

F3

MÜHASİBAT UÇOTU

2012

MÜNDƏRİCAT

BÖLMƏ A

MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

A1	MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI, SƏBƏB VƏ MƏQSƏDLƏRİ ...3
A2	İSTİFADƏÇİLƏRİN VƏ MARAQLI TƏRƏFLƏRİN EHTİYAQLARI17
A3	MALİYYƏ HESABATLARININ ƏSAS ELEMENTLƏRİ23
A4	TƏNZİMLƏYİCİ MEXANİZM41
A5	İDARƏETMƏDƏ İŞTİRAK EDƏN TƏRƏFLƏRİN MƏSULİYYƏT VƏ VƏZİFƏLƏRİ.....49

BÖLMƏ B

MALİYYƏ MƏLUMATLARININ KEYFİYYƏT GÖSTƏRİCİLƏRİ VƏ MÜHASİBAT UÇOTUNUN
FUNDAMENTAL ƏSASLARI

B1	MALİYYƏ MƏLUMATLARININ KEYFİYYƏT GÖSTƏRİCİLƏRİ.....57
----	---

BÖLMƏ C

İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

C1	İKİLİ QEYDİYYATIN PRİNSİPLƏRİ VƏ Y UÇOT SƏNƏDLƏRİ77
C2	HESABLAR, İLKİN QEYDİYYAT KİTABLARI VƏ JURNALLAR115

BÖLMƏ D

ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

D1	SATIŞ VƏ SATINALMALAR141
D2	PUL VƏSAİTİ.....163
D3	MAL-MATERIAL EHTİYATLARI.....177
D4	UZUNMÜDDƏTLİ MADDİ AKTİVLƏR207
D5	AMORTİZASIYA241
D6	UZUNMÜDDƏTLİ QEYRİ-MADDİ AKTİVLƏR VƏ ONLARIN AMORTİZASIYASI.....269
D7	HESABLANMIŞ MƏBLƏĞLƏR VƏ AVANS ÖDƏNŞLƏRİ285
D8	DEBİTOR VƏ KREDİTOR BORCLARI307
D9	QIYMƏTLƏNDİRİLMİŞ ÖHDƏLİKLƏR VƏ ŞƏRTİ ÖHDƏLİK VƏ AKTİVLƏR.....337
D10	KAPİTALIN STRUKTURU VƏ MALİYYƏ XƏRCLƏRİ353

BÖLMƏ E

İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

E1	YOXLAMA BALANSI	375
E2	SƏHVLƏRİN DÜZƏLDİLMƏSİ	401
E3	NƏZARƏT HESABLARI VƏ ÜZLƏŞDİRMƏLƏR	429
E4	BANK HESABLARININ ÜZLƏŞDİRİLMƏSİ	451
E5	KÖMƏKÇİ HESABLAR	477

BÖLMƏ F

ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

F1	MALİYYƏ VƏZİYYƏTİ HAQQINDA HESABAT	503
F2	MƏNFƏƏT VƏ ZƏRƏR HAQQINDA HESABAT VƏ MƏCMU GƏLİR HAQQINDA HESABAT	523
F3	İZAHLI QEYDLƏR.....	559
F4	HESABAT DÖVRÜNDƏN SONRA BAŞ VERƏN HADİSƏLƏR	569
F5	PUL VƏSAİTLƏRİNİN HƏRƏKƏTİ HAQQINDA HESABAT (ORTAQLIQLAR İSTİSNA OLMAQLA)	581
F6	NATAMAM HESABLAR	613

BÖLMƏ G

SADƏ TƏRKİBLİ KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

G1	TÖRƏMƏ MÜƏSSİSƏLƏR.....	639
G2	ASILI MÜƏSSİSƏLƏR	687

BÖLMƏ H

MALİYYƏ HESABATLARININ TƏHLİLİ

H1	MALİYYƏ HESABATLARININ ƏHƏMİYYƏTİ VƏ MƏQSƏDİ.....	697
H2	NİSBƏTLƏR	703
H3	MALİYYƏ HESABATLARININ TƏHLİLİ	729

FƏSİL – A1: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI, SƏBƏB VƏ MƏQSƏDLƏRİ

Mövzuya ilkin baxış

Gələcəyin rəhbərləri və iş adamları kimi siz, “kommersiya fəaliyyətinin dili” hesab olunan maliyyə hesabatlarından düzgün və sərbəst şəkildə istifadə edə bilməli, eyni zamanda bu sahədə olan bilik və bacarıqlarınızı mükəmməlləşdirməlisiniz.

Bu tədris vəsaiti sizin bu sahə üzrə biliklərinizin əsasını təşkil edəcəkdir: əgər biliklərinizin bünövrəsi möhkəm olarsa, gələcəkdə işgüzar sahədə atdığınız hər bir addım daha dayanıqlı və uzunmüddətli olacaqdır. Bu biliklərə yiyələndikdən sonra siz, maliyyə hesabatının əsasını təşkil edən prinsip və konsepsiyaları daha dərinləndirərək öyrənəcəksiniz, eləcə də debet və kredit məsələlərini asanlıqla təhlil edə biləcəksiniz. Beləliklə, siz biznes karyeranızda “kommersiya fəaliyyətinin dili”ni mənimsəyərək başlayacaqsınız.

Bu tədris vəsaitində, ilkin olaraq, maliyyə hesabatlarının hazırlanma qaydaları, eləcə də səbəb və məqsədləri izah olunacaq. Siz, maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının əsas səbəb və məqsədlərini mənimsəyərək, praktiki iş fəaliyyətinizdə bu hesabatları tərtib və təhlil edə biləcəksiniz.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Maliyyə hesabatlarının hazırlanma prosesi – maliyyə məlumatlarının qeydiyyatı, təhlili və yekun icmalı.
- b) Kommersiya müəssisələrinin növləri – fərdi sahibkarlıq, ortaqlıq və məhdud məsuliyyətli müəssisə.
- c) Fərdi sahibkarlıq, ortaqlıq və məhdud məsuliyyətli müəssisə arasında olan hüquqi fərqlər.
- ç) Fərdi sahibkarlıq, məhdud məsuliyyətli müəssisə və ya ortaqlıq şəklində fəaliyyətin üstün və mənfi cəhətləri.
- d) Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının mahiyyəti, əsas prinsipləri və əhatə dairəsi

Giriş

Praktiki nümunə

Ceyhun və Mehriban gül satışı ilə məşğul olan kiçik ailə biznesi yaradıblar. Onların çox sayda fərdi müştərisi və hər ayın 1-ci günü onlardan gül alan 3 əsas müştərisi var. Ceyhun dükanda satılacaq gülləri həftədə 3 dəfə müxtəlif təchizatçılardan alır: o adətən, gülləri ya topdansatış dükanlarından, ya fermerlərdən, ya da qiymət əlverişli olduqda, digər dükanlardan alır. Ceyhunun həyat yoldaşı Mehriban isə gülləri fərdi müştərilərə mümkün olan ən münasib qiymətə satır və hər zaman evində təzə güllər saxlayır.

Ceyhun və Mehriban, ayda iki dəfə onlar üçün satış və alış hesab-fakturalarını qeydə alan və müxtəlif qurumlara müvafiq hesabatlar hazırlayan mühasibin xidmətlərindən yararlanırlar. Bu, Ceyhun və Mehribanın hazırkı fəaliyyəti üçün kifayət edir. Çünki onlar müəssisəni necə işletmək barədə məsləhət verəcək və ya onların fəaliyyətinin nə dərəcədə səmərəli olduğunu deyəcək mühasibə ehtiyac duymurlar. Onları sadəcə hər günün sonunda kassada müəyyən məbləğdə pul vəsaitinin qalması qane edir.

Onların mühasibi isə hər zaman vurğulayır ki, ilkin sənədlərin (satış və alış hesab-fakturaları və qəbzlər) hamısı yerində olmadığından, müəssisə yalnız kağız üzərində ilin sonunda belə böyük həcmdə mənfəət əldə etmiş kimi görünür. Yəni, 3 əsas müştəri ilə aparılan satışlar qeyd edilsə də, digər fərdi müştəri və təchizatçılarla həyata keçirilən alqı-satqı əməliyyatları maliyyə hesabatlarında qeyd olunmadığından, kiçik biznes böyük həcmdə mənfəət əldə etmiş kimi görünür.

İlin sonunda isə Ceyhun və Mehriban aşağıdakı faktlarla qarşılaşırlar:

- Birdən-birə güllərin topdansatış qiyməti kəskin şəkildə artır. Əvvəl onlar ötən il qazandıqları qədər mənfəət əldə edə biləcəklərinə ümid etsələr də, daha sonra başa düşürlər ki, satış qiymətlərini təchizatçıların qaldırdıqları səviyyədə qaldıra bilməzlər. Belə ki, bu, bir çox müştərilərin itirilməsinə səbəb olacaq. Beləliklə, daha yaxşı strategiya tələb olunur.
- Digər bir gül dükanı sahibi olan Mehdi, onların dükanını satın almağı təklif edir. Lakin o, müəssisənin, fəaliyyətin birinci ilində nə qədər mənfəət gətirdiyini bilmək istəyir.

Ceyhun və Mehriban isə anlaşırlar ki, il ərzində aparılan alqı-satqı əməliyyatlarını, xərcləri və s. qeydə almadıqları üçün, müəssisənin il ərzində nə qədər mənfəət qazandığını müəyyən edə bilməyəcəklər.

Onlar öz bizneslərinə fərdi müəssisə kimi yanaşmadan daim gülləri evə aparır və dostlarına hədiyyə edirdilər. Beləliklə, gülü almaq üçün xərc çəkilir, gəlir isə gəlmirdi.

İndi isə onlar müəyyən məlumatlar çatışmadığına görə, vəziyyətə uyğun təcili qərar qəbul etməlidirlər. Bu cür təcili qərara görə, onlar müəyyən zərərlə üzləşə bilər və müəssisəni sətəraq qazanc əldə etmə və ya biznesi daha da inkişaf etdirərək əldə saxlama imkanlarından məhrum ola bilərlər.

Yuxarıda verilən nümunəyə əsasən, yəqin ki, siz artıq uçot qeydləri aparmağın və maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının əhəmiyyətini anladınız. Maliyyə hesabatlarının hazırlanması rəşonal biznes qərarları qəbul etməyə imkan verir. Biz maliyyə hesabatlarını yalnız vergi orqanları qarşısında öz borcumuzu yerinə yetirmək üçün hazırlamırıq. Maliyyə hesabatları fəaliyyəti səmərəli şəkildə — müəssisə sahiblərinin tələblərinə cavab verərək idarə etmək və hesabatlardan istifadə edən digər maraqlı tərəflərin məlumat ehtiyaclarını ödəmək üçün zəruridir (məsələn, nümunədəki potensial investor olan Mehdi üçün müəssisənin mənfəəti haqqında sorğusu buna misaldır).

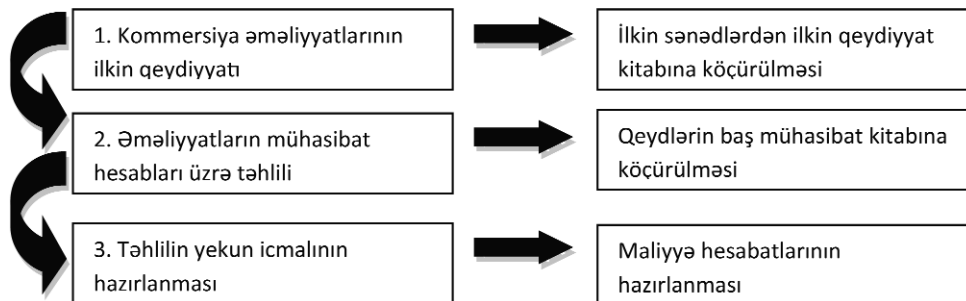
1. Maliyyə hesabatlarının hazırlanma prosesi – maliyyə məlumatlarının qeydiyyatı, təhlili və yekun icmalı

(Nələri öyrənəcəyik – a)

Müəssisə fəaliyyətə başladıqdan sonra müxtəlif əməliyyatlar həyata keçirilir və müxtəlif hadisələr baş verir. Bütün əməliyyatlar üzrə müəyyən ilkin sənədlər mövcud olmalıdır (məsələn, hesab-faktura və ya qəbzlər – ilkin sənədlər haqqında daha ətraflı sonrakı fəsillərdə öyrənəcəksiniz). Bu sənədlər əsasında biz mühasibat kitablarında qeydlər aparır və daha sonra bu məlumatları maliyyə hesabatlarında yekun şəkildə təqdim edirik.

Mühasib kommersiya əməliyyatlarının qeydiyyatı və bu qeydiyyatın sonradan kənar istifadəçilərə hesabat şəklində təqdim olunmasına görə məsuliyyət daşıyır. Bu baxımdan maliyyə hesabatlarının hazırlanması prosesi aşağıdakılardan ibarətdir:

Diagram 1: Maliyyə hesabatlarının hazırlanması



Tərif

Mühasibat uçotu əməliyyatın mənbəyi, onun maliyyə hesabatlarında tanınması, işlənilməsi və yekun icmalı daxil olmaqla, maliyyə əməliyyatlarının qeydiyyatı və təqdimatı prosesidir.

1. Qeydiyyat

Hər hansı bir iş adamının yaddaşının nə qədər yaxşı olmasından asılı olmayaraq, o, kommersiya fəaliyyəti ərzində baş vermiş hər bir əməliyyatı yadda saxlaya bilməz. Bu səbəbdən də, hər gün baş verən əməliyyatların (məsələn, satışlar, alışlar, xərclər, verilmiş pul vəsaitləri, alınmış pul vəsaitləri və s.) qeydə alınması çox vacibdir.

Qeydiyyat dedikdə, əməliyyatı əks etdirən məlumatın söz və rəqəmlə yazılışı nəzərdə tutulur. Bu qeydlərin yazıldığı kitablar **“ilkin qeydiyyat kitabları”** adlanır.

Əməliyyatlar mühasibat kitablarında hesab-fakturalar, qəbzlər, çeklər (vauçerlər), bank hesabatları və s. kimi sənədlər əsasında qeydə alınır.

Nümunə

Lətif Məmmədov fərdi sahibkardır və A MMC adlı şirkətin emalatxanasından aldığı stolların satışı ilə məşğuldur. O, fəaliyyətə 20X9-cu ilin yanvar ayında başlamış və həmin il ərzində aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirmişdir:

1. Lətif kommersiya fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün bank hesabına 50.000\$ məbləğində pul vəsaiti qoymuşdur.

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
6 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

2. Lətif A MMC-dən hər biri 2.000\$ məbləğində olan 10 dəyirmi taxta masa satın almışdır.
3. İl ərzində Lətif masaların hamısını hər biri 3.500\$ məbləğində pul vəsaitinə satmışdır.

Tələb olunur:

Yuxarıda göstərilən əməliyyatları hansı sənədlərin əsasında qeydə almaq lazımdır?

Cavab

1. Lətifə təqdim olunan bank çıxarışları, bankda müəssisənin hesabına pul vəsaitinin köçürüldüyünü təsdiq edir.
2. Həyata keçirilmiş alışlar A MMC-dən alınan hesab-fakturalar əsasında qeyd edilməlidir.
3. Həyata keçirilmiş satışlar Lətif tərəfindən verilən hesab-fakturalar əsasında qeydə alınır.

2. Təhlil

İlkin qeydiyyat kitablarında yazılan əməliyyatlar daha sonra təhlil edilir və mühasibat kitablarına köçürülür. Mühasibat kitabları alışlar, satışlar, pul vəsaitləri, xərclər və s. kimi kateqoriyalar üzrə bölünmüş hesablardan təşkil olunmuşdur. Bu mövzu C və D bölmələrində daha təfərrüatlı şəkildə izah edilmişdir.

Hər bir əməliyyatın ikili təsiri vardır, məsələn, sahibkar mal aldıqda iki növ əməliyyat baş verir:

- Birinci əməliyyat: malların alışı
- İkinci əməliyyat: pul vəsaitinin ödənişi

Hər bir əməliyyatın ikili təsiri olduğuna görə, əməliyyatın qeyd edilməsi iki mühasibat hesabına təsir etməlidir.

Nümunə

Saleh kitab mağazası sahibidir və o, may ayı ərzində aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirmişdir:

1. B Şirkətindən kitab satın almışdır.
2. B Şirkətinə ödəniş çeki təhvil vermişdir.
3. Asəfə pul vəsaiti ilə əməkhaqqı ödəmişdir.
4. S Kollecinə kitab satmışdır.
5. S Kollecindən pul vəsaiti almışdır.

Tələb olunur:

Yuxarıdakı əməliyyatların qeyd olunduğu mühasibat hesablarını müəyyənləşdirin:

Cavab

1. Kitab alışları hesabı və B Şirkəti ilə hesablaşma hesabı
2. Təchizatçı B Şirkəti ilə hesablaşma hesabı və bank hesabı
3. Əməkhaqqı hesabı və pul vəsaitləri hesabı
4. S Kolleci (müşəri) ilə hesablaşma hesabı və satışlar hesabı
5. Pul vəsaitləri hesabı və S Kolleci (müşəri) ilə hesablaşma hesabı

3. Yekun

Bəzən il ərzində milyonlarla əməliyyat aparıla bilər. Bu baxımdan maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri əməliyyatların hər birini ayrı-ayrılıqda təhlil edə bilməz. Bəzi hallarda müəssisənin sahibkarı da əməliyyatların məxfi saxlanılmasını tələb edə bilər. Beləliklə, əməliyyatları dövrün sonunda müəssisənin maliyyə vəziyyətini və fəaliyyətini aydınlaşdırmaq üçün müəyyən struktur əsasında ümumiləşdirib hesabat şəklində təqdim etmək lazımdır.

Maliyyə hesabatlılığının son nəticəsi maliyyə hesabatlarının tərtib olunmasıdır. Müəyyən dövr ərzində müəssisənin bütün əməliyyat və hesabatlarını özündə cəmləşdirən iki əsas maliyyə hesabatı aşağıdakılardır:

- a) Məcmu Gəlir Haqqında Hesabat (mənfəət və zərər haqqında hesabat) (MGHH)
- b) Maliyyə Vəziyyəti Haqqında Hesabat (MVHH)

Bu maliyyə hesabatları ətraflı şəkildə F bölməsində izah olunmuşdur.

Nəticə

Mühasibat uçotu prosesi çərçivəsində mühasiblər müəssisənin maliyyə əməliyyatlarını müəyyənləşdirir, qeyd edir və təhlil edirlər. Hər bir dövrün sonunda mühasiblər topladıqları məlumatlar əsasında maliyyə hesabatları hazırlayırlar. Belə ki, maliyyə hesabatlarının hazırlanması **hesabatların tərtib edilməsi və təqdimatı** proseslərini özündə birləşdirir.

2. Kommersiya müəssisələrinin növləri – fərdi sahibkarlıq, ortaqlıq və məhdud məsuliyyətli müəssisə

Fərdi sahibkarlıq, məhdud məsuliyyətli müəssisə və ya ortaqlıq şəklində fəaliyyətin üstün və mənfəət cəhətləri

(Nələri öyrənəcəyik – b və c)

“Müəssisə” anlayışı beynəlxalq səviyyədə istifadə olunan ümumi anlayışdır və aşağıdakılardan ibarətdir:

1. **Fərdi sahibkarlıq:** Adətən, belə müəssisənin yeganə sahibi olur və sahibkar müəssisəni özü idarə edir – məsələn, bərbərxana, qaynaqçı, mühasib, vəkil, təlimçi, məhəllə dükanı və s.

Fərdi sahibkarlığın üstün tərəfləri:

- **Mənfəət bölüşdürülmür:** Belə müəssisənin yalnız bir sahibi vardır. Bütün mənfəəti müəssisənin yeganə sahibi əldə edir.
- **Heç bir narazılıq və ya mübahisə halları baş vermir:** Heç bir fikir ayrılığından söhbət getmir, belə ki, bütün qərarlar bir şəxs tərəfindən qəbul edilir.
- **Az sayda rəsmi formallıqlar:** Fərdi sahibkar kimi fəaliyyət göstərməyə başlamaq üçün, adətən, çox az sayda rəsmi formallıqların yerinə yetirilməsi tələb olunur.
- **Sadə mühasibat uçotu proseduraları:** Xüsusi uçot qaydalarına əməl etmək tələb olunmur.

Fərdi sahibkarlığın çatışmazlıqları:

- **Bütün kommersiya riskləri bir şəxsin üzərindədir.**
- **Məsuliyyət və səlahiyyət bölgüsü** olmur.
- **Aşağı inkişaf dərəcəsi:** Fərdi sahibkarlıqlara cəlb edilmiş resurslar məhduddur və inkişaf səviyyəsi digər müəssisə növlərinə nisbətən zəifdir.

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
8 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

- **Qeyri-məhdud məsuliyyət:** İflas halında, müəssisənin borc öhdəliklərinin və ya digər borclarının ödənilməsi üçün sahibkarın şəxsi aktivləri istifadə edilə bilər. Məsələn, ticarət üzrə kreditor borclarının ödənilməsi üçün fərdi sahibkar öz evini, maşınını və ya şəxsi zinət əşyalarını satmalı ola bilər.
- 2. **Ortaqlıq:** İki və ya daha çox insan birgə fəaliyyət göstərərək mənfəəti öz aralarında bölüşdürürlər. Məsələn, mühasiblər, həkimlər, vəkillər kimi peşəkar şəxslər birgə fəaliyyət göstərə bilərlər.

Ortaqlıq – “ümumi mənfəət məqsədi ilə birgə fəaliyyət göstərən insanlar arasında olan münasibətdir.”



Nümunə

İlkin və Toğrul hər ikisi çörək bişirir. İlkin Toğrula, onunla birlikdə fəaliyyətə başlamaq təklifini irəli sürür.

Ortaq fəaliyyət göstərməklə onlar, ehtiyat resursları cəmləşdirə, xərcləri və bütün riskləri bölüşdürə bilərlər. Ortaq fəaliyyət onlara aşağıdakı üstünlükləri verəcəkdir:

- İki müxtəlif çörək mağazası yerinə, onlar bir mağaza üçün icarə haqqı ödəyəcək.
- Toğrul keks bişirə, İlkin isə, öz növbəsində, müxtəlif çörək növləri hazırlaya bilər. Beləliklə, onlar daha çox gəlir əldə edə bilərlər.
- Onlar həmçinin, işçi qüvvəsini və müxtəlif avadanlıqları bölüşə bilərlər.
- Marketing fəaliyyəti inkişaf edə bilər.

Bu halda, onlar arasında bağlanan sövdələşmə **ortaqlıq**, İlkin və Toğrul isə **ortaqlar** adlanırlar.

Ortaqlar əvvəlcədən müəyyənləşdirilmiş nisbət əsasında mənfəəti bölüşdürməli, həmçinin meydana çıxan bütün riskləri birgə qarşılamalıdırlar. Məsələn, müəssisənin vəsaitləri hesabına ödənilə bilməyən borcları, onlar öz aralarında paylaşdıraraq ödəməlidir. Heç bir razılaşma bağlanmadığı təqdirdə isə ortaqlar arasında mənfəətin bölüşdürülməsi üzrə nisbətin bərabər olduğu güman edilir (yəni, 1:1 nisbətində).

Ortaqlığın digər növü Məhdud Məsuliyyətli Ortaqlıqdır. Məhdud Məsuliyyətli Ortaqlıqda ortaqlar məhdud məsuliyyət daşıyır. Buna baxmayaraq, ortaqlar müəssisənin hansı qanunvericilik əsasında fəaliyyət göstərməsindən asılı olaraq, qeyri-məhdud məsuliyyət daşıya bilərlər.

Üstünlüklər

- **Kommersiya risklərinin bölüşdürülməsi:** Fərdi sahibkar bütün kommersiya risklərinə qarşı özü cavabdeh olduğu halda, ortaqlıqlarda kommersiya riskləri ortaqlar arasında bölüşdürülür.
- **Bacarıq və təcrübə:** Ortaqlardan yalnız kapital qoyuluşu deyil, həmçinin ümumi işə öz bacarıqlarını və təcrübələrini istifadə etmələri də tələb olunur.
- **Biznesin inkişafı:** Bütün öhdəliklər fərdi sahibkara nisbətən daha geniş bacarıqlara sahib olan ortaqlar arasında bölüşdürülə bilər.
- **Daha böyük həcmdə investisiya imkanları:** Müəssisəyə qoyulan investisiyalar, fərdi sahibkarlıqlara nisbətən daha böyük həcmdə olur. Bu, fəaliyyətin genişləndirilməsi üçün daha böyük imkanlar yaradır.
- **Daha az rəsmi formallıqlar:** Məhdud məsuliyyətli müəssisələrə nisbətən ortaqlıqlarda daha az rəsmi formallıqların yerinə yetirilməsi tələb olunur.

Çatışmazlıqlar

- **Mənfəətin bölüşdürülməsi:** Müəssisə tərəfindən qazanılmış mənfəət ortaqlar arasında bölüşdürülür. Bəzi ortaqların digərlərinə nisbətən daha səylə çalışdıqlarını nəzərə alsaq, burada ədalətli nisbətin müəyyənləşdirilməsi müəyyən çətinliklər yarada bilər.
- **Müəyyən narazılıqların və ya mübahisələrin baş verməsi ehtimalı:** Müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı məsələlərin həll edilməsi zamanı, bütün ortaqlar arasında razılaşma əldə edilməsi tələb olunur. Lakin bəzən bu cür razılaşmanın əldə olunması mümkün olmur və nəticədə bəzi problemlər meydana çıxır.
- **Ortaqların qeyri-məhdud məsuliyyəti:** İflas halında müəssisənin borc öhdəliklərinin və ya digər borclarının ödənilməsi üçün, ortaqların şəxsi aktivlərindən istifadə oluna bilər.

3. **Məhdud Məsuliyyətli Müəssisələr: Məhdud Məsuliyyətli Müəssisələr** hər bir ölkənin müvafiq qanunvericiliyi ilə qeydiyyatdan keçmiş kommersiya müəssisələridir. Müəssisənin səhmləri investorlara satılır və buradan əldə olunmuş pul vəsaiti şirkətin fəaliyyətində istifadə olunur. Səhmləri alan investorlar şirkətin səhmdarı, başqa sözlə onun sahibi olurlar. Məhdud məsuliyyətli müəssisənin fərdi sahibkarlıq və ortaqlıqdan əsas fərqi ondadır ki, burada şirkətin səhmdarlarının (sahiblərinin) şirkətə görə cavabdehliyi və ya məsuliyyəti yalnız səhmdarın investisiyasının məbləği ilə məhdudlaşır.

Məhdud məsuliyyətli müəssisələrin aşağıdakı formaları olur:

- a) **MMC (Məhdud Məsuliyyətli Cəmiyyət)** – məhdud məsuliyyətli müəssisəyə xas xüsusiyyətlərlə yanaşı ortaqlığın da bəzi xüsusiyyətlərini özündə birləşdirir.
- b) **Səhmdar Cəmiyyətlər (Açıq və ya Qapalı tipli Səhmdar Cəmiyyətlər mövcuddur)** – Açıq tipli səhmdar cəmiyyətlərin səhmləri fond birjalarında açıq şəkildə alınıb-satılır, bu şirkətlərin minlərlə səhmdarları ola bilər və onlar adətən, orta və yaxud böyük ölçüdə olur. Qapalı səhmdar cəmiyyətlərin səhmləri isə yalnız bütün səhmdarların icazəsi ilə kənar investora satıla bilər, adətən QSC-lərin az sayda səhmdarı olur.

