərdə tutulan mühasibat uçotu hesabları. Bütün K.h. aktiv hesablardır. K.h. saldosu yarımçıq istehsalın, tikintinin və başqa işlərin həcmi göstərir.



**Kapital qoyuluşları** – əsas vəsaitlərin yaradılması, onların həcmünün artırılması üçün yeni obyektlərin əsaslı tikintisi, fəaliyyətdə olan obyektlərin yenidən qurulması, genişləndirilməsi, onların texniki təchizatının yeniləşdirilməsi, obyektlərin (məsələn, binaların, avadanlığın, nəqliyyat vasitələrinin və digər ayı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin) alınması ilə əlaqədar xərclər. K.q. torpaqların əsaslı şəkildə yaxşılaşdırılması, torpaq sahələrinin, təbiətdən istifadə obyektlərinin alınması üçün xərclər və s. aiddir.

**Kartoteka** (yun. saxlanc, yeşik) – xüsusi qutularda saxlanılan kartoçkaların məcmusu. K.salamatlığının təmin edilməsi üçün onlar reyestrə qeydiyyatla alınır. Hər bir sintetik hesab üzrə reyestr aparılır.

**Kartoçkalar** – uçot registrlərinin ayrı-ayrı vərəqlərdən (blanklardan) ibarət növü. Kartoçkalarda analitik uçot aparılır. K. əsasında analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəlləri tərtib edilir. Çoxqrafalı, inventar, miqdar-məbləğ uçotu, anbar uçotu k. olur.

**Komməsiya vekseli** – borcalan tərəfindən əmtəənin girovu kimi verilən veksəl.

**Konstruktiv predmetlərə bölünmüş əsas vəsaitlər kompleksi** – eyni və ya müxtəlif təyinatlı, vasitə və ləvazimatları, idarə edilməsi müştərək olan, bir özül üzərində quraşdırılmış və öz funksiyalarını müstəqil şəkildə deyil, yalnız kompleksin tərkibində yerinə yetirən bir və ya bir neçə predmet.

**Kredit** (lat. credit – o inanır) – mühasibat uçotu hesabının bir hissəsi. K. üzrə aktiv hesablarda uçot obyektinin azalması, passiv hesablarda isə uçot obyektinin artması qeydiyyatla alınır.

**Kredit** (lat. creditum – ssuda, borc) – pulun və ya əmtəələrin borc verilməsi. K. ssuda kapitalının, yəni faiz gətirən kapitalın hərəkətinin bir formasıdır. K. verilmə müddətlərindən asılı olaraq (1 ildən çox) və qısamüddətli (1 ildən az) növlərə bölünür. Kreditlərin uçotu «Qısamüddətli kreditlər və borclar

üzrə hesablaşmalar» və «Uzunmüddətli kreditlər və borclar üzrə hesablaşmalar» hesablarında aparılır.

**Kreditor borcu** – müəyyən təşkilatın (müəssisənin) ona münasibətdə kreditorlar qismində çıxış edən başqa müəssisələrə, təşkilatlara, şəxslərə borcu. K.b. borc (cəlb edilmiş) vəsaitlərin mənbələrindən biridir. O, təşkilatın (müəssisənin) büdcə qarşısında, işçilər qarşısında əmək haqqı üzrə, sosial sığorta və sosial təminat orqanları qarşısında, təsisçilər qarşısında verilmiş veksellər üzrə və sair hallarda yaranır. Bağlanmış müqavilələrə müvafiq olaraq K.b. ödəniş müddətləri üzrə rəqlənməsi öhdəliklərin mühasibat uçotuna qəbul edildiyi andan etibarən həyata keçirilir: 1 ilə qədər – qısamüddətli, 1 ildən artıq – uzunmüddətli. Kreditor təşkilat K.b. barəsində onun qaytarılması üçün qanunvericilikdə nəzərdə tutulan tədbirləri, məsələn, məhkəməyəqədər tədbirlər və arbitaj məhkəməsinə iddia təqdim edilməsi tədbirlərini görmüşdürsə, bu cür K.b. tələb edilmiş K.b. adlanır. İddia müddəti keçmiş K.b. silinməsi vaxtında həyata keçirilməlidir, əks halda vergi orqanları həmin borcu satışla əlaqədar olmayan, hesaba alınmamış gəlir hesab edə bilirlər, çünki o, təşkilatın (müəssisənin) maliyyə nəticələrinə aid edilməlidir.

**Köməkçi istehsalatlar** – əsas istehsala xidmət üçün nəzərdə tutulmuş istehsalatlar (təmir sexləri, buxar, elektrik enerjisi istehsalı, nəqliyyat sexləri və s.). K.i. xərclərinin uçotu «köməkçi istehsalatlar» hesabında istehsalın növləri üzrə aparılır.

**Köməkçi siyahı** – ilkin sənədlərdə olan məlumatların toplanması üçün nəzərdə tutulan uçot registri. K.s. yığım cədvəlləri də adlanır. K.s. jurnal-order uçot formasında geniş tətbiq edilir.

**Köçürmə veksəl** – vekselverənin (trassantın) veksəl müddəti başa çatdıqda ödəniş məbləğini veksəl saxlayıcısına (remitentə) ödəməsi barədə başqa şəxsə – tədiyəçiyə (trassata) yazılı əmrini təsdiq edən veksəl.

## L

**Lizinq** – 1) avadanlığın, maşınların, istehsal qurğularının uzunmüddətli (3 ildən artıq müddətə) icarə növü. L. aşağıdakı növlərini fərqləndirirlər: a) maliyyə L.; b) uzunmüddətli istifadə mallarının uzunmüddətli icarə formalarından biri olan beynəlxalq L. 2) maliyyə icarəsi müqaviləsinə əsasən əmlakın müəyyən satıcıdan mülkiyyət kimi alınması və həmin əmlakın haqq müqabilində lizinq alanın sahibkarlıq məqsədləri üçün müvəqqəti sahibliyinə və istifadəsinə verilməsi; 3) lizinq əmlakının sonradan girovdan çıxarılması hüququ ilə sahibkarlıq məqsədləri üçün haqq ödənilməsi müqabilində təqdim edilməsi.

**Limit** (fr. limite, lat. limes – sərhəd, hədd sözündən) – müəyyən bir şeyin məhdudlaşdırılması, son həddi, son hədd norması, məsələn kassa l., materialların buraxılmasının l. və s.

**LİFO** (last-in first-out) – materialların mədaxil üçün axırncı partiya – məxaric üçün birinci partiya prinsipi üzrə silinməsi zamanı onların qiymətləndirilməsi üsulu, yəni alınmış ehtiyatların axırncı partiyaya əsasən qiymətləndirilməsi.

**Ləğvetmə balansı** – ləğv edilən müəssisə üzrə tərtib edilən balans (məflisləşmə, könüllü ləğvetmə və başqa əsaslar). L.b. ləğvetmə komissiyası tərəfindən tərtib edilir və ləğvetmə əməliyyatları başa çatandan sonra 45 gün müddətində dərc edilir. L.b. müəssisənin əmlakı komissiyanın müəyyən etdiyi qiymətlərlə, yəni həmin əmlakın faktiki əmtəə vəziyyəti nəzərə alınmaqla onun mümkün satış qiymətləri ilə əks etdirilir. Alınması ümid olmayan borclar və zərərlər L.b. daxil edilmir.

## M

**Maddi istehsal ehtiyatlarının uçot vahidi** – təşkilat tərəfindən ehtiyatların adları və ya eynicinsli qrupları (növləri) kəsiyində işlənib hazırlanan nomenklatur nömrəsi.

**Maddi istehsal ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri** – əlavə dəyər vergisi və ödənilən başqa vergilər müstəsna olmaqla təşkilatın ehtiyatların alınması üçün faktiki xərclərinin məbləği.

**Maddi məsuliyyətli şəxs** – müəssisənin əmlakının salamatlığı üçün maddi məsuliyyət daşıyan şəxs. M.m.ş.-lər (kassirlər, anbardarlar və b.) maddi məsuliyyət barədə yazılı iltizam verirlər.

**Maddi-istehsal ehtiyatları** – təşkilatın əmlakının satış üçün nəzərdə tutulan məhsullar istehsalı, bu cür işlər görülməsi, xidmətlər göstərilməsi zamanı təşkilatın özünün idarəetmə etiyatları üçün və alıcılara satılmaq üçün istifadə edilən hissəsi.

**Mal alışı üçün limit kartı** – materialların müəyyən olunmuş limit həddində istehsala buraxılmasının uçotu üçün nəzərdə tutulan, unifikasiya edilmiş formalı ilkin sənəd. L.k. kombinə edilmiş yığım sənədidir, o, bir ay üçün, bir rüb üçün yazılır. Materiallar hər dəfə buraxıldıqdan sonra L.k. istifadə edilməmiş limitin qalığı çıxarılır. Birdəfəlik qaimələr əvəzinə bu cür kartlardan istifadə edilməsi sənədlərin sayının azalmasına gətirib çıxarır.

**Maliyyə qoyuluşları** – müəssisənin səhmlər, istiqrazlar və digər qiymətli kağızlar alınması, başqa müəssisələrin nizamnamə kapitalına sərmayə qoyulması, eləcə də başqa müəssisələrə borclar veilməsi ilə əlaqədar investisiyalarının bir növü.

**Maliyyə qoyuluşlarının təminatı** – maliyyə qoyuluşlarının dəyərinin davamlı şəkildə adi fəaliyyət şəraitində onların verdiyi iqtisadi səmərənin qiymətindən aşağı olması.

**Maliyyə hesabatı** – istifadəçilər (səhmdarlar, kreditorlar, işçilər, dövlət orqanları və s.) üçün müəyyən edilmiş formalarda təqdim edilən və müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyətini, onun təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrini əks etdirən yekun mühasibat uçotu göstəricilərinin məcmusu. Məcburi maliyyə hesabatının formaları və onların doldurulmasına dair göstərişlər RF Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilir. Bir və ya bir neçə törəmə müəssisəsi olan baş müəssisə konsolidə edilmiş (toplu) maliyyə hesabatı tərtib etməlidir. Konsolidə edilmiş hesabata baş müəssisənin hesabatı əlavə olunur.

**Maliyyə hesabatının dərc edilməsi** – açıq səhmdar cəmiyyətləri, banklar, sığorta təşkilatları, birjalar, investisiya, xəriyyə və digər fondlar hesabat ili başa çatandan sonra 180

gün müddətində illik maliyyə hesabatını dərc etdirməyə borcludurlar. Açıq maliyyə hesabatı səhmdarlara, investora, digər əlaqədar istifadəçilərə göndərilir, eləcə də ümumi istifadə üçün müəssisənin dövlət qeydiyyatı orqanlarına verilir. Ümumi hesabata onun həqiqiliyini təsdiq auditor firmasının rəyi məcburi qaydada daxil edilir.

**Materialların dəyəridən kənarlaşmalar** – maddi istehsal ehtiyatlarının tədarük edilməsinin faktiki dəyəri ilə uçot (normativ, plan) dəyəri arasındakı fərq.

**Materialların yenidən qiymətləndirilməsi** – maddi istehsal ehtiyatlarının dəyərinin müəyyən tarixdə cari bazar qiymətləri ilə hesablanması. Bu iş təşkilatın rəhbəri tərəfindən, hökumətin qərarı ilə və ya səhmdarların yığıncağının qərarına əsasən tərtib edilən komissiya tərəfindən aparılır. Ehtiyatların yenidən qiymətləndirilməsinin nəticəsi yenidən qiymətləndirmə hesabında əks etdirilir və maliyyə nəticələri kimi silinir.

**Materialların uçotu kartoçkası (M-17)** – anbarda olan materialların ayrı-ayrı adlar, növlər, ölçülər və s. əlamətlər üzrə uçotunun aparılması üçün nəzərdə tutulan, unifikasiya edilmiş formalı ilkin sənəd. Natural göstəricilərlə aparılır.

**Materialların uçotunun saldo metodu** – materialların anbarda və mühasibatda sortlar üzrə analitik uçot metodu. Maddi məsuliyyətli şəxslər mədaxil və məxaric sənədləri əsasında materialların kəmiyyət uçotunu anbar uçot kartoçkalarında aparırlar. Mühasibatın işçisi kartoçkalardakı yazıların düzgünlüyünü həftədə bir dəfədən gec olmayaraq yoxlayır. Yoxlamadan sonra ilkin sənədlər qruplaşdırılır və reyestr üzrə mühasibata verilir. Mühasibatda uçot materialların qrupları üzrə pul ifadəsində aparılır. Ayın axırında anbar müdiri ayın 1-i üçün materialların qalıqları barədə kəmiyyət məlumatlarını kartoçkalardan anbardakı materialların qalıqlarının uçot cədvəlinə köçürür. Sonra bu cədvəl mühasibata verilir və orada qalıqlar uçot qiymətləri üzrə taksalaşdırılır. Material qrupları üzrə saldo cədvəllərindəki yekun məbləğlər materialların mühasibatda məbləğ uçotu məlumatları ilə tutuşdurulur.

