

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ

AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA
MƏRKƏZİ**

**“XİDMƏT SFERASI MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ
HESABATLARININ MİLLİ QANUNVERİCİLİYƏ VƏ BEYNƏLXALQ
STANDARTLARA UYĞUN TƏTBİQİ MƏSƏLƏLƏRİ”
mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Əlizadə Samirə Elçin qızı

BAKİ – 2021

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

_____ **imza**
“ ____ ” _____ **2021-ci il**

“XİDMƏT SFERASI MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ
HESABATLARININ MİLLİ QANUNVERİCİLİYƏ VƏ BEYNƏLXALQ
STANDARTLARA UYĞUN TƏTBİQİ MƏSƏLƏLƏRİ”
mövzusunda
MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402 – Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit

Qrup: 424

Magistrant:
Əlizadə Samirə Elçin qızı
_____ **imza**

Elmi rəhbər:
i.f.d., dos. Musayeva Nəzakət
Məmməd qızı
_____ **imza**

Proqram rəhbəri:
i.ü.f.d. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil oğlu
_____ **imza**

Kafedra müdiri:
i.e.d., prof. Kəlbəyev Yaşar Atakişi oğlu
_____ **imza**

BAKİ – 2021

Elm andı

Mən Əlizadə Samirə Elçin qızı and içirəm ki, “Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi məsələləri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

XİDMƏT SFERASI MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ HESABATLARININ MİLLİ QANUNVERİCİLİYƏ VƏ BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYGUN TƏTBİQİ MƏSƏLƏLƏRİ

XÜLASƏ

Tədqiqatın aktualığı: Xidmət müəssisələrində mühasibat uçotu və hesabatlılığı tənzimləyən hüquqi qanunvericilik əsasən vergi uçotu və vergi hesabatlığının məqsəd və vəzifələri istiqamətinə yönəlmişdir. Məlum olduğu kimi xidmət müəssisələrinə sərmayə cəlb etmək məqsədilə maliyyə vasaitlərini təmin edəcək müəssisəyə maliyyə hesabatları təqdim edilir, hazırda həmin məqsədlər üçün sahibkarlıq subyektləri individual hesabatlar hazırlayırlar.

Tədqiqatın məqsədi: Tədqiqatın məqsədi xidmət müəssisələrinin maliyyə hesabatlarının normativ tənzimlənməsini, milli və beynəlxalq qanunvericiliyə əsaslanan prinsiplərinin öyrənilməsidir. Maliyyə hesabatlarının məqsədi standartların BMHS maliyyə hesabatının minimum məzmununu müəyyənləşdirmək və maliyyə hesabatlarının müvafiq versiyasında bir sıra prinsipləri aşkarlamaqdır.

İstifadə olunmuş tədqiqat metodları: elmi araşdırma, ümumiləşdirmə, qruplaşdırma, iqtisadi-statistik təhlili, müqayisəli təhlil, ümumiləşdirmə, eksperiment və qrafik tədqiqat üsullarından istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın informasiya bazası: Mühasibat uçotu haqqında qanundan, Nazirlər Kabineti, Maliyyə Nazirliyi, Xidmət müəssisələri üçün Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartları (BMHS)

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: “Covid 19” epidemiyası ilə əlaqədar olaraq müəssisələrdə praktiki araşdırmaların maliyyə hesabatlarının əldə olunması üçün məhdudiyyətlərin yaranmasını qeyd edə bilərik.

Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri: Xidmət sferası müəssisələrində mühasibat (maliyyə) uçotunun mövcud sistemində olan boşluqların təyin edilməsi və onların yoluna qoyulması istiqamətlərinin müəyyən edilmişdir.

Nəticələrin istifadə olunma biləcəyi sahələr: Elmi tədqiqatın aparılması zamanı əldə edilmiş olan praktiki-nəzəri müddəalardan, problemlərin həlli yollarına dair verilən tövsiyələrdən xidmət müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi məsələləri zamanı yaranan problemlərin həlli üçün istifadə edilə bilər.

Açar sözlər: maliyyə, uçot, xidmət, müəssisə

ISSUES OF APPLICATION OF FINANCIAL STATEMENTS IN SERVICE SPHERE ENTERPRISES IN ACCORDANCE WITH NATIONAL LEGISLATION AND INTERNATIONAL STANDARDS

SUMMARY

Relevance of the study: The legal legislation governing accounting and reporting in service enterprises is mainly focused on the goals and objectives of tax accounting and tax reporting. As it is known, in order to attract investments to the service enterprises, financial statements are submitted to the enterprise that will provide financial resources, and for this purpose, business entities are preparing individual reports.

The purpose of the study: The purpose of the study is to study the principles of regulatory regulation of financial statements of service enterprises, based on national and international law.

Research methods used: scientific research, generalization, grouping, economic-statistical analysis, comparative analysis, generalization, experiment and graphical research methods were used.

Research database: Law on Accounting, Cabinet of Ministers, Ministry of Finance, International Financial Reporting Standards (IFRS) for Service Enterprises

Limitations of the study: In connection with the Covid 19 epidemic, there are restrictions on the availability of financial statements for practical research in enterprises.

Scientific novelty and practical results of the research: The directions of identification of gaps in the existing system of accounting (financial) in the service sphere enterprises and their correction have been identified.

Areas where the results can be used: Practical-theoretical provisions obtained during the research, recommendations on how to solve problems can be used to solve problems arising in the application of financial statements in service organizations in accordance with national legislation and international standards.

Keywords: finance, accounting, service, enterprise

İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR

MHBS	Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları
MUBSS	Mühasibat Uçotu Beynəlxalq Standartları Şurası
KOS	Kiçik və Orta Sahibkarlıq Subyektləri
AR	Azərbaycan Respublikası
Məs	Məsələn

M Ü N D Ə R İ C A T

	GİRİŞ.....	8
I	XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ HESABATLARININ	
FƏSİL.	BEYNƏLXALQ STANDARTLARI HAQQINDA ÜMUMİ	
	ANLAYIŞ VƏ MALİYYƏ HESABATININ TƏRTİBİ, TƏSDİQ	
	VƏ TƏQDİM OLUNMASI QAYDASININ NƏZƏRİ ƏSASLARI....	11
1.1.	Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları haqqında ümumi anlayış.....	11
1.2.	Xidmət müəssisələrində maliyyə hesabatlarının tərtibi, təsdiq və təqdim olunması qaydası.....	25
1.3.	Xidmət müəssisələrində maliyyə hesabatlarının keyfiyyət xüsusiyyətləri, əsaslandığı ehtimallar, elementləri, onların tanınması və qiymətləndirilməsi.....	28
II	XİDMƏT SFERASI MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ	
FƏSİL	HESABATLARININ MİLLİ QANUNVERİCİLİYƏ VƏ	
	BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYGUN TƏTBİQİNİN	
	MÖVCUD VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ VƏ	
	QİYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ.....	36
2.1.	Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqinin metodik qiymətləndirilməsi.....	36
2.2.	Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinin təhlili.....	42
2.3.	Maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinin sorğu metodu ilə qiymətləndirilməsi.....	47
III	XİDMƏT SFERASI MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ	
FƏSİL.	HESABATLARININ MİLLİ QANUNVERİCİLİYƏ VƏ	
	BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYGUN TƏTBİQİNİN	
	TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİNİN ƏSAS İSTİQAMƏTLƏRİ.....	58
3.1.	Maliyyə hesabatlarında əks olunan informasiyanın keyfiyyət xüsusiyyətlərinin artırılması.....	58
3.2.	Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	64
	NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	67
	İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....	71
	ƏLAVƏLƏR.....	76
	Cədvəllərin siyahısı.....	79
	Şəkillərin siyahısı.....	79
	Diaqramların siyahısı.....	80
	Sxemlərin siyahısı.....	80

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Azərbaycandakı bazar münasibətlərinin hazırkı inkişaf mərhələsi biznes proseslərinin idarəedilməsində informasiya dəstəyinə tələbi artırır. İnformasiya dəstəyinin əsas elementləri kimi mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlığı mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Lakin, mühasibatlıq məlumatları əsasında əldə olunmuş hesabatlıq göstəriciləri hər zaman kifayət qədər dolğun və etibarlı olmaya bilər. Xidmət müəssisələrində mühasibat uçotu və hesabatlığı tənzimləyən hüquqi qanunvericilik əsasən vergi uçotu və vergi hesabatlığının məqsəd və vəzifələri istiqamətinə yönəlmişdir. Məlum olduğu kimi Xidmət müəssisələrinə sərmayə cəlb etmək məqsədilə maliyyə vasaitlərini təmin edəcək müəssisəyə maliyyə hesabatları təqdim edilir, hazırda həmin məqsədlər üçün sahibkarlıq subyektləri individual hesabatlar hazırlayırlar. Halbuki, xidmət subyektlərinə bank kapitalını cəlb etmək üçün müəssisənin real iqtisadi vəziyyətini əks etdirib yüksək keyfiyyətli maliyyə hesabatlarına ehtiyac duyulur. Vergi hesabatlarının göstəriciləri kredit institutlarının tələblərinə cavab vermir.

Bazar iqtisadiyyatında xidmət müəssisələrində mühasibat uçotu və hesabatlığın keyfiyyətinin yüksəldilməsinə böyük ehtiyac var. Daxili və xarici istifadəçilər tərəfindən xidmət subyektlərinin maliyyə vəziyyəti və maliyyə nəticələrinə olan tələb müəssisənin mühasibat uçotu və hesabatlığının keyfiyyətinin yüksəldilməsi yönündə metodoloji inkişafına ehtiyac yaradır. Xidmət müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi məsələlərinə dair metodoloji dəstək və problemin həll olunmasında ortaya çıxan çatışmazlıqlar dissertasiya işinin əsas tədqiqat obyektidir.

Sadalanları nəzərə alaraq “Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi məsələləri” mövzusunun araşdırılması mövzunun aktuallığını əhatə edir.

Problemin qoyuluşu və tədqiq edilmə dərəcəsi: Müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi məsələləri bir sıra görkəmli xarici ölkə alimləri tədqiqat aparmışlar: Daniël Coetsee,

Angus O. Unegbu, Hari S., Diah I, Renata L., Gregory B. Waymire, Sudipta B., və digərləri. Mühasibat uçotu və hesabatlıq haqqında ölkəmizdəki iqtisadçı-alimlər də elmi tədqiqatlar aparmışdır: Ə.A.Sadıqov, S.M.Səbzəliyev, Q.Abbasov, Rzayev Q.Ə. və digər alimlər. Qeyd edildiyi kimi mövzu ilə əlaqədar bir çox yerli və xarici tədqiqatların aparılmasına baxmayaraq sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu və hesabatlılığın keyfiyyəti hələ də yetəri dərəcədə hesab olunmur.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri: Tədqiqatın məqsədi xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinə təsir edən amilləri öyrənilməsi və metodoloji dəstəyin inkişaf etdirilməsidir. Buna əsasən tədqiqatın məqsədinə nail olmaq üçün aşağıdakı məsələlər nəzərdə tutulmuşdur:

➤ Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinin nəzəri-metodik əsaslarının araşdırılması

➤ Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinin mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi

➤ Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinin təkmilləşdirilməsinin tədqiq edilməsi

Tədqiqatın obyekt və predmeti: Tədqiqatın obyektini xidmət müəssisələri təşkil edir. Tədqiqatın predmeti isə bu müəssisələrdə müasir şəraitdə maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının respublikanın uçot praktikasında tətbiqinin müasir vəziyyəti və perspektivləri ilə bağlı elmi-nəzəri məsələlərin öyrənilməsindən ibarətdir.

Tədqiqatın metodları: Tədqiqatın hazırlanması zamanı müxtəlif mənbələrdən istifadə nəzərdə tutulmuşdur, buraya beynəlxalq maliyyə standartlarından istifadə, rəsmi dövlət qurumlarının statistik məlumatlarına istinad və yerli, həmçinin, xarici ədəbiyyatlardan istifadə daxildir. Dissertasiya işinin hazırlanması zamanı rəsmi statistik məlumatlara əsasən sahibkarlıq subyektləri üzrə müqayisə metodlarından istifadə nəzərdə tutulur. Tədqiqat zamanı istifadə olunacaq kəmiyyət metodlarına

müxtəlif elmi mənbələrdə istifadə olunmuş statistik məlumatlar, bundan əlavə dərc olunmuş statistik məlumatlar daxildir.

Tədqiqatın informasiya bazası: Mühasibat uçotu haqqında qanundan, Nazirlər Kabineti, Maliyyə Nazirliyi, Xidmət müəssisələri üçün Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartları (BMHS) və mövzu üzrə digər qiymətli elmi işlərdən ibarətdir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Covid 19 epidemiyası ilə əlaqədar olaraq praktiki araşdırmaların aparılmasındakı mövcud məhdudiyyətlər

Tədqiqatın elmi yeniliyi: Aparılmış tədqiqatın nəticəsi kimi bəzi elmi yeniliyə sahib nəticələr əldə olunmuşdur:

1. Xidmət sferası müəssisələrində mühasibat uçotunun mövcud sistemində olan boşluqların və onların həlli istiqamətlərinin müəyyən edilməsi;
2. Xidmət sferası müəssisələrində mühasibat uçotunun inkişaf etdirilməsi istiqamətlərini tədqiq və bu istiqamətdə olan təkliflərin təyin edilməsi;

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri: Aparılmış tədqiqatın nəticələrindən xidmət subyektlərində mühasibat uçotu maliyyə hesabatlığının keyfiyyətinin analizi və onun yaxşılaşdırılması yönündə, həmçinin nəzəri və metodoloji problemlərinin sistemli formada öyrənilməsinə səmərəli mühit ərsəyə gətirilməsi üzrə istifadə oluna bilər. Tədqiqatın nəticələri xidmət müəssisələrində menecment informasiyasının keyfiyyətinin yüksəldilməsi üçün, həmçinin, mühasibat və vergi uçotu üçün inteqrasiya olunmuş sistemin yaradılmasında istifadə oluna bilər. Bundan əlavə, dissertasiyada irəli sürülən təkliflərin tətbiq edilməsi maliyyə hesabatlığının effektiv mexanizminin ərsəyə gətirilməsini, onların keyfiyyətinin yüksəldilməsi, müasir texnologiyalar vasitəsi ilə inteqrasiya olunması, dəyərləndirilməsinə dair tədbirlərin təməl yönlərinin müəyyən olunmasını təmin edə bilər.

FƏSİL I. XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ HESABATLARININ BEYNƏLXALQ STANDARTLARI HAQQINDA ÜMUMİ ANLAYIŞ VƏ MALİYYƏ HESABATININ TƏRTİBİ, TƏSDİQ VƏ TƏQDİM OLUNMASI QAYDASININ NƏZƏRİ ƏSASLARI

1.1. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları haqqında ümumi anlayış

BMHS-nin məqsədi maliyyə dünyasında sabitliyi və şəffaflığı qorumaqdır. Bu, müəssisələrə və fərdi investitorlara investisiya qoymaq istədikləri şirkətlə tam olaraq nə baş verdiyini görə bildikləri üçün mütəxəssis maliyyə qərarları verməyə imkan verir.

Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları - maliyyə hesabatlarının tərtib edilmə qaydalarını müəyyən edən standartlar toplusudur. 2003-cü ilə qədər standartlar mühasibat uçotunun beynəlxalq standartları adı altında hazırlanmışdır. 2003-cü ildə 1 №-li MHBS təqdim edildi və bütün yeni standartlarda təbii olaraq yeni adı ilə tərtib edilməyə başlandı. MHBS bildiyimiz kimi Mühasibat Uçotu Beynəlxalq Standartları Şurası tərəfindən hazırlanır. MUBSSŞ-nin üzvləri bir neçə ölkədən gəlirlər. Bu heyət əsasən bir sıra auditorlar, maliyyə hesabatlarını hazırlayan şəxslər, maliyyə hesabatlarından istifadə edən istifadəçilər və bir sıra alimlər qrupundan təşkil olunmuşdur. MHBS qurumu (IFRS Foundation) rəsmi olaraq Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Fondu da adlandırılır. MHBS qurumu mənfəət əldə edilməsi üçün və yaxudda mənfəət vergisi üçün yaradılmamışdır, MUBSSŞ-nin fəaliyyətinə nəzarət etmək məqsədi ilə müstəqil bir orqan olaraq qeyri-kommersiya təşkilatı kimi ABŞ-da yaradılmışdır. MHBS qurumunun öz sənədlərində əks etdirilən başlıca məqsədləri aşağıdakı kimi göstərmək olar :

- Maliyyə hesabatlarının standartlarını beynəlxalq səviyyədə formalaşdırmaq və beləliklə də dünyanın müxtəlif ölkələrində maliyyə hesabatları istifadəçilərinə və dünyanın fərqli kapital bazarında iştirak edən şəxslərə doğru və düzgün iqtisadi qərarlar vermək üçün əlverişli şəraitin yaradılmasını təmin etmək;

- İctimaiyyətin mənafeyini əsas prioritet kimi nəzərdə tutaraq maliyyə hesabatlarında uyğun, ədalətli, sübut oluna bilən, başa düşülə bilən, şəffaf, vaxtılı-vaxtında və müqayisə oluna bilən informasiyanın əks etdirilməsinə nail olmaq;
- Dünyanın müxtəlif ölkələrində yerli standartları hazırlayıb tərtib edən qurumlarla birlikdə çalışaraq həmin ölkələrin milli standartlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması prosesindəki problemləri ortadan götürmək;
- Tərtib edilən beynəlxalq standartların istifadəsini və səmərəli tətbiqini təşviq etmək;

Başlıca məqsədlərə çatmaq üçün nəzərdə tutulanları yerinə yetirərkən mümkün olduğu qədər inkişaf etməkdə olan ölkələrin, həmçinin kiçik və orta ölçülü müəssisələrin maliyyə hesabatlarının xüsusi ehtiyaclarını nəzərə almaq (Бархатов А.И., 2017: стр.587).

MHBS Məsləhət Şurası (əvvəllər Standartlar üzrə Məsləhət Şurası adlandırılıb) əsasən ictimaiyyətlə məsləhətləşmək üçün MUBSSŞ tərəfindən istifadə olunması üçün yaradılan forumdur. Standartların qəbulu prosesində MUBSSŞ-yə MHBS Məsləhət Şurası yardım göstərir. Bu şuranın mühasibat xidməti göstərən şirkətlər, milli standartlar tərtib edən orqanlar, Beynəlxalq Valyuta Fondu və Dünya Bankı kimi beynəlxalq təşkilarlardan ibarət əlliyyə yaxın üzvü vardır. MHBS Məsləhət Şurası və MUBSSŞ arasında il ərzində ən azı üç dəfə görüş keçirilir və Məsləhət şurası cari hesabatların hazırlanması layihələri üzrə şuranın fikir və rəylərini MUBSSŞ-yə bildirir.

MHBS Şərhlər Komitəsinin 2 əsas vəzifəsi var :

1. Yeni yaradılmış maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartını ətraflı şəkildə şərh etmək.
2. MHBS-nın hər hansısa bir standartın tətbiqində mübahisəli vəziyyət yarandığı zaman həmin mübahisəli vəziyyəti aradan qaldırmaq üçün lazımı təlimatlar nəşr etmək və beləliklə də yaranan bu qeyri-qənaətbəxş və ya mübahisəli vəziyyəti aradan qaldırmaq.

Bütün dünya ölkələrinin maliyyə hesabatları sisteminin inkişaf və harmonizasiyasına MHBS-lər çox böyük bir şəkildə kömək olmuşdur. Bu standartlar sadalayacağımız yollarla istifadə edilir (Пошестник Н.В, 2018: стр.874).

- Milli qanunvericiliyin tələbi kimi
- Beynəlxalq əsas kimi, öz milli qanunvericiliyini inkişaf etdirmək üçün
- Milli qanunvericiliyin bütün və ya bəzi tələbləri kimi
- Şirkətlərin özləri tərəfindən
- Tənzimləyici orqanlar tərəfindən yerli və xarici şirkətlər üçün

Mövcud MHBS-ları və MUBS-ları aşağıdakı cədvəllərdə göstərilmişdir:
(Əlavə 1)

Maliyyə hesabatlarını hazırlamağımızın başlıca məqsədi əsasən məntiqi olaraq maliyyə hesabatları məlumatlarına ehtiyacları olan istifadəçilərin tələblərini ödəməkdir, çünki müəssisənin fəaliyyəti haqqında ətraflı məlumata ehtiyacı olan müxtəlif qrup insanlar mövcuddur (Керимов В., 2015: стр. 487). Əks təqdirdə belə bir sual meydana gəlirki müəssisələr niyə maliyyə hesabatlarını hazırlamaladırlar?

BMUSŞ 1 №-li maliyyə hesabatlarının təqdimatı adlı MUBS-da belə qeyd edirki :

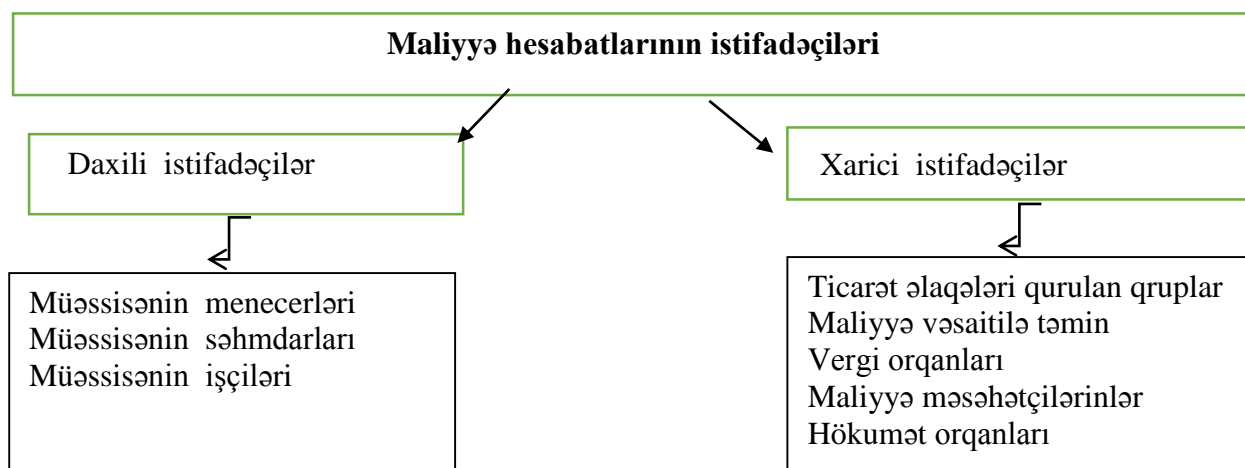
Maliyyə hesabatlarının məqsədi iqtisadi qərarların qəbul edilməsində geniş istifadəçi auditoriyasını müəssisənin maliyyə vəziyyəti, maliyyə nəticəsi və pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında faydalı məlumatla təmin etməkdir hansı ki bu məlumat həmin istifadəçiyə iqtisadi qərarların qəbul edilməsində ona faydalı olsun.

Biz beynəlxalq standartdakı məqsədi başqa bir sözlə ifadə etsək, hər bir müəssisə öz fəaliyyəti ilə bağlı informasiyanı təqdim etməlidir, səbəbi ondan ibarətdir ki həmin müəssisə haqqında informasiya biliklərinə ehtiyacı olan və yaxud maraqlanan müxtəlif insanlar toplusu mövcuddur. İnsanlar toplusu deyərkən bir qədər qeyri müəyyən səslənir. Bu səbəbdəndə biz məsələni aydınlaşdırmaq üçün müəssisənin hesabatı haqqında informasiya ilə maraqlanan fərqli qruplara aid olan insanları nəzərdən keçirməliyik.

Böyük və ya ölkədə, regionda və dünyada özünü sübut etmiş müəssisələr ilə böyük kütləyə malik olan insanlar qrupu maraqlanırlar. Bu insanlar qrupu əsasən 2 qrupa bölünür. Bir qrup insanlar müəssisənin daxilində olub maraqlanan daxili istifadəçilərdir, digər qrup insanlar isə müəssisənin xaricində olub hər hansısa bir iqtisadi məqsədi üçün araşdıran xarici istifadəçilərdir.

