

MALİYYƏ MÜHASİBAT UÇOTU VƏ HESABATININ İCRASI İLƏ ƏLAQƏDAR BEYNƏLXALQ UÇOT SİSTEMİ VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

Məlum olduğu kimi, uçot iqtisadiyyatın bütün sahələri üzrə müxtəlif fəaliyyət növlərini bir-birinə bağlayan halqadır. Buna görə də uçotu bir çox hallarda biznesin dili də adlandırırlar. Belə ki, maliyyə hesabatı və smetaları, istehsal olunan məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiyası, büdcə kəsirinin müəyyənəşdirilməsi, vergilərin hesablanması və investisiya siyasətinin qiymətləndirilməsi uçotun nəticəsi hesab edilir. Başqa sözlə, mühasibat uçotu istənilən cəmiyyət üçün özündə əhəmiyyətli və faydalı fəaliyyət sferasını əks etdirir.

Son zamanlar mühasibat uçotunun beynəlxalq səviyyədə unifikasiyası məsələsinə böyük diqqət yetirilir. İqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində beynəlxalq integrasiyanın rolunun artması müxtəlif ölkələrdə tətbiq olunan uçot və hesabat işlərinin eyniləşdirilməsini və hamı üçün anlaşılıqlı olmasını tələb edir. Ümumiyyətlə, inkişaf etmiş ölkələrdə mühasibat uçotu sistemlərinin təkmilləşdirilməsinə əsasən iqtisadi yüksəliş dövrlərində başlanılmışdır. Hər bir ölkədə bu proses müxtəlif dövrlərdə fərqli templərlə inkişaf etmişdir. Bunun da nəticəsində ayrı-ayrı ölkələrdə bir-birindən fərqlənən 100-dən çox milli mühasibat uçotu sistemləri yaranmışdır [7, s.2].

Elə buna görə də son illərdə mühasibat uçotu qaydalarının təkmilləşdirilməsi istiqamətində beynəlxalq əməkdaşlıq daha da genişlənmiş və bunun nəticəsində mühasibat uçotu üzrə Beynəlxalq Standartlar Komitəsi (IAS) 41 beynəlxalq standartı bəyənib qəbul etmiş və həmin standartların istifadə olunmasını tövsiyə etmişdir.

Maliyyə hesabatı üzrə beynəlxalq standartların (MHBS) qüvvədə olan qruplaşmış modeli vahid təsərrüfat göstəricilərini özündə cəmləşdirir. Beynəlxalq standartlar maliyyə hesabatının tərkibini, uçot siyasətini, mühasibat balansını, mənfəət və zərərləri, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabatı və kapitalın hərəkətini müəyyən edir.

Beynəlxalq standartlar əsasında tərtib olunmuş maliyyə hesabatı şirkətin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin əsas göstəricilərini şərh edən izahatların əlavə olunmasını nəzərdə tutur. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, beynəlxalq standartların qruplaşdırılması modeli şərti mənə daşıyır. Çünki bir sıra standartlar ümumilikdə bir neçə hesabatın tərtibində iştirak edir. Buna baxmayaraq beynəlxalq uçot standartlarını aşağıdakı formada təxmini modelləşdirmək məqsədə uyğundur [8, s.81].

1. Uçot siyasətinin açıqlanması və müxtəlif faktorların hesabatə təsiri:

Standart 1 – “Uçot siyasətinin açıqlanması”;

Standart 5 – “Maliyyə hesabatında açıqlanması nəzərdə tutulan hesabatlar”;

Standart 14 - “Maliyyə informasiyalarının segmentlər üzrə əks olunması”;

Standart 15 - “Qiymətlərin dəyişməsi nəticəsi məlumatları”;

Standart 21 - “Valyuta kursunun dəyişilməsinin təsiri”;

Standart 29 - “Valyuta sabitliyi təmin olunmayan iqtisadiyyatda maliyyə hesabatı”;

Standart 30 - “Bankların maliyyə hesabatlarında informasiyaların açıqlanması”.

2. Mühasibat balans standartları:

Standart 2 - “Əmtəə-material ehtiyatı”;

Standart 13 - “Cari aktivlər və öhdəliklərin göstəriciləri”;

Standart 16 - “Əsas vəsaitlər”;

Standart 17 - “Kirayə əməliyyatlarının uçotu”;

Standart 25 - “İnvestisiya uçotu”;

Standart 31 - “Maliyyə hesabatlarında birgə müəssisələrin iştirakının əhatə olunması”.

3. Öhdəçiliklər:

Standart 13 - “Cari aktivlər və öhdəçiliklərin göstəriciləri”;

Standart 20 - “Dövlət qrantları və dövlət yardımlarının açıqlanması”.

4. Mənfəət və zərərlər üzrə standartlar:

Mənfəət:

Standart 8 - “Hesabat dövründəki təmiz mənfəət və zərərlər, uçot siyasətindəki dəyişikliklər”;

Standart 18 - “Mənfəət”;

Standart 11 - “Tikinti kontraktları”;

Xərclər:

Standart 4 - “Amortizasiyanın uçotu”;

Standart 9 - “Tədqiqat və təcrübi-konstruktor xərclərinin uçotu”;

Standart 10 - “Balans tərtibindən sonra təsərrüfatda nəzərdə tutulmayan əməliyyatlar”;

Standart 11 - “Tikinti kontraktları”;

Standart 12 - “Gəlirlərlə əlaqədar vergi uçotu”;

Standart 19 - “Təqaüd təminatı üzrə uçot”;

Standart 23 - “İstiqrazlar üzrə xərclər”;

Standart 33 - “Səhmlər üzrə mənfəət”.

5. Pul hərəkətinə dair standartlar:

Standart 7 - “Pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat”;

Standart 32 - “İnformasiyaların açıqlanması və tərtibi”.

