

QƏHRƏMAN RZAYEV

Professor

# MÜHASİBAT UÇOTU VƏ AUDİT

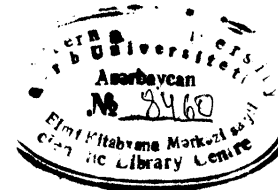
*Dərslik*

*Yenidən işlənmiş əlavələrlə ikinci nəşr*

*Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyinin əmri  
ilə iqtisadi ixtisaslar üzrə təhsil alan ali tədris  
müəssisələrinin tələbələri üçün dərslik kimi  
təsdiq edilmişdir*



“Adiloğlu” nəşriyyatı  
Bakı 2008



**Rəyçilər:**

- Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti rektorunun müaviri,  
«İqtisadi kibernetika» kafedrasının müdiri, Dövlət Mükafatı  
laureatı, iqtisad elmləri doktoru, Professor **Musayev B.S.**

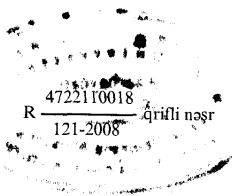
- Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti  
«Mühasibat uçotu» kafedrasının müdiri,  
iqtisad elmləri doktoru, Professor **Səbzəliyev S.M.**

R59 **Qəhrəman Rzayev.** Mühasibat uçotu və audit. (Dərslük)  
Bakı, «Adiloğlu» nəşriyyatı, 2008, 484 səh.

«Mühasibat uçotu və audit» dərsliyi «Mühasibat uçotu» fənni kursunun tədris proqramı və ali peşə təhsili dövlət standartlarına uyğun tərtib olunmuşdur. Bu ikinci dərslük Tədris Proqramına uyğun bir sıra mövzular, son illərdə qəbul edilmiş yeni qanunvericilik sənədləri və Mühasibin qısa terminlər lüğəti əlavə olunmaqla hazırlanmışdır.

Kitabdan Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin, digər iqtisadi təmayüllü ali təhsil müəssisələrinin tələbələri, magistrlər, mühasiblər, auditorlar və digər maraqlı şəxslər istifadə edə bilərlər.

<b>ÖN SÖZ.....</b>	<b>9</b>
<b>I BÖLMƏ. MÜHASİBAT UÇOTUNUN NƏZƏRİ</b>	
<b>ƏSASLARI.....</b>	<b>12</b>
<b>I FƏSİL. TƏSƏRRÜFAT UÇOTUNUN MAHİYYƏTİ VƏ</b>	
<b>ƏHƏMİYYƏTİ .....</b>	<b>12</b>
1.1. Təsərrüfat uçotu və onun tarixi inkişafı .....	12
1.2. Təsərrüfat uçotunun vəzifələri .....	17
1.3. Təsərrüfat uçotunun növləri və ölçüləri .....	20
1.4. Mühasibat uçotunun iqtisadi nəzarətdə və idarəetmədə rolu .....	23
1.5. Mühasibat uçotunun təşkili, baş mühasibin hüquq və vəzifələri .....	28
<b>II FƏSİL. MÜHASİBAT UÇOTUNUN PREDMETİ VƏ</b>	
<b>METODU .....</b>	<b>32</b>
2.1. Mühasibat uçotunun predmeti və onun obyektləri ....	32
2.2. Mühasibat uçotunun metodiki əsasları .....	33
2.3. Təsərrüfat vəsaitlərinin tərkibi və təsnifatı .....	38
2.4. Təsərrüfat əməliyyatları .....	42
<b>III FƏSİL. MÜHASİBAT BALANSI .....</b>	<b>46</b>
3.1. Mühasibat balansı haqqında anlayış və onun rolu ....	46
3.2. Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində balansda baş verən dəyişikliklər .....	51
3.3. Müəssisələrin idarə olunmasında balansın informasiya əhəmiyyəti .....	56
3.4. Mühasibat balansının tərtibində hesablama texnikasından istifadə .....	57
<b>IV FƏSİL. MÜHASİBAT HESABLARI VƏ İKİLİ</b>	
<b>YAZILIŞ .....</b>	<b>59</b>
4.1. Mühasibat balansı haqqında ümumi anlayış .....	59
4.2. Mühasibat uçotunda ikitərəfli yazılış .....	64
4.3. Sintetik və analitik uçot hesabları .....	67
4.4. Mühasibat uçotu hesablar planı .....	69
4.5. Mühasibat uçotu hesablarının təsnifatı və onların formalaşması .....	78



<b>V FƏSİL. SƏNƏDLƏŞMƏ VƏ İNVENTARLAŞMA</b> ....	<b>86</b>
5.1. Mühəsibat uçotunda sənədləşmə və onun mahiyyəti .	86
5.2. Sənədlər və onların təsnifatı .....	88
5.3. Sənədlərin qəbulu və yoxlanması .....	92
5.4. Sənəd dövriyyəsinin təşkili .....	94
5.5. Inventarlaşma .....	95
<b>VI FƏSİL. UÇOT YAZILIŞLARI (REGİSTRLƏRİ) VƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN FORMALARI</b> .....	<b>101</b>
6.1. Uçot yazılışları haqqında anlayış və onun formaları .....	101
6.2. Uçot yazılışlarında səhvlərin düzəldilməsi .....	103
6.3. Mühəsibat uçotunun formaları .....	106
<b>VII FƏSİL. QANUNVERİCİLİK VƏ NORMATİV SƏNƏDLƏRDƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN TƏNZİMLƏNMƏSİ</b> .....	<b>110</b>
7.1. Mühəsibat uçotu qaydalarının tənzimlənməsi .....	110
7.2. Mühəsibat uçotu informasiyalarından istifadə edənlər .....	115
7.3. Mühəsibat uçotunun milli və beynəlxalq xarakteristikası .....	120
7.4. Mühəsibat uçotunun təşkili və qaydalarının əsas prinsipləri .....	123
7.5. Mühəsibat uçotunun tətbiqində müəssisənin uçot siyasəti .....	124
<b>II BÖLMƏ. MÜHASİBAT UÇOTUNUN MÜƏSSİSƏ FƏALİYYƏTİNDƏ METODİKİ ƏSASLARI</b> .....	<b>131</b>
<b>I FƏSİL. MÜXTƏLİF MÜLKİYYƏT FORMALI MÜƏSSİ-SƏLƏRDƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN TƏŞKİLİ</b> .....	<b>131</b>
1.1. Müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələr anlayışı və uçot sistemi .....	131
1.2. Dövlət müəssisələrinin özəlləşdirilməsi prinsipləri və uçotu .....	132
1.3. Birgə müəssisələrdə mühəsibat uçotu .....	135
1.4. Səhmdar cəmiyyətlərdə mühəsibat uçotu .....	136
1.5. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçot .....	140

<b>II FƏSİL. PUL VƏSAİTLƏRİNİN VƏ HESABLAŞMALARIN UÇOTU</b> .....	<b>144</b>
2.1. Pul vəsaitləri, hesablaşma əməliyyatları uçotunun vəzifələri .....	144
2.2. Kassa əməliyyatlarının uçotu .....	145
2.3. Bankdakı hesablaşma hesabı üzrə əməliyyatların uçotu .....	149
2.4. Xarici valyuta əməliyyatları uçotu .....	154
2.5. Satıcılar və alıcılarla hesablaşmaların uçotu .....	157
2.6. Təhtə hesab şəxslərlə hesablaşmaların uçotu .....	160
2.7. Müxtəlif debetor və kreditörarla hesablaşmaların uçotu .....	163
<b>III FƏSİL. ƏSAS VƏSAİTLƏRİN VƏ QEYRİ-MADDİ AKTİVLƏRİN UÇOTU</b> .....	<b>166</b>
3.1. Əsas vəsaitlər anlayışı, təsnifatı və uçotun vəzifələri..	166
3.2. Əsas vəsaitlərin daxil olmasının uçotu və sənədləşdirilməsi .	171
3.3. Əsas vəsaitlərin müəssisədən çıxmasının uçotu .....	174
3.4. Əsas vəsaitlərin təmirinin uçotu .....	176
3.5. Əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin (amortizasiyasının) uçotu .....	178
3.6. İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin uçotu .....	181
3.7. Qeyri-maddi aktivlərin uçotu və amortizasiyası (köhnəlməsi) .....	184
<b>IV FƏSİL. İSTEHSAL EHTİYATLARININ UÇOTU</b> .	<b>188</b>
4.1. İstehsal ehtiyatları, onların qiymətləndirilməsi və uçotu	188
4.2. İstehsal ehtiyatlarının hərəkətinin sənədləşdirilməsi .	190
4.3. Materialların uçotu .....	193
4.4. Azqiymətli və tez köhnələn əşyaların uçotu .....	196
4.5. Materialların satışı və sairə xaric olmasının uçotu. ...	201
4.6. İstehsal ehtiyatlarının inventarlaşması və yenidən qiymətləndirilməsi .....	202
<b>V FƏSİL. ƏMƏYİN VƏ ONUN ÖDƏNİLMƏSİNİN UÇOTU</b> .....	<b>206</b>
5.1. Əməyin uçotu və ödənilməsinin ümumi qaydaları. ..	206
5.2. İşçi heyətinin ilkin uçotunun sənədləşdirilməsi. ....	208

5.3. Əməyin təşkili və ödənilməsi sistemi .....	210
5.4. Əmək haqqının hesablanması uçotu .....	212
5.5. Əmək haqqından tutulmalar .....	217
5.6. Əmək haqqının ödənməsi .....	219
<b>VI FƏSİL. İSTEHSAL MƏSRƏFLƏRİNİN UÇOTU VƏ MƏHSULUN MAYA DƏYƏRİNİN KALKULYASIYA PRİNŞIPLƏRİ</b> .....	<b>222</b>
6.1. İstehsal məsrəfləri haqqında ümumi anlayış .....	222
6.2. İstehsal məsrəflərinin uçotu və hesablar sistemi .....	224
6.3. Kalkulyasiya maddələri üzrə istehsal məsrəflərinin uçotu .....	227
6.4. Bitməmiş istehsalın uçotu və qiymətləndirilməsi .....	230
6.5. İstehsalat itkilərinin uçotu .....	232
6.6. İstehsal məsrəflərinin formalaşması və faktiki maya dəyərini müəyyən olunması .....	235
<b>VII FƏSİL. HAZIR MƏHSUL VƏ ONUN SATIŞININ UÇOTU</b> .....	<b>240</b>
7.1. Hazır məhsulun uçotu .....	240
7.2. Hazır məhsulların alıcılara yüklənməsinin uçotu .....	243
7.3. Kommersiya xərclərinin uçotu .....	247
7.4. Məhsul satışının uçotu .....	249
<b>VIII FƏSİL. BANK KREDİTLƏRİ VƏ BÖRÇ VƏSAİTLƏRİNİN UÇOTU</b> .....	<b>252</b>
8.1. Bank kreditləri haqqında anlayış, onun xüsusiyyəti .....	252
8.2. Börc vəsaitləri və uçotu .....	255
<b>IX FƏSİL. QIYMƏTLİ KAĞIZLARIN UÇOTU</b> .....	<b>258</b>
9.1. Qiymətli kağızların mahiyyəti və əhəmiyyəti .....	258
9.2. Səhmlərin uçotu .....	261
9.3. İstiqraz və əqədlərinin uçotu .....	264
<b>X FƏSİL. FONDLARIN, MƏQSƏDLİ MALİYYƏLƏŞMƏ-LƏRİN VƏ MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN UÇOTU.</b> 267	
10.1. Müəssisənin özünəməxsus kapitalı haqqında anlayış və onun formalaşması .....	267
10.2. Nizamnamə kapitalının uçotu .....	269
10.3. Maliyyə qoyuluşları, onun təsnifatı və uçotu .....	272
10.4. Maliyyə nəticələri, onun tərkibi və uçotu .....	276
10.5. Müəssisə mənfəəti və zərərlərinin uçotu .....	278

10.6. Mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadə olunmasının uçotu .....	280
<b>XI FƏSİL. VERGİYƏ CƏLB OLUNMA ƏMƏLİYYAT-LARI VƏ ONUN UÇOTU</b> .....	<b>285</b>
11.1. Azərbaycan Respublikasında vergi sisteminin təşkili prinsipləri .....	285
11.2. Fiziki şəxslərdən gəlir vergisi üzrə hesablaşmaların uçotu .....	289
11.3. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin uçotu .....	292
11.4. Əlavə dəyər vergisi hesablaşmalarının uçotu .....	294
11.5. Aksizlər .....	297
11.6. Əmlak vergisi və onun uçotu .....	300
<b>XII FƏSİL. MÜHASİBAT (MALİYYƏ) HESABATI</b> ....	<b>302</b>
12.1. Mühasibat (maliyyə) hesabatı haqqında anlayış və onun tərkibi və vəzifələri .....	302
12.2. Mühasibat balansı və onun məzmunu .....	304
12.3. Mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olunmuş hesabat formaları .....	306
12.4. İllik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olunan izahatlı arayış .....	310
12.5. Mühasibat hesabatının təqdim olunması qaydaları və vaxtı .....	312
<b>III BÖLMƏ. AUDİTOR FƏALİYYƏTİNİN ƏSASLARI VƏ OBYEKTlər ÜZRƏ İCRASI METODOLOGİYASI</b> 315	
<b>I FƏSİL. AUDİTOR FƏALİYYƏTİNİN TƏŞKİLİ ƏSASLARI</b> .....	<b>315</b>
1.1. Auditin mahiyyəti və vəzifələri .....	315
1.2. Auditin yaranması və inkişafı .....	318
1.3. Auditin formaları .....	323
1.4. Auditin icrası prinsipləri və nəticələrinin rəsmiyyətə salınması .....	327
1.5. Auditorun məsuliyyəti və peşə etikası .....	332
<b>II FƏSİL. AUDİTİN OBYEKTlər ÜZRƏ İCRASI METODOLOGİYASI</b> .....	<b>338</b>
2.1. Təsis sənədlərinin formalaşmasının auditu .....	338
2.2. Təsisçilərlə hesablaşmaların auditu .....	340

2.3. Əsas vəsaitlərin əməliyyatlarının auditi .....	343
2.4. Qeyri-maddi aktivlərin auditi .....	346
2.5. İstehsal ehtiyatlarının auditi .....	349
2.6. Hazır məhsulların və onları satışı əməliyyatlarının auditi .....	351
2.7. Pul vəsaitləri əməliyyatlarının auditi .....	354
2.8. Mühasibat uçotunun təşkilinin və maliyyə hesabatının auditi .....	369
<b>IV BÖLMƏ. XARİCİ ÖLKƏLƏRDƏ MÜHASİBAT UÇOTU .....</b>	<b>376</b>
4.1. Dünya ölkələri ilə iqtisadi əlaqələr və beynəlxalq uçot sistemində uyğunlaşmanın təşkili .....	376
4.2. Tarixi baxımdan mühasibat uçotu və məlumatlar sistemi .....	380
4.3. Xarici ölkələrdə mühasibat uçotunun hüquqi tənzimlənməsi və uçot modeli .....	385
4.4. Mühasibat uçotunun konseptual əsasları .....	390
4.5. Mühasibat uçotunun milli və beynəlxalq sistemi .....	398
4.6. Beynəlxalq mühasibat uçotu sistemində Maliyyə və İdarəetmə mühasibatlıqlarının yaradılması .....	409
4.7. MHBSK-nin quruluşu və vəzifələri .....	420
4.8. Xarici ölkələrdə mühasibat peşəsi .....	424
4.9. MHBS-na uyğun mühasibat (maliyyə) hesabatının hazırlanması .....	437
<b>Əlavələr.....</b>	<b>458</b>
1. Amerikanın Diplomlu İctimai Mühasiblər İnstitutunun üzvlərinin peşəkarlıq davranışı Kodeksi Qaydalarından çıxarış .....	458
2. Mühasibin qısa terminlər lüğəti .....	462
3. İstifadə olunmuş qanunverici normativ sənədlər və ədəbiyyat.....	480

«Mühasibat uçotu bütün elm və incəsənətdən yuxarıda durur, çünki onların hamısının uçota ehtiyacı olduğu halda uçotun heç kimə ehtiyacı yoxdur. Mühasibat uçotu olmadan yəqin ki, dünya idarəedilməz olardı və insanlar bir-birini başa düşməzdilər»

*B.Solozano*

## ÖN SÖZ

Azərbaycan Respublikası iqtisadiyyatının sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində inkişafı, həyata keçirilən iqtisadi islahatlar və müəssisələrin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin faydalı, etibarlı idarə olunmasının icrası ilə əlaqədar olaraq mühasibat uçotu nəzəriyyəsi və təcrübəsinin geniş məzmununda öyrənilməsi tələb olunur.

Hazırda hər bir müəssisənin rəhbərindən başlamış, meneceri, bölmə mütəxəssisləri və müəssisədə çalışan əsas mütəxəssis heyəti mühasibat uçotu nəticələri informasiyalarını ətraflı öyrənir və idarəetmə sistemində geniş məzmununda istifadə edirlər.

Dünya ölkələri arasında yaranan iqtisadi əlaqələr mühasibat uçotunu vacib beynəlxalq münasibətlər vasitəsinə çevirmişdir. Mühasibat uçotunun iqtisadi nəzarət funksiyası daha da genişlənir. Mühasibat uçotu aparatı, audit xidməti, banklar, vergi orqanları mütəxəssisləri idarəetmənin yeni formalarını əsas götürərək mövcud olan ehtiyatların düzgün və səmərəli istifadə olunması, mülkiyyətin qorunub saxlanması üzərindəki nəzarətin möhkəmləndirilməsi ilə əlaqədar təsirli iqtisadi və idarəetmə sisteminin yaradılmasını vacib hesab edirlər.

Müasir şəraitdə müəssisələrdə iqtisadi sahədə risk xeyli artmışdır. Bu isə sözsüz ki, öz növbəsində iqtisadçı mütəxəssislərin və ilk növbədə mühasibat uçotu sahəsində ixtisaslaşan kadrların hazırlanmasına diqqətin əsaslı şəkildə yüksəlməsinə

2.3. Əsas vəsaitlərin əməliyyatlarının auditi .....	343
2.4. Qeyri-maddi aktivlərin auditi .....	346
2.5. İstehsal ehtiyatlarının auditi .....	349
2.6. Hazır məhsulların və onları satışı əməliyyatlarının auditi .....	351
2.7. Pul vəsaitləri əməliyyatlarının auditi .....	354
2.8. Mühasibat uçotunun təşkilinin və maliyyə hesabatının auditi .....	369
<b>IV BÖLMƏ. XARİCİ ÖLKƏLƏRDƏ MÜHASİBAT UÇOTU .....</b>	<b>376</b>
4.1. Dünya ölkələri ilə iqtisadi əlaqələr və beynəlxalq uçot sistemində uyğunlaşmanın təşkili .....	376
4.2. Tarixi baxımdan mühasibat uçotu və məlumatlar sistemi .....	380
4.3. Xarici ölkələrdə mühasibat uçotunun hüquqi tənzimlənməsi və uçot modeli .....	385
4.4. Mühasibat uçotunun konseptual əsasları .....	390
4.5. Mühasibat uçotunun milli və beynəlxalq sistemi .....	398
4.6. Beynəlxalq mühasibat uçotu sistemində Maliyyə və İdarəetmə mühasibatlıqlarının yaradılması .....	409
4.7. MHBSK-nin quruluşu və vəzifələri .....	420
4.8. Xarici ölkələrdə mühasibat peşəsi .....	424
4.9. MHBS-na uyğun mühasibat (maliyyə) hesabatının hazırlanması .....	437
<b>Əlavələr.....</b>	<b>458</b>
1. Amerikanın Diplomlu İctimai Mühasiblər İnstitutunun üzvlərinin peşəkarlıq davranışı Kodeksi Qaydalarından çıxarış .....	458
2. Mühasibin qısa terminlər lüğəti .....	462
3. İstifadə olunmuş qanunverici normativ sənədlər və ədəbiyyat.....	480

«Mühasibat uçotu bütün elm və incəsənətdən yuxarıda durur, çünki onların hamısının uçota ehtiyacı olduğu halda uçotun heç kimə ehtiyacı yoxdur. Mühasibat uçotu olmadan yəqin ki, dünya idarəedilməz olardı və insanlar bir-birini başa düşməzdilər»

*B.Solozano*

## ÖN SÖZ

Azərbaycan Respublikası iqtisadiyyatının sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində inkişafı, həyata keçirilən iqtisadi islahatlar və müəssisələrin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin faydalı, etibarlı idarə olunmasının icrası ilə əlaqədar olaraq mühasibat uçotu nəzəriyyəsi və təcrübəsinin geniş məzmununda öyrənilməsi tələb olunur.

Hazırda hər bir müəssisənin rəhbərindən başlamış, meneceri, bölmə mütəxəssisləri və müəssisədə çalışan əsas mütəxəssis heyəti mühasibat uçotu nəticələri informasiyalarını ətraflı öyrənir və idarəetmə sistemində geniş məzmununda istifadə edirlər.

Dünya ölkələri arasında yaranan iqtisadi əlaqələr mühasibat uçotunu vacib beynəlxalq münasibətlər vasitəsinə çevirmişdir. Mühasibat uçotunun iqtisadi nəzarət funksiyası daha da genişlənir. Mühasibat uçotu aparatı, audit xidməti, banklar, vergi orqanları mütəxəssisləri idarəetmənin yeni formalarını əsas götürərək mövcud olan ehtiyatların düzgün və səmərəli istifadə olunması, mülkiyyətin qorunub saxlanması üzərindəki nəzarətin möhkəmləndirilməsi ilə əlaqədar təsirli iqtisadi və idarəetmə sisteminin yaradılmasını vacib hesab edirlər.

Müasir şəraitdə müəssisələrdə iqtisadi sahədə risk xeyli artmışdır. Bu isə sözsüz ki, öz növbəsində iqtisadçı mütəxəssislərin və ilk növbədə mühasibat uçotu sahəsində ixtisaslaşan kadrların hazırlanmasına diqqətin əsaslı şəkildə yüksəlməsinə

tələb edir. Respublikamızda son illərdə aparılan sosial-iqtisadi dəyişikliklərlə əlaqədar olaraq mühasibat uçotunun metodoloji prinsiplərində konseptual dəyişikliklər aparılması çox vacibdir.

Son illərdə mühasibat uçotunun qanunvericilik və normativ aktlarında bir sıra dəyişikliklər edilmişdir. Bunun nəticəsi olaraq mühasibat uçotunun nəzəri və metodoloji əsaslarında, yəni mühasibat uçotunun predmeti, onun obyektləri, sistemi və vəzifələrində əsaslı dəyişikliklər edilmişdir.

Respublikamızın iqtisadi təmayüllü ali tədris müəssisələrində «Mühasibat uçotu və audit» fənninin tədrisi göstəricilərinin daha da təkmilləşdirilməsi, mühasib, maliyyə, bankirlərin, beynəlxalq iqtisadi münasibətlər və digər iqtisadçı mütəxəssislərin peşəkarlıqla hazırlanmasında əhəmiyyəti böyükdür.

Beynəlxalq təcrübədə mühasibat uçotu - «biznesin dili» və işgüzar fəallıq hesab olunur. Bu baxımdan mühasibat uçotunun maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlarına uyğunlaşması mühüm vəzifə olaraq qarşıda qoyulur.

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti 20 fevral 2003-cü il və 18 iyul 2005-ci il tarixli qərarları ilə respublikada mühasibat uçotunun Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlara uyğunlaşması və milli mühasibat uçotu standartlarının tətbiqi üzrə proqram qəbul etmişdir. Həmin qərarlarda 2008-ci ilə qədər mühasibat uçotunun normativ hüquqi bazasının və metodiki təminatının müasir informasiya texnologiyasının tələblərinə uyğunlaşdırılması ilə yanaşı müasir mühasibat uçotu tələblərinə uyğun mütəxəssislərin hazırlanması müəyyən olunmuşdur.

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq respublikanın bütün iqtisadi təmayüllü ali təhsil müəssisələrində dərslük kimi tədris olunan «Mühasibat uçotu və audit» kitabının ikinci nəşri hazırlanmışdır. Təqdim olunmuş yeni dərslük ali məktəblərin tədris proqramlarına və respublikamızda son illərdə qəbul olunmuş normativ sənədlərə və təlimatlara uyğunlaşdırılmışdır.

Dərsliyin bir sıra fəsiləri yenidən işlənməklə genişlənmiş, «Mühasibat uçotu və audit» fənninin ali təhsil standartları tələblərinə uyğunlaşdırılmışdır.

Dərslük 4 bölmədən ibarət tərtib olunmuşdur. Birinci bölmə mühasibat uçotunun nəzəri əsaslarını, ikinci bölmə mühasibat uçotunun müəssisə fəaliyyətində metodiki əsaslarını, üçüncü bölmə auditor fəaliyyətinin əsasları və obyektlər üzrə icrası metodologiyasını, dördüncü bölmə xarici ölkələrdə mühasibat uçotunun beynəlxalq sistemi və standartlarını əhatə edir.

Kitaba Amerikanın Diplomlu İctimai Mühasiblər İnstitutunun üzvlərinin peşəkar davranışı Kodeksi Qaydalarından çıxarış və «Mühasiblərin qısa terminlər lüğəti» də əlavə olunmuşdur.

Əks olunmuş materiallar tələbələr üçün aydın, anlaşılın formada əks olunmuş və mühasibat uçotu prinsiplərinə uyğun əhatə olunmuşdur.

# BÖLMƏ I. MÜHASİBAT UÇOTUNUN NƏZƏRİ ƏSASLARI

## I FƏSİL. TƏSƏRRÜFAT UÇOTUNUN MAHİYYƏTİ VƏ ƏHƏMİYYƏTİ

### 1.1. Təsərrüfat uçotu və onun tarixi inkişafı

Təsərrüfat uçotuna tələbat insan cəmiyyəti inkişafının ən ilk mərhələlərində meydana gəlmiş və bütün ictimai-iqtisadi formasialarda öz təsirini göstərmişdir. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, müxtəlif ictimai-iqtisadi formasialarda təsərrüfat uçotunun icra olunması sistemi eyni formada olmamışdır.

Uçotun yaranmasının qədim inkişaf tarixi vardır. Arxeoloqlar və tarixçilər müəyyən etmişlər ki, yazılı bizim eraya qədər XIII əsrdə Misirdə mövcud olmuşdur. Həmin dövr üçün uçot qədim Roma dövlətində daha geniş inkişaf etmişdir.

İnsan cəmiyyəti inkişaf etdikcə uçotun aparılması və məddi istehsal əməliyyatlarının əks olunmasının metodiki prinsipləri dəyişmişdir. İctimai-iqtisadi formasialar sistemi feodalizmin dağılması ilə əlaqədar olaraq köhnə şəhərlərin canlanmağa və yenilərinin əmələ gəlməsi ilə əlaqədar olaraq uçot yazılışlarının təkmilləşdirilməsi və inkişafını vacib etmişdir.

Dünya ölkələri iqtisadiyyatında baş verən dəyişikliklər mühasibat uçotunun sərbəst elmə çevrilməsinə və onun metodiki prinsiplərinin tətbiqinə şərait yaratmışdır.

Tarixi baxımdan insan cəmiyyəti inkişafında uçotun təşkili sistemi Misirdə, Yunanıstanda və Romada özünü daha geniş formada göstərmişdir. Bununla əlaqədar olaraq uçot fəaliyyəti ilə xüsusi şəxslər məşğul olmağa başlamışlar. İnsan cəmiyyəti üçün lazım olan əşyaların artması ilə əlaqədar olaraq hesablaşma sistemi və uçotun geniş məzmununda istifadə olunması mühüm tələbatə çevrilmişdir. Həmin dövrdə qalıqda olan əmtəə-material dəyərlərinin sayılması və uçotunun təşkili vacib məsələ kimi qarşıda dururdu.

İnsanların mədəniyyəti səviyyəsinin yüksəlməsində uçot

əməliyyatlarının yazılışlarının istifadəsi mühüm əhəmiyyətə malik idi. Belə ki, iqtisadiyyatın inkişafının müəyyən mərhələsində mövcud olan sadə uçot forması artıq təsərrüfat fəaliyyətinin inkişafı səviyyəsi ilə uzlaşmırdı. Mövcud olan ərzaq ehtiyatlarının yaranması və mübadilə əməliyyatlarının icrası hesablaşmaların və onların uçotunun genişlənməsini tələb edirdi. Bunun nəticəsi olaraq tələbatdan artıq qalıqda olan ərzaq malları ehtiyatının saxlanması üçün anbar uçotunun icra olunması qaydaları müəyyən olundu. Tədricən mühasibat uçotu təsərrüfat əməliyyatlarının icrası üçün mühüm bir vasitəyə çevrilmiş oldu.

Daha sonra ölkələr arasında ticarət əlaqələrinin inkişafı Maliyyə uçotunun formalaşmasına və İdarəetmə uçotunun yaradılması sənayenin inkişafında xüsusi əhəmiyyətə malik olmuşdur. Təsədüfi deyildir ki, XV əsrin ikinci yarısında Benedetto Kotruli (1458) əsərlərində ilk dəfə mühasibat uçotu bir elm kimi göstərilir. Benedetto Kotruli ilk dəfə olaraq ayrı-ayrı təsərrüfat subyektlərinin idarə olunmasında mühasibat uçotunun mühüm vasitə və digər tərəfdən onun hərtərəfli metodiki elm olduğunu göstərmişdir.

Digər italiyalı riyaziyyatçı - alim Luka Paçoli (1445-1515) ilk dəfə olaraq uçotun yeni sisteminin – ikili sistem üzrə mühasibat uçotunun yazılışının qaydasını şərh etmişdir. Luka Paçoli tərəfindən yazılmış «Hesab məbləği, həndəsə, bərabərlik və münasibətlər elmi haqqında» əsəri vurma cədvəli kimi dünyanın bütün ölkələri və xalqları üçün hərtərəfli elmi kəşf kimi qəbul olunmuş və uçotun əsasını müəyyən etmişdir. Bu əsər böyük riyaziyyata açılış olmasına baxmayaraq, o mühasibat uçotu üzrə ilk əsərin müəllifi kimi tanınmışdır. Həmin əsərin «Hesablar və yazılış haqqında traktat» bölməsində mühasibat uçotunun ikili yazılış prinsipləri əks olunmuşdur. Həmin əsərdən bir neçə əsr dövründə İtaliyada, Fransada, Almaniyada, İngiltərədə mühasibat uçotu üzrə dərslik kimi istifadə edilmişdir. Çox maraqlıdır ki, Luka Paçolinin 1494-cü ildə nəşr etdirdiyi «Məbləğ» («Summa») adlandırılan kitabının bir nüsxəsi XVI əsrdə Kiyevə gətirilmiş və Kiyev kollecində dinləyicilərə həmin kitabdan dərs keçilmişdir. Böyük alman şairi Gete ikili mühasibat yazılışını



«İnsan düşüncəsinin ən yüksək ixtirası» adlandırmışdır. Məşhur iqtisadçı və sosioloq Verner Zombart hesab edirdi ki, «İkili yazılış həyatda Qaliley və Nyuton sistemi kimi» qəbul olunmuşdur.

Beləliklə mühasibat uçotu bir iqtisadi elm olmaqla, ilk əvvəl onun əsası bir elm kimi Benedetto Kotruili (1548) və Luka Paçolinin (1494) əsərlərində qeyd olunmuşdur. Onlar mühasibat uçotunun müəssisənin idarə olunmasında mühüm vasitə olduğunu göstərmiş və universal metodiki elm kimi qiymətləndirmişlər.

Nəzərə almaq lazımdır ki, mühasibat uçotunda ikili yazılış sistemi İtaliyadan tədricən Mərkəzi və Qərbi Avropa ölkələrində istifadə olunmağa başlanmışdır. Həmin dövrdə qalıqda olan dəyərlərin miqdar etibarilə əks olunması istifadəçiləri qane etmirdi. Burada hər bir əşyanın daxil olması və istifadə olunması miqdarı müəyyən olunmalı idi. Bununla əlaqədar olaraq hər bir əşyanın daxil olması və sərf olunması uçotu yaranır və bununla əlaqədar uçotda yazılış qaydası müəyyənləşdirilir. Beləliklə maddi dəyərlərin daxil olmasında aşağıdakı məlumatların əks olunması müəyyən olunmuşdur.

- Əşyanın adının və miqdarının göstərilməsi;
- əşyanı göndərən şəxsin adı;
- alıcının adı;
- daxil olduğu tarix.

Qeyd olunmalıdır ki, göstərilən mədaxil-məxaric sənədləri üzrə müəyyən olunmuş qaydalar müasir mühasibatlıqda sənədləşmə sistemində istifadə olunur.

Əşyaların mədaxil-məxaric sənədləşməsi qaydaları həll olunduqdan sonra, daha mürəkkəb problemin – yeni ayrı-ayrı iqtisadi subyektlərlə hesablaşmanın icrası qaydaları həll olunmalı idi.

Ticarətin və əmtəə-pul münasibətlərinin inkişafı, dövriyyədə pul vəsaitinin istifadə olunması mühasibat uçotunun daha da təkmilləşməsinə tələb edirdi.

Təxminən bizim eradan VI əsrin əvvəllərində Yunanıstanda banklar fəaliyyətə başlamışdır. İlk dövrdə banklar ancaq dəmir pulları saxlayır və kredit əməliyyatlarının icrası ilə məşğul

olurdular. Həmin dövrdə bank əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olaraq qaydalar müəyyən olunmamışdır. Bank əməliyyatları sifarişçilərlə mədaxil-məxaric prinsipləri əsasında icra olunurdu. Bununla əlaqədar olaraq bankirlərlə sifarişçilər arasında qarşılıqlı iddialar genişlənməmişdir.

Orta əsrlərin sonlarında mühasib sözü yaranmışdır. 1498-ci ildə Roma imperiyasının imperatoru ilk olaraq bir nəfəri şəxsi mühasib vəzifəsinə təyin etmişdir. Cəmiyyət inkişaf etdikcə mühasibin iş şəraiti daima təkmilləşdirilmiş, ona olan hörmət də artmışdır. İtaliyada mühasiblər hazırlayan xüsusi məktəblər yaranmış və tacirlər uşaqlarının həmin məktəblərdə oxumalarını çalışdırdılar.

İtaliyada geniş tətbiq olunan uçotun ikili xarakteri mühasibat uçotunun inkişafında böyük təsiredici hal hesab edilirdi. İtaliya mühasibat uçotu məktəbinin təsiri ilə mühasibat uçotunda bir sıra terminlər – balans, kalkulyasiya, debet, kredit sözləri geniş formada istifadə olunmağa başlamışdır.

Mühasibat uçotunun ikili yazılış formasının genişlənməsi ilə əlaqədar olaraq uçotun daha da təkmilləşdirilməsi əməliyyatları genişlənməmişdir.

Həmin dövrdə Fransanın mühasibat uçotu məktəbi İtaliya müəlliflərinin təkliflərinin icrasının əsaslı formada tətbiqinin tərəfdarı kimi çıxış etdilər.

XVII əsrdə mühasibat uçotuna balans anlayışı əlavə olundu. Balans anlayışında təsərrüfat subyektinin hesabat dövründə əks olunan təsərrüfat fəaliyyəti, ona daxil olan bütün əmlakı, maddi dəyərləri, onun mənbələri əhatə olunurdu. Bununla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda sintetik və analitik hesabların əks olunması prinsipləri əsaslanmış formada icra olunmağa başlanmışdır.

Artıq XVIII–XIX əsrlərdə mühasibat uçotunun elmi əsaslar üzrə inkişafı davam etdirildi. Avstriyanın məşhur mütəxəssisi F.Skubits 1889-cu ildə mühasibat uçotunun təyinatı ilə əlaqədar yazmışdır: «Mühasibatlıq – elə bir mərkəzdir ki, müəssisənin bütün fəaliyyətini və göstəricilərini günlərlə, sənədlər əsasında əks etdirməklə nəticələri müəyyən edir».

Bələliklə mühasibat uçotunun yaranması və inkişafı tarix etibarilə bir çox əsrləri əhatə edir. Həmin dövrdə hər bir ölkə uçotun inkişafı üçün geniş formada etibarlı köməyini göstərmişdir. Keçmiş əsrlər dövründə mühasibat uçotu özünün müasir yüksək inkişaf səviyyəsinə çatmışdır.

Mühasibat uçotu daima təkmilləşdirilməklə müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində ölkələrin iqtisadiyyatının formalaşması, sahibkarlığın inkişafı və idarəetmə sistemində mühüm vasitəyə çevrilmişdir.

Mühasibat uçotu müxtəlif inkişaf mərhələlərində idarəetməni zəruri uçot informasiyaları ilə təmin edə bilmək üçün planlaşmanın, proqnozlaşmanın və təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilinə tələblərinə uyğun qurulur. Müəssisənin idarə edilməsində mühasibat uçotunun informasiyalarından daha səmərəli istifadə edə bilmək üçün mühasibat uçotunun qabaqcıl uçot metodlarından, mühasibat uçotu beynəlxalq standartlarından istifadə olunması, uçot əməliyyatlarının kompyuterləşməsi istiqamətində ətraflı işlərin icrası günün vacib məsələsidir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotu idarəetmə uçotuna çevrilir. Müasir şəraitdə iqtisadi cəhətdən yüksək inkişaf etmiş ölkələrdə mühasibat uçotu bir iqtisadi elm olmaqla özünün fəaliyyətində maliyyə və idarəetmə mühasibatlığına ayrılmışdır. Bununla əlaqədar mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara keçmək şərtlərinin yerinə yetirilməsində birinci tələb uçotun iki hissədə – Maliyyə və İdarəetmə uçotu üzrə ayrılıqda aparılmasıdır.

Mühasibat uçotu informasiyalarından müəssisə və şirkətlərin mühasibləri ilə yanaşı menecerlər, mülkiyyət sahibləri, investitorlar, bank mütəxəssisləri, hüquqşünaslar və s. geniş istifadə edirlər. Ona görə də bir sıra hallarda mühasibat uçotunu «sahibkarlığın dili» kimi adlandırırırlar. Bu dildə danışmalı olan sahibkarlıq fəaliyyətinin bütün iştirakçıları mühasibat uçotunun nəzəri və təcrübi əsaslarından, onun anlayış və terminlərindən istifadə edirlər.

Mövcud qanunvericiliyə görə Azərbaycan Respublikasının ərazisində sahibkarlıq fəaliyyəti və ya başqa fəaliyyətlə

məşğul olan, hüquqi şəxs sayılan, yaxud hüquqi şəxs sayılmayan, tabeliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən bütün müəssisələr, idarələr, təşkilatlar və başqaları mühasibat uçotu aparmağa borcludurlar.

Müasir mühasib müəssisədə uçotun aparılması ilə yanaşı geniş fəaliyyət – yəni planlaşma, qərarlar qəbul olunması və ümumi nəzarəti təmin etməklə, yekunları qiymətləndirmək və təhlil əməliyyatlarını icra edir. Müasir mühasib uçot informasiyalarını istifadə edənlərin tələblərini onların daxili və kənar istifadəçilər olmasından asılı olmayaraq təmin etməlidir.

Mühasibin ən vacib keyfiyyət göstəricisi – onun prinsiplə, əqidəli, ədalətli olması və vəzifəsinə vicdanla icra etməsidir, yəni o nə icra edirsə mövcud olan qanunun tələbinə uyğun olmalıdır. Bunlar onun təbiətini müəyyən edir.

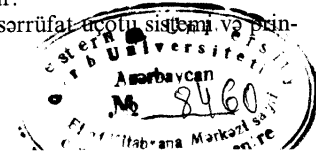
Bələliklə mühasibat uçotunun müasir vəziyyəti ölkələrin elm və təcrübədə fəaliyyət göstərən şəxslərinin bir neçə yüzillik dövründə sərf etdikləri əməyin nəticəsidir.

## 1.2. Təsərrüfat uçotunun vəzifələri

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda mühasibat uçotunun əsas vəzifələrinin maliyyə, bank, vergi orqanları, sərmayəçilər, malsatanlar, malalanlar, kreditör, dövlət orqanları və digər maraqlı olan təşkilatlar və şəxslər tərəfindən operativ rəhbərlik və idarəetməni həyata keçirmək, təqdim ediləcək maliyyə (mühasibat) hesabatlarının tərtibi üçün, həmçinin müəssisənin təsərrüfat əməliyyatları və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında zəruri olan məlumatları tam və düzgün formalaşdırılması qaydasında müəyyən olunmuşdur.

Göstərilənlərlə yanaşı mühasibat uçotu əmək, material və maliyyə ehtiyatlarının təsdiq edilmiş normalara və smetalara müvafiq olaraq istifadəsi, mülkiyyət hüququ və öhdəçiliklərin üzərində nəzarəti təmin etməklə, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki nöqsanların qarşısını almalıdır.

Nəzərə almaq lazımdır ki, təsərrüfat uçotu sistemi və prin-



siplərini öyrənməyə başlayarkən ilk növbədə təsərrüfat uçotunun istehsalın idarəetmə sistemində yerini və vəzifələrini ətraflı öyrənmək lazımdır. İdarəetmə sistemi əməliyyatlarının icrasında icra olunan mərhələlər nəzərdən keçirilərkən bunun üç mərhələdə icrası fəaliyyəti müəyyən olunur. Beləliklə, təsərrüfat uçotu idarəetmə sisteminin ümumi prinsiplərində xüsusi yer tutur.

Təsərrüfat uçotunun yaranması bilavasitə istehsal əməliyyatlarının, tədaviülün yaranması və inkişafı və təsərrüfat subyektlərinin iqtisadi fəaliyyətinin nəticəsidir. Şübhəsiz ki, təsərrüfat subyekti fəaliyyətinin idarə olunması ilə yanaşı onun iqtisadi inkişafı qanunauyğunluğunu bilməklə, onun faktiki vəziyyətini qiymətləndirmək çox vacibdir. Bu isə iqtisadi subyektin bütün fəaliyyətində baş verən əməliyyatların göstəricilərinin nəzərdə olması, onların ardıcıl olaraq sənədləşdirilməsi və uçotda əks olunması ilə nəticə olaraq informasiya modelinin yaradılmasını tələb edir.

Uçot müəssisələrin idarəetmə sistemində icra olunmuş təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi, uçota alınması, ölçü vahidləri üzrə toplanması əsasında faktiki informasiya modeli yaradır ki, bu da idarəetmə sistemində xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Beləliklə **uçotun birinci vəzifəsi** idarəetmə əməliyyatlarının icrasında iqtisadi subyektin hər bir təsərrüfat obyektinə üzrə miqdar göstəricilərini və keyfiyyət xarakteristikasının uçotda əks olunmasını təmin etməsidir. Burada uçotun əsas vəzifəsi hər bir obyekt üzrə həqiqi informasiya modelinin tərtibi vacib şərt hesab olunur. Hər bir uçot obyektinin bütün göstəricilərini əks etdirmək sadə əməliyyat deyildir. Ona görə də hər bir uçota alınan obyektin əsas iqtisadi göstəriciləri əks olunmalıdır. Buna görə də uçotda birinci vəzifəsinin icrasında təsərrüfat obyektinin iqtisadi subyekti ilə təsərrüfat fəaliyyətində rolu və uçotdakı yeri müəyyən olunur.

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq təsərrüfat uçotunun birinci vəzifəsi müəssisə təsərrüfat fəaliyyətində faktiki olaraq icra olunmuş əməliyyatlara dair tam həcmdə informasiyaların idarəetmə üçün hazırlanmasıdır.

Uçotda əks olunmuş informasiyalar ehtiva tərtib olunmalıdır

ki, miqdar göstəriciləri məlumatları əsasında müəssisə təsərrüfat fəaliyyətinə dair etibarlı keyfiyyət göstəriciləri əldə etmək mümkün olsun.

**Uçotun idarəetmə əməliyyatındakı ikinci vəzifəsi** – idarəetmə obyektləri üzərində nəzarətin təmin edilməsidir. Göstərilən vəzifənin icrasında təsərrüfat uçotu aşağıdakıların icrasını təmin etməlidir:

- İcra olunmuş təsərrüfat əməliyyatlarının iqtisadi cəhətdən faydalı olması;
- Təsərrüfat əməliyyatının hüquqi cəhətdən əsaslandırılması;
- Müəssisə əmlakının qorunub saxlanması;
- Etibarlı və düzgün uçot informasiyalarının hazırlanması;
- Müəssisə təbəçiliyində fəaliyyət göstərən bütün obyektlərin təsərrüfat fəaliyyətləri göstəricilərinin vahid uçot sistemi kimi əks olunması.

**Uçotun üçüncü vəzifəsi** istehsal əməliyyatlarının yaxşılaşdırılması və təşkili sisteminin daha da yüksəlməsinə imkanlar artırılmasıdır.

Nəzərə almaq lazımdır ki, təsərrüfat uçotu müəssisə təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu ilə yanaşı özünün analitik təhlilləri operativ əməliyyat xarakteri ilə əlaqədar olaraq bütün təsərrüfat fəaliyyətinə təsir edir.

Analitik uçot əməliyyatlarının icrası ilə təsərrüfat uçotu müəssisənin bütün təsərrüfat fəaliyyətinə dair ətraflı və etibarlı informasiyalar hazırlayır və həmin informasiyalar idarəetmədə mühüm göstərici olaraq faydalı nəticələr əldə etməyə şərait yaradır.

Operativ (əməliyyat) uçotunun vasitəsilə müəssisə rəhbərliyinə buraxılmış nöqsan çatışmamazlıqların aradan qaldırılması və müsbət göstəricilərin artırılması ilə əlaqədar olaraq vacib olan informasiyalar təqdim edir.

**Uçot dördüncü vəzifəsinin** icrası ilə idarəetmə əməliyyatları ilə əlaqədar olan informasiyaları müxtəlif maraqlı şəxslər üçün hazırlayır və onların istifadəsi üçün təqdim edir.

Etibarlı və geniş məzmununda aydınlıq formasında hazırlan-

miş uçot informasiyaları müəssisə işçi heyətinin ətraflı məlumat almalarına şərait yaradır, səhmdarlara, sahibkarlara imkan verir ki, onlar maraqlandıqları problemlər üzrə lazımı qərarlar qəbul etsinlər.

Beləliklə, təsərrüfat uçotu müəssisə fəaliyyətinin mühüm idarəetmə göstəricisi olmaqla, bütün təsərrüfat fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başqa sənədləşdirilmiş formada əks olunmasını təmin edir.

### 1.3. Təsərrüfat uçotunun növləri və ölçüləri

Sərbəst bazar iqtisadiyyatı münasibətlərinin yaranması, müxtəlif mülkiyyət formalarının istifadəsi, xarici ölkə şirkətlərinin iştirakı ilə müəssisələrin təşkili əsasında beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarından istifadə olunması prinsipləri, ölkədə idarəetmə prinsiplərinin təkmilləşdirilməsi mühasibat uçotunun rolunun daha da artırılmasını tələb edir.

Müasir şəraitdə təsərrüfat uçotu sistemi bir-birilə əlaqədar olan üç növdə ifadə olunur. Bunlardan **birincisi operativ, ikincisi statistika və üçüncüsü mühasibat uçotudur.**

**Operativ uçot** vasitəsilə idarə, müəssisələrin, istehsal sahələri, sexlərin fəaliyyətinə gündəlik rəhbərlikdə istifadə edilir. Operativ uçot vasitəsilə müəssisənin idarə heyətinə müəssisədə material ehtiyatlarının hərəkəti, məhsul buraxılışının həcmi, onun alıcı təşkilatlara yüklənməsi və miqdarı, istehsal ehtiyatlarının həcmi və s. informasiyalar daxil olur. Bu kimi informasiyaların alınması mənbələri sənədlər əsasında, telefon, teletyp, faks və şifahi formada verilməlidir. Operativ uçot bir sıra hallarda həmin məlumatlara tələbat olduğu vəziyyətdə hazırlanır və təqdim olunur.

Operativ uçot bir qayda olaraq tələb olunduğu halda aparılır. Onun təqdim olunması üçün vaxt müəyyən olunmur. Bu isə göstərilən uçot formasını başqa uçot formalarından

fərqləndirən birinci göstəricidir.

Operativ informasiyanın ikinci fərqi onun istənilən vaxtda, sənədləşdirilmədən hazırlanıb təqdim olunmasıdır. Yuxarıda qeyd olunduğu kimi operativ informasiyanın şifahi formada, telefon, teleqraf və teletaypla verilməsi də onu digər uçot formalarından fərqləndirən əlamət hesab olunur.

Bir sıra hallarda ehtiyac olması lazım gələndə operativ uçot statistika və mühasibat uçotu informasiyalarından da istifadə edilə bilər.

**Statistika uçotu** xalq təsərrüfatının iqtisadiyyatın, elmin, təhsilin müxtəlif sahələrində baş verən kütləvi əməliyyatları öyrənir. Statistika uçotu iqtisadiyyatın vəziyyəti, onun inkişafı tendensiyası, fəhlə qüvvəsinin hərəkəti, əmtəə-material ehtiyatı, ölkə əhalisinin sayı, onların yaş, cins, ixtisas və s. göstəriciləri üzrə informasiyalar toplayır və araşdırma aparır. Statistika uçotu vasitəsilə geniş həcmdə müşahidə aparılmaqla yanaşı əhalinin vahid uçotunu təşkil edir. Bu məqsəddə statistika uçotu mühasibat və operativ uçotun informasiyalarından da istifadə edə bilər.

Statistika uçotu məlumatları əsasında dövlət idarəetmə orqanları proqnozları müəyyən edir, iqtisadi siyasət sahəsində qərarlar qəbul edir, ölkənin iqtisadiyyatının idarə olunması ilə əlaqədar olaraq konkret operativ tədbirlər görür.

**Mühasibat uçotu** təsərrüfat əməliyyatlarının kəmiyyət və keyfiyyət göstəricilərini mövcud qanunçuluqla müəyyən olunmuş sənədlər əsasında, pul və miqdar ifadəsində əks etdirməklə öyrənir və fasiləsiz nəzarəti həyata keçirir. Mühasibat uçotunda bütün əməliyyatlar tam və ardıcıl olaraq yalnız sənədlər əsasında həyata keçirilir. Mühasibat uçotunda əsasən pul ölçüsündən istifadə edilir.

Yalnız rəsmiyyətə salınan sənədlərin məlumatları mühasibat uçotunun icrasının əsas mənbəyi hesab olunur. Mühasibat uçotunun informasiyalarına əsasən hər bir maddi-məsul şəxs öz vəzifəsinin dəqiq icrasına nəzarət olunur.

Mühasibat uçotunun informasiya sistemi kənar (maliyyə uçotu) və daxili (idarəetmə uçotu) istifadə olunanlara ayrılır. Maliyyə uçotunda müəssisənin maliyyə-təsərrüfat və iqtisadi

göstəriciləri haqqında məlumatlar əks olunur və pul ifadəsində göstərilir. Maliyyə mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi müəssisə-daxili və kənar istifadə edənlər üçün xüsusi müəyyən olunmuş formada hazırlanmış informasiyalarla təmin etməkdir.

Etibarlı səviyyədə hazırlanmış iqtisadi informasiyalar faydalı idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasında xüsusi əhəmiyyəti olmaqla, müəssisənin gələcək vəziyyətinin yüksəlməsinə, mülkiyyət sahiblərinin mənfəətinin artırılmasına, dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitin artmasına və digər əsaslı inkişafın təmin olunmasına kömək edir.

Maliyyə uçotu üzrə tərtib olunmuş maliyyə (mühasibat) hesabatı göstəriciləri əsaslı, etibarlı və düzgün olmalı, uçot göstəriciləri təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili tələblərinə cavab verməli və tam olmalıdır.

İdarəetmə uçotu müəssisə daxilində bütün uçot məlumatlarını toplamaqla, yekun materiallarının qəbul olunması üçün menecerlərin istifadəsinə verir. İdarəetmə uçotu xərclərin və hazır məhsulların, görülmüş işlərin, xidmətlərin maya dəyərinin texniki-iqtisadi planlaşdırma və istehsal xərclərinin təhlili deməkdir. İdarəetmə uçotu mühasibat, statistika, operativ uçotun, planlaşdırmanın və qismən təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilini əhatə edir.

Tarixən müxtəlif dövrlərdə təsərrüfat uçotunun icrası üçün müxtəlif ölçü vahidlərindən istifadə olunmuşdur. Hazırda isə mühasibat uçotunda aşağıdakı ölçü vahidlərindən istifadə olunur:

- natural ölçü;
- əmək ölçüsü;
- pul ölçüsü.

Natural ölçüdən əsas etibarilə əmtəə-material ehtiyatlarının miqdarı üzrə istifadə olunur. Natural ölçü vahidləri kiloqram, ton, metr və sairə hesab olunur. Natural ölçü vahidinin köməyi ilə müxtəlif məhsulun adına, sortuna malik əmlakın miqdarını və keyfiyyətini xarakterizə edən göstəricilər haqqında məlumatlar əldə edilir.

Əmək ölçüsü sərf olunmuş əməyin hesablanması üçün istifadə olunur. Əmək ölçüsü vasitəsilə müəssisə işçilərinin əmək

haqqı və onların əmək məhsuldarlığı hesablanır. Əmək ölçüləri əsas etibarilə natural ölçülərlə birlikdə tətbiq olunur. Məsələn məhsul istehsalı üzərində nəzarət etdikdə hər bir işçinin müəyyən məhsulun istehsalına sərf olunan vaxt, əmək məhsuldarlığının hesablanması zamanı hər bir işçi hesabı ilə nə qədər məhsul istehsal edildiyi müəyyən olunur.

Pul ölçüsü təsərrüfat əməliyyatlarını əks etdirmək üçün istifadə olunur. Pul ölçüsünün köməyi ilə müxtəlif təsərrüfat əməliyyatları haqqında ümumiləşdirilmiş göstəricilər əldə edilir. Pul ölçüsü vasitəsilə müəssisə və onun ayrı-ayrı sahələrinin işi üzərində nəzarət olunmaqla, keyfiyyət göstəriciləri müəyyən olunur. Azərbaycan Respublikasında pul ölçüsü milli pul vahidi olan manat hesab olunur.

Xarici ölkələrlə iqtisadi əlaqələr apararkən hesablaşmalar da həmin ölkələrin pul vahidlərindən – amerika dollarından, alman markasından, Fransa frankından, Rusiya rublindən, Türkiyə lirəsindən, Çin yuanisindən, Yaponiya ienasından və s. istifadə edilir.

#### **1.4. Mühasibat uçotunun iqtisadi nəzarətdə və idarəetmədə rolu**

Mühasibat uçotu prinsipləri, sistemi və standartları daima təkmilləşdirilməklə, bazar iqtisadiyyatının formalaşmasında «sahibkarlıq dili» vəzifəsini yerinə yetirməklə, idarəetmədə mühüm rol oynayır. Mühasibat uçotu idarəetmədə mühüm vasitə olmaqla yanaşı planlaşdırmada, müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin tənzimlənməsində, istehsalın daha yüksək səviyyədə təşkil olunmasında əsaslı rol oynayır. Müasir idarəetmə sisteminin bazar iqtisadiyyatı tələblərinə uyğun təşkili bilavasitə mühasibat uçotunun beynəlxalq uçot sistemlərinə uyğun inkişafı və təkmilləşdirilməsi ilə əlaqədardır.

Təsədüfi deyildir ki, bir sıra iqtisadi cəhətdən yüksək dərəcədə inkişaf etmiş dünya ölkələrinin iqtisadçı mütəxəssislərinin hesablamalarına görə idarəetmədə istifadə olunan informa-

siyaların 70 faizdən çoxu ancaq mühasibat uçotu məlumatları hesab olunur. Bir qayda olaraq iqtisadi subyektlərin bütün əmlakı, o cümlədən əsas vasitələr, xammal-materiallar, yanacaq-energetika, əmək və maliyyə ehtiyatları informasiyaları mühasibat uçotunda sistemləşmiş şəkildə toplanaraq istehsalat, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə istənilən nəticələrin əldə olunmasına şərait yaradılır.

Mövcud olan informasiyaların idarəetmə sistemində faydalı istifadə olunmasını təmin etmək üçün isə mühasibat uçotunun elə bir sistemli təşkili lazımdır ki, o müasir dövrdə dünya ölkələrində istifadə olunmuş qabaqcıl mühasibat uçotu və beynəlxalq standartların metodu və prinsiplərindən istifadə edilməsinə uyğunlaşmaqla, hesablama texnikasından geniş istifadə edilməsinə şərait yaratsın.

İdarəetmə sistemində mühasibat uçotu bir sıra vəzifələr yerinə yetirir ki, onlar içərisində mühüm əhəmiyyəti olan **nəzarət funksiyasıdır**. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, idarəetmənin təkmilləşdirilməsi dövründə müxtəlif mülkiyyət formalarının yaranması ilə bazar münasibətlərinin formalaşması mühasibat uçotunun nəzarət funksiyası və onun forma, metodları xarici ölkələrin təcrübələrindən istifadə edilməsi ilə daha da genişlənir və möhkəmlənir.

Keyfiyyətli təşkil olunmuş mühasibat uçotu informasiyası müəssisə və şirkətlərin istehsal əməliyyatlarının müxtəlif mərhələlərinə nəzarət etməklə, lazımı şəraitdə müəssisənin və onun bölmələrinin bütün əməliyyatlarının fəaliyyətinə nəzarət etməyə, onu təhlil etməyə və bu informasiya əsasında müxtəlif idarəetmə mərhələlərində idarəetmə qərarlarını əsaslandırmaq və qəbul etmək üçün istifadə edilir.

İdarəetmə sistemində mühasibat uçotu bir sıra vəzifələri yerinə yetirir. Həmin vəzifələr sırasında nəzarət, əmlakın qorunub saxlanması, informasiya və analitik vəzifələri xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

**Nəzarət funksiyası.** İdarəetmənin təkmilləşdirilməsi şəraitində müxtəlif mülkiyyət formalarının mövcudluğu, bazar münasibətlərinin formalaşmasında mühasibat uçotunun nəzarət

funksiyası daha mühüm şəkil alır və bu da şübhəsiz uçotun forma və metodlarının daha da təkmilləşdirilməsi və dünya Ölkələri təcrübəsindən istifadə edilməsini mühüm vəzifə olaraq qarşıya qoyur.

Müxtəlif mülkiyyət formalarının yaranması, müəssisə hüquqlarının genişləndirilməsi, xalq təsərrüfatında maliyyə-mühasibat nəzarətinin zəifləməsi deyil, əksinə onun daha da möhkəmlənməsini tələb edir. Uçot aparatı işçiləri, nəzarət-təftiş və audit xidməti, vergi orqanları yeni idarəetmə prinsiplərinə əsaslanaraq mövcud olan maddi ehtiyatların düzgün və səmərəli istifadə olunması üzərində nəzarəti təmin etməlidirlər. Mühasibat uçotunun nəzarət funksiyasının genişlənməsi bir daha onunla əlaqədardır ki, hazırkı şəraitdə hər bir müəssisə rəhbərliyi, menecerlər öz müəssisələrini maliyyə-təsərrüfat göstəriciləri və ödəmə qabiliyyəti informasiyalarını əldə etmələri vacib şərtlərdir.

**Nəzarət** – qarşıda qoyulan məqsədə çatmaq üçün vəzifənin müəyyən olunması prosesidir. Nəzarət prosesini müəyyən olunmuş standartlar təşkil edir ki, onların icrası qarşıdakı vəzifənin yerinə yetirilməsini təmin etməyə yönəldilir.

Nəzarət üç formada yerinə yetirilir. Bunlardan birincisi ilkin nəzarət, ikincisi cari nəzarət və üçüncüsü isə sonrakı nəzarət adlanır.

**İlkin nəzarət** təsərrüfat əməliyyatının icra olunmasına qədər aparılan, cari nəzarət əməliyyatı icra olunduğu dövrdə, sonrakı nəzarət isə əməliyyatın icra olunmasından sonra aparılmış nəzarət formasıdır. Şübhəsiz bu əməliyyatların aparılması və icra olunması əvvəlcədən müəyyən vəzifəli şəxslər tərəfindən sənədləşdirilir. Hər bir əməliyyat ayrılıqda müəyyən sənədləşdirmə əsasında icra olunur. Müəssisələrdə ilkin nəzarət bir qayda olaraq kadrların seçilib yerləşdirilməsi, material və maliyyə vasitələri ehtiyatlarının istifadəsində icra olunur.

Kadr ehtiyatları üzrə ilkin nəzarət müəssisələrdə seçilən kadrların iş və peşəkar fəaliyyətlərinin müəyyən olunması və daha hazırlıqlı, yüksək ixtisasa malik olan mütəxəssislərin seçilməsini nəzərdə tutur.

**Cari nəzarət** müxtəlif təsərrüfat əməliyyatlarını icra edərəkən tərtib olunmuş sənədləşmə dövrünü əhatə edir. Yəni cari

nəzarət bilavasitə əməliyyatların yerinə yetirildiyi vaxtda icra olunur. İcra olunan əməliyyatın daimi olaraq yoxlanması, əmələ gəlmiş problemlərin müzakirəsi və təkmilləşməsi görülən əməliyyatın mövcud olan qanunvericilikdən və nəzərdə tutulmuş plan göstəricilərindən kənara çıxmasının qarşısını alır. Beləliklə ilkin aparılmış nəzarət vasitəsilə müəyyən olunmayan qanunsuz əməliyyata yol verilməsi cari nəzarət vasitəsilə aradan qaldırıla bilər.

**Sonrakı nəzarət** təsərrüfat əməliyyatının icra olunduğu vaxtda və ya icradan sonra aparılan nəzarət formasıdır. Müəssisədə fəaliyyət göstərən hər bir şəxs müəyyən təsərrüfat əməliyyatlarını icra edərkən bilməlidir ki, həmin sənəd ondan sonra başqa mütəxəssislər tərəfindən yoxlanacaqdır. Ona görə də təsərrüfat əməliyyatının icra olunmasında hər bir şəxs tərtib elədiyi əməliyyatın qanunçuluqda müəyyən olunmuş norma və standartlara uyğun olmasını təmin etməyə borcludur.

Müəssisələrdə sonrakı nəzarət forması bir qayda olaraq aparılan təftiş və auditor yoxlamalarının nəticəsi ilə müəyyən olunur. Aparılan audit və təftiş yoxlamaları nəticəsində müəssisənin bütün təsərrüfat-maliyyə və iqtisadi göstəriciləri əsaslı şəkildə araşdırılır və buraxılmış nöqsanlar, çatışmazlıqlar müəyyənləşməklə onların aradan qaldırılması üçün konkret tədbirlər görülür.

Keyfiyyətli təşkil olunmuş mühasibat uçotu informasiyası müəssisə və şirkətlərin istehsal əməliyyatının müxtəlif mərhələlərinə bütün əməliyyatlarının fəaliyyətinə nəzarət etmək, onu təhlil etmək və bu informasiya əsasında müxtəlif idarəetmə qərarlarını əsaslandırmaq və qəbul etmək üçün istifadə edilir.

**Əmlakın qorunub saxlanması.** Əmlakın qorunub saxlanması vəzifəsinin yerinə yetirilməsi mühasibat uçotunun daha da təkmilləşdirilməsi və onun nəzarət funksiyasının möhkəmləndirilməsi ilə əlaqədardır. Xüsusi ilə qeyd olunmalıdır ki, göstərilən vəzifənin yerinə yetirilməsi üçün ilk növbədə müəssisədə yüksək səviyyəli avadanlıqlarla təmin olunmuş anbar təsərrüfatı, nəzarət və ölçü cihazları və digər şərait yaradılmalıdır.

İdarəetmə sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi, bazar iq-

tisadiyyatının formalaşması, mülkiyyətçilərin sayının artması və xarici iqtisadi fəaliyyətin inkişafı mühasibat uçotunun əmlakın qorunub saxlanması vəzifəsinin daha da möhkəmləndirilməsini tələb edir. Elmi əsaslarla təşkil olunmuş mühasibat uçotu sistemi şəraitində əmlakın mənimsənilməsi faktlarının müəyyən olunması ilə yanaşı korrupsiyalaşmış qruplaşma faktları da aşkarları və onlara qarşı konkret tədbirlər görülməsi reallaşır.

Göstərilən məsələlərin həllində idarə və müəssisələrdə qalıqda olan əmtəə-material dəyərlərinin dövrü inventarlaşdırılmasının xüsusi əhəmiyyəti vardır. Aparılan inventarlaşdırma nəticəsində təsərrüfat əməliyyatlarının lazımı sənədlərlə rəsmiyyətə salınması, onların mühasibat uçotunda əks olunması müəyyənləşdirilir və yoxlama nəticələri əsasında sənədlər faktiki uçot göstəriciləri ilə müqayisə olunmaqla nəticə müəyyənləşdirilir.

Hazırda mövcud olan mühasibat uçotu sistemi müəssisənin digər xidmətlər ilə əlaqədə əmlakın qorunub saxlanmasını təmin edir və müxtəlif əskikgəlmə, xarabə və itkilərin qarşısını alır.

**İnformasiya vəzifəsi.** Mühasibat uçotunun bazar iqtisadiyyatının formaları şəraitində idarəetmədə ən mühüm vəzifə informasiyaların hazırlanması və istifadə üçün təqdim olunmasıdır.

Mühasibat uçotu müxtəlif idarəetmə sistemində hazırladığı informasiyalar nəticəsində tələb olunan idarəetmə qərarları qəbul olunur. Mühasibat uçotu sistemi hər bir müəssisədə əmlakın hərəkəti, təsərrüfat əməliyyatları dövründə onun əmələgəlmə mənbələri ilə əlaqədar maliyyə və istehsal-təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar sintetik və analitik informasiyaları cəmləşdirib istifadə olunması üçün hazırlanır.

Nəticə etibarlı ilə mühasibat uçotu informasiyaları operativ-texniki, statistika uçotu, planlaşmada, proqnozların tərtibində və ümumiyyətlə müəssisə fəaliyyəti üzrə taktika və strategiyaların hazırlanmasında geniş istifadə olunur.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, mühasibat uçotunun inkişafının bütün mərhələlərində onun təqdim etdiyi informasiyalarda obyektivliyin, doğruluğun, vaxtında tərtib olunması vəzifəsi qarşıya qoyulur. Müasir idarəetmənin təkmilləşdirilməsi şəraitində

mühasibat uçotu informasiyalarının hazırlanmasına daha vacib tələblər qoyulur. Həmin informasiyalar yüksək keyfiyyətli və faydalı olmaqla mülkiyyət sahibini, xarici maliyyə vəsaiti qoyuluşları və digər maraqlı şəxslərin tələblərini təmin etməlidirlər.

**Analitik vəzifəsi.** Hazırda idarəetmənin təkmilləşdirilməsi və bazar münasibətlərinin formalaşdığı şəraitdə analitik vəzifə çox vacibdir. Belə ki, etibarlı və hüquqi cəhətdən əsaslandırılmış mühasibat uçotu informasiyaları əsasında müəssisə və onun təbəçiliyində olan filialların maliyyə, istehsalat-təsərrüfat fəaliyyəti təhlil olunur və hazırlanmış analitik şərtlər əsasında lazımı qərarlar qəbul olunur.

Bu vəzifənin yerinə yetirilməsi mühasibat uçotunun bütün bölmələri, o cümlədən mövcud ehtiyatlardan istifadə olunması məhsul istehsalı, sərf olunmuş məsrəflərin həcmi, qiymətlərin düzgün tərtib olunmasının göstəricilərinin təhlilinə imkan verir ki, bu da sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində əhəmiyyətlidir.

Bütün göstəricilərin təhlili və öyrənilməsi ilə hər bir müəssisənin iqtisadiyyatına dair ətraflı analitik informasiyalar əldə olunur ki, bu da idarəetmə sistemi tələblərinin icrasında əsaslı əhəmiyyətə malikdir.

### **1.5. Mühasibat uçotunun təşkili, baş mühasibin hüquq və vəzifələri**

Mühasibat uçotu haqqında qanunda müəssisə rəhbəri mühasibat uçotunun təşkilinə cavabdehdir və mühasibat uçotunun düzgün təşkili üçün lazımı şərait yaradır, uçotla əlaqədar olan bütün bölmələrin, xidmətlərin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot sənədlərinin vaxtında və düzgün tərtibi və təqdim olunmasında tələblərin yerinə yetirilməsini təmin edir.

İşin həcmindən asılı olaraq müəssisə rəhbəri müəssisənin mühasibat xidmətinin struktur bölməsini yaradır. Mühasibat uçotu əməliyyatlarının icrasına rəhbərlik həmin bölmənin (şöbənin) rəhbəri və ya baş mühasib tərəfindən həyata keçirilir.

Mühasibat xidməti üzrə müstəqil struktur bölməsi olmayan müəssisələrdə mühasibat xidmətinə aid olan işləri qarşılıqlı bağlanmış müqavilə əsasında ixtisaslaşdırılmış təşkilat, yaxud müvafiq mütəxəssis icra edə bilər.

Mühasibat uçotu ixtisası üzrə ali təhsili olan və üç ildən az olmayaraq mühasibat uçotu üzrə iş təcrübəsi olan şəxs baş mühasib işləyə bilər. Baş mühasib qəbul olunmuş bütün mühasibat uçotu standartlarını və mühasibat uçotuna dair digər normativ sənədləri rəhbər tutaraq uçotun ümumi prinsiplərinə riayət edilməsinə nəzarət edir.

Baş mühasib müəssisə tərəfindən həyata keçirilən bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilməsini, onun nəzarəti, operativ məlumatların təqdim edilməsini, Mühasibat (maliyyə) hesabatlarının müəyyən edilmiş müddətlərdə hazırlanması təqdim edilməsini təmin edir.

Bir qayda olaraq baş mühasib müəssisə rəhbəri ilə birlikdə əmtəə materialların, pul vəsaitlərinin qəbulu və verilməsi üçün əsas sayılan sənədlərə, habelə hesablaşma, kredit və maliyyə öhdəçiliklərinə imza edirlər. Göstərilən sənədlər baş mühasibin imzası olmadıqda etibarsız sayılır və icra üçün qəbul olunmur.

Əgər baş mühasib uzun müddət işdə olmazsa (məzuniyyətə, ezamiyyətə və s.) müəssisə rəhbərinin yazılı sərəncamı ilə mühasibat sənədlərinin imzalanması digər şəxsə həvalə olunmalıdır. Baş mühasibə qanunvericilik tələblərinə uyğun olmayan sənədləri imzalaması qəti şəkildə qadağandır.

Əgər müəssisə rəhbəri baş mühasibdən müəssisədə maliyyə və müqavilə qaydalarına cavab verməyən sənədin rəsmiyyətə salınması və icrasını tələb edərsə, baş mühasib bu kimi sərəncamı icra etməməlidir. Belə halda müəssisə rəhbəri göstərilən əməliyyatın icrası ilə əlaqədar olaraq yazılı sərəncam verərsə, baş mühasib onu icra edir və bu halda məsuliyyət bilavasitə müəssisə rəhbərinin öhdəsində qalır.

Müəssisədə bütün maddi-məsul şəxslərin işə qəbulu və iş yerlərinin dəyişdirilməsi (anbar müdirləri, xəzinədar və s.) baş mühasiblə razılaşdırılır.

Baş mühasib işdən azad edilərkən müəssisədə mühasibat uçotunun vəziyyəti və hesabat məlumatlarının doğruluğu müəs-



sisə rəhbərinin əmri ilə təyin edilmiş komissiya tərəfindən yoxlanılıb, nəticə müəyyən olunduqdan və aktla rəsmiləşdirildikdən sonra yeni təyin edilmiş baş mühasibə təhvil verilir. Akt azı üç nüsxədən ibarət tərtib edilərək müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir və birinci nüsxəsi mühasibatda saxlanılır.

Müəssisələrdə mühasibat uçotunun təşkili prinsiplərinin icrası «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 3-cü maddəsinə əsasən uçot aparmağa borclu olan bütün iqtisadi təsərrüfat subyektlərinin uçot siyasətinin formalaşması əsaslarını açıqlamasını müəyyən edir.

Müəssisələrin uçot siyasəti onların rəhbəri tərəfindən sərbəst formalaşır. Müəssisə rəhbəri uçot siyasətini formalaşdırarkən «Mühasibat uçotu haqqında» qanunu, mühasibat uçotunu tənzimləyən digər normativ sənədləri və müəssisənin təşkilati quruluşunu əsas götürür.

Uçot siyasətinin formalaşmasında əsasən aşağıdakılar nəzərdə tutulur:

- müəssisə öz əmlakını və öhdəliklərini digər müəssisələrin əmlakından və öhdəliklərindən ayırır;

- müəssisə uzun müddət fasiləsiz işinə, onun gələcək inkişafına, əmlak və öhdəliklərinə, həmçinin borcların vaxtılı-vaxtında ödənilməsinə təminat verir;

- müəssisə uçot siyasətini Azərbaycan Respublikasının mühasibat uçotu sistemini tənzimləyən qanunverici sənədlərə uyğun olaraq hesabat ili üçün qəbul edir;

- müəssisə gəlir və xərcləri hesabat dövrünə düzgün aid etməli, bütün təsərrüfat əməliyyatlarının ardıcıl olaraq uçot yazılışlarında düzgün xronoloji qeydiyyatını təmin etməli, mövcud əmlakın, öhdəçiliklərin, kapitalın, hesablaşmaların və digər əmlakın inventarlaşmasının nəticələri uçotda tam və düzgün əks etdirilməlidir.

Mühasibat uçotunun təşkilində hər bir müəssisənin vəzifələri aşağıdakılarla xarakterizə olunur:

- müəssisə əmlakının, öhdəliklərinin və bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunu, işlənilmiş mühasibat uçotu standartlarına, mühasibat uçotunun hesab planına və başqa normativ sənədlərə uyğun mühasibat uçotu hesab-

larında qarşılıqlı əlaqədə ikili yazılış üsulu ilə icra etmək;

- hesabat dövrü ərzində ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarını uçotda düzgün əks etdirməli, əmlakın qiymətləndirilməsi zamanı təsərrüfatçılıq şəraitindən asılı olaraq qəbul olunmuş uçot siyasətinə və mövcud olan qanunauyğun hazırlanmış mühasibat uçotu standartları və uçota dair digər normativ sənədlərin tələblərinə əməl olunmalı, keçən dövr ilə müqayisədə uçot siyasətindəki dəyişikliklər, mühasibat hesabatında izah edilməlidir;

- hesabat dövründəki (ay, rüb, il) mövcud əmlakın, öhdəliklərin, kapitalın, və digər əmtəə-material dəyərlərinin inventarlaşmasının nəticələri uçotda tam və düzgün əks edilməlidir;

- qəbul olunmuş uçot siyasətinə hesabat ili ərzində riayət edilməlidir;

- mühasibat uçotunda cari xərclərin istehsala (tədavül xərclərinə) və kapital qoyuluşlarına ayrılması dürüst müəyyən olunmalıdır. Hər ayın biri tarixinə analitik uçot hesablarının məlu-matları ilə üzləşdirilərək, onların bərabərliyi və düzgünlüyü müəyyən olunmalıdır.

Yeni bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotunun icraçıları qarşısında təsərrüfat subyektlərinin idarə olunmasında daha ciddi tələblər qoyulur. Mühasiblər yüksək peşəkarlıqla hazırlanmalı, uçotun nəzəriyyəsi, təcrübəsi təhlilini yaxşı bilməli və şəxsi kompyuter proqramlarında işləməyi bacarmalıdır.

Baş mühasiblərin qarşısında xüsusi vəzifələr qoyulur. Mühasibat aparatının müasir rəhbəri mühasibat uçotunun təşkili və iqtisadi təhlillə əlaqədar məsələlərdə yüksək peşəkarlığa yiyələnəklə, material və əmək məsrəflərinin normalaşması, büdcə ilə əlaqədar göstəricilərin düzgün xərclənməsini ətraflı bilməklə, təsərrüfat qanunvericiliyi, mülki hüquqa, bank-kredit işlərinə yiyələnəklə, işgüzar münasibətlərdə psixoloji normaları gözləməlidir. Göstərilənlərlə yanaşı Baş mühasib maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarını ətraflı öyrənməli və xüsusilə kommersiya münasibətlərində olan təsərrüfat subyektlərində istifadə olunan mühasibat uçotu hesabatının xüsusiyyətlərini bilməlidir.

O da nəzərə alınmalıdır ki, Baş mühasib təsərrüfat subyektində bilavasitə maddi-məsul şəxslərlə əlaqədar olan və müəssisəyə daxil olunan pul vəsaiti, əmtəə-material dəyərlərinin daxil olması ilə əlaqədar vəzifəni icra edə bilməz.

## II FƏSİL. MÜHASİBAT UÇOTUNUN PREDMETİ VƏ METODU

### 2.1. Mühasibat uçotunun predmeti və onun obyektləri

**Mühasibat uçotu** – müəssisənin, idarənin, təşkilatın və başqa təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, öhdəliklərinin, kapitalının, döviyyə vəsaitlərinin və ümumiyyətlə, bütün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında, pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat yazılışlarında qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir.

**Mühasibat uçotunun predmeti** – hər bir müəssisə və ya şirkətin mövcud olan əmlakı, onun əmələgəlmə mənbələri, hərəkəti və formalaşmasını əhatə edir. Buna uyğun olaraq mühasibat uçotu bir iqtisadi elm olmaqla, onun ümumi şəkildə predmeti istehsal münasibətlərini əks etdirməklə, onun məzmununu müəyyən edir.

Müəssisələr fasiləsiz təsərrüfat fəaliyyətini həyata keçirmək üçün əsas fondlara, döviyyə vəsaitlərinə və digər əşyalara malik olurlar. Təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar olaraq müəssisələr materiallar, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər alır, onlardan istifadə edir, istehsal əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olaraq məsrəflər sərf edir, məhsul istehsal edir, istehsal olunmuş hazır məhsulu satır, satış nəticəsində pul vəsaiti və mənfəət əldə edir.

Bələliklə, pul və natural ifadədə istifadə olunan və olmayan əmlak, istehsalat ehtiyatları və məsrəfləri, hazır məhsullar, qeyri-maddi aktivlər, pul vəsaitləri, qiymətli kağızlar, investisiya qoyuluşları, mənfəət və zərərlər, kreditlər, nizamnamə fondu və s. əmlaklar mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunurlar.

Mühasibat uçotunun predmetini şərh edərkən onun tarixi inkişafına da xüsusi diqqət verilməlidir. Belə ki, mühasibat

uçotu predmetinin məzmunu cəmiyyətin ictimai-iqtisadi formasionalarının inkişafı ilə əlaqədar olaraq dəyişilir. Məsələn, quldarlıq quruluşu dövründə istehsal üzərində tam hakimiyyət hökm sürmüş və burada qullar da uçotun predmetini təşkil etmişdir.

Kapitalizm cəmiyyətində mühasibat uçotunun predmeti fərdi kapitalın dövrünü hesab olunurdu. Sosializm cəmiyyətində mühasibat uçotu predmetinin xüsusiyyətləri sosialist mülkiyyətinin ictimai xarakteri ilə əlaqədar olmuşdur.

Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq müəssisələrdə mühasibat uçotu obyektlərinin tərkibində əhəmiyyətli dəyişikliklər yaranmışdır. Belə ki, vəsaitlərin tərkibi və yerləşməsində əsaslı fərqlər yaranmışdır. Bunlara uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları, uzun müddətə icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, icarə öhdəçilikləri, valyuta vəsaitləri ilə hesablaşmalar və sair vəsait növləri aiddir.

Müəssisə vəsaitləri, onların əmələgəlmə mənbələri və hər bir müəssisədə icra olunan təsərrüfat əməliyyatları mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur. Başqa sözlə beynəlxalq uçot standartlarına uyğunlaşma şəraitində müəssisələrdəki əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, materiallar, uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları, istehsal məsrəfləri, mənfəət və zərərlər və sairə mühasibat uçotunun mühüm obyekti hesab olunur.

Mühasibat uçotu obyektləri sırasında tədavi fondları xüsusi yer tutur. Tədavi fondlarına döviyyədə olan pul vəsaitləri, banklardakı pul vəsaitləri, hazır məhsullar (satış üçün) və alıcılara yüklənmiş mallar aiddir.

### 2.2. Mühasibat uçotunun metodiki əsasları

**Mühasibat uçotunun metodu** – onun predmetinin öyrənilməsi üçün istifadə olunan qaydalarıdır. Elmi araşdırmalarda metod termini öyrəniləcək əşyanın təminatını araşdırmaq üçün müxtəlif qayda və prinsiplərdən istifadə olunmasını nəzərdə tutur. Bələliklə mühasibat uçotunun metodu öz predmetinin

hansı üsullar və prinsiplər vasitəsilə öyrənilməsinə yerinə yetirir.

Göstərilən metodiki sistemdə mühasibat uçotunun hansı vasitələrlə təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının icrasını müəyyən etmək əsas sayılır. Məlum olduğu kimi təsərrüfat vəsaitləri və onların əmələgəlmə mənbələri müxtəlifdir. Bütün əməliyyatları düzgün əks etdirmək üçün ayrı-ayrı vəsait növlərinin hərəkəti və onun icrası üzərində nəzarəti həyata keçirmək çox vacibdir.

Mühasibat uçotunun metodu onun icra fəaliyyətində mühüm əhəmiyyətə malik olan elementləri vasitəsilə yerinə yetirilir. Bu elementlər **Sənədləşmə, İntinventarlaşma, Qiymət, Kalkulyasiya, Mühasibat uçotu hesabları, İkitərəfli yazılış, Mühasibat balansı və Mühasibat hesabatından ibarətdir.**

**Sənədləşmə** – icra olunmuş təsərrüfat əməliyyatının mühasibat uçotunda yazılı formada rəsmiyyətə salınan hüquqi sənəddir. Hər bir müəssisədə icra olunan təsərrüfat əməliyyatının sənədləşdirilməsi mühasibat uçotunun əsas prinsipləri hesab olunur. Müəssisədə icra olunmuş əməliyyatın sənədlərlə rəsmiyyətə salınması uçot obyektlərinin hərəkəti üzrə daimi informasiya əldə olunmasına şərait yaradır. Hər bir təsərrüfat əməliyyatı üzrə tərtib olunmuş sənədlər əsasında məlumatlar sistemi yaranır və bu iş nəticə olaraq yekun informasiyalarının tərtib olunmasını təmin edir.

Sənədləşmə mühasibat uçotunun xüsusi əhəmiyyətə malik olan vasitə olmaqla, müəssisədə icra olunmuş bütün əməliyyatların icrasına nəzarətin təmin olunmasına imkan verir. (Ətraflı 5-ci fəsilə bax).

**İnventarlaşma** – müəssisə mühasibat uçotu və hesabatının doğru və düzgünlüyünü təsdiq etmək üçün dövrü olaraq öz əmlakının, öhdəliyinin, hesablaşmalarının, kəpialının və s. maddi sərvətlərini və ümumiyyətlə balansın bütün aktiv və pasiv maddələrinin faktiki yoxlanmasının aparılmasıdır. Müəssisələrdə inventarlaşmanın aparılması Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 3 iyul 2000-ci il tarixli əmri ilə təsdiq olunmuş «Əmlakın və öhdəçiliklərin inventarlaşmasına dair Qaydalar»ın tələbinə uyğun icra olunur.

İnventarlaşma nəticələri xüsusi müəyyən olunmuş sənədlə

rəsmiyyətə salınır. Həmin sənəddə bütün lazım olan rekvizitlər əks olunmalıdır. İntinventarlaşma sənədində olan rekvizitlərin tam məzmununda doldurulması onun sübutedici sənəd kimi formalaşmasını təmin edir.

İnventarlaşma üzrə tərtib olunmuş akt inventarlaşma komissiyası üzvləri və maddi-məsul şəxs tərəfindən imzalanır. (Ətraflı 5-ci fəsilə bax).

**Qiymət və kalkulyasiya** mühasibat uçotunda bütün təsərrüfat maliyyə əməliyyatları sənədləşmə sistemində pul ölçüsü ilə əks olunmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq mühasibat uçotu metodunun elementlərindən biri olan qiymətləndirmədən istifadə edilir.

**Qiymətləndirmə** – təsərrüfat vəsaitinin, onun əmələgəlmə mənbələri və təsərrüfat əməliyyatlarında ifadəsi pul ölçüsü ilə əks olunmasıdır. Qiymətləndirmə mühasibat uçotu məsələləri çərçivəsində ən mühüm və mərkəzi məsələ hesab olunur.

Qiymətin köməyi ilə hər bir müəssisədə mövcud olan əmlakın bütün çeşidlərinin ümumiləşdirilmiş həcmi müəyyən olunur. Yəni bütün natural və digər göstəricilər pul ölçüsünə çevrilir və bu əsasda müəssisə vəsaitlərinin qiyməti onların həqiqi maya dəyərində əsaslanaraq müəyyən olunur.

**Kalkulyasiya** – hər bir məhsul vahidinin istehsalına sərf olunmuş və maya dəyərini təşkil edən hesablaşma üsulu deməkdir. Ölkə xalq təsərrüfatının bütün sahələrində mövcud olan təsərrüfat vəsaitlərini və icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarını dəyər ifadəsində ölçmək, qiymətləndirmək üçün mühasibat uçotunda kalkulyasiya sistemindən istifadə edilir.

Kalkulyasiya hesablaması istehsal olunan məhsulun maya dəyərini hesablanmasını təmin etməklə, qiymətlərin müəyyən olunmasında mühüm göstərici hesab olunur.

Mühasibat uçotu obyektlərini ümumiləşdirilmiş formada ifadə etmək üçün qiymət və kalkulyasiyadan istifadə edilir. Sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində həmin göstəricilərin təsir dairəsi daha da genişlənir və daha da geniş əhəmiyyət kəsb edir. Müəssisə əmlakının və onun mənbələrinin həqiqi və düzgün qiymətləndirilməsinin kalkulyasiya hesablamalarının mühasibat

uçotu sisteminin təşkilində xüsusi əhəmiyyəti vardır.

**Hesablar sistemi və ikili yazılış.** Sənədləşmə ilkin icra əməliyyatları əks etdirməklə, təsərrüfat əməliyyatlarının ardıcılığını təmin edir. Lakin sənədləşmə sistemində informasiya tutumu çox məhduddur. Sənədlərin məlumatları ancaq məhdud halda operativ idarəetmədə istifadə oluna bilər. İcra olunmuş təsərrüfat əməliyyatları üzrə aparılan sənədlər ətraflı işlənməli və icra olunmuş əməliyyatlar üzrə əlaqəli sistemi yaranmalıdır.

Mühasibat uçotunda ilkin sənədlərin icra olunmuş əməliyyat üzrə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün mühasibat uçotunun hesablar sistemindən və təsərrüfat əməliyyatlarının ikili yazılışından istifadə olunması lazımdır.

Mühasibat uçotu hesabları təsərrüfat əməliyyatları haqqında məlumatların və mühasibat uçotunda digər informasiyanın qruplaşdırılması və saxlanması üçün əsas göstəricidir. Mühasibat uçotunda sintetik hesablar əmlakın, kapitalın, maliyyə göstəricilərinin və müəyyən edilmiş növü təyin edilmiş əlamətlərinə görə ümumiləşdirilmiş məlumatların qruplaşdırılmasını təmin edir.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, təsərrüfat vəsaitinin və onun vəsait mənbələrinin vəsaitinin dəyişilməsi icra olunmuş təsərrüfat əməliyyatları üzrə eyni həcmdə və məbləğdə iki əlaqədar hesabda yazılır.

Bu formada icra olunan yazılış təsərrüfat əməliyyatlarının ikili yazılış formasını əks etdirir. Hər bir təsərrüfat əməliyyatı onun iqtisadi məzmunundan asılı olaraq iki hesabda əks olunur ki, bu da hesabların ikili xarakteri ilə əlaqədar tənzimlənmədən yaranır. (Ətraflı 4-cü fəsilə bax).

**Mühasibat balansı** – «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 3-cü maddəsində göstəriləyi kimi hesabat dövrünün son gününə müəssisənin, idarənin, təşkilatın və digər təsərrüfat subyektlərinin əmlak və maliyyə vəziyyətini əks etdirən maliyyə hesabata formasıdır.

Mühasibat balansı müəssisənin təsərrüfat vəsaitini əks etdirən informasiya modelidir. Balansın aktiv və passivi üzrə vəsaitlərin qruplaşması hesabların iqtisadi təsnifatına uyğun icra olunmaqla müəssisə vəsaitlərinin tərkibi və mənbələri üzrə icra olunur.

Balansda əks olunmuş göstəricilər balans maddələri adlanır. Balansda əks olunmuş göstəricilərin informasiya tərkibinin genişlənməsi məqsədilə bir sıra göstəricilər ilin əvvəlinə və sonuna olan göstəricilərlə əks olunur.

Mühasibat balansının hər bir müəssisənin əsas mühasibat hesabata olduğunu nəzərə alaraq, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən onun nümunəvi forması müəyyən olunmuşdur. (Mühasibat balansı haqqında ətraflı məlumat 3-cü fəsilə şərh olunur).

**Mühasibat hesabata** – uçot informasiyalarının hesabata dövründə müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti göstəricilərinin ümumiləşdirilmiş informasiya sistemi olmaqla, mühasibat uçotu metodunun əsas elementlərindən biridir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisələrin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətində baş vermiş dəyişikliklərin göstəricilərini əhatə edən mühasibat hesabataının rolu və əhəmiyyəti daha da artır. Hesabatın obyektiv, sadə, aydın və vaxtında tərtib olunması müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə müvəffəqiyyətlə rəhbərlik etməyin zəruri şərtidir.

Mühasibat hesabata, əvvəla müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini idarə etmək, ona operativ rəhbərlik etmək üçün ən mühüm informasiya mənbəyidir.

Digər tərəfdən mühasibat hesabata kənar maraqlı şəxslər – səhmdarlar, kreditorlar, banklar, vergi orqanları, satıcı və alıcı müəssisələr və digər maraqlı şəxslər üçün idarəetmə sistemində əsaslı informasiya mənbəyi hesab olunur.

Mühasibat hesabata informasiyalarından istifadə edənlər onlar üçün maraqlı məlumatların olması ilə maraqlıdırlar. Belə ki, sahibkarları və sərmayəçiləri bir qayda olaraq hesabata dövründə dividend almaq maraqlandırr və ona görə də onları müəssisənin mənfəəti və maliyyə etibarlılığı informasiyaları maraqlandırr. Satıcılara alıcıya buraxılmış materialların dəyərinin vaxtında ödənilməsi imkanları və ümumiyyətlə ödəmə qabiliyyəti maraqlandırr. İşçi heyətini müəssisənin maliyyə üstünlüyü, əmək haqqının vaxtında ödənilməsi və müflisləşmənin olmaması maraqlıdır.

İllik mühasibat hesabata auditor yoxlamasından keçməli

və dərc olunması da vacib şərtidir. (Ətraflı 12-ci fəsilə şərh olunmuşdur).

### 2.3. Təsərrüfat vəsaitlərinin tərkibi və təsnifatı

Müəssisə təsərrüfat fəaliyyətinin fasiləsiz işinin təmin olunmasında təsərrüfat vəsaitlərinin iqtisadi mənasına və onların təsnifatına xüsusi diqqət verilməlidir.

Mühasibat uçotunda müəssisədə qalıqda olan təsərrüfat vəsaitlərinin tərkibi yekunu – **aktiv** və təsərrüfat vəsaitlərinin yaranma mənbəyi isə – **passiv** adlanır. Beləliklə nəzərə alınarsa ki, mühasibat uçotunda əks olunmuş təsərrüfat vəsaitləri eyni pul ölçüsü ilə qiymətləndirilmişsə, onda aşağıdakı yazılış əmələ gəlir:

Aktiv=Passiv

Təsərrüfat vəsaitlərinin təsnifatı yüz illərlə sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafı ilə əlaqədar qəbul olunmuşdur. Ona görə də mühasibat uçotunun əsas problemlərinin və bu əsasda uçot obyektlərinin öyrənilməsində təsərrüfat vəsaitlərinin bütün göstəricilərinin və təsnifatının öyrənilməsi çox vacibdir.

Bu baxımdan təsərrüfat vəsaitlərinin aşağıdakı üç xüsusiyyətləri üzrə öyrənilməsi məqsədəuyğundur:

- a) təsərrüfat vəsaitlərinin tərkibi və istehsal əməliyyatlarında funksional rolu üzrə təsnifatı;
- b) təsərrüfat vəsaitlərinin əmələgəlmə mənbələri və məqsədli təyinatı üzrə istifadə olunmasının təsnifatı;
- v) mühasibat uçotunun obyektli olmaqla müəssisənin mənfəət və zərərləri üzrə təsnifatı.

İlk növbədə nəzərə alınmalıdır ki, təsərrüfat vəsaitlərinin təsnifatında onun tərkibi – yəni binalar, avadanlıqlar, yanacaq, pul vəsaitləri və s. olması ilə yanaşı istehsal əməliyyatlarında funksional rolu nəzərə alınır. İlk növbədə təsərrüfat vəsaitinin müəyyən vəsait qrupuna aid olmasının təyinatı üçün – yəni satış üçün,

istehsal əməliyyatında istifadə olunması üçün və sairənin müəyyən olunması ilə onun istehsalın hansı sahəsində istifadə olunması (əmək aləti, əmək predmeti) və həmin obyektin hansı müddətə (bir ildən az və ya çox) istifadə olunması müəyyənləşdirilməlidir.

Ümumiyyətlə bütün təsərrüfat vəsaitlərinin tərkibi və istehsalat əməliyyatında roluna görə aktiv olmaqla aşağıdakı qruplara bölünür:

- Qeyri-dövrüyyə (uzunmüddətli) aktivləri;
- Dövrüyyə (qısamüddətli) aktivləri.

Aktivlərin qeyri-dövrüyyə və dövrüyyə aktivlərinə görə fərqlənməsi onların müəssisədə istifadə olunmaları vaxtı ilə əlaqədardır. Qeyri-dövrüyyə aktivləri bir sıra istehsal əməliyyatlarında istifadə olunmaqla 12 aydan artıq vaxtda istifadə olunur. Dövrüyyə aktivləri isə adi istehsal əməliyyatlarında, yəni 12 aydan az vaxtda istifadə olunur.

**Qeyri-dövrüyyə aktivlərinə** əsas vəsaitlər, qeyri-material aktivləri, bitməmiş tikinti və uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları daxildir. Əsas vəsaitlər – binalar, avadanlıqlar, maşın və avadanlıqlar, ölçü və tənzimləyici avadanlıqlar, hesablama, texnikası, nəqliyyat vasitələri, alətlər, məhsuldar və işçi heyvanlar, çoxillik əkinlər, mülkiyyətdə olan torpaq sahəsi və s. daxildir.

**Qeyri-maddi aktivlərə** – xüsusi təyinatlı obyektlər olub gəlir gətirən və təsərrüfat fəaliyyətində 12 aydan artıq istifadə olunan obyektlər aid olunur. Bu aktivlərə müəlliflik hüququ ilə elm, incəsənət müqavilələri, kompüter proqramları, ixtira üzrə patentlər, əmtəə nişanları və s. daxildir.

Bitməmiş tikintilər – yeni əsas vəsait obyektlərinin tikintisinə sərf olunmuş, lakin qurtarmamış obyektlər daxildir.

Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarına qiymətli kağızlar, istiqrazlar, veksellər üzrə qoyuluşlar, kənar müəssisələrin nəzəmə kapitalına qoyduğu vəsaitlər və sairə daxildir.

**Təsərrüfat vəsaitlərinin əmələgəlmə mənbələri və məqsədli təyinatı üzrə istifadə olunmasının təsnifatı.** Hər bir müəssisənin təsərrüfat vəsaitlərinin əmələgəlmə mənbələri və məqsədli təyinatı üzrə istifadə olunması onun **passivi** adlanır.

Müəssisə passivi iki hissəyə – özünəməxsus və öhdəçiliyə – uzunmüddətli və qısamüddətli kapitala ayrılır. Təsərrüfat vəsaitlərinin əmələgəlmə mənbələri və məqsədli təyinatı üzrə istifadə olunmasına görə aşağıdakı iki qrupa ayrılır:

- özünəməxsus vəsait mənbələri (özünəməxsus kapital);
- öhdəçiliklər (cəlb olunmuş vəsait).

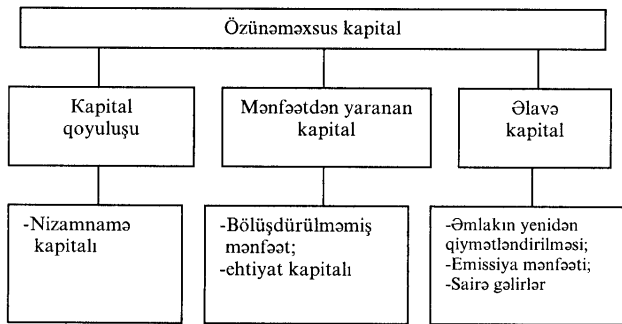
Göstərilən öhdəliklər ödəmə şərtindən asılı olaraq uzunmüddətli və qısamüddətli passivə ayrılır.

Özünəməxsus kapital – əsasən müəssisə yaradılarkən sahibkarların qoyduqları vəsait və icra olunmuş təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti nəticəsində əldə olunmuş mənfəət hesabına əldə olunan kapitaldır. Göstərilənlərlə yanaşı bir sıra hallarda müəssisəyə məxsus olan əsas vəsaitlərin bazar qiymətlərinin artması ilə əlaqədar olaraq özünəməxsus kapitalın həcmi arta bilər. Kapitalın bu kimi artımı mühasibat uçotu təcrübəsində müəssisələrdə «əlavə kapital» formasında uçota alınır.

Beləliklə özünəməxsus kapitalın tərkibində nizamnamə, əlavə kapital, ehtiyat və bölüşdürülməmiş mənfəət məbləğləri əks olunur.

Sxem şəklinə özünəməxsus kapitalın tərkibi aşağıdakı kimi tərtib oluna bilər:

**Sxem 1**



**Nizamnamə kapitalı** – müəssisə yaradılarkən sahibkarların qoyduqları vəsaitləri əhatə edir ki, bu da müəssisənin yaradılması sənədlərində əks olunur.

**Əlavə kapital** – müəssisənin təsərrüfat maliyyə fəaliyyəti dövründə yaranan bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına, əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar olaraq onların qiymətlərinin artımı hesabına və s. səbəblərdən yarana bilər.

**Ehtiyat kapitalı** – müəssisələrdə yaranan ehtiyat fondları hesabına özünəməxsus vəsaitin artmasıdır.

**Bölüşdürülməmiş mənfəət** – müəssisənin icra etdiyi təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti nəticəsində yaranan özünəməxsus kapitalın bir hissəsidir. Burada əsas vəsait mənbəyi müəssisədə hesabət dövrünün sonuna mühasibat uçotunda müəyyən olunmuş mənfəətdir. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, göstərilən mənfəət məbləğindən vergilər və sahibkara dividend ödənilir. Nəticə etibarilə müəssisədə təsərrüfat ilində əldə olunmuş mənfəət aşağıdakı formada yekunlaşır:

Hesabat dövrünün mənfəəti
(-) Hesabat dövrünün xərcləri
(=) Mühasibat mənfəəti (zərərləri)
(-) Vergi ödəmələri
(=) Hesabat dövrünün təmiz mənfəəti (zərərlər)
(-) Dividend
(=) Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti

Təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olaraq hər bir müəssisədə uzunmüddətli və qısamüddətli vəsait cəlb olunması üzrə öhdəçiliklər yaranır. Bununla əlaqədar müəssisələr banklardan və digər kredit təşkilatlarından kreditlər alırlar.

**Uzunmüddətli kreditlər üzrə** müəssisələr banklardan və digər kredit təşkilatlarından bir ildən artıq vaxtda ödəməsi şərti ilə kredit alırlar.

**Qısamüddətli öhdəçiliklər üzrə** müəssisələr cari xərclərini və ödəmələri təmin etmək üçün kreditlər alır. Göstərilən öhdəçiliklər cari hesabat ilində ödənilir.

**Mühasibat uçotunun obyektı olmaqla müəssisənin mənfəət**

**və zərərlərinin təsnifatı.** Mühasibat uçotunun obyektli olmaqla müəssisənin mənfəət və zərərləri üzrə təsnifatı hesabət dövrü ərzində icra olunmuş təsərrüfat fəaliyyəti üzrə əldə olunan nəticə ilə müəyyən olunur.

Hər bir müəssisənin hesabət dövründəki nəticələri təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar müəyyən olunmuş mənfəət və zərərlərinin müqayisə yekunu ilə müəyyən olunur.

**Müəssisə mənfəəti** – onun pul vəsaiti aktivinin artmasını göstərir. Bu isə müəssisə kapitalının artması ilə nəticələnir. Müəssisə mənfəətinin əsas hazır məhsul satışından və digər xidmətlər göstərilməsindən daxil olan pul vəsaitidir.

**Müəssisə zərərləri** – onun pul və digər vəsaitlərinin və aktivinin azalması, öhdəçiliyin artması ilə xarakterizə olunur.

Bir qayda olaraq müəssisənin hesabət dövrünün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti nəticəsində əldə etdiyi mənfəət sərf olunmuş xərclərdən artıq olduqda fəaliyyət **mənfəətli**, lakin sərf olunmuş xərclər mənfəətdən artıq olduqda fəaliyyət **zərərli** hesab olunur.

## 2.4. Təsərrüfat əməliyyatları

Hər bir iqtisadi subyektin əmlakı ilə yanaşı olaraq təsərrüfat əməliyyatları və onun nəticələri mühasibat uçotunun obyektləri hesab olunur. Təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar icra olunan təchizat, istehsal və satışın icrası nəticəsində müəssisənin əmlakı və öhdəçilikləri dəyişmiş olur.

**İqtisadi subyektə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarını üç mərhələyə bölmək olar: bunlardan birincisi təchizat əməliyyatları, ikinci istehsal və üçüncü isə satış əməliyyatlarıdır.**

**Təchizat əməliyyatlarının icrası** ilə əlaqədar istehsal və digər xidmətlərin təmin olunması üçün ilk növbədə xammal, material, yanacaq, yarımfabrikatlar alınması təmin olunur. Mühasibat uçotunda daxil olmuş məhsulların anbarlara mədəxil olunması uçotu aparılır və satıcı müəssisələrlə gələcək hesablaşma əməliyyatlarının icrası təmin olunur. İstehsal ehtiyatları alınarkən alıcı müəssisə onun dəyərini alış qiyməti ilə və əlavə olaraq həmin ehtiyatların daşınması, yüklənməsi ilə

əlaqədar xərcləri də ödəyir. Bütün sərf olunan xərclər «İstehsal ehtiyatlarının alınması və daşınması xərcləri» hesab olunur. Beləliklə, alınan istehsal ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri alınan məhsulun alış qiyməti ilə həmin məhsulların tədarükü və daşınması ilə əlaqədar xərclərin cəminin yekunu ilə müəyyən olunur.

Təchizatla əlaqədar əməliyyatların uçotu 10 №-li «Materiallar», 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə olunması», 16 №-li «Materialların dəyərindən kənarlaşmalar», 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» və sairə hesablarda əks olunur.

Təchizatla əlaqədar mühasibat uçotu iki əsas vəzifəni yerinə yetirir:

- müəyyən olunmuş qrafik üzrə satıcı müəssisələrlə bağlanmış müqavilələrə uyğun olaraq istehsal ehtiyatlarının daxil olmasına dair müqavilə şərtlərinin icrasına nəzarətin təşkili;
- alınan istehsal ehtiyatlarının faktiki maya dəyərinin müəyyən olunması.

**İstehsal əməliyyatları** – müəssisə fəaliyyətinin əsasını təşkil edir. Burada əmək əşyaları işçi heyətinin köməyi ilə hazır məhsullara çevrilir.

Hazır məhsul – o məhsullara deyilir ki, onlar istehsal əməliyyatlarından tam keçməklə müəyyən olunmuş standartlara və texniki şərtlərə uyğun olaraq hazırlanırlar və hazır məhsul olaraq müəssisənin hazır məhsullar ambarına təhvil verilir.

İstehsal əməliyyatlarında insan əməyindən, material ehtiyatlarından istifadə edilməklə müəyyən məsrəflər sərf olunur. Bundan başqa müəssisədə maşın və avadanlıqların istifadə olunması, işçi heyətinə əmək haqqının ödənməsi, əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanması, ümumistehsalat və ümumzavod xərcləri və s. xərclər sərf olunur.

İstehsal əməliyyatları ilə əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda 20 №-li «Əsas istehsalat», 21 №-li «Öz istehsalının yarımfabrikatları», 23 №-li «Köməkçi istehsalat», 25 №-li «Ümumistehsalat xərcləri», 26 №-li «Ümumtəsərrüfat xərcləri» və s. hesablardan istifadə olunur. İstehsal əməliyyatlarının mü-

hasibat uçotu aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirir:

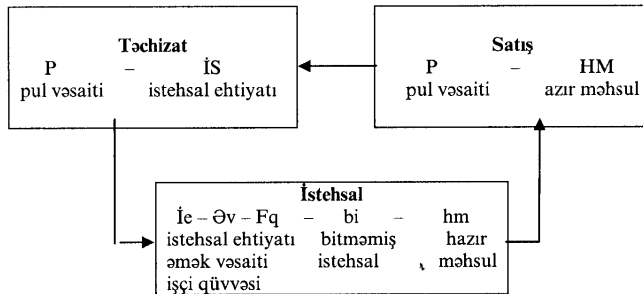
- buraxılan hazır məhsulun ümumi həcmi müxtəlif növləri üzrə müəyyən etməklə, onların pul və natural göstəricilərini əks etdirir;

- satılan ümumi məhsulun ayrı-ayrı məhsul növləri üzrə maya dəyərinin müəyyən olunması;

- sərf olunmuş material və əmək ehtiyatlarının iqtisadi, məhsuldar istifadə olunmasına nəzarətin təmin olunması.

**Satış əməliyyatları** – mərhələsində müəssisədə dövriyyənin yekun göstəriciləri müəyyən olunur və gələcək fəaliyyət üçün imkanlar yaradılır. Ən mühüm məsələ istehsal olunmuş hazır məhsulun cəmiyyət üçün lazım olmasıdır. Məhsulun satılması nəticəsində pul vəsaiti daxil olur və bu əsasda müəssisə özünün fasiləsiz fəaliyyətini davam etdirir.

Göstərilən əməliyyatlar sxemdə aşağıdakı formada əks oluna bilər:



Müəssisə fəaliyyətinin fasiləsiz davam etməsinin təmin olunması üçün göstərilən üç mərhələ bir-birilə əlaqədar fəaliyyət göstərməlidir. Nəzərə almaq lazımdır ki, hər bir müəssisə gündəlik olaraq təchizat, istehsal və satış əməliyyatları ilə məşğul olur.

Satış əməliyyatları ilə əlaqədar 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 10 №-li «Materiallar», 20 №-li «Əsas istehsalat», 40 №-li «Hazır məhsullar», 46 №-li «Məhsul (iş,

xidmət) satışı», 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar», 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 50 №-li «Kassa», 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» və s. hesablardan istifadə edilir. Məhsul satışı nəticələri ilə əlaqədar olaraq maliyyə nəticələrinin müəyyən olunması mühüm məsələlərdən hesab olunur. Maliyyə nəticələri müəyyən olunarkən hazır məhsulların satışı ilə yanaşı əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışı nəticələri də uçotda əks olunmalıdır.



### III FƏSİL. MÜHASİBAT BALANSI

#### 3.1. Mühasibat balansı haqqında anlayış və onun rolu

«Balans» termini ümumiyyətlə mühasibat uçotu, təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili, planlaşdırma sahəsində işləyən mütəxəssislərə məlumdur. «Balans» latın sözüdür, «bislanx» sözünü göstərir, yəni bis-iki, lanx-tərəzinin bir-birinə bərabər olan iki hissəsi. Bu bərabərlik simvolu 1946-cı ildə keçirilmiş Mühasiblərin Beynəlxalq Konqresində qəbul olunmuş gerbində əks olunmuşdur.

İqtisadiyyatda müxtəlif formalarda balanslar məlumdur. Bunlardan mühasibat balansı, müəssisənin mənfəət və zərərini xarakterizə edən balanslar, əsas fondların balansı, əhalinin gəlir və xərclərini müəyyən edən balanslar, material balansları, əmək ehtiyatları balansı, sahələrarası balans və sair tərtib olunur.

Bütün bunlara baxmayaraq ilk növbədə balans tərtibi mühasibat uçotu balansına aiddir. İnformasiyaların balans formasında tərtib olunması hər bir iqtisadi subyektlərin maliyyə və istehsalat-təsərrüfat vəziyyətinə dair, onun əmlak vəziyyətinə dair məlumatların verilməsinə imkan yaradır. Mühasibat balansı hər bir iqtisadi subyekt üçün müəyyən tarixə tərtib olunur. Balans hesabatı müəssisə yaradılan tarixə, aylıq, rüblük, yarım illik, 9 aylıq və müəssisə ləğv olunarkən tərtib oluna bilər.

Mövcud olan standartlara uyğun olaraq mühasibat balansı müəssisənin bütün maliyyə-təsərrüfat göstəricilərini onun hərəkəti pul ifadəsində əks etdirilir. Balansda mövcud olan əmlakın miqdarı, onların hansı mənbələrdən əmələ gəlməsi, özünəməxsus və cəlb olunmuş vəsaitləri əks olunur.

Mühasibat balansı mühasibat (maliyyə) hesabatlarının tərkibində tərtib olunur. Müəssisələrin mühasibat (maliyyə) hesabatlarının tərkibi əsasən mühasibat uçotu balansından və ona əlavə edilən maliyyə nəticələri (mənfəət, zərərlər) və onların istifadəsi, əmlakın, fondların, dövrüyyə vəsaitlərinin, xüsusi kapitalın, pul vəsaitlərinin, qeyri-maddi aktivlərin, maliyyə və kapital qoyuluşlarının və sair aktiv və passivlərin hərəkəti haqqında hesabatlardan ibarətdir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatlarının nümunəvi formaları və o cümlədən mühasibat balansı, onların doldurulması qaydaları, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilir.

Mühasibat balansı tərtib olunma prinsipinə görə bir neçə formada hazırlanır. Bunlar əsasən aşağıdakı dövrü əhatə edir:

- giriş balansı;
- cari balans;
- ləğv olunma balansı;
- bölüşdürülmə balansı;
- birləşmə balansı.

**Giriş balansı** müəssisə yaradılmış tarixə nizamnamə fondunu əsasında tərtib olunur. Təsərrüfat subyektləri mühasibat uçotunun aparılması giriş balansının tərtibi ilə başlayır. Bu halda giriş balansında müəssisə nizamnaməsi qeydiyyatdan keçmiş əsas əmlak formaları və nizamnamə kapitalına təsisçilər tərəfindən qoyulan öhdəçiliklər, pul vəsaiti əks olunur.

**Cari balans** giriş balansından fərqli olaraq müəssisənin fəaliyyətdə olduğu bütün dövrdə dövrü olaraq uçot siyasətinə və hesabat dövrlərinə uyğun tərtib olunur.

Cari balansın tərtibi üç dövrə bölünür. Ondan birincisi başlanğıc, ikincisi hesabat dövrünün rüb və aylıqlarında və üçüncü isə yekun balans formasında tərtib olunur. Başlanğıc və yekun balansı maliyyə ilinin əvvəlində və sonunda tərtib olunur. Hesabat dövrü arası balans isə hesabat dövrünün əvvəli və sonunda tərtib olunur. Azərbaycan Respublikasında hesabat dövrü arası balanslar birinci rübün yekunu, yarım illik (altı aylıq) və üçüncü rübün yekunu əsasında doqquz aylıq tərtib olunur.

**Bölüşdürmə balansı** böyük müəssisələrin bir neçə müəssisəyə ayrılması ilə əlaqədar tərtib olunur. Bölüşdürmə balansı bir sıra halda böyük müəssisənin tabeliyində olan istehsal vahidlərinin başqa müəssisənin təbəçiliyinə verildikdə də tərtib olunur.

**Birləşmə balansı** bir neçə müəssisənin bir müəssisə təbəçiliyində birləşməsi ilə əlaqədar olaraq tərtib olunur.

Ölkə iqtisadiyyatının müxtəlif sahələrində qarşıya qoyulan vəzifələrin yerinə yetirilməsi üzərində nəzarəti həyata keçirmək üçün mövcud olan vəsait və onun yaranma mənbəyi haqqında

konkret məlumatla malik olmaq, vəsaitin tərkibini və təyinatını öyrənmək üçün onları iqtisadi cəhətdən qruplaşdırmaq lazımdır. Bu göstəricilərin yekun nəticəsi mühasibat balansının köməyi ilə həyata keçirilir.

Beləliklə, təsərrüfat vəsaitinin və onların əmələgəlmə mənbələrinin müəyyən tarixə pul formasında ümumiləşdirmə və iqtisadi cəhətdən qruplaşdırılma üsuluna balans deyilir.

Təsərrüfat vəsaitlərinin tərkibi, yerləşməsinə və onların əmələgəlmə mənbələrini ayırı-ayrılıqda əks etdirmək üçün balans iki hissədən ibarət cədvəl formasında tərtib olunur. Balansın mövcud vəsaitlərinin tərkibini və yerləşməsinə özündə əks etdirən hissəsi aktiv, onların əmələgəlmə mənbələrini əks etdirən hissəsi isə passiv adlanır. Balansın aktivinin yekunu passivin yekununa bərabər olmalıdır.

Aktivin və passivin hər bir üsürü balans maddəsi adlanır. Balansın aktivində müəssisəyə məxsus olan əmlak qrupları üzrə əsas vəsaitlər və sair aktivlər (əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları, təsisçilərlə hesablaşmalar və s.), ehtiyatlar və məsrəflər (istehsal ehtiyatları, az qiymətli və tez köhnələn əşyalar, hazır məhsul, mallar və s.) pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sairə aktivlər (yüklənmiş mallar, debetorlarla hesablaşmalar, pul vəsaitləri, kassa, hesablaşma hesabı, valyuta hesabı və s.) və sair vəsaitlər əks olunur.

Balansın passivində xüsusi vəsait mənbələri (nizamnamə kapitalı, ehtiyat kapitalı, istehlak fondları, mənfəət və sair) hesablaşmalar və sair passivlər (uzunmüddətli kreditlər, qısamüddətli bank kreditləri, qısamüddətli borclar, təsisçilərlə hesablaşmalar) və sairə əks olunur.

Göstərilən maddələr balansın aktivində və passivində müəyyən edilmiş ardıcılıqla qruplaşdırılır və belə qruplaşma müəssisənin maliyyə vəziyyəti üzərində nəzarət etməyə imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq mühasibat uçotu sistemi və prinsiplərini beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması məqsədilə respublikamızda mühasibat balansının forma və məzmununda bir sıra dəyişikliklər edilmişdir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində balansın aktiv və passiv maddələrinin məzmunu onu həm daxilə, həm də xaricdə, o cümlədən səhm-

dar cəmiyyətləri, təsisçilər, malsatanlar, kreditorlar, banklar və başqaları tərəfindən istifadə etməyə imkan verir.

Hazırda Azərbaycan Respublikasında müəssisə və təşkilatlarda tətbiq olunan mühasibat balansı qısaltılmış formada cədvəldə əks olunmuşdur (cədvəl №1).

Cədvəl №1

**Mühasibat balansı**

**Ölçü vahidi min manat**

Aktiv	Sətir kodu	İlin əvvəlinə	İlin sonuna	Passiv	Sətir kodu	İlin əvvəlinə	İlin sonuna
I.Əsas vəsaitlər və sair dövriyyədən kənar aktivlər				I.Xüsusi vəsaitlərin mənbələri			
Əsas vəsaitlər	010			Nizamnamə kapitalı	400		
Qeyri-maddi aktivlər	011			Əlavə kapital	401		
Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları	050			Ehtiyat kapitalı	402		
Təsirçilərlə hesablaşmalar	060			İstehlak fondları	420		
				Məqsədli maliyyələşmə mənfəət	470		

I.Bölmə üzrə Cəmi	080			I.Bölmə üzrə Cəmi			
II.Ehtiyatlar və məsrəflər				II.Hesablaşmalar və sair passivlər			
İstehsal ehtiyatları	100			Uzunmüddətli bank kreditləri	500		
Azqiymətlı və tez köhnələn əşyalar	120			Uzunmüddətli borclar	510		
Bitməmiş istehsalat	130			Qısamüddətli bank kreditləri	600		
				Qısamüddətli borclar	620		
Hazır məhsul	150			Kreditorlarla hesablaşmalar	630		
Mallar (satış qiyməti)	160			Alıcılar və sifarişçilərdən alınmış avanslar	720		
Əlavə dəyər (ƏDV)	175			Təsisçilərlə hesablaşmalar	725		
Sair ehtiyatlar və məsrəflər	176			Gələcək dövrün gəlirləri	730		
II.Bölmə üzrə cəmi	180			II.Bölmə üzrə cəmi	770		
III.Pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sair aktivlər							
Yüklənmiş mallar	199						
Debetorlarla hesablaşmalar	200						
Malsatan və podratçılara verilmiş avanslar	260						
Qısamüddətli maliyyə qoyuluşu	270						
Pul vəsaitləri: Kassa	280						

Hesablaşma hesabı	290				
Valyuta hesabı	300				
Sair dövriyyə aktivləri	320				
III.Bölmə üzrə cəmi	330				
Zərərlər:					
Keçmiş illər Hesabat ilində	340				
BALANS (080, 180,330,340)	350			BALANS (480 və 770-ci sətirlərin məbləği)	
Və 350 sətirlər üzrə				780	
məbləğlərinin cəmi	360				

RƏHBƏR

BAŞ MÜHASİB

Balans cədvəlindən görünür ki, balans aktiv üzrə üç, passiv üzrə isə iki bölmədən ibarətdir. Balansın birinci bölməsində əsas vəsaitlər və sair dövriyyədən kənar aktivlər, ikinci bölmədə ehtiyatlar və məsrəflər, üçüncü bölmədə pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sair aktivlər əks olunmuşdur.

Balansın passivində müəssisə vəsaitlərinin əmələgəlmə mənbələri göstərilməklə iki qrupa ayrılır. Birinci bölmədə xüsusi vəsait mənbələri, ikinci bölmədə isə hesablaşmalar və sairə passivlər yerləşmişdir.

### 3.2. Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində balansda baş verən dəyişikliklər

Müəssisədə icra olunmuş hər bir təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində ona məxsus olan əmlakın həcmnin artmasına və ya azalmasına səbəb olur. Aparılan təsərrüfat əməliyyatları nəticə-

sində müəssisənin valyuta balansını artır və ya azalır. Nəticə olaraq əməliyyatların aparılması balansın aktiv və passivində əks olunmuş maddələrin həcmində dəyişməsinə səbəb olur. Nəzərə almaq lazımdır ki, aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının təsiri nəticəsində balansın aktiv və passivlərinin balanslaşma yekunu pozulmur.

Təsərrüfat əməliyyatlarının təsiri ilə əlaqədar olaraq müəssisə balansında dörd formada dəyişikliklər əmələ gəlir.

Təcrübədə hər bir təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində balansda baş verən dəyişiklikləri misallarla nəzərdən keçirək.

Fərz edək ki, müəssisənin hesabat dövrünə qısaldılmış şəkilə aşağıdakı mühasibat balansı vardır (cədvəl №2).

**Cədvəl №2**

Aktiv	Məbləğ (manat)	Passiv	Məbləğ (manat)
1. Əsas vəsaitlər	60.000	1. Nizamnamə kapitalı	175.000
2. Azqıymətli və tez köhnələn əşyalar	25.000	2. Malsatan və podratçılar	14.000
3. Kassa	2000	3. Kreditorlarla hesablaşmalar:	
4. Hesablaşma hesabı (180000-300000)	180000	a) əmək ödənişləri üzrə	20.500
		b) büdcə ilə hesablaşma	57.500
Balans	267.000	Balans	267.000

**Birinci əməliyyat.** Müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabından №021510 bank çeki ilə 15 yanvar 2006-cı ildə əmək haqqı ödəmək üçün kassaya 30 min manat pul daxil olmuşdur. Bu əməliyyat nəticəsində müəssisə vəsaitinin tərkibində dəyişikliklər baş verir. Balansın aktivində bir maddə artır və digər maddə azalır. Bu əməliyyatdan sonra müəssisə kassasında pul vəsaitinin qalığı 30 min manat artır və bankdakı hesablaşma hesabında eyni məbləğdə pul vəsaiti azalır. Bunun nəticəsində balansın aktivində vəsaitin yerdəyişməsi baş verir və ümumiyyətlə balansın aktivini və valyutası dəyişilmir. Aparılan əməliyyat nəticəsində balansda aşağıdakı dəyişikliklər cədvəldə (cədvəl №3) özünü göstərir.

**Cədvəl №3**

Aktiv	Məbləğ (manat)	Passiv	Məbləğ (manat)
1. Əsas vəsaitlər	60.000	1. Nizamnamə kapitalı	175.000
2. Azqıymətli və tez köhnələn əşyalar	25.000	2. Malsatan və podratçılar	14.000
3. Kassa (2000+30000)	32.000	3. Kreditorlarla hesablaşmalar:	
4. Hesablaşma hesabı (180000-300000)	150.000	a) əmək ödənişləri üzrə	20.500
		b) büdcə ilə hesablaşma	57.500
Balans	267.000	Balans	267.000

**İkinci əməliyyat.** Bu əməliyyat nəticəsində balansın passivində bir maddə artır, digər maddə azalır, balansın yekunu dəyişilmir və onun bərabərliyi pozulmur. Bu kimi əməliyyatlarla malsatan müəssisələrə olan borcun bankdan alınmış ssuda hesabına ödənməsi, müəssisə mənfəətinin bir hissəsinin xüsusi təyinatlı fondlara ayrılması, müəssisə işçilərindən gəlir vergisinin tutulması və sairə aid ola bilər.

2006-cı ilin fevral ayında müəssisənin işçilərinin əmək haqqından 12500 manat gəlir vergisi tutulmuşdur. Bu əməliyyatın nəticəsi balansın passivinə təsir edir. İşçilərə olan borc gəlir vergisinin tutulduğu məbləğdə azalır və olan borc artır. Belə ki, tutulmuş pul vəsaiti hələlik büdcəyə ödənməmişdir. Bu əməliyyat nəticəsində kreditor borclarının tərkibində dəyişiklik baş verir. Balansın valyutası da dəyişilmir (cədvəl №4).

**Üçüncü əməliyyat.** Bu əməliyyat nəticəsində balansın aktiv və passivində eyni məbləğdə vəsaitlərin tərkibi və onların əmələgəlmə mənbələri dəyişilir, həmin məbləğdə balansda aktiv-passiv üzrə vəsait qalığı artır. 10 fevral 2006-cı il tarixdə 12 №-li hesab-qaimə əsasında satıcı firmadan 10 min manat məbləğində azqıymətli və tez köhnələn əşyalar alınmışdır.

Cədvəl №4

Aktiv	Məbləğ (manat)	Passiv	Məbləğ (manat)
1.Əsas vəsaitlər	60.000	1.Nizamnamə kapitalı	175.000
2.Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar	25.000	2.Malsatan və podratçılar	14.000
3.Kassa	32.000	3.Kreditorlarla hesablaşmalar:	
4.Hesablaşma hesabı	150.000	a) əmək ödənişləri üzrə (20500-12500)	8000
		b) büdcə ilə hesablaşmalar (57500+12500)	70000
Balans	267.000	Balans	267.000

Bu əməliyyat balansda iki hesaba, yəni birincisi azqiyətli və tezköhnələn əşyalar hesabına və ikincisi malsatan və podratçılar hesabına təsir edir. Belə ki, azqiyətli və tezköhnələn əşyalar hesabının qalığı 10000 manat artır və bununla əlaqədar balansın aktivində qalıq artmış olur.

Eyni məbləğdə müəssisənin satıcı firmaya borcu artır və bu işə balansın passivinin qalığının həmin məbləğdə artmasına səbəb olur.

Bu öhdəçilik balansın passivində əks olunur (cədvəl №5).

Həmin əməliyyat nəticəsində müəssisə balansının aktivində və passivində balans maddələri dəyişilir və bu işə valyuta həcmnin artmasına səbəb olur.

Cədvəl №5

Aktiv	Məbləğ (manat)	Passiv	Məbləğ (manat)
1.Əsas vəsaitlər	60.000	1.Nizamnamə kapitalı	175.000
2.Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar (25000+1000)	35.000	2.Malsatan və podratçılar (14000+10000)	24.000
3.Kassa	32.000	3.Kreditorlarla hesablaşmalar:	
4.Hesablaşma hesabı	150.000	a) əmək ödənişləri üzrə	20.500
		b) büdcə ilə hesablaşmalar	57.500
Balans	277.000	Balans	277.000

**Dördüncü əməliyyat.** Bu əməliyyat nəticəsində balans vəsaitinin həm tərkibində və həm də onların əmələgəlmə mənbəyində azalma baş verir və bu əsasda balansın aktivini və passivini bərabər məbləğdə azalır. Bu kimi əməliyyatlara firma işçilərinə əmək haqqı üzrə borcun ödənməsi, malsatanlara olan borcun hesablaşma hesabından ödənməsi, büdcəyə olan borcun ödənməsi və sairə aid ola bilər.

25 mart 2006-cı ildə 20 №-li ödəmə tapşırığı və bankın təqdim etdiyi çıxarış əsasında işçilərin əmək haqqından tutulan gəlir vergisi 12500 manat büdcəyə ödənməmişdir.

Bunun nəticəsində büdcəyə olan kreditor borcu göstərilən məbləğdə azalır. Eyni zamanda müəssisənin hesablaşma hesabında pul vəsaiti azalmış olur. Bu əməliyyat balansın aktivində və passivində dəyişikliklər edilməsinə səbəb olur, yəni balansın aktivində və passivində balans maddələrinin azalması ilə nəticələnir (cədvəl №6).

**Cədvəl №6**

Aktiv	Məbləğ (manat)	Passiv	Məbləğ (manat)
1. Əsas vəsaitlər	60.000	1. Nizamnamə kapitalı	175.000
2. Azqıymətli və tez köhnələn əşyalar (25000+1000)	35.000	2. Malsatan və podratçılar (14000+10000)	24.000
3. Kassa	32.000	3. Kreditorlarla hesablaşmalar:	
4. Hesablaşma hesabı (150000-12500)	137.500	a) əmək ödənişləri	20.500
		b) büdcə ilə hesablaşmalar (57500-12500)	45.000
Balans	264.500	Balans	264.500

Beləliklə, aparılan dörd formada təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində birinci halda yekun balansı (aktiv) dəyişilmir, ikinci halda balans (passiv üzrə) yekunu yenə də dəyişilmir, üçüncü halda balansın aktiv və passivinin yekunu artır, dördüncü halda isə balansın aktiv və passivi azalır.

Deyənlər bir daha göstərir ki, müəssisənin bütün vəsaitlərini əks etdirən mühasibat balansı, onda əks olunan təsərrüfat əməliyyatlarının düzgünlüyü üzərində nəzarət etməyə imkan verir. Balansın aktiv və passivi üzrə əməliyyatlar düzgün əks etdirildikdə balansın yekununun bərabərliyi pozulmur. Hər bir təsərrüfat əməliyyatı balansın aktivində və passivində müəssisə vəsaitini, onların əməlgəlmə mənbələrinin tərkibində yaxud eyni vaxtda həm balansın aktivində, həm də passivində qarşılıqlı dəyişikliklər əmələ gətirir.

### 3.3. Müəssisənin idarə edilməsində balansın informasiya əhəmiyyəti

Mühasibat balansı iqtisadi subyektin istehsalat və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti göstəricilərini ətraflı əks etməklə, geniş və böyük həcmli məlumatla malik olan informasiya mənbəyidir. Təsərrüfat deyildir ki, mühasibat (maliyyə) hesabatı sistemində mühasibat balansı birinci yeri tutur.

Balansın aktiv və passivində əks olunan göstəricilər ondan istifadə edənlərə və xüsusilə kənar istifadə edən şəxslərə idarəetmə üçün ətraflı informasiyalar mənbəyidir. Balansda ifadə olu-

nan analitik maddələr şirkətin debitor, kreditor borclarının, özünəməxsus kapitalının və ayrı-ayrı ehtiyatların, cari xərclərin və mənfəətin səviyyəsini açıqlandırır.

Mühasibat balansını şirkətin maliyyə-təsərrüfat vəziyyətinin göstəricilərini əks etdirən şəkli adlandırmaq olar. Həmin əks-şəkildə iki vacib göstəricinin əks olunması özünü göstərir. Bunlardan birincisi müəssisə əmlakının, onun təsnifatını göstərməklə, həmin əmlakın hansı mənbələrdən əmələ gəlməsini, yəni özünəməxsus və cəlb olunmuş kapitalın olduğunu müəyyənləşdirir.

Mühasibat balansı mühasibat uçotunun metodik ünsürü olmaqla mühasibat uçotu göstəricilərini yekunlaşdırır və iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyətinin informasiya modelini yaradır. Hesabat formasında təqdim olunan balans göstəriciləri təsərrüfatın gələcək inkişaf imkanlarına dair istehsal-təsərrüfat və maliyyə göstəricilərinin idarəetmə üçün istifadə olunmasına ətraflı şərait yaradır.

Mühasibat uçotu balansda əks olunmuş uçot göstəricilərinə əsaslanaraq, həmin informasiyadan istifadə edəcək maraqlı şəxslər mövcud ehtiyatların yerləşməsi və istifadə olunmasından, iqtisadi subyektin ödəmə qabiliyyəti və maliyyə üstünlüyünə əsaslanaraq ona lazım olan informasiya ilə təmin olunur.

Müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat balansının aktiv və passiv maddələrinin məzmunu onu hələ müəssisəədaxili və səhmdarlar cəmiyyəti, təsisçilər, malsatanlar, kreditorlar, banklar və başqaları tərəfindən istifadə etmələrinə imkan verir.

Azərbaycan Respublikasında iqtisadi islahatların həyata keçirilməsi, mülkiyyətin özəlləşdirilməsi və bir sıra iri müəssisələrin səhmdarlar cəmiyyətinə çevrilməsi mühasibat uçotunun və onun mühüm göstəricisi olan mühasibat balansının idarəetmə sistemində əhəmiyyətini daha da artırır.

### 3.4. Mühasibat balansının tərtibində hesablama texnikasından istifadə

Müəssisələrdə mühasibat uçotu sistemində hesablama texnikasından istifadə olunması böyük həcmdə informasiyaların hazırlanması ilə əlaqədardır.

### 4.1. Mühasibat hesabları haqqında ümumi anlayış

Elektron hesablama maşınlarının (EHM) tətbiqi şəraitində iqtisadçılara, mühəsiblərə, analitiklərə avtomatlaşmış iş şəraitinin yaradılması nəticəsində sintetik və analitik uçot hesabları üzrə yekunların və normativ, plan, smetaların icrası üzrə balans maddələrinin informasiyalarının hazırlanması və digər hesabat formalarının tərtibinin qısa vaxtda icrası təmin olunur. Hesablama texnikasından istifadə olunması bir tərəfdən təsərrüfat əməliyyatlarının icrası və mühasibat balansının maddələri üzrə formalaşmasında informasiyanın əldə olunmasına, digər tərəfdən isə hər bir sintetik və analitik uçot hesabları maddələri üzrə təsərrüfat əməliyyatların ilkin sənədlər üzrə icrasına nəzarətin aparılmasına imkan verir.

Keyfiyyətli və vaxtında hazırlanmış mühasibat balansı müəyyən idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasına, bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsalın faydalılığının yüksəldilməsinə, istehsal olunmuş məhsulların, əməyin, istehsalın və idarəetmənin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə əsaslı kömək olur.

İdarəetmənin avtomatlaşma sistemi ilə idarə olunmasında mühasibat uçotunun rolu müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin göstəricilərinin əsaslı təhlili göstəriciləri genişlənməklə daha yüksək keyfiyyətli informasiyaların hazırlanmasına şərait yaradır.

Mühasibat balansının hazırlanması əməliyyatları mühasibat uçotu sistemində ən yüksək əmək tələb edən sahədir. Ona görə də onun hazırlanmasında hesablama texnikasından istifadə olunması xüsusi əhmiyyətə malikdir.

Mühasibat balansında tərtib olunan formalar əsaslı hesabat göstəriciləri olmaqla, müxtəlif icra edilmiş qaydaları əsasında formalaşır. Buna görə də mühasibat balansının hazırlanması ilə əlaqədar olan bütün göstəricilər elektron hesablama maşınlarına köçürülür və yekun göstəricilər balansda əks olunur.

Ümumiyyətlə mühasibat balansının tərtib olunmasında və onun göstəriciləri informasiyaların formalaşmasında əsaslı hesablama əməliyyatlarının icra olunması mühüm şərtidir və balans tərtibində elektron hesablama maşınlarından və hesablamların digər avadanlıqlarından istifadə olunması vacibdir.

İdarə və müəssisələrdə hər gün çoxlu miqdarda təsərrüfat əməliyyatları icra olunur və onların nəticəsi ilə əlaqədar olaraq mühasibat balansı tərtib olunur. Yuxarıda göstəriləyi kimi müəssisələrin mühasibat balansı aylıq, rüblük və illik tərtib olunur.

Balansın köməyi ilə gündəlik olaraq müəssisə əmlakının tərkibinin dəyişməsi, onun öhdəçiliyinin vəziyyəti və bütün vəsaitin formalaşmasına dair gündəlik nəzarəti təmin etmək mümkün deyildir. Buna görə də cari uçotu və nəzarəti təmin etmək üçün mühasibat uçotu hesablarından istifadə edilir.

Mühasibat uçotu nəzəriyyəsi və metodoloji prinsiplərində mühasibat uçotu hesabları sistemində xüsusi əhəmiyyət verilir. Çünki buna əsaslanaraq informasiyaların ikitərəfli əks olunması problemi həll olunmaqla, onun toplanması və cəmləşdirilməsi üsulu icra olunur. Hesablar üzrə yazılışlar ikili yazılış metodu ilə aparılır.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun tələblərinə uyğun olaraq müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planının tətbiqinə və təsərrüfat fəaliyyətindəki eyni mənzili faktların mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməsinə vahid münasibəti müəyyən edir.

Mühasibat uçotu təsərrüfat subyektlərinin, əmlakının, öhdəliklərinin, və ümumiyyətlə bütün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında, pul ifadəsində sənədləşdirilmiş və mühasibat uçotu registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir. Mühasibat uçotu hesabları təsərrüfat əməliyyatları haqqında məlumatların və mühasibat uçotunda digər informasiyanın qruplaşdırılması və saxlanması üçün vahid əsasdır.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, mühasibat uçotunun hesablar planının yaradılması, həyata keçirilməsi və tətbiqi dünya ölkələri alimləri, mütəxəssisləri tərəfindən yüz illərdən artıq dövrdə mühasibat uçotuna inamın və etibarın yaranmasına xüsusi diqqət verilməkdədir. İlk milli hesablar planı 1937-ci ildə Almaniyada, 1947-ci ildə Fransada qəbul olunmuşdur. Daha sonra dünya ölkələrində 100-dən artıq ölkədə milli hesablar planı qəbul olunmuşdur. 1960-1980-ci illərdə Avropa İqtisadi Birliyi, Vahid Afrika Təşkilatları və Latin Amerikası dövlətləri üzrə millətlərarası ərazi hesablar planı yaradılmışdır.

Mühasibat uçotu hesabları təsərrüfat vəsaitlərinin və onların əmələgəlmə mənbələrinin hər biri üçün ayrı açılır. Hesablarda uçota alınan bütün obyektlər, yəni vəsait və onun əmələgəlmə mənbəyi iki cür ya artmağa, yaxud azalmağa doğru dəyişilə bilər. Xarici görünüşünə görə hesablar ikitərəfli cadvöl formasında tərtib olunur. İlk olaraq hər bir hesaba obyektin adına görə ad müəyyən olunur. Məsələn üçün «Əsas vəsaitlər», «Materiallar», «Nizamnamə kapitalı» hesabları və s. adlanır.

Hesabın sxeması aşağıdakı formada müəyyən olunmuşdur:

Debet	Hesabın adı	Kredit

Hesabın sol tərəfi debet (qısaldılmış şəkildə D-t), sağ tərəfi isə kredit (qısaldılmış şəkildə K-t) adlanır. Hesabda müəyyən dövrdə əks olunmuş debet və kredit üzrə yazılışların yekunu, son qalıq (saldo) adlanır.

Hesabın ikitərəfli formada tərtib olunması müəssisə əmlakının və onların əmələgəlmə mənbələrini artıran bütün əməliyyat məbləğləri bir tərəfdə, azaldan əməliyyat məbləğləri isə əks tərəfdə yazmağa imkan verir.

Mövcud qaydalara görə hesabda əks olunmuş ilk qalıqdan sonra yazılan bütün məbləğlərin yekunu dövriyyə adlanır. Beləliklə, hesabın debetində əks olunmuş məbləğlərin yekunu

onun debet dövriyyəsi, kredit hissəsində isə əks olunmuş məbləğlər kredit dövriyyəsi adlanır.

Mühasibat hesablarında əks olunmuş bütün təsərrüfat əməliyyatları göstəriciləri sənədlər əsasında icra olunur və bütün sənədlərin hüquqi əsası olmalıdır.

Müəssisə balansına uyğun olaraq bütün mühasibat uçotu hesabları aktiv və passiv hesablara ayrılır və bununla əlaqədar olaraq hesablara yazılış iki sxema üzrə icra olunur.

Aktiv və passiv hesablarda debet və kreditin təyinatı da müxtəlif olmaqla aparılan əməliyyat yazılışları bir-birindən fərqlənir.

Aktiv hesablara o hesablar daxildir ki, onlarda müəssisə əmlakının müxtəlif formalarının qalığı, tərkibi və hərəkəti əks olunur. Bu qrup hesablara «Əsas vəsaitlər» hesabı, «Materiallar» hesabı, «Kassa» hesabı, «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı, «Hesablaşma hesabı» və s. daxildir. Aktiv hesablarda qalıq (saldo) ancaq hesabın debetində ola bilər.

Passiv hesablara isə müəssisə əmlakının formalaşması mənbələrini, onların məbləği, tərkibi, hərəkəti və öhdəliklərini göstərən mühasibat hesabları aiddir. Bu hesablara «Nizamnamə kapitalı», «Qısamüddətli bank kreditləri», «Ehtiyat kapitalı», «Əməyin ödənməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» və s. hesablar daxildir. Passiv hesablarda qalıq (saldo) ancaq hesabın kreditində ola bilər. Bir qayda olaraq mühasibat hesablarında hesab dövrünün əvvəlinə əks olunmuş qalıq  $S_1$  işarəsi, hesabat dövrünün sonuna olan qalıq isə  $S_2$  işarəsi formasında göstərilir.

Mühasibat uçotunda aktiv və passiv hesabların yazılmış sxemini aşağıdakı formada göstərmək olar.

O cümlədən aktiv hesablar üzrə:



Debet	Aktiv hesabın adı	Kredit
S <sub>1</sub> – əməliyyatın əks olunmasına qədər qalıq Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində qalığın artımı	Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində qalığın azalması	
Hesabın debeti üzrə döviyyə S <sub>2</sub> – hesabat dövrünün sonuna qalıq	Hesabat döviyyə	kredit üzrə

Beləliklə mühasibat uçotu aktiv hesabının debet tərəfində hesabat dövründə aparılan təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində əməliyyatın əks olunmasına qədər olan qalıq, təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində baş verən döviyyə və dövrün sonuna olan qalıq müəyyən olunur.

Hesabın kreditində isə təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində əmələ gələn azalma əks olunmuş olur.

Nəticə etibarlı ilə aktiv hesablarda hesabın debetində vəsaitin artması, kreditində isə vəsaitin azalması əks olunur və həmin hesablarda yalnız debet qalığı ola bilər.