Bu qrupları daha da ətraflı öyrənmək üçün aşağıdakı sxemə baxaq və qruplar ilə yaxından tanış olaq (Şəkil № 1) :

Şəkil 1: Maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri



Mənbə: https://bstudy.net/828143/ekonomika/polzovateli_ekonomicheskoy_informatsii

Daxili istifadəçilər və xarici istifadəçilər kimlərdir və onlar müəssisə haqqında hansı səbəbə görə məlumat toplamağa ehtiyacları var ? – Bu suala cavab tapmaq üçün aşağıdakı bölgüyə nəzər yetirək.

a) Müəssisənin menecerləri müəssisənin gündəlik fəaliyyətini idarə etmək üçün sahibkarlar tərəfindən müəyyən edilmiş şəxslərdir. Müəssisənin menecerlərinin müəssisənin həm indiki, həm də gələcəkdə gözlənilən maliyyə vəziyyəti haqqında ətraflı şəkildə olan maliyyə hesabatlarını əldə etməyə ehtiyacı vardır. Bu əldə edilən məlumatlar müəssisə menecerlərinə biznesi daha səmərəli şəkildə idarə etməyə və daha effektiv qərarlar qəbul etməyə şərait yaradır. Səmərəli idarəetmə və effektiv qərar vermə müəssisənin həm indiki həm də gələcək vəziyyətinə ciddi təsir edən amillərdir (Alexander D, Britton A. Jorissen, 2018: pp.489).

b) Müəssisənin səhmdarları, başqa bir sözlə desək müəssisənin sahibləri, rəhbərliyin nə dərəcədə yaxşı nəticə əldə edib-etmədiyini öyrənmək istəyirlər. Müəssisə səhmdarları əsasən müəssisənin əməliyyatlarının nə dərəcədə mənfəətli olub-olmamasını və öz şəxsi istifadələri üçün nə qədər pul vəsaitini dividend olaraq çıxarmaq imkanı olduğunu bilmək istəyirlər.

c) Ticarət əlaqələri adındanda göründüyü kimi müəssisəni mal və xidmətlərlə təmin edən təchizatçılar və müəssisənin istehsal etdiyi malları və ya təqdim etdiyi xidmətləri satın alan alıcıları əks etdirir. Təchizatçılar üçün əsasən maraqlı olan müəssisənin öz borclarını ödəyə bilmə qabiliyyəti haqqında ətraflı məlumat almaq istəyirlər, alıcılar isə müəssisənin öz məhsul və ya xidmətlərini təchiz etmək qabiliyyətində olduğunu və ən əsası müəssisənin bağlanmaq təhlükəsinin olub-olmadığını bilməyə ehtiyac duyurlar.

d) Müəssisəni maliyyə vəsaitləri ilə təmin edən qruplar müəssisəyə overdraft üzrə fəaliyyət göstərməyə icazə verən və ya kredit verməklə müəssisəni uzunmüddətli bir dövrdə maliyyə imkanı ilə təmin edən bank və ya digər maliyyə qurumları ola bilər. Təbii olaraq bank da əmin olmaq istəyir ki müəssisə aldığı uzunmüddətli borcun faizlərini vaxtı- vaxtında ödəməyə davam edəcək və nəticədə borc aldığı məbləği geri qayara biləcək.

e) Vergi orqanları müəssisənin vergi öhdəliklərini, o cümlədən müəssisədən alınacaq bir sıra vergilərin məbləğini müəyyən edib təyin etmək üçün müəssisənin mənfəəti haqqında məlumat əldə etmək istəyirlər. Bu səbəbdən maliyyə hesabatlarını əldə etmək istəyirlər (Summers, Scott L., 2019: pp.131-146).

f) Müəssisənin işçiləri müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında olan hesabatlardakı informasiyanı əldə etmək hüququna malikdir, buna səbəb onları maraqlandıran əsas məsələlərdən biri olan əmək haqlarını vaxtında ala biləcəklərmi və yaxud gələcək karyeraları bu müəssisədə hansı müddətdə davamlı olacaq kimi suallara cavab tapmaq üçün lazımdır. Çünki günümüzün real problemlərindən biri olan bir sıra müəssisələrdə maliyyə problemləri yaşanan zaman bu problemi qısamüddətli olsa belə aradan qaldırmaq üçün bəzi işçilərlə yolların ayrılması olur.

Buna görə də maliyyə hesabatlarındakı məlumatları əldə etmək işçi qrupu üçün çox önəm kəsb edir.

g) Maliyyə məsləhətçiləri və analitiklərinin öz müştəriləri və ya auditoriyaları üçün lazım olan vacib informasiyalara ehtiyacı var. Buna misal olaraq kredit agentlikləri müəssisənin potensial təchizatçılarına məsləhət vermək üçün məlumat verməlidirlər.

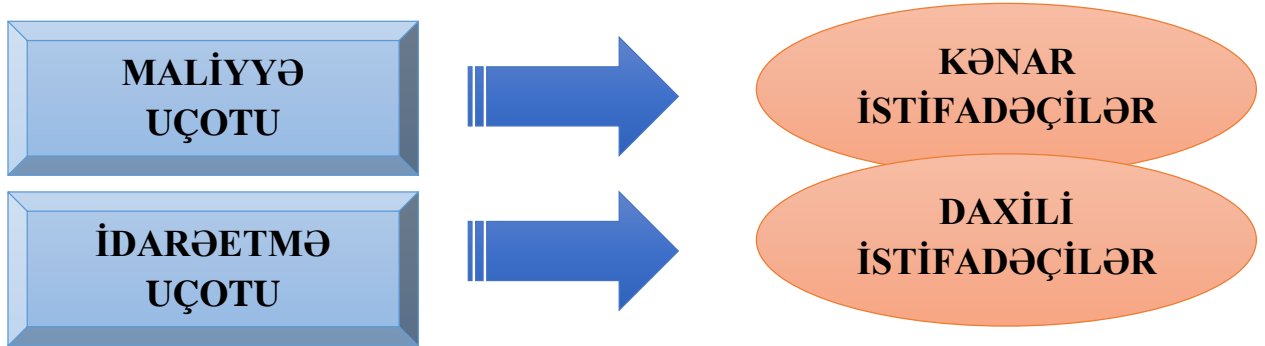
h) Hökumət və onun orqanları resursların yerləşdirilməsində və bu səbəbdən də, kommərsiya müəssisələrinin fəaliyyətlərində maraqlıdırlar. Hökumət orqanları, həmçinin, milli statistika bazasını təmin etmək üçün informasiya əldə etməlidirlər.

i) İctimaiyyət. Müəssisələr hər zaman hər bir cəmiyyətdə ictimaiyyətin üzvlərinə müxtəlif yollarla təsir göstərirlər. Buna bir misal göstərək: ölkədə fəaliyyət göstərən böyük bir müəssisə ictimaiyyəti iş yerləri ilə təmin etməklə ölkədə olan işsizliyin azalmasında əhalinin həyat səviyyəsinin qalxmasında mühüm rol oynayır və yerli təchizatçılardan istifadə etməklə, ölkənin iqtisadiyyatına böyük müsbət təsir göstərir. Müsbət təsirlə yanaşı çox zaman mənfi təsirlərdə olur. Bu vəziyyətdə də bir misal göstərək: Vacib əsas məqam həmin bu müəssisənin ətraf mühitə göstərdiyi mənfi təsirdir. Müəssisənin fəaliyyəti ətraf mühitin çirklənməsinə səbəb olurki bu diqqət mərkəzində saxlanılmazsa gələcəkdə cəmiyyət üçün böyük problemlərə səbəb ola bilər (White, Gerald I., Ashwinpaul C. Sondhi, 2017: s.758).

Yuxarıda da qeyd edilən kimi müəssisə haqqında məlumata ehtiyacı olan müxtəlif qrup insanların həmin bu məlumatlara olan ehtiyacı eyni səviyyədə ola bilməz. Çünki müəssisə rəhbərləri əldə etdikləri məlumatlarla müəssisənin indiki və gələcək fəaliyyətini müəyyənləşdirir və buna uyğun qərarlar verir. Müəssisə rəhbərinə verilən məlumatlar daha izahlı və bütün incəlikləri əhatə edən olmalıdırki qərar verməsini düzgün və dəqiq edə bilsin. Bu məlumatlar içində kommərsiya sirri xarakterli məlumatlarda ola bilərki bunu xarici istifadəçilərlə paylaşmaq olmaz. Məhz bu səbəbdən daixili və xarici istifadəçilərə hesabatlar fərqli olurlar. Bu hesabat növləri istifadəçilərə görə iki hissəyə bölmək olar. Müəssisə maliyyə uçotunu

kənar istifadəçilər üçün, idarəetmə uçotu məlumatlarını isə əsasən daxili istifadəçilər müəssisə menecerləri, müəssisə səhmdarları üçün hazırlanır (Şəkil № 2) .

Şəkil 2: Maliyyə hesabatının istifadəçilərinin maliyyə uçotu və idarəetmə uçotuna görə bölünməsi



Mənbə: https://bstudy.net/828143/ekonomika/polzovateli_ekonomicheskoy_informatsii, 01.01.2021

İdarəetmə uçotunu çox vaxt maya dəyəri uçotu bəzəndə xərc uçotu adlandırırırlar. İdarəetmə uçotunun hazırlanmasında əsas məqsədlərdən biri müəssisə daxilində bu hesabata ehtiyacı olan istifadəçiləri maya dəyəri və istehsal xərcləri haqqında olan məlumatlarla təmin etmək və onların düzgün qərar verməsinə kömək etməkdir.

Maliyyə uçotu ilə idarəetmə uçotu arasındakı fərqləri aşağıdakı cədvəldən daha konkret şəkildə görmək olar (Cədvəl № 2) :

Cədvəl 2: Maliyyə və idarəetmə uçotunun fərqli meyarları

Fərqlənmə meyarları	Maliyyə uçotu	İdarəetmə uçotu
İstifadəçilər	Kənar	Daxili
Tənzimləmə mexanizmi	Milli və beynəlxalq Standartlar	İdarəetmənin öz standartlarına görə
Ölçü sistemi	Dəyər (pul)	İstənilən dəyər ölçüsü
Uçotun obyektı	Ümumi olaraq müəssisə	Müəssisə və onun bölmələri
Dövrüliyə görə	Əsasən illik tərtib olunur	Konkret dövr yoxdur
Yanaşma tərzı	Obyektivdir	Subyektivdir
Zamanına görə	Keçmiş real hadisələri əks etdirir	Proqnoz xarakteri daşıyır

Mənbə: <https://www.educba.com/financial-accounting-vs-management-accounting/>, 01.01.2021

Bəs bu hesabatlar ayrı-ayrılıqda niyə hazırlanır ? – Kənar istifadəçilər əsasən investisiyalar qoymaq haqqında qərar vermək üçün məlumat əldə etmək istəyirlər və buna görə də bu istifadəçilər üçün maliyyə uçotu məlumatları hazırlanır (Acar D., Tetik M, 2017: say.458). Daxili istifadəçilər əsasən müəssisənin idarə edilməsi haqqında qərar vermək üçün məlumat toplayırlarki onlar üçün də idarəetmə uçotu məlumatları tərtib edilir. Bu məlumatlar aşağıdakı məqsədlər üçün lazımdır:

- a) Strategiyanın hazırlanması
- b) İş planının qurulması
- c) Qərarların qəbul edilməsi
- d) Nəzarət edilməsi

Hər bir müəssisənin individual bir hədəfi və ya məqsədi vardır. Bu məqsədə çatmaq üçün isə bir yol planı çızır və buna başqa bir sözlə strategiyada demək olar. Müəssisə hədəfinə uğurlu şəkildə çatması üçün ilk öncə strategiyasını hazırlamalıdır. Strategiya əsasən uzun müddətli bir yol planıdır. Xarici təcrübəyə əsaslanaraq demək olar ki, strategiya əsasən beş il müddətində olur. Bu uzunmüddətli strategik plana çatmaq üçün qısamüddətli taktiki planlar qurulur və bu planlar əsasən bir illik olur (Güçlü, F., 2019: say.368). Planlaşdırmadan sonra nəzarət edilmə gəlir. Əslində planlaşdırma ilə nəzarət bir-birinə bağlıdır. Çünki planlaşdırmasız effektiv nəzarət praktiki olaraq mümkün deyil və həmçinin də nəzarət olmadan planlaşdırma mənasızdır. Və planlaşdırma ilə nəzarət arasında bir hissə var, bu hissə qərarların qəbul edilməsidir.

MHBS qəbul etmiş ölkələrdə həm şirkətlər, həm də investorlar üçün bu sistemdən istifadə etmək faydalıdır, çünki şirkətin iş təcrübəsi şəffaf olduğu təqdirdə investorlar bir şirkətə investisiya yatırma ehtimalı daha yüksəkdir. Bundan əlavə, investisiya dəyəri ümumiyyətlə daha azdır.

Maliyyə hesabatları ən çox bərpa edilə bilən tarixi maya və nominal miqdarda maliyyə kapitalının saxlanması konsepsiyasına əsaslanan mühasibat modelinə uyğun olaraq hazırlanır. Digər modellər və konsepsiyalar iqtisadi qərarlar qəbul etmək üçün faydalı məlumat təmin etmək məqsədinə çatmaq üçün daha uyğun ola

bilər, lakin hazırda dəyişikliyin zəruriliyi barədə bir fikir birliyi yoxdur. Bu Konseptual Çərçivə, geniş bir mühasibat modeli və kapital və kapitalın saxlanması konsepsiyalarına tətbiq ediləcək şəkildə hazırlanmışdır.

Bu Konseptual Çərçivə xarici istifadəçilər üçün maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim edilməsinin əsasını təşkil edir. Konseptual Çərçivənin məqsədi aşağıdakılardır:

a) İdarə Heyətinə gələcək MHBS-lərin hazırlanmasında və mövcud MHBS-lərin yenidən nəzərdən keçirilməsində kömək etmək;

b) Maliyyə Hesabatlarının təqdimatı ilə əlaqədar qaydaların, mühasibat standartlarının və prosedurlarının uyğunlaşdırılmasında İFRS-in icazə verdiyi alternativ mühasibat müalicəsinin sayını azaltmaq üçün bir çərçivə yaratmaqla İdarə Heyətinə kömək etmək;

c) milli maliyyə hesabat standartlarının hazırlanmasında milli maliyyə hesabat standartları orqanlarına kömək etmək;

d) maliyyə hesabatları hazırlayanlara BMHS-lərin tətbiq edilməsində və hələ müəyyən bir BMHS-nin predmeti olmayan məsələlərin nəzərdən keçirilməsində kömək etmək;

e) maliyyə hesabatlarının BMHS-ə uyğun olub-olmaması barədə rəy formalaşdırılmasında auditorlara kömək etmək;

f) maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinə MHBS-a uyğun olaraq hazırlanan maliyyə hesabatlarındakı məlumatların şərh edilməsində kömək etmək;

g) BMUS-un işi ilə maraqlananlara İdarə Heyətinin MHBS yazmağa yanaşması barədə məlumat vermək.

Gələcəkdə MHBS-lərin hazırlanması və mövcud MHBS-lərin yenidən nəzərdən keçirilməsi üçün konseptual bir çərçivə olaraq, Konseptual Çərçivə ilə MHBS arasında ziddiyyətlərin olduğu zamanların sayı zamanla azalacaqdır.

Konseptual çərçivə, Şuranın onlarla iş təcrübəsinə əsasən vaxtaşırı nəzərdən keçiriləcəkdir.

Bununla birlikdə, Şura, xüsusən ayrı-ayrı dövlətlərin müvafiq orqanlarının öz məqsədləri üçün fərqli və ya əlavə maliyyə hesabatı tələbləri irəli sürə biləcəyini qəbul edir. Bununla birlikdə, bu tələblər, digər istifadəçilərin ehtiyaclarına cavab verməyincə, digər istifadəçilərə açıqlanan maliyyə hesabatlarında əks olunmamalıdır. Xidmət təşkilatının fəaliyyətinə nəzarət sistemində bazar infrastrukturunun bir elementi kimi audit nəzarəti xüsusi yer tutur. Hal-hazırda xidmət təşkilatının qanuni olaraq hesabatlarını yoxlamaq məcburiyyətindədirlər, bu məlumatlar xidmət təşkilatının, mövcud və ya potensial müştərilərlə, qarşı tərəflərlə, investorlarla əməkdaşlığa başlamaq və ya davam etdirmək barədə qərar qəbul etmək üçün əsasdır.

Xarici xidmət təşkilatının təftişi, bir xidmət təşkilatının maliyyə hesabatlarının müstəqil bir müayinəsi olaraq, ilk növbədə səhmdarlarının mənafeyi baxımından həyata keçirilir. Bununla birlikdə, sözdə agentlərin çevrəsini yalnız xidmət təşkilatının səhmdarları ilə məhdudlaşdırmaq tamamilə doğru deyil. Xidmət təşkilatının işinin spesifikliyi borc kapitalının geniş cəlb edilməsi olduğundan, bizim fikrimizcə, audit xidmətlərinə tələb xidmət təşkilatının həm real, həm də potensial səhmdarları və kreditorları tərəfindən formalaşır. Hər şeydən əvvəl, xidmət təşkilatının fəaliyyətinin nəticələri haqqında məlumat, sözdə tərəfdaş qruplarının bir hissəsi olan istifadəçilər üçün maraqlıdır, yəni birbaşa xidmət təşkilatının maliyyə fəaliyyətində iştirak edir, bu fəaliyyətlərə töhfə verir və maraqlarına əsaslanaraq alınan məlumatları təhlil edir. Hesabat maraqlı tərəfləri olan bir çox hədəf qrupu üçün - həqiqi və potensial müştərilər, tərəflər, səhmdarlar - xidmət təşkilatının effektivliyi son maliyyə nəticələrində - mənfəət və zərər, gəlir və xərclərdə ifadə olunur. Eyni zamanda, xidmət təşkilatının etibarlılığı kimi bir kateqoriyanın əhəmiyyəti qiymətləndirilmir, bununla yanaşı xidmət təşkilatının likvidliyi və kapital adekvatlığı həm xidmət təşkilatının menecerlərinin, həm də xidmət təşkilatının nəzarəti orqanlarının daimi mənafeələrinə aiddir. Beləliklə, xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə nəticələri xidmət təşkilatının fəaliyyətinin səmərəliliyini ifadə edir və bu səbəbdən məcburi yoxlama obyektinə çevrilir. Həm

xidmət təşkilatının etibarlılığı, həm də xidmət təşkilatının likvidliyi və kapital adekvatlığı həm xidmət təşkilatının rəhbərlərinin, həm də xidmət təşkilatının orqanlarının daimi mənafeləri sahəsindədir. Beləliklə, xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə nəticələri xidmət təşkilatının fəaliyyətinin effektivliyini ifadə edir və bu səbəbdən məcburi yoxlama obyektinə çevrilir. Beləliklə, xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə nəticələri xidmət təşkilatının fəaliyyətinin səmərəliliyini ifadə edir və bu səbəbdən məcburi bir yoxlama obyektinə olur. Xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə nəticələri bir sıra xarici və daxili amillərin əksidir və bu səbəbdən iqtisadi göstəricilər sistemindən istifadə etməklə öyrənilməlidir. Xidmət təşkilatının maliyyə fəaliyyətinin göstəriciləri sisteminin əsas məqsədi xidmət təşkilatlarının fəaliyyətini hərtərəfli, hərtərəfli qiymətləndirməkdir ki, bu da onlarda gedən prosesləri adekvat şəkildə əks etdirir. Xidmət təşkilatının fəaliyyəti və dolayısı ilə xidmət təşkilatlarının mühasibat və hesabat tələbləri digər kommersiya şirkətləri üçün tələblərdən fərqlənir. Bu baxımdan xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə göstəriciləri gəlir, xərc və mənfəət (zərər) dir. Gəlirlərin, xərclərin, eləcə də xidmət təşkilatının mənfəətinin formalaşdırılması metodologiyası xidmət təşkilatları tərəfindən hazırlanan hesabat maddələrinin tərkibi və məzmunu ilə müəyyən edilir. Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartına (BMHS) Xidmət təşkilatının və oxşar maliyyə qurumlarının maliyyə hesabatlarında açıqlamalara uyğun olaraq, aşağıdakı maddələr minimum olaraq xidmət təşkilatlarının mənfəət və zərər hesabatına daxil edilməlidir (Novruzov V.T. 2013: s.123).

- faiz və oxşar gəlir;
- faiz və oxşar xərclər;
- dividend şəklində gəlir;
- komissiya və rüsum şəklində gəlir;
- komissiya və rüsumların ödənilməsi xərcləri;
- kommersiya kağızındakı zərər çıxılmaqla mənfəət;
- valyuta əməliyyatlarından zərər çıxılmaqla mənfəət;

- digər əməliyyat gəlirləri;
- kreditlər və avanslar üzrə zərərlər;
- ümumi inzibati xərclər;
- digər əməliyyat xərcləri.

Beləliklə, BMHS 30-a uyğun olaraq və ya ona əsaslanan milli standartta uyğun hazırlanmış “Mənfəət və zərər haqqında hesabat” forması xidmət təşkilatının maliyyə nəticələrinin göstəricilərinin formalaşdırılması üçün iqtisadi bir modeldir. Alınan gəlir qruplarını, mənbələrinə görə təsnifləşdirilən və müvafiq xərc qruplarının əlaqələndirilməsi prinsipləri əsasında qurulur.

Maliyyə hesabatlarının BMHS-yə uyğun olaraq çevrilməsinin əsas mərhələləri:

- Mühasibat siyasətinin hazırlanması;
- Funksional və təqdimat valyutasının seçilməsi;
- İlkin qalıqların hesablanması;
- Transformasiya modelinin hazırlanması;
- Mühasibat uçotuna daxil olan törəmə, asılı, ortaq və birgə müəssisələrin müəyyənləşdirilməsi məqsədilə şirkətin korporativ strukturunun qiymətləndirilməsi;
- Şirkət işinin xüsusiyyətlərini müəyyənləşdirmək və transformasiya düzəlişlərini hesablamaq üçün lazım olan məlumatları toplamaq;
- Maliyyə hesabatlarının BMHS-ə uyğun olaraq milli standartlara uyğun yenidən qurulması və yenidən təsnifləşdirilməsi.

Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları üzrə Komitə (The International Accounting Standards Committee) 29 iyun 1973-cü ildə Avstraliyada toplanmış bir sıra ölkələrin (Avstraliya, Kanada, Fransa, Almaniya, Yaponiya, Meksika, Niderland, Birləşmiş Krallıq və İrlandiya, həmçinin Amerika Birləşmiş Ştatları) peşəkar mühasibat uçotu qurumlarının razılığı əsasında yaradılmışdır. Bu Komitəni maliyyələşdirən əlavə peşəkar mühasibat uçotu qurumları növbəti illərdə həmin Komitəyə üzv olmuşdur.

Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları üzrə Komitə 1977-ci ildə yaradılan Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyası ilə sıx əməkdaşlıq edir. Onların arasında əməkdaşlıq haqqında birgə saziş imzalanmışdır. Lakin bu Komitə Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının hazırlanılması və dərc olunması məsələlərində tam muxtariyyət hüququna malik idi. (E.O. Cəfərov. və.b.2011).

Mühasibat uçotu sektorunda standartlaşdırmanın mühümlüyü problemi artıq diskussiya hədəfi olmadığından ötrü sözügedən Komitə tərəfindən dərc olunmuş bazar münasibətlərinin tələbatını əks etdirən Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları istifadəçilərə çatdırılması ilə inkişaf etmiş ölkələrdə surətlə yayılmağa başlamışdır.

Standartlaşmanın tələblərinə əsasən maliyyə informasiyası vahid qaydada başa düşülməli, icmallaşdırılmalı və təqdim edilməlidir. Bu məlumatın etibarlı və başlıca mənbəyi kimi qalmağa davam edən maliyyə hesabatları və mühasibat uçotu yolu ilə gerçəkləşdirilir (Cəfərov E.O., 2004: s. 9).

Qeyd edilənlər 2003-cü ildən başlayaraq, respublikamızda mühasinat uçotu sahəsində islahatların aparılması nəticəsində öz əksini tapmış və nəticədə Mühasibat uçotu haqqında Qanun 02 sentyabr 2004-cü il tarixli Azərbaycan Respublikasının Prezidentinin müvafiq Sərəncamı ilə təsdiq edilmişdir.

Bu Qanunun 2.1.9 maddəsinə uyğun olaraq kredit təşkilatları ictimai əhəmiyyətli qurumlara aid edilmiş və müvafiq olaraq onlar həmin Qanunun 8.1 maddəsində göstərilən tələblərə görə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında maliyyə hesabatlarını tərtib etməlidir.

Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları üzrə Komitə tərəfindən qəbul olunmuş Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları bu Qanunun 4.3.1.-ci maddəsinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi müəyyən olunmuş prosedur qaydalarına əsasən Azərbaycan dilinə tərcüməsini təşkil etməklə həmin tərcümələrin Azərbaycan dilində rəsmi mətnləri kimi dərc olunmasını təmin edir.