6. İcmal hesabatlarının standartları:

Standart 22 - “Şirkətlərin birləşdirilməsi”;

Standart 24 - “Maraqlı tərəflərin informasiyalarının açıqlanması”;

Standart 27 - “İcmal maliyyə hesabatı və filiallara maliyyə qoyuluşu və hesabatı”;

Standart 28 - “Səhmdarlığa çevrilmiş müəssisələrdə investisiya uçotu”.

Göstərilən qruplaşdırma ilə əlaqədar olaraq maliyyə hesabatının tərtibi ilə əlaqədar olaraq bəzi göstəriciləri nəzərdən keçirək.

İlk növbədə maliyyə hesabatının tərtib olunmasında uçot siyasətinin açıqlanması və müxtəlif filialların hesabat təsirinin xüsusi əhəmiyyəti vardır. Bu baxımdan maliyyə hesabatında informasiyaların müqayisə olunması imkanları vacib göstəricidir.

Maliyyə hesabatı şirkətin bütün təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən icmal göstəricisidir. Maliyyə hesabatının əsas vəzifəsi geniş şəkildə informasiyalardan istifadə edənlərin tələblərini təmin etməkdən ibarətdir [12, s.118].

Bu vəzifəni yerinə yetirmək üçün maliyyə hesabatında şirkətin aktivləri, öhdəçilikləri, şəxsi kapitalı, mənfəət və zərər göstəriciləri, pul vəsaitinin hərəkəti ətraflı əks olunmalıdır. Maliyyə hesabatında əks olunmuş həmin informasiyalar istifadəçilərə müəssisənin gələcək imkanları haqqında məlumat verməklə yanaşı, yeni layihələrin icra olunması perspektivlərinin genişlənməsinə şərait yaradır.

Mövcud qaydalara görə Maliyyə hesabatı aşağıdakı həcmdə tam tərtib olunmuş hesab olunur:

- Mühəsib balansı;
- Mənfəət və zərərlərə dair hesabat;
- Kapitalın hərəkətinə dair hesabat;
- Pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat;
- Uçot siyasəti və digər şərhəddici hesabat materialları.

Mühəsibati balansı mövcud olan beynəlxalq uçot standartlarına uyğun olaraq əsas vəsaitləri, qeyri-material aktivləri, pul vəsaiti, əmtəə-material dəyərləri, debitor və kreditor borclarını, maliyyə aktivlərini, vergi öhdəçiliklərini və digər göstəriciləri özündə əks etdirir.

Mühəsibat balansının tərtib olunmasında əsas məqsəd müəssisəyə məxsus olan vəsaitlərin balans maddələri üzrə açıqlanması və həmin göstəricilərin keçmiş dövr ilə müqayisə olunmasını təmin etməkdir.

Maliyyə informasiyalarının istifadə olunmasını asanlaşdırmaq məqsədilə mühəsibat uçotu hesabları müəyyən göstəricilərinə uyğun olaraq qruplaşdırılır.

Maliyyəçi informasiyalarının istifadə olunmasını asanlaşdırmaq məqsədilə mühasibat uçotu hesabları müəyyən göstəricilərinə uyğun olaraq qruplaşdırılır. Aktiv hesablar dörd qrupa bölünür:

- cari aktivlər;
- investisiya;
- daşınmaz əmlak və avadanlıqlar;
- qeyri-maddi aktivlər.

Əgər müəssisədə müəyyən vəsait növləri göstərilən qrupların heç birinə aid oluna bilmirsə, həmin vəsaitlər “digər aktivlər” qrupunda göstərilir.

Müəssisə balansında mövcud olan bütün vəsaitlər müxtəlif ardıcılıqla göstərilir. Məsələn, Böyük Britaniya müəssisə balansında aktivlər onların sayıla bilmə və pul çevrilmə imkanları üzrə qeydə alınır. Tez pula çevrilmə xarakterinə malik olan vəsaitlər aktivlərə daxil olur. Ümumiyyətlə, cari aktivlər, daşınmaz əmlak və avadanlıqlara nisbətən daha tez pula çevrilmə xarakterinə malikdir.

Cari aktivlər - müəssisə kassasında olan pul vəsaitini, qısamüddətli investisiyaları, satılan malların pulunun alınması ilə əlaqədar olan hesablaşmaları və borc sənədləri daxildir. Cari aktivlər hesabat ili ərzində və ya istehsal prosesində pula çevrilən vəsaitlərdir.

İnvestisiyalara - yaxın illərdə satılması nəzərdə tutulmayan qiymətli kağızlar, bir ildən artıq müddətə verilən veksellər (borc sənədləri), borcların ödənməsi üçün toplanmış və istifadə olunmayan avadanlıq və vəsaitlər daxildir.

Daşınmaz əmlak və avadanlıqlara təsərrüfat əməliyyatları ilə əlaqədar olaraq uzunmüddətli aktivlər, yəni torpaq, bina, maşınlar, avadanlıqlar daxildir. Bu aktivlərin dəyərinə amortizasiya hesablanır və həmin məsrəflər tədricən şirkətin maliyyə nəticələri hesabına silinir.

Qeyri-maddi aktivlərə - maddi əşya əsas olmayan, lakin dəyəri olmaqla şirkətə mənfəət gətirən aktivlər daxildir. Bunlara müəlliflik hüququ, ticarət markası və s. aiddir. Həmin aktivlərin dəyəri üzrə də onların istifadə olunduğu müddətdə amortizasiya hesablanır.

Passiv hesablara qısa müddətli kreditör borcları; uzunmüddətli kreditör borcları və müəssisənin kapitalı daxildir.

