

«MÜHASİBAT UÇOTU VƏ AUDİT» (DƏRSLİK)

MÜNDƏRİCAT

- BÖLMƏ I. MÜHASİBAT UÇOTUNUN NƏZƏRİYYƏSİ**
- I MÖVZU. BAZAR İQTİSADİYYATI ŞƏRAİTİNDƏ TƏSƏRRÜFAT UÇOTUNUN MAHİYYƏTİ VƏ ƏHƏMİYYƏTİ**
- 1.1. Təsərrüfat uçotunun mahiyyəti, xüsusiyyəti və vəzifələri.
 - 1.2. Mühasibat uçotu idarəetmədə mühüm amilidir.
 - 1.3. Təsərrüfat uçotunun növləri
- ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI**
- II MÖVZU. MÜHASİBAT UÇOTUNUN PREDMETİ VƏ METODU**
- 2.1. Mühasibat uçotunun predmeti və onun obyektləri. Təsərrüfat vəsaitləri və onların gənəbələri
 - 2.2. Mühasibat uçotunun metodu və onun əsas ünsürləri
- ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI**
- III MÖVZU. MÜHASİBAT BALANSI**
- 3.1. Mühasibat balansı haqqında anlayış və onun rolu
 - 3.2. Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində balansda baş verən dəyişikliklər
 - 3.3. Müəssisənin idarə edilməsində balansın informasiya əhəmiyyəti
- ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI**
- IV MÖVZU. MÜHASİBAT UÇOTU HESABLARI VƏ İKİLİ YAZILIŞ**
- 4.1. Mühasibat uçotu hesabları haqqında ümumi anlayış
 - 4.2. Mühasibat uçotunda ikitərəfli yazılış usulu
 - 4.3. Sintetik və analitik uçot hesabları, subhesablar.
 - 4.4. Mühasibat uçotu hesabları planı, uçotun təşkili sisteminin əsasıdır
 - 4.5. Mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı və onların formalaşması prinsipləri
- ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI**
- V MÖVZU. SƏNƏDLƏŞDİRMƏ VƏ UÇOTUN TƏŞKİLİ**
- 5.1. Mühasibat uçotu sənədləri və onların əhəmiyyəti
 - 5.2. Sənəd dövriyyəsinin təşkili və işlənməsi
- ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI**
- BÖLMƏ II. ƏSAS TƏSƏRRÜFAT SAHƏLƏRİNİN MÜHASİBAT UÇOTU**
- I MÖVZU. ƏSAS VƏSAİTLƏRİN UÇOTU**
- 1.1. Əsas vəsaitlərin iqtisadi mahiyyəti, istehsalda rolu və təsnifatı
 - 1.2. Əsas vəsaitlərin daxil olmasının sənədləşdirilməsi və uçotu
 - 1.3. Əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin (amortizasiyasının) uçotu
 - 1.4. Əsas vəsaitlərin təmirinin uçotu
 - 1.5. Əsas vəsaitlərin təsərrüfatdan çıxmasının uçotu

	1.6. Əsas vəsaitlərin icarəsinin uçotu
	ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
II MÖVZU.	İSTEHSAL EHTİYATLARININ UÇOTU
	2.1. İstehsal ehtiyatları, onların qiymətləndirilməsi və uçotunun vəzifələri
	2.2. İstehsal ehtiyatlarının hərəkətinin sənədləşdirilməsi
	2.3. Materialların uçotu
	2.4. Azqiymətli və tezköhnələn əşyalarının uçotunun xüsusiyyətlənməsi
	ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
III MÖVZU.	ƏMƏYİN VƏ ONUN ÖDƏNİLMƏSİNİN UÇOTU
	3.1. Əməyin təşkili və əmək haqqının uçotunun vəzifələri
	3.2. İşçi heyətinin təsnifatı və iş vaxtının operativ uçotu
	3.3. Əməyin ödənişinin forma və sistemləri, əmək haqqının növləri
	3.4. Hasilatın və əməyin ödənişinin sənədləşdirilməsi qaydası .
	3.5. Əmək haqqı və onunla əlaqədar hesablaşmaların uçotu . . .
	ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
IV MÖVZU.	İSTEHSALA MƏSRƏFLƏRİNİN UÇOTU
	4.1. İstehsal məsrəfləri və maya dəyəri haqqında anlayış, onların uçotu qarşısında duran vəzifələr
	4.2. İstehsal xərclərinin təsnifatı
	4.3. İstehsal məsrəflərinin uçotu sistemi
	4.4. Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi və uçotu
	4.5. İstehsal itgilərinin uçotu
	4.6. İstehsala məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının metodları
	ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
V MÖVZU.	HAZIR MƏHSUL VƏ ONUN SATIŞININ UÇOTU
	5.1. Hazır məhsul uçotu haqqında anlayış və onun qiymətləndirilməsi
	5.2. Hazır məhsulların analitik və sintetik uçotu
	5.3. Yüklənmiş malların uçotu
	5.4. Kommersiya xərclərinin uotu.
	5.5. Məhsulun (iş və xidmətin) satışının uçotu
	ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
VI MÖVZU.	PUL VƏSAİTLƏRİNİN VƏ HESABLAŞMALARIN UÇOTU
	6.1. Pul vəsaitləri və hesablaşmalar haqqında anlayış, onların növləri və uçotu qarşısında duran vəzifələr
	6.2. Kassa əməliyyatlarının uçotu
	6.3. Müəssisənin hesablaşa və valyuta hesablarında və digər hesablarda olan pul vəsaitlərinin uçotu
	6.4. Hesablaşma əməliyyatlarının uçotu

	6.5.	Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmaların uçotu
	6.6.	Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar
		ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
VII MÖVZU.		MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN VƏ ONUN İSTİFADƏSİNİN UÇOTU
	7.1.	Maliyyə nəticələri, onun tərkibi və uçotunun vəzifələri . . .
	7.2.	Müəssisə mənfəəti və zərərinin uçotu
	7.3.	Mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadə olunmasının uçotu . .
		ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
VIII MÖVZU.		MÜHASİBAT (MALİYYƏ) HESABATI
	8.1.	Mühasibat (maliyyə) hesabatı haqqında anlayış, onun tərkibi və vəzifələri
	8.2.	Mühasibat balansı və onun məzmunu
	8.3.	Mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olunmuş hesabat formaları
	8.4.	İllik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə izahatlı arayış .
		ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
III BÖLMƏ.		AUDİT FƏALİYYƏTNİN ƏSASLARI VƏ TƏŞKİLİ
I MÖVZU.		AUDİTİN MAHİYYƏTİ, ƏHƏMİYYƏTİ VƏ TƏŞKİLİ
	1.1.	Auditin mahiyyəti, əhəmiyyəti və vəzifələri
	1.2.	Azərbaycanda auditin yaranması və inkişafı
	1.3.	Auditin formaları
	1.4.	Auditin təşkili və nəticələrinin rəsmiyyətə salınması
		ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
II MÖVZU.		MÜƏSSİSƏNİN TƏSİS SƏNƏDLƏRİNİN, NİZAMNAMƏ KAPİTALININ FORMALAŞMASININ VƏ TƏSİSÇİLƏRLƏ HESABLAŞMALARIN AUDİTİ
	2.1.	Təsis sənədlərinin və nizamnamə kapitalının formalaşmasının auditi
	2.2.	Təsisçilərlə hesablaşmaların auditi
		ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
III MÖVZU.		ƏSAS VƏSAİTLƏRİN, QEYRİ-MADDİ AKTİVLƏRİN VƏ İSTEHSAL EHTİYATLARININ AUDİTİ
	3.1.	Əsas vəsaitlərin uçotunun və saxlanması auditi
	3.2.	Qeyri-maddi aktivlərin uçotunun auditi
	3.3.	İstehsal ehtiyatlarının saxlanması və uçotunun auditi . .
		ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
IV MÖVZU.		HAZIR MƏHSULLARIN VƏ ONLARIN SATIŞININ AUDİTİ
	4.1.	Hazır məhsulların uçotunun auditi
	4.2.	Məhsul satışı göstəricilərinin auditi
		ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI
V MÖVZU.		MÜƏSSİSƏNİN PUL VƏSAİTLƏRİ, PUL SƏNƏDLƏRİ VƏ HESABLAŞMALARIN AUDİTİ
	5.1.	Kassanın və kassa əməliyyatlarının auditi

- 5.2. Hesablaşma hesabı ilə əlaqədar əməliyyatların auditi
- 5.3. Valyuta hesabı üzrə əməliyyatların auditi
- 5.4. Malsatan və podratçılarla, alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmaların auditi

ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI

MÖVZU VII. MÜƏSSSƏ MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN AUDİTİ

- 6.1. Mənfəətin formalaşmasının auditi
- 6.2. Mənfəətin təyinatı üzrə istifadə olunmasının auditi

ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI

MÖVZU VII. MÜHASİBAT UÇOTUNUN TƏŞKİLİNİN VƏ HESABATININ AUDİTİ

- 7.1. Mühasibat uçotunun təşkilinin auditi
- 7.2. Mühasibat (maliyyə) hesabatının auditi

ÖZÜNÜYOXLAMA SUALLARI

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

BÖLMƏ I. MÜHASİBAT UÇOTUNUN NƏZƏRİYYƏSİ
I MÖVZU: BAZAR İQTİSADİYYATI ŞƏRAİTİNDƏ TƏSƏRRÜFAT
UÇOTUNUN MAHİYYƏTİ VƏ ƏHƏMİYYƏTİ

- 1.1. Təsərrüfat uçotunun mahiyyəti, xüsusiyyəti və vəzifələri**
- 1.2. Mühasibat uçotu idarəetmədə mühüm amildir**
- 1.3. Təsərrüfat uçotunun növləri**

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT:

- 1. Лука Пачоли «Трактат о счетах и записях» Изд. «Статистика», М., 1974
- 2. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М., «Финансы и статистика», 1985

1.1. Təsərrüfat uçotunun mahiyyəti, xüsusiyyəti və vəzifələri

Təsərrüfat uçotuna tələbat insan cəmiyyəti inkişafının ən ilk mərhələlərində meydana gəlmiş və ictimai-iqtisadi formasiyalarda öz təsirini göstərmişdir. Lakin müxtəlif ictimai-iqtisadi formasiyalarda təsərrüfat uçotunun aparılması eyni formada olmamışdır. Hər bir ictimai formasiyada təsərrüfat uçotunun öz məqsədi, vəzifəsi, forması olmuşdur.

Uçotun yaranmasının və inkişafının qədim inkişaf tarixi vardır. Arxeoloqlar və tarixçilər müəyyən etmişlər ki, yazılı uçot bizim eraya qədər XIII əsrdə Misirdə mövcud olmuşdur. Həmin dövr üçün uçot qədim Rim dövlətində daha geniş inkişaf etmişdir. İnsan cəmiyyəti inkişaf etdikcə uçotun aparılması və maddi istehsal əməliyyatlarının əks olunmasının metodiki prinsipləri dəyişmişdir. İctimai-iqtisadi formasiyalar sistemi feodalizmin dağılması ilə əlaqədar olaraq köhnə şəhərlər canlanmağa və yenilərinin əmələ gəlməsi ilə əlaqədar olaraq uçot yazılışlarının təkmilləşdirilməsi və inkişafını vacib etmişdir.

Dünya ölkələri iqtisadiyyatında baş verən dəyişikliklər uçotun sərbəst elmə çevrilməsinə və onun metodoloji prinsiplərinin tərkibinə şərait yaratmışdır. Kapitalizmin inkişafının ilk mərhələlərində mühasibat uçotuna dair elmi mülahizələr irəli sürüldü.

1445-1515-ci ildə yaşamış, mühasibat uçotuna dair ilk əsərin müəllifi Luka Paçoli ikili sistem üzrə uçot yazılışlarının aparılması qaydasını şərh etmişdir. Luka Paçoli tərəfindən yazılmış «Hesab, həndəsə məbləği, bərabərlik və münasibətlər elmi haqqında» adlı əsəri vurma cədvəli kimi bütün ölkələr və xalqlar üçün çoxsaylı elmi kəşf kimi qəbul olunmuş və uçotun əsasını müəyyən etmişdir. Bu əsər böyük riyaziyyata açılış olmasına baxmayaraq, o, mühasibat üzrə ilk əsərin müəllifi kimi tanınmışdır. Həmin əsərdən bir neçə əsr dövründə İtaliyada, Fransada, Almaniyada, İngiltərədə mühasibat uçot üzrə dərslik kimi istifadə edilmişdir. Çox maraqlıdır ki, Luka Paçolinin 1494-cü ildə nəşr etdirdiyi «Məbləğ» («Summa») adlandırılan kitabının bir nüsxəsi XVI əsrdə Kiyevə gətirilmiş və Kiyev kollegində dinləyicilərə həmin kitabdan dərs keçirilmişdir. Böyük alman şairi Qete ikili mühasibat yazılışını «İnsan düşüncəsinin ən yüksək ixtirası» adlandırmışdır. Məşhur iqtisadçı və sosioloq Verner Zombart hesab edirdi ki, «İkili yazılış həyatda Qaliley və Nyuton sistemi kimi» qəbul olunmuşdur.

Beləliklə, mühasibat uçotu bir iqtisadi elm olmaqla, ilk əvvəl onun əsası bir elm kimi Benedetto Kotruli (1458) və Luka Paçolinin (1494) əsərlərində qeyd olunmuşdur. Onlar mühasibat uçotunun müəssisənin idarə olunmasında mühüm vasitə olduğunu göstərmiş və universal metodiki elm kimi qiymətləndirmişlər.

Bununla yanaşı mühasibat uçotu bir iqtisadi elm kimi, onun nəzəri və metodiki əsasları daha sonra dünya ölkələrinin alimləri və mütəxəssisləri tərəfindən inkişaf etdirilmişdir. Mühasibat uçotu daima təkmilləşdirilməklə bazar iqtisadiyyatı şəraitində ölkə iqtisadiyyatının formalaşması, sahibkarlığın inkişafı və idarəetmə sistemində mühüm amilə çevrilmişdir.

Mühasibat uçotu müxtəlif inkişaf mərhələlərində idarəetməni zəruri uçot informasiyaları ilə təmin edə bilmək üçün planlaşmanın, proqnozlaşmanın və təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilinin tələblərinə uyğun qurulmalıdır. Müəssisənin idarə edilməsində mühasibat uçotunun informasiyalarından daha səmərəli istifadə edə bilmək üçün mühasibat uçotunun qabaqcıl uçot metodlarından, mühasibat uçotu beynəlxalq standartlarından istifadə olunması, uçot əməliyyat-

larının kompüterləşməsi istiqamətində ətraflı iş aparılması günün vacib məsələsidir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotu idarəetmə uçotuna çevrilir. Müasir şəraitdə iqtisadi cəhətdən yüksək inkişaf etmiş ölkələrdə mühasibat uçotu bir iqtisadi elm olmaqla özünün fəaliyyətində maliyyə və idarəetmə mühasibatlığına ayrılmışdır. Bununla əlaqədar mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara keçmək şərtlərinin yerinə yetirilməsində birinci tələb uçotun iki hissədə – Maliyyə və İdarəetmə uçotu üzrə ayrılıqda aparılmasıdır.

Mühasibat uçotu informasiyalarından müəssisə və şirkətlərin mühasibləri ilə yanaşı menecerlər, mülkiyyət sahibləri, investorlar, bank mütəxəssisləri, hüquqşünaslar və s. geniş istifadə edirlər. Ona görə də bir sıra hallarda mühasibat uçotunu «sahibkarlığın dili» kimi adlandırırlar. Bu dildə danışmalı olan sahibkarın fəaliyyətinin bütün iştirakçıları mühasibat uçotunun nəzəri və təcrübi əsaslarından və onun anlayış və terminlərindən istifadə edirlər.

Mövcud qanunçuluğa görə Azərbaycan Respublikasının ərazisində sahibkarlıq fəaliyyəti və ya başqa fəaliyyətlə məşğul olan, hüquqi şəxs sayılan, yaxud hüquqi şəxs sayılmayan təbəçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən bütün müəssisələr, idarələr, təşkilatlar və başqaları mühasibat uçotu aparmağa borcludurlar. Mühasibat uçotunun təşkilində müəssisənin vəzifələri aşağıdakılardır:

1. Müəssisə əmlakının, öhdəliklərinin və bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunun mövcud qanunçuluğa uyğun işlənilib hazırlanmış mühasibat uçotu standartlarına, mühasibat uçotunun hesablar planına və başqa normativ sənədlərə uyğun mühasibat uçotu hesablarında qarşılıqlı əlaqədə ikili yazılış üsulu ilə aparılır.

2. Mühasibat uçotunun aparılmasında hesabat dövrü ərzində ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarının uçotda düzgün əks etdirilməsi, əmlakın qiymətləndirilməsi zamanı təsərrüfatçılıq şəraitindən asılı olaraq qəbul olunmuş uçot siyasətinə və qanunauyğun hazırlanmış mühasibat uçotu standartları və uçota

dair başqa normativ sənədlərin tələblərinə əməl olunmalı, keçən dövr ilə müqayisədə uçot siyasətindəki dəyişikliklər mühasibat hesabatında izah edilməlidir.

3. Hesabat dövründəki (ay, rüb, il) mövcud əmlakın, öhdəliklərin, kapitalın, hesablaşmaların və digər sərvətlərin inventarlaşmasının nəticələri uçotda tam və düzgün əks etdirilməlidir. Bütün təsərrüfat əməliyyatlarının ardıcıl olaraq uçot registrində düzgün, xronoloji qeydiyyatı təmin edilməlidir.

4. Uçotda cari xərclərin istehsala (tədavül xərclərinə) və kapital qoyuluşlarına ayrılması dürüst müəyyənləşdirilməlidir. Hər ayın biri tarixinə analitik uçot hesablarının məlumatları ilə üzləşərək onların bərabərliyi və düzgünlüyü müəyyənləşdirilməlidir.

5. Mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi maliyyə, bank, vergi orqanları, investorlar, malsatanlar, malalanlar, kreditorlar, dövlət orqanları və digər marağı olan təşkilatlar və şəxslər tərəfindən operativ rəhbərlik və idarəetməni həyata keçirmək, təqdim ediləcək mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtibi üçün, həmçinin müəssisənin təsərrüfat prosesləri və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında zəruri olan məlumatları tam və düzgün formalaşdırmaqdır.

1.2. Mühasibat uçotu idarəetmədə mühüm amildir

Mühasibat uçotu prinsipləri, sistemi və standartları daima təkmilləşdirilməklə, bazar iqtisadiyyatının formalaşmasında «sahibkarlıq dili» vəzifəsini yerinə yetirməklə, idarəetmədə mühüm rol oynayır. Mühasibat uçotu idarəetmədə mühüm vasitə olmaqla yanaşı planlaşdırmada, müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin tənzimlənməsində, istehsalın daha yüksək səviyyədə təşkil olunmasında əsaslı rol oynayır. Müasir idarəetmə sisteminin bazar iqtisadiyyatı tələblərinə uyğun təşkili bilavasitə mühasibat uçotunun beynəlxalq uçot sistemlərinə uyğun inkişafı və təkmilləşdirilməsi ilə əlaqədardır.

Təsadüfi deyildir ki, bir sıra iqtisadi cəhətdən yüksək dərəcədə inkişaf etmiş dünya ölkələrinin iqtisadçı mütəxəssislərinin hesablamalarına görə idarəetmədə istifadə olunan informasiyaların 70 faizdən çoxu ancaq mühasibat uçotu məlumatları hesab olunur. Bir qayda olaraq iqtisadi subyektlərin bütün

əmlakı, o cümlədən əsas vasitələr, xammal-materiallar, yanacaq-energetika, əmək və maliyyə ehtiyatları informasiyaları mühasibat uçotunda sistemləşmiş şəkildə toplanaraq istehsalat, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə istənilən nəticələrin əldə olunmasına şərait yaradılır.

Mövcud olan informasiyaların idarəetmə sistemində faydalı istifadə olunmasını təmin etmək üçün isə mühasibat uçotunun elə bir sistemli təşkili lazımdır ki, o müasir dövrdə dünya ölkələrində istifadə olunmuş qabaqcıl mühasibat uçotu və beynəlxalq standartların metodu və prinsiplərindən istifadə edilməsinə uyğunlaşmaqla, hesablama texnikasından geniş istifadə edilməsinə şərait yaratsın.

İdarəetmə sistemində mühasibat uçotu bir sıra vəzifələr yerinə yetirir ki, onlar içərisində mühüm əhəmiyyəti olan nəzarət funksiyasıdır. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, idarəetmənin təkmilləşdirilməsi dövriyyədə müxtəlif mülkiyyət formalarının yaranması ilə bazar münasibətlərinin formalaşması mühasibat uçotunun nəzarət funksiyası və onun forma, metodları xarici ölkələrin təcrübələrindən istifadə edilməsi ilə daha da genişlənir və möhkəmlənir.

Keyfiyyətli təşkil olunmuş mühasibat uçotu informasiyası müəssisə və şirkətlərin istehsal əməliyyatlarının müxtəlif mərhələlərinə nəzarət etməklə, lazımi şəraitdə müəssisənin və onun bölmələrinin bütün əməliyyatlarının fəaliyyətinə nəzarət etməyə, onu təhlil etməyə və bu informasiya əsasında müxtəlif idarəetmə mərhələlərində idarəetmə qərarlarını əsaslandırmaq və qəbul etmək üçün istifadə edilir.

İdarəetmə sistemində mühasibat uçotu bir sıra vəzifələri yerinə yetirir. Həmin vəzifələr sırasında nəzarət, əmlakın qorunub saxlanması, informasiya və analitik vəzifələri xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Nəzarət funksiyası. İdarəetmənin təkmilləşdirilməsi şəraitində müxtəlif mülkiyyət formalarının mövcudluğu, bazar münasibətlərinin formalaşmasında mühasibat uçotunun nəzarət funksiyası daha mühüm şəkil alır və bu da

şübhəsiz uçotun forma və metodlarının daha da təkmilləşdirilməsi və dünya ölkələri təcrübəsindən istifadə edilməsini mühüm vəzifə olaraq qarşıya qoyur.

Müxtəlif mülkiyyət formalarının yaranması, müəssisə hüquqlarının genişləndirilməsi, xalq təsərrüfatında maliyyə-mühasibat nəzarətinin zəifləməsi deyil, əksinə onun daha da möhkəmlənməsini tələb edir. Uçot aparatı işçiləri, nəzarət-təftiş və audit xidməti, vergi orqanları yeni idarəetmə prinsiplərinə əsaslanaraq mövcud olan maddi ehtiyatların düzgün və səmərəli istifadə olunması üzərində nəzarəti təmin etməlidirlər. Mühasibat uçotunun nəzarət funksiyasının genişlənməsi bir daha onunla əlaqədardır ki, hazırkı şəraitdə hər bir müəssisə rəhbərliyi, menecerlər öz müəssisələrini maliyyə-təsərrüfat göstəriciləri və ödəmə qabiliyyəti informasiyalarını əldə etmələri vacib şərtlərdir.

Nəzarət - qarşıda qoyulan məqsədə çatmaq üçün vəzifənin müəyyən olunması prosesidir. Nəzarət prosesini müəyyən olunmuş standartlar təşkil edir ki, onların icrası qarşıdakı vəzifənin yerinə yetirilməsini təmin etməyə yönəldilir.

Nəzarət üç formada yerinə yetirilir. Bunlardan birincisi ilkin nəzarət, ikincisi cari nəzarət və üçüncüsü isə sonrakı nəzarət adlanır.

İlkin nəzarət təsərrüfat əməliyyatının icra olunmasına qədər aparılmalı, cari nəzarət əməliyyatı icra olunduğu dövrdə, sonrakı nəzarət isə əməliyyatın icra olunmasından sonra aparılmış nəzarət formasıdır. Şübhəsiz bu əməliyyatların aparılması və icra olunması əvvəlcədən müəyyən vəzifəli şəxslər tərəfindən sənədləşdirilir. Hər bir əməliyyat ayrılıqda müəyyən sənədləşdirmə əsasında icra olunur. Müəssisələrdə ilkin nəzarət bir qayda olaraq kadrların seçilib yerləşdirilməsi, material və maliyyə vasitələri ehtiyatlarının istifadəsində icra olunur.

Kadr ehtiyatları üzrə ilkin nəzarət müəssisələrdə seçilən kadrların iş və peşəkar fəaliyyətlərinin müəyyən olunması və daha hazırlıqlı, yüksək ixtisasa malik olan mütəxəssislərin seçilməsini nəzərdə tutur.

Cari nəzarət müxtəlif təsərrüfat əməliyyatlarını icra edərkən tərtib olunmuş sənədləşmə dövrünü əhatə edir. Yəni cari nəzarət bilavasitə əməliyyatların

yerinə yetirildiyi vaxtda icra olunur. İcra olunan əməliyyatın daimi olaraq yoxlanması, əmələ gəlmiş problemlərin müzakirəsi və təkmilləşməsi görülməli əməliyyatın mövcud olan qanunvericilikdən və nəzərdə tutulmuş plan göstəricilərindən kənara çıxmasının qarşısını alır. Beləliklə ilkin aparılmış nəzarət vasitəsilə müəyyən olunmayan qanunsuz əməliyyata yol verilməsi cari nəzarət vasitəsilə aradan qaldırıla bilər.

Sonrakı nəzarət təsərrüfat əməliyyatının icra olunduğu vaxtda və ya icradan sonra aparılan nəzar formasıdır. Müəssisədə fəaliyyət göstərən hər bir şəxs müəyyən təsərrüfat əməliyyatlarını icra edərkən bilməlidir ki, həmin sənəd ondan sonra başqa mütəxəssislər tərəfindən yoxlanacaqdır. Ona görə də təsərrüfat əməliyyatının icra olunmasında hər bir şəxs tərtib elədiyi əməliyyatın qanunçuluqda müəyyən olunmuş norma və standartlara uyğun olmasını təmin etməyə borcludur.

Müəssisələrdə sonrakı nəzarət forması bir qayda olaraq aparılan təftiş və auditor yoxlamalarının nəticəsi ilə müəyyən olunur. Aparılan audit və təftiş yoxlamaları nəticəsində müəssisənin bütün təsərrüfat-maliyyə və iqtisadi göstəriciləri əsaslı şəkildə araşdırılır və buraxılmış nöqsanlar, çatışmamazlıqlar müəyyənləşməklə onların aradan qaldırılması üçün konkret tədbirlər görülür.

Keyfiyyətli təşkil olunmuş mühasibat uçotu informasiyası müəssisə və şirkətlərin istehsal əməliyyatının müxtəlif mərhələlərinə bütün əməliyyatlarının fəaliyyətinə nəzarət etməyə, onu təhlil etməyə və bu informasiya əsasında müxtəlif idarəetmə qərarlarını əsaslandırmaq və qəbul etmək üçün istifadə edilir.

Əmlakın qorunub saxlanması. Əmlakın qorunub saxlanması vəzifəsinin yerinə yetirilməsi mühasibat uçotunun daha da təkmilləşdirilməsi və onun nəzarət funksiyasının möhkəmləndirilməsi ilə əlaqədardır. Xüsusi ilə qeyd olunmalıdır ki, göstərilən vəzifənin yerinə yetirilməsi üçün ilk növbədə müəssisədə yüksək səviyyəli avadanlıqlarla təmin olunmuş anbar təsərrüfatı, nəzarət və ölçü cihazları və digər şərait yaradılmalıdır.

İdarəetmə sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi, bazar iqtisadiyyatının formalaşması, mülkiyyətçilərin sayının artması və xarici iqtisadi fəaliyyətin inkişafı mühasibat uçotunun əmlakın qorunub saxlanması vəzifəsinin daha da möhkəmləndirilməsini tələb edir. Elmi əsaslarla təşkil olunmuş mühasibat uçotu sistemi şəraitində əmlakın mənimsənilməsi faktlarının müəyyən olunması ilə yanaşı koorubsiyalaşmış qruplaşma faktları da aşkarlanır və onlara qarşı konkret tədbirlər görülməsi reallaşır.

Göstərilən məsələlərin həllində idarə və müəssisələrdə qalıqda olan əmtəə-material dəyərlilərinin dövrü inventarlaşdırılmasının xüsusi əhəmiyyəti vardır. Aparılan inventarlaşdırma nəticəsində təsərrüfat əməliyyatlarının lazımı sənədlərlə rəsmiyyətə salınması, onların mühasibat uçotunda əks olunması müəyyənləşdirilir və yoxlama nəticələri əsasında sənədlər faktiki uçot göstəriciləri ilə müqayisə olunmaqla nəticə müəyyənləşdirilir.

Hazırda mövcud olan mühasibat uçotu sistemi müəssisənin digər xidmətlər ilə əlaqədə əmlakın qorunub saxlanmasını təmin edir və müxtəlif əksikgəlmə, xarabə və itkilərin qarşısını alır.

İnformasiya vəzifəsi. Mühasibat uçotunun bazar iqtisadiyyatının formaları şəraitində idarəetmədə ən mühüm vəzifə informasiyaların hazırlanması və istifadə üçün təqdim olunmasıdır.

Mühasibat uçotu müxtəlif idarəetmə sistemində hazırladığı informasiyalar nəticəsində tələb olunan idarəetmə qərarları qəbul olunur. Mühasibat uçotu sistemi hər bir müəssisədə əmlakın hərəkəti, təsərrüfat əməliyyatları dövründə onun əmələgəlmə mənbələri ilə əlaqədar maliyyə və istehsal-təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar sintetik və analitik informasiyaları cəmləşdirib istifadə olunması üçün hazırlanır.

Nəticə etibarilə mühasibat uçotu informasiyaları operativ-texniki, statistika uçotu, planlaşmada, proqnozların tərtibində və ümumiyyətlə müəssisə fəaliyyəti üzrə taktika və strategiyanın hazırlanmasında geniş istifadə olunur.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, mühasibat uçotunun inkişafının bütün mərhələlərində onun təqdim etdiyi informasiyalarda obyektivliyin, doğruluğun, vaxtında tərtib olunması vəzifəsi qarşıya qoyulur. Müasir idarəetmənin təkmilləşdirilməsi şəraitində mühasibat uçotu informasiyalarının hazırlanmasına daha vacib tələblər qoyulur. Həmin informasiyalar yüksək keyfiyyətli və faydalı olmaqla mülkiyyət sahibini, xarici maliyyə vəsaiti qoyuluşları və digər maraqlı şəxslərin tələblərini təmin etməlidirlər.

Analitik vəzifəsi. Hazırda idarəetmənin təkmilləşdirilməsi və bazar münasibətlərinin formalaşdığı şəraitdə analitik vəzifə çox vacibdir. Belə ki, etibarlı və hüquqi cəhətdən əsaslandırılmış mühasibat uçotu informasiyaları əsasında müəssisə və onun təbəçiliyində olan filialların maliyyə, istehsalat-təsərrüfat fəaliyyəti təhlil olunur və hazırlanmış analitik şərhlər əsasında lazımi qərarlar qəbul olunur.

Bu vəzifənin yerinə yetirilməsi mühasibat uçotunun bütün bölmələri, o cümlədən mövcud ehtiyatlardan istifadə olunması məhsul istehsalı, sərf olunmuş məsrəflərin həcmi, qiymətlərin düzgün tətbiq olunmasının göstəricilərinin təhlilinə imkan verir ki, bu da sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində əhəmiyyətlidir.

Bütün göstəricilərin təhlil və öyrənilməsi ilə hər bir müəssisənin iqtisadiyyatına dair ətraflı analitik informasiyalar əldə olunur ki, bu da idarəetmə sistemi tələblərinin icrasında əsaslı əhəmiyyətə malikdir.

1.3. Təsərrüfat uçotunun növləri

Sərbəst bazar iqtisadiyyatı münasibətlərinin yaranması, müxtəlif mülkiyyət formalarının istifadəsi, xarici ölkə şirkətlərinin iştirakı ilə müəssisələrin təşkili əsasında Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarından istifadə olunması prinsipləri, ölkədə idarəetmə prinsiplərinin təkmilləşdirilməsi mühasibat uçotunun rolunu daha da artırılmasını tələb edir.

Azərbaycan Respublikasında müasir şəraitdə təsərrüfat uçotu sistemi bir-birilə əlaqədar olan üç formada ifadə olunur. Bunlardan **birincisi operativ, ikincisi statistika və üçüncüsü mühasibat uçotudur.**

Operativ uçot vasitəsilə idarə, müəssisələrin, istehsal sahələri, sexlərin fəaliyyətinə gündəlik rəhbərlikdə istifadə edilir. Operativ uçot vasitəsilə müəssisənin idarə heyətinə müəssisədə material ehtiyatlarının hərəkəti, məhsul buraxılışının həcmi, onun alıcı təşkilatlara yüklənməsi və miqdarı, istehsal ehtiyatlarının həcmi və s. informasiyalar daxil olur. Bu kimi informasiyaların alınması mənbələri sənədlər əsasında, telefon, teletayp, faks və şifahi formada verilə bilər. Operativ uçot bir sıra hallarda həmin məlumatlara tələbat olduğu vəziyyətdə hazırlanır və təqdim olunur.

Operativ uçot bir qayda olaraq tələb olunduğu halda aparılır. Onun təqdim olunması üçün vaxt müəyyən olunmur. Bu isə göstərilən uçot formasının başqa uçot formalarından fərqləndirən birinci göstəricidir.

Operativ informasiyanın ikinci fərqi onun istənilən vaxtda, sənədləşdirilmədən hazırlanıb təqdim olunmasıdır. Yuxarıda qeyd olunduğu kimi operativ informasiyanın şifahi formada, telefon, teleqraf və teletaypla verilməsi də onu digər uçot formalarından fərqləndirən əlamət hesab olunur.

Bir sıra hallarda, ehtiyac olması lazım gələn şəraitdə operativ uçot statistika və mühasibat uçotu informasiyalarından da istifadə edilə bilər.

Statistika uçotu xalq təsərrüfatının iqtisadiyyatın, elmin, təhsilin müxtəlif sahələrində baş verən kütləvi əməliyyatları öyrənir. Statistika uçotu iqtisadiyyatın vəziyyəti, onun inkişafı tendensiyası, fəhlə qüvvəsinin hərəkəti, əmtəə-material ehtiyatı, ölkə əhalisinin sayı, onların yaş, cins, ixtisas və s. göstəriciləri üzrə informasiyalar toplayır və araşdırma aparır. Statistika uçotu vasitəsilə geniş həcmdə müşahidə aparılmaqla yanaşı əhalinin vahid uçotunu təşkil edir. Bu məqsədlə statistika uçotu mühasibat və operativ uçotu informasiyalarından da istifadə edə bilər.

Statistika uçotu məlumatları əsasında dövlət idarəetmə orqanları proqnozları müəyyən edir, iqtisadi siyasət sahəsində qərarlar qəbul edir, ölkənin iqtisadiyyatının idarə olunması ilə əlaqədar olaraq konkret operativ tədbirlər görür.

Mühasibat uçotu təsərrüfat əməliyyatlarının kəmiyyət və keyfiyyət göstəricilərini mövcud qanunçuluqla müəyyən olunmuş sənədlər əsasında, pul və miqdar ifadəsində əks etdirməklə öyrənir və fasiləsiz nəzarəti həyata keçirir. Mühasibat uçotunda bütün əməliyyatlar tam və ardıcıl olaraq yalnız sənədlər əsasında həyata keçirilir. Mühasibat uçotunda əsasən pul ölçüsündən istifadə edilir.

Təsərrüfat uçotunun qəbul olunmuş üç forması bir-birilə sıx əlaqədə olmaqla biri digərini tamamlayır və vahid təsərrüfat uçotu sistemini təşkil edir. Lakin bu uçot formaları içərisində mühasibat uçotu aparıcı mövqe tutur. Mühasibat uçotunun informasiyaları əsasında müəssisənin bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə nəzarət təmin edilir və idarəetmədə əsaslı şəkildə istifadə olunur.

Mühasibat uçotu-iqtisadi elmdir. İlkin olaraq mühasibat uçotunun bir elm olması Benedetto Kotruli (1458) və Luki Paçoli (1494) əsərlərində qeyd olunur. Bilavasitə onlar mühasibat uçotunun müəssisənin idarə olunmasında rolunu əsaslı şəkildə göstərməklə, həm də elmi metodoloji əsaslarını şərh etmişdir.

Bununla yanaşı olaraq mühasibat uçotunun bir iqtisadi elm kimi nəzəri və metodiki əsasları xeyli sonra dünya ölkələrinin bir sıra alimləri və mütəxəssisləri tərəfindən daha ətraflı göstərilmişdir.

Mühasibat uçotunun mühüm əhəmiyyətini nəzərə alaraq hələ 1590-cı ildə ispan alimi Bartolomeo de Salazio yazmışdır: «Mühasibat uçotu bütün elm və incəsənətdən yüksəkdə dayanır, çünki hamının ona ehtiyacı olduğu halda, onun heç kimə ehtiyacı yoxdur. Mühasibat uçotu olmadan dünya qəbul olunmaz olardı, insanlar isə bir-birini başa düşməzdilər».

Özünüyoxlama sualları

- 1. Təsərrüfat uçotunun yaranması hansı dövrə təsadüf edir?**
- 2. Təsərrüfat uçotunun hansı növləri mövcuddur?**
- 3. Operativ texniki uçot, statistik uçot və mühasibat uçotunun oxşar və fərqli cəhətlərini izah edir.**

II MÖVZU: MÜHASİBAT UÇOTUNUN PREDMETİ VƏ METODU

2.1. Mühasibat uçotunun predmeti və onun obyektləri. Təsərrüfat vəsaitləri və vəsait mənbələrinin təsnifatı

2.2. Mühasibat uçotunun metodu və onun əsas ünsürləri

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета. М., Изд., «Финансы и статистика», 1999

2.1. Mühasibat uçotunun predmeti və onun obyektləri. Təsərrüfat vəsaitləri və vəsait mənbələrinin təsnifatı

Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotunun tənzimlənməsi, hesabların tərtib olunması və mühasibat informasiyalarının düzgün, etibarlı olması dövlət tərəfindən qəbul olunmuş qanunla idarə olunur. Həmin sənədlər sistemində «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il qanunu, Maliyyə Nazirliyinin «Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar Planı və onun tətbiqinə dair 01 yanvar 1996-cı il Təlimatı», «Müəssisələrin uçot siyasəti haqqında» 23 yanvar 1997-ci il Əsasnaməsi və mühasibat uçotunun təşkilinə aid olan digər qanunlar və normativ aktlar aiddir:

Mövcud olan qanunçuluğa əsasən mühasibat uçotunun əsas prinsipləri aşağıdakı qaydada müəyyən olunmuşdur:

- mühasibat uçotunun fasiləsizliyi - yəni müəssisənin yarandığı gündən ləğv edildiyi günədək bütün fəaliyyəti dövründə mühasibat uçotunun fasiləsiz həyata keçirilməsi, ləğv etmə zamanı mühasibat uçotunun xüsusi qaydasının tətbiq olunması;

- mühasibat uçotu hesablarının tətbiq - yəni müəssisə əmlakının, öhdəçiliyinin hərəkəti üzrə bütün təsərrüfat əməliyyatlarını, gəlir və xərclərə, mənfəət və zərəri və bu kimi bütün başqa göstəricilərinin yarandığı vaxtda da

mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə heç bir istisnaya yol vermədən düzgün əks etdirilməsi;

- təsərrüfat əməliyyatlarının iqtisadi məzmununun mənaca onun qalan bütün əlamətlərindən üstünlüyünün təminatı: - müəssisənin ilkin uçot sənədlərində məzmunu qeyd olunan təsərrüfat əməliyyatlarını uçot və hesabatda əks etdirən zaman onun iqtisadi məzmununun mənaca qalan bütün əlamətlərindən üstünlüyünün təmin edilməsi və onların uçotu siyasətində kommersiya sirri kimi qorunub saxlanması;

- təsərrüfat fəaliyyətində ehtiyatlılığın təminatı: - müəssisənin maliyyə nəticələrini formalaşdıran zaman potensial zərərin, yaxud öhdəliyin son dərəcə mənfəət və ya aktivə çevrilərək uçot və hesabatda əksini tapması üçün böyük hazırlıq işlərinin ehtiyatlılığının təmin edilməsi;

- qiymətləndirmənin təminatı: - müəssisənin bütün dövriyyə və dövriyyədənənar aktivlərini, öhdəliklərini və digər sərvətlərini ilkin və bərpa dəyəri ilə qiymətləndirilərək bazar qiymətlərinə uyğunlaşdırılması.

Mühasibat uçotunun göstərilən prinsiplərinə uyğun olaraq, onun metodu və predmeti müəyyənləşdirilmişdir.

Mühasibat uçotunun predmeti müəssisənin mövcud olan əmlakı, onun hərəkəti, əmələ gəlmə mənbələri və formalaşmasını əhatə edir. Buna uyğun olaraq mühasibat uçotu bir iqtisadi elm olmaqla, onun ümumi şəkildə predmeti istehsal münasibətlərini əks etdirməklə məzmununu müəyyən edir.

Müəssisələr təsərrüfat fəaliyyətini həyata keçirmək üçün əsas fondlara, dövriyyə vəsaitlərinə və digər əşyalara malik olur. Təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar müəssisə materiallar, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər alır, onlardan istifadə edir, istehsal prosesinə xərc çəkir, məhsul istehsal edir, onu satır, satışdan pul vəsaiti və mənfəət əldə edir. Beləliklə, müəssisə vəsaitləri, onların əmələ gəlmə mənbələri, hər bir müəssisədə baş verən təsərrüfat prosesləri zamanı yaranan təsərrüfat əməliyyatları mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur.

Mühasibat uçotunun predmetini şərh edərkən onun tarixi inkişafına xüsusi diqqət verilməlidir. Belə ki, mühasibat uçotunun predmetinin məzmunu cəmiyyətin iqtisadi-ictimai formasiyalarının inkişafı ilə əlaqədar olaraq dəyişilir. Məsələn, quldarlıq quruluşu dövründə istehsal üzərində tam hakimiyyət hökm sürmüş və burada qullar da uçotun predmetini təşkil etmişdir.

Kapitalizm cəmiyyətində mühasibat uçotunun predmeti fərdi kapitalın dövrünü hesab olunurdu. Sosializm cəmiyyətində mühasibat uçotunun predmetinin xüsusiyyətləri sosialist mülkiyyətinin ictimai xarakteri ilə əlaqədar olmuşdur.

Mühasibat uçotu obyektləri sırasında tədavül fondları xüsusi yer tutur. Tədavül fondlarına dövriyyədə olan pul vəsaitləri, bankdakı pul vəsaitləri, müəssisə anbarında satış üçün istehsal olunmuş hazır məhsullar və alıcılara yüklənmiş mallar aiddir.

2.2. Mühasibat uçotunun metodu və onun əsas ünsürləri

Mühasibat uçotunun metodu onun araşdırılması və öyrənilməsi qaydalarıdır. Elmi araşdırmalarda metod termini öyrəniləcək əşyanın təminatını araşdırmaq üçün müxtəlif üsul və prinsiplərdən istifadə olunmasını nəzərdə tutur. Mühasibat uçotunun metodu öz predmetinin hansı üsullar və prinsiplər vasitəsilə öyrənilməsinə yerinə yetirir.

Göstərilən metodoloji sistemdə mühasibat uçotunun hansı vasitələrlə təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarını icra etməsini müəyyənləşdirmək əsas sayılır.

Məlum olduğu kimi təsərrüfat vəsaitləri, onların əmələ gəlmə mənbələri müxtəlifdir. Bütün əməliyyatları düzgün əks etdirmək üçün ayrı-ayrı vəsait növlərinin hərəkəti və onun icrası üzərində nəzarəti həyata keçirmək çox vacibdir. Burada sənədləşmə və inventarlaşma mühüm nəzarət metodu kimi xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Mühasibat uçotunun metodu onun icra fəaliyyətində mühüm əhəmiyyətə malik olan ünsürləri vasitəsilə yerinə yetirilir. **Bu ünsürlər sənədləşmə və inventarlaşmadan, qiymət və karkulyasiyadan, hesablar sistemindən, ikitərəfli yazılış, mühasibat balansı və hesabatdan ibarətdir.**

Sənədləşdirmə - təsərrüfat əməliyyatının müəyyən sənədlərlə əməliyyatın icra olunduğu yerdə rəsmiyyətə salınmasıdır. Mühasibat uçotunda sənədləşmə ən vacib əməliyyatlardan biri olmaqla, icra olunan təsərrüfat əməliyyatları üzərində müşahidəni təmin edir. Sənədləşmə müəssisədə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının hüquqi şəkildə yazılı icra olunmasıdır. İstehsalat, maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının sənədlərlə rəsmiyyətə salınması sənədləşdirmə adlanır.

Təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi mühasibat uçotunun əsas prinsiplərindən hesab olunmaqla, baş vermiş əməliyyatların sənədlər əsasında tərtibini təmin etməklə, uçot obyektlərinin hərəkəti üzrə daimi informasiya əldə olunmasına şərait yaradır. Hər bir təsərrüfat əməliyyatı üzrə tərtib olunmuş sənədlər əsasında məlumatlar sistemi yaranır və bu isə nəticə olaraq cəmlənmiş informasiyaların tərtib olunmasına şərait yaradır. Hər bir mühasibat uçotu sənədində əks olunmuş göstəricilər sistemi onun rekvizitləri (sənədin nömrəsi, tarixi, əməliyyatın məzmunu və sair) adlanır. İlk sənədlər təsərrüfat əməliyyatlarının və onların aparılmasını təsdiq edən yazılı şəhadətnamədir.

Tərtib olunmuş bütün ilk sənədlər özündə aşağıdakı zəruri rekvizitləri əks etdirməlidir: sənədin adı, nömrəsi, kodu, tərtib edilmə yeri və tarixi, sənəd tərtib edilən müəssisənin adı, təsərrüfat əməliyyatlarının məzmunu və ölçüləri (natural və pul ifadəsində), təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsi, tamamlanması və onun rəsmiləşdirilməsinin düzgünlüyü üçün məsul şəxslərin vəzifələri, soyadı, adı, atasının adı, şəxsi imzaları və başqa göstəricilər əks olunmalıdır.

Əməliyyatların xarakterindən və uçot məlumatlarının işlənməsi texnologiyasında asılı olaraq ilk sənədlər əlavə rekvizitlər də daxil edilə bilər. İlk sənədlər əməliyyatların baş verdiyi, bu mümkün olmadıqda isə əməliyyatlar bilavasitə qurtardıqdan sonra tərtib edilməlidir.

Sənədlərin keyfiyyətli tərtibatına, onların vaxtında mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üçün müəyyən edilmiş müddətlərdə təqdim edilməsinə, sənədlərdəki məlumatların doğruluğuna və etibarlılığına məsuliyyəti həmin sənədləri hazırlamış və imza etmiş şəxslər daşıyırlar.

Ona görə də təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsində hər bir vəzifəli şəxs tərtib etdiyi sənədin qanunçuluqda müəyyən olunmuş norma və standartlara uyğun olmasını təmin etməyə borcludur.

İlkin sənədlərə əsasən məlumatları işləyib qaydaya salmaq və onlara nəzarət etmək üçün icmal sənədləri hazırlanmalıdır.

Pul və hesablaşma sənədlərini, maliyyə və kredit öhdəliklərini müəssisənin rəhbərinin təsdiq etdiyi siyahıya əsasən imza etmək hüququ olan ən azı iki şəxs imzalamalıdır. Birinci imza müəssisədə ümumi rəhbərlik funksiyasını icra edən şəxsə mənsub olur.

Pul vəsaitlərinin, maddi sərvətlərin və başqa əmlakların qəbul-təhvilə ilə əlaqədar əməliyyatlar ilkin sənədlər əsasında həyata keçirilən zaman iştirak edən hüquqi şəxsin nümayəndələrinə və ya fiziki şəxslərə sənədləşmənin bir nüsxəsi verilir. Əməliyyatda iştirak edənləri sənədlərin surətləri ilə təmin etmək müəssisədə bu əməliyyatı rəsmiləşdirənin öhdəsinə düşür.

Mühasibat uçotunda əks etdirilməsi zəruri olan uçotda qəbul olunmuş ilkin sənədlərdəki məlumatlar Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təklif edilmiş, yaxud nazirlik və baş idarələr tərəfindən ümumi prinsiplərə riayət edilməklə işlənilib hazırlanmış uçot registrlərində yığılır və sistemləşdirilir. Müəssisə tərəfindən müəyyən dövr ərzində aparılmış təsərrüfat əməliyyatları haqqında məlumatlar uçot registrlərindən qruplaşdırılmış şəkildə mühasibat uçotu hesablarına köçürülür.

İlkin sənədlərdə və uçot registrlərində qeydsiz düzəlişlərə yol verilmir. Səhvlərin düzəlişi həmin sənədi imza etmiş şəxslərin imzası ilə düzəlmiş tarixi göstərməklə təsdiq edilməlidir. Kassa və başqa sənədlərdə heç bir düzəlişə yol verilmir.

İnvertarlaşma - müəssisə mühasibat uçotunda əks olunmuş əmlakın faktiki yoxlanması və müəyyən olunması formasıdır. İnvertarlaşdırma bütün təsərrüfat əməliyyatlarının və onun düzgün icra olunmasını müəyyənləşdirir.

İnvertarlaşdırma Azərbaycan Respublikasının «Mühasibat uçotu haqqında» 24 mart 1995-ci il tarixi qanunu və əsas vəsaitlərin, əmtəə-material dəyərlərinin, pul vəsaitinin və hesablaşmaların invertarlaşdırılmasına dair olan təlimat əsasında aparılır. Həmin sənədlər əsasında müəssisə mühasibat uçotu və hesabatının doğru, düzgünlüyünü təsdiq etmək üçün dövrü olaraq öz əmlakının, kapitalının və sair maddi sərvətlərinin və ümumiyyətlə mühasibat balansının bütün aktiv və passiv maddələrinin invertarlaşmasını aparmalıdır.

İnvertarlaşdırılmanın qarşısında aşağıdakı vəzifələr qoyulur:

- əsas vəsaitlərin, əmtəə-material dəyərinin, pul vəsaitinin, qiymətli kağızların və bitməmiş istehsalın faktiki qalığının müəyyən edilməsi;
- material dəyərləri və pul vəsaitlərinin qorunub saxlanması üzərində nəzarət;
- tam və qismən öz keyfiyyətini itirmiş, forması və modası köhnəlmiş əmtəə-material dəyərinin müəyyənləşdirilməsi;
- gələcək satışını təmin etmək üçün normadan artıq qalıqda olan maddi dəyərin müəyyənləşdirilməsi;
- material dəyəri və pul vəsaitinin saxlanması qaydalarının yoxlanması və eyni zamanda maşın, avadanlıq, digər əsas vəsaitlərin saxlanması və istifadə olunmasına nəzarət;
- müəssisə balansında əks olunmuş obyektlərin real vəziyyətini yoxlamaq.

İnvertarlaşmanın aparılması nəticəsi aktla rəsmiyyətə salınır. İnvertarlaşma nəticələri sənədləşdirildikdən sonra, nəticə göstəriciləri mühasibatlığa təqdim olunur və mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında qarşılıqlı yoxlamalar aparılır. Qarşılıqlı yoxlama əsasında invertarlaşdırmanın son nəticəsi müəyyən olunur.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qanunvericiliyə görə invertarlaşdırmanın aparılması məcburi olan hallardan başqa, hesabat ilində onla-

rın aparılma sayı, tarixi, yoxlanmış əmlakın siyahısı müəssisə rəhbərliyi tərəfindən müəyyən edilir.

Müəssisə əmlakının xarakterindən asılı olaraq konkret inventarlaşdırma vaxtı müəyyən olunmalıdır. Mövcud qaydalara görə təcrübədə inventarlaşdırma aparılması üçün aşağıdakı vaxtlar müəyyən olunur:

- əsas vəsaitlər üçün üç ildən bir;
- kitabxana fondu 5 ildən bir;
- anbarlarda olan hazır məhsullar, illik mühasibat (maliyyə) hesabatının hazırlanma qabağı, oktyabr ayının 1-dən tez olmamaqla;
- anbar və bazalardakı mallar-ərzaq malları üzrə ildə iki dəfə, qeyri-ərzaq malları üzrə ildə bir dəfə;
- azqıymətli və tez köhnələn əşyalar ildə bir dəfə;
- pul vəsaiti, pul sənədləri ayda bir dəfə;
- debitor və kreditorlarla hesablaşmalar ildə iki dəfədən az olmayaraq.

Müəssisə rəhbərləri əmtəə-material dəyərlərinin və pul vəsaitini inventarlaşdırılmasının düzgün, vaxtında keçirilməsinə cavabdehirlər. Müəssisənin baş mühasibi isə inventarlaşdırılmanın mövcud olan qanunçuluq tələblərinə uyğun keçirilməsinə və onun nəticələrinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə borcludur.

İnventarlaşdırma nəticəsində müəyyən olunmuş əmtəə-material dəyərləri ilə mühasibat uçotu qalıqlarında əmələ gəlmiş fərqlər mühasibat uçotu hesablarında aşağıdakı qaydada əks olunur:

- mövcud qanunçuluğa uyğun olan norma daxilində itkilər müəssisə rəhbərinin sərəncamı əsasında istehsal və tədavül xərclərinə aid olan 20«Əsas istehsalat», 26«Ümumtəsərrüfat xərcləri», 44«Tədavül xərcləri» hesablarının debetinə və 84«Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Təbii itki norması inventarizasiya nəticəsində əksik gəlmə müəyyən olduğu halda hesablanır.

- normadan artıq əskik gəlmə və əmlakın xarab olması ilə əlaqədar müəyyən olunmuş əmlakın dəyərləri təqsirkar şəxslərdən tutulmaqla 73/3 «Maddi zərərlərin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Əgər məhkəmə qərarı ilə iddia imtina edilərsə, belə halda əmələ gəlmiş itkilər müəssisə maliyyə nəticələrinə silinir və bu halda 80 hesabın debetinə və 84 hesabın kreditinə yazılış aparılır.

Mühasibat uçotu üzrə əməliyyatların yazılışları inventarizasiya aparılan ayın hesabında əks olunmalıdır.

Qiymət və kalkulyasiya. Müəssisələrdə mövcud olan təsərrüfat vəsaitləri və təsərrüfat əməliyyatları öz xarakterinə görə müxtəlif məzmunu malikdir. Bununla əlaqədar olaraq vəsait və əməliyyatlarda ümumi göstəricinin müəyyən olunmasına ehtiyac vardır. Bunun üçün isə qiymətdən istifadə olunması çox vacibdir. Qiymətin köməyi ilə müəssisədə mövcud əmlakın bütün çeşidlərinin ümumiləşdirilmiş həcmi müəyyən olunur. Yəni bütün natural və digər göstəricilər pul ölçüsünə çevrilir və bu əsasda müəssisə təsərrüfat vəsaitinin qiyməti onların həqiqi maya dəyərinə əsaslanaraq müəyyənləşdirilir. Müəssisə əmlakının və onun mənbələrinin real qiymətləndirilməsi mühasibat uçotunun bütün sisteminin normal fəaliyyətində xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Müəssisə təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarətin təmin olunmasında isə sərf olunmuş məsrəflər və onların yekun göstəriciləri müəyyənləşdirilməlidir. Bu hesabla sərf olunmuş bütün məsrəflər üzrə maya dəyərinin hesablanması çox vacib göstəricidir. Məhsulun maya dəyəri isə kalkulyasiya əməliyyatının aparılması ilə müəyyən edilir. Kalkulyasiya eyni zamanda hər bir məhsul növü üzrə qiymətlərin müəyyən olunmasına şərait yaradır.

Beləliklə, mühasibat uçotu obyektlərini ümumiləşdirilmiş şəkildə ifadə etmək üçün qiymət və kalkulyasiyadan istifadə edilir. Sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində həmin göstəricilərin təsir dairəsi daha da genişlənir və daha geniş əhəmiyyət kəsb edir.

Hesablar sistemi və ikitərəfli yazılış. Mühasibat uçotunun təsərrüfat əməliyyatlarının informasiya sistemi əsas elementlərindən biri mühasibat hesabları hesab olunur. Hesablar sistemi vasitəsilə mühasibat uçotunda əks olunmuş əməliyyatlar iqtisadi cəhətdən qruplaşdırılır. Mühasibat hesabları təsərrüfat əməliyyatlarının ifadə olunduğu məlumatları ümumiləşdirir və onların yekunlaşmasına şərait yaradır.

Bir sıra xarici ölkələrdə, o cümlədən İngiltərə-Amerika uçot sistemində mühasiblər hesab planını özləri tərtib tərtib edir və onlara şərti kodlar verirlər. Azərbaycan Respublikasında Mühasibat Uçotu Hesablar planı Mərkəzləşmiş qaydada Respublika Maliyyə Nazirliyi tərəfindən tərtib olunmuş və hesabların adları və şifrələri müəyyən olunmuşdur.

Mövcud olan qaydalara görə təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməsi ikitərəfli yazılışın köməyi ilə həyata keçirilir.

Mühasibat balansı və hesabat. Mühasibat uçotu ünsürləri içərisində mühasibat balansı və hesabat mühüm yer tutur. Mühasibat balansında müəssisənin özünəməxsus və cəlb olunmuş vəsaitlərinin iqtisadi cəhətdən qruplaşdırılması, onların yerləşdirilməsi və pul şəklində ifadəsi bir qayda olaraq hər ayın 1-i tarixində əks olunur.

Balansda bütün təsərrüfat vəsaitlərinin ümumi yekunu həmin vəsaitlərin əmələ gəlmə mənbələrinin yekununa bərabər olmalıdır. Beləliklə, müəssisə balansı müəssisənin təsərrüfat vəsaitinin və onların istifadə edilməsi üzərində nəzarətin həyata keçirilməsinə imkan verir.

Müəssisə və idarələrin mühasibat hesabatı müəyyən dövr üçün (ay, rüb, il) istehsalat-təsərrüfat və maliyyə fəaliyyətini xarakterizə edən göstəricilər sistemidir.

«Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunda» mühasibat hesabatı müəssisə maliyyə və əmlak vəziyyətinin vahid qəbul olunmuş göstəricilərin özündə əks etdirməklə mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında vahid formada tərtib olunmaqla, maraqlı hüquqi və fiziki şəxslərin

müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyəti, mənfəət və zərəri haqqında müqayisə edilə bilən məlumatlarla təminatından ibarətdir. Müəssisə və təşkilatların təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin hərtərəfli təhlili ancaq balans və hesabat əsasən şərh olunur.

Mühasibat uçotunun bütün göstərilən metodoloji prinsip və qaydaları bir-birilə sıxı surətdə əlaqədardır. Təcrübədə həmin metodiki prinsiplər əlaqədar ardıcılıqla icra olunur. Göstərilən prinsiplərin icrası ilə mühasibat uçotunda fasiləsiz, ardıcıl və sənədlər əsasında təsərrüfat-maliyyə əməliyyatları pul, miqdar və əmək ölçülərinə uyğun olaraq ümumiləşdirilmiş formada əks olunur. Bütün bu əməliyyatların qarşılıqlı şəkildə mühasibat uçotunda əks olunması ilə etibarlı, sistemləşdirilmiş yekun hesabat göstəricilərinin əldə olunmasına imkan verir.

Bütün bunlar mühasibat uçotu sistemini yaradır və onun idarə olunmasını təmin edir.

Özünüyoxlama sualları

- 1. Mühasibat uçotunun mahiyyəti və təyinatını necə başa düşürsünüz?**
- 2. Mühasibat uçotunun vəzifələri və funksiyalarını sadalayın?**
- 3. Mühasibat uçotunun predmetinə nə daxildir?**
- 4. Mühasibat uçotunun metodunu necə başa düşürsünüz və onun əsas elementləri hansılardır?**
- 5. Mühasibat uçotunun tərkibi: maliyyə uçotunu, idarəetmə uçotunu və vergi uçotunu izah edin.**

III MÖVZU. MÜHASİBAT BALANSI

3.1. Mühasibat balansı haqqında anlayış və onun rolu

3.2. Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində balansda baş verən dəyişikliklər

3.3. Müəssisənin idarə edilməsində balansın informasiya əhəmiyyəti

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. V.İsayev «Mühasibat balansının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması», «Maliyyə və uçot» yurnalı, № 57.

2. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. М., Изд. «Финансы и статистика», 1999

3.1. Mühasibat balansı haqqında anlayış və onun rolu

«Balans» termini ümumiyyətlə mühasibat uçotu, təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili, planlaşdırma sahəsində işləyən mütəxəssislərə məlumdur. Termin «balans» latın sözüdür, «bislanx» sözünü göstərir, yəni bis-iki, lanx-tərəzinin bir-birinə bərabər olan iki hissəsi. Bu bərabərlik simvolu 1946-cı ildə keçirilmiş Mühasiblərin Beynəlxalq Konqresində qəbul olunmuş qerbində əks olunmuşdur.

İqtisadiyyatda müxtəlif formalarda balanslar məlumdur. Bunlardan mühasibat balansı, müəssisənin mənfəət və zərərini xarakterizə edən balanslar, əsas fondların balansı, əhalinin gəlir və xərclərini müəyyən edən balanslar, material balansları, əmək ehtiyatları balansı, sahələrarası balans və sair tərtib olunur.

Bütün bunlara baxmayaraq ilk növbədə balans tərtibi mühasibat uçotu balansına aiddir. İnformasiyaların balans formasında tərtib olunması hər bir iqtisadi subyektlərin maliyyə və istehsalat-təsərrüfat vəziyyətinə dair, onun əmlak vəziyyətinə dair məlumatların verilməsinə imkan yaradır. Mühasibat balansı hər bir iqtisadi subyekt üçün müəyyən tarixə tərtib olunur. Balans hesabatı müəssisə yaradılan tarixə, aylıq, rüblük, yarım illik, 9 aylıq və müəssisə ləğv olunarkən tərtib oluna bilər.

Mövcud olan standartlara uyğun olaraq mühasibat balansı müəssisənin bütün maliyyə-təsərrüfat göstəricilərini onun hərəkəti pul ifadəsində əks etdirilir. Balansda mövcud olan əmlakın miqdarı, onların hansı mənbələrdən əmələ gəlməsi, özünəməxsus və cəlb olunmuş vəsaitlər əks olunur.

Mühasibat balansı mühasibat (maliyyə) hesabatlarının tərkibində tərtib olunur. Müəssisələrin mühasibat (maliyyə) hesabatlarının tərkibi əsasən mühasibat uçotu balansından və ona əlavə edilən maliyyə nəticələri (mənfəət, zərərlər) və onların istifadəsi, əmlakın, fondların, dövrü vəsaitlərinin, xüsusi kapitlın, pul vəsaitlərinin, qeyri-maddi aktivlərin, maliyyə və kapital qoyuluşlarının və sair aktiv və passivlərin hərəkəti haqqında hesabatlardan ibarətdir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatlarının nümunəvi formaları və o cümlədən mühasibat balansı, onların doldurulması qaydaları, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilir.

Mühasibat balansı tərtib olunma prinsipinə görə bir neçə formada hazırlanır. Bunlar əsasən aşağıdakı dövrü əhatə edir:

- giriş balansı;
- cari balans;
- ləğv olunma balansı;
- bölüşdürülmə balansı;
- birləşmə balansı.

Giriş balansı müəssisə yaradılmış tarixə nizamnamə fondu əsasında tərtib olunur. Təsərrüfat subyektləri mühasibat uçotunun aparılması giriş balansının tərtibi ilə başlayır. Bu halda giriş balansında müəssisə nizamnaməsi qeydiyyatdan keçmiş əsas əmlak formaları və nizamnamə kapitalına təsisçilər tərəfindən qoyulan öhdəçiliklər, pul vəsaiti əks olunur.

Cari balans giriş balansından fərqli olaraq müəssisənin fəaliyyətdə olduğu bütün dövrdə dövrü olaraq uçot siyasətinə və hesabat dövrlərinə uyğun tərtib olunur.

Cari balansın tərtibi üç dövrə bölünür. Ondan birincisi başlanğıc, ikincisi hesabat dövrünün rüb və aylıqlarında və üçüncü isə yekun balansı formasında tərtib olunur. Başlanğıc və yekun balansı maliyyə ilinin əvvəlində və sonunda tərtib olunur. Hesabat dövrü arası balans isə hesabat dövrünün əvvəli və sonunda tərtib olunur. Azərbaycan Respublikasında hesabat dövrü arası balanslar birinci rübün yekunu, yarım illik (altı aylıq) və üçüncü rübün yekunu əsasında doqquz aylıq tərtib olunur.

Bölüşdürmə balansı böyük müəssisələrin bir neçə müəssisəyə ayrılması ilə əlaqədar tərtib olunur. Bölüşdürmə balansı bir sıra halda böyük müəssisənin tabeliyində olan istehsal vahidlərinin başqa müəssisənin təbəçiliyinə verildikdə də tərtib olunur.

Birləşmə balansı bir neçə müəssisənin bir müəssisə təbəçiliyində birləşməsi ilə əlaqədar olaraq tərtib olunur.

Ölkə iqtisadiyyatının müxtəlif sahələrində qarşıya qoyulan vəzifələrin yerinə yetirilməsi üzərində nəzarəti həyata keçirmək üçün mövcud olan vəsait və onun yaranma mənbəyi haqqında konkret məlumatla malik olmaq, vəsaitin tərkibini və təyinatını öyrənmək üçün onların iqtisadi cəhətdən qruplaşdırmaq lazımdır. Bu göstəricələrin yekun nəticəsi mühasibat balansının köməyi ilə həyata keçirilir.

Beləliklə, təsərrüfat vəsaitinin və onların əmələ gəlmə mənbələrinin müəyyən tarixə pul formasında ümumiləşdirmə və iqtisadi cəhətdən qruplaşdırılma üsuluna balans deyilir.

Təsərrüfat vəsaitlərinin tərkibi, yerləşməsinə və onların əmələ gəlmə mənbələrini ayrı-ayrılıqda əks etdirmək üçün balans iki hissədən ibarət cədvəl formasında tərtib olunur. Balansın mövcud vəsaitlərinin tərkibini və yerləşməsinə özündə əks etdirən hissəsi aktiv, onların əmələ gəlmə mənbələrini əks etdirən hissəsi isə passiv adlanır. Balansın aktivinin yekunu passivin yekununa bərabər olmalıdır.

Aktivın və passivin hər bir ünsürü balans maddəsi adlanır. Balansın aktivində müəssisəyə məxsus olan əmlak qrupları üzrə əsas vəsaitlər və sair aktivlər (əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları, təsisçilərlə hesablaşmalar və s.), ehtiyatlar və məsrəflər (istehsal ehtiyatları, az-qiymətli və tezköhnələn əşyalar, hazır məhsul, mallar və s.) pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sairə aktivlər (yüklənmiş mallar, debitorlarla hesablaşmalar, pul vəsaitləri, kassa, hesablaşma hesabı, valyuta hesabı və s.) və sair vəsaitlər əks olunur.

Balansın passivində xüsusi vəsait mənbələri (nizamnamə kapitalı, ehtiyat kapitalı, istehlak fondları, mənfəət və sair) hesablaşmalar və sair passivlər (uzunmüddətli kreditlər, qısamüddətli bank kreditləri, qısamüddətli borclar, təsisçilərlə hesablaşmalar) və sairə əks olunur.

Göstərilən maddələr balansın aktivində və passivində müəyyən edilmiş ardıcılıqla qruplaşdırılır və belə qruplaşma müəssisənin maliyyə vəziyyəti üzərində nəzarət etməyə imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq mühasibat uçotu sistemi və prinsiplərini beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması məqsədilə respublikamızda mühasibat balansının forma və məzmununda bir sıra dəyişikliklər edilmişdir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində balansın aktiv və passiv maddələrinin məzmunu onu həm daxilə, həm də xaricə, o cümlədən səhmdar cəmiyyətləri, təsisçilər, malsatanlar, kreditorlar, banklar və başqaları tərəfindən istifadə etməyə imkan verir.