Passiv hesablarda əməliyyatların yazılış sxemi isə aşağıdakı formada aparılır.

Debet	Passiv hesabın adı	Kredit
Təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində qalığın artımı	S <sub>1</sub> – əməliyyatın əks olunmasına qədər qalıq Təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində qalığın artması	
Hesabın debeti üzrə döviyyə	Hesabın kredit üzrə döviyyəsi S <sub>2</sub> – hesabat dövrünün sonuna qalıq	

Beləliklə, mühasibat uçotu passiv hesabının kredit tərəfində hesabat dövründə aparılan təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində əməliyyatın əks olunmasına qədər olan qalıq, təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində baş verən döviyyə və dövrün sonuna

olan vəsait qalığı əks olunur.

Hesabın debetində isə təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində əmələ gələn vəsaitin azalması və hesabın debet döviyyəsi göstərilir.

Nəticə etibarlı ilə passiv hesablarda hesabın debetində vəsaitin azalması, kreditində isə artması əks olunur və həmin hesablarda yalnız kredit qalığı ola bilər.

Təsərrüfat əməliyyatlarının aktiv və passiv hesablarda əks edilməsi nəticəsində aşağıdakı iki nəticə ola bilər:

Birinci halda mühasibat uçotu aktiv hesabının ilk debet qalığı məbləğinin üzərinə hesabın debet döviyyəsinə əlavə etməklə alınan məbləğ hesabın kredit döviyyəsi məbləğindən çox olmamalıdır. Belə halda hesabat dövrünün sonuna hesabın debet qalığı olur.

İkinci halda aktiv hesabın ilk debet qalığı məbləğinin üzərinə debet döviyyəsi məbləğini əlavə etməklə alınan məbləğin cəmi hesabın kredit döviyyəsinin cəminə bərabər olur. Belə halda hesabat dövrünün sonuna hesabın son qalığı olmur və hesab bağlanır.

Bu əməliyyatın icra olunması passiv hesablarda da hesabat dövrünün sonuna aparılan təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində hesablarda iki nəticə müəyyən olunur.

Beləliklə, müəssisə əmlakının əks olunduğu aktiv hesablarda və əmlakın formalaşdığı passiv hesabların qalıqları hesabat dövrünün sonuna mühasibat (maliyyə) balansının aktiv və passivində əks olunur.

Mühasibat uçotu hesabları planında aktiv-passiv hesablar da vardır ki, onların təyinatında aktiv və passiv hesabların göstəriciləri olur. Bu halda hesabda debet və kredit qalığı və ya eyni zamanda debet və həm də kredit qalığı ola bilər. Bu hesablara «Maddi sərvətlərin yenidən qiymətləndirilməsi», «Təhtəli hesab şəxslərlə hesablaşmalar», «Müxtəlif debetor və kreditörlerle hesablaşmalar», «Mənfəət və zərər» hesabları və s. aiddir.

Məsələn, «Müxtəlif debetor və kreditörlerle hesablaşmalar» hesabında əməliyyatın aparılması nəticəsində debet qalığı yarandıqda debetor borcunu göstərir və müəssisə balansının

aktivində əks olunur.

Aktiv-passiv hesablarda sadə qaydada qalığı təyin etmək mümkün deyildir. Ona görə də həmin hesablar üzrə analitik uçotun aparılması lazımdır. Analitik uçot hər bir debetor və kreditör üzrə hesablaşmanın vəziyyətinə dair (yəni alıcılar və mal satanlar haqqında) ətraflı informasiya verir və həmin göstəricilər üzrə, yəni bütün alıcı və satıcı təşkilatlar üzrə debetor və kreditörün məbləğlərini əks etdirir.

## 4.2. Mühasibat uçotunda ikitərəfli yazılış

Müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olaraq icra olunan hər bir təsərrüfat əməliyyatı onun iqtisadi məzmunundan asılı olaraq mühasibat uçotunun iki obyektinə təsir etməklə iki hesabda yazılış aparılmasını nəzərdə tutur ki, bu da onun ikili xarakterindən irəli gəlir. Əgər müəssisə material alırsa, bu bir tərəfdən alınmış material üçün ödəniş hesabına vəsait azalır, digər tərəfdən ödənməmiş vəsaitin azalmasına səbəb olur. Burada alınan materialların hansı mənbədən daxil olması, yəni nəğd pul vəsaiti və ya kreditlə alınması, yaxud satıcıya yaranan borc hesabına alınması mütləq göstərilməlidir.

Beləliklə hər bir təsərrüfat əməliyyatı bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədə olan müxtəlif hesabların debetində və kreditində əks olunur. Təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında bu qaydada qarşılıqlı əks etdirilmə üsuluna ikitərəfli yazılış üsulu deyilir.

Göstərilən qaydaya uyğun olaraq müəssisə balansında da əmlakın yerləşməsi iki formada əks olunur. Yəni mühasibat balansının aktivində əmlakın tərkibi və yerləşməsi, balansın passivində isə əmlakın formalaşması mənbələri göstərilir. Ona görə də balansın aktiv və passivində əks olunmuş maddələrin yekunu bir-birinə bərabər olur. Bunun nəticəsində hər bir təsərrüfat əməliyyatı balansın iki maddəsinə təsir edir ki, bu da balansda dörd əməliyyat nəticəsi ilə balansın tərkibi dəyişilir. Həmin

aparılan təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində birinci halda balansın aktivində müəssisə əmlakının dəyişilməsinə, ikinci halda balansın passivində həmin əmlakın formalaşması məbləğinin dəyişilməsinə, üçüncü halda eyni vaxtda əmlakın və sonra isə balansın aktiv və passivində onların əmələgəlmə mənbələrinin dəyişilməsi ilə yekunlaşır.

Beləliklə, mühasibat uçotunda ikitərəfli yazılış üsulunun vacibliyi müəssisənin mühasibat balansında əmlakın qruplaşdırılması və yerləşməsi metodunun tələbindən irəli gəlir.

İkili yazılış metodunun idarəetmə sistemində böyük nəzərə alınması əməliyyatı vardır. Belə ki, eyni məbləğdə aparılan təsərrüfat əməliyyatı bir hesabın debetində və digər hesabın debetində və digər hesabın kreditində əks olunur. Nəticədə əks olunmuş uçot əməliyyatlarının icrasında buraxılan səhvlər müəyyən olunur və onu icra edən məsul şəxs də aydınlaşdırılır.

Təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesabında əks etdirilməsi zamanı həmin əməliyyatın hansı hesabın debeti və ya kreditində yazılmasını müəyyənləşdirmək çox vacibdir. Bununla əlaqədar mühasibat uçotunda yazılış (müxabirləşmə) tərtib olunur. Mühasibat yazılışı hesablarının adları üzrə konkret təsərrüfat əməliyyatlarının məzmununu və məbləğini göstərən əməliyyatın icra olunması mühasibat hesablarına yazılış adlanır.

Yazılış iki formada aparılır:

a) Sadə yazılış (müxabirləşmə);

b) Mürəkkəb yazılış.

Təsərrüfat əməliyyatlarının bir hesabın debetində və digər hesabın kreditində əks olunması sadə yazılış, əməliyyatın bir hesabın debetində və bir neçə hesabın kreditində əks olunması mürəkkəb yazılış adlanır. Məsələn üçün müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabından kassasına 400 min manat pul vəsaiti daxil olmuşdur. Baş verən əməliyyatla əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet – «Kassa»

Kredit – «Hesablaşma hesabı»

Göstərilən əməliyyat nəticəsində müəssisənin bankdakı

hesablaşma hesabındakı pul vəsaiti 400 min manat azalmış və kassada pul vəsaiti həmin məbləğdə artmışdır. Bu əməliyyat sadə yazılış adlanır.

Mürəkkəb mühasibat uçotu hesabı üzrə yazılış nəzərdən keçirək. Müəssisə kassasından işçilərə əmək haqqı ödənişi üçün 50 min manat və təhtəhesab şəxslərə 30 min manat nağd pul ödəmişdir. Həmin əməliyyat nəticəsində müəssisə kassasındakı pul vəsaiti 80 min manat azalmışdır. Bu əməliyyat nəticəsində əmək haqqının ödənməsi üzrə işçi heyətinə olan borc 50 min manat azalmış, təhtəhesab şəxslərin müəssisəyə olan borcu isə 30 min manat artmışdır.

Həmin əməliyyatla əlaqədar olaraq kassadan buraxılan 80 min manat pul məbləği aktiv hesab olan «Kassa» hesabının kreditinə və 50 min manat «Əmək ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» passiv hesabın kreditinə, 30 min manat isə təhtəhesab şəxslərlə hesablaşmalar aktiv hesabının debetində əks olunur. Burada nəzərə almaq lazımdır ki, «Kassa» hesabı aktiv hesabdır və həmin hesabda azalma onun kreditində əks olunur, «Əmək ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı passiv hesabdır və həmin hesaba daxil olan məbləğlər onun kreditində əks olunur, «Təhtəhesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı aktiv hesab olduğu üçün ona daxil olan vəsait hesabın debetində əks olunur.

Beləliklə, göstərilən əməliyyat iki hesabın debetində və bir hesabın kreditində əks etdirilir. Bu misalda göstərilən yazılış mürəkkəb yazılış adlanır.

Hesabat dövründə müəssisədə aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında əks olunması əsasında dövriyyə cədvəli tərtib olunur. Dövriyyə cədvəli mühasibat uçotu hesabları əsasında uçot informasiyalarının tərtib olunmasına imkan verir. Hər hesabat ayının sonunda hesablarda əks olunan göstəricilər əsasında hesabların debet və kredit üzrə yekun qalıqları müəyyən olunur.

Sintetik uçot hesabları əsasında tərtib olunan dövriyyə cədvəlinin müəssisə əmlakının ümumi vəziyyəti, onun tərkibi və formalaşmasına dair informasiyanın əldə olunmasında xüsusi

əhəmiyyəti vardır. Sintetik uçot hesabları üzrə əmlakın qalığı üzrə tərtib olunmuş dövriyyə cədvəli müəssisə mühasibat (maliyyə) balansının və hesabatının tərtibində istifadə olunur.

### **4.3.Sintetik və analitik uçot hesabları və onların xarakteristikası**

Bütün müəssisə və şirkətlərdə mühasibat uçotu informasiyalarından istifadə edənlər müxtəlif əmlak növləri göstəricilərinə, onların formalaşması mənbələrinə və həm də ayrı-ayrı təsərrüfat proseslərinə dair məlumatları əldə etməlidirlər. Həmin informasiyaların istifadə olunması xarakterindən asılı olaraq, onlar cəmləmiş şəkildə müəyyən ölçü vahidləri üzrə tərtib olunurlar. Müxtəlif informasiyalardan istifadə edənlər onların tərtib olunması formasına qarşı müxtəlif tələblər irəli sürürlər.

Məsələn, hər bir firma rəhbərin ümumiyyətlə istehsal ehtiyatlarının təmin olunması vəziyyəti, sex rəisini istehsal ehtiyatlarının çeşidi informasiyaları daha çox maraqlandırır. Bu göstəricilərdən sexin istehsal programının yerinə yetirilməsi, müəyyən olunmuş çeşidlər üzrə hazır məhsul buraxılışı, avadanlıqların istehsal gücündən istifadə, fəhlə qüvvəsindən istifadə olunması və s. asılıdır. Bütün bunlara uyğun olaraq mühasibat uçotunda tələb olunan göstəricilərin əldə olunması üçün sintetik və analitik hesablardan istifadə olunur. Buna uyğun olaraq bütün iqtisadi subyektlərdə sintetik və analitik uçot aparılır. Belə uçotun təşkili və aparılması sistemi mühasibat uçotunun əsasını müəyyən edir.

Bu əsasda da mühasibat uçotu hesabları müəssisə əmlakının iqtisadi qupruları göstəriciləri, onların formalaşdırılması mənbələri və bütün təsərrüfat əməliyyatları pul ifadəsində, cəmləmiş formada əks olunur. Belə hesablara «Əsas vəsaitlər», «Materiallar», «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar», «Hesablaşma hesabı», «Kassa» hesabı və s. daxildir.

Lakin iqtisadi subyektin istehsal və təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin idarə olunması, bazar iqtisadiyyatı şəraitində onun

yerini qiymətləndirmək, ayrı-ayrı təsərrüfat əlaqələri olan müəssisələrlə hesablaşma vəziyyətinə nəzarət etmək üçün ümumi göstəricilər kifayətli deyildir və bunun üçün hər bir satıcı təşkilatın verdiyi materiallara dair ətraflı məlumat olmalı, hər bir alıcıya satılan məhsulun həcmi, çeşidi, istehsal olunmuş məhsulun çeşidi, müəssisədə işləyən bütün işçilərin göstəriciləri və s. haqqında göstəricilərin olması vacibdir. Ona görə də sintetik hesabların iqtisadi göstəricilərini genişləndirmək məqsədilə, hesabın geniş mənada məbləğ və natural ölçüdə uçotunun aparıldığı analitik hesabların açılması vacibdir. Analitik hesablarda aparılan uçot analitik uçot adlanır.

Beləliklə mühasibat uçotunda sintetik hesab əmlakın, kapitalın, maliyyə nəticələrinin və s. müəyyən edilmiş növü üzrə təyin edilmiş əlamətlərinə görə ümumiləşdirilmiş məlumatların qruplaşdırılmasına xidmət edir. Analitik hesab isə sintetik hesabın daxilindəki şəxsi, material və başqa hesablardakı məlumatları daha təfəssatlı ilə qruplaşdırır.

Subhesablar qruplaşdırılmış analitik uçot məlumatlarını özündə əks etdirməklə sintetik hesabın bir hissəsidir. Azərbaycan Respublikasında hesablar planında nəzərdə tutulmuş subhesablardan təhlilin, nəzarətin və hesabatın tələblərindən asılı olaraq istifadə edilir. Müəssisələr həmin subhesablardan bəzilərinin məzmununu dəqiqləşdirə, onları çıxara, birləşdirə, eləcə də əlavə subhesablar daxil edə bilərlər. Subhesablar hesabatların tərtib olunmasında və müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin təhlilində, mövcud olan informasiya sistemində əlavələr şəklində istifadə olunaraq sintetik hesabların daha ətraflı şərh olunmasına imkanı genişləndirir.

Bütün mühasibat uçotu hesablarına subhesablar açılmasına ehtiyac yoxdur. Subhesablar o hesablara açılır ki, həmin hesabların uçota aldığı obyektlərin əhatəsi daha genişdir. Ümumiyyətlə subhesablar ayrı-ayrı mühasibat uçotu hesablarının daha ətraflı izahı məqsədilə açılır. Məsələn, «Materiallar» hesabına 8 subhesab açılmışdır ki, bunlar aşağıdakılardır:

- xammal və materiallar;
- satın alınmış yarımfabrikatlar və komplektləşdirici məlumatlar;

- yanacaq;
- tara və tara materialları;
- ehtiyat hissələri;
- sair materiallar;
- emal üçün kənarə verilmiş materiallar;
- tikinti materialları.

Sub və analitik hesablar bir-birilə sıxı əlaqədardır. Analitik hesablar üzrə yazılışların ümumi yekunu onun aid olduğu sintetik və subhesablardakı yazılışların yekununa bərabər olmalıdır. Eyni zamanda sintetik hesabın ilk və son qalıqları onun tərkibinə daxil olan analitik hesabların qalıqlarının ümumi məbləğinə bərabər olmalıdır. Belə bərabərliyin olması sintetik və analitik hesablarda əks olunmuş uçotun düzgünlüyünü müəyyən etməyə imkan verir.

Azərbaycan Respublikasında vahid mühasibat uçotu və hesabatı sistemi yaratmaq, onu daim inkişaf etdirmək, təkmilləşdirmək və bu işlərə nəzarət etmək müvafiq orqanların iştirakı ilə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən həyata keçirilir.

Azərbaycan Respublikası Milli Bankı, Dövlət Statistika Komitəsi, Nazirlər Kabineti yanında Dövlət Sığorta Nəzarəti, Respublika Vergi Nazirliyi və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə müvafiq surətdə digər orqanlar Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nzirliyi ilə razılaşmaqla bankların, sığortatəşkilatlarının və bu kimi başqa dövlət orqanlarının, həmçinin spesifik funksiyaları yerinə yetirən digər təsərrüfat subyektlərinin mühasibat uçotu və hesabatlarını tənzimləyirlər.

#### 4.4. Mühasibat uçotu hesablar planı

İqtisadi subyektlərdə əmlakın daxil olması, istifadə olunması və onların əmələgəlmə mənbələri ilə əlaqədar olaraq müxtəlif təsərrüfat əməliyyatları baş verir ki, bu da çoxlu miqdarda mühasibat uçotu hesablarının istifadə olunmasını tələb edir. Mühasibat hesablarında əks olunmuş informasiyalar hər bir firmanın idarəetmə aparatını müəyyən qərarların qəbul olun-

masında təmin etməklə yanaşı, kənar istifadəçilərin tələblərini də ödəməlidir. Mühəsibat uçotunun metodoloji prinsiplərinin tənzimlənməsi «Mühəsibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il tarixli Qanunu ilə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyində həvalə olunmuşdur. Respublikada mühəsibat uçotu sahəsində bütün yeni normativ sənədlərin, onların forma və rekvizitlərinin yaradılması və ya sənədləşdirmə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin razılığı olmadan həyata keçirilə bilməz.

Mühəsibat uçotu hesabatlarının, hesablar planının dövlət tərəfindən tənzimlənməsinin məqsədi Azərbaycan Respublikasında beynəlxalq aləmdə qəbul edilmiş prinsiplərə və mühəsibat uçotu standartlarına cavab verə bilən vahid mühəsibat uçotu sisteminin formalaşmasından, bu sahədə onun müvafiq hüquqi və metodiki baza ilə, uçot və hesabat formaları ilə təmin etməkdən ibarətdir.

Göstərilən tələblərin yerinə yetirilməsi mühəsibat hesablar planının icra olunması ilə həyata keçirilir.

Mühəsibat uçotunun hesablar planı uçot hesablarının təkmilləşdirilməsi siyahısı olmaqla, bütün idarə və müəssisələrin mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq istifadə etmələri ləbüddür.

Mühəsibat uçotunun hesablar planı mühəsibat uçotunun müəyyən edilmiş əlamətləri üzrə sintetik və subhesabların məcmusudur. Hazırda respublikamızda müəssisələrdə mühəsibat uçotunun hesablar planı Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 sentyabr 1995-ci il tarixli İ-94 sayılı əmri ilə təsdiq olunmuş və 1 yanvar 1996-cı il tarixdən qüvvədədir. Göstərilən hesablar planına uyğun olaraq onun tətbiqinə dair təlimat da qəbul olunmuşdur.

Mühəsibat uçotunun hesablar planında hesablar onların iqtisadi təyinatına görə bölmələr üzrə qruplaşdırılmışdır. Mühəsibat uçotu hesablarının bölmələr üzrə təsviri hesablar planında

nəzərdə tutulmuş ardıcılıqla verilir.

Hesablar planının təsdiqinə dair təlimatda hər bir sintetik hesab şərh edildikdən sonra digər sintetik hesablarla müxəbirləşməsinin nümunəvi sxemi verilmişdir. Nümunəvi sxemdə müxəbirləşməsi nəzərdə tutulmayan təsərrüfat fəaliyyəti faktları baş verərsə, müəssisələr mühəsibat uçotunun aparılmasını göstərilən təlimatla müəyyən edilmiş əsas metodiki prinsiplərinə riayət etməklə müxəbirləşməyə əlavələr edə bilərlər.

Hesablar planı 9 bölmədən ibarət olub 76 adlı sintetik hesabı birləşdirir. Bunlardan başqa hesablar planına əlavə olunmuş 11 adda balansarxası hesablar vardır.

Hesablar planından istifadəni asanlaşdırmaq üçün hər bir hesaba şifrə verilir. Mühəsibat uçotu yazılışları zamanı hesabın adı əvəzinə onun şifrəsi göstərilir.

Mühəsibat uçotu hesabları aşağıdakı bölmələr üzrə formalaşdırılmışdır:

Bölmə I. Əsas vəsaitlər və digər uzunmüddətli qoyuluşlar

Bölmə II. İstehsal ehtiyatları

Bölmə III. İstehsal məsrəfləri

Bölmə IV. Hazır məhsul, mallar və satış

Bölmə V. Pul vəsaitləri

Bölmə VI. Hesablaşmalar

Bölmə VII. Maliyyə nəticələri və mənfəətin istifadəsi

Bölmə VIII. Kapitallar (fondlar) və ehtiyatlar

Bölmə IX. Kreditlər və maliyyələşmələr

Balansarxası hesablar.

Azərbaycanda müəssisələrin mühəsibat uçotunun Hesablar Planı aşağıdakı qaydada müəyyən olunmuşdur.

Hesablarda göstərilən «A» hərfi hesabın aktiv, «P» hərfi passiv və «A-P» hərfləri isə aktiv-passiv hesablara aid olduğunu göstərir.

Sintetik hesabların adı, №-si və balansda yeri		Subhesabların adı və №-si	
1		2	
<b>I BÖLMƏ</b>			
<b>ƏSAS VƏSAİTLƏR VƏ DİGƏR UZUNMÜDDƏTLİ QOYULUŞLAR</b>			
Əsas vəsaitlər	01A	Əsas vəsaitlərin növləri üzrə	
Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi	02AP	1.Xüsusi əsas vəsaitlərin köhnəlməsi 2.Uzunmüddətli icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin köhnəlməsi	
Uzunmüddətli icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər	03A		
Qeyri-maddi aktivlər	04A	Qeyri-maddi aktivlərin növləri	
Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi	05P		
Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları	06A	1.Pay və səhmlər 2.İstiqlal Verilmiş borclar	
Quraşdırılacaq avadanlıqlar	07A	1.Öz ölkəsinin istehsalı olan quraşdırılacaq avadanlıqlar Xaricdən daxil olan quraşdırılacaq avadanlıqlar	
Kapital qoyuluşları	08A	1.Torpaq sahələrinin əldə edilməsi 2.Təbiətdən istifadə obyektlərinin əldə edilməsi 3.Əsas vəsait obyektlərinin inşası 4.Ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi 5.Əsas vəsaitin dəyərini artırmayan məsrəflər 6.Qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi 7.Cavan heyvanların əsas sürüyə keçirilməsi	
1		2	
Daxil olacaq icarə öhdəlikləri	09A	8.Yaşlı heyvanların əldə edilməsi 9.Əvəzsiz alınmış heyvanların götürülməsi	

<b>II BÖLMƏ</b>		
<b>İSTEHSAL EHTİYATLARI</b>		
Materiallar	10A	1.Xammal və materiallar 2.Satın alınmış yarımfabrikatlar və kompleksləşdirici məmulatlar, konstruksiyalar və hissələr 3.Yanacaq 4.Tara və tara materialları 5.Ehtiyat hissələri 6.Sair materiallar 7.Emal üçün kənara verilmiş materiallar 8.Tikinti materialları
Böyüdülməkdə və kökəldilməkdə olan heyvanlar	11A	
Azqiymətlili və tez köhnələn əşyalar	12A	1.Ehtiyatda olan azqiymətlili və tez köhnələn əşyalar 2.İstismarda olan azqiymətlili və tez köhnələn əşyalar 3.Müvəqqəti (titulsuz) tikintilər
Azqiymətlili və tez köhnələn əşyaların köhnəlməsi	13P	
Maddi sərvətlərin yenidən qiymətləndirilməsi	14A-P	
Materialların tədarükü və əldə edilməsi	15A	
Materialların dəyərindən kənarlaşmalar	16A-P	
Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV	19A	1.Kapital qoyuluşları zamanı ƏDV 2.Alınmış qeyri-maddi aktivlər üzrə ƏDV 3.Alınmış material ehtiyatları üzrə ƏDV 4.Alınmış azqiymətlili və tez köhnələn əşyalar üzrə ƏDV
1		2
<b>III BÖLMƏ</b>		
<b>İSTEHSAL MƏSRƏFLƏRİ</b>		
Əsas istehsalat	20A	
Öz istehsalının yarımfabrikatları	21A	
Köməkçi istehsalat	23A	
Ümumi istehsalat xərcləri	25A	

Ümumi təsərrüfat xərcləri	26A	
İstehsalatda zay	28A	
Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar	29A	
Qeyri-əsası işlər	30A	1.Müvəqqəti (titullu) tikintilərin inşası 2.Müvəqqəti (titulsuz) tikintilərin inşası 3.Sair qeyri-əsası işlər
Gələcək dövrlərin xərcləri	31A	
Bitməmiş işlər üzrə yerinə yetirilmiş mərhələlər	36	İşlərin növləri üzrə
Məhsul buraxılışı (iş, xidmət)	37A	

**IV BÖLMƏ**

**HAZIR MƏHSUL, MALLAR VƏ SATIŞI**

Hazır məhsul	40A	
Mallar	41A	1.Anbarda olan mallar 2.Pərəkəndə ticarətdə olan mallar 3.Dolu və boş taralar 4.Satın alınan məmullatlar 5.Kirayə əşyaları
Ticarət əlavəsi (güzaştli)	42A	1.Ticarət əlavəsi (güzaştli) 2.Nəqliyyat xərclərini ödəmək üçün malsatanların güzaştləri
Kommersiya xərcləri	43A	
Tədavül xərcləri	44A	
Yüklənmiş mallar	45A	
Məhsul (iş, xidmət) satışı	46A-P	
Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr		
Sair aktivlərin satışı	48A-P	

1

2

**V BÖLMƏ**

**PUL VƏSAİTLƏRİ**

Kassa	50A	
Hesablaşma hesabı	51A	
Valyuta hesabı	52A	1.Ölkənin daxili valyuta hesabları 2.Xaricdəki valyuta hesabları 3.Məzənnə fərqləri
Banklarda olan xüsusi hesablar	55A	1.Akkreditivlər 2.Çek kitabçaları
Pul sənədləri	56A	

Yolda olan köçürmələr	57A	
Qısa müddətli maliyyə qoyuluşları	58A	1.İstiqrazlar və digər qiymətli kağızlar 2.Depozitlər 3.Verilmiş borclar

**VI BÖLMƏ**

**HESABLAŞMALAR**

Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar	60P	
Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar	61P	
Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar	62A-P	1.İnkasso qaydasında hesablaşmalar 2.Planlı ödəmələr üzrə hesablaşmalar 3.Alınmış veksellər
İddialar üzrə hesablaşmalar	63P	
Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar	64P	
Əmlak və şəxsi sığorta üzrə hesablaşmalar	65A-P	
Büdcədən kənar ödənişlər üzrə hesablaşmalar	67P	Ödənişlərin növləri üzrə
Büdcə ilə hesablaşmalar	68P	Ödənişlərin növləri üzrə
Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar	69P	1.Sosial sığorta üzrə hesablaşmalar 2.Pensiya təminatı üzrə hesablaşmalar və başqaları

1

2

Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar	70P	
Təhtə hesab şəxslərlə hesablaşmalar	71A-P	
Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar	73A-P	1.Kreditə satılmış mallara görə hesablaşmalar 2.Verilmiş borclar üzrə hesablaşmalar 3.Maddi zərərin ödənməsinə görə hesablaşmalar
Təsisçilərlə hesablaşmalar	75A-P	1.Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar 2.Gəlirin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar

Müxtəlif debitor və kreditörlerle hesablaşmalar	76A-P	
Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar	78A-P	
Təsərrüfatdaxili hesablaşmalar	79A-P	1. Ayrılmış əmlak üzrə
		2. Cari əməliyyatlar üzrə
<b>VII BÖLMƏ</b>		
<b>MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİ VƏ MƏNFƏƏTİN İSTİFADƏSİ</b>		
Mənfəət və zərər	80A-P	
Mənfəətin istifadəsi	81A	Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr 2. Mənfəətin başqa məqsədə istifadəsi
Qiymətləndiriləcək ehtiyatlar	82P	1. Şübhəli borclar üzrə ehtiyat
Gələcək dövrlərin gəlirləri	83P	2. Qiymətdən düşən qiymətli kağızlara qoyuluşlar üzrə ehtiyatlar 1. Gələcək dövrlərin hesabına alınmış gəlirlər 2. Keçmiş illərə müəyyən edilmiş əskikləmələr və itkilər üzrə daxil olan borc
1		2
Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər	84A	3. Əskik gələn sərvətlərin balans dəyəri ilə günahkar şəxslərdən tutulması məbləğindəki fərq 4. Məzənnə fərqi
<b>VIII BÖLMƏ</b>		
<b>KAPİTALLAR (FONDLAR) VƏ EHTİYATLAR</b>		
Nizamnamə kapitalı	85P	
Ehtiyat kapitalı	86P	
Əlavə kapital	87P	1. Yenidənqiymətləndirmə nəticəsində əmlakın dəyərinin artması 2. Emissiya gəliri 3. Əvəzsiz olaraq alınmış sərvət
Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	88A-P	1. Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti 2. Keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti 3. Yığım fondu

Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar	89P	4. Sosial sferaların fondu 5. İstehlak fondu Ehtiyatların növləri üzrə
<b>IX BÖLMƏ</b>		
<b>KREDİTLƏR VƏ MALİYYƏLƏŞMƏLƏR</b>		
Qısamüddətli bank kreditləri	90P	Kreditlərin növləri üzrə
Uzunmüddətli bank kreditləri	92P	Kreditlərin növləri üzrə
İşçiləp üçün bank kreditləri	93P	Kreditlərin növləri üzrə
Qısamüddətli borclar	94P	
Uzunmüddətli borclar	95P	
Məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar	96P	
<b>BALANSARXASI HESABLAR</b>		
İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər	001	
1		2
Məsuliyyətli mühafizəyə qəbul edilmiş mal-material qiymətləri	002	
Emala qəbul edilmiş materiallar	003	
Komissiyaya qəbul edilmiş mallar	004	
Quraşdırılmağa qəbul edilmiş avadanlıqlar	005	
Ciddi hesabat blankları	006	
Zərərə silinmiş ümidsiz debitor borcları	007	
Alınmış ödənişlərin və öhdəliklərin təminatı	008	
Verilmiş ödənişlərin və öhdəliklərin təminatı	009	
Mənzil fondunun köhnəlməsi	014	
Zahirən abadlıq obyektləri və digər bu kimi obyektlərin köhnəlməsi	015	



#### 4.5. Mühəsibat uçotu hesablarının təsnifatı və onların formalaşması

Mühəsibat uçotu hesabları müəssisə və şirkətlərin informasiya sisteminin əsasını təşkil edir. Gündəlik aparılan təsərrüfat əməliyyatları və onların uçotunun düzgün təşkil olunmasını təmin etmək üçün mühəsibat uçotu hesablarının müəyyən qaydada təsnifləşdirilməsini tələb edir. Hesablar müəyyən informasiya vəzifəsini yerinə yetirdiyi ilə əlaqədar olaraq təsnifləşdirmə əməliyyatı müəyyən qaydada tərtib olunmalıdır. Həmin qaydalar hər bir mühəsibat uçotu hesabının əks olunması sistemində informasiyaların hazırlanmasında öz yerini tutmalıdır.

Hazırkı şəraitdə bazar iqtisadiyyatına keçid və uçot sistemində yeni obyektlərin yaranmasını vacib şərtə çevirmişdir. Buna görə də mühəsibat uçotu hesablarının təsnifatında bu qrup obyektlərin iştirakı ilə əmlakın və onların əmələgəlmə mənbələrinin hesablar sistemində qruplaşdırılması nəzərə alınmalıdır.

Beləliklə, müasir mühəsibat uçotu hesablarının nəzəriyyəsi sistemində uçot hesabları iki qrupa bölünür:

- a) İqtisadi məzmununa görə;
- b) Təyinatına və quruluşuna görə.

Hesabların iqtisadi məzmununa görə təsnifatı ölkə təsərrüfatının müxtəlif sahələrində istifadə ediləcək hesabların siyahısının qabaqcadan hazırlanmasına şərait yaradır.

Mühəsibat uçotu hesablarının iqtisadi məzmununa görə təsnifatı onların beş qrup üzrə bölüşdürülməsini nəzərdə tutur.

**Birinci qrup** hesablar aparılan təsərrüfat əməliyyatları üzrə informasiyaların cəmləşdirilməsi, müəssisə vəsaitinin əmlakı üzərində nəzarətin təmin olunması və onların formalaşması mənbələrini müəyyənləşdirən hesablar təşkil edir. Bu qrup hesablara əsas vəsaitlərin uçotu, material ehtiyatları, hazır məhsullar, hesablaşma hesabı, debetorlar, kreditorlar, satıcılarla hesablaşmalar və s. aiddir.

Göstərilən hesab qrupundakı hesablar müəssisənin əmlakının tərkibi, yerləşməsi və onların əmələ gəlməsi mənbələrini

göstərir. Bu hesabların qalıqlarında əks olunmuş göstəricilər bilavasitə müəssisə balansında əks olunur.

**İkinci qrup** mühəsibat uçotu hesablarına vəsaitlərinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar olaraq hesablar daxildir, yəni tənzimləyici hesablar adlanır. Ümumiyyətlə bu hesablar tənzimləyici hesablar sayılmasına baxmayaraq onların sərbəst analitik əhəmiyyətləri vardır.

Əgər balans hesabı üzrə vəsaitin qiymətinin artırılması aparılırsa onda vəsaitin qiymətini tənzimləyən hesab, əsas hesabı tənzimləyən əlavə nizamlayıcı hesab adlanır və onun məbləği əsas hesabdakı qalıq məbləğinin üzərinə əlavə edilir. Bu hesaba «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabını misal göstərmək olar. Bu əməliyyatda əgər vəsaitin qiyməti və onun məbləği azalırsa onda tənzimləyici hesab kimi çıxış edir və onun qalığının məbləği əsas nizamlayıcı hesabın qalığının məbləğindən çıxılmalıdır.

Bu kimi hesablar aktiv və passiv hesabların tənzimlənməsi üçün istifadə olunur. Buna uyğun olaraq bu hesablar kontraktiv və kontrpassiv hesablara ayrılır. Kontraktiv hesablar aktiv hesabların tənzimlənməsində istifadə olunur. Belə hesablara «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi», «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi», «Azqiymətli və tez köhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabları aiddir. Məsələn, «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabı, aktiv hesab olan «Əsas vəsaitlər» hesabında uçota alınan vəsaitlərin qiymətini nizamlayır. Yəni əsas vəsaitlər hesabının debet qalığının məbləğindən «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının kreditində əks olunmuş məbləği çıxıldıqda əsas vəsaitin qiyməti tənzimlənilir və onun qalıq dəyəri müəyyən edilir. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, «Əsas vəsaitin köhnəlməsi» hesabı sərbəst əhəmiyyətə malikdir. Bu hesab müəssisəyə məxsus olan və onun tərəfindən icarə olunmuş əsas vəsaitlərin köhnəlməsi haqda informasiyaların ümumiləşdirilməsi üçün də nəzərdə tutulmuşdur.

Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi mövcud olan qanunçuluqla nəzərdə tutulmuş amortizasiya normalarına müvafiq olaraq aylar üzrə hesablanır. «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabında

toplanmış informasiya, müəssisənin əsas vəsaitinin köhnəlmiş hissəsinin müəyyən edilməsinə şərait yaradır.

Digər misal. «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi» hesabı qeyri-maddi aktivlərin ilkin qiymətləndirilməsini tənzimləyir ki, bu da «Qeyri-maddi aktivlər» hesabında əks olunur. Lakin həmin hesab müəssisə əmlakı sayılan qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsinə aid olan informasiyaları cəmləşdirmək rolunu yerinə yetirir. Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi həcmi müəyyən olunmuş normalar üzrə onların ilkin dəyəri və faydalı istifadə vaxtı nəzərə alınmaqla aylar üzrə müəyyən olunur.

**Üçüncü qrup** hesablara o hesablar daxildir ki, onlar əməliyyat hesabları olaraq müəssisə təsərrüfat proseslərini əks etdirmək və onun həyata keçirilməsinə nəzarət etmək üçün istifadə olunur. Mühəssabat uçotu hesablarının təsnifatı sistemində bu hesablar vasitəsilə ümumiyyətlə istehsal olunmuş əsas və köməkçi istehsal məhsullarına sərf olunmuş məsrəfləri, o cümlədən ayrı-ayrı səxlər üzrə, məhsul növləri üzrə məsrəflərin müəyyən olunmasına imkan verir. Bu qrup hesablarla əldə olunmuş informasiyalar vasitəsilə məhsul istehsalı prosesi, icra olunmuş işlər və xidmətlər üzrə mənfəət və zərərlər müəyyən olunur.

Həmin əməliyyat hesabları da özlüyündə iki qrupa **kalkulyasiyaedici hesablara və toplayıcı-bölüşdürücü hesablara ayrılır.**

**Kalkulyasiyaedici hesablara** o hesablar daxildir ki, onların vasitəsilə istehsal olunmuş və satılmış məhsulların maya dəyəri müəyyən olunur. Bu qrup hesablara «Əsas istehsalat», «Köməkçi istehsalat» və «Kapital qoyuluşu» hesabları daxildir.

İqtisadi məzmununa görə «Əsas istehsalat» hesabında aşağıdakı mühasibat uçotu yazılışları aparılır. «Əsas istehsalat» hesabı müəssisənin yaradılmasının əsas məqsədi hesab olunan məhsulun (işin, xidmətin) istehsalına çəkilən məsrəflər haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. «Əsas istehsalat» hesabının debetində bilavasitə məhsul buraxılışı, yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlərlə əlaqədar birbaşa məsrəflər, eləcə də köməkçi istehsalatların xərcləri, əsas istehsalata xidmət və onun idarə edilməsi ilə bağlı qeyri-müstəqim xərclər və zay edilmədən əmələ gələn itkilər əks etdirilir. Bilava-

sitə məhsul buraxılışı, yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlərlə əlaqədar olan birbaşa xərclər, istehsalat ehtiyatlarını, əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmaları və s. uçota alan hesabların kreditindən «Əsas istehsalat» hesabının debetinə silinir.

«Əsas istehsalat» hesabının krediti üzrə istehsalı başa çatmış məhsulun, yerinə yetirilmiş iş və xidmətlərin faktiki maye dəyərinin məbləğləri əks etdirilir. Bu məbləğlər «Əsas istehsalat» hesabının kreditindən «Hazır məhsul (iş, xidmət) satışı», «Məhsul (iş, xidmət) buraxılışı» və s. hesabların debetinə yazılmaqla silinir. «Əsas istehsalat» hesabı üzrə ayın axırına olan qalıq bitməmiş istehsalın dəyərini göstərir.

İqtisadi məzmununa görə «Köməkçi istehsalat» hesabında aşağıdakı mühasibat yazılışları aparılır: «Köməkçi istehsalat» hesabı müəssisənin əsas istehsalı, yaxud əsas fəaliyyəti üçün köməkçi (yardımcı) olan istehsalatların məsrəfləri haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

«Köməkçi istehsalat» hesabının debeti üzrə bilavasitə məhsul buraxılışı işinin yerinə yetirilməsi və xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar birbaşa xərclər, habelə köməkçi istehsalatlara xidmət və onların idarə edilməsi ilə əlaqədar qeyri-müstəqim xərclər və zay nəticəsində itkilər əks etdirilir. Bilavasitə məhsul buraxılışı, işlərin yerinə yetirilməsi və xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar istehsalat ehtiyatlarını, əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmaları və s. uçota alan hesabların kreditindən «Köməkçi istehsalat» hesabının debetinə silinir.

«Köməkçi istehsalat» hesabının krediti üzrə istehsalı başa çatmış məhsulların, yerinə yetirilmiş işlərin faktiki maye dəyərləri əks etdirilir.

**Toplayıcı-bölüşdürücü hesabların** təyinatı istehsalın ayrı-ayrı forma və mərhələlərində məsrəflərin toplanması və bölüşdürülməsindən ibarətdir. Bu qrup hesablara misal olaraq «Ümumi istehsalat xərcləri», «Ümumi təsərrüfat xərcləri» və «Tədavül xərcləri»ni göstərmək olar. Həmin hesabların xüsusiyyəti ondadır ki, hesabət dövrünün sonunda hesablar bağlanır, yəni onlarda toplanmış bütün xərclər uçot obyektləri üzrə bölüşdürülür və qalıq qalmaqla müəssisə balansında əks olunur.

Nöticə etibarı ilə iqtisadi məzmununa görə «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabında yazılışlar aşağıdakı qaydada əks olunur: Ümumiyyətlə «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabı müəssisənin əsas və köməkçi istehsallarına xidmət üzrə xərclər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Hesabın debetində əsas və köməkçi istehsalla əlaqədar olan faktiki istehsal məsrəfləri informasiyaları cəmləşdirir. Bu hesabda maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə xərclər, istehsalat təyinatlı əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri və tam bərpası üçün amortizasiya ayrılmaları istehsalat əmlakının sığortalanması üzrə xərclər, istehsalat binalarının saxlanması, işıqlandırılması və qızdırılması üzrə xərclər, istehsalat binaları, maşınlar, avadanlıqlar və istehsalatda istifadə edilən digər icarə edilmiş vəsaitlərə görə icarə haqqı istehsalata xidmət edən işçi heyətinin əməyinin ödənişi üzrə xərclər və bu kimi oxşar təyinatlar üzrə digər xərclər əks etdirilə bilər.

«Ümumi istehsalat xərcləri» hesabında əks etdirilən ümumi istehsalat xərcləri istehsalat ehtiyatlarını, əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmaları və başqalarını uçota alan hesabların krediti ilə müxəbirləşir. «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabında uçota alınmış xərclər «Əsas istehsalat» və «Köməkçi istehsalat» hesablarının debetinə silinir.

Ümumi istehsalat xərclərinin ayrı-ayrı obyektlər arasında bölüşdürülməsi qaydası müvafiq normativ aktlarla nizamlanır.

İqtisadi məzmununa görə «Ümumi təsərrüfat xərcləri» hesabında uçot yazılışları aşağıdakı qaydada əks olunur: Həmin hesabın debetində bilavasitə istehsal prosesinə aid olmayan idarəetmə və təsərrüfat xərcləri, yəni istehsal prosesi ilə əlaqədar olmayan inzibati-idarə, ümumi təsərrüfat heyətinin saxlanması, idarəetmə və ümumi təsərrüfat təyinatlı əsas vəsaitlərin bərpası üçün amortizasiya ayrılmaları, informasiya, auditor, məsləhət xidməti və digər bu kimi xərclər əks oluna bilər.

«Ümumi təsərrüfat xərcləri» hesabının kreditində «Əsas istehsalat» və ya «Köməkçi istehsalat» hesablarında toplanmış vəsaitlər əks olunur ki, əgər onlar köməkçi xərcləri kənar təşkilatlar üçün sərf etmişlər. Ümumi təsərrüfat xərclərinin ayrı-ayrı

obyektlər üzrə bölünməsi mövcud olan normativ aktlar əsasında tənzimlənir. «Ümumi təsərrüfat xərcləri» hesabında hesabat dövrünün sonuna qalıq qalmır və balansda əks olunmur.

Toplayıcı-bölüşdürücü hesablara «Tədavül xərcləri» hesabı da aiddir. Bu hesab bilavasitə məhsul satışı (təchizatı) ilə əlaqədar xərclər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Təchizat, satış, ticarət, digər vasitəçi və bu kimi başqa müəssisələrdə «Tədavül xərcləri» hesabında malların daşınması, əməyin ödənişi, binaların, qurğuların, tikililərin və inventarların icarəsi və saxlanması, azqıymətli və tez köhnələn əşyaların köhnəlməsi, malların saxlanması və s. xərclər əks etdirilir.

«Tədavül xərcləri» hesabının debetində müəssisənin çəkdiyi xərclərin məbləği toplanır. Bu məbləğlər təchizat, satış, ticarət, digər vasitəçi və bu kimi başqa müəssisələrdə «Məhsul (iş, xidmət) satışı hesabı»nın debetinə silinir. Müəssisədə material qiymətlilərinin tədarükü və daşınması üzrə xərclərin maya dəyərinə daxil olunması qaydası qanunvericilik aktları və digər normativ sənədlərlə tənzimlənir.

**Dördüncü qrup** hesablara hesabat dövründə müəssisə təsərrüfat-maliyyə nəticəsinin fəaliyyətinin formalaşmasını əks etdirən və ona nəzarət etmək üçün istifadə olunan hesablara aiddir. Maliyyə nəticəsi hesaba «Mənfəət və zərər» hesabı aiddir.

«Mənfəət və zərər» hesabı hesabat ilində müəssisə fəaliyyətinin son nəticələrinin formalaşması haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. «Mənfəət və zərər» hesabı təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin son nəticəsindən asılı olaraq aktiv və ya passiv hesab ola bilər. Belə hesablarda aktiv-passiv hesablara adlanır.

Balans mənfəəti (zərəri) mühasibat uçotu əsasında təsərrüfat əməliyyatlarının və balans maddələrinin qiymətləndirilməsini sonuncu maliyyə nəticəsi kimi özündə müəssisənin əsas vəsaitlərinin və başqa əmlaklarının, məhsullarının satışından olan mənfəəti (zərəri), həmçinin qeyri-satış əməliyyatlarından gələn gəlirləri cəmləşdirir.

Son maliyyə nəticəsi (mənfəət və ya zərər) məhsul (iş, xid-

mət) digər maddi sərvətlərin satışından əldə edilən maliyyə nəticəsindən və qeyri-satış əməliyyatları üzrə xərc məbləği cıxılmaqla bu əməliyyatlardan əldə olunan gəlirlərdən ibarətdir. «Mənfəət və zərər» hesabının debetində müəssisənin zərərləri, kreditində isə mənfəətləri əks etdirilir. Həmin hesabın debet və kredit dövriyyələrinin üzlaşdırılması hesabat dövrünün son maliyyə nəticəsini göstərir.

Hesabat ilinin sonunda illik mühasibat hesabatı tərtib olunarkən «Mənfəət və zərər» hesabı bağlanır. Bu zaman dekabr ayının son mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi aparılır:

- illik hesablamaya əsasən mənfəətdən büdcəyə köçürüləcək vergi məbləği, müəssisənin fəaliyyətini və kollektivin sosial inkişafını həyata keçirmək üçün zəruri olan ehtiyat və digər fondlara, eləcə də mənfəətin təsisədi cənədlərdə nəzərdə tutulan istiqamətlərə istifadəsi üçün ayrılan məbləğin «Mənfəətin istifadəsi» hesabından silinərək «Mənfəət və zərər» hesabının debetinə yazılır;

- hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət (zərər) məbləği «Mənfəət və zərər» hesabından silinərək «Bölüşdürülməmiş mənfəət» (ödənilməmiş zərər) hesabının kreditinə (debetinə) yazılır.

**Beşinci qrup** balansarxası hesablar aiddir. Bu hesablarda müəssisəyə məxsus olmayan və müvəqqəti olaraq onun istifadəsində olan və ya onun məsuliyyətində saxlamağa qəbul olunmuş vəsaitlərə dair informasiyaları cəmləşdirmək məqsədi daşıyan göstəricilər əks olunur. Bu qrup hesablara «Məsuliyyətli mühafizəyə qəbul edilmiş mal-material dəyərləri», «İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər», «Emalə qəbul edilmiş materiallar» və s. aiddir.

Balansarxası hesablar digər hesablarla müxəbirləşmir, burada yazılış bir tərəfli qaydada, yəni hesabın debeti (artma) və ya krediti (azalma) üzrə yazılış aparılır.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, dünya ölkələrində mühasibat uçotu hesablarının təyinatı və iqtisadi quruluşuna təsnifatına münasibət birmənalı deyildir. Belə ki, ABŞ-da, Böyük Britaniyada və bu birliyə aid olan ölkələrdə hər bir firma sərbəst şəkildə hesabları və onların təyinatını özləri tərtib edirlər.

Həmin ölkələrdə mühasibat uçotu və hesabatı sistemi və prinsiplərinin müəyyən olunması peşkar iqtisadçı və mühasiblər tərəfindən həyata keçirilir. Hüquqşünaslar və dövlət orqanları bu sahədə əsaslı fəaliyyət göstərmirlər. ABŞ-da və Böyük Britaniyada uçotun aparılmasına dair «Qadağan olmayan hər şeyi etmək olar» fikri geniş yayılmışdır. Bu əsasda da ABŞ və digər ingilisdilli ölkələrdə vahid hesablar planı müəyyən olunmamışdır. Hər müəssisə və firmanın mühasibat mütəxəssisləri öz iş fəaliyyətlərinə uyğun hesablar planı müəyyən edirlər. İşin belə təşkil olunması mühasiblərin daha sərbəst işləmələrinə şərait yaradır.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, iqtisadi subyektlərdə formalaşmış hesablar planı kortəbii şəkildə deyil, ölkə üçün müəyyən olunmuş Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarının və milli uçotun tələblərinə uyğun müəyyən olunur.

Kontinental ölkələrin mühasibat uçotu modelinə daxil olan ölkələrdə (Almaniya, Fransa və başqaları) və o cümlədən Rusiyada bütün iqtisadi subyektlərdə uçot hesablarının təsnifatı sistemindən vahid prinsip üzrə istifadə edilmiş mülkiyyət forması və fəaliyyət xarakterindən asılı olmayaraq istehsalat təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti göstəricilərinin hesablarda vahid prinsiplər üzrə əks olunmasını nəzərdə tutur.

Bütün qeyd olunanları nəzərə alıb belə fikrə gəlmək olar ki, dünya ölkələrinin müasir inkişaf səviyyəsində vahid formaya salınmış elə uçot, hesabat və hesablar planı sistemi yaradılmalıdır ki, onun mühasibat uçotu ilə məşğul olan bütün müəssisələri tərəfindən anlaşılması və onlarda əks olunmuş bütün məlumatlar xarici maraqlı şəxslər tərəfindən araşdırılması mümkün olsun.

## V FƏSİL. SƏNƏDLƏŞMƏ VƏ İNVENTARLAŞMA

### 5.1. Mühəsibat uçotunda sənədləşmə və onların mahiyyəti

Sənədləşmə mühəsibat uçotu elementlərindən biri sayılır. Sənədləşmə müəssisə istehsal və təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan əməliyyatların mühəsibat uçotu yazılışlarına xüsusi əsas verən yazılış formasıdır.

Sənədlər müəssisədə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsinin yazılı sərəncam verilməsini ifadə etməklə, mühəsibat uçotu hesabları sistemində yazılış aparılması sistemi uçotun etibarlı, düzgün olmasını təmin etməklə yanaşı ilkin, cari və son nəzarətin təşkilinə, təsərrüfat əməliyyatlarının məqsədəuyğun və qanun tələblərinə uyğun icra olunmasını təmin edir.

«İlkin sənədlər: təsərrüfat əməliyyatları və onların aparılması üçün rəhbərliyin (sahibkarın göstərişini təsdiq edən yazılı şəhadətnamədir)» («Mühəsibat uçotu haqqında» qanun, maddə 3).

Mühəsibat sənədi icra olunmuş təsərrüfat əməliyyatlarının və uçot yazılışlarının təsdiq olunması formasıdır. Sənədlər əsasında mühəsibat yazılışları aparılır. Sənədsiz mühəsibat yazılışı icra oluna bilməz.

Sənəd sözü latınca (documentum) yazılı vəsiqə, şəhadətnamə sözündə uyğun olub, lazımı rekvizitləri olan və ona hüquqi əsas verən yazılış əməliyyatıdır. Bilavasitə sənəd hər bir müəssisədə onun informasiya sistemini təşkil edir. Hazırda uçot-hesablama əməliyyatlarının avtomatlaşdırılması sənədin əhəmiyyətini daha da artırmışdır.

Bir sıra xarici ölkə mütəxəssislərinin hesablamalarına görə şirkətdə iki həftə ərzində informasiya sisteminin dayanması həmin şirkətin bütün icra fəaliyyətinin 75 faiz itirməsinə səbəb ola bilər. Ona görə də təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin idarə olunmasında və ona analitik nəzarət edilməsində sənədlərin rolu çox böyükdür. Onun köməyi ilə müəssisə rəhbərinin idarəetmə qabiliyyəti və maliyyə nəticələrinin formalaşması vəzifəsi yerinə yetirilir.

Tərtib olunmuş sənədlər əsasında material, əmək və ma-

liyyə ehtiyatlarının hərəkəti üzərində daimi nəzarət təmin olunur. Hər bir sənədi imzalayan şəxs icra olunan əməliyyatın düzgün, qanunauyğun icrasına nəzarət etməklə, məsuliyyət daşıyır. Bu müəssisədə qonaq rejiminin həyata keçirilməsi ilə bərabər hər bir sənədi imzalayan şəxsin bilavasitə məsuliyyətini müəyyən edir. Bununla əlaqədar olaraq müəssisə əmlakının qorunub saxlanması, maddi-məsul şəxslər üzərində nəzarət aparılmaqla bərabər öz vəzifəsinə vicdanla yanaşmayan, əmlakın mənimlənməsinə imkan verən şəxslər müəyyən olunur.

Mövcüd olan qanunvericiliyə görə mühəsibat sənədləri bir qayda olaraq təsdiq olunmuş formalarda, nəşr olunmuş şəkildə istifadə olunur.

Tərtib olunmuş hər bir sənədin özünəməxsus zəruri rekvizitləri olmalıdır. Bu rekvizitlər əsasən aşağıdakılardır: sənədin adı, nömrəsi, kodu, tərtib olunan müəssisənin adı, təsərrüfat əməliyyatlarının məzmunu və ölçüləri (natural və pul ifadəsində), təsərrüfat əməliyyatlarının baş verməsi, tamamlanması və onun rəsmiləşdirilməsinin düzgünlüyü üçün məsul şəxslərin vəzifələri, soyadı, adı, atasının adı, şəxsi imzaları və başqa əlamətləri.

Əməliyyatların xarakterindən və uçot məlumatlarının texnologiyasından asılı olaraq ilkin sənədlərə əlavə rekvizitlər də daxil edilə bilər. İlkin sənədlər əməliyyatların baş verdiyi vaxtda və ya əməliyyatlar bilavasitə qurtardıqdan sonra tərtib edilməlidir.

Pul və hesablaşma sənədlərini, maliyyə və kredit öhdəliklərini müəssisə rəhbərliyinin təsdiq etdiyi siyahıya əsasən imza etmək hüququ olan ən azı iki şəxs imzalamalıdır. Birinci imza müəssisədə ümumi rəhbərlik funksiyasını icra edən şəxsə, ikinci imza isə mühəsibata rəhbərlik funksiyasını icra edən şəxsə mənsub olur.

Pul vəsaitlərini, maddi sərvətlərin və başqa əmlakların qəbul-təhvilə ilə əlaqədar əməliyyatlar ilkin sənədlər əsasında həyata keçirilən zaman iştirak edən hüquqi şəxsin nümayəndələrinə və ya fiziki şəxslərə sənədləşmənin bir nüsxəsi verilir. Əməliyyatda iştirak edənləri sənədlərin surətləri ilə təmin etmək müəssisədə bu əməliyyatı rəsmiləşdirənin öhdəsinə düşür.

Mövcüd qaydalara görə mühasibat uçotunda əks etdirilməsi zəruri olan uçota qəbul edilmiş ilkin sənədlərdəki məlumatlar Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təklif edilmiş, yaxud nazirlik və Baş idarələr tərəfindən ümumi prinsiplərə riayət edilməklə işlənilib hazırlanmış uçot registrlərində yığılır və sistemləşdirilir. İlkin sənədlərdə və uçot registrlərində qeydsiz düzəlişlərə yol verilmir. Səhvlərin düzəlişi həmin sənədi imza etmiş şəxslərin imzaları ilə düzəlişin tarixini göstərməklə təsdiq edilməlidir. Kassa və bank sənədlərində heç bir düzəlişə yol verilmir.

İlkin sənədlər, uçot registrləri, mühasibat hesabatları mütləq müəyyən edilmiş qaydada və müddətə müvafiq olaraq saxlanmalıdır. Sənədlərlə işləyən dövrdə onların qorunub saxlanmasının təmin edilməsinə müəssisənin baş mühasibi məsuliyyət daşıyır.

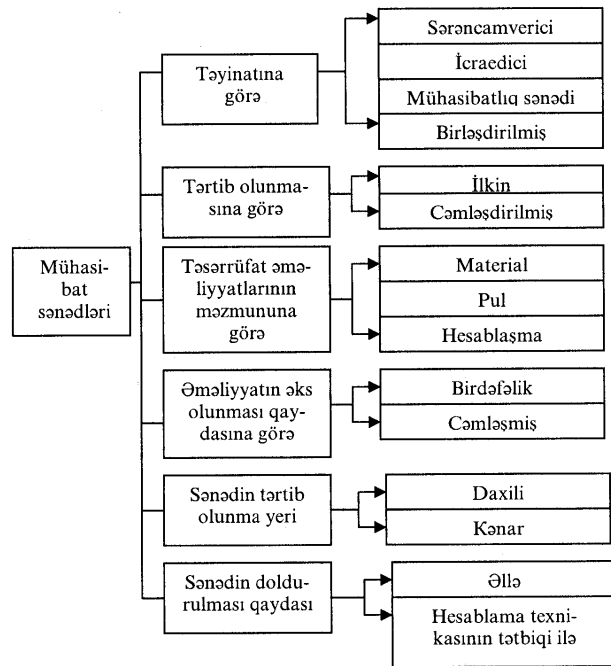
## 5.2. Sənədlər və onların təsnifatı

Mühasibat uçotu yazılışları üzrə tərtib olunmuş sənədlər müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə dair informasiyanın əsasını təşkil edir. Mühasibat uçotunda ancaq o sənədlər qəbul olunub uçotda əks olunur ki, onlarda bütün tələb olunan rekvizitlər tam məzmununda doldurulur və mövcud olan qanunvericilik tələblərinə cavab verir. Bu kimi ilkin mühasibat uçotu sənədləri hüquqi əhəmiyyətə malikdir.

Sənədlərin keyfiyyətli tərtibatına, onların mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üçün müəyyən olunmuş vaxtlarda təqdim edilməsinə, sənədlərdəki məlumatların doğruluğu və düzgünlüyünə məsuliyyət həmin sənədləri hazırlamış və imza etmiş şəxslər cavabdehdir.

Təcrübədə çoxlu forma və məzmununda tərtib olunmuş sənədlər qruplaşdırılır və cəmləşdirilmiş uçot sənədləri tərtib olunur. Oxşarlığı eyni olan sənədlərin təsnifatı tərtib olunur. Təsnifatına görə mühasibat uçotu sənədləri təyinatı, tərtib olunma qaydaları, təsərrüfat əməliyyatlarının məzmunu, əməliyyatın əks

olunması qaydası, sənədin tərtib olunma yeri və sənədin doldurulması qaydası üzrə müəyyənləşdirilir. Mühasibat uçotu sənədlərinin təsnifatı aşağıdakı sxemdə əks olunmuşdur (sxem 2).



Sxem 2. Mühasibat uçotu sənədlərinin təsnifatı

**Sərəncamverici sənədlərdə** – müəssisə rəhbəri müəyyən təsərrüfat maliyyə əməliyyatının icra olunması üçün əmr və ya sərəncam verir. Sərəncamverici sənədlər əsasında konkret əməliyyatı yerinə yetirəcək şəxslərə əməliyyatın icrası üçün əsas verilir. Bu kimi sənədlər bir qayda olaraq müəssisə rəhbəri ilə yanaşı baş mühəsib imzalayır. Sərəncamverici sənədlərə bank çekləri, vəkalətnamələr, tədiyyə tapşırıqları, əmrlər və sairə aid edilə bilər.

**İcraedici (təsdiqləndirici) sənədlər təsərrüfat-maliyyə əməliyyatının icra olunması faktını təsdiq edir.** Bu kimi sənədlər əməliyyatın icra olunduğu vaxtda tərtib olunduğunu təsdiq edir. İcraedici sənədlərə inventarlaşma aparılmasına dair akt, qəbul-təhvil aktı, anbardan məhsul buraxılmasına dair qaimə, maddi-məsul şəxslərin hesabatı, kassa mədaxil və məxaric orderləri və s. İcraedici sənədlər əsasən onları icra edənlər tərəfindən imzalanır. Məsələn: müəssisə anbarından hazır məhsul buraxılarkən tərtib olunan qaimə anbar müdiri və məhsul qəbul edən şəxs tərəfindən imzalanır. Mühəsibatlığa daxil olan sənədlər əsaslı şəkildə yoxlanılır və sonra uçotda əks olunur.

Bir sıra hallarda sərəncamverici və icraedici sənədlər bir sənəddə tərtib olunur. Məsələn üçün kassa məxaric orderinin birinci hissəsində müəyyən pul məbləğinin şəxsə verilməsi əks olunursa, ikinci hissəsində pulu alan şəxs onun alınmasına dair imza edir.

**Mühəsibatlıq tərəfindən hazırlanacaq sənədlər mühəsibat işçiləri tərəfindən tərtib edilir.** Bu sənədlərə ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərclərinin bölüşdürülməsi cədvəlləri, amortizasiya hesablanması və bölüşdürülməsi cədvəli, məhsul istehsalı üzrə məhsulların maya dəyəri üzrə kalkulyasiya cədvəlləri, mühəsibatlıq tərəfindən hazırlanan müxtəlif hesablamalar, arayışlar və s. aiddir.

**Kombinasiya edilmiş (birləşdirilmiş) sənədlər** eyni zamanda sərəncamverici, icraedici və mühəsibatlıq tərəfindən hazırlanan sənədlərin icra etdikləri vəzifələri icra edir. Məsələn, kassa mədaxil orderi bir tərəfdən kassadan pul vəsaitinin buraxılmasına dair sərəncamı yerinə yetirir və digər tərəfdən pulun ödənməsi

sənədləşdirilərək pul alan və kassirin imzaları ilə təsdiq olunur; materialların sexə buraxılmasına dair tələbnamədə anbardan material buraxılması əməliyyatı, digər tərəfdən həmin materialın faktiki buraxılması sənədləşdirilir.

**Sənədlərin tərtib olunmasına görə onlar ilkin və cəmləşdirici formada icra olunur. İlkin tərtib olunmuş sənəd hər bir əməliyyat icra olduğu vaxt tərtib olunur.** Məsələn üçün, kassa mədaxil orderi, kassa məxaric orderi, material buraxılmasına dair tələbnamə, ödəniş tələbnaməsi əsas vəsaitin silinməsinə dair akt və sairə.

**Cəmlənmiş sənəd** əvvəllər tərtib olunmuş ilkin sənədlər əsasında tərtib olunur. Bunun tərtib olunması sənədlər üzərində nəzarətin yüksəlməsini asanlaşdırır. Məsələn üçün avans hesabatı (qabaqdan alınma) kassa hesabatı, bank çıxarışları, qruplaşdırma cədvəlləri. Avans hesabatında təhtəhesab şəxsin aldığı pul vəsaiti xərclənməsinə dair geniş göstəricilər əks olunur. Bu hesabatda əvvəlcədən alınan pul məbləği, onun xərclənməsi göstəriciləri, qalıq pul məbləği, onun kassaya ödənməsi əməliyyatı və sairə ətraflı göstərilir. Avans hesabatına əlavələrdə xərclənmiş pul vəsaitinin istifadəsinə dair sənədlər göstərilir.

**Təsərrüfat əməliyyatının məzmununa görə sənədlər material, pul və hesablaşma sənədlərinə ayrılır.**

**Material sənədlərində** əmək alətlərinin qalığı, hərəkəti əks olunur. Buna əsas vəsaitlər, qeyri material aktivləri, digər uzunmüddətli qoyuluşlar, istehsal ehtiyatları, məsrəflər və s. daxildir. Bu formalı sənədlərə əsas vəsaitlərin təhvil verilməsi və silinməsi aktı, material dəyərlərinin mədaxil olunması və silinməsi sənədləri, hesab-fakturalar, qaimələr və s. aiddir.

**Pul sənədləri** pul vəsaitinin hərəkətini əks etdirir və onların köməyi ilə kassa və bank əməliyyatları aparılır. Pul sənədlərinə bank çekləri, bank hesablarından çıxarışlar, kassa mədaxil və məxaric orderləri, pulun qəbul olunmasına dair qəbz, poçta markası, istiqrazlar, əmanət sertifikatları və s. aiddir.

**Hesablaşma sənədləri** müəssisənin hüquqi və fiziki şəxslərə hesablaşmalarını əks etdirir. Bu sənədlərə hesablaşma–ödəmə tapşırıqları, hesablaşma qəbzləri, ödəmə tələbnamələri, hesablaşma–ödəmə cədvəlləri, avans hesabatları və s. daxildir.

Əməliyyatların əks olunması qaydasına görə sənədlər **birdəfəlik və cəmlənmiş** əməliyyatlara ayrılır.

**Birdəfəlik sənədlərdə** icra olunmuş ayrı-ayrı əməliyyatlar əks olunur. Həmin sənəd tərtib olunduqdan sonra mühasibatlığa daxil olur və mühasibat uçotunda yazılış aparılması üçün əsas sayılır. Bu sənədlərə kassa mədaxil və məxaric orderi, hesab-qaimə, hesablaşma-ödəmə cədvəli və s. aiddir.

**Cəmlənmiş sənədlər** müəyyən dövrdə (həftə, dekada, aylıq) tərtib olunur və icra olunan əməliyyat yekunlaşdırılır və dövrün sonunda uçotda əks olunur. Bu kimi sənədlərə işçilər üçün müəyyən olunmuş limit-zabor kartı, iki həftəlik, aylıq tərtib olunmuş naryadlar və s. aid olunur.

Tərtib olunma yerinə görə sənədlər daxili və kənar tərtibi formasına ayrılır.

**Daxili sənədlər** müəssisədə cari əməliyyatları əks etmək tərtib olunur. Bu kimi sənədlərə kassa mədaxil və məxaric orderləri, qaimələr, aktlar, hesablaşma ödəmə cədvəlləri və s. aid edilir.

**Kənar sənədlər** müəssisədən kənar şəraitdə tərtib edilir və hazırlanmış sənəd müəssisəyə daxil olur. Bu sənədlərə hesab-qaimələr, bank çıxarışları, əmtəə-nəqliyyat qaimələri və s. daxildir.

**Sənədlər tərtib olunması** qaydalarına görə əl ilə və hesablaşma texnikası vasitəsilə tərtibi üzrə təsnifləşdirilir. Əl ilə tərtib olunan sənədlər bilavasitə əl ilə və ya yazı maşını ilə tərtib olunur. Hesablama texnikası ilə tərtib olunan sənədlər əməliyyat icra olunduğu vaxt avtomatik olaraq tərtib olunur və qeydiyyatdan keçir.

### 5.3. Sənədlərin qəbulu və yoxlanması

Müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan bütün sənədlər müəyyən olunmuş normativ qaydalara uyğun tərtib olunduqdan sonra mühasibatlığa verilməlidir. Daxil olmuş sənədlər ilk növbədə düzgün müəyyən olunmuş prinsiplərə uyğun tərtib olunması yoxlanılır. Daha sonra sənədlərin hü-

ququ cəhətdən düzgünlüyü, məzmunca tələb olunan səviyyədə tərtib olunması və riyazi göstəriciləri nəzərdən keçirilməlidir.

Ümumiyyətlə qanunla müəyyən olunmuş qayda və prinsiplərə cavab verməyən sənədlər mühasibatlığa qəbul olunmur. Belə sənədlər müəyyən olunduqda, onunla əlaqədar tədbir görülməsi üçün müəssisə baş mühasibinə təqdim olunmalıdır.

Sənədlərin düzgün tərtib olunmasını yoxladıqda onların sənədləşdirilməsi ilə əlaqədar müəyyən olunmuş qaydaların gözlənilməsinə, pozuntuların, təmizləmələrin olmasına, bütün rekvizitlərin düzgün doldurulmasına, əsl imzaların olmasına xüsusi diqqət verilməlidir.

Sənədlərin yoxlanması və qəbulu zamanı aşkar edilmiş səhvlər düzəldilir. Əgər qanunsuz əməliyyatların baş verməsi halları, yaxud imzaların, rəqəmlərin saxtalaşdırılmasını təsdiq edən sənədlər müəyyən edilərsə, onların səbəbləri aşkar ediləndək mühasibat uçotunda əks edilmir.

Yoxlanılmış və qəbul edilmiş sənədlər mühasibat uçotunda yazılışlar aparmaq üçün əsas hesab olunur. Bu sənədlər qruplaşdırılır və onlara əsasən mühasibat yazılışı tərtib olunur.

Mühasibat uçotunda kompyuterlərdən istifadə olunduqda sənədlər yoxlanmalı, şifrələnməli, sonra isə onların məlumatlarını kompyuterlərdə işləmək, müxtəlif təyinatlı hesabat formalarını hazırlamaq və s. işləri yerinə yetirmək üçün maşın ötürücülərinə köçürmək lazımdır.

Mühasibatlığa təqdim olunmuş ilkin sənədlərdəki ümumi xarakterli səhvlər düzəldilə bilər. Səhv yazılmış cümlə və ya rəqəm üzərindən xətt çəkilir (onun oxunması mümkün olmadıqda) və onun üstündən boş yerdə qələm ilə düzgün yazılış aparılır. «Düzəliş səhv yazılış ilə əlaqədar düzəldilmişdir, düzəlişə inanmalı» sözünü yazmaqla, səhvin düzəldiyi tarix qeyd olunur. Düzəlmiş sənədi təqdim edən şəxs imzalamalıdır.

Əgər kassa və bank sənədlərində səhvlər müəyyən olunursa həmin sənədlər düzəldilmir. Həmin sənədlərdə pozma, yenidən yazma hallarına yol verilmir.

Mühasibat uçotu sənədlərində səhvlər müxtəlif xarakterdə ola bilər. Belə səhvlərə ikili yazılış prinsipinin düzgün icra olun-



maması, hesabların müxabirləşməsində, təsərrüfat əməliyyatı üzrə icra olunmuş əməliyyat yazılışların hesablarda düzgün əks olunmaması və s.

#### 5.4. Sənəd dövriyyəsinin təşkili

Müasir şəraitdə müəssisələrdə böyük miqdarda mühasibat uçotu sənədləri və informasiyaları formalaşır. Sənədlərin formalaşması onların ilkin tərtib olunmasından başlayaraq mühasibat uçotu prinsiplərinə uyğun registrlərdə əks olunur.

Mühasibat uçotu əməliyyatlarının sənədlərlə vaxtında və düzgün rəsmiyyətə salınmasını təmin etmək üçün sənədlərin qabaqcadan müəyyən qaydada hərəkətini müəyyən etmək lazımdır.

**Mühasibat uçotu sənədlərinin rəsmiyyətə başlanandan onların müəyyən olunmuş qaydalar üzrə formaya salınması nəticəsində formalaşdırdıqdan sonra saxlanmağa (arxivə) verilməsi sənəd dövriyyəsi adlanır.**

Müəssisələrdə sənəd dövriyyəsinin təşkili bilavasitə baş mühasiblərə həvalə olunmuşdur. Baş mühasib uçot informasiyalarının sənədlərdə əks olunması, sənəd dövriyyəsinin təşkili qrafikasının tərtibi və onun icrasına daimi nəzarət etməlidir. Mühasibatlığa daxil olan sənədlərdə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının düzgünlüyü müvafiq qaydada yoxlanmalıdır. Baş mühasib müəssisədə sənəd dövriyyəsinin qrafikini ayrı-ayrı icraçılar üzrə tərtib edir və həmin qrafik müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiq olunur. Tərtib olunmuş qrafikdə müəssisədə işləyən maddi-məsul şəxslərin cari hesabatlardan başlamış bütün işçi heyəti üzrə sənədlərin mühasibatlığa təqdim olunma vaxtı müəyyən olunur.

Tərtib olunmuş qrafikin icrası bütün işçi heyəti üçün vacib şərtidir. Bir qayda olaraq müəssisə üzrə illik mühasibat (maliyyə) hesabatı tərtib olunduqdan sonra sənədlər müəyyən olunmuş qaydalara uyğun olaraq hazırlanmalı və arxivə təhvil verilməlidir. Bütün mühasibat uçotu sənədlərin öz xarakteri və

təyinatına görə qruplaşdırılır, müəyyən qovluqlarda cəmləşdirilir və sənədlərin təyinatından asılı olaraq müəyyən hissəsi müəssisədə saxlanılır və digər hissəsi isə Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti yanında Baş Arxiv idarəsinə təhvil verilir.

Müəssisədə saxlanılan mühasibat uçotu sənədləri üçün tələb olunan sənədsaxlanma şəraiti olan binada yerləşdirilir. Sənədlərin normal şəraitdə saxlanması onlardan tələb olunan vaxtda istifadə olunmasına təminat verir.

Mövcud qaydalara görə mühasibat uçotunun hesablar Planı, mühasibat uçotu üzrə Təlimatlar, müasir elektron-hesablaşma maşınları üçün proqram məhsulları və onların istifadə olunması qaydaları, əvvəllər istifadə olunan uçot prinsipləri və bunlar əsasında tərtib olunan mühasibat hesabatlarının yoxlanmasını təmin etmək məqsədilə beş ildən az olmayaraq mühasibatlıqda saxlanılır.

Mühasibat uçotu registrləri və hesabat sənədlərinin saxlanmasının təşkili müəssisənin rəhbərinə həvalə olunur. Müəssisələrdən mühasibat uçotu sənədlərinin götürülməsi mövcud olan qanunvericiliyə görə ancaq məhkəmə, prokurorluq və digər istintaq orqanlarının qərarı əsasında icra oluna bilər. Bu halda müəssisə baş mühasibi götürülən sənədlərin surətini çıxarır, sənəd kimi saxlaya bilər. Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il Qanununun 15-ci maddəsində göstərilir ki, «İlkin uçot sənədlərinin, mühasibat uçotu registrlərinin və digər uçot sənədlərinin məzmunu qanunvericiliyə müvafiq olaraq kommersion sirdir».

Dövlət orqanlarının qanunla müəyyən olunmuş hallarda və qaydada mühasibat uçotunda istifadə olunan bütün sənədlərlə tanış olmaq hüququ vardır.

#### 5.5. İntinventarlaşma

Sənədləşmə müəssisədə icra olunmuş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının fasiləsiz və ardıcıl olaraq əks olunmasını təmin etməlidir. Lakin mühasibat uçotu hesabları sistemində icra

olunan bütün təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının əks olunması müəssisə təsərrüfat fəaliyyətinə tam nəzarət etməyə və əmtəə-material dəyərləri qalığının səviyyəsini müəyyənləşdirməyə imkan vermir. İcra olunan bir sıra əməliyyatlar mövcuddur ki, onlar gündəlik olaraq sənədləşdirilmir (məsələn təbii itkilər) və ilkin sənədlərdə müxtəlif səbəblərlə əlaqədar olaraq (anbar uçotu sənədlərində səhvlər buraxılması, sui-istifadə, təsərrüfatsızlıq, əmlakın mənimlənməsi) mövcud olan qaydalar uyğun əks olunmur. Bu kimi hallar ancaq aparılan inventarlaşma nəticəsində müəyyən olunur.

**İnventarlaşma** – müəssisənin, idarənin təşkilatın və başqa təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, öhdəliklərinin, hesablaşmalarının, maddi və digər sərvətlərin faktiki vəziyyətinin yoxlanılması, qiymətləndirilməsi və sənədlərlə rəsmiləşdirilməsidir.

Azərbaycan Respublikasında inventarlaşmanın aparılması prinsiplərini Maliyyə Nazirliyinin 3 iyul 2000-ci il «Əmlakın və öhdəliklərin inventarlaşmasına dair Qaydalar» əsasında icra olunur. Həmin Qaydalara görə müəssisə mühasibat uçotunun doğru və düzgünlüyünü təsdiq etmək üçün dövrü olaraq öz əmlakının, kapitalının və sairə maddi sərvətlərinin və ümumiyyətlə balansın bütün aktiv və passiv maddələrinin inventarlaşması aparılmalıdır.

İnventarlaşmanın aparılması məcburi olan hallardan başqa hesabat ilində inventarlaşmanın sayı, onların aparılma tarixləri, həmin inventarlaşmanın hər birində yoxlanacaq əmlakın və öhdəçiliklərin siyahısı müəssisə tərəfindən müəyyən edilir.

İnventarlaşma aparılarkən müəssisədə müvəqqəti saxlanmağa və emal üçün qəbul olunmuş müəssisəyə aid olmayan vəsaitlər, kirayəyə götürülmüş əsas vəsaitlər, müxtəlif səbəbdən uçotda əks olunmayan maddi dəyərlər inventarlaşmalıdır.

İnventarlaşmanın qarşısında qoyulan əsas vəzifələr aşağıdakılardır:

- əsas vəsaitlərin, əmtəə-material dəyərlərinin və pul vəsaitinin, qiymətli kağızların və bitməmiş istehsalın faktiki qalığının müəyyən olunması;

- material dəyərləri və pul vəsaitinin qorunub saxlanması üçün üzərində nəzarətin təşkili;

- tam və qismən öz keyfiyyətini itirmiş, fason və modası köhnəlmiş əmtəə-material dəyərlərinin müəyyən olunması;

- gələcək satışını təmin etmək üçün normadan artıq qalıqda olan maddi dəyərlərin müəyyənləşdirilməsi;

- müəssisə balansında əks olunmuş obyektlərin həqiqi vəziyyətini yoxlamaq;

- balansda əks olunmuş əmtəə-material dəyərlərinin real dəyərlərinin müəyyən olunması, kassada qalıqda olan, hesablaşma hesabında, valyuta hesabında, digər hesablarda olan pul vəsaitləri, bitməmiş istehsalat, debetor, kreditor borcları və balansın digər maddələrinin inventarlaşması;

- material dəyərləri və pul vəsaitinin saxlanması qaydalarının yoxlanılması və eyni zamanda maşın, avadanlıq, digər əsas vəsaitlərin saxlanması və istifadə olunmasına nəzarətin təşkili.

İnventarlaşmanın aparılması dövründə inventarlaşma komissiyasının sədri və digər şəxslərə (komissiya üzvləri) tapşırılan vəzifənin vicdanla yerinə yetirilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir. İnventarlaşma komissiyası aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsini təmin etməlidirlər:

- müəssisə rəhbərinin əmrinə uyğun olaraq inventarlaşmanın vaxtında və mövcud qaydalara uyğun icra olunması;

- yoxlanılan əmtəə-material dəyərlərinin tamamilə düzgün olaraq inventarlaşma aktında əks olunması;

- inventarlaşma sənədlərinin düzgün və vaxtında tərtib olunması.

Bir sıra hallarda inventarlaşmanın məsuliyyətini artırmaq üçün icra olunmuş inventarlaşma nəticələri nəzarət qaydasında təkrar yoxlanılır. Burada seçmə qaydasında yüksək dəyəri olan əmtəə-materialların yoxlanılması və onların inventarlaşma aktında əks olunmuş göstəricilərə uyğunluğu müəyyən olunur. Nəzarət qaydasında icra olunmuş inventarlaşma aktları rəsmiyyətə salınır və müəssisə mühasibatlığında xüsusi jurnalda uçota alınır.

İnventarlaşma komissiyası yoxlama zamanı keyfiyyətini

itirmiş əmtəə-material dəyərləri müəyyən edərsə, onlar ayrılıqda aktla sənədləşdirilir. Belə halda xarab olmanın səbəbləri araşdırılmalı və bununla əlaqədar olaraq təqsirkar şəxs müəyyən olunmalıdır.

İnventarlaşma nəticələri sənədləşdirildikdən sonra nəticələr mühasibatlığa təqdim edilir və həmin göstəricilərlə mühasibat uçotunda əks olunmuş göstəricilərin qarşılıqlı qalıqları müəyyən olunur. Həmin göstəricilərin qarşılıqlı müqayisə yoxlamaları nəticələri əsasında son nəticə müəyyən olunur.

Müəssisələrdə aparılan bütün inventarlaşma əməliyyatı maddi-məsul şəxslərin və komissiya üzvlərinin iştirakı ilə icra olunur. Qalıqda olan bütün əmtəə-material dəyərləri ölçülür, yoxlanılır, hesablanır və müəyyən olunmuş akt formasında əks olunur. İntventarlaşma komissiyasının üzvləri və maddi-məsul şəxslər akta imza edirlər. Bununla yanaşı maddi-məsul şəxs inventarlaşmanın düzgün aparılmasına dair yazılı qəbz verməklə göstərir ki, «yoxlama düzgün aparılıb, heç bir etirazı yoxdur, aktda göstərilən material dəyərləri mənim məsuliyyətim altında saxlanılır».

Azərbaycan Respublikasında «Mühasibat uçotu haqqında» Qanunda müəssisələrdə inventarlaşmanın müəssisə rəhbərliyi tərəfindən hesabat ilində müəyyən olunmuş sayı ilə yanaşı məcburi inventarlaşmanın aparılması halları da göstərilmişdir. Beləliklə inventarlaşmanın aşağıdakı hallarda aparılması məcburidir:

- müəssisə əmlakını icarəyə verdikdə, satın aldıqda, satdıqda, habelə dövlət və ya bələdiyyə müəssisəsi, səhmdar cəmiyyəti, yaxud başqa müəssisə kimi təşkil edildikdə;

- illik mühasibat hesabatının tərtibindən əvvəl 01 oktyabr-dan tez olmayaraq əmlakın və öhdəliklərin mövcud vəziyyətinin tamamilə, başdan-başa yoxlanması məqsədilə inventarlaşma keçirildikdə;

- müəssisə ləğv edilərkən, ləğv balansı tərtib edilməmişdən əvvəl və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyində nəzərdə tutulan digər hallarda;

- maddi-məsul şəxslər dəyişildikdə və yaxud məzuniyyətə getdikdə;

- oğurluq və ya sui-istifadə, habelə sərvətlərin xarab olması faktları müəyyən edildikdə;

- məhkəmənin müvafiq qərarı, müstəntiqin qərarı və ya prokurorluğun yazılı göstərişi olduqda;

- özəlləşdirmə zamanı, sahibkar və hüququ şəxs statusu dəyişildikdə inventarlaşma tərəflərin razılığı ilə, yaxud dövlət əmlakının idarəetmə orqanlarının tələbi ilə həyata keçirilir.

**İnventarlaşmanın icrasında mühüm mərhələ yekun üzrə üzləşmə cədvəlinin müəyyən olunması və onun tərtibidir.** İntventarlaşma yekunu üzrə üzləşmə cədvəli icra olunmuş əməliyyatın mühüm sənədi hesab olunur.

Üzləşmə cədvəlinin tərtibi və inventarlaşma nəticəsinin müəyyən edilməsi əməliyyatlarına başlananadək müəssisənin mühasibatlığı inventarlaşma aktında əks olunmuş bütün hesabatların düzgünlüyünü ətraflı yoxlamalıdır. Miqdar göstəricilərində, qiymətlərdə və hesablaşmalarda aşkar olunmuş nöqsanlar və səhvlər düzəldilməli və komissiyanın bütün üzvlərinin imzaları ilə təsdiq olunmalıdır.

Müəssisə mühasibatlığında inventarlaşmanın yekunu üzrə üzləşmə cədvəlinin tərtibi ilə məşğul olan aparıcı mühasib yekun sənədlərini özünün imzası ilə təsdiq etməlidir.

Üzləşmə cədvəli tərtib olunub yekunlaşdıqdan sonra müəssisədə daimi fəaliyyət göstərən inventarlaşma komissiyası müəyyən olunmuş əskikgəlmə, itkilər, əmlakın xarab olması və artıqlığın səbəblərini araşdırmalı və onların səbəblərini müəyyən edir.

Bütün göstərilənlərlə əlaqədar olaraq inventarlaşma nəticələri mühasibat uçotunda əks olunmalıdır.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda inventarlaşma və digər yoxlamalar zamanı faktiki əmlakın mühasibat uçotu məlumatlarından kənarlaşan göstəricilərin aşağıdakı qaydada tənzimlənməsi müəyyən olunmuşdur:

- Əsas vəsaitlərin, digər maddi sərvətlərin pul vəsaitlərinin artıq gəlmələri onların müəyyən olunmaqla, onlar olduğu yerdə

maddi-məsul şəxslərin hesabına mədaxil olunur və məbləğləri müvafiq olaraq müəssisə mənfəətinə, idarələrdə isə fondların artırılmasına yönəldilir.

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq 01 №-li «Əsas vəsaitlər», 10 №-li «Materiallar», 12 №-li «Azqıymətli və tez köhnələn əşyalar», 20 №-li «Əsas istehsalat», 40 №-li «Hazır məhsul», 41 №-li «Mallar» və sair hesabların debetinə və 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

- Müvafiq normativ sənədlərdə nəzərdə tutulmuş təbii itki normaları daxilində xarəbolmalar və bu kimi əskikgəlmələr və itkilər müəssisə rəhbərinin sərəncamına müvafiq olaraq müəssisələrdə istehsalat və ya tədavül xərclərini, idarələrdə isə fondların azaldılması hesabına silinir.

Bu əməliyyatla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda müəssisə rəhbərinin sərəncamı əsasında istehsal və tədavül xərclərinə aid olan 20 №-li «Əsas istehsalat», 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri», 44 №-li «Tədavül xərcləri» hesablarının debetinə və 84 №-li «Sərvətlərin əskikgəlməsi və xarəb olmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

-Əsas vəsaitlərdən, maddi sərvətlərdən, pul vəsaitlərindən və digər əmlaklardan əskikgəlmələr, təqsirkar şəxslər müəyyən edilməklə onların məbləğləri təqsirkar şəxslərin hesabına yazılır. Bununla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda 73/3 №-li «Maddi zərərin ödənməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debeti və 84 №-li «Sərvətlərin əskikgəlməsi və xarəb olmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Əgər məhkəmə qərarı ilə iddia imtina edilərsə, 80 №-li hesabın debetinə və 84 №-li hesabın kreditinə yazılış edilir.

Əsas vəsaitlərdən, maddi sərvətlərdən, pul vəsaitlərindən və digər əmlaklardan əskikgəlmələr, itkilərin səbəbləri və təqsirkar şəxslər müəyyən olunmaqla, həmin məbləğ təqsirkar şəxslərin hesabına yazılır. Bununla əlaqədar 84 №-li «Azqıymətli və tez köhnələn əşyalar», 20 №-li «Əsas istehsalat», 40 №-li «Hazır məhsul» və digər hesabların kreditinə yazılış aparılır.

Mühasibat uçotu üzrə əməliyyatların yazılışları inventarlaşma icra olunan ayın hesabında əks etdirilir.

## VI FƏSİL. UÇOT YAZILIŞLARI (REGİSTRLƏRİ) VƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN FORMALARI

### 6.1. Uçot yazılışları haqqında anlayış və onun formaları

Müəssisə mühasibatlığına daxil olan ilkin mühasibat uçotu sənədlərinin riyazi düzgünlüyü yoxlanılır və onda əks olunmuş təsərrüfat əməliyyatının qanunauyğunluğu və məqsədəuyğunluğu müəyyən olunur. Bundan sonra onlarda əks olunmuş iqtisadi göstəriciləri üzrə qruplaşdırılır və sintetik, analitik uçot hesablarına köçürülür. Bu məqsədlə əmlakın təsərrüfat vəsaitlərinin qalığı və onun formalaşması mənbələri və həm də təsərrüfat əməliyyatları ilkin cəmləşdirilmiş sənədlərdən uçot registrlərinə yazılır.

**Mühasibat uçotunun registrləri** müəssisə vəsaitinin, əmlakının və onun formalaşması sənədlərinə uyğun olaraq təsərrüfat əməliyyatlarının uçot registri üçün nəzərdə tutulan xüsusi formalı cədvəllərdən ibarətdir. Onlar təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında əks olunması vəzifəsini yerinə yetirir.

**Uçot registrləri xüsusi formalarda müəyyən olunmuş mühasibat kitablarına, kartlara, ayrı-ayrı vərəqələrə, və s. bölünür.** Sintetik uçot sintetik registrlərdə, analitik uçot isə analitik registrlərdə əks olunur. Registrlərdə yazılış əllə və ya hesablama texnikasından istifadə olunmaqla icra olunur.

**Mühasibat kitabları** bir-birinə tikilib kitab formasına salınmış xüsusi qrafikləşdirilmiş mühasibat uçotu cədvəllərindən ibarətdir. Mühasibat kitablarının bütün səhifələri nömrələnməli, qaytarılmalı və son səhifədə kitabdakı səhifələrin sayı yazılmaqla baş mühasibin imzası ilə təsdiq olunmalıdır.

Kitabda lazım olan səhifəni tez tapmaq üçün onun əvvəlində və sonunda mündəricat tərtib olunur, yaxud alfavit göstəriciləri tərtib olunur.

Nəzərə almaq lazımdır ki, müasir mühasibat uçotu təcrübəsində mühasibat kitabları bir uçot registri olmaqla məhdud

şəkildə istifadə edilir. Bu onunla izah olunur ki, bu kitab sistemində əsaslı nöqsanlar vardır. Bu ilk növbədə kitabla eyni vaxtda bir neçə işçinin işləyə bilməsinin mümkün olmadığından, əmək bölgüsünün tələb olunan qaydada təşkil oluna bilməməsindən yaranır. Bunlarla yanaşı kitablarda müasir hesablayıcı maşınlardan istifadə etmək mümkün olmaması xeyli çətinlik yaradır.

Eyni zamanda mühasibat kartlarının müsbət keyfiyyət göstəriciləri də vardır. Belə ki, kitabın bütün səhifələrinin tikilməsi, onun səhifələrinin uçot yazılışları ilə etibarlı qorunmasını təmin edir və digər süni istifadə hallarının qarşısını alır. Bu baxımdan mühasibat kitablarının kassa əməliyyatlarının uçotunda istifadə olunması faydalıdır.

Göstərilən nöqsanlar kartların və ayrı-ayrı vərəqələrin istifadə olunması ilə aradan qalxa bilər.

**Kartlar** – kağızdan, yaxud nazik kartondan hazırlanmış müxtəlif quruluşlu ayrı-ayrı cədvəllərdən ibarətdir. Onlar standart formada hazırlanır və xüsusi bağlı kartotekalarda (yeşiklərdə) saxlanılır. Hər bir kartoteka ayrılıqda müəyyən mühasibat işçisinə təhkim olunur və həmin işçi kartotekada saxlanılan kartların yazılışlarının düzgün aparılmasına və onun qorunub saxlanmasına nəzarət edir. Kartlara sira nömrəsi müəyyən olunur və bu nömrələrlə onlar xüsusi reyestrdə qeydə alınır.

Mühasibat kitablarına nisbətən kartlar işdə daha əlverişlidir. Kartlardan istifadə olunması uçotun mexanikləşdirilməsinə xüsusi kömək edir. Eyni vaxtda kartlardan bir neçə şəxsin istifadə etməsinə şərait yaranır.

**Kartların bir növü də ayrı-ayrı vərəqələrdir.** Vərəqələr kartlardan fərqli olaraq xüsusi qovluqda saxlanılır və quraşdırma cədvəllərinin tərtib edilməsi, jurnal-order və digər köməkçi cədvəllərin icrası zamanı qeyd olunmuş ayrı-ayrı vərəqələrdən istifadə edilir.

Sərbəst vərəqələrdən uçot registrləri kimi istifadə olunması uçot texnikasından geniş şəkildə istifadə edilməsinə imkan verir. Bütün kiçik və böyük müəssisələrdə sərbəst vərəqələrin istifadə olunmasının bir sıra üstünlükləri vardır. Əsas üstünlük

onunla əlaqədardır ki, vərəqələr bir-birinə bağlanmır və buna görə də onlardan istifadə etmək əlverişlidir. Onlardan istifadə olunması mühasibat uçotu əməliyyatlarının əmək bölgüsündə çox əlverişlidir.

Sərbəst vərəqələr bütün uçot sahəsində registrlərdən istifadə etməklə uçot yazılışlarını icra etmək mümkündür. Onların hazırlanması da sadə və iqtisadi cəhətdən istifadə olunması üçün əlverişlidir.

Beləliklə mühasibat uçotunun müasir təcrübəsində uçot registrlərinin icra olunması üçün sərbəst vərəqələrdən, mühasibat kitablarından, kartlardan və s. istifadə olunur. Göstərilən uçot registrləri formalarından istifadə olunması uçotun daha yüksək səviyyədə təşkili prinsiplərindən irəli gəlir.

## 6.2. Uçot yazılışlarında səhvlərin düzəldilməsi

Uçotun avtomatlaşmasının əsaslı formada genişlənməsinə baxmayaraq insan faktoru əvvəllərdə olduğu kimi bütün uçot əməliyyatlarının düzgün, vaxtında işlənməsi və informasiyaların toplanıb keyfiyyətli təqdim olunmasında mühüm əhəmiyyətə malikdir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, sənədləşmənin icrası və uçot yazılışlarının tərtibində mühasibat uçotunda buraxılan səhvlər icraçı şəxsin diqqətsizliyi və istifadə olunan texnikanın keyfiyyətinin aşağı səviyyəsi nəticəsində baş verə bilər. Səhvlər xarakter etibarilə hesablar üzrə tərtib olunmuş müxəbirləşmələrdə, rəqəmlərin yazılışında və hesablama nəticələrinin müəyyən olunmasında və sairədə müşahidə oluna bilər. Ona görə də səhvlərin hesabi, kargüzarlıq, uçot prinsiplərinin düzgün icra olunmaması üzrə ayrılması daha düzgün nəticə müəyyən etməyə imkan verir.

Burada mühüm məsələ səhvin araşdırılıb müəyyən olunmasıdır. Bunun ən geniş yayıldığı forma buraxılmış səhv üzrə yazılışları ətraflı araşdırmaq və səhvi tapmaqdır. Səhvin müəyyən olunması hələ onun düzəldilməsini həll etmir. Çünki mü-

hasibat uçotu registrlərində bir sıra sənədlər müxtəlif şəxslər tərəfindən icra olunur və düzəldiləcək səhv həmin şəxslərin iştirakı ilə tənzimlənməlidir.

Mühasibat uçotu yazılışlarında səhvin hansı sənəddə və hesabat dövrünün hansı mərhələsində müəyyən olunması da çox vacibdir. Nəzərə almaq lazımdır ki, Azərbaycan Respublikasının «Mühasibat uçotu haqqında» Qanununda (maddə 19) müəyyən olunmuşdur ki, səhvlərin düzəlişi həmin sənədi imza etmiş şəxslərin imzaları ilə düzəlişin tarixi göstərilməklə təsdiq edilməlidir. Uçot sənədində düzəliş edilməsi ancaq həmin əməliyyatın icrasında və sənədin tərtibində iştirak etmiş şəxslərin iştirakı ilə icra etmək olar.

Digər tərəfdən mühasibat uçotu yazılışlarında buraxılan səhvin səbəbi, məqsədi müəyyən olunmalıdır. Səhv müəyyən olunduqdan sonra onun düzgün, əsaslı şəkildə düzəldilməsi mühüm şərtidir.

Uçot yazılışlarında müəyyən olunmuş səhvlərin üç formada düzəldilməsi aşağıdakı şəkildə icra oluna bilər:

- Korrektura;
- «Qırmızı storno» (mənfi yazılış) qaydası;
- Əlavə yazılış.

**Korrektura** formasında yazılışların aparılması zamanı səhvin düzəliş üsulunun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, səhv yazılmış məbləğin və ya mətnin üzərində nazik xətt çəkilərək onun yuxarı boş olan yerdən düzgün məbləğ, yaxud mətn yazılır. Düzəlmə rəqəmin üstündən ancaq bir xətt çəkilə bilər ki, həmin rəqəm və ya mətn oxuna bilsin. Məbləğ bir neçə rəqəmdən ibarət yazılmışsa bu halda bütün rəqəmin üstündən xətt çəkilə bilər. Belə düzəlişə dair uçot yazılışı qeydlərinin boş yerində xüsusi qeydiyyat aparılır, həmin sənədi tərtib edən şəxslər tərəfindən sənədin düzəlişi onların imzaları ilə təsdiq olunmalıdır. Pul və kassa sənədlərində bank çekində, bank ödəmə tapşırıqları və tələbnamələrində düzəliş icazə verilmir. Həmin sənədlərdə səhvlər buraxıldığı halda onların mütləq formada dəyişilməsi lazımdır.

Göstərilən düzəliş üsulu əsasən mühasibat uçotu hesabla-

rında aparılmış yazılışlarda baş verən səhvlər, yekunların hesablanmasından əvvəl müəyyən edildikdə (məsələn hər hansı hesabın debeti və kreditinə məbləğ səhv yazıldıqda) və yekunlar düzgün hesablanmadıqda tətbiq edilir.

«**Qırmızı storno**» (mənfi yazılış) qaydasında düzəliş üsulu mühasibat uçotu yazılışlarında əks olunmuş rəqəmlərin və hesablar üzrə müxəbirləşmələrin düzəlişində istifadə olunur. Bu düzəlişin mənası ondadır ki, səhv yazılmış müxəbirləşmə qırmızı rəqəmlə çıxılır, yəni səhv yazılmış məbləğ ümumi məbləğdən çıxılır və düzgün olan məbləğ adi rənglə yazılır.

Əgər səhv yazılış icra olunmuş təsərrüfat əməliyyatına aid deyilsə, yəni artıq yazılmışsa belə halda düzəliş ancaq qırmızı rənglə aparılır (yəni yazı qırmızı rənglə ləğv olunur) və həmin yazı ləğv olunmuş hesab olunur.

Məsələn müvəqqəti əmək qabiliyyətini itirdiklərinə görə müəssisə işçilərinə 500 manat məbləğində müavinət hesablanmış və həmin məbləğ yanlış tərtib edilmiş aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə səhvən həmin müəssisənin xərclərinə silinmişdir. Bununla əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış aparılmışdır:

Debet 20 №-li – «Əsas istehsalat» hesabı.

Kredit 70 №-li – «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı.

Halbuki bu məbləğ sosial sığorta və təminat orqanlarının vəsaiti hesabına ödənilməli və 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabının debetinə deyil, 69 №-li «Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar» hesabının debetinə yazılmalıdır.

Göstərilən yazılış düzəliş verilməklə həmin əməliyyat üzrə qırmızı rənglə «Əsas istehsalat» hesabının debetinə və «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılmaqla 500 manat ləğv edilir. Beləliklə səhv yazılmış məbləğ ləğv olunmuş hesab olunur.

Daha sonra səhvi düzəltmək üçün yeni müxəbirləşmə adı yazı ilə aşağıdakı qaydada əks olunur:

Debet 69 №-li – «Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar» hesabı.

Kredit 70 №-li – «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə

hesablaşmalar» hesabı – 500 manat.

Beləliklə buraxılmış səhv düzəlmiş hesab olunur.

«Qırmızı storno» üsulundan təsərrüfat əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar mühasibat uçotu hesablarında səhvin az məbləğdə olduğu hallarda istifadə olunur. Məsələn müəssisədə «Azqıymətli və tezköhnələn əşyalara 8000 manat köhnəlmə hesablanmışdır. Lakin yoxlama nəticəsində köhnəlmiş səhvən 8500 manat hesablanması müəyyən olunmuşdur. Bununla əlaqədar olaraq azqıymətli və tezköhnələn əşyalar üzrə hesablanmış məbləğ haqqında aşağıdakı qaydada əlavə yazılış (müxabirləşmə) verilməlidir:

Debet 20 №-li – «Əsas istehsalat» hesabı.

Kredit 13 №-li – «Azqıymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabı.

Beləliklə təsərrüfat əməliyyatı hesablarda əks olunarkən səhvə yol verildikdə, müəyyən olunmuş səhv əlavə yazılış vasitəsilə düzəldilir.

### 6.3. Mühasibat uçotunun formaları

Mühasibat uçotunda əks olunmuş çoxlu miqdarda təsərrüfat əməliyyatları müxtəlif yazılış sənədləri ilə rəsmiyyətə sahibdir. Uçot əməliyyatlarının icra olunmasında müxtəlif formada tərtib olunmuş kitablardan, kartlardan, jurnal-orderlərdən, cədvəllərdən və ayrı-ayrı vərəqələrdən istifadə edilir.

Tarixi inkişaf dövründə mühasibat uçotunun icrasında müxtəlif qaydalar müəyyən olunmuşdur. Mühasibat uçotunun təşkilində müxtəlif uçot registrlərindən istifadə edilmiş və əməliyyatların yazılışı üzrə bir sıra sistem və standartlar qəbul olunmuşdur.

Azərbaycan Respublikasında qəbul olunmuş «Mühasibat uçotu haqqında Qanunun tələblərinə uyğun olaraq müəssisələr mühasibat uçotunun forma və təşkil metodunun istifadə qaydalarının müəyyən olunması hüququ verilmişdir.

Hazırda təcrübədə mühasibat uçotunun ən çox yayılmış

aşağıdakı formaları tətbiq edilir:

- momeial order forması;
- jurnal-order forması;
- avtomatlaşdırılmış forma;
- kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçot.

Mühasibat uçotunun momeial order forması 1928-1930-cu illərdə yaranmışdır. Həmin uçot formasının 1946-cı ildə bütün müəssisə və təşkilatlarda istifadə olunması tövsiyə olunmuşdur. Həmin dövrdə istifadə olunan uçot forması xeyli təkmilləşdirilmişdir.

Mühasibatlığın momeial order formasında mühasibatlığa daxil olan ilkin sənədlərə əsasən mühasiblər momeial orderləri rəsmiyyətə salmaqla mühasibat yazılışları tərtib edirlər. Mühasibatlığa daxil olmuş sənədlər əsasında yazılışlar (müxabirləşmələr) aparılır və əməliyyat hesablarında əks olunur. Momeial orderdə tərtib olunduğu tarix, nömrəsi, əks olunan sənədin adı və məzmunu, müxabirləşən hesabların debet və kredit göstəricilərində əks olunur.

Daha sonra momeial orderlər məlumatların oxşarlıq əlamətinə görə yığma cədvəllərində sistemə salınan sənəd qrupları üzrə tərtib olunur. Momeial orderlərdə əks olunmuş göstəricilər baş qeydiyyat jurnallarında cəmləşdirilir. Həmin göstəricilər daha sonra dövriyyə cədvəllərinə köçürülür və nəticə olaraq müəssisə balansı və hesabatı tərtibində istifadə olunur.

Beləliklə momeial order – mühasibat uçotu hesabları üzrə aparılan müxabirləşmələrin əks olunduğu sənəddir. Momeial orderi xüsusi müəyyən olunmuş formada tərtib olunmaqla, baş mühasib tərəfindən imzalanır.

#### Mühasibat uçotunun digər forması jurnal-order formasıdır.

Uçotun jurnal-order formasının böyük nəzarət, analitik imkanlarını və onun uçot əməliyyatlarının icrası prinsiplərində olan sadəliyini nəzərə alaraq göstərilən uçot forması geniş şəkildə istifadə olunur. Müasir şəraitdə uçotun jurnal-order formasından istifadə olunması göstərilir ki, həmin forma gələcək dövrdə də geniş əhatədə istifadə olunacaqdır.

Mühasibat uçotunun jurnal-order formasında ilkin sənəd-

laşma əsasında formalaşan uçot registrləri cəmləşdirilməklə vəsaitlərin sintetik, analitik uçotunu və təsərrüfat əməliyyatlarının bütün sahələri üzrə informasiyalarını tənzimləyir.

Jurnal-orderlərdə əks olunmuş yekun göstəriciləri hər ayın sonunda Baş kitaba köçürülür. Baş kitabda əks olunmuş göstəricilər əsasında mühasibat balansı tərtib olunur. Baş kitab illik dövr üçün açıqlı və onun əsas vəzifəsi jurnal-orderlərdə əks olunmuş göstəricilərin yekunlaşması və qalıq balansının tərtib olunmasıdır. Yekun göstəricilərində hesabat dövrünün əvvəlinə qalıq, hesabların debet və kredit dövryyələri və hesabat dövrünün sonuna qalıqlar əks olunur.

Hazırda mühasibat uçotunun idarə olunması və icrasında avtomatlaşdırma sistemindən geniş istifadə olunur. Təcrübədə elektron hesablayıcı maşınlardan istifadə etməklə avtomatlaşdırılmış idarəetmə sisteminin tətbiq olunması qısa müddət ərzində çoxlu həcmdə informasiyaların hazırlanmasına və müəssisənin idarə edilməsi əməliyyatlarında bu informasiyalardan operativ istifadə olunmasının təmin edilməsinə geniş şərait yaradır.

Elektron hesablama maşınlarından istifadə olunması müəssisə təsərrüfat maliyyə göstəricilərinin istənilən məzmununda və sistemdə hazırlanmasına imkan verir. Hər bir müəssisə rəhbəri idarəetmə üçün ona lazım olan bütün informasiyaları əldə edir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində etibarlı və vaxtında əldə olunmuş informasiya müəssisə fəaliyyətində ciddi nöqsanların buraxılması qarşısını alır və idarəetmə sistemini əsaslı formada tənzimləyir.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotunun forması Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 yanvar 2003-cü il tarixli qərarı əsasında tənzimlənir. Göstərilən qərarla kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotunun aparılması qaydaları müəyyənləşdirilmişdir.

Kiçik sahibkarlıq subyektləri özünün bütün təsərrüfat əməliyyatlarının uçotunu «Uçot kitabı» adlanan kitabda aparır.

Bu kimi müəssisələrdə uçot siyasəti onun rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir. «Uçot kitabı» əsasında hesabat dövründə kiçik sahibkarlıq subyektinin əmlakının və pul vəsaitlərinin həcmi müəyyənləşdirilir və Respublika Dövlət Statistika Komitəsinin təsdiq etdiyi «Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə vəziyyəti barədə hesabat» (1-KM nömrəli forma illik) tərtib edilir.



## VII FƏSİL. QANUNVERİCİLİK VƏ NORMATİV SƏNƏDLƏRDƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN TƏNZİMLƏNMƏSİ

### 7.1. Mühasibat uçotu qaydalarının tənzimlənməsi

Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotunun təşkili və tənzimlənməsi əsaslarına dünya ölkələri uçot sistemi modeli təsnifatı ilə əlaqədar baxılmalıdır. Bu baxımdan dünya ölkələrində mühasibat uçotunun hüquqi tənzimlənməsi əsasən iki formada – kontinental Avropa ölkələri və Böyük Britaniya-Amerika uçotu modeli üzrə icra olunur.

Birinci qrup ölkələrdə (Almaniya, Fransa, İtaliya, Argentina və s.) mühasibat uçotunun tənzimlənməsi ilə əlaqədar olaraq geniş həcmdə qanunlar qəbul olunmuşdur. İkinci qrup ölkələrdə (ABŞ, Böyük Britaniya və s.) isə mühasibat uçotu əsasən peşəkar mühasib təşkilatlarının qəbul etdikləri uçot sistemi və prinsipləri əsasında idarə olunur.

Beləliklə respublikamızda hazırda istifadə olunan mühasibat uçotu modelinin kontinental uçot modelinə uyğunluğudur. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il tarixli Qanununun 4-cü maddəsində mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsi ilə əlaqədar olaraq göstərilir ki, Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsinin əsas məqsədi kommersiya təşkilatları üçün maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarını və onlara əsaslanan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarını, qeyri-kommersiya təşkilatları üçün isə ictimai bölmə üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına əsaslanan milli mühasibat uçotu standartlarını hazırlamaqla və tətbiq etməklə ölkədə mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlar əsasında inkişaf etdirilməsini və maliyyə hesabatlarında şəffaflığı təmin etməkdən ibarətdir.

Mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsi Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə həvalə olunmuşdur.

«Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il tarixli Qanununun 1-ci maddəsində göstərilir ki, bu qanun mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslər, habelə hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər tərəfindən mühasibat uçotunun təşkili və aparılması, o cümlədən maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim olunması qaydalarını tənzimləyir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində icra hakimiyyəti orqanları və büdcədənəknar dövlət fondları tərəfindən onların səlahiyyətləri daxilində işlənib hazırlanmış mühasibat uçotu ilə əlaqədar bütün normativ hüquqi aktlar icra hakimiyyəti orqanı ilə razılaşdırılaraq, təsdiq edildikdən sonra tətbiq edilə bilər.

Respublikada vahid mühasibat uçotu və hesabatı sistemi yaratmaq, onu daima inkişaf etdirmək, təkmilləşdirmək və bu işlərə nəzarət etmək müvafiq orqanların iştirakı ilə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən həyata keçirilir.

Azərbaycan Respublikası Milli Bankı, Dövlət Statistika Komitəsi, Dövlət Vergi Nazirliyi və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə müvafiq surətdə digər orqanları Respublika Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşmaqla bankların, sığorta təşkilatlarının və bu kimi başqa dövlət orqanlarının, digər təsərrüfat subyektlərinin mühasibat uçotu və hesabatlarını tənzimləyirlər.

Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sahəsində bütün yeni normativ sənədlərin, onların forma və rekvizitlərinin yaradılması və yayılması Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin razılığı olmadan həyata keçirilə bilməz.

Mühasibat uçotu və hesabatının dövlət tərəfindən tənzimlənməsinin əsas məqsədi Azərbaycan Respublikası maliyyə hesabatı Beynəlxalq standartlarına uyğun prinsiplərə cavab verən vahid mühasibat uçotu sisteminin formalaşmasından, bu sahədə onun müvafiq hüquqi və metodoloji əsaslar üzrə uçot və hesabat formaları ilə təmin edilməsindən ibarətdir.

Mühasibat uçotu və hesabatlarının tənzimlənməsinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

a) təsərrüfat əməliyyatları iştirakçılarının maraqlarının

müdafiəçisi kimi vahid mühasibat uçotu və hesabatlarının tərtibi üzrə mühasibat uçotu standartlarının yaradılması;

b) dövlət orqanlarının, mülkiyyətçilərin və başqa istifadəçilərin mənafeləri üçün mühasibat informasiyasının hazırlanmasının və ondan istifadənin əsası kimi məcburi normativ göstərişlərin müəyyən edilməsi;

v) mühasibat uçotu və hesabatı ilə məşğul olan peşəkar işçilərin hüquqlarının və vəzifələrinin müəyyən edilməsi;

q) beynəlxalq mühasibat uçotu sistemi və standartlarına uyğun prinsiplərə uyğun olan milli mühasibət uçotu və hesabatının inkişaf etdirilməsi.

Mühasibat uçotu və hesabatının tənzimlənməsində mühüm sənəd Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli əmri ilə təsdiq etdiyi və 01 yanvar 1996-cı ildən qüvvədə olan «Müəssisələrin Mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat»dır.

Azərbaycan Respublikası ərazisində sahibkarlıq fəaliyyəti və ya başqa fəaliyyətlə məşğul olan, hüquqi şəxs sayılan, təbəçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən bütün iqtisadi subyektlər mühasibat uçotu aparmalıdır.

Hazırda ölkə iqtisadiyyatının inkişafı, müxtəlif ölkələrlə iqtisadi əlaqələrin genişlənməsi respublikamızda mövcud olan mühasibat uçotu sisteminin maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarına uyğunlaşması mühüm məsələ kimi qarşıda durur.

Azərbaycan Respublikası iqtisadi məsələlərin həlli baxımından dünyanın yüksək dərəcədə inkişaf etmiş və digər kiçik ölkələrin, beynəlxalq və ərazi təşkilatlarının diqqətini özündə cəlb edən təbii bir qütbə yerləşir. Burada dünyanın bir çox ölkələri öz maraqlarını bildirməklə, nüfuz dairələrini genişləndirməyə çalışırlar. Bu şərəitdə ölkə daxilindəki iqtisadi informasiyanı beynəlxalq tələblərə uyğunlaşması və onların xarici sərmayəçilər tərəfindən anlaşılacaq formada hazırlanması mühüm tələblərdən hesab olunur.

Bu baxımdan respublikanın hazırda mövcud olan mühasibat uçotu sistemi və standartlarının maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarına uyğunlaşması və tənzimlənməsində Azərbaycan

Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 iyul 2005-ci ildə qəbul etdiyi «Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarına keçmək məqsədilə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının 2005-2008-ci illərdə hazırlanmasına və tətbiqi üzrə Proqram haqqında» qərarının xüsusi əhəmiyyəti vardır.

Mühasibat uçotunun milli sisteminin beynəlxalq standartları formasına keçirilməsində mühüm məsələ yüksək keyfiyyət göstəricilərinə malik olan mühasibat uçotu kadrlarının hazırlanması və fəaliyyətdə olan mühasiblərin ixtisaslarının müasir tələblər səviyyəsində yüksəlməsinin təşkilidir. Yüksək keyfiyyət göstəricilərinə malik olan mühasiblərin hazırlanması orta ixtisas peşə məktəblərindən başlaya bilər.

Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına keçidlə əlaqədar olaraq ixtisaslaşmış beynəlxalq və digər milli mühasibat uçotu təşkilatları ilə əməkdaşlıq vacib şərtədir. Bu məqsədlə xüsusi proqram tərtib olunmalı və sistemli formada maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsi, Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyası və digər ölkələrin milli mühasibat uçotu təşkilatları ilə daimi əməkdaşlıq yaradılmalıdır.

Qanunvericiliklə mühasibat uçotunun tənzimlənməsi sisteminin bir neçə səviyyədə icrası müəyyən olunmuşdur. Bunlar aşağıdakılardır:

- tənzimlənmənin ən yüksək səviyyəsi «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Respublika Nazirlər Kabinetinin qərarları aiddir;

- ikinci tənzimləmə səviyyəsi dövlət orqanları tərəfindən qəbul olunan normativ sənədlər və metodiki göstərişlər;

- üçüncü səviyyə isə iqtisadi subyektlərin mühasibat uçotunun icrası ilə əlaqədar olaraq qəbul etdikləri müəssisədaxili təlimatlar, iş sənədləridir.

Mühasibat uçotunun tənzimlənməsində «Mühasibat uçotu haqqında» Qanundan sonra, Azərbaycan Respublikasında tənzimləyici sənəd «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat»dır. Bu Təlimat «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanunun tələblərinə uyğun olaraq müəssisələrin mühasibat uçotunun He-

sablar Planının tətbiqinə və təsərrüfat fəaliyyətindəki (maliyyə, təsərrüfat əməliyyatları və s.) eyni mənşəli faktların mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməsinə vahid münasibəti müəyyən edir. Təlimat banklardan və büdcə idarələrindən başqa mühasibat uçotunun aparılmasının əsas metodiki prinsipləri ilə əlaqədar məsələləri nizamlayır. Hesabların quruluşu və təyinatı, onlarda ümumiləşdirilən faktların iqtisadi məzmunu və daha çox yayılmış əməliyyatların uçotu qaydası izah olunur.

Mühasibat uçotunun dövlət səviyyəsində tənzimlənən sənədlər sistemində Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, əmək məəcəlləsi, mülki məəcəlləsi və digər sənədlərdə mühasibat uçotunun təşkili üzrə bir sıra normalar müəyyən olunmuşdur. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsində uçotun icrası normaları, hüquqi şəxslərin sərbəst balansla ayrılması, qeydiyyat alınma qaydaları və s. Əmək Məcəlləsində işçilərin qəbulu işəvərlərin hüquqi əsasları, ödəmə əməliyyatları, Vergi Məcəlləsində vergi sistemi göstəriciləri əhatə olunmuşdur ki, bu da mühasibat uçotunda mühüm göstərici hesab olunur.

Mühasibat uçotu və hesabatının dövlət tərəfindən tənzimlənməsinin əsas məqsədi Azərbaycan Respublikasında beynəlxalq aləmdə qəbul olunmuş prinsiplərə və mühasibat uçotu standartlarına cavab verən vahid mühasibat uçotu sisteminin formalaşmasından, bu sahədə onunmüvafiq hüquqi və metodiki baza ilə uçot və hesabat formaları ilə təmin etməkdən ibarətdir.

Mühasibat uçotu və hesabatlarının tənzimlənməsində məqsəd hüquqi və fiziki şəxslərin təsərrüfat subyektlərinin əmlak və maliyyə vəziyyəti, mənfəəti və zərəri haqqında müqayisə edilə bilən məlumatlarla təmin etməkdir.

Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu və onun standartları haqqında Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə əməl olunmasına nəzarət Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi, başqa dövlət orqanları, müəssisələrin müdiriyyəti və daxili nəzarətçiləri tərəfindən həyata keçirilir.

Hüquqi şəxslər tabeliklərindəki (müstəqil balansla ayrılmış) nümayəndəliklərin, şöbələrin, istehsal sahələrinin, təsərrüfatların və digər bölmələrin mühasibat uçotuna daim nəzarət edir.

Mühasibat uçotu subyekti tərəfindən maliyyə (mühasibat) hesabatlarının hazırlanması, təqdim olunması, uçot sənədlərinin saxla olan şəxslər müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

Üçüncü qrup sənədlərə müəssisədə mühasibat uçotunun icrası prinsipləri ilə əlaqədar olaraq qəbul olunmuş təlimatlar, qaydalar, əmrlər aid edilir ki, bu sənədlər iqtisadi subyektin daxili standartı adlanır. Bu qrup sənədlərə mövcud olan qanunverici aktlara uyğun olaraq müəssisənin uçot siyasətini müəyyən edən əmr, mühasibat uçotunun hesablar planı üzrə iş planı, əmək haqqının ödənməsi ilə əlaqədar qaydalar, vəzifə təlimatları, inventarlaşmaların aparılmasına dair təlimat aid edilə bilər.

## **7.2. Mühasibat uçotu informasiyalarından istifadə edənlər**

Dünya ölkələri tarixində XXI əsri böyük və əsaslı informasiyalar əsri adlandırmaq olar. Əgər əvvəllər varlılıq səviyyəsi əldə olan qızılın miqdarı, fabriklərin, torpağın olması miqdarı hesab olunurdusa, hazırda Kim geniş informasiyaya malik olursa, o da bunların hamısını əldə edə bilər. Müxtəlif informasiyalarda isə iqtisadi və mühasibat uçotu informasiyalarının xüsusi əhəmiyyəti vardır.

Təsədüfi deyildir ki, bir sıra iqtisadi cəhətdən yüksək səviyyədə inkişaf etmiş dünya ölkələrinin iqtisadçı-mütəxəssislərinin hesablamalarına görə idarəetmədə istifadə olunan informasiyaların 70 faizdən çoxu ancaq mühasibat uçotu məlumatları hesab olunur. Bir qayda olaraq iqtisadi subyektlərin bütün əmlakı, o cümlədən əsas vəsaitlər, xammal-materiallar, yanacaq-energetika, əmək və maliyyə ehtiyatları informasiyaları mühasibat uçotunda sistemləşmiş şəkildə toplanaraq istehsalat, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə istənilən nəticələrin əldə olunmasına şərait yaradır.

Mühasibat uçotu üzrə hazırlanmış müxtəlif informasiyalara aşağıdakı şəkildə qruplaşdırmaq məqsədəuyğundur:

1. **Operativ (əməli) informasiyalar.** Bu informasiyalar maliyyə və idarəetmə uçotu göstəriciləri əsasında hazırlanmaqla müəssisə fəaliyyətinin əsas göstəricilərini müəyyən edir;

2. **Maliyyə informasiyaları.** Bu informasiyalar müəssisənin menecerləri, səhmdarları, bankirlər, digər kreditorlar və dövlət müəssisələri nümayəndələri üçün hazırlanır;

3. **İdarəetmə informasiyaları.** Bu informasiyalar əsas mühasibat uçotu məlumatlarından hazırlanmaqla menecerlərə kömək məqsədini təmin edir. Həmin informasiyalar xüsusilə planlaşmada, onun icrasında və nəzarətin aparılmasında istifadə olunur;

4. **Miqdar informasiyaları.** Bu informasiyalar əsasən rəqəmlərlə göstərilir. Bir qayda olaraq mühasibat uçotunda əsas informasiyaların miqdar – rəqəmlərlə ifadə olunur;

5. **Keyfiyyət informasiyaları.** Belə informasiyalarda miqdar göstəriciləri əks olunur. Məsələn, qəzet və digər informasiyalarda miqdar göstəricilərinin olmamasına baxmayaraq mühasibat uçotu hesabatlarını daha dərinlən öyrənməyə kömək edir.

Beləliklə, mühasibat uçotu informasiyaları müəssisələrin menecerlərinə fəaliyyətin planlaşdırılması, nəzarətin təmin olunmasına əsaslı şərait yaradır.

Müəssisənin mühasibatlığı qarşısında duran əsas vəzifə mühasibat (maliyyə) hesabatından istifadə edən müxtəlif qrup şəxslərin marağını təmin edən informasiyaların hazırlanmasıdır.

Nəzərə almaq lazımdır ki, mühasibat uçotu hesabatı informasiyalarından istifadə edənləri əsasən aşağıdakılar maraqlandırır:

1. Sərf olunmuş investisiyanın gələcək dövr üçün saxlanması, artırılması və ya salınmasına dair qərar qəbul olunması.

2. Keçmiş rəhbərliyin yenidən təsdiq olunması və ya dəyişdirilməsi.

3. Müəssisəyə kreditlərin verilməsi.

4. Müəssisə ilə gələcək dövr üçün təsərrüfat əməliyyatlarının aparılması imkanları.

Göstərilənlərlə yanaşı müəssisə işçi heyətini onların gələcəkdə işləmək imkanları, satıcıların kredit imkanlarını, daimi

əlaqədə olanları müəssisənin perspektiv fəaliyyəti, dövlət müəssisələrini vergi ödəmələri vəziyyəti maraqlandırır.

Bütün tələblərə cavab verən informasiyaların hazırlanması üçün onların keyfiyyət göstəricilərinə fikir verilməlidir. Bu baxımdan mühasibat (maliyyə) uçotu informasiyaları aydın, əhəmiyyətli, etibarlı və müqayisəli xarakterdə olmalıdır.

Mühasibat (maliyyə) hesabatında əks olunmuş təsərrüfat-maliyyə əməliyyatları nəticələri informasiyalarının iqtisadi subyektlərin idarə olunmasında xüsusi əhəmiyyətini nəzərə alaraq, həmin informasiyalardan geniş istifadə edənlər sistemi mövcuddur. Mühasibat (maliyyə) hesabatı informasiyalarından müəssisə ilə maraqlı olan istənilən hüquqi və fiziki şəxslər istifadə edirlər. Bu baxımdan maliyyə hesabatı informasiyalarından istifadə edənlər müxtəlif maraqların icrasını nəzərdə tuturlar.

Bir qrup şəxsləri müəssisəyə qoyulan kapital üzrə mənfəətin nəticəsi, digərlərini əldə olunan mənfəət üzrə vergilərin ödənməsi məbləği, üçüncü qrupu sərf olunmuş əməyin nəticələri üzrə əmək haqqının vaxtında ödənilməsi və sair informasiyalar maraqlandırır.

Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarının ümumi konsepsiyasına görə mühasibat (maliyyə) hesabatından istifadə edənləri iki qrupa ayırmaq olar.

**Birinci qrupa** daxili istifadə edənlər, yəni müəssisənin rəhbərləri daxildir ki, onlar uçot informasiyalarından planlaşmada, işğuzar əməliyyatların icrasında, idarəetmə və nəzarət sistemində istifadə edirlər. Bu qrup şəxslərə – mülkiyyətçilər, təsisçilər direktorlar şurası üzvləri, menecerlər, müəssisə tabeçiliyində fəaliyyət göstərən bölmələrin rəhbərləri və mütəxəssislər daxildir.

Mülkiyyətçiləri, təsisçiləri və müəssisənin rəhbərliyini əsasən mənfəətlilik, təmiz aktivin həcmi, onların həqiqi olaraq pula çevrilməsi imkanları maraqlandırır. Müəssisənin idarəetmə aparatının işçi heyəti maliyyə (mühasibat) hesabatı informasiyalarının əsas istifadə ediciləridir. Göstərilən inzibati idarəetmə heyətinin hər birinin tutduğu vəzifədən asılı olaraq müxtəlif informasiyalardan istifadə edirlər.

Menecerlər üçün vacib informasiya əldə olunan müəssisə mənfəətinin forma və həcmi məbləği, pul vəsaitinin kifayət

həcmdə olması, istehsal olunan hər bir məhsulun maya dəyəri və rentabelliyyədir.

İnzibati idarə işçiləri üçün mühasibat uçotu müəssisə təsərrüfat-maliyyə nəticələrinin göstəricilərinin müqayisə olunmasını, qarşıdakı ildə istifadə üçün ehtiyatda olan pul vəsaiti mənbələrinə dair informasiyaları hazırlayır.

**İkinci qrupa** daxil olanlar informasiyalardan kənar istifadə edənlərdir, yəni müəssisə fəaliyyəti üzrə maraqlı olan şəxslərdir. Həmin maraqlı şəxslər müəssisə maliyyə (mühasibat) informasiyalarından geniş formada istifadə edirlər.

Kənar istifadəçilərə bilavasitə maliyyə marağı olan sərmayəçilər, satıcılar, banklar, işçi heyəti və s. aiddir. Maliyyə hesabatı informasiyaları əsasında onlar müəssisənin gələcək ödəmə qabiliyyəti və digər maliyyə imkanları üzrə nəticələr müəyyən edirlər:

- beləliklə, sərmayəçilər əfr etdikləri kapitalın iqtisadi riskini qiymətləndirirlər, onlar gələcək dövr üçün əldə etdikləri səhmlərin faydalılıq imkanlarını müəyyən etməlidirlər. Səhmdarların informasiya maraqlarında müəssisənin gələcək dividend ödəmələri imkanlarını da müəyyən etməkdir;

- informasiyalar əsasında banklar müəssisənin ödəmə qabiliyyəti və ona verilmiş kreditin vaxtında qaytarılması imkanlarını müəyyən etməkdir;

- satıcı müəssisələr və digər kreditorlar borcların vaxtında ödənməsi imkanlarını müəyyən etməkdir;

- alıcı müəssisələrin informasiyada marağı əgər onunla uzunmüddətli əməliyyat aparırsa müəssisənin maliyyə vəziyyətinin etibarlı olması;

- işçi heyətinin informasiyada marağı müəssisənin sabit mənfəətliliyyədir. Burada maraqlı müəssisənin sosial yardım imkanları, təqaüd təlimatı və sairədir.

İnformasiyalardan kənar istifadə edənlər sırasında müəyyən göstəricilərin düzgün icra olunmasına nəzarət etmək hüququna malik olan şəxslər müəssisənin ayrı-ayrı informasiyalarından da istifadə edə bilərlər. Vergi, maliyyə orqanları, statistik orqanları, auditor şirkətləri və fond birjalari informasiyalardan istifadə edirlər.

Nəzərə almaq lazımdır ki, mövcud olan qanunvericiliyə görə dövlət orqanlarının qanunla müəyyən olunmuş hallarda mühasibat uçotu informasiyalarından istifadə etmək və uçotda istifadə olunan bütün sənədlərlə tanış olmaq hüquqları vardır. Eyni ilə mühasibat uçotu subyekti tərəfindən audit yoxlamasına cəlb olunmuş auditorun qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada bütün mühasibat uçotu sənədləri ilə tanış olmaq hüququ müəyyən olunmuşdur.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda (maddə 15) ilkin uçot sənədlərinin, mühasibat uçotu reyestrlərinin və digər uçot sənədlərinin məzmunu qanunvericiliyə müvafiq olaraq kommersion sifiridir.

Ona görə də maliyyə (mühasibat) hesabatı və digər uçot informasiyalarından istifadə edənlər bunu nəzərə almalı və informasiyaların qeyri-maqbul istifadə olunmasına imkan verməməlidirlər.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı müəssisə təsərrüfat-maliyyə göstəriciləri ilə maraqlanan şəxslər üçün ən mühüm informasiya mənbəyidir. Təsadüfi deyildir ki, Maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsinin (MHBSK) hazırladığı «Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması haqqında» qaydalarda əsas məqsədi şirkətlər üzrə tərtib olunmuş maliyyə (mühasibat) hesabatının etibarlı və tam şəkildə olması mühüm göstərici kimi müəyyən olunmuşdur.

İnformasiyaların mühasibat uçotunda düzgün əks olunması onun şəffaflığını təmin edir və mühüm qərarların qəbul olunmasında istifadəçilərin etibarını artırmış olur. Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunmasında aydınlıq, uyğunluq, zərurilik, etibarlılıq, müqayisəlilik, ehtiyatlılıq prinsipləri əsas keyfiyyət göstəricisi kimi müəyyən olunmuşdur.

Vergi və maliyyə orqanları digər istifadəçilərdən fərqli olaraq vergilərin düzgün ödənməsi ilə əlaqədar olaraq hesabat məlumatları ilə yanaşı müəssisədən digər informasiyalar ala və istifadə edə bilərlər. Əlavə uçot informasiyaları nəzarət orqanlarının yuxarı təşkilatının tələbi əsasında təqdim oluna bilər.

### **7.3. Mühəsibat uçotunun milli və beynəlxalq xarakteristikası**

Cəmiyyətin tarixi inkişafı dövründə mühəsibat uçotunun milli sistemi daima təkmilləşdirilir. 60-cı illərin sonlarında dünya ölkələrində 100-dən artıq ölkədə mühəsibat uçotu sistemi formalaşmışdır. Həmin illərdə BMT-nin işçi ekspertlər qrupu, mühəsiblərin beynəlxalq təşkilatları və digər peşakar alimlər tərəfindən Milli mühəsibat uçotunun təhlili, uçot sisteminin araşdırılması sahəsində geniş işlər aparılmışdır. Beləliklə milli uçot sisteminin xarakteristikasının verilməsinə dair geniş fikirlər irəli sürülmüşdür.

Dünya ölkələrinin mühəsibat uçotunun milli sistemi bir sıra prinsiplərlə xarakterizə olunur. Bu prinsiplər sırasında istehsal ehtiyatlarının və onların uçotunun qiymətləndirilməsi, vəsaitlər üzrə köhnəlmənin tərtibi və onların uçotda əks etdirilməsi, mühəsibat uçotu hesablarında xüsusi valyutanın əks olunması, mühəsibat (maliyyə) hesabatının tərtibi, ona əlavə olunmuş hesabat formalarının müxtəlifliyi və sairə ilə fərqlənir.

Aparılan elmi araşdırmalar göstərir ki, dünyanın bütün ölkələrində milli uçot sistemi bir-birindən fərqlənir. Belə ki, Almaniya, ABŞ-da, Yaponiyada, İngiltərədə mövcud ehtiyatların qiymətləndirilməsi dövlət qanunvericiliyi ilə tənzimlənir. Lakin Belçikada, Fransada, İtaliyada, İsveçdə və başqalarında ölkə şirkətlərinin mənafeinə uyğun metodlardan istifadə olunur.

Beləliklə belə nəticəyə gəlmək olar ki, mühəsibat uçotunun milli sistemi ölkə iqtisadiyyatının iqtisadi inkişafını təmin etməklə strateji və taktiki vəzifələrin həll olunması üçün müəyyən qanunvericilik aktları qəbul olunaraq uçotun milli sistemi tənzimlənir.

Ümumiyyətlə milli uçot və hesabat sisteminin göstəriciləri aşağıdakı prinsiplərlə xarakterizə oluna bilər:

- ölkənin iqtisadi inkişafı vəziyyətindən asılı olaraq beynəlxalq mühəsibat uçotu standartları əsasında milli-mühəsibat uçotu sisteminin hazırlanması və istifadə olunması;
- mühəsibat uçotu üzrə uçot siyasəti tələblərinə uyğun ola-

- raq milli mühəsibat uçotu hesablar planının tərtib olunması;
- hər bir müəssisə şəraitində mühəsibat uçotunun təşkili;
- müəssisə təsərrüfat-maliyyə nəticələrinin son maliyyə göstəricilərinin hesablanması metodiki prinsipləri;
- Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq mühəsibat (maliyyə) hesabatı sisteminin müəyyən olunması.

Qəbul olunmuş və hazırda istifadə olunan mühəsibat uçotu beynəlxalq standartlarına uyğun olaraq ölkələrdə milli uçot sistemi üzrə qanunvericilik bazasının yaradılması prinsiplərinin öyrənilməsinin də xüsusi əhəmiyyəti vardır.

Mühəsibat uçotu beynəlxalq standartları bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühəsibat uçotunun müxtəlif metodiki təərflərini və onun təşkili prinsiplərini əhatə etməklə beynəlxalq mühəsibat uçotu standartları komitəsi tərəfindən müəyyən olunur.

Beynəlxalq Mühəsibat Uçotu Standartları Komitəsinin əsas vəzifəsi uçotun təşkilində dövlətin mənafeini nəzərə alaraq uçot standartları, hesabat və auditin təşkilində standartları tərtib etməklə həyata keçirmək, maliyyə hesabatının tərtibi ilə əlaqədar təlimatlar və normativ aktların qəbul olunmasından ibarətdir.

Nəzərə alınmalıdır ki, MHBSK-nin qəbul etdiyi standartlar milli standartları ləğv etmir. Beynəlxalq standartlar müxtəlif ölkələrdə milli standartlara uyğunlaşdırılaraq istifadə olunur. Bəzi ölkələr beynəlxalq uçot standartlarını məlumat üçün qəbul edir, digərləri onun əsasında özlərinin standartlarını tərtib edirlər.

Mühəsibat uçotunun beynəlxalq standartlar səviyyəsində təkmilləşdirilməsi və onun olununu artırmaqda mühüm vasitə mühəsib uçotunun hesablar planı hesab olunur. Mühəsibat uçotunun hesablar planı müəssisənin təsərrüfat-maliyyə əməliyyatları haqqında məlumatların və digər informasiyaların qruplaşdırılması və sərş olunmasında vahid əsas sayılır.

Mühəsibat uçotunun hesablar planının həyata keçirilməsi və tətbiqi ilə əlaqədar olaraq dünya ölkələrinin peşakar alimləri, mütəxəssisləri tərəfindən yüz illərdən artıq dövrdə mühəsibat uçotuna inamın və etibarın yaranmasına diqqət verilməkdədir. İlk milli hesablar planı 1937-ci ildə Almaniya, 1947-ci ildə Fransada qəbul olunmuşdur. Daha sonra dünya ölkələrində

100-dən artıq ölkədə mühasibat uçotunun milli hesablar planı qəbul olunmuşdur. 1960-1980-cı illərdə Avropa Birliyi, Vahid Afrika Təşkilatları və Latin Amerikası dövlətləri tərəfindən millətlərarası ərazi hesablar planı qəbul olunmuşdur.

Yüksək səviyyədə, sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində işləyən və geniş iqtisadi imkanlara malik olan inkişaf etmiş ölkələrdə bir neçə on illiklərdə ki, mühasibat uçotu iki hissəyə Maliyyə və İdarəetmə mühasibatlığına ayrılmışdır.

Maliyyə mühasibat uçotunda müəssisənin bütün maliyyə-təsərrüfat və iqtisadi göstəriciləri müəyyən olunmuş sənədlər əsasında məlumatları pul ifadəsində əks etdirir. Həmin göstəricilər əsasında icmal uçotunun və mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtibi həyata keçirilir.

İdarəetmə uçotu müəssisə daxilində bütün uçot məlumatlarının toplanması, onların mühasibat uçotu qaydalarına uyğun şəkildə tərtib etməklə yekun materiallarını idarəetmə qərarlarının qəbul olunması üçün menecerlərin istifadəsinə verir. İdarəetmə uçotu ilk növbədə məsrəflərin və hazır məhsulların, görülmüş işlərin maya dəyərini karkulyasiyası, texniki-iqtisadi planlaşdırma və istehsal məsrəflərinin təhlili deməkdir.

Xarici ölkələrdə istifadə olunan idarəetmə uçotunda da müxtəlif fərqlər vardır. Bu fərqlər iki qrup ölkələr arasında özünü göstərir. Bunlardan biri Amerika idarəetmə uçotu və ikincisi isə Avropa ölkələri sayılır. Avropa ölkələri qrupunda əsas yeri Almaniyaya uçotu tutur.

Avropa ölkələrində idarəetmə uçotunda qarşıda qoyulan əsas vəzifə istehsal olunmuş məhsulun maya dəyərini hesablanmasıdır. ABŞ-da isə idarəetmə uçotunun əsas vəzifəsi gəlirin təmin olunmasında əsas göstərici sayılan istehsal xərcləri üzərində nəzarətdən ibarətdir. ABŞ-da məhsulun maya dəyərini karkulyasiya olunmasına ikinci dərəcəli məsələ kimi baxılır.

İdarəetmə uçotunun Amerika qaydasında aparılması İngiltərədə, Avstraliyada və bir sıra ingilisdilli ölkələrdə və Yaponiyada da istifadə olunur. Qeyd olunmalıdır ki, idarəetmə uçotu formasında müəssisənin istehsal-texniki fəaliyyətini xarakterizə edən informasiyalar şirkətin sirri hesab olunur, açıqlanmır, mət-

buat üçün verilə bilməz və kommersiya sirri haqda qanunla mühafizə olunur. İdarəetmə uçotunun informasiyaları müəssisədə xili mütəxəssisləri və rəhbərliyin idarəetmə qaydalarının yerinə yetirilməsi tələblərini icra etməkdə istifadə olunur.

#### **7.4. Mühasibat uçotunun təşkili və qaydalarının əsas prinsipləri**

**Mühasibat uçotu** – hər bir iqtisadi subyektin idarəetmə sistemində icra olunan təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi, uçota alınması, ölçü vahidləri üzrə toplanması əsasında faktiki informasiya modeli yaratmaqla idarəetmə qaydaları və prinsiplərinin icrasını təmin edir.

Göstərilən qaydalar və prinsiplər mühasibat uçotu haqqında qanunda və onun icrası ilə əlaqədar standartlarda əks olunmuşdur.

Mühasibat uçotu qarşısında əsasən aşağıdakı tələblər qoyulur: planlaşdırılan uçot göstəricilərinin müqayisə olunması, uçot göstəricilərinin etibarlı və əməli olması, uçotun tam əhatəliliyi və səmərəliliyinin təmin olunması.

Planlaşdırılan uçot göstəricilərinin müqayisə olunması müəssisədə müəyyən olunmuş plan və sifarişlərin icrası üzərində nəzarətin təşkilini təmin etməyi tələb edir.

Uçot göstəricilərinin etibarlı və əməli olması ilə bütün təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi ilə, pul vəsaiti, cari məsrəflər və karkulyasiya sisteminin dövrü olaraq inventarlaşmasının aparılması və yekun göstəricilərinin nəticələrinin düzgünlüyünün müəyyən olunmasıdır.

Nəticə göstəricilərinin etibarlılığının təmin olunması ilə informasiyaların hesabatın tərtibi üçün təqdim olunması.

Uçotun tam və sadə formada icrası ilə əlaqədar olaraq bütün informasiyalar onlardan istifadəçilərin tələblərinə cavab verəcək formada tərtib olunmalıdır. Uçot informasiyaları müəssisə rəhbərləri və digər mütəxəssislər üçün aydın izahlı formada təqdim olunmalıdır.

Uçotun tam əhatəliyi və səmərəliliyinin təhlil olunması üçün müəssisədə işləyən mühasibat uçotu heyətinin keyfiyyət göstəriciləri daima nəzarətdə olmalıdır. Onların texniki avadanlıqla təmin olması mühüm şərtidir.

Mövcud olan qanunvericiliyə görə mühasibat uçotunun aşağıdakı əsas prinsipləri müəyyən olunmuşdur:

- mühasibat uçotunun icrasında əmlakın, öhdəçiliklərin, təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu Azərbaycan Respublikasının valyutası olan – manatla aparılır;

- mühasibat uçotunda əmlakın, öhdəçiliklərin və təsərrüfat əməliyyatlarının icrası ikili yazılış qaydasında icra olunur;

- mühasibat uçotu və hesabatında əmlakın, öhdəçiliyin və təsərrüfat əməliyyatlarının əks olunması faktiki sərf olunmuş məsrəflərin yekunu üzrə əks olunur;

- əmlakın və maliyyə öhdəçiliklərinin inventarlaşması mütləq icra olunmalı və nəticələri mühasibat uçotunda əks olunmalıdır;

- hesabat dövründə mənfəət və zərərlər həmin dövrün hesabatında uçota alınmalıdır;

- analitik uçot üzrə yekun göstəriciləri dövriyyəsi sintetik uçot göstəriciləri ilə qarşılıqlı uyğunluğu yoxlamalı və uçotda hər ayın 1-nə olan tarixə əks olunmalıdır;

- müəssisə mühasibat uçotu balansında ancaq onun əmlakı əks olunur. Digər müəssisəyə məxsus olan əmlak ayrısı – balans arxası hesablarda göstərilir.