Qısamüddətli kreditör borclarına cari ildə sərf olunması və qaytarılması nəzərdə tutulan öhdəçiliklər daxildir. Onların tərkibinə verilmiş veksellər, ödəməsi nəzərdə tutulan satıcı qaimələri, işçilərə ödənəcək əmək haqqı, vergilər, alıcı və sifarişçilərin ödədikləri avanslar.

Uzunmüddətli kreditör borclarına şirkətin borcları sayılır ki, həmin borclar illik vaxtdan sonra ödəne bilər. Belə borclara verilən uzunmüddətli veksellər, ödənməmiş istiqrazlar, uzun müddətli kirayə xərcləri və s. daxildir.

Kapital - şirkət sahibinin hüquqi və marağına əsaslanaraq pul ölçüsü ilə ifadə olunan mülkiyyət formasıdır. Onun ümumi həcmi mülkiyyətin formasından asılı olaraq müəyyən olunur [12, s.121].

Qeyd olunmalıdır ki, müəssisə balansında çoxlu miqdarda hesabların göstərilməsi informasiyalardan istifadə edənlər üçün xeyli çətinliklər yaradır. Bunu nəzərə alaraq xarici ölkələrin müəssisə balansında balans hesabları müəyyən qruplarda, birləşmiş şəkildə istifadə olunur. Belə hesablar standartlaşdırılmış maliyyə hesabatı adlanır. Aydın olması üçün ABŞ-ın böyük miqdarda şirkətlərində istifadə olunan sistemləşdirilmiş balans formasını nəzərdən keçirək:

Cədvəl 1

ABŞ müəssisəsinin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzrə balansı

Aktivlər	Məbləğ (pul vahidi ilə)	Passivlər	Məbləğ (pul vahidi ilə)
Cari aktivlər	210000	Qısa müddətli kreditör borcları	92400
İnvestisiya	50000	Əmək haqqı üzrə borclar	80000
Material aktivləri	450000	Uzun müddətli kreditör borcları	42600
Köhnəlmə üzrə hesablamalar çıxılır	2000	Kapital	585000
Qeyri-material aktivləri	88000		
Aktivlərin cəmi:	800000	Passivin cəmi:	800000

Sahibkarlıq fəaliyyəti, mülkiyyət forması, vergi ödəmə sistemi və digər səbəblərdən asılı olaraq xarici ölkə müəssisələrində maliyyə (mühasibat) balansı aylıq və rüblük dövr üçün tərtib olunur. Mühasibat balansının göstəriciləri hesabat dövründə müəssisənin aktiv və passivində başvermiş dəyişiklikləri, struktur dəyişiklikləri və digər nəqliyyat göstəricilərinə dair məlumatlar verir.

Lakin balansda mülkiyyətçinin kapitalının hansı faktların təsiri nəticəsində artmasına dair cavab əldə etmək mümkün deyildir. Bunu nəzərə alaraq müəssisədə mənfəət və zərərləri xarakterizə edən hesabat tərtib edilir. Mənfəət və zərərlər üzrə hesabat forması mənfəətin hansı mənbələrdən əmələ gəlməsi və onun formalaşmasını ətraflı göstərir.

Bir qayda olaraq müəssisə mənfəəti əmtəə satışı, iş və xidmətlərdə daxil olan gəlirlər məbləğindən, onların maya dəyəri, əməliyyat xərcləri və sairə xərcləri çıxmaqla qalan qalıq hesab olunur. Müəssisənin satışdan daxil olan ümumi gəlirləri ilə əməliyyat xərcləri arasındakı fərq müəssisənin fəaliyyətindən qazanılan gəliri sayılır.

Xarici ölkə müəssisələrində mənfəət və zərərlər hesabatı çoxpilləli və təkpilləli formada tərtib olunur. Kənar istifadəçilər üçün mənfəət və zərərlər hesabatı qısaldılmış (təkpilləli) formada tərtib olunur.

ABŞ-da mənfəət və zərərlər üzrə hesabat aşağıdakı formada tərtib olunur:

Cədvəl 2

Mənfəət və zərərlər hesabatı
(qısaldılmış forma)

№	Göstəricilər	Məbləğ (pul ölçüsü ilə)
1.	Satışdan daxil olan pul vəsaiti	500000
Satılmış malların maya dəyəri		
1.	Hesabat dövrünün əvvəlinə mal qalığı	3000
2.	Xammal və materialların alınması	180000
3.	Nəqliyyat xərcləri	5000
4.	Satış üçün mallar	110000
Hesabat dövrünün sonuna mal qalığı		
	Çıxılır:	12000
	Yekunu:	313000
Satışdan daxil olan ümumi mənfəət		187000
Əməliyyat xərcləri		
Tədavül xərcləri		4000
İnzibati-idarə xərcləri		37000
	Yekunu:	77000
Təmiz gəlir		110000

Xarici ölkə müəssisələri maliyyə hesabatında müəssisənin özünəməxsus kapitalının dəyişməsi və tərkibi ilə əlaqədar olan hesablar mühüm əhəmiyyətə malikdir. Həmin hesabatda hesabat dövründə səhm kapitalına təsir edən amillər göstərilir.

Xarici ölkə müəssisələrinin maliyyə mühasibat hesabatlarına əlavə olunmuş sənədlər içərisində pul vəsaitinin hərəkəti dair hesabat xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Həmin hesabatda müəssisənin investorlara və kreditorlara olan borclarının ödənməsi imkanları göstərilməklə bərabər, hesabat dövründə pul vəsaitinin hərəkəti göstəriciləri əks olunur.

Müəssisənin pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat üç bölmədən ibarətdir:

1. Müəssisənin cari fəaliyyəti ilə əlaqədar olan pul vəsaitinin hərəkəti;
2. İnvestisiya fəaliyyəti ilə əlaqədar pul vəsaitinin hərəkəti;
3. Maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar pul vəsaitinin hərəkəti.

