

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

“KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARINDA KONSOLIDƏ EDİLMİŞ
HESABATIN FORMALAŞMASI VƏ TƏHLİLİNİN AKTUAL
MƏSƏLƏLƏRİ”
mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Jalə Hüseynova Vasif

BAKI - 2021

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

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

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

“KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARINDA KONSOLIDƏ EDİLMİŞ
HESABATIN FORMALAŞMASI VƏ TƏHLİLİNİN AKTUAL
MƏSƏLƏLƏRİ”

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402 Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit

Qrup: 404

Magistrant:

Jalə Hüseynova Vasif

_____ **imza**

Elmi rəhbər:

i.e.n., dos. Cəfərli Hənifə Alhüseyn
oğlu

_____ **imza**

Proqram rəhbəri:

i.ü.f.d., dos. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil
oğlu

_____ **imza**

Kafedra müdiri:

i.e.d., prof. Kəlbəyev Yaşar Atakişi

_____ **imza**

BAKİ - 2021

Elm Andı

Mən, Jalə Hüseynova Vasif qızı and içirəm ki, “Kommersiya təşkilatlarında konsolidə edilmiş hesabatın formalaşması və təhlilinin aktual məsələləri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normaları və istinad qaydalarına tamamilə riayət edərək və istifadə etdiyim mənbələrin hamısını ədəbiyyat siyahısında əks etdirərək yazmışam.

“KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARINDA KONSİLİDƏ EDİLMİŞ HESABATLARIN FORMALAŞMASI VƏ TƏHLİLİNİN AKTUAL MƏSƏLƏLƏRİ”

XÜLASƏ

Tədqiqatın aktualığı: Maliyyə uçotu sistemi tətbiqi zamanı mühitin praktiki ehtiyacını ödəmək daim dəyişikliyə məruz qalmış, təkmilləşməyə məruz qalan sistemdir. İqtisadiyyatın qloballaşması mühitində münasibətləri də beynəlmiləl forma daşıyır.

Tədqiqatın məqsədi: Tədqiqatın əsas məqsədi beynəlxalq standartlara müvafiq olan maliyyə uçotu və onun hesabatının konseptual əsaslarının, qəbul olunmuş ümumi prinsiplər və metodlarının, milli, həmçinin beynəlxalq sistemlərinin düzgün araşdırılmasından, maliyyə hesabatının mövcud sistemi üzrə formalaşan problemlərin tədqiq edilməsindən, maliyyə hesabatlarının təkmilləşdirilməsi yönlərinin təyin edilməsindən ibarətdir.

İstifadə olunmuş tədqiqat metodları: tədqiqat zamanı aşağıdakı üsullar istifadə olunmuşdur: təsnifat, müqayisə, ayırma, iqtisadi təhlil nəzəriyyəsi, SWOT və VMOST təhlilləri və s.

Tədqiqatın informasiya bazası: Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin, müxtəlif elmi nəşrlərin, rəsmi saytların və s. statistik materiallarından ibarətdir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Azərbaycanda bu sahədəki müəssisələr haqqında informasiyanın çatışmazlığı və ictimaiyyətə açıq olmaması.

Tədqiqatın elmi yenilik və praktiki nəticələri: Bu dissertasiya işinin nəzəri, həmçinin metodoloji baxımdan iqtisadiyyatın tərkib hissəsi sayılan mühasibat uçotunun nəzəri əsası, əksər tanınmış iqtisadçı alimlərin bütünlükdə mühasibat (maliyyə) uçotu ilə hesabatına dair nəzəri, metodoloji, həmçinin praktik əsərlər və məqalələri, Azərbaycanın ali və qanunverici dövlət orqanlarının normativ və metodoloji materialları, dövlətin qərar və normativ sənədlərinin üzərində qurulmuşdur.

Nəticələrin istifadə oluna biləcəyi sahələr: Tədqiqat sayəsində mövcud uçot sistemindəki çatışmazlıqlar araşdırılıb və mühasibat (maliyyə) uçotu ilə hesabatı sisteminin inkişaf etdirilməsi istiqamətində təkliflər irəli sürülmüşdür.

Açar sözlər: kommersiya təşkilatları, hesabatların formalaşması, təhlil.

“ACTUAL ISSUES OF FORMATION AND ANALYSIS OF CONSOLIDATED REPORTS IN COMMERCIAL ORGANIZATIONS”

SUMMARY

The actuality of the subject: Meeting the practical needs of the environment during the application of the financial accounting system is a system that is constantly changing and improving. In the context of globalization of the economy, relations are also international.

Purpose and tasks of the research: The main purpose of the research is to properly study the conceptual basis of financial accounting and its reporting in accordance with international standards, generally accepted principles and methods, national and international systems, to study the problems in the current financial reporting system, to identify areas for financial reporting.

Used research methods: The following methods were used during the research: classification, comparison, separation, economic analysis theory, SWOT and VMOST analysis, etc.

The information base of the research: State Statistics Committee of the Republic of Azerbaijan, Ministry of Finance of the Republic of Azerbaijan, various scientific publications, official sites, consists of statistical materials.

Restrictions of research: Lack of information and public access to enterprises in this field in Azerbaijan.

The novelty and practical results of investigation: The theoretical bases of accounting, which is a theoretical and methodological part of economics, theoretical, methodological and practical works, articles of many well-known economists on accounting (financial) accounting and reporting in general. based on normative and methodological materials of legislative bodies, government decisions and normative documents.

Scientific-practical significance of results: The study examined the shortcomings of the existing accounting system and made suggestions for improving the accounting (financial) accounting and reporting system.

Keywords: commercial organizations, reporting, analysis.

İXTİSARLAR SİYAHISI

AR:	Azərbaycan Respublikası
ARDSK:	Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi
İEÖ:	İnkişaf etmiş ölkələr
VM:	Vergi Məcəlləsi

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ	8
I FƏSİL. KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARINDA KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ HESABATLARININ FORMALAŞMASININ NƏZƏRİ ƏSASLARI	11
1.1. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının formalaşması və hazırlanması	11
1.2. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının mahiyyəti, obyektı, predmeti, məqsədi, vəzifələri və istifadəçiləri.....	18
1.3. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının əsas prinsipləri və metodları.....	25
II FƏSİL. KONSİLİDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ HESABATLARININ FORMALAŞMASININ TƏŞKİLATİ METODOLOJİ VƏZİYYƏTİ	29
2.1. Kommersiya təşkilatının konsolida edilmiş maliyyə hesabatlarının formalaşması və hazırlanması mərhələsi	29
2.2. Daxili hesablaşmalar istisna olmaqla konsolida edilmiş maliyyə hesabatlarının formalaşmasında ən vacib mərhələlər	36
2.3. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarına inteqrasiya edilmiş idarəetmə sisteminin tətbiqinin formalaşdırılması prosedurlarının optimallaşdırılması	44
III FƏSİL. KONSİLİDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ HESABATLARI ƏSASINDA KOMMERSİYA TƏŞKİLATININ MALİYYƏ VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ	54
3.1. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının təhlilinin əsas metod və prosesləri	54
3.2. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları əsasında kommersiya təşkilatının maliyyə vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi.....	56
3.3. Kommersiya təşkilatının inkişaf perspektivinin əsas mənbəyi kimi konsolidə edilmiş idarəetmə hesabatının formalaşdırılması.....	64
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR	81
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI	84
ƏLAVƏLƏR	89
Cədvəllərin siyahısı	91

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Maliyyə uçotu sistemi tətbiqi zamanı mühitin praktik ehtiyaclarını ödəmək daim dəyişikliyə məruz qalan, təkmilləşməyə məruz qalan sistemdir. İqtisadiyyatın qloballaşması mühitində münasibətləri də beynəlmiləl forma daşıyır. Nəticədə biznes əməliyyatlarını özündə birləşdirən maliyyə məlumatları da qloballaşır. Odur ki, məlumatları özündə ehtiva edən maliyyə hesabatları dəyişikliklərə məruz qalır və ümumdünya səviyyəsində qəbul olunmuş standartlara harmonizasiyası zəruriyə çevrilir. Maliyyə uçotunun və hesabatının əsasını təşkil edən problemlərdən biri hesabat formasının beynəlxalq standartlar üzrə təkmilləşdirilməsidir. Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlara uyğun inkişafı üçün nəzərdə tutulmuş konseptual əsaslara, belə ki, maliyyə uçotunun və hesabatının prinsiplərinə riayət edilməsi beynəlxalq standartlara qarşıda dayanan ən önəmli vəzifələrdən biridir. Mühasibat uçotu sistemi və düzgün hesabat formalarının qəbul olunmuş ümumi prinsiplərə və eyni zamanda standartlar toplusu üzrə istinad etməsi etibarlı, müqayisə edilən məlumatlar əsasında düzgün qərar verilməsinə imkan verir. Belə ki, tədqiqat üçün “Maliyyə uçotunun və hesabatının ümumi prinsip və metodları” mövzusu seçilməsi mövzunun aktuallığın təşkil edir.

Problem qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi: Mühasibat (maliyyə) uçotunun və hesabatının ümumi prinsip və metodları və həmin istiqamətdə problemlərin araşdırılma prosesi iqtisadi inkişafda bazar əlaqələrinin formalaşması problemlərin tərkib hissəsi olmaqla əksir iqtisadçı alimlərin əsərində öz əksini tapmışdır.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri: Tədqiqatın başlıca məqsədi beynəlxalq standartlara müvafiq olan maliyyə uçotu və onun hesabatının konseptual əsaslarının, qəbul olunmuş ümumi prinsiplər və üsullarının, milli və beynəlxalq sisteminin düzgün araşdırılmasından, maliyyə hesabatının mövcud sistemi üzrə formalaşan problemlərin tədqiq edilməsindən, maliyyə hesabatlarının təkmilləşdirilməsi yollarının təyin edilməsindən ibarət olmaqdadır. Bu məqsədlə tədqiqatın qəşisində dayanan aşağıda göstərilən vəzifələr qoyulubdur:

1. Mühasibat (maliyyə) uçotunun və hesabatının ümumi prinsipinin praktik nümunələr ilə geniş formada şərh edilməsi;

2. Bazar iqtisadiyyatı mühitində respublikamızda mühasibat (maliyyə) uçotunun və hesabatının konseptual əsasının müəyyən edilməsi;

3. Mühasibat (maliyyə) uçotunun və hesabatının milli, həmçinin beynəlxalq sistemlərinin qarşılıqlı bağlı şəkildə araşdırılması;

4. Beynəlxalq standartlar üzrə transformasiyaya zərurətin və harmonizasiyanın başlıca istiqamətlərinin müəyyən edilməsi;

5. Mühasibat (maliyyə) uçotundakı mövcud sistemindəki çatışmazlıqların, problemlərin ortaya çıxarılması və onların aradan götürülmə istiqamətlərinin verilməsi;

6. Mühasibat (maliyyə) uçotunun və hesabatın ayrı-ayrı formalarının təkmilləşdirilmə istiqamətləri üzrə təkliflər verilməsi və s.

Tədqiqatın obyektı və predmeti: Dissertasiya işinin predmeti kimi kommertiya təşkilatlarının strateji idarə edilməsinin araşdırılması, obyektı qismində isə kommertiya təşkilatları və məqsədi gəlir əldə etmək olmayan və ya gəlirinin müəyyən bir hissəsini sosial məqsədli yatırımlar edən təşkilatlar çıxış edir.

Tədqiqat metodları: Bu dissertasiya işinin nəzəri və metodoloji baxımdan iqtisadiyyat elminin tərkib hissəsi sayılan mühasibat uçotunun nəzəri əsası, əksər tanınmış iqtisadçı alimlərin bütövlükdə mühasibat (maliyyə) uçotuna və hesabatına dair nəzəri, metodoloji və praktik əsərlər və məqalələri, Azərbaycan hökumətinin ali və qanunverici dövlət orqanlarının normativ və metodoloji materialları, dövlətin qərar və normativ sənədlərinin üzərində qurulmuşdur.

Tədqiqatın informasiya bazası: Dissertasiya işinin yerinə yetirilməsi zamanı Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi məlumatlarından, Maliyyə Hesabatı Beynəlxalq Standartları, onlar əsasında tərtib edilmiş Milli Mühasibat Uçot Standartları, və başqa metodiki xarakterə malik mənbələrdən istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Dissertasiya işini yazarkən pandemiya dövrü ərzində kitabxanaların bağlı olması əsas yaranan məhdudiyyətlərdən olmuşdur.

Tədqiqatın elmi yeniliyi: Tədqiqatın elmi yeniliyi aşağıda göstərilənlərdən ibarətdir:

1. Mühasibat (maliyyə) uçotunda mövcud sistemdə olan çatışmazlıqların müəyyən edilməsi və onların aradan götürülmə istiqamətlərinin araşdırılması;
2. Mühasibat (maliyyə) uçotunun və hesabatının inkişaf etdirilmə istiqamətlərinin tədqiq edilməsi və bu yöndə təkliflərin müəyyən edilməsi;
3. Müəssisələr və təşkilatlarda kompyuter mühasibatının tətbiq məsələsinin araşdırılması.

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri: Tədqiqatın nəticəsində hazırki uçot sistemindəki çatışmazlıqlar öyrənilmiş və mühasibat (maliyyə) uçotu ilə hesabatı sisteminin inkişaf etdirilməsi istiqamətində təkliflər irəli sürülmüşdür. Həmin təkliflərin altı dəyərləndirilməsi mühasibat (maliyyə) uçotun mövcud sistemini xeyli dolğun qiymətləndirmə üçün imkan yarada bilər.

I FƏSİL. KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARINDA KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ HESABATLARININ FORMALAŞMASININ NƏZƏRİ ƏSASLARI

1.1. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının formalaşması və hazırlanması

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları hazırlanması problemi bütün iqtisadi cəmiyyət üçün aktualdır. Yalnız belə hesabatlarda bütövlükdə müəssisələr qrupunun və tərkibinə daxil olan müxtəlif müəssisələrin real vəziyyətini xarakterizə edən məlumatlar əldə etmək mümkündür. BMHS-ə görə, törəmə müəssisələri olan bütün müəssisələr konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları hazırlamalıdır. Yalnız aşağıdakı şərtlərin hamısının eyni zamanda yerinə yetirildiyi şirkət bu cür hesabatdan azaddır (Исаев Д.В. 2014: с.14-15).

- öz növbəsində törəmə şirkət olan nəzarəti həyata keçirməyən səhmdarları konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının təqdim olunmasına etiraz etmirlərsə;
- borc öhdəlikləri yaxud da səhmləri açıq bazarda satılmır;
- ana şirkəti ümumi istifadə üçün mövcud olan konsolidə olunmuş maliyyə hesabatların təqdim edir.

Nəticədə, ümumiyyətlə, bütün əsas şirkətlər konsolide edilmiş hesabatlar təqdim etməlidirlər və onların hazırlanması proseduru həm hazırlanması prosesində iştirak edən bir çox mütəxəssisi, həm də məlumat istehlakçılarını narahat edir, çünki qərarlarının düzgünlüyü əsasən etibarlılığından asılıdır.

Müəllifə görə sərbəst buraxılması bir sıra səbəblərdən qaynaqlanır, bunların arasında qeyd etmək lazımdır:

- hesabat istifadəçilərinin mümkün qədər şəffaf olması tələbi;
- hesabat hazırlamaq qaydalarının davamlı təkmilləşdirilməsi ideyasının üstünlüyü;
- xüsusilə çətin böhran şəraitində standartlardan istifadə praktiki təcrübəsinin dərk edilməsi.

BMHS konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının tərifini genişləndirir: konsolide hesabatlar, əsas şirkət və törəmə müəssisələrin aktivləri, öhdəlikləri, kapitalı, gəlirləri, xərcləri və maliyyə vəsaitlərinin hərəkəti təqdim edildiyi qrup hesabatlarıdır. Lakin, bu vəziyyətdə, tərifin mahiyyəti dəyişməyib.

BMHS vacib bir məqam “nəzarət” anlayışının bir qədər müxtəlif bir şərhidir. BMS 27-də nəzarət, bir müəssisənin maliyyə, həmçinin əməliyyat siyasətini fəaliyyətindən fayda əldə edəcək şəkildə idarə etmək bacarığı kimi başa düşülür. Nəzarət ümumiyyətlə bir ana şirkət birbaşa və ya dolayı üsulla (digər törəmə müəssisələri vasitəsilə) başqa bir şirkətin səsvermə gücünün yarısından çoxuna sahib olduqda yaranır. Ayrıca, ana şirkət səsvermə hüquqlarının yarısına və ya daha azına sahib olduğu halda nəzarəti gerçəkləşdirə keçirə bilər, lakin aşağıdakılara malikdir (Исаев Д.В. 2014: с.14-15).

- səs verən səhmlərin yarıdan çoxunu digər investorlarla razılaşmaqla idarə etmək bacarığı;
- müəssisənin maliyyə, həmçinin əməliyyat siyasətlərini nizamnamə yaxud da müqaviləyə uyğun olmaqla idarə etmək səlahiyyəti;
- bu təşkilatın idarə heyəti və ya ona bərabər tutulan idarəetmə orqanı üzvlərinin əksəriyyətini təyin etmə və vəzifədən azad etmə hüququ;
- direktorlar şurasının və ya ona bərabər tutulan idarəetmə orqanının iclaslarında səs çoxluğuna sahib olmaq bacarığı.

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının yaradılmasında “nəzarət” tərifinin təməl daşı olduğunu unutmayın, çünki tərkibi bu tərifə qoyulmuş mənadan asılı olacaqdır. BMHS uyğun olaraq, investor başqa bir şirkətə sahib olmaq riski olduğu zaman və ya bu şirkətin fəaliyyətində iştirak etməklə əlaqəli gəlirlərə, habelə məruz qalma yolu ilə əldə edilən gəlirlərə təsir etmə qabiliyyətinə sahib olduqda onu idarə edir. Bir sərmayəçi, mövcud bütün faktları və şərtləri nəzərə alaraq, bu nəzarət tərifinə əsasən düzgün olub olmadığını müəyyənləşdirir. Beləliklə, məcburi nəzarət elementləri bunlardır:

- həm sadə (səsvermə hüququ ilə) həm də mürəkkəb (müqavilə müqavilələrində yerləşmiş) hüquqlardan irəli gələn investisiya obyektinə təsirlərin olması;

- investurun investisiya obyektinin gəlirlərinə təsir etmə qabiliyyəti, yəni dəyişdirmək;

- investurun gəlir əldə etmək hüququnun mövcudluğu

- investurun investisiya obyektinə sahib olma riskinə məruz qalması.

Beləliklə, səsvermə paylarının (səsvermə hüquqları) yarısından çoxuna sahib olmağın birbaşa tələbi nəzarət kriteriyalarından çıxarıldı. Dəyişdirilmiş qaydalar nəzarət faktını müəyyənləşdirmək üçün bütün investisiya obyektlərinin tam yoxlanılmasını tələb edir. Bu, iqtisadiyyat üçün xüsusilə vacibdir, çünki bir çox müəssisə əslində qruplar təşkil edir, lakin iqtisadi cəmiyyət bu cür birliklər barədə məlumat almır.

BMHS konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının hazırlanması məqsədilə müəyyən tələbləri təmin edir. Qrupun vahid mühasibat siyasətinə sahib olması tələbi kimi bəzi tələblər eyni olaraq qalır: ana müəssisə oxşar əməliyyatlar və başqa hadisələr üçün yeganə uçot siyasətindən istifadə edərək konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarını hazırlamaqdadır.

Konsolidasiya prosedurundakı əsas addımlar da dəyişməyib. Nəticədə, konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları hazırlanması üçün (Махафова Г.Н. 2016: с.134).

✓ əsas və törəmə şirkətlərin oxşar aktiv, öhdəlik, kapital, gəlir, xərclər, pul axınlarını birləşdirmək;

✓ əsas şirkətin törəmə müəssisələrə qoyduğu investisiyaların balans dəyərini və əldə edildikdən sonra əsas şirkətin kapitalındakı payını aradan qaldırmaq;

✓ qrupun şirkətləri arasında qrupdaxili əməliyyatları tamamilə istisna etmək.

Keçmişdə olduğu kimi, hesabat verən müəssisə törəmə müəssisə gəlirlərini və xərclərini nəzarəti aldığı tarixdən nəzarəti itirdiyi tarixə qədər konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarına daxil etməkdədir. Əsas və törəmə şirkətlərdən hər birinin hesabat tarixlərinin uzlaşdırılması tələb olunur. Bəzi hallarda, bu məqsədlər üçün konsolidə olunmuş maliyyə hesabatının hesabat tarixində törəmə müəssisələrin hesabatlarının yenidən hesablanması zərurəti yaranacaqdır. Əgər belə deyilsə, törəmə müəssisənin tarixi ilə konsolidə olunmuş maliyyə hesabatının tarixi arasında

baş vermiş səmərəli əməliyyatların və ya hadisələrin məbləğinə uyğun olaraq törəmə müəssisənin ən son maliyyə hesabatları istifadə olunur.

Baş şirkət hər zaman 100% törəmə müəssisəyə sahib deyildir, bu səbəbdən digər səhmdarların törəmə müəssisədəki payını əks etdirmək lazımdır. Standart bu payı nəzarət olunmayan pay kimi müəyyənləşdirir və törəmə müəssisənin kapitalının birbaşa və ya dolayı üsulla əsas müəssisə tərəfindən idarə olunmayan hissəsini təmsil etməkdədir.

Konsolidə olunmuş maliyyə vəziyyəti hesabatındakı nəzarət olunmayan pay, əsas müəssisə sahiblərinin kapitalından ayrı olaraq, kapital bölməsində təqdim edilməlidir. Mənfəət və zərərlər üçün və əsas və nəzarətedilməyən paylara aid digər hərtərəfli gəlirin hər bir komponentləri üçün məcmu gəlir hesabatında ayrıca açıqlama tələb edilir. Bununla yanaşı, nəzarət olunmayan paylara aid nisbət mülkiyyət payına görə müəyyən olunur.

Bir əsas şirkətin törəmə şirkətdəki mülkiyyət payını dəyişdirməsi adi haldır. Bu dəyişikliklərin uçot qaydaları BMHS müəyyən edilmişdir. Əsas müəssisənin törəmə müəssisədə olan mülkiyyət payındakı nəzarətin itirilməsi ilə nəticələnməyən dəyişikliklər kapitalda olan əməliyyatlardır. Nəzarət olunmayan payların sahib olduğu kapital payı dəyişdikdə, nəzarət və nəzarət olunmayan payların balans dəyəri bu dəyişiklikləri əks etdirmək üçün düzəldilir. Nəzarət olunmayan faizin tənzimlənməsi arasında olan hansısa bir fərq və əsas müəssisəni tərəfindən satın alınan və ya alınan törəmə müəssisədəki payın ədalətli dəyəri birbaşa kapitalda tanınır.

Baş şirkət törəmə müəssisə üzərində nəzarəti itirirsə, o zaman (Магафова Г.Н. 2016: с.134).

- konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti hesabatında törəmə müəssisələrin aktiv və öhdəliklərini uçota alır;
- keçmiş törəmə müəssisədə qalan investisiyanı ədalətli dəyərlə tanıyır və bu sərmayəni və qarşılıqlı debitor borc və ya borc məbləğlərini tətbiq olunan standartlara uyğun olaraq hesablayır. Bu halda ədalətli dəyər:

a) BMHS 9 Maliyyə Alətlərinə uyğun olaraq maliyyə aktivi kimi ilkin tanınmada ədalətli dəyər;

b) əvvəllər törəmə müəssisə kimi tanınan şirkətin asılı yaxud da birgə müəssisə kimi təsnifləşdirildiyi təqdirdə, ilkin tanınma zamanı maya dəyəri müəyyən edilir.

- nəzarətin itirilməsindən gəlir və ya itki tanıyır.

Beləliklə, BMHS tətbiqi ilə bağlı olaraq şirkətin tərifinə yanaşma dəyişdirildi. Müəllifin fikrincə, dəyişikliklər şirkəti törəmə şirkət kimi təsnif etmək üçün qərar miqyasında əhəmiyyətli dərəcədə artıma səbəb olması mümkündür. Bununla yanaşı, yaxın gələcəkdə bir şirkəti törəmə şirkət kimi təsnif etmək üçün əsas meyar səsvermə paylarının yarısından çoxunun mövcudluğu olaraq qalacaqdır.

Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartı (BMHS) tərəflər arasında imzalanan ortaq müqavilələrin mühasibat prinsiplərini müəyyənləşdirir. Bu standartın tətbiq edilməsinin səbəbləri bunlardır:

- birincisi, müqavilənin strukturunu yeganə hesab etməklə bu cür əməliyyatlar üçün uçot metodunun necə müəyyənləşdiriləcəyi;

- ikincisi, şirkətlərin birgə nəzarət olunan təşkilatlardakı payı maliyyə hesabatlarında əks etdirməsi üçün alternativ bir seçim seçimi var;

- üçüncüsü, bütün birgə müqavilələrin uçotu üçün tətbiq olunan prinsipləri müəyyənləşdirir.

BMHS başlanğıc nöqtəsi, ortaq razılaşmanı iki yaxud da daha artıq tərəfin bir fəaliyyətə yaxud da müəssisəyə birgə nəzarət etmək hüququna malik olduğu müqavilə müqaviləsi kimi təyin etməkdir. Öz növbəsində, birgə nəzarət, yalnız müvafiq fəaliyyətlərlə bağlı qərarlar razılaşma tərəfləri tərəfindən yekdilliklə qəbul edildikdə mövcud olan, müqavilənin razılaşdırıldığı bir nəzarəti bölüşməkdir. Məsələn, ortaq razılaşma, iki yaxud da daha çox tərəfin birgə nəzarət altında olan iqtisadi fəaliyyət apardığı müqaviləli razılaşma kimi müəyyən edilmişdir. Həm də üç birgə fəaliyyət forması fərqləndi (Səbzəliyev S.M. 2013: s.170).

Birgə idarə olunan əməliyyatlar;

- birgə nəzarət olunan aktivlər;
- birgə nəzarət edilən müəssisələr.

Ortaq müqavilələr artıq iki növə bölünür:

- ✓ kooperativ fəaliyyət;
- ✓ ortaqların bir müəssisəsi.

Birgə razılaşmanın ortaqların razılaşma yaxud da birgə müəssisə kimi təsnif edilməsi, tərəflərin razılaşma ilə bağlı hüquq və vəzifələrindən asılıdır.

Birgə müəssisədə, müqavilə tərəflərinin aktivlərə hüquqları və bu fəaliyyətlərlə əlaqəli öhdəliklər olduğu halda, ortaqların bir müəssisədə tərəflər xalis aktivlərinin bir hissəsinə sahibdirlər. Yəni ortaqların müəssisəsi, ortaqların nəzarətə sahib tərəflərin birgə müəssisənin xalis aktivləri üzərində hüquqlara sahib olduqları ortaqların razılaşmasıdır.

