

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

“Azərbaycan qanunvericiliyində uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq standartlara  
uyğun uçotunun təşkili məsələləri”

mövzusunda

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**Süleymanov Abid Əhəd oğlu**

**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-ci il

**“Azərbaycan qanunvericiliyində uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq  
standartlara uyğun uçotunun təşkili məsələləri”  
mövzusunda  
MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**İxtisasın şifri və adı:** 060402 “Mühasibat Uçotu və Audit”

**İxtisaslaşma:** “Xidmət sferasının Mühasibat Uçotu və Audit”

**Qrup:** 420

**Magistrant**  
Süleymanov Abid Əhəd oğlu

\_\_\_\_\_

**Elmi rəhbər:** i.f.d. dos., Məmmədova G.Q.

\_\_\_\_\_

**Proqram rəhbəri:** i.e.n. dos., Seyfullayev İ.Z.

\_\_\_\_\_

**Kafedra müdiri:** i.e.d. prof., Kəlbəliyev Y.A.

\_\_\_\_\_

**BAKİ – 2019**

## **"Organization of long-term activities for international standards in Azerbaijan legislation"**

### **SUMMARY**

**The relevance of research:** The improvement of accounting and analysis related to long-term assets, as well as the need to comply with international standards, are related to both external factors and internal factors.

**Purpose and tasks of the research:** The aim of the master's thesis is to prepare recommendations based on a wide range of perspectives on the current state of the accounting and analysis of long-term assets, the discovery of broad theoretical and methodological deficiencies, and national and international standards.

**Used research methods:** In the dissertation research, methods of induction and deduction, methods of systematization, grouping, and comparison were used.

**Research information base:** The scientific base of the research work is the standards related to scientific research and analysis of Azerbaijani and foreign authors in the management of long-term assets, the laws of the Republic of Azerbaijan, and international financial transactions.

**Research restrictions:** There are some deficiencies in the theoretical and methodological information base for conducting a research on the "Organization of long-term activities for international standards in Azerbaijan legislation".

**Research results:** Standards based on existing international standards of financial reporting for the entity should be used in Azerbaijan to ensure that accounting standards are up-to-date in international accounting standards and provide adequate accounting, development, and efficiency to ensure transparency and disclosure in financial reporting. It will not be possible to conduct accurate accounting unless the valuation mechanism is available.

**Keywords:** long-term activities, international standards, legislation, organization, Azerbaijan

## **İXTİSARLAR VƏ İŞARƏ**

<b>BMHS</b>	Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları üzrə Standartlar
<b>MMUS</b>	Milli Mühasibat Uçotu Standartları
<b>ARDNŞ</b>	Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Şirkəti
<b>GAAP</b>	Generally Accepted Accounting Principles

## MÜNDƏRİCAT

<b>GİRİŞ.....</b>	<b>6</b>
<b>I FƏSİL. BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYĞUN OLARAQ MÜHASİBAT UÇOTUNUN TƏRTİB OLUNMASININ METODOLOJİ ƏSASLARI</b>	
1.1. Uzunmüddətli aktivlərin iqtisadi mahiyyəti, funksiyası, onların təsnifatının konseptual əsasları.....	11
1.2. Mühasibat uçotu sistemində uzunmüddətli aktivlərin uçotu və qarşısında duran vəzifələr.....	19
<b>II FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA UZUNMÜDDƏTLİ AKTİVLƏRİN BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYĞUN TƏTBİQİNİN MÜASİR DURUMU VƏ ƏSAS XÜSUSİYYƏTLƏRİ</b>	
2.1. Uzunmüddətli aktivlərin uçotunun mövcud sisteminin qiymətləndirilməsi.....	28
2.2. Uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq standartlara uyğun uçotunun araşdırılması.....	34
2.3. Müxtəlif hesabat formalarının Beynəlxalq Standartlara transformasiyası metodları.....	45
<b>III FƏSİL. AZƏRBAYCAN QANUNVERİCİLİYİNDƏ UZUNMÜDDƏTLİ AKTİVLƏRİN UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ</b>	
3.1. “Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması Qaydaları”nın istifadə və tətbiqi imkanları.....	51
3.2. Uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi yolları.....	58
<b>NƏTİCƏ</b>	<b>VƏ</b>
<b>TƏKLİFLƏR.....</b>	<b>73</b>
<b>ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....</b>	<b>77</b>

## GİRİŞ

**Mövzunun aktuallığı.** Mühasibat uçotu üzrə əməliyyatların Azərbaycan Respublikasında inkişafının təmin edilməsi və daha təkmilləşdirilməsinin zəruriliyini bir neçə xarici və daxili amillərlə əsaslandırmaq olar. Azərbaycanın dünyada baş vermiş və getdikcə dərinləşən iqtisadi mühitə inteqrasiyası, ölkədə xarici investisiyanın axınının genişlənməsi, müəssisələrin beynəlxalq şirkətlərlə münasibətlərinin güclənməsi uçot, maliyyə hesabatı, həmçinin təhlillərin təkmilləşdirilməsi, habelə beynəlxalq standartlara uyğunlaşmasını şərtləndirəcək xarici amillərdən bəziləridir. Bununla paralel olaraq vahid iqtisadi sferada, qlobal bazarlarda tərəfdaşlar daxilində ünsiyyət və münasibət vasitəsi olaraq məhz uçotun, təhlilin, auditin, hesabatın vermiş olduğu informasiyadan istifadə olunur. Qeyd edilən informasiyaların hər kəs tərəfindən eyni formada başa düşməsi üçün dünya səviyyəsində uçot qaydalarının, hesabatların, həmçinin uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun, təhlilin və hesabatların nəzəri, metodoloji, habelə metodiki bazasının razılaşması və harmonizasiyasını zəruriləşdirir. Məhz bu səbəbdən də “Mühasibat uçotu haqqında ” Azərbaycan Respublikası Qanununda olan maddələrinin, eyni zamanda onlarda göstərilmiş konkret şərt və tələblərin reallaşması “Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları”nın hazırlanmasını şərtləndirmişdir. Həmin qanuna uyğun olaraq uzunmüddətli aktivlərlə birbaşa bağlı olan bəzi standartların hazırlanması planlaşdırılmışdır.

Ancaq uzunmüddətli aktivlərlə əlaqədar uçotun və təhlilinin təkmilləşməsi, eyni zamanda beynəlxalq standartlara uyğunluğunun zəruriliyini təkcə xarici amillərlə əlaqələndirmək həm nəzəri sahədə, həm də praktiki sahə üzrə düzgün olmazdı. Bunu başqa sözlə ifadə etsək, bu istiqamətdə var olan uçotun, təhlilin və hesabatın mövcud sistemi nəzəri-metodoloji, habelə praktiki aspektdən müəyyən əksikliklərə və qüsurlara sahibdir. Bu da mövcud sistemin formalaşdırdığı infor-

masiyanın daxilində və keyfiyyətində özünün əksini tapır. Yəni, bu informasiyaya bağlı olaraq uzunmüddətli aktivlərin daha səmərəli və effektiv idarə olunması, maliyyə və investisiya xüsusiyyətinə sahib iqtisadi sahədə qərarların qəbul edilmiş olması praktiki aspektdən mümkün deyil. Bütünlükdə nəzərə alındıqda, uzunmüddətli aktivlərin uçotunun, bununla yanaşı təhlilinin və hesabatlarının cari vəziyyəti bazar iqtisadiyyatında çağdaş dinamikaya, onun xüsusiyyətlərinə bir bütün olaraq və tam şəkildə uyğun olmur, onun inkişafına bəzən maneə yaradır. Beləliklə, dövlətimizdə uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun, təhlilinin, hesabatlarının cari vəziyyətinin geniş qaydada tədqiqi, onun təkmilləşməsi, eyni zamanda beynəlxalq standartlara uyğunlaşması günümüzdə obyektiv bir zərurətə çevrilmişdir. Bütün bu vurğulanan cəhətlər tədqiq edilən magistr dissertasiyasının mövzusunı aktuallaşdırır, habelə bu sahədə elmi və təcrübü əhəmiyyətini müəyyənləşdirir.

**Problemin öyrənilmə səviyyəsi.** Uzunmüddətli aktivlər bütünlükdə müəssisələrin sahib olduğu əmlakın içində yüksək və əhəmiyyətli çəkiyə malikdir. Bu qeyd edilmiş səbəblərdən də, bu aktivlərin uçotu üzrə təhlili, həm də nəzəri və ya metodoloji baxımdan, həm də təcrübə aspektindən daima tədqiqat obyektinə olaraq qəbul edilməkdədir. Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı maddələrdə olan aktivlərin mahiyyətini, təsnifatının, qiymətləndirilməsinin, uçotunun, həmçinin təhlilinin aparılmasının uyğun metodikasının, həm də hesabatlarda əks olunmasının qaydaları ölkə alimləri tərəfindən, xüsusilə H.İ.Namazəliyevin, S.M.Səbzəliyevin, V.T.Novruzovun, Ə.İ.Daşdəmirovun, Q.Ə.Abbasovun, H.A.Cəfər-linin, N.M. İsmayılovun, R.N.Kazımovun, V.M.Quliyevin və digərlərinin əsərlərində əks olunmuşdur. Xarici mənbə olaraq, P.S.Bezrukix, V.D.Novodvorski, V.F.Paliy, N.P.Kondrakov, O.V.Solovyova, A.İ.Staxanov, V.V.Kovalyov kimi iqtisadçı alimlərinin uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotunun, həm də təhlilinin metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətində öz təkliflərini və tövsiyyələrini yazmışdır. Ancaq uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotunun və hesablarının aparılması üzrə, bağlı çoxsaylı tədris vəsaitlərinin, tədqiqat xüsusiyyəti daşıyan monoqrafiyaların, həm də məqalələrin olmasına baxmayaraq, qeyd edilən

aktivlərin uçotu, təhlilinin beynəlxalq standartlara əsaslanan təkmilləşdirilmə yönündə konkret təkliflərin verilməsinə böyük ehtiyac var. Bütün bu deyilənlər magistr dissertasiyasının məqsəd və vəzifəsini müəyyənləşdirmişdir.

**Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri.** Hazırlanmış magistr dissertasiyasının məqsədi uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun və təhlilinin metodikasının cari vəziyyətinin geniş aspektdən tədqiqi əsasında, geniş nəzəri, habelə metodoloji əksikliklərin aşkarlanmasının, milli, habelə beynəlxalq standartlara əsaslanmış təkmilləşdirilmə məsələlərinə uyğun təkliflərlə tövsiyələrin hazırlanmasından ibarətdir. Qarşıya qoyulmuş bu məqsədə əsasən aşağıda göstərilən vəzifələri müəyyənləşdirmək mümkündür:

- uzunmüddətli aktivlərin iqtisadi mahiyyətinin, habelə funksiyasının qanunvericiliyə - normativ sənədlərə uyğunluğunun, nəzəri və təcrübədəki məsələlərə toxunan ədəbiyyatlarda hansı istiqamətdə açıqlandığının araşdırılması və bunların dəqiqləşdirilməsi,

- uzunmüddətli aktivlər üzrə uçotun və hesabatda təsnifləşdirilməsinin çağdaş vəziyyətinin araşdırılması,

- uzunmüddətli aktivlərdə uçot metodikasını hər tərəfdən araşdırılması, bu sahədə mövcud çatışmazlıqların və nöqsanların göstərilməsi,

- uzunmüddətli aktivlərin təsnifat qruplarına uyğun qaydada ayrı-ayrı bölmələrinin uçotunun və hesabatlarda qiymətləndirilməsi metodlarının təhlil edilməsi,

- uzunmüddətli aktivlərin mövcudluğunun və hərəkətinin keyfiyyətli və effektiv informasiya formalaşdırmaq naminə, cari təsnifatının dəqiqləşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi,

- uzunmüddətli aktivlər üzrə uçotun və təhlilinin metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətində konkret təkliflə tövsiyələrin işlənilib hazırlanması,

- uzunmüddətli aktivlərin Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda beynəlxalq standartlara uyğun təsnifatının və qiymətləndirilməsinin vəziyyəti haqqında əsaslandırılmış təkliflərin verilmiş olması.



**Tədqiqatın predmeti və obyektı.** Aparılmış tədqiqatın predmetini uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun və hesabatının Azərbaycanda tətbiq edilən mövcud sistemi, habelə onların kompleks analizi metodikasını təşkil etməkdədir. Tədqiqatın obyektı olaraq konkret uzunmüddətli aktivlərin bölmələr üzrə təsnifatının, uçotunun, hesabatının, qiymətləndirilməsinin və analizinin beynəlxalq standartlara, normativ sənədlərdə göstərilmiş və onlara uyğun olan metodları, qayda və şərtləri, üsulları götürülməkdədir.

**Magistr dissertasiya işinin nəzəri və metodoloji əsasları.** Tədqiqat işinin elmi bazasını Azərbaycan və xarici müəlliflərin uzunmüddətli aktivlərin idarəedilməsi ilə bağlı elmi tədqiqatları və analizləri, Azərbaycan Respublikasının Qanunları, beynəlxalq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarla bağlı standartlar təşkil edir. Hazırlanmış magistr işinin nəzəri-metodoloji bazasını Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, Azərbaycan Respublikası Mülki Məcəlləsi, Mühasibat uçotu haqqında Qanun, Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq və Milli Standartları, uzunmüddətli aktivlərin mahiyyəti, qiymətləndirilməsi, təsnifatı, uçotu və analizinə aid çeşidli dövlətlərin iqtisadçıları və alimlərinin elmi tədqiqatları və ampirik əsərləri formalaşdırır. Tədqiqatın aparıldığı müddətdə məntiq, müqayisə, ümumiləşdirmə, həmçinin mühasibat uçotuna aidiyyəti olan spesifik üsul və metodlardan istifadə edilib.

**Dissertasiya işində tədqiqat metodu** olaraq induksiya və deduksiya metodlarından, habelə sistemləşdirmə, qruplaşdırma, müqayisəetmə metodlarından istifadə edilib.

**Magistr dissertasiya işinin elmi yeniliyi.** Hazırlanmış magistr işində elmi yenilik kimi aşağıdakıları sistemləşdirmək olar:

- uzunmüddətli aktivlərlə bağlı maddələrin mahiyyətinin xarakteristikaları, habelə funksiyaları dəqiqləşdirilmiş və müqayisəli formada müəyyənənmişdir;
- uzunmüddətli aktivlərin uçotunda və hesabatında aparılan təsnifatların qiymətləndirilməsi məsələləri ümumi şəkildə araşdırılaraq bu istiqamətdə cari nöqsanlar və çatışmazlıqlar aşkarlanmışdır;

- uzunmüddətli aktivlərin ayrı-ayrı bölmələrinin uçotunun cari metodikası hər aspektdən təhlil edilərək ona tənqidi baxımdan qiymət verilmişdir;

- uzunmüddətli aktivlərin mövcudluğunun və hərəkətinin uçotunun informasiyaların tələb edilən kəmiyyətdə, habelə zəruri keyfiyyəti uyğun olaraq təkmilləşdirilməsi istiqamətində təkliflər verilmişdir;

- uzunmüddətli aktivlərin təhlilində və qiymətləndirilməsində cari metodikanın təkmilləşməsinin ümumi istiqamətləri təyin olunmuşdur;

- uzunmüddətli aktivlərin tərkibinin, bölmələrinin və qiymətləndirilməsinin beynəlxalq səviyyədə qəbul ediləcək standartlara əsasən təkmilləşdirilməsinə uyğun konkret təkliflər hazırlanmışdı.

**İşin praktiki əhəmiyyəti.** Uzunmüddətli aktivlərin iqtisadi mahiyyətinin, funksiyasının dəqiq, düzgün açıqlanması, bunların uçotunun və analizinin daha effektiv formada təşkil olmasına imkan verə bilər. Uzunmüddətli aktivlərin təsnifatında, qiymətləndirilməsində, uçotunda və təhlilində müəyyən olunmuş nöqsanlarla çatışmazlıqlar öz növbəsində ölkədə mühasibat uçotu üzrə standartlarının daha da təkmilləşərək beynəlxalq standartların tətbiqinin əhəmiyyətini nəzərə alır. Bundan başqa, uzun müddətli aktivlərin təsnifatının, qiymətlən-dirilməsinin, uçotunun və analizinin təkmilləşdirilməsinə aid konkret verilmiş təkliflərlə tövsiyələrin beynəlxalq standartlarda olan şərtlərə qaydalara əsasən və uyğun formada təkmilləşdirilməsində istifadə edilə biləcəkdir.

**İşin həcmi və quruluşu.** Tərtib edilmiş magistr dissertasiyası girişdən, üç fəsildən, nəticə və təkliflərdən, həm də tədqiqat zamanı faydalanılmış ədəbiyyatların siyahısından ibarətdir.

# I FƏSİL. BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYĞUN OLARAQ MÜHASİBAT UÇOTUNUN TƏRTİB OLUNMASININ METODOLOJİ ƏSASLARI

## 1.1. Uzunmüddətli aktivlərin iqtisadi mahiyyəti, funksiyası, onların təsnifatının konseptual əsasları

Aktivlər, keçmişdə olmuş hadisələrin bir nəticəsi olaraq mühasibat uçotu və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının subyektləri tərəfindən idarə olunmuş və bu sahədə fəaliyyətdə olan subyektlərə gələcəkdə iqtisadi səmərəlilik gətirəcəyi gözlənilən resurslar olmaqla, müəyyən edilmiş tarixə, onun əmlakının tərkibi, xüsusiyyətləri və dəyəri barədə maliyyə vəziyyəti üzrə hesabatın maddələrini əks etdirən göstəricilərdir (P.Алборов, s.197). Aktivlər elə vəsaitlərdir ki, gələcək dövrdə iqtisadi səmərə gətirilməsini təmin etməlidir, əks halda onlar gələcək dövrlərin potensial zərərlərindən başqa bir şey deyildirlər və ya cari dövrün əməliyyat xərcləridirlər. Gələcək iqtisadi effektivlik ondan təşkil olunur ki, son nəticədə pul resursları ya da pul vəsaitlərinə ekvivalentlər daxil olsun. Pul resursları və pul ekvivalentləri də öz növbəsində aktivdirlər.

Ümumiyyətlə, aktivlərin beynəlxalq miqyasda uçotunun, həmçinin maliyyə hesabatının yerli siteminin əlamət və xüsusiyyətlərini müəyyənləşdirən bəzi faktorlar vardır. Bunlar əsasən aşağıda qeyd edilmiş faktorlardan ibarətdir:

- Maliyyə informasiyalarının verilməsi səviyyəsi;
- Müəssisələr haqqında uyğun qanunvericiliyin mühasibat uçotuna göstərdiyi təsir;
- Müəssisə mənfəətinin hesablanması mühüm olması;
- Vergi inzibətçiliyi və qanunvericiliyinin göstərdiyi təsir;
- Zəruri uçot prinsip və qaydalarına əməl edilməsi;
- Hesabatlarda əks olunan məlumatların kapital bazarından istifadə edənlərə istinadı;
- İqtisadiyyatda inflyasiyanın dəyişən dərəcəsi.

Dünya ölkələrdə hazırlanan mühasibat uçotu əsasən ölkənin iqtisadiyyatının inkişaf etmə tempinin artmasına yönəldilmişdi. Bu zaman aktivlərlə bağlı informasiyaların və mühüm məlumatların hazırlanması, iqtisadi siyasət-

lə bağlı məsələlərin müəyyənləşməsində də önəmlidir.

Uçota alınmış və hesabatda əks etdirilmiş obyektlərin mahiyyəti ilə məzmunu nəzəri, habelə metodoloji aspektdən düzgün, sistemli və hərtərəfli müəyyən olunmadıqda bu obyektlərlə bağlı formalaşdırılmış informasiyanın mövcud keyfiyyətində aşağı düşür, hətta bəzən də səhv idarəetmə ilə maliyyə qərarlarının qəbuluna səbəb olur. Uçot ilə hesabatların ən mühüm elementlərindən olan aktivlərin, xüsusən də uzunmüddətli aktivlərin mahiyyətinin, funksiyasının, təsnifatının və qiymətləndirilməsinin normativ sənədlərdə, eləcə də iqtisadçıların əsərlərində kifayət səviyyədə açıq formada açıqlansa və tədqiq edilsə də yeni standartlara uyğunlaşması ilə bağlı əksikliklər mövcuddur. Başqa sözlə, qeyd edilmiş məsələlər arasında ən zəif tədqiq olunan məhz aktivlərin mahiyyəti ilə funksiyası haqqındadır. Ölkədə uçot ilə hesabat sisteminin sistemli şəkildə inkişaf etdirilməsi, habelə onun beynəlxalq səviyyədə olmuş standartlara uyğunlaşması bu istiqamətdə nəzəri, həmçinin metodoloji analizlərin dərinləşdirilməsini zəruri edir. Digər baxımdan, aktivlərin təsnifatının, qiymətləndirilməsinin və uçotunun mövcud sxemi əhəmiyyətli dərəcədə onların mahiyyətinin aydın xarakterizə edilməsini və interpretasiyasını mühüm hala çevirir. Qeyd edilənləri nəzərə alıb bütünlükdə “aktivlər”, habelə “uzunmüddətli aktivlər” anlayışlarının mahiyyəti haqqında dayanmaq nəzəri baxımdan, eyni zamanda praktiki cəhətdən faydalı olar. Yəni, araşdırmalara əsaslanaraq demək olarki, nə ümumi nəzəri bilikləri verən iqtisadi mənbələrdə, nə də uçot ilə təhlil haqqında nəzəri məsələlərə toxunmuş dərs vəsaitlərində, dərs resurslarında və elmi kitablarda “aktiv”, ya da “aktivlər” ifadəsi bütünlükdə dərinlən izah edilmir. Başqa sözlə, mənbələrdə çox vaxt aktivlərin tək-cə müxtəlif tərkib hissələrinin izahı verilməkdədir. Yəni, “aktivlər” ifadəsi bütünlükdə iqtisadi bir kateqoriya olaraq dərinlən tədqiq edilmir. Məsələn, mühasibat uçotunda nəzəri bazasını formalaşdıran iqtisadi nəzəriyyə kitablarında “aktiv” ya da “aktivlər” ifadəsinə demək mümkündürsə, rast gəlmək olmur. Mühasibat uçotunda aktivlər olaraq əks olunmuş və göstərilən anlayışlar, iqtisadi nəzəriyyəni ifadə edən kitablarda “resurslar” yaxud da “iqtisadi resurslar”,

“istehsal vəsaitləri”, “kapital”, “maddi resurslar” kimi müxtəlif ifadələrlə qeyd edilir (S.Səbzəliyev, Q.Abbasov., Bakı-2015. s.66-68).

İstənilən aktivlərdə təcəssüm edilmiş gələcək iqtisadi effektivlik əsasən müxtəlif formalarda ya da bir neçə formanın uyğunlaşması kimi reallaşdırıla bilər. Yəni, aktivlər ayrılıqda ya da digər aktivlərlə əlaqədə olub məhsul istehsalının, işlərin görülməsinin, xidmətlərin göstərilməsinin və s. əməliyyatlarda istifadə edilə bilər. Bu prosesdə alınan məhsullar, işlər pula satıla bilər ya da başqa aktivlərlə dəyişdirilə bilər. Əgər istehsal olunmuş mallarda, işlərdə və xidmətlərdə bazarlar stabil alıcılıq qabiliyyətinə malik olarsa, aktivlərin istehsal olunduğu prosesdə istifadəsi ən geniş yayılmış hadisədir. Aktivlər həm topdan, həm də pərakəndə qaydada satış olaraq mal satışı formasında satıcı ilə alıcının effektivliyi nəzərə alınaraq pula satıla bilər, digər aktivlərə dəyişə bilər. Aktivlər kreditorların qarşısında duran borcların ödənməsi üçün yönəldilə bilər, həm də səhmdarlar arasında bölüşdürülür.

Aktiv maddi əmlak, habelə hər hansı hüquqlar şəklində (qeyrimaddi aktiv) şəklində ola bilər. Aktivlər; mühasibat uçotunda yalnız baş verən əməliyyat əsasında qeydiyyatla alınır, eyni zamanda Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda göstərilir. Hər hansı aktivi qazanmaq və ya sahiblənmək arzusu və ya bu istiqamətdə sövdələşmə imzalama aktiv olaraq uçota almağa kifayət qədər əsas vermir. Aktivin balansda əks etdirilməsi məqsədilə vacib qaydalardan biri kimi qeyd edilən aktivlərin dəyərinin olması və bu qiymətləndirmənin əminliklə müəyyən edilə bilinməsi hesab edilməkdədir. Likvidliyin səviyyəsindən asılı olaraq aktivlər uzun müddətli (ödəmə müddəti əsasən bir ildən yüksək olmuş) və qısamüddətli (ödəniş müddəti bir ilə yaxın olan) aktivlərə bölünür.

Aktivlərin, o cümlədən uzunmüddətli aktivlər üzrə əməliyyatların mahiyyətinin və funksiyalarının düzgün müəyyənləşməsi, onların idarə olunmasının uyğun mexanizmlərinin səmərəliliyini yüksəldilməsi üçün mühim əhəmiyyət daşıyır. Bu xüsusilə də, idarəetmə sistemi üçün informasiyaları toplayan və sistemləşdirən mühasibat uçotunun təşkil edilməsində açıq şəkildə görülür.

Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun və hesabatının təşkil edilməsində onların düzgün, habelə praktiki aspektdən dəqiq olması, qiymətləndirilməsi bu aktivlərin elmi və dəyərinin mahiyyətinin açılmasından aşağı əhəmiyyət kəsb etməməkdədir. Ancaq aktivlərin iqtisadi mahiyyətinin, onların təsnifatından ayrılmış və ya təcrid edilmiş şəkildə tədqiqi elmi və nəzəri aspektdən səmərəsiz hesab edilir. Bunun əksinə olaraq, uzunmüddətli aktivlərin mahiyyətini və funksiyalarının müəyyənlişməsi, düzgün təsnifatının təşkili onların uçotu, həm də hesabatının metodoloji bazasını müəyyən etməyə, bəzi praktiki məsələlərin məqsədəuyğun formada həllinə əlverişli şərait yarada bilir (СОКОЛОВ Я.В., М. 200, с.19).

İqtisadi ədəbiyyatlarda verilmiş uzunmüddətli aktivlərin təsnifatının və qiymətləndirilməsinin metodları kifayət qədər əhatəli tədqiqat obyektinə olmuşdur. Bu da təbii bir haldır, beləki, həmin növə aid edilən aktivlərin təsnifatının və qiymətləndirilməsinin uçotunun və hesabatının təşkil edilməsi, habelə düzgün aparılması daimi olaraq məsisələrin fəaliyyətində başlıca şərt olmuşdur. Günümüzdə bu sistemin təkmilləşməsi, yəni beynəlxalq standartlara uyğulaşması isə bu məsələnin tədqiqini yeniləmişdir. Uzunmüddətli aktivlərin uçotlarda, hesabatlarda qeydiyyatının aparılması, bu növ aktivlərin müəyyən ardıcılıqda qruplaşmasını və sistemləşməsini tələb edir. Xüsusi olaraq vurğulamaq lazımdır ki, uzunmüddətli aktivlərin təsnifatının aparılması zamanı əsas diqqət, uzunmüddətli aktivlərin tərkibinə və eyni qaydada istehsal prosesində apardıqları rola yönəldilməkdədir. Bir mövzunu qeyd edilməlidir ki, uzunmüddətli aktivlərlə bağlı qəbul olunmuş tərkib iqtisadi və ya uçot ədəbiyyatlarında əsasən eyni formada göstərilir. Başqa ifadə ilə desək, tərkibinə görə uzunmüddətli aktivlər eyni formada əks olunur və interpretasiya edilir. Uzunmüddətli aktivlərin tərkibi ilə istehsaldakı roluna əsasən təsnifatı üzrə məsələlərdə iqtisadçılar arasında kəskin bir fikir ayrılığı, demək olar ki yox səviyyəsindədir. Bir də əlavə edilməlidir ki, uzunmüddətli aktivlərlə bağlı təsnifat ilə əlaqədar nəzəriyyə və praktika arasında da kəskin xarakter daşıyan kənarlaşma müşahidə edilməməkdədir. Bununla belə, uzunmüddətli aktivlərin tərkibinin müəyyənlişməsi, əlamətlərə görə təsnifatının aparılması məsələləri üzərində müəyyən qədər çox durmaq lazım olur. Bunun əsas

səbəbi olaraq isə, Azərbaycanda, həm də başqa MDB ölkələrində formalaşmış təsnifat əlamətləri uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq sferada uçot standartları və hesabat praktikasında formalaşmış və ya qəbul edilmiş prinsiplər, həmçinin standartlar səviyyəsində interpretasiya edilməsinə və təhlilinin aparılmasına imkan vermir (Качалин В.В., М, 1998. s.17). İqtisadiyatla bağlı nəzəriyyə kitablarında uzunmüddətli aktivlərin mövcud tərkibində istehsal ehtiyatları, hazır məhsullar, nağd pul vəsaitlərini, bitməmiş istehsalı və aparılan hesablaşmalarda əks olunan vəsaitlərin daxil edilməsinin təklif olunduğu görülür. İqtisadi nəzəriyyə üzrə ədəbiyyatlarda göstərilmiş bu bölgü demək mümkündür ki, uçotla əlaqədar ədəbiyyatlardada eyni qaydada təkrar edilir. A.Vlasovun redaktorluğu ilə buraxılmış olan dərslikdə, bu vəziyyət açıq formada qeyd edilməkdədir: “Əsas vəsaitlər ilə cari vəsaitlər bir anlayış olaraq siyasi iqtisaddan bizə məlumdur. Ancaq bu ifadələrin mühasibat uçotu aspektindən informasiya məzmunu onların daşdığı nəzəri məzmunundan fərqlidir”. Zənnimcə, uçotla bağlı ədəbiyyatlarda istehsal resurslarının istehsaldakı roluna əsasən daha geniş formada təsnifatı verilir.

Ümumiyyətlə, Azərbaycan Respublikası daxilində və onun sərhədləri xaricində mənfəətlə, ya da mənfəət qazanmadan işləmək məqsədi ilə sahibkarlıq fəaliyyətləri, başqa fəaliyyətlə məşğul olmuş, hüquqi şəxs statusunda hesab edilən, yaxud da hüquqi şəxs olmayan, təbəçilik və mülkiyyətinin formasından asılı olmayaraq fəaliyyətdə olmuş bütün təsərrüfat subyektlərinin (birliklər, müəssisələr, idarələr, təşkilatlar və s.) mühasibat uçotunu sistemləşdirməyə və aparmağa borcludur (Nazirlər Kabinetinin «Beynəlxalq Mühasibat uçotu Standartlarına keçmək məqsədilə Milli Mühasibat uçotu Standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə Proqramı» (20 fevral 2003-cü il tarixli 29 sayılı qərar, s.4).

Mühasibat uçotu əsasən təsərrüfat subyektinin sahib olduğu əmlakın, öhdəliklərin, eyni zamanda kapitalın, maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin narural göstəricilərə uyğun formada, pul ifadəsində, fasiləsizcə, başdan başa, sənədləşdirilmiş, mühasibat registrlərində qarşılıqlı formada əlaqələndirilmiş təsərrüfat əməliyyatlarının hamısının mühasibat hesablarında müəyyən edilmiş formasında ifadəsi və qaydaya salınmasının sistemini göstərir.

Mühasibat uçotu üzrə hesabat; təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar məlumatların, informasiyaların və mühasibat uçotunda digər məlumat və informasiyanın qruplaşması və saxlanması üçün mühüm bir əsas təşkil edir. Mühasibat uçotu ilə bağlı hesablar, analitik - sintetik hesablardan ibarət olur.

Mühasibat uçotunda aparılan sintetik hesab əsasən əmlakın, öhdəliklərin, mövcud kapitalın, müəssisənin maliyyə nəticələrinin, digər qaydada müəyyən edilən növlər üzrə təyin edilən əlamətlərə əsasən ümumiləşdirilən məlumatların qruplaşmasına xidmət göstərir. Analitik hesab öz növbəsində sintetik hesabın daxilində olan şəxsi; material; başqa hesablarda olan məlumatları daha ətraflı qruplaşdırır. Aparılan subhesablar qruplaşdırılan analitik uçotla bağlı məlumatları öz bazasında əks etdirərək sintetik hesabların müəyyən hissəsini formalaşdırır.

Mühasibat uçotunda işçi hesablar planı isə mühasibat uçotunun hazırlanmış sistemində müəyyənləşən əlamətləri ilə bağlı sintetik hesabların və sub-hesabların cəmidir. Mühasibat uçotunda hazırlanan işçi hesablar planı, aparılan əməliyyatların qeydiyyatının və həm də qruplaşdırılmasının sistemini təşkil etməkdədir. Mühasibat uçotunun təşkil edilməsi məqsədilə zəruri olacaq bütün sintetik hesablarla analitik (subhesablar da daxil edilməklə) hesabları bir yerdə toplayaraq özündə cəmləşdirir. Təsərrüfat subyektinin apardığı xüsusi əməliyyatların xüsusiyyətinə uyğun olan işçi hesablar planı tərtib edilir.

Təsərrüfat subyektini, Azərbaycan Respublikasındakı qanunvericiliyə, təsis olunma sənədlərinə və Beynəlxalq Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları Standartlarına əsaslanaraq apardığı fəaliyyətin tələblərinə uyğun çıxış edərək həmin təlimatla müəyyən edilmiş qayda və şərtlərə əsasən sintetik hesablarla analitik hesablar açır.

Tərtib edilən hesablar planında qeyd edilən subhesablardan aparılan təhlilin, nəzarət strukturunun və hesabatın tələblərinə bağlı qaydada istifadə edilməlidir. Təsərrüfat subyektinin tabeliyində olmuş struktur vahidlərinin tərəfindən azad qaydada subhesabların mövcud məzmununun dəyişməsi, onların çıxarılması, ya da birləşməsi yol verilməzdir (Milli mühasibat uçotu standartlarının ilk dəfə tətbiq edilməsi üzrə” kommersiya təşkilatları üçün 32 № li milli mühasibat uçotu standarti, s.12).



Analitik uçotun təşkili qaydası, hazırlanmış təlimatla uçotun ayrı formada olan bölmələrinə bağlı olaraq təsərrüfat subyektinin tərəfindən müəyyənləşdirilməkdədir. Mühasibat uçotunun aparılmağı ilə bağlı hazırlanan hesablarının bölmələrlə təsvir edilməsi, hesablar planında qeyd edilmiş ardıcılığa uyğun verilməkdədir. İşçi hesablar planı, əsasən təsərrüfat subyektinin əsas ofisi tərəfindən təsdiq edilməkdədir.

Mühasibat uçotunda tərtib ediləcək sintetik hesablar bir qayda olaraq İşçi hesablar planında cari təlimatla müəyyənləşdirilən likvidlik qaydasına uyğun formada açılır. Həmin İşçi hesablar planının təlimatına əlavədə müəyyən edilmiş mühasibat uçotunda İşçi hesablar planının mövcud sintetik hesablar sisteminin siyahısına əsaslanmış qaydada təsərrüfat subyektinin apardığı fəaliyyəti əks etdirəcək sintetik hesablar aid olunur.

İşçi hesablar planı əsasən aşağıda qeyd edilən bölmələrdən ibarətdir (Sxem 1):

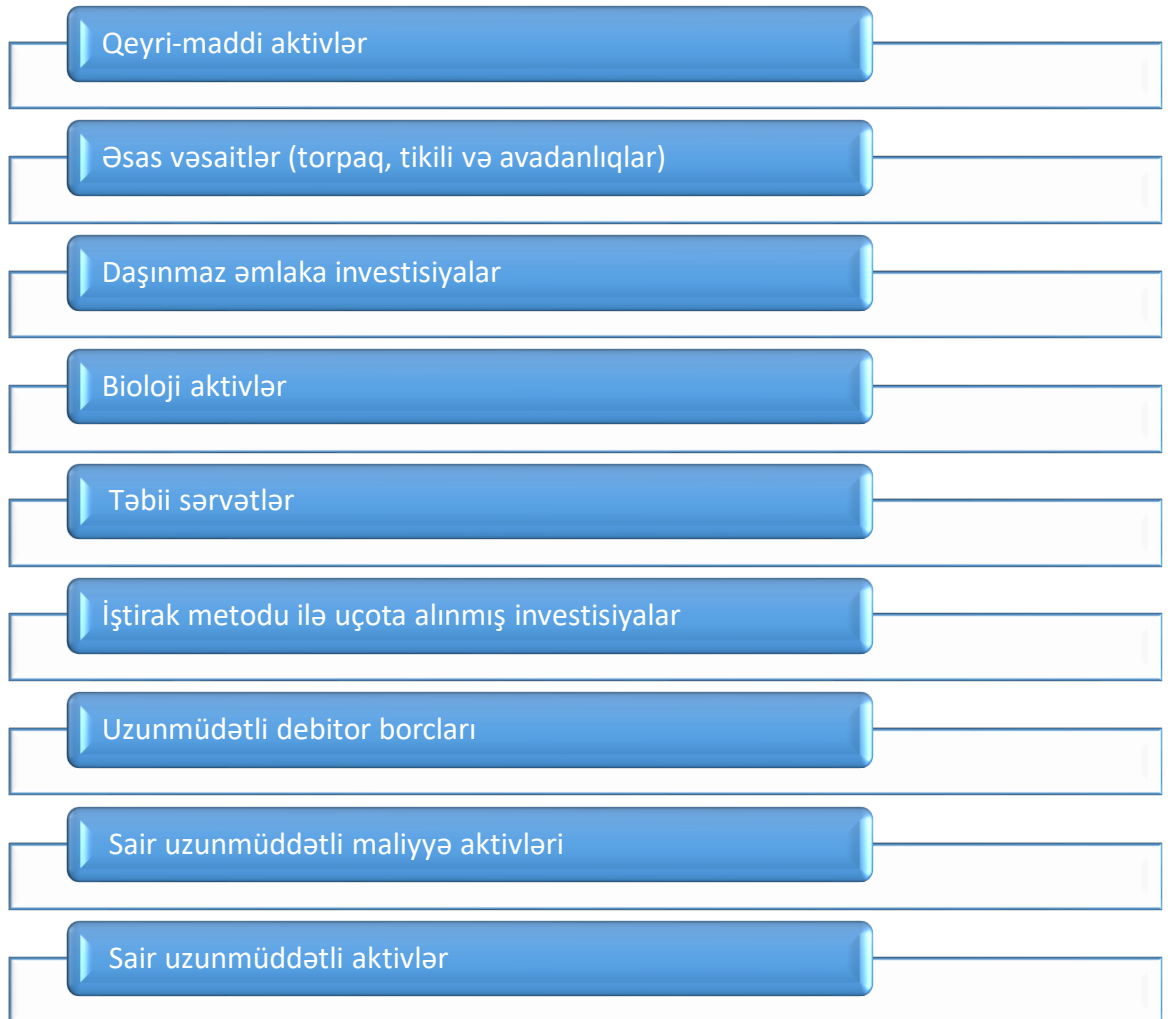
### Sxem 1. İşçi hesablar planının bölmələri

1 bölmə	• Uzunmüddətli aktivlər
2 bölmə	• Qısamüddətli aktivlər
3 bölmə	• Kapital
4 bölmə	• Uzunmüddətli öhdəliklər
5 bölmə	• Qısamüddətli öhdəliklər
6 bölmə	• Gəlirlər
7 bölmə	• Xərclər

**Mənbə:** Mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair Təlimat, “Kapital Audit Ltd” MMC, Bakı şəhəri, 2007-ci il

“Uzunmüddətli aktivlər”, müəssisə tərəfindən nəzarəti aparılan, həmçinin gələcəkdə iqtisadi effektivliyin əldə olunması gözlənilən xidmət (istehsal) prosesində bir ildən uzun dövrdə istifadəsi müəyyən edilən aktivlərdir. Uzunmüddətli aktivlər, beynəlxalq standartlarda çeşidli, müxtəlif yarım bölmələr formasında sistemləşdirilmişdir (Sxem 2.).

## Sxem 2. Uzunmüddətli aktivlərin yarım bölmələri



**Mənbə:** Mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair Təlimat, “Kapital Audit Ltd” MMC, Bakı şəhəri, 2007-ci il

Uzunmüddətli aktivlərin təsnifatının konseptual əsaslarını Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası tərəfindən hazırlanmış və daha sonra nəşr olunmuş maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların vaxtında hazırlanıb və verilməli qruplara təqdim edilməsi ilə bağlı çərçivə sənədinə əsaslandırmaq mümkündür. Beləki, adı çəkilmiş Konseptual Əsaslarda, mühasibat uçotunun uzunmüddətli aktivlər üzrə xüsusi tələbləri ilə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların düzgün hazırlanmasının qaydaları nəzərdə tutur. Qeyd edilmiş bu

tələblərlə qaydalar təşkilatlar haqqında uyğun beynəlxalq standartlara əsaslanmış mühasibat uçotunun hazırlanması və istifadəsi üçün xüsusi keyfiyyət daşıyır. Eyni zamanda, təşkilatlar üçün aparılmalı mühasibat uçotu qeyd edilmiş sənəddə öz əksini göstərən prinsiplərlə müddəalara görə tərtib edilməlidir.

Beynəlxalq standartlara əsasən mühasibat uçotunun tərtib olunmasının tətbiq edilən mühasibat uçotunun baza və ya fundamental iş prinsipinin müəyyənlişməsi, habelə aşağıda qeyd edilən hallarda təlimat rolunu göstərən bu prinsiplərdə məntiqi əsasın təmin edilməsidir (S.Səbzəliyev, Q.Abbasov, Bakı, 2015, s.197);

- Ölkənin Milli Mühasibat Uçotu Standartlarını beynəlxalq standartlara əsasən hazırlayan işçi qrupu üçün müəyyən standartların tərtib edilməsi, habelə onlarda dəyişikliklər aparılması;
- Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları hazırlayan işçi qrupu üçün istifadə ediləcək hesabatlarda Beynəlxalq standartlara əsaslanmış qaydada tərtib olunması;
- Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların istifadəçilərinə yönəlmiş Beynəlxalq standartlara uyğun qaydada hazırlanmış hesabatların təhlilinin aparılması.

## **1.2. Mühasibat uçotu sistemində uzunmüddətli aktivlərin uçotu və qarşısında duran vəzifələr**

Mövcud əməliyyatlar və dəyişikliklər zamanı uzunmüddətli aktivlərlə bağlı əsas məqsəd, Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda bu istiqamətdə şəffaflıqla cavabdehliyin ödənməsindən ibarətdir.

Şəffaflıq ifadəsi, müəssisədə cari halı, qərarlarla fəaliyyət üzrə informasiyanın maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları istifadəçilər üçün dəqiq formada çatdırılması, anlaşılan olmasını ifadə edir. Cavabdehlik ifadəsi isə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları hazırlayan heyətə həvalə olunan resursların idarə edilməsi, həm də onların qəbul etdikləri qərarlarla bağlı məsuliyyəti üzərinə götürməsinin vacibliyini nəzərdə tutmaqdadır.

Uzunmüddətli aktivlərin daşdığı iqtisadi mahiyyət, habelə onların təsnifatının konseptual əsasları hazırlanacaq hesabatlarda bu hesabatların geniş saylı istifadəçiləri tərəfindən effektiv iqtisadi qərarların verilməsi və reallaşması naminə mühasibat uçotunun subyektlərinin maliyyə vəziyyəti, həmçinin apardığı fəaliyyətinin nəticələri və mövcud maliyyə vəziyyətində yaşanan dəyişikliklər haqqında vacib hesab olunmuş informasiyanın sistemli formada təmin edilməsidir.

Ümumiyyətlə, uzunmüddətli aktivlərdə daxil olmaqla bu istiqamətdə hazırlanmış maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların istifadəçiləri müəssisənin rəhbərliyi, sərmayədarları, borcverənlər və kreditorlardan, bundan başqa mizdlü işçilər, analitiklər, məsləhətçilər, hökumət ilə cəmiyyətdən, habelə işgüzar sferada olan təmas qruplarından formalaşır. Bu qruplarla onlar üçün zəruri olan informasiya ehtiyacı aşağıda göstərilən kimi təsvir oluna bilər (Mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair Təlimat, "Kapital Audit Ltd" MMC, Bakı 2007, s.20-23):

- ✓ Səhmdar qrupu. Səhmdarlar qrupuna cari mülkiyyətçilər ilə potensial mülkiyyətçilər, habelə konvertasiya edilən qiymətli kağızlar, səhmlərlə bağlı varrantların; opsiyon müqaviləsinin sahibi aid edilir. Bu qrupda olan üzvlər müəssisə sərmayəsinin alınıb satılması, ya da tutularaq saxlanması ilə əlaqədar düzgün qərarın qəbulu məqsədilə zəruri görülən informasiya ilə təmin edilməlidir.
- ✓ Borcverən qrupu. Qeyd edilən qrupda veksellə istiqrazların cari sahibləri ilə potensial sahibləri, eyni zamanda təminatlı qısa müddətli borc verən subyektlər və bu qaydada təminatsız olaraq borc verən subyektlər aid edilir. Borcverənlər borclarla faizlərin zamanında və tam məbləğdə ödənilməsi haqqında informasiya verilməlidir.
- ✓ Mizdlü işçi qrupu. Müəssisədə keçmiş zamanda və hazırda işləyən, həm də gələcəkdə işləyə biləcək əməkdaşlar bu qrupa aid edilir. Bu qrupda olan üzvlər müəssisənin stabilliyinin, onun işçilərinə verilən əmək ödənişlərinin və bu iş yerindən ayrıldıqdan sonra pensiyaların alınmasının, həm də işçi heyətinin məşğulluğunun təmininin mümkün imkanları üzrə faydalı məlumatlara sahib olmaqda maraqlı olurlar.

- ✓ Məsləhətçi və analitiklər qrupu. Maliyyə üzrə ekspertlər, tədqiqatçılar bu qrupa aiddir. Bu qrup müəssisədə gələcək dövrdə mənfəət və pul resurslarını əldə etmək fərsətini dəyərləndirmək məqsədilə zəruri informasiya ilə təmin etməlidir.
- ✓ İşgüzar təmas yaradan qrup. Tədarükçülər, istehlak qrupu və başqa məqsədli subyektlər bu qrupa daxil edilir.
- ✓ Hökumət. Təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarəti icra edən dövlətin və yerli hakimiyyət qurumları daxildir. Bu qrupun üzvləri müəssisənin fəaliyyətini tənzimləmək üçün tələb olunan müvafiq informasiyalarla təmin olunmalıdır.
- ✓ Cəmiyyət. Müəssisənin apardığı fəaliyyət nəticəsində təmas qurulan ya da maraq qruplarını geniş qaydada təmsil edən qруmlardır. Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarla cəmiyyət üzvlərini təşkilatın müxtəlif sferalarında fəaliyyəti ilə bağlı hadisələr, tendensiyalar və yaşanan dəyişikliklərlə bağlı məlumatla təmin edərək, ictimaiyyətə köməkçi ola bilər.

Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı məlumatların münasib görülməsi üçün zamanında təqdim olunması vacibdir. Təqdim edilən zaman səbəb olmadan ləngimələrə imkan yaradan informasiyaya öz münasibliyini qoruması lazımdır. Ancaq bəzən, informasiyaların zamanında təqdim edilməsi məqsədilə əməliyyatlarda və digər hadisələrdə bütün aspektlərin tam müəyyənlişməsinə kimi hesabat vermək zərurəti yarana bilər. Bu da öz növbəsində maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda verilən informasiyaların etibarlılıq dərəcəsinin aşağı düşməsinə səbəb ola bilər. Bunun əksinə olaraq, hesabatın verilməsi zamanı bütün zəruri xüsusiyyətlər müəyyən olunana qədər gecikdirilərsə, həmin məlumat yüksək səviyyədə etibarlı, ancaq bundan öncə qərarı qəbul etməli olan istifadəçilər baxımından çox faydalı ola bilmir.

Müəssisədə rəhbərlik uzunmüddətli aktivlərin də əks olunduğu maliyyə hesabatının vaxtında və düzgün formada təqdim edilməsi və etibarlılığından əldə ediləcək nisbi səmərənin tarazlığını təmin edəcəkdir. Tarazlığın əsasən təmin olunması, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların standartda təyin edilən müddətdə təqdimi deməkdir.

Uzunmüddətli aktivlərin alt bölmələrində sistemləşdirilmiş və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda göstərilmiş informasiyadan əldə ediləcək səmərə həmin informasiyanın tərtibi ilə əlaqədar xərcdən çox olmalıdır. Buna görə də, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda əhəmiyyətsiz olacaq informasiyanın verilməsinə ehtiyac yoxdu (Ə.Sadiqov, Bakı 2015, s.22-24).

Yəni keyfiyyətin xüsusiyyətləri arasında tarazlığı qorunması zəruridir. Təcrübədə keyfiyyətin xüsusiyyətləri arasında olan tarazlığın əldə edilməsi mühim göstəricilərdən olaraq hesab edilə bilər. Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların vəzifələrinin icra oluması və effektiv reallaşması üçün keyfiyyətin xüsusiyyəti arasında zəruri tarazlıq səviyyəsinə çatmaq məqsədəuyğun olardı. Müxtəlif vəziyyətlərdə, keyfiyyətlərin nisbi olaraq mühümlüyü peşəkar fikirlərin predmetini formalaşdırır.

Müəssisədə fəaliyyətin fasiləsizliyinin təmin edilməsi konsepsiyası müəssisədə fəaliyyətin davamlı olacağını və həmin fəaliyyətin durdurulması ya da fəaliyyətin həcmində əhəmiyyətli səviyyədə ixtisara düşməsinin zəruriliyinin ya da istəyinin olmadığını nəzərə alır. Əsasən, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların hazırlandığı dövrdə aktivlərlə öhdəliklərin ilk dəyəri, aparılan qiymətləndirmənin əsası olaraq istifadə ediləcəkdir. Müəssisədə fəaliyyətin fasiləsiz olması haqqında ehtimal mövcud aktivlərlə öhdəliklərin ilk dəyəri üzrə qiymətləndirmənin tətbiq olunmasına zəmin yaradacaqdır.