Nümunə

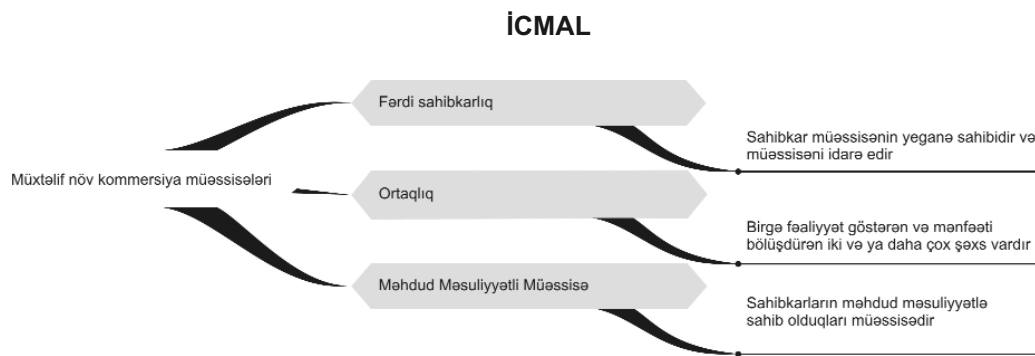
İlkin və Toğrul, hər ikisi, çörək bişirəndir. Onlar un məmulatları satışı ilə məşğul olan şirkət açmaq qərarına gəlir, rəsmi olaraq, "A.A." adlanan şirkət açır və hər ikisi şirkətdən səhm alırlar. Onların hər biri şirkətin 1.000 ədəd səhmini satın alır və 1.000\$ məbləğində pul vəsaiti ödəyir (hər bir səhmin nominal dəyəri 1\$ məbləğində). Beləliklə, şirkətin bank hesabında 2.000\$ məbləğində pul vəsaiti yaranır. Bu pullarla şirkət, un məmulatları satışına başlamaq üçün tələb olunan məsrəfləri ödəyə bilər (məsələn, icarə haqqını ödəyə, işçi qüvvəsi tuta, un və avadanlıqlar satın ala bilər).

Üstünlüklər

- **Daha böyük həcmdə kapital:** Sahibkarların sayı ilə əlaqədar hər hansı bir maksimal say məhdudiyyəti mövcud olmadığı üçün, daha böyük həcmdə kapitalın cəlb edilməsi mümkündür. Bu, müəssisənin fəaliyyətinin daha da genişlənməsinə imkan yaradır.
- **Daha yaxşı idarəetmə:** Müəssisənin sahibləri şirkətin idarəetməsində iştirak etmir və şirkəti idarə etmək üçün peşəkar menecer xidmətlərindən istifadə edilir. Məsələn, maliyyə işləri sertifikatlaşdırılmış mühasiblər kimi maliyyə sahəsində peşəkar olan kadrlar tərəfindən idarə oluna bilər.
- **Məhdud məsuliyyət:** Şirkətin hər bir üzvünün cavabdehliyi və ya məsuliyyəti, yalnız, onun aldığı səhmlərin nominal dəyəri ilə məhdudlaşır. Səhmlərin nominal dəyəri dedikdə, səhmlərin üzərində çap edilmiş məbləğ nəzərdə tutulur. Müəssisə iflasa uğradığı halda, şirkətin səhmdarları borcların ödənilməsi üçün öz şəxsi aktivlərini qurban verməli deyillər.
- **Səhmlərin ötürülməsi:** Səhmlər bir şəxsdən digər şəxsə asanlıqla ötürülə bilər. Bu, investorlara likvidlik imkanları verir.

Çatışmazlıqlar

- **Daha çox rəsmi məhdudiyyət:** Müəssisə məhdud məsuliyyət üstünlüyündən faydalandığına görə, qanunvericiliyə əsasən, belə müəssisələrə bir çox məhdudiyyətlər tətbiq edilir. Məsələn, kompüter satışı ilə məşğul olan şirkət, şirkətin memorandumunda (nizamnaməsində) qeyd olunmadığı təqdirdə kompüterdən başqa heç nə sata bilməz.
- **İkili vergi:** Müəssisə tərəfindən qazanılan mənfəətə vergi tətbiq olunur. Lakin bəzi ölkələrdə müəssisə tərəfindən qazanılan və artıq müvafiq vergisi ödənilmiş mənfəətin səhmdarlar arasında dividend şəklində bölüşdürülməsinə də yenidən vergi qoyulur. Bu vergi səhmdarlar tərəfindən aldıkları dividendlər üzrə ödənilir.
- **Fırıldaqçılıq:** Gündəlik idarəetmə işlərinin sahibkarlar tərəfindən aparılmamasına görə, sahibkarlardan xəbərsiz müəssisədə müəyyən fırldaqçılıq cəhdlərinin baş verməsi ehtimalı mümkündür.



3. Fərdi sahibkarlıq, ortaqlıq və məhdud məsuliyyətli müəssisə arasında olan hüquqi fərqlər

(Nələri öyrənəcəyik – c)

Müəssisələrin yuxarıda göstərilən 3 növünü aşağıdakı 4 amil baxımından bir-biri ilə müqayisə edək.

1. Kapital yığımı

Fərdi sahibkarlıqlar və ortaqlıqlar, əsasən müəssisənin sahibləri tərəfindən maliyyələşdirilir və digər mənbələrdən (fəaliyyətin genişləndirilməsi üçün borc öhdəlikləri və digər maliyyə vəsaitləri əldə etmək) kapital əldə olunması üzrə məhdud imkanlara sahib olurlar. Ortaqlar, fərdi sahibkarlara nisbətən maliyyə mənbələrinə daha çox çıxış əldə edərək, müəyyən resurslar cəlb edə bilirlər.

Məhdud məsuliyyətli müəssisələrin çoxlu sayda səhmdar cəlb etmək imkanı olduğuna görə onlar daha çox maliyyələşmə imkanları qazanırlar. Bundan əlavə, onlar da ortaqlıq və fərdi sahibkarlar kimi borc öhdəlikləri və digər maliyyə vəsaitləri üçün müraciət edə bilirlər. Fərdi sahibkar və ortaqlıqlardan fərqli olaraq onlar, həmçinin səhm birjalarında əlavə səhmlər və qiymətli kağızlar sataraq vəsait əldə edə bilirlər.

2. Səlahiyyət

Fərdi sahibkarlar və ortaqlıqlar, adətən, elə həmin müəssisələrin sahibləri tərəfindən idarə olunurlar. Bəzən sahiblər özlərindən başqa şəxsləri də işə götürürlər, lakin nəticə etibarilə, müəssisə üzərində tam məsuliyyəti və mülkiyyət hüququnu birbaşa olaraq onların özləri daşıyır.

Sahibkarlar digər işçiləri işə götürdükləri halda onlara əməkhaqqı verirlər (bu Məcmu Gəlir Haqqında Hesabatda göstərilir). Fərdi sahibkar və ortaqların qazancı əməkhaqqı və ya gəlirdən fərqli olaraq, sahibkar tərəfindən dövrüyyedən çıxarılan pul vəsaitləri (pul çıxarmaları) adlandırılır və bu element, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda (MVHH-də) göstərilir.

Təvsiyə

Fərdi sahibkar/ortaqların qazancı əməkhaqqı deyil, **dövriyyədən çıxarılan pul vəsaitləri (pul çıxarmaları), gəlir və ya mənfəət** adlanır. Bu haqda daha təfərrüatlı şəkildə sonrakı fəsillərdə öyrəne bilərsiniz.

Məhdud məsuliyyətli müəssisələrdə isə adətən, müəssisəni şirkət sahibləri (səhmdarlar) idarə etmir. Onlar Direktorlar Şurasını təyin edir, Direktorlar Şurası isə öz növbəsində, müəssisəni idarə edən insanları təyin edir.

Səhmdar/sahibkar olmaq üçün hər hansı bir şəxs şirkətin səhmini satın almalıdır. Şirkət korporativ və ya ayrıca hüquqi statusa malik olur. Məsələn, sahibkarın/səhmdarın vəfat etdiyi və ya səhmlərini satdığı hallarda şirkət yenə də fəaliyyət göstərməyə davam edir. Şirkət rəhbərləri səhmdarların adından şirkəti idarə edən və bu istiqamətdə göstərdikləri xidmətlərə görə zəhmət haqqı alan peşekarlardır. Maliyyə hesabatlarını təhlil etməklə şirkət sahibləri şirkətin mənfəətinin nə dərəcədə artdığını və resurslarının təhlükəsizliyinin şirkəti idarə edən şəxslər tərəfindən nə dərəcədə təmin olunduğunu yoxlayırlar.

Səhmdarların qazancı dividend şəklində təmin edilir – hər bir səhmdar şirkətin qazandığı mənfəətdən ödənilən müəyyən məbləğdə pul vəsaitləri alır. Bununla yanaşı səhmdarlar səhmlərini satmaqla da gəlir qazana bilirlər.

3. Məsuliyyət

Fərdi sahibkarlar və ortaqlar qeyri-məhdud məsuliyyət daşıyırlar (məsələn, müəssisənin bağlanması halında, onlar şəxsi aktivləri ilə müəssisənin öhdəliklərini ödəmək məsuliyyəti daşıyırlar). Müəssisə iflasa uğrayarsa, müəssisənin üçüncü tərəflərə borclu olduğu məbləği ödəmək üçün, onlar öz şəxsi əmlaklarını satmalı ola bilərlər. Qanunvericilik nöqtəyi-nəzərindən fərdi sahibkarlar və ortaqlar öz sahibləri ilə eyni dərəcəli şəxs kimi qəbul edilir. Məsələn, fərdi sahibkar vəfat edərsə, müəssisə bağlanır.

Məhdud məsuliyyətli müəssisələrin səhmdarları adından da göründüyü kimi, məhdud məsuliyyət daşıyır. Məsələn, şirkətin iflasa uğraması halında, onlar yalnız təqdim etdikləri kapitalı (şirkətin səhmlərini almaq üçün ödədikləri məbləği) itirə bilərlər və şirkətin öhdəlikləri üzrə öz şəxsi aktivləri ilə məsuliyyət daşıyırlar. Bu məbləğ səhmdarlardan səhmlərin nominal dəyərinin yalnız müəyyən hissənin ödənilməməsi halında tələb oluna bilər.

Təvsiyə

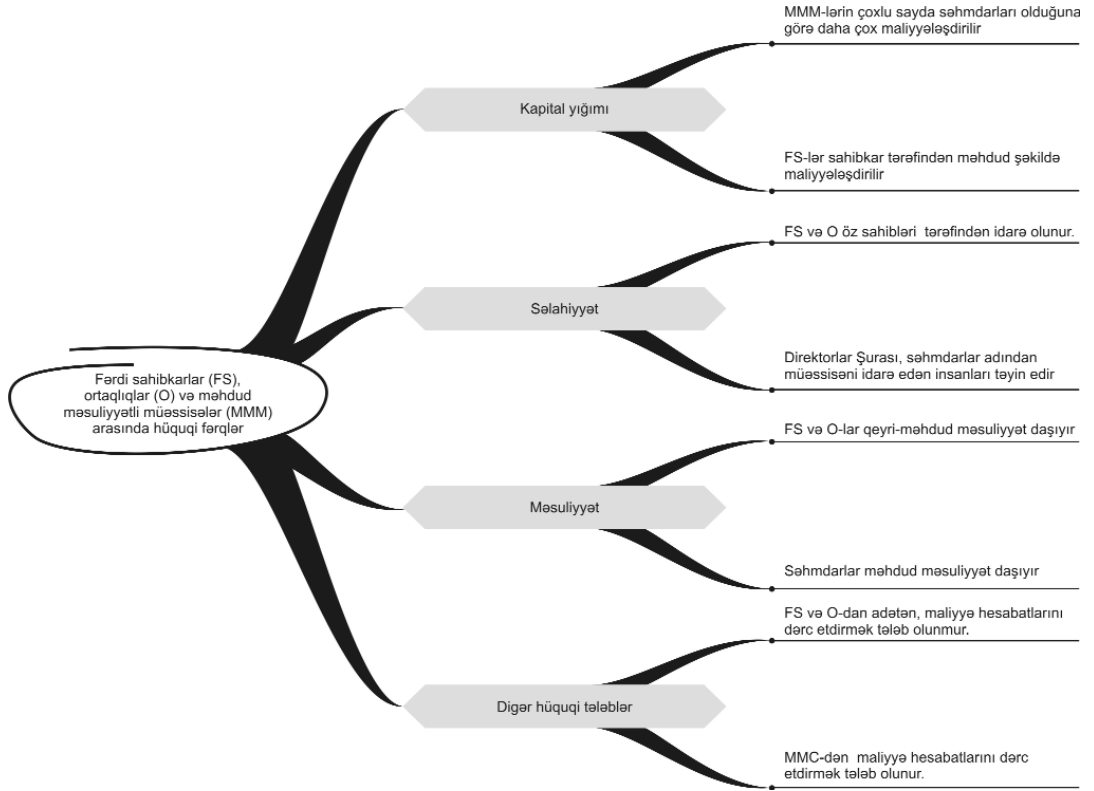
Qeyri-məhdud məsuliyyət fərdi sahibkarlar və ortaqlıqlarla məhdud məsuliyyətli müəssisə arasında olan əsas fərqlərdən biridir. Yadda saxlayın ki, məhdud məsuliyyətli müəssisələrdə sahibkarlar məhdud məsuliyyət daşıyır.

4. Digər hüquqi tələblər

Fərdi sahibkarlar və ortaqlıqlar, adətən, maliyyə hesabatları dərc etdirmək məcburiyyətində olmur. Eyni zamanda, onların maliyyə hesabatlarının audit tərəfindən yoxlanılması tələb olunmur.

Buna baxmayaraq, kommersiya müəssisələrinin hüquqi strukturu və onlara qarşı hüquqi tələblər (məsələn, maliyyə hesabatlarının auditinin həyata keçirilməsi öhdəliyi) ölkədən-ölkəyə dəyişə bilər. Məsələn, həmin ölkədə ortaqlıqların mənfəəti müəyyən limitdən çox olduğu halda, onların maliyyə hesabatlarının yoxlanılması tələb oluna bilər.

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
12 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ



Qısa test

1. Fərdi sahibkarlıq müəssisəsinin nəçə sahibi olur?
A. İki
B. Bir
C. Maksimum 20-yə qədər
D. Qeyri-məhdud sayda
2. Məhdud məsuliyyətli müəssisənin sahibləri kimlərdir?
A. Direktorlar
B. Ortaqlar
C. Səhmdarlar, payçılar
D. Menecerlər
3. Fərdi sahibkarın iflası uğradığı hallarda, müəssisə sahibinin şəxsi əmlakı borcların ödənilməsi üçün istifadə oluna bilərmi?
A. Xeyr
B. Bəli
C. Məsuliyyət səhmlərin nominal dəyəri ilə məhdudlaşır
D. Məsuliyyət müəssisənin mənfəəti ilə məhdudlaşır
4. Ortaqlığın iflası uğradığı hallarda, müəssisə sahiblərinin şəxsi əmlakı borcların ödənilməsi üçün istifadə oluna bilərmi?
A. Xeyr
B. Bəli
C. Məsuliyyət səhmlərin nominal dəyəri ilə məhdudlaşır
D. Məsuliyyət müəssisənin mənfəəti ilə məhdudlaşır

5. Hansı növ müəssisələr maliyyə hesabatları dərc etdirmək öhdəliyi daşıyır?
- A. Məhdud məsuliyyətli müəssisələr
 - B. Fərdi sahibkarlar
 - C. Ortaqlıqlar
 - D. Heç biri
6. MMM-in iflasa uğradığı hallarda, səhmdarların şəxsi əmlaklarından müəssisənin borclarının ödənilməsi üçün istifadə oluna bilərmi?
- A. Xeyr
 - B. Bəli
 - C. Məsuliyyət səhmlərin ödənilməmiş nominal dəyəri ilə məhdudlaşır
 - D. Məsuliyyət müəssisənin mənfəəti ilə məhdudlaşır
7. Aşağıdakılardan hansı şirkətin səhm kapitalıdır?
- A. Səhmdarlar tərəfindən verilən borc öhdəlikləri
 - B. Səhmdarlar tərəfindən direktorlara verilən hədiyyələr
 - C. Səhmlərin bazar dəyəri
 - D. Səhmdarlar tərəfindən şirkətə pul vəsaiti və ya digər vasitələr şəklində investisiya edilən məbləğlər
8. Səhmdar vəfat etdikdə:
- A. Şirkət fəaliyyətini davam etdirmək üçün vəfat etmiş səhmdarın rəsmi varislərinin razılığını əldə etməlidir
 - B. Şirkət fəaliyyətini davam etdirmək üçün geridə qalan səhmdarların razılığını əldə etməlidir
 - C. Şirkət öz fəaliyyətini davam etdirəcəkdir, vəfat etmiş səhmdarın varisləri isə öz səhmlərini saxlaya və istədikləri şəxslərə sata bilərlər
 - D. Heç biri

4. Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının mahiyyəti, əsas prinsipləri və əhatə dairəsi

(Nələri öyrənəcəyik – d)

Maliyyə hesabatlarının hazırlanması

Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının əsas məqsədi müəssisədən kənar şəxslərin məlumat tələblərinə cavab verməkdir. Yəni, səhmdarlar, banklar, kreditorlar kimi kənar istifadəçilərin aşağıda qeyd olunan məsələləri qiymətləndirməsinə kömək etməkdir:

- Müəyyən dövrdə müəssisənin maliyyə vəziyyəti (yəni müəssisə nəyə sahibdir və kimə, nə qədər borcludur);
- Onun müəyyən bir dövr ərzindəki maliyyə fəaliyyətinin nəticələri (müəssisə hansı həcmdə mənfəət əldə etmişdir);
- Keçən illə müqayisədə cari ildə maliyyə vəziyyətindəki dəyişikliklər (müəssisə bu il ərzində keçən ilə nisbətən necə fəaliyyət göstərmişdir).

Diaqram 2: Maliyyə hesabatının hazırlanması ilə həll edilən məsələlər



Beləliklə, maliyyə hesabatlarının hazırlanması, əsasən kənar istifadəçilərin məlumat tələbatlarının ödənilməsi ilə əlaqədardır. Bu məlumat müəssisəni idarə etmək üçün hazırlanır. Belə ki, müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən qərarların qəbul edilməsi və müəssisənin effektiv şəkildə idarə olunması üçün daha təfərrüatlı və dəqiq məlumatlar tələb olunur. Rəhbərliyin məlumat tələbatları **idarəetmə uçotu** vasitəsilə ödənilir.

Mühasibat uçotunun əsasları (prinsipləri)

“Əsas” (prinsip), bir qayda olaraq, həmişə qəbul olunan aksiom kimi başa düşülür. Bu baxımdan, mühasibat uçotunda əsaslar, qəbul olunmuş təlimatlar və ya metodlar deməkdir.

Yuxarıda qeyd olunduğu kimi, müəssisənin maliyyə hesabatları səhmdarlar, banklar, investorlar, kreditorlar kimi müxtəlif tərəfləri maraqlandırır. Əgər maliyyə hesabatlarının hazırlanması prosesində müxtəlif müəssisələr ümumi prinsiplər toplusuna əməl etməzsə, maliyyə hesabatlarının təhlil edilməsi, onlar əsasında müəyyən yekun rəylərin verilməsi olduqca çətinləşər.

Bu çətinliklərin həll olunması üçün maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında əməl edilməli olan müəyyən standart əsaslar və ya prinsiplər təqdim olunmuşdur. Biz, mühasibat uçotu terminologiyasında “əsaslar” əvəzinə, “Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları (MUBS)”, “Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları (MHBS)” və “Ümumi Qəbul Olunmuş Mühasibat Uçotu Prinsipləri (ÜQMUP)” anlayışlarından istifadə edirik.

Qısa testin cavabları

1. **(B)** – Fərdi sahibkarlıq müəssisəsinin bir, ortaqlıqların iki və yaxud daha çox, məhdud məsuliyyətli müəssisələrin isə qeyri-məhdud sayda sahibləri (və yaxud sahibkarları) ola bilər.
2. **(C)** – Direktor və menecerlər şirkətin sahibkarları deyil, şirkətin işçiləridir. Səhmdarlar şirkətin sahibkarlarıdır. Buna baxmayaraq, işçilərə/menecerlərə şirkətdə səhmlər verilə bilər, lakin bu, bizim tədris vəsaitinin əhatə dairəsindən kənar olan bir mövzudur.
3. **(B)** – Fərdi sahibkar məhdud məsuliyyət hüququna sahib deyildir. Bu, o deməkdir ki, müəssisənin iflasa uğradığı və onun xalis aktivlərinin (yəni kapitalının) müəssisənin borcların ödənilməsi üçün kifayət etmədiyi təqdirdə, müəssisənin borclarının ödənilməsi üçün sahibkarın şəxsi aktivlərindən istifadə edilə bilər.
4. **(B)** – Ortaqlıqlar məhdud məsuliyyət hüququ daşımır. Müəssisənin iflasa uğradığı halda, borcların ödənilməsi üçün ortaqların şəxsi aktivlərinin müsadirəsi tələb oluna bilər. Lakin bəzi ölkələrin qanunvericiliyinə əsasən, ortaqlıqlar məhdud məsuliyyət şərti əsasında qurula bilər.
5. **(A)** – Məhdud məsuliyyətli müəssisələr öz maliyyə hesabatlarını dərc etdirməlidir.
6. **(C)** – Şirkətin səhmdarları məhdud məsuliyyətə sahibdirlər. Onlar şirkətə aldıkları səhmlərin nominal dəyəri məbləğində ödəniş etməlidirlər. Müəssisənin borclarının ödənilməsi üçün səhmdarların şəxsi aktivlərindən istifadə edilə bilməz.
7. **(D)** – Səhm kapitalı səhmdarlar tərəfindən şirkətə investisiya edilmiş məbləğdir. Səhmdarlar şirkətə borc öhdəlikləri də verə bilərlər. Lakin bu məbləğ səhm kapitalına daxil deyildir (bu, bizim tədris vəsaitinin əhatə dairəsində olmayan bir mövzudur).
8. **(C)** – Məhdud məsuliyyətli müəssisə fərqli hüquqi statusa malikdir. Səhmdar vəfat etdikdə, vəfat etmiş səhmdarın rəsmi varisi birbaşa olaraq şirkətin sahibinə çevrilir və şirkət fəaliyyətini davam etdirir.

Sınaq sualları

1. Maliyyə uçotu və idarəetmə uçotu arasında olan əsas fərqləri izah edin.
2. Aşağıdakılardan hansı fərdi sahibkarlığın üstün cəhəti deyildir?
 - A. Bir dəfə vergi tutulması
 - B. Məhdud məsuliyyət
 - C. Mənfəətin bölüşdürülməməsi
 - D. Maliyyə hesabatlarının dərc edilməsinin tələb olunmaması
3. Aşağıdakı bəndlərdən hansı fərdi sahibkarlar və məhdud məsuliyyətli müəssisələr arasında olan fərqi əks etdirir?
 - (i) Fərdi sahibkarlar maliyyə hesabatlarını dərc etdirmək məcburiyyətində deyil
 - (ii) Fərdi sahibkarlar qeyri-məhdud məsuliyyətə, məhdud məsuliyyətli müəssisələr isə məhdud məsuliyyətə sahibdirlər
 - (iii) Yalnız məhdud məsuliyyətli müəssisələr səhm kapitalına sahib olur
 - A. Yalnız 1 və 2
 - B. Yalnız 2 və 3
 - C. Yalnız 1 və 3
 - D. 1, 2 və 3

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
16 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

4. Ortaqlıqlar barədə aşağıda sadalanan fikirlərdən hansı doğrudur?
- (1) Müəssisənin borclarının ödənilməməsi halında ortaqların şəxsi aktivləri müsadirə oluna bilər
 - (2) Mənfəət ortaqlar arasında bərabər şəkildə bölüşdürülür
 - (3) İki və ya daha çox ortaqlıq olmalıdır
- A. Yalnız 1 və 2
B. Yalnız 2 və 3
C. Yalnız 1 və 3
D. 1, 2 və 3
5. Aşağıdakılardan hansı maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının səbəblərindən biri deyildir?
- A. Digər qurumların müəssisəyə olan borclarının qiymətləndirilməsi
B. Müəssisənin digərlərinə olan borclarını qiymətləndirmək
C. Səhm kapitalının artırılması
D. Mənfəətin hesablanması və onun komponentlərinin müəyyənləşdirilməsi
6. Şirkətin mənfəəti:
- A. İşçilər və səhmdarlar arasında bölüşdürülür
B. Fərdi sahibkarın payına düşür
C. Ortaqlar arasında bölüşdürülür
D. Divident şəklində səhmdarlara təqdim edilir

Sınaq suallarının cavabları

1. Maliyyə uçotu kənar istifadəçilərin (səhmdarlar kimi) məlumat ehtiyaclarının qarşılanması məqsədini daşıyır. İdarəetmə uçotu isə rəhbərliyin qərar qəbul etmə tələblərinin qarşılanması istiqamətində fəaliyyət göstərir.
- Maliyyə hesabatları müəyyən qaydalar və normativ təlimatlara uyğun olaraq hazırlanmalıdır (məsələn, MHBS-lər və ya digər milli ÜQMUP), lakin idarəetmə hesabatları kommersiya müəssisəsinin xüsusi tələblərinə əsasən tərtib edilməlidir.
2. **(B)** – Fərdi sahibkarlıqlar qeyri-məhdud məsuliyyətə malikdir. Məhdud məsuliyyətli müəssisələrin sahibləri isə məhdud məsuliyyət hüququna sahib olurlar.
3. **(D)** – Fərdi sahibkarlar maliyyə hesabatlarını dərc etdirmək məcburiyyətində deyil. Onlar həmçinin, qeyri-məhdud məsuliyyət daşıyır. Şirkətlər isə maliyyə hesabatlarını dərc etməlidir və onlar məhdud məsuliyyət daşıyır. Səhmdarlar tərəfindən investisiya edilən kapital “səhm kapitalı” adlandırılır.
4. **(C)** – Ortaqlıqlar qeyri-məhdud məsuliyyətə sahib olub, iki və ya daha çox ortaqlıq tərəfindən idarə olunurlar. Lakin ortaqlıqlar mənfəətin bölüşdürülməsi üzrə istənilən nisbəti müəyyənləşdirə bilər; bu nisbət mütləq bərabər olmalıdır.
5. **(C)** – Maliyyə hesabatlarında müəssisənin aktivləri, öhdəlikləri və mənfəəti qiymətləndirilə bilər. Buna baxmayaraq, maliyyə hesabatlarının hazırlanması müəssisənin səhm kapitalını artırmır.
6. **(D)** – Düzgün mühasibat uçotu prosedurları – müəyyənləşdirmək, qeyd etmək, təhlil etmək və hesabat verməkdən ibarətdir. Şirkət rəhbərliyi tərəfindən ayrılacaq dividendlərin məbləği təyin edilir və daha sonra sahibkarlara verilir.

FƏSİL – A2: İSTİFADƏÇİLƏRİN VƏ MARAQLI TƏRƏFLƏRİN EHTİYAQLARI

Mövzuya ilkin baxış

Maliyyə hesabatlarının hazırlanması prosesinin son mərhələsini müəssisələrin hər ilin sonunda hazırladıqları maliyyə hesabatları təşkil edir. Bu hesabatlar, demək olar ki, müəssisənin fəaliyyəti ilə maraqlanan şəxsləri və qurumları (maraqlı tərəfləri) lazımi məlumat ilə təmin edir.

“Maraqlı tərəflər” müəssisədə marağı olan hər bir kəs ola bilər (məsələn, səhmdarlar/müəssisə sahibləri, potensial investorlar, işçilər, müştərilər və başqaları). Onlar müəssisə ilə bağlı iqtisadi qərarlar vermək üçün maliyyə hesabatlarında təqdim olunan məlumatlardan istifadə edirlər.

Məsələn, əgər B Şirkəti 400.000\$ məbləğində kredit götürmək üçün T Banka müraciət edərsə, ilk növbədə bank B Şirkətinin həm kreditin əsas məbləğini, həm də faizini ödəmək iqtidarında olduğuna inanmalıdır. B Şirkətinin likvidliyi barədə məlumat əldə etmək üçün T Bank onun maliyyə hesabatlarını təhlil etməlidir.