Hazırda Azərbaycan Respublikasında müəssisə və təşkilatlarda tətbiq olunan mühasibat balansı qısaldılmış formada cədvəldə əks olunmuşdur. (cədvəl №1).

Müəssisə balansı

Ölçü vahidi min manat

AKTİV	Sətir kodu	İlin əvvəlinə	İlin sonuna	PASSİV	Sətir kodu	İlin əvvəlinə	İlin sonuna
I. Əsas vəsaitlər və sair dövrü rüqədən kənar aktivlər.				I. Xüsusi vəsaitlərin mənbələri			
Əsas vəsaitlər	010			Nizamnamə kapitalı	400		
Qeyri-maddi aktivlər	011			Əlavə kapital	401		
Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları	050			Ehtiyat kapitalı	402		
Təsiriçilərle hesablaşmalar	060			İstehlak fondları	420		
				Məqsədli maliyyələşmə mənfəət	450		
					470		
I. Bölmə üzrə Cəmi	080			I. Bölmə üzrə Cəmi	480		
II. Ehtiyatlar və məsrəflər				II. Hesablaşmalar və sair passivlər			
İstehsal ehtiyatları	100			Uzunmüddətli bank kreditləri	500		
Azqiymətli və tezköhnədən əşyalar	120			Uzunmüddətli borclar	510		
Bitməmiş istehsalat	130			Qusamüddətli bank kreditləri	600		
				Qısamüddətli borclar	620		
Hazır məhsul	150			Kreditorlarla hesablaşmalar	630		
Mallar (satış qiyməti)	160			Alıcılar və sifarişçilərdən alınmış avanslar	720		
Əlavə dəyər vergisi (ƏDV)	175			Təsisçilərle hesablaşmalar	725		
Sair ehtiyatlar və məsrəflər	176			Gələcək dövrün gəlirləri	730		
II. Bölmə üzrə cəmi	180			II. Bölmə üzrə cəmi	770		
III. Pul və-							

saitləri, hesablaşmalar və sair aktivlər							
Yüklənmiş malLar	199						
Debitorlarla hesablaşmalar	200						
Malsatan və podratçılara verilmiş avansLar	260						
Qısamüddətli maliyyə qoyuluşu	270						
Pul vəsaitləri:							
Kassa	280						
Hesablaşma hesabı	290						
Valyuta hesabı	300						
Sair dövriyyə aktivləri	320						
III. Bölmə üzrə cəmi	330						
Zərərlər:							
Keçmiş illər	340						
Hesabat ilində	350						
BALANS (080, 180,330,340)				BALANS (480 və 770-ci			
Və 350 sətirlər üzrə				sətirlərin məbləği)	780		
məbləğlərinin cəmi)	360						

RƏHBƏR

BAŞ MÜHASİB

Balans cədvəlindən görünür ki, balans aktiv üzrə üç, passiv üzrə isə iki bölmədən ibarətdir. Balansın birinci bölməsində əsas vəsaitlər və sair dövriyyədən kənar aktivlər, ikinci bölmədə ehtiyatlar və məsrəflər, üçüncü bölmədə pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sair aktivlər əks olunmuşdur.

Balansın passivində müəssisə vəsaitlərinin əmələ gəlmə mənbələri göstərilməklə iki qrupa ayrılır. Birinci bölmədə xüsusi vəsait mənbələri, ikinci bölmədə isə hesablaşmalar və sairə passivlər yerləşmişdir.

3.2. Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində balansda baş verən dəyişikliklər

Müəssisədə icra olunmuş hər bir təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində ona məxsus olan əmlakın həcmnin artmasına və ya azalmasına səbəb olur. Aparılan təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində müəssisənin valyuta balansı artır və ya azalır. Nəticə olaraq əməliyyatların aparılması balansın aktiv və passivində əks olunmuş maddələrin həcmnin dəyişilməsinə səbəb olur. Nəzərə almaq lazımdır ki, aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının təsiri nəticəsində balansın aktiv və passivlərinin balanslaşma yekunu pozulmur.

Təsərrüfat əməliyyatlarının təsiri ilə əlaqədar olaraq müəssisə balansında dörd formada dəyişikliklər əmələ gəlir.

Təcrübədə hər bir təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində balansda baş verən dəyişiklikləri misallarla nəzərdən keçirək.

Fərz edək ki, müəssisənin hesabat dövrünə qısaldılmış şəkildə aşağıdakı mühasibat balansı vardır (cədvəl №2).

Cədvəl 2

AKTİV	Məbləğ (manat)	PASSİV	Məbləğ (manat)
1. Əsas vəsaitlər	60.000	1. Nizamnamə kapitalı	175.000
2. Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar	25.000	2. Malsatan və podratçılar	14.000
3. Kassa	2000	3. Kreditorlarla hesablaşmalar:	
4. Hesablaşma hesabı	180000	a) əmək ödənişləri üzrə	20.500
		b) büdcə ilə hesablaşma	57.500
Balans	267.000	Balans	267.000

Birinci əməliyyat. Müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabından №021510 bank çeki ilə 15 yanvar 2001-ci ildə əmək haqqı ödəmək üçün kassaya 30 min manat pul daxil olmuşdur. Bu əməliyyat nəticəsində müəssisə vəsaitinin tərkibində dəyişikliklər baş verir. Balansın aktivində bir maddə artır və digər maddə azalır. Bu əməliyyatdan sonra müəssisə kassasında pul vəsaitinin qalığı 30 min manat artır və bankdakı hesablaşma hesabında eyni məbləğdə pul vəsaiti azalır. Bunun nəticəsində balansın aktivində vəsaitin yerdəyişməsi

baş verir və ümumiyyətlə balansın aktivi və valyutası dəyişilmir. Aparılan əməliyyat nəticəsində balansda aşağıdakı dəyişikliklər cədvəldə (cədvəl №3) özünü göstərir.

Cədvəl 3

AKTİV	Məbləğ (manat)	PASSİV	Məbləğ (manat)
1.Əsas vəsaitlər	60.000	1.Nizamnamə kapitalı	175.000
2.Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar	25.000	2.Malsatan və podratçılar	14.000
3.Kassa (2000+30000)	32.000	3.Kreditorlarla hesablaşmalar:	
4.Hesablaşma hesabı (180000-30000)	150.000	a)əmək ödənişləri üzrə	20.500
		b)büdcə ilə hesablaşmalar	57.500
Balans	267.000	Balans	267.500

İkinci əməliyyat. Bu əməliyyat nəticəsində balansın passivində bir maddə artır, digər maddə azalır, balansın yekunu dəyişilmir və onun bərabərliyi pozulmur. Bu kimi əməliyyatlara malsatan müəssisələrə olan borcun bankdan alınmış ssuda hesabına ödənməsi, müəssisə mənfəətinin bir hissəsinin xüsusi təyinatlı fondlara ayrılması, müəssisə işçilərdən gəlir vergisinin tutulması və sairə aid ola bilər.

2001-ci ilin fevral ayında müəssisənin işçilərinin əmək haqqından 12500 manat gəlir vergisi tutulmuşdur. Bu əməliyyatın nəticəsi balansın passivinə təsir edir. İşçilərə olan borc gəlir vergisinin tutulduğu məbləğdə azalır və olan borc artır. Belə ki, tutulmuş pul vəsaiti hələlik büdcəyə ödənməmişdir. Bu əməliyyat nəticəsində kreditor borcların tərkibində dəyişiklik baş verir. Balansın valyutası da dəyişilmir. (cədvəl № 4).

Cədvəl 4

AKTİV	Məbləğ (manat)	PASSİV	Məbləğ (manat)
1.Əsas vəsaitlər	60.000	1.Nizamnamə kapital	175.000
2.Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar	25.000	2.Malsatan və podratçılar	14000
3. Kassa	32.000	3.Kreditorla hesablaşmalar:	
4. Hesablaşma hesabı	150000	a)əmək ödənişləri üzrə (20500-12500)	8000
		b)büdcə ilə hesablaşmalar (57500+12500)	70000

Balans	267.000	Balans	267.000
---------------	----------------	---------------	----------------

Üçüncü əməliyyat. Bu əməliyyat nəticəsində balansın aktiv və passivində eyni məbləğdə vəsaitlərin tərkibi və onların əmələ gəlmə mənbələri dəyişilir, həmin məbləğdə balansda aktiv-passiv üzrə vəsait qalığı artır. 10 fevral 2001-ci il tarixdə 12hesab-qaimə əsasında satıcı firmadan 10 min manat məbləğində azqıymətli və tezköhnələn əşyalar alınmışdır. Bu əməliyyat balansda iki hesaba yəni birincisi azqıymətli və tezköhnələn əşyalar hesabına və ikincisi malsatan və podratçılar hesablarına təsir edir. Belə ki, azqıymətli və tezköhnələn Əşyalar hesabının qalığı 10000 manat artır və bununla əlaqədar balansın aktivində qalıq artmış olur.

Eyni məbləğdə müəssisənin satıcı firmaya borcu artır və bu isə balansın passivinin qalığının həmin məbləğdə artmasına səbəb olur.

Bu öhdəçilik balansın passivində əks olunur. (cədvəl №5).

Həmin əməliyyat nəticəsində müəssisə balansının aktivində və passivində balans maddələri dəyişilir və bu isə valyuta həcmının artmasına səbəb olur.

Cədvəl 5

AKTİV	Məbləğ (manat)	PASSİV	Məbləğ (manat)
1. Əsas vəsaitlər	60.000	1.Nizamnamə kapitalı	175.000
2. Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar (25000+10000)	35.000	2.Malsatan və podratçılar (14000+10000)	24.000
3. Kassa	32.000	3.Kreditörlerle hesablaşmalar:	
4. Hesablaşma hesabı	150000	a)əmək ödənişləri üzrə	20.500
		b)büdcə ilə hesablaşmalar	57.500
Balans	277.000	Balans	277.000

Dördüncü əməliyyat. Bu əməliyyat nəticəsində balans vəsaitinin həm tərkibində və həm də onların əmələ gəlmə mənbəyində azalma baş verir və bu əsasında balansın aktivi və passivi bərabər məbləğdə azalır. Bu kimi əməliyyatlara firma işçilərinə əmək haqqı üzrə borcun ödənməsi, malsatanlara olan borcun hesablaşma hesabından ödənməsi, büdcəyə olan borcun ödənməsi və sairə aid ola bilər.

25 mart 2001-ci ildə 20ödəmə tapşırığı və bankın təqdim etdiyi çıxarış əsasında işçilərin əmək haqqından tutulan gəlir vergisi 12500 manat büdcəyə ödənməmişdir.

Bunun nəticəsində büdcəyə olan kreditor borcu göstərilən məbləğdə azalır. Eyni zamanda müəssisənin hesablaşma hesabında pul vəsaiti azalmış olur. Bu əməliyyat balansın aktivində və passivində dəyişikliklər edilməsinə səbəb olur, yəni balansın aktivində və passivində balans maddələrinin azalması ilə nəticələnir.(cədvəl №6)

Cədvəl 6

AKTİV	Məbləğ (manat)	PASSİV	Məbləğ (manat)
1. Əsas vəsaitlər	60.000	1.Nizamnamə kapitalı	175.000
2.Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar (25000 + 10000)	35.000	2.Malsatan və podratçılar	24.000
3. Kassa	32.000	3.Kreditorla hesablaşmalar:	
4. Hesablaşma hesabı (150000-12500)	137500	a)əmək ödənişləri	20.500
		b)büdcə ilə hesablaşmalar (57500-12500)	45.000
Balans	264.500	Balans	264.500

Beləliklə, aparılan dörd formada təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində birinci halda yekun balansı (aktivi) dəyişilmir, ikinci halda balans (passiv üzrə) yekunu yenə də dəyişilmir, üçüncü halda balansın aktivi və passivinin yekunu artır, dördüncü halda isə balansın aktivi və passivi azalır.

Deyilənlər bir daha göstərir ki, müəssisənin bütün vəsaitlərini əks etdirən mühasibat balansı, onda əks olunan təsərrüfat əməliyyatlarının düzgünlüyü üzərində nəzarət etməyə imkan verir. Balansın aktivi və passivi üzrə əməliyyatlar düzgün əks etdirildikdə balansın yekununun bərabərliyi pozulmur. Hər bir təsərrüfat əməliyyatı balansın aktivində və passivində müəssisə vəsaitini, onların əmələ gəlmə mənbələrinin tərkibində yaxud eyni vaxtda həm balansın aktivində, həm də passivində qarşılıqlı dəyişikliklər əmələ gətirir.

3.3. Müəssisənin idarə edilməsində balansın informasiya əhəmiyyəti

Mühasibat balansı iqtisadi sübyektin istehsalat və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti göstəricilərini ətraflı əks etməklə, geniş və böyük həcmli məlumata

malik olan informasiya mənbəyidir. Təsadüfi deyildir ki, mühasibat (maliyyə) hesabatı sistemində mühasibat balansı birinci yeri tutur.

Balansın aktiv və passivində əks olunan göstəricilər ondan istifadə edənlərə və xüsusilə kənar istifadə edən şəxslərə idarəetmə üçün ətraflı informasiyalar mənbəyidir. Balansda ifadə olunan analitik maddələr şirkətin debitor, kreditor borclarının, özünəməxsus kapitalının və ayrı-ayrı ehtiyatların, cari xərclərin və mənfəətin səviyyəsini açıqlandırır.

Mühasibat balansını şirkətin maliyyə-təsərrüfat vəziyyətinin göstəricilərini əks etdirən şəkli adlandırmaq olar. Həmin əks - şəkildə iki vacib göstəricinin əks olunması özünü göstərir. Bunlardan birincisi müəssisə əmlakının, onun təsnifatını göstərməklə, həmin əmlakın hansı mənbələrdən əmələ gəlməsini, yəni özünəməxsus və cəlb olunmuş kapitalın olduğunu müəyyənləşdirir.

Mühasibat balansı mühasibat uçotunun metodik ünsürü olmaqla mühasibat uçotu göstəricilərini yekunlaşdırır və iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyətinin informasiya modelini yaradır. Hesabat formasında təqdim olunan balans göstəriciləri təsərrüfatın gələcək inkişaf imkanlarına dair istehsal-təsərrüfat və maliyyə göstəricilərinin idarəetmə üçün istifadə olunmasına ətraflı şərait yaradır.

Mühasibat uçotu balansda əks olunmuş uçot göstəricilərinə əsaslanaraq, həmin informasiyadan istifadə edəcək maraqlı şəxslər mövcud ehtiyatların yerləşməsi və istifadə olunmasından, iqtisadi subyektin ödəmə qabiliyyəti və maliyyə üstünlüyünə əsaslanaraq ona lazım olan informasiya ilə təmin olunur.

Müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat balansının aktiv və passiv maddələrinin məzmunu onu həm müəssisə daxili və xarici səhmdarlar cəmiyyətləri, təsisçilər, malsatanlar, kreditorlar, banklar və başqaları tərəfindən istifadə etmələrinə imkan verir.

Respublikada iqtisadi islahatların həyata keçirildiyi, mülkiyyətin özəlləşdirilməsi və bir sıra iri müəssisələrin səhmdarlar cəmiyyətlərinə çevrilməsi

mühasibat uçotunun və onun mühüm göstəricisi olan mühasibat balansının idarəetmə sistemində əhəmiyyəti daha artır.

Özünüoxlama sualları

- 1. Mühasibat balansı nədir, onun quruluşu necədir?**
- 2. Balansla hesabların qarşılıqlı əlaqəsini izah edin?**
- 3. Balans – netto anlayışını təyin edin?**
- 4. Balansın tərtib edilməsinin əsas qaydalarını izah edin?**

IV MÖVZU. MÜHASİBAT UÇOTU HESABLARI VƏ İKİLİ YAZILIŞ

4.1. Mühasibat hesabları haqqında ümumi anlayış

4.2. Mühasibat uçotunda ikitərəfli yazılış üsulu

4.3. Sintetik və analitik uçot hesabları, subhesablar

4.4. Mühasibat uçotu hesablar planı – uçotun təşkili sisteminin əsasıdır

4.5. Mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı və onların formalaşması prinsipləri

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. Хедринсон Э.С. Бреца М.Ф. «Теория бухгалтерского учета», М. 1997

4.1. Mühasibat hesabları haqqında ümumi anlayış

İdarə və müəssisələrdə hər gün çoxlu miqdarda təsərrüfat əməliyyatları icra olunur və onların nəticəsi ilə əlaqədar olaraq mühasibat balansı tərtib olunur. Yuxarıda göstəriləyi kimi müəssisələrin mühasibat balansı aylıq, rüblük və illik tərtib olunur.

Balansın köməyi ilə gündəlik olaraq müəssisə əmlakının tərkibinin dəyişməsi, onun öhdəçiliyinin vəziyyəti və bütün vəsaitin formalaşmasına dair gündəlik nəzarəti təmin etmək mümkün deyildir. Buna görə də cari uçotu və nəzarəti təmin etmək üçün mühasibat uçotu hesablarından istifadə edilir.

Mühasibat uçotu nəzəriyyəsi və metodoloji prinsiplərində mühasibat uçotu hesabları sisteminə xüsusi əhəmiyyət verilir. Çünki buna əsaslanaraq informasiyaların ikitərəfli əks olunması problemi həll olunmaqla, onun toplanması və cəmləndirilməsi üsulu icra olunur. Hesablar üzrə yazılışlar ikili yazılış metodu ilə aparılır.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanunun tələblərinə uyğun olaraq müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planının tətbiqinə və təsərrüfat fəaliyyətindəki eyni mənşəli faktların mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməsinə vahid münasibəti müəyyən edir.

Mühasibat uçotu müəssisənin, idarənin, təşkilatın və digər təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, öhdəliklərinin, kapitalının, dövriyyə vəsaitlərinin və

ümumiyyətlə bütün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında, pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat uçotu registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir. Mühasibat uçotu hesabı təsərrüfat əməliyyatları haqqında məlumatların və mühasibat uçotunda digər informasiyanın qruplaşdırılması və saxlanması üçün vahid əsasdır.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, mühasibat uçotunun hesablar planının yaradılması, həyata keçirilməsi və tətbiqi dünya ölkələri alimləri, mütəxəssisləri tərəfindən yüz illərdən artıq dövrdə mühasibat uçotuna inamın və etibarın yaranmasına xüsusi diqqət verilməkdədir. İlk milli hesablar planı 1937-ci ildə Almaniyada, 1947-ci ildə Fransada qəbul olunmuşdur. Daha sonra dünya ölkələrində 100-dən artıq ölkədə milli hesablar planı qəbul olunmuşdur. 1960-1980-ci illərdə Avropa İqtisadi Birliyi, Vahid Afrika Təşkilatları və Latin Amerikasını dövlətləri üzrə millətlərarası ərazi hesablar planı yaradılmışdır.

Mühasibat uçotu hesabları təsərrüfat vəsaitlərinin və onların əmələgəlmə mənbələrinin hər biri üçün ayrı açılır. Hesablarda uçota alınan bütün obyektlər, yəni vəsait və onun əmələgəlmə mənbəyi iki cür ya artmağa, yaxud azalmağa doğru dəyişilə bilər. Xarici görünüşünə görə hesablar ikitərəfli cədvəl formasında tərtib olunur. İlk olaraq hər bir hesaba obyektin adına görə ad müəyyən olunur. Məsələn üçün «Əsas vəsaitlər», «Materiallar», «Nizamnamə kapitalı» hesabları və s. adlanır.

Hesabın sxeması aşağıdakı formada müəyyən olunmuşdur:

Debet	Hesabın adı	Kredit

Hesabın sol tərəfi debet (qısaldılmış şəkildə d-t), sağ tərəfi isə kredit (qısaldılmış şəkildə k-t) adlanır. Hesabda müəyyən dövrdə əks olunmuş debet və kredit üzrə yazılışların yekunu, son qalıq (saldo) adlanır.

Hesabın ikitərəfli formada tərtib olunması müəssisə əmlakının və onların əmələ gəlmə mənbələrini artıran bütün əməliyyat məbləğləri bir tərəfdə, azaldan əməliyyat məbləğləri isə əks tərəfdə yazmağa imkan verir.

Mövcud qaydalara görə hesabda əks olunmuş ilk qalıqdan sonra yazılan bütün məbləğlərin yekunu dövriyyə adlanır. Beləliklə, hesabın debetində əks olunmuş məbləğlərin yekunu onun debet dövriyyəsinə, kredit hissəsində isə əks olunmuş məbləğlər kredit dövriyyəsi adlanır.

Mühasibat hesablarında əks olunmuş bütün təsərrüfat əməliyyatları göstəriciləri sənədlər əsasında icra olunur və bütün sənədlərin hüququ əsası olmalıdır.

Müəssisə balansına uyğun olaraq bütün mühasibat uçotu hesabları aktiv və passiv hesablara ayrılır və bununla əlaqədar olaraq hesablara yazılış iki sxema üzrə icra olunur.

Aktiv və passiv hesablarda debet və kreditin təyinatı da müxtəlif olmaqla aparılan əməliyyat yazılışları bir-birindən fərqlənir.

Aktiv hesablara o hesablar daxildir ki, onlarda müəssisə əmlakının müxtəlif formalarının qalığı, tərkibi və hərəkəti əks olunur. Bu qrup hesablara «Əsas vəsaitlər» hesabı, «Materiallar» hesabı, «Kassa» hesabı, «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı, «Hesablaşma hesabı» və s. daxildir. Aktiv hesablarda qalıq (saldo) ancaq hesabın debetində ola bilər.

Passiv hesablarda isə müəssisə əmlakının formalaşması mənbələrini, onların məbləği, tərkibi, hərəkəti və öhdəliklərini göstərən mühasibat hesabları aiddir. Bu hesablara «Nizamnamə kapitalı», «Qısa müddətli bank kreditləri», «Ehtiyat kapitalı», «Əməyin ödənməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» və s. hesablar daxildir. Passiv hesablarda qalıq (saldo) ancaq hesabın kreditində ola bilər. Bir qayda olaraq mühasibat hesablarında hesabat dövrünün əvvəlinə əks olunmuş qalıq S_1 işarəsi, hesabat dövrünün sonuna olan qalıq isə S_2 işarəsi formasında göstərilir.

Mühasibat uçotunda aktiv və passiv hesabların yazılmış sxemini aşağıdakı formada göstərmək olar.

O cümlədən aktiv hesablar üzrə:

Debet	Aktiv hesabın adı	Kredit
S ₁ – əməliyyatın əks olunmasına qədər qalıq Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində qalığın artımı	Təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində qalığın azalması	
Hesabın debeti üzrə dövrü S ₂ – hesabat dövrünün sonuna qalıq	Hesabın krediti üzrə dövrü	

Beləliklə, mühasibat uçotu aktiv hesabının debit tərəfində hesabat dövründə aparılan təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində əməliyyatın əks olunmasına qədər olan qalıq, təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində baş verən dövrü və dövrün sonuna olan qalıq müəyyən olunur.

Hesabın kreditində isə təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində əmələ gələn azalma əks olunmuş olur.

Nəticə etibarilə aktiv hesablarda hesabın debetində vəsaitin artması, kreditində isə vəsaitin azalması əks olunur və həmin hesablarda yalnız debet qalığı ola bilər.

Passiv hesablarda əməliyyatların yazılış sxeması isə aşağıdakı formada aparılır.

Debet	Passiv hesabın adı	Kredit
Təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində qalığın azalması	S ₁ – əməliyyatın əks olunmasına qədər qalıq Təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində qalığın artması	
Hesabın debeti üzrə dövrü	Hesabın krediti üzrə dövrü S ₂ – hesabat dövrünün sonuna qalıq	

Beləliklə, mühasibat uçotu passiv hesabının kredit tərəfində hesabat dövründə aparılan təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində əməliyyatın əks olunmasına qədər olan qalıq, təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində baş verən dövrü və dövrün sonuna olan vəsait qalığı əks olunur.

Hesabın debitində isə təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində əmələ gələn vəsaitin azalması və hesabın debet dövriyyəsi göstərilir.

Nəticə etibarı ilə passiv hesablarda hesabın debetində vəsaitin azalması, kreditində isə artması əks olunur və həmin hesablarda yalnız kredit qalığı ola bilər.

Təsərrüfat əməliyyatlarının aktiv və passiv hesablarda əks edilməsi nəticəsində aşağıdakı iki nəticə ola bilər:

Birinci halda mühasibat uçotu aktiv hesabının ilk debet qalığı məbləğinin üzərinə hesabın debet dövriyyəsini əlavə etməklə alınan məbləğ hesabın kredit dövriyyəsi məbləğindən çox olmamalıdır. Belə halda hesabat dövrünün sonuna hesabın debet qalığı olur.

İkinci halda aktiv hesabın ilk debet qalığı məbləğinin üzərinə debet dövriyyəsi məbləğini əlavə etməklə alınan məbləğin cəmi hesabın kredit dövriyyəsinin cəminə bərabər olur. Belə halda hesabat dövrünün sonuna hesabın son qalığı olmur və hesab bağlanır.

Bu əməliyyatın icra olunması passiv hesablarda da hesabat dövrünün sonuna aparılan təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində hesablarda iki nəticə müəyyən olunur.

Beləliklə, müəssisə əmlakının əks olunduğu aktiv hesablarda və əmlakın formalaşdığı passiv hesabların qalıqları hesabat dövrünün sonuna mühasibat (maliyyə) balansının aktiv və passivində əks olunur.

Mühasibat uçotu hesabları planında aktiv-passiv hesablar da vardır ki, onların təyinatında aktiv və passiv hesabların göstəriciləri olur. Bu halda hesabda debet və kredit qalığı və ya eyni zamanda debet və həm də kredit qalığı ola bilər. Bu hesablara «Maddi sərvətlərin yenidən qiymətləndirilməsi», «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar», «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar», «Mənfəət və zərər» hesabları və s. aiddir.

Məsələn, «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabında əməliyyatın aparılması nəticəsində debet qalığı yarandıqda debitor borcunu göstərir və müəssisə balansının aktivində əks olunur.

Aktiv-passiv hesablarda sadə qaydada qalığı təyin etmək mümkün deyildir. Ona görə də həmin hesablar üzrə analitik uçotun aparılması lazımdır. Analitik uçot hər bir debitor və kreditor üzrə hesablaşmanın vəziyyətinə dair (yəni alıcılar və mal satanlar haqqında) ətraflı informasiya verir və həmin göstəricilər üzrə, yəni bütün alıcı və satıcı təşkilatlar üzrə debitor və kreditorların məbləğlərini əks etdirir.

4.2.Mühasibat uçotunda ikitərəfli yazılış üsulu

Müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olaraq icra olunan hər bir təsərrüfat əməliyyatı onun iqtisadi məzmunundan asılı olaraq mühasibat uçotunun iki obyektinə təsir etməklə iki hesabda yazılış aparılmasını nəzərdə tutur ki, bu da onun ikili xarakterindən irəli gəlir. Əgər müəssisə material alırsa, bu bir tərəfdən alınmış material üçün ödəniş hesabına vəsait azalır, digər tərəfdən ödənməmiş vəsaitin azalmasına səbəb olur. Burada alınan materialların hansı mənbədən daxil olması, yəni naqd pul vəsaiti və ya kreditlə alınması, yaxud satıcıya yaranan borc hesabına alınması mütləq göstərilməlidir.

Beləliklə, hər bir təsərrüfat əməliyyatı bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədə olan müxtəlif hesabların debetində və kreditində əks olunur. Təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında bu qaydada qarşılıqlı əks etdirilmə üsuluna ikitərəfli yazılış üsulu deyilir.

Göstərilən qaydaya uyğun olaraq müəssisə balansında da əmlakın yerləşməsi iki formada əks olunur. Yəni mühasibat balansının aktivində əmlakın tərkibi və yerləşməsi, balansın passivində isə əmlakın formalaşması mənbələri göstərilir. Ona görə də balansın aktiv və passivində əks olunmuş maddələrin yekunu bir-birinə bərabər olur. Bunun nəticəsində hər bir təsərrüfat əməliyyatı balansın iki maddəsinə təsir edir ki, bu da balansı dörd əməliyyat nəticəsi ilə balansın tərkibi dəyişilir. Həmin aparılan təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində

birinci halda balansın aktivində müəssisə əmlakının dəyişilməsinə, ikinci halda balansın passivində həmin əmlakın formalaşması məbləğinin dəyişilməsinə, üçüncü halda eyni vaxtda əmlakın və sonra isə balansın aktiv və passivində onların əmələ gəlmə mənbələrinin dəyişilməsi ilə yekunlaşır.

Beləliklə, mühasibat uçotunda ikitərəfli yazılış üsulunun vacibliyi müəssisənin mühasibat balansında əmlakın qruplaşdırılması və yerləşməsi metodunun tələbindən irəli gəlir.

İkili yazılış metodunun idarəetmə sistemində böyük nəzarət əhəmiyyəti vardır. Belə ki, eyni məbləğdə aparılan təsərrüfat əməliyyatı bir hesabın debetində və digər hesabın kreditində əks olunur. Nəticədə əks olunmuş uçot əməliyyatlarının icrasında buraxılan səhvlər müəyyən olunur və onu icra edən məsul şəxs də aydınlaşdırılır.

Təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesabında əks etdirilməsi zamanı həmin əməliyyatın hansı hesabın debeti və ya kreditində yazılmasını müəyyənləşdirmək çox vacibdir. Bununla əlaqədar mühasibat uçotunda yazılış (müxabirləşmə) tərtib olunur. Mühasibat yazılışı hesablarının adları üzrə konkret təsərrüfat əməliyyatlarının məzmununu və məbləğini göstərən əməliyyatın icra olunması mühasibat hesablarına yazılış adlanır.

Yazılış iki formada aparılır:

- a) Sadə yazılış (müxabirləşmə);
- b) Mürəkkəb yazılış.

Təsərrüfat əməliyyatlarının bir hesabın debetində və digər hesabın kreditində əks olunması sadə yazılış, əməliyyatın bir hesabın debetində və bir neçə hesabın kreditində əks olunması mürəkkəb yazılış adlanır. Misal üçün müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabından kassasına 400 min manat pul vəsaiti daxil olmuşdur. Baş verən əməliyyatla əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet – «Kassa»

Kredit – «Hesablaşma hesabı»

Göstərilən əməliyyat nəticəsində müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabındakı pul vəsaiti 400 min manat azalmış və kassada pul vəsaiti həmin məbləğdə artmışdır. Bu əməliyyat sadə yazılış adlanır.

Mürəkkəb mühasibat uçotu hesabı üzrə yazılışı nəzərdən keçirək. Müəssisə kassasından işçilərə əmək haqqı ödənişi üçün 50 min manat və təhtəlhəsab şəxslərə 30 min manat nağd pul ödəmişdir. Həmin əməliyyat nəticəsində müəssisə kassasındakı pul vəsaiti 80 min manat azalmışdır. Həmin əməliyyat nəticəsində əmək haqqının ödənməsi üzrə işçi heyətinə olan borc 50 min manat azalmış, təhtəlhəsab şəxslərin müəssisəyə olan borcu isə 30 min manat artmışdır.

Həmin əməliyyatla əlaqədar olaraq kassadan buraxılan 80 min manat pul məbləği aktiv hesab olan «Kassa» hesabının kreditinə və 50 min manat «Əmək ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» passiv hesabın kreditinə, 30 min manat isə təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar aktiv hesabının debitində əks olunur. Burada nəzərə almaq lazımdır ki, «Kassa» hesabı aktiv hesabdır və həmin hesabda azalma onun kreditində əks olunur, «Əmək ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı passiv hesabdır və həmin hesaba daxil olan məbləğlər onun kreditində əks olunur, «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı aktiv hesab olduğu üçün ona daxil olan vəsait hesabın debetində əks olunur.

Beləliklə, göstərilən əməliyyat iki hesabın debetinə və bir hesabın kreditində əks etdirilir. Bu misalda göstərilən yazılış mürəkkəb yazılış adlanır.

Hesabat dövründə müəssisədə aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında əks olunması əsasında dövriyyə cədvəli tərtib olunur. Dövriyyə cədvəli mühasibat uçotu hesabları əsasında uçot informasiyalarının tərtib olunmasına imkan verir. Hər hesabat ayının sonunda hesablarda əks olunan göstəricilər əsasında hesabların debet və kredit üzrə yekun qalıqları müəyyən olunur.

Sintetik uçot hesabları əsasında tərtib olunan dövriyyə cədvəlinin müəssisə əmlakının ümumi vəziyyəti, onun tərkibi və formalaşmasına dair informasiyanın əldə olunmasında xüsusi əhəmiyyəti vardır. Sintetik uçot hesabları

üzrə əmlakın qalığı üzrə tərtib olunmuş dövryyə cədvəli müəssisə mühasibat (maliyyə) balansının və hesabatının tərtibində istifadə olunur.

4.3. Sintetik və analitik uçot hesabları və onların xarakteristikası

Bütün müəssisə və şirkətlərdə mühasibat uçotu informasiyalarından istifadə edənlər müxtəlif əmlak növləri göstəricilərinə, onların formalaşması mənbələrinə və həm də ayrı-ayrı təsərrüfat proseslərinə dair məlumatları əldə etməlidirlər. Həmin informasiyaların istifadə olunması xarakterindən asılı olaraq, onlar cəmləşmiş şəkildə müəyyən ölçü vahidləri üzrə tərtib olunurlar. Müxtəlif informasiyalardan istifadə edənlər onların tərtib olunması formasına qarşı müxtəlif tələblər irəli sürürlər.

Məsələn, hər bir firma rəhbərini ümumiyyətlə istehsal ehtiyatlarının təmin olunması vəziyyəti, sex rəisini istehsal ehtiyatlarının çeşidi informasiyaları daha çox maraqlandırır. Bu göstəricilərdən sexin istehsal proqramının yerinə yetirilməsi, müəyyən olunmuş çeşidlər üzrə hazır məhsul buraxılışı, avadanlıqların istehsal gücündən istifadə, fəhlə qüvvəsindən istifadə olunması və s. asılıdır. Bütün bunlara uyğun olaraq mühasibat uçotunda tələb olunan göstəricilərin əldə olunması üçün sintetik və analitik hesablardan istifadə olunur. Buna uyğun olaraq bütün iqtisadi subyektlərdə sintetik və analitik uçot aparılır. Belə uçotun təşkili və aparılması sistemi mühasibat uçotunun əsasını müəyyən edir.

Bu əsasda da mühasibat uçotu hesabları müəssisə balans maddələrinə uyğun olaraq sintetik və analitik hesablara bölünür.

Mühasibat uçotunun sintetik hesablarında müəssisə əmlakının iqtisadi qrupları göstəriciləri, onların formalaşdırılması mənbələri və bütün təsərrüfat əməliyyatları pul ifadəsində, cəmləşmiş formada əks olunur. Belə hesablara «Əsas vəsaitlər», «Materiallar», «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar», «Hesablaşma hesabı», «Kassa» hesabı və s. daxildir.

Lakin iqtisadi subyektin istehsal və təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin idarə olunması, bazar iqtisadiyyatı şəraitində onun yerini qiymətləndirmək, ayrı-ayrı

təsərrüfat əlaqələri olan müəssisələrlə hesablaşma vəziyyətinə nəzarət etmək üçün ümumi göstəricilər kifayətli deyildir və bunun üçün hər bir satıcı təşkilatın verdiyi materiallara dair ətraflı məlumat olmalı, hər bir alıcıya satılan məhsulun həcmi, çeşidi, istehsal olunmuş məhsulun çeşidi, müəssisədə işləyən bütün işçilərin göstəriciləri və s. haqqında göstəricilərin olması vacibdir. Ona görə də sintetik hesabların iqtisadi göstəricilərini genişləndirmək məqsədilə, hesabın geniş mənada məbləğ və natural ölçüdə uçotunun aparıldığı analitik hesabların açılması vacibdir. Analitik hesablarda aparılan uçota analitik uçot adlanır.

Beləliklə mühasibat uçotunda sintetik hesab əmlakın, kapitalın, maliyyə nəticələrinin və s. müəyyən edilmiş növü üzrə təyin edilmiş əlamətlərinə görə ümumiləşdirilmiş məlumatların qruplaşdırılmasına xidmət edir. Analitik hesab isə sintetik hesabın daxilindəki şəxsi, material və başqa hesablardakı məlumatları daha təfəsilatı ilə qruplaşdırır.

Subhesablar qruplaşdırılmış analitik uçot məlumatlarını özündə əks etdirməklə sintetik hesabın bir hissəsidir. Azərbaycan Respublikasında hesablar planında nəzərdə tutulmuş subhesablardan təhlilin, nəzarətin və hesabatın tələblərindən asılı olaraq istifadə edilir. Müəssisələr həmin subhesablardan bəzilərinin məzmununu dəqiqləşdirə, onları çıxara, birləşdirə, eləcə də əlavə subhesablar daxil edə bilirlər. Subhesablar hesabatların tərtib olunmasında və müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin təhlilində, mövcud olan informasiya sisteminə əlavələr şəklində istifadə olunaraq sintetik hesabların daha ətraflı şərh olunmasına imkanı genişləndirir.

Bütün mühasibat uçotu hesablarına subhesablar açılmasına ehtiyac yoxdur. Subhesablar o hesablara açılır ki, həmin hesabların uçota aldığı obyektlərin əhatəsi daha genişdir. Ümumiyyətlə subhesablar ayrı-ayrı mühasibat uçotu hesablarının daha ətraflı izahı məqsədilə açılır. Məsələn, «Materiallar» hesabına 8 subhesab açılmışdır ki, bunlar aşağıdakılardır:

- xammal və materiallar;
- satın alınmış yarımfabrikatlar və komplektləşdirici məmulatlar;

- yanacaq;
- tara və tara materialları;
- ehtiyat hissələri;
- sair materiallar;
- emal üçün kənara verilmiş materiallar;
- tikinti materialları.

Sub və analitik hesablar bir-birilə sıxı şəkildə əlaqədardır. Analitik hesablar üzrə yazılışların ümumi yekunu onun aid olduğu sintetik və subhesablardakı yazılışların yekununa bərabər olmalıdır. Eyni zamanda sintetik hesabın ilk və son qalıqları onun tərkibinə daxil olan analitik hesabların qalıqlarının ümumi məbləğinə bərabər olmalıdır. Belə bərabərliyin olması sintetik və analitik hesablarda əks olunmuş uçotun düzgünlüyünü müəyyən etməyə imkan verir.

Azərbaycan Respublikasında vahid mühasibat uçotu və hesabatı sistemi yaratmaq, onu daim inkişaf etdirmək, təkmilləşdirmək və bu işlərə nəzarət etmək müvafiq orqanların iştirakı ilə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən həyata keçirilir.

Azərbaycan Respublikası Milli Bankı, Dövlət Statistika Komitəsi, Nazirlər Kabineti yanında Dövlət Sığorta Nəzarəti, Respublika Vergi Nazirliyi və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə müvafiq surətdə digər orqanlar Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşmaqla bankların, sığorta təşkilatlarının və bu kimi başqa dövlət orqanlarının, həmçinin spesifik funksiyaları yerinə yetirən digər təsərrüfat subyektlərinin mühasibat uçotu və hesabatlarını tənzimləyirlər.

4.4. Mühasibat uçotu hesabları planı – uçotun təşkili sisteminin əsasıdır

İqtisadi subyektlərdə əmlakın daxil olması, istifadə olunması və onların əmələgəlmə mənbələri ilə əlaqədar olaraq müxtəlif təsərrüfat əməliyyatları baş verir ki, bu da çoxlu miqdarda mühasibat uçotu hesablarının istifadə olunmasını tələb edir. Mühasibat hesablarında əks olunmuş informasiyalar hər bir firmanın idarəetmə aparatını müəyyən qərarların qəbul olunmasında təmin et-

məklə yanaşı, kənar istifadəçilərin tələblərini də ödəməlidir. Mühasibat uçotunun metodoloji prinsiplərinin tənzimlənməsi «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il Qanunu ilə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə həvalə olunmuşdur. Respublikada mühasibat uçotu sahəsində bütün yeni normativ sənədlərin, onların forma və rekvizitlərinin yaradılması və ya sənədləşdirmə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin razılığı olmadan həyata keçirilə bilməz.

Mühasibat uçotu hesabatlarının, hesablar planının dövlət tərəfindən tənzimlənməsinin məqsədi Azərbaycan Respublikasında beynəlxalq aləmdə qəbul edilmiş prinsiplərə və mühasibat uçotu standartlarına cavab verə bilən vahid mühasibat uçotu sisteminin formalaşmasından, bu sahədə onun müvafiq hüquqi və metodiki baza ilə, uçot və hesabat formaları ilə təmin etməkdən ibarətdir.

Göstərilən tələblərin yerinə yetirilməsi mühasibat uçotu hesablar planının icra olunması ilə həyata keçirilir.

Mühasibat uçotunun hesablar planı uçot hesablarının təkmilləşdirilməsi siyahısı olmaqla, bütün idarə və müəssisələrin mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq istifadə etmələri labüddür.

Mühasibat uçotunun hesablar planı mühasibat uçotunun müəyyən edilmiş əlamətləri üzrə sintetik və subhesabların məcmusudur. Hazırda respublikamızda müəssisələrdə mühasibat uçotunun hesablar planı Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 sentyabr 1995-ci il tarixli İ-94 sayılı əmri ilə təsdiq olunmuş və 1 yanvar 1996-cı il tarixdən qüvvədədir. Göstərilən hesablar planına uyğun olaraq onun tətbiqinə dair təlimat da qəbul olunmuşdur.

Mühasibat uçotunun hesablar planında hesablar onların iqtisadi təyinatına görə bölmələr üzrə qruplaşdırılmışdır. Mühasibat uçotu hesablarının bölmələr üzrə təsviri hesablar planında nəzərdə tutulmuş ardıcılıqla verilir.

Hesablar planının təsdiqinə dair təlimatda hər bir sintetik hesab şərh edildikdən sonra digər sintetik hesablarla müxabirləşməsinin nümunəvi sxemi

verilmişdir. Nümunəvi sxemdə müxabirləşməsi nəzərdə tutulmayan təsərrüfat fəaliyyəti faktları baş verərsə, müəssisələr mühasibat uçotunun aparılmasını göstərilən təlimatla müəyyən edilmiş əsas metodiki prinsiplərinə riayət etməklə müxabirləşməyə əlavələr edə bilərlər.

Hesablar planı 9 bölmədən ibarət olub 76 adlı sintetik hesabı birləşdirir. Bunlardan başqa hesablar planına əlavə olunmuş 11 adda balansarxası hesablar vardır.

Hesablar planından istifadəni asanlaşdırmaq üçün hər bir hesaba şifrə verilir. Mühasibat uçotu yazılışları zamanı hesabın adı əvəzinə onun şifrəsi göstərilir.

Mühasibat uçotu hesabları aşağıdakı bölmələr üzrə formalaşdırılmışdır:

Bölmə I. Əsas vəsaitlər və digər uzunmüddətli qoyuluşlar

Bölmə II. İstehsal ehtiyatları

Bölmə III. İstehsal məsrəfləri

Bölmə IV. Hazır məhsul, mallar və satış

Bölmə V. Pul vəsaitləri

Bölmə VI. Hesablaşmalar

Bölmə VII. Maliyyə nəticələri və mənfəətin istifadəsi

Bölmə VIII. Kapitallar (fondlar) və ehtiyatlar

Bölmə IX. Kreditlər və maliyyələşmələr

Balansarxası hesablar.

Azərbaycanda müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı aşağıdakı qaydada müəyyən olunmuşdur (bax səhifə 52).

Sintetik hesabların adı, N-si və balansda yeri		Subhesabların adı və N-si	
1		2	
I B Ö L M Ə			
ƏSAS VƏSAİTLƏR VƏ DİGƏR UZUNMÜDDƏTLİ QOYULUŞLAR			
Əsas vəsaitlər	01A	Əsas vəsaitlərin növləri üzrə	
Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi	02P	1.Xüsusi əsas vəsaitlərin köhnəlməsi 2.Uzunmüddətli icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin köhnəlməsi	
Uzunmüddətli icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər	03A		
Qeyri-maddi aktivlər	04A	Qeyri-maddi aktivlərin növləri	
Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi	05P		
Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları	06A	1. Pay və səhmlər 2. İstiqrazlar 3. Verilmiş borclar	
Quraşdırılasi avadanlıqlar	07A	1. Öz ölkəsinin istehsalı olan quraşdırılasi avadanlıqlar 2.Xaricdən daxil olan quraşdırılasi avadanlıqlar	
Kapital qoyuluşları	08A	1.Torpaq sahələrinin əldə edilməsi 2. Təbiətdən istifadə obyektlərinin əldə edilməsi 3. Əsas vəsait obyektlərinin inşası 4.Ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi 5.Əsas vəsaitin dəyərini artırmayan məsrəflər 6.Qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi 7.Cavan heyvanların əsas sürüyə keçirilməsi 8.Yaşlı heyvanların əldə edilməsi 9. Əvəzsiz alınmış heyvanların gətirilməsi	
Daxil olası icarə öhdəlikləri	09A		
II B Ö L M Ə			
İSTEHSAL EHTİYATLARI			
Materiallar	10A	1.Xammal və materiallar 2.Satın alınmış yarımfabrikatla və komplektləşdirici məmulatlar, konstruksiyalar və hissələr 3.Yanacaq 4.Tara və tara materialları	
1		2	
Böyüdülməkdə və kökəldilməkdə olan heyvanlar	11A	5.Ehtiyat hissələri 6.Sair materiallar 7.Emal üçün kənara verilmiş materiallar 8.Tikinti materialları	
Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar	12A	1.Ehtiyatda olan azqiymətli və tezköhnələn əşyalar	

Azqiymətli və tez köhnələn əşyaların köhnəlməsi	13P	2.İstismarda olan azqiymətli və tez köhnələn əşyalar 3.Müvəqqəti (titulsuz) tikintilər
Maddi sərvətlərin yenidən qiymətləndirilməsi	14A-P	
Materialların tədarükü və əldə edilməsi	15A	
Materialların dəyərindən kənarlaşmalar	16A-P	
Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV	19A	1.Kapital qoyuluşları zamanı ƏDV 2.Alınmış qeyri-maddi aktivlər üzrə ƏDV 3.Alınmış material ehtiyatları üzrə ƏDV 4.Alınmış azqiymətli və tez köhnələn əşyalar üzrə ƏDV
III B Ö L M Ə İSTEHSAL MƏSRƏFLƏRİ		
Əsas istehsalat	20A	
Öz istehsalının yarımfabrikatları	21A	
Köməkçi istehsalat	23A	
Ümumi istehsalat xərcləri	25A	
Ümumtəsərrüfat xərcləri	26A	
İstehsalatda zay	28A	
Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar	29A	
Qeyri-əsaslı işlər	30A	1.Müvəqqəti (titullu) tikintilərin inşası 2.Müvəqqəti (titulsuz) tikintilərin inşası 3.Sair qeyri-əsaslı işlər
Gələcək dövrlərin xərcləri	31A	
Bitməmiş işlər üzrə yerinə yetirilmiş mərhələlər	36	İşlərin növləri üzrə
Məhsul buraxılışı (iş, xidmət)	37A	
IV B Ö L M Ə HAZIR MƏHSUL, MALLAR VƏ SATIŞI		
Hazır məhsul	40A	
Mallar	41A	1. Anbarda olan mallar 2.Pərakəndə ticarətdə olan mallar
1		2
Ticarət əlavəsi (güzəşti)	42A	3. Dolu və boş taralar 4. Satın alınan məmulatlar 5. Kirayə əşyaları 1. Ticarət əlavəsi (güzəşti) 2.Nəqliyyat xərclərini ödəmək üçün malsatanların güzəştləri
Kommersiya xərcləri	43A	
Tədavül xərcləri	44A	

Yüklənmiş mallar	45A	
Məhsul (iş, xidmət) satışı	46A-P	
Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric-olmalar	47A-P	
Sair aktivlərin satışı	48A-P	
V B Ö L M Ə PUL VƏSAİTLƏRİ		
Kassa	50A	
Hesablaşma hesabı	51A	
Valyuta hesabı	52A	1. Ölkənin daxili valyuta hesabları 2. Xaricdəki valyuta hesabları 3. Məzənnə fərqləri
Banklarda olan xüsusi hesablar	55A	1. Akkreditivlər 2. Çek kitabçaları
Pul sənədləri	56A	
Yolda olan köçürmələr	57A	
Qısa müddətli maliyyə qoyuluşları	58A	1. İstiqrazlar və digər qiymətli kağızlar 2. Depozitlər 3. Verilmiş borclar
VI B Ö L M Ə HESABLAŞMALAR		
Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar	60P	
Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar	61P	
Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar	62A-P	1. İnkasso qaydasında hesablaşmalar 2. Planlı ödəmələr üzrə hesablaşmalar 3. Alınmış veksellər
İddialar üzrə hesablaşmalar	63 P	
Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar	64P	
Əmlak və şəxsi sığorta üzrə hesablaşmalar	65A-P	
Büdcədənəknar ödənişlər üzrə hesablaşmalar	67P	Ödənişlərin növləri üzrə
Büdcə ilə hesablaşmalar	68P	Ödənişlərin növləri üzrə
1		2
Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar	69P	1. Sosial sığorta üzrə hesablaşmalar 2. Peniya təminatı üzrə hesablaşmalar və başqaları
Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar	70P	
Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar	71A-P	

Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar	73A-P	1. Kreditə satılmış mallara görə hesablaşmalar 2. Verilmiş borclar üzrə hesablaşmalar 3. Maddi zərərin ödənməsinə görə hesablaşmalar
Təsisçilərlə hesablaşmalar	75A-P	1.Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar 2. Gəlirin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar
Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar	76A-P	1. Ayrılmış əmlak üzrə 2. Cari əməliyyatlar üzrə
Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar	78A-P	
Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar	79A-P	
VII B Ö L M Ə MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİ VƏ MƏNFƏƏTİN İSTİFADƏSİ		
Mənfəət və zərər	80A-P	1.Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr 2.Mənfəətin başqa məqsədə istifadəsi 1. Şübhəli borclar üzrə ehtiyat 2.Qiymətdən düşən qiymətli kağızlara qoyuluşlar üzrə ehtiyatlar 1.Gələcək dövrlərin hesabına alınmış gəlirlər 2. Keçmiş illərə müəyyən edilmiş əskikgəlmələr və itkilər üzrə daxil olan borc 3. Əskik gələn sərvətlərin balans dəyəri ilə günahkar şəxslərdən tutulması məbləğ arasındakı fərq 4. Məzənnə fərqi
Mənfəətin istifadəsi	81A	
Qiymətləndiriləcək ehtiyatlar	82P	
Gələcək dövrlərin gəlirləri	83P	
Sərvətlərin əskik gəlməsi və xapabolmasından itkilər	84A	
VIII B Ö L M Ə KAPİTALLAR (FONDLAR) VƏ EHTİYATLAR		
Nizamnamə kapitalı	85P	1.Yenidənqiymətləndirmə nəticəsində əmlakın dəyərinin artması 2. Emissiya gəliri 3. Əvəzsiz olaraq alınmış sərvət 1. Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti
Ehtiyat kapitalı	86P	
Əlavə kapital	87P	
Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	88A-P	
1		2
Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar	89P	2. Keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti 3. Yığım fondu 4. Sosial sferaların fondu 5. İstehlak fondu Ehtiyatların növləri üzrə
IX B Ö L M Ə KREDİTLƏR VƏ MALİYYƏLƏŞMƏLƏR		

Qısamüddətli bank kreditləri	90P	Kreditlərin növləri üzrə
Uzunmüddətli bank kreditləri	92P	Kreditlərin növləri üzrə
İşçilər üçün bank kreditləri	93P	Kreditlərin növləri üzrə
Qısamüddətli borclar	94P	
Uzunmüddətli borclar	95P	
Məqsədli maliyyələşmələr və daxil- olmalar	96P	
BALANSARXASI HESABLAR		
İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər	001	
Məsuliyyətli mühafizəyə qəbul edil- miş mal-material qiymətləri	002	
Emala qəbul edilmiş materiallar	003	
Komissiyaya qəbul edilmiş mallar	004	
Quraşdırılmağa qəbul edilmiş ava- danlıqlar	005	
Ciddi hesabat blankları	006	
Zərəmə silinmiş ümitsiz debitor borcları	007	
Alınmış ödənişlərin və öhdəliklərin təminatı	008	
Verilmiş ödənişlərin və öhdəliklərin təminatı	009	
Mənzil fondunun köhnəlməsi	014	
Zahirən abadlıq obyektləri və digər bu kimi obyektlərin köhnəlməsi	015	

4.5. Mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı və onların formalaşması prinsipi

Mühasibat uçotu hesabları müəssisə və şirkətlərin informasiya sisteminin əsasını təşkil edir. Gündəlik aparılan təsərrüfat əməliyyatları və onların uçotu-
nun düzgün təşkil olunmasını təmin etmək üçün mühasibat uçotu hesablarının
müəyyən qaydada təsnifləşdirilməsini tələb edir. Hesablar müəyyən informasi-
ya vəzifəsini yerinə yetirdiyi ilə əlaqədar olaraq təsnifləşdirmə əməliyyatı mü-
əyyən qaydada tərtib olunmalıdır. Həmin qaydalar hər bir mühasibat uçotu
hesabının əks olunması sistemində informasiyaların hazırlanmasında öz yerini
tutmalıdır.

Hazırkı şəraitdə bazar iqtisadiyyatına keçid və uçot sistemində yeni ob-
yektlərin yaranmasını vacib şərtə çevirmişdir. Buna görə də mühasibat uçotu
hesablarının təsnifatında bu qrup obyektlərin iştirakı ilə əmlakın və onların

əmələgəlmə mənbələrinin hesablar sistemində qruplaşdırılması nəzərə alınmalıdır.

Beləliklə, müasir mühasibat uçotu hesablarının nəzəriyyəsi sistemində uçot hesabları iki qrupa bölünür:

- a) İqtisadi məzmununa görə;
- b) Təyinatına və quruluşuna görə.

Hesabların iqtisadi məzmununa görə təsnifatı ölkə təsərrüfatının müxtəlif sahələrində istifadə ediləcək hesabların siyahısını qabaqcadan hazırlanmasına şərait yaradır.

Mühasibat uçotu hesablarının iqtisadi məzmununa görə təsnifatı onların beş qrup üzrə bölüşdürülməsini nəzərdə tutur.

Birinci qrup hesablar aparılan təsərrüfat əməliyyatları üzrə informasiyaların cəmləşdirilməsi, müəssisə vəsaitinin əmlakı üzərində nəzarətin təmin olunması və onların formalaşması mənbələrinin müəyyənləşdirən hesablar təşkil edir. Bu qrup hesablara əsas vəsaitlərin uçotu, material ehtiyatları, hazır məhsullar, hesablaşma hesabı, valyuta hesabı, debitorlar, kreditorlar, satıcılarla hesablaşmalar və s. aiddir.

Göstərilən hesab qrupundakı hesablar müəssisənin əmlakının tərkibi, yerləşməsi və onların əmələ gəlməsi mənbələrini göstərir. Bu hesabların qalıqlarında əks olunmuş göstəricilər bilavasitə müəssisə balansında əks olunur.

İkinci qrup mühasibat uçotu hesablarına vəsaitlərinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar hesablar daxildir, yəni tənzimləyici hesablar adlanır. Ümumiyyətlə bu hesablar tənzimləyici hesablar sayılmasına baxmayaraq onların sərbəst analitik əhəmiyyətləri vardır.

Əgər balans hesabı üzrə vəsaitin qiymətinin artırılması aparılırsa onda vəsaitin qiymətini tənzimləyən hesab, əsas hesabı tənzimləyən əlavə nizamlayıcı hesab adlanır və onun məbləği əsas hesabdakı qalıq məbləğinin üzərinə əlavə edilir. Bu hesaba «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabını misal göstərmək olar. Bu əməliyyatda əgər vəsaitin qiyməti və onun məbləği azalırsa

onda tənzimləyici hesab tənzimləyici hesab kimi çıxış edir və onun qalığının məbləği əsas nizamlasdırıcı hesabın qalığının məbləğindən çıxılmalıdır.

Bu kimi hesablar aktiv və passiv hesabların tənzimlənməsi üçün istifadə olunur. Buna uyğun olaraq bu hesablar kontraktiv və kontrapassiv hesablara ayrılır. Kontraktiv hesablar aktiv hesabların tənzimlənməsində istifadə olunur. Belə hesablara «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi», «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi», «Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabları aiddir. Məsələn, «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabı, aktiv hesab olan «Əsas vəsaitlər» hesabında uçota alınan vəsaitlərin qiymətini nizamlayır. Yəni «Əsas vəsaitlər» hesabının debet qalığının məbləğindən «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının kreditində əks olunmuş məbləği çıxdıqda əsas vəsaitin qiyməti tənzimləşdirilir və onun qalıq dəyəri müəyyən edilir. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, «Əsas vəsaitin köhnəlməsi» hesabı sərbəst əhəmiyyətə malikdir. Bu hesab müəssisəyə məxsus olan və onun tərəfindən icarə olunmuş əsas vəsaitlərin köhnəlməsi haqda informasiyaların ümumiləşdirilməsi üçün də nəzərdə tutulmuşdur.

Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi mövcud olan qanunçuluqda nəzərdə tutulmuş amortizasiya normalarına müvafiq olaraq aylar üzrə hesablanır. «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabında toplanmış informasiya, müəssisənin əsas vəsaitinin köhnəlmiş hissəsinin müəyyən edilməsinə şərait yaradır.

Digər misal. «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi» hesabı qeyri-maddi aktivlərin ilkin qiymətləndirilməsini tənzimləyir ki, bu da «Qeyri-maddi aktivlər» hesabında əks olunur. Lakin həmin hesab müəssisə əmlakı sayılan qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsinə aid olan informasiyaları cəmləşdirmək rolunu yerinə yetirir. Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi həcmi müəyyən olunmuş normalar üzrə onların ilkin dəyəri və faydalı istifadə vaxtı nəzərə alınmaqla aylar üzrə müəyyən olunur.

Üçüncü qrup hesablara o hesablar daxildir ki, onlar əməliyyat hesabları olaraq müəssisə təsərrüfat proseslərini əks etdirmək və onun həyata keçirilməsinə nəzarət etmək üçün istifadə olunur. Mühasibat uçotu hesablarının təsni-

fatı sistemində bu hesablar vasitəsilə ümumiyyətlə istehsal olunmuş əsas və köməkçi istehsal məhsullarına sərf olunmuş məsrəfləri, o cümlədən ayrı-ayrı sexlər üzrə, məhsul növləri üzrə məsrəflərin müəyyən olunmasına imkan verir. Bu qrup hesablarla əldə olunmuş informasiyalar vasitəsilə məhsul istehsalı prosesi, icra olunmuş işlər və xidmətlər üzrə mənfəət və zərərlər müəyyən olunur.

Həmin əməliyyat hesabları da özlüyündə iki qrupa - **kalkulyasiyaedici hesablara və toplayıcı-bölüşdürücü hesablara ayrılır.**

Kalkulyasiyaedici hesablara o hesablar daxildir ki, onların vasitəsilə istehsal olunmuş və satılmış məhsulların maya dəyəri müəyyən olunur. Bu qrup hesablara «Əsas istehsalat», «Köməkçi istehsalat» və «Kapital qoyuluşu» hesabları daxildir.

İqtisadi məzmununa görə «Əsas istehsalat» hesabında aşağıdakı mühasibat uçotu yazılışları aparılır: «Əsas istehsalat» hesabı müəssisənin yaradılmasının əsas məqsədi hesab olunan məhsulun (işin, xidmətin) istehsalına çəkilən məsrəflər haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. «Əsas istehsalat» hesabının debetində bilavasitə məhsul buraxılışı, yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlərlə əlaqədar birbaşa məsrəflər, eləcə də köməkçi istehsalatların xərcləri, əsas istehsalata xidmət və onun idarə edilməsi ilə bağlı qeyri-müstəqim xərclər və zay edilmədən əmələ gələn itkilər əks etdirilir. Bilavasitə məhsul buraxılışı, yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlərlə əlaqədar olan birbaşa xərclər, istehsalat ehtiyatlarını, əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmaları və s. uçota alan hesabların kreditindən «Əsas istehsalat» hesabının debetinə silinir.

«Əsas istehsalat» hesabının krediti üzrə istehsalı başa çatmış məhsulun, yerinə yetirilmiş iş və xidmətlərin faktiki maya dəyərinin məbləğləri əks etdirilir. Bu məbləğlər «Əsas istehsalat» hesabının kreditindən «Hazır məhsul», «Məhsul (iş, xidmət) satışı», «Məhsul (iş, xidmət) buraxılışı» və s. hesabların debetinə yazılmaqla silinir. «Əsas istehsalat» hesabı üzrə ayın axırına olan qalıq bitməmiş istehsalın dəyərini göstərir.

İqtisadi məzmununa görə «Köməkçi istehsalat» hesabında aşağıdakı mühasibat yazılışları aparılır: «Köməkçi istehsalat» hesabı müəssisənin əsas istehsalı, yaxud əsas fəaliyyəti üçün köməkçi (yardımcı) olan istehsalatların məsrəfləri haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

«Köməkçi istehsalat» hesabının debeti üzrə bilavasitə məhsul buraxılışı işinin yerinə yetirilməsi və xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar birbaşa xərclər, habelə köməkçi istehsalatlara xidmət və onların idarə edilməsi ilə əlaqədar qeyri-müstəqim xərclər və zay nəticəsində itkilər əks etdirilir. Bilavasitə məhsul buraxılışı, işlərin yerinə yetirilməsi və xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar istehsalat ehtiyatlarını, əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmaları və s. uçota alan hesabların kreditindən «Köməkçi istehsalat» hesabının debetinə silinir.

«Köməkçi istehsalat» hesabının krediti üzrə istehsalı başa çatmış məhsulların, yerinə yetirilmiş işlərin faktiki maya dəyərləri əks etdirilir.

Toplayıcı-bölüşdürücü hesabların təyinatı istehsalın ayrı-ayrı forma və mərhələlərində məsrəflərin toplanması və bölüşdürülməsindən ibarətdir. Bu qrup hesablara misal olaraq «Ümumi istehsalat xərcləri», «Ümumtəsərrüfat xərcləri» və «Tədavül xərcləri»ni göstərmək olar. Həmin hesabların xüsusiyyəti ondadır ki, hesabat dövrünün sonunda hesablar bağlanır, yəni onlarda toplanmış bütün xərclər uçot obyektləri üzrə bölüşdürülür və qalıq qalmaqla müəssisə balansında əks olunmur.

Nəticə etibarı ilə iqtisadi məzmununa görə «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabında yazılışlar aşağıdakı qaydada əks olunur: Ümumiyyətlə «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabı müəssisənin əsas və köməkçi istehsallarına xidmət üzrə xərclər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Hesabın debetində əsas və köməkçi istehsalla əlaqədar olan faktiki istehsal məsrəfləri informasiyaları cəmləşdirilir. Bu hesabda maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə xərclər, istehsalat təyinatlı əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri və tam bərpası üçün amortizasiya ayırmaları istehsalat əmlakının

sığortalanması üzrə xərclər, istehsalat binalarının saxlanması, işıqlandırılması və qızdırılması üzrə xərclər, istehsalat binaları, maşınlar, avadanlıqlar və istehsalatda istifadə edilən digər icarə edilmiş vəsaitlərə görə icarə haqqı istehsalata xidmət edən işçi heyətinin əməyinin ödənişi üzrə xərclər və bu kimi oxşar təyinatlar üzrə digər xərclər əks etdirilə bilər.

«Ümumi istehsalat xərcləri» hesabında əks etdirilən ümumi istehsalat xərcləri: istehsalat ehtiyatlarını, əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmaları və başqalarını uçota alan hesabların krediti ilə müxabirləşir. «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabında uçota alınmış xərclər «Əsas istehsalat» və «Köməkçi istehsalat» hesablarının debetinə silinir.

Ümumi istehsalat xərclərini ayrı-ayrı uçot obyektləri arasında bölüşdürülməsi qaydası müvafiq normativ aktlarla nizamlanır.

İqtisadi məzmununa görə «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabında uçot yazılışları aşağıdakı qaydada əks olunur: Həmin hesabın debetində bilavasitə istehsal prosesinə aid olmayan idarəetmə və təsərrüfat xərcləri, yəni istehsal prosesi ilə əlaqədar olmayan inzibati-idarə, Ümumtəsərrüfat heyətinin saxlanması, idarəetmə və Ümumtəsərrüfat təyinatlı əsas vəsaitlərin bərpası üçün amortizasiya ayırmaları, informasiya, auditor, məsləhət xidməti və digər bu kimi xərclər əks oluna bilər.

«Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabının kreditində «Əsas istehsalat» və ya «Köməkçi istehsalat» hesablarında toplanmış o məbləğlər əks olunur ki, əgər onlar köməkçi xərcləri kənar təşkilatlar üçün sərf etmişlər. Ümumtəsərrüfat xərclərini ayrı-ayrı obyektlər üzrə bölünməsi mövcud olan normativ aktlar əsasında tənzimlənir. «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabında hesabat dövrünün sonuna qalıq qalmır və balansda əks olunmur.

Toplayıcı-bölüşdürücü hesablara «Tədavül xərcləri» hesabı da aiddir. Bu hesab bilavasitə məhsul satışı (təchizatı) ilə əlaqədar xərclər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Təchizat, satış, ticarət, digər vasitəçi və bu kimi başqa müəssisələrdə «Tədavül xərcləri» hesabında malların daşınması, əməyin ödənişi, binaların, qurğuların, tikililərin və inventarların icarəsi və saxlanması, azqiymətli və tez köhnələn əşyaların köhnəlməsi, malların saxlanması və s. xərclər əks etdirilir.

«Tədavül xərcləri» hesabının debetində müəssisənin çəkdiyi xərclərin məbləği toplanır. Bu məbləğlər təchizat, satış, ticarət, digər vasitəçi və bu kimi başqa müəssisələrdə «Məhsul (iş, xidmət) satışı hesabının» debetinə silinir. Müəssisədə material qiymətlilərinin tədarükü və daşınması üzrə xərclərin maya dəyərində daxil olunması qaydası qanunvericilik aktları və digər normativ sənədlərlə tənzimlənir.

Dördüncü qrup hesablara hesabat dövründə müəssisə təsərrüfat-maliyyə nəticəsinin fəaliyyətinin formalaşmasını əks etdirən və ona nəzarət etmək üçün istifadə olunan hesablara aiddir. Maliyyə nəticəli hesaba «Mənfəət və zərər» hesabı aiddir.

«Mənfəət və zərər» hesabı hesabat ilində müəssisə fəaliyyətinin son nəticələrinin formalaşması haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. «Mənfəət və zərər» hesabı təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin son nəticəsindən asılı olaraq aktiv və ya passiv hesab ola bilər. Belə hesablara aktiv-passiv hesablara adlanır.

Balans mənfəəti (zərəri) mühasibat uçotu əsasında təsərrüfat əməliyyatlarının və balans maddələrinin qiymətləndirilməsini sonuncu maliyyə nəticəsi kimi özündə müəssisənin əsas vəsaitlərinin və başqa əmlaklarının, məhsullarının satışından olan mənfəəti (zərəri), həmçinin qeyri-satış əməliyyatlarından gələn gəlirləri cəmləşdirir.

Son maliyyə nəticəsi (mənfəət və ya zərər) məhsul (iş, xidmət) digər maddi sərvətlərin satışından əldə edilən maliyyə nəticəsindən və qeyri-satış əməliyyatları üzrə xərc məbləğləri çıxılmaqla bu əməliyyatlardan əldə olunan gəlirlərdən ibarətdir. «Mənfəət və zərər» hesabının debetində müəssisənin zərərləri, kredi-

tində isə mənfəətləri əks etdirilir. Həmin hesabın debet və kredit dövriyyələrinin üzləşdirilməsi hesabat dövrünün son maliyyə nəticəsini göstərir.

