

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

**“Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sahəsində aparılan
islahatların əsas istiqamətləri”
mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Abdullayeva İradə Aqil

BAKİ -2019

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

BMDM-in direktoru
i.ü.f.d.,dos.Əhmədov Fariz Saleh oğlu

“ ___ ” _____ 2019 -cu il

**“Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sahəsində aparılan
islahatların əsas istiqamətləri”
mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402-Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma:Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit

Qrup:420

Magistrant

Abdullayeva İradə Aqil

Elmi rəhbər

i.ü.f.d. Cəfərov Elxan Orxan

Program rəhbəri

i.e.n.,dos.Seyfullayev İlqar Zülfüqar

Kafedra müdiri

i.e.d.,prof.Kəlbiyev Yaşar Atakişi

BAKI - 2019

İxtisarlər

BMHS	Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları
ABŞ	ÜQGMQ Ümumi Qəbul Görmüş Mühasiblik Qanunları
MHŞŞ	ABŞ Maliyyə Hesabatları Standartları Şurası
IASB	Beynəlxalq Mühasibat Standartları
ASSC	Accounting Standards Steering Committee
CCAB	Consultative Committee of Accountancy Bodies
ASC	Accounting Standards Committee
FRC	Financial Reporting Council
ASB	Accounting Standards Board
GIA	German Institute of Accountants
GASC	German Accounting Standards Committee
SEC	The Securities and Exchange Commission
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants

Summary

The actuality of the subject. Reforms in the economy of Azerbaijan put a number of new tasks, which are typical of the market relations of commercial enterprises. Settlement of such tasks can not be achieved without adequate information on the entity's activities. The quality of the economic decisions made at the level of institutional units is justified and realistic, depending on how the information and the reporting system are structurally and methodologically and practically.

Purpose and tasks of the work. The main objective of the research is to critically analyze the theoretical and methodological foundations, principles and practical aspects of financial reporting and to prepare proposals and recommendations for further improvement of the relevant system.

Object of research. Is the accounting strategy implemented by the Republic of Azerbaijan.

The subject of the research is the mechanism of assessing theoretical and methodological foundations, principles and strategies for formulating the financial statements.

Theoretical and methodological basis of the research is composed of the Civil Code of the Republic of Azerbaijan, the Tax Code, the Law on Accounting, International Financial Reporting Standards, National Accounting Standards and other normative-legal documents. In the research process, logic, monographic, comparisons, analyzes, and methods that are specific to financial accounting and reporting have been used.

Practical significance of the research. The practical significance of the case study is determined by the fact that substantiated approaches and practical provisions can be used in the process of further improving the national accounting and financial reporting standards in the country.

Key words: financial, reporting, law.

M Ü N D Ə R İ C A T

	GİRİŞ	7
I fəsil	Dünya ölkələrinin maliyyə hesabatlarının tətbiqi təcrübəsi	11
1.1	Avropa ölkələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqi təcrübəsi	11
1.2	ABŞ-da maliyyə hesabatlarının tətbiqi təcrübəsi	16
1.3	MDB ölkələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqi təcrübəsi	18
1.4	Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqində yaranmış çətinliklər	20
II fəsil	Azərbaycanda Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının əsasında cavab verən milli uçot sisteminin yenidən təşkilinin mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi	24
2.1	İqtisadiyyatın qloballaşması şəraitində Azərbaycanda Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqini təmin edən milli uçot sisteminin yenidən təşkili strategiyası	24
2.2	Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə qanunvericilik bazanın yaradılması.....	38
2.3	Yeni qəbul edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim olunması üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi	41
III fəsil	Azərbaycanda mühasibat uçotu sahəsində davamlı islahatların aparılmasını təmin edən istiqamətlərin müəyyənləşdirilməsi	47
3.1	Azərbaycanda mühasibat uçotunu tənzimləyən qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi	47
3.2	Maliyyə hesabatlarını hazırlayan mütəxəssislərin bilik və bacarıqlarının mühasibat uçotu üzrə beynəlxalq tələblərə cavab verməsi.....	52

3.3	Maliyyə hesabatlarının şəffaf hazırlanması və təqdimatı üzrə nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi	54
3.4	Maliyyə hesabatının tərtib və təqdim olunmasının müxtəlif formalarının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	61
	NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	68
	İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYATIN SİYAHISI	70

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. AR-nın iqtisadiyyat sahəsində həyata keçirilən islahatlar kommersiya müəssisələrinin qarşısında bazar əlaqələri üçün uyğun olan bəzi yeni vəzifələr qoyur. Belə vəzifələrin icrası müəssisənin fəaliyyəti haqda adekvat məlumat olmadan mümkün deyil. Bu qəbildən olan məlumat isə mühasibat uçotu və hesabatı sistemi üzrə ortaya çıxır. Məlumatlardan əsaslandırılmış iqtisadi qərarların verilməsi üçün istifadə olunur. Verilən qərarlar vaxtaşırı dəyişən biznesin tələblərinə müvafiq olmalıdır, yoxsa ciddi bazar rəqabətinə qarşı dayanıqlı olmaq və stabil şəkildə fəaliyyət göstərmək qeyri-mümkün olur.

İnstitusional vahidlər miqyasında verilən iqtisadi qərarların keyfiyyəti, həqiqi olması hər hansı uyğun uçot və hesabat sistemində məlumatın nəzəri-metodoloji və praktiki nöqteyi-nəzərindən nə cür formalaşdırılmasından asılıdır. Məlumdur ki, bazar iqtisadiyyatı özbaşına daha intensiv və qeyri-müəyyən olduğundan baş verəcəryan edən hadisələr, situasiyalar, faktlar və müasir obyektlər haqda məlumat toplamaq metodologiyasına, üsullarına və eyni zamanda metodlarına sistemativ olaraq bir daha baxılması mütləq hala çevrilir.

AR-nın iqtisadiyyatı zaman keçdikcə dünya iqtisadiyyatına lap çox inteqrasiya edilir, dövlət müəssisələri və şirkətləri başqa ölkələrin şirkətləri ilə ticarət-iqtisadi əməkdaşlığı getdikcə genişlənir və dərinləşir. Müvafiq dünya iqtisadi təşkilatları vahid uçot və hesabat normativlərini ortaya çıxarır. Bunun da əsas məqsədi uçotun və hesabatın bütün dünya səviyyəsində unifikasiya və harmonizasiyanı təmin etmək hesab olunur. Yəni, dövlətin uçot və hesabat sistemi yavaş-yavaş dövlətlərarası uçot və hesabat sistemində transformasiya edilir və maliyyə hesabatı sektorunda dövlətlərarası standartlara keçirilməsi vacib əhəmiyyət daşıyır. Kənar istifadəçilər maliyyə qərarları verərkən əvvəlcə maliyyə hesabatının məlumatından istifadə edir.

Qeyd etdiyimiz səbəblər nəticəsində ölkə daxilində uçot və hesabat sistemini dövlətlərarası praktikaya uzlaşdırma biləcək təzə normativ sənədlər tərtib olundu. Buna 2004-cü il iyun ayının 29-u qəbul olunmuş «Mühasibat uçotu» mövzusunda

AR Qanununu aid etmək lazımdır. Bu qanun ölkə daxilində mühasibat uçotunun təşkil edilməsi və həyata keçirilməsinin maliyyə hesabatının tərtib olunması və təqdim olunmasının vacib məsələlərini tənzimləyir. Qanun təsdiq etmişdir ki, AR-da eyni zamanda MHBS və o cümlədən MMUS tətbiq oluna bilər. Qanunun icrası ilə bağlı AR Nazirlər Kabineti 2005-ci il iyul ayının 18-də «2005- 2008-ci illər ərzində milli mühasibat uçotu standartlarının tətbiq edilməsi üzrə Proqramı» təsdiq etdi. Proqram üzrə kommertiya təşkilatları üçün 37 adda MMUS tərtib edildi və MN tərəfindən təsdiq olundu. MMUS-lar, MHBS-lar əsasında tərtib edilmişdir. Ancaq MHBS-ların tərtib olunmasını edən Şura onlara daim əlavələr edir, yenisi ilə əvəz edir, bəzilərini sintez edir, yaxud silir. Bu, bir yandan iqtisadi hadisə və proseslərin zaman-zaman fərqli olması və mürəkkəbləşməsi ilə əlaqədardır. Bu işə mövcud uçot və hesabat metodologiyasında dəyişikliklərin edilməsini, korreksiya işlərinin həyata keçirilməsini tələb edir. Digər yandan MHBS-ların tərtib olunması zamanı praktikanın tələbləri əsas götürülmədiyindən onların bəzi müddəalarını tətbiq etmək qeyri-mümkün olur. Nəticədə onların ləğv olunması, dəyişdirilməsi zəruriliyi yaranmış olur.

MMUS dövlətin kommertiya müəssisələrində maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim edilməsini nizamlayan çərçivə sənədləridir. Onların əsasında mühasibat uçotunu metodiki, praktiki və metodoloji nöqteyi-nəzərdən həyata keçirmək xeyli çətinliklər yaradır. Yeni standartlara əsasən MN tərəfindən yeni hesablar planı tərtib edilmiş və tətbiq edilir.

Maliyyə hesabatı komponentlərinin hesabatda təsnif edilməsi və təhlil edilməsinin bir sıra məsələləri də təzə standartlarda tam həlli yolunu tapmamışdır. Baxılan problemlər dövlətlərarası və ölkədaxili normaların metodoloji, praktiki nəzəri, kontekstdə tənqidi təhlil edilməsini, qüsurların aradan qaldırılmasını, tətbiq olunan standartların və üsulların real təcrübədə cərəyan edən hadisə və faktların məzmunu və formasına uzlaşdırılmasını tələb edir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Maliyyə hesabatının hazırlanmasının əsasları, prinsipləri və tətbiq edilməsinə dair elmi-praktiki araşdırmalar M.F.Van Breda, E.S.Hendriksen, M.İ.Pilipenko, V.V.Kaçalin, V.F.Paliy, T.N.Malkova,

M.A.Vaxruşına, Ç.T.Xornqren, L.Z.Şneydman və bir çox başqa alimlərin elmi yazılarında öz əksini tapmışdır. AR-da bu sektorda əhəmiyyətli tədqiqat işi nəzəri-metodoloji və elmi-praktiki əsaslarla E.O.Cəfərov tərəfindən, həmçinin nəzəri-metodoloji əsaslarla Q.Ə.Abbasov, S.M.Süleymanov, S.M.Səbzəliyev, elmi-praktiki əsaslarla S.M.Qasimov tərəfindən həyata keçirilmişdir.

İşin məqsədi və vəzifələri. Tədqiqat işinin əsas məqsədi maliyyə hesabatının yaradılmasının metodoloji-nəzəri əsaslarının, praktiki aspektlərinin, prinsiplərinin tədqiq olunması və uyğun sistemin daha da inkişaf etdirilməsi üzrə təklif və tövsiyələrin tərtib olunması sayılır. Bu məqsədə nail olmaq üçün magistr dissertasiya işində aşağıdakı vəzifələr təyin olunmuşdur:

- maliyyə hesabatının iqtisadi-sosial və başqa aspektlərdən mahiyyətini izah etmək və sistem şəklində arakteristikasını müəyyən etmək;
- maliyyə hesabatının yaradılmasının əsasını təşkil edən ümummetodoloji prinsipləri qiymətləndirmək;
- müxtəlif hesabat formalarının məzmunu, strukturunu, formatını istifadəçilərin məlumata olan tələbatları nöqtəyi-nəzərindən tənqidi təhlil etmək;
- maliyyə hesabatı komponentlərinə Prinsiplərdə və Konseptual əsaslarda verilən tərifləri tənqidi olaraq tədqiq etmək;
- maliyyə hesabatı komponentlərinin kəmiyyətini yaratmaq üçün istifadə edilən qiymətləndirmə üsullarını gözdən keçirmək;
- maliyyə hesabatının məqsədyönlü yaradılması üçün konkret konsepsiyanın təyin olunması zəruriliyini əsaslandırmaq və onun komponentlərini təyin etmək;
- maliyyə hesabatında obyektlər haqda məlumat toplamaq üçün təməl prinsiplərini konkretləşdirib əsaslandırmaq;

Tədqiqat obyektı. AR-nın apardığı uçot strategiyasıdır.

Tədqiqatın predmeti kimi maliyyə hesabatının yaradılmasının metodoloji və nəzəri əsasları, strategiyaları, prinsipləri, təhlil edilməsi mexanizmi çıxış edir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını AR Mülki Məcəlləsi, VM, «Mühasibat uçotu mövzusunda» Qanunu, Maliyyə Hesabatının Dövlətlərarası Standartları, MMUS və başqa normativ-hüquqi sənədlər təşkil edir. Dissertasiya

işinin nəzəri hissəsində xarici və ölkə alimlərinin maliyyə uçotu və hesabatının yaranmasına dair elmi-praktiki işləri fəaliyyətini dayandırır. Araşdırma zamanı monoqrafik, məntiq, müqayisə, təhlil, eyni zamanda maliyyə uçotu və hesabatı üçün vacib olan üsullardan istifadə olunmuşdur. Araşdırmanın elmi yeniliyi aşağıdakılardan təşkil edilmişdir:

- ölkə daxilində maliyyə hesabatının dövlətlərarası standartlara və praktikaya uzlaşdırılmasının obyektiv şərtləri təyin olunub dəqiqləşdirilmişdir;

- maliyyə hesabatına, hesabatın məzmununu, statusunu və keyfiyyətini dəqiq izah edən tərtif verilmişdir;

- maliyyə hesabatına daxil olan formalarda göstərilən informasiya istifadəçilərin tələbatlarının ödənilməsi nöqtəyi-nəzərindən təhlil edilmiş və interpretasiya olunmuşdur;

- əsaslandırılmışdır ki, maliyyə uçotu və hesabatının məlumatının keyfiyyəti Prinsiplərdə və Konseptual əsaslarda qeyd edilən atributlarla deyil, informasiyanın yaradılmasının əsasında müəyyən edilmiş standartlar, üsullarla təyin oluna bilər;

- Prinsiplərdə və Konseptual əsaslarda maliyyə hesabatı komponentlərinə verilmiş təriflər elmi nöqtəyi-nəzərdən konkretləşdirilmişdir;

- maliyyə hesabatı komponentlərinin təsnif edilməsi, təhlil edilməsi məsələləri konspektləşdirilmiş, onların həlli yollarına dair praktiki təkliflər tərtib olunmuşdur.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti. Edilən araşdırmanın praktiki əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, burada əsaslandırılmış yanaşmalar və praktiki müddəalar ölkə daxilində mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı normativlərinin daha da inkişaf etdirilməsi zamanı istifadə edilə bilər.

İşin həcmi və quruluşu. Dissertasiya işi girişdən, üç fəsildən, nəticə və təkliflərdən, istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

I FƏSİL. DÜNYA ÖLKƏLƏRİNİN MALİYYƏ HESABATLARININ TƏTBİQİ TƏCRÜBƏSİ

1.1 Avropa ölkələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqi təcrübəsi

Ölkələrin maliyyə hesabatı sistemləri arasındakı fərqlilikləri ortadan qaldırmaq, maliyyə hesabatında şəffaflığı, müqayisə edilə bilməyi və ardıcılığı təmin etmək üçün dünyada bir araya gələrək qanunlar çıxarılmışdır. Qlobal mənada mühasibat uçotu standartlarının yaradılması və mühasiblik mədəniyyətlərindən qaynaqlanan fərqliliklərin ortadan qaldırılması üçün müxtəlif işlər görülmüş və "Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası"nın nəşr etmiş olduğu standartlar bu işlərin təməlini meydana gətirmişdir. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasının təməlinə beynəlxalq sərmayəçilərin, ölkələrin sərmayə bazarlarına sərmayə qoymalarını asanlaşdırılmasıdır. Çünki Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası qlobal bir mühasiblik sistemi meydana gətirməkdə və maliyyə cədvəllərin aydınlığını, müqayisə edilə bilən və etibarlılığını təmin etməkdədir (Balsarı, Kaytmaz, Dalkılıç: 2007: s.35). Ümumi mənada mühasibat uçotu standartları, mühasiblik tətbiqlərinə istiqamət verən və maliyyə cədvəllərin hazırlanmasına nizam gətirən normalardır. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası, dünya səviyyəsində mühasibat uçotu standartlarını bir-birinə uyğunlaşdırmaq surətiylə hazırlanan maliyyə cədvəllərinin müqayisə edilməsinə imkan verməyi məqsəd qoyan standartlardır.

Avropa Birliyi mühasiblik təlimatları vasitəsilə uyğunlaşdırma hədəflərinə, xüsusilə dördüncü və yeddinci təlimatları tətbiqə keçirməklə çatmışdır. Bu təlimatlar üzv ölkələrin qanunlarında iştirak etmişdir. AB içində dəyişik maliyyə hesabatı mühitləri və təlimatların direktiv olmasının nəticəsində, üzv ölkələrin maliyyə hesabatı standartları və tətbiqləri çox müxtəlif şəkillərdə olmuşdur. Güclü sərmayə quruluşuna sahib ölkələrdə maliyyə hesabatı çox əhəmiyyətli və şəffaf

olaraq inkişaf edərkən, güclü olmayan maliyyə təşkilatına sahib olan ölkələrdə isə, şəffaflıq və inkişaf daha az əhəmiyyətə sahib olmuşdur.

2002-ci ilin mart ayında Avropa Parlamenti, Avropada birja müəssisələrin maliyyə cədvəllərinin Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasına görə hazırlanması ilə əlaqədar qərar almış və bu qərar 2005-ci il yanvar ayından etibarən tətbiqə qoyulmuş, Avropa Birjasında qeydli olan müəssisələr, bu qərardan təsirlənmişdir. Avropa Parlamentidə alınan qərarlarda, şirkətlərin Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası tərəfindən nəşr olunan Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası tətbiqlərinin lazımlı olduğu ifadə edilməsinə baxmayaraq, ictimai sektor standart quruluşçusu olan Avropa Komissiyası, Avropada standartlarının istifadəsi üçün təsdiq verməsi lazımdır. Beləcə, Avropa Komissiyası hər hansı bir standartın təsdiqləmə üçün lazımlı şərtləri daşımaması halında, ləğv etmə səlahiyyətini də əlində tutmaqdadır. Bu məqsədlə üç şərt müəyyənləşdirilib. Bunlar:

- Standart- doğru və gerçəyə uyğun təqdim edən (true and fair view) qanununa zidd olmamalıdır.

- Standart- aydın ola bilən, müqayisə edilə bilən və əlaqədar olmalıdır.

- Standartın uyğunlaşdırılması- Avropada ictimai mənfəətinə olmalıdır.

(Balsarı, Kaytmaz, Dalkılıç: 2007: s.35)

İngiltərədə maliyyə hesabatına təsir edən ana faktorlar, Müəssisə Qanunu ilə professional idarəçilərdir. Bu faktorların hər ikisi də daxili və xarici faktorlardan daha çox təsirlənmiş, bu iki faktorun xaricində qalan daşınan qiymətlər birjası və ölkənin mövcud vergi sistemi maliyyə hesabatına daha az təsir etmişdir. Maliyyə hesabatı vergi qanunları deyil, daha çox peşə qanun və quruluşların ehtiyacları təyin etməkdə və buna görə maliyyə hesabatı edilməkdədir. İngiltərədə Mühasibat Standartları Şurasının çıxarmış olduğu standartlar, Maliyyə Hesabatlarının Standartları (Financial Reporting Standards-FRS) olaraq ifadə edilməkdədir. Həm SSAP, həm də FRSlər açıqlayıcı və ölçüm qaydalarını ehtiva etməklə, standartların bəziləri bir-biriylə əlaqəli olmaqdadır. (Lawrence: 1996: s.123-125)

İngiltərədə maliyyə hesabatı SSAP və FRSlərə uyğun olaraq edilməsi lazım olmaqda və maliyyə hesabatında balans, qazanc-zərər cədvəli (profit and loss statement) və nağd axın cədvəlləri ilə açıqlayıcı haşiyələr istifadə edilməkdədir. 2006-cı ildə Şirkətlər Qanunu inkişaf etdirilmiş, bəzi hissələri daha sonrakı tarixlərdə tətbiqə girmişdir. Yeni Şirkətlər Qanunu ilə mövcud qaydalar sadələşdirilmiş və modernizə edilmişdir. Lakin birjaya cinsə şirkətlər üçün çox sayda əlavə dəyişiklər gətirmişdir. 2006-cı il Şirkətlər Qanunu birjaya cinsə olan və olmayan şirkətlər üçün ayrı ayrı tənzimləmələr ehtiva etməkdədir. 382-ci maddənin 3-cü bəndində hansı şirkətlərin kiçik olacağı ilə bağlı ədədi şərtlər iştirak etməkdədir. 383-cü maddədə isə ana ortaqlıqlar üçün ümumi şərtlər iştirak etməkdə olub, müəyyən meyarları təmin edən bu şirkətlərin Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasına görə hesabat etmələri lazım olduğunu açıqlamaqdadır. 390-cı maddədə isə şirkətlərin maliyyə hesabat dövrləri haqqında məlumat verməkdədir. (https://www.gs1uk.org/~media/documents/marketing-documents/gsl_uk_accounts_2017_18.pdf)

Əksər dövlətlərdə mühasibat uçotu ölkədaxili iqtisadiyyatın tərəqqi səviyyəsinin artmasına yönəldilir. Belə olduqda informasiyanın əldə edilməsi və hazırlanması, iqtisadi siyasət məsələləri ikinci plana keçirilir. İqtisadi kitablarda və uçot təcrübəsində subyektiv-coğrafi xüsusiyyətlər üzrə bəzi ölkədaxili uçot sistemləri ayırd edir:

İngilis-amerikan sistemi –Böyük Britaniya, İspaniya, Avstraliya, Meksika, Amerika, İsrail və s. ölkələri əhatə edir. Burada səhmdar kapitalla müxtəlif səviyyəli sənədlər arasında güclü əlaqəyə əsaslanır. (Zudilin.A.P., 2012: s.145)

Cənubi Amerika sistemi –Braziliya, Çili, Peru, Argentina, Ekvador və başqa dövlətləri əhatə edir. Bu ölkədaxili uçot sistemi inflyasiyanın maksimum səviyyəsi, firma və əhalinin qazandığı gəlirlərinə ölkənin ciddi tələbləri, uçot prinsiplərinin unifikasiyası ilə səciyyələndirilir. (Zudilin.A.P., 2012: s.154)

Qitə (kontinental) sistemi – Fransa, Belçika, Norveç, Almaniya, İsveçrə, Yunanıstan və s. dövlətləri əhatə edir. Bu ölkədaxili uçot sistemi üçün bank şəbəkəsindən və ölkədən çox asılılıq xarakterikdir. (Zudilin.A.P., 2012: s.148)

Fransız uçot sistemi – 2 mühasibat, hesablar planının istehsalat bazası bu sistemin əsasını təşkil edir. (<http://www.mc2i.fr/What-are-the-differences-in-French-Accounting-vs-UK-Accounting>)

Fransız mühasibat və maliyyə hesabatı sisteminin əsas dayacağı Ümumi Hesab Planı (Plan Comptable Général-PCG)dır.