Konseptual Əsaslar, danışılan standartların və onlarla təyin edilmiş prosedurların istifadəsi, həmçinin fərqli-fərqli ölkələrdə mühasibat uçotunu tənzimləyən uyğun milli qaydalarının bu Standartların istəklərinə uyğunlaşdırması hədəfi ilə Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Komitəsi (MUBSK) təsis olunmuşdur.

Bununla əlaqədar hökumətlər Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının Konseptual Əsaslarla təyin edilmiş yaxınlaşmalara zidd olmayan öz hədəflərindən ötrü əlavə və ya müxtəlif tələblər təyin edə bilər.

Bununla belə, “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun 2.1.1. maddəsinə uyğun olaraq Uçot qaydaları mühasibat uçotu subyektlərində mühasibat uçotunun gerçəkləşdirilməsi, mühasibat uçotunun hazırlanması, həmçinin fərqli-fərqli maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda ifadə olunması üzrə normativ hüquqi aktlardır. Sadalananlar, Bakı şəhəri, 29 iyun 2004-cü il tarixində təsdiqlənmiş № 716-IIQ sayılı Mühasibat uçotu haqqında AR-nın qanunu (sonuncu düzəliş 4 may 2018-ci il tarixli 1140-VQD nömrəli Azərbaycan Respublikasının Qanunu) ilə qaydaya salınır.

MUBSSŞ tərəfindən 2010-cu ilin sentyabr ayında buraxılmış Maliyyə Hesabatları üzrə Konseptual Əsaslarının 6-cı bölməsində, habelə, səmərəli maliyyə informasiyalarının keyfiyyətlərinin maliyyə hesabatlarında təqdim edilməsi də qeyd olunmuşdur.

“Bu Konseptual əsaslar MHBS deyildir və bundan ötrü də hər hansı dəqiq məlumat açıqlanması və ya qiymətləndirmə məsələsi üzrə standartlar müəyyənləşdirmir. Bu Konseptual Əsaslarda heç bir şey hər hansısa dəqiq MUBS-ı ləğv etmir”.

Şura təsdiqləyir ki, bəzi vəziyyətlərdə Konseptual Əsaslar ilə MHBS-ları arasında ziddiyyət olmağı mümkündür. Ziddiyyətin yarandığı vəziyyətlərdə, MUBS-nın tələbləri, Konseptual Əsasların tələblərindən üstünlük təşkil edir.” (MUBSSŞ tərəfindən 2010-cu ilin sentyabrında buraxılmış Maliyyə Hesabatları üzrə Konseptual Əsasları, Maddə 1).

Bu səbəbdən ötrü də konseptual əsaslar maliyyə hesabatlarının tərkib hissəsidir. Belədir ki, konseptual əsaslar standartlara köməklik edən informasiyadır.

“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununda dəyişikliklər edilməsi barədə 2018-ci ildə qəbul edilmiş Qanuna əsasən milli mühasibat uçotu standartlarından beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına keçirilmişdir. Belə ki, qanunda Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarından müvafiq sahədə ixtisaslaşmış beynəlxalq təşkilat tərəfindən qəbul edilmiş Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları, İctimai Sektor üçün Mühasibat uçotunun Beynəlxalq Standartları və Kiçik və Orta Sahibkarlıq Subyektləri üçün Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına keçidin təmin edilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

1.2. Xidmət müəssisələrində maliyyə hesabatlarının tərtibi, təsdiq və təqdim olunması qaydası

Xidmət müəssisələrində maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi və yaxud hazırlanmasından öncə maliyyə hesabatlarının hazırlanması məqsədi sualına konseptual əsaslarda da bildirildiyi kimi aşağıdakı kimi qeyd edə bilərik:

“Maliyyə hesabatlarının məqsədi geniş istifadəçi qruplarını iqtisadi qərarlar qəbul etməkdə faydalı ola biləcək məlumatlarla, yəni müəssisənin maliyyə vəziyyəti, maliyyə nəticəsi və maliyyə vəziyyətində dəyişiklərlə bağlı məlumat verməkdir”

Qeyd edilən kimi maliyyə hesabatları bu məlumata ehtiyacı olan istifadəçilərin böyük əksəriyyətinin informasiya tələbatını ödəyir. Buna baxmayaraq bu məlumatlarda da məhdudiyyətlər var. Bu məlumat məhdudiyyətlərini aşağıda qeyd olunan kimi təsvir edə bilərik:

- a) Maliyyə hesabatlarında olan məlumatlar gələcək hadisələrə deyil, yalnız keçmişdə baş vermiş hadisələrə hesablanır.
- b) Qeyri maliyyə xarakterli məlumatların bu hesabatlarda qeyd edilməsi vacib deyildir.

Hazırda bütün dünyada informasiyanın rolu durmadan artmaqdadır, eyni trend maliyyə informasiyasına da aid edilir. Müasir dövddə maliyyə hesabatları bir şirkətin mülkiyyəti və maliyyə vəziyyəti barədə fikir formalaşdırmaq mümkün olan ən tam, obyektiv və etibarlı məlumat bazasıdır. Mühasibat (maliyyə) hesabatları açıq bir məlumat mənbəyidir və tərkibi, məzmunu və təqdimat formaları əsas göstəriciləri əks elətdirir, nəticədə onları oxumaq və təhlil etmək üçün standart metodlar inkişaf etdirmək mümkün olur.

Hesabat bir şirkət rəhbərliyi tərəfindən idarəetmə qərarlarının qəbulu üçün əsas mənbə kimi istifadə olunur. Onun məlumatları təşkilatın fəaliyyətinin təhlili üçün zəruridir. Bunun sayəsində əvvəllər müəyyən edilmiş parametrlərdən kənarlaşma səbəblərini müəyyənləşdirmək və istifadə olunmamış istehsal ehtiyatlarını üzə çıxarmaq mümkündür. Statistik orqanlar bir çox şirkətin illik hesabatlarını istehsalın inkişaf istiqamətini və səviyyəsini təyin etməyə imkan verən müxtəlif modellər üçün geniş istifadə edirlər. İllik hesabatda əldə edilmiş maliyyə uçotu məlumatları, menecerlərin investisiya layihələrini maliyyələşdirmələri üçün lazım olan məlumatları təmin edir.

Maliyyə hesabatlarının hazırlanması istənilən müəssisənin fəaliyyətinin uğurlu aparılması üçün vacibdir. Bu, yalnız müəyyən bir dövr üçün maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrini ümumiləşdirməklə deyil, həm də şirkətin dövlətdə hər hansı bir iqtisadi fəaliyyətin aparılmasına nəzarət edən dövlət orqanları ilə əlaqələrinin keyfiyyətini müəyyənləşdirir. Beləliklə, şirkət tərəfindən maliyyə hesabatlarının nə qədər vaxtında təqdim olunmasından asılı olaraq, ona tətbiq olunan cərimələr, aparılan vergi yoxlamalarının tezliyi və həcmi mövcuddur. Bir hüquqi şəxsin fəaliyyətinin, onun effektivliyinin, maliyyə sabitliyinin və digər göstəricilərin ümumi mənzərəsini əldə etmək üçün vaxtında və keyfiyyətli maliyyə hesabatlarının tələb edilməsi də vacib bir məsələdir. Bu səbəbdən şirkətin maliyyə hesabatları rəhbərliyi və xarici qurumlar üçün vacibdir.

Maliyyə hesabatı, şirkətin əmlakı, maliyyə vəziyyəti və fəaliyyətinin nəticələri barədə vahid məlumat sistemidir. Maliyyə hesabatları müəyyən bir hesabat tarixi

üçün müəyyən edilmiş formalara uyğun olaraq maliyyə uçotu məlumatlarına əsasən hazırlanır. Bu tərifdən belə çıxır ki, məlumatlar maliyyə vəziyyətində əks olunur. Hesabatlar mahiyyət etibarilə şirkətin müəyyən bir dövr üçün vəziyyəti və performansını barədə xülasə məlumatlarının cari uçotundan çıxarılan xüsusi bir hesab növünü təmsil edir. Maliyyə hesabatlarını təşkil edən mühasibat məlumatları sistemi (göstəriciləri) birbaşa mühasibat sisteminin ən vacib reyestri olan mühasibat kitablarından çıxarılmalıdır. Maliyyə uçotunun ibarət olduğu mühasibat göstəricilərinin cəmi birbaşa və ya dolaylı yolla mühasibat kitablarından formalaşır.

Cədvəl 3: Maliyyə hesabatlığı anlayışı

Mənbə	Tərif
Anthony R. və Rees J.	Maliyyə hesabatları keçmişə dair məlumat verir, istifadəçilərə gələcək maliyyə vəziyyətinin proqnozlaşdırılmasında və qərar verilməsində, biznes müəssisəsinin aktivlərinin hərəkəti kömək edir, (Anthony and Rees, 2001)
Holt, R.N	Maliyyə hesabatları hazırkı və gələcək investorlar, kreditorlar və digər istifadəçilərin investisiya qoyuluşunda, kredit verilməsində və digər məsələlərdə qərar verməyi üçün zəruri olan məlumatlardan ibarət olmalıdır. (Holt, 1993).
Abib M., Catapan E.A., Catapan A., Catapan D.C., və Veiga C.P.	Maliyyə hesabatlarının təhlili müəssisənin qısa, orta, uzun müddətdə fəaliyyətinin planlamasına doğru atılmış ilkin addımdır. Maliyyə hesabat göstəriciləri sistemi dörd meyarı özündə cəmləşdirir: aktualıq, etibarlılıq, müqayisə və aydınlıq (Abib və digərləri, 2015).
Casta J., və Ramond O.	Maliyyə hesabatlarının məqsədi, əhəmiyyəti və dəyəri şirkətlərin fəaliyyətinin səmərəliliyinin çoxkriteriyalı qiymətləndirilməsi imkanını asanlaşdırmasıdır (Casta və Ramond, 2016).

Mənbə: [https://www.ersj.eu/dmdocuments/26.OSADCHY ET AL XXI 2 18.pdf](https://www.ersj.eu/dmdocuments/26.OSADCHY_ET_AL_XXI_2_18.pdf)

Qlobal maliyyə böhranı və onun ardınca bir çox şirkətin iflasına uğraması maliyyə hesabatlarının etibarlılığının nə qədər mühüm olduğunu göstərdi, çünki böhranın baş vermə səbəblərində biri kimi maliyyə hesabatlarının kifayət qədər keyfiyyətli olmaması idi, hansı ki, qeyd olunan hesabatlarda şirkətlər maliyyə vəziyyətlərini düzgün şəkildə əks elətdirmirdilər. Beynəlxalq və milli standartların mövcudluğu və onların maliyyə hesabatlarını tərtib edərkən onlardan istifadə olunması, maliyyə hesabatlarının keyfiyyət xüsusiyyətlərinin müəyyənləşməsində

olan problemlərin həllində uğurlu olmadı, bunu iqtisadiyyatı yaxşı inkişaf etmiş ölkələrin də timsalında görmək mümkün oldu.

Qlobal maliyyə böhranının nəticələri maliyyə hesabatlarının keyfiyyət xüsusiyyətlərinin dövlətlər səviyyəsində müzakirəsinə səbəb oldu. Buna misal olaraq G20 sammitində nazir və ekspertlərin iştirakı ilə qlobal mühasibat uçotları üzərində bəyənamə qəbul edildi. Buna əsasən hazırda maliyyə dünya miqyasında hesabatlığının təkmilləşməsi əsas məsələlərdəndir.

1.3. Xidmət müəssisələrində maliyyə hesabatlarının keyfiyyət xüsusiyyətləri, əsaslandığı ehtimallar, elementləri, onların tanınması və qiymətləndirilməsi

Müasir idarəetmədə keyfiyyət termini adətən məhsulların və ya xidmətlərin keyfiyyəti kimi nəzərə alınır. Ona görə də maliyyə hesabatlığı baxımından keyfiyyətə əksər hallarda kifayət qədər diqqət edilmir. Son zamanlarda isə keyfiyyət termini maliyyə hesabatları üçün də tətbiq edilir. Bunu BMHS-da görmək mümkündür, həmin standartlarda maliyyə hesabatlarında keyfiyyət xüsusiyyətlərinin əhəmiyyətinin və tətbiqinin nə qədər mühüm olduğunu görmək olar. (IFRS – Conceptual Framework).

Hazırda beynəlxalq qloballaşma yerli sahibkarlıqlar üçün məlumatların keyfiyyətinin yüksəldilməsi və onların əlçatan olmasına olan problemlər yaradır. Hal-hazırda Azərbaycanda kiçik və orta sahibkarlığa diqqət və qayğı mühüm əhəmiyyətə malikdir, buna görə də həmin subyektlərdə mühasibat uçotu və hesabatlığın təkmilləşdirilməsi diqqət mərkəzindədir. Bunun üçün bir neçə istiqamət götürilə bilər:

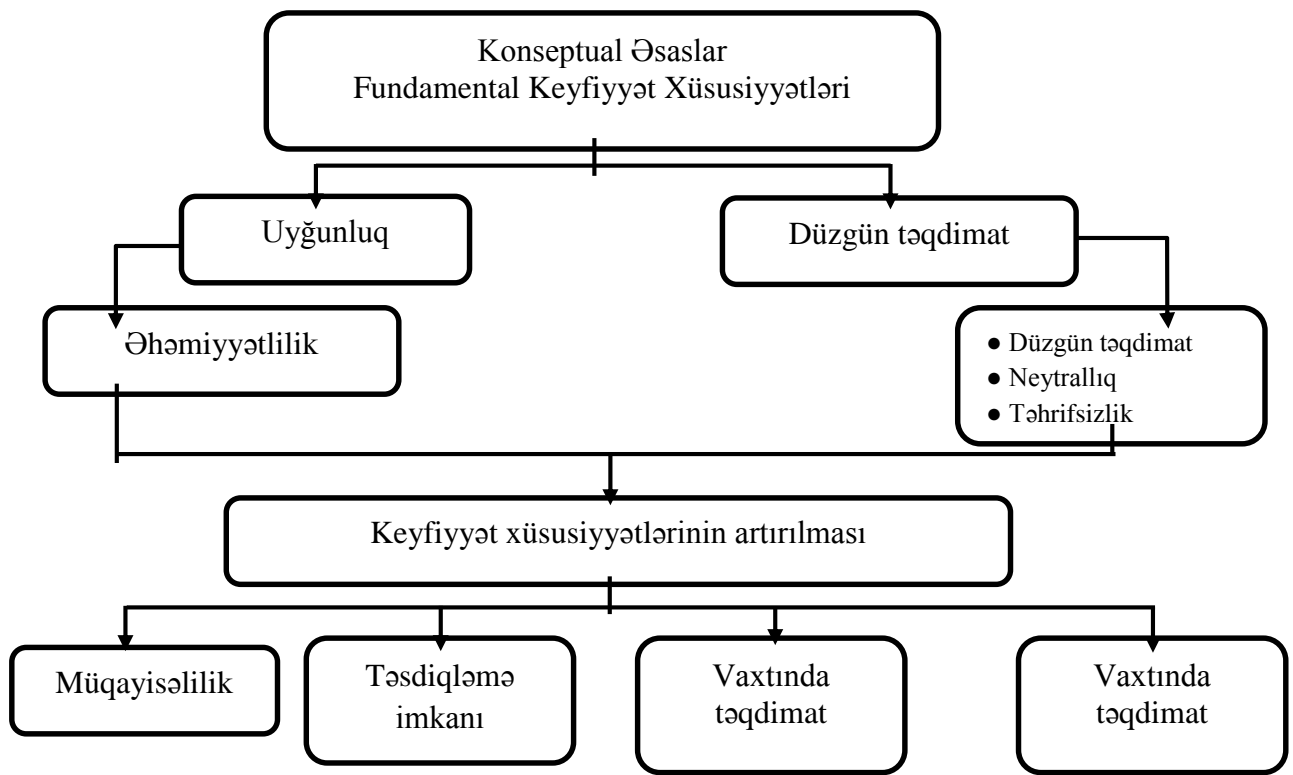
- a) BMHS-nın tətbiqi üçün zəmin yaratmaq;
- b) mühasibat uçotu yazılışları əsasında yaranan informasiyanın keyfiyyətinin yüksəldilməsi;
- c) maliyyə hesabatlığı üzərində keyfiyyətə nəzarətin gücləndirilməsi.

Müasir idarəetmədə keyfiyyət termini adətən məhsulların və ya xidmətlərin

keyfiyyəti kimi nəzərə alınır. Ona görə də maliyyə hesabatlığı baxımından keyfiyyətə əksər hallarda kifayət qədər diqqət edilmir. Son zamanlarda isə keyfiyyət termini maliyyə hesabatları üçün də tətbiq edilir. Bunu BMHS-da görmək mümkündür, həmin standartlarda maliyyə hesabatlarında keyfiyyət xüsusiyyətlərinin əhəmiyyətinin və tətbiqinin nə qədər mühüm olduğunu görmək olar. (IFRS – Conceptual Framework).

Kiçik və Orta Sahibkarlıq Subyektləri üçün Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartı (MHBS) keyfiyyət xüsusiyyətlərini aşağıdakı kimi sıralayır:

Sxem 1: Konseptual Əsaslar Keyfiyyət Xüsusiyyətləri



Mənbə: https://www.ersj.eu/dmdocuments/26.OSADCHY_ET_AL_XXI_2_18.pdf

Maliyyə hesabatlarının keyfiyyət xüsusiyyətləri iki hissəyə bölünür :

- ✓ Əsas hissə. Bura münasiblik və ədalətli təqdimat xüsusiyyətləri daxildir
- ✓ Əlavə hissə. Bura müqayisəlilik, əhəmiyyətlik, anlaşılıqlıq və vaxtında

təqdim olunma kimi dörd əsas hissəyə bölünür.

Münasiblik. Yalnız münasib olan məlumat faydalı ola bilər. Maliyyə informasiyası o zaman münasib hesab edilə bilər ki, istifadəçi tərəfindən istifadə edildikdə istifadəçiyə müxtəlif qərarlar qəbul edə bilər bilsin. İnforsasiyada önəmli hissələr xüsusi ilə göstərməlidir, çünki o zaman istifadəçinin proqnoz verə bilmə bacarığını daha da artırmış olursan. Məlumatın münasibliliyi onun xarakteri və əhəmiyyətliyiindən asılıdır. İnforsasiyada əhəmiyyətli bir hissənin üzərindən keçirilsə və ya nəzərdən qaçırılsa bu istifadəçinin qərar verməsinə köklü şəkildə təsir edəcəkdir.

Ədalətli təqdimat. Maliyyə informasiyaları tək münasib olması ilə bitmir, həm də ədalətli şəkildə təqdim edilməlidir. Ədalətli təqdimat edilməsi üçün informasiya tam, neytral və səhvlərdən təmizlənmiş olmalıdır.

a) Tamlıq. Maliyyə məlumatları tam olması üçün əsasən dəyər və əhəmiyyətlik baxımından tam olmalıdır. Yəni bütün lazımi təsvirləri izahatları tam təsvir etməlidir əks halda məlumat aldadıcı ola bilər.

b) Neytral. Məlumat neytral olması üçün o qərəzsiz, tərəfsiz olmalıdır. Əgər maliyyə hesabatları istifadəçinin qərarına təsir etmək və qabaqcdan düşünülmüş qərarları verilməsi üçün şərait yaratmaq məqsədi ilə tərtib edilmişdirsə, bu halda həmin hesabat qərəzli və tərəflidir və birbaşa olaraq həmin informasiya heç vaxt neytral hesab edilə bilməz.

c) Səhvlərdən təmizlənmiş olmalıdır. Maliyyə informasiyaları səhvlərdən azad olmalıdır ki, təqdimat ədalətli olsun. Bu prinsip əsasən məlumatların səhvlərdən təmizlənmiş olmasını vacib olduğunu desə də amma bu o demək deyil ki, heç bir qeyri dəqiqlik, xüsusilə də təxminlərin ediləcəyi yerdə qeyri-dəqiqliklər olmayacaq.

Müqayisəlilik. Bu keyfiyyət xüsusiyyəti əsasən istifadəçilərə maddələr arasında oxşarlıqları və müxtəliflikləri müqayisə edə bilmək imkanı yaradır.

Vaxtında təqdim etmə. Məlumatların vaxtında təqdim edilməsi müvafiq hesab edilməsi üçün vacibdir. Göndərilməsi əsassız olaraq təxirə salınan məlumatlar əhəmiyyətsiz ola bilər.

Anlaşıqlılıq. İstifadəçilər maliyyə hesabatlarında təqdim olunan məlumatların mahiyyətini anlamalıdırlar. Eyni zamanda, istifadəçilər lazımi iş və mühasibat biliklərinə sahib olmalı və məlumatlar haqqında daha çox məlumat əldə etməyə hazır olmalıdırlar. Müvafiq məlumatlar, istifadəçilər tərəfindən mürəkkəbliyi və anlaşılmaqlığı səbəbindən maliyyə hesabatlarından çıxarılmamalıdır.

Mahiyyətin formadan üstünlüyü. Maliyyə hesabatları ilə əməliyyatların və digər hadisələrin düzgünlüyünə nəzarət həmin əməliyyatlar və hadisələrin iqtisadi mahiyyətinin hüquqi formasından üstünlüyü prinsipi əsasında təqdim olunmalıdır.

Maliyyə hesabatlarının əsaslandığı ehtimalların iki vacib fəlsəfəsi fasiləsizlik prinsipi və hesablama metodudur. Bu konsepsiyaya əsasən hesabatlar hazırlanan zaman müəssisə yaxın gələcəkdə fəaliyyətini təxminən eyni tərzdə davam etdirəcək. Bu müddət ən azı 12 ay təşkil etməlidir. Hesablama metodu isə gəlirlər və xərclər təsərrüfat əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi ilə bağlı pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin daxil olması və ya xaric olması zamanı deyil, qeyd edilən əməliyyatların baş verdiyi anda tanınmalıdır. Müəssisələr öz hesabatlarını elə hazırlamalıdırlar ki, əməliyyatlar icra olunduğu dövrdə göstərsin. Yəni əməliyyatlar pul vəsaitlərinin daxil və ya xaric olmasına görə yox, gəlirlərin qazanılması və ya xərclərin çəkilməsinə görə hesablasın.

Mühsabat uçotunun aparılması bir qayda olaraq şərtidir və onu həyata keçirməyən müəssisə fəaliyyət göstərə bilməz. Mühsibat uçotunun aparılması müəssisənin bütün aktivləri, öhdəlikləri, kapitalı, gəliri və xərcləri haqqında maliyyə informasiyası verməyə, o cümlədən, istehsal prosesinin təkmilləşdirilməsinə, gələcək fəaliyyət haqqında proqnoz verməyə, şirkətin maliyyə vəziyyətini analiz etməyə imkan verir. Buna görə də, qeyd olunan məsələləri nəzərə alaraq deyə bilərik ki, mühasibat uçotunun müəssisənin maliyyə məlumatlarının əldə olunmasında rolu danılmazdır. Bundan əlavə deyə bilərik ki, mühsibat uçotu məlumatları təkcə müəssisənin daxili məsələləri ilə bağlı deyil, həmçinin onun xarici istifadəçilərinin qərar qəbul etməsinə köməklik edir. Məsələn, hər hansı bir kredit təşkilatına maliyyə vəsaiti üçün müraciət edildiyi təqdirdə, digər rəsmi məlumatlarla yanaşı, həmin

institut müəssisənin maliyyə vəziyyətini dəyərləndirərək növbəti addımlar haqqında qərarlar verir.

Maliyyə hesabatlarının əsas istifadəçiləri kimi aşağıdakıları göstərmək olar.

İnvestorlar (mövcud və potensial sahiblər) müəssisəni kapitalla təmin edən və buna görə də qoyduqları investisiya ilə bağlı risklərdə və ondan əldə edilən mənfəətdə maraqlı olan şəxslərdir. Müəssisə haqqında məlumatlar investorelara səhmlərin alınması, saxlanması və ya satılması kimi qərarlarda kömək edir. Bu məlumatlar, həmçinin müəssisənin dividend ödəmə qabiliyyətini əks etdirir.

Müəssisənin işçiləri müəssisənin maliyyə vəziyyətinin sabitliyi və gəlirliliyi barədə məlumat əldə etmək istəyirlər. Bu onlara müəssisənin mükafat, pensiya və müavinət və digər iş imkanlarını təmin etmə qabiliyyətini qiymətləndirməyə icazə verir.

Kreditorlar tərəfindən verilən borcların və bu borclarla bağlı faizlərin vaxtlı-vaxtında ödənilməsindən əmin olmaq üçün kreditorların müəssisə haqqında məlumatlara ehtiyacları vardır.

