

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

«MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ»

Əlyazma hüququnda

Əlimərdanlı Nərgiz Mübariz

“Müasir şəraitdə təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə inflyasiya amilinin təsirinin təhlili və qiymətləndirilməsi”

MÖVZUSUNDA

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402- «Mühasibat uçotu və audit»

İxtisas: “İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit”

Elmi rəhbər:

Magistr proqramının rəhbəri:

dos. H.A.Cəfərli_____

dos. H.A.Cəfərli_____

Kafedra müdiri:

prof. S.M.Səbzəliyev_____

**BAKİ-2017
MÜNDƏRİCAT**

GİRİŞ.....	3
I FƏSİL: İNFLYASIYA ŞƏRAİTİNDƏ TƏŞKİLATIN MALİYYƏ-TƏSƏRRÜFAT FƏALİYYƏTİNİN FORMALAŞMASININ NƏZƏRİ METODOLOJİ ƏSASLARI.....	9
1.1. İnflyasiya amili və onun təşkilatın maliyyə nəticələrinin formalaşmasına təsirinin iqtisadi mahiyyəti.....	9
1.2. Maliyyə hesabatı göstəricilərinin inflyasiya şəraitinə uyğun yenidən qiymətləndirilməsinin təşkili metodologiyası.....	15
1.3. İnflyasiya şəraitində maliyyə-idarəetmə qərarlarının əsaslandırılmasının xarakterik xüsusiyyətləri.....	23
II FƏSİL: İNFLYASIYANIN TƏSİRİ NƏZƏRƏ ALINARAQ TƏŞKİLATIN MALİYYƏ-TƏSƏRRÜFAT FƏALİYYƏTİNİN TƏHLİLİ METODİKASI.....	27
2.1. İnflyasiya şəraitində təşkilatın maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat göstəricilərinə düzəlişlərin aparılmasının təhlili metodları.....	27
2.2. İnflyasiyanın təsiri nəzərə alınaraq GPP metodundan istifadə etməklə maliyyə hesabatlarının maddələri üzrə təhlili metodu.....	43
2.3. İnflyasiyanın təsiri nəzərə alınaraq CCA metodundan istifadə etməklə maliyyə hesabatlarının maddələri üzrə təhlili metodu.....	53
III FƏSİL: İNFLYASIYANIN TƏSİRİ NƏZƏRƏ ALINARAQ TƏŞKİLATIN MALİYYƏ-TƏSƏRRÜFAT FƏALİYYƏTİNİN TƏHLİLİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏR.....	62
3.1. İnflyasiya amilinin maliyyə hesabatı göstəricilərinə təsirinin təhlilinin qiymətləndirilməsi.....	62
3.2. İnflyasiya şəraiti nəzərə alınaraq aktivlərin təhlilinin yenidən qiymətləndirilməsi istiqamətləri.....	69
NƏTİCƏ.....	75
İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT.....	79

İŞİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

Tədqiqatın predmeti. Müasir şəraitdə inflyasiya amili - bütövlükdə pul, iqtisadi və maliyyə-təsərrüfat prosesinə mənfi təsir göstərən ən ağırlı və qorxulu proseslərdən biridir. İnflyasiya yalnız pulun alıcılıq qabiliyyətinin aşağı düşməsi deyil, həmçinin təsərrüfat idarəçilik sisteminə, mütənasibliyin barpasına mane olur.

Xarakterinə və intensivliyinə görə inflyasiya özünü müxtəlif formada biruzə verir. İnflyasiya proseslərinə müəyyən bir siyasətin, pul emissiyasının genişləndirilməsinin nəticəsi kimi baxıla bilməz, əks halda iqtisadiyyatın dərinliklərindəki proseslərdə tələb və təklif arasındakı qeyri-mütənasibliyin artması, istehsalın məhdud idarəedilməsi və qiymətlərin yüksəlməsi qaçılmazdır. Nəticədə inflyasiya prosesi və onun müxtəlif təzahürləri təsadüfi deyil, inadkar xarakter alar.

İnflyasiya ölkə iqtisadiyyatının əksər sahələrində məcmu tələblə məcmu təklif arasındakı uzunmüddətli tarazlığın pozulması ilə əlaqədar qiymətlərin ümumi səviyyəsinin artmasıdır. Qiymətlərin fasiləsiz artması inflyasiyanın yeganə əlaməti deyildir. Tələblə təklif arasındakı uyğunsuzluq qiymətlərin stabil, hətta aşağı olması zamanı da baş verir.

Müasir şərtlər daxilində inflyasiya bütün dünyada pul, qeyri-pul və daha çox siyasi faktorlar əsasında yaranan xroniki və yerli xarakter daşıyır. Hətta bazar iqtisadiyyatı şəraitində inflyasiyanı nəzərə almamaq mümkün deyil və yalnız söhbət inflyasiyanın idarə edilməsindən gedə bilər.

Bu baxımdan, Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq və Milli Standartlarına uyğun olaraq maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzgün qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Əsasən, “Qiymətlərin dəyişməsinin hesabatda əksi” və onun dəyişməsinə təsir göstərən amillərin əksi” və öz növbəsində “Hiperinflyasiya şəraitində maliyyə hesabatı” standartları qəbul edilmişdir.

Azərbaycan iqtisadiyyatını digər ölkələrin iqtisadiyyatı ilə müqayisə etdikdə onun aşağı inflyasiya şəraitində inkişafını müşahidə edirik. Bununla bərabər manatın nominal dəyərində uyğun olaraq hazırlanan maliyyə hesabatlarında müvafiq düzəlişlər aparılması və inflyasiya amilinin təsirini minimuma endirmək

lazımdır. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Milli Mühasibat Uçotu standartlarına uyğun olaraq inflyasiya dərəcəsinə görə qiymətlərin dəyişməsinin maliyyə hesabatlarında əks etdirilməsinin dəqiqləşdirilməsini (MHBS 8, MMUS 11 “Uçot siyasəti, uçot qiymətlərində dəyişikliklər və səhvlər üzrə”, MHBS 29, MMUS 30 “Hiperinflyasiya şəraitində maliyyə hesabatları üzrə”) nəzərdə tutulmuşdur.

İnflyasiya iqtisadi və siyasi problemdir. İstənilən hadisə zamanı inflyasiyanın artan yekunla səmərəsi və həmin səmərənin nəzərə alınmaması səbəbindən uçotda əks etdirilən göstəricilərin təhrif olunması (uçotda aktivlər ilkin dəyəri ilə əks etdirilir) özünü aşkar göstərir. Nəticədə, bu, “qeyri-real” mənfəət məbləğinin yaranmasına, kapitalın dəyərini azalmasına gizlədilməsinə və əksər analitik göstəricilərin düzgün hesablanmamasına səbəb olur. İnflyasiya pul vəsaitləri qalığına “vergi” kimi təsir göstərir, pul aktivləri və xüsusi kapitalla düşən mənfəət üzrə itkilərə, eləcə də digər aktivlərin qalığının (dəyər ifadəsində) nəzərə çarpacaq dərəcədə dəyişməsinə gətirib çıxarır.

İnflyasiyanın təsirinin ziddiyyətliyi onunla səciyyələnir ki, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın aktivlərinin bəzi maddələri (materiallar, əsas fondlar, istehsal ehtiyatları) hesabatda bazar qiymətindən aşağı, pul vəsaitləri (valyuta hesablarından başqa) və hesablardakı vəsaitlər (debitor borcları) balans tərtib olunan dövrə hesabat tarixinə mövcud qiymətlə əks etdirilir.

Pul gəlirinin artımı həm natural ifadədə satışın həcmi artımı ilə, həm də qiymətin artımı (inflyasiya artımı) ilə bağlıdır. İnflyasiya şəraitində ikinci yol daha səciyyəvidir. Lakin dəyər ifadəsində istehsalın həcmi artması müəssisənin xərclərinin artması ilə müşayiət olunur. Bu zaman müəssisədə xammal, material almaq, gələcəkdə istehsal və satış prosesini davam etdirmək üçün, hazır məhsul ehtiyatlarının yaradılması üçün pul vəsaitlərinə böyük tələbat hiss olunur. Satışdan pul gəlirinin daim artması şəraitində pul məsrəflərinin həcmi yalnız xərclərin kütləsi deyil, eləcə də xammal ehtiyatlarının və məhsulun satış qiyməti, xammalın dəyərini ödənilməsi müddəti və hazır məhsulun yüklənib göndərilməsi vaxtı da təsir göstərir.

Məlumdur ki, uçot obyektlərinin alış qiyməti ilə hesabatda əks etdirilməsi mühasibat uçotunun əsas prinsiplərindən biri hesab edilir. Sabit iqtisadi şəraitdə bu prinsipin tətbiqi özünü doğruldur. İnflyasiyanın yüksək olduğu şəraitdə maliyyə hesabatlarının ilkin dəyər göstəricilərinə əsaslandığı üçün təşkilatın sabit maliyyə vəziyyəti haqqında müsbət rəy vermək mümkün olmur.

İlk dəyərə uyğun olaraq mühasibat uçotunun aparılması təşkilatın cari dəyərinin aşağı düşməsinə səbəb olur ki, bu da öz növbəsində birləşmə, özəlləşdirmə və ləğv etmə prosesləri zamanı müxtəlif çətinliklərə rastlaşmalı olur. Material xərcləri və əsas istehsa fondlarına amortizasiya ayırmaları üzrə xərclərin azalması məhsulun maya dəyərinin əsassız olaraq aşağı düşməsi, ümumi mənfəətin məbləğinin artmasına səbəb olur. Mənfəətin nominal məbləğindən vergi tutulduğu üçün yekun nəticədə bu vəziyyət təşkilatın ödəmə qabiliyyətinə mənfi təsir göstərir. Bu da süni şəkildə artırılmış mənfəətin nominal məbləğindən pay bölgüsünün, yəni mövcud olmayan hissənin bölüşdürülməsinə şərait yaradır. Baş verən hadisə təşkilatın dövriyyə vəsaitlərinə-aktivlərinə mənfi təsir edir və daxili imkanlara əsaslanan investisiyanı aşağı salır.

Nəticə etibarlı ilə müxtəlif hesablaşmalardan alınması planlaşdırılan gəlirlər də mənfi hallarla nəticələnməli olur. Belə ki, inflyasiya şəraitində yüksək dövrətmə qabiliyyətinə malik olan nəğd və qeyri nəğd pul vəsaitləri o cümlədən debitor borcları dəyərinin bir hissəsini itirməli olur. Məhz bu baxımdan, maliyyə hesabatı maddələrinə inflyasiyanın təsirinin uçotunun və təhlilinin tədqiq olunaraq öyrənilməsi aktual məsələlərdən biridir.

Problemin öyrənilmə vəziyyəti. Müasir şəraitdə təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə inflyasiya amilinin təsirinin təhlili və qiymətləndirilməsi nəzəri və praktika məsələlərinin öyrənilməsi ölkə və dünya alimlərinin diqqət mərkəzində olmuşdur. Respublikamızda iqtisadçı alimlərindən S.M. Səbzəliyev, H.A.Cəfərli, N.M.İsmayılov, Q.Ə. Abbasov, R.N.Kazımov, S.A.Abbasova və digərləri elmi əsərlərində bu problemə münasibət bildirmələrini qeyd etmək olar. xarici iqtisadçı alimlərindən isə A.D.Şeremetin, Л.А. Бернштейн, O.V.Efimovanın, V.İ.Kovolyevin, M.M Qlazovun, M.I.Bakanovun,

V.Q.Artemenkonun, L.V.Donstovanın, M.B.Родионова, M.A. Федотова və başqalarının tədqiqat əsərləri diqqəti cəlb edir. Lakin inflyasiya amilinin təsirinin təhlili və qiymətləndirilməsi nəzəri və praktika məsələlərinin öyrənilməsi və praktikada tətbiqi vacib zərurət olaraq xarakterizə olunur. Bu problemin tədqiq olunması təqdim olunan dissertasiya işinin aktuallığını önəmli edir.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Tədqiqatın əsa məqsədi dedikdə kommertiya təşkilatlarının maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə inflyasiya amillərinin təsirinin təhlili və uçotda əks etdirilməsinin qiymətləndirilməsi metodikasının dərinədən öyrənərək təkmilləşdirilməsi məsələsini nəzərdə tutulur. Bu məqsədə nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi zəruridir:

- təşkilatın maliyyə hesabatlarının maddələrinə təsir edən inflyasiya amillərinin mövcud təsnifatının nəzərdən keçirilməsi;
- müəssisənin mühasibat hesabatında öz əksini tapan göstəricilərin inflyasiya şəraitində düzəliş edilməsi metodikasının tədqiqi;
- qiymət amilinin təsiri səbəbindən asılı olaraq maliyyə hesabatı göstəricilərinə onların təsiri nəzərə alınaraq uçotu metodlarının təşkilatın fəaliyyət xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılması;
- inflyasiya şəraitində təşkilatın aktivlərinin yenidən qiymətləndirilməsi metodikasının tədqiqi.

Tədqiqatın predmeti və obyektı. Tədqiqat işinin predmetini kommertiya təşkilatlarının maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə inflyasiya amilinin təsirinin uçotu və təhlilinin metodki və təcürbəvi problemlərini özündə əks etdirən məsələlər əhatə edir. Tədqiqatın obyektini isə kommertiya təşkilatlarının maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti təşkil edir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını. Inflyasiya amilinin təsirinin aradan qaldırılması ilə bağlı müvafiq qanun və qərarlar və habelə bu problemi tədqiq edən, Azərbaycanın və xarici ölkələrin iqtisadçı alimlərinin dəyərli elmi əsərləri işləri təşkil edir.

Dissertasiya işində iqtisadi təhlilin qruplaşdırma, müşahidə, müqayisə, fərq,

balans əlaqələndirmə və digər üsullarından istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Dissertasiya işinin sonunda tədqiqatın yekunu olaraq bir sıra elmi yeniliyə malik nəticə və təkliflər təqdim edilir:

- İnflyasiya mürəkkəb sosial iqtisadi proses kimi daha çox pul dövriyyəsinə təsir etsədə, nəticədə bütün iqtisadiyyatı öz təsiri altına aldığı üçün dövlətin antiinflyasiya tədbirləri ancaq pul siyasətindən ibarət olmamalı, pul dövriyyəsinin tənzimlənməsi ilə məhdudlaşmamalıdır, inflyasiya qarşı mübarizə kompleks və sistemli xarakter daşmalı, vaxtaşırı yenidən nəzərdən keçirilməli, dəqiqləşdirilməli, mövcud şəraitə uyğunlaşdırılmalı, pul və qeyri-pul üsullar ilə aparılmalıdır, inflyasiya dövründə əsas vəzifə inflyasiyanı idarə etmək, onu mülayim səviyyədə saxlamaq və bu prosesin hərəkəti üzərində nəzarəti təşkil etməkdən ibarət olmalıdır.

- kommertiya təşkilatlarının maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə inflyasiya amilinin təsirinin nəzəri əsasları sistemli şəkildə nəzərdən keçirilir;

- maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinə inflyasiya amilinin təsirinin iqtisadi parametrlər sistemi işlənilib hazırlanır və onların digər dəyər göstəriciləri ilə kəmiyyət və keyfiyyət əlaqələri tədqiq edilir;

- mənfəət və rentabellik göstəricilərinin dəyişməsinə inflyasiya amilinin təsiri yeni variantda təsnifatı verilir;

- inflyasiya şəraitində maliyyə hesabatlarının qüvvədə olan müasir təhlili metodikasına sistemli şəkildə yanaşılır, onun milli və beynəlxalq standartlar baxımından təkmilləşdirilməsi istiqamətləri üzrə təkliflər müəyyən edilmişdir;

- aktivlərin, kapitalın artımı və pul vəsaitlərinin hərəkətinin qarşılıqlı əlaqəsi sistemli şəkildə nəzərdən keçirilir;

- inflyasiya şəraiti nəzərə alınaraq aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsi istiqamətləri göstərilmişdir.

Tədqiqatın işinin praktiki əhəmiyyəti. Tədqiqat işinin yekununda qərara alınmış nəticələrdən istifadə edərək kommertiya təşkilatlarının fəaliyyət xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə inflyasiya amilinin təsirinin maliyyə hesabatı göstəricilərində düzgün əks etdirilməsi səviyyəsinin

yaxşılaşdırılmasına imkan verəcəkdir. Tənzimləyici inflasiya siyasətinin aparılması və onun stabil saxlanması, öz növbəsində gözlənilən problemlərin qarşısının alınması üçün qabaqlayıcı düzgün antiinflasiya siyasətinin həyata keçirilməsi dissertasiya işinin əhəmiyyətini dahada artırır.

Disertasiya işinin strukturu və həcmi. Disertasiya işi 80 səhifə olmaqla işin ümumi xarakteristikasından, üç fəsil, 8 paragraf, nəticə və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. Disertasiya işində 3 şəkil-sxem, 22 cədvəl təqdim edilmişdir.

I FƏSİL: İNFLYASIYA ŞƏRAİTİNDƏ TƏŞKİLATIN MALİYYƏ-
TƏSƏRRÜFAT FƏALİYYƏTİNİN FORMALAŞMASININ NƏZƏRİ
METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. İnflyasiya amili və onun təşkilatın maliyyə nəticələrinin formalaşmasına təsirinin iqtisadi mahiyyəti

İnflyasiya ölkə iqtisadiyyatında qiymətlərin orta səviyyəsinin davamlı artımından və milli valyutanın qiymətdən düşməsindən irəli gələn makroiqtisadi proseslər nəticəsində meydana çıxır. İnflyasiya şəraitində bir ay öncə alınan aktivə görə indi daha böyük nominal məbləğdə pul ödəmək tələb olunur. Mühasibat uçotunda bütün göstəricilər dəyər ifadəsində əks etdirilir. Pulun qiymətdən düşməsi ilə maliyyə hesabatlarında formalaşan informasiyanın təhrif olunmasına səbəb olur və onun istifadəçilərinə adekvat qərarlar qəbul etməyə imkan vermir.

Azərbaycan iqtisadiyyatını digər ölkələrin iqtisadiyyatı ilə müqayisə etdikdə onun aşağı inflyasiya şəraitində inkişafını müşahidə edirik. Bununla bərabər manatın nominal dəyərinə uyğun olaraq hazırlanan maliyyə hesabatlarında müvafiq düzəlişlər aparılması və inflyasiya amilinin təsirini minimuma endirmək lazımdır. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Milli Mühasibat Uçotu standartlarına uyğun olaraq inflyasiya dərəcəsinə görə qiymətlərin dəyişməsinin maliyyə hesabatlarında əks etdirilməsinin dəqiqləşdirilməsini (MHBS 8, MMUS 11 “Uçot siyasəti, uçot qiymətlərində dəyişikliklər və səhvlər üzrə”, MHBS 29, MMUS 30 “Hiperinflyasiya şəraitində maliyyə hesabatları üzrə”) nəzərdə tutulmuşdur.

Aydındır ki, inflyasiya şəraitində ilk dəyər prinsipinə uyğun tərtib edilən mühasibat hesabatı maliyyə vəziyyəti haqqında bütövlükdə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri üzrə obyektiv fikir formalaşdırmır. Bu vəziyyətdə, inflyasiyanın təsiri altında debitor borcları və hesabda olan pul vəsaitləri öz dəyərini bir hissəsini itirmiş olur. Əksinə olaraq kreditor borcları üzrə isə bu proses əks formada baş verir.

Məlumdur ki, ilk dəyər əsasında aktivlər qiymətləndirildikdə əmlakın dəyəri və faktiki xərclər aşağı olur ki, nəticədə yekun maliyyə nəticələrinin qeyri obyektivliyinə gətirib çıxarır. Buna uyğun olaraq öz növbəsində səhmdarlar və əmək kollektivi nominal gəlirin və mənfəətin artımına görə daha yüksək

dividendlər və əmək haqqı tələb edirlər. Buna cavab olaraq nəticədə cari aktivlərin itirilməsi real fakta çevrilir. Vergiyə cəlb olunana qədər mənfəət məbləğinin artması vergitutma bazasına dərhal təsir edir və buda mənfəət vergisi üzrə əlavə vəsaitin ödənilməsinə səbəb olur.

Orta qiymətlərin ardıcıl şəkildə aşağı düşməsi deflyasiya anlamına gəlir. Bu halların olması müvafiq maliyyə hesabatlarında dəyişikliklər edilməsini məcbur edir. Misal olaraq, nağd vəsaitlərin və debitor borclarının məbləğ ifadəsində artması meyli müşahidə edilir.

Ümumiyyətlə, deflyasiyaya müəyyən qədər nadir hadisə kimi baxmaq lazımdır, lakin qeyri müəyyənliklərin artması və qeyri rəasional qərarların qəbulu və onun mühasibat uçotunda və maliyyə hesabatı məlumatlarında əks etdirilməsi risklərin yüksəlməsi ilə nəticələnir.

Stabil iqtisadi şəraitdə aktivlərin ilk qiymətlə dəyərləndirilməsi mühasibat uçotu üçün prioritet sayılır. Belə ki, bu yanaşma aktivlərin dəyəri və maliyyə nəticələri haqqında dəqiq məlumat almağa imkan verir. Lakin əksinə, inflyasiya şəraitində vəziyyətin dəyişməsi əmlakın dəyərinin süni şəkildə şişirdilməsinə, mənfəətin məbləğinin artırılmasına, cari dövriyyə vəsaitlərinin çatışmazlığına və digər mənfi halların baş verməsinə gətirib çıxarır.

Ən mühüm iqtisadi göstəricilərdən hesab olunan “İnflyasiya” və “deflyasiya” kateqoriyaları nəzəri və praktiki əhəmiyyətə malikdir. İqtisadiyyatda qiymətlərin ümumi artımı səviyyəsinin hiss olunması və ya öz növbəsində pulun alıcılıq qabiliyyətinin aşağı düşməsi ilə səciyyələndirilən bu proses inflyasiya amili kimi müəyyən edilir. İnflyasiya anlayışının əksi olmaqla, deflyasiya qiymətlərin aşağı düşməsi prosesi kimi anlaşılır.

İnflyasiya iqtisadi və siyasi problemdir. İstənilən hadisə zamanı inflyasiyanın artan yekunla səmərəsi və həmin səmərənin nəzərə alınmaması səbəbindən uçotda əks etdirilən göstəricilərin təhrif olunması (uçotda aktivlər ilkin dəyəri ilə əks etdirilir) özünü aşkar göstərir. Nəticədə, bu, “qeyri-real” mənfəət məbləğinin yaranmasına, kapitalın dəyərinin azalmasının gizlədilməsinə və əksər analitik göstəricilərin düzgün hesablanmamasına səbəb olur.

İnflyasiya pul vəsaitləri qalığına “vergi” kimi təsir göstərir, pul aktivləri və xüsusi kapitalla düşən mənfəət üzrə itkilərə, eləcə də digər aktivlərin qalığının (dəyər ifadəsində) nəzərə çarpacaq dərəcədə dəyişməsinə gətirib çıxarır. İnflyasiya iki formada baş verir: birincisi, tədavül sferasında həddən artıq kağız pullar toplanır (onların hədsiz buraxılışı nəticəsində); ikincisi, buraxılmış pul kütləsinin həcmnin dəyişməz qaldığı şəraitdə tədavül sferasında əmtəə kütləsi azalır. İnflyasiyanın yaranmasına əsas səbəb istehsal və tədavül sferasında tarazlığın pozulması, qiymət siyasətində buraxılan səhvlər, milli gəlirin bölüşdürülməsinin qeyrisəmərəli sisteminin mövcudluğudur. İnflyasiya zamanı cəmiyyət üzvlərinin minimal əmək haqqının və gəlirinin artımına nisbətən istehlak mallarının qiymətləri daha sürətlə artır. Bu, əhalinin real gəlirlərinin aşağı düşməsinə, istehsalda anarxiyanın yaranmasına səbəb olur.