Maliyyə hesabatlarında razılığa gələn tərəf, maraqlarına uyğun olaraq ortaqların razılaşmada aşağıdakıları əks etdirməlidir:

- ✓ birgə aktivlərin payı daxil olmaqla aktivləri;
- ✓ ortaqların öhdəliklərindəki pay da daxil olmaqla öhdəlikləri;
- ✓ birgə fəaliyyət nəticəsində yaranan məhsulların satışından əldə edilən gəlir;
- ✓ birgə xərclərin payı daxil olmaqla öz xərcləri.

Sərmayələrin kapitala görə uçuşu metodu ondan ibarətdir ki, faktiki xərclərlə tanınan investisiyalar, bu metodun tətbiq olunduğu şirkətin xalis aktivlərindəki investitorun payındakı dəyişiklik üçün hər hesabat dövrünün sonunda düzəldilir. İnvestor, investisiyanın balans dəyərini və hesabat dövrünün maliyyə nəticəsini investisiya obyektinin xalis aktivlərində olan payına dəyişir. Vurğulanmalıdır ki, investisiyanın balans dəyəri yalnız investisiya obyektinin mənfəətində / zərərində bir dəyişiklik olduqda deyil, xalis aktivləri dəyişdikdə də düzəldilməlidir, məsələn, investisiya obyektindəki əsas vəsaitlərin təkrar qiymətləndirilməsi onun xalis aktivlərində dəyişikliklərə səbəb olur.

Qaydalar aşağıdakı iki metoddan müştərək müəssisələrə investisiyaların qeyd edilməsi metodunun seçilməsinə icazə verdi (Səbzəliyev S.M. 2013: s.170).

Mühasibat (maliyyə) hesabatı)

- 1) kapitalda iştirak;
- 2) mütənasib konsolidasiya.

Eyni zamanda, mütənasib konsolidasiya, birgə müəssisə iştirakçısının maliyyə hesabatlarına, digər iştirakçılar ilə birlikdə nəzarət etdiyi aktivlər payını və bir yerdə məsuliyyət daşdığı öhdəliklərdəki payını daxil etdiyi belə bir yanaşma anlamına gəldi. Tərəflər, aktivlər, öhdəliklər, gəlir və xərc paylarını hesabatlarındakı oxşar maddələrlə sətir sırasına birləşdirərək birgə müəssisədəki maraqlarını əks etdirə bilər. Tərəflər, eyni zamanda, maliyyə hesabatlarına birgə nəzarət olunan təşkilatın aktiv, öhdəlik, gəlir və xərc paylarına aid ayrı maddələri daxil etməsi mümkündür.

Proporsional konsolidasiya metodunun istifadəsi, bu metodun birgə müəssisədə iştirakın xüsusiyyətini, yəni xalis aktivlərinin bir hissəsinə sahib olma xüsusiyyətini daha yaxşı əks etdirdiyinə inanan insanlar tərəfindən dəstəklənmişdir.

Kapital metodu, ortaqlaşma ilə əlaqəli maddələrin investorun öz maddələri ilə birləşdirilməməsi ilə fərqlənir. Nəticə etibarilə ortaqlaşmanın, məsələn, maşının yarısını idarə etməsi ilə bağlı bir illüziya yoxdur, əvvəllər maddələrin sətir-sətir əlavə edilməsi ilə, məsələn, xalis aktivlərin 7% -nə nəzarət edən hansısa bir birgə müəssisə iştirakçısının fikrini formalaşdırmaq olar. Bu səbəbdən əvvəllər müştərək müəssisələrin konsolidasiyası üçün əsas metod sayılan və yeganə metod olan kapital metodunu nəzərdə tutan mütənasib konsolidasiyanı ləğv edir.

Birgə müəssisə üçün konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının nisbi konsolidasiya metodu əvəzinə kapital metodu istifadə edildikdə necə dəyişdiyini nəzərdən keçirin.

1.2. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının mahiyyəti, obyektı, predmeti, məqsədi, vəzifələri və istifadəçiləri

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının məqsədi, ilk olaraq ana şirkətin səhmdarlarına və kreditorlarına, əsas şirkətin və onun törəməsi şirkətlərinin əməliyyat nəticələrini və maliyyə vəziyyətini, sanki tək bir qrup yaxud da bir və ya daha artıq fəaliyyət göstərən bir müəssisə kimi təqdim etməkdir. Xüsusi mühasibat prosedurlarından istifadə edərək qrup üzvlərinin hesabat məlumatlarına əsasən tərtib edilir. Son tərifdən də göründüyü kimi, konsolide hesabatların hazırlanması yalnız bir sıra hesabat göstəricilərinin deyil, həm də xüsusi mühasibat fəaliyyətlərindən və üsullarından istifadə olunmasını tələb edir. Xarici mühasibat praktikasında bu cür prosedurlar xüsusi hesablamalar, şərti istisnalar və düzəlişlərin istifadəsini əhatə edir. Sistemli mühasibat çərçivəsindən kənarında birləşdirilmiş hesabatların hazırlanmasının hesablanmış təbiəti iqtisadi işin çətinləşməsinə və səhv ehtimalının artmasına səbəb olmaqdadır. Ən əsası da bu yanaşma hesabat tarixləri arasında konsolidasiya edilmiş qrupun fəaliyyətinə cari nəzarətin həyata keçirilməsinə şərait yaratmır.

Professor Ya.V. Sokolov iqtisadi həyat həqiqətləri konsepsiyasını ortaya qoyur: “İqtisadi həyat gerçəyi, eyni zamanda müəssisənin fondlarının və ya onların mənbələrinin və ya fondlarının və mənbələrinin tərkibini dəyişdirən və ya təsdiqləyən iqtisadi prosesin elementar bir anıdır.” Gəlin mühasibat mövzusunun professor Ya.V. Sokolov: “İqtisadi həyatın həqiqətləri, mühasibin nəzərə aldığı şeydir, həm mühasibat və həm mühasibatlıq mövzusu kimi çıxış edir.”

Buna əsasən, ilkin olaraq, konsolidasiya edilmiş müəssisələr qrupunda iqtisadi həyat faktı, əsas təşkilat tərəfindən bir törəmə müəssisənin nəzarət səhmlərinin (nizamnamə kapitalındakı payının) yaxud da bir hissəsinin (faizin) alınması, ona asılı şirkətdə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərməsini təmin etmək və səhmlər blokuna sahiblik faktını əks etdirməkdir.

Professor Ya.V. Sokolov iqtisadi həyat faktları konsepsiyasını ortaya qoyur: İqtisadi həyat gerçəyi, eyni zamanda müəssisənin fondlarının və ya onların

mənbələrinin və ya fondlarının və mənbələrinin tərkibini dəyişdirən və ya təsdiqləyən iqtisadi prosesin elementar bir anıdır.

Bu ifadə doğrudur, ancaq yalnız fərdi bir təşkilat daxilində konsolidə edilmiş mühasibat uçotu idarəetmə payının tərkibini və quruluşunu və buna görə konsolidasiya edilmiş müəssisələr qrupunun kapitalını dəyişdirən və ya təsdiqləyən iqtisadi mülkiyyət hüququnun elementar bir məqamını əks etdirir.

İqtisadi prosesin elementar məqamı kimi fakt mühasibat uçotunun predmetidir. Fakt subyektlərin və obyektlərin məntiqi birliyi olan, bilik sahibinin ideyasını xarakterizə edən, biznes əməliyyatlarına çevrilən konstruktoloji konsepsiyayı qavrayır.

Burada birləşdirilmiş mühasibat uçotunun mahiyyətinin tərifində əksini tələb edən başqa bir məqama rast gəlirik - təsərrüfat subyektlərinin və obyektlərin məntiqi birliyini təmsil edən ticarət əməliyyatları, yəni konsolidasiya edilmiş müəssisələrin iqtisadi münasibətləri qruplardır (Əliyeva A.H. 2016: s.256).

Beləliklə, konsolidasiya edilmiş mühasibat mövzusunun tərifinə gəldik - bu, əsas təşkilat tərəfindən mülkiyyət hüquqlarının törəmə müəssisədə alınması və ya ona asılı şirkətdə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərməyi təmin edən mülkiyyət hüquqlarının alınması, həm də iqtisadi prosesdə ortaya çıxan konsolidasiya edilmiş qrupun müəssisələrinin iqtisadi əlaqələridir.

Konsolide mühasibat predmetinin tərifindən görüldüyü kimi mühasibat uçotu predmetindən xeyli dərəcədə fərqlənir: fondların və ya onların mənbələrinin tərkibi anlayışları ondan çıxarılır. Bu həqiqətən mühasibat uçotunun səlahiyyətidir. Bunun əvəzinə mülkiyyət hüquqları konsepsiyası təqdim edildi. Metodoloji əsasını mülkiyyət hüquqlarının iqtisadi nəzəriyyəsi təşkil edən konsolidasiya edilmiş müəssisələr qrupunda iqtisadi münasibətləri əvvəlcədən müəyyənləşdirən budur.

Mühasibat daim təkmilləşdirilərək bazar iqtisadiyyatının formalaşmasında mühüm bir halqa, iş və sahibkarlığın dili, həqiqi idarəetmə funksiyası olur. Fərqli idarəetmə səviyyələri üçün mühasibat məlumatları təqdim edərək idarəetmə, planlaşdırma, proqnozlaşdırma, təhlilin daha yaxşı təşkilinə töhfə verməsi tanınır və yalnız retrospektiv deyil, həm də perspektivlidir. Mühasibat uçotunun məqsəd və

vəzifələri müəyyən məlumatlara ehtiyacı olan insanlar yaxud da insanlar qrupları tərəfindən müəyyən edilir.

1. Vəzifə sahiblərindən gəlir - təşkilatlarının əmlakının təhlükəsizliyini təmin etmək.

Səhmdar cəmiyyətdəki sahibi qurumun əmlakından ayrılır. Qiymətli kağızlara (səhmlər, istiqrazlar və s.) qoyulmuş əmlak hüquqlarına sahibdir. Bununla birlikdə, onu müəyyən bir gəlir gətirən təşkilatın əmlakının təhlükəsizliyi ən çox maraqlandırır. Bu amil olmasaydı, bir şəxs yaxud da bir qrup şəxsə təşkilat üzərində nəzarət təmin edən investisiya prosesinin bütün mənasını itirərdi.

Konsolidasiya edilmiş müəssisələr qrupunda bu vəzifə daha da mürəkkəbdir. Eyni hüquqa malik olmayan üç mülkiyyət qrupu olduğu üçün: ana şirkətin səhmdarları, törəmə müəssisədə öz mənafeələrini (ortaq sahibi) təmsil edən bir təşkilat kimi səhmdar ana şirkət və nəhayət, törəmə müəssisənin səhmdarları (iştirakın nəzarətsiz payı).

Sahiblərin ilk iki qrupunun (siniflərinin) maraqları praktik olaraq üst-üstə düşür, çünki ana şirkətin səhmdarları, öz sərəncamlarında törəmə müəssisənin səhmlərinə sahib deyillərsə, onlara sahib olmaq hüququna malikdirlər. Beləliklə, əsas şirkətin səhmdarları bütün qrupun müəssisələrinin əmlakının təhlükəsizliyi və səmərəli istifadəsi ilə maraqlanırlar. “Nəzarətsiz faiz” i təmsil edən səhmdarların rifahı yalnız törəmə şirkətin fəaliyyətindən asılıdır.

2. Sahiblərin və rəhbərliyin maraqlarını birləşdirin.

Professor Ya.V. Sokolov bu tapşırığı kifayət qədər məcazi mənada rəhbərlərin və səhmdarların ziddiyyətli və əksər hallarda əks olan məqsədlərini əks etdirən “avtomobil güzgüsü” ilə müqayisə etdi. Bununla birlikdə, bu qruplar üçün “rəhbərlik - sahiblər” qarşılıqlı vəziyyətləri düzəltməyə və hərəkətdə olan təşkilatlara dəstək verməyə imkan verən “agentlik (müqavilə) münasibətləri” nəzəriyyəsi var.

3. Üçüncü vəzifə, saniyənin həlli böyük ölçüdə üçüncü məsələnin uğurlu həllindən asılıdır.

4. Dördüncü vəzifə makroiqtisadi səviyyədə formalaşır: “mühasibat milli iqtisadiyyatda resursların yenidən bölüşdürülməsi vasitəsi olmalıdır. Mənası

qiymətli kağızlar bazarı şəraitində yaxşı başa düşülür. Bir mühasib hesabat tərtib edərək, iqtisadi fəaliyyətin nəticələrini müəyyənləşdirir (hesablayır) və bu hesablarda göstərilən mənfəət nə dərəcə yüksək olarsa, belə bir şirkətin səhmləri bir o qədər bahalı olacaq və yüksək qiymətlərə baxmayaraq oradadır və əslində onların sayəsində maliyyə kapitalı tələsəcəkdir.”

Bu problemlə bağlı bəzi detallara aydınlıq gətirək.

Konsolidasiya edilmiş şirkətlər qrupu onsuz da ana şirkətin investisiya prosesinin və sonrakı maliyyə kapitalının onun çərçivəsinə inteqrasiyasının nəticəsidir. Belə bir qrup vahid iqtisadi qrup kimi qəbul edilməli və vergi baxımından onun işi bütövlükdə qrupun yekun nəticələrinə görə qiymətləndirilməlidir.

5. Beşinci vəzifə konsolidasiya edilmiş müəssisələr qrupunun ayrıca mühasibat obyektini kimi tərif edilməsindən irəli gəlir: holdinqin bütün səviyyələri üçün informasiya dəstəyi təmin etmək üçün imkan yaradan və eyni zamanda konsolidə olunmuş maliyyə hesabatının formalaşdırılması üçün əsas olan konsolidə edilmiş mühasibat sisteminin inkişafı.

Mühasibat problemlərini həll edərkən ortaya çıxan fərqli hədəflər mühasibat uçotuna fərqli yanaşmalara səbəb oldu.

Mühasibat uçotunda ümumi metodoloji əsas mülkiyyət hüquqlarının iqtisadi nəzəriyyəsidir. Lakin konsolidə edilmiş mühasibat uçotunun nəzəri əsaslandırılmasına yanaşmalar çox qeyri-bərabərdir.

Vergi yanaşması

Vergi uçotunun nəzəri əsasları maliyyə uçotunun məqsədlərindən xeyli dərəcədə fərqlənir. Dövlət Vergi Müfəttişliyi konsolidasiya edilmiş müəssisələr qrupunun yekun nəticələrinə əsasən gəlirin hesablanması maraqlı deyil, çünki hər bir fərdi müəssisənin gəlirinin cəbri cəmi həmişə konsolidə edilmiş gəlirin üstündə olacaqdır. Konsolidasiya edilmiş qrupun vahid iqtisadi vahid olaraq çıxış etməsi, onun əsas şirkətinin digər müəssisələrdə mülkiyyət hüquqlarının çox hissəsini əldə etməsi ilə maraqlanmır. Lakin bu, vergi tənzimləməsinin bu mühasibat tədqiqatı mövzusunda qadağa qoyması demək deyil. Vergi qanunları öz-özlüyündə

mühasibat nəzəriyyəsində inqilab yaratmır, əksinə inkişaf etmiş mühasibat düşüncəsinin inkişafına kömək etməlidir. Konsolidə edilmiş qrup müəssisələrinin vergi yükünü azaltmaq istəyi konsolidasiya edilmiş mühasibat nəzəriyyəsinin yaradılmasına səbəb oldu.

Hüquqi yanaşma:

Bu geniş yayılmış yanaşma hüquqi bir ölçü inkişaf etdirməkdir. Araşdırmamızda mülkiyyətin konsolidə edilmiş mühasibat prinsiplərinin qurulmasına təsiri üzərində dayanılır. Hüquqşünaslar tərəfindən “əmlak” anlayışını şərh etmək cəhdləri, mühasiblərin “varlıq” anlayışı ilə əlaqəli cəhdlərinə bənzəyir. Hər ikisi də spesifik təriflər hazırlamaqda çətinlik çəkirlər. Bu, onların peşəkar maraqlarındakı fərqlə əlaqədardır. Yəni hüquqi baxımdan konsolidasiya edilmiş qrupa daxil olmuş hər bir müəssisə müstəqil, hüquqi cəhətdən ayrı bir iqtisadi qurumdur və aralarındakı bütün münasibətlər bu prinsipə əsaslanmalıdır. Bununla birlikdə, mühasibat mövqeyindən, əsas şirkət törəmə müəssisədə mülkiyyət hüquqlarının əksəriyyətinə sahibdirsə, malların aralarında satılması (köçürülməsi) satış hesab edilə bilməz. Bu əsasda yalnız konsolidasiya edilmiş mühasibat üçün xas olan spesifik, metod - ləğv, yəni qrupun müəssisələri arasında məhsulların satışını əks etdirən mühasibat qeydlərinin istisnası mövcuddur. Eleminasiya qrupun şirkətləri arasında yaranan maddi və pul axınlarının hərəkəti və reallaşdırılmamış mənfəətin uçotu ilə əlaqəli digər iş əməliyyatlarında da istifadə olunur.

İqtisadi yanaşma

Son illərdə etimadnaməni iqtisadi cəhətdən inteqrasiya etmək cəhdlərində artım müşahidə olunur. Mühasibat uçotunun iqtisadi cəhətlərinin seçilməsinə iki yanaşmanı nəzərdən keçirin: makroiqtisadi və mikroiqtisadi.

Makroiqtisadi yanaşma məlumatların alternativ hesabat metodlarının bir sənayenin, bölgənin və ya ölkənin bütövlükdə iqtisadi göstəricilərinə, yəni bir müəssisə yaxud da firma səviyyəsindən daha yüksək səviyyədə təsirini müəyyən etməkdir. Hal-hazırda bir rayonun, bölgənin, bölgənin iqtisadi göstəriciləri hesablanarkən ikiqat hesablamanın aradan qaldırılmasını təmin edən konsolidə edilmiş balans metodundan geniş istifadə olunur. Təkcə bu, konsolidasiya edilmiş

müəssisələr qrupu səviyyəsində konsolidasiya edilmiş mühasibat və hesabatların aparılmasının zəruriliyindən danışır.

Mühasibat nəzəriyyəsinə mikroiqtisadi yanaşma alternativ prosedurların bir firmanın iqtisadi göstəricilərinə təsirini müəyyənləşdirməyi əhatə edir. Mikroiqtisadiyyata yönəlmiş müasir mühasibat nəzəriyyəsi, yəni. təsərrüfat vahidi kimi müəssisə üzərində, bazarda müəssisələrin əməliyyatları və qarşılıqlı əlaqəsi sayəsində iqtisadiyyata təsir göstərir.

Mühasibat nəzəriyyəsinin öyrənilməsində yanaşmadan asılı olmayaraq, onun mübahisəsi də zəruridir, yəni. həll yolunun düzgünlüyünün qiymətləndirilməsi. Uyarılmış yanaşmanın etibarlılığı nəzəriyyənin məqbulluğu və ya həqiqəti əsasında əldə edilə bilməkdədir. Hansısa bir elm nəzəriyyəsinin əsası onun mövzusunun və metodunun tərifidir.

Mühasibat uçotu inzibati-planlı idarəetmə şəraitində, tək bir müəssisənin iqtisadi fəaliyyətlərinin izlənməsi vasitəsi kimi inkişaf etmişdir. Burada mühasibat sahəsinin ən tipik tərifləri verilmişdir. “Mühasibat müəssisə, təşkilat və müəssisələrdə aparılır və məzmunu ictimai məhsulun yenidən istehsalı olan iqtisadi fəaliyyətlərinin izlənilməsinə və nəzarət edilməsinə xidmət edir.” “Mühasibat uçotunun predmeti fond və öhdəlik şəklində olan müəssisənin əmlakı, bu əmlakın məhsulların tədarükü, istehsalı və satışı zamanı baş verən ticarət əməliyyatları yolu ilə hərəkəti, habelə müəssisələrin fəaliyyətinin nəticələridir.”

Bu son iki tərifdə artıq mühasibat sahəsini məhdudlaşdırmaq üçün hansısa bir sahə yoxdur. İqtisadi faktlar.

- bunlar mühasibat sisteminin sonradan formalaşdığı əsas elementlərdir. Və müəyyən bir şəxs dairəsinin (səhmdarlar, menecerlər, investorlar və s.) İnformasiya dəstəyindəki strateji hədəfləri mühasibat sistemini təşkil edir. “Konseptual yenidənqurma məqsədyönlü bir məlumat prosesidir, bu dövrdə iqtisadi həyat faktlarının onları (faktları) ən sadə şəkildə və lazımi tamlıqla təsvir etməyə imkan verən xüsusi bir dil sistemi ilə çoxaldılması və təşkili.”

Mühasibat sistemi bazar iqtisadiyyatı infrastrukturunun vacib elementidir. Mühasibat uçotunun fərqli bir xüsusiyyəti, obyektlərinin ardıcıl sistemə şəkildə

əks olunmasıdır. Mühasibat uçotunu digər təsərrüfat uçotu növlərindən fərqləndirən məlumatların tutarlılığıdır. Mövzusunun təbiəti, məlumatların sistemli bir-birinə bağlı əks olunmasına ehtiyac olduğunu göstərir. Mühasibat uçotu metodu, onun münasibətini təşkil edən istehsal münasibətləri hissəsinin məzmunu və hərəkət formaları ilə müəyyən edilir. “Modelləşdirmə iqtisadi həyat və iş prosesləri ilə əlaqəli faktları birbaşa və birbaşa deyil, xüsusi olaraq yaradılan şəkillər və təsvirlər - simvollar vasitəsilə öyrənməyə imkan verən bir mühasibat metodudur.”

Konsolidasiya edilmiş mühasibat qüvvəsinin subyektinin və obyektlərinin obyektiv xüsusiyyətləri bunları qarşılıqlı əlaqədə, hərəkətdə və inkişafda, bu hərəkətin formalarında dəyişiklikləri nəzərdən keçirmək və öyrənməkdir. Konsolidə edilmiş mühasibat uçotu obyektlərinin hərəkəti və konsolidasiya edilmiş qrup daxilində iqtisadi fəaliyyət göstərən qanuni müstəqil təsərrüfat subyektlərinin hərəkətləri ilə əlaqədar yaranan həm iqtisadi, həm də iqtisadi və hüquqi münasibətləri əks etdirir. Bu onun metodunun xüsusiyyətlərində iz buraxır.

Konsolidasiya edilmiş mühasibat uçotunda və hesabatında vahid iqtisadi vahid tərəfindən təmsil olunan hüquqi cəhətdən müstəqil qurumların konsolidasiya olunmuş bir qrupunun iş ömrü faktlarına dair mühasibat məlumatlarının pul ifadəsində qarşılıqlı əks olunması və inteqrasiyasıdır.

Ayrı bir mühasibat metodu olaraq, konsolidasiya edilmiş mühasibat ayrıca xüsusi texnika və metodlarla xarakterizə olunur: qeyd olunan mühasibat uçotunun ləğvi və çevrilməsidir. Yalnız konsolidasiya edilmiş mühasibat uçotuna daxil olan mühasibat nəzəriyyəsinə giriş - mühasibat uçotu qeydlərinin ləğvi metodu, qanuni olaraq müstəqil olan qrup şirkətləri arasındakı münasibətlərin xüsusiyyətlərindən qaynaqlanır ki, bu da mühasibat uçotuna, daha sonra konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları üzrə qrup müəssisələrinin aktiv və öhdəliklərinin ikiqat əks olunmasına imkan verir.

Mühasibat uçotunun çevrilməsi (mühasibat uçotunun transformasiya cədvəlləri) əsas mənbənin holdinqin son məhsuluna çevrilməsi prosesinin mühasibat hesablarında əks olunmasını təmin etməklə yanaşı, ən əsası, bütövlükdə qrupun ayrı-ayrı müəssisələrinin iqtisadi həyatının faktlarını təqdim etməkdədir.

1.3. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının əsas prinsipləri və metodları

Konsolidə maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlara müvafiq olaraq hazırlandığı yuxarıda müzakirə edilən prinsiplərin əksəriyyəti çoxu, konsolide maliyyə hesabatının hazırlanmasını tənzimləyən Rusiya qaydalarında əksini tapmışdır.

Qrupun konsolidə olunmuş maliyyə hesabatının formalaşdırılması əsas və köməkçi şirkətlərin hesabatlarındakı məlumatların birləşməsinə əsaslanır. Lakin konsolidasiya oxşar aktivlər, öhdəlik, kapital, gəlir və məsrəf maddələrinin sətirbaşı əlavə edilməsi ilə məhdudlaşmır; konsolidasiya prosesi bir sıra xüsusi hesablamaları əhatə edir.

Konsolide hesabatların formalaşdırılmasında ən çox görülən addımlar bunlardır (Səbzəliyev S.M., Quliyev V.M. 2014: s.524).

- Qrupdaxili əməliyyatların ləğvi;
- Qudvilin hesablanması;
- Yığılmış kapitalın hesablanması;
- Azlıq hüquqlarının hesablanması;
- Hesabatların birbaşa yaradılması.
- Qrupdaxili əməliyyatların ləğvi.

Bir qrup şirkətin konsolidasiya olunmuş maliyyə hesabatları, bütün qrup tək bir şirkət kimi hazırlanır. Bu səbəbdən, konsolide hesabatlar qrupdaxili əməliyyatları xarakterizə edən göstəriciləridir.

Qrupdaxili əməliyyatın ən tipik nümunəsi, qrupdakı təşkilatlardan birinin mallarını eyni qrupdakı digər müəssisəyə satmasıdır. İcra əməliyyatın iştirakçılarının hər birinin maliyyə hesabatlarında (balansda və qazanc və zərər hesabatında) əks edilir və bu, iki müstəqil təşkilat arasındakı münasibətlərin iqtisadi mahiyyətini düzgün xarakterizə edir. Ancaq bütövlükdə qrupun mövqeyindən baxsanız, məlum olur ki, hər iki müəssisə qrup daxilindədir və bu səbəbdən qrup baxımından heç bir həyata keçirmə olmayıb, sadəcə bir hissədən digər bölməyə səhmlərin köçürülməsi var. Buradan belə çıxır ki, əməliyyatın yuxarıda göstərilən nəticələrinin hamısı konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarından çıxarılmalı,

həmçinin hər bir təşkilatın hesabatlarında qorunmalıdır. Bu prosedura qrupdaxili əməliyyatların ləğvi deyilir.

Qrupun elementləri arasındakı bütün borc münasibətləri aradan qaldırılmalıdır: “vahid təşkilat” baxımından bir vahidin digərinə borcu heç bir şəkildə bütövlükdə müəssisənin tələb və öhdəliklərinə təsir etməməlidir.