Əgər T Bank eyni zamanda B Şirkətinin səhmlərinə investisiya qoymağı planlaşdırırsa, bu halda T Bank müəssisənin maliyyə hesabatlarını bir daha nəzərdən keçirməlidir. Lakin bu dəfə o, B Şirkətinin gəlirli biznesə malik olub-olmadığını, iqtisadi inkişafa və investisiya dəyərini artırmağa nə dərəcədə meyilli olduğunu araşdırmalıdır.

Bu hal, müxtəlif istifadəçilərin eyni maliyyə hesabatlarından müxtəlif məqsədlə istifadə etdiyini göstərir. Bu Fəsildə müəssisənin əsas maraqlı tərəfləri müəyyənləşdirilir və onların, müəssisənin maliyyə hesabatlarında daha çox hansı məlumata ehtiyac duyduqları müzakirə edilir.

Bir mühasib kimi siz müxtəlif müəssisələrin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və istifadəsi ilə məşğul olacaqsınız. Beləliklə, siz maliyyə hesabatlarının necə və nə üçün hazırlandığı və onlardan əldə olunan müxtəlif məlumatlar barədə əsas anlayışlara malik olmalısınız.

Nələri öyrənəcəyik

- a) **Maliyyə hesabatları istifadəçilərinin və onların məlumat ehtiyaqları və bu ehtiyaqlar arasındakı fərqlər.**

Giriş

Praktiki nümunə

B.B Şirkəti mövsümi kartların, məsələn, Yeni İl təbrik kartlarının hazırlanması və çapı ilə məşğul olan bir müəssisədir. CC Şirkəti isə BB ilə eyni şəhərdə yerləşən böyük bir pərakəndə satış mağazasıdır. CC böyük həcmdə kart sifariş vermək və bu kartlara görə ödənişi kartlar çatdırıldıqdan üç ay sonra etmək istəyir.

CC ilə indiyə qədər heç bir əməliyyat aparmadığından, BB şirkəti CC-nin üç aydan sonra ödəməni edib-etməyəcəyi barədə əmin deyil və belə böyük həcmli malın göndərilməsi onu narahat edir. BB-nin yalnız iki seçimi var: ödənişi dərhal tələb etmək, ya da sifariş olduğu kimi yerinə yetirmək və pulun ödəniləcəyinə ümid etmək.

Lakin şirkətin mühasibi üçüncü bir təklifi irəli sürür. Onlar CC-nin dərc olunmuş maliyyə hesabatlarını nəzərdən keçirə və onun keçmiş maliyyə nəticələri və vəziyyəti ilə tanış ola bilərlər. Belə ki, bu hesabatlar onlara CC-nin likvidliyi barədə məlumat verə bilər (yəni, borclarını ödəmə qabiliyyəti barədə). Əgər hesabatlar CC-nin maliyyə vəziyyətinin yaxşı olduğunu əks etdirsə, sifarişin qəbulu daha az riskli görünər.

Bu nümunə, maliyyə hesabatlarının geniş maraqlı tərəflər qrupu tərəfindən necə istifadə edildiyini göstərir. Müəssisənin bir neçə maraqlı tərəfi olur. Bu fəsildə maliyyə hesabatlarından daha çox istifadə edən maraqlı tərəflər müzakirə olunur.

1. Maliyyə hesabatları istifadəçilərinin və onların məlumat ehtiyaclarının müəyyən- ləşdirilməsi, bu ehtiyaclar arasındakı fərqlərin müzakirə olunması.

(Nələri öyrənəcəyik – a)

Daha öncə qeyd olunduğu kimi, müəssisənin maliyyə hesabatlarını təhlil və istifadə edən bir çox maraqlı tərəfləri ola bilər. Onların əsas kateqoriyaları və onların məlumat ehtiyacları aşağıdakı kimi sıralanmışdır:

1. Müəssisə sahibləri/səhmdarları və potensial investorlar

Müəssisənin maliyyə hesabatlarının əsas istifadəçiləri onun sahibkarları/səhmdarlarıdır. Sahibkarlar/səhmdarlar müəssisəni ilkin kapitalla təmin etməklə müəssisənin əməliyyatlara başlamasına kömək edir. Onlar sadəcə investisiyaların təhlükəsiz olmasını yox, həm də onun artmasını təmin etmək üçün müəssisə haqqında mümkün olduqca daha dolğun və dəqiq məlumat əldə etmək istəyirlər.

Bir qayda olaraq, müəssisənin maliyyə hesabatlarındakı məlumatları səhmdarları qane edərsə, digər istifadəçi qrupların da rahatlığını təmin edir.

Sahibkarlar və səhmdarların maliyyə hesabatlarında görmək istədikləri məlumat növləri aşağıdakılardır:

- onların qoyduğu kapitaldan necə istifadə edilir;
- müəssisənin sahib olduğu aktivlərin həcmi və növləri;
- müəssisənin götürdüyü borcların məbləği;
- müəssisənin həyata keçirdiyi əməliyyatların gəlirlilik səviyyəsi;
- əvvəlki dövrlərlə müqayisədə maliyyə vəziyyəti və nəticələrinin inkişafı (və yaxud zəifləməsi).

Potensial investorlar da eyni zamanda, yuxarıda qeyd olunan məlumatlarla maraqlanır, çünki onların da müəssisənin yeni sahibləri/səhmdarları ola bilmə ehtimalı vardır. Bundan əlavə, onlar maliyyə hesabatlarından istifadə edərkən, həmin müəssisənin davamlı investisiya üçün düzgün seçim olub-olmadığını dəyərləndirirlər (məs., müəssisə vaxt keçdikcə genişlənməyə meyllidirmi və səhmdar investisiyalarının dəyərini artırırımı).

Nümunə

Elşad bu yaxınlarda böyük məbləğdə mirasa sahib olmuş bir şəxsdir. O, istəyir ki, bu yeni vəsaiti münasib bir biznesə investisiya olaraq qoysun. O, gələcək illərdə ən böyük sürətlə inkişaf edən bir sahə kimi telekommunikasiya sektorunu seçir.

Daha sonra o, bu sektorda fəaliyyət göstərən bir neçə şirkətin maliyyə hesabatlarını nəzərdən keçirir. O, vəsaitlərini investisiya etmək üçün xüsusi bir şirkəti seçmədən öncə, bu şirkətlərin maliyyə vəziyyətini və nəticələrini bir-biri ilə müqayisə edir.

2. Rəhbərlik

Rəhbərlik müəssisənin maliyyə hesabatlarından öz qərarlarının/fəaliyyətlərinin bir növ "icra mənbəyi" kimi istifadə edir. Belə ki, hesabatlar bu qərarların və fəaliyyətlərin müəssisə üçün nə dərəcədə gəlirli (və ya zərərli) olduğunu əks etdirir.



Nümunə

FF təyyarə istehsalı ilə məşğul olan bir müəssisədir. Qurulduğu gündən etibarən, müəssisə mülki aviasiya bazarı üçün məhsul istehsal etmiş, lakin illər keçdikcə satışlar və ona uyğun olaraq mənfəət, bir qayda olaraq, aşağı düşməyə başlamışdır.

Cari maliyyə ilinin başlanğıcından etibarən FF Şirkətinin rəhbərliyi müəyyən strateji qərarlar qəbul edir və qırıq təyyarələr istehsal etməklə hərbi aviasiya bazarına daxil olur. Bu halda müəssisənin ilin sonuna olan maliyyə hesabatları, rəhbərliyin bu qərarının ötən ilə nisbətən səmərəli olub-olmadığını müəyyən etməyə kömək edəcək.

3. Maliyyə vəsaiti ilə təmin edən qurumlar (məs., banklar və digər maliyyə institutları)

Banklar və digər maliyyə institutları kimi kreditörlər müəssisəni fəaliyyətini davam etdirmək və ya öz biznesini genişləndirmək üçün maliyyə vəsaitləri ilə təmin edir. Nəticə etibarilə, onlar müəssisənin bu borcları ödəmə qabiliyyətini təyin etməli olur. Belə ki, onlar müəssisənin satış həcmi, gəlir, maliyyə axını və keçmiş maliyyə əməliyyatlarını təyin etmək üçün maliyyə hesabatlarından istifadə edirlər. Bu qurumlar, müəssisələrin maliyyə hesabatlarından aşağıdakı məlumatları əldə etmək istəyir:



- Müəssisənin gəlirliliyi.
- Gələcək illərdə müəssisə fəaliyyətini davam etdirə biləcək, yoxsa dayandıracaq?
- Müəssisənin fəaliyyəti nəticəsində əldə edilən pul vəsaiti onun borc öhdəliklərini ödəməyə kifayət edirmi?
- Müəssisənin girov qoya biləcəyi aktivlərinin dəyəri nə qədərdir?

Nümunə

DD Şirkəti öz istehsal fabrikini genişləndirmək üçün bu yaxınlarda bankdan bir milyon dollar borc götürmüş bir müəssisədir. Bu borcu ödəmək üçün şirkət hər il 150.000\$ məbləğində ödəniş etməlidir. Bunun üçün şirkət iki milyon dollar dəyərində olan ofis avadanlıqlarını girov kimi banka təqdim etmişdir.

Bank bu krediti verməmişdən əvvəl, əlbəttə, DD Şirkətinin likvidlik vəziyyətinin ətraflı şəkildə təhlilini həyata keçirmişdir. Bu təhlil zamanı DD Şirkətinin maliyyə hesabatlarından istifadə edilmişdir.

- Müəssisə illik 150.000\$ ödəmək üçün kifayət qədər pul vəsaiti əldə edirmi və
- Girovun (ofis avadanlığının) dəyəri hələ də 2 milyon \$ olaraq qalır mı?

4. Ticarət əlaqələri olan tərəfdaşlar

Müəssisə ilə ticarət əlaqələri olan tərəfdaşlar dedikdə, müəssisənin təchizatçıları və müştəriləri başa düşülür.

Onlar müəssisənin onlardan sifariş etdiyi əmtəə və xidmətlərin dəyərini ödəmək qabiliyyətini aşkar etmək məqsədilə müəssisənin maliyyə vəziyyətini və nəticələrini təhlil etmək üçün maliyyə hesabatlarından istifadə edirlər.



Müştərilər, adətən əməkdaş olduqları müəssisələrin maliyyə hesabatları ilə daha az maraqlanırlar. Bu ona görədir ki, onların müəssisə ilə əlaqələri, adətən əmtəə/xidmətlərin satışı baş verdikdə tamamlanır. Lakin müəssisə ilə davamlı əlaqədə olan müştərilər, onun maliyyə hesabatları ilə ona görə maraqlanırlar ki, gələcək illərdə müəssisənin fəaliyyətini davam etdirib-etdirməyəcəyini müəyyən edə bilsinlər.

Nümunə

Kompyuters fərdi kompüterlərin istehsalı və bu kompüterlərin kiçik və orta həcmli müəssisələrə satışı ilə məşğul olan bir şirkətdir. Alınan kompüterlərə həmçinin, "bir illik pulsuz xidmət zəmanəti" də daxildir. Deməli, C. Kompüter Şirkətinin müştəriləri şirkətin gələcək 12 ay ərzində də fəaliyyətini davam etdirib-etdirməyəcəyini yoxlamaq üçün şirkətin maliyyə hesabatları ilə maraqlanmalıdırlar (əks təqdirdə bir illik zəmanət lazımsız olar).

5. İşçilər

Müəssisənin işçiləri həmin müəssisənin maliyyə vəziyyəti və nəticələri ilə yaxından maraqlanırlar, çünki müəssisənin maliyyə vəziyyəti bu işçilərin əməkhaqqlarının yeganə mənbəyidir. Bundan əlavə, zəif fəaliyyət göstərən və ya zəif maliyyə nəticələrinə malik bir müəssisə, adətən iş həyatında irəliləmək, karyera və s. kimi imkanlar təklif etmək iqtidarında olmur. İşçilər müəssisənin perspektivini maliyyə hesabatlarından görə bilirlər.



6. Dövlət orqanları

Dövlət, milli iqtisadi statistikanı, məsələn, ölkənin ÜDM-ni (Ümumi Daxili Məhsul) hesablayarkən müəssisələrin maliyyə hesabatlarından bir mənbə kimi istifadə edir. Bu, dövlətə müxtəlif iqtisadi qərarların qəbulunda köməklik göstərir.



7. Maliyyə analitikləri, birja brokerləri və maliyyə müxbirləri

Bu qrup istifadəçilər, müəssisələrin maliyyə vəziyyəti və nəticələri haqqında təsəvvür əldə etmək üçün onların maliyyə hesabatlarını təhlil edirlər. Onlar bu hesabatlardan, həmçinin müəssisənin gələcək maliyyə vəziyyəti və nəticələrini proqnozlaşdırmaq üçün də istifadə edirlər. Bu proqnozlardan asılı olaraq, onlar öz müştərilərinə (potensial investirlərə) hər hansı bir müəssisəyə investisiya etmək barədə məsləhət verə bilirlər.



8. Vergi orqanları

Vergi orqanları maliyyə hesabatlarından verginin məbləğini təyin etmək üçün istifadə edir. Belə ki, mənfəət və zərər haqqında hesabatda göstərilən mənfəət, vergiyə cəlb olunan mənfəəti hesablamaq üçün başlanğıc nöqtədir. Gəlir və satılma göstəricilərindən isə əlavə dəyər vergisi (ƏDV) öhdəliyini hesablamaq üçün istifadə olunur.

Qısa test

1. Hər hansı bir müəssisəyə investisiya qoymaq barədə qərar vermək üçün investorlar maliyyə hesabatlarından hansı şəkildə istifadə edirlər?

Qısa testin cavabları

1. Investorlar maliyyə hesabatlarında mövcud olan məlumatlardan aşağıdakıları müəyyən-
ləşdirmək üçün istifadə edirlər:
 - A. Müəssisənin gəlirliliyi;
 - B. Müəssisəyə həvalə edilən pul vəsaiti və digər resurslardan səmərəli şəkildə istifadə
edilməsi. Məsələn, müəssisənin gəlirli layihələrə qoyduğu investisiyaları, davamlı inkişaf
imkanlarının axtarışı, borclarını ödəmə qabiliyyəti və s.;
 - C. Keçmişdə verilmiş dividendlərin səviyyəsi. Bəzi investorlar kapitalın artması (səhm
qiymətlərinin artması) ilə maraqlandığı halda, digərləri qısa müddətdə əldə olunan gəlir-
lərə (yüksək dividendlərə) üstünlük verirlər.

Sınaq sualları

1. Müəssisə sahibləri/səhmdarları aşağıdakılardan hansı ilə maraqlanırlar?
 - A. Müəssisənin gəlirliliyi
 - B. Müəssisənin aktivləri
 - C. Müəssisənin uzunmüddətli öhdəlikləri
 - D. Yuxarıdakıların hamısı
2. Aşağıda qeyd edilmişlərdən kim/kimlər maliyyə hesabatlarının istifadəçiləridir?
 - (i) Sahibkarlar
 - (ii) Rəhbərlik
 - (iii) Dövlət
 - (iv) Təchizatçılar
 - A. Yuxarıdakıların hamısı
 - B. i və ii
 - C. i, ii və iii
 - D. ii və iv
3. Potensial investorların müəssisənin maliyyə hesabatlarına baxmasına ehtiyac yoxdur.
 - A. Doğru
 - B. Yanlış

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
22 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

4. Maliyyə vəsaiti ilə təmin edən qurumlar müəssisə haqqında aşağıdakı məlumatları əldə etmək istəyir:
- (i) Mənfəət
 - (ii) Pul vəsaiti axını haqqında məlumat
 - (iii) Bütün borcları geri qaytarma qabiliyyəti
- A. i və ii
B. yalnız iii
C. yuxarıdakıların hamısı
D. yuxarıdakıların heç biri

Sınaq suallarının cavabları

1. **(D)** – Sahibkarlar müəssisənin mənfəəti, aktivləri və öhdəlikləri də daxil olmaqla, bütün aspektləri ilə maraqlanır.
2. **(A)** – Sadalanan bütün şəxslər/qurumlar maliyyə hesabatlarının istifadəçiləridir.
3. **(B)** – Potensial investorlar hansı müəssisəyə investisiya qoymaq barədə qərar vermək üçün maliyyə hesabatlarından bir mənbə kimi istifadə edirlər.
4. **(C)** – Maliyyə vəsaitlərini təmin edən qurumlar, müəssisənin əldə etdiyi pul vəsaiti və mənfəət səviyyəsinin borc öhdəliklərini qarşılamaq üçün kifayət edib-etməyəcəyi ilə maraqlanırlar.

FƏSİL – A3: MALİYYƏ HESABATLARININ ƏSAS ELEMENTLƏRİ

Mövzuya ilkin baxış

Müəyyən dövr ərzində (adətən bir il), müəssisədə baş vermiş bütün əməliyyat və hadisələrin maliyyəyə təsiri onun mühasibat qeydlərində əks olunur. Bu qeydiyyatın aparılma məqsədi müəssisənin maliyyə vəziyyətinin müəyyən edilməsidir və bu qeydlərin hər hansı bir şəxs və yaxud qurum tərəfindən hər hansı bir məqsədlə istifadə olunması üçün xüsusi şəkildə toplanılmalıdır.

Müəssisənin maliyyə hesabatları onun əvvəlcədən müəyyənləşdirilmiş qayda ilə, xüsusi şəkildə toplanmış və təqdim olunmuş mühasibat qeydlərindən ibarətdir. Müəssisənin maliyyə hesabatlarını təşkil edən beş əsas tərkib hissəsi (elementi) aşağıdakılardır:

- Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat (MVHH/Balans hesabatı)
- Məcmu Mənfəət Haqqında Hesabat (MGHH)
- Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat
- Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat
- Maliyyə hesabatlarına qeydlər

Bu Fəsildə, yuxarıda qeyd olunan hər bir hesabatın məqsədi, eləcə də maliyyə vəziyyəti (MVHH) və məcmu gəlir haqqında hesabatın (MGHH) əsas elementləri müzakirə edilir. Qeyd edək ki, peşəkar mühasib kimi daimi olaraq müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təhlili ilə məşğul olan şəxslər bu hesabatların məqsədi, hazırlanma və istifadə qaydasını dərindən bilməlidirlər.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Əsas maliyyə hesabatlarının hər birinin məqsədi
- b) Aktivlər, öhdəliklər, kapital, gəlir və xərclər

Giriş

Praktiki nümunə

Əgər bir kəs, çox güman ki, kreditor və ya investor, sizdən şirkətinizin müvəffəqiyyəti barədə soruşarsa, bu suala cavab verməkdə sizə, şirkətinizin maliyyə vəziyyətinin hesabat şəklində hazırlanmış formasının (məs., MVHH və MGHH) mövcud olması kömək olar.

MVHH müəssisənizin müəyyən bir tarixdə xalis dəyərini hesablamağa imkan verir. Hər hesabat ilinin sonunda siz, düzgün tərtib olunmuş MVHH-dən şirkətinizin öhdəliklərinin və ya aktivlərinin artıb-azaldığını müəyyən edə bilərsiniz.

MGHH-dən isə siz, şirkətinizin müəyyən dövr üzrə (məs., illik) fəaliyyətdən əldə etdiyi mənfəət və zərəri görə bilərsiniz.

MVHH və MGHH-nin təhlili, investorlara, kreditorlara və digər maraqlı tərəflərə, müəssisənizin maliyyə vəziyyəti haqqında məlumat verir. Bu məlumat, onlara sizin müəssisənizə investisiya etmək barədə qərar verməyə imkan verir.

Yuxarıdakı nümunə müəssisənin maliyyə vəziyyətini başa düşmək üçün MVHH-nin nə dərəcədə faydalı olduğunu göstərir. Bu Fəsil sizə maliyyə hesabatlarının əsas elementlərini başa düşməkdə kömək edəcək.

1. Əsas maliyyə hesabatlarının hər birinin məqsədini aydınlaşdırmaq və başa düşmək

(Nələri öyrənəcəyik – a)

Yuxarıda qeyd olunduğu kimi müəssisənin maliyyə hesabatları beş tərkib elementindən (hesabatdan) ibarətdir. Hər bir hesabat müəssisənin maliyyə vəziyyəti və nəticələri barədə müxtəlif, lakin bir-birini tamamlayan məlumat verir. Deməli, müəssisənin hərtərəfli maliyyə mənzərəsini görmək üçün beş hesabatın hər biri hazırlanmalıdır.

Bu beş yekun hesabat arasında **məcmu gəlir haqqında hesabat** və **maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat** daha önəmlidir. Onlar bu Fəsildə ətraflı şəkildə izah edilir. Digər hesabatlar haqqında isə aşağıda qısa məlumat verilmişdir:

- 1. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat** müəyyən dövr (adətən bir il) ərzində baş vermiş pul vəsaitlərinin mədaxili və məxarici haqqında məlumat verir. İstifadəçilər bu hesabatdan istifadə edərək, əsasən aşağıdakılar haqqında məlumat əldə edirlər:
 - Müəssisə üçün pul vəsaiti qazandıran fəaliyyətlər (məs., satışlar)
 - Müəssisədə pul vəsaitlərinin istifadəsi ilə bağlı fəaliyyətlər (məs., avadanlığın alınması)
- 2. Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat** müəssisə ilə onun öz sahibkarları/səhmdarları arasında baş vermiş əməliyyatları əks etdirir. Bu hesabat, sahibkarların/səhmdarların:
 - müəssisədə ilkin investisiyasının qorunub saxlandığını
 - müəyyən vaxt ərzində bu kapitalın artıb və ya azaldığınıgöstərmək üçün tərtib olunur.

Əlavə olaraq bu hesabat, müəssisə tərəfindən qazanılmış mənfəətin səviyyəsini göstərir. Bu mənfəət aşağıdakı məqsədlər üçün istifadə oluna bilər:

- müəssisəyə yenidən investisiya oluna bilər;
- dividend şəklində sahibkarlara/səhmdarlara ödənilə bilər.

3. **Maliyyə hesabatlarına qeydlər** — Maliyyə hesabatları üçün qeydlərin verilməsinin məqsədi müəssisəyə ilk dörd hesabatda təqdim olunmayan əlavə məlumatı təqdim etmə imkanını verməkdir. Məsələn, müəssisədə istifadə olunan mühasibat uçotu siyasətinin izahı, adətən bu hesabatda əks olunur.

Bu beş tərkib elementinə əlavə olaraq, illik hesabatlar, adətən aşağıdakı kimi əlavə məlumatları da özündə əks etdirir:

- Müəssisə rəhbərinin müraciəti
- Rəhbərliyin hesabatı və ya rəhbərlik tərəfindən aparılan müzakirə və təhlillər və ya rəhbərliyin rəyi
- Auditor rəyi və s.

Bu qəbildən olan məlumatlar müəssisənin maliyyə vəziyyəti və nəticələrinin oxucu üçün daha yaxşı qavranılmasına kömək edir. Eyni zamanda qeyd olunmalıdır ki, qeyri-maliyyə məlumatının təqdimatı üçün standartlaşdırılmış qaydalar yoxdur.

1.1 Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat (Balans hesabatı)

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat müəssisənin müəyyən tarixdə sahib olduğu resursları və borclarını əks etdirən maliyyə vəziyyətini göstərir. Belə ki maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın əsas elementləri aşağıdakılardır:

1. **Aktivlər** (müəssisənin sahib olduğu və nəzarət etdiyi hər şey), məsələn, pul vəsaitləri, avadanlıq, mal-material ehtiyatları;
2. **Öhdəliklər** (müəssisənin üçüncü tərəflər qarşısında bütün öhdəlikləri), məsələn, təchizatçılara kreditor borcları;
3. **Kapital** (müəssisənin sahibkarlar tərəfindən qoyulmuş ilkin kapital və müəssisə tərəfindən qazanılmış mənfəət də daxil olmaqla sahibkarlar/səhmdarlar qarşısında bütün öhdəlikləri).

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın standart forması

A Şirkətinin 31 Dekabr 20X6-cı il tarixinə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı (\$'000)

	.000\$
Aktivlər	
Uzunmüddətli aktivlər	X
Cari aktivlər	X
Cəmi	XX
Kapital və öhdəliklər	
Kapital	X
İl üzrə mənfəət	X
Öhdəliklər	
Uzunmüddətli öhdəliklər	X
Cari öhdəliklər	X
Cəmi	XX

Aktivlərin cəmi kapital və öhdəliklərin cəminə bərabər olmalıdır

(MVHH barədə daha ətraflı məlumat Fəsil F1-də verilib)

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın məqsədləri:

- **Aktivlərin siyahısını və onların maliyyə mənbəyini** göstərməklə, müəssisənin maliyyə vəziyyətini yığcam şəkildə əks etdirmək.
- Müəyyən tarix üzrə **müəssisənin “balans dəyərini”** əks etdirmək (yəni müəssisənin mövcud olan bütün aktivlərindən bütün öhdəliklərini çıxmaqla əldə olunan qalıq dəyəri).
- Müəyyən tarix üzrə müəssisənin **maliyyə “sağlamlığını”** əks etdirmək.

1.2 Məcmu gəlir haqqında hesabat (Mənfəət və zərər haqqında hesabat)

Məcmu gəlir haqqında hesabat müəyyən dövr ərzində qazanılmış gəlirləri və həmin gəlirləri əldə etmək üçün sərf olunmuş xərcləri əks etdirir.

Məcmu gəlir haqqında hesabatın standart forması (Mənfəət və zərər haqqında hesabat) — A Şirkətinin 31 Dekabr 20X6-cı il tarixdə başa çatan il üzrə məcmu gəlir haqqında hesabatı, ('000\$)

	\$'000
Gəlir	X
Satılmış malların maya dəyəri	(X)
Məcmu mənfəət/ zərər	X/(X)
Digər gəlirlər	X
Xərclər (vergi də daxil olmaqla)	(X)
Dövr üzrə mənfəət/zərər	X/(X)

MGHH (Mənfəət və zərər haqqında hesabat) müəssisənin seçiminə əsasən aşağıdakı qaydada hazırlana bilər:

- MGHH (Mənfəət və zərər haqqında hesabat) ya ayrıca hazırlana və ya mənfəət göstəricisi məcmu gəlir haqqında hesabatda göstərilə bilər;
- Mənfəətin hesablanması məcmu gəlir haqqında hesabatın birinci hissəsində göstərilə bilər.

MGHH (Mənfəət və zərər haqqında hesabat) müəssisə tərəfindən əldə edilən mənfəət və zərər kimi maliyyə nəticələri haqqında məlumatı təqdim edir. Bu hesabatlarda sadalanan elementlər müəssisənin mənfəətlə, yoxsa zərərlə işlədiyini müəyyən edən gəlir və xərclərdir.

MGHH-nin (Mənfəət və zərər haqqında hesabatın) məqsədləri

- a) Müəyyən dövr üzrə müəssisənin maliyyə nəticələrini yığcam şəkildə əks etdirmək;
- b) Müəssisənin gəlirlərinin müxtəlif mənbələrini və bu gəlirləri əldə etmək üçün çəkilmiş müvafiq xərcləri əks etdirmək;

Digər məcmu gəlirlər

Bunlara MGHH-də əks olunmayan gəlir və xərclər haqqında ətraflı məlumat (yəni, mənfəət və zərər hesablanarkən nəzərə alınmayan maddələr) aiddir. Məsələn, əmlakın yenidən qiymətləndirilməsindən əldə olunan artım və xarici valyuta məzənnəsindəki fərqlər buna misal olaraq göstərilə bilər.

Ümumi məcmu gəlirlər

Ümumi məcmu gəlirlər müəyyən dövr üzrə mənfəət (zərər) və digər məcmu gəlirlərin (zərərlərin) cəmindən ibarətdir.

Məcmu gəlir haqqında hesabatın (MGHH-nin) standart forması

	\$'000
İl ərzində mənfəət*	X
İl ərzində digər məcmu gəlirlər	X
İl ərzində məcmu gəlirlər	X

* İl ərzində mənfəət ya ayrıca MGHH-dən (mənfəət və zərər haqqında hesabatdan) götürülür, ya da MGHH-nin birinci hissəsində hesablanır.