İnflyasiyanın əsas əlaməti qiymətlərin orta hesabla artmasıdır (yalnız ayrı-ayrı məhsul növləri və ya mal qrupları üzrə qiymətin artması deyil, inflyasiya səviyyəsinin müəyyən edilməsi zamanı baza kimi götürülən bütün mal nomenklaturası üzrə orta qiymətin artımı). Qeyd etmək lazımdır ki, inflyasiyanın meyarı kimi qiymətin dəyişməsinin hansısa aşağı həddi ilə bağlı konkret rəqəm yoxdur. Əgər malların qiyməti stabil və kütləvi olaraq artırsa, daha doğrusu, pul vahidinin alıcılıq qabiliyyəti aşağı düşürsə, bu, inflyasiya prosesinin başlanmasını göstərir. Qiymət səviyyəsinin dəyişməsinin müəssisənin maliyyə vəziyyətinə təsiri qiymət səviyyəsinin dəyişməsi dərəcəsindən, aktivlərin və öhdəliklərin quruluşundan asılıdır. İnflyasiyanın tədqiqi göstərir ki, o, hesabat dövrünün istehsal və maliyyə nəticələrinin nəzərə çarpacaq dərəcədə dəyişməsinə səbəb olur.

Hiperinflyasiyanı inflyasiyadan ayıran formalaşdırılmış hədd yoxdur. Lakin qiymətin ildə 100% və daha çox artması hiperinflyasiyanın geniş yayılmış formal meyarı hesab olunur.

İnflyasiya şəraitində hesabatın tərtib edilməsi qaydası İASC tərəfindən hazırlanmış 30 beynəlxalq standartdan ikisində öz əksini tapmışdır: “Qiymətin dəyişməsinin təsirini xarakterizə edən informasiya” (15-ci standart) və “Hiperin-

flyasiya şəraitində maliyyə hesabatı” (29-cu standart). Məhz ikinci standartda hiperinflyasiyanın formal və qeyri-formal meyarları verilmişdir:

- mövcud həyat səviyyəsini saxlamaq üçün əhalinin əksər hissəsi öz vəsaitlərini qeyri-monetar aktivlərə (inflyasiyanın təsirindən uzaq aktivlərə) və ya nisbətən stabil xarici valyutaya yönəltməyə cəhd edir; mövcud yerli valyutanın alıcılıq qabiliyyətinin saxlanması üçün dərhal investisiya edilir;

- monetar aktivlər yerli valyuta ilə deyil, nisbətən stabil xarici valyuta ilə qiymətləndirilir;

- satış və malların kreditə buraxılması pulun alıcılıq qabiliyyətinin itirilməsi ilə kompensasiya olunan qiymətlə həyata keçirilir;

- faiz dərəcələri əmək haqqı və qiymət indeksi ilə sıx bağlıdır, daha doğrusu, inflyasiya tempinə görə indeksləşdirilir.

Kommersiya təşkilatlarının maraqlarına inflyasiya müxtəlif formada təsir göstərir. İnflyasiya şəraitində əsas fondların dəyərini azalmağa doğru istiqamətlənməsi təhrif olunur. Təşkilatda mövcud prosesin iki mövqedən nəzərdən keçirilməsi məqsədə uyğundur. Müəssisə rəhbərliyi öz növbəsində müəssisəsinin tam olaraq reklamına çalışırsa, başqa halda aşağı qiymətlərlə aktivlərin dəyərini qəbul olunması arzu olunmazdır. Əks halda, müəssisəni səhmləşdirilməsini rəhbərlik istəyirsə və bu vəziyyət müəyyən imtiyazlara səbəb olacaqsə, belə şəraitdə aşağı qiymətləndirmə onun xeyrinədir.

Mövqey baxımından inflyasiya amili müəssisənin iqtisadi potensialının azalmasına gətirib çıxara bilər. Bu da belə anlama gəlir ki, material və xammalların bazar qiymətlərindən aşağı qiymətlə silinməsi, həmçinin yüksək məbləğdə olmayan amortizasiya ayırmaları hesabına mənfəət həcmi artırılmasına və beləliklə də daha çox vergilərin ödənilməsinə gətirib çıxmasına səbəb olacaqdır.

İnflyasiyanın amilinin ziddiyyətli təsiri onunla xarakterizə olunur ki, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda uyğun olaraq aktivlərin bəzi maddələri üzrə (ehtiyatlar, torpaq, tikili və avadanlıqlar, ehtiyatlar) hesabatda bazar qiymətindən aşağı, pul vəsaitləri (xarici valyuta hesablarından başqa) və

milli hesablardakı vəsaitlər (debitor borcları) hesabat tərtib olunan dövrün tarixinə uyğun olaraq mövcud qiymətlərlə əks etdirilir.

Pul gəlirinin artımı həm natural ifadədə satışın həcmnin artımı ilə, həm də qiymətin artımı (inflyasiya artımı) ilə bağlıdır. İnflyasiya şəraitində ikinci yol daha səciyyəvidir. Lakin dəyər ifadəsində istehsalın həcmnin artması müəssisənin xərclərinin artması ilə müşayiət olunur. Bu zaman müəssisədə xammal, material almaq, gələcəkdə istehsal və satış prosesini davam etdirmək üçün, hazır məhsul ehtiyatlarının yaradılması üçün pul vəsaitlərinə böyük tələbat hiss olunur. Satışdan pul gəlirinin daim artması şəraitində pul məsrəflərinin həcminə yalnız xərclərin kütləsi deyil, eləcə də xammal ehtiyatlarının və məhsulun satış qiyməti, xammalın dəyərini ödənilməsi müddəti və hazır məhsulun yüklənib göndərilməsi vaxtı da təsir göstərir.

Hazır məhsula görə hesablaşmalar nə qədər tez həyata keçirilərsə, debitor borcları nə qədər az olarsa, digər bərabər şəraitdə müəssisənin dövriyyə vəsaitlərinə tələbatı da bir o qədər az olacaqdır. Debitor borclarının həcmi, onların ödənilməsi müddəti dövriyyə vəsaitlərinin formalaşması və onun həcmnin dəyişməsi ilə bağlı xərclərə birbaşa təsir göstərir.

Bununla yanaşı, göndərilmiş material, xammal, yanacaq və başqa əmtəə material qiymətlilərinə görə ödəmələrin müddəti də müəssisənin xərclərinə təsir göstərir. Onların ödənilməsi qabaqcadan aparıla bilər ki, bu əlavə pul vəsaitlərinin yayındırılmasına səbəb olur. Əmtəə-material dəyərlilərinin daxil olmasından sonra ödəmələr aparıldıqda isə müəssisə kommersiya krediti almış olur ki, bu da balansda kreditor borcları kimi əks etdirilir. Müəssisə ona göndərilən əmtəə-material dəyərlilərinə görə ödəmələri gecikdirdikdə kreditor borcları artacaq, müəssisənin xərcləri də az olacaqdır. Deməli, müəssisənin xərcləri ilə kreditor borclarının dinamikası arasında tərs mütənasib asılılıq mövcuddur.

Beləliklə, inflyasiya şəraitində xammal, material, enerji və başqa istehsal ehtiyatları növlərinin qiymətinin yüksəlməsi ilə müəssisənin maliyyə tələbatının real həcmi artır. Ödəmələrin vaxtı uzadıldıqda isə inflyasiya istehsal ehtiyatlarının real qiymətinin aşağı düşməsinə səbəb olur. Əgər xammal, enerji və materialların

qiyməti hazır məhsulun qiymətindən sürətlə artarsa, onda istehsalın real rentabellik səviyyəsi aşağı düşəcəkdir.

İnflyasiyanın amilinin ziddiyyətliyi onunla cəciyələnilir ki, öhdəliklərini (bütün növ kreditor borcları, ödəniş vaxtı çatmış borclar və qiymətli kağızlar üzrə) pul vəsaiti ilə ödənilməli olan borcların aşağı düşmüş dəyərlə ödənildiyində borc ödəyən əlverişli imkan əldə etmiş olur. Bununla bərabər, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda qısamüddətli aktivlərin ilkin dəyərlə qiymətləndirilməsi dövriyyəni əks etdirən göstəricilərin real dəyərinin təhrif olunması ilə şərtlənir. Bu, müəssisənin ödəmə qabiliyyətinin zəifləməsinə səbəb olur, həmçinin onun likvidliyi təhrif olunur.

Hesabatda aktivlərin real dəyərinin maddələrin üzrə aşağı düşməsi müvafiq xərclərin süni olaraq azalmasına (o cümlədən amortizasiya ayırmalarının), beləliklə, satış üçün nəzərdə tutulan əmtəlik məhsulların faktiki maya dəyərinin təhrif olunmasına şərait yaradılır. Nəticə etibar ilə, maliyyə hesabatında ümumi mənfəət əsassız olaraq artırılmış olur, əlavə vergi ödənilir.

Bütövlükdə, maliyyə vəziyyətinə inflyasiya amilinin göstərdiyi təsir aşağıda qeyd olunan məsələlərlə səciyyələndirilir:

- aktivlər real dəyərinə uyğun olmur;
- maddi-dəyərlilərin qiymətlərinin real dəyəri və amortizasiya ayırma xərcləri azalır, yekunda, məhsulun maya dəyəri əsassız olaraq aşağı düşür, nəticədə isə əsassız olaraq mənfəət artır;
 - kapital qoyuluşu üzrə siyasətinin həyata keçirilməsi pozulur, tələb olunan məbləğdə vəsaitin formalaşdırılması cətinləşir;
 - məcburən taktiki olaraq qısamüddətli maraqlar ön plana keçirilir, bu da istehlak fondunun artması və ehtiyat fondunun azalması ilə xarakterizə olunur;
 - milli valyuta məzənnəsinin zəifləməsi təşkilatın bütün sahələrdə gəlirlərinin dəyərdən düşməsinə səbəb olur;
 - nəticədə inflyasiya şəraitinə uyğun əldə edilmiş faktiki mənfəətdən büdcəyə vergi ödənişi təmin edilir.

1.2. Maliyyə hesabatı göstəricilərinin inflyasiya şəraitinə uyğun yenidən qiymətləndirilməsinin təşkili metodologiyası

Əksər ölkələrdə mühasibat uçotunun əsas prinsiplərindən biri uçot obyektlərinin alış qiyməti ilə əks etdirilməsi prinsipidir. Qiymətlərin cəbit şəraitində bu prinsipin tətbiqi özünü doğruldur. Lakin yüksək inflyasiya şəraitində maliyyə hesabatları ilkin dəyər qiymətlərinə əsaslandığından müəssisənin maliyyə vəziyyəti və maliyyə nəticələri haqqında düzgün fikir irəli sürməyə imkan vermir.

Ayrı-ayrı növ malların, eləcə də bütövlükdə istehlak mallarının qiymətinin dəyişməsinə nəzarət qiymət indeksinin köməkliyi ilə həyata keçirilir. İndeks nisbi göstərici olmaqla hər hansı bir göstəricinin dəyişməsinə səciyyələndirir. Qiymət indeksi də qiymətin dəyişməsinə əks etdirir. Qiymət indeksinin iki növü var: fərdi (i) və ümumi və ya aqreqat (J_p).

Fərdi qiymət indeksi ayrı-ayrı növ malın qiymətinin dəyişməsinə qiymətləndirməyə imkan verir və aşağıdakı düstur vasitəsilə hesablanır:

$$i = P_1 : P_0 \quad (1.1)$$

burada, P_1 – hesabat dövrünün faktiki qiyməti; P_0 – bazis dövrünün faktiki qiymətidir.

Aqreqat qiymət indeksi eyni cinsli mal qrupları üzrə analoji hesablamalar aparmağa imkan verir:

$$J_p = \frac{\sum p_1 q_1}{\sum q_1} : \frac{\sum p_0 q_1}{\sum q_1} \quad (1.2)$$

Burada, q_1 – hesabat dövründə konkret mal qrupu üzrə natural ifadədə satılmış məhsulun həcmi göstərir.

(1.2) düsturunun surəti hesabat dövründə malların strukturuna görə hesabat dövrünün orta qiymətini, məxrəc isə hesabat dövründə malların strukturuna görə bazis dövrünün orta qiymətini əks etdirir. Bu düsturun çatışmazlığı onunla bağlıdır ki, onu bütün mal nomenklaturasına şamil etmək mümkün deyil. Buna görə də, qiymət indeksinin mal dövriyyəsi göstəricisi əsasında hesablanması məqsədəuyğun hesab edilir.

$$J_p = \frac{\sum p_1 q_1}{\sum p_0 q_1} \quad (1.3)$$

Həmin düsturdan istifadə etməklə hər hansı bir mal nomenklaturası üzrə qiymət indeksini hesablamaq olar. Lakin kəsrin surət və məxrəci mal dövriyyəsinə əks etdirdiyindən (surətdə faktiki mal dövriyyəsi, məxrəcdə bazis dövrünün qiyməti ilə hesabat dövrünün mal dövriyyəsi göstərilir) indeksin məntiqi mahiyyəti təhrif edilmiş olur. Buna baxmayaraq analitik baxımdan belə yazılış səmərəlidir, çünki qiymətin dəyişməsinin mal dövriyyəsinə təsirini göstərir. İnflyasiya tempinin uçotu və səciyyələndirilməsi üçün məhz aqreqat qiymət indeksindən istifadə olunur.

Beynəlxalq təcrübədə inflyasiyanın amilinin təsirinin uçotu və təhlilinin öyrənilməsinin sistemləşdirilməsinə aşağıdakı sxem formasında yanaşılması məqsədə uyğundur (şəkil 1.1).

İnflyasiya şəraitində maliyyə hesabatlarının yenidən qiymətləndirilməsi mexanizimini nəzərdən keçirək.



Şəkil 1.1. İnflyasiya amilinin təsiri şəraitində maliyyə hesabatlarında göstəricilərin əks olunmasının alternativ variantlarının təsnifatı.

Valyuta kurslarının dəyişməsi üzrə hesabatın yenidən qiymətləndirilməsi metodu müxtəlif təsərrüfat müqavilələrinin bağlanması zamanı istifadə olunan sadə metoddur. Bu metodun mahiyyəti aşağıdakı kimidir.

Hər hansı bir maddi və qeyri-maddi obyektin ilkin sənədlərində qiymətləndirmə natural və dəyər ölçüsündə göstərilir. Bu zaman qiymətlilərin azalan valyuta kursu ilə deyil, nisbətən stabil valyuta ilə qiymətləndirilməsi daha sadə üsul hesab olunur ki, burada statik və yaxud dinamik yenidən qiymətləndirmə aparılır. Birinci halda yenidən qiymətləndirmə hesabatın tərtib olunması anına debitor və kreditor borclarından savayı (əgər müqavilələrdə qiymət meyarı kimi sabit valyutadan istifadə olunması nəzərdə tutulmuşdursa) bütün hesabat maddələrinin yenidən qiymətləndirilməsi vasitəsilə həyata keçirilir. Dinamik yenidən qiymətləndirmə isə həmin proseduranın hər gün aparılmasını nəzərdə tutur

ki, belə metodika çox əmək tutumludur və yalnız mühasibat uçotunun tam kompyuterləşdirilməsi şəraitində tətbiq oluna bilər.

Hal- hazırda dövlət tərəfindən milli valyuta məzənnələrinin bu və ya digər səbəblərdən, müəyyən səviyyədə tənzimlənməsi, ilk növbədə daxili istehsal məhsullarına münasibətdə mühafizəçi siyasətə və digərləri isə mühasibat uçotu tərəfindən elmi və praktiki baxımdan mal- materialların qiymət əmsalına uyğun olaraq yenidən qiymətləndirilməsinin tətbiqinə məcbur etmişdir. Məlumdur ki, bazarda malların qiymətləri üzən məzənnəyə uyğun olaraq dəyişməsi maliyyə hesabatları üzrə iqtisadi göstəricilərin yenidən qiymətləndirilməsi metodikasını təşkilatın maliyyə nəticələrinə və onların tərtib etdikləri hesabatlara inflyasiya amilinin təsiri qiymət əmsalının tətbiq edilməsi ilə səciyyələndirilir. Bu vəziyyətdə iki əsas konsepsiya önəmli hesab edilir: a) kapitalın maliyyə xüsusiyyəti üzrə konsepsiyası; bu vəziyyətdə aktivlər hesabatda ya nominal qiymətlə ya da ümumi qiymət əmsalına uyğun pulun alıcılıq qabiliyyətinə müvafiq həcimdə qiymətlə ifadə olunur; b) kapitalın əşya – maddi təbiəti konsepsiyası; bu konsepsiyaya konkret məhsul çeşidi və əmtələr üzrə xüsusi qiymət əmsalına və ya fərdi və ümumi qiymət indekslərinin kombinə olunmuş istiqaməti götürülür.

Hər iki konsepsiya metodika olaraq 15 saylı maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartında əks olunmuşdur. Əvvəla birinci metodika “Uçot obyektlərinin bərabər alıcılıq qabiliyyətinə malik olan pul ifadəsində qiymətləndirilməsi metodikasındır” (General Price Level Accounting – GPL), Növbəti yəni ikinci “ Uçot obyektlərinin cari dəyərlə yenidən qiymətləndirilməsi metodikasındır” (Current Cost Accounting – CCA).

Birinci metodikanın əsası Q.Sviney tərəfindən “kapitalın müəssisəyə qoyulmuş pul vəsaiti kimi xarakterizə olunması ideyasıdır” (öhdəliklərin dominantı), ikinci metodikanın əsası isə U.Patonun tərəfindən kapitalı müəyyən maddi və qeyri maddi qiymətlilərin məcmusu kimi (aktivin dominantı) xarakterizə olunması ideyası təşkil edir. Bu metodikalarda əsas məqsəd mənfəətin (zərərin) müəyyən ediməsidir, həmçinin hesablanması qaydasıdır, öz növbəsində aktivlər və öhdəliklər arasındakı uyğunsuzluğun müxtəlif metodlarla bölüşdürülə bilən olmasıdır.

Birinci GPL metodikasını daha sadə formada şərh etməli olsaq, məntiqi baxımdan təşkilata qoyulmuş, kapital və öhdəliklər bölməsində öz əksini tapan kapitalın tələb olunan müəyyən anda pul ifadəsində alıcılıq qabiliyyəti başa düşülür. Əgər müəyyən zamandan sonra pul vəsaiti öz alıcılıq qabiliyyətini itirmişdirsə və bu ümumi qiymət əmsalının səviyyəsi ilə göstərilirsə, bu halda kapital bazara uyğun alıcılıq qabiliyyətinə malik qiymətlərlə yenidən qiymətləndirilməsi vacibdir. Bu prosesdə yenidən hesablama birbaşa deyil, dolayısi ilə əsasən hesabatın aktiv hissəsindəki maddələri nəzərə alınmaqla kapital və öhdəliklər üzrə maddələrində yenidənqiymətləndirməsi vasitəsilə həyata keçirilir.

Yekun olaraq, bu metodika mahiyyət mahiyyət etibarını ilə ümumi qiymət əmsalı vasitəsi ilə təşkilatın aktiv və öhdəliklərinin mütəmaddə olaraq yenidən hesablanması ilə səciyyələndirilir. Baş verən əməliyyatlar hesabatda prosesin baş verdiyi anda mövcud qiymətlərə uyğun olaraq əks etdirilməlidir, lakin müəyyən dövrün sonunda hesabat tərtib edilərkən göstəricilərin dəqiqləşdirilməsi tələb olunur.

Mühasibat uçotu obyektlərinin monetar və qeyri-monetar olmaqla təsnifləşdirilməsi GPL metodikasının əsas səciyyəvi xüsusiyyətini təşkil edir.

Monetar aktivlər (öhdəliklər) pul formasında və ya qabaqcadan müəyyən edilmiş pul məbləğində ödənilən və ya alınan uçot obyektləridir. Onlar öz təbiətinə görə uçotda və hesabatda cari pul qiymətində əks etdirilir. Buraya kassa və hesablaşma hesabında olan pul vəsaitləri, depozitlər, maliyyə qoyuluşları, debitor və kreditorlarla hesablaşmalar daxildir.

Qeyri - monetar aktivlər (öhdəliklər) vaxt və qiymətin dəyişməsi ilə bağlı real dəyərinin qiyməti dəyişən uçot obyektləridir. Öz təbiətinə görə bu obyektlər vaxtaşırı olaraq yenidən qiymətləndirilməlidir. Bura uzun müddətli aktivlər, istehsal ehtiyatları, kontragentlər qarşısında öhdəliklər və i.a. daxildir.

Məlum olduğu kimi, inflyasiyanın monetar və qeyri-monetar obyektlərə təsiri müxtəlifdir. Belə ki, monetar aktivlərin qiymətdən düşməsi nəticəsində müəssisə dolayısi itkilərə məruz qalır, əksinə, kreditor borclarının düşünlü artımı

dolayısı gəlirlərin əldə edilməsinə şərait yaradır. Əsas fondlar və əmtəə-material dəyərliləri ilə bağlı onu da qeyd etmək olar ki, inflyasiya şəraitində onların real bazar dəyərinin daimi artımı ilə onların sabit qiymətlə uçotda əks etdirilməsi arasında ziddiyyətlər mövcuddur. Bu həm operativ planda (borc vəsaitlərinin alınması üçün şəraitin pisləşməsi), həm də perspektiv planda (özəlləşdirmə prosesində uçot qiymətlərindən istifadə olunması dövlət mülkiyyətinin qarət edilməsinə, inflyasiya nəzərə alınmadan müəyyənləşdirilən mənfəətdən istifadə edilməsinə səbəb olur) mənfi nəticələrin yaranmasına səbəb olur. Beləliklə, inflyasiya şəraitində maya dəyəri üzrə uçotun üç çatışmayan cəhətini göstərmək lazımdır: hesabatların vaxta görə müqayisə edilməsinin mümkünsüzlüyü; maddələrin balans qiymətləndirilməsinin təhrif olunması; xüsusi kapitalın və cari mənfəətin idarə edilməsində düzgün meyarın olmaması.

Monetar aktivlər (öhdəliklər) hesabatların yenidən qiymətləndirilməsində nominal (və ya dəyəri ilə), qeyri monetar aktivlər (öhdəliklər) isə ümumi qiymət əmsalından istifadə etməklə ilkin dəyərlərin yenidən hesablanması qaydasına əsasən əldə edilən şərti qiymətlərlə əks etdirilir.

Təcrübədə bu metodika bir neçə mərhələdə aparılır. İlkin mərhələdə hesabat uçot qiyməti ilə tərtib edilir. İkinci mərhələdə hesabatların bütün maddələrinin monetar və qeyri-monetar olmaqla təsnifləşdirilməsi həyata keçirilir. Üçüncü mərhələdə qeyri-monetar obyektlər ümumi qiymət indeksi vasitəsi ilə (aktivlərin əldə edilməsi, öhdəliklərin yaranması illəri üzrə) cari qiymətlərə görə yenidən hesablanır. Dördüncü mərhələdə yenidən qiymətləndirilmiş hesabat tərtib olunur və hesabat dövründə pul vahidinin alıcılıq qabiliyyətinin dəyişməsindən yaranan mənfəət (zərər) hesablanır. Onu da qeyd edək ki, hər bir il üçün obyektlərin dəyəri cari ilin qiymət indekslərindən istifadə etməklə yenidən qiymətləndirilir və aşağıdakı düsturla müəyyən edilir:

$$P_u = \sum P_k \times \frac{Y_{sp}}{Y_{kp}} \quad (1.4)$$

Burada Pu – eyni alıcılıq qabiliyyətinə malik pul vahidi ilə bütün obyektlərin qiymətini, Pk – konkret ildə alınmış obyektin qiymətini, Ysp – ümumi qiymət indeksini (cari), Ykp – konkret ilin ümumi qiymət indeksini göstərir.