Hesabat ilinin sonunda illik mühasibat hesabatı tərtib olunarkən «Mənfəət və zərər» hesabı bağlanır. Bu zaman dekabr ayının son mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi aparılır:

- illik hesablamaya əsasən mənfəətdən büdcəyə köçürələcək vergi məbləği, müəssisənin fəaliyyətini və kollektivin sosial inkişafını həyata keçirmək üçün zəruri olan ehtiyat və digər fondlara, eləcə də mənfəətin təsisədiçi sənədlərdə nəzərdə tutulan istiqamətlərə istifadəsi üçün ayrılan məbləğin «Mənfəətin istifadəsi» hesabından silinərək «Mənfəət və zərər» hesabının debetinə yazılır;

- hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət (zərər) məbləği «Mənfəət və zərər» hesabından silinərək «Bölüşdürülməmiş mənfəət» (ödənilməmiş zərər) hesabının kreditinə (debetinə) yazılır.

Beşinci qrupa balansarxası hesablar aiddir. Bu hesablarda müəssisəyə məxsus olmayan və müvəqqəti olaraq onun istifadəsində olan və ya onun məsuliyyətində saxlamağa qəbul olunmuş vəsaitlərə dair informasiyaları cəmləşdirmək məqsədi daşıyan göstəricilər əks olunur. Bu qrup hesablara «Məsuliyyətli mühafizəyə qəbul edilmiş mal-material dəyərləri», «İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər», «Emala qəbul edilmiş materiallar» və s. aiddir.

Balansarxası hesablar digər hesablarla müxbirləşmir, burada yazılış bir tərəfli qaydada, yəni hesabın debeti (artma) və ya krediti (azalma) üzrə yazılış aparılır.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, dünya ölkələrində mühasibat uçotu hesablarının təyinatı və iqtisadi quruluşuna təsnifatına münasibət birmənalı deyildir. Belə ki, ABŞ-da, Böyük Britaniyada və bu birliyə aid olan ölkələrdə hər bir firma sərbəst şəkildə hesabları və onların təyinatını özləri tərtib edirlər.

Həmin ölkələrdə mühasibat uçotu və hesabatı sistemi və prinsiplərinin müəyyən olunması peşəkar iqtisadçı və mühasiblər tərəfindən həyata keçirilir. Hüquqşünaslar və dövlət orqanları bu sahədə əsaslı fəaliyyət göstərmirlər.

ABŞ-da və Böyük Britaniyada uçotun aparılmasına dair «Qadağan olmayan hər şeyi etmək olar» fikri geniş yayılmışdır. Bu əsasda da ABŞ və digər ingilisdilli ölkələrdə vahid hesablar planı müəyyən olunmamışdır. Hər müəssisə və firmanın mühasibat mütəxəssisləri öz iş fəaliyyətlərinə uyğun hesablar planı müəyyən edirlər. İşin belə təşkil olunması mühasiblərin daha sərbəst işləmələrinə şərait yaradır.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, iqtisadi subyektlərdə formalaşmış hesablar planı kortəbii şəkildə deyil, ölkə üçün müəyyən olunmuş Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarının və milli uçotun tələblərinə uyğun müəyyən olunur.

Kontinental ölkələrin mühasibat uçotu modelinə daxil olan ölkələrdə (Almaniya, Fransa və başqaları) və o cümlədən Rusiyada bütün iqtisadi subyektlərdə uçot hesablarının təsnifatı sistemindən vahid prinsip üzrə istifadə edilməsi mülkiyyət forması və fəaliyyət xarakterindən asılı olmayaraq istehsalat və təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti göstəricilərinin hesablarda vahid prinsiplər üzrə əks olunmasını nəzərdə tutur.

Bütün qeyd olunanları nəzərə alıb belə fikrə gəlmək olur ki, dünya ölkələrinin müasir inkişaf səviyyəsində vahid formaya salınmış elə uçot, hesabat və hesablar planı sistemi yaradılmalıdır ki, onun mühasibat uçotu ilə məşğul olan bütün müəssisələri tərəfindən anlaşılməsi və onlarda əks olunmuş bütün məlumatlar xarici maraqlı şəxslər tərəfindən araşdırılması mümkün olsun.

Özünüoxlama sualları

- 1. Hesablar və ikiliyazılış nədir?**
- 2. Sintetik uçot və analitik uçot nədir və onların qarşılıqlı əlaqəsi varmı?**
- 3. Balansınarxası hesablar nədir və onların hansı təyinatı var?**
- 4. Hesabların müxəbirləşməsi və yaxud mühasibat yazılışları nəyə deyilir?**
- 5. Mühasibat uçotunun Hesabları Planı nədir və onun quruluşu necədir?**

V MÖVZU. SƏNƏDLƏŞDİRMƏ VƏ UÇOTUN TƏŞKİLİ

5.1. Mühasibat uçotu sənədləri və onların əhəmiyyəti

5.2. Sənəd dövriyyəsinin təşkili və işlənməsi

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. Астахов В. Теория бухгалтерского учета. Москва-2000

5.1. Mühasibat uçotu sənədləri və onların əhəmiyyəti

Sənədləşdirmə mühasibat uçotu elementlərindən biri sayılır. Sənədləşdirmə müəssisə istehsal və təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan əməliyyatların mühasibat uçotu yazılışlarına hüquqi əsas verən yazılış formasıdır.

Sənədlər müəssisədə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsinin yazılı sərəncam verilməsini ifadə etməklə, mühasibat uçotu hesabları sistemində yazılış aparılması sistemi uçotun etibarlı, düzgün olmasını təmin etməklə yanaşı ilkin, cari və son nəzarətin təşkilinə, təsərrüfat əməliyyatlarının məqsəduyğun və qanun tələblərinə uyğun icra olunmasını təmin edir.

«İlkin sənədlər: təsərrüfat əməliyyatları və onların aparılması üçün rəhbərliyin (sahibkarın) göstərişini təsdiq edən yazılı şəhadətnamədir» («Mühasibat uçotu haqqında» qanun, maddə 3).

Mühasibat sənədi icra olunmuş təsərrüfat əməliyyatlarının və uçot yazılışlarının təsdiq olunması formasıdır. Sənədlər əsasında mühasibat yazılışları aparılır. Sənədsiz mühasibat yazılışı icra oluna bilməz.

Sənəd sözü latınca (documentum) yazılı vəsiqə, şəhadətnamə sözünə uyğun olub, lazımi rekvizitləri olan və ona hüquqi əsas verən yazılış əməliyyatıdır. Bilavasitə sənəd hər bir müəssisədə onun informasiya sistemini təşkil edir. Hazırda uçot-hesablama əməliyyatlarının avtomatlaşması sənədin əhəmiyyətini daha da artırmışdır.

Bir sıra xarici ölkə mütəxəssislərinin hesablamalarına görə şirkətdə iki həftə ərzində informasiya sisteminin dayanması həmin şirkətin bütün icra fəaliyyətinin 75 faiz itirməsinə səbəb ola bilər. Ona görə də təsərrüfat-maliyyə

fəaliyyətinin idarə olunmasında və ona analitik nəzarət edilməsində sənədlərin rolu çox böyükdür. Onun köməyi ilə müəssisə rəhbərinin idarəetmə qabiliyyəti və maliyyə nəticələrinin formalaşması vəzifəsi yerinə yetirilir.

Tərtib olunmuş sənədlər əsasında material, əmək və maliyyə ehtiyatlarının hərəkəti üzərində daimi nəzarət təmin olunur. Hər bir sənədi imzalayan şəxs icra olunan əməliyyatın düzgün, qanuna uyğun icrasına nəzarət etməklə, məsuliyyət daşıyır. Bu müəssisədə qənaət rejiminin həyata keçirilməsi ilə bərabər hər bir sənədi imzalayan şəxsin bilavasitə məsuliyyətini müəyyən edir. Bununla əlaqədar olaraq müəssisə əmlakının qorunub saxlanması, maddi-məsul şəxslər üzərində nəzarət aparılmaqla bərabər öz vəzifəsinə vicdanla yanaşmayan, əmlakın mənimsənilməsi imkan verən şəxslər müəyyən olunur.

Mövcud olan qanunvericiliyə görə mühasibat sənədləri bir qayda olaraq təsdiq olunmuş formalarda, nəşr olunmuş şəkildə istifadə olunur.

Tərtib olunmuş hər bir sənədin özünəməxsus zəruri rekvizitləri olmalıdır. Bu rekvizitlər əsasən aşağıdakılardır: sənədin adı, nömrəsi, kodu, tərtib olunan müəssisənin adı, təsərrüfat əməliyyatlarının məzmunu və ölçüləri (natural və pul ifadəsində), təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsi, tamamlanması və onun rəsmiləşdirilməsinin düzgünlüyü üçün məsul şəxslərin vəzifələri, soyadı, adı, atasının adı, şəxsi imzaları və başqa əlamətləri.

Əməliyyatların xarakterindən və uçot məlumatlarının işlənməsi texnologiyasından aslı olaraq ilkin sənədlərə əlavə rekvizitlər də daxil edilə bilər. İlkin sənədlər əməliyyatların baş verdiyi vaxtda və ya əməliyyatlar bilavasitə qurtardıqdan sonra tərtib edilməlidir.

Sənədlərin keyfiyyətli tərtibatını, onların vaxtında mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üçün müəyyən edilmiş müddətlərdə təqdim edilməsinə, sənədlərdəki məlumatların doğruluğuna məsuliyyəti həmin sənədləri hazırlamış və imza etmiş şəxslər daşıyırlar.

Pul və hesablaşma sənədlərini, maliyyə və kredit öhdəliklərini müəssisə rəhbərliyinin təsdiq etdiyi siyahıya əsasən imza etmək hüququ olan ən azı iki

şəxs imzalamalıdır. Birinci imza müəssisədə ümumi rəhbərlik funksiyasını icra edən şəxsə, ikinci imza isə mühasibata rəhbərlik funksiyasını icra edən şəxsə mənsub olur.

Pul vəsaitlərini, maddi sərvətlərin və başqa əmlakların qəbul-təhvilə ilə əlaqədar əməliyyatlar ilkin sənədlər əsasında həyata keçirilən zaman iştirak edən hüquqi şəxsin nümayəndələrinə və ya fiziki şəxslərə sənədləşmənin bir nüsxəsi verilir. Əməliyyatda iştirak edənləri sənədlərin surətləri ilə təmin etmək müəssisədə bu əməliyyatı rəsmiləşdirənin öhdəsinə düşür.

Mövcud qaydalara görə mühasibat uçotunda əks etdirilməsi zəruri olan uçota qəbul edilmiş ilkin sənədlərdəki məlumatlar Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təklif edilmiş, yaxud nazirlik və Baş idarələr tərəfindən ümumi prinsiplərə riayət edilməklə işlənib hazırlanmış uçot registrlərində yığılır və sistemləşdirilir.

İlkin sənədlərdə və uçot registrlərində qeydsiz düzəlişlərə yol verilmir. Səhvlərin düzəlişi həmin sənədi imza etmiş şəxslərin imzaları ilə düzəlişin tarixini göstərməklə təsdiq edilməlidir. Kassa və bank sənədlərinə heç bir düzəlişə yol verilmir.

İlkin sənədlər, uçot registrləri, mühasibat hesabatları mütləq müəyyən edilmiş qaydada və müddətə müvafiq olaraq saxlanmalıdır. Sənədlərlə işləyən dövrdə onların qorunub saxlanmasının təmin edilməsinə və vaxtında arxivə verilməsinə baş mühasib məsuliyyət daşıyır.

İlkin uçot sənədlərinə nəzarət Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin tərəfindən həyata keçirilir.

5.2. Sənəd dövriyyəsinin təşkili və işlənməsi

Müasir şəraitdə müəssisə, şirkətlərdə böyük miqdarda uçot sənədləri və informasiyaları formalaşır. Sənədlərin formalaşması onların ilkin tərtib olunmasından başlayaraq mühasibat uçotu prinsiplərinə uyğun registrlərdə əks olunur. Bütün mühasibat uçotu sənədlərinin rəsmiyyətinə başlanandan onların

müəyyən formaya salınması nəticəsində formalaşdıqdan sonra saxlanmağa (arxivə) verilməsi sənəd dövriyyəsi adlanır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisələrdə mühasibat uçotunun düzgün təşkili, sənədlərn vaxtında mövcud olan qanunçuluq tələblərinə uyğun tərtib olunması və nəticə olaraq saxlanılmağa təhvil verilməsinin əhəmiyyəti böyükdür.

Sənəd dövriyyəsinin təşkili iqtisadi subyektlərdə bilavasitə baş mühasibə həvalə olunmuşdur. Baş mühasib sənəd dövriyyəsinin təşkili qrafikasının uçot informasiyalarının işlənməsi sənədlərdə əks olunması, hazırlanması metodikasını müəyyənləşdirməsi və onun yerinə yetirilməsinə daima nəzarət etməlidir. Tərtib olunmuş sənəd dövriyyəsi qrafikində ilkin uçot sənədlərinin ayrı-ayrı bölmələr üzrə vaxtında tərtib olunub mühasibatlığa təqdim olunması daima nəzarətdə olmalıdır. Mühasibatlığa daxil olan sənədlərdə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının düzgünlüyü və məqsədyönlülüyü müvafiq qaydada yoxlanılır. Burada sənədlərdə hesabların və əks olunmuş uçot göstəricilərinin yekunlarının düzgün hesablanması ətraflı yoxlanmalıdır.

Sənədlərin düzgün rəsmiyyətə salınması yoxlanıldıqdan sonra, onlarda əks olunmuş icraçı şəxslərin imzalarının düzgünlüyü, yəni əsl imzaları uyğunluğu da nəzərdən keçirilməlidir.

Sənədlər yoxlanıldıqda onlardan müəyyən səhvlərin olması aşkarlana bilər. Lakin səhvlərin müəyyən olunması ilə məsələ həll olunmur. Buna görə də müəyyən olunmuş səhvin əsası, onun mənası və xarakteri müəyyənləşdirilməlidir.

Səhv müəyyən olunduqdan sonra, həmin səhv düzəldilməlidir. Uçot yazılışlarında səhvlərin düzəldilməsinin mühasibat uçotu məlumatlarının etibarlı olmasının təmin olmasında xüsusi əhəmiyyəti vardır. Səhvlər düzəldikdən sonra mühasibat uçotu hesabları üzrə yazılışlar aparılır.

İcra olunmuş mühasibat uçotu sənədləri arxivdə saxlanılır. İlkin uçot sənədlərinin saxlanılması mühasibat uçotunun düzgün təşkil olunmasında xüsusi

əhəmiyyəti vardır. Sənədlərin normal şəraitdə saxlanması onların tələb olunan vaxtda istifadə olunmasına təminat verir. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun 17-ci maddəsində mühasibat uçotu registrlərinin və sənədlərinin saxlanması qaydaları müəyyən olunmuşdur.

Müəyyən olunmuş qaydaya görə, müəssisə uçot sənədlərini, mühasibat registrlərini və mühasibat hesabatlarını qoruyub saxlamağa borcludur. Sənədlərin saxlanması müddəti Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti yanında Baş Arxiv İdarəsi tərəfindən müəyyən edilir.

Mühasibat uçotunun hesab planı, mühasibat uçotu üzrə təlimatlar, kodlaşdırma üsulu, müasir maşınlar üçün proqram məhsulları və onlardan istifadə qaydaları, əvvəlcə istifadə edilən uçot üsulları və bunlar əsasında tərtib edilən mühasibat hesabatlarını təmin etmək məqsədi ilə beş ildən az olmayaraq mühasibatda saxlanılır.

Mühasibat uçotu registrləri və hesabat sənədlərinin saxlanmasını təşkili bilavasitə iqtisadi subyektlərin rəhbərlərinə həvalə olunmuşdur. Müəssisələrdən uçot sənədlərinin götürülməsi mövcud olan qanunçuluğa görə ancaq məhkəmə, prokurorluq və digər istintaq orqanlarının qərarı əsasında aparıla bilər. Bu halda müəssisə baş mühasibi götürülən sənədlərin surətini çıxarıb, sənəd kimi saxlaya bilər.

Özünüoxlama sualları

- 1. Mühasibat sənədlərinin rəsmiləşdirilməsinin hansı növləri, təyinatı və qaydaları mövcuddur.**
- 2. Sənədlərin təyinatına görə təsnifatını necə başa düşürsünüz?**
- 3. Likin və icmal, daxili və xarici sənədlər dedikdə nəyi başa düşürsünüz?**

BÖLMƏ II. ƏSAS TƏSƏRRÜFAT SAHƏLƏRİNİN MÜHASİBAT UÇOTU

I MÖVZU. ƏSAS VƏSAİTLƏRİN UÇOTU

- 1.1. Əsas vəsaitlərin iqtisadi mahiyyəti, istehsalda rolu və təsnifatı**
- 1.2. Əsas vəsaitlərin daxil olmasının sənədləşdirilməsi və uçotu**
- 1.3. Əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin (amortizasiyasının) uçotu**
- 1.4. Əsas vəsaitlərin təmirinin uçotu**
- 1.5. Əsas vəsaitlərin təsərrüfatdan çıxmasının uçotu**
- 1.6. Əsas vəsaitlərin icarəsinin uçotu**

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

- 1. В.А.Пипко, Л.И.Умвицкий. Внеоборотные активы: учет, анализ, аудит. Москва, 1999**
- 2. Е.А.Русакова, Н.А.Ибрагимова. Учет основных средств, Москва, 1999**
- 3. S.M.Süleyvanov «Əsas vəsaitlərin uçotu və auditi», Bakı-2003**
- 4. Q.Ə.Abbasov «Bazar iqtisadiyyatı şəraitində əsas vəsaitlərin uçotunun təşkili», «Maliyyə və uçot» jurnalı, №1-2, №3-4 2003**
- 5. E.O.Səfərov «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi və onun mühasibat uçotunda əks etdirilməsi», «Maliyyə və uçot» jurnalı, №4 – 2003**

1.1. Əsas vəsaitlərin iqtisadi mahiyyəti, istehsalda rolu və təsnifatı

Əsas vəsaitlər hər bir müəssisə və firmanın maddi-texniki bazasının əsasını təşkil edir. Əsas vəsaitlərin səciyyəvi xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, onlar müəssisənin istehsal (xidmət) sferasında bir ildən çox iştirak edir, dəyəri normativ sənədlərlə tənzimlənir, köhnəldikcə öz dəyərini müəyyən edilmiş normalarla hissə-hissə məhsulun (xidmətin) dəyərinə keçirir, istehsal prosesində öz natural formasını saxlayır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli əmri ilə təsdiq olunmuş və 01 yanvar 1996-cı ildən qüvvədə olan «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat»a müvafiq

olaraq, ölkədə inflyasiyanın sürətini nəzərə alaraq 01 yanvar 1996-cı ildən sonra alınan əsas vəsaitlərin vahidinin və dəstinin dəyərinin minimum həddi 500 min manat həcmində müəyyən olunmuşdur. AR-nın vergi nəticəsinə edilmiş əlavə və dəyişikliklərə əsasən bu məbləğ hazırda 550 min manat təşkil edir

Əsas vəsaitlər mühasibat uçotunda ilk dəyəri ilə, yəni onların alınmasına, quraşdırılmasına və hazırlanmasına çəkilən faktiki xərc məbləğində əks etdirilir. Öz mülkiyyətində olan torpaq sahələrindən başqa əsas vəsaitlərin ilk dəyəri onlar yenidən qiymətləndirildikdə, yenidən qurulduqda, onlarda yeni tikinti işləri aparıldıqda, yeni avadanlıqlar quraşdırıldıqda və onların müvafiq obyektləri qismən ləğv edildikdə dəyişə bilər.

Əsas vəsaitlər istehsal prosesinin mühüm amillərindən biri olduğundan onların dəyəri məhsul istehsalına çəkilən xərclərin tərkibində öz əksini tapmalıdır. Bu əsas vəsaitlərin dəyərinin müəyyən dövr ərzində istehsal olunmuş məhsulların, görülmüş işlərin maya dəyərinə və ya tədavül xərclərinə silinməsi yolu ilə həyata keçirilir. Bu əməliyyatların yerinə yetirilməsi əsas vəsaitlərə köhnəlmə hesablanması ilə həyata keçirilir.

Əsas vəsaitlərin uçotunun təşkili və obyektləri haqqında dəqiq informasiyanın formalaşdırılması üçün onların əsaslandırılmış təsnifləşdirilməsi böyük əhəmiyyətə malikdir. Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair təlimatda əsas vəsaitlər aşağıdakı qaydada təsnifləşdirilir:

- a) Binalar;
- b) Qurğular (tikintilər);
- v) Ötürücü qurğular;
- q) Maşınlar və avadanlıqlar;
- d) Nəqliyyat vasitələri;
- e) İstehsalat alətləri və təsərrüfat inventarları (ləvazimatları);
- k) İşçi və məhsuldar heyvanlar;
- p) Sair əsas vəsaitlər.

Aşağıdakılar əsas vəsaitlərə aid edilməyərək müəssisələrdə dövrüyyədəki vəsaitlərin, idarələrdə isə azqiymətli əşyaların və digər sərvətlərin tərkibində uçota alınırırlar:

a) dəyərindən asılı olmayaraq xidmət müddəti bir ildən az olan əşyalar;

b) istehsal (xidmət) prosesində bir dəfə iştirak edən, öz dəyərini tamamilə məhsulun dəyərinə keçirən və bu prosesdə natural formasını saxlamayan sərvətlər;

v) dəyərindən asılı olmayaraq fərdi sifarişlərin yaxud məmumatların seriyalı və kütləvi istehsalı üçün düzəldilmiş xüsusi mexanizmlər və alətlər;

q) dəyərindən asılı olmayaraq kirayəyə vermək üçün təyin olunmuş əşyalar və s.

Əsas vəsaitlərin uçotunun düzgün aparılması üçün onların qiymətləndirilməsinin vahid prinsiplərinin müəyyən olunmasının da əhəmiyyəti böyükdür. Əsas vəsaitlər üç cür – ilk, qalıq və bərpa dəyəri ilə qiymətləndirilir.

Əsas vəsaitlər (ilk dəyərlə) müəssisə balansına götürüldüyü vaxtdan uçotda əks olunur. Onun müəyyən edilməsi onların əldə edilmə mənbəyindən asılıdır. Əsas vəsaitlər kapital qoyuluşu vasitəsilə müəssisənin özü tərəfindən yaradıla bilər və ya digər müəssisələrdən və şəxslərdən satın alın bilər.

Bu zaman həmin əsas vəsaitlərin yaradılmasına və ya alınmasına çəkilən faktiki məsrəflər daşınma, quraşdırma xərcləri də daxil olmaqla əsas vəsaitin ilkin dəyərini təşkil edir.

Əsas vəsaitin ilkin dəyəri daimi ölçü vahidi kimi qəbul olunur. Lakin obyekt yenidən qurulduqda, genişləndikdə, qismən ləğv olunduqda onun dəyəri dəyişdirilir. Əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri dövlət tərəfindən onların yenisindən qiymətləndirilməsi əsasında dəyişilə bilər.

Əsas vəsaitin bərpa dəyəri, dedikdə, müasir şəraitdə onların təkrar istehsalının dəyəri başa düşülür..

Əsas vəsaitlər istifadə olunduqları vaxtda köhnəlir və onun köhnəlməsi nəticəsində özünün əvvəlki dəyərini itirir, yəni dəyərinin azalmasına səbəb olur.

Beləliklə, əsas vəsaitin köhnəlməsi ilə əlaqədar dəyərinin azalmasını pul şəklində ifadəsi onun amortizasiyası (köhnəlməsi) adlanır. Bu əməliyyat əsas vəsaitlərin dəyərini müəyyən olunmuş nisbətlərlə istehsal olunan məhsulların maya dəyərinə və ya tədavül xərclərinə silinməsi yolu ilə icra olunur. Mühasibat uçotunda əsas vəsaitlərin köhnəlməsi ayrılıqda əks olunur. Əsas vəsaitin ilkin dəyəri ilə hesablanmış köhnəlmə məbləği arasındakı fərqi çıxdıqdan sonra onun qalıq dəyəri müəyyən edilir.

1.2.Əsas vəsaitlərin daxil olmasının sənədləşdirilməsi və uçotu

Müəssisə və şirkətlərə əsas vəsaitlər yeni tikilmiş obyektlərin istifadəyə verilməsi, başqa təşkilatdan əvəzsiz daxil olması, müəssisə yaradılarkən nizamnamə kapitalı formasında səhmdarların verdikləri əsas vəsaitlər, digər müəssisə və şəxslərdən pulla alınma, müəssisənin özü tərəfindən hazırlanan əsas vəsaitlər və s. formasında daxil olur. Mövcud olan əsas vəsaitlərin mühasibat uçotu onların təsnifat qrupu və yerləşdiyi obyektlər üzrə təşkil olunur.

Əsas vəsaitlərin daxil olması və onların əsas vəsait kimi uçotda əks olunması qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiləşdirilir. Yeni tikilmiş və istifadəyə verilən əsas vəsaitlər isə xüsusi qayda ilə dövlət tərəfindən təşkil olunmuş qəbul komissiyası vasitəsilə yoxlanıb, qəbul olunur və həmin dövlət komissiyasının aktı ilə sənədləşdirilir. Mövcud qaydalara görə hər bir obyekt üzrə ayrılıqda qəbul-təhvil aktı tərtib olunur. Tərtib olunmuş aktda obyektin tam xarakteristikası, tikilmə, onun texniki göstəricilərə uyğunluğu, istifadə verildiyi tarix və s. göstərilir. Tərtib olunmuş akt ona əlavə olunmuş istehsal-texniki sənədlərlə birlikdə əsas vəsait kimi mədaxil olunması və inventar kartı açmaq üçün müəssisə mühasibatlığına təqdim olunur. Inventar karatları müəssisədə əsas vəsaitlərin obyektlər üzrə uçotunun təşkili üçün açılır. Inventar kartında obyektin inventar nömrəsi, onun əsas göstəriciləri, ilkin dəyəri, amortizasiya norması, köhnəlmə həcmi və s. göstərilir. Inventar kartı mühasibatlıqda xüsusi ayrılmış əsas vəsaitlərin uçotu üzrə jurnalda əks olunur. Əsas vəsait müəssisədən çıxarkən inventar kartı uçotdan çıxarılır. Inventar kartına əsasən müəssisə mühasibatlığında

daxil olmuş və çıxarılmış əsas vəsaitlərin qruplar üzrə hərəkəti uçotu aparılır. Kiçik müəssisələrdə az miqdarda əsas vəsaitlərin olduğu halda onların obyektlər üzrə uçotu inventar kitablarında aparılır.

Əsas vəsaitlərin sintetik uçotu aktiv hesab olan 01«Əsas vəsaitlər» hesabında aparılır. 01«Əsas vəsaitlər» hesabı müəssisənin mülkiyyətindəki istismarda, ehtiyatda olan, müvəqqəti dayandırılan, yaxud icarəyə verilən (uzunmüddətli icarəyə götürülənlərdən başqa) əsas vəsaitlərin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. 01«Əsas vəsaitlər» hesabının debetində əsas vəsaitlərin daxil olması, yenidən qiymətləndirilməsi, kreditində isə əsas vəsaitlərin çıxması və qiymətlərinin aşağıya salınması əməliyyatları əks olunur. Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi 02«Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» (amortizasiyası) hesabında uçota alınmalıdır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat»da müəyyən olunduğu kimi 01«Əsas vəsaitlər» hesabında əsas vəsaitlər ilk dəyərləri ilə uçota alınır. Həmin dəyərlər obyektlər üzrə aşağıdakı qaydada müəyyən edilir:

- təsisçilər tərəfindən müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi qoyulan obyektlər üçün tərəflərin müqavilə qiyməti ilə;
- müəssisənin özündə hazırlanmış, həmçinin başqa müəssisə və şəxslər tərəfindən pulla alınmış obyektlər üçün daşınma və quraşdırma üzrə xərclər də daxil edilməklə quraşdırılmış (tikilmiş), yaxud alınmış obyektlərə faktiki məsrəflərdən asılı olaraq;
- dövlət orqanlarından maddi yardım kimi, digər müəssisə və şəxslərdən isə əvəzsiz alınmış obyektlər üçün ekspert yolu ilə yaxud qəbul-təhvil sənədlərindəki məlumatlar üzrə müəyyən edilmiş dəyərlə.

Əsas vəsaitlərin daxil olmasının xarakterindən, yəni hansı mənbədən daxil olması ilə əlaqədar olaraq müvafiq mühasibat yazılışı aparılır.

Təsisçilər tərəfindən müəssisənin nizamnamə kapitalına pay kimi qoyulan əsas vəsaitlər mədaxil edildikdə 01«Əsas vəsaitlər» hesabının debetində və 75«Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının «Nizamnamə (yığım) kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabının kreditində əks etdirilir.

Dövlət orqanlarından maddi yardım kimi, digər müəssisə və şəxslərdən əvəssiz alınmış əsas vəsaitlərin mədaxili 01«Əsas vəsaitlər» hesabının debetində və 87«Əlavə kapital» hesabının «Əvəzsiz olaraq alınmış sərvət» subhesabının kreditində əks etdirilir. Əgər əvəssiz daxil olan əsas vəsaitlər qeyri-istehsal təyinatlıdırsa onda 87hesabın əvəzinə 88«Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının müvafiq subhesabı tətbiq edilir.

Müəssisənin özü tərəfindən yaradılmış yaxud başqa müəssisə və şəxslərdən pulla alınmış əsas vəsaitlər 01«Əsas vəsaitlər» hesabının debeti və 08 «Kapital qoyuluşları» hesabının kreditinə mühasibat yazılışını tərtib etməklə mədaxil edilir.

Göstərilən qaydada tikintisi başa çatmış və istismara verilmiş əsas vəsaitlər mühasibat uçotunda əks olunur. Burada obyektin tikintisi ilə əlaqədar olan və smeta-titul siyahısı, kapital qoyuluşu üzrə müəyyən olunmuş bütün məsrəflər tikintinin təsərrüfat və ya podrat üsulu ilə aparılmasından asılı olmayaraq 08«Kapital qoyuluşları» hesabında əks olunmalıdır.

1.3. Əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin (amortizasiyasının) uçotu

Əsas vəsaitlər istifadə olunması nəticəsində köhnəlir, özünün ilkin keyfiyyətini və istifadə olunması imkanlarını azaldır. Köhnəlmə fiziki və mənəvi formada özünü göstərir.

Əsas vəsaitlərin fiziki köhnəlməsi ilə əlaqədar özünün fiziki keyfiyyətini texniki-iqtisadi xassəsini itirir və yararsız vəziyyətə düşür. Əsas vəsaitlərin mənəvi köhnəlməsi ölkələrdə aparılan elmi-texniki inkişaf, əlaqədar olaraq onların dəyərinin aşağıya düşməsi və daha məhsuldar vəsaitlərin yaranması ilə əlaqədardır.

Başqa sözlə əsas vəsaitlərin aşınmasının (köhnəlməsinin) pula ifadəsi köhnəlmə adlanır.

Əsas vəsaitlər istehsal prosesinin əsas elementlərindən biri olduğu üçün onların dəyəri məhsul istehsalına çəkilən xərclərin tərkibinə daxil edilməlidir. Bu əsas vəsaitlərə köhnəlmə (amortizasiya) hesablamaqla həyata keçirilir. Bunun üçün amortizasiya olunan əmlak üçün amortizasiya (köhnəlmə) normaları müəyyən edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının 11 iyul 2000-ci il tarixli, 905-11 sayılı Qanunu ilə təsdiq edilmiş «Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi»nin 114-cü maddəsində amortizasiya ayırmaları və gəlirdən əsas vəsaitlər üzrə çıxılan məbləğlər üzrə bir sıra yeni qaydalar müəyyən edilmişdir. Beləliklə, əsas vəsaitlərin kateqoriyaları üzrə illik amortizasiya normaları aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

- a) binalar, tikililər və qurğular - 7 faizədək;
- b) maşınlar, avadanlıqlar və hesablama texnikası – 25 faizədək;
- v) nəqliyyat vasitələri – 25 faizədək;
- q) iş heyvanları – 20 faizədək;
- d) geoloji-kəşfiyyat işlərinə və təbii ehtiyatların hasilatına hazırlıq işlərinə çəkilən xərclər – 25 faizədək;
- e) qeyri-maddi aktivlər – istifadə müddəti məlum olmayanlar üçün – 10 faiz, istifadə müddəti müddəti məlum olanlar üçün isə illər üzrə istifadə müddətinə mütənasib məbləğlərlə;
- k) digər əsas vəsaitlər – 20 faizədək.

Əsas vəsaitlərin kateqoriyaları üzrə amortizasiya ayırmaları hər bir kateqoriyaya aid olan əsas vəsaitlər üçün müəyyənləşdirilmiş amortizasiya normasını həmin kateqoriyaya aid əsas vəsaitlərin vergi ilinin sonuna balans üzrə qalıq dəyərinə tətbiq edilməklə hesablanır.

Binalar, tikililər və qurğular (bundan sonra tikililər) üçün amortizasiya ayırmaları hər tikili üzrə ayrılıqda aparılır.

Müəssisələr əsas vəsaitlərə ayrı-ayrılıqda hər ay köhnəlmə (amortizasiya) hesabladıqları üçün qəbul olunmuş illik köhnəlmə (amortizasiya) normalarını 12 aya bölməklə aylıq köhnəlmə normalarını müəyyən edirlər.

Mövcud qanunvericiliyə görə torpaq, incəsənət əsərləri və müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilən köhnəlməyə məruz qalmayan digər aktivlər amortizasiya olunmur.

Mühasibat uçotunda aylıq hesablanmanı köhnəlmə (amortizasiya) məbləği 02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabında əks olunur. 02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabı passiv hesab olub müəssisənin öz mülkiyyətində olan, uzun müddətə icarəyə götürülən əsas vəsaitlərin köhnəlməsi (amortizasiyası) haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Vəsaitlərə qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş normalarla hesablanmış köhnəlmə (amortizasiya) məbləği 02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının kreditində, istehsal (tədavül) xərclərini uçota alan hesabların, yəni 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalat», 25«Ümumi istehsalat xərcləri», 26Ümumtəsərrüfat xərcləri», 44«Tədavül xərcləri» hesabının debetində əks etdirilir. Bu müxabirləşmədə əsas vəsaitin harada yerləşməsindən asılı olaraq həmin hesabda yazılış aparılır.

İcarəyə verilmiş əsas vəsaitlərə (uzun müddətə icarəyə verilənlərdən başqa) hesablanmış köhnəlmə (amortizasiya) məbləğləri 02«Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının kreditində və 80Mənfəət və zərər» hesabının debetində əks etdirilir. Tam amortizasiya olunmuş əsas vəsaitlərə köhnəlmə hesablanmır.

Müəssisələrin mülkiyyətində olan əsas vəsait obyektləri təsərrüfatdan çıxdıqda (satıldıqda, silindikdə, əvəzsiz olaraq verildikdə və s.) onlara hesablanmış köhnəlmə məbləği 02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının debetində və 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələri» hesabının kreditində əks etdirilir. Tamamilə xarab olmuş yaxud çatışmayan əsas vəsaitlərə hesablanan köhnəlmə məbləğlərinin silinməsi zamanı da eyni yazılış tərtib edilir.

02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabı üzrə analitik uçot hər bir əsas vəsaitlərin növləri və ayrı-ayrı inventar obyektləri üzrə aparılır.

1.4. Əsas vəsaitlərin təmirinin uçotu

Əsas vəsaitlərin işlək vəziyyətdə təmin etmək üçün onların təmiri vacib məsələlərdən hesab olunur. Təmirin öz vaxtında və yüksək keyfiyyətlə aparılması işin ahəngdarlığına müsbət təsir göstərir, maşın və avadanlıqların boş dayanmasının qarşısını alır. Hər bir müəssisədə aparılan işin həcmindən və xarakterindən asılı olaraq əsas vəsaitlərin cari və əsaslı təmiri bir-birindən fərqləndirilir.

Əsaslı təmir nəticəsində əsas vəsaitlərin bir sıra hissələrinin dəyişilməsi və bərpa olunması həyata keçirilir. Cari təmirin aparılması nəticəsində isə əsas vəsaitlərin vaxtından əvvəl köhnəlməsinin qarşısı alınır. Əsas vəsaitlərin əsaslı və cari təmiri təsərrüfat üsulu və podrat üsulu ilə aparıla bilər.

Podrat üsulla təmirin aparılması zamanı ixtisaslaşdırılmış tikinti təşkilatları ilə müqavilə bağlanılır və aparılan təmir işi həmin təşkilata tapşırılır. Əsas vəsaitin təmiri ilə əlaqədar olan bütün məsrəflər podratçı təşkilatın mühasibatlığında uçota alınır. Podratçı tikinti təşkilatları tərtib olunmuş smeta əsasında yerinə yetirilən işlərin həcminə müvafiq olaraq sifarişçi təşkilata hesabnamə təqdim edir. Hesab-qaiməyə əsasən yerinə yetirilən təmir işlərinin dəyərini sifarişçi təşkilat podratçı təşkilata ödəyir. Podratçı təşkilatla aparılan təmir üzrə hesablaşmaların uçotu 60«Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında aparılır. Həmin hesabın kreditində görülmüş təmir işləri üzrə podratçı təşkilata hesablanan (ödənməli borc məbləği) məbləğ, debetində isə hesablaşma hesabından onlara ödənməmiş məbləğ əks olunur.

Təsərrüfat üsulu ilə yerinə yetirilən təmir işlərində bütün məsrəflərin uçotu müəssisənin özünün mühasibatlığında aparılır. Bir sıra hallarda müəssisələrin tərkibində təmir-tikinti qruppası və ya təmir sexi yaradılır ki, belə halda sərf olunmuş məsrəflər 23«Köməkçi istehsalat» hesabında uçota alınır. Təmir ilə aparılan bütün faktiki məsrəflər istehsal xərclərinə və ya tədavi xərclə-

rinə keçirilir. Məsrəflərin mühasibat uçotunda əks olunması təmirin aparılması formasından, təmir həcmindən və aparılma vaxtından asılıdır.

Əgər aparılan təmirə əlaqədar məsrəflər istehsal xərclərinə və ya tədavül xərclərinə daxil olunursa, mühasibat uçotunda aşağıdakı qaydada yazılış aparılır:

a) təmir təsərrüfat üsulu ilə müəssisənin özü tərəfindən icra olunursa 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalat», 25 «Ümumi istehsalat xərcləri», 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri», 44 «Tədavül xərcləri» hesablarının debetinə və 10 «Materiallar», 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar», 69 «Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar», 71 «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar» və s. hesabların kreditinə;

b) təmir podrat üsulu ilə kənar təşkilat tərəfindən həyata keçirildikdə 20 «Əsas istehsalat», 25 «Ümumi istehsalat xərcləri», 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri», 44 «Tədavül xərcləri» hesablarının debetinə və 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunur.

Müəssisələrdə böyük həcmdə təmir işlərinin aparılmasını təmin etmək üçün təmir fondu yaradılır. Təmir işlərinə məsrəflərin tərtib olunmuş plan-smetasına əsasən bu fonda ayırmaların həcmi müəssisənin özü tərəfindən müəyyən edilir. Bu fond mühasibat uçotunda 89 «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» adlı passiv hesabının «Təmir fondu» subhesabında uçota alınır.

İstehsal və tədavül xərcləri hesabına ehtiyat məbləğlərinin yaradılması qaydası müvafiq qanunvericiliyə və digər normativ aktlara əsasən nizamlanır. Bu və ya digər məbləğlər üzrə ehtiyatların yaradılması istehsal məsrəfləri ya xud tədavül xərclərini uçota alan hesablarla müxabirləşdirilməklə 89«Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabının kreditində əks etdirilir.

Əvvəlcədən ehtiyatı yaradılmış faktiki xərclər və ödənişlər müəssisənin sexləri tərəfindən aparılmış əsas vəsaitlərin təmiri dəyərində 23«Köməkçi istehsalat» və digər hesablarla müxabirləşməklə, 89«Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabının debetinə yazılır.

1.5. Əsas vəsaitlərin müəssisədən çıxmasının uçotu

Müəssisədə gündəlik aparılan təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində əsas vəsaitlərin çıxması əməliyyatları baş verir. Əsas vəsaitlərin obyektləri müəssisədən müxtəlif səbəblər nəticəsində çıxa bilər.

Əsas vəsaitlər aşağıdakı səbəblər nəticəsində yəni, satıldıqda, ləğv edilib silindikdə, əvəzsiz olaraq başqa təşkilata və fiziki şəxsə verildikdə, maliyyə qoyuluşu qaydasında digər müəssisələrin kapitalında iştirak payı kimi verildikdə, inventarlaşma nəticəsində əksikgəlmə müəyyən olunduqda, müəssisənin təbəçiliyində olan başqa müəssisəyə verildikdə (daxili yerdəyişmə) müəssisədən çıxa bilərlər.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisəyə hər hansı bir əsas vəsait lazım olmadıqda, onun satın alınmasını həll etməyi düşünür. Alıcı ilə onun satqı-alqı şərtləri və satış qiyməti müəyyənləşdirilir. Bu isə bilavasitə satılması nəzərdə tutulan əsas vəsaitin qalıq dəyərindən, onun texniki-iqtisadi səviyyəsindən və ona olan tələbdən asılıdır. Ümumiyyətlə müəssisənin satacağı əsas vəsaitin qiyməti onun qalıq qiyməti səviyyəsindən, ondan aşağı və yuxarı müəyyən oluna bilər.

Əsas vəsaitin satış üçün buraxılması mövcud olan qaydalara əsasən icra olunur. Belə halda əsas vəsaitə cavabdeh olan maddi-məsul şəxs əmtəə-nəqliyyat qaiməsi tərtib edilir və orada əsas vəsaitin adı, texniki göstəriciləri, ilk, bərpa dəyəri, istismar dövründə hesablanmış amortizasiya məbləği və s. əks olunmalıdır.

Bir sıra hallarda əsas vəsaitin tamamilə istifadə olunması imkanı olmadıqda, müəssisənin onları ləğv etmək və balansdan silmək hüququ vardır.

Əsas vəsaitlərin müəssisədən çıxmasının səbəblərinin müxtəlif olmasına baxmayaraq (satıldıqda, silindikdə, əvəzsiz olaraq verildikdə və s.) onlar müəssisədən çıxan zaman onların ilkin dəyəri 01 «Əsas vəsaitlər» hesabından 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr» hesabının debetinə silinir. Tamamilə xarab olmuş, yaxud çatışmayan əsas vəsaitlərin ilk dəyərlərinin silinməsi zamanı da bu cür mühasibat yazılışı tərtib edilir.

Əsas vəsaitlərin hesablaşma sənədləri əsasında satışdan daxil olan pul vəsaiti üçün 62«Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 47«Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmaları» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Satışdan faktiki daxil olmuş pul vəsaiti 51«Hesablaşma hesabı»nın debetinə və 62«Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazmaqla uçotu aparılır.

Əsas vəsaitlərin ləğv olunub silinməsi Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 1 iyun 1998-ci il tarixli əmri ilə qəbul olunmuş «Əsas vəsaitlərin (fondların) ləğv edilməsi haqqındakı» nümunəvi və ona edilmiş əlavə və dəyişikliklərə təlimata müvafiq olaraq həyata keçirilir və müəssisə rəhbərinin təsdiq etdiyi akt əsasında mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılışlar aparılır:

a) əsas vəsaitlərin ilk dəyəri üzrə 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmalar hesabının» debeti, 01 «Əsas vəsaitlər» hesabının kreditinə;

b) silinən əsas vəsaitlərin köhnəlmə məbləği 02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi hesabının debetinə və 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmalar» hesabının kreditinə;

v) silinən vəsaitlərin ləğvində iştirak edən işçilərin əməyinin ödənilməsinə hesablanılan məbləğ 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmalar» hesabının debetinə və 70«Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar hesabının kreditinə;

q) əsas vəsaitlərin ləğvi nəticəsində əldə edilən material qiymətlərinin dəyəri mümkün istifadə qiyməti ilə 10 «Materiallar», 12 «Azqiymətli və tez-köhnələn əşyalar» hesablarının debetinə, 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaricolmalar» hesabının kreditində əks olunur.

Hesabat dövrünün sonunda 47«Əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaricolmalar» hesabı bağlanır və həmin hesabın debet və kredit dövriyyələri arasındakı fərq müəyyənləşdirilir və 80«Mənfəət və zərərlər» hesabına silinir. Hesabın debet dövriyyəsinin kredit dövriyyəsindən çox olması əsas vəsaitlərin müəssisədən çıxmasından əldə edilən zərəri, kredit dövriyyəsinin debet

döəriyyəsiindən çox olması isə alınmış mənəfəti göstərir və bu zaman müvafiq olaraq Dt 80 Kt 47 və ya Dt 47 Kt 80 yazılışı tərtib olunur.

1.6. Əsas vəsaitlərin icarəsinin uçotu

İcarə – tərəflər arasında bağlanmış müqavilə əsasında, əvəzi ödənilməklə əsas vəsaitlərə müəyyən müddətə sahib olmaq və onlardan istifadə etməyin müəyyən edilməsidir. İcarə münasibətləri zamanı icarəyə vnrənlə icarədar arasında icarə müqaviləsi rəsmiyyətə salınır ki, orada icarənin bütün şərtləri əks etdirilir.

Azərbaycan Respublikasında əmlakın icarəyə verilməsi qaydaları 30 aprel 1992-ci il tarixli «İcarə haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə tənzimlənilir. Hazırda mövcud olan qanunvericiliyə görə aşağıdakılar icarəyə verilə bilər:

- bina və avadanlığın icarəsi;
- müəssisənin icarəsi;
- nəqliyyat vasitələrinin icarəsi;
- ayrıca obyektlərin və ya komplekslərin icarəsi;
- səxlərin, istehsalatların icarəsi və s.

Əgər tərəflər arasında başlanmış müqavilədə başqa şərt müəyyən olunmamışsa, icarəyə verilmiş əmlakın əsaslı təmiri icarə verən tərəfindən yerinə yetirilməlidir. İcarəçi qəbul etdiyi əmlakın normal vəziyyətini təmin etməlidir.

Əmlakın istifadə olunması ilə əlaqədar tərəflər arasında bağlanmış müqavilə üzrə müəyyən olunmuş icarə haqqını icarədar vaxtında ödəməyə borcludur.

İcarəyə verilmiş əsas vəsaitlərin mühasibat uçotu aşağıdakı qaydada həyata keçirilir.

İcarəyə verən müəssisədə icarənin uçotu. Cari icarəçinin obyekti icarəyə verənin əmlakı hesab olunmaqla onun balansında əks olunur. Obyektin icarədara verilməsi qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiyyətə salınır. Bundan sonra icarəyə verən əsas vəsaitin inventar kartında qeydiyyat aparmaqla 01«Əsas

vəsaitlər» hesabı üzrə «Özünəməxsus əsas vəsaitin icarəyə verilməsi» subhesabını açmaqla müəssisədaxili aşağıdakı yazılış aparılır:

Dt 01 – «Əsas vəsaitlər» hesabının «İcarədə olan əsas vəsaitlər» subhesabı.

Kt 01 «Əsas vəsaitlər» hesabının «Özünəməxsus əsas vəsaitlər» subhesabı.

Beləliklə, icarəyə verən müəssisə mülkiyyət sahibi kimi icarəyə verilən əsas vəsaitə görə köhnəlmə hesablayır. Hesablanmış köhnəlmə məbləği icarə xərçindən ödənilir və ona görə də 80«Mənfəət və zərər» hesabında əks etdirilir. Hesablanmış köhnəlmə məbləği üçün aşağıdakı yazılış tərtib edilir:

Dt 80 – «Mənfəət və zərər»

Kt 02 – «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi».

İcarəyəverən müəssisə üçün icarə haqqı həmin müəssisənin mənfəəti hesab olunur və ona görə də icarə haqqının hesablanması üçün aşağıdakı yazılış aparılır:

Dt 76 – «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabı

Kt 80 – «Mənfəət və zərər» hesabı.

Daha sonra icarədardan icarə haqqı daxil olduqda yazılış aparılır:

Dt 50 – «Kassa»

Dt 51 – «Hesablaşma hesabı»

Kt 76 – «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar»

İcarə üzrə bağlanmış müqavilə ləğv olunduqda və icarədar ona məxsus olan əsas vəsaiti geri qəbul etdikdən sonra inventar kartoçkasında yazılış aparmaqla Aşağıdakı müxabirləşməni tərtib edir.

Dt 01 – «Əsas vəsaitlər», «Özünəməxsus əsas vəsaitlər» subhesabı

Kt 01 – «Əsas vəsaitlər», «İcarəyə verilmiş əsas vəsaitlər» icarəyə verilməsi subhesabı.

İcarədar icarəyə götürdüyü əsas vəsaitin qəbul-təhvil aktı əsasında mühasibat uçotu hesablar planının 001balansarxası «İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər» hesabında əks etdirir.

İcarədar müəssisədə icarə haqqı onun istehsal (tədavül) xərclərinə daxil edilir və bu əsasda aşağıdakı yazılış aparılır:

Dt 20 – «Əsas istehsalat»

25 – «Ümumi istehsalat xərcləri»

26 – «Ümumtəsərrüfat xərcləri»

44 – «Tədavül xərcləri»

Kt 76 – «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar».

İcarə haqqının ödənilməsi və ya köçürülməsi zamanı 76«Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debetinə və 50«Kassa» və 51«Hesablaşma hesabının kreditində əks olunur.

Nəticə olaraq icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin icarəyəverənə qaytarılması001balansarxası hesabdan silinməsi ilə yekunlaşdırılır.

Özünüoxlama sualları

- 1. Əsas vəsaitlərə nələr aiddir və onları müəyyən edən əsas kriteriyalar hansılardır?**
- 2. Əsas vəsaitlərin daxil olması hansı sənədlərlə rəsmiləşdirilir?**
- 3. Əsas vəsaitlərin daxil olması hansı hesabda uçota alınır?**
- 4. Əsas vəsaitlərin təmirinin hansı növləri vardır?**
- 5. Təmirin həyata keçirilmə üsulları neçə cürdür və onların uçotu qaydası necədir?**
- 6. Əsas vəsaitlərin amortizasiyası hansı hesabda uçota alınır?**
- 7. Əsas vəsaitlərin xaric olmasından nəticə necə müəyyən olunur və uçota alınır?**
- 8. Əsas vəsaitlərin icarəsi dedikdə nə başa düşülür və necə sənədləşdirilir?**

MÖVZU II. İSTEHSAL EHTİYATLARININ UÇOTU

2.1. İstehsal ehtiyatları, onların qiymətləndirilməsi və uçotunun vəzifələri

2.2. İstehsal ehtiyatlarının hərəkətinin sənədləşdirilməsi

2.3. Materialların uçotu

2.4. ATƏ-nin uçotunun xüsusiyyətlənməsi

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

- 1. М.Г.Бейгельзамер. Учет экономики материальных ресурсов. Москва 1997**
- 2. Q.Ə.Abbadsov «Materialların uçotunun təşkili və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri», «Maliyyə və uçot» jurnalı, № 10, 12. 2002-ci il**
- 3. S.M.Süleymanov «İstehsal ehtiyatlarının uçotu və auditi». Bakı 2003**

2.1. İstehsal ehtiyatları, onların qiymətləndirilməsi və uçotunun vəzifələri

İstehsal ehtiyatları müəssisənin materiallara olan tələbatını təmin etməklə istehsal və təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsində əmək əşyası kimi istifadə olunur. İstehsal ehtiyatlarını fərqləndirən əsas xüsusiyyət odur ki, onların dəyəri istehsal olunmuş məhsulun maya dəyərinə tamliqlə daxil olur və bu zaman öz xarici formasını dəyişirlər. Qeyd edilənlərdən yuxarıda göstərilən birinci üsuldən (orta maya dəyəri üzrə) bizim uçot təcrübəsində daha çox istifadə olunur. Sonrakı üsullardan isə beynəlxalq təcrübədə daha çox istifadə olunur.

Sənaye məhsulu istehsalı sahəsində əmtəə-material qiymətlilərinin həcmi daima artmaqdadır. Mövcud hesablamalara görə istehsal olunmuş məhsulların maya dəyərində material ehtiyatlarının həcmi maşınqayırma sənayesində 60%, yüngül və kimya sənayesində 70-90% -ə qədər təşkil edir. Ona görə də istehsal ehtiyatlarının mühasibat uçotunun düzgün və səmərəli təşkil olunması sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühüm vəzifələrdən biridir.

İstehsal ehtiyatları, istifadə olunması xarakterindən asılı olaraq və istehsalatda rolu nəzərə alınmaqla xammal, materiallara, yanacağa, tara və tara materiallarına, ehtiyat hissələrinə, azqiymətli və tez köhnələn əşyalara və s. bölünür.

Hazırkı şəraitdə olaraq istehsal ehtiyatlarının uçotunun qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

1. Materialların tədarükü, daxil olması və buraxılması ilə əlaqədar olan sənədlərin düzgün və vaxtında rəsmiyyətə salınması, onlara sərf olunmuş xərclərin düzgünlüyünə nəzarət etmək;
2. İstehsal ehtiyatlarının saxlanmasına və hərəkətinə nəzarət;
3. İstehsal ehtiyatları üzrə müəyyən olunmuş normaların düzgün yerinə yetirilməsinə daimi nəzarətin təmin olunması;
4. Əmtəə-material dəyərlərinin istehsalatda əsaslandırılmış normalar üzrə sərf olunmasına daimi nəzarətin təmin olunması;
5. Texniki tullantıların, itkilər və onlardan istifadə olunması imkanları üzərində nəzarət;
6. Əmtəə-material satıcıları ilə hesablaşmaların vaxtında icra olunması, yolda olan material dəyərləri üzərində nəzarətin aparılması və s.

Qeyd edilən bu vəzifələrin həlli bilavasitə uçotun düzgün təşkili sayəsində yerinə yetirilə bilər.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən olunduğuna görə xammal, əsas və köməkçi materiallar, yanacaq, alınmış yarımfabrikatlar, komplektləşdirici məmulatlar, ehtiyat hissələri, məhsulların (malların) qablaşdırılması və daşınması üçün istifadə olunan taralar və digər material ehtiyatları uçot və hesabatda onların faktiki maya dəyəri üzrə əks etdirilir. Material ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri, malsatanların kreditə verdikləri həmin ehtiyatlar üçün faizləri, təchizat, xarici iqtisadi təşkilatlarla ödənilən əlavələr (üstəliklər), komissiyon rüsumları, mal birjalari xidmətlərinin dəyəri, gömrükxana rüsumu, kənar təşkilatlar tərəfindən həyata keçirilən daşınma, saxlanma xərcləri və s. xərclər daxil edilməklə onların alınmasına çəkilən xərclərdən (əlavə dəyər vergisini çıxmaqla) asılı olaraq müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qanunçuluğa görə istehsala silinən material ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri ehtiyatların qiymətləndiril-

məsinin metodlarından biri ilə, yəni orta maya dəyəri üzrə, vaxta görə birinci alınanların maya dəyəri üzrə (FIFO), vaxta görə sonuncu alınanların maya dəyəri üzrə (LIFO) müəyyənləşdirilə bilər.

2.2. İstehsal ehtiyatlarının hərəkətinin sənədləşdirilməsi

Müəssisələrdə aparılan bütün təsərrüfat əməliyyatları mövcud qanunçuluq tələblərinə uyğun olaraq müvafiq ilkin sənədlərlə rəsmiyyətə salınmalıdır.

Materiallar müəssisələrə satın alınmaqla, habelə malsatan təşkilatlardan təhtəhesab şəxslər vasitəsilə nəgd pulla alınmaqla, eyni zamanda əsas vəsaitlərin və azqıymətli və tezköhnələn əşyaların ləğv edilməsindən əldə olunmaqla və s. daxil olur.

Bir qayda olaraq müəssisələrə daxil olan materiallar üzərində nəzarətlə ilk növbədə təchizat şöbələri məşğul olurlar. Materialların tələbata uyğun daxil olmasını təmin etmək üçün satıcılarla müqavilə bağlanılır.

Müəssisəyə daxil olmuş materiallar üzrə sənədlər təchizat şöbəsi tərəfindən yoxlanılır və bundan sonra daxil olmuş materialların dəyərinin ödənilməsi üçün mühasibatlığa razılıq verilir. Bu məqsədlə müəssisəyə daxil olan bütün materialların qeydiyyatı aparılır.

Müəssisə ünvanına daxil olmuş materiallar ekspeditor (daşıyıcı) tərəfindən qəbul olunur və müəssisənin anbar müdürinə təhvil verilir. Anbar müdürünün qəbul etdiyi materiallara mədaxil-orderi (M-4 sayılı formada) tərtib olunur və ekspeditor və anbar müdürü tərəfindən imzalanır.

Materiallar malsatan müəssisənin öz nəqliyyat vasitəsilə, yəni avtonəqliyyatı ilə daxil olduqda material göndərən əmtəə-nəqliyyat qaiməsi tərtib edilir və həmin qaimə vasitəsilə yük alıcı təşkilatın anbar müdürü tərəfindən qəbul olunur. Beləliklə, daxil olmuş materiallar alıcı təşkilatın anbarına mədaxil olunur. Əməliyyatlar bu qaydada sənədləşdirildikdən sonra həmin sənədlər anbar müdürünün gündəlik tərtib etdiyi mal-hesabatı ilə birlikdə müəssisə mühasibatlığına təqdim olunur. Həmin sənədlər əsasında malsatan təşkilatla hesablaşma aparılır.

Bir sıra hallarda alıcı təşkilatın ünvanına daxil olmuş materiallar qəbul olunarkən onların yüklənmə sənədlərinə uyğun olmadığı, yəni əskik və artıq olması müəyyənləşdirilir. Daxil olmuş material həcmində əksikgəlmə müəyyən olunduqda, xüsusi komissiya tərəfindən və akt (kommersiya aktı) tərtib olunmalıdır. Tərtib olunmuş akta əsasən müəssisə materialın çatışmayan məbləği üçün iddia vermək hüququ əldə edilir. Bunun əsasında əskiki gəlmiş material həcmnin malsatan tərəfindən ödənilməsi üçün ona iddia-ərizəsi təqdim edilir. Əgər malsatan təşkilat verilmiş iddianı təmin etməzsə iqtisadi-arbitraj məhkəməsinə müraciət edilə bilər.

Material müəssisədə əsas vəsaitlərin, azqıymətli və tez köhnələn əşyaların silinməsi nəticəsində əldə edilərsə, bunun üçün 2 nüsxədən ibarət mədaxil-qaiməsi tərtib edilir və bu sənəd əsasında materiallar anbara təhvil verilir. Tərtib olunmuş mədaxil-qaiməsinin bir nüsxəsi materialı təhvil verəndə, ikinci nüsxəsi isə anbar müdürində saxlanılır.

Təhtə hesab şəxslər tərəfindən nəğd pulla alınan materiallar (mal çeki, arayış və akt) onu təsdiq edən sənədlər əsasında müəssisə anbarına mədaxil edilir. Daxil olmuş materiallar müəssisə anbarından istehsal təsərrüfat ehtiyatlarına, kənar təşkilatlara, emal məqsədilə və ya tələbatdan artıq olan hissənin kənara satışı üçün və s. buraxılır. Mövcud qaydalara görə hər bir müəssisədə materialların anbara daxil olması və məxaric olunmasına icazə vermək və həmin sənədlərə imza atmaq hüququ olan şəxslər müəssisə rəhbərliyi tərəfindən əmrlə rəsmiyyətə salınmalıdır. Bu siyahı müəssisədə materialların hərəkəti ilə əlaqədar olan bütün xidmətlərdə olması vacibdir.

Anbarlardan material buraxılışı limit-zabor kartları, tələbnamə və qaimə əsasında icra oluna bilər.

Limit-zaber vərəqələri (kart M-8 və ya M-9 sayılı formada) materialların gündəlik olaraq istehsalat və təsərrüfat ehtiyacları üzrə tərtib olunur. Bu sənədləri bilavasitə materialların istifadəsinin limitləşdirilməsi ilə məşğul olan

təchizat şöbəsi tərtib edir. Materialın sərflə olunması limiti müəssisə üçün müəyyən olunmuş normalar və istehsalat proqraması üzrə hesablanır.

İki nüsxədə yazılmış limit-zəber kartının bir nüsxəsi materialları alan şəxsə, ikincisi isə material anbarına verilir. Anbar müdürü kartın hər iki nüsxəsində buraxılan materialların miqdarını və limitin qalıqını qeyd edərək şəxsin kartına imza atır. Ayın sonunda və ya müəyyən olunmuş limit qurtardıqdan sonra limit kartı müəssisə mühasibatlığına təqdim olunur.

Müəyyən olunmuş normadan artıq material buraxıldıqda və bir materialı digəri ilə əvəz etmək lazım olduqda onun səbəbləri və təqsirkar şəxs müəyyən olunmaqla **tələbnamə** yazılır (M-11 sayılı formada). Belə halda materialın buraxılmasına direktor və baş mühəndis icazə verməlidir. Tələbnamə iki nüsxədən ibarət tərtib edilir, onlardan bir nüsxəsi anbar müdürünün imzası ilə şəxsdə, ikinci nüsxə materialı alan şəxsin imzası ilə anbarda saxlanılır.

Müəssisə daxilində (sexlər, anbarlar arasında) materialların buraxılması qaimə (M-13 sayılı formada) vasitəsilə sənədləşdirilir. Qaimə iki nüsxədən ibarət tərtib olunur. Onların bir nüsxəsi materialı buraxanda, digəri isə materialı alanda imza atılmaqla saxlanılır. Qaimə də hesablaşma əməliyyatını icra etmək üçün əsaslı sənəd sayılır.

Müəssisə daxilində müəyyən olunmuş qayda və günlərdə materialların mədaxil və məxaric olunmasını əks etdirən sənədlər tərtib olunmuş reyestr əsasında mühasibatlığa təqdim olunur.

2.3. Materialların uçotu

Müəssislər istehsal prosesini lazım olan materiallarda təmin etmək üçün anbarlara malik olur.

Material qiymətlilərinin qorunub saxlanması üzərində təsirli nəzarəti təmin etmək üçün müəssisələrdə təchizatın təşkili, anbar və çəki-ölçü təsərrüfatının vəziyyəti mühüm əhəmiyyətə malikdir. Materialların saxlanması üçün ayrılmış anbarlarda lazımi şərait yaradılmalı, anbarlarda işləyən anbar müdür-

ləri ilə əmlakın qorunması ilə əlaqədar olaraq maddi-məsuliyyət haqqında müqavilə bağlanmalıdır.

Anbarlarda material ehtiyatlarının hərəkətinin və qalığının uçotunun aparılması məqsədilə anbar uçotu vərəqələrindən (M-12 forma) istifadə edilir. Həmin vərəqdə (kartočkada) hər bir materialın, nömrəsi, onun xarakteristikası, hərəkəti və qalığı, ehtiyat norması əks olunur. Hər bir əməliyyatdan sonra anbar müdiri tərəfindən materialın qalığı müəyyən olunur ki, bu da material ehtiyatlarına dair istənilən vaxtda informasiya əldə etməyə imkan verir.

Materialların daxil olması və istifadəsi üzrə ilkin sənədlər mühasibatlığa daxil olur. Mühasibatlıqda materialların uçotunun bir neçə variantı mövcuddur.

Materialların sintetik uçotu onların təsnifatına uyğun olaraq mühasibat uçotunda əks olunur. Müəssisəyə məxsus olan xammal, material, yanacaq, ehtiyat hissələri, tara və başqa sərvətlərin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 10«Materiallar» aktiv hesabı müəyyən olunmuşdur. Həmin hesaba aşağıdakı subhesablar açıla bilər: 10-1 «Xammal və materiallar», 10-2 «Satın alınmış yarımfabrikatlar və komplektləşdirici məmulatlar, konstruksiyalar və detallar», 10-3 «Yanacaq», 10-4 «Tara və tara materialları», 10-5 «Ehtiyat hissələri», 10-6 «Sair materiallar», 10-7 «Emal üçün kənara verilmiş materiallar», 10-8 «Tikinti materialları» və s.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli İ-94əmrilə təsdiq olunmuş «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimatda» müəyyən olunduğuna görə mühasibat uçotunun müəssisələr tərəfindən qəbul olunmuş təşkili qaydalarından asılı olaraq materialların daxil olması 15 «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» və 16 «Materialların dəyərindən olan kənarlaşmalar» hesablarından istifadə etməklə, yaxud etməməklə əks etdirə bilərlər. Birinci halda malsatanlardan daxil olmuş hesablaşma sənədlərinə əsasən bu və ya digər dəyərlərin haradan daxil olmasından və materialların tədarükü və dinamikasına çəkilən məsrəflərin xarakterindən asılı olaraq 15«Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabının debetinə 60

«Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 71 «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar», 76«Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» və s. hesabların kreditinə yazılış edilir. Müəssisəyə həqiqi daxil olmuş materialların mədaxili 10 «Materiallar» hesabının debetinə, 15 «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabının kreditində əks olunur.

İkinci halda bu və ya digər qiymətlilərin haradan daxil olmasından, onların tədarükü və müəssisəyə daşınması xərclərinin xarakterindən asılı olaraq 10 «Materiallar» hesabının debetində, 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalat», 71 «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» və s. hesabların kreditində əks olunur. Bu zaman materiallar, malsatanlardan onların daxilolma vaxtından asılı olmayaraq mədaxil edilir.

İstehsalat və təsərrüfat məqsədləri üçün həqiqətən istifadə olunan materiallar 10«Materiallar» hesabının kreditinə, istehsal məsrəflərinin uçotunu aparmaq üçün nəzərdə tutulan (20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalat», 25 «Ümumistehsalat xərcləri», 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri», 31 «Gələcək dövrlərin xərcləri», 44 «Tədavül xərcləri»ni və s.) və digər müvafiq hesabların debetinə silinir.

Materialların kənara satışı 48 «Sair aktivlərin satışı» hesabının debetində və 10 «Materiallar» hesabının kreditində əks etdirilir. Eyni zamanda bu materiallara görə malalanlardan müəssisəyə çatması məbləğdə 62 «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 48 «Sair aktivlərin satışı» hesabının kreditinə yazılış aparılır. 10«Materiallar» hesabı üzrə analitik uçot materialların adları (növu, çeşidi, ölçüsü və s.) və saxlanma yerləri üzrə aparılır.