Müəssisədə mühasibat uçotu fasiləsiz olaraq icra olunur, yəni onun fəaliyyətə başladığı və qeydiyyatdan keçdiyi gündən, mövcud qaydalara uyğun olaraq yenidən qurulana və ləğv olunana qədər vaxtda.

Göstərilən prinsiplər fəaliyyətdə olan təsərrüfat və digər kommersiya fəaliyyəti ilə məşğul olan iqtisadi subyektlərə aiddir.

## **7.5. Mühasibat uçotun tətbiqində müəssisənin uçot siyasəti**

«Uçot siyasəti» termini geniş və məhdud mənada tətbiq olunur. Birinci anlayışda uçot siyasəti mühasibat uçotunda

dövlətin və ictimai müəssisələrin icra olunan siyasətini əhatə edir. Məhdud anlayışda isə uçot siyasəti ancaq müəssisələrin fəaliyyətinə aid edilir. Hesab olunur ki, bu termin anlayışı «Uçot siyasəti»nə daha uyğundur.

Uçot siyasəti hər bir müəssisə üçün ölkədə mövcud olan normativ və qanunvericilik sənədlər əsasında tərtib olunur. Uçot siyasətində müəyyən olunmuş qaydalar elə təşkil olunmalıdır ki, iqtisadi subyektin maliyyə-təsərrüfat göstəricilərinə dair etibarlı informasiyaların hazırlanmasını təmin etsin.

**Uçot siyasəti** – iqtisadi subyektin özünün müəyyən etdiyi metodiki qaydalaradır ki, bunun əsasında maliyyə-təsərrüfat göstəricilərinə dair həqiqi, etibarlı informasiyalar hazırlayır və bu əsasında mənfəət, zərərlərin yaranması şəraiti müəyyən olunur. Uçot siyasəti göstəricilərinin əsas məqsədi təsərrüfat-maliyyə idarəçiliyində mənfəətin təmin olunmasıdır.

Müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində təsərrüfat əməliyyatlarının formalarında əsaslı dəyişikliklər müşahidə olunur. Müəssisələrin müxtəlif formaları yaranmış və onlar fəaliyyətlərinin icrasında müxtəlif məsələlərlə qarşılaşırlar. Sözsüz ki, bu şəraitdə iqtisadiyyatda bütün təsərrüfat əməliyyatlarını normativ qanunvericilik və digər sənədlərdə tam əhatə etmək mümkün deyildir. Buna görə də hər bir iqtisadi subyekt özünün təsərrüfat fəaliyyətinin etibarlı təşkilini təmin etmək üçün onun fəaliyyətinə əhatə edən strateji, taktiki məsələlərini, fəaliyyətinin forması, həcmi, əməliyyatların icrası qaydalarını, müştəri və sifarişçilərlə münasibət formalarını və s. nəzərə almalıdır. Göstərilən məsələlərin həlli əsasında təsərrüfatın idarə olunması formasına uyğun olaraq mühasibat uçotunun icrası sistemi və metodu təşkil edilir.

«Uçot siyasəti» tərtib olunması ilə hər bir iqtisadi subyekt maliyyə (mühasibat) hesabatının tərtibi prinsiplərini müəyyən edir, onun nəticə göstəricilərini istifadə edənlərə bildirir.

Bunula əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi 23 yanvar 1997-ci il tarixli əmri ilə «Müəssisələrin uçot siyasəti haqqında Əsasnamə» təsdiq etmişdir. Göstərilən Əsasnamə «Mühasibat uçotu haqqında» qanunun tələblərinə uyğun olaraq uçot aparmağa borclu olan bütün iqtisadi subyektlərin



uçot siyasətinin formalaşmasının əsaslarını və açıqlanmasını müəyyən edir.

Bu əsasnamə Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sisteminin tənzimlənməsi üçün yaradılmış normativ-hüquqi sənədlərdən biridir və bu sahədə yaradılmış normativ-hüquqi sənədləri nəzərə almaqla mühasibat uçotu sisteminin tənzimlənməsinin ən ümumi əlaqə formalarını özündə əks etdirir. Əsasnamə «Mühasibat uçotu haqqında Qanun» və digər mühasibat uçotu standartlarına əsaslanaraq, müəssisələrdə mühasibat uçotunun aparılması üsullarına – yəni təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının qiymətləndirilməsi, aktivlərin dəyərinin ödənilməsi metodları, sənədlərin dövriyyəsinin təşkili üsulları, inventarlaşma qaydaları, mühasibat uçotu hesablarının tətbiqi üsulları, uçot registrləri sistemi və digər metodoloji prinsiplərin ən ümumi əlaqəli formalarından bəhs edir.

Müəssisənin uçot siyasəti onun rəhbəri tərəfindən formalaşdırılır. Müəssisə rəhbəri uçot siyasətini formalaşdırarkən əsasnamənin və mühasibat uçotu sistemini tənzimləyən digər normativ-hüquqi sənədlərin tələblərinə əməl edir.

Uçot siyasətinin formalaşmasında əsasən aşağıdakılar nəzərdə tutulmalıdır:

- müəssisə öz əmlakını və öhdəliklərini digər müəssisələrin əmlakından və öhdəliklərindən ayırır;
- müəssisə uzun müddət fasiləsiz işinə, onun gələcək inkişafına, əmlak və öhdəliklərinə, həmçinin borcların vaxtında ödənilməsinə təminat verir;
- müəssisə uçot siyasətini Azərbaycan Respublikasının mühasibat uçotu sistemini tənzimləyən qanunverici sənədlərə uyğun olaraq hesabət ili üçün qəbul edir;
- müəssisə rəhbəri mühasibat uçotunun təşkili formasını, sənəd dövriyyəsi qaydasını təmin edir, daxili uçot və hesabat sistemini hazırlayır, təsərrüfat əməliyyatları üzərində nəzarət qaydasını, sənədlərə imza etmək hüququ olanları və s. müəyyən edir;
- müəssisə hər bir hesabat dövründə analitik uçot məlumatlarını sintetik uçot məlumatları ilə tutuşduraraq mühasibat uçotu və hesabatın düzgünlüyünü yoxlayır.

Müəssisə rəhbəri uçot siyasətini formalaşdırən zaman

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununu əldə rəhbər tutaraq onun bütün tələblərini yerinə yetirməlidir. Müəssisənin uçot siyasətində Azərbaycan Respublikasının qanunverici orqanları tərəfindən qəbul edilmiş mühasibat uçotu standartlarının tələblərinə uyğun əlavə dəyişikliklər edilə bilər.

Müəssisənin uçot siyasəti və ona edilən dəyişikliklər müəssisə rəhbərinin əmri ilə sənədləşdirilir. Qəbul olunmuş uçot siyasəti müəssisənin bütün işçi heyəti üçün icra olunmalıdır. Qəbul olunmuş müəssisə uçot siyasəti kənar və daxili istifadəçilər üçün açıq olmalıdır. Müəssisənin kommersiya sirlərindən başqa açıqlamalar bir qayda olaraq mühasibat (maliyyə) hesabatlarına əlavə edilən arayışlarda öz əksini tapır.

- müəssisə gəlir və xərclərin hesabət dövrünə bütün təsərrüfat əməliyyatlarının ardıcıl olaraq uçot registrlərində düzgün qeydiyyatını təmin etməli, mövcud əmlakın, öhdəliklərin, kapitalın, hesablaşmaların və digər ərvətlərin inventarlaşması nəticələri üzrə tam və düzgün əks etdirilməlidir.

Onu nəzərə almaq lazımdır ki, iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış sərbəst uçot siyasəti müəssisəyə material və pul vəsaitini faydalı istifadə etməyə, kapital dövriyyəsinin sürətinin artmasına şərait yaratmaqla, əlavə maliyyə qoyuluşuna imkanları artırır. Eyni zamanda səhmdarlara və payçılara dividend ödənməsinin il ərzində artmasına şərait yaradır.

Müəssisənin uçot siyasəti aşağıdakıları özündə əks etdirməlidir:

- müəssisə əmlakının, öhdəliklərinin, kapitalının, dövriyyə vəsaitlərinin və bütün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki təsərrüfat əməliyyatlarının natural göstəricilər əsasında, pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə düzgün yığılması sistemini təmin edir.

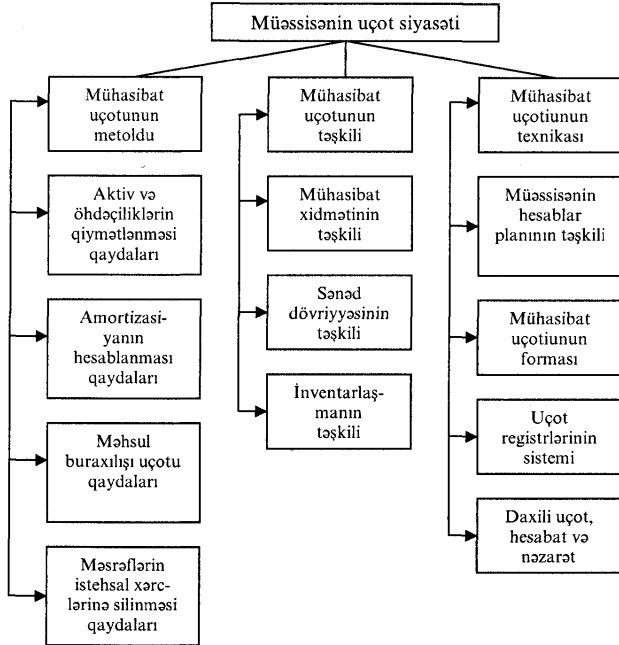
Ümumiyyətlə müəssisədə formalaşan uçot siyasətində mühasibat uçotunun təşkilinin bütün göstəriciləri – onun metodiki, təşkilati və texniki məsələləri əhatə olunmalıdır. Uçot siyasətinin düzgün tərtib olunması üçün mühasibat uçotu üzrə mövcud olan bütün normativ sənədlər, qaydalar, təlimatlar ətraflı öyrənilməlidir.

Uçot siyasəti formalaşarkən mühasibat uçotunun icrası ilə

əlaqədar olaraq illik mühasibat hesabatının tərtibi və yekun göstəriciləri əhatə olunmalıdır.

Uçot siyasətində ancaq Azərbaycan Respublikasının qəbul etdiyi «Mühasibat uçotu haqqında» qanunda əsaslı dəyişikliklər edilmə əsasında aparıla bilər.

Müəssisədə uçot siyasətinin quruluşu aşağıdakı sxemdə əhatə oluna bilər:



Uçot siyasətinin təsdiq olunması ilə əlaqədar hazırlanmış əmr qısa məzmununda tərtib olunmalı və konkret göstəriciləri əhatə etməlidir. Müəssisənin uçot siyasəti haqqında tərtib olunmuş əmr bir qayda olaraq üç əsas bölmədən ibarət hazırlanır:

- mühasibat uçotunun təşkili;
- mühasibat uçotunun icrası texnikası;
- əsas obyektlərin uçotu metodikası.

**Mühasibat uçotunun təşkili bölməsində** mühasibat uçotu elementlərinin sistemi əks olunur. Buna aşağıdakı uçot elementləri aiddir:

1. Mühasibat uçotunun icra olunması qaydaları (sxeması).

Bu qaydaları müəyyən olunarkən «Mühasibat uçotu haqqında» qanunun və «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat» müəyyən etdiyi göstəricilərdən istifadə edilməlidir.

2. Uçotun mərkəzləşdirilməsi səviyyəsi. Uçotun mərkəzləşməsi onunla izah olunur ki, müəssisənin uçot aparatı mərkəzləşmiş formada mühasibatlıqda cəmləşdirilir və icra olunan təsərrüfat əməliyyatları nəticələri sintetik və analitik hesablarda əks olunmaqla yekun göstəriciləri müəyyən olunur. Mərkəzi mühasibat uçot əməliyyatlarına nəzarət edir, balans və hesabatlar tərtib edir.

3. Mühasibat uçotu aparatının quruluşu. İş həcmi böyük olmayan müəssisələrdə bütün mühasibat uçotu aparatı işçiləri baş mühasibə təbə olurlar.

4. Uçotun filiallarda və digər struktur bölmələrində təşkili.

5. Sənəd dövriyyəsinin təşkili. Hər bir müəssisədə baş mühasibin rəhbərliyi ilə sənəd dövriyyəsinin tərtib edir, ümumi iş həcmi müəyyən edir və sənədlərin icrası, icraçılar müəyyən olunur.

6. Əmlakın və pul öhdəçiliyinin inventarlaşması. Müəssisə rəhbəri sərbəst olaraq inventarlaşmanın vaxtını müəyyən edir. Uçot siyasətinə uyğun olaraq hesabat dövründə inventarlaşmanın tarixi, miqdarı, inventarlaşma komissiyasının tərkibi tərtib olunmuş planla müəyyən olunur.

**Mühasibat uçotunun texnikasında** – müəssisənin ümumi cəmləşmiş şəkildə bütün uçot əməliyyatlarının icrası müəyyən olunur. Bununla əlaqədar olaraq uçot formaları müəyyən olunur və müəssisə sərbəst olaraq mühasibat uçotunun müəyyən formasını seçir.

Hesab planına uyğun olaraq işçi planı müəyyən olunur.

Bu bölmədə mühasibat uçotunun icrası ilə əlaqədar olaraq təsərrüfatdaxili nəzarətin müəyyən olunması və onun icrası prinsipləri əks olunur.

**Əsas obyektlərin uçotu metodu** – ilə əlaqədar olaraq müəssisələrdə bütün mühasibat işçiləri üzrə icra olunan funksional vəzifələr üzrə idarəetmə qaydaları müəyyən olunur.

Bütün müəssisələrdə mühasibat uçotu hesabının hazırlanması, onun tərkibi müəyyən olunur.

Uçot siyasəti müəyyən olunarkən əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanması, material-istehsal ehtiyatlarının uçotu prinsipləri, hazır məhsulların qiymətləndirilməsi, kommersiya və idarəetmə məsrəflərinin əks olunması və s. göstərilir.

## II BÖLMƏ. MÜHASİBAT UÇOTUNUN MÜƏSSİSƏ FƏALİYYƏTİNDƏ METODİKİ ƏSASLARI

### I FƏSİL. MÜXTƏLİF MÜLKİYYƏT FORMALI MÜƏSSİSƏLƏRDƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN TƏŞKİLİ

#### 1.1. Müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələr anlayışı və uçot sistemi

Müəssisələrdə mühasibat uçotunun təşkil sistemi həll olunarkən müəssisə rəhbəri və baş mühasib ilk növbədə həmin müəssisənin təyinatını, fəaliyyət sahəsini, istehsal xarakterini nəzərə almalıdır. Hazırda mövcud olan qaydalara görə müəssisələri şərti olaraq kommersiya, qeyri kommersiya, ictimai və qeyri-istehsal – yəni büdcə xarakterli müəssisələrə ayırmaq olar.

Sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində kommersiya müəssisələri onların təsisçiləri tərəfindən qoyulan vəsaitlə yaradılır və əsas məqsəd iş icra olunan təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində mənfəət əldə etməkdir.

Qeyri-kommersiya müəssisələrinə əsasən dövlət büdcəsi vəsaiti hesabına maliyyələşən müəssisələr – səhiyyə, elm, təhsil, büdcə xarakterli müəssisələr, dövlət orqanları, müxtəlif ictimai təşkilatlar və sairə daxildir. İctimai müəssisələr müəyyən köməkçi müəssisələrin, şəxslərin müəyyən köməyi (sponsorluğu) ilə yaranan və fəaliyyət göstərən müəssisələrdir.

Göstərilənlərlə yanaşı sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlət müəssisələrinin özəlləşdirilməsi ilə əlaqədar olaraq bircə müəssisələrdə, səhmdar cəmiyyətlərində, kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu sistemi və standartlarının təşkili və metodiki prinsipləri xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, dövlət əmlakının özəlləşdirilməsi əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olaraq ölkə daxilində yaranmış mürəkkəb iqtisadi proseslərə nəzarət etmək, xüsusilə qiymət sisteminin liberallaşmasına şərait yaratmaq imkanı genişlənilir. Bu şəraitdə özəlləşdirilmiş müəssisələr dövlət

Bu bölmədə mühasibat uçotunun icrası ilə əlaqədar olaraq təsərrüfatdaxili nəzarətin müəyyən olunması və onun icrası prinsipləri əks olunur.

**Əsas obyektlərin uçotu metodu** – ilə əlaqədar olaraq müəssisələrdə bütün mühasibat işçiləri üzrə icra olunan funksional vəzifələr üzrə idarəetmə qaydaları müəyyən olunur.

Bütün müəssisələrdə mühasibat uçotu hesabatının hazırlanması, onun tərkibi müəyyən olunur.

Uçot siyasəti müəyyən olunarkən əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanması, material-istehsal ehtiyatlarının uçotu prinsipləri, hazır məhsulların qiymətləndirilməsi, kommersiya və idarəetmə məsrəflərinin əks olunması və s. göstərilir.

## II BÖLMƏ. MÜHASİBAT UÇOTUNUN MÜƏSSİSƏ FƏALİYYƏTİNDƏ METODİKİ ƏSASLARI

### I FƏSİL. MÜXTƏLİF MÜLKİYYƏT FORMALI MÜƏSSİSƏLƏRDƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN TƏŞKİLİ

#### 1.1. Müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələr anlayışı və uçot sistemi

Müəssisələrdə mühasibat uçotunun təşkili sistemi həll olunarkən müəssisə rəhbəri və baş mühasib ilk növbədə həmin müəssisənin təyinatını, fəaliyyət sahəsini, istehsal xarakterini nəzərə almalıdır. Hazırda mövcud olan qaydalara görə müəssisələri şərti olaraq kommersiya, qeyri kommersiya, ictimai və qeyri-istehsal – yəni büdcə xarakterli müəssisələrə ayırmaq olar.

Sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində kommersiya müəssisələri onların təsisçiləri tərəfindən qoyulan vəsaitlə yaradılır və əsas məqsəd iş icra olunan təsərrüfat əməliyyatı nəticəsində mənfəət əldə etməkdir.

Qeyri-kommersiya müəssisələrinə əsasən dövlət büdcəsi vəsaiti hesabına maliyyələşən müəssisələr – səhiyyə, elm, təhsil, büdcə xarakterli müəssisələr, dövlət orqanları, müxtəlif ictimai təşkilatlar və sairə daxildir. İctimai müəssisələr müəyyən köməkçi müəssisələrin, şəxslərin müəyyən köməyi (sponsorluğu) ilə yaranan və fəaliyyət göstərən müəssisələrdir.

Göstərilənlərlə yanaşı sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlət müəssisələrinin özəlləşdirilməsi ilə əlaqədar olaraq bircə müəssisələrdə, səhmdar cəmiyyətlərində, kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu sistemi və standartlarının təşkili və metodiki prinsipləri xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, dövlət əmlakının özəlləşdirilməsi əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olaraq ölkə daxilində yaranmış mürəkkəb iqtisadi proseslərə nəzarət etmək, xüsusilə qiymət sisteminin liberallaşmasına şərait yaratmaq imkanı genişlənilir. Bu şəraitdə özəlləşdirilmiş müəssisələr dövlət

nəzarətdən uzaqlaşır və dövlət tabeliyində qalan müəssisələrin fəaliyyətinə diqqət artırılır.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun 1-ci maddəsində göstəriləyi kimi mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslər, habelə hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər tərəfindən mühasibat uçotunun təşkili və aparılması, o cümlədən maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim edilməsi göstərilən qanunun tələblərinə uyğun icra olunmalıdır və onunla tənzimlənir.

Bütün mühasibat uçotu subyektlərində mühasibat uçotunun yuxarıda göstərilən qanunda müəyyən edilmiş müvafiq mühasibat uçotu standartlarına və ya sadələşdirilmiş uçotun qaydalarına uyğun aparılması məcburidir.

Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsinin əsas məqsədi kommərsiya təşkilatları üçün maliyyə (mühasibat) hesabatlarının beynəlxalq standartlarını və onlara əsaslanan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına, qeyri-kommərsiya təşkilatları üçün işə icimai sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına əsaslanan milli mühasibat uçotu standartlarını hazırlamaqla və tətbiq etməklə ölkədə mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlar əsasında inkişaf etdirilməsini və maliyyə hesabatlarında şəffaflığı təmin etməkdən ibarətdir.

## **1.2. Dövlət müəssisələrinin özəlləşdirilməsi prinsipləri və uçotu**

Azərbaycan Respublikasında suverenlik əldə edilməsilə bazar iqtisadiyyatına keçid dövlət mülkiyyətinin özəlləşdirilməsini mühtüm bir məsələ kimi qarşıya qoydu.

Bununla əlaqədar olaraq 7 yanvar 1993-cü il tarixdə «Azərbaycan Respublikasında dövlət əmlakının qeyri-dövlətləş-

dirilməsi və özəlləşdirilməsi haqqında» və 29 oktyabr 1995-ci il tarixdə «Azərbaycan Respublikasında 1995-1998-ci illərdə dövlət mülkiyyətinin özəlləşdirilməsinin dövlət Proqramı»na dair qərar qəbul olundu. 1995-1998-ci illərdə dövlət mülkiyyətinin özəlləşdirilməsinin Dövlət Proqramı Azərbaycan Respublikası qanunlarına müvafiq olaraq hazırlanmış və özəlləşdirilmənin başlıca məqsəd və vəzifələrini, istiqamətlərini, üsullarını, müddətini və mərhələlərini, özəlləşdirilən müəssisə və obyektlərin təsnifatını, onların səhmdar cəmiyyətlərinə çevrilməsini, özəlləşdirmədən əldə olunmuş vəsaitlərin istifadəsi qaydalarını müəyyən etmişdir.

Özəlləşdirmənin məqsəd və vəzifələri aşağıdakılar müəyyən olunmuşdur:

- təsərrüfat subyektləri üçün xüsusi mülkiyyət və sərbəst rəqabət prinsipləri əsasında öz-özünü tənzimləyən bazar iqtisadiyyatı mühitinin yaradılması;

- xalq təsərrüfatı strukturunun bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun olaraq yenidən qurulması;

- iqtisadiyyata investisiyanın, o cümlədən xarici investisiyanın cəlb edilməsi;

- əhəlinin həyat səviyyəsinin və sosial vəziyyətinin yaxşılaşdırılması.

Dövlət müəssisələrinin özəlləşdirilməsi formalarına uyğun olaraq tədricən özəlləşdirmə müəssisənin nizamnamə kapitalında dövlətin payını azaltmaqla, bir neçə mərhələdə həyata keçirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Bununla əlaqədar olaraq özəlləşdirmənin dörd əsas forması müəyyən olunmuşdu ki, bunlar aşağıdakılardır:

- kiçik müəssisələrin özəlləşdirilməsi;

- orta və iri müəssisələrin özəlləşdirilməsi;

- səhmdar və payçı bankların özəlləşdirilməsi;

- sahə və sahələrarası sərmayə fondlarının satışı.

Azərbaycan Respublikasında özəlləşdirmənin həyata keçirilməsi və onun nəticələrinə rəhbərlik etmək ilk dövrdə Dövlət Əmlak Komitəsinə və daha sonra işə onun bazasında yaradılmış Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyinə həvalə

olunmuşdur. Hazırda dövlət əmlakının özəlləşdirilməsi məsələlərinin həlli Dövlət Əmlakının İdarə olunması üzrə Dövlət Komitəsinə həvalə olunmuşdur.

Mövcud qanunvericiliyə görə dövlət mülkiyyətinin özəlləşdirilməsi Dövlət Əmlakının İdarə olunması üzrə Dövlət komitəsinin ərazilər üzrə nümayəndələrinin, idarə, müəssisə rəhbərləri və kollektivlərinin təşəbbüsləri əsasında həyata keçirilir.

Özəlləşdirmə əməliyyatları müəssisələrdə bir sıra mərhələlərdən keçir. Mühüm mərhələ müəssisənin əmlakının qiymətləndirilməsidir. Bu əsasda aşağıdakı mühasibat yazılışı aparılır:

Debet 01 – «Əsas vəsait»;

04 – «Qeyri-material passivləri»;

10 – «Materiallar»;

12 – «Azqiymətli və texköhnələn əşyalar»;

40 – «Hazır məhsullar»;

41 – «Mallar».

Kredit 14 - «Maddi sərvətlərin yenidən qiymətləndirilməsi».

İkinci mərhələdə müəssisədə qalıqda olan itkilərin sənədləşdirilməsidir. Əgər özəlləşdirilən müəssisədə keçmiş illərdən qalan zərərər varsa həmin zərərər cari ilin xüsusi fondları hesabına silinir. Bununla əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 80 – «Mənfəət və zərərər»

Kredit 81 – «Mənfəətin istifadəsi»

Üçüncü mərhələdə müəssisə əmlakının yekun qiyməti və büdcə ilə hesablaşmalar aparılır. Bununla əlaqədar olaraq əmlakın qiymətləndirilməsinə dair tərtib olunmuş akt əsasında özəlləşdirmə fonduna keçiriləcək vəsait nəzərə alınaraq 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debetinə və 97 №-li «Məqsədli daxilolmalar və maliyyələşmələr» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

Dördüncü mərhələdə özəlləşdirmə əməliyyatı ilə əlaqədar olaraq dövlət büdcəsi ilə hesablaşmaların uçotu yekunlaşır. Özəlləşdirilən müəssisə ilə əlaqədar olan vəsait məbləği respublikə büdcəsinə köçürülür və aşağıdakı mühasibat yazılışı aparılır:

Debet hesab №68 – «Büdcə ilə hesablaşmalar».

Kredit hesab №51 – «Hesablaşma hesabı».

Mövcud olan qanunvericiliyə görə özəlləşdirilən obyektin ümumi dəyərinin 30%-i pul formasında əvvəlcədən ödənilir və qalan məbləğ isə bir il müddətində ödənməlidir.

### 1.3. Birgə müəssisələrdə mühasibat uçotu

Birgə müəssisələr – müxtəlif ölkə müəssisələrinin birgə vəsait qoyuluşu əsasında qarşılıqlı bağlanmış müqavilə əsasında həyata keçirdikləri iqtisadi fəaliyyət formasıdır. Xarici ölkə müəssisələri ilə bağlanmış müqavilələr Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə riayət etmək əsasında həyata keçirilir.

Bağlanmış müqavilə ilə birgə müəssisələrin yaradılmasına sərf olunmuş vəsait və ya əmlaklar tərəflərin hər birinin özünün vəsaiti hesabına icra olunur. Birgə müəssisə fəaliyyətində iştirak edən tərəflər təkbaşına müəyyən əmlaka sərəncam vermək hüququna malik deyildir.

Birgə müəssisənin nizamnamə kapitalının həcmi əsasən tərəflərin vəsaiti hesabına icra olunacaq fəaliyyət formasından asılı olaraq müəyyən olunur. Tərəflərin qoyduqları vəsait həcmi təsisçilərin müəyyən etdikləri təsis sənədləri əsasında icra olunur. Tərəflərin pul və əmlak şəklində iştirakı və cari əməliyyatlar üzrə hesablaşmaları əks etdirmək üçün mühasibat uçotu hesablar planında 78 №-li «Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı nəzərdə tutulmuşdur. 78 №-li «Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot hər bir törəmə müəssisə üzrə aparılır.

Müəssisənin nizamnamə kapitalına tərəflərin qaydaları məbləğlə əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet hesab №75 – «Təsisçilərlə hesablaşmalar»

Kredit hesab №85 – «Nizamnamə kapitalı».

Birgə müəssisələrə icazə verilir ki, özünün işçilərinə və digər şəxslərə satış üçün səhmlər buraxa bilər. Bu kimi əməliyyat

uçotda aşağıdakı formada əks olunur:

Debet hesab №50 – «Kassa»,

Debet hesab №51 – «Hesablama hesabı», və s.

Kredit hesab №85 – «Nizamnamə kapitalı».

Birgə fəaliyyətlə əlaqədar əldə olunan mənfəət və zərərlər tərəflər arasında aşağıdakı mühasibat yazılışı aparılır:

**Mənfəət** – 78 №-li «Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının kreditinə əks olunur. Tərəflər arasında bağlanmış məbləğdə vəsait tərəflər tərəfindən alınarkən 78 №-li «Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabının kreditindən pul vəsaitini əks etdirən hesabların 51 №-li «Hesablama hesabı», 52 №-li «Valyuta», 50 №-li «Kassa» hesablarının debetinə yazılış aparılır.

**Zərərlər** - 88 №li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» 81 №-li «Mənfəətin istifadə olunması» hesabının debetinə və 78 №-li «Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılır. Müəyyən vaxt ərzində mənbələrdən həmin zərərlər ödəndikdə 78 №-li «Törəmə müəssisələrlə hesablaşmalar» hesabının kreditindən silinərək pul vəsaiti hesablarının debetinə yazılır.

Birgə müəssisələr öz fəaliyyətlərini dayandırdıqda iştirakçılar tərəfindən ödənməmiş pul vəsaiti qaytarılır və buna görə 97 №-li «Məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar» hesabının debetinə və pul vəsaiti hesablarının kreditinə yazılış icra olunur.

#### 1.4. Səhmdarlar cəmiyyətində mühasibat uçotu

Səhmdarlar cəmiyyəti – geniş miqyaslı təsərrüfat fəaliyyətilə məşğul olmaq və yüksək iqtisadi faydalılıq əldə etmək məqsədilə qiymətli kağızların – yeni səhmlərin buraxılması və satılması yolu ilə müxtəlif səhmdarların birləşdirilməsi nəticəsində yaranan iqtisadi təsərrüfat qurumlarıdır. Tarixən ilk səhmdarlar cəmiyyətləri hələ XVII əsrin əvvəllərində yaranmağa başlamışdır. Keçən dövrdə bu sahibkarlıq forması özünü əsaslı formada doğrultmuş və xeyli təkmilləşdirilmişdir.

Bu baxımdan respublikamızda geniş formada səhmdarlar cəmiyyətlərinin yaranması və inkişafı son illərdə xeyli genişlənməmişdir. Bununla əlaqədar olaraq səhmdar cəmiyyətlərində mühasibat uçotunun təşkili prinsipləri xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Səhmdarlar cəmiyyətlərinin yaradılması, idarə edilməsi və fəaliyyəti ilə əlaqədar məsələlər Azərbaycan Respublikasının 12 iyul 1994-cü il tarixli «Səhmdar cəmiyyəti haqqında» 01 iyul 1994-cü il tarixli «Müəssisələr haqqında» və 28 dekabr 1999-cu il tarixli «Mülki məsələsi» qanunları ilə tənzimlənir.

Dünya ölkələri sistemində ümumi qiymətli kağızlarda səhmlər ən yüksək faiz təşkil edir. Səhmlər qiymətli kağız kimi səhmdarlar cəmiyyətləri, müəssisələr, kommertiya bankları tərəfindən buraxılmaqla, onun sahibi səhmdar cəmiyyətində şəxsi əmlak hüququna malik olmaqla, onun idarə olunması, əldə olunan mənfəətdən dividend alması imkanlarını əldə edir. Səhmlərin satılmasından daxil olan material və pul vəsaiti tam məbləğdə səhmdarlar cəmiyyətinin sərəncamına keçməklə, onun əmlakı hesab olunur.

Səhmdarlar cəmiyyəti bir şəxs (fiziki və ya hüquqi şəxs) tərəfindən yaradıla bilər. Təsisçi kimi hüquqi və fiziki şəxslər, yəni müvafiq olaraq müəssisələr və ayrı-ayrı vətəndaşlar iştirak edə bilərlər. Səhmdarlar cəmiyyətləri qapalı və açıq formada yaradıla bilər.

Qapalı formada buraxılan səhmlər bilavasitə müəssisə kollektivinə məxsus olur və onlar cəmiyyətin təsis müqaviləsinə uyğun olaraq iştirakçılar arasında bölüşdürülür və yalnız onların ümumi razılığına əsasən digər tərəfə satıla bilər. Bu halda səhm sahibləri cəmiyyətin idarə edilməsi hüququndan istifadə etmirlər.

Açıq formalı səhmdarlar cəmiyyətlərində səhmlər cəmiyyətin özü, yaxud onun dileri (vasitəçisi) tərəfindən satıla bilər. Hər bir səhmdar cəmiyyəti müstəqil təsərrüfat subyektidir. O öz kapitalının hərəkətinə təsərrüfat proseslərini və digər tərəflərlə olan hesablaşma-kredit əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirməli və onlara nəzarət etməlidir.

İcra olunmuş təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks olunması, hesabat dövrünün balans və maliyyə hesa-

**85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı aşağıdakı  
hesablarla müəbirləşdirilir**

Debet üzrə	Kredit üzrə
29.Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar	06.Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşu
50.Kassa	42.Ticarət əlavəsi
68.Büdcə ilə hesablaşma	47.Əsas vəsaitlərin satışı, sair xaric olma
80.Mənfəət və zərər	50.Kassa
	51.Hesablaşma hesabı
	52.Valyuta hesabı
	73.Sair əməliyyatlar üzrə işçi valyuta ilə hesablaşma
	76.Müxtəlif debetor və kreditör
	84.Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər

batının tərtibi, hesablər planından istifadə olunması sistemi «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1994-cü il və 29 iyun 2004-cü ildə qəbul olunmuş Qanunların tələblərinə uyğun aparılmalıdır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin rəziliyi ilə səhmdarlar cəmiyyətləri mühasibat uçotu hesablər planına yeni subhesablər əlavə edə bilər və onları dəqiqləşdirə bilər. Hesablər planına əlavə hesablər salınmasına da baxa bilər.

Səhmdarlar cəmiyyətlərində mühüm məsələlərdən biri nizamnamə kapitalının formalaşması və onun uçotunun təşkilidir. Bununla əlaqədar olaraq «Müəssisənin mühasibat uçotu hesablər Planında» 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı müəyyən olunmuşdur. 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı müəssisənin Nizamnamə kapitalının vəziyyəti və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının qalığı müəssisənin təsisədi sənədlərində müəyyən edilmiş nizamnamə fondunun həcminə müvafiq olmalıdır. 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı üzrə yazılışlar yalnız müəssisənin təsisədi sənədlərində müvafiq dəyişikliklər edildikdən sonra nizamnamə kapitalının müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilən artması və azalması hallarında aparılır.

Səhmdar cəmiyyəti dövlət qeydiyyatından keçdikdən sonra onun nizamnamə kapitalı təsisədi sənədlərdə nəzərdə tutulan təsisçilərin qoyduğu məbləğdə (səhmlərə aparılan yazılış məbləğində) 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabı ilə müəbirləşməklə, 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının kreditində əks etdirilir. Təsisçilərin qoyuluşları daxil olduqda pul vəsaitləri və digər qiymətliləri uçota alan hesablərlə müəbirləşməklə, 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı üzrə analitik uçot ələ təşkil olunmalıdır ki, müəssisənin təsisçiləri, kapitalın yaradılması mərhələləri və səhmlərin növləri üzrə informasiyanı formalaşmasını təmin etsin.

Səhmdarlar cəmiyyətləri fəaliyyətlərində mühüm göstərici səhmdarlarla dividendlər üzrə hesablaşmalardır. Dividendlərin ödənməsi üçün səhmdarlarla hesablaşmaların uçotunu aparmaq üçün hesablər planında 75/2 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının «Gəlirlərin ödənməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı nəzərdə tutulmuşdur. Bu kimi hesablaşmaların analitik uçotu hər bir təsisçi üzrə ayrılıqda aparılır. Səhmdarlar cəmiyyətinin özündə işləyən səhmdarlarla dividendlər üzrə hesablaşmaların uçotunun 70 №-li «Əməyin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabında açılmış xüsusi subhesabda aparılması məqsədəuyğun hesab olunur.

Bəsləklə səhmdarlara dividend ödəndikdə 75/2 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının «Gəlirlərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı və 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debeti və 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı» hesablərinə yazılış aparılır.

Səhmdarlar cəmiyyətlərində digər təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu ümumi qəbul olunmuş qaydada icra olunur.



### 1.5. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçot

İqtisadiyyatın bazar münasibətlərinə keçidi ilə əlaqədar olaraq müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələrin yaradılmasına geniş şərait yaranmışdır. Göstərilən müəssisələr qrupunda kiçik sahibkarlıq subyektlərinin təşkili xüsusi əhəmiyyətə malikdir. «Kiçik sahibkarlıq subyekti» terminin özü iqtisadi subyektin həcmi, onun mülkiyyət formasının xarakterini və təsərrüfat fəaliyyətinin təşkilati quruluşunu xarakterizə edən göstəricidir.

Kiçik biznes – sahibkarlıq fəaliyyətinin formasıdır. Bu sahibkarlıq forması milli iqtisadiyyatın inkişafında xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Dünyanın yüksək səviyyədə inkişaf etmiş ölkələrində kiçik sahibkarlıq subyektlərinin inkişafına xüsusi diqqət verilir. Burada mühüm məsələlərdən biri kiçik həcmli vəsaitlə sahibkarlıq fəaliyyətinin təşkili və kütləvi şəkildə iş yerlərinin yaradılmasına şərait yaradır.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçotun təşkili Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 yanvar 2003-cü il tarixli «Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun aparılması qaydaları»nın təsdiq edilməsi haqqında» Qərarı və Azərbaycan Respublikasının «Vergi məəcəlləsi»nin «Sadələşdirilmiş vergi» üzrə 218-ci maddəsində müəyyən olunmuşdur.

Qəbul olunmuş qaydalar Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinə əsasən sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri kimi fəaliyyət göstərən, təşkilati-hüquqi və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq hüquqi və fiziki şəxs sayılan kiçik sahibkarlıq subyektlərinə şamil edilir.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununa uyğun olaraq kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotunun təşkilinə, uçot siyasətinin formalaşmasına və təsərrüfat əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi zamanı qanunvericiliyin tələblərinə riayət edilməsinə görə məsuliyyət kiçik sahibkarlıq subyektlərinin rəhbəri daşıyır.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin uçot siyasəti onun rəhbəri tərəfindən əmrə (sərəncamla) təsdiq edilir. Eyni zamanda kiçik sahibkarlıq subyektinin rəhbəri, vergi qanunvericiliyinə əsasən sadələşmiş sistem üzrə vergi tutulmayan əməliyyatların həcmində gəlirin əldə edilməsi zamanı mühasibat uçotunun şəxsən özü tərəfindən aparılması hüququnu əldə edir.

Mühasibat uçotunun təşkili ilə əlaqədar olaraq kiçik sahibkarlıq subyektlərində icra olunmuş təsərrüfat əməliyyatlarına aid olan ilkin uçot məlumatları «Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu kitabı»nda əks etdirilməsi tələb olunur.

Göstərilən subyektlər Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən olunmuş qaydada təsdiq edilmiş təbiiqə məcburi olan ilkin uçot sənədləri formalarından istifadə edirlər.

«Uçot kitabı» hər il üçün açılır, qaytanlanır və onun sənədləri nömrələnir. «Uçot kitabı»nın axırncı sənədi kiçik sahibkarlıq subyektinin rəhbəri tərəfindən imzalanır və həmin subyektin qeydiyyatda olduğu müvafiq vergi orqanının möhürü ilə təsdiqlənir. «Uçot kitabı» aşağıdakı formada müəyyən olunmuşdur:

#### Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin təsərrüfat əməliyyatlarının Uçot kitabı

Hüquqi şəxs

(tam adı, hüquqi ünvanı, VÖEN-i)

Fərdi sahibkar

(fiziki şəxsin soyadı, adı, atasının adı)

(ünvanı və VÖEN-i)

Fəaliyyətin növü

Banklarda açılmış hesablaşma hesabı və digər hesablar

(Bankın adı, hesabın №-si)

Vergi orqanının vəzifəli şəxsi

(soyadı, adı, atasının adı, vəzifəsi rütbəsi)

və

(imza)

(tarix)

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2003-cü il 18 yanvar tarixli qərarı ilə təsdiq edilmiş «Kiçik sahibkarlıq» subyektlərində sənədləşdirilmiş uçotun aparılması qaydalarında mühasibat uçotunun sadələşdirilmiş formasının icrası ilə əlaqədar olaraq aşağıdakı əməliyyatların icrası müəyyən olunmuşdur:

1. «Uçot kitabı» əsasında hesabat dövründə kiçik sahibkarlıq subyektlərinin əmlakının və pul vəsaitlərinin, onlar tərəfindən görülmüş iş və xidmətlərin, həmçinin görülmüş iş və göstərilən xidmətlərlə bağlı xərclərin mövcudluğu müəyyənəşdirilir və Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin qərarı ilə təsdiq edilmiş «Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə vəziyyəti barədə hesabat (1-KM nömrəli forma, illik) tərtib edilir.

2. Kiçik sahibkarlıq subyekti fəaliyyətini 2 nəfərdən artıq olmamaqla fərdi olaraq və ya maddəli işçi cəlb etməklə həyata keçirdikdə bu subyekt tərəfindən «Uçot kitabı»nın yalnız A. «Gəlirlər» və B. Xərclər» bölmələri doldurulur.

3. «Uçot kitabı»nın üz qabığında - kiçik sahibkarlıq subyektləri, hüquqi şəxs olduqda özlərinin tam adlarını, hüquqi ünvanlarını, VÖEN-lərini, fərdi sahibkar olduqda isə soyadlarını, atalarının adlarını, ünvanlarını və VÖEN-lərinin habelə məşğul olduqları fəaliyyət növlərini, banklarda açılmış hesablaşma və ya digər hesablarının nömrələrinin, bu bankların adlarını göstərirlər.

«Uçot kitabı»nın üz səhifəsində kiçik sahibkarlıq subyektinin qeydiyyatda olduğu müvafiq vergi orqanının vəzifəli şəxsi soyadını, adını, atasının adını, vəzifəsini və rütbəsini göstərməklə imzalayır və imza etdiyi tarixi qeyd edir.

4. Kiçik sahibkarlıq subyektləri tərəfindən hesabat dövrü (ay, rüb, il) ərzində məhsul, iş və xidmətlərin satışından əldə edilən gəlirlərə, bu məhsul, iş və xidmətlərin istehsalına çəkilən xərclərə, satışdan kənar əməliyyatlar üzrə daxilolmalara, göstərilən fəaliyyətlə əlaqədar qazanılan mənfəətin istifadəsinə və bu subyektlərin əmlakının hərəkətinə dair məlumatlar müvafiq olaraq uçot kitabının gəlirlər, xərclər, satışdankənar əməliyyatlar üzrə daxilolmalar, mənfəətin istifadəsi və əmlakın hərəkəti qüvvələrində əks etdirilir.

5. Kiçik sahibkarlıq subyektinin rəhbəri «Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin təsərrüfat əməliyyatlarının uçot kitabı»nda əks etdirdiyi əməliyyatların dürüstlüyünü, hüquqi şəxs olduqda imzası və möhürü ilə, fiziki şəxs olduqda isə yalnız imzası ilə təsdiq edir.

6. Azərbaycan Respublikasının vergi qanununa əsasən sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri olan kiçik sahibkarlıq subyektləri mühasibat uçotunu «Uçot kitabı»na uyğun aparmaqla, hesabat dövründən sonrakı mart ayının 15-dək Azərbaycan Respublikasının statistika və vergi orqanlarına təqdim edirlər.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 220-ci maddəsində müəyyən olunmuşdur ki, sadələşdirilmiş vergi üzrə təqdim olunmuş mallara bu verginin ödəyicilərinin malların təqdim edilməsindən, işlərin görülməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən əldə etdiyi vəsaitin məbləğindən və satışdankənar gəlirlərdən aşağıdakı dərəcə üzrə hesablanır:

Bakı şəhərində – 4 faiz

Digər şəhər və rayonlarda,

Naxçıvan Muxtar Respublikasında – 2 faiz.

Sadələşdirilmiş vergi üçün hesabat dövrü rüb üzrə müəyyən olunmuşdur. Sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri hesabat dövründən sonrakı ayın 20-dək ödənilməli olan verginin məbləği haqqında vergi orqanlarına bəyannamə verir və həmin müddətdə vergini büdcəyə ödəyirlər.

## II FƏSİL. PUL VƏSAİTLƏRİNİN VƏ HESABLAŞMALARIN UÇOTU

### 2.1. Pul vəsaitləri, hesablaşma əməliyyatları uçotunun vəzifələri

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisələr arasında daimi olaraq təsərrüfat əlaqələri baş verir, müxtəlif məhsulların alışı və satışı əməliyyatları yerinə yetirilir. Satılmış məhsullarla əlaqədar olaraq pul vəsaiti alınır və alıcılara satılan məhsulların dəyəri ödənilir.

Bunlardan başqa büdcə, bank, müxtəlif ictimai təşkilatların, müəssisə işçi heyəti və digər müəssisələrlə hesablaşma əməliyyatı aparılır. Müəssisələr arasında aparılan bütün əməliyyatlar pulun köməyi və iştirakı ilə yerinə yetirilir. Beləliklə pul vəsaiti müəssisə fəaliyyətinin davamı və idarə olunmasında mühüm vasitə rolunu oynayır.

Müəssisə və təşkilatlar arasında aparılan hesablaşmalar iki formada yəni nağd və qeyri-nağdsız formada həyata keçirilir.

Pul vəsaitinin saxlanması və müəssisələr arasında nağdsız hesablaşmaların aparılması üçün hər bir müəssisənin bankda hesablaşma hesabı və digər hesabları açılır.

Bank vasitəsilə aparılmış əməliyyatlar müəssisələr arasındakı hesablaşmalar sistemində ən vacib forma hesab olunur. Hesablaşmanın bu forması ilə müəssisələr arasında bağlanmış müqavilələr əsasında aparılan alqı-satqı əməliyyatlarının və bütün təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar olan hesablaşmalar yerinə yetirilir.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qaydalara görə mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün dövlət, kooperativ, səhmdar, kollektiv, bircə, ictimai, xüsusi mülkiyyətli və digər müəssisələr, təşkilatlar və idarələr öz pul vəsaitlərini bank idarələrində saxlamalıdır.

Müəssisələr cari hesablaşmaları və iş heyətinə əmək haqqının ödənilməsi üçün pul vəsaitini özlərinə məxsus olan kassada saxlayırlar. Müəssisələr öz kassalarında nağd pul qalığını

təsdiq edilmiş limit həddində saxlaya bilər və mədaxildən bu pulu normalar həddində sərf edə bilərlər.

Müəssisələrdə hesablaşma əməliyyatlarının faydalı və məqsəduyğun təşkili pul vəsaitinin, hesablaşma və kredit əməliyyatlarının aparılması səviyyəsindən xeyli asılıdır. Pul vəsaiti hesablaşma və kredit əməliyyatlarının mühasibat uçotu qarşısında əsasən aşağıdakı vəzifələr durur:

- qeyri-nağd və nağd hesablaşmaların vaxtında sənədləşdirilməsi və düzgün aparılması;

- mühasibat uçotu yazılışlarında nağd pul vəsaitinin və hesablaşmaların tam və operativ əks olunması;

- pul vəsaitinin hazırda qüvvədə olan qanunçuluğa uyğun olaraq müəyyən olunmuş limit, smeta və fondlar üzrə istifadə olunmasını təmin etmək;

- müəyyən olunmuş vaxtlarda pul vəsaitinin, hesablaşmaların vəziyyətinin inventarlaşdırılmasını aparmaq, vaxtı keçmiş debetor və kreditor borclarının əmələ gəlməsinin qarşısını almaq;

- müəssisə kassasında, bankdakı hesablaşma hesabı və başqa hesablardakı pul vəsaitinin qalığı və saxlanması nəzərin təmin olunması;

- hesablaşma-ödəmə intizamının gözlənilməsi, alınmış material dəyərləri və xidmətlər üzrə pul vəsaitinin vaxtında ödənilməsinə nəzarət etmək.

### 2.2. Kassa əməliyyatlarının uçotu

Bütün müəssisələrdə nağd pul qalıqlarının saxlanması və həmin pul vəsaiti ilə hesablaşmalar aparmaq üçün kassa yaradılır. Azərbaycan Respublikasında kassa əməliyyatlarının aparılması respublika Milli Bankının 6 aprel 1993-cü il tarixli «Xalq təsərrüfatında kassa əməliyyatları aparılması qaydalarına» dair təlimatla tənzimlənir. Kassalarda nağd pul qalığı limitləri və mədaxildən istifadə normaları həmin müəssisələrin rəhbərləri ilə razılaşdırılmaqla bank idarələri tərəfindən müəy-

yən olunur. Lazım gəldikdə həmin limitlər nəzərdən keçirilib dəyişdirilə bilər. Müəssisə və təşkilatlar üçün kassa limitinin məbləği onların aylıq əmək haqqı fondunun 5 faizindən çox olmasına icazə verilmir. Nağd pul vəsaiti təyinatı üzrə xərclənmədikdə və kassa limitinə riayət edilmədikdə müəssisəyə qarşı bank tərəfindən cərimə sanksiyaları tətbiq edilə bilər.

Pul vəsaitinin və sənədlərinin qəbul olunması, saxlanması və təyinatı üzrə buraxılması üçün müəssisədə lazımı avadanlıqlarla təmin olunmuş bina olmalıdır.

«Xalq təsərrüfatında kassa əməliyyatları aparılması qaydaları»na əlavə olunmuş tövsiyədə nağd pul vəsaitinin və dəyərləri etibarlı şəkildə saxlanılmasını təmin etmək üçün kassa digər xidmət binalarından və yardımçı binalardan təcrid olunmalı, pulları və dəyərləri saxlamaq üçün mütləq seyfi (metal şkaflı) olmalı və o, döşəmənin və divarın tikiliş konstruksiyalarına polad mıxlarla möhkəm bağlanmalıdır. Kassa binasına kənar şəxslərin daxil olması qadağandır. Pul vəsaitləri və qiymətli kağızlar seyfdə saxlanmalıdır.

Kassa əməliyyatlarını icra etmək pul və qiymətli kağızların saxlanması maddi məsuliyyət daşıyan kassir təyin olunur. Müəssisə rəhbəri kassiri işə qəbul etmək barədə əmr verdikdən sonra kassiri kassa əməliyyatları aparmaq qaydaları ilə tanış edib imza etdirməlidir. Bundan sonra kassirin tam fərdi maddi məsuliyyət daşdığına dair onunla müqavilə bağlanır.

Kassir fəhlə və qulluqçuların maddi məsuliyyəti haqqında qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun olaraq qəbul etdiyi bütün dəyərlərin toxunulmaz saxlanması üçün və qəsdən etdiyi hərəkətlər nəticəsində, həm də öz vəzifəsinə laqeyd yanaşmaq nəticəsində müəssisəyə dəyən hər hansı zərər üçün tam maddi məsuliyyət daşıyır.

Kassaya pul vəsaitinin daxil olması əsasən müəssisənin bankda olan hesablaşma hesabından kassir vasitəsilə, bank çeki əsasında rəsmiləşdirilib alınır.

Bankdan pul almaq üçün çek müəssisənin ərizəsi əsasında bankdan verilir. Alınmış çek kitabçası bir qayda olaraq müəssisənin baş mühasibində saxlanılır. Bankdan pul alınması üçün

çek kitabçasının bir səhifəsi doldurulur, alınacaq pulun məbləği və onun təyinatı göstərilməklə müəssisə rəhbəri, baş mühasib tərəfindən imzalanır və möhürlə təsdiqlənir. Bank çekində heç bir düzəliş icazə verilmir.

Müəssisə kassasına bir sıra başqa mənbələrdən də, yəni məhsul satışından, işçi heyətinin müəssisəyə olan borcunun ödənilməsindən, təhtəlhesab şəxslərdən və sairədən daxil ola bilər.

Kassaya pul vəsaitinin daxil olması kassa mədaxil orderinin (K-01 №-li forma) tərtib olunması və müəssisə rəhbəri, baş mühasibin və kassirin imzası ilə rəsmiyyətə salınır. Müəssisə kassasından pul vəsaitinin məxaric olunması kassa məxaric orderi (K-02 №-li forma) və ya tələblərə uyğun formada sənədləşdirilmiş hesablaşma-ödəmə cədvəli əsasında, bütün rekvizitlərin doldurulması ilə icra olunur. Kassa məxaric orderi müəssisə rəhbəri, baş mühasibin imzasından sonra icra olunur. Kassa məxaric orderinə pul vəsaitini alan şəxs imza edir.

İşçi heyətinə əmək haqqının mükafatın, müvəqqəti əmək qabiliyyətinin itirilməsinə görə ödənilən müavinətlərin, pensiyanın və sairənin ödənilməsi üçün tərtib edilən ödəniş cədvəllərindən bu vəsaitlərin kassadan ödənilməsi üçün 3 gün vaxt verilir. Həmin müddətdə ödənilməyən (alınmayan) məbləğin qarşısında «deponetləşdirilmişdir» sözü yazılır və vaxtında alınmayan məbləğ yenidən müəssisənin kassasından hesablaşma hesabına qaytarılır.

Kassa sənədləri hesabata əlavə edilməzdən əvvəl pul vəsaitinin mədaxil və məxaric üzrə kassa kitabında qeydiyyatdan keçirilməlidir. Kitabda aparılmış yazılışlar elə formada aparılmalıdır ki, pul vəsaitinin təyinatı üzrə icrası və ümumiyyətlə həmin sənədlərin icrasına nəzarət oluna bilsin.

Hər bir müəssisədə kassa kitabı ancaq bir ədəd olmalıdır. Kassa kitabından istifadə olunmağa başlanan kimi onun səhifələri nömrələnməli, şunurlanmalı və suruqla, yaxud elastik möhürlə möhürlənməlidir. Kitabdakı səhifələrin sayı müəssisə rəhbəri və baş mühasib tərəfindən təsdiq edilməlidir.

Kassa kitabında və kassa əməliyyatlarının uçotunun aparılması sənədlərində heç bir düzəliş icazə verilmir. Təshihat

(korrektura) qaydasında hər hansı düzəliş aparılırsa, onlar müəssisənin baş mühasibi və kassiri tərəfindən təsdiq olunmalıdır.

Kassa kitabında aparılan yazılışlar kassir tərəfindən qara kağız vasitəsilə iki surətdən ibarət yerinə yetirilməlidir. Onun ikinci surəti kəsilən surətdir.

Kassir günün axırında gün ərzində baş vermiş əməliyyatlar üzrə məbləğlərin yekununu hesablamaqlı və sonrakı günə qalıq çıxarılmalıdır.

Mühasibatlığa təqdim olunmuş kassa hesabatında əks olunmuş əməliyyatların düzəldilməsi ilkin sənədlərə əsasən yoxlanılır və bundan sonra əməliyyatlara müvafiq olaraq hesabların müxəbirləşməsi üzrə yazılışlar tərtib edilir.

Kassada pul vəsaitinin qalığı və hərəkətini mühasibat uçotunda əks etdirmək üçün hesablar planında 50 №-li «Kassa» hesabı müəyyən olunmuşdur. Hesab aktivdir onun debetində müəssisənin kassasına daxil olan pul vəsaitinin, kreditində isə pul vəsaitinin verilməsinin uçotu əks etdirilir. 50 №-li «Kassa» hesabının ilk qalığı ayın əvvəlinə və ayın sonuna kassa nağd pulun qalığını göstərir.

50 №-li «Kassa» hesabının debeti kassaya pul vəsaitinin daxil olması ilə əlaqədar 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı ilə məhsul və materialların satışından daxil olan nağd pulun kassaya daxil olması üzrə; 51 №-li «Hesablaşma hesabı» ilə – əmək haqqı və digər ödəmələri təmin etmək üçün bankdan alınan pul vəsaiti üzrə; 71 №-li «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı ilə – istifadə olunmamış təhtəlhesab şəxslərdəki pulun qaytarılması üzrə; 76 №-li «Müxtəlif debetorlar və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabı ilə – debetorlardan daxil olan pul vəsaiti üzrə və digər hesabların krediti ilə müxəbirləşir.

50 №-li «Kassa» hesabının krediti isə pul vəsaitinin buraxılması ilə əlaqədar olaraq 51 №-li «Hesablaşma hesabı» ilə – nağd pulun bankdakı hesaba verilməsi üzrə; 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı ilə – işçi heyətinə əmək haqqı, mükafatın ödənməsi üzrə; 71 №-li «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı ilə – təhtəlhesab şəxslərlə

əzamiyyətə, təsərrüfat xərclərinin ödənməsi üzrə və digər hesabların debeti ilə müxəbirləşir.

Mövcud qaydalara görə hər ayın sonunda müəssisənin kassasında olan vəsaitinin qalığının reallığının yoxlanılması üçün müəssisə rəhbərliyi tərəfindən kassada inventarlaşma aparılır.

Kassada aparılan inventarlaşma nəticəsində əskikgəlmə aşkar edildikdə həmin məbləğ kassirdən tutulur və bununla əlaqədar olaraq 84 №-li «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarabolmasından itkilər» hesabının debeti, 50 №-li «Kassa» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Eyni zamanda 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» və ya 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 84 №-li «Sərvətlərin əskikgəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

Inventarlaşma nəticəsində artıqqəlmə müəyyən olunduqda 50 №-li «Kassa» hesabının debeti və 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

### **2.3. Bankdakı hesablaşma hesabı üzrə əməliyyatların uçotu**

Müstəqil balansə malik olan bütün müəssisələr özlərinin sərbəst pul vəsaitini saxlamaq və təsərrüfat maliyyə əməliyyatlarını aparmaq üçün ilk növbədə istədikləri bankda hesablaşma hesabı açmalıdırlar.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qaydalara görə hesablar mülkiyyət formasından, fəaliyyət növündən, təşkilati-hüquqi formasından və mənsubiyyətindən asılı olmayaraq bütün müəssisələr, idarələr, təşkilatlar, birliklər, digər təsərrüfat subyektləri, o cümlədən hüquqi şəxs olan, yaxud hüquqi şəxs olmayan fiziki şəxslər, habelə vətəndaşlar üçün açılır.

Hesablaşma, cari və digər hesablar üzrə əməliyyatlar Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi və Azərbaycan Respublikası Milli Bankının normativ aktları ilə nizama salınır və müəyyən olunur.

Hesabın açılması ilə əlaqədar bankla müəssisə arasında münasibətlər iki nüsxədə tərtib olunmuş müqavilə ilə rəsmiləşdirilir.

Hesablaşma, cari və digər hesabların açılmasının rəsmiləşdirilməsi üçün banka aşağıdakı sənədlər təqdim olunmalıdır:

- müəyyən olunmuş qayda üzrə hesabın açılmasına dair ərizə;

- hüquqi şəxsin dövlət qeydiyyatı haqqında şəhadətnamənin normal qaydada təsdiq olunmuş surəti;

- hüquqi şəxsin müvafiq qaydada təsdiq edilmiş və qeydə alınmış nizamnaməsinin əsl və ya notarial qaydada təsdiq edilmiş surəti;

- hüquqi şəxs olmayan təsərrüfat subyektinin yuxarı təşkilat tərəfindən təsdiq olunmuş əsasnaməsi;

- təsis müqaviləsinin surəti (yalnız səhmdar və məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər üçün müvəqqəti hesablaşma hesabı açıldıqda);

- statistika orqanlarında uçot vahidlərinin dövlət reyestrinə daxil edilməsi haqqında şəhadətnamənin notarial qaydada təsdiq edilmiş surəti;

- vergi ödəyicilərinin identifikasiya nömrəsinin alınması haqqında bildiriş;

- müəssisə direktoru onun müavini və baş mühasibin imzalarının nümunələrinin və müəssisə möhürünün əksini göstərən kartoçka.

Müəssisəyə hesab açılması üçün ərizə hesab sahibinin rəhbəri və baş mühasibi tərəfindən imzalanır və möhürlə təsdiqlənir. Ştatda baş mühasib olmadıqda ərizə müəssisə rəhbəri tərəfindən imzalanır. Mülkiyyət formasından və təbəçiliyindən asılı olmayaraq bütün hüquqi şəxslər respublika ədliyyə orqanlarında dövlət qeydiyyatından keçməlidirlər. Bank sənədlərinə imza etmək qaydalarına görə birinci imza müəssisə rəhbərinə və onun müaviniyə, ikinci imza baş mühasibə məxsusdur. Baş mühasib vəzifəsi müəyyən edilməmiş müəssisələrin hesabları üzrə ikinci imza baş mühasib hüququnda olan böyük mühasibə, yaxud hesabdara verilə bilər. Ştatda hesabdar vəzifəsi

olmadıqda rəhbər ikinci imza hüququnu mühasibat uçotunu aparmaq və hesabat tərtib etmək həvalə olunmuş digər vəzifəli şəxsə verilir. Bu zaman imza və möhür nümunələri olan kartoçkada qeyd edilir ki, ştatda hesabdar vəzifəsi yoxdur.

Müəssisələrin hesablaşma hesabından bank qeyri-nağd hesablaşmalar üzrə öhdəlikləri, müəssisə xərclərini və tapşırıqlarını ödəyir və eyni zamanda işçi heyətinə əmək haqqının ödənilməsi və cari təsərrüfat xərclərini təmin etmək üçün nağd pul buraxır. Müəssisə hesablaşma hesabına pul vəsaitinin mə-daxil olunması, silinməsi əməliyyatları hesabın məxsus olduğu müəssisənin yazılı sərəncamı və ya onun razılığı əsasında məlsatan və podratçı təşkilatların ödəmə tələbnamələri əsasında icra olunur. Ayrı-ayrı hallarda Dövlət İqtisadi Arbitraj Məhkəməsinin, məhkəmə, vergi və maliyyə orqanlarının qərarları əsasında tələb olunan ödəmə sənədləri müəssisənin razılığı olmadan icra olunur.

Müəssisənin razılığı olmadan onun hesablaşma hesabından dövlət büdcəsinə nəzərdə tutulan ödəmələr, sosial təyinatlı fondlar üzrə ödəmələr, gömrük əməliyyatları üzrə ödəmələr aparıla bilər.

Müəssisə hesablaşma hesabında pul vəsaitinin çatışmazlığı və ya olmaması vəziyyəti yaratdıqda hesablaşma hesabına ödənməsi üçün daxil olan və xüsusilə vergi və digər bu kimi ödəmələr banka xüsusi kartatekada uçota alınır və pul vəsaitinin daxil olunması ilə ödənilir. Bankla müəssisə arasında qəbul olunmuş razılaşmaya görə bank hər gün müəssisə hesablaşma hesabında aparılmış əməliyyatların nəticələrinə dair müəssisəyə bank çıxarışı verməlidir. Həmin çıxarışda bütün gündəlik əməliyyatların nəticələri və hesabatda olan pul vəsaitinin günün əvvəlinə sonuna olan qalığı göstərilir. Eyni zamanda bank çıxarışına aparılan əməliyyatları əsaslandırılan sənədlər əlavə olunur. Müəssisə mühasibatlığında əks olunmuş əməliyyatlar ilkin sənədlər üzrə onların düzgünlüyü yoxlanılır və müəyyən səhvlər müəyyən edildikdə banka məlumatlar verilir.

Bankdakı hesablaşma hesabında saxlanılan pul vəsaiti məbləğinin uçotu mühasibat uçotu hesablar planında müəyyən

olunmuş 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nda əks olunur. Hesab aktiv hesabdır. 51 №-li «Hesablaşma hesabı» müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabında milli valyuta ilə pul vəsaitlərinin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdir-mək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

51 №-li «Hesablaşma heaabı»nın debetində müəssisənin hesablaşma hesabına pul vəsaitlərinin daxil olması, kreditində isə onların həmin hesabdən silinməsi əks etdirilir. Hesablaşma hesabı üzrə əməliyyatlar mühasibat uçotunda həmin hesab üzrə bank çıxarışları və onlara əlavə edilən pul-hesablaşma sənədlə-rinə əsasən əks olunur.

Hesablar planında 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı» hesablarından başqa 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabı müəyyən olunmuşdur. 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabı milli və xüsusi valyuta ilə ölkə ərazisində və xaricdəki akkreditivlərdə, çek kitabçalarında və digər ödəmə sənədlərində (veksellərdən başqa) cari, ayrı və digər xüsusi hesablarda olan pul vəsaitlərinin mövcudluğunu və hərəkəti, həmçinin məqsədləli maliyyələşdirmə vəsaitlərinin (da-xilolmaların) ayrıca saxlanması nəzərdə tutulmuş hissəsinin hərəkəti haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur.

55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabı üzrə aşağıdakı subhesablar açıla bilər:

55-1 «Akkreditivlər»,

55-2 «Çek kitabçaları» və başqaları.

Akkreditiv hesablaşma formasında alıcı ilə satıcı müəssisə arasındakı məhsul satışı hesablaşmalarında istifadə olunur. Akkreditivlər formasında hesablaşmaların həyata keçirilməsi Azər-baycan Respublikasının müvafiq normativ sənədləri ilə nizamlanır.

Bu hesablaşma formasında mal alan müəssisə yazılı for-mada ona xidmət edən banka akkreditivin açılmasına dair gös-təriş verir. Həmin sənəddə malsatının adı, ünvanı, akkreditiv məbləği, etibarlıq vaxtı, alınacaq malın adı və pul məbləğinin malsatana ödənməsi üçün təqdim olunacaq sənədlər və digər

lazımı məlumatlar əks olunmalıdır.

Akkreditivin ödənilməsindən sonra alıcının bankına qəbz göndərilir və onun əsasında malalanın hesabından pul vəsaiti silinir.

Pul vəsaitlərinin akkreditivlərə köçürülməsi 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının debetində, 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 52 №-li «Valyuta hesabı», 90 №-li «Qısa-müddətli bank kreditləri» və digər müvafiq hesabların kreditin-də əks etdirilir.

55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabında uçota alınmış akkreditivlərdə olan vəsaitlər istifadə olunduqca (bankın çıxarışlarına əsasən), bir qayda olaraq 60 №-li «Malsat-an və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının debetinə silinir. Akkreditivlərdəki istifadə olunmayan vəsaitlər bank tərəfindən onların köçürüldüyü hesaba bərpa olunduqdan sonra 51 №-li «Hesablaşma hesabı», yaxud 52 №-li «Valyuta hesabı»nın debetində və 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabı-nın kreditində əks olunur.

Əmtəə – material dəyərinin alışı və xidmətlər göstərilməsi ilə əlaqədar olaraq hesablaşmalarda çek kitabçalarından istifa-də oluna bilər. Bunların uçotu 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının 55/2 №-li «Çek kitabçaları» subhesabında uçota alınır.

Çeklərdə hesablaşmaların aparılması qaydaları bankların təminatları əsasında nizamlanır.

Çek kitabçaları verilərkən vəsaitlərin deponentləşdirilməsi 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının debetində, 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 52 №-li «Valyuta hesabı», 90 №-li «Qısamüddətli bank kreditləri» və digər müvafiq hesabların kreditində əks etdirilir. Bankdan alınmış çek kitabları üzrə məb-ləğlər, müəssisənin verdiyi çeklər ödəndikcə, yəni bank ona təq-dim edilən çeklərin məbləğlərini ödədikcə (bank çıxarışlarına əsasən) 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının kreditindən hesablaşmaların uçotunu aparmaq üçün nəzərdə tutulan hesabların (76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar və s.)) debetinə yazılmaqla silinir. Verilmiş,

ancaq bank tərəfindən ödənilməmiş (ödənmək üçün təqdim edilməmiş) çeklərdən məbləğlər 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» haqqında qalıq; 52-2 «Çek kitabçaları» subhesabı üzrə qalıq bank çıxarışında göstərilən qalıqla uyğun olmalıdır. Banka qaytarılmış çeklərdən məbləğlər (istifadə olunmayıb qalan) 51 №-li «Hesablaşma hesabı», yaxud 52 №-li «Valyuta hesabı» ilə müxabirləşməklə 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesabının kreditində əks olunur.

55-2 «Çek kitabçaları» subhesabı üzrə analitik uçot alınmış hər bir çek kitabçası üzrə aparılır.

## 2.4. Xarici valyuta əməliyyatları uçotu

Sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində bir sıra müəssisələr təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının həyata keçirilməsində bankdakı valyuta hesablarından istifadə edirlər. Bununla əlaqədar olaraq bankda valyuta hesabı açılır.

Bankda valyuta hesabının açılması üçün hesablaşma hesabının açılması ilə əlaqədar olan sənədlər təqdim olunmalıdır. Əgər müəssisə valyuta hesabını özünün hesablaşma hesabı olan bankda açmaq istəyirsə belə halda müəssisə ancaq müəyyən olunmuş qaydada hesabın açılmasına dair ərizə, müəssisə rəhbəri, onun müavini və baş mühasibin imza nümunələrini və müəssisənin möhürünün əksini göstərən kartoçka və vergi ödəyicisinin identifikasiya nömrəsinə dair bildiriş təqdim etməlidir.

Bank valyuta hesabı açılan müəssisədən xarici valyuta ilə aparılan əməliyyatlara görə komission xərcləri tutur. Komission xərclərinin tutulma faizi hər bir bankın özü tərəfindən müəyyən olunur. Bundan başqa müəssisələr bankın xidmət etdiyi bütün valyuta əməliyyatlarının aparılması ilə əlaqədar müəyyən xərc də ödəməlidirlər.

Valyuta hesabında pul vəsaitlərinin sintetik uçotu 52 №-li «Valyuta hesabı»nda aparılır. 52 №-li «Valyuta hesabı» ölkə ərazisində və xarici banklardakı valyuta hesablarında olan xari-

ci valyuta ilə pul vəsaitlərinin mövcudluğunu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

52 №-li «Valyuta hesabı»nın debetində müəssisənin valyuta hesabına daxil olan pul vəsaitləri, kreditində isə onların həmin hesablardan silinməsi əks etdirilir. Müəssisənin valyuta hesablarının krediti və ya debetində səhvən yazılmış və bank çıxarışlarının yoxlanılması zamanı aşkar edilmiş məbləğlər 63 №-li «İddialar üzrə hesablaşmalar» hesabında əks etdirilir.

Valyuta hesabları üzrə əməliyyatlar mühasibat uçotunda bank çıxarışlarına və onlara əlavə edilən pul hesablaşma sənədlərinə əsasən əks etdirilir.

52 №-li «Valyuta hesabı»nın aşağıdakı subhesabları açıla bilər:

52-1 «Ölkə daxilində valyuta hesabları»

52-2 «Xaricdəki valyuta hesabları»

52 №-li «Valyuta hesabı» üzrə analitik uçot xarici valyuta ilə pul vəsaitlərinin saxlanması üçün bank idarələrində hər bir hesab üzrə aparılır.

Xarici valyuta əməliyyatlarının uçotunun təşkilində müəssisələrdə xarici valyuta vəsaitlərinin məzənnə fərqlinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi prinsiplərinin düzgün yerinə yetirilməsi mühüm məsələdir. Bunu nəzərə alaraq Azərbaycan Respublikası Vergi Nazirliyi 16 sentyabr 1994-cü il tarixli qərarı ilə xarici valyuta vəsaitlərinin məzənnə fərqlinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi qaydalarını müəyyən etmişdir.

Müəssisə xarici valyuta üzrə bütün əməliyyatları Azərbaycan Respublikası Milli Bankının əməliyyatın baş verdiyi tarixə mövcud valyuta məzənnələrinə uyğun olaraq qiymətləndirilir və valyuta hesablarındakı valyutaları hər dəfə məzənnələr dəyişdikcə yenidən qiymətləndirir.

Valyuta hesabındakı valyutaların (növlər üzrə) Azərbaycan Respublikası Milli Bankının məzənnələrinə uyğun olaraq hər dəfə yenidən qiymətləndirildiyi zaman dövr üzrə artan məzənnə fərqi həmin valyutaların istifadə məqsədləri nəzərə alınmaqla müvafiq hesablarda uçota alınır.

Bank hesabları, öhdəlikləri və hesablaşmaları üzrə xarici



valyuta əməliyyatları, eləcə də xarici valyuta ilə daxil olmuş material qiymətliləri, qeyri-maddi aktivlər, qiymətli kağızlar və əmlakın digər növləri mühasibat uçotunda əməliyyatın aparılma tarixində Azərbaycan Respublikası Milli Bankının qüvvədə olan valyuta məzənnələri üzrə xarici valyutanın yenidən haqq – hesab edilməsi yolu ilə qiymətləndirilərək müəyyən edilmiş məbləğdə valyuta hesablaşmalarının və tədiyyələrinin analitik uçotunda da göstərilir.

Banklarda və digər kredit idarələrindəki valyuta hesablarında olan vəsait qalıqları, pul sənədləri də daxil olmaqla digər pul vəsaitləri, qiymətli kağızlar, xarici valyuta ilə debetor və kreditor borcları maliyyə (mühasibat) hesabatlarında hesabət dövrünün sonuncu gününə Azərbaycan Respublikası Milli Bankının valyuta məzənnələri üzrə xarici valyutaların yenidən haqq-hesab edilməsi yolu ilə qiymətləndirilərək müəyyən edilmiş məbləğdə manatla əks etdirilir.

Müəssisənin sərəncamında dövriyyə vəsaiti kimi fəaliyyət göstərən, eyni zamanda təsisədiçi sənədlərə uyğun olaraq müəssisədə nizamnamə kapitalı kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri üzrə məzənnə fərqi il ərzində 52 №-li «Valyuta hesabı»nın və 83 №-li «Gələcək dövrün gəlirləri hesabı»nın müvafiq subhesablarında uçota alınır.

Qısa və uzunmüddətli borclar kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta üzrə məzənnə fərqi həmin borclar qaytarılana qədər pul vəsaitlərini uçota alan hesabların və 94 №-li «Qısamüddətli borclar» və 95 №-li «Uzunmüddətli borclar» hesablarının müvafiq subhesablarında uçota alınır. Uzunmüddətli və qısamüddətli kredit kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta üzrə məzənnə fərqi həmin kreditlər qaytarılanadək 52 №-li «Valyuta hesabı», 90 №-li «Qısamüddətli bank kreditləri» və 92 №-li «Uzunmüddətli bank kreditləri» hesablarının müvafiq hesablarında uçota alınır.

Xarici valyuta ilə aparılan əməliyyatlar üzrə məzənnə fərqləri, o cümlədən mühasibat balansının tərtib edildiyi tarixə borcların yenidən qiymətləndirilməsindən olan fərqlər il ərzində 83 №-li «Gələcək dövrlərin gəlirləri hesabı»nda uçota alınır və ilin sonunda müvafiq borclar qaytarılanadək edilən güzəştlər alınmaqla 80 №-li «Mənfəət və zərər hesabı»na aid edilir.

## 2.5. Satıcılar və alıcılarla hesablaşmaların uçotu

Müəssisələrdə təsərrüfat vəsaitlərinin düzgün, və vaxtında dövriyyəsinə təmin etmək üçün hesablaşma əməliyyatlarının seçilməsi formasının əhəmiyyəti böyükdür. Hesablaşmaların səmərəli formalarından istifadə olunması mövcud olan məhsulun vaxtında satılması və təsərrüfat fəaliyyəti dövriyyəsinin fasiləsiz işini təmin edir. Xalq təsərrüfatında müəssisələr arasında hesablaşma əlaqələrinin forma və qaydaları Azərbaycan Respublikası Milli Bankının normativ qaydaları ilə müəyyən olunur. Bir qayda olaraq mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün müəssisələrin və fiziki şəxslərin əmtəə-material qiymətlərinin alqı-satqısı üzrə əməliyyatlarının qeyri-nağdsız formada hesablaşmalarla aparılması müəyyən olunmuşdur. Sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəyyən alqı-satqı əməliyyatlarının nağd pulla hesablanması da nəzərdə tutulur.

Nağdsız hesablaşmaların həyata keçirilməsi əməliyyatın iqtisadi məzmunundan asılı olaraq iki qrupa – əmtəə əməliyyatlarına və maliyyə öhdəliklərinə ayrılır. Birinci qrup hesablaşmalara müəssisələr arasında əmtəə-material dəyərlərinin (iş, xidmətlər) hesablaşma əməliyyatları, ikinci qrupa isə büdcə ilə əlaqədar ödənişlər, bank kreditlərini və s. hesablaşmaların yerinə yetirilməsi daxildir.

Nağdsız hesablaşmalar malsatan və alıcı müəssisələrin yerləşməsindən asılı olaraq eyni şəhərli və digər şəhərli qrupa ayrılır. Müəssisələrin yerləşməsindən asılı olaraq, onun hesablaşma forması müəyyən olunur. Müasir şəraitdə müəssisələr hesablaşmaları ödəmə tələbnamələri, ödəmə tapşırıqları, akkreditivlər, barter əməliyyatları, məcburi silinmə, çek və çek kitabçaları, hesablaşma çekləri vasitəsilə və digər formalarda aparılır. Müəssisələr arasındakı tətbiq edilən hesablaşma formaları onların qarşılıqlı razılığı və bağlanmış müqavilələr əks olunmaqla müəyyənləşdirilir.

Hər bir müəssisə bir tərəfdən alıcı və digər tərəfdən məhsul satıcısı (iş, xidmət) formasında çıxış edir. Ona görə də onlar ara-

sındakı hesablaşma münasibətlərinin uçotu satıcı-alıcı müəssisələr arasındakı hesablaşmanı ifadə etməlidir. Malsatan müəssisələrlə hesablaşmalar 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında aparılır. Bu hesab malsatan və podratçılarla hesablaşmalar haqqındakı məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Bir qayda olaraq 60 №-li hesabın kredit qalığı olur və bir qalığı məbləği malsatan müəssisələrin yüklədikləri əmtəə-material dəyərliləri üzrə borcu göstərir. Material qiymətlərinin əldə edilməsinə, yerinə yetirilmiş işlər və göstərilmiş xidmətlərin qəbuluna görə hesablaşmalarla əlaqədar bütün əməliyyatlar təqdim edilən hesab fakturaların ödəmə vaxtından asılı olmayaraq 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında əks etdirilir.

60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının krediti faktiki daxil olmuş əmtəə-material qiymətlilərini, qəbul edilmiş işlərin və istifadə olunmuş xidmətlərin dəyəri qədər bu qiymətliləri və müvafiq məsrəfləri uçota olan hesabların debeti ilə müxəbirləşir. Material qiymətlilərinin daşınmasına, həmçinin onların kənarında emal olunmasına görə göstərilən xidmətlər 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditinə istehsal ehtiyatlarını, mallar, tədavi xərclərini və s. uçota alan hesabların debetinə yazılmaqla əks etdirilir.

Əgər malsatanın yüklədiyi məhsul qəbul olunarkən əskik-gəlmə müəyyən olunarsa müəssisə həmin təşkilata iddia təqdim edir. Təqdim olunmuş əskik-gəlmə məbləği ilə əlaqədar olaraq 63 №-li «İddialar üzrə hesablaşmalar» hesabının debeti və 60 №-li Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar hesabının kreditinə yazılış aparılır. Malsatan təqdim etdiyi hesablaşma sənədlərində hesabi səhvlər və qiymətlə əlaqədar göstəricilər müqavilə şərtlərinə uyğun olmadıqda da mühasibat uçotunda yuxarıda göstərilən qaydada yazılış aparılır:

Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu Hesablar Planında 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Həmin hesabın aşağıdakı subhesablarından istifadə edilir:

62-1 «İnkasso qaydasında hesablaşmalar»

62-2 «Planlı ödəmələr üzrə hesablaşmalar»

62-3 «Alınmış veksellər» və başqaları

62-1 «İnkassa qaydasında hesablaşmalar» hesabında yüklənmiş məhsullar, yerinə yetirilmiş işlər və xidmətlərə görə alıcılar və sifarişçilərə təqdim edilmiş və bank tərəfindən ödənilmək üçün qəbul olunmuş hesablaşmaların uçotu aparılır.

62-2 №-li «Planlı ödəmələr üzrə hesablaşmalar» subhesabında müəssisənin uzunmüddətli təsərrüfat əlaqələri saxladığı alıcılar və sifarişçilərlə apardığı daimi xarakterli hesablaşmalar üzrə ödənişi ayrıca bir hesablaşma ödəmə sənədi ilə tamamlanmayan və əsasən planlı ödəniş qaydasında aparılan hesablaşmalar uçota alınır.

62-3 №-li «Alınmış veksellər» subhesabında alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar üzrə alınmış veksellərlə təmin edilmiş borclar uçota alınır.

62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debeti malalanlara təqdim edilmiş hesablanmış sənədlərdəki məbləğ qədər satışın həcmi yüklənib yola salındıqca 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı», 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəmə», 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesablarının krediti ilə müxəbirləşir.

62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının krediti daxil olmuş ödənişlər, məqbul edilmiş avans məbləğləri və s. üzrə pul vəsaitlərin və hesablaşmaları uçota alan hesablarla müxəbirləşdirilir. Əgər alıcının borcunu təmin edən alınmış veksellər üzrə faiz nəzərdə tutulubsa, onda bu borc ödəniləndə 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın debetinə, 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının və 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının kreditinə yazılışlar edilərək müxəbirləşir.

Hər ayın sonunda bütün alıcılar üzrə hesablaşmalar üzrə qalığı müəyyənəndirilir. Bu halda əgər hesabda debet qalığı olduqda alıcının borcunu, kredit qalığı olduqda isə müəssisənin alıcıya olan borcunu göstərir.

62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot alıcılara təqdim edilən hər bir hesablaşma sənədi əsasında, planlı ödənişlər qaydasında, hesablaşmalar zamanı isə hər bir alıcı və sifarişçi üzrə ayrılıqda aparılır.

## 2.6. Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmaların uçotu

Təsərrüfat – maliyyə fəaliyyəti prosesində müəssisələrdə öz işçilərinə tez-tez ezamiyyətə, habelə digər əməliyyat və təsərrüfat xərcləri üçün nağd pul vermək zərurəti meydana çıxır.

Belə xərclərə işçi ezamiyyətə göndərilərkən əmtəə-material alması ilə əlaqədar, müəyyən cari təsərrüfat xərclərini ödəmək üçün və s. üzrə ona nağd ödənilən pul vəsaiti aiddir.

Müəssisənin işçilərinə təhtəlhesab məbləğlərinin verilməsi qaydası kassa əməliyyatlarının aparılması qaydaları ilə tənzimlənilir.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin «Vətəndaşların xidməti ezamiyyət xərcləri normativlərinin təkmilləşdirilməsi haqqında» 1996-cı il 20 dekabr tarixli sərəncamına uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti 27 yanvar 1997-ci il tarixli, 9 nömrəli qərarla «Vətəndaşların xidməti ezamiyyət xərclərinin normativləri haqqında» qərar qəbul etmişdir. Həmin qərarla Azərbaycan Respublikası ərazisi daxilində ezamiyyət xərcləri müddəaları və xarici ölkələrə xidməti ezamiyyət xərclərinin normativləri təsdiq olunmuşdur.

İşçi ezamiyyət vaxtı və verilən nağd pul məbləği müəssisə rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir. Hər bir işçi aldığı nağd pul vəsaitinin xərclənməsi ilə əlaqədar olaraq, ezamiyyətdən qaçıtdıqdan sonra üç gün müddətində mövcud olan ezamiyyət sənədləri əsasında avans hesabata tərtib etməli və müəssisə mühasibatlığına təqdim etməlidir. Mühasibatlıqda təqdim olunmuş avans hesabata ona əlavə olunan ezamiyyət vəsiqəsi və digər sənədlər əsasında (çək, qaimə, qəbz, nəqliyyatla əlaqədar biletlər və s.) ətraflı yoxlanılır və hesabat müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir.

Təhtəlhesab şəxsə yeni pul vəsaiti ancaq keçmiş aldığı avans pul məbləği hesablandıqdan sonra verilə bilər. Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalarda xidməti ezamiyyət xərcləri xüsusi yer tutur. Xidməti ezamiyyət – işçini müəssisə rəhbərinin yazılı əmri əsasında xidməti vəzifəni yerinə yetirmək üçün, müəyyən vaxtda, onun daimi işinin yerləşdiyi yerdən başqa

şəhər, rayon və s. yerlərə göndərilməsi deməkdir.

İşçinin ezamiyyətə göndərilməsi ilə əlaqədar ona standart formada təsdiq olunmuş ezamiyyət vəsiqəsi verilir. Həmin vəsiqədə ezam olunan şəxsin adı, soyadı, atasının adı, vəzifəsi daimi iş yerindən çıxdığı gün göstərilir. Göstərilən rekvizitlər ezamiyyət vəsiqəsində əks olunduqdan sonra müəssisə rəhbərinin imzası və möhürlə təsdiq olunmalıdır.

Ezam olunan işçi, bütün ezamiyyət vaxtı ilə əlaqədar olan nəqliyyat, kommunal və gündəlik yeməklə əlaqədar xərclər müəssisə tərəfindən ödənilir.

Büdcədən maliyyələşdirilən müəssisə, idarə və təşkilatlar istisna olunmaqla digər hüquqi şəxslər, işçilərinin Azərbaycan Respublikası ərazisi daxilində ezamiyyət xərclərinin ödənilməsi üçün öz sərəncamlarında qalan vəsait hesabına normativ sənəddə müəyyən olunmuş normalardan əlavə vəsait ayıra bilərlər.

Xarici ölkələrə qısa müddətli ezamiyyətin sənədləşdirilməsi, onun məqsəd, vəzifəsi və ezamiyyət vaxtı göstərilməklə müəssisə rəhbərinin sərəncamı əsasında sənədləşdirilir. Xarici ölkələrə ezamiyyət ilə əlaqədar olaraq xərclər yüksək həcmli normalar üzrə təqdim olunmuş sənədlər əsasında ödənilir.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 27 yanvar 1997-ci il tarixli 9 №-li qərarı ilə «Vətəndaşların xarici ölkələrdə xidməti ezamiyyət xərclərinin normativləri» müəyyən olunmuşdur. Həmin qərarla müəyyən olunmuşdur ki, dövlət idarəetmə orqanları mülkiyyət və təşkilat formasından asılı olmayaraq bütün təsərrüfat subyektləri və təşkilatlar öz hesablarında olan valyuta vəsaitlərindən ezamiyyət xərcləri üçün bu qərarla təsdiq olunmuş normativlərin həddini aşmamaq şərtilə, bilavasitə istifadə edə bilərlər. Ezamiyyət xərclərindən başqa hər bir nəfərə ezamiyyət müddəti üçün təsdiqedicisi sənəd tələb olunmamaq şərtilə 20 ABŞ dolları məbləğində birdəfəlik ölkədaxili nəqliyyat xərcləri verilir.

Hesablarında valyuta vəsaiti olmayan büdcə təşkilatları xarici ezamiyyət xərclərini bu məqsəd üçün öz büdcəsində nəzərdə tutulmuş vəsaiti «Valyuta tənzihi haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun olaraq, lazımı valyutaya çevirməklə ödəyə bilərlər.

Müəssisə işçilərinə inzibati-təsərrüfat və əməliyyat, habelə ezamiyyə xərcləri üçün təhtəlhesab şəxslərə verilmiş məbləğlər üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 71 №-li «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabı müəyyən olunmuşdur. Həmin hesabın debetində təhtəlhesab şəxslərə inzibati – təsərrüfat, əməliyyat xərcləri və xidməti ezamiyyətlə əlaqədar verilən nağd pul məbləğləri əks olunur. Bununla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 71 «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar».

Kredit 50 «Kassa» hesabı.

Kredit 51 «Hesablaşma hesabı».

Kredit 52 «Valyuta hesabı».

Təhtəlhesab şəxslər tərəfindən xərclənmiş məbləğlər isə 71 №-li «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə sərf olunmuş məsrəfləri və əldə olunmuş qiymətliləri uçota alan, habelə xərclərin xarakterindən asılı olaraq digər hesabların debetinə yazılır. Bu yazılış aşağıdakı qaydada uçotda əks olunur:

Debet 10 «Materiallar» hesabı.

Debet 12 «Azqiymətli və tez köhnələn əşyalar» hesabı.

Debet 25 «Ümumistehsalat xərcləri».

Debet 26 «Ümumtəsərrüfat xərcləri».

Debet 44 «Tədavül xərcləri».

Debet 60 «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar».

Debet 50, 51, 52 «Kassa», «Hesablaşma hesabı», «Valyuta hesab»ları.

Debet 84 «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər».

Debet 71 «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar».

Təhtəlhesab şəxslər tərəfindən vaxtında qaytarılmayan təhtəlhesab üzrə pul məbləğləri 71 №-li «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabının kreditində və 84 №-li «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetində əks olunur. Daha sonra bu məbləğlər 84 №-li «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabından, 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının və ya 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə silinir.

71 №-li «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar» hesabında əks olunmuş qalığı məbləği təhtəlhesab şəxslərin aldıkları pul məbləği üzrə müəssisəyə olan borclarını kredit qalığı isə müəssisənin öz işçisinə artıq sərf etmiş xərc üzrə olan borcunu göstərir.

Təhtəlhesab şəxslər üzrə hesablaşmaların analitik uçotu hər bir şəxsə verilən avans üzrə aparılır.

## **2.7. Müxtəlif debetor və kreditorlara hesablaşmaların uçotu**

Debetor borcu dedikdə başqa müəssisələrin, işçilərin və fiziki şəxslərin borcları başa düşülür. Belə borclara malalan müəssisə və təşkilatların aldıkları məhsulların dəyərinin ödənilməməsi nəticəsində, təhtəlhesab şəxslərin avans aldıkları pul vəsaiti ilə və digər hesablaşmalarla əlaqədar olaraq əmələ gələn borclar daxildir. Müəssisəyə borcu olan digər müəssisə, idarə və şəxslər debetorlar sayılır.

Kreditor borcu isə bu müəssisənin başqa müəssisəyə, fiziki şəxsə, işçilərinə olan borcu hesab olunur və həmin borcu olan müəssisə kreditor sayılır.

Mühasibat uçotu balansında debetor və kreditor borcları, onun formaları üzrə əks olunur.

Debetor və kreditorlar üzrə hesablaşmalarla əlaqədar olaraq mühasibat uçotu qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

- pul vəsaiti və hesablaşma ilə əlaqədar olan əməliyyatların vaxtında və düzgün sənədləşdirilməsi;

- malsatan və alıcılar arasında bağlanmış müqavilələrdə müəyyən olunmuş hesablaşma formalarının icrasına nəzarət;

- büdcə, bank və işçi heyəti ilə hesablaşmaların vaxtında icra olunmasına nəzarət;

- uçot göstəriciləri üzrə borcların ödəmə vaxtının keçməməsi üçün debetor və kreditorlar üzrə hesablaşmaların vaxtında qarşılıqlı yoxlanılması;

- pul vəsaiti və qiymətli kağızların saxlanması nəzarət.

Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar üzrə debetor borc-

lارının uçotu Hesablar Planında 62 №-li «Alicılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» aktiv-passiv hesabında aparılır. Həmin hesab açılır və sifarişçilərlə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Malsatanlar və podratçılara olan kreditor borclar bilavasitə onlardan alınmış əmtə-material dəyərliləri, görülmüş işlərin və xidmətlərin yerinə yetirilməsi əsasında əmələ gəlir. Mühasibat uçotunda malsatan və podratçılarla hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabından istifadə edilir.

Müxtəlif təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar olaraq kommunal təsərrüfat orqanları, nəqliyyat müəssisələri, işçi heyəti ilə deponentləşmiş əmək haqqı, icra vərəqələri və sairə üzrə müxtəlif debetor və kreditor borcları yaranır. Bu kimi debetor borcları qeyri-kommersiya əməliyyatları ilə əlaqədar olaraq yaranır.

Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmaların uçotu 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» aktiv-passiv hesabında müəssisə, kassa hesabı, bank çıxarışları, icra vərəqələri və digər sənədlər əsasında aparılır.

76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabı 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» və 75 №-li «Təhsisçilərlə hesablaşmalar» hesablarında əks olunmayan bütün növ əməliyyatlar üzrə müxtəlif təşkilatlarla, çəklə ödənilmiş xidmətlərə görə nəqliyyat (dəmir yolu və su yolu) təşkilatları ilə, müəssisə işçi heyətinin əmək haqqlarından məhkəmə orqanlarının qərarları və sairə əsasən müxtəlif təşkilat və şəxslərin xeyrinə tutulmuş məbləğlər üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirməyi nəzərdə tutur.

76 №-li «Müxtəlif debetorlar və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının kredit qalığı (saldosu) müəssisənin müxtəlif təşkilatlara olan borcunu göstərir. Hesablanmış kreditor borcunun ödənməsi ilə 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın krediti və 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debetinə yazılış edilir. Hesabın debet qalığı müəssisələrin və ayrı-ayrı şəxslərin (debetor) müəssisəyə olan borcunu göstərir. Həmin hesabın kreditində debetorlardan

ödənilən borcların məbləği əks olunur.

76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot və hər bir debetor və kreditor üzrə aparılır.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il Qanununun 22-ci maddəsinin 5-ci bəlməsində iddia müddəti keçmiş debetor borcları alınması mümkün olmayan digər ümitsiz borclar müəssisənin rəhbərinin qərarı ilə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə, idarələrdə isə maliyyələşmənin (fondların) azaldılmasına silinir.

Borcunun ödəmə qabiliyyətinin olmaması üzündən zərərə silinən borc məbləği onun ləğv olunması demək deyildir. Həmin borc məbləği borclunun əmlak vəziyyəti dəyişdiyi zaman, onun tutulması imkanlarına nəzarət etmək üçün silindiği gündən başlayaraq beş il müddətinə balansarxası hesabda əks olunur. Debetor borcunun silinməsi müəssisə rəhbərinin əmri ilə sənədləşdirilir və bununla əlaqədar aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 80 «Mənfəət və zərər».

Kredit 61 «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar».

Kredit 62 «Alicılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar».

Kredit 76 «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar».

Müəssisə balansından silinmiş debetor borcu 007 №-li «Zərərə silinmiş ümitsiz debetor borcları» balansarxası hesabında əks olunur.

İddia müddəti keçmiş kreditor və debetor borc məbləğləri Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyində başqa hallar nəzərdə tutulmadıqda dövlət büdcəsinə köçürülür.

### III FƏSİL. ƏSAS VƏSAİTLƏRİN VƏ QEYRİ-MADDİ AKTİVLƏRİN UÇOTU

#### 3.1. Əsas vəsaitlər anlayışı, təsnifatı və uçotun vəzifələri

**Əsas vəsaitlər** – hər bir müəssisənin maddi-texniki bazasının əsasını təşkil etməklə qeyri-dövriyyə aktivi sayılır. Əsas vəsaitlərin səciyyəvi cəhəti ondadır ki, onlar müəssisənin istehsal (xidmət) təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət iştirak edir, köhnədikcə öz dəyərini müəyyən olunmuş normalarla hissə-hissə məhsulun dəyərinə keçirir, istehsal əməliyyatlarında özünün natural formasını saxlayır və əlavə olaraq iqtisadi fayda verir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli əmri ilə təsdiq olunmuş və 1966-cı ilin yanvarın 1-dən qüvvədə olan «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimata» müvafiq olaraq 1996-cı ildən sonra alınan əsas vəsaitlərin vahidinin və dəstinin dəyərini minimum həddi 100 manat həcmində müəyyən olunmuşdur (milli pulun 2006-cı ildə denominasiya nisbəti ilə).

Əsas vəsaitlər mühasibat uçotunda ilkin dəyəri ilə, yəni onun alınmasına, quraşdırılmasına, hazırlanmasına çəkilən faktiki xərc məbləğində əks etdirilir. Öz mülkiyyətində torpaq sahələrindən başqa əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri onlar yenidən qiymətləndirildikdə, yenidən qurulduqda, onlarda yeni tikinti işləri aparıldıqda, onlara yeni avadanlıqlar quraşdırıldıqda və onların müvafiq obyektləri qismən ləğv edildikdə dəyişdirilə bilər.

Əsas vəsaitlər istehsal əməliyyatının mühüm amillərindən biri olduğundan onların dəyəri məhsul istehsalına çəkilən xərclərin tərkibində öz əksini tapır. Bu əsas vəsaitlərin dəyərini müəyyən dövr ərzində istehsal olunmuş məhsulların, görülmüş işlərin maya dəyərinə və ya tədavi xərclərinə silinməsi yolu ilə icra olunur. Bununla əlaqədar olaraq əsas vəsaitlərə amortizasiya (köhnəlmə) hesablanır.

Əsas vəsaitlərin uçotunun təşkili və obyektləri haqqında dəqiq informasiyanın formalaşması üçün onların əsaslandırılmış təsnifləşdirilməsi böyük əhəmiyyətə malikdir. «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat»da 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabında uçota alınan əmək vasitələri iqtisadiyyatda müvafiq təhlil aparmaq üçün aşağıdakı qaydada təsnifləşdirilmişdir:

- binalar;
- qurğular (tikintilər);
- ötürücü qurğular;
- maşınlar və avadanlıqlar;
- nəqliyyat vasitələri;
- istehsalat alətləri və təsərrüfat avadanlıqları;
- işçi və məhsuldar heyvanlar;
- kitabxana fondu;
- sair əsas vəsaitlər.

**Binalara** – bütün növ istehsalat və təsərrüfat təyinatlı binalar, o cümlədən idarə heyətinin yerləşdiyi binalar, sosial-mədəni obyektlər, xəstəxana, poliklinika binaları, internat evləri, uşaq müəssisələri, kitabxana, muzey binaları, elmi-tədqiqat institutları, laboratoriyalar, sexlər və başqa istehsalat və təsərrüfatların yerləşdikləri bütün növ binalar aiddir.

**Qurğular (tikintilərə)** – müəyyən texniki funksiyaları yerinə yetirən mühəndis-texniki obyektlər, stadionlar, hovuzlar, yollar, körpülər, heykəllər, binaların hasarları aiddir.

**Ötürücü qurğulara** – elektrik ötürücülər və xətlər, boru kəmərləri, istehlaqçıya çatdırılacaq enerji, maye və qaz halındakı məhsulların ötürülməsində iştirak edən bütün növ avadanlıqlar, qurğular aiddir.

**Maşın və avadanlıqlara** – güc maşınları və avadanlıqları, iş maşınları və avadanlıqları, ölçü cihazları, tənzimləyici cihazlar və qurğular, laboratoriya avadanlıqları, hesablama texnikası, tibbi avadanlıqlar və s.

**Nəqliyyat vasitələrinə** – dəmir yolu, su, avtomobil nəqliyyat vasitələri, hava nəqliyyatı vasitələri, araba nəqliyyatı, istehsalat nəqliyyatları, bütün növ idman nəqliyyatı və s. aiddir.

**İstehsalat alətlərinə və təsərrüfat inventarlarına** – ümumi təyinatlı əmək vəsaitləri, materiallar emal etmək məqsədilə maşınlarla quraşdırılmış əmək predmetləri, tikinti-quraşdırma işlərində material emalı üçün bütün növ qurğular və sairə.

**İşçi və məhsuldar heyvanlara** – işçi heyvanlar (atlar, öküzlər, dəvələr və başqa) idman atları və sairə. İnkərlər, camışlar, ana marallar, damazlıq donuzlar və sairə.

**Kitabxana fondu** – vahidinin (nüsxəsinin) qiymətindən asılı olmayaraq bütün növ elmi, bədii, tədris və xüsusi növ ədəbiyyatlar və başqa nəşrlər.

**Sair əsas vəsaitlər** – yaşından asılı olmayaraq mədəni çoxillik əkmələr, bütün növ meyvə və giləmeyvə ağacları, dekorativ çoxillik əkmələr, muzey sərvtələri, heyvanxana eksponatları, tədris kinofilmləri və sairə.

Əsas vəsaitlərin təsnifatı onların vəsait növləri ilə yanaşı forma (qrup) etibarilə təsnifləşdirilməsi müəyyən olunmuşdur. Beləliklə əsas vəsaitlər istifadə olunma dərəcəsinə görə aşağıdakı formada təsnif olunur:

- istifadə olan əsas vəsaitlər;
- ehtiyatda olan əsas vəsaitlər.

Ehtiyatda olan əsas vəsaitlər bilavasitə müəssisədə istehsalın fasiləsiz fəaliyyətini təmin etmək üçün nəzərdə tutulur.

Əsas vəsait obyektləri üzərində mülkiyyət hüququ olması etibarilə təsnifi üzrə vəsaitlər: öz mülkiyyətində olan əsas vəsaitlərə və digər müəssisələrdən icarəyə qəbul olunmuş əsas vəsaitlərə ayrılır.

Öz mülkiyyətində olan əsas vəsaitlərə müəssisənin öz vəsaiti ilə aldığı, apardığı tikinti əsasında hazırlanan, müəssisənin səhmdarları tərəfindən səhm hesabına verdikləri və nizamnamə kapitalına daxil olan və ya əvəzsiz verilən və əlavə kapitala daxil olan əsas vəsaitlər daxildir.

Icarəyə qəbul olunmuş əsas vəsaitlər o vəsaitlərdir ki, onlar icarə qaydalarına uyğun olaraq digər müəssisədən və ya şəxsdən müəyyən vaxta, müvəqqəti istifadə olunması və bununla əlaqədar olaraq müəyyən qarşılıqlı razılaşıdırılmış məbləğdə pul vəsaitinin ödənməsi əsasında qəbul olunur. Bir sıra

hallarda icarəyə qəbul olunmuş əsas vəsaitlər icarəçi tərəfindən vəsaiti icarəyə verəndən ala bilər.

**İstehsal xarakterində** – istifadə olunma xarakterinə görə (istehsal, kommertiya və s.) əsas vəsaitlər aşağıdakı bölgüyə ayrılır:

- istifadədə olan əsas vəsaitlər;
- istifadədə olmayan əsas vəsaitlər.

İstifadədə olan əsas vəsaitlər o vəsaitlər adlanır ki, onlar müəssisənin istehsal fəaliyyətində bilavasitə iştirak edir. Məsələn, maşınqayırma zavodunda əsas istifadədə olan istehsal maşın və avadanlıqları bilavasitə məhsul istehsalında istifadə olunur və öz dəyərlərini tədricən istehsal olunmuş məhsulun dəyərinə keçirir və onlara hesablanmış köhnəlmə (amortizasiya) məbləği istehsal və ya tədavül xərclərinə keçirilir.

İstehsalda olmayan əsas vəsaitlər müəssisə istehsal fəaliyyətində bilavasitə iştirak etmir və öz dəyərlərini istehsal olunmuş məhsulun dəyərlərinə keçirmir. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, həmin vəsaitlərin iştirakı olmadan maddi istehsalın fəaliyyəti qeyri-mümkündür. Məsələn maşınqayırma müəssisəsində qeyri-istehsal xarakterli əsas vəsaitlərə binalar, uşaq və məktəbəqədər bağça və avadanlıqlar, özəlləşdirilmiş mənzil fondu, yeməxanalar, idman-sağlamlıq kompleksləri və sairə aid edilir ki, bunların da müəssisədə əhəmiyyəti böyükdür.

Əsas vəsaitlərin dəyərlərinin istehsal olunmuş hazır məhsulların dəyərlərinə keçirmələrində iştirakına görə əsas vəsaitlər aşağıdakı qruplara ayrılır:

- fəal xarakterli əsas vəsaitlər;
- qeyri-fəal xarakterli əsas vəsaitlər;

Fəal xarakterli əsas vəsaitlər müəssisə fəaliyyətindəki gördüyü işi saat hesabı ilə ölçülür və nəticə müəyyən olunur (məsələn avtomaşınların işi kilometr-saat ölçüsü, kombaynın işi – fəziki hektar və s.).

Qeyri-fəal xarakterli əsas vəsaitlərə binalar, tikintilər, avadanlıqlar və başqaları aid edilir ki, onların müəssisə istehsal fəaliyyətini müəyyən ölçü vahidi ilə ölçmək mümkün deyildir.

Əsas vəsaitlərin uçotunun təşkilində mühüm məsələlərdən

biri də onların qiymətləndirilməsidir. Əsas vəsaitlərin dəyəri amortizasiya (köhnəlmə) hesablanmasına təsir edir və buna görə də onun məsrəflərinin artmasına səbəb olur.

Mühasibat uçotunda əsas vəsaitlər müxtəlif qiymətlərlə qiymətləndirilə bilər. Lakin **hazırda əsas hallarda əsas vəsaitlər ilkin, bərpa və qalıq dəyəri ilə qiymətləndirilir.**

Əsas vəsaitlərin ilkin dəyərini müəyyən olunması onların əldə olunması mənbəyindən və formasından asılıdır. Əsas vəsaitlər kapital qoyuluşu qaydasında müəssisənin özü tərəfindən yaradılır, yaxud digər müəssisələrdən, şəxslərdən satın alınır. Bu zaman onların yaradılmasına, alınmasına sərf olunan məsrəflər, daşınma, quraşdırma xərcləri də daxil olmaqla həmin əsas **vəsaitin ilkin dəyərini** təşkil edir.

Əsas vəsaitin ilkin dəyərini formalaşması müxtəlif qaydada müəyyən olunur:

- başqa müəssisədən əsas vəsait alındıqda və ya müəssisənin özü tərəfindən hazırlandıqda onun ilkin dəyərində faktiki olaraq sərf olunmuş məsrəflər, daşınma, yığılma və quraşdırma xərcləri daxil edilir;

- əsas vəsait əvəzsiz olaraq dövlət tərəfindən və ya digər müəssisə tərəfindən verildikdə onun ilkin dəyəri daxil olan gündə bazar qiyməti üzrə qiymətləndirilməklə mədaxil olunur;

- müəssisə yaradılarkən təsisçi tərəfindən nizamnamə kapitalının formalaşmasına verilən əsas vəsait tərəflərin razılığı ilə təhvil-qəbul sənədi əsasında qiymətləndirilir.

Əsas vəsaitin ilkin dəyəri onun yenidən qurulması, modelinin dəyişməsi, müəyyən hissəsinin ləğv olunması hallarında və dövlət qərarı ilə onun yenidən qiymətləndirilməsi hallarında da ola bilər.

Əsas vəsaitin bərpa dəyəri onun yenidən qiymətləndirilməsidir. Kommersiya təşkilatları ildə bir dəfə eyni tipli obyektlər üzrə əsas vəsaitlərin bərpa qiymətlərini tənzimləyirlər. Bu halda əsas vəsaitin ilkin dəyəri yeni dövrün bazar qiymətinə uyğun olaraq yenidən qiymətləndirilir.

Əsas vəsaitin qalıq dəyərini müəyyən olunmasında ilkin və ya bərpa dəyərindən hesablanmış amortizasiya çıxılır və

qalan dəyər, onun qalıq dəyərini təşkil edir. Bu dəyər mühasibat balansında əks olunur.

**Əsas vəsaitlərin mühasibat uçotunun vəzifələri.** Hər bir müəssisədə əsas vəsaitlərin qalığı, hərəkəti, saxlanması və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki rolu bilavasitə mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında əldə olunur və buna uyğun olaraq sərma-yəçilər, kreditorlar, müəssisə rəhbərliyi müəyyən idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasında bu informasiyalardan istifadə edirlər. Bununla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunun əsas vəsaitlərin uçotu qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

- mühasibat uçotu sintetik və analitik uçot registrlərində əsas vəsaitlərin qalığı, hərəkəti ilə əlaqədar sənədləşmənin düzgün və vaxtında tərtib olunması;

- əsas vəsaitlərin saxlanması üzərində və ehtiyatda olan vəsaitlərin saxlanmasına nəzarətin təşkili;

- əsas vəsaitlərin faydalı istifadə olunması və amortizasiya (köhnəlmə) hesablanmasının uçotunun düzgün aparılması üzərində nəzarət;

- müəssisədən satılmış və sair kənarlaşmış əsas vəsaitlərin uçotunun düzgün icra olunması və onların icarəyə verilməsi üzərində nəzarət;

- aparılan inventarlaşmaların düzgün aparılması və onların nəticələrinin mühasibat uçotunda əks olunmasına nəzarət;

- əsas vəsaitlər üzrə vergilərin hesablanması və ödənməsinin icrası üzərində nəzarət;

- rüblük və illik maliyyə mühasibat hesabatlarının tərtibi üçün həqiqi etibarlı uçot göstəricilərinin və informasiyaların hazırlanması.

### 3.2. Əsas vəsaitlərin daxil olmasının uçotu və sənədləşdirilməsi

Müəssisələrə əsas vəsaitlər yeni tikilmiş obyektlərin istifadəyə verilməsi, başqa təşkilatdan əvəzsiz daxil olması, müəssisə



yaradılarkən nizamnamə kapitalı formasında səhmdarların verdikləri əsas vəsaitlər, digər müəssisə və şəxslərdən pulla alınan, müəssisənin özü tərəfindən hazırlanan əsas vəsaitlər formasında daxil olur. Mövcud olan əsas vəsaitlərin mühasibat uçotu onların təsnifatı qrup və yerləşdiyi obyektlər üzrə təşkil olunur.

Əsas vəsaitlərin daxil olması və onların əsas vəsait kimi uçotda əks olunması qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiləşdirilir. Yeni tikilmiş və istifadəyə verilən əsas vəsaitlər isə xüsusi qayda ilə dövlət tərəfindən təşkil olunmuş qəbul komissiyası vasitəsilə yoxlanıb, qəbul olunur və həmin dövlət komissiyasının aktı ilə sənədləşdirilir. Dövlət komissiyasına yüksək səviyyəli mütəxəssislər, dövlət aparatı mütəxəssisləri və digər maraqlı şəxslər daxil edilir. Mövcud qaydalara görə hər bir obyekt üzrə ayrılıqda qəbul-təhvil aktı tərtib olunur. Tərtib olunmuş aktda obyektin tam xarakteristikası, tikilmə, onun texniki göstəricilərə uyğunluğu, istifadəyə verildiyi tarix və s. göstərilir. Tərtib olunmuş akt ona əlavə olunmuş istehsal-texniki sənədlərlə birlikdə əsas vəsait kimi mədəxil olunması və inventar kartı açmaq üçün müəssisə mühasibatlığına təqdim olunur. İntentar kartı müəssisədə əsas vəsaitlərin obyektlər üzrə uçotunun təşkili üçün açılır. İntentar kartında obyektin inventar nömrəsi, onun əsas göstəriciləri, ilkin dəyəri, amortizasiya hesablanması nömrəsi, köhnəlmə həcmi və s. göstərilir. İntentar kartı mühasibatlıqda xüsusi ayrılmış əsas vəsaitlərin uçotu üzrə jurnalda əks olunur. Əsas vəsait müəssisədən çıxarılarəkən inventar kartı uçotdan çıxarılır. İntentar kartına əsasən müəssisə mühasibatlığında daxil olmuş və çıxarılmış əsas vəsaitlərin qrupları üzrə hərəkəti uçotu aparılır. Kiçik müəssisələrdə az miqdarda əsas vəsaitlərin olduğu halda onların obyektlər üzrə uçotu inventar kitablarında aparılır.

Əsas vəsaitlərin sintaktik uçotu aktiv hesab olan 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabında aparılır. 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabı müəssisənin mülkiyyətindəki istismarda, ehtiyatda olan, müvəqqəti dayandırılan, yaxud icarəyə verilən (uzunmüddətli icarəyə götürülənlərdən başqa) əsas vəsaitlərin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün nəzər-

də tutulmuşdur. 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının debetində əsas vəsaitlərin daxil olması, yenidən qiymətləndirilməsi, kreditində isə əsas vəsaitlərin çıxması və qiymətlərinin aşağıya salınması əməliyyatları əks olunur. Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» (amortizasiyası) hesabında uçota alınmalıdır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat»da müəyyən olunduğu üzrə 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabında əsas vəsaitlər ilk dəyərləri ilə uçota alınır. Həmin dəyərlər obyektlər üzrə aşağıdakı qaydada müəyyən edilir:

- təsisçilər tərəfindən müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi qoyulan obyektlər üçün tərəflərin müqavilə qiyməti ilə;

- müəssisənin özündə hazırlanmış, həmçinin başqa müəssisə və şəxslər tərəfindən pulla alınmış obyektlər üçün daşınma və quraşdırma üzrə xərclər də daxil edilməklə quraşdırılmış (tikilmiş), yaxud alınmış obyektlərə faktiki məsrəflərdən asılı olaraq;

- dövlət orqanlarından maddi yardım kimi digər müəssisə və şəxslərdən isə əvəzsiz alınmış obyektlər üçün ekspert yolu ilə yaxud qəbul-təhvil sənədlərindəki məlumatlar üzrə müəyyən edilmiş dəyərlə.

Əsas vəsaitlərin daxil olmasının xarakterindən, yəni hansı mənbədən daxil olması ilə əlaqədar olaraq mühasibat yazılışı aparılır.

Təsisçilər tərəfindən müəssisənin nizamnamə kapitalına pay qoyulan əsas vəsaitlər mədəxil edildikdə 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının debetində və 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının «Nizamnamə (yığım) kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabının kreditində əks etdirilir.

Dövlət orqanlarından maddi yardım kimi, digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz alınmış əsas vəsaitlərin mədəxili 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının debetində və 87 №-li «Əlavə kapital» hesabının «Əvəzsiz olaraq alınmış sərvət» subhesabının kreditində əks etdirilir. Əgər əvəzsiz daxil olan əsas vəsaitlər

qeyri-istehsal təyinatlıdırsa onda 87 №-li hesabın əvəzinə 88 №-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabı tərtib edilir.

Müəssisənin özü tərəfindən yaradılmış yaxud başqa müəssisə və şəxslərdən pulla alınmış əsas vəsaitlər 01 №-li «Əsas vəsaitlər hesabının debeti və 08 №-li «Kapital qoyuluşları» hesabının kreditinə mühasibat yazılışını verməklə mədaxil edilir.

Göstərilən qaydada tikintisi başa çatmış və istismara verilmiş əsas vəsaitlər mühasibat uçotunda əks olunur. Burada obyektin tikintisi ilə əlaqədar olan və smeta-titul siyahısı, kapital qoyuluşu üzrə müəyyən olunmuş bütün məsrəflər tikintinin təsərrüfat və ya podrat üsulu ilə aparılmasından asılı olmayaraq 08 №-li «Kapital qoyuluşları» hesabında əks olunmalıdır.

### 3.3. Əsas vəsaitlərin müəssisədən çıxmasının uçotu

Müəssisədə gündəlik aparılan təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində əsas vəsaitlərin çıxması əməliyyatları baş verir. Əsas vəsaitlərin obyektləri müəssisədən müxtəlif səbəblər nəticəsində çıxa bilər.

Əsas vəsaitlər aşağıdakı səbəblər nəticəsində yəni, **satıldıqda, ləğv edilib silindikdə, əvəzsiz olaraq başqa təşkilata və fiziki şəxsə verildikdə, maliyyə qoyuluşu qaydasında digər müəssisələrin kapitalında iştirak payı kimi verildikdə, inventarlaşma nəticəsində əskikgəlmə müəyyən olunduqda, müəssisənin tabeçiliyində olan başqa müəssisəyə verildikdə (daxili yerdəyişmə) müəssisədən çıxa bilərlər.**

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisəyə hər hansı bir əsas vəsait lazım olmadıqda, onun satınalmasını həll etməyi düşünür. Alıcı ilə onun satqı-alqı şərtləri və satış qiyməti müəyyənləşdirilir. Bu işə bilavasitə satılması nəzərdə tutulan əsas vəsaitin qalıq dəyərindən, onun keyfiyyət səviyyəsinə və ona tələbdən asılıdır. Ümumiyyətlə müəssisənin satacağı əsas

vəsaitin qiyməti onun qalıq qiyməti səviyyəsindən, ondan aşağı və yuxarı müəyyən oluna bilər.

Əsas vəsaitin satış üçün buraxılması mövcud olan qaydalara əsasən icra olunur. Belə halda əsas vəsaitə cavabdeh olan maddi-məsul şəxs əmtəə-nəqliyyat qaiməsi tərtib edir və vəsaiti alan müəssisə nümayəndəsindən vəkalətnamə alaraq buraxılış əməliyyatını icra edir. Əmtəə-nəqliyyat qaiməsində əsas vəsaitin adı, texniki göstəriciləri, ilkin, bərpa dəyəri, istismar dövründə həsablınmış amortizasiya məbləği əks olunmalıdır. Lazım olduğu halda həmin sənədlərə əsas vəsaitin texniki xarakteristikası və digər sənədlər əlavə oluna bilər.

Bir sıra hallarda əsas vəsaitin tamamilə istifadə olunması imkanı olmadıqda, müəssisənin onları ləğv etmək və balansdan silmək hüququ vardır.

Əsas vəsaitlərin müəssisədən çıxmasının səbəblərinin müxtəlif olmasına baxmayaraq (satıldıqda, silindikdə, əvəzsiz olaraq verildikdə və s.) onlar müəssisədən çıxan zaman onların dəyəri 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabından 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr» hesabının debetinə silinir. Tamamilə xarab olmuş, yaxud çatışmayan əsas vəsaitlərin ilk dəyərlərinin silinməsi zamanı da bu cür mühasibat yazılışı tərtib edilir.

Əsas vəsaitlərin hesablaşma əsasında ödənişi aparıldıqda satışdan daxil olan pul vəsaiti üzrə 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələri» hesabının kreditinə yazılış aparılır. 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın debetinə və 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazmaqla uçotu aparılır.

Əsas vəsaitlərin ləğv olunub silinməsi Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 1 iyun 1998-ci il tarixli əmri ilə qəbul olunmuş «Əsas vəsaitlərin ləğv edilməsi haqqında»kı təlimata müvafiq olaraq həyata keçirilir və müəssisə rəhbərinin təsdiq etdiyi akt əsasında mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılışlar aparılır:

a) əsas vəsaitlərin ilk dəyəri 47 №-li «Əsas vəsaitlərin və sair xaricəlmələr» hesabının debeti, 01 №-li «Əsas vəsaitlər» he-

sabının kreditinə;

b) silinən əsas vəsaitlərin köhnəlmə məbləği 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının debetinə və 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr» hesabının kreditinə;

v) Silinən (ləğv edilən) vəsaitlərin köhnəlməsində iştirak edən işçilərin əməyinin ödənilməsinə hesablanılan məbləğ 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr» hesabının debetinə və 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının kreditinə;

q) əsas vəsaitlərin ləğvi nəticəsində əldə edilən material qiymətlərinin dəyəri mümkün istifadə qiyməti ilə 10 №-li «Materiallar», 12 №-li «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar» hesablarının debetinə, 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaricəlmələr» hesabının kreditində əks olunur.

Hesabat dövrünün sonunda 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaricəlmələr» hesabı bağlanır və həmin hesabın debet və kredit dövriyyələri arasındakı fərq müəyyənləşdirilir və 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabına silinir. Debet dövriyyəsinin kredit dövriyyəsiindən çox olması əsas vəsaitlərin müəssisədən çıxmasından əldə edilən zərəri, kredit dövriyyəsinin debet dövriyyəsiindən çox olması isə alışı mənfəətini göstərir.

### 3.4. Əsas vəsaitlərin təmirinin uçotu

Əsas vəsaitlərin işlək vəziyyətini təmin etmək üçün onların təmiri vacib məsələlərdən hesab olunur. Təmirin öz vaxtında və yüksək keyfiyyətlə aparılması işin ahəngdarlığına müsbət təsir göstərir, maşın və avadanlıqların boş dayanmasının qarşısını alır. Hər bir müəssisədə aparılan işin həcmindən və xarakterindən asılı olaraq əsas vəsaitlərin cari və əsaslı təmiri aparılır.

Əsaslı təmir nəticəsində əsas vəsaitlərin bir sıra hissələrinin dəyişilməsi və bərpa olunması həyata keçirilir. Cari təmirin aparılması nəticəsində isə əsas vəsaitlərin vaxtından əvvəl köhnəl-

məsinin qarşısı alınır. Əsas vəsaitlərin əsaslı və cari təmiri təsərrüfat üsulu və podrat üsulu ilə aparıla bilər.

Podrat üsulla təmirin aparılması zamanı ixtisaslaşdırılmış tikinti təşkilatları ilə müqavilə bağlanılır və aparılan təmir işi həmin təşkilata tapşılır. Əsas vəsaitin təmiri ilə əlaqədar olan bütün məsrəflər podratçı təşkilatın mühasibatlığında uçota alınır. Podratçı tikinti təşkilatları tərtib olunmuş smeta əsasında yerinə yetirilən işlərin həcminə müvafiq olaraq sifarişçi təşkilata hesab-qaimə təqdim edir. Hesab-qaiməyə əsasən yerinə yetirilən təmir işlərinin dəyərini sifarişçi təşkilat podratçı təşkilata ödəyir. Podratçı təşkilatla aparılan təmir üzrə hesablaşmaların uçotu 60 №-li «Malsatan podratçılarla hesablaşmalar» hesabında aparılır. Həmin hesabın kreditində görülmüş təmir işləri üzrə podratçı təşkilatla hesablanan (ödənməli borc məbləği) məbləğ, debetində isə hesablaşma hesabından onlara ödənməli məbləğ əks olunur.

Təsərrüfat üsulu ilə yerinə yetirilən təmir işlərində bütün məsrəflərin uçotu müəssisənin özünün mühasibatlığında aparılır. Bir sıra hallarda müəssisələrin tərkibində təmir-tikinti qrupu və ya təmir sexi yaradılır ki, belə halda sərf olunmuş məsrəflər 23 №-li «Köməkçi istehsalat» hesabında uçota alınır. Təmirlə aparılan bütün faktiki məsrəflər istehsal xərclərinə və ya tədavi xərclərinə keçirilir. Məsrəflərin mühasibat uçotunda əks olunması təmirin aparılması formasından, təmir həcmindən və aparılma vaxtından asılıdır.

Əgər aparılan təmirlə əlaqədar məsrəflər istehsal xərclərinə və ya tədavi xərclərinə daxil olunursa, mühasibat uçotunda aşağıdakı qaydada yazılış aparılır:

a) təmir təsərrüfat üsulu ilə müəssisənin özü tərəfindən icra olunursa 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 №-li «Köməkçi istehsalat», 25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri», 44 №-li «Tədavi xərcləri» hesablarının debetinə və 10 №-li «Materiallar», 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar», 71 №-li «Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar» və s. hesabların kreditinə;

b) təmir podrat üsulu ilə kənar təşkilat tərəfindən həyata

keçirildikdə 20 №-li «Əsas istehsalat», 25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri», 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri», 44 №-li «Tədavül xərcləri» hesablarının debetinə və 60 №-li «Malsatan və podratçı-larla hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunur.

Müəssisələrdə böyük həcmdə təmir işlərinin aparılmasını təmin etmək üçün təmir fondu yaradılır. Təmir işlərinə məsrəflərin tərtib olunmuş plan-smetasına əsasən bu fonda ayırımların həcmi müəssisənin özü tərəfindən müəyyən edilir. Bu fond mühasibat uçotunda 89 №-li «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» adlı passiv hesabının «Təmir fondu» subhesabında uçota alınır.

İstehsal və tədavül xərcləri hesabına ehtiyat məbləğlərinin yaradılması qaydası müvafiq qanunvericiliyə və digər normativ aktlara əsasən nizamlanır. Bu və ya digər məbləğlər üzrə ehtiyatların yaradılması istehsal məsrəfləri yaxud tədavül xərclərini uçota alan hesablarla müxəbirləşdirilməklə 89 №-li «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabının kreditində əks etdirilir.

Əvvəlcədən ehtiyatı yaradılmış faktiki xərclər və ödənişlər müəssisənin səxləri tərəfindən aparılmış əsas vəsaitlərin təmiri döyərində 23 №-li «Köməkçi istehsalat» və digər hesablarla müxəbirləşməklə, 89 №-li «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesabının debetinə yazılır.

### **3.5. Əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin (amortizasiyasının) uçotu**

Əsas vəsaitlər istifadə olunması nəticəsində köhnəlir, özünün ilkin keyfiyyəti və istifadə olunması imkanları azalır. Köhnəlmə fiziki və mənəvi formada özünü göstərir.

Əsas vəsaitlərin fiziki köhnəlməsi ilə əlaqədar özünün fiziki keyfiyyətini itirir və vəsait işlənməz vəziyyətə düşür. Əsas vəsaitlərin mənəvi köhnəlməsi ölkələrdə aparılan elmi-texniki inkişaf əlaqədar olaraq onların döyərini aşağıya düşməsi və daha məhsuldar vəsaitlərin yaranması ilə əlaqədardır.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qanunçuluğa uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 01 iyun 1998-ci il, 21-46 №-li əmri ilə Respublika Statistika Komitəsinin 08 iyun 1998-ci il, 8/6-36 №-li rəzilığı əsasında «Köhnəlmə (amortizasiya) hesablanması yeni (açıq) metodun tətbiqi üzrə təlimat»da mülkiyyət formasından asılı olmayaraq respublika ərazisində fəaliyyət göstərən bütün idarə, müəssisə və təşkilatlar balanslarında olan əsas vəsaitlərin (fondların) balans (ilk, bərpa) döyərinə köhnəlmə (amortizasiya) hesablanması yeni (açıq) metodunu tətbiq etmək müəyyən edilmişdir.

Lakin Azərbaycan Respublikasının 11 iyul 2000-ci il tarixli, 905-11 sayılı Qanunu ilə təsdiq edilmiş «Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi»nin 114-cü maddəsinə amortizasiya ayırımları və gəlirdən əsas vəsaitlər üzrə çıxılan məbləğlər üzrə bir sıra yeni qaydalar müəyyən edilmişdir. Beləliklə, əsas vəsaitlərin kateqoriyaları üzrə illik amortizasiya normaları aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

- a) binalar, tikililər və qurğular – 7 faizədək;
- b) maşınlar, avadanlıqlar və hesablama texnikası – 25 faizədək;
- v) digər əsas vəsaitlər – 20 faizədək;
- q) geoloji-kəşfiyyət işlərinə və təbii ehtiyatların hasilatına hazırlıq işlərinə çəkilən xərclər – 25 faizədək;
- d) qeyri-maddi aktivlər – istifadə müddəti məlum olmayanlar üçün – 10 faiz, istifadə müddəti məlum olanlar üçün isə illər üzrə istifadə müddətinə mütənəsis məbləğlərlə.

Əsas vəsaitlərin kateqoriyaları üzrə amortizasiya ayırımları hər bir kateqoriyaya aid olan əsas vəsaitlər üçün müəyyən edilmiş amortizasiya normasını həmin kateqoriyaya aid əsas vəsaitlərin vergi ilinin sonuna balans üzrə qalıq döyərinə tətbiq edilməklə hesablanır.

Binalar, tikililər və qurğular (bundan sonra tikililər) üçün amortizasiya ayırımları hər tikili üzrə ayrılıqda aparılır.

Müəssisələr əsas vəsaitlərə ayrı-ayrılıqda hər ay köhnəlmə (amortizasiya) hesabladıkları üçün qəbul olunmuş illik

köhnəlmə (amortizasiya) normalarını 12 aya bölməklə aylıq köhnəlmə normalarını müəyyən edirlər.

Mövcud qanunvericiliyə görə torpaq, incəsənət əsərləri və müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilən köhnəlməyə məruz qalmayan digər aktivlər amortizasiya olunmur.

Mühasibat uçotunda aylıq hesablaşmanı köhnəlmə (amortizasiya) məbləği 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabında əks olunur. 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabı passiv hesab olub müəssisənin öz mülkiyyətində olan, uzun müddətə icarəyə götürülən əsas vəsaitlərin köhnəlməsi (amortizasiyası) haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Vəsaitlərə qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş normalarla hesablanmış köhnəlmə (amortizasiya) məbləği 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının kreditində, istehsal (tədavül) xərclərini uçota alan hesabları, yəni 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 №-li «Köməkçi istehsalat», 25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri», 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri», 44 №-li «Tədavül xərcləri» hesabının debetində əks etdirilir. Bu müxabirləşmədə əsas vəsaitin harada yerləşməsinə asılı olaraq həmin hesabda yazılış aparılır.

İcarəyə verilmiş əsas vəsaitlərə (uzun müddətə icarəyə verilənlərdən başqa) hesablanmış köhnəlmə (amortizasiya) məbləğləri 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının kreditində və 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının debetində əks etdirilir. Tam amortizasiya olunmuş əsas vəsaitlərə köhnəlmə hesablanmır.

Müəssisənin mülkiyyətində olan əsas vəsait obyektləri təsərrüfatdan çıxdıqda (satıldıqda, silindikdə, əvəzsiz olaraq verildikdə və s.) onlara hesablanmış köhnəlmə məbləği 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabının debetində və 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəmələr» hesabının kreditində əks etdirilir. Tamamilə xarab olmuş yaxud çatışmayan əsas vəsaitlərə hesablanan köhnə məbləğlərinin silinməsi zamanı da eyni yazılış tərtib edilir.

02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabı üzrə analitik uçot hər bir əsas vəsaitlərin növləri və ayrı-ayrı inventar obyektləri üzrə aparılır.

### 3.6. İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin uçotu

İcarə – tərəflər arasında bağlanmış müqavilə əsasında, əvəzi ödənilməklə əsas vəsaitlərə müəyyən müddətə sahib olmaq və onlardan istifadə etməyin müəyyən edilməsidir. İcarəyə verənə icarədar arasında bağlanmış müqavilədə icarəyə verilən əsas vəsaitin forması, əsas göstəriciləri, dəyəri, icarə vaxtı, icarə haqqının məbləği, tərəflərin icarəyə götürülən əmlakın təmiri və bərpa olunması ilə əlaqədar olan öhdəlikləri və s. əks olunmalıdır.

Azərbaycan Respublikasında əmlakın icarəyə verilməsi qaydaları 30 aprel 1992-ci il tarixli «İcarə haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə tənzimlənir. Hazırda mövcud olan qanunvericiliyə görə icarənin aşağıdakı formalarından istifadə edilir:

- müəssisənin icarəsi;
- nəqliyyat vasitələrinin icarəsi;
- ayrıca obyektlərin və ya komplekslərin icarəsi;
- sexlərin, istehsalatların icarəsi.

Əgər tərəflər arasında bağlanmış müqavilədə başqa şərt müəyyən olunmamışsa, icarəyə verilmiş əmlakın əsaslı təmiri icarə verən tərəfindən yerinə yetirilməlidir. İcarəçi qəbul etdiyi əmlakın normal vəziyyətini təmin etməlidir.

Əmlakın istifadə olunması ilə əlaqədar tərəflər arasında bağlanmış müqavilə üzrə müəyyən olunmuş icarə haqqını icarədar vaxtında ödəməyə borcludur.

İcarəyə verilmiş əsas vəsaitlərin mühasibat uçotu aşağıdakı qaydada əks olunmalıdır.

**İcarəyə verən müəssisədə icarənin uçotu.** Cari icarənin obyekti icarəyə verənin əmlakı hesab olunmaqla onun balansında əks olunur. Obyektin icarədarə verilməsi qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiyyətə salınır. Bundan sonra icarəyə verən əsas vəsaitin inventar kitabında qeydiyyat aparmaqla 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabı üzrə «Özünəməxsus əsas vəsaitin icarəyə verilməsi» sub-hesabını açmaqla müəssisədaxili aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t – «Əsas vəsaitlər» hesabının «Özünəməxsus əsas vəsaitin icarəyə verilməsi» subhesabı.

K-t 01 - «Əsas vəsaitlər» hesabının «Özünəməxsus əsas vəsaitlər» subhesabı.

Beləliklə, icarəyə verən müəssisə mülkiyyət sahibi kimi icarəyə verilən əsas vəsaitə görə köhnəlmə hesablayır. Hesablanmış köhnəlmə məbləği icarə xərcindən ödənilir və ona görə də bu məsrəflər xərclərə aid edilmir və 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabında əks etdirilir. Hesablanmış köhnəlmə məbləği üçün aşağıdakı yazılış tərtib edilir:

D-t 80 – «Mənfəət və zərər»

K-t 02 – «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi».

Əsas vəsaiti icarəyə verən müəssisə üçün icarə haqqı həmin müəssisənin mənfəəti hesab olunur və ona görə də icarə haqqının hesablanması üçün aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 76 – «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar»

K-t 80 – «Mənfəət və zərər».

Bəzi hallarda icarə haqqı müəyyən olunmuş vaxtdan bir neçə ay qabaq ödənilir və bu halda 83 №-li «Gələcək dövrün gəlirləri» hesabından istifadə edilməklə aşağıdakı yazılış tərtib olunur.

D-t 76 – «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar»

K-t 83 – «Gələcək dövrün gəlirləri».

Daha sonra icarədən icarə haqqı daxil olduqda yazılış aparılır:

D-t 50 – «Kassa»

51 – «Hesablaşma hesabı»

K-t 76 – «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar».

Daha sonra avans qaydasında alınmış vəsait öz təyinatına görə silinir:

D-t 83 – «Gələcək dövrün gəlirləri»

K-t 80 – «Mənfəət və zərər».

Bəzi hallarda icarəyə verən verdiyi əsas vəsaitlər üzrə tə-

mir işi aparır və həmin məsrəfləri müəssisə mühasibat uçotunda özünəməxsus vəsaitin təmiri kimi əks etdirir və məsrəflər istehsal xərclərinə daxil edilir.

İcarə üzrə bağlanmış müqavilə ləğv olunduqda və icarədar ona məxsus olan əsas vəsaiti geri qəbul etdikdən sonra inventar kartoçkasında yazılış apararaq aşağıdakı müxəbirləşməni tərtib edir.

D-t 01 – «Əsas vəsaitlər», «Özünəməxsus əsas vəsaitlər» subhesabı

K-t 01 – «Əsas vəsaitlər», «Özünəməxsus əsas vəsaitin icarəyə verilməsi» subhesabı.

İcarədar icarəyə götürdüyü əsas vəsaitin qəbul-təhvil aktı əsasında mühasibat uçotu hesablar planının 001 №-li balans-arkası hesabı sayılan «İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər» hesabında əks etdirilir.

İcarədar müəssisədə icarə haqqı onun xərclərinə daxil edilir və bu əsasında aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 20 – «Əsas istehsalat»

25 – «Ümumi istehsalat xərcləri»

26 – «Ümumi təsərrüfat xərcləri»

44 – «Tədavül xərcləri»

K-t 76 – «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar».

Müqavilə şərtlərinə görə əgər icarə haqqının əvvəldən avansla verilməsi nəzərdə tutulmuşsa, onda bu xərclər 31 №-li «Gələcək dövrün xərcləri» hesabına aid edilməklə aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 31 – «Gələcək dövrün xərcləri»

K-t 76 – «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar».

Sonradan bu məsrəflər bərabər həcmdə hesabat dövrünün xərclərinə silinməklə aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 20 – «Əsas istehsalat»

25 – «Ümumi istehsalat xərcləri»

26 – «Ümumi təsərrüfat xərcləri»

44 – «Tədavül xərcləri»

K-t 31 – «Gələcək dövrün xərcləri»

Bu əməliyyatdan sonra faktiki görülmə icarə xərclərinə görə 76 №-li «Müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debetinə və 50 №-li «Kassa» və 51 №-li «Hesablaşma hesabının krediti»ndə əks olunur.

Bəzi hallarda tərəflər bağladıqları müqavilə şərtlərinə görə, icarəçi qəbul etdiyi əsas vəsaitin öz tələbinə uyğun olaraq yenidən qurma, avadanlıqlarla təmin etmə əməliyyatını aparır.

Bu halda icarədar icarəverənlə razılaşma əsasında əsaslı tikinti aparır və həmin məsrəfləri 08 №-li «Kapital qoyuluşu» hesabında əks etdirir. Kapital qoyuluşu başa çatdıqdan sonra həmin məsrəflər üzrə 01 №-li «Əsas vəsaitlər» və 08 №-li «Kapital qoyuluşu» hesabında əks olunur. Beləliklə əsas vəsaitlər artırılmış dəyərle birlikdə icarəverəninə qaytarıldıqda həmin məbləğ üzrə aşağıdakı yazılış aparılır.

D-t 47 – «Əsas vəsaitin satışı və sair xaricəmələr»

K-t 01 – «Əsas vəsaitlər».

Nəticə olaraq icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin icarəverəninə qaytarılmasının müvafiq məbləği 001 №-li balans xəsi hesabdan silinməsi ilə yekunlaşdırılır.

### **3.7. Qeyri-maddi aktivlərin uçotu və amortizasiyası (köhnəlməsi)**

Qeyri-maddi aktivlər qeyri-dövriyyə aktivlərinin ayrılmaz hissəsidir. Müəssisənin qeyri-maddi aktivlərinə təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət istifadə edilən, gəlir gətirən torpaq sahələrindən, təbii ehtiyatlardan istifadə hüquqları, patentlər, lisenziyalar, proqram məhsulları, ticarət markaları, əmtəə nişanları və s. aiddir.

Qeyri-maddi aktivlərin uçotu Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli, İ-94 sayılı əmri ilə təsdiq olunmuş «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesabları Planı» və onun təbii qənaətdə dair Təlimat»a uyğun olaraq aparılır.

Qeyri-maddi aktivlər uçot və hesabatda onların alınma-

sına və planlı məqsədlərə işlənməsi üçün düzəldilib yararlı hala salınmasına çəkilən xərclərlə (ilkin dəyərlə) əks etdirilir və istifadə ediləncə onların dəyəri istismar müddətindən asılı olaraq müəssisə tərəfindən müəyyən edilmiş xüsusi köhnəlmə normaları əsasında hər ay köhnəlmə hesablanaraq məhsulun maya dəyərinə, tədavi xərclərinə silinməklə ödənilir. Faydalı istifadə müddətini müəyyən etmək mümkün olmayan qeyri-maddi aktivlər üzrə köhnəlmə normaları 10 il müddətinə müəyyən edilir.

Qeyri-maddi aktivlər 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabında ilk dəyərlə uçota alınır. Bu dəyərlər obyektlər üzrə aşağıdakı qaydada müəyyən edilir:

- təsisçilər tərəfindən müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi qoyulan obyektlər üzrə tərəflərin razılığına əsasən;

- digər müəssisə və şəxslərdən pulla əldə edilmiş obyektlər üçün bu obyektlərin əldə edilməsi və hazır vəziyyətə gətirilməsi üzrə faktiki məsrəflərdən asılı olaraq;

- digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz alınmış obyektlər üçün müəssisənin daim fəaliyyətdə olan qiymətlərinə komissiyaların müəyyən etdiyi dəyərlə.

Qeyri-maddi aktivlərin qalıqı və hərəkətinin uçotu 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» sintetik hesabında aşağıdakı sənədlər əsasında icra olunur:

- qəbul-təhvil aktı;
- səhmdarlar cəmiyyətinin idarə heyətinin və ya səhmdarların ümumi yığıncağının protokolu;
- qeyri-maddi aktivlərin silinməsinə dair aktlar.

Qəbul olunan və çıxan qeyri-maddi aktivlərin ilkin sənədlərində onların ətraflı rekvizitləri – yəni onların faydalı istifadə olunma vaxtı, ilkin dəyərləri, amortizasiya hesablanması qaydaları, istifadəyə verilmə tarixi, çıxmasının tarixi və səbəbi əks olunmalıdır.

04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı üzrə analitik uçot qeyri-maddi aktivlərin növləri və ayrı-ayrı obyektləri üzrə aparılır. Bununla əlaqədar olaraq hər bir obyekt üzrə xüsusi formada kart tərtib olunur.

Müəssisəyə daxil olan bütün qeyri-maddi aktivlər kapital qoyuluşu hesab olunmaqla 08 №-li «Kapital qoyuluşları» hesabının 6 №-li «Qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi» subhesabında əks olunur. Səhmdarlar cəmiyyətlərində səhmdar

tərəfindən nizamnamə kapitalı kimi verdiyi qeyri-maddi aktivlər tərəflərlə razılaşıdırılmış qiymətlərlə 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetinə və 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

Digər müəssisə və şəxslərdən pulla əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlər 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetinə və 08 №-li «Kapital qoyuluşları» hesabının kreditinə yazılmaqla mədəxil edilir.