Fransada maliyyə hesabatlarının təlimatın başlığı "Balans və Hesablar" olub, üzv ölkələrə üç tip hesabat nizamı "balans, qazanc-zərər hesabı və haşiyələr",

- Balans və qazanc-zərər hesabı tənzimləmə,
- Sənədlərə şəffaflıq və davamlılıq təmin edən qaydalar
- Dəyərləmə qaydaları, gətirmişdir.

Almaniyada maliyyə hesabatları: Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasının məqsədləri Alman Ticarət Qanununun qarşısında olub, məlumat vermək, məlumatı istifadə edərək, məsələn; sərmayəçilərin təyin olunması, risk sərmayəsinin şirkətlər tərəfindən istifadə edilə bilməsi, maliyyə cədvəllərin və mühasiblik tətbiqlərinin Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasına görə edilən mühasiblik və vergi əlaqələrinin təşkil edilməsində olduğu kimi, böyük əhəmiyyət daşımaqdadır. (<https://translationjournal.net/journal/13finan.htm>)

Şərqi Avropa ölkələrinin uçot sistemində isə - vahid mühasibat, hesablar planının məsrəf bazası ilə xarakterizə edilir. Bu uçot sisteminin məqsədi maya dəyərini azalmasıdır. (Zudilin.A.P., 2012: s.154)

Müasir dövrdə dünya ölkələrinin tərəqqi səviyyəsi şəraitində mühasibat uçotu dövlətlərarası əlaqələrin ortaya çıxmasında xüsusi vasitəyə çevrilmişdir. Xarici ölkələrin hər birində iri miqyaslı korporasiyalar dövlətlərarası inteqrasiya üzrə fəaliyyət göstərirlər. Belə şəraitdə digər ölkə müəssisələrinin sənədləri və səhmlərini əldə etməklə onları siyasi- iqtisadi təsir altına salırlar. Bəzi mütəxəssis uçot xidmətləri də dünya səviyyəsində satılır. Millətlərarası uçot sisteminin ərsəyə gəlməsi ilə beynəlxalq mühasibat uçotu sisteminin ərsəyə gətirilməsi, ərazi uçot sisteminin dövlətlərarası uçot və hesabat sistemi ilə əvəz edilməsi özünü biruzə verir. Sərmayəçilər və kreditorlar özlərinin pul vəsaitlərini müəyyən sahibkarlıq

fəaliyyəti üzrə xərcləmək istədikdə həmin şirkətin maliyyə məlumatları ilə tanış olmaq istəyirlər. Bu zaman maliyyə hesabatları transmilli xarakter alır.

Avropa Birliyi mühasiblik təlimatları vasitəsilə uyğunlaşdırma hədəflərinə, xüsusilə dördüncü və yeddinci təlimatları tətbiqə keçirməklə çatmışdır. Bu təlimatlar üzv ölkələrin qanunlarında iştirak etmişdir. AB içində dəyişik maliyyə hesabatı mühitləri və təlimatların direktiv olmasının nəticəsində, üzv ölkələrin maliyyə hesabatı standartları və tətbiqləri çox müxtəlif şəkillərdə olmuşdur. Güclü sərmayə quruluşuna sahib ölkələrdə maliyyə hesabatı çox əhəmiyyətli və şəffaf olaraq inkişaf edərkən, güclü olmayan maliyyə təşkilatına sahib olan ölkələrdə isə, şəffaflıq və inkişaf daha az əhəmiyyətə sahib olmuşdur. Bu barədə aşağıda verilən cədvəldə Avropa Parlamenti, Avropa Birliyi Şurası və Avropa Komissiyası tərəfindən uyğunlaşdırılmış və Şirkətlər Hüququnda hökmə bağlanmış mühasiblik və maliyyə hesabatı ilə əlaqədar təlimatlar verilmişdir;

Avropa Birliyinin Korporativ Hüquq Təlimatları

Təlimatlar	Tarix	Mövzular
Birinci	1968	Müəssisənin qeydiyyatı: Müəssisənin və Menecerlərin Səlahiyyətləri
İkinci	1976	Dövlət müəssisələri və özəl müəssisələr arasında fərq: pay bölgüsü
Üçüncü	1978	Müəssisə birləşmələri
Dördüncü	1978	Məhdud müəssisələrin uçot qaydaları
Altıncı	1982	Müəssisələrin ləğvi
Yeddinci	1983	Konsolidasiya qaydaları
Səkkizinci	1984	Auditorların xüsusiyyətləri, təşviqi və ləğvi qaydaları
On birinci	1989	Avropa Birliyinə aid olmayan müəssisələr haqqında məlumat
On üçüncü	1989	Transferlər

Yuxarıdakı təlimatlardan; dördüncü, yeddinci və səkkizinci təlimatlar, mühasibat və yoxlama peşəsinə istiqamət verməkdədir. Beynəlxalq Mühasibat Standartları isə dördüncü və yeddinci təlimatları tətbiq etmişdir.

2002-ci ilin mart ayında Avropa Parlamenti, Avropada birja müəssisələrin maliyyə cədvəllərinin Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasına görə hazırlanması ilə əlaqədar qərar almış və bu qərar 2005-ci il yanvar ayından etibarən tətbiqə qoyulmuş, Avropa Birjasında qeydli olan müəssisələr, bu qərardan təsirlənmişdir. Avropa Parlamentidə alınan qərarlarda, şirkətlərin Maliyyə

Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası tərəfindən nəşr olunan Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası tətbiqlərinin lazımlı olduğu ifadə edilməsinə baxmayaraq, ictimai sektor standart quruluşçusu olan Avropa Komissiyası, Avropada standartlarının istifadəsi üçün təsdiq verməsi lazımdır. Beləcə, Avropa Komissiyası hər hansı bir standartın təsdiqləmə üçün lazımlı şərtləri daşımaması halında, ləğv etmə səlahiyyətini də əlində tutmaqdadır. Bu məqsədlə üç şərt müəyyənləşdirilib. Bunlar:

- Standart- doğru və gerçəyə uyğun təqdim edən (true and fair view) qanununa zidd olmamalıdır.

- Standart- aydın ola bilən, müqayisə edilə bilən və əlaqədar olmalıdır.

- Standartın uyğunlaşdırılması- Avropada ictimai mənfəətinə olmalıdır.

(E.O.Cəfərov, Maliyyə Uçot 2011: s.12-13)

1.2 Amerika Birləşmiş Ştatlarında maliyyə hesabatlarının tətbiqi təcrübəsi

Amerika Birləşmiş Ştatları (ABŞ)ında mühasibat standartlarının təyin olunmasına bağlı qanuni səlahiyyət ABŞ Qiymətli kağızlar və birja komissiyası (The Securities and Exchange Commission- SEC)'na aiddir. Qanuni səlahiyyətin bir cəmiyyət nüfuzuna aid olmasına baxmayaraq, tətbiqdə cəmiyyət və xüsusi sektor tənzimləmələrini əhatə edən qarışıq sistemin iştirak etdiyi görülməkdədir. 1929-cu ildə baş verən maliyyə depressiyası sonrasında qanuni tənzimləmələrlə mühasibat standartlarının yaradılması addımları atılmışdır. 1934-cü ildə edilən qanuni tənzimləmə ilə Qiymətli kağızlar və birja komissiyasına maliyyə hesabatı ilə bağlı tənzimləmələri təyin etmə səlahiyyəti verilmişdir. Ancaq Qiymətli kağızlar və birja komissiyası, bu mövzudakı səlahiyyətini yoxlama ağırlıqlı davam etdirib, mühasiblik və müstəqil yoxlama üçün qaydaların təyin olunmasında, Amerika Sertifikatlı İctimai Mühasiblər İnstitutu (American Institute of Certified Public Accountants- AICPA) kimi xüsusi sektor təşkil edici quruluşlarının təsirli olmasına icazə vermişdir. ABŞda mühasibat standartları yaradılması ilə bağlı inkişafı, tənzimləmələrdə təsirli olan təşkil edici quruluşlar baxımından üç dövrə

ayıraraq araşdırmaq düzgün olacaqdır. Bunlar; Amerika Sertifikatlı İctimai Mühasiblər İnstitutunun təsirli rol aldığı 1939- 1959 Amerika Sertifikatlı İctimai Mühasiblər İnstitutu Mühasibat uçotu komitəsi (The AICPA's Committee on Accounting Procedure- CAP) dövrü, Mühasiblik Qanunları Təşkilatı (APB) 1959-1973 dövrü və 1973də qurulan və hələ də ABŞda mühasibat standartları yaradılması funksiyasını yerinə yetirən Maliyyə Hesabatları Standartları Şurası (Financial Accounting Standards Board- FASB)ın təsirli olduğu dövrdür. Maliyyə Hesabatları Standartları Şurası, 1973-cü ildə Mühasiblik Qanunları Təşkilatı təcrübəsində təyin olunan çatışmazlıqları həll etməsi məqsədiylə qurulmuş, inkişaf etdirdiyi standartlar Qiymətli kağızlar və birja komissiyasının təsdiqinə təqdim edilməkdədir. ABŞda mühasibat standartları meydana gətirmə müddəti 1939-cu ildə başlamış, indiki vaxtda Maliyyə Hesabatları Standartları Şurası (FASB), mühasibat standartlarını təyin etməkdədir. Maliyyə Hesabatları Standartları Şurası 2006-cı il etibarilə 158 ədəd standart nümayiş etmişdir. ABŞ Qiymətli kağızlar və birja komissiyası (SEC), 2014-cü ildən etibarən ABŞ Daşınan Qiymət İxracatçılarının, Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları (IFRS) istifadə etməyə başlamalarıyla sonlanacaq bir yol xəritəsi üçün ictimaiyyətin fikirlərini alaraq nəşr etmə qərarı almışdır. (<https://www.gao.gov/assets/700/690105.pdf>)

Hissələri ABŞ Qiymətli kağızlar və birja komissiyası (SEC)ına qeydli təxminən 13.000 müəssisə, 1.200 ədədi Amerikan müəssisəsi deyil. Bu şirkətlərin maliyyə cədvəllərinin, Amerika ümumi qəbul edilmiş mühasibat prinsipləri (Generally Accepted Accounting Principles GAAP) yerinə, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası (IFRS) və ya ümumi qəbul edilmiş mühasibat prinsiplərini istifadə edərək təqdim etməsi vəziyyətində, qazanclarının və dəqiq varlıqlarının GAAPa görə təşkil edilmiş rəqəmləri ilə razılaşması lazımdır. 2005-ci ildən əvvəl Qiymətli kağızlar və birja komissiyası, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasına görə hesabat edən təxminən 50-ə yaxın müəssisə vardı. Amerika birjasında icra olunan digər 350 Avropa müəssisəsi isə 2005-ci il Qiymətli kağızlar və birja komissiyası hesabatlarını Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası ilə dəyişdirmişdir. Qiymətli kağızlar

və birja komissiyası 2005 və 2006-cı illərdə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasına görə edilən hesabatların araşdırmasına dayanan, 2005-ci ildə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurasına görə hesabat edən xarici şirkətlərə bağlı razılaşma məcburiyyətini ortadan qaldıraraq 2009-cu ilə qədər, hətta daha əvvəl nümayiş etmək niyyətində olduğunu açıqlamışdır. (Druky K., 2014: s.19-21)

Amerika Sertifikatlı İctimai Mühəsiblər İnstitutu (AICPA), üzvlərinə və işçilərinə, Londondakı Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası tərəfindən yaradılan Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları (IFRS) ilə əlaqədar olaraq ən son məlumatları təmin etmək üzrə <http://www.ifrs.com> veb saytını açmışdır.

Beləliklə, yuxarıdakı şərhlərdə də ifadə edildiyi kimi, Amerika Birləşmiş Ştatları Ümumi qəbul edilmiş mühasibat prinsipləri ilə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Şurası arasındakı yaxınlıq işləri son illərdə gedərək daha məhsuldar nəticələri ortaya çıxarmaqdadır.

1.3MDB ölkələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqi təcrübəsi

Son dövrlərdə MDB ölkələrində mühasibat uçotu sistemində, nəzərə çarpacaq yeniliklər müşahidə olunmuş və bu yeniliklərin mühüm məqsədi qurumların maliyyə hesabatlarının istifadəçilərini əhəmiyyətli məlumatlarla aşılınması olmuşdur. İqtisadiyyatın qloballaşdırılması mühitində maliyyə hesabatları daha ciddi şəkildə aldığından mühasibat uçotunun həyata keçirilməsi və maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı bazar iqtisadiyyatının istəklərinə müvafiq şəkildə məsuliyyətlərin, kapitalın, gəlir və xərclərin qiyməti fərqli dəyərləndirilmə üsulları ilə uçotda göstərilir. Törəmə qurumlara sahib olan böyük təsərrüfat subyektləri konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları tərtib edir. Sözügedən maliyyə hesabatlarının hazırlanması prosesi auditor servisləri bazarlarını təkmilləşdirməklə, mühasib peşəsinin nüfuzunun yüksəlməsi ilə nəzərə çarpır. Bu cür mühitdə bəzi peşəkar ictimai birliklər meydana çıxmışdır ki, onlardan bəziləri Mühəsiblərin Beynəlxalq Federasiyasının nümayəndəsi olmuşdur. Sözügedən ölkələrdə Maliyyə

Hesabatlarının Beynəlxalq Normalarının təsdiqlənməsi bu normalar əsasında milli mühasibat uçotu sistemlərinin bir daha təşkili ilə yekunlanmışdır.

MDB-də mühasibat uçotu sahəsində islahatların yuxarıda göstərilən konseptual istəklərə müvafiq şəkildə həyata keçirilməsi aşağıdakı nədənlərlə aydınlığa qovuşur:

1. MDB ölkələrindəki iqtisadiyyatdan bazar əlaqələrinə keçid qurumlarının maliyyə hesabatları komponentlərinin varlığı və hərəkətinə nəzarət sistemindən, onların maliyyə hesabatlarında gerçək formada açıqlanması ilə yekunlanmışdır.

2. Son 40 ildə müstəqil qeyri-hökumət institutu tərəfindən tərtib edilmiş MHB Normaları, onların əsasında istifadəçilərin doğru formada iqtisadi qərarlar qəbul etməsinə təkan verən, ən keyfiyyətli maliyyə məlumatları sistemini özündə bürüzə verir.

Sözügedən ölkələrin xarici yatırımları öz milli iqtisadiyyatlarına çəkmək, o cümlədən milli kapital bazarların fəallıq göstərmək arzusu, modern dünyada biznesin beynəlxalq dili vəzifəsini daşıyan, əhəmiyyətli məlumat mühitinin ərsəyə gətirilməsini təmin edən MHB-nin Normalarının tətbiqi ilə mümkün olmuşdur.

3. Müasir dünyada MHBS nüfuzunun yüksəlməsi ilə, onların bir çox ölkələrin normativ-hüquqi sənədlərində öz əksini tapmışdır.

4. Mühasibat uçotunun aparılmasında sözügedən ölkələrin qanunvericiliyi ilə maliyyə hesabatlarının istifadəçilər üçün beynəlxalq tələblərə cavab verən mühasibat uçotunun aparılması üzrə dövlət siyasətinin əsas istiqamətləri müəyyən edilmişdir.

Sadalanan ölkələrdə MHBS-nin istifadəsi uyğun milli proqramlar ilə baş verir və həmin milli proqramların tətbiqi Maliyyə. Nazirliyi və öz səlahiyyətləri daxilində maliyyə bazarını nizamlayan başqa uyğun idarələr tərəfindən bərpa olunur. Bu cür milli proqramların istifadəsində auditor qurumları böyük rol oynamışdır. Sözügedən proqramlarda MHBS-nin həyata keçirilməsi üzrə aşağıdakı vacib məsələlərin aydınlaşdırılması göstərilmişdir:

- 1) MHBS-nin normativ-hüquqi sənədlər ilə qəbulu;
- 2) MHBS-nin həyata keçirilməsi üzrə nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi;

3) MHBS-nin həyata keçirilməsini təmin edən mütəxəssislərin ərsəyə gətirilməsi.

Belə ki, MHBS-nin normativ-hüquqi aktlar səviyəsində qəbul edilməsində bu satandartları tətbiqi ilə bağlı aşağıdakı 5 istiqamət üzrə mühasibat uçotu sahəsində islahatların aparılması qəbul olunmuş müvafiq qanunvericilik aktlar əsasında məlumat verilmişdir: (Cəfərov E.O., 2011: s.14-15)

I istiqamət - Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının birbaşa tətbiqi; (Qırğızıstan)

II istiqamət - İctimai əhəmiyyətli təşkilatlarda Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının bilavasitə həyata keçirilməsi; (Qazaxıstan, Azərbaycan)

III istiqamət - MHBS əsaslanan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının həyata keçirilməsi; (Belarusiyada, Özbəkistanda və Moldovada)

IV istiqamət - Milli mühasibat uçotunu nizamlayan qanunvericiliyə uyğun olan düzəlişlərin tətbiqi ilə Mühasibat Uçotu Qaydalarının Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq normalarına uyğunlaşdırılması; (Rusiya Federasiyası)

V istiqamət - Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına müvafiq şəkildə yeni Milli Mühasibat Sisteminin normativ-hüquqi bazasının ərsəyə gətirilməsi üzrə işlərin görülməsi; (Tacikistanın)

1.4 Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqində yaranmış çətinliklər

Dövlətlərarası ticarətin tərəqqisi, çox millətli müəssisələrin yaranması və kapital bazarının qlobalaşması ilə bağlı ayrı-ayrı dövlətlərin şirkətlərinin maliyyə hesabatlarının harmonizasiyasına xeyli tələbat yaranmışdır. Bu harmonizasiya uçot sahəsində problemləri dövlətlərarası arenaya daşımışdır. Maliyyə uçotundakı kəsirlər də ayrı-ayrı hesabat formalarının yaradılması zamanı dövlətlərarası standartların istifadə olunması ilə əlaqədar mövcud sistemdə meydana gələn standartlaşma problemləridir. Məlumdur ki, MHBS ayrı-ayrı hesabat formalarının bütün dünya üzrə müxtəlif müəssisələr üzrə müqayisəliliyini həyata keçirir və hesabatdakı məlumatların xarici istifadəçilər üçün aşkarlılığına şərait yaradır.

Uçotun həyata keçirilməsi və hesabatın tərtib edilməsi qaydalarının dövlətlərası standartlar üzrə harmonizasiyasına xeyli tələbat yaranır. MHBS-nın bəzi üstünlükləri bu harmonizasiyanı daha da vacib edir (Cəfərov E.O., 2011: s.11)

- Dəqiq iqtisadi məntiq;
- Uçot sahəsində yeni dünya təcrübəsinin kompleksləşdirilməsi;
- Dünya üzrə maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinin qavramasını sadələşdirilməsi.

Ancaq ölkədaxili uçot sistemlərinin dövlətlərası standartlara əsasən tənzimlənməsinə baxmayaraq, başa qxarici ölkələrin mühasibat prinsiplərindən eyni qayda ilə istifadə edilməsi yaxud MHBS-in intensiv şəkildə tətbiq olunması bəzi səbəblər üzündən arzu edilən nəticələri almağa imkan vermir. Bu səbəblər aşağıdakılardır:

1. Mühasibat terminlərin qeyri-adekvatlığı;
2. Mütəxəssislərin sayının az olması;
3. Standartlaşdırmaya əsasən mütəxəssislərin başqa xarici ölkələrin standartları üzrə uçot sistemi yarada bilməmələri;
4. Hər kəsin anlayacağı ədəbiyyatın az olması və s.