- Qudvilin hesablanması. Ümumiyyətlə, qudvil, bütövlükdə işin dəyəri ilə ədalətli dəyərlə ölçülən müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərin məcmu məbləği arasındakı fərkdir.

Qudvilin mahiyyəti şirkətin əlavə iqtisadi potensialını qiymətləndirməkdir - bu və ya başqa səbəbdən şirkət xalis aktivlərinin istifadəsindən əldə olunan “normal” mənfəətə əlavə olaraq əlavə iqtisadi mənfəət əldə edə bildikdə. Qudvilin yaranma səbəbləri xeyli fərqli ola bilər: effektiv marketinq kampaniyası (şirkətin “təşviqi”), yüksək ixtisaslı menecerlər komandasının olması, mütərəqqi əmək təşkili və effektiv kadr motivasiyası, coğrafi yerləşmənin üstünlükləri, sabit müştəri bazası və s. Bütün bunlar şirkətin reytingini artırır, buna görə də qudvil tez-tez işgüzar nüfuz adlanır.

Satılma məbləği xalis aktivlərin ədalətli dəyərindən az olduğu zaman qudvil yalnız müsbət deyil, mənfəət də ola bilər.

Bir şirkətin bazar dəyəri və xalis aktivlərinin ədalətli qiymətləndirilməsi, heç satılmamış və ya satılmamış olsa belə, hansısa bir iş üçün müəyyən oluna bilər. Belə vəziyyətdə təxmin edilə bilən daxili qudvil əldə edilir, lakin maliyyə hesabatlarında əks etdirmək adət deyil, çünki hesablamalar üçün əsas həqiqi deyil, fərziyyədir. Ancaq müəssisənin satışı bir müvəffəqiyyətə çevrilmişə və bunun üçün xalis aktivlərin dəyərini aşan bir məbləğ ödənilmişdirsə, bu halda qudvil, olduğu kimi, reallaşır və eyni zamanda obyektiv bir müvəffəqiyyətə çevrilir. Belə qudvil satın alınmış qudvil adlanır və qrupun konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarında qeyd olunur. Satın alınan qudvil amortizasiyaya məruz qalır və konsolidə edilmiş balansda ayrıca sətir şəklində göstərilir.

- Yığılmış kapitalın hesablanması. Ana şirkətin kapitalı konsolide edilmiş hesabatlarda tamamilə yer alır. Törəmə müəssisəyə gəldikdə, hesabatda bütövlükdə yer alması səhv olardı. Nəticə etibarilə, bunun bir hissəsi, yəni alındığı zaman

mövcud olan bir hissəsi, həqiqətən, qudvilin hesablandığı xalis aktiv dəyəri vasitəsilə konsolidə olunmuş hesabatlar üzrə daxil olmuşdur. Buna görə də, ikiqat hesablanmanın qarşısını almaq üçün konsolidə olunmuş balans hesabatına yalnız alış tarixindən sonra yaranan yığılmış mənfəət və yalnız ana şirkətə aid olan hissə daxil edilməlidir (Səbzəliyev S.M., Quliyev V.M. 2014: s.524).

Konsolidasiya zamanı balansda əldə etmə zamanı hesablanan və yenidən qiymətləndirilə bilən yeni bir varlıq - qudvil meydana gəldiyindən, yığılmış kapitalın konsolidasiya edilmiş məbləği, alış tarixi ilə hesabat tarixi arasındakı dövr üçün qudvilin yenidən qiymətləndirilməsi məbləğində azalır.

- Azlıq hüquqlarının hesablanması. Tutaq ki, ana şirkət törəmə şirkətinin səsvərmə səhmlərinin yüzdə 80-nə sahibdir, yəni. ana şirkət törəmə müəssisəyə 80% sahibdir, lakin bu mülkiyyət payı ana şirkətə törəmə müəssisənin bütün aktiv, həmçinin öhdəlikləri üzərində tam (100%) nəzarət verməkdədir. Bu o deməkdir ki, müəyyən miqdarda müəyyən bir mal ehtiyatına sahib olan ana şirkət, sənədlərə görə, mülkiyyət həddini aşan miqdarda konsolidə edilmiş stoka nəzarət edir. Başqa sözlə, özünə aid olmayan müəyyən miqdarda ehtiyatı idarə edir.

Bu vəziyyətdə məzmunun formaya nisbətən prioritet prinsipi açıqdır. Xüsusilə bu prinsip iqtisadi nəzarət (məzmun) münasibətlərinin mülkiyyət münasibətləri (formasını) üzərində prioritetini təmin edir və buna görə də konsolidə olunmuş balansın aktivində göstərməli olan törəmə müəssisənin ehtiyatlarının bütün miqdarıdır. Ancaq eyni zamanda, qrup tərəfindən nəzarət edilən, lakin törəmə müəssisənin səhmdarlarına məxsus olan “xarici” əmlak balansda da əks olunmalıdır: bu borcda göstərilir və azlıq payı adlanır. Buna görə də konsolidə olunmuş balans borcunda təqdim olunan azlıq payı, törəmə müəssisənin xalis aktiv dəyərini səhm payına vurmaqla hesablanır.

Azlıq paylarının bölüşdürülməsi konsolidə gəlir və zərər hesabatı hazırlandıqda da baş verir. Bu vəziyyətdə, ilk növbədə vergidən sonra konsolidasiya olunmuş mənfəət hesablanır və sonra (hesabatın ayrı bir hissəsində) bu qazancın hansı hissəsi ana şirkətə, hansı hissəsi isə səhmdarlara aid olduğu göstərilir.

Hesabatların birbaşa yaradılması. Konsolide hesabatlar aşağıdakı konsolide hesabatların formalaşdırılmasını əhatə edir: mənfəət və zərər, pul axını, kapital axını, konsolidasiya edilmiş qrupun məcburi nisbətləri və açıq valyuta mövqeləri. Həm də iştirakçıların tərkibi haqqında bir hesabat, balans və konsolide hesablara izahlı qeydlər. Konsolidə edilmiş qrup iştirakçılarının tərkibi barədə hesabat, konsolidasiya edilmiş qrup iştirakçılarının bəyanatlarının konsolidə edilmiş bəyanatlara daxil edilməsindən asılı olmayaraq, bütün əsas təşkilatlar tərəfindən mütləq təqdim edilir.

Beynəlxalq Maliyyə Hesabatının Standartlarına müvafiq olaraq aşağıdakı əsas konsolidasiya metodları ayırd edilə bilər: tam konsolidasiya, mütənasib konsolidasiya və kapital metodu.

Tam konsolidasiya ən ümumi metoddur. Bu “vahid müəssisə” konsepsiyasına əsaslanır: holdinq (qrup) bir hüquqi şəxs kimi nəzərdən keçirilir, çünki aktivlər, öhdəliklər, gəlir və xərclər bütün qrup tərəfindən idarə olunur. Bu metodla konsolidə hesabat göstəriciləri qrup daxilində əməliyyatların (qarşılıqlı borclar və hesablaşmalar) nəticələrini istisna etmək (ləğv etmək) istisna olmaqla bütün törəmə müəssisələrin hesabat göstəricisinin toplanması yolu ilə əldə olunur, məsələn: debitor borcları və borclar; kreditlər və maliyyə investisiyaları; nizamnamə kapitalı.

Proorsional konsolidasiya birgə müəssisələrin hesabatlarının konsolidasiyası üçün istifadə olunur. Aktivlər, öhdəliklər, gəlir və xərclər bu cür müəssisələr üzərində nəzarət payına nisbətdə konsolidə olunmuş hesablara daxil edilir. Bu sözdə mütənasib konsolidasiya. Metodun mahiyyəti olduqca sadədir: bir tərəfdən, sərmayəçi aktivlərdəki payına sahib olmaq hüququna sahibdir və digər tərəfdən, öhdəliklərə görə payı miqdarında da cavabdehdir.

Kapital metodu investorun investisiya obyektinin xalis aktivlərində olan payının balansda ayrıca bir sətir şəklində göstərildiyini və azlıq payının balansda əks olunmadığını düşünür. Əlaqədar şirkətlərin hesabatlarını birləşdirmək üçün istifadə olunur.

II FƏSİL. KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ HESABATLARININ FORMALAŞMASININ TƏŞKİLATI METODOLOJİ VƏZİYYƏTİ

2.1. Kommersiya təşkilatının konsolida edilmiş maliyyə hesabatlarının formalaşması və hazırlanması mərhələsi

Kommersiyaya Təşkilatlarının maliyyə hesabatları və birləşdirilən (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatı üzrə” kommersiya təşkilatı üçün 19№ Milli Mühasibat Uçotu Standartları Respublika Maliyyə Nazirliyinin 19 dekabr 2007-ci il tarixi əmri ilə təsdiq olunmuşdur. Həmin Standart “Konsolidə olunmuş və fərdi maliyyə hesabatı” adlı 27№-li Mühasibat Uçotu Beynəlxalq Standartının əsasında hazırlanmışdır. 19№-li Standartın başlıca məqsədi maliyyə hesabatları qrup adından təqdim etmiş müəssisələrin tərəfindən tətbiq olumalı olan qaydaların müəyyənləşdirilməsidir. Standartda istifadə edilmiş əsas anlayışlar aşağıda göstərilən mənaları ifadə etməkdədir: Birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatı - müəssisələr qrupun vahid mühasibat uçotu subyekti olaraq təqdim etdiyi maliyyə hesabatlarıdır. İlk dəyər metodu - investisiya qoyuluşunun ilk dəyəri ilə tanınmış olduğu uçot metodudur. Investor kapital qoyuluşu üzrə gəliri alışı tarixindən sonra investisiya obyektinin yığılmış mənfəətindən əldə olunan ayırmalar həcmində tanıyır. Bu mənfəətdən artıq ayrılmış ayırmalar kapital qoyuluşlarının bərpa edilməsi hesab olunur və investisiyanın ilk dəyərinin azalması kimi tanınır. Qrup - əsas müəssisə ilə onun bütün törəmə müəssisələridir. Fərdi maliyyə hesabatları - əsas müəssisə, asılı müəssisənin investoru yaxud da birgə nəzarət edilən müəssisənin sahibkarı tərəfindən təqdim edilən və investisiyaların investisiya obyektinin hesabatlarında təqdim edilən nəticələr və xalis aktivlər əsasında deyil, birbaşa iştirak payı əsasında uçota alınmış maliyyə hesabatlarıdır. Birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatları fəaliyyətin aşağıdakı növləri üzrə tərtib edilir:

- sənaye müəssisələrinin başlıca fəaliyyəti;
- inşaat, quraşdırma, təmir-tikinti, qazılma, lahiyə və axtarış təşkilatlarının başlıca fəaliyyət
- geoloji təşkilatları və topoqrafiya-geodeziya təşkilatlarının əsas fəaliyyəti;

- elmi təşkilatlarda əsas fəaliyyət;
- maddi-texniki təchizatın və satış üzrə təşkilatın əsas fəaliyyəti;
- ticarət və ictimai iaşə təşkilatının əsas fəaliyyəti;
- kənd təsərrüfat məhsullarının istehsal olunması üzrə təşkilatların əsas fəaliyyəti;
- hesablama mərkəzlərinin və informasiya hesablama xidmətinin başlıca fəaliyyəti;
- nəqliyyat təşkilatlarının başlıca fəaliyyəti;
- avtomobil yolları təmiri və saxlanması üzrə təşkilatların əsas fəaliyyəti;
- mənzil-məişət təsərrüfatı təşkilatlarının əsas fəaliyyəti;
- xarici iqtisadi təşkilatların başlıca fəaliyyəti. Sahə nazirlikləri və digər icra orqanları bu siyahını fəaliyyətin digər növləri üzrə də genişləndirmək hüququna malikdirlər. Maliyyə hesabatı Özünün tərkibində övlad müəssisə və asılı təşkilatlar olan ana müəssisə birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatını qanunvericilikdə nəzərdə tutulan müddətdə və qaydada təqdim etməlidir. Beynəlxalq praktika üzrə qəbul olunmuş uçot və hesabat sistemi üzrə müvafiq surətdə müəssisələr özlərinin maliyyə hesabatlarına filialların, nümayəndəliklərin və digər bölmələrin fəaliyyətlərinin göstəricilərini də daxil etməlidirlər. Qaydaya görə övlad müəssisələrə və tabelikdə olan cəmiyyətlərə malik olan müəssisələrdə konsolidə olunmuş maliyyə hesabatların tərtib etmə praktikasını uzun illərdən mövcuddur və bu respublikanın uçot praktikasında yenilik sayıla bilməz. Lakin bazar iqtisadiyyatı şəraitində konsolidə edilmiş hesabatların tərtibi, təsdiqi və təqdimi ilə bağlı bir sıra ciddi problemlərə hələ də rast gəlinir. Məsələn burasındadır ki, müxtəlif hesabat göstəricilərinin sadəcə qaydada cəmlənməsi, necə bir bütöv vahid kimi, müəssisələr qrupunun əmlak və maliyyə vəziyyətləri haqqında real mənzərə yarada bilmir. Eyni zamanda övlad müəssisə və asılı cəmiyyətlərin göstəricilərinin ana müəssisənin konsolidə olunmuş hesabatlarına daxil edilməsi metodikasını haqqında hansısa bir elmi araşdırmalar nisbətən zəif aparılır. Bu barədə respublikada 19№-li Standartdan başqa, hər hansı bir normativ baza yox dərəcəsindədir.

“Müəssisələr qrupu” termini də bizim respublikamızda 2007-ci ildən tətbiq edilir. Əslində qrup vətəndaş dövrünün müstəqil iştirakçısı və hüquqi şəxs sayılmır. Onun xüsusi idarəetmə orqanı yoxdur və vergiyə cəlb olunmanın subyektini hesab edilmir. Qrup tərəfindən həyata keçirilmiş hansısa bir hərəkət iştirakçılar vasitəsilə həyata keçirilir. Qrupdakı hər bir üzvü hüquqi cəhətdən müstəqildir. Bu mənada həmin qrup tərəfindən tərtib edilmiş hesabat hər hansı bir hüquqi əhəmiyyət daşımır. Bir tərəfdən baş təşkilat, digər tərəfdən isə övlad və asılı cəmiyyətlər qrupun üzvləri sayılır. Öz növbəsində baş təşkilat, övlad cəmiyyətlərə münasibətdə əsas cəmiyyət kimi, asılı cəmiyyətlərə münasibətdə isə müəyyən üstünlüyə malik olan subyekt kimi çıxış edir. Hüquqi şəxsin hesabatından fərqli olaraq, konsolidə edilən hesabat investorlara, onların qoyduqları investisiyalardan səmərəli istifadə olunmasına nəzarəti həyata keçirməyə şərait yaratmaqdadır ki, bu da konsolidə edilmiş hesabatların ən böyük üstünlüyüdür.

Konsolidasiya olunmuş maliyyə hesabatları hazırlanması proseduru başa düşməyin son dərəcə çətin olduğu ən mürəkkəb standartlardan biridir. Bu standartın məqsədi müəssisə birləşmələrində mühasibat metodoloji problemlərini təsvir etməkdir.

Bu standart aşağıdakı terminlərdən və təriflərdən istifadə edir (Shlafman N.L. 2014: p.284).

- biznes birləşmələri - birləşmə nəticəsində yaxud da bir müəssisənin başqa müəssisənin xalis aktiv və istehsal fəaliyyətinin üzərində nəzarət əldə etməsi nəticəsində müstəqil müəssisələrin vahid iqtisadi birliyə birləşməsi;

- ədalətli dəyər - yaxın gələcək dövrdə baş verəcək bir əməliyyatda maraqlı tərəflər tərəfindən bir aktivlərin dəyişdirilə biləcəyi və ya öhdəliyi yerinə yetirən məbləğ;

- əldə tarixi - əldə edilmiş müəssisənin xalis aktiv və istehsal fəaliyyəti üzərindəki nəzarətin qurulduğu tarix.

Birləşmənin mahiyyəti, alışın baş verməməsi və iqtisadi fəaliyyətlərin birləşməsindən əvvəl olduğu kimi, risklər və mənfəətlərin bəzə bölüşdürülməsinin davam etməsidir. Birləşmədə, birləşmiş müəssisələrin iqtisadi fəaliyyətləri, ümumi

nəzarət altında olmasına baxmayaraq əvvəlki kimi ayrı-ayrılıqda davam edir. Buna görə, fərdi maliyyə hesabatları birləşdirildikdə yalnız kiçik dəyişikliklər edilir.

Müasir iri şirkətlər bir şirkət deyil, əlaqəli müəssisələrin bütöv bir qrupu bir ad altında olduqda fərqli iştirak sistemləri ilə bir neçə müəssisəni birləşdirə bilər. Konsolidə olunmuş balans hesabatı həm ana, həm də törəmə müəssisələrin aktivləri, öhdəlikləri və kapitalını birlikdə göstərəcəkdir. Eynilə gəlir və zərər hesabatı, maliyyə vəsaitlərinin hərəkət hesabatı, kapitaldakı dəyişikliklər hesabatı ana və törəmə müəssisələr daxil olmaqla şirkətlər qrupu haqqında məlumat verəcəkdir. Bu iki yanaşmanın fərqi yalnız ondadır ki, BMHS-yə görə konsolidə edilmiş hesabatlar yalnız törəmə və asılı müəssisələrin deyil, eyni zamanda birgə müəssisələrin fəaliyyət göstəricilərini əhatə edir.

Beynəlxalq standartlar törəmə müəssisələr, birgə nəzarət olunan şirkətlər və əlaqəli şirkətlər arasında fərq qoyur. Bu bölgü əsas şirkətin müəyyən bir müəssisə üzərində müxtəlif dərəcədə nəzarət və ya təsiri ilə əlaqədardır. Hər şeydən əvvəl, BMHS-yə görə, ana şirkətin həlledici təsirə malik olduğu, yəni müəyyən qərarların qəbul edilməsini birbaşa yaxud da dolayısı ilə təmin etmək qabiliyyətinə malik olan törəmə şirkətləri vurğulamaq lazımdır.

Nəzarət, əsas şirkətin birbaşa və ya dolayısı üsulla törəmə şirkətlər vasitəsi ilə şirkətin səvermə gücünün yarısından çoxuna sahib olduğu zaman qəbul edilir, əgər bu mülkiyyətin nəzarəti təmin etmədiyi açıq şəkildə sübut olunmasıdır.

Konsolidasiya qaydasından, törəmə müəssisənin, əsas şirkətə pul köçürməsində ciddi uzunmüddətli məhdudiyyətlərin altında işləyəcəyi təqdirdə konsolidə hesabatlarla daxil edilməməsi lazım olan ikinci azadolma ləğv edildi. Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı vahid mühasibat uçotu siyasəti tətbiq edilməməsi icazəsi, mümkünsüz görünürsə ləğv edildi. Azlıq payı, əsas müəssisənin kapitalından ayrı olaraq, kapital altında konsolidə edilmiş balansda təqdim edilməlidir. Ana şirkətin ayrı-ayrı maliyyə hesabatlarında konsolidasiya edilmiş, nisbi olaraq konsolidasiya olunmuş yaxud da iştirak metodu ilə uçota alınmış törəmə müəssisələrə, müştərək və asılı müəssisələrə qoyulmuş investisiyalar ya maya dəyərlə, ya da MUBS-un tələblərinə uyğun olaraq uçota

alınmalıdır: tanınma və qiymətləndirmə”. Müvafiq olaraq konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarında uçota alınan törəmə müəssisələrə, asılı müəssisələrə və müştərək müəssisələrə edilən investisiyalar eyni qaydada ana müəssisənin ayrı-ayrı maliyyə hesabatlarında əks edilməlidir.

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının qrup haqqında maliyyə məlumatlarını vahid bir şirkət kimi təqdim etməsi üçün aşağıda göstərilən addımlar atılmalıdır (Алиев Ш.Т. 2019: с.82).

1) oxşar aktivlər, öhdəlik, kapital, qazanc və xərc maddələrinin hamısını əlavə edərək sətir-sətir birləşdirmək;

2) əsas şirkətin hər bir törəmə müəssisə üzrə qoyuluşunun balans dəyərini və əsas şirkətə məxsus olan hər bir törəmə müəssisə kapitalının bir hissəsini istisna etmək;

3) hesabat dövrü üçün konsolidə olunmuş törəmə müəssisələrin xalis mənfəətindəki azlıq payını hesablamaq və əsas şirkət sahiblərinə aid edilən xalis mənfəət məbləğini əks etdirmək üçün qrup mənfəətini tənzimləmək üçün istifadə etmək;

4) konsolidə olunmuş törəmə müəssisələrin xalis aktivlərində olan azlıq payını hesablamaq və konsolidə edilmiş balansda ana şirkətin səhmdarlarının öhdəliklərindən və kapitalından ayrı göstərmək;

5) qrup daxilində hesablaşmalardakı qalıqları, qrup daxilindəki əməliyyatları (satışlar, xərclər və dividendlər daxil olmaqla tamamilə istisna edilməlidir) istisna etmək;

6) ehtiyatlar və əsas fondlar kimi aktivlərin balans dəyərinə daxil olan qrupdaxili əməliyyatlardan əldə olunmayan qazancları istisna etmək;

7) xərclər bərpa oluna bilmədiyi təqdirdə, aktivlərin balans dəyəri hesablanarkən çıxılan, qrup daxilindəki əməliyyatlardan gerçəkləşdirilməmiş zərərləri istisna etmək.

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı istifadə edilən əsas şirkətlər və törəmə şirkətlərin maliyyə hesabatı ümumiyyətlə eyni hesabat tarixində hazırlanır. Konsolidasiya zamanı istifadə edilən maliyyə hesabatları

müxtəlif hesabat tarixlərində olduqda düzəlişlər tələb olunur. Hər halda hesabat tarixləri arasında olan fərq üç ayı keçməməlidir. Hesabat tarixləri fərqli olarsa, törəmə müəssisə bütün qrupla eyni tarixdə olduğu kimi xüsusi olaraq maliyyə hesabatları hazırlamalıdır. Tutarlılıq prinsipi hesabat dövrlərinin uzunluğu ilə hesabat tarixləri arasındakı fərqi dövr-dövrə eyni qalmasını tələb etməkdədir.

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatı vahid mühasibat siyasətlərindən istifadə etməklə hazırlanmalıdır. Bu praktik deyilsə, konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarında müxtəlif mühasibat metodlarının tətbiq olunduğu maddələrin nisbətini göstərmək lazımdır; digər hallarda, əsas müəssisədən fərqli mühasibat siyasətindən istifadə edərək hazırlanan törəmə müəssisələrin hesabları düzəlişə məruz qalır.

Törəmə müəssisənin fəaliyyətinin nəticələri, əldə edilmiş törəmə müəssisənin nəzarətinin effektiv olaraq alıcıya verildiyi tarixdən əldə etmə tarixindən başlayaraq konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarına daxil olunur. Konsolidə olunmuş balans hesabatı tərtib olunması proseduru nəzərdən keçirin. Konsolide balans, qrupun bütün törəmə müəssisələrinin konsolidə olunmuş balans hesabıdır.

Konsolide balans tərtib edilərkən borc öhdəliklərinin konsolidasiya qaydası xüsusi önəm daşıyır. Hüquqi baxımdan qrupun özü ilə əlaqəli borc öhdəlikləri yaxud da borcları ola bilməz, bu səbəbdən kreditlər və başqa borc öhdəlikləri, ehtiyat fonduna ayırmalar və qrupun müəssisələri arasındakı borc istisna edilməlidir. Bu, ilk növbədə aşağıdakı balans maddələrinə aiddir (Алиев Ш.Т. 2019: с.82).

- ✓ nizamnamə kapitalına verilmiş borclar;
- ✓ kommersiya əməliyyatları üçün hesablaşmalar;
- ✓ qrupun şirkətlərinə verilən kreditlər; uzunmüddətli maliyyə investisiyaları;
- ✓ vəərəqələr;
- ✓ digər borc;
- ✓ qısamüddətli maliyyə investisiyaları. Ana şirkətin törəmə müəssisələrə investisiyaları və əsas şirkətin törəmə müəssisələrin öz kapitalındakı payı ləğv edilir (xaric olunur).

Konsolide ediləcək törəmə müəssisənin kapital maddələri aşağıdakılardır:

- ✓ nizamnamə kapitalları;
- ✓ Ehtiyat kapitalları
- ✓ bölüşdürülməmiş mənfəət (qapalı zərər);

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarında aşağıda göstərilən əlavə məlumatlar göstərməlidir: adı, qeydiyyatdan keçdiyi və ya yerləşdiyi ölkə, kapital paylarının yaxud da səsvermə hüququ sayılan pay bloklarının bölüşdürülməsi daxil olmaqla, əhəmiyyətli törəmə şirkətlərin siyahısı; uyğun olduğu hallarda:

- törəmə şirkətin birləşdirilməməsinin səbəbləri,
- əsas şirkət ilə törəmə müəssisələr vasitəsi ilə birbaşa yaxud da dolaylı üsulla səs verən səhmlərin yarısından çoxuna sahib olmayan ana şirkət ilə törəmə müəssisə arasındakı münasibətlərin xarakteri,
- əsas şirkətin birbaşa yaxud da dolaylı üsulla başqa törəmə şirkətlər vasitəsi ilə səsvermə səhmlərinin yarısından çoxuna sahib olduğu, lakin nəzarəti olmadığı üçün törəmə müəssisə olmadığı bir müəssisənin adı,
- törəmə müəssisənin əldə edilməsi və xaric edilməsinin hesabat tarixindəki maliyyə vəziyyətinə təsiri, hesabat dövrü üzrə fəaliyyətin nəticələri və öncəki dövr üçün müvafiq məbləğlər;
- əsas şirkətin bəzi maliyyə hesabatlarında törəmə müəssisələr tərəfindən istifadə olunan mühasibat metodunun təsviri.

2.2. Daxili hesablasmalar istisna olmaqla konsolida edilmiş maliyyə hesabatlarının formalaşmasında ən vacib mərhələlər

Mühasibat, bir iş məlumat sistemi olmaqla, iş aparmaq formaları və metodlarının inkişafı ilə yanaşı inkişaf etməyə meyllidir. Hər yeni iş forması, bazardakı hər bir yeni əməliyyat, mükəmməl bir ticarət əməliyyatının mahiyyətini əks etdirməli, bu barədə müəssisə sahiblərinə, kreditrlərə, investrlərə və digər hesabat istifadəçilərinə dəqiq məlumat verməlidir. Konsolida olunmuş maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün ehtiyac artan qloballaşma proseslərinin səbəb olduğu müəssisələrin birləşməsi meylinin inkişafı ilə ortaya çıxdı. Eyni zamanda, hələ formalaşma mərhələlərini müəyyənləşdirmək üçün vahid bir yanaşma yoxdur.