Təşkilatın ləğv edilməsi ilə bağlı bir ehtimal olduğu halda, aktivlərin qiymətləndirmə əsası olaraq bu aktivləri əldə etmək üçün ayrılmış xərclər deyil, onlarda ehtimalı planlaşdırılan satış həcminin dəyərindən, başqa sözlə, aparılmış satışlarla bağlı xərclər çıxıldıqdan sonrakı qiymətin istifadə edilmiş olması daha düzgün olar. Belə ki, əgər təşkilatın yaxın dövr ərzində ləğv edilməsi gözlənilsə, aktivlərin ehtimal edilən satış dəyəri təşkilat tərəfindən üzərinə götürülmüş öhdəliklərin yerinə yetirilməsi məqsədilə tələb yaranan pul resurslarının gözlənilən axını haqqında daha düzgün məlumat təmin edir (S.M.Səbzəliyev, R.Ş.Hacıyev, Bakı 2003, s.51).

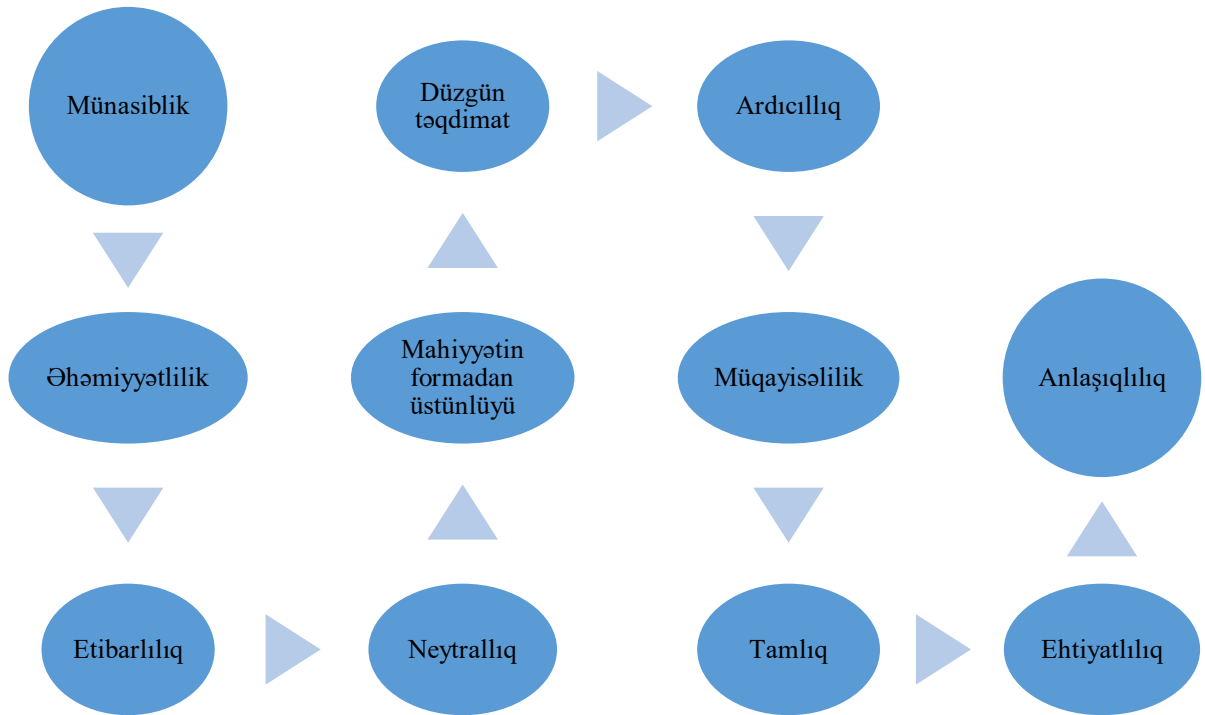
Müəssisədə uzunmüddətli aktivlərin amortizasiya olunması təkcə onun fəaliyyəti zamanı stabillik vəziyyəti yarandıqda, məqsədamüvafiq hesab oluna bilər. Müəssisənin fəaliyyətinin ləğv edilməsi qaçılmaz olarsa, aktivlərin qısamüddətli aktivlər və uzunmüddətli aktivlər olaraq təsnifləşdirilməsi məqsədəuyğun olmazdı. Yəni, bu zaman, sıralanan aktivlərin hamısının ləğv edilməsi gözlənilən qısa müddətli aktivlərlə əlaqədar hesab ediləcəkdir. Öhdəliklərlə bağlı qeyd edildikdə isə, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların istifadəçiləri nəzərə alınaraq həmin öhdəliklərin müəssisənin kreditörünə ödənişlərinin prioritetlərinə uyğun təsnif edilməsi onların, əsasən, qısamüddətli öhdəliklər ilə uzunmüddətli öhdəliklər olaraq təsnifatının aparılmasından daha faydalı hesab oluna bilər.

Mühasibat uçotu üzrə əməliyyatlarda uzunmüddətli aktivlərin uçotu haqqında hazırlanmış maliyyə hesabatlarında keyfiyyət xüsusiyyətlərini müxtəlif istiqamətlərdə sistemləşdirmək olar (Mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair Təlimat, "Kapital Audit Ltd" MMC, Bakı 2007, s.25). Keyfiyyətin xüsusiyyətləri hazırlanan maliyyə hesabatında əks edilən informasiyaları istifadəçilər üçün daha faydalı edəcək aşağıda göstərilən əsas faktorlardan ibarətdir (Sxem 3.).

*Münasiblik göstəricisi.* Müxtəlif dövrlərdə (keçmiş, indiki, gələcək) baş vermiş və verəcək hadisələri qiymətləndirərək istifadəçilərin iqtisadi qərarlar verməsinə təsir göstərən məlumat uyğun hesab olunur. İnformasiyanın münasib olması, onun mahiyyətinə və əhəmiyyətliyinə bağlı olaraq dəyişir. Bəzən informasiyanın daşdığı məna, onun uyğun olması üçün kifayət olur. Başqa zaman isə informasiyanın mahiyyəti və əhəmiyyətliyi nirləkdə diqqətə alınır.

*Əhəmiyyətlilik göstəricisi.* Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları təqdim edən şəxslər tərəfindən diqqət verilməməsi ya da təhrif olunduğu üçün istifadəçilərin bu hesabatlarda əks olunan məlumatlara uyğun olaraq iqtisadi qərarları effektiv qəbul etməsinə təsir göstərə bilmiş informasiya faydalı hesab edilir.

**Sxem 3. Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda verilən məlumatların keyfiyyəti**



**Mənbə:** Mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair Təlimat, “Kapital Audit Ltd” MMC, Bakı şəhəri, 2007-ci il

Əhəmiyyətlik müəyyən dövrdə və mühitdə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda diqqətsizlik səbəbi ilə qeyd edilməmiş məlumatın ya da baş vermiş bir səhvin səviyyəsindən asılı olaraq dəyişir. Başqa sözlə, əhəmiyyətlik anlayışı məlumatın daşdığı keyfiyyət göstəriciləri üzrə deyil, həmin məlumatların mütənasibliyini təyin edən kəmiyyətlə ölçülər.



### *Etibarlılıq göstəricisi*

Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda göstərilən məlumatların tərkibində ciddi səhvlər, habelə qabaqcadan yaranmış yanlış ya da qərəzli fikirlər göstərməyən məlumat toplusu etibarlı görülür. İstifadəçilər bu məlumatları etibarlı gördükdə, buna güvənə bilirlər. Etibarlı hesab edilən məlumat neytral, ehtiyatlı, dürüst təqdimolma və vahidlik kimi bəzi keyfiyyətlərə sahib olmalıdır.

### *Düzgün təqdimat*

Təşkilatlarda hazırlanan Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda məlumatların

dürüst təqdimat edilməsi, müəssisənin maliyyəsinin vəziyyəti ilə fəaliyyətinin nəticələrini aydın və dürüst, həm də təhrifə yol vermədən, manipulya olmamış və ya faydalı faktları gizli tutmadan, məğzin formadan üstün olması konsepsiyasına uyğun, mümkün qədər daha obyektiv qaydada əks etməsini ifadə etməkdədir. Bu o mənaya gəlir ki, Konseptual Əsasların ya da müvafiq Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tanınmasının əsas göstəricilərinə uyğun olan və hesabat müddətində, və ya hazırlanmış hesabat dövrü ərzində göstərilən aktivlərlə öhdəliklərə, bundan başqa kapitala, müəssisə gəlirlərinə və xərclərinə təsir göstərən təsərrüfat əməliyyatlarının hamısına və başqa hadisələri maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda düzgün formada əks olunacaqdır.

### *Mahiyyətin formadan üstün olması*

Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda qeyd edilmiş əməliyyatlarla başqa hadisələrin doğru olması məqsədilə bu əməliyyatlarla hadisələr, iqtisadi məğzin hüquqi formadan üstün olması prinsipinə uyğun təqdim olunur.

### *Neytrallıq göstəricisi*

Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda qeyd edilmiş informasiyanın etibarlı və güvənli olması məqsədilə məlumatlar neytral qaydada, başqa sözlə, qərəzsizliyi ifadə etməlidir. Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları hazırlayanların təqdim etdiyi informasiya, əvvəlcədən müəyyən edilmiş nəticənin əldə edilməsində istifadəçinin qərarlarına təsir göstərdikdə, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlar tərəfsiz hesab edilmir.

### *Ehtiyatlılıq göstəricisi*

Ehtiyatlılıq göstəricisi, qeyri-müəyyən imkanlar daxilində qiymətləndirmə zamanı aktivlərin, həmçinin gəlirlərin artırılmamasını, öhdəliklərlə xərclərin azalmamasının təmini məqsədi ilə dəqiq yanaşmanın nəticəsidir. Bəzi halda bu o mənaya gəlir ki, qeyri-müəyyən şəraitdə aktivlərlə gəlirin mümkün olan dəyərlərindən ən aşağı, öhdəliklərlə xərcin ən yüksək olan dəyəri istifadə edilməlidir. Amma qeyd edilən ehtiyatlılıq prinsipinə əməl edilməsi gizli kapital ehtiyatlarının vəhəddən artıq səviyyədə hesablanan və qiymətləndirilən öhdəliklərin yaranmasını, habelə aktivlərlə gəlirlərin qəsdən azaldılmasını ya da öhdəliklərlə xərclərin bilərəkdən artmasını əsaslandırmır.

### *Tamlıq göstəricisi*

Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda qeyd edilmiş informasiyanın daha etibarlı görülməsi məqsədilə bu informasiyalar, onun əhəmiyyətlik səviyyəsi, ona çəkilən xərcləri diqqətə almaqla, daha əhatəli olmalıdır.

### *Müqayisəlilik göstəricisi*

İstifadəçilər üçün maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlar arasında uyğunluq ilə fərqliliyi müəyyənləşdirmək və qiymətləndirmək fürsətini yaradan məlumat müqayisəli hesab olunur.

İstifadəçilərin əsasən müəssisənin çeşidli dövrlərinə aid edilmiş maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının və müxtəlif təşkilatların maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların müqayisəsinin aparılması istifadəçinin təşkilatın maliyyə vəziyyətindəki, həmçinin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrində olan trendləri müəyyənləşdirmək fürsəti yaranır.

### *Ardıcılılıq göstəricisi*

Müqayisəsi aparılan informasiyanın ən mühim keyfiyyətilərindən biri onların ardıcılılığı ilə bağlıdır. Müqayisəlilik prinsipinin əsası, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda qeyd edilmiş informasiyanın bir dövrdən digər dövrə qədər ardıcıl formada göstərilməsini, qiymətləndirilməsini, həm də təqdimatını tələb etməkdədir.

İnformasiyaların müəyyən bir ardıcılıqla göstərilməsi şirkət tərəfindən dövrlərin hamısında bir birinə oxşayan hadisələrlə bağlı eyni uçot qaydasının tətbiq olunmasını bildirməkdədir. Ancaq ardıcılıq prinsipi seçilib tətbiq edildikdə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının etibarlılığının, münasibliyinin, habelə anlaşılmasının təkmilləşməsi üçün aparılacaq uçot siyasətində dəyişikliklərin baş verməsinə çətinlik göstərməməlidir.

İnformasiyaların müqayisə edilməsi və ardıcılığının təmin edilməsi maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların tərtib edilərək hazırlanmasında istifadə olunan uçot siyasəti haqqında istifadəçilərin məlumatlandırılmasına təminat verir. Tətbiq edilmiş uçot siyasəti zamanı aparılmış hər bir dəyişiklik, əldə edilmiş nəticələrlə bir bütün olaraq izah edilməlidir.

#### *Anlaşıqlılıq göstəricisi*

Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda qeyd edilmiş informasiyanın mahiyyəti istifadəçilər tərəfindən düzgün anlaşılmalıdır. Həm də, istifadəçilər kommersiya fəaliyyəti, həm də mühasibat uçotu üzrə məcburi biliyə sahib olaraq bütün məlumatları tam olaraq dərindən qavramağa hazır olmalıdır. Bu informasiya bütünü, əsasən onların çətinliyinə əsasən istifadəçilər tərəfindən aydın olmaması səbəbi ilə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda qeyd edilməlidir.

## **II FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA UZUNMÜDDƏTLİ AKTİVLƏRİN BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYĞUN TƏTBİQİNİN MÜASİR DURUMU VƏ ƏSAS XÜSUSİYYƏTLƏRİ**

### **2.1. Uzunmüddətli aktivlərin uçotunun mövcud sisteminin qiymətləndirilməsi**

Azərbaycan Respublikasında mütəmadi qaydada həyata keçirilmiş çoxistiqamətli iqtisadi reformlar iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrinə olduğu qədər, mühasibat uçotu üzrə sferasına da təsir edərək, onun beynəlxalq tələblərə uyğun olması, ənənəvi milli mühasibat uçotunun mövcud sisteminin təkmilləşməsi və yenidən qurulmağını tələb etmişdir. Təkmilləşmə və tərəqqi zamanı uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun aparılmasında yeniliklər baş verdi. Reformların məntiqi davamı olaraq qanunvericilik bazasının təkmilləşməsi baxımından 2004-cü ilin 29 iyununda “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu qəbul olunaraq, ölkə rəhbərinin 2005-ci ilin 7 fevralında həmin qanunun tətbiqinin reallaşması barədə Fərman imzaladı. Bu qanuna uyğun olaraq, Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyində 2005-ci il 27 iyun tarixli əmrinə görə mühasibat uçotunda beynəlxalq standartları əsas götürən “Milli Muhasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması və qəbulu Qaydaları” adlı sənəd təsdiq edildi. Mühasibat uçotu qurumlarının, həm də bu qurumların əmlakının bütünlükdə idarə olumasını, həyata keçirilmiş bütün təsərrüfatın əməliyyatları haqda informasiyaların yığılmasını, işlənməsini, qeydiyyatını və onların bütün istifadəçilərə çatdırılmasını təmin etməyə çalışan bir sistemdir. Bu sistemdə uzunmüddətli aktivlərin uçotunun tətbiqi iqtisadiyyatda olan bütün sfera və sahəsi üzrə müxtəlif fəaliyyət istiqamətlərini bir-birinə bağlayır (Süleyman Qasimov, ARDNŞ-də şəffaflyq və onun artırılmasında beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarının rolu, mühasiblərin və auditorların III avrasiya forumu, Bakı, 2012).

Hal-hazırda bazar iqtisadiyyatı təsərrüfat subyetlərinin iqtisadiyyatının inkişafı və tərəqqisi, istehsalatın genişlənməsi və daha da təkmilləşməsi naminə yeni şərt və tələblər qoyur. İdarəetmənin mürəkkəbləşməsi isə yeni növdə müəssisənin istehsal proseslərini, sərf olunmuş resurslar, buraxılmış məhsulların

mayasını, yəni dəyərini, həcmi və başqa bu kimi məsələlərin əhatə olunduğu şəffaf bir informasiya bazasının zərurət yaranmasını zəruri etmişdir ki, buda öz növbəsində, mühasibat uçotunun sistemində, habelə uzunmüddətli aktivlər uçotun aparılmasında bəzi dəyişikliklərin baş verməsinə şərait yaratmışdır. Mühasibat uçotunun uyğun hesabat sistemində baş vermiş bu dəyişikliklər təşkilatın maliyyə vəziyyətinin, həm də onların fəaliyyətlərinin son maliyyə nəticələrinə əsasən informasiyanın formalaşmasının təmin edilməsinə istiqamətlənmişdir. Sıralanan informasiyalar müəssisənin işində maraqlı olan bütün tərəflər üçün əhəmiyyətli sayılır, müəssisənin cari vəziyyətinin, qərarlarının və fəaliyyətinin haqqında yığılmış məlumatların Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarında istifadə edənlərə düzgün çatdırılması, izahı və anlaşılmasını təmin etməkdədir. Hər bir investor öz vəsaitini müəssisənin yüksək mənfəət qazanmasından əmin olduqdan sonra həmin sahəyə qoymağa qərar verdiyi üçün, bu müəssisənin uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun da daxil olduğu hesabat investorlar üçün açıq və aydın olmalıdır.

Əvvəllər mühasibat uçotunun, bu sahədə hazırlanan hesabatın inzibati amirlik sisteminin öz prinsiplərinə uyğun olan, tamamilə fərqli vəzifələr icra edirdi. Dünya iqtisadiyyatına inteqrasiya etmiş ölkəmizin iqtisadiyyatının tərəqqisində köhnə uçot metodlarının və üsullarının isə yeni şəraitdə qəbul olunmadığı, mühasibat uçotunun yenilənməsi, həmçinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşmasını zəruri etmişdir, çağdaş mərhələdə uçotun və hesabatın aparıldığı sahələrdə dünya təcrübəsi və praktikasında qəbul edilən qaydaya uyğun reformların aparılması qarşısında duran vacib vəzifələrdən biri olmuşdur (З.Кирянова, М. 1998, с.72).

Çağdaş iqtisadi əlaqələr sisteminin mürəkkəb xarakterə sahib olması, hər bir müəssisə ilə şirkətlərin beynəlxalq və dünya kapital bazarına çıxması, onların sərəncamlarında yerləşən təbii, əmək, habelə maliyyə resurslarından effektiv istifadə olunmasını, yüksək bazar rəqabətinin olduğu şəraitdə fasiləsiz fəaliyyəti və çevikliyi tələb edir. Həmin çətinliklərin həll edilməsi əvvəlcə müəssisə və şirkətlərin idarə olunması üçün yekun qərarların düzgün olaraq verilməsinin ön plana çıxması, Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlardakı göstəricilərin beynəlxalq standartlara, həm də mühasibat uçotunda qəbul edilmiş prinsiplərə uyğun qaydada

formalaşması vasitəsi ilə mümkündür. Belə ki, təsərrüfat subyektlərində maliyyə və istehsal fəaliyyətinin effektivliyi və rentabelliliyi səviyyəsinin dəyərləndirilməsində Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının informasiyaları mühim rola sahibdir. Buna görə də iqtisadiyyatın çeşidli sahələrində və sferalarında beynəlxalq inteqrasiyanın əhəmiyyətinin artması, həm də iqtisadi və hüquqi xarakter daşıyan daxili faktorlarla xarici faktorların təsiri mühasibat uçotunda baş verən dəyişiklikləri, müxtəlif dövlətdə tətbiq ediləcək uçot ilə hesabat işlərinin eyniləşməsinə və hər kəs üçün aydın olmasını tələb etmişdir.

Mühasibat uçotu sferasında qanunvericilik bazasının möhkəmlənməsində qarşıya qoyulmuş əsas məqsəd, ölkənin uçot sisteminin və bazasının dünya uçot sistemində və bazasına uyğun qurulmasıdır. Azərbaycanda bu baxımdan həyata keçirilmiş iqtisadi, siyasi reformlar nəticəsində hazırlanacaq mühasibat uçotunun mahiyyətinin, habelə funksiyalarının, müəssisədə onun icra etdiyi və reallaşdırdığı vəzifələr dəyişmiş, bir çox halda isə uçot sisteminin müxtəlif parametrləri, uçot sistemini təsərrüfat subyektinin özünün seçməsinə fürsət yaratmışdır.

Qlobal iqtisadiyyata inteqrasiya etmək məqsədilə respublikamızda uçot sisteminin qeyd edilən istiqamətdə mövcud olmuş beynəlxalq standartların prinsiplərinə əsasən qurulması dövrün mühüm şərtlərindən biri olduğundan, uçotla hesabatların beynəlxalq səviyyədə standartlara uyğunlaşması istiqamətində aparılan işlərin kommersiya təşkilatlarında da sürətləndirilməsi mühim əhəmiyyət daşıyır.

Müəssisələr gələcək dövrdə fəaliyyətlərini planlayaraq, cari dövrdəki maliyyə vəziyyətlərinin müəyyən edilməsi uzunmüddətli aktivlərin də daxil olduğu mühasibat uçotunun verdiyi məlumatlara əsaslanmaqdadır. Firmalar həmin məlumatlarla mövcud vəziyyətlərini müəyyən edə bildikləri kimi, gələcəkdə olacaq investisiya qərarlarında müəyyən edə bilirlər. Beynəlxalq standartlara mühasibat uçotunun uyğunluğu yalnız dövlətə olan məsuliyyət və vəzifənin yerinə yetirilməsi sistemi deyildir, eyni zamanda şirkətin tərəqqi yolunda önəmli rol oynayacaq bir vasitə kimi vurğulamaq olar. Şirkətlərin quracağı bünövrəsi sağlam olan mühasibat

uçotu sisteminin vasitəsiylə marketing fəaliyyəti, istehsal, həm də maliyyə kimi önəmli təşkilat bölmələrinin qərarlarına müsbət yöndə yol göstərən hesabatların hazırlanması mümkündür (Ə.Sadıqov, Bakı 2015 s.24).

Beynəlxalq miqyasda qəbul edilmiş standartlara əsaslanmış uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotdan əldə edilən informasiyalar bəzən təşkilat içində, bəzən də onlardan kənarında olan istifadəçilər üçün iqtisadi sahədə optimal qərarların alınması üçün önəmlidir. Beynəlxalq təcrübədə mühasibat uçotundan əldə edilən məlumatlar, hazırlanmış hesabatlar, şirkətlərdə iqtisadi fəaliyyət sahəsində mühim bir dil olaraq qəbul edilir. Bu dilin bir müstəvidə qiymətləndirilməsi və anlaşılmasını Beynəlxalq mühasibat uçotunun hazırlanması üzrə standartları təmin etməkdədir. Beynəlxalq sahədə mühasibat uçotunun hazırlanması üzrə standartlara əsasən hazırlanan maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların köməyi ilə dünyanın istənilən təşkilatında sağlam məlumatların əldə olunmasına imkan verir.

Beynəlxalq miqyasda qəbul edilmiş standartlara uyğun olan mühasibat uçotunun təşkilinin aparılması auditor fəaliyyətinin keyfiyyətinə də təsir edir. Auditor fəaliyyəti iqtisadi fəaliyyətin mühüm növlərindən biridir. O, iqtisadi subyektlərin mühasibat hesabatlarının, habelə Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının sərbəst olaraq yoxlanması ilə məşğuldu. Auditor fəaliyyətinin ən ümdə məqsədi maliyyə hesabaları ilə mühasibat uçotu hazırlanması üzrə hesabatların etibarlılığını qoruyaraq təmin etmək, həm də müxtəlif maliyyə əməliyyatı ilə təsərrüfat əməliyyatlarının var olan qanunvericiliyə uyğun qaydada olub olmadığını yoxlamaqdır. Bu səbəbdən də ixtisaslı auditorların həm yerli mühasibat sistemini, həm də qərb mühasibat sistemini; GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) bilməli (PricewaterhouseCoopers, Ernst&Young, Moore Stephens named Accountancy Firm of the Year, 2017.).

Mühasibat uçotu haqqında ölkəmizdə qəbul edilmiş Qanununun 10.1 nömrəli maddəsinə uyğun olaraq, ictimai əhəmiyyət daşıyan qurumlar, həm də kiçik sahibkarlıq subyektlərindən başqa digər ticarət təşkilatları özlərinin seçimindən asılı olaraq, hazırlayacaqları bütün hesabatı maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların hazırlanması üzrə Beynəlxalq Standartlarda göstərilən qaydalara əsaslanan şəkildə

hazırlana bilirlər. Həmçinin Qanunun 9.0.2 nömrəli maddəyə əsasən, kiçik təsərrüfat subyektləri də özlərinin seçimlərindən asılı qaydada maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarını bütün ticarət təşkilatlarının istifadəsinə hazırlanan milli səviyyədə mühasibat uçotu standartlarına görə tərtib olunmaq məqsədilə tətbiq edə bilirlər.