Dövlət orqanlarından maddi yardım kimi, digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz alınmış qeyri-maddi aktivlərin mədəxili 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetində, 87 №-li «Əlavə kapital» hesabının kreditində əks etdirilir.

Qeyri-maddi aktivlər müəssisədən məxaric olunduqda – yəni satıldıqda, silindikdə, əvəzsiz olaraq başqasına verildikdə 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» aktiv-passiv hesabında uçota alınır. 48 №-li hesabın kreditində satılan qeyri-maddi aktivin satış qiyməti əks olunur. Həmin hesabın kreditində köhnəlmə məbləği də əks olunmalıdır. 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının debetində məxaric olunan vəsaitin ilkin dəyəri əks olunur.

Bütün hallarda qeyri-maddi aktivlərin məxaric olunmasında uçotda aşağıdakı yazılışlar aparılır:

D-t hesab 48 – «Sair aktivlərin satışı»;

K-t hesab 04 – «Qeyri-maddi aktivlər».

Toplanmış köhnəlmə (amortizasiya) üzrə:

D-t hesab 05 – «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi»;

K-t hesab 48 – «Sair aktivlərin satışı»

48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabı üzrə debet (zərər) və ya kredit (gəlir) qalığı cari hesabat dövründə 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabına silinir.

**Yəni mənfəət üzrə:**

D-t 48 – «Sair aktivlərin satışı»;

K-t 80 – «Mənfəət və zərərlər».

**Zərərlər üzrə:**

D-t 80 – «Mənfəət və zərərlər»;

K-t 48 – «Sair aktivlərin satışı».

Qeyri-maddi aktivlər uzun müddət istifadə olunur və öz dəyərlərini tədricən istehsal olunmuş məhsulların dəyərinə keçir.

rir. Bununla əlaqədar olaraq müəyyən olunmuş normalar üzrə qeyri-maddi aktivlərə hər ay köhnəlmə (amortizasiya) hesablanır.

Qeyri-maddi aktivlərə köhnəlmə hesablanarkən 20 №-li «Əsas istehsalat», 25 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri» və sairə digər istehsalat xərclərini əhatə edən hesabların debetinə və 05 №-li «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Qeyri-maddi aktivlərin ayrı-ayrı obyektləri üzrə köhnəlmənin hesablanması onların səmərəli istifadə olunması müddəti ərzində yerinə yetirilir.

Qeyri-maddi aktivlər xaric olunduqda (satıldıqda, silindikdə, əvəzsiz olaraq verildikdə və s.) onlar üzrə hesablanmış köhnəlmə məbləği 05 №-li «Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası (köhnəlməsi)» hesabının debetində 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının kreditinə silinir.

Bir qayda olaraq qeyri-maddi aktivlərin istifadə olunması müddəti təsərrüfat subyektlərinin özləri tərəfindən obyektin uçotda əks olunması vaxtından başlayır. Bir sıra hallarda qeyri-maddi aktivlərin istifadə olunmasının müddəti onların daxil olduğu vaxtdan istifadə olunmasının son vaxtı üzrə müəyyən olunur. Bu kimi obyektlərə patentlər, lisenziyalar və s. aid edilir. Qeyri-maddi aktivlərin bəzi obyektləri üzrə isə faydalı istifadə olunma vaxtı onların müəssisə üçün gəlir gətirmək üçün olan vaxtı üzrə müəyyən olunur.

Qeyri-maddi aktivlər üzrə köhnəlmənin hesablanması obyektin daxil olduğu vaxtın növbəti ayının 1-dən etibarən aparılır və hesablanma obyektin tam uçotdan çıxdığı dövrə qədər davam etdirilir.

Qeyri-maddi aktivlərə hesablanmış köhnəlmə (amortizasiya) mühasibat uçotunda hesablanma vaxtı üzrə əks olunmalıdır. Hətta əməliyyatın hesablanıb uçotda əks olunması müəssisənin hesabat dövründəki fəaliyyətindən asılı olmayaraq icra olunur.

Qeyri-maddi aktivlər üzrə mühasibat uçotunun amortizasiyasının təşkilində iki mühüm məsələ həll olunur. Əvvəla qeyri-maddi aktivlərin dəyərinin azalması əks olunur, ikincisi yeni yaranmış məhsul dəyərində qeyri-maddi aktivin müəyyən hissə dəyəri uçotda öz əksini tapır.



## IV FƏSİL. İSTEHSAL EHTİYATLARININ UÇOTU

### 4.1. İstehsal ehtiyatları, onların qiymətləndirilməsi və uçotu

İstehsal ehtiyatları müəssisənin materiallara olan tələbatını təmin etməkdə istehsal və təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsində əmək əşyası kimi istifadə olunur. İstehsal ehtiyatlarını fərqləndirən əlamətlər onunla xarakterizə olunur ki, onların dəyəri istehsal prosesində tamamilə yeni istehsal olunmuş məhsulun maya dəyərində daxil olur.

Sənaye məhsulu istehsalı sahəsində əmtəə-material qiymətlərinin həcmi daima artmaqdadır. Bu bilavasitə istehsalın daimi olaraq genişlənməsi və məhsulun maya dəyəri həcmində material məsrəflərinin artması ilə əlaqədardır. Mövcud hesablamalara görə iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə istehsal olunmuş məhsulların maya dəyərində material ehtiyatlarının həcmi maşınqayırma sənayesində 60%, yüngül və kimya sənayesində 70-90% təşkil edir. Ona görə də istehsal ehtiyatlarının mühasibat uçotunun yüksək səviyyədə təşkil olunması sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühüm vəzifələrdən biridir.

Müxtəlif istehsal ehtiyatları, onların sənayedə istifadə olunması xarakterindən asılı olaraq və istehsalatda rolu nəzərə alınmaqla xammal, materiallara, yanacağa, tara və tara materiallarına, ehtiyat hissələrinə, azqiymətli və tez köhnələn əşyalara və s. bölünür. Mühasibat uçotunda əks olunmuş material ehtiyatlarının informasiyaları istehsal olunmuş məhsulların maya dəyərini aşağı salınması, onların istifadə olunması normalarının düzgünlüyünün təmin olunmasını yerinə yetirməlidir.

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq istehsal ehtiyatlarının uçotunun qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

1. Materialların tədarükü, daxil olması və buraxılması ilə əlaqədar olan sənədlərin düzgün və vaxtında rəsmiyyətə salınması, onlara sərəf olunmuş xərclərin düzgünlüyünə nəzarət etmək;

2. İstehsal ehtiyatlarının saxlanması və hərəkətinə nəzarət;

3. İstehsal ehtiyatları üzrə müəyyən olunmuş normaların düzgün yerinə yetirilməsinə daimi nəzarətin təmin olunması;

4. Əmtəə-material dəyərlərinin istehsalda əsaslandırılmış normalar üzrə sərəf olunmasına daimi nəzarətin təmin olunması;

5. Texniki tullantuların, itkilər və onlardan istifadə olunması imkanları üzərində nəzarət;

6. Əmtəə-material satıcıları ilə hesablaşmaların vaxtında icra olunması, yolda olan material dəyərləri üzərində nəzarətin aparılması.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən olunduğuna görə xammal, əsas və köməkçi materiallar, yanacaq, alınmış yarımfabrikatlar, komplektləşdirici məmulatlar, ehtiyat hissələri, məhsulların (malların) qablaşdırılması və daşınması üçün istifadə olunan taralar və digər material ehtiyatları uçot və hesabatda onların faktiki maya dəyəri üzrə əks etdirilir. Material ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri, məsələlərin kreditində verdikləri həmin ehtiyatlar üçün faizləri, təchizat, xarici iqtisadi təşkilatlarla ödənilən əlavələr (üçtəliklər), komissiyon rüsumları, mal birjalari xidmətlərinin dəyəri, gömrükkxana rüsumu, kənar təşkilatlar tərəfindən həyata keçirilən daşınma, saxlanma xərcləri və s. xərclər daxil edilməklə onların alınmasına çəkilən xərclərdən (əlavə dəyər vergisini çıxmaqla) asılı olaraq müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olunan qanunçuluğa görə istehsalatda silinən material ehtiyatlarının faktiki maya dəyəri ehtiyatların qiymətləndirilməsinin metodlarından biri ilə, yəni orta maya dəyəri üzrə, vaxta görə birinci alınanların maya dəyəri üzrə (FİFO), vaxta görə sonuncu alınanların maya dəyəri üzrə (LİFO) müəyyənləşdirilir.

Texnoloji proseslərdə nəzərdə tutulmuş bütün mərhələləri (dövrələri, hədləri) keçməyən məhsullar, habelə komplektləşdirilməmiş, sınaqdan və texniki qəbuldan keçməmiş məmulatlar bitməmiş istehsalata aid edilir. Kütləvi və seriyalı istehsalda bitməmiş istehsal balansda normativ (plan) istehsal maya dəyəri

üzrə yaxud müstəqim (birbaşa) xərc maddələri üzrə, habelə xammal, material və yarımfabrikatların dəyəri üzrə əks etdirilə bilər.

Hesabat dövründə çəkilmiş, lakin gələcək hesabat dövrünə aid edilən xərclər hesabında ayrıca maddə üzrə gələcək dövrlərin xərcləri kimi əks etdirilərək, onların aid olduğu müddət ərzində istehsal və ya tədavi xərclərinə yaxud müvafiq vəsait mənbəyinə aid edilir.

## 4.2. İstehsal ehtiyatlarının hərəkətinin sənədləşdirilməsi

Müəssisələrdə aparılan bütün təsərrüfat əməliyyatları mövcud qanunçuluq tələblərinə uyğun olaraq əsaslandırılmış sənədlərlə rəsmiyyətə salınmalıdır.

Materiallar müəssisələrə satın alınmaqla, habelə malsatan təşkilatlardan təhtəhisab şəxslər vasitəsilə nağd pulla alınmaqla, eyni zamanda əsas vəsaitlərin və azqıymətli və tezköh-nələn əşyaların ləğv edilməsindən əldə olunmaqla daxil olur.

Bir qayda olaraq müəssisələrdə daxil olan materiallar üzərində nəzarətlə ilk növbədə təchizat şöbələri məşğul olurlar. Materialların normal tələbat üzrə daxil olmasını təmin etmək üçün satıcılarla illik müqavilə bağlanır və bağlanmış müqavilələr əsasında materiallar alıcı müəssisələrə yüklənir.

Müəssisəyə daxil olmuş materiallar üzrə sənədlər təchizat şöbəsi tərəfindən yoxlanılır, onun həcmnin, çeşidinin müqavilə və şərtlərinə uyğun olması müəyyən edilir. Bundan sonra daxil olmuş materialların dəyərinin ödənilməsi üçün mühasibatlığa razılıq verilir. Təchizat şöbəsi materialların daxil olmasına nəzarət etməlidir. Bu məqsədlə müəssisəyə daxil olan bütün materialların qeydiyyatı aparılır.

Müəssisə ünvanına daxil olmuş materiallar ekspeditor (daşıyıcı) tərəfindən qəbul olunur və müəssisənin anbar müdirinə təhvil verilir. Anbar müdirinin qəbul etdiyi materiallara

mədaxil-orderi tərtib olunur və ekspeditor və anbar müdiri tərəfindən imzalanır. Beləliklə, daxil olmuş materiallar maddi-məsul şəxs sayılan anbar müdirinə təhvil verilir.

Materiallar malsatan müəssisənin öz nəqliyyat vasitəsilə, yəni avtonəqliyyatı ilə daxil olduqda material göndərən əmtə-nəqliyyat qaiməsi tərtib edilir və həmin qaimə vasitəsilə yük alışı təşkilatın anbar müdiri tərəfindən qəbul olunur. Bununla əlaqə-dar olaraq iki nüsxədən ibarət materialın qəbulu qaiməsi tərtib olunur və həmin qaimələr malı gətirən nümayəndə tərəfindən və alıcı təşkilatın anbar müdiri tərəfindən imzalanır. Bundan sonra daxil olmuş materiallar alıcı təşkilatın anbarına mədaxil olunur. Əməliyyatlar bu qaydada sənədləşdirildikdən sonra həmin sənədlər anbar müdirinin gündəlik tərtib etdiyi əmtə-hesabatı ilə birlikdə müəssisə mühasibatlığına təqdim olunur. Həmin sənədlər əsasında malsatan təşkilatla hesablaşma aparılır.

Bir sıra hallarda alıcı təşkilatın ünvanına daxil olmuş ma-teriallar qəbul olunarkən onlarda əks olunmuş dəyərlərin yüklənmə sənədlərinə uyğun olmadığı, yəni əskik və artıq ol-ması müəyyən edilir. Daxil olmuş material həcmində əskik-gəlmə müəyyən olunduqda, bu nəticə komissiya ilə yoxlanmalı və akt tərtib olunmalıdır. Tərtib olunmuş akt malsatan təşki-lata daxil olmuş materialın çatışmayan məbləği üçün iddia ver-mək hüququ əldə edilir. Bunun əsasında əskiki gəlmiş material həcmnin malsatan tərəfindən ödənilməsi üçün ona iddia ərizəsi təqdim edilir. Əgər malsatan təşkilat verilmiş iddianı təmin etməzsə iqtisadi-arbitraj məhkəməsinə müraciət edilə bilər.

Material müəssisədə əsas vəsaitlərin, azqıymətli və tezköh-nələn əşyaların silinməsi nəticəsində əldə edilərsə, bunun üçün 2 nüsxədən ibarət mədaxil-qaiməsi tərtib edilir və bu sənəd əsasında materiallar anbara təhvil verilir. Tərtib olunmuş mədaxil-qaimənin bir nüsxəsi material təhvil verəndə, ikinci nüsxəsi isə anbar müdirində saxlanılır.

Təhtəhisab şəxslər tərəfindən nağd pulla alınan material-lar (əmtə satış çeki, arayış və akt) onu təsdiq edən sənədlər əsa-sında müəssisə anbarına mədaxil edilir. Bununla əlaqədar tərtib olunan avans hesabı ona əlavə edilən sənədlərlə birlikdə

müəssisənin mühasibatlığına təqdim olunur. Daxil olmuş materiallar müəssisə anbarından istehsal təsərrüfat ehtiyatlarına, kənar təşkilatlara, emal məqsədilə və ya tələbatdan artıq olan hissənin kənara satışı üçün buraxılır. Mövcud qaydalara görə hər bir müəssisədə materialların anbara daxil olması və məxaric olunmasına icazə vermək və həmin sənədlərə imza atmaq hüququ olan şəxslər müəssisə rəhbərliyi tərəfindən əmr ilə rəsmiyyətə salınmalıdır. Bu siyahı müəssisədə materialların hərəkəti ilə əlaqədar olan bütün xidmətlərdə olması vacibdir.

Anbarlardan material buraxılışı **limit-zabor kartları, tələbnamə və qaimə əsasında icra oluna bilər.**

Limit-zabor kartı materialların gündəlik olaraq istehsalat və təsərrüfat ehtiyatları üzrə tərtib olunur. Bu sənədləri bilavasitə materialların istifadəsinin limitləşdirilməsi ilə məşğul olan təchizat şöbəsi tərtib edir. Limit-zabor kartında əməliyyatın növü, anbarın №-si, buraxılan materialın adı, ölçü vahidi və ay ərzində sərf olunacaq material həcmi göstərilir. Materialın sərf olunması limiti müəssisə üçün müəyyən olunmuş normalar və istehsalat proqramı üzrə hesablanır.

İki nüsxədə yazılmış limit-zabor kartının bir nüsxəsi materialı alan şəxs, ikincisi isə material anbarına verilir. Anbar müdiri kartın hər iki nüsxəsində buraxılan materialın miqdarını və limitin qalığını qeyd edərək sexin kartına imza atır. Ayın sonunda və ya müəyyən olunmuş limit qurtardıqdan sonra limit kartı müəssisə mühasibatlığına təqdim olunur.

Müəyyən olunmuş normadan artıq material buraxıldıqda və bir material digəri ilə əvəz etmək lazım olduqda onun səbəbləri və təqsirkar şəxs müəyyən olunmaqla **tələbnamə** yazılır. Belə halda materialın buraxılmasına direktor və baş mühəndis icazə verməlidir. Tələbnamə üzrə materialı alan şəxs iki nüsxədən ibarət tərtib edir, onlardan bir nüsxəsi anbar müdirinin imzası ilə sənədə, ikinci nüsxə materialı alan şəxsin imzası ilə anbara saxlanılır.

Müəssisə daxilində (sexlər, anbarlar arasında) materialların buraxılması qaimə vasitəsilə sənədləşdirilir. Qaimə iki nüsxədən ibarət tərtib olunur. Onların bir nüsxəsi materialı buraxanda,

digəri isə materialı alanda imza atılmaqda saxlanılır. Qaimə hesablaşma əməliyyatını icra etmək üçün əsaslı sənəd sayılır.

Müəssisə daxilində müəyyən olunmuş qayda və günlərdə materialların mədaxil və məxaric olunmasını əks etdirən sənədlər tərtib olunmuş reyestr əsasında mühasibatlığa təqdim olunur.

### 4.3. Materialların uçotu

İstehsal ehtiyatlarının ən mühüm formalarından biri materiallar sayılır. İstehsaldakı rolundan asılı olaraq materiallar aşağıdakı qruplara bölünür:

- xammal və əsas materiallar;
- köməkçi materiallar;
- yanacaq;
- ehtiyat hissələri;
- tara və tara materialları;
- alınmış yarımfabrikatlar;
- sairə materiallar.

Xammal və materiallar istehsal olunan məhsulların tərkibində əsas hissəni təşkil edir. Köməkçi materiallar istehsal əməliyyatının icra olunmasında təsərrüfat-texniki vəzifəni yerinə yetirir. Material qiymətlilərinin qorunub saxlanması üzərində təsirli nəzarəti təmin etmək üçün müəssisələrdə təchizatın təşkili, anbar və çəki-ölçü təsərrüfatının vəziyyəti mühüm əhəmiyyətə malikdir. Materialların saxlanması üçün ayrılmış anbarlarda lazımi şərait yaradılmalı, anbarlarda işləyən anbar müdirləri ilə əmlakın qorunması ilə əlaqədar olaraq maddi-məsuliyyət haqqında müqavilə bağlanmalı və anbarlarda aparılan material uçotu, onların qorunması və saxlanmasını təmin etməlidir.

Anbarlarda material uçotunun aparılması məqsədilə anbar uçotu cədvəlindən (M-12 №-li forma) istifadə edilir. Həmin uçotda hər bir materialın təsnifatı, nömrəsi, onun xarakteristikası, saxlanma yeri, hərəkəti və qalığı, ehtiyat norması əks olunur. Hər bir əməliyyatdan sonra materialın qalığı müəyyən olunur ki, bu da material ehtiyatlarına dair istənilən vaxtda

informasiya əldə etmək mümkündür.

Materialların daxil olması və istifadəsi üzrə ilkin sənədlər mühasibatlığa daxil olur. Həmin sənədlərin düzgün rəsmiləşdirilməsi ətraflı yoxlanılır və uçotda əks olunur.

Materialların sintetik uçotu onların təsnifatına uyğun olaraq mühasibat uçotunda əks olunur. Müəssisəyə məxsus olan xammal, material, yanacaq, ehtiyat hissələri, tara və başqa sərvcətlərin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 10 №-li «Materiallar» aktiv hesabı müəyyən olunmuşdur. Həmin hesaba aşağıdakı subhesablar açıla bilər: 10-1 «Xammal və materiallar», 10-2 «Satın alınmış yarım-fabrikatlar və komplektləşdirici məmulatlar, konstruksiyalar və detallar», 10-3 «Yanacaq», 10-4 «Tara və tara materialları», 10-5 «Ehtiyat hissələri», 10-6 «Sair materiallar», 10-7 «Emal üçün kənara verilmiş materiallar», 10-8 «Tikinti materialları» və s.

Məhsul istehsalının əsasını təşkil edən materiallar 10-1 və 10-2 subhesablarında əks olunur. 10-3 №-li subhesabda nəqliyyat vasitələrinin istismarı, istehsalın texnoloji ehtiyacları, enerji istehsalı və binaların qızdırılması üçün nəzərdə tutulan neft məhsullarının və qaz şəkilli yanacaqların mövcudluğu və hərəkəti, 10-4 №-li subhesabda bütün növ taraların, habelə taraları hazırlamaq, təmir etmək üçün istifadə olunan materialların, hissələrin mövcudluğu və hərəkəti, 10-5 №-li subhesabda maşınların, avadanlıqların, nəqliyyat vəsaitlərinin təmirində istifadə olunan ehtiyat hissələri, 10-6 subhesabında əsas vəsaitlərin və azqıymətli və tez köhnələn əşyaların silinməsindən əldə olunan materiallar, 10-7 subhesabında emal üçün kənara verilən və gələcəkdə onlardan hazırlanacaq məmulatların maya dəyərində daxil edilən materialların hərəkətinin uçotu aparılır. 10-8 №-li subhesabda tikinti aparən müəssisələr istifadə edirlər. Bu subhesabda tikinti və quraşdırma işləri prosesində istifadə olunan tikinti hissələrinin hazırlanması, quraşdırılması uçota alınır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli İ-94 №-li əmri ilə təsdiq olunmuş «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimatda» müəyyən olunduğuna görə mühasibat uçotunun müəssisələr tərəfindən qəbul olunmuş təşkil qaydalarından asılı

olaraq materialların daxil olması 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» və 16 №-li «Materialların dəyərindən olan kənarlaşmalar» hesablarından istifadə etməklə, yaxud etməməklə əks etdirə bilərlər. Birinci halda malsatanlardan daxil olmuş hesablaşma sənədlərinə əsasən bu və ya digər dəyərlərin haradan daxil olmasından və materialların tədarükü və dinamikasına çəkilən məsrəflərin xarakterindən asılı olaraq 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabının debetinə 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 №-li «Köməkçi istehsalat», 71 №-li «Təhtə hesab şəxslərlə hesablaşmalar», 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» və s. hesabların kreditinə yazılış edilir. Bu zaman 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabının debetinə, 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılışlar materialların müəssisəyə nə vaxt daxil olmasından asılı olmayaraq aparılmalıdır.

Müəssisəyə həqiqi daxil olmuş materialların mədaxili 10 №-li «Materiallar» hesabının debetinə, 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabının kreditində əks olunur.

Hər ayın axırına yolda olan yaxud malsatanın anbarından daşınmayan materialların da dəyəri ayın axırında 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» və 10 №-li «Materiallar» hesablarında əks etdirilir. Növbəti ayın əvvəlində bu məbləğlər «storno» edilərək 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabının debeti üzrə cari uçotda saxlanılır. 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabında müəyyən edilmiş qalıq ayın axırında 16 №-li «Materialların dəyərindən olan kənarlaşmalar» hesabının debetinə silinir.

Ayın axırına yolda olan yaxud malsatan anbarından daşınmayan materialların dəyərində dair ayın sonunda 10 №-li «Materiallar» və 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi» hesabları üzrə yazılış aparılmaya da bilər. Bu zaman müəssisəyə həqiqi daxil olan materialların uçot qiymətləri üzrə dəyəri ilə həmin materialların əldə edilməsinin faktiki maya dəyəri arasındakı fərq 16 №-li «Materialların dəyərində olan kənarlaşmalar» hesabının debetinə silinir. 15 №-li «Materialla-

rın tədarükü və əldə edilməsi» hesabı üzrə qalıq ayın axırına material qiymətlilərinin yolda olmasını göstərir.

İkinci halda bu və ya digər qiymətlilərin haradan daxil olmasından, onların tədarükü və müəssisəyə daşınması xərclərinin xarakterindən asılı olaraq 10 №-li «Materiallar» hesabının debetində, 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 №-li «Köməkçi istehsalat», 71 №-li «Təhtə hesab şəxslərlə hesablaşmalar» və s. hesabların kreditində əks olunur. Bu zaman materiallar, malsatanlardan onların daxilolma vaxtından asılı olmayaraq mədəxil edilir.

Ayın axırına yolda qalmış yaxud malsatanın anbarından daşınmamış, dəyəri ödənilməmiş materiallar ayın axırında 10 №-li «Materiallar» hesabının debetində və 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditində əks etdirilir. Növbəti ayın əvvəlində bu məbləğlər «Storno» edilərək debitor borcu kimi 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında saxlanılır.

İstehsalat və təsərrüfat məqsədləri üçün həqiqətən istifadə olunan materiallar 10 №-li «Materiallar» hesabının kreditinə, istehsala məsrəflərin uçotunu aparmaq üçün nəzərdə tutulan və digər müvafiq hesabların debetinə silinir.

Materialların kənara satışı 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının debetində və 10 №-li «Materiallar» hesabının kreditində əks etdirilir. Eyni zamanda bu materiallara görə malalardan müəssisəyə çatması məbləğdə 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

10 №-li «Materiallar» hesabı üzrə analitik uçot materialların adları (növu, çeşidi, ölçüsü və s.) saxlanma yerləri üzrə aparılır.

#### **4.4. Azqiymətli və tez köhnələn əşyaların uçotu**

Azqiymətli və tez köhnələn əşyalara müəssisənin əmlakı sayılan təsərrüfat alətləri və digər əmək alətləri daxildir ki, mövcud olan qaydalara görə onlar dövriyyədə sərf olunan

vəsaitlərin tərkibinə daxil edilirlər. Həmin qrupa daxil olan vəsaitlər əsas vəsaitlər kimi istifadə olunma nəticəsində özünün natural formasını dəyişmir və tədricən köhnəlir.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 18-ci maddəsinin 8-ci bəndində aşağıdakı əşyalar əsas vəsaitlərə aid edilməyərək azqiymətli və tez köhnələn əşyalar qrupunda uçotda əks olunurlar:

a) dəyərindən asılı olmayaraq xidmət müddəti bir ildən az olan əşyalar;

b) istehsal prosesində bir dəfə iştirak edən, öz dəyərini tamamilə məhsulun dəyərinə keçirən və bu prosesdə natural formasını saxlayan sərvoətlər;

v) dəyərindən və xidmət müddətindən asılı olmayaraq vəsait sayılan kənd təsərrüfatı maşınlarından, alətlərindən, mexanikləşdirilmiş tikinti alətlərindən, işçi və məhsuldar heyvanlardan başqa xidmət müddətindən asılı olmayaraq vahidini və dəstinin dəyəri müvafiq normativ sənədlərlə müəyyənləşdirilmiş əsas vəsaitlərin dəyərini minimum həddindən asılı olan əmək əşyaları;

q) dəyərindən və xidmət müddətindən asılı olmayaraq balıq ovu alətləri;

d) benzinmotorlu mişarlar, çaylarda istifadə edilən axınma trosuları, mövsümü yollar, ağac daşınma üçün müvəqqəti asılma yollar, iki il müddətində istifadə etmək üçün meşələrdə olan müvəqqəti evlər, səyyar dartılıb aparılan qızdırıcı evlər, qazanxana məntəqələri və başqa müvəqqəti mövsümü vəsaitlər;

e) dəyərindən asılı olmayaraq fərdi sifarişlərin yaxud məmulatların seriyalı və ya kütləvi istehsalı üçün düzəldilmiş mexanizmlər və alətlər;

ə) vahidinin və ya dəstinin dəyərindən, xidmət müddətindən asılı olmayaraq xüsusi geyimlər, ayaqqabılar, həmçinin yataq ləvazimatları;

j) vahidinin və ya dəstinin xidmət müddətindən asılı olmayaraq müəssisələrdə işçilərin xüsusi geyim formaları, səhiyyə, maarif, əhəlinin sosial müdafiəsi və başqa büdcə idarələrində verilən geyimlər və ayaqqabılar;

z) dəyəri kompleks tikinti-quraşdırma işlərinin maya dəyərinə üstünlük xərclər kimi daxil edilən müvəqqəti (titulsuz) xüsusi düzəldilmiş mexanizmlər, qurğular və s. tikintilər;

i) anbarda əmtəə-material qiymətlilərinin saxlanması və ya texnoloji prosesdə iştirak edən vahidinin dəyəri müvafiq normativ sənədlərlə müəyyənləşdirilmiş əsas vəsaitlərin dəyərinin minimum həddindən aşağı olan taralar;

k) dəyəridən asılı olmayaraq kirayəyə vermək üçün təyin edilmiş əşyalar;

l) cavan və kökəlməkdə olan heyvanlar, quşlar, dovşanlar, xəzli heyvanlar, arı ailələri və təcrübə üçün saxlanılan heyvanlar;

m) tinlikdə köçürmə məqsədilə çoxillik əkmələr.

Kirayəyə verilən əşyaların dəyəri onların xidmət müddətlərindən asılı olaraq köhnəlmə hesablanması yolu ilə ödənilir.

Yuxarıda göstərilən əşyalar və sərəvətlər mühasibat uçotunda ilk dəyəri ilə, yəni onların alınması, tikilməsi yaxud hazırlanmasına çəkilən faktiki xərc məbləğləri üzrə əks etdirilir. Müəssisədə bu əşyaların və sərəvətlərin köhnəlmə məbləği uçot və hesabatda ayrıca əks etdirilir.

Müəssisəyə məxsus və müəyyən olunmuş qaydada müvafiq döviyyədəki vəsaitlərin tərkibinə daxil edilən azqiyətli və tezköhnələn əşyaların, təsərrüfat inventarlarının, ümumi və xüsusi təyinatlı alət və ləvazimatların və digər əmək vəsaitlərinin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 12 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» hesabı müəyyən olunmuşdur.

Təcrübədə 12 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» hesabının aşağıdakı subhesablarından istifadə edilir.

12-1 «Ehtiyatda olan azqiyətli və tezköhnələn əşyalar»

12-2 «İstismarda olan azqiyətli və tezköhnələn əşyalar»

12-3 «Müvəqqəti (titulsuz) tikintilər».

Azqiyətli və tezköhnələn əşyaların hərəkəti üzrə əməliyyatların uçotu materialların hərəkətinin uçotuna uyğun olaraq aparılır.

Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar 12 №-li «Azqiyətli və

tezköhnələn əşyalar» hesabında ilk dəyərlə uçota alınır. Əldə edilən (tədarük olunan) azqiyətli və tezköhnələn əşyaların həqiqi maya dəyəri onun alınma qiymətləri üzrə dəyəri ilə daşınma və tədarük olunma xərclərindən ibarətdir. Azqiyətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsindən uçotu 13 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabında aparılır.

Mühasibat uçotunda azqiyətli və tezköhnələn əşyaların anbardan istifadəyə verilməsi onlara köhnəlmə hesablanması və bu əşyaların istismar müddəti başa çatdığına görə silinməsinin uçotda əks etdirilməsi aşağıdakı qaydada icra olunur:

1. Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar müxtəlif istiqamətlərdə istifadə olunması üçün anbardan buraxılarkən aşağıdakı mühasibat yazılış ilə uçotda əks etdirilir:

D-t 12/2 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» hesabının 2 №-li «İstismarda olan azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» üzrə subhesabı.

K-t 12/2 №-li hesabın ehtiyatda olan «Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» subhesabı (faktiki maya dəyəri ilə).

Nəzərə almaq lazımdır ki, vahidinin və dəstinin dəyəri əsas vəsaitlərin dəyərinin minimum həddinin (500000 manat) 1/20 hissəsi qədər olan azqiyətli əşyalar istismara verildikcə onların dəyərini birbaşa məsrəflərə aid etmək olar. Belə əşyaların dəyəri istismara verilən kimi məsrəflərə silinərək aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 20 – «Əsas istehsalat»;

23 – «Köməkçi istehsalat»;

25 – «Ümumi istehsalat xərcləri»;

26 – «Ümumi təsərrüfat xərcləri»;

43 – «Kommersiya xərcləri»;

44 – «Tədavül xərcləri»;

81 – «Mənfəətin istifadəsi»;

88 – «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)».

İstismar vaxtı bu əşyaların qorunub saxlanmasını təmin etmək məqsədilə müəssisədə onların hərəkəti və istifadə edilməsi üzərində lazımi nəzarət təşkil olunmalıdır.

2. Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar uçotda tam dəyəri ilə

əks olunur. Həmin əşyalar üzrə köhnəlmənin uçotu passiv hesab sayılan 13 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabında ayrıca aparılır.

Azqiyətli və tezköhnələn əşyalara köhnəlmə iki formada hesablanı bilər:

Əvvəla azqiyətli və tezköhnələn əşyalar anbardan istismara verildikdə onların vahidinin yaxud dəstinin dəyərində 50%-i miqdarında köhnəlmə hesablanır, qalan 50% isə istismar müddətində yarasız olub, silindikə (mümkün olan istifadə dəyəri çıxılmaqla) xərclərə aid edilir.

İkinci halda əşyalar istismara verildikdə 100% dəyər həcmində köhnəlmə hesablanır.

Müəssisələrdə azqiyətli və tezköhnələn əşyalara köhnəlmə hesablanması forması qəbul olunmuş uçot siyasətində müəyyən olunur.

Fərdi sifarişlərin yaxud məmulatların seriyalı və ya kütləvi istehsalı üçün düzəldilmiş xüsusi mexanizmlər və alətlər istismara verildikdə onların dəyəri müəssisə tərəfindən müəyyən edilmiş xüsusi normalara müvafiq olaraq ödənilir. Bunların dəyərinin birbaşa məsrəflərə aid edilməsinə də yol verilir.

Bütün hallarda azqiyətli və tezköhnələn əşyalara köhnəlmənin hesablanması aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə rəsmiləşdirilir:

- D-t 20 – «Əsas istehsalat»;
- 23 – «Köməkçi istehsalat»;
- 25 – «Ümumi istehsalat xərcləri»;
- 26 – «Ümumi təsərrüfat xərcləri»;
- 43 – «Kommersiya xərcləri»;
- 44 – «Tədavül xərcləri»;
- 81 – «Mənfəətin istifadəsi»;
- 88 – «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)»

hesabı.

K-t 13 – «Azqiyətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi» hesabı.

Köhnəlmə məbləğləri uçotda əks olunarkən əşyaların təsərrüfatın hansı sahəsində istifadə olunmasına diqqət verilmə-

lidir, çünki hesabın debeti üzrə əks olunan əməliyyat bilavasitə onun istifadə olunması sahəsindən asılıdır. 88 №-li hesabın debetinə yazılış o zaman aparılır ki, azqiyətli və tezköhnələn əşyalar xüsusi təyinatlı fondların hesabına alınmış olsun.

İstifadə olunma nəticəsində əşyaların silinməsi ilə əlaqədar olaraq müəssisə rəhbərliyinin müəyyən etdiyi komissiya tərəfindən akt tərtib olunur və akt əsasında aşağıdakı mühasibat yazılışı aparılır: azqiyətli və tezköhnələn əşyaların ilk dəyərindən, onun silinməsi ilə əlaqədar əldə olunan material dəyərləri 13 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» hesabının debetinə, silinən əşyalardan alınan materiallar 10 №-li «Materiallar» hesabının debetinə, əşyaların xarab olmasında təqsirkar şəxslərdən tutulan pul məbləği 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə və azqiyətli və tezköhnələn əşyaların ilk dəyəri 12/2 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» hesabının «İstismarda olan əşyalar» subhesabının kreditinə yazılır.

Tikintisi başa çatmış müvəqqəti tikintilər və qurğuların dəyəri 12 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» hesabının debetinə və 30 №-li «Qeyri-əsaslı işlər» (tikinti müəssisələrində) yaxud 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabının kreditinə yazılış aparılmaqla mədaxil edilir.

12 №-li «Azqiyətli və tezköhnələn əşyalar» hesabının analitik uçotu müəyyən edilmiş qruplaşdırmalara müvafiq olaraq, əyani azqiyətli və tezköhnələn əşyalar qrupu üzrə aparılır.

#### **4.5. Materialların satışı və sairə xaric olmasının uçotu**

Təsərrüfat əməliyyatlarının icrası dövründə müəssisədə əvvəllər istehsal fəaliyyətində istifadə edilməsi üçün alınmış materiallardan müəyyən hissəsinin satılması vacibliyi əmələ gəlir. Bu kimi vəziyyət istehsal proqramının dəyişməsi ilə əlaqədar olaraq lazım olmayan materialların satılması, keyfiyyəti aşağı olan və istehsal tələblərinə yarasız olduğu üçün materialın

silinməsi və sairə hallarda yarana bilər.

Materialların satışı və sair səbəblər nəticəsində itkiyə yol veriləməsi ilə əlaqədar olaraq mühasibat uçotunun vəzifəsi:

- müəssisənin materialların saxlanması yerlərində miqdarca azalmasını uçotda əks olunması;

- materialların satışı və sairə səbəblərdən azalması ilə əlaqədar olaraq maliyyə nəticələrinin (mənfəət, zərərlər) müəyyən olunması.

Mühasibat uçotu metodoloji prinsiplərinə uyğun olaraq icra olunmuş əməliyyatlarla əlaqədar müəssisə vəsaitindəki dəyişikliklər əks olunmalıdır.

Əvvəla həmin əməliyyatlar əlaqədar yəni material satışı nəticəsində müəssisəyə əlavə pul vəsaiti daxil olur. Beləliklə müəssisənin aktivi artmaqla, mənfəət çoxalmış olur.

İkinci tərəfdən materialların satışı nəticəsində aktiv azalır və zərər yaranır.

Beləliklə, icra olunmuş əməliyyat nəticəsində müəssisənin maliyyə göstəricilərində dəyişikliklər yaranır və həmin dəyişikliklər uçotda əks olunmalıdır.

Materialların kənarə satışı 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının debetində və 10 №-li «Materiallar» hesabının kreditində əks etdirilir. Eyni zamanda həmin materiallara görə mal-alanlardan müəssisəyə çatması məbləğdə 62 №-li «Alicılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetində və 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının kreditinə yazılış edilir.

10 №-li «Materiallar hesabı üzrə analitik uçot» materiallarının adları (növu, çeşidi, ölçüsü və s.) və saxlanma yerləri üzrə aparılır.

Materialların satışı və sairə məxaric olmalarının göstəriciləri mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda formalaşır.

#### **4.6. İstehsal ehtiyatlarının inventarlaşması və yenidən qiymətləndirilməsi**

Material istehsal ehtiyatlarının qorunub saxlanmasını təmin etmək üçün hər ildə bir dəfədən az olmayaraq onların inventarlaşması aparılır. Bundan başqa istehsal ehtiyatlarının hərəkəti və saxlanmasının daima nəzarətdə olmasını təmin et-

mək üçün materialların dövrü olaraq seçmə qaydasında inventarlaşması aparıla bilər. Inventarlaşmanın aparılmasının əsas məqsədi müəssisədə qalıqda olan faktiki əmlakın və öhdəliklərin olması və onların mühasibat uçotunda tam, düzgün əks olunmasını müəyyən etməkdir.

Hesabat ili dövründə aparılacaq inventarlaşmanın sayı, icra olunması vaxtı, inventarlaşmadan keçməli olan əmlakın adlı siyahısı mövcud qaydalara görə müəssisənin rəhbəri tərəfindən müəyyən olunur. Göstərilənlə yanaşı inventarlaşmanın aparılmasının məcburi halları Azərbaycan Respublikasının «Mühasibat uçotu haqqında» qəbul olunmuş Qanunda göstərilmişdir. Ümumiyyətlə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 03 iyul 2000-ci il tarixli «Əmlakın və öhdəliklərin inventarlaşmasının aparılması haqqında Qaydalar»da inventarlaşmanın icrası prinsipləri ətrafı müəyyən olunmuşdur.

Inventarlaşma başlanana qədər mühasibatlıqda müəssisə anbarları üzrə mal-material dəyərlilərin inventarlaşma siyahısını (forma № İNV-3) tərtib edilir.

Həmin dövrdə anbarla əlaqədar olan bütün əməliyyatlar dayandırılır. Inventarlaşmanın başlanmasına qədər anbar uçotu üzrə materialların hərəkətinə aid olan sənədlər uçotda əks etdirilməli, yekunlaşdırılmalı və bununla əlaqədar olan ilkin sənədlər mühasibatlıqda verilməlidir. Maddi-məsul şəxs bütün mühasibat uçotu sənədlərinin yekunlaşması üzrə hesabat sənədlərinin mühasibatlığında verilməsini və mədaxil edilməmiş materialların olmadığını təsdiq edən yazılı izahat verməlidir.

Inventarlaşma komissiyası üzvləri inventarlaşma dövründə anbarda qalıqda olan bütün materialları sayma, çəkmə, ölçmə və digər ölçü vahidləri üzrə yoxlayır və nəticələrini inventarlaşma aktında əks etdirir. Aparılan inventarlaşma nəticəsində müəyyən olunmuş bütün nəticələr və uçot üzrə artıqlar və əskikgəlmələr sənədləşdirilir və nəticələr müqayisə cədvəllərinin tərtib olunması ilə faktiki qalıq müəyyən olunur. Artıq müəyyən olunmuş əmtəə-material dəyərləri müəssisə mənfəəti üzrə mədaxil edilir, aşağıdakı qaydada mühasibat yazılışı aparılır:

Debet hesab №10 – «Materiallar»



Kredit hesab №80 – «Mənfəət və zərər».

Müvafiq normativ qaydalara uyğun olaraq təbii itki normaları daxilində xarəbolmalar və bu kimi əskikgəlmələr üzrə 84 №-li «Sərvətlərin əskikgəlməsi və xarəbolmasından itkilər» hesabının debetinə və 10 «li «Materiallar» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Nəticə olaraq müəyyən olunmuş itkilər üzrə müəssisə rəhbərinin sərəncamı ilə istehsal xərcləri üzrə 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 №-li «Köməkçi istehsalat», 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri» və sairə hesabların debeti və 84 №-li «Sərvətlərin əskikgəlməsi və xarəbolmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

İventarlaşma nəticəsində anbar müdirinin təqsiri nəticəsində materialların əskikgəlməsi müəyyən olunduqda və onun hesabına yazıldıqda aşağıdakı mühasibat yazılışı aparılır:

- Materialların əskikgəlməsi müəyyən olunduqda – 84 №-li «Sərvətlərin əskikgəlməsi və xarəbolmasından itkilər» hesabının debeti və 10 №-li «Materiallar» hesabının kreditinə;

- Əskikgəlmə faktiki maya dəyəri ilə təqsirkar şəxsin hesabına aid edildikdə – 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debeti 84 №-li «Sərvətlərin əskikgəlmə və xarəbolması» hesabının kreditinə;

- Materialların faktiki maya dəyəri ilə bazar qiyməti arasındakı fərq məbləği 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debeti və 83 №-li «Gələcək dövrün gəlirləri» hesabının kreditinə;

- Təqsirkar şəxs tərəfindən əskikgəlmə məbləği ödənildikdə 50 №-li «Kassa», 52 №-li «Hesablaşma hesabı» hesablarının debeti və 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının kreditinə;

- Nəticə olaraq icra olunmuş əməliyyatlar yekunu olaraq əldə olunmuş mənfəət məbləğinə 83 №-li «Gələcək dövrün gəlirləri» hesabının debetinə və 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının kreditinə.

Əgər təqsirkar şəxslərdən müəyyən olunmuş əskikgəlmənin dəyəri materialın balans dəyərindən yuxarı tutulursa 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar»

hesabının debeti və 93 №-li «Gələcək dövrün gəlirləri» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

Aparılan inventarlaşma nəticəsində əmtəə-material ehtiyatlarının faktiki qiymətləndirilməsi müəyyən olunur ki, bunun da hesabatın tərkibində mühüm əhəmiyyəti vardır.

Material ehtiyatları dəyərlərinin yenidən qiymətləndirilməsi, qiymətlərin və tariflərin dəyişilməsi ilə əlaqədar olan qanunvericiliyə uyğun olaraq həyata keçirilir.

Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planında 14 №-li «Maddi sərvətlərin yenidən qiymətləndirilməsi» hesabı müəyyən olunmuşdur. Həmin hesabda dövriyyədə olan vəsaitlərə aid sərvətlərin (bitməmiş istehsal, hazır məhsul, mallar və s. daxil edilməklə) yenidən qiymətləndirilməsinin nəticələri, həcmnin onların cari bazar qiymətləri ilə dəyərinin mühasibat uçotu hesablarında müəyyən edilmiş dəyərindən kənarlaşmaları haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

14 №-li «Maddi sərvətlərin yenidən qiymətləndirilməsi» hesabı üzrə analitik uçot hər bir yenidən qiymətləndirmə halı yenidən qiymətləndirilən maddi sərvətlərin növləri üzrə aparılır.

## V FƏSİL. ƏMƏYİN VƏ ONUN ÖDƏNİLMƏSİNİN UÇOTU

### 5.1. Əməyin uçotu və ödənilməsinin ümumi qaydaları

İnsan cəmiyyəti inkişafının bütün mərhələlərində əmək insan üçün əsas yaşayış mənbəyi olmaqla, onun prinsipləri daima təkmilləşdirilmişdir. Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 35-ci maddəsinə əsasən əmək fərdi və ictimai rifahın əsasıdır.

Sosializm cəmiyyətində əmək haqqının ödənmə sisteminin həcmi səviyyəsi müəyyən olunmuşdursa hazırda müəssisələrə (işəgötürülənlərə) hüquq verilmişdir ki, işçilərə əmək haqqının ödənməsi səviyyəsini özləri müəyyən etsinlər. Beləliklə hər bir işçiyə əmək haqqının müəyyən olunması səviyyəsində məhdudiyətlər aradan qaldırılmışdır. Dövlət tərəfindən mərkəzləşmiş qaydada işçilərə ancaq minimal əmək haqqı məbləği müəyyən olunur.

Azərbaycan Respublikasının Əmək məəcəlləsinin 154-cü maddəsində göstərilir ki, əmək haqqı müvafiq iş vaxtı ərzində əmək funksiyasını yerinə yetirmək üçün əmək müqaviləsi ilə müəyyən edilmiş işçinin gördüyü işə görə işəgötürən tərəfindən pul və ya natura formasında ödənilən gündəlik və ya aylıq məbləğ, habelə ona edilən əlavələrin, mükafatların və digər ödənişlərin məcmuudur.

Göstərilən məəcəllənin 16-cı maddəsində nəzərdə tutulmuş ayrışdırıcı yola verilməməsi prinsiplərini pozaraq işçilərin əmək haqqı məbləğinin hər hansı şəkildə azaldılması və onlara dövlətin müəyyən etdiyi minimum əmək haqqı miqdarından az əmək haqqı verilməsi qadağan edilir.

Əməyin ödənilməsi növləri, sistemləri, tarif (vəzifə) məaşları, ona edilmiş əlavələr, mükafatlar, digər həvəsləndirici ödənişlərin miqdarı kollektiv müqavilələrlə, əmək müqavilələri ilə müəyyən olunur.

Qeyd etmək lazımdır ki, hazırda hər bir işçinin sərf etdiyi əmək yekun maliyyə-istehsalat göstəriciləri ilə lazımi səviyyədə əlaqələndirilmir və bu səviyyəni dünyanın inkişaf etmiş ölkələrinin səviyyəsi ilə müqayisədə normal hesab etmək olmaz. Ümumiyyətlə əmək haqqının sosial müdafiədə mühüm vasitə olduğunu nəzərə alaraq, işəgötürənin hansı müəssisə qrupuna aid olduğundan asılı olmayaraq, əmək haqqının ödənməsi sistemi daima diqqətdə olmalıdır.

Göstəriləndiyi kimi işəgötürənlər dövlət orqanları, yəni dövlət və büdcə müəssisələrinin rəhbərləri ilə yanaşı qeyri dövlət müəssisələrinin rəhbərləri (səhmdar cəmiyyətlərinin, yoldaşlıq, kooperativ, bircə müəssisələrin və s.) hesab olunur. Ona görə də müəssisə və iqtisadi subyektlərin təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq əmək məəcəlləsi üzrə qanunvericilikdə müəyyən olunmuş qaydaların icrasını təmin etməlidirlər.

O cümlədən:

-ilkin uçot sənədlərindən tam və düzgün istifadə etməklə, işçi heyətinin uçotunun və onlara əmək haqqının hesablanması, ödənməsini təmin etmək;

-Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli, İ-94 sayılı əmri ilə təsdiq olunmuş müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat və həmin planda müəyyən olunmuş 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabından istifadə etməklə, Təlimat tələblərini yerinə yetirmək Azərbaycan Respublikasında əməyin müdafiəsi üzrə əsas qanun sayılan «Əmək məəcəlləsi»ndə işəgötürənlər və işçilərin müəyyən qaydada vəzifələri müəyyən olunmuşdur.

İşəgötürənlərin vəzifəsi aşağıdakılardır:

- əmək müqaviləsinin şərtlərinə və onlarda nəzərdə tutulan öhdəliklərə əməl etmək əmək qanunvericiliyinə aid normativ hüquqi aktların tələblərini yerinə yetirmək;

- kollektiv müqavilələlərin, sazişlərin şərtlərinə, onlarda nəzərdə tutulmuş öhdəliklərə əməl etmək;

- əməyə görə haqqın miqdarının müəyyən edilməsi və onun ödənilməsi, əmək normaları və əməyin qiymətləndirilməsi

normalarının gözlənilməsi;

- işçilərin qanunvericilikdə müəyyən olunmuş məcburi dövlət sığorta edilməsi;

- sanitar-məişət və müalicə-profilaktik xidmətin təşkili;

- qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada əməyin təşkili və işçilərin istirahətinin təmin olunması;

- işçilərin xüsusiləşdirilmiş formada geyimləri, ayaqqabı və digər müdafiə formaları ilə təmin olunması.

Göstərilən vəzifələrin icrası əmək və maliyyə intizamının möhkəmlənməsinə, kommərsiya əməliyyatlarının hesablaşma sisteminin möhkəmlənməsinə və əmək ehtiyatlarından səmərəli istifadə olunmasına şərait yaradır.

## **5.2. İşçi heyətinin ilkin uçotunun sənədləşdirilməsi**

Hər bir iqtisadi subyekt özünün istehsalat, kommərsiya və digər fəaliyyətin icrası üçün müəyyən miqdar işçi heyəti müəyyən edir, yəni əmək ehtiyatlarını müəyyənləşdirir.

Müəssisələrdə işçi heyətinin şəxsi heyətinin uçotunun aparılması təşkil olunmalıdır. Belə ki, bütün işçilərin işə qəbul olunması, tutduqları vəzifələr üzrə yerdəyişmələri, onların ixtisaslarının təkmilləşdirilməsi, peşəkarlığın artırılması, ailə vəziyyəti və s. sənədləşdirilməlidir. Göstərilən əməliyyatın icrası əyani-texniki uçot olmaqla müəssisənin kadr xidməti tərəfindən aparılır. Əməliyyatların icrası Azərbaycan Respublikası Statistika Komitəsi tərəfindən müəyyən olunmuş formalar əsasında aparılır.

İlkin sənəd işçinin işə qəbul olunmasına dair müəssisə rəhbərinin əmridir. Bu mərhələdə işə qəbul olunanla onun vəzifəsi, ödənilən əmək haqqı, iş qaydaları, istirahət vaxtı və sairə müəyyənləşdirilir. Tərtib olunmuş əmrdə qəbul olunan şəxsin adı, soyadı, atasının adı, vəzifəsi, iş yeri, əmək haqqı, tarif dərəcəsi, müəssisədə işləyəcəyi dövr göstərilir.

Qeyd olunmalıdır ki, mövcud olan qanunvericiliyə görə

işçi qəbul olunarkən əmək kitabçası, pasport, təhsil haqqında sənəd, hərbi билет (hərbi xidmətçilər üçün) təqdim edilməlidir. Başqa sənəd tələb etmək mövcud qanunvericiliyə görə qadağan edilməşdir.

Tərtib olunmuş əmr müəssisə rəhbəri tərəfindən imzalandıqdan sonra, qəbul olunan şəxs həmin əmrlə tanış olunmalıdır. Bundan sonra əmr mühasibatlığa təqdim olunur və bu əsasda qəbul olunan şəxs üçün **şəxsi hesab** açılır.

Müəssisədə işə düzələn şəxslə müəssisə arasında müqavilə bağlanır. Müqavilədə iş şəraiti, iş vaxtı, ödəniləcək əmək haqqı, sosial təminat və s. əks olunur. 5 gün müddətində işə qəbul olunmuş şəxsin əmək kitabçasında onun işə başlamasına dair yazılış aparılmalıdır.

Bütün işçilərə şəxsi hesab bir nüsxədən ibarət açılır. Həmin şəxsi hesabda işçini xarakterizə edən bütün göstəricilər əks olunur. Şəxsi hesab (кapточка) xüsusi müəyyən olunmuş qutuda saxlanılır.

Əgər işçi bir vəzifədən başqa vəzifəyə keçirilirsə, bununla əlaqədar olaraq əmr verilir. Əmrdə şəxsin keçdiyi vəzifə, əmək haqqı göstərilir. Əmr iki nüsxədə tərtib olunur, onun bir nüsxəsi kadr şöbəsində, digər nüsxə isə mühasibatlığa verilir. İşçinin məzuniyyətə getməsi də əmrlə rəsmiyyətə salınır. Hər bir müəssisədə ilin əvvəlində işçi heyətinin məzuniyyətə getmələrinə dair xüsusi qrafik üzrə məzuniyyətdən istifadə edilir.

Hər hansı işçi öz fəaliyyətini dayandırmaq istəyirsə, ərizə ilə müəssisə rəhbərinə müraciət edir və onun işə qəbul olunması ilə əlaqədar bağlanmış müqavilənin dayandırılmasını xahiş edir. Bu halda müəssisə rəhbəri əmrlə həmin şəxsi tutduğu vəzifədən azad edir. Əmrin bir nüsxəsi mühasibatlığa verilir və bu əsasda mühasibatlıq işdən azad olunmuş şəxs üzrə son hesablaşma əməliyyatı aparılır.

Əmək kitabçası hər bir şəxs üçün onun iş fəaliyyətini göstərən əsas sənəd hesab olunur. Müəssisədə 5 gündən artıq işləyən şəxsə əmək kitabçası doldurulur. Əmək kitabçası həmin şəxsin iş stajının müəyyən olunması, təqaüd dövrünün hesablanması üçün əsas sayılmaqla, ciddi hesabət sənədi hesab olunur.

Hər bir müəssisədə əmək kitabçası ciddi qorunan sənəd kimi saxlanılır və işçi işdən çıxarkən kitabça həsin şəxsin özünə təqdim olunur.

### 5.3. Əməyin təşkili və ödənilməsi sistemi

Əmək haqqı hər bir işçinin ictimai məhsulun yaradılması və onun şəxsi istehlakı daxil olan hissəsindəki tələbinin ödənilməsinin pul formasında ifadə olunmasıdır.

Hazırda sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə müəssisələrdə əməyin təşkili, ödənilməsi sistemi və onun müəyyən olunması ilə əlaqədar olaraq hüquqları xeyli genişlənməmişdir. İşverənlə işə qəbul olunan işçilər arasındakı münasibətlər bilavasitə onların arasında bağlanmış müqavilələrlə və mövcud olan qanunvericiliklə tənzimlənilir.

Müəssisələrin istehsal xarakterindən və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq əmək hüquqi normaları müəyyən olunmuşdur. Bu normalar Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsində əks olunmuşdur. Fərdi əmək müqavilələrinin (kontraktların) bağlanması prinsipləri Respublika Əmək Məcəlləsində ətraflı şərh edilmişdir.

Əməklə əlaqədar xərclərin istehsal və tədavül xərclərində əsas yer tutmasını nəzərə alaraq əməyin və əmək haqqının uçotunun təşkili mühasibat uçotunda mühüm fəaliyyət sahəsi hesab olunur.

Müəssisələrdə işçilərin miqdarı və onların işlədikləri vaxtlar operativ qaydada ilkin sənədlər əsasında aparılır. İş vaxtının uçotunu tabellərə əsasən (T-12 və T-13 №-li formalar) tabelçi aparır. Briqada podratı sistemində həmin vəzifəni briqadın, işçilərin sayı çox olduqda isə briqada şurası tərəfindən müəyyən olunmuş şəxs yerinə yetirir. Üzürlü və üzürsüz səbəblərdən işə çıxmaq, gecikmə və ya xəstəlik halları olduqda onlar müəyyən olunmuş qaydada sənədlərlə rəsmiyyətə salınır. Həmin sənədlər daha sonra tabelçiyə verilir. Tabelçi aldığı sənədlərə əsasən işə çıxma tabelində qeydiyyat aparır və onu müəssisənin

mühasibatlığına təqdim edir.

Beləliklə, bir qayda olaraq bütün işçilərin işdə iştirakı, işə gəlməmək və işə gecikmə halları tabel uçotunda əks etdirilir. Bunlarla yanaşı xəstəlik vərəqəsi ilə işə çıxmayan, dövlət ictimai vəzifələrin yerinə yetirilməsi, iş vaxtından artıq işləyən işçilərin də uçotu aparılır.

Təcrübədə müəssisənin işçi heyətinə əməyin ödənilməsində iş vaxtından səmərəli istifadənin böyük əhəmiyyəti vardır. Ümumiyyətlə, əsas iş vaxtını **işləmək vaxtına, iş vaxtını işləməməklə ödənmə vaxtına bölmək olar**. Əsas iş vaxtının göstərilən bölgüsünə aşağıdakılar daxildir:

1. İş vaxtının işləmək vaxtına iş günü ərzində işləmək, əsas iş günü ərzində əlavə saatlar üzrə işləmək, istirahət və bayram günlərində işləmək daxildir;

2. İş vaxtının işləməməklə ödənmə vaxtına illik məzuniyyət vaxtı, xidməti ezamiyyət vaxtı, boşdayanma vaxtı, dövlət və ictimai vəzifələrin yerinə yetirilməsi vaxtı, xəstəliyə görə müvəqqəti əmək qabiliyyətinin itirilməsi və s. aiddir.

Müəssisənin bütün işçilərinə görülən işin kəmiyyət və keyfiyyətinə görə müəyyən dövr ərzində (ay, rüb, il) hesablanmış pul vəsaiti əmək haqqı fondunu təşkil edir. Əmək haqqı fonduna hesabat dövründə pul formasında işçi heyətinə ödənilən müəyyən olunmuş tariflər üzrə əmək haqqı, mükafat və digər ödəmələr, xüsusi şəraitdə tətbiq edilən əmək haqqı (əmək şəraiti ağır və zərərli olan işlərdə), gecə iş şəraitinin ödənməsi üzrə, istirahət və bayram günlərindəki işləməyə görə ödəmə, məzuniyyət və s. ödəmələr əmək haqqı fonduna daxil olunur.

Müəssisələrdə işçilərlə əmək haqqı ilə əlaqədar hesablaşma, onun hesablaşma forması ilə müəyyən olunur. Hazırda əməyin ödənilməsinin bir neçə növü vardır. **Həmin formalar sırasında əmək haqqının ödənilməsinin vaxtamuzd, işəmuzd və akkord formaları daha geniş istifadə olunur.**

**Vaxtamuzd əmək haqqı** formasında əsas göstərici işçinin işlədiyi vaxtın miqdarından və tarif dərəcəsiindən asılıdır. Hər bir müəssisə sərbəst şəkildə əmək haqqının ödənmə sisteminin, əmək haqqı məbləğinin həcmi, tarif dərəcələrini, ayrı-ayrı işçi

qrupları üzrə əmək haqqının ödənmə həcmi və ilin nəticəsi ilə əlaqədar olaraq mükafat ödənməsi qaydalarını təsdiq edir. Bütün bu göstəricilər bir qayda olaraq kollektiv müqavilələrdə və normativ sənədlərdə əks olunur.

Vaxtamuzd formanın mükafat formasının tətbiqi zamanı işçilər müsbət əmək göstəriciləri müqabilində işlənmiş vaxta görə nəzərdə tutulmuş əmək haqqına nisbətən müəyyən faizlə mükafatlana bilər.

**İşəməz əmək haqqının ödənmə formasında** işçilərin müəyyən olunmuş dərəcələr üzrə istehsal etdiyi məhsulun miqdarı, yerinə yetirdiyi işin həcmi ilə ölçülür. İşəməz əmək haqqının işəməz-mükafat formasında işçilərin müəyyən olunmuş istehsal normalarının artıqlaması ilə yerinə yetirilməsi və keyfiyyət göstəricilərini yüksəltəndə mükafat formasının ödənməsi sistemi müəyyən olunmuşdur.

**Əmək haqqının ödənməsinin akkord formasında** müəyyən konkret işin yerinə yetirilməsi nəticəsində aparılan ödəniş sistemi nəzərdə tutulur.

Əmək haqqının akkord ödəniş sisteminə əmək haqqının həcmi hər bir məhsul istehsalı üzrə deyil, görüləcək işin ümumi həcmi üzrə müəyyən olunur. Görüləcək işin ümumi dəyərinin məbləği norma-vaxtla və tariflə müəyyən olunur. Görüləcək iş həcmi üzrə konkret icra planı müəyyən olunur və onun icra vaxtı əvvəlcədən müəyyənləşdirilir. Bu forma tikinti təşkilatlarında, avtonəqliyyat müəssisələrində, auditor xidmətinin təşkilində və sairə məhsul istehsalı nəticəsi ilə əlaqədar olaraq tətbiq olunur.

#### 5.4. Əmək haqqının hesablanması uçotu

Əmək haqqının hesablanması və ödənməsi əməliyyatlarının uçotu mühasibat uçotunda ən məsul və əmək sərf olunmasını tələb edən sahə hesab olunur. Ona görə də müəssisədə mühasibat uçotu sisteminin təşkilində bu sahəyə xüsusi diqqət verilməli və daimi nəzarət olunmalıdır.

Əmək haqqının hesablanması ilk növbədə əmək haqqı sisteminin seçilməsindən asılıdır. Sənaye müəssisələrində fəhlə heyətinə əmək haqqı əsasən **vaxtamuzd formasında ödənilir**. Bu formada əmək haqqının hesablanması sisteminə hər bir işçinin tarif norması və işlədiyi günlərin sayı müəyyən olunmalıdır. Burada əsas sənəd işçi heyətinin iş vaxtının **tabel uçotunun təşkilidir**. Aylıq əmək haqqını müəyyən etmək üçün müəyyən olunmuş tarif norması işləyənlər (saatlar nəzərə alınmaqla) günlərin sayına vurulmalıdır.

İşçilərin şəxsi heyətinin tabel uçotu müəssisələrdə kadrlar şöbəsinin işçisi tərəfindən aparılır. Hər bir işə qəbul olunmuş (daimi, müvəqqəti, mövsümi) işçi üçün şəxsi hesab açılır və ona tabel nömrəsi müəyyən olunur. Şəxsi hesabda işçiyə aid olan bütün məlumatlar ona hesablanmış əmək haqqı və tutulmalar göstərilir. Şəxsi hesab forması aşağıdakı formada tərtib olunur (cədvəl 7).

#### Şəxsi hesab (qısaltılmış formada)

Soyadı, adı, atasının adı	Qəbul	Olunmuşdur
_____	_____	2001-ci il

İş vaxtının uçotu isə aşağıdakı formada iş vaxtının uçotu tabeliyində əks olunur (cədvəl 8).

İş vaxtının uçotu üzrə tabel \_\_\_\_\_ ay, 2001-ci il (qısaltılmış formada)

Cədvəl 7

Təyin olunub, vəzifəsi dəyişib, məzuniyyət, xəstəlik, azad olunub vəs.							
Tarix	Sənəd	Yazılışın məzmunu	Şöbə	İxtisası, vəzifəsi	Dərəcəsi, okladı	Nə vaxtdan işləyir	Nə vaxta qədər

Ödəmə forması və vaxtı	Gün saat	Hesablanıb					Tutulub				Ödəmə məbləği
		İşəməz	Vaxtamuz	Akkord	Digər forma	Cəmi	Avans	Çalır vergisi			

Cədvəl 8

№	Tabel Nəsi	Adı, soyadı və ata sının adı	Razıyad (oklad)	İxtisası, vəzifəsi	Aydın günləri				İşə gəlib	İşə gəlməyib	İşlədiyi saatlar
					1	2	3	və.s.			
1.	1.	Əliyev S.N.	120.000	Direktor	8	8	8				
2.	2.	Vəliyev T.K.	100.000	Baş mühasib	8	8	1				
3.	3.	Qurbanov N.B.	80.000	İqtisadçı	M	8	8				
4.	4.	Qasımov İ.R.	6000	Kassir	8	8	X				

I – İstirahət, M – Məzuniyyət, X – Xəstəlik

İşçi vaxtının uçotu üzrə tabeldə əmək haqqı üzrə hesablanmış və tutulmuş məbləğlər hesablaşma-ödəmə cədvəlinə köçürülür və bütün işçi heyəti üzrə ödənmə yekunlaşdırılır. Hesablaşma-ödəmə cədvəlində bir işçiyə çatması əmək haqqının məbləği və əmək haqqını alan şəxsin imza etməsi üçün artıq sütun göstərilir.

Hesablaşma-ödəmə cədvəli müəssisə rəhbəri və baş mühasibin imzasından sonra ödənməsi üçün kassirə təqdim olunur.

Tərtib olunmuş hesablaşma-ödəmə cədvəli əsasında mühasibət uçotunda 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabında yazılış aparılır. Yəni həmin hesabın kreditində işçi heyətinə hesablanmış məbləğ, debetində isə əmək haqqından tutulmalar və ödənilən məbləğlər əks olunur.

Nəzərə almaq lazımdır ki, sadələşmiş vaxtamuz sistemi üzrə əmək haqqının ödənməsi işçi heyətində əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsinə tam maraq yaratmışdır. Ona görə vaxtamuz əmək haqqının ödənilməsində proqnozlaşdırılmış istehsal tapşırıqlarının səmərəli istifadə edilməsi, əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsi, qərarlı işləmə əməliyyatları, boşdayanma vaxtının aradan qaldırılması və s. nəzərə alınması çox vacib şərtidir. Göstərilən formada əmək haqqı ödənməsi sistemi əməyin kollektiv şəklində təşkilində istifadə edilə bilər. Aylıq əmək haqqı məbləğinin həcmi sadələşmiş vaxtamuz ödəmə forması, ona əlavə olunan proqnoz normaların yerinə yetirilməsi və mü kafatın cəmləşmiş yekunu üzrə müəyyənləşdirilir. Bununla əlaqədar olaraq görülən işlərə görə plan tapşırıqlarının, normativlərin müəyyən olunması və onların yerinə yetirilməsinin uçotunun təşkili çox vacibdir. Əmək haqqının ödənməsi tarifləri üzrə əlavələr faiz istehsalı ilə görülən işlərin həcmindən və icra olunması keyfiyyətindən asılı olaraq müəyyənləşdirilir. Məsələn, avadanlığın təhlükəsiz və normal işləməsi vəziyyətinə nəzarət edən fəhlənin əmək haqqının həcmi, həmin avadanlıqda işləyənlərin tapşırıqlarının yerinə yetirilməsi nəticəsi ilə müəyyənləşdirilir.

İşəməz qaydasında əmək haqqının ödənməsində hər bir fəhlənin işinin həcmindən miqdar ölçüsü ilə yerinə yetirilməsinin hesablanması vacibliyi ortaya çıxır. Ona görə də işin icrası üzrə sənədlərdə istehsal olunmuş məhsulun miqdar və keyfiyyət göstəriciləri, görülən işlərin sərf olunan material məsrəflərinə uyğunluğu, müəyyən olunmuş istehsal normasının yerinə yetirilməsi və əmək haqqı həcmi göstərməlidir.

Əmək haqqının hesablanması və ödənməsi sistemində müxtəlif iş rejimlərində əməyin ödənilməsi də çox vacibdir.

**Müəssisələrdə gecə iş vaxtının ödənməsi saat-22-dən 6-dək**

olan iş vaxtını nəzərdə tutur. Gecə iş vaxtı bir qayda olaraq əmək müqavilələrində nəzərdə tutulur və görülən işin həcmi yüksək tarif dərəcələri ilə ödənilir. Gecə iş vaxtı ay müddətində tabel uçotunda əks olunur və ödənmə sistemi müəssisə üçün müəyyən olunmuş norma və qaydalarla ödənilir.

**Əsas iş vaxtından əlavə işlənmiş iş saatlarının** ödənməsi iş vaxtı tabel uçotu, görülmüş işlər üzrə naryadlar və mühasibatlıq tərəfindən tərtib edilmiş arayış əsasında aparılır. İşçilərə iş vaxtından artıq vaxt ərzində görülən işin ödənmə sistemində ilk iki saat, saatlıq tarif məaşımın bir yarım məbləğində, sonrakı saatlar isə ikiqat məbləğində ödənilir. İş vaxtlarından artıq işləmənin saatları üzrə əlavə istirahət günü verilməsinə icazə verilmir.

**İstirahət və bayram günlərində** icra olunmuş işlər bilavasitə texniki cəhətdən istehsalın dayandırılması mümkün olmayan və əhaliyə xidmətlə əlaqədar olan müəssisələrdə icra olunur. Həmin günlərdə yerinə yetirilən işlər üzrə əmək haqqı tarif dərəcəsinə müəyyən olunmuş normaların ikiqat məbləğindən az olmamaqla ödənilir. Əgər işçi vəzifə təlimatında nəzərdə tutulmayan işi yerinə yetirirsə, əmək haqqı üzrə əlavə ödəmələr təşkilatın razılığı əsasında müəyyən olunmuş həcmdə ödənilir. Belə halda işçinin arzusunu nəzərə alaraq ona başqa gün əvvəllər işlədiyi günlər hesabına istirahət verilə bilər.

İstirahət günlərində görülən işlərin dəyəri ikiqat həcmdə ödənilir və ya başqa gün istirahət verilə bilər.

Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsinin müəyyən etdiyi qaydalara müvafiq olaraq bütün işçilərə hər il əmək məzuniyyəti verilir. İşçilərin aşağıdakı məzuniyyət növlərindən istifadə etmələri müəyyən olunmuşdur:

1. Əsas və əlavə məzuniyyətlər nəzərə alınmaqla əmək məzuniyyəti;

2. Uşağına qulluq etmək üçün qadınların sosial məzuniyyəti;

3. Təhsil və elmi yaradıcılıqla məşğul olanlara verilən elmi məzuniyyət;

4. Ödənişsiz məzuniyyət.

Mövcud qanunçuluğa görə bütün işçilərə ödənişli əsas mə-

zuniyyət 24 təqvim günündən az olmayaraq verilir, vəzifə yeri, orta əmək haqqı saxlanılır. Bəzi işçilərə işin xarakterindən asılı olaraq əlavə məzuniyyət verilə bilər. Məzuniyyət dövrü üçün əmək haqqının hesablanması və qaydaları mövcud olan qanunçuluqla tənzimlənir.

Məzuniyyət günlərinin əmək haqqını müəyyənləşdirmək üçün məzuniyyətdən əvvəlki 12 təqvim ayının əmək haqqının cəmini 12-yə bölməklə orta aylıq əmək haqqı məbləği müəyyən olunur və alınan məbləği ayın təqvim günlərinin orta illik miqdarına bölmək yolu ilə bir günlük əmək haqqının məbləği müəyyən edilir. Müəyyən olunmuş bir günlük əmək haqqı məbləği müəyyən edilir.

Əgər işçi işdən azad olunaraq başqa müəssisədə işləməyə keçirsə, belə halda istifadə olunmayan məzuniyyət dövrünə müavinət hesablanmalıdır. Bu halda hər istifadə olunmayan məzuniyyət ayına 2 gün məzuniyyət verilməlidir. Yəni əgər işdən azad olan şəxs keçmiş məzuniyyət dövründən həmin vaxta qədər 7 ay işləmişsə ona istifadə olunmayan məzuniyyət hesabına 14 günlük (7x2=14) məzuniyyət hesablanmalıdır.

Mövcud qanunçuluğa görə işçi müəssisədən vəzifəsinin ixtisar olunması ilə əlaqədar azad olunursa, ona bir aylıq əmək haqqı həcmində yardım ödənilməlidir.

## 5.5. Əmək haqqından tutulmalar

İşçi heyətinə ödənməsi üçün hesablanmış əmək haqqı məbləğindən gəlir vergisi, əvvəlcədən avans kimi ödənmis əmək haqqı, müəssisəyə dəyər zərər üçün təqsirkar kimi işçilərdən tutulmalı olan məbləğ üzrə tutulmalar və s. tutulmalar aparılır.

Gəlir vergisi Azərbaycan Respublikasının 11 iyul 2000-ci il tarixli 905-1Q sayılı Qanunu ilə təsdiq olunmuş «Vergi Məcəlləsi» əsasında tutulur. Vergi ödəyicisinin gəliri onun Azərbaycan Respublikasında və respublika hüdüdlərindən kənarında əldə etdiyi gəlirlərdən ibarətdir.

## 5.6. Əmək haqqının ödənməsi

İşçi heyətinin razılığı əsasında əmək haqqından həmkarlar təşkilatlarına üzvlük haqqı da tutulmasına icazə verilir.

İşçilərdən gəlir vergisi hər ay qurtardıqdan sonra hesablanır və tutulur. İşçi məzuniyyətə getdikdə gəlir vergisi işçiye təqvim ilinin əvvəlindən olan əmək haqqı gəlirləri və məzuniyyətə əlaqədar alacağı vəsait də daxil olmaqla hesablanır.

Müəssisənin hər ayın sonunda, yəni ay qurtardıqdan sonra işçilərdən tutulmuş vergi məbləği dövlət büdcəsinə keçməlidir. Hər ilin yekunu ilə əlaqədar, yeni ilin mart ayının 1-dən gec olmamaqla işçi heyətindən gəlir vergisinin hesablanması və tutulmasına dair hesabatı vergi orqanına təqdim etməlidir.

Əmək haqqının hesablanması və tutulması əməliyyatı mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılışla əks olunur:

Əmək haqqı hesablandıqda D-t 70 – «Əməyin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı

K-t 68 – «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı

Hesablanmış vergi məbləği büdcəyə ödənildikdə:

D-t 68 – «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı

K-t 51 – «Hesablaşma hesabı» hesabı.

Məhkəmənin qərarı ilə (icra sənədləri əsasında) işçinin əmək haqqından tutulma və başqa şəxsə verilməsi ilə əlaqədar aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t – «Əməyin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı

K-t 76 – «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabı

Əmək haqqından tutulan məbləğ təyinatı üzrə müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabına köçürüldükdə 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debeti və 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılış tərtib edilir.

Əmək haqqından tutulmuş məbləğ nağd olaraq kassadan verildikdə 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

Müəssisələrdə işçilərə əmək haqqının hesablanması və ödənməsi üzrə mühasibat uçotu bütün xidmət sahələri, şəxslər üzrə ayrılıqda hesablaşma-ödəmə cədvəli tərtib olunması ilə rəsmiyyətə salınır. Müəssisə işçilərinə əmək haqqının hesablanması və ödənməsi ilə əlaqədar tərtib olunmuş cədvəl hesablaşma-ödəmə cədvəli adlanır.

Əmək haqqının hesablanması cədvələ əsasən üç əsas göstəricini – hesablanan əmək haqqını, ondan tutulmaları və əmək haqqını alan şəxsə ödəmə məbləğini özündə əks etdirir. Hesablaşma-ödəmə cədvəlinin son göstəricisi əsasında əmək haqqının ödənməsi cədvəli tərtib olunur. Əmək haqqının ödənməsi cədvəlində əlavə olaraq «pulu alanın imzası» bölməsi və digər sənəd rekvizitlərinə aid olan göstəricilər əks olunur.

Hesablaşma-ödəmə cədvəlinin tərtib olunmasında ilkin sənədlər olmaq etibarlı ilə işçinin iş vaxtında iştirakı uçotu tabeli, əmək haqqı üzrə toplama cədvəli, mühasibat uçotunda əks olunmuş bütün əlavə ödənişlər, keçən ayın hesablaşma cədvəli, məhkəmə və digər orqanlar tərəfindən təqdim olunmuş icra vərəqələri, kassa sənədləri üzrə ödənməmiş avanslar, məzuniyyət üzrə ödəmələr və əmək haqqının hesablanması ilə əlaqədar olan digər sənədlərdən istifadə olunur.

Mövcud qaydalara görə kassadan əmək haqqı üç gün müddətində ödənməlidir. Həmin vaxt bitdikdən sonra kassir əmək haqqını almayan hər bir şəxsin soyadı qarşısında «deponentləşdirilib» sözü yazır və ödəmə cədvəlini toplamaqla faktiki olaraq ödənilmiş və ödənilməmiş pul məbləğini cədvəldə əks etdirir. Üç gün ərzində ödənilməmiş pul məbləği bankdakı hesablaşma hesabına qaytarılır.

İşçi heyəti ilə əmək haqqının ödənməsi üzrə mühasibat uçotu 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabında əks olunur. 70 №-li hesab müəssisənin işçi siyahısı sayına daxil olan və olmayan işçi heyəti ilə əməyin ödənişi (əmək haqqının bütün növləri, mükafat, müavinət, işləyən pensiyaçılara təqaüd və başqa ödəmələr), habelə müəssisənin səhmləri və digər qiymətli kağızlar üzrə ödənilsi gəlirlər üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün



nəzərdə tutulmuşdur. Hesab passiv hesab sayılır.

70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının kreditində aşağıdakı məbləğlər əks olunur:

1. İstehsal məsrəflərini (tədavül xərclərini) və s. mənbələri uçota alan hesablarla müxabirləşməklə, əməyin ödənişi üzrə işçilərə hesablanan məbləğlər;

2. 89 №-li «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üzrə ehtiyatlar» hesabı ilə müxabirləşdirməklə, işçilərin məzuniyyətləri və uzun müddət xidmətə görə ildə bir dəfə ödənilən mükafatlar müəyyən edilmiş qaydada yaradılan ehtiyatlar hesabına hesablanan əməyin ödənməsi məbləğləri;

3. 69 №-li «Sosial sığorta və təminatı üzrə hesablaşmalar» hesabı ilə müxabirləşdirilməklə, dövlət sosial sığortasına ayrımlar hesabına hesablanmış müavinətlər, təqaüdlər və digər bu kimi məbləğlər;

4. 88 №-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabı (hesabat ilinin mənfəəti yaxud keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti hesabına) yaxud 86 №-li «Ehtiyat kapitalı» hesabı (ehtiyat fondu hesabına) ilə müxabirləşməklə, müəssisədə iştirakına görə hesablanmış gəlir məbləğləri;

5. 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetində ödənilmiş əmək haqqı, mükafat, müavinət, təqaüd və s. məbləğlər müəssisədə iştirakına görə gəlirlər, habelə hesablanmış vergilər, icra sənədləri üzrə ödəmələr və başqa tutulmuş məbləğlər əks olunur.

Hesablanmış, lakin müəyyən edilmiş müddətdə ödənilməmiş (pul alanların gəlməməsi ilə əlaqədar) məbləğlər 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə, 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının (deponentlərlə hesablaşmalar subhesabı) hesabının kreditinə yazılır. 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot müəssisənin hər bir işçisi üzrə aparılır.

«Deponent» qaydasında banka qaytarılan pul məbləği işçilərin tələbi əsasında bankdan alınır və ödənilir. Pul məbləği bankdan alınarkən 50 №-li «Kassa» hesabının debeti və 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılış aparılır. Kassaya daxil olmuş pul məbləği deponent üzrə ödəndikdən sonra ikinci

yazılışla, yəni 50 №-li «Kassa» hesabının kreditinə və 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının «Deponentlərlə hesablaşmalar» subhesabının debetinə yazılış aparılmaqla əks etdirilir.

Tələb olunan deponent borcu müəssisə tərəfindən üç il müddətinə saxlanmalı və həmin vaxt keçdikdən sonra büdcəyə köçürülməlidir.

Müəssisənin işçi heyətinə ödənilən əmək haqqı istehsal olunmuş məhsulun, görülmüş iş və xidmətlərin maya dəyərinə daxil olan xərc ünsürü hesab olunur. Lakin bu məsrəflər məhsulun maya dəyərinə müxtəlif formada daxil olur. Bilavasitə məhsul istehsalında iştirak edən işçilərə hesablanan əmək haqqı 20 №-li «Əsas istehsalat», inzibati-idarə işçilərinə hesablanmış əmək haqqı 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri», sex heyətinə hesablanan əmək haqqı 25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri» və s. hesablara aid edilir.

Beləliklə, əməyin formalarına uyğun olaraq təbiiq əmək haqqının hesablanması aşağıdakı qaydada mühasibat yazılışı tərtib edilir:

D-t 20 №-li «Əsas istehsalat» (istehsal işçilərinə hesablanan əmək haqqı)

D-t 25 №-li «Ümumi istehsal xərcləri» (sex işçilərinə hesablanan əmək haqqı)

D-t 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri» (inzibati idarə heyətinə hesablanan əmək haqqı).

Hesablanmış əmək haqqı ödəndikdə 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 50 №-li «Kassa» hesabının kreditinə yazılır.

Vaxtında alınmamış əmək haqqı məbləği deponent olunarkən 70 №-li hesabın debetinə və 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

## VI FƏSİL. İSTEHSAL MƏSRƏFLƏRİNİN UÇOTU VƏ MƏHSULUN MAYA DƏYƏRİNİN KALKULYASIYA PRİNSİPLƏRİ

### 6.1. İstehsal məsrəfləri haqqında ümumi anlayış

İstehsal əməliyyatlarının icrası müəssisə vəsaitinin döviyyəsinin mühüm mərhələsi hesab olunur. Müəssisə bu əməliyyatların icrası ilə əlaqədar olaraq özünün sərəncamında olan material, əmək və maliyyə ehtiyatları sərf edərək hazırlanmış məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərini formalaşdırır. İstehsal məsrəflərinin formalaşması prinsipi mövcud olan normativ qaydalar əsasında müəyyən olunur.

Məhsul istehsalına sərf edilən bütün məsrəflərin yekunu onun maya dəyərini təşkil edir. Maya dəyəri bir iqtisadi kateqoriya olmaqla müəssisənin əmək kollektivinin istehsal prosesində istehsal vəsaitləri və əməyin istifadə olunması əsasında müəyyən olunur. İstehsalın faydalılıq əmsalını müəyyən edən göstərici olaraq maya dəyəri göstəricisi ilə müəssisədə məhsul istehsalı və satışına xərclənmiş məsrəflər müəyyənləşdirilir. Yəni məhsul maya dəyəri onun istehsalı və satışına sərf olunan məsrəflərin cəmini təşkil edir.

Sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə məhsulun maya dəyəri müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətində ən vacib göstərici hesab olunur. Onun düzgün hesablanması və uçotu müəssisə gəlirlərinin daha faydalı istifadə olunmasına, istehsal daxilində təsərrüfat hesabının yüksək səviyyədə təşkilinə şərait yaradır.

Nəzərə almaq lazımdır ki, hazırki şəraitdə istehsal məsrəflərinin uçotunun və kalkulyasiya əməliyyatlarının yüksək səviyyədə təşkil olunması böyük əhəmiyyətə malikdir.

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq maya dəyərini kalkulyasiya edilməsinin və məsrəflərin uçotunun qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

- istehsal məsrəflərinin müvafiq qaydada təsdiq olunmuş ilkin sənəd formaları ilə vaxtlı-vaxtında və düzgün olaraq rəsmiləşdirilməsini, onların tam əhatə edilməsini, baş verdikləri sahələr və təyinatları üzrə dəqiq uçota alınmasının təmin olunması;

- istehsal olunmuş məhsulların (işlərin, xidmətlərin) miqdar, məbləğ, çeşidinin uçotu və onların yerinə yetirilməsi üzərində nəzarət;

- məhsul istehsalına sərf olunmuş faktiki məsrəflərin uçotu və xammal, material, əmək və digər ehtiyatların istifadə olunmasına nəzarət;

- istehsal və idarə olunma əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olan smeta və məsrəflərin müəyyən olunmuş normativlər üzrə istifadə olunmasına nəzarətin təşkili;

- məhsulun maya dəyərini kalkulyasiyası və plan üzrə müəyyən olunmuş maya dəyəri planının yerinə yetirilməsinə nəzarət;

- məhsulun maya dəyərini aşağı salınması ilə əlaqədar ehtiyatların müəyyən olunması və s.

Azərbaycan Respublikasında məhsulun maya dəyərinə daxil edilən xərclərin siyahısı və onların təsnifatı Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 16 avqust 1996-cı il tarixli 111 №-li qərarı ilə təsdiq edilmiş «Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə daxil edilən xərclərin tərkibi haqqında əsasnamə» qəbul olunmuş və 1996-cı ilin oktyabr ayının 1-dən qüvvədə olmuşdur.

Lakin «Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi, qüvvəyə minməsi və bununla bağlı hüquqi tənzimləmə məsələləri haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun və bu Qanunla təsdiq edilmiş «Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi barədə» Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2000-ci il 30 avqust tarixli 393 №-li fərmanının icrası ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti 9 iyun 2001-ci il tarixli 115 №-li qərarla 1996-cı il 16 avqust tarixli 111 №-li qərarı ilə qüvvədən düşmüş hesab edilmişdir.

Bununla əlaqədar olaraq hazırda respublikanın mühasibat uçotu təcrübəsində istehsal olunmuş məhsulların maya dəyəri kalkulyasiyasının hesablanması uçotu qüvvədə olan qanunvericilik sənədlərinə uyğun olaraq mühasibat uçotu sistemi və standartları tələblərinə uyğun aparılması tövsiyə olunur.

## 6.2. İstehsal məsrəflərinin uçotu və hesablar sistemi

Hazırda Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat»da müəyyənləşdiyi kimi, mühasibat uçotunda istehsal məsrəflərinin uçotunun təşkili ilə əlaqədar olaraq bir sıra hesablardan istifadə olunur. Bu bilavasitə istehsal əməliyyatlarının müərkəbliyi və istehsal məsrəflərinin müxtəlifliyi ilə əlaqədardır.

İstehsal məsrəflərinin uçotu əsasən 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 №-li «Köməkçi istehsalat», 25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri», 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri», 28 №-li «İstehsalatda zay», 21 №-li «Öz istehsalının yarımfabrikatları», 29 №-li «Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar» və s. hesabların istifadəsi ilə icra olunur. Göstərilən hesablardan başqa məsrəflərin məhsulun maya dəyərinə daxil olunmasını nəzərdə tutulmuş qaydada təmin etmək üçün maliyyə-bölüşdürücü hesablar sayılan 31 №-li «Gələcək dövrün xərcləri» və 89 №-li «Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar» hesablarından istifadə olunur.

Bazar iqtisadiyyatı yüksək dərəcədə inkişaf etmiş ölkələrdə mühasibat uçotu sistemi və prinsipləri iki sahəyə – maliyyə və idarəetmə uçotuna ayrılmışdır. İdarəetmə uçotu mövcud olan mühasibat uçotunu ləğv etmək deyil, onun daha da təkmilləşdirilməsinə kömək etməklə, geniş informasiyalar əldə edilməsinə şərait yaradır.

İdarəetmə uçotu istehsal məsrəflərinin və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının aparılması vəzifəsini yerinə yetirir. İdarəetmə uçotu mühasibat, statistika, operativ-texniki uçotun, planlaşdırmanın əsas xassəsini və qismən təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilini də əhatə edir.

İdarəetmə mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi aşağıdakılarda xarakterizə olunur:

- istehsal məsrəflərinin bütün mənbələr üzrə əmələ gəlməsi və məhsulun növləri üzrə uçotu;
- istehsal ehtiyatlarının və əmtəə-material dəyərlərinin uçotu;

- faktiki sərf olunmuş məsrəflərin müəyyən olunmuş smeta və standartlar üzrə xərclərdən fərqlənməsi;
- ehtiyatların və bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi;
- məhsul satışından əldə olunan maliyyə nəticələrinin müəyyən olunması.

Aktiv hesab sayılan 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabı müəssisənin yaradılmasının əsas məqsədi olan məhsulun (işin, xidmətin) istehsalına çəkilən məsrəflər haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesab əsasən sənaye və kənd təsərrüfatı müəssisələrində məhsul buraxılışı, podrat geoloji və layihə-axtarış müəssisələrində göstərilən xidmətlər, ictimai işə müəssisələrində buraxılan məhsullar və s. istifadə olunur.

20 №-i «Əsas istehsalat» hesabının debetində bilavasitə məhsul buraxılışı, yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlərlə əlaqədar birbaşa (müstəqim xərclər) məsrəflər, köməkçi istehsalatların xərcləri, istehsalat xidmət və onun idarə edilməsi ilə əlaqədar dolaylı (qeyri-müstəqim) xərclər və istehsal zayından əmələ gələn itkilər əks etdirilir. Beləliklə köməkçi istehsalatların xərcləri 23 №-li «Köməkçi istehsalat» hesabının kreditindən, istehsalat xidmət və onun idarə edilməsi ilə əlaqədar olan xərclər 25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri», 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri» hesablarının kreditindən 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabının debetinə silinir.

20 №-li «Əsas istehsalat» hesabının krediti üzrə istehsalat başa çatmış məhsulun yerinə yetirilmiş iş və xidmətlərin faktiki maya dəyərinin məbləği əks etdirilir. Bu məbləğlər 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabının kreditindən 40 №-li «Hazır məhsul», 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı», 37 №-li «Məhsul buraxılışı» və sairə hesabların debetinə yazılmaqla silinir.

20 №-li «Əsas istehsalat» hesabı üzrə hesabat ayının sonuna olan qalıq bitməmiş istehsalat dəyərini göstərir.

23 №-li «Köməkçi istehsalat» hesabı öz təyinatına görə 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabına oxşardır. Həmin hesab müəssisənin əsas istehsalı yaxud əsas fəaliyyəti üçün köməkçi olan istehsalatların məsrəfləri haqqında məlumatları ümumiləşdirir.

mək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesab əsasən elektrik enerjisi, buxar, qaz, nəqliyyat xidməti, əsas vəsaitlərin təmiri, alətlərin, ehtiyat hissələrinin hazırlanması və s. istehsal məsrəflərinin uçotunu aparmaq üçün istifadə olunur. 23 №-li «Köməkçi istehsalat» hesabının debetində bilavasitə məhsulun buraxılışı ilə əlaqədar olan məsrəflər əks olunur. Həmin hesabın krediti üzrə istehsalı başa çatmış məhsulların, yerinə yetirilmiş işlərin və xidmətlərin faktiki maya dəyəri əks olunur.

25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabı müəssisənin əsas və köməkçi istehsalatlarına xidmət üzrə xərclər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri» hesabında əsasən məşin və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri, istehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri və amortizasiya ayırmaları, istehsal binalarının saxlanması, işıqlandırılması, qızdırılması xərcləri, istehsalata xidmət edən işçi heyətinin əməyinin ödənişi üzrə xərclər və bu kimi oxşar təyinatlı xərclər əks etdirilə bilər.

25 №-li hesabda qalıq qalmır, həmin hesabın debetində toplanmış bütün xərclər 20 №-li «Əsas istehsalat» və 23 №-li «Köməkçi istehsalat» hesablarının debetinə silinir.

26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri» hesabı istehsal əməliyyatları ilə bilavasitə əlaqədar olmayan idarə və təsərrüfat məsrəflərinə aid olan informasiyaların əldə olunmasına nəzərdə tutur. Həmin hesabda qalıq olmur. Ay ərzində hesabın debetində toplanmış xərc də qəbul edilmiş üsullarla bölüşdürülərək istehsal edilən ayrı-ayrı məhsulların (iş və xidmətlərin) maya dəyərində əks etdirilir.

Zay məhsulların bərpa olunması və onlara sərf olunan məsrəflərlə əlaqədar itkilər 28 №-li «İstehsalatda zay» aktiv hesabında əks olunur. Həmin hesabın debetində aşkar edilmiş daxili və xarici zay üzrə (düzəldilməsi mümkün olmayan, yəni tam zay məhsulun dəyəri və s.) və digər təmirə çəkilən məsrəflər cəmlənir. 28 №-li «İstehsalatda zay» hesabının kreditində zay məhsuldan olan itki məbləğinin azaldılmasına aid edilən

məbləğlər, yəni mümkün istifadə qiymətləri üzrə zay edilmiş məhsulun dəyəri, zay üçün günahkar şəxslərdən tutulmuş məbləğlərə həmçinin zaydan itki kimi istehsal üzrə məsrəflərə silinən məbləğlər əks etdirilir.

29 №-li «Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar» hesabı müəssisənin xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlarının məhsul buraxılışı, yerinə yetirilən iş və göstərilən xidmətlərlə əlaqədar xərclər haqqındakı məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Xidmətedici istehsalat və təsərrüfat dedikdə müəssisənin məhsul istehsalı ilə bağlı olmayan, lakin onun əmlakı sayılıb, balansında olan yaşayış evləri, yataqxanalar, məişət emalatxanaları, yeməcxana, uşağ bağıcları və s başa düşülür.

29 №-li «Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar» hesabının debetində məhsul buraxılışı, göstərilən xidmət və yerinə yetirilən işlərlə bilavasitə əlaqədar olan birbaşa xərclər, həmçinin köməkçi istehsalın xərcləri əks etdirilir. Həmin hesabın kreditində istehsalı başa çatmış məhsulun, yerinə yetirilmiş işin və göstərilən xidmətin faktiki maya dəyərinin məbləği əks olunur. 29 №-li «Xidmətedici istehsalat və təsərrüfatlar» hesabı üzrə ayın axırına olan qalıq bitməmiş istehsalın dəyərini göstərir.

### 6.3. Kalkulyasiya maddələri üzrə istehsal məsrəflərinin uçotu

Kalkulyasiya maddələri üzrə istehsal məsrəflərinin müəyənəşdirilməsi hər bir məhsul istehsalına sərf olunan məsrəflər üzrə informasiyaların əldə olunmasına imkan yaranır və onların üzərində nəzarət təmin olunur.

Müəssisələr uçotun kalkulyasiyasının **normativ, sifariş, mərhələ və sadə formalarından** istifadə edirlər.

**Uçotun normativ** metodu forması bir qayda olaraq kütləvi və seriyalı məhsulları istehsal edən müxtəlif xarakterli mürəkkəb istehsal strukturuna aid olan istehsal sahələrində istifadə olunur. Bu uçot formasında müəssisənin ayrı-ayrı səxlərinin

də istehsal olunmuş mallara sərf olunmuş məsrəflər uçota alınır və hazır məhsul son istehsal nəticəsi ilə müəyyən olunur.

Normativ uçot formasının vəzifəsi xammal, əmək və maliyyə ehtiyatlarının müəssisədə səmərəsiz istifadə olunmasına imkan verməmək, istehsalatda mövcud olan daxili imkanların aşkara çıxarılmasına şərait yaratmaqdan ibarətdir. Onun əsasən məhsul vahidinə düşən iş vaxtı, xammal, material və pul vəsaiti məsrəflərinin əsaslandırılması hesablaşma göstəriciləri və istehsal məsrəfləri normaları təşkil edir.

Bu uçot formasında hər bir istehsal olunan məhsul üzrə məsrəf normaları nəzərə alınır. İstehsal olunan məhsul üzrə faktiki sərf olunan məsrəflər müəyyən olunmuş normalarla müqayisə olunur və fərq müəyyən olunduqda, onun səbəbləri müəyyənləşdirilir.

Normativ metodunun tətbiqinin ən mühüm şərtlərindən biri məsrəflərin ciddi qaydada normalaşdırılması və cari normadan asılı olaraq hər bir məmulat üçün qabaqcadan ayın əvvəlinə normativ kalkulyasiyanın tərtib edilməsidir.

Normativ metoddun tərtibi zamanı müəssisələr plan, normativ və hesabat kalkulyasiyalarından istifadə edirlər. İstehsal məsrəflərinin normativ metodunun xüsusiyyətlərindən biri də sərf olunan məsrəflər üzərində ilkin və cari nəzarətin aparılmasına əsaslı imkanlar yaranmasıdır.

Sifariş formasında uçot və kalkulyasiyanın əsas obyektii sifarişçilər üzrə məhsul istehsalı sayılır. Sifariş metodu adətən fərdi və xırda seriyalı istehsalatda aparılır. Bu uçot sistemində ayrı-ayrı sexlərdə istehsal olunan məhsullara sərf olunan məsrəflər uçota alınır və hazır məhsul son istehsal nəticəsi ilə müəyyən olunur.

Bu uçot forması az miqdarlı istehsal sahəsində, xüsusilə fərdi istehsalda, bina tikintilərinə, gəmilərin tikintisində, iri həcmli məşin və avadanlıqların istehsalında tətbiq olunur. Əgər müəyyən sifarişlərin yerinə yetirilməsi uzun müddət vaxt tələb edərsə, belə halda sifarişlərin müəyyən hissələr üzrə yerinə yetirilməsi müəyyənləşdirilir. Bu məqsədlə uçotda hər bir sifariş üzrə analitik hesab açılır və ona xüsusi sifr təhkim olunur.

Sifariş üzrə sərf olunan bütün məsrəflər müəyyən olunmuş şifr üzrə uçotda əks olunur. Sifariş tamamilə yerinə yetirilənə qədər görülmüş işlər üzrə uçotda əks olunmuş məsrəflər bitməmiş istehsal kimi qiymətləndirilir. Yekun hesabat kalkulyasiyası sifariş tam yerinə yetirildikdən sonra tərtib olunur. Beləliklə sifariş formasında həyata keçirilən hesabat kalkulyasiyası sifariş üzrə bütün işlər tamamilə icra olunur.

Sifariş üzrə qəbul olunmuş işlərin başa çatması, yerinə yetirilmiş hazır məhsulların sifarişçiyə təhvil verilməsi qaimə, akt və digər sənədlərlə rəsmiyyətə salınır.

Uçotun maya dəyərini kalkulyasiyasının metodu ilkin xammalın, yarımfabrikatların ardıcıl olaraq bir mərhələdən başqa mərhələyə verilməsi yolu ilə məhsulun istehsal olunduğu kütləvi istehsalat mərhələ tipli sahələrdə tətbiq olunur. Bundan toxuculuq, gön-dəri, kimya, qara metallurgiya, tikinti materialları istehsal edən sahələrdə geniş istifadə olunur. Belə müəssisələrdə nəinki hazır məhsul, həm də ilkin və aralıq yarımfabrikatlar kalkulyasiya etmənin obyektii hesab olunur. Uçot kalkulyasiya etmənin mərhələ etmənin mərhələ metodunda məsrəflərin əksər hissəsi əvvəlcə sexlər yaxud mərhələ üzrə, sonra isə onların daxilində məhsul növləri üzrə uçota alınır sistemləşdirilir.

Öz istehsalının yarımfabrikatları təkə istehsalın növləri mərhələlərində istifadə olunur, həmçinin məmulat və yarımfabrikat kimi kənar müəssisələrə satıla bilər. Bu formadan əsasən metallurgiya, toxuculuq, ağac emalı və s. sənaye sahələrində istifadə edilir. Bu istehsalatların məhsullarının hazırlanmasına məsrəflər eyni növ məmulat növləri, kalkulyasiya maddələri və mərhələlər üzrə uçota alınır.

**Kalkulyasiya maddələri üzrə istehsal məsrəflərinin uçotunun sadə forması** məhdud çeşiddə məhsul istehsal edən və bitməmiş istehsalı ümumiyyətə olmayan və ya az miqdarda olan müəssisələrdə istifadə olunur. Bu sənaye sahələrinə kömür sənayesi, elektrik stansiyaları və s. aid edilə bilər. Məsələn, kömür sənayesində istehsal olunmuş bir ton məhsulun istehsal maya dəyərini müəyyən etmək üçün ümumi məsrəflərin məbləği

istehsal olunmuş kömürün ancaq kənara çıxarılan miqdarına bölməklə müəyyən olunur. Belə halda şaxtada qalan kömürün miqdarı uçota alınır.

#### **6.4. Bitməmiş istehsalın uçotu və qiymətləndirilməsi**

Bitməmiş istehsal o məhsullar adlanır ki, onlar istehsal prosesində müəyyən olunmuş bütün mərhələlərdən keçməyib, hazır məhsul kimi istehsalı başa çatmayıb, müəssisənin texniki nəzarət şöbəsi tərəfindən qəbul olunmayıb və sifarişçi tərəfindən hazır məhsul kimi qəbul olunmamışdır. Bu kimi məhsullara sərf olunan məsrəflər də bitməmiş istehsalın məsrəfləri adlanır.

Hesabat dövrü müddətində hazır məhsulların istehsalına sərf olunmuş məsrəflər müəyyən etmək üçün, onlara sərf olunmuş məsrəfləri bitməmiş istehsal məsrəflərinə ayırmaq lazımdır. Çünki istehsal prosesində ay ərzində həmin məhsulların məsrəflərinin uçotu birlikdə aparılır.

Ay ərzində bitməmiş istehsalın həcmi müəyyən etmək üçün istehsal dövründə yaranmış detalların, istehsal hissələrinin və s. bitməmiş istehsalın daimi olaraq uçotu aparılmalı, onların qalığı müəyyənəndirilməlidir. Bir qayda olaraq müəssisə sexlərində bitməmiş istehsalın operativ uçotunu sexin dispetçer xidməti işçiləri aparır və daimi olaraq istehsaldan keçən detalların aparılan əməliyyatlar üzrə uçotu müəyyən olunmuş standart kartoçkalarda əks olunur.

Lakin, bitməmiş istehsalat haqqında əsaslı məlumat hər ayın sonunda aparılan inventarlaşma əsasında müəyyən olunur. Inventarlaşma müəssisənin mühasibat uçotunda əks olunmuş əmlakın faktiki yoxlanması və müəyyən olunması forması olub, bitməmiş istehsalat üzrə bütün əməliyyatların və onların düzgün aparılmasını müəyyənəndirir. Bitməmiş istehsalın inventarlaşdırılması sexin inventarlaşma komissiyası tərəfindən, dispetçer bürosunun, mühasibatlığın, sahə ustasının iştirakı ilə aparılır.

Bitməmiş istehsalın inventarlaşmasını apararkən aşağıda-

kıları müəyyən etmək vacibdir:

- istehsalda faktiki mövcud olan işlərin detal, hissələrin, yığılması başa çatmamış məhsulların qalıq miqdarını müəyyən etmək;

- istehsal prosesində faktiki olaraq başlanmış, lakin qurtarmamış bitməmiş istehsalatların müəyyənəndirilməsi;

- ləğv olunmuş sifarişlər üzrə bitməmiş istehsal qalığını və sifarişlər üzrə icrası dayandırılmış əməliyyatlar üzrə qalığı müəyyən etmək.

İstehsalın xüsusiyyətlərindən asılı olaraq inventarlaşma başlamazdan əvvəl sexdə qalan bütün lazım olmayan materiallar, alınmış hissələr və yarımfabrikatlar və bütün istehsalı başa çatmamış detallar, hissələr, qurğular anbara təhvil verilməlidir.

Inventarlaşma nəticəsi üzrə akt hər bir sex, sahə və bölmə üzrə ayrılıqda tərtib olunmaqla yanaşı, qalıqda olan bütün bitməmiş istehsalat və digər məhsullar üzrə bütün görülməsi tələb olunan işlər və əməliyyatlar göstərilməlidir.

Sexdə iş yerində qalıqda olan emaldan keçməmiş xammal, materiallar, alınmış yarımfabrikatlar bitməmiş istehsalat üzrə inventarlaşdırma sistemi daxil edilmir və onlar inventarlaşmaqla ayrı aktla sənədləşdirilir.

Inventarlaşdırmanın aparılmasında çox vacib məsələlərdən biri bitməmiş istehsal qalığının həcmi düzgün müəyyən olunmasıdır, çünki hazır məhsulun maya dəyərini hesablanması bu göstərici ilə bilavasitə əlaqədardır. Belə ki, hazır məhsulun maya dəyərini hesablamaq üçün ayın əvvəlində olan bitməmiş istehsal məbləğinin üzərinə ay ərzindəki məsrəflər əlavə olunur və həmin məbləğdən ayın sonuna olan bitməmiş istehsal qalığı çıxılır. Bununla da bitməmiş istehsalın qalığı üzrə səhvlərə yol verilməsi buraxılan məhsulun maya dəyərini düzgün hesablanmaması ilə nəticələnə bilər.

Bitməmiş istehsalat emalı başa çatmamış və hazır məhsulların tərkibinə daxil olmayan detalları, yarımfabrikatları nəzərə almaqla faktiki maya dəyəri ilə qiymətləndirilir. Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi zamanı birbaşa xərclərin müəyyən edilməsi əsas ölçü vahidi hesab olunur. Birbaşa xərcləri (material-

lar, əmək haqqı) hər bir kalkulyasiya obyektinə üzrə mövcud olan normalar əsasında hesablanır.

Bitməmiş istehsal üzrə aparılan inventarlaşdırma nəticəsində əskik və artıqgəlmə müəyyən olunarsa, bütün səbəbləri araşdırmalı, təqsirkar şəxslər müəyyən olunmalı və onların həll olunması üçün təkliflər hazırlanmalıdır. Əskik və artıqgəlmə müəyyən olunduqda mühasibat uçotunda aşağıdakı mühasibat yazılışları aparılır:

- müəyyən olunmuş ümumi əskikgəlmə məbləği üzrə 84 №-li «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının debetinə, 20 №-li «Əsas istehsalat» və 23 №-li «Köməkçi istehsalat» hesablarının kreditinə yazılış aparılır;

- sex işçilərinin təqsiri nəticəsində müəyyən olunmuş əskikgəlmələr 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının 73/3 №-li «Maddi zərərin ödənməsinə görə hesablaşmalar» subhesabının debetinə və 84 №-li «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır;

- təqsirkar şəxs müəyyən olunmadıqda əskikgəlmələr 25 №-li «Ümumi istehsalat xərcləri» və 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri» hesablarının debetinə və 84 №-li «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər» hesabının kreditinə yazılış aparılır;

- artıq müəyyən olunduqda 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabının debetinə və 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

## 6.5. İstehsalat itkilərinin uçotu

İstehsal əməliyyatlarından keçmiş, lakin öz keyfiyyətinə görə müəyyən olunmuş standartlara, texniki göstəricilər və ya sifarişçi ilə bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun olmayan məhsul və yarımfabrikatlar zay məhsul hesab olunur.

Zay məhsul istehsalı nəticəsində istehsal ehtiyatlarında qeyri-məhsuldar xərclər artır və bunun nəticəsində keyfiyyətli məhsulların həcmi azalmaqla, onun maya dəyəri artmış olur.

Buna görə də müəssisələrdə idarəetmə təcrübəsində zay məhsul istehsalının qarşısını almaq mühüm vəzifə kimi qarşıda qoyulur.

Zay məhsul istehsalının qarşısını almaq üçün mühüm tələb zay məhsul buraxılışının əmələ gəlməsi səbəblərinin qarşısının alınması və onda təqsiri olan şəxslərin müəyyən olunması və bu sahəyə lazımı tədbirlər görülməsidir. Belə nəzarətin və uçotunun təşkili bir sıra hallarda da zayın yaranmasının xarakteri və onun müəyyən olunduğu yerdən asılıdır.

Zayın xarakterindən asılı olaraq məhsulun texniki baxışı və qəbulu dövrünə görə **düzəldilən və düzəldilməyən zay məhsullara** bölünür.

**Düzəldilən zay** məhsullara o məhsullar daxildir ki, məhsul və yarımfabrikatda buraxılan nöqsanlar düzəldikdən sonra öz təyinatına görə istifadə olunur, onların düzəldilməsi texniki cəhətdən mümkündür və iqtisadi xarakterinə görə faydalıdır.

**Düzəldilməyən zay** məhsullar, yarımfabrikatlar o məhsullar adlanır ki, onların düzəldilməsi texniki cəhətdən imkan olmaması ilə yanaşı, iqtisadi cəhətdən qeyri-faydalıdır. Belə məhsullar istifadə olunması imkanına uyğun başqa növ məhsul istehsalında istifadə etmək üçün alıcıya münasib qiymətlərlə sayılır.

Zayın müəyyən olunması müəyyən olunma yerinə görə **daxili zay** və alıcı tərəfindən müəyyən olunan **kənar zay** növlərinə ayrılır. Daxili zay istehsal müəssisəsi daxilində məhsulun alıcıya yüklənməsinə qədər vaxtda müəyyən olunmalıdır. Kənar zay alıcıya yükləndikdən sonra alıcı tərəfindən olunmuş zaydır.

İstehsalçı tərəfindən düzəldilməsi mümkün olmayan zay məhsul üçün texniki nəzarət şöbəsi mütəxəssislərinin iştirakı ilə akt tərtib olunur və həmin aktda bütün nöqsanlar əks olunur. Tərtib olunmuş aktda buraxılmış ziyanın xarakteristikası, onun səbəbləri, miqdarı, bununla əlaqədar təqsirkar şəxs, zayın maya dəyəri, itki məbləği və zay kimi qəbul olunmuş məhsul və yarımfabrikatların qəbul olunmasına dair qeydiyyat aparılmalıdır.

Akt müəssisənin texniki nəzarət şöbəsinin işçiləri, sex rəisi və onun baş ustası tərəfindən tərtib olunmaqla mühasibatlığa təqdim olunur. Mühasibatlıqda müəyyən olunmuş zay

məhsulun maya dəyəri kalkulyasiya olunur. Tərtib olunmuş akt müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiq olunur. Bu əməliyyatdan sonra müəssisə rəhbəri müəyyən olunmuş zərərin təqsirkar şəxslər tərəfindən ödənməsi və ya müəssisənin istehsal məsrəfləri hesabına silinməsi haqqında qərar qəbul edilir.

Müəyyən olunmuş və sənədləşdirilmiş zay məhsul və yarımfabrikatlarla əlaqədar mühasibat uçotunda yazılışlar aparılır. Bu məqsədlə mühasibat uçotu hesablar planında kalkulyasiya təyinatlı, aktiv hesab sayılan 28 №-li «İstehsalatda zay» hesabı müəyyən olunmuşdur. Müəyyən olunmuş zay məhsulların dəyərini uyğun belə yazılış edilir:

D-t 28 №-li «İstehsalatda zay»

K-t 20 №-li «Əsas istehsalat».

28 №-li «İstehsalatda zay» hesabının debetində daxilə və kənarə aşkar edilmiş zay üzrə (düzəldilməsi mümkün olmayan, yəni tamamilə zay məhsulun dəyəri, onun düzəldilməsi üzrə xərclər və s.) həmçinin norma həcmi aşan zəmanətli təmirə çəkilən məsrəflər cəmlənir.

28 №-li «İstehsalatda zay» hesabının kreditində zay məhsuldan olan itki məbləğinin azaldılmasına aid edilən məbləğlər, yəni mümkün istifadə qiymətləri üzrə zay edilmiş məhsulun dəyəri, zay üçün günahkar şəxslərdən tutulması məbləğlər, malsatlar tərəfindən göndərilən və istifadəsi nəticəsində zaya verilmiş keyfiyyətsiz materiallar yaxud yarımfabrikatlara görə onlardan tutulması məbləğlər və həmçinin zaydan itki kimi istehsal üzrə məsrəflərə silinən məbləğlər əks etdirilir.

28 №-li «İstehsalatda zay» hesabının debeti ilə kredit dövryyəsi arasındakı fərq zaydan əmələ gələn itkini göstərməklə, hesabat ayının sonunda kalkulyasiya maddələri üzrə istehsal olunmuş məhsulların maya dəyərini əlavə olunur və hesab bağlanır. Beləliklə, zaydan əmələ gələn ümumi itki məbləği müəyyənləşdirilir və aşağıdakı yazılış aparılır:

D-t 20 №-li «Əsas istehsalat»

23 №-li «Köməkçi istehsalat»

K-t 28 №-li «İstehsalatda zay».

Zaydan əmələ gələn itki məbləğləri o məhsullara aid edilir

ki, həmin məhsullarda zay müəyyən olunmuşdur. Zay məhsullar üzrə itkilər bitməmiş istehsalın tərkibində saxlanıla bilməz.

Kənar zay nəticəsində əmələ gələn itki məbləğləri üzrə aid olan müəssisələrə iddia verilir və onun təmin olunması tələb olunur. İddia təmin olunmadıqda zayla əlaqədar materiallar baxılması üçün iqtisadi məhkəməyə müraciət olunur. Zaydan əmələ gələn itki məbləğləri ilə əlaqədar iddia ödəyici və ya iqtisadi məhkəmə tərəfindən müsbət təlimatla qərarlanarsa aşağıdakı yazılış aparılır.

D-t 63 №-li «İddialar üzrə hesablaşmalar»

K-t 26 №-li «Ümumi təsərrüfat xərcləri».

İstehsalatda zay hesabı üzrə analitik uçot müəssisənin ayrı-ayrı sexləri, məhsulların növləri, xərc maddələri, ziyan günahkarları və səbəbləri üzrə aparılır.

## **6.6. İstehsal məsrəflərinin formalaşması və faktiki maya dəyərini müəyyən olunması**

İstehsal məsrəflərinin uçotu mühasibat uçotunda ən vacib sahə hesab olunur. Burada bir tərəfdən istehsal əməliyyatlarının icrasında əsas vəsaitlərdən, materiallardan, əmək haqqından və digər ehtiyatlardan istifadə olunmasına dair informasiyalar daxil olmaqla, məhsul buraxılışı üzrə istehsal məsrəfləri formalaşır. Digər tərəfdən əldə olan informasiyalar əsasında faktiki istehsal olunmuş məhsulların maya dəyəri hesablanmaqla nəticə etibarilə mənfəət müəyyən olunur.

Beləliklə mühasibat uçotunun göstərilən sahəsi ilə əlaqədar olaraq məsrəflərlə maliyyə nəticələrinin müəyyən olunmasında əsaslı əlaqə yaranır. Maliyyə mühasibat uçotunun göstərilən əməliyyatların icrasında əsas vəzifəsi müəssisənin məhsul istehsalı və xidmətlər üzrə maya dəyərini etibarlı əsasda formalaşmasını təmin etməklə, balans və mənfəət göstəricilərini müəyyənləşdirməkdir. Burada mühüm məsələ istehsal olunmuş məhsul və xidmətlər üzrə məsrəflərin tərkibi üzrə maya



dəyərinin müəyyən olunmasıdır.

Məhsulların maya dəyəri – müəssisənin icra olunmuş istehsal əməliyyatları nəticəsində istifadə olunan xammal, material, yanacaq, əsas fondlar, əmək ehtiyatları və digər məsrəflərin pul ifadəsində istifadə olunması göstəriciləridir. Başqa sözlə maya dəyəri göstəricisi ilə məhsul istehsalına sərf olunmuş məsrəflərin məbləği müəyyən olunur.

Beləliklə məhsul istehsalı maya dəyərində daxil olan məsrəfləri aşağıdakı formada qruplaşdırmaq olar:

- xammal, materiallar, yanacaq, elektrik enerjisi və digər təbii ehtiyatlar;

- istehsal xarakterli işlərin icra olunmasında iştirak edən digər ixtisaslaşmış təşkilatların iştirakı;

- əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər və digər əmək alətlərinin istifadə olunması ilə onların dəyərində köhnəlmə (amortizasiya) hesablanır və həmin məbləğ daxil edilir;

- işçi heyətinin əməyindən istifadə olunması ilə onlara ödənilən əmək haqqı, mükafat və digər ödəmələr;

- sosial fondlara, kadr hazırlığına və s. ayrılan pul vəsaiti. Azərbaycan Respublikasında qəbul olunmuş normativ sənədlərdə məhsul maya dəyərində daxil olan məsrəflərin ətrafı tərkibi müəyyən olunmuşdur. Buna aşağıdakılar daxildir.

- istehsalın hazırlanması və mənimlənməsi məsrəfləri;

- bilavasitə məhsul istehsalı ilə əlaqədar olan məsrəfləri;

- təbii xammallardan istifadə olunması məsrəfləri;

- kapital qoyuluşu formasında olmayan lakin istehsalın texniki təşkilinin təkmilləşdirilməsi məsrəfləri;

- istehsal əməliyyatlarına xidmətlə əlaqədar məsrəflər;

- normal əmək və texniki təhlükəsizliyin təmin olunması məsrəfləri;

- istehsalın idarə olunması ilə əlaqədar məsrəflər;

- işçi heyətinin seçilməsi, kadrların hazırlığı məsrəfləri;

- hesablama əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar məsrəflər.

- əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası (köhnəlməsi);

- banklardan alınan kreditlərə faizlərin ödənməsi;

- sığorta fondlarının yaradılması məsrəfləri;

- hazır məhsulların satışı ilə əlaqədar olan məsrəflər;

- vergi ödəmələri məsrəfləri;

- sairə məsrəflər.

Göstərilənlərdən başqa məhsul maya dəyərində müxtəlif qeyri-istehsal məsrəfləri, yəni zaydan itkilər, satılmış məhsullar üzrə zəmanətli təmir və xidmətlə əlaqədar məsrəflər, işdə dayanmalar, təqsirkarı müəyyən olunmayan əskikgəlmələrdən itkilər, istehsal xətası ilə əlaqədar ödəmələr və s. daxildir.

İstehsal məsrəflərinin uçotunun düzgün aparılması üçün mühüm məsələlərdən biri də onların elmi əsaslandırılmış təsnifidir. Məsrəflər növlərinə uyğun olaraq elementləri və məsrəflər maddələri üzrə qruplaşdırılır.

Bütün müəssisələrdə məsrəflərin elementləri üzrə təsnifində ümumi oxşarlıq mövcuddur. Beləliklə məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərini əmələ gətirən xərclər onların iqtisadi məzmununa görə aşağıdakı elementlər üzrə qruplaşdırılır:

- material xərcləri (qaytarılan tullantıların dəyəri çıxılmaqla);

- əmək haqqı xərcləri;

- sosial ehtiyacları ayırmalar;

- əsas fondların amortizasiyası (köhnəlməsi);

- sair xərclər.

Göstərilən qruplaşma vasitəsilə istehsal olunmuş məhsulda sərf olunmuş elementlərin ümumi məsrəflərdə xüsusi həcmi müəyyən olunur və bu göstəricilər aşağıdakılarla əhatə olunur:

1. «**Material xərcləri**» elementinə məhsul istehsalına, iş və xidmətlərin həyata keçirilməsinə sərf edilən xammalın, materialın və digər komponentlərin dəyəri daxil edilir.

2. «**Əmək haqqı xərcləri**» elementində qanunvericilikdə nəzərdə tutulan qaydalar daxilində müvafiq məhsul (iş xidmət) istehsalında çalışan işçilərə (o cümlədən ştatdan kənar) hesablanan əmək haqqı və müvafiq olaraq xərclər əks etdirilir.

3. «**Sosial ehtiyacları ayırmalar**» elementində qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş normalarla Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna, məşğulluq fonduna, işçilərə hesablanan əmək haqqı ödənişlərinin ümumi məbləğinə mütənasib olaraq hesablanan məcburi ayırmalar əks edilir.

4. «Əsas fondların köhnəlməsi (amortizasiyası)» elementində əsas istehsal fondlarının balans dəyərinə görə qanunvericilikdə müəyyən edilmiş normalara uyğun hesablanmış köhnəlmə (amortizasiya) məbləğləri əks etdirilir.

5. **Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərindəki «Sair xərclər»** elementi üzrə xərcləri istehsalın hazırlanması və mənimsənilməsinə sərf edilən xərclər, kütləvi və seriyalı istehsal üçün nəzərdə tutulmayan məhsul istehsalı hazırlığına çəkilən xərclər, itirilər və səmərələşdirici xərclərlə əlaqədar xərclər, müəssisə üçün tibbi məntəqələrin təşkili xərcləri, normal iş şəraiti və təhlükəsizlik texnikasının təmin edilməsi üzrə xərclər və s. daxildir.

İstehsal məsrəflərinə uçotda əks olunmasında mühüm mərhələ ilkin sənədlər əsasında məsrəflərin bütün istehsal sahələri üzrə yekunlaşması və məhsul növlərinə görə müəyyən olunmasıdır. Bu uçot mərhələsinin yekun göstəriciləri əsasında **materialların bölüşdürülməsi cədvəli** tərtib olunur, işçilərə əmək haqqının hesablanması və bölüşdürülməsi, qeyri-büdcə fondlarına ayırmalar, əsas vəsaitlərə və qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya (köhnəlmə) hesablanması və s. tərtib olunur.

Yuxarıda göstərilən cədvəl istehsal məsrəfləri uçotu hesablarının debeti və digər aid olan hesabların kreditinə yazılış üçün əsas sayılır.

İkinci mərhələdə köməkçi sexlər üzrə məsrəflərin müəyyən olunmasıdır. Köməkçi istehsal məsrəfləri görülmə işlərin, xidmətlərin əsasında tərtib olunur, ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat məsrəfləri üzrə bölüşdürülür. Bu əməliyyat mühasibat uçotunda hesablar üzrə aşağıdakı yazılışla icra olunur:

D-t hesab №20 «Əsas istehsalat», hesab №25 «Ümumistehsalat xərcləri, hesab №26 «Ümumi təsərrüfat xərcləri» və s.

K-t hesab №23 «Köməkçi istehsalat».

Üçüncü mərhələdə məsrəflər istehsal xidməti üzrə cəmləşdirilir. Hesabat ayının sonunda 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabına keçirilir. Beləliklə hesabat ayı ərzində icra olunmuş uçot əməliyyatları nəticəsində 20 №-li «Əsas istehsalat» hesabında istehsalla əlaqədar olan bütün əsas və köməkçi məsrəflər toplanır.

Dördüncü yekun mərhələsində hesabat ayı ərzində, ayın

sonuna bitməmiş istehsalın, hazır məhsulun həcmi müəyyənləşdirilir və bununla da buraxılan hazır məhsulların faktiki maya dəyəri müəyyən olunur.

Nəticə olaraq sərf olunmuş bütün məsrəflər hesablar üzrə əks olunmuş müxabirləşmələr əsasında qruplaşdırılır və hesabat ayına görə istehsal məsrəfləri cədvəli adlanan «Əsas istehsalat» cədvəli tərtib olunur. Hesabat ayı üzrə məsrəflər istehsal xərcləri cədvəlində əks olunmuş göstəricilər əsasında tərtib olunur.

Müəssisədə bitməmiş istehsalın qalığı göstəriciləri aparılan inventarlaşma və qiymətləndirmə nəticəsində müəyyən olunur.

## VII FƏSİL. HAZIR MƏHSUL VƏ ONUN SATIŞININ UÇOTU

### 7.1. Hazır məhsulun uçotu

Hər bir istehsal müəssisəsinin son nəticəsi onun istehsal etdiyi hazır məhsul, gördüyü işlər və icra etdiyi xidmətlərlə ölçülür.

Hazır məhsullar o məhsullara deyilir ki, onlar mövcud olan standart və texniki şərtlərə, keyfiyyət göstəricilərinə uyğun olaraq tam şəkildə bütün istehsal əməliyyatlarından keçən, müəssisə anbarına və ya sifarişçiyə təhvil verilmişdir.

Hazır məhsullar müəssisə məhsulunun əsas hissəsini təşkil edir. Bundan başqa hazır məhsul qrupuna istehsal olunan və kənar müəssisəyə satılan yarımfabrikatlar, yerinə yetirilmiş sənaye xarakterli işlərə kənar müəssisələrə göstərilən buxar, su, elektrik enerjisi, avtoyükdəşimə və digər xidmətlər, özünün qeyri-sənaye istehsalı, təsərrüfat və kapital qoyuluşu ilə əlaqədar olan işlər daxildir.

Hazır məhsullar əsasən kənara satılmaq üçün istehsal olunur. Lakin onun müəyyən hissəsi də müəssisə daxilində istifadə oluna bilər.

Müasir şəraitdə sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə məhsullar əsasən alıcı müəssisələrlə bağlanmış müqavilələr (kontraktlar) əsasında satılır. Bağlanmış müqavilə şərtlərindən asılı olaraq məhsul satışının həcmi onun yüklənməsindən sonra və ya alıcı müəssisə tərəfindən qəbul olunmuş məhsulun dəyərini məlsatanın hesablaşma hesabına daxil olduqdan sonra satış həcminə daxil olunur.

Beləliklə, məhsul satışı prosesinin yerinə yetirilməsi ilə müəssisənin təsərrüfat dövrü prosesi həyata keçirilir. Bununla da müəssisə dövlət büdcəsi, bank kreditlərinin ödənməsi, işçi heyətinə əmək haqqının, məlsatan təşkilatlara olan borcunun və istehsal məsrəflərinin ödənməsini təmin etmək imkanı əldə edir.

Bütün göstəricilərlə yanaşı müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin ən vacib göstəricisi olan məhsul satışının məbləğindən

asılı olaraq müəssisə mənfəətinin həcmi müəyyənləşdirilir.

Ona görə də müəssisələrdə mühasibat uçotu sistemi və prinsiplərinin təşkilində hazır məhsulların, onun yüklənməsi və satışının uçotunun xüsusi əhəmiyyəti vardır.

Hazır məhsulların uçotu qarşısında əsasən aşağıdakı vəzifələr durur:

- hazır məhsulların anbarlarda, soyuducularda və digər saxlanma yerlərində saxlanması və hərəkətinin uçotunun düzgün və vaxtında təşkili;

- məhsulların müəyyən olunmuş plan həcmi, çeşidi, keyfiyyəti üzrə istehsalına nəzarətin təmin olunması;

- alıcı müəssisələrlə bağlanmış müqavilələrə uyğun olaraq məhsulun yüklənməsi, satışı, öhdəçiliklərinə nəzarət olunması;

- alıcılara yüklənməsi, satılmış məhsulların (işlərin, xidmətlərin) uçotunun düzgün təşkili və alıcılarla hesablaşmaların dəqiq uçotunun aparılması;

- hesablaşma-ödəmə sənədlərinin alıcılara vaxtında təqdim olunmasının təmin olunması, onların ödənməsi üzərində nəzarət.

Hazır məhsulların uçotunun düzgün təşkil olunmasını təmin etmək üçün müəssisənin istehsal etdiyi məhsulların nomenklaturasının, yəni onların çeşidinin tərtib olunması çox vacib məsələdir. Bu çeşid göstəricilərində istehsal olunmuş məhsulları bir-ğirindən fərqləndirən cəhətlər (model, fason, artikul, marka, sort) əks olunur. Hazır məhsulun nomenklatura nömrəsi onların hərəkəti ilə əlaqədar olan bütün sənədlərdə əks olunmalıdır.

Hazır məhsullar natural və həm də dəyər ifadəsində uçota alınır. Müəssisə balansında hazır məhsulların ehtiyatı faktiki istehsal maya dəyəri, plan (normativ) maya dəyəri və ya qısaltdılmış maya dəyəri (ümumi təsərrüfat xərclərinin daxil olmaqla) formasında əks olunur.

Məhsulun faktiki istehsal maya dəyəri hesabat ayının sonunda hesabat dövrü ilə əlaqədar olan bütün sənədlər mühasibatlığa daxil olduqdan və sərf olunmuş məsrəflər kalkulyasiya edildikdən sonra müəyyənləşdirilir. Məhsulun daimi hərəkətini nəzərə alaraq, cari uçotun təşkili üçün hazır məhsulun tənzimlənmiş uçot qiymətinin müəyyənləşdirilməsi vacibdir.

Hazır məhsulun sexdən anbara verilməsi üçün iki nüsxədən ibarət qaimə yazılır, onun bir nüsxəsi məhsulla birlikdə anbar müdirinə, digər nüsxəsi isə anbar müdirinin imzası ilə sexdə saxlanılır. Hazır məhsulun sifarişçiyə verilməsi, sifarişçi müəssisənin vəkalətnaməsi əsasında onun nümayəndəsinə qəbul-təhvil qaiməsi əsasında verilir.

Hazır məhsulun mövcudluğu və hərəkətinə dair məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün mühasibat uçotu Hesablar Planında 40 №-li «Hazır məhsul» hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesab maddi istehsal sahələrinin müəssisələri tərəfindən istifadə edilir və aktiv hesab sayılır.

Komplektləşdirmə üçün, yəni dəyəri müəssisənin məhsulunun maya dəyərində daxil edilməyən yaxud satılmaq məqsədilə mal kimi alınan hazır məmulatlar 41 №-li «Mallar» hesabında uçota alınır. Kənar üçün yerinə yetirilmiş işlərin və göstərilmiş xidmətlərin dəyəri 40 №-li Hazır məhsul» hesabında əks etdirilmir. Onlara çəkilən faktiki xərclər isə istehsal məsrəflərini uçota alan hesablardan birbaşa 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabına silinir. Sifarişçiyə yerində verilən və qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiləşdirilməyən məhsullar bitməmiş istehsalın tərkibində saxlanılır və 40 №-li «Hazır məhsul» istehsalında uçota alınmır. Hazır məhsullar 40 №-li «Hazır məhsul» hesabında faktiki istehsal maya dəyəri ilə uçota alınır.

40 №-li «Hazır məhsul» hesabının debetində olan qalıq məbləği hesabat dövrünün əvvəlinə və sonuna müəssisə anbarlarında olan məhsulların qalığını göstərir. Hesabın debet dövrüyyəsi istehsalatdan buraxılmış yaxud alıcıdan qaytarılmış məhsulun faktiki və ya normativ maya dəyərini, kredit dövrüyyəsi isə hesabat dövründə alıcıya yüklənmiş məhsulun faktiki və ya normativ maya dəyərini göstərir.

Hesabat dövründə müəssisə anbarına mədaxil olunan hazır məhsul uçot qiymətilə mühasibat uçotunda 40 №-li «Hazır məhsul» hesabının debeti və 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 №-li «Köməkçi istehsalat» hesablarının kreditində əks olunur.

Satış və qismən müəssisənin öz ehtiyacları üçün hazırlanmış hazır məhsulun mədaxili 40 №-li «Hazır məhsul» hesabının

debetində, istehsal məsrəflərini uçota alan hesabların kreditində əks etdirilir.

Əgər hazır məhsul bütünlüklə müəssisənin özünün istifadəsi üçün sərf olunarsa bu zaman o, 40 №-li «Hazır məhsul» hesabına mədaxil edilməyə bilər. Həmin məhsul onun təyinatından asılı olaraq 10 №-li «Materiallar», 12 №-li «Azqiymətli və tez-köhnələyən əşyalar» və sair müvafiq hesablarda uçota alın bilər.

Yüklənmiş yaxud istehsal yerində malalanlara təhvil verilmiş hesablaşma sənədləri həmin malalanlara təqdim edilmiş hazır məhsul satılmış məhsul kimi 40 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetinə yazılmaqla silinir.

Mühasibat uçotunda sintetik uçotla yanaşı hazır məhsulların ayrı-ayrı məhsul növləri üzrə analitik uçotu aparılmalıdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, 40 №-li «Hazır məhsul» hesabı üzrə analitik uçot hazır məhsulların saxlanma yerlərində, ayrı-ayrı növləri üzrə aparılır.

## **7.2. Hazır məhsulların alıcılara yüklənməsinin uçotu**

Alıcılara yüklənmiş məhsullar mövcud qaydalara uyğun olaraq qaimələr, qəbul-təhvil aktları ilə sənədləşdirilir.

Hazır məhsulların (işlər, xidmətlər) alıcı təşkilatlara yüklənməsi onlarla bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun olaraq həyata keçirilir. Müqavilələrdə alıcıya yüklənəcək məhsulun adı, miqdarı, çeşidi, keyfiyyət göstəriciləri, qiyməti, hesablaşma qaydaları, satıcı və alıcı müəssisənin bank hesablaşma və poçta rekvizitləri və digər göstəricilər əks olunmalıdır. Hazır məhsulların alıcılara yüklənməsi bilavasitə müəssisələrin satış (marketing) şöbələri tərəfindən təşkil olunur və məhsulun yüklənməsi ilə əlaqədar bağlanan müqavilə şərtlərinin yerinə yetirilməsinə nəzarət edir. Yerli alıcılara hazır məhsullar onların nümayəndəsi tərəfindən vəkalətnamə əsasında buraxılır. Məhsulun buraxılması qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiyyətə salınır.

Alıcı müəssisəyə yüklənmiş və ya buraxılmış hazır məhsulların sənədləri onların ünvanına hesab ödəmə tələbnaməsi təq-

dim olunması üçün mühasibatlığa təhvil verilir. Tərtib olunmuş ödəmə tələbnaməsi ona əlavə olunmuş yüklənmə sənədləri ilə birlikdə alıcı müəssisəyə və banka təqdim olunur. Həmin sənədlər əsasən inkasso qaydasında yüklənmiş məhsulun dəyərinin ödənməsi həyata keçirilir.

Alıcıya göndərilmiş hesablaşma-ödəmə sənədlərində satıcı və alıcı müəssisənin adı, ünvanı, bankda olan hesablaşma hesabının nömrəsi, məhsul satılmasına dair bağlanmış müqavilənin nömrəsi, tarixi, məhsulun adı, miqdarı, ödəniləcək məbləğ, nəqliyyat sənədinin nömrəsi və s. göstərilməlidir. Ödəmə məbləğinə yüklənmiş məhsulun buraxılış (müqavilə) qiyməti üzrə məbləği, əgər müqavilədə nəzərdə tutulmuşu tarə və qablaşdırıcı materialların dəyəri və nəqliyyat xərcləri daxil edilir.

Geniş istehlak malları istehsalı ilə məşğul olan müəssisələrdə hazır məhsulların hərəkətinin mühasibat uçotu 40 №-li «Hazır məhsul», 45 №-li «Yüklənmiş mallar», 43 №-li «Kommersiya xərcləri», 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesablarından istifadə olunmaqla həyata keçirilir. İstehsal olunmuş hazır məhsulun müəssisənin özü tərəfindən istifadə olunduqda, həmin məhsulların uçotu 10 №-li «Materiallar», 12 №-li «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar», 21 №-li «Öz istehsalının yarımfabrikatları» hesablarında əks olunur.

Yüklənmiş məhsulların (işlərin, xidmətlərin) sintetik uçotu 45 №-li «Yüklənmiş mallar» hesabında istifadə etməklə və həmin hesabın iştirakı olmadan aparıla bilər.

Ümumi qaydadan fərqli olaraq, əgər satış müqaviləsində yüklənib yola salınan məhsullar (mallar) üzərində mülkiyyət, istifadə, sərəncamvermə hüququnun və məhsulun təsadüf üzündən məhv olması riskinin malalana, sifarişçiyə keçid (məsələn, maların xaricə ixracı zamanı) vəsəiti nəzərdə tutulubsa, onda yüklənmiş malların mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün 45 №-li «Yüklənmiş mallar» hesabından istifadə edilir. Məhsullar bu halda yükləndikdə 40 №-li «Hazır məhsul» hesabının kreditinə və 45 №-li «Yüklənmiş mallar» hesabının debetinə yazılış aparılır. Yüklənmiş mallar 45 №-li «Yüklənmiş mallar» hesabında istehsalat

maya dəyəri və ya normativ (plan) maya dəyəri ilə göstərilir.

Mühasibat uçotunda yüklənmiş məhsulların hərəkəti ilə əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış əks olunur:

Alıcıya məhsul yükləndikdə:

1. Hazır məhsul uçot qiymətilə 45 №-li «Yüklənmiş mallar» hesabının debetinə və 20 №-li «Əsas istehsalat», 23 №-li «Köməkçi istehsalat», 40 №-li «Hazır məhsul», 41 №-li «Malları» hesabının 41/1 №-li «Anbarda olan mallar» hesabının kreditinə yazılır.

2. Hazır məhsulun qiymətinə daxil olmayan tarənin dəyəri üzrə 45 №-li «Yüklənmiş mallar» hesabının debetinə və 10/4 №-li «Materiallar» hesabının, «Tərə və tarə materialları» subhesabının və 41/3 №-li «Malları» hesabının «Dolu və boş taralar» subhesabının kreditinə yazılır.

3. Satıcı müəssisə tərəfindən ödənilən nəqliyyat məsrəfləri 45 №-li «Yüklənmiş mallar» hesabının debetinə və 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditörlerle hesablaşmalar» və 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılır.

Hesabat ayının sonunda məhsulun faktiki maya dəyəri ilə uçot qiyməti arasındakı fərq silinir.

Son illərdə hazır məhsulun satışı ilə əlaqədar olaraq müəssisələr arasında əvvəlcədən ödəmə-hesablaşma formasından geniş istifadə olunur.

Əvvəlcədən ödəmə-hesablaşma qaydasında alıcı-satıcı müəssisələr arasında bağlanmış müqavilə əsasında satıcı müəssisə alıcıya buraxılacaq məhsulun həcminə və məbləğinə uyğun olaraq hesab-qaimə tərtib edir və onu alıcıya göndərir. Alınmış hesab-qaiməyə uyğun olaraq alıcı müəssisə tələb olunan pul məbləğini satıcı müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabına köçürür.

Göstərilən hesablaşma əməliyyatının geniş şəkildə tətbiq olunması müəssisələrin maliyyə vəziyyətlərinin çətinliyi və ödəmə qabiliyyətlərinin aşağı səviyyədə olması ilə əlaqədardır. Bunun nəticəsidir ki, hazırda respublikada fəaliyyət göstərən istehsal və satışla məşğul olan müəssisələrin bir-birinə olan debetor borcları ciddi çətinliklər yaranmasına səbəb olmuşdur.

Məhsul buraxılışından əvvəl satıcı müəssisəyə daxil olan

pul məbləği mühasibat uçotunda kreditor formasında aşağıdakı yazılışla ifadə olunur:

Debet hesab 51 №-li «Hesablaşma hesabı»

Kredit hesab 62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar».

Hazır məhsul alıcıya yükləndikdən sonra satılmış hesab olunur və 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debeti və 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının kreditinə müxəbirləşmə edilir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, hazır məhsul satışının bütün formalarında müəssisə əlavə dəyər vergisi (ƏDV) və aksizlə əlaqədar vergi ödəməlidir.

Azərbaycan Respublikasında əlavə dəyər vergisi və aksizlər respublikanın 11 iyul 2000-ci ildə 905-1Q sayılı Qanunla təsdiq olunmuş «Vergi məsələsi» ilə tənzimlənir.

Əlavə dəyər vergisi (ƏDV) malların, işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi və tədavülü prosesində onların dəyərinə əlavənin bir hissəsinin, həmçinin Azərbaycan Respublikası ərazisinə gətirilən və vergi tutulan bütün malların dəyərinin bir hissəsini büdcəyə tutulması formasıdır.

Əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) dərəcəsi hər vergi tutulan əməliyyatın və hər vergi tutulan idxalın dəyərinin 18%-i məbləğində müəyyən olunmuşdur.

Əlavə dəyər vergisi üzrə hesablanmış məbləğ aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə ifadə olunur:

Debet hesab 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı»

Kredit hesab 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının «Əlavə dəyər vergisi üzrə hesablaşmalar» subhesabı.

Aksiz-aksizli malların (içməli, spirt, maya, pivə və spirtli içkilərin bütün növləri, tütün məmulatı və neft məhsulları) satış qiymətinə daxil edilən vergidir. Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilən yaxud idxal olunan aksizli mallardan aksiz tutulur. Aksizlərin dərəcələri müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

Aksizlər üzrə büdcə ilə hesablaşmaların uçotu 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının «Aksizlərlə hesablaşma-

lar» subhesabında aparılır.

Satılmış məhsullar üzrə hesablanmış uçotu 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debeti və 68 №-li hesabın «Aksizlər üzrə hesablaşmalar» subhesabında əks olunur. Aksiz məbləği büdcəyə ödənilərkən 68 №-li «Aksizlər üzrə hesablaşmalar» subhesabının debetinə və 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılış aparılır.

### 7.3. Kommersiya xərclərinin uçotu

Kommersiya xərcləri – hazır məhsulun satılması ilə əlaqədar sərf olunan məsrəflərin cəmini təşkil etməklə, bilavasitə malsatan müəssisə tərəfindən ödənilir. Kommersiya xərcləri istehsal olunmuş məhsulun istehsal dəyərinə daxil olmaqla, onun tam maya dəyərini təşkil edir.