2.4. Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların uçotu

Azqiymətli və tezköhnələn əşyalara tərkibində müəssisənin istehsal prosesində əmək alətləri, təsərrüfat inventarları (stol, stul, mebel), işçiləri müdafiə vasitələri və s. özündə birləşdirir. Həmin qrupa daxil olan vəsaitlər əsas vəsaitlər kimi istifadə olunma nəticəsində özünün natural formasını dəyişmir və tədricən köhnəlir.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 18-ci maddəsinin 8-ci bəndində aşağıdakı əşyalar əsas vəsaitlərə aid edilməyərək azqiymətli və tezköhnələn əşyalar qrupunda uçotda əks olunurlar:

- a) dəyərindən asılı olmayaraq xidmət müddəti bir ildən az olan əşyalar;
- b) istehsal prosesində bir dəfə iştirak edən, öz dəyərini tamamilə məhsulun dəyərinə keçirən və bu prosesdə natural formasını saxlayan sərvətlər;
- v) dəyərindən və xidmət müddətindən asılı olmayaraq vəsait sayılan kənd təsərrüfatı maşınlarından, alətlərindən, mexanikləşdirilmiş tikinti alətlərindən, işçi və məhsuldar heyvanlardan başqa xidmət müddətindən asılı olmayaraq vahidini və dəstinin dəyəri müvafiq normativ sənədlərlə müəyyənləşdirilmiş əsas vəsaitlərin dəyərinin minimum həddindən asılı olan əmək əşyaları;
- q) dəyərindən və xidmət müddətindən asılı olmayaraq balıq ovu alətləri;
- d) dəyərindən asılı olmayaraq fərdi sifarişlərin yaxud məmulatların seriyalı və ya kütləvi istehsalı üçün düzəldilmiş mexanizmlər və alətlər;
- e) vahidinin və ya dəstinin dəyərindən, xidmət müddətindən asılı olmayaraq xüsusi geyimlər, ayaqqabılar, həmçinin yataq ləvazimatları;
- ə) vahidinin və ya dəstinin xidmət müddətindən asılı olmayaraq müəssisələrdə işçilərin xüsusi geyir formaları, səhiyyə, maarif, əhəlinin sosial müdafiəsi və başqa döndə idarələrində verilən geyimlər ə ayaqqabılar;
- j) dəyəri kompleks tikinti-quraşdırma işlərinin maya dəyərinə üstəlik xərclər kimi daxil edilən müvəqqəti (titulsuz) xüsusi düzəldilmiş mexanizmlər, qurğular və s. tikintilər;
- z) anbarda əmtəə-material qiymətlilərinin saxlanması və ya texnoloji prosesdə iştirak edən vahidinin dəyəri müvafiq normativ sənədlərlə müəyyənləşdirilmiş əsas vəsaitlərin dəyərinin minimum həddindən aşağı olan taralar;
- i) dəyərindən asılı olmayaraq kirayəyə vermək üçün təyin edilmiş əşyalar;
- k) cavan və kökəlməkdə olan heyvanlar, quşlar, dovşanlar, xəzli heyvanlar, arı ailələri və təcrübə üçün saxlanılan heyvanlar;
- l) tinlikdə köçürmə məqsədilə əkilmiş çoxillik əkmələr və s.

Yuxarıda göstərilən əşyalar və sərvətlər mühasibat uçotunda ilk dəyəri ilə, yəni onların alınması, tikilməsi yaxud hazırlanmasına çəkilən faktiki xərc məbləğləri üzrə əks etdirilir. Müəssisədə bu əşyaların köhnəlmə məbləği uçot və hesabatda ayrıca əks etdirilir.

Müəssisəyə məxsus tərkib azqiymətli və tezköhnələn əşyaların, mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 12 «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» hesabı müəyyən olunmuşdur.

Təcrübədə 12 «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» hesabının aşağıdakı subhesablarından istifadə edilir.

12-1 «Ehtiyatda olan azqiymətli və tezköhnələn əşyalar»

12-2 «İstismarda olan azqiymətli və tezköhnələn əşyalar»

12-3 «Müvəqqəti (titulsuz) tikintilər».

Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların hərəkəti üzrə əməliyyatların uçotu materialların hərəkətinin uçotuna uyğun olaraq aparılır.

Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar 12 «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» hesabında ilk dəyərlə uçota alınır. Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsinin uçotu 13 «Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabında aparılır.

Mühasibat uçotunda azqiymətli və tezköhnələn əşyaların anbardan istifadəyə verilməsi onlara köhnəlmə hesablanması və bu əşyaların istismar müddəti başa çatdığına görə silinməsinin uçotda əks etdirilməsi aşağıdakı qaydada icra olunur:

1. Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar müxtəlif istiqamətlərdə istifadə olunması üçün anbardan istismara buraxılarkən aşağıdakı mühasibat yazılış ilə uçotda əks etdirilir:

D-t 12/2hesabının 2«İstismarda olan azqiyməti və tezköhnələn əşyalar» üzrə subhesabı.

K-t 12/2hesabın ehtiyatda olan «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» subhesabı (faktiki maya dəyəri ilə).

Nəzərə almaq lazımdır ki, vahidinin və dəstinin dəyəri əsas vəsaitlərin dəyərinin minimum həddinin (550000 manat) 1/20 hissəsi qədər olan azqiymətli

əşyalar istismara verildikcə onların dəyərini birbaşa məsrəflərə aid etmək olar. Belə əşyaların dəyəri istismara verilən kimi məsrəflərə silinərək aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 20 – «Əsas istehsalat»;

23 – «Köməkçi istehsalat»;

25 – «Ümumi istehsalat xərcləri»;

26 – «Ümumtəsərrüfat xərcləri» və s.

K-t 12/1 «Anbarda olan ATƏ» hesabı.

İstismar vaxtı bu əşyaların qorunub saxlanmasını təmin etmək məqsədilə müəssisədə onların hərəkəti və istifadə edilməsi üzərində lazımi nəzarət təşkil olunmalıdır.

2. Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar dəyəri onlara köhnəlmə hesablanmaqla həyata keçirilir. Həmin əşyalar üzrə köhnəlmənin uçotu passiv hesab sayılan 13«Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabında ayrıca aparılır.

Azqiymətli və tezköhnələn əşyalara köhnəlmə iki formada hesablanı bilər:

Əvvəla azqiymətli və tezköhnələn əşyalar anbardan istismara verildikdə onların vahidinin yaxud dəstinin dəyərinin 50%-i miqdarında köhnəlmə hesablanır, qalan 50% isə istismar müddətində yararsız olub, silindikcə (mümkün olan istifadə dəyəri çıxılmaqla) xərclərə aid edilir. İkinci halda əşyalar istismara verildikdə 100% dəyər həcmində köhnəlmə hesablanır.

Müəssisələrdə azqiymətli və tezköhnələn əşyalara köhnəlmə hesablanması forması qəbul olunmuş uçot siyasətində müəyyən olunur. Belə ki, azqiymətli və tezköhnələn əşyalar istismara verilən zaman ilk dəfə 50 % həcmində köhnəlmənin hesablanması aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə uçota alınır:

D-t 20 – «Əsas istehsalat»

23 – «Köməkçi istehsalat»

25 – «Ümumi istehsalat xərcləri»

26 – «Ümumtəsərrüfat xərcləri» və s.

K-t 13 – «Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabı əşyalar xüsusi təyinatlı fondların hesabına alınmış olsun

Bundan sonra ATƏ yararsız hala düşdükdə müvafiq qaydada tərtib olunmuş akta əsasən silinir və belə köçürmə verilir:

Dt - 13 «ATƏ-nin köhnəlməsi» hesabı – əldə edilmiş material dəyərlilərinin mümkün istifadə dəyəri çıxılaraq

Dt - 10 «Materiallar» hesabı – alınmış material qiymətlilərinin mümkün istifadə qiyməti ilə dəyəri.

Kt – 12/2 «İstismarda olan ATƏ» hesabı – istismara buraxılmış azqiymətli əşyaların tam dəyəri.

Nəhayət, silinmiş ATƏ-yə 50 % həcmində ikinci dəfə köhnəlmə hesablanan zaman alınmış dəyərlilərin mümkün istifadə qiyməti çıxılmaqla aşağıdakı mühasibat köçürməsi tərtib olunur.

D-t 20 – «Əsas istehsalat» hesabı;

23 – «Köməkçi istehsalat» hesabı;

25 – «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabı;

26 – «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabı və s.

K-t 13 – «Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabı.

ATƏ-nin analitik uçotu onların təsnifatı qrupları üzrə aparılır.

Özünüyoxlama sualları

- 1. İstehsal ehtiyatlarına nələr aiddir?**
- 2. İstehsal ehtiyatları hansı metodlarla qiymətləndirilir?**
- 3. Materialların hərəkəti hansı ilkin sənədlərlə öz əksini tapır?**
- 4. Materialların sintetik uçotu üçün hansı hesablardan istifadə olunur?**
- 5. Materialların anbar uçotu kim tərəfindən və hansı qaydada təşkil olunur?**
- 6. ATƏ-yə nələr aiddir və onbar hansı hesabda uçota alınır?**
- 7. ATƏ-yə köhnəlmə necə hesablama və hansı hesabda uçota alınır?**

MÖVZU III. ƏMƏYİN VƏ ONUN ÖDƏNİLMƏSİNİN UÇOTU

3.1. Əməyin təşkili və ödənilməsi sistemi

3.2. İşçi heyətinin təsnifatı və iş vaxtının operativ uçotu

3.3. Əməyin ödənişinin forma və sistemləri, əmək haqqının növləri

3.4. Hasilatın və əməyin ödənişinin sənədləşdirilməsi qaydası

3.5. Əmək haqqı və onunla əlaqədar hesablaşmaların uçotu

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

- 1. R.P.Rüstəmov, Ə.A.Sadıqov, Q.Ə.Sadıqov. «Əməyin və onun ödənilməsinin uçotu», «Odlar Yurdu», Bakı-2000**
- 2. Q.Ə.Abbasov «Bazar iqtisadiyyatı şəraitində əməyin və əmək haqqının uçotu problemləri», «Maliyyə və uçot» jurnal, №-5-6, 7-8 2001**
- 3. Q.Q.Aslanov «Müasir şəraitdə işçilərin gəlirlərinin və əmək haqqının tənzimlənməsinin metodları və əsas istiqamətləri», «Maliyyə və uçot» jurnalı № 10 2004-cü il**

3.1. Əməyin təşkili və əmək haqqının uçotunun vəzifələri

İstehsal prosesinin ən mühüm elementlərindən biri əməkdir. Hazırkı şəraitdə müəssisələr nəinki ancaq maddi ehtiyatları, həm də əmək kollektivinin sayını müəyyən edirlər. Konkret vəzifələrə uyğun olaraq müəssisənin rəhbərliyi müvafiq qaydada müqavilələr rəsmiyyətə salınmaqla əmək kollektivini formalaşdırırlar. Ayrıca götürülmüş təşkilatda əmək fəaliyyəti daxili normativ sənədlər qəbul edilməsi yolu ilə tənzimlənir. Onlara fərdi əmək müqavilələri, kollektiv müqavilə, mülki hüquqi müqavilələr, lokal normativ aktlar və s. aiddir. Bazar münasibətlərinə keçid işçilərin əməyinin ödənilməsi və onların sosial müdafiəsi sahəsində də bir sıra dəyişikliyi səbəb olmuşdur.

Dövlətin bu sahədəki bir sıra funksiyaları müəssisələrə verilmişdir. Onlar əməyin ödənilməsinin forma, sistem və həmini sərbəst sürətdə müəyyən edirlər. Əmək zəhmətkeşlərin maddi və mənəvi tələbatının ödənilməsinin əsas mənbəyi he-

sab edilir. «Əmək haqqı» anlayışı hazırkı şəraitdə yeni məzmun kəsb edir və özündə pu və natural formada hesablanmış bütün növdən olan qazancları əks edir.

Bazar münasibətlərinə keçid pul gəlirlərinin əldə edilməsinin yeni mənbələrini (səhmlərə və müəssisə əmlakına qoyuluşları üzrə) əmələ gətirmiş. Beləliklə hər bir işçinin əmək gəlirləri müəssisənin işinin son nəticəsi nəzərə alınmaqla şəxsi iştirakına əsasən müəyyən olunur və onun maksimum həddinə norma qoyulmur. İşçilərin sosial sığortası əmək haqqı ilə sıx bağlı olub müəssisənin sosial sığortaya məcburi ayırmaları hesabatı həyata keçirilir. Bu ayırmalar normativ sənədlərə əsasən hesablanmış əmək haqqından % hesabı ilə müəyyən olunur (27%). Əməyin və əmək haqqının uçotu müəssisənin uçot sistemində mərkəzi yerlərdən birini tutur. Hazırkı şəraitdə əməyin və əmək haqqının uçotu qarşısındakı əsas vəzifələr durur:

- Əməyin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmaların vaxında və düzgün həyata keçirilməsinə nəzarət;
- Əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsi üzrə tapşırıqala və hasilat normasına əməl olunmasına nəzarət;
- Əmək haqqı fondunun ərcənməsi və mükafatların ödənilməsinə nəzarət;
- Hesablanmış əmək haqqı və sosial sığorta ayırmaların düzgün və vaxtında maya dəyərinə daxil edilməsi nəzarət;
- Əmək və əmək haqqı göstəricilərinə operativ rəhbərlik və hesabatların tərtibi üçün toplamaq və qruplaşdırmaq.

Əmək və əmək haqqının uçotu əməyin miqdarı və keyfiyyətinə, habelə istehlaka yönəldilən vəsaitə perativ nəzarəti həyata keçirməlidir.

3.2. İşçi heyətinin təsnifatı və iş vaxtının operativ uçotu

Müəssisələrin işçi heyəti əməyin tətbiq edilmə sahəsindən asılı olaraq sənaye-istehsal heyətinə və qeyri sənaye-istehsal heyətinə bölünür. Sənaye-istehsal heyətinə məhsul istehsalı prosesində iştirak edən əsas, köməkçi və yardımçı sexlərdə, eləcə də bu istehsalatların idarə edilməsi və xidmət göstərilməsi ilə məşğul olan işçilər aid edilir.

Qeyri-sənaye istehsal heyətinə işə mənzil və kommunal təsərrüfatların uşaq bağçalarının və digər qeyri-sənaye və xidmət sahələrinin işçiləri daxil edilir. Heyətin kateqoriyasına görə işçilər – fəhlələrə, rəhbərlərə, mütəxəssislərə, qulluqçulara və s. bölünür. Peşə ixtisasları və s. əlamətlərə görə işçilər – çilingər, tornaçı, konstruktor, mühəndis, mexanik, mühasib, iqtisadçı və s. bölünür. İşçilərin ixtisas dərəcəsi onlara verilmiş dərəcələrlə müəyyən olunur. İxtisas dərəcəsi yüksəldikcə onlara daha yüksək dərəcə verilir. İşçi sayının uçotu zamanı siyahı və siyahıdankənar tərkibi bir-birindən fərqləndirilir. Siyahı tərkibinə müəssisənin siyahısından olan daimi, həm də əsas fəaliyyət üzrə işə götürülmüş müvəqqəti işçilər daxildir. Siyahıdankənar işçi heyətinə işə müəssisənin əsas fəaliyyəti ilə bağlı olmayan, işçiləri yerinə yetirmək üçün cəlb edilən müvəqqəti işçilər daxildir. Müəssisə işçilərinin şəxsi heyətinin uçotu müəssisənin kadrlar şöbəsi tərəfindən aparılır. Fəhlə və qulluqçuların sayı və hərəkətinin uçotu işin sənədlərlə – işə qəbul, xaricəmə və başqa işə keçirilmə üzrə əmrlə rəsmiyyətə salınır.

Daimi, müvəqqəti və mövsümi işə qəbul olunanlar, fəhlə və qulluqçular üçün kartoçka, rəhbər işçi və qulluqçular üçün işə kadrların şəxsi vərəqəsi doldurulur.

Hər bir işçiyə işə qəbul olunan zaman tabel nömrəsi verilir ki, sonradan bütün ilkin sənədlərdə həmin nömrə yazılır. Müəssisənin mühasibatlığı ilkin sənədlərə əsasən hər bir işçiyə kartoçka – arayış və ya şəxsi hesab açır.

Müəssisələrdə iş vaxtından istifadənin uçotu iş vaxtından istifadənin uçotu tabellərində aparılır ki, onlar ya müəssisə üzrə ümumilikdə ay yaxud müəssisənin bölmələri və işçi ya ümumilikdə ay yaxud müəssisənin bölmələri və işçi kateqoriyaları üzrə aparılır. Tabeldən fəhlə və qulluqçuların iş rejiminə əməl etmələrinə nəzarət, əmək haqqı üzrə hesablaşma aparmaq və işlənmiş vaxt haqqında məlumat almaq üçün istifadə olunur. Tabel usta və ya tabelçi tərəfindən doldurulur və əmək haqqı hesablamaq üçün mühasibatlığa verilir. Üzürlü və üzürsüz səbəbdən işə çıxmamış, gecikmə və ya xəstəlik halları olduqda onlar müəyyən edilmiş sənədlərlə rəsmiyyətə salınır. Beləliklə, hər bir qayda olaraq bütün işçilərin işdə olması, işə gəlməmək və işə gecikmə halları

tabel uçotunda əks etdirilir. Təbəldə qeydlər müxtəlif üsulla aparıla bilər. Müəssisədə iş vaxtından istifadənin uçotu tabelinin iki formasından istifadə olunur. Ə-12 sayılı formalı təbəldə iş vaxtından başqa həm də əmək haqqının hesablanması, Ə-13 sayılı formada isə ancaq iş vaxtından istifadənin uçotu aparılır. İş vaxtının başlanması və qurtarılmasına nəzarət, eləcə də gün ərzində iş vaxtından istifadəyə nəzarət istehsal bölmələrinin rəhbərləri tərəfindən həyata keçirilir. Nəzarət kartoçka, jurnal, buraxılış, cədvəl-raport və nəzarət-buraxılış qurğuları vasitəsi ilə və s. həyata keçirilir.

3.3. Əməyin ödənişinin forma və sistemləri, əmək haqqının növləri

Hazırda müəssisələr işçilərin əməyinin ödənilməsi sistemini sərbəst müəyyən edirlər. Bu zaman əmək haqqının ödənilməsinin maksimum həddinə məhdudiyyət qoyulmur. Müəyyən dövr üçün nəzərdə tutulan iş vaxt normasını və əmək borcunu tam yerinə yetirən işçinin aylıq əmək haqqı dövlət tərəfindən müəyyən edilən minimum əmək haqqından az ola bilməz. Hazırda minimum əmək haqqı məbləği dövlət tərəfindən 10000 manat həcmində müəyyən olunur.

Müəssisənin işçilərinin əməyi müəssisə tərəfindən təsdiq edilən vəzifə məşərləri və ya işəməz qiyəmətlərlə, mülki-hüquqi müqavilə üzrə işə gətürülmələrinki iş müqavilədə nəzərdə tutulan şərtlərlə ödənilir. Əməyin ödənilməsi sistemi istehsalın texnologiyası xüsusiyyəti, işçilərin ixtisası və dərəcələri, onların yerinə yetirdiyi işin keyfiyyəti ilə əlaqədardır. Xalq təsərrüfatının bütün sahələrdə hər bir iş dərəcəsi üçün tarif qiyəməti və norma qoyulur. İş dərəcələri və tarif qiyəmətləri işin xarakterindən asılı olaraq müəyyənleşir. Hər bir dərəcə üçün tarif əmsalı qəbul edilir. Hər bir işçinin əmək haqqı əməyin müəssisədə tətbiq olunan konkret forma və sisteminə uyğun olaraq onun əməyinin kəmiyyət və keyfiyyətindən və müəssisənin gəlirinin əməyin ödənilməsinə yönəldilən hissəsinin həcmindən asılıdır. Hazırda əməyin ödənilməsinin müxtəlif formaları mövcuddur: işəməz, vaxtamuzd, akkord, son nəticəyə görə və s.

İşəməz əmək haqqı forması əsasən o istehsal sahələrində tətbiq edilir ki, orada buraxılış məhsulun və ya yerinə yetirilən işlərin həcmi müəyyən etmək

mümkündür. Bu zaman əmək haqqının məbləği hazır məhsulun və ya yerinə yetirilmiş işin miqdarından asılı olaraq müəyyən olunur. Əməyin ödənişinin işəməzd formasının bir başa işəməzd, işəməzd mükafatla və işəməzd mütərəqqi sistemləri mövcuddur. Vaxtəməzd əmək ödənişi o istehsal sahələrində tətbiq olunur ki, orada buraxılan məhsulun və ya yerinə yetirilən işin həcmiə müəyyən etmək mümkün deyil. Vaxtəməzd ödəniş zamanı əmək haqqı yerinə yetirilmiş işin miqdarı və keyfiyyətindən asılı olmayaraq işlənmiş vaxtın miqdarına görə hesablanır. Vaxtəməzd əmək ödənişi forması sadə vaxtəməzd və mükafatlı vaxtəməzd sistemə bölünür. Son illərdə əməyin təşkilinin və həvəsləndirilməsinin briqada forması geniş istifadə edilir. Hazırda ayrı-ayrı müəssisələrdə son nəticəyə görə əməyin ödənişi formalarından da istifadə olunur. Bu zaman bütün briqadanın əmək haqqı məhsul vahidinə görə əməyin ödənilmə qiymətini istehsal olunmuş məhsula vurmaqla hesablanır. Briqadanın ümumi əmək haqqı onun üzvləri arasında əvvəlcədən müəyyən olunmuş nisbətlərə uyğun olaraq bölünür. Mühasibat uçotunun məqsədləriüçün məhsulun maya dəyərində daxil edilən və işçilərə hesablanmış əmək haqqı əsas və əlavə əmək haqqına bölünür.

Əsas əmək haqqı dedikdə işlənmiş vaxta, yerinə yetirilmiş işin miqdarına və həcminə görə hesablanmış əmək haqqı və onlara edilmiş əlavələr, mükafatlar və s. ödəmələr nəzərdə tutulur. Əlavə əmək haqqı isə fəhlə və qulluqçulara əmək qanunvericiliyi və müqavilələr üzrə işlənməmiş vaxta görə hesablanan ödəmələr (məzuniyyətin ödənilməsi, dövlət və ictimai işlərin yerinə yetirilməsinə görə ödəmə, uşaqəməzdirən analara verilən fasilələrin ödənilməsi, yeniyetmələrin güzəştli satları və s.) başa düşülür. Müəssisənin işçilərinə onların əməyinin kəmiyyət və keyfiyyətinə görə ödənilən pul və natural formada cəmi əmək haqqı fondunu təşkil edir. Əmək haqqı fonduna müəssisə tərəfindən işçilərə ödənilmə mənbəyindən, əmək haqqı forma və sistemindən asılı olmayaraq hesablanmış əmək ödənişi məbləği, həvəsləndirici və əvəzi ödənilmə xarakterli, habelə natural formada ödənilən məhsullun dəyəri də daxildir.

Əmək haqqının akkord ödənişi sistemində əmək haqqının həcmi hər bir məhsul istehsalı üzrə deyil. Görüləcək işin ümumi həcmi üzrə müəyyən olunur. Görüləcək işin ümumi dəyərinin məbləği norma-vaxtla və tariflər müəyyən olunur. Görüləcək iş həcmi üzrə konkret icra planı müəyyən olunur və onun icra vaxtı əvvəlcədən müəyyənləşdirilir. Bu forma tikinti təşkilatlarında, avtonəqliyyat müəsisələrində auditor xidmətinin təşkilində və sairə məhsul istehsalı nəticəsi ilə əlaqədar olaraq tətbiq olunur.

3.4. Hasilatın və əməyin ödənişinin sənədləşdirilməsi qaydası

Əməyin və əmək haqqının uçotunun düzgün təşkili onun sənədləşdirilməsindən bilavasitə asılıdır. Fəhlə və qulluqçulara əmək haqqı hesablamaq üçün müəssisələrdə işə görə və vaxta görə işləyənlərin sayını bilmək lazımdır. Vaxta görə işləyənlərə əmək haqqı hesablamaq üçün onların işə çıxma saatlarının miqdarını. İş dərəcələrini, habelə vəzifə maaşlarını bilməklə əmək haqqı hesablamaq olar. Belə bir məlumat mənbəyi müəssisədə işə çıxmanı qeydə alan tabel uçotudur. İşə müddət işləyənlərə əmək haqqı hesablamaq üçün onlara verilmiş tapşırıqların həcmi, istehsal olunan məhsulun miqdarına və keyfiyyətini bilmək lazımdır. İşə müddət qaydada əmək haqqı hesablanması üçün müxtəlif sənədlərdən istifadə olunur. Onlarda yerinə yetirilən işlərin xarakteri, məzmunu, onu yerinə yetirən fəhlələrin dərəcəsi və başqa göstəricilər verilir. Mövcud qaydaya əsasən məhsul hasilatının, işin həcmi və əmək haqqının uçotu üçün aşağıdakı ilkin sənədlərdən istifadə olunur: naryad, hasilatın uçotu cədvəli, marşrut kartları, növbə raportları, məhsulun və ya işin qəbulu haqda akt və s.

Kiçik seriyalı və fərdi xarakterli istehsal müəssisələrində adətən yerinə yetirilmiş işlər üzrə naryadlardan istifadə olunur. Həmin naryadlar işə başlamazdan əvvəl hər bir işçiyə və ya briqadaya verilir və orada tapşırıqların həcmi, keyfiyyəti, iş üçün sərf edilən vaxt, həmin işə görə əmək haqqı və s. haqqında qeydiyyat aparılır. Tərtib olunan naryadlarda işin həcmi, qiymətlərin düzgünlüyünü və hesablanmış əmək haqqını yoxlamaq üçün əməyin normalaşdırılması şöbəsinə verilir. Sənədlər yoxlandıqdan sonra əmək haqqı hesablanmaq üçün

mühasibatlığa verilir. Seriyalı istehsal sahələrində isə hasilatın və əmək haqqının uçotu üçün marşrut vərəqələrindən istifadə olunur. Marşrut vərəqəsi detal və məlumatların müəyyən partiyasına və texnoloji prosesin bütün əməliyyatlarına tərtib olunur. Kütləvi xarakterli müəssisələrində isə hasilatın və əmək haqqının uçotu üçün yığma cədvəllərindən istifadə olunur. Normal iş şəraitindən kənarlaşmalar üçün ödənilən əlavələr üçün əlavə ödəmə vərəqələrindən, işəməz işlər üçün naryadlardan və s. istifadə olunur. Boşdayanmalar üzrə ödəmələr üçün boşdayanma vərəqələri, zay haqqında aktlara əsasən isə onun ödənilməsi həyata keçirilir. İş vaxtından artıq, bayram və istirahət günləri üzrə əməyin ödənilməsi də müvafiq sənədlərlə rəsmiləşdirilir. Əlavə əmək haqqının hesablanması zamanı xəstəlik vərəqələrindən, məzuniyyətə getmə haqqında əmrlərdən və s. sənədlərdən istifadə olunur. İşçilərə çatması və ödəniləsi əmək haqqını hesablamaq üçün hesablaşma – ödəmə (Ə-49), hesablaşma (Ə-51) və ödəniş cədvəllərindən (Ə-53) istifadə olunur. Bunlardan ödəniş cədvəlləri hesablaşma cədvəli əsasında doldurulur.

Vaxtəməz əmək haqqı formasında işçinin əmək haqqı məbləği əməyin ödənilməsinin saatlıq dərəcəsini faktiki işlənmiş saatlara, işəməz formasında isə məhsul vahidinə görə əməyin ödənmə qiymətini faktiki istehsal olunmuş məhsulun həcminə vurmaqla hesablanır. Əsas iş vaxtından əlavə işlənmiş, bayram və istirahət günlərində işlərin ödənilməsi ikiqat həcmdə həyata keçirilir və müvafiq sənədlərlə (tabel, əmr, naryad və s.) rəsmiləşdirilir. Bayram və ümumxalq hüzn günü işləyən işçiyə onun arzusu ilə əmək haqqı əvəzinə başqa istirahət günü verilə bilər.

Müəssisələrdə gecə iş vaxtının ödənməsi saat 22-dən 6-dəy olan iş vaxtını nəzərdə tutur. Gecə iş vaxtı bir qayda olaraq əmək müqavilələrində nəzərdə tutulur və görülən işin həcmi yüksək tarif dərəcələri ilə ödənilir. Gecə iş vaxtı ay müddətində tabel uçotunda əks olunur və ödənmə sistemi müəssisə üçün müəyyən olunmuş norma və qaydalarla ödənilir.

3.5. Əmək haqqı və onunla əlaqədar hesablaşmaların uçotu

Müəssisənin siyahı sayına daxil olan və olmayan işçi heyəti ilə əməyin ödənişi üzrə (bütün növdən olan əmək haqqı, mükafat, müavinət, işləyənlərə pen-

siya və s.) habelə müəssisənin səhmləri və digər qiymətli kağızlar üzrə ödəniləsi gəlir üzrə hesablaşmaların uçotu 70 sayılı «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabında aparılır. Bu hesabda aşağıdakı subhesablar açıla bilər:

70/1 «Müəssisənin ştatında olan işləyənlərlə hesablaşmalar»

70/2 «Əvəzçilik işləyənlərlə hesablaşmalar»

70/3 «Mülki-hüquqi müqavilə üzrə işləyənlərlə hesablaşmalar»

İşçilərə hesablanmış əmək haqqı məbləği istehsal və ya tədavi xərclərini uçota alan hesablarla (əmək haqqı məhsulun maya dəyərinə daxil edilən zaman) müxəbirləşdirilməklə qeyd edilən hesabın kreditinə yazılır. Bu zaman Dt – 20, 23, 25, 26, 28, 29 və s. Kt – 70 mühasibat yazılışı tərtib olunur. Əmək haqqının digər mənbələr hesabına ödənilməsi zamanı, onun hesablanması zamanı DT- 07, 08, 10, 12, 47, 80, 81, 96 və s. Kt-70 mühasibat yazılışı verilir. Əməyin ödənişi üzrə qüvvədə olan əsasnaməyə əsasən işçilərə hesablanmış əmək haqqı fonduna daxil edilən mükafat məbləği üçün Dt-20, 23, 25, 26, 28 və Kt-70 mühasibat köçürməsi verilir. Rəhbər işçilərə, mütəxəssislərə, qulluqçulara və digər işçilərə hesablanmış mükafat isə maddi həvəsləndirmə fondunun vəsaiti hesabına verilir ki, bu zaman Dt-88/5 Kt-70 mühasibat yazılışı verilir. Hazırda işçilər müəssisədə 6 ay işlədikdən sonra məzuniyyət hüququna malik olurlar və işçilərə məzuniyyət il ərzində bərabər sayda təqdim edilmir. Odur ki, məzuniyyət haqqının istehsal məsrəflərinə bərabər qaydada aid edilməsi üçün hər bir ay 89 sayılı «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabında ehtiyat yaradılır. Bu zaman Dt 20, 23, 26 və s. Kt 89 yazılışı tərtib olunur. Məzuniyyət haqqı hesablanan zaman isə Dt 89, Kt 70 yazılışı verilir. Rəhbər işçilərə, qulluqçulara və mütəxəssislərə məzuniyyət haqqı hesablanan zaman bu məqsədlə ehtiyat yaradılmır və əsas əmək haqqı kimi uçota alınır. Müəssisə və təşkilatlarda işçilərin sosial müdafiəsini təmin etmək üçün məcburi dövlət sosial sığortası keçirilir. Sosial sığorta xərcləri müəssisənin istehsal xərclərinə daxil edilir və əməyin ödənişi fonduna nisbətən faizlə (hazırda 27% və 30%) həcmdə müəyyən olunur. Müəssisə müəlliflik qanararı ödəyən zaman isə 15% sığorta ayır-

ması edilir. Sosial sığortaya ayırmaların uçotu üçün 69 «Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar» hesabı nəzərdə tutulur. Onun iki subhesabı vardır: 69/1 «Sosial sığorta üzrə hesablaşmalar»; 69/2 «Pensiya, təminat üzrə hesablaşmalar». Hesabın kreditində hesablanmış məbləğ, debetində isə onun istifadəsi və təyinatı üzrə köçürülməsi uçota adınır. Məcburi dövlət sığortasına ayırma edilən zaman Dt 20, 23, 25, 26 və s. Kt 69 mühasibat yazılışı verilir. Vəsaitin təyinat üzrə köçürülməsi isə Dt-69, kt-51 yazılışı ilə rəsmiyyətə salınır. Sosial sığorta vəsaiti hesabına işçilərə müavinət hesablanması zamanı Dt-69, Kt-70, bu hesaba nəğd ödəmə isə Dt 69, Kt-50 yazılışı ilə rəsmiyyətə salınır. Hazıra işçilərin əmək haqqından bir sıra tutulmalar edilir ki, bu da məcburi və müəssisənin təşəbbüsü ilə həyata keçirilən tutulmalara bölünür.

İcbari tutulmalara gəlir vergisi, pensiya təminatı üçün əmək haqqında 20 % həcmində tutulma, icra sənədi üzrə üçüncü şəxsin hesabına tutulmalar, digər tutulmalara isə maddi ziyanın ödənilməsinə görə, zay məhsula görə, qaytarılmayan təhtəl hesab məbləğə görə, ssuda xüsusi geyimlər və s. görə tutulmalar aiddir.

Tutulmalar edilən zaman xarakterindən asılı olaraq 70 sayılı hesabın Dt-də 68, 69/2, 73/3, 76 ovə s. hesabları Kt-də əks etdirilir. İşçilərə çatası əmək haqqı adətən ödəniş cədvəli üzrə kassadan nəğd qaydada ödənilməklə verilir. Onlara əmək haqqı pul və natural formada ödənilə bilər. Əmək haqqı pul formasında kassadan ödəndikdə Dt-70, Kt-50, natural formada ödəndikdə isə Dt-70, Kt-46, 47, 48 mühasibat yazılışı verilir. Bəzi hallarda işçinin xahişi ilə ona çatası əmək haqqı bankdakı şəxsi hesabına da köçürülə bilər ki, bu zaman onun köçürülməsi zamanı Dt-70, kt-51 mühasibat yazılışı tərtib olunur.

Hesablanmış, lakin müəyyən edilmiş müddətdə ödənilməmiş (pul alanların gəlməməsi ilə əlaqədar) məbləğlər 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə, 76 №-li «Müxəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının (deponentlərlə hesablaşmalar subhesabı) hesabının kreditinə yazılır. 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot müəssisənin hər bir işçisi üzrə aparılır.

«Deponent» qaydasında banka qaytarılan pul məbləği işçilərin tələbi əsasında bankdan alınır və ödənilir. Pul məbləği bankdan alınarkən 50 №-li «Kassa» hesabının debeti və 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılış aparılır. Kassaya daxil olmuş pul məbləği deponent üzrə ödəndikdən sonra ikinci yazılışla, yəni 50 №-li «Kassa» hesabının kreditinə və 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının «Deponentlərlə hesablaşmalar» subhesabının debetinə yazılış aparılmaqla uçotda əks etdirilir.

Tələb olunan deponent borcu müəssisə tərəfindən üç il müddətinə saxlanmalı və həmin vaxt keçdikdən sonra budcəyə köçürülməlidir.

Əmək haqqının analitik uçotu hər bir işçiyə açılmış şəxsi hesablarda aparılır.

Özünüyoxlama sualları

- 1. Əməyin istehsalda rolu nədən ibarətdir və əmək fəaliyyətini tənzimləyən əsas sənədlər hansılardır?**
- 2. Əmək haqqının uçotunun vəzifələri hansılardır?**
- 3. İşçi heyəti hansı əlamətlər üzrə təsnifləşdirilir?**
- 4. Tabel uçotunun aparılma qaydası və iş vaxtından istifadənin uçotunda onun rolu?**
- 5. Əmək ödənişinin əsas formaları və onların xarakteristikası?**
- 6. Əməyin ödənişi üçün istifadə olunan sənədlər hansılardır?**
- 7. Əməyin ödənişi üzrə hesablaşmaların uçotu hansı hesabda aparılır və həmin hesabın xarakteristikası?**
- 8. Əmək haqqının hansı növləri vardır?**
- 9. Əmək haqqından necə növ və hansı tutulmalar edilir?**
- 10. Əmək haqqı hansı formalarda ödənilə bilər?**

MÖVZU IV. İSTEHSAL MƏSRƏFLƏRİNİN UÇOTU

- 4.1. İstehsal məsrəfləri və maya dəyəri haqqında anlayış, onların uçotu qarşısında duran vəzifələr**
- 4.2. İstehsal xərclərinin təsnifatı**
- 4.3. İstehsala məsrəflərin uçotu sistemi**
- 4.4. Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi və uçotu**
- 4.5. İstehsal itkilərinin uçotu**
- 4.6. İstehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının metodları**

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

- 1. AR Vergi məəcəlləsi, Bakı 2000 (2001 və 2002-ci illərdə olan əlavələr və dəyişikliklərlə birlikdə)**
- 2. Mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair təlimat, Bakı 1996**
- 3. Q.Ə.Abbasov, SM.Səbzəliyev, Ə.M.Daşdəmirov, V.M.Quliyev, Ə.A.Sadıqov – «Mühasibat (maliyyə) uçotu» dərslik, Bakı-2003**

4.1.İstehsal məsrəfləri və maya dəyəri haqqında anlayış, onların uçotu qarşısında duran vəzifələr

İstehsal prosesi müəssisələrin fəaliyyətinin başlıca istiqamətini təşkil edir. Bu prosesin həyata keçirilməsi icrası ilə əlaqədar olaraq müəssisə özünün sərəncamında olan material, əmək və maliyyə ehtiyatlarını sərf edir, hazırlanmış məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərini formalaşdırır. İstehsal məsrəflərinin tərkibi və məhsulun, işin, xidmətin maya dəyəri AR Vergi Məcəlləsinin müddəalarına əsasən müəyyən olunur.

Məhsul istehsalına sərf edilən bütün məsrəflərin yekunu onun maya dəyərini təşkil edir. İstehsalın faydalılıq əmsalını müəyyən edən göstərici olaraq maya dəyəri göstəricisi ilə müəssisədə məhsul istehsalı və satışına çəkilmiş məsrəflər müəyyənləşdirilir. Yəni məhsul maya dəyəri onun istehsalı və satışına sərf olunan məsrəflərin cəmini təşkil edir.

Bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə məhsulun maya dəyəri müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətində ən vacib göstərici hesab olunur. Onun düzgün hesablanması və uçotu müəssisənin gəlirliliyinin daha da artmasına, iqtisadi və sosial inkişafının sürətlənməsinə şərait yaradır..

Odur ki, hazırkı, şəraitdə istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərikalkulyasiya əməliyyatlarının yüksək səviyyədə təşkil olunması böyük əhəmiyyətə malikdir.

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsinin və məsrəflərin uçotunun qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

- istehsal məsrəflərinin müvafiq qaydada təsdiq olunmuş ilkin sənəd formaları ilə vaxtlı-vaxtında və düzgün rəsmiləşdirilməsini, onların tam əhatə edilməsini, baş verdikləri sahələr və təyinatları üzrə dəqiq uçota alınmasının təmin olunması;
- istehsal olunmuş məhsulların (işlərin, xidmətlərin) miqdar, məbləğ, çeşidinin uçotu və onların yerinə yetirilməsi üzərində nəzarət;
- məhsul istehsalına sərf olunan xammal, material, əmək və digər ehtiyatların istifadə olunmasına nəzarət;
- material, əmək və maliyyə ehtiyatlarının tərtib olunmuş smeta və normativlərə, plana uyğun olunmasına nəzarət etmək;

4.2. İstehsal xərclərinin təsnifatı

Məhsulun maya dəyərinin aşağı salınması ilə əlaqədar ehtiyatların müəyyən olunması və s.

İstehsala məsrəflərin uçotunun aparılması üçün onların təsnifləşdirilməsi həyata keçirilir. Xərclər aşağıdakı əlamətlər üzrə qruplaşdırılır və uçota alınır: istehsal prosesindəki roluna görə (əsas və əlavə xərclər); məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə daxil olunması üsuluna görə (müstəqim xərclər, qeyri-müstəqim xərclər); istehsalın həcminə münasibətinə görə (dəyişən xərclər, sabit xərclər); iqtisadi elementlər və kalkulyasiya maddələri üzrə və s. əlamətlərə görə.

4.3. İstehsala məsrəflərin uçotu sistemi

Mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimata uyğun olaraq mühasibat uçotunda istehsal məsrəflərinin uçotunun aparılması üçün bir sıra hesablardan istifadə olunur. Bu bilavasitə istehsal əməliyyatlarının mürəkkəbliyi və istehsal məsrəflərinin müxtəlifliyi ilə əlaqədardır.

İstehsala məsrəflərin uçotu 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalatlar», 25 «Ümumistehsalat xərcləri», 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri», 28 «İstehsalatda zay», 21 «Öz istehsalının yarımfabrikatları», 29 «Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar» hesablarda aparılır. Göstərilən hesablardan başqa məsrəflərin məhsulun maya dəyərinə daxil olunmasını nəzərdə tutulmuş qaydada təmin etmək üçün büdcə-bölüşdürücü hesablar sayılan 31 «Gələcək dövrlərin xərcləri» və 89 «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesablarında istifadə olunur.

İqtisadiyyatı yüksək səviyyədə inkişaf etmiş ölkələrdə mühasibat uçotu iki sahəyə – maliyyə və idarəetmə uçotuna ayrılmışdır.

İdarəetmə uçotu istehsal məsrəflərinin və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının aparılması vəzifəsini yerinə yetirir. İdarəetmə uçotu mühasibat, statistika, operativ-texniki uçotu, planlaşdırmanı təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilini də əhatə edir.

Aktiv hesab sayılan 20 «Əsas istehsalat» hesabı müəssisənin yaradılmasının əsas məqsədi olan məhsulun (işin, xidmətin) istehsalına çəkilən məsrəflər haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi və onların maya dəyərinin kalyulyasiya edilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesab əsasən sənaye, kənd təsərrüfatı və tikinti-quraşdırma müəssisələrində məhsul buraxılışı, podrat, geoloji və layihə-axtarış müəssisələrində işlərin yerinə yetirilməsi, nəqliyyat və rabitə müəssisələrində göstərilən xidmətlər, ictimai iaşə müəssisələrində buraxılan məhsullar məsrəflərin uçotu üçün istifadə olunur.

20 «Əsas istehsalat» hesabının debetində bilavasitə məhsul buraxılışı, yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlərlə əlaqədar birbaşa (müstəqim) məs-

rəflər, köməkçi istehsalatların xərcləri, istehsala xidmət və onun idarə edilməsi ilə əlaqədar (qeyri-müstəqim) xərclər və istehsal zayından əmələ gələn itkilər əks etdirilir. Köməkçi istehsalatların xərcləri 23 «Köməkçi istehsalat» hesabının kreditindən, istehsala xidmət və onun idarə edilməsi ilə əlaqədar xərclər isə 25 «Ümumistehsalat xərcləri», 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesablarının kreditindən 20 «Əsas istehsalat» hesabının debetinə silinir.

20 «Əsas istehsalat» hesabının krediti üzrə istehsalı başa çatmış məhsulun yerinə yetirilmiş iş və xidmətlərin faktiki maya dəyərinin məbləği əks etdirilir. Bu məbləğlər 20«Əsas istehsalat» hesabının kreditindən 40«Hazır məhsul», 46«Məhsul (iş, xidmət) satışı», hesablarının debetinə yazılmaqla silinir.

20 «Əsas istehsalat» hesabı üzrə hesabat ayının sonuna olan qalıq bitməmiş istehsalın dəyərini göstərir.

23 «Köməkçi istehsalatlar» hesabı öz təyinatına görə 20 «Əsas istehsalat» hesabına oxşardır. Həmin hesab müəssisənin əsas istehsalı yaxud əsas fəaliyyəti üçün köməkçi olan istehsalatlara məsrəflər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesab əsasən elektrik enerjisi, buxar, qaz, nəqliyyat xidməti, əsas vəsaitlərin təmiri, alətlərin, ehtiyat hissələrinin hazırlanması və s. istehsal məsrəflərinin uçotunu aparmaq üçün istifadə olunur. 23 «Köməkçi istehsalat» hesabının debetində bilavasitə məhsul burazılışı iş və xidmət göstərilməsilə əlaqədar olan məsrəflər əks olunur. Həmin hesabın krediti üzrə istehsalı başa çatmış məhsulların, yerinə yetirilmiş işlərin və xidmətlərin faktiki maya dəyəri əks olunur.

25 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabı müəssisənin əsas və köməkçi istehsalatlarına xidmət üzrə xərclər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

25 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabında əsasən maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri, istehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri və amortizasiyası, istehsal binalarının saxlanması, işıqlandırılması, qızdırılması

xərcləri, istehsalata xidmət edən işçi heyətinin əməyinin ödənişi üzrə xərclər və s. oxşar təyinatlı xərclər əks etdirilə bilər.

25 sayılı hesabda qalıq olmur, həmin hesabın debetində toplanmış bütün xərclər 20 «Əsas istehsalat» və 23 «Köməkçi istehsalat» hesablarının debetinə silinir.

26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabı istehsal əməliyyatları ilə bilavasitə əlaqədar olmayan xərclər haqqında informasiya formalaşdırmaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. Həmin hesabda da qalıq olmur. Ay ərzində hesabın debetində toplanmış xərcdə qəbul edilmiş üsullarla bölüşdürülərək istehsal edilən ayrı-ayrı məhsulların (iş və xidmətlərin) maya dəyərinə daxil edilir.

Zay məhsulların bərpa olunması və onlara sərf olunan məsrəflərlə əlaqədar itkilər 28 «İstehsalatda zay» aktiv hesabında əks olunur. Həmin hesabın debetində aşkar edilmiş daxili və xarici zay üzrə (düzəldilməsi mümkün olmayan, yəni tam zay məhsulun dəyəri və s.) məsrəflər cəmlənir. 28 «İstehsalatda zay» hesabının kreditində zay məhsuldan olan itkilərin azaldılmasına aid edilən məbləğlər, yəni mümkün istifadə qiymətləri üzrə zay edilmiş məhsulun dəyəri, zay üçün günahkar şəxslərdən tutulmuş məbləğlər həmçinin zaydan itki kimi istehsal məsrəflərinə silinən məbləğlər əks etdirilir.

29 «Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar» hesabı müəssisənin xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlarının məhsul buraxılışı, yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlərlə əlaqədar xərcləri haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Xidmətedici istehsalat və təsərrüfat dedikdə müəssisənin məhsul istehsalı ilə bağlı olmayan, lakin onun əmlakı sayılıb, balansında olan yaşayış evləri, yataqxanalar, məişət emalatxanaları, yeməcxana, uşaq bağçaları və s. başa düşülür.

29 «Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar» hesabının debetində məhsul buraxılışı, göstərilən xidmət və yerinə yetirilən işlərlə bilavasitə əlaqədar olan birbaşa xərclər, həmçinin köməkçi istehsalın xərcləri əks etdirilir. Həmin hesabın kreditində istehsalı başa çatmış məhsulun, yerinə yetirilmiş işin və

göstərilən xidmətin faktiki maya dəyərinin məbləği əks olunur. 29 «Xidmətədi-ci istehsalat və təsərrüfatlar» hesabı üzrə ayın axırına olan qalıq bitməmiş istehsalın dəyərini göstərir.

4.4.Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi və uçotu

Bitməmiş istehsala o məhsullar aid edilir ki, onlar istehsal prosesində müəyyən olunmuş bütün mərhələlərdən keçməyib, hazır məhsul kimi istehsalı başa çatmayıb, müəssisənin texniki nəzarət şöbəsi tərəfindən qəbul olunmayıb və sifarişçiyə göndərilməmiş yaxud təhvil verilməyib. Bu kimi məhsullara sərf olunan məsrəflər bitməmiş istehsal məsrəfləri adlanır.

Hesabat dövründə hazır məhsulların istehsalına sərf olunmuş məsrəfləri müəyyən etmək üçün, onlara sərf olunmuş məsrəfləri bitməmiş istehsal məsrəflərindən ayırmaq lazımdır. Çünki istehsal prosesində ay ərzində həmin məhsulların məsrəflərinin uçotu birlikdə aparılır.

Ay ərzində bitməmiş istehsalın həcmi müəyyən etmək üçün həmin dövrdə yaranmış detalların, hissələrin və s. bitməmiş istehsalın uçotu aparılmalı, onların qalığı müəyyənləşdirilməlidir. Bir qayda olaraq müəssisə sexlərində bitməmiş istehsalın operativ uçotunu sexin dispetçer xidməti işçiləri aparır və daimi olaraq istehsaldan keçən detalların aparılan əməliyyatlar üzrə uçotu müəyyən olunmuş standart kartoçkalarda əks olunur.

Lakin, bitməmiş istehsalat haqqında əsas məlumat hər ayın sonunda aparılan inventarlaşma əsasında müəyyən olunur. Inventarlaşma müəssisənin mühasibat uçotunda əks olunmuş əmlakın faktiki yoxlanması və müəyyən olunması üsulu olub, bitməmiş istehsalat üzrə bütün əməliyyatları, onların düzgün aparılmasını müəyyənləşdirir. Bitməmiş istehsalın inventarlaşdırılması sexin inventarlaşma komissiyası tərəfindən, dispetçer bürosunun, mühasibatlığın, sahə ustasının iştirakı ilə aparılır.

Bitməmiş istehsalın inventarlaşmasını apararkən aşağıdakıları müəyyən etmək vacibdir:

- istehsalda faktiki mövcud olan işlərin, detal və hissələrin, yığılması başa çatmamış məhsulların qalıq miqdarını müəyyən edilməsi;

- istehsal prosesin faktiki olaraq başlanmış, lakin qurtarmamış istehsalatların müəyyənləşdirilməsi;

- ləğv olunmuş sifarişlər üzrə bitməmiş istehsal qalığını və sifarişlər üzrə icrası dayandırılmış əməliyyatlar üzrə qalığın müəyyən edilməsi.

İstehsalın xüsusiyyətindən asılı olaraq inventarlaşma başlamazdan əvvəl sexdə qalan bütün lazım olmayan materiallar, alınmış hissələr və yarımfabrikatlar və istehsalı tam başa çatmamış detallar, hissələr, qurğular anbara təhvil verilməlidir.

İnventarlaşma nəticəsi üzrə akt hər bir sex, sahə və bölmə üzrə ayrılıqda tərtib olunmaqla yanaşı, qalıqda olan bütün bitməmiş istehsalat və digər məhsullar üzrə görülməsi tələb olunan bütün işlər və əməliyyatlar göstərilməlidir.

Sexdə iş yerində olan emaldan keçməmiş xammal və materiallar, alınmış yarımfabrikatlar bitməmiş istehsalat üzrə inventarlaşdırma sisteminə daxil edilmir və ayrı aktla sənədləşdirilir.

İnventarlaşdırmanın aparılmasında çox vacib məsələlərdən biri bitməmiş istehsal qalığının həcmnin düzgün müəyyən olunmasıdır, çünki hazır məhsulun maya dəyərinin hesablanması bu göstərici ilə bilavasitə əlaqədardır. Belə ki, hazır məhsulun maya dəyərini hesablamaq üçün ayın əvvəlinə olan bitməmiş istehsal məbləğinin üzərinə ay ərzindəki məsrəflər əlavə olunur və həmin məbləğdən ayın sonuna olan bitməmiş istehsal qalığı çıxılır. Bununla da bitməmiş istehsalın qalığı üzrə səhvlərə yol verilməsi buraxılan məhsulun maya dəyərinin düzgün hesablanmaması ilə nəticələnə bilər.

Bitməmiş istehsalat emalı başa çatmamış və hazır məhsulların tərkibinə daxil olmayan detallar, yarımfabrikatlar nəzərə alınmaqla faktiki maya dəyəri ilə qiymətləndirilir. Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi zamanı birbaşa xərclərin müəyyən edilməsi əsas ölçü vahidi hesab olunur. Birbaşa xərclər

(materiallar, əmək haqqı) hər bir kalkulyasiya obyektı üzrə mövcud olan normalar əsasında hesablanır.

Bitməmiş istehsal üzrə aparılan inventarlaşdırma nəticəsində əksik və artıq gəlmə müəyyən olunarsa bütün səbəblər araşdırılmalı, təqsirkar şəxslər müəyyən olunmalı və müvafiq təkliflər hazırlanmalıdır. Əskik və artıq gəlmə müəyyən olunduqda mühasibat uçotunda aşağıdakı mühasibat yazılışları aparılır:

- müəyyən olunmuş ümumi əskik gəlmə məbləği üzrə 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debeti, 20 «Əsas istehsalat» və 23 «Köməkçi istehsalatlar» hesablarının krediti;

- sex işçilərinin təqsiri üzündən müəyyən olunmuş əskik gəlmələr 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının 73/3 «Maddi zərərin ödənməsinə görə hesablaşmalar» subhesabının debetinə və 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarabolmasından itkilər» hesabının krediti;

- təqsirkar şəxs müəyyən olunmadıqda əskik gəlmələr 25 «Ümumi istehsalat xərcləri» və 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesablarının debeti və 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarabolmasından itkilər» hesabının krediti;

- artıq müəyyən olunduqda 20 «Əsas istehsalat» hesabının debeti və 80 «Mənfəət və zərərlər» hesabının krediti.

4.5. İstehsal itkilərinin uçotu

İstehsal əməliyyatından keçmiş, lakin öz keyfiyyətinə görə müəyyən olunmuş standartlara, texniki göstəricilər və ya sifarişçi ilə bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun olmayan məhsul və yarımfabrikatlar zay məhsul hesab olunur.

Zay məhsul istehsalı zamanı qeyri-məhsuldar xərclər artır və bunun nəticəsində keyfiyyətli məhsulların həcmi azalmaqla, onun maya dəyəri yüksəlir olur. Buna görə də müəssisələrdə idarəetmə təcrübəsində zay məhsul istehsalının qarşısını almaq mühüm vəzifə kimi qarşıda qoyulur.

Zay məhsul istehsalının qarşısını almaq üçün mühüm tələb zay məhsul buraxılışının əmələ gəlməsi səbəblərinin qarşısının alınması və onda təqsiri

olan şəxslərin müəyyən olunması və lazımi tədbirlər görülməsidir. Belə nəzarətin və uçotun təşkili bir sıra hallarda zayın yaranmasının xarakteri və onun müəyyən olunduğu yerdən asılıdır.

Zayın xarakterindən asılı olaraq məhsulun texniki baxışı və qəbulu dövrünə görə **düzəldilən və düzəldilməyən zay məhsullara** bölünür.

Düzəldilən zay məhsullara o məhsullar daxildir ki, məhsul və yarımfabrikatda buraxılan nöqsanlar düzəldildikdən sonra öz təyinatına görə istifadə olunur, onların düzəldilməsi texniki cəhətdən mümkündür və iqtisadi cəhətdən sərfəlidir.

Düzəldilməyən zay məhsullar, yarımfabrikatlar o məhsullar adlanır ki, onların düzəldilməsi texniki cəhətdən imkan olmaması ilə yanaşı, itisadi cəhətdən mümkün deyil, iqtisadi cəhətdən isə qeyri-sərfəlidir.

Müəyyən olunma yerinə görə zay **daxili zaya** və alıcı tərəfindən müəyyən olunan **kənar zaya** bölünür. Daxili zay istehsal müəssisəsi daxilində məhsulun alıcıya yüklənməsinə qədər olan vaxtda müəyyən olunmalıdır. Kənar zay mal alıcıya yükləndikdən sonra alıcı tərəfindən olunmuş zaydır.

İstehsalçı tərəfindən düzəldilməsi mümkün olmayan zay məhsul üçün texniki nəzarət şöbəsi mütəxəssislərinin iştirakı ilə akt tərtib olunur və həmin aktda bütün nöqsanlar əks olunur. Tərtib olunmuş aktda buraxılmış ziyanın xarakteristikası, onun səbəbləri, miqdarı, bununla əlaqədar təqsirkar şəxs, zayın maya dəyəri, itki məbləği və zay kimi qəbul olunmuş məhsul və ya yarımfabrikatların qəbul olunmasına dair qeydiyyat aparılmalıdır.

Akt müəssisənin texniki nəzarət şöbəsinin işçiləri, sex rəisi və onun baş ustası tərəfindən tərtib olunmaqla mühasibatlığa təqdim olunur. Mühasibatlıqda müəyyən olunmuş zay məhsulun maya dəyəri kalkulyasiya olunur. Tərtib olunmuş akt müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiq olunur. Bu əməliyyatdan sonra müəssisə rəhbəri müəyyən olunmuş zərərin təqsirkar şəxslər tərəfindən ödənməsi və ya müəssisənin istehsal məsrəfləri hesabına silinməsi haqqında qərar qəbul edir.

Müəyyən olunmuş və sənədləşdirilmiş zay məhsul və yarımfabrikatlar üzrə mühasibat uçotunda yazılışlar aparılır. Bu məqsədlə mühasibat uçotunun hesablar Planında kalkulyasiya təyinətli, aktiv hesab sayılan 28 sayılı «İstehsalatda zay» hesabı müəyyən olunmuşdur. Müəyyən olunmuş zay məhsulların dəyərində uyğun belə yazılış edilir:

D-t 28 «İstehsalatda zay»

K-t 20 «Əsas istehsalat».

28 «İstehsalatda zay» hesabının debetində daxilə və kənarda aşkar edilmiş zay üzrə (düzəldilməsi mümkün olmayan, yəni tamamilə zay məhsulun dəyəri, onun istehsalı üzrə xərclər və s.) həmçinin norma həcmi aşan zamanətli təmirə çəkilən məsrəflər cəmlənir.

28 «İstehsalatda zay» hesabının kreditində zay məhsuldan olan itki məbləğinin azaldılmasına aid edilən məbləğlər, yəni mümkün istifadə qiymətləri üzrə zay edilmiş məhsulun dəyəri, zay üçün günahkar şəxslərdən tutulması məbləğlər, malsatanlar tərəfindən göndərilən və istifadəsi nəticəsində zaya verilmiş keyfiyyətsiz materiallar yaxud yarımfabrikatlara görə onlardan tutulması məbləğlər və həmçinin zaydan itki kimi istehsal üzrə məsrəflərə silinən məbləğlər əks etdirilir.

28 «İstehsalatda zay» hesabının debeti dövriyyəsi ilə kredit dövriyyəsi arasındakı fərq zaydan əmələ gələn itkini göstərir, hesabat ayının sonunda kalkulyasiya maddələri üzrə istehsal olunmuş məhsulların maya dəyərində əlavə olunur və hesab bağlanır. Beləliklə, zaydan əmələ gələn ümumi itki məbləği müəyyənləşdirilir və aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 20 «Əsas istehsalat»

23 «Köməkçi istehsalat»

K-t 28 «İstehsalatda zay».

Zaydan əmələ gələn itki məbləğləri o məhsullara aid edilir ki, həmin məhsullarda zay müəyyən olunmuşdur. Zay məhsullar üzrə itkilər bitməmiş istehsalatın tərkibində saxlanıla bilməz.

Kənar zay nəticəsində əmələ gələn itki məbləğləri üzrə aidiyyatı müəssisələrə iddia verilir və onun ödənilməsi tələb olunur. İddia təmin olunmadıqda zayla əlaqədar materiallar baxılmaq üçün iqtisadi məhkəməyə (Arbitraj) müraciət olunur. Zaydan əmələ gələn itki məbləğləri ilə əlaqədar iddia ödəyici və ya iqtisadi məhkəmə tərəfindən müsbət təminatla qərarlanırsa aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 63 «İddialar üzrə hesablaşmalar»

K-t 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri».

İstehsalatda zay hesabı üzrə analitik uçot müəssisənin ayrı-ayrı sexləri, məhsulların növləri, xərc maddələri, zayın günahkarları və səbəbləri üzrə aparılır.

4.6. İstehsala məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının metodları

Müəssisələr məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının **normativ, sifariş, mərhələ və sadə metodlarından** istifadə edirlər.

Uçotun normativ metodu bir qayda olaraq kütləvi və seriyalı məhsullar istehsal edən müxtəlif xarakterli mürəkkəb istehsal strukturuna aid olan istehsal sahələrində istifadə olunur. Bu metod üzrə müəssisənin ayrı-ayrı sexlərində istehsal olunmuş məhsullara sərf olunmuş normativ və faktiki məsrəflər uçota alınır.

Normativ uçotun vəzifəsi xammal, material, əmək və maliyyə ehtiyatlarının müəssisədə səmərəsiz istifadə olunmasına imkan verməmək, istehsalatda mövcud olan daxili imkanların aşkara çıxarılmasına şərait yaratmaqdan ibarətdir. Onun əsasında məhsul vahidinə düşən iş vaxtı, xammal, material və pul vəsaiti məsrəflərinin əsaslandırılmış normaları və bu normalardan kənarlaşmaların müəyyən olunması durur.

İstehsal olunan məhsul üzrə faktiki sərf olunan məsrəflər müəyyən olunmuş normalarla müqayisə olunur, fərq olunduqda, onun səbəbləri müəyyənləşdirilir.

Normativ metodunun tətbiqinin ən mühüm şərtlərindən biri məsrəflərin ciddi qaydada normalaşdırılması və cari normadan asılı olaraq hər bir məmulat üçün qabaqcadan ayın əvvəlinə normativ kalkulyasiyanın tərtib edilməsidir.

Normativ metodun tətbiqi zamanı müəssisələr plan, normativ və hesabat kalkulyasiyalarından istifadə edirlər. İstehsal məsrəflərinin normativ metodunun xüsusiyyətlərindən biri də sərf olunan məsrəflər üzərində ilkin və cari nəzarətin aparılmasına əsaslı imkanlar yaranmasıdır.

Sifariş metodu fərdi və xırda seriyalı istehsalatda tətbiq edilir.

Belə ki, bu metod binaların və gəmilərin tikintisində, iri həcmli maşın və avadanlıqların istehsalında tətbiq olunur. Əgər müəyyən sifarişlərin yerinə yetirilməsi uzun vaxt tələb edərsə, belə halda sifarişlərin müəyyən mərhələlər üzrə yerinə yetirilməsi müəyyənləşdirilir. Bu məqsədlə uçotda hər bir sifariş üzrə analitik hesab açılır və ona xüsusi şifr təhkim olunur. Sifariş üzrə sərf olunan bütün məsrəflər müəyyən olunmuş şifr üzrə uçotda əks olunur. Sifariş tamamilə yerinə yetirilənə qədər görülmüş işlər üzrə uçotda əks olunmuş məsrəflər bitməmiş istehsal kimi qiymətləndirilir. Yekun hesabat kalkulyasiyası sifariş tam yerinə yetirildikdən sonra tərtib olunur. Beləliklə sifariş formasında həyata keçirilən hesabat kalkulyasiyası sifariş üzrə bütün işlər tamamilə icra olunduqdan sonra tərtib olunur.

Sifariş üzrə hazır məhsulların sifarişçiyə təhvil verilməsi qaimə, akt və digər sənədlərlə rəsmiyyətə salınır.

Məsrəflərin uçotu və maya dəyəri kalkulyasiyasının mərhələ metodu ilkin xammalın, yarımfabrikatların ardıcıl olaraq bir mərhələdən başqa mərhələyə verilməsi yolu ilə məhsulun istehsal olunduğu kütləvi istehsal sahələrində tətbiq olunur. Bu metod toxuculuq, gön-dəri, kimya, qara metallurgiya, tikinti materialları istehsal edən sahələrdə geniş istifadə olunur. Belə müəssisələrdə nəinki hazır məhsul, həm də ilkin və aralıq yarımfabrikatlar kalkulyasiya etmənin obyektinə hesab olunur. Mərhələ metodunda məsrəflərin əksər hissəsi

əvvəlcə sexlər yaxud mərhələ üzrə, sonra isə onların daxilində məhsul növləri üzrə uçota alınıb sistemləşdirilir.

Öz istehsalının yarımfabrikatları həm istehsalın növbəti mərhələlərində istifadə oluna, həm də məmulat və yarımfabrikat kimi kənar müəssisələrə satıla bilər.

İstehsala məsrəflərin uçotunun sadə metodu məhdud çeşiddə məhsul istehsal edən və bitməmiş istehsalı ümumiyyətlə olmayan və yaxud az miqdarda olan müəssisələrdə istifadə olunur. Belə sahələrə kömür sənayesi, elektrik stansiyaları və s. aid edilə bilər. Məsələn, kömür sənayəsində istehsal olunmuş bir ton məhsulun istehsal maya dəyərini müəyyən etmək üçün ümumi məsrəflərin məbləği istehsal olunmuş kömürün ancaq şaxtadan kənara çıxarılan miqdarına bölünməklə müəyyən olunur. Belə halda şaxtada qalan kömürün miqdarı uçota alınmır.

Özünüoxlama sualları

- 1. Məhsulun maya dəyəri hansı xərclərdən yaranır?**
- 2. Xərclərin təsnifatı nə üçün lazımdır?**
- 3. Müstəqim və qeyri-müstəqim xərclər məhsulun maya dəyərinə necə daxil edilir?**
- 4. Düzəldilməyən zaydan itkilər hara silinir?**
- 5. İstehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının hansı əsas metodları mövcuddur?**

MÖVZU V. HAZIR MƏHSUL VƏ ONUN SATIŞININ UÇOTU.

5.1. Hazır məhsul haqqında anlayış, onun qiymətləndirilməsi

5.2. Hazır məhsulun analitik və sintetik uçotu

5.3. Yüklənmiş malların uçotu

5.4. Kommersiya xərclərinin uçotu

5.5. Məhsulun (iş və xidmətin) satışının uçotu

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. «Mühasibat uçotu haqqında» AR Qanunun. Bakı – 1995

2. AR Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2000 (2001 və 2002-ci illərdə olan əlavələr və dəyişikliklərlə birlikdə)

3. Mühasibat uçotunun hesablar Planı və onun tətbiqinə dair təlimat Bakı-1996

4. Q.R.Rzayev – «Mühasibat uçotu və audit», Bakı-2002

5. Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev, Ə.İ.Daşdəmirov, V.M.Quliyev, Ə.A.Sadıqov «Mühasibat (maliyyə) uçotu», dərslik, Bakı-2003

5.1. Hazır məhsul haqqında anlayış, onun qiymətləndirilməsi

Hər bir istehsal müəssisəsinin fəaliyyətinin son mərhələsi onun istehsal etdiyi hazır məhsul, gördüyü işlər və yerinə yetirilən xidmətlərlə müəyyən olunur. Hazır məhsullar o məhsullar hesab olunur ki, onlar mövcud olan standart və texniki şərtlərə, keyfiyyət göstəricilərinə uyğun olaraq tam şəkildə bütün istehsal əməliyyatlarından keçmiş, müəssisə anbarına və ya sifarişçiyə təhvil verilmiş olsunlar.

Hesabat ayında o məhsullar hazır məhsullara daxil edilir ki, onlar qəbul-təhvil sənədləri əsasında müəssisə anbarına təhvil verilmiş və ya ayın son gününün 24 saatı ərzində alıcı müəssisəyə yüklənmişdir.

Hazır məhsullar müəssisənin məhsulunun əsas hissəsini təşkil edir. Bundan başqa hazır məhsula istehsal olunan və kənara satılan yarımfabrikatlar, yerinə yetirilmiş sənaye xarakterli işlər və xidmətlər də daxildir. Sənaye xarakterli işlərə kənar müəssisələrə verilə bilər, su, elektrik enerjisi, avtoyüksəmə

və digər xidmətlər, özünün qeyri-sənaye istehsalı və təsərrüfatı, kapital qoyuluşu ilə əlaqədar işlər daxildir.

Hazır məhsullar əsasən kənara satılmaq üçün istehsal olunur, lakin onun müəyyən hissəsi müəssisə daxilində də istifadə oluna bilər.

Müasir şəraitdə məhsullar əsasən alıcı müəssisələrlə bağlanmış müqavilələr (kontraktlar) əsasında satılır. Bağlanmış müqavilə şərtlərindən asılı olaraq satılan məhsul həmin məhsulun yüklənməsindən sonra və ya alıcı müəssisə tərəfindən qəbul olunub dəyərinin malsatanın hesablaşma hesabına ödənilməsindən sonra satış həcminə daxil olunur.

Beləliklə, məhsul satışı prosesinin yerinə yetirilməsi ilə müəssisənin təsərrüfat fəaliyyəti həyata keçirilir. Bununla da müəssisə dövlət büdcəsi, bank kreditlərinin ödənməsi, işçi heyətinə əmək haqqının, malsatan təşkilatlara olan borcunun və istehsal məsrəflərinin ödənilməsini təmin etmək imkanı əldə edir.

Müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin ən vacib göstəricisi olan məhsul satışının məbləğindən asılı olaraq müəssisə mənfəətinin həcmi müəyyənləşdirilir.

Deyilənlərlə əlaqədar olaraq hazır məhsulların, onların yüklənməsi və satışının uçotunun xüsusi əhəmiyyəti vardır.