(MHHM haqda daha ətraflı məlumat Fəsil F2-də verilib)

Qısa test

1. Boş yerləri bu ifadələrlə doldurun: **MHH** (mənfəət və zərər haqqında hesabat); **MVHH** (maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat)
- a) Şirkətin maliyyə hesabatları, adətən illik hazırlanır və _____, _____, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat və maliyyə hesabatlarına qeydlərdən ibarət olur.
- b) müəyyən dövr ərzində əldə olunmuş gəlirlər və çəkilmiş xərcləri göstərir, müəssisənin aktiv və öhdəliklərini göstərir.

Aşağıda verilmiş nümunə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın və MHH-nin (mənfəət və zərər haqqında hesabat) necə hazırlandığını izah edir.

Nümunə

15 fevral 20X9-cu ildə Namiq adlı şəxs A Şirkəti adında oyuncaq satan bir müəssisə qurur. Namiq, müəssisəyə öz şəxsi 100.000\$ məbləğində pul vəsaitini investisiya edir.

Həmin ay ərzində A Şirkəti 80.000\$ dəyərində kiçik bir nümayiş zalı alır. Bu nümayiş zalının alışı maliyyələşdirmək üçün o, bankdan 60.000\$ kredit götürür və öz qoyduğu kapitaldan 20.000\$ istifadə edir. 1 mart 20X9-cu il tarixindən əvvəl, yuxarıda qeyd edilənlərdən başqa heç bir əməliyyat həyata keçirilməmişdir.

Həmin anda A şirkətinin maliyyə vəziyyəti haqqındakı hesabatı aşağıdakı kimidir:

A şirkətinin 28 fevral 20X9-cu il tarixinə olan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı

	\$
Aktivlər	
Nümayiş zalı	80.000
Pul vəsaitləri	80.000
Cəmi	160.000
Kapital və öhdəliklər	
Kapital	100.000
Kredit	60.000
Cəmi	160.000

Praktikada MVHH aylıq hazırlanmır. Sadəcə olaraq, bu şəkildə hazırlanmış aylıq hesabat sizin əməliyyatları daha yaxşı anlamağa imkan yaradır.

Müəssisənin sahibkara 100.000\$, banka isə 60.000\$ məbləğində borcu vardır.

Qeyd: Pul vəsaiti = dövrün əvvəlinə olan qalıq 100.000\$ + götürülən kredit (götürülən pul vəsaiti) 60.000\$ – satın alınmış nümayiş zalı (ödənilmiş pul vəsaiti) 80.000\$ = 80.000\$

Beləliklə, müəssisə pul vəsaitlərindən və nümayiş zalından ibarət 160.000\$ dəyərində aktivlərə malikdir və eyni zamanda 100.000\$ sahibkara və 60.000\$ banka borcludur.

Nümunə

20X9-ci ilin mart ayı ərzində A Şirkəti aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirir:

1. 20.000 \$ məbləğində pul vəsaiti müqabilində oyuncaqlar alınır.
2. 30.000 \$ məbləğində pul vəsaitinə bütün oyuncaqlar satılır.
3. Ödənilmiş xərclər: bir aylıq iaşə (kommunal) xərcləri — 1.000\$ və kreditin faizi — (1 mart 20X9-ci ildən başlayaraq illik faiz dərəcəsi — 10%)

Dövr üzrə mənfəət və zərər aşağıdakıları əhatə edir (vergi nəzərə alınmayıb):

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
28 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

20X9-ci ilin mart ayı üzrə A Şirkətinin MGHH-si (mənfəət və zərər haqqında hesabatı).	
	\$
Gəlir	30.000
Çıxılın xərclər	
Satılmış malın maya dəyəri (satınalmalar)	(20.000)
Kommunal xərclər	(1.000)
Kreditin faizi (60.000 x 10% / 12 ay)	(500)
Dövr üzrə mənfəət	8.500

Buna görə də, mart ayının sonuna olan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat aşağıdakı kimi olacaqdır:

A Şirkətinin 31 Mart 20X9-ci il tarixinə olan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı	
	\$
Aktivlər	
Nümayiş zalı	80.000
Mal-material ehtiyatları	0
Pul vəsaitləri	88.500
Cəmi	168.500
Kapital və öhdəliklər	
Kapital	100.000
Cari dövr üzrə mənfəət	8.500
Kredit	60.000
Cəmi	168.500

Bu rəqəm, yuxarıdakı MGHH-dən götürülüb.

Qeydlər:

1. Ay ərzində bütün oyuncaqlar satıldığından dövrün sonuna mal-material ehtiyatları sıfıra bərabərdir.
2. Pul vəsaiti = dövrün əvvəlinə olan qalıq 80.000\$ – Satınalmalar (ödənilmiş pul vəsaiti) 20.000\$ – Xərclər (ödənilmiş pul vəsaiti) 1.000\$ – Kredit faizi (ödənilmiş pul vəsaiti) 500\$ + Satışlar (əldə edilmiş pul vəsaiti) 30.000\$ = 88.500\$

31 mart 20X9-cu il tarixində, müəssisə pul vəsaiti və nümayiş zalından ibarət, cəmi 168.500\$ məbləğində aktivlərə malikdir, eləcə də sahibkarlara 108.500\$ (ilkin olaraq, sahibkarlar tərəfindən investisiya olunmuş kapital və müəssisə tərəfindən əldə edilmiş mənfəətin cəmi), banka isə 60.000\$ məbləğində borcu vardır.

Nümunə

20X9-ci ilin aprel ayı ərzində A şirkəti aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirir:

1. 10.000\$ məbləğində pul vəsaitinə 100 ədəd oyuncaq, 20.000\$ məbləğində kreditlə 200 ədəd oyuncaq alınır.
2. 15.000\$ məbləğində pul vəsaitinə 100 ədəd oyuncaq və 30.000\$ məbləğində kreditlə 200 ədəd oyuncaq satılır.
3. Ödənilmiş xərclər: bir aylıq kommunal xərclər (1.000\$) və kreditin bir aylıq faizi.

Dövr üzrə MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) aşağıdakıları kimi olacaqdır (mənfəət vergisi nəzərə alınmayıb):

20X9-ci ilin aprel ayı üzrə A. şirkətinin MGGH-si (mənfəət və zərər haqqında hesabatı).

	\$
Gəlir (15,000+30,000)	45.000
Çıxılsın xərclər	
Satılmış malın maya dəyəri	
(satınalmalar) (10,000+20,000)	(30.000)
Kommunal xərclər	(1.000)
Kreditin faizi	(500)
Dövr üzrə mənfəət	13.500

Qeyd: MGGH-yə yalnız, müəyyən dövr ərzində gəlir (və onların müvafiq xərcləri) gətirmiş və deməli, müəssisə tərəfindən qazanılmış mənfəətə təsir edən elementlər daxil edilir. Həmin ayda alınmış, lakin satılmamış oyuncaqlar, müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatına mal-material ehtiyatı (aktiv) olaraq daxil edilir.

Buna görə də aprel ayının sonuna olan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat aşağıdakı elementlərdən ibarət olacaqdır:

A şirkətinin 30 aprel 20X9-ci il tarixinə olan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı		
		\$
Aktivlər		
Nümayiş zalı		80.000
Debitor borcları (qeyd 1)		30.000
Pul vəsaitləri (qeyd 2)		92.000
Cəmi		202,000
Kapital və öhdəliklər		
Kapital		100.000
Mart ayı üzrə mənfəət	8.500	
Cari dövr üzrə mənfəət	13.500	
		22.000
Kredit		60.000
Kreditor borcları(qeyd 3)		20.000
Cəmi		202.000

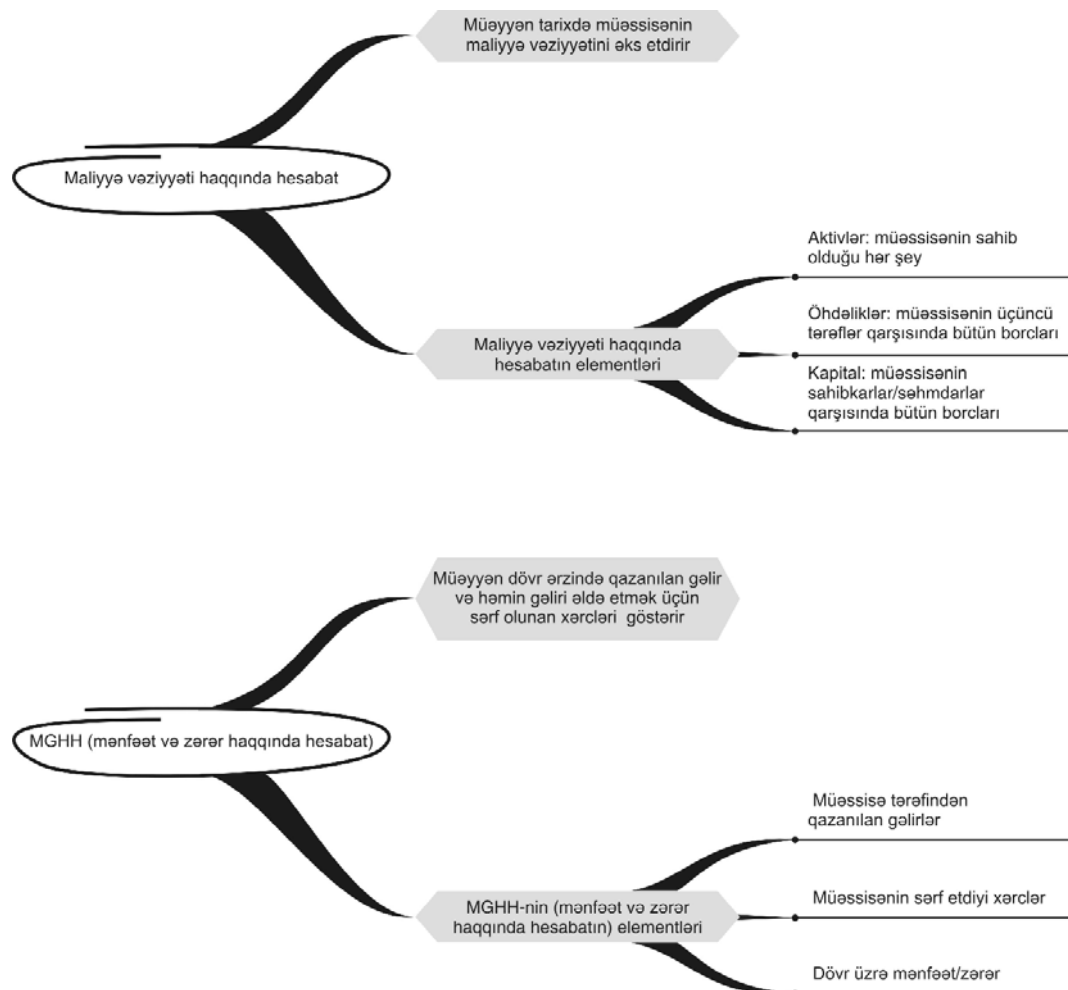
Bu, yuxarıdakı
MGGH-dən götürülüb.

Qeydlər:

- Debitor borcları: müəssisə kreditlə satış həyata keçirərsə, müəssisəyə olan borcun məbləği debitor borcu adlanan aktiv şəklində göstərilir – bu, ödənişin yaxın gələcəkdə həyata keçiriləcəyini bildirən vəddir.
- Pul vəsaiti = dövrün əvvəlinə olan qalıq 88.500\$ – Pul vəsaiti vasitəsilə həyata keçirilən satınalmalar 10.000\$ – Kommunal xərclər 1.000\$ – Kredit faizi 500\$ + Pul vəsaiti ilə satışlar 15.000\$ = 92.000\$
- Kreditor borcları: müəssisə kredit vasitəsilə satınalma həyata keçirərsə, müəssisənin təchizatçılar və ya satıcılar qarşısında olan cari borcu yaranır.

30 aprel, 20X9-cu il tarixində müəssisə 202.000\$ məbləğində pul vəsaiti, nümayiş zalı, debitor borclarından ibarət aktivlərə malikdir və sahibkara 122.000\$ məbləğində (ilkin olaraq sahibkar tərəfindən təqdim olunmuş kapital, üstəgəl əvvəlki dövrün mənfəətinin müəssisədə saxlanılmış, yeni bölüşdürülməmiş məbləği və cari dövrün mənfəəti), banka 60.000\$ təchizatçılara isə 20.000\$ məbləğində borcu vardır.

İCMAL ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ MƏQSƏDİ



2. Aktivlər, öhdəliklər, kapital, gəlir və xərclər.

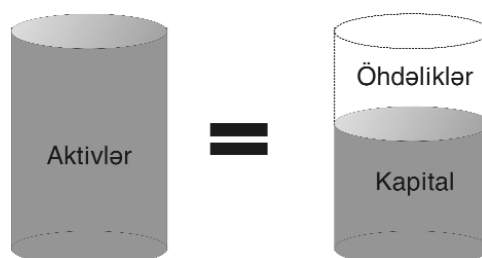
(Nələri öyrənəcəyik – b)

2.1 Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın elementləri

Əvvəlki hissədə qeyd olunduğu kimi maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın elementləri aktivlər, öhdəliklər və kapitaldır.

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatla bağlı aşağıdakı düsturu qeyd etmək vacibdir:

Diagram 1: Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın tərkibi



Bu bərabərlik məhz “balans” ifadəsinin yaranma mənbəyini izah edir. Hər bir aktiv ya kapital, ya da müvafiq öhdəlik vasitəsilə maliyyələşdirilir, yəni aktiv, öhdəlik və kapital ilə tarazlaşdırılır. Əgər müəssisənin \$1.000 dəyərində aktiv varsa, onun mütləq \$1.000 məbləğində sahibkarlar və/və ya müəssisədən kənar “şəxslər” qarşısında öhdəliyi olmalıdır.

Nümunə

İlyas bir istehsal müəssisəsi qurur. Onun \$10.000 məbləğində avadanlığa (aktivə) ehtiyacı var. Deməli, onun avadanlıq almaq üçün vəsaitə də ehtiyacı var. Bu halda belə bir sual yaranır — İlyas, bu vəsaiti haradan əldə edə bilər? O, müəssisəyə ya öz kapitalını (səhmdarın kapitalı) gətirə bilər, ya da bankdan borc götürə bilər (öhdəlik).

1. Aktivlər

Aktiv dedikdə, müəssisənin sahib olduğu avadanlıq, binalar, mebel, nəqliyyat vasitələri, pul vəsaitləri, debitor borcları kimi resursların cəmi başa düşülür.

Tərif

Aktiv, **gələcəkdə** müəssisəyə iqtisadi səmərə gətirməsi gözlənilən, **keçmiş** hadisələrin nəticəsində yaranan və müəssisə tərəfindən **idare olunan (nəzarət edilən) resursdur**.

Əvvəlki, A Şirkəti haqqında nümunədə şirkətin aktivləri aşağıdakılardır:

- nümayiş zalı;
- debitor borcları (müşərilərdən);
- ilin sonunda anbardakı mal-material ehtiyatları;
- ilin sonunda müəssisədə olan pul vəsaitləri

a) Nəzarət edilən resurslar

Müəssisənin aktivləri, müəssisənin **öz nəzarəti altında olan resursları** təmsil edir. Bu, o deməkdir ki, onlar yalnız həmin müəssisəyə fayda gətirir. Müəssisənin başqalarına bu aktivlərin istifadəsini qadağan etmək kimi imtiyazı var və onları öz nəzarəti altında istifadə edir.

A Şirkəti nümunəsində müəssisənin əldə etdiyi nümayiş zalı onun aktividir. Müəssisə bu aktivləri idarə edir və onlara nəzarət edir, çünki onun belə bir xüsusi imtiyazı vardır. O, hər hansı başqa bir müəssisənin bu nümayiş zalından istifadə etməsini qadağan edə bilər. Əlavə olaraq o, nümayiş zalından istədiyi vaxt istifadə edə (və ya etməyə) bilər.

b) Keçmiş hadisələr

Aktivin müəssisə tərəfindən idarə olunması üçün əməliyyat (hadisə) keçmişdə baş verməlidir. Resurslar satın alınanda, istehsal olunanda və ya bağışlananda müəssisənin təbəçiliyi və nəzarəti altına keçir, çünki bunlar keçmiş hadisələrdir (yuxarıdakı tərifə əsasən).

Nümunə

Əmtəələr keçmişdə alındığından onlar müəssisənin aktivləridir.

c) İqtisadi səmərə

Resursların aktiv kimi qəbul olunması üçün aşağıdakı şərtlər də ödənilməlidir:

- (i) Pul vəsaitlərinin artımına təsir etməlidir;
- (ii) Pul vəsaitlərinin sərfinin azalmasına təsir etməlidir (məs., müəssisə surətçıxarma aparatı alırsa, o müəssisə daxilində surətçıxara bilər, bu da kənarda surətçıxarmaqdan, yəni üçüncü tərəflərə ödəməkdən daha ucuz başa gəlir).

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
32 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

Resurs aktiv kimi qəbul edildikdən sonra o ya cari, ya da uzunmüddətli aktiv kimi təsnifləşdirilməlidir.

Cari aktivlər	Uzunmüddətli aktivlər
Müəssisənin bir il ərzində pul vəsaitinə çevirməyi planlaşdırdığı aktivlərdir	Müəssisənin bir ildən daha çox müddətə saxlamağı və ya pul vəsaitinə çevirməyi planlaşdırdığı aktivlərdir.
Müəssisənin debitor borclarını və mal-material ehtiyatlarını misal göstərmək olar — burada məqsəd onları tez bir zamanda pul vəsaitinə çevirməkdir.	Müəssisə/təşkilat tərəfindən götürülən girovları misal göstərmək olar

2. Öhdəliklər

Öhdəlik, müəssisənin başqalarına olan bank krediti, ticarət üzrə kreditor borcları və müəyyən xərclərlə bağlı borclar kimi cəmi borclarını təmsil edir.

Tərif

Öhdəlik, müəssisənin keçmiş hadisələrlə bağlı yaranan və ödənilməli zaman müəssisənin resurslarının azalması ilə nəticələnən hazırkı borclarıdır.

a) Hazırkı borc

Öhdəliyin əsas xüsusiyyəti müəssisənin hazırkı borclarını təmsil etməsidir. Borc müəyyən istiqamətdə fəaliyyət göstərmək üçün müəssisə qarşısında məsuliyyət qoyur. “Hazırkı” ifadəsi isə bu borcun öhdəlik kimi qeyd olunduğu gündən bəri mövcud olduğunu bildirir.

A Şirkəti ilə bağlı yuxarıdakı nümunədə, müəssisənin bankdan götürdüyü 60.000\$ məbləğində kredit üzrə borcu, yəni öhdəliyi var idi. Xatırladaq ki, həmin məbləğ yalnız bankdan götürülən zaman öhdəlik sayılır. Məsələn, A Şirkəti həmin banka cari borcu olmadığı halda kredit üçün müraciət edərsə, bu hələlik öhdəlik kimi qeyd edilə bilməz.

b) Keçmiş hadisələr

Öhdəlik yalnız keçmişdə baş vermiş əməliyyat və ya hadisələrdən törəyə bilər. Bu əməliyyat və ya hadisələr müəssisə üzərində öhdəlik əmələ gətirir. Məsələn, sadəcə aktivin alınması müəssisə üzərində borc və müvafiq olaraq öhdəlik yaratmır.

Öhdəlik, adətən aktiv çatdırıldıqdan sonra və ya müəssisə aktivini əldə etmək üçün geriye dönüşü olmayan bir əməliyyata başlayarsa əmələ gəlir.

Bu baxımdan, öhdəliklər keçmiş sövdələşmələr və ya başqa keçmiş hadisələrin nəticəsi olaraq əmələ gəlir. Məsələn, əmtəələrin əldə edilməsi və ya xidmətlərin istifadəsi, ticarət üzrə kreditor borclarının (əgər çatdırılmadan əvvəl və ya çatdırılma vaxtı ödəniş edilməyibsə) yaranmasına səbəb olur və yaxud bankdan kreditin götürülməsi öhdəlik əmələ gətirir.

c) Resursların müəssisədən çıxması (azalması)

Bundan əlavə, öhdəlik borcları ödəmək üçün resursların müəssisədən çıxışını tələb edir. Bunlara misal olaraq aşağıdakıları göstərmək olar:

➤ Nəğd ödəniş

Nümunə

1 Yanvar 20X9-ci il tarixdə fərdi sahibkar kimi fəaliyyət göstərən Elnur adlı şəxs BB Şirkətindən ilkin dəyəri 5.000\$ məbləğində olan avadanlığı kreditlə satın alır. Tərəflər avadanlığın ödənişinin bir ay sonra edilməsi barədə razılığa gəlirlər. Beləliklə, Elnur 1 Fevral 20X9-ci il tarixində satın aldığı avadanlığın bir aylıq ödənişini etməlidir. Bu da, öz növbəsində, resursların müəssisədən (bu halda fərdi sahibkardan) çıxdığını ifadə edir.

➤ Digər bir aktivin çıxması

Nümunə

P Şirkəti taxta mebel istehsal edən bir müəssisədir. Lamiyə ona iki ədəd stol sifariş verir. Həmin iki stolun razılaşdırılmış qiyməti 1.500\$ dəyəridir. Lamiyə 1.200\$ məbləğində pul vəsaitini avans kimi ödəyir. Ona görə də P Şirkəti pul vəsaiti (aktiv) əldə edir və bunun müqabilində Lamiyəyə əmtələri (aktiv) təqdim etməlidir.

Resursların müəssisədən çıxmasına misal olaraq xidmətlərin göstərilməsi, bir öhdəliyin digərləri ilə əvəz edilməsini və s. qeyd etmək olar.

Hər hansı bir maddə, öhdəlik hesab edildikdən sonra cari və uzunmüddətli öhdəlik kimi təsnifləşdirilməlidir.

Cari öhdəliklər	Uzunmüddətli öhdəliklər
Müəssisənin bir illik dövr ərzində ödəməyə niyyəti olduğu öhdəliklərdir.	Müəssisənin bir ildən daha uzun müddətə ödəyəcəyi öhdəliklərdir.
Buna misal olaraq, müəssisənin təchizatçılara olan ödənişini göstərmək olar.	Buna misal olaraq müəssisənin götürdüyü ipoteka kreditini göstərmək olar.

3. Səhmdar kapitalı**Təvsiyə**

Kapital və səhmdar kapitalı terminləri sinonim kimi istifadə edilə bilər.

Tərif

Kapital öhdəliklər çıxıldıqdan sonra müəssisənin aktivlərində səhmdarların qalıq payıdır.

$$\text{Kapital} = \text{Cəmi aktivlər} - \text{Cəmi öhdəliklər}$$

Müəssisədə aktivlərdən bütün öhdəliklər çıxıldıqdan sonra yerdə qalan məbləğ kapitalı göstərir. Bu kapital və ya səhmdar kapitalı, müəssisə üçün bir borcdur. Bu, bütün öhdəliklər ödəndikdən sonra (qeyd: müəssisə sahibkarlara/səhmdarlara öz pulunu qaytarmamışdan əvvəl bütün borclarını ödəməlidir) müəssisənin sahibkarlarına olan borcun məbləğini göstərir.

Nümunə

Cəmil işlənmiş avtomobillərin alqı-satqısı ilə məşğul olan K Şirkətinin sahibidir. Şirkətin ilin sonuna olan aktiv və öhdəlikləri aşağıdakı kimidir:

	\$		\$
Pul vəsaiti	20.000	Bank krediti	60.000
Mal-material ehtiyatları	100.000	Təchizatçılara olan borc	20.000
Mebel	10.000		
Avadanlıq	10.000		
Cəmi	140.000	Cəmi	80.000

Son nəticələr arasındakı fərq (140.000 ilə 80.000 arasındakı fərq) Cəmilin şirkətə etdiyi investisiyaya bərabərdir.

$$\begin{aligned}
 \text{Cəmilin investisiya etdiyi kapital (müəssisədəki kapital)} &= \text{Cəmi aktivlər} - \text{Cəmi öhdəliklər.} \\
 &= 140.000\$ - 80.000\$ \\
 &= 60.000\$
 \end{aligned}$$

2.2 MGHH-nin (mənfəət və zərər haqqında hesabatın) elementləri

Əvvəlki hissədə qeyd olunduğu kimi gəlir və xərclər (vergi də daxil olmaqla) MGHH-nin (mənfəət və zərər haqqında hesabatın) tərkib elementləridir.

1. Gəlir

Tərif

Gəlir, mühasibat uçotu dövrü ərzində, iqtisadi faydadakı artımı aşağıdakı formalarda təcəssüm etdirir:

- Birbaşa mədaxillər
- Aktivlərin artımı
- Öhdəliklərin azalması

Gəlir aşağıdakı kateqoriyalara bölünür:

Gəlirlər – müəssisənin mütəmadi (təkrarlanan) fəaliyyətindən əldə olunan faydaları təmsil edir, məs., satış gəlirləri, haqq və komissiya gəlirləri, dividendlər, qonorar və icarə haqqı.

Qazanclar – müəssisənin davamlı olmayan (təkrarlanmayan) fəaliyyətindən əmələ gələn faydaları təmsil edir, məsələn, əmlakın satışından əldə olunan qazanc.

Məcmu gəlirlər (daha geniş) – bu (formal olaraq yuxarıda göstərilib) həm gəlirləri, həm də qazancları əhatə edir.

Nümunə

Əvvəlki nümunədə A Şirkəti bir neçə əməliyyatın nəticəsində müəyyən məbləğdə pul vəsaitləri əldə etmişdi. Lakin pul vəsaitləri formasında həyata keçirilmiş bu əməliyyatların yalnız bəziləri gəlir kimi uçota alınır.

Namiqdən alınmış 100.000\$	Kapital
Mart ayında satışlardan əldə edilmiş 30.000\$	Gəlir
Aprel ayında satışlardan əldə edilmiş 15.000\$	Gəlir
Aprel ayında kreditlə satışlardan əldə edilmiş 30.000\$	Gəlir
Bankdan kredit kimi götürülmüş 60.000\$	Öhdəlik

Gəlirlərin müxtəlif növlərinə aid nümunələr:

- Əmtəələrin pul vəsaitinə satışı (birbaşa pul vəsaiti mədaxilinə nümunədir).
- Əmtəələrin kreditlə satışı (debitor borcu adlanan aktivlərin artımına nümunədir. A Şirkəti bu satış üzrə 30.000\$ pul vəsaiti əldə edəcək.)
- Borcları vaxtında ödədiyi üçün təchizatçılardan əldə edilən güzəştlər (əmtəələri alıb onların bir hissəsi üçün heç bir məbləğ ödəmədiyimizə görə bu, təchizatçılar qarşısında olan öhdəliklərin azalmasına nümunədir).

Nümunə

Eldar adlı şəxs FT Şirkətindən hər biri 2\$ ilkin dəyərə malik 500 ədəd qələm satın alır. Bunların cəmi dəyəri 1.000\$-dır. FT Şirkəti ona 50\$ məbləğində güzəşt (endirim) verir. Deməli, Eldar 1.000\$ dəyərində əmtəə satın alır, lakin 950\$ ödəməlidir (50\$ güzəştə görə). 25 ədəd qələmi pulsuz aldığına görə bu, onun gəliridir.

- Əldə edilmiş faiz
- Əldə edilmiş qonorar və s.