Kommersiya təşkilatlarının fəaliyyəti zamanı hazırlanan Milli Mühasibat Uçotu Standartları maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların hazırlanması üzrə beynəlxalq qaydalar əsasında hazırlanaraq, həmin standartlarla nizamlanmış bütün məsələləri əhatəsinə alır. Belə ki, Qanunun 2.1.3 maddəsində qeyd edilir ki, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartlarının Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasının işlənilib hazırladığı, qəbul olunmuş ya da təsdiq edilən Mühasibat Uçotu ilə bağlı Beynəlxalq Standartları, eyni zamanda maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartları, Şərhlər üzrə Daimi Komitənin şərhləri, bundan başqa maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların Şərhi üzrə Beynəlxalq Komitəsinin müvafiq şərtlərindən ibarətdir.

Həm kiçik sahibkarlıq subyektlərinə, həm də ictimai əhəmiyyət daşıyan təşkilatlar və kiçik təsərrüfat subyektlərindən başqa kommersiya təşkilatlarına öz hesabatını maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların hazırlanması üzrə Beynəlxalq Standartlara əsaslanmış şəkildə tərtib etməsinə dolayısı ilə qanunvericilikdə qadağalar nəzərdə tutulmayıb. Bunu nəzərə alaraq, beynəlxalq sferada mühasibat uçotunun təşkli və aparılmasında istifadə edilən uçot qaydaları üzrə əsas modelin ilkin əsaslarını təqdim etmək lazımdır. Ümumiyyətlə, uçot qaydaları dedikdə, qanunlara, standartlara, rəsmi tövsiyələrə və şərtlərə müvafiq hazırlanmış ilk sənədlərin, həm də uçot registrlərinin qaydasını müəyyənləşdirən qaydalar başa düşülməlidir. Mühasibat sferasında çalışan uçot işçiləri çalışmalıdırlarki, uzunmüddətli aktivlərin göstərildiyi hesabatların maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların Beynəlxalq Standartlarına uyğun şəkildə tərtib etməklə bərabər, mühasibat uçotu qaydalarına da beynəlxalq sferada qəbul olunan formada əməl etsinlər. Buna görə də təsərrüfat əməliyyatlarında baş vermiş faktı təsdiq edən ilkin sənədlərin hazırlanması və ya əldə edilməsindən başlayaraq maliyyə əməliyyatları



üzrə hesabatların tərtib edilmə prosesinə qədər müəssisələrdə beynəlxalq uçotda qəbul edilən qaydalara uyğun uçot prosedurlarına əməl olunması vacibdir. Başqa cür desək, mühasib təsərrüfat əməliyyatlarının təhlil edilməsindən maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların tərtibi prosesinə qədər müxtəlif prosedur mərhələlər üzrə mühasibat işini həyata keçirməli olur.

Qısaca, beynəlxalq səviyyəli standartlara əsaslanmış uzunmüddətli aktivlərin qeydiyyatının tətbiqi zamanı mühasibin həyata keçirməli olduğu uçotun aparılması mərhələləri aşağıdakılardan ibarətdir:

- Mühasibat qeydləri üçün əməliyyatları və faktları müəyyən etmək (ilkin sənədləri toplamaq).
- Əməliyyat jurnalını işləmək.
- Baş kitabı işləmək.
- Sınaq balansını hazırlamaq.
- Düzəliş olanmalı qeydləri əməliyyat jurnalında əks etdirmək.
- Düzəliş olunmuş (tam dəqiqləşdirilmiş) sınaq balansını hazırlamaq.
- Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarını hazırlamaq.
- Baş kitabda müvəqqəti hesabları (gəlirlərlə xərclər) bağlamaq.
- Hesabların bağlanmasıdan sonra ilin sonuna yekun sınaq balansını hazırlamaq.
- Növbəti ildə nəzərdə tutulmuş yeni Baş kitabda aparılan hesablarla bağlı qalıqları əks etdirmək.

Mühasibat qeydləri üçün əməliyyatları və faktları müəyyən edən mərhələdə əsas məqsəd uzunmüddətli aktivlərlə bağlı əməliyyat və faktları əks etdirən sənədlər əsasında informasiyaların toplanmasıdır. Mühasib mütləq qaydada maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin aparılması barədə informasiyaları əldə etməlidir. Bu informasiyalar sənədlərdə əks olunur. Aydındır ki, sənədlərdə əməliyyatlar uçotda qəbul olunan ölçülərlə (tarix, məzmun, ölçü vahidi, miqdar, qiymət və sair) əks olunur və sənədlər informasiya daşıyıcısı rolunu oynayır. Sənəd mühasibin uçota başlaması üçün yeganə əsasdır.

Beləliklə, müasir idarəetmə sistemində mühim tərkib hissələrindən hesab edilən müəssisənin fəaliyyətinin müxtəlif sahələrində şəffaf sistemin təmin

olunmasıdır demək olar. Buna görə də ölkəmizdə bir bütün olaraq aparılan tədbirlər icra edilməkdədir. Bu tədbirlərdən ən vacibi müəssisədə aparılan maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların BMHS-yə keçməsi hesab edilir. Təbii ki, yalnız maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların BMHS-yə görə tərtib olunması şəffafa çatmaqda yetərli olmamaqdadır. Ancaq bunu da vurğulamaq lazımdır ki, hazırlanan hesabatların peşəkar və dəqiq informasiyanın tələb edildiyi BMHS səviyyəsində tərtibi bu istiqamətdə mühim əhəmiyyət daşıyır.

Nümunə kimi vurğulamaq mümkündür ki, ARDNŞ-də maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların BMHS səviyyəsinə uyğun hazırlanmasına, həm də, maliyyə-uçot sisteminin mövcud standartlarda olan qaydada aparılmasına qərar vermişdi. Qeyd edilənlər də şəffaf bir sistemin yüksəldilməsində əhəmiyyətli bir gücə sahibdir. Başqa bir ifadə ilə, maliyyə-uçot sistemində BMHS səviyyəsinə uyğun hazırlanması baza əməliyyatının bir dərəcəsində məlumatların çatdırılmasını zəruri edir, hansı ki, qeyd edilən də uçot ilə yanaşı, həm də biznes proseslərinin yenilənməsi və təkmilləşməsinə səbəb olmaqdadır. ARDNŞ-də aparılmış islahatları, aşağıdakı kimi sıralamaq mümkündür (PricewaterhouseCoopers, Ernst&Young, Moore Stephens named Accountancy Firm of the Year, 2017.):

- BMHS-nin tətbiq edildiyi prosesdə idarəetmə uçotunun təkmilləşdirilməsi;
- Şirkət üzrə risklərin idarəedilməsi sisteminin tətbiq olunması;
- Müəssisələrdə daxili auditin təşkil edilməsi;
- Xəzinədarlıq sistemində təşkilatçılıq;
- İT sahəsində təhlükəsizlik;
- Müəssisədə inkişaf strategiyasının hazırlanması.

ARDNŞ ilə yanaşı ölkənin böyük şirkətləri artıq uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq səviyyəli standartlara əsaslanmış uçotun təşkili istiqamətində əməliyyatlar aparmaqdadır.

## **2.2. Uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq standartlara uyğun uçotunun araşdırılması**

“Mühasibat uçotu haqqında” ölkəmizdə qəbul edilmiş Qanununda uçotla bağlı siyasətin mühüm qolları müəyyən edilmişdi. Qeyd edilən Qanunda nəzəri olaraq standartları baza olaraq uçotun təşkili qaydaları qeyd olunmuşdu. Bu Qanunda qeyd edilən tələblərə əsasən 2006-cı il versiyası üzrə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların Beynəlxalq Standartları ölkəmizin dövlət dilinə tərcümə olunaraq rəsmi mətnlərin Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Komitəsi Fondunun fəaliyyəti tərəfindən təsdiqlənməsi üzrə təşkil olunmuşdu. Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların Beynəlxalq Standartlarına həmin Fondun təyin etmiş olduğu prinsip və qaydalara görə beynəlxalq audit şirkətlərinin tərəfindən bir rəy və ya yanaşma verilmişdi.

Son dövrlərdə, xüsusən də 2008-ci il tarixindən başlayaraq Azərbaycan Respublikasında maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartlarına, ya da Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının vacib müddəalarına əməl edilməsinə kifayət səviyyədə diqqət artmağa başlamışdır. Bu cür marağın əsas səbəbləri kimi bir neçə amili qeyd etmək mümkündür. Bunlardan ilki, qeyd edilmiş zaman kəsiyində Azərbaycan Respublikasında çox böyük miqdarda xarici investisiya axınının olması olmuşdur. Belə ki, açıq şəkildə məlumdur ki, ictimai əhəmiyyətli təşkilatların maliyyə durumu və əldə etdikləri maliyyə nəticələrinə əsasən düzgün və dəqiq informasiyalara sahib olmadan beynəlxalq qurum və təşkilatlar ölkəmizə böyük həcmdə investisiya qoyuluşları etməkdə tərəddüd edə ya da bununla bağlı səmərəli qərrarları qəbul etməkdə çətinlik çəkə bilirlər.

Müasir dövrdə Azərbaycanda şirkətlər və müxtəlif təşkilatlara görə maliyyə resurslarıyla zəngin maliyyə birjalarına çıxış birbaşa olaraq onların apardıqları uçotlar ilə hesabatlar sisteminin qurulması Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının dünya miqyasında istifadə edilən beynəlxalq standartlarına görə tərtib edilməsi ilə mümkün olmaqdadır. Mühasibat uçotlarının və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq səviyyədəki standartlara uyğun formada tərtibi ölkədə təşkilatların beynəlxalq miqyaslı kapital bazarına qovuşması fərsətlərini ön plana çıxarda bilməkdədir. Başqa bir səbəb isə müxtəlif Maliyyə

əməliyyatları üzrə hesabatlarda beynəlxalq standartlarına əsaslanmış strukturun olması, habelə onun təqdimi ilə əlaqədardır.

Konkret qaydada demək mümkündür ki, hazırda təşkilatların bəzilərində tərtib edilən Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları isə sahib olduqları şəffaflıq, açıqlıq istifadəçilər, habelə də investisiya qoyacaq sahibkarlar üçün effektivliyi aspektindən çağdaş tələblərdən müəyyən səviyyədə geridə qalmış və ya bəzi xüsusiyyətlərdə əksik olmuşdur. Beynəlxalq səviyyədə istifadə edilən standartlar istifadə edildiyi vaxtdan etibarən konkret olan istifadəçi qrupuna istinad etməkdədir, həm də bu istifadəçilərin verəcəkləri iqtisadi sahədə qərarların və siyasətin qəbulu prosesi ilə bağlı vacib və əhəmiyyətli görülən maliyyə informasiyalarının effektivliyi faktorundan irəli gəlmişdir.

Başqa bir vacib səbəb isə odur ki, zəruri olan maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların tələb edilən beynəlxalq standartlardan istifadə edərək mühasibat uçotunun tətbiqi məqsədilə mahiyyəti etibarilə yeni milli prinsiplərin hazırlanmasına görə lazım olan müddətlə resursların faydalı səviyyədə ixtisarına fürsət yaradır. Azərbaycan Respublikasında birbaşa olaraq bu qaydaya üstünlük verilərək yeni qəbul edilmiş Milli Uçot üzrə Standartların Beynəlxalq Standartlara mümkün qədər uyğunlaşmışdır. Bir neçə nöqsan və əksikliklərinə baxmadan milli sahədə mühasibat uçotuna görə hazırlanmış standartlarında MHBS-na uyğunlaşdırılmış qaydada tərtibi respublikamızda azad bazar iqtisadiyyatının qaydalarına uyğun olan effektiv mühasibat uçotunda uğurlu sistemi qurmaqla bağlı çətinliklərin həlli üçün çox mühim addım olaraq görülür.

Ölkəmizdə MHBS ilə MMUS-nın tətbiq edilməsinin vacib səbəblərindən biri də ölkə ərazisində olan mühasiblərin vəzifə və səlahiyyət çərçivəsinin genişlənərək artması, onların biliklərinin, vərdiş və qabiliyyətlərinin yüksəlməsi üzrə bilavasitə əlaqəlidir. Nəticədə bütün bunlar maliyyə uçotunun düzgünlüyünün və vacibliyinin, həm də bütünlükdə ölkəmizin iqtisadi inkişafının stabilliyinin yüksəlməsinə səbəb olmuşdur. MHBS-nin dünya səviyyəsində zəruri Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının təkmilləşib, onların qarşılıqlı olaraq harmonizasiyasının təşkili baxımından görülməli böyük işlərin effektiv bir nəticəsi

olaraq dəyərləndirilməlidir. Bundan əlavə, qeyd olunmalıdı ki, Respublikamızda mühasibat uçotu üzrə vahid sisteminin təşkili üçün aparılacaq reformların əsas məqsədi odur ki, milli səviyyədə hazırlanacaq uçotların bazar iqtisadiyyatının zəruri tələblərinə, həm də maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların açıq oxunması üçün onların beynəlxalq standartları uyğun formalaşsın.

Bu standartlara uyğun olaraq 37 adda kommərsiya təşkilatları və müəssisələrinin fəaliyyətini sənədləşdirmək məqsədilə Milli Mühasibat Uçotu Standartı, 27 adda kommərsiya təşkilatı və müəssisələrini hədəfləmiş Milli Mühasibat Uçotu Standartının istifadə edilməsi haqqında Şərhlər və Təvsiyələr, həm də İctimai Sahə üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standarta uyğunlaşması 24 adda Bütçə müəssisələrinə yönəlmiş Milli Mühasibat Uçotu Standartı, 1 adda qeyri-hökumət birlikləri və təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartı, habelə kiçik sahibkarlıq (təsərrüfat) subyektlərində sadələşdirilmiş qaydada uçotun hazırlanması qaydaları hazırlanmışdı. Milli standartlar; “Mühasibat uçotu haqqında” mövcud Qanunun yeddinci maddəsinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasında Nazirlər Kabinetində verilmiş, 25.09.2005-ci il və 250 nömrəli Sərəncamıyla formalaşmış Muhasibat Uçotun hazırlanmasına əsaslanmış Məsləhət Şurasının verdiyi rəydən sonra təsdiq edilmişdi.

Qanunda 6.0.2 və 6.0.3 nömrəli maddələrə görə Milli Mühasibat Uçotunun hazırlanması üzrə Standartlar maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların Beynəlxalq Standartları əsasında hazırlanmaqdadır; maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların tərtibi ilə bağlı Beynəlxalq Standartlarla tənzimlənməli olan məsələlərin hamısını əhatə etməlidir. Lakin milli səviyyədəki standartlarla müqayisəsi aparılan beynəlxalq səviyyəli standartların arasında konseptual olaraq fərq görülməsə də müəyən texniki fərqlər var. Beynəlxalq standartlarda olan maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların nümunəvi şəkli göstərilməmiş, təkcə bu hesabatlarla əlaqəli minimum şərtlər göstərilməmişdi. Bu səbəbdən də Milli Standartları hazırlamış mühasiblərə dəstək olmaq üçün maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların hazırlanması üzrə zəruri forma və şəkillərin nümunəvi formasını hazırlamaq və

standartlara bunları əlavə etmək lazımdır. Mühasibat balansının, mənfəət və zərərlərin əks olunduğu hesabatın, pul vəsaitlərində aparılan hərəkətin hesabatı və s. olaraq hesabatların formaları hazırlanmışdır. Yeni Hesablar Planı haqqında qeyd etmək lazımdır ki, sintetik hesablar planının artıq təsdiqlənməsi prosesi başa çatmışdır. Əməliyyatların uçotunda istifadə edilmiş köhnə hesab planında mövcud subhesablar Yeni Hesablar Planında yoxdur, bundan başqa bu sahədə təşkilatların özlərinə sərbəstlik verilmişdir. Bu təşkilatlar uçot siyasətində və apardıqları işlərin xüsusiyyətlərində görülən spesifikasiyaya əsasən təşkilatların özlərinin istifadə etdiyi subhesablar müəyyən olacaqdır. Təşkilatlar əvvəllər 3 və ya 5 səhifə həcmində uçot siyasəti hazırlayırdılar. İndi isə bundan fərqli olaraq, bu sənəddə istifadə edilən amortizasiya və qiymətləndirmə metodu, habelə istifadə edilən standartlarla bağlı daha geniş və əhatəli məlumat verirlər. Məsələn, istehsalla məşğul olan müəssisələr uçot siyasəti hazırladıqlarında Kənd təsərrüfatı haqqında 41 sayılı standartını daxil etməyəcəkdir. Bu onu göstərir ki, müəssisələr uçot siyasəti apardıqları zaman istifadə etdikləri və gələcək dövrdə istifadə edəcəkləri standartlarla bağlı əvvəlcədən izahat verirlər.

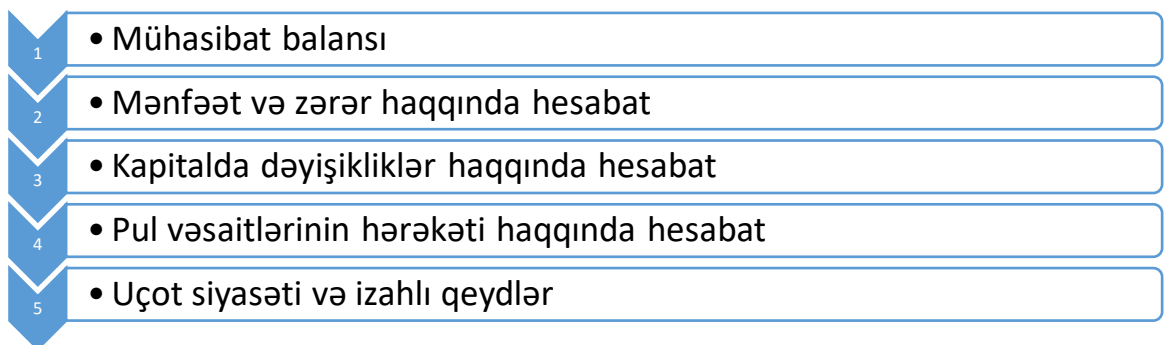
Kiçik təsərrüfat subyektləri uzunmüddətli aktivlərinin uçotunu hazırlayarkən bəzi nüanslara nəzarət etməkdədirlər. “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunda, əsasən də 9-cu maddədə, kiçik təsərrüfat subyektləri maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarını həcmi kiçik olan sahibkarlıq subyektlərində sadələşmiş uçotun prinsiplərinə əsasən düzgün formada hazırlayırlar. Hazırda kiçik həcmli təsərrüfat subyektlərinin uçotunu Maliyyə Nazirliyinin İ - 06 nömrəli 13.01.2009-cu ildə qəbul edilmiş əmrinə uyğun qaydada rəsmiləşmiş “Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşmiş uçotun aparılması Qaydaları”nda aparmaqdadır. Həmin Qaydaları vergi qanunvericiliyində olan prinsiplərə görə hazırlandığından kiçik həcmli təsərrüfat qruplarında mühasibat uçotunun təşkil edilməsində və müvafiq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının hazırlanmasına heç bir uyğun olmayan təsir göstərməmişdir. Buna görə də sadələşmiş vergi mükəlləfiyyətçisi olmamış kiçik həcmli təsərrüfat subyektində keçmiş dövrdə istifadə edilən hesablar planında mühasibatlıq əməliyyatlarının aparılması tövsiyyə edilməkdədir. Qeyd

edilmiş prinsiplərdə sadələşmiş vergi mükəlləfiyyətçisi omuş və olmamış kiçik həcmli təsərrüfat obyektlərində uçotun təşkilinə yönəlik qaydaların həcmli formada izah edilibdir. Kiçik həcmli təsərrüfat obyektlərinin mühasibata yönəlik uçotunda vergi sistemindəki qanunvericiliklə bağlı tətbiq edildiyinə görə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların vergi qanunvericiliyindəki tələblər diqqətə alınaraq tərtib edilməlidir (<https://muhasib.az/>).

İctimai əhəmiyyət daşıyan qurumlar uzunmüddətli aktivlərinin uçotunu hazırlayarkən bəzi nüanslara nəzarət etməlidir. Bunlara aid etmək olar: “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunun 8.1 maddəsinə əsaslanaraq bütün ictimai əhəmiyyət daşıyan qurumlar uzunmüddətli aktivlərinin uçotunu yalnız maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartlarına görə tərtib ediblər. Qanunun 2.1.9 maddəsində olan prinsiplərə görə, ictimaiyyətin faydasına olan qurumlara kreditverən təşkilatlar; sığorta və təkrarsığorta edən şirkətlər; investisiya ayıran fondlar, qeyri-dövlət sosial fondlar, qiymətli kağızların alınib satıldığı fond birjasında dövr edən hüquqi şəxslərlə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların tərtib olunduğu tarixdə Nazirlər Kabinetinin müəyyən etdiyi göstəricilərin, yəni illik gəlirin, hesabat ilində müəssisə əməkdaşlarının orta sayının və balansının ən sonda əldə edilən məbləğinin ikisindən daha yüksək olmuş meyarlara sahib olan kommersiya müəssisələri aiddir. Nazirlər Kabinetində təsdiqlənmiş 20.07.2005-ci il, 108 nömrəli Qərar ilə meyarlar bu qayda ilə müəyyən olunmuşdu: İllik gəlirin 30 milyon manat; hesabat müddəti zamanı əməkdaşların orta sayı 1200, maliyyə balansında son məbləğinin 100 milyon manat. Nazirlər Kabinetində 2005-ci ildə, 18 iyul tarixində 140 sayılı Qərarı ilə 2008-ci il 1 yanvara qədər maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartlarına görə mühasibat uçotunun aparılması, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarını hazırlamalı olan və sosial əhəmiyyət daşıyan qurumların siyahısını təsdiq etmişdir. Həmin siyahıda isə Azərenerji ASC; Azərcell Birgə Müəssisəsi; Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Şirkəti; ARDNŞ-ın Heydər Əliyev adına Bakı Neft Emalı Zavodu; ARDNŞ-ın Azər neftyağ Neft Emalı zavodu; Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Kəmərləri İdarəsi, ARDNŞ-ın Marketing və İqtisadi Əməliyyat İdarəsi; ARDNŞ-ın

Azneft İstehsalat Birliyi, Azərbaycan Dövlət Dəmir Yolu, Bakı Metropoliteni, Azərbaycan Hava Yolları” QSC, Azərbaycan Hava Yolları” QSC-nin Milli Aviasiya Şirkəti, Azərbaycan Dövlət Xəzər Dəniz Gəmiçiliyi, Azəriqaz QSC, Azəriqaznəql İstehsalat Birliyi, “Azərsu ASC, Azərbaycan Respublikası Rabitə və İnformasiya Texnologiyaları Nazirliyinin “Aztelekom” İstehsalat Birliyi, “Azərkimya” Dövlət Şirkəti, “Azərkimya” Dövlət Şirkətinin Etilen-polietilen zavodu siyahıda göstərilmişdi. Həmin müəssisələr hesabat hazırlanmış dövrün sonrakı ili bitəndən sonra hazırlanmış illik maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları tərtib etməli idi. Beynəlxalq səviyyədə olan təcrübəyə görə, həmin formada hesabat 3 və 4 ay ərzində hazırlanmalı idi. Konsolidə ediləcək hesabatlar təkcə 6 aylıq bir dövrdə yekunlaşacaqdır. Buna paralel olaraq, Qanunda 10.1.2 maddədə qeyd olunduğu kimi sosial əhəmiyyət daşıyan təşkilatlar və kiçik təsərrüfat subyektlərindən başqa, kommərsiya təşkilatları öz seçimlərinə əsaslanaraq, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarını beynəlxalq standartlara əsaslanmış olaraq tərtib edə bilirlər. Hazırlanmış hesabatlar aşağıda göstərilən komponentlərdən ibarət idi (<http://www.e-qanun.az/framework/34909>):

#### **Sxem 4. Maliyyə analizləri zamanı hazırlanan hesabatlar**



**Mənbə:** Z. Zeynalova, Müəssisədə maliyyə resurslarının idarəedilməsi, Bakı 2018

Kommərsiya təşkilatları uzunmüddətli aktivlərinin uçotunu hazırlayarkən bəzi nüanslara nəzarət etməli idi. “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunda 10.1 maddənin əsasən sosial əhəmiyyət daşıyan qurumlar və kiçik təsərrüfat subyektlərindən başqa, kommərsiya ilə məşğul olan təşkilatların maliyyə əməliyyatları üzrə



hesabatları Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına görə tərtib etməlidir. Kommersiya müəssisələrinin mühasibat uçotu ilə bağlı hazırlanmış Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarına uyğun beynəlxalq standartlar əsasında hazırlandığı üçün bu təşkilatlar da yuxarıda adı çəkilmiş maliyyə hesabatlarını hazır etməlidir. Bundan başqa qanunda qeyd edilən 9.0.2 maddəsinə görə kiçik həcmli təsərrüfat obyektləri özlərinin seçimindən asılı formada maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına əsaslanmış qaydada tərtib edə bilirlər.