Təchizatçılar və digər kreditorlar da onlara olan borcların ödəniləcəyini müəyyən etməyə imkan verən məlumatlara ehtiyac duyurlar. Əgər müəssisə təchizatçının əsas müştərisi deyilsə, təchizatçı müəssisənin fəaliyyətinin davamlılığından asılı deyilsə, adətən təchizatçılar digər kreditorlardan fərqli olaraq müəssisənin qısamüddətli dövr üçün fəaliyyətlərində maraqlıdırlar.

Müştərilərin müəssisənin fəaliyyətinin davamlılığı haqqında məlumatlara ehtiyacları vardır, xüsusilə də müəssisə ilə uzunmüddətli ticarət əlaqələrində iştirak edəcəklərsə və müəssisədən aslıdırlarsa.

Dövlət orqanları müəssisələrin fəaliyyətini tənzimləmək və vergi siyasətini müəyyən etmək üçün müəssisələrin maliyyə vəziyyəti haqqında informasiyaya ehtiyac duyurlar.

İctimaiyyət müəssisələrin gələcəkdə də yerli əhalini məşğulluqla təmin edə biləcəyinə və yerli təchizatçılardan istifadə edə biləcəyinə əmin olmaq istəyirlər. Maliyyə hesabatları ictimaiyyət üzvlərinə müəssisənin fəaliyyətindəki inkişaf

tendensiyaları barədə məlumatlar verməklə kömək ola bilər.

Müəssisə rəhbərləri maliyyə vəziyyəti haqqında məlumatlara ehtiyac duysa da, onların ümumi məqsədlər üçün hazırlanmış maliyyə hesabatlarına ehtiyacı yoxdur, çünki rəhbərlik bu məlumatları daxili məqsədlər üçün hazırlanmış hesablardan əldə edə bilər. Buna görə də rəhbərliyi maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri kimi düşünməkdən çox, onlara maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına və təqdim olunmasına görə məsuliyyət daşıyan şəxslər demək daha doğru olar.

Bütün iqtisadi qərarlar müəssisənin nağd pul yaratma qabiliyyətinə və onun yaradılmasının vaxtı və dəqiqliyinin qiymətləndirilməsinə əsaslanır. Müəssisənin maliyyə vəziyyəti, maliyyə fəaliyyətinin nəticələri və maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklər haqqında məlumat bu cür qərarları dəstəkləmək üçün lazım olan informasiyanı verir. KOS üçün MHBS sahibkar-rəhbərlərin idarəetmə qərarlarını verməklərinə kömək etmək üçün məlumat məqsədi daşımır. Rəhbərlik müəssisəni idarə etmək üçün lazım olan istənilən məlumatı əldə edə bilər. Buna baxmayaraq, ümumi məqsədli maliyyə hesabatları biznesin maliyyə vəziyyəti, mənfəət və ya zərəri və pul vəsaitlərinin hərəkətinə dair fikirləri təqdim etməklə tez-tez rəhbərlərin ehtiyaclarına xidmət edəcəkdir. KOS-lar adətən maliyyə hesabatlarını yalnız sahibkarlıq, rəhbərlik, vergi və ya digər tənzimləyici orqanların tələblərini qarşılamaq üçün hazırlayırlar. Yalnız bu məqsədlər üçün hazırlanan maliyyə hesabatları ümumi məqsədli maliyyə hesabatları deyil. KOS üçün MHBS əsasən ümumi məqsədli maliyyə hesabatlarını hazırlamaq üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Mühsabat oçotunun aparılması bir qayda olaraq şərtidir və onu həyata keçirməyən müəssisə fəaliyyət göstərə bilməz. Mühsibat uçotunun aparılması müəssisənin bütün aktivləri, öhdəlikləri, kapitalı, gəliri və xəcləri haqqında maliyyə informasiyası verməyə, o cümlədən, istehsal prosesinin təkmilləşdirilməsinə, gələcək fəaliyyət haqqında proqnoz verməyə, şirkətin maliyyə vəziyyətini analiz etməyə imkan verir. Buna görə də, qeyd olunan məsələləri nəzərə alaraq deyə bilərik ki, mühsabat uçotunun müəssisənin maliyyə məlumatlarının əldə olunmasında rolu danılmazdır. Bundan əlavə deyə bilərik ki, mühsibat uçotu məlumatları təkcə

müəssisənin daxili məsələləri ilə bağlı deyil, həmçinin onun xarici istifadəçilərinin qərar qəbul etməsinə köməklik edir. Məsələn, hər hansı bir xidmət təşkilatına maliyyə vəsaiti üçün müraciət edildiyi təqdirdə, digər rəsmi məlumatlarla yanaşı, həmin institut müəssisənin maliyyə vəziyyətini dəyərləndirərək növbəti addımlar haqqında qərarlar verir.

Maliyyə hesabatlarının əsas istifadəçiləri kimi aşağıdakıları göstərmək olar.

İnvestorlar (mövcud və potensial sahiblər) müəssisəni kapitalla təmin edən və buna görə də qoyduqları investisiya ilə bağlı risklərdə və ondan əldə edilən mənfəətdə maraqlı olan şəxslərdir. Müəssisə haqqında məlumatlar investora səhmlərin alınması, saxlanması və ya satılması kimi qərarlarda kömək edir. Bu məlumatlar, həmçinin müəssisənin dividend ödəmə qabiliyyətini əks etdirir.

Müəssisənin işçiləri müəssisənin maliyyə vəziyyətinin sabitliyi və gəlirliliyi barədə məlumat əldə etmək istəyirlər. Bu onlara müəssisənin mükafat, pensiya və müavinət və digər iş imkanlarını təmin etmə qabiliyyətini qiymətləndirməyə icazə verir.

Kreditorlar tərəfindən verilən borcların və bu borclarla bağlı faizlərin vaxtlı-vaxtında ödənilməsindən əmin olmaq üçün kreditorların müəssisə haqqında məlumatlara ehtiyacları vardır.

Təchizatçılar və digər kreditorlar da onlara olan borcların ödəniləcəyini müəyyən etməyə imkan verən məlumatlara ehtiyac duyurlar. Əgər müəssisə təchizatçının əsas müştərisi deyilsə, təchizatçı müəssisənin fəaliyyətinin davamlılığından asılı deyilsə, adətən təchizatçılar digər kreditorlardan fərqli olaraq müəssisənin qısamüddətli dövr üçün fəaliyyətlərində maraqlıdırlar.

Müştərilərin müəssisənin fəaliyyətinin davamlılığı haqqında məlumatlara ehtiyacları vardır, xüsusilə də müəssisə ilə uzunmüddətli ticarət əlaqələrində iştirak edəcəklərsə və müəssisədən aslıdırlarsa.

Dövlət orqanları müəssisələrin fəaliyyətini tənzimləmək və vergi siyasətini müəyyən etmək üçün müəssisələrin maliyyə vəziyyəti haqqında informasiyaya ehtiyac duyurlar.

İctimaiyyət müəssisələrin gələcəkdə də yerli əhalini məşğulluqla təmin edə biləcəyinə və yerli təchizatşılardan istifadə edə biləcəyinə əmin olmaq istəyirlər. Maliyyə hesabatları ictimaiyyət üzvlərinə müəssisənin fəaliyyətindəki inkişaf tendensiyaları barədə məlumatlar verməklə kömək ola bilər.

Müəssisə rəhbərləri maliyyə vəziyyəti haqqında məlumatlara ehtiyac duysa da, onların ümumi məqsədlər üçün hazırlanmış maliyyə hesabatlarına ehtiyacı yoxdur, çünki rəhbərlik bu məlumatları daxili məqsədlər üçün hazırlanmış hesablardan əldə edə bilər. Buna görə də rəhbərliyi maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri kimi düşünməkdən çox, onlara maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına və təqdim olunmasına görə məsuliyyət daşıyan şəxslər demək daha doğru olar.

Bütün iqtisadi qərarlar müəssisənin nağd pul yaratma qabiliyyətinə və onun yaradılmasının vaxtı və dəqiqliyinin qiymətləndirilməsinə əsaslanır. Müəssisənin maliyyə vəziyyəti, maliyyə fəaliyyətinin nəticələri və maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklər haqqında məlumat bu cür qərarları dəstəkləmək üçün lazım olan informasiyanı verir.

**II FƏSİL. XİDMƏT SFERASI MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ
HESABATLARININ MİLLİ QANUNVERİCİLİYƏ VƏ BEYNƏLXALQ
STANDARTLARA UYĞUN TƏDBİQİNİN MÖVCUD VƏZİYYƏTİNİN
TƏHLİLİ VƏ QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ**

**2.1. Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqinin
metodik qiymətləndirilməsi**

Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqinin mövcud vəziyyətinin qiymətləndirilməsi üçün fərqli metodlardan istifadə edilmişdir. Bu metodların tətbiqi qərarı verilən hədəflərə və verilən məlumatların ölçüsünə əsaslanır. İndi isə “Cahan AVM”-nin təmsalında xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarını analiz edək.

**Cədvəl 4: 2018 – ci ildə Cahan AVM-nin konsolidə edilmiş kapitalda dəyişikliklər
haqqında hesabatı (ilin sonuna, manatla)**

	Səhm kapitalı	Əlavə ödənilmiş kapital	Bölüşdürülməmiş mənfəət	Cəmi
1 yanvar 2018-ci il tarixinə qalıq	440,051.00	16,000.00	462,475.00	918,526.00
İl üzrə cəmi ümumi gəlir	-	-	52,462.00	52,462.00
Əlavə ödənilmiş kapitalda artım		20,000.00	-	20,000.00
31 dekabr 2018-ci il tarixində qalıq	440,051.00	36,000.00	514,937.00	990,988.00
İl üzrə cəmi ümumi gəlir	-	-	63,873.00	63,873.00
Əlavə ödənilmiş kapitalda artım	-	44,000.00	-	44,000.00
Səhmdara ödənilmiş dividend	-	-	(121,547.00)	(121,547.00)
31 dekabr 2019-cu il tarixində qalıq	440,051.00	80,000.00	457,263.00	977,314.00

Mənbə: <https://www.cahan.az/> maliyyə hesabatlarına dair məlumatları əsasında müəllif hesablamaları əsasında tərtib olunub.

Maliyyə hesabatlarının tətbiqinin səmərəliliyini Cahan AVM aşağıdakı konsolidə edilmiş kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatı əsasında tədqiqini cədvəl ə-də daha aydın görmək olar. Cədvəldən görüldüyü kimi, 1 yanvar 2018 - cü il tarixinə şirkətin əsas sahibinə aid olan kapitalının həcmi 444,051 AZN olmuşdur. Gördüyümüz kimi şirkətin kapitalı ilin sonuna doğru artım göstərməmişdir. Bunun əvəzinə, əlavə kapitalı 16,000 AZN-dən 31 dekabr 2019-cu

ilə 80,000 AZN-ə qədər artıb. Bölüşdürülməmiş mənfəəti isə 2017 və 2018-ci illərdə xalis gəlir hesabına artım göstərsə də, 2019-cu illərdə səhmdarlara ödənilmiş dividend hesabına azalma mövcud olmuşdur.

Cədvəl 5: 2018 - 2019 – cu illərdə Cahan AVM-nin konsolidə edilmiş məcmu gəliri haqqında hesabatı (ilin sonuna, manatla)

	2019	2018
Gəlirlər	479,192	452,171
Satışların maya dəyəri	(300,065)	(294,242)
Ümumi mənfəət	179,127	157,929
Ümumi və inzibati xərclər	(51,485)	(52,461)
Sosial xərclər	(12,354)	(12,132)
Digər əməliyyat gəlirləri	32,118	33,253
Digər əməliyyat xərcləri	(56,672)	(48,114)
Gəmilərin, əsas vəsaitlərin silinməsindən zərər	(70)	(200)
Məzənnə fərqindən mənfəət (zərər)	157	(692)
Əməliyyat fəaliyyətindən mənfəət	90,821	77,583
Maliyyə xərcləri	(1,288)	(1,914)
Mənfəət vergisindən əvvəl mənfəət	89,533	75,669
Mənfəət vergisi xərci	(25,660)	(23,207)
İl üzrə mənfəət	63,873	52,462
İl üzrə digər ümumi gəlir	–	–
İl üzrə cəmi ümumi gəlir	63,873	52,462

Mənbə: <https://www.cahan.az/> maliyyə hesabatlarına dair məlumatları əsasında müəllif hesablamaları əsasında tərtib olunub.

Cədvəldən görünür ki, dövlət şirkətinin gəlirləri 2018-ci ildən 2019-cu ilə kimi 27 min AZN artım göstərib. Bununla birlikdə satışın maya dəyəri də artmışdır. Gəlirlərin artımı hesabına Ümumi Mənfəəti artmışdır. İnzibati və sosial xərcləri demək olar ki sabit qalsa da digər əməliyyat xərclərində artım mövcuddur. Eyni zamanda 2019-cu ildə məzənnə fərqindən zərər əvəzinə gəlir mövcud olmuşdur. Maliyyə xərclərində də azalma mövcuddur. Şirkətin mənfəəti 2018-ci ildən 2019-cu ilə 22% artmışdır.

Yuxarıdakılardan görünür ki, şirkətin bu ilki vəziyyəti keçən ilə nisbətən yaxşı olmuşdur. İlk öncə bunu şirkətin aktivlərinin artımından görə bilərik, bundna əlavə şirkət bu il səhmdarlara ödəniş edib, maliyyə planlaşdırılması cəhətdən bu çox yaxşı addımdır. Çünki, şirkət mənfəətə çıxdığından təsisçiləri qarşısında reputasiyasını artırmağa çalışıb. Lakin, şirkətin satışların maya 5,000 AZN-dən çox artması

uzunmüddətli maliyyə strategiyası planladığını və daha çox mənfəət əldə etmək istəməsinin bariz nümunəsidir.

Ümumilikdə maliyyə planlaşdırmasının səmərəliliyi, yalnız orta pul balansında azalma demək deyil. Müəssisələr maliyyə çatışmazlığı yaşayırsa, büdcə maddələri üzrə həddindən artıq ehtiyatlar, maliyyə mənbələri tapmaq məqsədilə əlavə iş tələb edir. Bu amil əlavə hesablama xərclərini ayırmağı düşünərkən nəzərə alınmalıdır. Müəyyən bir maddə üzrə xərclərin planlaşdırılmasının səmərəli görünmədiyi vəziyyət yarana bilər, lakin məbləğ müəssisənin maliyyə sabitliyi üçün mühümdür. Bu halda, bu maddəyə əsasən ehtiyat nəzərdə tutulur. Əlavə hesablama xərclərinin əhəmiyyətliliyi və iqtisadi məqsədəuyğunluğu hesablama metodunu müəyyənləşdirir.

Müəssisənin maliyyə planlaşdırılmasının effektivliyinin analizi müəssisənin maliyyə hesabatlarının təhlilindən asılıdır. Təşkilatın maliyyə hesabatlarında ümumi qəbul edilmiş dörd üsuldən istifadə olunur.

- Müqayisəli analiz metodu
- Trend Təhlili
- Şaquli (struktur) analiz metodu
- Maliyyə əmsalları metodudur

Müqayisəli analiz, birdən çox müddət ərzində məlumatların müqayisəsi və qiymətləndirilməsi formasını qəbul etdiyi üçün dinamik bir analiz üsuludur. Müqayisəli maliyyə hesabatlarının təhlili zamanı Maliyyə analitiki iqtisadi və maliyyə strukturu, gəlirlilik, faydalılıq və şirkətin inkişafı haqqında mühüm məlumatlar əldə edə, şirkətin maliyyə hesabatlarını bir neçə dövr ərzində yan-yanı təhlil edə bilər. Bu metod şirkətin mövcud vəziyyətini mövcud vəziyyətlə müqayisə edir və əldə olunan məlumatlar şirkətin gələcəyi ilə bağlı qərarlar qəbul etməyə kömək edir.

Maliyyə hesabatlarının təhlilində istifadə olunan digər metod tendensiyaların təhlilidir. Trend-in təhlilinə görə, şirkətin inkişaf xətti uzun illər ərzində götürülmüşdür.

Trendlərin təhlili metodunda ilk addım zaman keçdikcə tendensiyaları hesablamaqdır. İkinci mərhələdə hesablamalar sənədləşdirilir və qiymətləndirilir.

Aşağıdakı cədvəldə Cahan AVM-nin baza ili kimi 2016-2019-cu illər götürülməklə mühasibat balansının trend təhlili göstərilmişdir.

Cədvəl 6: Cahan AVM-nin balansının trend təhlili

	rəqəmlər min manatla (000)							
	2016		2017		2018		2019	
Aktivlər:	Məbləğ	%	Məbləğ	%	Məbləğ	%	Məbləğ	%
Uzunmüddətli aktivlər	1917813	100	2147152	112	2245605	117	2221112	116
Qısamüddətli aktivlər	92801	100	79618	86	89994	97	78202	84
Cəmi aktivlər	2010614	100	2226770	111	2335599	116	2299314	114
Kapital və Öhdəliklər:								
Kapital	1796920	100	2131851	119	2271079	126	2242663	125
Uzunmüddətli öhdəliklər	20284	100	17421	86	16422	81	15907	78
Qısamüddətli öhdəliklər	193410	100	77498	40	48098	25	40744	21
Cəmi öhdəliklər	213694	100	94919	44	64520	30	56651	27
Cəmi kapital və öhdəliklər	2010614	100	2226770	111	2335599	116	2299314	114

Mənbə: <https://www.cahan.az/> maliyyə hesabatlarına dair məlumatları əsasında müəllif hesablamaları əsasında tərtib olunub.

Cədvəldən də göründüyü kimi Cahan AVM-nin uzunmüddətli aktivlərində son 4 il ərzində 16%-lik bir artışı göstərməsinə baxmayaraq, qısamüddətli aktivlərdə tam əksinə 16%-lik bir azalma müşahidə olunur. Buna uyğun olaraq uzunmüddətli və qısamüddətli öhdəliklərdə də ciddi azalmalar olmuşdur. Uzunmüddətli aktivlərdə ciddi artışı olduğu üçün cəmi kapital və öhdəliklərdə də 14%-lik bir artışı müşahidə olunur.

Şaquli analiz üsulu ilə hazırlanan maliyyə hesabatları müxtəlif ölçülü şirkətlər arasında müqayisə üçün ümumi əsas (əsas) təşkil edir. Bu metodda şirkətin maliyyə hesabatlarını rəqabət aparan təşkilatların maliyyə hesabatları ilə müqayisə etmək olar. Bu səbəbdən bu analiz metodu həm statik, həm də dinamikdir. Bütün maliyyə hesabatları bu şəkildə təhlil edilə bilər.

Maliyyə əmsallarının köməyi ilə siz şirkətin iqtisadi və maliyyə strukturu, gəlirlilik, səmərəlilik, iqtisadi aktivlərin səmərəli istifadəsi, likvidlik və s.haqqında

mühüm məlumatlar əldə edirsiniz Maliyyə əmsalları müxtəlif cür təsnif edilə bilər. Bu, sıralama formalarından birinin hesablanması üçün əsas olan maliyyə hesabatları ilə bağlıdır. Beləliklə, bu təsnifat balans əmsalları, mənfəət və zərər hesabatının əmsalları, qarışıq əmsallar daxildir.

Cədvəl 7: Cahan AVM-nin mühasibat balansının şaquli təhlili

	Rəqəmlər min manatla (1000)	Balans valyutasındakı çəki	Qrupdakı çəki
AKTİVLƏR			
Uzunmüddətli aktivlər			
Torpaq, tikili və avadanlıqlar	212624	94%	100%
Təxirə salınmış vergi aktivləri	525	0%	0%
Cəmi uzunmüddətli aktivlər	213149	94%	100%
Qısamüddətli aktivlər			
Qısamüddətli avanslar	49	0%	0%
Ehtiyatlar	2457	1%	19%
Qısamüddətli debitor borcları	314	0%	2%
Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	10038	4%	77%
Digər qısamüddətli aktivlər	136	0%	1%
Cəmi qısamüddətli aktivlər	12994	6%	100%
Cəmi aktivlər	226143	100%	
KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR			
Öhdəliklər			
Uzunmüddətli öhdəliklər			
Uzunmüddətli borclar	138231	61%	100%
Cəmi uzunmüddətli öhdəliklər	138231	61%	100%
Qısamüddətli öhdəliklər			
Qısamüddətli borclar	39274	17%	99%
Qısamüddətli kreditör borcları	462	0%	1%
Vergi öhdəlikləri			
Cəmi qısamüddətli öhdəliklər	39736	18%	100%
Cəmi öhdəliklər	177967	79%	
Kapital			
Ödənilmiş (nizamnamə) kapitalı	18049	8%	37%
Dövlət investisiyaları	181697	80%	377%
Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş)	(151570)	-67%	-315%
Cəmi kapital	48176	21%	100%
Cəmi kapital və öhdəliklər	226143	100%	

Mənbə: <https://www.cahan.az/> maliyyə hesabatlarına dair məlumatları əsasında müəllif hesablamaları əsasında tərtib olunub.

Tədqiqat obyektini kimi müəyyən edilmiş Cahən AVM-nin hesabatlarına əsasən, biz müəssisədə maliyyə vəziyyətinin və planlaşdırmanın yaxşılaşdırılması ilə bağlı aşağıdakı nəticələrə gəlmişik:

Aşağı kredit çiyini əmsalı şirkətin şansını genişləndirir almaq üçün maliyyə icarəsi. Tədqiqat illərində maliyyə vəziyyəti haqqında Cahən AVM-nin hesabatlarından məlumdur ki, nəqliyyat vasitələrinin əsas vəsaitlərdə payı böyükdür. Bu halda, şirkətin maliyyə lizinindən faydalanması məsləhətdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, Cahən AVM-nin xalis mənfəəti digər analogi nəqliyyat şirkətlərindən azdır. Bu halda şirkət əsas fəaliyyət sahəsi ilə birlikdə əlavə fəaliyyət sahələrini müəyyən etməli və müvafiq olaraq genişləndirməlidir.

Ümumiyyətlə maliyyə planlaşdırılması cəhətdən, ən önəmli məsələ dövlət şirkətlərinin qısamüddətli öhdəliklərinin uzunmüddətli öhdəliklərindən çox olmasıdır. Əslində, şirkətlərin maliyyələşməsində uzunmüddətli öhdəliklər nə qədər çox olarsa risk səviyyəsinin artmasına səbəb olar. Buna baxmayaraq ölkəmizdəki dövlət şirkətlərində belə bir hal mövcud deyildir. Eyni zamanda, nümunə olaraq göstərilən hər iki şirkətdə də uzunmüddətli aktivlərin tərkibindəki əsas vəsaitlər xüsusi çəkiyə malikdir. Bu o deməkdir ki, şirkət maliyyə planlaşdırılması zamanı əsas vəsaitlərinin dəyərinin artmasına uyğun olaraq şirkətin dəyərini daha da artıracaqdır.

Beləliklə şirkətlərin maliyyə hesabatlarının analizinin mərhələsində ən əsas öhdəliklərindən biri fəaliyyət göstərən müəssisələrinin uzunmüddətli öhdəlikləri səviyyəsini azaltmaq və beləliklə risk səviyyəsini minimuma endirməkdən ibarətdir. Nümunələrdən də belə bir nəticəyə gələ bilərik ki, şirkətlərin maliyyə planlaşdırılmasında uzunmüddətli aktivlərin tərkibindəki maliyyə vəsaitləri nə qədər yüksək səviyyədə tutularsa şirkətin dəyəri də o qədər artışı göstərəcəkdir.

2.2. Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinin təhlili

Tədqiqatın bu mərhələsində xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinin təhlili tətbiqini araşdırıcayıq. Bu zaman milli və beynəlxalq standartın tətbiqində xidmət müəssisələrinin maliyyə hesabatları analiz edilmişdir. Xidmət sektorunda fəaliyyət göstərən bir neçə müəssisə üzərində aparılmış tədqiqat nəticəsində əldə edilən informasiyalar həmin sektor üçün ümümləşdirilmiş şəkildə ifadə olunmuşdur. Burada daha çox standartların sektora spesifik olan hadisələrə tətbiqində ortaya çıxan informasiyaların əks etdirilməsinə üstünlük verilmişdir.

Cədvəl 8: Maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi: gəlirlərdəki dəyişikliklər

Müəssisələr	MUBS 18	BMHS 15	Fərq (manatla)	Fərq (% -lə)
“Cahan AVM”	730,002,688	740.952.728	10,923,040	1.5%

Mənbə: <https://www.cahan.az/> maliyyə hesabatlarına dair məlumatları əsasında müəllif hesablamaları əsasında tərtib olunub.