İnstitusional problemlər

Gürcüstan da daxil olmaqla Müstəqil Dövlətlər Birliyi ölkələrində MHBS-nın əlverişli tətbiqini əsas hesab edən institusional mühitin var olmaması və yaxud geridə qalması problemi özünü açıq-aydın biruzə verir. MDB ölkələrində tarix boyu mühasibat uçotu və hesabatlılıq bir mülk sahibinin, başqa sözlə desək dövlətin maraqlarına yönləndirilmişdir. Həmin yönləndirməni müxtəlif təsərrüfat prosedurlarının biruzə verilməsində, tamamilə hesabat informasiyalarının təşəkkül tapmasında, hesabatlılığın keyfiyyətinə endogen və qıraqdan gözetim olmasının təşkilinə yanaşmalarda görmək olar. Çox vaxt maliyyə məlumatlarından iqtizsadi qərarların verilməsi üçün istifadəçi təcrübəsi yoxdur. Gürcüstan da daxil olmaqla MDB ölkələrində fond birjalarının yetərinə aşağı tərəqqi səviyyəsi də müasir normaların həyata keçirilməsini faydalı şəkildə məhdudlaşdıran xüsusi məsələlərdən biri hesab edilir. Nəticədə, MHBS əsasında maliyyə hesabatlarının

hazırlanması çox insan üçün vacib hesab edilmişdir. O cümlədən MDB ölkələrində vergi idarələri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə müvafiq olan uçotu yaratmaq üçün maliyyə hesabatlarının işlənilib hazırlanmasına verilən şərtlər MHBS-na uyğun tələbləri ilə eynilik təşkil etmir. MHBS-na keçid zamanı tərəqqi üçün yüksək siyasi və dövlət səviyyəsində bu normaların ölkə ərazisində həyata keçirilməsinin dəstəklənməsi mühüm tələblərdən hesab edilir.

İslahatın mühüm amillərindən biri isə rəhbər dövlət xadimləri tərəfindən bu siyasətə dəstək olunmasıdır. Əlavə olaraq, həmin istiqamət üzrə islahatların aparılması MHBS-a müvafiq olaraq maliyyə hesabatlarını yarananlar, yatırımcılar və analitiklər tərəfindən bu hesabatlara ehtiyacın olması ilə də ölçülür. (Cəfərov E.O., 2011: s.15).

Təşkilati-hüquqi problemlər

MHBS tətbiqi üzrə təşkilati-hüquqi problem həmin normaların formal statusunun olmamasıdır. MHBS Fondu bu normaların mətnləri üzrə müəlliflik hüququna yiyələnməklə, onların ingilis dilində nəşr etdirir. Nəticə etibarilə, MHBS-nın, Gürcüstanın da üzv olduğu, MDB ölkələrinin hüquq sistemində mədaxil üçün bu standartların ölkənin öz dilində tərcümə prosesinin tətbiqindən əlavə bütün maraqlı tərəflərin bu tərcümələrlə əlaqədar razılaşdırılmış mətnlərinin əldə etməsi istənilir.

Maliyyə problemləri

MHBS-nın həyata keçirilməsi ilə əlaqədar təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotu sistemlərinin təzədən bərpa edilməsini, idarəetmə kadrlarının təzədən tərtib edilməsini, peşəkar mütəxəssislərin işə alınmasını, müasir proqram təminatının əldə edilməsini, idarəetmə proseslərinin yenisi ilə əvəz edilməsi üçün böyük miqdarda vəsaitin ayrılmasını istəyir (Cəfərov E.O., 2011: s.17).

Təşkilat tərəfindən tərtib edilmiş maliyyə hesabatlarının MHBS-nın şərtlərinə uyğun olması barəsində Beynəlxalq Audit Normaları və yaxud onlara müvafiq olaraq tərtib edilmiş və təsdiqlənmiş Milli Audit Normalarına əsasən audit xidmətlərinin edilməsi də istisna deyildir. Əlavə olaraq, dövlətin mühasibat uçotu

istiqlamətində islahatlar həyata keçirməsini də, irihəcmlı yatırımların yönəldilməsinin vacibliyini də problem kimi vurğulamaq olar.

Kadr problemləri

Aparılan tədqiqatlarda müəyyən olundu ki, xüsusən iri müəssisələrdə MHBS üzrə maliyyə hesabatlarını tərtib edən bölmələrində əksər hallarda işçilərin sayı 3-4 və ya 1 nəfər olur. Sözügedən mütəxəssislər adətən bu standartlar barədə MHBS üzrə yüksək biliyi olmayan mütəxəssislərdir. Bu isə, müvafiq olaraq hazırlanan yeni maliyyə hesabatlarında təqdim olunan keyfiyyət xüsusiyyətlərinə mənfi təsir göstərir. (Cəfərov E.O., 2011: s.18).

Eyni fikirə, yəni MHBS-nin həyata keçirilməsi üzrə kadr problemlərində yaranan peşəkar mütəxəssislərin bu standartlar barəsində tutarlı bilik və bacarıqlarının az olması ilə əlaqədar, İndukaev.V.P öz apardığı tədqiqatlarında qeyd etmişdir. (Indukayev V.P., 2016: s.274)

Fikrimcə, Beynəlxalq Standartların tətbiqi ilə bağlı olaraq vergi uçotu və maliyyə uçotu ayrıldığı üçün mühasibat işçilərinə sözügedən funksiyalar əsasında işlərinin təşkil olunmasını məqsədəuyğun olardı.

Metodiki problemlər

MHBS-nin həyata keçirilməsi üzrə problemlər, həmin standartlarda olan şərtlərin tətbiqi ilə də əlaqədardır. Onların hazırlanması prosesində çatışmazlıqlar, boşluqlar ziddiyyətli məqamlarla, mülahizələrlə müşahidə olunur. Bunlar daha çox əksər hallarda böyük biznesin maraqlarını özündə biruzə verir. Bu baxımdan orta biznesin maraqlarını təmin etmək üçün artıq 2009-cu ildə buraxılmış Orta və Kiçik biznes üçün Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları xüsusi rol oynamağa başlamışdır. Bu Standartlar MHBS ilə müqayisədə konseptual baxımdan sadə olsa belə, o qədər də sadə hesab edilmir. Burada da, MHBS-da olduğu kimi, yetərincə çatışmazlıqlar və boşluqlar vardır. Nəticədə sözügedən Standartların tətbiqi ilə bağlı müvafiq problemlər yaranır. (Cəfərov E.O., 2011: s.18).

II FƏSİL.AZƏRBAYCANDA MALİYYƏ HESBATLARININ BEYNƏLXALQ STANDARTLARININ ƏSASINDA CAVAB VERƏN MİLLİ UÇOT SISTEMİNİN YENİDƏN TƏŞKİLİNİN MÖVCUD VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ VƏ QİYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ

2.1 İqtisadiyyatın qloballaşması şəraitində Azərbaycanda Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqini təmin edən milli uçot sistemini yenidən təşkili strategiyası

Azərbaycanın iqtisadi münasibətlər sisteminin keçmiş sovet iqtisadi münasibətlər sisteminin əsasında formalaşdığını nəzərd alaraq respublikamızda da Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına uyğun olaraq ənənəvi milli mühasibat uçotu sisteminin yenidən qurulması konsepsiyasının zəruriliyi MDB ölkələrində olduğu kimi aşağıdakı oxşar səbəblər və xüsusiyyətlərlə xarakterizə olunmuşdur:

1. Respublikamızda iqtisadiyyatın keçid dövrünə məxsus qurulmuş yeni mülkiyyət münasibətlərinin və obyektlərinin formalaşdırılması və inkişafını əks etdirən “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun 02 sentyabr 2004- cü il tarixdən qüvvəyə minməsi ilə əlaqədar mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarında verilmiş bir sıra konseptual anlayışlar 1995-ci ildə qəbul olunmuş «Mühasibat uçotu mövzusunda» Azərbaycan Respublikasının Qanunu və onun əsasında qəbul edilmiş normativ-hüquqi aktlarla tənzimlənən müvafiq uçot qaydalarında əks etdirilmədiyindən təşkilatların tərtib etdikləri maliyyə hesabatları beynəlxalq təşkilatlar tərəfindən qəbul edilmirdi.

2. Ənənəvi (milli) mühasibat uçotu və hesabat sistemi inzibati metodlara əsaslandığından təşkilatlar tərəfindən hazırlanmış maliyyə hesabatlarında informasiyanın seçimi və təqdim olunması öncədən müəyyən olunmuş nəticənin əldə olunmasına təsir etdiyi üçün neytral hesab olunmurdu.

3. Ənənəvi (milli) mühasibat uçotu və hesabat sistemində aktivlərin real dəyəri təşkilatların maliyyə vəziyyəti və fəaliyyətinin nəticələrində yalnız ilkin və

bərpa dəyəri ilə uçota alındığından fiziki və mənəvi köhnəlməyə məruz qalmış və bu səbəbdən gələcəkdə iqtisadi səmərənin əldə edilməsi üçün yararsız hesab edilən əsas vəsaitlər həmin təşkilatın istehsal potensialının mövcudluğu barədə yanlış təsəvvür yaradırdı və bunun nəticəsi kimi təşkilatın istehsal potensialının səmərəliyinin təhlil edilməsinə dair həmin hesabatların istifadəçiləri tərəfindən düzgün olmayan qərarların verilməsinə şərait yaradırdı.

4. Ənənəvi mühasibat uçotu qaydalarında qanunvericiliklə əsaslandırılmamış və baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının qeydiyyatı və uçota alınması iqtisadi mahiyyətinə və reallığa görə deyil, hüquqi formaya uyğun olduğu üçün bu əməliyyatlarının müvafiq hesabat dövrlərinə münasib aid olunması təmin edilmirdi.

5. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarından fərqli olaraq yuxanda göstərilən hesabat dövrlərində qüvvədə olan ənənəvi mühasibat uçotu qaydalarına əsasən tərtib edilən maliyyə hesabatlarında istifadəçilər tərəfindən təşkilatın fəaliyyəti və maliyyə nəticələri barədə düzgün İqtisadi qərarın qəbul edilməsi zamanı kapitalda dəyişikliklər, balans hesabatı tarixindən sonra hadisələr, Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, şərti öhdəliklər və şərti aktivlər, ədalətli dəyər və digər zəruri hesab edilən informasiyanın açıqlanması təmin edilmirdi.

6. Ənənəvi (milli) mühasibat uçotu qaydalarına əsasən aktivlərin dəyəri ilkin və bərpa dəyəri ilə qiymətləndirildiyi halda Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının müvafiq müddəalarına uyğun olaraq aktivlərin və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi zamanı (tarixi dəyər, cari dəyər, ehtimal olunan satış qiyməti, diskont döyər və ədalətli dəyər) müxtəlif qiymətləndirmə metodlarından istifadə olunur.

Həmçinin, beynəlxalq standartlar əsasında qəbul olunmuş maliyyə hesabatları elementlərinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi metodikası da ənənəvi (milli) mühasibat uçotu qaydaları ilə müəyyən edilmiş sözügedən elementlərin tanınması və qeydə alınması metodikasından konseptual baxımdan tamamilə başqa meyar və prinsiplərə əsaslanır.

7. Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq maliyyə hesabatlarında təqdim

olunan informasiyanın mahiyyətini istifadəçilərə açıqlamaq məqsədilə bu hesabatları hazırlayan mütəxəssislərin Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları barədə əsaslı biliklərə malik olması mühasib peşəsinin inkişafı və yayılması, habelə nüfuzunun artmasına geniş imkanlar yaradacaqdır.

Söhbət iqtisadiyyatın qloballaşdırılması şəraitində mühasibat uçotunun formalaşdırılması və inkişaf etdirilməsi üzrə yeni təfəkkürün, fəlsəfənin qəbul olunmasını təmin edən müəyyən olunmuş müddətlər üzrə icrası tələb olunan məqsədli proqramlar çərçivəsində mühasibat uçotu və maliyyə hesabatları üzrə beynəlxalq standartları barədə nəzəri və praktiki biliklərinə və bacarıqlarına malik olan ilk növbədə müəllim heyətindən ibarət olan təlimçilərin yetişdirilməsi, habelə müvafiq tədris-metodik vəsaitlərin hazırlanması və yayılmasından gedir. (Cəfərov E.O., 2009: s.12-13)

Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi ilə bağlı, konseptual yanaşmaların formalaşması və inkişafı keçmiş sovet məkanı ölkələrində 1995-2003-cü illəri əhatə edən dövrlər ərzində Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartların tətbiqi üzrə həyata keçirilmiş kompleks tədbirlər və onların icrası ilə bağlı əldə olunmuş praktiki nəticələrin nəzərdən keçirilməsi, bu sahədə toplanmış müsbət təcrübələrdən istifadə etməklə bu standartlara keçidin təmin edilməsi məqsədi ilə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının müddəalarının ilkin uçotda əks etdirilməsinə dair müvafiq mühasibat uçotu qaydalarının hazırlanması və tətbiqi konsepsiyasının yaradılması ilə nəticələnmişdir. (Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları. (Maliyyə Nazirliyi; <http://www.maliyye.gov.az/node/2147>).)

Məhz qeyd olunan problemlərin həll edilməsi baxımından "AR-nın 2003-cü il dövlət büdcəsi haqqında" AR Qanununun tətbiq edilməsi barədə" AR Prezidentinin 2002-ci il dekabr ayının 26-sı verilən 827 nömrəli Fərmanının icrasını təmin etmək üçün ARNK 2003-cü il fevral ayının 20-si verilən 29 nömrəli Qərarı ilə "BMUS-a keçmək məqsədilə MMUS-un 2003-2007-ci illərdə tərtib olunması və tətbiq edilməsi üzrə Proqram" təsdiq edilmişdir. (Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları. (Maliyyə Nazirliyi; <http://www.maliyye.gov.az/node/2147>))

Bu Proqramda, göstərilən dövr ərzində Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının ümumi prinsiplərini özündə əks etdirməklə və ya bu standartlarla nizamlanan bütün tələbləri əhatə etməməklə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqini təmin edən normativ və metodoloji bazasının, o cümlədən "Mühasibat uçotu haqqında" Qanun layihəsinin və mühasibat uçotunun aparılmasına dair müvafiq Qaydaların habelə mühasibat uçotu standartları əsasında iri vergi ödəyiciləri üçün mühasibat uçotunun avtomatlaşdırılması üzrə proqram tərtibatının və mühasibat uçotu sahəsində mütəxəssislərin hazırlanması nəzərdə tutulmuşdur.

Göstərilən Qərarla təsdiq edilmiş Proqramda mühasibat uçotu sahəsində islahatların aparılması üzrə dördüncü istiqamət əsasında Rusiya Federasiyasının və Ukraynanın qəbul etdiyi strateji yanaşmaları nəzərə alınmaqla MMUS-nın tətbiqi strategiyası müəyyən edilmişdir. («Büdcə təşkilatları və büdcədən kənar dövlət fondlarının maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi, hesabat dövrləri və dərc edilməsi Qaydaları», 06 noyabr 2009, Əmr № İ-138, AR Maliyyə Nazirliyi.)

Proqramın icrası ilə bağlı "Gəlirdən çıxılan xərclər haqqında Təlimat"ın layihəsi, habelə "Uçot siyasəti haqqında Əsasnamənin layihəsi yenidən hazırlanaraq təsdiq edilmişdir.

Həmçinin bir sıra Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının layihələri, o cümlədən "Büdcə və qeyri-kommersiya təşkilatlarında mühasibat uçotunun tətbiqinə dair təlimat"ın və "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikası Qanununun yeni layihələri hazırlanmışdır.

"Mühasibat uçotu haqqında" Qanun layihəsi Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinə təqdim edildikdən sonra qeyd olunmuş layihə 2003-cü ilin birinci yarımilliyində Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisində birinci oxunuşdan keçmişdir.

Eyni zamanda, bu layihəyə dair müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarının, xüsusən də Dünya Bankının 16 iyun 2003-cü il, 11 avqust 2003-cü il, 18 noyabr 2003-cü il, 28 yanvar 2004-cü il və 13 aprel 2004-cü il tarixli məktubları ilə təqdim etdiyi irad və təkliflər nəzərə alınmaqla, Maliyyə Nazirliyi tərəfindən "Mühasibat

uçotu haqqında” Qanun layihəsi yenidən işlənilərək Milli Məclisə ikinci oxunuşa təqdim edilmiş və 29 iyun 2004-cü ildə qəbul olunmuşdur.

Dünya praktikasında mühasibat uçotu sahəsində islahatların son konseptual yanaşmaları üzrə əldə olunmuş nəticələrin yenidən təhlili zamanı bu islahatların həyata keçirilməsi üçün ikinci istiqamət əsasında Qazaxıstan Respublikasının qəbul etdiyi strateji yanaşmaları nəzərə almaqla aparılacaq vahid uçot siyasəti müəyyən edilmişdir.

Başqa sözlə, Azərbaycan Respublikası NK-nin 2005-ci il iyul ayının 18-i verilən 139 №-li Qərarı ilə təsdiq edilmiş Proqramla “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunun tələblərinə əsasən müəyyən olunmuş uçot siyasətinin əsas istiqamətlərini özündə əks etdirən MMUS-nın tətbiqi üzrə yeni strategiyanın həyata keçirilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Belə ki, yeni Qanuna əsasən Milli Mühasibat Uçotu Standartları özündə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları ilə müəyyən olunmuş bütün məsələləri əks etdirməklə hazırlanmalı və qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş qaydalara uyğun olaraq təsdiq edilməlidir.

Burada, bəzi hallar istisna olmaqla beynəlxalq və milli standartlar arasında uyğunluğun tam təmin edilməsi üçün ayrı-ayrılıqda müvafiq Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının adı Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarında olduğu kimi saxlanılmaqla hazırlanması və qəbul olunması nəzərdə tutulmuşdur.

Azərbaycanda mühasibat uçotu sahəsində islahatların apanılması aşağıdakı mərhələlərlə nəzərdə tutulur;

1. Beynəlxalq standartlar əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim olunması üzrə mühasibat uçotu subyektlərinin fəaliyyətini tənzimləyən qanunvericilik aktlarının qəbul edilməsi;

2. Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş müddətlərdə mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən yeni maliyyə hesabatlarının təqdim olunması üzrə müvafiq normativ-hüquqi aktlarda əks etdirilmiş kompleks tədbirlərin hazırlanması və həyata keçirilməsi;

3. Mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən yeni maliyyə hesabatlarının

hazırlanması üzrə əsaslı və zəruri biliklərin əldə edilməsi məqsədi ilə fasiləsiz tədris prosesinin, habelə təsdiq olunmuş proqram sənədləri çərçivəsində bu hesabatların keyfiyyətinə və müəyyən olunmuş müddətlərdə təqdim olunmasına daxili və xarici auditin həyata keçirilməsi.

Bu problemlərin həlli ilə bağlı 2004-cü il 02 sentyabr tarixdə “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu qüvvəyə minmişdir.

Mühasibat uçotunu tənzimləyən sözügedən qanunvericilik aktında respublikada həyata keçirilən uçot siyasətinin əsas istiqamətləri müəyyən olunmuşdur. Belə ki, MHBS-nın, İctimai Sektor üçün MBS-nın və onların əsasında qəbul olunmuş Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqinin məqsədləri qabaqcıl beynəlxalq təcrübəyə əsaslanan korporativ və büdcə sektorları üçün maliyyə hesabatlarının bu standartlara uyğun olaraq hazırlanmasından, təşkilatların fəaliyyətinin şəffaflığının həyata keçirilməsi üçün institusional inkişafın dəstəklənməsindən ibarətdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına (international Public Sector Accounting Standards) uyğun olaraq qəbul olunmuş Milli Mühasibat Uçotu Standartları kiçik sahibkarlıq subyektləri çıxmaq şərti ilə kommərsiya təşkilatlarının fəaliyyətini tənzimləyən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının prinsipləri əsasında hazırlanmasına baxmayaraq, qeyri- kommərsiya təşkilatlarının (büdcə təşkilatlarının, bələdiyyə orqanlarının, büdcədən kənar dövlət fondlarının) uçot siyasətini tənzimlədiyi üçün göstərilən standartlardan konseptual xarakter daşımayan cəhətlərlə fərqlənir.

“Mühasibat uçotu haqqında“ Qanuna əsasən kommərsiya və qeyri-kommərsiya təşkilatları tələb olunan standartların tətbiqini çoxpilləli standartlar sistemi əsasında həyata keçirməlidir:

Belə ki, ictimai əhəmiyyətli qurumlara aid edilən kommərsiya təşkilatlarından mövcud olan Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiq edilməsi tələb olunduğu halda, ictimai əhəmiyyətli qurumlar və xırda sahibkarlıq subyektləri çıxmaq şərti ilə kommərsiya təşkilatları tərəfindən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında hazırlanmış və təsdiq olunmuş

Kommersiya Təşkilatları üçün MMUS-nın tətbiqi edilməsi tələb olunur

Qeyri-hökumət təşkilatları İctimai Sektor üçün MUBS-nın ümumi prinsipləri əsasında qəbul olunmuş Qeyri-hökumət Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqini həyata keçirməlidir.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin illik dövriyyəsinin və işçilərinin orta illik sayının digər kommersiya təşkilatlarından xeyli aşağı olduğunu nəzərə alaraq, xüsusən də bu mühasibat uçotu subyektlərinin fəaliyyəti adətən bir təsisçi tərəfindən idarə edildiyi üçün, onlar mühasibat uçotunu vergi qanunvericiliyi əsasında Maliyyə Nazirliyinin təsdiq etdiyi “Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun aparılması Qaydalarına uyğun olaraq aparmalıdır.

Qeyd olunan Qanuna əsasən Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu subyektlərində aidiyyəti üzrə beynəlxalq standartlara və ya onların əsasında qəbul edilmiş milli standartlara uyğun maliyyə hesabatlarının tətbiqinin təşkili mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini təmin edən uyğun icra hakimiyyətinə həvalə edilmişdir.

Ölkədə məqsədyönlü dövlət siyasətinin tətbiqi üzrə zəruri və təxirəsalınmaz tədbirlərin icrasının təmin edilməsi üçün Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 07.02.2005-ci il tarixli “Mühasibat uçotu haqqında AR Qanununun tətbiqi olunması haqda” Fərmanı ilə mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsinin həyata keçirilməsi üzrə səlahiyyətlər Maliyyə Nazirliyinə həvalə edilmişdir.

Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsinin əsas məsələlərindən biri də mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun olaraq maliyyə hesabatlarının daha şəffaf və keyfiyyətli təqdim olunması üzrə işin koordinasiya edilməsi məqsədi ilə müvafiq tədbirlərin hazırlanması və onların icrasının təmin edilməsidir.

Həmçinin, Qanunun müvafiq müddəalarında MMUS-nın mərhələlərlə tətbiqi və ya bu standartlar qəbul edilənədək mövcud olan normativ-hüquqi aktların qüvvədə qalması, habelə təşkilatlar tərəfindən müvafiq standartlara əsasən maliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının müəyyən olunmuş

müddətlərdə təqdim və ya müəyyən olunmuş qaydada tərtib edilmədiyinə görə təqsirkar olan şəxslərin məsuliyyət daşınması konsepsiyası verilmişdir.

Qeyd edilən məsuliyyət forması Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının və onların əsasında hazırlanaraq qəbul olunmuş Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi vəziyyəti ilə bağlı keçmiş sovet məkanı ölkələrinin toplanmış praktikasında nəzərə alınmamışdır.

Göründüyü kimi, bu Qanun uzun müddət ərzində MHBS-nin, İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının və onların əsasında hazırlanaraq qəbul olunmuş MMUS-nin tətbiqi konsepsiyasını Özündə kifayət qədər çevikliklə əks etdirən normativ-hüquqi aktdır.

Hazırda, yuxarıda adı çəkilən Qanunun ayrı-ayrı müddələrinin tələblərinə əsasən respublikada mühasibat uçotu subyektlərinin yeni maliyyə hesabatlarının tətbiqi üzrə fəaliyyətini tənzimləyən əsas normativ- hüquqi aktlar paketi demək olar ki, təsdiq olunmuşdur. (E.O.Cəfərov, S.M.Səbzəliyev, S.M.Süleymanov, 2010)

Belə ki, Qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada mühasibat uçotu sahəsində Maliyyə Nazirliyinə dövlət tənzimlənməsinin həyata keçirilməsi üzrə verilmiş səlahiyyətlər çərçivəsində göstərilən islahatların aparılması ilə nəzərdə tutulmuş birinci mərhələdə 37 adda Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartının 2006-cı il buraxılışı üzrə Azərbaycan dilinə tərcüməsi işlərinin təşkili, həmçinin bu tərcümələrin Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının Fondu tərəfindən rəsmi mətnlər kimi təsdiq edilmişdir.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarını tətbiq edən kredit təşkilatları, investisiya fondları, qeyri-dövlət sosial fondlar, sığorta şirkətləri, qiymətli kağızların fond birləşməsində dövrüyyədə olan hüquqi şəxslər istisna olmaqla, kommersiya təşkilatlarının ictimai qurumlara aid olunması üçün meyar göstəriciləri ARNK-nin 2005-ci 20 iyun tarixli 108 nömrəli qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti tərəfindən həmin Qərara əsasən illik gəlirin həcmi 30,0 mln. manatla, hesabat ili ərzində işçilərin orta sayı 1200 nəfərlə və balansın yekun məbləği 100,0 mln. manatla müəyyən edilmişdir.

Aparılan hesablamalar nəticəsində bu meyar göstəricilərinin ikisindən yuxarı olan göstəricilərə sahib olan 20 kommərsiya təşkilatı müəyyən edildikdən sonra 2008-ci il 1 yanvar tarixinədək MHBS-a əsasən mühasibat uçotunu həyata keçirməli və maliyyə hesabatlarını təqdim etməli olan qurumların siyahısı ARNK-nin 2005-cı iyul ayının 18-i verilən 140 nömrəli qəran ilə təsdiq edilmişdir.

Son illərdə iqtisadiyyatın ayn-ayn sahələrində aparılmış islahatlarla bağlı iqtisadiyyatın yüksək inkişafını xarakterizə edən göstəricilərin təhlili nəticəsində adı çəkilən meyar göstəriciləri dəyişdirilərək Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 22 aprel 2010-cu il tarixli 72 nömrəli qəran ilə yenidən təsdiq edilmişdir.

Sözügədən dəyişikliklərdən sonra meyar göstəriciləri illik gəlirin həcmi 120,0 mln. manat, hesabat ili ərzində işçilərin orta sayı 1500 nəfər və balansın yekun məbləği 300,0 mln. manat olmaqla müəyyən edilmişdir.

Eyni zamanda, bu meyar göstəricilərinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 16 iyul 2010-cu il tarixli 135 nömrəli qərarı ilə meyar göstəricilərinin ikisindən yuxarı olan göstəricilərə malik olan 22 kommərsiya təşkilatı müəyyən olunmaqla təsdiq edilmişdir.

Bununla yanaşı, qanunvericiliklə qəbul edilmiş MHBS əsasında 37 adda Kommərsiya Təşkilatları üçün MMUS və İctimai Sektor üçün MUBS-a müvafiq olaraq 24 adda Bütçə Təşkilatları üçün MMUS, habelə Qeyri-hökumət Təşkilatları üçün MMUS hazırlanmış və təsdiq olunmuşdur.

Bundan başqa, “Xırda sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun həyata keçirilməsi qaydaları”, “Qeyri-hökumət təşkilatının illik maliyyə hesabatının forması, məzmunu və təqdim olunması qaydası”, “Kommərsiya təşkilatlarının illik maliyyə hesabatlarının təqdim olunması, hesabat dövrləri və dərc olunması qaydaları” və ictimai əhəmiyyətli qurumlar üçün MHBS-a keçidi təmin edən “İctimai əhəmiyyətli qurumlar üçün MHBS-a keçməsi müddətləri üzrə Nümunəvi Proqram” hazırlanmış və təsdiq edilmişdir. (AR Nazirlər Kabinetinin 25 dekabr 2009-cu il tarixli 201 nömrəli Qərarı ilə təsdiq edilmiş “Qeyri-hökumət

təşkilatının illik maliyyə hesabatının forması, məzmunu və təqdim edilməsi Qaydası”)

“Mühasibat uçotu haqqında” Qanuna əsasən yuxanda göstərilən və təsdiq olunmuş normativ-hüquqi aktların hazırlanması mərhələsində, habelə milli mühasibat uçotu sisteminin təkmilləşdirilməsi üzrə Maliyyə Nazirliyinə məsləhətlər vermək məqsədilə ARNK-nin 2005-ci 25 avqust tarixli 250 nömrəli qəran ilə dövlət hakimiyyəti orqanlarına, kommersiya və qeyri-kommersiya təşkilatlarının mütəxəssislərindən ibarət olan “Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurası” və Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirinin 2005-ci 21 oktyabr tarixli 20-T nömrəli əmri ilə “Mühasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurası”nın Nizamnaməsi təsdiq edilmişdir.

“Mühasibat uçotu haqqında” Qanunun 16-cı maddəsi ilə bağlı müəyyən edilmiş məsuliyyət konsepsiyasının həyata keçirilməsi məqsədilə “İnzibati Xətalər Məcəlləsinə dəyişikliklər və əlavələr olunması haqda” 20 sentyabr 2005-cı il tarixli AR-nın Qanunu ilə qeyd olunan məcəlləyə 247-1 nömrəli maddə əlavə olunmuşdur. Həmin maddəyə əsasən mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən maliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının tərtib olunması və təqdim olunması ilə bağlı qanunvericiliyin pozulmasına görə təqsirkar olan hüquqi və vəzifəli şəxslər üçün müvafiq cərimələrin tətbiq olunması nəzərdə tutulmuşdur.

“Mühasibat uçotu haqqında” Qanunun tələblərinə əsasən xırda sahibkarlıq subyektləri istisna olmaqla kommersiya təşkilatları 01.01.2008-ci il tarixdən mühasibat uçotunu MHBS-na və bu standartlar əsasında hazırlanmış MMUS-na uyğun olaraq aparmalıdır.

Eyni zamanda, 01.01.2009-cu il tarixdən bələdiyyə orqanları, büdcə təşkilatları, büdcədən kənar dövlət fondları mühasibat uçotunu İctimai Sektor üçün MUBS-na uyğun olaraq hazırlanmış müvafiq MMUS, qeyri-hökumət təşkilatları isə mühasibat uçotunu Qeyri-hökumət Təşkilatları üçün MMUS əsasında aparmalıdır.

“Mühasibat uçotu haqqında” Qanuna əsasən illik maliyyə hesabatları üçün hesabat dövrünün yanvar ayının 01-dən dekabr ayının 31-i də daxil olmaqla

müəyyən edildiyini nəzərə alaraq, göstərilən maliyyə hesabatları növbəti hesabat dövründə kommərsiya təşkilatları tərəfindən 2009-cu ildə, qeyri-kommərsiya təşkilatları tərəfindən isə 2010-cu ildə təqdim olunmalıdır.

Sığorta şirkətləri, investisiya fondları, kredit təşkilatları, qeyri-dövlət sosial fondlar, sənədlərin fond birjasında dövriyyədə olan hüquqi şəxslər istisna olmaqla ictimai əhəmiyyətli qurumlara aid edilən kommərsiya təşkilatlarında Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına keçidin sürətləndirilməsi məqsədi ilə AR NK-nin 2005-ci iyulun 18-i verilən 140 nömrəli Qərarın 2-ci bəndinə əsasən Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə ictimai əhəmiyyətli qurumlar üçün 2008-ci il 1 yanvar tarixinədək MMUS-a keçməsi müddətinin müəyyən edilməsi tapşırılmışdır.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqi və yayılması ilə bağlı institusional potensialın formalaşdırılması və təkmilləşdirilməsi üzrə məqsədli tədbirlərin həyata keçirilməsi üçün Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 2005-ci il 09 sentyabr tarixli İ-100 №-li əmri ilə «İctimai əhəmiyyətli qurumlar üçün Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına keçməsi müddətləri üzrə» Nümunəvi Proqram təsdiq edilmişdir.

Sözügedən Proqramın icrası ilə bağlı ictimai əhəmiyyətli qurumlar tərəfindən digər analoji kommərsiya təşkilatları üçün müəyyən olunmuş müddətlərdən daha tez müddətə maliyyə hesabatlarının hazırlanmasını təmin edən aşağıdakı tədbirlər həyata keçirilmişdir.

1. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqi üzrə işçi qrupunun yaradılması;

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqini təmin edən Proqramda göstərilən hər bir tədbir üzrə müəyyən edilmiş işlərin uğurla və vaxtında təşkili, yerinə yetirilməsi üçün ictimai əhəmiyyətli quruma aid edilən təşkilatın uçot siyasətini həyata keçirən səlahiyyətli mütəxəssislərdən ibarət olan işçi qrupu yaradılmışdır.

Bu qrup vasitəsilə tədbirlərin icra vəziyyəti barədə və onların həyata keçirilməsi nəticəsində yaranmış müvafiq problemlərin aradan qaldırılması

məqsədlə həmin təşkilatın rəhbərliyinə zəruri məlumatlar və hesabatlar təqdim olunmuşdur.

2. İctimai əhəmiyyətli qurumların Öz vəsaitləri hesabına müvafiq Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının Azərbaycan dilinə tərcüməsi işlərinin həyata keçirilməsi;

İctimai əhəmiyyətli quruma aid edilən təşkilat tərəfindən, onların öz vəsaitləri hesabına məsləhət xidmətlərini göstərən peşəkar mühasib təşkilatlarının köməyi ilə 2006-cı il buraxılışı üzrə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Azərbaycan dilinə tərcümə edilmişdir.

3. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları haqqında əsaslı biliklərin əldə edilməsi və maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim olunması ilə bağlı konversiyanın tətbiqi üzrə mühasib heyəti üçün müvafiq təlimlərin təşkili;

4. Ənənəvi mühasibat uçotu sisteminin təhlili;

İşçi qrupu və dəvət olunmuş peşəkar mühasib təşkilatı tərəfindən ictimai əhəmiyyətli quruma aid edilən təşkilatın fəaliyyəti üzrə ənənəvi mühasibat uçotunun araşdırılması nəticəsində əldə olunmuş materiallara əsaslanaraq, həmin təşkilatın iş xüsusiyyətlərini nəzərə almaqla Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqi prizmasından mövcud mühasibat uçotu sisteminin təhlili aparılmışdır.

5. MHBS-na müvafiq olaraq uçot siyasətinin hazırlanması;

MHBS-nın tətbiqi üzrə təşkilatın mövcud mühasibat uçotu sistemində dair materiallar təhlil edildikdən sonra əldə olunmuş nəticələr əsasında bu standartlara uyğun olaraq yeni uçot siyasəti işlənmişdir.

Yeni uçot siyasətinin işlənməsi zamanı ilk növbədə maliyyə hesabatları elementlərinin tanınması, qiymətləndirilməsi və uçotda oks etdirilməsi üzrə tələblər müəyyən edilmişdir.

Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına uyğun olaraq bu məsələnin həlli istiqamətində əsas və bir və ya bir neçə alternativ yanaşmalardan istifadə edilmişdir. İşçi qrupu mövcud olan bu yanaşmalardan ictimai əhəmiyyətli quruma

aid edilən təşkilatın iş xüsusiyyətlərinə uyğun olaraq ən münasib yanaşmanı seçməklə həmin təşkilatın uçot siyasətində əks etdirmişdir.

6. Qəbul olunmuş uçot siyasətinə uyğun olaraq mühasibat uçotunun işçi hesablar planının hazırlanması;

İctimai əhəmiyyətli quruma aid edilən təşkilat tərəfindən peşəkar mühasib təşkilatının köməyi ilə qəbul edilmiş uçot siyasətinə uyğun olaraq işçi hesablar planı hazırlanmışdır.

Bu İşçi hesablar planı kommersiya təşkilatlarının ayrı-ayrı fəaliyyət növlərinin həyata keçirilməsini əks etdirməklə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun olaraq maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi üçün qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada təsdiq edilən Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının nümunəvi hesablar planı əsasında işlənmişdir.

Belə ki, təşkilat tərəfindən qəbul olunmuş işçi hesablar planında təşkilatın və onun tabeliyində olan qurumların iş xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla müvafiq hesablardan və subhesablardan istifadə edilmişdir.

Təşkilatlar, onların iş xüsusiyyətlərinə uyğun gəlməyən hesablar və subhesabları nəzərə almamaqla, habelə bəzi subhesablarının məzmununu dəqiqləşdirməklə, onları birləşdirməklə və əlavə subhesablar açmaqla nümunəvi hesablar planı əsasında öz işçi hesablar planını təsdiq etmişdir.

7. İşçi hesablar planına uyğun olaraq əsas mühasibat yazılışlarının hazırlanması;

Yeni işçi hesablar planına uyğun olanıq Hesabdarlıq üzrə Göstərişlərin hazırlanması təmin edilmişdir.

Belə ki, təşkilat tərəfindən, onun tabeliyində olan qurumların da iş xüsusiyyətlərini nəzərə almaqla Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqini təmin edən maliyyə uçotunun aparılması məqsədilə işçi hesablar planına uyğun olaraq hazırladığı Göstərişlərdə hər bir sintetik hesab və subhesab şərh edildikdən sonra onların digər müvafiq hesablarla müxabirələşməsinin nümunəvi sxemi verilmişdir.

Bu müxabirələşmələr təşkilatın həyata keçirdiyi hər hansı təsərrüfat əməliyyatını əks etdirmədiyi halda, təşkilat Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları ilə və ya Konseptual Əsaslanma iə müəyyən edilmiş prinsiplərə və metodoloji yanaşmalara istinad etməklə həmin müxabirələşmələrə əlavələr etmişdir.

8. Maliyyə hesabatlarının tərtib olunması üzrə təlimatın hazırlanması;

MHBS-na müvafiq olaraq maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə təlimat işlənmişdir.

Hesabat dövrü ərzində Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarında təsərrüfat əməliyyatlarının həyata keçirilməsi üzrə mühasibat uçotunun aparılmasına deyil, onların yekun nəticələrinə, habelə başqa mənbələrdən əldə edilmiş digər məlumatlar əsasında hazırlanmış məhz maliyyə hesabatlarının tərtib və təqdim olunmasına böyük əhəmiyyət verildiyindən ilk növbədə maliyyə hesabatlarında rəhbərliyin mühasibat uçotu obyektlərinə dair fərziyyələrini təsdiq edən maliyyə informasiyası açıqlanmışdır.

MHBS-na əsasən maliyyə hesabatlarının tərtib olunması üzrə Təlimat baş kitabda və digər mühasibat uçotu registrlərində, habelə uçota alınması mümkün olunmayan əlavə məlumatların yığılması və icmaliaşdırılması üzrə prosedurların təsvir edilməsi yolu ilə həmin hesabatların işlənilməsi qaydası hazırlanmışdır.

9. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun olaraq maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə konversiya prosedurlarının həyata keçirilməsi;

10. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının ilk dəfə tətbiq edilməsi.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının ilk dəfə tətbiq olunması zamanı maliyyə hesabatlarının elementlərinin yenidən tanınması, yenidən qiymətləndirilməsi və yenidən uçota alınması üzrə prosedurların həyata keçirilməsi nəticəsində yeni uçot siyasəti əsasında müvafiq hesablarda və subhesablarda uçota alınmış qalıqlara müvafiq düzəlişlər etməklə əlavə müxabirələşmələr verilmişdir.

Qeyd edilən işlərin uğurla həyata keçirilməsi ictimai əhəmiyyətli qurumlara aid edilən kommersiya təşkilatları üçün Maliyyə uçotunun avtomatlaşdırılması üzrə müvafiq proqram təminatının hazırlanmasına səbəb olacaqdır.

Göstərilən proqram əsasında ictimai əhəmiyyətli qurumlar tərəfindən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına keçidi ilə bağlı islahatların həyata keçirilməsinə başlanılmışdır.

Hazırkı dövrdə islahatların ikinci mərhələsində nəzərdə tutulmuş yeni maliyyə hesabatlarının təqdim olunması üzrə tədbirlər həyata keçirilir.

2.2 Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə qanunvericilik bazasının yaradılması

Azərbaycanda baş verən intensiv iqtisadi artım təsərrüfat amillərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotunun həyata keçirilməsinin, hesabatının hazırlanmasının inkişaf etdirilməsini lazım bilir. Bunun üçün dövlətlərarası praktika, eyni zamanda müasir mexanizmlərin yerli mühitə uyğunlaşdırılması, ağırlıq mərkəzinin istiqamətlərə yönləndirilməsi əsasında bir sıra ciddi işlər görülmüş, perspektiv fəaliyyət aspektləri təyin edilmişdir. Eyni zamanda hökumətin ölkəmizdə mühasibat uçotunun dövlətlərarası standartlar üzrə tərəqqisi, eyni zamanda maliyyə hesabatlarında aydınlığın bərpası sektorunda verdiyi tapşırıqlara uyğun olaraq mühasibat uçotunun yeni şərtlərinin təyin olunması üçün 2004-cü il 19 iyunda 716 - IIQ nömrəli Mühasibat uçotu haqqında AR-nın Qanunu təsdiq olunmuşdur. Bu Qanun mülkiyyət, eyni zamanda da hüquqi- təşkilati formasından asılı olmayaraq, AR –da mövcud hüquqi şəxslər, həmçinin hüquqi şəxs ərsəyə gətirmədən sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər tərəfindən mühasibat uçotunun aparılması və maliyyə hesabatlarının tərtib olunması, təqdim olunması qaydalarını təyin edir.

Sözügədən Qanunun həyata keçirilməsi üçün AR Prezidentinin 2005-ci il fevral ayının 7-i verilən 192 nömrəli Sərəncamanı ilə bu istiqamətdə yerinə yetiriləcək tədbirlərin mühüm aspektləri dəqiqləşdirilmişdir. Bu Sərəncamın icrasıyla əlaqədar AR Nazirlər Kabinetinin 18 iyul 2005-ci il tarixli 139 nömrəli Qərarıyla 2005-2008 - ci illər ərzində MMUS-nın tətbiqi əsasında Dövlət Proqramı qəbul olunmuş, eyni zamanda bu sənədə əsasən MMUS aktual olana kimi tərtib olunmuş Standartların pillələr ilə tətbiq edilməsi vaxtları təyin olunmuşdur. Dövlət proqramında «Kommersiya qurumları üçün MMUS-nın Konseptual təməlləri», kommersiya qurumları üçün onların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətlərinin bürün sahələrini təşkil edən 37 standart hazırlanmışdır. «Maliyyə hesabatlarının təqdimatı əsasında» büdcə qurumları üçün 24, qeyri-hökumət qurumları üçün 1 standartın, MMUS üzrə mühasibat uçotunun avtomatlaşdırılması üzrə proqram təminatının və mühasibat uçotu sektorunda kadrların hazırlanması üçün tədris proqramlarının, metodiki dərsliklərin hazırlanması düşünülmüdü. Sərəncamın icrasıyla əlaqədar AR Nazirlər Kabinetinin 18 iyul 2005-ci il tarixli Qərarı ilə 2008-ci ilin 1 yanvar tarixinə kimi MHBS üzrə mühasibat uçotunu aparmalı, maliyyə hesabatlarını verməli olan qurum müəyyən edilmişdir.