Hər bir şirkət qrupunda konsolidasiya olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılma prosesi ayrı-ayrılıqda qurulur və əksər amillərdən asılıdır: təşkilati və hüquqi forma, tətbiq olunan standartlar, şirkətlərin texniki və digər imkanları.

Bir qrup şirkətin konsolida olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılma prosesi bir sıra mərhələləri və mühasibat prosedurlarını əhatə edir. Müəllifə görə, şirkətlər qrupunun konsolida olunmuş maliyyə hesabatının Ümumi Qəbul Edilən Mühasibat Əsaslarına və ya Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları üzrə uyğun olaraq formalaşdırılması prosesi aşağıdakı mərhələlərə bölünə bilər: metodiki, təşkilati və yekun.

Metodoloji mərhələ. Qrupun konsolida olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılma prosesi əvvəlcə qrupda istifadə olunan standartlara və qrupdaxili metodoloji sənədlərə əsaslanaraq bu hesabatların hazırlanması məqsədilə metodikanın hazırlanmasını nəzərdə tutmaqdadır. Bu mərhələ aşağıdakı prosedurların həyata keçirilməsindən ibarətdir (Алиев Ш.Т. 2019: с.82).

- konsolidasiya perimetrinin təyin edilməsi;
- şirkətlər qrupunun bütün üzvləri üçün vahid uçot siyasəti hazırlanması və tətbiqi;
- qrupun bütün şirkətləri üçün vahid bir hesab cədvəlinin hazırlanması və tətbiqi. Konsolidasiyanın əsas məsələsi konsolidasiya obyektli olan şirkətlər toplusu olan konsolidasiya perimetrinin tərifidir. Buraya daxildir:

- konsolidasiya prosedurlarının həyata keçirilməsindən və konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları hazırlanmasından məsul olan konsolidasiya şirkəti (ana şirkət);

- Konsolidasiya edən şirkətin nəzarət (birbaşa yaxud da dolayı) və ya əhəmiyyətli təsir hüququna malik olduğu konsolidasiya edilmiş şirkətlər (hesabatları qrupun konsolide hesabatlarına daxil olmuş bütün digər şirkətlər).

Quruluşu baxımından dünyanın ayrı-ayrı ölkələrindən olan müasir böyük korporativ qurumların konsolidasiya perimetrləri olduqca mürəkkəbdir. Bu, bir-birləri ilə bağlı müxtəlif iqtisadi fəaliyyət növü müəssisələri daxil olmaqla şirkətlər qruplarının formalaşması ilə əlaqədardır.

“Mühasibat siyasətinin təşkilati aspektləri” bölməsində qrupun mühasibat xidmətlərinin həyata keçirdiyi fəaliyyət növləri, mühasibat xidmətinin təşkili prinsipləri, habelə sənəd dövriyyəsi diaqramının fəaliyyət müddətinin təsviri olmalıdır. Bölmə, həmçinin mühasibat siyasətində dəyişiklik edilməsi qaydasını düzəltməlidir. Bu bölmə aşağıdakı müddəaları əhatə etməlidir:

- idarəetmə hesabat formalarının siyahısı və quruluşu;
- korporativ mühasibat uçotunun iş planı;
- avtomatlaşdırılmış korporativ mühasibat sistemlərinin təsviri.

“Maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu metodologiyası” bölməsi idarəetmə uçotunu apararkən metodologiyanın birliyini təmin edən maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu metodlarının təsviri olmalıdır. Bu metodlar qrup şirkətlərinin mülkiyyətinin, öhdəliklərinin və iqtisadi fəaliyyət faktlarının tanınması, qiymətləndirilməsi və əks olunması yanaşmalarını təsvir edir. Fərdi əməliyyatlar yaxud da mühasibat uçotu maddələrinin uçotu üçün daha ətraflı metodologiya korporativ mühasibat standartlarında açıqlana bilər. Bölmə aşağıdakı müddəaları ehtiva etməlidir: gəlirlərin uçotu, xərclərin uçotu, istehsal xərclərinin uçotu, əsas vəsaitlər uçotu, qeyri-maddi aktivlər uçotu, kapital qoyuluşlarının uçotu, ehtiyatların uçotu və s.

“Konsolidasiya metodologiyası” bölməsində qrup şirkətlərinin hesabat məlumatları əsasında aylıq olaraq qrupun konsolidə edilmiş maliyyə və idarəetmə

hesabatlarının formalaşdırılması nəzərdə tutulmalıdır. Bu bölmə aşağıdakı müddəaları əhatə etməlidir (Müslümov S.Y., Kazımov R.N. 2018: s.236).

- qrupun quruluşunun müəyyənləşdirilməsi metodikası, bağlı şirkətlərin səhmlərinin hesablanması alqoritmi və qrupa daxil olmuş şirkətlərin maliyyə hesabatlarının konsolidasiyasına yanaşma seçimi;

- qrup daxilindəki şirkətlərin maliyyə səhmlərinin ləğvi üçün bir alqoritm;

- əsas təşkilatlar və törəmə müəssisələrin arasında, o cümlədən də törəmə müəssisələr arasındakı debitor və kreditor borclarının ləğvi üçün bir alqoritm;

- qrup şirkətləri arasında hesabatları birləşdirilən əməliyyatların ləğvi üçün bir alqoritm;

- qrupdaxili dividendlərin ləğvi üçün alqoritm;

- törəmə müəssisələrin maliyyə hesabatının konsolidasiyası zamanı azlıqların paylarının hesablanması metodologiyası;

- törəmə müəssisələrin işgüzar nüfuzunun hesablanması üçün bir alqoritm.

İş hesablari planının tərkibinə təşkilatın iqtisadi fəaliyyətinin etibarlı və tam əks edilməsi üçün lazımlı olan sintetik hesablari daxildir. Mühasibat planı ilə tövsiyə olunan subhesablari əsasında şirkət özü mühasibat uçotunun təşkili üzrə lazım olan subhesablari quruluşunu inkişaf etdirir, burada subhesablari birləşdirilə, əlavə oluna, xaric edilə bilər. Analitik uçotun aparılması qaydası şirkət tərəfindən mühasibat uçotu planı, əsasnamə və başqa normativ sənədlərin istifadəsinə dair təlimatlar əsasında müstəqil olaraq müəyyən edilir.

Bir qrup şirkətə qoşulma kontekstində mühasibat uçotu üçün vahid iş hesablari planının hazırlanması önəmlidir. Ümumiyyətlə, ana şirkət qrup üçün vahid bir iş planı təqdim etməlidir.

Vahid mühasibat uçotunun mühasibat uçotu planı vahid mühasibat siyasətinin yerinə yetirilməsinə kömək etməklə yanaşı, gələcəkdə konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları hazırlanması üçün lazım olan göstəricilərə nəzarət etmək üçün imkan verir.

Tək bir korporativ iş hesabı planı ilə həll edilməsi lazım olan bir sıra tapşırıqları müəyyənləşdirmək mümkündür. Birincisi, vahid plandakı mühasibat uçotu hesablari

müəyyən bir şirkət qrupunun istehsal və təsərrüfat fəaliyyətinə xas olan spesifik əməliyyatları, eləcə də bütövlükdə qrupun əsas fəaliyyətinə xas olmayan, lakin baş verən əməliyyatları əks etdirməlidir. İkincisi, qrupun korporativ iş hesablari planı həmin mühasibat məlumatlarının ümumi tərkibdən fərqlənməsini təmin etməlidir, qrup şirkətləri arasında əməliyyatların icrası ilə əlaqəli, çünki konsolide hesabatlar hazırlanarkən qrupdaxili dövriyyələr istisna edilir. Fəaliyyəti haqqında konsolide maliyyə hesabatları tərtib edilmiş bir-birləri ilə bağlı təşkilatlar qrupu daxilində əməliyyatların ayrıca uçotunun aparılması tələbi, təşkilatların maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətlərinə dair hesabat planından istifadə təlimatında əksini tapmışdır. Bu tələb, qrupdaxili hesablaşma hesabını ayırmaqla praktikada həyata keçirilə bilər.

Proqramın xüsusiyyətlərindən asılı olaraq qrupa daxil olan qarşı tərəflərin xüsusi siyahısını yaratmaq mümkündür. Bu vəziyyətdə xaric edilməli olan məlumatlar ayrıca mühasibat subhesablarında yığılmır, əksinə qrup üzvlüyünə əsaslanan xüsusi seçimlərdən istifadə edərək hesabat verilərək yaranır. Eyni zamanda, qrup şirkətləri arasında əməliyyatların ayrı-ayrı uçotu üçün xüsusi subhesabların tətbiqi tələb olunmadığı üçün korporativ iş hesablari sadələşdirilmişdir.

Birinci metod, ayrı-ayrı şirkətlərin maliyyə hesabatlarının tərtib olunması mərhələsindəki əlavə işləri istisna edir, ikincisi, hər bir mühasibat əməliyyatının qeyd edilməsi prosesini sadələşdirir.

Bütün sadalanan tələblərə uyğun olaraq korporativ iş mühasibat uçotu cədvəlinin yaradılması konsolide olunmuş maliyyə hesabatları hazırlanması məqsədli zəruri olan məlumatların toplanmasını xeyli asanlaşdırır.

Vahid mühasibat metodologiyasına tabe olan vahid mühasibat planının inkişafı korporativ avtomatlaşdırılmış mühasibat sisteminin tətbiqinə zəmin yaradır. Eyni zamanda, qrupa daxil olan şirkətlər tərəfindən müxtəlif mühasibat proqramlarının istifadəsi kontekstində vahid bir korporativ iş hesabı planının həyata keçirilməsi çətinlikdir.

Dünyanın ən nüfuzlu təşkilatlarından sayılan MHBS Komitəsi həmin problemlə bağlı baş standart hazırlamışdır. Digər nizamlayıcı sənədlər kimi, bu

standartlar da tövsiyə xarakteri daşıyır və hüquqi cəhətdən icrası məcburi sayılmır. Bu sahədə Avropa İttifaqı çərçivəsində də xeyli iş görülmüşdür. 1983-cü ildə İttifaq tərəfindən “Uçot və konsolidasiya edilmiş hesabat” adlı məşhur Yeddinci Direktiv hazırlanmış və qəbul edilmişdir. Maliyyə hesabatlarının konsolidasiyası ideyasının təşəkkül tapması tarixində adı çəkilən Yeddinci Direktivin özünəməxsus yeri vardır. Yeddinci Direktiv konsolidə edilmiş hesabatın tərkibini belə müəyyənləşdirmişdir: balans, maliyyə nəticələri barədə hesabat, müxtəlif maddələrə dair qeydlər və analitik açıqlamalar. Bu sənədlər konsolidə edilmiş hesabat şəklində rəsmiyyətə salınmalıdır. Yeddinci Direktivə əsasən yerli icra hakimiyyət orqanları onların ərazisində yerləşən ana şirkətdən konsolidə edilmiş hesabat tələb etmə hüququna sahibdirlər.

Əsas müəssisə ancaq aşağıda göstərilən hallarda birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatlarını təqdim etməkdən azad edilir:

- əsas müəssisə özü və başqa müəssisənin tam yaxud da qismən mülkiyyətində olan törəmə müəssisədirsə və onun başqa mülkiyyətçiləri, eyni zamanda səsvermə hüququna sahib olmayan mülkiyyətçiləri əsas müəssisələrin birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatların təqdim etməməyindən xəbərdardı və bunun olmasına etiraz etmirlərsə;

- əsas müəssisənin hansısa son yaxud da aralıq əsas müəssisələri ictimaiyyətin tərəfindən sərbəst istifadə olunması üçün və MMUS-na uyğun sayılan birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatların təqdim edirsə. Əsas müəssisənin bütün törəmə müəssisələri birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatları üzrə daxil olunmamalıdır. Törəmə müəssisə alışı zamanı “Satış üçün nəzərdə tutulan uzunmüddətli aktivlərin uçot və dayandırılan əməliyyatlar üzrə” 23№-li MMUS-na müvafiq olaraq satış üçün saxlanılan kimi təsnifləşdirmə meyarına cavab verdikdə, həmin törəmə müəssisə 23№-li MMUS-na əsasən uçota alınmalıdır. Potensial səsvermə hüquqlarının nəzarət səlahiyyətlərinin edib-etməməyini və beləliklə də müəssisənin törəmə müəssisə olub-olmadığını qiymətləndirərkən, əsas müəssisə, rəhbərliyin həmin səsvermə hüquqlarını icra etmək, və ya köçürmək niyyəti və maliyyə imkanları istisna olmaqla, potensial səsvermə hüquqlarına təsir edən bütün

faktları və şərtləri nəzərdən keçirir. Investor riskli kapitalla sahib olan təşkilat, qarşılıqlı fondlar, investisiya trustı yaxud da analogi müəssisə olsa belə, törəmə müəssisə konsolidasiyadan çıxarılmalıdır. Sifariş Səbzəliyev 165 Törəmə müəssisənin həyata keçirdiyi fəaliyyətlər qrupa daxil olan başqa müəssisənin fəaliyyətindən fərqlənirsə, həmin törəmə müəssisə konsolidasiyadan kənarlaşdırılmalıdır. Əsas müəssisə, investisiya obyektinin maliyyə, həmçinin əməliyyat siyasətini idarə etmək səlahiyyətini itirdiyi zaman o, həmin müəssisə üzərində nəzarəti itirir. Nəzarət mütləq və ya nisbi mülkiyyət səviyyəsində dəyişikliyin baş verib-verilməməsindən asılı olmayaraq itirilə bilməkdədir. Birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatı hazırlayan zaman müəssisə analogi aktivlər, öhdəlik, kapital, qazanc və xərc maddələrin sətirbəsətir toplayaraq əsas və onun törəmə müəssisəsinin maliyyə hesabatların birləşdirir. Birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatı qrup barədə maliyyə məlumatının vahid iqtisadi subyekt olaraq təqdim olunması üçün aşağıda göstərilən addımlar atılmalıdır:

- əsas müəssisələrin hər bir törəmə müəssisə üzrə yatırdığı investisiyaların balans dəyərləri və əsas müəssisələrin hər bir törəmə müəssisə kapitalında olan payı ləğv olunur;

- birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) törəmə müəssisə hesabat dövrü üzrə gəlir və ya zərərindəki azlıqların payı müəyyən edilir;

- birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) törəmə müəssisənin xalis aktivlərində olan azlıqların payı əsas müəssisələrin onlardakı səhmdar payından xüsusi olaraq müəyyənləşdirilir. Xalis aktivlərdə olan azlıqların payı aşağıda göstərilənlərdən ibarətdir: a) ilk birləşmə tarixində 18 №-li MMUS-na uyğun olaraq hesablanmış həmin azlıqların payları; b) birləşmə tarixindən başlayaraq azlıqların kapitalda dəyişiklər üzrə payı. Potensial səsvermə hüquqları mövcud olduqda, əsas müəssisəyə və azlıqların payına aid edilən mənfəət və zərərlərin və kapitalda dəyişikliklərin nisbəti cari mülkiyyət maraqları əsasında müəyyənləşdirilir və potensial səsvermə hüquqlarının mümkün icrasını və konversiyasını əks etdirmir. Mühasibat hesabatı 166 Qrupdaxili qalıqlar, əməliyyat, gəlir və xərclər bütövlükdə

ləğv edilir. Qrupdaxili əməliyyatlardan yaranan ehtiyatlar və əsas vəsaitlər kimi aktivlərin tərkibində tanınan mənfəət və zərərlər bütövlükdə ləğv edilir. Qrupdaxili zərərlər birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatları üzrə tanınmalı olan qiymətdən düşməni göstərə bilər. Qrupdaxili əməliyyatlar nəticəsində mənfəət və zərərlərin ləğv edilməsindən yaranan müvəqqəti fərqlərə “Təxirə salınan mənfəət vergisinin üzrə” 4№-li MMUS tətbiq olunur. Birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatları hazırlanmasında istifadə edilən müəssisə və onun törəmə müəssisəsinin maliyyə hesabatı eyni hesabat tarixində hazırlanmalıdır. Əsas müəssisə ilə törəmə müəssisənin hesabat tarixləri arasında fərq olduqda, törəmə müəssisə konsolidasiya məqsədləri üçün əsasms hesabat tarixinə uyğun olan əlavə maliyyə hesabatlarını hazırlayır. Birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatları hazırlanması zamanı istifadə edilən törəmə müəssisənin maliyyə hesabatı əsas müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlandığı hesabat tarixindən fərqli olaraq hazırlanıqda, həmin tarixə əsas müəssisənin maliyyə hesabatlarının tarixi arasında baş vermiş əhəmiyyətli əməliyyatlar və ya hadisələrin təsiri ilə bağlı düzəlişlər edilməlidir. İstənilən halda, törəmə müəssisənin və əsas müəssisənin hesabat tarixləri arasında olan fərq 3 aydan artıq olmamalıdır. Hesabat dövrünün müddətləri və hesabat tarixləri arasındakı hər hansı fərqlər müxtəlif dövrlərdə eyni olaraq qalmalıdır. Birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatı oxşar əməliyyatlara və oxşar hallarda baş verən digər hadisələrə vahid uçot siyasətinin tətbiq edilməsilə hazırlanmalıdır. Əgər qrupun üzvü olan müəssisə oxşar əməliyyatlara və oxşar hallarda baş verən digər hadisələrə qəbul olunmuş uçot siyasətindən fərqli uçot siyasətin tətbiq edərsə, birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatı hazırlanarkən onun maliyyə hesabatlarına müvafiq düzəlişlər edilməlidir. Törəmə müəssisənin gəlir və məsrəfləri 18№-li MMUS-da göstərildiyi kimi birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatı alışı tarixindən başlayaraq daxil olunur. Törəmə müəssisənin gəlir və məsrəfləri, əsas müəssisələrin törəmə müəssisə Sifariş Səbzəliyev 167 üzərində nəzarəti itirdiyi tarixə qədər birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatına daxil olunur. Törəmə müəssisənin xaric edilməsindən əldə edilən daxilolmalar ilə onun xaric olma tarixinə olan balans dəyəri

arasındakı fərq o cümlədən törəmə müəssisəyə aid olan və “Xarici valyuta məzənnələrindəki dəyişikliklər uçotu üzrə” 22№-li MMUS-na uyğun olaraq, kapitalda tanınan hər hansı mübadilə fərqinin ümumi məbləği, birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) mənfəət və zərərlər barədə hesabatda törəmə müəssisənin xaric olması üzrə mənfəət yaxud da zərər kimi tanınır. Müəssisə törəmə müəssisə kimi fəaliyyətini dayandırdığı zaman törəmə müəssisəyə investisiya qoyuluşunun həmin tarixə olan balans dəyəri onun keçmiş əsas müəssisəsinin maliyyə hesabatında təqdim edilən maliyyə aktivinin ilkin qiymətləndirilməsində müəyyən edilən ilkin dəyəri hesab edilməlidir. Azlıqların payı birləşdirilən (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatlarında kapitalın daxilində əsas müəssisənin səhmdarlarının kapitalından ayrılıqda açıqlanmalıdır. Mənfəət və zərər əsas müəssisənin səhmdarları və azlıqların payına aid olunur. Bunların hər ikisi kapital maddələri olduğuna görə, azlıqların payına aid olunan məbləğ gəlir yaxud da xərc deyildir. Azlıqlara aid edilən zərərlər azlıqların törəmə müəssisənin kapitalında olan payından artıq olarsa, həmin zərərlər, azlıqların bu zərərləri bərpa etmək üçün öhdəliyini daşdığı və bu məqsədlə əlavə kapital qoymaq imkanına malik olduğu durumlar istisna olmaqla, çoxluğun payına aid olunmalıdır. Əgər törəmə müəssisələr daha sonra mənfəət əldə edərsə, bu mənfəət əvvəllər çoxluqlar tərəfindən ödənilmiş azlıqların zərərləri bərpa edilənədək çoxluqların paylarına aid edilir. Əgər törəmə müəssisə azlıqların tərəfindən saxlanılan və kapital kimi təsnifləşdirilən kumulyativ imtirazlı səhmlərə malikdirsə, əsas müəssisə bu cür səhmlər üzrə dividendlərin bəyan olunub-olmamasından asılı olmayaraq, bu dividendlərə düzəliş etdikdən sonra özünün mənfəət yaxud da zərər payını hesablayır.

2.3. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarına inteqrasiya edilmiş idarəetmə sisteminin tətbiqinin formalaşdırılması prosedurlarının optimallaşdırılması

Aktiv davam edən biznesin yenidən qurulması prosesləri ilə əlaqəli bazar münasibətlərinin inkişafının müasir şəraitində ənənəvi olaraq mümkün olan çox səviyyəli əsas və köməkçi şirkətlərin birləşməsi kimi qəbul edilən şirkət qrupları şəklində kompleks təşkilati sistemlərin yaradılması prosesi inteqrasiya sistemi üçün getdikcə daha çox qəbul edilir. Aralarındakı sıx iqtisadi və hüquqi münasibətlər, kapitalın cəmləşmə dərəcəsi və ölkə iqtisadiyyatının inkişafındakı artan rolu, onlara tənzimləmə və nəzarət etmə üçün dövlət və tənzimləyici orqanlar, dövlət və kredit təşkilatlarından daha çox diqqət və marağa səbəb olur.

Hər hansı bir təsərrüfat subyektin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri barədə məlumat mənbəyi maliyyə hesabatlarıdır. Ancaq bir qrup şirkətdən bəhs edildikdə, qrupdakı hər bir şirkətin fərdi hesabatı, bütövlükdə qrupun nəticələri barədə bir fikir verməyəcəkdir. Bu, yalnız konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılma yolu ilə mümkündür.

Eyni zamanda, hazırda formalaşmaqda olan və aşağıdakı şərtlərlə xarakterizə olunan cari mühasibat təcrübəsini də nəzərə almaq lazımdır (Модеров С.В. 2016: с.36).

- maliyyə mühasibatlığı islahatının həyata keçirilməsi, Beynəlxalq Maliyyə Hesabat Standartlarına (BMHS) keçid;

- konsolidasiya olunmuş maliyyə hesabatları formalaşdırılması üçün böyük müəssisələr tərəfindən BMHS və Ümumiyyətlə Qəbul Olunmuş Mühasibat Əsasları (ABŞ GAAP) tərəfindən geniş istifadə;

- BMHS və ABŞ GAAP mətninin rus dilinə rəsmi tərcüməsinin olmaması;

- BMHS və ABŞ GAAP-ın paralel dinamik inkişafı və dəyişməsi;

- Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılması və təhlili üçün metodoloji inkişafın olmaması.

Yuxarıda göstərilən faktlar bir qrup şirkətin konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları formalaşdırılması və təhlilinin ölkəmizdəki müasir mühasibat və hesabatların mürəkkəb və zəif öyrənilmiş bir problem olduğunu göstərir və tədqiqatın aktuallığını müəyyən edir.

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılmasına dair müxtəlif elmi işlərlə yanaşı, bir qrup şirkətin konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılma və təhlili üçün metodlar məsələlərinin hazırlanmasına ehtiyac qalmaqdadır.

Beləliklə, konsolidasiya olunmuş maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına və təhlilinə həsr olunmuş çox sayda nəşr olmasına baxmayaraq, mövcud inkişaf BMHS və ya ABŞ GAAP-dakı bir qrup şirkət üçün bu mürəkkəb və mübahisəli prosesin problemlərini tam həll edə bilməz.

Konsolidə olunmuş və konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının tərifləri tərtib olunur ki, burada da məlumat, metodoloji və təşkilati əsaslardakı fərqlərə vurğu olunur. Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılmasına dair əsas ümumi müddəalar və yanaşmalardakı fərqlər beynəlxalq və rus mühasibat standartlarının müqayisəli təhlili nəticəsində aşkar edilmişdir

Fikrimizcə, hesabat prosesində aşağıdakı təşkilatlar növləri ilə əlaqəli əhəmiyyətli fərqlər var:

- 1) ayrıca balansla ayrılmış nümayəndəlikləri, şöbələri və filialları olan kommersiya, həmçinin qeyri-kommersiya təşkilatları;
- 2) dövlət və bələdiyyə büdcə qurumları, nazirlik və idarələrin şöbələri;
- 3) qanuni olaraq bir-birindən ayrı olan bir-birləri ilə bağlı təşkilatlar qrupunun struktur bölmələri.

Birinci və ikinci hallarda konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları haqqında danışmaq olar, çünki bu cür hesabatların əksər göstəriciləri konsolidə edilmiş hesabatların göstəriciləri əlavə olunmaqla əldə edilir. Ən xarakterik və metodik cəhətdən inkişaf etdirilən nazirliklərin fəaliyyətinin xülasə hesabatıdır. Konsolidə edilmiş hesabatları təşkil edən müəssisə və qurumların fərqli bir xüsusiyyəti, aydın bir idarəetmə şaquli olmasıdır. Belə bir idarəetmə şaquli həm nazirliklərdə, həm idarələrdə, həm də nümayəndəlik, şöbə və filialları olan təşkilatlarda izlənilə bilər.

Üçüncü halda, konsolidasiya edilmiş maliyyə hesabatlarından danışmaq lazımdır, hüquqi baxımdan müstəqil sayılan bir qrup şirkət üçün tərtib edilmişdir.

Bu ifadələr bütövlükdə şirkətlər qrupunun əmlakını və maliyyə durumunu xarakterizə edir. Bu minvalla:

Konsolide hesabatlar, tənzimləmə tələblərinə cavab verən, bir müəssisənin bölmələrindən və filiallarından hesabat məlumatları əsasında qurulmuş, ayrıca balansa ayrılmış, lakin müstəqil hüquqi şəxslər olmayan maliyyə hesabatlarıdır.

Konsolide hesabatlar, beynəlxalq standartların prinsiplərinə, tələblərinə, fərziyyələrinə əsaslanan qrup üzvlərinin maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatlarının ümumiləşdirilməsi, maliyyə və iqtisadi fəaliyyətlər haqqında məlumatların açıqlanması və s. konsolidasiya edilmiş müəssisələr qrupunu vahid iqtisadi qurum olaraq təqdim etməyə imkan yaradır.

Daxili idarəetmə hesabatı, qrupun fəaliyyətinin həqiqi nəticələrinin gözlənilən və ya arzu olunduğunu müəyyən etmək və idarəetmə qərarlarının icra dərəcəsini təyin etmək üçün lazımdır. Bu baxımdan, təşkilat fəaliyyətinin məqsədlərini aydın şəkildə formalaşdırmaq və müəyyən edilmiş hədəfləri ifadə edə biləcək göstəriciləri rəhbərliyin hesabatında əks etdirmək təklif olunur. Bu məlumatlar əvvəlcə yüksək menecerlərə təqdim olunur.