2. Xərc

Tərif

Xərc gəlir əldə etmək üçün çəkilən məsrəflərdir. Xərclər mühasibat uçotu dövrü ərzində iqtisadi dəyərdəki azalmanı aşağıdakı formalarda təcəssüm etdirir:

- Birbaşa məxariclər və ya
- Aktivin dəyərinin azalması və ya
- Öhdəliklərin yaranması

Xərclərə aid nümunələr:

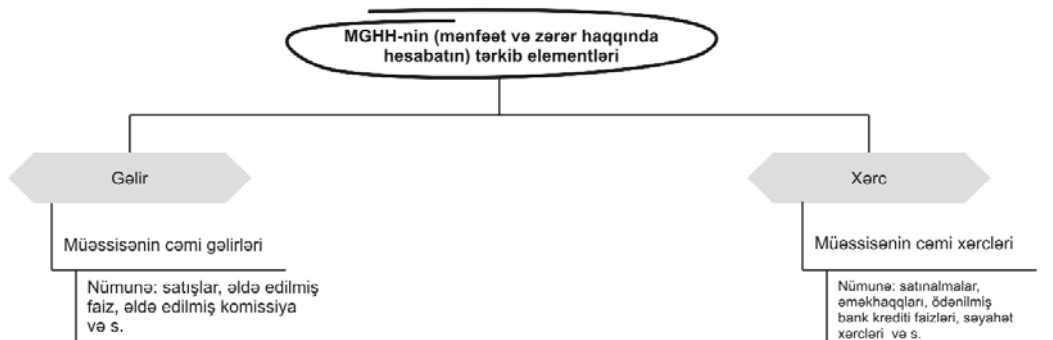
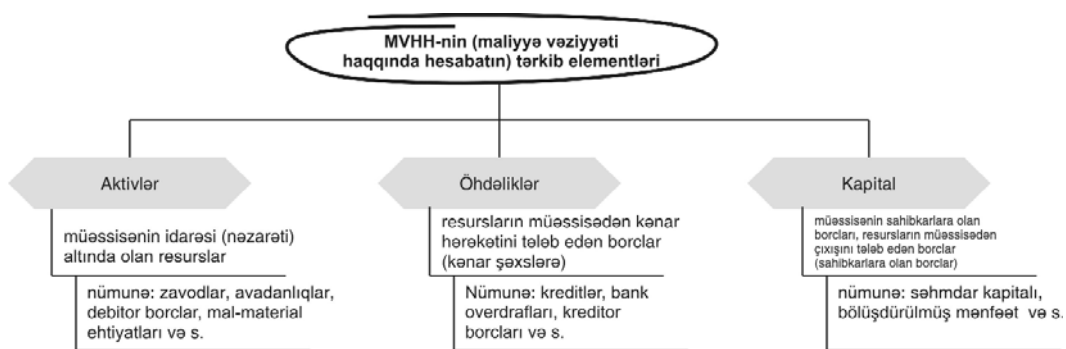
- Əmtəələrin nəgd pul ilə alınması (birbaşa pul vəsaiti məxarici ilə nəticələnir).
- Əmtəələrin kreditlə alınması (əmtəə təchizatçılarına olan borcu ifadə edən öhdəliklə nəticələnir).
- Müştərilərə vaxtından əvvəl ödəniş etdikləri üçün təklif olunan güzəştlər (debitor borclarında, yəni aktivlərdə, azalmanı ifadə edir).

Nümunə

Verilmiş nümunədə FT Şirkəti Eldara 50\$ məbləğində güzəşt edir. FT Şirkəti satdığı 1.000\$ dəyərində malın müqabilində yalnız 950\$ qazanır (50\$ güzəştə görə). Şirkət 25 ədəd qələmi pulsuz satdığı üçün bu həmin şirkətin xərclərinə daxil edilir.

- Əməkhaqqları, ofisin saxlanma xərcləri, kommunal xərclər (qaz, su, istehlak olunmuş elektrik və s.)
- Ödənilmiş faiz
- Ödənilmiş qonorar

İCMAL

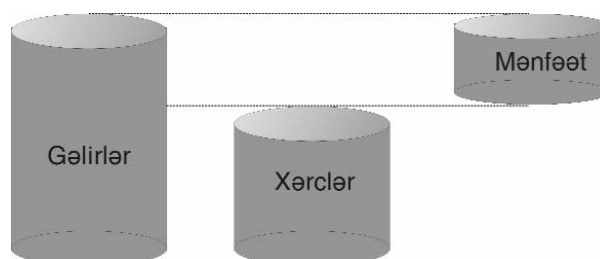


2.3 Mənfəət və zərərin təhlili

$Gəlir > Xərclər$ - müəssisə mənfəət əldə edir

$Mənfəət = Gəlirlər - Xərclər$

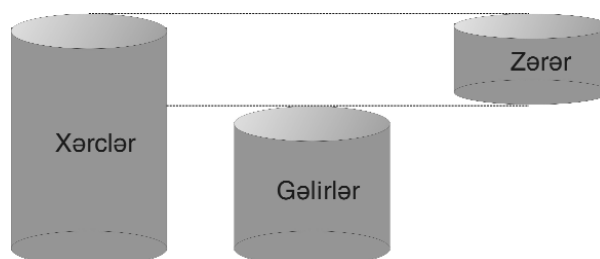
Diaqram 2: Mənfəət əldə edildikdə



$Xərclər > Gəlir$ - müəssisə zərəyə məruz qalır

$Zərər = Xərclər - Gəlirlər$

Diaqram 3. Zərər baş verdikdə



Qısa test 2

Aşağıdakı maddələri cari aktivlər, uzunmüddətli aktivlər, cari öhdəliklər, uzunmüddətli öhdəliklər, kapital, gəlirlər və xərclər şəklində qruplara ayırın:

- | | |
|---|--|
| 1. Əmtəələrin pul vəsaitinə satışı | 11. Ödənilmiş faiz |
| 2. Kredit satışları nəticəsində əmələ gələn debitor borcları | 12. Əldə edilmiş faiz |
| 3. Ofis binası üzrə ödənilmiş icarə haqqı | 13. Zavod və avadanlıqların satın alınması |
| 4. Kredit satınalmaları nəticəsində əmələ gələn kreditor borcları | 14. Sahibkarlardan əldə edilmiş pul vəsaiti |
| 5. Əmtəələrin satın alınması | 15. Bank krediti |
| 6. Binanın əldə edilməsi | 16. Sahibkarlardan əldə edilmiş mebel |
| 7. Səyahət xərcləri | 17. İlin sonuna olan mal-material ehtiyatları |
| 8. Çap xərcləri | 18. Dövr üzrə mənfəət |
| 9. Ödənilmiş vergi | 19. Müəssisə sahibi tərəfindən pul vəsaitinin geri götürülməsi |
| 10. Avadanlığın satışı nəticəsində əldə edilən qazanc | 20. İşçilər tərəfindən istifadə edilən kompüterlər |

Qısa test 3

3. Boş yerləri MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) və MVHH-nin (maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat) müvafiq elementləri ilə doldurun

Əmtəələrin satışı _____, lakin satınalmalar _____ yaradır. Əmtəələr nəgd pul ilə satıldıqda, həmin pul vəsaiti _____ adlandırılır. Əmtəələr kreditlə satıldıqda, müştəridən əldə ediləcək məbləğ _____ adlandırılır. Əmtəələri kreditlər satın aldıqda yaranmış borc _____ adlandırılır.

Qısa testin cavabları

- (A) – Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat, məcmu gəlir haqqında hesabat; b) məcmu gəlir haqqında hesabat (mənfəət və zərər haqqında hesabat), maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat
-

MGHH-də, yoxsa
MVHH-də əks
olunur:

1	Əmtəələrin nəgd pul ilə satışı	Gəlir	MGHH
2	Kredit satışları nəticəsində əmələ gələn debitor borcları	Cari aktivlər	MVHH
3	Ofis binasının ödənilmiş icarə haqqı	Xərclər	MGHH
4	Kredit satınalmaları nəticəsində kreditor borcları	Cari öhdəliklər	MVHH
5	Əmtəələrin satın alınması	Xərclər	MGHH
6	Binanın əldə edilməsi	Uzunmüddətli aktivlər	MVHH

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
38 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

7	Səyahət xərcləri	Xərclər	MGHH
8	Çap xərcləri	Xərclər	MGHH
9	Ödənilmiş vergi	Xərclər	MGHH
10	Avadanlığın satışı nəticəsində əldə edilən mənfəət	Gəlir	MGHH
11	Ödənilmiş faiz	Xərclər	MGHH
12	Əldə edilmiş faiz	Gəlir	MGHH
13	Zavod və avadanlıqların satın alınması	Uzunmüddətli aktivlər	MVHH
14	Sahibkalardan əldə edilmiş pul vəsaiti	Kapital	MVHH
15	Bank krediti	Öhdəlik	MVHH
16	Sahibkarlardan əldə edilmiş mebel	Kapital	MVHH
17	İlin sonuna olan mal-material ehtiyatları	Cari aktivlər	MVHH
18	Dövr üzrə mənfəət	Kapital	MVHH
19	Müəssisə sahibi tərəfindən pul vəsaitinin geri götürülməsi	Kapital	MVHH
20	İşçilər tərəfindən istifadə edilən kompüterlər	Uzunmüddətli aktivlər	MVHH

Qeyd: Hər bir əməliyyat ikili qeydiyyat sistemi ilə qeydə alınır (bu haqda daha sonrakı fəsilərdə ətraflı bəhs edəcəyik). İkili qeydiyyatın ilk hissəsi (təsiri) yuxarıdakı elementlərə, ikinci təsiri isə gəlir, xərc, aktiv, öhdəlik və yaxud kapital hesablarının birinə qeyd olunur.

3. Gəlir, xərc, aktiv, cari aktiv, cari öhdəlik.

Sınaq sualları

- Tam tərkibli maliyyə hesabatları özündə nələri birləşdirir?
 - Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat və MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat)
 - Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat, MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat), pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat və maliyyə hesabatlarına qeydlər
 - MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat), pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat, maliyyə hesabatlarına qeydlər, rəhbərliyin fəaliyyəti haqqında hesabat, müəssisə rəhbərinin bəyannaməsi və s.
 - MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat), pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat və kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat
- Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat və MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) nə üçün hazırlanır?
 - Divident və səhm qiymətlərini elan etmək üçün
 - Sahibkarları razı salmaq üçün
 - Dövr üzrə müəssisənin maliyyə vəziyyətini və maliyyə nəticələrini təsvir etmək üçün
 - Qəzetdə çap etmək üçün
- Aşağıdakı bəndlərdən hansı aktiv deyil?
 - Zavod və avadanlıq
 - Alınmış bank krediti
 - Kompüter proqramı və avadanlıqları
 - Torpaq və binalar

4. Aşağıdakı bəndlərdən hansı gəlirdir?
- A. Əldə edilmiş faiz gəliri
- B. Səhm kapitalı
- C. Uzunmüddətli aktivlərin satışından əldə edilən pul vəsaiti
- D. İşçilərin əməkhaqqları
5. Aşağıdakı bəndlərdən hansı birbaşa olaraq maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda əks olunmur?
- A. Aktivlər
- B. Kapital
- C. Öhdəliklər
- D. Satınalmalar
6. Fərhadın müəssisəsi aşağıdakı aktiv və öhdəliklərə malikdir. Onun kapitalı nə qədərdir?

	\$		\$
Pul vəsaiti	20.000	Bank krediti	30.000
Mal-material ehtiyatları	20.000	Mebel	5.000
Təchizatçılara olan borclar	5.000		

- A. 10.000\$
- B. 5.000\$
- C. 15.000\$
- D. 20.000\$
7. Aşağıdakı hallardan hansı MGHH-də (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) mənfəətin yaranmasına səbəb olur?
- A. Xərclər > Öhdəlik
- B. Öhdəliklər > Aktivlər
- C. Xərclər > Aktivlər
- D. Gəlirlər > Xərclər

Sınaq suallarının cavabları

1. **(B)** – Tam tərkibli maliyyə hesabatları, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat, MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat), pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat və maliyyə hesabatlarına edilən qeydlərdən ibarətdir. Digər elementlər də illik hesabatda daxil edilə bilər, lakin maliyyə hesabatlarının tərkib hissəsi deyil. Məsələn, rəhbərliyin hesabatı.
2. **(C)** – Maliyyə hesabatlarının əsas məqsədi müəssisənin maliyyə vəziyyəti və maliyyə nəticələrini təsvir etmək və beləliklə, maraqlı tərəfləri lazımi məlumat ilə təmin etməkdir.
3. **(B)** – Adından da göründüyü kimi bank krediti öhdəlikdir. Digər bütün bəndlər aktivlərdir.
4. **(A)** – Əldə edilmiş faiz gəlirdir. Səhm kapitalı kapitalla aiddir; aktivin əvəzinə əldə edilən pul vəsaiti aktiv; işçilərin əməkhaqqları isə müəssisənin xərcləridir.

BÖLMƏ - A: MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASININ
40 : MƏZMUNU VƏ MƏQSƏDİ

5. **(D)** – Satınalmalar maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda yox, MGHH-də (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) əks olunan xərclərdir. (Qeyd: bəzi hallarda satın alınmış mal-material ehtiyatları aktiv kimi qeyd olunur. Bu mövzu növbəti fəsillərdə daha ətraflı izah olunacaqdır).
6. **(A)** – Kapital = cəmi aktivlər – cəmi öhdəliklər = $(20.000\$ + 20.000\$ + 5.000\$) - (30.000\$ + 5.000\$) = 10.000\$$.
7. **(D)** – Gəlirlərin xərclərdən çox olması mənfəətlə nəticələnir. Digər üç hal özündə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın elementlərini əks etdirir. Həmin üç halda müəssisənin mənfəət və ya zərəre çıxmağı haqqında fikir söyləmək üçün kifayət qədər məlumat mövcud deyil.

FƏSİL – A4: TƏNZİMLƏYİCİ MEXANİZM

Mövzuya ilkin baxış

Mühasibat uçotunun əsas funksiyası müqayisəli, ardıcıl, dəqiq və asan başa düşülən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasıdır. Hər bir ölkədə, maliyyə hesabatlarının bu istiqamətdə hazırlanmasını yoxlamaq üçün mühasibatlıq orqanları tərəfindən hesablara tətbiq olunan standartlar və nizamnamələr toplusu hazırlanır.

Lakin bu standartlar və nizamnamələr ölkədən-ölkəyə dəyişir. Bu səbəbdən, müxtəlif ölkələrdə fəaliyyət göstərən müəssisələrin maliyyə hesabatlarını müqayisə etmək bir çox çətinliklər törədə bilər.

Bu problemi həll etmək üçün 1970-ci illərin əvvəllərində Tənzimləyici Mexanizm adlı anlayış irəli sürüldü. Burada əsas məqsəd maneələri aradan qaldıran və beynəlxalq səviyyədə qəbul edilən Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlar və Nizamnamələr Toplusunun və ya **Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının** hazırlanması idi. Bəzi səbəblərə görə daha öncə bir çox ölkələr mövcud sistemi dəyişmək və ya mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarını qəbul etməkdən boyun qaçırdı.

Buna baxmayaraq, qloballaşmanın artan inkişafı və dünya iqtisadiyyatında qarşılıqlı əlaqələrin genişlənməsi bir çox ölkənin yaxınlaşmasına səbəb oldu və həmin ölkələrin mühasiblərinə maliyyə hesabatlarını Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqi ilə hazırlamaq icazəsi verildi.

Buna görə də, bir mühasib kimi siz, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının necə, harada və nə üçün istifadəsi ilə yanaşı, maliyyə hesabatı prosesini tənzimləyən nizamlayıcı orqanlar və onların tərtib etdiyi müxtəlif nizamnamələri aydın şəkildə mənimsəməlisiniz. Bu Fəsil, Tənzimləyici Mexanizm və onları tərtib edən müxtəlif orqanlarla yanaşı, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının məzmun və mahiyyətini əhatə edir.

Nələri öyrənəcəyik

- a) **Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Fondu (MHBSF), Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Komitəsi (MUBSK), MHBS üzrə Məsləhət Şurası (MHBS MŞ) və MHBS üzrə Şərhlər Komitəsinin (MHBS ŞK) rolları da daxil olmaqla tənzimləyici sistem**
- b) **Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının rolu.**

Giriş

Praktiki nümunə

Güman edirik ki, siz “Enron” Şirkəti haqqında eşitmisiniz. Bu, tənzimləyici mexanizmin düzgün işləməməsinə aid bir nümunədir. “Enron” Şirkətində indiyə qədər baş vermiş ən böyük şirkət iflası hallarından birinə səbəb olan iri korporativ fırıldaq halı baş vermişdi. Bu, həm də dolayı olaraq nəhəng audit şirkətlərindən biri olan “Artur Andersen”in iflasına gətirib çıxarmışdı.

Enron öz maliyyə hesabatlarını elə dəyişdirmişdi ki, aktivlər və mənfəət süni olaraq şişirdilmiş və ya səhv göstərilmişdi. Borclar və itkilər şirkətin (Enron) maliyyə hesabatlarına daxil edilməyən “ofşor” şirkətlərin üzərinə yazılmışdı.

Nəticədə, şirkət haqqında tamamilə yanlış bir təsəvvür yaranmışdı. Bu yanlış təsəvvürün nəticəsində Enron Forçun (Fortune) jurnalı tərəfindən 1996-2001-ci illər ərzində, ardıcıl olaraq altı dəfə “Amerikanın ən yenilikçi şirkəti” adına layiq görülmüşdü. O, həmçinin, 2000-ci ildə “Amerikada fəaliyyət göstərən 100 ən yaxşı şirkət” siyahısına daxil edilmişdi.

Bu mühasibat fırılacağı aşkar olunduqda, investorlar pullarını, cəmiyyət isə sistemə olan inamını itirdi. Enron uzun illər ərzində qazandığı etibarı sürətlə itirməyə başladı.

Mükəmməl hazırlanmış tənzimləyici mexanizm müəssisəyə etibar edərək yüksək məbləğdə investisiya qoyan maliyyə hesabatları istifadəçilərinə yanlış məlumatın verilməməsinə təmin etməlidir. Əks təqdirdə müəssisə iflasa uğrayarsa, cəmiyyət üçün zərər olduqca böyük olar.

Biz, bu fəsildə, **tənzimləyici mexanizm** ilə bağlı əsas məqamları izah edəcəyik.

- 1. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Fondu (MHBSF), Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Komitəsi (MUBSK), MHBS üzrə Məsləhət Şurası (MHBS MŞ) və MHBS üzrə Şərhlər Komitəsinin (MHBS ŞK) rolları da daxil olmaqla tənzimləyici sistem.**

(Nələri öyrənəcəyik – a)

1.1 Tənzimləyici mexanizmin əsas funksiyası

Tənzimləyici sistemin əsas funksiyası mühasiblər tərəfindən müqayisəli, ardıcıl, dəqiq və asan başa düşülən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasını təmin etməkdir.

Tənzimləyici sistemə olan ehtiyacın digər səbəbləri aşağıdakılardır:

- 1. Bir çox müəssisələrdə mövcud olan sahibkarlıqla idarəetmənin bir-birindən ayrılması;**

Tənzimləyici sistemin mövcudluğu, sahibkarların müəssisənin maliyyə vəziyyəti və fəaliyyəti ilə bağlı müəssisə rəhbərliyindən aldığı maliyyə hesabatlarının düzgün və ədalətli olduğunu dəqiqləşdirməyə yardım edir. Bu, potensial investorlara müəssisəyə investisiya qoyulması ilə bağlı iqtisadi qərarların qəbul edilməsində daha yaxşı kömək edir.

- 2. Mühasibat uçotunda subyektivliyin aradan qaldırılması;**

Maliyyə hesabatlarından istifadə edən sahibkarlar və investorlar kimi istifadəçilərin müxtəlif müəssisələrin maliyyə vəziyyəti və fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün aydın və müqayisəli məlumata ehtiyacı var. Bu səbəbdən, maliyyə hesabatlarını hazırlayan mühasiblər və digər əlaqəli şəxslər hər zaman eyni qayda və standartlardan istifadə etməlidirlər.

Nümunə

AF Şirkəti və BT Şirkəti öz işçilərinə 100.000\$ məbləğində əməkhaqqı verib. Buraya, həmçinin, 40.000\$ məbləğində direktora verilən əməkhaqqı da daxildir. Lakin direktora verilən əməkhaqqının ayrıca olaraq qeyd etmək barədə heç bir müvafiq qayda mövcud deyil. Hər iki şirkətin mühasibləri MGHH-ni (mənfəət və zərər haqqında hesabatı) aşağıdakı kimi hazırlayır:

MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat)

	AF Şirkəti \$	BT Şirkəti \$
Gəlir	1.000.000	1.000.000
Xərclər:		
Əməkhaqqı xərcləri	(100.000)	(60.000)
Direktorların əməkhaqqları	-	(40.000)
Digər xərclər	(700.000)	(700.000)
Mənfəət	200.000	200.000

BT Şirkətinin mühasibləri əməkhaqqlarını iki qrupa (direktorlar və işçilər) ayırmaq, AF Şirkətinin mühasibləri isə birlikdə göstərmək qərarına gəlmişdir. Buna görə də, AF Şirkətinin MGHH-dən (mənfəət və zərər haqqında hesabatından) elə görünür ki, direktorlar həmin dövr üzrə əməkhaqqı almayıblar. Bu, əlbəttə ki, istifadəçilərin yalnız qənaətlə gəlməsinə gətirib çıxarır.

Lakin direktorların əməkhaqqlarının ayrıca maddə kimi qeyd olunmasını tələb edən bir qayda mövcud olarsa, MGHH(lər) aşağıdakı şəkildə olar:

	AF Şirkəti \$	BT Şirkəti \$
Gəlir	1.000.000	1.000.000
Xərclər:		
Əməkhaqqları	(60.000)	(60.000)
Direktorların əməkhaqqları	(40.000)	(40.000)
Digər xərclər	(700.000)	(700.000)
Mənfəət	200.000	200.000

Buna görə də, hər bir ölkədə mühasibat uçotunun ölkədaxili standartları və ya ümumi qəbul olunmuş mühasibat prinsiplərinin (ÜQMP) tərtibi ilə məşğul olan tənzimləyici orqan fəaliyyət göstərir və bütün mühasiblər, hesabatları bu prinsip və standartlar çərçivəsində hazırlamalıdırlar. Məsələn:

3. Vahid Ümumdünya Mühasibat Uçotu Standartları və ya Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına olan ehtiyac;

Bu, müxtəlif ölkələrdə fəaliyyət göstərən müəssisələrin maliyyə vəziyyəti və nəticələrinin müqayisəsini asanlaşdırır.

Məsələn, müəyyən ölkələrdə (məs., Mərkəzi və Şərqi Avropa ölkələri, Fransa və s.) mühasibat uçotu sistemi ciddi qaydalar üzərində qurulub və vergi uçotu ilə sıx əlaqəlidir. Digər ölkələrdə isə, məs., Birləşmiş Krallıqda, yerli ÜQMP səhmdarlar üçün etibarlı olan və peşəkar mülahizələr üzərində qurulan təqdimatı əsas götürür.

Bu iki növ sistemin mahiyyət etibarilə fərqliliyi, təbii olaraq, bir-biri ilə müqayisə edilə bilməyən maliyyə hesabatlarına gətirib çıxarır. Lakin maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının bütün ölkələr tərəfindən qəbul edilməsi müxtəlif ölkələrdə fəaliyyət göstərən müəssisələrin maliyyə hesabatlarının müqayisəsini asanlaşdırır.

4. Qanunla müəyyən edilmiş və digər tənzimləyici tələblər;

Şirkətlər haqqında qanunlarda şirkətlər üzərinə qoyulan hesabat tələbləri öz əksini tapır. Həmin tələblər yalnızca hesabatların formasını yox, həmçinin maliyyə hesabatlarının hazırlanması haqqında direktivləri (qanun və təlimatları) da əhatə edir. Məsələn, Birləşmiş Krallığın şirkətlər haqqında qanununu göstərmək olar.

Nyu York Fond Birjası kimi aparıcı fond birjalarda şirkətlərdən təqdimat tələblərinin bir hissəsi olaraq müəyyən hesabat qayda və normalarına əməl etməyi tələb edir.

ABŞ-ın Qiymətli Kağızların Mübadiləsi Komissiyası (Securities Exchange Commission) kimi qiymətli kağızlar bazarını tənzimləyən qurumlar da müəssisələrin hesabat təqdim etmə proseslərinə nəzarət edir.

5. Digər ölkələrin tələbləri;

Əgər müəssisə birdən çox ölkədə fəaliyyət göstərsə, o, bu ölkələrin hər birinin mühasibat tələblərinə əməl etməlidir. Bu halda, çox vaxt müəssisə bir neçə maliyyə hesabatı tərtib etməli olur. Lakin bütün ölkələr Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarını qəbul edərsə, bu halda həmin müəssisə sadəcə bir maliyyə hesabatı tərtib etməklə bütün müvafiq ölkələrin qanunla müəyyən edilmiş tələblərini ödəmiş olar.

Vahid beynəlxalq standartların nəzərdə tutduğu məqsədlərə nail olmaq üçün aşağıdakı orqanlar təsis olunmuşdur:

- a) Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Fondu (MHBSF)
- b) Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası (MUBSŞ)
- c) Müşahidə (Monitoring) Şurası
- ç) MHBS üzrə Məsləhət Şurası (MHBS MŞ)
- d) MHBS üzrə Şərhlər Komitəsi (MHBS ŞK)

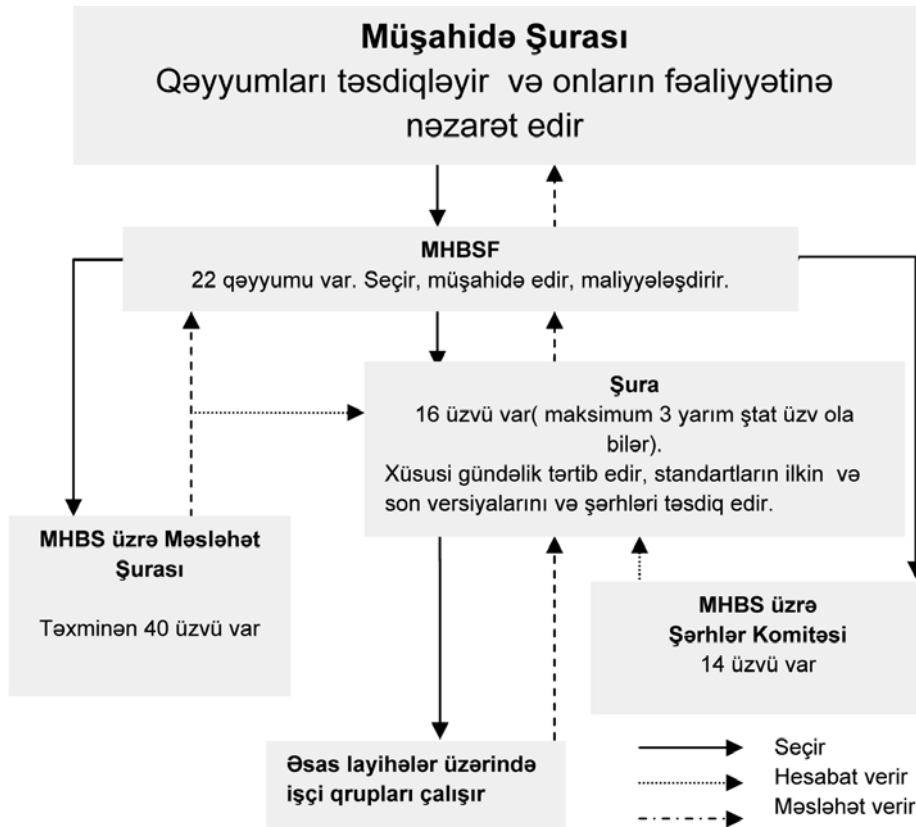
1.2 Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Fondu (MHBSF)

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Fondu (MHBSF) əvvəllər, 1973-2001-ci illər ərzində MUBSK adı altında fəaliyyət göstərmişdir. Bu Fond, Avstraliya, Kanada, Fransa, Almaniya, Yaponiya, Meksika, Hollandiya, Böyük Britaniya, İrlandiya və ABŞ kimi ölkələrin mühasibatlıq orqanları arasında bağlanmış müqaviləyə əsasən, 1973-cü ilin iyun ayında yaradılmışdır. Bu ölkələr tərəfindən ilkin olaraq MUBSK Şurası təsis olunmuşdur. Bu şuranın yaradılmasında məqsəd mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı standartlarının harmonizasiyası və inkişafı istiqamətində fəaliyyət göstərmək idi.