**Memorial order** – mühasibat köçürmələrinin əks etdiril-diği uçot registri. Bu sənəddə orderin nömrəsi, əməliyyatın apa-rıldığı ay və il, əməliyyatın məzmunu, məbləği, hesabların müxabirləşməsi göstərilir. M.o. xüsusi blankda tərtib edilməklə baş (böyük) mühasib tərəfindən imzalanır. Ona bəraət sənədləri əlavə edilir.

**Memorial-order mühasibat uçotu forması** – uçot fomala-rından biri. Bu halda uçot qeydiyyatı sxemi aşağıdakı qaydada həyata keçirilir: ilkin sənədlər əsasında memorial orderlər tərtib edilir və onlar qeydiyyat jurnalında qeydiyyata alınır. Memo-rial orderlər əsasında Baş kitabda sintetik uçot hesabları üzrə qeydlər aparılır, ilkin sənədlərdəki məlumatlar isə analitik uçot registrlərində qeydiyyat üçün baza rolu oynayır. Hesabat dövrünün sonunda sintetik və analitik hesablar üzrə dövriyyə cədvəlləri tərtib edilir, sintetik hesabların debet və kredit üzrə dövriyyə yekunları qeydiyyat jurnalının yekunu ilə müqayisə edilir. Bundan sonra balans tərtib edilir.

**Mühasib** – mühasibat uçotu üzrə mütəxəssis. Yerinə ye-tirilən funksiyalardan və tutulan vəzifədən asılı olaraq böyük və ya baş mühasib ola bilər. Baş M. mühasibata başçılıq edir və mühasibat uçotunun təşkilinə, maliyyə hesabatının istifadəçi-lərə vaxtında təqdim edilməsinə və onun düzgünlüyünə görə məsuliyyət daşıyır.

**Mühasibat** – müəssisədə, təşkilatda mühasibat uçotunu təşkil edən və həyata keçirən uçot aparatı. M. baş (böyük) mühasib rəhbərlik edir. Mühasibat xidməti olmayan təşkilat-larda uçot müqavilə əsasında ixtisaslaşdırılmış təşkilat və ya mütəxəssis tərəfindən aparılır.

**Mühasibat balansı** – hesabat dövrünün axırını gününün sonu üçün müəssisənin, təşkilatın əmlak və maliyyə vəziyyətini səciyyələndirən maliyyə hesabatı forması. M.b. ikitərəfli cədvəl formasında olmaqla aktiv və passivdən ibətdir. Aktiv müəssi-sənin əmlak vəziyyətini, passiv isə onun kapitalını və öhdəliklə-rini əks etdirir. M.b. aktiv və passiv yekunlarının bərabərliyi onunla əlaqədardır ki, aktivdə və passivdə əks etdirilən vəsait-lərin məcmusu eyni olmuş, lakin iki müxtəlif qruplaşma şəklində

götürülmüşdür. M.b. aktivi və passivi ayı-ayrı bölmədən, bölməyə isə maddələrdən ibarətdir. Mühasibat balansının aktiv və passiv üzrə məbləği (yekunu) balans valyutası adlanır.

**Mühasibat köçürməsi** (kontlama, hesab formulası) - debetləşdirilən və kreditləşdirilən hesablar göstərilməklə hesabların müxabirləşməsinin sənədləşdirilməsi. M.k. sadə və mürəkkəb ola bilər. Sadə M.h. bir debetləşdirilən və bir kreditləşdirilən hesabda əks etdirilən təsərrüfat əməliyyatı üzrə tərtib edilir. Mürəkkəb M.k. bir debetləşdirilən və bir neçə kreditləşdirilən hesabda və ya əks qaydada əks etdirilən əməliyyatlar üzrə tərtib edilir. M.k. hesablarda ikiqat yazı prinsipini konkretləşdirilir.

**Mühasibat sənədi** (lat. documentum – şəhadətnamə, sübut) – təsərrüfat əməliyyatının həqiqətən yerinə yetirilməsini təsdiq etmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. M.s. bütün rekvizitləri doldurulmuş olduqda o, hüquqi sübut qüvvəsinə malikdir və mübahisəli işlər, o cümlədən cinayət işləri həll edilərkən məhkəmə və arbitraj tərəfindən qəbul edilir.

**Mühasibat sənədlərinin təsnifatı** – sənədlərin müəyyən əlamətlər üzrə: onların təyinatı, tərtib edilmə qaydası, tərtib edilmə yeri, təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilməsi üsulu və s. əlamətlərə görə qruplaşdırılması.

**Mühasibat uçotu** – təşkilatların əmlakı, öhdəlikləri və onların hərəkəti barədə pul şəklində ifadə olunmuş informasiyanın toplanması, qeydiyyatı və bütün təsərrüfat əməliyyatlarının fasiləsiz və sənədli uçotu yolu ilə ümumiləşdirilməsi üçün tənzimlənmiş sistem. M.u. özünün nəzəiyyəsi, predmeti və metodu olan iqtisadi elm olmaqla operativ və statistik uçotla qarşılıqlı əlaqəlidir.

**Mühasibat uçotu standartı** – mühasibat uçotunun aparılması qaydalarını müəyyən edən normativ sənəd. Beynəlxalq M.u.s. mövcuddur. Hazırda RF milli mühasibat uçotu standartları (qaydaları) işlənib hazırlanır və təsdiq edilir. Öz fəaliyyətini RF ərazisində həyata keçirən müəssisələrin mühasibat

uçotu və hesabatı sahəsində vahid dövlət siyasətini təmin etmək üçün mühasibat uçotu standartları üzrə komissiya təsis edilmişdir. Komissiyanın əsas funksiyaları aşağıdakılardır: mühasibat uçotunun və maliyyə hesabatının təkmilləşdirilməsinə aid təşkilati-metodik iş; mühasibat uçotuna dair milli standartların (qaydaların) və digər normativ sənədlərin işlənilib hazırlanması; mühasibat peşəsi mütəxəssislərinə təqdim edilən ixtisas tələblərinin hazırlanması və s.

**Mühasibat uçotu hesabları planı** – mühasibat uçotu hesablarının sistemləşdirilmiş siyahısı, yəni sintetik mühasibat uçotu hesablarının müəyyən ardıcılıqla yerləşdirilmiş məcmusu. M.u.h.p. mühasibat uçotunun təşkilinin əsasıdır və müəssisələrdə (təşkilatlarda) mühasibat uçotu aparılmasının əsas qaydalarına daxil edilir. M.u.h.p. təyinatına, strukturuna və iqtisadi məzmununa görə eynicinsli hesabları birləşdirən bölmələdən ibarətdir. Hər bir hesabın adı, nöməsi (kodu), zəruri hallarda subhesabların nömrələri və adları olur. M.u.h.p. RF Maliyyə Nazirliyinin əmri ilə təsdiq edilir və mülki məəcələyə müvafiq olaraq hüquqi şəxslər sayılan bütün təşkilatlar tərəfindən (kredit və büdcə təşkilatlarından başqa) tətbiq edilir. Kredit və büdcə təşkilatları üçün müvafiq hesab planları işlənilib hazırlanmış və təsdiq edilmişdir.

**Mühasibat uçotu hesablarının işçi planı** – konkret təşkilatın qüvvədə olan hesablar planı. Buraya uçotun və hesabatın vaxtında və tam olması barədə tələblərə müvafiq olaraq mühasibat uçotunun aparılması üçün zəruri olan sintetik və analitik hesablar daxildir.

**Mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı** – mühasibat uçotu hesablarının müəyyən əlamətlər üzrə qruplaşdırılması. Bu əlamətlərin ən əhəmiyyətliləri aşağıdakılardır: a) əmlak, kapital və öhdəliklər barədə məlumatların əldə edilməsi (aktiv və passiv hesablar); b) alınan məlumatların detallaşdırılma dərəcəsi (sintetik və analitik hesablar); c) hesabların mühasibat balansına nisbəti (balans hesabları və balansarxası hesablar); ç) hesabların iqtisadi məzmunu (təsərrüfat vəsaitlərinin, təsərrüfat



proseslərinin və vəsaitlərin yaranma mənbələrinin hesabları); d) hesabların təyinatı və strukturu (əsas hesablar, tənzimləyici, bölüşdürücü, kalkulyasiya, müqayisə hesabları və s.).

**Mühasibat uçotu hesabı** – təsərrüfat əməliyyatları barədə məlumatların və mühasibat uçotuna aid sair informasiyanın qruplaşdırılması və saxlanması üçün əsas vahid. M.u.h. aktiv və passiv (əmlak, kapital, öhdəliklər, maliyyə nəticələri barədə ümumiləşdirilən informasiyanın xarakterindən asılı olaraq); büdcəyə ödənişlərə görə sintetik və analitik – icra müddəti hələ çatmamış, hesabat tarixinə qədər üçüncü şəxslərin xeyrinə verilmiş zəmanətlər və öhdəliklərin təmin edilməsinin başqa növləri; ödənilmə müddəti hesabatın imzalandığı tarixə qədər çatmamış, hesabat tarixinə qədər hesaba alınmış (dikontlanmış) veksellər; ətaf mühitin qorunmasına dair öhdəliklər; hesabat dövründə satılmış məhsul barəsində təşkilatın zəmanət öhdəlikləri və digər analoji faktlar.

**Mühasibat uçotunda ölçü vasitələri** – mühasibat uçotu obyektlərinin ölçü vahidləri. Ölçü vasitələrinin üç növündən istifadə edilir: natural, əmək və pul ölçü vahidləri. Sintetik uçotda yalnız ümumiləşdirici pul ölçüsündən, analitik uçotda isə natural, əmək və pul ölçüsündən istifadə edilir.

**Mühasibat uçotunun aparılması qaydaları** – müəssisədə mühasibat uçotunun təşkilinin metodoloji əsaslarının müəyyən edilməsi. Uçot siyasəti formalaşarkən əmlak vəziyyəti, fəaliyyətin fasiləsizliyi, ehtiyatlılıq, eləcə də uçotun mühasibat uçotu hesabları planına müvafiq olaraq aparılması zərurəti nəzərə alınmalıdır. Mühasibat uçotunun aparılmasının əsas qaydalarına aşağıdakılar aiddir: təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi və onların mühasibat uçotu registrlərində əks etdirilməsi; əmlakın, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsi; inventarlaşdırma; balans ümumiləşdirməsi.

**Mühasibat uçotunun metodu** – mühasibat uçotunun predmeti barədə etibarlı göstəricilərin alınmasını təmin edən üsulların və qaydaların məcmusu. M.u.m. ayrı-ayrı elementlərdən və ya təkib hissələrindən ibarətdir: sənədləşdimə və inven-

tarlaşdırma, qiymətləndirmə və kalkulyasiya; hesablar sistemi və ikiqat qeydiyyat; balans və digər hesabat fomaları.

**Mühasibat uçotunun obyektləri** – təşkilatların əmlakı, onların öhdəlikləri və təşkilatların fəaliyyəti prosesində həyata keçirilən təsərrüfat əməliyyatları.

**Mühasibat uçotunun prinsipləri** – mühasibat uçotu informasiyasının aşağıdakı prinsiplər əsasında əks etdirilməsi sistemi: mühasibat uçotunun fasiləsizliyi; hesablardakı göstəricilərin hesablanması; məzmunu formadan üstün tutulması; maliyyə nəticələrinin formalaşmasında və əks etdirilməsində ehtiyatlılıq; fəaliyyətdə olan müəssisənin aktivlərinin və öhdəliklərinin faktiki qərarlaşmış qiymətləndirilməsi.

**Mühasibat uçotunun reformasiyası** – illik hesabat təsdiq ediləndən sonra mənfəətin son bölgüsü ilə əlaqədar olaraq balans maddələrinin dəyişməsi.

**Mühasibat uçotunun təşkili** – RF ərazisində idarə tabeliyindən və mülkiyyət formalarından asılı olmayaraq hüquqi şəxslər olan təşkilatlar (müəssisələr) üçün, o cümlədən xarici investisiyalı təşkilatlar və büdcə təşkilatları üçün mühasibat uçotunun vahid metodoloji əsasları. Təşkilat (müəssisə) öz əmlakının, öhdəliklərinin və təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunu pul ifadəsində natural ölçülər əsasında bu əməliyyatların ikiqat qeydiyyat üsulu ilə başdan-başa, fasiləsiz və sənədlilik şəkildə əks etdirilməsi yolu ilə aparır. M.u.t. mülkiyyətinin səlahiyyətlərinə daxildir. Mühasibat uçotunun təşkil edilməsinə görə məsuliyyəti həmin təşkilatın (müəssisənin) rəhbəri daşıyır. Baş mühasib mühasibat uçotunun aparılması qaydalarına riayət edilməsinə görə məsuliyyət daşıyır, lakin qanunvericiliyə zidd olan, müqavilə və maliyyə intizamını pozan əməliyyatlar barədə sənədləri icra üçün qəbul etmək və rəsmiləşdirmək qadağan edilir.