Həmin hesabatda əks olunmuş informasiyalar müəssisənin rəhbərliyi üçün, xarici investorlar və kreditorlar üçün vacib göstəricilər hesab olunur.

Maliyyə hesabatı bütün dünya ölkələrində bir qayda olaraq dərc olunur. Hesabat dərc olunarkən ilk növbədə illik mühasibat hesabatında elan olunmuş göstəricilərdə müəssisənin maliyyə üstünlükləri və iqtisadi-təsərrüfat imkanları bildirilir [12, s.125].

İllik maliyyə mühasibat hesabatının doğruluq dərəcəsi, onun tərtib olunması qaydalarına və prinsiplərinə riayət olunması və hər bir ölkədə qüvvədə olan qanuni aktların tələblərinə cavab verməsi ilə müəyyən olunur. Bununla yanaşı illik maliyyə uçotu üzrə hesabatın yoxlanmasına dair auditor rəyi dərc olunur ki, bu da hesabatın doğruluğuna dair etibarlı əsas sayılır.

Bununla bərabər maliyyə uçotu hesabatına əlavə olunmuş formalardan başqa, müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini ətraflı şərh edən izahat da əlavə olunur.

Beynəlxalq mühasibat uçotu standartları uçot konsepsiyasının normativ sənədlər sistemində xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Konsepsiya latın sözü olub, cəmiyyətdə müəyyən əməliyyata münasibəti göstərir.

Ümumiyyətlə, uçot konsepsiyasını iki hissəyə ayırmaq olar. Bunların birincisi ümumi konsepsiya, ikinci isə xüsusi konsepsiyadır. Uçot üzrə ümumi konsepsiya bir neçə ölkədə yaranmış fikirlər, xüsusi konsepsiya isə bir ölkənin fikridir.

Konsepsiya bir qayda olaraq beynəlxalq uçot və hesabat standartlarında əks olunmuş uçotun prinsipləri, uçot siyasəti, hesabat və sair göstəricilər əsasında formalaşır.

Hazırda dünya ölkələri təcrübəsi və nəzəriyyəsində mühasibat uçotu üzrə iki ümumi konsepsiya mövcuddur. Bunlardan biri kontinental (Avropa), ikincisi Amerika konsepsiyasıdır [10, s.529].

Kontinental konsepsiya modelində uçot, əsasən, dövlət tənzimlənməsi ilə idarə olunur. Həmin konsepsiya modeli üzrə ölkənin bütün müəssisələri dövlət tərəfindən müəyyən olunmuş hesablar planından istifadə edir və mühasibat uçotu əməliyyatları müəyyən olunmuş vahid prinsiplər üzrə əks olunur. Modelin qarşısında qoyulan vəzifə mühasibat hesabatı informasiyalarının vergi və digər dövlət orqanlarının ehtiyacını təmin etməkdir. Həmin model üzrə uçotun təşkili Almaniya, Avstriya, Avropanın digər ölkələri və Yaponiyaya aiddir.

ABŞ uçot konsepsiyası bilavasitə investorları və kreditorları informasiya ilə ətraflı təmin etməkdən ibarətdir. Burada mühasibat uçotunda sərbəst uçot prinsipləri əsas götürülür. Bu model ABŞ, Böyük Britaniya, Niderlandiya, Kanada, Hindistan, Avstraliya və başqa ölkələr tərəfindən qəbul edilir. Hər bir ölkə uçot modelini qəbul etməklə mühasibat uçotu üzrə özünün konsepsiyasını tərtib edir. Məsələn, ABŞ 1978-1985-ci illər ərzində maliyyə uçotu üzrə özünün 6 formada konsepsiyasını tərtib etmişdir. Onlardan 5-i hal-hazırda istifadə olunur ki, bunlar aşağıdakılardır:

Təlimat 1 “Kommersiya təşkilatlarında maliyyə hesabatının tərtib olunması haqqında”;

Təlimat 2 “Maliyyə hesabatı müəssisələrində maliyyə hesabatının tərtib olunması haqqında”;

Təlimat 4 “Qeyri-kommersiya müəssisələrində maliyyə hesabatının tərtib olunması haqqında”;

Təlimat 5 “Kommersiya təşkilatlarında maliyyə hesabatı informasiyalarının əks olunması”;

Təlimat 6 “Maliyyə hesabatının göstəriciləri”.

Qeyd olunmalıdır ki, Azərbaycan Respublikasının uçot modeli tarixən kontinental modelə (Avropa) yaxın olmuşdur. Bir qayda olaraq respublikadakı uçot konsepsiyasına uyğun olaraq bir sıra qanunlar və təlimatlar qəbul olunmuşdur. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası qanunu Azərbaycan Respublikası müəssisələrində “Mühasibat uçotunun hesablar Planı” və sairə təlimatlar əsasında mühasibat uçotu üzrə prinsiplər və sistem idarə olunur.

Daxili standartların ölkələrdə xüsusi əhəmiyyəti vardır. Bir qayda olaraq hər bir ölkə özündə müəyyən olunmuş uçot konsepsiyası və qanunçuluğuna uyğun olaraq daxili standartlarını tərtib edərək istifadə edir.

Daxili standartlarla beynəlxalq standartlar arasında da sıx əlaqə vardır. Beynəlxalq standartlar işlənilib hazırlanarkən ölkədaxili uçot standartları ətraflı öyrənilir və bunun əsasında beynəlxalq uçot standartları qəbul olunur.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, beynəlxalq uçot standartları ayrı-ayrı ölkələrdə milli uçot sistemi və prinsiplərindən imtina etmir, əksinə, beynəlxalq standartlar ölkələr arasında iqtisadi integrasiyanın genişlənməsinə yardım edir.