Təşkilatın restrukturizasiyası (yenidən təşkili) çərçivəsində, 2001-ci ilin mart ayında ABŞ-ın Delaveyr ştatında, Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Komitəsi Fondu (MUBSKF) qeyri-kommersiya təşkilatı kimi yaradıldı. MUBSKF mühasibat uçotu standartlarını hazırlama səlahiyyətini Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasına (MUBSŞ) həvalə etmişdir.

2010-cu ilin iyul ayında MUBSKF-nin adı, rəsmi surətdə MHBSF ilə əvəz olundu. Fondun adının dəyişdirilməsi, 2010-cu ildə təşkilatın nizamnaməsinə bəzi dəyişikliklərin edilməsi nəticəsində, təşkilat daxilində istifadə olunan adların sadələşdirilməsi təşəbbüsündən irəli gəlirdi. Həmçinin, Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları üzrə Şərhlər Komitəsi (MUBS ŞK) və Standartlar üzrə Məsləhət Şurasının (SMŞ) da adları dəyişdirilərək, müvafiq olaraq MHBS üzrə Şərhlər Komitəsi (MHBS ŞK) və MHBS üzrə Məsləhət Şurası (MHBS MŞ) adlandırıldı. Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasının (MUBSŞ) adı isə dəyişməz olaraq qaldı.

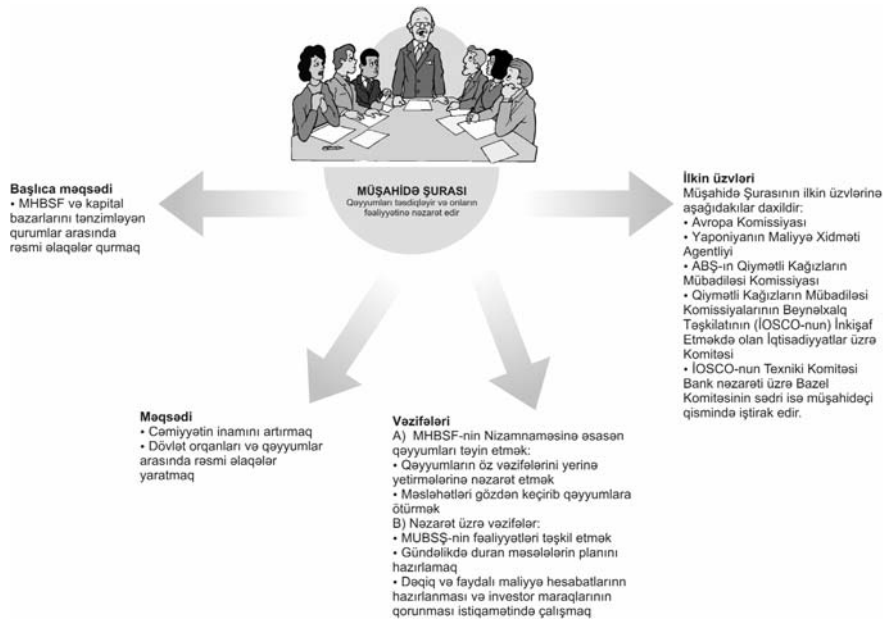
Diaqram 1. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Fondu (MHBSF-nin) strukturu



Müşahidə Şurası

Bu Şuranın əsas məqsədi MHBSF ilə beynəlxalq standartların istifadəsini tələb edən və yaxud buna icazə verən kapital bazarlarını tənzimləyən qurumlar arasındakı qarşılıqlı əlaqənin qurulması üçün rəsmi mexanizmi təmin etməkdir. Bu qurumlar investorların qorunması, bazarda şəffaflığın təmin olunması və kapitalın formalaşdırılması ilə bağlı öz üzərlərinə düşən vəzifələri məhz beynəlxalq standartların tətbiqinə icazə verməklə (və yaxud onu tələb etməklə) yerinə yetirirlər. Bu addım cəmiyyətin MHBSF-yə olan inamını gücləndirmiş, lakin standartların hazırlanması prosesinə heç bir mənfi təsir göstərməmişdir.

Diaqram 2. Müşahidə Şurası



MHBSF-də müxtəlif təşkilatların rolu və strukturu

Şuranın adı	Strukturu	Rolu
1.Müşahidə Şurası	Yuxarıdakı diaqramda ətraflı şəkildə verilmişdir.	Yuxarıdakı diaqramda ətraflı şəkildə verilmişdir.
2.Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası (MUBSŞ) MUBSŞ , MHBSF-nin standartları tərtib edən müstəqil şurasıdır. Bu Şura evvələr —1973-2001-ci illər ərzində MUBSK adı altında fəaliyyət göstərmişdir. Məqsədi mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı standartlarının harmonizasiyası və inkişafı istiqamətində fəaliyyət göstərmək idi. 2001-ci ilin mart ayında restrukturizasiyanın nəticəsi olaraq, standartların tərtib edilməsi funksiyası MUBSK-dən MUBSŞ-yə keçdi.	MUBSŞ-nin a) 16 fərdi üzvü var (13 tamştatlı, 3 yarımştatlı). b) Üzvlər peşəkar bacarıq və praktiki təcrübəyə malikdir. c) Qəyyumlar tamştatlı üzvlərdən birini MUBSŞ-nin sədri vəzifəsinə təyin edir. Həmin şəxs, həmçinin, MUBSŞ-nin icraedici sədri olur. ç) MUBSŞ-nin hər bir üzvünün bir səsvermə hüququ var. Yetersay (kvorum) MUBSŞ-un üzvlərinin ən az 60%-nin iştirakı ilə təmin olunur.	Aşağıdakı məqsədlərə nail olmaq: a) Yüksək keyfiyyətli, asan şəkildə anlaşılan və praktikada istifadə oluna bilən mühasibat uçotu standartlarını yaratmaq. b) Bu standartların istifadəsi və düzgün tətbiqini təmin etmək. c) Kiçik və orta müəssisələrin və inkişaf etməkdə olan iqtisadiyyatların ehtiyaclarını nəzərə almaq. d) Milli mühasibat uçotu standartları ilə MUBS və MHBS arasında yüksək səviyyəli uyğunluğu təmin etmək. Bu Şura, MHBS, MUBS və standartların ilkin versiyalarının hazırlanması və dərci kimi, bütün texniki məsələləri üzrə tam məsuliyyət daşıyır.
3. MHBS üzrə Şərhlər Komitəsi (MHBS ŞK)	Qəyyumlar tərəfindən 3 illik müddətə təyin olunan 14 üzvü var. Komitə, hər iki aydan bir, geniş ictimaiyyət və kütləvi informasiya vasitələrinin müşahidəçi kimi iştirak edə biləcəyi iclaslar keçirir.	a) MHBS-nin tətbiqinə dair şərhlər vermək və MHBS-də xüsusi olaraq öz əksini tapmayan məsələlərlə bağlı vaxtılı-vaxtında təlimatlar vermək. b) Şərhlərin ilkin Versiyasını hazırlayaraq geniş ictimaiyyətin rəyinə təqdim etmək. b) Son versiyadan öncəki şərhləri dövlət rəyi üçün dərc etmək. c) Şuraya hesabat təqdim etmək və şərhlərin son versiyasını təqdim etmək üçün Şuranın təsdiqini əldə etmək.
4. MHBS üzrə Məsləhət Şurası (MHBS MŞ) Müxtəlif mühasibat uçotu standartlarıyla bağlı MUBSŞ-a və fərdi şəxslərə məsləhət verən rəsmi orqandır.	a) Qəyyumlar tərəfindən təyin olunan 40 və yaxud daha çox sayda üzvü və bir sədri var. b) Üzvlər keçmiş fəaliyyətlərində geniş peşəkar təcrübə və biliyə malik olmalı və müxtəlif coğrafi regionları təmsil etməlidirlər.	a) MUBSŞ-nin digər təşkilatın nümayəndələri və ayrı-ayrı fərdlərlə müzakirələr aparmasına şərait yaratmaq üçün müvafiq forumu təşkil etmək. b) MHBS-nin bütün dünyada qəbulu və geniş istifadəsinin təmin edilməsi istiqamətində MUBSŞ-nin təşəbbüslərini dəstəkləmək.

Hal-hazırda qüvvədə olan Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları (MUBS) və Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları (MHBS) aşağıda göstərilib:

18 sayılı MUBS	Gəlir
19 sayılı MUBS	İşçilərin mükafatlandırılması
20 sayılı MUBS	Hökumət Subsidiyalarının Uçotu və Hökumət Yardımı
	Haqqında Məlumatın Açıqlanması
21 sayılı MUBS	Xarici Valyuta Məzənnələrində Dəyişikliklərin Təsiri
23 sayılı MUBS	Borclar üzrə Məsərəflər
24 sayılı MUBS	Əlaqəli Tərəflər Haqqında Məlumatın Açıqlanması
26 sayılı MUBS	Pensiya Təminatı üzrə Uçot və Hesabat
27 sayılı MUBS	Konsolidə Edilmiş və Fərdi Maliyyə Hesabatları
28 sayılı MUBS	Asılı Müəssisələrə İnvestisiyaların Uçotu
29 sayılı MUBS	Hiperinflasiya Şəraitində Maliyyə Hesabatları
31 sayılı MUBS	Birgə Müəssisələrdə İştirak Payları
32 sayılı MUBS	Maliyyə Alətləri: Təqdimat
33 sayılı MUBS	Səhm üzrə Mənfəət
34 sayılı MUBS	Aralıq Maliyyə Hesabatları
36 sayılı MUBS	Aktivlərin Deyərdən Düşməsi
37 sayılı MUBS	Qiymətləndirilmiş Öhdəliklər, Şərti Öhdəliklər və Şərti Aktivlər
38 sayılı MUBS	Qeyri-maddi Aktivlər
39 sayılı MUBS	Maliyyə Alətləri: Tanınma və Ölçülmə
40 sayılı MUBS	İnvestisiya Mülkiyyəti
41 sayılı MUBS	Kənd Təsərrüfatı
Maliyyə Hesabalarının Beynəlxalq Hesabatları (MHBS)	
1 sayılı MHBS	MHBS-nin İlk Dəfə Tətbiqi
2 sayılı MHBS	Pay Alətləri Əsasında Ödəmə
3 sayılı MHBS	Müəssisələrin Birləşməsi
4 sayılı MHBS	Sığorta Müqavilələri
5 sayılı MHBS	Satış Üçün Nəzərdə Tutulan Uzunmüddətli Aktivlər və
	Dayandırılmış Fəaliyyətlər
6 sayılı MHBS	Təbii Ehtiyatların Kəşfiyyatı və Qiymətləndirilməsi
7 sayılı MHBS	Maliyyə Alətləri: Açıqlamalar
8 sayılı MHBS	Əməliyyat Seqmentləri
9 sayılı MHBS	Maliyyə Alətləri

Qeyd

Siz, yuxarıda göstərilən standartları bütövlükdə bilmək və ya öyrənmək məcburiyyətində deyilsiniz. Belə ki, ən çox işlənən standartlar bu kitabda əhatə olunmuşdur. Digərləri isə maliyyə hesabatları haqqında daha təkmil proqramlarda öz əksini tapır.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları aşağıdakıları əhatə edir:

1. Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası (MUBSS) tərəfindən dərc edilən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları (**MHBS**).
2. Keçmiş Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Komitəsi (MUBSK) tərəfindən dərc edilən Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları (**MUBS**).
3. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları üzrə Şərhlər Komitəsi (MHBS ŞK) və Standartlar üzrə Şərhlər Komitəsi (S ŞK) tərəfindən dərc edilən **şərhlər**.

MHBS-nin əsas vəzifələri

a) MHBS vahidliyi təmin etməklə mühasibat uçotunda bir çox subyektivliyi aradan qaldırmışdır. Buna, mövcud mühasibat uçotu standartlarının vaxtı-vaxtında yenidən nəzərdən keçirilməsi və ya yoxlanılması eyni zamanda yeni standartların tərtibi nəticəsində nail olunmuşdur.

Nümunə

Əvvəllər mal-material ehtiyatları həm son mədaxil ilk məxaric (SMİM - LIFO), həm də ilk mədaxil ilk məxaric (İMİM - FIFO) üsulu ilə təqdim edilə bilərdi. Lakin **“Mal-material ehtiyatları”** adlı 2 sayılı **MUBS**, son mədaxil ilk məxaric (SMİM) üsulunun istifadəsini qadağan edir. Bu qadağa son zamanlarda bir çox ölkənin yerli mühasibat orqanları tərəfindən də tətbiq edilmişdir.

Dünyanın əksər ölkələri MHBS-ni qəbul etməklə öz uçot sistemlərini beynəlxalq səviyyədə qəbul edilən standartlar toplusu əsasında qurmağa başladılar. Bu, bir çox ölkələrdə törəmə müəssisələri olan şirkətlər tərəfindən hesabat standartlarının istifadəsini asanlaşdırdı və kapital xərclərini nəzərə cəpəcaq dərəcədə azaltdı. Məsələn, Avropa Birliyində 2005-ci ildən etibarən səhmləri fond birjalarında ictimaiyyət tərəfindən sərbəst şəkildə alınıb-satıla bilən şirkətlərin konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının MHBS-yə uyğun tərtib olunması tələb olunur.

Sınaq sualları

1. MHBS-ni kim dərc edir?
 - A. MHBS ŞK
 - B. MUBSŞ
 - C. MHBSF
 - D. MHBS MŞ
2. MHBS termini aşağıdakılardan hansını əhatə edir?
 - A. ABŞ ÜQMP, MUBS
 - B. MUBS, MHBS, MHBS ŞK tərəfindən dərc edilən şərhlər
 - C. S MŞ-nin hesabatları, MUBS
 - D. Fond birjasının direktivləri
3. MUBSŞ ilə MUBSK arasındakı əlaqə nədən ibarətdir?
4. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları üzrə Şərhlər Komitəsinin rolu nədən ibarətdir?
 - A. Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarını dərc etmək
 - B. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqi ilə bağlı təlimatlar vermək
 - C. Tənzimləyici mexanizmi tərtib etmək
 - D. Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasının iş gündəliyini hazırlamaq.

Sınaq suallarının cavabları

1. **(B)** – MUBSŞ MHBS-nin yazılması, yoxlanılması və dərci ilə məşğul olur.
2. **(B)** – MHBS MUBSŞ tərəfindən dərc edilən MHBS, MUBSK tərəfindən dərc edilən MUBS və MHBS ŞK və S ŞK tərəfindən dərc edilən şərhləri əhatə edir.
3. MUBSŞ və MUBSK-nın hər ikisi global şəkildə qəbul edilməsi gözlənilən vahid mühasibat uçotu standartlarının təkmilləşdirilməsi məqsədilə MUBSKF tərəfindən yaradılıb. MUBSK 1973-cü təsis olunub və 2001-ci ildə restrukturizasiya nəticəsində MUBSŞ adı ilə əvəz edilib.
4. **(B)** – MHBS ŞK MHBS ilə bağlı təlimat və şərhlər təqdim edir.

FƏSİL – A5: İDARƏETMƏDƏ İŞTİRAK EDƏN TƏRƏFLƏRİN MƏSULİYYƏT VƏ VƏZİFƏLƏRİ

Mövzuya ilkin baxış

Korporativ idarəetmə korporativ səviyyədə maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün müəyyən qaydalar, proseduralar və təlimatları özündə birləşdirən geniş bir anlayışdır. Korporativ idarəetmə aşağıda sadalanan beş geniş sahəni əhatə edir: audit, idarəetmə strukturu və prosesi, korporativ məsuliyyət və qaydalara uyğunluq, maliyyə hesabatlarında şəffaflığın təmin olunması və məlumatların açıqlanması, müəssisənin sahibkarlıq sistemi və sahibkarlar tərəfindən nəzarətin həyata keçirilməsi.

Hər hansı bir müəssisənin mülkiyyət hüququ səhmdarlara məxsus olsa da, müəssisə direktorlar şurası/idarə heyəti tərəfindən idarə olunur. Sahibkarlıq və idarəetmə bir-birindən fərqlidir. Müəssisənin idarəçilik sistemi üzrə məsuliyyət daşıyan şəxslər, ilk növbədə səhmdarların maraqlarını üstün tutmalıdır. Korporativ idarəetmə anlayışının yaranma səbəbi dövlət orqanları və cəmiyyətin hər hansı bir şirkət və ya müəssisədən etik davranış tələb etməsindən irəli gəlir.

Bu fəsil, əsasən, maliyyə hesabatlarında şəffaflığın təmin olunması və məlumatların açıqlanması məsələlərini əhatə edir. Siz korporativ idarəetmənin, eyni zamanda direktorların vəzifə və məsuliyyətlərinin maliyyə hesabatlarının hazırlanması ilə necə bağlı olduğunu daha dərinlən anlayacaqsınız.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında korporativ idarəetmənin rolu.
- b) Direktorlar şurası və digər tərəflərin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında məsuliyyət və vəzifələri.

Giriş

Praktiki nümunə

Bəzən insanlar iddia edirlər ki, etik normalara uyğun şəkildə fəaliyyət göstərərək biznesdə uğura nail olmaq mümkün deyil. Qısamüddətli dövrdə, bu fikir müəyyən qədər özünü doğrulda bilər, belə ki, qısa müddət ərzində etik normalara uyğun fəaliyyət göstərən müəssisələr, adətən, bu şəkildə fəaliyyət göstərməyən şirkətlərlə müqayisədə daha zəif inkişaf edirlər. Lakin uzunmüddətli dövrdə, maraqlı tərəflər etik və qeyri-etik şəkildə fəaliyyət göstərən müəssisələri bir-birindən fərqləndirməyi bacaracaqdır. Belə ki, öz dəyərlərini qoruyub saxlayan müəssisələr uğur qazandığı halda, bu prinsiplərə əməl etməyən şirkətlər ciddi şəkildə çətinliklərlə üzləşəcəkdir.

Korporativ idarəetmənin məqsədi, səhmdarların mənfəətini tədricən, qanuni və etik normalarla fəaliyyət göstərərək maksimum səviyyəyə çatdırmaqdır. Bu prosesdə hər bir maraqlı tərəflə, məs., müəssisənin müştəriləri, işçiləri, investorları, təchizatçıları, biznes ictimaiyyəti və hökumət orqanları ilə ədalətli şəkildə rəftar edilməlidir. Buna görə də, korporativ idarəetmə müəssisənin strategiyasına, onun korporativ mədəniyyətinə, eləcə də, maraqlı tərəflərlə olan münasibəti və cəmiyyət üçün dəyər yaratmaq təşəbbüslərinə təsir edir.

1. Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında korporativ idarəetmənin rolu.

Direktorlar şurası və digər tərəflərin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında məsuliyyət və vəzifələri.

[Nələri öyrənəcəyik – a və b]

1.1 Korporativ idarəetmə

İri həcmli, ictimai əhəmiyyətli müəssisələrin əsas xarakterik xüsusiyyəti aşağıda göstəriləyi kimi həmin müəssisələrdə sahibkarlıq və nəzarətin bir-birindən ayrı şəkildə həyata keçirilməsidir:

- a) Səhmdarlar müəssisənin gündəlik idarəetməsini müəssisənin direktorlar şurasına (və yaxud idarə heyətinə) həvalə edirlər.
- b) Direktorlar şurası öz növbəsində bir sıra vəzifə və məsuliyyətləri biznes əməliyyatlarının idarəedilməsində iştirak edən peşəkar menecerlərə həvalə edirlər.
- c) Direktorlar müəssisə qarşısında məsuliyyət daşıyır, bu səbəbdən, müəssisənin əsas nümayəndələri hesab olunur.
- d) Direktorlar səhmdarların, işçilərin, investorların, təchizatçıların və müştərilərin ümumi maraqlarına uyğun fəaliyyət göstərməlidirlər.

Korporativ idarəetmənin tədrisi, birbaşa olaraq, müxtəlif proseslər, idarə mexanizmi və strukturlar vasitəsilə direktorların müəssisəni idarə etməsi və səhmdarlar tərəfindən direktorların fəaliyyətinə nəzarət edilməsi məsələlərini əhatə edir. Korporativ idarəetmə müəssisənin necə idarə olunması, onun fəaliyyətinə nəzarətin necə təşkil olunması və müəssisənin strategiyasının necə müəyyənəlməsi ilə bağlı siyasət və proseslər toplusunu özündə birləşdirir. Bu baxımdan, korporativ idarəetmə insanların müəssisə daxilində necə fəaliyyət göstərməsini müəyyən edən ümumi çərçivəni müəyyənləşdirir.

Tərif

İqtisadi İnkişaf və Əməkdaşlıq Təşkilatı (İİƏT) korporativ idarəetməni “ biznes korporasiyalarının idarə olunduğu və nəzarət edildiyi sistem” kimi təyin edir.

Nümunə

V Şirkəti lampa istehsalı ilə məşğuldur. Müəssisənin əsas məqsədi bazarda lampa istehsalında lider olmaq, yüksək keyfiyyətli lampalar istehsal etmək və əlbəttə ki, mənfəət qazanmaqdır.

(i) Müəssisə aşağıdakı əsas fəaliyyət sahələri üzrə müəyyən strategiya və proseduraları müəyyən etmişdir:

- Xammalın alınması
- Uzunmüddətli aktivlərin alınması
- Lampaların istehsal olunması
- Lampaların satışı

Müəssisənin alış və satış ilə bağlı olan bütün fəaliyyəti bu strategiya və proseduralar əsasında həyata keçirilməlidir.

(ii) Bundan əlavə, işçilərin işə götürülməsi, müxtəlif təlimlərin keçirilməsi, işdən çıxma halları, əmək haqqı kimi işçi heyəti ilə bağlı bütün qaydalar müəssisənin əmək fəaliyyəti üzrə müvafiq təlimatında qeyd edilir. İşçi heyəti ilə bağlı bütün fəaliyyət müəssisənin bu təlimatına uyğun olaraq həyata keçirilməlidir.

(iii) Müəssisə öz biznes planını, illik büdcəsini və aylıq RMS (Rəhbərlik üçün Məlumat Sistemi) hesabatlarını hazırlayır. RMS hesabatlarına maliyyə vəziyyəti haqqında aylıq hesabatlar, mənfəət və zərər haqqında hesabat gəlir və xərc hesablarındakı büdcədən kənarlaşmalar və bu kənarlaşmaların səbəblərinin izahı daxildir. RMS vaxtaşırı olaraq daxili audit sistemi tərəfindən yoxlanılır. RMS hesabatlarına direktorlar şurası tərəfindən aylıq yığıncaqlarda baxılır. İcraçı direktorlar əldə olunan nəticələri izah etməli və yeni tədbirlər planı hazırlamalıdır.

Beləliklə, müəssisənin daha səmərəli şəkildə idarə olunmasını təmin edən mexanizmlərə aşağıdakılar daxildir:

- Müəssisənin strateji planları, müəssisənin siyasəti və proseduraları
- İşçi heyəti ilə bağlı təlimat
- Daxili audit funksiyasının gördüyü iş
- Aylıq RMS hesabatları
- Direktorlar şurasının aylıq yığıncaqları

Korporativ idarəetmə prosesində baş icraçı direktor, direktorlar şurası, idarə heyəti və səhmdarlar, həmçinin maraqlı tərəflər – işçilər, təchizatçılar, kreditorlar, müştərilər, vergi orqanları və geniş ictimaiyyət iştirak edir.

Direktorlar şurası (idarə heyəti), adətən korporativ idarəetmədə əsas rol oynayır. Müəssisənin strategiyasını təsdiq etmək, mövcud siyasəti inkişaf etdirmək, əsas icraçıları təyin etmək, onların fəaliyyətinə nəzarət etmək və mükafatlandırmaq, səhmdarların və səlahiyyətli orqanların müəssisə haqqında istədikləri məlumatı almaqlarını təmin etmək direktorlar şurasının əsas vəzifələrindəndir.

Korporativ idarəetmədə iştirak edən bütün tərəflər dolayı yolla və yaxud birbaşa olaraq müəssisənin öz fəaliyyətini səmərəli şəkildə həyata keçirməsində maraqlıdırlar. Səhmdarlar qoyduqları kapital müqabilində dividend əldə etdikləri halda, direktorlar, işçilər və idarə heyəti də əmək haqqı, digər mükafatlar, nüfuz qazanmış olurlar. Müştərilər müəssisədən aldıkları mal və xidməti; təchizatçılar isə müəssisəyə satdıqları mal və xidmətlərinə görə ödəniş əldə edir. Bu şəxslərin hər biri öz növbəsində, müəssisəni təbii, sosial və insan təmin edirlər.

1.2 Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında korporativ idarəetmənin rolu

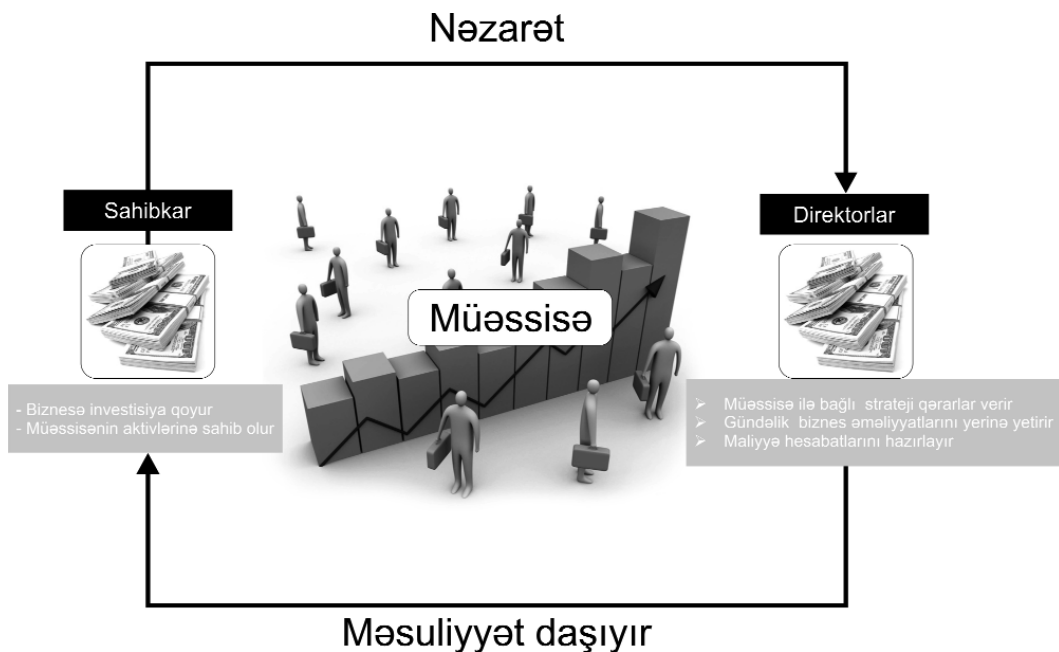
Müəssisədə əhəmiyyətli qərarlar qəbul edən şəxslər və ya qruplar (məs., direktorlar şurası) öz qərarlarına görə məsuliyyət daşımalıdırlar. Bu baxımdan, bu sahədə müəyyən edən mexanizm olmalıdır. Bu mexanizm vasitəsilə investorlar (səhmdarlar) direktorlar şurasının və onun ayrı-ayrı bölmələrinin fəaliyyətini qiymətləndirmə və istədikləri məlumatı almaq imkanı əldə etməlidirlər. İşlərin məhz bu formada qurulması, daha güclü korporativ idarəetmə sistemlərinin yaranmasına gətirib çıxarır.

1. Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında korporativ idarəetmənin əhəmiyyəti

Fəsil A1-də öyrəndiyimiz kimi, maliyyə hesabatları, xüsusilə maliyyə hesabatlarının kənar istifadəçiləri üçün olduqca vacibdir. Buna görə də, maliyyə hesabatlarının hazırlanması korporativ idarəetmədə böyük rol oynayır. Bu istiqamətdə, direktorlar şurasının vəzifəsi illik ümumi hesabat və illik maliyyə hesabatları, keçirilən qeyri-rəsmi brifinqlər (məsələn, mətbuat konfransları), səhmdarların görüşləri və birbaşa dialoqlar vasitəsilə maraqlı tərəfləri məlumatla təmin etməkdir.

Səhmdarların hüquq və vəzifələrinə məlumat əldə etmək hüququ da daxildir, məs., bir çox ölkədə qanunvericilik illik hesabatların hazırlanması və səhmdarlara ötürülməsini tələb edir. İllik hesabatlara illik maliyyə hesabatları və audit rəyi daxildir.

Diagram 1: Korporativ idarəetmə



2. Maliyyə hesabatlarının hazırlanması sahəsində təlimatlar

“Ümumi Kodeks” London Fond Birjasında səhmləri alınıb-satılan müəssisələrdə qabaqcıl korporativ idarəetmə praktikalar üzrə müəyyən tövsiyələr təqdim edir. Aşağıda maliyyə hesabatlarının hazırlanması ilə bağlı olan bəzi tövsiyələr sıralanmışdır:

a) Maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə məsuliyyət

Maliyyə hesabatlarının hazırlanması birbaşa olaraq direktorlar şurasının məsuliyyətidir. Direktor şurası tam və düzgün maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında və MHBS-yə uyğun açıqlamaların təmin edilməsinə cavabdehdir. Direktorlar şurası maliyyə nəticələrini və vəziyyətini düzgün və anlaşılan dildə təqdim etməli və istifadəçiləri yanıltmayan formada olmalıdır.

b) Audit komitəsinin rolu və vəzifələri

Audit komitəsinin (adətən, müəssisənin qeyri-icraçı direktorlarından təşkil olunur) aşağıdakı vəzifələri vardır:

- (i) Müəssisənin maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünə nəzarət etmək. Müəssisənin kənar auditorlar təqdim etdikləri audit rəyində müəssisənin maliyyə hesabatlarının düzgün və ədalətli şəkildə təqdim olunub-olunmadığını müəyyən edirlər. Audit komitəsindən, kənar auditorun müəssisədə maliyyə marağı olub-olmadığını, digər bir sözlə kənar auditorun müstəqilliyini təmin etmək tələb olunur. Bu halın yoxlanılması ona görə vacibdir ki, əgər həqiqətən də kənar auditorun müəssisədə maliyyə maraqları varsa, onda onun tərəfindən hazırlanan hesabatlar qeyri-obyektiv ola bilər.
- (ii) Maliyyə hesabatlarının tam tərkibdə olmasını təmin etmək.
- (iii) Audit komitəsi maliyyə hesabatlarında verilən açıqlamaların düzgün və tamlığını təmin etmək üçün maliyyə hesabatlarını nəzərdən keçirməli və verilən açıqlamaların düzgün olub-olmadığını yoxlamalıdır. Məsələn, əgər maliyyə hesabatlarında şərti öhdəliklər haqqında məlumat açıqlanıbsa, audit komitəsi həmin açıqlamalarda bütün başa çatmamış məhkəmə işlərinin tam şəkildə əks olunduğuna əmin olmalıdır (şərti öhdəliklər bu kitabın D9 sayılı fəslində daha ətraflı izah olunmuşdur).
- (iv) Müəssisənin rəhbərləri audit komitəsini bir neçə alternativ mühasibat uçotu yanaşması ilə qeydə alına bilən, eləcə də nadir baş verən və əhəmiyyətli əməliyyatlar haqqında məlumatla təmin etməlidirlər. Məsələn, əgər il ərzində amortizasiya metodu ilə bağlı uçot siyasətində dəyişiklik baş veribse və yaxud müəssisə başqa bir müəssisəni əldə edibse, bu haqda audit komitəsi məlumatlandırılmalıdır.
- (v) Audit komitəsi maliyyə hesabatlarında istifadə olunan uçot siyasətlərinin və uçot proqnozlarının münasib olub-olmadığını nəzərə almalıdır. Bu baxımdan, kənar auditorların da rəyi nəzərə alınmalıdır.

c) İcbari açıqlamalar

“Ümumi kodeks”ə uyğun olaraq, direktorlar şurası müəssisənin illik hesabatında maliyyə məlumatlarını açıqlamalıdır.

d) Maliyyə hesabatlarının keyfiyyəti

Maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətini nəzərə alaraq, müəssisənin informasiya sistemləri maliyyə hesabatlarının doğru və ədalətli olmasını təmin etmək üçün münasib formada təşkil edilməlidir.

Bu baxımdan, maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında korporativ idarəetmənin rolu dedikdə,

münasib uçot siyasətləri, uçot fərziyyələri və proqnozlarından istifadə etməklə, müəssisənin və yaxud müəssisə qruplarının maliyyə hesabatlarının həmin qurumların biznes fəaliyyətini düzgün və ədalətli şəkildə təqdim etməsinə nail olmaq başa düşülür.

Qısa test 1

Düzgün və yaxud yanlış olduğunu qeyd edin:

- (i) Maraqlı tərəflər korporativ idarəetmədə iştirak etmirlər.
- (ii) Korporativ idarəetmənin məqsədi maraqlı tərəflərin maraqlarını müdafiə etməkdir.

Qısa test 2

Aşağıdakı fikirlərdən hansı korporativ idarəetməni əks etdirir:

- A. Fond birjası tərəfindən direktor şurası ilə bağlı tələb olunan məsuliyyət və vəzifələr.
- B. Səhmdarların direktorların fəaliyyətinə nəzarət etməsi üçün yaradılmış qaydalar.
- C. Direktorların bütün maraqlı tərəflərin mövqeyini nəzərə alaraq, məsuliyyətli şəkildə fəaliyyət göstərməsi.
- D. Müəssisələrin idarə olunması və onlara nəzarət edilməsi üçün yaradılmış sistem.

Qısa test 3

Korporativ idarəetmə qaydalarına riayət etmək tələb olunur, çünki:

- A. Səhmdarlar direktorları məhkəməyə verə bilmək imkanına sahib olmaq istəyir.
- B. Səhm bazarları maliyyə hesabatlarına etibar etmirlər.
- C. Direktorlar səhmdarların mövqeyini qorumaq istiqamətində fəaliyyət göstərmək üçün stimula ehtiyac duyurlar.
- D. Müəssisələr heç də həmişə etik normalara uyğun fəaliyyət göstərmirlər.

Qısa testin cavabları

1. (i) Yanlıştır – Korporativ idarəetmədə iştirak edən tərəflər: işçilər, kreditorlar, müştərilər, vergi orqanları və ümumi cəmiyyət.
(ii) Düzgündür – Korporativ idarəetmənin məqsədi səhmdarların maraqlarını müdafiə etməkdir.
2. (B)
3. (C)
Korporativ idarəetmə qaydaları səhmdarları müvəffəqiyyətsizlikdən qorumaq, maliyyə hesabatlarını inkişaf etdirmək və investisiya qlobalaşdırılmasını asanlaşdırmaq üçün inkişaf etdirilir. Korporativ idarəetmə şirkətlərin etik qaydada fəaliyyət göstərib-göstərməməsini təmin etmək üçün deyildir.

Sınaq sualları

1.
Aşağıda verilmiş fikirlərdən hansı düzgündür?:
 - A. Keyfiyyətli korporativ idarəetmə investor inamını artırır.
 - B. Korporativ idarəetmə resurslardan daha səmərəli şəkildə istifadə olunmasını təmin etmir.
 - C. Keyfiyyətli korporativ idarəetmə iqtisadi artımla nəticələnməli və səmərəliliyi artırmalıdır.
 - D. Korporativ idarəetmə MUBSŞ tərəfindən nizamlanır.
2.
Məhdud məsuliyyətli cəmiyyətin direktorlarını kim təyin edə bilər?
 - A. Səhmdarlar
 - B. Səhmdarların, idarə heyəti üzvləri və müəssisələrin auditorlarından ibarət birgə komitə
 - C. Səhmdarlar tərəfindən seçilmiş nümayəndə komitəsi
 - D. Auditorlar
3.
Maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə məsuliyyəti kim daşıyır?
 - A. Səhmdarlar
 - B. Audit komitəsi
 - C. İdarə heyəti (direktorlar)
 - D. Kənar auditorlar

Sınaq suallarının cavabları

1. (C)

2. (A)

3. (C)

Maliyyə hesabatlarının hazırlanması direktorlar şurasının (idarə heyətinin) məsuliyyətidir.

FƏSİL – B1: MALİYYƏ MƏLUMATLARININ KEYFİYYƏT GÖSTƏRİCİLƏRİ

Mövzuya ilkin baxış

Siz artıq maliyyə hesabatlarının hazırlanması və mühasibat uçotu ilə müəyyən dərəcədə tanışsınız. Digər elm sahələri kimi **mühasibat uçotu** da bir sıra qayda və prinsiplərə əsaslanır. Mühasibat uçotuna məxsus bu qayda və prinsiplər bütövlükdə mühasibatlıq üçün bünövrə rolunu oynayır.

Maliyyə hesabatları bir sıra keyfiyyət göstəricilərinə malik olmalıdır. Lakin bir keyfiyyət göstəricisinin digərləri ilə ziddiyyət təşkil etdiyi hallara da rast gəlmək mümkündür. Məsələn, maliyyə hesabatları istifadəçilər üçün **asanlıqla başa düşülən (anlaşıqlılıq)** olmalıdır, eyni zamanda bütün **əhəmiyyətli** məlumatlar maliyyə hesabatlarında əks olunmalıdır.

Kimyəvi məhsullar istehsal edən bir zavodun mühasibi kimi maliyyə hesabatlarını hazırlayarkən iki seçim arasında qala bilərsiniz: ya alınan xammalı kimyəvi adlarına görə ayırmalı (**əhəmiyyətlilik** tələbinə cavab vermək üçün), ya da, sadəcə olaraq, alınan xammalı bütövlükdə qeyd etməlisiniz (**anlaşıqlılıq** tələbinə cavab vermək üçün). Belə hallarda nə etməli olduğunuzu bu Fəsildə öyrənəcəksiniz.

Bir mühasib kimi mühasibat uçotunun bütün prinsiplərini bilmək və onlar arasında qarşılıqlı əlaqəni başa düşmək lazımdır. Fundamental biliklər olmadan ilkin sənədlərin araşdırılması ilə başlayıb, son olaraq maliyyə hesabatlarının hazırlanması ilə başa çatan mühasibat uçotu prosesinin öhdəsindən tam şəkildə gəlmək mümkün deyil.

Xüsusi qeyd! Bu fəsil kitaba daxil olan fəsillər arasında ən çox diqqət ayırmalı və ən yaxşı öyrənməli olduğunuz fəsildir. Belə ki, bu fəsil müxtəlif qiymətləndirmə (ölçülmə) üsullarının izahı ilə əlaqədar konsepsiya və standartlardan bəhs edir. Bu səbəbdən növbəti fəsilləri öyrəndikdə bu fəsillə yenidən qayıtmağı və təkrar etməyi unutmayın!

Nələri öyrənəcəyik

Mühasibat uçotuna dair konsepsiya və keyfiyyət göstəricilərinin mənası və tətbiqi:

- (i) Ədalətli təqdimat
- (ii) Fəaliyyətin fasiləsizliyi
- (iii) Hesablama metodu
- (iv) Daimilik
- (v) Əhəmiyyətlilik
- (vi) Münasiblik

- (vii) Etibarlılıq
- (viii) Düzgün təqdimat
- (ix) Mahiyyətin formadan üstünlüyü
- (x) Neytrallıq
- (xi) Ehtiyatlılıq
- (xii) Tamlıq
- (xiii) Müqayisəlilik
- (xiv) Anlaşıqlılıq
- (xv) Kommersiya müəssisəsi konsepsiyası

b) Keyfiyyət göstəriciləri arasındakı tarazlıq

Giriş

Praktiki nümunə

Qanuna görə, məhdud məsuliyyətli müəssisələr dəqiq və düzgün maliyyə hesabatları hazırlamalıdır. Daha sonra isə bu hesabatlar dərc edilmiş hazır hesabat şəklində səhmdarlara təqdim olunmalıdır.

Bu cür müəssisələrdən biri olan KH Şirkəti, şəffaf, dəqiq və eyni zamanda, faydalı maliyyə hesabatları hazırlamaq istəyindədir.

Bunun üçün KH Şirkətinin baş ofisinin mühasibatlıq komandası, ilk olaraq, şirkətin mühasiblərindən və müxtəlif ölkələrdə yerləşən törəmə müəssisələrdən lazımı məlumatları əldə etməlidirlər. Şirkətin direktorları bu məlumatlardan istifadə etməklə, verilmiş dövr üzrə şirkətin maliyyə vəziyyətini dəqiqliklə əks etdirən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına cavabdehdirlər. Daha sonra kənar auditor cəlb olunur. Bu mərhələdə şirkət, maliyyə hesabatlarının nə dərəcədə ədalətli və qaydalara uyğun olduğunu yoxlamaq üçün müstəqil bir audit şirkətini dəvət edir. Məsələn, 1985-ci ildə qüvvəyə minmiş "Şirkətlər Haqqında Qanun" (Birləşmiş Krallığın qanunu) Açıq Səhmdar Cəmiyyətləri (ASC) üzərində konkret hesabat tələbləri qoymuşdur.

Yuxarıda qeyd edilmiş kiçik nümunə bir daha onu göstərir ki, maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında aşağıda verilmiş əsas prinsiplərə və standartlara əməl etmək çox vacibdir.

- 1. Mühasibat uçotuna aid verilmiş konsepsiya və keyfiyyət göstəricilərinin mənası və tətbiqi:**
 - i. Ədalətli təqdimat
 - ii. Fəaliyyətin davamlılığı (fasiləsizliyi)
 - iii. Mühasibat uçotunun hesablama metodu
 - iv. Daimlik
 - v. Əhəmiyyətlilik
 - vi. Münasiblik

- vii. Etibarlılıq
- viii. Düzgün təqdimat
- ix. Mahiyyətin forma üzərində üstünlüyü
- x. Neytrallıq
- xi. Ehtiyatlılıq
- xii. Tamlıq
- xiii. Müqayisəlilik
- xiv. Anlaşıqlılıq
- xv. Kommersiya müəssisəsi konsepsiyası

(Nələri öyrənəcəyik – a)

1.1 Mühasibat uçotunun konsepsiyaları və keyfiyyət göstəriciləri

Mühasibat uçotunun konsepsiyaları mühasibatlıqda çox ehtiyac duyulan fundamental fikir və fərziyyələrdən ibarətdir. Bu fikir və fərziyyələr maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında əməl edilməli olan fundamental qayda və təlimatları özündə birləşdirir. Əgər bunlara əməl edilməyibsə, həmin maliyyə hesabatında müvafiq şəkildə açıqlama vermək lazımdır.

Keyfiyyət göstəriciləri dedikdə, **maliyyə hesabatlarının malik olmalı olduğu atributlar** nəzərdə tutulur. Bütün **göstəricilər** arasında **balansı qorumaq lazımdır**. Bu göstəricilər sayəsində maliyyə hesabatları daha dəqiq və istifadəçilər tərəfindən qəbul edilən olur.

Mühasibat uçotunun konsepsiyaları və keyfiyyət göstəriciləri maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdimatı üzrə Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası (MUBSŞ) tərəfindən dərc edilən “Konseptual Əsaslar”da öz əksini tapmışdır.

Aşağıda mühasibat uçotunun konsepsiyaları, keyfiyyət göstəriciləri və maliyyə hesabatları üçün digər tələbləri əks etdirən diaqram təsvir edilmişdir.

Mühasibat uçotunun konsepsiyalarına və keyfiyyət göstəricilərinə əməl edildikdə, maliyyə hesabatlarında təqdim olunan məlumat daha **faydalı və asan başa düşülən** olur.

İndi isə mühasibat uçotunun konsepsiyaları və keyfiyyət göstəriciləri ilə daha yaxından tanış olaq:

1. Ədalətli təqdimat

a) Ədalətli təqdimatın mənası:

- (i) Maliyyə hesabatları **çox dəqiqliklə** hazırlanmalıdır, yəni burada heç bir riyazi səhv olmamalıdır.
- (ii) Maliyyə hesabatları hazırlanarkən, MUBSŞ tərəfindən tələb olunan **bütün mühasibatlıq standartları** tətbiq edilməlidir (sadəcə, bir neçəsi yox, hamısı).
- (iii) Bütün **qanuni tələblər** yerinə yetirilməlidir. Məsələn, Birləşmiş Krallıqda fəaliyyət göstərən müəssisələr öz maliyyə hesabatlarını BK-nin Şirkətlər Haqqında Qanunu tərəfindən tələb edilən formaya uyğun olaraq hazırlamalıdır. Əgər müəssisə bu formaya əməl etmirsə, onun maliyyə hesabatının təqdimatı ədalətli sayılmayacaq.
- (iv) Təhrifə yol vermək olmaz. Məsələn, real mənfəət əvəzinə, daha çox mənfəətin göstərilməsi düzgün deyil.

Nümunə

Z Şirkəti 20X6-cı ildə verilmiş bəzi səhv qərarlara görə müəyyən məbləğdə zərərə məruz qalır. Bu zərəri gizlətmək üçün menecerlər saxta satış hesab-fakturaları buraxırlar. Bu saxtakarlıq faktiki zərəri mənfəət kimi göstərməyə imkan verir. Beləliklə, şirkətin zəif nəticələrini gizlətmək üçün menecerlər maliyyə hesabatlarında təhriflərə yol verirlər ki, bu da ədalətli təqdimata nail olunmasının qarşısını alır.

b) Ədalətli təqdimata nail olmağın yolları:

- (i) Hesabatların **Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına** uyğun olaraq hazırlanması;
- (ii) Bütün **keyfiyyət göstəricilərinin** tətbiq edilməsi;
- (iii) Maliyyə hesabatlarının **audit** edilməsi.

2. Fəaliyyətin davamlılığı (fasiləsizliyi) konsepsiyası

Mənası:

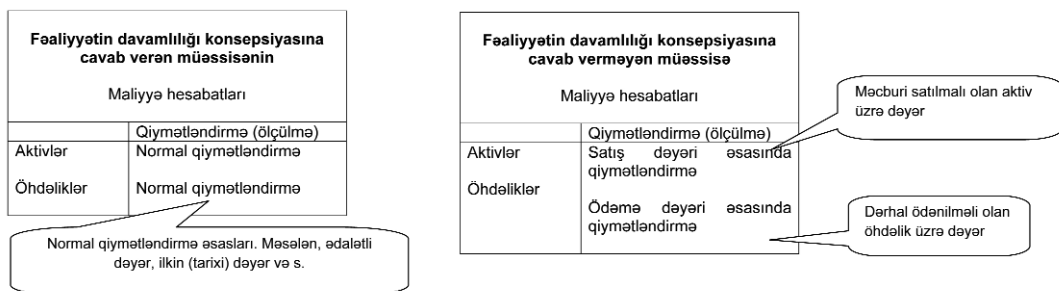
Fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyası aşağıdakıların təmin olunmasını tələb edir:

- (i) Müəssisə öz fəaliyyətini ən **azı növbəti 12 ay ərzində davam etdirmək**;
- (ii) **Əməliyyatların (fəaliyyətin) dayandırılmasına nə ehtiyac, nə də bununla bağlı müəssisənin istəyi var**;
- (iii) **Əməliyyatların (fəaliyyətin) bir hissəsinin ixtisar edilməsinə nə ehtiyac, nə də bununla bağlı müəssisənin istəyi var**.

Nümunə

Dəbdən düşmüş hər hansı bir məhsul üçün tələb azaldığından, müəssisə bu məhsulun istehsalını əhəmiyyətli dərəcədə azaltmalı olur. Bu hal, fəaliyyətin davamlılığı (fasiləsizliyi) konsepsiyası fərziyyəsinə əks təsir göstərir.

Fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasına cavab verən və verməyən müəssisələrin mühasibat uçotu arasında fərq:



Nümunə

Camal “moda dizaynı” biznesi ilə məşğuldur. O, biznes fəaliyyətini 60.000\$ dəyərində olan kiçik bir sexdə həyata keçirir. Camal, eyni zamanda banka 10.000\$ məbləğində pul vəsaiti borcludur. Camal üçün Parisə getmək və baş dizayner kimi işləmək şansı yaranıb. Bu səbəbdən, o, biznesini dayandırmalıdır. Sexi almaq istəyən müştərilərdən biri Camala 35.000\$ məbləğində pul təklif edir. Bank isə borcun tam şəkildə bağlanması üçün 9.500\$ məbləğində pul vəsaiti ödənilməsinə razılıq verir.

Maliyyə hesabatlarında sexin dəyəri və banka olan borcun məbləği hansı dəyərde göstərilməlidir?

Cavab

- Fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasını Camalın biznesinə aid etmək olmaz.
- Camal sexi satmalı (onun həqiqi dəyərindən asılı olmayaraq) və öz öhdəliklərini ödəməlidir.
- Əgər müəssisə fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasına cavab verməzsə, bu zaman aktivlər satış dəyəri, öhdəliklər isə ödəmə dəyəri üzrə qiymətləndirilməlidir.
- **Satış dəyəri** məcburi satış zamanı aktivə təklif olunan dəyərə bərabərdir. Camal sexini 35.000\$-a satmaq məcburiyyətində olduğundan, satış üzrə dəyər 35.000\$ təşkil edəcək.
- **Ödəmə dəyəri** öhdəliyin dərhal ödənilməsi üçün müəyyən edilən dəyərdir. Camal dərhal 9.500\$ verməklə öz öhdəliyini bağlaya bilər, beləliklə, onun öhdəliyinin ödəmə dəyəri 9.500\$ məbləğində göstərilməlidir.

Aşağıda Camalın biznesi üçün iki müxtəlif maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat göstərilir:

	Fəaliyyətin davamlı olması halında		Fəaliyyətin davamlı olmaması halında
Aktiv	60.000	Aktiv	35.000
Cəmi	60.000	Cəmi	35.000
Banka borc	10.000	Banka borc	9.500
Kapital	50.000	Kapital	25.500
Cəmi	60.000	Cəmi	35.000

Aktivdə azalma olduğu üçün kapital da eyni məbləğdə azalır. Digər tərəfdən, öhdəlikdə azalma olduğu üçün kapital həm də kiçik məbləğdə, yəni 500\$ artır.

Normal şərtlər daxilində, güman edilir ki, maliyyə hesabatları hazırlanarkən, fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasına əməl edilir. Lakin əgər bu konsepsiyaya əməl olunmursa:

- Əgər fəaliyyəti davamlı olmayan bir müəssisənin maliyyə hesabatı hazırlanırsa, bu fakt həmin hesabatda açıqlama şəklində göstərilməlidir.
- Maliyyə hesabatlarının hansı əsasə uyğun hazırlandığı göstərilməlidir.
- Müəssisənin nə üçün fəaliyyətini davam etdirə bilməyəcəyi ilə bağlı səbəblər açıqlanmalıdır.

Qısa test 1

1. Aşağıdakı hansı şərtlər daxilində İCC Şirkəti fəaliyyətini davam etdirən müəssisə hesab edilə bilər?
 - A. Müəssisə bir kimyəvi məhsulun istehsalı ilə məşğul olur. Ətraf mühitin mühafizəsi orqanları həmin müəssisəyə istehsalı dayandırmaq barədə yazılı xəbərdarlıq edirlər. Müəssisə bu məsələni məhkəmə qarşısında qaldırsa da, məhkəmə məsələyə baxılmamasını təklif edir. Çünki məhkəmə bunu kiçik bir məsələ hesab edir.
 - B. Hər hansı bir ölkəyə düşmənlərin intensiv hücumları nəticəsində həmin ölkədəki müəssisələrdən birinə ciddi zərər dəyir və bu zərəri yaxın gələcək ərzində aradan qaldırmaq qeyri-mümkündür.
 - C. Güclü rəqabət nəticəsində müəssisənin gəlirlərində azalma qeyd edilib.

3. Mühasibat uçotunun hesablama metodu

Mənası

Maliyyə hesabatları mühasibat uçotunun **hesablama metodu** əsasında hazırlanmalıdır. Hesablama metoduna görə aktiv, öhdəlik, gəlir və xərclər **öz təriflərinə uyğun olaraq, tanınmalı olduqları tarixdə** maliyyə hesabatlarında qeyd edilməlidir. Bir əməliyyatın tanınması üçün onunla bağlı pul vəsaitinin ödənilməsi faktı heç də əsas şərt deyildir.

Aşağıda göstərilmiş nümunələrdə, hesablama metodunun konsepsiyası daha ətrali şəkildə izah olunmuşdur.

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat istisna olmaqla

Nümunə

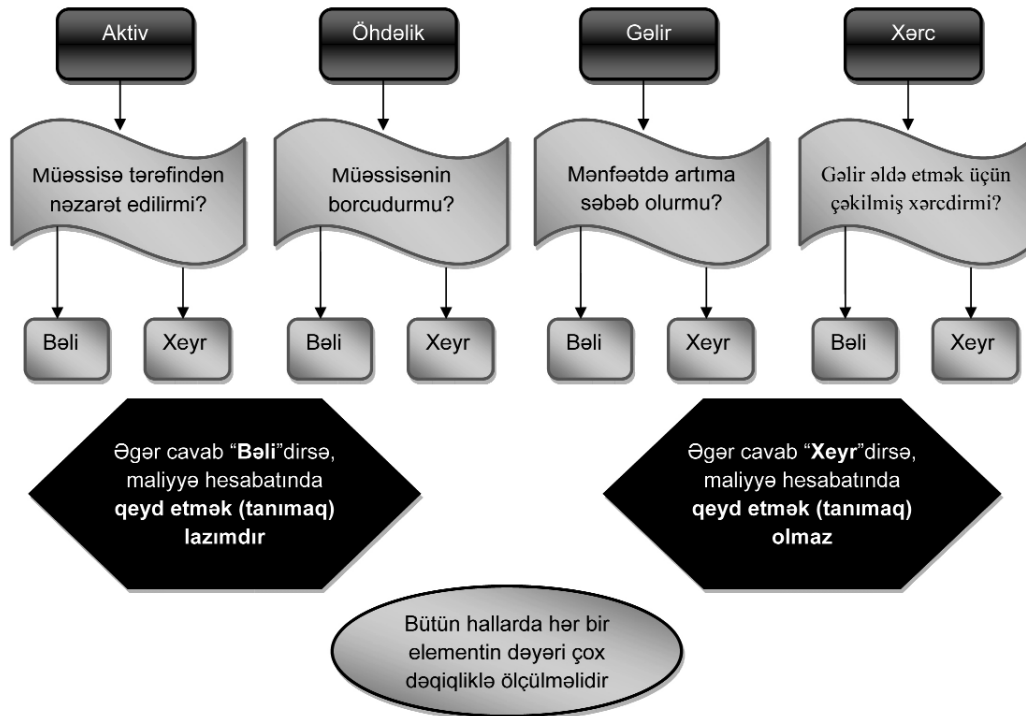
A Şirkəti 5 dekabr 20X6-cı il tarixində əmtəə almasına baxmayaraq, ödənişi 8 fevral 20X7-ci il tarixində edir. Bu halda, A Şirkəti 5 dekabr 20X6-cı il tarixində əmtəələri təhvil alır, ödənişi isə sonra həyata keçirir. Beləliklə, maliyyə hesabatlarında satınalma əməliyyatı 5 dekabr 20X6-cı il tarixində qeyd edilməlidir.

Nümunə

A Şirkəti ödənişi 9 noyabr 200x6-cı il tarixində edir, lakin əmtəələri 5 dekabr 20X6-cı il tarixində alır. Ödəniş vaxtından əvvəl (avans formasında) edildiyinə baxmayaraq, A Şirkəti əmtəələri həmin tarixdə, yəni 5 dekabr tarixində təhvil alır. Beləliklə, əməliyyat 5 dekabr 20X6-cı il tarixində qeyd edilməlidir.