Hazır məhsulların uçotu qarşısında əsasən aşağıdakı vəzifələr durur:

- hazır məhsulların anbarlarda və digər saxlanma yerlərində saxlanması və hərəkətinin uçotunun düzgün və vaxtında təşkili;
- məhsulların müəyyən olunmuş plan həcmi, çeşidi, keyfiyyəti üzrə istehsalına nəzarətin təmin olunması;
- alıcı müəssisələrlə bağlanmış müqavilələrə uyğun olaraq məhsulun yüklənməsi, satışı üzrə öhdəliklərə nəzarət olunması;
- alıcılara yüklənmiş, satılmış məhsulların (işlərin, xidmətlərin) uçotunun düzgün təşkili və alıcılarla hesablaşmaların dəqiq və vaxtında aparılması;
- hesablaşma-ödəmə sənədlərinin alıcılara vaxtında təqdim olunmasının təmin olunması, onların ödənməsi üzərində nəzarət;

- məhsul (iş, xidmətlər) satışı nəticələrinin vaxtında və düzgün müəyyən olunması;
- anbardan hazır məhsulun normativə uyğun olmasına nəzarət etmək, vaxtında normativdən artıq ehtiyatları aşkara çıxarmaq və onların satışını təşkil etməyə nəzarəti gücləndirmək;
- bütün məhsullar və onların ayrı-ayrı növləri üzrə rentabelliği düzgün müəyyən etmək.

5.2. Hazır məhsulun analitik və sintetik uçotu

Hazır məhsulların uçotunun düzgün təşkil olunmasını təmin etmək üçün müəssisənin istehsal etdiyi məhsulların nomenklaturasının, yəni onların çeşidinin müəyyən olunması çox vacib məsələdir. Çeşid göstəricilərində istehsal olunmuş məhsulları bir-birindən fərqləndirən cəhətlər (model, fason, artikul, marka, sort) əks olunur. Hazır məhsulun nomenklatura nömrəsi onların hərəkəti ilə əlaqədar olan bütün sənədlərdə əks olunmalıdır.

Hazır məhsullar natural və həm də dəyər ifadəsində uçota alınır. Müəssisə balansında hazır məhsullar faktiki istehsal maya dəyəri, plan (normativ) maya dəyəri və ya qısaldılmış maya dəyəri (ümumtəsərrüfat xərcləri daxil olmamaqla) ilə əks etdirilə bilər.

Məhsulun faktiki istehsal maya dəyəri hesabat ayının sonunda hesabat dövrü ilə əlaqədar olan bütün sənədlər mühasibatlığa daxil olduqdan və sərf olunmuş ehtiyatlar kalkulyasiya edildikdən sonra müəyyənləşdirilir. Məhsulun daimi hərəkətini nəzərə alaraq, cari uçotun təşkili üçün hazır məhsulun tənzimlənmiş uçot qiymətinin müəyyənləşdirilməsi lazımdır.

Hazır məhsulun sexdən anbara verilməsi üçün iki nüsxədən ibarət qaimə yazılır, onun bir nüsxəsi məhsulla birlikdə anbar müdürinə, digər nüsxəsi isə anbar müdürünün imzası ilə sexdə saxlanılır. Hazır məhsulun sifarişçiyə verilməsi, sifarişçi müəssisənin vəkalətnaməsi əsasında onun nümayəndəsinə qəbul-təhvil qaiməsi əsasında verilir.

Hazır məhsulun mövcudluğu və hərəkətinə dair məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün mühasibat uçotunun Hesablar Planında 40 sayılı «Hazır məhsul» hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesab maddi istehsal sahələrinin müəssisələri tərəfindən istifadə edilir və aktiv hesab sayılır.

Komplektləşdirmə üçün, yəni dəyəri müəssisənin məhsulunun maya dəyərinə daxil edilməyən yaxud satılmaq məqsədilə mal kimi alınan hazır məmulatlar 41 sayılı «Mallar» hesabında uçota alınır. Kənar üçün yerinə yetirilmiş işlərin və göstərilmiş xidmətlərin dəyəri 40 «Hazır məhsul» hesabında əks etdirilmir. Onlara çəkilən faktiki xərclər isə istehsal məsrəflərini uçota alan hesablardan birbaşa 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabına silinir. Sifarişçiyə yerində verilən və qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiləşdirilməyən məhsullar bitməmiş istehsalın tərkibində saxlanılır və 40 «Hazır məhsul» hesabında uçota alınmır. Hazır məhsullar 40 «Hazır məhsul» hesabında faktiki istehsal maya dəyəri ilə uçota alınır.

40 «Hazır məhsul» hesabının debetində olan qalıq məbləği hesabat dövrünün əvvəlinə və sosnuna müəssisə anbarlarında olan məhsulların qalığını göstərir. Hesabın debet dövriyyəsi istehsalatdan buraxılmış yaxud alıcıdan qaytarılmış məhsulun faktiki və ya normativ maya dəyərini, kredit dövriyyəsi isə hesabat dövründə alıcıya yüklənmiş məhsulun faktiki və ya normativ maya dəyərini göstərir.

Hesabat dövründə müəssisə anbarına mədaxil olunan hazır məhsullar uçot qiymətilə 40 «Hazır məhsul» hesabının debetində və 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalatlar» hesablarının kreditində əks olunur.

Satış və qismən müəssisənin öz ehtiyacları üçün hazırlanmış hazır məhsulun mədaxili 40 «Hazır məhsul» hesabının debetində, istehsal məsrəflərini uçota alan hesabların isə kreditində əks etdirilir.

Əgər hazır məhsul bütünlüklə müəssisənin özünün istifadəsi üçün sərf olunarsa bu zaman o, 40 «Hazır məhsul» hesabına mədaxil edilməyə bilər.

Həmin məhsul onun təyinatından asılı olaraq 10 «Materiallar», 12 «Azqıymətli və tez köhnələn əşyalar» və sair müvafiq hesablarda uçota alına bilər.

Yüklənmiş yaxud istehsal yerində malalanlara təhvil verilmiş hesablaşma sənədləri həmin malalanlara təqdim edilmiş hazır məhsul sayılmış məhsul kimi 40 «Hazır məhsul» hesabından 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetinə yazılmaqla silinir.

Mühasibat uçotunda sintetik uçotla yanaşı hazır məhsulların ayrı-ayrı məhsul növləri üzrə analitik uçotu aparılmalıdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, 40 «Hazır məhsul» hesabı üzrə analitik uçot hazır məhsulların saxlanma yerlərində, ayrı-ayrı növləri üzrə aparılır.

5.3. Yüklənmiş malların uçotu

Alıcılara yüklənmiş məhsullar mövcud qaydalara uyğun olaraq qaimələr, qəbul-təhvil aktları ilə sənədləşdirilir.

Hazır məhsulların (işlər, xidmətlər) alıcı təşkilatlara yüklənməsi onlarla bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun olaraq həyata keçirilir. Müqavilələrdə alıcıya yüklənəcək məhsulun adı, miqdarı, çeşidi, keyfiyyət göstəriciləri, qiyməti, hesablaşma qaydaları, satıcı və alıcı müəssisənin bank hesablaşma və poçta rekvizitləri və digər göstəricilər əks olunmalıdır. Hazır məhsulların alıcılara yüklənməsi bilavasitə müəssisələrin satış (marketing) şöbələri tərəfindən təşkil olunur və məhsulun yüklənməsi ilə əlaqədar bağlanmış müqavilə şərtlərinin yerinə yetirilməsinə nəzarət edilir. Yerli alıcılara hazır məhsullar onların nümayəndəsi tərəfindən vəkalətnamə əsasında buraxılır. Məhsulun buraxılması qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiyyətə salınır.

Alıcı müəssisəyə yüklənmiş və ya buraxılmış hazır məhsulların sənədləri onların ünvanına hesab ödəmə tələbnaməsi təqdim olunması üçün mühasibatlığa təhvil verilir. Tərtib olunmuş ödəmə tələbnaməsi ona əlavə olunmuş yüklənmə sənədləri ilə birlikdə alıcı müəssisəyə və banka təqdim olunur. Həmin sənədlər əsasında inkasso qaydasında yüklənmiş məhsulun dəyərinin ödənməsi həyata keçirilir.

Alıcıya göndərilmiş hesablaşma-ödəmə sənədlərində satıcı və alıcı müəssisənin adı, ünvanı, bankda olan hesablaşma hesabının nömrəsi, məhsul satılmasına dair bağlanmış müqavilənin nömrəsi, tarixi, məhsulun adı, miqdarı, ödəniləcək məbləğ, nəqliyyat sənədinin nömrəsi və s. göstərilməlidir. Ödəmə məbləğinə yüklənmiş məhsulun buraxılış (müqavilə) qiyməti üzrə məbləği, əgər müqavilədə nəzərdə tutulmuşsa tara və qablaşdırıcı materialların dəyəri və nəqliyyat xərcləri daxil edilir.

Geniş istehlak malları istehsalı ilə məşğul olan müəssisələrdə hazır məhsulların hərəkətinin mühasibat uçotu 40 «Hazır məhsul», 45 «Yüklənmiş mallar», 43 «Kommersiya xərcləri», 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı hesablarından istifadə olunmaqla həyata keçirilir. İstehsal olunmuş hazır məhsullar müəssisənin özü tərəfindən istifadə olunduqda, həmin məhsulların uçotu 10 «Materiallar», 12 «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar», 21 «Öz istehsalının yarımfabrikatları» hesablarında əks olunur.

Yüklənmiş məhsulların (işlərin, xidmətlərin) sintetik uçotu 45 «Yüklənmiş mallar» hesabından istifadə etməklə və həmin hesabın iştirakı olmadan aparıla bilər.

Ümumi qaydadan fərqli olaraq, əgər satış müqaviləsində yüklənib yola salınan məhsullar (mallar) üzərində mülkiyyət, istifadə, sərəncamvermə hüququnun və məhsulun təsadüf üzündən məhv olması riskinin malalana, sifarişçiyə (məsələn, malların xaricə ixracı zamanı) keçməsi nəzərdə tutulbusa, onda yüklənmiş malların mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün 45 «Yüklənmiş mallar» hesabından istifadə edilir. Bu halda məhsul yükləndikdə 40 «Hazır məhsul» hesabının kreditinə və 45 «Yüklənmiş mallar» hesabının debetinə yazılış aparılır. Yüklənmiş mallar 45 «Yüklənmiş mallar» hesabında istehsalat maya dəyəri və ya normativ (plan) maya dəyəri ilə göstərilir.

Mühasibat uçotu hesablarında yüklənmiş məhsulların hərəkəti ilə əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılışlar tərtib olunur:

1. Hazır məhsul uçot qiymətilə 45 «Yüklənmiş mallar» hesabının debetinə və 20 «Əsas istehsalat», 23 «Köməkçi istehsalatlar», 40 «Hazır məhsul», 41 «Mallar» hesabının 41/1 «Anbarda olan mallar» hesabının krediti;

2. Hazır məhsulun qiymətinə daxil olmayan taranın dəyəri 45 «Yüklənmiş mallar» hesabının debeti və 10/4 «Materiallar» hesabının, «Tara və tara materialları» subhesabının və 41/3 «Mallar» hesabının «Dolu və boş taralar» subhesabının kreditinə yazılır.

3. Satıcı müəssisə tərəfindən ödənilən nəqliyyat məsrəfləri 45«Yüklənmiş mallar» hesabının debeti 51«Hesablaşma hesabı»nın krediti.

Hesabat ayının sonunda məhsulun faktiki maya dəyəri ilə uçot qiymətilə dəyəri arasındakı fərq silinir.

Son illərdə hazır məhsulların satışı ilə əlaqədar olaraq müəssisələr arasında əvvəlcədən ödəmə-hesablaşma formasından geniş istifadə olunur.

Əvvəlcədən ödəmə-hesablaşma qaydasında alıcı-satıcı müəssisələr arasında bağlanmış müqavilə əsasında satıcı müəssisə alıcıya baraxılacaq məhsulun həcminə və məbləğinə uyğun olaraq hesab-qaimə tərtib edir və onu alıcıya göndərir. Alınmış hesab-qaiməyə uyğun olaraq alıcı müəssisə tələb olunan pul məbləğini satıcı müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabına köçürür.

Göstərilən hesablaşma əməliyyatının geniş şəkildə tətbiq olunması müəssisələrin maliyyə vəziyyətlərinin çətinliyi və ödəmə qabiliyyətlərinin aşağı səviyyədə olması ilə əlaqədardır. Bunun nəticəsidir ki, hazırda respublikada fəaliyyət göstərən istehsal və satışla məşğul olan müəssisələrin bir-birinə olan debitor borcları ciddi çətinliklər yaranmasına səbəb olmuşdur.

Məhsul buraxılışından əvvəl satıcı müəssisəyə daxil olan pul məbləği mühasibat uçotunda kreditor formasında aşağıdakı yazılışla ifadə olunur:

Debet 51«Hesablaşma hesabı»

Kredit 62«Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar».

5.4.Kommersiya xərclərinin uçotu

Kommersiya xərcləri – hazır məhsulun satılması ilə əlaqədar sərf olunan məsrəflərin cəmini təşkil etməklə, bilavasitə malsatan müəssisə tərəfindən ödənilir. Kommersiya xərcləri istehsal olunmuş məhsulun istehsal maya daxil olmaqla, onun tam maya dəyərini yaradır.

Kommersiya xərclərinin tərkibinə aşağıdakılar daxildir:

1. Hazır məhsulun satıcının anbarlarında taralaşdırılması və qablaşdırılmasına sərf olunan xərclər. Bu xərclərə bilavasitə kənar müəssisələrdən alınan tara xərcləri, hazır məhsulun qablaşdırılması ilə əlaqədar olaraq kənar müəssisələrin xidməti xərcləri, özünün tara sexinin hazırladığı taralara sərf olunan xərclər, qablaşdırma ilə əlaqədar materialların dəyəri və işçi heyətinə ödənilən əmək haqqı və s. daxildir.
2. Məhsulun daşınması ilə əlaqədar olan nəqliyyat xərcləri (malların alıcıya yüklənməsi ilə əlaqədar olaraq dəmir yolu stansiyasına, limana daşınması onların vaqonlara, gəmilərə yüklənməsi və avtonəqliyyat-ekspedisiya xərcləri).
3. Müəssisənin marketinq xidməti ilə əlaqədar xərclər.
4. Reklama xərcləri (televiziya, radio və kütləvi mətbuatda məhsulun reklamı ilə əlaqədar xərclər, prospektlərin, kataloqların buraxılması, yarmarkalarda iştirak etmə və digər bu kimi xərclər).
5. Satışla əlaqədar digər vasitəçi təşkilatlara ödənilən xərclər.
6. Digər xərclər.

Hesablar planında kommersiya xərclərini uçotda əks etdirmək üçün eyni adlı 43 «Kommersiya xərcləri» hesabı nəzərə tutulmuşdur. Bu hesab məhsul, satışı ilə əlaqədar xərclər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün maddi istehsal sahələrinin müəssisələri tərəfindən istifadə edilir. Hesab aktivdir onun debetində müəssisənin satışla əlaqədar çəkdiyi xərclərin məbləği toplanır çəkilmiş xərclərin növündən asılı olaraq 43 saylı hesab debet üzrə aşağıdakı hesabların krediti ilə müxabirləşir (Cədvəl 10).

Xərclərin tərkibi	Hesabların şifrəsi və adı
1. Məhsulun qablaşdırılması üçün sərf olunan tara və qablaşdırıcı materialların dəyəri	10 – «Materiallar»
2. Qablaşdırma, yüklənmə və kommersiya xidməti işçilərinin əmək haqqı	70 – «Əməyin ödənməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar»
3. Müəssisənin öz nəqliyyatı ilə məhsulun daşınması xərcləri	23 – «Köməkçi istehsalatlar»
4. Məhsulun kənar təşkilatların nəqliyyatı ilə daşınması xərcləri	60 – «Məhsulun daşınması və podratçılarla hesablaşmalar»
5. Məhsul satışı ilə əlaqədar əzamiyyət xərcləri	76 – «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» 71 – «Təhtəli hesab şəxslərlə hesablaşmalar»
6. Komissiya rüsumlarına ödəmələr və digər ticarət-vasitəçi xidməti xərcləri	50 – «Kassa» 51 – «Hesablaşma hesabı»

Hesabat dövrünün sonuna 43 «Kommersiya xərcləri» hesabında qalıq qalmır.

Əgər hesabat ayı ərzində alıcıya yüklənmiş mallar satılmışsa (bağlanmış müqavilə şərtlərinə görə yüklənmiş mallar satıcının mülkiyyət hüququndan çıxmışsa) kommersiya xərcləri 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetinə silinir.

5.5. Məhsulun (iş və xidmətin) satışının uçotu

Əgər məhsul satışının uçotu zamanı 45 «Yüklənmiş mallar» hesabından istifadə edilsə və yüklənmiş malların hamısı satılmamışsa, bu halda əmələ gələn kommersiya xərcləri yüklənmiş lakin hələ satılmamış məhsul ilə, yüklənmiş və satılmış malların məbləği arasında bölüşdürülməlidir. Yüklənmiş malların məbləğinə görə 45 «Yüklənmiş mallar» hesabının debeti və 43 «Kommersiya xərcləri» hesabının krediti yazılışı aparılır.

Kommersiya xərclərinin tərkibinə daxil olan qablaşdırma və daşınma xərcləri müvafiq növ məhsulların maya dəyərinə birbaşa aid edilir. Bu cür aid etmənin mümkün olmadığı hallarda xərclər hər ay onların çəkisi, həcmi, istehsal

və plan maya dəyərinə mütənasib, habelə məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinin kalkulyasiyasının digər göstəricilərinə mütənasib olaraq bölüşdürülür.

Bütün digər kommersiya xərcləri (qablaşdırma və daşınma xərcləri çıxmaqla) hər ay yüklənmiş məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə aid edilir. Belə halda 46 hesabın debetinə və 43 saylı hesabın kreditinə yazılış edilir.

Kommersiya xərclərinin analitik uçotu ayrı-ayrı xərc maddələri üzrə aparılır ki, bu da qeyri-istehsal məsrəflərinin təhlilinin təşkilində mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Hazır məhsul alıcıya yükləndikdən sonra satılmış hesab olunur və 62 «Alıcılara və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debeti və 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının kreditinə yazılışlar.

Nəzərə almaq lazımdır ki, hazır məhsul satışının bütün formalarında müəssisə əlavə dəyər vergisi (ƏDV) və bəzi hallarda aksiz vergisi.

Azərbaycan Respublikasında aksizlər və əlavə dəyər vergisinin stavkaları, hesablanması ödənilməsi qaydaları Vergi məsələsi ilə tənzimlənir.

Əlavə dəyər vergisi malların istehsalı, işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi və tədavülü prosesində onların dəyərinə əlavənin bir hissəsinin, həmçinin Azərbaycan Respublikası ərazisinə gətirilən və vergi tutulan bütün malların dəyərinin bir hissəsinin büdcəyə ödənilməsi formasıdır.

Əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi hər vergi tutulan əməliyyatın və hər vergi tutulan idxalın dəyərinin 18%-i məbləğində müəyyən olunmuşdur.

Əlavə dəyər vergisi üzrə hesablanmış məbləğ aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə əks etdirilir:

Debet 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı»

Kredit 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının «Əlavə dəyər vergisi üzrə hesablaşmalar» subhesabı.

Aksiz-aksizli malların (içməli spirt, maya, pivə, və spirtli içkilərin bütün növləri, tütün məmulatı və neft məhsulları) satış qiymətinə daxil edilən vergidir. Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilən yaxud idxal

olunan aksizli mallardan aksiz vergisi tutulur. Aksizlərin dərəcələri müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

Aksizlər üzrə büdcə ilə hesablaşmaların uçotu 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının «Aksizlərlə hesablaşmalar» subhesabında aparılır.

Satılmış məhsullar üzrə hesablanmış aksiz məbləğləri 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetində və 68 sayılı hesabın «Aksizlər üzrə hesablaşmalar» subhesabının kreditində öz əksini tapır. Aksiz məbləği büdcəyə ödənilərkən 68 «Aksizlər üzrə hesablaşmalar» subhesabının debeti və 51 «Hesablaşma hesabının krediti yazılışı» tərtib olunur.

Özünüoxlama sualları

- 1. Hazır məhsul hansı şərtlərə cavab verməlidir?**
- 2. Hazır məhsul necə qiymətləndirilməlidir?**
- 3. Hazır məhsulun analitik və sintetik uçotu hansı registrlərlə aparılır?**
- 4. Yüklənmiş malların uçotu hansı hallarda aparılır?**
- 5. Kommersiyaxərclərinin tərkibinə nələr daxildir və onlar necə bölüşdürülür?**
- 6. Məhsul hansı hallarda satılmış hesab olunur və bu zaman hansı yazılışlar aparılır?**

MÖVZU VI. PUL VƏSAİTLƏRİNİN VƏ HESABLAŞMALARIN UÇOTU

6.1. Pul vəsaitləri və hesablaşmalar haqqında anlayış, onların növləri və uçot qarşısında vəzifələri

6.2. Kassa əməliyyatlarının uçotu

6.3. Müəssisənin ühesablaşma və valyuta hesablarından və digər hesablarda olan pul vəsaitlərinin uçotu

6.4. Hesablaşma əməliyyatlarının uçotu

6.5. Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmaların uçotu

6.6. Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmaların uçotu

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

- 1. «Mühasibat uçotu haqqında» AR Qanunu, Bakı-1995**
- 2. AR Verogi Məcəlləsi, Bakı 2000 (2001 və 2002-ci illərdə olan əlavə və dəyişikliklərlə birlikdə)**
- 3. Milli Bankın müvafiq normativ sənədləri**
- 4. Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev, Ə.İ.Daşdəmirov, V.M.Quliyev, Ə.A.Sadıqov «Mühasiəat (maliyyə) uçotu», dərslik, Bakı-2003**
- 5. V.C.Əliyev, Ə.Babayev – Mühasibat uçotu, Bakı-1999**

6.1. Pul vəsaitləri və hesablaşmalar haqqında anlayış, onların növləri və uçot qarşısında vəzifələri

İstehsal-kommersiya fəaliyyəti prosesində müəssisələr arasında daimi olaraq təsərrüfat əlaqələri baş verir, müxtəlif məhsulların alışı və satışı əməliyyatları yerinə yetirilir. Məhsul (iş, xidmətin) satışından pul vəsaiti daxil olur. Malsatanlar daxil olmuş malların podratçılar tərəfindən yerinə-yetirilən iş və xidmətlərin dəyəri ödənilir.

Bunlardan başqa büdcə, bank, müxtəlif ictimai təşkilatlarla, müəssisənin işçi heyəti və digər hüquqi və fiziki şəxslərlə hesablaşma əməliyyatları aparılır. Müəssisələr arasında aparılan bütün əməliyyatlar pulun köməyi və iştirakı ilə

yerinə yetirilir. Beləliklə pul vəsaiti müəssisənin fəaliyyətinin davamı etməsi və idarə olunmasında mühüm vasitə rolunu oynayır.

Müəssisə və təşkilatlar arasında aparılan hesablaşmalar iki formada: nağd və nağdsız qaydalarda həyata keçirilir.

Pul vəsaitinin saxlanması və müəssisələr arasında nağdsız hesablaşmaların aparılması üçün hər bir müəssisənin yerləşdiyi ərazidə olan bankda ona hesablaşma hesabı və digər hesabları açılır.

Bank vasitəsilə aparılmış əməliyyatlar müəssisələr arasındakı hesablaşmalar sistemində ən vacib forma hesab olunur. Hesablaşmanın bu forması ilə müəssisələr arasında bağlanmış müqavilələr əsasında aparılan alqı-satqı əməliyyatlarının və bütün təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar olan hesablaşmalar yerinə yetirilir.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qaydalara görə mülkiyyət formasından asılı olmayaraq dövlət, kooperativ, səhmdar, kollektiv, birgə, ictimai, xüsusi mülkiyyətli formalı və digər müəssisələr, təşkilatlar və idarələr öz pul vəsaitlərini bank idarələrində saxlamalıdırlar.

Müəssisələr cari hesablaşmaları aparmaq və işçi heyətinə əmək haqqının ödənilməsi üçün nağd pul vəsaitini özlərinə məxsus kassaya gətirirlər. Müəssisələr kassalarında nağd pulu təsdiq edilmiş limit həddində saxlaya bilirlər.

Müəssisələrdə hesablaşma əməliyyatlarının faydalı və məqsəduyğun təşkili pul vəsaitləri üzrə əməliyyatların, hesablaşma və kredit əməliyyatlarının aparılması səviyyəsindən xeyli asılıdır. Pul vəsaiti, hesablaşma və kredit əməliyyatlarının mühasibat uçotu qarşısında əsasən aşağıdakı vəzifələr durur:

- qeyri-nağd və nağd hesablaşmaların vaxtında sənədləşdirilməsi və düzgün aparılması;

- mühasibat uçotu yazılışlarında nağd pul vəsaitinin və hesablaşmaların tam və operativ əks etdirilməsi;

- pul vəsaitinin hazırda qüvvədə olan qanunçuluğa uyğun olaraq müəyyən olunmuş limit, smeta və fondlar üzrə istifadə olunmasını təmin etmək;

- müəyyən olunmuş vaxtlarda pul vəsaitinin, hesablaşmaların vəziyyətinin inventarlaşdırılmasını aparmaq, vaxtı keçmiş debitor və kreditor borclarının əmələ gəlməsinin qarşısını almaq;
- müəssisə kassasında, bankdakı hesablaşma hesabı və başqa hesablardakı pul vəsaitinin qalığı və saxlanmasına nəzarətin təmin olunması;
- hesablaşma–ödəmə intizamının gözlənilməsi, alınmış material qiymətliləri və xidmətlər üzrə pul vəsaitinin vaxtında ödənilməsinə nəzarət etmək.

6.2. Kassa əməliyyatlarının uçotu

Bütün müəssisələrdə nəğd pulun saxlanması və həmin pul vəsaiti ilə hesablaşmalar aparmaq üçün kassa yaradılır. Azərbaycan Respublikasında kassa əməliyyatlarının aparılması Milli Bankın 6 aprel 1993-cü il tarixli «Xalq təsərrüfatında kassa əməliyyatlarının aparılması qaydaları» na dair təlimatla tənzimlənir. Kassalarda nəğd pul qalığı limitləri və mədaxildən istifadə normaları həmin müəssisələrin rəhbərləri ilə razılaşdırılmaqla bank idarələri tərəfindən müəyyən olunur. Lazım gəldikdə həmin limitlər nəzərdən keçirilib dəyişdirilə bilər. Müəssisə və təşkilatlar üçün kassa limitinin məbləği onların aylıq əmək haqqı fondunun 5 faizindən çox olmamalıdır. Nəğd pul vəsaiti təyinatı üzrə xərclənmədikdə və kassa limitinə riayət edilmədikdə müəssisəyə qarşı bank tərəfindən cərimə sanksiyaları tətbiq edilə bilər.

Pul vəsaitinin və sənədlərinin qəbul olunması, saxlanması və təyinatı üzrə buraxılması üçün müəssisədə lazımi avadanlıqlarla təmin olunmuş bina olmalıdır.

«Xalq təsərrüfatında kassa əməliyyatları aparılması qaydaları»na əlavə olunmuş tövsiyyədə göstərilir ki, nəğd pul vəsaitinin və digər qiymətlilərin etibarlı şəkildə saxlanılmasını təmin etmək üçün kassa digər xidmət binalarından və yardımçı binalardan təcrid olunmalı, pulları və digər qiymətliləri saxlamaq üçün mütləq seyf (metal şkaflar) olmalı və o, döşəmənin və divarın tikiliş konstruksiyalarına polad mıxlarla möhkəm bağlanmalıdır. Kassa binasına kənar

şəxslərin daxil olması qadağandır. Pul vəsaitləri və qiymətli kağızlar seyfdə saxlanmalıdır.

Kassa əməliyyatlarını icra etmək üçün pul və qiymətli kağızların saxlanmasına maddi məsuliyyət daşıyan kassir təyin olunur. Müəssisə rəhbəri kassiri işə qəbul etmək barədə əmr verdikdən sonra onu kassa əməliyyatları aparmaq qaydaları ilə tanış edib imza etdirməlidir. Bundan sonra onu tam fərdi maddi məsuliyyət daşdığına dair onunla müqavilə bağlanır.

Kassir işçilərin maddi məsuliyyəti haqqında qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun olaraq qəbul etdiyi bütün qiymətlilərin toxunulmaz saxlanması üçün, qəsdən etdiyi hərəkətlər nəticəsində, öz vəzifəsinə laqeyd yanaşmaq nəticəsində müəssisəyə vurduğu hər hansı zərər üçün tam maddi məsuliyyət daşıyır.

Kassaya pul vəsaiti pul çek vasitəsilə müəssisənin bankda olan hesablaşma hesabından və digər mənbələrdən daxildir.

Bankdan pul almaq üçün çek kitabçası müəssisəyə ərizəsi əsasında bankdan verilir. Alınmış çek kitabçası bir qayda olaraq müəssisənin baş mühasibində saxlanılır. Bankdan pul alınması üçün çek kitabçasının bir səhifəsi doldurulur, alınacaq pulun məbləği və onun təyinatı göstərilməklə müəssisə rəhbəri, baş mühasib tərəfindən imzalanır və möhürlə təsdiqlənir. Bank çekində heç bir düzəlişə licaəzə verilmir.

Müəssisə kassasına bir sıra başqa mənbələrdən də, yəni məhsul satışından işçi heyətinin müəssisəyə olan borcunun ödənilməsindən, təhtəlhəsab şəxslərdən və sairədən də nəğd pul daxil ola bilər.

Kassaya pul vəsaitinin daxil olması kassa mədaxil orderinin tərtib olunması və müəssisə rəhbəri, baş mühasib və kassirin imzası ilə rəsmiyyətə salınır. Müəssisənin kassasından pul vəsaitinin sərf olunması kassa məxaric orderi və ya müəyyən olunmuş tələblərə uyğun formada tərtib olunmuş hesablaşma-ödəmə cədvəli əsasında həyata keçirilir. Kassa məxaric orderi müəssisə rəhbəri və baş mühasibi tərəfindən imza olunur. Kassa məxaric orderinə pul vəsaitini alan şəxs imza edir.

İşçi heyətinə əmək haqqının, mükafatın, müvəqqəti əmək qabiliyyətinin itirilməsinə görə ödənilən müavinətlərin, pensiyanın və sairənin ödənilməsi üçün tərtib edilən ödəniş cədvəlləri əsasında pul bu vəsaitlərinin kassadan ödənilməsi üçün 3 gün vaxt verilir. Həmin müddətdə ödənilməyən (alınmayan) məbləğin qarışısında «deponentləşdirilmişdir» sözü yazılır və vaxtında alınmayan məbləğ yenidən müəssisənin kassasından hesablaşma hesabına qaytarılır.

Kassa sənədləri hesabatə əlavə edilməzdən əvvəl pul vəsaitinin mədaxil və məxaric üzrə məbləğ kassa kitabında qeydiyyatdan keçirilməlidir. Kitabda yazılışlar elə formada aparılmalıdır ki, pul vəsaitinin təyinatı üzrə sərf edilməsinə, ümumiyyətlə isə həmin sənədlərin icrasına nəzarət oluna bilsin.

Hər bir müəssisədə yalnız bir kassa kitabı ancaq bir ədəd olmalıdır. Kassa kitabından istifadə olunmağa başlanan kimi onun səhifələri nömrələnməli, şunurlanmalı və surğucla, yaxud elastik möhürlə möhürlənməlidir. Kitabdakı səhifələrin sayı müəssisə rəhbəri və baş mühasib tərəfindən təsdiq edilməlidir.

Kassa kitabında və kassa əməliyyatlarının uçotunun aparılması sənədlərində heç bir düzəlişə icazə verilmir. Təshihat (korrektura) qaydasında hər hansı düzəliş aparılarsa, onlar müəssisənin baş mühasibi və kassiri tərəfindən təsdiq olunmalıdır.

Kassa kitabında yazılışlar qara kağız vasitəsilə iki surətdən ibarət kassir tərəfindən yerinə yetirilməlidir. Onun ikinci surəti kəsilən surətdir.

Kassir günün axırında gün ərzində baş vermiş əməliyyatlar üzrə məbləğlərin yekununu hesablamaq və sonrakı günə qalıq çıxarmalıdır.

Mühasibatlığa təqdim olunmuş kassa hesabatında əks olunmuş əməliyyatların düzəldilməsi ilkin sənədlərə əsasən yoxlanılır və bundan sonra əməliyyatlara müvafiq mühasibat yazılışları tərtib edilir.

Kassada pul vəsaitinin qalığı və hərəkətini mühasibat uçotunu aparmaq üçün hesablar planında 50 saylı «Kassa» hesabı müəyyən olunmuşdur. Hesab aktivdir onun debitində müəssisənin kassasında olan ovə kassaya daxil olan pul vəsaitinin, kreditində isə pul vəsaitinin verilməsi əks etdirilir. 50 «Kassa»

hesabının ilk qalığı ayın əvvəlinə, son qalığı isə ayın sonuna kassadakı nağd pul qalığını göstərir.

50 «Kassa» hesabının debeti 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı; 51 «Hesablaşma hesabı»; 71 «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı; 76 «Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının və digər hesabların krediti ilə müxabirləşir.

50 «Kassa» hesabının krediti isə pul vəsaitinin buraxılması ilə əlaqədar olaraq 51 «Hesablaşma hesabı»; 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı; 71 «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı və digər hesabların debeti ilə müxabirləşir.

Mövcud qaydalara görə hər ayın sonunda müəssisənin kassasında olan pul vəsaitinin qalığının reallığının yoxlanılması üçün müəssisə rəhbərliyinin göstərişi ilə kassada inventarlaşma aparılır.

Kassada aparılan inventarlaşma nəticəsində əskikgəlmə aşkar edildikdə həmin məbləğ kassırdən tutulur və əməliyyat 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debeti, 50 «Kassa» hesabının krediti yazılışı ilə rəsmiyyətə salınır. Eyni zamanda 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» və ya 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesablarının debitinə və 84 «Sərvətlərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

İnventarlaşma nəticəsində artıqgəlmə müəyyən olunduqda 50 «Kassa» hesabının debeti və 80 «Mənfəət və zərər» hesabının kreditinə yazılış edilir.

6.3. Müəssisənin hesablaşma və valyuta hesablarında və digər hesablarda olan pul vəsaitlərinin uçotu

Müstəqil balansə malik olan bütün müəssisələr özlərinin sərbəst pul vəsaitini saxlamaq və təsərrüfat maliyyə əməliyyatlarını aparmaq üçün istədikləri bankda hesablaşma hesabı açə bilərlər.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qaydalara görə hesablar mülkiyyət formasından, fəaliyyət növündən, təşkilati-hüquqi formasından və

mənsubiyyətindən asılı olmayaraq bütün müəssisələr, idarələr, təşkilatlar, birliklər, digər təsərrüfat subyektləri, o cümlədən hüquqi şəxs olan, yaxud hüquqi şəxs olmayan fizik şəxslər, habelə vətəndaşlar üçün açıla bilər.

Hesablaşma, cari və digər hesablar üzrə əməliyyatlar Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi və Azərbaycan Respublikası Milli Bankının normativ aktları ilə nizama salınır və müəyyən olunur.

Hesabın açılması ilə əlaqədar bankla müəssisə arasında münasibətlər iki nüsxədə tərtib olunmuş müqavilə ilə rəsmiləşdirilir.

Hesablaşma, cari və digər hesabların açılmasının rəsmiləşdirilməsi üçün banka aşağıdakı sənədlər təqdim olunmalıdır:

- müəyyən olunmuş qayda da hesabın açılmasına dair ərizə;
- hüquqi şəxsin dövlət qeydiyyatı haqqında şəhadətnamənin notarial qaydada təsdiq olunmuş surəti;
- hüquqi şəxsin müvafiq qaydada təsdiq edilmiş və qeydə alınmış nizamnaməsinin əsli və ya notarial qaydada təsdiq edilmiş surəti;
- hüquqi şəxs olmayan təsərrüfat subyektinin yuxarı təşkilat tərəfindən təsdiq olunmuş əsasnaməsi;
- təsis müqaviləsinin surəti (yalnız səhmdar və məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər üçün müvəqqəti hesablaşma hesabı açıldıqda);
- statistika orqanlarında uçot vahidlərinin dövlət reyestrinə daxil edilməsi haqqında şəhadətnamənin notarial qaydada təsdiq edilmiş surəti;
- vergi ödəyicilərinin identifikasiya nömrəsinin alınması haqqında bildiriş;
- müəssisə direktoru onun müavini və baş mühasibin imzalarının nümunələrinin və müəssisə möhürünün əksini göstərən kartoçka.

Müəssisəyə hesab açılması üçün banka təqdim olunmuş ərizə hesab sahibinin rəhbəri və baş mühasibi tərəfindən imzalanır və möhürlə təsdiqlənir. Ştatda baş mühasib olmadıqda ərizə müəssisə rəhbəri tərəfindən imzalanır. Mülkiyyət formasından və təbəçiliyindən asılı olmayaraq bütün hüquqi şəxslər respublika Ədliyyə orqanlarında dövlət qeydiyyatından keçməlidirlər.

Bank sənədlərinə imza etmək qaydalarına görə birinci imza hüququ müəssisə rəhbərinə və onun müavininə, ikinci imza hüququ baş mühasibə məxsusdur. Baş mühasib vəzifəsi müəyyən edilməmiş müəssisələrin hesabları üzrə ikinci imza hüququ baş mühasib hüququnda olan böyük mühasibə, yaxud hesabdara verilə bilər. Ştatda hesabdar vəzifəsi olmadıqda rəhbər ikinci imza hüququnu mühasibat uçotunu aparmaq və hesabat tərtib etmək həvalə olunmuş digər vəzifəli şəxsə verilir. Bu zaman imza və möhür nümunələri olan kartočkada qeyd edilir ki, ştatda hesabdar vəzifəsi yoxdur.

Müəssisələrin hesablaşma hesabından bank qeyri-nağd hesablaşmalar üzrə öhdəlikləri, müəssisə xərclərini və tapşırıqlarını ödəyir və eyni zamanda işçi heyətinə əmək haqqının ödənilməsi və cari təsərrüfat xərclərini təmin etmək üçün nəğd pul buraxır. Müəssisənin hesablaşma hesabına pul vəsaitinin mədaxil olunması, oradan silinməsi əməliyyatları hesabın məxsus olduğu müəssisənin yazılı sərəncamı və ya onun razılığı əsasında malsatan və podratçı təşkilatların ödəmə tələbnamələri əsasında icra olunur. Ayrı-ayrı hallarda Dövlət İqtisadi Arbitraj Məhkəməsinin, məhkəmə, vergi və maliyyə orqanlarının qərarları əsasında tələb olunan ödəmə sənədləri müəssisənin razılığı olmadan icra olunur.

Müəssisənin razılığı olmadan onun hesablaşma hesabından dövlət büdcəsinə nəzərdə tutulan ödəmələr, sosial təyinatlı fondlar üzrə ödəmələr, gömrük əməliyyatları üzrə ödəmələr aparıla bilər.

Müəssisə hesablaşma hesabında pul vəsaitinin çatışmamazlığı və ya olmaması vəziyyəti yaratdıqda ödənməsi üçün hesablaşma hesabına daxil olan və xüsusilə vergi və digər bu kimi tədiyyələr bankda xüsusi kartateykada uçota alınır və pul vəsaitinin daxil olunması ilə ödənilir.

Bankla müəssisə arasında qəbul olunmuş razılaşmaya görə bank hər gün müəssisənin hesablaşma hesabında aparılmaş əməliyyatların nəticələrinə dair müəssisəyə çıxarışı verməlidir. Həmin çıxarışda bütün gündəlik əməliyyatların nəticələri və hesabda olan pul vəsaitinin günün əvvəlinə və sonuna olan qalığı

göstərilir. Eyni zamanda bank çıxarışına aparılan əməliyyatları təsdiq edən sənədlər əlavə olunur. Müəssisənin mühasibatlığında əks etdirilmiş əməliyyatların düzgünlüyü ilkin sənədlərlə yoxlanılır və müəyyən səhvlər aşkar edildikdə banka məlumatlar verilir.

Bankdakı hesablaşma hesabında saxlanılan pul vəsaitlərinin mövcudluğu və hərəkəti hesablar Planında müəyyən olunmuş 51 «Hesablaşma hesabı»nda uçota balınır. Hesab aktiv hesabdır.

51 «Hesablaşma hesabı»nın debitində müəssisənin hesablaşma hesabına pul vəsaitlərinin daxil olması, kreditində isə onların həmin hesabdan silinməsi əks etdirilir. Hesablaşma hesabı üzrə əməliyyatlar mühasibat uçotunda həmin hesab üzrə bank çıxarışları və onlara əlavə edilən pul-hesablaşma sənədlərinə əsasən əks olunur.

Hesablar Planında 50 «Kassa», 51 «Hesablaşma hesabı» hesablarından başqa 55 sayılı «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabı da nəzərdə olunmuşdur. 55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabı milli və xarici valyuta ilə ölkə ərazisində və xaricdəki akkreditivlərdə, çek kitabçalarında və digər ödəmə sənədlərində (veksellərdən başqa) cari, ayrı və digər xüsusi hesablarda olan pul vəsaitlərinin mövcudluğunu və hərəkəti, həmçinin məqsədli maliyyələşdirmə üzrə vəsaitlərin (daxilolmaların) ayrıca saxlanmasının nəzərdə tutulmuş hissəsinin hərəkəti haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün istifadə edilir.

55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabı üzrə aşağıdakı subhesablar açıla bilər:

55-1 «Akkreditivlər»,

55-2 «Çek kitabçaları» və başqaları.

Akkreditiv hesablaşma formasında alıcı ilə satıcı müəssisə arasındakı məhsul alqı-satqısı üzrə aparılan hesablaşmalarda istifadə olunur. Akkreditivlər formasında hesablaşmaların həyata keçirilməsi Azərbaycan Respublikasının müvafiq normativ sənədləri ilə nizamlanır.

Bu hesablaşma formasında mal alan müəssisə yazılı formada ona xidmət edən banka akkreditivin açılmasına dair göstəriş verir. Həmin sənəddə malsatanın adı, ünvanı, akkreditiv məbləği, etibarlılıq vaxtı, alınacaq malın adı və pul məbləğinin malsatana ödənməsi üçün təqdim olunacaq sənədlər və digər lazımi məlumatlar öz əksini tapmalıdır.

Akkreditivin ödənilməsindən sonra alıcının bankına qəbz göndərilir və onun əsasında malalanın hesabından pul vəsaiti silinir.

Pul vəsaitlərinin akkreditivlərə köçürülməsi 55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının debitində, 51 «Hesablaşma hesabı», 52 «Valyuta hesabı», 90 «Qısamüddətli bank kreditləri» və digər müvafiq hesabların kreditində əks etdirilir.

55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabında uçota alınmış Akkreditivlərdə olan vəsaitlər istifadə olunduqca (bankın çıxarışlarına əsasən) bir qayda olaraq 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının debitinə silinir. Akkreditivlərdəki istifadə olunmayan vəsaitlər bank tərəfindən onların köçürüldüyü hesaba bərpa olunduqda 51 «Hesablaşma hesabı», yaxud 52 «Valyuta hesabı»nın debitində və 55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının kreditində əks olunur.

Əmtəə – material qiymətlilərinin alınması, xidmətlər göstərilməsi ilə əlaqədar olaraq hesablaşmalarda çek kitabçalarından istifadə oluna bilər. Bunların uçuotu 55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının 55/2 «Çek kitabçaları» subhesabında aparılır.

Çeklərlə hesablaşmaların aparılması qaydaları bankların təminatları əsasında nizamlanır.

Çek kitabçaları verilirəkən vəsaitlərin deponentləşdirilməsi 55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının debitində, 51 «Hesablaşma hesabı», 52 «Valyuta hesabı», 90 «Qısamüddətli bank kreditləri» və digər müvafiq hesabların kreditində əks etdirilir. Bankdan alınmış çek kitabçaları üzrə məbləğlər, müəssisənin verdiyi çeklər ödəndikcə, yəni bank ona təqdim edilən çeklərin məbləq-

lərini ödədikcə (bank çıxarışlarını əsasən) 55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının kreditindən hesablaşmaların uçotunu aparamaq üçün nəzərdə tutulan hesabların (76 «Müxtəlif debitor və kreditorlar hesablaşmalar və s.») debitinə yazılmaqla silinir. Verilmiş, ancaq bank tərəfindən ödənilməmiş (ödənmək üçün təqdim edilməmiş) çeklərdən məbləğlər 55«Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabında qalır. 52-2 «Çek kitabçaları» subhesabı üzrə qalıq bank çıxarışında göstərilən qalıqla uyğun olmalıdır. Banka qaytarılmış məbləğlər (istifadə olunmayan qalıq) 51«Hesablaşma hesabı», yaxud 52«Valyuta hesabı» ilə müxabirləşməklə 55 «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının kreditində əks etdirilir.

55-2 «Çek kitabçaları» subhesabı üzrə analitik uçot alınmış hər bir çek kitabçası üzrə aparılır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində bir sıra müəssisələr təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının həyata keçirilməsində bankdakı valyuta hesablarından istifadə edirlər. Bununla əlaqədar olaraq müəssisələrdə bankda valyuta hesabı açılır.

Bankda valyuta hesabının açılması hesablaşma hesabının açılmasna oxşar qaydada aparılır. Əgər müəssisə valyuta hesabını özünün hesablaşma hesabı olan bankda açmaq istəyirsə belə halda müəssisə ancaq müəyyən olunmuş qaydada hesabın açılmasına dair ərizə, müəssisə rəhbəri, onun müavini və baş mühasibin imza nümunələrini və müəssisənin möhürünün əksini göstərən kartoçka və vergi ödəyicisinin identifikasiya nömrəsinə dair bildiriş təqdim etməlidir.

Bank valyuta hesabı açılan müəssisədən xarici valyuta ilə aparılan əməliyyatlara görə komision xərcləri tutur. Komision xərclərinin tutulma faizi hər bir bankın özü tərəfindən müəyyən olunur. Bundan başqa müəssisələr bankın xidmət etdiyi bütün valyuta əməliyyatlarının aparılması ilə əlaqədar müəyyən xərc də ödəməlidirlər.

Valyuta hesabında pul vəsaitlərinin sintetik uçotu 52 sayılı «Valyuta hesabı»nda aparılır, bu hesab ölkə ərazisində və xarici banklardakı valyuta hesablarında olan xarici valyuta ilə pul vəsaitlərinin mövcudluğunu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

52 «Valyuta hesabı»nın debitində müəssisənin valyuta hesabına daxil olan pul vəsaitləri, kreditində isə onların həmin hesablardan silinməsi əks etdirilir. Müəssisənin valyuta hesabının krediti və ya debitinə səhvən yazılmış və bank çıxarışlarının yoxlanılması zamanı aşkar edilmiş məbləğlər 63 sayılı «İddialar üzrə hesablaşmalar» hesabında əks etdirilir.

Valyuta hesabı üzrə əməliyyatlar mühasibat uçotunda gənk çıxarışlarına və onlara əlavə edilən pul hesablaşma sənədlərinə əsasən əks etdirilir.

52 «Valyuta hesabı»nın aşağıdakı subhesabları açıla bilər:

52-1 «Ölkə daxilində valyuta hesabları»

52-2 «Xaricdəki valyuta hesabları»

52 «Valyuta hesabı» üzrə analitik uçot xarici valyuta ilə pul vəsaitlərinin saxlanması üçün bank idarələrində açılmış hər bir hesab üzrə aparılır.

Xarici valyuta əməliyyatlarının uçotunun təşkilində müəssisələrdə xarici valyuta vəsaitlərinin məzənnə fərqinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi prinsiplərinin düzgün yerinə yetirilməsi mühüm məsələdir. Bunu nəzərə alaraq Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi 16 sentyabr 1994-cü il tarixli qərarı ilə xarici valyuta vəsaitlərinin məzənnə fərqinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi qaydalarını müəyyən etmişdir.

Müəssisə xarici valyuta üzrə bütün əməliyyatları Azərbaycan Respublikası Milli Bankının əməliyyatın baş verdiyi tarixə mövcud valyuta məzənnələrinə uyğun olaraq qiymətləndirir və valyuta hesablarındakı valyutaları hər dəfə məzənnələr dəyişdikcə yenidən qiymətləndirir.

Valyuta hesabındakı valyutaların (növlər üzrə) Milli Bankın məzənnələrinə uyğun olaraq hər dəfə yenidən qiymətləndirildiyi zaman dövr üzrə artan məzənnə fərqi həmin valyutaların istifadə məqsədləri nəzər alınmaqla müvafiq hesablarda uçota alınır.

Bank hesabları, öhdəlikləri və hesablaşmaları üzrə xarici valyuta əməliyyatları, eləcə də xarici valyuta ilə daxil olmuş material qiymətliyəli, qeyri-maddi aktivlər, qiymətli kağızlar və əmlakın digər növləri mühasibat uçotunda

əməliyyatın aparılma tarixində Milli Bankın qüvvədə olan valyuta məzənnələri üzrə xarici valyutanın yenidən haqq – hesab edilməsi yolu ilə qiymətləndirilərək müəyyən edilmiş məbləğdə valyuta hesablaşmalarının və tədiyyələrinin analitik uçotunda da göstərilir.

Banklarda və digər kredit idarələrindəki valyuta hesablarında olan vəsait qalıqları, pul sənədləri də daxil olmaqla digər pul vəsaitləri, qiymətli kağızlar, xarici valyuta ilə debitor və kreditor borcları maliyyə (mühasibat) hesabatlarında hesabat dövrünün sonuncu gününə Milli Bankın valyuta məzənnələri üzrə xarici valyutaların yenidən haqq-hesab edilməsi yolu ilə qiymətləndirilərək müəyyən edilmiş məbləğdə manatla əks etdirilir.

Müəssisənin sərəncamında dövriyyə vəsaiti, eyni zamanda təsisədiçi sənədlərə uyğun olaraq müəssisədə nizamnamə kapitalı kimi mövcud olan xarici valyuta vəsaitləri üzrə məzənnə fərqi ilə ərzində 52 «Valyuta hesabı»nın və 83 «Gələcək dövrün gəlirləri hesabı»nın müvafiq subhesablarında uçota alınır.

Qısa və uzun müddətli borclar kimi mövcud olan xarici valyuta üzrə məzənnə fərqi həmin borclar qaytarılana qədər pul vəsaitlərini uçota alan hesabların və 94 sayılı «Qısamüddətli borclar» və 95 sayılı «Uzunmüddətli borclar» hesablarının müvafiq subhesablarında uçota alınır. Uzunmüddətli və qısamüddətli kredit kimi dövriyyədə olan xarici valyuta üzrə məzənnə fərqi həmin kreditlər qaytarılanadək 52 «Valyuta hesabı», 90 «Qısamüddətli bank kreditləri» və 92 «Uzunmüddətli bank kreditləri» hesablarında uçota alınır.

Xarici valyuta ilə aparılan əməliyyatlar üzrə məzənnə fərqləri, o cümlədən mühasibat balansının tərtib edildiyi tarixə borcların yenidən qiymətləndirilməsindən olan fərqlər ilə ərzində 83 «Gələcək dövrlərin gəlirləri hesabı»nda uçota alınır və ilin sonunda müvafiq borclar qaytarılanadək edilən güzəştlər alınmaqla 80 «Mənfəət və zərər hesabı»na aid edilir.

6.4. Hesablaşma əməliyyatının uçotu

Müəssisələrdə təsərrüfat vəsaitlərinin düzgün, və vaxtında dövriyyəsinə təmin etmək üçün tətbiq edilən hesablaşma formasının əhəmiyyəti böyükdür. Hesablaşmaların səmərəli formalarından istifadə olunması mövcud olan məhsulun vaxtında satılması və təsərrüfat fəaliyyətinin fasiləsizliyinin işini təmin edir. Müəssisələr arasında hesablaşma əlaqələrinin forma və qaydaları Milli Bankın normaları ilə müəyyən olunur. Bir qayda olaraq mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün müəssisələrin və fiziki şəxslərin əmtəə-material qiymətlərinin alqı-satqısı üzrə əməliyyatlarının qeyri-nağdsız hesablaşma formasında aparılması müəyyən olunmuşdur. Lakin, müəyyən alqı-satqı əməliyyatlarının nağd pulla hesablaşması da nəzərdə tutulur.

Nağdsız hesablaşmaların həyata keçirilməsi əməliyyatın iqtisadi məzmunundan asılı olaraq iki qrupa – mal əməliyyatları üzrə hesablaşmalar və maliyyə öhdəçilikləri üzrə hesablaşmalar ayrılır. Birinci qrup hesablaşmalara müəssisələr arasında əmtəə-material dəyərləri (iş, xidmətlər) üzrə hesablaşma əməliyyatları, ikinci qrupa isə büdcəyə ödənişlər, və s. hesablaşmaların yerinə yetirilməsi daxildir.

Nağdsız hesablaşmalar malsatan və alıcı müəssisələrin harada yerləşməsindən asılı olaraq cəmi şəhərli və digər şəhərli qrupa ayrılır. Müəssisələrin yerləşməsindən asılı olaraq, onun hesablaşma forması müəyyən olunur. Müasir şəraitdə müəssisələr hesablaşmaları ödəmə tələbnamələri, ödəmə tapşırıqları, akkreditivlər, barter əməliyyatları, məcburi silinmə, hesablaşma çekləri Vəsitəsilə və digər formalarda aparılır. Müəssisələr arasındakı tətbiq edilən hesablaşma formaları onların qarşılıqlı razılığı və bağlanmış müqavilələr əks olunmaqla müəyyənləşdirilir.

Hər bir müəssisə bir tərəfdən alıcı, digər tərəfdən satıcı qismində çıxış edir. Ona görə də onlar arasındakı hesablaşma münasibətlərinin uçotu satıcı-alıcı müəssisələr arasındakı hesablaşmanı ifadə etməlidir. Malsatan və podratçı müəssisələrlə hesablaşmalar 60 sayılı «Malsatan və podratçılarla hesablaş-

malar» hesabında aparılır. Bu hesab malsatan və podryatçılarla hesablaşmalar haqqındakı məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Bir qayda olaraq 60 saylıhesabın kredit qalığı olur və bu qalıq məbləği malsatan müəssisələrin yüklədikləri əmtəə-material qiymətliləri üzrə borcu göstərir. Material qiymətlilərinin əldə edilməsinə, yerinə yetirilmiş işlər və göstərilmiş xidmətlərin göstərilməsi üzrə hesablaşmalarla əlaqədar bütün əməliyyatlar təqdim edilən hesab fakturaların ödəmə vaxtından asılı olmayaraq 60 «Malsatan və podryatçılarla hesablaşmalar» hesabında əks etdirilir.

60 «Malsatan və podryatçılala hesablaşmalar» hesabının krediti faktiki daxil olmuş əmtəə-material qiymətlilərini, qəbul edilmiş işlərin və xidmətlərin dəyəri qədər bu qiymətliləri və müvafiq məsrəfləri uçota olan hesabların debeti ilə müxabirləşir. Material qiymətlilərinin daşınmasına, həmçinin onların kənar-da emal olunmasına görə göstərilən xidmətlər 60 «Malsatan və podryatçılala hesablaşmalar» hesabının kreditinə istehsal ehtiyatlarını, mallar, tədavül xərclərini və s. uçota alan hesabların isə debetinə yazılmaqla əks etdirilir.

Əgər malsatanın yüklədiyi məhsul qəbul olunarkən əskikcəlmə müəyyən olunarsa müəssisə həmin təşkilata iddia təqdim edir. Təqdim olunmuş əskik-gəlmə məbləği ilə əlaqədar olaraq 63 «İddialar üzrə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Malsatanın təqdim etdiyi hesablaşma sənədlərində arifmetik səhvlər və qiymətlə əlaqədar göstəricilər müqavilə şərtlərinə uyğun olmadıqda da mühasibat uçotunda yuxarıda göstərilən qaydada yazılış aparılır:

Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu Hesablar Planında 62 saylı «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Həmin hesabın aşağıdakı subhesablarından istifadə edilir:

62-1 «İnkasso qaydasında hesablaşmalar»

62-2 «Planlı ödəmələr üzrə hesablaşmalar»

62-3 «Alınmış veksellər» və başqaları

62-1 «İnkassa qaydasında hesablaşmalar» hesabında yüklənmiş məhsullar, yerinə yetirilmiş işlər və xidmətlərə görə alıcılar və sifarişçilərə təqdim edilmiş və bank tərəfindən ödənilmək üçün qəbul olunmuş hesablaşmaların uçotu aparılır.

62-2 «Planlı ödəmələrə üzrə hesablaşmalar» subhesabında müəssisənin uzunmüddətli təsərrüfat əlaqələri saxladığı alıcılar və sifarişçilərlə apardığı mütəmadi hesablaşmalar üzrə ödənişi ayrıca bir hesablaşma ödəmə sənədi ilə tamamlanmayan və əsasən planlı ödəniş qaydasında aparılan hesablaşmalar uçota alınır.

62-3«Alınmış veksellər» subhesabında alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar üzrə alınmış veksellərlə təmin edilmiş borclar uçota alınır.

62«Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debeti malalanlara təqdim edilmiş hesablanma sənədlərindəki məbləğ qədər 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı», 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələri», 48 «Sair aktivlərin satışı» hesablarının krediti ilə müxabirləşir.

62 «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar hesabının krediti daxil olmuş ödənişlər, qəbul edilmiş avans məbləğləri və s. üzrə pul vəsaitlərin və hesablaşmaları uçota alan hesablarla müxabirləşir. Əgər alıcının borcunu təmin edən alınmış veksellər üzrə faiz nəzərdə tutulubsa, onda bu borc ödənildikcə 51 «Hesablaşma hesabı»nın debitinə, 62 «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının və 80 «Mənfəət və zərər» hesabının kreditinə yazılışlar edilir.

Hər ayın sonunda bütün alıcılar üzrə hesablaşmalar üzrə qalıq müəyyənləşdirilir. Əgər hesabda debet qalığı olarsa onda bu alıcıların borcunu, kredit qalığı olduqda isə müəssisənin alıcıya olan borcunu göstərir.

62 «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot alıcılara təqdim edilən hər bir hesablaşma sənədi əsasında, planlı ödənişlər qaydasında, hesablaşmalar zamanı isə hər bir alıcı və sifarişçi üzrə ayrılıqda aparılır.

6.6. Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmaların uçotu

Təsərrüfat – maliyyə fəaliyyəti prosesində müəssisələrdə öz ezamiyyə, habelə digər əməliyyat və təsərrüfat xərcləri üçün nağd pul vermək zərurəti meydana çıxır.

Belə xərclərə işçi ezamiyyəyə göndərilərkən mal-material qiymətlilərinin alınması ilə əlaqədar, müəyyən cari təsərrüfat xərclərini ödəmək üçün və s. üzrə ona nağd ödənilən pul vəsaiti aiddir.

Müəssisənin işçilərinə təhtəlhesab məbləğlərin verilməsi qaydası kassa əməliyyatlarının aparılması qaydaları ilə tənzimlənir.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin «Vətəndaşların xidməti ezamiyyə xərcləri normativlərinin təkmilləşdirilməsi haqqında» 1996-cı il 20 dekabr tarixli sərəncamına uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti 27 yanvar 1997-ci il tarixli, 9 nömrəli qərarla «Vətəndaşların xidməti ezamiyyə xərclərinin normativləri haqqında» qərar qəbul etmişdir. Həmin qərarla Azərbaycan Respublikası ərazisi daxilində ezamiyyə xərcləri məbləğləri və xarici ölkələrə xidməti ezamiyyə xərclərinin normativləri təsdiq olunmuşdur.

İşçiye ezamiyyə vaxtı üçün verilən nağd pul məbləği müəssisə rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir. Hər bir işçi aldığı nağd pul vəsaitinin xərclənməsi haqqında, ezamiyyədən qayıtdıqdan sonra üç gün müddətində mövcud olan ezamiyyə sənədləri əsasında avans hesabatı tərtib etməli və müəssisə mühasibatlığına təqdim etməlidir. Mühasibatlıqda təqdim olunmuş avans hesabatı ona əlavə olunan ezamiyyə vəsiqəsi və digər sənədlər əsasında (çek, qaimə, qəbz, nəqliyyatla əlaqədar biletlər və s.) ətraflı yoxlanılır və hesabat müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir.

Təhtəlhesab şəxsə pul vəsaiti təkrarən ancaq keçmiş aldığı avans pul məbləği üzrə hesablaşma aparıldıqdan sonra verilə bilər. Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalarda xidməti ezamiyyə xərcləri xüsusi yer tutur. Xidməti ezamiyyə-işçini müəssisə rəhbərinin yazılı əmri əsasında xidməti vəzifəni yerinə

yeticirmək üçün, müəyyən vaxtda, onun daimi işinin yerləşdiyi yerdən başqa şəhər, rayon və s. yerlərə göndərilməsi deməkdir.

İşçinin ezamiyyəyə göndərilməsi ilə əlaqədar ona standart formada təsdiq olunmuş ezamiyyə vəsiqəsi verilir. Həmin vəsiqədə ezam olunan şəxsin adı, soyada, atasının adı, vəzifəsi daimi iş yerindən çıxdığı gün göstərilir. Göstərilən rekvizitlər ezamiyyə vəsiqəsində əks olunduqdan sonra müəssisə rəhbərinin imzası və möhürlə təsdiq olunmalıdır.

Ezam olunan işçi, bütün ezamiyyə vaxtı ilə əlaqədar olan nəqliyyat, kommunal və gündəlik yeməklə əlaqədar xərclər müəssisə tərəfindən ödənilir.

Büdcədən maliyyələşdirilən müəssisə, idarə və təşkilatlar istisna olunmaqla digər hüquqi şəxslər, işçilərinin Azərbaycan Respublikası ərazisi daxilində ezamiyyə xərclərinin ödənilməsi üçün öz sərəncamlarında qalan vəsait hesabına normativ sənəddə müəyyən olunmuş normalardan əlavə vəsait ayıra bilərlər.

Xarici ölkələrə qısa müddətli ezamiyyənin sənədləşdirilməsi, onun məqsədi, vəzifəsi və ezamiyyə vaxtı göstərilməklə müəssisə rəhbərinin sərəncamı əsasında sənədləşdirilir. Xarici ölkələrə ezamiyyə ilə əlaqədar olaraq xərclər yüksək normalar üzrə təqdim olunmuş sənədlər əsasında ödənilir.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 27 yanvar 1997-ci il tarixli 9 qərarı ilə «Vətəndaşların xarici ölkələrdə xidməti ezamiyyə xərclərinin normativləri» müəyyən olunmuşdur. Həmin qərarla müəyyən olunmuşdur ki, dövlət idarəetmə orqanları mülkiyyət və təşkilat formasından asılı olmayaraq bütün təsərrüfat subyektləri və təşkilatlar öz hesablarında olan valyuta vəsaitlərindən ezamiyyə xərcləri üçün bu qərarla təsdiq olunmuş normativlərin həddini aşmamaq şərtilə istifadə edə bilərlər. Ezamiyyə xərclərindən başqa hər bir nəfərə ezamiyyə müddəti üçün təsdiqedicisi sənəd tələb olunmamaq şərtilə 20 ABŞ dolları məbləğində birdəfəlik ölkədaxili nəqliyyat xərcləri verilir.

Hesablarında valyuta vəsaiti olmayan büdcə təşkilatları xarici ezamiyyə xərclərini bu məqsəd üçün öz büdcəsində nəzərdə tutulmuş vəsaiti «Valyuta

tənzimi haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun olaraq, lazımi valyutaya çevirməklə ödəyə bilirlər.

Müəssisə işçilərinə inzibati-təsərrüfat və əməliyyat, habelə ezamiyyə xərcləri üçün təhtəlahesab şəxslərə verilmiş məbləğlər üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 71 saylı «Təhtəlahesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı müəyyən olunmuşdur. Həmin hesabın debitində təhtəlahesab şəxslərə inzibati – təsərrüfat, əməliyyat xərcləri və xidməti ezamiyyətlə əlaqədar verilən nağd pul məbləğləri əks olunur. Bununla əlaqədar olaraq mühasibit uçotunda aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 71 «Təhtəlahesab şəxslərlə hesablaşmalar».

Kredit 50 «Kassa» hesabı.

Kredit 51 «Hesablaşma hesabı».

Kredit 52 «Valyuta hesabı».

Təhtəlahesab şəxslər tərəfindən xərclənmiş məbləğlər isə 71 «Təhtəlahesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə, sərf olunmuş məsrəfləri və əldə olunmuş qiymətliləri uçota alan, habelə xərclərin xarakterindən asılı olaraq digər hesabların debitinə yazılır. Bu yazılış aşağıdakı qaydad uçotda əks olunur:

Debet 10 «Materiallar» hesabı

Debet 12 «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» hesabı

Debet 25 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabı

Debet 26 «Ümumitəsərrüfat xərcləri» hesabı

Debet 44 «Tədavül xərcləri» hesabı

Debet 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabı

Debet 50, 51, 52 «Kassa», «Hesablaşma hesabı», «Valyuta hesab»ları hesabı

Debet 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabı

Debet 71 «Təhtəlahesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı

Təhtəlahesab şəxslər tərəfindən vaxtında qaytarılmayan təhtəlahesab pul məbləğləri 71 «Təhtəlahesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabının kreditində və 84 «Sərvətlərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debitində

əks olunur. Daha sonra bu məbləğlər 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itgilər» hesabından, 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının və ya 73 «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə silinir.

71 «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabının debetində əks olunmuş qalıq məbləği təhtəlhəsab şəxslərin aldıkları pul məbləği üzrə onların müəssisəyə olan borclarını kredit qalığı isə müəssisənin təhtəlhəsab şəxsə onun artıq sərf etmiş olduğu pula görə olan borcunu göstərir.

Təhtəlhəsab şəxslər üzrə hesablaşmaların analitik uçotu hər bir şəxsə verilən avans üzrə aparılır.

6.7. Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmaların uçotu

Müxtəlif debitor borcu dedikdə başqa müəssisələrin, işçilərin və fiziki şəxslərin müəssisəyə olan borcları başa düşülür. Belə borclara mal əməliyyatları ilə əlaqədar olmayan borclar daxildir. Müəssisəyə borcu olan digər müəssisə, idarə və şəxslər debitorlar sayılır.

Müxtəlif kreditor borcu isə müəssisənin başqa müəssisəyə, fiziki şəxsə, işçilərinə olan borcu hesab olunur və həmin borcu olan müəssisə kreditor sayılır.

Mühasibat uçotu balansında debitor və kreditor borcları, onun formaları üzrə əks olunur.

Müxtəlif təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar olaraq kommunal təsərrüfat orqanları, nəqliyyat müəssisələri, işçi heyəti ilə deponentləşmiş əmək haqqı, icra vərəqəlidir və sairə üzrə müxtəlif debitor və kreditor borcları yaranır. Deyildiyi kimi, bu kimi debitor və kreditor borcları qeyri-mal əməliyyatları ilə əlaqədar olaraq yaranır.

Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmaların uçotu 76 sayılı «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» aktiv-passiv hesabında, kassa hesabı, bank çıxarışları, icra vərəqələri və digər sənədlər əsasında aparılır.

76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabı 60 «Mal-satan və podratçılırlı hesablaşmalar» və 75 «Təhsisçilərlə hesablaşmalar» he-

sablarında əks olunmayan bütün növ əməliyyatlar üzrə müxtəlif təşkilatlarla, çəklə ödənilmiş xidmətlərə görə nəqliyyat (dəmiryolu və su yolu) təşkilatları ilə, müəssisənin işçi heyətinin əmək haqqılarından məhkəmə orqanlarının qərarları və sairə əsasən müxtəlif təşkilat və şəxslərin xeyrinə tutulmuş məbləğlər üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirməyi nəzərdə tutur.