Kommersiya xərclərinin tərkibinə aşağıdakılar daxildir:

1. Hazır məhsulun istehsal olunduğu satıcı müəssisə anbarlarında hazır məhsulun taraladılması və qablaşdırılmasına sərf olunan xərclər. Bu xərclərə bilavasitə kənar müəssisələrdən alınan tara xərcləri, hazır məhsulun qablaşdırılması ilə əlaqədar olaraq kənar müəssisələrin xidməti xərcləri, özünün tara sexinin hazırladığı taralara sərf olunan xərclər, qablaşdırma ilə əlaqədar materialların dəyəri və işçi heyətinə ödənilən əmək haqqı və s. daxildir.

2. Məhsulun daşınması ilə əlaqədar olan nəqliyyat xərcləri (malların alıcıya yüklənməsi ilə əlaqədar olaraq dəmir yolu stansiyasına, limana daşınması, onların vaqonlara, gəmilərə yüklənməsi və xüsusiləşdirilmiş avtonəqliyyat - ekspedisiya xərcləri).

3. Müəssisənin marketinq xidməti ilə əlaqədar xərclər.

4. Reklam xərcləri (televiziya, radio və kütləvi mətbuatla əlaqədar xərclər, prospektlərin, kataloqların buraxılması, yarmarkalarda iştirak etmə və digər bu kimi xərclər).

5. Satışla əlaqədar və digər vasitəçi təşkilatlara ödənilən xərclər.

6. Digər bu kimi xərclər.

Mühasibat uçotu hesablar planında kommersiya xərclərini uçotda əks etdirmək üçün eyni adlı 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabı müəyyən olunmuşdur. Bu hesab məhsul satışı ilə əlaqədar xərclər haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmaqla, maddi istehsal sahələrinin müəssisələri tərəfindən istifadə edilir. Hesab aktiv hesabdır. 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabının debetində müəssisənin satışla əlaqədar çəkdiyi xərclərin məbləği toplanır və xərclərin istiqamətinə uyğun olaraq aşağıdakı hesabların krediti ilə müxəbirləşir.

**Cədvəl 10**

Xərclərin tərkibi	Hesabların №-si və adı
1	2
1.Məhsulun qablaşdırılması üçün sərf olunan tara və qablaşdırıcı materialların dəyəri	10 – «Materiallar»
2.Qablaşdırma, yüklənmə və kommersiya xidməti işçilərinin əmək haqqı	70 – «Əməyin ödənilməsi üçün işçi heyəti ilə hesablaşmalar»
3.Müəssisənin öz nəqliyyatı ilə məhsulun daşınması	23 – «Köməkçi istehsalat»
4.Məhsulun könər təşkilatların nəqliyyatı ilə daşınması	60 – «Məlsatan və podratçılarla hesablaşmalar»
5.Məhsul satışı ilə əlaqədar ezamiyyə xərcləri	76 – «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» 71 – «Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar»
6.Kommersiya rüsumlarına ödəmələr və digər ticarət-vasitəçi xidməti xərcləri	50 – «Kassa» 51 – «Hesablaşma hesabı»

Hesabat dövrünün sonuna 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabında qalıq qalmır.

Əgər hesabat ayı ərzində alıcıya yüklənmiş mallar satılmışsa (bağlanmış müqavilə şərtlərinə görə yüklənmiş mallar satışı mülkiyyət hüquqlarından çıxmışsa) kommersiya xərcləri üzrə 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı hesabının debeti və 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabının kreditinə silinir.

Əgər uçot əməliyyatlarının aparılmasında 45 №-li «Yük-

lənmiş mallar» hesabından istifadə edilirsə və yüklənmiş malların hamısı satılmamışsa, bu halda əmələ gələn kommersiya xərcləri yüklənmiş hələ satılmamış və yüklənmiş satılmış malların məbləği arasında bölüşdürülməlidir. Yəni yüklənmiş malların məbləğinə görə 45 №-li «Yükələnmiş mallar» hesabının debetinə və 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

Kommersiya xərclərinin tərkibinə daxil olan qablaşdırma və daşınma xərcləri müvafiq növ məhsulların maya dəyərinə birbaşa aid edilir. Bu cür aid etmənin mümkün olmadığı hallarda bu xərclər hər ay onların çəkisi, həcmi, istehsal maya dəyəri və planlaşdırma, uçot və məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinin kalkulyasiyası tutulan digər göstəricilərdən asılı olaraq ayrı-ayrı növ yüklənmiş məhsullar arasında bölüşdürülür.

Bütün digər kommersiya xərcləri (qablaşdırma və daşınma xərcləri çıxmaqla) hər ay yüklənmiş məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə aid edilir. Belə halda 46 №-li hesabın debeti, 43 №-li hesabın kreditinə yazılış edilir.

Kommersiya xərclərinin analitik uçotu hər ay ayrı-ayrı xərc maddələri üzrə aparılır ki, bu da qeyri-istehsal məsrəflərinin təhlilinin təşkilində çox əhəmiyyətə malikdir.

#### 7.4. Məhsul satışının uçotu

Məhsul satışı alıcı ilə bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun olaraq icra olunur. Məhsul satışı üzrə əməliyyatın mühasibat uçotunda əks olunması məhsulun alıcıya yüklənməsi və ya alıcı nümayəndəsinə təhvil verilməsi ilə əlaqədar tərtib olunmuş sənədlər əsasında əks olunur. Satılan məhsul üzrə satıcının mülkiyyət hüququnun alıcıya keçməsilə uçot yazılışı aparılır.

Məhsul satışı üzrə əməliyyatların uçotunun mühasibatlıqda əks olunması üçün 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» aktiv-passiv hesabı müəyyən olunmuşdur. Həmin hesabda məhsulların, malların, yerinə yetirilmiş işlərin və göstərilmiş xid-

mətlərin satışı əməliyyatları haqqında məlumatları ümumiləşdirmək, habelə bu qiymətlilərin satışından olan maliyyə nəticələrini müəyyən etmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Əsas vəsaitlərin, material və digər qiymətlilərin satışı 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmaları» və 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabında uçota alınır.

Sənaye müəssisələri yüklənmiş məhsul, yerinə yetirilmiş iş və göstərilmiş xidmətlər üçün hesablaşma sənədlərini ödəmək üçün alıcılara təqdim etdikcə orada göstərilən məbləğləri 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının kreditində və 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetində əks etdirilir. Eyni zamanda yüklənmiş məhsulun, iş və xidmətlərin maya dəyəri 40 №-li «Hazır məhsul», 45 №-li «Yüklənmiş mallar», 20 №-li «Əsas istehsalat», 37 №-li «Məhsul (iş, xidmət) buraxılışı» və başqa hesabların kreditindən 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetinə silinir. 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı aktiv-passiv hesab olmaqla, onun kredit qalığı satışdan olan mənfəəti, debeti isə zərərləri göstərir.

Ticarət, təchizat və satış müəssisələrində 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının kreditində satılmış malların satış dəyəri (pul vəsaitləri və hesablaşmaları uçota alan hesablaşmalarla müxəbirləşdirilməklə) debetində isə onların uçot dəyəri (41 №-li «Mallar» hesabı ilə müxəbirləşməklə), eyni zamanda satılmış mallara düşən güzəştlərin məbləği «Storno» edilməklə (mallar satış qiyməti ilə uçota alındıqda 42 №-li «Ticarət əlavəsi» hesabı ilə müxəbirləşdirilməklə) əks etdirilir.

Məhsul (iş, xidmətlərin) satışından əldə edilən nəticələr hər ay 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabından 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabına silinir. Bununla əlaqədar olaraq satışdan mənfəətə 46 №-li hesabın debetinə və 80 №-li hesabın kreditinə, zərərlər isə 80 №-li hesabın debeti, 46 №-li hesabın kreditinə yazılış aparılır.

Məhsulların (iş, xidmətlərin) və malların satışından mənfəət (zərərlər) Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş vergilər və digər məcburi ödənişlər nəzərə alınmadan qüvvədə olan qiymətlərlə məhsulların satışından

gələn gəlirlə onların istehsalına və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyən edilir.

46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı üzrə analitik uçot satılan məhsulun (malların), yerinə yetirilən işlərin və göstərilən xidmətlərin hər bir növü üzrə ayrılıqda aparılır.

Bir sıra hallarda alıcı müəssisələr satıcıdan alacaqları malların dəyərini əvvəldən ödəyirlər. Satıcı tərəfindən əvvəldən alınan (avans) pul məbləği üçün 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın debeti və 64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunur. Bu əməliyyatla əlaqədar mühasibat uçotunda büdcəyə ödəniləcək avans məbləği üzrə 64 №-li hesabın debeti və 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Alıcı müəssisəyə mallar yükləndikdən sonra əlavə olaraq 64 №-li hesabın debetinə və 46 №-li hesabın kreditinə yazılış edilir. Göstərilən əməliyyatla əlaqədar olaraq ƏDV-nin ödənməsinə görə 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debeti və 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının kreditinə müxəbirləşmə icra olunur.



## VIII FƏSİL. BANK KREDİTLƏRİ VƏ BORC VƏSAİTLƏRİNİN UÇOTU

### 8.1. Bank kreditləri haqqında anlayış, onun xüsusiyyəti

Bank kreditləri və borc vəsaitlərinin müəssisələrin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin fasiləsiz inkişafında xüsusi əhəmiyyəti vardır. Bilavasitə göstərilən vəsaitlərdən istifadə olunması ilə müəssisənin inkişafı və fəaliyyətinin genişlənməsində, istehsal həcmnin, görülən iş və xidmətlərin artmasında mühüm vasitə hesab olunur. Xüsusilə müəssisə təzə yaradılarkən onun kommersiya fəaliyyətinin genişlənməsi və inkişafında kreditlərin və borc vəsaitlərinin alınmasına tələbat çox olur. Müəssisələr aldığı kredit ehtiyatlarını uzunmüddətli sərmayə qoyuluşuna, yeni əmlakın yaradılmasına, cari fəaliyyətlə əlaqədar vəsaitlərin dəyərinin ödənməsinə, özünəməxsus dövriyyə vəsaitlərinin artımına – yəni xammal, material, malların alışı və işçi heyətinə ödənməsinin icra olunmasına istifadə edirlər.

Göstəricilərlə əlaqədar olaraq alınan kreditlərin istifadə olunması ilə əlaqədar əməliyyatların və borc vəsaitlərinin və bununla yanaşı onların faizlərinə hesablanması və istifadə olunmasının mühasibat uçotunda düzgün əks olunması çox vacibdir.

Mövcüd olan qaydalara görə kreditlərin alınması, ödəməsi sistemi müəssisə ilə bank və digər borc vəsaitini verənlər arasında bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun tənzimlənilir. Kredit müqaviləsində qarşılıqlı öhdəliklər və onların məsuliyyəti müəyyən olunur. Bu əsasda müəssisənin aldığı kreditin sərf olunması ilə əlaqədar olaraq bank tərəfindən ciddi şəkildə nəzarət olunur.

Kredit verildikdən, kredit alan müəssisənin aşağıdakı şərtlərə riayət etməsi vacib hesab olunur:

1. Kreditin təyinatı üzrə xərclənməsi.
2. Müqavilə şərtlərinə uyğun olaraq kreditin vaxtında qaytarılması.

3. Alınmış kredit məbləğinə uyğun olaraq müəyyən olunmuş kredit faizinin ödənməsi.

Kreditin təyinatı üzrə xərclənməsi dedikdə o nəzərdə tutulur ki, bank krediti konkret obyekt üzrə verilir və onun xarakteri qarşılıqlı bağlanmış kredit müqaviləsində əks olunur.

Kreditin vaxtında qaytarılması onu göstərir ki, alınmış kredit müəssisə tərəfindən müəyyən olunmuş vaxtda qaytarılmalıdır.

Müəssisənin aldığı kreditin bütün şərtləri kredit müqaviləsində əks olunur. Kredit alınması üçün müəssisə banka xüsusi formada müəyyən olunmuş ərizə ilə müraciət edir. Həmin ərizədə alınacaq kreditin istifadə olunması təyinatı göstərilməklə müəssisənin təsis olması ilə əlaqədar və digər mühasibat uçotu sənədləri təqdim olunur. Həmin sənədlər bank tərəfindən baxılır, müəssisənin maliyyə göstəriciləri, ödəmə qabiliyyəti, mənfəətliliyi səviyyəsi və s. araşdırıldıqdan sonra qərar qəbul edilir.

Kreditin istifadə olunması vaxtından asılı olaraq – qısamüddətli və uzunmüddətli ola bilər. Müəssisə dövriyyə vəsaitlərinin müvəqqəti çatışmamazlığını təmin etmək üçün alınan kreditlərin müddəti bir ilə qədər olur və bu formada verilən kredit qısamüddətli kreditlər adlanır.

Uzunmüddətli kredit – bir ildən artıq müddətə verilir. Bu kimi kreditlər əsasən əsas vəsaitlərin alınması, uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarına – istehsalın genişlənməsi, yenidən qoyulması, yeni tikinti işlərinin aparılmasında istifadə olunur.

Alınan kreditlərin mühasibat uçotunun aparılması üçün «Müəssisələrin mühasibat uçotu Hesablar Planı»nda 90 №-li «Qısamüddətli bank kreditləri» və 92 №-li «Uzunmüddətli bank kreditləri» passiv hesabları müəyyən olunmuşdur.

90 №-li «Qısamüddətli bank kreditləri» hesabı müəssisənin ölkə ərazisindəki və xarici banklardan milli və xarici valyutalarla aldığı müxtəlif qısamüddətli (bir ildən artıq olmayan müddətə) kreditlərin vəziyyəti haqqında, 92 №-li «Uzunmüddətli bank kreditləri» hesabı ilə isə (bir ildən artıq müddətə) verilən kreditin vəziyyəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Yuxarıda göstəriləndiyi kimi kreditləşmə, kreditlərin sənədləşdirilməsi və onların ödənilməsi qaydaları bankların qaydaları və kredit müqavilələri ilə nizamlanır.

Kredit alınarkən mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılış aparılır:

Alınmış qısa və uzunmüddətli bank kreditlərinin məbləğləri 90 (92) №-li «Qısamüddətli bank kreditləri» və «Uzunmüddətli bank kreditləri» hesablarının kreditinə və 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 52 №-li «Valyuta hesabı», 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar», 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesablarının debetinə yazılış edilir.

Bank kreditlərinin ödənilməmiş məbləğləri pul vəsaitini uçota alan hesablarla müxəbirləşdirilməklə, 90 (92) №-li hesabların debetinə yazılır. Vaxtında ödənilməmiş bank kreditləri ayrıca uçotda əks olunur.

Alınmış kreditin tam və qismən ödənilməsi ilə əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış aparılır:

D 90 (92) K 51, 52 - Kreditin ödənişi hesablaşma hesabından və ya valyuta hesabından icra olunduqda;

D 90 (92) K 55 – Bankda olan xüsusi hesabdakı istifadə olunmamış akkreditivdən ödənildikdə;

D 90 (92) K 78 – Kreditin törəmə müəssisələr tərəfindən ödənildikdə

Qısamüddətli və uzunmüddətli bank kreditlərinin analitik uçotu kreditlərin növləri, onları verən banklar və ayrı-ayrı kreditlər üzrə aparılır.

Bank kreditləri manatla və xarici valyuta ilə verilə bilər. Kredit xarici valyuta ilə verərkən, həmin məbləğ əvvəlcə manatla hesablanır və əməliyyatın icra olunduğu tarixdə tərtib olunmuş hesablama-ödəmə üzrə çıxarış sənədinə əsasən xarici valyuta kursuna uyğun hesablanır. Əgər bu əməliyyat nəticəsində kredit üzrə valyuta kursu fərqi yaranarsa, həmin məbləğ balans tərtib olunarkən 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabına köçürülür.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, bank əməliyyatları üzrə

kredit verilməsi ancaq banklar tərəfindən və ya digər bank əməliyyatlarını icra etmək üçün lisenziyası olan kredit təşkilatı tərəfindən aparıla bilər.

## 8.2. Borc vəsaitləri və uçotu

Müəssisələr banklarla yanaşı digər təşkilatlardan və şəxslərdən də kredit ala bilər. **Müəssisələrin digər hüquqi və fiziki şəxslərdən pul vəsaitinin alınması – borc adlanır.** Müəssisələr bu kimi pul vəsaitlərini aşağıdakı yollarla əldə edə bilərlər:

- uzunmüddətli və qısamüddətli kredit formasında (banklardan başqa) ölkə daxilində və xaricində borc alınması;

- qısamüddətli və uzunmüddətli qiymətli kağızların (istiqrazların) buraxılması və satışı;

- maliyyə veksellərinin buraxılışı.

Azərbaycan Respublikasında borc vəsaitləri üzrə əməliyyatların icrası qaydaları Respublikanın 28 dekabr 1999-cu il tarixdə təsdiq olunmuş «Mülki məəcəlləsi»ndə müəyyən olunmuşdur. Həmin məəcəllədə əks olunmuş qaydalara görə borc verənlə borc alan arasındakı münasibətlər mövcud olan qanunvericiliyə uyğun olaraq onların arasında bağlanmış müqavilə şərtləri ilə tənzimlənir.

Borc verilməsinə görə iştirakçılardan biri (borc verən) pul və ya digər əvəz edilən əşyalara mülkiyyət hüququnu digər iştirakçıya (borc alana) keçirməyi öhdəsinə götürür, digər iştirakçı (borc alan) isə aldığına müvafiq olaraq pul və ya eyni keyfiyyətdə və miqdarda olan eyni növlü əşyalar şəklinə borc verəne qaytarmanı öhdəsinə götürür.

Borc müqaviləsinin predmeti hər hansı pul məbləği olduqda, o kredit müqaviləsi adlandırılır. Müstəqil peşə fəaliyyəti şəklinə pul borc verməklə məşğul olan şəxslər əlavə olaraq peşəkarlıq qaydasında kreditlər verilməsi haqqında müddəaları gözləməlidir. Borc müqaviləsi şifahi və ya tərəflər arasında olan razılaşmaya görə yazılı formada istifadə edilə bilər. Əgər müqavilə iştirakçıları borcun faizlər ilə verilməsini şərtləndirərsə,

faizlər müvafiq surətdə bu ilin sonunda ödənilməli və borc bir il başa çatanadək qaytarılmalıdırsa, borcun qaytarılması ilə bir vaxtda ödənilməlidir.

Müəssisəyə verilən borcun qaytarılması vaxtı və ödənməsi qaydaları tərəflər arasında bağlanmış müqavilədə göstərilməlidir.

Borcverənin borcalana verdiyi pul vəsaiti məbləğinə uyğun olaraq qarşılıqlı razılaşma əsasında borcalan müəyyən faizlə əlavə ödəniş etməlidir. Bu məsələ tərəflər arasında bağlanmış müqavilədə göstərilməlidir. Əgər borcalan aldığı vəsaiti müəyyən məqsədin icrası ilə əlaqədar alırsa, belə halda borcverənə şərait yaradılmalıdır ki, alınmış vəsaitin təyinatı üzrə sərf olunmasına nəzarət edə bilsin.

Kreditalma qaydalarına müvafiq olaraq borcun hansı müddətə verilməsi vaxtından asılı olaraq borc qısamüddətli (yeni bir ilə qədər vaxta) və uzunmüddətli (bir ildən artıq vaxta) sayıla bilər.

Borcların uçotunun aparılması üçün mühasibat uçotu hesablər planında 94 №-li «Qısamüddətli borclar» və 95 №-li «Uzunmüddətli borclar» hesabları nəzərdə tutulmuşdur.

Borclar milli və ya xarici valyuta ilə alındıqda 51 №-li «Hesablaşma hesabı» və ya 52 №-li «Valyuta hesabı» debetinə və 94 №-li «Qısamüddətli borclar» və ya 95 №-li «Uzunmüddətli borclar» hesablarına müxabirləşmə verilir. Borclular arasındakı əməliyyatlar 94 və 95 №-li hesablarda borclar ödəməyə qədər qalıq olaraq saxlanılır. Borc ödəndikdə 94, 95 №-li hesabların debetinə və 51, 52 №-li hesabların kreditinə müxabirləşmə verilir.

94 №-li «Qısamüddətli borclar» hesabı bir ildən artıq olmayan müddətə, milli və xarici valyuta ilə ölkə daxilindəki və xaricdəki borc verənlərlə (banklardan başqa) onlardan alınmış kreditlər və digər cəlb olunmuş vəsaitlər üzrə hesablaşmaların vəziyyəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Həmin hesab üzrə analitik uçot borcverənlər və kreditlərin ödənilmə müddətləri üzrə aparılır.

94 №-li «Qısamüddətli borclar» hesabı 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın debeti və 51 №-li «Kassa», 73 №-li «Sair əmə-

liyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar», 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesablarının krediti üzrə müxabirləşdirilir.

95 №-li «Uzunmüddətli borclar» hesabı üzrə uçot yazılışları da 94 №-li hesabda əks olunmuş yazılışa uyğun olaraq icra olunur.

Müəssisələrin əlavə vəsait cəlb olunmasında qiymətli kəğızlar buraxılışı (istiqrazlar) da mühüm mənbə ola bilər. Səhmdarlar cəmiyyətləri bir ildən aşağı olmayan vaxta istiqrazlar buraxa bilərlər.

## IX FƏSİL. QIYMƏTLİ KAĞIZLARIN UÇOTU

### 9.1. Qiymətli kağızların mahiyyəti və əhəmiyyəti

Qiymətli kağızlar sərbəst bazar iqtisadiyyatının mühüm elementi olmaqla, əmtəə istehsalı və bazar münasibətlərinə əsaslanır. Ölkəmizdə sosial-iqtisadi islahatların keçirilməsi, iqtisadiyyatın kapitallaşması ilə yenidən qurulması, müasir tələblərə cavab verən yeni formalı bazar münasibətlərinin yaranmasını tələb etmişdir. Bu baxımdan respublikamızın iqtisadi inkişafının müasir mərhələdə qiymətli kağızlar bazarının yüksək səviyyədə təşkili və onun uçotunun aparılması prinsipləri xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

«Qiymətli kağızlar haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda (fəsil I, maddə 1) əsas anlayış olmaq etibarilə qiymətli kağızların sahibinin əmlak və qeyri-əmlak hüquqlarını və bu hüquqların verilməsi imkanını müəyyən edilmiş formaya və məcburi rekvizitlərə riayət etməklə təsdiqləyən sənəd olduğu göstərilir.

Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsində (maddə 987) qiymətli kağızlar anlayışı ilə əlaqədar olaraq göstərilir ki, «Qiymətli kağız müəyyənləşdirilmiş formaya riayət etməklə hər hansı hüququ təsdiqləyən elə bir sənəddir ki, həmin hüquq və bu sənəd olmadan nə həyata keçirilə bilər, nə də başqa şəxsə verilə bilər. Qiymətli kağız başqasına verildikdə onun təsdiqlədiyi bütün hüquqlar da keçir».

Qiymətli kağızlarda təsdiqlənən hüquqların növləri, qiymətli kağızların məcburi rekvizitləri, qiymətli kağızın formasına aid olan tələblər və digər zəruri tələblər qiymətli kağızlar haqqında qanunlarla və ya onların müəyyənləşdirdiyi qaydada təyin edilir. Qiymətli kağızın məcburi rekvizitlərinin olmaması və ya qiymətli kağızın onun üçün müəyyənləşdirilmiş formaya uyğun gəlməməsi onun əhəmiyyətinə səbəb olur.

Qiymətli kağızlar müstəqil obyekt olmaqla alqı-satqı əməliyyatlarında iştirak edə bilər və hər bir sahibkar üçün gəlir mənbəyi

hesab oluna bilər. Qiymətli kağızların hərəkəti onların alqı-satqı əməliyyatlarının yaranmasını vacib şərt olaraq qarşıda qoyur.

Ümumi mənada qiymətli kağızlar dedikdə, hər hansı əmlak və ya pul məbləğinə olan hüququ təsdiq edən, tərəflər arasında olan borc münasibətlərini ifadə edən, xüsusi qaydada qeyd olunan sənədlər başa düşülür. Onlar dövlətə xüsusiyyətlərinə görə **bazar və qeyri-bazar qiymətli kağızlara bölünür**. Bazar qiymətli kağızları bazarda sərbəst dövrtmə qabiliyyətinə malikdir və ya başqa sözlə sərbəst alınıb, satıla bilər.

**Qeyri-bazar qiymətli kağızları** isə konkret əmlak subyekti üçün nəzərdə tutulur və yuxarıda göstərilən xüsusiyyətlərə malik olmur. Qiymətli kağız buraxan hüquqi şəxs emitent (emissiya edən) adlanır. Emitent formasında dövlət yerli hakimiyyət orqanları və Azərbaycan Respublikası ərazisində qeydiyyatda alınmış müştərək və xarici müəssisələr çıxış edə bilərlər.

Gündəlik bazar münasibətləri əsasında əmtəələr və pul vəsaitləri bu münasibətlərin hər hansı bir iştirakçısından digərinə keçir ki, bu əlamətlər hər dəfə qeydiyyata alınır və rəsmiləşdirilir. Bunun isə bir formasını qiymətli kağızlar təşkil edir və onların özləri də bazar iştirakçıları arasındakı münasibətlərin obyektinə çevrilir, çünki bir sıra hallarda hər hansı bir sövdələşmənin bağlanması və həyata keçirilməsi onu rəsmiləşdirən sənədin əmtəəyə, yaxud pul vəsaitlərinə mübadiləsi ilə müşayiət olunur. Eyni zamanda bu həm də o deməkdir ki, qiymətli kağızlar əhəmiyyətinə görə əmtəələrdən və puldan da fərqlənir. Onun əhəmiyyəti xüsusilə sahibinə verdiyi hüquqlarla müəyyənləşir. Qiymətli kağız şəklində yalnız iqtisadi, pul ifadəsinə malik olan konkret əmlak münasibətlərindən doğan hüquqlar təzahür edir.

Qiymətli kağızlar başqasına verildikdə Azərbaycan Respublikası Mülki məəcəlləsində müəyyən olunmuş şərtlər yerinə yetirildikdə qiymətli kağıza aid olan bütün hüquqlar qiymətli kağızı əldə edəninə keçir. Burada əsas şərt həmin qiymətli kağızın başqasına verilməsi hüququ mövcud olmalıdır.

Azərbaycan Respublikası Mülki məəcəlləsində qiymətli kağızların aşağıdakı formaları müəyyən edilmişdir. **Bu qiymətli**

kağızlara orderlər, veksellər, çeklər, istiqrazlar, səhmlər, əmtəə kağızları və digər sənədlər aiddir. İstiqrazlar və səhmlər investisiya qiymətli kağızlar, orderlər, çeklər və veksellər ödəniş qiymətli kağızlar, əmtəə kağızları titul qiymətli kağızlar hesab olunur.

Göstərilən qiymətli kağızların növlərini təyinatı üzrə aşağıdakı formada şərh etmək olar:

**Order anlayışı.** Order elə bir sənəddir ki, onun əsasında bir şəxs (çıxarıcı) başqa şəxsə (ödəyiciyə) çıxarıcının hesabına pul, qiymətli kağızlar və ya digər əvəzolunan əşyalar verməyi tapşırır. Orderi alan şəxs ödəyicidən öhdəliyin icrasını öz adından tələb etmək hüququ qazanır.

**Veksel anlayışı.** Veksellər orderli qiymətli kağızlardır və veksel verən onların vasitəsilə müəyyən şəxsə müəyyən məbləğ ödəmək barəsində başqa şəxsə (ödəyiciyə) göstəriş verir.

**Çek anlayışı və onun məzmunu.** Çek orderli qiymətli kağız olub, ifadə etdiyi pul məbləğinin çek sahibinə ödənilməsi barədə çek verəni banka verdiyi və heç nə ilə şərtləndirilməyən yazılı sərəncamından ibarətdir.

Çeklə aşağıdakı rekvizitlər göstərilməlidir:

- sənədin mətninə daxil edilmiş «çek» adı;
- müəyyən pul məbləğini ödəmək barədə sadə və heç nə ilə şərtlənməyən tapşırıq;
- ödənişi icra etməli olan bankın adı;
- ödənişin yerinə yetirilməsi;
- çekin tərtib olunduğu tarixin və yerin göstərilməsi;
- çek verənin imzası.

Mövcud qaydalara görə bankların yalnız elə çek blankları verməsinə icazə verilir ki, orada mətbəə üsulu ilə çap edilmiş aşağıdakı məlumatlar olsun: ödəyici bankın adı, ünvanı və telefon nömrəsi, çek verənin (hesab sahibinin) adı və ünvanı, habelə ödəyici bankın hesab nömrəsi.

**İstiqraz şəklində borc ödənişi anlayışı.** İstiqraz, onun sahibinin onu buraxmış şəxsdən istiqrazda nəzərdə tutulan müddətə istiqrazın nominal dəyərini və ya başqa əmlak ekvivalentini almaq hüququnu təsdiqləyən qiymətli kağızdır. İstiqraz onun sahibinə həmçinin istiqrazın nominal dəyərindən faiz almaq

hüququ və ya digər əşya hüquqları verir.

**Səhm anlayışı və onun məzmunu.** Səhm qiymətli kağız olub, səhmdar cəmiyyətində üzvlüyü və sahibinin (səhmdarın) səhmdar cəmiyyəti mənfəətinin bir hissəsini dividendlər şəklində almaq, səhmdar cəmiyyəti işlərinin idarə olunmasında iştirak etmək hüququnu və cəmiyyətin ləğvindən sonra qalan əmlakın bir hissəsinə hüququnu təsdiqləyir.

Azərbaycan Respublikasının «Səhmdar cəmiyyəti haqqında Qanun»unda göstərilir ki, «Səhmdar cəmiyyəti təsərrüfat fəaliyyətini həyata keçirmək məqsədilə nizamnamə fondunu səhm buraxmaq yolu ilə formalaşdıran fiziki və ya hüquqi şəxslərin könüllü sazişi əsasında yaradılan müəssisədir» (maddə 1).

**Əmtəə kağızlarının anlayışı.** Anbar sahibinin anbardan əmtəə buraxılması və ya qəbul olunmasına dair tərtib olunmaqla verdiyi sənəd əmtəə kağızı sayılır. Əmtəə kağızlarında sənədin tərtib olunduğu yer və tarix, sənədi vermiş şəxsin imzası, sənədi vermiş şəxsin adı və yaşayış yeri, saxlanılan və saxlanmağa verilən malların miqdarı, əlamətləri, əmtəə sənədlərinin nüsxələrinin sayı və s. göstərilməlidir.

Hər bir qiymətli kağızın nominal dəyəri onun üzərində göstərilir. Lakin bu göstərici şərti hesab olunur. Çünki ilkin bazarda bir sıra hallarda qiymətli kağız nominal dəyərindən aşağı qiymətə satılır. Bu qiymətləndirmə mühasibat uçotunda geniş şəkildə istifadə olunur. Belə qiymətli kağızın nominal dəyəri üzrə qiyməti göstəricilərlə müəssisənin nizamnamə kapitalının uçotunda istifadə olunur.

## 9.2. Səhmlərin uçotu

Müasir şəraitdə qiymətli kağızların formalarında böyük faizi səhmlər tutur. Səhmlər səhmdarlar cəmiyyətləri, müəssisələr, kommersiya bankları tərəfindən buraxılmaqla, onların təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətlərinin genişlənməsində mühüm vasitə olmaqla, səhm sahiblərinin səhmdarlar cəmiyyəti vasitəndə

İştirakını təmin etməklə, mənfəətin müəyyən hissəsinin dividend formasını almasına və cəmiyyət ləğv olarkən qalıqda olan vəsaitin bölüşdürülməsində iştirak etmək hüququ əldə edir. Ödəmə formasından asılı olmayaraq səhmlərin dəyəri milli manatla ifadə olunur. Səhm satışı ilə əlaqədar olan material və pul vəsaitləri Səhmdarlar Cəmiyyətinin əmlakı hesab olunur.

Səhmlərin bütün formalarında aşağıdakı rekvizitlərin olması vacib şərtidir:

- səhmdarlar cəmiyyətinin adı və ünvanı;
- səhmin – adı, onun sıra nömrəsi və buraxılma tarixi;
- səhmin forması (sadə və ya imtiyazlı) və nominal dəyəri;
- səhm sahibinin adı (adlı səhm üçün);
- dividendin ödənilməsi vaxtı;
- Səhmdarlar Cəmiyyəti rəhbərinin imzası.

Səhm bir sənəd olmaqla iki hissədə tərtib olunur. Bunun bir hissəsi səhmin əsası və digər hissəsi isə onun kupon vəərəqəsidir. Kupon vəərəqəsi dividend almaq üçün istifadə edilir.

Hər bir səhmdar cəmiyyəti müstəqil təsərrüfat vahidi hesab olunur. O öz kapitalının hərəkətini, təsərrüfat proseslərini və digər əməliyyatlarını mühasibat uçotunda əks etdirməli və onlara nəzarət etməlidir. Mənfəətdən vergiödəmənin vahid sistemi bütün müəssisələr üçün vacib olan mühasibat uçotunun aparılmasının və mühasibat (maliyyə) hesabatlarının tərtib olunmasının əsas prinsiplərinə ciddi əməl olunmasını tələb edir. İdarəetmə məqsədləri üçün təsərrüfat uçotunun təşkili müəssisənin səlahiyyəti əsasında nizamla salınır.

Lakin, təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu yazılışları, texnikası və cari uçot informasiyalarının hesabat dövrünün sonunda balans ümumiləşdirilməsi sahəsində uçotun metodoloji prinsipləri bütün müəssisələr üçün əsasən eynidir. Bu baxımdan səhmdar cəmiyyətləri öz təsərrüfat fəaliyyətində respublikamızda hazırda istifadə olunan Milli hesablar planından istifadə edirlər. Hesablar planına sintetik hesablar əlavə edilməsi isə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin razılığı ilə edilə bilər.

Səhmdarlar Cəmiyyəti fəaliyyətində mühüm məsələ səhm-

lərin buraxılması əməliyyatlarının icrasındır. Qiymətli kağızlar buraxılması ilə əlaqədar olaraq sərflə olunan məsrəflər 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının debetinə yazılış aparılır. Qiymətli kağızlar nominal dəyərləri üzrə balansarxası hesab sayılan 006 №-li «Ciddi hesabat blankları» hesabında əks olunur. Bununla əlaqədar olaraq xüsusi jurnal tərtib olunur və həmin jurnalda uçot aparılır. Qiymətli kağızların hərəkəti mədaxil-moxaric sənədinin tərtibi ilə sənədləşdirilir.

Abunə yazılışında iştirak edən şəxslər səhmin nominal dəyərinin 10 faizini qabaqcadan ödəməlidirlər. Bununla əlaqədar olaraq aşağıdakı mühasibat yazılışları aparılır:

Debet 50 – «Kassa»,

51 – «Hesablaşma hesabı»,

Kredit 75-1 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının «Nizamnamə kapitalı»na qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar subhesabı.

Səhmdarlar təsis haqqı kimi səhmlərin nominal dəyəri həcmində pul vəsaiti və digər aktivlər təqdim etdikdə aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 50 – «Kassa»,

51 – «Hesablaşma hesabı»,

01 – «Əsas vəsaitlər»,

04 – «Qeyri –maddi aktivlər»,

10 – «Materiallar» və sairə.

Kredit 75-1 «Təsisçilərlə hesablaşmalar».

Eyni zamanda:

Debet 85-2 «Nizamnamə kapitalı» hesabının «Abunə kapitalı» subhesabına

Kredit 85-3 «Nizamnamə kapitalı» hesabının «Ödənilmiş kapital» subhesabına yazılış aparılır.

Səhmlər nominal qiymətləri yüksək qiymətə satıla bilər. Bu halda yaranmış müsbət qiymət fərqi emissiya gəlirləri adlanır. Beləliklə səhmdarlar təsis haqqı kimi səhmlərin nominal dəyərindən artıq məbləğdə pul vəsaiti və digər aktivlər təqdim etdikdə aşağıdakı yazılış edilməlidir.

Debet 50 – «Kassa»,

51 – «Hesablaşma hesabı»,

- 01 – «Əsas vəsaitlər»,
- 04 – «Qeyri –maddi aktivlər»,
- 10 – «Materiallar» və sairə.

Kredit 87-2 «Əlavə kapital» hesabının «Emissiya gəliri» subhesabı.

Hesabat dövrünün nəticələri ilə əlaqədar olaraq səhmdarlara dividend hesablandıqda:

D 81-2 «Mənfəətin istifadəsi»

K 70 – «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar»

K 75-2 «Təsisçilərlə hesablaşmalar», «Gəlirlərin ödənməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı.

Səhmdarlara dividend ödəndikdə:

D 70 – «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar».

K 50 – «Kassa» hesabı,

K 51 – «Hesablaşma hesabı»,

K 52 – «Valyuta hesabı» üzrə yazılış aparılır.

### 9.3. İstiqraz vərəqələrinin uçotu

Müasir dünya ölkələrində səhm ən kütləvi qiymətli kağız forması olsa da vəsait cəlb olunmasında kreditin də rolu böyükdür. Kredit əməliyyatlarında isə istiqrazın mühüm yeri vardır. İstiqraz onun sahibi ilə onu buraxan şəxs arasındakı borc münasibətlərini təsdiqləyən qiymətli kağızdır.

Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsində (maddə 1070) göstərilir ki, istiqraz, onun sahibinin onu buraxmış şəxsdən istiqrazda nəzərdə tutulan müddətdə istiqrazın nominal dəyərini və ya başqa əmlak ekvivalentini almaq hüququnu təsdiqləyən qiymətli kağızdır. İstiqraz onun sahibinə həmçinin istiqrazın nominal dəyərindən faiz almaq hüququ və ya digər əşya hüquqları verir.

Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə görə istiqraz

vərəqələri dövlət tərəfindən, müəssisələr və səhmdarlar cəmiyyətləri tərəfindən buraxılır. İstiqraz vərəqələri konkret şəxs üçün və təqdim edən üçün nəzərdə tutula bilər.

Müəssisənin başqa müəssisələrin qiymətli kağızlarına, dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazlara və s. qısamüddətli (bir ildən çox olmayan) qoyuluşların, həmçinin müəssisə tərəfindən digər müəssisələrə verilən borcların mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün Mühasibat uçotu hesablar planında 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabı müəyyən olunmuşdur.

58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabına aşağıdakı subhesablar açıla bilər:

58-1 «İstiqrazlar və sair qiymətli kağızlar»

58-2 «Depozitlər»,

58-3 «Verilmiş borclar və başqaları».

58-1 «İstiqrazlar və sair qiymətli kağızlar» subhesabında dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazlar, həmçinin digər qiymətli kağızlara qısamüddətli qoyuluşların mövcudluğu və hərəkəti uçota alınır.

İstiqrazlar və qiymətli kağızlar 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabına satın alınma qiymətləri ilə mədaxil edilir.

Müəssisə tərəfindən alınmış istiqraz və digər qiymətli kağızlar 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının debetində, 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 52 №-li «Valyuta hesabı», material və digər sərvətləri uçota alan hesabların kreditində əks etdirilir.

58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabında uçota alınan istiqrazlar və digər qiymətli kağızların ödənişi və satışı 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının debetində və 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının kreditində əks etdirilir.

Pul vəsaitlərinin əmanətlərə köçürülməsi müəssisə tərəfindən 51 №-li «Hesablaşma hesabı» və ya 52 №-li «Valyuta he-

sabı»nın kreditində və 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının debetində əks etdirilir. Əmanət məbləğlərinin bank tərəfindən qaytarılması hallarında müəssisələrin uçotunda əks yazılışlar aparılır.

58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabı üzrə analitik uçot qısamüddətli maliyyə qoyuluşunun növləri və bu qoyuluşların qoyulduğu obyektlər üzrə aparılır.

## X FƏSİL. FONDLARIN, MƏQSƏDLİ MALİYYƏLƏŞMƏLƏRİN VƏ MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN UÇOTU

### 10.1. Müəssisənin özünəməxsus kapitalı haqqında anlayış və onun formalaşması

Bütün təsərrüfat subyektləri onların təşkilati-hüququ formasından asılı olmayaraq özünün təsərrüfat fəaliyyətini həyata keçirmək üçün müəyyən həcmdə kapitala malik olmaları mühüm şərtidir. Kapital dedikdə təsərrüfat subyektinin fasiləsiz fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün lazım olan vəsaitlərin, material qiymətlilərinin, pul vəsaitlərinin, maliyyə qoyuluşlarının, hüquq və imtiyazların alınması xərclərinin cəmlənmiş yekunu nəzərdə tutulur.

Yaranma mənbələrinə görə kapital müəssisənin özünəməxsus və cəlb edilmiş (öhdəçilik) formasında ola bilər. Özünəməxsus kapital müəssisənin mühasibat uçotu balansında əks olunmuş ümumi kapitalından öhdəçiliyin çıxarılmasından sonra qalan vəsaitlərdir. Müəssisə aktivi bir qayda olaraq mülkiyyətçilərin və kreditorların əsasında formalaşır.

Müəssisənin özünəməxsus kapitalı nizamnamə, əlavə, əhliyyət kapitalı, bölüşdürülməmiş mənfəətdən və xüsusi fondlardan ibarətdir. Beləliklə xalis aktivlər kimi xarakterizə edilən müəssisənin özünəməxsus kapitalı onun bütün aktivlərinin məbləği ilə borc kapitalı məbləği arasındakı fərqə bərabərdir.

Mühasibat uçotunda üç əmlak növünün əlaqələndirilmiş – aktivlər, öhdəliklər və özünəməxsus kapital aşağıdakı formulanın tərtibini yaradır:

$$\text{Aktivlər} = \text{öhdəçilik} + \text{özünəməxsus kapital}$$

Əgər müəssisənin özünəməxsus kapitalı ilə öhdəçiliyin birləşməsi nəzərə alınarsa onda aşağıdakı yazılış qəbul oluna bilər:

$$\text{Aktiv} = \text{Kapital}$$



Göstərilən bərabərlik həcmindən, mülkiyyət formasından, təşkilati quruluşundan və fəaliyyətindən asılı olmayaraq, bütün iqtisadi subyektlərə aid edilir. Bu bərabərlik kiçik müəssisələrə və böyük həcmli səhmdarlar cəmiyyətlərində də qəbul olunur.

Təsərrüfat əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olaraq aktivlərin bəzi formaları, öhdəçiliklər və özünəməxsus kapital dəyişilə bilər, lakin iqtisadi subyektin aktivinin məbləği daima öhdəçilik və özünəməxsus kapitala bərabər olmalıdır.

Müəssisə vəsaitlərinin əsas mənbələrinin mülkiyyətçilərin Nizamnamə kapitalı formasında cəmlənmiş vəsaitləri, müəssisə tərəfindən müəyyən edilmiş qaydada yaradılmış kapitalın digər növləri, habelə təsisçilər tərəfindən istehsalın genişləndirilməsi üçün ayrılan mənfəət və bir sözlə müəssisənin özünəməxsus vəsaitləri təşkil edir.

Göstərilən vəsaitlərlə yanaşı öz fəaliyyətini maliyyələşdirmək üçün müəssisə banklardan, digər hüquqi və fiziki şəxslərdən borc alınan cəlb edilmiş vəsaitlərdən də istifadə edir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, özünəməxsus kapitalın artmasının əsas mənbəyi mülkiyyətçilərin qoyduqları sərmayələr və təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində əldə olunan mənfəətdir. Sahibkarların götürdükləri vəsaitlə əlaqədar olaraq özünəməxsus kapital azalır. Təmiz mənfəətin artması isə bilavasitə mənfəətin ümumi məbləğinin sərf olunmuş məsrəflərdən artıq olması ilə yaranır. Mühəsibat uçotunda şərti olaraq kapital-aktiv kapitala və passiv kapitala ayrılır. Aktiv kapitala fəaliyyətdə olan kapital, passiv kapitala isə onun mənbələrinin formalaşması üzrə kapital aid edilir.

**Aktiv kapital** – müəssisəyə məxsus olan bütün əmlakın dəyərinin yekunudur. Müəssisənin aktiv kapitalı onun əmlakı və cəlb olunmuş vəsaitləridir. Müəssisə aktivi bilavasitə kreditordən mülkiyyət sahiblərindən daxil olur və ümumi aktivin həcmi məbləğ etibarilə onların qoyduqları əmlak məbləği təşkil edir. Əgər müəssisə öz fəaliyyətini dayandırsa, ilk növbədə borclarını tənzimlədikdən sonra qalan aktiv məbləğini sahibkarlar arasında bölüşdürməlidir.

**Passiv kapital** – sərbəst iqtisadi subyektə məxsus olan əm-

lakın mənbələrini xarakterizə etməklə özünəməxsus və borc kapitalını əhatə edir. Müəssisənin özünəməxsus kapitalı ümumi formada müəssisəyə məxsus olan əmlakı əhatə edir, onun ümumi məbləğini göstərir və **təmiz aktiv** adlanır. Beləliklə özünəməxsus kapital – «təmiz əmlakın» ekvivalenti hesab olunur və ümumi aktivdən öhdəçiliyin çıxmasını əsas tutur.

## 10.2. Nizamnamə kapitalının uçotu

**Nizamnamə kapitalı** – hər bir müəssisənin qarşısında qoyduğu vəzifələrin yerinə yetirilməsində mühüm vəsait mənbələrinin formalaşması göstəricilərini əks etdirir. Mühəsibat uçotu və hesabatında müəssisənin iş həcmi və maliyyə vəziyyətini xarakterizə edən göstəricilərdən biri Nizamnamə kapitalıdır. Nizamnamə kapitalı müəssisənin gələcək təsərrüfat maliyyə fəaliyyətində mənfəət əldə etmək üçün ona lazım olan ilkin kapitalıdır.

Nizamnamə kapitalı müəssisə yaradılarkən təsisçilərin qoyduqları vəsaitlər əsasında formalaşır. Nizamnamə kapitalının formalaşması mövcud olan qanunvericilik, normativ aktların və müəssisələrin təsis sənədləri tələblərinə uyğun icra olunur. Nizamnamə kapitalının həcmi müəssisənin nizamnaməsində öz əksini tapır və müəssisənin təsərrüfat maliyyə dövrüyyəsi onun həcminə təsir göstərir. Onun həcmi mülkiyyət formasından asılı olmayaraq yalnız müəssisə təsisçilərinin qərarı ilə dəyişdirilə bilər.

Səhmdarlar cəmiyyətləri, kollektiv təsərrüfat, kooperativ və s. kimi xüsusi mülkiyyət olan müəssisələrin nizamnamə kapitalı onların təsisçilərinin qoyduqları pul vəsaiti və digər əmlaklar əsasında formalaşır. Azərbaycan Respublikasında səhmdarlar cəmiyyətlərinin yaradılması, idarə olunması və fəaliyyəti ilə əlaqədar qaydalar 28 dekabr 1999-cu il tarixli qanunla təsdiq edilmiş Azərbaycan Respublikasının «Mülki məəcəlləsi» haqqında Qanunla (2005-ci il sentyabrın 1-dək olan dəyişiklik və əlavələrlə) tənzimlənir. Nizamnamə Kapitalı dövlət qeydiyyatın-

dan keçməlidir. Onun dəyişilməsi ancaq müəssisənin təsisçilərinin qərarı əsasında icra oluna bilər.

Bələliklə, yeni yaradılmış müəssisənin təsisçilərinin vəsaiti əsasında formalaşmış özünəməxsus kapital dövlət qeydiyyatından keçməklə hüquq nizamnamə kapitalı formasını ifadə edir.

Mühasibat uçotu hesablar Planında müəssisələrdə nizamnamə kapitalının vəziyyəti və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» passiv hesabı nəzərdə tutulmuşdur.

85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının qalığı müəssisənin təsisədi cı sənədlərində müəyyən edilmiş nizamnamə fondunun həcminə müvafiq olmalıdır. 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabına yazılışlar yalnız müəssisənin təsisədi cı sənədlərində müvafiq dəyişikliklər edildikdən sonra nizamnamə kapitalının müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilən artması və azalması hallarında aparılır.

Müəssisə dövlət qeydiyyatından keçdikdən sonra onun nizamnamə kapitalı təsisçilərinin sənədlərində nəzərdə tutulmuş təsisçilərin qoyduğu məbləğdə 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabı ilə müxəbirləşdirilməklə, 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının kreditində əks etdirilir. Təsisçilərin qoyuluşları daxil olduqda, pul vəsaitləri və digər qiymətliləri uçota alan hesablarla müxəbirləşdirilir və əməliyyat aşağıdakı formada uçotda əks olunur:

Debet 01 – «Əsas vəsaitlər»,

04 – «Qeyri-material aktivləri»,

06 – «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları».

10 – «Materiallar»,

12 – «Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar»,

41 – «Mallar»,

50 – «Kassa»,

51 – «Hesablaşma hesabı»,

52 – «Valyuta hesabı».

Kredit 75-1 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının «Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabı.

Təsisçilərin təsis ödənişi üzrə təqdim etdikləri əsas vəsaitlər,

qeyri-maddi aktivlər, əmtəə-material dəyərləri tərəflərin razılığı əsasında qiymətləndirilir və təsis sənədində əks olunur.

Qiymətli kağızlar (səhmlər, istiqrazlar) və digər maliyyə aktivləri tərəflərin razılığı ilə qiymətləndirilir.

Nizamnamə kapitalının artması və azalması bir qayda olaraq keçən hesabat ilinin yekunu müəyyən olunduqdan və müəssisənin təsis sənədlərində dəyişikliklər edildikdən sonra icra olunur.

Müəssisənin nizamnamə kapitalının həcmi aşağıdakı hallarda artırıla bilər:

- qanunvericilikdə tələb olunduqda;

- əsas vəsaitlər yenidən qiymətləndirildikdə;

- istiqrazların səhmlərə dəyişilməsi ilə əlaqədar olaraq, yeni səhm buraxıldıqda;

- müəssisə mənfəətinin bir hissəsinin fonda ayrılması ilə əlaqədar olaraq;

Bələliklə müəssisənin təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində nizamnamə kapitalının artması ilə əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış aparılır:

**Hesabat ilinin mənfəəti üzrə:**

Debet 80 – «Mənfəət və zərər»,

Kredit 85 – «Nizamnamə kapitalı».

**Bölüşdürülməmiş mənfəət üzrə:**

Debet 88-2 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (zərər)»

Kredit 85 – «Nizamnamə kapitalı»

**Xüsusi təyinətli fondlar üzrə:**

Debet 88-34 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (zərər)»

Kredit 85 – «Nizamnamə kapitalı».

**Ehtiyat fondu üzrə:**

Debet 86 – «Ehtiyat kapitalı»,

Kredit 85 – «Nizamnamə kapitalı».

**Əlavə kapital üzrə:**

Debet 87-1 «Əlavə kapital»,

Kredit 85 – «Nizamnamə kapitalı».

Nizamnamə kapitalı aşağıdakı hallarda azaldıla bilər:

- təsisçilərin qoyduqları vəsaiti geri aldıqda;

- səhmdarlar cəmiyyətində səhmin ləğv olunması nəticəsində;
- səhmin nomin al dəyərinin azaldılması ilə əlaqədar.

Mühasibat uçotunda nizamnamə kapitalının azalması ilə əlaqədar olaraq 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının debetinə və 75-1 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır. Bununla əlaqədar olaraq səhmdarların ödədikləri vəsaitin qismən qaytarılması həll olunur və bunun nəticəsində 75-1 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının «Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabının debetinə və 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı» və 52 №-li «Valyuta hesabı»nın kreditinə yazılış aparılır.

85 №-li «Nizamnamə kapitalı» üzrə analitik uçot elə təşkil olunmalıdır ki, müəssisənin təsisçiləri, kapitalın yaradılması mərhələləri və səhmlərin növləri üzrə informasiyanın formalaşmasını təmin etsin.

### 10.3. Maliyyə qoyuluşları, onun təsnifatı və uçotu

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində «alqı-satqı» obyektinə olan əsas vəsaitlər (torpaq sahəsi, binalar, nəqliyyat vasitələri və s.) material dövriyyə vəsaitləri (xammal, material, hazır məhsullar, mallar və s.) qeyri-maddi aktivlərlə (patent, lisenziya, ticarət markası və s.) yanaşı qiymətli kağızlar sayılan-səhmlər, istiqrazlar, bank çekləri və s. iştirak edir.

Maliyyə qoyuluşu – müəssisəyə məxsus olan vəsaiti sərmayə qoyuluşu formasında müəyyən sahələrdə əlavə mənfəət əldə etmək üçün müəyyən dövr ərzində sərf olunmasını nəzərdə tutur. Bu kimi yayındırılmış vəsait üzrə maliyyə qoyuluşu vaxt etibarilə uzunmüddətli (bir ildən artıq vaxta) və qısamüddətli (bir ildən az vaxta) qoyuluş formasında icra oluna bilər.

Ümumiyyətlə maliyyə qoyuluşuna digər müəssisənin nizamnamə kapitalına qoyulan vəsait, başqa müəssisələrin qiymətli kağızlarına, faizli dövlət və yerli istiqrazlara, borc for-

masında verilən vəsaitlər və bağlanmış müqavilə əsasında birgə müəssisəyə vəsait qoyuluşu aid edilir. Maliyyə qoyuluşunu təsdiq edən əsas sənədlər alınmış səhmlər, sertifikatlar, istiqrazlar və qoyulmuş vəsait üzrə alınmış arayışlar hesab olunur.

Maliyyə qoyuluşlarının uçotunu aparmaq üçün mühasibat uçotu hesablar planında 06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» və 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» aktiv hesablar nəzərdə tutulmuşdur.

06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabı başqa müəssisələrin qiymətli kağızlarına, dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazlara, ölkə ərazisində yaradılmış digər müəssisələrin nizamnamə fondlarına, müəssisənin xaricdəki kapitalına və s. uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarının, həmçinin müəssisənin digər müəssisələrə verdiyi borcların mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabı üzrə aşağıdakı subhesablar açıla bilər:

06-1 «Pay və səhmlər» subhesabında səhmdar cəmiyyətlərinin səhmlərinə, ölkə daxilində yaradılmış digər müəssisələrin (o cümlədən törəmə müəssisələrin) nizamnamə kapitalına, müəssisələrin xaricdəki kapitallarına və s. uzunmüddətli qoyuluşların mövcudluğu və hərəkəti uçota alınır;

06-2 «İstiqrazlar» subhesabında dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazlara, həmçinin digər bu kimi qiymətli kağızlarla uzunmüddətli qoyuluşların mövcudluğu və hərəkəti uçota alınır;

06-3 «Verilmiş borclar» subhesabında verilmiş istiqrazların hərəkətinin uçotu əks olunur.

Səhmlər, istiqrazlar və sairə qiymətli kağızlar 06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabına alış qiyməti ilə mədaxil edilir.

Müəssisələr tərəfindən icra olunan uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları 06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının debetində, 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr», 48 №-li «Sair aktivlərin satışı», 50 №-li «Kassa», 51 №-

li «Hesabləşmə hesabı» və yaxud digər qiymətliləri uçota alan hesabların kreditində əks etdirilir.

Əgər müəssisələrin aldıkları istiqrazlar və bunlara bənzər qiymətli kağızların alış dəyərləri onların nominal dəyərlərindən yüksək olarsa, onda hər dəfə onlar üzrə çatası gəlirləri hesablayarkən həmin kağızların alış və nominal dəyərləri arasındakı fərq məbləği silinir. Bu zaman 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesabının debetinə, 06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının (alış və nominal dəyərləri arasındakı fərq məbləğində və 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabında uçota alınan qiymətli kağızların ödənişi (satılması) və satışı 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının debetində və 06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının kreditində əks etdirilir.

06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabı üzrə analitik uçot uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarının növləri və onların qoyulduğu obyektlər üzrə aparılır. Bu zaman analitik uçotu quruluşu həmin ölkə ərazisində həm də xaricdəki obyektlərə uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarının hərəkətinə dair məlumatların əldə edilməsini təmin edir.

58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabında o qiymətli kağızlar uçota alınır ki, müəssisənin başqa müəssisələrin qiymətli kağızlarına, dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazlara və s. bir ildən çox olmayan investisiyalar haqqında məlumatlar ümumiləşdirmək üçün istifadə edilir. Ödəniş müddəti müəyyən edilməyən digər qiymətli kağızlara qoyuluşlar 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabında həmin qoyuluşlardan bir ildən artıq gəlir götürülməsi məqsədi güdülməyən hallarda uçota alınır.

58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabına aşağıdakı subhesablar açıla bilər:

58-1 «İstiqrazlar və sairə qiymətli kağızlar subhesabında dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazlara, həmçinin digər qiymətli kağızlara qısamüddətli qoyu-

luşların hərəkəti uçota alınır.

58-2 «Depozitlər» subhesabında müəssisənin bank əmanətinə və digər əmanətlərə qoyduğu milli və xarici valyutadan ibarət vəsaitlərinin hərəkəti uçota alınır.

58-3 «Verilmiş borclar» subhesabında müəssisə tərəfindən digər müəssisələrə verilən qısamüddətli pul, istiqraz və digər borcların hərəkətini uçota almaq üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Müəssisə tərəfindən alınmış istiqraz və digər qiymətli kağızlar 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının debetində, 51 №-li «Hesabləşmə hesabı», 52 №-li «Valyuta hesabı, yaxud material və digər sərvətləri uçota alan hesablar»ın kreditində əks etdirilir.

58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabında uçota alınan istiqrazlar və digər qiymətli kağızların alınması və satışı 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabının debetində, 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının kreditində əks etdirilir.

Pul vəsaitlərinin əmanətlərə köçürülməsi müəssisə tərəfindən 51 №-li «Hesabləşmə hesabı»nda və ya 52 №-li «Valyuta hesabı»nın kreditində və 50 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının debetində əks etdirilir. Əmanət məbləğlərinin bank tərəfindən qaytarılması hallarında müəssisə uçotunda əks yazılışlar aparılır.

Verilən borclar 51 №-li «Hesabləşmə hesabı» və ya digər müvafiq hesablarla müxabirləşməklə 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının debetində əks etdirilir. Borcun qaytarılması 51 №-li «Hesabləşmə hesabı» və ya digər müvafiq hesabların debetində və 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesabının kreditində əks etdirilir.

58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» üzrə analitik uçot qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının növləri və bu qoyuluşların qoyulduğu obyektlər üzrə aparılır.

#### 10.4. Maliyyə nəticələri, onun tərkibi və uçotu

Müəssisənin işgüzar fəaliyyətinin müəyyən olunmasının ən vacib forması onun hesabət dövründə istehsal və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində əldə etdiyi maliyyə nəticəsi göstəriciləridir. Bu göstəricilər mənfəət və zərərlə nəticələyə bilər. Maliyyə nəticəsi Azərbaycan Respublikasının «Mühasibat uçotu haqqında» Qanunun tələblərinə uyğun olaraq mühasibat uçotunun bütün əməliyyatları nəticələrinin və mühasibat uçotu maddələrinin qiymətləndirilməsi nəticəsi olaraq müəyyənlaşdırilir.

Müəssisənin hesabət dövründəki fəaliyyəti ilə əlaqədar maliyyə nəticəsi (mənfəət, zərərlər) onun özünəməxsus kapitalının artması və ya azalması həcmi ilə müəyyən olunur. Müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində özünəməxsus kapitalın artması mənfəət və zərərə uyğunlaşır. Maliyyə nəticəsi hesabət işinin başlanğıcından onun sonuna, yəni yekunlaşması dövrünü əhatə edir.

Mühasibat uçotu nəticələri ilə müəyyən olunmuş mənfəət və zərərlər müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində aşağıdakı mənbələrdən əmələ gəlir.

a) müəssisənin bilavasitə yerinə yetirdiyi cari fəaliyyətdən, yəni məhsul satışı, işlərin və xidmətlərin yerinə yetirilməsindən yaranmış nəticə (mənfəət, zərər);

b) əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından maliyyə nəticəsi;

v) satışla əlaqədar olmayan maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarından mənfəət və zərərlər;

q) mənfəətdən büdcəyə ödəmələr üzrə xərclər.

Yuxarıda göstərilən mənfəət və zərərin yekunu müəssisənin özünəməxsus kapitalının artması və ya azalmasını əks etdirir.

Müəssisələr hesabət ilinin tam yekunu əsasında maliyyə nəticəsini müəyyən edir. Hesabat ili üzrə balans mənfəəti, büdcə ilə hesablaşmaların nəticəsi nəzərə alınmaqla müəyyən olunur. Balans mənfəəti müəssisənin bütün istehsal və qeyri-istehsal

maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə əldə olunmuş mənfəətin yekunudur. Qanunvericilikdə müəyyən olunmuş vergilər və digər icbari tədiyyələr ödəndikdən sonra müəssisə sərəncamında qalan mənfəət onun onun xalis mənfəəti sayılır.

Hesabat ili dövründə yaranmış xalis mənfəətin müəssisə fəaliyyətində xüsusi əhəmiyyəti vardır. Müəssisə sərəncamında qalan mənfəət müəyyən təyinatlar üzrə bölüşdürülür. Mənfəətin qalıqı, onun hərəkətinin uçotu və onun gələcək bölüşdürülməsi ilə əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda bölüşdürülməmiş mənfəət göstəricisi müəyyən olunmuşdur. Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin qalıq məbləği müəssisənin illik balansında göstərilir. Keçən illərin və hesabət ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin hərəkəti 88 №-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabında əks olunur.

Satış əməliyyatlarının yekun (mənfəət və ya zərər) göstəriciləri ilk növbədə ayrı-ayrı satışla əlaqədar hesablarda əks olunur və sonra ümumi məbləğ mənfəət və zərər hesabına keçirilir. Bununla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda məhsul satışından əldə edilən maliyyə nəticələri (mənfəət və zərər) 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı», 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəmətlər», 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» adlı xüsusi hesablardan istifadə olunur. Satış hesabları hər ayın sonunda bağlanır və onlarda qalıq qalır.

Müəssisənin əsas fəaliyyəti dairəsində istehsal edilən, yerinə yetirilən, yaxud göstərilən iş, xidmət 46№-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabında müəyyənləşdirilir. Həmin hesabda satışdan daxil olan məbləğlə (46 №-li hesabın kredit dövrüyyəsi) satılmış məhsulun tam maya dəyəri (46 №-li hesabın debeti) arasındakı fərq müəssisənin maliyyə nəticəsini – mənfəət və ya zərərlər təşkil edir. Əgər 46 №-li kredit dövrüyyəsi onun debet dövrüyyəsiyədən çox olduqda bu son nəticənin mənfəətlə olduğunu göstərir və bu uçotda aşağıdakı qaydada rəsmiləşdirilir.

D-t №46 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı

K-t №80 «Mənfəət və zərər» hesabı.

Satışdan zərər əldə edildikdə (46 №-li hesabın debet dövrüyyəsi, kredit dövrüyyəsiyədən çox olduqda) 80 №-li «Mənfəət

və zərər» hesabının debeti və 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesablarının m üxabirləşməsi üzrə yazılış aparılır.

Beləliklə 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabı məhsulların, malların, yerinə yetirilmiş işlərin və göstərilmiş xidmətlərin satışı prosesi haqqında məlumatları ümumiləşdirmək, habelə bu qiymətlərin satışından olan maliyyə nəticələrini müəyyən etmək üçün müəyyən olunmuşdur. Bu hesabda qeyd etdiyimiz kimi məhsul satışının tam maya dəyəri və satışdan əldə edilən pul vəsaitləri əks etdirilir. Satılan məhsulların analitik uçotu ayrı-ayrı məhsullar və məhsul qrupları üzrə ayrılıqda aparılır. Bu qaydada uçotun aparılmasında məqsəd satılan hər bir məhsul qrupu üzrə ayrılıqda rentabellik səviyyəsini hesablaşmağa imkan yaranır.

Əsas vəsaitlərin və sair qiymətlərin aktivlərinin satışı nəticələri 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr», 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesablarında əks olunur. Müəssisənin əsas vəsaitlərinin və sair aktivlərinin satışından əldə olunan mənfəəti və ya zərəri həmin vəsaitlərin satış qiyməti ilə ilk və ya qalıq dəyəri arasındakı fərqlə müəyyən edilir. 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr» hesabı müəssisəyə əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmə proseləri haqqında məlumatları ümumiləşdirmək, eləcə də onların satışından daxil olan maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

### **10.5. Müəssisə mənfəəti və zərərlərinin uçotu**

Sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə istehsalın inkişaf etdirilməsinə marağın artmasında müəssisə mənfəətinin rolu böyükdür. Təsərrüfat əməliyyatlarının icrasında müəssisələrdə mənfəətlə yanaşı zərərlər də yaranır.

Mənfəətlə yanaşı, müəyyən olunmuş zərərlər də mühasibat uçotunda hər bir maddə üzrə, ümumi maliyyə nəticələrində əks olunmalıdır.

Hesabat dövründə müəssisə üzrə əldə olunmuş mənfəət və

zərərləri əks etdirmək üçün hesablar planında 80 №-li «Mənfəət və zərər» aktiv-passiv hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Həmin hesabda müəssisədə müəyyən olunmuş bütün mənfəət və zərər məbləğləri əks olunur.

Müəssisənin son maliyyə nəticəsi məhsul (iş, xidmət) satışı, digər maddi sərvətlərin satışından, habelə satışdan kənar gəlirlər və itkilərdən asılı olaraq formalaşır. 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının debetində müəssisənin zərəri, kreditində isə mənfəəti əks etdirilir. Həmin hesabın debet və kredit dövrüyyəsinin üzvləşdirilməsi nəticəsində müəyyən olunmuş məbləğ hesabət dövrünün son maliyyə nəticəsini göstərir.

80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabı üzrə qalıq müəssisənin hesabət ilinin əvvəlində sonuna olan maliyyə nəticələrini xarakterizə etməklə, hesabət kredit qalığının ümumi məbləği hesabət dövründəki mənfəəti göstərir. Əgər hesabət dövründə 80 №-li hesabət debet qalığı olarsa bu müəssisənin zərərlə işlədiyini göstərir.

Belə nəticənin müəyyən olunması hesabət dövrünün maliyyə nəticəsinin mənfəət və ya zərərini göstərir. Hesabat dövrünün sonunda illik müəssisə balansının tərtib olunması ilə əlaqədar olaraq 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabı bağlanır və bununla əlaqədar olaraq aşağıdakı yazılış aparılır:

Ümumi mənfəət məbləği üzrə:

Debet 80 «Mənfəət və zərər» hesabı,

Kredit 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabı.

Ümumi zərər məbləği üzrə:

Debet 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabı.

Kredit 80 «Mənfəət və zərər» hesabı.

Ümumiyyətlə hesabət dövründə 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabətə aşağıdakı əməliyyatlar əks olunur:

1. Hazır məhsulların satışı və iş, xidmətlərin yerinə yetirilməsindən əmələ gələn mənfəət və zərərlər;

2. Təchizat – satış və ticarət müəssisələrində məhsul və tara satışından əmələ gələn ümumi gəlirlər;

3. Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmadan yaranan mənfəət və zərərlər;

4. Materialların və müəssisənin digər aktivlərinin (qeyri-maddi aktivlərin, qiymətli kağızların və s.) satışından daxil olan mənfəət və zərərlər.

Göstərilən nəticələr mühasibat uçotu hesablar Planına uyğun olaraq 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət satışı)», 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəlmələr», 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» hesabları ilə müxəbirləşməklə 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabına (debetinə və ya kreditinə) silinir.

Bunlardan başqa, məhsul satışı prosesi ilə əlaqədar olmayan satışdan kənar gəlir və itkilər bilavasitə 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabında əks etdirilir. Satışdan kənar gəlir və itkilərə müəssisə əmlakının icarəyə verilməsindən əldə edilən gəlir, digər müəssisələrlə bağlanmış təsərrüfat əlaqələri ilə əlaqədar müqavilə şərtlərini yerinə yetirilməsi nəticəsində əldə edilən gəlir, ödənilən cərimələr, rüsumlar, hesabat ilində müəyyən olunan, keçmiş illərin gəlirləri valyuta vəsaitinin satışından əmələ gələn gəlir və itkilər ödəmə vaxtı keçmiş kreditor və deponent borclarının silinməsindən, əvvəl ümitsiz sayılan, lakin cari hesabat dövründə daxil olan debitor borcları, bilavasitə istehsal və məhsul satışı ilə əlaqədar olmayan digər əməliyyatlardan daxil olan gəlirlər əks olunur.

80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabında itkilər və sair məsələlərə icarəyə götürülən əmlakla sərf olunan xərclər, istehsal ehtiyatları və hazır məhsulların yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində yaranan itkilər, debitor borclarının silinməsindən yaranmış zərərlər, təbii fəlakət nəticəsində müəyyən olunmuş itkilər, valyuta əməliyyatları ilə əlaqədar kurs məzənnəsinin dəyişməsindən itkilər və sairə əks olunur.

#### **10.6. Mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadə olunmasının uçotu**

Müəssisənin balans mənfəəti (zərəri) mühasibat uçotu əsasında təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsinin sonuncu

maliyyə nəticəsi kimi özündə müəssisənin əsas vəsaitlərinin və başqa əmlaklarının, məhsullarının satışından olan mənfəəti (zərəri), həmçinin qeyri-satış əməliyyatlarından gələn gəlirləri cəmləşdirir.

Hesabat ili ərzində müəssisə mənfəəti toplanır və onun bölüşdürülməsi ilin sonunda icra olunur.

Hesab dövrünün balans mənfəəti (zərəri) onun istifadə olunması balansda ayrıca əks etdirilir. Balansın passivində maliyyə – təsərrüfat fəaliyyətindən əldə olunmuş mənfəət və onun avans olaraq istifadəsi, bölüşdürülməmiş mənfəət, balansın aktivində isə faktiki alınmış zərərlər göstərilir. Balansın yekununa hesabat ilinin və keçmiş illərin ödənilməmiş zərəri və ya bölüşdürülməmiş mənfəəti daxil edilir.

Müəssisənin hesabat ili ərzində əldə etdiyi mənfəət toplanır və artan yekunla bölüşdürülməmiş şəkildə balansda əks olunur. Onun bölüşdürülməsi ancaq ilin sonunda balans tərtib olunarkən yerinə yetirilir. Lakin il ərzində alınmış mənfəətdən vergilər üçün büdcəyə ödənişlər aparılır, xüsusi təyinatlı fondlara ayırmalar edilir. Mənfəətin bölüşdürülməsi mövcud olan normativ qanunvericilik aktları və təsisçi sənədlər əsasında tənzimlənir.

Mənfəətin il ərzində istifadə olunmasının uçotu müəssisədə 80 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesablarında əks olunur. Beləliklə 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabı hesabat ilində mənfəətin istifadə olunması haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün müəyyən olunmuşdur. Hesabat ilinin başa çatdırılması ilə əlaqədar olaraq illik mühasibat hesabatı tərtib edilən zaman bu hesab bağlanır. Hesab aktiv hesabdır. 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabının xüsusiyyəti ondadır ki, il ərzində həmin hesabın ancaq debetində yazılış aparılır. Həmin hesabın kreditində yazılış ancaq ilin sonunda illik balansın tərtib olunması dövründə aparılır.

81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabında cəmlənən məbləğlər ilin sonunda dekabr ayında onun krediti üzrə yekun yazılışları aparılmaqla 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının debetinə silinir.

81 №-li «Mənfəət istifadəsi» hesabının aşağıdakı subhesablarından istifadə edilir:

81/1 «Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr».

81/2 «Mənfəətin başqa məqsədlərə istifadəsi».

81/1 «Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr» subhesabı qanunvericilikdə müəyyən edilmiş mənfəətdən vergilər üzrə il ərzində hesablanmış avans ödəmələri və faktiki mənfəətdən bu vergilər üzrə yenidən hazırlamalara əsasən ödəmələr uçota alınır. Bununla əlaqədar olaraq büdcəyə ödəmə üzrə hesablanmış vergi məbləğinə görə aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 81/1 «Mənfəətdən büdcəyə ödəmələr».

Kredit 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar».

Mənfəətdən vergilərin hesablanması və ödənməsi qaydaları qanunvericilik və digər nomativ aktlarla nizamlanır. Hesablanmış vergi məbləği büdcəyə köçürülərkən isə 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə və 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılış edilir.

81-2 «Mənfəətin başqa məqsədlərə istifadəsi» subhesabında müəssisənin fəaliyyətinin və kollektivin sosial inkişafını həyata keçirmək üçün zəruri olan ehtiyat kapitalına və digər fondlara ayırmalar, eləcə də mənfəətin digər məqsədlərə istifadəsi uçota alınır. Müəssisə fondlarının yaradılması və mənfəətin digər məqsədlərə istifadəsi qaydaları müəssisənin təsis sənədləri ilə tənzimlənir.

Xüsusi təyinatlı fondlara – yəni yığım, istehlak və sosial sferalar fondların ayırmalar təsis sənədlərinə uyğun olaraq hesablaşır və buna görə aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 81-2 «Mənfəətin başqa məqsədlərə istifadəsi».

Kredit 88 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)».

Hesabat ili ərzində müəssisənin mənfəəti məqsədli maliyyələşmələr üzrə istifadə olunma bilər ki, bu əməliyyatlarla əlaqədar olaraq 81 №-li Mənfəətin istifadəsi hesabının debeti və 96 №-li «Məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar» hesabının kreditinə yazılış aparılır.

Beləliklə 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabının debetində aşağıdakılar əks olunur:

1. 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı ilə müxabir-ləşdirilməklə, büdcəyə il ərzində hesablanmış vergi ödənişləri;

2. 86 №-li «Ehtiyat kapitalı», 88 №-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər) (istehlak, yığım sosial sferalar fondları)» və 96 №-li «Məqsədli maliyyələşmələr və daxilolmalar» hesabları ilə müxabirləşdirilməklə mənfəət hesabına müəssisənin ehtiyat kapitalına və digər fondlarına, eləcə də məqsədli maliyyələşmələr üçün zəruri olan vəsaitlərin yaradılmasına ayırmalar.

81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabında toplanmış məbləğlər hesabat ilinin sonunda, dekabr ayının sonuncu iş günündə aşağıdakı kimi mühasibat yazılışı tərtib edilir:

Debet 80 «Mənfəət və zərər» hesabı.

Kredit 81 «Mənfəətin istifadəsi» hesabı.

Qeyd olunmalıdır ki, hər bir müəssisə mənfəətin bölüşdürülməsi və uçotu formasını özü sərbəst müəyyən edir. Ümumiyyətlə kiçik müəssisələrdə xüsusi fondların yaradılması vacib deyildir. Belə halda müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəəti nizamnamə kapitalından sonra müəssisənin xüsusi kapitalı hesab olunur. 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabı üzrə analitik uçot ayırmaların və ödəmələrin növləri üzrə aparılır.

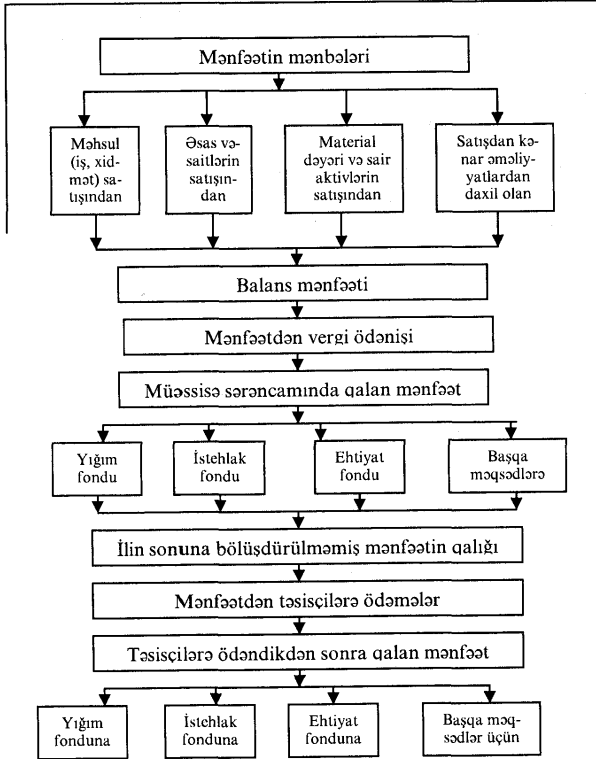
Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət məbləği 88 №-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının kreditinə silinir. Nəticə etibarilə müəssisə mənfəətindən müəyyən olunmuş qayda üzrə vergilər ödəndikdən sonra qalan mənfəət qalığı müəssisə sərəncamında olan xalis mənfəət adlanır.

Müəssisə mənfəətinin mənbələri və istifadə olunması göstəriciləri sxem 3-də əks olunmuşdur.



Sxem 3

Müəssisə mənfəətinin mənbələri və istifadəsi göstəriciləri



### 11.1. Azərbaycan Respublikasında vergi sisteminin təşkili prinsipləri

Ölkənin dövlət sisteminin saxlanması, idarə olunması, daxili sabitliyin saxlanması, dövlətin müdafiə qüdrətinin gücləndirilməsi, ərəzi etibarilə iqtisadiyyatın inkişafı proqramının həyata keçirilməsi, elmin, səhiyyənin, təhsil və başqa sahələrin inkişafının təmin olunması məqsədilə bütün istehsal müəssisələri və fiziki şəxslər öz gəlirlərindən müəyyən məbləğdə vergi və rüsum şəklində dövlət büdcəsinə ödəyirlər.

Vergi ödəməsi sistemi, siyasəti və onun əsas prinsipləri Azərbaycan Respublikasının 2000-ci il 11 iyul tarixli qanunu ilə təsdiq edilmiş, 2001-ci il yanvarın 1-dən qüvvəyə minmiş «Vergi məəcəlləsi» ilə tənzimlənir. Qəbul olunmuş qanunvericiliyə görə müəyyən edilmiş vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini tam həcmdə və vaxtında ödəmək hər kəsin borcudur. Hər kəs qanunla nəzərdə tutulmuş əsaslar olmadan və qanunda göstərilmiş həcmdən əlavə vergilər və başqa dövlət ödənişləri ödəməyə məcbur edilə bilməz.

Ölkəmizdə həyata keçirilən iqtisadi islahatlar genişləniş, dərinləşdikcə, bazar münasibətlərinin daha da genişlənməsi ilə əlaqədar olaraq fəaliyyətdə olan qanunlara lazımi və zəruri dəyişikliklər edilmiş və dərslik 2008-ci il yanvarın 1-dək edilmiş əlavə və dəyişikliklərlə tərtib olunmuşdur.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində vergi sistemi, vergitutma əsasları, vergilərin müəyyən edilməsi, ödənilməsi və yığılması qaydaları, vergi ödəyiciləri və dövlət vergi orqanlarının vergitutma məsələləri ilə bağlı hüquq və vəzifələri və sairə əsas prinsiplər müəyyən olunmuşdur.

Azərbaycan Respublikasında Vergi sistemi respublikanın vergi qanunvericiliyi, Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasından, bu məəcəllədən və onlara uyğun olaraq qəbul edilmiş Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktlarından ibarət

olmaqla, aşağıdakı prinsipləri əhatə edir:

- vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətli olmasına əsaslanmalıdır;
- vergilər iqtisadi cəhətdən əsaslanmalıdır;
- hər kəsin konstitusiyaya hüquqlarının həyata keçirilməsinə maneçilik törədən vergilərin müəyyən edilməsinə yol verilmir;
- Azərbaycan Respublikasının vahid iqtisadi məkanını pozan və ya malların pul vəsaitlərinin azad yerdəyişməsinə bilavasitə və ya dolayısı yol ilə məhdudlaşdıran, yaxud maneçilik törədən vergilərin müəyyən olunmasına yol verilmir;
- heç bir şəxs əldə etdiyi mənfəətdən eyni növ verginin bir dəfədən artıq ödəməyə məcbur edilə bilməz;
- mülkiyyət formasından və ya fiziki şəxslərin vətəndaşlığından və ya kapitalın yerindən asılı olaraq vergilərin müxtəlif dərəcələrinin müəyyən edilməsi qadağandır;
- vergi sistemi sahibkarlıq və investisiya fəaliyyətini təşviq etməlidir.

«Azərbaycan Respublikasının Vergi məəcəlləsi»ndə vergi ödəyicisinin hüquqları, vəzifələri, dövlət vergi orqanları və onların təyinatı, fəaliyyətinin hüququ əsasları, vergi nəzarəti və onun formaları, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətin ümumi əsasları, vergi orqanlarının qərarlarından və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən şikayət verilməsi və vergilərin ödənilməsi üzrə ümumi qaydaları üzrə maddələr məəcəllənin əsasını təşkil edir.

Vergi məəcəlləsində göstəriləyi kimi vergi – dövlətin və bələdiyyələrin fəaliyyətinin maliyyə təminatlı məqsədi ilə vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi şəklində dövlət büdcəsinə və yerli büdcələrə, habelə məqsədli dövlət fondlarına köçürülən məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir.

Azərbaycan Respublikasında aşağıdakı vergilər müəyyən edilir və ödənilir:

- dövlət vergiləri;
  - muxtar respublika vergiləri;
  - yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri).
- Dövlət vergilərinə Azərbaycan Respublikasının bütün

ərazisində ödənilməli olan vergilər nəzərdə tutulur. Muxtar respublika vergilərinə Naxçıvan Muxtar Respublikasının qanunları ilə müəyyən edilən və ödənilən vergilər nəzərdə tutulur. Yerli vergilərə bələdiyyələrin qərarlarına əsasən tətbiq edilən və bələdiyyələrin ərazisində ödənilən vergilər daxildir.

Azərbaycan Respublikasında aşağıdakı formada dövlət vergiləri müəyyən olunmuş və ödənilir:

1. fiziki şəxslərdən gəlir vergisi;
2. hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi (bələdiyyə mülkiyyətdən müəssisə və təşkilatlardan başqa);
3. əlavə dəyər vergisi;
4. aksizlər;
5. hüquqi şəxslərin əmlak vergisi;
6. hüquqi şəxslərin torpaq vergisi;
7. yol vergisi;
8. mədən vergisi;
9. sadələşmiş vergi.

Naxçıvan Muxtar Respublikasında tutulan və yuxarıda sadalanan (yol vergisi istisna olmaqla) dövlət vergiləri aiddir.

Yerli vergilərə (bələdiyyə vergiləri) fiziki şəxslərdən tutulan torpaq vergisi, əmlak vergisi, yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi, bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatların mənfəət vergisi daxildir.

Hər bir vergi ödəyən müəssisə və ya fiziki şəxs vergilərin düzgün hesablanması və ödənməsini təmin etməyə borcludur. Hesabat ilinin hər rübündə hesablanmış və tutulmuş gəlirlərə dair təsdiq olunmuş forma üzrə vergi orqanlarına hesabatın təqdim olunması təmin olunmalıdır.

Azərbaycan Respublikasında dövlət vergi orqanlarının səlahiyyətlərini Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi və ona tabe olan vergi orqanları təşkil edir. Vergi orqanları tərəfindən onların səlahiyyətləri daxilində qəbul edilən qərarlar bütün hüquqi və fiziki şəxslər üçün məcburidir.

**Vergi orqanları onların hüquqları daxilində müəyyən edilmiş hallarda və qaydada kameral və sayyar vergi yoxlamalarını, operativ vergi nəzarətini keçirmək hüququna malikdirlər.**

Vergi ödəyicilərində bütün maliyyə sənədlərin, mühasibat kitablarını, bəyannamələri və vergilərin hesablanması, ödənilməsi ilə əlaqədar olan digər sənədləri qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada yoxlamaq, bu məsələlərlə əlaqədar onun vəzifəli şəxslərindən lazımı izahatlar, arayışlar və məlumatlar ala bilərlər.

Göstərilənlərlə yanaşı vergi orqanları vergilərin düzgün hesablanmasına tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət etməyəli, vergi qanunvericiliyinə tam və dəqiq riayət etməlidirlər.

Vergi orqanları vergilərin tam və vaxtında yığılmasını təmin etmək məqsədi ilə vergi nəzarətini həyata keçirirlər. Vergi nəzarəti vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotuna, habelə vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına vahid nəzarət sistemidir.

**Vergi orqanları tərəfindən keçirilən yoxlamalar kameral və ya səyyar ola bilər.** Vergi yoxlamaları keçirildikdə, vergi orqanları və onların vəzifəli şəxsləri düzgün qərar qəbul edilməsi üçün əhəmiyyətli olan bütün halları, o cümlədən vergi ödəyicisi üçün əlverişli olan halları aydınlaşdırmalıdır.

**Səyyar vergi yoxlaması** mənfəət, gəlir, əmlak, yol və torpaq vergiləri üzrə vergi ödəyicisinin son 3 təqvim ilindən çox olmayan fəaliyyətini, digər vergilər üzrə həmin yoxlamanın keçirildiyi il də daxil olmaqla vergi ödəyicisinin son 3 ildən çox olmayan fəaliyyətini əhatə edə bilər.

Səyyar vergi yoxlaması vergi orqanının qərarına əsasən həyata keçirilir. Səyyar vergi yoxlaması növbəti və növbədənəknar ola bilər. Növbəti səyyar vergi yoxlaması keçirildikdə, vergi orqanı tərəfindən vergi ödəyicisinə vergi yoxlamanın başlanmasından azı 15 gün əvvəl yazılı bildiriş göndərilir. Vergi ödəyicisinə göndərilən bildirişdə vergi yoxlamanın əsası və tarixi, habelə bütün vergi ödəyicisinin və vergi orqanlarının hüquq və vəzifələri göstərilməlidir.

Səyyar vergi yoxlamanın nəticələri üzrə vergi orqanlarının səlahiyyətli vəzifəli şəxsləri tərəfindən müəyyən olunmuş formada vergi yoxlaması aktı tərtib edilir. Akt həmin şəxslər və yoxlamanın vergi ödəyicisinin rəhbəri və ya fərdi sahibkar

tərəfindən imzalanır. Vergi ödəyicisi yoxlama aktında öz qeydlərini edə bilər, aktı imzalamaqdan imtina edə bilər və bu barədə həmin aktla müvafiq qeyd apara bilər.

Vergi yoxlaması aktında yoxlama zamanı aşkar olunmuş və sənədləri təsdiq olunmuş vergi qanunvericiliyinin pozulması halları və həmin pozuntulara görə məsuliyyət nəzərdə tutan «Vergi məəcəlləsi»nin və digər qanunların konkret maddələri, yaxud vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının olmaması göstərilməlidir.

**Kameral vergi yoxlaması** vergi orqanı tərəfindən yerlərdə təqdim edilən vergi hesabatları, habelə vergilərin hesablanması və ödənilməsinə özündə əks etdirən və vergi ödəyicisinin fəaliyyəti haqqında vergi orqanında olan digər sənədlər əsasında keçirilir.

Kameral vergi yoxlaması vergi ödəyicisi tərəfindən verginin hesablanması və ödənməsi üçün əsas olan sənədlərin vergi orqanına təqdim edildiyi gündən 30 gün müddətində keçirilir.

Kameral yoxlama zamanı vergi bəyannaməsində vergilərin düzgün hesablanması aşkar edildikdə, vergi ödəyicisinə 5 gün müddətində Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin müəyyən etdiyi formada vergi orqanı tərəfindən vergilərin hesablanmasına dair bildiriş göndərilir.

## **11.2. Fiziki şəxslərdən gəlir vergisi üzrə hesablaşmalar**

Gəlir vergisi fiziki şəxslərin gəlirlərindən tutulan pul məbləğidir. Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin ödəyiciləri respublika vətəndaşları və Azərbaycanda daimi yaşayıb-yaşamamasından asılı olmayaraq burada fəaliyyət göstərən gəlir əldə edən xarici vətəndaşlar və vətəndaşlığı olmayan şəxslərdir.

Azərbaycan Respublikasının maddi, intellektual və digər ehtiyatlarından istifadə etməklə Azərbaycan Respublikasının hüquqlarından kənar gəlir əldə edən, müəllifliyə görə müqafat alan, qeyri-dövlət bank və maliyyə müəssisələrində qoyduqları vəsaitə görə faiz alan, qeyri-dövlət orqanları tərəfindən

həyata keçirilən lotoreya oyunlarından uduş olan şəxslər təqvim ili üçün bütün bu gəlirlərini əks etdirən bəyannamə təqdim etməli və buna uyğun gəlir vergisi ödəməlidir.

Vergiqoyma zamanı həm pul vəsaitləri, həm də natural formada əldə olunan gəlirlər nəzərə alınır. Natural formada əldə olunan gəlirlər dövlət qiymətləri ilə, onlar olmadıqda isə həmin dövr üçün mövcud olan sərbəst bazar qiymətləri ilə qiymətləndirilir.

Müəssisələrin öz işçilərini maddi və sosial vəziyyətini yaxşılaşdırmaq üçün onlara göstərilən kommunal-məişət xidməti, tibbi xidmət və s. görə ödədiyi məbləğdə vətəndaşların ümumi gəlirlərinə daxil edilir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin müəyyən etdiyinə görə vergi ödəyicisinin aylıq gəlirlərindən aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur (cədvəl 10).

**Cədvəl 10**

Vergi tutulan aylıq gəlirin məbləği	Verginin məbləği
2000 manatadək	14 faiz
2000 manatdan çox olduqda	280manat+2000manatdan çox olan məbləğin 35 faizi

Cədvəldən göründüyü kimi Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin minimal dərəcəsi 14 faiz, maksimal dərəcəsi isə 35 faizdir.

İki və daha yerdə muzdlarla işləyən fiziki şəxslərin gəlirlərindən gəlir vergisi hər bir iş yerində ödənilən məbləğdən ayrıca hesablanır və dövlət büdcəsinə ödənilir.

İllik gəlirdən aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur:

**Cədvəl 11**

Vergi tutulan illik gəlirin məbləği	Vergi məbləği
24000 manatadək	14 faiz
24000 manatdan çox olduqda	3360 manat+24000 manatdan çox olan məbləğin 35 faizi

Fiziki şəxslərin aşağıdakı gəlirləri gəlir vergisindən azaddır:

- Potasiya qaydasında xaricə ezamiyyətə göndərilən diplomatik xidmət əməkdaşlarının və diplomatik xidmət orqanlarının

inzibati-texniki xidmətini həyata keçirən şəxslərin xarici ölkədə aldığı əmək haqqı, Azərbaycan vətəndaşı olmayan diplomatik və ya konsulluq əməkdaşının rəsmi məşğulluğundan gəlir;

- Təqvim ili ərzində alınan hədiyyə, maddi yardım, birdə-fəlik müavinət və miraslar;

- əmək qabiliyyətinin müvəqqəti itirilməsinə görə ödənilən müavinətlər istisna olmaqla, dövlət müavinətləri, dövlət təqaüdləri, işçilərin sayının ixtisar edilməsi ilə əlaqədar olaraq əmək müqaviləsinə xitam verildikdə işçilərə əmək müqaviləsinə müvafiq ödənen təminatlar, maddi yardımlar;

- alimentlər;

- dəymiş zərərlərin ödənməsi ilə əlaqədar alınan kompensasiya ödənişləri və s.

Müəssisənin və onun işçi heyətinin ödədidiyi vergilər üzrə büdcə ilə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu hesablar planında 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı müəyyən olunmuşdur. Vergilərin hesablanması və ödənməsi qaydası qanunverici və digər normativ aktlarla nizamlanır.

68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı passiv hesabdır və hesabın kreditində büdcəyə çatası ödəniş məbləğləri (mənfəətdən vergi məbləği həcmində 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi», gəlir vergisi və s. məbləğlər həcmində isə 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabları ilə müxəbirləşməklə), debetində isə büdcəyə həqiqi köçürülmüş məbləğlər əks etdirilir. 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot vergilərin növləri üzrə aparılır.

Fiziki şəxslərin əmək haqqından tutulan gəlir vergisi aşağıdakı qaydada müxəbirləşir və mühasibat uçotunda əks olunur:

D-t 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar»

K-t 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar».

Fiziki şəxslərin gəlirlərindən tutulmuş vergi məbləğinin büdcəyə ödənməsi ilə əlaqədar aşağıdakı müxəbirləşmə tərtib olunur:

D-t 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar»

K-t 51 «Hesablaşma hesabı».

### 11.3. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi və onun uçuđu

Azərbaycan Respublikasında mənfəətdən verginin ödəyiciləri müstəqil balansla malik olan və hüquqi şəxs sayılan müəssisələr, təsərrüfat və kommersiya fəaliyyəti ilə məşğul olan beynəlxalq qeyri-hökumət təşkilatları, kommersiya bankları, sığorta təşkilatları, səhmdarlar cəmiyyətləri və başqalarıdır.

Vergiyə cəlb olunan ümumi mənfəətə məhsul satışı, görülən iş və göstərilən xidmətlərdən əldə olunan mənfəət, əsas fondlar və digər əmlakın satılmasından əldə olan mənfəət və qeyri-satış əməliyyatlarından əldə olunan və bu əməliyyatın xərcləri qədər azaldılan gəlir daxildir.

Məhsulun (işlərin, xidmətlərin) satışından əldə edilən mənfəət əlavə dəyər vergisi və aksizlər çıxılmaqla məhsulun satışından əldə olunan məbləğdə məhsulun maya dəyərində daxil olan istehsal – satış xərclərinin fərqi kimi müəyyən edilir.

Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin hesablanması və büdcəyə ödənilməsi qaydaları müasir tələblər səviyyəsində Azərbaycan Respublikasının təsdiq olunmuş Vergi Məcəlləsində öz əksini tapmışdır.

Azərbaycan Respublikasında müəssisələrin mənfəətindən 22 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur.

Aşağıdakılar mənfəət vergisindən azaddırlar:

- xeyriyyə təşkilatlarının gəliri-sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirlərdən başqa;
- qeyri-kommersiya təşkilatlarının aldığı əvəzsiz köçürmələr, üzvlük haqları və ianələr;
- dövlət hakimiyyəti orqanlarının büdcə təşkilatlarının və yerli özünüidarə orqanlarının gəlirləri;
- beynəlxalq, dövlətlərarası və hökumətlərarası təşkilatların gəlirləri, sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən başqa;
- Azərbaycan Respublikasının Milli Bankının və onun qurumlarının gəliri, Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Fondunun;
- alınmış sığorta ödənişləri;

- əllillərin ictimai təşkilatlarına məxsus olan işçilərin ümumi sayının azı 50 faizi əllilərdən ibarət olan istehsal müəssisələrinin mənfəət vergisinin dərəcəsi 50 faiz azaldılır.

**Mənfəət vergisi hesablanarkən vergi tutulan mənfəət istehsal təyinatlı kapital qoyuluşunun maliyyələşdirilməsinə və ya bu məqsədlər üçün alınmış və istifadə olunmuş bank kreditlərinin ödənilməsinə müəssisənin faktiki çəkdiyi xərclər məbləğində azaldılır.**

Mövcud olan qanunvericiliyə görə mənfəət vergisinin məbləği müəssisələr tərəfindən mühasibat uçuđu və hesabatı əsasında müstəqil surətdə qanuna və qüvvədə olan Təlimata əsasən müəyyən edilir. Müəssisələr vergitutma dövründə gözlənilən mənfəətin məbləğinə və verginin əsasən rüb ərzində büdcəyə avans vergi ödəyirlər. Müəyyən edilmiş qaydaya görə mənfəət vergisinin avans məbləği müəssisələr tərəfindən hər rübdə, həmin rübün gözlənilən mənfəətinin məbləğinin və verginin dərəcəsinə əsasən müəyyən edilir.

Avans mənfəət vergisinin məbləği büdcəyə hər rübün üçüncü ayının 15-inədək ödənilir. Avans edilmiş məbləği rüb, yarım il, 9 ay il başa çatdıqdan sonra faktiki mənfəətə görə yemədən haqq – hesab edilərkən qarşılıqlı hesablaşmalar dəqiqləşdirilir. Faktiki mənfəət üzrə büdcəyə hesablanan verginin məbləği avans ödənilmiş vergi məbləğindən çox olduqda fərq məbləği əlavə olaraq büdcəyə ödənilir, az olduqda artıq ödənilmiş məbləğ növbəti ödəniş hesabına aid edilir. Belə halda vergi ödəyicisinin ərazisi əsasında artıq ödəniş məbləği vergi orqanının rəyi əsasında 10 gün ərzində geri qaytarılır.

Nəzərə almaq lazımdır ki, əgər vergi ödəyicisi müəyyən olunmuş vaxtlarda vergi borcunu ödəməzsə, onda bütün dövr üçün gecikdirilmiş hər günə görə köçürülən ödənişlərin 01 faiz məbləğində penya (cərimə) hesablanır.

Mənfəət vergisinin ödəyiciləri özünün yerləşdiyi dövlət vergi orqanlarına qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada və müddətdə mühasibat hesabatı və balansını faktiki mənfəətdən verginin haqq-hesablarını təqdim edirlər.

Vergi ödəmələrinin büdcəyə tam daxil olmasının təmin edilməsi məqsədilə vergi ödəyiciləri verginin ödəniş müddətinə-

dək müvafiq bank idarələrinə köçürmə tapşırığı verməlidir ki, bunlar da birinci növbədə ödənilir.

Hüquqi şəxslər və fərdi sahibkarlar rübdən sonra 15 gündən gec olmayaraq cari ödəmələri dövlət büdcəsinə ödəməlidirlər. Bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatlar mənfəət vergisini bələdiyyə (yerli) büdcəsinə ödəyirlər.

Büdcə gəlirlərinin formalaşmasında mənfəət vergisinin həcmi xeyli böyük məbləği təşkil edir. Hesabat dövrü üçün müəssisənin faktiki gəliri üzrə hesablanmış mənfəət vergisi məbləğinə mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet 81 «Mənfəətin istifadəsi».

Kredit 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar».

Müəssisədə hesablanmış və büdcəyə ödənilməli olan vəsait məbləği büdcəyə ödənilib-ödənilməməsindən asılı olmayaraq 81 №-li «Mənfəətin istifadəsi» hesabının debetində əks olunur. Hesablanmış mənfəət vergisi büdcəyə köçürüldükdə aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə rəsmiləşdirilir:

Debet 68 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabı.

Kredit 51 «Hesablaşma hesabı» hesabı.

#### **11.4. Əlavə dəyər vergisi hesablaşmaları və onun uçotu**

Əlavə dəyər vergisi (ƏDV) Azərbaycan Respublikasının ərazisində malların istehsalı, işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi və tədavülü prosesində onların dəyərinə əlavənin bir hissəsinin, həmçinin Azərbaycan Respublikası ərazisinə gətirilən və vergi tutulan bütün malların dəyərinin bir hissəsinin büdcəyə tutulması formasıdır.

Təcrübədə əgər mənfəət vergisi müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətin, gəlir vergisi işçilərə ödənilən əmək haqqının həcmələrinin azalmasına səbəb olursa, əlavə dəyər vergisi müəssisə vəsaitlərinin həcmi azaltmır, çünki o məhsulun istehlakçı tərəfindən satılan əmtəənin qiymətində ödənilir. Əlavə dəyər vergisi istehsal və dövriyyə xərclərinə aid edilmir, ödəniş

tapşırığı və digər sənədlərdə ayrıca göstərici kimi əks olunur.

Əlavə dəyər vergisi büdcəyə daxil olan vergi ödəmə və digər daxilolmalarda xüsusi yeri vardır. ƏDV-nin dərəcəsi hər vergi tutulan əməliyyatın və hər tutulan idxalın dəyərinin 18 faizini təşkil edir. Vergi tutulan dövriyyə hesabat dövrü ərzində vergi tutulan əməliyyatların ümumi dəyərindən ibarətdir.

Azərbaycan Respublikasının Əlavə Dəyər Vergisinin ödəyiciləri aşağıdakılardır:

a) Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə müvafiq surətdə hüquqi şəxs statusu olan, istehsal və başqa kommersiya fəaliyyəti göstərən müəssisələr və təşkilatlar, o cümlədən xarici investisiyaların qoyulduğu müəssisələr;

b) malları, işləri və xidmətləri öz adından satan qeyri-məhdud ortaqlar;

v) istehsal və başqa kommersiya fəaliyyəti göstərən fərdi (ailəvi) xüsusi müəssisələr;

q) Azərbaycan Respublikası ərazisində yerləşən müəssisələrin müstəqil surətdə mallar, işlər və xidmətlər satan filialları, şöbələri və başqa ayrıca bölmələri;

f) Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal və başqa kommersiya fəaliyyəti göstərən beynəlxalq birliklər və xarici hüquqi şəxslər;

d) hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər – malları idxal etdikdə.

Beləliklə, yuxarıda göstərilənlərdən aydın olur ki, ƏDV-nin əsas ödəyiciləri satıcılar hesab olunur. Lakin xüsusi hallarda, yəni Azərbaycan Respublikasına məhsul gətirən sahibkar (sonrakı satıcılar) və əmlakın əvəzsiz verilməsində ƏDV-si ödəyicisi ola bilərlər.

Azərbaycan Respublikasında bir sıra mallar, işlər və xidmətlər əlavə dəyər vergisinin ödənilməsindən azad edilmişdir. Bunlara aşağıdakılar daxildir:

a) özəlləşdirmə qaydasında dövlət müəssisələrində satın alınan əmlakın dəyəri, habelə dövlət mülkiyyət əsasında yaradılmış icra müəssisələrindən icra haqqı;

b) maliyyə xidmətinin göstərilməsi;

v) milli və xarici valyutanın, həmçinin qiymətli kağızların göndərilməsi və idxal edilməsi;

q) kütləvi informasiya vasitələri məhsullarının alqı-satqısının bütün növləri üzrə dövriyyələri;

d) xalq təhsili sahəsində tədris – istehsal prosesi ilə bağlı olan xidmətlər;

İdxalın yuxarıda göstərilməyən digər növləri müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən ƏDV-dən azad edilə bilər.

Əlavə dəyər vergisi üzrə hesablaşmaların uçotu 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının 68/5 №-li «Əlavə dəyər vergisi üzrə hesablaşmalar» subhesabında və 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV-si» hesabında aparılır. 18 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV-si» hesabına 19/1 №-li «Kapital qoyuluşları zamanı ƏDV-si», 19/2 «Alınmış qeyri-maddi aktivlər üzrə ƏDV-si», 19/3 №-li «Alınmış material ehtiyatları üzrə ƏDV-si», 19/4 «Alınmış azqiymətli və tez köhnələn əşyalar üzrə ƏDV-si» subhesabları açılır.

İstehsal və tədavül xərclərinə aid edilən xammal və materiallara, işçilərə, xidmətlərə, habelə kapital qoyuluşları və qeyri-maddi aktivlərə hesablanmış əlavə dəyər vergisinin uçotu 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi» hesabında aparılmalıdır.

İstehsal və tədavül xərclərinə aid edilən xammal və materiallar mədaxil edilərkən, işlər və xidmətlər göstərilməsi haqqında sənəd rəsmiləşdirilərkən hesablanmış əlavə dəyər vergisinin məbləği 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV» hesabının debetində, 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının və ya 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditörarla hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunmalıdır.

Alınmış sərvətlər istehsal ehtiyatlarına sərf edildikdə onların dəyəri müqavilədə əlavə dəyər vergisi büdcə ilə hesablaşmalara aid edilir və bu zaman 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının debeti və 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV-si» hesabının kreditində yazılış aparılır.

Əgər maddi ehtiyatlar qeyri-istehsal sahələri üçün istifadə edilərsə, bu zaman onların alınması zamanı ödənilmiş əlavə

dəyər vergisi xüsusi maliyyələşmə mənbələri hesabına bərpə edilməli və 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının «Əlavə dəyər vergisi üzrə büdcə ilə hesablaşmalar» subhesabının krediti və müvafiq maliyyələşmə mənbəyinin debeti üzrə müxəbirləşmə verilməlidir.

Ümumi aparılan əməliyyatlarda Əlavə Dəyər Vergisi üzrə büdcəyə ödəniləcək məbləğlər 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının krediti və aşağıdakı hesabların debetinə yazılır:

Debet 46, 47, 48 – satılmış əsas vəsaitlər, qeyri maddi aktivlər, məhsullar və s. aktivlər üzrə malalanlardan alınmış ƏDV məbləği;

Debet 64 – alıcıdan avans alınmış məbləğ üzrə ƏDV-si məbləği;

Debet 80 – kirayə, cərimə və s. ödəmələrdə ƏDV-si məbləği;

Debet 08 – təsərrüfat qaydasında icra olunmuş tikinti işi üzrə ƏDV-si.

Hesabat ayının sonunda büdcəyə ödəniləcək əlavə dəyər vergisi məbləği müəyyən olunur və büdcəyə köçürülür. Verginin büdcəyə ödənməsi əməliyyatı 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının debeti və 51 №-li «Hesablaşma hesabı»nın kreditinə yazılışla uçotda əks olunur.

## 11.5. Aksizlər

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 182-ci maddəsində aksizli malların satış qiymətinə daxil edilən vergi olduğu müəyyənləşmişdir. Azərbaycan Respublikası ərazisində istehsal edilən, yaxud idxal olunan aksizli mallardan vergilərdən azad edilən mallar istisna olmaqla aksiz tutulur.

Aşağıdakı mallar aksizli mallara aid edilir:

- spirt, pivə və spirtli içkilərin bütün növləri;
- tütün məmulatları;
- neft məhsulları;

- minik avtomobilləri (xüsusi nişan və avadanlıqlarla təchiz olunmuş xüsusi təyinatlı avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla);

- istirahət və idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələr.

Azərbaycan Respublikasına idxal edilən aksizli mallara aksizlərin dərəcələri Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasında istehsal olunan içməli spirtə, pivəyə, spirtli içkilərə və bütün məmulatlarına aşağıdakı aksiz dərəcələri tətbiq edilir:

- içməli spirt, hər litrinə – 0,8 manat;

- araq (vodka), tündləşdirilmiş içkilər və tündləşdirilmiş içki materialları, likyor və likyor məmulatları – hər litrinə 0,5 manat;

- konyak və konyak materialları – hər litrinə 0,2 manat;

- şampan şərabı – hər litrinə 0,2 manat;

- şərəblər və şərab materialları – hər litrinə 0,1 manat;

- pivə və pivə tərkibli digər içkilər hər litrinə 0,08 manat;

- bütün növ bütün məmulatları – 12,5 faiz.

Azərbaycan Respublikasında istehsal olunan neft məhsullarına, minik avtomobillərinə və istirahət və ya idman üçün yaxtalar və bu məqsədlər üçün nəzərdə tutulan digər üzən vasitələrə aksiz dərəcələri Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən olunur.

Azərbaycan Respublikası ərazisində aksizli malların istehsalı və idxalı ilə məşğul olan bütün müəssisələr və fiziki şəxslər, habelə Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında bilavasitə özü və ya podratçı vasitəsilə aksizli malları istehsal edən və istehsal etdiyi yerdə vergi ödəyicisi kimi uçotda olmayan Azərbaycan Respublikasının vətəndaşları aksizin ödəyiciləridirlər.

Vergi tutulan əməliyyatların vaxtı isə Azərbaycan Respublikası ərazisində istehsal olunan mallar üçün – malların istehsal binasının hüdudlarından kənara buraxıldığı vaxt malların idxalı üçün Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə uyğun olaraq aksizli malların gömrük xidmətlərinin nəzarə-

tindən çıxdığı vaxt hesab olunur.

Aşağıdakılar aksizdən azad edilir:

- fiziki şəxsin ərdi istehlakı üçün 3 litr alkoqollu içkinin və 3 blok siqaretin idxalı, həmçinin Azərbaycan Respublikasına avtomobillərlə gələn şəxslər üçün həmin avtomobilin texniki pasportu ilə nəzərdə tutulmuş bakındakı yanacaq;

- Azərbaycan Respublikası ərazisindən tranzitlə daşınan mallar;

- təkrar icra üçün nəzərdə tutulan mallar istisna edilməklə, malların Azərbaycan Respublikası ərazisində müvəqqəti idxalı;

- təkrar ixrac üçün nəzərdə tutulan və girovla təminat verilən mallar.

Aksizli mallar göndərən vergi ödəyicisi normativ hüquqi aktlara uyğun olaraq mali qəbul edənə vergi hesab-fakturası yazmalı və verməlidir.

«Aksizlər üzrə hesablaşmalar»ın mühasibat uçotu 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının 68/4 Aksizlər üzrə hesablaşmalar» subhesabında aparılır.

Satış üzrə hasilatın tərkibində nəzərə alınmış aksiz məbləği 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debeti və 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının krediti üzrə əks etdirilir. Aksizli büdcəyə köçürülən 51 №-li «Hesablaşma hesabı» ilə müxəbirləşən 68/4 «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının «Aksizlər üzrə hesablaşmalar» subhesabının debetində göstərilir.

Ödəyici müəssisələr üzrə aksizlər məbləğinin uçotu mövcud olan təlimata əsasən vergi idarələrində şəxsi uçot və rəqəblərdə hər bir tədiyyəçi üzrə aparılır.

Aksiz məbləğlərinin hesablanması düzgünlüyü və vaxtında büdcəyə köçürülməsi ildə bir dəfədən az olmayaraq vergi orqanlarının tərtib etdiyi qrafik əsasında hüquqi şəxslərdə ilkin sənədlərlə yoxlanmalıdır. Yoxlama zamanı 86 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının «Aksizlər üzrə hesablaşmalar» subhesabının debeti və krediti üzrə ilkin sənədlər üzrə yazılışları və dövriyyənin düzgün əks etdirilməsi müəyyən olunmalıdır.

Aksiz olunan mallara, o cümlədən idxal mallarına aksiz markalarının tətbiqi qaydaları müvafiq icra hakimiyyəti orqanı



tərəfindən müəyyən edilir. Belə aksizli malları markasız idxal etmək, saxlamaq və ya satmaq qadağandır və qanunvericiliklə müəyyən edilmiş məsuliyyətə səbəb olur.

Vergi orqanları markalanmalı olan aksizli malları istehsal edən vergi ödəyiciləri tərəfindən Vergi Məcəlləsində müəyyən olunmuş tələblərin pozulması hallarını müəyyən etdikdə, vergi ödəyicilərinin müvafiq binalarında və ya anbarlarında nəzarət postları, ölçü cihazları qurmaqla aksizli malların markalanmadan istehsal binasının hüdudlarından kənara çıxarılmasının qarşısının alınmasını təmin etməyə səlahiyyətlidir.

### 11.6. Əmlak vergisi və onun uçotu

Azərbaycan Respublikası ərazisində yerləşən və fiziki şəxslərin xüsusi mülkiyyətində olan tikililərin və onların hissələri olan binaların, həmçinin onların istifadə olunmasından asılı olmayaraq fiziki şəxslərə məxsus vəsaitlər əmlak vergisinin ödəyicisidir. Dövlət hakimiyyəti orqanları, büdcə təşkilatları və yerli özünüidarəetmə orqanları, Azərbaycan Respublikasının Milli Bank və onun qurumları, dövlət fondları və əlillərin ictimai təşkilatları əmlak vergisini ödəməkdən azaddır.

Binalar üzrə əmlak vergisi müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarının müəyyən etdiyi qaydada binaların hər il yanvarın 1-nə müəyyənləşdirilən inventar dəyərinə əsasən hesablanır. Müvafiq orqanlar verginin ödənməsi barədə ödəniş bildirişinin vergi ödəyicisinə iyunun 1-dən gec olmayaraq verməlidirlər. Müəssisənin əmlak vergisi üçün vergi dövrü təqvim ili sayılır.

Müəssisələrin əmlak vergisi üzrə büdcə ilə hesablaşmaların uçotu (banklardan başqa) 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının «Əmlak vergisi üzrə hesablaşmalar» subhesabında aparılır.

Verginin müəyyən olunmuş qaydada hesablanmış məbləği 80 №-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının debetində və 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks etdirilir.

Vəsaitin büdcəyə keçirilməsi ilə əlaqədar olaraq 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının debeti və 51 №-li «Hesablaşmalar hesabı»nın kreditinə yazılış edilir.

Müəssisənin əmlakından vergi üzrə ödəmələrin məbləği müəssisələrin yerləşdiyi ərazi üzrə dövlət büdcəsinə ödənilir.

Rüblük və illik hesablaşmalar üzrə vergi müvafiq mühasibat (maliyyə) hesabının təqdim edilməsi üçün müəyyən olunmuş müddətdən sonra 10 gün ərzində ödənilir.

Ödənişlərin büdcəyə tam həcmdə daxil olmasının təmin edilməsi məqsədilə müəssisə ödəmə tapşırığına tədiyyənin ödəmə müddətinədək müvafiq bank idarəsinə təqdim etməli və bank tərəfindən birinci növbədə icra olunmalıdır.

Artıq ödənilmiş vergi məbləği növbəti ödənişlər hesabına nəzərə alınmalı və ya vergi idarəsinə bu barədə daxil olduğu gündən 5 gün ərzində tədiyyəçi tərəfindən müəssisəyə qaytarılmalıdır.

## XII FƏSİL. MÜHASİBAT (MALİYYƏ) HESABATI

### 12.1. Mühasibat (maliyyə) hesabatı haqqında anlayış, onun tərkibi və vəzifələri

Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması müəssisə üçün əməliyyatlarının aparılmasının yekun mərhələsidir. Mühasibat hesabı müəssisənin əmlak və maliyyə göstəricilərini xarakterizə edən, hesabat dövründə bütün təsərrüfat fəaliyyəti əməliyyatlarının uçotda əks olunması nəticələrini yekunlaşdırmaqla, qəbul olunmuş uçot modelinə uyğun olaraq idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasında istifadə ediləcək informasiya sisteminin yaradılmasını təmin edir.

Mühasibat hesabatı iqtisadi informasiyaların hazırlanması sistemində mühüm rol oynayır. O, uçotun bütün formaları (mühasibat, statistika, operativ-texniki) üzrə hazırlanmış informasiyalardan istifadə etməklə, bütün istifadəçilər üçün plan, normativ uçot göstəricilərinin müqayisə olunmasının geniş formada şərhini göstərməklə, etibarlı və aydın formaya salınmasını təmin edir.

Vaxtında bu tələb olunan keyfiyyət göstəricilərinə uyğun tərtib olunmuş hesabat müəssisənin maliyyə-təsərrüfat vəziyyətinin daha da genişlənməsi və möhkəmləndirilməsi, bunun üçün yeni imkanların araşdırılıb tapılması, mənfəətin artırılması, maliyyə vəziyyətinin daha da möhkəmləndirilməsi və ümumiyyətlə idarəetmə sisteminin daha da təkmilləşdirilməsində geniş şəkildə istifadə olunur.

Mühasibat hesabatının formalaşmasının tərkibi, məzmunu və metodiki əsasları, «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il və 29 iyun 2004-cü il tarixli Qanunlarında müəyyən olunmuşdur. Həmin qanunlarda Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotunun dövlət tərəfindən tənzimlənməsi qaydaları, mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması prinsipləri, nəşri qaydası, mühasibat uçotu informasiyalarının düzgünlüyünün təminatı müəyyən olunmuşdur.

Mühasibat hesabatı müəssisənin təsərrüfat həyatını idarə

etmək və ona operativ rəhbərlik etmək üçün ən mühüm vasitələrdən biri hesab olunur. Hesabat yalnız müəssisə üçün müəyyən olunmuş proqnoz və tapşırıqların yerinə yetirilməsinə nəzarət etmək üçün deyil, eyni zamanda onun tərtib edilməsi üçün də geniş imkanlar açır. Hesabat eyni zamanda kənar maraqlı şəxslər üçün də ətraflı informasiya mənbəyidir.

Bir qayda olaraq keçən hesabat dövrünün hesabatının diqqətlə öyrənilməsi sahəsində gələcək dövr üçün planlar, proqramlar və tapşırıqlar işlənilib hazırlanır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat (maliyyə) hesabatı qarşısında bir sıra vəzifələr qoyulmuşdur. Həmin vəzifələr aşağıdakılarla xarakterizə edilə bilər:

a) hesabat bazar iqtisadiyyatının və beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verməklə, ona uyğun qurulmalıdır;

b) hesabat göstəriciləri etibarlı, ardıcıl, müqayisə olunan və düzgün olmalıdır;

v) hesabat sadə anlaşılın olmaqla, müəyyən olunmuş vaxtlarda tərtib olunub, təyinatlara uyğun olaraq təqdim olunmalıdır.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qanunvericiliyə görə iqtisadi subyektlərin mühasibat maliyyə hesabatları, onların real və düzgünlüyü müstəqil hüququ olan nəzarətədiçi orqanlar tərəfindən təsdiq edildikdən sonra hüquqi və fiziki şəxslər, habelə bütün maraqlı olan istifadəçilər, iştirakçılar və başqa orqanlar üçün açıq nəşr edilə bilər.

Müəssisələrin (büdcə idarələrindən başqa) mühasibat hesabatlarının tərkibi əsasən mühasibat balansından və ona əlavə edilən maliyyə nəticələri (mənfəət və zərərlər) və onların istifadəsi, əmlakın, fondların, dövriyyə vəsaitlərinin, xüsusi kapitalın, pul vəsaitlərinin, qeyri-maddi aktivlərin, maliyyə və kapital qoyuluşlarının və sair aktiv və passivlərin hərəkəti haqqında hesabatlardan ibarətdir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatlarının nümunəvi formaları və onların tərtib olunması qaydaları, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilmişdir. Mühasibat hesabatının tərkibi tərtib və təqdim olunma vaxtından asılı olaraq müəyyən olunur. Müəssisələrin hesabatları rüblük və

illik hesabatlara bölünür. Bütün müəssisələr üçün hesabat ili 01 yanvar 31 dekabr daxil olmaqla olan dövr sayılır. Mühasibat hesabatlarındakı məlumatlar sintetik və analitik uçot məlumatlarına əsaslanır.

Mühasibat (məliyyə) hesabatının tərkiblərinə aşağıdakı hesabat formaları daxildir:

1. Müəssisənin mühasibat balansı – forma №1.

2. Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabat – forma №2

3. Müəssisə balansına əlavə – forma №5.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 31-ci maddəsinə əsaslanaraq göstərilən hesabatlara mühasibat uçotu standartlarına müvafiq olaraq başqa hesabat formaları və izahatlar əlavə edilə bilər.

Bank, sığorta, vergi və digər dövlət orqanları ilkin uçotun aparılması barədəki təlimatları, mühasibat (məliyyə) hesabatlarını, onların doldurulması qaydalarını Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin rəziliği ilə təsdiq edirlər.

## 12.2. Mühasibat balansı və onun məzmunu

Mühasibat balansı hesabat dövrünün son gününə qədər müəssisənin və digər təsərrüfat subyektlərinin əmlak və maliyyə vəziyyətini əks etdirən maliyyə hesabatı formasıdır. Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq müəssisələrin mühasibat balansının tərtib olunmasında bir sıra dəyişikliklər edilmiş və onun beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına uyğunlaşdırılması nəzərdə tutulmuşdur.

Azərbaycan Respublikasının bütün idarə və müəssisələrinə «Mühasibat uçotu haqqında» Qanunun tələblərinə uyğun olaraq mühasibat balansı tərtib olunur.

Müəssisələrin maliyyə hesabatlarının tərkibi əsasən mühasibat balansından və ona əlavə olunmuş hesabatlardan ibarətdir. (1-ci bölmənin 2-ci fəslinə bax).

Balans tərtib olunarkən əsasən aşağıdakı prinsiplərin həyata keçirilməsi təmin olunmalıdır:

- mühasibat balansında ilin əvvəlində əks olunmuş göstəricilər keçən ilin sonuna olan göstəricilərə (qalıqlara) bərabər olmalıdır;

- mühasibat uçotu qaydalarında müəyyən olunmuş prinsiplərdən başqa, balansın aktivində və passivində əks olunmuş maddələrin birinin digəri ilə, yəni mənfəətin zərər, debitorun kreditorla əvəzlənməsinə icazə verilmir;

- mühasibat hesabları üzrə qalıqlar balansda cəmlənmiş şəkildə, yəni debet qalığı olan analitik hesabların qalığı (saldo) aktivdə, kredit qalığı olanlar passivdə əks olunur;

- mühasibatın balansda əks olunan göstəricilərinin doğru və düzgünlüyü müəssisə əmlakının illik balansın tərtibində aparılan inventarlaşma nəticəsi ilə təsdiq olunmalıdır.

Balans maddələri mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında doldurulur. 1 №-li «Mühasibat balansı»nda bütün maddələr üzrə mühasibat uçotu hesabları göstərilmişdir. Bütün hesablarda əks olunmuş qalıqlar balans maddələri üzrə köçürülür.

Mühasibat balansında müəssisə əmlakı iki formada özünü ifadə edir. Balansın aktivində müəssisəyə məxsus olan əmlak və onun quruluşu, passivində isə onların əmələgəlmə mənbələri, yəni müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin təşkilinə qoyulan vəsaitin həcmi və onun yaradılmasında iştirak edən vəsait mənbələri göstərilir.

Balansın aktivində və passivində əks olunmuş hər bir ünsür balans maddəsi adlanır. Azərbaycan Respublikasında hazırda tərtib olunan mühasibat balansı aktiv üzrə üç, passiv üzrə iki bölmədən ibarətdir.

**Balansın aktivinin birinci bölməsində** əsas vəsaitlər və sair dövriyyədən kənar aktivlər daxildir. Bu bölmədə əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, quraşdırılacaq avadanlıqlar, başa çatdırılmamış kapital qoyuluşu üçün müddətli maliyyə qoyuluşları, təsisçilərlə hesablaşmalar, sair dövriyyədən kənar aktivlər daxildir.

**İkinci bölmədə** ehtiyatlar və məsrəflər, yəni istehsal ehtiyatları, azqıymətlı və tez köhnələn əşyalar, bitməmiş istehsal,

hazır məhsul, mallar və sairə əks olunur.

**Üçüncü bölməyə** pul vəsaitləri, hesablaşmalar və sair aktivlər daxildir. Bu bölmədə mala, lanlara yüklənmiş mallar, debitorlarla hesablaşmalar, qısamüddətli maliyyə qoyuluşları, pul vəsaitləri (kassa, hesablaşma hesabı, valyuta hesabı və s.) sair dövrüyyə aktivləri və sair göstərilir.

Balansın aktivində keçmiş illərin və hesabat ilinə aid olan zərərler də əks olunur.

Balansın passiv hissəsi iki bölmədən ibarətdir.

**Birinci bölmədə** xüsusi vəsaitlərin mənbələri, yəni kapital, ehtiyat kapitalı, yığım və istehlak fondları, keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti. Göstərilənlərdən başqa müəssisənin hesabat ilindəki mənfəəti, hesabat ilindəki bölüşdürülməmiş mənfəəti əks olunur.

**İkinci bölmədə** hesablaşmalar və sair passivlər, yəni uzunmüddətli bank kreditləri, uzunmüddətli borclar, qısamüddətli bank kreditləri, kreditorlarla hesablaşmalar, gələcək dövrün gəlirləri və sairə göstərilir.

Balansın aktivi və passivi üzrə mühasibat uçotu, yazılışlarından sonra balansın yekunu müəyyənləşir. Aktiv üzrə balans göstəricilərinin cəmi 360-cı sətirdə əks olunur. Bu sətirdə göstərilən balans yekunu 080, 180, 330, 340 və 350-ci sətirlər üzrə məbləğlərin cəmini təşkil edir.

Passiv üzrə balansın yekunu 780-cı sətirdə, 480 və 770-ci sətirlərin cəmini təşkil edir.

Mühasibat uçotunda qəbul olunmuş qaydaya görə balansın aktivi və passivi bir-birinə bərabər olmalıdır, yəni sətir 360=sətir 780.

### **12.3. Mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olunmuş hesabat formaları**

Müəssisənin təsərrüfat-maliyyə nəticələrini əks etdirən mühasibat (maliyyə) hesabatına mühasibat balansı ilə birlikdə «Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabat» (forma

№2) «Müəssisə balansına əlavə» (forma №5) də əlavə olunur.

Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabatda hesabat dövründə müəssisənin mənfəətinin formalaşması göstəriciləri əks etdirilir. Göstərilən hesabat forması müəssisənin mühasibat balansına əlavə olunan mühüm hesabatdır.

Maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabatda müəssisənin hesabat dövründə mənfəət və zərərlərinin müxtəlif mənbələr üzrə (məhsul satışından daxil olan gəlir (satış pulu) satışdankənər əməliyyatlardan əldə edilən gəlir və itkilər, kommersiya xərcləri, mənfəətdən vergilərin ödənilməsi və s.) formalaşması haqqında informasiya verilir. Hesabat aşağıdakı dörd bölmədən ibarətdir:

1. Maliyyə nəticələri.
2. Mənfəətdən istifadə.
3. Büdcəyə ödəmələr.

4. Mənfəətdən vergi üzrə güzəştlər hesablanarkən nəzərə alınan xərclər və məsrəflər.

Hesabat cədvəlinin birinci bölməsi dörd sütuna, ikinci bölməsi üç, üçüncü bölməsi dörd və dördüncü üç sütuna bölünmüşdür.

Hesabatın birinci bölməsində – məhsulların (iş və xidmətlərin), satışından pul ifadəsində mədəxil olunan ümumi gəlir, əlavə dəyər vergisi, aksizlər, satılmış məhsulların istehsal məsrəfləri, satış nəticələri, sair satış nəticələri, satışdan kənar əməliyyatlardan alınan gəlirlər və xərclər, mənfəət və zərərlərin cəmi, balans mənfəəti, yaxud zərəri və maliyyə nəticələri üzrə müəssisələrin sayı göstərilir.

İkinci bölmədə mənfəətdən istifadə – yəni büdcəyə ödəmələr, ehtiyat kapitalı və fonduna, yığım fonduna, istehlak fonduna, xeyriyyə məqsədlərinə ayırmalar əks olunmalıdır.

Üçüncü bölmədə büdcəyə ödəmələr – yəni əmlak vergisi, mənfəətdən (gəlirdən) vergi, yeraltı sərvətlərdən istifadə və ətraf mühiti çirkəndirməyə görə ödənişlər, torpaq vergisi, əlavə dəyər vergisi, aksizlər, ixrac gömrük rüsumları, idxal gömrük rüsumları, gəlir vergisi, sair vergilər və iqtisadi sanksiyalar göstərilir.

Dördüncü bölmədə – mənfəətdən vergi üzrə güzəştlər he-

sablanarkən nəzərə alınan xərclər və məsrəflər – yəni istehsal və qeyri-istehsal təyinatlı kapital qoyuluşlarının maliyyələşməsinə, elmi-tədqiqat işlərinin aparılmasına, təbiəti mühafizə tədbirlərinin keçirilməsinə, səhiyyə, xalq təhsili, mədəniyyət və sairə xərclər əks olunur.

Mühasibat balansına əlavə olunan digər forma «Müəssisə balansına əlavə»dir (Forma №5). Həmin formada müəssisənin xüsusi kapitalı və fondların hərəkəti, borc vəsaitlərinin hərəkəti, debetor və kreditor borcları, qeyri-maddi aktivlərin tərkibi, maliyyə qoyuluşları, sosial göstəricilər, uzunmüddətli investisiya və maliyyə qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsi üzrə vəsaitlərin hərəkəti və balansarxası hesablarda uçota alınan qiymətlilər haqqında informasiyalar əks olunur.

**Birinci bölmədə «Müəssisənin xüsusi kapitalı və fondların hərəkəti»** ilə əlaqədar olan, müəssisənin nizamnamə kapitalı, əlavə və ehtiyat kapitalı, ehtiyat fondları, keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti, sosial sferaların vəsaiti fondu əks etdirilir.

Birinci bölmənin 2-ci bölməsində istehlak fondları, qarşıdakı xərclər və ödəmələr, şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar (sətir 140, 150, 160) göstərilir.

**İkinci «Borc vəsaitlərinin hərəkəti» bölməsində** uzunmüddətli və qısamüddətli kreditlər və istiqrazlar formasında alınan və vaxtında ödənməyən vəsaitlər əks olunur. Bölmə balansda əks olunan qaydada qurulmaqla borc vəsaitlərinin hesabət dövrünün əvvəlinə, alınmış vəsait ödənişi və ilin sonuna qalıq göstərilir. Bank kreditləri və alınmış istiqrazlar analitik uçot göstəriciləri əsasında əks olunur. Bölmənin maddələri mühasibat uçotunun 90 №-li «Qısamüddətli bank kreditləri», 92 №-li «Uzunmüddətli bank kreditləri», 93 №-li «İşçilər üçün bank kreditləri», 94 №-li «Qısamüddətli borclar» hesablarında əks olunmuş göstəricilər əsasında tərtib olunur.

**Üçüncü «Debetor və kreditor borcları» bölməsində** bir ilə qədər, bir ildən artıq və digər vaxtı keçmiş debetor borcların hərəkəti əks olunur. Bu bölmənin göstəriciləri 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar», 61 №-li «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar», 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti

ilə hesablaşmalar», 71 №-li «Təhtə hesab şəxslərlə hesablaşmalar», 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditorlarla hesablaşmalar» və sairə əlaqədar sintetik və analitik hesablarda əks olunmuş yazılışlar əsasında tərtib olunur.

**Dördüncü «Qeyri-maddi aktivlərin tərkibi» və beşinci «Əsas vəsaitlərin hərəkəti» bölmələrində** qeyri-maddi aktivlər və əsas vəsaitlər onların növləri və qruplar üzrə əks olunur. Bu bölmədə ifadə olunan göstəricilər 01 №-li «Əsas vəsaitlər», 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi», 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər», 05 №-li «Qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi» hesablarındakı göstəricilər əsasında tərtib olunur.

**Altıncı «Maliyyə qoyuluşları» bölməsində** hesabat ilinin əvvəli və sonuna uzumüddətli və qısamüddətli maliyyə qoyuluşları, onların növləri üzrə əks olunur. Bu məlumatların tərtib olunmasında 06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları», 58 №-li «Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları» hesablarına aid olan subhesabların yazılışlarından istifadə edilir.

**Yeddinci «Sosial göstəricilər» bölməsində** – sosial ehtiyacalara ayırmlar, yəni sosial sığorta fonduna, məşğulluq fonduna ayırmlar əks olunur. Bu bölmədə istehlaka yönəldilmiş vəsaitlər, o cümlədən əmək ödənişləri xərcləri, pul ödənişləri və mükafatlar, müəssisə əmlakından olan səhm və əmanətlərdən gəlirlər göstərilir.

**Səkkizinci «Uzunmüddətli investisiya və maliyyə qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsi üzrə vəsaitlərin hərəkəti» bölməsində** uzunmüddətli kapital qoyuluşu və digər maliyyə qoyuluşları göstərilir.

Hesabat formasının 4-cü sütununda hesabat dövrü ərzində müəssisənin hesablanmış özünəməxsus vəsaiti əks olunur. Yəni əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlərə il ərzində ayırmlardan cəmlənmiş və müəssisə sərəncamında kapital qoyuluşu və digər uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarına istifadə olunması üçün vəsaitlər göstərilir. Formanın 2-ci sütununun 820-ci sətrində kreditlərdən, istiqraz, başqa müəssisələrdən borc alınmış vəsaitlər, tikintidə iştirak payı, bütçədən kənar fondlardan və sairədən cəlb olunmuş vəsaitlər əks olunur.

Hesabat formasını «İstifadə edilib» adlı 5-ci sütunundan faktiki olaraq 06 №-li «Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları», 07 №-li «Quraşdırılacaq avadanlıqlar», 08 №-li «Kapital qoyuluşları» və 61 №-li «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarında əks olunmuş vəsaitlər göstərilir.

**Doqquzuncu «Balansarxası hesablarda uçota alınan qiymətlər haqqında arayış»** bölməsində balansarxası hesablarda əks olunan vəsaitlər və öhdəliklər göstərilir. Burada icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər (001), məsuliyyətli mühafizəyə qəbul edilmiş mallar (004), zərərə silinmiş ümidsiz debitor borcları (007) daxil edilir. Beləliklə bu bölmədə əks olunmuş məlumatlar müəssisə əmlakı sayılmayan, lakin onun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə təsir edən göstəriciləri qiymətləndirmək üçün istifadə olunur.

#### **12.4. İllik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə izahatlı arayış**

Müəssisələrin illik mühasibat (maliyyə) hesabatına (kiçik müəssisələri çıxmaqla) bir qayda olaraq əlavə izahatlı arayış təqdim olunmalıdır. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda mühasibat (maliyyə) hesabatının bilavasitə belə bir arayışın əlavə olunması müəyyən olunmamışdır. Lakin, uzun illərin təcrübəsi göstərir ki, izahat xarakterli arayış illik mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibində təqdim olunması çox faydalı nəticələr verir. Bu təcrübə iqtisadi cəhətdən yüksək səviyyədə inkişaf etmiş və bazar iqtisadiyyatı şəraitində işləyən ölkələrdə də istifadə olunur.

İzahatlı arayış - illik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olmuş sərbəst hesabat forması olmaqla, müəssisənin bütün iqtisadi maliyyə-təsərrüfat bölmələrinin iştirakı ilə tərtib olunur. Bu sənədin tərtib olunması ilə əlaqədar informasiya normaları müəyyən olunmuşdur ki, bu da tərtib olunan izahlı arayışda müəssisənin bütün istehsalının, təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin və balansda əks olunmuş göstəriciləri ətraflı şərh və təhlil edən məzmununa malik olmasını tələb edir.

İzahatlı arayışda əsasən o məlumatlar şərh olunmalıdır ki, həmin məlumatlar mühasibat uçotu standartları və prinsiplərini əhatə edən qanunvericilik tələbləri təqdim olunmuş illik mühasibat uçotu hesabatı formasında əks olunmamışdır. Arayışda müəssisənin cari, investisiya və maliyyə fəaliyyəti, hesabat ilində təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə təsir edən amillər, illik hesabat nəticələrinin qiymətləndirilməsi və müəssisə sərəncamında qalan mənfəətin bölüşdürülməsi, baş vermiş itkilərin səbəbləri şərh olunmalıdır.

İzahatlı arayışın aşağıdakı formada tərtib olunması məqsəduyğun hesab edilə bilər:

1. Müəssisə təşkilatı quruluşuna dair məlumat.
2. Uçot siyasətinin açıqlanması və onun əsas prinsipləri.
3. Hesabat ili ərzində müəssisənin əsas fəaliyyəti göstəricilərinin xarakteristikası.
4. İstehsalat, təsərrüfat-maliyyə göstəriciləri və onların təhlili.

Müəssisənin təşkilatı quruluşuna aid olan məlumatda tam adı, təşkilatı-hüquqi forması, yerləşdiyi ünvanı, dövlət qeydiyyatından keçməsinə dair məlumat, nizamnamə kapitalının həcmi, səhmdarların siyahısı, müəssisə fəaliyyətində iştirak edən böyük həcmli kommertiya və digər müəssisələrə dair məlumatlar əks olunmalıdır.

Uçot siyasətinin açıqlanması və onun əsas prinsipləri bölməsində müəssisədə mühasibat uçotunun forması, prinsipləri və standartları, material-istehsal ehtiyatlarının mühasibat uçotunun aparılması informasiyaları, uçot siyasəti elementləri, hesabat ili dövründə uçot siyasətindəki dəyişikliklər əks olunur.

Hesabat ili ərzində müəssisənin əsas fəaliyyəti göstəriciləri bölməsində cari, investisiya və maliyyə fəaliyyəti, məhsul satışının həcmi, göstərilən işlər və xidmətlər, müəssisənin hesabat ilində sərflədiyi investisiya, əmlak və maliyyə vəziyyətinin dəyişilməsi göstəriciləri və onun səbəbləri və mühasibat hesabatından istifadə edən digər maraqlı şəxslərin istifadəsi üçün əlavə məlumatlar göstərilir.

İstehsalat təsərrüfat-maliyyə göstəriciləri və onların təhlili

bölməsində hesabat ili dövründə aparılan analitik təhlil və hesabat formalarından istifadə etməklə müəssisənin bütün iş fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi, bazar münasibətlərində onun mövqeyi, işgüzar fəaliyyəti ətraflı göstərilmişdir.

Bu göstəricilər sistemində müəssisənin əsas vəsaitinin, qeyri-maddi aktivlərin, maliyyə qoyuluşlarının, debitor və kreditor borclarının vəziyyətini əks etdirən əsaslı informasiyaların, həmçinin müəssisənin işi istehsal gücünün daha da genişlənməsi üzrə aparılan əməliyyatlar əks olunmalıdır. Belə məlumatlar müəyyən analitik şərhli cədvəllərin əlavə olunması ilə də ətraflı genişlənmə bilər. Məlumatlarda məhsul satışından daxil olan pul vəsaiti, balans mənfəəti, təmiz gəlirlər, müəssisə əsas fəaliyyəti üzrə rentabellik, əmlakın vəziyyətini xarakterizə edən, maliyyə vəziyyəti göstəriciləri şərh olunmalıdır.

İllik mühasibat (maliyyə) hesabatına izahatlı arayışda əlavə olaraq müəssisənin gələcək dövrü üçün mühüm iqtisadi və maliyyə göstəriciləri perspektivini əks etdirən informasiyalar (bir neçə il ərzində) investisiyanın həcmi, maliyyə qoyuluşu, iqtisadi faydalılığın hesabatının hazırlanıb qurtardığı vaxtdan, onun təqdim olunduğu vaxta qədər olan dövrdə yaranmış yeni nəticələrlə əlavə təkliflər göstərilə bilər.

## **12.5. Mühasibat hesabatının təqdim olunması qaydaları və vaxtı**

Mühasibat uçotu haqqında qanunun tələblərinə uyğun olaraq illik mühasibat hesabatını təsisçilərə və təsis sənədlərinə uyğun olaraq mülkiyyətçilərə, dövlət vergi orqanlarına, statistika orqanlarına və mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq müəssisə fəaliyyətinə nəzarət edən digər dövlət orqanlarına təqdim edirlər.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda (maddə 11) kommersiya təşkilatlarının illik maliyyə hesabatları aşağıdakı hesabat dövrləri üzrə təqdim olunmalıdır:

- il ərzində oktyabr ayının 1-dək yeni yaradılan mühasibat uçotunun subyektləri üçün birinci hesabat dövrü onların

qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada dövlət qeydiyyatına alındığı tarixdən dekabr ayının 31-i daxil olmaqla;

- oktyabr ayının 1-dən sonra yeni yaradılmış mühasibat uçotunun subyektləri üçün isə birinci hesabat dövrü onların qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada dövlət qeydiyyatına alındığı tarixdən növbəti ilin dekabr ayının 31-i daxil olmaqla;

- digər mühasibat uçotunun subyektləri üçün hesabat dövrü yanvar ayının 1-dən dekabr ayının 31-i də daxil olmaqla.

Kommersiya təşkilatları illik maliyyə hesabatlarını və birləşmiş (konsolid edilmiş) maliyyə hesabatlarını dövlət orqanlarına qanunvericilik aktları ilə, digər şəxslərə isə nizamnamələri ilə müəyyən olunmuş hallarda, qaydada və müddətlərdə təqdim edirlər.

Qurumun illik maliyyə hesabatının və birləşmiş maliyyə hesabatlarının qanunvericilikdə müəyyən edilmiş hallarda auditor rəyi ilə birlikdə mətbuat orqanında dərc olunması müəyyən olunmuşdur. Bütçə təşkilatları və bütçədənkənar dövlət fondlarının maliyyə hesabatlarının təqdim olunması, hesabat dövrləri və dərc edilməsi qaydaları mühasibat uçotu sahəsində dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilir.

Müəssisələrin illik mühasibat (maliyyə) hesabatlarının nüsxəsinin qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda auditor rəyi ilə birlikdə hər hansı şəxsə onun müraciəti əsasında pulsuz təqdim edilir.

İctimai əhəmiyyətli qurumlar və mühasibat (maliyyə) hesabatlarını hazırlayan kommersiya təşkilatları mühasibat uçotu subyektinin nizamnaməsi ilə müəyyən olunmuş idarəetmə orqanı bu subyektin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına və dərc olunmasına cavabdehdir.