Bu müəssisə yeni standartın detallı tələblərinin, xüsusən də geri qaytarma və dəyişkən ödənişlərlə bağlı tələblərin tətbiqi nəticəsində gəlirdə ciddi dəyişikliklərə məruz qalmışdır.

Xidmət sektoru tez-tez müştərilərinə əlavə mal və ya xidmətlər almaq imkanı verir. Bu seçimlər müştəriləri almağa təşviq edən vasitələr (məsələn, məhdud sayda kupon, hədiyyə kartı), müştəri mükafatı krediti (məsələn, sədaqət və ya mükafat proqramları), müqavilənin yenilənməsi variantları (məsələn, müəyyən ödənişlərdən imtina, gələcək faiz dərəcələrinin azaldılması), ya da gələcək mallara və ya xidmətlərə digər endirimlər kimi fərqli formalarda müştərilərə təklif olunur. İFRS 15-də qeyd olunur ki, müəssisə bir müştəriyə əlavə mal və ya xidmət almaq imkanı verdikdə, bu seçim müştəriyə müqavilə olmadan əldə edə bilməyəcəyi əhəmiyyətli bir hüquq təmin edərsə ayrıca icra öhdəliyi hesab olunur. Bu səbəbdən şirkətlər təklifin əhəmiyyətli bir hüquq olub olmadığını müəyyən etdilər və ayrıca icra məcburiyyəti kimi qəbul edildi. Nəticədə, əməliyyat dəyərinin bir hissəsini müstəqil satış qiyməti əsasında bu icra öhdəliyinə ayırmışlar.

Bu müəssisələr ümumiyyətlə müştərilərə geri ödəmə hüquqları verir. Bu hüquqlar müqavilə ilə tənzimlənir. Malların qaytarılmasına hazır olmaq müqavilədə icra öhdəliyi kimi qəbul edilmir. Bunun əvəzinə, müəssisələr əməliyyat qiymətini təyin edərkən müştəri tərəfindən standart dəyişkən ödəniş məbləğinin bir hissəsi olduqları üçün potensial gəlirləri nəzərə almışlar. Müəssisələr yeni tələbləri düzgün tətbiq etmək üçün gəlir tanınması proseslərini və güncellenmiş sənədləri düzəltdilər (məsələn, müəssisələr əvvəlki gəlirlərə əsaslanan bir məbləğ hesablaşmaq əvəzinə 'gözlənilən dəyər' və ya 'daha çox ehtimal olunan' metodundan istifadə edərək gözlənilən gəlirləri hesablayırlar.). Müəssisələr gözlənilən gəlirlərin məbləğini müştərini ödəmək öhdəliyini əks etdirən geri ödəmə öhdəliyi kimi tanıyırlar.

Xidmət sektoru müəssisələrinin əksəriyyəti məhsul çatdırıldıqda (yəni nəzarət müştəriyə verildikdə) gəliri tanıyır.

Xidmət sektoru müəssisələrinin məhsullarını istehsal edən şirkətlər tez-tez mal göndərmə müqavilələri yolu ilə məhsulları digər tərəflərə (məsələn, pərakəndə satıcılar, pərakəndə satıcılar) çatdırırlar. Bir çox hallarda müəssisələr bu mallar standartda uyğun olaraq başqa bir tərəfə verildikdə gəliri tanımır, çünki məhsulun əsas alıcısı deyil, malları digər istehlakçılara ötürür və bunların ötürülməsində məsuliyyət daşıyırlar. mallar (yəni təslim edildikdə bu mallar üzərində nəzarət). müəssisələrdə qaldı). Başqa sözlə, məhsulu son müştəriyə çatdırmaq öhdəliyi hələ yerinə yetirilməyib. Müəssisələr, gəliri tanımaq üçün satıcının məhsulu son müştəriyə satmasını gözlədi.

Müəssisələr tez-tez qismən və ya tamamilə istifadə olunmayan hədiyyə kartları satırlar və istifadə olunmayan məbləğ (yəni müştərinin gələcək mal və ya xidmətlər üzrə istifadə edilməmiş hüquqları ilə əlaqəli məbləğ) əksər hallarda çıxılmaq adlanır. Müəssisələr kəsmə məbləğinin olmasını gözlədikdə, gözlənilən kəsimi müştərinin hüquqlarından istifadə ilə nisbətdə gəlir kimi tanıyırlar. Çıxışlar dəyişkən bir ödəniş forması olduğundan, müəssisə hər hansı bir çıxılan məbləği qiymətləndirərkən dəyişkən ödəniş məbləğindəki məhdudluğu nəzərə alır. Yəni, müəssisə əhəmiyyətli

gəlirlərin qaytarılmaması ehtimalı yüksək olana qədər heç bir ayırmanı gəlir kimi tanımır.

Xidmət sektoru müəssisələri satış faizindən asılı olaraq, yeni bir restoran açıldıqda və ya yeni bir franchise verildiyi zaman alınan ödənişlərlə birlikdə kirayə haqqı və qonorar ilə franchise müqavilələri bağlayırlar. Əvvəlki standarta əsasən, müəssisələr ümumiyyətlə qazandıqları vaxt (yəni satış baş verdiyi zaman) kirayə və satışa əsaslanan qonorarlardan gəliri tanıyırdılar. Françayzing müqaviləsində geri qaytarılmayan əvvəlcədən ödəmələr varsa, müəssisələr:

- ✓ Müəssisə, tələb olunan bütün ilkin xidmətləri yerinə yetirərkən geri qaytarılmayan əvvəlcədən ödənişlərdən əldə olunan gəliri tanıyırdı (əvvəlcədən ödənişlər hesablaşma başlanğıcında ayrı bir maddə ilə əlaqəli olduqda);

- ✓ Əvvəlcədən ödəməni kapitallaşdırır və müqavilə müddətində və ya müqavilənin digər müəyyən elementləri yerinə yetirildikdə gəlir kimi tanıyır.

BMHS 15-ə uyğun olaraq, təşkilatlar bu ödənişlərin gələcək mal və ya xidmətlər üçün əvvəlcədən ödənişi təmsil edə biləcək vəd edilmiş malın və ya xidmətin çatdırılması ilə əlaqəli olub olmadığını qiymətləndirirlər. Bəzi müəssisələr geri qaytarılmayan əvvəlcədən ödəmələrin müqavilənin əvvəlində yerinə yetirilən ilkin xidmətlə əlaqəli olduğu və bu zaman gəlir kimi tanınması lazım olduğu qənaətinə gəldilər. Digərləri aldığı əvvəlcədən ödəmələrin ilkin xidmətlə əlaqəli olmadığı, françayzing müqaviləsi müddətində yerinə yetirilən icra öhdəlikləri ilə əlaqəli olduğu və müqavilə müddətində gəlir kimi tanınması lazım olduğu qənaətinə gəldilər.

Pərakəndə və istehlak malları şirkətləri tez-tez həm zəmanət növü, həm də xidmət növü zəmanətlərini əhatə edən müqavilələr bağlayırlar. Müəssisələr, BMS 37-yə uyğun olaraq müqavilə çərçivəsində birlikdə təqdim etdikləri iki növ zəmanətdən zəmanət növü ilə əlaqəli gözlənilən xərcləri və xidmət növü zəmanətlər üçün ayrıca gəliri tanıyırdılar.

Azərbaycanda telekom müştəriləri tez-tez əldə etdikləri xidmətlərdə dəyişikliklər edirlər. Müştərilər paket məlumatlarını artırma və ya azalda bilər,

paylaşılan məlumat paketinin bir hissəsini əlavə edə və ya silə bilər, ya da xidmətlər əlavə edə və ya silə bilər. Bu, müqavilələrdə tez-tez dəyişikliklərlə nəticələnir. Müqavilə dəyişikliklərinin uçotu telekom şirkətləri üçün çox mürəkkəb bir problem ola bilər. Bu, müştərilərin tez-tez müqavilələrini dəyişdirmələri və fərqli təkliflərdən birini seçə bilməsi ilə əlaqədardır. Telekom müqavilələrindəki dəyişikliklərin çoxu ya yeni bir müqavilə, ya da köhnənin ləğvi və yenisinin yaradılması kimi perspektivli idi.

Aşağıdakı cədvəldə standartın tətbiqinin Azercell Telekom MMC-nin 2018-ci ildəki maliyyə nəticələrinə təsiri göstərilir.

Cədvəl 9: Azercell Telekom MMC-nin Maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi nəticəsində gəlirlərdəki dəyişikliklər (xidmətsektoru)

Müəssisələr	MUBS 18	BMHS 15	Fərq (manatla)	Fərq (% -lə)
Azercell Telekom MMC	411.441.000	417,646,000	6,205,000	1.5%

Mənbə: https://www.azercell.com/assets/files/financial-reports/azercell-telecom-llc-2017-summary-fs_aze.pdf məlumatları əsasında müəllif hesablamaları əsasında tərtib olunub.

Bu müəssisədə gəlir artımının əsas səbəbi yeni standartın tələb etdiyi kimi paketin bir hissəsi olaraq pulsuz təklif olunan məhsullar üçün gəlirin tanınmasıdır. Dəyişikliyin digər bir böyük səbəbi tamamlama nisbətinin hesablanması nəzərə alınan amillərdəki dəyişiklikdir.

Telekommunikasiya şirkətləri tez-tez yeni müştərilər cəlb etmək üçün pulsuz məhsul və ya xidmətlər kimi təşviqlər təklif edirlər. Məsələn, müəssisələr tez-tez yeni müştərilərə xidmətlər satmaq üçün onlara pulsuz tablet, televizor, aylıq pulsuz xidmət və ya pulsuz mükafat verirlər. Yeni standart əsasən, bu pulsuz xidmətlər müqavilə üzrə vəd edilmiş mal və xidmətləri təmsil edib-etmədiklərini və ayrıca icra öhdəliklərinin olub olmadığını müəyyən etmək üçün qiymətləndirilir. Nəticədə, bu xidmətlər əksər qaydalarda vəd edilmiş mal və ya xidmət kimi qəbul edilir. Bundan əlavə, bu xidmətlər fərqli ola bildikləri üçün və ayrıca müqavilə kontekstində fərqli olduqları üçün ayrıca icra öhdəlikləri kimi uçota alınır.

Bir çox telekomunikasiya müqaviləsi müştərilərinə premium televiziya kanalları və ya beynəlxalq səs və məlumat paketləri kimi əlavə mal və ya xidmətlər almaq imkanı verir. Telekom şirkətləri tərəfindən təklif olunan variantlar müstəqil satış qiyməti ilə qiymətləndirilir və bu səbəbdən ayrıca icra öhdəlikləri kimi qəbul edilmir.

IFRS 15 müştərilərlə fərdi müqavilələrə tətbiq olunur. Bu, milyonlarla müştərisi ilə müqaviləsi olan telekom şirkətləri üçün çətin ola bilər. Xüsusilə, IFRS 15, müəssisənin, nəticələrin ayrı-ayrı müqavilələrə tətbiq edilməsinin nəticələrindən IFRS 15-in nəticələrindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənməyəcəyini gözlədiyi təqdirdə, oxşar müqavilələr portfelini birlikdə hesablama biləcəyini bildirir (Ernst & Young, 2015). Azərbaycanda telekom şirkətləri portfel metodundan istifadə etdilər. Bu vəziyyətdə, portfel qurulmasında aşağıdakı amilləri nəzərə almışlar:

- ✓ Müştəri növü;
- ✓ İstehlakçı növü;
- ✓ Paket növü (məsələn, fərdi, ailə, korporativ);
- ✓ Müqavilənin müddəti (yəni aylıq və ya çoxillik);
- ✓ Hesablama növü (yəni aylıq və ya istifadə yolu ilə);
- ✓ Tənzimlənən mal və ya xidmətlərin sayı;
- ✓ Müqaviləyə daxil olan endirimlərin, endirimlərin, qiymət endirimlərinin, dəyişikliklərin, ləğvlərin və yeniləmələrin miqdarı və növləri.

Azərbaycan telekom bazarında bir başqa inkişaf sahəsi də müştərilərə paket üçün aylıq hissələrə bölərək paketin tam dəyərini ödəməyə imkan verən müəssisələr tərəfindən taksit planlarından istifadə edilməsidir. Bəzi razılaşmalarda müştəriyə müəyyən bir nöqtədən sonra (məsələn, paketin 50% -ni ödədikdən sonra) köhnə paketi yenisi ilə əvəz etmək üçün ticarət etməsinə icazə verilir. Hər bir razılaşmanın şərtlərindən və paketlərin taksit planlarının quruluşundan asılı olaraq, təşkilatlar BMHS uyğun olaraq aşağıdakı təhlillər seriyasını aparmışlar:

- ✓ Müqavilə şərcivəsində elementləri müəyyənləşdirin (vəd olunmuş mal və xidmətlər, həmçinin ticarət hüququ kimi digər elementlər);

- ✓ Hər hansı bir ticarət hüququ üçün müvafiq mühasibat qaydalarını müəyyənləşdirin (məsələn, ticarət hüququnun zamanət olub-olmaması);
- ✓ müqavilənin qismən İFRS 15-dən başqa hər hansı bir standart daxilində olub olmadığını müəyyənləşdirmək.

Aşağıdakı meyarların hamısına cavab verildiyi təqdirdə, müəssisə müqavilənin icrası xərclərini BMHS 15-ə uyğun olaraq kapitallaşdırır:

- ✓ Xərclər birbaşa müqaviləyə aiddir;
- ✓ Xərclər, müəssisənin gələcək fəaliyyət öhdəliklərini yerinə yetirmək üçün istifadə ediləcək mənbələr yaradır və ya artırır;
- ✓ Xərclərin bərpa ediləcəyi gözlənilir.

Telekom şirkətləri ümumiyyətlə müştəri müqavilələri üçün cihazların qurulması, aktivləşdirilməsi və quraşdırılması ilə bağlı yüksək xərclərə məruz qalırlar. Əvvəlki standartda görə, bir çox telekom şirkətləri aktivasiya və quraşdırma xərclərini müvafiq təxirə salınmış quraşdırma gəlirləri səviyyəsində kapitallaşdırdı. İFRS 15-ə uyğun olaraq, telekom şirkətləri yuxarıdakı meyarlara cavab verən xərclərdən istifadə edir və nəticədə əvvəlki ilə müqayisədə daha yüksək kapitallaşma ilə nəticələnir. İFRS 15 əvvəlki mühasibat təcrübələrində nəzərə alınan kapitallaşma xərclərinə çoxlarını əlavə etmişdir. Bu siyahıya müqavilə yerinə yetirmək üçün istifadə olunan alət və avadanlıqların idarəedilməsi və nəzarəti, sığortası və amortizasiyası kimi xərclərin bölüşdürülməsi də daxildir.

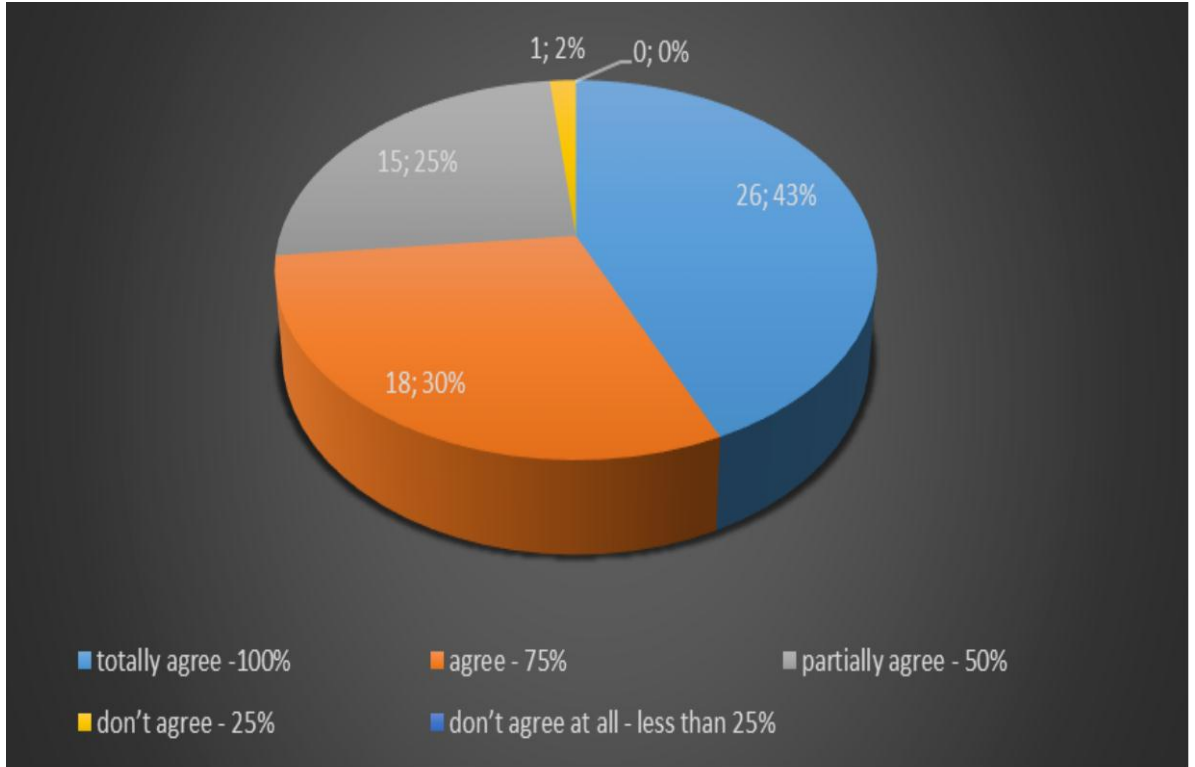
2.3. Maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqinin sorğu metodu ilə qiymətləndirilməsi

Xidmət sektorunda fəaliyyət göstərən müəssisələrdə BMHS-nı necə tətbiq etdiklərini bilmək üçün yerli şirkətlərdəki BMHS problemləri barədə sorğu forması yaradaraq həm yerli, həm də beynəlxalq şirkətlərin auditorları (60 nəfər) arasında sorğu keçirdim.

Sorğunun nəticələri:

Hər şeydən əvvəl sorğu nəticəsində “Auditorlar hər dəfə yoxlama zamanı BMHS tətbiqini yoxlayır?” Sualına cavab aldığımız.

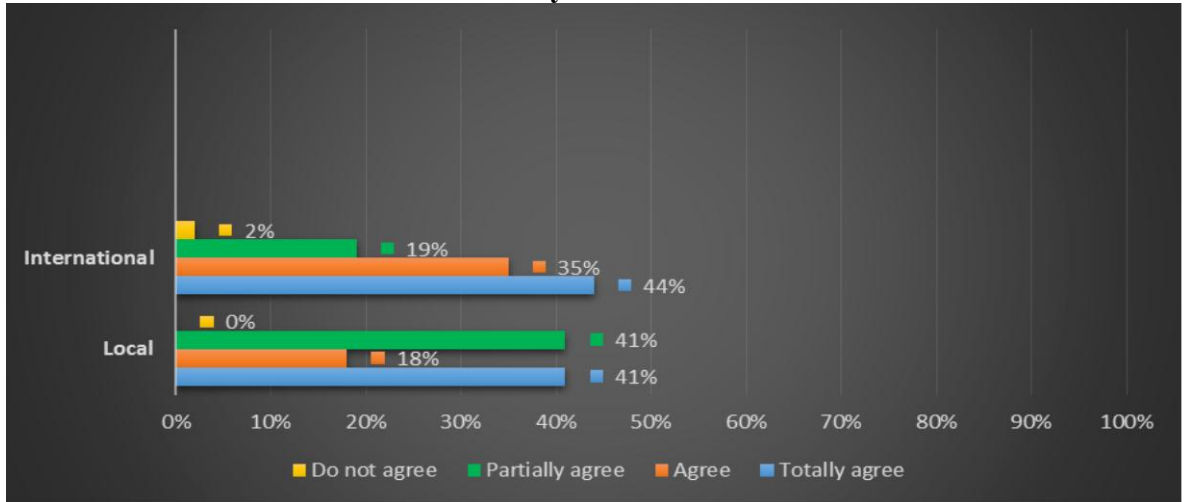
Diagram 1: Siz audit şirkətləri zamanı hər dəfə BMHS tətbiqini yoxlayırsınız



Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Respondentlərin 43% -i hər dəfə (yoxlanılan şirkətlərin 100% -i) audit zamanı BMHS tətbiqini yoxladılar, cavabdehlərin 30% -i yoxlanılan şirkətlərin% 75-də BMHS 15-in tətbiq olunmasını yoxladılar qəbul etdilər, cavabdehlərin% 25-i cavab verdikdə yoxlanılmış şirkətlərin% 50-də yoxlanılmış şirkətlərin% 50-də yoxlanılmış tətbiqetmə və cavabdehlərin% 2'si, yoxlanılan şirkətlərin yalnız% 25-də BMHS 15 tətbiq edilməsini yoxladılar söylədi. Cavab verənlər həm yerli, həm də beynəlxalq şirkətlərin işçiləri idi. Aşağıda yerli və beynəlxalq audit şirkətləri işçilərinin cavablarını görə bilərsiniz beynəlxalq və yerli şirkətlər hər dəfə BMHS 15-in tətbiq edilməsini yoxlamırlar.

Diaqram 2: BMHS-nın Yerli / Beynəlxalq audit şirkətləri tərəfindən tətbiq edilməsinin yoxlanılması

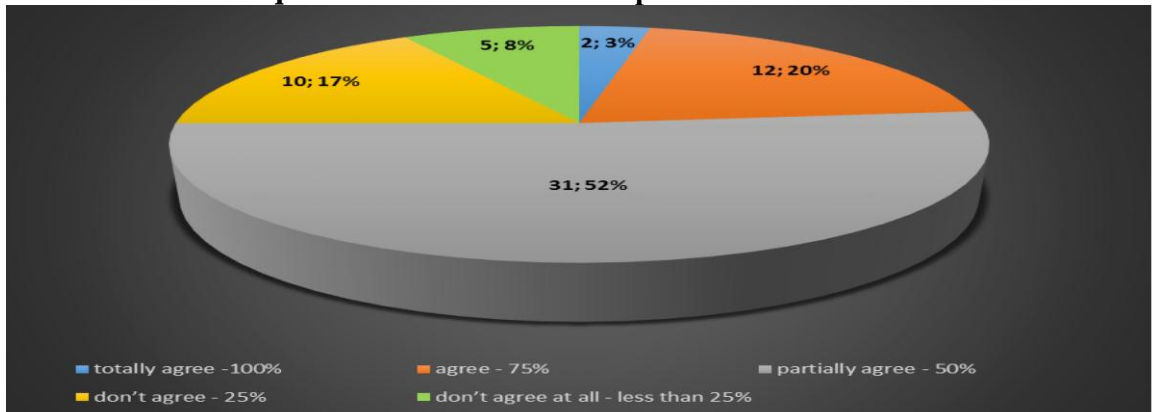


Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Bildiyimiz kimi beynəlxalq şirkətlərin müştəriləri yerli şirkətlərin müştərilərindən daha böyükdür. Sorğu nəticəsində həm yerli, həm də beynəlxalq şirkətlərin işçilərinin hər dəfə BMHS tətbiq olunmasını yoxladıklarını görə bilərik. Bu, şirkətlərin maliyyə hesabatlarını səhv təqdim edə bilər. BMHS səhv tətbiq olunarsa, bu şirkətin gəlirlərini təsir edəcəkdir. Şirkətin gəliri altında göstərilə bilər və ya çox qiymətləndirilə bilər. Əgər şirkətin gəliri səhv hesablanmışsa, bu mənfəət və zərər hesabatında da səhv məbləğ göstərildiyi və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın səhv olduğu deməkdir.

Növbəti sual ilə auditorlardan BMHS auditin ən problemlı hissəsi olub olmadığına dair sorğu keçirdim. Aşağıda qrafikdə cavabları görə bilərsiniz.