AR NK-nin 2005-ci il 20 iyun tarixli 108 nömrəli Qərarıyla Kommersiya qurumlarının ictimai yararlı qurumlara aid olması üçün meyar göstəriciləri qəbul olunmuşdur. Nəticədə, ictimai yararlı qurumlara aid olan qurumların illik qazancı 30.0 milyon manatdan çox, Hesabat ili boyunca çalışanların orta sayı 1280 şəxsən çox, balansın yekun miqdarı 100.0 milyon manatdan az olmamalıdır. Büdcə müəssisələrinin, həmçinin təhsil müəssisələrinin Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına keçid etməsi vaxtı qeyd edilən Qanunla 2009-cu ilin 1 yanvarından düşünülmüşdür. Mühasibat uçotu haqqında AR-nın 2004-cü il 29 iyun tarixli 716 - IIQ nömrəli Qanuna, bu Qanunun qəbul olunması haqqında AR Prezidentinin 2005-ci il 7 fevral tarixli 192 nömrəli Sərəncamına müvafiq olaraq Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması və qəbul olunması, mühasibat uçotu sektorunda dövlət nizamlanması hüququ AR Maliyyə Nazirliyinə tapşırılmışdır.

AR Maliyyə Nazirliyinin 27 iyun 2005-ci il tarixli İ - 79 nömrəli sərəncamıyla Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tərtib olunması, qəbul olunması qaydaları təsdiq olunmuşdur. Qeyd olunan qaydalara müvafiq icranı təmin etmək üçün Maliyyə Nazirliyinin 2009-cu il 13 yanvar tarixli İ - 05 nömrəli sərəncamıyla büdcə qurumları üçün 24 adda Milli Mühasibat Uçotu Standartları qəbul olunmuşdur. Maliyyə Nazirliyinin Təhsil Nazirliyinə 08 aprel 2009-cu il tarixdə ünvanlanmış 13/03 - 64-1762 nömrəli yazısında büdcə üçün 24 adda qəbul olunmuş Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının Maliyyə Nazirliyinin rəsmi internet saytı (www.maliyye.gov.az) yerləşdirilməsi bildirilmiş, 01 iyul 2009-cu il tarixə büdcə qurumları tərəfindən Maliyyə hesabatlarının Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına müvafiq hazırlanması tapşırılmışdır. TN-nin bununla bağlı tabe qurumlara 20.04.2009 - cu il tarixli 48-17 - 2512/16 nömrəli yazısı yollanmışdır.

Müasir dövrdə AR Maliyyə Nazirliyi büdcə müəəssisələri üçün qəbul edilmiş Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının istənilən konkret Standartlar üzrə Mühasibat Uçotunda tətbiqi, bu Standartlara müvafiq Maliyyə hesabatlarının tərtibi qaydaları istifadə olunur. Həmçinin qeyd edə bilərik ki, Mühasibat Uçotu haqqında AR-nın mövcud yeni Qanunun 14-cü maddəsinin 3-cü bəndində «Büdcə qurumları və büdcədən kənar dövlət fondlarının bu qanuna müvafiq olaraq verdikləri maliyyə hesabatları Büdcə Sistemi haqqında AR Qanunu, AR illik dövlət büdcəsi haqqında qanunları və büdcə sistemində aid olan başqa normativ-hüquqi aktlar üzrə tələb edilən Maliyyə hesabatlarını əvəz etmir, onlara artırılır». Milli Mühasibat Uçotu Standartları üzrə uçotun qurulması, bununla bağlı Maliyyə hesabatlarının verilməsi Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müvafiq qaydalar hazırlandıqdan, bu qaydaların tətbiqi üzrə müvafiq treninqlərin olmasından dərhal sonra mümkün olacaqdır.

Sözgedən treninqlərin Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təşkil olunması və təhsil sektorunda çalışan mühasiblərin dövrlərlə bu treninqlərdə iştirak etməsinin vacibliyi haqqında TN tərəfindən Maliyyə Nazirliyinə rəsmi qaydada bildiriş olunmuşdur. Yeni Standartlara müvafiq Maliyyə Hesabatlarının tərtibi – Maliyyə Hesabatlarının etibarlılığının gücləndirilməsinə, iqtisadi artıma pozitiv təsir

edəcək, maliyyə sisteminin qeyri-sabitliyinin azaldılmasına köməklik göstərəcək. Maliyyə məlumatlarının keyfiyyətini qiymətləndirmək, uçot siyasəti üzrə tövsiyələr vermək üçün standartlara uyğun hazırlanacaq Maliyyə Hesabatları mühasibat sektorunda yaxşı təcrübənin etalonu kimi çıxış edərək uçot-hesabat işlərində şəffaflığın artırılmasına xidmət göstərəcəkdir. Uçot işlərində yeni elmi-texniki uğurların, Standartların tətbiq edilməsi, dünya mühasiblərinin əməkdaşlığının artırılması, bütün dövlətlərin peşəkarlarının anlayacağı vahid dövlətlərarası uçot dilinin hazırlanması dünya mühasiblərinin əsas borcudur.

Ölkəmizdə MHBS-na keçid zamanı yeni uçot sistemi tətbiq edildiyindən, bu tətbiq ilə əlaqədar olaraq yaranan problemlər, onların təşkili yollarının tədqiq edilməsi xüsusi rol daşıyır. Standartların tətbiqi zamanı keçid pilləsinin problemlərinin diqqətlə araşdırılmasına, keçidin daha az problem ilə təşkili üçün aidiyyəti orqanlar tərəfindən tədbirlər planının hazırlanmasına ehtiyac vardır. «Keçid dövründə» mövcud uçot sistemindən dövlətlərarası MMUS üzrə sistemə keçid edən amillərin köhnə uçot sistemindən qalmış hesab qalıqlarının Standartlara uyğunlaşdırılmasının təmin olunması, mühasibat balansı hesablarının yeni hesablar planına müvafiq şəkildə təkrar siniflərə ayrılması, Standartlara müvafiq yeni mühasibat balansının hazırlanması kimi fərqli uçotun, başqa sözlə desək köhnə, təzə Mühasibat Uçotunun paralel aparılmasını vacib edir. Müasir dövrdə Maliyyə Nazirliyinin internet saytında olan büdcə müəssisələri üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının məzmunuyla istənilən mühasibin tanış olması, mənimsəməsi işi görülməlidir.

Zənnimicə, Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına keçidin ölkəmizdə olması üçün bu Standartlara əsasən mövcud peşəkar şəxslərin hazırlanması üçün təhsil ocaqları üçün tədris proqramları, metodiki dərsliklər tərtib edilməli, geniş mühasibat ordusunun öyrədilməsi üçün MN uyğun tədbirlər görməlidir. Sözügedən tədbirlərin icrası müəyyən vaxt tələb edir. Bu səbəbdən də büdcə müəssisələrinin MMUS-a keçid etməsi qaydaları hazır olana kimi, mühasiblərin təzədən hazırlanması işi bitənədək, mühasibat uçotu öncəki qaydada aparılmalı, mövcud uçot-hesabat göstəricilər üzrə Mühasibat Uçotu haqqında AR Qanununun 14-cü

maddəsinin 3-cü bəndində qeyd olunduğu kimi, MN-nin qəbul etdiyi Standartlara, bu standartların uçota tətbiqi haqqında hazırlanacaq qaydalara müvafiq olaraq Maliyyə Hesabatları büdcə müəssisələri üzrə yeni formada hazırlanıb verilməlidir.

Yuxarıda sadalananlar, mövcud olan mühasibat uçotu sistemindən yeni Milli Mühasibat Uçotu Standartları üzrə qurulacaq uçot sisteminə keçid etməsinə elmi-praktiki şərait yaradacaqdır.

2.3 Yeni qəbul edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim olunması üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi

Dövlət başçımız cənab İlham Əliyevin həyata keçirdiyi çoxşaxəli iqtisadi islahatlar iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində olduğu kimi, mühasibat uçotu sahəsində də beynəlxalq tələblərə cavab verməklə ənənəvi milli mühasibat uçotu sisteminin təkmilləşdirilməsi və yenidən qurulması ilə nəticələnmişdir. İslahatların məntiqi davamı kimi qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi istiqamətində 2004-cü il iyunun 29-da “Mühasibat uçotu haqqında” AR-nın Qanunu qəbul olunmuş, prezident cənab İlham Əliyev 2005-ci il 7 fevral tarixdə həmin qanunun tətbiq olunması haqqında Fərman imzalamışdır. Bu qanuna müvafiq olaraq, AR Maliyyə Nazirliyinin 27 iyun 2005-ci il tarixli əmri ilə mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara əsaslanmış “Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması və qəbul olunması Qaydaları” təsdiq olunmuşdur.

Mühasibat uçotu müəssisənin, onun əmlakının kompleks idarə olunmasını, həyata keçirilmiş təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar informasiyaların əldə edilməsini, işlənməsini, qeydiyyatı və onların istifadəçilərə çatdırılmasını təmin edən sistemdir.

Günümüzdə bazar iqtisadiyyatı müəssisələrin iqtisadiyyatının tərəqqisi, istehsalın genişlənməsi qarşısında yeni tələblər qoymuşdur. İdarəetmənin çətinləşməsi təzə müəssisənin istehsal proseslərini, istifadə edilən resursları, istehsal edilən məhsulların maya dəyəri, həcmi və sair buna bənzər məsələləri əhatə edən şəffaf informasiyalara zərurət yaradır ki, bu da, nəticədə, mühasibat

uçotu sistemində struktur dəyişikliyin yaranmasına səbəb olur. Mühasibat uçotu və hesabatı sistemində olan dəyişikliklər müəssisənin maliyyə vəziyyəti və onun fəaliyyətinin son maliyyə nəticələri barəsində informasiyanın formalaşmasının təmin edilməsinə istiqamətləndirilmişdir. Bu informasiyalar müəssisənin işində maraqlı tərəflər üçün əhəmiyyətli sayılaraq, müəssisənin ümumi vəziyyəti, verdiyi qərarları və həyata keçirdiyi fəaliyyəti haqqında məlumatların maliyyə hesabatları istifadəçiləri üçün doğru çatdırılmasını təmin edir. Bütün investorlar öz vəsaitini müəssisənin mənfəətlə işləməsindən əmin olduqdan sonra bu sahəyə yatırmağa qərar verdiyi üçün bu müəssisənin maliyyə hesabatı investor üçün başa düşülən olmalıdır. Bu səbəbdən də uçotu əksər hallarda “biznesin dili” də adlandırırlar.

Bilirik ki, əvvəllər mühasibat uçotu və hesabat inzibati amirlik sistemində prinsip etibarilə tamamilə başqa vəzifələr icra edirdi. Dünya iqtisadiyyatına inteqrasiya edən ölkəmizin iqtisadiyyatının tərəqqisində köhnə uçot metodları və üsullarının yeni şəraitdə qəbul olunmazlığı mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasını zəruri etmiş, müasir mərhələdə uçot və hesabat sahəsində dünya praktikasında qəbul olunmuş qaydalara müvafiq islahatların aparılması əsas vəzifələrdən biri olmuşdur.

Müasir dövrün iqtisadi münasibətləri sistemi mürəkkəb xarakterli olub, bütün müəssisə və şirkətlərdən beynəlxalq kapital bazarına çıxış, onların sərəncamlarında olan təbii, əmək və maliyyə vəsaitlərindən səmərəli istifadə etmə, yüksək bazar rəqabəti mühitində fasiləsiz fəaliyyət və çeviklik tələb edir. Bu problemin həlli ilk növbədə müəssisə və şirkətin idarə edilməsi üzrə yekun qərarların doğru şəkildə verilməsinin ön plana çəkilməsi, maliyyə hesabatlarının göstəricilərinin dünya standartlarına və mühasibat uçotu şərtlərinə müvafiq formalaşdırılması vasitəsilə mümkündür. Ona görə ki, təsərrüfat subyektlərinin maliyyə-istehsal fəaliyyətinin səmərəliliyi və rentabellilik səviyyəsinin qiymətləndirilməsində maliyyə hesabatlarının informasiyaları xüsusi rol oynayır. Bu səbəbdən də iqtisadiyyatın fərqli sahələrində beynəlxalq inteqrasiyanın rolunun artması, eyni zamanda iqtisadi, hüquqi xarakterli daxili və xarici amillərin təsiri mühasibat uçotu sahəsində dəyişiklikləri, ayrı-ayrı dövlətlərdə tətbiq olunan uçot və hesabat

işlərinin eyniləşdirilməsini və hər kəs üçün başa düşülən olmasını tələb edir. Mühasibat uçotu barəsində qanunvericilik bazasının möhkəmləndirilməsində də qarşıya qoyulan məqsəd uçot sisteminin dünya uçot sisteminə müvafiq şəkildə qurulmasıdır. Ölkəmizdə aparılan iqtisadi və siyasi islahatlar nəticəsində mühasibat uçotunun mahiyyəti və funksiyaları, müəssisədə onun icra etdiyi vəzifələr dəyişərək əksər hallarda uçot sisteminin müxtəlif parametrlərini, uçot sistemini müəssisənin özünün seçməsinə imkan yaratmışdır.

NMR - da mühasibat uçotunun və hesabatının yeni standartlar əsasında tərəqqisi üçün ayrı-ayrı tədbirlərin görülməsi uğurla davam etdirilir. Bu tədbirlərdən biri də iyun ayının 3-dən etibarən Dünya Bankının “Korporativ və büdcə sektorunda hesabatlılıq” layihəsi kontekstində büdcə təşkilatlarının mühasibləri üçün təşkil edilən on günlük trainingin keçirilməsidir. Trainingdə mühasibat uçotunun təşkilinin və maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsinin beynəlxalq uçot sisteminə müvafiq şəkildə çoxsaylı slaydlar vasitəsilə tədrisi bu sektorda məqsədə çatmağa imkan verəcəkdir.

Dünya iqtisadiyyatı ilə uyğunlaşmaq üçün muxtar respublikada uçot sisteminin bu sektordakı dünya standartlarının şərtlərinə müvafiq şəkildə qurulması dövrün vacib tələblərindən biri olduğundan uçot və hesabatların dövlətlərarası standartlarla uzlaşdırılması yönündə yerinə yetirilən işlərin kommersiya müəssisələrində də sürətləndirilməsi xüsusi əhəmiyyət daşıyır.

Dövlətlərarası maliyyə institutları AR iqtisadiyyatının 2019-cu və növbəti illərdə iqtisadi vəziyyətinə dair yeni proqnozlarını elan edib. Dünya Bankının «Kriptovalyutalar və blokçeyn texnologiyaları: Avropa və Mərkəzi Asiya regionu üzrə iqtisadi məruzə»sinin müəlliflərindən olan Hans Timmer vurğulayıb ki, ölkəmizdə 2019-2020-ci illər ərzində ÜDM-in orta illik tempi 4 % proqnozlaşdırılır. 2019-cu ildə ÜDM-in artımı 2,7 %, 2020-ci ildə – 3,5 %, 2021-ci ildə – 3,6 % təşkili proqnozlaşdırılmaqdadır.

Hesabatda qeyd edilir ki, gələcək dövrlərdə dövlətdə iqtisadi artımın mühüm mənbəyi qeyri-neft sahəsi olacaq. Bu sahənin payı Ümumi Daxili Məhsulda 60%-

dən çox olacaq və sonrakı illər üzrə artım müşahidə ediləcək. Gələcək illərdə inflyasiyanın 4 – 7 % civarında olacağı təxmin edilir.

BVF-nun «Qafqaz və Mərkəzi Asiya üzrə regional iqtisadi proqnoz» hesabatında qeyd edilir ki, 2018-ci ildə AR-da qeyri-neft sahəsi üzrə artım 2,2 %, 2019-cu ildə 2,7 % olacaq. İqtisadi artıma qeyri-neft ixracının artması ilə bərabər, TANAP qaz kəmərinin istismarı da təsir edib. Hesabatın müəllifi Yoha Kayhonenin fikrincə, neftin qiymətlərinin çox olması və dövlət investisiyalarının böyüməsi AR-da iqtisadi artım tempinə pozitiv təsir edir. Proqnozlara əsasən, orta illik inflyasiya bu il 3,5 %, gələn il isə 3,3 % təşkil edəcək.

Fəndun hesablamalarına əsasən, 2019-cu ildə AR-da sərmayə cəlbədiciliyi, yerli və xarici investisiyaların qoyuluşu artacaq. Maliyyə bazarındakı vəziyyət tədiyyə balansını optimallaşdıracaq, AMB-ın strateji valyuta ehtiyatları isə 1 milyard dollar artaraq 6,8 milyarda çatacaq və bu faktor manatın məzənnəsini xarici təsirlərdən müdafiə edəcək. Bununla yanaşı, BVF AR-a neft gəlirlərini konservativ olaraq xərcləməyi, gəlirlərin böyük qismini fiskal buferlərin ərsəyə gətirilməsi, borcların tədricən azaldılması üçün qorumağı tövsiyə edib.

Asiya İnkişaf Bankının hesabatında da AR-da 2019-2021-ci illərdə davalı olaraq iqtisadi artımın olacağına dair göstəricilər qeyd olunub. Bankın mütəxəssisi Stiven Grokun dediyinə görə, AR-da makroiqtisadi dəyişməzlik üçün çox güclü əsaslar var. Maliyyə dəyişməzliyinin təmin olunmasında monetar siyasətin büdcə-vergi siyasəti ilə təsirli şəkildə əlaqələndirilməsi, tam olaraq isə iqtisadiyyatın, tədiyyə balansının və valyuta bazarının kompensasiya edilməsi, üzən məzənnəyə tam və effektiv keçidə şərait yaradan kompleks tədbirlərin görülməsi xüsusi rol oynayır. Bu siyasət 2019-cu ildə daha da güclənəcək, manatın dəyişməzliyi təmin olunacaq. Bu nöqteyi-nəzərdən, maliyyə göstəriciləri ümumi iqtisadi vəziyyət üçün qənaətbəxşdir. Bankın verdiyi proqnozlara görə, 2019-cu ildə AR-da qeyri-neft sahəsinə qoyulan investisiyaların həcmnin çoxalması və biznes sahəsinin bu istiqamətdə daha inamla çalışması istehsalın yaxşılaşmasına səbəb olacaq. Gələn il «Şahdəniz-2» yatağından qaz nəqlinin başlanması da ümumi iqtisadi artıma təsir

göstərəcək və bu, AR-da ÜDM istehsalının artımının 3% səviyyəsinə çatmasına zəmin yaradacaq.

Müavin Şirzad Abdullayev belə bir fikir irəli sürüb ki, 2019-cu və növbəti 3 il üzrə ortamüddətli dövr üçün dövlətin sosial-iqtisadi proqnoz göstəriciləri tərtib edilərkən kompleks iqtisadi islahatların yeridilməsi, bank sahəsinin tərəqqisi, valyuta bazarında gözləntilərin səmərəli idarə olunması, makroiqtisadi dəyişməzliyə təhdid yaradan xarici iqtisadi şokların yaşanmaması şərtləri əsas götürülüb, növbəti ildə inflyasiyanın birrəqəmli olacağı proqnozlaşdırılıb. Gələn il «Şahdəniz» yatağında neft və qaz hasilatının çoxalması hesabına neft sahəsində 3,3 %, növbəti illərdə isə təqribən 3,4 % -ə yaxın artımın olacağı gözlənilir. Əsas kapitala investisiya qoyuluşları hesabına 2019-cu ildə tikinti sahəsində təxminən 2,4 % artım gözlənilir. Nazir müavini qeyd edib ki, ölkə iqtisadiyyatının prioritet sahəsi olan qeyri-neft sahəsində artımın 2019-cu ildə 3,7 %, gələcək illərdə isə təxminən 3,5 % olacağı proqnozlaşdırılır. Gələn il ümumi investisiyaların həcmi 17,7 milyard manat, o cümlədən xarici sərmayələrin payının təxminən 42 % olacağı gözlənilir ki, bunun da 50 faizi qeyri-dövlət sahəsinə yönəldiləcək.((<https://muhasibat.az/2019-cu-ilin-iqtisadi-gostericileri/>)

III FƏSİL. AZƏRBAYCANDA MÜHASİBAT UÇOTU SAHƏSİNDƏ DAVAMLI İSLAHATLARIN APARILMASINI TƏMİN EDƏN İSTİQAMƏTLƏRİN MÜƏYYƏNLƏŞDİRİLMƏSİ

3.1 Qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi

Müasir dövrdə AR-da mühasibat uçotunun 4 səviyyəli normativ-hüquqi aktına uyğun olaraq metodoloji və eyni zamanda hüquqi tənzimlənməsi sisteminin inkişaf etdirilməsi üzrə fasiləsiz olaraq iş aparılır.

I səviyyə - AR-da mühasibat uçotunun vahid hüquqi və metodoloji normalarla təşkil olunması və həyata keçirilməsini müəyyən edən dövlət başçısının qanun, fərman o cümlədən, hökumətin qərarlarını təşkil edir. Ölkənin başqa qanunlarında göstərilən müəyyən normalar və mühasibat hesabatına və uçotuna dair məsələlər, AR-nın «Mühasibat uçotu barəsində» qanununa uyğun olmalıdır.

II səviyyə- mühasibat uçotu üzrə Azərbaycan hökuməti tərəfindən təyin olunan icraedici orqanların təsdiq etdiyi əsasnamələri, yəni ölkədaxili standartları

özündə birləşdirir. Müasir dövrdə mühasibat uçotu üzrə mühüm uçot standartları tərtib olunmuşdur.

III səviyyə– tərtib edilən təlimatlardan, metodiki göstərişlərdən, təkliflərdən və onların məzmununu ehtiva edən analogi sənədlərdən təşkil edilmişdir. Bun səviyyəyə aid aktlar I və II səviyyəyə aid sənədləri tərəqqi etdirməklə nazirliklər, icraedici orqanlar və başqa orqanlar tərəfindən tərtib olunur və təsdiq edilir.

IV səviyyə – müxtəlif əmlak, məsuliyyət və təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunun təşkil olunması və həyata keçirilməsi əhatə edir. Burada təşkilatda onun başçısının qəbul olunmuş uçot siyasəti çərçivəsində təsdiq etdiyi daxili istifadə üçün olan iş sənədləri aid olunur. Həmin iş sənədləri, onların struktur prinsipi, məzmunu, statusu və bir-birləri ilə əlaqə, o cümlədən hazırlanma və təsdiqi qaydası təşkilatın rəhbəri tərəfindən təyin olunur.