Bu metodikanın çatışmazlıqlarından bəhs edərkən qeyd etmək lazımdır ki, təhlilin məqsədləri üçün hesabatın yenidən hesablanması zamanı digər yanaşmalardan da, o cümlədən cari bazar qiymətindən və fərdi qiymət indekslərindən də istifadə olunması zəruridir. Məhz belə yanaşma CCA metodikası vasitəsi ilə gerçəkləşdirilir. Həmin metodikaya əsasən hesabat tərtib edilərkən aktivlər cari qiymətlə göstərilir. Əsas problem balans maddələrinin cari qiymətlərinin formalaşmasının xeyli mürəkkəbliyi və subyektivliyi ilə səciyyələnir. Məhz bu aspektə görə CCA metodikası daha çox tənqid edilir.

Əsas üç metoddan istifadə etməklə hər hansı bir obyektin cari dəyəri müəyyən edilir: 1) aktivlərin bazar satış qiymətinə uyğun; 2) mövcud vəziyyətinə görə bərpa dəyəri; 3) iqtisadi cəhətdən sərfəli xərclərə uyğun. Əsasən ilk qeyd olunan iki metoddan daha geniş şəkildə istifadə olunur.

Obyektin cari dəyərinin müəyyən edilməsinin birinci metodu qiymətlilərin bazarda satıla biləcək qiymətinə əsaslanır. İkinci metodda əsas dövriyyə vəsaitlərinin əvəz olunması lazım gəldikdə onların dəyişməsinin neçəyə başa gəlməsi nəzərə alınır, daha doğrusu, birinci metodda söhbət satış qiymətindən, ikincidə isə alış qiymətindən gedir. Kreditorlar üçün birinci, müəssisə rəhbərliyi üçün ikinci variant üstünlük təşkil edir.

Hesablama proseduralarının ardıcılığı GPL metodikasında olduğu kimidir. Lakin burada ümumi qiymət indeksinin əvəzinə əsas və dövriyyə vəsaitlərinin konkret nomenklaturası üzrə qiymət indeksindən istifadə olunur. Xüsusi vəsait mənbələrinin yenidən hesablanması aparılmır, aktivlərin öhdəliklərdən artımı “Bölüşdürülməmiş mənfəət” maddəsi ilə balanslaşdırılır. Beləliklə, bu metodikaya əsasən inflyasiya müəssisəyə təsir göstərmədiyindən xüsusi kapitalın həcmi yenidən hesablanmır, avans edilmiş kapitalın bütün artımı yalnız müəssisəyə məxsus aktivlərin qiymətinin dəyişməsi ilə şərtlənir.

CCA metodikasının bir növü olan qarışıq yanaşma metodu inflyasiya şəraitində təşkilatın əldə etdiyi dolayısı mənfəətin (zərərin) bölüşdürülməsi qaydalarına görə ondan fərqlənir. Xüsusi vəsait mənbələri qarışıq yanaşma zamanı ümumi qiymət əmsalı vasitəsi ilə yenidən hesablanır (GPL metodikasında qeyd olunduğu kimi), fərdi qiymət əmsalına uyğun aktivlər hesablanır, aktiv və öhdəliklərin yenidən hesablanması vaxtı yaranmış qiymət fərqi inflyasiyanın şəraitində yaranan mənfəət (zərər) kimi nəzərdən keçirilir və “Bölüşdürülməmiş mənfəət” maddəsinə şamil edilir.

Nəticə etibarlı ilə, bu metodikanın əsas məqsədi onunla xarakterizə olunur ki, inflyasiya amilinin təsirinə görə qiymətin dəyişməsi ilə avans edilmiş kapitalın artması iki hissəyə ayrılır: birinci hissəyə, qiymətin ümumi əmsalı vasitəsi ilə hesablanaraq xüsusi vəsaitin onun məcmuu alıcılıq qabiliyyətinin saxlanmasını təmin edən həcmdə artımıdır, ikinci hissəyə isə, inflyasiya şəraitində müəssisənin aktivlərinin dəyərinin dəyişməsi şərti ilə yaranan mənfəətidir.

Mühasibat uçotunun aparılmasının əsas prinsipi uçot obyektlərinin maya dəyəri ilə qiymətləndirilməsidir. İnflyasiya şəraitində belə qiymətləndirmə cari bazar qiymətləndirilməsindən nəzərə çarpacaq dərəcədə fərqlənir. Buna görə də müəssisənin aktivlərinin dəyər ifadəsində qiymətləndirilməsi onların bazar qiymətinə uyğunluğu baxımından mühasibat hesabatının məlumatlarının həqiqiliyini azaldır. Maliyyə hesabatının həqiqiliyini azaldan digər səbəb mövcud normativ sənədlərə uyğun olan və nəticə göstəricilərinə və hesabat müxtəlif dərəcədə təsir göstərən müxtəlif uçot metodlarının tətbiqinin mümkünlüyüdür.

Yuxarıda qeyd olunan fikirlərə aydınlıq gətirmək məqsədi ilə iki əsas məsələni – amortizasiya və sərf edilmiş xammalın maya dəyərinin hesablanmasını nəzərdən keçirək. Belə ki, sürətli amortizasiyanın tətbiqi, birincisi, hesabat dövründə mənfəət məbləğini azaldır, ikincisi, əsas fondların qalıq dəyəri nisbətən az olduğundan bütövlükdə müəssisənin dəyərinin qiyməti azalır.

Ehtiyatların LİFO qaydasında (son alış qiyməti ilə) qiymətləndirilməsi zamanı da belə vəziyyət alınır. Lakin inflyasiya şəraitində bu metodikaya üstünlük

verilməlidir. Belə ki, bu halda ödənilən vergilərin məbləği aşağı olur, deməli, müəssisənin sərəncamında çox vəsait qalır.

Ehtiyatların FIFO metodikası ilə qiymətləndirilməsi avans edilmiş kapitalın nisbətən daha çox artımını təmin edir, qeyri- peşəkar investorlar üçün cəlbedici mənərə yaradır. İnflyasiya şəraitində FIFO metodikasından istifadə mənərə müəyyən qədər inflyasiya əlavəsi gətirir, beləliklə, müəssisə artan qiymətlə xammal və ehtiyatların alınmasına xüsusi dövriyyə vəsaitlərini sərf edir.

1.3. İnflyasiya şəraitində maliyyə-idarəetmə qərarlarının əsaslandırılmasının xarakterik xüsusiyyətləri

İnflyasiya şəraitində maliyyə sahəsinə rəhbərlik edən şəxslər müxtəlif çətinliklərlə üzləşir. Ona görə də inflyasiya mühitində maliyyə xarakterli idarəetmə qərarları müəyyən xüsusiyyətlərə malikdir. Bu ilk növbədə maliyyə sahəsinə rəhbərlik edən şəxslin fəaliyyətinin əsas prosesidir və alətlərinin düzgün müəyyən edilməsi ilə səciyyələnir ki, onlar da müəyyən dərəcədə inflyasiyanın təsirinə məruz qalır.

Müasir şəraitdə kommərsiya təşkilatları üçün hər şeydən xüsusi mahiyyət kəsb edən maliyyə qərarları əsasən uzunmüddətli xarakterə malikdir və bu, seçilmiş investisiya layihələri ilə bağlıdır. Aparılan hesablamaların keyfiyyəti pul vəsaitlərinin daxilolmasının düzgün proqnozlaşdırılmasından və maliyyə sahəsinə rəhbərlik edən şəxslər tərəfindən nəzərdə tutulmuş investisiyanın məqbul səmərəliliyi səviyyəsindən asılıdır. Modifikasiya hesablamaları aparılan zaman iki prinsip əsas olaraq qeyd olunmalıdır: a) diskontlaşma əmsalının tətbiqi inflyasiya şəraitində proqnozlaşdırılma səviyyəsinə düzəlişi özündə əks etdirməlidir; b) başqa bir halda isə qısa müddətə icra oluna bilən layihələrə üstünlük verilməlidir. Həmçinin, inflyasiya şəraitinə uyğun olaraq bir sıra sadə qaydalar gözlənilməlidir:

- milli valyuta hesabında pul vəsaiti qalığını tamamilə azaltmaq, kontragentlərə və münasib təşkilatlara borc və kreditlərin verilməsini azaltmaq;

- əmlakın alınmasına, və ya mütləq gəlir gətirəcək işlərə sərbəst olan pul vəsaitlərini yönəltmək;

Məlum olduğu kimi, inflyasiya şəraitində müəssisənin normal fəaliyyəti üçün zəruri olan kapitalın həcmi daima artır. Bu sərf edilmiş xammalın qiymətinin, əmək haqqı üzrə xərclərin artması və i.a. səbəblərlə şərtlənir. Beləliklə, hətta sadə təkrar istehsal da əlavə maliyyələşdirmə mənbələri tələb edir. Sözsüz ki, bu, ilk növbədə perspektiv maliyyə planlaşdırmasına aiddir. Qısamüddətli və uzunmüddətli maliyyə qərarları üzrə belə bir prinsip əsas götürülməlidir ki, seçilmiş qərar ən azı müəssisənin iqtisadi potensialının artırılmasını təmin etməlidir.

İnvestorlar inflyasiya şəraitində öz kapitalını qorumağa çalışır və bu məqsəd ilə onu yüksək faizlə borca verilməsnə cəhd edirlər, nominal dərəcədə onun səviyyəsi inflyasiyaya düzəliş məbləğindən fərqlənir. Qeyd etmək yerinə düşər ki, avropa uçot-təhlil praktikasında bu terminologiya başqa xarakter daşıyır: real faiz (*read rate of interest*) inflyasiya məbləği daxil olmaqla faiz dərəcəsini göstərir ki, kapital bazarında bu dərəcədən istifadə olunur.

Müasir iqtisadi şəraitdə təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyələşdirilməsinin əsas mənbələrindən biri istiqrazlardır. İlk növbədə nvestorlar inflyasiya şəraitində üstünlük verdikləri, qısamüddətli kreditin verilməsi, ikincisi, uzunmüddətli investisiya üçün xüsusi kapitalına müvafiq olaraq yüksək faiz dərəcəsi ilə tələb edilməsidir. Bu zaman dəyişkən faiz dərəcəsi ilə istiqrazlar inflyasiya səviyyəsinə uyğunlaşdırılaraq verilməsinə üstünlük verilir.

Hər bir müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühüm istiqamətlərindən biridə qiymətli kağızların alınmasıdır. Üç əsas istiqamətdə qiymətli kağızlar – likvidlik səviyyəsinin minimum təmin olunması, investisiya layihəsinin maliyyələşdirilməsinin planlaşdırılmamış gəlirlik mənbəyi və əsas gəlir mənbəyi kimi istifadə olunur.

Qiymətli kağızlarla inflyasiya şəraitində özəlləşdirilməsi həyata keçirilən müəssisələrin müflisləşmə riski daim artmaqdadır. Bu baxımdan da investisiya portfelinin formalaşdırılmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir.

Öz növbəsində, debitor borcların vaxtında alınmaması müəssisənin xüsusi dövriyyə vəsaitlərinin təsərrüfat dövriyyəsiindən yayındırılmasını xarakterizə edir. Məlumdur ki, bu vəziyyət təşkilatların mənfəətliliyinin dolayı yolla itirilməsinə zövq edir. İnflyasiya səviyyəsi artdıqca, gözlənilən itkilərin çoxalması müşahidə olunur. Bu zərər iqtisadi mahiyyət baxımından üç aspektdə öz əksini tapır:

- debitor borclarının vaxtında ödənişi təmin olunmazsa, mənfəət bir o qədər azalmış olar;
- inflyasiya şəraitində ödənilən borc məbləği öz dəyərini itirmiş pul vəsaitidir;
- müəssisənin aktivlərinin mühüm növlərindən biri debitor borcları olmaqla, onun müvafiq maliyyələşdirilməsi mənbəyi hesab edilir.

Bütün vəsait mənbələrinin öznə məxsuz dəyəri olduğundan debitor borclarının bu və ya digər formada öz qiymətini saxlaması müvafiq xərclərlə hiss olunur. Bu vəziyyətlə bağlı qərb ölkələrində məhsul satışı prosesi dövründə müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulur ki, buda debitor borclarının ödənişinin uzadılmasının qarşısını almaq baxımından dolayı itkiləri azaldır.

Beləliklə, aşağıdakı tədbirlərin inflyasiya şəraitində həyata keçirilməsi daha vacib hesab edilir:

- bazar səviyyəsinə uyğun qiymətlərin formalaşmasına və istehsal xərclərinin nəzarətdə saxlanılması. Tarif və qiymətlər inflyasiya şəraitində operativ olaraq qısa aralıq vaxta görə müəyyən edilir. Məlumdur ki, tələb və təklif bazar qiymətinə əsasən formalaşdığından, bir tərəfdən, əldə edilməsi nəzərdə tutulan mənfəət, digər tərəfdən isə istehsal xərcləri qiymətlərin tənzimləyicisi rolunda çıxış edir. Əgər bazarın şərtinə görə təklif tələbdən artıqdırsa, onda istehsalçı istehsal xərclərini aşağı salmaqla məhsula qiymətini minimum həddə təyin edir;

- innovativ tədbirlər görməklə yeni texnologiyaların tətbiqi və istehsalın avtomatlaşdırılması vasitəsi ilə əmək məhsuldarlığının artırılması;

- geniş səpgidə marketinq tədqiqatı;
- səmərəli qaydada aktivlərin idarə edilməsi;

- obyektiv və doğru maliyyə siyasətinin (nağd hesablaşmaların və debitor borclarının qalığının minimuma endirilməsi, kreditor borclarından istifadə edilməsi) hazırlayıb həyata keçirilməsi.

İnflyasiya şəraitində pul vəsaitlərinin investisiyasının özünü doğrulması o zaman xarakterizə olunur ki, ümumi qaydalara uyğun olaraq, hər hansı bir əməliyyata sərmayə qoyuluşunun gəlirliyi inflyasiya dərəcəsinin səviyyəsindən yüksək olsun.

II FƏSİL: İNFLYASIYANIN TƏSİRİ NƏZƏRƏ ALINARAQ TƏŞKILATIN MALIYYƏ-TƏSƏRRÜFAT FƏALİYYƏTİNİN TƏHLİLİ METODİKASI

2.1. İnflyasiya şəraitində təşkilatın maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat göstəricilərinə düzəlişlərin aparılmasının təhlili metodları

Uzun müddət davam edən inflyasiya şəraiti və onun maliyyə hesabatları göstəricilərinə təsir səviyyəsi milli mühasibat uçotu standartlarına uyğun olaraq bu gün üçün aktual sayılan məsələlərdən biridir. Bu müasir iqtisadi şəraitdə ümumi qiymət səviyyəsinin dəyişməsində özünü daha sərt göstərən açıq formalı inflyasiyanın hökm sürməsi ilə bağlıdır.

Məlum olduğu kimi, hiperinflyasiya şəraitinə müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. Hiperinflyasiya şəraitində olan ölkələrə aşağıdakı xüsusiyyətlər xasdır: -əhali bütünlüklə öz əmlakını, mülkiyyətini pul şəklində saxlamağa üstünlük vermir və ya sabit xarici valyuta şəklində pul vəsaitlərini saxlayır.

-əhali pul vəsaitlərinin miqdarına ölkə valyutasına nəzərən deyil, stabil xarici valyutaya nəzərən baxır.

- kreditlə satış və alış

- faiz dərəcəsi, əmək haqqı və qiymətlər qiymət indeksi ilə sıx bağlıdır:

- üç il ərzində toplanan və ya yığılmış inflyasiya 100%-ə yaxınlaşmış və ya onu üstələmiş olur;

Qeyd etmək lazımdır ki, inflyasiya ümumi qiymət dəyişməsinə faizlə ifadə edilir. Beləliklə, inflyasiyanın dərəcəsi dedikdə-qiymət indeksinin 100%-ə hasili başa düşülür. İnflyasiya isə ümumi qiymət artımı ilə ölçülür. Məsələn, inflyasiya 100% olarsa bu qiymətin səviyyəsinin 2 dəfə artmasını göstərir ($100:100+1=2$).

Əgər inflyasiya 3 il ərzində 100%-ə çatarsa, onun artma dərəcəsi 20% olar. Belə şəraitdə 3 il ərzində qiymətlərin artım dərəcəsi 101.94% olmalı, orta illik dərəcəsi isə 25%-i üstələməməlidir.

Dünya praktikasında CPI (consumer price index)-dən inflyasiyanın səviyyəsi göstəricisi kimi istifadə olunur.

İnflyasiya-ümumi qiymət səviyyəsinin artımını və pulun alıcılıq səviyyəsinin aşağı düşməsinə xarakterizə edən prosesdir. Tələb və təklif inflyasiyası fərqləndirilir. Tələb inflyasiyasına səbəb istehsalın tam gücü ilə işləməsinə və iqtisadi

ehtiyatlardan bütünlüklə istifadə olunmasına baxmayaraq artan tələbi ödəmək üçün əlavə məhsul istehsal etməyin mümkün olmamasıdır. Yəni, iqtisadiyyatın mövcud vəziyyətində məcmu tələbin artması və onun təmin oluna bilməməsi tələbi tərəfindən inflyasiya yaradır.

Təklif inflyasiyası isə məcmu təklifin azalması və istehsal xərclərinin artması nəticəsində baş verir. Hər iki halda ümumi qiymət səviyyəsinin dəyişməsi (artımı) baş verir.

Qiymətin ümumi dəyişməsi pul vahidinin artması və ya azalmasını əks etdirir. Belə dəyişmə inflyasiyanın (deflyasiyanın) təsiri ilə müəyyən edilir.

Ümumi alıcılıq qabiliyyəti qiymətin ümumi səviyyəsinin dəyişmə səviyyəsinə görə müəyyən edilir. Bu zaman müxtəlif indekslərdən, xüsusi ilə istehlak qiyməti indeksindən və məhsul istehsalçılarının qiymət indeksindən istifadə olunur.

Fərdi qiymət dəyişikliyi ayrı-ayrı resursların (aktivlərin) dəyərinin artması və ya azalması ilə əlaqədardır. Bu dəyişmə fərdi maya dəyərinin dəyişməsi, yeni texnologiyaların tətbiqi, ayrı-ayrı mallara tələbin dəyişməsi ilə əlaqədar müxtəlif səbəblərdən yaranır.

İflyasiya dövründə bir qayda olaraq qiymətin dəyişməsinin iki növü müşahidə olunur:

qiymətin ümumi səviyyəsinin artması;

qiymətin fərdi tərəddüd etməsi.

Əlbəttə, qiymətin ümumi səviyyəsini artması qiymətin dəyişməsinin məcmu nəticəsini səciyyələndirsə də, ona görə konkret aktivlərin qiymətinin dəyişməsi tempi və ya istiqaməti haqqında fikir söyləmək olmaz. İnflyasiya və ya qiymətin ümumi səviyyəsinin artımına baxmayaraq ayrı-ayrı aktivlərin qiyməti ümumi səviyyəyə nisbətən yavaş (sürətlə) arta bilər və ya aşağı düşə bilər. Ona görə də təşkilatın öz aktivlərini bərpa etmək qabiliyyətini qiymətləndirmək üçün qiymətin ümumi səviyyəsinin dəyişməsindən asılı olmayaraq onun fərdi dəyişməsi səviyyəsi nəzərə alınmalıdır.

İnflyasiyanın mühasibat hesabatı göstəricilərinə təsirinin əhəmiyyətliliyinin qiymətləndirilməsi müxtəlif şərait və amillərdən asılıdır. Belə ki, qiymətin dəyişməsinin təsiri aşağıdakı amillərdən asılı olaraq müxtəlifdir:

- qiymətin ümumi səviyyəsinin dəyişməsi;
- aktivlərin tərkibi və onların bəzilərinin qiymətinin dəyişməsi, eləcə də pul və qeyri pul aktivlərinin və öhdəliklərin nisbəti;
- seçilmiş maliyyələşdirmə qaydası;
- alıcılarla hesablaşmaların şərtləri.

Qiymətin ümumi səviyyəsinin dəyişməsi təşkilatın kapitalının alıcılıq qabiliyyətinin dəyişməsinə gətirib çıxarır. Beləliklə, bu cür dəyişikliklər maliyyə kapitalının saxlanmasına təsir göstərir.

Aktivlərin tərkibi və onların bəzilərinin qiymətinin dəyişməsi. Təşkilatın mövcud aktivləri və öhdəliklərindən asılı olaraq qiymətin dəyişməsinin maliyyə nəticələrinə və kapitalla təsiri müxtəlif ola bilər. Ayrı-ayrı qrup aktivlər və öhdəliklərin dəyəri mal xidmətlərin qiymətinin gələcəkdə dəyişməsinin mümkünlüyü nəzərə alınmamaqla fiksə edilir. Belə aktivlərə pul vəsaitlər, debitor və kreditor borcları maddələri (tələb və ya öhdəliklərin məbləği fiksə edildiyi halda) aiddir. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın həmin maddələri pul və ya monetar aktivlər adlanır. Qiymətin ümumi dəyişməsinin təsiri altında həmin aktivlər ya alıcılıq qabiliyyətini itirir, ya da inflyasiya və ya deflyasiya şəraitində onu yüksəldir.

Bir qayda olaraq, inflyasiyf şəraitində təşkilatın aktivlərinin pul maddələrinin alıcılıq qabiliyyətinin aşağı düşməsi səbəbindən itgilərlə üzləşir ki, həmin itgilərin müəyyən hissəsi öhdəliklərin mövcud maddələri hesabına kompensasiya edilir.

Maliyyələşdimə şərtlərinin təsiri. Digər bərabər şərtlərlə təsbit etmə əsasında borc vəsaitlərinin cəlb olunması iflyasiya ilə əlaqədar pul vəsaitinin dəyərinin aşağı düşməsindən itgini azaldır. Lakin bununla bağlı təşkilatın uduşu bir sıra amillərdən asılıdır:

- *pul vəsaitlərinin yerləşdirilməsi qaydası*. Sərbəst pul vəsaiti müxtəlif məqsədlər üçün istifadə oluna bilər: müəyyən faizlə verilə bilər; gələcəkdə satılacaq və ya istehsal prosesində istifadə olunacaq aktivlərə yönəldilə bilər ki, onlar gələcəkdə gəlir gətirəcək; bankın cari hesablarında hərəkətsiz qala bilər;

- *maliyyə resurslarının cəlb olunması ilə bağlı xərclər*. Borc əsasında vəsaitlərin cəlb olunması vəsaitin cəlb edilməsi və ona xidmət üzrə xərclə müşayiət olunur. Belə xərclərə kreditrlərə ödəniləcək faizlər, borcların alınması ilə əlaqədar əlavə xərclər (məsləhət, ekspertizanın keçirilməsi ilə bağlı xərclər və b.), borc və kreditlərə görə faizlərin ödənilməsi üzrə kurs və məbləğ fərqləri;

- vergitutma şərtləri.

Beləliklə, vəsaitlərin cəlb edilməsi təşkilatın inflyasiya ilə bağlı itgiləri azaltsa da, həmin amillər nəzərə alınmaqla təşkilatın uduşu və ya itgisi ilə bağlı son fikir söyləmək olar.

Dünya təcrübəsində qiymətin dəyişməsinin maliyyə hesabatlarında əks etdirilməsinə müxtəlif yanaşma mövcuddur: seçmə və kompleks.