Azərbaycan Respublikasının nazirlikləri və baş idarələri onların tabeliyindəki təşkilatlar üzrə icmal rüblük mühasibat hesabatlarını hesabat dövrü qurtarıqdan sonra 45 gündən gec olmayaraq, illik mühasibat hesabatlarını isə hesabat ilindən sonrakı aprel ayının 25-dən gec olmayaraq Azərbaycan Respublikası İqtisadiyyat Nazirliyinə, Maliyyə Nazirliyinə, Dövlət Statistika Komitəsinə və Vergi Nazirliyinə təqdim edirlər.

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə uyğun olaraq müəyyən edilmiş qaydada ləğv edilən müəssisə (müflisləşmə, köntüllü ləğv və sairə) məhkəmənin müflisləşməni elan etdiyi tarix, yaxud ləğv haqqında qərar qəbul olunarkən müəyyən edilmiş tarix üçün icmal maliyyə (mühasibat) hesabatlarına tərtib edir.

Müəssisələrin ləğvi ilə əməliyyatların uçotunda, ləğv balansı və maliyyə (mühasibat) hesabatlarının tərkibinə görə məsuliyyət müəssisənin ləğvini aparan ləğv komissiyası daşıyır.

Müəssisənin əmlakı ləğv komissiyasının təyin etdiyi qiymətlərlə, yəni müəssisə əmlakının vəziyyətinin faktiki mümkün satış qiyməti nəzərə alınmaqla əks etdirilir.

Ümitsiz borclar və zərərlər ləğv balansına daxil edilmir.

Ləğv olunan müəssisənin öhdəlikləri dəqiqləşdirilir və ləğv balansında, ödəniş gündən başlayaraq bölgü üzrə bərabər faizlərlə əks etdirilir.

### III BÖLMƏ. AUDİTOR FƏALİYYƏTİNİN ƏSASLARI VƏ OBYEKTLƏR ÜZRƏ İCRASI METODOLOGİYASI

#### I FƏSİL. AUDİTOR FƏALİYYƏTİNİN TƏŞKİLİ ƏSASLARI

##### 1.1. Auditin mahiyyəti və vəzifələri

«Audit» sözü latın sözü ifadəsində «audio» sözündən yaranmaqla, kifayət qədər böyük tarixi olmaqla, müxtəlif tərcümələrdə «o dinləyir» və ya «dinləyici» mənalarını ifadə edir. İlk müstəqil auditorlar XIX əsrdə Avropada səhmdarlar cəmiyyətlərinin yaranması ilə fəaliyyət göstərməyə başlamışlar.

Ümumiyyətlə tarixən auditor peşəsinin bir neçə yüz illik tarixi vardır. Hələ orta əsrlər dövründə Misir və Romada müəyyən şəxslər vergilərin toplanması ilə əlaqədar olaraq yoxlamalar aparırdılar. Roma imperiyası dövründə maliyyə və məhkəmə işlərini aparan vəzifəli şəxslər dövlət orqanları mühasiblərinin fəaliyyəti üzərində nəzarət edirdilər.

Auditin yaranmasında əsas səbəb müəssisələri idarə edənlərlə, yəni müəssisə rəhbərləri, menecerlərlə həmin müəssisələrə sərməyə qoyan səhmdarların, kreditorların maraqlarının tənzimlənməsi ilə əlaqədar olmuşdur. Müəssisələrə sərməyə qoyanlar rəhbərliyin onlara təqdim etdikləri maliyyə hesabatları ilə tam razılıq əldə edə bilmirdilər. Bir sıra hallarda müəssisələrin müflisləşməsi halları sərməyəçilərdə əsaslı çətinliklər yaradırdı. Səhmdarlar istəyirdilər ki, müəssisə rəhbərliyinin onlara təqdim etdikləri maliyyə hesabatları göstəriciləri etibarlı, aydın və inandırıcı olsun. Beləliklə müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanması və təqdim olunmuş maliyyə hesabatlarının təsdiq olunmasını müəyyən etmək məqsədilə səhmdarların inandığı auditorlar dəvət olunurdu. Auditorun qarşısında qoyulan əsas vəzifə onların təmiz-düzlüklə və müstəqilliklə fəaliyyət göstərmələrindən ibarət idi. İlk dövrlərdə mühasibat uçotunu dərinləndirən bilməmək çox da vacib sayılırdı. Lakin müəssisələrdə təsərrüfat əməliyyatlarının daha da geniş



Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə uyğun olaraq müəyyən edilmiş qaydada ləğv edilən müəssisə (müflisləşmə, köntüllü ləğv və sairə) məhkəmənin müflisləşməni elan etdiyi tarix, yaxud ləğv haqqında qərar qəbul olunarkən müəyyən edilmiş tarix üçün icmal maliyyə (mühasibat) hesabatlarına tərtib edir.

Müəssisələrin ləğvi ilə əməliyyatların uçotunda, ləğv balansı və maliyyə (mühasibat) hesabatlarının tərkibinə görə məsuliyyət müəssisənin ləğvini aparan ləğv komissiyası daşıyır.

Müəssisənin əmlakı ləğv komissiyasının təyin etdiyi qiymətlərlə, yəni müəssisə əmlakının vəziyyətinin faktiki mümkün satış qiyməti nəzərə alınmaqla əks etdirilir.

Ümitsiz borclar və zərərlər ləğv balansına daxil edilmir.

Ləğv olunan müəssisənin öhdəlikləri dəqiqləşdirilir və ləğv balansında, ödəniş gündən başlayaraq bölgü üzrə bərabər faizlərlə əks etdirilir.

### III BÖLMƏ. AUDİTOR FƏALİYYƏTİNİN ƏSASLARI VƏ OBYEKTLƏR ÜZRƏ İCRASI METODOLOGİYASI

#### I FƏSİL. AUDİTOR FƏALİYYƏTİNİN TƏŞKİLİ ƏSASLARI

##### 1.1. Auditin mahiyyəti və vəzifələri

«Audit» sözü latın sözü ifadəsində «audio» sözündən yaranmaqla, kifayət qədər böyük tarixi olmaqla, müxtəlif tərcümələrdə «o dinləyir» və ya «dinləyici» mənalarını ifadə edir. İlk müstəqil auditorlar XIX əsrdə Avropada səhmdarlar cəmiyyətlərinin yaranması ilə fəaliyyət göstərməyə başlamışlar.

Ümumiyyətlə tarixən auditor peşəsinin bir neçə yüz illik tarixi vardır. Hələ orta əsrlər dövründə Misir və Romada müəyyən şəxslər vergilərin toplanması ilə əlaqədar olaraq yoxlamalar aparırdılar. Roma imperiyası dövründə maliyyə və məhkəmə işlərini aparan vəzifəli şəxslər dövlət orqanları mühasiblərinin fəaliyyəti üzərində nəzarət edirdilər.

Auditin yaranmasında əsas səbəb müəssisələri idarə edənlərlə, yəni müəssisə rəhbərləri, menecerlərlə həmin müəssisələrə sərməyə qoyan səhmdarların, kreditorların maraqlarının tənzimlənməsi ilə əlaqədar olmuşdur. Müəssisələrə sərməyə qoyanlar rəhbərliyin onlara təqdim etdikləri maliyyə hesabatları ilə tam razılıq əldə edə bilmirdilər. Bir sıra hallarda müəssisələrin müflisləşməsi halları sərməyəçilərdə əsaslı çətinliklər yaradırdı. Səhmdarlar istəyirdilər ki, müəssisə rəhbərliyinin onlara təqdim etdikləri maliyyə hesabatları göstəriciləri etibarlı, aydın və inandırıcı olsun. Beləliklə müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanması və təqdim olunmuş maliyyə hesabatlarının təsdiq olunmasını müəyyən etmək məqsədilə səhmdarların inandığı auditorlar dəvət olunurdu. Auditorun qarşısında qoyulan əsas vəzifə onların təmiz-düzlüklə və müstəqilliklə fəaliyyət göstərmələrindən ibarət idi. İlk dövrlərdə mühasibat uçotunu dərindən bilməmək çox da vacib sayılırdı. Lakin müəssisələrdə təsərrüfat əməliyyatlarının daha da geniş

lənması ilə əlaqədar olaraq, auditorun yüksək səviyyədə peşəkar hazırlığı mühüm məsələ kimi qarşıda qoyuldu.

Auditor fəaliyyətinin əsas məqsədi iqtisadi subyektlərin maliyyə (mühasibat) hesabatlarının düzgünlüyünü və onların icra etdikləri maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının mövcud olan qanunvericiliyə və digər nomativ aktlara uyğunluğunu müəyyən etməkdir.

Bələliklə auditin aparılması qarşısında qoyulan vəzifələr aşağıdakı formada xarakterizə olunur:

- hesabat dövrünü əhatə edən maliyyə (mühasibat) hesabatının düzgünlüyünün təsdiqi və ya onların qeyri-düzgün olmasının müəyyən olunması;

- audit aparılan dövrdə məsrəflərin, gəlirlərin və müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin mühasibat uçotunda və hesabatda aydın, düzgün və dəqiq əks etdirilməsinin müəyyən olunması;

- uçotun icrası və hesabatların tərtibi qaydalarını tənzimləyən qanunvericiliyə və normativ sənədlərə, aktivlərin, öhdəçiliklərin və xüsusi kapitalın qiymətləndirilməsi qaydalarına əməl olunmasının öyrənilməsi;

- əsas və xüsusi dövriyyə vəsaitlərindən, maliyyə ehtiyatlarından və öhdəçiliklərdən daha faydalı istifadə olunması imkanlarının müəyyən olunması.

Auditor yoxlamasında eyni zamanda sifarişçi ilə bağlanmış müqavilə əsasında razılaşdırılmış vəzifələr – maliyyə ehtiyatlarından daha səmərəli istifadə etmək imkanlarının müəyyən olunması, vergi ödənilməsinin düzgün hesablanmasının təhlili, müəssisə maliyyə vəziyyətini yaxşılaşdırmaq məsələləri ilə əlaqədar tədbirlərin hazırlanması çox vacibdir.

«Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının 1994-cü il 16 sentyabr tarixli Qanununun 2-ci maddəsində audit anlayışı ilə əlaqədar olaraq göstərilir ki, «Audit-əmtəə istehsalı və satışı, xidmət göstərilməsi və iş görülməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlamasıdır».

Audit yoxlaması məcburi və ya könüllü ola bilər. Qanunvericiliyə görə öz maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan təsərrüfat subyektləri üçün, habelə qanunvericilik aktları ilə bilavasitə nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli dövlət orqanının müvafiq qərarına əsasən həyata keçirilən audit məcburi, digər hallarda isə könüllüdür.

Təsərrüfat subyektlərində müqavilə əsasında maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti sahəsində yoxlama, ekspertiza, təhlil aparmaq və yazılı rəy vermək, mühasibat uçotu qurmaq, hesabat göstəricilərinin dürüslüyünü təsdiq etmək və auditorun fəaliyyətinə uyğun olaraq maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində digər xidmətləri göstərmək auditor xidməti hesab olunur.

Sərbəst bazar iqtisadiyyatı şəraitində hər bir müəssisə sahibkari üçün müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə aid olan etibarlı informasiyaların hazırlanması çox vacibdir. Bu eyni zamanda maraqlı dövlət orqanlarına vergilərin ödənməsinin düzgün icra olunması, bankların, kredit müəssisələrinin ödənməmiş kreditin vaxtında qaytarılması, sərmayəçiləri ümumiyyətlə qoyulan vəsaitdən mənfəət əldə edilməsi, satıcı müəssisələrin satılan əmtəə-material dəyərlərinin ödənişi və sairə maraqlı şəxsləri maraqlandırır.

İnkişaf etmiş və bazar iqtisadiyyatı şəraitində işləyən bütün dünya ölkələrində mühasibat uçotu göstəricilərinin etibarlı olmasını təmin etmək məqsədilə maliyyə (mühasibat) hesabatı auditor yoxlamasından keçir və auditor rəyi hesabatla birlikdə dərc olunur.

Dünya ölkələrində auditor peşəsi yüksək səviyyədə qiymətləndirilən ixtisas hesab olunur və həmin ixtisası qazanmaq üçün hər bir şəxs geniş məzmunlu imtahan əməliyyatlarından keçməli və auditora aid olan etik normalara cavab verməlidir.

Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyində auditorun vəzifələri aşağıdakı qaydada müəyyən olunmuşdur:

- audit aparılmasında Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinin tələblərinə hökmən riayət etmək;

- auditor yoxlamalarını və digər auditor xidmətlərini keyfiyyətli həyata keçirmək;

- sifarişçinin mühasibat uçotunun və hesabatının vəziyyətini, düzgünlüyünü, qüvvədə olan qanunları və normativ aktlara uyğunluğunu yoxlamaq;

- auditin aparılması zamanı aşkar edilmiş bütün pozuntular, mühasibat uçotunun aparılması və hesabatların tərtibi ilə əlaqədar nöqsanlar haqqında sifarişçinin rəhbərliyinə məlumat vermək;

- sifarişçinin tələbi ilə aparılan audit zamanı əldə edilən məlumatı məxvi saxlamaq;

- yoxlama gedişində alınmış və ya tərtib edilmiş sənədlərin qorunub saxlanmasını təmin etmək.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, auditorlar və auditor təşkilatları öz vəzifələrini lazımcı yerinə yetirmədikdə Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb edilə bilər.

## 1.2. Auditin yaranması və inkişafı

Auditin tarixi vətəni Böyük Britaniya hesab olunur. Həmin ölkədə 1844-cü ildə şirkətlər haqqında bir sıra qanunlar qəbul olunmuş və həmin qanunlarda şirkətlərin səhmdarlarının idarə heyətinə ildə bir dəfədən az olmayaraq xüsusi mütəxəssisin dəvət olunması və mühasibat hesablarının yoxlamasının təşkili və nəticələrinin səhmdarlara hesabat verilməsi müəyyən olunmuşdur.

ABŞ-da 1887-ci ildə auditorların Assosiasiyası yaradılmış və 1896-cı ildə isə Nyu-York ştatında qanunvericiliklə auditor fəaliyyəti geniş şəkildə reklam olunmağa başlanmışdır. Həmin dövrdən başlayaraq ancaq ixtisas üzrə müvəffəqiyyətlə imtahan verib lisenziya alan auditor vəzifəsini tutmaq hüququna malik ola bilərdi.

Beləliklə ölkələrdə dəmir yolların tikilib işləməsi, sığorta şirkətlərinin, bankların, səhmdar cəmiyyətlərinin yaranması və inkişafı ilə XIX əsrin ortalarında peşəkar auditor işgüzar ələmdə öz yerini tutur.

Mühasib auditorların yaranmasına dair XVIII əsrdə də məlumatlar mövcuddur. Belə ki, 1645-1723-cü illərdə yaşamış ilk peşəkar mühasib Dyorj Uotsen bir sıra Şotlandiya sahibkarlarına məsləhət görmüşdür ki, mühasibat hesabatlarını yoxlatdırsınlar. Aparılan yoxlamalar çox yüksək nəticələr göstərirdi üçün Şotlandiyada bu kimi yoxlamaların daima keçirilməsinə başlanılmışdır. Həmin dövrdə maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının inkişafı və daha da mürəkkəb xarakter olması ilə əlaqədar olaraq peşəkar mühasib-auditorların hazırlanmasında özünü göstərdi. Artıq 1773-cü ildə Edinburqun ünvan kitabında 7 auditorun adı qeyd olunmuş və 1805-ci ildə dərc olunmuş sorğu kitabında 17 auditorun adları göstərilmişdir. İlk peşəkar auditorlar siyahısında Uilyama Velş Detlat adlı şəxs qeyd olunmuşdur. Detlat İngiltərənin dəmir yolları və otel biznesi ilə əlaqədar olan maliyyə hesabatını tərtib etmişdir ki, həmin qaydalar hələ indi də onun vətəni olan İngiltərədə tətbiq olunur. Böyük Britaniyalı müəllif Riçard Braunun məlumatına görə 1905-ci ildə bütün dünya ölkələrində 11 min auditor fəaliyyət göstərmiş və onların yarısı Böyük Britaniyalı olmuşdur.

Fransada 1867-ci ildə səhmdarlar cəmiyyətlərinin balanslarının təftişçilər tərəfindən mütləq qaydada yoxlanmasına dair qanun qəbul olunmuşdur. 1870-ci ildə Almaniyada səhmdarlar cəmiyyətlərinin balanslarının audit yoxlanmasına dair tapşırıq verilmişdir. Lakin qəbul olunmuş qərarlarda aparılacaq yoxlamaların müəssisədaxili nəzarətçilər və ya kənardan dəvət olunan auditorlar tərəfindən icrası göstərilməmişdir. Müəssisələrin qəti formada yoxlamaların aparılmasının kənar auditorlar tərəfindən icra olunması ancaq 1931-ci ildən sonra müəyyənləşdirildi.

Rusiyada auditor vəzifəsi ilk dəfə I Pyotr tərəfindən müəyyən olunmuşdur. Auditor vəzifəsində eyni zamanda karguzarlıq, katibathıq və prokuror vəzifələrinin bəzi göstəricilərini əvəz etmək də nəzərdə tutulurdu. Rusiyada auditorları andlı mühasiblər adlandırılırdılar.

1929-1931-ci illərdə dünya ölkələri sistemində baş verən iqtisadi böhran mühasib-auditorların xidmətlərinə tələbi xeyli

artırdı. Həmin dövrdə auditor yoxlamalarının keyfiyyətinin yüksəldilməsinə diqqət əsaslı şəkildə artmaqla, bu xidmət formasının bazar münasibətləri şəraitində mühüm vasitə olduğu tələbi müəyyənləşdirildi. Böhran dövrü keçdikdən sonra bütün ölkələrdə iqtisadi subyektlərin illik maliyyə (mühasibat) hesabatlarının auditor yoxlamasından keçməsi və nəticə göstəricilərinin mətbuatda dərc olunması əsaslı prinsip kimi müəyyən olundu. Audit aldatma və fırıldaqçılığın qarşısının alınmasında mühüm bir silaha çevrilmiş oldu.

Dünya ölkələri sistemində auditor fəaliyyətinin tənzimlənməsinə müxtəlif münasibətlər mövcuddur. Bəzi ölkələrdə auditor fəaliyyətinin tənzimlənməsinə əsaslı şəkildə təsir (Böyük Britaniya) edilmir, digərlərində isə onun idarə olunmasına ciddi nəzarət olunur (Almaniya, İtaliya, Fransa). Göstərilən ölkələrdə auditor kadrlarının formalaşmasına onların keyfiyyətli hazırlanmağa əsaslı nəzarət edilir.

Müxtəlif ölkələrdə auditorların adları da müxtəlif formada ifadə olunur. Böyük Britaniyada müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini əhatə edən maliyyə hesabatını yoxlayan mütəxəssis auditor adlanır. Fransada müstəqil maliyyə nəzarətinin icrasını iki təşkilatın peşəkar mütəxəssisi icra edir. Bunlardan birincisinə bilavasitə mühasibat uçotunu aparən, hesabatları tərtib edən və məsləhətlər verən mühasib ekspertlər və ikincisi isə maliyyə hesabatının etibarlılığına nəzarət edən – hesablar üzrə müvəkkillər (komissarlar) daxildir. ABŞ-da maliyyə hesabatının etibarlılığı və düzgünlüyünü Diplomlu ictimai mühasiblər yoxlayır.

Bütün inkişaf etmiş ölkələrdə mühasib-auditor ixtisasını qazanmaq üçün uzun illər təhsil sistemi və təcrübi fəaliyyətlə yanaşı çoxlu imtahanlardan keçməsi vacib şərtidir. Ölkələrin Auditorlar Palatasının auditorları, Peşəkar Mühasiblər İnstitutunun və başqa mütəxəssislər daimi olaraq onların fəaliyyətini yoxlayır və tələblərə cavab verməyən şəxslər həmin fəaliyyətdən kənarlaşdırılır.

Müasir dövrdə idarəetmə sistemində nəzarət elə bir sahədir ki, ondan geniş istifadə edilməsi ölkə iqtisadiyyatının hansı

sahəsindən asılı olmayaraq, istər müəyyən müəssisə və şirkətin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə aid olsun, istərsə də dövlət quruluşu və iqtisadiyyatı ilə əlaqədar məsələlər olsun, ondan istifadə olunması ilə mövcud fakt və dəqiq vəziyyət araşdırıla və öyrənilə bilər, fəaliyyətin daha da inkişafı, təkmilləşdirilməsinə dair düzgün, real qərarlar qəbul edilməsinə əsas verir.

Azərbaycan Respublikasında auditin yaranması bilavasitə respublikada suverenliyin öldə edilməsi və bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar, iqtisadi subyektlərin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzərində iqtisadi nəzarət sisteminin yenidən qurulması ilə əlaqədar həll olunmuşdur.

Məlumdur ki, keçmiş SSRİ tərkibində olan ölkələrdə və o cümlədən Azərbaycan Respublikasında idarə və müəssisələrin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzərində iqtisadi nəzarət həmin dövrdə mövcud olan inzibati-amirlik sistemi tələbləri əsasında aparılırdı. Beləliklə, Azərbaycanda ümumiyyətlə audit yox idi. Ölkə daxilində bütün iqtisadi nəzarət sistemi nazirliklərin, birliklərin təcəlliyində təşkil olunmuş nəzarət – təftiş orqanları tərəfindən aparılırdı.

Rusiya iqtisadiyyatında auditor xidmətinin təşkili ilə əlaqədar olaraq təşəbbüslər olsa da, onlar əsaslı şəkildə inkişaf etməmişdir. Bəzi məlumatlara görə Rusiyada auditor ixtisası I Pyotr tərəfindən müəyyən olunmuşdur. Rusiyada auditoru andlı mühasib adlandırılırdılar. Tarixən üç dəfə 1889, 1912, və 1928-ci illərdə auditor institutunun yaradılmasına təşəbbüslər olmasına baxmayaraq, nəticəsiz olmuşdur.

Azərbaycan Respublikasında auditor fəaliyyətinin təşkili ilə əlaqədar olaraq 1991-ci ilin iyulun 31-də Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti respublika Maliyyə Nazirliyi yanında «Təsərrüfat Hesablı Auditor Mərkəzi»nin yaradılmasına haqqında qərar qəbul etmişdir.

Həmin qərarın icrası ilə əlaqədar olaraq «Təsərrüfat Hesablı Auditor Mərkəzi haqqında Əsasnamə» təsdiq olunmuşdur. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi yanında Təsərrüfat hesablı Auditor Mərkəzi nazirliklər və baş idarələrin, müəssisə, idarə və təşkilatların kooperativlərin sifarişləri əsa-

sında, habelə hüquq mühafizə orqanlarının tələbi ilə müqavilə üzrə haqqı ödənilməklə, təftiş və yoxlamalar keçirilməli, təsərrüfat mexanizmini təkmilləşdirilməsinə dair metodiki və əməli yardım göstərilməsi müəyyən olunmuşdur.

Auditor Mərkəzinin işinin həcmi şəraiti və yoxlamalar keçirilməsi təsərrüfat mexanizminin təkmilləşdirilməsinə dair metodik və əməli yardım göstərilməsi üçün sifarişçilərlə bağlanan müqavilələrin məbləği ilə müəyyən olunurdu.

Daha sonra 27 mart 1992-ci il tarixli Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarı ilə respublika Maliyyə Nazirliyində Lisenziya Komissiyası yaradılmışdı.

1994-1996-cı illərdə Azərbaycan Respublikasında beynəlxalq standartlara uyğun olan müstəqil auditor xidmətinin təşkili ilə əlaqədar olaraq normativ-hüquqi aktlar qəbul edildi. 1994-cü ilin sentyabrın 16-da «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanunu qəbul olunmuşdur.

1995-ci ilin iyunun 20-də Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının təşkili ilə əlaqədar qərar qəbul olunmuşdur. Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin 1995-ci il 19 sentyabr tarixli qərarı ilə «Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası haqqında əsasnamə» qəbul olunmuş və beləliklə 1996-cı ilin aprelindən Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası öz fəaliyyətinə başlamışdır.

Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında Əsasnaməyə görə palata auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini və inkişafını təşkil edən, mülkiyyətçilərin əmlak hüquqlarını dövlətin, təsərrüfat subyektlərinin və auditorların mənafəini müdafiə edən, respublikanın qanunvericilik aktlarından irəli gələn tələblərə sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən riayət olunmasına nəzarət edən müstəqil maliyyə orqanıdır.

Palatanın əsas vəzifəsi mülkiyyət formasından asılı olma-yaraq bütün təsərrüfat subyektlərində maliyyə (mühasibat) uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasını təmin etmək məqsədilə respublikada auditor xidmətinin işini təşkil etməkdən və mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq onun inkişaf və fəaliyyətinin

təkmilləşdirilməsi üçün tədbirlər həyata keçirməkdən ibarətdir.

Auditorlar Palatası aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirir:

- Azərbaycan Respublikası ərazisində sərbəst auditorlara və auditor təşkilatlarına lisenziya verir, onların işlərinə və auditor təşkilatlarının nizamnamələrinin qanunauyğunluğuna nəzarət edir;

- respublika ərazisində auditor xidməti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyaların verilməsi üçün imtahanların keçirilməsi qaydalarını hazırlayır və təsdiq edir;

- audit aparılmasına dair təlimatlar, tövsiyələr və metodik göstərişlər hazırlayır;

- təkrar audit keçirir;

- dövlət müəssisələrinin özəlləşdirilməsi və ya başqa məqsədlərlə əlaqədar olaraq təsərrüfat subyektlərinin əmlaklarının qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünə auditor rəyi verir və s.

Mövcud qaydalara görə ölkə ərazisində auditor fəaliyyəti göstərmək üçün lisenziya almış bütün hüquqi və fiziki şəxslər Auditorlar Palatasının üzvləri sayılır. 2004-cü ilin sonuna Auditorlar Palatasından 59 hüquqi və 234 fiziki şəxs auditor lisenziyası almışdır. Respublika ərazisində 61 sərbəst auditor və 55 auditor təşkilatı fəaliyyət göstərir. Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktlarına müvafiq olaraq 35 əsas və 3 köməkçi Milli audit standartı hazırlanmışdır.

### 1.3. Auditin formaları

Auditor fəaliyyəti sahibkarlıq fəaliyyəti olmaqla sifarişçi ilə bağlanmış müqavilə əsasında iqtisadi subyektin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini əhatə edən mühasibat (maliyyə) hesabat göstəricilərini, mühasibat sənədlərini, vergi deklarasiyası, maliyyə öhdəçiliklərini yoxlamaq və digər xidmətlər göstərmək vəzifəsini yerinə yetirir. Audit iqtisadi subyektin maliyyə göstəricilərinin etibarlılığını yoxlamaqla yanaşı, onun təsərrüfat fəaliyyətinin daha yüksək səviyyədə qurulması, idarə edilməsi və

məsrəflərin məqsədəuyğun sərf olunması ilə mənfəətin yüksəldilməsinə dair optimal təkliflər hazırlayır. Bununla əlaqədar bir qayda olaraq auditori sahibkarlığın ekspertizası adlandırılır.

Qərb ölkələrinin geniş şəkildə inkişaf etdiyi bazar iqtisadiyyatı ölkələrində **Auditor nəzarəti daxili və kənar auditə ayrılır.**

**Daxili audit** idarəetmə nəzarəti sisteminin ayrılmaz və mühüm elementi olmaqla müstəqil, təminatverici və məşvəətçi fəaliyyətdir. Daxili audit müəssisədə şəffaf informasiya mühiti yaratmaqla, onun fəaliyyətinin daha dərin və əsaslı təhlilinə, daha səmərəli fəaliyyət sistemi yaratmağa şərait yaradır. Dünyanın bir sıra ölkələrində daxili audit ölkə iqtisadiyyatı üçün məcburi hesab olunaraq bütün təbəçiliyində müəssisə olan birliklərdə təşkil olunur.

Daxili audit müəssisə tərkibində müstəqil struktur bölgəsi və ştat vahidi kimi fəaliyyət göstərir və daxili nəzarət orqanı olmaqla, yalnız müəssisənin rəhbərinə və ya Direktorlar Şurasına tabedir, onun müəyyən etdiyi məsələləri araşdıraraq nəticələri haqqında yalnız ona hesabat və informasiya verir. Daxili auditin tələb olunan səviyyədə təşkili müəssisənin tərkibində fəaliyyət göstərən digər bölmə və şöbələri, maddi-məsul şəxslərin öz xidməti vəzifələrinin yerinə yetirilməsi məsuliyyətini artırmaqla təsərrüfat əməliyyatlarının icrasında neqativ halların qarşısının alınmasında mühüm rol oynayır. Bununla yanaşı daxili audit kənar audit üçün bir sıra əsaslı məsələlərdə informasiya mənbəyi olmaqla mövcud qanunçuluğun gözlənilməsində böyük əhəmiyyəti vardır.

Beləliklə, daxili audit – iqtisadi subyektin təbəçiliyində olan struktur bölmələrinin faydalı fəaliyyətinin icrasında mühüm nəzarət formasıdır. Daxili audit müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinə dair informasiyalar hazırlamaqla yanaşı, menecerlərin təqdim etdikləri hesabatların düzgün və etibarlı olmasını təsdiq edir. Müəssisə rəhbərliyi daxili auditin informasiyalarından istifadə etməklə vaxtli-vaxtında və operativ olaraq müəssisə daxilində lazım olan dəyişiklikləri etmək imkanı əldə edir.

Daxili auditor – iqtisadi subyektə təşkil olunmuş daxili audit bölməsi tərkibində fəaliyyət göstərir.

Daxili auditin müvəffəqiyyətlə göstərməsinin mühüm amili, onun müstəqil olub, bilavasitə müəssisə rəhbərinə təbəçiliyi ilə fərqlənir. Ona həvalə olunmuş vəzifənin müvəffəqiyyətlə yerinə yetirilməsini təmin etmək üçün daxili audit xidməti yüksək keyfiyyətli, etibar qazanmış, öz vəzifə borcunu dərindən bilən, müəssisənin iqtisadi göstəriciləri ilə ətraflı tanış olan, normativ qanunları və uçot-informasiyalarını toplayıb təhlil etməyi bacaran mütəxəssis olmalıdır. Onlar eyni zamanda auditor fəaliyyətinin etik normalarını gözləməli, yəni vəzifələrini vicdanla, obyektiv, şəffaf qaydada icra etməklə, yoxlamaları qəbul olunmuş audit standartlarının müəyyən etdiyi normalar əsasında icra etməlidirlər.

Daxili auditor aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirir:

- şirkətdə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının iqtisadi faydalılığının qiymətləndirilməsi;
- müəyyən qərarların qəbul olunmasında rəhbərliyin istifadə etdiyi informasiyaların tam düzgünlüyünün müəyyən olunması;
- iqtisadi subyektin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə aid olan ilkin sənədlərin, mühasibat uçotu yazılışlarının normativ aktlara uyğun tərtib olunmasına nəzarət;
- iqtisadi subyektin aktivlərinin hərəkəti və istifadəsinə nəzarət və itkilərin buraxılmasının qarşısının alınması;
- daxili nəzarət sisteminin təhlili və onun faydalılığının artırılması və s.

Daxili auditorlar vəzifələrini icra edərkən beynəlxalq təcrübədə istifadə olunan davranış normalarının icrası prinsipini gözləməlidirlər. Belə ki, daxili auditorlar bilərəkdən qeyri-qanuni fəaliyyətdə iştirak etməməli, xidmət vəzifələrini yerinə yetirərkən peşə şərəfini və obyektivliyini qorumaqlı, öz müəssisələrinin maraqlarına zidd olan fəaliyyətlə məşğul olmamalı, peşə vəzifələrini yerinə yetirərkən yüksək peşəkarlıq, mənaəviyyət, ləyaqət nümunəsi göstərməlidirlər.

**Kənar audit** təsərrüfat subyektinin mühasibat uçotunun və mühasibat (maliyyə) hesabatının düzgünlüyünü obyektiv qiymətləndirmək məqsədi ilə aparılır.

Kənar audit müstəqil, sərbəst auditorlar və ya auditor fir-

maları tərəfindən qarşılıqlı bağlanmış müqavilə (sifariş) əsasında icra olunur. Kənar auditı fərqləndirən xüsusi cəhət ondadır ki, auditor yoxlaması aparən auditorlar həmin müəssisədə heç bir maraqları olmur. Başqa sözlə deyilsə onlar həmin müəssisənin təsisçiləri, mülkiyyət sahibləri, səhmdarların və mühasibat (maliyyə) hesabatı, mühasibat uçotu fəaliyyətində cavabdeh olan şəxslər, müəssisə rəhbərliyi ilə xidməti, qohumluq əlaqələri olmayan şəxslərdir.

Mövcud olan qanunçuluğa görə iqtisadi subyektlə müəyyən kommersiya və digər şəxsi əlaqələri olan auditor firmalarının auditorları həmin müəssisədə auditor yoxlaması apara bilməzlər. Belə hallar müəyyən olunduqda auditor aparən şəxslərin auditorluq hüququ ilə əlaqədar lisenziya ləğv oluna bilər.

Kənar auditin əsas məqsədi aşağıdakılardır:

- müəssisə maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan mühasibat uçotu, hesabatı göstəricilərinin tam, etibarlı və düzgün olmasının yoxlanması;

- uçot hesabatın aparılması, müəssisə aktivinin öhdəçiliyinin və özünəməxsus kapitalının tənzimlənməsini müəyyən edən qanunvericilik və normativ aktların düzgün icrasına nəzarət;

- özünəməxsus əsas və dövrüyyə vəsaitlərinin, maliyyə ehtiyaclarını və kənar mənbələrdən cəlb etməklə istifadə olunması imkanlarını müəyyənləşdirmək;

- vergi ödənişi üzrə hesablamaların düzgünlüyü və müəssisə maliyyə vəziyyətinin yüksəldilməsi ilə əlaqədar optimal təkliflərin hazırlanması;

- müəssisə mühasibat balansının, mənfəət və zərərlər, əsas kapitalın hərəkəti və illik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olunmuş izahatlı arayışda əks olunmuş göstəricilərin düzgünlüyünün yoxlanılması və s.

Kənar auditin nəticələri ilə əlaqədar olaraq auditorlar və ya auditor firması tərəfindən yoxlanılan müəssisədə mühasibat uçotu, hesabatının daxili nəzarəti vəziyyətinə və illik hesabatın düzgünlüyü haqqında yazılı rəy tərtib olunur. Sifarişçi ilə bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq kənar auditor sifarişçi üçün müxtəlif layihələr, biznes-planı, arayışlar da tərtib etməklə onu

müəssisə rəhbərliyinə təqdim edə bilərlər. Nəzərə almaq lazımdır ki, müəssisə auditoru yoxlama aparmaq üçün sərbəst özü seçir.

Azərbaycan Respublikasının «Auditor xidməti haqqında» qanunda müəyyən olunmuşdur ki, audit yoxlaması məcburi və ya könüllü (təsərrüfat subyektini öz təşəbbüsü ilə) ola bilər. Qanunvericiliyə görə öz maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan təsərrüfat subyektləri üçün, habelə qanunvericilik aktları ilə bilavasitə nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli dövlət orqanlarının müvafiq qərarına əsasən (sifarişçi ilə) həyata keçirilən audit məcburi, digər hallarda isə könüllüdür.

Mövcud qanunvericiliyə görə səhmdar cəmiyyətləri, xarici investisiyalı müəssisələr, banklar və digər kredit təşkilatları, məhdud məsuliyyətli müəssisələr, investisiya fondları, maliyyə-sənaye qrupları üzrə müəssisələrdə audit məcburidir.

Könüllü audit iqtisadi subyektin qərarı üzrə auditor firması və ya auditorla bağlanmış müqavilə əsasında həyata keçirilir. Belə yoxlamanın xüsusiyyətinin ümumi həcmi və göstəricilərinin miqyasını sifarişçi müəyyən edir.

#### **1.4. Auditin icrası prinsipləri və nəticələrinin rəsmiyyətə salınması**

Müəssisələrdə auditor fəaliyyətinin bağlanması və təşkilində ilk mərhələ sifarişçinin seçilməsidir. Hər bir müəssisədə aparılmış auditor fəaliyyəti ilk növbədə seçilən müəssisənin xüsusiyyətlərindən, onların iş həcmindən və auditin keçirilmə vaxtından xeyli asılıdır.

Məlumdur ki, auditor fəaliyyəti mövsümi fəaliyyət daşıyır, yəni audit bir qayda olaraq hər bir müəssisədə ilin yekunu ilə əlaqədar olaraq aparılır. Lakin auditor firmaları sahibkar olmaqla, daimi fəaliyyət göstərməli və mənfəət əldə etməlidirlər. Ona görə də auditor firmaları ilin yekunu ilə əlaqədar olaraq auditor yoxlaması aparmaqla yanaşı, digər nəzarət formaları ilə də məşğul olmalıdırlar.

Bununla əlaqədar olaraq auditor firmaları və sərbəst auditorlar öz sifarişçilərində mühasibat uçotunun səhmana salınması, mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması, onlarda təhlil əməliyyatlarının aparılması, məsləhətlər verilməsi və sair məsələlərlə məşğul olmalıdırlar.

Auditor xidmətinin vacib məsələlərindən biri yoxlamanın yüksək səviyyədə keçirilməsidir. Bu işə, ilk növbədə firmanın auditor kadrlarının keyfiyyəti, onların ixtisas təcrübəsi, auditor prinsipləri və standartlarının düzğun tətbiq olunması, nəzarətin mövcud olan metodoloji prinsiplərinin öyrənilib təcrübədə istifadə olunması və sair göstəricilərdən asılıdır.

Bu da gizli deyil ki, sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə ölkədə neqativ halların genişlənməsi müşahidə olunur. Xüsusilə mövcud olan əmlakın və pul vəsaitinin mənim-sənilməsi, saxtakarlıq, korrupsiya və iqtisadi cinsiyyət əməliyyatları xeyli artmışdır.

Belə bir şəraitdə hər bir auditor təşkilatının sifarişçini seçməsi çox ciddi və vacib məsələdir. Bu xüsusilə ona görə lazımdır ki, auditor firması qazandığı imicini itirməsin.

Mövcud olan qanunvericiliyə görə auditor xidməti hər hansı iqtisadi subyektin təşkilatı-hüquqi və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq, göstərilə bilər. Bunun əsasında iqtisadi subyekt sərbəst auditoru və auditor firmasını özü sərbəst seçir.

Sifarişçi müəssisə auditor xidməti göstərilməsinə dair auditor təşkilatına şifahi və yazılı müraciət etməklə, auditor xidməti göstərilməsini məqsədini və audit prosesində yoxlanılması olan zəruri məsələləri, audit yoxlamanının həcmi göstərir. Auditor firması qarşıya qoyulan məsələ ilə əlaqədar olaraq, sifarişçiyə razılığa dair cavab verir.

Sifarişçiyə cavab verməzdən əvvəl auditor işin həcmi müəyyən etmək məqsədilə, zəruri hallarda audit aparılacaq obyektə sifarişçi müəssisənin təsərrüfat maliyyə göstəricilərinin öyrənilməsi ilə əlaqədar olaraq müəyyən tədqiqat apara bilər.

Bütün bu göstəricilər Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası Şurasının 1999-cu il 7 dekabr tarixli qərarı ilə təsdiq olunmuş «Audit aparılmasının şərtləri» (məktub öhdəçilik)

Milli audit standartında öz əksini tapmışdır.

Məktub - öhdəçilikdə audit aparılmasının şərtləri üzrə zəruri məlumatlar, auditorun öhdəlikləri, təsərrüfat subyektinin öhdəlikləri göstərilə bilər. Bunun əsasında ilkin razılıq əldə edilir və auditor xidməti göstərilməsinə dair müqavilə bağlanır.

Müqavilənin tərtib olunması və rəsmiləşdirilməsi qaydası Azərbaycan Respublikası auditorlar Palatası Şurasının 1996-cı il 7 oktyabr tarixli qərarı ilə təsdiq edilmiş «Auditin aparılmasına dair müqavilə» Milli audit standartında müəyyənləşdirilmişdir.

Tərtib olunmuş müqavilə icrası və sifarişçi tərəfindən imza olunmaqla, 2 nüsxədən ibarət olmalıdır.

Auditin keçirilməsi haqqında təsərrüfat subyekti ilə müqavilə bağlandıqdan sonra auditin planlaşdırılması mərhələsi başlanır.

Planlaşdırma mərhələsində auditin həcmi, yoxlanılan işlər və onların növləri, icra müddətləri müəyyən olunmaqla, təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatının audit nəticələri ilə əlaqədar rəyin hazırlanması üçün lazım olan auditor əməliyyatlarının həcmi və növünü ardıcılıqla göstərən audit proqramı hazırlanır.

Auditor planlaşdırılması əsasən aşağıdakı mərhələlərə ayrılır:

- a) Auditin ilkin planlaşdırılması;
- b) Auditin ümumi planının hazırlanması və tərtib edilməsi;
- s) Audit proqramının hazırlanması və tərtib edilməsi.

Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən audit təşkilatlarının audit aparmaları fəaliyyətini planlaşdırmaq üçün mövcud olan qanunvericilik tələblərinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası «Auditin planlaşdırılması» Milli audit standartında hazırlanmış və Şuranın 1999-cu il 24 mart tarixli qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Qəbul olunmuş həmin standartla auditin keçirilməsi ilə əlaqədar olan bütün əməliyyatlar müəyyənləşdirilir və müəyyən olunmuş prinsiplərə uyğun olaraq auditin icrası başlanılır.

Yoxlama dövründə auditor nəticə əldə etmək sifarişçinin



mühasibat (maliyyə) hesabatına dair etibarlı rəy tərtib olunması üçün vacib olan sübutlar toplanmalıdır. Həmin toplanan sübutlar lazım səviyyədə sənədləşdirilməlidir.

Auditor sənədləşdirilməsi, auditin planlaşdırılmasına dair sənədlər, müəssisənin təşkilati-hüquqi formasına aid olan məlumatlar, uçot sisteminin öyrənilməsi, mühasibat (maliyyə) hesabat göstəriciləri, mühasibat uçotu hesabları üzrə qalıqlar və sair informasiyalar aiddir.

Audit qurtardıqdan sonra iş sənədləri auditorun mülkiyyəti olmaqla, onda qalır.

Azərbaycan Respublikasında auditorun iş sənədlərinin formasını, məzmununu və mahiyyətini müəyyənləşdirmək və auditin yekununu rəsmiləşdirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası 1996-cı il 13 noyabr tarixli qərarı ilə «Auditin iş sənədləri» və 1997-ci il 4 fevral tarixli qərarı ilə «Auditorun yekun sənədləri» Milli standartlarını hazırlamış və təsdiq etmişdir.

Auditorun yekun sənədləri aparılan yoxlama nəticəsində auditorun hazırladığı və sifarişçiyə təqdim etdiyi audit aktından, auditor rəyindən və yekun sənədlərindən ibarətdir. Audit aktı və auditor rəyi yekun sənədlərinin tərtib hissəsidir.

Yekun sənədləri yoxlama nəticəsində auditorun müəyyən etdiyi mühüm faktları, nöqsanı və çalışmamazlıqları, onların aradan qaldırılmasına dair təklifləri və nəticələri müəyyən edən sənədlər sistemidir.

Auditor yoxlama nəticəsi ilə əlaqədar olan yekun sənədlərini təhvil aktı ilə sifarişçi müəssisənin rəhbərinə təhvil verməlidir.

Auditin təşkili və nəticələrinin rəsmiyyətə salınmasında mühüm mərhələ aparılan audit yoxlamasının nəticələrini əks etdirən auditor rəyinin tərtib olunmasıdır.

«Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun 8-ci maddəsində «Auditor rəyi auditorun (auditor təşkilatının) imzası və möhürü ilə təsdiq olunmuş audit aparılan təsərrüfat subyektinin maliyyə vəziyyətinə, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə, illik mühasibat hesabları maddə-

lərinin doğruluğuna, mühasibat uçotunun mühüm vəziyyətinə verdiyi qiyməti əks etdirən və bütün hüquqi və fiziki şəxslər, dövlət hakimiyyəti və idarəetmə orqanları, habelə məhkəmə orqanları üçün hüquqi əhəmiyyəti olan rəsmi sənəddir».

Səlahiyyətli dövlət orqanlarının qərarına əsasən keçirilmiş yoxlamanın nəticələrini əks etdirən auditor rəyi Azərbaycan Respublikası prosessual qanunvericiliyinə uyğun olaraq təyin edilmiş ekspertizanın rəyi ilə bərabər tutulur.

Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən auditorlar təşkilatı və auditorlar fəaliyyətinin tənzimlənməsi ilə əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası tərəfindən 1996-cı il 26 dekabr tarixli qərarla «Auditor rəyləri» Milli standartı qəbul olunmuşdur. Qəbul olunmuş auditor rəyində, onun tərtib olunması qaydaları, əks olunacaq əsas göstəricilər müəyyən olunmuşdur.

Auditor rəyinin formaları aşağıdakılardır:

- Şərtsiz müsbət rəy;
- Şərti müsbət rəy;
- Mənfi rəy və rəy vermədən imtina etməklə, öz nəticələrini başqa formada ifadə etmək.

**Şərtsiz müsbət rəy** auditorun və ya auditor təşkilatının iqtisadi subyektləri mühasibat uçotu və mühasibat (maliyyə) hesabatının doğru və etibarlı olmasına dair fikri göstərməklə, bildirilir ki, maliyyə sənədləri müəssisə tərəfindən qəbul olunmuş mühasibat uçotu prinsiplərinə əsasən tərtib edilmiş və bu qaydalar Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu, hesabatı və digər hüquqi aktların tələblərinə uyğundur.

Beləliklə, əgər aparılan yoxlama nəticəsində auditor qəti müəyyən etsə ki, sifarişçinin maliyyə hesabatı, mühasibat uçotunun dövrü düzgün olan göstəriciləri əsasında tərtib olunmuş, iqtisadi subyektə mühasibat uçotunun təşkili və aparılması müəyyən olunan prinsiplərə, tələblərə və qəbul olunmuş uçot siyasətinə cavab verirsə, büdcəyə və digər fondlara ödəmələr vaxtında və düzgün hesablanıb icra olunmuşdursa, daxili nəzarət etibarlıdır və mühasibat (maliyyə) hesabatı bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini əhatə edirsə o zaman auditor iqtisadi

subyektə şərtsiz müsbət rəy verir.

**Şərti müsbət rəy** – məhdudiyəti olan rəydir. Şərti müsbət rəy formasında auditor (auditor təşkilatı) təqdim etdiyi rəydə müəyyən əməliyyatların düzgün icra olunmadığını qeyd etməklə göstərir ki, hesabat dövrü ərzində müəssisənin bütün aktiv, passivlərinin və təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin uçot və hesabat göstəriciləri Azərbaycan Respublikası qanunçuluğunun tələblərinə uyğundur. Bununla yanaşı ayrı-ayrı uçot əməliyyatlarında buraxılmış səhvləri, amortizasiya hesabatlarındakı yanlış əməliyyatların olmasını, bəzi təsərrüfat əməliyyatlarının uçotda düzgün müxəbirləşmə verilməməsinə və sair nöqsanlara görə audit yoxlaması nəticəsi şərti müsbət rəylə rəsmiləşdirilir.

Auditor hesabatlara dair rəy verməkdən imtina edərsə, o təqdim etdiyi arqumentlər əsasında yoxlama nəticəsi haqqında rəy hazırlanmanın mümkün olmadığını göstərir. Auditor yaranmış şəraitlə əlaqədar olaraq göstərir ki, müəssisədə aparılan mühasibat uçotu və hesabatı əməliyyatları onun hesabat dövründə aktiv və passivinin maliyyə-təsərrüfat nəticəsində düzgün əks olunmasını təmin edir.

Auditor rəy verməkdən imtina etdikdə, bunu lazımı səviyədə əsaslandırılmalı və müəyyən olunmuş ciddi nöqsan, çatışmamazlıqları göstərməklə, təqdim olunmuş hesabatı etibarlı olmadığını müəyyənləşdirir. Auditor rəy verməkdən imtina edərkən göstərir ki, auditin aparılması zamanı faktların yoxlanmasının qeyri-mümkünlüyü müəyyən olunmuşdur.

Auditor rəyi iki nüsxədən ibarət tərtib olunur, onlardan biri təsərrüfat subyektinin rəhbərinə, digəri isə auditor təşkilatında qalır.

### **1.5. Auditorun məsuliyyəti və peşə etikası**

Bir qayda olaraq auditor yoxlaması nəticəsində auditorun yanlış nəticəyə gəlməsi və səhv rəy verməsi halları qəbul edilmis

auditor standartlarının yerinə yetirilmədiyini hallarda yaranma bilər.

Auditor apardığı auditə və onun nəticəsinin sənədləşdirilməsi və verdiyi rəyə görə məsuliyyət daşıyır. Auditor fəaliyyəti ilə əlaqədar auditorun daşdığı məsuliyyəti, onun növlərini, dərəcəsinə və yaranma şərtlərini müəyyən etmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası auditorlar Palatası tərəfindən hazırlanmış 1997-ci il 26 noyabr tarixli 15/1 nömrəli qərarı ilə «Auditorun məsuliyyəti» Milli auditor standartını təsdiq etmişdir. Təsdiq olunmuş standartda auditorun məsuliyyətinin yaranma şərtləri göstərilmişdir.

Əslində auditor yoxlaması aparılan iqtisadi subyektin maliyyə (mühasibat) hesabatındakı mühüm səhvlər və nöqsanlar olduğu halda auditor hesabatın yoxlama nəticəsinə görə mənfə rəyə verə bilər.

Belə halda maliyyə hesabatındakı mühüm kənarlaşmanı auditor yoxlamasının aşkara çıxara biləcəyi barədə müəyyən risk yaranmış olur ki, auditor buna cavabdehdir.

Auditor yoxlamasında mühüm səhvlər və xətalər aşkara çıxarılmadıqda və bununla əlaqədar olaraq düzgün olmayan auditor rəyi verildikdə auditor yoxlamanın keyfiyyətini sübut etməlidir. Yoxlamanın aparılmasında auditorun diqqətsizliyi və keyfiyyətsiz icra olunan audit sübut olunarsa audit əsassız hesab olunur və auditorun etinasızlığı nəticəsində dəyər zərər auditor təşkilatı və ya auditor zərər çəkənə ödəməlidir.

Dünya ölkələri təcrübəsində də auditorların məsuliyyəti məsələsi auditor standartları vasitəsilə həll olunur. Qəbul olunmuş auditor standartlarına bütün auditorlar və auditor təşkilatları əməl etməyə borcludurlar.

Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası tərəfindən qəbul olunmuş Milli audit standartında auditorun məsuliyyətinin yaranma şərtləri aşağıdakılardır:

- auditin prinsiplərinin pozulması, yəni sifarişçi ilə bağlanmış müqavilə şərtlərinin pozulması və ya qeyri-qənaətbəxş yerinə yetirilməsi;
- keyfiyyətsiz audit aparılması;
- başqa növ fəaliyyətlə məşğul olmaq;

- vaxtı keçmiş və ya Auditorlar Palatası Şurasının qərarı ilə ləğv edilmiş lisenziyaya əsasən auditor fəaliyyəti göstərmək;  
-təsərrüfat subyektdə auditin aparılmasını istisna edən halların (şəxsi əmlak mənafeyi, rəhbərliyin hər hansı biri ilə qohumluq əlaqəsi və s.) auditor tərəfindən gizlədilməsi.

Auditorun məsuliyyətinin növləri aşağıdakılardır:

- intizam məsuliyyəti;
- mülki məsuliyyət;
- cinayət məsuliyyəti.

Auditorun intizam məsuliyyəti Auditorlar Palatası tərəfindən, mülki və cinayət məsuliyyəti isə məhkəmə orqanları tərəfindən Azərbaycan Respublikasının müvafiq qanunvericilik və normativ hüquqi aktlarına əsasən müəyyən edilir.

Auditorun və ya auditor təşkilatı ilə sifarişçi təşkilat arasında yaranan əmlak xarakterli bütün mübahisələr Auditorlar Palatasında həll edilə bilmədikdə, məhkəmə (iqtisad məhkəməsi) tərəfindən baxıla və həll oluna bilər.

**Audit fəaliyyətində peşə etika normalarının gözlənilməsi xüsusi əhəmiyyətə malikdir.** Çünki müasir şəraitdə auditor fəaliyyəti iqtisadi nəzarət sistemində və bazar iqtisadiyyatının inkişafı və genişlənməsində mühüm rol oynayır. Bu mənada auditor əməyinə müsbət münasibətlərin yaradılmasında ictimai fikrin formalaşması çox vacibdir.

Dünya ölkələri təcrübəsində auditor fəaliyyətində peşə etikasına xüsusi əhəmiyyət verilir. Ümumiyyətlə auditor peşəsi özünəməxsus xüsusiyyətlərə malik olmaqla, cəmiyyət qarşısında məsuliyyətinin hamı tərəfindən tanınmasıdır. Auditor xidmətləri iqtisadi subyektlərin daxili nəzarət sisteminin düzgün fəaliyyət göstərməsinə inamı təmin edir, bu isə öz növbəsində onların maliyyə (mühasibat) hesabatı informasiyalarının mötəbərliyini gücləndirir.

Nəticə etibarilə peşəkar auditorlar tərəfindən xidmət göstərilərkən onların ictimai vəziyyəti və fəaliyyəti cəmiyyətin sabitliyinə və iqtisadi rifahına təsir edir. Auditor peşəsinə və onun imicinə təsir göstərən ən mühüm amil göstərilmiş xidmətlərin yüksək peşəkarlıq səviyyəsinə uyğun yerinə yetirilməsi nə-

ticəsində cəmiyyətdə bu peşəyə olan inamın möhkəmlənməsidir.

Dünya ölkələrində istifadə olunan auditorun beynəlxalq etika kodeksi qəbul olunmuş və hazırda geniş məzmununda istifadə olunur. Buna uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası auditor peşəsinin cəmiyyət qarşısında məsuliyyətini nəzərə alaraq və ölkədə auditin inkişafına, audit fəaliyyətinin prinsiplərinin vahid metodoloji əsasda həllinə, habelə dövlətin, iqtisadi subyektlərin və auditorların mənafeini müdafiə etmək məqsədilə özünün 2001-ci il 26 dekabr tarixli qərarı ilə «Auditorların peşə etikası məəcəlləsini» təsdiq etmək və göstərilən tarixdən qüvvədə olmasını bildirmişdir.

Qəbul olunmuş məəcəllə auditorların davranış normalarını, ümumi məqsədlərə nail olmaq üçün auditorlar tərəfindən riayət edilməli olan fundamental prinsipləri müəyyən edir. Məcəllədə şərh olunan vəzifələr respublika ərazisində fəaliyyət göstərən auditorlara şamil edilir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, auditor peşəsinin ən mühüm fərqləndirici cəhəti onun cəmiyyət qarşısında məsuliyyətinin hamı tərəfindən tanınmasıdır.

«Auditorların peşə etikası» 9-cu maddəsində auditor peşəsinin məqsədi xarakterizə olunmaqla göstərilir ki, auditor peşəsinin məqsədi cəmiyyətin tələbatının ödənilməsinə yönəldilmiş əməyin maksimum səmərəliliyinin əldə edilməsi üçün yüksək peşə səviyyəsini təmin etməkdir. Auditor peşəsinin məqsədinə nail olmaq üçün cəmiyyətin bu peşəyə aid olan dörd əsas tələbinə – **Mötəbərlik, Peşəkarlıq, Xidmətlərin keyfiyyəti və Etimada riayət olunması zəruri şərt**dir.

**Mötəbərlik** – Cəmiyyət mötəbər informasiyalardan istifadə olunmasına tələbat hiss edir.

**Peşəkarlıq** – Auditorlar qarşısında elə tələblər irəli sürülür ki, sifarişçilər, işəgötürənlər və başqa maraqlı tərəflər onları auditor peşəsinin mütəxəssislərinə olan tələbləri kimi müəyyən edə bilərlər.

**Xidmətlərin keyfiyyəti** – Auditor xidmətlərini peşə etikası məəcəlləsinin və auditin qüvvədə olan norma və qaydalarına uyğun olaraq yerinə yetirmək tələb edilir.

**Etimad.** Auditorun xidmətinin istifadəçiləri əmin olmalıdırlar ki, o bütün fəaliyyəti ərzində riayət etdiyi peşə etikası prinsiplərini heç vaxt pozmayacaq.

İnsani normaların, peşəkar mütəxəssis etikasının gözlənilməsi və qorunması auditorun ən yüksək vəzifəsi hesab olunur.

Auditin etik normalarının peşəkarlıq qaydalarını pozanlar bütün auditor adına hörmətsizlik etməklə, ona maddi və mənəvi ziyanlar vurur. Etik auditor vəzifə normalarını pozan auditorlar lisenziyadan məhrum olmaq dərəcəsinə qədər cəzalanmağa layiqdirlər.

Kənar auditorlar sifarişçilər auditor xidmətinin icrasında onların maraqlarını yerinə yetirməklə yanaşı, bütün cəmiyyətin marağını və maliyyə (mühasib) hesabatından istifadə edənlərin maraqlarını nəzərə almalıdırlar.

Auditorların peşə etikasının Milli məəcəlləsində auditor etikasının əsas prinsipləri əks olunmuşdur. Auditorun qarşısında duran məqsədlərə nail olmaq üçün o auditor etikasının aşağıdakı əsas **prinsiplərini – Düzgünlük, Obyektivlik, Məxvilik, Peşə davranışı, Peşə normalarını yerinə yetirməlidir.**

**Düzgünlük** – yəni auditor öz peşə vəzifələrinin yerinə yetirilməsində düzgün mövqə tutmalıdır.

Vergi, məhkəmə və digər sifarişçinin, fiziki və hüquqi şəxslərin marağını müdafiə edərkən auditor qəti şəkildə arxayın olmalıdır ki, onun müdafiə etdiyi maraq qanuni və düzgündür. Əgər auditora məlum olarsa ki, onun müdafiə etdiyi maraq mövcud olan qanunvericilik tələblərinə uyğun deyildir, bu halda o müdafiədən imtina etməlidir.

**Obyektivlik** – yəni auditor ədalətli olmalı və yanlış təsəvvürün, yanlış qənaətin və başqa amillərin onun obyektivliyinə təsir göstərməsinə yol verməməlidir.

Auditor sifarişçiyə lazımı dərəcədə qayğı, səriştə və məsuliyyətlə xidmət göstərməli, peşə biliklərini daima inkişaf etdirməlidir. Auditor peşə biliklərinin elə səviyyəsinə malik olmalıdır ki, sifarişçiyə qanunvericilikdə, auditor təcrübəsində və auditor xidmətlərinin göstərilməsi prinsiplərində son dəyişikliklər nəzərə alınmaqla xidmət göstərilməsinə onun heç bir şübhəsi olmasın.

Auditor oğbyektiv qərarların və nəticənin müəyyən olunmasında ona mənfi təsir göstərən şəxslərdən uzaq olmalıdır, müəyyən məsələlərin yekun sənədlərin tərtib olunmasında subyektiv fikirlərlə razılaşmamalı və özünün obyektiv fikrinin həllini təmin etməlidir.

**Məxvilik** – yəni peşə xidmətlərinin gedişində əldə etdiyi informasiyanı sifarişçinin razılığı olmadan yaymağa və açıqlamağa, habelə ondan öz məqsədləri üçün istifadə etməyə auditorun ixtiyarı yoxdur.

**Peşə davranışı** – yəni auditor öz peşəsinin yüksək nüfuzunu qazanmalı, onu qorumalı və bu nüfuza xələl gətirən hər hansı hərəkətdən çəkinməlidir. Auditor özünün əsas peşəkarlıq ixtisası ilə yanaşı olaraq, başqa xidmətlə məşğul olmamalıdır, çünki belə hal onun peşə davranışına və müstəqil nəticələr müəyyən etməyə mənfi təsir göstərə bilər.

**Peşə normaları** – yəni auditorlar sifarişçinin və ya işəgötürənin təlimat və göstərişlərini lazımı qayğı və diqqətlə elə səviyyədə yerinə yetirməlidir ki, göstərilən xidmətlər düzgünlük, obyektivlik və müstəqillik tələblərinə zidd olmasın.

Auditor Azərbaycan Respublikasının «Auditor xidməti haqqında» Qanunun, habelə Auditorlar Palatasının qəbul etdiyi standartların və təlimatların tələblərini yerinə yetirməklə peşəkar xidmətlər göstərməlidir.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, auditor peşə xarakterli xidmətlərin göstərilməsi ilə bir araya sığmayan və onun düzgünlüyünə, obyektivliyinə, müstəqilliyinə və ya auditor peşəsinin adına xələl gətirə bilən hər hansı başqa fəaliyyət növü ilə məşğul ola bilməz.

## II FƏSİL. AUDİTİN OBYEKTlər ÜZRƏ İCRASI METODOLOGİYASI

### 2.1. Təsis sənədlərinin formalaşmasının auditi

Müəssisənin təsis olunması ilə əlaqədar olan əməliyyatların auditi zamanı ilk növbədə həmin iqtisadi subyektin fəaliyyətə başlamasına dair hüquqi sənədlər yoxlanılmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq təsisçilərin ümumi yığıncağı tərəfindən təsdiq olunmuş və mövcud olan qanunçuluğa uyğun olaraq qeydiyyatdan keçmiş iqtisadi subyektin nizamnaməsi və təsis edici müqavilə istifadə olunur.

Auditor yoxlamasında müəssisənin qeydiyyatdan keçmə vaxtı, hansı bankda hesabın və digər hesabların açılması, müəssisənin təsisçiləri və nizamnamə kapitalında onların qoyduqları əmlakın həcmi, hər bir təsisçinin nizamnamə kapitalındakı iştirakının haqqı göstəricilərə uyğunluğu müəyyənləşdirilməlidir.

Audit əməliyyatlarının yoxlamasında eyni zamanda iqtisadi subyektin dövlət qeydiyyatından keçməsinə dair şəhadətnamənin olmasına diqqət verilməlidir. Nəzərə alınmalıdır ki, təsisçilərin nizamnamə kapitalına qoyulan vəsaitin şəxsi özünəməxsus əmlakı olmalıdır. Nizamnamə kapitalının büdcə vəsaiti, kredit və ya muxtəlif siyasi və ictimai təşkilatların vəsaiti hesabına formalaşmasına mövcud qanunvericilikdə icazə verilmir.

Nizamnamə kapitalının formalaşmasının auditi aparılarkən nəzərə alınmalıdır ki, onun formalaşması təsisçilərin qoyduqları pul vəsaiti, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, avadanlıqlar və digər əmtəə - material dəyərləri əsasında yaradılır. Ona görə də nizamnamə kapitalına qoyulan vəsaitlərin düzgün qiymətləndirilməsi və sənədləşdirilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir. Digər tərəfdən təsisçinin nizamnamə kapitalı kimi verdiyi bəzi vəsaitlər, həmin vəsaitin təsisçinin şəxsi əmlakı olduğunu sübut edici sənədlərlə təsdiq olunmalıdır. Belə vəsaitlərə özəlləşdirilmiş mənzillər, torpaq sahələri, nəqliyyat vəsaiti vs. s. aid edilir.

Təsis edici sənədlər yoxlanılarkən, auditor nizamnamə kapitalının formalaşması ilə əlaqədar olan vəsaitlərin dönməsi vaxtında icra olunmasını da yoxlamalıdır. Belə ki, mövcud olan qanunvericiliyə görə bütün təsisçilər ödəməyəkləri vəsaitin 50 faizini iqtisadi subyektin qeydiyyatdan keçməsinə qədər, qalan vəsaitin 50 faizini bir il müddətinə ödəməlidir.

Təsisçilərdən daxil olan vəsaitlərə nəzərə etmək üçün ilkin mühasibat uçotu sənədləri əsasında 75-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının krediti və həmin hesabatə müxabirləşən əsas vəsaitlər, pul vəsaiti, qeyri-maddi aktivlər, isixsal ehtiyatları və digər hesabların debetində əks olunmuş göstəricilər əsasında nəzərdə edilir. Belə ki, kassa mədaxil orderləri, müəssisənin hesablaşma və valyuta hesablarına daxil olan pul vəsaitləri üzrə bank çıxarışları və onlara əlavə olunmuş sənədlər əsasında daxil olmuş ödənişlərin məbləği müəyyən olunur.

Qəbul-təhvil aktları əsasında daxil olan əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin 01 №-li «Əsas vəsaitlər», 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesablarının debetində əks olunmuş Göstəricilər əsasında avadanlıqların, bina, tikili və digər əmlakın dəyəri müəyyənləşdirilir. 10 №-li «Materiallar», 12 №-li «Azqıymətli və tez köhnələn əşyalar» hesablarının debet dövrüyyəsi və daxil olmuş materiallar üzrə aktlar əmtəə - nəqliyyat qaimələri əsasında daxil olmuş material dəyərlərinin məbləği müəyyən edilir.

Beləliklə, auditor təsisçilərin nizamnamə kapitalının formalaşmasında verdikləri vəsaitlərin sənədlər əsasında yoxlamasını yekunlaşdırır.

Nizamnamə kapitalının formalaşmasının yoxlama nəticəsində auditorda onun düzgün aparılmasına dair tam inam yaranmalıdır. 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabında əks olunmuş qalıq (saldo) müəssisənin təsis sənədlərində əks olunmuş göstəricilərə bərabər olmalıdır. 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı üzrə yazılışlar yalnız müəssisənin təsis edici sənədlərində müvafiq dəyişikliklər edildikdən sonra nizamnamə kapitalının müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilən artması və azalması hallarında aparılır.

Nizamnamə fondunun yaradılan qaydası qanunverici və

təsisedici sənədlərə əsaslanır. 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabı üzrə analitik uçot ilə təşkil olunmalıdır ki, müəssisənin təsisçiləri, kapitalın yaradılması mərhələləri və səhmlərin növləri üzrə informasiyanın formalaşmasını təmin etsin.

## 2.2. Təsisçilərlə hesablaşmaların auditi

İqtisadi subyektin təsisçiləri ilə aparılan hesablaşmaların bütün formalarını ümumiləşdirmək üçün, yəni nizamnamə kapitalına qoyuluşlar, müəssisə mənfəətindən dividendlərin ödənilməsi və s. əməliyyatların ümumiləşdirilməsi üçün mühasibat uçotunun hesablar planında 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabına aşağıdakı subhesablar açıla bilər. 75-1 «Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar», 75-2 «Gəlirlərin ödənməsi üzrə hesablaşmalar» və başqaları. 75-1 «Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabında müəssisənin nizamnamə (yığımı) kapitalına qoyuluşları üzrə onun təsisçiləri ilə hesablaşmaları uçota alınır. 75-1 «Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmalar» subhesabında əks olunmuş göstəricilər əsasında auditor nizamnamə kapitalına qoyuluşlar üzrə hesablaşmaların təsisçilərlə necə aparılmasını yoxlamalıdır.

Mövcud olan qaydalara görə səhmdar cəmiyyəti yaradarkən səhmlərə yazılış şəxslərin borc məbləğləri 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar hesabının debetinə» və 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının kreditinə yazılır.

Yoxlama zamanı auditor aşağıdakılara xüsusilə diqqət verməlidir.

1. Təsisçilərin pul şəklində qoyduqları məbtəğlər daxil olduqda 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmaların hesabının kreditinə, pul vəsaitlərini uçota alan hesabların 50 №-li «Kassa», 51 №-li, «Hesablaşma hesabı» və 52 №-li «Valyuta hesabı»nın debetinə yazılış aparılır. Material və digər qiymətlər (pul vəsaitlərində

başqa) şəklində qoyuluşlar 01 №-li «Əsas vəsaitlər», 07 №-li «Quraşdırıcı avadanlıqlar», 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər», 10 №-li «Materiallar», 12 №-li «Azqiymətli və tez köhnələn əşyalar», 41 №-li «Mallar» hesabları ilə müxabirləşmələrə 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının krediti üzrə yazılışlarla rəsmiyyətə salınır.

2. Qoyuluş şəklində müəssisəyə binalardan, qurğulardan və avadanlıqlardan müəssisəyə istifadə hüquqi verildikdə 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə və 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabının debetinə yazılış edilir. Eyni zamanda 001 №-li «İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər» balansarxası hesabda uçota alınır.

3. Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar hesabına (səhmlərin ödənilməsinə) natural formada müəssisənin mülkiyyətinə verilən əmlakın mədaxil təsisçilərin razılığı ilə müəyyənləşdirilmiş qiymətlərlə aparılır. Nizamnamə kapitalına qoyuluşlar hesabına natural formada müəssisənin istifadəsinə verilmiş əmlakın mədaxil edilməsi, onun istifadəsinə görə icarə haqqından asılı olaraq müəyyənləşdirilmiş qiymətlə yerinə yetirilir.

Digər təşkilati - hüquqi formalı müəssisələrin təsisçilərinin nizanamə kapitalına qoyuluşları üzrə hesablaşmalar mühasibat uçotunda eyni qaydada əks etdirilir. Bu zaman 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetində və 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» hesabının kreditində (nizamnamə kapitalının təsisedici sənədlərində göstərilmiş bütün məbləği həcmində) yazılış aparılır.

Səhmdar cəmiyyəti formasında yaradılmış müəssisənin səhmləri onların nominal dəyərindən artıq qiymətə satılan hallarda satış və nominal dəyərləri arasındakı fərq 87 №-li «Əlavə kapital» hesabında əks etdirilir.

75-2 №-li «Gəlirlərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabında müəssisənin təsisçiləri ilə gəlirlərin onların ödənilməsi üzrə hesablaşmaların uçotu aparılır. Müəssisənin təsisçiləri arasında olan öz işçilərinə gəlirin hesablanması və ödənilməsi 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabında uçota alınır. Müəssisədə iştiraka görə gəlirlərin

hesablanması 88 №-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının debetində (hesabat ilinin mənfəəti və ya keçmiş illərlə bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına) və 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditinə əks etdirilir.

Müəssisədə iştiraka görə gəlirlərdən, həmin müəssisədə tutulması vergi məbləğləri 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının debetində və 68 №-li «Büdcə ilə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks etdirilir. 75-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot ayrılıqda aparılır.

Təsisçilərlə hesablaşmaların auditi aparılarkən təsisçilərə ödənen dividendlərin uçotunun təşkilinə və ödənilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir.

Səhmdarlar cəmiyyətləri hesabat dövrünün rüblük, yarım illik və illik nəticələri ilə əlaqədar olaraq dividend ödənilməsinə dair qərar qəbul edir. Dividend-səhmdar cəmiyyətinin təmiz mənfəətinin bir hissəsinin onun nizamnaməsində müəyyən olunmuş qaydaya uyğun olaraq səhmdarlara ödənilən məbləğdir. Dividend pul şəklində və ya cəmiyyətin nizamnaməsində müəyyən olunmuş formada əmlak formasında ödənilə bilər.

Səhmdar cəmiyyəti imtiyazlı və adi səhmlər buraxa bilər, İmtiyazlı səhmlərin ümumi məbləği nizamnamə kapitalının 10 faizindən çox olmalıdır. Cəmiyyətin illik mənfəətinin məbləğində səhmdar malik olduğu səhmin və ya müvəqqəti səhm şəhadətnaməsinin dəyərinə uyğun olaraq dividend alır. Hər bir səhmə düşən dividendin məbləği səhmdarların ümumi yığıncağında müəyyən edilir. İmtiyazlı səhmlərə görə onun sahibinə qeyd edilmiş həcmdə gəlir dividend ödənilir. Adi səhmlərə görə ödənilən dividend məbləği isə müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrindən asılıdır.

Dividendlərin ödənməsi üçün səhmdarlarla hesablaşmaların uçotunu aparmaq üçün mühasibat uçotu hesabları planında 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının 75-2 №-li «Gəlirlərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı nəzərdə tutulmuşdur.

Cari ilin mənfəəti hesabına səhmdarlara dividend hesablandıqda müəssisənin uçotunda aşağıdakı yazılış aparılır: Debet

81- «Mənfəətin istifadəsi», 88-1 «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)», Kredit 72-2 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının, «Gəlirin bölüşdürülməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı, 70 «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar».

Dividendlər bilavasitə səhmdara ödəndikdə aşağıdakı yazılış aparılır:

Dt 75-2 «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının «Gəlirlərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar» subhesabı;

70 - «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar»

Kt 50 - «Kassa» hesabı

51 - «Hesablaşma hesabı».

Səhmdar cəmiyyətində auditor yoxlaması aparılarkən nəzərə alınmalıdır ki, cəmiyyətin yaradılması, idarə edilməsi və fəaliyyəti ilə əlaqədar mənasızlıqlar Azərbaycan Respublikasının 12 iyun 1994-cü il tarixli «Səhmdar cəmiyyəti» haqqında və 01 iyun 1994-cü il tarixli «Müəssisələr haqqında» qanunların və digər qanunvericilik aktları ilə nizamlanır.

### **2.3. Əsas vəsaitlərin əməliyyatlarının auditi**

Əsas vəsaitlər hər bir müəssisənin maddi-texniki bazasının əsasını təşkil etməklə, onun fəaliyyətində mühüm rol oynayır. Sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq əsas vəsaitlərin uçotunun təşkilində və saxlamasında əsaslı dəyişiklər baş vermişdir. Bu dəyişikliklər xüsusilə əsas vəsaitlərin tərkibi və quruluşunda, onlara köhnəlmə (amortizasiya) hesablanmasında, uzunmüddətli investisiya qoyuluşunun uçotunda, əmlakın kirayə və lizin qaydasında istifadə olunmasının uçotunda, əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsində, əsas fondların satışı uçotunda əks olunmuşdur.

Beləliklə əsas vəsaitlərin audit yoxlamasında göstərilən məsələlərə xüsusi diqqət verilməlidir. Əsas vəsaitlərin auditində mühüm vəzifə - auditin tərkibinin düzgün formalaşması, əsas vəsaitlərin hərəkətinin tam və həqiqi vəziyyətinin müəyyənəşdi-

rilməsi və onların dəyərində köhnəlmə (amortizasiya) hesablanmasını əsaslı müəyyən etməkdir.

Əsas vəsaitlər üzrə audit aparılmasında əsas informasiya mənbələri, onların ilkin sənədlər üzrə daxil olması, çıxması, müəssisədaxili hərəkəti, təmiri, amortizasiya hesablanması və münasibət uçotu göstəriciləri üzrə sintetik və analitik uçot məlumatlarıdır.

Əsas vəsaitlərin uçotu vəziyyəti yoxlanılarkən auditor analitik uçotun düzgün aparılmasına dair qəti nəticəyə gəlməlidir. Bununla əlaqədar olaraq bütün əsas vəsaitlərin müəyyən maddi-məsul şəxslərə təhkim olunması, son inventarlaşmanın düzgün aparılması və yoxlama nəticəsinin uçotda əks olunması və əsas vəsaitlərin hərəkəti və uçot göstəriciləri üzrə yazılışların düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Auditor əsas vəsaitlərin inventar karlılarının vaxtında və bütün rekvizitləri üzrə doldurulmasına diqqət verməlidir.

Əsas vəsaitlərin qorunub saxlanılmasında inventarlaşmanın keyfiyyətlə aparılması çox vacibdir. Ona görə də auditor nəzarətində inventarlaşmanın vaxtında və onun keyfiyyətli keçirilməsinə, onun nəticələrinin mühasibat uçotunda düzgün əks olunması əsaslı səviyyədə yoxlanılmalıdır. Bunu yoxlamaqla auditora inventarlaşmanın düzgün aparılması nəticələrinə dair fikirlər yaranması və auditor riskinin azalmasına şərait yaradır.

Əsas vəsaitlərin daxil olması əməliyyatlarını yoxlayarkən tiklən obyektlərin iqtisadi cəhətdən vacibliyi, onun kapital qoyuluşu planına daxil olunması, lazımı maliyyə vəsaiti ilə təmin olunması və layihə-smeta sənədlərinin olmasının müəyyənləşdirilməsidir. Eyni zamanda alınmış əsas vəsaitlərin alınmasına tələbat olması, müəssisəyə vaxtında, düzgün mədaxil olunmasında sənədləşdirilməsinin və real qiymətləndirilməsini müəyyənləşdirilməsi çox vacibdir.

Müəssisəyə daxil olan təzə əsas vəsaitlər onun qurulması, daşınma, qurulma xərcləri daxil olunmaqla ilkin dəyəri ilə əks olunur. İşlənmiş əsas vəsaitlər alınarkən daşınma və quraşdırma xərcləri daxil olmaqla alış dəyəri ilə, yəni alış sənədində əks olunmuş qiymətlə əks olunur.

Əsas vəsaitlərin tam və vaxtında mədaxil olunması 01 №-li «Əsas vəsaitlər», 08 №-li «Kapital qoyuluşu», 60 №-li «Malsatın və podratçılarla hesablaşmalar» və s. hesablarda əks olunmuş lakin sənədlərin öyrənilməsi əsasında müəyyən olunur. Bunların əsas informasiya mənbələri əsas vəsaitlərin qəbul-təhvil aktı, müəssisədaxili vəsaitlərin yerdəyişməsi qaimələri, təmirdən keçmiş obyektlərin qəbul-təhvil aktı, inventarlaşma aktları, inventar kartları və digər sənədlər aiddir.

Əvəzsiz olaraq başqa müəssisədən daxil olmuş əsas vəsaitlərin daxil olması yoxlanılarkən, təmir, obyektlərin verilməsi ilə əlaqədar ikitərəfli qəbul-təhvil aktının tərtib olunması, onların texniki xarakteristikası və vaxtında mədaxil olunmaqla, müəyyən maddi-məsul şəxsə təhvil verilməsi müəyyən olunmalıdır.

Sənədlə audit yoxlaması ilə əsas vəsaitlərin silinməsi də ətraflı əhatə olunmalıdır. Hər bir əsas vəsaitin silinməsinin mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq sənədləşdirilməsi, həmin əməliyyatın mühasibat uçotunda düzgün əks olunması yoxlanılmalıdır. Əsas vəsaitin silinməsinin düzgün və vaxtında sənədləşdirilməsi sintetik və analitik uçot üzrə sənədlər əsasında yoxlanılması və ləğv olunma aktı ilə rəsmiyyəyə satılması müəyyən olunmalıdır.

Müəssisəyə məxsus olan əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları (ləğvi, silinməsi, əvəzsiz olaraq verilməsi və s.) prosesləri haqqında məlumatları ümumiləşdirmək, eləcə də onların satışdan olan maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün mühasibat uçotu Hesablar Planında 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmalar» hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Göstərilən hesabın debetində xaric olmuş əsas vəsaitlərin ilk dəyəri, həmçinin əsas vəsaitlərin xaric olması (binaların, qurğuların və avadanlıqların sökülməsi və s.) ilə əlaqədar xərclər də əks etdirilir.

47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmaları» hesabının kreditində xaric olunmuş əsas vəsait obyektlərinə xaric olma vaxtındakı hesablanmış köhnəlmə məbləği, əmlakın satışından əldə edilən pul məbləği və onun silinməsi ilə əlaqədar mimkün yaxud satış qiymətləri ilə daxil olmuş material qiymətlərinin dəyəri əks etdirilir.



47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaricəlmaları» hesabı üzrə debet (zərər), yaxud kredit (gəlir) qalığı cari hesabat dövründə 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabına, əvəzsiz olaraq verilməsi hallarında isə müəssisənin xüsusi vəsaitlərini uçota alan hesablara silinir.

Əsas vəsait obyektləri əskik gəldikdə, yaxud xarab olduqda onların ilk dəyəri 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaricəlmaları hesabının kreditindən və 84 №-li «Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itki» hesabının debetinə silinməsi və sonra həmin məbləğ 73 №-li «Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabının debetinə («Maddi zərərin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» subhesabı), əskik gəlmələrin və ya xarabəlmələrin konkret günahkarı müəyyən olunmadıqda isə 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabının debetinə yazılır.

47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaricəlmaları»nın hesabı üzrə analitik uçot xaricə olan əsas vəsaitlərin ayrı-ayrı inventar obyektləri üzrə aparılır.

#### 2.4. Qeyri-maddi aktivlərin auditi

Qeyri-maddi aktivlərə təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət istifadə edilən (bir ildən artıq vaxta), gəlir gətirən vəsaitlər daxildir. Bu əmlak qrupuna gəlir gətirən torpaq sahələri, təbii ehtiyatlardan istifadə hüquqları, patentlər, lisenziyalar, proqram məhsulları, xüsusi fəaliyyət növünə verilən lisenziyalar, ticarət markaları, əmtəə nişanları və s. aiddir.

Mühasibat uçotu və hesabatında qeyri-maddi aktivlərin alınması, hazırlanması və nəzərdə tutulmuş məqsəd üçün istifadə olunma vəziyyətinə satılması üçün sərf olunmuş məsrəflər məbləği üzrə əks olunur.

Yoxlamada auditor xatırında saxlamalıdır ki, qeyri-maddi aktivlər uçotda o vaxt əks oluna bilər ki, onun forması (sxem, nümunəsi, müəllif vəsiqəsi, layihəsi və s.) olmaqla alqı-satqı ob-

yekti kimi istifadə olunsun, qanunla müəyyən olunmuş real qiyməti olsun və gəlir gətirməklə, alınmasına dair sübutedici sənədlər rəsmiləşdirilsin.

Auditor qeyri-maddi aktivlərin düzgün qiymətləndirilməsini, hərəkətinin uçotunu və dəyəri üzrə köhnəlmə (amortizasiya) hesablaşmasını yoxlamalıdır.

Qeyri-maddi aktivlər müəssisəyə təsisçilər tərəfindən nizamnamə kapitalına qoyulmuş formasında, alış vasitəsilə və müəssisənin özündə yaranmaqla, debitor borcla əlaqədar daxil olan və əvəzsiz verilmə əsasında daxil olur.

Auditor onu da xatırlamalıdır ki, qeyri-maddi aktivlərin alınması, yaradılması ilə əlaqədar olan məsrəflər kapital qoyuluşu xarakteri daşıyır və onlar bilavasitə istifadə yerinə verilənə qədər uzunmüddətli kapital qoyuluşu kimi 08 №-li «Kapital qoyuluşu» hesabında əks olunur.

Qeyri-maddi aktivlərin uçotu əsas vəsaitlərin uçotu qaydasında aparılır. Ona görə də yoxlama üçün əsas informasiya mənbəyi analitik uçot üzrə aparılmış uçot, qəbul-təhvil aktı, ləğv olunma aktı və s. sənədlərdən istifadə edilməlidir.

Müəssisənin mülkiyyətində olan qeyri-maddi aktivlərin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu hesablar planında 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı nəzərdə tutulmuşdur.

Qeyri-maddi aktivlərin auditinin aparılmasında auditor aşağıdakıları nəzərə almalıdır:

Qeyri-maddi aktivlər 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabında ilk dəyərlə uçota alınır. Bu dəyər obyektlər üzrə belə müəyyən edilir:

- Təsisçilər tərəfindən müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi qoyulan obyektlər üçün tərəflərin razılığına əsasən;

- Digər müəssisə və şəxslərdən pulla əldə edilmiş obyektlər üçün bu obyektlərin əldə edilməsi üzrə faktiki məsrəflərdən asılı olaraq;

- Digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz alınmış obyektlər üçün müəssisəni daim fəaliyyətdə olan qiymətlərinə komissiyanın müəyyən etdiyi dəyər.

## 2.5. İstehsal ehtiyatlarının auditi

Təsisçilər tərəfindən müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi qoyulan qeyri-maddi aktivlər mədaxil edildikdə 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetində və 75 №-li «Təsisçilərlə hesablaşmalar» hesabının kreditində əks etdirilir.

Qeyri-maddi aktivlərin daxil olunmasının digər mənbəyi onların pulla alınması və ya müəssisədə yaradılmasıdır. Hazırda bu əməliyyatların yerinə yetirilməsi uzunmüddətli investisiya qoyuluşu ilə icra olunur. Digər müəssisə və şəxslərdən pulla əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlər 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetində və 08 №-li «Kapital qoyuluşları» hesabının kreditində yazılmaqla mədaxil edilir.

Digər bir mənbə qeyri-maddi aktivlərin dövlət orqanlarından və fiziki şəxslərdən əvəzsiz alınmasıdır. Dövlət orqanlarından maddi yardım kimi, digər müəssisə və şəxslərdən isə əvəzsiz alınmış qeyri-maddi aktivlərin mədaxil 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabının debetində, 87 №-li «Əlavə kapital» hesabının kreditində əks etdirilir.

Qeyri-maddi aktivlərin daxil olması aktla sənədləşdirilir. 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı üzrə analitik uçot qeyri-maddi aktivlərin növləri və ayrı-ayrı obyektləri üzrə aparılır.

Bütün göstərilən əməliyyatların icra olunmasını yoxlamaqla auditor ilkin sənədlər olan qəbul-təhvil aktı, alış-satış müqaviləsi lisenziya və digər sənədləri öyrənir. Bu isə ona alınmış əmlakın mövcud qanunvericiliyə uyğun icra olmasına dair formalaşmasına imkan verir.

Əgər auditor mühasibat uçotu yazılışlarında yuxarıda göstərilən əməliyyatlar üzrə qeyri-maddi aktivlərin sənədləşdirilməsində səhvlər və yanlış yazılışlar müəyyən edərsə, bu barədə müəssisənin mühasibatlığına, həmin nöqsanların düzəldilməsinə dair göstəriş verir.

Təcrübədə dəyəri üzrə bir ildən az vaxtda istifadə olunması nəzərdə tutulmuş lisenziyalar səhvən qeyri-maddi aktivlərin tərkibinə daxil edilir.

Belə hala yol verməmək üçün qeyri-maddi aktivlərin tərkibi əsaslı şəkildə yoxlanılmalıdır. Ona görə də müəssisədə qalıqda olan qeyri-maddi aktivlərin siyahısı tərtib olunmalı və onların hər birinin faydalı istifadə olunması müəyyənləşdirilməlidir.

Aparılan iqtisadi nəzarət təcrübəsi göstərir ki, mühasibat uçotu məlumatları müəssisənin anbar təsərrüfatı və istehsal ehtiyatlarının saxlanılmasına dair tam həcmli informasiya vermir. Buna görə də auditor mütləq qaydada əmtəə-material dəyərlərinin saxlanılması şəraitini bununla əlaqədar ölçü cihazlarının, buraxılış qaydalarının, anbar təsərrüfatının vəziyyətini öyrənməlidir. Bütün bunlar daxili nəzarətin zəif və müsbət tərəflərini və mühasibat uçotu sisteminin ətraflı öyrənilməsinə tələb edir.

Müəssisədə audit aparılarkən maddi-məsul şəxslərin material ehtiyatlarının qəbul olunması, saxlanması və buraxılışı ilə əlaqədar olan məsələlərə xüsusi diqqət verilməlidir. Maddi-məsul şəxslər vəzifəyə təyin olunduqdan sonra, iş başlamazdan əvvəl əmtəə-material dəyərlərinin qəbul olunması, onun sənədləşdirilməsi və saxlanma yerindəki uçotu ilə ətraflı tanış olmalıdır. Maddi-məsul şəxslər, onların vəzifələrini icra etməsi ilə əlaqədar olaraq mövcud olan təlimatla tanış olunmalıdır. Həmin təlimatda işçinin hüquq və vəzifələri müəyyən olunmuş, material dəyərlərinin qəbulu, buraxılması, onların sənədləşdirilməsi, miqdar uçotunun aparılması qaydası, əmtəə-material hesabının mühasibatlığa təqdim olunması vaxtı və sairə müəyyən olunmuşdur. Bütün göstərilən məsələlərin icrası yoxlama dövründə araşdırılmalıdır.

Anbarlarda uçotda əks olunmayan materialların olması faktlarına xüsusi diqqət verilməlidir.

İstehsal ehtiyatlarının qorunub saxlanılmasında mühüm məsələlərdən biri müəssisə buraxılış sisteminin lazımı səviyyədə qurulmasıdır. Bununla əlaqədar olaraq müəssisəyə giriş məntəqəsində buraxılışların qeydiyyat kitabı, daxil olan yüklərin çəkilməsi qaydalarına riayət olunması yoxlanılmalıdır.

Müəssisə anbarlarında və buraxılış məntəqəsində aparılan yoxlamadan sonra auditor özü nəzarət qaydasında material dəyərlərinin daxil olması və buraxılması ilə əlaqədar olaraq yoxlama apara bilər. Lazım gəldikdə ayrı-ayrı materiallar üzrə

inventarlaşma da aparılması müəyyən olunur.

Müəssisələrdə əmlakın qorunub saxlanılmasında maddi-məsul şəxslərin seçilib, yerləşdirilməsi məsələsi də çox vacibdir. Belə vəzifələrə xüsusi hazırlığı olmayan və əvvəllər əmlak mənimsənilməsi ilə əlaqədar olaraq mühakimə olunmuş şəxslər qəbul olunmur. İşçilərin şəxsi işlərində saxlanılan sənədlər (əmək kitabçası, təhsil haqqında sənəd, əmrlərdən çıxarışlar və s.) əsasında kadrın seçilməsindəki göstərilən qaydaların gözlənilməsi müəyyən olunur.

Göstərilən faktların araşdırılması nəticəsində auditorun əmtəə-material dəyərlərinin qorunması və saxlanılmasına dair əsaslı nəticəyə gəlməsinə imkan verir.

İstehsal ehtiyatlarının audit yoxlamasında mühüm məsələlərdən biri də daxil olmuş material dəyərlərinin mədaxil olunmasına və onun istifadə olunmasına nəzarətin təşkilidir. Burada mühüm məsələ müəssisənin istehsal əməliyyatını təmin edən səviyyədə material ehtiyatının yaranması çox vacibdir. Bir qayda olaraq müəssisələrdə daxil olan əmtəə-material dəyərlərinin uçotunu aparmaq üçün jurnal tərtib olunur və həmin jurnalda bütün daxil olan materiallar əks olunur.

Aparılan operativ nəzarətli bütün satıcı müəssisələrin əmtəə-material dəyərlərini yüklənməsi üzrə bağlanmış müqavilə şərtlərinin yerinə yetirilməsi yoxlanılmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq müqavilə şərtlərini yerinə yetirməyən satıcılara cərimələr və digər iddialar təqdim olunması müəyyən olunmalıdır. Bu kimi göstəricilər mühasibat uçotunun 64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesabında əks olunmuş uçot yazılışları və təqdim olunmuş iddia materiallarından istifadə etmək olar.

Xüsusi ilə daxil olmuş material dəyərlərinin informasiya mənbəyi 15 №-li «Materialların tədarükü və əldə edilməsi», 16 №-li «Material dəyərlərindən kənarlaşmalar», 10 №-li «Materiallar» hesabları, onların subhesablarında və maddi məsul şəxslərin hesab materiallarında əks olunmuş göstəricilərdən istifadə etmək məqsəduyğundur.

Audit yoxlamasında xüsusilə mühasibat uçotunun 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabında əks olun-

muş əməliyyatlara diqqət verilməlidir. Satıcılara malların yükləməsi üçün akkreditiv formasında avans şəkliində ödəniş pul vəsaiti hər bir partiya malın daxil olunub mədaxil olunması və ya onun yüklənməsinin vaxtında icra olunmaması müəyyənləşdirilməlidir. Mədaxil olmuş mallar onların yüklənmə sənədləri əsasında yoxlanılması və nəticəsinin düzgün sənədləşdirilməsi müəyyən olunmalıdır.

## **2.6. Hazır məhsulların və onların satışı əməliyyatlarının auditi**

Müəssisənin maliyyə sabitliyi və möhkəmliyi onun istehsal etdiyi məhsulun daxili və xarici bazarda ilkin istehlak tələbindən xeyli asılıdır. Buraxılmış hazır məhsulun planlaşdırılmış həcmdə satılması müəssisəyə imkan verir ki, istehsal məsrəflərini təmin etsin, büdcə, bank, kredit təşkilatları və digər müəssisələr qarşısında öhdəliklərini yerinə yetirməklə, istehsalın təkmilləşdirilməsi və inkişafı üçün mənfəət əldə etsin.

Hazır məhsulların mühasibat uçotunun auditi zamanı istehsal olunmuş məhsulların müəssisə anbarına mədaxil olunması və satışının düzgün sənədləşdirilməsi çox vacibdir. Bununla əlaqədar olaraq auditor məhsul buraxılışının uçotunun təşkili ilə ətraflı tanış olmalıdır. Bəzi hallarda məhsul buraxılışı və anbara mədaxil olunma ilə əlaqədar təhvil-qəbul qaimələrində və aktlarında istehsal əməliyyatları tam başa çatmamış məhsullar hazır məhsul kimi göstərilərək sənədləşdirilir. Belə halda sexlərdə buna cavabdeh olan şəxslər qəbz verirlər ki, guya təhvil veriləcək hazır məhsulun bir hissəsi sexdə qalmışdır.

Hazır məhsulun buraxılışı ilə əlaqədar olaraq auditin məqsədi - istehsal olunmuş məhsulun tam həcmdə mədaxil olunması, satılmış məhsul üzrə satış pul vəsaitinin və satılmış məhsulun maya dəyərinin hesablanmasıdır.

Bununla əlaqədar olaraq auditor yoxlama dövründə aşağıdakıları həll etməlidir:

Hazır məhsulların qiymətləndirilməsi prinsipinin seçilməsinin əsaslandırılması;

- İstehsal olunmuş məhsulların tam mədəxil olunmasının müəyyənəşdirilməsi;
- Alıcıya yüklənmiş və satılmış məhsulların həcminin təsdiq olunması;
- Yüklənmiş və satılmış məhsulların maya dəyərinin müəyyənəşdirilməsi.

Hazır məhsulların uçotunun auditinin aparılması üçün əsas informasiya mənbəyi hazır məhsulun anbar uçotu kartı, preyskurantlar, məhsul satışı üzrə bağlanmış müqavilələr, məhsul buraxılışına dair hesab-qaimələr, satış uçotu jurnalı, alıcıların məhsul almalarına aid olan vəkalətnamələr, satışdan pul vəsaitinin daxil olmasına dair ilkin bank və kassa mədəxil sənədləri (ödəmə tapşırığı, ödəmə tələbnaməsi, kassa mədəxil orderi və s.) muhasibat uçotununun 20, 37, 40, 41, 43, 45, 46, 50, 51, 80 və s. hesabları üzrə aparılan yazılışlar hesab olunur.

Bütün göstərilənlərlə yanaşı auditor müəssisədə hazır məhsulların qiymətləndirilməsi prinsiplərini müəyyən etməlidir. Müasir şəraitdə hazır məhsulların qiymətləndirilməsində aşağıdakı müxtəlif fomalardan istifadə olunur:

- faktiki (tam) istehsal maya dəyəri üzrə (fərdi istehsal sahələrində);
- tam olmayan istehsal maya dəyəri üzrə ümumzavod xərcləri daxil olmaqla (fərdi və kiçikseriyalı istehsal sahələrində);
- topdan satış qiymətlə müəyyən olunmaqla, topdansatış qiyməti möhkəm uçot qiyməti kimi qəbul olunur. Yaranmış fərq 37 №-li «Məhsul buraxılışı, iş, xidmət» hesabında əks olunur;
- sərbəst buraxılış qiymətilə (ƏDV daxil olmaqla);
- sərbəst bazar (satış) qiymətlərilə (bu pərakəndə ticarət üzrə malların uçotunda istifadə olunur).

Hazır məhsulların qiymətləndirilməsi üzrə seçilmiş forma müəssisənin uçot siyasətində müəyyənəşdirilməlidir. Bununla əlaqədar olaraq muhasibat uçotu hesablar planında uçotun təşkili üçün 40 №-li «Hazır məhsul», 37 №-li «Məhsul buraxılışı (iş, xidmət)» hesabları müəyyən olunmuşdur.

Müəssisələrdə məhsul satışı göstəriciləri bilavasitə satış, faktının yaranması, yəni satılan əmlak üzərində mülkiyyət,

hüququnun satıcıdan alıcıya keçməsi vaxtı hesab olunur.

Məhsulların (iş və xidmətlərin) və malların satışından mənfəət (zərər) Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş vergilər digər məcburi ödənişlər nəzərə alınmadan qüvvədə olan qiymətlərlə məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından gələn gəlirlə onların istehsalına və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyən edilir.

«Müasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən edildiyinə görə müəssisələrdə satışdan gəlirin müəyyən edilməsinin aşağıdakı formaları müəyyən olunmuşdur:

a) Satışdan gələn gəlir müəssisənin təsərrüfat xüsusiyyətlərdən və bağlanmış müqavilələrin şərtlərindən asılı olaraq ya satılmış (yəni nağdsiz hesablaşma zamanı cari hesabına ödəniş sənədləri əsasında daxil olan məbləğlər üzrə və ya naqd hesablaşma zamanı müəssisənin kassasına daxil olan məbləğlər üzrə) dəyəri ödənilmiş məhsullara, mallara, işlərə, xidmətlərə görə yüklənib alıcılara göndərilmiş məhsullara, mallara, təhvil verilmiş işlərə, görülmüş xidmətlərə görə ödəniş sənədləri alıcıya (sifarişçiyə) təqdim edildikcə müəyyən edilir.

Hesabat ilində aşkar edilmiş, lakin keçmiş illərin əməliyyatlarına aid olan mənfəət, yaxud zərər hesabat ilinin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə daxil edilir.

Məhsul satışı ilə əlaqədar olaraq auditor 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı», 40 №-li «Hazır məhsul», 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar», 64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarında əks olunmuş muhasibat uçotu əməliyyatları yazılışmalarını ətraflı yoxlamalıdır.

Məhsul satışı göstəricilərinin audit yoxlamasında bilavasitə satışla əlaqədar olan kommersiya xərclərinin uçotda əks olunması da yoxlanılmalıdır. Kommersiya xərcləri məhsul satışı ilə əlaqədar sərf olunan xərclər olmaqla istehsal maya dəyəri ilə birlikdə hazır məhsulun tam maya dəyərini təşkil edir. Burada auditor xüsusilə muhasibat uçotu yazılışında əks olunmuş göstəricilərin kommersiya xərclərinə aid edilməsinin

düzgünlüyünü müəyyən etməlidir.

Kommersiya xərcləri mühasibat uçotu hesablar planında 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabında əks olunur və bu hesabda əsasən hazır məhsul anbarlarında taralara və hazır məmulatların qablaşdırılmasına, məhsulun göndərmə stansiyasına çatdırılmasına, vaqonlara, gəmilərə, avtomaşınlarla və digər nəqliyyat vasitələrinə yüklənməsinə, satış təşkilatlarına və digər vasitəçi təşkilatlara ödənilən komision rüsumlarına, reklamlara və s. bu kimi işlərə çəkilən xərclər əks etdirilir.

Auditor 43 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabı üzrə ilkin hesablaşma ödənmə sənədlərinin və uçot yazılışlarını nəzərdən keçirib, müqayisə etməklə analitik uçot göstəricilərinin düzgün əks olunmasını müəyyən etməli və həmin xərclərin satılmış məhsullar üzrə düzgün əks olunmasını müəyyənləşdirməlidir.

Auditor məhsul satışı ilə əlaqədar əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) və maliyyə nəticəsinin düzgün hesablanmasını yoxlamalıdır. Yoxlama nəticəsində ƏDV-si üzrə düzgün hesablanma halları müəyyən olunursa, onun səbəbləri müəyyən olunmalı və buraxılan nöqsan və səhv düzəldilməlidir.

## 2.7. Pul vəsaitləri əməliyyatlarının auditi

**Kassa əməliyyatlarının auditi.** Pul vəsaitləri ilə əlaqədar olan əməliyyatların auditor yoxlamasında kassa, bank və valyuta əməliyyatlarının yoxlaması aparılır. Burada əsas məqsəd pul vəsaitləri ilə aparılan əməliyyatların mövcud olan qanunvericiliyə uyğunluğu, doğru, düzgün və məqsədəuyğun aparılması və icra olunmuş əməliyyatların mühasibat uçotunda düzgün əks olunmasını müəyyən etməkdən ibarətdir.

Pul vəsaitlərinin və hesablaşma əməliyyatlarının həcmi əksər müəssisələrdə böyük uçot göstəricilərini əhatə etməsinə baxmayaraq, aparılan əməliyyatların yoxlaması mürəkkəb proses deyildir. Lakin mühasibat uçotunda əks olunmuş bu əməliyyatların yoxlaması auditorlardan çox böyük diqqət tələb edir. Çünki,

təcrübə göstərir ki, müəssisələrdə baş verən əsas qanunçuluq pozuntuları, əmlakın mənimsənilməsi halları və vəzifəli şəxslərin öz vəzifələrinə sui-istifadə halları bilavasitə kassa və digər hesablaşma əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olaraq baş verir.

Bir qayda olaraq pul vəsaitləri və hesablaşmalarla əlaqədar əməliyyatların auditini aparılmasının kassa əməliyyatlarından başlanması məqsədəuyğundur. Müəssisələrdə nəqd pul vəsaitinin qəbulu, saxlanması və buraxılması Azərbaycan Respublikasının Milli Bankının 06 aprel 1993-cü il 9 №-li «Xalq təsərrüfatında kassa əməliyyatlarının aparılması qaydasının təsdiq olunması barədə» qərar və digər normativ aktlarla tənzimlənir. Həmin sənəd nəqd pulu qəbul etmək, vermək və kassa sənədlərini tərtib etmək, kassa kitabında qeydiyyat aparılması və pulun saxlanması, kassanın təftix edilməsi və kassa intizamına əməl olunmasına nəzarət qaydalarını müəyyən etmişdir.

Kassanın və kassa əməliyyatlarının auditi zamanı ilk növbədə müəssisənin baş mühasibi və kassirin iştirakı ilə kassada nəqd pul qalığının inventarlaşması aparılır. Müəssisədə bir neçə kassa olduqda auditor kassada müəyyən olunacaq pul məbləğini başqa kassa hesabına bağlanmasına imkan verməmək üçün digər kassaları möhürləyir.

Kassir yoxlama başlamazdan əvvəl son kassa hesabatı tərtib edir və yazılı qəbz verir ki, bütün mədaxil və məxaric sənədləri inventarlaşmaya qədər olan dövr üçün hesabatə əlavə olunmuş və sənədsiz buraxılmış pul vəsaiti yoxdur.

Bundan sonra kassir baş mühasibin və auditorun iştirakı ilə qalıqda olan pul məbləğlərini diqqətlə sayır və qalığı müəyyənləşdirir.

Auditor xatırlamalıdır ki, kassa yoxlanılarkən kassa məxaric orderindən başqa heç bir sənəd (qəbz, öhdəçilik və s.) qəbul olunmur. Qalıqda sənədsiz olaraq müəyyən olunmuş pul vəsaiti artıq məbləğ hesab olunur və müəssisə xeyrinə mədaxil olunur.

Kassada olan digər qiymətli vəsaitlər də, yəni qiymətli kağızlar, pul sənədləri də yoxlanmalıdır.

Müəssisə kassasında aparılan inventarlaşma nəticəsi auditor, baş mübasib və kassirin imzası ilə aktla rəsmiyyətə salınır.

Aparılan inventarlaşma nəticəsində pul vəsaitinin artıqlığı, əskik olması müəyyən olunduqda kassirdən yazılı izahat alınmalıdır. Kassada böyük məbləğdə pul vəsaitinin çatışmamazlığı orijinyən olunduqda auditor müəssisə qarşısında kassirin tutduğu vəzifədən azad olunması məsələsini qoya bilər.

Kassa yoxlanılarkən auditor kassirin təyin olmasına dair əmrin olmasını onunla maddi məsuliyyətə dair müqavilə bağlanmasını müəyyənləşdirməlidir.

Kassada inventarizasiya qurtardıqdan sonra auditor aparılan kassa əməliyyatlarının Azərbaycan Respublikasının Milli Bankının «Xalq təsərrüfatında kassa əməliyyatlarının aparılması qaydaları»nın (6 aprel 1993-cü il №9) tələblərinə uyğunluğunu müəyyən etməlidir. Bununla əlaqədar olaraq aşağıdakılar yoxlanmalıdır.

«Bankdan alınmış pul vəsaitlərinin vaxtında mədəxil olunması. Bu yoxlama bilavasitə bank çıxarışları əsasında müəyyənləşdirilir. Əgər sənədlərdə pozma, düzəltmə halları müəyyən olunarsa, bankda həmin sənədlər üzrə qarşılıqlı yoxlama aparılmalıdır;

- Kassa mədəxil və məxaric orderlərinin düzgün tərtib olunması və sənədləşdirilməsi, mədəxil və məxaric orderlərinin qeydiyyat jurnalında əks olunması;

- Kassa kitabının düzgün aparılması və hər günün sonunda qalıqda olan pul vəsaitinin müəyyənləşdirilməsi;

- Əmək haqqının ödənilməsi cədvəllərinin yekunlarının düzgün hesablaşması;

- Deponentləşmiş əmək haqqı sənədlərinin düzgün aparılması;

- Nəqd pul qalığı limitləri həddində pul vəsaitinin saxlanması və onun düzgün təyinatı üzrə istifadə olunması;

- Pul vəsaitinin saxlanması və daşınması zamanı onun salamatlığını təmin etmək barədə tövsiyələrin yerinə yetirilməsi;

- Müəssisə rəhbərinin pul vəsaiti və dəyərlər banklardan gətirilərkən yaxud ora təhvil verilərkən kassirə mühafizəçi və lazımı gəldikdə nəqliyyat vəsaitinin ayrılması;

Kassa binalarının texniki cəhətdən möhkəmləndirilməsi və yanğından mühafizə siqnalizasiyası vasitələri ilə təchiz olunmasına dair tədbirlərin icrası və s.

Yuxarıda göstərilən məsələnin yoxlamasından sonra kassa əməliyyatlarının düzgün aparılması yoxlanmalıdır. Yoxlama dövrünü əhatə edən bütün mədəxil və məxaric kassa sənədləri ətraflı yoxlanılmalıdır.

Kassa əməliyyatlarını yoxlayarkən auditor xüsusilə nəqd pul vəsaitinin mədəxil olunmasının düzgün, vaxtında və tam sənədləşdirilməsinə diqqət verilməlidir.

Pul vəsaiti kassaya banklardan, müəyyən xidmətlə əlaqədar olaraq müəssisə işçilərindən, hazır məhsul satışından, şəxslərdən və s. mənbələrdən daxil ola bilər. Auditor xüsusilə bankdan daxil olmuş pul vəsaitinin vaxtında mədəxil olunmasını diqqətlə yoxlamalıdır. Hazır məhsul satışdan, köməkçi təsərrüfatlardan, mənzil-kommunal xidmətindən daxil olan pulların sənədləşdirilməsi və mədəxil olunmasının da ətraflı yoxlanması vacibdir.

Kassaya nəqd pul vəsaitinin daxil olması ilə əlaqədar olaraq kassa kitabı ilə kassa mədəxil orderlərində əks olunmuş göstəricilər bank çıxarışları və satılmış məhsulların (işlərin, xidmətlərin) qaimələri və hesab-fakturaları ilə qarşılıqlı yoxlanmalıdır. Auditor bilməlidir ki, hazırkı şəraitdə bəzi müəssisələrdə vergidən yayınmaq məqsədilə pul gəlirlərinin gizlədilməsi halları müşahidə olunur. Belə ki, kassaya daxil olan nəqd pul məbləği 50 №-li «Kassa» hesabının debeti və 76 №-li «Müxtəlif debitorlar və kreditörarla hesablaşmalar», 71 №-li «Təhtəl-hesab şəxslərlə hesablaşmalar», 20 №-li «Əsas istehsal», 88 №-li «Bölüşdürülmüş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» və sairə hesabların kreditində əks olunur. Belə halda göstərilən hesablar üzrə debet yazılışları 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının kreditində aparılan yazılışlarla müqayisə olunmalıdır. Əgər 46 №-li hesabın kreditində həmin məbləğlərin yazılışı olmazsa, bu vergi ödənilməsinin gizlədilməsini göstərir. Belə halda auditor təcili olaraq müəyyən olunmuş faktla əlaqədar müəssisə rəhbərinə məlumat verməli və bu barədə tədbir

görülməsini bildirməlidir. Bu eyni zamanda müəssisə mühasibat (maliyyə) hesabatının etibarsızlığına şübhə yaradır ki, belə hal auditor yoxlamasında qəbul edilməz haldır.

Müəssisə kassasından nağd pul vəsaitin məxaric olunmasını yoxlayarkən auditor xatırlamalıdır ki, bu kimi əməliyyatlar kassa məxaric orderi, ödəniş cədvəli, ərizə və s. sənədlər əsasında icra olunur. Pul vəsaitinin buraxılmasına aid olan sənədlər müəssisə rəhbəri, baş mühasib və digər onları əvəz etmək hüququ olan vəzifəli şəxslər tərəfindən imzalanmalıdır. Yoxlama aparılarkən auditor kassadan ödənen pul vəsaiti sənədlərinin hüquqi əsaslandırılmasını (işçi heyətinin mükafatlandırılmasına dair əmr, maddi yardımın olunmasına dair sənəd, icra vəərəqlərinin ödənilməsi) müəyyən etməlidir. Eyni zamanda məqsədli ödəmələr üzrə bank-dan çeklə alınmış pul məbləğinin əmək haqqı, müxtəlif yardımlar üzrə ödəmələr, ezamiyyə, təsərrüfat xərcləri və s. ödənişlər, kassa limitinin gözlənilməsi yoxlanılmalıdır.

Belə ciddi yoxlama ona görə vacibdir ki, bəzi hallarda müəssisə kassasından böyük məbləğdə pul vəsaiti əməliyyat-təsərrüfat xərcləri, nümayəndəliyin saxlanması adı ilə verilir və bu pul məbləği saxta sənədlərlə tədavül xərclərinə silinir. Digər misal olaraq göstərmək olar ki, 50 №-li «Kassa» hesabının kreditindən heç bir əsas olmadan sosial sığorta üzrə yardımları, birdəfəlik maddi yardım üzrə pul məbləği ödənilərək istehsal məsrəfləri və ya tədavül xərcləri hesabına silinir və bunun nəticəsində məhsulların, işlərin, xidmətlərin maya dəyəri əsassız olaraq alınır.

Beləliklə auditor kassa əməliyyatlarının yoxlanılması apararkən tərtib etdiyi auditor proqramında aşağıdakılar mütləq qaydada nəzərdə tutulmalıdır;

- kassada pul vəsaiti və digər qalıqların inventarlaşması, onların saxlanması vəziyyətinin yoxlaması;

- kassaya daxil olan pul vəsaitinin vaxtında və tam mədaxil olunması;

- məxaricə silinən pul məbləğinin düzgün silinməsinin öyrənilməsi və təhlili;

- kassa və maliyyə intizamına əməl olunması vəziyyətinin yoxlaması;

- mühasibat uçotu hesablarında kassa əməliyyatlarının düzgün əks olunmasının yoxlaması;

- aparılan audit nəticəsi ilə əlaqədar olaraq təkliflər və nəticələrinin müəyyən olunması.

**Hesablaşma hesabı ilə əlaqədar əməliyyatların auditi.** Mövcud olan qanunvericiliyə görə müəssisələr onlara məxsus olan pul vəsaitlərinin banklarda olan hesablarında saxlanmalıdırlar. Müəssisələr arasında aparılan təsərrüfat hesablaşmaları banklar vasitəsilə qeyri-nağd hesablaşma firmasında icra olunur.

Müəssisəyə bank hesabının açılması və əməliyyatların icrası Azərbaycan Respublikası Milli Bankı tərəfindən müəyyən olunmuşdur. Hesablaşma, cari və digər hesablar üzrə əməliyyatlar Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi və Azərbaycan Respublikası Milli Bankının normativ aktları ilə nizama salınır və aparılır.

Bank əməliyyatları yoxtanarkən auditor mövcud olan qanunvericiliyin tələblərinə riayət etməlidir. Müəssisənin banklarda açılmış bütün hesabları və ilk növbədə hesablaşma hesabı yoxlanılmalıdır. İlk növbədə bank çıxarışları əsasında uçot yazılışları müqayisə olunur. Hesablarda olan qalıqların baş kitabın göstəriciləri ilə təsdiqlənməsi müəyyənləşdirilir.

Hesablaşma hesabı üzrə əsas məlumatlar bank çıxarışları və onlara əlavə olunmuş hesablaşma sənədləridir. Auditor bütün bank çıxarışlarını hər bir əməliyyat üzrə onlara əlavə olunmuş ilkin sənədlər əsasında yoxlamalıdır. Mövcud olan qaydalara görə və tərəflərin razılaşmasına uyğun olaraq bank hər gün icra olunmuş hesablaşma əməliyyatları üzrə bank çıxarışlarını onlara əlavə olunmuş ilkin sənədlərlə birlikdə müəssisəyə təqdim etməlidir.

Bank çıxarışlarının göstərilən qaydada yoxlaması əsasında auditor aşağıdakıları müəyyən edir:

- bank çıxarışında əks olunmuş məbləğin, ona əlavə olunmuş ilkin sənədlərə uyğunluğu;

- bank çıxarışına əlavə olunmuş ilkin sənədlərdə bankın möhürünün olması. Əgər sənədlərdə möhür olmaması müəyyən

olunarsa, auditor bankda qarşılıqlı müqayisə olunan yoxlama aparmalı və həmin sənədin düzgünlüyünü müəyyən etməlidir;

- banka verilən nağd pul vəsaitlərinin hesablaşma hesabına daxil olma sənədlərində əks olunması:

-bank çıxarışlarına uyğun olaraq mühasibat uçotu müxəbirləşmələrinin tərtib olunması və onların mühasibat hesablarında düzgün yazılışı;

- əvvəldən ödəmə qaydasında əmtəəsiz olaraq pul vəsaitinin göçürülməsi və digər şübhəli məbləğlər;

- əvvəldən-müqavilə ilə rəsmiyyətə salınmış, sair debitor və kreditorlarla hesablaşmalar üzrə nəticələr;

-bank əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olan digər nöqsanlar.

Yoxlamada xüsusilə bankdan nağd pul alınması və onun 50 №-li «Kassa» hesabına mədaxil olunması və əksinə olaraq müəssisə kassanın bankdakı 52 №-li «Hesablaşma hesabına» verilən pul vəsaitlərinin düzgün icra olunmasına və sənədləşməsinə diqqət verməlidir. Uçotun jurnal-order formasında aparılan müəssisələrdə 2 №-li jurnal-order və 50 №-li «Kassa» hesabının debet yekunu bank çıxarışı ilə və ona əlavə olunmuş ilkin sənədlər yoxlanmalıdır.

Hesablaşma hesabına daxli olan pul vəsaiti sənədləri yoxlanarkən, onun düzgün və tam mədaxil olunması müəyyənləşdirilir. Banka təhvil verilən bütün nağd pul vəsaiti bank çıxarışlarında əks olunmalıdır.

Bu əməliyyat eyni zamanda kassa əməliyyatları da yoxlanarkən nəzərə alınmalıdır.

Bank əməliyyatları yoxlanarkən daxil olmuş pul vəsaitlərinin düzgün uçotu və sənədləşdirilməsi müəyyən olunmalıdır. Bank əməliyyatlarının uçotunun aparılması üçün mühasibat uçotu hesablar planında 51 №-li «Hesablaşma hesabı» və 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar» hesablarından istifadə olunur.

Alıcılar tərəfindən ödənmə pul məbləği satış əməliyyatları üzrə hesabların yazılışlarında, 46 №-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı», 47 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəmələri», 48 №-li «Sair aktivlərin satışı» və alıcılar, sifarişçilərin uçotu üzrə

64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarında əks olunmuş uçot yazılışları ilə yoxlamaqla müəyyənləşdirilir. Sair debitorlardan (müqavilə əsasında kirayə üzrə, birgə müəssisələrdən, iddialar üzrə daxil olan cərimələr və s.) daxil olan pul vəsaiti bank çıxarışları və onlara əlavə olunmuş sənədlər əsasında yoxlanılır.

Eyni qaydada müəssisənin hesablaşma hesabından və digər hesablarından aparılan əməliyyatlar nəticəsində silinən pul vəsaitinə nəzarət edilir. Bankdan müəssisə kassasına daxil olunmuş nağd pul vəsaitinin vaxtında və tam mədaxil olunmasına, satıcılara və sair kreditorlara ödənməmiş vəsaitin qanunayğunluğuna xüsusi diqqət verilməlidir. Belə əməliyyatların aparılması sənədlərlə (müqayisə, görülmüş işlər üzrə təhvil-qəbul aktları, malların daxil olmasına dair qaimələr və s.) təsdiq olunmalıdır. Əgər müəssisə onun tabeliyində olan filialların əmək haqqının icra vəzifələri üzrə və s. ödəmələr üçün pul vəsaiti köçürürsə bu da ilkin sənədlərlə əsaslandırılmalıdır.

Satıcılara olan borcların ödənməsi həll olunarkən, yaranmış borcların əsaslı və real olması müəyyənləşdirilir. Belə faktlar olur ki, ticarət təşkilatına alınmış mallar üçün pul vəsaiti keçirilir və onun icrası yoxlanılarkən müəyyən olunur ki, müəssisə anbarına göstərilən mallar daxil olmamış və ya daxil olmuş malların çeşidləri sənədlərdə göstərilən çeşidə uyğun deyildir. Bəzi halda işə görülməyən işə görə tikinti təşkilatlarına pul vəsaiti keçirilir. Ona görə də pul vəsaiti ilə əlaqədar olan əməliyyatların yoxlamasında xüsusi diqqətlə əməliyyatlar üzrə ilkin sənədlər ətrafı yoxlanılmalıdır.

Müəssisə pul vəsaitini və bank əməliyyatlarının vəziyyətini yoxlayarkən auditor 56 №-li «Pul sənədləri» və 57 №-li «Yolda olan köçürmələr» hesablarında əks olunmuş əməliyyatların düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Bu hesablara əsassız olaraq debitor borcları köçürülür ki, bu da maliyyə hesabatının düzgün müəyyən olunmasına səbəb olur. Yoxlama aparılarkən 56 №-li «Pul sənədləri» hesabına analitik uçot göstəriciləri müəssisədə saxlanılan bütün pul sənədləri (poçt markaları, nəqliyyat biletləri, sanatoriya-kurort putevkaları, alınmış səhmlər və s.)



üzrə yoxlanılmalı və onların hərəkətinin uçotu müəyyən olunmalıdır.

Əgər auditor yoxlamasında auditor vəzifəli şəxslər tərəfindən böyük məbləğlə pul vəsaitinin mənimlənməsi və saxtakarlıq halları müəyyən edilərsə, bu barədə müəssisə rəhbərliyinə və ya direktorlar şurasına məlumat verilməlidir. Auditor özünün yazılı formada təqdim etdiyi məlumatında buraxılan saxtakarlıq və əmlak mənimlənməsi üçün məsul şəxslərin daşıyacağı məsuliyyətə dair müəssisə rəhbərliyinə bildirməyə borcludur.

**Valyuta hesabı üzrə əməliyyatların auditi.** Xarici iqtisadi fəaliyyətin icrası ilə əlaqədar olaraq müəssisələr ixrac və idxal etdikləri mal-material dəyərini hesablaşma əməliyyatlarını xarici valyuta ilə aparırlar. Mövcud olan qanunvericiliyə görə bu kimi əməliyyatları yerinə yetirmək üçün müəssisələr valyuta hesabı açmalıdır. Valyuta hesabının açılması və onda əməliyyatların aparılması qaydaları Azərbaycan Respublikası Milli Bankı tərəfindən müəyyən olunmuş prinsiplər üzrə icra olunur.

Müəssisə və təşkilatlarda valyuta hesabı əməliyyatları üzrə mühasibat uçotu hər bir valyuta üzrə ayrılıqda aparılır. Yəni ABŞ-ı dolları üzrə ayrı hesab, AFR-sı markası üzrə ayrı hesablar istifadə edilir. Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsi Respublikanın Milli valyutası sayılan manatla həyata keçirilir.

Banklarda və digər kredit idarələrindəki valyuta hesablarında olan vəsait qalıqdan, hesabat dövrünün sonuncu gününə Azərbaycan Respublikası Milli Bankının valyuta məzənnələri üzrə xarici valyutaların yenidən haqq-hesab edilmiş yolu ilə qiymətləndirilərək müəyyən edilmiş məbləğdə manatla əks etdirilir.

Ölkə ərazisində və xarici banklardakı valyuta hesablarında olan xarici valyuta ilə pul vəsaitlərinin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu Hesablar Planında 52 №-li «Valyuta hesabı» müəyyən olunmuşdur. 52 №-li «Valyuta hesabı»na 51-1 №-li «Ölkə daxili valyuta hesabları», 52-2 №-li «Xaricdəki valyuta hesabları» subhesabları açıla bilər.

Valyuta əməliyyatları mühasibat uçotu sistemində özünün mürəkkəb əməliyyatları ilə fərqlənir. Ona görə də bununla əlaqədar əməliyyatlar yüksək ixtisaslı mütəxəssis tərəfindən yoxlanılmalıdır. Ümumiyyətlə valyuta əməliyyatları yoxlanarkən, onun uçotu və icrası ilə əlaqədar olan qanunvericiliyin düzgün yerinə yetirilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir. Valyuta hesabları üzrə əməliyyatlar mühasibat uçotunda bank çıxarışlarına və onlara əlavə edilən pul-hesablaşma sənədlərinə əsasən əks etdirilir.

Müəssisənin bütün növ xarici valyuta vəsaitləri əsasən aşağıdakı məqsədlər üzrə fəaliyyət göstərir:

- a) müəssisənin sərəncamında qalan dövriyyə vəsaiti kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri;
- b) təsisədi sənədlərə uyğun olaraq müəssisədə nizamnamə kapitalı kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri;
- v) müəssisədə uzunmüddətli və qısamüddətli borclar kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri;
- q) müəssisədə uzun və qısamüddətli kredit (ssuda) kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri.

Yuxarıda «a» və «b» bəndlərində göstərilən müəssisənin sərəncamında qalan dövriyyə vəsaiti kimi fəaliyyət göstərən, eyni zamanda təsisədi sənədlərə uyğun olaraq müəssisədə nizamnamə kapitalı kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri üzrə məzənnə fərqi il ərzində 52 №-li «Valyuta hesabı»nın və 83 №-li «Gələcək dövrün gəlirləri» hesabının müvafiq subhesablarında uçota alınır.

İlin sonunda isə həmin məzənnə fərqi müəssisənin mənfəətinə (zərərinə) aid edilir.

Uzun və qısamüddətli («v» bəndində göstərilən) borclar kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta üzrə məzənnə fərqi həmin borclar qaytarılana qədər pul vəsaitlərinin uçota alan hesabların və 94 №-li «Qısamüddətli borclar» və 95 №-li «Uzunmüddətli borclar» hesablarının müvafiq subhesablarında uçota alınır.

Uzunmüddətli və qısamüddətli («q» bəndində göstərilən) kredit kimi fəaliyyət göstərən xarici valyuta vəsaitləri üzrə məzənnə fərqi həmin kreditlər (ssudalar) qaytarılana qədər 52 №-li «Valyuta hesabı», 90 №-li «Qısamüddətli bank kreditləri» və

92 №-li «Uzunmüddətli bank kreditləri hesablarının müvafiq subhesablarında uçota alınır.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qanunvericiliyə əsasən xarici iqtisadi əlaqələrin aşağıdakı formaları müəyyən olunmuşdur:

- qabaqçadan ödəmə;
- inkasso forması;
- akkreditiv hesablaşma forması;

-mal mübadiləsi və ya barter əməliyyatları forması.

**Qabaqçadan ödəmə** formasında icra olunan hesablaşma formasında alıcı ilə satıcı müəssisə arasında bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq buraxılacaq məhsulun dəyəri alıcı müəssisə tərəfindən əvvəlcədən ödənilir.

**İnkasso formasında hesablaşmada** bankın müştərisinin tapşırığı ilə, ona təqdim olunan hesablaşma sənədləri əsasında satıcı müəssisədən alıcının ünvanına göndərilmiş əmtəə-material dəyərini pul ifadəsində onun bankdakı hesablaşma hesabına ödənməsi üçün ödəmə tələbnaməsinin göndərilməsidir.

**Akkreditiv formasında hesablaşmada** alıcı ilə satıcı müəssisə arasında bağlanmış müqavilə əsasında razılaşdırılmış şərtlərə uyğun olaraq bankdakı müəyyən pul vəsaitini almaq hüququdur. Belə halda müəyyən bank, onun banka verdiyi pul məbləği əsasında, həmin pulun müəyyən dövr ərzində ölkənin başqa bankından alınması üçün verilən adı sənəddir.

Akkreditiv formasında hesablaşmada bank zəmanət verir ki, akkreditiv açılmış olduğu bankdan vəsaitin daxil olub-olmamasından asılı olmayaraq akkreditivdə göstərilən məbləği ödəyəcəkdir.

**Mal mübadiləsi və ya barter əməliyyatları formasında** əməliyyatlar ölkə daxilində və ölkədən kənar xarici ticarət əlaqələrində geniş istifadə olunur. Bu əməliyyatların genişlənməsinə əsas səbəb bir sıra müəssisələrin hesablaşma hesablarında valyuta vəsaitinin olmaması ilə əlaqədardır.

Barter və ya mal mübadiləsi valyutasız, lakin vahid müqavilə (konkret) üzrə tərtib olunan, qiymətli qoyuluş və tarazlaşdırılan mal mübadiləsidir. Barter əməliyyatları zamanı qarşılıqlı

iradlar üzrə hesablaşmalar bir qayda olaraq əlavə mal göndərilməsi və ya göndərilən malın həcmnin azaldılması yolu ilə həyata keçirilir.

Mal mübadiləsi və ya barter əməliyyatları dəyəri ödənilmədən satışa yola salınmış məhsullara (mallara), yaxud təhvil verilmiş iş və xidmətlərə görə həyata keçirildikdə müvafiq satış hesablarının kreditində və 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərə hesablaşmalar», yaxud 76 №-li «Müxtəlif debetor və kreditör-larla hesablaşmalar» hesabının debetində əks etdirilir. Eyni zamanda müvafiq satış hesablarının debeti satışa yola salınmış malların, əsas vəsaitlərin və sair əmlakların və yerinə yetirilmiş iş və xidmətlər maya dəyərini uçota alan hesablarla müxabiləşdir. Göstərilən əməliyyatlar üzrə maliyyə nəticələri 80 №-li «Mənfəət və zərər» hesabına silinir.

Göstərilən hesablaşma formalarının düzgün və normativ sənədlər üzrə yerinə yetirilməsi auditor tərəfindən ətraflı yoxlanmalı və nəticə müəyyənləşdirilməlidir.

Auditor yoxlama dövründə onu da xatırlatmalıdır ki, xarici iqtisadi əməliyyatlar aparən müəssisələr satışdan daxil olan pul vəsaiti satılmış malların yükləndiyi günün məzənnəsi ilə uçotda əks etdirilir.

Əgər əməliyyatlar ikitərəfli barter vasitəsilə həyata keçirilsə, mühasibat uçotunda vəsait gömrük bəyannaməsində göstərilən məbləğ əsasında əks etdirilir. Əgər məhsul qaimə ilə daxil olubsa, bu halda təhvil-qəbul aktı tərtib edildiyi günə olan məzənnə fərqi ilə uçotda əks etdirilir.

**Malsatan və alıcılarla hesablaşmaların audit.** Malsatan və alıcılarla hesablaşmaların auditinin aparılmasına başlanarkən auditor xatırlamalıdır ki, bu yoxlama əməliyyatlarında ilk növbədə satıcı və alıcı müəssisələr arasında malların satışı, görülmüş işlər və xidmətlərlə əlaqədar olaraq bağlanmış müqavilələrin Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə uyğunluğu, onun tələblərinə cavab verməsinin düzgün sənədləşdirilməsi müəyyən olunmalıdır.

Malların satışı (işlərin, xidmətlərin) ilə əlaqədar bağlanmış müqavilələrdə ən vacib məsələlərdən biri müqavilələrin rəsmiy-

yötə salınması forması ilə yanaşı, onların icra olunma dövründən asılı olmayaraq tam və vaxtında yertnə yetirilməsidir. Əgər satıcı və alıcı müəssisələr arasında bağlanmış müqavilələr icrası müəyyən olunmuş valyuta və göstəricilər üzrə yerinə yetirilmirsə, belə müqavilələri etibarlı hesab etmək mümkün deyildir.

Beləliklə auditor icra olunmuş satış və alış əməliyyatları üzrə bağlanmış müqavilələri, onların düzgün rəsmiyyətə salınmasını, başlanma tarixini və vaxtı keçmiş borcların səbəblərini müəyyən etməlidir.

Daha sonra auditor malsatan və alıcılarla hesablaşma əməliyyatlarının hər bir satıcı və alıcı müəssisə üzrə ayrılıqda yoxlanılır. Mühasibat uçotunda əks olunmuş və ilkin hesablaşma sənədləri sayılan hesablaşma-ödəmə sənədləri, hesablaşmaların yoxlanmasına dair inventarlaşma aktları və mühasibat uçotu hesablər planında müəyyən olunmuş 62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabında əks olunmuş yazılışlar əsasında alıcılara yüklənmiş (satılmış) məhsullar (iş, xidmət) üzrə həqiqi, qanuni borclar müəyyənləşdirilir.

62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı üzrə hesablaşmanın xarakterindən asılı olaraq aşağıdakı subhesablər açıla bilər:

1. «İnkasso qaydasında ödəmələr»
2. «Planlı ödəmələr **üzrə** hesablaşmalar»
3. «Alınmış veksellər»

Hazır məhsulların satışı ilə əlaqədar olaraq müqavilələrin və digər hüquqi sənədlərin araşdırılması nəticəsi olaraq 62 №-li hesabın subhesablarında əks olunmuş alıcılara və sifarişlərə olan borcların həqiqiliyi və qanunauyğun olması müəyyənləşdirilir. Göstərilən hüquqi sənədlərdən başqa informasiya mənbəyi hesablaşma-ödəmə sənədləri, hesablaşmaların inventarlaşma aktları Baş kitabın göstəriciləri və müəssisənin mühasibat uçotu hesabləri aiddir.

Qeyri-nağd hesablaşmalarda istifadə olunan müxtəlif formalar üzrə hesablaşma sistemi öyrənilərkən, onların subtedici sənədlərin olmasına xüsusi diqqət verilməlidir. Bəzi hallarda isə lazım gələrsə bankda və müəssisədə mövcud olan hesablaşma sənədlərinin qarşılıqlı yoxlaması aparılmalıdır, burada əsas diqqət çəklər, akkreditivlər və veksellərin istifadə olunması ilə

əlaqədar olan hesablaşmalara daha geniş diqqət verilməlidir. Bu sənədlər bir sıra hallarda səhvlər, mövcud olan qanunvericiliyə riayət olunması və aldatma müşahidə olunur. Əgər alıcının borcunu təmin edən alınmış veksellər üzrə yaxud nəzərdə tutulubsa, onda bu borc ödəndikcə 51 №-li «Hesablaşma hesabı», yaxud 52 №-li «Valyuta hesabı»nın debetinə, 62 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının (borcun ödənilməsi hissəsi qədər) və 80 №-li «Mənfəət və zərər» faizin həcmi qədər hesabının kreditinə yazılışlar aparılır.

Auditor 62 №-li «Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının analitik hesab göstəriciləri də ətrafı yoxlanmalıdır. Bunları yoxlamaqla ayrı-ayrı alıcılar və sifarişçilərin hesablaşma ilə əlaqədar real borcları, pul vəsaitlərinin müəyyən olunmuş vaxtlar üzrə daxil olması və s. göstəricilər müəyyən olunur. Burada həm də vaxtı keçmiş debitor borcları və onların ödənilməsi səbəbləri öyrənilir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, 62 №-li «Alıcılar sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot alıcılarla (sifarişçilərə) təqdim edilən hər bir hesab-faktura üzrə, planı ödənişlər qaydasında, hesablaşmalar zamanı isə hər bir alıcı və sifarişçi üzrə aparılır. Bu zaman analitik uçotunun quruluşu elə olmalıdır ki, alıcılar və sifarişçilər üçün maraqlı olan (veksel təminatları, daxil olası pul vəsaitinin müddətləri, banklar tərəfindən uçota alınmış veksellər üzrə vaxtdan daxil olmayan pul vəsaitləri və başqa məlumatlar barədə) məlumatların əldə edilməsinə təminat versin.

Yoxlamanın yekun mərhələsində alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar üzrə analitik və sintetik uçot hesablərində müəbirləşmələrin yazılışının düzgünlüyü müəyyən olunur. Müəyyən olunmuş nöqsanlar auditorun iş sənədlərində əks olunmalıdır.

Auditor alıcılarla və sifarişçilərin hesablaşmalarının yoxlaması yekunlaşdırmaqla, hesablaşma sistemində daha vacib əhəmiyyəti olan malsatan və podratçılarla hesablaşmaların yoxlamasını davam etdirir.

Burada əsasən 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» və 76 №-li «Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar» hesablərində əks olunmuş əməliyyatların yoxlaması ilə başlayır.

Yuxarıda qeyd olunduğu kimi, malsatan və podratçılarla hesablaşmaların auditor yoxlamasında əsas sənəd alıcı ilə satıcı müəssisələr arasında hüquqi münasibətləri tənzimləyən və vacib sənəd hesab olunan bağlanmış müqavilələr hesab olunur.

Beləliklə yoxlama aparılarkən auditor malsatan və podratçılarla aparılan əməliyyatlar üzrə müqavilənin olmasına, onun düzgün, normativ qanunvericiliyə uyğun tərtib olunmasına xüsusi fikir verməli və borcların olması müəyyənəndirilməklə, onların əmələgəlmə tarixi və səbəbləri aşkarlanmalıdır.

Daha sonra auditor bütün satıcılar və podratçılar üzrə hesablaşma əməliyyatlarını yoxlamalıdır. Burada 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabı üzrə uçot-yazılış əməliyyatları, hesablaşma-ödəmə sənədləri əsasında yoxlama aparılmalıdır. Yoxlamada əməliyyatların aparılması tarixi, məzmunu, daxil olmuş mallar üzrə qiymətlər, əlavələr, onların tam mədaxil olunması və 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV»-nin əsaslandırılması müəyyən olunmalıdır.

Faktiki olaraq daxil olmuş, lakin hesablaşma sənədləri daxil olmamış əmtəə-materiallar müəyyən olunarkən onların yolda olması və ya əvvəllər daxil olması araşdırılmalıdır. Eyni zamanda hesablaşma əməliyyatlarının qarşılıqlı yoxlaması və inventarlaşdırmanın aparılması, müqavilə öhdəliklərinin pozulması ilə əlaqədar olaraq satıcıları cərimə iddialarının verilməsi və ümidsiz borcların silinməsi faktları müəyyən olunmalıdır. Lazım gələrsə nəzarət qaydasında yoxlanılan müəssisədə qalıqda olan əmtəə-material dəyərlərinin inventarlaşması sənədlərin və uçot registrlərinin qarşılıqlı yoxlaması əməliyyatları aparıla bilər. Hesablar üzrə müxabirləşmələrin uçot yazılışlarında əks olunmasını da nəzərdən keçirmək lazımdır. 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabının kreditində əks olunmuş yazılışlar 08 №-li «Kapital qoyuluşları», 10 №-li «Materiallar», 12 №-li «Azqiymətli və tezkdöhlən əşyalar», 19 №-li «Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV», 20 №-li «Əsas istehsal», 41 №-li «Mallar» hesablarının debetlərindəki yazılışlarla müqayisə olunmalıdır. 60 №-li hesabat debetində əks olunmuş yazılışlar 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 52 №-li «Valyuta hesabı», 55 №-li «Banklarda olan xüsusi hesablar»ın kreditində əks olunmuş yazılışlarla qarşılıqlı yoxlanılır Bir qay-

da olaraq sintetik hesablarda əks olunmuş göstəricilər analitik uçot göstəricilərinə bərabər olmalıdır.

Audit aparılarkən analitik uçotun təşkili və aparılan yazılışlar da nəzərdən keçirilməlidir. Auditor onu da xalırılmalıdır ki, 60 №-li «Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar» hesabı üzrə analitik uçot ödənilmək üçün təqdim olunan hər bir hesab-fakturalar və planlı ödənişlər qaydasında aparılan hesablaşmalar zamanı isə hər bir malsatan və podratçı üzrə aparılır. Bu zaman analitik uçotun quruluşu: Ödəmə müddəti çatmamış, ak-sent edilmiş və digər hesablaşma sənədləri üzrə malsatanlar; vaxtında ödənilməmiş hesablaşma sənədləri üzrə; fakturalaşmamış satışlar üzrə; ödənmə müddəti çatmamış verilmiş veksellər üzrə; ödənmə vaxtı keçmiş veksellər üzrə; alınmış kommersiya kreditləri üzrə malsatan və podratçılarla hesablaşmalar haqqında zəruri məlumatların əldə edilmə mümkünlüyü təmin etməlidir.

Auditor müəssisənin avans şəklində əvvəlcə ödənmə və avans alınan pul vəsaitinin sənədləşdirilməsi və uçotda əks etdirilməsini təhlil etməlidir. Bu məqsədlə 61 №-li «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarından istifadə edilir.

Auditor ilkin sənədlərin və uçot yazılışlarının öyrənilməsi nəticəsində verilmiş və alınmış avansların əsaslı olmasını öyrənir, 61 №-li «Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar» və 64 №-li «Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar» hesabları üzrə analitik uçotun düzgün aparılmasını və onların analitik və sintetik uçot göstəricilərinə uyğunluğunu və bununla əlaqədar olaraq alınmış avanslar üzrə əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) vaxtında və düzgün ayrılmasını müəyyənəndirir.

## **2.8. Mühasibat uçotunun təşkilinin və maliyyə hesabatının auditi**

Mühasibat uçotunun təşkili və aparılması metodologiyasının auditi aparılarkən ilk növbədə müəssisənin «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il tarixli Qanunun, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 sentyabr 1995-ci il tarixli, 1-94 sayılı əmri ilə təsdiq

edilmiş «Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təminat» və digər mühasibat uçotuna aid olan metodoloji normativ sənədlərin yerinə yetirilməsi prinsipləri müəyyən olunmalıdır. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, mövcud olan qanunvericiliyə görə Azərbaycan Respublikasının ərazisində mənfəətlə, yaxud mənfəətsiz işləmək məqsədilə sahibkarlıq fəaliyyəti və ya başqa fəaliyyətlə məşğul olan, hüquqi şəxs sayılan, yaxud hüquqi şəxs sayılmayan təbəcəliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən bütün müəssisələr mühasibat uçotu aparmağa borcludurlar. Müəssisənin mühasibat xidmətinə onun müstəqil struktur bölməsi (idarə, şöbəsi) olan və bilavasitə müəssisənin rəhbərinə təbə olan mühasibatlıq, mərkəzləşdirilmiş, sərbəst mühasiblər, müqavilələr əsasında cəlb edilmiş mühasiblər həyata keçirə bilər. Mühasibat işlərinə rəhbərlik həmin bölmənin rəhbəri və ya baş mühasib tərəfindən həyata keçirilir. Müəssisənin baş mühasibinin təyin olunması və azad olunması müəssisə direktoru tərəfindən aparılır.

Auditor yoxlama dövründə müəssisədə istifadə olunan mühasibat uçotunun forması müəyyən edilir. Nəzərə alınmalıdır ki, istifadə olunan uçot forması müəssisənin özü tərəfindən müəyyən olunur. Auditor mühasibat uçolu yazılışları üzrə bütün əməliyyatların uçotda əks olunması qaydalarını bilməlidir. Auditor onu da bilməlidir ki, mühasibat uçotu müəssisənin əmlakının, öhdəliklərinin, kapitalının, dövriyyə vəsaitlərinin və ümumiyyətlə, bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında, pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir.