İnformasiya ehtiyaclarının ödəmək məqsədilə rəhbərlik hesabatı aşağıdakıları etməlidir (Модеров С.В. 2016: с.36).

- göstəricilərin təfərrüatları kifayət qədər, lakin artıq olmamaq üçün lazımi dərəcə ilə təfərrüatlı (ümumiləşdirilmiş) olmalıdır;
- vaxtında və dövrü olaraq verilir
- qurulmuş formatda təqdim olunmalı və əyani və anlaşılması asan olmalıdır.

Bu tip idarəetmə hesabatlarının formatı təsdiqlənməlidir;

- idarəetmə qərarlarını qəbul etmək məqsədilə korporativ idarəetmə hesabatlarının məlumatlarını istifadə edən şəxslərə təqdim etmək.

Qeyd etmək gərəkdir ki, idarəetmə məqsədləri üçün əsas konsolide hesabatlar dərc olunmuş hesabatlardan on-line olaraq təqdim olunmaları və ümumiyyətlə daxili əməliyyatlardan “təmizlənməməsi” ilə fərqlənir. Dəstəkləyən idarəetmə hesabatları idarəetmə qərarlarını əsaslandırmaq üçün lazımlı və kifayət qədər məlumat vermək üçün əsas formalara əlavə olaraq xidmət edir. Təqdim etdiyimiz hesabatlarda yer

alan məlumatlar, qrupun fəaliyyətinin nəticələrinə, eləcə də qrupun ayrı-ayrı şirkətlərinin fəaliyyətinin nəticələrinə müxtəlif amillərin təsirini müəyyənləşdirmək üçün imkan verir.

Bu günə qədər mühasibat praktikasında şirkətlər qruplarının konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları formalaşdırılması üçün kifayət qədər hazır təlimat yoxdur. Mövcud maliyyə hesabatı standartları konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları formalaşdırılması üçün tələbləri ehtiva edir, eyni zamanda qrup şirkətlərindən məlumatların qəbulu və işlənməsi ilə bağlı konkret təşkilati və metodoloji məsələlərin həllini tam təmin etmir. Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının hazırlanması məqsədilə metodoloji vasitələrin yaradılmasına əsaslanan konsolidasiya edilmiş maliyyə hesabatları formalaşdırılması üçün təklif etdiyimiz metodologiya, formalaşma prosesini optimallaşdırmağa və konsolidasiya olunmuş maliyyə hesabatları hazırlanması üçün tələb edilən vaxtı azaltmağa imkan verir.

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının formalaşdırılmasının ən vacib mərhələlərindən biri şirkətlərarası hesablaşmalar qrupunun konsolidə edilmiş balansdan və gəlir və zərər hesabatından çıxarılmasıdır. Düzgün istisna etmək üçün şirkətlərarası borc asan şəkildə müəyyən edilə bilər. Həmin problemi həll etmək məqsədilə, qrup şirkətləri arasında hesablaşmaları əks etdirəcək əlavə subhesabların açılması ehtimalı ilə ayrıca “Şirkətlərarası hesablaşmalar” hesabının ayrılması təklif olunur. Bu hesabın ayrılması uyğunsuzluqları minimuma endirəcək və qrup şirkətləri arasında hesablaşmaların uzlaşmasını asanlaşdıracaqdır.

Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatları şirkətlər qrupunun iqtisadi və maliyyə vəziyyəti barədə əsas məlumat mənbəyidir. Bütövlükdə bir qrup şirkətin kapitalının dinamikasını, davamlı gəlir və müsbət xalis pul axını yaratmaq qabiliyyətini göstərir və xalis aktivlərdəki artım mənbələrini müəyyənləşdirməyə imkan yaradır. Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının təhlil prosesinin əsas vəzifəsi şirkət qrupunun maliyyə vəziyyəti və fəaliyyətinin nəticələrini qiymətləndirmək, həmçinin gələcək inkişaf üçün mümkün variantları proqnozlaşdırmaqdır. Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının təhlil üsulu, qrupun fəaliyyət növləri, sahə və qrupdakı pay

barədə bir fikir formalaşdırmağa, qrupun maliyyə vəziyyətini qiymətləndirməyə, fərdi göstəriciləri proqnozlaşdırmağa və istiqamətini seçməyə imkan verir.

İqtisadiyyatın inkişafı və onun səmərəliliyinin yüksəldilməsi nəticəsində milli gəlirin artırılması və bunun əsasında əhalinin sosial durumunun yaxşılaşdırılması, müəssisələrdə istehsalın fasiləsiz davam etməsi və s. müəssisələrin maliyyə vəziyyətinin səviyyəsindən bilavasitə asılıdır. Azərbaycan Dövlət Statistika Komitəsinin “Müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilinə dair” tövsiyələrə əsasən müəssisənin maliyyə durumunun təhlili, müəssisənin əmlakının təhlilindən, fondlar, ehtiyatlar və onların yaranma mənbələrinin təhlilindən, borc vəsaitləri, xüsusi vəsaitlər, maliyyə qoyuluşları və onların meydana gəlmə mənbələrinin araşdırılmasından, pul vəsaitləri və hesablaşmaların təhlilindən, dövriyyə vəsaitlərinin hərəkətindən, dövriyyə vəsaitlərinin dövretmə sürətinin təhlilindən, büdcə ilə eyni zamanda büdcədənkənar fondlarla hesablaşmalardan, tədiyə intizamının təhlilindən və s. ibarətdir. Bu təhlil 63 isə müəssisələrin təsərrüfat fəaliyyətinə uyğun olaraq, onların büdcə və digər təşkilatlarla əlaqələrini tənzimləyən sənədlərə, Azərbaycan Respublikası “Mühasibat uçotu barədə” qanununa müvafiq olaraq ilkin sənədləşmə, uçot reyestrləri və mühasibat uçotu hesabatlarına və s. məlumat mənbələrinə əsasən həyata keçirilməlidir. Yuxarıda deyildiyi kimi, müəssisələrin maliyyə vəziyyəti haqqında əsas məlumat mənbəyi maliyyə və statistika hesabatlarıdır. Bu paragrafda müəssisələrin maliyyə vəziyyətini statistik öyrənmək üçün bu gün qida sənayesində respublikanın aparıcı şirkətlərini özündə birləşdirən Azərsun Holding ilə onun törəməsi olan müəssisələrinin internet saytındakı açıqladıqları maliyyə hesabatlarından istifadə edəcəyik.

2017- 2018- - ci illərdə Azərsun Holding ilə onun törəməsi olan müəssisələrinin ilin sonuna konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı aşağıdakı şəkildə olmuşdur (Cədvəl 1: Əlavələr 1-də).

Cədvəl 1-in təhlili göstərir ki, Azərsun Holding ilə onun törəməsi olan müəssisələrinin cəmi aktivləri uzun müddətli və cari aktivlərdən ibarət olmaqla 31- i dekabr 2017 - ci ildə 424.266.842 manat, 31-i dekabr 2018-ci il tarixində isə

468.162.287 manat olmuşdur ki, bu isə cəmi aktivlərin 2017 - ci ilə nəzərən 2018 - ci ildə 10,3% artdığını göstərir. Holdingin cari aktivlərinin belə artımı əsasən mal - material ehtiyatının artması hesabına baş veribdir. Odur ki, bu göstəricinin səviyyəsi 2017 - ci ildə 174.461.667 manat, 2018 - ci il isə 212.650.504 manat təşkil edibdir. 2017 - ci ildə cəmi aktivlərin 35,2% - ni uzunmüddətli aktivlər, 64,8% - ni cari aktivlər, 2018 - ci il isə 33,0 % - ni uzunmüddətli aktivlər, 67,0% - ni cari aktivlər təşkil etmişdir.

Cədvəldən göründüyü kimi, Azərsun Holding, həmçinin onun törəmə müəssisələrinin cəmi öhdəlikləri 2017 - ci ildə 256.495.383 manat, 2018 - ci il isə 29.968.92 manat və ya 11,7 % artaraq, 286.463.575 manat təşkil etmişdir.

Azərsun Holding ilə onun törəmə müəssisələrinin cəmi kapitalı 2017- ci ildə 167.771.459 manat, 2018- ci il isə 13.927.253 manat və ya 8,3 % artaraq 181.698.712 manat təşkil etmişdir. 31 dekabr 2018 - ci il tarixinə şirkətin 181.698.712 manat cəmi kapitalının 72.521.587 manatını nizamnamə, 107.355.928 manatını bölüşdürülməmiş mənfəət təşkil etmişdir. Deyilənləri Azərsun Holding ilə onun törəmə müəssisələrinin aşağıdakı konsolidə edilmiş kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatından daha aydın görmək mümkündür:

Cədvəldən göründüyü kimi, 1 yanvar 2018 - cü il tarixinə şirkətin əsas sahibinə aid olan kapitalının həcmi 151.739.721 manat, o cümlədən nizamnamə kapitalının həcmi 72.509.316 manat, bölüşdürülməmiş mənfəətin həcmi 72.230.405 manat olmuşdur. Şirkətin əsas sahibinə aid olan kapitalın həcmindən qeyri - nəzarət iştirak payını çıxmaqla cəmi kapitalın həcmi müəyyən etmək olar.

Beləliklə, 1 yanvar 2018 - cü il tarixinə cəmi kapitalın qalığı 151.590.524 manat təşkil etmişdir.

31-i dekabr 2018-ci ilin nizamnamə kapitalının həcmi 72.521.587 manata bərabər olmuşdur. İlin əvvəlinə nəzərən nizamnamə kapitalının 12.271 manat artması, il ərzində nizamnamə kapitalının buraxılması hesabına baş vermişdir.

Cədvəl 2: 2018 - ci il Azərsun Holding ilə onun törəmə müəssisələrinin konsolidə olunmuş kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatı (ilin sonuna, manatla)

	Nizamnamə kapitalı	Bölüşdü - rülməmiş mənfəət	Cəmi əsas şirkətin sahibinə aid	Qeyri-nəzarət iştirak payı	Cəmi kapital
1-i yanvar 2018-cü il tarixinə qalıq	72.509.316	72.230.405	151.739.721	- 149.197	151.590.524
Təsisçilərlə əməliyyat:					
Nizamnamə kapitalının buraxılması	12.271	-	12.271	-	12.271
Cəmi məcmu gəlir	-	16.130.218	16.130.218	38.446	16.168.664
31 dekabr 2019-cü il tarixinə	72.521.587	95.360.623	167.882.210	- 110.751	167.771.459
Qalıq					
Təsisçilərlə əməliyyat:					
Törəmə müəssisələrin əlavə olunması	-	923.677	923.677	-	923.677
Törəmə müəssisələrin silinməsi	-	107.794	107.794	-	107.794
Qeyri-nəzarət iştirak payında Artım	-	-	-	1.893.41	1.893.451
Cəmi ümumi gəlir	-	10.963.834	10.963.834	38.497	11.002.331
31 dekabr 2019-ci il tarixinə qalıq	72.521.587	107.355.928	179.877.515	1.821.17	181.698.712

Mənbə: Müslümov S.Y., Kazımov R.N. 2015: s.200

İl ərzində şirkətin əldə etdiyi 16.130.218 manat məcmu gəlir nəticəsində ilin sonuna şirkətin bölüşdürülməmiş mənfəətin həcmi isə 95.360.623 manata bərabər olmuşdur. 31 dekabr 2018 - cü il tarixinə cəmi kapitalının qalığı 167.771.459 manat təşkil etmişdir.

31 dekabr 2019 - ci il tarixinə nizamnamə kapitalının həcmi 31- dekabr 2017 - ci ilə nəzərən heç dəyişməsə də, bölüşdürülməmiş mənfəətin həcmi 11.995.305 manat və ya 12,6% artaraq, 107.355.928 manata bərabər olmuşdur. Bu tarixə cəmi kapitalının qalığı 181.698.712 manat təşkil etmişdir.

2018 - 2019 - ci illərdə Azərsun Holding i l ə onun törəmə müəssisələrinin konsolidə olunmuş məcmu gəliri haqqında hesabatı aşağıdakı şəkildə olmuşdur:

Cədvəlin təhlili göstərir ki, Azərsun Holding ilə onun törəmə müəssisələrinin cəmi gəlirləri 2018-cü ildə 300. 017.539 manat, 2019-ci ildə 309.528.712 manat təşkil etmişdir. Bu o deməkdir ki, holding 2018-ci ilə nəzərən 2019 -cu ildə təxminən 9.511.173 manat və ya 3,2 % çox gəlir əldə etmişdir.

Azərsun Holding ilə onun törəmə müəssisəsi 2018 - ci ildə 300.017.539 manat gəliri əldə edərkən 228.891.646 manat, 2019 - ci ildə 309.528.712 manat gəliri əldə etmək üçün 212.632.744 manat xərc (satışların və xidmətin maya dəyəri) çəkmişdir. Bunun nəticəsində holding 2018 - ci ildə 71.125.893 manat, 2019-cu ildə 96.895.968 manat məcmu mənfəət əldə etmişdir.

Vergidən əvvəl il üzrə mənfəətin səviyyəsi 2018 - cü ildə 19.739.083 manat, 2019 - ci 9.888.509 manat olmuşdur. 2019 - ci ildə vergidən əvvəl il üzrə mənfəətin həcmində aşağı olmasının səbəbi manatın devalvasiyası ilə əlaqədar olmuşdur. Dolların məzənnəsinin qalxması ilə əlaqədar holding 2019 - ci ildə 37.540.299 manat zərər əldə edibdir ki, bu isə məcmu gəlir barədə hesabatda məzənnə xərci kimi uçota alınmışdır. Müəssisənin il üzrə vergi çıxılmamışdan əvvəlki mənfəətinin həcmindən gəlir vergisini çıxmaqla il üzrə mənfəətin həcmi göstəricisini hesablamaq olar. İl üzrə mənfəətin və məcmu gəlirin həcmi 2018 - ci ildə 16.168.664 manat, 2019 - ci 11.002.331 manat təşkil etmişdir.

Cədvəl 3: 2018- 2019 - ci illərdə Azərsun Holdinglə onun törəmə müəssisələrinin konsolidə olunmuş məcmu gəliri haqqında hesabatı (ilin sonuna, manatla)

	2018	2019
Gəlir	300.017.539	309 528.712
Satışların və xidmətin maya dəyəri	-	-
	228.891.646	212.632.744
Məcmu mənfəət	71.125.893	96.895.968
Satış və paylaşdırmanın xərcləri	-6.757.838	-5.278.183
İnzibati və ümum xərcləri	-41.347.584	-44.238.395
Maliyyə xərcləri - xalis	-4.666.469	-4.483.403
Bioloji aktivlərin ədalətli dəyərinin hesablanmasından gəlir (zərər)	-240.332	67.302
Asılı müəssisəyə investisiyadan mənfəət payı	39.875	2.131.227
Məzənnə xərci- xalis	-	-37.540.299
Digər gəlir - xalis	1.585.538	2.334.292
Vergidən əvvəl il üzrə mənfəət	19.739.083	9.888.509
Mənfəət vergisi	-3.570.419	1.113.822
İl üzrə mənfəət	16.168.664	11.002.331
İl üzrə digər məcmu gəlir	-	-
İl üzrə cəmi məcmu gəlir	16.168.664	11.002.331
İl üzrə mənfəətə aiddir:		
Ana Şirkətin təsisçilərinə	16.130.218	10.963.834
Qeyri-nəzarət payına	38.446	38.497
	16.168.664	11.002.331
İl üzrə digər məcmu gəlirə aiddir:		
Ana Şirkətin təsisçilərinə	16130.218	10.963.834
Qeyri-nəzarət payına	38.446	38.497
	16.168.664	11.002.331

Mənbə: Müslümov S.Y., Kazımov R.N. 2015: materialları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Bu o deməkdir ki, Azərsun Holdinglə onun törəmə müəssisələri 2014- ci ildə 16 milyon manatdan, 2019 - ci ildə isə 11 milyon manatdan çox təmiz qazanc əldə etmişdir.

Azərsun Holdinglə onun törəmə müəssisələrinin 2018 -ci ildə əldə etdiyi 16.168.664 manat mənfəətin və məcmu gəlirin 16130218 manatı və ya 99,8 % -i Ana Şirkətin təsisçilərinə, 38446 manatı və ya 0,2 % -i qeyri - nəzarət payına, 2015 - ci ildə etdiyi 11.002.331 manat mənfəətin və məcmu gəlirin 10.963.834 manatı və ya 99,6 % - i Ana Şirkətin təsisçilərinə, 38.497 manatı və ya 0,4 % -i qeyri

- nəzarət payına aid olmuşdur.

Məcmu mənfəətdən xərcləri, yəni satış və paylaşdırma xərclərini, xalis maliyyə xərclərini, inzibati və ümumi xərclərini çıxıb, asılı müəssisəyə investisiyadan mənfəətpayı və digər xalis gəlirlərin toplamaqla müəssisənin il üzrə vergi çıxılmamışdan əvvəlki mənfəətinin həcmi hesablaşmaq mümkündür. Bunu da qeyd etmək lazımdır ki, bu göstəricini hesablayarkən bioloji aktivlərin ədalətli dəyərinin hesablaşmasından əldə edilən gəlirin yaxud da zərərin məbləği də nəzərə alınır.

Beləliklə, “Azərsun Holding” MMC ilə onun törəmə müəssisələrin maliyyə hesabatlarının statistik təhlili göstərir ki, holdinqin 2019 - ci ildə baş verən iki devalvasiyanın nəticəsi olaraq “zərər içindəyik” söyləməsini təsdiqləmir. 2019 - ci ildə holdinqin devalvasiyaya görə 37.540.299 manat zərəmə düşsə də, cəmi gəlirləri 309.528.712 manata bərabər olmuşdur. Bu da o deməkdir ki, 2018 - ci ilə nəzərən 2019- ci ildə holdinqin təqribən 9,5 milyon manatdan çox gəliri olmuşdur.

III FƏSİL. KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ HESABATLARI ƏSASINDA KOMMERSİYA TƏŞKİLATININ MALİYYƏ VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ

3.1. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının təhlilinin əsas metod və prosesləri

Respublika müəssisələrində konsolidə edilmiş hesabatların tərtib edilməsi aşağıdakı mühüm vəzifələrin həllinə şərait yaradır:

Korporativ birliklər (transmilli korporasiyaları da daxil etməklə) üçün ümumiləşdirici hesabatların tərtibi proseslərinin unifikasiyası və sadələşdirilməsi

Şirkətin fəaliyyətinin müqaisəli təhlilinin təminatı

Uçot və hesabatın təşəkkül tapmasının mütərəqqi metodlarından praktikada istifadə olunması

Nəhəng korporativ qrupların fəaliyyətinə dövlət orqanları tərəfindən nəzarətin gerçəkləşdirilməsi.

Beynəlxalq praktikada istifadə olunan aşağıdakı dörd metodun köməyi ilə holdinq şirkəti asılı şirkətlərin mühasibat sənədlərini konsolidə olunmuş hesabata daxil edə bilər:

Satınalma, yaxud qovuşma metodu. Qovuşma asılı şirkətlərin aktivlərinin və passivlərinin birləşdirilməsi yolu ilə gerçəkləşdirilir. Onun real dəyəri ilə əsas kapitalının dəyəri arasında olan fərq “Qudvil” adlanır.

Mənafeələrin birləşməsi və yaxud uçotun qovuşması metodu. Bu metodun tətbiqinə o halda icazə verilir ki, açıq səhmdar cəmiyyətinin səhmlərinin ən azı 90 faizi satın alan cəmiyyətin əlinə keçmiş olsun.

Öhdəliklər çıxılmaqla, kapitalın xalis dəyərinin uçotu metodları. Həmin metoddan istifadə olunduqda qrupun maliyyə hesabatında şirkətə qoyulan investisiyalar ayrıca sətirdə göstərməlidir.

“Proporsional metod” o deməkdir ki, qrupun uçot sənədlərinə məd-dələrin dəyərinin yalnız proporsional hissəsi daxil edilir.

Konsolidə olunmuş hesabatın tərtib olunması texnikası səhmlərin nəzarət paketinin əldə olunması metodundan asılıdır. Beynəlxalq Standart- lara görə iki metod tövsiyə olunur:

Kapitalların birləşdirilməsi (*Polinq of intereqts*);

Səhm paketlərinin satın alınması (*Pueshasinq*).

Qeyd olunan metodların əsas fərqləri aşağıdakı cədvəldə verilmişdir (cədvəl 1):

Birinci halda övlad şirkətin səhmdarları öz səhmlərini ana şirkətin səhmlərinə mübadilə etməklə, sanki onun səhmdarlarına çevrilir; ikinci halda onlar özlərinin səhmlərini satır. Nəticədə nə ana, nə də övlad şirkətin səhmdarı olmur. Kapitalların birləşdirilməsi metodu müəyyən üstünlüyə malikdir, çünki o, daha sadədir və aktivlərin cari qiymətlərlə yenidən qiymətləndirilməsini tələb etmir.

Azərbaycanda yuxarıda nəzərdən keçirdiyimiz metodların tətbiqi, hələlik öz həllini tapmamışdır (КОВАЛЕВ В.В. 2010: с.341).

Cədvəl 4: Konsolidə olunmuş balans hesabatı tərtib edilərkən birləşdirmə və satınalma metodları arasındakı fərqlər

Əlamət	Birləşdirmə metodu	Satınalma metodu
Qrupların yaradılması üsulları	Səhmlərin mübadiləsi üsulu ilə kapitalın birləşməsi	Şirkət üzərində nəzarət onun səhmlərini əldə etmə yolu ilə gerçəkləşdirilir
Qudvill	Yaradılmır	Ana şirkətin uçotunda yaranır (övladşirkətinin dəyərinin onun xalis aktivlərinin dəyərini üstələməsi həcmində)
Balansların birləşdirilməsi metodu	Bəzi rəqulyativ məbləğlər çıxılmaqla balans maddələrinin birləşdirilməsi	Balans maddələri konsolidə edilən zaman ana şirkət uçot qiymətilə, övladşirkət isə bazar qiymətilə qiymətləndirilir
İstehsal xərcləri	Qrupun şirkətləri üzrə toplanılır	Xərclər əsas vəsaitlərin amortizasiya və qudvil məbləğində artırılır
Konsolidasiya prosesində çıxılan xərclər	Övlad şirkətlərin aktivlərindəki qrupdaxili öhdəliklər, investisiyalar, övlad şirkətin səhmdar kapitalı	Həmin maddələr, habelə bölüşdürülməmiş mənfəət və emissiyagəlirləri çıxılır

Mənbə: Səbzəliyev S. 2018: materialları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

3.2. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları əsasında komməriya təşkilatının maliyyə vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi

Məlum olduğu kimi, idarəetmə sisteminin mühüm elementlərindən biri iqtisadi təhlildir. Aparılan iqtisadi təhlilin köməkliyi ilə komməriya banklarının idarə olunması həyata keçirilir, dövrlər, sferalar və seqmentlər üzrə onların fəaliyyəti qiymətləndirilir. Təhlil komməriya banklarının likvidliyinin müəyyən edilməsi, onun fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının qiymətləndirilməsi, bankların müflisləşməsi riskini doğuran səbəblərin müəyyən edilməsi və həmin təhlükəsinin vaxtında aradan qaldırılmasında önəmli rol oynayır. Bunlar da bütövlükdə ölkənin bütün maliyyə və pul-kredit sistemi stabilləşməsinə təmin etməkdədir. Qeyd etmək gərəkdir ki, maliyyə təhlili yalnız kənar istifadəçilər tərəfindən deyil, eləcə də mühüm operativ, taktik və strateji idarəetmə qərarlarını qəbul edən daxili istifadəçilər tərəfindən də həyata keçirilir. Daxili maliyyə təhlilinin aparılması üçün maliyyə hesabatının məlumatları ilə yanaşı digər informasiya mənbələrindən - mühasibat uçotunun analitik və sintetik hesablarının 38 məlumatlarından, normativ və plan xarakterli məlumatlardan istifadə olunur. Aparılan daxili maliyyə təhlilinin nəticələri əsasında təsərrüfat subyektlərində müvafiq idarəetmə qərarları qəbul edilir. İqtisadi təhlilin daxili və kənar təhlil növlərinin uzlaşması və qarşılıqlı əlaqəsinin təmin edilməsi komməriya banklarının yüksək rəhbərliyini, obyektiv və əsaslandırılmış qərarların qəbul olunmasını təmin edir. Komməriya banklarının fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi, onlar üzərində nəzarət ilk növbədə, Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankının tərəfindən gerçəkləşdirilir. Odur ki, “Banklar barədə” Azərbaycan Respublikası Qanununun 45.2 maddəsinə görə bank maliyyə ilinin sona çatması üzrə beş aydan gec olmamaqla auditorun təsdiq etdiyi auditor rəyi ilə birgə bankın fəaliyyəti və maliyyə durumu haqqında konsolidə əsasında hazırlanmış maliyyə hesabatını Mərkəzi Bankına təqdim etməli və özünün maliyyə hesabatını kütləvi informasiya vasitələri üzrə nəşr etdirməlidir. Komməriya banklarının maliyyə təsərrüfat fəaliyyəti qarşıya qoyulmuş məqsədlərdən asılı olaraq digər təşkilatlar və qruplar - Vergilər Nazirliyi, reyting agentlikləri, müstəqil ekspertlər, bankın səhmdarı və onların maliyyə durumu və fəaliyyətinin nəticələri

ilə maraqlanan digər istifadəçilər tərəfindən qiymətləndirilir. Kommersiya banklarının fəaliyyətinin reyting agentlikləri və müstəqil ekspertlər tərəfindən aparılan təhlilinin nəticələri əlavə müştərilərin, daha doğrusu, maliyyə ehtiyatlarının cəlb edilməsinə və ya real və potensial investorları “qeyri sağlam” maliyyə vəziyyətinə malik olan banklarla əlaqədən qorumağa imkan verir. Buna görə də hər bir bank özünün maliyyə durumunun və fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin obyektiv təhlilində maraqlıdır. Bir-birləri ilə rəqabət aparan bankların maliyyə vəziyyətinin müqayisə edilməsi və qiymətləndirilməsi əsasında autsayderlər seçim edirlər-normal maliyyə vəziyyətinə malik, daha etibarlı banka investisiya yönəltmək. Qeyd etmək gərkdir ki, maliyyə hesabatları təşkilatın hesabat dövründə əmlak və maliyyə durumu və onun təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələri 39 haqqında məlumatların vahid sistemi olaraq mühasibat uçotu məlumatları əsasında müəyyən olunmuş formalarda tərtib edilir. Mühasibat (maliyyə) hesabatının öyrənilməsində bazar münasibətləri iştirakçılarının məqsədləri müxtəlifdir: işgüzar tərəfdaşları borcların vaxtında qaytarılmasının mümkünlüyü, investorları təşkilatın inkişaf perspektivi, maliyyə sabitliyi, səhmdarları - səhmlərin qiyməti, dividendlərin həcmi və ödənilməsi qaydası haqqında informasiya maraqlandırır. Mühasibat uçotunun və hesabatının inkişafının dünya təcrübəsindən məlum ki, hesabatın keyfiyyət xarakteristikasını müəyyən edən ümumqəbul edilmiş prinsiplər və onlara olan ümumi tələblər mövcuddur. Hal - hazırda dünyanın əksər ölkələri, o cümlədən, Azərbaycan da həmin əsas tələbləri qəbul etmişdir. Mühasibat hesabatının tərkibi, məzmunu, ona olan tələblər və digər metodiki qaydalar “Mühasibat uçotu barədə” Azərbaycan Respublikası Qanununa, Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetində 18.06.2005-ci il tarixi 139 nömrəli Qərarı ilə təsdiq olunmuş “2005-2008-ci illər Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi üzrə Proqram” üzrə, kommersiya təşkilatı üçün 1 saylı “Maliyyə hesabatları təqdimatları üzrə” Milli Mühasibat Uçotunun Standartına (Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi 18.04.2006-cı il tarixi İ-38 sayılı əmri), 2 saylı “Kapitalda dəyişikliklər barədə hesabat üzrə” Milli Mühasibat Uçotunun Standartına (Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyin 18.04.2006-cı il tarixi İ-38 sayılı