**Mühasibat uçotunun forması** – uçot registrlərinin və onların qarşılıqlı əlaqəsinin qurulması, eləcə də uçot qeydiyyatının ardıcılılığı və üsulları. M.u.f. yeni kompüterlər bazasında

inkışaf etdirilir və təkmilləşdirilir. Praktikada bir neçə forma tətbiq edilir: memorial-order forması, jurnal-order forması, avtomatlaşdırılmış forma və s.

**Mühasibat hesabatı** – təşkilatın uçot prosesinin tamamlayıcı mərhələsi. M. h. təşkilatın əmlak və maliyyə vəziyyətini, eləcə də hesabat dövrü ərzində təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrini atan yekunla əks etdirir. M.h. nümunəvi formaları və onların doldurulma qaydası haqqında təlimatla R F Maliyyə Nazirliyi tərəfindən işlənilib hazırlanır və təsdiq edilir. Bütün təşkilatlar üçün hesabat ili yanvarın 1-dən dekabrın 31-dək olan dövr hesab edilir. İllik və rüblük M.h. olur. M.h. məlumatı sintetik və analitik uçot məlumatlarına əsaslanır. M.h. əsas formaları balans, mənfəət və zərərlər haqqında hesabatdır.

**Mühasiblərin peşəkar ictimai birlikləri** – RF qanunvericiliyinə müvafiq olaraq mühasiblər təşkilati fəaliyyətin əlaqələndirilməsi, metodologiyası, peşə etikası, öz peşə mənafeələrinin müdafiə edilməsi üçün assosiasiyalar, ittifaqlar və digər ictimai birliklər yarada bilərlər.

**Müəssisənin mühasibat uçotunun təşkil edilməsi ilə bağlı hüquqları** – müəssisə rəhbərinə mühasibat uçotunun təşkilində verilmiş hüquqlar. Rəhbər: baş mühasib başda olmaqla ayrıca struktur bölməsi kimi müstəqil mühasibat xidməti yaratmaq və ya uçot üzrə mütəxəssisin xidmətlərindən müqavilə əsasında istifadə etmək; müəssisənin uçot siyasətini, o cümlədən işçi hesablar planını, tətbiq edilən sənədlərin formalarını, inventarlaşmanın qaydasını, əmlakın və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi metodlarını formalaşdıran uçotun təşkilinə dair daxili qaydalar müəyyən etmək hüququna malikdir. Bu halda mühasibat uçotunun təşkilati forması, sənəd dövriyyəsinin qaydaları, sənədləri imzalamaq hüququnun veilməsi və s. məsələlər həll edilir.

**Müəssisənin xalis gəliri** – cəmiyyətin xalis gəlirinin müəssisədə yaranan hissəsi, yəni mənfəət.

**Müəssisənin gəlirlər və xərclər balansı** – müəssisənin maliyyə planı. Rüblər üzrə bölünməklə bir il üçün tərtib edilir. Ba-

lansın gəlir və xərclərinin maddələri müəssisənin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən asılıdır.

**Məqsədli maliyyələşdirmə və daxilolmalar** – məqsədli tədbirlərin həyata keçirilməsi üçün vəsait mənbələri. M.m.d. təşkilat tərəfindən dəqiq müəyyən edilmiş məqsədlər: kadrların hazırlanması, uşaq müəssisələrinin saxlanması və s. üçün alınan vəsaitlər aid edilir. Daxilolma mənbələri büdcədən, valideyn ödəmələrindən, təhsil haqqından, xüsusi təyinatlı fondların vəsaitlərindən ibarət ola bilər. Bu vəsaitlərin xərclənməsi təsdiq edilmiş smetalara müvafiq qaydada həyata keçirilir. Əməliyyatların uçotu «məqsədli maliyyələşdim» hesabında aparılır.

**Mədxil orderi** – maddi istehsal ehtiyatlarının daxilolmalarının uçotu üçün nəzərdə tutulan unifikasiya edilmiş formalı ilkin sənəd.

**Məzənnə fərqi** – valyuta məzənnələrinin dəyişməsi nəticəsində onların arasındakı fərq. Valyuta məzənnəsinin dinamikası əlverişli olduqda müsbət M.f. (kus mənfəəti), məzənnə nisbətləri əlverişsiz dəyişdikdə mənfi M.f. (kurs itkisi) yaranır. Mühasibat uçotu məqsədləri üçün xarici valyuta ilə aparılan əməliyyatların RF Mərkəzi Bankının məzənnəsi üzrə hesablanaraq rubla çevilməsi həmin əməliyyatın aparıldığı taixdə həyata keçirilir. M.f. ödəniş öhdəliklərinin yerinə yetirilmə tarixinin aid olduğu hesabat dövründə uçotda əks etdirilir. M.f. realizasiya ilə əlaqədar olmayan gəlir (xərc) kimi maliyyə nəticəsinə hesablanır. Nizamnamə kapitalı formalaşarkən M.f. əlavə kapitala aid edilir.

**Mənfəət** – müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticəsini ümumiləşdirən xüsusi vəsaitlərin əsas mənbəyi. Mənfəətə məhsulun (işlərin, xidmətlərin) satışından alınan maliyyə nəticəsi və ealiziya ilə bağlı olmayan gəlirlər daxildir. Məhsulun, işlərin, xidmətlərin, əsas vəsaitlərin, materialların satışından əldə edilən mənfəət əvvəlcə satış hesablarında aşkar edilir, sonra isə «mənfəət və zərərlər» hesabına silinir. Realizasiya ilə əlaqədar olmayan gəlirlər «sair gəlirlə və xərclər» hesabında əks etdirilir.

**Məsrəflərin iqtisadi elementi** – istehsal üçün çəkilmiş xərclərin tərkib hissələrinə ayıla bilməyən eyni növü.

**Məsrəflərin proseslər üzrə uçot və kalkulyasiya metodu** – kütləvi istehsal müəssisələrində texnoloji proses dövrü qısa və məhsul növləri bircinsli olan müəssisələrdə (hasilat sahələrində, elektrik və istilik stansiyalarında və s.) istehsal məsrəflərinin uçotu üçün tətbiq edilən metod. Birbaşa və dolayı məsrəflər məhsulun bütün buraxılışı üçün kalkulyasiya maddələri üzrə uçota alınır. Uçot obyektləri əksər hallarda kalkulyasiya obyektləri ilə eyni olur. Məsrəflərin uçotu bütövlükdə istehsal üzrə deyil, ayrı-ayrı proseslər üzrə təşkil edilir. Sonra proseslər üzrə məsrəflər cəmlənir və alınan məbləğ buraxılmış məhsulun həcminə bölünür (kömürçixarma, dağ-mədən sənayesi, tikinti materialları- kərpic, şifer istehsalı). Başqa sahələrdə (torfçixama, meşə tədarüku sənayesi) məsrəflərin uçotu prosesləri üzrə aparılır, lakin hər bir prosesin məhsulunun maya dəyəri kalkulyasiya edilmir. Bitməmiş istehsal qalıqlar inventarlaşdırma əsasında müəyyən edilir və plan üzrə maya dəyəri əsasında qiymətləndirilir. Məhsul buraxılışının faktiki maya dəyəri belə hesablanır: ayın əvvəli üçün bitməmiş istehsalda xərclər ay ərzində faktiki xərclərə əlavə edilir və nəticədən ayın axırı üçün bitməmiş istehsal qalıqları çıxılır.

**Məsrəflərin sifarişlər üzrə uçotu və kalkulyasiyası metodu** – fərdi, kiçik seriyalı istehsal tipinin mövcud olduğu müəssisələrdə istehsal xərclərinin uçotu üçün tətbiq edilən metod. Bu cür müəssisələrdə istehsal xərcləri məmulat üçün (eyni tipli məmulatlar qrupu üçün) ayrı-ayrı sifarişlər üzrə uçota alınır. Məsrəflərin uçot obyektı və kalkulyasiya obyektı sifarişdir. Kalkulyasiya maddələri kəsiyində bütün birbaşa məsrəflər hər bir sifariş üzrə, qalan məsrəflər isə onların yaranma yerləri və təyinatı üzrə uçota alınır və müəyyən edilmiş bölgü bazasına müvafiq olaraq sifarişin maya dəyərində daxil edilir. Faktiki maya dəyəri sifariş üzrə işlər başa çatandan sonra hesablanır. Məhsulun bir vahidinin maya dəyərini tapmaq üçün sifariş üzrə məsrəflərin məbləğini buraxılmış məmulatların sayına bölürlər.

**Məsrəflərin təkrar əməliyyatlar üzrə uçot və kalkulyasiya metodu** – istehsal prosesində ilkin materialın bir neçə ardıcıl mərhələdən keçdiyi müəssisələrdə (metallurgiya, tekstil istehsalı və s.) istehsal xərclərinin uçotu üçün tətbiq edilən metod. Maya dəyərini kalkulyasiyası iki variantda aparıla bilər: yarımfabrikatlı variant və yarımfabrikatsız variant. Birinci halda məhsulun (yarımfabrikatın) maya dəyərini hər emal mərhələsi üzrə hesablayırlar. Bu halda maya dəyəri əvvəlki mərhələdə məhsulun maya dəyəri ilə növbəti mərhələ üzrə məsrəflərin cəmindən ibarətdir. Axırncı mərhələdə məhsulun maya dəyəri hazır məhsulun maya dəyəridir. Yarımfabrikatsız variantda məsrəflər hər bir emal mərhələsi üzrə əvvəlki mərhələlərin yarımfabrikatlarının maya dəyəri nəzərə alınmadan hesablanır. Hazır məhsulun maya dəyərində hər bir emal mərhələsinin nisbi payı əsasında bütün emal mərhələlərinin məsrəfləri daxil edilir. M.E.variantında məsrəflərin normalar üzrə, eləcə də norma və normativlərdən kənara çıxma üzrə uçotu hissəsində normativ metodun elementləri geniş tətbiq edilir.

**Məhsulun daxili zaylığı** – defekti istehlakçıya göndərilənə qədər müəssisədə (hər hansı istehsal sahəsində) aşkar edilmiş məhsullar. D.z.m. tam və aradan qaldırıla bilən ola bilər. D.z.m. aşkar edildikdə zay məhsul haqqında akt (bildiriş) tərtib edilir.

**Məhsulun faktiki maya dəyəri** – mühasibat uçotu məlumatları əsasında hesabat dövrünün sonu üçün hesablanmış faktiki istehsal xərclərinin məcmusu. M.f.m.d.-ni təyin etmək üçün plan kalkulyasiyası ilə eyni göstəricilər əsasında hesabat kalkulyasiyası tərtib edilir. M.f.m.d. üçün ayırmaların uçot metodları istehsal xərclərinin uçotu üçün tətbiq edilən metodlara müvafiqdir.

**Məhsulun xarici zaylığı** – defekti istehlakçının yanında qəbul və ya istifadə (istismar) prosesində aşkar edilmiş məhsul.X.z.m. tam və aradan qaldırıla bilən ola bilər. X.z.m. aşkar edildikdə istehsalçı müəssisə alıcının X.z.m. üçün reklamasiyasının qəbul edildiyi dövrdə satış üzrə dövriyyəyə düzəliş edir.

## N

**Nizamnamə** – müəssisələrin, təşkilatların, idarələrin fəaliyyətini, onların müəyyən fəaliyyət sahəsində hüquq və vəzifələrini, başqa müəssisələr, hüquqi və fiziki şəxslərlə qarşılıqlı münasibətlərini tənzimləyən qaydalar toplusu.

**Nizamnamə kapitalı** – müəssisənin nizamnaməsinə müvafiq olaraq müəyyən edilən xüsusi kapital. Məsələn, məhdud məsuliyyətli cəmiyyətin N.k. onun iştirakçılarının sərmayələrinin dəyərindən yaranır. Səhmdar cəmiyyətinin N.k. həmin cəmiyyətin səhmdarı tərəfindən alınmış səhmlərin nominal dəyərindən ibarətdir. N.k. müvafiq qanunvericilikdə nəzərdə tutulan məbləğdən (həddən) az ola bilməz. Səhmdar cəmiyyətinin N.k. dəyişdirilməsi səhmdarların ümumi yığıncağının qərarına əsasən həyata keçirilə bilər. Bu halda nizamnamənin dəyişməsi hökmən dövlət reyestrində qeydiyyatla alınmalıdır.