Normativ bazanın inkişaf etdirilməsi AR-nın bazar iqtisadiyyatı mühitində fəaliyyət göstərməsi dövründə qəbul olunmuş mühasibat uçotunun doqquz konsepsiyası ilə bağlıdır. Həmin konsepsiyada AR-da yaxın onilliklər və daha uzun müddətə qəbul olunmuş mühasibat uçotu sisteminin yaradılmasına dair yanaşmalar olmalı və tətbiq edilməlidir. Sözügedən konsepsiya aşağıdakı bölmələrdən təşkil edilir:

1. Giriş. Planlı iqtisadiyyatda mühasibat uçotu konsepsiyası mülkiyyətin ictimai xarakterinə müvafiq şəkildə yaradılırdı. Belə şəraitdə dövlət maliyyə nəzarəti iqtisadi subyektlərin təsərrüfat hərəkəti modelində olan kənarlaşmaların təyin olunmasını həll edirdi. Mühasibat uçotunun müasir konsepsiyası və bu konsepsiya üzrə tərtib edilən qayda-qanunlar, mühasibat uçotunun təşkil edilməsi və həyata keçirilməsi normaları, həmçinin bütün istifadəçilər üçün maliyyə informasiyalarının konkret olması üzərində nəzarətin yəşkili üçün münasib şəraitin qurulmasını təmin etməlidir.

2. Ümumi qayda. Konsepsiya, AR-da mühasibat uçotunun bütün fəaliyyət növləri, təsərrüfat sahələri, təşkilati-hüquqi təşkilatlarda qurulmasının əsasını təşkil edir. O, aşağıdakı əsas tələblərə cavab verməlidir:

- mühasibat uçotunun təşkil edilməsi və həyata keçirilməsinə dair bütün yanaşmalar barəsində məlumatlarla maraqlanan mütəxəssisləri təmin etmək;
- mühasibat uçotuna əsasən müasir normativ aktların mərhələlərlə istifadə edilməsinin əsası olmaq;
- hələ normativ aktlarla tənzimlənməyən mövzular üzrə uyğun bir qərarın verilməsi üçün istiqamətverici baza yaratmaq;
- mühasibat hesabatında qeyd edilən informasiyaların dərk edilməsində mühasibat məlumatlarına tələbi olan tərəflərə yardım göstərmək. Bu konsepsiyanın mövqeyini təşkil etmək üçün mühasibat uçotunun məqsədlərinə zidd olmayan müxtəlif sadələşdirilmiş formaların xırda müəssisə subyektlərinə də tətbiq etmək olar.

3. Mühasibat uçotunun məqsədi. Mühasibat uçotunun təşkil edilməsi sistemi daxili və xarici istifadəçilər üçün məlumatlarla meydana gəlir. Xarici istifadəçilərin məlumata qarşı münasibətinə əsasən mühasibat uçotunun əsas məqsədi fəaliyyət prosesinin maliyyə nəticələri və maliyyə vəziyyətində, təşkilatın maliyyə vəziyyətində edilən dəyişiklər haqqında uyğun qərarlar vermək üçün onda geniş marağı olan istifadəçilərə, məlumatlar yaratmaqdan ibarətdir. Daxili istifadəçilərin məlumata qarşı münasibətinə görə mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi idarəetmə qərarı vermək üçün təşkilatın başçısına faydalı məlumat verməkdir. Bu zaman əldə edilən informasiyanın ancaq daxildə istifadə edilməsini bilmək kifayətdir.

4. Mühasibat uçotunun təşkilinin əsasları. Mühasibat uçotunun təşkil edilməsi prosesində konsepsiyanın tətbiqi üçün aşağıdakıların olacağı ehtimal olunur:

- təşkilatın fəaliyyətinin fəaliyyətsizliyi;
- uçot siyasətinin ardıcıl tətbiq olunması;
- təşkilatın əmlak xüsusiyyətləri;
- təsərrüfat fəaliyyəti hallarının qeyri-müəyyənliyi.

5. Mühasibat uçotunda yaranan məlumatların məzmunu. Marağı olan istifadəçilərin ümumi tələbatını qarşılamaq üçün mühasibat uçotunda maliyyə vəziyyəti, onların fəaliyyətinin maliyyə nəticəsi və maliyyə vəziyyətində edilən dəyişikliklər haqda məlumatlar meydana çıxır. Maliyyə vəziyyəti onun

sərəncamında olan məsuliyyətlərin, aktivlərin və kapitalların strukturu ilə təyin olunur. Təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə nəticələri haqda məlumatlar gələcəkdə pul axınının effektiv istifadəsinin proqnozlaşdırılmasında edilən dəyişikliklərin təhlil edilməsi üçün vacibdir. Maliyyə vəziyyəti haqqında məlumat, mühasibat balansı, maliyyə nəticəsi haqqında hesabat vasitəsilə meydana gəlir.

6. Mühasibat uçotunda yaranan məlumata tələbat. Həmin məlumatlar:

- ❖ istifadəçilər üçün faydalı, başqa sözlə desək, sərfəli, etibarlı və müqayisəli olmağı;
- ❖ neytral, başqa sözlə desək, eynitərəflilikdə sərbəst, azad olmağı;
- ❖ qeyri-müəyyənlik mühitində yerlərdəki mühakimə və qiymətləndirmədə ehtiyatlı davranmağı;
- ❖ aktiv və gəlirlərin artıq, öhdəlik və xərclərin isə az olmasını təmin etməlidir.

7. Xarici istifadəçilər üçün mühasibat uçotunda yaranan məlumatların tərkibi. Xarici istifadəçilər üçün maliyyə nəticələri və eyni zamanda maliyyə vəziyyəti haqqında mühasibat uçotunda ortaya çıxan komponentlər: aktivlər, məsuliyyətlər və kapitallar, gəlirlər və xərclər sayılır. Aktivlər, təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətində cərəyan edən hadisələrə nəzarətin təşkil edilməsi nəticəsində gələcəkdə iqtisadi qazanc verən təsərrüfat vəsaitləri sayılır.

Aktivlər gələcəkdə aşağıdakı:

- satış üçün düşünülməmiş məhsul, iş, xidmət istehsalı zamanı fərqli aktivlərlə birgə istifadə edilən;
- öhdəliyin ödənilməsinə istifadə edilən;
- təşkilatın mülkiyyət sahibləri arasında bölüşdürülən hallarda iqtisadi qazanc verə bilər.

Öhdəliklərə lahiyələrin təsərrüfat fəaliyyətində aparılması üçün təşkilatın borclarının və alınmış aktivlərə görə hesablaşmaların aparılması aid edilir. Öhdəliyin ödənilməsi bir növ öhdəliyin digəri ilə əvəz olunması, öhdəliyin kapitala çevrilməsi, kreditorun tələbinin geri götürülməsi formasında baş verir. Kapital, mülkiyyətçi tərəfindən vəsaitin qoyulmasını və təşkilatın bütün fəaliyyəti dövründə

əldə etdiyi mənfəəti özündə əks etdirir. Təşkilatın maliyyə vəziyyəti müəyyən edilən zaman kapitalın həcmi aktiv və öhdəliklərin arasındakı fərq kimi hesablanılır. Gəlir, hesabat dövrü ərzində iqtisadi qazancın yaxud kapitalın artmasına kömək edən öhdəliyin azalmasını ifadə edir. Buraya: məhsul, iş və xidmət satışından olan gəliri, alınası faiz və dividendi, icarə haqqı və sair gəlirləri aid etmək olar.

Xərclər, hesabat dövrü ərzində iqtisadi qazancın, yaxud kapitalın azalmasına (satılmış məhsulun (işin, xidmətin) istehsal məsrəflərinə), səbəb olan, işçi heyətinin əməyinin ödənilməsinə, amortizasiya ayırmalarına və itkilərə görə əmələ gələn öhdəliklər hesab edilir. Təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə nəticəsinin müəyyən edilməsi zamanı hesabat dövrü ərzində əldə edilən mənfəət, gəlir və xərc arasındakı fərq kimi hesablanılır.

8. Aktivlərin, gəlirlərin, xərclərin və məsuliyyətlərin tanınma meyarları. Qeyd etdiyimiz obyektlər mühasibat balansına, yaxud maliyyə nəticələri haqqında hesabatda daxil olunarkən öz həqiqi tələbatına uyğun olmalıdır. Aktivlər, təşkilatda iqtisadi qazanc gələn və onun dəyəri ölçülə bilən hallarda mühasibat balansına qəbul olunur. Məsuliyyətlər, təşkilata iqtisadi qazanc verən təsərrüfat vəsaitlərinin və onların ölçülməsinin uyğun tələblərinin ödənilməsi mühitində mühasibat balansına qəbul olunur.

Gəlirlər, gələcəkdə bəzi aktivlərlə əlaqədar iqtisadi qazancın olması, yaxud məsuliyyətlərin mötəbər səviyyədə olmasından maliyyə nəticələri və onun istifadəsi haqqında hesabatda qəbul olunur. Sərf edilmiş xərclər, aktivlər hesabına gələcək iqtisadi qazancın tədricən azalmasına, yaxud məsuliyyətin çoxalmasına səbəb olan və mötəbər səviyyədə təsdiq olunan hallarda qəbul edilir və maliyyə nəticələri və onun istifadəsi haqda hesabatda təsdiq edilir.

Xərclər dedikdə vergiyə cəlb edilmə bazasına görə hesablamaların həyata keçirilməsi üçün onun necə qəbul olunmasından asılı olmayaraq xərclər meyarını təmin edən bütün məsrəflər nəzərdə tutulur.

9. Aktivlərin, məsuliyyətlərin, gəlirlərin və xərclərin təhlil edilməsi həqiqi dəyərlə baş verir. Məlumatların mühasibat uçotunda faydasını təmin etmək üçün sözügedən obyektlərin təhlil edilməsi aşağıdakı kimi:

a) cari dəyərlə, başqa sözlə desək, müəyyən obyektin dəyişdirilməsi lazım olan hallarda mühasibat hesabatı tərtib edilən tarixə ödənilən pul vəsaiti məbləği üzrə;

b) cari bazar qiymətilə, başqa sözlə desək, obyektin satılması nəticəsində, yaxud onun ləğv olunma müddəti daxil olan zaman əldə edilən pul vəsaiti məbləği üzrə həyata keçirilə bilər.

“Mühasibat uçotu mövzusunda” AR-nın qanununa tətbiq edilmiş axırıncı dəyişikliklərə görə uçotun təşkil edilməsi və həyata keçirilməsi artıq “Milli Mühasibat Uçotu Standartları” ilə yox, MHBS-na, Xırda və Orta Sahibkarlıq Subyektləri üçün MHBS-na və İctimai Sektor üçün MUBS-na (IPSAS) əsasən icra edəcəkdir.

Aid olduğu kateqoriyaya əsasən hüquqi şəxslər üçün mühasibat uçotunun həyata keçirilməsi üzrə tələblər aşağıdakı kimi təyin olunur: (Uçot sahəsində yeni reallıqlar,yeni tələblər: Bakı-2018)

- Publik hüquqi şəxslər, ictimai əhəmiyyətli qurumlar üçün - ancaq IFRS
- İri və Orta Sahibkarlıq Subyektləri üçün – öz seçimlərindən asılı olaraq IFRS və ya IFRS SME
- Kiçik və Mikro sahibkarlıq subyektləri – ARMN-nin təsdiq etdiyi mikro və kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçotun həyata keçirilmə qaydaları yaxud öz seçimlərindən asılı olaraq IFRS və ya IFRS SME

Qeyri-kommersiya qurumları – IPSAS prinsipləri əsasında ARMN –nin təsdiq etdiyi uçot qaydaları əsasında

Belə ki, IFRS və IPSAS artıq Azərbaycan dilinə rəsmi tərcümə olunmuş və Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin rəsmi internet sahifəsində dərc edilmişdir. IFRS SME-nin 30 iyun 2019-cu ilə qədər dərc edilməsi gözlənilir.

Mühasibat uçotu mövzusunda qanuna uyğun olaraq mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən tərtib olunan MHBS əsasında maliyyə hesabatları AR-nın

VM ilə tənzimlənən və vergi orqanlarına təqdim olunan vergi hesabatları əvəz etmir. O cümlədən, bu qanuna görə Bütçə təşkilatlarının təqdim etdikləri maliyyə hesabatları "Bütçə sistemi mövzusunda" AR-nın Qanunu, AR-nın illik dövlət büdcəsi haqqında qanunları və bütçə sisteminə aid olan başqa müvafiq normativ hüquqi protokollar əsasında tələb edilən maliyyə hesabatlarını əvəz etmir.

3.2 Mütəxəssislərin bilik və bacarıqlarının mühasibat uçotu üzrə beynəlxalq tələblərə cavab verməsi

Dünya ticarətinin tərəqqisi, çoxmillətli şirkətlərin ortaya çıxması və kapital bazarının qloballaşması ilə bağlı ayrı-ayrı ölkələrin şirkətlərinin maliyyə hesabatlarının harmonizasiyasına xeyli tələbat yaranmışdır. Uçotun harmonizasiyası uçot sahəsində problemləri dövlətlərarası arenaya daşımışdır.

Maliyyə uçotunun hazırki sistemindəki qüsurlar da ayrı-ayrı hesabat formalarının hazırlanması zamanı dünya standartlarının tətbiq olunması ilə əlaqədar mövcud sistemdə əmələ gələn standartlaşma problemləridir.

Maliyyə uçotundakı bu qüsurların yox edilməsi istiqamətində MN və TN birgə müşavirələr həyata keçirmişdir. Bu müşavirələr nəticəsində əsas vəzifələr kimi bunlar icra olunur:

1. Mühasibat uçotu sahəsində vahid tədris metodologiyasının tərtib olunub təsdiq edilməsi ilə əlaqədar olaraq tədbirlərin görülməsi və bu işin gələcək dövrlərdə də yerinə yetirilməsi;

2. Ali və başqa təhsil ocaqlarının peşəkar müəllim kollektivləri, axırıncı və birinci kurslarda oxuyan tələbələr üçün müasir metodoloji bazanın və tədris materiallarının tərtib olunması;

3. Ali və başqa təhsil ocaqları üçün tədris materialları üzrə dərslik və metodiki vəsaitlərin tərtib olunması və onların inkişaf etdirilməsi;

4. Ali və başqa təhsil ocaqlarında iqtisadi fənlərin tədris edilməsi prosesində təzə mühasibat uçotu sisteminin konseptual əsasları əsas götürülməklə həmin fənlərin tədris metodologiyasında bir sıra yeniliklərin həyata keçirilməsi;

5. Mühasibat uçotuna əsasən tədris fəaliyyətinin peşəkarlıq səviyyəsini təsdiq edən monitorinqlərin təşkil olunması;

6. Ali və başqa təhsil ocaqlarında dövlətlərarası və ölkədaxili uçot standartları üzrə tədrisin təşkili. Əsas hesab edilən vəzifələrin icra olunması TN-nin, həmçinin, mühasibat uçotu sektorunda mütəxəssis yetişdirən təhsil ocaqlarının üzərinə böyük məsuliyyət qoyur və mütəxəssis hazırlığını həyata keçirən təhsil proqramlarının məzmunca inkişaf etdirilməsini lazım edir. (Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev, E.O.Cəfərov, S.M.Süleymanov, F.Ə.Abdullayeva, M.C.Məmmədیارov, 2011: s.9-31)

AR-da mühasibat uçotu üzrə mütəxəssislərin yetişdirilməsi üçün müvafiq təhsil ocaqlarının bir çox potensial imkanları vardır. Ancaq yeni tələblərə cavab verən mütəxəssis hazırlığının təşkili üçün aşağıdakı tədbirlər görülməlidir:

Mühasibat uçotu üzrə modern tələblərə cavab verən mütəxəssis hazırlığı edən təhsil proqramları inkişaf etdirilməlidir;

Mühasibat uçotuna aid fənlərin proqramlarının məzmunu MHBS ilə uzlaşdırılmalı, təzə dərs vəsaitləri yaxud dərsliklər tərtib olunmalıdır;

Təzə proqramlar üzrə mühasibat uçotuna aid fənləri deyən müəllimlərin inkişaf etdirilməsi üçün treninqlər həyata keçirilməli və məzunlara cavab verən sertifikatlar təqdim edilməlidir;

Treninqlərin həyata keçirilməsi üçün MHBS-ni tətbiq etməyi bilən, bu ixtisas üzrə xarici dövlətin ali məktəblərində təhsil görmüş yaxud dərs demiş müəllimlərdən ibarət təcrübəçi qrupu formalaşdırılmalıdır;

Bu tədbirlərin təşkili üçün 2009-cu il dekabr ayının 16-da TN və MN-nin rəhbər işçilərinin, Dünya Bankının AR-dakı üzvlərinin, bəzi ali təhsil və orta ixtisas məktəblərinin direktorlarının nümayəndəliyi ilə müşavirələr təşkil edilmiş

və verilən qərara əsasən aidiyyatı təşkilatların və dövlətlərarası təşkilatların mütəxəssislərindən təşkil edilmiş işçi qrupu ərsəyə gətirilmişdir. Bu işçi qrupunun əsas məqsədi MHBS-ya keçidlə bağlı ali və orta ixtisas təhsili ocaqlarında “Mühasibat uçotu və audit” ixtisası üzrə kadr hazırlığı və başqa aidiyyatı olan məsələlərə üzrə tədbirlər planının proyektini tərtib etmək olmuşdur.

3.3 Maliyyə hesabatlarının şəffaf hazırlanması və təqdimatı üzrə nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi

Dövlət vəsaitinin, həmçinin büdcə vəsaitinin səmərəli və təyinatı üzrə xərclənməsində əhəmiyyəti olan dövlət nəzarəti - dövlət idarəetmə kapitallarının əsas və məcburi komponentlərindən biri olmaqla, ölkənin maraqlarına xidmət göstərir və dövlətin adından fərqli istiqamətlərdə aparılır.

Sadalananlardan məlum olur ki, ölkənin iqtisadi və siyasi uğurunun təminatı dövlət maliyyə nəzarətinin səmərəliliyindən birbaşa asılıdır. Dövlət maliyyə nəzarəti dövlətin funksiyaların icrası üzrə onun malik olduğu pulların və mülkün mühafizəsini və onların artımının təmin olunmasını, dövlət büdcəsinin hazırlanması və icra olunmasının qanunvericiliyə müvafiq şəkildə aparılması, hakimiyyət orqanlarının bütün quruluşlarında dövlət vəsaitlərinin təyinatdankənar məqsədlərə xərclənməsinin və israf olunmasının qarşısının alınmasını, büdcə qanunvericiliyinə riayət edilməsinin təmin olunmasını nəzərdə tutur. Bu səbəbdən də, istənilən dövlətdə, onun möhkəmliliyinin təmin edilməsi üçün dövlət maliyyə nəzarətini təşkil edən orqanların olması şərtidir.

AR-da dövlət maliyyə nəzarəti, fəaliyyətləri qanuni yollarla tənzimlənən dövlət orqanları tərəfindən AR HP, Maliyyə və VN, DGK, AMB, Qiymətli Kağızlar üzrə Dövlət Komitəsi, o cümlədən öz səlahiyyətləri kontekstində daxili nəzarəti həyata keçirən başqa dövlət orqanları tərəfindən təmin edilir.

AR-da vergi siyasətinin prioritet aspektlərinin dəyişməsi zamanı vergi nəzarətinin və inzibatçılığının əlverişliliyinin artmasına və işinin tərəqqi etdirilməsi üçün müəyyən edilən tələblərin də başqası ilə əvəz edilməsi, eyni zamanda, iqtisadi subyektlərin fəaliyyət göstərməsi üçün vergiqoymanın tənzimləyici effektinin daha da gücləndirilməsi, büdcəyə vergi daxilolmalarının intensivləşməsi və vergi ödənişlərinin yığılma səviyyəsinin optimallaşdırılmasının təmin olunmasına yönələn vergi nəzarəti tədbirlərinin əlverişliliyinin artırılması aktuallığını olduğu kimi saxlamaqdadır.

Edilən araşdırmalardan aydın olur ki, yeni vergi inzibatçılığının və sisteminin əsas məqsədi - bazar institutlarının inkişaf etməsindən ötrü həvəsləndirici amillərin, faktorların yaradılması, istehsalın əlverişliliyinin artması və müəssisələrin innovativ tərəqqisinə dəstək olan mühüm fondların təzələnməsi olmalıdır. Vergi həcmünün güzəştə aşağı salınması vergi inzibatçılığına xərclərin azalması ilə izlənməli, iqtisadiyyatın və istehsalın həqiqi sektorunun həvəsləndirilməsini həyata keçirməlidir. Ancaq bu şərtlər ödəndikdə, iqtisadi böhranın göstəracəyi təsirlərindən yan keçmək mümkündür. Qeyd edək ki, maliyyə böhranları, həmçinin müasir dövrdə dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının və neft-qaz gəlirlərinin ciddi surətdə azaldığı mövcud büdcəyə edilən vergi daxilolmalarının lazımı şəkildə təmin edilməsi vergi idarələrinin gördüyü işlərdən çox asılıdır. (Z.Ş.Paşayev. 2016: s.275-286)

Dövlət başçımızın 2016-cı il dekabr ayının 6-sı verilmiş sərəncamı ilə təsdiq olunmuş “AR-nın milli iqtisadiyyat perspektivinə əsaslanan Strateji Yol Xəritəsi”ndə təyin olunan vacib prioritetlərdən biri də səmərəli biznes mühiti ərsəyə gətirmək üçün hökumətin rolunu artırmaqdır.