əmri), 5 sayılı “Maliyyə vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabat üzrə” Milli Mühasibat Uçotunun Standartına (Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyin 18.04.2006-cı il tarixi İ-38 sayılı əmri), 3 sayılı “Cari mənfəət vergisinə dair” Milli Mühasibat Uçotu Standartı üzrə (Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 29.12.2007-cı il tarixli İ-130 sayılı əmri) uyğun təşkil edilməlidir. İstənilən turizm şirkətlərinin hesabatının mühüm məlumatları (aktivlər, öhdəlik, kapital, gəlirlər, xərclər və mənfəət haqqında) maliyyə hesabatı formasında tərtib olunmuş mühasibat balansında minimal tələb səviyyəsində xarakterizə olunmalı, eləcə də təşəbbüs qaydasında təşkilatın rəhbərliyi tərəfindən 40 əlavə məlumatlar formasında informasiya ilə tamamlanmalıdır (minimal tələb olunan məlumatlar variantı əməliyyat, maliyyə, həmçinin investisiya fəaliyyətini təmin edən aktivlər haqqında informasiyanın açıqlanmasını nəzərdə tutur). Balansda belə informasiyanın verilməsinin məqsədəuyğunluğu aktivlərin gəlirlilik səviyyəsində prioritetliyin gözlənilməsi üzərində nəzarətin zəruriliyi, kapital verimi riskinin monitorinqinin əhəmiyyətliliyi, rəqiblə müqayisədə təşkilatın biznesinin gəlirliyinin müqayisəli xarakteristikasının verilməsi ilə bağlıdır. Beynəlxalq standartlara görə maliyyə hesabatlarının keyfiyyət xarakteristikası dedikdə, istifadəçilər üçün informasiyanın yararlı olmasını təmin edən atributlar nəzərdə tutulur. Hesabat informasiyasının keyfiyyət meyarlarına anlaşıqlıq, tamlıq, dürüslülük, əhəmiyyətlilik, neytrallıq, müqayisəlilik aid edilir. Mühasibat (maliyyə) hesabatı informasiya istifadəçiləri üçün açıq və əldə olunması mümkün olduğundan tam və dürüst olmalıdır. Hesabatın tamlığı və analitikliyi bütün əhəmiyyətli məlumatları özündə göstərən əsas hesabat formalarının formatlaşdırılması ilə, eləcə də hesabatın əsas göstəricilərində baş vermiş ciddi dəyişikliklərin şəraiti və səbəblərini, onların xarici və daxili dəyişikliklərlə qarşılıqlı əlaqəsini açıqlayan şərtlər və əlavələrlə təmin olunur. Bu iş hesabat informasiyasını təhlil üçün hazırlayan təhlilçi və ya menecer tərəfindən həyata keçirilir.

Təhlil prosesində bankın sərəncamında və istifadəsində olan aktivlərin həcmi, strukturu və riskliyi öyrənilir. Təhlil olunan bankın aktivlərinin tərkibi bu paraqrafın əvvəlində nəzərdən keçirilmişdir. Aktivlərin strukturunun səmərəliliyi və hər bir

aktiv növünün və ya maddəsinin əhəmiyyəti onların xüsusi çəkili ilə müəyyən olunur. Kredit və digər maliyyə qoyuluşları (əsas aktiv əməliyyatları) ilə bağlı kredit və digər maliyyə qoyuluşlarına yönəldilmiş cəl edilmiş vəsaitlərdən istifadə əmsalları hesablanır ki, onlar 0,65-0,75 həddində ideal hesab olunur. Təhlil olunan kommersiya bankının aktivlərinin strukturunu nəzər salmaq (cədvəl 2) (Səbzəliyev S. 2018: s.312).

Cədvəl 5: BANK OF BAKU kommersiya bankının balansının aktivinin strukturunun təhlili, %

Balansın aktivinin maddələri	2013	2014	2015
Maliyyə vəsaitləri və onların ekvivalentləri	14,5	14,75	9,0
AMB-da yerləşdirilmiş mütləq ehtiyatlar	0,18	0,2	1,5
Digər banklardan alınacaq vəsaitlər	9,8	7,5	8,8
Müştərilərə verilmiş kredit və avanslar	61,7	61,6	66,6
Satıla bilinəcək investisiya qiymətli kağızları	0,2	0,7	0,1
Ödənilənə qədər saxlanan investisiya qiymətli kağızları	-	0,05	-
Vergilər Nazirliyinə verilən avanslar	-	0,3	0,9
Təxirə salınan vergi aktivləri	0,03	0,6	1,0
Bina və avadanlıqlar	3,1	10,4	8,2
Qeyri maddi aktivlər	0,3	0,4	0,4
Digər maliyyə aktivləri	0,3	0,4	0,1
Digər aktivlər	9,8	2,9	3,9
Aktivlərin cəmi	100,0	100,0	100,0

Mənbə: Səbzəliyev S. 2018: materialları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Bu, əvvəldə edilmiş belə bir fikri bir daha təsdiq edir ki, bu mərhələdə müştərilərin kreditləşdirilməsi bankın gəlirinin əsas mənbəyi hesab olunur. Əlbəttə, bank digər aktiv əməliyyatlardan qiymətli kağızlara qoyuluşlar, valyuta, lizinq, faktoring, vasitəçilik, konstaltinq və d. əməliyyatlardan gəlir əldə edə bilər. Görünür ki, təhlil olunan bank üçün həmin əməliyyatlar normal gəlir gətirmir və ya daxili və xarici faktorlar iri miqyasda həmin əməliyyatları aparmağa imkan vermir. Təhlil olunan kommersiya bankında aktiv əməliyyatların əksər hissəsi müştərilərə verilmiş kredit və avanslar təşkil etdiyindən verilən kreditləri subyektlər, verilmiş kreditlərin növləri, onların müddətləri və digər əlamətlər üzrə təhlil edilməsi vacibdir. Təəssüf ki, illik balansda və maliyyə hesabatlarına qeydlərdə qeyd olunan əlamətlər üzrə bu

qaydada təhlilin aparılması üçün məlumatlar yoxdur. BANK OF BAKU kommertiya bankında verilmiş kreditlərin və ümumi aktivlərin artım sürətlərini müqayisə edək (cədvəl 3).

Cədvəl 6: Kommertiya bankının kredit və aktivlərinin artım dinamikasının təhlili

Aktiv	İllər		
	2013 (baza ili)	2014	2015
1. Verilmiş kreditlər	100,0	103,1	136,7
2. Ümumi aktivlər	100,0	102,1	127,6

Mənbə: Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika komitəsi <https://www.stat.gov.az/menu/4/e-reports/> materialları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Məlumatlardan görüldüyü kimi, müqayisə olunan dövr ərzində verilmiş kreditlərin artım sürəti ümumi aktivlərin artım sürətindən yüksəkdir. Bu, müştərilərin kreditləşdirilməsi sahəsində bankın fəaliyyətinin aktivliyini göstərir. Subyektlər üzrə kredit qoyuluşları aşağıdakı qaydada bölüşdürülmüşdür (cədvəl.4).

Cədvəl 7: Kommertiya bankının subyektləri üzrə kreditləşdirmənin təhlili

Kreditləşdirmə subyektləri	2009		2010		2011	
	min man	%	min man	%	min man	%
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>
Korporasiyalara verilmiş kreditlər	56,033	25,1	49,154	21,6	56,248	18,3
Fərdi şəxslərə verilmiş kreditlər (maşın aq üçün)	70,092	31,4	82,537	36,2	101,279	32,9
Fərdi şəxslərə (sahibkarlara) verilmiş ditlər	56,408	25,3	45,103	19,8	88,744	28,8
Fərdi şəxslərə verilmiş kreditlər ehlak kreditləri)	35,566	15,9	44,840	19,7	52,697	17,1
Fərdi şəxslərə verilmiş kreditlər (ipotek ditləri)	34,239	15,3	40,781	17,9	45,830	14,9
Kreditlərin dəyərdən düşməsi üzrə Qiyət	(29,019)	(10,3)	(34,393)	(15,1)	(37,071)	(12,0)
Ehtiyatlar nəzərə alınmadan verilmiş ditlərin cəmi	223,319	10,0	228,022	10,0	307,727	10,0

Mənbə: Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika komitəsi <https://www.stat.gov.az/menu/4/e-reports/> materiallar əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

2.3 saylı cədvəlin məlumatları göstərir ki, təhlil olunan bank kreditlərin əsas hissəsini fiziki şəxslərə verir: 2013-cu ildə 74,9%, 2014-cu ildə 78,4%, 2015-ci

ildə 81,7%. Bu məlumatlar eyni zamanda korporativ kreditlərin payının azaldığını təsdiq etməkdədir. 2009-cu ilin özü istisna olmaqla korporasiyalara və fərdi şəxslərə sahibkarlara verilmiş kreditlər verilmiş bütün kreditlərin yarısından azını təşkil edir: 2010-cu ildə 41,4%, 2011-ci ildə 47,1%. Bütövlükdə bu cür bir nəticəyə gəlmək mümkündür ki, kommertiya bankı tərəfindən verilmiş kreditlər əsasən fərdi şəxslərin tələbatının ödənilməsi üçün istifadə olunur, daha doğrusu, həmin kreditlər iqtisadiyyatın real sektorunun inkişafına yönəldilməmişdir.

Riskin azalması və gəlirlərin artırılması məqsədi ilə kommertiya banklarının aktivləri müxtəlif əməliyyat növləri və sərmayə qoyuluşu obyektləri üzrə bölüşdürülür. Kommertiya banklarının aktiv əməliyyatları arasında qiymətli kağızlarla əməliyyatlar mühüm rol oynayır. Qiymətli kağızların aşağıdakı növlərini fərqləndirmək lazımdır. Dövlət istiqrazı, istiqraz, veksəl, çek, depozit və əmanət sertifikatı, bank əmanət kitabçası, səhm, komosament, özəlləşdirilmiş qiymətli kağızlar və s.

Mövcud qiymətli kağızlardan fond və kommertiya qiymətli kağızları fərqləndirmək lazımdır. Fond qiymətli kağızlarına səhm və istiqrazlar aiddir. Kommertiya qiymətli kağızlarına kommertiya veksəlləri, çeklər və s. daxildir. İndi də fond qiymətli kağızları - səhm və istiqrazlarla bank əməliyyatlarının təhlilini nəzərdən keçirək.

Səhm - qiymətli kağız olmaqla dividendlərin ödənilməsi qaydasına müvafiq olaraq adi, həmçinin imtiyazlı səhmlərə bölünür.

Adi səhmlər üzrə dividendlər, istiqrazlar və imtiyazlı səhmlər üzrə gəlirlər ödənildikdən kompaniyanın yerdən qalan mənfəətinin həcmindən asılıdır. Qeyd etmək gərəkdir ki, adi səhmlər üzrə verilən gəlir imtiyazlı səhmlərə görə verilən gəlirdən çox olması mümkündür bilər. Bu, onunla bağlıdır ki, mənfəətin qalığının bölgüsü, yalnız adi səhm sahiblərinin arasında aparılır. Eyni zamanda, səhmdarların iclasında qəbul edilmiş qərara əsasən adi səhmlər üzrə gəlir verilməyə də bilər. İmtiyazlı səhmlər kompaniyanın mənfəətindən asılı olmaya-raq qabaqcadan təsdiq edilmiş dividendlərin ödənilməsini təmin edir. Adi səhmlərdən fərqlənərək həmin səhmlər səhmdarların iclasında səs hüquqi vermir, onların buraxılışı nizamnamə

fondunun 10%-həcmində məhdudlaşdırılmışdır (Иванов И.В. 1999: с.310).

Hər bir səhmin nominal dəyəri, həmçinin alınıb satıldığı bazar qiyməti (və ya kursu) vardır. Səhmin bazar qiyməti çoxsaylı amillərlə, xüsusilə qiymətli kağızlar bazarında onlara tələb və təklif arasında nisbət, səhmlər üzrə illik gəlir və s suda faizi norması ilə müəyyən olunur. Ssuda faizi normasının təsiri onunla bağlıdır ki, ssuda kapitalın qiymətli kağızlara yerləşdirilməsinin alternativini hesab olunur.

Müxtəlif maliyyə əməliyyatların gəlirliyini müəyyən etmək üçün sadə və mürəkkəb faizlərin illik dərəcəsindən istifadə olunur ki, bu zaman onlar effektiv faiz dərəcəsi adlanır. İnvestisiyanın gəlirliyinin qiymətləndirilməsi və kompaniyanın maliyyə durumunun təhlili zamanı həmin cəmiyyətin mənfəətini, bir səhmə düşən dividendə, eləcə də cari kursun bir səhminə düşən illik mənfəətin həcminə nisbətində xüsusi diqqət verilməlidir. Həmin göstəricilər səhmlərin həqiqi dəyərini qiymətləndirmək üçün ilkin informasiya hesab olunur.

Borcalanın maliyyə durumuna təsir göstərən amillər çoxsaylı olduğundan qiymətləndirmə zamanı onların tam nəzərə alınması, hər bir amilin təsir dərəcəsinin müəyyənləşdirilməsi çətin olur. Bundan başqa kredit qabiliyyəti müştərinin gələcək maliyyə vəziyyəti ilə bağlı olduğundan bu göstəricinin real qiymətləndirilməsi yalnız gələcək dövrə aid göstəricilər əsasında mümkündür. Gələcək göstəricilər əsasında qiymətləndirmə isə yalnız investisiya layihələrinin uzunmüddətli kreditləşdirilməsi (layihə kreditləşdirilməsi) zamanı mümkün olur. Qısa və orta müddətli kreditləşmələr zamanı istifadə edilən bütün kredit qabiliyyəti göstəriciləri isə keçmiş dövrün məlumatlarına əsaslanır.

Kredit qabiliyyətinin müəyyənləşdirilməsində rəqəmlərlə ifadə edilə bilməyən amillərin mövcudluğu da müəyyən çətinliklər doğurur. Bunlar borcalanın şöhrəti, kreditləşmə tarixi və s. aiddir. Bütün bu mürəkkəblikləri nəzərə alaraq söyləmək olar ki, müxtəlif amillərin təsirinin ümumiləşdirilməsi ilə borcalanın kredit qabiliyyəti barədə vahid qiymətləndirməyə nail olmaq olmaz. Kredit qabiliyyəti barədə daha əsaslandırılmış nəticəyə gəlmək üçün rəqəmlərdən ibarət informasiya ilə yanaşı ixtisaslaşmış təhlilçilərin qiymətləndirmələrinin də nəzərə alınması vacibdir.

Qiymətləndirmənin mürəkkəbliyi müxtəlif kreditorlar tərəfindən məsələyə müxtəlif cür yanaşmaların tətbiqinə səbəb olmuşdur. Yəni, hər bir kreditor konkret borcalanın xüsusiyyətlərindən asılı olaraq daha əhəmiyyətli olan və daha adekvat nəticələrə imkan verən qiymətləndirmə üsulunu tətbiq edir.

Aktivlərin düzgün təsnifləşdirilməsi onların strukturunun idarə edilməsi ilə birgə həm də bu strukturun passivlərin strukturuna uyğunluğunun təmin edilməsi üçün də əhəmiyyətlidir. Belə ki, dünya bank təcrübəsində likvidliyin idarə edilməsinin iki metodu tətbiq edilir: vəsaitlərin ümumi fondu metodu və aktivlərin bölüşdürülməsi metodu. Bu metodlardan ikincisi balansın passiv və aktivinin strukturunun balanslaşdırılmasına əsaslanır. Birinci metoda əsasən bütün növ resurslara vahid bir fond kimi baxılır. Vəsaitlərin yerləşdirilməsi üçün əvvəlcə birinci növbəli ehtiyatlara yerləşdiriləcək vəsaitin miqdarı müəyyən edilir. Birinci növbəli ehtiyatlar dedikdə müştərilərin tələblərinin ödənilməsi və kredit sifarişlərinin təmin edilməsi məqsədilə istifadə edilə bilən yüksək likvidli aktivlər nəzərdə tutulur. Birinci növbəli ehtiyatlara yerləşdiriləcək vəsait məbləği müəyyənləşdirildikdən sonra ikinci növbəli ehtiyatlara yerləşdiriləcək vəsait məbləği müəyyən edilir. Bu ehtiyatlar isə (qısamüddətli dövlət qiymətli kağızları, banklararası kreditlər, qısamüddətli ssudalar) likvidliklə yanaşı müəyyən qədər mənfəətli aktivlərdir. Birinci və ikinci növbəli ehtiyatlara yerləşdiriləcək vəsait məbləği müəyyənləşdirildikdən sonra qalan vəsaitlər hesabına kreditləşməməliyyatları həyata keçirilir. Yalnız bundan sonra yerdə qalan vəsaitlər hesabına uzunmüddətli aktivlər formalaşdırılır. Bu metod resursların yaranma mənbələrinin xüsusiyyətlərini nəzərə almır.

Beləliklə, bankların qiymətli kağızlar ilə investisiya əməliyyatları mənfəətin əldə edilməsinin mühüm mənbəyi hesab edilir, eləcə də bankın balansının likvidliyi ilə bağlı məsələləri operativ həll etməyə imkan verir.

3.3. Kommersiya təşkilatının inkişaf perspektivinin əsas mənbəyi kimi konsilidə edilmiş idarəetmə hesabatının formalaşdırılması

Maliyyə idarə etməsində istənilən sisteminin fəaliyyətinin qüvvədə olan hüquqi, həmçinin normativ təminat çərçivəsi üzrə həyata keçirilir. Buraya aiddirlər: qanunlar, prezident fərmanı, dövlət qətnamələri, əmrlər və nazirliklər və idarələrin sərəncamı, lisenziyalar, nizamnamə sənədi, normalar, təlimat, metodik göstərişlər və digərləri.

Maliyyə qərarlarının qəbulu zamanı istifadə olunan informasiyaya aşağıda göstərilən tələblər qoyulur:

1) faydalılıq - əsaslandırılan qərarların qəbul edilməsi üçün istifadə etmək mümkündür;

2) aktuallıq - təşkilatın şəraitinin vəziyyətinin hər dövrünün anına real əks etmədi;

3) vaxtı vaxtında - əgər informasiya gərək olan vaxtdan sonra alınmışsa, artıq o qərarın qəbul edilməsinə təsir edə bilmir;

4) etibarlılıq - mühitdəki obyektiv vəziyyətin dəqiq yenidən istehsalı kifayətdir;

5) münasiblik - artıq (gərəksiz) informasiya olmaması, informasiyanın formalaşan tələblərlə dəqiq uyğunluq üzrə alınması və gərəksiz məlumatlarla işləmə;

6) bütövlük (kafilik) - tamamilə lazımlı məlumatlar hesabıdır, mühitin vəziyyəti və inkişafını formalaşdırmış və ya təsir edən bütün faktorların obyektiv hesabı üçün gərəkdir;

7) tutuşdurula bilmək (yekdillik və informasiyanın birliyi) - bənzər informasiya qrupları əsasında müşahidə edilmiş müxtəlif dövrlər və ayrı-ayrı obyektlərin məlumatları, ikinci və ilk informasiyanı qarşılaşdırmaq imkanındır.

Maliyyə təhlili prosesində aşağıda göstərilən informasiyadan istifadə edilə bilər: istehsalın texniki hazırlığı barədə informasiya; normativ informasiyalar; plan informasiyaaları; təsərrüfat hesabı (operativ, mühasibatlar, statistik); mühasibatın uçotu.

Əlavə məlumat siyahısı təhlilin keçirilməsində qarşıya qoyulan vəzifələrdən asılı şəkildə genişlənə bilər.

Maliyyə təhlili vəzifələrinin biri - tədqiq olunan dövrdəki müəssisənin maliyyə durumunun dəyişikliyinə (tendensiyaları və qanunauyğunluqlarının) tempinin üzə çıxardılmasıdır. Bununla əlaqəli olaraq təhlil məqsədli informasiya bazası 1 il müddətində rüblük (aylıq) informasiyaları daxil etməlidir.

İlk məlumatların düzgünlüyünün dərəcəsi və maliyyə təhlili nəticələrinin etibarlılığı və nəticədə, qəbul edilmiş idarəetmə qərarlarının doğruluğu asılıdır.

Mühasibat balansı və dövriyyə aktivinin likvidliyinin təhlilinin keçirilmə prosesi, təşkilatın ödəmək qabiliyyəti üzrə informasiya mənbəsi mühasibat uçotu standart formalarının özü xidmət edir (Səbzəliyev S. 2018: s.312).

1. Mühasibat balansları (forma №1).

2. Mənfəət və zərərlər barədə hesabat (forma №2).

3. Mənfəət və zərər (kapitalın dəyişiklikləri barədə hesabat(forma №3), maliyyə vəsaitlərinin hərəkəti barədə hesabat(forma №4), mühasibat balansı üzrə əlavə(forma №5), əldə edilmiş vəsaitlərin məqsədli istifadəsi barədə hesabat(forma №6).

Mühüm informasiya mənbələrinin biri isə mühasibat (maliyyə) hesabatlarıdır.

Azərbaycanda mühasibat uçotu ilə hesabatın inkişaf etməsi, beynəlxalq təcrübədə qəbul edilmiş qaydalara uyğunlaşdırılması tədqiqatında müəyyən normativ-hüquqi sənədlər hazırlanıbdır. Bunların bir "Mühasibat uçotu barədə" Azərbaycan Respublikası 716-IIQ nömrəli 29-u iyun 2004-cü il tarixi qanunu xüsusi əhəmiyyətə sahibdir. Həmçinin 18-i iyun 2005-ci il Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin "2005-2008-ci illər Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqinə dair Proqram" qəbul edibdir. Bu proqrama görə Maliyyə Nazirliyinin təşkilatı, həmçinin metodiki rəhbərliyi ilə Kommersiya təşkilatları üzrə -37, Bütçə təşkilatları üzrə -24 və Qeyri-hökumət təşkilatı üçün -1 Milli Mühasibat Uçot Standartları hazırlanıb və daha bu sənədlər tətbiq olunur (Səbzəliyev S. 2018: s.312).

Milli Mühasibat Uçotu Standartına müvafiq olaraq tərtib olunan maliyyə hesabatlarının tamamilə məcmusu aşağıda göstərilən kimidir:

- Mühasibat balansları;
- Mənfəət və zərər haqqında hesabat;

- Maliyyə vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat;
- Kapital dəyişiklikləri haqqında hesabat;
- Uçot siyasəti ilə izahlı qeydlər.

Belə ki, təşkilatın maliyyə hesabatı hazırkı qanunlara müvafiq olaraq məcburi auditdən keçməlidisə, onun real olmasını təyin etməkdə olan auditor rəyi belə nəzərə alınmalıdır.

Kommersiya təşkilatları il boyu maliyyə hesabatlarını müvafiq olaraq hər il bitəndən sonra 4 ay müddətində və ya növbəti il 30 aprel tarixinə qədər, müəssisələr qrupu da birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) illik maliyyə hesabatını uyğun şəkildə altı ay müddətində və ya növbəti il 30 iyun tarixinə kimi hazırlamalıdır.

Maliyyə hesabatı vergi qanunvericiliyi əsasında tənzimlənmədiyinə görə və vergi uçotun özündə əks etdirmədiyinə görə həmin hesabatlar “Mühasibat uçotu barədə” Azərbaycan Respublikası Qanununun tələblərinə müvafiq olaraq auditor rəyiylə yanaşı təqdim və dərc edilirlər. Vergi məqsədlərini öz-özündə əks etdirə bilən vergi hesabatları vergi orqanları tələblərinə müvafiq qaydada ayrılıqda hazırlanmaqdadır.

İctimai önəmli müəssisələr (kredit təşkilatı, sığorta şirkəti, investisiya fondları, özəl sosial fond və s.) “Mühasibat uçotu barədə” Azərbaycan Respublikası Qanununa görə maliyyə hesabatları ancaq Maliyyə Hesabatların Beynəlxalq Standartlarına müvafiq olaraq tərtib olunur.

Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə görə mühasibat hesabatının olmasını auditor yoxlamasından keçirmək vəzifəli kiçik sahibkarlıq subyektləri belə sadələşdirilən uçotun Qaydalarına uyğun olaraq maliyyə hesabatlarını hazırlayırlar.

İctimai əhəmiyyətli müəssisələr ilə kiçik sahibkarlıq subyektlərindən başqa kommersiya təşkilatları maliyyə hesabatların Kommersiya Təşkilatları üzrə Milli Mühasibat Uçotu Standartları üçün uyğun hazırlayırlar. Onlar seçimlərinə müvafiq olaraq maliyyə hesabatların Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları üzrə uyğun təşkil edə bilər.

Bir yaxud da daha artıq törəmə təşkilata malik olan hansısa ictimai əhəmiyyətə malik müəssisə hüquqi şəxs olaraq tərtib etmiş olduğu maliyyə hesabatından əlavə

Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarına müvafiq olan birləşdirilmiş (konsolidə olunmuş) maliyyə hesabatı hazırlaya bilərlər.

Sahibkarlıq fəaliyyətini gerçəkləşdirməyən və istifadəyə yararsız əmlakından digər malların (işlərin, xidmətlərin) satışının üzrə dövryyəsi var olmayan ictimai təşkilatların (birliklər) mühasibat hesabatının tərkibindəki digər hesabat formaları və yazılı izahat təqdim etmə tələb edilmir.