**Normativ kalkulyasiya** – hesabat dövrünün əvvəli üçün qüvvədə olan normalar üzrə kalkulyasiya, istehsal prosesində normalardan kənara çıxma hallarının aşkar edilməsi və normaların dəyişməsinin uçotu. Hesabat dövründə məhsulun faktiki maya dəyəri normalar üzrə məsrəflərlə normaların dəyişməsinin cəmi – fərqi (+ ; -), üstəgəl – çıx (+; -) qüvvədə olan normalardan kənaraçıxmalar kimi hesablanır.

**Normativ metod** – əvvəlcədən işlənib hazırlanmış mütərəqqi məsrəf normaları (materialların sərfi, əməyin ödənilməsi və s.) və məmulat üçün normativ kalkulyasiya tərtib edilməsi əsasında məhsulun istehsalı üçün məsrəflərin uçot metodu.

Nüsxə – eynicinsli bi neçə əşyadan biri. Uçot praktikasında mühasibat sənədləri bir neçə nüsxədə tərtib edilə bilər.

**Nəzarət** (fr. controle) – müəyyən hərəkətlərin düzgün və qanuni olmasını müəyyənləşdirmək məqsədilə aparılan yoxlama. N. Xarici və daxili, idarədənkenar və idarədaxili ola bilər. Müəssisə daxilində təsərrüfat əməliyyatlarının məqsədəuyğun və qanuni olmasına nəzarət mühasibat işçiləri tərəfindən həyata keçirilir. Bu nəzarət ilkin, cari və sonrakı formalarda ola bilər.

**O**

**Operativ uçot** – müəyyən təsərrüfat əməliyyatlarının bilavasitə onların yerinə yetirildiyi anda və həmin yerdə qeydiyyat sistemindən ibarət olan uçot növü. Məlumatların tezliklə alınması, ilkin sənədlərin tətbiq edilməsinin zəruri olmaması, göstəricilərin cüzi qruplaşdırılması operativ uçotun səciyyəvi cəhətləridir. O.u. texniki ölçmə vasitələri və təsərrüfat əməliyyatlarının qeydiyyatı vasitələri tətbiq edilir.

**Opsion** – müəyyən haqq (mükafat) müqabilində sövdələşmə şərtlərinin seçilməsi hüququ. O. aşağıdakı şərtlərlə istifadə edilə bilər: 1) investora qiymətli kağızı müəyyən müddət ərzində xüsusi qiymətə satmaq və ya almaq hüququ verən qiymətli kağız qismində; 2) müddətli əqdin icrasının olmaması hüququ verən bir növü kimi; tərəflərdən birinə alqı-satqı əqdini seçmək, məsələn, göstərilən müddət ərzində əvvəlcədən müəyyən edilmiş həcmdə qiymətli kağızları müəyyən dəqiq qiymət üzrə almaq və ya satmaq hüququ verən saziş qismində, 4) qiymətli kağızların emissiyası zamanı əlavə kvota hüququ şəklində. Satıcının opsiyonu müəyyən əmtəəni, fyuçers kontraktını geriye mükafat ödənilməklə əvvəlcədən şərtləşdirilmiş qiymətə satmaq hüququ verir. Alıcı opsiyonu müəyyən mali, fyuçers kontraktını əvvəlcədən mükafat ödənilməklə şərtləşdirilmiş qiymətə almaq hüququ verir.

**P**

**Passiv** (fəaliyyətsiz, aktivin əksi) – mühasibat balansının bir hissəsi. Bu hissədə vəsaitlərin yaranma mənbələri və təyinatı, yəni kapital və öhdəliklər əks etdirilir. Balansın passivi balansın aktivinə bərabərdir, çünki onlar müəssisənin vəsaitlərinin iki müxtəlif qrup şəklində götürülmüş eyni vəsaitlərinin məcmusunu əhatə edir.

**Passiv hesablar** – müəssisənin kapitalının və öhdəliklərinin mövcudluğunu və hərəkətini əks etdirən hesablar. Passiv hesablarda mənbələrin artması kredit üzrə, onların azalması isə debet üzrə əks etdirilir. Başlanğıc və son qalıqlar kredit üzrə göstərilir.



**Peşə etikası kodeksi** – mühasiblərin riayət etməli olduqları davranış qaydaları.

**Podratçı** – sifarişçi ilə müqavilə əsasında tikinti quraşdırma işləri görən təşkilat. Sifarişçi podratçılarla hesablaşmaların uçotunu aparmaq üçün «malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar» hesabından istifadə edir. Bu hesabda podrat müqaviləsinə müvafiq olaraq hesablaşmalar əks etdirilir.

## R

**Realizasiya (satış)** – təsərrüfat vasitələrinin dövriyyəsinin yekun mərhələsi. Bu mərhələdə məhsul (işlər, xidmətlər) pula çevrilir. Realizasiya vaxtı məhsulun yüklənib alıcılara göndərilməsi vaxtı ilə üst-üstə düşür. Realizasiya edilmiş məhsulun dəyəri bank vasitəsilə nağdsız hesablaşmalar yolu ilə ödənilir. Realizasiyanın uçota «satışlar» hesabında aparılır.

**Rezerv, ehtiyat** (lat. reservo – qoruyuram) – zəruri ehtiyac yaranacağı hal üçün ehtiyat, vəsait mənbəyi, məsələn, qarşıdakı xərclər və tədiyələr üçün rezerv, şübhəli borclar üzrə rezerv və s. Uçot «şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar», «qiymətli kağızlara səmayə qoyuluşlarının qiymətdən düşməsi üçün ehtiyatlar», «qarşıdakı xərclər və tədiyələr üçün ehtiyatlar» hesablarında aparılır.

**Remitent** – veksəl saxlayıcısı, köçürmə vekseli alan.

**Rentabellik** – (almanca gəlirli, mənfəətli) – istehsalın iqtisadi səmərəlilik göstəricisi, yəni istehsalın və marketinq fəaliyyətinin ümumiləşdirici göstəricisi. Təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyinin ümumiləşdirici göstəricisi mənfəətin əsas vəsaitlərin və dövriyyə vəsaitlərinin orta dəyərinə nisbəti kimi hesablanan avans fondlarının ümumi rentabellik səviyyəsidir.

## S

**Sair xərclər** – pul vəsaitlərindən (xarici valyutadan başqa) fərqli əsas vəsaitlə və başqa aktivlərin satışı, çıxması və sair əsaslar üzrə silinmə ilə bağlı xərclər; başqa təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirakla bağlı; təşkilatın aktivlərinin

intellektual mülkiyyət (patentlər, sənaye nümunələri və s.) hüquqlarının ödəniş müqabilində müvəqqəti sahibliyə və istifadəyə təqdim edilməsi; kreditlər və borclar üzrə faizlərin ödənilməsi; cərimələr, penyalar, dəbbə pulları; məhkəmə tərəfindən ödənilmək üçün təyin edilmiş və təşkilat tərəfindən qəbul edilmiş zərərin ödənilməsi; iddia müddəti keçmiş debitor borcunun məbləğləri; sadalanmış məsrəf növləri təşkilatın fəaliyyətinin predmeti olmayan əməliyyatların həyata keçirilməsi ilə əlaqədar olduqda aktivlərin (dövriyyədən kənar aktivlərdən başqa) ucuzlaşma məbləğləri.

**Sair gəlirlər (daxilolmalar)** – əsas vəsaitlərin, xarici valyutadan başqa pul vəsaitlərindən fərqli digər aktivlərin, məhsulun, malların satışından əldə edilən gəlirlər (daxilolmalar); pul vəsaitlərinin istifadəyə veilməsinə görə alınmış faiz məbləğləri; başqa təşkilatların nizamnamə kapitalında iştirak halında sadalanan gəlir növləri təşkilatın əsas fəaliyyətinin predmeti olmayan əməliyyatlardan əldə edilmiş olduqda bu cür iştirakdan alınan məbləğlər.

**Saldo** – mühasibat uçotu hesabı üzə qalıq. Aktiv hesablarda saldo yalnız debet, passiv hesablarda saldo yalnız kredit saldosu ola bilər. Hesabat ilinin əvvəli üçün olan saldoya başlanğıc saldo, hesabat ilinin sonu üçün olan saldoya son saldo deyilir.

**Saldo kitabı** – materialların hər birinin saxlanma yeri üzə (maddi məsul şəxs üzrə) bir il müddətinə açılan material qalıqları kitabı. S.k. materialların uçotunun saldo metodu halında tətbiq edilir. S.k. qalıqları materialların anbar uçotu kartoçkalarındakı qalıqların mühasibat tərəfindən yoxlanması əsasında formalaşır. Bu natural qalıqlar uçot qiymətləri üzrə taksa edilir və mühasibat məlumatları ilə tutuşdurulur.

**Satın alınmış qiymətlilər üzrə əlavə dəyər vergisi** – müəssisə tərəfindən büdcənin gəliri kimi ödənilən və malgöndərənlərin hesablaşma sənədlərində ayrıca sətirdə göstərilən vergi. Ə.d.v. uçotu üçün «Satin alınmış qiymətlilər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabından istifadə edilir. Bu hesaba bir neçə subhesab

açılır, məsələn: 1- «Əsas vəsaitlərin satın alınması zamanı əlavə dəyər vergisi», 2 – «Satın alınmış qeyri-maddi aktivlər üzrə əlavə dəyər vergisi», 3 – «Satın alınmış maddi-istehsal ehtiyatları üzrə əlavə dəyər vergisi».

**Satışla bağlı olmayan xərclər** – başqa təşkilatlara dəymiş zərərin ödənilməsi; müqavilə şərtlərinin pozulmasına görə cərimələr, penyalar və dəbbə pulları; əvvəlki illərin hesabat ilində qəbul edilmiş zərərləri; iddia müddəti başa çatmış, tutulması real olmayan debitor borclarının məbləği; mənfi kurs fərqləri; aktivlərin (dövriyyədənəknar aktivlər müstəsna olmaqla) ucuzlaşma məbləği, satışla bağlı olmayan sair xərclər.

**Satışla bağlı olmayan gəlirlər** – əvəzsiz alınmış, o cümlədən bağışlama müqaviləsi üzrə əldə edilmiş aktivlərin daxilolmaları; müqavilə şərtlərinin pozulmasına görə cərimələr, penyalar, dəbbə pulu, iddia müddəti keçmiş debitor və kreditor borcları; kurs fərqləri, dövriyyə aktivlərinin qiymətinin atırılma məbləğləri; əvvəlki illərin hesabat ilində aşkar edilmiş mənfəəti; realizasiyadankənar sair gəlirlər.

**Seqmentləşdirmə** – maliyyə hesabatında olan informasiyanın müxtəlif məhsulların və ya şirkətin öz fəaliyyətini həyata keçirdiyi coğrafi rayonlara müvafiq olaraq təhlil edilməsi növü.

**Sedent** – debitor borcunun tələb edilməsi hüququnu başqasına verən tərəf

**Sessionari** – debitor borcunun tələb olunması hüququnu əldə edən tərəf.

**Siyahi** – ilkin sənəd və ya uçot registri. S. ilkin sənəd kimi təsərrüfat əməliyyatlarının aparılması və onların qeydiyyatı anında xidmət edir. İlkin sənədlərin məlumatları ümumiləşdirilərkən və onlar qeydiyyatata alınakən (məsələn, jurnal-order uçot formasında) S. uçot registri kimi xidmət edir. Mühasibat uçotunda tutuşdurma siyahıları, hesablaşma-ödəmə siyahıları, yığım siyahıları, köməkçi siyahılar və s. tətbiq edilir.

**Sintetik uçot** – sintetik mühasibat uçotu hesablarında əmlakın, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının növləri barədə aparılan müəyyən iqtisadi əlamətlər üzrə ümumiləşdirilmiş məlumatların mühasibat uçotu.

**Sintetik hesab** – daha müfəssəl analitik hesabları əhatə edən ümumiləşdirici hesab. Məsələn, «Materiallar» hesabı, «Malgöndərənlər və podratçılarla hesablaşmalar» hesabı və s. S.h. müəyyən əlamətlərə görə qruplaşdırılır və əmlak, kapital, öhdəliklər və maliyyə nəticələri barədə informasiyanın ümumiləşdirilməsinə xidmət edirlər. Sintetik hesablar əsasında aparılan uçot sintetik uçot adlanır.

**Sifarişçi** – əsas vəsait obyektlərinin inşasına, torpaq sahələrinə, təbiətdən istifadə obyektlərinə və s. məqsədlər üçün investisiya fəaliyyətini həyata keçirən təşkilat. Binaların, tikililərin inşası, ayı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin alınması və s. məsrəflər «Kapital qoyuluşları» hesabında məsrəflərin növləri və təyinatı kəsimində aparılır.