Seçmə yanaşma hesabatın müəyyən elementlərinə düzəlişi nəzərdə tutur. Həmin metodun tətbiqinə misal kimi LİFO metodundan istifadə etməklə aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsini (təşkilat ildə bir dəfə indeksləşdirmə və ya yaranmış fərqi təşkilatın əlavə kapitalına aid etməklə əsas vəsaitlərini bərpa dəyəri ilə yenidən qiymətləndirilmək), qeyri dövriyyə aktivlərinin sürətli amortizasiyası metodlarını göstərmək olar.

Bununla yanaşı qeyd etmək dazımdır ki, həmin metodun tətbiqi zamanı balansda əks etdirilmiş ehtiyatlar və bunun nəticəsi olaraq təşkilatın xalis aktivləri yenidən dəyərləndirilməyir.

Sözü gedən metodlardan heç biri pul vəsaitinin alıcılıq qabiliyyətinin azalmasını nəzərə almır. Bundan başqa, digər maddələrə düzəliş etmədən bir və ya iki maddəyə (məsələn, əsas vəsaitlərin amortizasiyası və ya istehlak olunmuş resursların maya dəyəri) düzəlişin olunması qiymətin

dəyişməsinin təşkilatın maliyyə vəziyyəti haqqında informasiyaya tam təsirini əks etdirməyə imkan vermir.

Kompleks yanaşma maliyyə hesabatının qiymətin inflyasiya dəyişməsinə məruz qalmış bütün və ya əsas maddələrinə düzəlişin edilməsinə əsaslanır.

Baza kimi ümumi alıcılıq qabiliyyəti və cari (bərpa) dəyər metodlarını göstərmək olar. Kapitalın saxlanmasına iki yanaşma həmin metodların əsasını təşkil edir. Ümumi alıcılıq qabiliyyəti metodu maliyyə kapitalının saxlanmasının qiymətləndirilməsinə tələbin yerinə yetirilməsini nəzərdə tutur. Bərpa dəyəri metodu fiziki kapitalın saxlanması tələblərinə əsaslanır.

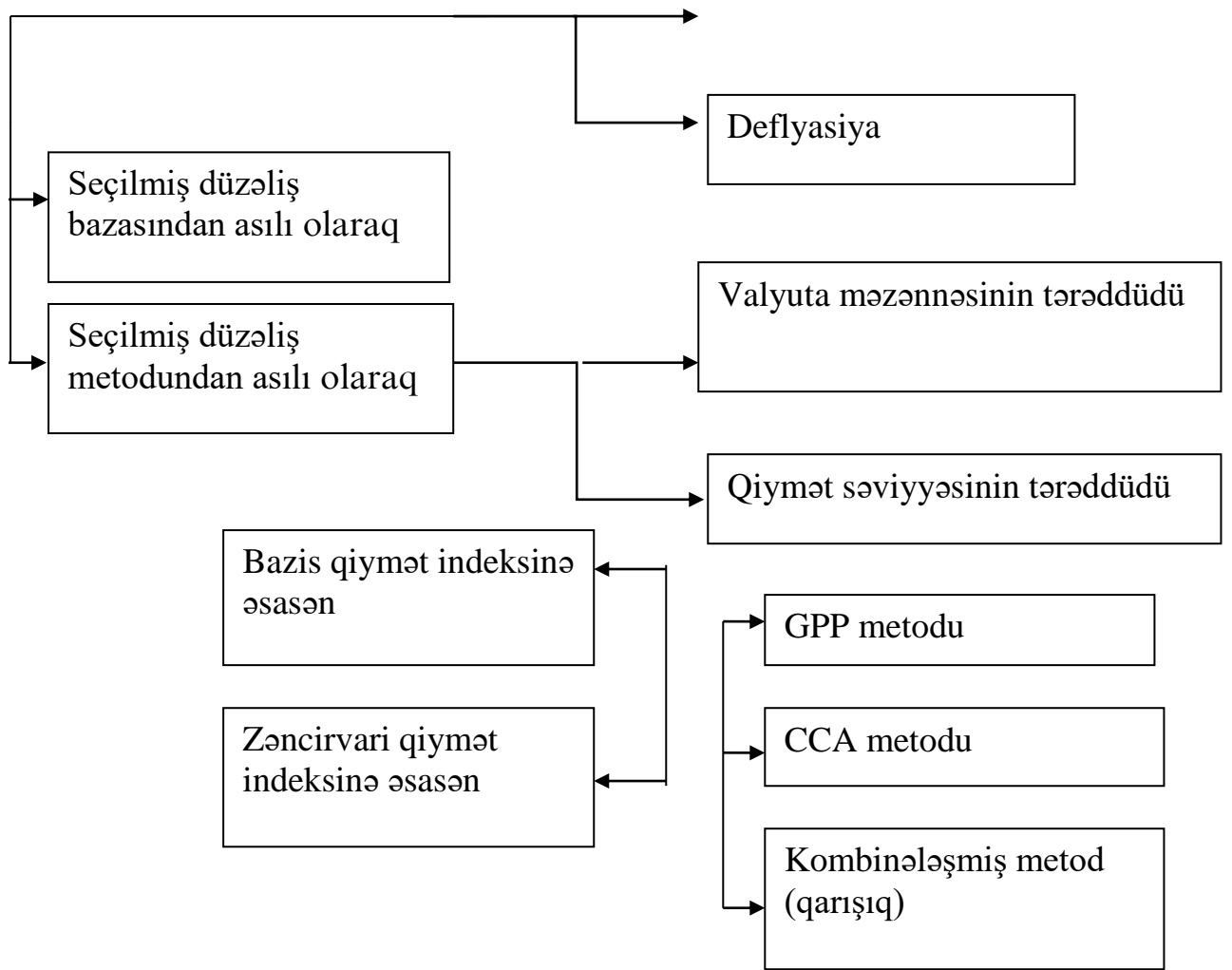
Faktiki olaraq mühasibat uçotu və iqtisadi təhlilin metodika və metodunun işlənməsi ilə məşğul olan iqtisadçılar qeyd edirlər ki, inflyasiyanın nəzərə alınmaması (təhrif edilməsi) inzibati-idarəetmə qərarlarının hazırlanmasında lazım olan informasiyaların dəqiqliyinə və düzgünlüyünə təsir edir ki, bu da təsərrüfat subyektlərinin yalnız idarə olunması ilə nəticələnir.

Belə metodikanın işlənməsində aşağıdakı qaydalarla əlaqəli əsas problemlərin həll olunması güman edilir:

- inflyasiya səviyyəsində maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzəliş metodu;
- inflyasiyanın ölçməsinin metodları və göstəriciləri;
- maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzəlişi əmsalı;
- maliyyə hesabatı göstəricilərinin tənzimlənmə prosedurlarının yerinə yetirilmə ardıcılığı;

Birinci məsələnin həlli əsas sayılır. Təhlilin nəticələrinin dəqiqliyi və müvafiq olaraq onun nəticələrinə əsaslanan yekunlar, mühasibat hesabatı göstəricilərinin dəqiqliyi bu və ya digər düzəliş metodunun seçilməsindən aslıdır.

Aşağıdakı şəkildə inflyasiya şəraitində maliyyə hesabatının düzəlişinə metodiki yanaşma əks olunmuşdur:



Şəkil 2.1. İnflyasiya şəraitində maliyyə hesabatının düzəlişi

Dünya təcrübəsində inflyasiya şəraitində qiymətlərin dəyişməsinin maliyyə hesabatı göstəricilərinə təsirin 3 düzəliş etmə metodu mövcuddur. Bu metodlar MHBS-ın standartında göstərilmiş və aşağıdakı uçot modellərinə əsaslanır:

➤ Mühasibat uçotu obyektlərinin eyni alıcılıq qabiliyyətinin dəyər ifadəsində qiymətləndirilməsi modeli. (GPP və ya GPL)

➤ Mühasibat uçotu obyektlərinin cari dəyərlə yenidən qiymətləndirilməsi modeli. (CCA)

➤ Əvvəlki 2 model özündə birləşdirən, mühasibat uçotu obyektlərinin yenidən qiymətləndirilməsinin qarışıq modeli.

GPP modeli ümumi qiymət indeksinin dəyişməsinin hesabat göstəricilərinin dövrü hesablanması ilə pul vahidinin alıcılıq qabiliyyətinin dəyişməsinin uçotuna əsaslanır. Bu konsepsiya kapitalın maliyyə xüsusiyyətinə əsaslanır. GPP modelində düzəlişin əsas məqsədi maliyyə hesabatının eyni alıcılıq qabiliyyətinə malik olan vahiddə təqdim olunmasıdır. Bununla belə ayrılıqda aktiv və öhdəliklər komponentlərinin qiymət dinamikası nəzərə alınmır. GPP modelinin inflyasiya indeksində pulsuz balans maddələrinin düzəlişində istifadə olunur. Düzəlişin düsturu aşağıdakı kimidir:

$$C_i = C_i \times \dot{I}_p \quad (2.1)$$

Burada, C_i – i dövrü üçün göstəricinin düzəldilən dəyərini; C_i - i dövrü üçün göstəricinin ilk dəyərini; \dot{I}_p - hesabat dövrünün qiymət indeksinin C i- ilə müqayisəsini göstərir.

Maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzəlişində müəssisənin mülkiyyətinin vəziyyətini, xərclərin yaranması və s. nəzərdən keçirməsi tələb edilir. Bununla əlaqədar olaraq 1ci düsturun çevrilməsi indekslərin üçüncü xassəsinə, yəni qapalı test sınağına əsaslanır. Əgər b bazis dövründə a dövrü üçün, c bazis dövründə b dövrü üçün qapalı test sınağı hər hansı indeks qurulubsa, onda $\dot{I}_{a/c}$ indeksi, aralıq müqayisəsinə əsaslanaraq birbaşa müqayisədə a və c-dən alınmış nəticəyə uyğun olmalıdır, yəni:

$$\dot{I}_{a/c} = \dot{I}_{a/b} \times \dot{I}_{b/c} \quad (2.2)$$

Buradan aşağıdakı asılılıq alınır:

$$\dot{I}_{a/b} = \frac{\dot{I}_{a/c}}{\dot{I}_{b/c}} \quad (2.3)$$

Beləliklə, maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzəlişi düsturu aşağıdakı kimidir:

$$C_i = C_i \times \dot{I}_p(\text{cari}/0) / \dot{I}_p(\text{ötən}/0) \quad (2.4)$$

Burada, $\dot{I}_p(\text{cari}/0)$ - Bazis dövrünün qiymət indeksi ilə müqayisədə hesabat dövrünün qiymət indeksi; $\dot{I}_p(\text{ötən}/0)$ - bazis dövrünün qiymət indeksi ilə müqayisədə ötən dövrün qiymət indeksi;

Qarşıdakı hesabat dövrü üçün:

$$C_{\text{cari}} = C_{\text{cari}0} / \dot{IP} \quad (2.5)$$

Burada, C_{cari} – cari hesabat dövründə göstəricilərin hesablanmış qiyməti; $C_{\text{cari}0}$ – cari hesabat dövründə göstəricilərin ilkin qiyməti; \dot{IP} – bazislə müqayisədə hesabat dövrünün qiymət indeksini göstərir.

Əgər düzəlişdə faizlə ifadə olunmuş inflyasiya indeksi götürülmüş olarsa, bu zaman verilmiş indeksi 100-ə bölmək zəruridir.

Inflyasiya şəraitində GPP metodu ümumi nöqtəyi nəzərdən növbəti dəyişmələr vasitəsi ilə aktiv və passivlərinin yekun bərabərliyini əks etdirən və keçmiş hesabat dövrünün hesabat tarixinə tərtib olunan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda təqdim oluna bilər.

$$NMA + MA = E + L, \quad (2.6)$$

Burada, NMA – ilkin mühasibat balansında qeyri maddi aktivlərinin miqdarı, MA – ilkin mühasibat balansında pul aktivlərinin miqdarı; E – xüsusi kapitalın miqdarı; L – borc kapitalının miqdarını (uzun və qismüdətli passivlər) göstərir.

Düstur (1)-dən istifadə edərək alırıq,

$$NMA \times (1 + \pi) + MA + E \times (1 + \pi) + L + (NMA \times \pi - E \times \pi), \quad (2.7)$$

burada π – inflyasiya miqdarı, əmsal.

$(NMA \times \pi - E \times \pi)$ – ifadəsi (7) düsturunun sağ və sol tərəflərinin balans bərabərliyi üçün tətbiq edilir. Sonradan bu formulanın çevrilməsi GPP metodu ilə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın düzəliş modelinin alınmasına imkan verir.

$$NMA \times (1 + \pi) + MA + E \times (1 + \pi) + L + (NMA - E) \times \pi \quad (2.8)$$

(2.6) düsturuna əsasən,

$$NMA - E = -(MA - L) \quad \text{yazmaq olar;} \quad (2.9)$$

Burada

$$NMA \times (1 + \pi) + MA + E \times (1 + \pi) + L - (MA - L) \times \pi \quad (2.10)$$

və ya

$$A + NMA \times \pi = E \times (1 + \pi) + L - (MA - L) \times \pi \quad (2.11)$$

burada A – ilkin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın aktivinin miqdarını göstərir.

Qeyri maddi aktivlərin π əmsalının-inflyasiya miqdarının düzəlişi müəssisənin aktivlərinin dəyərinin artmasından gələn gəlirə bərabər olmalıdır (onların istifadəsindən deyil.), özündə göstəriciləri əks etdirməlidir. Bu, ingilis dilli ölkələrdə “*holding gain*” adlanır.

GPP metodu ilə müəyyən olmuş inflyasiya gəliri və ya zərərinin ölçüsü qeyri maddi aktivlərin və əlavə kapitalın ölçüsündən asılıdır və bu asılılıq aşağıdakı düsturla müəyyən edilir:

$$P = -(MA-L) \times \pi = (L-MA) \times \pi \quad (2.12)$$

Qeyri maddi aktiv və öhdəliklər arasındakı fərq (MA-L) xalis pul adlanır (net monetary position-NMP), pul aktivləri pul öhdəliklərdən çox olarsa ölçü müsbət, əks halda isə mənfi olar.

(2.12) dən görüldüyü kimi inflyasiya şəraitində müəssisə üçün xalis pulunun mənfi olması sərfəlidir, yəni yerli valyutanın borcları aktivlərini üstələyir və bu artım da müəssisənin gəlir inflyasiyası ölçüsünün əsasını təşkil edir. Beləliklə, GPP modeli üçün inflyasiya gəlirini (itkisi) hesablamaq üçün aşağıdakı düsturdan istifadə etmək olar:

$$P = -NMP \times \pi = -NMP \times (\dot{P} - 1) = NMP - NMP \times \dot{P} = NMP - NMP \quad (2.13)$$

Burada NMP – maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatına müvafiq olaraq xalis pul miqdarının vəziyyəti; NMP – Qiymətlərin ölçüsü səviyyəsində düzəlişlərdə xalis pul miqdarının vəziyyətini göstərir;

Qeyd etmək lazımdır ki, GPP modeli ilə aparılan hesablamalar mühasibat balansında qeyri-pul aktivin və öhdəliklərin dəyərinin dəyişməsinə əks etdirir, buna baxmayaraq konkret an ərzində onların bazar qiymətlərinin diferensiallanan təxmini qiymətini vermir. MHBS və MUBS-nın standartları imkan verir ki, belə diferensiallaşmada ən aşağı təxmini qiymətlərdən istifadə edilsin (lower of cost or market), hansı ki, hesabat maddələri ən az qiymətlərlə qiymətləndirilir və əks edilir; mümkün bazar qiymətinin reallaşdırılması və ya maya dəyərinin düzəldilməsi.

Təmiz qiymətin mümkün reallaşmasından (net realizable value – nRV) reallaşmanın bazar qiyməti kimi istifadə olunur. O, mümkün satış qiyməti ilə

satışın reallaşmasının adi şərtlərində xərclərin dəyəri arasındakı fərqə bərabərdir.

Cari qiymətlərdə uçot modeli (CCA) daha dəqiqdir. Belə ki, o, maliyyə hesabatı maddələrinin satış qiymətindən və bu maddələrin cari qiymətlərinin müəssisənin aktiv və öhdəliklərinin cari ana real bazar qiyməti ilə uçotu ilə hesablanmış dəyəri üzrə formalaşmasından asılı olaraq hesablanmasını nəzərdə tutur. Beləliklə balans maddələrinin düzəlişi aktiv və öhdəliklərin konkret vəziyyətə görə müəyyən edilmiş qiymət indeksinə əsasən aparılır. Bu ayrı-ayrı qiymət indekslərinin səviyyəsi ümumi qiymət indeksindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Buna görə də düzəlişin bu metodu aktiv və öhdəliklərin müxtəlif vəziyyətinin dəyər qiymətləndirilməsinin dəyişdiyi halda tətbiq olunduğundan hesablama ardıcılığı GPP metodundan üstündür, yəni ayrı-ayrı hesabat göstəricilərinin (2.1) və ya (2.4) düsturlarına əsaslanaraq inflyasiya səviyyəsi haqqında ilkin informasiyadan asılı olaraq hesablanır.

CCA metodunun istifadəsi zamanı vacib problemlərdən biri aktivlərin cari dəyərinin təyin edilməsi hesab edilir. Beləliklə, ABŞ-ın maliyyə uçotu standartları qiymətləndirmənin giriş və çıxış sistemində, yəni uçota daxil olma və silinmə anında cari dəyərini tapmağı tövsiyyə edir.

Cari giriş dəyəri kimi aktivlərin ödənilməsinə cari xərclərin miqdarını əks etdirən bərpa dəyərindən istifadə olunması təklif edilir. Aktivlərin cari çıxış dəyəri kimi mümkün satışın xalis dəyəri və ya obyektin diskontlaşdırılmış dəyəri kimi qəbul edilir. CCA modelni aşağıdakı tənliklə ifadə edək:

$$A + \sum_{i=1}^n [NMA_i \times \pi_i] = E + L + \sum_{i=1}^n [NMA_i \times \pi_i] \quad (2.14)$$

və ya

$$\sum_{i=1}^n [NMA_i \times (\pi_{i+1})] + MA = E + L + \sum_{i=1}^n [NMA_i \times \pi_i] \quad (2.15)$$

Burada, NMA_i – maliyyə hesabatının i -ci monetar olmayan ilkin aktiv göstəricisinin miqdarı, π_i – i -cidə inflyasiyanın dərəcəsi, N – monetar olmayan aktivlərin sayını göstərir.

π_i ilə NMA_i –nin cəmi müəssisənin aktivlərin dəyərinin artmasından yaranan CCA metodu ilə hesablanmış gəlirini əks etdirir. Bu halda müəssisə tərəfindən alınan inflyasiya gəlirinin tərkibi:

$$P = \sum_{i=1}^n [NMA_i \times \pi_i] \quad (2.16)$$

Hal-hazırkı vaxta qədər GPP və CCA metodikaları özündə mübahisəli məsələləri saxlamaqdadır. Belə ki, hesabatın uzunmüddətli qeyri-pul maddələrinin düzəlişinin məqsədə uyğun olmaması qəbul edilir. Beləliklə, düzəliş prosedurunun mümkün istiqamətlərdən biri müəssisənin döviyyə kapitalına daxil olan aktiv və öhdəlik maddələrin düzəlişidir. Başqa nöqtəyi nəzərdən isə əlavə kapital hesabına maliyyələşən aktiv maddələrin düzəlişi düzgün hesab edilmir. Bu halda CCA modelindən istifadə edərək bu tənliyi yazmaq olar:

$$\left(1 - \frac{E}{L+E}\right) \times \sum_{i=1}^n [NMA_i \times (\pi_{i+1})] + \frac{E}{L+E} \times NMA + MA = E + L + \left(1 - \frac{E}{L+E}\right) \times \sum_{i=1}^n [NMA_i \times \pi_i] \quad (2.17)$$

(2.17) – dən görüldüyü kimi xüsusi kapitalın müəssisənin ümumi kapitalına nisbi hissəsi olan aktivlər düzəlişə məruz qalır.

Maliyyə hesabatının kombinəlanmış və ya qarışıq düzəliş metodu ümumi qiymət indeksinin – xüsusi kapitalla və ayrı-ayrı qiymət indeksinin – monetar olmayan aktiv maddələrə tətbiqini təklif edir. Kombinəlanmış motodla aparılan düzəlişlər növbəti dəyişmələrdən alınabilir:

$$\sum_{i=1}^n [NMA_i \times (\pi_{i+1})] + MA = E \times (1 + \pi) + L + \sum_{i=1}^n [NMA_i \times \pi_i] - E \times \pi \quad (2.18)$$

Xüsusi kapitalı (6)-cı düsturla ifadə edib, əlavə olaraq göstəriciləri qruplaşdırsaq, alarıq:

$$\sum_{i=1}^n [NMA_i \times (\pi_{i+1})] + MA = E \times (1 + \pi) + L + \sum_{i=1}^n [NMA_i \times (\pi_i - \pi)] - (MA - L) \times \pi \quad (2.19)$$

Alınmış formula maliyyə hesabatı maddələrinin düzəlişinin kombinəlanmış metodunu əks etdirir. B modeldən görüldüyü kimi, inflyasiya nəticəsində alınan gəliri təşkil edir:

$$P = \sum_{i=1}^n [NMA_i \times (\pi_i - \pi)] - (MA - L) \times \pi \quad (2.20)$$

və ya

$$P = [\sum_{i=1}^n [NMA_i \times (\pi_{i+1})] + MA - L] - [E \times (1 + \pi)] = NACCA - NAGPP \quad (2.21)$$

Burada, NACCA – Xalis aktivlərin CCA metodu nəzərindən cari qiyməti,

NAGPP - xalis aktivlərin GPP metodu nəzərindən ümumi alıcılıq qabiliyyətini göstərir.

Qeyd etmək lazımdır ki, 2.21-ci formuladan inflyasiya şəraitində müəssisənin xalis aktivlərinin ölçüsünün təyin olunmasında baza modeli kimi istifadə etmək olar. Formuladan görüldüyü kimi, müəssisənin inflyasiya gəliri xalis aktivlərin CCA metodu ilə hesablanmış cari qiyməti ilə onların GPP metodu ilə hesablanmış ümumi alıcılıq qabiliyyəti arasındakı fərqməbləyinə bərabərdir. Qeyd edək ki, bu müqayisənin məqsədə uyğunluğunda CCA və GPP metodu ilə hesablanmış xalis aktivlər MHBS-ında xüsusilə qeyd olunmuşdur.

Maliyyə hesabatının düzəlişinin kombinəlaşdırılmış metodunun 2.19 –2.21 düsturlarda təhlildən növbəti nəticələrin şıxarılmasına imkan verir:

- inflyasiya şəraitində qiymətlərin artması müəssisənin xüsusi kapitalının $[E \times (1 + \pi)]$ qiymətinin və inflyasiya mənfəətinin (P) artmasına səbəb olur ;
- inflyasiya mənfəəti qeyri-pul aktivlərinin şərtləndirilmiş qiymət səviyyəsi ilə mənfə xalis pulun səviyyəsinə bərabər mənfəətin cəmi kimi hesablanır.
- inflyasiya mənfəəti cari dəyər baxımından mövcud aktivlərin (CCA üsulu ilə hesablanmış) və ümumi satınalma gücü baxımından mövcud aktivlərin (GPP üsulu ilə hesablanmış) fərqi əks etdirir.

İkinci problem inflyasiya şəraitində qiymət indeksinin ölçüsündən asılı olaraq maliyyə hesabatının düzəlişi metodunun tətbiqini, hesabat göstəricilərinin hesablanmasını praktiki olaraq həyata keçirməkdir. Beləliklə, ölkə iqtisadiyyatında inflyasiyanın miqyasını əks etdirən inflyasiyanın ölçülməsi və ya statistik göstəricilərin seçilməsinin təyin olunması üsulu maliyyə hesabatının tərtib olunması və müqayisəliliyinin təmin olunması ən vacib mərhələlərdən biri sayılır.