Bələdiyyə orqanları, büdcə təşkilatı və büdcədən kənar dövlət fondu maliyyə hesabatların Büdcə Təşkilatı üçün Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarına müvafiq hazırlayırlar.

Qeyri-hökumət təşkilatı maliyyə hesabatını Qeyri hökumət Təşkilatları üzrə Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarına uyğun hazırlayır.

Maliyyə hesabatlarının təqdim etmə qaydası “Mühasibat Uçotu barədə” Azərbaycan Respublikasının Qanununa müvafiq olaraq “Maliyyə hesabatının təqdimatları üzrə” 1 sayılı Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına (1 Nöli Muhasibat Uçotu Beynəlxalq Standartına) əsaslanmaqla hazırlanmışdır. Brəsində danışılan standartlar üzrə maliyyə hesabatı formasının təkmilləşdirilməsi variantı seçilməsi, onların verilən nümunələrinə uyğun hesabat formaları işlənilib hazırlanması və ya maliyyə hesabatları formasının uyğun nümunəsindən istifadə etmək imkanı nəzərdə tutulubdur.

Qeyd etmək lazımdır ki, göstərilmiş variantlardan hər birində maliyyə hesabat formalarının quruluşuna təsir göstərən ümumi tələblərə riayət etmə lazımdır.

Mühasibat hesabatının keyfiyyət xüsusiyyətlərinə müvafiq ümumi tələblərə aşağıdakılar daxildir:

Keyfiyyət xüsusiyyəti mühasibat hesabatlarında təqdim edilən informasiyanı istifadəçilər üzrə daha yararlı etmək aşağıda göstərilən əsas faktorları nəzərdə tutur.

Münasibliyin olması.

Səmərəlilik.

Etibarlılığın olması.

Doğru təqdimat.

Mahiyyətin formadan üstün olması.

Neytrallığın olması.

Ehtiyatlılığın olması.

Bütövlük.

Müqayisəliliyin olması.

Ardıcılığın olması.

Başa düşülən olması.

Məsəl üçün, müqayisəlilik tələbinə müvafiq olaraq mühasibat hesabatının rəqəmlə ifadə edilən hər göstəricisinin üzrə I hesabat dövrü üzrə tərtib olunan hesabatdan əlavə ən az iki il: hesabat ili ilə ondan öncəki il üzrə informasiya göstərməlidir. Kommersiya təşkilatları informasiyaları xeyli uzun dövr (üç, dörd, beş ildə) üzrə müqayisə etmə haqqında qərar verə bilər. Bu uyğun qrafalar və sətirləri mühasibat hesabatının formalarına daxil olunması və habelə hesabat formaları və yazılı izahat strukturunda bir sıra dəyişikliklər olunması zəruriyyəti yaradır.

Müqayisəli informasiya bölməsi standartının (Kommersiya Təşkilatı üçün 1 № Milli Mühasibat Uçot Standartı) 36-cı maddəsinə görə keçən dövrün “Mühasibat balansı” ilə “Mənfəət və zərər barədə” hesabatlarında göstərilmiş rəqəmli informasiya mövcud dövr tətbiq olunan uçot siyasətinə görə hazırlanmalıdır.

Buradan bu cür nəticə çıxmaqdadır ki, müəssisədə uçot siyasəti dəyişdirildiyi zaman mövcud dövr mühasibat hesabatlarında qəbul olunmuş uçot siyasətinə müvafiq müqayisəli məlumat təqdimatı üçün həmin informasiyanın əvvəlki dövrə tətbiq olunması tələb edilir. Müqayisəli informasiyanın yeni uçot siyasətinə müvafiq təqdim olunması üzrə tələb və prosedur “Uçot siyasətində, uçot qiymətlərindəki dəyişiklik və səhvlər üzrə” 11-N Milli Mühasibat Uçotu Standartı üzrə (8 № Muhasibat Uçotu Beynəlxalq Standartında) qeyd olunmuşdur. Odur ki, Mühasibat balansı və Mənfəət və zərər barədə hesabatın hər bir maddəsinə müvafiq olaraq mövcud il və keçən il üzrə informasiyalar göstərməlidir.

Təşkilat mühasibat hesabatı içində məcburi formalardan əlavə mühasibat balansına əlavə bölünməsinin hesabına yeni formaların belə işləyib hazırlana biləcəyi standartlar üzrə nəzərdə tutulmuşdur.

Bu halda maliyyə hesabatı üzrə təşkilatın maliyyə səviyyələri, onun fəaliyyətlərinin maliyyə göstəricisi və maliyyə durumundakı dəyişikliklər haqqında gerçək və tamamilə təsəvvür yaradılması məqsədilə zəruri sayılan məlumatlar belə daxil olunmalıdır.

Bu cür təsəvvür əmələ gəlməsi vəziyyətlərinin biri əhəmiyyətlik dərəcəsinin yüksək səviyyədə yerinə yetirilməsidir. Bu tələbin gerçəkləşdirilməsi bir çox faktorları hesaba almanı nəzərdə tutur. Burada nəzərə almaq gərəkdir ki, mühasibat balansı və mənfəət və zərər barədə hesabatın xüsusilə təqdim olunması kifayət qədər əhəmiyyətli sayılmayan bir sıra göstəricilərin bu sənədlərə əlavələr və izahatlarda, yəni digər hesabat formalarında, yazılı izahatla ayrı təqdim olunması üçün xeyli əhəmiyyətli ola bilər.

Göstərici açıqlanmaması maraqlı istifadəçilərdən hər biri hesabat məlumatına əsasən qəbul etdikləri iqtisadi qərarlar üzrə təsir göstərə biləcəyi zaman əhəmiyyətli hesab olunur. Hansısa göstəricinin səmərəliliyi onun qiymətləndirilməsi, xarakteri və yaranmasının konkret durumundan asılıdır. Müəssisə müəyyən məbləğin səmərəliliyi barədə o halda qərar verə bilər ki, onun hesabat ilinin ərzində uyğun sayılan göstəricilərin ümumi yekunu üzrə nisbəti 5%-dən artıq olsun.

Maliyyə hesabatı maliyyə göstəricilər ilə yanaşı başqa əlaqəli məlumatları da (belə ki, icra orqanı istifadəçilər üzrə iqtisadi qərarlar qəbul edərkən əhəmiyyətli sayarsa) birləşdirə bilər. Burada aşağıda göstərilənləri qeyd etmək tövsiyə edilir:

- müəssisə fəaliyyətinin müəyyən illərdə iqtisadi və maliyyə göstəriciləri dinamikasını;
- təşkilatın planlaşdırılmış inkişaf istiqaməti;
- nəzərdə tutulmuş kapital və uzunmüddətli maliyyə depozitləri;
- borc vəsaitləri və risklərin idarə olunması siyasətini;
- təbiəti mühafizə tədbirləri və başqa informasiyaları.

Mühasibat hesabatı göstəricilərini hazırlayanda Milli Mühasibat Uçotu Standartın əsas tutmaq gərəkdir.

Mühasibat hesabatında yalnızların aşkar olunması zamanına müvafiq olaraq düzəlişlər olunması qaydaları göstərilmişdir:

- mövcud dövrdəki təsərrüfat əməliyyatlarında yalnız olması hesabat ili qutarana kimi aşkar olunduqda düzəlişlər mühasibat uçotu hesabat dövrünün səhvlərin aşkar olduğu ayda uyğun hesablar üzrə yazılıaraq həyata keçirilir;

- hesabat ili ərzində təsərrüfat əməliyyatlarında səhv olması o, qutarandan sonra, ancaq il üzrə maliyyə hesabatları müəyyən olunmuş qaydada daha təsdiq olunmamış aşkar edilmiş düzəlişlər illik mühasibat hesabatları təsdiq edilmə və uyğun ünvanlar üzrə təqdim olunmağa hazırlandığı ildən öncəki dekabr ayı məlumatlarında gerçəkləşdirilir;

- mühasibat uçotu hesabatlarında öncəki ildə təsərrüfat əməliyyatlarında yalnızın olması cari hesabat dövrü aşkar olunduqda öncəki hesabat ilindəki mühasibat uçotu və maliyyə hesablarına (illik maliyyə hesabatları müəyyən olunmuş qaydada təsdiq olunduqdan sonra) düzəliş olunmur.

Mühasibat hesabatında çıxılmış və ya mənfi qiymət almış göstəricilərin (ödənilməyən zərərin, satılan malların, məhsulların, işlər və xidmətlərin maya dəyəri, satışdan yaranmış zərərin, ödənməli faizlərin, əməliyyat məsrəflərinin, kapitalın azalması, əsas vəsaitlərin aradan çıxmasının və s.) göstərilməsi qaydası da təsbit olunmuşdur. Beynəlxalq təcrübəyə uyğun olaraq həmin göstəricilər qövşşəkilli mötərizələrin içində qeyd edilir. Mühasibat hesabatlarında təqdim olunan göstəricilər məzmununa nəzər salaq (Панова Г.С. 2000: с.341).

“Maliyyə hesabatları təqdimatı üzrə” kommersya təşkilatı üçün 1 № Milli Mühasibat Uçotu Standartı üzrə maliyyə hesabatları tərkibindəki 1 saylı hesabat forması olaraq Mühasibat balansı aiddi. Müəssisələr qəbul edilmiş həmin hesabat formasındakı - Mühasibat balansındakı Beynəlxalq Mühasibat Hesabatının başlıca elementləri sayılan və müəssisəyə aid aktivlər, onların kapitalları və öhdəlikləri ayrı-ayrı bölmələrdə ayrılıqda qeyd edilir. Yeni balans formasına öncəki ikitərəfli cədvəl forması daxil olmaqdadır və o ümumi olaraq 5 bölmədən ibarətdi.

Müəssisənin mühasibat balansındakı aktiv və öhdəliklər uzunmüddətli, həmçinin qısamüddətli maddələr olaraq təyin olunmuşdur. Burada başlıca məqsəd

müəssisə durumu və fəaliyyətinin nəticələri haqqında maliyyə analizinin gerçəkləşdirilməsi üçün maliyyə hesabatları istifadəçilərini önəmli məlumatlarla təmin etməkdir. Mövcud aktivlər və öhdəliklərin qalıqlarına adətən müəssisənin qısamüddətli ödəniş qabiliyyətlərinin müəyyən olunması üçün belə aktivlər və öhdəliklərin məzmununun müəyyənləşdirilməsi qaydaları vacibdir.

Aktivlərin qısamüddətli aktiv olaraq təsnifləşdirilməsi aşağıda göstərilən hallarda mümkündür:

a) Müəssisənin cari əməliyyat dövrü satmaq yaxud da istifadə məqsədilə saxlanıldıqda; maliyyə vəsaitləri yaxud da onların ekvivalentlərinə çevrilmə halı ehtimal edildikdə;

b) Onlar adətən alqı-satqı məqsədləri üzrə və ya qısa vaxta saxlanıldıqda və hesabat tarixin 12 ayı müddətindəki onların maliyyə vəsaitləri yaxud da onların ekvivalentlərinə çevrilmə prosesi ehtimal olunduqda;

c) İstifadə məhdudiyyəti olmayan maliyyə vəsaiti yaxud da onun ekvivalenti formasında olduğu zaman.

Müəssisələrin “cari əməliyyat dövrü” - onların əməliyyatlarını bitirmək məqsədilə istifadə etdiyi müddətdi.

Bütün başqa vəziyyətlərdə aktivlərin hamısı uzunmüddətli aktiv olaraq təyin olunmalıdır.

Öhdəliklərin qısa yaxud da uzunmüddətli olmasının üzrə təsnifləşdirmə aktivlərin təsnifləşdirilmə qaydası olaraq aparılır. Odur ki, qısamüddətli öhdəlik olaraq təsnifləşdirilməsi qeyri-mümkün olan öhdəliklər uzunmüddətli öhdəliklər şəklində təyin edilməlidir.

Mühasibat balansına ən az aşağıdakıları göstərən maddələr daxil olunmalıdır:

Torpaq, tikili, həmçinin avadanlıqlar;

Qeyri-maddi aktiv;

Maliyyə aktivləri ((ç), (e) və (ə) bəndlərində qeyd edilmiş aktivlərdən başqa);

İştirak payı üsulu əsasında uçota alınan investisiyalar;

Ehtiyat;

Debitor borcu;

Maliyyə vəsaitləri ilə onların ekvivalentləri;

Kredit borcu;

Vergi öhdəliyi və aktivlər;

Qiymətləndirilən öhdəliklər (rezerv);

Faiz məsrəflərini yaradan öhdəliklər;

Azlıq təşkil etməkə olan mülkiyyətçi payı;

Kapital və kapital resursları.

Mahiyyəti yaxud da funksiyasına əsasən fərqlənmiş aktivlər yaxud da öhdəliklər bəzi hallarda ayrı-ayrı qiymətləndirmə əsaslarıyla uçota alınır. Bu vəziyyətlərdə onlar mühasibat hesabatları üzrə müxtəlif maddələr şəklində çıxış edirlər.

Müəssisənin özü hər bir maddənin mühasibat balansı yaxud da onun qeydlərindəki müəssisə əməliyyatlarına müvafiq olaraq təsnifləşdirmiş yarım maddələrə ayrıldığını açıqlamalıdır. Hər bir maddənin özü məzmununa əsasən yarım maddələrə bölünür. Bu halda başlıca təsərrüfat təşkilatı ilə onun bütün törəmə cəmiyyəti, asılı müəssisə və başqa bağlı tərəflərdən alınmalı həmçinin ödənilməli məbləğlər ayrıca açıqlanmalıdır. Mühasibat balansı ilə qeydlərdə olan informasiyaların konkret şəkildə açıqlanması Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarının tələbləri və göstərilmiş maddələrin xüsusiyyəti, funksiyası və onların məbləğləri həcmindən asılı olmaqdadır.

Birləşdirilən maliyyə hesabatları yeganə şirkətin hesabatı olaraq təqdim edilən qrupun maliyyə hesabatlarıdır.

Birləşdirilən hesabatın mahiyyətinə baxan zaman aşağıda göstərilənləri qeyd etmək gərəkdir:

- hesabatın başlıca məqsədi-qrupun fəaliyyətinin haqqındakı ümumi təsəvvürün formalaşdırılmasıdır;

- konsolidasiyanın özü bir qrupa daxil olmuş təşkilatların hesabat göstəricisinin sadə bir formada yekunlaşdırılması deyil .

İnvestor şirkətinin sərmayə yatırılan şirkətə təsir dərəcəsinə əsasən nəzarət və səmərəli təsir (yəni sərmayə yatırılan şirkətin əməliyyat, həmçinin maliyyə fəaliyyətinə bir sıra təsir) arasındakı fərq vardır.

Hesabat məlumatı xarici istifadəçilərin tərəfindən təşkilat fəaliyyətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilmə və təşkilat özündə iqtisadi təhlillər üçün istifadə edilir. Hesabat etibarlı və zamanında olmalıdır. Orada hesabat göstəricisinin keçmiş dövrlərdə məlumatlarla tutuşdurulması təmin olunmalıdır.

Konsolidasiya edilən maliyyə hesabatı bir qrup hüquqi şəxslərin maliyyə durumunu və bir qrup təşkilatların hesabat dövründəki maliyyə nəticələrini xarakterizə edə bilən bir hesabatdır. Bu, maliyyə məlumatının geniş istifadəçilərinə məxsusdur: investorlar, kreditor, analitiklər, dövlət orqanı (məsəl üçün, vergi xidməti ilə Statistika Xidməti şəxsi) və s. Həmin hesabat növünün məqsədləri məlumatlı iqtisadi qərarlar qəbul olunması üçün istifadəçilərə lazımlı olan şirkət qrupunun maliyyə durumu və maliyyə nəticələri barədə tam və doğru məlumat verməkdir. Konsolidasiya olunmuş hesabatların fərqli xüsusiyyətləri:

- hesabat hüquqi şəxs sayılmayan şirkətlər qrupunun tərəfindən tərtib olunur, belə ki, qrupun hər bir şirkətləri hüquqi şəxsdir;

- qrupa məxsus bütün şirkətləri birbaşa və ya dolayısı yolla bir mülkiyyətçiyə (mülkiyyətçilər qrupuna) aiddir;

- hesabatlılıq Şirkətlər Qrupu fəaliyyətinin maliyyə durumunu və maliyyə nəticələrin vahid təsərrüfat subyekti olaraq səciyyələndirir;

- hesabatların hazırlanmasının başlıca metodları qrupdaxili əməliyyatları səciyyələndirmiş məqalələrin inşa edilmiş cəmlənməsi və sonrakı xaric olunmasıdır.

“Konsolidasiya olunmuş hesabat barədə” qanun layihəsi əksər hallarda konsolidasiya olunmuş maliyyə hesabatları hazırlanması və təqdim edilməsi ilə əlaqəli məsələlərə aydınlıq gətirmə üçün nəzərdə tutulubdur. Qanun layihəsinə görə, şirkətlər qrupu, bir sıra qrupların baş cəmiyyəti açıq səhmdar cəmiyyəti və onların qiymətli kağızı Qiymətli kağızlar bazarındakı ticarətin təşkilatçıları ilə müraciətə yol verildiyi zaman, hər il MHBS müddəalarına müvafiq tərtib olunmuş konsolidə olunmuş maliyyə hesabatın təqdim etməlidir. Nəticədə, bu sənəd BMHS

anlayışlarında “konsolidə olunmuş maliyyə hesabatı” məvhumuna baxmağı təklif etməkdədir.

Hazırda konsolidasiya olunmuş (konsolidasiya olunmuş) mühasibat hesabatının iki növü vardır:

- icra hakimiyyət orqanlarının (nazirlik və idarələr) ümumi mühasibat hesabatı;
- əlaqəli təşkilatlar qrupun xülasə mühasibat hesabatları.

İcra hakimiyyət orqanlarının (nazirlik və idarələr) ümum mühasibat hesabatları əvvəllərdə Sosialist iqtisadiyyatı mühitində ölkəmizdə tərtib olunmuşdur. İcmal hesabatın təyin olunması dövlət idarəetmə orqanları üzrə tabeliyindəki nazirliklər və idarələrin fəaliyyətin dəyərləndirmək imkanın vermək idi.

Nazirliklər və idarələrin ümumi hesabatı daxil olunmuşdur:

- cari xülasə statistik hesabatlar;
- dövrü xülasə mühasibat hesabatları;
- illik xülasə mühasibat hesabatları.

Hesabat toplusu təşkilatların tabeliyindəki qaydada həyata keçirilmişdir. İcmal hesabat 2 metoddan təşkil olunmuş idi (təşkilatların sahə mənsubiyyətlərindən asılı şəkildə):

- Fabrika-zavod metodu ilə, belə ki, icmal hesabat departamentin tabeçiliyində olan əlamətə əsasən tərtib edilirdi;
- sənaye üsulu ilə, belə ki, məcmu hesabat sahəsi əlamətinə əsasən tərtib edilirdi.

İcmal hesabat göstəricilərinin bir çoxu (məsəl üçün, Məhsul buraxılış göstəricisi, işçi heyəti və əmək haqq fondları sayı, istehsalat məsrəfləri, mənfəət və zərər və s.) icmal hesabat göstəricilərinin cəmlənməsi sayəsində əldə olunurdu. Xülasə hesabatının müxtəlif göstəriciləri ümumi məlumatlar və təşkilatların hesabatlarına əsasən orta və nisbi miqdarın hesablanması üsulu ilə müəyyən olunmuşdur. Hazırda xülasə hesabat belə bir sıra dəyişikliklər məruz qalıbdır.

Məsəl üçün, dövlət idarələrin nəzərdən keçirək;

Nazirlik və idarələrin tərəfindən illik ümum mühasibat hesabatını başlıca fəaliyyət üzrə tərtib etmə və təqdim etmə tövsiyə edilir:

- sənaye müəssisələri;
- inşaat, quraşdırma, təmir-inşaat, qazma, layihə ilə axtarış təşkilatları;
- geoloji və topoqrafiya-geodeziya təşkilatı (ekspedisiyalar));
- elmi təşkilat;
- maddi-texniki təchizat, həmçinin satış müəssisələri;
- ticarət, həmçinin iaşə təşkilatları;
- kənd təsərrüfat məhsulları istehsal müəssisələri;
- hesablama mərkəzi və İnformasiya Hesablama xidməti göstərən başqa təşkilatlar;
- nəqliyyat müəssisəsi;
- avtomobil yolları təmiri və saxlanma müəssisələri;
- Mənzil-kommunal təsərrüfat müəssisələri;
- xarici iqtisadi təşkilatların hamısı.

Dövlət icra hakimiyyət orqanlarının icmal hesabatları icra hakimiyyət orqanına tabe təşkilatların uyğun hesabatlarını cəmləşdirmək üsulu ilə tərtib olunur.

Bundan başqa, Maliyyə Nazirliyin 10.07.2000 “büdcə müəssisələri üzrə mühasibat uçotu əsaslı təlimat dəyişikliklər və əlavələrin olunması haqqında” əmri müvafiq olaraq, büdcə vəsaitlərinin baş idarəçiləri sayılan icra hakimiyyət orqanları, ümumi aylıq, rüblük, həmçinin illik mühasibat hesabat onların səlahiyyətindəki müəssisələrin qazanc və məsrəfləri smetalarının icrası. Gəlir və məsrəf smetalarının icrası barədə icmal hesabat tərtib olunarkən, eyni zamanda tabeliyindəki təşkilatların hesabat göstəricisinin ümumiləşdirilməsi həyata keçirilir. İkiqat hesabdən qaçmaq üçün baş sərəncamçının aktivi və bu hesablar üzrə balansda olan hesab qalıqları onların səlahiyyətindəki müəssisələrin passivi üzrə balansında qarşılıqlı şəkildə istisna olunur. Baş menecerlər özlərinin səlahiyyətlərindəki müəssisələrin gəlir və məsrəfləri smetalarının icrası haqqında icmal aylıq, rüblük, həmçinin illik mühasibat hesabatını uyğun olaraq Maliyyə Nazirliyi və büdcələri və onların müəyyənləşdirdiyi vaxtlarda yerli büdcələri icra etməkdə olan orqanlara təqdim edir.

Nazirliklər və başqa dövlət icra hakimiyyət orqanlarının tərəfindən təşkil olunan ümumi mühasibat uçotu, bunlarla xarakterizə olunur:

- səhmdar cəmiyyətlərdən başqa, icmal hesabatı daxil edilmiş bütün təşkilatların mülkiyyətçisi uyğun icra hakimiyyət orqanının şəxsindəki dövlət çıxış edir;

- ümumiyyətlə, hesabatı daxil olmuş təşkilatların hamısı bir sənayeyə məxsusdur;

- Bu cür hesabatın başlıca istehlakçısı hökumət tərəfindən statistik, həmçinin maliyyə orqanlarının təmsalində çıxış edir;

- dövlət icra hakimiyyət orqanlarının ümumi hesabatları dövlət maliyyə nəzarəti, həmçinin planlaşdırma sisteminin bir hissəsidir.

Nəticədə, əlaqəli təşkilatların birləşmiş (konsolidə olunmuş) mühasibat hesabat qrupları üzrə xarakterikdir:

- icmal mühasibat hesabatının özü baş təşkilatın birbaşa yaxud da dolaylı nəzarəti altındakı əlaqədar təşkilatlar qrupu əsasında tərtib edilir;

- qrupun icmal hesabatları qrupun əmlak və maliyyə durumunu vahid təsərrüfat olaraq əks etdirir və bununla əlaqəli icmal hesabatın tərtib olunması metodikasının başlıca xüsusiyyəti göstəricilərin cəmlənməsi ilə birgə qrupdaxili hesablaşmalar, eyni zamanda qrupdaxili realizasiya ilə qrupdaxili əməliyyat və qrup təşkilatları arasındakı əməliyyatlar üzrə mənfəət göstəricilərinin istisna olunmasıdır;

- qrupun yekun hesabatlarındakı qrupun baş təşkilat üzrə mənsub olmayan aktivləri və kapital payı, yəni azlıqdakı qrup səhmdarlarının payı ayrılmaqdadır;

- qrup icmal hesabatının başlıca məqsədi ümumilikdə bir-birləri ilə bağlı təşkilat qrupunun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətlərinin nəticələrini investorlar və başqa istifadəçilərə təqdim etməkdir.

Toplu (konsolidə olunmuş) hesabat qrupunun tətbiq edilməsinin əsas sahəsi fond bazarındakı qrupun səhmlərinin kotirovkasıdır.

Bir-birləri ilə əlaqəli təşkilatların ümumi (konsolidə olunmuş) hesabat qrupu xüsusiyyətlərini nəzərdən keçirən zaman, xülasə hesabatlarının belə federal icra hakimiyyət orqanlarının ümumi hesabatlarından səmərəli dərəcədə fərqli olmasını başa düşə bilərik:

- hesabat məlumatını xülasə hesabatına daxil etmiş təşkilatların növü;

- xülasə hesabat göstəriciləri üzrə tələblər;
- xülasə hesabatlarının tərtib olunması qaydaları;
- xülasə hesabat tərtib etmə məqsədləri;
- xülasə hesabat istifadəçiləri dairəsi.

Son illər özəl, həmçinin dövlət uçot təşkilatlarının tərəfindən həmin məsələyə diqqət çoxalmış, bu məsələ ilə əlaqəli normativ sənəd və metodik göstərişlər verilib, konsolidə olunmuş hesabatlılıq haqqındakı qanunun qəbul olunması məsələsi gündəlikdə dayanır. Bununla birgə, normativ bazada davam edən uyğunsuzluq və müəyyən dərəcədə ziddiyyətliyi yerli təşkilatların tərəfindən konsolidə olunmuş hesabatın tərtib olunmasının metodoloji əsaslarına maraq artmasını müəyyənləşdirir. Konsolidə olunmuş hesabatın tərtib olunması problemlərinin daha çox başa düşülməsini müəyyənləşdirən məsələlərin işıqlandırılması son illər qəbul olunmuş bəzi Rusiya qanunlarında tapıla bilər (КОВАЛЕВ В.В. 2010: с.341).

Özəl müəssisələr daxilində:

Ən mürəkkəb standartların biri BMHS-ə məxsus özəl müəssisələr birliyidir. Həmin standartın məqsədi şirkətlərin birləşməsindəki mühasibat uçotunun metodoloji problemlərin təsviridir. Həmin standartda aşağıda göstərilən termin və təriflər istifadə edilir:

- şirkət birləşməsi-müstəqil müəssisələr birləşməsi nəticəsində yaxud da bir müəssisənin başqa müəssisənin xalis aktivləri və istehsal fəaliyyətinə nəzarətləri əldə etməsinin sayəsində vahid iqtisadi vahidə birləşdirilməsi.