**Spot** – iki hesabat taixi arasında valyuta məzənnəsi.

**Storno** (it. – hesabın köçürülməsi) – uçot registrlərində səhvlərin düzəldilməsi üsulu. Bu üsullar aşağıdakılardır: qırmızı stono üsulu (düzgün olmayan yazının qırmızı müəkkəblə təkrarlanması); əlavə köçürmələ üsulu, mənfi qeydlər üsulu və s.

**Subpodratçı** – podratçı ilə müqavilə əsasında bəzi xüsusi işlərin, məsələn tikilməkdə olan obyektə santexnika işlərinin görülməsini öz üzərinə götürən təşkilat.

**Subhesab** – ikinci tərtibli hesabla sistemində analitik uçot məlumatlarının qruplaşdırılması üsulu. Sintetik hesablar birinci tərtib hesablar sayılır. Subhesabların siyahısı hesablar planında bu cür detallaşdırmanın zəruri olduğu hər bir sintetik hesab üçün göstərilir. Subhesablar birinci tərtib hesabların daxilində sıra nömrələri ilə işarə edilir. Məsələn, 10 saylı «materiallar» hesabı üçün aşağıdakı subhesablar açılır: 1 «xammal və materiallar», 2 «satılma yarımfabrikatlar və dəstləşdirmə məmulatı», 3 «yanacaq», 4 «tara və tara materialları» və s.

**Sərvətlərin korlanmasından yaranan itkilər** – əmtəə-material qiymətlilərinin saxlanması zamanı onların itkisi. Təbii itki normaları həddində itkinin məbləğləri istehsal (dövriyyə) xərcləri hesablarına silinir. Normadan artıq itki məbləğləri təqsirkar şəxslərin və ya sığorta ödəməsi hesabına silinir. Bu əməliyyatların uçotu «qiymətlilərin əskikgəlmələri və onların korlanmasından itkilər» hesabında aparılır. Əvəzi ödənilməmiş korlanma və ya əmlakın başqa şəkildə itirilməsi mənfəət və zərərlər və ya ehtiyat fondları hesablarına silinir.

**Sərəncam sənədləri** – təsərrüfat əməliyyatının aparılması barədə sərəncam olan sənədlər. S.s. təsərrüfat əməliyyatının yerinə yetirilməsi faktını təsdiq etmir və mühasibat uçotunda qeydiyyatlar üçün əsas deyildir. Onların əsasında tərtib edilən bəraət sənədləri əməliyyatın aparılmasını təsdiqləyir və bu əməliyyatların uçotda əks etdirilməsi üçün əsas rolu oynayır.

**Səhm** (ing. ) – səhmdar cəmiyyətinin kapitalına müəyyən pay ödənilməsi barədə şəhadətnamə. S. müxtəlif növlərlə təmsil edilə bilər: adi S. – səhmdar kapitalına pay ödənilməsi barədə şəhadətnamədir. O, dividendlər almaq, səhmdarların ümumi yığıncaqlarında səsvermə hüquqi ilə iştirak etmək, cəmiyyətin rəhbər orqanlarına seçilmək, cəmiyyət ləğv edildikdə onun əmlakının bir hissəsini almaq hüququ verir. Adlı S. – konkret mülkiyyətçinin (titullu sahibin) adına verilən səhmlər. Adlı s. xüsusi reyestrdə qeydiyyatda Rusiya Federasiyası qanunvericiliyinə görə təqdim edən şəxs üçün etibarlı sayılan səhmlər qadağan edilmişdir. İmtiyazlı S. – adi s. ilə müqayisədə üstün tələb hüququna malik olan, sabit dividendli səhmlər. Rusiya Federasiyası qanunvericiliyinə görə İ.s. cəmiyyətin nizamnamə kapitalının 25%-ni təşkil edə bilər. Bu cür səhmlər təşkilatın sahibkəlik fəaliyyətinin nəticələrindən asılı olmayaraq öz saxlayıcılarına səhmin nominal dəyərinin sabit faizi həcmində dividend almağa təminat verir. Elan edilmiş S. – səhmdarların ümumi yığıncağının qərarına əsasən səhmdar cəmiyyəti tərəfindən onun nizamnaməsinə müvafiq olaraq əvvəl yerləşdirilmiş səhmlərdən əlavə qiymətli kağızların ilkin bazarında yerləşdirilmiş səhmlər. Təsisçi S. (ing.) – səhmdar cəmiyyətinin təsisçi-

ləri arasında yerləşdirilmiş və onlara başqa səhmdarlarla müqayisədə müəyyən üstünlüklər, məsələn səhmdarların ümumi yığıncaqlarında əlavə səs, əlavə səhmlər buraxıldıqda onları birinci növbədə almaq hüququ vəən səhmlər. T.s. satıla və ya dəyişdirilə bilməz.

**Səhmdar cəmiyyətində təsisçi mənfəəti** – təsisçilərin səhmlərinin satışından əldə edilən gəlirlə onların sərmayə qoyduğu kapital arasındakı fərq şəklində mənfəət.

## T

**Tam maya dəyəri** - məhsulun istehsalı və satışı üçün müəssisənin bütün məsrəflərinin məcmusunun pul şəklində qiyməti. Bu kəmiyyət kommissiya maya dəyəri adlanır.

**Tutuşdurma cədvəli** – inventarlaşmanın nəticələrini əks etdirən registr. T.c. inventarlaşdırma siyahıları və mühasibat uçotu məlumatları əsasında tərtib edilir. Bu cədvəldə artıqgəlmələr və əskikgəlmələr müəyyən edilir və qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq qaydada tənzimlənir.

**Təbii itki** – maddi əmtəə qiymətlilərinin saxlanması zamanı quruma, tozlaşma, buxarlanma və s. nəticəsində onların miqdarının (həcmnin, kütləsinin) azalması. T.i. normaları, əgər qanunvericilikdə başqa hal müəyyən edilməmişdirsə, rəhbər (mülkiyyətçi) tərəfindən təsdiq edilir. T.i. həcmi normalar üzrə müəyyən edilir, lakin o, inventarlaşdırma zamanı faktiki aşkar edilmiş əmlak əskikgəlmələrindən çox olmamalıdır. T.i. normaları həddində əmlakın əskikgəlməsinin və ya başqa itki-sinin dəyəri istehsal (dövriyyə) xərclərinə, normadan artıq itkilər isə təqsirkar şəxslərin və ya sığorta ödəməsinin hesabına aid edilir.

**Tənzimləyici hesablar** – əmlakın və vəsait mənbələrinin qiymətinin tənzimlənməsi üçün nəzərdə tutulan hesablar. Məsələn, 02 hesabında köhnəlmə əsas vəsaitlərin ilkin dəyərini 01 «əsas vəsaitlər» hesabı üçün tənzimləyir. Balansda əsas vəsaitlər qalıq dəyəri üzrə göstərilir (ilə köhnəlmənin fərqi kimi).

**Təsərrüfat uçotu** – təsərrüfat və ictimai hadisələrin kəmiyyət ifadəsi və keyfiyyət xarakteristikası. T.u. üç növlə təmsil edilir: statistik uçot, mühasibat uçotu və operativ uçot.

**Təsərrüfat əməliyyatları** – idarənin, müəssisənin maliyyə vəziyyətinə, yəni onun əmlakının, kapitalının, öhdəliklərinin və maliyyə nəticələrinin vəziyyətinə təsir göstərən sahibkarlıq və başqa fəaliyyət faktları.

**Təsərrüfat əməliyyatlarının qeydiyyatı** – təsərrüfat əməliyyatlarının uçot registrlərində əks etdirilməsi. T.ə.q. ikiqat qeydiyyatın köməyi ilə əməliyyatların hesablar üzrə paylanması adlanır.

**Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar** – müəssisənin filialları, nümayəndəlikləri və ayrıca balansları olan başqa əlahiddə bölmələri ilə hesablaşmalar. Məsələn, ayrılmış əmlak üzrə hesablaşmalar, maddi qiymətlilərin qarşılıqlı buraxılması üzrə hesablaşmalar və s. T.h. uçotu üçün «Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar» hesabı nəzərdə tutulmuşdur.

**Təxirə salınmış vergi aktivi** – təxirə salınmış mənfəət vergisinin hesabat dövründən sonrakı dövrdə büdcəyə ödənilməli olan mənfəət vergisinin azaldılması ilə nəticələnəcək hissəsi. Onun uçotu ayıca sintetik hesabda aparılır.

**Təxirə salınmış vergi öhdəliyi** – təxirə salınmış mənfəət vergisinin hesabat ilindən sonrakı ildə mənfəət vergisinin artırılması ilə nəticələnəcək hissəsi. Onun uçotu ayrıca sintetik hesabda aparılır.

**Təşkilatın xərcləri** – aktivlərin (pul vəsaitlərinin, sair əmlakın) çıxması nəticəsində iqtisadi səmərənin azalması və ya (və) təşkilatın kapitalının azalmasına (əmlakın iştirakçılarının (mülkiyyətçilərinin) paylarının azalması müstəsna olmaqla) gətirib çıxaran öhdəliklərin yaranması. Təşkilatın fəaliyyətinin xarakterindən asılı olaraq T.x. adi fəaliyyət növləri üzrə xərclərə; əməliyyat xərclərinə; satışla əlaqədar olmayan xərclərə bölünür.

**Təşkilatın gəlirləri** – aktivlərin daxil olması və ya öhdəliklərin ödənilməsi nəticəsində iqtisadi səmərələrin artaraq kapitalın artmasına gətirib çıxarması.

## U

**Unitar dövlət (bələdiyyə) müəssisəsinin nizamnamə kapitalı** – mülkiyyətçi – dövlət (regional və ya yerli hakimiyyət orqanları) tərəfindən onun daimi sərəncamına əvəzsiz olaraq verilən maddi və pul vəsaitlərinin məbləği. Fondun həcminin dəyişdirilməsi yalnız mülkiyyətçinin qərarına əsasən, müəssisənin nizamnaməsinə və digər təsis sənədlərinə dəyişikliklər edildikdən sonra həyata keçirilə bilər.

**Uçot** – müəyyən hadisənin mövcudluğunun qeyd edilməsi, ölçülməsi, kəmiyyət və keyfiyyət cəhətdən qeydiyyatı. Uçot təsərrüfat fəaliyyətinin və ictimai həyatın bütün sahələri barədə informasiya alınmasını təmin edir. Vahid xalq təsərrüfatı uçot sistemi statistik, mühasibat və operativ uçotu birləşdirir.

**Uçot prosesi** – uçot işlərinin vahid sistem təşkil edən qarşılıqlı əlaqəli mərhələlər üzrə həyata keçirilməsi ardıcılığı. U.p. əsas mərhələləri bunlardır: uçota alınan hadisələrin aşkar edilməsi, ölçülməsi və ilkin qeydiyyatı; ilkin informasiyanın işlənməsi; uçot göstəricilərinin əldə edilməsi və hesabat tərtib edilməsi üçün həmin göstəricilərin zəruri qaydada detallandırılması və qruplaşdırılması.

**Uçot registrləri** – müəssisənin əmlakı, kapitalı və öhdəlikləri barədə mühasibat uçotu məlumatlarının qeydiyyatı və qruplaşdırılması üçün sənədlər. U.r. aşağıdakı əlamətlər üzrə təsnif edilir: 1) təyinatı görə (xronoloji, sistemlik, kombine edilmiş); 2) məzmununa görə (sintetik və analitik uçot reqistrləri); 3) formaya görə (birtərəfli, ikitərəfli, cədvəl şəkilli, şahmat qaydasında).

**Uçot siyasəti** – mühasibat uçotunun aparılması üsullarının məcmusu: ilkin müşahidə, dəyər ölçmələri, cari qruplaşdırma və təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının yekun ümumiləşdirilməsi. U.s. fəaliyyət sahəsi – təşkilati-hüquqi formalarından



asılı olmayaraq özünün mühasibat hesabatını RF qanunvericiliyinə, təsis sənədlərinə uyğun olaraq və ya öz təşəbbüsü ilə dərc edən bütün təşkilatlardır. Xarici nümayəndəliklə və RF ərazisində olan filiallar uçot siyasətini onların baş təşkilatının olduğu ölkədə qüvvədə olan qaydalar əsasında fomaləşdirə bilər, bu şərtlə ki, həmin qaydalar beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarına zidd olmasın. U.s. fomaləşərkən beynəlxalq uçotun aşağıdakı əsas prinsiplərindən istifadə edilir: təşkilatın əmlakının təcrid olunması; fəaliyyətin fasiləsizliyi; uçot siyasətinin tətbiq edilməsinin ardıcılığı; təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının zaman etibarlılığı ilə müəyyənliyi. Qüvvədə olan qaydaya görə təşkilatlar U.s. dəyişiklik edə bilər (məsələn, mühasibat uçotuna dair qanunverici və ya normativ aktların dəyişməsi; mühasibat uçotunun etibarlılıq dərəcəsini artırmaq məqsədilə yeni üsulların tətbiq edilməsi; mülkiyyətçilərin dəyişməsi ilə, müəssisənin yenidən təşkil edilməsi və s. səbəblərlə əlaqədar fəaliyyət şərtlərinin dəyişməsi). Bu cür dəyişikliklər əsaslandırılmış olmalıdır.