Bu prioritet daxilində AR tərəfindən biznes şəraitinin institusional əsaslarının möhkəmləndirilməsi planlaşdırılmışdır. Əsasən, azad rəqabət mexanizmini təkmilləşdirmək, dövlət-biznes əlaqələrində insanın rolunu nisbətən zəiflətməklə səmərəliliyi, şəffaflığı və hesabatlılığı yüksəltmək əsas təmayül kimi qəbul olunmuşdur. Dövlətin digər bir funksiyası xarici ölkə bazarlarına çıxışa nail olmaqdan ötrü müstəqil ticarət müqavilələri imzalamağı, ölkədaxili

standartlaşdırma sistemini dünya tələblərinə müvafiq şəkildə inkişaf etdirməkdir. O cümlədən, hökumət vergi idarələri və vergi ödəyənlər arasında güvəni artırmaq və normal vergi yükü siyasəti nəticəsində biznes şəraitində əlverişliliyi artırmaq yönündə də işlərin görülməsi nəzərdə tutulur.

İnkişaf etmiş dünya standartlarına adaptasiya olma və dövlətlərarası miqyasda İEÖ-də istifadə olunan bir çox vergi xidmətlərini göstərmək AR-nın əsas məqsədlərdən biri hesab edilir. Özəl sahədə tərəqqini və sahibkarlıq qurumlarının qeydiyyatına alınmasını həyata keçirən, ehtiyatlı şəkildə təyin edilmiş, reallığa uyğun vergi tariflərinə sahib olan, əhəmiyyətli vergi və icra sistemini hazırlayıb, təqdim etmək üçün tədbirlər görülməkdədir.

AR-da səmərəli fəaliyyət göstərə bilən MN sisteminin ərsəyə gətirilməsində xüsusi rol oynayan amillərdən biri - sosial-iqtisadi fəaliyyət agentlərinin hamısının maliyyə təsərrüfat nəticələrinin aydınlığını təmin edən mühasibat uçotu, audit standartlarının tərtib olunmasıdır.

Modern dövrün tələblərinə müvafiq olaraq büdcə vəsaitlərinin xərclənməsi Baş Dövlət Xəzinədarlığı tərəfindən aparılır ki, bu da ödənişlər üzrə borcların yaranmasını əngəlləməyə, büdcə təşkilatlarını vəsaitlə təmin etməyə büdcə vəsaitlərinin əlverişli şəkildə xərclənməsi üzərində cari nəzarəti həyata keçirməyə, lazımi dövlət ödənişlərim vaxtında həyata keçirməyə imkan verir.

İnkişaf etmiş dünya standartlarına adaptasiya olma və dövlətlərarası miqyasda İEÖ-də istifadə olunan bir çox vergi xidmətlərini göstərmək AR-nın əsas məqsədlərdən biri hesab edilir. Özəl sahədə tərəqqini və sahibkarlıq qurumlarının qeydiyyatına alınmasını həyata keçirən, ehtiyatlı şəkildə təyin edilmiş, reallığa uyğun vergi tariflərinə sahib olan, əhəmiyyətli vergi və icra sistemini hazırlayıb, təqdim etmək üçün tədbirlər görülməkdədir.

Təşəkkül tapmış hüquq münasibətlər, sosial-iqtisadi şərait, o cümlədən dövlətin dünya birliyində yeri və nüfuzu mühasibat uçotunun təşkilinə həlledici təsir edir. Azad sahibkarlıq prinsipləri üzrə bazar iqtisadiyyatında uçot və hesabların beynəlxalq standartlar əsasında

qurulması da xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Dünya təcrübəsində mühasibat uçotunun ayrı-ayrı modellərinin yaranması bu deyilənləri bir daha sübut edir.

Bütün ölkələrin iqtisadi və sosial tərəqqinin ümumi vəziyyəti tədqiq olunarkən, beynəlxalq səviyyədə qəbul edilən müvafiq standartların nəzərə alınmasına tələbat vardır. Bu cür dünyəvi normativ sənədlər əsasında Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Stanlartlarını və BQS göstərmək olar.

Azərbaycana cəlb olunmuş xarici kapital axınının artması hesabına ölkənin daxili bazarında xarici sərmayədarların mövqelərinin güclənməsi obyektiv şəkildə vahid mühasibat uçotu qaydalarının və maliyyə hesabatlarının unifikasiyasına, nəticədə onların standartlaşdırılmasına münbit şərait yaratmışdır. Bu səbəbdən də, maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartların tətbiq etməyən ölkələrdə büdcə vəsaitinin səmərəli və təyinatı üzrə istifadəsi, həmçinin milli sahibkarların fəaliyyəti haqda maliyyə informasiyalarının müqayisə olunması probleminin mövcudluğunu nəzərə alaraq, xarici investisiyaları cəlb etmək istəyən ölkə və dünya bazarına çıxmaq istəyən sahibkarlar üçün beynəlxalq standartlara müvafiq mühasibat uçotunun həyata keçirilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının müvafiq müddəalarına əsasən aktivlərin və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi zamanı (mümkün satış qiyməti, faktiki dəyər, tarixi dəyər, diskont dəyər, ədalətli dəyər) müxtəlif qiymətləndirmə metodlarından istifadə olunur. Bu metodlar, maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarını tətbiq etməyən ölkələrdə istifadə olunan qiymətləndirmə metodlarından əsaslı şəkildə fərqlənir. Gəlirlərin və xərclərin tanınması konsepsiyası da istisna deyil. Başqa sözlə desək, beynəlxalq standartlar əsasında tərtib edilmiş maliyyə hesabatları komponentlərinin qiymətləndirilməsi və hesablanması metodikası hazırda qüvvədə olan ənənəvi milli mühasibat uçotu qaydalarına əsasən, bu komponentlərin uçota alınması metodikasından fərqli olaraq, konseptual nöqtəyi-nəzərdən tamamilə başqa meyar və prinsiplər əsasında müəyyən olunur.

BMHS-nin BQS-nin tətbiq olunması ilə tərtib edilən maliyyə hesabatı xüsusi prinsiplər üzərində qurulur və bəzən məqsədlər üçün nəzərdə tutulur. İqtisadiyya sahəsinin intensiv olaraq tərəqqisi dövlətlərarası standartlara düzgün riayət edilməsini tələb edir. Qlobal ölçülərə uyğun olaraq həyata keçirilən uçot siyasətinin təşkili mühasibat uçotunun bəzi aparıcı prinsiplərinə əsaslanmalıdır.

Qərb uçot standartlarına görə maliyyə hesabatı və eyni zamanda uçot siyasəti standartlarının əməli şəkildə aparılmasına mühasibat uçotunun təşkilinin aşağıdakı prinsipləri də yardım edir. Onun strukturalarını əyani olaraq aşağıdakı şəkildən görmək olar. Tədqiqatdan məlum olur ki, bu strukturda əksər prinsiplərin əks olunması olduqca vacibdir. Məlumdur ki, təsərrüfatçı subyektlərinin müstəqilliyi, pul ölçüsü, zərurilik, fasiləsiz, yığım və uyğunluq, müntəzimli və ehtiyatlılıq bu prinsiplər sırasında daha önəmli sayılırlar.

Bu əsasda mühasibat uçotu eyni zamanda təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin pul ifadəsində göstərilməsi metodunu müəyyən edir. Bu metod maliyyə hesabatlarının sanballı, rahat başa düşülən və rəqiblərin hesabatları yaxud müəssisənin əvvəlki illərə məxsus hesabatları ilə müqayisəsinə imkan verən müəyyən standartlara və qaydaya əsaslanır. Maliyyə informasiyası daha konkret, sanballı, müqayisə edə bilən, zamanında, rəhbərlərə təsərrüfat qərarlar vermək imkanı qazandıran şəkildə olmalıdır. Uyğun prinsiplərin təkcə BMHS-dan deyil, həm də BQS-dən istifadə edərkən, başqa sözlə desək, onun ölkədaxili iqtisadiyyat sahəsində tətbiq edilməsi zamanı ehtiyatlılıq qabağa çəkilməlidir. Bu nöqtəyi nəzərdən, BQS-in daha çox tətbiq olunduğu qiymətləndirmə fəaliyyəti istiqamətində mövcud olan bəzi prinsiplərin gözdən keçirilməsi lazım gəlir.

Mühasibat uçotu sistemində islahatlar həyata keçirərkən unutmamaq olmasın ki, beynəlxalq standartlar tövsiyə xarakterlidir və onların kor-koranə tətbiq olunması ölkə iqtisadiyyatına böyük zərər gətirə bilər. AR bunu nəzərə alaraq, uçot və qiymətləndirmə sisteminin inkişaf etdirilməsi işini müvafiq qaydaların tərtib olunması və tətbiqi edilməsi yolu ilə görür.

Maliyyə kapitalı elementlərinin qiymətləndirilməsinin mühüm əlamətlərindən biri - maliyyə qoyuluşlarının qiymətləndirilməsidir. AR-nın maliyyə qoyuluşlarının uçotu və dəyərləndirilməsi istiqamətində BMHS-ə və BQS-ə keçməsi ilk növbədə xarici təcrübə ilə dövlətimizin öz təcrübəsi arasında müxtəlifxüsusiyyətlərin müəyyən edilməsini və bunun əsasında özümüzün uçot və qiymətləndirmə qaydalarımızın inkişaf etdirilməsinə və dövlətlərarası standartların qeyd-şərtsiz qəbul olunmasına dair qərar çıxarılmasını tələb edir. Ölkəmizin uçot sistemi maliyyə qoyuluşlarını onların alınma dəyəri üzrə təhlil etməyi nəzərdə tutur, bu dəyər üzrə və maya dəyərinin ölçüsü ilə bazar dəyərinin kəmiyyəti arasında minimum olan kəmiyyət üzrə təhlil etməyə icazə verir. Dünya praktikasında uzunmüddətli və qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının seçilməsi uçotda qeyd edilmişdir.

Qısamüddətli qoyuluşlar uçot daxilində bazar qiyməti üzrə və yaxud ən aşağı kəmiyyət üzrə göstərilə bilər, bununla yanaşı bazar dəyəri üzrə göstərilib sonra nəticə şirkətin mənfəətinə və yaxud ziyanına aid oluna bilər. Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarına gəlicə, onların maya dəyəri aşağı düşdükdə, balans dəyəri də tədricən azalır, bu isə maliyyə nəticəsinə təsir edir.

Maliyyə investisiya fəaliyyəti kimi anlayışlar da fərqli məna verirlər. Misal üçün, beynəlxalq standartlara əsasən, maliyyə fəaliyyəti öz kapitalının həcmnin dəyişməsi ilə əlaqədar olan, investisiya fəaliyyəti isə uzunmüddətli aktivlərin alınması və yaxud satılması üzrə fəaliyyətdir. Bundan savayı, xarici uçot praktikasında ümumiyyətlə istiqrazın emissiyası nəticəsində əldə olunan pul vəsaitləri maliyyə fəaliyyəti hesab edilir. AR-da dövriyyədən kənar aktivlərə kapital qoyuluşları ilə əlaqədar fəaliyyət investisiya fəaliyyəti, qısamüddətli maliyyə qoyuluşları ilə əlaqədar fəaliyyət isə maliyyə fəaliyyəti hesab olunur.

Dövlətlərarası standartlardan istifadə olunması iqtisadiyyatda etibarlığın, müvafiqliyin, şəffaflığın, ölkələr arasında təcrübə mübadiləsinin olmasının, etimadın artması və qarşılıqlı olaraq faydalı əməkdaşlığın həyata keçirilməsinin

əsas şərtlərdən biridir. Bu həm də Milli Qiymətləndirmə Standartlarının (MQS) və Milli Maliyyə Hesabatları Standartlarının (MMHS) formalaşmasına və yavaş-yavaş daha da inkişaf etdirilməsinə səbəb olar. (“Azərbaycan Respublikasının Dövlət Büdcəsi haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunu”, Bakı 2018.)

Fikrimizcə, kommertiya və qeyri-kommertiya təşkilatları üçün mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına müvafiq olaraq, o cümlədən onların əsasında tərtib ediləcək müvafiq milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə milli strategiyanın həyata keçirilməsi vacibdir. Bu konsepsiyada ölkədə mühasibat uçotu və hesabatların tərəqqisini təmin edən maliyyə hesabatlarının dünya standartlarının tətbiq edilməsi üzrə uyğun infrastrukturun yaradılması, mühasibat uçotunu və maliyyə hesabatlarının tərtibini tənzimləyən sisteminin yenisi əvəz edilməsi, maliyyə hesabatlarına nəzarətin artması məsələlərinin həlli göstərilməlidir. O cümlədən, mühasibat uçotunun aparılması, müvafiq hesabatların tərtib olunması və auditin həyata keçirilməsi ilə məşğul olan mütəxəssislərin beynəlxalq standartlara cavab verən ixtisasların, həmçinin hesabatların alınmasında maraqlı olan istifadəçilərin mühasibat hesabatlarının tərtib edilməsi haqqında biliklərin artırılması üçün maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının tətbiqi və yayılmasını üzrə müvafiq məşğələlərin təşkil edilməsi vacib şərtlərdən biridir.

Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının tətbiqi və yayılmasını təmin edən dünya kapital bazarının tələblərinə uyğunlaşdırmaqla ənənəvi milli mühasibat uçotu sisteminin qlobal olaraq yenidən qurulması, kommertiya və qeyri-kommertiya təşkilatları üçün, onlar tərəfindən ölkədə iqtisadi islahatların yürüdülməsi və ölkəyə sərmayə axınının ilbəil artımına nail olunması üçün mühasibat uçotu sahəsində mövcud problemlərin yoluna qoyulmasına dair düzgün qərarların verilməsində xüsusi töhfə ola bilər.

3.4 Maliyyə hesabatının müxtəlif formalarının təkmilləşdirilməsi istiqlamətləri

Azərbaycan Respublikasında suverenlik əldə edildikdən sonra iqtisadiyyatın sərbəst bazar münasibətləri əsasında inkişafı, müxtəlif mülkiyyət formalarının yaranması, dünya ölkələri ilə iqtisadi inteqrasiyanın genişlənməsi iqtisadi nəzarət sisteminin yenidən qurulması mühüm məsələ kimi qarşıya qoyulmuşdur. Yüksək səviyyədə inkişaf etmiş bazar İqtisadiyyatına malik olan dünyanın bir çox ölkələrinin təcrübəsi göstərir ki, şəxsi mülkiyyətin əsas mülkiyyət forması kimi bərqərar olan ölkələrdə iqtisadi nəzarət sistemi möhkəm əsaslara malikdir. Beləliklə, AR-da dövlət nəzarətinə əsasən seçilmiş olan bir qurumun bazar iqtisadiyyatı strukturunun aynımız ünsürlərindən biri olan auditin təşkili və inkişafı zəruri məsələ kimi qarşıda durur. Azərbaycan Respublikasında beynəlxalq təcrübəyə və azad bazar iqtisadiyyatı tələblərinə müvafiq olan sərbəst auditor xidmətinin göstərilməsinə dair sənədlər 1994-1996-cı illər ərzində qəbul edilmişdir. Nəticədə, 1994-cü ilin sentyabr ayında «Auditor xidməti mövzusunda» AR-nın Qanunu, 1995-ci ilin iyun ayında Respublika Auditorlar Palatasının ərsəyə gəlməsinə dair qərar verilmişdir. 1996-cı ilin aprel ayından AR Auditorlar Palatası öz fəaliyyətinə başlamışdır.

Qəbul olunmuş Əsasnaməyə görə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası auditor xidmətinin inkişafını təmin edən, mülkiyyətçilərin əmlak hüquqlarını, ölkənin, təsərrüfat subyektlərinin və auditorların mənafeyini qoruyan, öz fəaliyyətində ölkənin qanunvericilik protokollarından qaynaqlanan tələblərə müstəqil auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən əməl edilməsinə nəzarət edən müstəqil maliyyə orqanı hesab olunur. Auditor fəaliyyəti, qeyd etdiyimiz kimi sahibkarlıq fəaliyyətidir və sifarişçi ilə imzalanmış sənəd üzrə iqtisadi subyektin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini təşkil edən mühasibat hesabatı göstəricilərini, mühasibat uçotu sənədlərini, maliyyə öhdəliklərini, iqtisadi göstəricilərin etibarlılığını yoxlamaqla yanaşı onun idarə edilməsi və mənfəətin artmasına dair yaxşı təkliflər hazırlayır. AR-dakı qanunvericiliyə əsasən auditor nəzarəti kənar və daxili audit olmaqla 2 yerə ayrılır. Kənar audit sərbəst auditorlar yaxud auditor şirkətləri tərəfindən ikitərəfli olaraq imzalanmış müqavilə əsasında yerinə yetirilir. Daxili audit müəssisənin daxilində struktur bölməsi və ştat vahidi olaraq işləyir və

daxili iqtisadi nəzarət orqanı olmaqla, ancaq müəssisənin rəhbərinə yaxud direktorlar şurasının nəzarətində olmaqla, onların təyin etdiyi mövzuları tədqiq edərək - nəticələri haqqında ancaq onlara məlumat verir.

Auditor təşkili və rəsmi hala salınmasında vacib mərhələ təşkil edilən auditor yoxlamasının nəticələrini bildiren auditor rəyinin hazırlanmasıdır. Azərbaycan Respublikasında müəyyən olunmuş auditor standartına görə auditor rəyinin şərtsiz pozitiv rəy, şərti pozitiv rəy, neqativ rəy yaxud rəy verməkdən imtina etmək kimi formaları vardır. Şərtsiz pozitiv rəy auditor təşkilatının yoxladıqları iqtisadi subyektin mühasibat uçotu və hesabatının düzgün və güvənli olmasına dair fikirləri bildirir. Şərtsiz müsbət rəy o zaman verilir ki, aparılan auditor nəticəsində auditor qəti şəkildə müəyyən edir ki, sifarişçinin mühasibat (maliyyə) hesabatı Azərbaycan Respublikasının mühasibat uçotu haqqında qanunun tələblərinə və digər qanunvericilik aktlarına uyğundur. Şərti müsbət rəy isə müəyyən məhdudiyyəti olan rəydir. Şərti müsbət rəyde auditor müəyyən əməliyyatların düzgün icra olunmasını qeyd etməklə, hesabat dövrü ərzində müəssisədə icra olunmuş təsərrüfat əməliyyatlarında buraxılmış nöqsan və səhvləri rəsmiləşdirir. Auditor rəy vermək istəmədikdə bunu əsaslandırılmış şəkildə göstərir və təqdim olunmuş mühasibat (maliyyə) hesabatının etibarlı olmadığını qeyd edir. Auditor rəyi 2 nüsxəli hazırlanır və onlardan biri təsərrüfat subyektinin rəhbərinə təqdim edilir, digəri isə auditor təşkilatında saxlanılır.

Təcrübə göstərir ki, istənilən müəssisədə istehsal edilmiş və müştərilərə satılmış məhsullar üzərində nəzarət, mülkün və pulların qorunub saxlanması, mövcud olan xammal və maliyyə vəsaiti ehtiyatlarının səmərəli istifadə olunmasına nəzarətin təşkili, mühasibat (maliyyə) hesabatının etibarlı tərtib olunması nəticələri auditor nəzarətinin hərtərəfli genişlənməsi və istifadə olunmasından xeyli asılıdır. Lakin, vurğulamaq lazımdır ki, ölkədə auditor həyata keçirilməsi istiqamətində bir sıra əsaslı işlərin həyata keçirilməsinə baxmayaraq, həb də müəyyən problemlər mövcuddur. İEÖ-də təşkil edilən bütün proyektlər auditor nəzarətindən keçməklə icra olunmasına vəsiqə alır. Yəni, icrası planlaşdırılan dövlət proqramları üzrə proyektlərdə bunun üçün ayrılmış vəsaitin 1-2%-i nəzarət tədbirlərinin təşkilinə

xərclənir. Ölkəmizin əksər idarə və müəssisələrində aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının qanuni tələblərə cavab verməsini, onların konkretliyini həyata keçirən sərbəst nəzarət forması olan auditin geniş tətbiq edilməsi mühüm şərtidir. Bunu normal hal saymaq olmaz ki, AR-nın «Audit xidməti mövzusunda» Qanununda bu cür ölkədə fəaliyyət göstərən müəssisə və qurumların illik auditor yoxlamasından keçməsinə aid qayda və prosedura təyin edilməmişdir. Qeyd edilənlərə əsasən deyə bilərik ki, ölkəmizdə bazar iqtisadiyyatı böyüməsi və iqtisadi islahatların aparıldığı hazırkı dövrdə iqtisadi nəzarətin və audit nəzarətinin geniş tərəqqisi və genişləndirilməsi vacib faktor sayıla bilər.