- Alqı və Satqı (Alış)-alıcı deyilən müəssisələrin birinin aktivlərin köçürülmə prosesi, öhdəliklərin qəbul olunması yaxud da səhmlərin buraxılmasının müqabilində alınmış digər müəssisənin xalis aktivləri və istehsal fəaliyyətinə nəzarət etməni əldə etdiyi müəssisələr birləşməsi;

- birləşmə, yaxud da birləşmə, kapital payı-Birləşən müəssisələrin səhmdarlarının risklər və əldə olunan mənfəətin birlikdə bölünməsi məqsədli netto-aktiv və istehsal fəaliyyətləri üzərindəki bütün yaxud da ümumiyyətlə, bütün ümumi məsələlər üzrə nəzarəti həyata keçirmiş müəssisələr Birliyi, odur ki, heç bir tərəfin özü satın alan olaraq müəyyən edilə bilməz;

- nəzarət-mənfəət qazanmaq məqsədi ilə müəssisənin maliyyə, həmçinin istehsal fəaliyyəti üzrə rəhbərlik etmək üçün imkan yaradan səlahiyyətlər;
- əsas müəssisə - müəssisə sayılan bir yaxud da bir neçə törəmə müəssisələr;
- törəmə müəssisə-başqa müəssisə tərəfindən idarə edilən müəssisə (əsas müəssisə olaraq adlandırılmışdır);
- səhmlərin 50 faizdən az olan azlıq payı-Əsas müəssisənin nə birbaşa, nə də dolayısı üsulla sahib olmadığı törəmə müəssisələrin istehsal fəaliyyəti və netto aktivləri yekunlarının bir hissəsidir;
- ədalətli dəyər-aktivlərin yaxın gələcəkdə aparılacaq əməliyyatda marağı olan şəxslərin tərəfindən dəyişdirilə biləcəyi yaxud da ödəyə biləcəyi məbləğ;
- satınalma tarixi-alınmış müəssisənin xalis aktiv və istehsal fəaliyyəti üzrə nəzarətin müəyyən olunması tarixi.

Şirkətlərin birləşdirilməsinin üzrə sövdələşmələrin bir çoxu alış formasında gerçəkləşdirilir. Ödəniş səhmlərin emissiyası yaxud da pul vəsaitləri və onların ekvivalentinin köçürülməsi yaxud da başqa aktivlər köçürülməsinin hesabına gerçəkləşdirilə bilər. Birləşmə birləşmiş şirkətlər üzərindəki nəzarəti müəyyənləşdirən yeni müəssisənin yaradılması üçün səbəb ola bilər.

Birlik birləşmə üsulu ilə də gerçəkləşdirilə bilər. Əksər birləşmələr qrupun təkrar qurulmasının nəticəsində baş verir. Maliyyə hesabatının istifadəçiləri maliyyə durumu, fəaliyyət nəticələri və ümumilikdə qrupun maliyyə durumundakı dəyişikliklər haqqında məlumatlara ehtiyac vardır. Bəzi dövlətlərdə əsas müəssisə, faktiki şəkildə digər müəssisənin tam mülkiyyəti olduğu zaman, konsolidə olunmuş maliyyə hesabatların təqdim etməkdən azaddır. Birləşdirilən şirkət aktivləri, passivləri, gələcək dövr xərcləri, mənfəət və xərcləri vahid dəyərləndirmə metodlarına əsasən tam şəkildə nəzərə alınmalıdır. Onların qrupa daxil olmuş müəssisələrin cari uçotu və hesabatlarında nə cür təqdim olunmasının önəmi yoxdur, ona görə ki, əsas şirkət qadağan etmir, həmçinin seçki uçot yanaşmaların gerçəkləşdirmir. Zəruridir ki, ana şirkət və törəmə müəssisələr aktivləri və passivləri birləşdirilən zaman əsas şirkətin tətbiq etmiş olduğu vahid metodologiya üzrə dəyərləndirilsin. Ana şirkətin riayət etmiş olduğu qanunvericilik üzrə

qiymətləndirmənin metodları konsolidə olunmuş hesabat formalaşdırılmasında tətbiq edilməlidir. Vahid tərtib edilmə tarixi prinsipinə əsasən birləşdirilən hesabat əsas şirkətin balans tarixi üzrə tərtib edilməlidir. Törəmə müəssisənin hesabat göstəriciləri belə konsolidasiya olunmuş hesabat tarixinə təkrar hesablanmalıdır. Yuxarıda müzakirə edilən prinsiplərin çox hissəsi beynəlxalq standartlara müvafiq konsolidə olunmuş hesabat əsasən ümumiləşdirilən mühasibat hesabatlarının tərtib olunmasını tənzimləməkdə olan Rusiya normativ sənədlərində belə öz əksini tapıb. İcmal Mühasibat hesabatına birləşdirilən bütün aktiv və passivlər, baş təşkilat və törəmə cəmiyyətin gəlir və məsrəfləri məcmu mühasibat hesabatlarının tərtib olunması və təqdim olunması üzrə metodiki tövsiyələrlə müəyyən olunmuş qaydalar üzrə uyğun məlumatların düzgün yığılması üsulu ilə birləşdirilir. İcmal mühasibat hesabatının özü tərtib olunarkən Baş Təşkilatla törəmə cəmiyyətlər əmlak və öhdəliklərin, gəlirlər və xərclərin analoji maddəsinin və s. qiymətləndirilməsi ilə əlaqəli vahid uçot siyasətin istifadə etməlidir. Əgər hansısa törəmə cəmiyyətdə uçot siyasəti məcmu Mühasibat hesabatın tərtib etmək məqsədilə istifadə olunan uçot siyasətindən fərqlənmişsə, bu zaman həmin mühasibat hesabatları baş təşkilatın mühasibat hesabatıyla birləşənə qədər o, icmal mühasibat hesabatının tərtib olunması üçün istifadə edilən uçot siyasətinə uyğun gəlməkdədir.

Birləşdirilən hesabatı dərc edən əsas müəssisə bura xarici, eyni zamanda milli törəmə müəssisələr hesabatlarını daxil etməlidir. Nəzarət mövcudluğu, budur ki, mülkiyyətin nəzarət etmədiyən aydın formada nümayiş etdirməyəcəkdirsə, ana müəssisənin səs hüququyla səhmlərin yarısından birbaşa və ya dolayısı yolla sahibi olması ehtimal olunur. Nəzarət, habelə müəssisə yarım müəssisələrin səhmlərinin malik olduğu və xeyli az səs hüququna sahib olduqda və səlahiyyətlərə sahib olduqda da mövcuddur. Pay iştirakı üsulundan istifadə olunduqda ilk olaraq investisiya ilk olaraq maya dəyərində əsasən nəzərə alınır, onlarda balans dəyəri də investisiya obyektinin əldə olunduğu tarixdən sonra sərmayədarların mənfəət və zərərində olan payına düşür yaxud da artırılır. İntestisiya obyektlərinin öz kapitalındakı sərmayədarın iştirak paylarının dəyişməsi, onun strukturu və miqdarının dəyişməsinin nəticəsində, əmlak, maşınlar, avadanlıq və investisiyaların

təkrar qiymətləndirilməsi, kurs fərqləri əmələ gəlməsi zamanı balans həcminin düzəlişləri zəruridir. İlkin dəyər metoduna görə, investor investisiya müəssisəsinə faktik məsrəflər məbləği üzrə investisiyalar əks etdirməkdədir və gəliri ancaq investisiya obyektinin alınmış olduğu tarixdən sonra yaranmış xalis mənfəətinin əldə olduğu dərəcədə tanıyır. Bundan artıq əldə olunmuş daxilolma investisiyaların maya dəyərinin azaldılması üçün yazılır. Assosiasiya şirkətinin özünə investisiyalar birlikdə iştirak üzrə maliyyə hesabatları daxilində əks etdirilməlidir. Ancaq assosiasiya şirkətləri üzrə investisiyaları sayılan investor törəmə müəssisəsi olmadığı zaman konsolidə olunmuş maliyyə hesabatını tərtib etməyə də bilərdi (Səbzəliyev S. 2018: s.312).

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Təsdiq olunmuş metodologiyanın olması müvafiq iş funksiyasında baş verən proseslərin şəffaflığını təmin edir, keyfiyyət xüsusiyyətlərinə cavab verməyən məlumatların təqdim olunma riskini, standartlaşdırılmış metodoloji və standartlara uyğun vaxtında istifadəsi səbəbindən idarəetmə uçotu və BMHS prinsiplərinin pozulmasını azaldır. Metodologiya, idarəetmə uçotu, BMHS və sahə xüsusiyyətləri prinsiplərinə əsaslanaraq, konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarında təqdim edilən məlumatların sonrakı təsdiqlənməsi (müstəqil audit) və şərh edilməsi üçün maraqlı tərəflərin vaxtını və xərclərini azaltmağa kömək edir.

Açıqlanan məlumat həcminin standartlaşdırılması və elektrik enerjisinin maliyyə və iqtisadi fəaliyyətinin təhlili imkanları üçün bir sıra göstəricilər və hesabatlardan ibarət idarəetmə uçotu prinsiplərinə, MHBS və sənayeye xas xüsusiyyətlərə əsaslanan konsolide hesabat quruluşunu təklif edir.

Tədqiqat hesabat quruluşunun sənaye xüsusiyyətləri və əməliyyat məlumatları, maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatlarının istifadəsi, açıqlanması da daxil olmaqla idarəetmə uçotu və MHBS-lərin müəyyən edilmiş bütün yaxınlaşma sahələri nəzərə alınaraq bütün MHBS-lərin tətbiq edilməsinin zəruriliyindən təsirləndiyini sübut etdi.

Hesabat strukturuna daxil olma zərurəti əsaslandırılmışdır:

- BMHS hesabatlarının bütün əsas maliyyə formaları, habelə sahə xüsusiyyətlərini xarakterizə edən hesabatlar;
- şirkətin idarəetmə siyasəti ilə əlaqəli açıqlamalar
- mühasibat siyasətinə dair açıqlamalar;
- şirkətin fəaliyyətinin xarakteri;
- təhlükəsizlik və etibarlılıq siyasəti;
- investisiya siyasəti;
- əməliyyat risklərinin xəritələri;
- rəhbərliyin fərziyyələri və gözləntiləri haqqında məlumat;
- maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatları arasındakı əlaqənin göstəricisi;
- göstəricilərin sapmalarının qrafik amil analizinin nəticələri və s.

Tədqiqat çərçivəsində idarəetmə uçotu prinsipləri, MHBS və sahə xüsusiyyətləri, habelə təhlil üçün tətbiqetmə imkanları əsasında konsolidə hesabatların strukturuna daxil olan bəzi hesabatların hazırlanması ilə bağlı metodiki tövsiyələr verilmişdir. Dissertasiyada nəzərdən keçirilir: dolayı metodla tərtib edilmiş pul vəsaitləri hərəkəti hesabatı; sənayeye məxsus hesabatlar; idarəetmə uçotu və MHBS prinsiplərinə əsaslanan elektrik enerjisi şirkətlərinin konsolidə edilmiş hesabatlarının göstəricilərindəki sapmaların qrafik amil təhlili.

Təcrübədə nağd pul hərəkəti hesabatı hazırlanması zərurəti dolayı metoddan istifadə edərək formalaşdırılması metodologiyasının olmaması ilə qarşılaşır. Bir metodologiyanın olmaması hesabatdakı göstəricilərin səhv təfsirinə və nəticədə səhv və / və ya təsirsiz taktiki idarəetməyə və / və ya strateji investisiya qərarlarına səbəb ola bilər.

Təklif olunan metodologiya məlumatların yaranma mənbələrini, pul vəsaitlərinin hərəkət hesabatında məlumatların açıqlanmasının ardıcılığını, əsas pul olmayan maddələrin siyahısını və dövriyyə kapitalındakı dəyişikliklərin məbləğinin hesablanması üçün bir alqoritmi müəyyənləşdirir.

Tənzimlənmiş bir metodologiyanın mövcudluğunun, çarpaz cədvəllərindəki dəyişiklikləri hesablamaq üçün alqoritmlərdən istifadə edərək hesabatda təqdim olunan məlumatların etibarlılığını, şəffaflığını və keyfiyyətini artırdığı sübut edilmişdir. Bu cür cədvəllər nağd pul hərəkət hesabatının əsas göstəricilərinin maliyyə vəziyyəti hesabatı, məcmu mənfəət və kapitaldakı dəyişikliklər hesabatları maddələri ilə əlaqəsini nümayiş etdirir və nağd pul axınına təsir göstərən ən əhəmiyyətli əməliyyatları müəyyənləşdirməyə imkan verir. Əsas göstəricilərin əlaqəsini anlamaq, hesabat dövründə baş verən dəyişikliklərin səbəbləri və iqtisadi mahiyyəti barədə hərtərəfli bir anlayışın formalaşmasına kömək edir.

Tədqiqat çərçivəsində, sahə xüsusiyyətlərini xarakterizə edən və maliyyə və qeyri-maliyyə göstəriciləri arasındakı əlaqəni müəyyən edən təklif olunan hesabatların məqsədə uyğunluğu əsaslandırıldı, hesabatların məzmunu və xüsusi göstəricilərin hesablanması qaydası, hesabatların formatı izah edildi elektrik enerjisi şirkətinin konsolidə hesabatlarının tərkibinə daxil olunması üçün təqdim edildi.

Məqalədə, maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin operativ təhlilinin aparılması prosesində sənayeye xas xüsusiyyətləri səciyyələndirən hesabatların rolu qiymətləndirilir.

BMHS-in nəzəri və konseptual əsasları və idarəetmə uçotu prinsiplərinin öyrənilməsinin nəticələri inteqrasiya üçün təklif olunan yanaşmadan istifadə olunmasının mümkünlüyünü və imkanlarını göstərir. İdarəetmə uçotu prinsipləri, MHBS və sahə xüsusiyyətləri və təhlili üçün alətlər əsasında konsolidə edilmiş hesabatların formalaşdırılması üçün təklif olunan metodologiyayı və effektiv və vaxtında taktiki idarəetmə və strateji investisiya qərarlarını qəbul etmək məqsədilə kifayət qədər məlumat bazası olaraq tətbiqetmə imkanı elektrik enerjisi şirkətlərinin fəaliyyətinin iş təhlilinin aparılması.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi. Bakı, 2001.
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı, 2000.
3. Abbasov M., dos., Rəsulov M.M. (2011), “Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tədrisinə dair metodik vəsait”, “BBU”, Bakı, 100 səh.
4. Abbasov Q.Ə. (2013), “Sıfırdan başlayan mühasibat (malıyyə) uçotu”, Bakı, “Təknur” 552 səh.
5. Abbasov Q.Ə. (2019), “Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi”, Bakı, “Elm” 242 səh.
6. Aleksander D., Britton A., Yorissen A. (2015), “Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları: nəzəriyyədən praktikaya”, / rus dilindən tərcümə. Prof. S.M. Səbzəliyevin rəhbərliyi ilə/ Bakı, “İqtisad Universiteti” 762 səh.
7. Azərbaycan Respublikasının “Müflisləşmə və iflashaqqında” qanunu. Bakı, 1997.
8. Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” qanunu. Bakı, 2004.
- 9.
10. Cəfərli H.A. (2009), “İqtisadi təhlil”, Dərslik. “Elm və təhsil” nəşriyyatı, Bakı, 560 səh.
11. Cəfərli H.A., Məmmədova L.V. (2013), “İnflyasiya və onun maliyyə nəticələrinə təsirinin təhlili”, Metodik vəsait. “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı, Bakı, 432 səh.
12. Cəfərov E.O. “Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi ilə bağlı bəzi nəzəri aspektlər. //Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil, 2015, №9(279), səh.301-304.
13. Əliyeva A.H. (2016), “Mühasibat uçotu.dərs vəsaiti”, Bakı, “Elm və təhsil” 256 səh.

14. Müslümov S.Y., Kazımov R.N. (2015), “Maliyyə təhlili”, Bakı, “ADİU” 236 səh.
15. Səbzəliyev S. (2018), “Maliyyə hesabatı”, Dərs vəsaiti. Bakı, “İqtisad Universiteti” Nəşriyyatı, 312 səh
16. Səbzəliyev S.M. (2013), “Mühasibat (maliyyə) hesabatı”, Bakı, “XKB və poliqrafiya” 170 səh.
17. Səbzəliyev S.M., Quliyev V.M. (2014), “İdarəetmə uçotu”, Dərslik. Bakı, “Elm və təhsil” nəşriyyatı, 524 səh.

İngilis dilində

1. Akhmedov M. and Hussein A. (2013), “Fundamentals of the state regulation of the economy”, (Osnovy gosu) (darstvennogo regulirovaniya ekonomiki. Metodicheskoye posobiye), Izd. AGUE, Baku, Azerbaijan, 125 p.
2. Bergmann A., Bietenhader D. (2018), “Practises and opinions on consolidated financial reporting in Swiss cities”, Workshop on Whole of Government Financial Reporting: International Trends. Siena, Italy. 55 p.
3. Blinder A.S. (2017), “Keynesian Economics”, Concise Encyclopedia of Economics. Library of Economics and Liberty. Retrieved 23 August.
4. Grossi G. (2018), “The Future Outlook For Consolidated Financial Reporting In Italian Local Governments: The First Experiences In The Tuscany Region”, Workshop on Whole of Government Financial Reporting: International Trends. Siena, Italy. 298 p.
5. Keynes J.M. (2016), “National Self-Sufficiency”, Mount Holyoke College. The Yale Review Vol. 22, no. 4. Retrieved 5 September 2019.
6. Shlafman N.L. (2015), “Mechanisms of regulation of development of the business sector: monograph” / N.L. Shlafman; Institute of Problems. market and ekonomiki ecological research NAS. Kherson: HNTU, 284 p.
7. Walker R.G. “Issues in the Preparation of Public Sector Consolidated Statement”, Abacus 2015, 47(4), p.477-500.
8. Wise V. “Theory and Accountability: The Case of Government Consolidated

Financial Reporting, International Review of Business Research Papers” 2015, 6(5), p.82-97.

9. Wise V. Cross-sector transfer of consolidated financial reporting, Australian Journal of Public Administration 2016, 65 (3), p.62-73.

10. Zharaya S.B. (2015), Mechanisms of state regulation of business activities at the regional level: the development of Ukraine and the European practice: a monograph / S. B. Zharaya; Nat. Acad. state. Ex. the President of Ukraine. K. 270 p.

Rus dilində

1. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. (1997), “Теория бухгалтерского учета”, Пер. с англ./Под ред. Проф. Я.В.Соколова. -М.: Финансы и статистика. 365 стр.

2. Алиев Ш.Т. “Влияние финансового кризиса мира на экономические процессы Азербайджанской Республики”, «Финансы и кредит», 2019, № 8 (344)- февраль г. Москва, 14, стр.82-89.

3. Бригхем Ю., Гапенски Л. (1997), “Финансовый менеджмент”, Пер. с англ. Под. ред. В.В.Ковалева. СПб. 321 стр.

4. Васильеве Л.Ж. (2009), “Финансовый анализ: учебник” / Л.Ж. Васильева, МБ. Петровская. М.: КНОССРТ, 421 стр.

5. Ефимова О.В. (2003), “ Финансовый анализ. Учебное пососбие”, М. “Бухгалтерский учет”, 321 стр.

6. Жарковская Е.П. (2004), “Банковское дело.-2-е изд., испр.и доп”, -М.: Омега-Л. 145 стр.

7. Иванов И.В. (1999), “Анализ надежности банка”, М.: РДЛ. 410 стр.

8. Исаев Д.В. “Методы и технологии консолидации финансовой отчетности” / Д.В. Исаев // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2014, №22. стр.14-15.

9. Исмаилов Н.М. (2012), “Формирование финансовых результатов: учетно-аналитические аспекты”, Монография. “Элм”. Б. 560 стр.

10. Кичик О. (2014), “Предпринимательство и управление малым бизнесом”, (Предпринимательство и управление малым бизнесом), Изд. Sechkin yayınlar Анкара, Турция. 352 стр.
11. Клинов Н. “Методика исключения внутригрупповых операций при подготовке консолидированной финансовой отчетности по МСФО” // Финансовая газета. 2015, №13, 145 стр.
12. Ковалев В.В. (2001), “Финансовый анализ: методы и процедуры”, М.: Перспектива. 341 стр.
13. Логинова В.А. “Теоретические аспекты конкурентоспособности экономических систем”, //Проблемы современной экономики, 2015, №, стр.129-156.
14. Манафов Г.Н. (2016), “Социальное (Экономические Аспекты Предпринимательства)”, Исследование Экономических Аспектов Предпринимательской Деятельности, 134 стр.
15. Модеров С.В. “Консолидированная финансовая отчетность” / С.В. Модеров // Финансовая газета. 2016, №5. (Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»), стр.203-220.
16. Панова Г.С. (2000), “Анализ финансового состояния коммерческого банка”, - М.: Финансы и статистика. 341 стр.
17. Платоновой А.Н., Шумаева В.А., Бушуевой И.В. (2018), “Государственное регулирование национальной экономики” / под ред. М.: ИНФРА-М, 653 стр.
18. Пол А. Самуэльсон, Виллям Д. Нордхаус. (1997), “Экономика”, Пер. с англ. -М.: “Издательство БИНОМ”, 120 стр.
19. Портер М.Е. (2015), “Конкурентное преимущество. Как достичь высокого результата и обеспечить его устойчивость”, Пер. с английского. Москва, 336 стр.
20. Селезнова Н.Н., Ионова А.Ф. (2001), “Финансовый анализ”, М.: ЮНИТИ, 214 стр.

21. Слепов Ю.В. “Проблемы формирования и анализа консолидированной отчетности” / Ю.В. Слепов, Е.Л. Мостовой // Финансовая газета. 2004, №36. стр.14-15.

22. Стояновой Е.С. (2003), “Финансовый менеджмент”, Под/ред. - М.: Перспектива, 345 стр.

23. Черкасов В.Е., Плотичина Л.А. (2000), “Банковские операции: маркетинг, анализ, расчет. Учебно-практическое пособие”, - М.: Метинформ, 185 стр.

24. Шевченко И.В. “Организационно-экономические аспекты формирования конкурентной стратегии экономического роста России” // Финансы и кредит. 2016, №9. стр.129-136.

25. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. (2003), “Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций”, М.: ИНФРА-М, 241 стр.

26. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. (1996), “Методика финансового анализа”, М.: ИНФРА-Мю, 100 стр.

İnternet resursları

1. <http://www.maliyye.gov.az>.

2. <http://www.tedris.taxes.gov.az> - Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzinin rəsmi internet səhifəsi.

3. <http://www.vnesheexpertserice.com>.

4. <https://www.ced.org/reports/single/modernizing-government-regulation-the-need-for-action>.

5. <https://www.ced.org/reports/single/modernizing-government-regulation-the-need-for-action>.

ƏLAVƏLƏR

Əlavə 1

Cədvəl 1: 2017 - 2018 - ci illərdə Azərsun Holding və onun törəmə müəssisələrinin konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat (ilin sonuna, manatla)

	2017	2018
Aktivlər		
Uzunmüddətli aktivlər		
Qeyri - maddi aktivlər	156,760	151.226
Torpaq, tikili və avadanlıqlar	130,776,763	129.986.917
Bioloji aktivlər	5,986,310	6.709.187
Törəmə müəssisələrə investisiyalar	262,460	262.440
Asılı müəssisələrə investisiya	2,293,513	2.133.677
İnvestisiya əmlakı	5.488,188	5.179.857
Satış üçün mövcud olan investisiyalar	5.500	500
Təxirə salınmış vergi üzrə aktivlər	4,141,335	9.925.608
	149,110.289	154.354.432
Cari aktivlər		
Bioloji aktivlər	89.710	-
Mal - material ehtiyatları	174.461.667	212.650.504
Ticarət və digər debitor borcları	59.513.110	59.924.980
Əlaqəli tərəflərdən alınacaq məbləğlər	32.432.431	35.094.137
Pul vəsaitləri və pul vəsaitlərinin ekvivalentləri	8.659.095	6.138.234
	275.156.013	313.807.855
Cəmi aktivlər	424.266.842	468.162.287
Kapital və öhdəlikləri		
Kapital		
Ana müəssisənin təsisçilərinə aid kapital:		
Nizamnamə kapitalı	72.521.587	72.521.587
Bölüşdürülməmiş mənfəət	95.360.623	107.355.928
	167.882.210	179.877.515
Qeyri-nəzarət iştirak payı	-110.751	1.821.197
Cəmi kapital	167.771.459	181.698.712
Öhdəliklər		
Uzunmüddətli öhdəliklər		
Borc vəsaiti	93.530.717	74.087.802
Maliyyə icarəsi üzrə öhdəliklər	101.181	133.381
Maliyyə icarəsi üzrə təxirə salınmış mənfəət	46.740	87.900
Təxirə salınmış vergi öhdəlikləri	110.856	27.982
	93.789.494	74.337.065
Cari öhdəliklər		
Ticarət və digər kreditor borcları	7.733.914	20.503.249

Əlaqəli tərəflərin qarşısında öhdəliklər	76.358.200	130.525.828.
Borc vəsaitləri	71.759.122	54.476.110
Maliyyə icarəsi üzrə öhdəliklər	32.275	21.409
Maliyyə icarəsi üzrə təxirə salınmış mənfəət	21.377	21.582
Maliyyə vergisi üzrə kreditör borcu	6.800.551	6.578.332
	162.705.889	212.126.510
Cəmi öhdəliklər	256.495.383	286.463.575
Cəmi kapital və öhdəliklər	424.266.842	468. 162.287

Mənbə: Müslümov S.Y., Kazımov R.N. 2015: materialları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1: 2017 - 2018 - ci illərdə Azərsun Holding və onun törəmə müəssisələrinin konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat (ilin sonuna, manatla).....	90
Cədvəl 2: 2018 - ci ildə Azərsun Holding və onun törəmə müəssisələrinin konsolidə edilmiş kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatı (ilin sonuna, manatla).....	50
Cədvəl 3: 2018- 2019 - ci illərdə Azərsun Holding və onun törəmə müəssisələrinin konsolidə edilmiş məcmu gəliri haqqında hesabatı (ilin sonuna, manatla).....	52
Cədvəl 4: Konsolidə edilmiş balans hesabatı tərtib edilərkən birləşdirmə və satınalma metodları arasındakı fərqlər.....	55
Cədvəl 5: BANK OF BAKU kommərsiya bankının balansının aktivinin strukturununtəhlili, %.....	59
Cədvəl 6: Kommərsiya bankının kredit və aktivlərinin artım dinamikasının təhlili.....	60
Cədvəl 7: Kommərsiya bankının subyektləri üzrə kreditləşdirmənin təhlili.....	60