**Uçotun mərkəzləşdirilməsi** – mühasibat uçotunun təşkili-nin bu üsulunda bütün ilkin və toplu sənədlər sonradan işlənil-mək və hesabatın tərtib edilməsi üçün müəssisənin mühasibə-tinə daxil olur.

## F

**Faydalı istifadə müddəti** – əsas vəsait obyektinin, qeyri-maddi aktivlərin istifadəsi təşkilata gəlir gətirməli və ya təşkilatın fəaliyyətinin məqsədlərinə nail olmağa xidmət etməli olduğu dövr. Məsələn, əsas vəsait obyektinin faydalı istifadə müddəti həmin obyekt təşkilat tərəfindən uçota qəbul edilərkən təyin olunur.

**Fakturalaşdırılmamış malgöndərmələr** – malgöndərən-lərin hesabları olmadan yüklərin daxil olması. Bu cür yüklər əm-tə-material qiymətliyələrinin qəbul aktları əsasında mədaxil edil-ir. Hesablar daxil olduqda ilkin yazı stornolaşdırılır və daxil olmuş hesablara müvafiq qeydiyyat aparılır.

**Firmanın işgüzar nüfuzu** – obyekt üçün ödənilmiş məbləğ ilə onun qalığı dəyəri arasındakı fərq təyin edilir.

**FIFO** (*first in – first out*) – maddi istehsal ehtiyatları istehsal üçün silinərkən onların aşağıdakı metodika üzrə qiymətləndirilməsi üsulu: birinci mədaxil partiyası – birinci məxaric partiyası, yəni əvvəlcə alınmış ehtiyatlar partiyası birinci növbədə qiymətləndirilir, sonra növbəti partiyalara keçid baş verir.

**Fyuçers əməliyyatları (əqdləri)** – müəyyən müddət üçün bağlanan sövdələr, birjalarda xammalın, qızılın, maliyyə və kredit resurslarının əqd bağlanan anda sabit qiymətə, lakin əməliyyatın müəyyən müddət (2-3 ilə qədər) keçdikdən sonra həyata keçirilməsi şərtilə alqı-satqı sövdələri. Hesablaşmalar vasitəci rolu oynayan və öhdəliklərin yerinə yetirilməsinə təminat verən kliring palatası vasitəsilə həyata keçirilir.

**Fond** – 1) resurslar, ehtiyatlar; 2) müəssisənin material və pul vəsaitləri; 3) yaranması və istifadə edilməsi üçün müəyyən qaydalar olan vəsait mənbələri; 4) sabit gəlir gətirən qiymətli kağızlar.

**Fövqəladə xərclər** - fəvqəladə vəziyyətlər (təbii fəlakətlər, yanğın, qəza və s.) nəticəsində yaranan xərclər.

**Fövqəladə gəlirlər** – fəvqəladə vəziyyətlər (təbii fəlakətlər, yanğın, qəza və s.) nəticəsində daxilolmalar; sığorta ödəməsi məbləğləri; bərpa olunması və istifadə edilməsi üçün yarsız aktivlərdən qalmış material qiymətlilərinin dəyəri.

**Fəaliyyət seqmenti** – eyni növlü məhsul istehsal edən şirkətin bu struktur elementi başqa fəaliyyət seqmentlərindən onunla fərqlənir ki, o, başqa risklərə məruz qalır və onun mənfəət səviyyəsi başqadır. F.s. meyarları bunlardır: məhsulun (xidmətlərin) növü; istehsal posesinin xarakteri; məhsulun alıcısının tipi; məhsulun (xidmətlərin) realizasiya metodları.

## X

**Xalis məhsul** – ümumi məhsul göstəricisi ilə yanaşı istehsalın həcmi xarakterizə edən göstərici. Xalis məhsul göstəricisini tapmaq üçün əmtəə (ümumi) məhsulunun dəyərindən maddi məsrəflər, o cümlədən amotizasiya xərcləri çıxılır.

**Xidmətedici istehsalatlar və təsərrüfatlar** – müəssisənin əsas fəaliyyəti ilə əlaqədar olmayan, lakin müəssisənin balansında olan istehsalatlar və təsərrüfatlar, məsələn, mənzil-kommunal təsərrüfatı, məktəbəqədər uşaq müəssisələri və b. X.i.t. üçün məsrəflər «Xidmətedici istehsalatlar və təsərrüfatlar» hesabında uçota alınır.

**Xronoloji qeydiyyat** – təsərrüfat əməliyyatlarının xronoloji ardıcılıqla, yəni onların aparıldığı qaydada qeydiyyata alınması. X.q. üçün qeydiyyat jurnalı nəzərdə tutulmuşdur. Həsabat ayı ərzində jurnalda qeydlərin ümumi yekunu istifadə edilən bütün hesablar üzrə həm debet dövriyyələrinin, həm də kredit dövriyyələrinin ümumi yekununa müvafiq olmalıdır.

**Xüsusi kapital** – firmanın məcmu aktivləri ilə onun öhdəlikləri arasındakı fərq. X.k. şirkətin ümumi kapitalının ən etibarlı hissəsidir. Buraya aşağıdakılar daxil ola bilər: 1) şirkətin (firmanın) səhmdarları, sahibi tərəfindən qoyulan kapital; 2) hüquqi şəxsə məxsus olan və nizamnamə kapitalından, əlavə, ehtiyat kapitaldan və bölüşdürülməmiş mənfəətdən ibarət olan kapital.

## Ü

**Ümidsiz borclar** – müəssisələrin, təşkilatların, digər hüquqi və fiziki şəxslərin tutulması mümkün hesab edilməyən borcu (iddia müddətinin keçməsi, debitorun məhkəmə tərəfindən tədiyə qabiliyyətsiz hesab edilməsi, adına borc olan şəxsin vəfat etməsi və s.). iddia müddəti keçmiş ümidsiz borclar və ya tutulması real olmayan başqa borclar təşkilatın rəhbərinin qərarına əsasən şübhəli borclar üzrə ehtiyat vəsaitləri hesabına və ya zərər kimi silinir (əvvəlcədən yaradılmış ehtiyat olmadıqda). Borclunun tədiyə qabiliyyətli olmaması nəticəsində ü.b. zərəre silinməsi borcun ləğv edilməsi demək deyildir, çünki bu borc hesabdən silindiği andan etibarən 5 il müddətində borclu müəssisənin əmlak vəziyyətində müsbət dəyişikliklər olacağı halda tutulmaq üçün «Tədiyə qabiliyyətsiz debitorların borcunun ziyana silinməsi» adlı balansarxası hesabda əks etdirilir.

**Ümumi mənfəət** – əmtəə məhsulunun (işlərin, xidmətlərin), sair maddi qiymətlilərin satışından əldə edilən mənfəət, eləcə də sair əsas və dövrüyyə fondlarının realizə edilməsinin və ealizasiyadan fərqli əməliyyatların nəticəsi.

**Ümumistehsalat xərcləri** – ayrı-ayrı sexlərin və istehsalatların idarə edilməsi və onlara xidmət edilməsi ilə bağlı xərclər. Buraya aşağıdakılar aiddir: sexin idarəetmə aparatının saxlanması; sexin binalarının, tikililərinin və inventarının saxlanması, cari təmiri və amortizasiyası; əməyin mühafizəsi üzrə xərclər, sınaqlar, təcrübələr, tədqiqatlar aparılması ilə bağlı xərclər, həmçinin qeyri-məhsuldar xarakterli xərclər (boşdayanmalardan itkilər, qiymətlilərin sex anbarlarında saxlanması zamanı korlanmasından itkilər və s.). İ.x. uçotu «Ümumistehsalat xərcləri» hesabında aparılır.

**Ümumtəsərrüfat xərcləri** – bilavasitə istehsal prosesilə əlaqədar olmayan idarəetmə ehtiyacları üçün xərclər. Buraya aşağıdakılar aiddir: inzibati idarəetmə xərcləri; ümumtəsərrüfat heyətinin saxlanması; idarəetmə və ümumtəsərrüfat təyinatlı əsas vəsaitlərin təmiri üçün xərclər və amortizasiya ayırmaları; ümumtəsərrüfat təyinatlı binalar üçün icarə haqqı; informasiya, audit, məsləhət və digər oxşar xidmətlərin haqqının ödənilməsi ilə bağlı xərclər; digər analoji təyinatlı idarəetmə xərcləri.

## §

**Şahmat şəkilli dövrüyyə cədvəli** – şahmat formasında tərtib edilən və hesabların müxbirləşməsini əks etdiən dövrüyyə cədvəli. Mühasibat uçotunun memorial-order forması üçün səciyyəvidir.

**Ştat** – müəyyən idarənin, müəssisənin əməkdaşlarının daimi heyəti. Əməkdaşlar vəzifələrinin siyahısı ştat cədvəli ilə müəyyən edilir.

**Ştat cədvəli** – daimi (ştat üzrə) əməkdaşların vəzifə məaşları göstərilməklə vəzifələrin siyahısı.

**Şübhəli borc** – təşkilatın hər hansı borcu müqavilədə müəyyən edilmiş müddətdə ödənilmədikdə şübhəli borc hesab edilir.

## H

**Hazır məhsul** – emal edilməsi başa çatdırılmış, texniki nəzarət şöbəsi tərəfindən qəbul edilmiş və satış üçün nəzərdə tutulan məhsul.

**Hesabat kalkulyasiyası** – hesabat dövrü başa çatdıqda məhsulun (işlərin, xidmətlərin) faktiki maya dəyərinin müəyyən edilməsi. H.k. tərtib edilməsi üçün konkret məhsulun istehsalına faktiki məsrəflərin maddələr üzrə həcmi və buraxılmış məhsulun miqdarı barədə mühasibat uçuotu məlumatlarından istifadə edilir.

**Hesabat seqmenti** – maliyyə hesabatına informasiyası daxil edilən seqment. H.s. həm coğafi seqment, həm də fəaliyyət seqmenti ola bilər. H.s. üçün «seqment üzrə gəlirlər» və «seqment üzrə xərclər» anlayışları xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Seqment üzrə gəlirlər şirkətin müəyyən seqmentə birbaşa aidiyyəti olan, lakin əvvəlcədən nəzərdə tutulmayan halların maliyyə nəticəsini, eləcə də faizlər və ya dividend şəklində gəlirlərini əhatə etməyən gəlirləridir. Seqment üzrə xərclər şirkətin əsas (əməliyyat) fəaliyyəti ilə birbaşa əlaqəli olan xərcləridir, lakin əvvəlcədən nəzərdə tutulmayan halların maliyyə nəticələri, ödənilməli faizlər, investisiyaların satışından yaranan itkilər, vergilər və ümumtəsərrüfat xərcləri buraya daxil deyil. Hesabat seqmentlərini şirkətlər müstəqil müəyyən edirlər.

**Hesabat tarixindən sonra baş vermiş hadisə** – təşkilatın maliyyə vəziyyətinə, onun pul vəsaitlərinin hərəkətinə, fəaliyyətinin nəticəsinə təsir göstərmiş və ya təsir göstərə biləcək, hesabat tarixi ilə hesabat ili üçün mühasibat hesabatının imzalandığı tarix arasında baş vermiş fakt. Bu hadisələr iki istiqamət üzrə təsnif edilir: 1) təşkilatın hesabat tarixi üçün öz fəaliyyətini həyata keçirdiyi təsərrüfat şəraitini təsdiq edən hadisələr (məsələn, debitorun müflisləşmiş elan edilməsi – əgər hesabat tarixi

üçün olan vəziyyətdə həmin debitora münasibətdə müflisləşmə proseduru atıq həyata keçirilmişdirsə; təşkilatın aktivlərinin hesabat tarixindən sonra qiymətləndirilməsi – əgər bu qiymətləndirmənin nəticələri hesabat tarixində olan vəziyyətə görə həmin aktivlərin dəyərinin davamlı şəkildə və əhəmiyyətli dərəcədə azalmasını göstərsə; törəmə (asılı) cəmiyyətlərin hesabat tarixindən əvvəlki dövrlər üçün dividendlər elan etməsi və s.); 2) təşkilatın öz fəaliyyətini həyata keçirdiyi şəraitdə hesabat tarixindən sonra dəyişikliklər baş verməsini göstərən hadisələr (məsələn, dövlət hakimiyyəti orqanlarının hərəkətləri (məsələn, milliləşdirmə), müəssisənin yenidən təşkil edilməsi barədə qərar qəbul edilməsi, səhmlərin və digər qiymətli kağızların emissiyası barədə qərar qəbul edilməsi və s.). H. t.s.h. o halda əhəmiyyətli hesab edilir ki, bu hadisə barədə informasiya olmasa hesabatdan istifadə edənlər təşkilatın maliyyə vəziyyəti və onun təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri barədə etibarlı məlumat əldə edə bilməzlər. Mühasibat uçotunda H.t.s.h. sintetik və analitik uçot hesablarında illik hesabat təsdiq edilənə qədər hesabat dövrünün yekun dövriyyələri şəklində əks etdirilir. Hesabat tarixi hesabat dövrünün axırınıcı günü, yəni ilin yekunlarına görə dekabrın 31-i hesab edilir.