Mühasibat uçotu sistemi, standartları və prinsipləri daima təkmilləşdirməklə hazır iqtisadiyyatın formalaşmasında “sahibkarlıq dili” vəzifəsini yerinə yetirməklə idarəetmə sistemində mühüm rol oynayır [5, s.15].

Mühasibat uçotu eyni zamanda planlaşdırmada, müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin tənzimlənməsində, istehsalın daha yüksək səviyyədə təşkil olunmasında mühüm rol oynamaqla yanaşı əsaslı informasiya mənbəyidir. Təsədüfi deyildir ki, bir sıra iqtisadi cəhətdən yüksək dərəcədə inkişaf etmiş dünya ölkələrinin iqtisadçı peşəkar mütəxəssislərinin hesablamaya görə idarəetmədə istifadə olunan informasiyaların 70 faizdən çoxu 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 sistemləşdirilmiş şəkildə toplanaraq istehsalat, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə istənilən nəticələrin əldə olunmasına şərait yaradır.

Mövcud olan informasiyaların idarəetmə sistemində faydalı və etibarlı 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 metodoloji prinsiplərindən istifadə edilməsinə uyğunlaşdırılmaqla, müasir hesablama texnikasından geniş istifadə edilməsinə şərait yaratsın.

Mühasibat uçotunun yarandığı ilkin dövrlərdə mühasibin əsas vəzifəsi uçot əməliyyatlarının aparılması ilə xarakterizə olunurdu. Hələ 1941-ci ildə Amerikanın andlı mühasiblər institutu uçotun əsas vəzifəsinin müəssisədə hesablaşma əməliyyatlarının icrasının pul ifadəsində əks olunması kimi xarakterizə etmişdir. 1970-ci ildə yuxarıda göstərilən İnstitut uçotun vəzifəsini iqtisadi subyektlərdə maliyyə xarakterli əməliyyatların icrası və onların nəticələrini idarəetmə qərarlarının qəbul olunması ilə əlaqədar informasiyaların hazırlanması kimi müəyyən etmişdir [8, s.125].

Beləliklə, müasir mühasibat iqtisadi subyektlərdə istehsalat, təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin uçotunun icrası ilə yanaşı, planlaşma nəzarət funksiyası, əmlakın qorunub saxlanması, idarəetmə qərarlarının icrası ilə əlaqədar təhlili materialların hazırlanması məsələləri ilə ətraflı məşğul olur. Müasir mühasib müəssisə fəaliyyəti ilə maraqlı olan bütün kənar və daxili maraqlı şəxslər informasiyalar hazırlamağa borcludur.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərən müəssisə və şirkətlərin mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi bütün maraqlı şəxslər informasiyalar hazırlamağa borcludur.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərən müəssisə və şirkətlərin mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi bütün maraqlı şəxsləri tələb olunan informasiyalarla təmin etməkdir. Etibarlı formada hazırlanmış iqtisadi informasiyalar şirkətin maliyyə vəziyyətinin yüksəlməsinə, onun sahibkarlarının (səhmdarlarının), menecerlərin və digər işçi heyətinin maddi vəziyyətinin yüksəlməsinə və dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitin artmasına şərait yaradır.

Mühasibat (maliyyə) uçotu uçot-analitik informasiyaların əsas istifadəçiləri aşağıdakılardır:

- müəssisələrin sahibkarları (səhmdarlar);
- sərmayə qoyanlar (cari və əsaslı sərmayəçilər);
- müxtəlif səviyyədə olan müəssisə rəhbərləri (menecerlər);
- kreditorlar (satıcı müəssisələr, banklar və sairə);
- müəssisənin işçi heyəti;
- dövlət müəssisələri (vergi orqanları, hüquq-mühafizə orqanları və sairə);
- geniş mənada maraqlı ictimai təşkilatlar;
- həmkarlar təşkilatları;
- müəssisənin istehsal etdiyi məhsulların alıcıları;
- xüsusilaşmış bazar xidməti strukturları (birjalar, sukarta şirkətləri, müxtəlif fondlar və s.).

Ümumi mənada müəssisənin təsərrüfat xüsusiyyətlərindən asılı olmayaraq uçot-analitik informasiyalar onlardan istifadə edənlərin xarakterindən asılı olaraq üç əsas qrupa ayrılır:

1. Müəssisənin faydalı idarə olunması üçün lazım olan informasiyalar. Bu formada hazırlanmış informasiyalar əsasən müəssisə menecerləri tərəfindən müəssisədaxili cari və operativ idarəetmədə istifadə olunur. Bu informasiyalara məhsul istehsalı və satışı ilə əlaqədar olan məsrəflər, məhsul vahidinə xərclənmiş məsrəflər, mənfəətin məhsul maya dəyəri üzrə müqayisə göstəriciləri, ümumi mənfəətin həcmi, bağlanmış müqavilələrin həcmi və göstəriciləri, sərmayə qoyuluşu, yeni məhsul növlərinin istehsalı ilə əlaqədar gəlirlilik imkanları göstəriciləri daxildir. Bu informasiyalar bir qayda olaraq idarəetmə mühasibatçılığında formalaşır. Əsas hallarda göstərilən informasiyalar kommersiya sirri hesab olunur və müəssisə daxilində də həmin informasiyalar məhdud, bilavasitə onların vəzifələrinə aid olan şəxslər tərəfindən istifadə olunmasına icazə verilir.

2. Müəssisənin cari maliyyə vəziyyətini əhatə edən, əmlakın (aktivlərin) quruluşu, onların əmələgəlmə mənbələrini, material və maliyyə vəsaitləri ehtiyatlarının cəlb olunmasını göstərən və təsərrüfat fəaliyyəti nəticələrini bilavasitə maliyyə mühasibat uçotu əməliyyatları üzrə müəyyən olunur. Təcrübədə maliyyə uçotu üzrə mühasibat uçotu sintetik və analitik hesabları üzrə vahid uçot sistemi əməliyyatları icra olunur və həmin göstəricilər əsasında dövrü olaraq maliyyə hesabatı tərtib olunur.