Ümumiyyətlə, qiymət indeksi İp birinci miqdar göstəricisinin dəyişməsi (məhsulun həcmi – q), ikinci keyfiyyət göstəricisinin dəyişməsi (məhsulun qiyməti – p) ilə aşağıdakı formada asılıdır:

$$İp = \frac{\sum q_1 \times p_1}{\sum q_1 \times p_0} \quad (2.22)$$

Burada, p – cəmi qiymət indeksi;

q_1 – hesabat dövründə vahid ölçüdə məhsulun miqdarı; p_0 və p_1 – bazis hesabat dövründə məhsul vahidinin qiymət səviyyəsini göstərir.

Bu formada qiymət indeksi mikroiqtisadi statistik təhlildə istifadə olunur. Dünya təcrübəsində makroiqtisadi proseslərin tədqiqi, xüsusilə inflyasiya prosesinin öyrənilməsi, qiymət indeksinin dəyişməsi yalnız bu alqoritmlə hesablanmır. O, iki indekslər aşağıdakılardır:

- Paasche indeksi (Paasche Price Index);
- Laspeyres indeksi (Laspeyres Price Index).

Hər iki indeks həyat səviyyəsini ölçülməsində, yəni müəyyən bir həyat səviyyəsini xərcləri ödəmə imkanını təyin etməkdir.

Birinci indeks 1874-cü ildə Paşş tərəfindən təklif olunmuşdur. O, dəyişən mal qrupu üçün cəmi qiymət indeksinə əsaslanmış alqoritmə görə hesablanmasını təklif edirdi. Makroiqtisadiyyatın ən vacib göstəricisi olan – nominal ÜDM-un həcmi və faktiki ÜDM həcmi arasındakı münasibəti əks etdirən ÜDM-un deflyasiyası göstəricisini Paşş indeksi alqoritminə əsasən hesablanır.

Daha öncə, 1864-cü ildə başqa bir indeks- Laspeyres indeksi - Laspeyres tərəfindən təklif olunmuşdur. Sabit mal qrupu üçün nəzərdə tutularaq:

$$I_L = \frac{\sum q_0 \times p_1}{\sum q_0 \times p_0}, \quad (2.23)$$

Burada, I_L - Laspeyres indeksi; q_0 - Bazis dövründə məhsulun natural ölçü vahidində miqdarı; p_0 və p_1 - hesabat dövründə məhsul vahidinin qiymət səviyyəsi.

Müxtəlif məhsulların qiymətinin qeyri-bərabər dəyişməsi zamanı ümumi həyat səviyyəsi xərclərini Laspeyres indeksi Paşş indeksindən daha dəqiq göstərir. Bu onunla izah olunur ki, birinci indeks bazis dövrünə əsaslanan miqdarda müəyyən məhsul qrupu üçün (burada daha yüksək dəyərə malik mallarla əvəzlənmə ehtimalı nəzərə alınmır) nəzərdə tutulmuşdur. Əksinə olaraq, ikinci indeksdə qarşılıqlı əvəzlənə bilən mallar nəzərə alınır.

Beləliklə, iqtisadiyyatda inflyasiya prosesi araşdırılan iki indeksdən istifadə edərək qiymətləndirilə bilər. Dünya praktikasında inflyasiya səviyyəsini və

qiymət səviyyəsinin göstəricisi kimi tələb-istehlakçı qiyməti indeksindən istifadə olunur. İQİ qiymətlərdə dəyişiklikləri ölçən yanaşmanı təmsil edir. İQİ – ümumi qiymət indeksi göstəricisidir ki, bir çox istehlak malları və xidmətlərinin qiymət dəyişməsinə əks etdirən və istehlakçı qiyməti səbətinin onun bazis ilindəki qiyməti ilə əlaqəsini təmsil edir. İstehlakçı səbətinin tərkibi bazis dövrünün səviyyəsində sabitdir. Nəticədə, İQİ Layspers indeksinin düsturuna əsasən hesablanır. İQİ həftəlik, aylıq, kvartallıq, həmçinin ilin əvvəlindən dövrə qədər artan yekunla hesablanır.

Üçüncü problem, əmsalın təyin edilməsi ilə əlaqədar düzəlişlərdir ki, xüsusilə dövr üzrə orta inflyasiya indeksinin, İQİ-nin hesablanması ilə bağlıdır.

Orta qiymət səviyyəsi indeksinin hesablanmasında daha geniş yayılmış səhv orta arifmetik ölçü düsturundan istifadədir. Fikrimizcə, İQİ-nin orta qiymətini təyin etmək üçün orta həndəsi ölçü düsturundan istifadə etmək daha məqsədə uyğundur:

$$\bar{x}_{\text{hənd}} = \sqrt[n]{x_1 \times x_2 \times \dots \times x_n} = \sqrt[n]{\bar{p}_{i=1}^n x_i} \quad (2.24)$$

Nəticədə, inflyasiyanın orta tempinin hesablanmasında təhlil dövrü 2 hissəyə (n=2) bölünür və hesablama aşağıdakı düsturla aparılır:

$$\bar{p} = \sqrt{\bar{p}(\text{ə}) \times \bar{p}(a)} = \sqrt{\bar{p}(\text{dövr})} \quad (2.25)$$

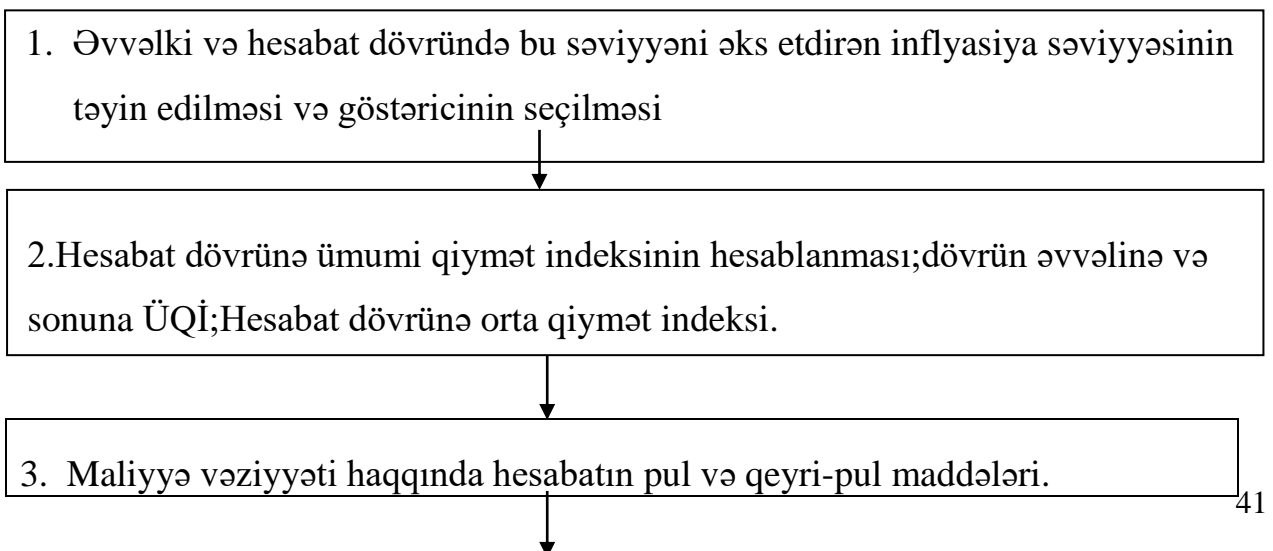
Burada, \bar{p} - təhlil edilən dövrə orta qiymət indeksi ; $\bar{p}(\text{ə})$ - təhlil dövrünün əvvəlinə qiymət indeksi ; $\bar{p}(a)$ - təhlil dövrünün axırına qiymət indeksini əks etdirir.

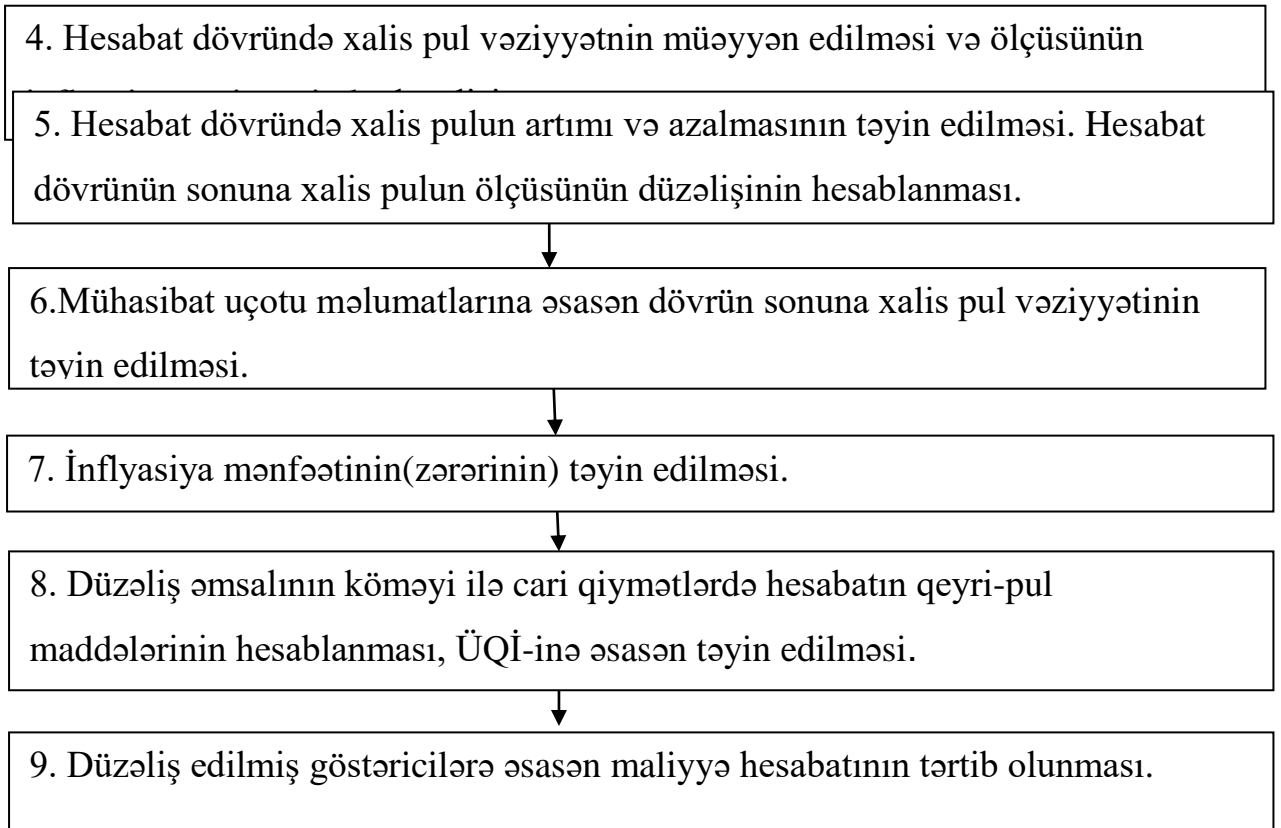
Təhlil dövrünün əvvəlinə və axırına hesablanan qiymət indeksi, həmçinin təhlil və cari dövrün orta qiymət indeksinə əsasən müəssisənin maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzəlişi əmsalı təyin edilir. Təhlil dövrünün əvvəlində və sonunda istifadə olunan qiymət indeksi anlıq göstərici adlanan düzəliş əmsalı sayılır, yəni bu göstərici müəyyən dövr anına vəziyyəti xarakterizə edir. Bu göstəriciyə misal olaraq müəssisənin mülkiyyətinin dəyər ifadəsində və dövrün əvvəlinə və sonuna onun əmələgəlmə mənbələrini əks etdirən müəssisə hesabatı göstəricilərini

göstərmək olar. Mənfəət, maya dəyəri, gəlir, xərc və s. göstəricilərin düzəlişi orta qiymət səviyyəsinin dəyişməsinə səbəb olur.

Dördüncü problem, düzəliş əməliyyatının aparılması ardıcılığıdır. Maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzəlişinin GPP metodu aşağıdakı qaydalara əsaslanır:

- Ölçü vahidində ifadə olunmayan, hesabat tarixinə təsir göstərən, düzəliş əmsalından istifadə etməklə düzəldilən, ümumi qiymət səviyyəsinə əsasən hesablanan mənfəət və zərərlər və ya məcmu gəlirlər haqqında hesabat və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat göstəriciləri;
 - Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın pul göstəricilərinə düzəlişlər edilmir, çünki onsuz da hesabat tarixinə onlar pul vahidində əks olunmuş olur;
 - Maliyyə hesabatının qeyri-pul göstəricilərində düzəliş edilir;
 - Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın qeyri-pul aktiv maddələrinin düzəlişindən yekunu azalır, əgər o yekunu artırarsa, bu aktivlərin gələcəkdə istifadəsi, həmçinin satışı və ya digər formada reallaşdırılması hesabına ola bilər;
 - İnflyasiya mənfəəti (zərər) pul aktivləri ilə öhdəlikləri arasındakı fərqlə inflyasiya səviyyəsinin hasili kimi hesablanır (2.13);
 - İnflyasiya mənfəəti (zərər) müəssisənin xalis mənfəətinə daxildir
- GPP metodunun əsas mərhələləri 2.2 sayılı şəkildə verilmişdir





Şəkil 2.2. GPP metodunun əsas mərhələləri.

Maliyyə hesabatına əsasən inflyasiya səviyyəsində düzəliş, müəssisənin maliyyə vəziyyətini xarakterizə edən əsas göstəricilərin hesablanması məqsədə uyğundur. Belə göstəricilərə likvidlik, maliyyə sabitliyi, aktiv və öhdəliklərin dövrüyyəsi, rentabellik daxildir. Onların təyin olunma və təhlil metodikasına ayrılıqda baxmaq olar, lakin onların hesablanması üçün ümumi qəbul edilmiş alqoritmlər kifayət qədər genişdir. Bu maliyyə nisbətlərinin (əmsallarının) hesablanması avtomatlaşmış rejimdə-müasir analitik kompyuter proqramlarından istifadə etməklə həyata keçirilir.

Xüsusilə qeyd etmək lazımdır ki, “Audit Expert” proqramının təyinatı müəssisənin maliyyə vəziyyətinin kompleks təhlilinə, inflyasiya şəraitində aktual hesab olunan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın aktiv və öhdəlik

göstəricilərinin düzəlişinə yönəlir. Belə düzəliş maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzgün qiymətləndirilməsinə şərait yaradır.

2.2. İnflyasiyanın təsiri nəzərə alınaraq GPP metodundan istifadə etməklə maliyyə hesabatlarının maddələri üzrə təhlili metodu

Düzəliş prosedurunun aparılma ardıcılığına konkret misalda baxmaq məqsədə uyğundur. Belə düzəlişin aparılması üçün MHBS da qəbul edilmiş GPP metodu təklif edilir.

İlkin məlumat kimi şərti olaraq 2016-cı il üçün təşkilatın Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı, mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabatına əsasən inflyasiya səviyyəsində GPP metodundan istifadə etməklə düzəliş aparaq.

1 yanvar 2014-ci ildən etibarən müəssisə maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə nəzər yetirək. Torpaq, tikili və avadanlıqlar obyektlərinin bir hissəsi (1000 min man. məbləğində) 1 yanvar 2015-ci il, qalan hissəsi (200 min man. məbləğində) 1 yanvar 2016-cı ildə istifadəyə daxil edilmişdir. Bütün torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə amortizasiya xətti üsulla hesablanır. İllik amortizasiya norması 12% təşkil edir. İstehsal silinən material ehtiyatlarının qiyməti onların alındığı maya dəyərində görə təyin olunur (FİFO metodu).

Cədvəl 2.1

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat (inflyasiya səviyyəsində düzəliş edilməmiş) 2016-cı ilin I rübü üzrə, min manatla

Aktivlər	1/I	1/IV	Kapital və öhdəliklər	1/I	1/IV
1. Torpaq, tikili və avadanlıqlar	880	1044	1. Ödənilmiş nominal (nizamnamə) kapital	1050	1050
2. Ehtiyatlar	200	210	2. Bölüşdürülməmiş mənfəət	400	530

			(ödənilməmiş zərər)		
3.Bitməmiş istehsal xərcləri	200	236			
4.Hazır məhsul	200	240	4. Uzunmüddətli faiz xərcləri yaradan öhdəliklər	170	170
5.Qısamüddətli debitor borcları	300	400	5. Qısamüddətli kreditor borcları	200	200
6. Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	100	20	6. Vergi və sair məcburi ödənişlər üzrə öhdəliklər	60	100
Cəmi aktivlər	1880	2150	Cəmi kapital və öhdəliklər	1880	2150

Cədvəl 2.2

Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat (inflasiya səviyyəsinə düzəliş edilməmiş) 2016-cı ilin I rübü üzrə, min manatla

Göstəricilər	Hesabat dövrünə
1.Məhsul satışından mənfəət, məhsulun (iş, xidmət) dəyərinə əlavə vergi məbləği, aksiz və anolji borclarının ödənişi;	600
2. Əsas əməliyyat gəliri	360
3. Kommersiya xərcləri	40
4. Əməliyyat mənfəəti (zərəri)	200
5. Vergiqoymadan əvvəl mənfəət (zərər)	200
6. Mənfəət vergisi	70
7. Hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərəri)	130

Fəaliyyəti təhlil olunan müəssisədə hesabat dövrü ərzində baş vermiş təsərrüfat əməliyyatları aşağıdakı cədvəldə əks olunmuşdur:

Cədvəl 2.3

2016-cı il I rübü üzrə təsərrüfat əməliyyatları

Təsərrüfat əməliyyatlarının məzmunu	Cəmi, min man.

1. Məhsul satışı (buraxılış qiyməti ilə)							600
2. Torpaq, tikili və avadanlıqlar alınmışdır							200
3. Sair əməliyyat və 2015 mersiya xərcləri (məhsul göndərilmə							40
Göstəricisinə çatdırılması ilə bağlı xərclər)							
4. Materialın istehsalatda istifadəsi							200
5. Əmək haqqının hesablanması							200
6. Amortizasiya məbləğinin hesablanması							36
7. Hazır məhsulun istehsalatdan buraxılması							400
8. Material resurslarının əldə edilməsi							210
9. Əmək haqqı ödənilmişdir							160
10. Mənfəət vergisi hesablanmışdır							70

Hesabat dövrünün ümumi qiymət səviyyəsini xarakterizə edən indeks kimi istehlakçı qiyməti (İQ) götürülür (cədvəl 2.4).

İstehsal göstəricisinin zəncirvari artım tempi bazis artım tempinə bərabərdir, buna uyğun olaraq 1-ci rübə İQİ 116,11% təşkil edir $(1,085 \times 1,041 \times 1,028 \times 100)$ (İP(dövr)=116,11%). Beləliklə, İQİ dövrün əvvəlinə 100%-ə bərabər olduğu halda dövrün sonunda 116,11% olmuşdur.

2016-cı il 1-ci rübünə İQİ-nin orta səviyyəsini təyin etmək üçün:

Cədvəl 2.4

İstehlakçı qiymətinin təhlili

Istehlakçı qiymətinin zəncirvari indeksi (İQİ),%	100,6	101,0	184,4	108,5	104,1	102,8
--	-------	-------	-------	-------	-------	-------

$$\sqrt{\sqrt{1p(1kv\ 2011)}} = \sqrt{1.1611} = 1.0775, \text{ və ya } 107.75\%. \quad (2.26)$$

Mühasibat hesabatının düzəlişinin növbəti mərhələsi pul və qeyri pul göstəricilərinin qruplaşdırılması ilə bağlıdır. Əvvəlcə ilkin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatını daha nizamlanmış şəkildə göstərək (Cədvəl 2.5).

Qruplaşdırılmış pul və qeyripul maddələrinin nəticələri cədvəl 2.6- da əks olunmuşdur. Hesabat dövrünün əvvəlinə xalis pul - pul aktivləri (PA) ilə Pul öhdəlikləri (PP) arasındakı fərq ilə müəyyən olunur:

$$XP(\text{ə}) = 400 - 430 = -30 \text{ min manat} \quad (2.27)$$

Alınan nəticədə inflyasiya səviyyəsində düzəliş aparmaq zəruridir, bunun üçün aşağıdakı düsturdan istifadə edilir:

$$XP(\text{ə}) = -30 \times 1,1611 = -34,83 \text{ min manat} \quad (2.28)$$

Qeyd etmək lazımdır ki, pul vahidinin alıcılıq qabiliyyətini 2016-cı ilin 1-ci rübü üçün 100% qəbul edərək, dövrün əvvəlinə xalis pul vəziyyətinin düzəlişini (2.1) düsturuna əsasən hesablayırıq. Lakin bu səviyyə 100%-dən fərqli olarsa, bu zaman (2.4)-cü düsturdan istifadə etmək lazımdır.

Cədvəl 2.5

Müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında sadələşdirilmiş hesabatı

Aktivlər	1yanvar	1aprel	Kapital və öhdəliklər	1yanvar	1aprel
-----------------	---------	--------	------------------------------	---------	--------

1. Torpaq, tikili və avadanlıqlar	880	1044	1. Ödənilmiş nominal (nizamnamə) kapital	1050	1050
2. Ehtiyatlar	600	686	2. Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	400	530
3. Qısamüddətli debitor borcları	300	400	3. Qısamüddətli kreditor borcları	430	570
4. Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	100	20			
Cəmi aktivlər	1880	2150	Cəmi kapital və öhdəliklər	1880	2150

Cədvəl 2.6

Aktivlərin, Kapital və öhdəliklərin qruplaşdırılması

Aktivlər	1yanvar	1aprel	Kapital və öhdəliklər	1yanvar	1aprel
1. Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	400	420	1. Xüsusi kapital	1050	1580
2. Qeyri- Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	1480	1730	2. Əlavə kapital	430	570
Cəmi aktivlər	1880	2150	Cəmi kapital və öhdəliklər	1880	2150

Mühasibat hesabatının göstəricilərinin düzəlişinin növbəti mərhələsi hesabat dövrü ərzində xalis pulun artım və azalmasını və xalis pul miqdarını hesablamaqla (inflyasiya səviyyəsinə düzəliş) əlaqədardır. Xalis pulun ölçüsünün artması məhsul satışı, cərimə və peniyaların alınması, vurulmuş maddi ziyanın pul

formasında ödənilməsi və s. pul aktivlərinin (pul vəsaitləri, debitor borclar) artmasına səbəb olur (cədvəl 2.7).

Cədvəl 2.7

Pul gəlirinin məhsul satışından asılılığının təhlili, min man.