Qeyri-hökumət təşkilatları uzunmüddətli aktivlərinin uçotunu hazırlayarkən bəzi nüanslara nəzarət etməlidir. “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunda 13-cü maddədə qeyd edildiyi kimi, bələdiyyə orqanları, daha sonra büdcə təşkilatları ilə büdcədən kənar dövlət fondlarının hazırladığı maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları Büdcə Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartında göstərilmiş qaydada tərtib olunur. Hökumət təşkilatları olmayan qurumlar isə tələb edilən və hazırlanmalı olan maliyyə üzrə hesabatları Qeyri-hökumət Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu üzrə Standartına əsaslanan formada tərtib etməlidirlər. Qanunun 6.0.3 maddəsində əks olunduğu kimi, Büdcə Təşkilatları Milli Mühasibat Uçotu Standartları İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına uyğun hazırlanmış İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarıyla nizamlanmış bütün mövzuları əhatə etməlidir. İctimai sektorla bağlı hazırlanmış mühasibat uçotuyla bağlı müxtəlif beynəlxalq standartlardan birinin bütünlükdə ya da müəyyən müddələrinin Büdcə Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarına aid etməməsi ya da aid etməmişdən daha əvvəlcə, dəyişiklik aparmaqla bağlı zərurət formalaşarsa, bu sahəyə nəzarət edən icra hakimiyyətinin təşkilatı ictimai sahəyə yönəlik mühasibat uçotu ilə bağlı beynəlxalq standartların ilk formasının tətbiqinin olmamasının əsas səbəbini yaradır. Büdcə təşkilatlarında aparılacaq uçot qaydasının Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun olan ictimai sahə üçün hazırlanmış mühasibat uçotun aparılması üzrə beynəlxalq standartlar daxilində görülən müxtəlif fərqlər müvafiq

milli mühasibat uçotunun mövcud standartlarının əlavəsində açıqlanmalı və izah edilməlidir. Büdcə təşkilatları Büdcədən maliyyələşən müəssisələrə yönəlik Milli Mühasibat Uçotu üzrə Standartlara əsaslanan qaydada aşağıda göstərilən hesabat formasını tərtib edirlər: maliyyə vəziyyəti üzrə hesabat, maliyyə fəaliyyəti üzrə hesabat, kapitalda baş vermiş dəyişikliklərlə bağlı hesabat, pul vəsaitlərinin axını üzrə hesabat.

Qeyri-hökumət müəssisələrinin fəaliyyəti üçün hazırlanmış Milli Mühasibat Uçotu üzrə Standart birbaşa olaraq Beynəlxalq Standartın heç birinə əsaslanmamışdı. Bu cür standartlar hazırlanan zaman İctimai Sektor üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarında qeyd edilən prinsiplər nəzərə alınmışdı. Amma bu prosesə baxmayaraq, bu müəssisələr də büdcədən maliyyələşən təşkilatlar tərəfindən tərtib edilmiş yuxarıda qeyd edilən hesabat formasını tərtib etməli idi.

Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı maddələrin uçotunun əks olunduğu Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları hazırlamalıdır: “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunda 4.2 maddəsində qeyd olunmuşdur ki, mühasibatlıqla bağlı uçotla dövlət tənzimlənməsi Azərbaycan Respublikasında Maliyyə Nazirliyinin hazırlaması lazımdır və həyata keçirməkdədir. Yalnız Qanunun 12.2 maddəsində qeyd edildiyi kimi təbii inhisarlıqla məşğul olan subyektlər və dövlətin zəmanətinə əsasən kredit almış ya da dövlət borcunun xərclənməsi istiqamətində layihələrdə iştirak etmiş, həmçinin büdcədən bəzi yardımlar, yəni subsidiya, subvensiya və ya qrant, buna parallel olaraq müəyyən səlahiyyətlərin icra olunması üzrə büdcə vəsaitlərini ayıran kommersiya təşkilatları bir illik tərtib edilmiş maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları, habelə birləşdirilmiş, yəni konsolidə edilən maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları mühasibat uçotuyla əlaqəli sferada dövlət tənzimlənmə fəaliyyətini həyata keçirmiş Maliyyə Nazirliyindən müraciət nəticəsində təqdim edir. Həmin qeyd edilən maddədə tam olaraq göstərilməkdədir ki, qeyd edilmiş təşkilatlar arasında Maliyyə Nazirliyindən gələn müraciət əsas alınaraq hesabatı tələb etmək olar. Bundan başqa, bəzi müəssisələrin maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlar Maliyyə Nazirliyinə verilməsi Qanunda qeyd edilməmişdir. Eyni zamanda

mühasibat uçotunun istiqamətində dövlətin tənzimlənməsini icra etməsi nəzarətin bir forması deyildir. Dövlətin bu sferanı tənzimlənməsi ifadəsi isə, qeyd edilmiş sahədə normativ baza paketlərinin hazırlanmasını, həm də metodiki koordinasiyanın olmasını, monitoring prosesinin təşkilini nəzərdə tutur. Günümüzdə isə müəssisələrin hazırladığı maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların qurumların hansına təqdim ediləcəyi haqqında işlər aparılmaqdadır (Dövlət büdcəsindən maliyyələşən təşkilatlarda mühasibat uçotunun təşkili və aparılması barədə Azərbaycan Respublikası maliyyə nazirliyinin qərarı 09.02.2012, s.14).

Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı əməliyyatların beynəlxalq standartlarına keçməsi məqsədlə təşkilatlarda əvvəlcə uçot siyasətinin hazırlanması mütləqdir. Hazırlanmış bu siyasətdə istifadəsi planlaşdırılan amortizasiya ilə qiymətləndirmə metodlarının seçilməsi standartlarda əks etdirilməkdədir. Buna əlavə olaraq, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartlara bənzər formada olması, təşkilatda işçi hesablar planının bazılanması ilə başlayır. Hesablar planının bazasında təşkilatın daşdığı fəaliyyətin xüsusiyyətinə uyğun olan beynəlxalq şərtləri nəzərə alır. Bu qayda ilə mühasibat uçotunda aparılacaq hesabların müxabirələşməsi hazırlanır.

Ümumiyyətlə, uzunmüddətli aktivlərdə əməliyyatlarla bağlı beynəlxalq standartlara keçmək naminə maliyyə nazirliyi ölkədə maarifləndirməylə bağlı işləri görmüşdür. Maarifləndirmə işinin tərtibi və reallaşması, habelə mühasibatlıq işlərini icra edənlərə istiqamət vermək məqsədi ilə Maliyyə Nazirliyi tərəfindən hazırlanmış bütün standartlar və həmçinin standartın tətbiqi üzrə şərtlər, tövsiyələr, həm də qanunun tənzimlədiyi normativ hüquqi sənədlər Nazirliyə məxsus rəsmi hazırlanmış internet səhifəsində yerləşdirilir. Eyni zamanda mühasibat uçotu haqqında təşkil edilmiş konfrans, elmi tədqiqatlarda iştirak edərək, təzə standartların tətbiqi üzrə məruzələr verilir. Ancaq bunların hamısı mühasiblərin bu istiqamətdə biliklərinin dolğun olmasına tam kafi olmur. Qısa dövr kəsiyində həmin sahədə dərin biliklərin toplanması üçün peşəkar və səriştəli kadrların toplanması və bu şəraitin yaradılması üçün müəssisələrdə əməkdaşlıq yüksəldilməlidir. Yəni peşəkar mühasibatlıq təşkilatlarıyla, həm də azad

təlimçilərlə qarşılıqlı olaraq əməkdaşlıq aparılması vacibdir. Praktika vurğulanıq ki, mühasibatlıqla məşğul olan təşkilatlar tərəfindən verilən təlim-tədris prosesində maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartlarla bağlı qanunvericilikdə müəyən edilmiş qayda və şərtlərdə qəbul edilən rəsmi ifadələr və konsepsiyalardan fərqli olaraq termindən, həm də müəssisənin özünün yaratdığı və Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırmamış tədris sənədlərindən istifadə etməklə mühasiblər daxilində çəşqinliq və müəmma formalaşdırır. Bu cür baş verən hallara maneə yaratmaq, həm də peşəkar səviyyədə təşkil edilmiş mühasibatlıq təşkilatlarının apardığı fəaliyyəti tənzimləmək naminə mövcud olan qanunverici aktlar, sənədlərin təsdiq edilməsində zərurət yaranmışdı. Bunun üçün ölkədə Maliyyə Nazirliyinin həyata keçirmiş olduğu dövlət tənzimlənməsinin reallaşması mürəqsədilə həmin mühasibatlıq təşkilatlarıyla əməkdaşlığın aparılmasını, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartları və milli səviyyədə mövcud olan mühasibat uçotu standartlarının tədris olunmasında vəsaitlərin hazırlanması və formalaşmasının təşkilini nəzərdə tutmaqdadır. Yəni, “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunda, daha dəqiq desək, 4.3.6 maddədə mühasibat uçotunun tətbiqi istiqamətində dövlətin aparacağı tənziyyəni həyata keçirəcək qrup olan Maliyyə Nazirliyi, milli səviyyəli mühasibat uçotunun mövcud sistemində təkmişşədirmə aparılması üçün, peşəkarcasına çalışan mühasib təşkilatlarıyla əməkdaşlıq fəaliyyəti göstərməlidir.

Bunlara əlavə olaraq qeyd edilməlidir ki, Azərbaycan Respublikasında MDB üzvi ölkələrdən fərqli qaydada, mühasibat uçotu haqqında qanunvericiliyin pozulması, həmçinin də maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların tərtilinin düşgün icra edilməməsi səbəbindən cərimələr nəzərdə tutulmuşdu. Ölkəmizidə tətbiq edilmiş İnzibati Xətalər Məcəlləsində də qeyd edildiyi kimi, mühasibat uçotunun müəyyənleşmiş prinsiplər çərçivəsində təşkil edilməməsi zamanı tutulan cərimələrin məbləği artmışdı. Başqa ifadə ilə, Azərbaycan Respublikasında olan İnzibati Xətalər Məcəlləsinin 247.1 maddəsinə görə mühasibat uçotunun tətbiqiylə əlaqəli qanunvericiliyin əməl edilməməsi, yəni pozulması zamanı, vəzifəli şəxslərə 40 manatdan 60 manata qədər tətbiq ediləcək cərimənin məbləği dəyişib, üç yüz

manatdan yüz manat artırılaraq, dörd yüz manata çatmışdır. Bundan başqa, hüquqi şəxslərə tətbiq edilən 100 manatdan 150 manata qədər olan məbləğ yüksələrək, nəzərdə tutulan cərimədə məbləği 1500 manatdan 2000 manatadək artırılmışdır. Hesab edilirki, cərimələrin çox artması mühasibatlıq sahəsində uçotla bağlı yeni standartların istifadəsini və bunun genişlənməsini və həmin standartlara uyğun maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların tərtibində mühasiblərin daşıyacağı məsuliyyəti və fərqi yanaşmanı gedərək artırmış olacaqdır (<https://muhasib.az/>).

Ümumiyyətlə, mühasibatlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan subyektlərin həyata keçirdiyi uçotda əsas hissə kommərsiya təşkilatları ilə bağlıdır. Bu çərçivədə kiçik həcmli təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətini aparması üçün tərtib edilmiş maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların müvafiq dövlət qurumlarına təqdim edilməsinin qayda və prinsiplərinin qanunvericiliyə uyğun formada təyin edilməməsinə görə problemlər yaranır. Bu problemlərdən ən mühimi təşkilatlara tətbiq ediləcək cərimələrlə bağlı yaranan çətinliklərdir. Qeyd ediləndən başqa, qanunvericilikdə olan digər şərt və tələblərə əsasən, bir neçə təşkilatlarda maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların nizamnamələrində qeyd edilən müddət ərzində auditor tərəfindən verilmiş rəy də əlavə olunmalıdır. Bu rəy, mətbuatda, müəyyən internet səhifələrində ictimaiyyətə bildirilməli və yayınlanmalıdır. Dərc edilmiş sənəd, onlara nəzarətin bir formasıdır, habelə, bu cür tələblərə məcburi olaraq imperativ normalar seçilməmiş və müəyyən edilməmişdi. Görüldüyü kimi, qeyd edilmiş sferada vahid bir requlyasiya mexanizmi hazırlanan zaman, mühasibatlıq fəaliyyəti və uçotuna uyğun normativ-hüquqi sistem daha da təkmilləşməlidir. Bu təkmilləşmə aparıldıqdan, qanunvericilik sənədləri arasında mövcud ziddiyyət və anlaşılmaz məqamlar yox edildikdən, müvafiq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların tərtibinin aparılması və daha sonra təqdim edilməsilə bağlı qaydalar hazırlanmalıdır. Son mərhələdə isə hesabatların təqdimi və dövlət təşkilatları arasında səlahiyyət və vəzifələrin tam bölgüsü müəyyənləşdikdən sonra tətbiq ediləcək cərimələrin daha üffektiv formada tətbiq edilməsinə nail olmaq mümkündür.

### **2.3. Müxtəlif hesabat formalarının Beynəlxalq Standartlara transformasiyası metodları**

Müəssisə rəhbərliyinin təşkilatın gələcəyi ilə bağlı mühim və optimal qərarlar verməsində maliyyə vəziyyətini real olaraq əks etdirən hesablara sahib olmalıdır. Hazırlanmış hesablarda təqdim edilmiş informasiyaların keyfiyyəti isə hesabatın hazırlandığı bir neçə dövrdəki fəaliyyət göstəriciləri və meyarlarının standartlar məcmusünə uyğun müqayisəsinin aparılmasına imkan verməkdədir. Belə ki, müəssisələr çox vaxt standart olaraq beynəlxalq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların standartlarının göstəricilərini seçir. Ancaq, böyük təcrübəyə sahib olan mühasiblər həmişə təşkilatın hesabatlarını beynəlxalq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların standartlarına uyğun qaydada hazırlaya bilmirlər. Hesabatların Beynəlxalq Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları üzrə Standartlara uyğunlaşdırılması çətin, mürəkkəb və zəhmətli prosesdir.

*Beynəlxalq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların standartlarının maliyyə hesabatı.* BMHS üzrə hazırlanmış maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının tərtibi təcrübəli mütəxəssislər tərəfindən müəssisədə tətbiq edilmiş uçot siyasəti tətbiq edilən zaman aşkar olunmuş fərqlərin təhlilinin aparılmasından, hesabat formalarının hazırlanmasından, birləşdirilmiş müəssisələr üçün vahid uyğunlaşmış formatda başlayır. Bundan sonra müəssisələrdə nəzarət prosedurları hazırlanır və tətbiq edilir. Bu prosedurlar ümumi informasiyaları birləşdirməyə fürsət verir. Zərurət yarandıqda isə, beynəlxalq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların standartlarının tələblərinə qaydada olan hesabatların formalaşması sahələrinin avtomatlaşması həyata keçirilir. Avtomatlaşma hesabatların formalaşması üçün daha dəqiq və doğru operativ məlumatların əldə edilməsinə şərait yaradır. Bu halda sifarişçi üzrə uçotun aparılması metodu, yəni paralel ya da transformasiya metodunu isə özü seçir. Beynəlxalq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların standartlarının mühasibat balansının müəyyənlanmış standartlara uyğun qaydada olması haqqında müsbət rəy yaratmaq üçün sonda auditi həyata keçirmək mütləqdir (<http://www.maliyye.gov.az/sites>).

İndi isə müxtəlif hesabatların formalarının Beynəlxalq Standartlara transformasiya olunması metodlarını görmək üçün aparılan uçot qaydalarına nəzər salaq.

Mühasibat uçotlarında qeyri-maddi aktivlərin qeydiyyatı 10 nömrəli maliyyə hesabat bölməsində uçota alınmışdır. Qeyri-maddi aktivlər haqqında başqa bir standart, 12 nömrəli Milli Mühasibat Uçotu Standartıdır. Bu standartda qeyri-maddi aktivlərin fiziki formasının olmadığı qeyri-monetar aktivlərlə bağlı nüanslar verilmişdir. Mühasibat balansının tərtib ediləcək bu maddəsinə amortizasiya üzrə hesablanmış xərclər çıxıldıqdan sonra, təcrübə-konstruktr əməliyyatlarının xalis balansının dəyəri, qudvil, proqram təminatı, patentlərlə bağlı, lisenziya üzrə, ticarət markasından əldə edilən və müəssisənin nəzarətini həyata keçirdiyi digər qeyri-maddi aktivləri daxil edilir. “Qeyri-maddi aktivlər” öz növbəsində hesablar planı 101 nömrəli hesabda uçota alınmaqdadır.

Qeyri-maddi aktivləri qruplaşdırdıqda, onlar müəyyən edilmiş və qeyri-müəyyən faydalı ömürə sahib olan aktivlər olaraq təsnifləşdirilməkdədir. Mühasibat uçotunda aparılan 102 sayılı hesabın (hesablar planında) faydalı ömür müddəti təyin olmuş aktivlərin amortizasiya qaydası təmin edilir. Amortizasiya prosesi, müəssisənin aparmış olduğu uçot siyasətinə uyğun olaraq aktivin hesablanması metodikasına üzrə müəyyən olmuş müddətdə amortizasiya edilir.

Faydalı ömrü müəyyən edilməmiş qeyri-maddi aktivlər üçün amortizasiya prosesi aparılmadıqda, yenidən qiymətləndirmə hər il üzrə aparılır və onların faydalı ömrü hər il qiymətləndirilir. Yəni 19 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq, qudvil faydalı ömrü dəqiqi təyin edilməyən qeyri-maddi aktiv olduğundan, qudvil amortizasiya edilməməkdədir. Bundan başqa, 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq, bu aktiv üzrə qiymətləndiriminin hər il nəzərdən keçirilməsi zəruri bir hal kimi göstərilir.

Yeni və əvvəlki hesablar planı zamanı qeyri-maddi aktivlər olaraq qiymətləndirilən maddələrin gəlirləri, həm də onların sahib olduğu dəyərinin formalaşmasının qaydaları hardasa eyni olmaqdadır. Hər hansı bir qeyri-maddi aktivin yaranması ilə əlaqəli xərclərin məcmusu ilkin dəyərlə qiymətləndirilir.

Bu iki hesab arasında görülən mövcud fərqlər ilk olaraq, qeyri-maddi aktivlərin sahib olduğu faydalı ömr kimi qeyd edilə bilər.

Əvvəlki qaydalar sistemində qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya prosesinin faydalı ömrünün göstərilməsi mütləq idi. Həmin dövr zamanı qeyri-maddi aktivin dəyərinin amortizasiya edilməsi lazım idi. Qeyri-maddi aktivin faydalı ömrü təyin edilmədiyi hallarda isə, bu qeyri-maddi aktiv bir qayda olaraq 10 il ərzində amortizasiya edilirdi. Lakin yeni prinsiplərə əsasən, bu problemə fərqli yanaşılır. Belə ki, qeyri-maddi aktivin faydalı ömrü müddəti malum olursa, bu zaman onun üçün amortizasiya dövrü tapılmaz.

Başqa bir mühüm fərq isə ondan ibarətdir ki, yeni seçilmiş hesablar planı daxilində qeyri-maddi aktiv olaraq “Elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri” adında hesab qeyd edilib. Əvvəlki balans hesabında bu cür qeyri-maddi aktiv görülmürdü. Beləliklə, əvvəlki standartda elmi-tədqiqat üzrə uçot, təcrübə-konstruktor işlərinə yönəlmiş əməliyyatlar birbaşa olaraq xərclərdə silinməkdə idi. Ancaq yeni qaydaları əsasən, bu cür xərclər əsasən standartda göstərilən tələblərə uyğun olduğu zaman, qeyri-maddi aktiv adı altında uçota düşməlidir.

Digər mühüm fərq olaraq, “Qudvil” ifadəsinin olmamasını da vurğulamaq olar. Yəni əvvəlki hesablarda mühasibat uçotu sistemində bu cür anlayışlardan ümumiyyətlə, istifadə edilməmişdir. Başqa bir şəkildə qeyd etsək, qudvil, istənilən təşkilatın dəyəri baxımından yaranmış fərqi. Bildiyimiz kimi, bəzi müəssisələrdə aktivlərlə yanaşı öhdəliklər və kapital da olur. Mövcud öhdəlikləri müəssisənin aktivlərdən çıxdığı zaman zamanageridə qalmış kapital (xalis aktivlər) olur. Beləki, müəssisə mülkiyyətində olan aktivlər satışı çıxarılsa, nəticədə debitorlar üzrə borclar ödənməmiş olsa, əldə qalmış resurslardan öhdəliklər, kreditorlar üzrə borclar çıxsaq, onda ələd edilən dəyər, müəssisənin sahib olduğu kapitalı (xalis aktiv) göstərəcəkdir. Tapılmış bu dəyər isə, müəssisənin real olaraq uçot dəyərini təşkil edir.

Bununla yanaşı təcrübədə görülür ki, təşkilatlar əsasən tapılmış olan faktiki uçot dəyərinə yox, daha böyük məbləğə satılmaqdadır. Bu cür dəyərin formalaşması prosesinə bir neçə amilin təsir göstərdiyini demək olar. Müəssisənin



uçot dəyəri, yəni xalis aktivləriylə real olaraq satıldığı dəyər nəticəsində yaranmış fərqə qudvil deyilməkdədir. Qudvil, çox vaxt hər hansısa müəssisənin başqa bir müəssisənin tərəfindən alınması prosesində yaranır.

Məsələn, ABC müəssisəsi CDE müəssisəsinin bütün nizamnamə kapitalına sahiblənmək istəyirlər. Bunun üçün ABC müəssisəsi CDE müəssisəsi təsis edənlər ilə danışıq həyata keçirilir. Razılıq əldə olunur ki, ABC müəssisəsi 50000 manat ödəyib CDE müəssisəsinin sahib olduğu payların hamısını alaraq əsas bir təsisçiyə çevrilə bilər. Həyata keçirilən alqı-satqı prosesi CDE müəssisəsinin mühasibat balansında aşağıdakı kimi yazılışlar həyata keçirilib.

**Cədvəl 1. Müəssisə paylarının alqısı zamanı əməliyyatlar**

Cəmi: Aktivlər	150000 manat
Cəmi: Öhdəliklər	120000 manat
Kapital və ya xalis aktivlər	30000 manat

**Mənbə:** müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Verilən nümunədə alıcı müəssisə 50000 manat ödəyib. Yuxarıda da göstərildiyi kimi həmin məbləğin kapitalla arasında olan fərqi qudvil olmaqdadır.  $50000 \text{ manat} - 30000 \text{ manat} = 20000 \text{ manat}$ .

Deməli, qudvil 20000 manatdır. ABC müəssisəsi aktiki özünün aldığı balans, uçot dəyərindən daha yüksək qiymətə satılmışdı. Mövcud fərq ABC müəssisəsində tapılmış konsolidasiya olunan maliyyə əməliyyatları üzrə hesabların tərtib olunması prosesində qudvil olaraq uçota alınadır.

İndi də qeyri-maddi aktivlər üzrə təcrübədə tez-tez görülən əməliyyatlar üzərində müxabirləşmələr baxaq.

Nümunə. Müəssisə beş il müddətində nəqliyyat xidməti göstərmək üçün lisenziya alan və bu məqsədlə 110 manat dövlət rüsumu ödəmişdir. Vəsait bank

vasitəsilə ödənilmişdir. Bu zaman müxabirləşmə prosesi aşağıda göstərilən kimi aparılacaqdır:

**Cədvəl 2. Dövlət rüsumi üzrə müxabirləşmə**

Dt	Kt	Məbləğ	Əməliyyatın açılışı
531 (malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları)	223 (bank hesablaşma hesabları)	110 manat	Dövlət rüsumu ödənilib
103 (qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması)	531 (malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları)	110 manat	5 illik lisenziya alınıb
101-6 (lisenziyalar-dəyər)	103 (qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması)	110 manat	5 illik lisenziya alınıb

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib.

Əməliyyatların davamı qismində qeyri-maddi aktivin amortizasiyası prosesi üzrə müxabirləşmələr aparılır.

**Cədvəl 3. Amortizasiya prosesi üzrə müxabirləşmələr**

Dt	Kt	Məbləğ	Əməliyyatın açılışı
202 (istehsalat məsrəfləri)	102-6 (lisenziyalar-amortizasiya)	22 manat	Birinci il üçün amortizasiya hesablanıb

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib.

Yerli firma müvafiq dövlət qurumlarından sərəncam əsasında 10 il müddətə filiz yataqlarını istifadə hüququ əldə edib. Buna görə birdəfəlik 100.000 manat vəsait ödənilib. Verilmiş şərtlər daxilində müxabirləşmə prosesi aşağıdakı qaydada aparılacaqdır.

**Cədvəl 4. İstifadə hüququna görə müxabirləşmələr**

Dt	Kt	Məbləğ	Əməliyyatın açılışı
103 (qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması)	531 (məlsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları)	100000 manat	10 illik istifadə hüququ alıb
101-5 (müəllif hüquqları - dəyər)	103 (qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması)	100000 manat	10 illik istifadə hüququ alıb

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib.