**Hesablar üzrə dövriyyələr** – hesabat ərzində hesabların debeti və krediti üzrə cari yazıların yekunları. Aktiv hesablarda debet üzrə dövriyyələr əmlak obyektinin artmasını, kredit üzrə dövriyyələr onun azalmasını göstərir. Passiv hesablarda kredit üzrə dövriyyələr kapitalın və öhdəliklərin artmasını, debet üzrə dövriyyələr onların azalmasını göstərir. Dövriyyələr müəyyən edilmədən hesablar üzrə son saldonu təyin etmək mümkün deyil. Dövriyyə olmadıqda başlanğıc saldo son saldo ilə üst-üstə düşür.

**Hesabların bağlanması** – mühasibat uçotu hesablarında bu cür qeydlər aparıldıqdan sonra həmin hesabların saldosu olmur. Uçot barədə qüvvədə olan əsasnamələrə görə bəzi hesabların vaxtaşırı bağlanması nəzərdə tutulur. Məsələn, «Ümumistehsalat xərcləri», «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabları həmin xərclərin kalkulyasiya obyektləri üzrə bölüşdü-

rülməsi yolu ilə bağlanır. Bəzi hesablar onların saldusunun başqa hesablara köçürülməsi yolu ilə bağlanır.

**Holdinq** – iri inhisarlar, birliklər tərəfindən iştirak sistemi vasitəsilə törəmə müəssisələrin idarə edilməsi üçün sahiblik hüququnda yaradılan cəmiyyət.

**Hüquqi şəxs** – mülkiyyətində, təsərrüfat tabeliyində və ya operativ idarəsində ayrıca əmlakı olan və öz öhdəliklərinə görə həmin əmlakla cavabdeh olan, öz adından əmlak və şəxsi qeyri-əmlak hüquqları əldə etmək və onları həyata keçirmək, müvafiq öhdəliklər daşımaq, məhkəmədə iddiaçı və cavabdeh qismində çıxış etmək hüququna malik olan təşkilat.

## C

**Ciddi hesabat blankları** – uçotu aparılmalı olan və müəssisənin işçilərinə təhtəhesab qaydasında verilən sənədlərin blankları. C.h.b. uçotu «Ciddi hesabat blankları» adlı balansarxası hesabda aparılır. Buraya abonementlər, talonlar, biletlər və s. aiddir. C.b.h. qəbul edilməsi, saxlanması və buraxılması üçün maddi məsuliyyətli şəxslər təyin edilir.

**Cərimə** – pul tutulması şəklində inzibati və ya məhkəmə cəzası. Müəssisə tərəfindən ödənilən cərimələr qeyri- məhsuldar xərclərdir.

## G

**Geniş saldo** – eyni bir hesabın debeti və krediti üzrə eyni vaxtda çıxarılan saldo. Adətən bu cür saldo aktiv-passiv hesablarda olur.

**Geri çağırılan akkreditiv** – malgöndərənlər əvvəlcədən razılıq əldə edilmədən dəyişdirilə və ya ləğv edilə bilən akkreditiv.

**Girovlar və təminatlar** – öz öhdəliklərinin və ya başqasının öhdəliklərinin girovu və ya təminatı kimi verilmiş və ya alınmış əmlakın dəyəri. Girov kimi alınmış əmlakın (pul vəsaitlərindən başqa) dəyəri «öhdəliklərin və tədiyələrin alınmış təminatları» adlı balansarxası hesabda uçota alınır. Girov qoyulmuş əmlakın dəyəri sair əmlakdan ayrı şəkildə uçota alınır.

Əmlak və ya pul vəsaitləri təhvil verilmədən verilən təminatlar «Öhdəliklərin və tədiyələrin verilmiş təminatları» adlı balansarxası hesabda uçota alınır.

**Gələcək dövrlərin xərcləri** – hesabat dövründə çəkilmiş, lakin gələcək dövrlərə aid xərclər, məsələn, yeni məhsul növlərinin istehsalının mənimsənilməsi ilə bağlı xərclər, icarə haqqının qabaqcadan ödənilmiş məbləği, dövrü nəşrlərə abunə məbləği və s. bu xərclərin uçotu «gələcək dövrlərin xərcləri» hesabında aparılır. Xərclər hansı dövrə aiddirsə həmin dövr üçün istehsal (dövriyyə) xərclərinə silinir.

### Ə

**Əlavə (qeyri-texnoloji) xərclər** – istehsalın idarə edilməsi və ona xidmət edilməsi ilə bağlı xərclər. Ə.x. smetalarda nəzərdə tutulan maddələr nomenklaturası üzrə uçota alınır (məsələn, ümumtəsərrüfat xərcləri smetası). Ə.x. seçilmiş bölüşdürmə bazasına mütənasib olaraq ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərinə daxil edilir (məsələn, mütərəqqi-mükafat sistemləri üzrə əlavə ödənişlər nəzərə alınmadan istehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqına mütənasib olaraq, birbaşa xərclərin məbləğinə mütənasib olaraq və s.).

**Əmlak** – təşkilatın dövriyyədən kənar və dövriyyə aktivlərinin məcmusu.

**Əmlakın, öhdəliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsi** – natural göstəricilərin pul göstəricilərinə çevrilməsi üsulu, mühasibat uçotu metodunun elementlərindən biri. Qiymətləndirmə faktiki çəkilmiş xərclərin cəmlənməsi yolu ilə pul ifadəsində həyata keçirilir. RF qanunvericiliyində və ya mühasibat uçotunun və mühasibat hesabatının aparılmasına dair əsasnamədə nəzərdə tutulan hallarda qiymətləndirmənin başqa növlərindən istifadə edilməsinə icazə verilir. Təşkilat RF ərazisində qüvvədə olan valyutada öz əmlakının, öhdəliklərinin və təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsini həyata keçirir. Valyuta hesabları üzrə və xarici valyutada aparılan əməliyyatlar üzrə qeydlər müvafiq əməliyyatın aparıldığı tarixdə Mərkəzi Bankın kursu üzrə xarici valyutanın rubla çevrilməsi



əsasında RF ərazisində qüvvədə olan valyuta ilə aparılır. Eyni zamanda hesablaşmaların və tədiyələrin xaiçi valyuta şəklində qeydiyyatı aparılır.

**Əməliyyat tsikli** (normal) – pul vəsaitlərinin sərmayə qoyulduğu (materialların, xammalın, əmtələrin tədarük edildiyi) andan hazır məhsulun satılması, işlərin görülməsi, xidmətlər göstərilməsi nəticəsində həmin pul vəsaitlərinin qaytarılmasına qədər keçən vaxt.

**Əməliyyat xərcləri** – təşkilatın aktivlərinin ödəniş müqabilində (müvəqqəti istifadəyə, müvəqqəti sahibliyə) təqdim edilməsi ilə; intellektual mülkiyyətin (patentlər, sənaye nümunələri və s.) ödəniş müqabilində təqdim edilməsi ilə; başqa təşkilatların nizamnamə kapitalında iştirak etməklə; əsas vəsaitlərin və başqa aktivlərin, malların, məhsulun (pul vəsaitlərindən başqa) satışı, çıxması ilə əlaqədar xərclər; kredit təşkilatlarının xidmətlərinin haqqının ödənilməsi ilə əlaqədə xərclər; kreditlərdən, borclardan istifadə edilməsinə görə ödənilmiş faizlər; sair əməliyyat xərcləri.

**Əməliyyat hesabları** – hesablar struktur üzrə təsnif edilərkən ayrılan hesabla qrupu. Ə.h. toplu bölgü, kalkulyasiya və müqayisə hesablarını birləşdirir.

**Əməliyyat gəlirləri** - təşkilatın aktivlərinin, intellektual mülkiyyət hüquqlarının, o cümlədən ixtiralar üçün patentlərin ödənişli təqdim edilməsindən daxilolmalar; başqa müəssisə və təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirak hesabına daxilolmalar, o cümlədən qiymətli kağızlar üzrə faizlər; əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin, məhsulun, malların (pul vəsaitlərindən başqa) satışından daxilolmalar; təşkilatın pul vəsaitlərindən istifadə edilməsinə görə banklarında və digər təşkilatlardan alınmış daxilolmalar; hesaba köçürülmüş daxilolmalar təşkilatın fəaliyyətinin predmeti olmadıqda adi ortaqlıq müqaviləsi üzrə alınmış mənfəət.

**Əsas vəsaitlər** - təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün və ya məhsul istehsalında, işlərin görülməsində (xidmətlərin gö-

stərlməsində) əmək vasitələri kimi 12 aydan artıq müddətdə və ya adi əməliyyat tsikli 12 aydan çox olduqda adi əməliyyat tsiklindən artıq müddətdə istifadə edilən əmlak.

**Əsas vəsaitlər üzrə amortizasiyanın hesablanması üsulu** – obyektin faydalı istifadə müddətində əsas vəsaitlərin dəyərinin ödənilməsi variantının seçilməsi. Bu məqsədlə aşağıdakı üsullar tətbiq edilir: xətti üsul; azalan qalıq üsulu; dəyərin faydalı istifadə müddəti illərinin sayının cəminə əsasən silinməsi üsulu; dəyərin məhsulun (işlərin) həcminə mütənasib şəkildə silinməsi üsulu.

**Əsas vəsaitlərin balans dəyəri** – hesabat dövrünün 1-ci günü üçün əsas vəsaitlərin balans üzrə dəyəri (ilkin dəyər, bərpa dəyəri, qalıq dəyəri). Əsas vəsaitlər balansda qalıq dəyəri üzrə əks etdirilir (ilkin dəyər ilə köhnəlmənin fərqi).

**Əsas vəsaitlərin bəpa dəyəri** – cari şəraitdə əsas vəsait obyektlərinin təkar istehsalının dəyəri. Müəyyən tarixdə (məsələn, hesabat ilindən sonrakı il yanvarın 1-i üçün) obyektlər yenidən qiymətləndirilərkən təyin edilir.

**Əsas vəsaitlərin bərpası** – əsas vəsait obyektlərinin təmiri, modernləşdirilməsi, yenidən qurulması.

**Əsas vəsaitlərin vahidi** – əsas vəsaitlərin inventar obyektini

**Əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri** – əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri ilə onların köhnəlmə məbləğinin fərqi. Əsas vəsaitlər balansın aktivində qalıq dəyəri üzrə göstərilir.

**Əsas vəsaitlərin daxilolması** – tikintinin başa çatması; obyektlərin əlavə tikintisi və əlavə avadanlıqlarla təchiz edilməsi işlərinin tamamlanması, onların ilkin dəyərinin artması; ayrı-ayrı obyektlərin pulla alınması, əvəzsiz daxilolmalar və s. hallarla əlaqədar əsas vəsait obyektlərinin balansa qəbul edilməsi.

**Əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri** – əsas vəsait obyektinin əldə edilməsi, inşası üçün çəkmiş faktiki xərclərin məbləği ilə ƏDV-nin və digər ödənilən vergi məbləğlərinin fərqi. Obyektlərin üzərində əlavə tikinti aparıldıqda, əlavə avadanlıqlar quraş-

dırıldıqda, obyektlə yenidən qurulduqda və qismən ləğv edildikdə onların ilkin dəyərinin dəyişdirilməsinə icazə verilir.

**Əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsi** – əsas vəsaitlərin bərpa dəyərinin müəyyən tarix üçün qərarlaşmış bazar qiymətləri səviyyəsinə əsasən indeksləşdirmə və ya birbaşa təkrar hesablama yolu ilə təyin edilməsi. Bu əməliyyat ən tezi ildə bir dəfə (hesabat ilinin əvvəlində) aparılır.

**Əsas vəsaitlərin ləğv edilməsi** – əsas vəsait obyektlərinin fiziki və mənəvi köhnəlməsi, təbii fəlakətlər və s. ilə əlaqədar olaraq balansdan silinməsi. Ə.v.l.e. çıxma aktı ilə sənədləşdirilir. Bu aktda ləğvetmənin nəticəsi müəyyən edilir.