Diaqram 3: BMHS auditin ən problemləri hansılardır

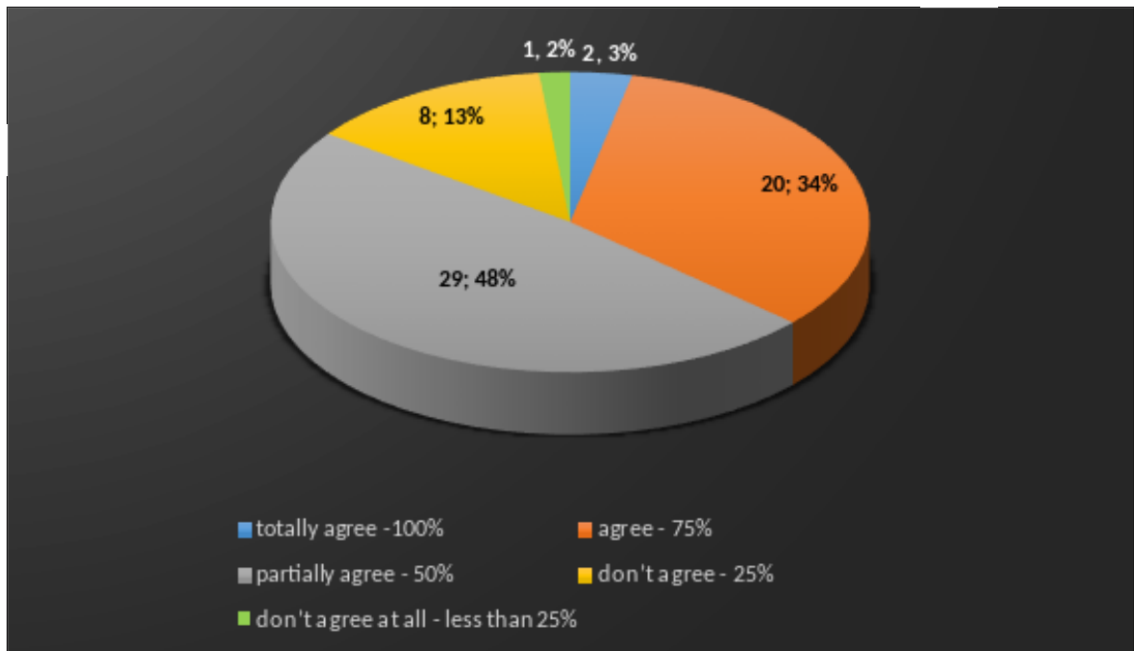


Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Nəticədə, auditorların 31,52% -i şirkətlərin 50% -ində olduğu kimi, onların 17% -i şirkətlərin 25% -ində olduğu kimi, 20% -i şirkətlərin 75% -ində, 8% -i 25% -dən az olduğu kimi cavab verdi. Şirkətlərdən və onların 3% -i cavab verdilər, çünki onlar tərəfindən yoxlanılan şirkətlərin 100% -ində BMHS tətbiqinin auditin ən problemlili hissəsi idi. Nəticələrə görə, bütün şirkətlərin BMHS düzgün tətbiq etmədiklərini görə bilərik. Bunun səbəbi, BMHS haqqında heç və ya daha az məlumatı olmayan mühasiblərin və həmçinin şirkət rəhbərliyinin işçilərinin işlərini yoxlamaması və ya da BMHS dair məlumatlarına sahib olmamalarıdır.

BMHS 5 addım modeli mövcuddur. Bir şirkətin BMHS düzgün tətbiq edib-etmədiyini yoxlamaq üçün düzgün tətbiq edildikdə, BMHS addımlarını yoxlamalıyıq. Növbəti sual BMHS ilk addımı ilə əlaqədardır. Auditorlardan yoxladıkları müqavilələrdə göstərilən şərtlərin tamamilə aydın olub olmadığını soruşdum. Aşağıda qrafikdə nəticələri görə bilərsiniz.

Diaqram 4: Audit zamanı təmin edilmiş müqavilələrdəki şərtlər tamamilə aydındır

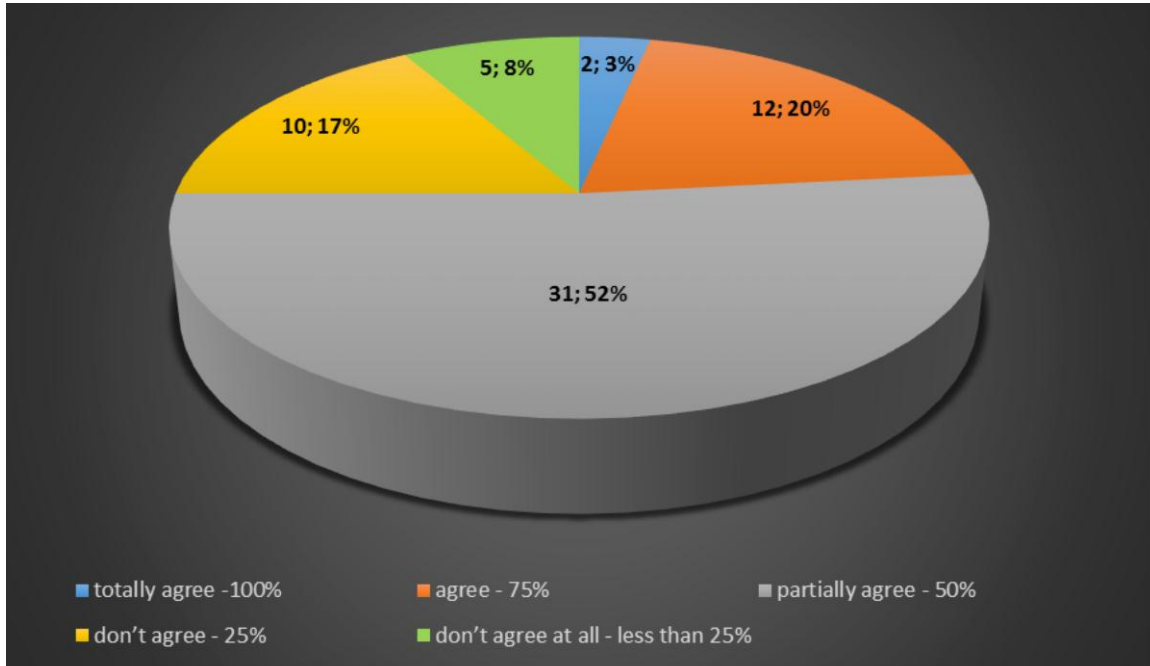


Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Sorğuya görə, auditorların 48% -i müqavilələrin% 50-də, 34% -i müqavilələrin% 75-də, 13% -də 25% -də olduğu kimi cavab verdi, 3% -də 100% -də, 2% -də isə müqavilələrin 25% -dən az hissəsi tamamilə aydın deyildi. Cədvəldən, auditorların əksəriyyətinin, yoxladıqları müqavilələrin yüzdə 50-nin tamamilə dəqiq şərtləri olmadığı cavab verdiyini görə bilərik. Əgər şirkətin müştəri ilə müqavilələrinin şərtləri bəlli deyilsə, gəlirin necə və nə vaxt tanınacağını bilmirik. Bu, şirkətin gəliri səhv məbləğdə və ya müddətdə tanınmasına səbəb olacaqdır. Beləliklə, şirkətin maliyyə hesabatları səhv təqdim ediləcəkdir.

Növbəti sorğu sualı, BMHS ikinci addımı ilə əlaqədardır ki, əgər auditorlar audit zamanı təmin olunmuş müqavilələrdə ayrı-ayrı icra öhdəliklərini asanlıqla müəyyən edə bilirlərsə. Aşağıdakı qrafikində nəticələri görə bilərsiniz.

Diaqram 5: Təqdim olunan müqavilələrdə ayrıca icra öhdəlikləri asanlıqla müəyyən edilə bilər



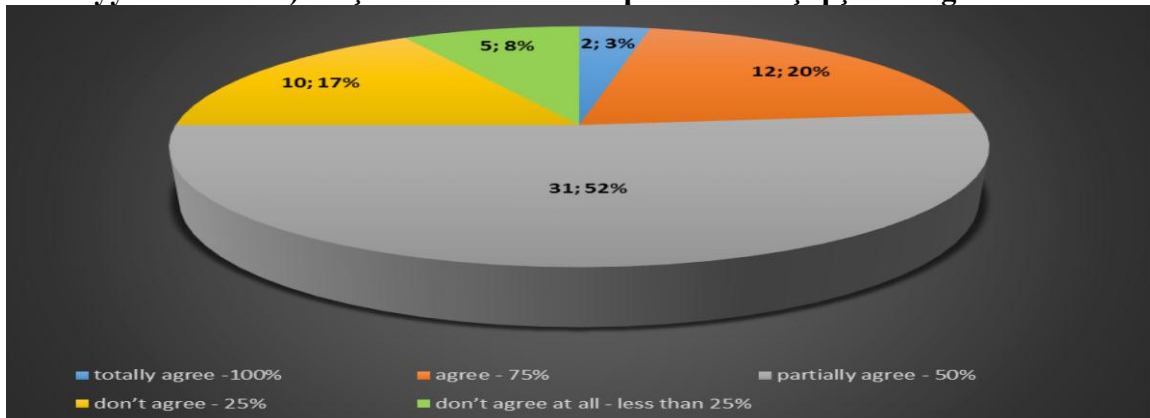
Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Diaqramdakı təhlildən göstərildiyi kimi, auditorların 48% -i müqavilələrin% 50-sində, 33% -i müqavilələrin 75% -ində, 15% -i 25% -də olduğu kimi cavab verdi, 2% -i müqavilələrin 100% -ində cavab verdi və 2% cavab verdi. müqavilələrin % 25-dən azında ayrı icra öhdəlikləri asanlıqla müəyyən edilə bilər. Auditorların

əksəriyyətinin cavab verdiklərini görə bilərik, çünki onlar tərəfindən yoxlanılan müqavilələrin 50% -də ayrı-ayrı icra öhdəlikləri asanlıqla müəyyən edilə bilməz. Məsələn, şirkət bir müştəriyə həm mal, həm də xidmət göstərəcəksə, müqavilədə asanlıqla müəyyən edilə bilər. Ayrı-ayrı icra öhdəlikləri müəyyən edilmirsə, şirkət yalnız bir öhdəlik (məsələn mallar) yerinə yetirildikdən sonra tam gəliri tanıya bilər. Bu, maliyyə hesabatlarını səhv edəcəkdir.

Növbəti sorğuda auditorlar əməliyyat qiymətlərinin (endirimlər, geri qaytarmalar, kreditlər, təşviqlər, fəaliyyət bonusları) onlar tərəfindən yoxlanılan müştərilərlə bağlanan bütün müqavilələrdə açıq şəkildə göstərib göstərilmədiyini cavablandırdılar. Aşağıda qrafik olaraq nəticələri görə bilərsiniz. Sorğu nəticəsində auditorların 36% -i müqavilələrin 50% -ində, 45% -i müqavilələrin 75% -ində, 17% -i müqavilələrin 25% -ində olduğu kimi, 2% -i 100% -də və 0% -də cavab verdi. müqavilələrin% 25-dən azında şərtlərin tamamilə aydın olmadığını cavablandırdı. Pasta cədvəlindən cavab verənlərin əksəriyyətinin (45%) yoxlanılan şirkətlərin 75% -də müştərilərlə bağladığı müqavilələrdə əməliyyat qiymətlərini (endirimlər, geri ödəmələr, kreditlər, təşviqlər, fəaliyyət bonusları) açıq şəkildə göstərmələri ilə razılaşdıqlarını görürük. Müqavilələrdə əməliyyat qiyməti açıq şəkildə göstərilmədiyi təqdirdə şirkətlər gəliri düzgün tanıya bilməzlər. Buna görə səhv gəlir məbləği maliyyə hesabatlarınının səhv təqdim edilməsinə təsir göstərəcəkdir.

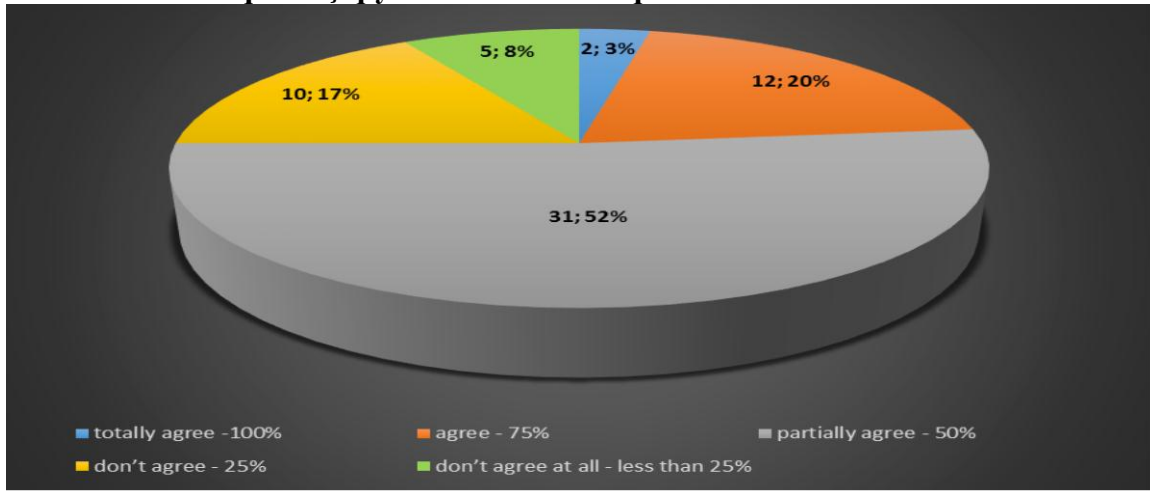
Diaqram 6: Əməliyyat qiymətləri (endirimlər, geri ödəmələr, kreditlər, təşviqlər, fəaliyyət bonusları) müştərilərlə bütün müqavilələrdə açıq şəkildə göstərilir.



Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Növbəti sual, şirkətlər əməliyyat qiymətləri ayırsarsa, BMHS 15-in dördüncü pilləsi ilə əlaqədardır. Aşağıda cavabları qrafik olaraq görə bilərsiniz.

Diaqram 7: Əməliyyat qiymətləri həmişə müştərilərlə bağlanan bütün müqavilələrdə nisbi müstəqil satış qiymətinə əsasən fərqli icra öhdəliklərinə bölünür

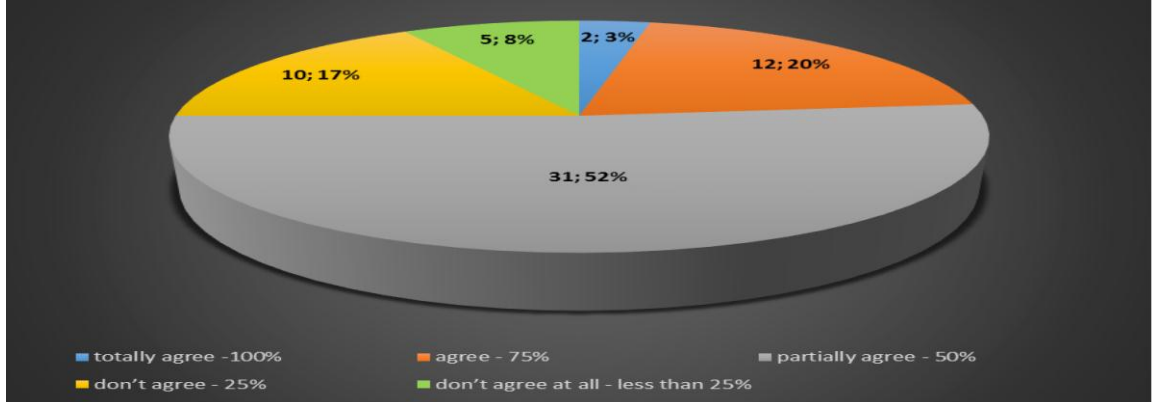


Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Anket nəticəsində auditorların 36% -i müqavilələrin 50% -ində, 36% -i müqavilələrin 75% -ində, 28% -i 25% -də olduğu kimi cavab verdiklərinə görə əməliyyat qiymətlərinin hər zaman nisbi müstəqilliyə əsaslanan fərqli icra öhdəliklərinə bölündüyünü cavablandırdı. Nəticələrdən də görüldüyü kimi, heç kim tamamilə razılaşmadı ki, bütün müqavilələrdə əməliyyat qiymətləri həmişə nisbi müstəqil satış qiymətinə əsasən fərqli icra öhdəliklərinə bölünür. Malların qiyməti 1000AZN və xidmət haqqı 300AZN olduqda və şirkət müqavilə gəlirində qiymət ayırmamışsa yuxarıda göstərilən nümunə səhv olaraq tanınacaqdır. Bir icra öhdəliyi yerinə yetirildikdən sonra BMHS görə şirkətlər yalnız bu performans üçün gəliri tanıya bilər.

Növbəti sual “Tərəfinizdən yoxlanılan bütün şirkətlər icra öhdəlikləri yerinə yetirildikdən sonra gəliri tanıyırlar” və nəticədə cavabdehlərin 33% (20 respondent) qismən razılaşdı (50%), 42% (25 respondent) razılaşdı (75%), 18% (11 cavab verən) razılaşmadı (25%), 5% (3 cavab verən) tamamilə razılaşdı (100%) və 2% (1 cavab verən) ümumiyyətlə razılaşmadı (25% -dən az). Aşağıda sualın qrafik əksini görə bilərsiniz:

Diqram 8: Sizin yoxladığınız bütün şirkətlər, icra öhdəlikləri yerinə yetirildikdən sonra gəlir tanıyırlar

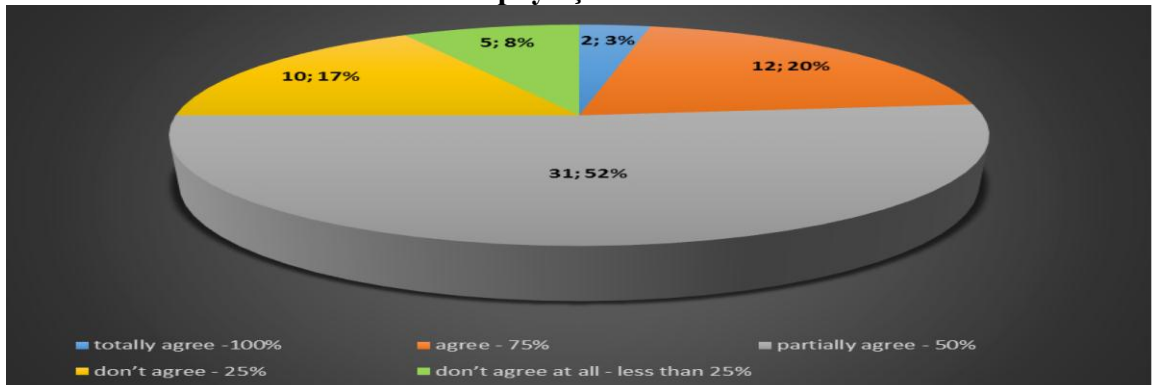


Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Diqramdakı analizdən yalnız 5% -i tərəfindən yoxlanılan bütün şirkətlərin icra öhdəliklərini yerinə yetirdikdən sonra gəliri tanıdıqları ilə razılaşıqlarını görə bilərik. Digər müdaxilələrə görə bütün icra öhdəlikləri yerinə yetirildikdən sonra gəliri tanımayan bir çox şirkət var. Bu, gəliri həddindən artıq qiymətləndirəcək, beləliklə maliyyə hesabatı rəqəmləri həddindən artıq qiymətləndirilmiş məbləğlərlə təqdim ediləcəkdir.

Növbəti sual "Gəlirlərin tanınması ilə bağlı audit zamanı saxtakarlığa rast gəlmisinizmi? Cavabınız müsbətdirsə, xahiş edirəm məxfiliyi pozmadan qısa müddətdə təfərrüatları paylaşın" və nəticədə 97% (58 respondent) Xeyr, 3% (2 respondent)" Bəli "cavabını verdi.

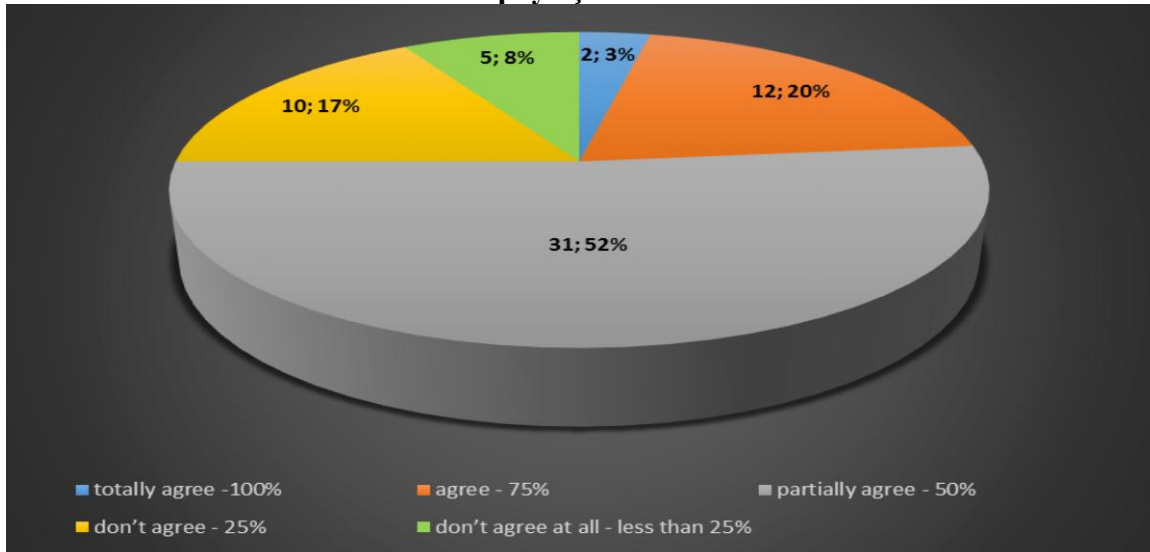
Diqram 9: Gəlirlərin tanınması ilə bağlı audit zamanı saxtakarlığa rast gəlmisinizmi? Cavabınız müsbətdirsə, məlumatları məxfiliyi pozmadan qısa müddətdə paylaşın



Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Son sual “Hələ köhnə gəlir tanıma standartlarını tətbiq edən şirkətləri yoxlamısınızmi? Cavabınız müsbətdirsə, xahiş edirəm məxfiliyi pozmadan qısa müddətdə təfərrüatları bölüşün ” və nəticədə 75.4% (45 respondent) " Xeyr " cavabını verdi. % 24.6 (15 respondent) " Bəli "və bəziləri təfərrüatlarını verdi. Aşağıda cavabları və qrafik nümayişləri görə bilərsiniz:

Diaqram 10: Hələ köhnə gəlir tanıma standartlarını tətbiq edən şirkətləri yoxlamısınızmi? Cavabınız müsbətdirsə, məlumatları məxfiliyi pozmadan qısa müddətdə paylaşın



Mənbə: Bütün məlumatlar müəllif tərəfindən sorğu nəticəsində toplanmışdır.

Şirkətlər verli vergi uçotunu tətbiq edirlər. Əslində Azərbaycan vergi məəcəlləsinə görə şirkətlər bəyannamələrini vergi uçotu ilə təqdim edirlər. Ancaq vergi uçotundan istifadə edərək hazırlanan yoxlanılmış maliyyə hesabatlarını paylaşan bir ictimai şirkət maliyyə hesabatları səhv təqdim ediləcəkdir.

Bəzi şirkətlər icra öhdəliyi yerinə yetirildikdə gəliri tanımır, qəbul aktına əsasən tanıyırlar. Qəbul aktı satışın son hissəsidir. Qəbul aktı həm satıcı, həm də alıcı tərəfindən imzalanmalıdır, lakin bu, əvvəlcədən yerinə yetirilmə borcunun yerinə yetirilməsinə dair sübut deyil.

Əksər şirkətlər BMHS ilə maliyyə hesabatları hazırlamırlar. Şirkətlərdən BMHS ilə maliyyə hesabatları hazırlamaq tələb olunursa, BMHS olmayan maliyyə hesabatlarının hazırlanması maliyyə hesabatlarının səhv olmasına səbəb olur.

Yerli şirkətlər müraciət etmir. Bunun səbəbi BMHS 15 haqqında məlumatın olmaması və gəlirlərin tanınmasının səhv yollarını təsir etməsidir.

Əvvəlki şirkətin müştərilərindən biri, göstərilən xidmətlərin müddətindən asılı olmayaraq xidmət gəlirlərini tamamilə tanıyırdı. Bu, BMHS 15-in dördüncü addımının pozulmasıdır (Qiyməti icra öhdəliklərinə ayırın). Məsələn, 1 iyun 2019-cu il tarixindən etibarən başlayan bir xidmət müqaviləsi və bir ildə iş görülməyəcək və dekabr 2019-cu ildə şirkət gəliri tam məbləğdə tanıyarsa, bu, gəlirin real məbləğdən çox tanınmasına səbəb olacaqdır. Beləliklə maliyyə hesabatları da səhv qalıqlar göstərəcəkdir.

Şirkətlər BMHS düzgün tətbiq edə bilməzlər. Gəlirin düzgün tanınması üçün BMHS 15-in 5 addımına əməl edilməlidir.