### **III FƏSİL. AZƏRBAYCAN QANUNVERİCİLİYİNDƏ UZUNMÜDDƏTLİ AKTİVLƏRİN UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ**

#### **3.1. “Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması Qaydaları”nın istifadə və tətbiqi imkanları**

Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların beynəlxalq standartlarına və kommersiya təşkilatlarının fəaliyyəti üçün hazırlanmış Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq, ölkədə mühasibat uçotunun təşkili qaydaları və prinsipləri Azərbaycanda kredit verən müəssisələrdən başqa digər təşkilatların uçot qaydalarını tənzimləyir. Bu təşkilatların siyahısına: kommersiya təşkilatları, hüquqi subyekt yaratmadan kommersiya əməliyyatları ilə fəaliyyətdə olmuş fiziki şəxslərin apardıqları mühasibat uçotunun prinsiplərini tənzimləməkdədir. Ölkədə olan mikro, orta və makro kommersiya şirkətləri beynəlxalq səviyyəli standartlara uyğun formada maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarını tərtib edirlər. Bu standartların müddəaları onların hesabatlarının qaydalar müəyyənləşdirir.

Qeyd edilən qaydalara görə mühasibat uçotunun təkili prosesində beynəlxalq səviyyəli standartlara əsaslanmış qaydalara və prinsiplərə görə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının keyfiyyət xüsusiyyətləri, eyni zamanda onların elementlərinin effektiv formada qiymətləndirilmə metod və yontəmlərinə üstünlük verilməkdədir. Mühasibat uçotununun aparılması prosesini tənzimləyən qanunvericilik və digər hüquqi aktlarında əks olunmuş tələblərin və qaydaların mühasibat uçotunun subyektı olan müəssisələrdə iş xüsusiyyətinin dəyişməsi ilə bağlı olaraq, mühasibat uçotunda subyektlərin uçot siyasətində müvafiq müddələrdə də düzəlişlər ciddi formada aparılmalıdır və bütün istifadəçilərin diqqətinə çatdırılmalıdır.

Artıq Azərbaycanda müəyyən bir miqyasda Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının Beynəlxalq tələb və şərtlərinə uyğun harmonizasiya olmasının vacib meyilləri üzrə əlaqəli olması istiqamətində əhəmiyyətli addımlar atılmış və

icra olunmağa başlamışdır. Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hər kəs tərəfindən başa düşülməsi, habelə tətbiqi üzrə Maliyyə Nazirliyinin çeşidli mülkiyyətdə olan müəssisələrə kifayət dərəcədə yüksək bir metodoloji dəstək göstərmişdir. Xüsusilə də 2010-cu ildən etibarən Maliyyə Nazirliyi ilə yanaşı Təhsil Nazirliyi ilə bir neçə universitetlərin dəstəyi ilə bu istiqamətdə yetkin mütəxəssislər hazırlayan fəaliyyətlər aparılmışdır. Bu sahənin mütəxəssislərinə uyğun sertifikatların verilməsi üçün treninqlər hazırlanmış və keçirilmişdi.

Azərbaycan Respublikası səviyyəsində Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tərtibi işi demək mümkündür ki, sonlanmışdır. Bundan başqa təşkilatların bir çoxunda bu standartların tətbiq olunması və icrası ilə əlaqədar geniş işlər görülmüşdür. Ancaq gələcək dövrdə bu standartların seçilməsi ilə bağlı həyata keçiriləcək işlər və ya yaranabiləcək problemlər çoxdur, onların həllini tapmadan reformları sonlandırmaq olmaz. İlk olaraq təşkilat və müəssisələrin mühasibat uçotunun aparılması, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatın hazırlanması istiqamətində metodiki bazanın qaydaya salınması çox vacibdir. Bunların reallaşması üçün uzunmüddətli aktivlərin; torpaq, tikinti və avadanlıqların, bioloji aktivlərin, uzunmüddətli öhdəliklərin və digərlərinin hazırlanan maliyyə uçotunda əks olunması və sənədləşməsi üzrə təzə informasiyalar hazırlanmalıdır. Ölkədəki kommersion təşkilatlarının fəaliyyətinə görə hazırlanmış 1 Növlü Milli Mühasibat Uçotu Standartında göstərilmiş, habelə təşkilatların həyata keçirdikləri işlər üzrə xüsusiyyətləri diqqətə alan uyğun hesablar planı, ya subhesablar ölkənin uçotla bağlı əvvəlki təcrübəsində uzun müddət kəsiyində istifadə ediləcək hesablar planından çox fərqli olub mühüm əlamətlərə görə seçilir. Başqa sözlə, adı qeyd edilmiş yeni hesablar planını ölkədə aparılacaq uçot istiqamətində işləyən mütəxəssislərin iştirak etməsi ilə mətbuatla yanaşı eyni zamanda uyğun konfranslarla və ya seminar vasitəsilə ilə müzakirə olunmalı və kifayət səviyyədə sadələşdirilməlidir. Yəni anlaşılıqlı bir formaya salınmalıdır. Başqa vacib bir nüans isə kədr təminatı ilə əlaqəlidir. Burda nəzərdə tutulmuş yeni tələblərə uyğun mühasib peşəsinin yaranması, mühasibat uçotu prosesi üzrə mütəxəssislərin ixtisasının yenilənməsi kimi məsələlərdir. Əgər ölkənin milli mühasibat uçotu

siyasəti üzrə hazırlanmış standartlar, mülkiyyət quruluşundan asılı olmadan bütün müəssisələrdə tətbiq ediləcəksə, ondan müəssisə kadrları bu cür təhsili verən xüsusi kurslara getməli və ixtisaslarını dayanmadan artırmalıdır.

Mühasibat uçotunun əsas subyektlərinin apardıqları mühasibat uçotu prosesində, müəyyən hesablama metoduna görə təşkil edilir və bu qaydalara uyğun formada maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları tərtib edirlər. Bu metodda bir qayda olaraq əməliyyatların, həm də müxtəlif hadisələrin təsiri ilə aktivlərin uçotu zamanı tanınır. Mövcud pul vəsaitləri ilə onların ekvivalentləri hesab edilən aktivlərin qəbul olunduğu zaman, ya da onların ödənilədiyi müddətdəki vaxt nəzərə alınmır. Uçotla bağlı registrlərdə qeyd edilməkdədir, bundan başqa onların aid edildiyi dövrdə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda təqdim edilməkdədir. İstifadə ediləcək hesablama metoduna uyğun qaydada hazırlanmış maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların istifadəçiləri yalnız pul vəsaitlərinin ödənilməsi və alınmasıyla bağlı keçmiş əməliyyatlar barədə deyildir, buna paralel olaraq pul vəsaitlərinin gələcəkdə ödənilməsi üzrə öhdəliklər və gələcəkdə əldə edilməli olan pul vəsaitlərini ifadə edən resurslar barədə də məlumatlandırır. Bu səbəbdən də, iqtisadi aspektdə qərarların verilməsi və qəbul edilməsi baxımından istifadəçilər üçün daha əhəmiyyətli olan keçmiş əməliyyatlar, müxtəlif hadisələr haqqında detaylı informasiyanın əldə edilməsini təmin etməkdədir.

Qəbul edilmiş Qaydaya uyğun olaraq, uzunmüddətli aktivlərlə bağlı maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların mühasibat uçotunu istifadə edən subyektin apardığı fəaliyyətin davam etməsi və yaxın gələcəkdə fəaliyyətini davam etdirəcəyi ehtimalına əsaslanaraq hazırlanır. Mühasibat uçotunu aparən subyektlərin fəaliyyətinin davamlı və fasiləsiz olmasının konsepsiyası, Mühasibat uçotunun təyin edilmiş subyektlərinin fəaliyyətinin davam edəcəyini və orda aparılan fəaliyyətin durdurulması, həm də fəaliyyətin həcmının gözlə görülən səviyyədə azalması, ixtisara salınması zərurətini, eyni zamanda niyyətinin olmamasını nəzərdə tutmaqdadır.

Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının hazırlanmasında aktivlərlə öhdəliklərin ilkin olaraq tapılan dəyəri onların

qiymətləndirilmə bazası kimi istifadə ediləcəksə, mühasibat uçotunu aparan subyektin fəaliyyətində fasiləsizliyi ehtimalı aktivlərin, həm də öhdəliklərin ilk hesablanmış dəyəriylə qiymətləndirilməsinə zəmin yaratmaqdadır.

Müxtəlif iqtisadi şəraitlərdə (məsələn, hiperinflyasiya şəraitində) müəssisələr tərəfindən hazırlanacaq maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları üzrə məlumatlar aydın açıqlanmalıdır. Belə ki, aşağıda sıralanan məlumatlar bilinməlidir:

a) maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatların, habelə əvvəlki dövrlərdə müvafiq rəqəmlərin, əməliyyat valyutasının ümumi alıcılıq qabiliyyətində dəyişikliklər nəzərə alınmaqla, yenidən hesablandığı və beləliklə hesabat dövründə qüvvədə olmuş qiymətləndirmə vahidləri ilə təqdim olunduğu faktı;

b) hesabat tarixində qiymət indeksinin adını və səviyyəsini cari hesabatla əvvəlki hesabat dövrləri ərzində indeksdə baş vermiş dəyişikliklər.

Əgər mühasibat uçotunda müəyyənləşmiş subyektin ləğv ediləcəyi ehtimal oluncaqsa, aktivlərin qiymətlənməsinin əsası kimi həmin aktivlərin alınmasına sərf edilmiş məsrəflərdən başqa (onlar aid deyil), onların ehtimal edilən satış dəyərindən (başqa sözlə, satışlarla bağlı yaranmış xərclər çıxılaraq satış qiymətindən) istifadə edilməkdədir. Mühasibat uçotunun müəyyənləşmiş subyektinin yaxın dövrdə ləğv olunacağı gözlənilməkdədirsə, aktivlərin ehtimal edilmiş satış məbləği mühasibat uçotunun bu subyektini tərəfindən müəssisə öhdəlikləri və vəzifələrinin ödənilməsi məqsədilə tələb olunmuş pul vəsaitlərinin gözlənilmiş mədaxili üzrə daha düzgün məlumatlar verir.

Mühasibat uçotunun müəyyənləşmiş subyektinin fəaliyyətində müəyyənləşmiş sabitlik ehtimal olunduğu zaman, onun uzunmüddətli aktivləri amortizasiya edilir. Mühasibat uçotunun təyin edilən subyektlərinin ləğv olunması gözlənilən bir haldırsa, aktivləri öz daxilində qısamüddətli (və ya dövriyyə) və uzunmüddətli (və ya dövriyyədən kənar) olaraq təsnifləşdirmək olmaz. Bu vaxt, aktivlərin hamısı ləğv olunan zaman gözlənilmiş qısamüddətli aktivlər kimi qeydiyyatı aparılır. Bundan başqa öhdəliklərsə, maliyyə əməliyyatlarıyla bağlı hazırlanmış hesabatların istifadəçiləri üçün həmin öhdəliklərin kreditörlərə verəcəyi ödənişlər əsas prioritetlər sırasında təsnifləşdirilir, onların ənənəvi

qaydada, qısamüddətli öhdəlik və uzunmüddətli öhdəlik olaraq təsnifləşdirilərək daha vaci və faydalı hesab edil-  
məkdədir.

Qeyd edilmiş qaydalara görə Azərbaycan Respublikasının ərazisi daxilində fəaliyyətdə olan mühasibat uçotunun bütün subyektləri tərəfindən aparılan mühasibat uçotu üzrə registrlər Azərbaycanın dövlət dilində aparılmaqdadır. Ölkəmizin xaricində fəaliyyətdə olan mühasibat uçotunun digər subyekti isə Azərbaycan dilində olan mühasibat uçotu üzrə registrləri, məlumatları həmin ölkələrin mövcud olan qanunvericiliyinə əsasən təyin edilən qaydalar əsasında bu ölkənin dilinə tərcümə edilə bilər.

Buna əlavə olaraq deyilməlidir ki, əl ilə hazırlanmış mühasibat uçotu üzrə əməliyyatlar (kitablarında) olan səhifələr nömrələnmişdir. Kitabın ən sonuncu səhifəsində isə bütün səhifələrin ümumi sayı göstərilir və mühasibat uçotunun müəyyən edilmiş subyektinin (şirkətin) baş mühasibi ilə həmin mühasibat uçotunun subyektinin müdirinin (rəhbəri) seçdiyi aşqa bir mühasibat əməkdaşının imzasına əsasən təsdiq edilərək möhürləyir. Hər bir kitabda mühasibatlıq uçotunun subyektlərinin, mərkəzi mühasibatlığın qeydiyyatı, adı, habelə kitabın açıldığı dövr - tarix qyd edilir. Kitabda qeyd edilmiş subhesabların hamısının mütlər olur. Bəzi subhesablarla bağlı yazılışlar bu kitabın başqa bir səhifəsinə nüsxələndiyi zaman (köçürülərkən), bu subhesabla bağlı başlıqda, digər səhifəyə verilən nömrə göstərilərək yazılışın köçürülməsi üzrə əməliyyat da yazılır.

Hazırlanmış hesabatın dövrü sona çatdıqdan sonra mühasibat uçotu üzrə kitablarda mövcud olan boş səhifələr isə növbəti ilin hesabatının hazırlandığı dövrdə əməliyyatların yazılışları üzrə istifadə oluna bilər. Mühasibat uçotunda aparılan registrlərdə aparılan yazılışlar ilk uçot sənədinə görə qələmlə ya da avtomatlaşdırılan yollarla aparılmaqdadır. Mühasibat uçotunun mövcud registrləri həm də kompüterlə ya da çağdaş hesablama texnikasının cihazları ilə tərtib edilməkdədir. Hər ayda son dövrdə aparılan analitik uçotla bağlı registrlərdə dövriyyənin yekunu müəyyənləşir, həm də subhesablarla bağlı qalıqlar çıxarılmaqdadır. İlin əvvəlində hesablanmış dövriyyə balansının tapılmış



informasiya toplusu (qalığı) hesabatın əvvəlki dövründə tapılmış və sonunda təsdiqlənmiş yekun (son) balansın məlumatlarına əsasən tərtib olunmalıdır. Hesabat ilində ilk dövrdə dövriyyə balansının tapılmış göstəriciləri dəyişiləcəksə onun əsas səbəbləri aydınlaşmalıdır.

İlkin sənədlər, tərtib edilmiş uçot registri, həmçinin maliyyə əməliyyatları ilə bağlı hesabatlar arxivə göndərilənə kimi mühasibat sistemində xüsusi yerlərdə ya da baş mühasibin tərəfindən seçilmiş şəxslər tərəfindən cavabdehliklə bağlı rəflərdə qorunur. Mühasibat sənədlərinin hamısı mühasibat uçotunun təyin edilmiş subyektlərin mühasibat arxivində müəyyənlanmış müddətə qədər mühafizə edilərək saxlanılır. Mühafizə edilən dövr qurtardıqdan sonra mühasibat sənədlərinin əvvəlcədən təyin edilmiş qaydalara uyğun olaraq müvafiq dövlətin arxivinə göndərilir. Sənədlərin bu arxivə göndərilməsini ya da qanunvericiliyin mövcud şərtlərinə uyğun formada ləğv edilməsini göstərən aktlar mühasibatlıqda həmişə mühafizə edilməkdədir.

Mühasibat uçotunun subyektinin hazırladığı uçotla bağlı ilkin sənədləri, bundan başqa uçot registrləri, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlar istintaq təşkilatları, prokuror, həmçinin məhkəmənin tərəfindən ilkin istintaq məqsədilə Azərbaycan Respublikasının qüvvədə olmuş müvafiq qanunvericiliyinə görə bu təşkilatların qərarına uyğun olaraq götürülə bilər. Sənədlər təhvil verilən zaman uyğun qaydada protokol tərtib edilərək, bu protokolların nüsxəsi iltizam alaraq mühasibat uçotunun uyğun subyektlərinin vəzifəli işçisinə verilməkdədir. Sənədləri götürən təşkilatların razılığına və nümayəndələrinin iştirakıyla mühasibat uçotunun subyektlərinin müvafiq vəzifəli işçiləri sənədlərin götürülməsinin qeyd edilən tarixi və əsasınının göstərilməsilə onların nüsxəsini çıxara bilər. İlkin uçotun hazırlanması üzrə sənədlərin, uçot registrlərinin və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının itirilməsi halında mühasibat uçotunun uyğun subyektinin rəhbərinin əmrinə əsasən bu kimi halların əsas səbəbini tədqiqdən komisiya yaradılmaqdadır. Komisiyanın işinin nəticələri mühasibat uçotu üzrə subyektin rəhbərləri tərəfindən təsdiq edilmiş aktla rəsmiləşdirilməkdədir. Bu aktların surətləri yuxarı qurumlara (əgər varsa) dərhal göndərilməkdədir.

Mühasibat uçotunun təyin edilmiş subyektlərinin apardıqları mühasibat uçotu, bu mühasibat uçotunda təyin edilən subyektlərin vasitəsilə təşkil edilən mühasibatlıq, mərkəzi mühasibatlıq ya da mühasibat uçotunu verən xidməti verən investisiya sahiblərinin subyektləri vasitəsilə həyata keçirilməkdədir. Mühasibat uçotunun təyin edilmiş subyektlərinin apardıqları mühasibatlıqlar ilə ya da bu mühasibat uçotunun təyin edilmiş subyektlərinin strukturunda, tərkibində təşkil edilən mərkəzi mühasibatlıq illik maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları tərtib edərək təqdim etməlidir.

Azərbaycan Respublikasında olan qanunvericiliyə uyğun olaraq ləğv edilmiş mühasibat uçotunun uyğun subyektlərinin ləğvi haqqında qərar verildikdə müəyyən edilən tarixə qədər mühasibat uçotu subyekti üzrə ləğv edilən komissiyanın yekun maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarını, habelə yekun birləşdirmələrin (konsolidə edilən) maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarını tərtib edirlər. Mühasibat uçotu üzrə əməliyyatların subyektlərin əmlakı ləğv edilən komissiyasının müəyyən edilmiş qaydalarda təyin edilən qiymətlər üzrə uçotunu aparır. Ümitsiz borcları ilə bağlı və ya zərərlər üzrə yekun maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlara və yekunda birləşdirilən (konsolidə edilən) maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlara daxil edilməməkdədir. Ləğv edilmiş mühasibat uçotunun təyin edilən subyektinin öhdəliyi dəqiqləşərək yekunda “Maliyyə vəziyyəti haqqında” hesabatda əks edilir və “Əhəmiyyətli uçot siyasəti və izahli qeydlər”də ödəniş tarixindən başlayaraq öhdəliklərin icra edilməsinin xronoloji ardıcılıqla bölgüsü üzrə göstərilməkdədir.

Mühasibat uçotunun təyin edilmiş subyektləri baş verən maliyyə və təsərrüfat əməliyyatları və işlərinin xüsusiyyətlərinə bağlı olub Beynəlxalq Standartların şərt və tələbinə uyğun qaydada həmin prinsiplərdə əks etməyən mühasibat yazılışlarını sistemləşdirmək hüququna malikdi.

Həmin Qaydalarla müəyyən edilmiş hesablar planının hazırlanacaq mühasibat uçotunda təyin edilən subyektlərin fəaliyyət prinsiplərini və xüsusiyyətlərini özündə ehtiva edir. Hesablar Planda olan “Uzunmüddətli aktivlər”lə əlaqəli olan planı

“Əlavələr”də səhifə 82-də olan Mühasibat uçotu subyektləri üçün “Uzunmüddətli aktivlər”lə bağlı Hesablar Planı adlı Cədvəl 5-də göstərilmişdir.

Mühasibat uçotunun təyin edilmiş subyektlərinin hesabat zamanı ərzində maliyyə və təsərrüfat əməliyyatları üzrə aparılmış və ya səhv verilən mühasibat yazılışları üzərinə düzəlişlər bu yazılışlarda əks ya da storno üsuluyla, başqa sözlə mənfi rəqəmlərlə mühasibat yazılışlarında müxabirləşmələr verilərək həyata keçirilməkdədir.

Mühasibat uçotunun təyin edilmiş subyektləri Beynəlxalq Standartlara görə tərtib olunmuş və avtomatlaşdırılan proqramların istifadəsi əsasında mühasibat uçotunu həyata keçirmək və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları tərtib edə bilmək hüququna malikdir.

Beləliklə, maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının Beynəlxalq Standartlara görə mühasibat uçotunun aparılmasının qaydaları Azərbaycanda kommərsiya qurumları, həm də hüquqi şəxs formalaşdırmadan sahibkarlıq fəaliyyəti üzrə məşğul olmuş fiziki şəxslərin bu qaydaları istifadə etmək, həm də onların effektiv tətbiqi imkanları genişdir.

### **3.2. Uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi yolları**

Yeni iqtisadi münasibətlərin inkişafının mülkiyyətdə bütün formaların fəaliyyətinə çoxşaxəli fərsətlər açmışdır. Bu şəraitdə dövlətlə onun icraedici qurumlarının qeyri-dövlət sferasında olmuş təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinə müdaxilə etməsi və inzibati nəzarətini xeyli məhdudlaşdırır. Ancaq dövlət, sahib olduğu mülkiyyətin formasından asılı olmadan, bütün təsərrüfatlar üzrə qanunverici və normativlərdəki hüquqi aktlardan yaranan tələblərin, normaların icra edilməsində, həm də təsərrüfat subyektlərinin hazırladığı maliyyə fəaliyyətində yol veriləcək yalnışlıqların tapılması, habelə cinayət bazalı maliyyə əməliyyatlarının zamanında aşkarlanması və ya müəyyənəlməsi vacibdir. Qeyd edildiyi kimi mühüm əhəmiyyət daşıyan bu məsələlərin hazırki dövrdə praktiki həll edilməsinin müxtəlif yollarından biri ökədə uzunmüddətli aktivlərin də daxil olduğu mühasibat uçotu üzrə fəaliyyətin təkmilləşdirilməsidir.

Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun təkmilləşdirilməsi, düzgün və effektiv

təşkil müəssisənin öhdəliklərinin yerinə yetirilməsində baza rolu oynayır. Çağdaş dövrdə əsas məqsədlərdən biri müxəlif sahələrdə fəaliyyətdə olmuş təsərrüfat subyektlərinin mühasibat uçotunda dəqiqliyin və dürüstlüyün olması və aparılması, mühasibat və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının tərtibinin proseduraları, həm də mövcud olmuş vəsaitlərdən öz təyinatına uyğun olaraq effektiv istifadə edilməsi və düzgünlüyünün müstəqil qaydada yoxlaması hesab olunmaqdadır. Bu vaxt, səlahiyyətli olan dövlət təşkilatlarının verdiyi qərarlara əsasən keçirilən yoxlama və s. əməliyyatlarla bağlı ekspertlər tərəfindən verilən rəylər təsərrüfat subyektlərinin gələcək fəaliyyətinə birbaşa təsir etməkdədir. Belə bir şərait yarandığı zaman müəssisənin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi üzrə aparılan əməliyyatlarda maliyyə sənədləri ilə uçot sənədlərində müəssisənin əks etdirdiyi konkret müddəalara əsaslanaraq verilir.

Ümumiyyətlə, uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun təkmilləşməsi istiqamətində aparılan dəyişiklikləri görmək üçün köhnə hesablər sistemi ilə yeni hesablər sistemini müqayisə edək. Köhnə hesablər sistemində əsas vəsaitlərin uçu aşağıdakı kimi aparılırdı: 01. “Əsas vəsaitlər”. Həmin hesabda əlavə subhesablər açılırdı. Məsələn, 01.1 Torpaq, 01.2 Binalar, 01.3 Avadanlıqlar və s.

İndi isə milli mühasibat uçotu üzrə standartlarında əsas vəsaitlərin necə adlandırıldığına nəzər salaq. Yeni hesablər planında əsas vəsaitlər 11 saylı maddədə uçota alınır.

11. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar”. Bu maddədə artıq üç balans hesabı var.

111. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar - dəyər”

112. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar – amortizasiya”

113. “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”

Hər bir hesab əlavə subhesablara bölünür.

111. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar - Dəyər”

111-1. “Torpaq - Dəyər”

111-2. “Tikililər - Dəyər”

111-3. “Maşınlar və avadanlıqlar - Dəyər”

111-4. “Nəqliyyat vasitələri - Dəyər”

111-5. “Digər torpaq, tikili və avadanlıqlar - Dəyər”

112. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar – Amortizasiya”

112-2. “Tikililər – Amortizasiya”

112-3. “Maşınlar və avadanlıqlar – Amortizasiya”

111-4. “Nəqliyyat vasitələri - Dəyər”

111-5. “Digər torpaq, tikili və avadanlıqlar - Dəyər”

112. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar – Amortizasiya”

112-2. “Tikililər – Amortizasiya”

112-3. “Maşınlar və avadanlıqlar – Amortizasiya”

112-4. “Nəqliyyat vasitələri – Amortizasiya”

112-5. “Digər torpaq, tikili və avadanlıqlar – Amortizasiya”

113. “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”

113-1. “Təyinatı üzrə istismar edilməsi üçün əlavə məsrəflər tələb edən torpaq, tikili və avadanlıqlar”

113-2. “Təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar”

113-3. “Tikilməkdə (istehsalatda) olan torpaq, tikili və avadanlıqlar”

İndi isə əsas vəsaitlərlə bağlı uçotla köhnə və yeni tərtib edilmiş hesablar planında hansı fərqlər olduğuna baxsaq ilkin fərq ondadır ki, köhnə hesabların planında belə aktivlər əsas vəsaitlər adlanırdı, amma yeni hesablarda artıq onlar “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adı ilə uçota alınır. Yəni, yeni hazırlanan Milli

Mühasibat Uçotu Standartlarında artıq əsas vəsait anlayışı yoxdur. Sadəcə, köhnə hesablar planında olan əsas vəsaitlər indiki “Torpaq, tikili və avadanlıqlara” uyğun gəldiyinə görə bunları fərqləndiririk. Qeyd edək ki, yeni Mühasibat Uçotu Standartlarında “Torpaq, tikili və avadanlıqlara” daha çox aktiv kimi yanaşılır. Doğrudur, köhnə hesablarda da əsas vəsaitlər dövriyyədən kənar aktivlər, yəni uzunmüddətli aktivlər sayılırdı.