Göstəricilər	Göstəricilərin rəqəmlərlə ifadəsi
1. Əməliyyat mənfəəti (zərəri)	600
2. Xalis pulun artması-cəmi	600
3. Düzəliş əmsalı	$116,11/107,75 = 1,0775$
4. Xalis pulun düzəliş edilmiş vəziyyəti	$600 \times 1,0775 = 646,50$

Cədvəl 2.8

Xalis pulun azalmasının hesablanması

Göstəricilər	Ölçü vahidi	Göstəricilərin rəqəmlərlə ifadəsi
1. Qeyri-pul aktivlərinin dövriyyə vəsaitləri hesabına arması	min manat	$686-600+360=446$
2. Qeyri-pul aktivlərinin Torpaq, tikili və avadanlıqlar hesabına artması	min manat	200
3. Kommersiya xərcləri	əmsal	40
4. Mənfəət vergisi	min manat	70
5. Xalis pulun azalması-cəmi	min manat	$446+200+40+70 = 756$
6. Düzəliş əmsalı	əmsal	$116,11/107,75 = 1,0775$
7. Azalan xalis pulun düzəlişi	min manat	$756 \times 1,0775 = 814,59$

Xalis pul ölçüsünün azalması satılmış məhsulun maya dəyərində daxil edilməyən xərclərdən, mənfəət hesabına edilən ödəmələrdən artan qeyri-pul aktivlərinin artmasına səbəb olur ki, bu da pul aktivlərinin azalması ilə nəticələnir. Baxdığımız misalda xalis pulun azalması cədvəl 2.8-də əks olunmuşdur. Hesabat

dövrünün sonuna xalis pul miqdarının inflyasiya səviyyəsində düzəlişi hesabat dövrünün əvvəlinə düzəliş olunmuş xalis pulun miqdarının cəminə bərabərdir.

$$XP_s' = -34,83 + 646,50 - 814,59 = -202,92 \text{ (min man.)}$$

Düzəlişin növbəti mərhələsində dövrün sonuna Müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın məlumatlarına əsasən xalis pul miqdarını hesablamaq lazımdır. Anoloji olaraq bu hesablama dövrün əvvəlindəki kimidir:

$$XP_s = 420 - 570 = -150 \text{ (min man.)}$$

İnflyasiya mənfəəti (GPP metodunda) (2.13) düsturuna əsasən təyin olunur:

$$P = -150,00 - (-202,92) = 52,92 \text{ min man.}$$

XP_s göstəricisi ilə XP_s' göstəricisinin fərqi inflyasiya mənfəətini əks etdirir.

Növbəti mərhələdə düzəliş, qeyri-pul aktivlərinin müəyyən ümumi qiymət indeksinin düzəliş əmsalının köməyi ilə hesablanmasını təklif edir. Torpaq, tikili və avadanlıqlar göstəricilərin düzəlişi cədvəl 2.9- da verilmişdir

Cədvəl 2.9

Torpaq, tikili və avadanlıqlar göstəricilərinə düzəlişin edilməsi qaydası

Göstəricilər	Düzəliş əmsalı	Göstəricilərin rəqəmlərlə ifadəsi
1. Torpaq, tikili və avadanlıqların alınması	$116,11 : (100,00 : 184,4 \times 100,00) = 2,1411$ və ya $116,11 \times 1,844 = 2,1411$	$100 \times 2,1411 = 2141,10$
2. Alınmış Torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiya ayırmaları	$116,11 : (100,00 : 184,4 \times 100,00) = 2,1411$	$1000 \times 0,12 \times 2,1411 + 1000 \times 0,12 : 12 \times 3 \times 2,1411 = 256,93 + 64,23 = 321,16$
3. Hesabat dövründə alınmış əsas Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri	$116,11 : 100,00 = 1,1611$	$200 \times 1,1611 = 232,22$
4. Hesabat dövründə alınmış əsas Torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiya ayırmaları	$116,11 : 100,00 = 1,1611$	$200 \times 0,12 : 12 \times 3 \times 1,1611 = 6,97$
5. Düzəlişlə Torpaq, tikili və avadanlıqların ilkin dəyəri	–	$2141,10 + 232,22 = 2373,32$
6. Yığılmış amortizasiyanın	–	$321,16 + 6,97 = 328,13$

düzəlişlə cəmi		
7.Düzəlişdə Torpaq, tikili və avadanlıqların qalıq dəyəri	–	2373,32 -328,13 =2045,19

Dövriyyə aktivlərinə aid olan qeyri -pul göstəricilərinin düzəlişi cədvəl 2.10-də verilmişdir:

Cədvəl 2.10

Dövriyyə aktivləri üzrə düzəlişin aparılması qaydası

Göstəricilər	Düzəliş əmsali	Göstəricilərin rəqəmlərlə ifadəsi
1.Hesabatdövrünün əvvəlinə dövriyyə aktivləri hesabına qeyri-pul aktivləri	$116,11:100,00 = 1,1611$	$600 \times 1,1611 = 696,66$
2.Qeyri-pul aktivlərinin artması(DAH)	$116,11:107,75 = 1,0775$	$446 \times 1,0775 = 480,56$
3.Hesabat dövrünün sonuna dövriyyə aktivləri hesabına qeyri-pul aktivləri	$116,11:116,11 = 1,0000$	$686 \times 1,0000 = 686,00$
4.Hesabatdövrünə dövriyyə aktivləri hesabına qeyri-pul aktivlərinin azalması	–	696,66 + +480,56 - -686,00 = 491,22

Həmin cədvəldə nəzərdən keçirilən məsələdə dövriyyədə olan pul aktivlərinin miqdarının azalması satışın maya dəyərini əks etdirən məhsul satışı ilə əlaqədardır. Qalan xərc maddələrin (kommersiya xərcləri) düzəlişi inflyasiya səviyyəsində aşağıdakı kimi aparılır:

$$40 \times 116,11 : 107,75 = 43,10 \text{ min man.}$$

Qeyri-pul göstəricilərinin düzəlişini aparmaqla sonuncu mərhələyə keçmək olar. Bu məqsədlə mənfəət və zərərlər haqqında inflyasiya səviyyəsində düzəliş aparmaqla hesabat ,daha sonar müəssisənin Müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı tərtib edək. Hesablamaların nəticələri və tərtib olunmuş hesabat formaları 2.11 və 2.12 sayılı cədvəllərdə verilmişdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın maddələri üzrə göstəricilərinə edilmiş düzəlişi düzəldilmiş hesabat valyutasının və

qalan öhdəlik maddələrin fərqlinin təyin edən bölüşdürülməmiş mənfəətin (ödənilməmiş zərər) düzəldilmiş qiymətinin hesablanması yerinə yetirir.

Beləliklə, maliyyə hesabatı göstəricilərinin inflyasiya şəraitində GPP metodundan istifadə etməklə aparılmış düzəlişi 2016-cı ilin 1-ci rübü üçün inflyasiya mənfəətinin 52.92 min manat məbləğində olmasını müəyyən etməyə imkan verir. Sözsüz ki, yekun olaraq aparılmış düzəlişlər maliyyə hesabatı göstəricilərinin düzgünlüyünü, müqayisəliliyini, etibarlılığını artırmış olur. Bütün bu qeyd olunanların yekunu olaraq maliyyə hesabatı təhlili nəticələri dəqiqləşdirir, sonda elmə əsaslanan maliyyə-idarəetmə qərarlarının və onun səmərəliliyini təmin edir.

Cədvəl 2.11

Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat

Göstəricilər	Hesabat dövrü-nə, min man.	Düzəliş əmsali	Göstəricilərin rəqəmlərlə ifadəsi
1. Əsas əməliyyat gəliri	600	$116,11:107,75 = 1,0775$	$600 \times 1,0775 = 646,50$
2. Satışın maya dəyəri	360	–	491,22
3. Kommersiya xərcləri	40	$116,11:107,75 = 1,0775$	$40 \times 1,0775 = 43,10$
4. Əməliyyat mənfəəti (zərəri)	200	–	$646,50 - 491,22 - 43,10 = 112,18$
5. Vergiqoymadan əvvəl mənfəət (zərər)	200	–	112,18
6. Mənfəət vergisi	70	$116,11:107,75 = 1,0775$	$70 \times 1,0775 = 75,42$
7. Hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərəri)	130	–	$112,18 - 75,42 = 36,76$
8. GPP metodunda inflyasiya mənfəəti	–	–	52,92
7. Hesabat dövrünün xalis mənfəəti inflyasiya səviyyəsində	–	–	$36,76 + 52,92 = 89,68$

Cədvəl 2.12

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı (min man.)

Göstəricilər	Hesabat dövrü	Düzəliş əmsalı	Göstəricilərin rəqəmlərlə ifadəsi
Torpaq, tikili və avadanlıqlar	1044	–	2045,19
Ehtiyatlar	686	$116,11:116,11 = 1,0000$	$686 \times 1,0000 = 686$
Qısamüddətli debitor borcları	400	–	400
Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	20	–	20
Aktivlərin cəmi	2150	–	3151,19
Ödənilmiş nominal (nizamnamə) kapital	1050	$1,006 \times 1,010 \times 1,844 \times 1,1611 = 2,1754$	$1050 \times 2,1754 = 2284,17$
Ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	400	–	$3151,19 - 2284,17 - 570 - 89,68 = 288,34$
Hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	130	–	89,68
Kreditor borclar	570	–	570
Kapital və öhdəliklərin cəmi	2150	–	3151,19

2.3. İnflyasiyanın təsiri nəzərə alınaraq CCA metodundan istifadə etməklə maliyyə hesabatlarının maddələri üzrə təhlili metodu

Cari dəyərdə satışın maya dəyəri və amortizasiya ayırmalarının hesablanmasına növbəti misalda nəzərdən keçirək.

Müəssisü 2016 cı il üçün aşağıdakı maliyyə nəticələrinə malikdir.

Cədvəl 2.13

Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat

Əsas əməliyyat gəliri	980000,00
Satışın maya dəyəri	-860000,00
Ümumi Mənfəət	120000,00
Sair əməliyyat xərcləri	-2000,00
Kommersiya xərcləri	-850,00
Sair əməliyyat gəlirləri	117150,00
Maliyyə gəliri	2500,00
Maliyyə xərcləri	-22870,00
Reallaşmamış gəlir	3500,00
Reallaşmamış xərc	-13860,00
Vergiqoymadan əvvəl mənfəət (zərər)	86600,00
Mənfəət vergisi	-20600,00
Hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərəri)	66000,00

Qeyd. Satışın maya dəyərində istifadə olunmuş material resurslarının maya dəyəri 616000 minman təşkil edir.

Hesablamalar aparılan zaman istifadə olunan materialların qiymət dinamikasında baş vermiş dəyişikliklər haqqına məlumatlar tələb olunur. Nəzərə alsaq ki, qiymətin dəyişməsi hesabat qalıqına, həmçinin əmtəəlik məhsulun maya dəyərində təsir edir, bu baxımından da hesabat dövrünə qiymətin baş verən dəyişmə dinamikasını qiymətləndirmək, öz növbəsində ehtiyatların anbarda olan qalıqında nəzərə almaq lazımdır.

Ehtiyat maddələrinin cari dəyərlə yenidən qiymət ləndirilməsi üçün ilk öncə ehtiyatların anbarda olmasının orta dövrünü hesablamaq lazımdır.

Hesablama 2 üsulla aparıla bilər. Daha sadə və dəqiq üsul kimi aşağıdakı düsturadan istifadə etməklər:

$$T_e = \frac{D \times E}{S_{md}} \quad (2.29)$$

Burada, D – təhlil aparılan müddətin uzunluğu; E– hesabat dövrünə ehtiyatların orta ölçüsü; S_{md} – satışın maya dəyərini göstərir.

Daha da dəqiq hesablama

$$T_e = \frac{D \times E}{S_{smd}}, \quad (2.30)$$

Burada, S_{smd} – sərf olunmuş materialların maya dəyəridir.

$$T_s = \frac{365 \times (60000 + 80000) \times 0,5}{616000} = 41$$

Beləliklə, ehtiyatların anbarda olmasının orta müddəti 41 gündür. Fərz edək ki, hesabatda göstərilən ehtiyatlar hesabat dövrünün sonunun ortalarında alınmışdır. 2015-ci ilin dekabrına materialların qiymət dinamikası 102% və ya 1.02, 2016-cı ildə 101% və ya 1.01 təşkil edir. Hər bir müəssisə öz daxili uçot informasiyalarına əsasən fərdi indekslərini hesablayır ki, bu onların hesabat dövründə aldıkları material qiymətlilərinin dəyərini xarakterizə edir.

Beləliklə, ehtiyatların qiymət dəyişməsi indeksi aşağıdakı kimidir.

2015-ci ilin dekabrına indeks	102%
2016-cı ilin ortailik indeks	105.8%
2016-cı ilin dekabrına indeks	101%

Sərf edilmiş material qiymətlilərinin cari dəyərlə qiymətləndirilməsi cədvəl 2.14 -də əks olunmuşdur.

Cədvəl 2.14.

Göstəricilər	Düzəliş edilməmiş məbləğ	Düzəliş əmsalı	Cari qiymət	Kənarlaşma (4-1)
				54

1. Dövrün əvvəlinə ehtiyatlar	60 000	1,02*	61 200	1200
2.Əmtəəlik məhsulun maya dəyəri	636 000	1,058**	672 888	36 888
3.Dövrün sonuna ehtiyatlar	80 000	1,01***	80 800	800
4.Sərf edilmiş materialların maya dəyəri	616 000	-	653 288	37 88

Qiymtin dəyişməsi indeksi

*2015- ci ilin dekabrına indeks

** 2016-cı ilin orta illik indeksi

*** 2016-cı ilin dekabrına qiymətin dəyişməsi indeksi

37288 min man. məbləğində kənarlaşma satışın maya dəyərinin cari dəyər də düzəlişinin məbləğini əks etdirir.

Amortizasiya məbləğinin cari dəyər də hesablaşmaq üçün torpaq, tikili və avadanlıqların bərpa dəyərini təyin etmək lazımdır. Torpaq, tikili və avadanlıqlar və onlarda aparılmış qiymətləndirmənin nəticələri cədvəl 2.15 də verilmişdir.

Cədvəl 2.15

01. 01. 2016-cı il tarixinə avadanlıqların vəziyyəti haqqında məlumat,

manatla

Torpaq, tikili və avadanlıqlar	İlkin dəyər	Amorti zasiya	Qalıq dəyəri	Cari dəyər		
				Bərpa dəyəri	Amorti zasiya	Qalıq dəyəri
2014-ci ildə alınmış avadanlıqlar	250 000	50 000	200 000	290 000	58 000	232 000
2015-ci ildə alınmış avadanlıqlar	15 000	1500	13 500	16 250	1625	14 625
2016-cı ildə alınmış avadanlıqlar	50 000	2500	47 500	53 000	2650	50 350
CƏMİ	315 000	54 000	261 000	359 250	62 275	296 975

2016-cı il üçün torpaq, tikili və avadanlıqların əldə edilmə və cari dəyər də hesablanmış amortizasiyası cədvəl 2.16-də verilmişdir.

Cədvəl 2.16

2016-cı ilə hesablanmış amortizasiya

Torpaq, tikili və avadanlıqlar	İlkin dəyər, min man	İlik amortizasiya norması	Hesabat dövrünə hesablanmış amortizasiya	Cari dəyər		Kənarlaşma
				Bərpa dəyəri	Amortizasiya	
2014-ci ildə alınmış avadanlıqlar	250 000	10	25 000	290 000	29 000	4 000
2015-ci ildə alınmış avadanlıqlar	15 000	10	1 500	16 250	1625	125
2016-cı ildə alınmış avadanlıqlar	50 000	10	2 500	53 000	2650	150
CƏMİ	315 000	-	29 000	359 250	33 275	4 275

Mənfəət və zərərlərin cari dəyərdə qiymətləndirilməsi cədvəl 2.17-də əks olunmuşdur.

Cari dəyərlə qiymətləndirilmiş aktiv və öhdəliklər hesabatda aşağıdakı kimi əks olunmuşdur:

- torpaq, tikili və avadanlıqlar – cari qiymətlərlə;
- ehtiyatlar – cari qiymətlərlə;
- debitor borcları, kreditor borcları, pul vəsaitləri – nominal dəyərlə və ya balans dəyəri ilə.

Kapital və öhdəliklər bölməsində:

- Ödənilmiş nominal (nizamnamə) kapital – nominal dəyərlə;

Cədvəl 2.17

Mənfəətin (zərərin) cari dəyərlə hesablanması

Göstərici	Cəmi, min	İnformasiya
-----------	-----------	-------------

	man	mənbəyi
Vergiqoymadan əvvəl mənfəət (zərər)	86600	Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat
Düzəlişlər:		
Amortizasiya	-4275	cədvəl 2.3
Satışın maya dəyəri	-37288	cədvəl 2.7
Cari dəyərlə vergiqoymadan əvvəl mənfəət (zərər)	45037	Hesablanmış
Mənfəət vergisi	20600	Mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabat
Hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərəri)	24437	Hesablanmış

- Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)– cari dəyərlə;
- Cari dəyərdə hesablanmış xərc maddələri ilə bağlı ehtiyatlar (cədvəl 2.18)

Material aktivlərinin dəyərinin dəyişməsi cədvəl 2.19-da əks olunmuşdur.

Göründüyü kimi material aktivlərinin 36775 min man məbləğidə artmışdır.

Bu qədər məbləğdə də müəssisənin kapitalı artacaqdır. Beləliklə, CPP metodundan fərqli olaraq CAA metodunda hesabatın aktiv və öhdəliklərin bərabərliyi qorunur. Yerinə yetirilmiş hesablamalara görə 01.01.2016-cı il tarixinə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı quraq.

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın məlumatlarına görə göstəricilərin cari dəyərdə yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində aktivlər, kapital və maliyyə nəticələrində dəyişmişdir. Məlumdur ki, qeyd olunan dəyişikliklər əsasında hesablanmış maliyyə əmsalında dəyişəcək. Nəticələrin müqayisəsi üçün cədvəl 2.20 və 2.21-dən istifadə etmək olar.

Cədvəl 2.18.

Cari dəyərdə ehtiyatların hesablanması

Göstəricilər	Cəmi, min man	İnformasiya mənbəyi
Satışın maya dəyərinin düzəlişi	37 288	cədvəl 1
Amortizasiyanın düzəlişi	4275	cədvəl 3
Yekun cəmi	41 563	hesablanmış

Cədvəl 2.19

Maddi aktivlərin dəyərinin dəyişməsi

Cədvəl 2.20

Maddələr	Ənənəvi metod	Cari dəyər metodu	Kənarlaşma
Uzunmüddətli aktivlər	261 000	296 975	35 975
Ehtiyatlar	80 000	80 800	800
Qısamüddətli debitor borcları	320 000	320 000	-
Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	6000	6000	-
Cəmi aktivlər	667 000	703 775	36 775
Ödənilmiş nominal (nizamnamə) kapital	100 000	100 000	-
Kapital ehtiyatları	170 000	170 000	-
Ehtiyat aktivlərinin yenidən qiymətləndirilməsi	-	36 775	36 775
Cari dəyərlə yenidən qiymətləndirilmə	-	41 563	41 563
Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	51000	51 000	-
Hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	66 000	24 437	-41 563
Kreditor borcları	280 000	280 000	-
Kapital və öhdəliklərin cəmi	667 000	703 775	36 775

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı min man.

Göstərici	Hesablama	cəmi, min man	informasiya mənbəyi
1. Torpaq, tikili və avadanlıqların ilkin dəyərinin artması	359250-315000	44 250	cədvəl 2.2
2.Amortizasiyanın artması	62 275-54 000	8275	cədvəl 2.2
3.Ehtiyatların dəyərinin artması	80 800-80 000	800	cədvəl 2.1
4. Maddi aktivlərin dəyişmə dəyərinin cəmi (1-2+3sətr)	36 775	-	Hesablanmış

Cədvəl 2.21

Rentabellik göstəricilərinin təhlili

Göstəricilər	Düzəliş olunmamış göstəricilərə əsasən hesablama	Düzəliş olunmuş göstəricilərə əsasən hesablama	Kənarlaşma
1.Hesabat dövrünün xalis mənfəəti (zərər), min man	66 000	24 437	-41 563
2.Kapital, min man	387 000	423 775	36 775
3.Aktivlər, min man	667 000	703 775	36 775
4.Kapitalın tərkibində yığılmış kapital, min man	1 17 000	75 437	-41563
5.Kapitalın tərkibində yığılmış kapitalın payı, %	30,2	17,8	-12,4
6.Kapitalın rentabelliği , %	17,1	5,8	-11,3
7.Aktivlərin rentabelliği, %	9,9	3,5	-6,4

Göründüyü kimi, yığılmış kapital 30,2%-dən 17,8% -ə, kapitalın rentabellik göstəricisi 11,3%-ə, aktivlərin rentabelliği 6,4%-ə düşmüşdür.

Beləliklə, mühasibat hesabatı göstəricilərinin cari dəyərle qiymətləndirilməsinin uçot modeli müəssisənin aktivlərinin investisiya qoyuluşunun effektivliyini dəqiq qiymətləndirməyə imkan verir.

Qeyd olunan bu metodun digər metodlara nisbətən imkanları daha çoxdur:

➤ Qısamüddətli aktivlərin qiymətinin dəyişməsinə əsaslanır;

➤ istehsal gücünün saxlanması şərti ilə istifadə olunmuş ehtiyatların təminatına istiqamətlənir;

➤ mənfəət həddini müəyyən etmək üçün elə vəziyyət yaradır ki, cari xərclərin artıb və ya azalması aydın görünür;

➤ səmərəli idarəetmə qərarlarının təsir nəticəsində qiymətlərin formalaşmasına və xərclərə nəzarət edilməsi;

Qeyd olunanlar ehtiyatların cari dəyərinin qiymətləndirilməsi imkanını artırır, yəni, o məbləğdə aktivlərin alınması üçün ödənilməsi nəzərdə tutulur;

CCA metodunun bəzi qənaət bəxş olmayan maddələrinə aiddir:

➤ Pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin ümumi alıcılıq qabiliyyətini nəzərə almır;

➤ mürəkkəb metoddur. Hesabalmaların aparılması və dövriyyə aktivlərinin dəyərinin bazara uyğun dəyərle təsdiq edilməsi ciddi problem yaradır;

➤ subyektiv xarakter daşayır;

➤ Pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin ümumi alıcılıq qabiliyyətinin qısa müddətli aktiv maddələrinə və öhdəliklərinə təsiri

nəzərə alınmır, bunun nəticəsində son dərəcə əhəmiyyətli qayğılara səbəb olur.

Göründüyü kimi hər 2 metodun umumi xüsusiyyətləri ilə yanaşı fərqləridə vardır. Bu və ya digər metodun istifadəsi konkret məqsədlərlə təyin edilir: istifadəçinin maraqlarına; informasiyanın obyektivliyinə.

İlk növbədə maliyyə hesabatı göstəricilərinin inflyasiyanın təsiri nəzərə almaqla düzəlişi səhmləri fond birjasında olan şirkətlər üçün önəmlidir. Bununla belə, əvvəldə qeyd etdiyimiz kimi qiymətin dəyişməsinin təsiri ilə formalaşmış müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında məlumatlar, müəssisənin öz kapitalını saxlama və artırma qabiliyyətini qiymətləndirmə, istifadə olunmuş resursların əvəzinin təmin edilməsi, aktivlərə kapital qoyuluşunun effektivliyinin əsaslandırılmış qiymətinin alınması kimi məsələlər qoyulduğu halda vacib hesab olunur.

Bazar iştirakçılarını müəssisə haqqında məlumatlandırmaq üçün aşağıdakı informasiyaları vermək lazımdır:

- qiymətin dəyişməsində seçilmiş uçot modeli;
- torpaq, tikili və avadanlıqlar və ehtiyatların dəyərinin hesablanması metodu və istifadə olunan qiymət indeksi;
- amortizasiya ayırmalarının düzəlişinin nəticələri;
- satışın maya dəyərinin düzəlişinin nəticəsi;
- maliyyə hesabatı pul maddələrinin düzəlişinin nəticəsi (GPP metodu üçün);
- kapital maddələrinin düzəlişinin nəticələri;
- müəssisənin maliyyə hesabatı göstəricilərinə qiymətin dəyişməsinin təsirini əks etdirən digər düzəlişlər.