76 «Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının kredit qalığı (saldosu) müəssisənin müxtəlif təşkilatlara olan borcunu göstərir. Kreditor borcunun ödənməsi zamanı 50 «Kassa», 51 «Hesablaşma hesabı»nın krediti və 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debetinə yazılış edilir. Hesabın debet qalığı müəssisələrin və ayrı-ayrı şəxslərin müəssisəyə olan borcunu göstərir. Debitorlardan ödənilən borcların məbləği hesabın kreditində əks olunur.

76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot hər bir debitor və kreditor üzrə aparılır.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il Qanununun 22-ci maddəsinin 5-ci bölməsində əsasən iddi müddəti keçmiş debitor borcları, alınması mümkün olmayan digər ümitsiz borclar müəssisənin rəhbərinin qərarı ilə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə, idarələrdə isə maliyyələşmənin (fondların) azaldılmasına silinir.

Borclunun ödəmə qabiliyyətinin olmaması üzündən zərərə silinən borc məbləği onun ləğv olunması demək deyildir. Həmin borc məbləği borclunun əmlak vəziyyəti dəyişdiyi zaman, onun tutulması imkanlarına nəzarət etmək üçün silindiği gündən başlayaraq beş il müddətinə balansarxası hesabda əks olunur. Debitor borcunun silinməsi müəssisə rəhbərinin əmri ilə sənədləşdirilir və bununla əlaqədar aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 80 «Mənfəət və zərər».

Kredit 61 «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar».

Kredit 62 «Alicılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar».

Kredit 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar».

Müəssisə balansından silinmiş debitor borcu 007 «Zərərə silinmiş ümitsiz debitor borcları» balansarxası hesabında əks olunur.

İddia müddəti keçmiş kreditor və deponent borc məbləğləri Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyində başqa hallar nəzərdə tutulmadıqda dövlət büdcəsinə köçürülür.

Özünüoxlama sualları

- 1. Pul vəsaitləri müəssisənin istehsal-kommersiya fəaliyyətində nə kimi rol oynayır?**
- 2. Hesablaşmaların hansı növləri və formaları vardır?**
- 3. Kassa əməliyyatlarının analitik uçotu necə aparılır?**
- 4. Valyuta əməliyyatları üzrə pul vəsaitlərinin uçotunun aparılması qaydası necədir?**
- 5. Hansı şəxslərə təhtəlhəsab şəxslər deyilir?**

MÖVZU VII. MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN VƏ ONUN İSTİFADƏSİNİN UÇOTU

7.1. Maliyyə nəticələri, onun tərkibi və uçotunun vəzifələri

7.2. Müəssisənin mənfəət və zərərinin uçotu

7.3. Mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadə olunmasının uçotu

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

- 1. Q.Abbasov «Maliyyə nəticələrinin mühasibat uçotu», «Maliyyə və uçot» jurnalı, № 5-6, 1999**
- 2. Ə.Daşdəmirov «İnvestisiya şəraitində mənfəətin iqtisadi təhlilinin xüsusiyyətləri», «Ekspert» jurnalı, № 10-11, 2000**
- 3. F.Hacıyev «Mənfəətin vergiyə cəlb olunmasının auditi», «Ekspert» jurnalı, № 10-11, 2000**

7.1. Maliyyə nəticələri, onun tərkibi və uçotunun vəzifələri

Müəssisənin işgüzar fəaliyyətinin müəyyən olunmasının ən vacib forması onun hesabat dövründə istehsal və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində əldə etdiyi maliyyə nəticəsi göstəricidir. Bu göstərici mənfəət və zərərlə nəticələnə bilər. Maliyyə Nəticəsi Azərbaycan Respublikasının «Mühasibat uçotu haqqında» Qanunun tələblərinə uyğun olaraq hesabat bütün əməliyyatlarının nəticələrinin və mühasibat uçotu maddələrinin qiymətləndirilməsi nəticəsi kimi müəyyənləşdirilir.

Müəssisənin hesabat dövründəki fəaliyyəti ilə əlaqədar maliyyə nəticəsi (mənfəət, zərərlər) onun özünəməxsus kapitalının artma və ya azalma həcmi ilə müəyyən olunur. Müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində özünəməxsus kapitalın artması mənfəət və zərəre uyğunlaşır. Maliyyə nəticəsi hesabat işinin əvvəlindən sonuna, qədər olan dövrü əhatə edir.

Mühasibat uçotu nəticəsi kimi müəyyən olunmuş mənfəət və zərər müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində aşağıdakı mənbələrdən əmələ gəlir:

a) müəssisənin bilavasitə yerinə yetirdiyi cari fəaliyyətdən, yəni məhsul satışından, işlərin və xidmətlərin yerinə yetirilməsindən yaranmış nəticə (mənfəət, zərər);

b) əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından olan maliyyə nəticəsi;

v) satışla əlaqədar olmayan maliyyə - təsərrüfat əməliyyatlarından əldə olunan mənfəət və zərərlər;

q) mənfəətdən büdcəyə ödəmələr üzrə xərclər.

Yuxarıda göstərilən mənfəət və zərərin yekunu müəssisənin özünəməxsus kapitalının artması və ya azalmasını əks etdirir.

Müəssisələr hesabat ilinin tam yekunu əsasında maliyyə nəticəsini müəyyən edir. Hesabat ili üzrə balans mənyəti, büdcə ilə hesablaşmaların nəticəsi nəzərə alınmaqla müəyyən olunur. Balans mənfəti müəssisənin bütün istehsal və qeyri-istehsal maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə əldə olunmuş mənfəətin yekunu hesab edilir. Qanunvericilikdə müəyyən olunmuş vergilər və digər icbari tədiyyələr ödəndikdən sonra müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət onun xalis mənfəti sayılır.

Hesabat ili dövründə yaranmış xalis mənfəətin müəssisənin fəaliyyətində xüsusi əhəmiyyəti vardır. Müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət müəyyən təyinatlar üzrə bölüşdürülür. Mənfəətin qalığı, onun hərəkətinin uçotu və onun gələcək bölüşdürülməsi ilə əlaqədar əməliyyatları açılmış şəkildə əks etdirmək üçün mühasibat uçotunda bölüşdürülməmiş mənfəət göstəricisi müəyyən olunmuşdur. Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin qalıq məbləği müəssisənin illik balansında, keçən və hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin hərəkəti isə 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabında əks etdirilir.

Satış əməliyyatlarının yekun (mənfəət və ya zərər) göstəriciləri ilk növbədə satışla əlaqədar hesablarda ayrı-ayrılıqda əks olunur və sonra ümumi məbləğ mənfəət və zərər hesabına köçürülür. Bunula əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı», 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair

xaric olmaları» , 48 «Sair aktivləri satışı» adlı xüsusi hesablardan istifadə olunur. Satış hesabları hər ayın sonunda bağlanır və heç bir qalığa malik olmurlar.

Müəssisənin əsas fəaliyyəti dairəsində istehsal edilən, yerinə yetirilən, yaxud göstərilən iş, xidmət 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabında müəyyən edilir. Həmin hesabda satışdan daxil olan məbləğlə (46 hesabın kredit dövriyyəsi) satılmış məhsulun tam maya dəyəri (46 hesabın debeti) arasındakı fərq müəssisənin maliyyə nəticəsini- mənfəət və ya zərəri təşkil edir. 46 sayılı hesabın kredit dövriyyəsi onun debet dövriyyəsiindən çox olan hallarda həmin çox hissə son nəticənin mənfəətlə başa gəlməsini göstərir və bu əməliyyat uçotda aşağıdakı kimi əks etdirilir:

D-t 46 № «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

K-t 80 № «Mənfəət və zərər» hesabı.

Satışdan zərər əldə edildikdə (46 hesabın debet dövriyyəsi, kredit dövriyyəsiindən çox olan hallarda) 80«Mənfəət və zərər» hesabının debeti 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının krediti ilə müxabirləşməklə uçotda əks etdirilir.

Beləliklə göründüyü kimi 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı məhsulların, malların, yerinə yetirilmiş işlərin və göstərilmiş xidmətlərin satışı prosesi haqqında məlumatları ümumiləşdirmək və onların satışından əldə edilən maliyyə nəticəsini müəyyən etmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesab qeyd etdildiyi kimi məhsul satışının tam maya dəyərini və satışdan əldə edilən pul vəsaitlərini əks etdirir.

Satılan məhsulların analitik uçotu ayrı-ayrı məhsullar və məhsul qrupları üzrə ayrılıqda aparılır. Bu qayda uçotun operativliyini və analitikliyini yüksəltməklə hər bir məhsul qrupu üzrə rentabellik səviyyəsini hesablamağa imkan yaradır.

Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmalarının nəticələri 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları», digər aktivlərin satışının nəticələri isə 48 «Sair

aktivlərin satışı» hesablarında əks etdirilir. Müəssisənin əsas vəsaitlərinin və sair aktivlərinin satışından əldə olunan mənfəət və ya zərər ilk, satış və ya qalıq dəyəri arasındakı fərq kimi müəyyən edilir. 47 «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələri» hesabı müəssisəyə əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələri prosesləri haqqında məlumatları ümumiləşdirmək, eləcə də onların satışından daxil olan maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirəmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

7.2. Müəssisənin mənfəət və zərərinin uçotu

Sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində istehsalın inkişaf etdirilməsinə marağın artmasında müəssisə mənfəətinin rolu böyükdür. Təsərrüfat əməliyyatlarının icrasında müəssisələrdə mənfəətlə yanaşı zərər də yaranır.

Hesabat dövründə müəssisə üzrə əldə olunmuş mənfəət və zərər əks etdirmək üçün hesablar planında 80«Mənfəət və zərər» aktiv-passiv hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesabda müəssisədə müəyyən olunmuş bütün mənfəət və zərər məbləğləri əks olunur.

Müəssisənin son maliyyə nəticəsi məhsul (iş, xidmət) satışı, digər maddi sərvətlərin satışı, habelə satışdan kənar gəlirlər və itkilərdən asılı olaraq formalaşır. 80«Mənfəət və zərər» hesabının debetində müəssisənin zərəri, kreditində isə mənfəəti əks etdirilir. Həmin hesabın debet və kredit dövryyəsinin üzvləşdirilməsi nəticəsində müəyyən olunmuş məbləğ hesabat dövrünün son maliyyə nəticəsini göstərir.

80 «Mənfəət və zərər» hesabı üzrə qalıq müəssisənin hesabat ilinin əvvəlindən sonunadək artan yekunlar maliyyə nəticələsini xarakterizə etməklə, kredit qalığının ümumi məbləği hesabat dövrünün mənfəətini. Əgər hesabat dövründə 80 hesabat debet qalığı isə zərərinə göstərir.

Belə nəticənin müəyyən olunması hesabat dövrünün maliyyə nəticəsinin mənfəət və ya zərərinə göstərir. Hesabat dövrünün sonunda illik müəssisə balansının tərtib olunması ilə əlaqədar olaraq 80 «Mənfəət və zərər» hesabı bağlanır və aşağıdakı yazılış aparılır:

Ümumi mənfəət məbləği üzrə:

Debet 80 «Mənfəət və zərər» hesabı,

Kredit 88 «Bölüşdürülmüş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabı.

Ümumi zərər məbləği üzrə:

Debet 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabı.

Kredit 80 «Mənfəət və zərər» hesabı.

Ümumiyyətlə hesabat dövrü ərzində 80 «Mənfəət və zərər» hesabı üzrə aşağıdakı əməliyyatlar əks etdirilir:

1. Hazır məhsulların işlərin yerinə yetirilməsi və xidmətlərin göstərilməsindən əmələ gələn mənfəət və zərərlər;
2. Təchizat – satış və ticarət müəssisələrində məhsul və tara satışından əmələ gələn ümumi gəlirlər;
3. Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmadan yaranan mənfəət və zərərlər;
4. Materialların və müəssisənin digər aktivlərinin (qeyri-maddi aktivlərin, qiymətli kağızların və s.) satışından daxil olan mənfəət və zərərlər.

Göstərilən nəticələr mühasibat uçotunun hesablar Planına uyğun olaraq 46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı», 47 «Əsas vəsaitlərinin satışı və sair xaricolmaların satışı», 48 «Sair aktivlərin satışı» hesabları ilə müxabirləşməklə 80 «Mənfəət və zərər» hesabının debetinə və ya kreditinə silinir.

Bunlardan başqa məhsul satışı prosesi ilə əlaqədar olmayan satışdan kənar gəlir və itkilər də əmələ gəlir ki, onun da uçuotu bilavasitə 80 «Mənfəət və zərər» hesabında aparılır. Satışdan kənar gəlir və itkilərə müəssisə əmlakının icarəyə verilməsindən əldə edilən gəlir, digər müəssisələrlə bağlanmış təsərrüfat əlaqələri ilə əlaqədar müqavilə şərtlərinin yerinə yetirilməsi nəticəsində əldə edilən gəlir, ödənilən cərimələr, rüsumlar, hesabat ilində müəyyən olunan keçmiş illərin gəlirləri, valyuta vəsaitinin satışından əmələ gələn gəlir və itkilər, ödəmə vaxtı keçmiş kreditor və deponent borclarının silinməsindən, əvvəl ümitsiz sayılan, lakin cari hesabat dövründə daxil olan debitor borcları, bila-

vasitə istehsal və məhsul satışı ilə əlaqədar olmayan digər əməliyyatlardan daxil olan gəlirlər aid edilir.

80 «Mənfəət və zərər» hesabında əks etdirilən itkilər və sair məsrəflərə isə icarəyə götürülən əmlaka sərf olunan xərclər, istehsal ehtiyatları və hazır məhsulların yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində yaranan itkilər, debitor borcların silinməsindən yaranmış zərərlər, təbii fəlakət nəticəsində müəyyən olunmuş itkilər, valyuta əməliyyatları ilə əlaqədar məzənnəsinin dəyişməsindən itkilər və sairə aid edilir.

7.3.Mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadə olunmasının uçotu

Müəssisənin balans mənfəəti (zərəri) mühasibat uçotu əsasında təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsinin sonuncu maliyyə nəticəsi kimi məhsulların əsas vəsaitlərin və başqa əmlakların, satışından olan mənfəəti (zərəri), həmçinin qeyri-satış əməliyyatlarından əldə edilən gəlirləri özündə cəmləşdirir.

Hesabat ili ərzində müəssisənin mənfəəti toplanır və onun bölüşdürülməsi ilin sonunda icra olunur.

Hesab dövrünün balans mənfəəti (zərəri) və onun istifadə olunması balansda ayrıca əks etdirilir. Balansın passivində maliyyə – təsərrüfat fəaliyyətindən əldə olunan mənfəət və onun avans olaraq istifadəsi, bölüşdürülməmiş mənfəət, aktivində isə faktiki alınmış zərər göstərilir. Balansın yekununa hesabat ilinin və keçmiş illərin ödənilməmiş zərəri və ya bölüşdürülməmiş mənfəəti daxil edilir.

Müəssisənin hesabat ili ərzində əldə etdiyi mənfəət toplanan bölüşdürülməmiş mənfəət kimi artan yekunla ildə balansda əks olunur. Onun bölüşdürülməsi ancaq ilin sonunda balans tərtib olunarkən yerinə yetirilir. Lakin il ərzində alınmış mənfəətdən vergi kimi büdcəyə ödənişlər və xüsusi təyinatlı fondlara ayrımalar aparılır. Mənfəətin bölüşdürülməsi mövcud olan normativ qanunverici aktlar və təsis sənədlər əsasında tənzimlənir.

Mənfəətin il ərzində istifadə olunmasının uçotu müəssisədə 80 «Mənfəət və zərərlər», onun istifadə olunması isə 81 «Mənfəətin istifadəsi» hesablarında

əks olunur. Beləliklə göründüyü kimi 81 «Mənfəətin istifadəsi» hesabı hesabat ilində mənfəətin istifadə olunması haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün təyin edilmişdir. Hesabat ilinin başa çatdırılması ilə əlaqədar olaraq illik mühasibat hesabatı tərtib edilən zaman bu hesab bağlanır. Hesab aktiv hesabdır. 81«Mənfəətin istifadəsi» hesabının xüsusiyyəti ondan il ərzində ancaq debet yazılışlarının aparılmasından ibarətdir. Bu hesabın kreditində isə ancaq ilin sonunda illik balansın tərtib olunması dövründə yazılışı aparılır.

81«Mənfəətin istifadəsi» hesabında cəmlənən məbləğ ilin sonunda (dekabr ayında) özünün krediti üzrə yekun yazılışları aparılmaqla 80 «Mənfəət və zərər» hesabının debetinə silinir.

81«Mənfəət istifadəsi» hesabının

81/1 «Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr».

81/2 «Mənfəətin başqa məqsədlərə istifadəsi» subhesabından istifadə olunur.

81/1 «Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr» subhesabı qanunvericiliklə müəyyən edilmiş mənfəətdən il ərzində hesablanmış avans və faktiki mənfəətdən yenidən hesablamalar aparmaqla vergi ödəmələri uçota alınır. Bununla əlaqədar olaraq büdcəyə ödəmələr üzrə hesablanmış vergi məbləği üçün aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 81/1 «Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr».

Kredit 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar».

Bir qayda olaraq mənfəətdən vergilərin hesablanması və ödənilməsi müvafiq qanunverici və digər normativ aktlarla tənzimlənir. Hesablanmış vergi məbləği büdcəyə köçürüldükdə isə 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə, 51 «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılış edilir.

81-2 «Mənfəətin başqa məqsədlərə istifadəsi» subhesabında müəssisənin fəaliyyətinin və kollektivin sosial inkişafını həyata keçirmək üçün zəruri olan ehtiyat kapitalına və digər fondlara ayırmalar, eləcə də mənfəətin digər məqsədlərə istifadəsi uçota alınır. Müəssisə fondlarının yaradılması və mənfəətin digər məqsədlərə istifadəsi qaydaları müəssisənin təsis sənədləri ilə tənzimlənir.

Xüsusi təyinatlı fondlara – yəni yığım, istehlak və sosial sferalar fondlarına ayırmalar təsis sənədlərinə uyğun olaraq hesablanır və buna görə aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 81-2 «Mənfəətin başqa məqsədlərə istifadəsi».

Kredit 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)».

Hesabat ili ərzində müəssisənin mənfəəti məqsədli maliyyələşmələr üzrə istifadə oluna bilər ki, bu əməliyyatlarla əlaqədar olaraq 81 «Mənfəətin istifadəsi» hesabının debetinə, 96 «Məqsədli maliyyələşmələr və daxil olmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

Beləliklə 81 «Mənfəətin istifadəsi» hesabının debetində aşağıdakıların etdirilməsi nəzərdə tutulur:

1. 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı ilə müxabirləşdirilməklə, büdcəyə il ərzində hesablanmış vergi ödənişləri;

2. 86 «Ehtiyat kapitalı», 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər) (istehlak, yığım sosial sferalar fondları)» və 96 «Məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar» hesabları ilə müxabirləşdirilməklə mənfəət hesabına müəssisənin ehtiyat kapitalına və digər fondlarına, eləcə də məqsədli maliyyələşmələr üçün zəruri olan vəsaitlərin yaradılmasına ayırmalar.

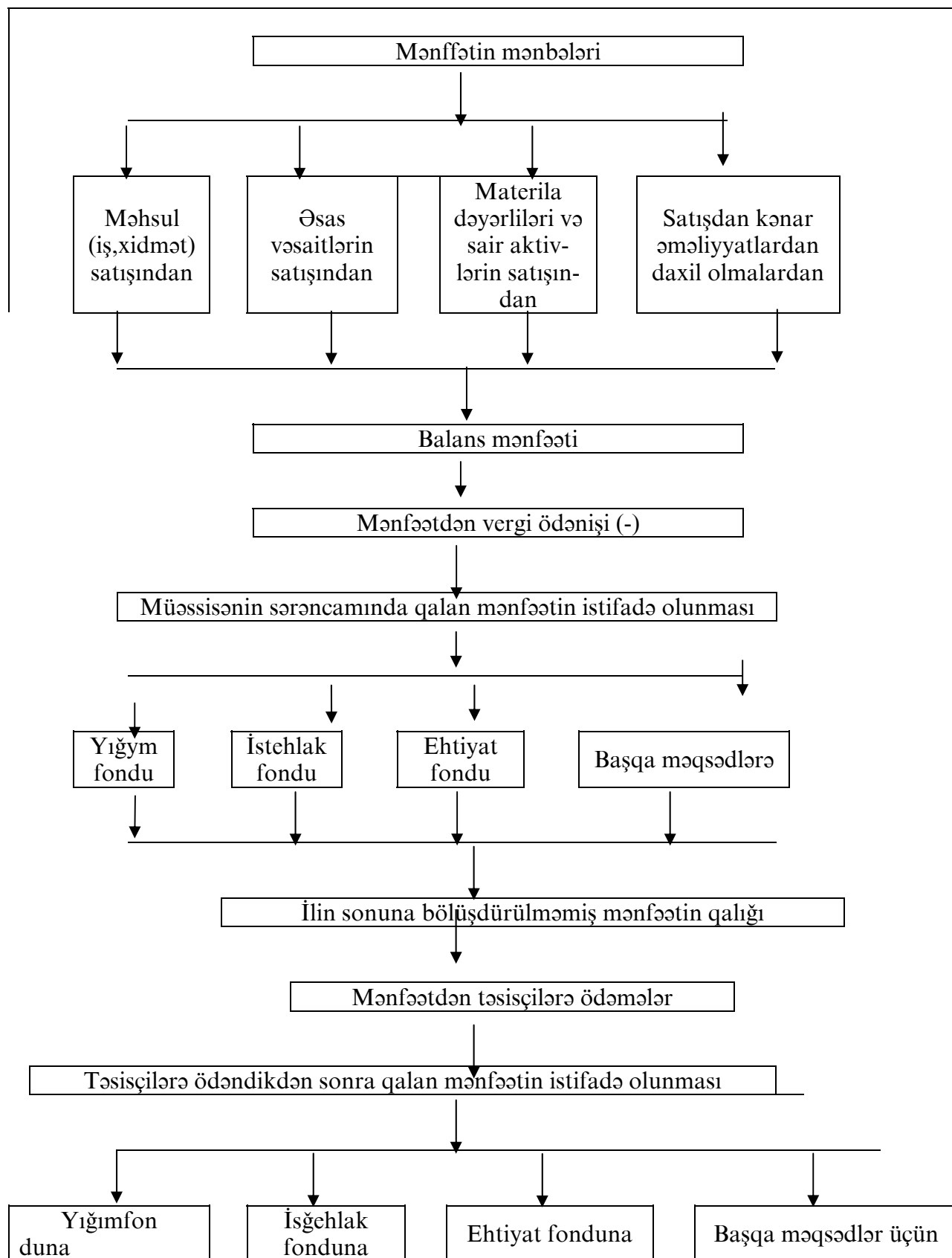
81 «Mənfəətin istifadəsi» hesabında toplanmış məbləğlər hesabat ilinin sonunda, (dekabr ayının sonunda) onun krediti üzrə yekun yazılış aparmaqla bağlanır və aşağıdakı kimi mühasibat yazılışı tərtib edilir:

Debet 80 «Mənfəət və zərər» hesabı.

Kredit 81 «Mənfəətin istifadəsi» hesabı.

Qeyd edək ki, mənfəətin bölüşdürülməsi və uçotu faydasını hər bir müəssisənin özü sərbəst müəyyən edir. Ümumiyyətlə kiçik müəssisələrdə xüsusi fondların yaradılması tələb olunmadığından bir o qədər də vacib sayılmır. Belə halda müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəəti nizamnamə kapitalından sonra müəssisənin xüsusi kapitalı hesab olunur və 81 №--li «Mənfəətin istifadəsi» hesabı üzrə analitik uçot ayırmaların və ödəmələrin növləri üzrə aparılır.

Müəssisə mənfəətinin mənbələri və istifadəsi göstəriciləri.



Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət məbləği 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının kreditinə silinir. Nəticə etibarilə müəssisə mənfəətindən müəyyən olunmuş qayda da vergilər ödəndikdən sonra qalan mənfəət qalığı müəssisənin sərəncamında olan xalis mənfəət adlanır.

Müəssisə mənfəətinin mənbələri və istifadə olunma istiqamətləri göstəriciləri 8-ci cədvəldə əks olunmuşdur (bax səh. 161).

Özünüoxlama sualları

- 1. Müəssisənin mənfəət və zərərlərinin əsas yaranma mənbələrini izah edin?**
- 2. İstehsal xərclərinə aid edilməyən və bir başa mənfəət və zərərlərə aid edilən gəlir və xərcləri sadalayın?**
- 3. Balans mənfəəti ilə xalis mənfəətin nə kimi fərqi var?**
- 4. Mənfəətdin vergiyə cəlb olunma necə müəyyənləşdirilir?**

MÖVZU VIII. MÜHASİBAT (MALİYYƏ) HESABATI

8.1. Mühasibat (maliyyə) hesabatı haqqında anlayış, onun tərkibi və vəzifələri

8.2. Mühasibat balansı və onun məzmunu

8.3. Mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olanmış hesabat formaları?

8.4. İllik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə edilən izahatlı arayış?

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

- 1. V.İsayev «Balans maddiləri beynəlxalq standartlara uyğun qiymətləndirilməlidir», «Maliyyə və uçot» jurnalı, № 7-8, 1997**
- 2. S.M.Səbzəliyev «Mühasibat (maliyyə) hesabatı», dərs vəsaiti, Bakı-2003**
- 3. S.M.Səbzəliyev «Maliyyə hesabatı: formalaşması və təkmilləşdirilməsi problemləri»**

8.1. Mühasibat (maliyyə) hesabatı haqqında anlayış, onun tərkibi və vəzifələri

Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması uçot əməliyyatlarının aparılmasının yekun mərhələsi sayılır. Mühasibat (maliyyə) hesabatı mühasibat uçotunun faktiki və düzgün təsdiq olunmuş göstəricilərinin müəssisənin və başqa təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, maliyyə təsərrüfat fəaliyyəti nəticələrinin və s-nin. istifadəçilər üçün təyin edilmiş formada öz əksini tapan yekunlarının məcmuudur.

Vaxtında və düzgün tərtib olunmuş hesabat əmlakın qorunub saxlanması, məhsulun maya dəyərinin aşağı salınması üçün yeni imkanların araşdırılıb tapılması, mənfəətin artırılması, müəssisənin maliyyə vəziyyətinin möhkəmləndirilməsi və ümumiyyətlə idarəetmə sisteminin daha da təkmilləşdirilməsində geniş şəkildə istifadə olunur.

Mühasibat hesabatının formalaşmasının tərkibi, məzmunu və metodiki əsasları Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotunun dövlət tərəfindən tənzimlənməsi qaydalarını, mühasibat hesabatının tərtib olunması prinsiplərini, nəşri qaydasını, mühasibat uçotu məlumatlarının düzgünlüyünün təmina-

tını özündə əks etdirir. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il Qanununda müəyyən olunmuşdur.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı müəssisənin təsərrüfat həyatını idarə etmək və ona operativ rəhbərlik etmək üçün ən mühüm vasitələrdən biri hesab olunur. Hesabat yalnız müəssisə üçün müəyyən olunmuş proqnoz və tapşırıqların yerinə yetirilməsinə nəzarət etmək üçün deyil, eyni zamanda onun tərtib edilməsinə də geniş imkanlar açır. Bir qayda olaraq keçən hesabat dövrünün hesabatının diqqətlə öyrənilməsi sahəsində gələcək dövr üçün planlar, proqramlar və tapşırıqlar işlənib hazırlanır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat (maliyyə) hesabatı qarşısında bir sıra vəzifələr qoymuşdur. Həmin vəzifələr aşağıdakılarla xarakterizə edilir:

a) hesabat bazar iqtisadiyyatının və beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verməklə, ona uyğun qurulmalıdır;

b) hesabat göstəriciləri etibarlı, ardıcıl, müqayisə olunan və düzgün olmalıdır;

v) hesabat sadə anlaşılan olmaqla, müəyyən olunmuş vaxtlarda tərtib olunub, təyinatlara uyğun olaraq təqdim olunmalıdır.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qanunvericiliyə görə iqtisadi subyektlərin mühasibat maliyyə hesabatları, müstəqil hüququ olan nəzarət edici orqanlar tərəfindən reallığı və düzgünlüyü təsdiq edildikdən sonra hüquqi və fiziki şəxslər, habelə bütün marağı olan istifadəçilər, iştirakçılar və başqa orqanlar üçün açıq nəşr edilə bilər.

Müəssisələrin (büdcə idarələrindən başqa) mühasibat hesabatlarının tərkibi əsasən mühasibat balansından, maliyyə nəticələri (mənfəət və zərərlər) və onların istifadəsi haqda hesabatdan, əmlakın, fondların, dövriyyə vəsaitlərinin, xüsusi kapitalın, pul vəsaitlərinin, qeyri-maddi aktivlərin, maliyyə və kapital qoyuluşlarının və sair aktiv və passivlərin hərəkəti haqqında əlavədən ibarətdir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatlarının nümunəvi formaları və onların tərtib olunması qaydaları, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilmişdir.

Mühasibat hesabatının tərkibi, tərtib və təqdim olunma vaxtından asılı olaraq müəyyən olunur. Müəssisələrin hesabatları rüblük və illik hesabatlara bölünür. Bütün müəssisələr üçün hesabat ili 01 yanvar 31 dekabr daxil olmaqla olan dövr sayılır. Mühasibat hesabatlarındakı məlumatlar sintetik və analitik uçot məlumatlarına əsaslanır.

Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkiblərinə aşağıdakı hesabat formaları daxildir:

1. Müəssisənin mühasibat balansı – forma №1.
2. Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabat – forma №2.
3. Müəssisə balansına əlavə – forma №5.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 31-ci maddəsinin müddəalarına uyğun olaraq göstərilən hesabatlara mühasibat uçotu standartlarına müvafiq olaraq başqa hesabat formaları və izahatlarda əlavə edilə bilər.

Bank, sığorta, vergi və digər dövlət orqanlarında ilkin uçotun aparılması haqda təlimatlarını, mühasibat (maliyyə) hesabatlarını, onların doldurulması qaydalarını Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin razılığı ilə təsdiq edirlər.

Müəssisə (xarici investisiyalı müəssisələr istisna olmaqla) rüblük və illik mühasibat hesabatlarını aşağıdakı orqanlara təqdim edir:

- mülkiyyətçilərə (iştirakçılara, təsisçilərə və təsis sənədlərinə də nəzərdə tutulan digər orqanlara);
- dövlət vergi orqanlarına;
- dövlət statistika orqanlarına;
- Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyi ilə müəssisənin fəaliyyətinin ayrı-ayrı sahələrinin yoxlanılması həvalə edilmiş digər dövlət orqanlarına.

Müəssisənin mühasibat (maliyyə) hesabatlarının başqa ünvanlara göndərilməsi təsisedici sənədlərə və Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində nəzərdə tutulan hallarda həyata keçirilir.

Müəssisələr kvartallıq mühasibat (maliyyə) hesabatlarını kvartallıq başa çatdıqdan sonra 30 gündən, illik mühasibat (maliyyə) hesabatlarını isə il başa çatdıqdan sonra 90 gündən gec olmayaraq təqdim edirlər.

Xarici investisiyalı müəssisələr illik mühasibat (maliyyə) hesabatını təsisedici sənədlərdə nəzərdə tutulmuş qaydada hesabat ilindən sonrakı ilin mart ayının 15-dən gec olmayaraq, müəssisənin hər bir iştirakçısına (sahibkarlarına), dövlət vergi idarəsi orqanlarına və dövlət statistika orqanlarına təqdim edirlər.

Azərbaycan Respublikasının Nazirlikləri və baş idarələri onların təbəçiliyindəki təşkilatlar üzrə icmal rüblük mühasibat hesabatlarını hesabat dövrü qurtardıqdan sonra 45 gündən, illik mühasibat hesabatlarını isə hesabat ilindən sonrakı ilin aprel ayının 25-dən gec olmayaraq Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyinə, Maliyyə Nazirliyinə, Dövlət Statistika Komitəsinə və Vergi Nazirliyinə təqdim edirlər.

8.2.Mühasibat balansı və onun məzmunu

Mühasibat balansı hesabat dövrünün son gününə müəssisənin və digər təsərrüfat subyektlərinin əmlak və maliyyə vəziyyətini əks etdirən maliyyə hesabatı formasıdır. Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq müəssisələrin mühasibat balansının tərtib olunmasında bir sıra dəyişikliklər edilmiş və onun beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına uyğunlaşdırılması nəzərdə tutulmuşdur.

«Mühasibat uçotu haqqında» Qanunun tələblərinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasının bütün idarə və müəssisələrində mühasibat balansı tərtib olunur. Müəssisələrin maliyyə hesabatlarının tərkibi əsasən mühasibat balansından və ona əlavə olunmuş hesabatlardan ibarətdir. (1-ci bölmənin 2-ci fəslinə bax).

Balans tərtib olunarkən əsasən aşağıdakı prinsiplərin həyata keçirilməsi təmin olunmalıdır:

- ilin əvvəlində mühasibat balansında əks olunmuş göstəricilər keçən ilin sonuna olan göstəricilərə (qalıqlara) bərabər olmalıdır;

- mühasibat uçotu qaydalarında müəyyən olunmuş prinsiplərdən başqa, balansın aktivində və passivində əks olunmuş maddələrin birinin digəri ilə, yəni mənfəətin zərərlə, debitorun kreditorla əvəzlənməsinə icazə verilmir;

- mühasibat hesabları üzrə qalıqlar balansda cəmlənmiş şəkildə, yəni debet qalığı olan analitik hesabların qalığı (saldo) aktivdə, kredit qalığı olanlar isə passivdə əks olunur;

- mühasibatın balansda əks olunan göstəricilərin doğru və düzgünlüyü, müəssisə əmlakının illik balansının tərtibindəki aparılan inventarlaşma nəticəsi ilə təsdiq olunmalıdır.

Balans maddələri mühasibat uçotunun məlumatları əsasında doldurulur. Bu baxımdan 1 «Mühasibat balansı»-nda bütün maddələri mühasibat uçotu hesablarının adı və şifrələrinə uyğun qurulmuşdur. Elə buna görə də bütün hesablarda əks olunmuş qalıqlar balans maddələri üzrə köçürülür.

Mühasibat balansında müəssisənin əmlakı iki formada əks etdirilir. Daha doğrusu balansın aktivində müəssisəyə məxsus olan əmlak və onun quruluşu, passivində isə onların əmələ gəlmə mənbələri, yəni müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin təşkilinə qoyulan vəsaitin həcmi və onun yaradılmasında iştirak edən vəsait mənbələri göstərilir.

Balansın aktivində və passivində əks olunmuş hər bir ünsür balans maddəsi adlanır. Hazırda Azərbaycan Respublikasında tərtib olunan mühasibat balansı aktiv üzrə üç, passiv üzrə isə iki bölmədən ibarətdir.

Balansın aktivinin birinci bölməsində əsas vəsaitlər və sair dövrüyyədənəknar aktivlər əks etdirilir. Burada əsas vəsaitlər, qeyri-maddiaktivlər, quraşdırılmalı avadanlıqlar, başa çatdırılmamış kapital qoyuluşu, uzun müddətli maliyyə qoyuluşları, təsisçilərlə hesablaşmalar, sair dövrüyyədənəknar aktivlər daxildir.

İkinci bölmədə ehtiyatlar və məsrəflər, yəni istehsal ehtiyatları, az qiymətli və tezköhnələn əşyalar, bitməmiş istehsal, hazır məhsul, mallar və sairə əks olunur.

Üçüncü bölməyə pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sair aktivlər daxildir. Bu bölmədə malalanlara yüklənmiş mallar, debitorlarla hesablaşmalar, qısa müddətli maliyyə qoyuluşları, pul vəsaitləri (kassa, hesablaşma hesabı, valyuta hesabı və s.) sair dövrüyyə aktivləri və sair əks etdirilir.

Balansın aktivində keçmiş illərin və hesabat ilinə aid olan zərərlər də əks olunur.

Balansın passiv hissəsi iki bölmədən ibarətdir.

Birinci bölmədə xüsusi vəsaitlərin mənbələri, yəni nizamnamə kapitalı, əlaə kapitalehtiyat kapitalı, yığım və istehlak fondları, keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti. Müəssisənin hesabat ilindəki mənfəəti, hesabat ilindəki bölüşdürülməmiş mənfəəti əks olunur.

İkinci bölmədə hesablaşmalar və sair passivlər, yəni uzunmüddətli bank kreditləri, uzunmüddətli borclar, qısamüddətli bank kreditləri, kreditorlarla hesablaşmalar, təsisçilərlə hesablaşmalar, gələcək dövrün gəlirləri və sairə göstərilir.

Balansın aktiv və passivi üzrə aparılan, yazılışlarından sonra balansın yekunu müəyyənləşdirilir. Aktiv üzrə balans göstəricilərinin cəmi 360-cı sətirdə əks olunur. Bu sətirdə göstərilən balans yekunu 080, 180, 330, 340 və 350-ci sətirlər üzrə məbləğlərin cəmini təşkil edir.

Passiv üzrə balansın yekunu isə 780-ci sətirdə əks olunur ki, o da 480 və 770-ci sətirlərin cəmini təşkil edir.

Mühasibat uçotunda qəbul olunmuş qaydaya görə balansın aktiv və passivi biri-birinə, yəni sətir 360 = sətir 780 bərabər olmalıdır

8.3.Mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olunmuş hesabat formaları

Müəssisənin maliyyə-təsərrüfat nəticələrini əks etdirən mühasibat (maliyyə) hesabatına mühasibat balansı ilə birlikdə «Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabat» (forma№2) «Müəssisə balansına əlavə» (forma№5) də əlavə olunur.

Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabatda hesabat dövründə müəssisənin mənfəətinin formalaşması göstəriciləri əks etdirilir. Göstərilən hesabat forması müəssisənin mühasibat balansına əlavə olunan mühüm hesabatdır.

Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabatda müəssisənin hesabat dövründə mənfəət və zərərlərinin müxtəlif mənbələr üzrə (məhsul satışından daxil olan gəlir (satış pulu) satışdankənar əməliyyatlardan əldə edilən gəlir və itkilər, kommersiya xərcləri, mənfəətdən vergilərin ödənilməsi və s.) formalaşması haqqında informasiya verilir. Hesabat aşağıdakı dörd bölmədən ibarətdir:

1. Maliyyə nəticələri.
2. Mənfəətdən istifadə.
3. Büdcəyə ödəmələr
4. Mənfəətdən vergi üzrə güzəştlər hesablanarkən nəzərə alınan xərclər və məsrəflər.

Hesabat cədvəlinin birinci bölməsi dörd, ikinci bölməsi üç, üçüncü dörd və dördüncü bölməsi üç sütuna bölünmüşdür.

Hesabatın birinci bölməsində – məhsulların (iş və xidmətlərin), satışından pul ifadəsində mədaxil olunan ümumi gəlir, əlavə dəyər vergisi, aksizlər, satılmış məhsulların istehsal məsrəfləri, satış nəticələri, sair satış nəticələri, satışdan kənar əməliyyatlardan alınan gəlirlər və xərclər, mənfəət və zərərələrin cəmi, balans mənfəəti, yaxud zərəri və maliyyə nəticələri üzrə müəssisələrin sayı göstərilir.

İkinci bölmədə mənfəətdən istifadə – yəni büdcəyə ödəmələr, ehtiyat kapitalı və fonduna, yığım fonduna, istehlak fonduna, xeyriyyə məqsədlərinə və başqa məqsədlərə ayırmalar əks olunur.

Üçüncü bölmədə büdcəyə ödəmələr – yəni əmlak vergisi, mənfəətdən (gəlirdən) vergi, yeraltı sərvətlərdən istifadə və ətraf mühiti çirklənməsi görə ödənişlər, torpaq vergisi, əlavə dəyər vergisi, aksizlər, ixrac gömrük rüsumları, idxal gömrük rüsumları, kəlif vergisi, sair vergilər və iqtisadi sanksiyalar göstərilir.

Dördüncü bölmədə – mənfəətdən vergi üzrə güzəştlər hesablanarkən nəzərə alınan xərclər və məsrəflər – yəni istehsal və qeyri-istehsal təyinatlı kapital qoyuluşlarının maliyyələşməsinə, elmi-tədqiqat işlərinin aparılmasına, təbiəti mühafizə tədbirlərinin keçirilməsinə, səhiyyə, təhsil, mədəniyyət və sairə xərclər əks olunur.

Mühasibat balansına əlavə olunan digər forma «Müəssisənin balansına əlavə» (Forma №5) adlanır. Həmin formada müəssisənin xüsusi kapitalı və fondlarının hərəkəti, borc vəsaitlərinin hərəkəti, debitor və kreditor borcları, qeyri-maddi aktivlərin tərkibi, əsas vəsaitlərin tərkibi, maliyyə qoyuluşları, sosial göstəricilər, uzunmüddətli investisiya və maliyyə qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsi üzrə vəsaitlərin hərəkəti və balansarxası hesablarda uçota alınan qiymətlilər haqqında informasiyalar əks olunur.

Balansa əlavə 9 bölmədən ibarət olub hər biri aşağıdakı kimi xarakterizə olunur:

Birinci bölmədə «Müəssisənin xüsusi kapitalı və fondlarının hərəkəti» ilə əlaqədar olub, müəssisənin nizamnamə kapitalının, əlavə və ehtiyat kapitalının, ehtiyat fondlarının, keçmiş illərin bölüşdürülmüş mənfəətinin, sosial sahələrə yönəldilən fondlarının vəsaitləri əks etdirilir.

Birinci bölmənin 2-ci hissəsində istehlak fondları, qarşıdakı xərclər və ödəmələr, şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar (sətr 140, 150, 160) göstərilir.

İkinci «Borc vəsaitlərinin hərəkəti» bölməsində uzun və qısamüddətli kreditlər və istiqrazlar formasında alınan və vaxtında ödənilməyən vəsaitlər əks

olunur. Bölmə balansda əks olunan qaydada qurulmaqla borc vəsaitlərinin hesabat dövrünün əvvəlinə olan hesabat dövründə alınmış ödənişin və ilin sonuna olan qalıqın məbləğini özündə əks etdirir. Bank kreditləri və alınmış istiqrazların bölməsində əks etdirilməsində analitik uçotun məlumatlarından istifadə edilir. Bu zaman hər bir maddənin göstəricilərinin mühasibat uçotunun dəqiqliyini təmin etmək üçün 90 «Qısamüddətli bank kreditləri», 92 «Uzunmüddətli bank kreditləri», 93«İşçilər üçün bank kreditləri», 94«Qısamüddətli borclar» hesablarında əks olunmuş məlumatlardan istifadə etmək mühüm rol oynayır.

Üçüncü «Debitor və kreditor borcları» bölməsində bir ilə qədər, bir ildən artıq və digər vaxtı keçmiş debitor borcların hərəkəti əks olunur. Bu bölmənin göstəriciləri 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 61«Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar», 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyyyəti ilə hesablaşmalar», 71 «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar», 76 «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» və sairə əlaqədar sintetik və analitik hesablarda əks olunmuş yazılışlar əsasında tərtib olunur.

Dördüncü «Qeyri-maddi aktivlərin tərkibi» və beşinci «Əsas vəsaitlərin hərəkəti» bölmələrində qeyri – maddi aktivlər və əsas vəsaitlərin növləri və qrupları üzrə əks olunur. Bu bölmədə ifadə olunan göstəricilər 01 «Əsas vəsaitlər», 02 «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi», 04 «Qeyri – maddi aktivlər», 05 «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi» hesablarındakı göstəricilər əsasında tərtib olunur

Altıncı «Maliyyə qoyuluşları» bölməsində hesabat ilinin əvvəlinə və sonuna uzun və qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının, onların növləri üzrə əks olunur. Bu məlumatların tərtib olunmasında 06 «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları», 58 «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesablarına aid olan **subhesabların yazılışlarından istifadə edilir.**

Yeddinci «Sosial göstəricilər» bölməsində_ sosial ehtiyaclara ayırmalar, yəni sosial sığorta fonduna, məşğulluq fonduna ayırmalar əks olunur. Bu bölmədə istehlaka yönəldilmiş vəsaitlər, o cümlədən əmək ödənişləri xərcləri,

pül ödənişləri və mükafatlar, müəssisə əmlakından olan səhm və əmanətlərdən gəlirlər göstərilir. Bölmənin 750-ci sətirində işçillərin orta sayı da əks olunur.

Səkkizinci «Uzunmüddətli investisiya və maliyyə qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsi üzrə vəsaitlərin hərəkəti» bölməsində uzunmüddətli kapital qoyuluşu və digər maliyyə qoyuluşları əks etdirilir.

Hesabat formasının 4-cü sütununda hesabat dövrü ərzində hesablanmış müəssisənin özünəməxsus vəsaiti əks olunur. Burada əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlərə il ərzində hesablanmış amortizasiya, yığım və mənfəət fonduna ayırmalardan ibarət və müəssisənin sərəncamında kapital qoyuluşu və digər uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarına istifadə olunan vəsaitlər göstərilir. Formanın 2-ci sütununun 820-ci sətirində bank kreditlərindən, istiqraz, başqa müəssisələrdən borc alınmış vəsaitlər, tikintidə iştirak payı, büdcədən kənar fondlardan və sairədən cəlb olunmuş vəsaitlər əks olunur.

Hesabat formasını «İstifadə edilib» adlı 5-ci sütununda faktiki olaraq 06 «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları», 07 «Quraşdırılacaq avadanlıqlar», 08 «Kapital qoyuluşları» və 61 «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarında əks olunmuş vəsaitlər göstərilir.

Doqquzuncu «Balansarxası hesablarda uçota alınan qiymətlilər haqqında arayış» bölməsində balansarxası hesablarda əks olunan vəsaitlər və öhdəliklər göstərilir. Buraya icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər (001), məsuliyyətli mühafizəyə qəbul olunmuş mal-material qiymətliləri (002), komissiyaya qəbul edilmiş mallar (004), zərərə silinmiş ümüdsüz debitor borcları (007) daxil edilir. Beləliklə bu bölmədə əks olunmuş məlumatlar müəssisə əmlakı sayılmayan, lakin onun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə təsir edən göstəriciləri qiymətləndirmək üçün istifadə olunur.

8.4.İllik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə edilən izahatlı arayış

Bir qayda olaraq müəssisələrin illik mühasibat (maliyyə) hesabatına (kiçik müəssisələr istisna edilməklə) izahatlı arayış əlavəsi təqdim olunmalıdır. «Mühasibat uçotu haqqında» Lakin, uzun illərin təcrübəsində, izahat

xarakterli arayışın illik mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibində təqdim olunmasına və onun çox faydalı nəticələr verməsinə baxmayaraq Azərbaycan Respublikasının «Mühasibat uçotu haqda» Qanununda mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibində belə bir arayışın tərtib olunması müəyyən olunmamışdır. Qeyd edək ki, bu təcrübə iqtisadi cəhətdən yüksək səviyyədə inkişaf etmiş və bazar iqtisadiyyatı şəraitində işləyən ölkələrdə də istifadə olunur.

İzahatlı arayış-illik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olmuş sərbəst hesabat forması olduğundan, müəssisənin bütün iqtisadi maliyyə-təsərrüfat bölmələrinin iştirakı ilə tərtib olunur. Bu sənədin göstərilən əhəmiyyətini nəzərə alaraq onun tərtib olunması ilə əlaqədar informasiya normaları müəyyən olunmuşdur. Bu normalar tərtib olunan izahlı arayışda müəssisənin bütün istehsalının, təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin və balansda əks olunmuş göstəricilərin ətraflı şərh və təhlil edən məzmunu malik olmasını tələb edir.

İzahatlı arayışda mühasibat uçotu standartları və onların prinsiplərini əhatə edən məlumatlar əks olunmalıdır. Arayışda müəssisənin cari, investisiya və maliyyə fəaliyyəti, hesabat ilində təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə təsir edən amillər, illik hesabat nəticələrinin qiymətləndirilməsi və müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətin bölüşdürülməsi, baş vermiş itkilərin səbəbləri şərh olunmalıdır.

İzahatlı arayışın aşağıdakı formada tərtib olunması məqsəduyğun hesab edilə bilər:

1. Müəssisə təşkilati quruluşuna dair məlumat.
2. Uçot siyasətinin açıqlaması və onun əsas prinsipləri.
3. Hesabat ili ərzində müəssisənin əsas fəaliyyətini əhatə edən göstəricilərinin xarakteristikası.
4. İstehsalat, təsərrüfat-maliyyə göstəriciləri və onların təhlili.

Müəssisənin təşkilati quruluşuna aid olan məlumatda müəssisənin tam adı, təşkilati-hüquqi forması, yerləşdiyi ünvanı, dövlət qeydiyyatından keçməsinə dair məlumat, nizamnamə kapitalının həcmi, səhmdarların siyahısı,

müəssisə fəaliyyətində iştirak edən böyük həcmli kommersiya və digər müəssisələrə dair məlumatlar əks olunmalıdır.

Uçot siyasətinin açıqlanması və onun əsas prinsipləri bölməsində müəssisədə aparılan mühasibat uçotunun forması, prinsipləri və standartları, material-istehsal ehtiyatlarının uçotunun aparılmasına dair informasiyalar, uçot siyasətinin elementləri, hesabat ili dövründə uçot siyasətindəki dəyişikliklər əks olunur.

Hesabat ili ərzində müəssisənin əsas fəaliyyəti göstəriciləri bölməsində cari, investisiya və maliyyə fəaliyyəti, məhsul satışının həcmi, göstərilən işlər və xidmətlər, müəssisənin hesabat ilində sərf etdiyi investisiya, əmlak və maliyyə vəziyyətinin dəyişilməsi və onun səbəbləri mühasibat hesabatından istifadə edən maraqlı şəxslərin istifadəsi üçün əlavə məlumatlar göstərilir.

İstehsalat təsərrüfat-maliyyə göstəriciləri və onların təhlili bölməsində hesabat ili dövründə aparılan analitik təhlil və hesabat formalarından istifadə etməklə müəssisənin bütün iş fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi, bazar münasibətlərində onun mövqeyi, işgüzar fəaliyyəti ətraflı göstərilməlidir.

Bu göstəricilər sistemində müəssisənin əsas vəsaitinin, qeyri-maddi aktivlərinin, maliyyə qoyuluşlarının, debitor və kreditor borclarının vəziyyətini əks etdirən əsaslı informasiyalar, həmişə müəssisənin istehsal gücünün daha da genişlənməsi üzrə aparılan əməliyyatlar əks olunmalıdır. Belə məlumatlar müəyyən analitik şərhli cədvəllərin əlavə olunması ilə də ətraflı genişlənə bilər. Məlumatlarda məhsul satışından daxil olan pul vəsaiti, balans mənfəəti, təmiz gəlir, müəssisənin əsas fəaliyyəti üzrə rentabellik, əmlakın vəziyyətini xarakterizə edən, maliyyə vəziyyəti göstəriciləri şərh olunmalıdır.

İllik mühasibat (maliyyə) hesabatına izahatlı arayışda müəssisənin gələcək dövrü üçün mühüm iqtisadi və maliyyə göstəricilərinin perspektivlər əks etdirən informasiyalar (bir neçə il ərzində), investisiyanın həcmi, maliyyə qoyuluşu, iqtisadi faydalılığın artırılması və mühasibat hesabatının hazırlanıb qurtar-

dığı vaxtdan, təqdim olunduğu qədər yaranmış yeni nəticələrə dair əlavə təkliflər də göstərməlidir.

Özünüoxlama sualları

- 1. İqtisadi informasiya sistemində hesabatın nə kimi rolu vardır?**
- 2. Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkisinə hansı hesabat formaları daxildir?**
- 3. İllik mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtibinə qədər hansı hazırlıq işləri yerinə yetirilməlidir?**
- 4. Hansı balans növləri mövcuddur?**
- 5. Balansın əsas konsepsiyasını izah edin?**
- 6. Balansın aktiv və passiv maddələri necə qiymətləndirilir?**
- 7. Balansın ümumi bölmələri necə qiymətləndirilir?**

BÖLMƏ III. AUDİT FƏALİYYƏTİNİN ƏSASLARI VƏ TƏŞKİLİ I MÖVZU. AUDİTİN MAHİYYƏTİ, ƏHƏMİYYƏTİ VƏ TƏŞKİLİ

- 1.1. Auditin mahiyyəti, əhəmiyyəti və vəzifələri**
- 1.2. Azərbaycanda auditin yaranması və inkişafı**
- 1.3. Auditin formaları**
- 1.4. Auditin təşkili və nəticələrinin rəsmiyyətə salınması**

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

- 1. V.Novruzov. «Azərbaycanda audit sisteminin islahatı konsepsiyası», «Maliyyə və uçot» jurnalı, № 3-4, 2000**
- 2. İ.Abbasov «Auditin nəzəri məsələləri», Bakı Biznes Universiteti, 1997**
- 3. Ə.Daşdəmirov «Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müstəqil maliyyə nəzarəti kimi auditin rolu», «Maliyyə və uçot» jurnalı, № 5-6, 1999**

1.1. Auditin mahiyyəti, əhəmiyyəti və vəzifələri

Auditor ixtisasının bir neçə yüz illərdən artıq inkişaf tarixi vardır. Hələ bizim eradan əvvəl, təxminən 200-cü ildə Rim imperiyası dövründə maliyyə və məhkəmə işlərini aparan vəzifəli şəxslər dövlət mühasiblərinin fəaliyyəti üzərində nəzarət edirdilər.

Nəzarət xidmətini yerinə yetirən vəzifəli şəxslərin hesabatları Rimə göndərilir və dinlənilirdi. Belə təcrübə ilə əlaqədar olaraq «auditor» termini yaranmışdır ki, bu da latınca «dinləyici» mənasını ifadə edir.

Amerikada auditor yoxlaması formasında ilk əməliyyat 1631-ci ildə Hollandiyadan ABŞ-ın Plimuta, Massaqusetts ştatına mühasib göndərilmiş və ödənilməmiş borcların vəziyyəti yoxlanılmışdır, Lakin auditin qanunvericilik vətəni Böyük Britaniya hesab olunur ki, 1844-cü ildə şirkətlər haqqında bir sıra qanunlar qəbul olunmuşdur. Həmin qanunlara görə şirkətlər ildə bir dəfədən az olmayaraq xüsusi mütəxəssislər - dəvət etməklə mühasibat əməliyyatları üzrə yoxlamalar təşkil etməli və onun nəticələrini xüsusi hesabatla səhmdarların yığıncağında müzakirə etməli idilər.

Bütün dünya ölkələrinin təcrübəsi göstərir ki, təsərrüfatdaxili iqtisadi nəzarət yeni idarəetmə sistemində mühüm vasitələrdən hesab olunur. Tarixi baxımdan iqtisadi əməliyyatların aparılmasında idarə etmədə nəzarətin böyük roluna həmişə diqqət verilmişdir. Tarixçilərin təsdiq etdiyinə görə insanlar hesabatın müxtəlif formaları ilə 6000 il bundan əvvəl tanış olmuşlar,

Bir sıra fundamental iqtisadi proseslərin həllində uçot və iqtisadi nəzarətin vacibliyi orta əsr alimləri tərəfindən qeyd olunmuşdur. Hətta belə fikirlərdə Platonun və Aristotelin adları çəkilir. O vaxtlar uçot və iqtisadi nəzarət haqqında müəyyən fikirlər olmasına baxmayaraq az yazılar dərc olunmuşdur.

Auditor haqqında ilk sənəd Avropanın digər məkanında müəyyən olunmuşdur. İngilisdilli ölkələr içərisində auditor fəaliyyətinə aid olan məlumatlar, alimlərin müəyyən etdiyinə görə 1130-cu ildə İngiltərə və Şotlandiyanın «Xəzinə» adlanan arxivində saxlanılan sənədlər içərisində aşkar edilmişdir.

Bununla əlaqədar olaraq qeyd olunmalıdır ki, 24 mart 1324-cü ildə İngiltərənin Kralı II Eduard özünün xüsusi fərmanı ilə üç şəxsi dövlət auditoru təyin etmişdir. Düzdür, o vaxtlar həmin şəxslər hazırda bizim düşündüyümüz auditor keyfiyyətinə malik olmamışlar. Lakin elan olunmuş Kral fərmanından müəyyən olunur ki, həmin şəxslər auditor vəzifələrini icra etmişlər.

Müasir dövrdə idarəetmə sistemində nəzarət elə bir sahədir ki, ondan geniş istifadə edilməsi əsasında ölkə iqtisadiyyatının hansı sahəsindən asılı olmayaraq, istər müəyyən müəssisə və şirkətin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə aid olsun, istərsə də dövlət quruluşu və iqtisadiyyatı ilə əlaqədar məsələlər olsun, ondan istifadə olunması ilə mövcud fakt və dəqiq vəziyyət araşdırıla və öyrənilə bilər, fəaliyyətin daha da inkişafı, təkmilləşməsinə dair düzgün, real qərarlar qəbul edilməsinə əsas verir.

Müasir şəraitdə ölkə iqtisadiyyatının inkişafında audit nəzarətinin xüsusi əhəmiyyəti və rolu qeyd olunmalıdır. Hazırda bütün dünya ölkələrində audit xidməti geniş şəkildə inkişaf etmiş və iqtisadiyyatın bütün sahələrində özünün nəzarətedici mövqeyini əsaslı şəkildə möhkəmləndirmişdir. Qərbi ölkələrində

auditin 150-ildən artıq inkişaf tarixi vardır.

Ümumiyyətlə, dünya ölkələrində audit fəaliyyətinin əsaslı inkişafı audit üzrə transmilli şirkət və firmaların yaradılmasına, onların fillallarının təşkilinə imkan vermişdir. Firmaların auditor xidmətləri çox yüksək səviyyədə qiymətləndirilir. Bunun nəticəsidir ki, 1988-ci ildə dünya ölkələrində olan auditor firmalarının gəliri 6,5 milyon ABŞ dolları həcmində olmuşdur.

Qeyd etmək lazımdır ki, mühasib-auditorlar Böyük Britaniyada XIX əsrin ortalarında fəaliyyətə başlamışdır. 1862-ci ildə İngiltərədə, 1867-ci ildə Fransada və 1937-ci ildə ABŞ-da auditin labüdlüyü haqqında qanun qəbul edilmişdir.

Azərbaycan Respublikası iqtisadiyyatının hazırkı inkişaf mərhələsi nəzarət sisteminin daha da genişlənməsi və onun bütün imkanlarından tam istifadə edilməsini qarşıya qoyur. Respublikamızda ixtisaslaşdırılmış müstəqil nəzarət funksiyasını yerinə yetirən audit xidmətindən daha geniş və səmərəli istifadə olunmalıdır.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, audit üzrə Beynəlxalq Standartların müəyyən etdiyi qaydalara görə bütün dünya ölkələrində hər bir müəssisə və şirkətin illik mühasibat uçotu və hesabatı audit yoxlamasından keçdikdən, ona audit rəyi verildikdən sonra həmin hesabat ölkənin maliyyə vergi orqanları və kənar şəxsləri tərəfindən hesabat hüququnda qəbul olunur. Audit yoxlamasından keçməyən mühasibat hesabatı qanuni hesabat kimi qəbul oluna bilməz.

Auditor müəssisə təsərrüfat- maliyyə fəaliyyətini yoxlamaq və onun göstəricilərinin etibarlı olduğunu müəyyən etməklə yanaşı, xərclərin düzgün sərf olunması, mənfəətin artırılması və təsərrüfat fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması üçün konkret tədbirlər planı tərtib edir. Audit müəyyən mənadə sahibkarlıq fəaliyyətinin ekspertizası adlandırmaq olar. Göstərilən vəzifənin həlli auditorun iqtisadi subyekt ilə bağladığı müqavilə əsasında yerinə yetirilir. Ona görə də auditor yüksək biliyə malik olan mütəxəssis olmaqla yanaşı, səriştəli və müstəqilliyini təmin etmə xarakterinə malik olan şəxs olmalıdır.

Azərbaycan Respublikasında auditor fəaliyyətinin təşkili və onun həyata

keçirilməsi respublikanın 16 sentyabr 1994-cü il tarixli «Auditor xidməti haqqında» Qanunun qəbul olunması ilə başlanmışdır. Həmin Qanuna əsasən Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası yaradılmışdır. Auditorlar Palatası respublikada auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini və inkişafını təşkil edən, mülkiyyətçilərin əmlak hüquqlarını, dövlətin və təsərrüfat sistemlərinin, auditorların mənafelərini müdafiə edən, sərbəst auditorların və auditorlar təşkilatlarının fəaliyyətinə nəzarət edən müstəqil maliyyə orqanıdır.

Auditorlar Palatası haqqında qanunda deyildiyi kimi, «Audit əmtəə isih-salı və satışı, xidmət göstərilməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərinə mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanılmasıdır». Audit xidməti sahibkarlıq fəaliyyəti olmaqla, sifarişçiyə xidmət göstərilməsi, sifarişçinin maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılması vəzifələrini yerinə yetirir.

Audit fəaliyyətinin həyata keçirilməsi və təkmilləşdirilməsi sahəsində keçən dövr ərzində müəyyən işlər görülmüşdür. 1999-cu ilin iyun ayında respublikamızda ABŞ-ın Daxili Auditorlar Institutunun «Audit-Azərbaycan» bölməsinin açılması da aparılan işlərin nəticəsidir. Nəzərə almaq lazımdır ki, ABŞ-da fəaliyyət göstərən Daxili Auditorlar İnstitutu dünyanın hər yerində fəaliyyət göstərən auditorları təşkilatlandırır və bu peşəni daha da inkişaf etdirmək üçün köməkliklər göstərir.

ABŞ-da yüksək ixtisaslı mütəxəssislər hazırlamaq imkanına malik olan daxili auditorlar təşkilatı 1941-ci ildə yaradılmış və Daxili Auditorlar İnstitutu adlanmışdır. İnstitut özünün beynəlxalq mərkəzini 1970-ci ilin əvvəllərindən Florida Ştatına köçürülmüşdür.

Hazırda İnstitut dünya ölkələrində fəaliyyətdə olan auditorlar təşkilatları içərisində özünün yüksək səviyyəli mütəxəssisliyi ilə fərqlənir. İnstitutun ABŞ-da bölmələrindən başqa həmin ixtisas profili üzrə Avstraliyada, KXR-da, Hindistanda, İsraildə, Yaponiyada, Malayziyada, Yeni Zelandiyada, Cənubi Amerikada, Böyük Britaniyada və Şimali İrlandiyada milli İnstitutlar vardır.

İnstitut özünün fəal işi ilə daxili auditorların fəaliyyətini əlaqələndirməklə, ümumi təhsilin genişləndirilməsi ilə yanaşı, auditor təcrübəsi ilə əlaqədar olan məsələlərə aid müəyyən normaların tərtib olunmasını həyata keçirir.

Bununla yanaşı, respublikamızda auditorlar fəaliyyətinin daha da genişlənməsinə ehtiyac vardır. Xüsusilə respublikamızda nazirlik, komitə və başqa mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarında mövcud olan nəzarət-təftiş qruplarının ləğv olunması auditor xidmətinin hərtərəfli genişlənməsi üçün şərait yaratmışdır, Audit xidmətindən sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisələrlə yanaşı, bütün idarə, müəssisələrdə və şirkətlərdə istifadə olunmalıdır. Respublikada audit xidmətinin daha da genişləndirilməsi məqsədilə «Audit xidməti haqqında» qanunda müəyyən əlavələr edilməsinə ehtiyac vardır.

Dünya ölkələrinin audit təcrübəsindən istifadə edərək və qəbul olunmuş Beynəlxalq Audit Slandartlarına uyğun olaraq respublikadakı sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisələrin, şirkətlərin, dövlət müəssisələrinin audit yoxlamalarından keçmələri və onların illik maliyyə hesablarına auditor rəyinin verilməsinin labüdlüyünün həll olunması məqsədəuyğun olar və həmin müəssisələrin qarşılarında qoyulmuş vəzifələrin yerinə yetirilməsində nəzarəti təmin etmiş olardı. Qeyd etmək lazımdır ki, hazırda bəzi dövlət müəssisələrində illik təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin təftişinin təqvv olunması, onların fəaliyyətində ciddi çatışmazlıqların əmələ gəlməsi ilə nəticələnməsi məlum məsələlərdəndir.

Beləliklə, göstərilənlər belə nəticəyə əsas verir ki, bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində təsərrüfatdaxili nəzarət, audit nəzarəti və təsərrüfatın idarə olunması ilə əlaqədar olan digər nəzarət formaları hərtərəfli genişlənməli və təkmilləşdirilməlidir.

Nəzarət - idarəetmədə ən vacib vasitələrdən biridir. Heç bir idarəetmənin onun fəaliyyətinə aid olan qanunçuluğun düzgün yerinə yetirilməsinə nəzarət olmadan faydalı hesab etmək olmaz. Nəzarətsizliyin hərc-mərcliklə nəticələnməsini sübut etməyə ehtiyac yoxdur.

Auditor fəaliyyətinin əsas məqsədi iqtisadi subyektlərin mühasibat (ma-

liyyə) hesabatlarının düzgünlüyünü və onların apardıqları maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının mövcud olan qanunvericiliyə və normativ aktlarda uyğunluğunu müəyyən etməkdir.

Beləliklə, audit yoxlamasının məqsədi maliyyə hesabatlarının yoxlanması ilə, hesabatların düzgünlüyünün təsdiqi və ya onların qeyri-düzgün olmasının müəyyən olunması, yoxlanılan dövrdə məsrəflərin, gəlirlərin və müəssisə fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin uçotda və hesabatda tam, düzgün və dəqiq əks etdirilməsinin yoxlanılması, mühasibat uçotunun və hesabatlarının təşkili və tərtibi qaydalarını tənzimləyən qanunvericiliyə və normativ sənədlərə əməl olunmasına nəzarət və müəssisə əmlakının daha səmərəli istifadə imkanlarının müəyyən olunmasıdır.

Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamənin 13-cü maddəsində sərbəst auditorlar və auditor təşkilatlarının vəzifələri aşağıdakı qaydada müəyyən olunmuşdur.

- auditin aparılmasında Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyini tələblərinə hökmən rəylət etmək;
- auditor yoxlamalarını və digər xidmətlərini keyfiyyətli həyata keçirmək;
- yoxlanmalı müəssisədə şəxsi əmlak mənafeyi, yoxlanılan müəssisənin rəhbərliyindən hər hansı, şəxslə birbaşa qohumluq əlaqəsi, müəssisənin təsisçisi, mülkiyyətçisi və ya səhmdar olduqda, müəssisədə bundan əvvəl öz peşə fəaliyyəti ilə bağlı xidmətlər göstərdikdə auditorlara həmin müəssisələrdə audit aparmaq qadağandır və bu barədə sifarişçiyə xəbər verilməlidir;
- sifarişçinin mühasibat uçotunun və hesabatının vəziyyətinin düzgünlüyünü, qüvvədə olan qanunlara və normativ aktlara uyğunluğunu yoxlamaq;
- auditin aparılması zamanı aşkar edilmiş bütün pozuntular, mühasibat uçotunun aparılması və hesabatların tərtibi ilə bağlı pozuntular haqqında sifarişçinin rəhbərliyinə məlumat vermək;
- sifarişçinin tələbi ilə aparılan audit zamanı əldə edilən məlumatı (məhkəmə orqanlarının tələb etdiyi hallar olmaqla) məxvi saxlamaq;

- yoxlama gedişində alınmış və ya tərtib edilmiş sənədlərin qorunub saxlanması təmin etmək.

1.2 Azərbaycanda auditin yaranması və inkişafı

Azərbaycan Respublikasında auditin yaranması bilavasitə respublikada suvereriliyin əldə edilməsi və bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar, iqtisadi subyektlərin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzərində iqtisadi nəzarət sisteminin yenidən qurulması ilə əlaqədar həll olunmuşdur.