Bir sıra sənaye cəhətdən yüksək dərəcədə inkişaf etmiş ölkələrdə qanunvericiliklə maliyyə hesabatı informasiyalarının bütün maraqlı şəxslərin maneəsiz olaraq istifadələrinə verilməsi müəyyən olunmuşdur. Maliyyə hesabatından istifadə edənlərə səhmdarlar, sənayeçilər, banklar, vergi və digər dövlət orqanları aid edilir. Kənar istifadə edənlərdən başqa maliyyə hesabatından müəssisə rəhbərliyi (menecerlər) cari təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili və idarəetmə qərarlarının qəbul olunması üçün istifadə edirlər.

Xarici ölkələrdə maliyyə mühasibat hesabatı mütləq qaydada kütləvi informasiya vasitələrində maraqlı şəxslərin marağını nəzərə alaraq dərc olunmalıdır.

Maliyyə hesabatı bütün dünya ölkələrində və Azərbaycan Respublikasında dövlət tərəfindən müəyyən olunmuş standartlara uyğun olaraq tərtib olunur.

Müəyyən olunmuş qaydalara xarici ölkələrin tərtib etdikləri maliyyə mühasibat hesabatına mühasibat balans, mənfəət və zərərlərə dair hesabat, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabatlar daxildir.

Mühasibat balansında müəssisəyə məxsus olan əmlakın dəyəri və quruluşu, onun əmələ gəlmə mənbələri, qoyulan sərmayənin həcmi əks olunur. Mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda müəssisənin cari hesabat dövründə maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri (mənfəət və zərərlər), mənfəətliliyin səviyyəsi göstərilir. Şəxsi kapital haqqında hesabatda, əsasən, hesabat dövründə sahibkarlar tərəfindən qoyulan vəsaitin dəyişməsi - onların artımı və ya azalmasına dair göstəriciləri müəyyən edir. Pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabatda hesabat dövründə pul vəsaitinin daxil olması və çıxmasına dair sistemləşdirilmiş informasiyalar əks olunur.

Xarici ölkələrin maliyyə mühasibat hesabatına əlavə olunmuş hesabat formalarından başqa mühasibat uçotu hesablarında əks olunmuş göstəricilərin ətraflı açıqlanması əlavə olunur. Bu məlumatlar sistemində müəssisənin əsas sayılan iqtisadi göstəriciləri, əsas sərmayə qoyuluşu layihələri və digər gələcəkdə icrası vahid sayılan və müəssisə fəaliyyəti üçün faydalı olan tədbirlər kompleksi əks olunur.

Maliyyə hesabatında xüsusilə vacib sayılan bankdakı hesablarda qalıqda olan sərbəst pul vəsaiti məbləği, debitor və kreditor borcların məbləği, mənfəətin həcmi və nizamnamə (və ya səhmdar) kapitalının ümumi dəyəri göstəriciləri əlavə olunur.

3. Vergi qoyuluşu və ödənişi ilə əlaqədar hesabat. Burada əsasən maliyyə (mühasibat) uçotu informasiyalarından istifadə olunur. Lakin son vaxtlarda vergi və büdcə ödəmələrinin vacibliyini nəzərə alaraq, vergi ödəmələrinin düzgün planlaşdırılması və ödəmə sisteminin vaxtında informasiyalar idarəetmə icrasının təmin olunması məqsədilə maliyyə uçotu ilə yanaşı bir sıra uçotu üzrə də icra olunur.

Maliyyə mühasibat uçotu hesabatının istifadə olunması və təhlili zamanı ondan istifadə edən hər bir şəxs arxayın olmalıdır ki, həmin hesabat mövcud olan beynəlxalq standartlar və prinsiplərə uyğun tərtib olunmuşdur.

Ümumi şəkildə mühasibat hesabatının tərtib olunmasında aşağıdakı tələblər yerinə yetirilməlidir:

1. Mühasibat maliyyə müəssisəsinin bütün təsərrüfat-maliyyə göstəriciləri və onların formalaşması əks olunmalıdır. Mühasibat maliyyə hesabatının etibarlı və tam olması üçün onun bütün göstəriciləri mövcud olan qanunçuluğa və normativ aktlara uyğun tərtib olunması vacibdir.

Etibarlı mühasibat uçotu və mühasibat maliyyə hesabatının təmin olunması üçün hər bir müəssisə ona məxsus olan əmlakın və öhdəçiliklərinin inventarlaşdırılmasını aparmalı və onların sənədlər əsasında qalığı və qiymətliliyi təsdiq olunmalıdır.

Mühasibat maliyyə hesabatı göstəricilərində müəssisə fəaliyyətinin bütün informasiyaları, ona təbə olan müəssisə məlumatları əks olunmalıdır.

2. Mühasibat maliyyə hesabatı formalaşdırılarkən, ondan istifadə edən maraqlı şəxslərin mənafeyi ətraflı nəzərə alınmalıdır. Əgər tərtib olunmuş hesabat maraqlı şəxsləri tam təmin etmək məlumatlarına cavab vermirsə, həmin hesabatı tam hesab etmək məqsədəuyğun deyildir.

3. Müəssisənin aktivləri, öhdəçilikləri, mənfəət, zərər göstəriciləri və ümumiyyətlə, kapitalın həcmi müəyyənləşdirən göstəricilər maliyyə mühasibat hesabatında ayrılıqda istifadəçilərin marağına uyğun şəkildə əks olunmalıdır. Göstərici o zaman əsaslı sayılır ki, onun açıqlanması müəyyən iqtisadi qərarların qəbul olunmasına təsir etsin.