III FƏSİL: İNFLYASIYANIN TƏSİRİ NƏZƏRƏ ALINARAQ TƏŞKİLATIN MALİYYƏ-TƏSƏRRÜFAT FƏALİYYƏTİNİN TƏHLİLİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. İnflyasiya amilinin maliyyə hesabatı göstəricilərinə təsirinin təhlilinin qiymətləndirilməsi

İnflyasiya geniş yayılmış hadisədir. Onun təsiri hər yerdə təzahür etməkdədir. Bunagörədə

inflyasiya amilləri iri və orta müəssisələrin maliyyə hesabatı tərtib olunarkən nəzərə alınmalıdır. Bütün dünyada mühasibat uçotu sistemi ilk dəyərin uçotu sisteminə əsaslanır (çox az sayda ölkələr istisna olunur).

Etiraf etmək lazımdır ki, inflyasiyanın təsiri altında maliyyə hesabatının təhrif olunması ölçülməz dərəcədə artır. Bunun qarşısını almaq üçün yuxarıda adını çəkdiyimiz 30 nömrəli standart hazırlanmışdır. Standartın tələblərinə görə əsas hesabat məlumatları inflyasiya nəzərə alınmaqla yenidən hesablanmalıdır.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları uyğun olaraq inflyasiya amillərinin böyük təsir qüvvəsinə malik olması aşağıdakı şəkildə şərh edilir:

- sahibkarlar sahib olduqları sərbəst vəsaitləri onların sabit valyutaya və yaxud etibarlı aktivlər formasında maliyyə yatırımlarına yönəldilir;
- pulun real dəyərini müəyyən etmək üçün ölkənin milli valyutasının stabil xarici valyuta ilə münasibətdə bərabər istifadə edilir;
- ümumilikdə faiz dərəcələrinin, istehlak qiymətlərinin və əmək haqqının inflyasiyanın mövcud indeksinə uyğunlaşdırılması.

Əmlakın hesabat tərtib olunan dövrə mövcud olan qalıq qiyməti, hesabat dövrü ərzində istifadə olunmuş satınalma qiymətindən baha olur. Təşkilatın hazır ki, dövrə cari dəyəri faktiki olaraq aşağı düşür, bu vəziyyətdə müəssisələrin birləşdirilməsi, özəlləşdirilməsi və ləğvi edilməsi zamanı çətinliklərə səbəb olur. Xüsusilə qeyd etmək yerinə düşər ki, mülkiyyət sahibi dəyişdikdə, və yaxud təşkilatın ləğv edildikdə yekun hesabatın tərtib edilməsi mümkün olmur. Belə vəziyyətdə mövcud əmlakın qiymətləndirilməsi prosesini, cari bazar qiyməti ilə, və ya mövcud satış qiymətinə uyğun yenidən hesablanması lazımdır.

Məhsulların maya dəyərinin aşağı düşməsi – təşkilatın gəlirlərindən, onun cari xərclərinin real məbləğinin tam ödənilməməsi ilə nəticələnir. Ödənilən məbləğ istehsalın yeni mərhələsində xərclərin bütün kompleksinin təkrarlanmasına imkan yaradır. Bunun üçün növbəti hesabat dövründə ötən dövrlə müqayisədə ödənilən pulun daha çox nominal məbləği tələb olunur. Təkrar istehsalın hər bir yeni mərhələsində dövriyyə aktivlərinə tələbat artmaqda davam edir. Bu da kreditlərə olan ehtiyacın kəskin artımı, ödənişlərin ləngiməsi ilə müşayiət olunur, istehsalın həcmi aşağı salır.

Hesablaşma əməliyyatları zamanı əldə edilən müxtəlif növlü mənfəət də mənfəet hallara səbə olur. Belə ki, yüksək dövretmə qabiliyyətinə malik olan pul vəsaitləri və debitor borcları inflyasiya şəraitində öz dəyərinin bir hissəsini itirməli olur. Misal olaraq, əgər təşkilat nağd pul vəsaitini dövriyyədən kənarlaşdırarsa və bu halda qiymətlərin səviyyəsi 10 % artırsa, bu zaman pul vəsaitinin dəyəri dövrün sonuna, dövrün əvvəlinə alınanların yalnız 90%-ni təşkil etmiş olacaqdır.

Mövcud şəraitə uyğun olaraq pul vəsaitinin mədaxil olmasından bir o qədər də maraqlı olmayan müəssisələr satışın miqdarını aşağı salmağa və baş verməsi ehtimal olunan fərqlərin qiymət artımı hesabına həyata keçirməyə çalışırlar. Belə hal, inflyasiya şəraitinin davam etməsi deməkdir.

Mövcud inflyasiya zamanı müəssisələr üçün cari əməliyyatlar üzrə kreditor borclarının olması daha əlverişli hesab edilir. Belə ki, inflyasiya şəraitində onlar öz öhdəliklərini pulun alıcılıq qabiliyyətinin zəif olduğu bir zamanda ödəniş aparırlar. Ödənişin icrası nə qədər uzadılsa, pul vəsaitinin dəyəri bir o qədər qiymətdən

düşmüş olur və mövcud inflyasiya amilindən istifadə etmək daha əlverişli olur. Yuxarıda göstərilən faktorların təsiri nəticəsində ödəmə üzrə cari əməliyyatlar süni surətdə ləngidilir, pul vəsaitlərinin tədavülünü zəiflədir.

Məlum olduğu kimi, maliyyə hesabatında aktivlərin inflyasiya şəraitinə uyğun korrektə edilərək qiymətləndirilməsi mexanizminin daima mövcud olması yalnız mühasibat uçotu üçün texniki üsulu deyildir. Mikro və makro səviyədə iqtisadi münasibətlərin tənzimlənməsi gəlir və xərclərin həcmnin dəyişməsi hesabına təşkilatların əmlakının mənbələrinin və dəyərinin yenidən bölüşdürülməsi prosesi baş verir.

Müxtəlif istifadəçilər üçün informasiyanın təhrif olunması riskləri kəskin surətdə fərqlənir. Belə ki, onlar mühasibat hesabatında verilən məlumatları müxtəlif cür dərk edirlər. Məsələn, idarə heyəti mühasibat hesabatının məlumatları əsasında müəssisənin əmlakının qorunmasına, onun fəaliyyətinin effektivinə qiymət verir, maliyyə vəziyyətini müəyyənləşdirir, qiymətləri, xərcləri, inkişaf perspektivlərini planlaşdırır və i.a.

İnflyasiya şəraitində əmlakın ilk dəyərlə qiymətləndirilməsi məhsulların maya dəyərini təhrif edir, onun satış qiymətlərilə müqayisə imkanlarını heçə endirir, təşkilatın rentabelliğini yüksəldir. Nəticədə təşkilat öz mallarını endirilmiş qiymətlərlə sata, mənfəət gətirməyən məhsulların istehsalını artırmağa bilər, dövrüyyə aktivlərinin və maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsində səhvlərə yol verə bilər, investisiya fəaliyyətinin etibarlı şəkildə planlaşdırılması imkanlarını, Torpaq, tikili və avadanlıqların köhnəlməsinə, dövrüyyə aktivlərinin və istehsalın həcmnin azalmasına yol verə bilər.

İnvestorlar bu və ya digər təşkilatın investisiya imkanlarına qiymət verməklə, həqiqəti əks etdirməli olan maliyyə hesabatını “bəzədilmiş” şəkildə alırlar, bu da onun məzmununa inamsızlıq yaradır. Hesabatda xüsusi kapitalın faktiki dəyəri aşağı düşür, təşkilatın mənfəətliliyi, onun rentabelliği isə əksinə artır. Dövrüyyə aktivlərinin daim azalması nəticəsində onların çatışmayan hissəsinin tamamlanması investisiyaların hesabına həyata keçirilir. Əmlakın endirilmiş

hesabat dəyəri onun hissələrə bölünməklə satılmasının əlverişli olması mənzərəsini yaradır və son nəticədə təşkilatın inkişafına investisiya qoyuluşlarının qarşısını alır.

Güclü inflyasiya şəraitində əmlakın ilk dəyərlə uçotunun vergi aspektləri təsəlliverici deyildir. Təşkilat, qiymətlərdə olan fərqləri əvəzləmək üçün onun artırılmasına cəhd göstərir və bununla da vergi tutulan mənfəətin kəmiyyətinin artmasına şərait yaranır. Maya dəyərinin süni şəkildə aşağı düşməsi də vergi bazasının nominal olaraq artırılması ilə nəticələnir. Bu hal bütövlükdə ona gətirib çıxarır ki, faktiki mənfəət vergisi tez-tez onun inflyasiya amili ilə bağlı real kəmiyyətini üstələyir.

Eyni zamanda likvid aktivlərə tələbatı olan təşkilat istehsalın həcmi aşağı salmaq və vergi bazasını ixtisar etmək məcburiyyətində qalır. Bundan başqa, məhsulların qiymətinin artırılmasını məhdudlaşdıran ödəmə qabiliyyətli təklifin hüdudu da mövcuddur. Son nəticədə təşkilat müflisləşir, dövlət isə özünün vergi ödəyicisindən məhrum olur.

Faktik xərclərlə qiymətləndirilən hesabat göstəricilərinin təhrif olunması mühasibat hesabatından istifadə edənlərin müxtəlif kateqoriyaları üçün qeyriadekvat qərarların aşağıdakı risklərini yaradır (cədvəl 3.1).

Cədvəl 3.1

Maliyyə hesabatından istifadə edənlərin müxtəlif kateqoriyaları üçün qeyri adekvat qərar riskləri

Maliyyə hesabatından istifadə edənlərə təhrifedici təsirlər		
İdarəedənlər	İnvestorlar	Vergi orqanları
Satış qiyməti endirilmişdir. Mənfəət gətirməyən məhsullar istehsalı davam etdirilir	Maliyyə hesabatı həqiqətdə olduğundan daha “yaxşı” informasiya təqdim edir	Real mənfəət əvəzinə vergiyə cəlb olunma bazasının yüksəldilməsi
Maya dəyəri satışdan alınan gəlirlə müqaisəyə oluna	Xüsusi kapitalın aşağı düşməsi, rentabelliyyətin yüksəldilməsi. Investisiya	Xüsusi kapital hissəsindən mənfəət vergisinin götürülməsi

bilmir	olunan kapitalla mənfəət norması çəşqınlıq yaradır	
Əmlakın dəyəri aşağı salınmışdır	Təşkilatın xüsusi kapitalının kifayət qədər yığılmaması	Vergilər üzrə ödəmələr, təşkilatın müflisləşməsi, vergi ödəyicilərinin itirilməsi

Qərb analitiklərinin qənaətinə görə pul vəsaitləri kimi maddələrin yaşı günlə, debitor və kreditor borcları – həftələrlə, istehsalat ehtiyatları – aylarla və torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə illərlə hesablanır.

Hiperinflasiya şəraitində qiymətin orta səviyyəsindəki dəyişikliyin nəticəsinin mühasibat hesabatında əks etdirilməsi əmək tutumludur və texniki cəhətdən mürəkkəb işdir. Mühasibat uçotunda bütün daxil olan maddi və qeyri-maddi aktivlər satınalmanın ilk dəyəri ilə əks etdirilir, tezliklə isə qiymət səviyyəsinin yüksəlməsi nəticəsində təhrif olunur. Qiymətlərin orta səviyyəsinin artım indeksinin Statistika Komitəsi tərəfindən dərc olunması bir qayda olaraq ləngiyir. Halbuki, yaranan vəziyyətdən çıxmaq üçün təkrar hesabat, qiymətlərin artım indeksi haqqında rəsmi məlumat alındıqdan sonra tərtib edilə bilər.

Odur ki, bu qəbildən olan dəyişikliklərin illik hesabatla əlavələrdə öz əksini tapması praktikası geniş yayılmışdır.

Hiperinflasiya şəraitində qiymətlərin orta səviyyəsi o qədər sürətlə dəyişikliyə məruz qalır ki, dəyərlərin mühasibat uçotunu və faktiki xərcləri hər hansı bir alternativ sistemdən istifadə etməklə tamamilə dəyişdirmək zərurəti meydana çıxır. Mütəxəssislərin təklif etdiyi variantlar hələlik birmənalı nəticələr vermir. Vəziyyətdən ən sadə çıxış yolu bəlkə də FIFO və LİFO metodları əsasında qiymətləndirmənin tətbiqi hesab oluna bilər. Lakin bu metodlar yalnız material dövriyyə aktivlərinin (aktivlərin hamısına deyil, yalnız bir hissəsinə) qiymətləndirilməsində geniş yayılmışdır.

Vaxta görə birinci alınanların maya dəyəri üzrə metoddan (FİFO) istifadə inflasiyanın istehsalat ehtiyatlarının balans dəyərinə təsirini aşağı salır, lakin maliyyə nəticəsinə təsirini artırır. Vaxta görə sonuncu alınanların maya dəyəri üzrə metoddan (LİFO) istifadə əks nəticələrə gətirib çıxarır. Hər iki metod inflasiyanın

zəif təsiri nəticəsində özünü doğrultsa da inflyasiyanın yüksək təsirini tənzimləmək və əks etdirmək üçün yaramır. Bütün hallarda aktivlərin daima yenidən qiymətləndirilməsi, sürətli amortizasiya, bərpa dəyəri üzrə xərclərin uçotu, balansın pul maddələrinin qiymətdən düşməsinin xüsusi uçotu, dəyərin, faktik xərclərin və mənfəətin alternativ mühasibat uçotunun digər metodlarından istifadə edilməsi zərurililiyini yaradır.

İnflyasiya amilinin təsiri ilə bağlı hesabatı düzəliş edilməsi. İnflyasiya amili üzrə məlumatlara düzəliş edilməsinin başlıca məqsədi qiymət səviyyəsindəki dəyişikliklə bağlı maliyyə hesabatında yol verilən təhrifləri minimuma endirməkdən ibarətdir. İnflyasiyanı nəzərə almaqla düzəliş edilən hesabatı hansı təşkilatların təqdim etməsi məsələsi həll olunan zaman, inflyasiyanın təsiri altında informasiyanın təhrifi miqyasına təsir edən amillərə diqqət yetirilməlidir. Bu amillərə aiddir:

- təsərrüfat fəaliyyətinin profili;
- mal-material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi metodları;
- mal-material ehtiyatlarının dövriyyəsi;
- təşkilatın xərclərinin strukturu;
- aktivlərin yaşı və strukturu.

Təsərrüfat fəaliyyətinin profili qiymətlərin dəyişilməsinin təsirinə məruz qalan aktivlərin strukturunu müəyyənləşdirir. Ağır sənaye müəssisələri vəsaitlərinin xeyli hissəsini uzunmüddətli aktivlərə, yüngül sənaye müəssisələri – xammalın mövsümi ehtiyatlarına, bank müəssisələri – pul və digər maliyyə aktivlərinə yönəldirlər. Onların hər birinin hesabat göstəricilərinə inflyasiyanın təsiri əhəmiyyətli surətdə bir-birindən fərqlənə bilər.

Material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi metodları. Onlar material ehtiyatlarının istehsal və məhsul satışına sərf olunmasının qiymətləndirilməsinə təsir göstərir. Artıq qeyd etdiyimiz kimi, vaxta görə birinci alınanların dəyəri ilə qiymətləndirilmə metodu inflyasiyanın hesabat məlumatlarına təsirini azaldır, ancaq maliyyə nəticələri haqda hesabatda mənfəətin artmasına səbəb olur.

Material aktivlərinin dövretmə sürəti yüksək olduqda bu, inflyasiyanın gəlirlər və xərclər haqqında məlumatları güclü surətdə təhrif etməsinə imkan vermir. Əgər bu göstərici aşağıdırsa, onda gəlirlər və mənfəət haqqında məlumatlar süni olaraq artmış olur.

Təşkilatın mövcudluğu müddəti – əmlakın xidmət müddətinə ciddi təsir göstərir və investisiyaya böyük xərclər qoyulmasını tələb edir.

İnflyasiyanın təşkilatın xərclərinə təsiri müxtəlifdir. İnformasiyanın təhrif olunması dərəcəsi istifadə edilən resursların strukturundan və onların hər bir növünə qiymətlərin artım tempindən asılıdır.

Məlumdur ki, həmin parametrlər müxtəlif təşkilatlarda əhəmiyyətli dərəcədə bir-birindən fərqlənir.

İnflyasiyanın nəticələri, onların hesabat göstəricilərinə təsiri xüsusi kapitalın və öhdəliklərin nisbətindən asılıdır.

İnflyasiya amillərinin mühasibat uçotu və hesabatı məlumatlarına təsirini müəyyən mənada aradan qaldırmağa imkan verən formal və qeyri formal metodlar mövcuddur. Daha geniş yayılan formal metodlara aiddir: müəyyən edilən indekslər, yaxud cari bazar qiymətləri üzrə aktivlərin mütəmadi olaraq yenidən qiymətləndirilməsi; maliyyə hesabatının sabit valyuta ilə tərtib olunması, pulun alıcılıq qabiliyyətinin dəyişilməsinə edilən düzəliş; aktivlərin alınmasına çəkilən cari xərclərin uçotu.

İnflyasiyanın uçotunun yuxarıda sadalanan hər bir metodunun digər metodlardan həm üstün, həm də çatışmayan cəhətləri mövcuddur. Maliyyə hesabatının bütün göstəriciləri üçün tam mənada tətbiq olunan metodlar yox dərəcəsindədir. Mövcud metodlardan hər birini müəyyən mülahizələri əsas gətirməklə rədd etmək mümkündür. Lakin inflyasiya fəaliyyətdə olan amildir, pulun qiymətdən düşməsi isə bütün inkişaf etmiş ölkələrdə müşahidə edilməkdədir. Burada fərq yalnız onun artım sürətindədir. Buna görə də müxtəlif ölkələrdə inflyasiya amillərinin uçotunun müvafiq metodlarından istifadəyə üstünlük verilir.

3.2. İnflyasiya şəraiti nəzərə alınaraq aktivlərin təhlilinin yenidən qiymətləndirilməsi istiqamətləri

Aktivlərin mütəmadi yenidən qiymətləndirilməsi balansın müxtəlif maddələri üzrə aparılır. Belə hallarda qiymətlərin daim yüksəlməsi nəticəsində əmlakın artmış dəyəri əhəmiyyətli şəkildə endirilir. Bu, hər şeydən əvvəl yaşı daha çox olan maddələrə birinci növbədə əsas vəsaitlərə şamil edilir. Hətta inflyasiya səviyyəsi daha aşağı olan ölkələrdə (ildə 2-4%) üç ildən bir əsas vəsaitləri bərpa dəyəri ilə qiymətləndirməyə icazə verilir. Fikrimizcə, inflyasiya daha yüksək səviyyədə olduğu hallarda əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsini daha tez-tez həyata keçirmək məqsədəuyğundur.

Torpaq, tikili və avadanlıqların və digər qısamüddətli aktivlərin inflyasiya şəraiti nəzərə alınaraq yenidən qiymətləndirilməsi əmsallaşdırma, və yaxud da bərpa əsasında həyata keçirilir. Əmsallaşdırma torpaq, tikili və avadanlıqların qrupları üzrə müəyyən edilir və hesablamaların icrasını əhəmiyyətli dərəcədə asanlaşdırır. Misal olaraq, Almaniya təcrübəsinə nəzər yetirsək görərik ki, yenidən qiymətləndirmə üçün torpaq, tikili və avadanlıqların ilkin dəyərinin uçotu zamanı olmuş çatışmazlıqlar səbəbindən bərpa dəyərindən istifadə edilir. Məlum məsələdir ki, əmsallaşdırmanın dəqiq aparılması üçün torpaq, tikili və avadanlıqların ilk dəyəri əsas götürülür.

Qeyd etmək lazımdır ki, Azərbaycanda 1996-cı ildə hökumətin müvafiq qərarı ilə torpaq, tikili və avadanlıqların yenidən qiymətləndirilməsi həyata keçirilmişdir. Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyərinin yenidən hesablanması əmsalları-indeksləri müəyyənləşdirilən zaman aşağıdakı üsullara müraciət olunması məqsədə uyğundur:

- torpaq, tikili və avadanlıqların analoji növlərinin qiymətləri barədə istehsalçı müəssisələrdən, ticarət, yaxud təchizat təşkilatlarından arayışlar almaq;

- xüsusi ədəbiyyatlarda və kütləvi informasiya vasitələrində analoji obyektlərin qiymət səviyyələri haqqında dərc olunmuş məlumatlara müraciət etmək;

- məsləhət və digər ixtisaslaşdırılan təşkilatlardan ekspert rəyləri almaq.

Mühasibat uçotunda torpaq, tikili və avadanlıqların hesabat-balans dəyərinin yenidən qiymətləndirmə nəticəsində artan hissəsi 111 “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” hesabının debetinə 331 “Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat” hesabının kreditinə yazılır.

Torpaq, tikili və avadanlıqların, o cümlədən tam amortizasiya olunan obyektlər üzrə yığılan amortizasiya məbləği onların yenidənqiymətləndirmə indekslərinə müvafiq surətdə düzəlişə məruz qalır. Amortizasiya məbləğinin torpaq, tikili və avadanlıqların balans dəyərini üstələyən məbləği 112 “Torpaq, tikili və avadanlıqlar - Amortizasiya” hesabının kreditində və 331 “Yenidənqiymətləndirmə üzrə ehtiyat” hesabının debetində öz əksini tapır.

Torpaq, tikili və avadanlıqların yenidən qiymətləndirilməsi amortizasiya ayırmaları üzrə hesablanmış məbləğin də dəyər ifadəsində dəyişməsinə səbəb olur. Buda öz növbəsində, hesabat dövründə məhsulun maya dəyərinin artmasına və mənfəət məbləğinin azalmasını göstərir. Məlum səbəbə görə hesablanmış amortizasiya məbləğinin nominal dəyəri artır. Torpaq, tikili və avadanlıqlarla yanaşı qısamüddətli aktivləridə yenidən qiymətləndirmək olar. Bu məqsədlə kommersiya təşkilatları üçün müvafiq qayda «Ehtiyatlar üzrə » 8 Nöli Milli Mühasibat Uçotu Standartının 30-cu maddəsində nəzərdə tutulur:

«Hər hesabat dövrünə uyğun olaraq mümkün satış məbləğinin yenidən qiymətləndirilməsi aparılmalıdır. Hesabat dövrünə qədər ehtiyatların ilkin dəyərindən aşağı olan hər hansı dəyərə qədər azalması hallarını yaratmış səbəblər artıq mövcud olmadığı halda və ya mövcud iqtisadi şəraitin dəyişməsi səbəbindən mümkün satış məbləğinin artmasına dair açıq-aydın səbəb mövcud olduqda, silinmiş məbləğ ehtiyatların yeni hesabat dəyərini ilkin dəyərdən və yenidən qiymətləndirilmiş mümkün satış məbləğindən daha az olan dəyərə uyğun olaraq qaytarılır».

Stabil valyuta ilə maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi zamanı mövcud valyuta kursuna uyğun olaraq aparılmış hər əməliyyat üzrə göstəricilərin dönərlı valyuta ilə hesablanması təmin olunur. Bu da öz qaydasında inflyasiya amilinin

təsirinin azaldılmasına şərait yaradır. Əgər təşkilatda mühasibat uçot hər hansı xarici valyuta ilə aparılış olsa idi, nəticə etibarlı ilə vəziyyət yenə də eyni ola bilərdi.

Bütün ölkələrin qanunvericiliyində olduğu kimi, Azərbaycanda da mühasibat uçotunun milli valyuta ilə aparılması nəzərdə tutulur. Ancaq iki valyuta ilə paralel uçotun təşkili istisna edilmir.

Təbii ki, bu zaman mühasibat uçotunun aparılmasına çəkilən xərclər artmağa doğru meyl edir.

İnflyasiya amilinin eliminasiyası məqsədləri üçün sabit valyutadan istifadə edilməsi məqsədəuyğundur. Bu bir faktdır ki, təşkilatların məhsulları dünya bazarında sabit valyuta ilə satılır, ticarət əməliyyatları sabit valyuta vasitəsilə həyata keçirilir və s.