Məlumudur ki, keçmiş SSRİ tərkibində olan ölkələrdə və o cümlədən Azərbaycan Respublikasında idarə və müəssisələrin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzərində iqtisadi nəzarət həmin dövrdə mövcud olan inzibati-amirlik sistemi tələbləri əsasında aparılırdı. Beləliklə, Azərbaycanda ümumiyyətlə audit yox idi. Ölkə daxilində bütün iqtisadi nəzarət sistemi nazirliklərin, birliklərin təbəçiliyində təşkil olunmuş nəzarət - təftiş orqanları tərəfindən aparılırdı.

Rusiya iqtisadiyyatında auditor xidmətinin təşkili ilə əlaqədar olaraq təşəbbüslər olsa da, onlar əsaslı şəkildə inkişaf etməmişdir. Bəzi məlumatlara görə Rusiyada auditor ixtisası I Pyotr tərəfindən müəyyən olunmuşdur. Rusiyada auditoru andlı mühasib adlandırırdılar. Tarixən üç dəfə 1889, 1912 və 1928-ci illərdə auditor İnstitutunun yaradılmasına təşəbbüslər olmasına baxmayaraq, nəticəsiz olmuşdur.

Azərbaycan Respublikasında auditor fəaliyyətinin təşkili ilə əlaqədar olaraq 1991-ci ilin iyulun 31-də Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti respublika Maliyyə Nazirliyi yanında «Təsərrüfat Hesablı Auditor Mərkəzi»-nin yaradılması haqqında qərar qəbul etmişdir.

Həmin qərarın icrası ilə əlaqədar olaraq «Təsərrüfat Hesablı Auditor Mərkəzi haqqında Əsasnamə» təsdiq olunmuşdur. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi yanında Təsərrüfat hesablı Auditor Mərkəzi nazirliklər və baş idarələrin, müəssisə, idarə və təşkilatların kooperativlərin sifarişləri əsasında, habelə hüquq mühafizə orqanlarının tələbi ilə müqavilə üzrə haqqı ödənil-

məklə, təftiş və yoxlamalar keçirilməli, təsərrüfat mexanizmini təkmilləşdirilməsinə dair metodiki və əməli yardım göstərilməsi müəyyən olunmuşdur.

Auditor Mərkəzinin işinin həcmi şəraiti və yoxlamalar keçirilməsi təsərrüfat mexanizminin təkmilləşdirilməsinə dair metodik və əməli yardım göstərilməsi üçün sifarişçilərlə başlanan müqavilələrin məbləği ilə müəyyən olunurdu.

Daha sonra 27 mart 1992-ci il tarixli Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarı ilə respublika Maliyyə Nazirliyində Lisenziya Komissiyası yaradılmışdı.

1994-1996-cı illərdə Azərbaycan Respublikasında beynəlxalq standartlara uyğun olan müstəqil auditor xidmətinin təşkili ilə əlaqədar olaraq normativ - hüquqi aktlar qəbul edildi. 1994-cü ilin sentyabrın 16-da «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanunu qəbul olunmuşdur.

1995-ci ilin iyunun 20-də Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının təşkili ilə əlaqədar qərar qəbul olunmuşdur. Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin 1995-ci il 19 sentyabr tarixli qərarı ilə «Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə» qəbul olundu. Beləliklə, 1996-cı ilin aprelindən Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası öz fəaliyyətinə başlamışdır.

Auditorlar Palatasına Azərbaycan Respublikası ərazisində auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini təşkil etmək, bu sahənin inkişafına, təkmilləşdirilməsinə yönəldilmiş normativ aktlar, tədbirlər sistemi hazırlamaq, dövlətin, təsərrüfat subyektlərinin və auditorların mənafeyini müdafiəsini təmin etmək, auditorların fəaliyyətinə nəzarət etmək vəzifəsinin yerinə yetirilməsi həvalə edilmişdir.

Auditorlar Palatası fəaliyyətə başlaqıqdan sonra xeyli işlər görülmüşdür. 1996-2000-ci illər ərzində Respublikada göstərilən auditor xidmətinin həcmi 3,3 milyard manatdan 15,6 milyard manata qədər, yəni 4,7 dəfə artmışdır. Həmin dövrdə keçirilən imtahanlarda 203 nəfər Azərbaycan vətəndaşı auditor adı almaq üçün müvafiq qaydada imtahanlarda iştirak etmiş və onlardan 151

nəfərinə Lisenziya verilmişdir. Onların böyük bir hissəsi beynəlxalq təşkilatların iştirakı ilə keçirilən kurslarda öz İxtisaslarını artırıbmışlar.

Auditor Palatası yaranana qədər Azərbaycan Respublikası - Maliyyə Nazirliyi yanında təşkil olunmuş «Azəri-audit» mərkəzi tərəfindən 15 avqust 1995-ci ildə 24 nəfər imtahan vermiş və onlara da respublika Auditorlar Palatasının Lisenziyası verilmişdir. 1996-2000-ci illər ərzində Azərbaycan Respublikasında 26 yerli və 6 xarici ölkə təşkilatına auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün Lisenziyalar verilmişdir

1.3. Auditin formaları

Auditor fəaliyyəti, sahibkarlıq fəaliyyəti olmaqla sifarişçi ilə bağlanmış müqavilə əsasında iqtisadi subyektin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini əhatə edən mühasibat (maliyyə) hesabatı göstəricilərini mühasibat sənədlərini vergi deklarasiyası, maliyyə öhdəçiliklərini yoxlamaq və digər xidmətlər göstərmək vəzifəsini yerinə yetirir. Audit iqtisadi subyektin maliyyə göstəricilərinin etibarlılığını yoxlamaqla yanaşı, onun təsərrüfat fəaliyyətinin daha yüksək səviyyədə qurulması, idarə edilməsi və məsrəflərin məqsədəuyğun sərf olunması ilə mənfəətin yüksəldilməsinə dair optimal təkliflər hazırlayır. Bununla əlaqədar olaraq bir qayda olaraq auditi sahibkarlığın ekspertizası adlandırırlar.

Qərbi ölkələrinin geniş şəkildə inkişaf etdiyi bazar iqtisadiyyatı ölkələrində Auditor nəzarəti daxili və kənar auditə ayrılır.

Daxili audit idarəetmə nəzarəti sisteminin ayrılmaz və mühüm elementi olmaqla müstəqil, təminatverici və məşvərəqətçi fəaliyyətidir. Daxili audit müəssisədə şəffaf informasiya mühili yaratmaqla, onun fəaliyyətinin daha dərin və əsaslı təhlilinə, daha səmərəli fəaliyyət sistemi yaratmağa şərait yaradır. Dünyanın bir sıra ölkələrində daxili audit ölkə iqtisadiyyatı üçün məcburi hesab olunaraq bütün təbəçiliyində müəssisə olan birliklərdə təşkil olunur.

Daxili audit müəssisə tərkibində müstəqil struktur bölməsi və ştat vahidi kimi fəaliyyət göstərir və daxili nəzarət orqanı olmaqla, yalnız müəssisənin rəhbərinə və ya direktorlar şurasına tabedir, onun müəyyən etdiyi məsələləri

araşdıraraq nəticələri haqqında yalnız ona hesabat və informasiya verir.

Daxili auditin təfəb olunan şəkildə təşkil olunması müəssisənin tərkibində fəaliyyət göstərən digər bölmə və şöbələri, maddi-məsul şəxslərin öz xidməti vəzifələrinin yerinə yetirilməsi məsuliyyətini artırmağa, təsərrüfat əməliyyatlarının icrasında neqativ halların qarşısının alınmasında mühüm rol oynayır. Bununla yanaşı daxili audit üçün bir sıra əsaslı məsələlərdə informasiya mənbəi olmaqla, mövcud qanunçuluğun gözlənilməsində böyük əhəmiyyəti vardır.

Kənar audit təsərrüfat subyektinin mühasibat uçotunun və mühasibat (maliyyə) hesabatının düzgünlüyünü obyektiv qiymətləndirmək məqsədi ilə aparılır.

Kənar audit müstəqil, sərbəst auditorlar və ya auditor firmaları tərəfindən qarşılıqlı bağlanmış müqavilə (sifariş) əsasında icra olunur. Kənar auditini fərqləndirən xüsusi cəhət ondadır ki, auditor yoxlaması aparan auditorlar həmin müəssisədə heç bir maraqları olmur. Başqa sözlə deyilsə onlar həmin müəssisənin təsisçiləri, mülkiyyət sahibləri, səhmdarların və ya mühasibat (maliyyə) hesabatı, mühasibat uçotu fəaliyyətinə cavabdeh olan şəxslər, müəssisə rəhbərliyi ilə xidməti, qohumluq əlaqələri olmayan şəxslərdir.

Mövcud olan qanunçuluğa görə iqtisadi subyektə müəyyən komersiya və digər şəxsi əlaqələri olan auditor firmalarının auditorları həmin müəssisədə auditor yoxlaması apara bilməzlər. Belə hallar müəyyən olunduqda auditor aparan şəxslərin auditorluq hüquqi ilə əlaqədar lisenziya ləğv oluna bilər.

Kənar auditin əsas məqsədi aşağıdakılardır:

- Müəssisə maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan mühasibat uçotu, hesabatı göstəricilərinin tam, etibarlı və düzgün olunmasının yoxlaması;
- Uçot, hesabatın aparılması, müəssisə aktivinin öhdəçiliyinin və özünə-məxsus kapitalının tənzimlənməsini müəyyən edən qanunvericilik və normativ aktların düzgün icrasına nəzarət;
- Özünə-məxsus əsas və dövriyyə vəsaitlərin, maliyyə ehtiyatlarının və kənar

mənbələrdən cəlb etməklə istifadə olunması imkarnlarını müəyyənləşdirmək;

- Vergi ödənişi üzrə hesablamaların düzgünlüyü və müəssisə maliyyə vəziyyətinin yüksəldilməsi ilə əlaqədar optimal təkliflərin hazırlanması;

- Müəssisə mühasibat balansının, mənfəət və zərərlər, əsas kapitalın hərəkəti və illik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olunmuş izahatlı arayışda əks olunmuş göstəricilərin düzgünlüyünün yoxlanılması və s.

Kənar auditin nəticələri ilə əlaqədar olaraq auditorlar və ya auditor firması tərəfindən yoxlanılan müəssisədə mühasibat uçotu, hesabatının daxili nəzarəti vəziyyətinə və illik hesabatın düzgünlüyü haqqında yazılı rəy tərtib olunur. Sifarişçi ilə bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq kənar auditor sifarişçi üçün müxtəlif layihələr, biznes-planı, arayışlar da tərtib etməklə onu müəssisə rəhbərliyinə təqdim edə bilirlər. Nəzərə almaq lazımdır ki, müəssisə auditoru yoxlama aparmaq üçün sərbəst özü seçir.

Azərbaycan Respublikasının «Auditor xidməti» haqqında qanunda müəyyən olunmuşdur ki, audit yoxlaması məcburi və ya könüllü (təsərrüfat subyekti öz təşəbbüsü ilə) ola bilər. Qanunvericiliyə görə öz maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan təsərrüfat subyektləri üçün, habelə qanunvericilik aktları ilə bilavasitə nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli dövlət orqanlarının müvafiq qərarına əsasən (sifarişçi ilə) həyata keçirilən audit məcburi, digər hallarda isə könüllüdür.

Mövcud qanunvericiliyə görə səhmdar cəmiyyətləri, xarici investisiyalı müəssisələr, banklar və digər kredit təşkilatları, məhdud məsuliyyətli müəssisələr, investisiya fondları, maliyyə-sənaye qrupları üzrə audit məcburidir.

Könüllü audit iqtisadi subyektin qərarı üzrə auditor firması və ya auditorlarla bağlanmış müqavilə əsasında həyata keçirilir. Belə yoxlamanın xüsusiyyətinin ümumi həcmi və göstəricilərinin miqyasını sifarişçi müəyyən edir.

1.4. Auditin təşkili və nəticələrinin rəsmiyyətə salınması

Müəssisələrdə auditor fəaliyyətinin başlanması və təşkilində ilk mərhələ sifarişçinin seçilməsidir. Hər bir müəssisədə aparılmış auditor fəaliyyəti ilk

növbədə seçilən müəssisənin xüsusiyyətlərindən, onların iş həcmindən və auditin keçirilmə vaxtından xeyli asılıdır.

Məlumdur ki, auditor fəaliyyəti mövsümi fəaliyyət daşıyır, yəni audit bir qayda olaraq hər bir müəssisədə ilin yekunu ilə əlaqədar olaraq aparılır. Lakin auditor firmaları sahibkar olmaqla, daimi fəaliyyət göstərməli və mənfəət əldə etməlidirlər. Ona görə də auditor firmaları ilin yekunu ilə əlaqədar olaraq auditor yoxlaması aparmaqla yanaşı, digər nəzarət formaları ilə də məşğul olmalıdırlar.

Bununla əlaqədar olaraq auditor firmaları və sərbəst auditorlar öz sifarişçilərində mühasibat uçotunun səhmana salınması, mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması, onlarda təhlil əməliyyatlarının aparılması, məsləhətlər verilməsi və sair məsələlərlə məşğul olmalıdırlar.

Auditor xidmətinin vacib məsələlərindən biri yoxlamanın yüksək səviyyədə keçirilməsidir. Bu isə, ilk növbədə firmanın auditor kadrlarının keyfiyyəti, onların ixtisas təcrübəsi, auditor prinsipləri və standartlarının düzgün tətbiq olunması, nəzarətin mövcud olan metodoloji prinsiplərinin öyrənilib təcrübədə istifadə olunması və sair göstərticilərdən asılıdır.

Bu da gizli deyil ki, sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə ölkədə neqativ halların genişlənməsi müşahidə olunur. Xüsusilə mövcud olan əmlakın və pul vəsaitinin mənimsənilməsi, saxtakarlıq, korrupsiya və iqtisadi cinsiyyət əməliyyatları xeyli artmışdır.

Belə bir şəraitdə hər bir auditor təşkilatının sifarişçini seçməsi çox ciddi və vacib məsələdir, Bu xüsusilə ona görə lazımdır ki, auditor firması qazandığı imicini itirməsin.

Mövcud olan qanunvericiliyə görə auditor xidməti hər hansı iqtisadi subyektin təşkilati-hüquqi və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq, göstərilə bilər. Bunun əsasında iqtisadi subyekt sərbəst auditoru və auditor firmasını özü sərbəst seçir.

Sifarişçi müəssisə auditor xidməti göstərilməsinə dair auditor təşkilatına

şifahi və yazılı müraciət etməklə, auditor xidməti göstərilməsini məqsədini və audit prosesində yoxlanılması olan zəruri məsələləri, audit yoxlamasının həcmi göstərir. Auditor firması qarşıya qoyulan məsələ ilə əlaqədar olaraq, sifarişçiyə razılığa dair cavab verir.

Sifarişçiyə cavab verməzdən əvvəl auditor işin həcmi müəyyən etmək məqsədilə, zəruri hallarda audit aparılacaq obyektə sifarişçi müəssisənin təsərrüfat maliyyə göstəricilərinin öyrənilməsi ilə əlaqədar olaraq müəyyən tədqiqat apara bilər.

Bütün bu göstəricilər Azərbaycan respublikası Auditorlar Palatası Şurasının 1999-cu il 7 dekabr tarixli qərarı ilə təsdiq olunmuş «Audit aparılmasının şərtləri» (məktuböh-dəçilik) milli audit standartında öz əksini tapmışdır.

Məktub öhdəçilikdə audit aparılmasının şərtləri üzrə zəruri məlumatlar, auditorun öhdəlikləri, təsərrüfat subyektinin öhdəlikləri göstərməlidir. Bunun əsasında ilkin razılıq əldə edilir və auditor xidməti göstərilməsinə dair müqavilə bağlanır.

Müqavilənin tərtib olunması və rəsmiləşdirilməsi qaydası Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası Şurasının 1996-cı il 7 oktyabr tarixli qərarı ilə təsdiq edilmiş «Auditin aparılmasına dair müqavilə» mifli audit standartında müəyyənəşdirilmişdir.

Tərtib olunmuş müqavilə icrası və sifarişçi tərəfindən imza olunmaqla, 2 nüsxədən ibarət olmalıdır.

Auditin keçirilməsi haqqında təsərrüfat subyekti ilə müqavilə bağlandıqdan sonra auditin planaşdırılması mərhələsi başlanır.

Planaşdırma mərhələsində auditin həcmi, yoxlanılan işlər və onların növləri, icra müddətləri müəyyən olunmaqla, təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatının audit nəticələri ilə əlaqədar rəyin hazırlanması üçün lazım olan auditor əməliyyatlarının həcmi və növünün ardıcılıqla göstərən audit proqramı hazırlanır.

Auditor planaşdırılması əsasən aşağıdakı mərhələlərə ayrılır:

a) Auditin ilkin planaşdırılması;

b) Auditin ümumi planının hazırlanması və tərtib edilməsi;

c) Audit proqramının hazırlanması və tərtib edilməsi. Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən audit təşkilatlarının audit aparmaları fəaliyyətini planaşdırmaq üçün mövcud olan qanunvericilik tələblərinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası «Auditin planaşdırılması» milli audit standartında hazırlanmış və Şuranın 1999-cu il 24 mart tarixli qərarı ilə təsdiq etmişdir.

Qəbul olunmuş həmin standartla auditin keçirilməsi ilə əlaqədar olan bütün əməliyyatlar müəyyənləşdirilir və müəyyən olunmuş prinsiplərə uyğun olaraq auditin icrası başlanılır.

Yoxlama dövründə auditor nəticə əldə etmək və sifarişçinin mühasibat (maliyyə) hesabatına dair etibarlı rəy tərtib olunması üçün vacib olan subutlar toplanmalıdır. Həmin toplanan subutlar lazımi səviyyədə sənədləşdirilməlidir.

Auditor sənədləşdirilməsi auditin planaşdırılmasına dair sənədlər, müəssisənin təşkilatı-hüquqi formasına aid olan məlumatlar, uçot sisteminin öyrənilməsi, mühasibat (maliyyə) hesabat göstəriciləri, mühasibat uçotu hesabları üzrə qalıqlar və sair informasiyalar aiddir.

Audit qurtardıqdan sonra iş sənədləri auditorun mülkiyyəti olmaqla, onda qalır.

Azərbaycan Respublikasında auditorun iş sənədlərinin formasını, məzmununu və mahiyyətini müəyyənləşdirmək və auditin yekununu rəsmiləşdirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası 1996-cı il 13 noyabr tarixli qərarı ilə «Auditin iş sənədləri Milli standartını» və 1997-ci il 4 fevral tarixli qərarı ilə «Auditorun yekun sənədləri» milli standartlarını hazırlamış və təsdiq etmişdir.

Auditorun yekun sənədləri aparılan yoxlama nəticəsində auditorun hazırladığı və sifarişçiyə təqdim etdiyi audit aktından, auditor rəyindən və yekun sənədlərindən ibarətdir. Audit aktı və auditor rəyi yekun sənədlərinin tərtib hissəsidir.

Yekun sənədləri yoxlama nəticəsində auditorun müəyyən etdiyi mühüm faktları, nöqsanı və çalışmamazlıqları, onların aradan qaidirilməsinə dair təklifləri və nəticələri müəyyən edən sənədlər sistemidir.

Auditor yoxlama nəticəsi ilə əlaqədar olan yekun sənədlərini təhvil aktı ilə sifarişçi müəssisənin rəhbərinə təhvil verməlidir.

Auditin təşkili və nəticələrinin rəsmiyyətə salınmasında mühüm mərhələ aparılan audit yoxlamasının nəticələrini əks etdirən auditor rəyinin tərtib olunmasıdır.

«Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun 8-ci maddəsində «Auditor rəyi auditorun (auditor təşkilatının) imzası və möhürü ilə təsdiq olunmuş, audit aparılan təsərrüfat subyektinin maliyyə vəziyyətinə, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə, illik mühasibat hesabları maddələrinin doğruluğuna, mühasibat uçotunun mühüm vəziyyətinə verdiyi qiyməti əks etdirən və bütün hüquqi və fiziki şəxslər, dövlət hakimiyyəti və idarəetmə orqanları, habelə məhkəmə orqanları üçün hüquqi əhəmiyyəti olan rəsmi sənəddir».

Səlahiyyətli dövlət orqanlarının qərarına əsasən keçirilmiş yoxlamanın nəticələrini əks etdirən auditor rəyi Azərbaycan Respublikası prosessual qanunvericiliyinə uyğun olaraq təyin edilmiş ekspertizanın rəyi ilə bərabər tutulur.

Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən auditorlar təşkilatı və auditorlar fəaliyyətini tənzimlənməsi ilə əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası tərəfindən 1996-cı il 26 dekabr tarixli qərarla «Auditor rəyləri» milli standartlı qəbul olunmuşdur. Qəbul olunmuş auditor rəyində, onun tərtib olunması qaydaları, əks olunacaq əsas göstəricilər müəyyən olunmuşdur.

Auditor rəyinin formaları aşağıdakılardır:

- Şərtsiz müsbət rəy;
- Şərti müsbət rəy

- Mənfi rəy və rəy vermədən imtina etməklə, öz nəticələrini başqa formada ifadə etmək;

Şərtsiz müsbət rəy auditorun və ya auditor təşkilatının iqtisadi subyektləri mühasibat uçotu və mühasibat (maliyyə) hesabatının doğru və etibarlı olmasına dair fikri göstərməklə, bildirilir ki, maliyyə sənədləri müəssisə tərəfindən qəbul olunmuş mühasibat uçotu prinsiplərinə əsasən tərtib edilmiş və bu qaydalar Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu, hesabatı və digər hüquqi aktların təbəqələrinə uyğundur.

Beləliklə, auditor iqtisadi subyektə şərtsiz müsbət rəyi o zaman verir ki, əgər aparılan yoxlama nəticəsində auditor qəti müəyyən etmişdir ki, sifarişçinin maliyyə hesabatı, mühasibat uçotunun dövrü düzgün olan göstəriciləri əsasında tərtib olunmuş, iqtisadi subyektdə mühasibat uçotunun təşkili və aparılması müəyyən olunan prinsiplərə, tələblərə və qəbul olunmuş uçot siyasətinə cavab verir, büdcəyə və digər fondlara ödəmələr vaxtında və düzgün hesablanıb icra olunmuşdur, daxili nəzarət etibarlıdır və mühasibat (maliyyə) hesabatı bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini əhatə edir.

Şərti müsbət rəy -məhdudiyyəti olan rəydir. Şərti müsbət rəy formasında auditor (auditor təşkilatı) təqdim etdiyi rəydə müəyyən əməliyyatların düzgün icra olunmadığını qeyd etməklə göstərir ki, hesabat dövrü ərzində müəssisənin bütün aktiv, pasivlərinin və təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin uçot və hesabat göstəriciləri Azərbaycan Respublikası qanunculuğunun tələblərinə uyğundur. Bununla yanaşı ayrı-ayrı uçot əməliyyatlarında buraxılmış səhvləri, amortizasiya hesabatlarındakı yanlış əməliyyatların olmasını, bəzi təsərrüfat əməliyyatlarının uçotda düzgün müxabirləşmə verilməməsinə və sair nöqsanlara görə audit yoxlaması nəticəsi şərti müsbət rəylə rəsmiləşdirilir.

Auditorhesabatlara dair rəy verməkdən İmtina edərsə, o təqdim etdiyi arqumentlər əsasında yoxlama nəticəsi haqqında rəy hazırlanmanın mümkün olmadığını göstərir. Auditor yaranmış şəraitlə əlaqədar olaraq göstərir ki, müəssisədə aparılan mühasibat uçotu və hesabatı əməliyyatları onun hesabat döv-

ründə aktiv və passivinin maliyyə-təsərrüfat nəticəsində düzgün əks olunmasını təmin etmir.

Auditor rəy verməkdən imtina etdikdə, bunu lazımi səviyyədə əsaslandır-
malı və müəyyən olunmuş ciddi nöqsan, çatışmamazlıqları göstərməklə, təq-
dim olunmuş hesabatın etibarlı olmadığını müəyyənləşdirir. Auditor rəy ver-
məkdən imtina edərkən göstərir ki, auditin aparılması zamanı faktların yoxla-
masının qeyri-mümkünlüyü müəyyən olunmuşdur.

Auditor rəyi iki nüsxədən ibarət tərtib olunur, onlardan biri təsərrüfat
subyektinin rəhbərinə, digəri isə auditor təşkilatında qalır.

Özünüyoxlama sualları

- 1. Audit fəaliyyəti özündə nə əks etdirir?**
- 2. Auditlə təstif və nəzarətin əsas fərqlərini izah edin?**
- 3. Audit yoxlamasına dair müqavilənin tərkibi və məzmununu izah edin?**
- 4. Auditorun müştəri qarşısındakı məktub-öhdəliyinin tərkibi və məzmununun mahiyyətini səciyyələndirin?**
- 5. Auditn hansı formaları mövcuddur?**
- 6. Auditor yoxlamasının planlaşdırılmasına hansı mərhələlər daxildir?**

II MÖVZU. MÜƏSSİSƏNİN TƏSİS SƏNƏDLƏRİNİN, NİZAMNAMƏ KAPİTALININ FORMALAŞMASININ VƏ TƏSİSÇİLƏRLƏ HESABLAŞMALARIN AUDİTİ

2.1. Təsis sənədlərinin və nizamnamə kapitalının formalaşmasının auditi

2.2. Təsisçilərlə hesablaşmaların ucditi

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. Камышанов П.И. Знакомтесь: аудит (организация и методика проверок), М., : ИБЦ «Маркетинг», 1994

2.1. Təsis sənədlərinin və nizamnamə kapitalının formalaşmasının auditi

Müəssisənin təsis olunması ilə əlaqədar olan əməliyyatların auditi zamanı ilk növbədə həmin iqtisadi subyektin fəaliyyətə başlamasına dair hüquqi sənədlər yoxlanılmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq təsisçilərin ümumi yığıncağı tərəfindən təsdiq olunmuş və mövcud olan qanunçuluğa uyğun olaraq qeydiyyatdan keçmiş iqtisadi subyektin nizamnaməsi və təsisədiçi müqavilə istifadə olunur.

Auditor yoxlamasında müəssisənin qeydiyyatdan keçmə vaxtı, hansı bankda hesabının və digər hesabların açılması, müəssisənin təsisçiləri və nizamnamə kapitalında onların qoyduqları əmlakın həcmi, hər bir təsisçinin nizamnamə kapitalındakı iştirakının həqiqi göstəricilərə uyğunluğu müəyyənləşdirilməlidir.

Audit əməliyyatlarının yoxlamasında eyni zamana iqtisadi subyektin dövlət qeydiyyatından keçməsinə dair şəhadətnamənin olmasına diqqət verilməlidir. Nəzərə alınmalıdır ki, təsisçilərin nizamnamə kapitalına qoyulan vəsaitin şəxsi özünəməxsus əmlakı olmalıdır. Nizamnamə kapitalının büdcə vəsaiti, kredit və ya müxtəlif siyasi və ictimai təşkilatların vəsaiti hesabına formalaşmasına mövcud qanunvericilikdə icazə verilmir.

Nizamnamə kapitalının formalaşmasının auditi aparılarkən nəzərə alınmalıdır ki, onun formalaşması təsisçilərin qoyduqları pul vəsaiti, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, avadanlıqlar və digər əmtəə - material dəyərləri əsasında

yaradılır. Ona görə də nizamnamə kapitalına qoyulan vəsaitlərin düzgün qiymətləndirilməsi və sənədləşdirilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir. Digər tərəfdən təsisçinin nizamnamə kapitalı kimi verdiyi bəzi vəsaitlər, həmin vəsaitin təsisçinin şəxsi əmlakı olduğunu sübutedici sənədlərlə təsdiq olunmalıdır. Belə vəsaitlərə özəlləşdirilmiş mənzillər, torpaq sahələri, nəqliyyat vəsaiti və s. aid edilir.

Təsisiedici sənədlər yoxlanılarkən, auditor nizamnamə kapitalının formalaşması ilə əlaqədar olan vəsaitlərin ödənməsi vaxtında icra olunmasını da yoxlamalıdır. Belə ki, mövcud olan qanunvericiliyə görə bütün təsisçilər ödəcəyəkləri vəsaitin 50 faizini iqtisadi subyektin qeydiyyatdan keçməsinə qədər, qalan vəsaitin 50 faizini bir il müddətinə ödəməlidir.

Təsisçilərdən daxil olan vəsaitlərə nəzarət etmək üçün ilkin mühasibat uçotu sənədləri əsasında 75-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının krediti və həmin hesabatə müxəbirləşən əsas vəsaitlər, pul vəsaiti, qeyri-maddi aktivlər, istehsal ehtiyatları və digər hesabların debetində əks olunmuş göstəricilər əsasında nəzarət edilir. Belə ki, kassa mədaxil orderləri, müəssisənin hesablaşma və valyuta hesablarına daxil olan pul vəsaitləri üzrə bank çıxarışları və onlara əlavə olunmuş sənədlər əsasında daxil olmuş ödənişlərin məbləği müəyyən olunur.

Qəbul-təhvil aktları əsasında daxil olan əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin 01№-li «əsas vəsaitlər», 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesablarının debetində əks olunmuş Göstəricilər əsasında avadanlıqların, bina, tikili və digər əmlakın dəyəri müəyyənəşdirilir. 10№-li «materiallar», 12№-li «Azqiymətli və tezköhnədən əşyalar» hesablarının debet dövryyəsi və daxil olmuş materiallar üzrə aktlar əmtəə - nəqliyyat qalınələri əsasında daxil olmuş material dəyərlərinin məbləği müəyyən edilir.

Beləliklə, auditor təsisçilərin nizamnamə kapitalının formalaşmasında verdikləri vəsaitlərin sənədlər əsasında yoxlamasını yekunlaşdırır.

Nizamnamə kapitalının formalaşmasının yoxlama nəticəsində auditorə onun düzgün aparılmasına dair tam inam yaranmalıdır. 85№-li «Nizamnamə

kapitalı» hesabında əks olunmuş qalıq (saido) müəssisənin təsis sənədlərində əks olunmuş göstəricilərə bərabər olmalıdır. 85№-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı üzrə yazılışlar yalnız müəssisənin təsisədi sənədlərində müvafiq dəyişikliklər edildikdən sonra nizamnamə kapitalının müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilən artması və azalması hallarında aparılır.

Nizamnamə fondunun yaradılan qaydası qanunverici və təsisədi sənədlərə əsaslanır. 85№-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı üzrə analitik uçot elə təşkil olunmalıdır ki, müəssisənin təsisçiləri, kapitalın yaradılması mərhələləri və səhmlərin növləri üzrə informasiyanın formalaşmasını təmin etsin.

2.2. Təsisçilərlə hesablaşmaların auditi

İqtisadi subyektin təsisçiləri ilə aparılan hesablaşmaların bütün formalarını ümumiləşdirmək üçün, yəni nizamnamə kapitalına qoyuluşlar, müəssisə mənfəətindən dividendlərin ödənilməsi və s. əməliyyatların ümumiləşdirilməsi üçün mühasibat uçotunun hesablar planında 75№-Ü «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabına aşağıdakı subhesablar açıla bilər. 75-1 «Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar». 75-2 «Gəlirlərin ödənməsi üzrə hesablaşmalar» və başqaları. 75-1 «Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabında müəssisənin nizamnamə (yığının kapitalına qoyuluşları üzrə olun təsisçiləri ilə hesablaşmaları uçota alınır.) 75-1 «Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabında əks olunmuş göstəricilər əsasında auditor nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmaların təsisçilərlə necə aparılmasını yoxlamalıdır.

Mövcud olan qaydalara görə səhmdar cəmiyyəti yaradılarkən səhmlərə yazılmış şəxslərin borc məbləğləri 75№-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar hesabının debitinə və 85№-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının kreditinə yazılır.

Yoxlama zamanı auditor aşağıdakılara xüsusilə diqqət verməlidir.

1. Təsisçilərin pul şəklində qoyduqları məbləğlər daxil olduqda 75№-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə, pul vəsaitlərini uçota alan hesabların 50№-li «Kassa», 51№-li, Hesablaşma hesabı və 52№-li «Valyuta hesa-

bı»nın debitinə yazılış aparılır. Material və digər qiymətlər (pul vəsaitlərində başqa) şəklində qoyuluşlar 01 №-li «Əsas vəsaitlər», 07№-li «Quraşdırıcı avadanlıqlar», 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər», 10№-li «materiallar», 12№-li «Az-qiymətli və tezköhnədən əşyalar», 41№-li «mallar» hesabları ilə müxabirləşməklə 75 N-fi «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının krediti üzrə yazılışlarla rəsmiyyətə salınır.

2. Qoyuluş şəklində müəssisəyə binalardan, qurğulardan və avadanlıqlardan müəssisəyə istifadə hüquqi veridikdə 75№-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə və 01№-li «Əsas vəsaitlər» hesabının debitinə yazılış edilir. Eyni zamanda 001№-li «İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər» balansarxası hesabda uçota alınır.

3. Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar hesabına (səhmlərin ödənilməsinə) natural formada müəssisənin mülkiyyətinə verilən əmlakın mədaxili təsisçilərin razılığı ilə müəyyənləşdirilmiş qiymətlərlə aparılır. Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar hesabına natural formada müəssisənin istifadəsinə verilmiş əmlakın mədaxil edilməsi, onun istifadəsinə görə icarə haqqından asılı olaraq müəyyənləşdirilmiş qiymətlə yerinə yetirilir.

Digər təşkilati - hüquqi formalı müəssisələrin təsisçilərinin nizamnamə kapitalına qoyuluşları üzrə hesablaşmalar mühasibat uçotunda eyni qaydada əks etdirilir. Bu zaman 75№-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetində və 85№-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının kreditində (nizamnamə kapitalının təsisedici sənədlərində göstərilmiş bütün məbləği həcmində) yazılış aparır,

Səhmdar cəmiyyəti formasın da yaradılmış müəssisənin səhmləri onların nominal dəyərindən arlıq qiymətə satılan hallarda satış və nominal dəyərləri arasındakı fərq 87N-fi «Əlavə kapital» hesabında əks etdirilir.

75-2№-li «Gəlirlərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabında müəssisənin təsisçiləri ilə gəlirlərin onların ödənilməsi üzrə hesablaşmaların uçotu aparılır. Müəssisənin təsisçiləri arasında olan öz işçilərinə gəlirin hesablanması və ödənilməsi 70№-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar»

hesabında uçota alınır. Müəssisədə iştiraka görə gəlirlərin hesablanması 88№-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının debetində (hesabat ilinin mənfəəti və ya keçmiş illərlə bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına) və 75№-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə əks etdirilir.

Müəssisədə iştiraka görə gəlirlərdən, həmin müəssisədə tutulması vergi məbləğləri 75№-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetində və 68№-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks etdirilir. 75№-li «Təsisçilərdə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot ayrılıqda aparılır.

Təsisçilərlə hesablaşmaların auditi aparılarkən təsisçilərə ödənen dividendlərin uçotunun təşkilinə və ödənilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir.

Səhmdarlar cəmiyyətləri hesabat dövrünün rüblük, yarım illik və ilik nəticələri ilə əlaqədar olaraq dividend ödənilməsinə dair qərar qəbul edir. Dividend-səhmdar cəmiyyətinin təmiz mənfəətinin bir hissəsinin onun nizamnaməsində müəyyən olunmuş qaydaya uyğun olaraq səhmdarlara ödənilən məbləğdir. Dividend pul şəklində və ya cəmiyyətin nizamnaməsində müəyyən olunmuş formada əmlak formasında ödənilə bilər.

Səhmdar cəmiyyəti imtiyazlı və adi səhmlər buraxa bilər, İmtiyazlı səhmlərin ümumi məbləği nizamnamə kapitalının 10 faizindən çox olmalıdır. Cəmiyyətin illik mənfəətinin məbləğində səhmdar malik olduğu səhmin və ya müvəqqəti səhm şəhadətnaməsinin dəyərində uyğun olaraq dividend alır. Hər bir səhmə düşən dividendin məbləği səhmdarların ümumi yığıncağında müəyyən edilir, İmtiyazlı səhmlərə görə onun sahibinə qeyd edilmiş həcmdə gəlir dividend ödənilir. Adi səhmlərə görə ödənilən dividend məbləği isə müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrindən asılıdır.

Dividendlərin ödənməsi üçün səhmdarlarla hesablaşmaların uçotunu aparmaq üçün mühasibat uçotu hesablar planında 75№-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının 75-2№-li «Gəlirlərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı nəzərdə tutulmuşdur.

Cari ilin mənfəəti hesabına səhmdarlara dividend hesablandıqda mühasi-

bat uçotunda aşağıdakı yazılış aparılır: Debet 81- «Mənfəətin istifadəsi», 88 -1 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)», Kredit 72-2 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının, «Gəlirin bölüşdürülməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı, 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar».

Dividendlər bilavasitə səhmdara ödəndikdə aşağıdakı yazılış aparılır:

Dt 75-2 «Təsisçilərlə hesablamalar» hesabının «Gəlirlərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı;

70 - «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar»

Kt 50 - «Kassa» hesabı

51 - «Hesablaşma hesabı».

Səhmdar cəmiyyətində auditor yoxlaması aparılarkən nəzərə alınmalıdır ki, cəmiyyətin yaradılması, idarə edilməsi və fəaliyyəti ilə əlaqədar münasibətlər Azərbaycan Respublikasının 12 iyun 1994-cü il tarixli «Səhmdar cəmiyyəti» haqqında və 01 iyun 1994-cü il tarixli «Müəssisələr haqqında» qanunların və digər qanunvericilik aktları ilə nizamlanır.

Özünüyoxlama sualları

- 1. Təsis sənədləri və təsisçilərlə hesablaşmaların auditi üçün istifadə edilən əsas normativ sənədlərini sadalayın?**
- 2. Təsis sənədləri ilə tanışlıq zamanı auditor hansı məlumatları yoxlamalıdır?**
- 3. Nizamnamə kapitalının formalaşmasının yoxlanmasının əsas istiqamətlərinə nələr daxildir?**

III MÖVZU. ƏSAS VƏSAİTLƏRİN, QEYRİ-MADDİ AKTİVLƏRİN VƏ İSİEHSA EHTİYATLARININ AUDİTİ

3.1. Əsas vəsaitlərin uçotunun və saxlanması auditi

3.2. Qeyri-maddi aktivlərin auditi

3.3. İstehsal ehtiyatlarının saxlanması və uçotunun auditi

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. Robertson Dc. Audit: Per. s anql., - M., : KRMS, auditorskaə firma «Kontrakt», 1993

3.1. Əsas vəsaitlərin uçotunun və saxlanması auditi

Əsas vəsaitlər hər bir müəssisənin maddi-texniki bazasının əsasını təşkil etməklə, onun fəaliyyətində mühüm rol oynayır. Sərbəst bazar iqtisadiyyatını keçidlə əlaqədar olaraq əsas vəsaitlərin uçotunun təşkilində və saxlamasında əsaslı dəyişiklər baş vermişdir. Bu dəyişikliklər xüsusilə əsas vəsaitlərin tərkibi və quruluşunda, onlara köhnəlmə (amortizasiya) hesablanması, uzunmüddətli investisiya qoyuluşunun uçotunda, əmlakın kirayə və lizinq qaydasında istifadə olunmasının uçotunda, əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsində, əsas fondların satışı uçotunda əks olunmuşdur.

Beləliklə əsas vəsaitlərin audit yoxlamasında "göstərilən məsələlərə xüsusi diqqət verilməlidir. Əsas vəsaitlərin auditində mühüm vəzifə - auditin tərkibinin düzgün forma-laşması, əsas vəsaitlərin hərəkətinin tam və həqiqi vəziyyətinin müəyyənləşdirilməsi və onların dəyərində köhnəlmə (amortizasiya) hesablanmasını əsaslı müəyyən etməkdir.

Əsas vəsaitlər üzrə audit aparılmasında əsas informasiya mənbələri, onların ilkin sənədlər üzrə daxil olması, çıxması, müəssisədaxili hərəkəti, təmiri, amortizasiya hesablanması və münasibət uçotu göstəriciləri üzrə sintetik və analitik uçot məlumatlarıdır.

Əsas vəsaitlərin uçotu vəziyyəti yoxlanılarkən auditor analitik uçotun düzgün aparılmasına dair qəti nəticəyə gəlməlidir. Bununla əlaqədar olaraq

bütün əsas vəsaitlərin müəyyən maddi-məsul şəxslərə təhkim olunması, son inventarlaşmanın düzgün aparılması və yoxlama nəticəsinin uçotda əks olunması və əsas vəsaitlərin hərəkəti və uçot göstəriciləri üzrə yazılışların düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Auditor əsas vəsaitlərin inventar kartlarının vaxtında və bütün rekvizitləri üzrə doldurulmasına diqqət verməlidir.

Əsas vəsaitlərin qorunub saxlanılmasında inventarlaşmanın keyfiyyətlə aparılması çox vacibdir. Ona görə də auditor nəzarətində inventarlaşmanın vaxtında və onun keyfiyyətli keçirilməsinə, onun nəticələrinin mühasibat uçotunda düzgün əks olunması əsaslı səviyyədə yoxlanılmalıdır. Bunu yoxlamaqla auditora inventarlaşmanın düzgün aparılması nəticələrinə dair fikirlər yaranması və auditor riskinin azalmasına şərait yaradır.

Əsas vəsaitlərin daxil olması əməliyyatlarını yoxlayarkən tikliən obyektlərin iqtisadi cəhətdən vacibliyi, onun kapital qoyuluşu planına daxil olunması, lazımi maliyyə vəsaiti ilə təmin olunması və layihə-smeta sənədlərinin olmasının müəyyənləşdirilməsidir. Eyni zamanda alınmış əsas vəsaitlərin alınmasına tələbat olması, müəssisəyə vaxtında, düzgün mədaxil olunmasında sənədləşdirilməsinin və real qiymətləndirilməsini müəyyənləşdirilməsi çox vacibdir.

Müəssisəyə daxil olan təzə əsas vəsaitlər onun qurulması, daşınma, qurulma xərcləri daxil olunmaqla ilkin dəyəri ilə əks olunur. İşləmiş əsas vəsaitlər alınarkən daşınma və quraşdırma xərcləri daxil olmaqla alış dəyəri ilə, yəni alış sənədində əks olunmuş qiymətlə əks olunur.

Əsas vəsaitlərin tam və vaxtında mədaxil olunması 01 №-li «Əsas vəsaitlər», 08 №-li «Kapital qoyuluşu», 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» və s. hesablarda əks olunmuş lakin sənədlərin öyrənilməsi əsasında müəyyən olunur. Bunların əsas informasiya mənbələri əsas vəsaitlərin qəbul-təhvil aktı, müəssisədaxili vəsaitlərin yerdəyişməsi qaimələri, təmirdən keçmiş obyektlərin qəbul-təhvil aktı, inventarlaşma aktları, inventar kartları və digər sənədlər aiddir.

Əvəzsiz olaraq başqa müəssisədən daxil olmuş əsas vəsaitlərin daxil olma-

sı yoxlanılarkən, həmin obyektlərin veriləmsi ilə əlaqədar ikitərəfli qəbul-təhvil aktının tərtib olunması, onların texniki xarakterislikası və vaxtında mədaxil olunmaqla, müəyyən maddi-məsul şəxsə təhvil verilməsi müəyyən olunmalıdır.

Sənədli audit yoxlaması ilə əsas vəsaitlərin silinməsi də ətraflı əhatə olunmalıdır. Hər bir əsas vəsaitin silinməsinin mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq sənədləşdirilməsi, həmin əməliyyatın mühasibat uçotunda düzgün əks olunması yoxlanılmalıdır. Əsas vəsaitin silinməsinin düzgün və vaxtında sənədləşdirilməsi sintetik və analitik uçot üzrə sənədlər əsasında yoxlanılması və ləğv olunma aktı ilə rəsmiyyətə satılması müəyyən olunmalıdır.

Müəssisəyə məxsus olan əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları (ləğvi, silinməsi, əvəzsiz olaraq verilməsi və s.) prosesləri haqqında məlumatları ümumləşdirmək, eləcə də onların satışdan olan maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün mühasibat uçotu hesablar Planında 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Göstərilən hesabın debetində xaric olmuş əsas vəsaitlərin ilk dəyəri, həmçinin əsas vəsaitlərin xaric olması (binaların, qurğuların və avadanlıqların sökülməsi və s.) ilə əlaqədar xərclər də əks etdirilir.

47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabının kreditində xaric olunmuş əsas vəsait obyektlərinə xaricolma vaxtınadək hesablanmış köhnəlmə məbləği, əmlakın satışından əldə edilən pul məbləği və onun silinməsi ilə əlaqədar mümkün yaxud satış qiymətləri ilə daxil olmuş material qiymətlərinin dəyəri əks etdirilir.

47№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaricolmaları» hesabı üzrə debet (zərər), yaxud kredit (gəlir) qalığı cari hesabat dövründə 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabına, əvəzsiz olaraq verilməsi hallarında isə müəssisənin xüsusi vəsaitlərini uçota alan hesablara silinir.

Əsas vəsait obyektləri əskik gəldikdə, yaxud xarab olduqda onların ilk dəyəri 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmalar» hesabının kreditindən və 84 №-li «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarabolmasından itkilər» hesabının

debetinə silinməli və sonra həmin məbləğ 73 N -li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə («Maddi zərərin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» subhesabı), əskikgəlmələrin və ya xarabolmaların konkret günahkarı müəyyən olunmadıqda isə 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının debetinə yazılır.

47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmaları» hesabı üzrə analitik uçot xaric olan əsas vəsaitlərin ayrı-ayrı inventar obyektləri üzrə aparılır.

3.2. Qeyri-maddi aktivlərin uçotunun auditi

Qeyri-maddi aktivlərə təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət istifadə edilən (bir ildən artıq vaxta), gəlir gətirən vəsaitlər daxildir. Bu əmlak qrupuna gəlir gətirən torpaq sahələri, təbii ehtiyatlardan istifadə hüquqları, patentlər, lisenziyalar, proqram məhsullar, xüsusi fəaliyyət növünə verilən lisenziyalar, ticarət markaları, əmtəə nişanları və s. aiddir.

Mühasibat uçotu və hesabatında qeyri-maddi aktivlər onların alınması, hazırlanması və nəzərdə tutulmuş məqsəd üçün istifadə olunma vəziyyətinə satılması üçün sərf olunmuş məsrəflər məbləği üzrə əks olunur.

Yoxlamada auditor xatırında saxlamalıdır ki, qeyri-maddi aktivlər uçotda o vaxt əks oluna bilər ki, onun forması (sxem, nümunəsi, müəllif vəsiqəsi, layihəsi və s.) olmaqla alqı-satqı obyekt kimi istifadə olunsun qanunla müəyyən olunmuş real qiyməti olsun və gəlir gətirməklə, alınmasına dair sübutedici sənədlər rəsmiləşdirilsin.

Auditor qeyri-maddi aktivlərin düzgün qiymətləndirilməsini, hərəkətinin uçotunu və dəyəri üzrə köhnəlmə (amortizasiya) hesablaşmasını yoxlamalıdır.

Qeyri-maddi aktivlər müəssisəyə təsisçilər tərəfindən nizamnamə kapitalına qoyulmuş formasında, alış vasitəsilə və müəssisənin özündə yaranmaqla, debitor borcla əlaqədar daxil olan və əvəzsiz verilmə əsasında daxil olur.

Auditor onu da xatırlamalıdır ki, qeyri-maddi aktivlərin alınması, yaradılması ilə əlaqədar olan məsrəflər kapital qoyuluşu xarakteri daşıyır və onlar

bilavasitə istifadə yerinə verilənə qədər uzunmüddətli kapital qoyuluşu kimi 08 №-li «kapital qoyuluşu» hesabında əks olunur.

Qeyri-maddi aktivlərin uçotu əsas vəsaitlərin uçotu qaydasında aparılır. Ona görə də yoxlama üçün əsas informasiya mənbəi analitik uçot üzrə aparılmış uçot, qəbul-təhvil aktı, ləğv olunma aktı və s. sənədlərdən istifadə edilməlidir.

Müəssisənin mülkiyyətində olan qeyri-maddi aktivlərin, mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu hesabları planında 04№-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı nəzərdə tutulmuşdur.

Qeyri-maddi aktivlərin auditinin aparılmasında auditor aşağıdakıları nəzərə almalıdır:

Qeyri-maddi aktivlər 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabında ilk dəyərlə uçota alınır. Bu dəyərlər obyektlər üzrə belə müəyyən edilir:

- Təsisçilər tərəfindən müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi qoyulan obyektlər üçün tərəflərin razılığına əsasən;
- Digər müəssisə və şəxslərdən pulla əldə edilmiş obyektlər üçün bu obyektlərin əldə edilməsi üzrə faktiki məsrəflərdən asılı olaraq;
- Digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz alınmış obyektlər üçün müəssisəni daim fəaliyyətdə olan qiymətlərinə komissiyaının müəyyən etdiyi dəyər.

Təsisçilər tərəfindən müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi qoyulan qeyri-maddi aktivlər mədaxil edildikdə 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetində və 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks etdirilir.

Qeyri-maddi aktivlərin daxil olunmasının digər mənbəi onların pulla alınması və ya müəssisədə yaradılmasıdır. Hazırda bu əməliyyatların yerinə yetirilməsi uzunmüddətli investisiya qoyuluşu ilə icra olunur. Digər müəssisə və şəxslərdən pulla əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlər 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetində və 08 №-li «Kapital qoyuluşları» hesabının kreditində yazılmaqla mədaxil edilir.

Digər bir mənbə qeyri-maddi aktivlərin dövlət orqanlarından və fiziki

şəxslərdən əvəzsiz alınmasıdır. Dövlət orqanlarından maddi yardım kimi, digər müəssisə və şəxslərdən isə əvəzsiz alınmış qeyri-maddi aktivlərin mədaxil 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetində, 87 №-li «Əlavə kapital» hesabının kreditində əks etdirilir.

Qeyri-maddi aktivlərin daxil olması aktla sənədləşdirilir. 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı üzrə analitik uçot qeyri-maddi aktivlərin növləri və ayrı-ayrı obyektləri üzrə aparılır.

Bütün göstərilən əməliyyatların icra olunmasını yoxlamaqla auditor ilkin sənədlər olan qəbul-təhvil aktı, alış-satış müqaviləsi lisenziya və digər sənədləri öyrənir. Bu isə ona alınmış əmlakın mövcud qanunvericiliyə uyğun icra olmasına dair formalaşmasına imkan verir.

Əgər auditor mühasibat uçotu yazılışlarında yuxarıda göstərilən əməliyyatlar üzrə qeyri-maddi aktivlərin sənədləşdirilməsində səhvlər və yanlış yazılışlar müəyyən edərsə, bu barədə müəssisənin mühasibatlığına, həmin nöqsanların düzəldilməsinə dair göstəriş verir.

Təcrübədə dəyəri üzrə bir ildən az vaxtda istifadə olunması nəzərdə tutulmuş lissiziyalar səhvən qeyri-maddi aktivlərin tərkibinə daxil edilir.

Belə hala yol verməmək üçün qeyri-maddi aktivlərin tərkibi əsaslı şəkildə yoxlanılmalıdır. Ona görə də müəssisədə qalıqda olan qeyri-maddi aktivlərin siyahısı tərtib olunmalı və onların hər birinin faydalı istifadə olunması müəyyənləşdirilməlidir.

3.3. İstehsal ehtiyatlarının saxlanılmasının və uçotunun auditı

Aparılan iqtisadi nəzarət təcrübəsi göstərir ki, mühasibat uçotu məlumatları müəssisənin anbar təsərrüfatı və istehsal ehtiyatlarının saxlanılmasına dair tam həcmli informasiya vermir. Buna görə də auditor mütləq qaydada əmtəə-material dəyərlərinin saxlanılması şəraitini, bununla əlaqədar ölçü cihazlarının, buraxılış qaydalarının, anbar təsərrüfatının vəziyyətini öyrənməlidir. Bütün bunlar daxili nəzarətin zəif və müsbət tərəflərini və mühasibat uçotu sisteminin ətraflı öyrənilməsini tələb edir.

Müəssisədə audit aparılarkən maddi-məsul şəxslərin material ehtiyatlarının qəbul olunması, saxlanması və buraxılışı ilə əlaqədar olan məsələlərə xüsusi diqqət verilməlidir. Maddi-məsul şəxslər vəzifəyə təyin olunduqdan sonra, işə başlamazdan əvvəl əmtəə-material dəyərlərinin qəbul olunması, onun sənədləşdirilməsi və saxlanma yerindəki uçotu ilə ətraflı tanış olmalıdır. Maddi-məsul şəxslər, onların vəzifələrini icra olunması ilə əlaqədar olaraq mövcud olan təlimatla tanış olunmalıdır. Həmin təlimatda işçinin hüquq və vəzifələri müəyyən olunmuş, material dəyərlərinin qəbulu, buraxılması, onların sənədləşdirilməsi, miqdar uçotunun aparılması qaydası, əmtəə-material hesabatının mühasibatlığa təqdim olunması vaxtı və sairə müəyyən olunmuşdur. Bütün göstərilən məsələlərin icrası yoxlama dövründə araşdırılmalıdır.

Ambarlarda uçotda əks olunmayan materialların olması faktlarına xüsusi diqqət verilməlidir.

İstehsal ehtiyatlarının qorunub saxlanılmasında mühüm məsələlərdən biri müəssisə buraxılış sisteminin lazımi səviyyədə qurulmasıdır. Bununla əlaqədar olaraq müəssisəyə giriş məntəqəsində buraxılışların qeydiyyat kitabı, daxil olan yüklərin çəkilməsi qaydlarına riayət olunması yoxlanılmalıdır.

Müəssisə ambarlarında və buraxılış məntəqəsində aparılan yoxlamadan sonra auditor özü nəzarət qaydasında material dəyərlərinin daxil olması və buraxılması ilə əlaqədar olaraq yoxlama apara bilər. Lazım gəldikdə ayrı-ayrı materiallar üzrə inventarlaşma da aparılması müəyyən olunur.

Müəssisələrdə əmlakın qorunub saxlanılmasında maddi-məsul şəxslərin seçilib, yerləşdirilməsi məsələsi də çox vacibdir. Belə vəzifələrə xüsusi hazırlığı olmayan və əvvəllər əmlak mənimsənilməsi ilə əlaqədar olaraq mühakimə olunmuş şəxslər qəbul olunmur. İşçilərin şəxsi işlərində saxlanılan sənədlər (əmək kitabçası, təhsil haqqında sənəd, əmrlərdən çıxarışlar və s.) əsasında kadrların seçilməsindəki göstərilən qaydaların gözlənilməsi müəyyən olunur.

Göstərilən faktların araşdırılması nəticəsində auditorun əmtəə-material dəyərlərinin qorunması və saxlanılmasına dair əsaslı nəticəyə gəlməsinə imkan verir.

İsıehsal ehtiyatlarının audit yoxlamasında mühüm məsələlərdən biri də daxil olmuş material dəyərlərinin mədaxil olunmasına və onun istifadə olunmasına nəzarətin təşkilidir. Burada mühüm məsələ müəssisənin ısıehsal əməliyyatını təmin edən səviyyədə material ehtiyatının yaranması çox vacibdir. Bir qayda olaraq müəssisələrdə daxil olan əmtəə-material dəyərlərinin uçotunu aparmaq üçün jurnal tərtib olunur və həmin jurnaida bütün daxil olan materiallar əks olunur.

Aparılan operativ nəzarətlə bütün satıcı müəssisələrin əmtəə-material dəyərlərini yüklənməsi üzrə bağlanmış müqavilə şərtlərinin yerinə yetirilməsi yoxlanılmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq müqavilə şərtlərini yerinə yetirməyən satıcılara cərimələr və digər iddlilər təqdim olunması müəyyən olunmalıdır. Bu kimi göstəricilər mühasibat uçotunun 64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesabında əks olunmuş uçot yazılışları və təqdim olunmuş iddia materiallarından istifadə etmək olar.

Xüsusi ilə daxil olmuş material dəyərlərinin informasiya mənbəi 15№-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi», 16 №-li «Material dəyərlərindən kənarlaşmalar», 10 №-li «Materiallar» hesabları, onların subhesablarında və maddi məsul şəxslərin hesabat materiallarında əks olunmuş göstəricilərdən istifadə etmək məqsədəuyğundur.

Audit yoxlamasında xüsusilə mühasibat uçotunun 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında əks olunmuş əməliyyatlara diqqət verilməlidir. Satıcılara malların yükləməsi üçün akkreditiv formasında avans şəklində ödəniş pul vəsaiti hər bir partiya malın daxil olunub mədaxil olunması və ya onun yüklənməsinin vaxtında icra olunmaması müəyyənləşdirilməlidir. Mədaxil olmuş mallar onların yüklənmə sənədləri əsasında yoxlanılması və nəticəsinin düzgün sənədləşdirilməsi müəyyən olunmalıdır.

Özünüyoxlama sualları

- 1. Əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin uçotunun təşkilinn yoxlanılması zamanı auditoun istifadə etdiyi əsas normativ sənədləri sadalayın?**

- 2. Əsas vəsaitlərin uçotunun auditi necə aparılır? Yoxlamanın əsas xüsusiyyətlərini izah edir?**
- 3. Qeyri-maddi aktivlərin uçotunun auditinin aparılması hansı əsas xüsusiyyətlərə malikdir?**
- 4. İstehsal ehtiyatlarının uçotunun aparılmasının auditi zamanı auditor hansı əsas normativ sənədlərə diqqət yetirməlidir?**
- 5. İstehsal ehtiyatlarının uçotu üzrə auditor hansı məsələləri (bölmə və hesablar) yoxlamalıdır?**

IV MÖVZU. HAZIR MƏHSULLARIN VƏ ONLARIN SATIŞININ UÇOTUNUN AUDITI

4.1. Hazır məhsulların uçotunun auditi

4.2. Məhsul satışı göstəricilərinin auditi

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. Романов А.Н., Одинцов Б.Е. Компьютеризация аудиторской деятельности, - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996

4.1. Hazır məhsulların uçotunun auditi

Müəssisənin maliyyə sabitliyi və möhkəmliyi onun istehsal etdiyi məhsulun daxili və xarici bazarda ilkin istehlak tələbindən xeyli asılıdır. Buraxılmış hazır məhsulun planlaşdırılmış həcmdə satılması müəssisəyə imkan verir ki, istehsal məsrəflərini təmin etsin, büdcə, bank, kredit təşkilatları və digər müəssisələr qarşısında öhdəliklərini yerinə yetirməklə, istehsalın təkmilləşdirilməsi və inkişafı üçün mənfəət əldə etsin.

Hazır məhsulların mühasibat uçotunun auditi zamanı istehsal olunmuş məhsulların müəssisə ambarına mədaxil olunması və satışının düzgün sənədləşdirilməsi çox vacibdir. Bununla əlaqədar olaraq auditor məhsul buraxılışının uçotunun təşkili ilə ətraflı tanış olmalıdır. Bəzi hallarda məhsul buraxılışı və ambara mədaxil olunma ilə əlaqədar təhvil-qəbul qaimələrində və aktlarında istehsal əməliyyatları tam başa çatmamış məhsullar hazır məhsul kimi göstərilərək sənədləşdirilir, Belə haida sexlərdə buna cavabdeh olan şəxslər qəbz verirlər ki, guya təhvil veriləcək hazır məhsulun bir hissəsi sexdə qalmışdır.

Hazır məhsulun buraxılışı ilə əlaqədar olaraq auditin məqsədi-istehsal olunmuş məhsulun tam həcmdə mədaxil olunması, satılmış məhsul üzrə satış pul vəsaitinin və satılmış məhsulun maya dəyərinin hesablanmasıdır.

Bununla əlaqədar olaraq auditor yoxlama dövründə aşağıdakıları həll etməlidir:

Hazır məhsulların qiymətləndirilməsi prinsipinin seçilməsinin əsaslaşdı-

rilması;

- İsiəhsal olunmuş məhsulların tam mədaxil olunmasının müəyyənləşdirilməsi;
- Alıcıya yüklənmiş və satılmış məhsulların həcmnin təsdiq olunması;
- Yüklənmiş və satılmış məhsulların maya dəyərinin müəyyənləşdirilməsi.

Hazır məhsulların uçotunun auditinin aparılması üçün əsas informasiya mənbəi hazır məhsulun ambar uçotu kartı, preyskurantlar, məhsul satışı üzrə bağlanmış müqavilələr, məhsul buraxılışına dair hesab-qaimələr, satış uçotu jurnalı, alıcıların məhsul almalarına aid olan vəkalətnamələr, satışdan pul vəsaitinin daxil olmasına dair ilkin bank və kassa mədaxil sənədləri (ödəmə tapşırığı, ödəmə tələbnaməsi, kassa mədaxil orderi və s.) mühasibat uçotunun 20, 37,40,41,43,45,46,50,51,80 və s. hesabları üzrə aparılan yazılışlar hesab olunur.

Bütün göstərilənlərlə yanaşı auditor müəssisədə hazır məhsulların qiymətləndirilməsi prinsiplərini müəyyən etməlidir. Müasir şəraitdə hazır məhsulların qiymətləndirilməsində aşağıdakı müxtəlif formalardan istifadə olunur:

- faktiki (tam) isiehsal maya dəyəri üzrə (fərdi isiehsal sahələrində);
- tam olmayan isiehsal maya dəyəri üzrə ümumi-zavod xərcləri daxil olmaqla (fərdi və kiçikseriyalı İsiehsal sahələrində);
- topdan satış qiymətlə müəyyən olunmaqla, topdan-satış qiyməti möhkəm uçot qiyməti kimi qəbul olunur. Yaranmış fərq 37№-li «Məhsul buraxılışı, iş, xidmət)» hesabında əks olunur;
- sərbəst buraxılış qiymətilə (ƏDV daxil olmaqla);
- sərbəst bazar (satış) qiymətlərilə (bu pərakəndə ticarət üzrə malların uçotunda istifadə olunur).

Hazır məhsulların qiymətləndirilməsi üzrə seçilmiş forma müəssisənin uçot siyasətində müəyyənləşdirilməlidir. Bunula əlaqədar olaraq mühasibat uçotu hesablar planında uçotun təşkili üçün 40 №-li «Hazır məhsul», 37 №-li «Məhsul buraxılışı (iş, xidmət)» hesabları müəyyən olunmuşdur.

4.2. Məhsul satışı göstəricilərinin auditi

Müəssisələrdə məhsul satışı göstəriciləri bilavasitə satış, faktının yaranması, yəni satılan əmlak üzərində mülkiyyət, hüququnun satıcıdan alıcıya keçməsi vaxtı hesab olunur.

Məhsulların (iş və xidmətlərin) və malların satışından mənfəət (zərər) Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş vergilər digər məcburi ödənişlər nəzərə alınmadan qüvvədə olan qiymətlərlə məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından gələn gəlirlə onların istehsalına və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyən edilir.

«Müasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən edildiyinə görə müəssisələrdə satışdan gəlirin müəyyən edilməsinin aşağıdakı formaları müəyyən olunmuşdur:

a) Satışdan gələn gəlir müəssisənin təsərrüfat xüsusiyyətlərdən və bağlanmış müqavilələrin şərtlərindən asılı olaraq ya satılmış (yəni nağsız hesablaşma zamanı cari hesabına ödəniş sənədləri əsasında daxil olan məbləğlər üzrə və ya nağd hesablaşma zamanı müəssisənin kassasına daxil olan məbləğlər üzrə) dəyəri ödənilmiş məhsullara, mallara, işlərə, xidmətlərə görə yüklənib alıcılara göndərilmiş məhsullara, mallara, təhvil verilmiş işlərə, görülmüş xidmətlərə görə ödəniş sənədləri alıcıya (sifarişçiyə) təqdim edildikcə müəyyən edilir.

Hesabat ilində aşkar edilmiş, lakin keçmiş illərin əməliyyatlarına aid olan mənfəət, yaxud zərər hesabat ilinin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə daxil edilir.

Məhsul satışı ilə əlaqədar olaraq auditor 46 №-li «məhsul (iş, xidmət) satışı», 40 №-li «Hazır məhsul», 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 62 №-II «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar», 64 №-LI «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarında əks olunmuş mühasibat uçotu əməliyyatları yazılışmalarını ətraflı yoxlamalıdır.

Məhsul satışı göstəricilərinin audit yoxlamasında bilavasitə satışla əlaqədar olan kommersiya xərclərinin uçotda əks olunması da yoxlanılmalıdır. Kommersiya xərcləri məhsul satışı ilə əlaqədar sərf olunan xərclər olmaqla is-

istehsal maya dəyəri ilə birlikdə hazır məhsulun tam maya dəyərini təşkil edir. Burada auditor xüsusilə mühasibat uçotu yazılışında əks olunmuş göstəricilərin kommersiya xərclərinə aid edilməsinin düzgünlüyünü müəyyən etməlidir.

Kommersiya xərcləri mühasibat uçotu hesablar planında 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabında əks olunur və bu hesabda əsasən hazır məhsul anbarlarında taralara və hazır məmulatların qablaşdırılmasına, məhsulun göndərmə stansiyasına çatdırılmasına, vaqonlara, gəmilərə, avtomaşınlara və digər nəqliyyat vasitələrinə yüklənməsinə, satış təşkilatlarına və digər vasitəçi təşkilatlara ödənilən komisiyon rüsumlarına, reklamlara və s. bu kimi işlərə çəkilən xərclər əks etdirilir.

Auditor 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabı üzrə ilkin hesablaşma ödənmə sənədlərinin və uçot yazılışlarını nəzərdən keçirib, müqayisə etməklə analitik uçot göstəricilərinin düzgün əks olunmasını müəyyən etməli və həmin xərclərin satılmış məhsullar üzrə düzgün əks olunmasını müəyyənləşdirməlidir,

Auditor məhsul satışı ilə əlaqədar əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) və maliyyə nəticəsinin düzgün hesablanmasını yoxlamalıdır. Yoxlama nəticəsində ƏDV-si üzrə düzgün hesablanmama halları müəyyən olunursa, onun səbəbləri müəyyən olunmalı və buraxılan nöqsan və səhv düzəldilməlidir.

Özünüyoxlama sualları

- 1. İstehsala məsrəflərin uçotunun təşkilinin yoxlanması zamanı auditor hansı əsas normativ sənədlərdən istifadə edir?**
- 2. İstehsala məsrəflərin kompleks uçotuna hansı vəzifələr daxildir və bunlar auditor yoxlamasına necə aid edilir?**
- 3. Hazır məhsul və onun satışının uçotunun aparılmasının yoxlanılmasında auditorun istifadə etdiyi əsas normativ sənədləri sadalayın?**
- 4. Hazır məhsulun uçotunun auditinin aparılmasının xüsusiyyətlərini izah edin?**
- 5. Məhsul satışından mənfəəti qəbu edilmiş müxtəlif metodlardan istifadə zamanı satılmış məhsulun uçotunun aparılmasının yoxlanılması metodikasını izah edin?**

V MÖVZU. MÜƏSSISƏNİN PUL VƏSAITLƏRİNİN, PUL SƏNƏDLƏRİNİN VƏ HESABLAŞMALARININ AUDITI

5.1. Kassanın və kassa əməliyyatlarının auditi

5.2. Hesablaşma hesabı ilə əlaqədar əməliyyatların auditi

5.3. Valyuta hesabı üzrə əməliyyatların auditi

5.4. Malsatan və podratçılarla, alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmaların auditi

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. Стуков С.А., Голышев В.Д. Введение в аудит, - М.: Тарве, 1992

5.1. Kassanın və kassa əməliyyatlarının auditi

Pul vəsaitləri ilə əlaqədar olan əməliyyatların auditor yoxlamasında kassa, bank və valyuta əməliyyatlarının yoxlaması aparılır. Burada əsas məqsəd pul vəsaitləri ilə aparılan əməliyyatların mövcud olan qanunvericiliyə uyğunluğu, doğru, düzgün və məqsədəuyğun aparılması və icra olunmuş əməliyyatların mühasibat uçotunda düzgün əks olunmasını müəyyən etməkdən ibarətdir.