Mühasibat uçotunda əks etdirilməsi zəruri olan uçota qəbul edilmiş ilkin sənədlərdəki məlumatlar Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təklif edilmiş, yaxud nazirlik və baş idarələr tərəfindən ümumi prinsiplərə riayət edilməklə işlənilən hazırlanmış uçot registrlərində yığılır və sistemləşdirilir.

Auditor müəssisədə aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının

mühasibat uçotunda doğru, düzgün və etibarlı əks olunmasını müəyyən etmək məqsədilə aşağıdakıları müəyyənləşdirməlidir:

- müəssisə mühasibatlığı işçilərinin funksional vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə dair təminatın tərtib olunması;
- hər bir mühasibat işçisi üçün konkret vəzifə bölgüsü və uçot əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi qrafikinə müəyyən olunması;
- mühasibat uçotu əməliyyatlarının icra olunması üzrə sənəd dövrüyyəsinin müəyyən olunması;
- mövcud olan əmlakın hərəkəti, onlardan istifadə olunması üzərində nəzarətin təmin olunması;
- mühasibat uçotu prinsipləri və standartlarının yerinə yetirilməsi üzərində nəzarətin təmin olunması;
- müəyyən olunmuş vaxtlarda müəssisə əmlakının inventarlaşdırılmasının aparılması, onun nəticələri, sənədləşdirilməsi və nəticələrin mühasibat uçotu göstəriciləri ilə müqayisə olunması nəticələri.
- mühasibat uçotunun təşkilinin mövcud olan əmlakın qorunub saxlanmasına cavab verməsi, əmlak və pul vəsaitinin mənimlənməsi hallarının qarşısının alınması ilə əlaqədar olaraq tədbirlər görülməsi;
- tərtib olunmuş illik mühasibat (maliyyə) hesabatında əks olunmuş göstəricilərin mühasibat uçotu yazılışlarına uyğun olması və sairə.

Auditor müəssisədə mühasibat uçotunun təşkilini yoxlayarkən daxili nəzarət xidmətlərinin işi ilə ətraflı tanış olmalı və bu sahədə görülən işlər və buraxılan nöqsanları müəyyən etməlidir.

Mövcud olan qanunvericiliyə görə mühasibat uçotunun təşkilinə müəssisə rəhbəri cavabdehdir. Müəssisənin rəhbəri mühasibat uçotunun düzgün aparılması üçün lazımı şərait yaradır, xidmətlərin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot sənədlərinin və məlumatlarının vaxtında və düzgün tərtib və təqdim edilməsi işində tələblərin yerinə yetirilməsini təmin edir və uçot üzrə normativ sənədlərin tələblərinə riayət edir.

Müəssisənin baş mühasibi bütün mühasibat uçotu stan-

dartlarını və uçota aid olan normativ sənədləri rəhbər tutaraq mühasibat uçotunun ümumi prinsiplərinə riayət edilməsinə nəzarət etməlidir,

Mühasibət uçotunun təşkilinin auditi aparılarkən müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini mühasibat uçotunda əks olunmuş göstəricilərin doğru, düzgün və etibarlı olmasını müəyyən etmək üçün auditor test-audit formasından da istifadə edə bilər. Son illərdə bu forma bir sıra ölkələrdə audit yoxlamalarda tətbiq olunur. Bu formanın mənası ondadır ki, auditor yoxlamayı başlamazdan qabaq, auditin məqsədinə uyğun olaraq suallar hazırlayır və həmin sualları müəssisənin mühasibat işçiləri, rəhbərliyi, bölmə rəhbəri arasında yayır və onlardan müəyyən formada cavablar toplayır. Bunda əsas məqsəd müəyyən olunmuş nöqsanların aradan qaldırılmasından ibarətdir.

Belə aparılan «test-auditi» suallarında müəssisə mühasibat uçotunun təşkilində və daxili şəraitdə mövcud olan əməliyyatlara aid suallar əhatə olunur, bu formada aparılan audit nəticəsində mühasibat uçotunun təşkili və daxili auditlə əlaqədar müsbət və zəif cəhətlər müəyyənləşdirilir.

**Mühasibat (maliyyə) hesabatının auditi.** «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən olduğuna görə xarici investisiyalı müəssisələr istisna olmaqla bütün müəssisələr rüblük və illik mühasibat hesabatı tərtib etməlidirlər.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı mülkiyyətçilərə, dövlət vergi, Slatistika orqanlarına və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyi ilə müəssisənin fəaliyyətinin ayrı-ayrı tərəflərinin yoxlaması və müvafiq hesabatların alınması həvalə edilmiş digər dövlət orqanlarına təqdim olunmalıdır.

Müəssisələrin maliyyə (mühasibat) hesabatlarının başqa ünvanlara göndərilməsi təsəddici sənədlərə və ya Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində nəzərdə tutulduqda həyata keçirilir. (2-ci bölmənin 9-cu fəsilində ətraflı şərh olunmuşdur).

Auditor mühasibat (maliyyə) hesabatının auditini apararkən xüsusilə «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun mühasibat uçotunun təşkili məsələlərinə

dair tələblərin yerinə yetrilməsinə xüsusi diqqət verilməlidir.

Bu tələblər aşağıdakılarla xarakterizə olunur:

1. Müəssisə əmlakının, öhdəliklərinin və bütün əməliyyatlarının mühasibat uçotunu və Qanun əsasında işlənilib hazırlanmış mühasibat uçotu standartlarına, mühasib uçotunun hesab planına və başqa normativ sənədlərə uyğun mühasibat uçotu hesablarına qarşılıqlı əlaqədə ikili yazılış üsulu ilə aparılmalıdır.

2. Mühasibat uçotunun aparılmasında hesab dövrü ərzində ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarını uçotunda düzgün əks etdirməli, əmlakın qiymətləndirilməsi zamanı rəsərrüfatçılıq şəraitindən asılı olaraq qəbul edilmiş uçot siyasətinə və Qanuna uyğun hazırlanmış mühasibat uçotu standartları və uçota dair başqa normativ sənədlərin tələblərinə əməl olunmalı, keçən dövr ilə müqayisədə uçot siyasətindəki dəyişikliklər mühasibat hesabatında izah edilməlidir.

3. Hesabat dövründəki (ay, rüb, il) mövcud əmlakın, öhdəliklərin, kapitalın, hesablaşmaların və digər sərəvələrin inventarlaşmasının nəticələri uçotda tam və düzgün əks etdirilməlidir. Bütün təsərrüfat əməliyyatlarının ardıcıl olaraq uçot registrlərində düzgün, xronoloji qeydiyyatı təmin edilməlidir.

4. Gəlir və xərclər hesabat dövrünə düzgün aid edilməlidir. Uçotda carı xərclərin isiehsala (tədavül xərclərinə) və kapital qoyuluşlarına ayrılması dürrüst müəyyənləşdirilməlidir. Hər ayın biri tarixinə analitik uçot hesablarının məlumatları ilə üzləşdirilərək onların bərabərliyi və düzgünlüyü müəyyənləşdirilməlidir.

5. Mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi maliyyə, bank, vergi orqanları, investorlar, malsatanlar, malalanlar, kreditorlar, dövlət orqanları və digər marağı olan təşkilatlar və şəxslər tərəfindən operativ rəhbərlik və idarəetməni həyata keçirmək, təqdim ediləcək maliyyə (mühasibat) hesablarının tərtibi üçün, həmçinin müəssisənin təsərrüfat prosesləri və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında zəruri olan məlumatları tam və düzgün formalaşdırılmaqdır.

Maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki mənfi halların qarşısını vaxtında almaq, təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkara çıxarmaq və onları səfərbər etməkdir.

6. Müəssisədə mühasibat uçotunun təşkilinə müəssisə rəhbəri cavabdehdir, müəssisənin rəhbəri mühasibat uçotunun düzgün aparılması üçün lazımı şərait yaradır, uçotla əlaqədar olan bütün bölmələrinə, xidmətlərin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot sənədlərinin və məlumatların vaxtında və düzgün tərtib və təqdim edilməsi işində, tələblərin yerinə yetirilməsini təmin edir və uçot üzrə normativ sənədlərin tələblərinə riayət edir.

7. Mühasibat uçotunun təşkili, aparılması, uçot siyasətinin formalaşması, daxili mühasibat hesabatı, inventarizasiya qaydası, əmlak və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi üsulları və s. barədə müəssisə rəhbəri daxili əmrlər, qərarlar, qaydalar və s. hazırlayır. Bu zaman o, mühasibat uçotunun təşkilatı formasını, sənəd dövriyyəsi qaydasını və uçot məlumatlarının texnologiyasını təyin edir, daxili uçot və hesabat sistemini işləyib hazırlayır, mühasibat uçotunun məqsədini həyata keçirmək üçün vacib olan təsərrüfat əməliyyatları üzərində qaydasını, sənədlərə imza etmək hüququ olanları və s. müəyyən edir.

8. Müəssisənin mühasibat xidmətinə baş mühasib rəhbərlik edir. Baş mühasib və mühasibat xidmətinin rəhbəri müəssisə tərəfindən həyata keçirilən bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilməsini, ona nəzarəti, operativ məlumatların təqdim edilməsini, mühasibat (maliyyə) hesabatlarının müəyyən edilmiş müddətlərdə tərtib və təqdim edilməsini, digər bölmə və xidmət sahələri ilə birlikdə təsərrüfatdaxili ehtiyatların aşkara çıxarılması və səfərbər edilməsi məqsədilə mühasibat uçotu və hesabatın məlumatları üzrə müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi təhlilini həyata keçirilməsini təmin edir. Auditorun tərtib etdiyi proqram əsaslı uyğun olaraq müəssisənin bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzrə yoxlamalar aparıldıqdan sonra toplanmış materiallar mühasibat (maliyyə) hesabatının düzgünlüyü və etibarlılığını qiymətləndirməyə şərait yaranır.

Bununla əlaqədar auditor Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin illik mühasibat (maliyyə) hesabatının həcmi üzrə müəyyən olunmuş hesabat formalarını yoxlamaqla, hesabat nəticələrini müəyyənləşdirir. Auditor yoxlaması ilə əlaqədar

müəssisənin balansını, maliyyə nəticələri haqqında hesabat, əmlakın hərəkətinə dair hesabat, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat, müəssisə balansına əlavə, illik hesabatı izahatlı arayış müvafiq normativ sənədlərlə qüvvədə olan digər hesabat formaları və sair.

Hesabatlar yoxlanarkən auditor qanunvericiliklə müəyyən olunmuş normativ sənədlərlə yanaşı aşağıdakı informasiya mənbələrindən istifadə edə bilər:

- müəssisə təsərrüfat maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan hesabat formaları;
- illik hesabatın tərtib olunması ilə əlaqədar olan inventarlaşdırma məlumatları;
- sintetik və analitik hesablarda əks olunmuş mühasibat uçotu yazılışları və sair.

Audit aparılarkən hesabat ilinin sonuna olan dövr üçün müəssisə balansının bütün maddələri, əvvəldəki keçirilən inventarlaşma nəticələri əsasında əsaslı şəkildə yoxlanmalıdır. Mühasibat uçotu yazılışlarda bütün səhvlər və nöqsanlar müəyyən olunmalı və aid olan uçot yazılışlarında lazımı düzəlişlər aparılmalıdır.

Auditor balans maddələrinin düzgün qiymətləndirilməsini yoxlamalı və balans əlavə olunmuş maliyyə nəticələrinin, kapitalın hərəkətinin, pul və satışın hərəkəti və digər hesabatın uçot göstəricilərinə uyğunluğunu müəyyən etməlidir. Bundan sonra auditor mühasibat uçotu analitik və sintetik hesablarda əks olunmuş məlumatları yoxlamalı və həmin göstəricilərin hesabat formalarında əks olan göstəricilərə uyğunluğu müəyyən olunmalıdır. İllik hesabatlar yoxlanarkən rüblük hesabatlar da yoxlanmalı və onlann bir-birinə uyğunluğu müəyyən olunmalıdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, rüblük mühasibat hesabının məzmunu və tərkibində illik hesabat göstəricilərindən fərqlər müəyyən oluna bilər. Belə halda auditor rüblük və illik hesabatların tərtib olunması qaydaları ilə əlaqədar olan məlumatlardan istifadə etməlidir.

## IV BÖLMƏ. XARİCİ ÖLKƏLƏRDƏ MÜHASİBAT UÇOTU

### 4.1. Dünya ölkələri ilə iqtisadi əlaqələr və beynəlxalq uçot sistemində uyğunlaşmanın təşkili

Mühasibat uçotu dünyanın bütün ölkələrində mühüm idarəetmə obyektinə olmaqla istifadə olunur. Onun əsas vəzifəsi iqtisadi subyektlərin təsərrüfat-maliyyə və istehsalat fəaliyyəti ilə əlaqədar olan əməliyyatları uçotda əks etdirməklə, informasiyaları yekunlaşdırmaq və onları maraqlı şəxslərin istifadəsinə verməkdir.

Mövcud olan qaydalara görə mühasibat uçotunun informasiyaları böyük miqdarda şəxslər tərəfindən – yəni sərmayəçilər, kreditorlar, dövlət orqanları xidmətləri və digər maraqlı şəxslər tərəfindən istifadə olunur.

Dünya ölkələri iqtisadiyyatında baş verən dəyişikliklər mühasibat uçotunun sərbəst elmə çevrilməsinə şərait yaratmışdır.

XX əsrin ikinci yarısındakı dövrdə dünya ölkələrinin iqtisadiyyatın inkişafında çoxlu yeni problemlərinin yaranması özünü göstərdi. Onlardan mühüm məsələ olaraq biri də mühasibat uçotu və maliyyə hesabatının əhatə edən beynəlxalq standartların hazırlanması və tətbiq olunması idi. Bu tələbatın yaranmasında əsas mühüm səbəb kapital bazarında yaranan beynəlmilləşmə, dünya ölkələri iqtisadiyyatının geniş formada yaranan əlaqələri və transmilli şirkətlərin yaranması xüsusi əhəmiyyətə malik olaraq özünü göstərirdi. 1997-ci ildə Parisdə keçirilən mühasiblərin ümumdünya konqresində Ümumdünya Bankının Prezidenti cənab D.Vulfensonun məlumatına görə ümumi istehsal olunmuş məhsulun həcminə idxal-ixrac əməliyyatının həcmi 1/3 hissəsini təşkil edirdi.

Beləliklə artıq XX əsrin 80-ci illərində SSRİ tərkibində olan bir sıra ölkələrdə bazar iqtisadiyyatına keçidin ilkin başlanğıcı ilə əlaqədar olaraq mühasibat uçotunun sistemində yeni prinsiplərin yaranması vacibliyi özünü göstərdi.

Göstərilənlərlə yanaşı dünyanın yüksək səviyyədə inkişaf etmiş ölkə və ərazilərində 1929-30-cu illərdə başlayan iqtisadi böhran mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı sistemində ciddi nöqsanlar olduğunu aşkara çıxardı. Bir sıra hallarda şirkətlər üzrə tərtib olunmuş hesabatların anlaşılmasında halları müşahidə olunmaqla əsaslı işgüzar təhlil aparılmasında lazımsız nəticələr çıxarmağa və onların maliyyə fəaliyyətinə dair təqdim etdikləri hesabatların qeyri-məqbul nəticələrinin yaranmasına səbəb olurdu.

Beləliklə, 1930-cu ildən başlayaraq ABŞ-da mühasibat uçotu və hesabatı milli sistemi üzrə standartların hazırlanmasına başlandı. Qəbul olunmuş mühasibat uçotu standartları ölkənin fond birjalarında iştirak edən şirkətlər tərəfindən könnüllü şəkildə istifadə olunmağa başlandı. Daha sonra ABŞ-da «Mühasibat uçotunun ümumi prinsipləri» sistemi qəbul olunaraq istifadə edilməyə başlandı. Həmin dövrdə ABŞ-ın Qiymətli kağızlar üzrə federal komissiyası Amerika fond birjalarında iştirak edən bütün iri şirkətlərin mühasibat uçotunun ümumi qəbul olunmuş prinsiplərinin maliyyə (mühasibat) hesabatının tərtib olunmasında istifadə etmələrini vacib vəzifə kimi qarşıya qoymuşdur.

Həmin dövrdə Avropa ölkələrindəki şirkətlərdə məşhur Avstraliya mühasibi E.Şmallenbaxın mühasibat uçotu modeli üzrə tərtib etdiyi hesablar planından istifadə olunmağa başlandı. İkinci Dünya müharibəsindən sonra göstərilən mühasibat uçotu hesablar planı əsasında milli hesablar planı qəbul olunmuş və həmin plan geniş şəkildə istifadə olunmuşdur.

ABŞ-ın qəbul etdiyi mühasibat uçotu üzrə ümumi standartlar Kanadada, İngiltərədə, Meksikada, İtaliyada və sair Ölkələrdə istifadə olunmağa başlandı.

ABŞ-da qəbul olunmuş standartlar digər ölkələr tərəfindən onların iqtisadi xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla istifadə olunur və uçotun bu əsasda aparılması müxtəlif ölkələrin milli hesabat nəticələrinin müqayisə olunması və anlaşılması prinsipində özünü göstərirdi. Beləliklə göstərilən standartlar üzrə tərtib olunmuş maliyyə (mühasibat) hesabatlarındakı informasiyala-



rın etibarlığını artırmaqla, onlardan istifadə edənlrin inamını da artırmış olurdu.

Avropa Birliyinin İqtisadi Komissiyası göstərilən əsasda Avropa ölkələrində maliyyə hesabatı üzrə vahid şəkllə salınmış 4-cü və 7-ci Direktivləri qəbul etmişdir.

Lakin daha sonra Maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlarının (MHBS) qəbul olunması ilə əlaqədar olaraq ABŞ-nin Milli uçot prinsipləri tədricən özünün təsir dairəsini zəiflətmış oldu. Belə ki, MHBS-da qəbul olunmuş standartların normativ qaydaları maliyyə hesabatının tərtibində istifadə olunması prinsipləri çox faydalı nəticələr müəyyən etmiş oldu.

Maliyyə (mühasibat) hesabatı beynəlxalq standartlarının işlənib hazırlanması problemi 1960-cı ildə BMT-nin Transmilli korporasiyalar Mərkəzinin təşəbbüsü ilə başlanmışdır. Həmin ildə ABŞ-nin Prezidenti Con Kennedi BMT-nin Baş Assambleyasındakı çıxışında dünya ictimaiyyətinin diqqətini Transmilli korporasiyaların geniş imkanlarını çatdırmaqla qeyd etmişdir ki, yeni şəraitdə onların fəaliyyətini təmin etmək üçün «Münasibətlərdə sahibkarlığın dili» olmalıdır. O belə münasibət dilinin mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı olduğunu deməklə bütün maraqlı şəxslər üçün aydın və əlverişli olduğunu qeyd etmişdir.

Bu gün artıq (MHBSK) Maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartları Komitəsi bazasında əsaslı prinsiplərə cavab verən mühasibat uçotu sistemi yaradılmışdır. 1973-cü ildə yaradılmış və Londonda yerləşən MHBSK-si müstəqil təşkilat olaraq fəaliyyət göstərməklə, onun əsas vəzifəsi dünya ölkələri şirkətlərində maliyyə (mühasibat) hesabatının beynəlxalq standartlara uyğun prinsiplər əsasında tərtibinin təmin olunmasıdır. 2004-cü ilin sonuna MHBSK-si tərəfindən artıq 41 standart tərtib olunaraq nəşr olunmuşdur. Onlardan bir neçəsi dəyişdirilmiş və bəziləri isə başqası ilə əvəz edilmişdir.

Beləliklə, dünya ölkələrində MHBS-nin tətbiq edilməsinin bir zərurət kimi tələb olunmasını aşağıdakılarla şərh etmək olar.

**Əvvəla**, MHBS müasir korporativ idarəetmə sistemində ən mühüm vasitələrdən biri sayılır. Bu şirkətin haqiqi və etibarlı maliyyə və digər göstəriciləri ilə səhmdarları və digər maraqlı

şəxsləri istənilən vaxtda təmin etməklə yanaşı, səhmlərin və onların dəyərinin yüksəlməsində menecerlərin fəaliyyətini müəyyən edir. MHBS-na uyğun tərtib olunmuş hesabat şirkətin fəaliyyətinə cavabdeh olan şəxslərlə səhmdarlar arasında faydalı münasibətlər yaranmasına imkanları daha da artır.

**İkincisi**, maliyyə (mühasibat) hesabatının MHBS-na uyğun formalaşması kapital bazarına keçid üçün şirkətlərə mühüm vasitə sayılır. Məlumdur ki, hər bir səhmdar qoyduğu kapitalın hərəkətinə dair aydın məlumat almalıdır. Bu mümkün olmayan, yəni hesabat anlaşılan formada tərtib olunmayan hallarda səhmdarın sərf etdiyi kapital risklə qarşılaşır və səhmdar sərf etdiyi kapitalı geri almaqla şirkətin vəziyyətini çətinləşdirə bilər.

**Üçüncüsü**, beynəlxalq təcrübə göstərir ki, hesabatın MHBS-na uyğun tərtib olunması onun informasiya və faydalılıq baxımından istifadə edənlər üçün daha etibarlı hesab olunması nəzərə çarpır. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, standart tərtib olunarkən ilk növbədə onun faydalılıq göstəriciləri əsas qəbul olunur. Təsadüfi deyildir ki, MHBS-rı hazırlanarkən «Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması prinsipi» əsas götürülür.

MHBS-na uyğun hesabat tərtib edən şirkətlər Qiymətli kağızlar üzrə Beynəlxalq Komissiyanın təklifinə əsasən özlərinin qiymətli kağızları ilə birjalarda iştirak etmək hüququ əldə edirlər. Bununla yanaşı Avropa Birliyinə daxil olan ölkələrin öz səhmləri ilə Avropanın fond birjasında iştirak edən şirkətləri I yanvar 2005-ci ildən MHBS-na uyğun hesabatın tərtibini vacib şərt kimi müəyyən etmişdir.

Beləliklə, hazırda MHBS-ri üzrə maliyyə (mühasibat) hesabatını dərc edən transmilli korporasiyaların sayı daima artmaqdadır.

**Dördüncüsü**, MHBS-dən istifadə olunması, milli mühasibat uçotu qayda və prinsiplərinin hazırlanmasına sərf olunan vaxta və iqtisadi ehtiyatlara qənaət edilməsinə xeyli şərait yaradır. Bu zaman bazar iqtisadiyyatı şəraitində həmin standartların tərtib olunmasında mühasibat uçotunun təşkili ilə əlaqədar böyük təcrübədən istifadə olunmasını xüsusilə nəzərə almaq lazımdır.

Standartların hazırlanması prosesində maliyyə (mühasibat) hesabətı ilə işləyən sahibkarların, bank və digər maliyyə münasibətlərinin, maliyyə analitiklərinin, dövlət təşkilatlarının, MHBS-ri Komitəsinin Şurasında fəaliyyət göstərən işçi heyətinin fikirləri nəzərə alınmalıdır.

**Bəşinci**, MHBS-dən geniş şəkildə istifadə olunması mühasibat elminin və bu sahədə çalışan mütəxəssislərin elmi və təcrübəvi səviyyəsinin yüksəlməsinə şərait yaradır. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotu üzrə hazırlanan mütəxəssislər yüksək keyfiyyətli iqtisadçı, maliyyəçi, təhlilçi, bank işçisi, menecer və iqtisad yönümlü digər elmi mütəxəssis rolunu ifadə etməklə bütün sosial-iqtisadi problemlərin həllində fəal iştirak edir. Bütün bunlar mühasibat uçotunun və bu istiqamətdə çalışan təcrübəvi işçilərin idarəetmə quruluşunda rolunun ciddi şəkildə artdığını dərk etməyi tələb edir.

MHBS kifayət dərəcədə mürəkkəb prinsiplər əsasında tərtib olunmuşdur. Ona görə də MHBS-na keçidlə əlaqədar olaraq əsaslı fəaliyyət göstərməli və hər bir standart üzrə tələb olunan bütün əməliyyatlar dərindən öyrənilməlidir.

Sözü gedən problemlərin həlli ilə əlaqədar olaraq mühasibat uçotu sistemində əsaslı islahatlar aparılması və onun Beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırılması çox vacib məsələlərdən biri sayılmalıdır. Bu məqsədlə Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti 2 fevral 2003-cü il 29 saylı «Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına keçmək məqsədilə Milli mühasibat uçotu standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə proqram haqqında» qərar qəbul etmişdir.

## **4.2. Tarixi baxımdan mühasibat uçotu və məlumatlar sistemi**

Tarixi faktlar göstərir ki, müasir mühasibat uçotunun 6000 ildən artıq inkişaf tarixi vardır. İlk 1000 illikdə mühasibat uçotunun sadə forması tədricən dəyişmiş və cəmiyyətin sosial-iqtisadi və siyasi dəyişikliklərinin təsiri nəticəsi olaraq

mühasibat uçotunun predmeti və onun metodiki prinsipləri tədricən təkmilləşdirilmişdir.

Təsərrüfat uçotuna olan tələbat insan cəmiyyəti inkişafının ilk mərhələsində meydana gəlmiş və iqtisadi inkişaf formalaşdıqca, ona olan tələbat daha da artmışdır. Sözsüz ki, insan cəmiyyəti inkişafının müxtəlif mərhələlərində mühasibat uçotu formasında mövcud olan əmlakın hər bir inkişaf dövrü tələbinə uyğun olaraq uçotunu aparmış və nəticə olaraq məlumatlar sistemi yaratmışdır. Hər bir inkişaf mərhələsində mühasibat uçotunun öz məqsədi, vəzifəsi və forması olmuşdur.

Arxeoloqlar və tarixçilər müəyyən etmişlər ki, yazılı uçot bizim eraya qədər XIII əsrdə Misirdə mövcud olmuşdur. Həmin dövr üçün uçot qədim Roma dövlətində daha geniş inkişaf etmişdir. İnsan cəmiyyəti inkişaf etdikcə uçotun aparılması və maddi istehsal əməliyyatlarının əks olunmasının metodiki prinsipləri əsaslı şəkildə dəyişilmişdir. Ölkələrdə ictimai-iqtisadi inkişaf əməliyyatları genişləndikcə, yüksək səviyyəli istehsal sahələrinin yaranması ilə əlaqədar olaraq uçot yazılı əməliyyatlarının təkmilləşdirilməsi və inkişafı vacib şəkil almışdır.

Bizim eradan əvvəl 2000-ci illərdə Qədim Misirdə insanlarda olan əmlakın mədaxil-məxaric uçotu forması yaranmağa başlamışdır və mühasibatın uçotu sənədləri qiymətli əşya şəklində almışdır. Müəyyən formada mal satan və alanlar arasında hesablaşma əməliyyatlarının aparılmasına başlamışdır.

Cəmiyyət inkişaf etdikcə insanlarda onlara məxsus olan şəxsi mülkiyyət yaranmağa başlamış və onlar öz mülkiyyətlərinin uçotuna diqqəti əsaslı şəkildə genişləndirmişlər. Daha sonra əhəliyə mövcud olan mülkiyyətdə vergi tutulmasına başlamışdır.

Bütün bu kimi əməliyyatları əks etdirmək üçün şübhəsiz ki, yazılı əməliyyatları yaranmışdır. Tarixçilər yazının və ilk pulun əmələ gəlməsinin bilavasitə Misirdə yarıldığını bildirirlər.

Beləliklə məhsuldar qüvvələrin inkişafı bir sıra dünya ölkələrində istehsalın genişlənməsi dövlət orqanlarının mühasibat uçotu və hesabının genişlənməsinə diqqəti artırdı. Bir sıra ölkələrdə mühasibat uçotu ilə yanaşı audit xidməti də genişlənməyə başladı. İlk audit xidməti 1298-ci ilə təsadüf etsə də, müa-

sir formada auditor təşkilatının 1854-cü ildə Şotlandiyada yaradılan Andlı mühasiblər İnstitutu xüsusi yer tutur.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, ilk dövrlərdə uçotun aparılması köməkçi məşğuliyyət kimi baxılırdı. Lakin XII və XIII əsrin əvvəllərində mühasibat uçotuna diqqət əsaslı surətdə artmışdır.

Dünya ölkələri iqtisadiyyatında baş verən dəyişikliklər uçotun sərbəst elmə çevrilməsinə və onun metodikası prinsiplərinin təşkilinə şərait yaratmışdır. Kapitalizmin inkişafının ilk mərhələsində mühasibat uçotuna dair elmi mülahizələr irəli sürülmüşdür.

1445-1515-ci illərdə yaşamış, mühasibat uçotuna dair ilk əsərin müəllifi, alim-riyaziyyatçı, məşhur rəssam Leonardo da Vinçinin dostu Luka Paçoli tərəfindən 1494-cü ildə yazılmış «Hesab, Həndəsə məbləği, bərabərliklər və münasibətlər elmi haqqında» əsəri vurma cədvəli kimi bütün ölkələr və xalqlar üçün çoxsaylı elmi kəşf kimi qəbul olunmuşdur.

Luka Paçoli «Hesablar və yazılış» əsərində təsərrüfat əməliyyatlarının yazılış formalarını təhlil etməklə, ikili yazılış prinsipini müəyyənləşdirmiş və tarixə riyaziyyatçı alim kimi deyil, mühasibat uçotu alimi kimi daxil olmuşdur. Böyük alman şairi Qete mühasibatda ikili yazılış əməliyyatını «İnsan zəkasının ən böyük ixtirası» adlandırmışdır.

Bu əsər böyük riyaziyyatda açılış olmasına baxmayaraq Luka Paçoli mühasibat uçotu üzrə ilk əsərin müəllifi kimi tanınmışdır. Həmin əsərin bir neçə əsr dövründə İtaliyada, Fransada, Almaniyada, İngiltərədə mühasibat uçotu üzrə dərslik kimi istifadə olunmuşdur. Çox maraqlıdır ki, Luka Paçolinin 1494-cü ildə nəşr etdirdiyi «Məbləğ («Summa»)» adlandırılmış əsərinin bir nüsxəsi XVI əsrdə Kiyevə gətirilmiş və Kiyev kollecində dinləyicilərə həmin kitabdan dərs keçirilmişdir.

İtaliyada Luka Paçoli tərəfindən yazılmış ikili yazılışdan sonra dünya ölkələrində mühasibat uçotunun nəzəri fikirləri sahəsində bir sıra mühüm tədqiqatlar aparılmışdır.

XVIII əsrin ortalarında uçot üzrə qüvvəli məktəb İspaniyada yaranmışdır. Mühasibat uçotunun inkişafında Almaniyaya uçot məktəbinin nümayəndəsi İ.Şpott, fransız alimi E.Leote və A.Qilbo bir sıra əsaslı tədqiqatlar aparmışdır.

Mühasibat uçotunun inkişafında ABŞ alimləri fəal fəaliyyət göstərmişlər. 1855-ci ildə ilk dəfə bir şirkətin misalında Maliyyə və İdarəetmə mühasibat uçotuna dair əsaslı fikirlər irəli sürülmüşdür.

Mühasibat uçotu bir iqtisadi elm olmaqla, onun əsası bir elm kimi Benedetto Kotçli (1458) və Luka Paçolinin (1494) əsərlərində şərh olunmuşdur. Onlar mühasibat uçotunun müəssisələrin idarə olunmasında mühüm vasitə olduğunu göstərmiş və universal metodiki elmi kimi qiymətləndirmişlər.

Mühasibat uçotu bir iqtisadi elm kimi, onun nəzəri və metodiki əsasları daha sonra dünya ölkələrinin alimləri və mütəxəssisləri tərəfindən inkişaf etdirilmişdir. Mühasibat uçotunun daima təkmilləşdirilməsi ilə bazar iqtisadiyyatı şəraitində ölkə iqtisadiyyatının formalaşması, sahibkarlığın inkişafı və idarəetmə sisteminin mühüm informasiya mənbəyi və vasitəyə çevrilmişdir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotu idarəetmə uçotuna çevrilir. Müasir şəraitdə iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə mühasibat uçotu mühüm iqtisadi elm olmaqla özünün fəaliyyətində maliyyə və idarəetmə mühasibatına ayrılmışdır. Bununla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara keçməsinin yerinə yetirilməsindəki şərtlərdən biri uçotun iki hissədə – Maliyyə və İdarəetmə uçotu üzrə icra olunmasıdır.

Mühasibat uçotu informasiyalarından şirkət və müəssisələrin mühasibləri ilə yanaşı menecerlər, mülkiyyət sahibləri, sərmayəçilər, kreditorlar, bank mütəxəssisləri və sairə maraqlı şəxslər istifadə edirlər. 1960-cı ildən başlayaraq Birləşmiş Millətlər Təşkilatının transmilli korporasiyaları mərkəzinin təşəbbüsü ilə maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarının hazırlanması probleminin həllinə başlanılmışdır. Həmin ildə ABŞ-nın Prezidenti D.Kennedi BMT-nin Baş assambleyasında çıxışında dünya ictimaiyyətinin diqqətini transmilli konsepsiyaların geniş şəkildə inkişafına çatdırmaqla, qeyd etmişdir ki, yeni şəraitdə onların normal fəaliyyətini təmin etmək üçün «münasibətlərdə sahibkarlığın dili» olmalıdır. O belə münasibət dilinin mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı olduğunu deməklə, bütün maraqlı şəxslər üçün aydın və əlverişli olduğunu qeyd etmişdir.

Bu gün artıq demək olar ki, Maliyyə Hesabatı Beynəlxalq Standartları Komitəsi (MHBSK) bazasında əsaslı prinsiplərə cavab verən mühasibat uçotu sistemi yaradılmışdır. 1973-cü ildən Londonda yerləşən MHBSK-si müstəqil təşkilat olaraq onun vəzifəsi dünya ölkələri şirkətlərində maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlara uyğun prinsiplər əsasında tərtibinin təmin olunmasıdır.

Hazırda mühasibat uçotu, onun nəzəriyyəsinin inkişafı və mühasiblik peşəsi təcrübəsinin öyrənilməsi mütəxəssislərə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının obyektiv qiymətləndirilməsinə və texniki inkişafın elmi proqnozlaşmasına əsaslı kömək edir.

Müasir mühasibin vəzifəsi uçotun aparılması ilə yanaşı şirkətin təsərrüfat-maliyyə nəticələrinin mənfəətli fəaliyyətinin təmin olunması, fəaliyyətin göstəricilərinin təhlili və idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsində fəal iştirakçı olması çox vacibdir.

Mühasib peşəsinin lazımı səviyyədə qiymətləndirilməsi və onun faydalılığını daha da artırmaq məqsədilə mühasiblərin Beynəlxalq Konqresi 1946-cı ildə mühasibin Qerbini təsdiq etmişdir.

Beynəlxalq səviyyədə qəbul olunmuş Mühasibin Qerbində Günəş, tərəzi, əyri Bernulli əks olunmuş və «Elmi, dəqiq, müstəqil» olması şüarını elan etmişdir. Günəş mühasibat uçotunun təsərrüfat fəaliyyətinin işıqlandırılması, tərəzi - vəsaitlərin və onların əmələgəlmə mənbələrini tərəzinin iki gözü vasitəsilə düz və dəqiq ölçülməsini – yəni balans, əyri Bernulli isə göstərir ki, uçot bir dəfə yaranmış və daima yaşayacaqdır.

Mühasibat uçotuna verilən bu qiymət onun rolunun əsaslı şəkildə artmasını, mühasibat sənətinə olan tələbatın və marağın yüksəlməsini bir daha nümayiş etdirir. Dünya ölkələri sisteminə iqtisadi münasibətlərin geniş şəkildə inkişafı mühasib sənətinə olan münasibət də əsaslı şəkildə dəyişmişdir.

Hazırda mühasibat uçotu mövcud olan material dəyərlərinin, pul vəsaitinin, öhdəliklərin və onların yaranması mənbələrinin yüksək səviyyədə təşkilati forması sistemi olan uçot sisteminə çevrilmişdir. Mühasibat uçotu mütəxəssislərin idarə olunması sisteminə xüsusi, əsaslı vasitədir.

### 4.3. Xarici ölkələrdə mühasibat uçotunun hüquqi tənzimlənməsi və uçot modeli

Dünya ölkələrində mühasibat uçotunun hüquqi tənzimlənməsi əsasən iki formada aparılır. Birinci qrup ölkələrdə mühasibat uçotunun tənzimlənməsi ilə əlaqələr olaraq geniş həcmdə qanunlar müəyyən olunmuşdur. İkinci qrup ölkələrdə isə mühasibat uçotu ümumi qəbul olunmuş qanunvericilik aktları əsasında idarə olunur.

Birinci qrup ölkələrdə mühasibat uçotu üzrə qəbul olunmuş qanunların fiziki və hüquqi şəxslərin icra etməsi məcburi xarakter daşıyır. Həmin ölkələrdə mühasibat uçotu üzrə qəbul olunmuş qanunvericilik aktları dövlət qanunları ilə rəsmiyyətə salınır. Həmin ölkələrdə mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi dövlət vergilərinin vaxtında hesabalanılıb ödənməsi və onun üzərində əsaslı nəzarətin təşkil olunmasıdır. Bu ölkələr qrupuna Almaniya, Fransa, Argentina və digərləri daxildir.

İkinci qrup ölkələrdə mühasibat uçotu sahəsində ümumi qanunvericilik aktlarının qəbul olunması ilə yanaşı geniş sərbəstlik mövcuddur. Bu ölkələrdə mühasibat uçotu standartları dövlət tərəfindən tənzimlənmir. Həmin ölkələrdə mühasibat uçotu sistemi və standartları peşəkar mühasibat təşkilatları tərəfindən müəyyən olunur. Bu qrup ölkələrə ABŞ, Böyük Britaniya və sair ölkələr daxildir.

Amerika Birləşmiş Ştatları və Böyük Britaniyada uçot və hesabat qaydalarının müəyyən olunması peşəkar iqtisadçı və mühasiblər tərəfindən həyata keçirilir. Hüquqşünaslar və dövlət orqanları bu sahədə əsaslı fəaliyyət göstərmirlər. ABŞ və Böyük Britaniyada uçotun aparılmasına dair «Qadağan olunmayan hər şeyi etmək olar» fikri geniş yayılmışdır. Məhz buna görə ABŞ və digər ingilisdilli ölkələrdə vahid hesab planı müəyyən olunmuşdur. Hər korporasiya və firmanın mühasibat mütəxəssisləri öz iş fəaliyyətlərinə uyğun hesab planı müəyyən edirlər. Hesab planı ilə əlaqədar işin belə təşkil olunması mühasiblərin daha sərbəst işləmələrinə imkan yaradır. Lakin digər tərəfdən mühasiblərin bir mütəxəssisdən başqasına işə keçməsində müəy-

yən çətinliklər əmələ gəlir. Bu çətinlik müəyyən hesab planı ilə işə öyrənmiş işçinin iş yerini dəyişərkən müəyyən çətinliklərlə qarşılaşması ilə əlaqədardır. Ancaq onu nəzərə almaq lazımdır ki, müəssisədə formalaşmış hesab planı kortəbii şəkildə deyil, ölkə üçün müəyyən olunmuş beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarının və Milli uçotun tələblərinə uyğun müəyyən olunur.

ABŞ-da mühasibat hesabatları üzrə hamı üçün qəbul olunmuş vahid forma da müəyyən olunmamışdır. Mühasibat balansı, mənfəət və zərər haqda hesabat bir sıra ölkələrdə, o cümlədən respublikamızda tərtib olunan hesabat formasından özünün yığcamlığı ilə xeyli fərqlənir. Burada mənfəət və zərərlə əlaqədar hesabatda analitik göstəriciləri daha geniş əhatə olunur.

Bütün qeyd edilənləri nəzərə alıb göstərmək olar ki, dünya ölkələrinin müasir inkişaf səviyyəsində vahid şəkllə salınmış elə uçot və hesabat forması yaradılmalıdır ki, onun mühasibat uçotu ilə məşğul olan bütün mütəxəssislər tərəfindən anlaşılması və həyata keçirilməsi mümkün olsun və onlarda əks etdirilən bütün məlumatlar xarici maraqlı şəxslər tərəfindən anlaşılın. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, hal-hazırkı dövrdə müxtəlif sistemli mühasibat uçotu informasiyaları bir ölkədən başqasına verilər-kən, onların istifadə olunmasında xeyli çətinliklər yaranır.

Məhz bu baxımdan ümumdünya ölkələri tərəfindən anlaşıla bilən vahid şəkllə salınmış mühasibat uçotu standartlarının tərtib olunması sahəsində fəal işlər görülür. Bu işlərin yerinə yetirilməsi bir tərəfdən Avropa Birliyi (AB) və ya Avropa səviyyəsində, ikinci tərəfdən isə Ümumdünya ölkələri səviyyəsində həyata keçirilir.

Mühasibat uçotu və hesabatı üzrə Beynəlxalq Standartların hazırlanması (JAS) ilə Mühasibat uçotu üzrə Beynəlxalq Standartlar Komitəsi (MUBSK) məşğul olur. Komitə 29 iyun 1973-cü ildə Avstraliya, Kanada, Fransa, Almaniya, Yaponiya, Niderland, ABŞ mühasibat uçotu təşkilatları tərəfindən bağlanan razılaşma əsasında təşkil olunmuş və hazırda 100-dən artıq dünya ölkəsinin iştirakı ilə Mühasibat Uçotu üzrə Beynəlxalq Standartları dərc olunmuş və yuxarıda adı çəkilən Komitəyə daxil olan ölkələr üçün mühasibat uçotu üzrə əsas sənəd hesab olunur.

Beynəlxalq mühasibat uçotunda ümumi rəhbərliyi təmin etmək üçün mühasibat qaydaları (CAAP) qəbul olunmuşdur. Həmin qaydalar onlardan istifadə edən şəxslər – mühasiblər, biznesmenlər tərəfindən daima təkmilləşdirilir və dəyişdirilir.

Bununla birlikdə 1977-ci ildə Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyası (JFAC) yaranmış və həmin federasiyaya 60-dan artıq ölkənin qabaqcıl və gərkəmli mütəxəssislərini birləşdirən mühasibat təşkilatları daxil olmuşdur.

ABŞ-da mühasibat uçotu sahəsində fəal fəaliyyət göstərən təşkilatlardan biri də Mühasiblərin Milli İttifaqıdır (Assosiasiyasıdır). Onun əsas tərkibi idarəetmə uçotu üzrə mühasiblərdən, Maliyyə Rəhbərləri İnstitutunun yüksək vəzifələrində çalışan ixtisaslı mütəxəssislərdən və böyük maliyyə biznesi ilə məşğul olan şəxslərdən, həmçinin 1935-ci ildə yaranmış və əsasən mühasibat uçotu üzrə müəllimləri birləşdirən Amerika Mühasiblər Assosiasiyasından ibarət təşkil edilmişdir.

MHBSK-nın vəzifələri onun qəbul olunmuş Nizamnaməsində müəyyən olunmuşdur. Həmin Nizamnamədə komitənin əsas funksional vəzifələri müəyyən olunmuş və onlar əsasən aşağıdakılarla xarakterizə olunur:

a) Dövlət marağını əsas götürərək maliyyə hesabatlarının tərtib olunub aidiyyatı təşkilatlara təqdim edilməsi, beynəlxalq uçot standartlarının hazırlanması və dünya ölkələrində onların qəbul olunaraq tətbiqi üzərində nəzarət etmək;

b) Mühasibat uçotu standartlarının və maliyyə hesabatlarına aid olan göstəricilərin təkmilləşdirilməsi üzərində işləmək və onların dünya ölkələri tərəfindən qəbul olunmasını sürətləndirmək.

MHBSK-si mühasibat uçotu üzrə beynəlxalq standartların hazırlanıb qəbul olunmasında sərbəstdir və Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası qarşısında muxtar hüquqa malikdir. MHBSK-nın üzvləri onun qarşısında qoyulmuş vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün aşağıdakı öhdçilikləri qəbul etmişlər:

- MHBSK-nın apardığı işi müdafiə etməklə, onun Şurası tərəfindən bəyənilmiş hər bir Beynəlxalq uçot standartlarının öz ölkəsində dərc olunmasının təmin edilməsi;

- dərc olunmuş maliyyə hesabatlarının bütün göstəricilər

üzrə Beynəlxalq standartlara uyğun olmasının təmin edilməsi;

- Qiymətli kağızlar üzərində görülən işlərə dair nəzarət edici orqanları və işgüzar birlikləri inandırmaqla, dərc olunmuş maliyyə hesabatlarının Beynəlxalq standartlara uyğun olması və iqtisadi fəaliyyətin müxtəlif sahələrinin əhatə edilməsi;

- dövlət və Milli standartların hazırlanması ilə məşğul olan orqanları inandırmaqla, dərc olunmuş maliyyə hesabatlarının bütün göstəriciləri üzrə beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verməsi;

- dərc olunmuş maliyyə hesabatlarının bütün göstəriciləri üzrə beynəlxalq standartlara uyğun olmasına dair auditorlarda yəqinlik yaradılması;

- müəyyənləşdirilmiş və qəbul olunmuş beynəlxalq uçot standartlarının, eləcə də onun ayrı-ayrı ölkələrdə qəbulu, öyrənilməsi və həyata keçirilməsi üçün şərait yaradılması.

İlk növbədə mühasibat uçotu beynəlxalq standartlarının istifadə olunmasına keçərkən bir sıra şərtlərə diqqət verilməlidir. Beynəlxalq standartlara keçmək üçün əsas şərt uçotun iki hissədən **İSTEHSALAT** (İdarəetmə) və **MALİYYƏ** uçotundan ibarət olmasıdır.

Dünya ölkələrinin bir sıra qabaqcıl iqtisadçı alimlərinin apardıqları elmi tədqiqatlar nəticəsində qeyd olunur ki, eyni oxşarlıqda iki ölkə yoxdur ki, mühasibat uçotu sisteminin bir-birinə tam oxşarlığı olsun. Lakin sosial-iqtisadi quruluşu eyni olan ölkələrdə mühasibat uçotu sisteminin bir-birinə geniş məzmununda oxşarlığı mövcuddur. Bura eyni zamanda ölkə əhalisinin və onların ayrı-ayrı qruplarının mədəni səviyyəsi də aiddir.

Ölkələrdə sosial-iqtisadi faktlar bilavasitə mühasibat uçotunun konsepsiyasını, onun metodoloji prinsiplərini və təcrübi fəaliyyət formasını müəyyən edir. Ölkələrin sosial-iqtisadi göstəricilərinə iqtisadiyyatın inkişafı göçtəriciləri, istehsalın və Milli gəlirin inkişafı səviyyəsi, bank sistemi, iqtisadiyyatın idarə olunması forması, dövlət və özəl mülkiyyətin səviyyəsi aiddir. Uçot və istehsalın tənzimlənməsi ilə əlaqədar olaraq qanunvericilik aktları faktorları, vergilərin ödənməsi sisteminin təşkili forması da mühüm amillərdən hesab olunur.

Kadrların peşəkarlıq səviyyəsinin vəziyyəti də çox vacib göstəricidir. Kadr hazırlığının səviyyəsinin zəif olduğu ölkələrdə mühasibat uçotu üzrə elmi tədqiqat işlərinin aşağı səviyyədə olması maliyyə informasiyalarının tərtibi və istifadəsində də müəyyən çətinliklər yaranır. Bir sıra ölkələrdə isə peşəkar mühasiblər təşkilatları əsaslı şəkildə uçotun əsas prinsiplərini və onun istifadə olunması qaydalarını müəyyən edirlər.

Göstərilən və digər faktorlarla əlaqədar olaraq dünya ölkələrində mühasibat uçotunun idarə edilməsində **İngiltərə-Amerika, Kontinental (Avropa) və Cənubi Amerika (Latın Amerikası) modeli sistemi yaranmışdır.**

Müəyyən olunmuş uçot sistemi modeli aşağıdakılarla xarakterizə olunur:

1. **İngiltərə-Amerika modeli.** Bu modelin əsas prinsipləri Böyük Britaniya, ABŞ və Hollandiya tərəfindən hazırlanmışdır. Görə göstərilən uçot modeli Britaniya-Amerika-Hollandiya uçot modeli də adlandırılır.

Bu uçot modelindən istifadə edən ölkələrdə qiymətli kağızlar bazarı geniş inkişaf etmiş, uçotun təşkili üzrə sərbəstlik mövcuddur, yüksək ixtisaslı mühasibat kadrları fəaliyyət göstərir.

İngiltərə-Amerika uçot sistemi modelinə Avstraliya, Böyük Britaniya, İzrail, İrlandiya, İslandiya, Hindistan, Meksika, Kanada, Yeni Zelandiya, Pakistan, ABŞ, Mərkəzi Amerika ölkələri və sairə daxildir.

2. **Kontinental (Avropa) modeli.** Bu uçot modeli sistemi əsasən kontinental Avropa ölkələrində istifadə olunur. Bu ölkələrdə sahibkarlıq fəaliyyəti bilavasitə banklarla, dövlət orqanları ilə əlaqədar olub, əsasən şirkətlərin maliyyə tələblərini icra edirlər. Bu sistem üzrə mühasibat uçotu dövlət qanunvericiliyi ilə tənzimlənir.

Kontinental uçot sistemi modelindən əsasən Avstraliya, Əlcəzair, Belçika, İspaniya, İtaliya, Fransa, Portuqaliya, Almaniya, İsveçrə, Yaponiya və digər Avropa ölkələri istifadə edirlər.

3. **Cənubi Amerika modeli.** Bu uçot modelindən istifadə edən ölkələrdə yuxarı səviyyədə olan informasiya ilə əlaqədar olaraq göstəricilərinin daima uyğunlaşdırılması əməliyyat-

ları aparılır. Uçot prinsipləri uçot və hesabatın dövlət planlaşdırılması tələblərinin icrasına və vergilərin ödənməsinə nəzarətin təmin olunmasını yerinə yetirir. Dövlət orqanları daima olaraq şirkətlərdə uçotun vahid şəkllə salınmasına təsir göstərir.

Cənubi Amerika uçot modelindən Argentina, Braziliya, Çili, Ekvador, Boliviya və sair ölkələrdə istifadə olunur.

Nəzərə almaq lazımdır ki, göstərilən bölgü sistemi şərti sayıla bilər. Belə ki, Yaponiya kontinental uçot modelindən istifadə etdiyi halda, geniş şəkildə ABŞ-ın təsiri ilə fəaliyyət göstərir. Digər tərəfdən bir sıra ölkələrdə uçot sistemi modelindən qarışıq şəkildə istifadə edilir. Bu qrupa islam ölkələri aid edilir.

#### 4.4. Mühəsibat uçotunun konsepsial əsasları

Uçotun əsas vəzifəsi müəssisə fəaliyyətinə aid olan informasiyaları formalaşdırmaqla, müəssisə rəhbərlərinə, onun sahibkarlarına, səhmdarlara, sərmayəçilərə, kreditorlara və digər istifadə edənlərə hər bir müəssisə fəaliyyətinə dair konkret, əsaslı qərarlar qəbul olunmasında köməklik etməkdir. Bu məqsədlə hər bir müəssisənin uçot informasiyaları idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasında yüksək faydalılığı ilə fərqlənməli, qəti formada etibarlı olmalı, müəyyən dövr üçün və ya digər müəssisə fəaliyyəti göstəriciləri ilə müqayisə olunması və istifadəçilər üçün aydın olmalıdır.

Göstərilən tələblərə uyğun olması uçot informasiyalarının ümumi vahid prinsiplərə, qaydalara, normalara əsaslanaraq tərtib olunmalıdır ki, bu da mühəsibat uçotunun konsepsial əsaslarını təşkil edir.

Tarixən hər bir ölkədə uçotun özünə məxsus konsepsial əsasları formalaşır. Onların müqayisə təhlili nəticələri göstərir ki, ümumiyyətlə uçotun bütün prinsiplərində eynilik mövcuddur. Onlarda olan bəzi fərqlər isə əsasən prinsiplərin şərhində, adında özünü göstərir ki, bu da əsasən hər bir ölkənin milli və digər ənənələri ilə əlaqədardır.

Lüğətə görə konsepsiya sözü latın sözü olub, cəmiyyətdə müəyyən əməliyyata münasibət, izahı göstərir. Mühəsibat uçotu ilə əlaqədar olaraq konsepsiya uçotun təşkili, aparılması və maliyyə hesabatının tərtibi ilə əlaqədar olan əsas nəzəri prinsiplərin cəmlənmiş formada şərhidir. Onun əsas vəzifəsi mühəsibat uçotu üzrə yeni, daha səmərəli metodiki prinsiplərin hazırlanmasına və mövcud olan normativ aktların yenidən baxılması, mühəsibat uçotu informasiyalarından istifadə edilməsinə kömək etmək və mühəsibat uçotu ilə məşğul olan mütəxəssislərə mövcud olan informasiyaların istifadə yollarını müəyyən etməkdir.

Mühəsibat uçotunun konsepsiyası mövcud olan sənədlər sistemində xüsusi əhəmiyyətə malikdir. ABŞ-ın maliyyə uçotu üzrə Standartlar Şurasının izahına görə konsepsial əsaslar mühəsibat (maliyyə) uçotu və hesabatının razılaşdırılmış prinsiplərini, onun təbiətini və vəzifələrini müəyyən edir.

Hazırda yüksək dərəcədə inkişaf etmiş ölkələrdə mühəsibat uçotunun təşkili və icra olunması prinsipləri bir sıra əsas konsepsiyalara uyğun icra olunur. Onların köməyi ilə mühəsibat uçotu sənədlərində sistemlilik və məqsədəuyğunluq təmin olunur.

Son illərdə dünya ölkələrində peşəkar mütəxəssislərin və alimlərin mühəsibat uçotunun konsepsial əsaslarının formalaşmasında əsaslı işlər görülmüşdür. Xüsusilə mühəsibat uçotu informasiyalarının etibarlı olması və müqayisəli xarakteri ilə əlaqədar diqqət artmışdır.

**Ümumiyyətlə mühəsibat uçotu konsepsiyasını iki hissəyə bölmək olar. Bunlardan birinci ümumi konsepsiya, ikincisi isə xüsusi konsepsiyadır.** Uçot üzrə ümumi konsepsiya bir neçə ölkədə yaranmış uçotun sistem və prinsipləri ilə əlaqədar olan fikirlər, xüsusi konsepsiya isə bir ölkədə yaranan fikirlərdir.

Konsepsiya bir qayda olaraq beynəlxalq uçot və hesabat standartlarında əks olunmuş uçotun prinsipləri, uçot siyasəti, hesabat və sair göstəricilər əsasında formalaşır. Onun əsas vəzifəsi yeni uçot standartlarının hazırlanmasına kömək etmək və mövcud olan standartları genişləndirməkdir. Burada xüsusilə maliyyə hesabatının ayrılmaz hissəsi olan balans hesabatı, mənfəət və zərərlərə dair hesabat, müəssisə maliyyə vəziyyətinin

dəyişilməsinə dair hesabat və digər şərhəddici sənədlərinin konsepsial prinsipləri şərh olunmuşdur.

Hazırda dünya ölkələri nəzəriyyəsi və təcrübəsində mühasibat uçotu üzrə iki ümumi konsepsiya mövcuddur. Bunlardan biri kontinental (Avropa) ikincisi isə Amerika konsepsiyasıdır.

Kontinental konsepsiya modelində mühasibat uçotu sistemi və prinsipləri əsasən dövlət tənzimlənməsi ilə idarə olunur. Həmin konsepsiya modeli üzrə ölkənin bütün müəssisələrə dövlət tərəfindən müəyyən olunmuş prinsiplərə əsaslanan hesablara planından istifadə edirlər. Mühasibat uçotu əməliyyatları müəyyən olunmuş vahid prinsiplər üzrə əks olunur. Modelin qarşısında qoyulan əsas vəzifə mühasibat (maliyyə) hesabatı informasiyalarının vergi, maliyyə və digər dövlət orqanlarının ehtiyacını təmin etməkdir. Həmin konsepsial model üzrə uçotun təşkili Almaniya, Avstraliya, Avropanın digər ölkələri və Yaponiyada istifadə olunur.

Amerika Birləşmiş Ştatları uçot konsepsiyası bilavasitə investitorları və kreditorları informasiya ilə təmin etməkdir. Bu Rada mühasibat uçotunun təşkilində sərbəst uçot sistemi və prinsipləri əsas götürülür. Bu modelə ABŞ, Böyük Britaniya, Niderlandiya, Kanada, Hindistan, Avstraliya və başqa ölkələr daxildir. Hər bir ölkə qəbul edilən uçot modeli üzrə özünün konsepsiyasını tərtib edir. Məsələn ABŞ-rı 1978-1985-ci illərdə Mühasibat (maliyyə) uçotu üzrə özünün 6 formada «Təlimat» adında konsepsiyasını tərtib etmişdir. Onlardan 5-i hazırda istifadə olunur. Bunlar aşağıdakılardır:

Təlimat 1. – «Kommersiya müəssisələrində maliyyə hesabatının tərtib olunması haqqında».

Təlimat 2 – «Maliyyə hesabatı informasiyalarının keyfiyyəti haqqında».

Təlimat 4 – «Qeyri-kommersiya müəssisələrində maliyyə hesabatının tərtib olunması haqqında».

Təlimat 5 – «Kommersiya müəssisələrində maliyyə informasiyalarının əks olunması».

Təlimat 6 – «Maliyyə hesabatının əsas göstəriciləri (əvvəlki qüvvədə olan 3 №-li təlimatın əvəzinə).

Xarici ölkələrdə mühasibat uçotu konsepsiyasının tərtib olunması daxili-milliy uçot standartlarının tərtib olunmasına şərait yaradır. Bir qayda olaraq qəbul olunmuş mühasibat uçotu konsepsiyası sistemi və prinsiplərinə uyğun olaraq daxili-milliy sistemi və prinsiplərinə uyğun olaraq standartlar tərtib olunaraq istifadə olunur.

Daxili uçot standartları ilə beynəlxalq standartlar arasında sıx əlaqə mövcuddur. Beynəlxalq mühasibat uçotu standartları işlənilib hazırlanarkən başqa ölkələrdəki milli standartlar ətraflı öyrənilir və bu beynəlxalq standartların daha yüksək səviyyədə tərtib olunmasında faydalı nəticələrə səbəb olur.

Nəzərə alınmalıdır ki, mühasibat uçotu beynəlxalq standartları ayrı-ayrı ölkələrdə milli uçot sistemi və prinsiplərindən imtina etmir, əksinə beynəlxalq standartlar ölkələr arasında iqtisadi inteqrasiyanın daha da genişlənməsinə əsaslı şərait yaradır.

Maliyyə uçotu standartlarının işlənilib hazırlanmasında onun konsepsiyasının, prinsiplərinin əsaslarının hazırlanması vacib şərtədir. Maliyyə uçotunun konsepsiyası – mühasibat uçotunun təşkili və mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtibinin əsas nəzəri prinsiplərini təşkil edir. Beynəlxalq uçot standartlarının konsepsiyası aşağıdakı vəzifələrin icra olunmasını nəzərdə tutur:

- Yeni standartın tərtibi və qüvvədə olan standartın baxılması;

- Mövcud olan uçot standartlarında müəyyən olunmayan məsələlərə dair əsasların hazırlanması;

- Uçot informasiyalarından istifadə edənlərə maliyyə hesabatı göstəricilərinin anlaşılmasına kömək etmək;

- Əməliyyatın icrasında uçot sisteminin tənzimlənməsi və onların informasiyalarla təmin olunmasında iştirak edən mütəxəssislərə kömək edilməsi.

Mühasibat (maliyyə) hesabatının konsepsial əsaslarının formalaşması faktiki olaraq bütün ölkələrdə mövcuddur. Məsələn ABŞ-da maliyyə uçotu konsepsiyası üzrə qaydalar, Böyük Britaniyada isə uçot prinsipləri qaydaları fəaliyyət göstərir. Maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsi tərəfindən konsepsial əsasda «Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim



olunması prinsipləri» hazırlanıb qəbul olunmuşdur. Qəbul olunmuş konseptial prinsiplərdə Beynəlxalq standartların əsas göstəriciləri açıqlanmaqla, maliyyə hesabatının məqsədi, ümumi prinsipləri əks olunmuşdur. Bu sənəddə maliyyə hesabatının əsas elementləri və informasiyaların keyfiyyəti, xarakteristikası xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Mühasibat uçotunda istifadə olunan konseptial prinsiplər ABŞ-da Maliyyə uçotu üzrə Standartlar Şurası tərəfindən tərtib olunmuş və onun hazırlanması nəticələrini 1985-ci ildə yekunlaşaraq maliyyə uçotu üzrə altıncı Bülletəndə nəşr olunmuşdur. Sözsüz ki, qəbul olunmuş konseptiyalar gələcəkdə mühasibat uçotunun təşkili sistemində problemlər yaranmasına imkan verilməməsi üçün onların tərtibi normativ qaydalara əsaslanaraq hazırlanmışdır.

Beləliklə qəbul olunmuş konseptiyalar Şimali Amerikada mühasibat uçotu təcrübəsində geniş şəkildə qəbul olunaraq istifadə olunur. Həmin konseptial prinsiplər Azərbaycan Respublikası şirkət və müəssisələrində müxtəlif formalarda qismən istifadə olunur. Lakin konseptiya etibarilə fərqli cəhətlər çoxluq təşkil edir.

Beləliklə ABŞ, Böyük Britaniya və bir sıra digər ölkələrin şirkətlərində mühasibat uçotu konseptial prinsipləri xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

ABŞ-nın görkəmli mühasibat uçotu mütəxəssis alimləri sayılan Robert Entoni və Djeymס Ris uçotun əsas konseptiyalarını aşağıdakı formada şərh edir<sup>1</sup>:

**1. Pul ölçüsü ilə ifadə olunan əməliyyatın konseptiyası.** Göstərilən konseptiyaya görə maliyyə uçotunun ancaq o informasiyalar əks olunur ki, onlar pul ölçüsündə təqdim olunur. Pul ölçüsü göstəriciləri mühasibat uçotunda müəssisə fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün əsas baza hesab olunur.

ABŞ-ın uçot sistemində pul ölçüsündə ifadə olunmayan uçot obyektləri yekun uçot göstəricilərinə daxil edilmir. Beləliklə ancaq pul ölçüsündə ifadə olunmuş obyektlər mühasibat

uçotunun obyektini kimi qəbul olunur.

**2. Müəssisənin avtonom sabitliyi konseptiyası.** Bu konseptiyaya görə müəssisənin uçot-hesablama sistemi ona məxsus olan sahibkarın şəxsi əmlakı hesabından ayrılıqda aparılır. Məsələn sahibkara mənsub olan kiçik restoranın uçotunun ona mənsub olan şəxsi əmlakı hesabından ayrılıqda hüquqi cəhətdən müəyyən qədər mürəkkəb maliyyə əməliyyatı hesab olunur. Təcrübədə belə qaydada uçotun aparılması subyektiv görünür. Lakin hüquqi statusa malik olan böyük korporasiyada aparılan mühasibat uçotu göstəricilərində korporasiyaya məxsus olan əmlakın uçotu onun sahibkarının əmlakından ayrılıqda əks olunması tam göstəriciləri əhatə edir. Burada təqdim olunmuş informasiyalar korporasiyanın ümumi göstəricilərini ayrılıqda əks etdirir.

**3. Müəssisənin fasiləsiz fəaliyyət göstərməsi konseptiyası.** Bu prinsipdə müəssisənin uzun müddət fəaliyyət göstərməsi və ləğv olunması ehtimalının olmaması əsas götürülür. Fəaliyyətdə olan müəssisənin nə vaxt ləğv olunması və ya bağlanmasına baxmayaraq bu prinsip mühasibat uçotunda əsas konseptial prinsip kimi qəbul olunur.

Göstərilən prinsipin mahiyyəti ondadır ki, müəssisənin ləğvi nəzərdə tutulduqda müəssisə aktivinin cari dövr üçün mövcud olan qiymətlərlə qiymətləndirilməsi vacibdir. Bu işə sözsüz ki, bir sıra çətinliklər yaranmasına səbəb ola bilər. Fasiləsiz fəaliyyət göstərən bu kimi əməliyyata ehtiyac yoxdur.

**4. Uçotun dəyəri üzrə icrası konseptiyası.** Müəssisənin iqtisadi ehtiyatları onun aktivləri adlanır. Bura pul vəsaiti, torpaq, binalar, maşınlar və digər əmlak daxildir. Mühasibat uçotunun bu mühüm konseptiyası bilavasitə müəssisənin fasiləsiz fəaliyyəti konseptiyası ilə əlaqədardır. Çünki müəssisə aktivinə daxil olan bütün vəsaitlər mühasibat uçotu registrlərində onların alınması, götürülməsi xərcləri əsasında, yəni ilkin dəyərləri üzrə əks olunur. Bu dəyər aktivin gələcək uçotu üçün əsas sayılır və onun gələcəkdə qiymətinin dəyişməsinə təsir etmir.

Beləliklə müəssisənin mühasibat uçotunda əks olunmuş aktivin məbləği həmin aktivin satış qiymətini müəyyən etmir

<sup>1</sup> Энтони Р., Рис Джеймс. Учет: ситуации и примеры. Москва «Финансы и статистика», 1998 г., стр.24

Ona görə də mühasibat uçotunda aktivin balans və bazar qiymətləri fərqləndirilir. Bu əsasda uçotun dəyəri üzrə konsepsiyası mühüm obyektiv prinsip olmaqla, müəssisə aktivinin cari dəyərlərinin qiymətləndirilməsində əsassız qiymətləndirməyə imkan vermir və reallığı təmin edir.

**5. Uçotun ikili xarakteri konsepsiyası.** Yuxarıda göstəriləyi kimi müəssisənin iqtisadi ehtiyatları onun aktivini təşkil edir. Bu aktivlərə qarşı şəxslərin tələbi isə müəssisə passivini ifadə edir. Nəzərə alınarsa ki, müəssisənin bütün aktivini onun sahibkarları və kreditorları tərəfindən tələb olunarsa bu tələb olunan mütləq aktiv məbləğindən artıq ola bilməz. Bu onu göstərir ki, aktivin məbləği ilə passivin məbləği bir-birinə bərabərdir. Bu isə mühasibat uçotunda mühüm olan bərabərliyi tənzimləyir. Bu uçot yazılışı əsasında aşağıdakı formula yaranır:

$$\text{Aktiv} = \text{öhdəçilik} + \text{kapital}$$

Mühasibat uçotu əməliyyatlarının icrasında isə hər bir icra olunmuş əməliyyat nəticəsi mühasibat uçotunun iki hesabında əks olunur. Bu prinsipə uyğun olaraq mühasibat uçotu ikili yazılış sistemi adlandırılır.

Amerika mühasibatlığında şirkət balansına mühasibat uçotunun əsası kimi baxılır və ikili yazılışın balans bərabərliyinin irəli gəldiyi qəbul olunmuşdur.

**6. Uçot dövrü konsepsiyası.** Bu konsepsiyada nəzərdə tutulur ki, hər bir müəssisə fəaliyyətində mühasibat uçotunun göstəricilərinin anlayışı onun müəyyən uçot dövrünü əhatə etməsidir. Kənar istifadəçilərə təqdim olunan mühasibat (maliyyə) hesabatları bir qayda olaraq illik dövrü əhatə edir. Əsasən müəssisələrdə hesabat dövrü kalendar üzrə müəyyən olunmuş dövr əhatə olunur.

**7. Konservatizm (qiymətləndirmədə ehtiyatlı olmaq) konsepsiyası.** Bir sıra hallarda şirkət, müəssisə rəhbərləri çalışırlar ki, təqdim etdikləri hesabatlarda müəssisənin müsbət fəaliyyətlərini göstərsin və özlərinin müvəffəqiyyətlər əldə etmələrini müşahidə etsinlər.

Lakin, konservatizm konsepsiyasına görə müəssisə rentabelliği və mənfəətliyi mühasibat uçotunda o zaman əks oluna bilər ki, həmin mənfəətin və rentabelliğinin həqiqiliyi əsaslı şəkildə aydınlaşdırılsın, zərərlər müəyyən olunsun.

Konservatizm konsepsiyası ikitərəfli qiymətləndirməni müəyyən edir:

1. Mənfəət (yəni bölüşdürülməmiş mənfəət artırılması) o zaman qəbul olunur ki, buna əsaslı inam və sübut olsun.

2. Zərərlər (yəni bölüşdürülməmiş mənfəətin azalması) o zaman qəbul olunur ki, əsaslı imkanlar yarınsın.

**8. Əməliyyatın əks olunmasının icra vaxtında aparılması konsepsiyası.** Göstərilən prinsipə görə müəssisə mənfəətinin mühasibat uçotunda əks olunması əməliyyatın icra olunduğu və bununla əlaqədar sənədləşmənin tərtib olunduğu vaxt hesab olunur.

Bələklə alıcı ilə bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun olaraq ona buraxılmış və ya yüklənmiş əmtəə-material dəyərləri əməliyyatın icra olunduğu gün, pulunun daxil olmasından asılı olmayaraq uçotda əks olunur.

Göstərilən prinsipə görə satışla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunda əks olunmuş mənfəət məbləği alıcıdan olan borc məbləği vaxtında daxil olmadıqda və ümitsiz debitor borcu yaranmışda, müəssisə mənfəətinin azalması ilə nəticələnir.

**9. Ardıcılıq konsepsiyası.** Bu konsepsiyanın mənası ondadır ki, əgər müəssisə uçotun təşkili və icrası üzrə müəyyən formanı seçmiş və onu istifadə edirsə, həmin formanın dəyişməsinə əsaslı səbəb olmadıqda imkan verilməməlidir. Məsələn ümitsiz borclar bir qayda olaraq müəssisə mənfəətinin azalması və ya məsrəflərin xeyli artması nəticəsində yaranır. Əgər müəssisə istifadə etdiyi uçotun metodoloji prinsipini dəyişdirirsə, bu halda maliyyə nəticələri ilə əlaqədar hesabatda nəticələrin müəyyən dövrlər üzrə müqayisə olunması çətinləşir. Bu isə müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətində subyektiv nəticələrin yaranmasına səbəb olur.

**10. Əsaslandırma konsepsiyası.** Əsaslandırma konsepsiyası müəyyən edir ki, mühasibatlıqda hər bir kiçik məzmunlu əmə-

liyyatın əks olunması özünü doğrultmur və bu isə nəticə olaraq faydasız olur. Lakin əsaslı informasiyalar köklü şəkildə açıqlanmalıdır. Bu konsepsiyanın hesabata dövründə müəssisə mənfəəti və zərərlərinin müəyyən olunmasında əhəmiyyəti böyükdür. Burada baş vermiş məsrəflərin əməliyyatların icra olunmaları dövrü üzrə əks olunması vacibdir. Məsələn, müəssisədə aparılan telefon danışqları üzrə məsrəflər danışılan dövrün məsrəflərində əks olunmalıdır. Lakin təcrübədə belə əks olunma sistemi tələb olunmur, yəni telefon danışqları üzrə məsrəflərin silinməsi əməliyyatı, telefon danışqları üzrə daxil olan hesab-qaimələr əsasında zərərlər üzrə icra olunur.

Yuxarıda göstərilən mühasibat uçotunun əsas konsepsiya prinsipləri ABŞ-da «Mühasibat uçotunun qəbul olunmuş prinsipləri»ndə – (GAAP – Generally Accepted Accounting Principles) öz əksini tapmışdır. Bu prinsiplərdə Amerikanın Mühasibat uçotu ilə yanaşı, qərbin Mühasibat Uçotu məktəbinin böyük hissəsinin əsası müəyyən olunmuşdur.

#### **4.5. Mühasibat uçotunun milli və beynəlxalq sistemi**

Mühasibat uçotu sistemi, onun idarə olunması ilə əlaqədar olan əməliyyatların icrası metod və prinsiplərini əhatə edən və onların köməyi ilə müəssisədə istehsal təchizat və satış əməliyyatlarının cəmləşdirilməsi ilə müəssisə və ya şirkətin idarə olunması tələblərinin icrası nəticəsi olaraq faktiki və strateji vəzifələrin yerinə yetirilməsini təmin etməkdən ibarətdir.

Bir qayda olaraq uçot sistemi müəssisənin müəyyən olunmuş vaxt ərzində son nəticə göstəricilərini müəyyən etmək, mövcud olan ehtiyatlardan səmərəli istifadə olunmasına nəzarət təmin olunmasını və nəticə etibarilə müəssisə və dövlətin mənfəətinin qorunmasına yönəlməkdən ibarətdir.

İnsan cəmiyyətinin tarixi inkişaf mərhələlərində mühasibat uçotunun milli sistemi daima təkmilləşdirilmişdir. XX əsrin sonlarında dünya ölkələrində mühasibat uçotunun 100-

dən artıq milli sistemi formalaşmışdır. Həmin dövrdə BMT-nin İşçi Qrupunun Ekspertləri, dünya ölkələrinin mühasiblərinin Beynəlxalq Təşkilatları və ayrı-ayrı mühasibat uçotu sisteminin qruplaşdırılması və təhlili üzrə xeyli işlər görmüşlər.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, «beynəlxalq mühasibat uçotu» anlayışı şerti mənə daşıyır. Belə ki, hər bir ölkədə onun tarixi inkişaf və digər əhəmətlərinə uyğun olaraq uçotun özünəməxsus xüsusiyyətləri vardır. Bəzi ölkələrdə, o cümlədən ABŞ-da bütün informasiyalar maliyyə uçotu əsasında formalaşmaqla ilk növbədə investorların və kreditorların tələblərini təmin etməyi nəzərdə tutur. Başqa ölkələrdə mühasibat uçotu sistemi qarşısında digər vəzifələr qoyulur. Məsələn Cənubi Amerika Ölkələrində etibarlı informasiyaların tərtib olunması ilə yanaşı dövlət vergi siyasətinin icrası üzərində nəzarəti təmin etməkdir.

Bir sıra ölkələrdə mühasibat uçotu sistemi iqtisadi marağın icrasına milli iqtisadiyyatın inkişafı səviyyəsinin yüksəldilməsinə yönəldilir. Belə halda informasiya hazırlanması, iqtisadi siyasət məsələləri ikinci plana keçirilir.

Beləliklə mühasibat uçotu və hesabatının Milli sistemi aşağıdakı əsas göstəricilərlə xarakterizə olunur:

1. Ölkə iqtisadiyyatının inkişafına əsaslanaraq, milli əhəmətləri nəzərə almaqla beynəlxalq uçot standartlarına uyğun milli uçot standartlarının hazırlanması və istifadə olunması;
2. Dövlətin uçot siyasətinə uyğun olaraq milli mühasibat uçotu hesablar planının tərtib olunması;
3. Müəssisə şəraitində mühasibat uçotunun sisteminin təşkili;
4. Müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan yekun maliyyə fəaliyyətinin metodoloji prinsiplərinin hazırlanması;
5. Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarında əks olunmuş maliyyə mühasibat hesabatına əlavə olunan standart formalarının müəyyənləşdirilməsi.

Hazırda dünya ölkələrinin müasir inkişafı səviyyəsi şəraitində mühasibat uçotu beynəlxalq əlaqələrin yaradılmasında mühüm vasitəyə çevrilmişdir. Dünya ölkələrində böyük həcmli

korporasiyalar beynəlxalq inteqrasiya əsasında fəaliyyət göstərirlər. Beynəlmilləşmə əməliyyatları, səhmlərə nəzarət paketinin nəzərə alınması xarici şirkətlərin birləşməsi ilə nəticələnir. Belə şəraitdə digər ölkə müəssisələrinin qiymətli kağızlarını və səhmlərini almaqla onları iqtisadi və siyasi təsir altına salırlar. Bir sıra peşəkar uçot xidmətləri də beynəlxalq səviyyədə satılır. Sahibkarlığın beynəlxalq xarakter alması nəticəsində mühasibat uçotu sisteminin elmi və təcrübə cəhətləri beynəlxalq xarakter almaqdadır.

Millətlərarası uçot sisteminin yaranması ilə beynəlxalq mühasibat uçotu sisteminin yaradılması, ərazi uçot sisteminin beynəlxalq uçot və hesabat sisteminə çevrilməsi özünü geniş şəkildə göstərir.

Sərmayəçilər və kreditorlar özlərinin sərbəst maliyyə vəsaitlərini müəyyən sahibkarlıq fəaliyyəti üzrə sərf etmək istədikdə ilk növbədə həmin şirkətin maliyyə hesabatı informasiyaları ilə tanış olmaq istəyirlər. Belə şəraitdə maliyyə hesabatı transmilli xarakter alır. Transmilli maliyyə hesabatı dedikdə ölkədən kənarda fəaliyyət göstərən maraqlı şəxslər üçün tərtib olunmuş hesabatlar başa düşülür. Belə bir şəraitdə şübhəsiz ki, hazırlanmış maliyyə hesabatları milli mühasibat uçotu sistemi ilə yanaşı beynəlxalq uçot sistemi və standartları tələblərinə cavab verməlidir.

Göstərilənlərlə yanaşı ayrı-ayrı ölkələrdə mühasibat uçotu sisteminin təşkili prinsiplərini nəzərdən keçirək.

**ABŞ-da mühasibat uçotu.** ABŞ-da maliyyə uçotu hesabatı sistemi və prinsipləri əsasən qiymətli kağızlar və fond birjalari haqqında qanunlarla tənzimlənir. Maliyyə uçotunun təşkili prinsipləri, uçotun aparılması və hesabatın tərtib olunması ABŞ-da peşəkar mühasiblər təşkilatları tərəfindən tərtib olunmuş və ümumilli qəbul olunmuş standartlara uyğun tənzimlənir. (Yuxarıda bu barədə məlumat verilmişdir).

ABŞ-da uçot standartlarının tərtibi ilə əsasən aşağıdakı mühasiblər təşkilatları fəaliyyət göstərirlər:

- Amerikanın andlı (diplomlu) Mühasiblər İnstitutu – AİCPA;

- Maliyyə uçotu standartları üzrə İdarəsi – FASB;  
- Dövlət müəssisələrində istifadə olunan uçot standartları İdarəsi – GASB;

- Qiymətli kağızlar və birjalar üzrə Komissiya – SES;  
- Amerika mühasiblər assosiasiyası – AAA.

Göstərilən təşkilatların hər birinin mühasibat maliyyə uçotunun təşkili, prinsipi və sistemində dair öz mövqeyi olmaqla fəal fəaliyyət göstərirlər.

**Amerikanın andlı (diplomlu) Mühasiblər İnstitutu peşəkar ictimai mühasibləri birləşdirir.** Bu təşkilat 1938-ci ildə yaranmış və ABŞ-də mühasibat uçotu standartlarının hazırlanmasında xüsusi rol oynayır. İnstitutun tərkibində mühasibat uçotu əməliyyatları üzrə Komitə, Terminlər üzrə Komitə və Mühasibat uçotu standartlarının hazırlanması Komitəsi yaradılmış və əsaslı fəaliyyət göstərir. 1973-cü ildə İnstitutun tərkibində mühasibat-maliyyə uçotu üzrə standartlar Komitəsi təşkil olunmuşdur.

**Maliyyə uçotu standartları üzrə İdarə sərbəst mühasiblərin birliyi təşkilatıdır.** Onun əsas vəzifəsi mühasibat uçotu standartlarının hazırlanması və mövcud olan uçot prinsiplərinin təkmilləşdirilməsidir. Son illərdə İdarə tərəfindən təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks olunması qaydalarına dair 100-dən artıq qaydalar müəyyən olunmuşdur.

**Dövlət müəssisələrində istifadə olunan standartlar İdarəsi** mühasibat uçotu standartlarını hazırlayır, onun prinsiplərini müəyyən edir və dövrü olaraq texniki bülletenlər nəşr etdirir.

**Qiymətli kağızlar və birja əməliyyatları üzrə komissiya federal dövlət nümayəndəliyidir.** Komissiya 1934-cü ildə ABŞ-ın konqresi tərəfindən təşkil olunmuş və onun vəzifəsi birjalarda dövrüyyədə olan Səhmlərin həcmi və şirkətlərin maliyyə informasiyalarının həcmi müəyyən edir.

Komissiya açıq dövriyyədə və maliyyə birjalarında satılan qiymətli kağızları ilə iştirak edən şirkətlərdə mühasibat uçotu və hesabatı qaydalarını müəyyən etmək hüququna malikdir.

**Amerika mühasiblərinin milli assosiasiyası** və Amerika mühasiblər assosiasiyası özünün daimi nəşrlərində maliyyə uçotu

üzrə uçot standartlarının ictimai müzakirəsində fəal iştirak edir.

Amerika mühasiblər assosiasiyası bilavasitə «Ümumi qəbul olunmuş standartlara (GAAP) daxil olmayan qaydalar» tərtib edir ki, həmin qaydalar qəbul olunmuş standartların konsepsial bazasını təşkil edir.

Göstərilən təşkilatlardan başqa ABŞ-da Maliyyə rəhbərliyi İnstitutu, Vergilər üzrə dövlət departamenti və digər təşkilatlar ölkədə mühasibat uçotu standartlarının hazırlanmasına və uçot sisteminin təkmilləşdirilməsi ilə əlaqədar fəaliyyət göstərirlər.

ABŞ-da mühasibat uçotunun əsas konsepsiyası aşağıdakı qaydada müəyyən olunmuşdur:

1. Mühasibat uçotunda müəssisənin əmlak və öhdəçiliklərinin sahiblərin əmlakı və öhdəçiliklərindən ayrılıqda əks olunması;

2. Müəssisənin fasiləsiz işləməsi;

3. Təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin pul ifadəsində, yəni milli valyuta olan dollarla əks olunması;

4. Dövrülük konsepsiyası – yəni müəssisənin dövrü olaraq özünün fəaliyyətinə dair hesabat təqdim etməsi.

ABŞ mühasibat uçotunda vahid hesablar planı müəyyən olunmamışdır. Hər bir şirkət və korporasiyanın fəaliyyətinə uyğun olaraq hesabat planı tərtib olunur. ABŞ-da mühasibat institutunun aparılmasında 7 əsas hesablar qrupu formasından istifadə olunur. Həmin hesablar da üç dərəcəyə – yəni daimi, müvəqqəti və tranzit hesablara bölünür. Daimi hesablara səhmdarların aktiv, passiv və kapitalını əks etdirən hesablar, müvəqqəti hesablara mənfəət və zərərləri əks etdirən hesablar, tranzit hesablara isə mədaxil və məxaric hesabları daxildir.

ABŞ-nın maliyyə hesabatına aid aşağıdakı hesabat formaları daxil edilir:

- Müəssisə balansı;
- Mənfəət və zərərlərin müəyyən olunmasına dair hesabat;
- Yığım və bölüşdürülməmiş mənfəətə dair hesabat;
- Əsas kapitalın həcmi və dəyişməsinə dair hesabat;
- İzahlı şərh;
- Hesabat nəticələrinə dair auditor rəyi.

ABŞ-da əsas hesabat formalarına mənfəət və zərərlərə dair hesabat, balans hesabatı və pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat daxildir. ABŞ-da ümumi qəbul olunmuş hesabat forması yoxdur. Hesabat tərtibində mühüm göstərici şirkətdə mövcud olan əmlakın əmlak qrupları üzrə əks olunmasıdır. Yəni maliyyə hesabatında aktivlər, öhdəçilik, sahibkar kapitalı, investisiya mülkiyyəti, ümumi gəlir, mənfəət və itkilər əks olunmalıdır.

Şirkətlər üzrə birləşmiş maliyyə hesabatının tərkibi çox mühüm göstərici hesab olunur, çünki, ABŞ-ı dünya ölkələri uçot sistemində göstərilən formada hesabatın tərtib olunması sahəsində əsas təşəbbüsərk ölkə hesab olunur.

**Böyük Britaniyada mühasibat uçotunun sistemi.** Böyük Britaniyada mühasibat uçotunun təşkili və tənzimlənməsi sistemi iki səviyyədə aparılır. Bunlardan birincisi ölkədə uçot siyasətinin idarə olunmasını təmin edən Maliyyə hesabatı üzrə şura – FRC.

İkinci səviyyəyə isə aşağıdakılar daxildir:

- Mühasibat uçotunun tənzimlənməsini təmin etmək üçün əsas sənədləri tərtib edən və uçot standartlarının tərtibi ilə məşğul olan Şura – ASB;

- Uçot standartlarının tərtibində iştirak edən əməli işçi qrupu – UİTF;

- Şirkətlərdə tərtib olunmuş maliyyə hesabatlarının uçot standartlarına və AB direktivlərinə uyğun olmasını müəyyən edən maliyyə hesabatının təhlili üzrə ekspert qrupu – FRRP;

- Uçot və audit standartlarının tərtibini tənzimləyən mühasibat uçotu təşkilatlarının Birləşmiş Komitəsi – CCAB.

Böyük Britaniya mühasibat uçotu standartlarının tərtib olunmasında peşəkar mühasiblər təşkilatlarının xüsusi rolu vardır. Bu təşkilatlar əsasən aşağıdakılardır:

1. Şotlandiya mühasiblərinin kooperativ İnstitutu (1854-cü ildə yaradılmışdır) - İCAS .

2. İngiltərə və Uelsin mühasiblərinin Kooperativ İnstitutu (1870-ci il) - İCAEW .

3. Dövlət maliyyə və mühasibat uçotu Kooperativ İnstitutu (1891-ci il) - CUPFA.

4. Diplomlu mühasiblərin kooperativ assosiasiyası (1919-cu il) CACA və ya ACCA.

5. İdarəetmə uçotu üzrə mühasiblərin Kooperativ İnstitutu (1870-ci il) – CYMA.

Böyük Britaniyada mühasibat uçotunun metodoloji prinsipləri əsasən peşəkar mühasiblər təşkilatları tərəfindən tənzimlənilir. Ölkədə bir qayda olaraq mühasibat uçotunun təşkili və tənzimlənməsi ilə əlaqədar olaraq xüsusi qanunlar qəbul olunmamışdır. Lakin mühasibat uçotu sisteminin qarşısında qoyulan tələblər şirkətlər haqqında qanunda əks olunmuşdur. Beləliklə dövlətin mühasibat uçotunda tənzimləmə mövqeyi ancaq maliyyə hesabatları üzrə uçot standartlarını təsdiq edən Şura'dır. Təcrübə cəhətdən dövlətin mühasibat uçotunun tənzimlənməsindəki iştirakı ancaq maliyyə hesabatı üzrə Şuranın (FRC) tərtib olunmuş uçot standartlarını təsdiq etməsidir ki, bu da həmin sənədə hüquqi status verməklə yanaşı, onların mütləq istifadə olunmasını məcbur edir.

Böyük Britaniyada mühasibat uçotunun təşkili və aparılmasını tənzimləyən əsas sənədlər aşağıdakılar hesab olunur:

- «Uçot təcrübəsinin standartlarına dair Əsasnamə» - SSAP

- «Maliyyə hesabatı standartları» - FRC

- Tövsiyə olunmuş əsasnamə haqqında təlimat» - SORP

Ölkədə mühasibat uçotunun əsas prinsiplərini təşkil edən konsepsiya aşağıdakılarla xarakterizə olunur:

- Fəaliyyətdə olan müəssisənin konsepsiyası nəzərdə tutur ki, müəssisə uzun müddət fəaliyyətdə olacaq, ləğv olunması və iş həcmi azalması nəzərdə tutulmur;

- Komissiya üzrə qəbul olunmuş uçot siyasəti və prinsipləri uzun müddət istifadə olunacaq və bu işə hesabat göstəricilərini illərlə müqayisə etmək imkanı olacaqdır. Uçot siyasəti dəyişilsə bu maliyyə hesabatında əsaslı şəkildə şərh olunmalıdır;

- Həqiqi göstəricilər konsepsiyası nəzərdə tutur ki, hesabatda mənfəət və zərərlər üzrə göstəricilər ancaq balans göstəriciləri əsasında əks olunmalıdır. Gələcək dövrün mənfəəti cari ilin hesabatına daxil edilmir;

- Bütün mənfəət və məsrəflər mühasibat uçotunda vəsaitin daxil olması və ödənməsi dövründə yox, ancaq hesabat dövründə əks olunur.

Mühasibat uçotu standartlarının təcrübədə istifadə olunması üzərində nəzarət auditor yoxlaması nəticəsi ilə müəyyən olunur. Auditorlar maliyyə hesabatının keyfiyyət dərəcəsini sifarişçinin təklifi əsasında bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq onun düzgün tərtib olunmasına dair rəy verirlər.

Böyük Britaniya müəssisələrində mühasibat uçotunun hesablər planı təsdiq olunmuş formada müəyyən olunmamışdır. Hesablər planı müəssisə və şirkətlərdə mövcud standart və prinsiplər əsasında özləri tərəfindən müəyyən olunur.

Müəssisələrin mühasibat maliyyə hesabatı qaydaları uçot standartları və Şirkətlər haqqında qəbul olunmuş Qanuna uyğun olaraq tərtib olunur. Hesabata aşağıdakılar daxildir.

- Balans. İki formada – şirkətlər və məhdud məsuliyyətli müəssisələr üçün;

- Mənfəət və zərərlər üzrə hesabat şirkətlər üzrə dörd müxtəlif firmada hazırlanır;

- Pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat (kiçik müəssisələrdən başqa);

- Müəssisə rəhbərinin təhlili hesabatı.

Orta və kiçik orta müəssisələrdən başqa bütün şirkətlərdə mühasibat maliyyə hesabatı dərc olunmalıdır.

**Fransada mühasibat uçotu xüsusiyyətləri.** Müasir dövrdə Fransada mühasibat uçotu üzrə qanunvericilik 1957-ci ildə yaradılmış və iqtisadiyyat, maliyyə və büdcə Nazirlikləri ilə sıx əlaqədə fəaliyyət göstərən Mühasibatlığın milli Şurası (HCB) tərəfindən tənzimlənilir.

Mühasibatlığın milli Şurasının əsas məqsədi əməliyyat normalarının hazırlanması, tədqiqat işlərinin və mühasib ixtisasının təhsili səviyyəsinin əlaqələndirilməsidir.

Mühasibat uçotu sistemi və prinsipləri Ticarət Kodeksi və 1966-cı ildə qəbul olunmuş istehsal-ticarət Şirkətləri haqqında və 1970-ci ildə qəbul olunmuş milli şirkətlər və vergi qanunvericiliyi haqqında qanunlarla tənzimlənilir.

Ümumiyyətlə Fransada bütün şirkət və müəssisələrdə mühasibat uçotu ciddi şəkildə dövlət tərəfindən nəzarət edilir və mühasibat hesabatlarının müəssisələr üzrə tərtib olunması prinsipləri elə qaydada formalaşdırılmışdır ki, onun informasiyaları vasitəsilə dövlət daimi iqtisadiyyata nəzarət edir. Mühasibat uçotunun metodoloji prinsipləri milli xarakter daşımaqla, beynəlxalq uçot standartlarına uyğun aparılır.

Fransanın mühasibat uçotunun əsas sənədi «Mühasibat uçotunun ümumi hesablar planı» hesab olunur. Həmin plan 1982-ci ildə Fransanın mühasibat uçotu üzrə Milli Şurası tərəfindən qəbul olunmuşdur. Bu sənəd Avropa Birliyinin Dördüncü direktivinə uyğun olmaqla aşağıdakı bölmələrə ayrılır:

- Ümumi qaydalar;
- Mühasibat uçotu hesablar planı;
- Maliyyə mühasibat uçotu;
- İdarəetmə mühasibat uçotu;
- Xüsusi hesablar;
- Xüsusi şərtlər.

Bu sənəd Fransada müəssisələrdə tətbiq olunan mühasibat uçotunun bütün sistemi, standartları və prinsiplərinə cavab verməklə ondan istifadə olunması ilə əlaqədar olan qaydalar da göstərilmişdir.

Qəbul olunmuş mühasibat uçotu hesablar planı aşağıdakı prinsiplərlə əsaslanır:

- Mühasibat uçotunun maliyyə və idarəetmə mühasibatlığının ayrılması;
- Ehtiyatlılıq Prinsipi;
- Mühasibat uçotu informasiyalarının əsaslılıq Prinsipi;
- «Məsrəflər – məhsul buraxılış» Prinsipi;
- Müəssisə fəaliyyətinin davam etdirilməsi Prinsipi.

Fransanın qəbul etdiyi mühasibat uçotu hesablar planı aydın metodiki prinsiplərə əsaslanmaqla dünya ölkələrində geniş istifadə olunur. Hazırda Fransanın mühasibat uçotunun hesablar planı əsasında 70-dən artıq ölkədə mühasibat uçotu hesablar planı istifadə olunur.

Şirkətlərdə tətbiq olunan mühasibat (maliyyə) hesabatı

formalarına müəssisə balansı, maliyyə nəticələri üzrə hesabat, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat, mənfəətin istifadə olunmasına dair hesabat və şərh xarakterli müəssisə rəhbərinin hesabatı daxildir.

Səhmdarlar cəmiyyətinin dərc olunmuş hesabatlarına beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına uyğun olaraq əlavə müəssisə kapitalının dəyişməsinə dair hesabat da əlavə olunmalıdır. Səhmdarlar cəmiyyətləri mütləq qaydada yarım illik maliyyə hesabatlarını fond birjalarına təqdim etməli və bütün müəssisələr üzrə məhsul satışı üzrə hesabat da təqdim olunmalıdır.

Fransada müəyyən olunmuş qaydalara görə peşəkar mühasiblər təşkilatı sayılan mühasib ekspertlər Cəmiyyətinin (OESS) fəaliyyəti Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən olunur. Bundan başqa Fransada Auditorlar firmaları rəhbərlərinin Assosiasiyası (SCF) fəaliyyət göstərir.

Beləliklə Fransa mühasibat uçotu yüksək səviyyədə qəbul olunmuş standartlara və geniş metodiki prinsiplərə malik olan uçot sistemi əsasında fəaliyyət göstərir.

Fransada mühasibat uçotu dövlət tərəfindən əsaslı şəkildə nəzarət olunur. Bu əsasda şirkət və müəssisələrdə mühasibat uçotu sistemi və prinsipləri sistemi çoxəsrlik ənənələrin nəticəsi olaraq yaranmış və bu isə sahibkarlıq fəaliyyətinin dövlət tərəfindən müdafiə edilməsini təmin edir.

**Yaponiyada mühasibat uçotu.** Yaponiyada mühasibat uçotu 1872-ci ildə qəbul olunmuş və 1890-cı ildə kommersion qanunlarına uyğunlaşmış şəkildə təsdiq olunaraq İngiltərə mühasibat uçotu qaydalarına uyğun aparılmışdır. Həmin qaydalar hazırkı dövrə qədr saxlanmaqdadır<sup>1</sup>.

Lakin 1949-cu ildən başlayaraq Yaponiya müəssisələrində Amerika mühasibat uçotu standartlarına uyğun standartların yaranmasına başlanıldı. 1948-ci ildə Yaponiyada amerika nümunəsi üzrə birja hüququ sistemi qəbul olundu və bundan sonra Yaponiya mühasibat uçotu sistemi amerika uçotu sisteminə yaxınlaşdı.

Hazırda Yaponiya müəssisələrində mühasibat uçotu üzrə

<sup>1</sup> А.П.Бархатов – Международный учет, Москва-2001, стр. 210-212.

ictimai kollegiyalar tərəfindən mühasibat uçotu üzrə aşağıdakı qaydalar və standartlar qəbul olunub dərc olunmuşdur:

- müəssisələrdə mühasibat uçotu standartları;
  - müəssisələrdə kommersiya hüququnun mühasibat uçotu standartları ilə əlaqələndirilməsi qaydaları;
  - müəssisələrdə mühasibat uçotu standartlarının digər qanunlar və qaydalarla əlaqələndirilməsi ilə əlaqədar olaraq bir sıra şərtlərin qəbul olunması;
  - Hazır məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiyası standartı;
  - Xarici valyuta əməliyyatları üzrə mühasibat uçotu standartları;
  - Birləşmiş mühasibat uçotu maliyyə hesabatının tərtib olunması standartı və ona əlavə olunan şərtlər;
- Yarımillik maliyyə hesabatının uçot hesabları üzrə tərtibi standartları;
- Valyuta dəyərlərinin qeyri-sabitliyi ilə əlaqədar qaydalar və sairə.

Yaponiyada böyük orta müəssisələr ölkədə fəaliyyət göstərən birliklərin, şirkətlərin tərkibinə daxil olmaqla səhmdarlar cəmiyyəti qarşısında formalaşırlar.

Digər çoxlu ölkələrdə olduğu kimi şirkətlərdə mühasibatlıq iki hissəyə – maliyyə və idarəetmə mühasibatlıqlarına ayrılmışdır.

Maliyyə hesabatlarında mənfəət və zərərlərin, aktiv öhdəçiliklərin, hesablaşma əməliyyatlarının uçotu aparılmaqla, maliyyə hesabatı, yekun balansı, vəsait mənbələri, onların yerləşməsi və istifadə olunması əks edilir.

İdarəetmə mühasibatlığı şirkətlərdə ayrı bölmə kimi təşkil olunur. Onun əsas vəzifəsi məhsul potensialı üzrə məsrəf normalarının hesablanması, məhsul növləri üzrə faktiki məsrəflərin uçot və nəzarətinin təşkili, kalkulyasiyasının tərtib olunması, təhlili və istehsal məsrəfləri hesabatların tərtib olunmasıdır.

1950-ci ildə Yaponiya parlamenti «Nəzarət normaları və onun həyata keçirilməsi» haqqında xüsusi Qanun təsdiq etmişdir. Bu qanuna əsasən sənayenin işinin təkmilləşdirilməsinə dair

Məsləhət Şurası 1951-ci ildə müəssisələrdə daxili nəzarətin təşkilinə dair Əsasnamə və 1953-cü ildə nəzarətin icrası ilə əlaqədar olan tədbirlər haqqında Qaydalar qəbul etmişdir.

Yaponiya müəssisələrində maliyyə hesabatı ildə iki dəfə tərtib olunur. Bu onunla əlaqədardır ki, səhmdarlar cəmiyyətlərində verilən dividendləri hər ilin yanvarın 1-nə və iyulun 1-nə hesablamaq onların vəzifə borcu sayılır.

Yaponiyanın mühasibat uçotunun hesablar planının formalaşmasında onun onluq sistemi prinsipindən istifadə olunur. Lakin onun tətbiqi qanunvericiliklə tənzimlənir.

Əməliyyatların aparılmasında istehsal məsrəflərinin aşağı salınması probleminə xüsusi diqqət verilir. Bu onunla əlaqədardır ki, Yaponiyada məhsul istehsalı ilə əlaqədar olan xammal ehtiyatları imkanları digər inkişaf etmiş ölkələrə nisbətən xeyli aşağı səviyyədədir. Bununla əlaqədar olaraq ölkədə istehsal məsrəflərinin yüksək dərəcədə aşağıya salınması üçün əsas vəsaitlərin istifadəsi imkanlarından maksimum istifadə olunması müəyyən olunmuşdur. Yaponiya sahibkarlarının qarşısında duran mühüm məsələ istehsal olunmuş məhsullara sərf olunan məsrəflərin ABŞ, Almaniya, İngiltərədəki istehsal məsrəfləri səviyyəsindən 10-15% aşağı olmasına nail olmaqdır. Bununla əlaqədar olaraq iqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi, xammal-material ehtiyatlarından daha səmərəli istifadə olunması, işçi qüvvəsindən daha məhsuldar istifadə mühüm vəzifə kimi qarşıda qoyulur. Təsadüfi deyildir ki, yüksək səviyyədə inkişaf etmiş kapital ölkələrindən fərqli olaraq Yaponiyada fəhlələrin əmək haqqı ən aşağı səviyyədədir.

Müəssisələrdə istehsal məsrəflərinin aşağıya salınması məsələləri məsuliyyəti bilavasitə müəssisələrin yüksək dərəcəli rəhbərliyinə həvalə olunmuşdur.

#### **4.6. Beynəlxalq mühasibat uçotu sistemində maliyyə və idarəetmə mühasibatlıqlarının yaradılması**

Tarixən bir neçə əsr müəssisələrin idarə olunması ilə əlaqədar əsasən mühasibat uçotu göstəricilərindən istifadə



olunmuşdur. Hələ XIX əsrin əvvəllərinə qədər müəssisə sahibləri özləri uçot aparır və işlərini idarə edirdilər. Lakin XIX əsrin ortalarından müəssisələrin təsərrüfat fəaliyyətləri və bunlarla əlaqədar olan əməliyyatların xeyli artdığı, müəssisələrin təsərrüfat quruluşunda əsaslı dəyişikliklər və inkişaf əlaqədar olaraq mühasibat uçotu göstəriciləri müəssisə rəhbərlərinin idarəetmə ilə əlaqədar tələblərini təmin etməsi özünü göstərdi.

XX əsrin 10-cu ilinin sonu və 50-ci ilinin əvvəllərində bazar iqtisadiyyatının yüksək səviyyədə inkişaf etdiyi ölkələrdə mühasibat uçotunda ciddi dəyişikliklər edilməyə başlandı. İlk növbədə, mühasibat uçotu iqtisadi informasiyanın ilkin sənədlər əsasında əks etdirilməsi ilə yanaşı, müəssisə və şirkətlərin idarəetmə siyasətində vacib olan bir amilə çevrildi. Şirkət rəhbərliyi idarə etmək üçün əlavə olaraq bir sıra təhlili məlumatların toplanması, onların şərh olunması və həmin informasiyaların planlaşmada, proqnozları müəyyən etməkdə, nəzarət etmək və qərarlar qəbul olunmasında istifadə olunmasına başlandı.

Dünya ölkələrində kapitalın təmərküzləşməsi, daxili və xarici rəqabət, infilyasiya, istehsal xərclərinin yüksək səviyyədə artması, transmilli informasiyaların yaranması və genişlənməsi, mövcud olan uçot sistemi idarəetmənin tələblərinə uyğun gəlmirdi. Beləliklə də idarəetmə sisteminin tələbləri idarəetmə uçotunun yaranmasını labüd etmiş oldu. Lakin bu əməliyyatın həyata keçirilməsi üçün bir sıra konkret təşkilati və metodiki tədbirlərin həyata keçirilməsi lazım idi.

Bir sıra tədbirlərin həyata keçirilməsinin nəticəsi olaraq müəssisələrdə mühasibat uçotu sistemi və prinsipləri iki sahəyə - Maliyyə və İdarəetmə uçotuna ayrıldı. İdarəetmə uçotu mövcud olan mühasibat uçotunu ləğv etmək deyil, onun daha da təkmilləşdirilməsinə kömək etdi və geniş məlumatlar əldə edilməsinə şərait yaratdı.

Hazırkı şəraitdə iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə uçot bir iqtisadi elm olmaqla özünün fəaliyyətində Maliyyə və İdarəetmə uçotuna bölünür. Bütün bunları nəzərə alaraq mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına keçmək şərtlərinin yerinə yetirilməsində birincisi uçotun iki hissədə - maliyyə və idarəetmə (istehsalat) uçotu üzrə ayrılıqda aparılmasıdır.

İdarəetmə uçotu müəssisə daxilində bütün uçot məlumatlarını toplamaqla, onların mühasibat uçotu qaydalarına uyğun şəkildə tərtib etməklə, yekun materiallarını müəssisə daxilində idarəetmə qərarlarının qəbul olunması üçün menecerlərin istifadəsinə verir. Müəssisə fəaliyyətinin planlaşdırılması və onun nəticələri üzərində nəzarət sərbəst bazar iqtisadiyyatı dövründə həyati əhəmiyyəti olan məsələdir. Hər bir biznes növünün müvəffəqiyyətlə həyata keçirilməsi üçün mövcud olan maliyyə və əmək ehtiyatlarından düzgün istifadə olunmasının ən vacib məsələ olduğunu nəzərə alaraq idarəetmə uçotu bunun üçün lazımı mexanizmin təmin olunmasında vacib şərtlərdəndir.

İdarəetmə uçotu ilk növbədə xərclərin və hazır məhsulların, görülmüş işlərin maya dəyərinin kolkulyasiyası, texniki-iqtisadi planlaşdırma və istehsal xərclərinin təhlili deməkdir. İdarəetmə uçotu mühasibat, statistika, operativ-texniki uçotun, planlaşdırmanın əsas xassəsini və qismən təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilini əhatə edir.

Maliyyə və İdarəetmə uçotu arasında bir sıra əsaslı fərqlər vardır. İdarəetmə uçotu müəssisə daxilində bütün uçot məlumatlarını toplamaqla, onların mühasibat uçotu qaydalarına uyğun şəkildə tərtib etməklə, yekun materiallarını müəssisə daxilində idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasında istifadə olunur.

Maliyyə mühasibat uçotu və hesabatı sistemi prinsiplərinə uyğun olaraq beynəlxalq standartların tələbinə uyğun təşkil olunur. Maliyyə uçotu mühasibatlığında müəssisənin maliyyə-təsərrüfat və iqtisadi göstəriciləri haqqında məlumatlar əks olunur və pul ifadəsində göstərilir. Maliyyə mühasibat uçotunun müəssisələrdə sərbəst bazar iqtisadiyyatı dövründə əsas vəzifəsi çoxlu istifadə edənlər üçün xüsusi formada hazırlanmış iqtisadi informasiyalarla təmin etməkdir. Etibarlı səviyyədə hazırlanmış iqtisadi informasiyalar faydalı idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasında xüsusi əhəmiyyəti olmaqla, müəssisənin gələcək vəziyyətinin yüksəlməsinə, mülkiyyət sahiblərinin maddi vəziyyətinin daha da yaxşılaşmasına, dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitin artmasına və digər əsaslı inkişafa şərait yaratmasına kömək edir.

Maliyyə uçotu üzrə tərtib olunmuş mühasibat (maliyyə)

hesabatı göstəriciləri əsaslı və düzgün olmalı, anlaşılan şəkildə ifadə olunmalı, uçot göstəriciləri təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili tələblərinə cavab verməli və tam olmalıdır. Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarının tələbinə uyğun olaraq maliyyə hesabatı audit yoxlamasından keçir və hesabat tərtibində bunu da nəzərə almaq lazımdır.

Ümumiyyətlə bütün müəssisələrdə hazırlanan uçot-analitik informasiyalar onlardan istifadə edilənlərin tələbinə uyğun olaraq aşağıdakı üç qrupa bölünür.

**1. Müəssisələrin faydalı idarə edilməsi ilə əlaqədar elmi informasiyalar.** Belə informasiyalar əsasən menecerlər tərəfindən istifadə olunur və müəssisədaxili tələbləri təmin etmək üçün istifadə olunmaqla cari və operativ idarəetmədə çox vacibdir. Bu informasiyalara məhsul istehsalı və satışına sərf olunmuş məsrəflər, məhsul vahidinin maya dəyəri, hesabat dövrü ərzində gözlənilən mənfəət və zərərlər, müəssisədə qoyulmuş investisiyalar, toplanmış müqavilələr, yeni istehsal olunan məhsulların rentabelliyi və sairə aiddir. Göstərilən informasiyalar idarəetmə uçotu əsasında formalaşır və bir qayda olaraq dərc olunmur. Əks hallarda bu informasiyalar kommersiya sirri hesab olunur. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, müəssisələrdə bir sıra mühasibat uçotu informasiyaları müəssisə daxilində belə onlardan istifadə etmək hüququ olan şəxslər istifadə edə bilərlər.

**2. Müəssisənin cari maliyyə vəziyyətini, onun aktivinin (əmlakının) həcmi, quruluşu və əmələgəlmə mənbələri, cəlb olunmuş vəsaitlər və onların faydalı istifadə olunması, təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin müəyyən dövr ərzindəki göstəriciləri üzrə informasiyalar.** Göstərilən informasiyalar maliyyə uçotunda hazırlanır. Təcrübədə bir qayda olaraq müəssisədə maliyyə-mühasibat uçotu sintetik və analitik hesabları üzrə əməliyyatları özündə əks etdirir və yekun nəticə olaraq dövrü olaraq maliyyə hesabatını tərtib edir.

Bir sıra yüksək dərəcədə inkişaf etmiş ölkələrdə ölkə qanunverici aktı ilə müəssisələrə həvalə olunur ki, maliyyə hesabatı göstəricilərinin bütün maraqlı şəxslər tərəfindən istifadə olunmasına sərbəst şərait yaratsınlar. Maliyyə hesabatından istifadə

edənlər isə əsasən səhmdarlar, investitorlar, banklar, vergi və dövlət xidməti müəssisələri işçiləridir. Bunlarla yanaşı müəssisənin rəhbərləri, menecerlər maliyyə informasiyalarından istifadə etməklə müəssisənin cari maliyyə vəziyyətini təhlil edib əsaslı idarəetmə qərarlarını qəbul edirlər.

Müəssisə mühasibat (maliyyə) hesabatı bir qayda olaraq kütləvi informasiya vasitələrində istifadə edilənlərin marağını nəzərə alaraq dərc olunur.

Xarici ölkə müəssisələrində tərtib olunan maliyyə hesabatına müəssisə balansı, mənfəətə dair hesabat, şəxsi kapitalın hərəkətinə dair hesabat, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabatlar daxildir.

Göstərilən hesabat formaları ilə yanaşı mühüm iqtisadi göstəricilər də hesabatla əlavə olunur. Bu göstəricilərə müəssisənin bank hesablarında qalıqda olan pul vəsaiti məbləği, debitor və kreditör borclarının məbləği, mənfəətin həcmi və nizamnamə (səhm) kapitalının ümumi həcmi aiddir.

**3. Vergi ödəmələrinə aid olan informasiyalar.** Nəzərə almaq lazımdır ki, xarici ölkələrdə vergi ödəmə sistemi müxtəlif qanunverici aktlarla tənzimlənir. Son illərdə vergi ödəmə əməliyyatlarının Maliyyə uçotu ilə yanaşı idarəetmə uçotunda əks olunması müşahidə olunur.

**Maliyyə və idarəetmə mühasibatlıqlarının vəzifələri.** Xarici ölkələrdə mühasibat uçotunun vahid sistemi əsasında Maliyyə və idarəetmə mühasibatlıqlarının yaradılması müəyyən olunmuşdur. Bu uçot formaları ümumiyyətlə o qədər bir-birinə yaxındır ki, əgər mühasibat uçotu bir sıra hallarda «biznesin dili» adlandırılırsa, maliyyə və idarəetmə uçotunu dilin «dialektikasına» adlandırmaq olar.

Maliyyə mühasibat uçotu müəssisələrdə aparılan təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının mühasibat sənədləşdirilməsi, onların ardıcıl müəyyən olunmuş prinsiplərə uyğun olaraq tam şəkildə uçot qeydiyyatlarından keçirilməsi, icmal göstəricilərinin hazırlanmasının nəticəsi olaraq lazımı formada maliyyə hesabatının tərkibini təmin edir.

Mövcud olan beynəlxalq mühasibat uçotu sistemi prinsip-

lərinə uyğun olaraq maliyyə mühasibat uçotu beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun olaraq təşkil olunur. Maliyyə uçotunda müəssisənin bütün təsərrüfat-maliyyə və iqtisadi vəziyyəti haqqında informasiyalar şərh olunur və pul ifadəsində əks olunur.

Maliyyə mühasibat uçotu üzrə tərtib olunmuş göstəricilər əsaslı və düzgün olmalı, uçot informasiyalarını müəssisə təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilinin tələblərinə cavab verməli və tam olmalıdır. Maliyyə uçotu üzrə tərtib olunmuş informasiyalar ələ səviyyədə hazırlanmalıdır ki, ondan istifadə edən şəxslər tərəfindən idarəetmə ilə əlaqədar qəbul olunmuş qərarlar düzgün nəticə verə bilsin.

Beləliklə maliyyə-mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi aşağıdakılarla xarakterizə edilə bilər:

- Müəssisə aktivinin uçotu, yəni əsas vəsaitlər, əmtəə-material dəyərləri, pul vəsaiti və hazır məhsulların satışı ilə əlaqədar alıcılarla hesablaşmaların uçotu;

- Müəssisənin əmlak mənbəyinin uçotu, yəni müəssisə sahibkarlarının şəxsi əmlakı sayılan kapital, gəlirlər, müxtəlif formada olan debitor və kreditor borcları, bank kreditləri, xammal və materialların alışı ilə əlaqədar satıcılarla hesablaşmalar, müəssisə işçilərinə olan borcların uçotu və sairə.

- Bütçə ilə əlaqədar hesablaşmaların uçotu;

- Müəssisə mühasibat balansının tərtib olunması, mənfəət və zərərlərə dair hesabat, müəssisə sahibkarlarının kapitalı haqqında hesabat, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat və digər maliyyə hesabatlarının tərtib olunması;

- Müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrini, onun maliyyə hesablaşma, ödəmə qabiliyyətinin təhlili;

- Müəssisəyə uzunmüddətli maliyyə qoyumunda iştirak edən şəxslərə və kreditorlara ətraflı anlaşıla bilən informasiyaların verilməsi və sairə.

Yuxarıda göstərilənlərlə əlaqədar olaraq nəticəyə gəlmək olar ki, Maliyyə uçotunun əsas vəzifəsi müəssisə-mühasibat (maliyyə) hesabatının formalaşması və bu əsasda kənar maraqlı şəxslərin informasiyaya olan tələbini təmin etməkdən ibarətdir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı kənar istifadə edənlərin tə-

ləbini ödəməlidir. Həmin istifadə edənlər qrupunda aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- Şirkət vəsaitinin sahibkarları (səhmdarlar);

- Kreditorlar;

- Şirkət fəaliyyətində fəal iştirak edən səhmdarlar və kreditorlar;

- Satıcı və alıcı şirkətlər;

- Vergi orqanları;

- Şirkətin işçiləri;

- Maliyyə məsələləri üzrə məsləhətçilər;

- Hüquqşünaslar;

- Tənzimləyici orqanlar və sairə.

Göstərilən hər bir qrup üzrə maraqlı şəxslər təqdim olunmuş maliyyə hesabatını öz maraqlarına uyğun istifadə edirlər. Səhmdarları maraqlandıran əsas məsələ şirkətin rentabellik səviyyəsidir ki, bunun əsasında onlara dividend ödənməsi imkanları genişlənir və qoyulan səhmlərin alış və satışında riskə yol verilməsi ehtimalı olunur. Kreditorlar maraqlıdırlar ki, şirkətin aldığı kredit üzrə ödəyici faizin ödənməsi imkanının olması və aldığı istiqraz və kreditlərin razılaşdırılmış vaxtda qaytarılmasının təmin olunmasını müəyyən etsinlər. Satıcıları onların satdıqları malların dəyərinin şirkət tərəfindən ödənməsi imkanları, alıcıların isə şirkətin fəaliyyətinin etibarlı olması maraqlandırır. Vergi orqanlarını isə vergilərin ödənməsi üzrə hesablaşmaların düzgün və vaxtında ödənməsinə dair informasiyalar maraqlıdır.

Şirkətin işçi heyətini onun fəaliyyətinin etibarlı olması və əmək haqqı, pensiya təminatı üzrə borcların vaxtında ödənməsi maraqlandırır. Mövcud olan qaydalara görə maliyyə üzrə məsləhətçilər və hüquqşünaslar maliyyə hesabatı informasiyalarının onlara hüquqi məsələlərin həllində istifadə etmək üçün maraqlıdırlar. Tənzimləyici orqanlar isə şirkətlərin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti nəticələrini qiymətləndirmək və onların tənzimlənməsi üzrə prinsipləri müəyyənəşdirmək üçün maliyyə hesabatı informasiyalarından istifadə edirlər.

Qeyd olunmalıdır ki, göstərilən qruplaşdırmanı tam, dün-

ya ölkələrinin qəbul etdiyi standartı kimi qəbul etmək məqsəduyğun olmazdı. Belə ki, maliyyə hesabatı beynəlxalq standartları üzrə qəbul olunmuş konsepsiyada maliyyə hesabatından əsas istifadə edənlərin sahibkarlar, xidmətçilər, kreditorlar, satıcılar və kreditorlar, alıcılar, dövlət orqanları və ictimai təşkilatların əsas olduqları qeyd olunur. ABŞ-nın bir sıra müəllifləri maliyyə hesabatından istifadə edənlər qrupunda əsas yeri şirkət menecerlərinə əsaslı marağı olan şəxslər kimi qabaqcıl səhmdarlara, kreditorlara və digər maliyyə marağı olan vergi, tənzimləyici və planlaşdırıcı orqanların mütəxəssislərinə aid edirlər. Maliyyə (mühasibat) uçotu bir qayda olaraq dərc olunur və elan olunan göstəricilərdə şirkətin maliyyə üstünlükləri və inkişaf imkanları bildirilir.

ABŞ-da böyük şirkətlərin illik maliyyə hesabatları dərc olunarkən onların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə dair qısa məlumatlar verilir. Həmin məlumatlar içərisində əsas göstərici şirkətin təmiz gəliri, elan olunmuş dividend, istehsal olunmuş məhsulun miqdarı və istehsal gücündən istifadə olunması faizi, dövrüyyədə olan özünəməxsus kapital, səhmdarların miqdarı və sairə göstərilir.

İdarəetmə uçotu hər hansı müəssisə daxilində fəaliyyət növüdür və müəssisənin idarə edilməsində, planlaşdırılmasında, idarə fəaliyyətinə xüsusi nəzarət olunmasında idarəetmə orqanını lazımi informasiya ilə təmin edir. Bu proses idarəetmə orqanının öz vəzifəsini idarə etməsi üçün ona lazım olan məlumatın müəyyən edilməsi, toplanması, təhlil edilməsi, hazırlanması, qəbulu və verilməsini əhatə edir.

İdarəetmə uçotu müəssisə daxilində bütün uçot məlumatlarını toplamaqla onları mühasibat uçotu sistemində uyğun şəkildə tərtib etməklə, yekun materiallarını müəssisə daxilində idarəetmə qərarlarının qəbul olunması üçün menecerlərin istifadəsinə verir.

İdarəetmə uçotu ilk növbədə sərf olunmuş məsrəflərin və hazır məhsulların, görülmüş işlərin maya dəyərini kalkulyasiyası, texniki-iqtisadi planlaşdırılması və istehsal məsrəflərinin təhlili deməkdir. İdarəetmə uçotu mühasibat, statistika, operativ-texniki uçotun, planlaşdırmanın əsas xassəsini və qismən təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilini əhatə edir.

Xarici ölkələrdə istifadə olunan idarəetmə uçotunda müxtəlif fərqlər vardır. Bu fərqlər iki qrup ölkələr arasında özünü göstərir. Bunlardan biri ABŞ İdarəetmə uçotu və ikincisi isə Avropa ölkələri İdarəetmə uçotu sistemidir. Avropa ölkələrində isə əsas yeri Almaniya İdarəetmə uçotu sistemi tutur.

Avropa ölkələrində idarəetmə uçotunda qarşıda duran əsas məqsəd istehsal olunmuş məhsulun maya dəyərini hesablanmasıdır. ABŞ-da isə idarəetmə uçotunun qarşısına qoyulan əsas metod gəlirin təmin olunmasında əsas göstərici sayılan istehsal üzərində nəzarətdən ibarətdir. İdarəetmə uçotunun amerika qaydasında aparılması İngiltərədə, Avstraliyada və bir sıra ingilisdilli ölkələrdə və Yaponiyada da istifadə olunur. Qeyd olunmalıdır ki, idarəetmə uçotu formasında müəssisənin istehsal-texniki fəaliyyətini xarakterizə edən informasiyalı firma sirri hesab olunur, açıqlanmış, mətbuat üçün verilə bilməz və kommersiya sirri haqda qanunla mühafizə edilir. İdarəetmə uçotunun informasiyaları müəssisədaxili mütəxəssislərin və rəhbərliyin idarə qaydalarının yerinə yetirilməsi tələblərini icra etməkdə istifadə olunur.

İdarəetmə uçotunun əsas vəzifəsi aşağıdakılarla xarakterizə olunur:

1. İstehsal xərclərinin bütün mənbələr üzrə əmələ gəlməsi və məhsulun növləri üzrə uçotu;
2. İstehsal ehtiyatlarının və əmtəə-material dəyərlərinin uçotu;
3. Faktiki sərf olunmuş xərclərin müəyyən olunmuş smeta və standartlar üzrə xərclərdən fərqlənməsi;
4. Ehtiyatların və bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi;
5. Hər bir istehsal olunmuş məhsulun maya dəyərini müəyyən olunması;
6. Məhsulun satışından əldə olunan maliyyə nəticələrinin müəyyən olunması.

İdarəetmə mühasibatının əsas vəzifələrindən biri müəssisənin idarə edilməsində və idarə aparatı mütəxəssislərini lazımlı uçot və analitik informasiyalarla təmin etməkdən ibarətdir. İdarəetmə uçotu elə təşkil olunmalıdır ki, o, bilavasitə istehsalın idarə olunması tələblərinə cavab versin.

**Maliyyə və İdarəetmə mühasibatı uçotundakı fərqlər.** İdarəetmə uçotu müəssisələrdə inormasiya sisteminin əsasını təşkil edir. Hər bir müəssisədə onun istehsal fəaliyyətinin faydalı təşkilini təmin etmək üçün müəssisənin ayırı-ayrı bölmə, şöbə və hissələri üzrə əsaslı informasiyaların olması vacib şərtidir. Bu informasiya isə bilavasitə İdarəetmə uçotu vasitəsilə formalaşır.

İdarəetmə uçotunda mühüm göstəricilərdən biri analitik informasiyaların hazırlanmasıdır. İdarəetmə uçotunda bütün informasiyalar toplanır, qruplaşdırılır, öyrənilir, təhlil olunur və müəssisə fəaliyyətinin daha da təkmilləşdirilməsi və yüksəldilməsi üçün konkret qərarlar qəbul olunur.

İdarəetmə uçotu maliyyə uçotunun davamı olmaqla, onunla vahid şəkildə formalaşmaqla yanaşı müəyyən göstəriciləri ilə fərqlənir. Bu fərqlər aşağıdakılarla xarakterizə olunur:

- İdarəetmənin uçotu üzrə formalaşmış informasiyalar müəssisədəxili istifadə edilənlərini və xüsusilə menecerlərin istifadəsinə nəzərdə tutur. Hazırlanmış informasiyalar xüsusilə müəssisənin müxtəlif sahələrində çalışan və həmin sahəyə cavab verən, yəni məhsul vahidinə sərf olunan məsrəflər üzrə maya dəyəri, büdcə göstəriciləri üzrə əmələ gəlmiş xərclərin təhlili, mədaxil və məxaris üzrə büdcə göstəriciləri ilə məşğul olan menecerlərin istifadəsinə verilir. Nəzərə almaq lazımdır ki, belə informasiyalar müəssisədə kommərasiya sirri hesab oluna bilər.

Maliyyə uçotu üzrə informasiyalardan istifadə edilənlər müəssisənin əmlak sahibləri, kreditör, malsatanlar, vergi orqanları, alıcılar və şirkətin məsul işçiləri sayılır.

- İdarəetmə uçotunun aparılması sistemi müəssisə rəhbərlərinin müəyyən etdiyi prinsiplərdən asılıdır. Ümumiyyətlə idarəetmə uçotu üzrə müəyyən qanunvericilik aktı qəbul olunmur, hər bir müəssisədə onun tərtibi prinsipləri bilavasitə müəssisə rəhbərliyinin qəbul etdiyi qaydalara uyğun aparılır.

Maliyyə uçotunun aparılması hər bir müəssisə üçün vacib olan şərtlərdən biri hesab olunur. Ölkə qanunvericiliyi ilə maliyyə informasiyalarının tərtib olunması prinsipləri müəyyən olunur. Maliyyə uçotu ilə əlaqədar olan hesabat sistemi və prinsipləri göstəricilərin əks olunmasında qanunvericilik aktları ilə tənzimlənir.

- İdarəetmə uçotunda vahid ölçü vahidi müəyyən olunmur. Bütün hallarda menecer müəyyən məsələni araşdırarkən ona münasib olan ölçüləri – yəni pul, natural, faiz və sairə ölçülərdən istifadə edir.

Maliyyə uçotunda bütün əməliyyatlar pul ifadəsində əks olunur. Çünki pul ifadəsində göstərilən informasiyalarla müəyyən dövrlər üzrə müqayisə etmə sistemi imkanı geniş olur. Maliyyə uçotunun əsas ölçü vahidi və hesabat göstəricisi dollar, funt, evro, rubl, manat və sairə hesab olunur. Maliyyə hesabatının bütün formaları – mühasibat balansı, mənfəət və zərər üzrə hesabat, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat və sairə pul ifadəsində tərtib olunur və maliyyə uçotunda əks olunmuş bütün əməliyyatlar pul ölçüsü əsasında qurulmuşdur.

- İdarəetmə uçotunda hesabat göstəricilərinin tərtib olunması müəssisə menecerlərinin tələbindən asılı olaraq müəyyən olunur. Ona görə İdarəetmə uçotunda möhkəm qaydada müəyyən olunmuş hesabatın təqdim olunması müəyyən olunmamışdır. Müəyyən idarəetmə məsələlərini həll etmək üçün idarəetmə uçotu göstəriciləri üzrə hesabat dövrü olaraq və ya tələb olunan vaxtda tərtib olunur. Bəzi çox vacib olan təsərrüfat sahələri üzrə gündəlik, həftəlik hesabat da tərtib oluna bilər.

Maliyyə uçotu nəticələri əsasında maliyyə hesabatı tərtib olunur. Xarici istifadə edilənlər üçün, xarici ölkələrdə qəbul olunmuş əməllərə görə maliyyə hesabatı, hesabat ilinin sonunda tərtib olunur. Son illərdə xarici ölkələrdə rüblük və aylıq maliyyə hesabatları da tərtib olunur.

-Maliyyə uçotu formasında hazırlanmış hesabatların etibarlılıq dərəcəsinə gəlinə qeyd olunmalıdır ki, maliyyə mühasibatı uçotu göstəriciləri bilavasitə icra olunmuş faktlar əsasında tərtib olunur və bu əsasında onun göstəriciləri etibarlı olmaqla, yoxlanma imkanına malikdir. Maliyyə uçotu həqiqi əks olunmuş və sənədləşdirilmiş göstəricilərin informasiyaları əsasında tərtib edir və tərtib olunmuş sənədlər dövlət qanunları ilə tənzimlənir.

İdarəetmə uçotunda isə cari əməliyyatlarla yanaşı, gələcək dövrə aid olan təhlil informasiyalardan da istifadə edilir. Digər halda menecerlərə tez-tez müəyyən problemin həll olunması ilə

əlaqədar olaraq təxmini informasiyaların hazırlanması qarşıda qoyulur. Belə halda tam informasiyanın hazırlanması müəyyən qədər məhdudlaşır. İdarəetmə uçotu üzrə hazırlanmış informasiyalar bir sıra hallarda gələcək dövrdə həll olunacaq problemin anlayışını müəyyən edir. Ona görə də bəzi hallarda idarəetmə uçotunda ifadə olunmuş informasiyalarda dəqiqlik olmaya bilər.

- İdarəetmə uçotunun icrası ilə əlaqədar olaraq məsuliyyət dərəcəsi müəssisə rəhbərliyi tərəfindən müəyyən edilə bilər. Yuxarıda göstəriləyi kimi İdarəetmə uçotunun göstəriciləri kənar istifadə edənləri nəzərdə tutmur. Ona görə də müəssisə rəhbərliyinə təqdim olunmuş idarəetmə məlumatlarında səhvlər müəyyən olunduqda buna bilavasitə mənecərlər cavab verir.

Lakin bir sıra hallarda vergi orqanları müəssisədə maliyyə uçotu üzrə qəbul olunmuş qaydaların yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar olaraq cərimələr təqdim edirlər. Sahibkarlar və kreditorlar isə hesabatın düzgün tərtib olunması ilə əlaqədar məhkəmə orqanlarına müraciət etməklə iddia qaldıra bilərlər.

Beləliklə maliyyə mühasibat uçotu müəssisədə baş verən bütün təsərrüfat-maliyyə və iqtisadi əməliyyatların sənədləşdirilməsi əsasında tam, etibarlı hesabatın tərtib edilməsini təmin edir. İdarəetmə mühasibatlığı isə müəssisə rəhbərliyinin qarşısında qoyulmuş vəzifələrin müvəffəqiyyətlə yerinə yetirilməsi üçün köməklik göstərir, onu lazımı idarəetmə informasiyaları ilə təmin edir.

#### **4.7. MHBSK-nın quruluşu və vəzifələri**

Maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsi fəaliyyəti dövründə mühasiblərin beynəlxalq Federasiyası ilə əsaslı münasibətlər yaratdı və komitə üzvləri eyni zamanda Federasiyanın üzvləri hesab olundular. Artıq 2001-ci ildə dünyanın 110 ölkəsindən 150 peşəkar mühasiblər təşkilatları maliyyə Hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsində üzvü oldular.

Komitənin hazırladığı standartlar və digər sənədlərin

tərtib olunmasında hüququ 90-cı illərdə xeyli genişlənmiş oldu. Bu dövrdə bur sıra ölkələr (Kipr, Sinqapur) beynəlxalq uçot standartlarını özlərinin milli standartları kimi qəbul etdilər, Avropanın bəzi şirkətləri isə könüllü formada kapitalın dünya bazarına çıxması üçün beynəlxalq standartlardan birləşmiş maliyyə hesabatlarının tərtib olunmasında istifadə etməyə başladılar. Beləliklə 1995-ci ildə isə Beynəlxalq Təşkilatın Qiymətli kağızlar üzrə komissiyası ilə razılaşma müqaviləsi bağlandı. Həmin razılaşmada müəyyən olunur ki, Komitə əsaslı standartları hazırlayır, onların siyahısını təsdiq edir və bunun əsasında həmin standartlardan istifadə etməklə maliyyə hesabatı tərtib olunur və beləliklə onların dünyanı istənilən birjalarında iştirakı hüququ təmin olunur.

1998-ci ildə Almaniya, Fransa, İtaliya və digər ölkələrdə maliyyə hesabatının tərtib olunmasında milli standartlarla yanaşı olaraq beynəlxalq standartlardan istifadə etməklə birləşmiş maliyyə hesabatının tərtibinə dair qanun qəbul edilmişdir.

Nəticə olaraq 2000-ci ildə komitənin bağladığı razılaşma icra olundu və qəbul olunmuş standartların siyahısı digər tərəf tərəfindən bəyənilədi. Həmin il Avropa Birliyi 2005-ci ildən başlayaraq beynəlxalq standartların Avropanın şirkətlərində birləşmiş maliyyə hesabatlarının tərtib olunmasından istifadəsinə dair təklifini bildirdi.

Bütün göstəricilərin nəticəsi olaraq 2001-ci ildə Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Komitəsinin təşkilatı qurulduğunda qarşıda qoyulan vəzifələrin yerinə yetirilməsi tələblərinə uyğun olaraq əsaslı islahat xarakterli dəyişikliklər edildi.

Nəticə etibarilə maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartları Komitəsinin əsas təşkilatı qurulduğunda maliyyə hesabatı beynəlxalq standartları üzrə Şura yaradıldı. Şuranın əsas vəzifəsi beynəlxalq standartların yüksək səviyyədə tərtib olunması və dərc olunması əsasında onların şirkətlərin maliyyə hesabatlarının şəffaf və müqayisə olunmasını təmin etməkdir. Komitənin Şurasının tərkibində 9 ölkədən 14 üzv fəaliyyət göstərir.

Komitənin aşağıdakı qaydada icra apparatı müəyyən olunmuşdur:

- Komitənin idarə heyəti;
- Hamilik (qəyyumluq) şurası;
- Məsləhət şurası;
- Standartların şərh şurası;
- Komitənin heyəti.

Maliyyə hesabatının Beynəlxalq Standartlar Komitəsinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- İctimai marağı nəzərə almaqla yüksək səviyyəli, aydın, geniş məzmunlu uçot standartlarının hazırlanması və onda əks olunmuş göstəricilərin şəffaflığı, müqayisəliliyi təmin olunmaqla, təqdim olunan maliyyə hesabatının informasiyalarının dünya bazarları kapitalında iştirak edənlərə köməklik göstərən və digər maraqlı şəxslərin iqtisadi qərarların qəbul olunmasında iştirakın təmin olunması;

- Standartların təcürədə istifadə olunmasına hərtərəfli köməklik göstərmək;

- Milli uçot standartlarının beynəlxalq standartlarla əlaqələndirməklə yüksək keyfiyyətli qərarların qəbul olunması.

Hazırda qüvvədə olan maliyyə hesabı beynəlxalq standartlarını (MHBS) şərti olaraq aşağıdakı üç hissəyə ayırmaq olar.

- Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunmasının konseptial əsasları;

- Hazır standartlar;

- Standartın interpretasiyası (şərh olunması).

Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunmasında konseptial əsaslar standart deyildir, lakin onlar maliyyə hesabatının tərtib olunmasında əsaslı rol oynayır.

Hazır standartlar müxtəlif uçot problemlərinin həllində mühüm əhəmiyyətə malik olmaqla, təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu və hesabatının tərtib olunmasında qaydaları müəyyən edir. 01 yanvar 2004-cü il tarixə aşağıdakı **Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartları** qüvvədədir:

MHBS №1. Maliyyə hesabatının təqdim olunması

MHBS №2. Ehtiyatlar

MHBS №7. Pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat

MHBS №8. Uçot siyasətinin dəyişilməsi ilə əlaqədar təmiz

mənfəət və zərərlər

MHBS №10. Balans hesabından sonra təsərrüfat fəaliyyətindəki əməliyyatlar

MHBS №11. Müqavilə əsasında tikinti əməliyyatı uçotu

MHBS №12. Gəlir vergisi

MHBS №14. Səqment hesabatı

MHBS №16. Əsas vəsaitlər

MHBS №17. Kirayə əməliyyatları

MHBS №18. Satışdan daxil olan pul vəsaiti

MHBS №19. Yardımların uçotu

MHBS №20. Dövlət tərəfindən yardımların uçotu

MHBS №21. Valyuta kursunun dəyişməsi

MHBS №22. Şirkətlərin birləşməsi əməliyyatı

MHBS №23. İstiqrazlar üzrə məsrəflər

MHBS №24. Nəzarətçi müəssisələrin məlumatlarının açıqlanması

MHBS №26. Təqaüd üzrə uçot və hesabat

MHBS №27. Birləşmiş maliyyə hesabatı və filiallara qoyulan sərmayələr

MHBS №28. Səhmdar cəmiyyətinə maliyyə qoyuluşu

MHBS №29. Valyuta sabitliyi olmayan şəraitdə uçot

MHBS №30. Banklarda və digər müəssisələrdə hesabatların açıqlanması

MHBS №31. Birgə fəaliyyət nəticəsində maliyyə hesabat

MHBS №32. Maliyyə göstəricilərinin açıqlanması

MHBS №33. Səhmlər üzrə mənfəət

MHBS №34. Hesabatı maliyyə hesabatı

MHBS №35. Fəaliyyətin dayandırılması

MHBS №36. Aktivin qiymətdən düşməsi

MHBS №37. Ehtiyatlar, şərti öhdəçilik və aktivlər

MHBS №38. Qeuri-material aktivləri

MHBS №39. Maliyyə göstəricilərinin qiymətlənməsi

MHBS №40. Investisiya mülkiyyəti

MHBS №41. Kənd təsərrüfatı

Qeyd olunmalıdır ki, maliyyə hesabatı beynəlxalq standartları daima təkmilləşir və yeni standartlar hazırlanır.

#### 4.8. Xarici ölkələrdə mühasib peşəsi

**Mühasib peşəsi anlayışı və onun uçot sistemində yeri.** Tarixən mühasib peşəsinin yaranması kiminsə, nəyinsə tələbi əsasında baş verməmişdir. Mühasib peşəsi insan cəmiyyəti inkişafı ilə əlaqədar olaraq insanlara məxsus olan əmlakın uçotunun aparılmasının labüdlüyü əsasında yaranmışdır. Ümumiyyətlə, maddi nemətlərin inkişafı ilə əlaqədar olaraq onların sayılması, ölçülməsi, çəkisinin müəyyən olunması, mənfəət və zərərlərin hesablanması və onların uçotunun aparılması vacib məsələ kimi qarşıda durur.

Beləliklə insan cəmiyyətinin yaranmasının müəyyən inkişaf səviyyəsi dövründə aparılmış əməliyyatların həcmindən asılı olmayaraq iqtisadi göstəricilərin oxunması, onların göstəricilərinin müəyyənləşdirilməsi, baş verməsi təsərrüfatsızlığın qarşısının alınması əsaslı problemə çevrildi.

Çətin təsəvvür etmək olar ki, bir vaxt insanlar hesablamaların nə olduğunu bilmirdilər. İbtidai icma quruluşu dövründə insanların saymağa, hesablamağa da elə bir əşyaları olmamışdır. Lakin cəmiyyət inkişaf etdikcə mövcud əşyaların uçotunun aparılması labüd şəkil almışdır.

İnsan cəmiyyətinin inkişafı ilə əlaqədar olaraq uçotun planlaşmada, təsərrüfat fəaliyyətinin idarə olunmasında xüsusi yeri müəyyən olunmuşdur. Uçot fəaliyyəti ilə müəyyən şəxslər məşğul olmağa başlamışlar. K.Marks uçotun aparılması ilə əlaqədar olaraq həmin dövrün araşdırılması nəticəsi olaraq yazmışdır: «Kəndli icmalarında kənd təsərrüfatı məhsullarının uçotunun aparılmasında mühasiblər fəaliyyət göstərirdilər. Həmin şəxslərin uçot işçisi kimi saxlanması xərclərini kəndli icmaları ödəyirdi». Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq mühasib uçotunun tarixi inkişafına dair söhbət açmaq fikrində deyiləm, bu başqa, geniş təhlil tələb edən mövzu materialdır. Məqsədim mühasib peşəsinin yaranması ilə əlaqədar olaraq bəzi fikirləri əks etdirməkdir. İnsan cəmiyyətinin inkişafı ilə mühasibat uçotu təşkili prinsiplərinə diqqət daha da artmışdır. Beləliklə orta əsrlərin axırlarında «mühasib» sözü əsaslı şəkildə özünü göstərməyə

başladı. Roma İmperiyasının imperatoru Maksimilian I Xristofa Ştexer adlı şəxsi ilk mühasib vəzifəsinə təyin etmişdir. Bundan sonra elm və uçot peşəkarlığında əsas uçot qeydiyyatı olan «Qeydiyyat-kitabı» müəyyən olunmuşdur.

Azərbaycan dövlətçiliyinin ilkin inkişaf mərhələlərində «Mühasib» vəzifəsi «Hesabdar», «Hesablayıcı» sözləri ilə ifadə olunmuşdur.

Lakin XX əsrin 20-ci illərindən sonrakı dövrdə uçot peşəsi ilə məşğul olan şəxslər rus dilində səslənən «Buxqalter» sözü ilə ifadə olunmuşdur. Tarixən «Buxqalter» termini alman dilindən tərcümə olunmuş və I Pyotrun fərmanı əsasında müəyyənləşdirilmişdir.

Mühasibat uçotu tarixi ilə məşğul olan alimlərin yazdıqlarına görə insan cəmiyyətinin inkişafı ilə əlaqədar olaraq mühasib vəzifəsinin mövqeyi də dəyişmişdir. İlk dövrlərdən başlayaraq mühasib vəzifəsi yüksək səviyyədə hörmətə malik olan peşə hesab olunmuşdur. İtaliyada mühasiblər hazırlayan xüsusi məktəblər təşkil olunmuş, ölkə tacirləri öz uşaqlarının həmin məktəbdə təhsil almalarına həvəs göstərmişlər.