**Əsas vəsaitlərin modernləşdirilməsi** – əsas vəsait obyektlərinin texniki-istismar xarakteristikalarının yaxşılaşdırılması. Adətən əsas vəsaitlərin əsaslı təmiri ilə eyni vaxtda aparılır.

**Əsas vəsaitlərin mənəvi köhnəlməsi** – cəmiyyətdə əmək məhsuldarlığının artmasının təsiri altında (mənəvi köhnəlmənin birinci forması) və ya daha mükəmməl və daha məhsuldar əsas vəsaitlərin yaranması nəticəsində (mənəvi köhnəlmənin ikinci forması) əsas vəsaitlərin dəyərinin azalması.

**Əsas vəsaitlərin təsnifatı** – əsas vəsaitlərin müəyyən əlamətlər üzrə planlaşdırmada və uçotda istifadə edilən qruplaşdırılması. Əsas vəsaitlər xalq təsərrüfatı sahələri üzrə, funksional təyinat üzrə, onların növləri, mənsubiyyəti və s. üzrə qruplaşdırılır.

**Əsas vəsaitlərin fiziki köhnəlməsi** – əsas vəsait obyektlərinin istismarı prosesində tam fiziki köhnəlməsi, istismarın davam etdirilməsinə yararsız olması nəticəsində obyektin ləğv edilməsi.

**Əsas vəsaitlərin əsaslı təmiri** (fr. remonte, remonter – düzəltmək, yenidən yığmaq) – obyektin yararlı vəziyyətə gətirilməsi. Ə.v.ə.t.1 ildən atıq dövriliklə həyata keçirilir və obyektin tam sökülməsi, bütün köhnəlmiş qovşaqların, detalların dəyişdirilməsi ilə müşayiət olunur.

**Əsas istehsal xərcləri** - nizamnamə fəaliyyətinə müvafiq olaraq məhsul istehsalı, işlərin görülməsi ilə bilavasitə əlaqədar olan xərclər, yəni texnoloji məqsədlər üçün xammal, materiallar, yanacaq, enerji, əmək haqqı məsrəfləri və s.

**Əsas istehsalat** – məhsul buraxılışı, işlərin görülməsi (xidmətlər göstərilməsi) ilə əlaqədar təsis sənədlərində müəyyən edilmiş və ona müvafiq fəaliyyət. Ə.i. üçün xərclərin uçotu «əsas istehsalat» hesabında aparılır. Bu uçot kalkulyasiya obyektləri və kalkulyasiya maddələri üzrə analitik kəsimdə aparılır.

**Əsas kapital** – müəssisənin bütün kapitalının ümumiləşdirici göstəricisi, dəyər qiyməti Ə.k. aşağıdakılar daxildir: 1) uzun müddət xidmət edən əmlak dəyərləri (torpaq mülkiyyəti, binalar, tikililər, maşınlar, avadanlıq); 2) maliyyə qoyuluşları (xüsusi qiymətli kağızlar, başqa müəssisələrə maliyyə qoyuluşları, başqa müəssisələrin borcları); 3) qeyri-maddi aktivlər (patentlər, lisenziyalar, «nou-hau»lar, əmtəə nişanları, qudvill). Ə.k. artması üçün investisiyalar cəlb edilməsi tələb olunur.

**Əsas materiallar** – təşkilatın maddi istehsal ehtiyatlarının hazır məhsulun əşyavi (maddi) əsasını təşkil edən hissəsi, məsələn, metal, parça, un və s.

**Əsas məhsul** – müəssisənin nizamnaməsində təsbit olunmuş əsas fəaliyyətinin məhsulu.

**Əsas əvsaitlərin ləğv edilməsi üçün xərclər** – ləğv edilən obyektin sökülməsi, demontaj edilməsi ilə əlaqədar müəssisənin xərcləri. Ləğvetmə prosesində zərər yaranırsa, o, ləğvetmədən dəyən zərərin miqdarını artırır.

**Əsaslı tikinti** – əsas vəsait obyektlərinin yaradılması və yenidən qurulması prosesi. Ə.t. üçün məsrəflər kapital qoyuluşlarının əsas hissəsini təşkil edir. Ə.t. podrat, təsərrüfat hesabı və ya qarışıq üsullarla həyata keçirilir.

**Əsaslı tikintinin podrat üsulu** – sifarişçi ilə podrat müqaviləsi bağlayan xüsusi tikinti təşkilatının – podratçının qüvvəsi ilə tikinti-quraşdırma işlərinin görülməsi üsulu. Podrat müqaviləsində işin göülməsi şərtləri və müqavilə pozulacağı təqdirdə podratçının məsuliyyəti göstərilmişdir.

---

**Əsaslı tikintinin təsərrüfat hesabı üsulu** – tikinti-quraşdırma işlərinin sifarişçinin öz qüvvələri ilə yerinə yetirilməsi. İşlər ya əsaslı tikinti şöbəsi (ƏTŞ) tərəfindən, ya da inşaaat birqadaları tərəfindən müqavilə əsasında görülür.

## Tövsiyə edilən ədəbiyyat

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) с изм. от 24 октября 1997 г.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть ВТО-рая). Закон РФ № 57-ФЗ от 29 мая 2002 г. (в действующей редакции).

3. Закон РФ «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. (с изм. от 23 июля 1998 г.).

4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению (Приказ Минфина РФ № 94н от 31 ноября 2000 г.).

5. Нормативные документы бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2000.

6. Бабаева З.Д., Терехова В. А. и др. Бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности: Методология, задачи, ситуации, тесты. -- М.: Финансы и статистика, 2003.

7. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. — СПб.: Питер, 2003.

8. Международные стандарты финансовой отчетности. -- М.: Аске-ри, 1998.

9. Новодворский В. Д., Пономарева Л. В. Бухгалтерская отчетность организации. -- М.: Бухгалтерский учет, 2004.

Ю.Пучкова С. И., Новодворский В. Д. Консолидированная отчетность. -М.: ФБК-Пресс, 1999.

11. Соловьева О. В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. — М.: Аналитика Пресс, 1998.

12. Терехова В. А. Международные и национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности. -- М.: Перспектива, АКДИ Экономика и жизнь, 2000.

13. Терехова В. А. Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике. -- М.: Перспектива, 1999.

14. Terexova V. A., Şneydman L. 3., Babaeva Z. D. i dr. Finansoviy učet: Uçebnik / Pod red. V. Q. Qetğman. -- М.: Finansı i statistika, 2003.

15. Терехова В. А., Эйдинов А. М. Стандартизация в промышленном учете при функционировании АСУ П. — М.: Изд-во стандартов, 1989.

---

## Əlavə

---

### **Maliyyə mühasibat uçotunun tərtib edilməsi məsələlərini rəqlamentləşdirən əsas normativ aktlar**

#### **Qüvvədə olan qanunlar**

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. (в ред. федеральных зако'нов № 123-ФЗ от 23 июля 1998 г., № 32-ФЗ от 28 марта 2002 г., № 187-ФЗ от 31 декабря 2002 г., № 191-ФЗ от 31 декабря 2002 г., № 8-ФЗ от 10 января 2003 г., № 61-ФЗ от 28 мая 2003 г., № 86-ФЗ от 30 июня 2003 г.).

#### **Mühasibat uçotu haqqında**

#### **31 dekabr 2003-cü il üçün qüvvədə olan əsasnamələrin siyahısı**

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. Приказом Минфина РФ № 34н от 29 июля 1998 г., действ. в ред. Приказов Минфина РФ № 107н от 30 декабря 1999 г. и № 31н от 24 марта 2000 г.).

2. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 (утв. Приказом Минфина РФ № бОн от 9 де-. кабря 1999 г., действ. в ред. Приказа Минфина РФ № 107н от 30 декабря 1999 г.).

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94 (утв. Приказом Минфина РФ № 167 от 20 декабря 1994 г.).

4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000 (утв. Приказом Минфина РФ № 2н от 10 января 2000 г.).

5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утв. Приказом Минфина РФ № 43н от 6 июля 1999 г.).

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (утв. Приказом Минфина РФ №44нот9июня2001 г.).

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утв. Приказом Минфина РФ № 26н от 30 марта 2001 г. в ред. Приказа Минфина РФ № 45н от 18 мая 2002 г.).

8. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98 (утв. Приказом Минфина РФ № 56н от 25 ноября 1998г.).

9. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01 (утв. Приказом Минфина РФ № 96н от 28 ноября 2001 г.).

10. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утв. Приказом Минфина РФ № 32н от 6 мая 1999 г., действ, в ред. Приказов Минфина РФ № 107н от 30 декабря 1999 г., № 27н от 30 марта 2001 г.).

11. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утв. Приказом Минфина РФ № 33н от 6 мая 1999 г., действ, в ред. Приказов Минфина РФ № 107н от 30 декабря 1999 г., № 27н от 30 марта 2001 г.).

12. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» ПБУ 11/2000 (утв. Приказом Минфина РФ № 5н от 13 января 2000 г., действ, в ред. Приказа Минфина РФ № 27н от 30 марта 2001 г.).

13. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000 (утв. Приказом Минфина РФ № Ин от 27 января 2000 г.).

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000 (утв. Приказом Минфина РФ № 92н от 16 октября 2000 г.).



15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000 (утв. Приказом Минфина РФ № 91н от 16 октября 2000 г.).

16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» ПБУ 15/01 (утв. Приказом Минфина РФ № 60н от 2 августа 2001 г.).

17. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02 (утв. Приказом Минфина РФ № 66н от 2 июля 2002 г.).

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (утв. Приказом Минфина РФ № 115н от 19 ноября 2002 г.).

19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02 (утв. Приказом Минфина РФ № 114н от 19 ноября 2002 г.).

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02 (утв. Приказом Минфина РФ № 126н от 10 декабря 2002 г.).

### **RF Maliyyə Nazirliyinin uçot aparılması və hesabat tərtib edilməsi ilə bağlı ayrı-ayrı məsələləri rəqlamentləşdirən metodik tövsiyə və göstərişləri**

1. О формах бухгалтерской финансовой отчетности. Приказ Минфина РФ № 67н от 22 июля 2003 г.

2. Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию. Утв. Приказом Минфина РФ № 29н от 21 марта 2000 г.

3. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утв. Приказом Минфина РФ № 119н от 28 декабря 2001 г., действ. в ред. Приказа Минфина РФ № 33н от 23 апреля 2002 г.

4. Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений,

специального оборудования и специальной одежды. Утв. Приказом Минфина РФ № 135н от 26 декабря 2002 г.

5. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утв. Приказом Минфина РФ № 33н от 20 июля 1998 г., действ. в ред. Приказа Минфина РФ № 32н от 28 марта 2000 г.

6. Методические указания по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций. Утв. Приказом Минфина РФ № 44н от 20 мая 2003 г.

7. Порядок оценки стоимости чистых активов акционерных обществ. Утв. Приказом Минфина РФ № Юн от 29 января 2003 г. и Приказом ФКЦБ № 03-6/ПЗ от 29 января 2003 г.

## QISA KURS

V.A. Terexova

### MALİYYƏ UÇOTU

Vera Aleksandrovna Terexova – iqtisad elmləri doktoru, professor, Rusiya Federasiyasının Əməkdar ali məktəb işçisi, Beynəlxalq İnformatlaşdırma Akademiyasının həqiqi üzvü, RF Hökuməti yanında Maliyyə Akademiyasının Mühəsibat uçotu kafedrasının müəllimidir.

060500 «Mühəsibat uçotu, təhlil və audit» ixtisası üzrə Dövlət Təhsil Standartına müvafiq olaraq yazılmış bu kitab təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə uçotu və maliyyə-mühəsibat hesabatının tərtib olunması məsələlərinə həsr edilmişdir. Kitabın ayrı-ayrı fəsillərində təsərrüfatçılıq subyektlərinin əmlakının əsas hissəsini təşkil edən maddi-istehsal ehtiyatlarının, əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, eləcə də təşkilatların gəlirlərinin və xərclərinin uçotuna dair milli standartların tətbiq edilməsi praktikası nəzərdən keçirilmişdir. Bütün məsələlər qüvvədə olan normativ sənədlərə müvafiq qaydada şərh edilmişdir. Kitabın sonunda uçot terminləri lüğəti verilmişdir.

Bu kitab praktiki fəaliyyətlə məşğul olan mühəsiblər və auditorlar üçün faydalı olacaqdır.

**В.А.Терехова**

**ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ:  
Краткий курс**

-----  
**Azərbaycan dilində**

**Çapa imzalanıb 18. 04. 2008. Kağız formatı 60x84 1/16.  
Həcmi 26,5 ç.v. Sifariş 48. Sayı 500.**

-----  
**" İqtisad Universiteti " nəşriyyatı.  
AZ 1001, Bakı, İstiqlaliyyət küçəsi, 6**

-----  
**Qrant layihəsi əsasında qeyri-kommersiya xarakterli nəşr**