Hesabatda ümumi göstəricilər həcmində 5 faizdən aşağı olmayan hər bir göstərici vahid məlumat hesab olunur.

4. Maliyyə mühasibat hesabatında əks olunmuş bütün göstəricilərdə cari hesabat göstəriciləri keçmiş hesabat ilinin göstəriciləri ilə müqayisə oluna bilməlidir ki, bir qayda olaraq hesabatda ən azı son iki ilin müqayisə olunan göstəriciləri əks olunmalıdır.

Əgər maliyyə mühasibat hesabatını tərtib edən müəssisə hesabatın üç və daha çox vaxtda müqayisə olunması qərarı qəbul etmişsə, belə halda müqayisə olunan göstəricilər həmin dövrü əhatə etməlidir.

5. Mühasibat maliyyə hesabatında müqayisə olunan göstəricilər cari ilin göstəriciləri və ya keçən il göstəriciləri ilə müqayisəli tərtib olunur. Əgər hesabat göstəriciləri göstərilən qaydada müqayisə olunmaz imkana malik deyilsə, mühasibat uçotu normativ qaydalarına uyğun tərtib olunmalı və müqayisəli forma təmin olunmalıdır.

6. Əgər mühasibat uçotu prinsiplərində nəzərdə tutulmayıbsa, maliyyə mühasibat hesabatında müəssisə aktiv və passiv, mənfəət və zərərlər maddələri bir-birilə qarşılıqlı bağlana bilməz. Bu kimi hal mühasibat uçotu informasiyalarının qeyri-anlaşılan nəticələr çıxarmasına səbəb olar.

7. Maliyyə mühasibat hesabatı tərtib olunarkən mühasibat uçotu beynəlxalq standartları tələbləri və prinsipləri əsas götürülür və bu əsasda mühasibat maliyyə informasiyaları açıqlanır. Bununla əlaqədar olaraq aşağıdakı göstəricilər hesabatda əksini tapmalıdır:

- uçot siyasətindəki dəyişikliklər, onun təsiri ilə müəssisənin maliyyə vəziyyətinə, pul vəsaiti və maliyyə nəticələrinə əsaslı təsir göstərilə bilər:

- xarici valyuta əməliyyatları;
- material-istehsal ehtiyatları;
- əsas vəsaitlər;
- müəssisənin mənfəət və zərəri;
- müəssisə aktivləri, kapitalı, ehtiyatları və öhdəçiliklər.

Mövcud olan beynəlxalq uçot qaydalarına görə, dünya ölkələrində dərinləşməkdə olan sərbəst bazar iqtisadiyyatı prinsipləri şəraitində maliyyə mühasibat uçotu forma və tərtibi prinsipləri möhkəm qaydalarla müəyyənləşir. Lakin buna baxmayaraq, qəbul olunmuş və standartlaşmış hesabat normalarına əməl olunması vacibdir [4, s.148].

Maliyyə mühasibat hesabatından istifadə edənlər üçün hesabatın təhlilinin mühüm əhəmiyyəti vardır. Mühasibat maliyyə göstəricilərinin təhlili əsasında müəssisənin əsas xarakteristikası müəyyən olunur və onun gələcək fəaliyyəti haqqında real imkanlar aşkarlanır.

Müəssisə maliyyə mühasibat hesabatı üzrə aparılan təhlil onun aktivinin öhdəçiliyini və özünəməxsus olan kapitalı haqqında əsaslı informasiya əldə tutulmasını nəzərdə tutur. Müəssisənin

mənfəət və gəlirinə dair hesabatın təhlili satılmış məhsullara dair məlumat, sərf olunmuş məsrəflərin həcmi, müəssisənin balans üzrə də təmiz mənfəətinin qiymətləndirilməsinə imkan verir.

Müəssisə balansına əlavə olunan göstəricilər əsasında şəxsi kapitalın dinamikası sair fondlar və ehtiyatlar, cari, investisiya və maliyyə fəaliyyəti əsasında daxil olan pul vəsaiti, debitor və kreditör borcların vəziyyəti və digər göstəricilərə dair məlumatlar qiymətləndirilir.

İdarəetmədə informasiyanın başlıca bazası kimi mühasibat uçotunun təkmilləşdirilməsi onun təşkilində bütün əsas elementlərinin: təsərrüfat fəaliyyətinin bütün hallarının sənədləşdirilməsi və sənəd dövriyyəsinin, uçot formalarının, uçot prosesinin quruluşunun, inventarlaşdırmanın, hesabatın həcmi və məzmununun, mühasibat aparatının quruluşu və funksiyasının ən başlıcası isə təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotunun hesabatın icrasını kökündən yaxşılaşdırılmasını nəzərdə tutur.

29 iyun 2004-cü il tarixli “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununda uçot siyasətinin əsas istiqamətləri müəyyən edilmişdir. Həmin Qanunda konseptual baxımdan standartlara uyğun uçotun aparılması qaydaları qeyd olunub [7, s.1].

Bu Qanunun tələblərinə əsasən 2006-cı ilin versiyası üzrə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının Azərbaycan dilinə tərcümə olunmuş rəsmi mətnlərinin Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Komitəsi Fondu tərəfindən təsdiq edilməsi işi təşkil olunmuşdur. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına adı çəkilən Fondun müəyyən etdiyi qaydalara uyğun olaraq beynəlxalq audit şirkətləri tərəfindən rəy verilmişdir. Bu standartlar əsasında tərəfimizdən 37 adda Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartı, 27 adda Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi üzrə Şərhlər və Təvsiyələr, bundan başqa İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları əsasında 24 adda Bütçə Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartı, 1 adda Qeyri-hökumət Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartı, habelə “Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun aparılması Qaydaları” hazırlanmışdır.