BMHS qəbul edildiyi ilk illər ərzində, köhnə gəlir standartlarından yeni standart BMHS 15-ə keçmək şirkətlər üçün çətin ola bilər. Həqiqi sayı göstərmək üçün şirkətlər maliyyə xidmətlərini xarici təşkilatlara verə bilər və ya BMHS 15 haqqında daha çox məlumatı olan işçiləri işə götürə bilər.

BMHS 15-ə əsasən əsas deyil agent kimi çıxış etdiyi üçün gəlirin xalis əvəzinə brüt olaraq tanınmasıdır. Gəlir xalis məbləğdə tanınmalıdır. Məsələn, malın satış qiyməti 118 AZN, 18AZN isə ƏDV-dir. Şirkət 100AZN məbləğində gəliri tanınmalıdır. Vergi məbləği mal və ya xidmət satıcıları üçün məsuliyyətdir. 118AZN-in gəlir kimi tanınması gəliri həddən artıq qiymətləndirir.

Çətinliklərin mümkün həlləri

Aşağıda BMHS 15-in tətbiqi ilə bağlı problemlərin həlləri verilmişdir:

Bütün şirkətlər təcrübəli xarici auditorlar tərəfindən yoxlanılmalıdır;

Bütün şirkətlərin daxili auditorları olmalıdır;

Maliyyə Hesabatları BMHS ilə hazırlanmalıdır;

Şirkətlər beynəlxalq maliyyə sertifikatı olan və ya BMHS 15 haqqında məlumatı olan işçiləri işə götürməlidirlər;

İcra öhdəlikləri yerinə yetirildikdən sonra bütün şirkətlər gəliri tanınmalıdırlar

Direktorlar / menecerlər gəlir tanınması zamanı saxta hərəkətlərin olub olmadığını yoxlamalıdır;

Şirkət rəhbərliyi şirkətin köhnə gəlir tanınma standartlarından istifadə etmədiyini yoxlamalıdır;

Təqdim olunan müqavilələrdəki şərtlər tamamilə aydın olmalıdır;

Təqdim olunan müqavilələrdə ayrıca icra öhdəlikləri asanlıqla müəyyənləşdirilməlidir;

Əməliyyat qiymətləri (endirimlər, endirimlər, geri ödəmələr, kreditlər, təşviqlər, fəaliyyət bonusları) müştərilərlə bütün müqavilələrdə aydın şəkildə göstərilməlidir

Əməliyyat qiymətləri həmişə müştərilərlə bağlanan bütün müqavilələrdə nisbi müstəqil satış qiymətinə əsasən fərqli icra öhdəliklərinə bölünməlidir.

III FƏSİL. XİDMƏT SFERASI MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ MALİYYƏ HESABATLARININ MİLLİ QANUNVERİCİLİYƏ VƏ BEYNƏLXALQ STANDARTLARA UYĞUN TƏDBİQİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİNİN ƏSAS İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Maliyyə hesabatlarında əks olunan informasiyanın keyfiyyət xüsusiyyətlərinin artırılması

Mövcud şəraitdə xidmət təşkilatının iqtisadi fəaliyyətinin iqtisadi təhlili aşağıdakılara bölünür.

- Maliyyə (xarici)
- İdarəetmə (daxili).

Maliyyə təhlili üçün ictimai hesablardakı məlumatlara əsaslanan təhlil daxildir, bu analiz növü müəssisədən kənar hesab olunur.

İqtisadi tədqiqat apararkən, o cümlədən bir xidmət təşkilatının maliyyə hesabatlarını təhlil edərkən təhlilin məqsədi və vəzifələrini, təhlil obyektini və ya obyektlərini müəyyənləşdirmək vacibdir. Hər bir təhlil obyektinin köməyi ilə araşdırılacaq göstəricilər sistemi təhlilin ardıcılığı, tezliyi, təhlil olunan obyektlərin tədqiqi metodları, məlumat mənbələri, tədqiqatın təşkili üçün təlimatlar və s. seçilir.

Hər bir elm, onu digər elmlərdən ayırmağa və ya ayırmağa imkan verən özünəməxsus xüsusiyyətlərə malikdir.

Maliyyə təhlilinin mövzusu, müəssisənin maliyyə və iqtisadi sferasında ortaya çıxan iqtisadi hadisələrin və proseslərin səbəb-nəticə əlaqəsidir.

Xidmət təşkilatının maliyyə hesabatlarının analitik araşdırmaları müəyyən məqsədlərə, təhlilin məqsədlərinə çatmağa tabe olan tədqiqat metodlarına və metodlarına əsaslanır, seçilmiş metodlara və işlənmiş metodlara uyğun aparılır.

Analitik tədqiqat apararkən tədqiqat metodunun - yəni tədqiqat predmetinin xüsusiyyətlərinə, konkret şəraitdə istifadəsinin mümkünlüyünə və səmərəliliyinə uyğun olaraq seçilmiş fenomenlərin öyrənilməsi metodunun seçilməsi son dərəcə vacibdir.

Maliyyə hesabatlarının təhlilinə gəldikdə, metodun seçilməsi təhlil obyektinin xüsusiyyətlərini, habelə konkret şəraitdə həyata keçirilməsinin real imkanlarını nəzərə almağın zəruriliyi ilə əlaqədardır.

Maliyyə təhlilində aşağıdakıları xarakterizə edən göstəricilər sistemi istifadə olunur:

- Kapital əmələ gətirmə mənbələri (mənbələrin növləri və ya qrupları, quruluşu və ya xüsusi çəkisi, ümumi miqdarda müəyyən növ və ya mənbələr qrupunun faiz və ya əmsalları ilə mütləq formada mövcudluğu);
- Cəmi, əsas, dövriyyə kapitalının tərkibi;
- Kapitaldan istifadənin səmərəliliyi (ümumi, dövriyyə, öz, borc), gəlirlilik və kapital dövriyyəsi;
- Ödəmə qabiliyyəti (cari və perspektivli), pul vəsaitlərinin hərəkəti;
- Maliyyə sabitliyi (sabitlik), xarici borc mənbələrindən maliyyə müstəqilliyi əmsalları, dövriyyə kapitalının və əsas kapitalın vəziyyəti;
- Formalaşma amilləri və maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklər (mənfəət, satışdan əldə olunan gəlir, maya dəyəri və s.);
- Maliyyə vəziyyətinin qeyri-sabitliyi göstəriciləri (zərərlər, vaxtı keçmiş xidmətlər, borclar, debitor borcları və borclar);
- İşgüzar fəaliyyət (məcmu kapitalın gəlirliliyi və ya məcmu kapitalın bir rubl başına satış həcmi, iqtisadi aktivlərin dövriyyəsi).

Maliyyə nəticələrinin auditinin təşkili ümumi prinsiplərə əsaslanır və ilkin planlaşdırma, plan və audit proqramı tərtib etmək, audit prosedurlarını və məlumat əldə etmək metodlarını müəyyənləşdirmək, audit sübutlarını toplamaq, audit nəticələrini ümumiləşdirmək və audit rəyini tərtib etməkdən ibarətdir. Yoxlamanın mərhələləri cədvəldə təqdim edilmişdir (Əlavə)

Tədqiqatda xidmət təşkilatının maliyyə nəticələrinin yoxlanılması ilə əlaqəli audit mərhələlərinin məzmunu müzakirə olunur. Yoxlamanın məqsədi audit xidmətlərinin göstərilməsinə dair müqavilə ilə nəzərdə tutulmuşdur. Qanuni auditin bir hissəsi kimi həyata keçirilmiş xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə

nəticələrinin yoxlanılmasının ümumi məqsədi mənfəət və zərər hesabatındakı məlumatların etibarlılığını təsdiqləmək, habelə xidmət təşkilatının hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərin olmadığına dair sübut əldə etmək üçün mövcud tələblərə uyğunluğu qiymətləndirməkdir.

Xidmət təşkilatının maliyyə nəticələrinin yoxlanılmasını planlaşdırma mərhələsində auditora aşağıdakılar lazımdır:

- Yoxlama predmeti olacaq gəlir və xərc növlərini müəyyənləşdirmək;
- Hər bir yoxlama obyektinə üzrə uçot və nəzarətin təşkilini nəzərdən keçirmək;
- Çəkin mahiyyətini müəyyənləşdirmək (uyğunluq və / və ya mahiyyət baxımından);
- Yoxlama metodu barədə qərar qəbul etmək (davamlı və ya seçmə);
- Hər bir yoxlama obyektinə ilə əlaqəli audit sübutlarının toplanması üçün metodları seçin.

Yoxlama obyektlərini təyin edərkən, fikrimizcə, xidmət təşkilatının gəlirləri, xərcləri və mənfəətinin təhlilinin nəticələrindən istifadə etmək, həmçinin mənfəət üçün müəyyən edilmiş əhəmiyyətlik səviyyəsini nəzərə almaq lazımdır. Planlaşdırma mərhələsində analitik prosedurların istifadəsi xidmət təşkilatının fəaliyyətində və hesabatında tipik olmayan vəziyyətləri müəyyənləşdirməyə imkan verir. Beləliklə, hesabat dövrü üçün müştəri tərəfindən hazırlanan hesabat məlumatları ilə müqayisədə istifadə olunan digər məlumatlar arasındakı əhəmiyyətli fərqlər xidmət təşkilatının mühasibat və hesabatında səhv və buraxılışı göstərə bilər. Auditor səbəb olan səbəbləri müəyyən etməli və bunun normal iqtisadi hadisələrin təsirinin nəticəsi olub olmadığını və ya səhv olduğunu təyin etməlidir. Analitik prosedurlar eyni zamanda müştərinin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərini, mənfəət formalaşdırma mənbələrini, əsas gəlir mənbələrini və vəsaitin xərclənməsi istiqamətini, həmçinin xidmət təşkilatının maliyyə nəticələrinin həcminə və dinamikasına təsir göstərən amilləri müəyyənləşdirməyə imkan verir.

Xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini bir neçə mərhələdə təhlil etmək təklif olunur:

- Xidmət təşkilatının mənfəətinin və mənbələrindəki dinamikanın təhlili;
- Hesabat tarixinə və dinamikada gəlir və xərclərin tərkibinin və strukturunun qiymətləndirilməsi;
- Xidmət təşkilatının maliyyə nəticələrinin amil təhlili.

Xidmət təşkilatının mənfəət, gəlir və xərclərinin amillər təhlili, mənfəət, gəlir və xərclərin struktur və məntiqi sistemləri qurularaq həyata keçirilə bilər; qurulmuş sistemlərin riyazi təsviri; aradan qaldırılma prinsipindən və amillərin təsirini hesablamaq üçün zəncir əvəzətləri metodundan istifadə etmək. Xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə nəticələri ilə əlaqəli əhəmiyyətlik səviyyəsi qəbul edilə bilən səhv məbləğidir. Qəbul edilə bilən bir səhv dedikdə, auditorun əhəmiyyətsiz hesab etdiyi və maliyyə hesabatlarına təsir etmədiyi yoxlanılan əhali içərisindəki səhv ifadələr səviyyəsini nəzərdə tuturuq. Qəbul edilə bilən səhv səviyyəsini təyin edərkən, auditor yoxlanılmaq üçün yoxlanılan populyasiyanın əhəmiyyətindən gəlir.

Aşağıdakı tələblər kriteriya kimi istifadə edilə bilər: vəzifələrin ayrılması prinsipinə uyğunluq (idarəetmə və mühasibat; əməliyyatların aparılması və aparılması), əməliyyatların qanuniliyi, əməliyyatların düzgün sənədləşdirilməsi və onların uçotu, əməliyyatın etibarlılığının (reallığı) tanınması və s. Uyğunluq testi imkan verir ki, seçmə ölçüsünün formalaşmasında həlledici əhəmiyyətə malik olacaq nəzarət riskinin səviyyəsi - nəzarət riski nə qədər yüksəkdirsə, seçmə ölçüsü o qədər böyükdür və buna görə də müəyyən bir populyasiyanın seçmə üsulu ilə yoxlanılması üçün vaxt və fiziki xərclər bir o qədər artır. Riskin müəyyənləşdirilməsində çətinlik ondan ibarətdir ki, bu, xüsusi bir xərc smetası kimi hesablanma bilməz, buna görə də risk səviyyəsi auditor tərəfindən yüksək, orta və ya aşağı kimi təsnif edilə bilər. Eyni zamanda, auditor müştərinin nəzarətinin kifayət qədər səmərəli işləməsi barədə inandırıcı sübut əldə etmədikdə və bu sübut nəzarət riskinin orta və ya aşağı hesab olunmasına imkan verməyincə,

nəzarət riski yüksək olaraq təyin olunmalıdır. Fikrimizcə, bir audit təşkilatı əvvəllər bu müştərini yoxlamışsa və yoxlanılan qurumda nəzarət riskinin dəyişə biləcəyi bir hadisə baş verməyibsə, bir xidmət təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin yoxlanması zamanı uyğunluq testi uyğun deyil.

Əksinə, müştəri ilk dəfə bir audit firması tərəfindən yoxlandıqda və ya müştəri nəzarətin etibarlılığını dəyişdirə biləcək hadisələrə məruz qaldıqda nəzarətlər məcburi yoxlanışa məruz qalacaqdır. Auditorun peşəkar qərarına əsaslanaraq bir xidmət təşkilatının maliyyə fəaliyyətini yoxlayarkən nəzarət riskini qiymətləndirmək üçün üç yanaşmadan birini istifadə etmək düzgün görünür:

1. Uyğunluq testlərini aparmaq və əldə edilmiş məlumatlara əsasən nəzarət risk dərəcəsini müəyyənləşdirmək lazımdır;

2. Gəlir mənbəyi rolunu oynayan xidmət təşkilatının əməliyyatları üzərində nəzarət və ya çəkilən xərclər üçün öhdəlik qiymətləndirmək (əsas əməliyyatlar üçün nəzarət riskinin qiymətləndirilməsi). Beləliklə, müştərilərə verilən xidmət lər üzrə faiz gəlirləri yoxlanarkən, müştərilərlə xidmət əməliyyatlarının yoxlanması zamanı auditor tərəfindən aparılan nəzarətin etibarlılığının qiymətləndirilməsinin nəticələrindən istifadə edilməlidir. Qeyd edək ki, bu yanaşma bir sıra xərc maddələrinə (əmək xərcləri, əsas fondlara qulluq, amortizasiya xərcləri, ödənilən vergilər və s.) aid deyil. Bu vəziyyətdə nəzarətləri sınamaq və sonra nəzarət riskinin əldə edilmiş dəyərində əsasən nümunə ölçüsünü müəyyənləşdirmək və mahiyyətini yoxlamaq üçün audit prosedurları aparmaq lazımdır;

3. Uyğunluq yoxlanmadan nəzarət riskini yüksək kimi təsnif etməli və bu nəzarət riski dəyərini nəzərə alaraq maddi test üçün nümunə hesablamalı. Bir sıra hallarda (məsələn, faiz xərclərinin yoxlanması zamanı) həm uyğunluq, həm də mahiyyəti üzrə testlər eyni vaxtda həyata keçirilə bilər.

Qeyd etmək lazımdır ki, nəzarət riskinin məqbul dərəcədə aşağı olduğu təqdirdə, auditor əsas yoxlamadan imtina edə və tamamilə müştərinin daxili nəzarət sisteminin effektivliyinə etibar edə bilər.

Maddi yoxlama mühasibat hesablarının balansının və ya dövrüyyəsinin reallığının aşağıdakı meyarlara uyğun təsdiqini almaq üçün aparılır: tamlıq, dəqiqlik, hesabat dövrünün məhdudluğu, qiymətləndirmə, mövcudluq və s. analitik prosedurlar.

Gəlir və xərclərin təhlili mühasibat hesablarında əks olunan gəlir və xərclər məbləğinin etibarlılığını təyin etməyə imkan verir. Xüsusilə müştərilərə verilən xidmət lərdən alınan faiz gəliri məbləğinə, borc borcunun ölçüsü və xidmət faizləri kimi amillər təsir göstərir. Gəlir uçotu üçün mühasibat hesablarındakı qalığı və audit hesablamaları nəticəsində alınan məbləği müqayisə edərək mühasibat məlumatlarının etibarlılığı barədə ilkin nəticələr çıxarmaq olar.

Balans təfərrüatı ilə sınaqdan keçirilərkən, auditor gəlir və ya xərclərin məbləğini ilkin sənədlər - xidmət və depozit müqavilələri, xidmət təşkilatının məzənnələri, birja ticarət protokolları və s. ilə müəyyən edilmiş şərtlərə əsasən yenidən hesablamalıdır (Əliyev M.F. 2013: s.11-14).

Xidmət təşkilatının gəlir və xərclərinin yoxlanılması nəticələrinin qiymətləndirilməsi də auditin məzmununa nəzarətçilər tərəfindən sonrakı nəzarətdədir. Beləliklə, bütün əhəmiyyətli hesabat sahələrinin yoxlanıldığını, sübutların toplanması prosesini və nəticələrini əks etdirən iş sənədlərinin tərtib edildiyini, möhkəm və təsadüfi yoxlamaların səhvlərinin düzgün qiymətləndirildiyini və hər bir obyekt üçün nəticələrin ümumiləşdirildiyini, nəticələrin işin nəticələri ilə uyğun olub olmadığını və bunların yoxlanılması lazımdır.

Xidmət təşkilatının maliyyə nəticələrinin yoxlanılmasının son mərhələsindəki vacib mərhələ səhvlərin və təhriflərin xidmət təşkilatının yekun maliyyə nəticəsinə - mənfəət və ya zərərə kompleks təsirin təhlili və qiymətləndirilməsidir. Səhv və buraxılışların ümumi məbləği mənfəət (zərər) üçün hesablanmış əhəmiyyətlilik səviyyəsi ilə müqayisə edilməli və maliyyə nəticələrinin məbləğinin tənzimlənməsinin zəruriliyi barədə qərar qəbul edilməlidir.

Tapıntıları ümumiləşdirdikdən və səhvləri və onların maliyyə nəticələrinə təsiri qiymətləndirildikdən sonra auditor müştəri rəhbərliyini məlumatlandırmaq üçün müvafiq hesabat hazırlayır. Auditor hesabatının hazırlanmasına gəldikdə, hesabatda auditin aparıldığı bütün maliyyə (mühasibat) hesabatlarının etibarlılığı barədə fikir bildirildiyi nəzərə alınmalıdır. Bu baxımdan, xidmət təşkilatının gəlirləri, xərcləri və mənfəətlərinin yoxlanılması nəticəsində əldə edilmiş nəticələr auditor rəyi tərtib edilərkən nəzərə alınmalıdır, lakin onlar auditor hesabatının müstəqil obyekt kimi qəbul edilə bilməzlər. Fikrimizcə, yazılı hesabatın məzmununun qanunvericiliyin tələblərinə və milli audit standartlarına uyğun olaraq açıqlanması lazım olan məsələlər istisna olmaqla, müştəri rəhbərliyinə daxili standart şəklində düzəldilməsi məsləhətdir. Auditor hesabatının forması və məzmununa dair vahid tələblər, bir qayda olaraq, milli audit standartları ilə təmin edilir.

3.2. Xidmət sferası müəssisələrində maliyyə hesabatlarının tətbiqinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Mühasibat və hesabat inkişafının əsas istiqaməti onlarda yaranan məlumatların keyfiyyətinin yüksəldilməsidir. Dünya təcrübəsi göstərir ki, məlumatın faydalılığını müəyyənləşdirən xüsusiyyətlər BMHS-nin birbaşa istifadəsi və ya milli mühasibat və hesabat sisteminin qurulması üçün əsas kimi istifadə olunmaqla əldə edilir.

Müasir mühasibat, təsərrüfat subyektlərinin bir hüquqi şəxsin maliyyə hesabatlarını (bundan sonra - fərdi mühasibat hesabatları) və konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarını hazırladığı bir məlumat bazasıdır. Bundan əlavə, mühasibat uçotunda yaranan məlumatlar idarəetmə, vergi, statistik hesabat hazırlamaq, nəzarət orqanlarına hesabat vermək üçün istifadə olunur. Lazım gələrsə, bu məlumatlara əsasən digər hesabat növləri də hazırlanmalıdır (Лаврушин О.И., 2017).

Bu baxımdan mühasibat uçotu sahəsindəki əsas vəzifə mühasibat prosesi təşkilatının hər hansı bir hesabat növündən nisbi müstəqilliyini təmin etməkdir. Mühasibat uçotu prosesinin təşkili üçün prinsiplər və tələblər, habelə əsas mühasibat

qaydaları BMHS-nin prinsipləri və tələbləri nəzərə alınmaqla müəyyənləşdirilməlidir ki, sahibkarlıq subyektləri müxtəlif hesabat növləri, o cümlədən hesabatlar üçün məlumat yaratmaq imkanı əldə etsinlər. Bəzi sahibkarlıq subyektləri sadələşdirilmiş mühasibat prosedurlarını tətbiq edə bilirlər.

Fərdi mühasibat hesabatı mühasibat metodunun bir elementi olaraq iki funksiyanı yerinə yetirir: informasiya və nəzarət. Bir tərəfdən, iqtisadi bir qurumun maliyyə vəziyyətini və maliyyə göstəricilərini xarakterizə edir. Digər tərəfdən, hər mühasibat dövrünün sonunda mühasibat məlumatlarının düzgünlüyünə və düzgünlüyünə sistemli nəzarət təmin edir. Bu baxımdan, bütün təsərrüfat subyektləri hər hesabat dövrü üçün fərdi maliyyə hesabatları hazırlamalıdır.

Fərdi maliyyə hesabatları aşağıdakılar üçün nəzərdə tutulmuşdur: təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin yekun maliyyə nəticəsini - xalis mənfəət (zərər) və sahibləri arasında bölüşdürülməsi; nəzarət orqanlarına təqdimatlar; sahibkarlıq subyektlərinin iflas əlamətlərinin müəyyənləşdirilməsi; statistik müşahidə və makroiqtisadi göstəricilər üçün vahid dövlət bazasının formalaşdırılması; bir sahibkarlıq subyektinin idarə edilməsində, məhkəmə icraatında və vergidə istifadə. Onlar digər məqsədlər üçün də istifadə edilə bilər.

Fərdi uçot sahəsindəki əsas vəzifə maraqlanan istifadəçilər üçün sahibkarlıq subyektləri haqqında yüksək keyfiyyətli, etibarlı və müqayisə edilə bilən fərdi məlumatlara zəmanətli giriş təmin etməkdir. Bu problemi həll etmək üçün fərdi maliyyə hesabatları BMHS əsasında hazırlanmış milli standartlara uyğun hazırlanmalıdır. Gələcəkdə, yığılmış təcrübəni nəzərə alaraq, müəyyən bir sahibkarlıq subyektini tərəfindən birbaşa BMHS-ə uyğun olaraq fərdi maliyyə hesabatlarının tərtib olunmasının mümkünlüyünü qiymətləndirmək məsləhətdir.

Maliyyə hesabatlarının bir növü kimi konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları bir qrup iqtisadi qurumun nəzarət münasibətlərinə əsaslanan maliyyə vəziyyətini və maliyyə nəticələrini xarakterizə etmək məqsədi daşıyır. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları yalnız məlumat vermək üçündür və maraqlı xarici istifadəçilərə təqdim

olunur. Bu hesabatlar bu istifadəçilər tərəfindən iqtisadi qərarlar qəbul etmək üçün əsas maliyyə məlumat mənbələrindən biri olmalıdır (Селиванова Т.С., 2018).

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatı sahəsindəki əsas vəzifə maraqlanan istifadəçilər üçün bir qrup iqtisadi qurum haqqında yüksək keyfiyyətli, etibarlı və müqayisə edilə bilən məlumatlara zəmanətli giriş təmin etməkdir. Bu problemi həll etmək üçün BMHS-yə uyğun olaraq konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının məcburi hazırlanmasını, habelə icbari auditini və nəşrini qurmaq lazımdır.

İdarəetmə hesabatı bir sahibkarlıq subyektinin (rəhbərlik, digər idarəetmə heyəti) rəhbərliyində istifadə üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu baxımdan məzmunu, tezliyi, vaxtı, formaları və hazırlanma qaydası iqtisadi subyekt tərəfindən müstəqil olaraq müəyyən edilir. Eyni zamanda, ən yaxşı idarəetmə təcrübəsi göstərir ki, ən faydalı və effektiv idarəetmə hesabatlarının belə bir quruluşdur ki, onun məzmunu və hazırlanması qaydası fərdi mühasibat və konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırladığı prinsiplərə əsaslanır.