Pul vəsaitlərinin və hesablaşma əməliyyatlarının həcmi əksər müəssisələrdə böyük uçot göstəricilərini əhatə etməsinə baxmayaraq, aparılan əməliyyatların yoxlaması mürəkkəb proses deyildir. Lakin mühasibat uçotunda əks olunmuş bu əməliyyatların yoxlaması auditorlardan çox böyük diqqət tələb edir. Çünki, təcrübə göstərir ki, müəssisələrdə baş verən əsas qanunçuluq pozğuntuları, əmlakın mənimsənilməsi halları və vəzifəli şəxslərin öz vəzifələrinə sui-istifadə halları bilavasitə kassa və digər hesablaşma əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olaraq baş verir.

Bir qayda olaraq pul vəsaitləri və hesablaşmalarla əlaqədar əməliyyatların auditini aparılmasının kassa əməliyyatlarından başlanması məqsədəuyğundur. Müəssisələrdə nağd pul vəsaitinin qəbulu, saxlanması və buraxılması Azərbaycan Respublikasının Milli Bankının 06 aprel 1993-cü il 9 №-li «Xdlq təsərrüfatında kassa əməliyyatlarının aparılması qaydasının təsdiq olunması barədə» qərarı və digər normativ aktlarla tənzimlənir. Həmin sənəd nağd pulu

qəbul qəbul etmək, vermək və kassa sənədlərini tərtib etmək, kassa kitabında qeydiyyat aparılması və pulun saxlanması, kassanın təftiş edilməsi və kassa intizamına əməl olunmasına nəzarət qaydalarını müəyyən etmişdir.

Kassanın və kassa əməliyyatlarının auditi zamanı ilk növbədə müəssisənin baş mühasibi və kassirin iştirakı ilə kassada nağd pul qalığının inventarlaşması aparılır. Müəssisədə bir neçə kassa olduqda auditor kassada müəyyən olunacaq pul məbləğini başqa kassa hesabına bağlanmasına imkan verməmək üçün digər kassaları möhürləyir.

Kassir yoxlama başlamazdan əvvəl son kassa hesabatı tərtib edir və yazılı qəbz verir ki, bütün mədaxil və məxaric sənədləri inventarlaşmaya qədər olan dövr üçün hesabatə əlavə olunmuş və sənədsiz buraxılmış pul vəsaiti yoxdur.

Bundan sonra kassir baş mühasibin və auditorun iştirakı ilə qalıqda olan pul məbləğlərini diqqətlə sayır və qalığı müəyyənləşdirir.

Auditor xatırlamalıdır ki, kassa yoxlanılarkən kassa məxaric orderindən başqa heç bir sənəd (qəbz, öhdəçilik və s.) qəbul olununur. Qalıqda sənədsiz olaraq müəyyən olunmuş pul vəsaiti artıq məbləğ hesab olunur və müəssisə xeyrinə mədaxil olunur.

Kassada olan digər qiymətli vəsaitlər də, yəni qiymətli kağızlar, pul sənədləri də yoxlanmalıdır.

Müəssisə kassasında aparılan inventarlaşma nəticəsi auditor, baş mühasib və kassirin imzası ilə aktla rəsmiyyətə salınır.

Aparılan inventarlaşma nəticəsində pul vəsaitinin artıqlığı, əksik olması müəyyən olunduqda kassirdən yazılı İzahat alınmalıdır. Kassada böyük məbləğdə pul vəsaitinin çalışmamazlığı müəyyən olunduqda auditor müəssisə qarşısında kassirin tutduğu vəzifədən azad olunması məsələsini qoya bilər.

Kassa yoxlanılarkən auditor kassirin təyin olmasına dair əmrin olmasını onunla maddi məsuliyyətə dair müqavilə bağlanmasını müəyyənləşdirməlidir.

Kassada inventarizasiya qurtardıqdan sonra auditor aparılan kassa əməliyyatlarının Azərbaycan Respublikasının Milli Bankının «Xalq təsərrüfatında

kassa əməliyyatlarının aparılması qaydaları»nın (6 aprel 1993-cü il N9) tələblərinə uyğunluğunu müəyyən etməlidir. Bununla əlaqədar olaraq aşağıdakılar yoxlanmalıdır.

«Bankdan alınmış pul vəsaitlərinin vaxtında mədaxil olunması. Bu yoxlama bilavasitə bank çıxarışları əsasında müəyyənləşdirilir. Əgər sənədlərdə pozma, düzəltmə halları müəyyən olunarsa, bankda həmin sənədlər üzrə qarşılıqlı yoxlama aparılmalıdır;

- Kassa mədaxil və məxaric orderlərinin düzgün tərtib olunması və sənədləşdirilməsi, mədaxil və məxaric orderlərinin qeydiyyat jurnalında əks olunması;
- Kassa kitabının düzgün aparılması və hər günün sonunda qalıqda olan pul vəsaitinin müəyyənləşdirilməsi;
- Əmək haqqının ödənilməsi cədvəllərinin yekunlarının düzgün hesablanması;
- Deponentləşmiş əmək haqqı sənədlərinin düzgün aparılması;
- Nağd pul qalığı limitləri həddində pul vəsaitinin saxlanması və onun düzgün təyinatı üzrə istifadə olunması;
- Pul vəsaitinin saxlanması və daşınması zamanı onun salamatlığını təmin etmək barədə tövsiyələrin yerinə yetirilməsi;
- Müəssisə rəhbərinin pul vəsaiti və dəyərlər banklardan gətirilərkən yaxud ora təhvil verilərkən kassirə mühafizəçi və lazım gəldikdə nəqliyyat vəsaitinin ayrılması;

“Kassa binalarının texniki cəhətdən möhkəmləndirilməsi və yanğından mühafizə signalizasiyası vasitələri ilə təchiz olunmasına dair tədbirlərin icrası və s.

Yuxarda göstərilən məsələnin yoxlamasından sonra kassa əməliyyatlarının düzgün aparılması yoxlanmalıdır. Yoxlama dövrünü əhatə edən bütün mədaxil və məxaric kassa sənədləri ətraflı yoxlanılmalıdır

Kassa əməliyyatlarını yoxlayarkən auditor xüsusilə nağd pul vəsaitinin mədaxil olunmasının düzgün, vaxtında və tam sənədləşdirilməsinə diqqət

veriməlidir.

Pul vəsaiti kassaya banklardan, müəyyən xidmətlə əlaqədar olaraq müəssisə işçilərindən, hazır məhsul satışından, şəxslərdən və s. mənbələrdən daxil ola bilər. Auditor xüsusilə bankdan daxil olmuş pul vəsaitinin vaxtında mədaxil olunmasını diqqətlə yoxlamalıdır. Hazır məhsul satışdan, köməkçi təsərrüfatlardan, mənzil-kommunal xidmətindən daxil olan pulların sənədləşdirilməsi və mədaxil olunmasının da ətraflı yoxlanması vacibdir.

Kassaya nağd pul vəsaitinin daxil olması ilə əlaqədar olaraq kassa kitabı ilə kassa mədaxil orderlərində əks olunmuş göstəricilər bank çıxarışları və satılmış məhsulların (işlərin, xidmətlərin) qainələri və hesab-fakturaları ilə qarşılıqlı yoxlamalıdır. Auditor bilməlidir ki, hazırkı şəraitdə bəzi müəssisələrdə vergidən yayınmaq məqsədilə pul gəlirlərinin gizlədilməsi halları müşahidə olunur. Belə ki, kassaya daxil olan nağd pul məbləği 50 №-li «Kassa» hesabının debeti və 76 №-li « Müxtəlif debetorlar və kreditorlarla hesablaşmalar», 71 №-li «Təhtəlhəساب şəxslərlə hesablaşmalar», 20 №-li «Əsas isicəhsab», 88 №-li «Bölüşdürülmüş mənfəət» (ödənilməmiş zərər)» və sairə hesabların kreditində əks olunur. Belə halda göstərilən hesablar üzrə debet yazılışları 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının kreditində aparılan yazılışlarla müqayisə olunmalıdır. Əgər 46 №-li hesabın kreditində həmin məbləğlərin yazılışı olmazsa, bu vergi ödənilməsinin gizlədilməsini göstərir. Belə halda auditor təcili olaraq müəyyən olunmuş faktla əlaqədar müəssisə rəhbərinə məlumat verməli və bu barədə tədbir görülməsinin bildirməlidir. Bu eyni zamanda müəssisə mühasibat (maliyyə) hesabatının etibarsızlığına şübhə yaradır ki, belə hal auditor yoxlamasında qəbul edilməz haldır.

Müəssisə kassasından nağd pul vəsaitin məxaric olunmasına yoxlayarkən auditor xatırlamalıdır ki, bu kimi əməliyyatlar kassa məxaric orderi, ödəniş cədvəli, ərizə və s. sənədlər əsasında icra olunur. Pul vəsaitinin buraxılmasına aid olan sənədlər müəssisə rəhbəri, baş mühasib və digər onları əvəz etmək hüququ olan vəzifəli şəxslər tərəfindən imzalanmalıdır. Yoxlama aparılarkən

auditor kassadan ödənən pul vəsaiti sənədlərinin hüquqi əsaslandırılmasını (işçi heyətinin mükafatlandırılmasına dair əmr, maddi yardımın olunmasına dair sənəd, icra vərəqələrinin ödənilməsi) müəyyən etməlidir. Eyni zamanda məqsədli ödəmələr üzrə bankdan çeklə alınmış pul məbləğinin əmək haqqı, müxtəlif yardımlar üzrə ödəmələr, ezamiyyə, təsərrüfat xərcləri və s. ödənişlər, kassa limitinin gözlənilməsi yoxlanılmalıdır.

Belə ciddi yoxlama ona görə vacibdir ki, bəzi hallarda müəssisə kassasından böyük məbləğdə pul vəsaiti əməliyyata-təsərrüfat xərcləri, nümayəndəliyin saxlanması adı ilə verilir və bu pul məbləği saxta sənədlərlə tədavül xərclərinə silinir. Digər misal olaraq göstərmək olar ki, 50 №-li «Kassa» hesabının kreditindən heç bir əsas olmadan sosial sığorta üzrə yardımları, birdəfəlik maddi yardım üzrə pul məbləği ödənilərək istehsal məsrəfləri və ya tədavül xərcləri hesabına silinir və bunun nəticəsində məhsulların, işlərin, xidmətlərin maya dəyəri əsasız olaraq alınır.

Beləliklə auditor kassa əməliyyatlarının yoxlanılması apararkən tərtib etdiyi auditor proqramına aşağıdakılar mütləq qaydada nəzərdə tutulmalıdır;

- kassada pul vəsaiti və digər qalıqların inventarlaşması, onların saxlanması vəziyyətinin yoxlaması;
- kassaya daxil olan pul vəsaitinin vaxtında və tam mədaxil olunması;
- məxaricə silinən pul məbləğinin düzgün silinməsinin öyrənilməsi və təhlili;
- kassa və maliyyə intizamına əməl olunması vəziyyətinin yoxlaması;
- mühasibat uçotu hesablarında kassa əməliyyatlarının düzgün əks olunmasının yoxlaması;
- aparılan audit nəticəsi ilə əlaqədar olaraq təkliflər və nəticələrinin müəyyən olunması.

5.2. Hesablaşma hesabı ilə əlaqədar əməliyyatların auditi

Mövcud olan qanunvericiliyə görə müəssisələr onlara məxsus olan pul vəsaitlərinin banklarda olan hesablarında saxlamalıdırlar. Müəssisələr arasında

aparılan təsərrüfat hesablaşmaları banklar vasitəsilə qeyri-nağd hesablaşma firmasında icra olunur,

Müəssisəyə bank hesabının açılması və əməliyyatların icrası Azərbaycan Respublikası Milli Bankı tərəfindən müəyyən olunmuşdur. Hesalaşma, cari və digər hesablar üzrə əməliyyatlar Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi və Azərbaycan Respublikası Milli Bankının normativ aktları ilə nizama salınır və aparılır.

Bank əməliyyatları yoxtanarkən auditor mövcud olan qanunvericiliyin tələblərinə riayət etməlidir. Müəssisənin banklarda açılmış bütün hesabları və ilk növbədə hesablaşma hesabı yoxlanmalıdır. İlk növbədə bank çıxarışları əsasında uçot yazılışları müqayisə olunur. Hesablarda olan qalıqların baş kitabın göstəriciləri ilə təsdiqlənməsi müəyyənləşdirilir.

Hesablaşma hesabı üzrə əsas məlumatlar bank çıxarışları və onlara əlavə olunmuş hesalaşma sənədləridir. Auditor bütün bank çıxarışlarını hər bir əməliyyat üzrə onlara əlavə olunmuş ilkin sənədlər əsasında yoxlamalıdır. Mövcud olan qaydalara görə və tərəflərin razılaşmasına uyğun olaraq bank hər gün icra olunmuş hesablaşma əməliyyatları üzrə bank çıxarışlarını onlara əlavə olunmuş ilkin sənədlərlə birlikdə müəssisəyə təqdim etməlidir.

Bank çıxarışlarının göstərilən qaydada yoxlaması əsasında auditor aşağıdakıları müəyyən edir:

- bank çıxarışında əks olunmuş məbləğin, ona əlavə olunmuş ilkin sənədlərə uyğunluğu;

- bank çıxarışına əlavə olunmuş ilkin sənədlərdə bankın möhürünün olması. Əgər sənədlərdə möhür olmaması müəyyən olunarsa, auditor bankda qarşılıqlı müqayisə olunan yoxlama aparmalı və həmin sənədin düzgünlüyünü müəyyən etməlidir;

- banka verilən nağd pul vəsaitlərinin hesablaşma hesabına daxil olma sənədlərində əks olunması;

- bank çıxarışlarına uyğun olaraq mühasibat uçotu müxabirləşmələrinin

tərtib olunması və onların mühasibat hesablarında düzgün yazılışı;

- əvvəldən ödəmə qaydasında əmtəəsiz olaraq pul vəsaitinin göçürülməsi və digər şübhəli məbləğlər;

- əvvəldən-müqavilə ilə rəsmiyyətə salınmış, sair debitor və kreditorlarla hesablaşmalar üzrə nəticələr;

- bank əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olan digər nöqsanlar.

Yoxlamada xüsusilə bankdan nağd pul alınması və onun 50 №-li «Kassa» hesabına mədaxil olunması və əksinə olaraq müəssisə kassanın bankdakı 52 №-li "Hesablaşma hesabı"na verilən pul vəsaitlərinin düzgün icra olunmasına və sənədləşməsinə diqqət verməlidir. Uçotun jurnal-order formasında aparılan müəssisələrdə 2№-li jurnal-order və 50 №-li «Kassa» hesabının debet yekunu bank çıxarışı ilə və ona əlavə olunmuş ilkin sənədlər yoxlamalıdır.

Hesablaşma hesabına daxil olan pul vəsaiti sənədləri yoxlanarkən, onun düzgün və tam mədaxil olunması müəyyənləşdirilir. Banka təhvil verilən bütün nağd pul vəsaiti bank çıxarışlarında əks olunmalıdır.

Bu əməliyyat eyni zamanda kassa əməliyyatları da yoxlanarkən nəzərə alınmalıdır.

Bank əməliyyatları yoxlanarkən daxil olmuş pul vəsaitlərinin düzgün uçotu və sənədləşdirilməsi müəyyən olunmalıdır. Bank əməliyyatlarının uçotunun aparılması üçün mühasibat uçotu hesablar planında 51 №-li «Hesablaşma hesabı» və 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesablarından istifadə olunur.

Alıcılar tərəfindən ödənmis pul məbləği satış əməliyyatları üzrə hesabların yazılışlarında, 46 №-li «məhsul (iş, xidmət) satışı», 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəmələri», 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» və alıcılar, sifarişçilərin uçotu üzrə 64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarında əks olunmuş uçot yazılışları ilə yoxlamaqla müəyyənləşdirilir. Sair debitorlardan (müqavilə əsasında kirayə üzrə, birgə müəssisələrdən, iddlilər üzrə daxil olan cərimələr və s.) daxil olan pul vəsaiti bank çıxarışları və onlara əlavə olunmuş sənədlər əsasında yoxlanılır.

Eyni qaydada müəssisənin hesablaşma hesabından və digər hesablarından aparılan əməliyyatlar nəticəsində silinən pul vəsaitinə nəzarət edilir. Bankdan müəssisə kassasına daxil olunmuş nağd pul vəsaitinin vaxtında və tam mədaxil olunmasına, satıcılara və sair kreditorlara ödənməş vəsaitin qanunauyğunluğuna xüsusi diqqət verilməlidir. Belə əməliyyatların aparılması sənədlərlə (məqayisə, görülmüş işlər üzrə təhvil-qəbul aktları, malların daxil olmasına dair qaimələr və s.) təsdiq olunmalıdır. Əgər müəssisə onun tabeliyində olan filialların əmək haqqının icra vəərəqələri üzrə və s. ödəmələr üçün pul vəsaiti köçürürsə bu da ilkin sənədlərlə əsaslandırılmalıdır.

Satıcılara olan borcların ödənməsi həll olunarkən, yaranmış borcların əsaslı və real olması müəyyənləşdirilir. Belə faktlar olur ki, ticarət təşkilatına alınmış mallar üçün pul vəsaiti keçirilir və onun icrası yoxlanılarkən müəyyən olunur ki, müəssisə ambarına göstərilən mallar daxil olmamış və ya daxil olmuş malların çeşidləri sənədlərdə göstərilən çeşidə uyğun deyildir. Bəzi halda isə görülməyən iş görə tikinti təşkilatlarına pul vəsaiti keçirilir. Ona görə də pul vəsaiti ilə əlaqədar olan əməliyyatların yoxlamasında xüsusi diqqətlə əməliyyatlar üzrə ilkin sənədlər ətraflı yoxlanılmalıdır.

Müəssisə pul vəsaitini və bank əməliyyatlarının vəziyyətinin yoxlayarkən auditor 56 №-li «Pul sənədləri» və 57 №-li «Yolda olan köçürmələr» hesablarında əks olunmuş əməliyyatların düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Bu hesablara əsasız olaraq debitor borcları köçürülür ki, bu da maliyyə hesabatının düzgün müəyyən olunmamasına səbəb olur, Yoxlama aparılarkən 56 №-li «Pul sənədləri» hesabına analitik uçot göstəriciləri müəssisədə saxlanılan bütün pul sənədləri (poçta markalan, nəqliyyat biletləri, sanatoriya-kurort putevkaları, alınmış səhmlər və s.) üzrə yoxlanılmalı və onların hərəkətinin uçotu müəyyən olunmalıdır.

Əgər auditor yoxlamasında auditor vəzifəli şəxslər tərəfindən böyük məbləğlə pul vəsaitinin mənimsənilməsi və saxtakarlıq halları müəyyən edilərsə, bu barədə müəssisə rəhbərliyinə və ya direktorlar şurasına məlumat verilməlidir.

Auditor özünün yazılı formada təqdim etdiyi məlumatında buraxılan saxta-karlıq və əmlak mənimsənilməsi üçün məsul şəxslərin daşıyaqaları məsuliyyətə dair müəssisə rəhbərliyinə bildirməyə borcludur.

5.3. Valyuta hesabı üzrə əməliyyatların auditi

Xarici iqtisadi fəaliyyətin icrası ilə əlaqədar olaraq müəssisələr ixrac və idxal etdikləri mal-material dəyərinin hesablaşma əməliyyatlarını xarici valyuta ilə aparırlar. Mövcud olan qanunvericiliyə görə bu kimi əməliyyatları yerinə yetirmək üçün müəssisələr valyuta hesabı açmalıdırlar. Valyuta hesabının açılması və onda əməliyyatların aparılması qaydaları Azərbaycan Respublikası Milli Bankı tərəfindən müəyyən olunmuş prinsiplər üzrə icra olunur.

Müəssisə və təşkilatlarda valyuta hesabı əməliyyatları üzrə mühasibat uçotu hər bir valyuta üzrə ayrılıqda aparılır. Yəni ABŞ-ı dolları üzrə ayrı hesab, AFR-sı markası və üzrə ayrı hesablardan istifadə edilir. Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsi Respublikanın Milli valyutası sayılan manatla həyata keçirilir.

Banklarda və digər kredit idarələrindəki valyuta hesablarında olan vəsait qalıqdan, hesabat dövrünün sonuncu gününə Azərbaycan respublikası Milli Bankının valyuta məzənnələri üzrə xarici valyutaların yenidən haqq-hesab edilmə yolu ilə qiymətləndirilərək müəyyən edilmiş məbləğdə manatla əks etdirilir.

Ölkə ərazisində və xarici banklardakı valyuta hesablarında olan xarici valyuta ilə pul vəsaitlərinin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu hesablar Planında 52 №-li «Valyuta hesabı» müəyyən olunmuşdur. 52 №-li «Valyuta hesabı»na 52 -1 №-li «Ölkə daxilindəki valyuta hesabları», 52-2 №-li «Xaricdəki valyuta hesabları» subhesabları açıla bilər.

Valyuta əməliyyatları mühasibat uçotu sistemində özünün mürəkkəb əməliyyatları ilə fərqlənir. Ona görə də bununla əlaqədar əməliyyatlar yüksək ixtisaslı mütəxəssis tərəfindən yoxlanılmalıdır. Ümumiyyətlə valyuta əməliy-

yatları yoxlanarkən, onun uçotu və icrası ilə əlaqədar olan qanunvericiliyin düzgün yerinə yetirilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir. Valyuta hesabları üzrə əməlyatlar mühasibat uçotunda bank çıxarışlarına və onlara əlavə edilən pul-hesablaşma sənədlərinə əsasən əks etdirilir.

Müəssisənin bütün növ xarici valyuta vəsaitləri əsasən aşağıdakı məqsədlər üzrə fəaliyyət göstərir:

a) müəssisənin sərəncamında qalan dövriyyə vəsaiti kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri;

b) təsisədiçi sənədlərə uyğun olaraq müəssisədə nizamnamə kapitalı kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri;

v) müəssisədə uzunmüddətli və qısamüddətli borclar kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri;

q) müəssisədə uzun və qısamüddətli kredit (ssuda) kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri.

Yuxarıda «a» və «b» bəndlərində göstərilən müəssisənin sərəncamında qalan dövriyyə vəsaiti kimi fəaliyyət göstərən, eyni zamanda təsisədiçi sənədlərə uyğun olaraq müəssisədə nizamnamə kapitalı kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri üzrə məzənnə fərqi il ərzində 52 №-li «Valyuta hesabı»nın və 83 №-li «Gələcək dövrün gəlirləri» hesabının müvafiq subhesablarında uçota alınır.

İlin sonunda isə həmin məzənnə fərqi müəssisənin mənfəətinə (zərərinə) aid edilir.

Uzun və qısamüddətli («v» bəndində göstərilən) borclar kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta üzrə məzənnə fərqi həmin borclar qaytarılana qədər pul vəsaitlərinin uçota alan hesabların və 94 №-li «Qısamüddətli borclar» və 95 №-li «Uzunmüddətli borclar» hesablarının müvafiq subhesablarında uçota alınır.

Uzunmüddətli və qısamüddətli («q» bəndində göstərilən) kredit kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri üzrə məzənnə fərqi həmin kreditlər

(ssudalar) qaytarılanadək 52 №-li «Valyuta hesabı», 90 №-li «Qısamüddətli bank kreditləri» və 92 №-li «Uzunmüddətli bank kreditləri hesablarının müvafiq subhesablarında uçota alınır.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qanunvericiliyə əsasən xarici iqtisadi əlaqələrin aşağıdakı formaları müəyyən olunmuşdur:

- qabaqcadan ödəmə;
- inkasso forması;
- akkreditiv hesablaşma forması;
- mal mübadiləsi və ya barter əməliyyatları forması.

Qabaqcadan ödəmə formasında icra olunan hesablaşma formasında alıcı ilə satıcı müəssisə arasında bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq buraxılacaq məhsulun dəyəri alıcı müəssisə tərəfindən əvvəlcədən ödənilir.

İnkasso formasında hesablaşmada bankın müştərisinin tapşırığı ilə, ona təqdim olunan hesablaşma sənədləri əsasında satıcı müəssisədən alıcının ünvanına göndərilmiş əmtəə-material dəyərini pul ifadəsində onun bankdakı hesablaşma hesabına ödənməsi üçün ödəmə tələbnaməsinin göndərilməsidir.

Akkreditiv formasında hesablaşmada alıcı ilə satıcı müəssisə arasında bağlanmış müqavilə əsasında razılaşdırılmış şərtlərə uyğun olaraq bankdan müəyyən pul vəsaitini almaq hüququdur. Belə halda müəyyən bank, onun banka verdiyi pul məbləği əsasında, həmin pulun müəyyən dövr ərzində ölkənin başqa bankından alınması üçün verilən adı sənəddir.

Akkreditiv formasında hesablaşmada bank zəmanət verir ki, akkreditiv açılmış olduğu bankdan vəsaitin daxil olub-olmamasından asılı olmayaraq akkreditivdə göstərilən məbləği ödəyəcəkdir.

Mal mübadiləsi və ya barter əməliyyatları formasında əməliyyatlar ölkə daxilində və ölkədən kənar xarici ticarət əlaqələrində geniş istifadə olunur. Bu əməliyyatların genişlənməsinə əsas səbəb bir sıra müəssisələrin hesablaşma hesablarında valyuta vəsaitinin olmaması ilə əlaqədardır.

Barter və ya mal mübadiləsi valyutasız, lakin vahid müqavilə (konkret)

üzrə tərtib olunan, qiymətli qoyuluş və tarazlaşdırılan mal mübadiləsidir. Barter əməliyyatları zamanı qarşılıqlı iradlar üzrə hesablaşmalar bir qayda olaraq əlavə mal göndərilməsi və ya göndərilən malın həcmnin azaldılması yolu ilə həyata keçirilir.

Mal mübadiləsi və ya barter əməliyyatları dəyəri ödənilmədən satışa yola salınmış məhsullara (mallara), yaxud təhvil verilmiş iş və xidmətlərə görə həyata keçirildikdə müvafiq satış hesablarının kreditində və 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərə hesablaşmalar», yaxud 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debetində əks etdirilir. Eyni zamanda müvafiq satış hesablarının debeti satışa yola salınmış malların, əsas vəsaitlərin və sair əmlakların və yerinə yetirilmiş iş və xidmətlər maya dəyərini uçota alan hesablarla müxabirləşir. Göstərilən əməliyyatlar üzrə Maliyyə nəticələri 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabına silinir.

Göstərilən hesablaşma formalarının düzgün və normativ sənədlər üzrə yerinə yetirilməsi auditor tərəfindən ətraflı yoxlamalı və nəticə müəyyənləşdirilməlidir.

Auditor yoxlama dövründə onu da xatırlatmalıdır ki, xarici iqtisadi əməliyyatlar aparan müəssisələr satışdan daxil olan pul vəsaiti satılmış malların yükləndiyi günün məzənnəsi ilə uçotda əks etdirilir.

Əgər əməliyyatlar ikitərəfli barter vasitəsilə həyata keçirilirsə, mühasibat uçotunda vəsait gömrük bəyannaməsində göstərilən məbləğ əsasında əks etdirilir. Əgər məhsul qaimə ilə daxil olubsa, bu halda təhvil - qəbul aktı tərtib edildiyi günə olan məzənnə fərqi ilə uçotda əks etdirilir.

5.4. Malsatan və podratçılarla, alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmaların auditi

Malsatan və alıcılarla hesablaşmaların auditinin aparılmasına başlanarkən auditor xatırlamalıdır ki, bu yoxlama əməliyyatlarında ilk növbədə satıcı və alıcı müəssisələr arasında malların satışı, görülmüş işlər və xidmətlərlə əlaqədar olaraq bağlanmış müqavilələrin Azərbaycan Respublikası qanunver-

cilyinə uyğunluğu, onun tələblərinə cavab verməsinin düzgün sənədləşdirilməsi müəyyən olunmalıdır.

Malların satışı (işlərin, xidmətlərin) ilə əlaqədar bağlanmış müqavilələrdə ən vacib məsələlərdən biri müqavilələrin rəsmiyyətə salınması forması ilə yanaşı, onların icra olunma dövründən asılı olmayaraq tam və vaxtında yerinə yetirilməsidir. Əgər satıcı və alıcı müəssisələr arasında bağlanmış müqavilələr icrası müəyyən olunmuş valyuta və göstəricilər üzrə yerinə yetirilmirsə, belə müqavilələri etibarlı hesab etmək mümkün deyildir.

Beləliklə auditor icra olunmuş satış və alış əməliyyatları üzrə bağlanmış müqavilələri, onların düzgün rəsmiyyətə salınmasını, başlanma tarixini və vaxtı keçmiş borcların səbəblərini müəyyən etməlidir.

Daha sonra auditor malsatan və alıcılarla hesablaşma əməliyyatlarının hər bir satıcı və alıcı müəssisə üzrə ayrılıqda yoxlanılır. Mühasibat uçotunda əks olunmuş və İlkin hesablaşma sənədləri sayılan hesablaşma-ödəmə sənədləri, hesablaşmaların yoxlamasına dair inventarlaşma aktları və mühasibat uçotu hesablarda planında müəyyən olunmuş 62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabında əks olunmuş yazılışlar əsasında alıcılara yüklənmiş (satılmış) məhsullar (iş, xidmət) üzrə həqiqi, qanuni borclar müəyyənləşdirilir.

62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı üzrə hesablaşmanın xarakterindən asılı olaraq aşağıdakı subhesablara açıla bilər:

1. «İnkasso qaydasında ödəmələr»
2. «Planlı ödəmələr üzrə hesablaşmalar»
3. «Alınmış vekseller»

Hazır məhsulların satışı ilə əlaqədar olaraq müqavilələrin və digər hüquqi sənədlərin araşdırılması nəticəsi olaraq 62 №-li hesabın subhesablarında əks olunmuş alıcılara və sifarişlərə olan borcların həqiqiliyi və qanunayüğun olması müəyyənləşdirilir. Göstərilən hüquqi sənədlərdən başqa informasiya mənbəyi hesablaşma-ödəmə sənədləri, hesablaşmaların inventarlaşma aktları baş kitabın göstəriciləri və müəssisənin mühasibat uçotu hesablara aiddir.

Qeyri-nağd hesablaşmalarda istifadə olunan müxtəlif formalar üzrə hesablaşma sistemi öyrənilərkən, onların subutedici sənədlərin olmasına xüsusi diqqət verilməlidir. Bəzi hallarda isə lazım gələrsə bankda və müəssisədə mövcud olan hesablaşma sənədlərinin qarşılıqlı yoxlaması aparılmalıdır, Burada əsas diqqət çeklər, akkreditivlər və veksellərin istifadə olunması ilə əlaqədar olan hesablaşmalara daha geniş diqqət verilməlidir. Bu sənədlər bir sıra hallarda səhvlər, mövcud olan qanunvericiliyə riayət olunması və aldatma müşahidə olunur. Əgər alıcının borcunu təmin edən alınmış veksellər üzrə yaxud nəzərdə tutulubsa, onda bu borc ödəndikcə 51 №-li «Hesablaşma hesabı», yaxud 52 №-li «Valyuta hesab»-ının debetinə, 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının (bocun ödənilməsi hissəsi qədər) və 80 №-li «Mənfəət və zərər» (falzin həcmi qədər) hesabının kreditinə yazılışlar aparılır.

Auditor 62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının analitik hesab göstəriciləri də ətraflı yoxlanmalıdır. Bunları yoxlamaqla ayrı-ayrı alıcılar və sifarişçilərin hesablaşma ilə əlaqədar real borcları, pul vəsaitlərinin müəyyən otunmuş vaxtlar üzrə daxil olması və s. göstəricilər müəyyən olunur. Burada həm də vaxtı keçmiş debitor borcları və onların ödənilməsi səbəbləri öyrənilir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, 62 №-li «Alıcılar sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot alıcılarla (sifarişçilərə) təqdim edilən hər bir hesab-faktura üzrə, planı ödənişlər qaydasında, hesablaşmalar zamanı isə hər bir alıcı və sifarişçi üzrə aparılır. Bu zaman analitik uçotunun quruluşu elə olmalıdır ki, alıcılar və sifarişçilər üçün maraqlı olan (veksel təminatları, daxil olası pul vəsaitinin müddətləri, banklar tərəfindən uçota alınmış veksellər üzrə vaxtdan daxil olmayan pul vəsaitləri və başqa məlumatlar barədə) məlumatların əldə edilməsinə təminat versin.

Yoxlamanın yekun mərhələsində alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar üzrə analitik və sintetik uçot hesablarında müxabirləşmələrin yazılışının düzgünlüyü müəyyən olur. Müəyyən olunmuş nöqsanlar auditorun iş sənədlərində

əks olunmalıdır.

Auditor alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmaların yoxlaması yekunlaşdırmaqla, hesablaşma sistemində daha vacib əhəmiyyəti olan malsatan və podratçılarla hesablaşmaların yoxlamasını davam etdirir.

Burada əsasən 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» və 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesablarında əks olunmuş əməliyyatların yoxlaması ilə başlayır.

Yuxarıda qeyd olunduğu kimi, malsatan və podratçılarla hesablaşmaların auditor yoxlamasında əsas sənəd alıcı ilə satıcı müəssisələr arasında hüquqi münasibətləri tənzimləyən və vacib sənəd hesab olunan bağlanmış müqavilələr hesab olunur.

Beləliklə yoxlama aparılarkən auditor malsatan və podratçılarla aparılan əməliyyatlar üzrə müqavilənin olmasına, onun düzgün, normativ qanunvericiliyə uyğun tərtib olunmasına xüsusi fikir veriməli və borcların olması müəyyənləşdirilməklə, onların əmələ gəlmə tarixi və səbəbləri aşkarlanmalıdır.

Daha sonra auditor bütün satıcılar və podratçılar üzrə hesablaşma əməliyyatlarını yoxlamalıdır. Burada 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabı üzrə uçot-yazılış əməliyyatları, hesablaşma-ödəmə sənədləri əsasında yoxlama aparılmalıdır. Yoxlamada əməliyyatların aparılması tarixi, məzmunu, daxil olmuş mallar üzrə qiymətlər, əlavələr, onların tam mədaxil olunması və 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV»-nin əsaslandırılması müəyyən olunmalıdır.

Faktiki olaraq daxil olmuş, lakin hesablaşma sənədləri daxil olmamış əmtəə-materiallar müəyyən olunarkən onların yolda olması və ya əvvəllər daxil olması araşdırılmalıdır. Eyni zamanda hesablaşma əməliyyatlarının qarşılıqlı yoxlaması və inventarlaşdırmanın aparılması, müqavilə öhdəliklərinin pozulması ilə əlaqədar olaraq satıcılara cərimə iddialarının verilməsi və ümüdsüz borcların silinməsi faktları müəyyən olunmalıdır. Lazım gələrsə nəzarət qaydasında yoxlanılan müəssisədə qalıqda olan əmtəə-material dəyərlərinin inven-

tarlaşması sənədlərin və uçot registrlərinin qarşılıqlı yoxlaması əməliyyatları aparıla bilər. Hesablar üzrə müxəbirləşmələrin uçot yazılışlarında əks olunmasına da nəzərdən keçirmək lazımdır. 60 №-li «Malsatan və podratcılarla hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunmuş yazılışlar 08 №-li «Kapial qoyuluşları», 10 №-li «Materiallar», 12 №-li «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar», 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV», 20 №-li «Əsas isəhsal», 41 №-li «Mallar» hesablarının debetlərindəki yazılışlarla müqayisə olunmalıdır. 60 №-li hesabat debetində əks olunmuş yazılışlar 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 52 №-li «Valyuta hesabı», 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar»ın kreditində əks olunmuş yazılışlarla qarşılıqlı yoxlanılır. Bir qayda olaraq sintetik hesablarda əks olunmuş göstəricilər analitik uçot göstəricilərinə bərabər olmalıdır.

Audit aparılarkən analitik uçotun təşkili və aparılan yazılışlar da nəzərdən keçirilməlidir. Auditor onu da xatırlamalıdır ki, 60 №-li «Malsatan və podratcılarla hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot ödənilmək üçün təqdim olunan hər bir hesab-fakturalar və planlı ödənişlər qaydasında aparılan hesablaşmalar zamanı isə hər bir malsatan və podratçı üzrə aparılır. Bu zaman analitik uçotun quruluşu: Ödəmə müddəti çatmamış, aksent edilmiş və digər hesablaşma sənədləri üzrə malsatanlar; vaxtında ödənilməmiş hesablaşma sənədləri üzrə; fakturalaşmamış satışlar üzrə; ödənmə müddəti çatmamış verilmiş veksellər üzrə; ödənmə vaxtı keçmiş veksellər üzrə; alınmış kommersiya kreditləri üzrə malsatan və podratcılarla hesablaşmalar haqqında zəruri məlumatların əldə edilmə mümkünlüyü təmin etməlidir.

Auditor müəssisənin avans şəklində əvvəlcə ödənmə və avans alınan pul vəsaitinin sənədləşdirilməsi və uçotda əks etdirilməsini təhlil etməlidir. Bu məqsədlə 61 №-li «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarından istifadə edilir.

Auditor ilkin sənədlərin və uçot yazılışlarının öyrənilməsi nəticəsində verilmiş və alınmış avansların əsaslı olmasını öyrənir, 61 №-li «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar» və 64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesab-

ları üzrə analitik uçotun düzgün aparılmasının və onların analitik və sintetik uçot göstəricilərinə uyğunluğu və bununla əlaqədar olaraq alınmış avanslar üzrə əlavə dəyər verginin (ƏDV) vaxtında və düzgün ayrılmasını müəyyənləşdirir.

Özünüyoxlama sualları

- 1. Pul vəsaitləri və pul sənədlərinin uçotunun təşkilinin yoxlanılmasında auditorun əsaslandığı əsas sənədləri sadalayın?**
- 2. «Pul vəsaitləri və pul sənədlərinin auditi» kompleksinə hansı uçot bölmələri və sintetik uçot daxildir?**
- 3. Kassa əməliyyatlarının yoxlanılması metodikasını izah edin. Bu metodikanın ənənəvi yoxlamadan əsas fərqlərini göstərin?**
- 4. Hesablaşma hesabı üzrə əməliyyatların auditinin aparılmasının xüsusiyyətlərini nəzərdən keçirin?**
- 5. Valyuta hesabı üzrə auditin aparılmasının əsas xüsusiyyətlərini izah edir?**
- 6. 55, 56 və 57 hesablar üzrə auditin aparılmasının mahiyyətini izah edin**
- 7. Malsatan və podratçılarla hesablaşmaların yoxlanılması necə aparılır? Bu kimi yoxlamanın əsas xüsusiyyətlərini göstərin?**

VI MÖVZU. MÜƏSSISƏNİN MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN AUDİTİ

6.1. Mənfəətin formalaşmasının auditi

6.2. Mənfəətdən istifadə olunmasının auditi

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

1. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. – М.: 1995

6.1. Mənfəətin formalaşmasının auditi

Sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq mənfəətin rolu daha da artırmaqla, müəssisələrin və dövlətin iqtisadi marağının əsas hərəkətverici vasitəsi kimi özünü göstərir. Müəssisələrin iqtisadi marağı bilavasitə mənfəət əsasında qurulmaqla onun iqtisadi və sosial inkişafının əsasını təşkil edir.

Bütün göstəricilərlə əlaqədar olaraq müəssisənin təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının maliyyə nəticələrinin formalaşması və onun istifadə olunması ilə əlaqədar olan məsələlərin yoxlamasında əsas vəzifə onun düzgün müəyyən olunması və hesablanıb dövlət büdcəsinə ödəmələrin mövcud olan qanunvericiliyə uyğun icra olunmasını müəyyən etməkdən ibarətdir. Bununla yanaşı mənfəətin düzgün bölüşdürülməsi, fondların yaradılması, dividendlərin ödənilməsi və sair göstəricilərin müəyyənləşdirilməsinə diqqət verilməlidir.

Hər bir müəssisənin hesabat dövrünün son maliyyə nəticələri (mənfəət və zərər) onun məhsul (iş xidməti) satış və digər əmtəə material dəyərinin (əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər və s.) mövcud olan qiymətlərlə daxli olan pul vəsaiti məbləğindən, əlavə dəyər vergisi daxil olmaqla, müəyyən olunmuş vergilər, aksizlər, onların isihsalı və satışa sərf olunmuş məsrəflərin çıxılması nəticəsində müəyyənləşdirilir.

İxrac əməliyyatları ilə məşğul olan müəssisələrin mənfəəti hesablanarkən məhsul satışından (İş xidməti) daxil olan pul vəsaiti məbləğindən ixrac üçün müəyyən olunmuş tariflər çıxılmalıdır.

Yekun maliyyə nəticələri hesablanarkən qeyri satış əməliyyatlarından

daxil olan vəsaitlər də nəzərə alınmalıdır. Məhsul satışından (iş, xidmət) daxil olan pul vəsaitinin uçotda əks olunması vaxtı müəssisənin uçot siyasətində müəyyən olunmuş qayda üzrə icra olunmalıdır. Belə ki, məhsul satışından daxil olan pul vəsaiti, alıcıya məhsulun yükləndiyi tarixdən hesablaşma sənədlərinin alıcıya təqdim olunması vaxtı və ya yüklənmiş məhsulun (iş, xidmət) dəyərinin müəssisə hesablaşma hesabına daxil olması ilə müəyyən olunur. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, göstərilən formaların hansı istifadə olunarsa həmin forma daimi xarakterdə bir neçə il ərzində tətbiq olunmalıdır.

Onu da xatırladıram ki, birinci hesablaşma forması beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarda qəbul olunmuş və hazırda dünyanın əsas inkişaf etmiş ölkələrində həmin forma geniş şəkildə istifadə olunur.

Mənfəətin formalaşmasının audit yoxlamasında auditor üçün əhəmiyyətsiz məsələlər olmamalıdır, bu məsələ ilə əlaqədar olan hər bir nöqsan və çatışmazlığın müəyyən olunmasının ciddi əhəmiyyəti vardır. Sifarişçi müəssisə üçün buraxılan səhvlərin müəyyən olunub, aradan qaldırılması, onların düzəldilməsi çox vacibdir. Nəzərə almaq lazımdır ki, audit dövründə buraxılmış nöqsanlar düzəlmədikdə, müəssisə mənfəətinin azaldılması və sair hallar vergi orqanları yoxlayıcıları tərəfindən müəyyən edilir və bu isə böyük məbləğdə cərimələrin tutulmasına və digər qanunvericiliyin pozulması hallarına səbəb olur.

Yuxarıda göstərilənlərlə əlaqədar olaraq yoxlama dövründə auditor aşağıdakılara xüsusi diqqət verməlidir:

- büdcəyə avans ödəmələrin hesablanması üçün müəssisə üzrə nəzərdə tutulmuş mənfəətin və məhsul, xidmət) satışından daxil olacaq pul vəsaitinin müəyyən olunmasına;

- müəssisə üzrə uçot siyasətində məhsul (iş, xidmət) satışından daxil olan vəsaitin müəyyən olunması formasına dair əmr və ya sərəncamın olması;

- məhsul satışından daxil olan faktiki mənfəətin mühasibat uçot hesablarında düzgün əks olunmasını;

- ümüdsüz debitor borcları üzrə ehtiyat fondunun yaradılmasının düzgünlü-

yü və əsaslı olması. Belə borclar hesabat ilinin sonunda aparılan investorlaşma nəticəsində müəyyənləşdirilir. Bu kimi borclara o debitor borcları daxildir ki, müəyyən olunmuş dövr ərzində ödənilməmiş və onun ödənilməsi ümitsüzdür,

- əsas fondların və müəssisənin digər əmlakının satışından daxil olan mənfəətin düzgün hesablanması;

- xarici iqtisadi fəaliyyətlə əlaqədar olaraq məhsul satışından daxil olan vəsaitin uçotda düzgün əks olunması. Bununla əlaqədar olaraq xatırlamaq lazımdır ki, müəssisə tərəfindən satılan xarici valyuta 48№-li «Sair aktivlərin satışı» hesabında əks olunmalıdır,

- kommersiya xərclərinin mühasibat uçotunda düzgün əks olunması. Eyni zamanda 43№-li «Kommersiya xərcləri» hesabında əks olunmuş məsrəflərin yüklənmiş lakin alıcılar tərəfindən ödənilməmiş və qalığı olan məhsullar üzrə bölüşdürülməsinin müəyyən olunması;

- əvəsiz olaraq başqa müəssisəyə əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin verilməsi nəticəsinin uçotda düzgün əks olunması. Mövcud olan qaydalara görə əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin başqa müəssisəyə verilməsi ilə əlaqədar zərərlər müəssisə sərəncamında qalan mənfəət hesabına silinməlidir.

- mühasibat uçotu hesabları üzrə 80№-li «Mənfəət və zərərlər», 82№-li «Qiymətləndiriləcək ehtiyatlar», 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi», 88№-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət» (ödənilməmiş zərər) analitik və sintetik hesablarda əməliyyatların düzgün əks olunması;

- tərəflərlə bağlanmış müqavilə şəraitlərinin yerinə yetrilməməsi və müəyyən hallarda müəssisəyə dəyən itkilər, cərimələr ödəmələrlə əlaqədar mənfəətin (zərərlər) uçotda düzgün əks olunması və sairə.

Auditor yoxlama apardığı dövüdə maliyyə nəticələri ilə əlaqədar olan aşağıdakı əsas göstərici və mənbələri yoxlamalıdır:

- məhsul (iş xidmət) satışından;
- əsas vəsaitlərin və digər əmlakın satışından;
- qeyri satış əməliyyatlardan.

Məhsul (iş xidməti) satışı üzrə hesablaşma sənədləri ödənilməsi üçün alıcıya təqdim oduqca, orada əks olunmuş məbləğlər 46№-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının kreditində və 62№-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debitinə əks etdirilir. Eyni zamanda alıcıya yüklənmiş məhsulun maya dəyəri 40№-li «Hazır məhsul» 45№-li «Yüklənmiş mallar», 20№-li «Əsas isihsalat», 37№-li «Məhsul (iş, xidmət) buraxılış» və başqa hesabların kreditindən 46N-II «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetinə silinir.

Məhsul satışından əldə edilən nəticələr hər ay 46№-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabından 80№-li «Mənfəət və zərər» hesabına silinir.

Müəssisəyə məxsus olan əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaric olmaları (mə-nvi, silinməsi, əvəziz olaraq verilməsi və s.) əməliyyatları haqqında məlumatlar və. onların satışından maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün 47№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabı müəyyən olunmuşdur.

47№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabının debetində xaric olmuş əsas vəsaitlərin ilk dəyəri, həmçinin əsas vəsaitlərin xaric olunması (binaların, qurğuların və avadanlıqların sökülməsi və s.) ilə əlaqədar xərclər də əks etdirilir. 47№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabının kreditində xaric olunmuş əsas vəsait obyektlərinə xaric olma vaxtınadək hesablanmış köhnəlmə məbləği, əmlakın satışından əldə edilən pul məbləği və onun silinməsi ilə əlaqədar mümkün istifadə yaxud satış qiymətləri ilə daxil olmuş material qiymətlilərin dəyəri əks etdirilir. Əmlakın satılmasından əldə edilən pul məbləği yeni satılan əsas vəsaitlər üçün müəssisəyə çatması məbləğ 47№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmalar» hesabının kreditində 76№-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debetində əks etdirilir.

47№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmalar» hesabı üzrə debet (zərər), yaxud kredit (gəlir) qalığı cari hesabat dövründə 80№-li «Mənfəət və zərər» hesabına, əvəziz olaraq verilməsi hallarında isə müəssisənin xüsusi vəsaitlərini uçota alan hesablara silinir.

Qeyri-satış əməliyyatlarından daxil olan vəsaitlərin mühasibat uçotunda

düzgün əks olunmasını müəyyən etmək üçün 80№-li «Mənfəət və zərər» hesabının dövriyyə məbləqləri yoxlamalıdır.

Auditor xatırlamalıdır ki, qeyri-satış əməliyyatları üzrə mənfəət birgə fəaliyyətdə əldə olunan mənfəət, valyuta əməliyyatları üzrə məzənnə fərqindən gəlir, əmlakın kirayəyə verilməsindən, cərimələr və digər iddialar daxil olan mənfəətlər, tələb olunmayan kreditor borcları vaxtı keçmiş depozitlərdən daxil olan vəsaitlər və sair daxildir.

Auditor mənfəətin formalaşması əməliyyatlarının yoxlamasının sonunda hesablar üzrə müxabirləşmələrin düzgün sxema üzrə aparılmasını müəyyənləşdir-məlidir. Müəssisənin son maliyyə nəticəsinin formalaşmasına dair informasiyalar 80№-li «Mənfəət və zərər» hesabında əks olunur. Bu hesabın debetində mü-əssisənin zərərləri, kreditində isə mənfəəti əks etdirilir. Hesabın debet və kredit dövriyyələrinin müqayisəsi hesabat dövrünün son maliyyə nəticəsini göstərir.

6.2. Mənfəətdən istifadə olunmasının auditi

Auditor mənfəətinin təyinatı üzrə istifadə olunmasını Azərbaycan Res-publikasının Vergi Məcəlləsi, respublika hökumətinin normativ sənədləri, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi və müəssisənin təsis edici sənədləri əsasında aparılır. Müəssisələrdə hesabat dövrünün balans mənfəəti (zərəri) və onun istifadəsi balansda ayrıca əks etdirilir. Balansın pasivində alınmış mənfə-ət və onun avans olaraq istifadəsi, bölüşdürülməmiş mənfəət, balansın aktivin-də isə faktiki alınmış zərər göstərilir. Balansın yekununa ancaq hesabat ilinin və keçmiş illərin ödənilməmiş zərəri və bölüşdürülməmiş mənfəəti daxil edilir.

Hesabat ilinin mənfəətinin həmin il ərzində istifadə olunması haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu hesablar planında 81№-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Hesabat ilinin sonunda illik mühasibat hesabının tərtib edilən dövrdə bu hesab bağlanır. Yəni 81№-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabında toplanmış məbləğlər dekabr ayının sonunda həmin hesabın krediti üzrə yekun yazılışları aparılmaqla 80№-li «Mənfəət və zərər» hesabının debetinə silinir.

Auditor yoxlama apararkən əldə olunmuş mənfəətin istifadəsi ilə əlaqədar olaraq Baş Kitabda, jurnal-orderlərdə, digər mühasibat uçotu yazılışlarında olan informasiyaları araşdırıb, təhlil etməklə yanaşı 2№-li «Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat» göstəricilərindən istifadə etməlidir. Xüsusilə mənfəətdən büdcəyə ayırmalardan sonra ehtiyat kapital və fondlarına, yığının fonduna, isəhlak fonduna xeyriyyə məqsədlərinə və digər məqsədlərə ayırmaların mövcud qanunvericiliyə uyğun müəyyən olunmasına diqqət verilməlidir.

Nəzərə alınmalıdır ki, büdcəyə vergilərlə əlaqədar olan ödəmələrin tə'min etdikdən sonra qalan mənfəət məbləğinin, əgər təsisəddici sənədlərdə digər ayırmalar nəzərdə tutulmamışsa, müəssisələr mənfəətin istifadə olunması təyinatını özləri müəyyən edirlər.

Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin məbləği 80№-li «Mənfəət və zərər» hesabı ilə müxbirləşdirilməklə, dekabrın yekun dövrüyyələri ilə 88№-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının kreditinə sliinir. Hesabat ilinin zərər məbləği 80№-li «Mənfəət və zərər» hesabı ilə müxbirləşdirilməklə, dekabrın yekun dövrüyyələri ilə 88№-li «Bölüşdürülmüş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının debetinə silinir.

Auditor mənfəətin təyinatı üzrə istifadə olunmasının yoxlayarkən müəssisənin mənfəətinin istifadə olunması, onun zərərlərinin bərpa olunması mənbələri, mənfəətin istifadəsində mülkiyyət sahiblərinin qərarlarının olması və həmin göstəricilərin mühasibat uçotu yazılışlarda düzgün əks olunmasına da diqqət verilməlidir.

Özünüyoxlama sualları

- 1. Maliyyə nəticələrinin və onların istifadəsinin uçotunun auditinin aparılması üçün istifadə edilən əsas normativ sənədlərini sadalayın?**
- 2. 80 №-li hesab üzrə uçotun aparılmasının yoxlanılması necə təşkil olunur?**
- 3. 81 №-li hesab hansı məqsəd üçün təyin edilmişdir? Bu hesab üzrə uçotun aparılmasının yoxlanılması necə aparılır?**
- 4. 88 №-li hesab üzrə uçotun aparılması necə yoxlanılır?**

VII MÖVZU. MUHASİBAT UÇOTUNUN TƏŞKİLİNİN VƏ HESABATININ AUDİTİ

7.1. Mühasibat uçotunun təşkilinin auditi

7.2. Mühasibat (maliyyə) hesabatının auditi

ƏLAVƏ ƏDƏBİYYAT

7. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие, - М.: Экономика, 1994

8. Баришников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. – М.: ИИД «Филинь», 1996

7.1. Mühasibat uçotunun təşkilatının auditi

Mühasibat uçotunun təşkili və aparılması metodologiyasının auditi aparılarkən ilk növbədə müəssisənin «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il tarixli Qanunun, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 sentyabr 1995-ci il tarixli, İ-94 sayılı əmri ilə təsdiq edilmiş «Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimat» və digər mühasibat uçotuna aid olan metodoloji normativ sənədlərin yerinə yetirilməsi prinsipləri müəyyən olunmalıdır. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, mövcud olan qanunvericiliyə görə Azərbaycan Respublikasının ərazisində mənfəətlə, yaxud mənfəətsiz işləmək məqsədilə sahibkarlıq fəaliyyəti və ya başqa fəaliyyətlə məşğul olan, hüquqi şəxs sayılan, yaxud hüquqi şəxs sayılmayan təbəçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən bütün müəssisələr mühasibat uçotu aparmağa borcludurlar. Müəssisənin mühasibat xidmətini onun müstəqil struktur bölməsi (idarə, şöbəsi) olan və bilavasitə müəssisənin rəhbərinə təbə olan mühasibatlıq, mərkəzləşdirilmiş, sərbəst mühasiblər, müqavilələr əsasında cəlb edilmiş mühasiblər həyata keçirə bilər. Mühasibat işlərinə rəhbərlik həmin bölmənin rəhbəri və ya baş mühasib tərəfindən həyata keçrilir. Müəssisənin baş mühasibinin təyin olunması və azad olunması müəssisə direktoru tərəfindən aparılır.

Auditor yoxlama dövründə müəssisədə istifadə olunan mühasibat uçotunun forması müəyyənləşdirilir. Nəzərə alınmalıdır ki, istifadə olunan uçot forması müəssisənin özü tərəfindən müəyyən olunur. Auditor mühasibat uçotu yazılışları üzrə bütün əməliyyatların uçotda əks olunması qaydalarını bilməlidir. Auditor onu da bilməlidir ki, mühasibat uçotu müəssisənin əmlakının, öhdəliklərinin, kapitalının, dövrüyyə vəsaitlərinin və ümumiyyətlə, bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında, pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir.

Mühasibat uçotunda əks etdirilməsi zəruri olan uçota qəbul edilmiş ilkin sənədlərdəki məlumatlar Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təklif edilmiş, yaxud nazirlik və baş idarələr tərəfindən ümumi prinsiplərə riayət edilməklə işlənilib hazırlanmış uçot registrlərində yığılır və sistemləşdirilir.

Auditor müəssisədə aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda doğru, düzgün və etibarlı əks olunmasını müəyyən etmək məqsədilə aşağıdakıları müəyyənləşdirməlidir:

- müəssisə mühasibatlığı işçilərinin funksional vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə dair təminatın tərtib olunması;
- hər bir mühasibat işçisi üçün konkret vəzifə bölgüsü və uçot əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi qrafikinə müəyyən olunması;
- mühasibat uçotu əməliyyatlarının icra olunması üzrə sənəd dövrüyyəsinin müəyyən olunması;
- mövcud olan əmlakın hərəkəti, onlardan istifadə olunması üzərində nəzarətin təmin olunması;
- mühasibat uçotu prinsipləri və standartlarının yerinə yetirilməsi üzərində nəzarətin təmin olunması;

- müəyyən olunmuş vaxtlarda müəssisə əmlakının inventarlaşdırılması-
nın aparılması, onun nəticələri, sənədləşdirilməsi və nəticələrin mühasibat
uçotu göstəriciləri ilə müqayisə olunması nəticələri.

- mühasibat uçotunun təşkilinin mövcud olan əmlakın qorunub saxlan-
masına cavab verməsi, əmlak və pul vəsaitinin mənimsənilməsi hallarının
qarşısının alınması ilə əlaqədar olaraq tədbirlər görülməsi;

- tərtib olunmuş illik mühasibat (maliyyə) hesabatında əks olunmuş gös-
təricilərin mühasibat uçotu yazılışlarına uyğun olması və sairə.

Auditor müəssisədə mühasibat uçotunun təşkilini yoxlayarkən daxili nəzarət xidmətlərinin işi ilə ətraflı tanış olmalı və bu sahədə görülmə işlər və buraxılan nöqsanları müəyyən etməlidir.

Mövcud olan qanunvericiliyə görə mühasibat uçotunun təşkilinə müəssisə rəhbəri cavabdehdir. Müəssisənin rəhbəri mühasibat uçotunun düzgün aparıl-
ması üçün lazımi şəraiti yaradır, xidmətlərin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot
sənədlərinin və məlumatlarının vaxtında və düzgün tərtib və təqdim edilməsi
işində tələblərin yerinə yetrilməsini təmin edir və uçot üzrə normativ sənəd-
lərin tələblərinə riayət edir.

Müəssisənin baş mühasibi bütün mühasibat uçotu standartlarının və
uçota aid olan normativ sənədləri rəhbər tutaraq mühasibat uçotunun ümumi
prinsiplərinə riayət edilməsinə nəzarət etməlidir,

Mühasibat uçotunun təşkilinin auditori aparılarkən müəssisə təsərrüfat-ma-
liyyə fəaliyyətini mühasibat uçotunda əks olunmuş göstəricilərin doğru, düz-
gün və etibarlı olmasını müəyyən etmək üçün auditor test-audit formasından
da istifadə edə bilər. Son illərdə bu forma bir sıra ölkələrdə audit yoxlamalarda
tətbiq olunur. Bu formanın mənası ondadır ki, auditor yoxlamaları başlamaz-
dan qabaq, auditin məqsədinə uyğun olaraq suallar hazırlayır və həmin sual-
ları müəssisənin mühasibat işçiləri, rəhbərliyi, bölmə rəhbəri arasında həmin
sualları yayır və onlardan müəyyən formada cavablar toplayır. Bunda əsas
məqsəd müəyyən olunmuş nöqsanların aradan qaldırılmasından ibarətdir.

Belə aparılan «test-auditi» suallarında müəssisə mühasibat uçotunun təşkilində və daxili şəraitdə mövcud olan əməliyyatlara aid suallar əhatə olunur, Bu formada aparılan audit nəticəsində mühasibat uçotunun təşkili və daxili auditlə əlaqədar müsbət və zəif cəhətlər müəyyənləşdirilir.

7.2. Mühasibat (maliyyə) hesabatının auditi

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən olduğuna görə xarici investisiyalı müəssisələr istisna olmaqla bütün müəssisələr rüblük və illik mühasibat hesabatı tərtib etməlidirlər.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı mülkiyyətçilərə, dövlət vergi, Səlislik orqanlarına və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyi ilə müəssisənin fəaliyyətinin ayrı-ayrı tərəflərinin yoxlaması və müvafiq hesabatların alınması həvalə edilmiş digər dövlət orqanlarına təqdim olunmalıdır.

Müəssisələrin maliyyə (mühasibat) hesabatlarının başqa ünvanlara göndərilməsi təsisədiçi sənədlərə və ya Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində nəzərdə tutulduqda həyata keçirilir. (2-ci bölmənin 9-cu fəsilində ətraflı şərh olunmuşdur).

Auditor mühasibat (maliyyə) hesabatının auditini apararkən xüsusilə «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun mühasibat uçotunun təşkili məsələlərinə dair tələblərin yerinə yetirilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir.

Bu tələblər aşağıdakılarla xarakterizə olunur;

1. Müəssisə əmlakının, öhdəliklərinin və bütün əməliyyatlarının mühasibat uçotunu və Qanun əsasında işlənilib hazırlanmış mühasibat uçotu standartlarına, mühasib uçotunun hesab planına və başqa normativ sənədlərə uyğun mühasibat uçotu hesablarında qarşılıqlı əlaqədə ikili yazılış üsulu ilə aparılmalıdır.

2. Mühasibat uçotunun aparılmasında hesabat dövrü ərzində ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarını uçotunda düzgün əks etdirməli, əmlakın qiymətləndirilməsi zamanı təsərrüfatçılıq şəraitindən asılı olaraq qəbul edilmiş uçot siyasətinə və Qanuna uyğun hazırlanmış mühasibat uçotu standartları və uçota da-

ir başqa normativ sənədlərin tələblərinə əməl olunmalı, keçən dövr ilə müqayisədə uçot siyasətindəki dəyişikliklər mühasibat hesabatında izah edilməlidir.

3. Hesabat dövründəki (ay,rüb, il) mövcud əmlakın, öhdəliklərin, kapitalın, hesablaşmaların və digər sərfətlərin inventarizasiyanın nəticələri uçotda tam və düzgün əks etdirilməlidir. Bütün təsərrüfat əməliyyatlarının ardıcıl olaraq uçot registrlərində düzgün, xronoloji qeydiyyatı təmin edilməlidir.

4. Gəlir və xərclər hesabat dövrünə düzgün aid edilməlidir. Uçotda cari xərclərin isəhsala (tədavül xərclərinə) və kapital qoyuluşlarına ayrılması dürüst müəyyənləşdirilməlidir. Hər ayın biri tarixinə analitik uçot hesablarının məlumatları ilə üzləşdirilərək onların bərabərliyi və düzgünlüyü müəyyənləşdirilməlidir.

5. Mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi maliyyə, bank, vergi orqanları, investorlar, malsatanlar, malalanlar, kreditorlar, dövlət orqanları və digər marağı olan təşkilatlar və şəxslər tərəfindən operativ rəhbərlik və idarəetməni həyata keçirmək, təqdim ediləcək maliyyə (mühasibat) hesablarının tərtibi üçün, həmçinin müəssisənin təsərrüfat prosesləri və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında zəruri olan məlumatları tam və düzgün formalaşdırılmaqdır.

Maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki mənfi halların qarşısını vaxtında almaq, təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkara çıxarmaq və onları səfərbər etməkdir.

6. Müəssisədə mühasibat uçotunun təşkilinə müəssisə rəhbəri cavabdehdir, Müəssisənin rəhbəri mühasibat uçotunun düzgün aparılması üçün lazımi şərait yaradır, uçotla əlaqədar olan bütün bölmələrinə, xidmətlərin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot sənədlərinin və məlumatların vaxtında və düzgün tərtib və təqdim edilməsi işində, tələblərin yerinə yetrilməsini təmin edir və uçot üzrə normativ sənədlərin tələblərinə riayət edir.

7. Mühasibat uçotunun təşkili, aparılması, uçot siyasətinin formalaşması, daxili mühasibat hesabatı, inventarizasiya qaydası, əmlak və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi üsulları və s. barədə müəssisə rəhbəri daxili əmrlər, qərarlar, qaydalar və s. hazırlayır. Bu zaman o, mühasibat uçotunun təşkilatı formasını, sənəd dövriyyəsi qaydasını və uçot məlumatlarının texnoloqiyasını təyin edir,

daxili uçot və hesabat sistemini işləyib hazırlayır, mühasibat uçotunun məqsədini həyata keçirmək üçün vacib olan təsərrüfat əməliyyatları üzərində qaydasını, sənədlərə imza etmək hüququ olanları və s. müəyyən edir.

8. Müəssisənin mühasibat xidmətinə baş mühasib rəhbərlik edir. Baş mühasib və mühasibat xidmətinin rəhbəri müəssisə tərəfindən həyata keçirilən bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilməsini, ona nəzarəti, operativ məlumatların təqdim edilməsini, mühasibat (maliyyə) hesabatlarının müəyyən edilmiş müddətdə tərtib və təqdim edilməsini, digər bölmə və xidmət sahələri ilə birlikdə təsərrüfatdaxili ehtiyatların aşkara çıxarılması və səfərbər edilməsi məqsədilə mühasibat uçotu və hesabatın məlumatları üzrə müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi təhlilini həyata keçirilməsini təmin edir. Auditorun tərtib etdiyi proqramaya uyğun olaraq müəssisənin bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzrə yoxlamalar aparıldıqdan sonra toplanmış materiallar mühasibat (maliyyə) hesabatının düzgünlüyü və etibarlılığını qiymətləndirməyə şərait yaranır.

Bununla əlaqədar auditor Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin illik mühasibat (maliyyə) hesabatının həcmi üzrə müəyyən olunmuş hesabat formalarını yoxlamaqla, hesabat nəticələrini müəyyənləşdirir. Auditor yoxlaması ilə əlaqədar müəssisənin balansı, maliyyə nəticələri haqqında hesabat, əmlakın hərəkətinə dair hesabat, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat, müəssisə balansına əlavə, illik hesabatı izahatlı arayış müvafiq normativ sənədlərlə qüvvədə olan digər hesabat formaları və sair.

Hesabatlar yoxlanarkən auditor qanunvericiliklə müəyyən olunmuş normativ sənədlərlə yanaşı aşağıdakı informasi mənbələrindən istifadə edə bilər:

- müəssisə təsərrüfat maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan hesabat formaları;
- illik hesabatın tərtib olunması ilə əlaqədar olan inventarlaşdırma məlumatları;
- sintetik və analitik hesablarda əks olunmuş mühasibat uçotu yazılışları və sair.

Audit aparılarkən hesabat ilinin sonuna olan dövr üçün müəssisə balansının bütün maddələri, əvvəldəki keçirilən inventarlaşma nəticələri əsasında əsaslı şəkildə yoxlanmalıdır. Mühasibat uçotu yazılışlarda bütün səhvlər və nöqsanlar müəyyən olunmalı və aid olan uçot yazılışlarında lazımi düzəlişlər aparılmalıdır.

Auditor balans maddələrinin düzgün qiymətləndirilməsini yoxlamalı və balans əlavə olunmuş maliyyə nəticələrinin, kapitalın hərəkətinin, pul və satışın hərəkəti və digər hesabatların uçot göstəricilərinə uyğunluğunu müəyyən etməlidir. Bundan sonra auditor mühasibat uçotu analitik və sintetik hesablarında əks olunmuş məlumatları yoxlamalı və həmin göstəricilərin hesabat formalarında əks olan göstəricilərə uyğunluğu müəyyən olunmalıdır. İllik hesabatlar yoxlanarkən rüblük hesabatlar da yoxlanmalı və onların bir-birinə uyğunluğu müəyyən olunmalıdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, rüblük mühasibat hesabının məzmunu və tərkibində illik hesabat göstəricilərindən fərqli müəyyən oluna bilər. Belə halda auditor rüblük və illik hesabatların tərtib olunması qaydaları ilə əlaqədar olan məlumatlardan istifadə etməlidir.

Özünüyoxlama sualları

- 1. İllik hesabatın auditor yoxlamasının aparılması zamanı auditor hansı əsas normativ sənədlərə əsaslanır?**
- 2. Hesabatı kim tərtib edib rəsmiləşdirməlidir?**
- 3. Mühasibat hesabatının düzgünlüyünə məsuliyyət kim daşıyır?**
- 4. İllik mühasibat hesabatının tərkibi necə olmalıdır?**