Mühasib uçotunda ikili yazılış prinsipinin yaranması uçotun da genişlənməsinə şərait yaratmışdır. Uçot əməliyyatlarının əsaslı şəkildə artması, onların daha da təkmilləşdirilməsini tələb edirdi. Həmin dövrdə italyalı F.Tratti (1688), Savari J.P. (1676) tərəfindən uçot hesablarının sintetik və analitik hesablara ayrılması, dövriyyə cədvəllərinin tərtibi, Fransa uçotu məktəbinin nümayəndəsi sayılan M.Damm (1906) mühasibat uçotunda ilkin sənədlərin əsaslı sayılmasına dair təklifi, məşhur alman müəllifi V.Şvaykera (1549) tərəfindən mühasibatın ilkin sənədlərinin əsas sənəd olması haqqında fikirləri xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Göstərilən peşəkar mütəxəssislərin bir sıra təklifləri indi də müasir mühasibat uçotu əməliyyatlarının icra olunmasında istifadə edilir.

XVII əsrdə mühasibat uçotuna balans anlayışı əlavə olunmuşdur. Müəssisə balansında təsərrüfat-maliyyə əməliyyatları nəticələrinə dair geniş informasiyalar əks olunmaqla başlanmışdır. Bundan sonra mühasibat uçotunda sintetik və analitik he-



sabların istifadə olunması normal və əsaslandırılmış hal kimi qəbul olunmuşdur.

**Məşhur İspan mütəxəssisi B.Solozano 1603-cü ildə yazmışdır: «Mühasibat uçotu bütün elm və incəsənətdən yuxarıda durur, çünki onların hamısının uçota ehtiyacı olduğu halda uçotun heç kimə ehtiyacı yoxdur. Mühasibat uçotu olmadan yəqin ki dünya idarəolunmaz olardı və insanlar bir-birini başa düşməzdilər».**

XVIII-XIX əsrlərdə mühasibat uçotu geniş mənada bir elm olduğunu göstərdi. Mühasibat uçotunun inkişafı tarixi bir neçə əsrlərin dövrünü əhatə edir. Bu dövrdə hər bir ölkə mütəxəssisləri mühasibat uçotunun daha da inkişafı və mühasib peşəsinin təkmilləşdirilməsi üçün özlərinin əsaslı fəaliyyətlərini göstərmişdirlər. Mühasibat uçotunun ümumi prinsipləri ilə yanaşı, hər bir ölkədə milli uçot məktəbi inkişaf etmiş və bununla da ölkələrin iqtisadi xüsusiyyətləri əks olunmuşdur.

Hazırda dünya ölkələrində yüksək səviyyədə siyasi, iqtisadi və texniki cəhətdən baş verən dəyişikliklər mühasibat uçotunun və onun əsas icraçısı olan mühasibin rolunu geniş səviyyədə ayırmaqlıdır. Ölkələrdə müxtəlif təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar olan sahələrdə yeni informasiyalara olan tələbat elə səviyyədə artmışdır ki, onlar haqqında hətta bir neçə illər əvvəl düşünmək də mümkün deyildi.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, mühasibat uçotunun dünya ölkələri arasında iqtisadi inteqrasiyanın genişlənməsi, böyük miqdarda beynəlxalq korporasiyaların yaradılması uçotun milli metodoloji və texniki prinsiplərinin icra olunmasında müəyyən çətinliklər çıxırdı. XX əsrin 70-ci illərində uçot sistemləri arasında olan fərqli prinsiplərin olması da çətinliklərə səbəb olurdu.

Bu şəraitdə dünya ölkələrində mühasibat uçotunun standartlaşması ideyası ortalığa çıxdı. Nəticədə 29 iyun 1973-cü ildə Mühasibat uçotu beynəlxalq standartlar Komitəsi yaradıldı.

Hazırda çoxlu xarici ölkələrin mühasibat uçotu üzrə rus dilinə tərcümə olunmuş ədəbiyyatı mövcuddur. Onları oxuyarkən nəzərə almaq lazımdır ki, həmin vəsaitlər bizim bu sahədə biliklərimizin genişlənməsinə və daha yaxşı işləməyə şərait yaradır. O da qeyd olunmalıdır ki, müasir şəraitdə demək

düzgün olmazdı ki, qərb ölkələrində istifadə olunan uçot sistemi ən yüksək səviyyəni təmin edir və bizdəki uçot sistemi tam aşağı səviyyədədir. Qərb uçot sistemində keçmə prinsipləri müəyyən mərhələlərdə icra olunmalı və burada respublikamızda hazırda mövcud olan ictimai-iqtisadi və sosial vəziyyət bütün göstəriciləri ilə nəzərə alınmalıdır. Burada xüsusilə mövcud olan mühasibat uçotu kadr potensialı və onun tərkibi, uzun illərlə yaranmış təcrübə nəzərə alınmalıdır.

Müasir dövrdə mühasib aparılan bütün təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının uçotu ilə yanaşı planlaşdırma, idarəetmə qərarlarının qəbul olunması, müəssisə fəaliyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi ilə məşğul olur.

Müasir mühasib uçotu əməliyyatları nəticəsində tərtib olunmuş informasiyaları istifadə edənlərdən asılı olmayaraq (daxili və kənar) tələblərini təmin etməlidir.

Mühasib peşəsinin fəaliyyətini layiqli qiymətləndirmək və onların təsərrüfat fəaliyyətində rolunu artırmaq məqsədilə Mühasiblərin 1946-cı ildə keçirilən beynəlxalq konqresində mühasibin gerbi təsdiq edilmişdir. Mühasibat uçotuna olan bu münasibət mühasib peşəsinin rolunu daha da artdığını və həmin ixtisasa olan marağın genişləndiyini nümayiş etdirir.

Mühasibin ən vacib keyfiyyəti – onun prinsipiallığı, həqiqətə olan iradəsi və vicdanın tələbi üzrə işləməklə, mövcud olan ölkə qanunvericiliyi üzrə müəyyən olunmuş prinsipləri yerinə yetirir. Mühasibin diqqətlik, düzgünlük, əməksevərlik, dözümlülük keyfiyyətlərinə malik olması vacib şərtlərdir.

**Xarici ölkələrdə mühasibat uçotu peşəkarlarının hazırlanması.** İqtisadi cəhətdən yüksək səviyyədə inkişaf etmiş ölkələrdə mühasiblərin hazırlanması ideologiyasında xüsusi fikirlər və qaydalar yaranmışdır. Onun mənası ondadır ki, mühasib universitetdə, kollecdə və ya müəyyən fəaliyyət göstərən kurslarda hazırlana bilməz. Mühasib ixtisasını qazanan şəxs o zaman diplom ala bilər ki, onun aldığı təhsil və təcrübə peşəkar mühasib tələblərinə cavab versin, yəni o hazırda əsasən dünyanın bütün aparıcı dövlətlərində fəaliyyət göstərən Peşəkar Mühasiblər İnstitutunun üzvü olsun. Hazırda həmin institutların maliyyə uço-

tunun tənzimlənməsindəki rolu çox əsaslı hesab olunur. Bir çox ölkələrdə isə eyni zamanda idarəetmə uçotu, daxili audit, maliyyə planlaşdırılması, təhlil və idarəçilik üzrə assosiasiyalar, institutlar fəaliyyət göstərməklə birləşmiş xarakterli mütəxəssislər hazırlığı və onların attestasiyasını keçirirlər.

Lakin, qeyd olunmalıdır ki, Peşəkar Mühəsiblər İnstitutunun üzvü olmaq çox mürəkkəb bir əməliyyatdır. Belə ki, həmin instituta daxil olmaq istəyən şəxslərin orta hesabla 10 faizi ilkin yoxlama ixtisas imtahanlarından müvəffəqiyyətlə keçə bilər.

Hər insanın həyatda hansı peşənin (sənətin) sahibi olması xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Nəsildən-nəslə insanlar yüksək sosial status, hörmət qazanmaq və yaxşı yaşamaq məqsədilə çalışıblar ki, cəmiyyətdə həkim, hüquqşünas, mühəndis, memar və ya mühəsib uçotu üzrə peşəkar mütəxəssis ixtisasına yiyələnsinlər.

Lakin ölkələrdə əmələ gələn müxtəlif sosial inkişaf səviyyələri ilə əlaqədar olaraq müəyyən mənada bir sıra mütəxəssislər arzusunda olduqları səviyyəyə çata bilmirlər.

Bu xüsusilə bəzi mütəxəssislərin peşəkarlıq etikasının aşağı səviyyədə olması ilə izah oluna bilər. Yəni mütəxəssis özünün peşəkarlığını cəmiyyət daxilində tələb olunan səviyyədə göstərə bilmədiyindən onun xidməti etibarlı xeyli azalır. Onun bu sahədə tələb olunan mütəxəssis etibarına inam itir.

Məlum faktdır ki, hər bir şəxs özünün peşəkarlıq fəaliyyətinin daima yüksəlməsi ilə məşğul olmazsa, onun peşəkarlığı tədricən itirilə bilər.

Xarici ölkələrdə peşəkar mühəsib mütəxəssislərinin hazırlanmış təcrübəsini ABŞ-ı misalında nəzərdən keçirək. ABŞ-da mühəsib ixtisasının iki yüz ildən artıq inkişaf tarixi vardır və dünya ölkələri uçot sistemində yüksək etibar qazanmışdır. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, sahibkarlıq fəaliyyətində mühəsiblik üzrə biznes daimi və yüksək mənfəətli sahələrdən biri hesab olunur. Kütləvi ixtisaslar içərisində mühəsib ixtisası ən yüksək ödənişli, geniş yayılmış, nüfuzlu ixtisas sayılır.

Göstərilənlərlə yanaşı mühəsib biznesi daha məsuliyyətli sahibkarlıq fəaliyyəti hesab olunur. Mühəsib fəaliyyəti üzrə boş yer tutmaq üçün iddiaçı bir sıra mürəkkəb keyfiyyət göstəricilə-

rindən keçməlidir.

ABŞ-da ancaq «Diplomlu ictimai mühəsib» rütbəsi olan şəxslər, yəni ali təhsil keyfiyyətinə malik mütəxəssis-mühəsiblər peşəkar, etik normalara cavab verən şəxs hesab olunur. Belə rütbə ancaq müstəqil Mühəsiblərin Milli Assosiasiyası tərəfindən verilir. Bu adı almaq istəyən şəxsin ali universitet təhsili, aşağı mühəsib vəzifələrində işləməklə – təcrübəsi olmaqla müstəqil mühəsiblər assosiasiyasında xüsusi tərtib olunmuş proqram üzrə imtahan verməlidir.

İmtahan Assosiasiyanın tərtib etdiyi proqram əsasında, imtahan testinə uyğun keçirilir və müvəffəqiyyətlə keçən şəxslərə diplomlu ictimai mühəsib rütbəsi haqqında sertifikat verilir. İmtahan kompleks formada aparılmaqla «Mühəsib uçotunun nəzəriyyəsi», «Mühəsib uçotunun əsas kursu (Maliyyə və İdarəetmə uçotu daxil olmaqla)», «Audit», «Kommersiya hüququ», «Vergi ödənişi» fənnlərini əhatə edir. Hər bir fənn üzrə bir gün vaxt ayrılır.

İmtahan 6 saat davam edir və bütün cavablar yazılı formada aparılır.

Ümumiyyətlə imtahanlar yüksək tələbkarlıq səviyyəsində keçir və «Diplomlu ictimai mühəsib» rütbəsini almaqla imtahan verənlərin ancaq 20-25%-i müvəffəqiyyətlə nəticə əldə edə bilərlər. İmtahan vermək istəyənlər qarşısında qoyulan ciddi tələblər sertifikat alanların yüksək keyfiyyətinə əsaslı təminat verir və bu ixtisasa təsadüfi şəxslərin qəbul olunmasına imkan vermir.

Diplomlu mühəsiblər əsasən ictimai (müstəqil) uçot, sənaye uçotu, federal və yerli dövlət orqanlarında işləmək imkanları əldə edirlər.

ABŞ-da ictimai uçot sahəsində müstəqil, təcrübəli mühəsiblər işləyirlər. Bir qayda olaraq onlar fərdi və ya yoldaşlıq, məhdud məsuliyyətli cəmiyyət formasında təşkil olunmuş firmalarda fəaliyyət göstərirlər. ABŞ-da son illərdə müstəqil təcrübəli mühəsiblər firmaları aşağıdakı formada təşkil olunur:

- Diplomlu ictimai mühəsiblərin milli firmaları;
- Diplomlu ictimai mühəsiblərin yerli (ərazi) firmaları;
- Diplomlu ictimai mühəsiblərin kiçik yerli (ərazi) firmaları;

- Fərdi təcrübə ilə məşğul olan mühasiblər.

Diplomlu ictimai mühasiblərin milli firmaları icərisində 5 böyük və nüfuzlu firma fərqlənir. Bu firmalar qrupunda «Böyük altılıq» firmasının xüsusi yeri vardır. Həmin firmaya «Kuppers və Lynbrand», «Deloyt və Taur», «Erist və Yaur», «Pit, Marvik, Meyn və şirkəti», «Prays və Uoterxaus» daxildirlər.

Göstərilən firmaların çoxu beynəlxalq firmalar adlanırlar. Onların dünyanın bir sıra ölkələrində filialları fəaliyyət göstərir. Diplomlu ictimai mühasiblər milli firmalarının bölmələrində 75-dən 300-ə qədər əməkdaş çalışır.

Diplomlu ictimai mühasiblərin yerli (ərazi) firmaları ölkənin bütün ərazisində geniş şəkildə yerləşmişdir. Bu kimi sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan təcrübəli mühasiblər firmaları 30 nəfər, bəzi böyük sahələrdə yerləşən firmalarda isə 100 nəfərdən artıq əməkdaş çalışır.

ABŞ-da mühasiblər firmalarının böyük hissəsi öz fəaliyyətlərini kiçik biznesdə icra edirlər. Orta hesabla belə firmalarda fəaliyyət göstərənlərin sayı 3-dən 15 nəfərə qədər olur. Bir sıra mühasiblər özlərinin peşəkarlıq keyfiyyətlərini daha da yüksəltmək məqsədilə kiçik mühasiblər firmalarında işləməyə üstünlük verirlər. Həmin mühasiblər belə firmalarda daha geniş təcrübə əldə edir və bu isə onların gələcəkdə yüksək səviyyədə əmək haqqı ödəyən iri həcmli milli şirkətlərdə işləməyə şərait yaradır.

Bir sıra mühasiblər, yüksək təcrübəyə yiyələndikdən sonra fərqli olaraq müstəqil mütəxəssis kimi fəaliyyət göstərirlər. Bu biznes növündən istifadə edilməsi mühasibin şəxsi keyfiyyətindən keyli asılıdır. Fərdi qaydada fəaliyyət göstərən ali təhsilli, diplomlu və yüksək keyfiyyətli xidmət göstərən mühasibin orta hesabla hər saat haqqı 50-100 dollar təşkil edir.

Sənaye uçotunda sənaye, ticarət, kənd təsərrüfatı və digər müəssisələrdə mühasibatlıq fəaliyyətinin icrası nəzərdə tutulur. Nəzərə almaq lazımdır ki, ABŞ-da iqtisadiyyatın sərbəst inkişafı ilə əlaqədar olaraq sənaye uçotunda işləyən mühasiblərə tələbat daima artmaqdadır.

Amerika müəssisələrində mühasib ixtisası üzrə vəzifələrdə işləmək üçün Müstəqil Mühasiblərin Milli Assosiasiyasının

«Diplomlu ictimai mühasib» sertifikatı olmasına ehtiyac yoxdur. Bununla əlaqədar olaraq isə qəbul olunan şəxs qarşısında müəssisə rəhbərliyi tərəfindən belə bir tələbat qoyulmur. Lakin işə qəbul olunmuş mühasibin müəssisədə gələcək vəzifədə yüksəlməsində «Diplomlu ictimai mühasib» sertifikatı olan şəxslərə daha geniş üstünlük verilir.

Amerika müəssisələrində mühasibat uçotunun təşkili aparılması və onun ümumiyyətlə idarə olunmasında geniş təşkilati quruluş mövcuddur. Mühasibat uçotunun idarə olunması ilə əlaqədar olaraq müəssisələrdə əsasən aşağıdakı vəzifələr müəyyən olunur:

- Maliyyə məsələləri üzrə prezident müavini;
- Daxili auditor (təftişçi);
- Nəzarətçi;
- Baş mühasib.

Maliyyə məsələləri üzrə prezident müavini Amerika müəssisəsinin idarəetmə quruluşunda yüksək vəzifə hesab olunmaq, onun funksional vəzifəsinə müəssisənin iqtisadiyyatına rəhbərlik etməklə, mühasibat xidmətinin faydalı fəaliyyətini icra etməsidir. Bu şəxsə yüksək idarə etmə qabiliyyəti olmaqla, onun əsas vəzifəsi mühasibat uçotu xidməti qarşısında qoyulmuş təşkilati, metodiki və inzibati vəzifələrin yerinə yetirilməsidir.

Ümumiyyətlə prezident müavini mühasibat uçotu üzrə birləşmələri dərin bilməli və mühasibat uçotuna aid olan məsələləri aydın, ətraflı şərh etmək qabiliyyətinə malik olmalıdır.

**Daxili auditor (təftişçi)** vəzifəsi müəssisənin idarəetmə quruluşunda əhəmiyyətinə görə prezident müavindən sonra maliyyə məsələləri üzrə mühüm şəxs hesab olunur. Göstərilən vəzifənin daxili idarəetmə quruluşunda özünəməxsus təyinatı vardır. Daxili auditor vəzifəsi müəssisənin prezident müavini ilə yanaşı, səhmdarlar cəmiyyətinin ümumi toplantısında seçilmiş şirkətin direktorlar Şurasının Nəzarət Komitəsinə tabedir. O eyni zamanda müəssisədə hakimiyyətin nümayəndəliyi formasında fəaliyyət göstərir. Daxili auditor öz fəaliyyəti haqqında göstərilən orqanlara dövrü olaraq hesabat verməlidir.

Daxili auditor ikitərəfli təcəllik xarakterində olmasına baxmayaraq müstəqildir. Müəssisədə onun fəaliyyətinə qarışan və ya onu idarə edən şəxs müəyyən olunmamışdır. O şirkət daxilində geniş hüquqlara malik olmaqla, baş verən bütün əməliyyatlarla dair informasiya əldə etmək və bütün mühasibat uçotu sənədlərindən istifadə etmək hüququ vardır.

Daxili auditorun əsas funksional vəzifəsi müəssisədə mühasibat uçotunun metodoloji prinsiplərinin düzgün icra olunmasına nəzarət etməkdir. O mühasibat uçotu, təhlil, hüquq, maliyyə, vergilər haqqında yüksək səviyyədə təhsilə malik olmalıdır. Bir qayda olaraq bu vəzifədə işlədiyi müəssisədə böyük təcrübəsi olmaqla «Diplomlu ictimai mühasib» sertifikatına malik olmalıdır.

**Nəzarətçi** müəssisənin mühasibat uçotu xidmətinə bilavasitə rəhbərlik edir. Onun vəzifəsi hazırda bizdə müəssisələrdəki baş mühasiblərin apardıqları funksional vəzifələr uyğundur. Onun təcəlliyində mühasiblər heyəti işçiləri və onlara köməkçi şəxslər fəaliyyət göstərirlər. Nəzarətçi vəzifəsində işləmək üçün iddia edən şəxs 5 ildən 20 ilə qədər aşağı mühasibat və auditor vəzifələrində işləməsi vacib şərtdir.

**Baş mühasib** vəzifəli şəxs olmaqla bilavasitə nəzarətçinin təcəlliyində işləyir. Baş mühasib mühasibat uçotunun təşkili və müəyyən sahə uçotunun aparılması vəzifəsini icra edir. Onun vəzifəsi bizdəki baş mühasib müavininin vəzifəsinə yaxındır.

Baş mühasibin təcəlliyində bütün mühasibat heyəti, bölmə rəhbərləri, xəzinədar və digər mühasibat işçiləri fəaliyyət göstərirlər. Bütün müəssisələrin mühasibat uçotu işi heyəti tərkibində mühasib-analitik, məhsul maya dəyərini kalkulyasiyası üzrə mütəxəssis, uçot-analitik informasiyalarının kompüterdə işlənməsi üzrə mütəxəssis və mühasibat uçotunun ayrı-ayrı sahələri üzrə mütəxəssislər fəaliyyət göstərirlər.

ABŞ-da mühasibat uçotu sahəsində çalışan peşəkar mühasiblər ən yüksək əmək haqqı ilə təmin olunma imkanına malikdirlər.

Müstəqil mühasiblər firmalarında fəaliyyət göstərən mü-

hasiblərin gəlirlərinin göstəriciləri aşağıdakı cədvəldə əks olunmuşdur<sup>1</sup> (cədvəl 12).

Cədvəl 12

**Müstəqil mühasiblər şirkətlərində işləyən mühasiblərin gəlirləri**

Mühasibin vəzifəsinin adı	2000-ci ildə orta illik gəlir	
	Böyük milli firmada	Kiçik ərazi firmasında
Böyük Milli şirkətin baş əməkdaşı	0.5-1.0 milyon dollar	vəzifə yoxdur
Müəyyən ərazi sahəsinə cavab verən əməkdaş	250000-400000 dollar	50000-150000 dollar
Sadə əməkdaş	90000-150000 dollar	70000-120000 dollar
Baş menecer	70000-90000 dollar	vəzifə yoxdur
Menecer	55000-70000 dollar	45000-55000 dollar
Baş mühasib	40000-55000 dollar	30000-40000 dollar
Universiteti qurtarmış magistr diplomlu kiçik mühasib	31.000 dollar və yuxarı	28000 dollar və yuxarı
Universiteti qurtarmış bakalavr diplomlu kiçik mühasib	28000 dollar və yuxarı	24000 dollar və yuxarı

Sənaye uçotu üzrə işləyən işçi heyətinin 2001-ci ildəki orta illik gəliri aşağıdakı məbləğdə olmuşdur:

- Böyük və orta korporasiyalarda prezident müavini – 150000-300000 doll.
- Kiçik korporasiyalarda prezident müavini – 100000-150000 doll.
- Daxili auditor – 45000-65000 doll.
- Nəzarətçi – 50000-80000 doll.
- Baş mühasib – 35000-45000 doll.
- Universiteti qurtarmış magistr diplomlu cərgəvi mühasib – 28000-30000 doll.
- Universiteti qurtarmış bakalavr diplomlu cərgəvi mühasib – 24000-28000 doll.

<sup>1</sup> Д.А.Панков – Бухгалтерский учет и анализ за рубежом. Минск, 2002 г. стр. 224

Dövlət uçotu sahəsi üzrə:

- Federal səviyyədə baş idarəedici – 85000-95000 doll.
- Ərazi səviyyəsində baş idarəedici – 63000-90000 doll.
- İnspektor – 54000-61000 doll.
- İş təcrübəsi olan auditorlar – 36000-45000 doll.
- Təzə başlayan auditorlar – 25000-28000 doll.

Göstərilənlərdən belə nəticəyə gəlmək olar ki, ABŞ-da mühasib ixtisaslı mütəxəssislər milli müstəqil mühasiblər firmalarında işləməyə daha çox maraqlıdır. Həmin şirkətlərdə baş əməkdaşların illik gəlirləri bir milyon dollara çata bilər. Lakin ABŞ-da belə vəzifələr çox azlıq təşkil edir. Çoxlu mühasib uçotu mütəxəssisləri şirkətlərdə maliyyə məsələləri üzrə prezident vəzifəsində işləməyə çalışırlar. Gənc amerika mühasib mütəxəssisləri həmin vəzifədə gələcəkdə daha yüksək vəzifələr tutmaq imkanı əldə edirlər.

Qeyd olunmalıdır ki, mühasib müəyyən vəzifədə işlədiyi dövrdə Müstəqil Mühasiblərin Milli Assosiasiyasında müvəffəqiyyətlə imtahan verib «Diplomlu ictimai mühasib» sertifikatı ala bilər. Bu isə onun gələcək dövr üçün daha yüksək vəzifəyə keçməsi üçün geniş imkanlar yaratmış olar. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, «Diplomlu ictimai mühasib» sertifikatı bütün dünya ölkələrində keyfiyyətli mühasib dərəcəsi olan şəxs kimi qəbul edilir.

«Diplomlu ictimai mühasib» sertifikatı almaq üçün imtahanlara hazırlıq əməliyyatlarının təşkili məqsədilə ABŞ-da bir sıra şirkətlər mövcuddur. Bu xidmət sahəsi üzrə – yəni uçot, audit, hüquq, vergi ödənişi və idarəetmə üzrə ABŞ-da ən məşhur şirkət «Bekker Revgö» adlanır. Onun mənzil-ofisi Los-Anjelosda yerləşməklə Amerikanın əraziləri olan 140 şəhərdə filialları fəaliyyət göstərir. Hər il göstərilən təhsil – hazırlıq mərkəzini bitirənlərin 80 faizi müvəffəqiyyətlə imtahan verməklə sertifikatlı «Diplomlu ictimai mühasib» adı alır. Bu məktəbi qurtaran şəxslər dünyanın bir sıra ölkələrində müvəffəqiyyətlə mühasib, auditor və böyük şirkətlərin rəhbəri vəzifələrində işləyirlər. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, «Bekker-Revgö» şirkəti beynəlxalq səviyyədə mühasiblər hazırlamaq sahəsində

dünyada ən yüksək səviyyədə sayılan şirkətlərdən biridir.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, ictimai mühasiblər diplomunu Amerikanın Diplomlu İctimai Mühasiblər İnstitutu tərəfindən verilir. Eyni zamanda diplom sahibinin peşəkarlıq fəaliyyətində məsuliyyətsizlik və etibarsızlıq münasibətləri müəyyən olunduqda mühasibə verilməmiş diplom geri alınır.

İnstitut özünün üzvlərinin peşəkarlığı etikasının qorunmasına daima diqqət verir. Çünki peşəkarlıq etikasının qorunması, maliyyə və iş adamları arasında onun imicinin səviyyəsindən xeyli asılıdır. Bu məqsədlə Amerikanın Diplomlu İctimai Mühasiblər İnstitutu üzvlərinin «Peşəkarlıq davranışı qaydalarının etik normalarını» müəyyən etmişdir.

Qəbul olunmuş etik normalar institut üzvlərinin peşəkarlığının daha da genişlənməsinə əsaslı təsir göstərmişdir. («Amerikanın Diplomlu İctimai Mühasiblər İnstitutunun üzvlərinin peşəkarlıq davranışı kodeksi Qaydalarından çıxarış əlavə olunur.»)

Qeyd olunmalıdır ki, peşəkar mühasibə verilməmiş diplomun geri alınması həmin mühasibin müəyyən şirkətdə və ya ayrılıqda müştəriyə xidmət göstərmək imkanından məhrum edir.

Amerikanın Diplomlu İctimai Mühasiblər İnstitutu (ALCPA) peşəkar mühasiblərin milli təşkilatı olmaqla, amerika mühasibat uçotu standartlarının tərtib olunmasında həlledici fəaliyyət göstərmişdir. ABŞ-da uçot standartlarının tərtibi və qəbul olunması əməliyyatına XX əsrin 30-cu illərində başlanmışdır. Bununla əlaqədar olaraq ALCPA uçot prinsiplərinin tərtib olunması üçün ümumi qəbul olunmuş uçot əməliyyatları üzrə xüsusi təşkilat – Mühasibat əməliyyatları Komitəsi yarandırmışdır. Fəaliyyət göstərdiyi dövrdə göstərilən komitə tərəfindən «Mühasibat bülleteni araşdırmaları» adı altında 51 sənəd hazırlanmışdır. Lakin qəbul olunmuş sənədlərin tövsiyyə xarakterində olması nəticəsində Komitəyə standartlar hazırlanmasına razılıq verilmişdir. Nəticədə 1959-cu ildə həmin komitənin əvəzində «Mühasibat uçotu prinsipləri» üzrə Komitə təşkil olunmuşdur Yeni yaradılan Komitənin əsas vəzifəsi uçotun konseptual əsaslarının yaradılması, prinsiplərinin işlənməsi və mühasibat uçotunun konkret problemlərinin həll olunması üçün uçot

tun təcrübə metodların hazırlanması idi. 1960-cı illərin sonlarında yaradılmış komitə ləğv olunmuş və onun bazasında 1973-cü ildə uçot standartlarının tərtibi vəzifəsini yerinə yetirən «Maliyyə uçotu Standartları Komitəsi» (FASB) yaranmışdır.

Hazırda Maliyyə uçotu standartları Komitəsi (FASB) ABŞ-da mühasibat uçotu standartlarının tərtibində əsas təşkilat sayılır. Onun müstəqil peşəkar təşkilat statusu olmaqla, uçotun tənzimlənməsi və maliyyə hesabatının tərtib olunması üzrə müxtəlif sənədlər hazırlayır.

Mühasibin peşəkarlıq fəaliyyəti bir sıra xüsusi müəyyən olunmuş qaydalar, qanunvericilik aktları, təlimatlar və normativ tələblərlə tənzimlənir. Bunlara mühasibat uçotunun ümumi qəbul olunmuş konsepsiyası, sahibkarlıq fəaliyyətinin aparılmasına aid olan qanunlar, vergi ödənişi üzrə müəyyən olunmuş qaydalar və digər aktlarla yanaşı mühasibin etik kodeksi daxildir.

Mühasib peşəsi özünün xüsusiyyətlərinə və funksional vəzifə qaydalarına görə çoxlu məbləğdə pul vəsaiti və yüksək qiymətli əmtəə-material dəyərləri ilə əlaqədardır ki, bu dəyərlərin sahibkarı isə onlar özləri deyirlər.

Belə şəraitdə sahibkarın mülkiyyətinin etibarını qazanmaq və öz vəzifəsini faydalı icra etmək üçün, mühasib ən yüksək səviyyədə peşəkar olması ilə yanaşı xüsusi mənəvi-etik tələbləri yerinə yetirməlidir. Etika kodeksi mənəvi normaları müəyyən edir ki, onları hər bir mühasibin öz fəaliyyətində rəhbər tutması və icra etməsi məcburidir.

Dünyanın bir sıra ölkələrində mühasibin etika kodeksinin əsas qaydalarına məsuliyyət ictimai maraq, düzlük, qərəzsizlik, müstəqillik, vəzifənin tələb olunan səviyyədə icrası, məxviliyi gözləmək normaları daxildir.

- **Məsuliyyət prinsipinə görə** mühasib öz fəaliyyəti üzrə tam peşəkarlıq və mənəvi məsuliyyət daşıyır.

- **İctimai maraq prinsipinə görə** mühasib öhdəsinə götürür ki, ictimai marağı yüksək səviyyədə gözləməklə, özünün bütün fəaliyyətində bunu əsas olaraq qəbul edir.

- **Düzlük prinsipinə görə** mühasib özünün peşəkarlıq vəzifəsini vicdanlı və düzgün icra etməsini qəbul etməklə, bilərəkdən

aldanma hallarına yol verməməklə onu əhatə edən işçi heyətinin inamını qazansın.

- **Qərəzsizlik və müstəqillik prinsipinə görə** mühasib bütün hallarda peşəkarlıq obyektivliyini qorumalı və mübahisəli məsələlərin həllində həmin prinsiplərin saxlanmasını təmin etməlidir.

- **Vəzifənin tələb olunan səviyyədə icra olunması prinsipinə görə** mühasib funksional vəzifəsini ümumi qəbul olunmuş uçot standartları, norma, prinsiplərə uyğun olaraq icra etməklə yanaşı, müasir dövrdə istifadə olunan mühasibat uçotu metodoloji prinsiplərini yerinə yetirməlidir. Bu prinsip eyni zamanda mübahisədən özünün peşəkarlıq səviyyəsinin daima yüksəldilməsinə diqqətli olmağı tələb edir.

- **Məxfiliyi gözləmək prinsipinə görə** mühasib müəyyən informasiyanı digər şəxslərə bildirməməyi gözləməli və bu sahədə marağı şəxsini razılığı olmadan belə faktın kənar şəxsə bildirilməsinə yol verilməməlidir.

Xarici ölkələrdə müəyyən olunmuş qaydalara görə hər bir mühasib etika kodeksinin qaydalarını, prinsiplərini və normalarını gözləməyə borcudur. Göstərilən normaların pozulması halları müşahidə olunduqda o peşəkar mühasiblik fəaliyyəti lisenziyasından məhrum olmaqla, ölkəsinin ictimai mühasiblər təşkilatlarının lisenziyasından çıxarıla bilər.

#### 4.9. MHBS-na uyğun maliyyə (mühasibat) hesabatının hazırlanması

Dünyanın bütün ölkələrində maliyyə (mühasibat) hesabatının tərtib olunması ümumi qəbul olunmuş prinsiplərə uyğun və ya ölkələrin onlara məxsus olan xüsusiyyətlərini nəzərə alaraq icra olunur. Hər bir ölkənin xüsusiyyəti onun sosial-iqtisadi və hüquqi şərtlərlə yanaşı, eyni zamanda maraqlı şəxslərin ondan istifadə etmə münasibətindən xeyli asılıdır.

Şübhəsiz ki, bu da maliyyə hesabatında müəssisə fəaliyyətinin müxtəlif sahələrinin uçotda əks olunması forması və prinsipləri ilə əlaqədardır. Nəzərə alınmalıdır ki, maliyyə hesabatının

beynəlxalq standartları işlənilib hazırlanarkən bir sıra ölkələrdə vergi orqanlarının, digərlərində sərmayəçilərin onun informasiyalarından daha geniş şəkildə istifadə etmələrinə üstünlük verilir.

Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlar komitəsi müxtəlif ölkələrdə qəbul olunmuş qanunvericilik aktları ilə əlaqədar olan uçot sistemi arasındakı fərqləri, maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması ilə əlaqədar fərqləri tənzimləmək üçün əsaslı fəaliyyət göstərir.

Bunları nəzərə almaqla maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları komitəsi maliyyə uçotu standartlarını hazırlayarkən həmin standartlar əsasında hazırlanmış informasiyalardan istifadə edənləri, standartların vəzifələrinin, onların əhatə etdiyi göstəriciləri müəyyənləşdirir. Beləliklə maliyyə uçotu hesabatı standartları hazırlanarkən məntiqli olaraq onların konsepsiyası, prinsipləri əsasları müəyyən olunur.

Maliyyə uçotunun konsepsiyası – mühasibat uçotunun aparılması, təşkili və maliyyə hesabatının nəzəri əsasları sayılır. Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarında uçot prinsipləri adı ilə maliyyə hesabatının hazırlanmasının və təqdim olunmasının konsepsial əsasları müəyyən olunmuşdur. Bu sənəd standart deyildir, lakin onun standartların və maliyyə hesabatının hazırlanmasında xüsusi əhəmiyyəti vardır.

Konsepsial uçot prinsipləri aşağıdakılarla xarakterizə olunur:

- Kənar maraqlı istifadəçilər üçün müəssisələrin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim olunması ilə əlaqədar olan əsas prinsipləri müəyyən edir;
- Standartları tərtib edənlərə, istifadə edənlərə və auditorlara maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarının tələblərinə uyğun hazırlanması prinsiplərinin müəyyən olunmasına kömək edir;
- Yeni beynəlxalq standartların hazırlanmasına əsaslı baza yaradır;
- Mühasibat uçotu təcrübəsində ahəngdarlığın yaradılması və milli uçot standartlarının tərtib olunmasına şərait yaradır.

Qeyd olunmalıdır ki, mühasibat uçotu və hesabatının formalaşması üzrə konsepsial prinsiplər dünyanın bütün ölkələrində

də mövcuddur. Məsələn ABŞ-da «Maliyyə uçotuna dair qaydalar» konsepsiyası, Böyük Britaniyada «Maliyyə uçotuna dair prinsiplər» qəbul olunmuş və istifadə olunur. Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarının konsepsial əsasları ayrı sənəd formasında «Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması prinsipləri» kimi qəbul olunmuşdur. Həmin sənəd maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsi tərəfindən işlənilib hazırlanmış və onda Maliyyə hesabatının tərtib olunmasının ümumi məzmunu, əsas prinsipləri əks olunmuşdur. Bilavasitə bu sənəd maliyyə hesabatının tərkibini, onda əks olunmuş informasiyalarının keyfiyyət göstəricilərini müəyyən edir.

Qeyd olunmalıdır ki, «Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması prinsipləri» standart deyildir. Hətta həmin sənədi hazırlayanlar da etiraf edirlər ki, əgər prinsiplərdə əks olunmuş müəyyən göstəricilər maliyyə hesabatı beynəlxalq standartları ilə üzləşməzsə, standartda əks olunmuş qaydalar qəbul olunmalıdır. Standartların gələcək təkmilləşdirilməsində belə fərqlərin olması mümkünlüyü aradan qalxacaqdır.

Maliyyə hesabatının əsas vəzifəsi müəssisə maliyyə nəticələrinə dair geniş istifadə edənlərə iqtisadi qərarların qəbul olunmasında informasiyalarla təmin etməkdir. Bu məqsədlə maliyyə hesabatı geniş keyfiyyət göstəricilərini özündə əks etdirməklə, müəyyən qaydada və prinsiplərə uyğun tərtib olunmuş informasiya sistemini cəmləşdirir.

Xarici ölkə maliyyə hesabatının hazırlanması əməliyyatları iki əsaslı prinsip üzrə müəyyən olunmuşdur. Bunlardan biri hesablaşma prinsipi, ikincisi isə fəaliyyətin davam etdirilməsi prinsipi.

Hesablaşma prinsipinə görə icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks olunması əməliyyatları ilə əlaqədar olan pul vəsaitinin müəssisəyə daxil olduğu vaxtda deyil, əməliyyatın icra olunduğu vaxt uçotda əks olunur. Beləliklə, maliyyə hesabatının tərtib olunduğu vaxt müəyyən məbləğdə pul vəsaiti üzrə əməliyyatın aparılması və onun dəyərini debitor borc kimi qılması göstərilir. Bu prinsipə görə bu kimi mənfəət zərərlər həmin əməliyyatların yarandığı hesabat dövrünə

aid edilməlidir. Çünki istifadə edənlər üçün iqtisadi qərarların qəbul olunmasında belə informasiyaların olması çox vacibdir.

Beləliklə göstərilən prinsipə görə:

- aparılan əməliyyatların nəticələri onların icra vaxtı əks olunur;
- həmin əməliyyatların mühasibat uçotunda əks olunması əməliyyatı icra olunması dövrünə aid edilir;
- icra olunmuş əməliyyatlar üzrə informasiyaların formalaşması icra dövrünü əhatə edir.

Hesablama prinsipi üzrə tərtib olunmuş maliyyə hesabatları ondan istifadə edənləri keçmiş müqavilələrlə əlaqədar aparılan əməliyyatlarla yanaşı, gələcək dövr üçün pul vəsaitinin məbləği və daxil olmasına dair məlumatlar üzrə informasiyalar əldə olunmasına şərait yaradır. Hesablama prinsipi eyni zamanda icra olunmuş əməliyyatlar üzrə müəssisə maliyyə vəziyyətinə dair proqnozlar verilməsinə imkan verir.

Fəaliyyətin davam etdirilməsi prinsipinə görə maliyyə hesabatı tərtib olunarkən nəzərdə tutulur ki, müəssisə öz fəaliyyətinin gələcək dövrdə, yəni hər halda bir ildən az olmayaraq davam etdirəcəkdir. Müəssisənin ləğv olunması və ya icra etdiyi iş həcmi əməliyyatlarının azaldılması gözlənilmir. Digər halda maliyyə hesabatının tərtib olunmasında digər prinsip, yəni müəssisənin aktivi ilkin uçot dəyəri ilə deyil cari bazar qiyməti ilə qiymətləndirilməli idi.

Aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının icrasında iqtisadi münasibətlərin mübahisəsiz həll olunması ilə mənfəətliyyətin təmin olunması bazar münasibətlərində iştirak edənlərdən maliyyə hesabatının şəffallığının təmin olunmasını tələb edir. Maliyyə hesabatının şəffallığının təmin olunması üçün mühüm şərt hesabatın beynəlxalq uçot sistemi üzrə qəbul olunmuş prinsiplərə uyğun olmasıdır.

1929-cu ildə dünya fond bazarında yaranmış ciddi dəyişikliklər və inkişaf etmiş ölkələrdəki iqtisadi böhranla əlaqədar olaraq maliyyə hesabatının ümumi qəbul olunmuş prinsiplər əsasında tərtib olunması vacib məsələ kimi qarşıda qoyulmuşdur. Baş vermiş iqtisadi böhran mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı tərkibində olan ciddi nöqsanları aşkara

çıxardı. Müxtəlif ölkələrdə və şirkətlərdə müxtəlif konseptual prinsiplər üzrə tərtib olunmuş maliyyə hesabatları bir-birindən əsaslı formada fərqlənirdi.

Müxtəlif şirkətlərin tərtib etdikləri hesabatların göstəricilərini müqayisə və aydın olmaması nəticəsində onların təsərrüfat və maliyyə fəaliyyəti nəticələrinə dair etibarlı, anlaşılan informasiyalar əldə etməyə imkan olmurdu. Bir sıra hallarda təqdim edilən hesabatlar səhv nəticələr çıxarmağa səbəb olurdu.

Keçən əsrin 30-cu illərində ABŞ-da mühasibat uçotu və hesabatı sisteminin ümumi qəbul olunmuş prinsiplərinin hazırlanmasına başlanılmışdır. Bir sıra digər ölkələrdə də maliyyə hesabatı milli standartlarının tərtibi özünü göstərdi. Həmin sənədlərdə mühasibat uçotunun aparılmasında vahid forma yaradılmaqla, müxtəlif milli şirkətlərdə tərtib olunmuş hesabatların müqayisəli prinsipi yaranmış oldu.

Transmilli korporasiyaların genişlənməsi gündəlikdə mühasibat uçotu və hesabatının ümumi qəbul olunmuş maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarının (MHBS) tərtibini mühüm məsələ kimi qarşıda qoydu; Bu məsələ 1960-cı ilin əvvəllərində Birləşmiş Millətlər Təşkilatında müzakirə olundu. 1973-cü ildən başlayaraq Londonda Maliyyə Hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsi (MHBSK) öz fəaliyyətinə başladı. Hazırda MHBSK-nin bütün təşkilat quruluşu formalaşmış və korporativ şirkətlərdə mühasibat (maliyyə) hesabatının vahid ümumi qəbul olunmuş prinsiplər əsasında tərtib olunması müəyyən olunmuşdur. Avropa Birliyi, ABŞ-ı və dünyanın digər ölkələri qərara gəlmişlər ki, 5-7 il ərzində maliyyə (mühasibat) hesabatının tərtibini Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarına uyğun olaraq təmin etsinlər.

Maliyyə hesabatının hazırlanması, tərtibi və təqdim olunması prinsipləri ayrı formada sənədləşdirilmişdir. Qəbul olunmuş prinsiplər Maliyyə Hesabatı Beynəlxalq Standartları Komitəsinin MHBS-na ümumi münasibəti müəyyən etməklə, mühasibat (maliyyə) hesabatından istifadə edənlərə, auditorlara MHBS-da şərh olunmamış ayrı-ayrı qaydaların aydınlaşdırılmasına imkan verir.

Prinsiplərdə mühasibat (maliyyə) hesabatının əsas



məqsədi və ümumi konsepsiyası, onun tərtibi əsasları və təqdim olunması əks olunmuşdur.

**Maliyyə hesabatının tərtibində keyfiyyət göstəriciləri.** Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartları prinsiplərində maliyyə (mühasibat) hesabatında əks olunmuş göstəricilər bir sıra keyfiyyət göstəricilərinə uyğun olmalıdır. Təsadüfi deyildir ki, MHBSK-nin hazırladığı «Maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması haqqında»kı qaydalarda əsas məqsədin şirkətlər üzrə tərtib olunmuş maliyyə hesabatının etibarlı və tam şəkildə olması mühüm göstərici kimi müəyyən olunmuşdur. Belə tərtib olunmuş maliyyə hesabatı informasiyaları geniş şəkildə istifadə edənlər üçün iqtisadi qərarların qəbul olunmasında çox faydalı hesab olunur.

İnformasiyaların maliyyə hesabatında düzgün əks olunması onun şəffaflığını təmin edir və qərarlar qəbul olunmasında istifadəçilərin etibarını artırmış olur. Beləliklə hazırlanmış və təqdim olunmuş maliyyə hesabatının keyfiyyət göstəriciləri ön plana çəkilməklə, xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Qərb ölkələrində şirkətlərin mühasibat uçotu və hesabatı göstəricilərində maliyyə vəziyyətinin açqlanmasına xüsusi əhəmiyyət verilir.

Bütün bunları nəzərə alaraq maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarında maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması üzrə prinsiplərdə aşağıdakı keyfiyyət göstəriciləri müəyyən olunmuşdur:

- Aydınlıq;
- Uyğunluq;
- Zərurilik;
- Etibarlılıq;
- Müqayisəlilik;
- Ehtiyatlılıq.

**İnformasiyanın aydınlığı mühasibat maliyyə hesabatı göstəriciləri sistemində mühüm hesab olunur.** Bu o deməkdir ki, hesabatda əks olunmuş informasiya, ondan istifadə edənlər üçün aydın, anlaşılın olmalıdır. Sözsüz ki, maliyyə hesabatının bütün informasiyalarının geniş şəkildə aydınlığı üçün ondan istifadə edənlər bu sahədə müəyyən biliyə malik olmalıdırlar.

**İnformasiyaların uyğunluğu prinsipində o nəzərdə tutulur ki, maliyyə hesabatında əks olunmuş göstəricilər müəyyən iqtisadi məsələlərin həllində mühüm rol oynamaqdır.** İnformasiya o zaman uyğun hesab olunur ki, istifadə edənlər müəyyən iqtisadi qərarların qəbul olunmasında ondan istifadə etsinlər və bununla yanaşı müasir və gələcək vəziyyətinə dair qərarlar qəbul edə bilsinlər.

Beləliklə uyğunluq maliyyə hesabatı göstəricilərində mühüm keyfiyyət informasiyalarından olmaqla, müəssisənin gələcək inkişafına dair proqnozların qiymətləndirilməsinə və keçmiş dövrdə icra olunmuş maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarına dair informasiyaların icrasına şərait yaradılır.

**İnformasiyanın zəruriliyi (mühüm olması) o göstəricilərdə müəyyən olunur ki, onların vasitəsilə müəyyən qərarların qəbul olunmasına təsir edir.** Hesabatda əks olunan müəyyən əməliyyat o zaman zəruri hesab olunur ki, onun icra olunmaması nəticəsi maliyyə hesabatından istifadə edənlərin qərarlarına təsir edə bilər. Zərurilik bir qayda olaraq müəyyən dövrü əhatə etməklə pul ifadəsində göstərilir.

Göstərilmiş zərurilik əməliyyatlarının müəyyən olunmasında onun məzmunu və məbləğ ölçüsü də vacib şərtidir. Məsələn milyonlarla dollar döviyyəsi olan şirkətdə on min dollar səhv buraxılması böyük əhəmiyyətə malik deyildir. Lakin müəyyən olunmuş az məbləğdə oğurluq və ya əskikgəlmə əməliyyatı zəruri (mühüm) hadisə hesab olunur. Nəzərə almaq lazımdır ki, bəzi hallarda informasiya etibarlı olmaya bilər və bu isə maliyyə hesabatından istifadə edənlərdə əsassız nəticələr yaranı bilər.

**Etibarlılıq.** Maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarının müəyyən etdiyinə görə informasiya etibarlı olmalıdır. İnformasiyanın etibarlılığı onu göstərir ki, informasiyada əsaslı səhv yoxdur və ondan istifadə edənlər arxayınlıqla istifadə edə bilərlər. Maliyyə hesabatında hesabat dövründə əks olunmuş informasiyalar şirkətdə aparılan əməliyyatları, təmliqlə və düzgün əks etdirməlidir. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, bir sıra hallarda şirkət öz təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətində yüksək ictimai rəyə malik olur. Bəzi hallarda isə həmin şirkətdə aparılan müəy-

yən təsərrüfat-maliyyə əməliyyatı nəticələrinin təsirini obyektiv qaydada müəyyən etmək və onun maliyyə hesabatında düzgün əks olunmasını aydınlaşdırmaq çətinliyi yaranır. Məlumdur ki, şirkətin yüksək ictimai rəyə malik olması mühasibat uçotunda və maliyyə hesabatında əks olunmur.

**Müqayisəlilik.** Şirkətin maliyyə hesabatında əks olunmuş informasiyalar vaxt etibarilə digər müəssisələrlə müqayisə olunması formasında tərtib olunmalıdır. Bütün təsərrüfat-maliyyə əməliyyatları şirkətin uçot siyasətinə uyğun formada, ardıcılıqla müəyyən ölçülərlə göstərilməlidir. Bu göstəricilər sistemində müəyyən olunan informasiyalar bir neçə ilin müqayisə məlumatlarını təhlil etməyə imkan verməlidir.

**Ehtiyatlılıq.** Maliyyə hesabatında əks olunmuş informasiyalarla əlaqədar qəbul olunacaq qərarlarda ehtiyatlılığa diqqət verilməlidir. Beləliklə, ehtiyatlılıq – müəyyən əməliyyatlarla əlaqədar, xüsusilə müəssisə aktiv və passivinin qiymətləndirilməsində qərarlar qəbul olunmasında diqqətli olmasıdır. Yəni müəssisə mənfəətinin müəyyən olunması ancaq faktiki olaraq gəlirin əldə edilməsi və ya onun əldə edilməsi üçün yüksək səviyyədə arxayınılığın olması faktı olduqda müəyyənləşdirilir. Zərərlərin və itkilərin yaranması isə həmin göstəricilər üzrə həqiqi vəziyyət yarandığı halda nəzərə alınır.

Təcrübədə maliyyə hesabatından istifadə edənlərin və müəssisələrin tutduğu yeri nəzərə alaraq maliyyə hesabatı keyfiyyət göstəricilərindən istifadə edilərkən onlarda nəzərdə tutulmuş optimal cəhətlər müəyyənləşdirilməli və daha faydalı prinsiplər istifadə olunmalıdır. Belə halda xüsusilə peşəkar müəssisələrin araşdırılmasına yer vermək məqsədəuyğun olardı.

Maliyyə hesabatının əsas keyfiyyət göstəricisi onda əks olunmuş informasiyaların müqayisə olunmasıdır. Maliyyə hesabatından istifadə edən maraqlı şəxslər həmin informasiyaların müxtəlif hesabat dövrlərində digər müəssisələrin göstəriciləri ilə müqayisə etmək imkanları olmalıdır. Bununla da müəssisə göstəricilərinin digər müəssisə göstəriciləri ilə müqayisə olunması ilə müəssisənin fəaliyyətinin keyfiyyət göstəriciləri müəyyən olunur. Bununla əlaqədar müəssisələrdə əks olunmuş göstərici-

lər vahid metodoloji prinsiplər əsasında aparılmalıdır.

Maliyyə hesabatının digər mühüm keyfiyyət göstəricisi üzrə hesabatdan istifadə edənlər həmin müəssisənin uçot siyasəti prinsipləri ilə tanış olunmalıdırlar. Çünki müəssisə uçot siyasətində aparılan hər bir dəyişikliklə əlaqədar olaraq maliyyə hesabatında əks olunmuş əməliyyatlarda əsaslı dəyişikliklər yaranır və bu isə maliyyə hesabatının dəyişməsinə səbəb olur.

Uçot siyasəti – şirkət tərəfindən qəbul olunmuş maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunmasının konkret prinsiplərini, əsaslarını və şərtlərini müəyyənləşdirən sənəddir.

Maliyyə hesabatının əsas məqsədindən biri də şirkətin maliyyə vəziyyətinin etibarlı və həqiqi vəziyyətini təqdim etmək, onun fəaliyyətinin nəticələrini, pul vəsaitlərinin hərəkətinin vəziyyətini əks etdirməkdir. Bu vəzifənin yerinə yetirilməsi üçün maliyyə hesabatında şirkətin aktivləri, öhdəçilikləri, özünəməxsus kapitalı, mənfəət və zərərlərinə dair göstəriciləri və pul vəsaitinin hərəkətinə dair informasiyaları göstərilməlidir.

**Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtibi və əsas göstəriciləri.** Mühasibat (maliyyə) hesabatı müəssisənin hesabat dövründə maliyyə vəziyyətini, əmlak göstəricilərini əks etdirən vahid göstəricilər sistemidir. Mühasibat hesabatı mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında hesabat ilinin əvvəlindən başlayaraq sonuna qədər olan dövrü əhatə edir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtib olunması aparılan uçot göstəricilərinin yekun mərhələsi hesab olunur. Hesabat göstəriciləri mühasibat uçotunun sintetik və analitik uçot göstəriciləri əsasında müəyyən olunmuş qaydada qruplaşdırılması ilə formalaşır.

Mühasibat hesabatı müəssisələrin rəhbərliyi və digər kənar istifadə edənlər üçün əsas informasiya mənbəyidir. Mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında maliyyə nəticələri təhlil olunur və idarəetmə orqanları qəbul olunmasında istifadə olunur. Müəssisənin mühasibat hesabatına istehsal fəaliyyətinin göstəriciləri, onun tərkibində sərbəst balansda fəaliyyət göstərən struktur bölmələrinin, filialların, nümayəndələrinin göstəriciləri daxil edilir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı müəyyən dövrü əhatə etmə-

lidir. Maliyyə hesabatının tərkibi tərtib olunma və təqdim olunma vaxtından asılı olaraq müəyyən olunur. Bütün müəssisələr üçün hesabat ili 01 yanvar 31 dekabr dövrünü əhatə edir.

Yeni yaradılmış müəssisələrin ilk hesabat ili onların dövlət qeydiyyatından keçdikdən və hüquqi şəxs hüququ aldıqdan sonra 31 dekabra olan dövrü əhatə etməlidir. Əgər hər hansı müəssisə hesabat dövründə ləğv olunubsa, yaxud yenidən qurulub və ya mülkiyyət forması dəyişilmişsə, həmin müəssisə ilin əvvəlindən ləğv olunan vaxta qədər və ya yenidən qurulmasına qədər olan vaxt üzrə maliyyə hesabatını illik hesabat formasında təqdim edir.

Xarici ölkə müəssisələrinin maliyyə vəziyyəti ilə əsasən səhmdarlar və kreditorlar daha çox maraqlanırlar. Hesabat göstəriciləri informasiyaları arasında onları maraqlandıran müəssisələrə sərmayə qoyulub-qoyulmamasına dair qərarlar qəbul edirlər.

Digər tərəfdən maliyyə hesabatı göstəriciləri müəssisə rəhbərlərinə idarəetmə qərarlarının qəbul olunması, təsərrüfat və maliyyə fəaliyyəti üzərində nəzarətin təşkili üçün çox vacibdir.

Maliyyə hesabatı aşağıdakı vəzifələrin həll olunmasını təmin etməlidir:

- İlk növbədə müəssisə ilə maraqlı olan səhmdarlara və kreditorlara aydın və əsaslandırılmış informasiyaların təqdim olunması;

- Müəssisə fəaliyyətində fəal iştirak edən səhmdarlara və kreditorlara verilən informasiyalar elə olmalıdır ki, həmin maraqlı şəxslər müəssisə mənfəətinə aid olan göstəricilərdə müəyyən riski qəbul etsinlər;

- Müəssisənin təsərrüfat ehtiyatlarına, onların öhdəlikləri, vəsait tərkibi və dəyişilməsinə dair ətraflı informasiya təqdim etsin.

Müəssisələrdə maliyyə hesabatı yuxarıda göstəriləyi kimi müəyyən dövrü əhatə etməklə tərtib olunur. Hesabatdan sonrakı dövrdə aparılan əməliyyatlar mühasibat uçotu hesablarında əks olunur. Faktiki olaraq mühasibat uçotu hesablarında icra olunmuş bütün təsərrüfat-maliyyə əməliyyatları əks olunur və nəticələri yekunlaşaraq maliyyə hesabatına keçirilir. Bunun üçün

isə uçot əməliyyatlarını icra edən şəxslər hesabların təsnifatı, əməliyyatın hansı hesabda əks olunmasını ətraflı bildirməlidir.

Müəssisədə istifadə olunan mühasibat hesabatları hesablar planında cəmləşdirilir.

Mühasibat uçotu nəzəriyyəsi və metodiki prinsiplərində mühasibat uçotu hesabları sisteminə xüsusi əhəmiyyət verilir. Çünki buna əsaslanaraq informasiyaların ikitərəfli əks olunması problemi həll olunmaqla, onun toplanması və yekunlaşması üsulu ilə icra olunur.

Mühasibat uçotu müəssisənin, idarənin, təşkilatların və digər təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, öhdəliklərinin, kapitalının, dövriyyə vəsaitlərinin və ümumiyyətlə bütün maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin natüral göstəricilər əsasında, pul ifadəsində, fəsiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat uçotu registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibatlarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir. Mühasibat uçotu hesabları təsərrüfat əməliyyatları haqqında məlumatların və mühasibat uçotunda digər informasiyaların qruplaşdırılması və saxlanması üçün vahid əsasdır.

Müəssisələrdə mühasibat uçotu hesablar planı müxtəlif formalarda istifadə olunur. Bəzi ölkələrdə, məsələn, Fransada bütün müəssisələr üçün vahid hesablar Planı mövcuddur. İngiltərə-Amerika uçot sistemi modelinə daxil olan ölkələrdə hesablar planı tərtib olunmamışdır. Həmin ölkələrdə hər bir müəssisə, şirkət onun fəaliyyət xarakterindən asılı olaraq və tələbatına uyğun hesablar planı tərtib edirlər.

Qeyd olunmalıdır ki, hesablar planının tərtib olunması Qərbi ölkələrinə və ABŞ-da maliyyə hesabatının elementləri bərabərliyini əsas qəbul edir. Tərtib olunmuş hesab planlarında ən aşağısı beş qrup hesablar iştirak edir. Bu qruplarda aktivlər, öhdəçiliklər, şəxsi kapital, mənfəət və zərərlər daxildir. Tərtib olunmuş qruplar aşağıdakı mühasibat bərabərliyindəki formada ifadə oluna bilər:

$$A = \dot{O} + \text{ŞK} + M - Z$$

- A – hesabat dövrünün sonuna aktivlər;
- Ö – hesabat dövrünün sonuna öhdəçiliklər;
- ŞK - hesabat dövrünün əvvəlinə şəxsi kapital;
- M – hesabat dövrünün mənfəəti;
- Z – hesabat dövrünün zərərləri.

ABŞ-da balansla əlaqədar olan aktiv, öhdəçilik, şəxsi kapital hesabları daimi və ya real hesablar sayılır. Mənfəət və zərərlər hesabları müvəqqəti hesablar sayılır, çünki həmin hesablar hər hesabat dövrünün sonunda bağlanır.

Hazırda xarici ölkələrdə tərtib olunmuş maliyyə hesabatının tərkibi forması maliyyə hesabatı beynəlxalq standartları tələblərinə uyğundur. Mühasibat (maliyyə) hesabatını aşağıdakı sənədlər təşkil edir:

- «Mühasibat balansı»
- «Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat»
- «Şəxsi kapitalın hərəkəti haqqında hesabat»
- «Pul vəsaitinin hərəkəti haqqında hesabat»

Göstərilən hesabat formalarından başqa mühasibat hesabatlarında əks olunmayan, lakin müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini şərh edən yazılı izahat-arayış təqdim olunmalıdır.

Amerika Birləşmiş Ştatlarında Maliyyə hesabatı üzrə qəbul olunmuş standartlara görə maliyyə hesabatına şirkətin balans, mənfəət və zərərlər haqqında hesabat, bölünməmiş mənfəət haqqında hesabat, şəxsi kapitalın dəyişilməsi haqqında hesabat, pul vəsaitinin hərəkəti haqqında hesabat və hesabata əlavə olunan qeydlər daxildir.

Maliyyə hesabatında əks olunmuş göstəricilərin müqayisə olunması məqsədi ilə göstəricilərdə hesabat ilinə aid olan və keçən ilin göstəriciləri də əks olunur.

ABŞ-da bir qayda olaraq maliyyə hesabatında balans iki illik tərtib olunub, yəni hesabat ili və keçən ilin göstəriciləri əks olunur. Hesabata əlavə olunmuş mənfəət və zərərlər haqqında və pul vəsaitinin dəyişilməsi haqqında hesabatlar üç il müddəti üzrə, yəni hesabat ili və keçən iki ilin göstəricilərini əhatə etməlidir. Beynəlxalq standartlarda bütün hesabatlar iki il vaxtı ilə, yəni cari

hesabat ili və keçən hesabat ili göstəricilərini əks etdirməlidir.

Xarici ölkə şirkətlərində dərc olunan maliyyə hesabatları yüksək keyfiyyətlə, maraqlanan şəxsləri cəlbədcə formada auditor rəyi ilə təsdiq olunmaqla yanaşı, onda çoxlu şərhli informasiyalar əks olunur. Maliyyə hesabatına şirkət prezidentinin səhmdarlar müraciəti, direktorlar şurasının hesabatı, keçən hesabat dövründə inkişaf göstəricilərinin təhlili, qarşıdakı inkişaf proqnozlarına dair perspektivlər, müxtəlif sxemalar, qrafiklər, şəkillər və sair əlavə olunur. Belə göstəricilərin maliyyə hesabatına əlavə olunması tənzimləndir, bunlar hamısı şirkətin fəaliyyəti haqqında ondan istifadə edənlər üçün daha geniş informasiyalar əldə etmək məqsədi daşıyır. Ümumiyyətlə mühasibat (maliyyə) hesabatının tərkibi, məzmunu və ona əlavələr hər bir ölkədə qəbul olunmuş uçot standartları ilə tənzimləndir.

Beləliklə mühasibat (maliyyə) hesabatının beynəlxalq uçot standartlarına uyğun tərtib olunması üzrə əsas formalarının quruluşu və məzmununu nəzərdən keçirək.

**Mühasibat balansı.** Mühasibat (maliyyə) hesabatının əsas sənədi müəssisənin mühasibat balansı hesab olunur. Balans müəssisənin hesabat dövrünün sonuna tərtib olunan təsərrüfat-maliyyə göstəricilərini pul ifadəsində əks etdirən maliyyə hesabatı formasıdır. Mühasibat balansı müəssisənin əmlakı və maliyyə vəziyyətini dair göstəriciləri üzrə ondan istifadə edənlər üçün əsas informasiya mənbəyidir. Müəssisənin sərbəst balans tərtib etməsi onun hüquqi şəxs olduğunu təsdiq edən göstərici hesab olunur.

Mühasibat balansında müəyyən tarixə uçot hesabları üzrə qalıqlar – müəssisə aktivləri, öhdəçilikləri və özünəməxsus kapitalı əks olunur. Mühasibat-maliyyə göstəricilərinin istifadə olunmasının sənədləşdirilməsi məqsədilə hesablarda müəyyən göstəricilər üzrə qruplaşdırılır.

Beynəlxalq uçot standartlarında cari aktivlərin və öhdəçiliklərin tərkibinə dair prinsiplər əks olunmuş və balansda göstərilən informasiyaların minimal məzmununun formalaşması tələbləri müəyyən olunmuşdur. Standarta beynəlxalq standartların tələbinə uyğun olan nümunəvi balans forması əlavə olunmuşdur.

Beynəlxalq standartlara cari aktivlər və öhdəçiliklər aşağıdakı qaydada müəyyən edilir.

Aktivlər cari aktiv kimi təsnifləşdirilməklə nəzərdə tutulur ki;

- müəssisənin normal iş fəaliyyəti dövründə onlar satılacaq və ya istehlak olunacaq;

- onlar ona görə saxlanılır ki, müəssisə balansı tərtib olunduğu vaxtdan keçən 12 ay ərzində və ya daha qısa vaxtda satılacaqdır.

- onlar pul vəsaitinin və ya onun ekvivalentini ifadə edir və istifadə olunmasında məhdudiyət yoxdur.

Öhdəçiliklər isə cari öhdəçilik kimi təsnifləşdirilir və nəzərdə tutulur ki:

- onların müəssisənin normal fəaliyyəti dövründə ləğv olunması gözlənilir;

- onlar müəssisə balansı tərtib olunan tarixdən sonra 12 ay müddətində ödənməlidir.

1 №-li MHBS-da mühasibat balansının məzmunu tənzimlənir, lakin onda əks olunmuş göstəricilərin az həcmdə maddələr üzrə tərtib olunması müəyyən olunur.

Balansda əks olunmuş ayrı-ayrı maddələrin tərkibi bilavasitə ondan istifadə edənlər üçün ətraflı informasiyaların əldə olunmasını nəzərdə tutur.

Mühasibat balansında minimum informasiyaların aşağıdakı göstəricilər üzrə əks olunması müəyyən olunmuşdur:

- əsas vəsaitlər;
- qeyri-maddi aktivlər;
- maliyyə aktivləri;
- əlaqədar olan şirkətə sərmayə qoyuluşu;
- ehtiyatlar;
- ticarət və digər debetor borcları;
- pul vəsaiti və onun ekvivalenti;
- ticarət və digər kreditör borcları;
- vergilər üzrə öhdəçiliklər;
- keçmiş öhdəçiliklər üzrə hesablaşmış faizlər;
- qoyulmuş kapital və ehtiyatlar.

1 №-li MHBS-da beynəlxalq mühasibat uçotu standartla-

rına uyğun mühasibat uçotu balansının forması müəyyən olunmuşdur.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən, mülkiyyət formasından, vergilərin ödənməsi şəraitindən və digər faktlardan asılı olaraq xarici ölkələrdəki müəssisələr aylıq və rüblük balanslar tərtib edirlər. Mühasibat balansında əks olunmuş informasiyalar əsasında hesabat dövründə müəssisə aktiv və passivinin tərkibi və quruluşu haqqında məlumatlar əldə etmək mümkün deyildir.

Lakin mühasibat balansı əsasında sahibkarın kapitalının artması və ya azalması səbəblərini müəyyən etmək mümkün deyildir. Buna görə də əlavə olaraq mənfəət və zərərlər haqqında hesabat tərtib olunur.

Bir sıra ölkələrdə müəssisələrin maliyyə hesabatlarında daha geniş şəkildə informasiyalar əldə edilməsi üçün maliyyə hesabatı beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun olaraq milli uçot standartlarında mühasibat uçotu haqqında qaydalarda mühasibat balansına və mənfəət, zərərlərə dair hesabatı geniş məzmununda izahedici arayış əlavə olunur. Məsələn Rusiya Federasiyası Maliyyə Nazirliyi 6 iyul 1999-cu ildə «Müəssisələrin mühasibat hesabatı haqqında» qəbul etdiyi qaydalarda MHBS-ı tələblərinə uyğun prinsiplər müəyyən etmişdir.

Qəbul olunmuş Qaydalarda mühasibat balansında müəssisə maliyyə vəziyyətinin hesabat dövrünün son kalendar gününə qədər dövrü tam əhatə etməsi ilə yanaşı, ətraflı, düzgün, etibarlı və dolğun informasiyaların olması müəyyən olmuşdur. Bu məqsədlə qəbul olunmuş qaydalarda müəssisə balansı və mənfəət və zərərlərə dair hesabatı əlavə olunmuş izahatlı arayışda müəssisənin uçot siyasətinin tam şəkildə açıqlanması məqsədilə aşağıdakı göstəricilərin əks olunması müəyyən olunmuşdur:

- hesabat dövrünün əvvəli və son dövrünə qalıq və hərəkətinə dair əsas vəsaitlərin bütün növləri üzrə, o cümlədən icarəyə verilmiş əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlər üzrə məlumatlar;
- avadanlıq kimi qalıqda olan, lakin sonradan əsas vəsait qrupuna keçirilən vəsaitlərin qalığı və onların hərəkəti;
- maliyyə qoyuluşlarının müxtəlif formalarının qalığı və

hərəkəti;

- hesabat dövründə müxtəlif formada olan debetor və kreditor borcların qalığı və onların hərəkəti;

- müəssisənin kapitalını vəziyyəti və (nizamnamə, ehtiyat, əlavə və s) dəyişməsi;

- səhmdarlar cəmiyyətinin buraxdığı səhmlərin qalığı və hərəkəti, o cümlədən tam və qismən məbləğdə ödənməmiş səhmlərin və ödənməmiş səhmlərin miqdarı, səhmdarlar cəmiyyətində və onun filiallarında qalıqda olan səhmlər;

- qarşdakı xərclər üzrə qalıq və onların hərəkəti;

- məhsul satışının fəaliyyət növləri üzrə ümumi həcmi (iş, xidmətlər);

- istehsal məsrəflərinin tərkibi (tədavül xərcləri);

- satışla əlaqədar olmayan əməliyyat üzrə mənfəət və zərərlər;

- təsərrüfat fəaliyyətində baş vermiş fəvqəladə faktlar və onların nəticələri;

- hesabat dövründən sonra təsərrüfat fəaliyyətində baş vermiş hadisələr;

- dəyişdirilmiş əməliyyatlar haqqında;

- şirkətin kapitalından 10%-dən artıq sahibi olan şəxslər (təsisçilər, səhmdarlar, şirkət müdirləri və s.)

- hər bir sahə üzrə mənfəət həcmi.

Maliyyə hesabatına əlavə olunmuş mühasibat balansına müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini şərh edən digər arayış da təqdim oluna bilər. Həmin arayışda eyni zamanda müəssisənin əsas təsərrüfat göstəriciləri araşdırılmalı, hesabat dövründə orta işçi heyəti sayı və müəssisənin nəzarətədiçi təşkilatlarının üzvlərinin tərkibi göstərilməlidir.

Beləliklə müəssisə balansı istifadə edənlər üçün açıq hesabat forması hesab olunur və ondan istifadə edən maraqlı şəxslər müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti haqqında ətraflı informasiyalar əldə edə bilərlər.

Balans müəssisə rəhbəri və baş mühasib tərəfindən imzalanır və hər bir ölkənin valyutası ilə əks olunur.

**Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat.** Göstərilən hesabat-

da müəssisə təsərrüfat fəaliyyətinin hesabat dövründəki mənfəət və zərəri haqqında informasiyalar əks olunur. Ümumiyyətlə hər bir müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri onun əldə etdiyi təmiz mənfəətin həcmi ilə ölçülür.

Hesabat dövrünün sonunda müəssisənin təmiz mənfəət məbləği keçmiş dövrün bölüşdürülməmiş təmiz mənfəəti ilə birləşdirilir və beləliklə formalaşmış bölüşdürülməmiş təmiz mənfəət məbləği balansda əks olunur.

Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarında mənfəət və zərərlərə dair xüsusi forma müəyyən olunmuşdur. Lakin onun tərtib və təqdim olunması ilə əlaqədar olaraq mühüm məsələlər 1 №-li MHBS-da müəyyən olunmuşdur. Bunlar aşağıdakılardır:

- Mənfəət və zərərlərə dair hesabatda onda açıqlanan informasiyanın minimal tələbləri göstərilmişdir;

- İnformasiyalara olan tələbat hesabatın özündə açıqlanmalı və ya əlavə olunan izahatda şərh olunmalıdır.

MHBS-nin 1 №-li standartında mənfəət və zərərlərə dair hesabat formasının tərtib olunması ilə əlaqədar olaraq müxtəlif mühasibat qeyd olunmuşdur. Göstərilən standartın tələbinə görə mənfəət və zərərlər hesabatında minimum aşağıdakı informasiyalar əks olunmalıdır:

Cədvəl 13

Maddələrin adları	
- Satışdan daxil olan pul vəsaiti.	
- Əsas fəaliyyətin nəticələri.	
- Maliyyə xərcləri.	
- Asılı şirkətlərdən, bəzə müəssisələrdən vəsaitlə iştirak etməklə mənfi.	
- Vergilər üzrə xərclər.	
- Şirkətin ümumi fəaliyyətindən yaranan mənfi.	
- Qeyri-adi hallarda mənfi.	
- Təmiz mənfi və zərər.	

Mənfi və zərər üzrə hesabat geniş və məhdud göstəricilərlə tərtib oluna bilər və ABŞ-rı müəssisələrində mənfi və zərərlərə dair hesabat aşağıdakı formada tərtib olunur (məhdud formada cədvəl 14).

Cədvəl 14

Göstəricilər	
- Satışdan daxil olan pul vəsaiti	
- Məhsul satışının miqdarı	
- Hesabat dövrünün əvvəlinə əmtə ehtiyatları	
- Xammal və material alışı	
- Nəqliyyat xərcləri	
- Satış üzrə hazır məhsul	
Hesabat dövrünün sonuna əmtə ehtiyatları çıxılır	
Yekunu	
Satışdan ümumi mənfi	
Əməliyyat xərcləri	
Tədavül xərcləri	
İnzibati-idarə xərcləri	
Yekunu:	
Təmiz mənfi	

Məhdud formada tərtib olunmuş mənfi və zərər üzrə hesabat kənar istifadə edənlər üçün təqdim olunur. Şirkətdaxili istifadə edənlər üçün mənfi və zərərlərə dair hesabat bütün mövcud olan göstəricilər üzrə hazırlanır və istifadəçilərin onun bütün informasiyalarından istifadə etmək imkanı əldə edirlər.

**Şəxsi kapitalın hərəkətinə dair hesabat.** Şəxsi kapitalın

hesabatında şirkətin özünəməxsus şəxsi kapitalının dəyişməsi səbəbləri haqqında informasiyalar əks olunur. Müəssisənin şəxsi kapitalının hesabat dövründə dəyişməsi əsasən onun təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində təmiz mənfinin artması nəticəsində yaranır.

Şəxsi kapitalın hərəkətinə dair hesabatda ehtiyatlar hesabına yəni, əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsi, xarici şirkətlər tərəfindən qoyulmuş sərmayələrin kurs fərqləri, keçmiş dövrə aid olan səhvlərin düzəldilməsi nəticəsində yaranan mənfi və zərər ətrafı şərh olunmalıdır.

Şəxsi kapitalın hərəkətinə dair hesabat da kapitalın dəyişməsinin formalaşması aşağıdakı formada özünü göstərir.

Cədvəl 15

Şəxsi kapitalın dəyişməsinin  
uçotunun formalaşması

İlin əvvəlinə şəxsi kapital
+ Sahibkarların sərmayə qoyuluşu.
+ Təmiz mənfi.
+ Bilavasitə şəxsi kapital həcminə daxil olan mənfi və zərər.
- Sahibkarın götürdüyü vəsait
İlin sonuna şəxsi kapital

**Pul vəsaitinin hərəkəti haqqında hesabat.** Pul vəsaitinin hərəkəti haqqında hesabatda müəssisədə hesabat dövründə pul vəsaitinin daxil olması, çıxması və onun hərəkətinə aid olan səbəblərin informasiyası əks olunur. Hesabatda müəssisənin sərmayəçilərə və kreditörlərə olan borclarının ödənməsi imkanları göstərilir.

Pul vəsaitinin hərəkəti haqqında hesabat aşağıdakı üç bölməyə ayrılır:

- Cari fəaliyyətdən daxil olan pul vəsaitinin hərəkəti;
- Sərmayə qoyuluşu fəaliyyəti üzrə daxil olan pul vəsaitinin hərəkəti;
- Maliyyə fəaliyyətindən daxil olan pul vəsaitinin hərəkəti.

Uçotun göstərilən bölgü üzrə tərtib olunması onunla əlaqədardır ki, xarici ölkə müəssisələrində tətbiq olunan hesablaşma prinsipi üzrə mənfi və zərər formalaşması şərh olunmuş

və daxil olunmuş pul vəsaitinə dair informasiyalar həqiqi vəziyyəti ifadə etmir. Sözsüz ki, müəssisə uçot göstəricilərində kafi məbləğdə pul vəsaitinə malik olduğu halda, pul vəsaitinin çatışmamazlığı vəziyyəti yaranırsa müəssisənin müflisləşməsinə səbəb ola bilər.

Qeyd olunmalıdır ki, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat amerika standartları Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları tələblərinə uyğundur. Bu tələblər MHBS-nin 7 №-li «Pul vəsaitinin hərəkəti haqqında hesabat» standartında ətraflı şərh olunmuşdur. Həmin standart 1977-ci ildə işlənib hazırlanmış, 1992-ci ildə yenidən baxılmış və 1994-cü ildən qəbul olunmuş yeni redaksiyada istifadə olunur. Həmin standartda müəssisənin pul vəsaiti bilavasitə kassada, bankdakı hesabında və qiymətli kağızlar (səhmlər, istiqrazlar və s.) üzrə olan vəsaitlər aid edilir.

Tərtib olunmuş hesabatda əks olunmuş pul vəsaiti qalığı hesabat dövrü üzrə təqdim olunmuş mühasibat balansı göstəricilərinə uyğun olmalıdır.

Beləliklə pul vəsaitinin hərəkəti haqqında hesabat aşağıdakı formada tərtib olunur (cədvəl 16).

**Cədvəl 16**

**Müəssisənin pul vəsaitinin hərəkəti  
haqqında hesabat**

- |  |
|--|
| 1. Cari fəaliyyətdən daxil olan pul vəsaiti      |
| 2. Qoyuluşu fəaliyyətdən daxil olan pul vəsaiti  |
| 3. Maliyyə fəaliyyətindən daxil olan pul vəsaiti |
| 4. Ümumi təmiz daxil olan pul vəsaiti            |
| 5. İlin əvvəlinə pul vəsaiti                     |
| 6. İlin sonuna pul vəsaiti                       |

Bir sıra qərb ölkələrində mühasibat (maliyyə) hesabatına şirkət rəhbərlərinin izahatlı-arayış ilə yanaşı digər hesabat formaları da əlavə olunur. Məsələn amerika uçot sistemi standartlarına görə maliyyə hesabatına bölüşdürülməmiş mənfəətə dair hesabat tərtib olunması təcrübəsi müəyyən olunmuşdur.

Bu hesabat forması ayrılıqda və ya mənfəət və zərərlər

haqqında hesabatla birlikdə, ona ayrıca bölmə kimi əlavə olunmaqla təqdim oluna bilər. Bölüşdürülməmiş mənfəət haqqında hesabat ondan istifadə edənləri müəssisə balansında əks olunmuş bölüşdürülməmiş təmiz mənfəətə dair informasiyanın ümumi həcmindən geniş mənaca formalaşmasını təmin edir.

Maliyyə hesabatının əsas formaları ilə yanaşı hesabata əlavə olunan izahatlı-arayışın xüsusi əhəmiyyəti vardır. Həmin arayışda təqdim olunmuş müəssisə balansında və ona əlavələrdə geniş şəkildə izahedici məlumatların göstərilməsi maliyyə hesabatı informasiyalarının ondan istifadə edənlər üçün daha mənalı, faydalı və şəffaflığını təmin edir.

Qərb ölkələrində bütün şirkətlər onların təşkilati və hüquqi formasından asılı olmayaraq, xüsusilə xarici bazara çıxan şirkətlərin illik maliyyə hesabatları audit yoxlamasından keçməklə, onun etibarlığı bir daha auditor rəyi ilə təsdiq olunur.

Şirkətlərdə aparılan yoxlamaların auditor nəticələri ilə əlaqədar olan auditor rəyi Beynəlxalq mühasiblər Federasiyasının (JFAC) təsdiq etdiyi Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun tərtib olunur.

Hesabat işinin yekunu göstəricilərini əhatə edən mühasibat-maliyyə hesabatı ona əlavələri ilə birlikdə, auditor rəyi də daxil olmaqla nəşr olunur.



**Amerikanın Diplomu İctimai Mühəsibat İnstitutunun  
üzvlərinin peşəkarlıq davranışı Kodeksi  
Qaydalarından Çıxarış<sup>1</sup>**

Amerikanın Diplomu İctimai Mühəsiblər İnstitutunun (American Institute of Certified Public Accountants - AICPA) üzvü olmaq könnüllüdür. İnstitutun üzvlüyünü qəbul edən diplomlu ictimai mühəsib qəbul olunmuş qanun və qaydalara ən yüksək səviyyədə tabe olmaq öhdəçiliyini üzərinə götürür.

Amerikanın Diplomu İctimai Mühəsiblər İnstitutunun peşəkarlıq Kodeksi qaydalarını qəbul etməklə cəmiyyət, peşə əməkdaşları və müştəriləri qarşısında öz məsuliyyətlərini nümayiş etdirirlər. Onlar İnstitutun üzvləri qarşısında özlərinin peşəkarlıq vəzifələrini yerinə yetirməklə yanaşı, etik peşəkarlıq normalarının vacib prinsiplər olmasını bildirirlər. Qəbul olunmuş prinsiplər sağlam düşüncələri və əxlaqi normaları daima müdafiə olunmağa, onların şəxsi marağından üstün tütülməyə çağırır.

Peşəkarlıq kodeksi qaydaları aşağıdakıları əsas qəbul edir.

**Maddə I. Vəzifəsi.**

Amerikanın Diplomu İctimai Mühəsiblər İnstitutunun üzvləri (ADİMİ) özlərinin bütün fəaliyyətlərində və müzakirələrdə peşəkarlıq və mənəvi düzgünlük əks etdirməlidirlər.

**Maddə II. İctimai maraq.**

ADİMİ-nin üzvləri öz üzərlərində öhdəçilik olaraq ictimai maraqlara xidmət etməyi, ictimai etibara hörmət etməklə yanaşı peşəkarlıqla olan münasibətlərini daimi olaraq nümayiş etdirməlidirlər.

**Maddə III. Təmizlik.**

İctimai etibarı qorumaq və genişləndirmək üçün ADİMİ-nin

üzvləri bütün peşəkarlıq vəzifələrinin yüksək əqidə ilə təmizlik və düzgün normalarını gözləmək.

**Maddə IV. Qərəzsizlik və asılı olmamaq.**

Peşəkarlıq vəzifəsini icra edərkən ADİMİ üzvü obyektivliyi qorumaqla, mənfəət mübahisələrindən uzaq olmalı, qərəzsizlik şəraiti yaratmaqla asılı olmamalıdır.

**Maddə V. Vacib qayğı.**

ADİMİ üzvü peşəsi üzrə texniki və etik standartları qorumaq, özünün bacarığı və xidməti keyfiyyətini yüksəltməli və peşəkarlıq vəzifəsini daha yüksək səviyyədə yerinə yetirməlidir.

**Maddə VI. Xidmətin həcmi və xarakteri.**

Təcrübi fəaliyyətdə ADİMİ üzvü görəcəyi işin həcmi və xarakterini müəyyən edərkən peşəkarlıq davranışı kodeksi qaydalarına əməl etməlidir.

**Tətbiq edilmə.**

Amerikanın Diplomu İctimai Mühəsiblər İnstitutunun Nizamnamə Normaları tələb edir ki, İnstitutun üzvləri Kodeksin peşəkarlıq etikasına riayət etsinlər.

**Qayda 101. Müstəqillik.**

ADİMİ üzvü standartın tələb etdiyi kimi özünün peşəkarlıq vəziyyətini yerinə yetirərkən müstəqillik xarakterini təmin etməlidir.

**Qayda 102. Düzüklük və qərəzsizlik.**

İstənilən peşəkarlıq xidmətini icra edərkən ADİMİ üzvü düzüklüyü və qərəzsizliyi gözləməli və heç bir mübahisəyə qoşulmamaqla, özünün fikrini digər şəxsə əsassız olaraq qəbul etməyə çalışmamalıdır.

**Qayda 201. Ümumi standartlar.**

ADİMİ üzvü mövcud olan aşağıdakı standartların normalarına uyğun fəaliyyət göstərməlidir.

<sup>1</sup> В.В.Качалин – «Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами СААР». Москва, 1998 г., стр. 64-67

**A. Peşəkarlıq bacarığı.** Peşəkarlıq xidmətinin icrasında ələ ADİMİ üzvü və ya onun işlədiyi firma seçilməlidir ki, ona tapşırılan işin peşəkarlıq səviyyəsində icrası təmin olunsun.

**B. Ciddi peşəkarlıq qaydası.** Peşəkarlıq xidməti icra olunarkən yüksək səviyyədə peşəkarlıq qayğısı göstərməyi unutmayın.

**S. Planlaşdırma və nəzarət.** Müəyyən olunmuş prinsiplərə uyğun peşəkarlıq xidmətinin icrası əsaslı qaydada planlaşdırmaqla, ona nəzarət edir.

**Q. İşə aid olan göstəricilərin etibarlılığı.** İstənilən peşəkarlıq xidmətini yerinə yetirərkən işə aid olan məsələyə dair kifayət dərəcədə informasiyalar əldə etməklə, xidmət nəticələri ilə əlaqədar nəticələr və təkliflər hazırlanmasına əsas olsun.

#### **Qayda 202. Standarta uyğunluq.**

Audit, ekspertiza aparılması, müəyyən məlumatların toplanması, idarəetmə, vergi ödənişi və digər peşəkarlıq xidməti göstərən ADİMİ üzvü şura tərəfindən müəyyən olunmuş orqanın qəbul etdiyi standartlara uyğun fəaliyyət göstərməlidir.

Göstərilən qayda ADİMİ üzvünün peşəkarlıq vəzifəsinin icrasında 202, 203-cü qaydaların yerinə yetirilməsindən azad etmir və ya müxtəlif formada onun möhkəm qanunvericilik qaydalarından uzaqlaşmağa nəzərdə tutmur və eyni zamanda onun müəyyən istintaq xarakterli materiallar üzrə şərhlər verməyi məhdudlaşdırmır.

#### **Qayda 302. Razılaşdırılmış nəticələr üzrə mükafatlandırma.**

Görüləcək peşəkarlıq fəaliyyətinin icrası ilə əlaqədar olaraq bağlanmış müqavilədə görülən fəaliyyətlə nəticəsinə görə mükafatlaşdırma nəzərə alınmamalıdır. Fəaliyyət xidmətinin aparıldığı dövrdə ADİMİ üzvünə görülən işin həcmindən asılı olaraq əlavə ödəniş aparıla bilər.

#### **Qayda 501. Digər əməliyyat.**

ADİMİ üzvü peşəsinin nüfuzdan (etibardan) düşməsi ilə əlaqədar olan hərəkətlərə yol verməməlidir.

#### **Qayda 502. Reklam fəaliyyəti və müştərilərin digər formada cəlb olunması formaları.**

ADİMİ üzvü müştərinin cəlb olunması üçün reklamlardan və digər aldatma yolu ilə cəlb olunması prinsipindən istifadə etməyə təşəbbüs göstərməməlidir. Müştəriyə müəyyən təsir göstərməklə seçmək qadağandır.

#### **Qayda 505. Təcrübə forması və adı.**

ADİMİ üzvü ictimai mühasib təcrübəsi ilə məşğul olmaq, şəxsi şirkət yaratmaq və ya peşəkar korporasiyanın üzvü olmaqla fəaliyyət göstərə bilər ki, onlar da şuranın qəbul etdiyi göstəricilərə cavab verir.

ADİMİ üzvü şirkət adı ilə ictimai mühasiblər təcrübəsi ilə məşğul olmamalıdır, çünki bu aldanmağa səbəb olar. Əgər şirkətin bütün əməkdaşları və ya payçıları «Amerikanın Diplomlu İctimai Mühasiblər İnstitutunun üzvü» olmazsa həmin şirkət göstərilən İnstitutun üzvü adlandırıla bilməz.

## MÜHASİBİN QISA TERMİNLƏR LÜĞƏTİ

**Avans** – təsərrüfat subyektləri arasında müxtəlif təsərrüfat maliyyə əməliyyatlarının icrası ilə əlaqədar olaraq qarşılıqlı bağlanmış müqavilə şərtləri əsasında əvvəlcədən ödənilən pul məbləği.

İqtisadi fəaliyyətdə əmtəə-material dəyərləri satılarkən alıcı ilə satıcı arasında alqı-satqı əməliyyatlarının icrası üçün avans formasında pul vəsaitinin ödənməsi kredit formasında geniş yayılmışdır. Avansın məbləği bir qayda olaraq satıcı ilə alıcı arasında bağlanmış müqavilədə əks olunur.

**Avizo** – bir müəssisənin digər müəssisə ilə bağlanmış müqavilə şərtlərinə uyğun olaraq alqı-satqı əməliyyatlarının icra olunmasına və ya mal yüklənməsinə dair bildirişdir. Avizo poçta, teleqraf və ya kompyuter sistemi vasitəsilə verilə bilər.

**Aktiv** – maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarında müəyyən edildiyinə görə müəssisə aktivi – müəssisə tərəfindən daima nəzarətdə olan və keçmiş dövrləri əhatə edən ehtiyatlar (əsas vəsaitlər, materiallar, qeyri-maddi aktivləri və s.) olmaqla gələcək dövr üçün iqtisadi mənfəətin yaranmasını təmin edir. Aktivlər müəssisə balansının mövcud vəsaitlərinin tərkibini və yerləşməsinə özündə əks etdirir.

Müəssisə aktivləri dövriyyə aktivlərinə, dövriyyədən-kənar (uzunmüddətli) aktivlərə, qeyri-maddi aktivlərə ayrılır. Dövriyyə aktivlərinə bir il ərzində istehsalat, tədavi və istehlak sahələrində iştirak nəzərdə tutulan pul vəsaitləri və digər aktivlərdir. Dövriyyədən-kənar uzunmüddətli aktivlər bir neçə il istifadəsi nəzərdə tutulan aktivlərdir. Bunlara əsas vəsaitlər, kapital, başqa maliyyə qoyuluşları, qeyri-maddi aktivlər aiddir.

**Aktiv hesablar** – o hesablar adlanır ki, həmin hesablarda müəssisə əmlakının müxtəlif formalarının qalığı, tərkibi və hərəkəti əks olunur. Bu qrup hesablara 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabı, 04 №-li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı, 10 №-li «Materi-

allar», 50 №-li «Kassa», 52 №-li «Hesablaşma hesabı» və sair hesablar daxildir. Aktiv hesablarda artım hesabın debetində, azalma isə kreditində əks olunur. Həmin hesablarda qalıq ancaq hesabın debetində ola bilər.

**Akt** – müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin sənədli yoxlanmasının nəticələrinin və digər əməliyyatların yoxlama nəticələrinin sənədləşdirilməsi formasıdır. Həmin akt hüquqi qüvvəyə malik olmaqla, nəticələrinə görə müəyyən qərarların qəbul olunmasında əsas hesab olunur.

**Akkreditiv** – alıcı ilə satıcı müəssisə arasında bağlanmış müqavilə əsasında razılaşdırılmış şərtlər əsasında bankdan müəyyən olunmuş pul vəsaiti məbləğini almaq hüququ verən sənəddir.

Bütün akkreditivlər şərti olaraq iki qrupa bölünür. Pul akkreditivləri və əmtəə akkreditivləri. Pul akkreditivləri qaydasında müəyyən bank onun banka verdiyi məbləği əsasında həmin pulun müəyyən dövr ərzində ölkənin başqa bankından alınması üçün verilən adlı sənəddir. Əmtəə akkreditivi isə alıcıya xidmət edən, bağlanmış müqavilə şərtləri əsasında olan satıcıdan daxil olmuş əmtəə-material dəyərlərinin ödənilməsinə dair bank tapşırığıdır.

Akkreditiv beynəlxalq ticarət dövriyyəsində, əsasən də xarici ticarət əməliyyatları zamanı satıcı ilə alıcı arasında hesablaşmada geniş istifadə olunur.

**Aksept** – daxili və beynəlxalq dövriyyədə pul və əmtəə sənədlərinin ödənilməsinə dair tədiyəçilərin razılığı deməkdir. Bura eyni zamanda tədiyyəçinin köçürülmə – barat veksellərində göstərilmiş vaxt çatdıqda, həmin veksellərlə ödənişin yerinə yetiriləcəyi barədə öhdəçiliyin qəbul edilməsi də daxildir.

Aksept üzrə banka daxil olan ödəmə tələbnamələri tədiyyəçinin razılığı əsasında aparılır. Aksept tam və qismən aparıla bilər. Akseptin tam və qismən icra olunması da tədiyyəçinin yazılı şəkildə banka təqdim etdiyi razılaşmadan asılıdır.

Bəzi hallarda aksept tədiyyəçinin razılığı olmadan da icra oluna bilər. Belə ödəmələrə kommunal xərcləri, poçta-teleqraf

xərcləri, yüklərin nəqliyyatla daşınması xərcləri, bəzi cərimələrin ödənməsi və sair aiddir.

**Aksiz** – satılan malın satış qiymətinə əlavə olunan və sərbəst qiymətlərdə əhaliyə satılan əlavə vergi formasıdır. Azərbaycan Respublikasında aksizli mallara içməli spirt, pivə və spirtli içkilərin bütün növləri, tütün məmulatları və neft məhsulları daxildir. İdخال edilən aksizli mallara aksizlərin dərəcələri müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir.

**Audit (Auditor fəaliyyəti)** – əmtəə istehsalı və satışı, xidmət göstəricisi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlamasıdır.

Auditorun icra etdiyi işlərin həcmi və onun gəldiyi nəticələri təsdiq edən rəyin verilməsi (şərtsiz müsbət rəy, şərti müsbət rəy və rəydən imtina etmək) auditor əməliyyatının ən vacib hissəsidir. Auditor rəyi auditorun imzası və möhürü ilə təsdiq olunmuş audit aparılan təsərrüfat subyektinin maliyyə vəziyyətinə, maliyyə (mühasibat) hesabatının etibarlılığı və şəffaflığına dair verdiyi qiyməti əks etdirən bütün hüquqi və fiziki şəxslər, dövlət hakimiyyəti orqanları üçün hüquqi əhəmiyyəti olan rəsmi sənəddir.

**Analitik uçot** – sintetik uçot hesablarının iqtisadi göstəricilərini daha da genişləndirmək məqsədilə, hesabın geniş mənada məbləğ və natural ölçüdə uçotunun aparıldığı analitik hesabların açılmasıdır. Analitik hesablarda icra olunan mühasibat uçotu əməliyyatları analitik uçot adlanır.

Analitik hesab sintetik hesabın daxilindəki material, şəxsi və digər hesablardakı məlumatları daha təfəssilatı ilə qruplaşdırır.

**Amortizasiya (köhnəlmə)** – əsas vəsaitlərin tədricən köhnəlməsi ilə əlaqədar olaraq hesablanan vəsait və onun dəyərini istehsal olunmuş məhsulun dəyərinə əlavə olunmasıdır. Mühasibat uçotu üzrə aylıq hesablanmış köhnəlmə məbləği 02 №-li «Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi» hesabında əks olunur.

**Açıq səhmdarlar cəmiyyəti** – iştirakçıları özlərinə məxsus

olan səhmləri digər səhmdarların razılığı olmadan özgəninkiləşdirmə hüququna malik olan səhmdarlar cəmiyyətidir. Açıq səhmdarlar cəmiyyətləri buraxdıqları səhmlər üçün abunə yazılışı aparmaqla, onlar qanunla və digər normativ hüquqi aktlarla müəyyən edilmiş şərtlər əsasında sərbəst surətdə satıla bilərlər.

A.S.C. illik maliyyə (mühasibat) hesabatı və ona əlavə olunmuş hesabat formaları, auditor yoxlamasının yekun nəticəsinin rəyini dərc etdirməlidir.

**Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi** – Respublika icra hakimiyyəti orqanı olmaqla dövlətin vahid maliyyə siyasətinin aparılmasını təmin edir və ölkədə maliyyə təşkilatlarına ümumi rəhbərliyi həyata keçirir.

Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin əsas vəzifəsi – dövlətin vahid maliyyə, büdcə və vergi siyasətinin istiqamətlərinə dair təkliflərin hazırlanması və siyasətin həyata keçirilməsi, dövlət büdcəsi layihəsinin hazırlanması və icrasının təşkili, dövlət maliyyəsinin sabitliyinin təmin edilməsi və maliyyə bazarının inkişafı üçün zəruri tədbirlərin həyata keçirilməsi, dövlət büdcəsinin vəsaitinin idarə edilməsi və bölgüsünün səmərəliliyinin təmin edilməsidir.

Təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən bütün müəssisə, idarə və təşkilatlarda mühasibat uçotunun təşkilinə, hesabatların hazırlanmasına metodiki rəhbərlik edir, mövcud qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş qaydada hesabatları alır, mühasibat uçotu və hesabatı sisteminin beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına uyğunlaşdırılmasını təmin edir.

**Balans** – elə bir göstəricilər sistemidir ki, orada vəsaitin daxil olması, istifadəsi və müqayisə olunmasına geniş imkanlar yaranır. Beləliklə müəssisə və ya şirkətin təsərrüfat-maliyyə vəsaitinin və onların əmələgəlmə mənbələrinin müəyyən tarixə, pul ifadəsində ümumiləşdirmə və iqtisadi cəhətdən qruplaşdırma üsulu balans adlanır.

Təsərrüfat-maliyyə vəsaitlərini və onların əmələgəlmə mənbələrini ayrı-ayrı əks etdirmək üçün balans iki hissədən

ibarət cədvəl formasında tərtib olunur. Balansın vəsaitlərin tərkibini və yerləşməsini özündə əks etdirən hissəsi aktiv, onların əmələgəlmə mənbələrini əks etdirən hissəsi isə passiv adlanır. Balansın aktivinin yekunu passivin yekununa bərabər olmalıdır.

Mühasibat uçotu balansında əks olunmuş göstəricilərə əsaslanaraq, həmin informasiyalardan istifadə edəcək maraqlı şəxslər mövcud ehtiyatların yerləşməsi və istifadə olunmasından, iqtisadi subyektin ödəmə qabiliyyəti və maliyyə üstünlüyünə əsaslanaraq ona lazım olan informasiya ilə təmin olunurlar.

**Barter və ya mal mübadiləsi** – valyutasız, lakin tərəflərə bağlanmış müqavilə əsasında tərtib olunan, qiyməti qoyulan və tarazlaşdırılmış mal mübadiləsi formasıdır.

Barter əməliyyatları zamanı qarşılıqlı iradlar üzrə hesablaşmalar bir qayda olaraq əlavə mal göndərilməsi və ya göndərilən malın həcmi azaldılması yolu ilə həyata keçirilir. Barter əməliyyatlarının tətbiq olunmasının əsas səbəbi ölkələrdə valyuta problemi ilə əlaqədardır. Barter sövdələşmələri pul vəsaiti istifadə edilmədən ölkə xaricində və daxilində malların alqı-satqısının icra olunmasına şərait yaradır.

**Baş kitab** – hər bir müəssisədə hesabat ili müddətində mühasibat uçotu sintetik hesabları üzrə aparılan uçot registrlərini aparmaq üçündür. Həmin kitabda müəssisədə istifadə olunmuş bütün sintetik hesablar açılır. Hesablarda yanvar ayının 1-nə olan qalıq qeyd olunur, hər ay müddətində jurnal-orderlərdə əks olunmuş göstəricilər həmin hesablarda yazılır və ayın sonunda hesablar üzrə dövriyyə cədvəlinin çıxarılması ilə ayın sonuna qalıq müəyyən olunur.

**Balansarxası hesablar** – o hesablar sayılır ki, onlarda əks olunmuş qalıqlar mühasibat uçotunda əks olunmur. Balansarxası hesablar müəssisəyə məxsus olmayan, lakin müvəqqəti onun istifadəsində, yaxud sərəncamında (icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər, müvəqqəti mühafizədə olan mal-material dəyərləri və sairə) olan qiymətlilərin, şərti hüquq və öhdəliklərin mövcudluğunu və hərəkəti haqqında məlumatları ümumiləşdirmək,

həmcinin ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarına nəzarət etmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

**Borclar (debitor və kreditor)** – debitor borcları müəssisə və şirkətlərin qarşılıqlı təsərrüfat əlaqələri nəticəsində müəssisəyə, birliyə, şirkətə, idarəyə hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən çatmalı və ya əmtəə-material dəyəri şəklində borclar hesab olunur.

Kreditor borcları – müəssisə və şirkətlər tərəfindən müvəqqəti olaraq müəyyən təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində əmələ gələn və ya kredit şəklində istifadə olunan və pul vəsaiti şəklində ifadə olunan, fiziki və hüquqi şəxsə qaytarılmalı olan borclardır.

**Büdcə** – qanunla təsdiq olunmuş qaydada, müəyyən dövr üçün dövlətin, şirkətin, birliyin gəlir və xərclərini göstərən siyahı cədvəlidir. Dövlət büdcəsi hər il dövlət hakimiyyəti orqanları tərəfindən işlənilib hazırlanmış və tənzimlənən dövlət gəliri və xərclərinin tarazlaşdırılmış smetasıdır.

Büdcə tərtib olunarkən bir qayda olaraq onun mədaxil hissəsində müəyyən olunmuş vəsait məbləği məxaricdə nəzərdə tutulmuş xərcləri təmin etməsidir. Əks təqdirdə əgər büdcə üzrə mədaxil məxarici təmin etmirsə ciddi büdcə vəsaiti çatışmazlığı əmələ gəlir və bu isə ölkə iqtisadiyyatında müəyyən çətinliklər yaradır.

**Balans mənfəəti** – müəssisələr hesabat ilinin tam yekunu əsasında balans mənfəətini müəyyən edirlər. Hesabat ili üzrə balans mənfəəti dövlət büdcəsi ilə hesablaşmaların nəticəsi nəzərə alınmaqla müəyyən olunur. Beləliklə balans mənfəəti müəssisənin bütün istehsal və qeyri-istehsal maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə əldə olunmuş və balansda əks olunmuş mənfəətin yekunudur.

Qanunvericilikdə müəyyən olunmuş vergilər və digər icbari tədiyyələr ödəndikdən sonra müəssisə sərəncamında qalan mənfəət onun xalis mənfəəti hesab olunur.

**Birja** – Qiymətli kağızlar satışı və ya standartlar və nümunələr əsasında malların topdansatış və ticarətinin aparıldığı, təşkilati cəhətdən qanuniləşdirilmiş daimi fəaliyyətdə olan bazardır.

**Broker** – birjalarda yeri olan və satıcı ilə alıcı müəssisə arasında vasitəçi vəzifəsini yerinə yetirməklə, icra etdiyi xidmətə görə gəlir əldə edən qanuni vasitəçidir.

**Valyuta hesabı** – müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planında nəzərdə tutulmuş, ölkə ərazisində və xarici banklardakı valyuta hesablarında olan xarici valyuta ilə pul vəsaitlərinin mövcudluğu və hərəkət haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Valyuta hesabları üzrə əməliyyatların aparılması və rəsmiyyətə salınması Azərbaycan Respublikasının müvafiq normativ sənədləri ilə nizamlanır.

Mühasibat uçotunda valyuta əməliyyatları uçotu 52 sayılı «Valyuta hesabı»nda aparılır. 52 sayılı «Valyuta hesabı»nın debetində müəssisənin valyuta hesablarına daxil olan pul vəsaitləri, kreditdə isə onların həmin hesablardan silinməsi əks etdirilir. Müəssisənin valyuta hesablarının krediti və ya debetinə səhvən yazılmış və bank çıxarışlarının yoxlanılması zamanı müəyyən edilmiş məbləğlər 63 sayılı «İddialar üzrə hesablaşmalar» hesabında əks etdirilir.

Valyuta hesabları üzrə əməliyyatlar mühasibat uçotunda bank çıxarışlarına və onlara əlavə edilən pul-hesablaşma sənədlərinə əsasən əks etdirilir.

**Veksel** – qanunla nəzərdə tutulmuş şəkildə tərtib olunmuş və onun sahibinə müəyyən olunmuş dövr ərzində vekseldə göstərilən pul məbləğinin alınması hüququ verən borc intizamının xüsusi forması hesab olunur.

Veksel öhdəliyi tamamilə və ya qismən bank tərəfindən vekselin əsas üz hissəsində qeydiyyat aparmaqla ödənməsinə zəmanət verilə bilər.

Veksel iki formada – sadə və barat formasında tərtib oluna bilər.

Sadə veksəl borclu şəxs tərəfindən tərtib olunmaqla imza olunur. Vekselin sadə formasında bir və ya bir neçə şəxsin müəyyən məbləğ pulu müəyyən edilmiş vaxtda ödəyəcəkləri barədə şərtsiz yazılı öhdəlik, itizam verilməsidir.

**Vəkalətnamə** – müəyyən şəxsin əmtəə-material dəyərlərinin, pul vəsaitinin alınması, vəkalət adından müqavilələr bağlanması üçün verilən sənəddir.

Vəkalətnamə qanunçuluğa uyğun olaraq xüsusi müəyyən olunmuş formada tərtib olunur. Onun əsas göstəriciləri aşağıdakılar qeyd olunmalıdır: müəssisənin adı, onun bankda olan hesablaşma hesabının nömrəsi və hansı bankda və ünvanda olması, vəkalətnamənin etibar edilmə müddəti, etibar olmuş şəxsin adı, soyadı və atasının adı, pasport göstəriciləri, alacaq əmtəə-material dəyərinin adı, miqdarı və hansı təşkilatdan alınması, vəkalətnamə alınmış imza nümunəsi, müəssisə direktoru və baş mühasibinin imzası və möhürlə təsdiq olunmalıdır.

Vəkalətnamələr bir neçə formada verilə bilər:

**Birdəfəlik vəkalətnamə.**

Məxsusi verilən vəkalətnamə.

Ümumi vəkalətnamə.

**Birdəfəlik vəkalətnamə** hər hansı bir konkret işin görülməsi üçün verilən vəkalətnamədir. Məsələn, başqa müəssisədən əmtəə-material dəyərləri almaq üçün birdəfəlik vəkalətnamə verilir.

Məxsusi vəkalətnamə məsələn, müəssisənin və ya xarici iqtisadi birliyin nümayəndəsinin hər hansı oxşar xarakterli işlərin görülməsi üçün məhkəmədə, arbitrajda və digər müzakirələrdə iştirak etmək hüququ verən sənəddir.

Ümumi vəkalətnamə vəkalət verənin əmlakının idarə olunması, müqavilələr bağlanması, məhkəmə və arbitrajda müzakirələrdə iştirak etmə hüququ, müəyyən təsərrüfat kontraktlarının bağlanması və sairə üçün verilir.

**Vergilər** – mövcud qanunvericiliyin müəyyən etdiyi qaydalara uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası ərazisində idarə, müəssisə hüquqi və fiziki şəxslərin dövlət büdcəsinə ayrılan pul vəsaitləri nəzərdə tutulur. Vergi ödəyiciləri bir qayda olaraq vergi orqanları tərəfindən uçota alınır. Uçotun aparılması Respublika Vergi Nazirliyinin və Maliyyə Nazirinin təsdiq etdiyi «Vergi ödəyicilərinin uçotu qaydaları haqqında təlimat» əsasında həyata keçirilir.

Vergi qanunlarını yerinə yetirməyən müəssisə – vergi ödəyiciləri mövcud qanunvericilik əsasında məsuliyyət daşıyır və vaxtında ödənməyən, gizlədilən vergi məbləğləri danışıqsız şə-

kildə onlardan tutulur və bunda təqsirkar olan şəxslər isə qanunun müəyyən etdiyi əsasda məsuliyyətə cəlb oluna bilərlər.

Respublikada vergi ödəmələrinin müxtəlif formaları mövcuddur. Həmin formalarda istehsal fondları üzrə vergi ödənilməsi, əlavə dəyər vergisi, mənfəətdən vergilər, aksiz vergisi və sair vergi formaları mühüm yer tutur.

**Vergi orqanları** – Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi xidməti respublikanın Vergi Nazirliyindən, Naxçıvan Muxtar Respublikası, rayonlar, şəhərlər üzrə dövlət vergi departamentlərindən ibarətdir.

Dövlət vergi xidməti orqanları vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsinə, Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş vergilərin və digər icbari ödənişlərin düzgün hesablanmasına, büdcəyə vaxtında və tam ödənilməsinə, habelə dövlət qiymət intizamının gözlənilməsinə nəzarət edən vahid, mərkəzləşdirilmiş, müstəqil ümumrespublika sistemidir.

**Dividend** – Səhmdar cəmiyyətlərdə hesabat dövründə bütün gəlirlər müəyyən olunduqdan sonra, həmin gəlirlərdən vergilər və digər xərclərin ödənilməsindən sonra qalan gəlirlərin səhmdarlar arasında bölüşdürülməsidir. Dividendlərin verildiyi məbləğ səhmdarların ümumi yığılmasının qəbul etdiyi qərarla müəyyən olunur və hər bir səhmlərin aldığı səhmin miqdarından asılıdır. Səhmlər adi və imtiyazlı səhmlərə ayrılır. Adi səhmlərdən dividendlər səhmdar cəmiyyətin gəlirlərindən asılı olaraq artıb-azalır. İmtiyazlı səhmlər üzrə dividendlər onun nominal dəyərinə əvvəlcədən müəyyənləşdirilmiş faizlə ödənilir.

**İxrac (eksport)** – əmtəə-materiallarının, xidmət və kapitalın xarici ölkələrin bazarlarında satulması üçün xaricə yüklənməsidir. Xarici iqtisadiyyatla əlaqədar olaraq ixrac əməliyyatlarının bir sıra formaları vardır.

**İdxal** – xarici ölkə şirkət və müəssisələri tərəfindən ölkəyə satış və istehsalın genişləndirilməsi üçün gətirilən əmtəə-materiallar və avadanlıqlar hesab olunur. Həmin məhsulların gətirilməsi ölkədə mövcud olan qanunçuluq əsasında iqtisadi subyektlər, sahibkarlar və ya dövlət orqanları arasında bağlanmış kontraktlar əsasında icra olunur.

**İnvestisiya** – ölkədə istehsalın genişləndirilməsi, yeni texnoloji əməliyyatlarda istifadə olunması və tam şəkildə yeni istehsal sahələrinin yaradılmasına qoyulan vəsaitdir ki, bunun nəticəsində geniş iqtisadi və sosial fayda əldə edilir.

**İnkasso** – bank hesablaşma əməliyyatlarının bir növüdür. Bu hesablaşma formasında bankın müştərisinin tapşırığı ilə, ona təqdim olunan hesablaşma sənədləri əsasında müəssisə və şirkətdən onun ünvanına göndərilmiş əmtəə-material dəyərinin pul vəsaitinin onun bankdakı hesabına köçürülməsi üçün aparılan bank əməliyyatıdır.

Bu əməliyyatın icrası üçün əsas sənəd mal göndərən müəssisə və şirkətin banka təqdim etdiyi ödəniş tələbnaməsi və ona əlavə olunan malların yüklənmə sənədləridir.

**İcarə** – müəyyən şəxsin – icarəverənin müvəqqəti istifadə edilməsi məqsədilə başqa şəxs – icraəlanlar aralarında bağlanmış müqavilə əsasında pulu ödənməklə müəyyən dövr ərzində əsas vəsaitin, avadanlığın istifadəyə verilməsidir.

İcarəyə götürən şəxs icarə haqqını həmin əsas vəsait və ya avadanlıqdan istifadə edib-etməməsindən asılı olmayaraq müəyyən olunmuş xərci ödəməyə borcludur.

İcarə əməliyyatı iki formada olur.

Maliyyə formasında daşınan və ya daşınmayan əmlak müəyyən uzun müddətə icarəyə verilir və icarə vaxtı qurtardıqdan sonra həmin icra alan tərəfindən alına bilər.

**İnventarlaşma** – təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, öhdəliklərinin, hesablaşmalarının, əmtəə-material dəyərlərinin və digər sərəvətlərin faktiki qalığının və ümumi vəziyyətinin yoxlanması və sənədlərlə rəsmiləşdirilməsidir.

Azərbaycan Respublikasında inventarlaşmanın aparılması prinsipləri Maliyyə Nazirliyinin 3 iyul 2000-ci il tarixli «Əmlakın və öhdəliklərin inventarlaşmasına dair qaydalar» əsasında icra olunur. Müəssisələrdə aparılan bütün inventarlaşma əməliyyatı maddi-məsul şəxslərin və komissiya üzvlərinin iştirakı ilə icra olunur. Qalıqda olan bütün əmtəə-material dəyərləri ölçülür, yoxlanılır, hesablanır və müəyyən olunmuş qaydada akt tərtib olunur.

**Maliyyə Hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsi (MHBSK)** – peşəkar qeyri-dövlət mühasiblər təşkilatı olmaqla maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlarını tərtib edir. MHBSK-si 1973-cü ildə Avstraliya, Böyük Britaniya, Almaniya, Kanada, Meksika, Niderlandiya, ABŞ, Fransa və Yaponiyanın ictimai mühasiblər (auditorlar) təşkilatlarının razılığı əsasında yaradılmışdır. Artıq 2001-ci ildə dünyanın 110 ölkəsindən 150 peşəkar mühasiblər təşkilatları MHBSK-nin üzvü olmuşdur.

MHBSK-nin əsas vəzifəsi ictimai marağı nəzərə almaqla yüksək səviyyəli, aydın məzmunlu uçot standartlarının hazırlanması və onda əks olunmuş göstəricilərin şəffaflığı, müqayisəliliyi təmin olunmaqla, təqdim olunan maliyyə hesabatının informasiyalığının dünya bazarları kapitalında iştirak edənlərə köməklik göstərən və digər maraqlı şəxslərin idarəetmə qərarlarının qəbul olunmasında iştirakını təmin etməkdir. MHBSK-nin icra aparatının tərkibində İdarə heyəti, Hamilik şurası, Məsləhət şurası, Standartların şərh şurası fəaliyyət göstərir. Komitənin mənzil-ofisi Londonda yerləşir. Hazırda MHBSK-si tərəfindən 41 beynəlxalq maliyyə hesabatı standartı hazırlanmışdır.

**Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyası (MBF)** – 1977-ci ildə təşkil olunmuş və hazırda dünyanın 100-dən artıq ölkəsinin ictimai mühasibat uçotu təşkilatlarını birləşdirir. MBF-nin qarşısında qoyulan əsas vəzifə beynəlxalq dünya ölkələri səviyyəsində mühasibat uçotu və auditor fəaliyyəti ilə əlaqədar olan məsələlərin həll olunmasına şərait yaratmaqdır.

Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyasına operativ rəhbərliyi katibəlik idarə edir və onun mənzil-ofisi Nyu-Yorkda yerləşir. Onun əməkdaşlarını dünyanın müxtəlif ölkələrindən seçilmiş peşəkar mühasiblər təşkil edir. MBF-si maliyyə hesabatı beynəlxalq standartlarının tərtibi ilə məşğul olmur. Lakin o auditor standartlarını tərtib etməklə yanaşı dünya ölkələri nümayəndələri vasitəsilə Maliyyə hesabatı Beynəlxalq Standartlar Komitəsinin fəaliyyətinin əlaqələndirilməsində ciddi işlər aparır. Eyni zamanda MHBSK-nin illik büdcə xərclərinin 10 faizini maliyyələşdirir.

**Maddi-məsul şəxs** – təsərrüfat subyektlərində müəyyən məbləğdə əmtəə-material dəyərlərinin və pul vəsaitlərinin saxlanması məsul olan şəxsdir.

Maddi-məsul şəxslər müəssisələrin anbar müdiri, kassirləri hesab olunurlar ki, onların əmtəə-material dəyərləri və pul vəsaitlərini qəbul edir və qəbul etdikləri əmlakın qorunub saxlanmasını təmin edirlər. Onlar bir qayda olaraq müəssisə ilə əmlakın qorunub saxlanmasına dair müqavilə bağlayır və bununla əlaqədar öhdəçilik qəbul edirlər.

**Mühasibat uçotu** – müəssisənin, idarənin və başqa təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, öhdəçiliklərinin, kapitalının, dövrü vəsaitlərinin və ümumiyyətlə bütün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin natural göstəriciləri əsasında, pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa sənədləşdirilmiş və mühasibat registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında ikili yazılış üsulu ilə əks olunması və qaydaya salınmasını özündə əks etdirən sistemidir.

**Müəssisələrin uçot siyasəti** – «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununa və qüvvədə olan digər mühasibat uçotu standartlarına əsaslanaraq müəssisələrdə mühasibat uçotunun aparılması prinsiplərinə uyğun ən ümumi əlaqəli formasından bəhs edir. Respublikada mövcud olan qanunvericiliyə əsasən müəssisənin uçot siyasəti onun rəhbəri tərəfindən formalaşdırılır. Müəssisə rəhbəri uçot siyasətini formalaşdırarkən Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 23 yanvar 1997-ci il tarixli əmri ilə təsdiq etdiyi «Müəssisələrin uçot siyasəti haqqında Əsasnamə» və mühasibat uçotu sistemini tənzimləyən digər normativ-hüquqi sənədlərin tələblərinə əməl etməlidir.

**Lizinq** – maliyyə qoyuluşunun müəyyən formada istehsalın inkişafına, məhsul satışının icarə qaydalarının tətbiq olunması ilə icra olunan əməliyyatdır. Daha aydınlaşdırılmasında lizinq məhsulların, avadanlıqların, nəqliyyat vasitələrinin uzun müddətə icarəyə verilməsidir. Lizinq şirkətləri avadanlıqları verərək icarədar firma ilə müqavilə bağlayır, əmlakın lizinq şərtlərini müəyyənləşdirir. Müqavilələrdə bir sıra əsas göstəricilərlə yanaşı, icarə müddəti (bu 5-10 il müddətə müəyyən oluna



bilər), ödəniləcək pul vəsaitinin məbləği, ödəmə forması və s. göstərir. İcarəyə götürülmüş avadanlıqlar icarədarın balansında əks olmaya da bilər. İcarədarın sərf etdiyi xərclər onun istehsal xərclərinə daxil olur və vergiödəmə ilə əlaqədar gəlirin azalmasına na səbəb olur.

Bir qayda olaraq lizinq müqaviləsinin vaxtı qurtardıqdan sonra icarədar qalıq məbləğlər dəyəri ilə avadanlığı almaq, (mülkiyyət hüququnun onun yeni sahibinə keçməsi), yeni müqavilə bağlamaqla lizinqin vaxtını artırmaq və aldığı maddi sərvətləri lizinq şirkətinə qaytarmaq hüququ qazanır.

**Kvota** – hər hansı bir idxal və ya ixrac olunan malın dəyər və kəmiyyətcə məhdudlaşması, müəyyən müddət ərzində ayrı-ayrı mallara tətbiq olunur. Kvotalar əsasən ölkələr arasında ödəmə münasibətlərinin vəziyyəti ilə, digər iqtisadi və siyasi şərait tələb etdikdə, daxili bazarda tələbat və təkliflərin tənzimlənməsi məqsədilə, beynəlxalq ticarət razılaşmalarına nail olunmasında və sairə hallarda tətbiq olunur.

**Kliring** – qarşılıqlı tələblərin nəzərə alınmasına əsaslanaraq alqı-satqı əlaqələri ilə əlaqədar olan əməliyyatların yerinə yetirilməsində nisbi hesablaşma formasıdır.

**Kommersiya aktı** – mal satan təşkilat ilə mal alan təşkilat arasında alıcıya göndərilmiş və alıcı tərəfindən qəbul olunarkən müəyyən olunmuş əskikgəlmə, keyfiyyət göstəricilərinin standartda uyğun olmaması ilə əlaqədar tərtib olunmuş həqiqi sənəddir. Kommersiya aktı bir qayda olaraq dəmir yolu ilə daşınmış mal üzrə tərtib olunur və həmin akt dəmir yolu yükün boşaldılması məntəqəsində tərtib olunmaqla, məsul vəzifəli şəxslər tərəfindən imzalanır. Kommersiya aktı əsasında mal alan təşkilat müəyyən olunmuş ziyanın təqsirkar tərəfindən ödənilməsinə təmin etmək üçün əsas sənəd kimi dəmir yolu idarəsinə və satıcı təşkilata iddia verir. Bunun əsasında alıcıya dəymiş ziyan təqsirkarlar tərəfindən ödənilir.

**Konsorsium** – iri miqyaslı maliyyə əməliyyatlarını həyata keçirmək üçün müəssisələrin, şirkətlərin, istehsalat, sənaye birliklərinin müvəqqəti birləşməsidir. Konsorsium iştirakçılarının vəzifələri və onların qarşılıya qoyulmuş proqramının yerinə yeti-

rilməsi üçün məsuliyyətliyi konsorsium haqqında bağlanmış müqavilədə müəyyən edilir.

**Embarqo** – hər hansı bir ölkə digər ölkəyə mallar və ya digər sərvətlər aparılmasının, həmin ölkənin dövlət hakimiyyəti tərəfindən qadağan edilməsidir. Bu əməliyyat başqa hallarda bir dövlətin başqa bir dövlətin qanunsuz hərəkətlərinə qarşı cavab-cəza tədbiri olaraq öz ölkəsinin materiallarından başqa ölkələrin, yaxud öz ölkəsinin gəmilərinin çıxmasının dövlət hakimiyyəti tərəfindən qadağan edilməsi və hərəkətlərin beynəlxalq təhlükəsizlik üçün qorxu törədən dövlət barəsində kollektiv cəza tədbiri kimi qəbul olunur.

**Səhm** – səhmdarlar cəmiyyətinin müəyyən payına daxil edildiyini təsdiq edən və qazanılan gəlirin cəmiyyətin nizamnaməsində müəyyən olunmuş səviyyədə dividend şəklində alınması hüququ verən sənəd. Səhmlər fond birjasında satılır və alınır. Aksiyanın pulla ifadəsi, onun nominal dəyəridir, qiyməti isə onun satılması və alınmasıdır.

**Səhmdar cəmiyyət** – birliklərin, müəssisələrin, təşkilatların və ayrı-ayrı şəxslərin (səhmdarların) təşkilat formasıdır. Səhmdarlar cəmiyyətinin kapitalı tədaviülə səhm buraxmaq yolu ilə yaradılır, onun gəliri isə yeni buraxılmış səhmlərin birjalarda satışından və fəaliyyəti ilə əlaqədar kapitalın artmasından daha da genişlənir.

Cəmiyyətin səhmlərini alanlar, yaxud onun yaradılmasında iştirak edənlər əldə edilən qazandıqdan dividend şəklində pay almaq hüququna malikdir. Səhmdar cəmiyyətin ali orqanı onun idarə heyətinə seçən ümumi yığıncaqdır. Səhmdarlar cəmiyyətdə səhmlərin 51 faizinə sahib olan səhmdar nəzarət planının sahibi olur və müəyyən məsələlərin həllində öz təkliflərini qəti şəkildə bildirmək hüququna malikdir.

**Transmilli korporasiya (TKM)** – dünyanın iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrində transmilli korporasiya geniş şəkildə inkişaf etməkdədir. Xarici ölkələrdə öz fəaliyyətini genişləndirən və konsern formasında işləyən korporasiyalar digər ölkələrdə fəaliyyət göstərməyə başlayır və nəticə olaraq beynəlxalq birləşmələr yaradaraq transmilli korporasiyalar Adını alırlar.

Hər il qabaqcıl və işgüzar nəşrlərdə dünya ölkələrində olan 50 transmilli konsernin bir sıra əsas göstəriciləri, o cümlədən onların illik dövriyyəsi, təmiz gəlir və itkiləri, işçilərin sayı dərc olunur. Transmilli korporasiyalarda işləyən işçilərin sayı 73 milyon nəfərə çatmışdır ki, onların buraxdığı ümumi illik məhsulun həcmi 1 trilyon dollara bərabər olmuşdur. Transmilli korporasiyalar dünya ölkələrində maşınqayırma, elektrotexnika, nəqliyyat və kimya sənayesində istehsal olunan məhsulun 40%-ni, dünya istehsal texnologiyasının 90%-dən artığına nəzarət edir. Bu kimi TMK-ra Xonda, Samsung, BMW, General Montere, qaz sənayesi, Ford, Filips, Ay-Bi, EM və sairələr daxildir. (K.A.Сенечев «Международная экономическая анатомия», Москва, 1998-ci il).

**Firma** – Beynəlxalq Sahibkarlıq fəaliyyətində o müəssisələrə, şirkətlərə və təşkilatlara deyilir ki, onların əsas məqsədi kommersiya fəaliyyəti ilə məşğul olmaqdır.

**Fors-Major** – müəyyən gözlənilməz hadisələrlə əlaqədar olaraq, yəni yanğın, təbii fəlakət, müharibə, blokada və sairə nəticəsində qarşılıqlı tərəfdən hər hansı birinin öz öhdəliklərini tam və yaxud qismən yerinə yetirə bilməməsidir. Tərəflər müqavilə bağlayarkən hər hansı bir konkret hadisə zamanı fors-majör ifadəsi altında nəyin nəzərdə tutulduğunu müqavilədə göstərməlidirlər.

**Əsas vəsaitlərin əvəzsiz verilməsi** – bir müəssisənin digər müəssisəyə əsas vəsaitin ödəniş aparılmadan verilməsidir. Əsas vəsait verildikdə müəssisənin inventar kartında vəsaitin verilməsinə dair yazılış aparılır. Həmin kart vəsaitin təhvil-qəbul aktına əlavə olunur. Verilmiş əsas vəsaitin balansdan silinməsi təhvil-qəbul aktı və vəsaiti qəbul edən müəssisənin mədaxil olunmasına dair yazılı məlumatı əsasında aparılır.

**Bankın hesablaşma hesabından çıxarış qəbzi** – müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabında icra olunmuş pul vəsaitləri əməliyyatlarını əks etdirir. Çıxarış qəbzi müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabının surətini əks etdirir. Həmin sənəddə tarix, hesabın debet və krediti üzrə icra olunmuş yazılışlar və qalıq məbləği göstərilir. Bank çıxarışında gün ərzində icra olunan bü-

tün əməliyyatların sənədləri əlavə olunmaqla gündəlik olaraq müəssisəyə təqdim olunur. Daxil olmuş sənədlər müəssisə mühasibatlığı tərəfindən yoxlanılır, lazımı müxəbirləşmələr üzrə yazılış aparılır. Yoxlanılmış çıxarış sənədlərinə uyğun olaraq 51 №-li «Hesablaşma hesabı» üzrə uçot yazılışları icra olunur.

**Tədavül xərclərinə** – istehsal olunmuş məhsulun tədavülü, o cümlədən əmək haqqının ödənməsi, sosial tələblər üzrə ayırmalar, hazır məhsulun daşınması, nəqliyyatın, ticarət avadanlığının, binaların, tikintilərin, avadanlığın, nəqliyyatın saxlanması, əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, azqiyətli və tez köhnələn əşyaların amortizasiyası, əsas vəsaitlərin təmiri, malların saxlanması və emalı xərcləri, reklama, banka kreditlərinin ödənməsi, kadrların hazırlanması və qanunvericiliklə müəyyən olunmuş digər məsrəflər daxildir.

Tədavül xərcləri iki formada olur. Bunlardan birincisi alqı-satqı əməliyyatları ilə əlaqədar (təmiz tədavül xərcləri) xərclər və ikincisi isə istehsalın davamı olan tədavüldəki (nəqliyyat, komplektləşdirmə, qablaşdırma və s.) xərclərdir. Mühasibat uçotunda göstərilən xərclər 44 №-li «Tədavül xərcləri» hesabında aparılır.

44 №-li «Tədavül xərcləri» hesabı təchizat, satış, ticarət, digər vasitəli və başqa bu kimi müəssisələrin xərcləri haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Xərclərin siyahısı və onların müəssisələrin tədavül xərclərinə daxil edilmə qaydaları qanunverici və digər normativ aktlarla nizamlanır. Bir qayda olaraq 44 №-li «Tədavül xərcləri» hesabının debetində müəssisənin çəkdiyi xərclərin məbləği toplanır.

**Uçotun momerial – order forması** – mühasibat uçotunun geniş yayılmış forması hesab olunur. Mühasibat uçotunun momerial – order forması 1928-1930-cu illərdə yaranmış və həmin uçot formasının 1946-cı ildə bütün müəssisə və təşkilatlarda istifadə olunması tövsiyyə olunmuşdur.

Uçotun momerial – order formasında mühasibatlığa daxil olan ilkin sənədlərə əsasən mühasiblər momerial orderləri rəsmiyyətə salmaqla mühasibat yazılışları tərtib edirlər. Momerial orderdə tərtib olunduğu tarix, sıra №-si, əks olunan sənədin adı

və məzmunu, müxəbirləşən hesabların debet və kredit göstəricilərində əks olunur.

Momerial-orderlərdə əks olunmuş göstəricilər baş qeydiyyat jurnallarında cəmləşdirilir. Həmin göstəricilər daha sonra dövriyyə cədvəllərinə köçürülür və nəticə olaraq müəssisə balansı və hesabatı tərtibində istifadə olunur.

Momerial-orderlər xüsusi formada müəyyən olunmuş qaydada tərtib olunur, baş mühasib və onun müavini tərəfindən imzalanır. Ona əsaslandırıcı sənədlər əlavə olunur.

**Əsas vəsaitlər** – hər bir müəssisənin maddi-texniki bazasının əsasını təşkil etməklə qeyri-dövriyyə aktivini sayılır. Əsas vəsaitlərin səciyyəvi cəhəti ondadır ki, onlar müəssisənin istehsal təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət iştirak edir, köhnəldikcə öz dəyərini müəyyən olunmuş normalarla məhsulun dəyərinə keçirir, istehsal əməliyyatlarında özünün natural formasını saxlayır və əlavə olaraq iqtisadi fayda verir.

Əsas vəsaitlər mühasibat uçotunda ilkin dəyəri ilə, yəni alınmasına, quraşdırılmasına, hazırlanmasına çəkilən faktiki xərc məbləğində əks etdirilir.

Əsas vəsaitlər istehsal əməliyyatının mühüm amillərindən biri olduğundan onların dəyəri məhsul istehsalına çəkilən xərclərin tərkibində öz əksini tapır. Mühasibat uçotu hesablar planında əsas vəsaitlərin uçotu 01 №-li «Əsas vəsaitlər» hesabında əks olunur.

Əsas vəsaitlərə binalar, tikililər, maşınlar, avadanlıqlar, nəqliyyat vasitələri, istehsal alətləri, təsərrüfat avadanlıqları, işçi və məhsuldar heyvanlar və sair vəsaitlər daxildir.

**İlkin mühasibat uçotu sənədləri** – o sənədlər hesab olunur ki, onlar təsərrüfat əməliyyatlarının icrası vaxtı və ya onun icrasından sonra tərtib olunur və həmin sənədlər əməliyyatın icrasının ilkin iştirakçısı hesab olunurlar. Sənədlər əsasən aşağıdakı rekvizitlərə – sənədin adı, forması, tərtib olunması tarixi, təsərrüfat əməliyyatının məzmunu, ölçü vahidi (natural və ya pul ifadəsində) əməliyyatın icrasında iştirak edən şəxslərin vəzifəsi, düzgün sənədləşdirilməsi və onların şəxsi imzaları ilə təsdiqi.

**Mühasibat uçotunun Hesablar Planı** – uçot hesablarının

təkmilləşdirilməsi siyahısı olmaqla, bütün idarə, müəssisə və şirkətlərin mülkiyyət, təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq istifadə etmələri labüddür.

Mühasibat uçotunun **Hesablar Planı** mühasibat uçotunun müəyyən edilmiş əlamətləri üzrə sintetik, analitik və subhesabların məcmusudur. Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu hesablar planı 9 bölmədən ibarət olub 76 adlı sintetik hesab birləşdirir. Bundan başqa hesablar planına əlavə olunmuş 11 adda balansarxası hesablar vardır.

Hesablar planında istifadəni asanlaşdırmaq üçün hər bir hesaba şifrə verilmişdir. Mühasibat uçotu yazılışları zamanı hesabın adı əvəzinə onun şifrəsi göstərilir.

**Hesablaşma – ödəmə cədvəli** – müəssisə işçilərinə əmək haqqının hesablanması və ödənməsi ilə əlaqədar tərtib olunmuş cədvəldir. Əmək haqqının hesablanması cədvəlinə əsasən üç əsas göstəricini – hesablanan əmək haqqını, ondan tutulmaları və əmək haqqını alan şəxsə ödəmə məbləğini özündə əks etdirir.

Hesablama – ödəmə cədvəlinin son göstəricisi əsasında əmək haqqının ödənməsi cədvəli tərtib olunur. Əmək haqqının ödənməsi cədvəlində əlavə olaraq «pulu alanın imzası» bölməsi və digər göstəricilər əks olunur. İşçi heyəti ilə əmək haqqının ödənməsi üzrə mühasibat uçotu 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar» hesabında əks olunur.

**Sintetik uçot** – mühasibat uçotunda əmlakın, kapitalın, öhdəçiliklərin və maliyyə nəticələrinin müəyyən olunmuş növü üzrə təyin edilmiş əlamətlərinə görə ümumiləşdirilmiş məlumatların qruplaşmasına xidmət edir. Sintetik uçot hesablarına 01 №-li «Əsas vəsaitlər», 10 №-li «Materiallar», 50 №-li «Kassa», 51 №-li «Hesablaşma hesabı», 43 №-li «Hazır məhsullar», 41 №-li «Mallar», 70 №-li «Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar», 85 №-li «Nizamnamə kapitalı» və s. aiddir.

Sintetik uçot hesabları əsasında tərtib olunan dövriyyə cədvəlinin müəssisə əmlakının ümumi vəziyyəti, onun tərkibi və formalaşmasına dair informasiyanın əldə olunmasında xüsusi əhəmiyyəti vardır. Sintetik uçot hesabları üzrə əmlakın qalığı üzrə tərtib olunmuş dövriyyə cədvəli mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtibində istifadə olunur.

## İSTİFADƏ OLUNMUŞ QANUN VERİCİ NORMATİV SƏNƏDLƏR VƏ ƏDƏBİYYAT

1. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu. 2004-cü il
2. «Audit xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu. 1994-cü il.
3. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 1995-ci il tarixli «Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimat».
4. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. 2008-ci il. Əlavə və dəyişikliklərlə.
5. «Azərbaycan Respublikasının Əmək məəcəlləsi». 1999-cu il. Əlavə dəyişikliklərlə.
6. «Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi». 1999-cu il. Əlavə dəyişikliklərlə.
7. Mühasibat işi. Normativ sənədlər toplusu). 2007-ci il 1 dekabr. 2007-ci ilədək əlavələr və dəyişikliklərlə.
8. «Daxili audit haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu. 2007-ci il.
9. «Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun aparılması qaydaları haqqında» Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 yanvar 2003-cü il qərarı.
10. «2005-2008-ci illərdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə Proqramın təsdiq edilməsi haqqında» Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 iyul 2005-ci il Qərarı.
11. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 27 iyun 2001-ci il tarixli «Dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi qaydaları haqqında Təlimat».
12. A.İ.Quliyev – Hüquq Ensiklopediyası. Bakı-Qanun-2007-ci il.
13. Audit – Qanunvericilik və normativ sənədlər, 1, 2 cild. Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası. 1996, 2002 il.
14. Q.R.Rzayev - Beynəlxalq mühasibat uçotu və audit. «Təhsil nəşriyyatı». 2000-ci il.
15. Q.R.Rzayev – Mühasibat nəzarəti və daxili auditin metodiki prinsipləri. Tədris-metodiki vəsait. 2000-ci il.

16. Q.R.Rzayev – Mühasibat uçotu və audit. «Təhsil nəşriyyatı», 2002-ci il. Dərs vəsaiti.
17. Q.R.Rzayev – Beynəlxalq mühasibat uçotu standartları və maliyyə hesabatı. Dərs vəsaiti. 2004-cü il.
18. Q.R.Rzayev, Ş.Ş.Əbdürəhmanov – Məhkəmə mühasibatlığı. 2005-ci il. Dərs vəsaiti. 2005-ci il.
19. Q.R.Rzayev–Mühasibat uçotu və audit. Dərslik, 2006-cı il.
20. S.M.Səbzəliyev – Mühasibat (maliyyə) hesabatı. Dərs vəsaiti. 2003-cü il.
21. S.M.Səbzəliyev – Maliyyə mühasibatı: formalaşması və təkmilləşdirilməsi problemləri. Monoqrafiya. «Elm nəşriyyatı» 2003-cü il.
22. Müəlliflər kollektivi – «Audit» Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası, dərs vəsaiti, 2001-ci il.
23. М.Н.Кутер – Теория и принципы бухгалтерского учета. Москва, 1999 г.
24. Б.Нидиз, Х.Андерсон, Д.Колдуелл – Принципы бухгалтерского учета. Перевод с английского языка. Москва, 1997 г.
25. Д.А.Пашков – Бухгалтерский учет и анализ за рубежом. Минск, 2002 г.
26. Ж.Ришар – Бухгалтерский учет: теория и практика. Перевод с французского языка. Москва, 2000 г.
27. В.В.Кочалин – Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами СААР. Москва, 1998 г.
28. Т.П.Карпова – Управленческий учет. Москва-1998 г.
29. А.П.Михалкевич – Бухгалтерский учет на предприятиях зарубежных стран. Минск-1998 г.
30. Р.Энтони, Дж.Рис – Учет: Ситуации и примеры. Перевод с англ. Москва – 1998 г.
31. П.И.Камышанов и др. – «Бухгалтерский учет отечественная система и международные стандарты. Москва-2002 г.
32. М.Р.Мэтьюс, М.Х.Б.Перера – Теория бухгалтерского учета. Перевод с английского. Москва-1999 г.
33. В.А.Терехова – Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике. Москва-1999 г.
34. А.М.Андросов, Е.В.Виколова – Бухгалтерский учет. Москва-2000 г.

35. В.Ф.Палий – Международные стандарты финансовой отчетности. Учебное пособие. Москва-2002 г.
36. П.Карлин, Р.Макмин – Анализ финансовых отчетов (на основе ГААП). Перевод с английского. Учебник. Москва-1999 г.
37. А.А.Терехов – Аудит. Москва-1999 г.
38. Коллектив авторов – Аудит, учебник. Москва-2001 г.
39. А.Д.Шермет, В.П.Суйц–Аудит, учебник. Москва-2001 г.
40. П.И.Камышанов – Практическое пособие по аудиту. Москва-1998 г.
41. Авторский коллектив под редакцией проф. В.Г.Гетмана – Финансовый учет. Учебник, Москва-2004 г.
42. Авторский коллектив под редакцией проф. Ю.А.Бабаева. Учебник, Москва-2005 г.
43. Ю.А.Бабаев – Теория бухгалтерского учета. Учебник, Москва-2004 г.
44. С.И.Полякова, Е.В.Старовойтова – Бухгалтерский учет. Учебное пособие. Москва-2004 г. МГУ.
45. Beynəlxalq maliyyə hesabatları standartları. Praktik vəsait. Sosial tədqiqatlar mərkəzi. Bakı, 2006.
46. Azərbaycan milli auditor standartları. Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası, 2004 il.
47. П.И.Камышанов – Практическое пособие Аудиту. Москва 1998 г.
48. В.В.Бурцов – Государственный финансовый контроль. Москва, 2000 г.
49. М.В.Мельник и др. – Ревизия и контроль. Москва 2004, учебное пособие.
50. Е.М.Мерзулкина, Ю.П.Никольская – Аудит. Учебник. Москва, 2006.
51. Авторский коллектив – Бухгалтерский учет. Учебник. Москва, 2005.
52. М.Л.Макальская, А.Ю.Денисов – Самоучитель по бухгалтерскому учету. Москва, 2003.
53. Я.В.Соколов, Ф.Бутьнец, Л.Горещкая, Д.Панков – Бухгалтерский учет в зарубежных странах. Учебник. Москва, 2005 г.
54. Н.П.Кондраков – Бухгалтерский учет. Учебник. Москва 2007 г.

**Qəhrəman Rzayev**  
(*Qəhrəman Rəsul oğlu Rzayev*)

## **MÜHASİBAT UÇOTU VƏ AUDİT**

(*Dərslük*)

**Tərtibatçı: Sədaqət Kərimova**  
**Dizayner: Həmid Məmmədov**

**Çapı imzalanmışdır: 14.11.2008**  
**Kağız formatı: 60x90 1/16**  
**H/n həcmi: 30,25 ç.v.**  
**Sifariş: 398**  
**Sayı: 500**

Kitab «ADİLOĞLU» nəşriyyatında  
nəşrə hazırlanmışdır.

Ünvan: Bakı şəh., S.Rəhimov küç., 195/17  
Tel.: 498-68-25; 418-68-25; faks: 498-08-14;

Web: [www.adiloglu.az](http://www.adiloglu.az);

E-mail: [info@adiloglu.az](mailto:info@adiloglu.az)

«İlay» MMC-nin mətbəəsində hazır diapozitivlərdən  
istifadə olunmaqla ofset üsulu ilə çap edilmişdir.

Ünvan: Bakı şəh., Şərifzadə küçəsi, 202

Tel.: 433-00-43