Yuxanda qeyd edildiyi kimi, auditor nəzarəti dünya təcrübəsində geniş tətbiq olunur. Auditor öz fəaliyyətində qanunvericiliyi və özünün maliyyə mənafeələrini rəhbər tutur. Auditor biznesində rəqabətin olması təftişlərin və yoxlamaların keyfiyyətli keçirilməsinə iqtisadi cəhətdən kömək göstərir. Müəssisə öz növbəsində hər hansı idarədən asılı olmayan tərəfdaş kimi ixtisaslı auditor seçmək imkanına malikdir, dövlət isə maliyyə hesabatının doğruluğu üzərində nəzarəti dövlət büdcəsindən bu məqsəddə vəsait xərcləmədən təmin etmək imkanı qazanır. Bəzi ölkələrdə auditin təşkili sahəsində qanunvericiliyi müqayisə edərkən nəzərdən keçirilən əsas məsələlərdə və onlann həllində müəyyən oxşarlıqları aşkara çıxarmaq mümkün olur. Zənnimizcə, auditin meydana çıxması müəssisəni bilavasitə idarə edənlərlə onun fəaliyyətinə kapital qoyanlar arasında mənafeələrin parçalanması ilə əlaqədar olmuşdur. Çünki, investorlar və kreditorlar yalnız müəssisə rəhbərlərinin və onlara tabe olan mühasiblərin təqdim etdikləri maliyyə informasiyası ilə kifayətlənmir. Doğrudan da, müasir dövrdə kapital mülkiyyətçilərini və investorları müəssisənin həqiqi və real maliyyə vəziyyəti maraqlandırır. Auditorun imzası şirkət rəhbərliyini məhz bu mənada məsuliyyətdən azad edir. Bir çox ölkələrdə auditor öz vəzifəsini yerinə yetirərkən yol verdiyi diqqətsizliyə görə maddi məsuliyyət daşıyır. Bundan başqa o, həmin fəaliyyət növü ilə məşğul olmaq hüququndan məhrum edilə bilər. Auditor firmaları yalnız auditor xidməti göstərməklə kifayətlənmir, həm də vergiyə cəlb etmə, vergilərin hesablanması, mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının tərtibi sahəsində məsləhətlər də verir.

Bu cür əlavə xidmətlər göstərilməsinə icazə verilən ölkələrin auditor firmalarının fəaliyyətində belə xidmətlər mühüm yer tutur. Məhz buna görə də, müxtəlif iqtisadi ədəbiyyatlarda audit anlayışının müxtəlif aspektlərdən izahı verilir. Bütün hallarda audit dedikdə, müəssisənin maliyyə hesabatının müstəqil yoxlanılması və bu sahədə konkret fikir ifadə edilməsi başa düşülür.

Qeyd etmək lazımdır ki, maliyyə hesabatı informasiyasından istifadə edənlərin müxtəlif blokları heç də hamısı uçot məlumatlarına bərabər səviyyədə yol tapmır. İdarəetmə və maliyyə uçotunun, mühasibat, (maliyyə) hesabatının və digər hesabatların bütün məlumatlarını yalnız müdiriyyət və qismən də müəssisə əmlakının sahibkarları təhlil edə bilər. Qalan tərəfdaşlıq qruplarının informasiyası dərc olunan mühasibat (maliyyə) hesabatının məlumatları ilə məhdudlaşır. Onlar öz maliyyə vəziyyətlərinin yaxşı olması üçün müəssisənin fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrində bilavasitə maraqlı olur. Maliyyə hesabatlarının auditor yoxlamasının həcmi mövcud qanunvericiliyin tələbləri əsasında, auditor fəaliyyətini tənzimləyən normativ sənədlər və həmçinin müştərinin istəyi ilə müəyyənləşdirilir. Bura adətən mühasibat balansının, mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın, mühasibat balansına əlavənin, izahatların (o cümlədən uçot siyasətinin dəyişməzliyi prinsipinə müəssisə tərəfindən riayət edilməsinin yoxlanılması) öyrənilməsi və təhlili daxil edilir. Auditor müəssisənin aktivlərinə mülkiyyət hüququnda məhdudiyyətlərin reallığını, öhdəliklər barəsində verilən təminatların etibarlılıq dərəcəsini, kəmiyyətcə qiymətləndirilmiş şərti aktivlərin və Öhdəliklərin doğruluq səviyyəsini, qarşıdakı kapital məsrəfləri hesabına qəbul edilmiş öhdəliklərin məbləğlərinin əsaslılığını yoxlayır. Səhvlər aşkara çıxdıqda maliyyə hesabatlarının və mühasibat uçotunun aparılmasının düzgünlüyünün yoxlanılması daha dərin və kompleks xarakter daşıyır. Maliyyə hesabatlarının auditi zamanı balansın, mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın və digər maliyyə sənədlərinin doğruluğuna ərin olmaq işin səmərəli apanılması üçün baza rolunu oynayır. Rübün, yaxud maliyyə ilinin axırında qeydə alınmış və müəssisəyə 5%-dən çox gəlir gətirən bütün əməliyyatlar, sövdələşmələr, orta hesabla son 5 ildə hesablananlardan fərqlənən əsas maliyyə göstəriciləri, əmsallar, kontrol rəqəmlər, dövriyyə vəsaitlərində

yararmış qeyri-qənaətbəxş vəziyyət, səhmlərin qiymətlərini qoruyub saxlamaq üçün gəlirin əsassız olaraq artırılmasının zərurilini sübut edən, aşkara çıxarılmış faktlar, müəssisəyə qarşı qaldırılan iddialar, xüsusilə səhmdarların tələbi ilə qaldırılan məhkəmə iddialarının səbəbləri və xarakteri, müəssisənin bölmələrində maliyyə hesabatının müxtəlif formalarından istifadə edilməsi və digər məsələlər yoxlanılır. Mənfəətdən istifadənin yoxlanılması zamanı son 3-5 il ərzində büdcəyə ödəmələr, mənfəətdən istehlak və yığım fondlarına, xeyriyyə məqsədlərinə və digər məqsədli ayırmalara edilən köçürmələr maliyyə sanksiyaları təhlil olunur. Debitor və kreditor borclarının təhlilinə, uzunmüddətli və qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının dinamikasına xüsusi diqqət yetirilməsi auditorun qarşısında dayanan prioritet vəzifə hesab olunur,

Müəssisədən kənar maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi metodu olan audit iqtisadi subyektlərin təsərrüfat və maliyyə fəaliyyətinə dövlət maliyyə nəzarətini əvəz etmir və dəyişdirmir. Dövlət maliyyə nəzarətini müvafiq dövlət orqanları həyata keçirir. Auditor fəaliyyəti təşkilati-hüquqi və mülkiyyət formalarından asılı olmayaraq bütün iqtisadi subyektlərə istiqamətləndirilsə də, audit fəaliyyətinin əsas subyektləri sahibkarlıq strukturları, səhmdarların mülkiyyəti və müəssisənin xüsusi kapitalı hesab olunur. Auditor yoxlaması keçirərkən ayn-ayrı uçot obyektlərinin təftişi metodikası tərtib edilir, mühasibat hesabatlarının tərtibinin reallığının yoxlanılması zamanı isə audit fəaliyyətinin norma və standartları müəyyən qeyd və şərtlərlə istifadə oluna bilər. Auditor bütün lazımi üsullardan istifadə etdikdən vsonra audit fəaliyyəti proqramının bütün bəndlərinin icrasının doğruluğuna və keyfiyyətinə, həmçinin maddi səhvlərin və pozuntuların aşkara çıxarılması vasitəsi kimi proqramın özünün münasibliyinə qiymət verir. Bundan başqa, auditor hesabatda aşkara çıxarılan oxşar maliyyə informasiyasını da nəzərdən keçirir. Auditor hesabatın ayrı-ayrı maddələri, yaxud maddələr bloku haqqında informasiyanı topladıqdan sonra hesabatın ümumi yoxlanılması prosedurasını həyata keçirir. Maliyyə hesabatı mövcud qanunvericiliyə və mühasibat uçotunun normativ aktlarına uyğun gəlmədikdə həmin faktlar auditor rəyində dəqiq göstərilir. İnformasiya rəhbərliyə mühasibat uçotundakı və daxili nəzarət

sistemindəki nöqsanları onun nəzərinə çatdırmaq məqsədilə təqdim edilir. Aydın ki, həmin nöqsanlar maliyyə hesabatında sox ciddi səhvlərin yaranmasına səbəb ola bilər. İnformasiya həmçinin müəssisədə uçotun və daxili nəzarətin təkmilləşdirilməsi sahəsində konstruktiv- təkliflər vermək məqsədi güdür. Müəssisə rəhbərliyinə tövsiyələr verilməsi auditor hesabatının və rəyinin məzmununu dəyişdirmir. İnformasiya uçotun bu və ya digər bölməsi üzrə ekspertlərin hesabatı şəklində də tərtib oluna bilər və auditor firmasının rəhbəri tərəfindən imzalanması əksər hallarda məqsədəuyğun sayılır. Auditor yoxlaması ilk növbədə aşağıdakı bloklar üzrə həyata keçirilir: 1) əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlərin balansda əks olunmasının reallığının qiymətləndirilməsi; 2) balansın ehtiyatlar və məsrəflər bölməsinin ayn-ayn maddələrinin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması; 3) xüsusi vəsait mənbələrinin formalaşması proseduralarının reallığının və obyektivliyinin qiymətləndirilməsi; Birinci blok üzrə auditor yoxlaması aparılarkən ilk növbədə auditor qeyri-maddi aktivlərin və eyni zamanda əsas vəsaitlərin qiymətləndirilməsi və yenidən qiymətləndirilməsi məsələsinə xüsusi diqqət yetirir. Çünki, qiymətləndirmə prosedurası əsas resursların və qeyri-maddi aktivlərin dəyər ifadəsində mütləq məbləğin dəyişməsinə səbəb olur. Müəssisə aktivlərinə köhnəlmə hesablanması və bu zaman Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinin tələblərinin əsas götürülməsi auditorun diqqət mərkəzində dayanır. Çünki, yenidən qiymətləndirmə zaman əsas resursların və qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri ilə bərpa dəyəri arasındakı balans müəssisənin özündə qalmış olur və AR-nın qanunvericiliyinə əsasən zəruri məqsədlərə yönəldilir. «Mühasibat uçotu mövzusunda» AR-nın Qanunu üzrə müəssisələr ARMN-nin razılığı ilə köhnəlmə normalarını artırmaqla sürətləndirilmiş amortizasiya normalarından istifadə edə bilər. Köhnəlmə məbləğləri müəssisənin təsərrüfat fəahyyətinə mənfi təsir etdiyi hallarda Malivyə Nazirliyinin razılığı ilə köhnəlmə normalarına azaldılma əmsallarının tətbiq olunması məqsədəuyğun sayılır. Bu zaman əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlərin hərəkətinin çox olduğu ayların seçilməsi nəzəri və praktiki cəhətdən düzgün prosedura hesab olunur. Ehtiyatlar və məsrəflər bölməsinin ayrı-ayrı maddələri auditor tərəfindən araşdırılarkən istehsal

ehtiyatları, azqiy- mətli və tezkölmələn əşyalar, hazır məhsulların faktiki dəyəri haqqında illik inventarizasiyanın məlumatlarına müraciət olunur. Sonrakı mərhələlərdə ehtiyatların tanı və seçmə üsulu ilə yoxlanılmasına xüsusi fikir verilir. Sonuncu blok üzrə auditor yoxlamaları zamanı ilk növbədə müəssisənin nizamnamə kapitalına, onun istehsal və kommertiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi sayılan mənfəətin formalaşması və istifadəsi proseduralarının düzgünlüyünə diqqət yetirilir. Belə ki, balansın mənfəət maddəsində müəssisənin bütün əməliyyatlarının və balans maddələrinin qiymətləndirilməsinin son maliyyə nəticələri əks etdirilir. Məlumdur ki, müəssisənin dövrüydən kənar aktivlərinin yenidən qiymətləndirilməsindən alınan məbləğlər, uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsi üçün istifadə olunan büdcə vəsaitləri və digər analogi məbləğlər balansın passivinin birinci bölməsinin tərkibində göstərilir. Müəssisənin nizamnamə kapitalının həcmi hesabat ilində təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommertiya fəaliyyətinin son nəticəsi müzakirə edildikdən sonra təsis sənədlərinə müvafiq olaraq dəyişikliklər edilməklə artırıla və ya azaldıla bilər. Mənfəətdən istifadə maddəsində hesabat ili ərzində onun sərəncamında qalan xalis mənfəət hesabına müəyyən edilmiş tədbirlərin görülməsi, mənfəətdən vergilərin və digər büdcə ödənişlərinin icrası əks etdirilir.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

1. Maliyyə hesabatı və eyni zamanda uçotu sistemi ölkə daxilində baş verən iqtisadi və sosial tərəqqi ilə ciddi şəkildə bağlıdır. Onun müasir bazar əlaqələrinin, biznesin səviyyəsinə müvafiq bir şəkildə dəyişdirilməsi və inkişaf etdirilməsi vacib məsələyə çevrilmişdir. AR-nın dövlətlərarası iqtisadi inteqrasiyaya daxil olması, dövlətin əksər kommertiya qurumları və şirkətlərinin xarici əmtəə və fond bazarlarına çıxışı, o cümlədən xarici ölkələrdən investisiya kütləsi axınının güclənməsi də həmin sistemin tez-tez tərəqqi etdirilməsi və dövlətlərarası praktikaya uzlaşdırılmasını vacib edən faktorlardır.

2. Tədqiqatlardan məlum olur ki, ölkə daxilində bazar iqtisadiyyatına keçid dövrünün başlanğıcında yaradılmış və inkişaf etmiş uçot-hesabat sistemi həm

metodoloji- nəzəri, həm də pratiki nöqteyi-nəzərdən dünya səviyyəsində uçotun, əsasən də maliyyə hesabatının harmonizə olunması meyllərinə və tələblərinə cavab vermirdi. Bu sistem, öz növbəsində dinamik və qeyri-müəyyən olan bazar iqtisadiyyatı mühitində cərəyan edən hadisələr, proseslər, situasiyalar, faktlar və təzə obyektlər haqda adekvat şəkildə məlumat toplamaq metodologiyası və üsullarına sahib deyildi.

3. Beynəlxalq təcrübə və edilən tədqiqatlar bir daha təsdiq edir ki, istifadəçilər tərəfindən təsdiqlənmiş iqtisadi qərarların verilməsi əsasında maliyyə hesabatında yaradılan informasiya durur. Bu səbəbdən də, uçot sistemi, onun axırncı mərhələsi olan maliyyə hesabatı, vaxtaşırı dəyişən biznes şəraitində sürətli və relevant qərarların verilməsi üçün yetərincə faydalı və etibarlı məlumat formalaşdırma metodologiyasına sahib olmalıdır.

4. İnstitusional vahidlər səviyyəsində cərəyan edən təsərrüfat hadisələri və faktları haqda informasiyaların toplanması, yığılması, istifadə edilməsi və istifadəçilər üçün gərəkli informasiya şəklinə salınması üsulları birdəfəlik olmayıb daim konkretləşdirilməli və inkişaf etdirilməlidir. Bu nöqteyi-nəzərdən, maliyyə hesabatının dövlətlərarası standartları və bu standartlar əsasında tərtib olunmuş MMUS müəssisələrin fəaliyyət mühitinin sosial, ekoloji, iqtisadi, normativ-hüquqi istiqamətlərdə dəyişilməsindən asılı olaraq təkrar gözdən keçirilməlidir.

5. Tədqiqatlardan məlum olur ki, keyfiyyətli informasiya yarataq üçün uçot və hesabat sistemini ideal konsepsiya və prinsiplər əsasında yaratmaq, onları həqiqi praktikanın tələblərinə uzlaşdırmaq lazımdır. İlk növbədə maliyyə hesabatının adı, keyfiyyət məsələləri, məzmunu metodoloji- nəzəri və pratiki aspektlərdə daha geniş tədqiqat obyekti olmalıdır. Ona görə ki, maliyyə hesabatının bu məsələlərini doğru şəkildə izah etmədən, onun pratiki və eyni zamanda nəzəri-metodoloji əsaslarını və qaydalarını da konkret təyin etmək qeyri-mümkündür. Tədqiqatlar bizə onu deməyə əsas verir ki, uçot və hesabat üzrə elmi yazılarda, o cümlədən dövlətlərarası və ölkədaxili standartlarda maliyyə hesabatı forma və məzmun nöqteyi-nəzərindən yaxşı izah edilməmişdir. (Ə.Sadiqov, 2012: s.688)

6. Maliyyə hesabatının əsas məqsədinin məlumat yaratmaqdan ibarət olduğu

əsas götürülsə, bu zaman hesabat ilə məlumat arasındakı əlaqəni forma ilə məzmunun qarşılıqlı əlaqəsi kimi qəbul etmək yaxşı olardı. Maliyyə hesabatı informasiyanın ayrı-ayrı məqsədlərlə istifadə olunmaq üçün verilməsi forması, məlumat isə özündə bəzi sosial, psixoloji, iqtisadi, etik münasibətləri miqdarca göstərən məzmunudur. Ümumilikdə maliyyə hesabatı – iqtisadi qərarlar vermək üçün müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyətini, fəaliyyətinin nəticələrini müşayiət etmək və qiymətləndirmək üçün mühasibat uçotunun informasiyaları üzrə formalaşdırılaraq istifadəçilərə zəruri informasiyanın seçilmiş formada, qaydada göstərilməsi metodu kimi qəbul olunmalıdır.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT

Azərbaycan dili

1. S.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov, (2015), Xidmət sahələrində mühasibat uçotu, Bakı, “Təknur”, -384 səh.
2. V.Quliyev, S.M.Səbzəliyev, (2014), İdarəetmə uçotu, “Bakı, Elm və təhsil”, -524 səh.
3. E.O.Cəfərov, S.M.Səbzəliyev, S.M.Süleymanov, (2010), Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının” dair Tədris-metodiki vəsait, Bakı, “Təhsil işçisi”, -55səh.
4. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi yanında Maliyyə-Elm tədris Mərkəzi, (2013), Maliyyə hesabatlarının hazırlanması (Peşəkar Mühasiblərin Sertifikatlaşdırma Proqramı çərçivəsində hazırlanan dərslilər), Bakı

5. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları. (Maliyyə Nazirliyi; <http://www.maliyye.gov.az/node/2147>).
6. Cəfərov E.O., “MDB ölkələrində mühasibat uçotu sahəsində aparılan islahatlar: Maliyyə və uçot jurnalı, №2, (2011), 11-29 səh.
7. Cəfərov E.O., “Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi ilə bağlı bəzi nəzəri aspektlər : Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil, №9 (2015), 44-58 səh.
8. Cəfərov E.O., “Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq qeyri-maddi aktivlərin hərəkətinə dair əməliyyatlarının uçotda əks etdirilməsi problemləri”: Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil, №3, (2016), 6-21 səh.
9. Cəfərov E.O., “Ehtiyatlar üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 8Nəli Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair bəzi məsələlər: Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil: №3, (2017), 14 səh.
10. Cəfərov E. O., “Hökumət subsidiyaları və dövlət yardımı haqqında məlumatın alınması üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 17 Nəli Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair bəzi məsələlər”: Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil, №2, (2017), 26 səh.
11. Cəfərov E. O., “Ehtiyatlar üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 8Nəli Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair bəzi məsələlər”: Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil, №4, (2017), 21-31 səh.
12. Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev, E.O.Cəfərov, S.M.Süleymanov, F.Ə.Abdullayeva, M.C.Məmmədyarov. “İqtisadiyyatın qloballaşdırılması şəraitində Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının zəruriliyi və bu Standartlar üzrə sistemin yaradılması”. Maliyyə və uçot, №4, (2011), 7-34 səh.

13. Cəfərov E.O., "Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi ilə bağlı bəzi nəzəri aspektlər ; Maliyyə və uçot, №8, (2011), 10-21 səh.
14. Cəfərov E. O., "Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi üzrə bəzi nəzəri aspektlər : Maliyyə və uçot, №7, (2011), 9-31 səh.
15. Cəfərov E. O., "Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının konseptual əsaslarının tətbiqi üzrə bəzi nəzəri aspektlər" : Maliyyə və uçot, №5, (2011), 9-23 səh.
16. E.O.Cəfərov. "Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq torpaq, tikili və avadanlıqların mühasibat uçotunda əks etdirilməsi problemləri", Maliyyə və uçot, №7, (2016)
17. S.Səbzəliyev, (2003), Mühasibat (maliyyə) hesabatı, Bakı, -580 səh.
18. Ə.Sadiqov , (2012), Mühasibat uçotu, Bakı, "Təhsil İşçisi mətbəəsi", 688 səh.
19. Uçot sahəsində yeni reallıqlar, yeni tələblər, Bakı (2018)
20. "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu
21. "Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat uçotu Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması qaydaları" (Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının 30 yanvar 2017-ci il tarixli Q-01 Nəli Qərarı ilə təsdiq edilmişdir).
22. "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununda dəyişikliklər edilməsi barədə Azərbaycan Respublikasının Qanunu 01 iyun 2018

Xarici dildə

1. Zudilin A. P., Analysis of economic activities of enterprises in developed capitalist countries of Yekaterinburg: "Stone belt", (2012), 360 p.
2. Zudilin A. P., Accounting on. capitalist enterprises M .: Univ. Friendship of Peoples, (2016), 128 p.
3. Indukayev V.P., Organization of operational accounting and control. production costs. M .: Finance and Statistics, (2016), 274 p.

4. Karpova T.P., Management Accounting: Textbook for universities. M .: Audit, UNITI, (2016), 350 p.
5. Druky K., (2014), Introduction to management and production accounting M: Audit Publishing House
6. Kondratova I.G., Fundamentals of management accounting: study guide. - M .: Finance and Statistics, (2012)
7. BALSARI, Çağnur Kaytmaz. ve A.Fatih Dalkılıç, “Kural Bazlı ve İlke Bazlı Finansal Raporlama Standartlarının Karşılaştırılması”, Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi, Mayıs 2007
8. LAWRENCE, Steve, “International Accounting”, London, International Thomson Business Pres, (1996)

İnternet resursları

1. https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/725964/Annual_Report_and_Financial_Statements_2018.pdf
2. https://www.gs1uk.org/~/_media/documents/marketing-documents/gs1_uk_accounts_2017_18.pdf
3. <http://www.mc2i.fr/What-are-the-differences-in-French-Accounting-vs-UK-Accounting>
4. <https://translationjournal.net/journal/13finan.htm>