İndi isə aktivlərin hansı hallarda əsas vəsait olaraq, hansı hallarda isə “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” kimi uçota alındığına baxaq. Mühasiblərə daha aydın və asan olsun deyə, əsas vəsait olaraq qəbul olunan aktivlərin nə zaman “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” kimi nəzərə alındığına, hansı hallarda isə başqa bir balansın hesabında uçota alındığına baxaq.

Köhnə hesablar planının müvafiq təlimatlarda əsas vəsaitlər haqqında aşağıdakı məlumat yer alırdı:

01 nömrəli “Əsas vəsaitlər” hesabı, təşkilatın mülkiyyətində yerləşən: istismarda və ehtiyatda olan, müvəqqəti olaraq dayandırılan, ya da icarəyə verilmiş, yəni uzun müddət ərzində icarəyə götürülmüş olanlardan başqa əsas vəsaitlərin mövcudluğu ilə bağlı və hərəkəti üzrə məlumatların ümumiləşməsi məqsədilə nəzərdə tutulub. Əsas vəsaitlərə daxil olan obyektlər, habelə onların tərkibi qanunvericilik və digər normativ akta uyğun nizamlanır.

Müəssisələrin istehsal və ya xidmət sahəsində bir ildən çox müddətdə iştirak etmiş, dəyəri isə normativ sənədlərə görə tənzimlənmiş, köhnədikcə özünün dəyərinin qanunvericiliklə müəyyən olmuş normalara əsasən hissə-hissə istehsal edilən məhsulun dəyərini ötürən, istehsal prosesində öz natural formasını qoruyan əmək vasitələrinin əsas vəsaitləri adlandırılırdı.

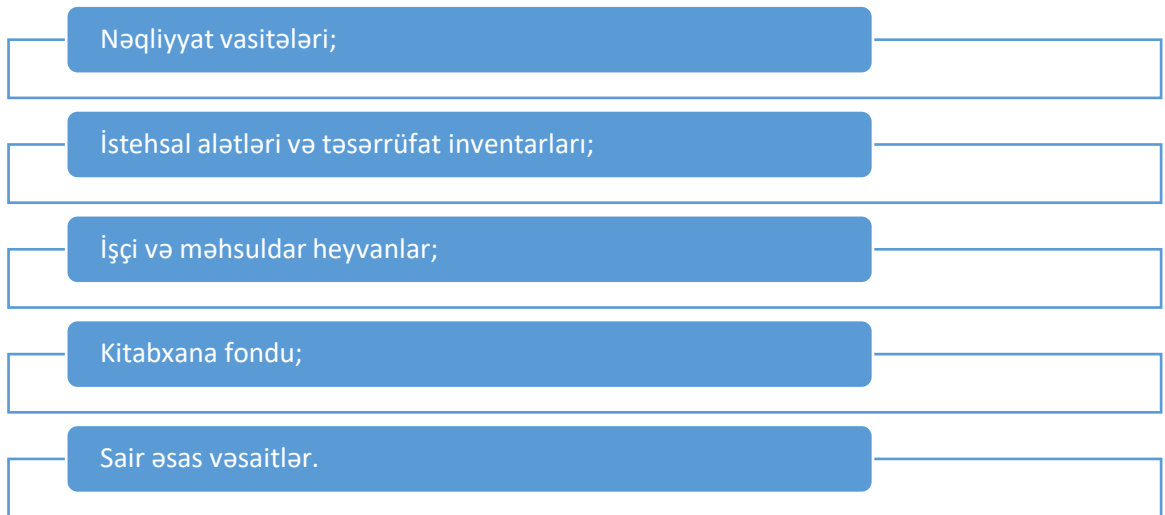
Bina, qurğu, ötürücü qurgular, işlərlə bağlı maşınları (və ya avadanlıqlar) ölçüləri tənzimləyən cihazlar, hesablama texnikası; nəqliyyat alətləri, vasitələr, istehsalat və təsərrüfat inventarı, işçi olaraq qeydiyyatda alınan məhsuldar heyvanlar, çox illik əkmələr (ağac, kol), daxili təsərrüfat yolları, müəssisə mülkiyyətində olan torpaq ərazisi, torpaqların yaxşılaşmasına, həmçinin başqa fəaliyyət və işə qoyulmuş kapital vəsaitləri və digər vəsaitlər/əmək vəsaiti əsas

vəsaitə daxil edilməkdədir. İnflyasiyanın sürətini diqqətə alaraq 1996-cı ildən başlayaraq alınmış əsas vəsaitlər üzrə vahidlərin, həm də dəstinin məbləğinin minimum limiti 500 000 manat dəyərində göstərilir.

01 nömrəli əsas vəsaitər hesabında uçota alınmış əmək vəsaitlərinin iqtisadi sferada uyğun təhlilə sahib olmaq məqsədilə aşağıdakı kimi qruplaşdırılmaqdadır (S.M.Səbzəliyev, Bakı 2003):

### **Sxem 5. Əsas vəsaitər hesabında uçota alınmış əmək vəsaitlərinin qruplaşdırılması**





**Mənbə:** Ə.Sadiqov, Mühasibat uçotu, 2015, Bakı

Əsas diqqətimizi işçi heyvanlar və ümumiyyətlə məhsuldar heyvanlara və sair əsas vəsaitlərə yönəldək. Burada “işçi və məhsuldar heyvanlar” aşağıdakı qruplara bölünür:

1. İşçi heyvanlar (at, öküz, dəvə və başqa heyvanlar).
2. Məhsuldar/damazlıq heyvanlar (inək, döl öküzü, camış).
3. Kitabxana fondu. Vahidin (nüsxəsinin) qiymətindən birbaşa olaraq asılı olmayan bütün növdə elmi, tədris və ya xüsusi növdə ədəbiyyatlar, bədii əsərlər və digər nəşrlər kitabxananın fonduna daxildir.

Sair əsas vəsaitlər isə aşağıdakı qaydada qruplaşdırılmaqdadır;

1) Çoxillik əkmələr. Bura yaşından asılı olmadan mədəni çoxillik əkmələr, bütün növdə meyvə ilə giləmeyvələr çoxillik əkmələr (ağaclarla kollar) ... və digər məqsədlərlə bağlı əkilmiş çoxillik əkmələr aiddir.

2) Torpaqların yaxşılaşması üçün əsaslı xərclər. Kapital qoyuluşu hesabında aparılmış torpaq sahələrinin əkilməsi üçün planlaşdırılan, ərazinin körükdən təmizlənmiş olması və əkinə hazırlığı, sahələrin daşlardan və ya kəsəklərdən, eyni zamanda əlaqələrdən və digər müxtəlif lazımsız bitkilərdən təmizliyi, balaca tərəciklərin düzləşməsi, nohurların yox edilməsi və s. torpaqların yaxşılaşması kimi çeşidli işləri (burda tikinti ilə quraşdırma işləri üçün əlaqəsi olmamış işlər) əsaslı xərclərə aiddir.



İndi isə müqayisə üçün yeni Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında, standartların tövsiyələrində və şərtlərində əsas vəsaitlər (aktivlər). daha doğrusu, “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” haqqında nə yazıldığına baxaq və bunların köhnə hesablarda olan əsas vəsaitlərlə uyğunluğunu araşdıraq.

Mühasibat balansında göstərilmiş 11-ci maddə “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlanmışdır. Bu maddədə təşkilatın maddi forması ilə fiziki formaya sahib olan aktivləri aiddi. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” 7 sayılı Milli Mühasibat Uçotu Standartında izah edilməkdədir. Mühasibat balansında həmin maddədə müəssisənin mülkiyyətində olmuş ya da maliyyə icarəsi üzrə istifadə edilən amortizasiya xərc/məsrəfləri çıxıldıqdan sonra torpağın; - tikililər, avadanlığın, maşının, cihazı, nəqliyyat vasitələrinin və digər torpaq; tikili ilə adanlığın xalis balans dəyərində aiddi. Bu maddənin tərkibinə, həm də 13 sayılı Milli Mühasibat Uçotu Standartına görə, torpaq; tikili/adanlıqların təkrar olaraq istehsalı üzrə əlaqədar yaranan hər hansı xərclərin kapitallaşması daxil olmuşdur. Torpaqlar, tikililər və avadanlıq müvafiq qaydada hesablar planında 111 nömrəli və 113 nömrəli hesablarda uçota alınmaqdadır.

Torpaq istisna edilməklə, “Torpaq, tikili və avadanlıqlar”a aid edilən bütün maddələri müxtəlif istismar müddətinə malik olduğuna görə onlara həmin müddətdə sistemli və rəşional qaydada şəkildə amortizasiya hesablanmalıdır. Göstərilən amortizasiyanın məbləği isə 112 saylı hesabda uçota aparılır.

Torpaqların; tikililərlə avadanlıqların dövriyədən kənar maddi aktivlər olub, müəssisə tərəfindən aşağıda sıralanan məqsədlərə görə istifadə oluna bilər:

- ✓ istehsalda ya da malların, materialların çatdırılması və ya xidmətlərin göstərilməsində istifadəsi;
- ✓ başqa tərəfə icarə edilməsi;
- ✓ inzibati hədəflər üçün saxlanması.

Hazırda mövcud olan standart torpaq - tikili və avadanlıqlar mənasını verən obyektin strukturunu, nələrdən təşkil olunduğunu, yeni aktivin bilinməsi məqsədilə ölçü vahidini təyin etmir.

Yeni əldə edilən obyektlərə parallel olaraq, keçmiş dövrdə sahib olunan torpaq; tikili və avadanlıqlar olaraq bilinən obyektlər də torpaqlar, tikililər və avadanlıqların bilinməsi meyarına uyğun olub cavab verməlidir. Torpaqlar, tikililər və avadanlıqların ayrılıqda obyektlərinin nələrəndən ibarət olduğunu tapmaq məqsədilə müəssisənin xüsusi vəziyyətlərinə tanınma meyarlarını tətbiq etmək üçün peşakar düşüncədən istifadə edilməsi zəruridir. Ayrılıqda əhəmiyyətsiz görülən maddələrin (qalib, alətlər, şablon) qruplaşdırılaraq həmin meyarın ümumi olaraq hesablanmış dəyərinə tətbiqi daha məqsədəuyğun olardı.

Müəssisə öz torpaqları, tikililəri və avadanlıqlarına çəkilmiş məsrəflərin hamısı, onların formalaşdığı zaman cari tanınma meyarına uyğun gəlib-gəlməməsi predmetinə uyğun qiymətləndirməlidir.

Bu məsrətlər torpaqlar, tikililər və avadanlıqlara aidiyyətli obyektlərin ilkin alınmağı ya da yaradılması məqsədilə çəkilmiş və sonradan bu obyektlərə əlavə edilmiş, müəyyən hissəsinin dəyişməsi yada onlara xidmətlərin göstərilməsi üçün çəkilmiş xərcləri özündə əks etdirməkdədir.

İndi isə köhnə hesabların istifadə edilmiş planı ilə yeni hazırlanmış hesablar planında uçotunun aparıldığı uzunmüddətli aktivləri fərqləndirək. Köhnə qaydalarda konkret yazılıb ki. 500.000 AZM-dən, yəni 100 AZN-dən artıq dəyəri olan, istismar müddəti 1 ildən yuxarı aktivlər əsas vəsait olaraq uçota alınmalıdır.

Amma yeni Milli Mühəsibat Uçotu qaydalarından artıq 100 manat məhdudiyyəti yoxdur, təkcə 1 il məhdudiyyəti vardır. Yəni standartlara əsasən istənilən bir aktivin, əmlakının məbləği 100 manatdan aşağıdırsa, amma onun faydalı olacaq istifadə müddəti, yəni iqtisadi ömrü bir ildən çoxdursa, onda o, “torpaqlar, tikililər və avadanlıqlar” olaraq, yəni əvvəlki qaydada qeyd etsək, əsas vəsait olaraq uçota alınmalıdır. Burada yaranan sual, Vergi Məcəlləsində də əsas aktivlərlə bağlı 100 manat məhdudiyyəti var.

“Torpaqlar, tikililər və avadanlıqlar”ın, yəni əsas vəsaitin uçota alınmağı ilə əlaqədar qısa məlumatdan sonra əsas vəsaitlərlə “torpaqlar, tikililər və avadanlıqlar”ın uçotunda olan başqa fərqlərə nəzər salmaq.

## Cədvəl 6. Milli Mühasibat Uçotları arasında bəzi fərqlər

Köhnə Milli Mühasibat Uçotu	Yeni Milli Mühasibat Uçotu
Binalar;	Torpaq
Qurğular;	Binalar
Ötürücü qurğular;	Maşın və avadanlıqlar
Maşınlar və avadanlıqlar;	Nəqliyyat vasitələri
Nəqliyyat vasitələri;	Digər obyektlər
İstehsal alətləri və təsərrüfat inventarları;	Tikilməkdə olan obyektlər
İşçi və məhsuldar heyvanlar;	
Kitabxana fondu;	
Sair əsas vəsaitlər.	

**Mənbə:** müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Göründüyü kimi, qeyd edilmiş hər iki halda uçota alınanlar eynidir. Yeganə fərq köhnə hesablar planında olan “İşçi və məhsuldar heyvanlar” və “Sair əsas vəsaitlər”in tərkibində uçota alınmış “Çoxillik əkmələr”lə bağlıdır. Daha doğrusu, bunlar köhnə hesablar planınının 01 nömrəli balans hesabında qeydə alınmışdı, amma yeni hesablar planınının 111 sayılı hesabında artıq uçota alınmışdır.

Onda qarşıya çıxan əsas sual, bunların hansı balans hesabında uçota alınması ilə bağlıdır. Köhnə hesablar planındakı “İşçi və məhsuldar heyvanlar” və “Çoxillik əkmələr” artıq 13 sayılı maddədə, 131, 132 sayılı hesablarda uçota alınır.

Göründüyü kimi fərqlər çox sadədir və uçot baxımından problem yaratmır. Qeyd edildiyi kimi, əvvəlki qaydada istifadə edilən hesablar planında əsas vəsaitə uyğun gələn bütün aktivlər (məbləğ limiti nəzərə alınmamaqla) yeni hesablar planı 111-ci hesabında qeydə alınır (<https://muhasib.az/>).

111-ci hesabla 01-ci hesabda uçotu aparılan aktivlə bağlı fərqi birini də uzun müddətdə icarəyə götürülən aktivlərdir. Əvvəlki hesablar planında uzun müddətə icarəyə götürmüş əsas vəsaitlər 03 sayılı balans hesabında uçot alınmışdır.

Müəssisə digər təşkilatlardan uzunmüddətli icarə əsasında əsas vəsait əldə edəndə icarəyəgötürən (icarəçi) onu artıq 01 sayılı “Əsas vəsaitlər” balans hesabında

yox, 03 sayılı “Uzunmüddətə icarə götürülən əsas vəsaitlər” hesabında debetdə uçota almalı və ona müvafiq şəkildə amortizasiya hesabamalı idi.

Amma son hesablar planında daha uzun dövrdə icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin uçotu üçün ayrıca hesab nəzərdə tutulmayıb. Belə aktivlər 111 sayılı “Torpaq, tikili və avadanlıqlar – dəyər” adlanmış hesabatda uçota alınmaqdadır.

Sadəcə, təcrübədə belə aktivləri ayırmaq üçün 111-ci hesabda olan subhesabların özü də bölünür. Məsələn, təşkilatın balansında həm özünün mülkiyyətində olan binası və həm də maliyyənin icarəsi üzrə alınmış bina var. Bu zaman onların uçotu belə aparıla bilər:

111.2. “Tikililər”

111.2.1. “Tikililər – mülkiyyətdə olan”

111.2.2. “Tikililər- maliyyə icarəsi ilə alınan”

“Əsas vəsaitlər” və yaxud “Torpaq, tikili və avadanlıqlar”la bağlı təcrübədə tez-tez rastlaşılan müxabirləşmələrə nəzər yetirək. Müxabirləşmələr həm köhnə hesablar planı, həm də yeni hesablar planı ilə aparılacaq. Eyni zamanda daha yaxşı anlaşılması üçün əməliyyatların təsviri veriləcək.

Müxabirləşmələrə keçməzən əvvəl yeni standartlarda əsas vəsaitlərdə (torpaq, tikili, avadanlıqların) balans dəyərini (yeni milli standartlarda ilkin dəyərinin) formalaşması üçün hansı xərclərin hara aid olduğuna, daha doğrusu hansı xərclərin kapitallaşdırıldığına nəzər salmaq.

“Torpaq, tikili və avadanlıqlar”ın bilinmə meyarına cavab verəcək obyektlər əsasən ilkin dəyərinə görə qiymətləndirilməlidir. İlkin dəyərin strukturu və ya hissələri ayrılır: torpaq, tikili və avadanlıqların ilk məbləğinin tərkib hissələri aşağıdakılara bölünür:

- Alış qiymətindən müxtəlif ticarət endirimlərinin çıxılmasından sonra, idxalla bağlı rüsumlar, habelə alışla əlaqəli əvəzləşdirilməmiş vergilər daxil edilməklə ümumi olaraq sərf edilmiş məsrəflər

- Aktivdən müəssisənin rəhbəri tərəfindən müəyyənləşdirilmiş qaydada istifadə edilməsi naminə onu lazımı istismar edilmə yerinə və vəziyyətinə gətirməsinə çəkilmiş bütün birbaşa xərclər.

- obyektin alınmağı, habelə onun ehtiyatlar yaratmaq üçün deyil, müxtəlif məqsədlərə görə müəyyənlanmış müddət daxilində istifadə edilməsinin nəticəsi olaraq ləğvi, bundan başqa onun yerləşmiş olduğu sferanın bərpaedlməsi kimi işlərin görülməsiylə bağlı müəssisənin öz üzərinə götürmüş olduğu öhtəliklərə uyğun çəkilmiş xərclərin ilkin smetasının dəyəri.

**Nümunə.** Müəssisə digər təşkilatdan (malgöndərəndən) 1000 manatlıq avadanlıq (məsələn, kompüter) alıb. Alınan avadanlıq istismara verilib.

Bu halda müxabirləşmələrin aparılması qaydası aşağıda əks olunan kimi olacaq (müxabirləşmələr köhnə hesablar planı və yeni hesablar planı üzrə aparılacaq, lazım gələrsə mühasiblər onu subhesablar üzrə yaza bilər):

#### **Cədvəl 7. Alınmış avadanlıqlara görə müxabirləşmə**

<b>Dt</b>	<b>Kt</b>	<b>Məbləğ</b>
<i>08 (kapital qoyuluşları)</i>	<i>60 (malsatan və podratçılarla hesablaşmalar)</i>	1000
113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)	531(malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları)	
<i>01 (əsas vəsaitlər)</i>	<i>08 (kapital qoyuluşları)</i>	1000
111-3 (maşınlar və avadanlıqlar – dəyər)	113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)	

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib.

Müəssisə digər təşkilatlardan (malgöndərəndən) 1000 manatlıq avadanlıq (məsələn dəzgah) alıb. Avadanlığı alan və satan təşkilat ƏDV ödəyicisidir. 18%-lik ƏDV 180 manat təşkil edibdir. Alıcı ƏDV-ni qanunamüvafiq qaydada depozit hesabından ödəyib və məbləğ əvəzləşdirilməlidir. Alınan avadanlıq quraşdırılıb, istismara verilib. Quraşdırılması üçün kənar təşkilata 200 manat vəsait ödənilib. Həmçinin istismata verilməsi ilə bağlı işçi heyətinə ödənilmiş əməkhaqqı 100 manatdıq. Bu məbləğdən Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna 22 manat ödənilib.

Bu zaman zəruri müxabirləşmələrin aparılması “Əlavələr”də səhifə 81-də olan “ƏDV üzrə müxabirləşmələr” Cədvəl 8-dəki kimi olur:

Depozit hesabı üçün yeni müəyyənlanmış hesablar planında hesab nəzərdə tutulmayıb, amma 22-ci maddə bu məqsədlə 226 sayılı hesab açmaq olar. Yeni hesablar planında 76 sayılı köhnə balans hesabına uyğun hesab yoxdur. Artıq yeni hesablar planında həm passiv, həm də aktiv debitor, kreditor hesabı yoxdur.

Müəssisə xarici təşkilatdan avadanlıq alıb. Avadanlığın dəyəri 2000 ABŞ dollarıdır. Avadanlıq qanuna müvafiq qaydada gömrükdə rəsmiləşdirilərək idxal olunub. İdxal olunma tarixində dolların manata münasibətdə məzənnəsi 1 ABŞ dolları = 1,7 manat olub. Avadanlığın çatdırılması DAF Azərbaycan şərti ilə həyata keçirilib. Yəni, xarici təşkilat avadanlığı Azərbaycan gömrüyünə kimi çatdırıb. Gömrük rəsmiləşdirilməsi zamanı rüsum xərcləri 300 manat təşkil etmişdir. ƏDV isə 400 manat olub. Avadanlığın dəyərini ödənilməsi zamanı dolların manata nisbətə məzənnəsi 1 ABŞ dolları = 1,72 manat olub. Bütün məbləğlər ödənilib və avadanlıq istismara verilib.

Qeyd edilən şərtlər daxilində müxabirləşmələr aşağıda əks okunan kimi olacaqdır:

### **Cədvəl 9. Gömrükdə rəsmiləşdirilərək idxal edilən malalr üzrə əməliyyatlar**

Dt	Kt	Məbləğ	Əməliyyatın açılışı
1	2	3	4
08 (kapital qoyuluşları)	60.2 (xarici malsatan və podratçılarla hesablaşmalar)	3400 manat	Əsas vəsait daxil olub. İdxal olunan zaman kurs fərqi ilə rəsmiləşdirilib. 2000 ABD dolları*1,7=3400 manat
113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)	531-2 (xarici malsatan və podratçılarla qısamüddətli kreditor borcları)		
08 (kapital qoyuluşları)	76 (müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar)	300 manat	Gömrük rüsumları hesablanıb
113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)	538 (digər qısamüddətli kreditor borcları)		
19 (alınmış sərvətlər üzrə ƏDV)	76 (müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar)	400 manat	Gömrükdə ödənilən ƏDV uçota alınır
241 (əvəzləşdirilən ƏDV)	538 (digər qısamüddətli kreditor borcları)		
76 (müxcabir debitor və kreditorlarla hesablaşmalar)	53 (Depozit hesabı)	400 manat	ƏDV depozit hesabından ödənilib
531 (Malsatan və podratçılarla qısamüddətli kreditor borcları)	226 (Depozit hesabı)		

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib.

Əvvəlki balans hesablarının ən maraqlı maddələrindən biri də 06 sayılı “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” idi. Əvvəlcə, bu balans hesabında hansı əməliyyatların əks olunduğuna nəzər salmaq və daha sonradan isə yeni hesablar planına uyğun müqayisəsini aparaq. Yəni həmin əməliyyatların yeni hesablar planı ilə uyğunluq dərəcəsini nəzərdən keçirək. 06 sayılı balans hesabda üç əməliyyatın nəticələri əks olunur. Bunlar; 06-1 subhesabında hər hansı qrupun və ya təşkilatda pay, səhmlər üzrə qoyuluşları uçota alınmaqdadır. Məsələn, təşkilatın digər bir müəssisədə nizamnamə kapitalında olan payını, yaxud digər müəssisə səhmdar cəmiyyətidirsə, səhmlərinin alınmasını buna misal olaraq göstərilə bilər. Tutaq ki, A müəssisəsi V müəssisəsinin səhmlərini almaq istəyir və bunun üçün 1000 manat

vəsait ödəyir. O zaman bu əməliyyat 06-1 balans hesabının debetində aparılacaq. Yeni hesablar planında bu əməliyyat necə əks etdiriləcəyinə baxaq.

Artıq belə investisiyalar yeni hesablar planında hər hansı müəssisənin digər müəssisənin pay və səhmlərinə qoyduğu investisiyadan asılı olarub müxtəlif hesablarda uçotu aparılır. Yeni standartda törəmə müəssisələr, asılı müəssisələr və birgə müəssisələr anlayışları vardır. Ona görə də bu anlayışlara uyğun qoyulmuş investisiya başqa–başqa hesablarda uçotu aparılır. Əvvəllər də belə müəssisələr vardı. Amma onlara qoyulan hansısa investisiya yalnız 06-1 sayılı balans hesabın uçota alınırdı.