Milli standartlar “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunun 7-ci maddəsinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 25 avqust 2005-ci il tarixli 250 s nömrəli Sərəncamı ilə yaradılmış Muhasibat Uçotu üzrə Məsləhət Şurası tərəfindən rəy verildikdən sonra təsdiq edilmişdir. Qanunun 6.0.2 və 6.0.3-cü maddələrinə əsasən Milli Mühasibat Uçotu Standartları Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında hazırlanaraq Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları ilə nizamlanan bütün məsələləri əhatə etməlidir. Lakin milli standartlarla beynəlxalq standartlar arasında konseptual baxımdan fərq olmasa da müəyyən texniki fərqlər mövcuddur. Belə ki, beynəlxalq standartlarda maliyyə hesabatlarının nümunəvi forması əks etdirilməmiş, yalnız bu hesabatlar üzrə minimum tələblər göstərilmişdir. Ona görə Milli Standartları hazırlayan zaman mühasiblərə kömək üçün maliyyə hesabatlarının tərtibi üzrə lazımi formaların nümunələri hazırlanmışdır və standartlara əlavə edilmişdir [7, s.2].

Mühasibat balansı, Mənfəət və zərər haqqında hesabat, Pul vəsaitlərinin hərəkəti və s. kimi hesabatların formaları hazırlanmışdır. Yeni Hesablar Planına gəlincə isə, sintetik hesablar planı artıq təsdiq edilmişdir. Köhnə hesablar planından fərqli olaraq subhesabları Yeni Hesablar Planında göstərmir və bu məsələdə təşkilatlara sərbəstlik verilir. Təşkilatlar uçot siyasətinə və iş xüsusiyyətlərinə uyğun olaraq özləri istifadə edəcəyi subhesabları müəyyən edə bilər. Əgər əvvəllər təşkilatlar 3-5 səhifəlik uçot siyasəti hazırlayırdısa, indi vəziyyət dəyişib, həmin sənəddə istifadə olunan amortizasiya, qiymətləndirmə metodları və istifadə ediləcək standartlar haqqında geniş məlumat verilməlidir.

Azərbaycan iqtisadiyyatında bazar münasibətlərinin sabitləşməsi Təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətini haqda maliyyə informasiyalarının formalaşması prosesində yeni tələblər qoyur. Təsərrüfat mexanizmi elementlərinin inkişafı ilə mühasibat uçotunun bu və ya digər obyektində baş verən dəyişiklik haqda informasiya verməyə ehtiyac duyulur ki, bu da əksər qayda və metodlara yenidən baxılması tələb edir. Mühasibat uçotunun təcrübədə tətbiqinin və müxtəlif uçot obyektlərinin xarakteristikasının təkmilləşdirilməsinə dair qanunveriliyin sabitləşdirilməsi öz növbəsində Hesablar

Planının sintetik və analitik mövqeyinin tərkib və məzmununa, eləcə də hesablarda yazılışların aparılmasına yenidən baxılmasını bir vəzifə kimi qarşıya qoyur.

Bununla əlaqədar olaraq ölkə üzrə geniş istifadə olunan təcrübəyə və maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarına (MHBS) keçilməsi əsas götürərək mühasibat uçotunun təşkilində və metodologiyasında durmadan dəyişikliklər aparılması nəzərdə tutulur.

Açar sözlər: standartlar, maliyyə, mənfəət, uçot, hesabat

İstifadə edilmiş ədəbiyyat

1. Abbasov Q.Ə. Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi. Bakı: 2009.
2. Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında əsasnamə. Bakı: 2013.
3. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi. Bakı: Hüquq ədəbiyyatı, 2000.
4. Quliyev V., Fətullayev R., Kərimov A. Beynəlxalq uçot və hesabatı giriş. Bakı: 2012.
5. Maliyyə hesabatı: formalaşması və təkmilləşdirilməsi problemləri. Bakı: Elm, 2003.
6. Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimat. Bakı: Bilik, 1996.
7. Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunu. Bakı: 2012.
8. Rzayev Q.R. Beynəlxalq mühasibat uçotu standartları və maliyyə hesabatı. Bakı: 2004.
9. Rzayev Q.R. Beynəlxalq mühasibat uçotu standartları və maliyyə hesabatı. Bakı: 2004.
10. Sadıqov. Ə.A., Sadıqov T.Ə., Cəfərova Ş.Ə., Sadıqov C.Ə. Mühasibat uçotu. Bakı: 2012.
11. Савицкая Г.И. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности. М.: 2009.
12. Səbzəliyev S.N. Maliyyə hesabatı: formalaşması və təkmilləşdirilməsi problemləri. Bakı: Elm, 2003.

Офелия Юсупова

ФИНАНСОВЫЙ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ В МЕЖДУНАРОДНОЙ СИСТЕМЕ УЧЕТА И ПУТИ ЕЕ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Резюме

Целью исследования является обоснование теоретических и методических положений использования бухгалтерской финансовой отчетности. Зарубежный опыт составления и использования финансовой отчетности представляет значительный интерес в теоретическом и практическом плане. В статье раскрыта экономическая сущность основ формирования, анализа и прогнозирования показателей бухгалтерской финансовой отчетности с целью оценки их влияния на финансовые показатели.

Ключевые слова: стандарты, финансы, прибыль, учет, отчетность

Ophelia Yusupova

FINANCIAL ACCOUNTING ACCOUNT AND REPORTING IN THE INTERNATIONAL SYSTEM OF THE ACCOUNT AND THE WAY OF ITS IMPROVEMENT

Summary

Research objective is justifications of theoretical and methodical provisions of use of accounting financial statements. Foreign experience of drawing up and use of financial statements presents considerable interest in the theoretical and practical plan. In article the economic essence of bases of formation, the analysis and forecasting of indicators of accounting financial statements for the purpose of an assessment of their influence on financial performance is opened.

Key words: standards, financial, income, accounting, reporting