İdarəetmə hesabatı sahəsindəki əsas vəzifə, təşkilatının ən yaxşı təcrübələrini, habelə iqtisadi bir qurumun idarəetməsində istifadə təcrübələrini geniş yaymaqdır.

Vergi hesabatları (vergi bəyannamələri) maliyyə məqsədləri üçün nəzərdə tutulmuşdur və dairəsi vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş sahibkarlıq subyektlərinin hazırlanması üçün məcburidir. Vergi hesabatları vergi qanunvericiliyi qaydalarına uyğun olaraq tənzimlənərək mühasibat uçotunda yaranan məlumatlar əsasında hazırlanmalıdır.

Vergi hesabatı sahəsindəki əsas vəzifə vergi uçotu qaydalarını mühasibat qaydalarına əhəmiyyətli dərəcədə yaxınlaşdıraraq formalaşma xərclərini azaltmaqdır.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Maliyyə hesabatlarının BMHS-yə uyğun hazırlanması düzgün tənzimlənməlidir. Bu cür qaydalar, maliyyə hesabatlarının BMHS-yə uyğun olaraq hazırlanması və təsdiqlənməsi proseduru, o cümlədən balans hesabatı və mənfəət və zərər hesabatının yenidən qruplaşdırılması və düzəlişləri, sənədləşdirilmiş peşəkar mühakimələr və bu sənədlərin daxilində saxlanması proseduru ehtiva etməlidir.

Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarını həyata keçirməyən ölkələrdə fəaliyyət göstərən sahibkarlar barədə maliyyə informasiyaların müqaisəsizliyi probleminin mövcudluğunu nəzərə alaraq, dünya bazarına çıxmaq və xarici investisiyaları cəlb edən milli sahibkarlar üçün bu standartları tətbiq etməklə və ya onlara uyğun olaraq mühasibat uçotunun aparılması böyük əhəmiyyət kəsb edir

Buna görə də, ölkə iqtisadiyyatında yerli (bələdiyyə) və dövlət büdcə gəlirlərinin hazırki mənbələr üzrə qazancının, büdcə məsrəflərinin təyin edilmiş istiqamətlər əsasında təyinatı üzrə ödəmələrinin, həmçinin sahibkarlıq subyektlərinə mühüm kapitalla investisiyaların, xüsusən xarici investisiyaların istiqamətlənməsi sayəsində, bu təsərrüfat subyektlərində maliyyə resurslarından səmərəli şəkildə istifadə olunmasının şəffaflığını qarşılayan mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarının və ya maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının yayılması və istifadə edilməsi gündəmdə olan mühüm problemlərdən biridir.

Aparılan dissertasiya tədqiqatı aşağıdakı əsas nəticələr və tövsiyələri verməyə imkan verir.

1. Xidmət sektoru inkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatı olan ölkələrdə sahibkarlıq fəaliyyəti üçün prioritet bir obyektidir. Xidmət sektorunun genişlənməsi müasir iqtisadi reallığın meyllərindən birinə çevrilmişdir. Son illərdə Azərbaycan Respublikasında xidmət sektorunda artım müşahidə olunur.

2. Elm adamlarının "xidmət" kateqoriyasına dair konseptual baxışlarının təkamülünün öyrənilməsi, bu anlayışın qaydalardakı şərtləri, bu iqtisadi

kateqoriyanın tam bir tərifinin olmadığını göstərdi. Fikrimizcə, bir xidmət, fəaliyyət müddətində istehlakçı üçün xeyir və mənfəət yaradılan və xidmət göstərilən müddətdə istənilən nəticə yaradılan bir fəaliyyət növü kimi başa düşülməlidir.

3. Xidmət sektorunun mühasibat sisteminin qurulmasına təsir göstərən aşağıdakı xüsusiyyətləri üzə çıxırdı: kiçik və orta sahibkarlığın üstünlük təşkil etməsi; mövcud bütün xidmətlərin maddi və qeyri-maddi xidmətlərə, istehsal və qeyri-istehsala bölünməsi; müəssisələr tərəfindən göstərilən xidmətlərin fərdi və müstəsna xarakteri; dolayı xərclərin əhəmiyyətli payı; istehsal dövrünün qısa müddətinə görə davam edən işlərin olmaması; istehsal (xidmət göstərmə) və xidmət istehlak etmə müddətinin üst-üstə düşməsi; göstərilən xidmətlərin çoxşaxəli xarakteri, istehsal və istehlak proseslərinin eyni vaxtda olması, təqdim olunan xidmətin sonrakı satış və istehlak üçün saxlanılmasının mümkünsüzlüyü, xidmətin istehlakçısının yaradılması prosesində birbaşa iştirakı, göstərilən xidmətlər, müxtəlif vergi rejimlərinin tətbiqi imkanı; xidmət sahəsindəki müəssisələrin fəaliyyətinin normativ tənzimlənməsinin xüsusiyyətləri.

4. Xidmət sektoru müəssisələrinin spesifik xüsusiyyətləri idarəetmə uçotunun metodologiyasına və təşkilinə iki istiqamətdə təsir göstərir: məsrəflərin uçotu və xidmətlərin maya dəyərini hesablanması, hesablama vahidinin təyin edilməsi, istifadəsi xüsusi uçot metodu, birbaşa məsrəflərin müəyyənləşdirilməsindəki çətinliklər, bitməmiş işlərin olmaması (göstərilən xidmətin vaxt çərçivəsi olmadığı təqdirdə), əlavə xərclərin maya dəyərində əhəmiyyətli pay, xidmətlərin azaldılmış istehsal xərclərindən istifadə imkanı hesablama maddələrinin tərkibi səviyyəsində özünü göstərir.

5. Xidmət sektorunda mühasibat uçotunu yaxşılaşdırmaq üçün yerli göstəriciləri (kapital qoyuluşları, məzənnədəki dəyişikliklər, inflyasiya), ümumi iqtisadi göstəriciləri (xalis aktivlərin həcmi və onların dinamikası, şirkətin xarici mühiti) öyrənməyin vacib olduğunu təsbit etdik: rəqiblər, alıcılar, təchizatçılar, əmək bazarı, iqtisadi, texnoloji, qanunvericilik, sosial-mədəni, beynəlxalq), habelə

mövcud mühasibat sistemlərinin və metodlarının, ilk növbədə maddi və qeyri-maddi xidmətlər sahəsində dərinlən öyrənilməsi.

6. Maliyyə uçotunda aşağıdakılara diqqət yetirməyi məsləhət görürük.

- xidmət sektoru müəssisələrində ehtiyatların yaradılması və uçotu üçün, xidmət sektorunun müəssisələrində ehtiyat sisteminin yaradılması və səmərəli işləməsi, fikrimizcə, aşağıdakı vəzifələrin həllinə imkan verəcəkdir: göstərilən xidmətlərin maliyyələşdirilməsi, inkişafı və genişləndirilməsi; kapitalın təhlükəsizliyinin təmin edilməsi və maliyyə sabitliyinin təmin edilməsi və s.

- bir çox xidmət növləri üçün göstərilən xidmətlərin keyfiyyətini müəyyənləşdirən standartlar, spesifikasiyalar, şablonlar və digər tənzimləmə standartları olmadığından, məsrəflər və zərərlərin uçotuna təsir edən iddialar üzrə hesablaşmaların uçotunun aparılması.

7. Təşkilatın xidmət sektoru müəssisələrində hesabat, əmlakı və maliyyə vəziyyəti, qiymətləri və iqtisadi fəaliyyətin nəticələri barədə mühasibat məlumatları əsasında formalaşmış vahid bir məlumat sistemidir. Müəssisənin gələcək vəziyyətini effektiv şəkildə təhlil etməyə, fəaliyyətindəki çatışmazlıqları müəyyənləşdirməyə və gizli ehtiyatları müəyyənləşdirməyə imkan verəcək proqnoz hesabatlarının tərtib edilməsini və əvvəlki illərlə müqayisə edilməsini tövsiyə edirik.

8. 2008-ci ildə beynəlxalq mühasibat və hesabat standartlarına keçidin tamamlanmasına baxmayaraq, bir çox xidmət müəssisəsi hələ də bunu etməyib. Buna görə xidmət sektorundakı müəssisələr hesabatlarının Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına çevrilməsi problemləri ilə üzləşirlər. Ümumilikdə bütün transformasiya düzəlişləri aşağıdakılara bölünə bilər: aktiv və öhdəliklərin aktiv və öhdəlik məbləği dəyişdirilmədən yenidən təsnifləşdirilməsi ilə əlaqəli düzəlişlər və aktiv və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi və ya silinməsi ilə əlaqəli düzəlişlər.

9. Mühasibat məlumatlarının keyfiyyətinin yüksəldilməsi, nəzarət funksiyalarının gücləndirilməsi, iqtisadi göstəricilərin əldə edilməsində təkrarlanmanın aradan qaldırılması üçün xidmət müəssisələrində maliyyə, vergi, idarəetmə uçotu növlərinin əlaqəsinə əsaslanan vahid mühasibat sisteminin

formalaşdırılmasını təklif edirik. Bu, qənaət prinsipini təmin edərək vahid ilkin mühasibat sənədlərinin avtomatlaşdırılmış tərtibinə və işlənməsinə əsaslanan mühasibat prosesini sadələşdirəcək və sürətləndirəcəkdir.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Bakı şəhəri, 29 iyun 2004-cü il № 716-IIQ
2. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununda dəyişikliklər edilməsi barədə Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 01 iyun 2018, 18:46
3. Abbasov Q.Ə., Səbzəliyev S.M., Cəfərov E.O., Süleymanov S.M., Abdullayeva F.Ə., Məmmədyarov M.C.. İqtisadiyyatın qlobalaşdırılması şəraitində Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının zəruriliyi və bu Standartlar üzrə sistemin yaradılması, Maliyyə və uçot. 2011-ci il aprel №4. – S 51-66.
4. Cəfərli H.A (2015) İqtisadi təhlil. Dərslik. Bakı. Elm və təhsil, - 560 s
5. Cəfərov, E. O. Müstəqil dövlətlər Birliyi ölkələrində mühasibat uçotu sahəsində aparılan islahatlar //Maliyyə və uçot jurnalı .-2011.- №2.- S.11-29.
6. Əliyev Ş. H, Hacıyev F. Ş. (2015), Audit. Bakı, “Azərb. Dövlət İqtisad Universteti”, -310 səh
7. İsmayilov.N.M. (2015) “İstehsal xərclərinin uçotu və təhlili” metodiki vəsait. Bakı, “İqtisad Universiteti”. -106 səh
8. Kazımov R.N, Müslümov S.Y., (2017) Maliyyə təhlili. Dərslik. Bakı, CBS,– 314 s
9. Rzayev.Q.R. (2011) Nəzarət və təftiş. Dərslik. – Bakı. Adiloğlu ,– 265 s

Türk dilində

1. Acar, D. ve Tetik M, (2017) Genel Muhasebe, 5.Baskı, İstanbul : Gazi Kitabevi. Altuğ, - 458 say.
2. Aslanertik, B. (2017) İşletmelerin Finansal Tabloları Kullanı, Türkiye Muhasebe Forumu, TURNOB Yayınları, 215 say, içinde: 81-87.

3. Cemalcılar Ö. V. (2018) Genel Muhasebe, Eskişehir: Açık Öğretim Fakültesi Yayını, 391 say.
4. Güçlü, F. (2019) Genel Muhasebe, İstanbul:Avcı Ofset, - 368 say
5. Haftacı, V. (2018) Maliyet Muhasebesi, 7.Baskı, Ankara:Detay Yayıncılık, - 648 say
6. Yusuf C. Kayıt Dışı Ekonominin İşleyişi ve Kamu Bütçesine Etkisi, Hazine Dergisi, Temmuz, 2016. № 1: 77-91.

İngiliz dilinde

1. David M.S. Core principles for effective banking supervision Basel Committee on banking supervision Managerial Auditing Journal ,2012, 412 p.
2. Hughes J.P. (2018) Mester Efficiency in banking: theory, practice and evidence Philadelphia, 348 p.
3. Hass S., Abdolmohammadi N., Burnaby M. (2016) The Americas literature review on internal auditing, -536 p.
4. Lawrence R., Daniel W., Collins W., Bruce J. (2014) Financial reporting & analysis, Upper Saddle River, 300 p.

Rus dilinde

1. Бабаева Ю.А (2019) Бухгалтерский учёт: Учебник для вузов под редакцией проф, Москва ЮНИТИ-ДАНА, - 425 стр
2. Бариленко В.И. (2016) Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / коллектив авторов; под общ. ред. В.И. Бариленко. – 4-е изд., перераб. - М: КНОРУС. – 234 с.
3. Бархатов А.П (2018) Международные стандарты учёта и финансовой отчетности, Москва ЮНИТИ-ДАНА, -587 стр
4. Бдайцева А.Ж. (2016) Бухгалтерский учёт, Москва Бератор-Пресс, - 548 стр

5. Белякова Э. И., Казакова Н. А. Аналитические процедур оценки налоговых рисков и контроля правильности расчетов налога на добавленную стоимость // Управленческий учет. - 2016. - № 6. - С. 20 – 28
6. Воронина Л.И (2018) Теория бухгалтерского учёта, Москва ЭКСМО, - 548 стр
7. Воронов Н.А., Удалов Ф.Е., Ягунова Н.А. Управленческий потенциал: ретроспективно-перспективный анализ // Вестник НГИЭИ. 2017. № 3 (70). С. 102-111.
8. Гутцайт Е.М. (2019) Аудит и фармацевтика / Федеральное государство, образовательное учреждение высш. профь. образование “Акад. бюджета и казначейства М-ва финансов Российской Федерации “. - М: Vivid Art, 373 стр.
9. Мезенцева Т. М, Данилевский Ю (2012), Финансовый контроль, Санкт-Петер: Эконо, - 484 стр.
10. Деклерк Дж., Шибаяев В. Расчет экономического капитала как показатель зрелости системы управления рисками // Управление рисками. 2018. № 1 (69), с. 21–24.
11. Дмитриева И. (2013) Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие для бакалавров / И. Дмитриевой. - М: Юрайт, 2013. - 306 стр.
12. Дмитриева. И. А. (2019) Бухгалтерский учет и аудит, Москва Пресс-Бератор - 818 стр
13. Ерофеева В.А. (2013). Аудит: учеб. пособие для бакалавров, Санкт-Петербургский гос. ун-т экономистов и финансистов. - 2-е изд., Перераб. и доп. - М.: Юрайт, 2014. - 640 стр.
14. Жминко С.И. (2013) Теория аудита: Учебное пособие. М.: Юрайт, - 443 стр.
15. Зонова А. Я (2018) Бухгалтерский учет и анализ, М.: ФБК-ПРЕСС, - 587 стр

16. Казакова Н.А. (2015) Финансовый анализ: учебник и практикум / Н.А. Казакова. – М.: Издательство Юрайт. – 539 с.
17. Камысовская С.В. (2017) Банковский финансовый учет и аудит: Учебное пособие / С.В. Камысовская, Т. Захарова, Н. Попова. - М: Форум, НИЦ ИНФРА-М. - 288 стр.
18. Керимов В (2015) Бухгалтерский управленческий учет, М Москва: ГУ ВШЭ, -487 стр
19. Кыштымова Е.А. (2017) Базовый аудит: Учебное пособие / Е.А. Кыштымова. М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 224 стр.
20. Лобанова,А. Чугунова А. В. (2017) Энциклопедия финансового риск-менеджмента / 3-е изд. М.: Альпина Бизнес, с.345
21. Никифорова Н.А. (2016) Управленческий анализ: учебник для бакалавриата и магистратуры / Н.А. Никифорова, В.Н. Тафинцева. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: Издательство Юрайт,. – 468 с.
22. Никишина А.Л. Аудит интеллектуального капитала как основа эффективного управления трудовыми знаниями и ресурсами // Карельский научный журнал. 2017. Т. 6. № 2 (19). С. 122-125.
23. Новикова Т.Ю., Кострова А.А. Аналитические процедуры как инструмент оценки соблюдения принципа непрерывности деятельности // Экономика. Социальные и гуманитарные знания. Том 3. - 2017. - №2. - С. 112-119
24. Палий В.Ф, Соколов В.Я (2019) Теория бухгалтерского учёта, Москва ЮНИТИ-ДАНА, -358 стр
25. Парушина Н.В. (2013) Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок: Учебное пособие / Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М. 560 стр.
26. Петрова Е.Н. (2013) Экологический аудит. Теория и практика: Учебник для студентов вузов / И. Потравный, Е.Н. Петрова, А.Ю. Вега. - М: ЮНИТИДАНА. - 583 стр.

27. Щербина Т.В., (2016) Джаншанло Р.Е. Роль аналитических процедур в аудите финансовых результатов предприятия // Многогранность оценки бизнеса: проблемы и перспективы в условиях формирования наукоемкой экономики. N1: s.101-125

İnternet resursları

1. <https://www.ifrs.com/>
2. <http://www.e-qanun.az/framework/5458>
3. <https://president.az/articles/28926>
4. <https://www.educba.com/financial-accounting-vs-management-accounting/>
5. https://bstudy.net/828143/ekonomika/polzovateli_ekonomicheskoy_informatsii, 01.01.2021
6. https://www.ersj.eu/dmdocuments/26.OSADCHY_ET_AL_XXI_2_18.pdf
7. <https://www.cahan.az/>
8. https://www.azercell.com/assets/files/financial-reports/azercell-telecom-llc-2017-summary-fs_aze.pdf

ƏLAVƏLƏR

Əlavə 1 :

Cədvəl 1: MHBS və MUBS

İFRS 1	“Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının ilk dəfə tətbiq edilməsi” adlı Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartı	“First-time adoption of international Financial Reporting Standards”
İFRS 2	“Pay alətləri əsasında ödəmə” adlı Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartı	“Share-based payment”
İFRS 3	“Biznes birləşməsi” adlı Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartı	“Business combinations”
İFRS 4	“Sığorta müqavilələri” adlı Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartı	“Insurance contracts”
İFRS 5	“Satış üçün nəzərdə tutulan uzunmüddətli aktivlər və dayandırılmış fəaliyyətlər” adlı MHBS	“Non-current assets held for sale and discontinued operations”
İFRS 6	“Faydalı qazıntıların kəşfiyyatı və qiymətləndirilməsi” adlı Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartı	“Exploration for and evaluation of mineral resources”
İFRS 7	“Maliyyə alətləri : Məlumatların açıqlanması” adlı MHBS	“Financial instruments: disclosures”
İFRS 8	“Əməliyyat segmentləri” adlı Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartı	“Operating segments”
İFRS 9	“Maliyyə alətləri” adlı Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartı	“Financial instruments”

İAS 1	“Maliyyə hesabatlarının təqdimatı” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Presentation of financial statements”
İAS 2	“Ehtiyatlar” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Inventories”
İAS 7	“Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Statement of cash flows”
İAS 8	“Uçot siyasətləri, uçot qiymətləndirmələrində dəyişikliklər və səhvlər” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Accounting policies, changes in accounting estimates and errors”
İAS 10	“Hesabat dövründən sonrakı hadisələr” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Events after the reporting period”
İAS 11	“Tikinti müqavilələri” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Construction contracts”
İAS 12	“Mənfəət vergisi” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Income taxes”

İAS 16	“Əsas vəsaitlər” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Accounting for property, plant and equipment”
İAS 17	“İcarə” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Leases”
İAS 18	“Gəlir ”adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Revenue”
İAS 19	“İşçilərin mükafatlandırılması” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Employee benefits”
İAS 20	“Hökumət subsidiyalarının uçotu və hökumət yardımı haqqında məlumatın açıqlanması” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Accounting for government grants and disclosure of government assistance”
İAS 21	“Valyutaların məzənnələrində dəyişikliklərin təsiri” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“The effects of changes in exchange rates”
İAS 23	“Borclar üzrə məsrəflər” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Borrowing costs”
İAS 24	“Əlaqəli tərəflər haqqında məlumatların açıqlanması” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Related party disclosures”
İAS 26	“Pensiya planları” üzrə mühasibat uçotu və hesabatlılığı adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Accounting and reporting by retirement benefit plans”
İAS 27	“Birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) və fərdi maliyyə hesabatları ” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Consolidated and separate financial statements”
İAS 28	“Asılı müəssisələrə investisiyalar qoyuluşları” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Investments in associates and joint ventures”
İAS 29	“Hiperinflyasiyalı iqtisadiyyatlarda maliyyə hesabatlılığı” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Financial reporting in hyperinflationary economies”
İAS 31	“Birgə müəssisələrdəki maraqlar”adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Interests in joint ventures”
İAS 32	“Maliyyə alətləri : informasiya təqdimatı ”adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Financial instruments: presentation”
İAS 33	“Səhmlərə mənfəət adlı” Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Earnings per share”
İAS 34	“Aralıq maliyyə hesabatlılığı” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Interim financial reporting”

İAS 36	“Aktivlərin qiymətdən düşməsi” adlı Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Impairment of assets”
İAS 37	“Yaradılmış rezervlər, Şərti öhdəliklər və Şərti aktivlər” adlı Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Provisions, contingent liabilities and contingent assets”
İAS 38	“Qeyri-maddi aktivlər” adlı Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Intangible assets”
İAS 39	“Maliyyə alətləri : Tanınma və ölçülmə” adlı Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Financial instruments: recognition and measurement”
İAS 40	“İnvestisiya mülkiyyəti” adlı Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Investment property”
İAS 41	“Kənd təsərrüfatı” adlı Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı	“Agriculture”

Mənbə: Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları <https://www.ifrs.com/>

Şəkillərin siyahısı

Şəkil 1: Maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri.....	14
Şəkil 2: Maliyyə hesabatının istifadəçilərinin maliyyə uçotu və idarəetmə uçotuna görə bölünməsi.....	17

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1: MHBS və MUBS.....	76
Cədvəl 2: Maliyyə və idarəetmə uçotunun fərqli meyarları.....	17
Cədvəl 3: Maliyyə hesabatlığı anlayışı.....	27
Cədvəl 4: 2018 – ci ildə Cahan AVM-nin konsolidə edilmiş kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatı (ilin sonuna, manatla).....	36
Cədvəl 5: 2018 - 2019 – cu illərdə Cahan AVM-nin konsolidə edilmiş məcmu gəliri haqqında hesabatı (ilin sonuna, manatla).....	37
Cədvəl 6: Cahan AVM-nin balansının trend təhlili.....	39
Cədvəl 7: Cahan AVM-nin mühasibat balansının şaquli təhlili.....	40
Cədvəl 8: Maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi: gəlirlərdəki dəyişikliklər.....	42
Cədvəl 9: Azercell Telekom MMC-nin Maliyyə hesabatlarının milli qanunvericiliyə və beynəlxalq standartlara uyğun tətbiqi nəticəsində gəlirlərdəki dəyişikliklər (xidmətsektoru).....	45

Diaqramların siyahısı

Diaqram 1: Siz audit şirkətləri zamanı hər dəfə BMHS tətbiqini yoxlayırsınız..	48
Diaqram 2: BMHS-nin Yerli / Beynəlxalq audit şirkətləri tərəfindən tətbiq edilməsinin yoxlanılması.....	49
Diaqram 3: BMHS auditin ən problemləri hansılardır.....	49
Diaqram 4: Audit zamanı təmin edilmiş müqavilələrdəki şərtlər tamamilə aydındır.....	50
Diaqram 5: Təqdim olunan müqavilələrdə ayrıca icra öhdəlikləri asanlıqla müəyyən edilə bilər.....	51
Diaqram 6: Əməliyyat qiymətləri (endirimlər, geri ödəmələr, kreditlər, təşviqlər, fəaliyyət bonusları) müştərilərlə bütün müqavilələrdə açıq şəkildə göstərilir.....	52
Diaqram 7: Əməliyyat qiymətləri həmişə müştərilərlə bağlanan bütün müqavilələrdə nisbi müstəqil satış qiymətinə əsasən fərqli icra öhdəliklərinə bölünür.....	53
Diaqram 8: Sizin yoxladığınız bütün şirkətlər, icra öhdəlikləri yerinə yetirildikdən sonra gəlir tanıyırlar.....	54
Diaqram 9: Gəlirlərin tanınması ilə bağlı audit zamanı saxtakarlığa rast gəlmisinizmi? Cavabınız müsbətdirsə, məlumatları məxfiliyi pozmadan qısa müddətdə paylaşın.....	54
Diaqram 10: Hələ köhnə gəlir tanınma standartlarını tətbiq edən şirkətləri yoxlamısınızmi? Cavabınız müsbətdirsə, məlumatları məxfiliyi pozmadan qısa müddətdə paylaşın.....	55

Sxemlərin Siyahısı

Sxem 1: Konseptual Əsaslar Keyfiyyət Xüsusiyyətləri.....	29
---	----