Uçotun və Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları üzrə mövcud komissiyanın hökumətlərarası işçi qrupu inflyasiya amilinin yüksələn təsirinə düzəlişin aparılmasının iki üsulla əks etdirilməsini məqsədəuyğun hesab edirlər:

1) ümumi qiymət səviyyəsindəki baş verən dəyişiklikləri (pulun alıcılıq qabiliyyətinə uyğun olaraq) nəzərə almaqla;

2) daha çox tələbat mallarına (mal-materiallara, maşın və mexanizimlərə və s.) mövcud qiymətlərin artıb azalmasını nəzərə alaraq.

Pulun alıcılıq qabiliyyətin uyğun olaraq baş verən dəyişməyə edilmiş düzəlişlərə görə baza səviyyəsinə hesablanmış əmsal kimi, qiymətlərin orta dəyərində uyğun olaraq hesabat dövrünə aktivlərin, öhdəliklərin, mədaxilin və məsrəflərin dəyəri götürülür. Müzakirə, milli iqtisadiyyat sahəsini əhatə edən bütün malların, iş və xidmətlərin qiymətlərinin dəyişməsinə əhatə edir. Qeyd etdiyimiz göstəricilər üzrə hesablamalar mərkəzləşdirilmiş qaydada ancaq Respublika səviyyəsində Dövlət Statistika Komitəsi tərəfindən aparıla bilər.

Uzun müddətli aktivlərin ilk qiymətlə uçotu alınma metodu dəyişikliyə məruz qalmır, ancaq aktivlərin uçot vahidi dəyişilir. Bu da öz növbəsində qeyd etdiyimiz metodun tətbiqini əhəmiyyətli dərəcədə asanlaşdırır. Mallara iş və xidmətlərə qiymətlərin orta göstəricilərinin dəyişilməsinə mərkəzləşdirilmiş qaydada dövlət

orqanları tərəfindən vaxtında bir başa müdaxilə hesablama metodunun tətbiqinə nisbətən çətindir.

Mövcud maliyyə hesabatının bütün maddələrini üzrə yenidən hesablama aparmaq üçün pulun alıcılıq qabiliyyətinin dəyişilməsi metodu zamanı qiymətin ümumi hədd dinamikasının dəyişilməsi əsasında hesablanılan vahid əmsaldan- indekdən istifadə edilir. Onu tətbiq demək olar ki sadədir, bu üsul mühasibat uçotunun əsas prinsipinə ilk (faktiki) məsrəflər üzrə uçot prinsipinə çox yaxın hesab olunur. Əsas əməliyyat gəliri pul ifadəsində xüsusi kapitalın kəmiyyəti yenidən hesablanmaq şərti ilə sonra qeydə alınır.

Aktivlərin alınmasına çəkilən cari xərclərin uçotu. Qiymətlərin səviyyəsinin cari dəyişilməsi üzrə aktivlərin dəyərində düzəlişlər həmin dövr ərzində konkret aktivlərin dəyərindəki dəyişikliklərin uçotunu nəzərdə tutur. Hesabat dövrünün əvvəlinə mövcud aktivlərin cari bazar dəyəri müəyyənləşdirilir, sərflənən aktivlər isə dövrün sonuna bazar dəyəri ilə yenidən qiymətləndirilir.

Əvvəlki metoddan fərqli olaraq bu metod aktivlərin dəyərinin ölçü vahidindəki dəyişikliyi nəzərdə tutur. Qeyd olunan metod bazarda qiyməti olan istənilən aktivlərə tətbiq edilə bilər. Bu zaman orta qiymət indeksinin mərkəzləşmiş qaydada hesablanması tələb olunmur. Eyni zamanda mövcud pul vəsaitinin alıcılıq qabiliyyətinin dəyişilməsi, debitor və kreditor borclarının dəyişilməsi nəticəsində əmələ gələn mənfəət və zərərləri qeydə almağa imkan vermir. İzah etdiyimiz metod cari qiymətlərin indekslərinin mərkəzləşdirilməmiş qaydada hesabladığı üçün hesablamların nəticələrinə subyektiv amillərin təsiri istisna olunmur.

Sözgedən metodun müəyyən dəqiqləşdirmələr və əlavələrə ehtiyacı var. Qeyd etmək vacibdir ki, qiymətləndirmənin ilkin bazası material və əmlakın digər qeyri-pul obyektlərinin bərpa dəyəri hesab olunur. Alternativ qiymət qismində, hesabat tərtib edilən tarixə aktivlərin müxtəlif obyektləri üçün xüsusi qiymət indekslərini tətbiq etmək olar.

Hesabatın pul maddələrini yenidən hesablamaq üçün xüsusi qiymət indekslərinin tətbiqi yolverilməzdir, bunun üçün hesabat dövründə qiymətin orta

dəyişilməsinin ümumi indeksindən istifadə olunmalıdır. Bu indeks pulun daimi alıcılıq qabiliyyətini xarakterizə edir. Cari xərclər üzrə uçot metodunu pulun alıcılıq qabiliyyətinin dəyişilməsi metodunun ünsürləri ilə tamamlamaq zəruridir. Belə bir kombinasiya nəticəsində daha etibarlı nəticəyə nail olmaq mümkündür. Bir həqiqəti də inkar etmək olmaz ki, mütləq dəqiq metodlar olmur.

Bir çox ölkələrdə inflyasiya amillərinin uçotunun formal metodları ilə yanaşı qeyri-formal metodları da tətbiq edilir. Bəzi ölkələrdə müəssisələrə vergiyə cəlb olunmayan ehtiyat fondları yaratmağa icazə verilir. Müəssisənin inkişafı fondu yaxud əvvəlcədən gözlənilməyən hadisələrə görə ehtiyat fondlarının yaradılması mənfəət haqqında hesabat göstəricilərini aşağı salır. Əvəzində müəssisənin əldə etdiyi əlavə daxili resurslar qiymətlərin artımı ilə əlaqədar itgiləri effektiv surətdə örtməyə imkan yaradır.

Vergi məqsədləri (bəzən mühasibat məqsədləri) üçün sürətli amortizasiya metodundan istifadə olunur. Bu metoddan istifadə həqiqətən də inflyasiyanın təsirini nəzərə alır. Özünün mahiyyətinə görə onlar lokal hesab olunur (metodun tətbiqi amortizasiya olunan əmlakın yalnız bir hissəsini əhatə edir) və müvəqqəti nəticələr verir.

Azərbaycanda mühasibat uçotunun tənzimlənməsi mərkəzləşmişdir. Ancaq inflyasiya, hesabatı təhrif edir, başqa sözlə, burada mənfəətin nominal kəmiyyəti artırılır, xüsusi kapital azaldılır, aktivlər və öhdəliklər düzgün qiymətləndirilmir, amortizasiya və satılmış məhsullara mallara, işlərə və xidmətlərə çəkilən xərclər azaldılır.

Respublikada mövcud olan təsərrüfatçılıq şəraitini nəzərə alaraq müəssisələrə icazə verilməlidir ki, onlar özlərinin material dövryyə aktivlərini, cari qiymətlərin dəyişilməsi metodu üzrə mütəmadi surətdə yenidən hesablamalar aparsınlar.

Qeyd edə bilərik ki, MMUS 30 “Hiperinflyasiya şəratində maliyyə hesabatları üzrə” standart hesabat tarixinə pulun alıcılıq qabiliyyəti haqda informasiya əsasında hesabat məlumatlarının yenidən hesablanması (bütün mallara və xidmətlərə qiymətlərin orta səviyyəsi indeksi üzrə) tövsiyyə deyil, tələb

edir. Qiymətlərin orta indeksi barədə etibarlı informasiyanın hesablanması mürəkkəbliyi ucbatından onun maliyyə hesabatının təqdim olunduğu dövr ərzində müəssisələrə verilməməsi, adını çəkdiyimiz standartın tətbiqinə imkan vermir.

İnflyasiya amili ilə bağlı düzəliş aparmaqla aktivlərin və öhdəliklərin dəyərinin uçotunun daima fəaliyyətdə olan mexanizmini yaratmaqla yanaşı kiçik müəssisələr haqqında da düşünmək lazım gəlir. Belə müəssisələrin əksəriyyətində yenidənqiymətləndirmə və yenidən hesablama üzrə xərcləri onlardan alınan gəlirlə ödəmək mümkün deyil. Odur ki, bu məsələlər də sərbəstlik vermək məqsədəuyğundur.

İnflyasiya amilləri mövcud olan və istifadə edilən aktivlərin dəyərinin nominal yüksəlməsinə səbəb olur. Müvafiq surətdə istehsala və malların satışına çəkilən xərclər, habelə müəssisənin xüsusi kapitalı nominal şəkildə (pul istifadəsində) artır, onun mənfəəti dəyişikliyə uğrayır. Bu zaman müəssisənin kapitalı ilə cari hesabat dövrünün maliyyə nəticələri arasında əmlakın pul dəyərinin artmasının bölüşdürülməsinin iqtisadi-metodik problemləri ortaya çıxır.

Amortizasiya olunan aktivləri qalıq balans dəyəri əsasında inflyasiya indeksinə uyğun olaraq düzəliş etmək lazımdır. Qalıq balans dəyəri özlüyündə həmin növ əmlakın həmin tarixə dəyər ifadəsini təcəssüm etdirir. Bu o deməkdir ki, inflyasiya indeksinə uyğun olaraq torpaq, tikili və avadanlıqların ilk dəyəri və onlara hesablanan amortizasiya məbləği artır.

NƏTİCƏ

Dissertasiya işinin sonunda aparılmış tədqiqatdan irəli gələn fikirlər ümumiləşdirərək aşağıda qeyd olunan nəticələr çıxarılmışdır:

Məlumdur ki, uçot obyektlərinin alış qiyməti ilə hesabatda əks etdirilməsi mühasibat uçotunun əsas prinsiplərindən biri hesab edilir. Sabit iqtisadi şəraitdə bu prinsipin tətbiqi özünü doğruldur. İnflyasiyanın yüksək olduğu şəraitdə maliyyə hesabatlarının ilkin dəyər göstəricilərinə əsaslandığı üçün təşkilatın sabit maliyyə vəziyyəti haqqında müsbət rəy vermək mümkün olmur.

İlk dəyərə uyğun olaraq mühasibat uçotunun aparılması təşkilatın cari dəyərinin aşağı düşməsinə səbəb olur ki, bu da öz növbəsində birləşmə, özəlləşdirmə və ləğv etmə prosesləri zamanı müxtəlif çətinliklərə rastlaşmalı olur. Material xərcləri və əsas istehsa fondlarına amortizasiya ayırmaları üzrə xərclərin azalması məhsulun maya dəyərinin əsassız olaraq aşağı düşməsi, ümumi mənfəətin məbləğinin artmasına səbəb olur. Mənfəətin nominal məbləğindən vergi tutulduğu üçün yekun nəticədə bu vəziyyət təşkilatın ödəmə qabiliyyətinə mənfi təsir göstərir. Bu da süni şəkildə artırılmış mənfəətin nominal məbləğindən pay bölgüsünün, yəni mövcud olmayan hissənin bölüşdürülməsinə şərait yaradır. Baş verən hadisə təşkilatın dövriyyə vəsaitlərinə-aktivlərinə mənfi təsir edir və daxili imkanlara əsaslanan investisiyanı aşağı salır.

İnflyasiya amilinin ziddiyyətli təsiri onunla xarakterizə olunur ki, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda uyğun olaraq aktivlərin bəzi maddələri üzrə (ehtiyatlar, torpaq, tikili və avadanlıqlar, ehtiyatlar) hesabatda bazar qiymətindən aşağı, pul vəsaitləri (xarici valyuta hesablarından başqa) və milli hesablardakı vəsaitlər (debitor borcları) hesabat tərtib olunan dövrün tarixinə uyğun olaraq mövcud qiymətlərlə əks etdirilir.

İnflyasiyanın amilinin ziddiyyətliliyi onunla cəciyələnilir ki, öhdəliklərini (bütün növ kreditor borcları, ödəniş vaxtı çatmış borclar və qiymətli kağızlar üzrə)

pul vəsaiti ilə ödənilməli olan borcların aşağı düşmüş dəyərlə ödənildiyində borc ödəyən əlverişli imkan əldə etmiş olur. Bununla bərabər, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda qısamüddətli aktivlərin ilkin dəyərlə qiymətləndirilməsi dövriyyəni əks etdirən göstəricilərin real dəyərinin təhrif olunması ilə şərtlənir. Bu, müəssisənin ödəmə qabiliyyətinin zəifləməsinə səbəb olur, həmçinin onun likvidliyi təhrif olunur.

Məlum olduğu kimi, inflyasiyanın monetar və qeyri-monetar obyektlərə təsiri müxtəlifdir. Belə ki, monetar aktivlərin qiymətdən düşməsi nəticəsində müəssisə dolayısı itkilərə məruz qalır, əksinə, kreditor borclarının düşünülmüş artımı dolayısı gəlirlərin əldə edilməsinə şərait yaradır. Əsas fondlar və əmtəə-material dəyərliləri ilə bağlı onu da qeyd etmək olar ki, inflyasiya şəraitində onların real bazar dəyərinin daimi artımı ilə onların sabit qiymətlə uçotda əks etdirilməsi arasında ziddiyyətlər mövcuddur. Bu həm operativ planda (borc vəsaitlərinin alınması üçün şəraitin pisləşməsi), həm də perspektiv planda (özəlləşdirmə prosesində uçot qiymətlərindən istifadə olunması dövlət mülkiyyətinin qarət edilməsinə, inflyasiya nəzərə alınmadan müəyyənləşdirilən mənfəətdən istifadə edilməsinə səbəb olur) mənfi nəticələrin yaranmasına səbəb olur. Beləliklə, inflyasiya şəraitində maya dəyəri üzrə uçotun üç çatışmayan cəhətini göstərmək lazımdır: hesabatların vaxta görə müqayisə edilməsinin mümkünsüzlüyü; maddələrin balans qiymətləndirilməsinin təhrif olunması; xüsusi kapitalın və cari mənfəətin idarə edilməsində düzgün meyarın olmaması.

Qiymətli kağızlarla inflyasiya şəraitində özəlləşdirilməsi həyata keçirilən müəssisələrin müflisləşmə riski daim artmaqdadır. Bu baxımdan da investisiya portfelinin formalaşdırılmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir.

Öz növbəsində, debitor borcların vaxtında alınmaması müəssisənin xüsusi dövriyyə vəsaitlərinin təsərrüfat dövriyyəsinə yayındırılmasını xarakterizə edir. Məlumdur ki, bu vəziyyət təşkilatların mənfəətliliyinin dolayı yolla itirilməsinə zövq edir. İnflyasiya səviyyəsi artdıqca, gözlənilən itkilərin çoxalması müşahidə olunur. Bu zərər iqtisadi mahiyyət baxımdan üç aspektdə öz əksini tapır:

➤ debitor borclarının vaxtında ödənişi təmin olunmazsa, mənfəət bir o qədər azalmış olar;

➤ inflyasiya şəraitində ödənilən borc məbləği öz dəyərini itirmiş pul vəsaitidir;

➤ müəssisənin aktivlərinin mühüm növlərindən biri debitor borcları olmaqla, onun müvafiq maliyyələşdirilməsi mənbəyi hesab edilir.

Bütün vəsait mənbələrinin öznə məxsuz dəyəri olduğundan debitor borclarının bu və ya digər formada öz qiymətini saxlaması müvafiq xərclərlə hiss olunur. Bu vəziyyətlə bağlı qərb ölkələrində məhsul satışı prosesi dövründə müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulur ki, buda debitor borclarının ödənişinin uzadılmasının qarşısını almaq baxımından dolayı itkiləri azaldır.

Beləliklə, aşağıdakı tədbirlərin inflyasiya şəraitində həyata keçirilməsi daha vacib hesab edilir:

- bazar səviyyəsinə uyğun qiymətlərin formalaşmasına və istehsal xərclərinin nəzarətdə saxlanması. Tarif və qiymətlər inflyasiya şəraitində operativ olaraq qısa aralıq vaxta görə müəyyən edilir. Məlumdur ki, tələb və təklif bazar qiymətinə əsasən formalaşdığından, bir tərəfdən, əldə edilməsi nəzərdə tutulan mənfəət, digər tərəfdən isə istehsal xərcləri qiymətlərin tənzimləyicisi kimi çıxış edir. Əgər bazarın şərtinə görə təklif tələbdən artıqdırsa, onda istehsalçı istehsal xərclərini aşağı salmaqla məhsula qiymətini minimum həddə təyin edir;

- innovativ tədbirlər görməklə yeni texnologiyanın tətbiqi və istehsalın avtomatlaşdırılması vasitəsi ilə əmək məhsuldarlığının artırılması;

- geniş səpgidə marketinq tədqiqatı;

- səmərəli qaydada aktivlərin idarə edilməsi;

- obyektiv və doğru maliyyə siyasətinin (nağd hesablaşmaların və debitor borclarının qalığının minimuma endirilməsi, kreditor borclarından istifadə edilməsi) hazırlayıb həyata keçirilməsi.

İnflyasiya şəraitində pul vəsaitlərinin investisiyasının özünü doğrulması o zaman xarakterizə olunur ki, ümumi qaydalara uyğun olaraq, hər hansı bir

əməliyyata sərmayə qoyuluşunun gəlirliyi inflyasiya dərəcəsinin səviyyəsindən yüksək olsun.

Maliyyə hesabatına əsasən inflyasiya səviyyəsində düzəliş, müəssisənin maliyyə vəziyyətini xarakterizə edən əsas göstəricilərin hesablanması məqsədə uyğundur. Belə göstəricilərə likvidlik, maliyyə sabitliyi, aktiv və öhdəliklərin dövriyyəsi, rentabellik daxildir. Onların təyin olunma və təhlil metodikasına ayrılıqda baxmaq olar, lakin onların hesablanması üçün ümumi qəbul edilmiş alqoritmlər kifayət qədər genişdir. Bu maliyyə nisbətlərinin (əmsallarının) hesablanması avtomatlaşmış rejimdə-müasir analitik kompyuter proqramlarından istifadə etməklə həyata keçirilir.

Amortizasiya olunan aktivləri qalıq balans dəyəri əsasında inflyasiya indeksinə uyğun olaraq düzəliş etmək lazımdır. Qalıq balans dəyəri özlüyündə həmin növ əmlakın həmin tarixə dəyər ifadəsini təcəssüm etdirir. Bu o deməkdir ki, inflyasiya indeksinə uyğun olaraq torpaq, tikili və avadanlıqların ilk dəyəri və onlara hesablanan amortizasiya məbləği artır. Material xərcləri və amortizasiya ayırmaları hissəsində xərclərin aşağı düşməsi maya dəyərinin əsassız şəkildə azalmasına, mənfəətin isə artmasına səbəb olur. Vergi isə mənfəətin nominal məbləğindən tutulur və son nəticədə, təşkilatın ödəmə qabiliyyətinə mənfi təsir göstərir. Mənfəətin artırılmış nominal məbləği dividendlərin, mövcud olmayan hissənin bölüşdürülməsinə gətirib çıxarır. Bu da özlüyündə dövriyyə aktivlərinə təsir göstərir və təşkilatın daxili investisiya imkanlarını aşağı salır.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT

1. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi. Bakı. “Hüquq ədəbiyyatı” 2007. 776 səh.
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı. “Hüquq ədəbiyyatı” 2011. 414 səh.
3. Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” qanunu. Bakı, 2004.
4. Azərbaycan Respublikasının “Müflisləşmə və iflas haqqında” qanunu. Bakı, 1997.
5. Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 iyun 2005-ci ildə təsdiq olunmuş “2005-2008-ci illərdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə Proqram”
6. *H.A.Cəfərli*. İqtisadi təhlil. Dərslik. «Elm və təhsil» nəşriyyatı, Bakı-2009. – 560 səh.
7. *Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev*. Dərslik. Mühasibat (maliyyə) uçotu Bakı-2003.-460 səh.
8. *H.A.Cəfərli*. Təssərüfat subyektlərində maliyyə sabitliyinin amilli təhlili. Metodik vəsait. «Elm və təhsil» nəşriyyatı, Bakı-2011. – 67 səh.
9. *H.A.Cəfərli., L.V.Məmmədova*. İnflyasiya və onun maliyyə nəticələrinə təsirinin təhlili. Metodik vəsait. “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı, Bakı-2013.- 32 səh.
10. *Müslümov S.Y., Kazımov R.N.* “Maliyyə təhlili”. Dərslik: Bakı, “CBS”, 2012. 246 s.
11. *Исмаилов Н.М.* «Формирование финансовых результатов: учетно-аналитические аспекты». Монография. «ЭЛМ». Баку-2012. 560 с.

12. *Исмаилов Н.М.* Анализ финансовых результатов предприятий (фирм) в условиях рыночных отношений // *Финансы и учет*, 12, 2001, с.15-21; 1, 2002, с.10-14; 2, 2002, с. 22-28
13. *Аббасова С.А.* Преспективный экономический анализ. Учебное пособие. Баку,- 2005.- 360 с.
14. *Артеменко В.Г., Беллендир М.В.* Финансовый анализ: Учебное пособие. –2-е изд., перераб. и доп.–М.: Изд-во «Дело и сервис», 1999. – 160 с.
15. *Бернстайн Л.А.* Анализ финансовой отчетности: Теория, практика и интерпретация / Пер.с англ.; Науч.ред. И.И. Елисеева. – М.:Финансы и статистика, 1996. – 624 с.
16. *Васильева Л.С., М.В. Петровская.* Финансовый анализ: Учебник. М.:КНОПУС,2006.-544 с.
17. *Веснин В.Р.* Основы финансового анализа и финансового менеджмента на предприятиях в условиях рынка. – М.: Знание, 1995. - 62 с.
18. *Глазов М.М.* Методика финансового анализа: новые подходы. – СПб: Издательство Санкт-Петербургского университета экономики и финансов, 1996. - 164 с.
19. *Ефимова О.В.* Финансовый анализ. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд-во Бухгалтерский учет, 2002. – 528 с.
20. *Ковалев А.И., Привалов В.П.* Анализ финансового состояния предприятия. –2-е изд., перераб. и доп.–М.: Центр экономики и маркетинга, 1997. – 256 с.
21. *Ковалев В.В.* Финансовый анализ: Методы и процедуры. М.: Финансы и статистика, 2001.
22. *Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С., Негашев Е.В.* Методика финансового анализа. 3-изд. М.: ИНФРА- М, 2001.
23. *Ковалев В.В.* Финансовый анализ. М.: Финансы и статистика, 2001.
24. *Ефимова О.В.* Финансовый анализ М.: Бухгалтерский учет, 2002.
25. *Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г.* Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учеб.пособие. Под.ред.

- Н.П.Любушина. М.: ЮНИТИ-ДАНА,2001.
26. *Родионова М.В., Федотова М.А.* Финансовая устойчивость предприятия в условиях инфляции. М.: Перспектива, 1995.
27. *Савицкая Г.В.*, Анализ хозяйственной деятельности предприятия. 4-е изд. Минск: ООО «Новое знание», 2002.
28. *Шеремет А. Д., Сайфулин Р.С. Негашев Е.В.* Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 2002.
29. *Шеремет А.Д., Негашев Е.В.* Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. М.: ИНФРА-М, 2003.
30. *Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С.* Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 1996.
31. *Бригхем Ю., Галенски Л.* Финансовый менеджмент: Пер. с англ. Под ред. *В.В.Ковалева.* СПб., 1997.
32. *Селезнова Н.Н., Ионова А.Ф.* Финансовый анализ. М.: ЮНИТИ, 2001.