Yeni standartda törəmə müəssisə, təşkilat asılı müəssisənin və birgə müəssisənin daşdığı anlayışın izahı da verilmişdir. İndi isə həmin anlayışın izahını verə bilərik. Ola bilər ki, bir müəssisə digər bir müəssisənin idarə edilməsinə, qərarların qəbuluna, maliyyə əməliyyatlarının effektiv idarə olunmasına nəzarət funksiyasına malikdir. Məsələn, bir qurum digər bir qurumun nizamnamə kapitalına payları yaxud da səhmlərin 50% hissəsindən çoxuna, qeyd etdiyimiz nəzarət funksiyasına malik olsa, artıq bu payların sahibi olan qurum, ana müəssisə olur. İkinci qurum isə öz növbəsində asılı müəssisə hesab edilir.

Başqa müəssisələrdə 20%-dən daha aşağı paya sahib olmuş müəssisə ana müəssisə hesab edilmir və başqa müəssisədə olan payı tək cə investisiya qoyuluşları (maliyyə aktivləri) hesab edilir.

Birgə müəssisələr isə, iki ya da daha çox müəssisənin iş birliyi ilə qurulur. Burada paylardan asılı olmadan, bütün qərarlarda, maliyyə əməliyyatlarında tapşırıqlar tərəflər tərəfindən birgə qəbul edilməkdədir.

Qeyd edilmişdir ki, bütün bunlar əvvəllər bir balans hesabında 06-1-də uçota alınırdı. Yeni hesabların planına uyğun qaydada, asılı olan müəssisəyə investisiyalar 151 sayılı “Asılı müəssisələrə investisiyalar”; birgə müəssisəyə investisiya 152 sayılı “Birgə müəssisələrə investisiyalar”, törəmə müəssisələrə investisiyalar isə 183 sayılı “Uzunmüddətli investisiyalar” hesabda uçota alınmaqdadır.



Başqa müəssisələrdə 20%-dən az bir paya malik investisiyalar da 183 sayılı “Uzunmüddətli investisiyalar” hesabında uçotu aparılır.

Yeni hesablar planının 15-ci maddəsini nəzərdən keçirək. Bu maddələrə aid nümunəyə baxaq.

#### Cədvəl 10. Uzunmüddətli maliyə qoyuluşları üzrə hesablar

Dt	Kt	Məbləğ	Əməliyyatın açılışı
06-1 (uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları – Pay və səhmlər)	51 (hesablaşma hesabı)	100.000 manat	“V” müəssisəsinə uzunmüddətli investisiya qoyuluşu həyata keçirilib. Bu müəssisəsi törəmə müəssisə kimi qeyd olunur.
183 (digər uzunmüddətli investisiyalar)	223 (bank hesablaşma hesabları)		

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib.

“A” müəssisəsi “V” müəssisəsinin səhmlərinin 40%-ni alıb və bunun üçün 100.000 manat vəsait ödəyib. Ödəmə bank hesabı vasitəsilə həyata keçirilib. Bu halda müxbirləşmələr belə olacaqdır:

#### Cədvəl 11. Uzunmüddətli maliyə qoyuluşları üzrə əməliyyatlar

Dt	Kt	Məbləğ	Əməliyyatın açılışı
06-1 (uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları – Pay və səhmlər)	51 (hesablaşma hesabı)	100.000 manat	“V” müəssisəsinə uzunmüddətli investisiya qoyuluşu həyata keçirilib. Bu müəssisəsi törəmə müəssisə kimi uçota alınır.
151 (asılı müəssisələrə investisiyalar)	223 (bank hesablaşma hesabları)		

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib.

“A” müəssisəsi “V” müəssisəsinin səhmlərinin 15%-ni alıb və bunun üçün 10.000 manat vəsait ödəyib. Ödəmə bank hesabı vasitəsilə həyata keçirilib. Bu halda müxbirləşmələr belə olacaqdır:

**Cədvəl 12. Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarında bank hesabı üzrə  
ödənişlər**

Dt	Kt	Məbləğ	Əməliyyatın açılışı
06-1 (uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları – Pay və səhmlər)	51 (hesablaşma hesabı)	10.000 manat	“V” müəssisəsinə uzunmüddətli investisiya
183 (digər uzunmüddətli investisiyalar)	223 (bank hesablaşma hesabları)		qoyuluşu həyata keçirilib. “V” müəssisəsi nə törəmə, nə də birgə müəssisə sayılır. Bu, sadə investisiya qoyuluşu kimi uçota düşür.

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib.

Əvvəlki hesablar planında olan 06-1 sayılı balans hesabı haqqında ətrafi məlumat verdik. Qısaca olaraq bir şeyi də deyək ki, qoyulmuş investisiyaların yeni standartlarda bu cür bölünməsi əsasən mühasibat əməliyyatları üzrə hesabatların konsolidasiyası zamanı lazım olur.

06-2 və 06-3 balans hesablarını yeni hesablar planında 181 və 182 sayılı hesablar əvəz edir. Yeni hesablar planında bunlar uzun müddətli hesab edilən maliyyə aktivləri sayılır. Yeni hesablar planının 18 sayılı “Sair uzunmüddətli maliyyə aktivləri” və 23 sayılı “Sair qısamüddətli maliyyə aktivləri” maddələri və həmçinin bu maddələrdə müvafiq balans hesabları var.

Beləliklə, yuxarıda verilmiş nümunələr köhnə milli mühasibat uçotun hazırlanması üzrə hesablar planıyla yeni milli mühasibat uçotunun hazırlanması üzrə planlar arasında fərqləri orta çıxardır.

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

“Azərbaycan qanunvericiliyində uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq səviyyədə qəbul edilmiş standartlara uyğun uçotunun təşkili məsələləri” mövzusunda aparılmış tədqiqat əsasında bir neçə faydalı nəticələr əldə edilmişdir və bəzi təkliflər irəli sürülə bilər. Bu təkliflər əsasən aşağıdakılardır:

1. Uzunmüddətli aktivlərin effektiv idarə olunması, habelə onların beynəlxalq səviyyədəki standartlara uyğun uçotunun təşkil olunması həm uyğun qanunvericiliyin formalaşmasını, həm də bu bazanın müəssisələr tərəfindən istifadəsinin mərkəzləşməsinə tələb etməkdədir. Azərbaycanda müəssisələrin mühasibat uçotu üzrə hesabatların beynəlxalq səviyyəli standartlara çatdırılması və uyğun uçotunun aparılması, inkişafının təmini, habelə effektivliyin təmini üçün maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda gözlənilən şəffaflığın və açıqlığın təmin edilməsi məqsədilə qurumlar üçün maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının mövcud beynəlxalq standartlarında əsaslanmış və tətbiq edilmiş standartlar və təlimatlar istifadə edilməlidir.

2. Uzunmüddətli aktivlərdən istifadə etmənin səmərəliliyinin və effektivliyinin yüksəldilməsi müvafiq informasiyaların yayılmasını, habelə bunlara nəzarət mexanizminin olmasını zəruri edir. Bu cür bir yanaşma azad bazar sisteminin mühim elementlərindən olmuş mühasibat uçotu və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları vasitəsilə formalaşır və baş tutur. Ancaq mühasibat uçotunun və maliyyə hesabatının tərtibi zamanı əldə edilən informasiya bazasının keyfiyyəti ilə kəmiyyətinə qarşı mövcud tələb və zərurət müəyyən bir zaman kəsiyi keçdikdə dəyişir və fərqliləşir. Obyektiv qaydada bu vəziyyət, aparılan uçot və maliyyə hesabatının sisteminin də öz növbəsində mütəmadi olaraq təkmilləşməsi və yenilənməsini tələb edəcəkdir. Mühasibat uçot ilə maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatın mövcud olmuş sistemində əsasən bazar mexanizminə, həmçinin də sahibkarlıq fəaliyyətlərinin idarə edilməsinin uyğun qayda və yollarına uyğunlaşdırılır və adaptasiya olunur. Buna paralel olaraq, mövcud sistemin daha effektiv və qənaətbəxş formalaşması, habelə fəaliyyətdə olması öyrənilmiş obyektlərin, daha dar baxımdan isə uzun müddətli hesab edilən aktivlərin iqtisadi

məğzini aydın və düzgün formada açıqlanmağından, təsnifatının verilməsinin və qiymətləndirilmə qaydasının elmi, metodiki-praktiki aspektdən hərtərəfli araşdırılmasından birbaşa qaydada asılı olmaqdadır. Aparılmış bu tədqiqat ortaya qoymağdadır ki, öyrənilmiş obyektlərin, başqa bir ifadə ilə uzunmüddətli aktivlərin iqtisadi məğzini və icra etdiyi funksiyaları düzgün anlamadan onların adekvat uçotunun və maliyyə hesabatının sistemini formalaşdırmaq mümkün olmamağdadır.

3. Aparılan tədqiqatlara görə, qeyd edilə bilərki, mövcud ədəbiyyatlarda həm ümumilikdə aktivlərin, həm də onların ən mühim tərkib hissəsindən biri olmuş uzunmüddətli aktivlərin məğzi iqtisadi hadisələr aspektindən deyil, əsasən hüquqi münasibətlər aspektindən izah olunmalıdır.

4. Uzunmüddətli aktivin təsnifatının aparılması bu aktivin uçotu və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarının təşkil edilməsinin metodoloji bazasından birini təşkil etməkdədir. Ancaq nəzəriyyədə, bu istiqamətdə hazırlanmış ədəbiyyatlarda aktivlərlə bağlı elmi aspektdən əsaslandırılmış bölmə və təsnifatlar əksikdir. Əvvəllər olduğu kimi, günümüzdə də aktivlərin təsnifatının aparılması onların mövcudluq strukturuna uyğun olaraq təsnifləşdirilir. Bu vaxt belə, nəticədə əldə edilə bilər ki, uzunmüddətli aktivlərin müxtəlif növləri çeşidli funksiyalar icra edir. Bununla belə, mövcudolma strukturundan, ya da növündən asılı olmayaraq uzunmüddətli aktivlərin hamısı müəyyən funksiyaya sahibdir. Qeyd edilmiş bu meyar isə öz qaydasında uzunmüddətli aktivlərin təsnifi və qruplaşmasının əsasında mümkündür.

5. Ümumilikdə aktivlərin, habelə uzunmüddətli aktivlərin idarə olunması mexanizmi və metodunun əhəmiyyətli elementləri vardır. Bu elementlərdən hamısı vacib olsa belə, bu elementlərdən biri qiymətləndirmədir. Beynəlxalq miqyasda, həm də aparılmış tədqiqatlara əsasən vurğulamaq mümkündür ki, mühasibat uçotunun və maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatın təkmilləşmiş metodologiyaya sahib olarsa belə, elmi və praktiki aspektdən əsaslı qiymətləndirmə mərkəzi mövcud olmasa uzunmüddətli aktivlərlə bağlı etibarlı, sağlam və həqiqəti əks etdirən informasiya yaratmaq mümkün olmur. Qiymətləndirmə mexanizmi isə

mövcud olmasa mühasibat uçotunun doğru aparılması mümkün olmayacaqdır. Müəssisənin apardığı əməliyyatlar nəticəsində ortaya çıxan maliyyə nəticələri müəssisənin aktivlərini, habelə uzunmüddətli aktivlərini dəyərləndirməklə müəyyənləşdirmək mümkündür. Qeyd edilənlərdən isə sonda bir nəticə kimi qeyd etmək mümkündürki, uzunmüddətli aktivlərlə bağlı uçotun, həm də hesabatının hazırlanmasının əsas metodologiyası məhz qiymətləndirmə amilidir.

Azad bazar iqtisadiyyatında aktivlərin, həmçinin uzunmüddətli aktivlərin sahib olduğu ilkin dəyər və ya maya dəyəri; həmçinin tarixi aspektdən aldığı dəyərlə bərabər, bugünkü dəyərə əsasən qiymətləndirilməsinin zərurəti yaranır. Belə ki, azad bazar iqtisadiyyatında qiymətləri əmələ gətirən amillər bazarın aparıcı ünsürləridir. Bunlar isə inflyasiya, iqtisadi subyektlərin tələbi ilə təklifinin səviyyəsi, rəqabət dərəcəsi və başqa faktorlar aid edilə bilər. Bu faktorlar güclü təsirə sahib olub, onların göstərdiyi təsir nəticəsində formalaşır. Yəni, uçot ilə hesabatların hazırlanmasında uzunmüddətli aktivlərin qiymətləndirilməsində tarixi aspektdə paralel olaraq, eyni vaxtda cari/bazar qiymətləri də nəzərə alınmalıdır.

6. Uzunmüddətli aktivlərin normativ sənədlərə əsasən dəqiq qaydada təsnifatının aparılması, çağdaş şərtlərə və tələblərə uyğun olmuş mühasibat uçotunun maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatı sistemi günümüzdə tam formada mövcud olmayıb hazırlanma mərhələsindədir. Yəni, mühasibat uçotunda aparılan hesablar planında uzunmüddətli aktivlərin təsnifatının və uçotunun aparıldığı sistem metodoloji qaydalara və praktiki şərtlərə lazımı səviyyədə cavab verməməkdədir. Aparılmış araşdırma ilə müəssisələrin işlərinin nəticəsində əldə olunan təcrübələr qeyd etməyə əsas verməkdədir ki, bu sistemlər öz növbəsində məntiqi sona çatmamışdır, həm də çağdaş tələblərə uyğun olmur. Uzunmüddətli aktivlərin, onun sintetik uçotunun aparılma qaydasının metodoloji bazası və şərtləri keçmişdə aparılmış qaydalardan çox fərqlənməmişdir. Uzunmüddətli aktivlərin analitik uçotunun təşkili, həm də bu aktivlərin sintetik uçotla əlaqələndirilmiş olması bir sistem olaraq çox mürəkkəb olub, bəzən gözlənilən səmərəni verməməkdədir.

Günümüzdə uzunmüddətli aktivlərinin, ya da onlardan istifadəedilmə nəticə-

sində yarana biləcək xərclərin, həm də gəlirlərin uçotunun tək bir mühasibat uçotunun aparıldığı sistemdə və ya mərkəzdə aparılmalıdır. Bu isə uzunmüddətli aktivlərlə bağlı detallı informasiyanın formalaşmasına, beləliklə, bu informasiyadan məqsəd uyğun və effektiv istifadə etməsinə imkan yaratmır. Bütövlükdə isə, var olan uçot sisteminin yarandığı məlumat həm daxili idarəetmə sisteminin, həm də kənardan olan istifadəçilərin tələbatını qarşılanır. Bu sistem öz növbəsində nə metodoloji olaraq, nə də praktiki aspektdən beynəlxalq prinsiplərə, müəyyən edilmiş standartlara bütünlükdə uyğun olmur.

## ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

### Azərbaycan dilində

1. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il tarixli Qanunu.
2. «Auditor xidməti haqqında Azərbaycan Respublikasının 1994-cü il 16 sentyabr tarixli 882 sayılı Qanunu».
3. Nazirlər Kabinetinin «Beynəlxalq Mühasibat uçotu Standartlarına keçmək məqsədilə Milli Mühasibat uçotu Standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə Proqramı» (20 fevral 2003-cü il tarixli 29 sayılı qərar).
4. “Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyası Qaydalarının təsdiq edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının Qərarı, 16.07.2013
5. “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı
6. Milli mühasibat uçotu standartlarının ilk dəfə tətbiq edilməsi üzrə” kommersiya təşkilatları üçün 32 № li milli mühasibat uçotu standarti
7. “Təşkilatların birgə fəaliyyəti haqqında Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatları üzrə” kommersiya təşkilatları üçün 21 №-li milli mühasibat uçotu standarti
8. Dövlət büdcəsindən maliyyələşən təşkilatlarda mühasibat uçotunun təşkili və aparılması barədə Azərbaycan Respublikası maliyyə nazirliyinin qərarı 09.02.2012
9. “Aktivlərin Qiymətdən düşməsi” adlı 36 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı
10. Mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair Təlimat, “Kapital Audit Ltd” MMC, Bakı şəhəri, 2007-ci il «Mühasibat (maliyyə) uçotu – 2003-cü il (müəlliflər kollektivi).
11. S.M.Səbzəliyev, R.Ş.Hacıyev (2003) – «Auditin əsasları» - dərslik.
12. S.M.Səbzəliyev (2003) – «Mühasibat (maliyyə) hesabatı»- dərs vəsaiti.
13. S.Səbzəliyev, V.Quliyev (2014) - İdarəetmə uçotu. Bakı.
14. S.Səbzəliyev, Q.Abbasov (2015) - Xidmət sahələrində mühasibat uçotu. Bakı.
15. Ə.Sadiqov (2015) - Mühasibat uçotu. Bakı.
16. Q.R.Rzayev (2000) - «Beynəlxalq mühasibat uçotu və audit» dərs vəsaiti.

17. Q.R.Rzayev (2004) «Beynəlxalq mühasibat uçotu standartları və maliyyə hesabatı», dərs vəsaiti, 11ç.v.

### **Xarici dildə**

1. Н.Н.Хохонова. (2002) Международные стандарты финансовой отчетности. Ростов-на-Дону.
2. О.В.Соловьева. (2002) - МСФО и ГААП: учет и отчетность. М.
3. О.В.Рожнова. (2003) Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности. М.
4. Т.И.Малькова. (2001) Теория и практика международного бухгалтерского учета. Санкт-Петербург.
5. Качалин В.В. (1998) Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААР. М.
6. Мюллер Г. И др. (1996) Учет: международная перспектива. Минск.
7. Нидлз Б, Андерсон Х, Копдуелл Д, (1994) Принципы бухгалтерского учета. М.
8. Ж.Ришар (2000) Бухгалтерский учет теория и практика. М.
9. Соколов Я.В. (2000) Основы теории бухгалтерского учета. М.
- 10.Соколов Я.В. (1996) Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.
- 11.Соловьева О.В. (1998) Зарубежные стандарты учета и отчетности. М.
- 12.Стуков С.А., Стуков Л.С. (1998) Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности. М.
- 13.Шнейдман Л.З. (1997) Тенденции регулирования бухгалтерского учета в международной практике. М.
- 14.Хендриксон Э.С., Ван Бреда М.Ф. (1997) Теория бухгалтерского учета. М.
- 15.Р.Алборов. (2006) Принципы и основы- бухгалтерского учета. М.
- 16.З.Киринова. (1998) Теория бухгалтерского учета. М.
- 17.Т.Морозова. (2012) Международные стандарты. финансовой отчетности. М.
- 18.Т.Рогуленко. (2009) Бухгалтерский учет. М.
- 19.Н.Кондраков. (2008) Бухгалтерский учет. М.



20.PricewaterhouseCoopers, Ernst&Young, (2017) Moore Stephens named Accountancy Firm.

### **İnternet resursları**

1. <https://muhasib.az/>
2. <http://www.maliyye.gov.az/sites>
3. <http://www.e-qanun.az/framework/34909>

## Sxemlərin siyahısı

<b>Sxem 1.</b> İşçi hesablar planının bölmələri.....	17
<b>Sxem 2.</b> Uzunmüddətli aktivlərin yarım bölmələri.....	18
<b>Sxem 3.</b> Maliyyə əməliyyatları üzrə hesabatlarda verilən məlumatların keyfiyyəti.....	24
<b>Sxem 4.</b> Maliyyə analizləri zamanı hazırlanan hesabatlar.....	40
<b>Sxem 5.</b> Əsas vəsaitər hesabında uçota alınmış əmək vəsaitlərinin qruplaşdırılması.....	62

## Cədvəllərin siyahısı

<b>Cədvəl 1.</b> Müəssisə paylarının alqısı zamanı əməliyyatlar.....	49
<b>Cədvəl 2.</b> Dövlət rüsumi üzrə müxabirləşmə.....	49
<b>Cədvəl 3.</b> Amortizasiya prosesi üzrə müxabirləşmələr.....	50
<b>Cədvəl 4.</b> İstifadə hüququna görə müxabirləşmələr.....	50
<b>Cədvəl 5.</b> Mühasibat uçotu subyektləri üçün “Uzunmüddətli aktivlər”lə bağlı Hesablar Planı.....	81
<b>Cədvəl 6.</b> Milli Mühasibat Uçotları arasında bəzi fərqlər.....	65
<b>Cədvəl 7.</b> Alınmış avadanlıqlara görə müxabirləşmə.....	67
<b>Cədvəl 8.</b> ƏDV üzrə müxabirləşmələr.....	82
<b>Cədvəl 9.</b> Gömrükdə rəsmiləşdirilərək idxal edilən malalr üzrə əməliyyatlar..	69
<b>Cədvəl 10.</b> Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları üzrə hesablar.....	71
<b>Cədvəl 11.</b> Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları üzrə əməliyyatlar.....	71
<b>Cədvəl 12.</b> Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarında bank hesabı üzrə ödənişlər.....	72

## **ƏLAVƏLƏR**

### **Cədvəl 5. Mühasibat uçotu subyektləri üçün “Uzunmüddətli aktivlər”lə bağlı Hesablar Planı**

Maliyyə hesabatının bölməsi/maddəsi	Hesabın Nəsi	Subhesabın Nəsi	Adı
1			<b>Uzunmüddətli aktivlər</b>
10			<b>Qeyri-maddi aktivlər</b>
	101		Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri
	102		Qeyri-maddi aktivlər üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri
	103		Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
11			<b>Torpaq, tikili və avadanlıqlar</b>
	111		Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri
	112		Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri
	113		Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
12			<b>İnvestisiya mülkiyyəti</b>
	121		İnvestisiya mülkiyyətinin dəyəri
	122		İnvestisiya mülkiyyəti üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri
	123		İnvestisiya mülkiyyəti ilə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
13			<b>Bioloji aktivlər</b>
	131		Bioloji aktivlərin dəyəri
	132		Bioloji aktivlər üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri
14			<b>Təbii sərvətlər</b>
15			<b>İştirak payı metodu ilə uçota alınmış investisiyalar</b>
16			<b>Təxirə salınmış vergi aktivləri</b>
17			<b>Uzunmüddətli debitor borcları</b>
	174		İcarə üzrə uzunmüddətli debitor borcları
	175		Tikinti müqavilələri üzrə uzunmüddətli debitor borcları
	176		Faizlər üzrə uzunmüddətli debitor borcları
	177		Digər uzunmüddətli debitor borcları
18			<b>Sair uzunmüddətli maliyyə aktivləri</b>
	181		Ödənişə qədər saxlanılan uzunmüddətli investisiyalar
	182		Verilmiş uzunmüddətli borclar
	183		Digər uzunmüddətli investisiyalar
	184		Sair uzunmüddətli maliyyə aktivlərinin dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər
19			<b>Sair uzunmüddətli aktivlər</b>
	191		Gələcək hesabat dövrlərinin xərcləri
	192		Verilmiş uzunmüddətli avanslar
	193		Digər uzunmüddətli aktivlər

**Mənbə:** Yeni hesablar planı

**Cədvəl 8. ƏDV üzrə müxabirləşmələr.**

<b>Dt</b>	<b>Kt</b>	<b>Məbləğ</b>	<b>Əməliyyatın açılışı</b>
1	2	3	4
08 (kapital qoyuluşları)	60 (malsatan və podratçılarla hesablaşmalar)	1000 manat	Əsas vəsait daxil olub
113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)	531 (Malsatan və podratçılarla qısamüddətli kreditor borcları)		
19-6 (alınmış sərvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi)	60 (Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar)	180 manat	Alınmış əsas vəsaitin ƏDV-nin müxabirləşməsi
241 (əvəzləşdirilən ƏDV)	531 (Malsatan və podratçılarla qısamüddətli kreditor borcları)		
60 (Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar)	51 (hesablaşma hesabı)	1000 manat	Malgöndərəne vəsait bankla ödənilib
531 (Malsatan və podratçılarla qısamüddətli kreditor borcları)	223 (bank hesablaşma hesabları)		
60 (Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar)	53 (depozit hesabı)	180 manat	ƏDV depozit hesabından ödənilib
531 (Malsatan və podratçılarla qısamüddətli kreditor borcları)	226 (depozit hesabı)		
68-2 (büdcə ilə hesablaşmalar)	19-6 (alınmış sərvətlər üzrə əvəzləşdirilən ƏDV)	180 manat	Ödənilən ƏDV əvəzləşdirilir
521 (vergi öhdəlikləri)	241 (əvəzləşdirilən ƏDV)		
08 (kapital qoyuluşları)	76 (müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar)	200 manat	Quraşdırılma xərcləri uçota alınır
113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)	538 (digər qısamüddətli kreditor borcları)		
08 (kapital qoyuluşları)	70 (əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar)	100 manat	İşçilərə əməkhaqqı hesablanıb
113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)	533 (əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar)		
08 (kapital qoyuluşları)	69 (sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar)	22 manat	Əməkhaqqı fondundan DSMF-na

113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)	522 (sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər)		(22%) ödəmələr hesablanır
01 (əsas vəsaitlər)	08 (kapital qoyuluşları)	1322 manat	Əsas vəsait istismara verilib (1000 manat +200 manat+ 22manat)
111-3 (maşınlar və avadanlıqlar – dəyər)	113-2 (təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq, tikili və avadanlıqlar)		

**Mənbə:** Yeni Hesablar Planından istifadə edərək müəllif tərəfindən tərtib edilib