Hesablama metoduna görə mənfəət haqqında müfəssəl hesabatın və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın bütün elementləri aşağıdakı meyarlara uyğun gəldikdə tanınır:

Diagram 1: Maliyyə hesabatlarında elementlərin tanınması (Qeyd etmək lazımdır ki, pul vəsaitinin faktiki ödənilmə vaxtı əhəmiyyətli deyil)



4. Ardıcılıq

Tərif

Ardıcılıq o deməkdir ki, müxtəlif dövrlər üçün hazırlanan maliyyə hesabatları eyni prinsiplərə əməl etməklə, eyni qayda ilə tərtib edilməlidir.

“Maliyyə Hesabatlarının Təqdimatı” adlı 1 sayılı MUBS

Bu anlayışa görə bir dəfə qəbul olunmuş qaydalar (uçot siyasəti) davamlı olaraq digər dövrlərdə də tətbiq olunmalıdır.

Nümunə

Aktivlər üzrə amortizasiyanı göstərmək üçün İCC Şirkəti 20X5-ci ilə qədər azalan qalıq metodu (AQM) istifadə edir. Lakin 20X6-cı ildə şirkət amortizasiyanı düz xətt metodu (DXM) ilə hesablamağa başlayır. Beləliklə, İCC Şirkəti ardıcılıq prinsipini pozmuş olur.

Düz xətt metodu, azalan qalıq metodu, ədədlərin toplanması metodu D5 sayılı fəsildə daha təfərrüatlı şəkildə izah olunmuşdur.

Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında **yeni metodlardan** istifadə etmək olar, **əgər**:

1. Yeni metod daha məqsəduyğundursa;
2. Yeni metod MUBSŞ tərəfindən dərc edilmiş standart və yaxud təlimat tərəfindən tələb olunursa.

Nümunə

20X4-cü ilə qədər R Şirkəti mal-material ehtiyatlarını “son mədaxil ilk məxaric” (SMİM) metodu ilə ölçür. Lakin 2 sayılı MUBS-yə görə 20X5-ci ildən mal-material ehtiyatlarının SMİM metodu ilə ölçülməsinə icazə verilmir. Bu səbəbdən, şirkət 20X5-ci ildən başlayaraq mal-material ehtiyatlarının ölçülməsində yeni metoddan istifadə etməlidir.

3. Müəssisənin fəaliyyətində hər hansı dəyişiklik baş vermişsə və bu dəyişiklik nəticəsində yeni metod daha məqsədəuyğundursa.

Nümunə

İCC Şirkəti 20X7-ci ilə qədər kompüter və kompüter hissələrinin istehsalı ilə məşğul olur. Buna görə həmin şirkətin 20X7-ci il üçün hazırlanmış maliyyə hesabatlarında, kompüterlərin daşınması üçün istifadə edilən nəqliyyat vasitələri uzunmüddətli aktiv kimi göstərilmişdir.

20X8-cı ilin dekabr ayında şirkət, kompüter satışını dayandırır və işlənmiş avtomobillərin satışı ilə məşğul olmağa başlayır. Şirkət indi nəqliyyat vasitələrini satmağa çalışır. Buna görə 20X8-ci ilin hesabatlarında bu nəqliyyat vasitələri cari aktiv kimi qeyd olunmalıdır.

Göründüyü kimi, 20X7-ci ilin hesabatlarında uzunmüddətli aktiv kimi göstərilən nəqliyyat vasitələri 20X8-ci ilin hesabatlarında cari aktiv kimi qeyd olunur. Bu müəssisənin əməliyyatlarında baş verən dəyişikliklər ilə bağlı olan bir haldır.

D4 sayılı fəsildə cari aktivlər haqqında təfərrüatı ilə bəhs ediləcək.

5. Əhəmiyyətlilik

Əhəmiyyətlilik “**mühüm olma**” anlayışı ilə eynilik təşkil edir. Əhəmiyyətli maddələr dedikdə, **maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinin bilməli olduqları mühüm maddələr** başa düşülür. Maliyyə hesabatları bütün mühüm maddələri xüsusi olaraq əks etdirməlidir.

Əhəmiyyətlilik prinsipi, əsasən hesablanmasında daha çox vaxt sərf edilən, mühasibatçılıqda daha böyük dəyərə malik olan, hesabatlarda göstərilməsi zəruri və faydalı sayılan maddələrlə bağlıdır. Əhəmiyyətlilik prinsipinə görə, maliyyə vəziyyətinin tam əks etdirilməsi və mühasibat dövründə mənfəət və zərərin hesablanması üçün əhəmiyyət kəsb edən bütün maddələr maliyyə hesabatlarında əks olunmalıdır.

Nümunə

G Şirkəti böyük bir fabriyə sahibdir. 20X8-cı il üçün şirkətin ümumi debitor borcları 950.000\$ təşkil edir. Şirkət ofis ləvazimatları almaq üçün təchizatçılardan birinə 100\$ dəyərində avans verir. Lakin ləvazimatlar gəlib çatmadan təchizatçının biznesi dayandırılır. Aydındır ki, şirkət verdiyi avansı itirmiş olur.

Bu halda həmin 100\$ şirkət üçün əhəmiyyətli məbləğ hesab edilmir. Beləliklə, G Şirkətinin öz debitor borclarına düzəliş etməsinə ehtiyacı yoxdur, çünki bunsuz da maliyyə hesabatları ədalətli sayılacaq.

Nümunə

G Şirkəti vergi qaydalarına əməl etmədiyindən, vergi orqanları tərəfindən cərimə edilir. Cərimənin məbləği 20.000\$ təşkil edir. G Şirkəti bu cərimə məbləğini digər xərclərin içində qeyd edir. Cərimənin məbləğini çıxarmaqla digər xərclər 50.000\$ təşkil edir. Beləliklə, digər xərclər hesabatda 70.000\$ (50.000+20.000) olaraq qeyd olunur.

Burada cərimə xərcləri digər xərclərin 28,5%-ni təşkil edir. Bu əhəmiyyətli maddə olduğundan hesabatda ayrıca şəkildə göstərilməlidir.

G Şirkəti

Mənfəət və zərər haqqında hesabat

Əhəmiyyətlik prinsipinə əməl edilib	
	\$
Satış gəliri	1.000.000
Maya dəyəri	(600.000)
Məcmu mənfəət	400.000
Xərclər	
Digər xərclər	(50.000)
Cərimə	(20.000)
Mənfəət	330.000

Əhəmiyyətlik prinsipinə əməl edilməyib	
	\$
Satış gəliri	1.000.000
Maya dəyəri	(600.000)
Məcmu mənfəət	400.000
Xərclər	
Digər xərclər	(70.000)
Mənfəət	330.000

Cərimə xərcləri əhəmiyyətli məbləğdə olduğuna görə digər xərclərdən çıxarılıb, ayrı maddə kimi göstərilməlidir.

6. Münasiblik

Münasiblik əsasən verilmiş mühasibat məlumatının faydalılığına istinad edir. Münasiblik konsepsiyası bütün münasib məlumatın maliyyə hesabatında əks olunmasını tələb edir.

Nümunə

İnt Telekom Şirkəti 20X7-ci ildə 50.000\$ ödəməklə torpaq sahəsi alır. 20X8-cı ildə bu torpaq sahəsinin cari bazar dəyəri 120.000\$ olur. Əgər şirkət bu məlumatı maliyyə hesabatlarında əks etdirsə, o zaman şirkətin maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsində maliyyə hesabatları daha faydalı hesab edilə bilər. Beləliklə, torpağın bazar dəyəri maliyyə hesabatında əks olunmaq üçün daha münasib məlumatdır.

Hər halda, əgər İnt Telekom maliyyə hesabatlarında torpaq sahəsinin əvvəlki sahiblərinin adlarından ibarət bir siyahını açıqlamış olsaydı, bu məlumat şirkətin maliyyə vəziyyətini müəyyən etmək üçün faydasız sayılardı. Bu baxımdan, həmin məlumat münasib olmazdı.

Qısa test 2

Mehman kuryer xidmətləri göstərən bir sahibkardır. Şəhərin bütün nöqtələrinə kuryer xidməti göstərmək üçün onun dörd nəqliyyat vasitəsi var. Nəqliyyat vasitələrinin ümumi dəyəri 80.000 \$ məbləğindədir. Mehman qəzetlərin çatdırılması ilə bağlı daha bir biznes qurmaq fikrinə düşür. Bu səbəbdən Mehman yeddi ədəd velosiped satın alır. Velosipedlərin ümumi dəyəri 2.100\$ məbləğində dəyərləndirilir.

Tələb olunur

Mehman maliyyə hesabatlarında alınan velosipedlərin dəyərini əks etdirməlidirmi?

7. Etibarlılıq

Bu prinsipə görə maliyyə hesabatlarında etibarlı məlumat əks olunmalıdır. Məlumat o zaman etibarlı sayılır ki, bu məlumat əhəmiyyətli səhvlərdən və təhriflərdən uzaq olsun.

Münasib olan, lakin etibarlı sayılmayan məlumat maliyyə hesabatında göstərilməməlidir.

Nümunə

İCC Şirkətinin səhmlərinin dəyəri cari il ərzində 5 dəfə artır. Bu, hesabatda qeyd olunmaq üçün münasib məlumatdır.

Lakin səhm bazarında qiymətlər dəyişkən olduğundan məlumatın maliyyə hesabatlarına daxil edilməsi etibarlılıq prinsipinə uyğun deyil. Buna görə İCC Şirkəti bu məlumatı maliyyə hesabatına daxil etməməlidir.

Etibarlılıq və münasiblik arasında olan fərqi belə izah etmək olar:

	Etibarlılıq	Münasiblik
Prinsipin bağlı olduğu məsələ	Münasiblik məlumatın açıqlanması ilə bağlı olan amildir: hansı məlumat göstərməlidir, harada göstərməlidir və s.	Etibarlılıq məlumatın keyfiyyəti ilə bağlı olan amildir: məlumatın hansı mənbədən əldə edildiyi; onun nə dərəcədə dəqiq və düzgün olması və s.
Bu prinsipə əsasən bunlar açıqlanmalıdır	Münasib, lakin etibarlı sayılmayan məlumat maliyyə hesabatlarından kənar hesabatlarda göstərilə daha yaxşı olar.	Böyük etibarlılığa malik məlumat maliyyə hesabatlarında təqdim edilməlidir.

Nümunə

MT Şirkəti, yeni bir layihənin həyata keçirilməsini maliyyələşdirir. Layihənin reallaşdırılması üçün çəkilən məsrəflərlə bağlı məlumat münasib məlumat hesab edilir və hesabatlarda ayrıca şəkildə əks olunmalıdır. Əgər MT Şirkəti, çəkilmiş bu məsrəfləri dəqiq şəkildə öz mühasibat uçotunda qeyd etmişsə, bu zaman həmin məlumat eyni zamanda etibarlı məlumat sayılır.

8. Düzgün təqdimat

Düzgün təqdimat konsepsiyasının mahiyyəti ondan ibarətdir ki, **maliyyə hesabatlarında əməliyyatlar düzgün şəkildə təqdim olunmalıdır.**

Nümunə

Maliyyə vəziyyətini göstərən hesabatda bütün aktivlər və öhdəliklər əks olunur. Buna görə hesabatdan istifadə edən şəxs həmin hesabatda bütün aktivlərin və öhdəliklərin göstərildiyini güman edir. Başqa sözlə desək, əgər şirkətin 7 nəqliyyat vasitəsi olmağına baxmayaraq, maliyyə vəziyyətini əks etdirən hesabatda yalnız 6 nəqliyyat vasitəsi göstəriləbsə, o zaman bu düzgün təqdimat hesab edilə bilməz.

Qısa test 3

5 yanvar 20X8-cı il tarixində B Şirkəti S Şirkətini, müqaviləni pozduğuna görə məhkəməyə verir və 500.000\$ cərimə ödənilməsinə tələb edir. B. Şirkəti özünün maliyyə hesabatlarını hər ilin sonunda – 31 dekabr tarixində hazırlayır. 31 dekabr 20X8-cı il tarixində S Şirkəti ilə bağlı məhkəmə işinin hələ də davam etdiyini nəzərə alsaq, B Şirkəti tələb etdiyi bu məbləği öz maliyyə hesabatlarında göstərməlidirmi?

9. Mahiyyətin forma üzərində üstünlüyü**Mənası**

Mahiyyətin forma üzərində üstünlüyü maliyyə əməliyyatlarını və onların hesabatlarda əks olunmasını qiymətləndirərkən mühüm rol oynayır. Maliyyə hesabatlarında əsas məsələ əməliyyatları düzgün təhlil edərək, həmin əməliyyatların real maliyyə təsirini əks etdirməkdir.

Hər hansı bir əməliyyatın ədalətli təqdimatı o zaman mümkün olur ki, bu əməliyyat onun hüquqi forması əsasında deyil, mahiyyəti və iqtisadi reallığı əsasında təqdim olunsun.

Nümunə

G Şirkəti direktorlara xidmət göstərən xüsusi bir işçi heyətinə malikdir. Şirkət, bu heyətin işçilərinə birbaşa olaraq 1.000\$ pul ödəyir.

Bu işçilər G Şirkətinin öz işçiləri olmaqlarına baxmayaraq, əslində onlar direktorlara xidmət göstərmək məqsədilə çalışırlar.

Bu işçi heyətinə ödənilən məbləğ şirkətin xərcləri kimi deyil, direktorlara edilən ödəniş kimi qeyd olunmalıdır.

G Şirkəti**Mənfəət haqqında müfəssəl hesabat 1**

Hüquqi formaya görə təqdimat	
	\$
Satış	50.000
Maya dəyəri	(30.000)
Məcmu mənfəət	20.000
Xərclər (şirkətin öz işçi heyətinə ödənilən maaş nəzərə alınmaqla)	(11.000)
Direktorlara ödəmələr	(5.000)
Mənfəət	4.000

Mənfəət haqqında müfəssəl hesabat 2

Mahiyyətə görə təqdimat	
	\$
Satış	50.000
Maya dəyəri	(30.000)
Məcmu mənfəət	20.000
Xərclər	(10.000)
Direktorlara ödəmələr (şirkətin öz işçi heyətinə ödənilən maaş nəzərə alınmaqla)	(6.000)
Mənfəət	4.000

10. Neytrallıq

Neytrallıq da obyektivliyə əsaslanan bir konsepsiyadır. Bu konsepsiyaya görə maliyyə hesabatları neytral olmalıdır, xətalardan, şəxsi rəylərdən və lazımsız reklam xarakterli məlumatlardan uzaq olmalıdır. Neytrallıq düzgün təqdimatın əsas aspektidir, çünki yanlış maliyyə məlumatları düzgün təqdimata nail olmağa imkan vermir.

11. Ehtiyatlılıq

Ehtiyatlılıq konsepsiyasına görə mənfəət olduğundan çox göstərilməməlidir və gözlənilən bütün itkilər qeyd olunmalıdır. Bu, o deməkdir ki, gözlənilən bütün itkilər nəzərə alınmalı və dərhal qeyd edilməlidir. Mənfəət isə reallaşdığı zamanda uçota alınmalıdır (bunun nəgd pul vəsaiti şəklində olması heç də vacib deyil).

Nümunə

Gəlin təsəvvür edək ki, K Şirkəti keks istehsalı ilə məşğuldur. Şəhla adlı şəxs bir keks alır və onu yeyir. Nəticədə o, zəhərlənir və xəstəxanaya müraciət etməli olur. Bütün tibbi təhlil və testlər bu zəhərlənməyə K Şirkətinin istehsal etdiyi keksin səbəb olduğunu göstərir.

Müalicə xərclərinin K Şirkəti tərəfindən ödənilməsi üçün Şəhla bu şirkəti məhkəməyə vermək qərarına gəlir. Hüquqşunaslar K Şirkətinin bu məhkəməni uduzacağını bildirirlər. Bu halda şirkət maliyyə hesabatlarına ayrıca bir hüquqi xərc daxil etməlidir. Bu xərc şirkətin məhkəməni uduzduğu təqdirdə ödəyəcəyi kompensasiyanı əks etdirir.

Beləliklə, Şəhlanın zəhərlənməsinə görə qanunla ödənilməsi ehtimal olunan məbləği hesabatlarda göstərmək ehtiyatlılıq konsepsiyasına əsaslanır.

12. Tamlıq

Tamlıq konsepsiyasına görə heç bir əhəmiyyətli məlumat maliyyə hesabatlarından kənarda qalmamalıdır. Çünki tam şəkildə təqdim olunmayan maliyyə hesabatı istifadəçiləri yanılda bilər.

Nümunə

ABCD Şirkəti mənfəət haqqında müfəssəl hesabatda müəyyən itki (şirkətdən oğurluq olmuşdur) göstərmişdir. Lakin bu zərərin səbəbini hesabatla əlavə olunan qeydlərdə açıqlamamışdır.

Bu tam dolğun məlumat deyil. ABCD Şirkəti itkinin səbəbini hesabatlarla əlavə olunan qeyd şəklində göstərməlidir.

13. Müqayisəlilik

Müqayisəlilik konsepsiyasına görə maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri bu hesabatlarla əsaslanaraq, eyni sektorda çalışan bənzər müəssisələrin fəaliyyətlərini və eləcə də müxtəlif dövrlər üçün eyni bir müəssisənin fəaliyyətini müqayisə edə bilməlidirlər. Müəssisə özü də öz hesabatlarını müxtəlif dövrlər üzrə müqayisə edə bilməlidir.

Maliyyə hesabatlarının müqayisəliliyi aşağıdakı iki yolla təmin olunmalıdır:

1. **Üfüqi müqayisəlilik:** bir müəssisənin maliyyə fəaliyyətini **digər bir müəssisənin maliyyə fəaliyyəti ilə müqayisə etmək**
2. **Şaquli müqayisəlilik:** bir müəssisənin maliyyə fəaliyyətini **onun əvvəlki dövrdəki fəaliyyəti ilə müqayisə etmək**

Müqayisəli maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında **tamlıq konsepsiyasına əməl edilməlidir**.

Əgər sizin mühasibat uçotundan elə də geniş anlayışınız yoxdursa, bu dərsliyin D4 və D5 sayılı fəsilərində ətraflı şəkildə bəhs edilən uzunmüddətli aktivlər və amortizasiya barədə mövzuları öyrəndikdən sonra aşağıda verilmiş nümunəyə bir daha qayıtsanız, bu sizin üçün faydalı ola bilər.

Nümunə

Müəssisə, 1 yanvar 20X4-cü il tarixində 10.000\$ ödənməklə avadanlıq alır və bu avadanlığın növbəti 5 il ərzində fincan istehsalında istifadə olunacağı gözlənilir. 10.000\$ məbləğində pulun 1 yanvar 20X4-cü il tarixində ödənilməsinə baxmayaraq, əslində bu avadanlıqdan 1 yanvar 20X9-cu il tarixinədək iqtisadi fayda əldə ediləcəkdir. Amortizasiya bu 10.000\$-lıq məsrəfi növbəti 5 il boyunca paylaşıdırmaqdır.

Əgər alınan avadanlıq vasitəsilə, 5 il ərzində hər il üçün eyni sayda fincan istehsal olunacaqsə, o zaman 10.000\$, 5 ilin hər biri üçün bərabər məbləğdə paylanılmalıdır. Beləliklə, hər il $10.000\$ / 5 = 2.000\$$ məbləğində amortizasiya xərci göstərilməlidir. Hər bir ildə eyni məbləğdə xərc qeyd olunduğu üçün bu düz-xətt metodu ilə hesablanmış amortizasiya adlandırılır.

Əgər avadanlığın köməyi ilə ilk ildə daha çox fincan istehsal edilərsə və bu istehsalatın həcmi növbəti illərdə getdikcə azalarsa, amortizasiya xərcinin daha böyük hissəsini ilk illərə, daha kiçik hissəsini isə növbəti illərə qeyd etmək daha məqsədəuyğun olardı. Bu isə, azalan qalıq metodu ilə hesablanan amortizasiya adlanır.

Nümunə

Uzunmüddətli aktivlər üçün amortizasiyanın hesablanması:

GG Şirkəti **düz-xətt metodundan** istifadə edir.

R Şirkəti isə **azalan qalıq metodundan** istifadə edir.

Əgər hər iki şirkət 1.000.000\$ ilkin dəyərə malik uzunmüddətli aktiv alarsa və bu aktiv illik olaraq 10 faizlik amortizasiyaya uğrayarsa, o zaman bu şirkətlərin mənfəət haqqında müfəssəl hesabatlarında amortizasiyanın məbləği aşağıdakı kimi əks olunacaqdır:

	GG Şirkəti	R Şirkəti
	\$	\$
Birinci ildə	100.000	100.000
İkinci ildə	100.000	90.000

GG Şirkətinin mühasibatlıq qeydlərində aktivin faydalı istifadə müddəti ərzində MGHH-də **amortizasiya hər il üçün eyni məbləğdə yazılacaqdır.**

R Şirkətinin mühasibatlıq qeydlərində isə MGHH-də **ilk ildə amortizasiya üzrə daha yüksək məbləğ qeyd olunacaq və bu məbləğ növbəti illər boyu getdikcə azalmağa başlayacaqdır.** Bu proses aktivin faydalı istifadə müddəti bitənə kimi davam edəcəkdir.

GG Şirkətinin və R Şirkətinin maliyyə hesabatları bir-biri ilə müqayisə edilə bilməz. Çünki amortizasiyanın hesablanması bu şirkətlərin hər biri müxtəlif mühasibat uçotu qaydalarından istifadə etmişdir.

14. Anlaşıqlılıq

Bu konsepsiyaya görə maliyyə hesabatları elə hazırlanmalıdır ki, onlar istifadəçilər üçün asan başa düşülən olsun. Qeyd etmək lazımdır ki, istifadəçilər özləri də mühasibat uçotu və biznes fəaliyyəti ilə bağlı müəyyən biliklərə malik olmalıdırlar. Maliyyə hesabatlarını tərtib edənlər hansısa əməliyyatın başa düşülməsinin çətin olacağını bəhanə edərək həmin əməliyyatla bağlı məlumatı maliyyə hesabatlarında qeyd etməkdən yayınmamalıdırlar.

Qısa test 4

Keçən ilə qədər S Şirkəti öz maliyyə hesabatlarında sahib olduğu əmlakın dəyərini 100.000\$ kimi göstərirdi. Bu il şirkət əmlakı yenidən qiymətləndirərək, 150.000\$ dəyərində qeyd edir. Dəyərin artması həm də kapital ehtiyatı hesabına təsir edir, belə ki, bu hesab 50.000\$ artır. Bu düzəliş maliyyə hesabatının heç bir yerində açıqlama şəklində verilməmişdir. Bu halda hesabatlarda anlaşılıqlıq prinsipinə əməl olunubmu?

15. Kommersiya müəssisəsi konsepsiyası

Kommersiya müəssisəsi konsepsiyasına görə, mühasibatlıq baxımından müəssisədə idarəçilik sahibkarlıqdan fərqli olmalıdır. Belə ki:

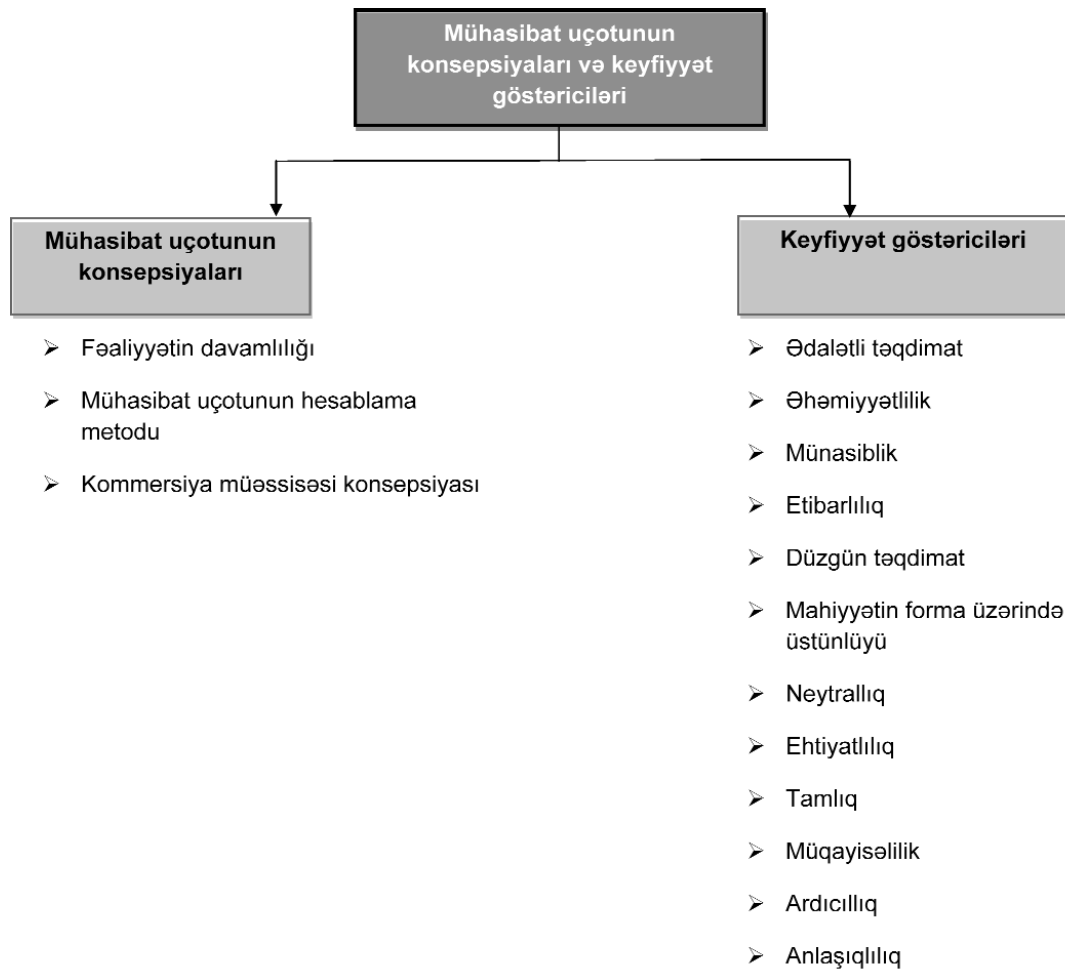
- a) Sahibkarla müəssisə arasında olan əməliyyatlar qeydə alınmalıdır. Məsələn, sahibkar müəssisənin kapitalını artırarsa və ya kapitalın bir hissəsini geri götürərsə, bu əməliyyatlar müəssisənin maliyyə hesabatlarında göstərilməlidir.
- b) Sahibkarın müəssisədən alacağı məbləğ müəssisənin sahibkara öhdəliyi kimi qeyd olunmalıdır (məsələn, sahibkarların müəssisəyə investisiya etdiyi kapital).
- c) Sahibkarların şəxsi aktiv və öhdəlikləri, həmçinin şəxsi gəlir və xərcləri müəssisənin maliyyə hesabatlarında göstərilməməlidir – maliyyə vəziyyətini əks etdirən hesabat yalnız müəssisəyə məxsus aktiv və öhdəlikləri göstərməlidir; analoji olaraq, MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) yalnız müəssisənin gəlir və xərclərini əks etdirməlidir.
- ç) Müəssisənin bank hesabı ilə həyata keçirilən şəxsi ödəmələr və ya mədaxillər sahibkarların hesabında qeyd olunmalıdır.
- d) Qeyri-məhdud məsuliyyət formasında fəaliyyət göstərməyən müəssisələr üçün kommersiya müəssisəsi konsepsiyası əhəmiyyət kəsb etməyə bilər. Belə ki, bu cür müəssisələrlə bağlı müflisləşmə haqqında qanunlar, adətən müəssisə ilə sahibkarları bir-birindən fərqləndirmir. Müflisləşmə zamanı müəssisənin və sahibkarın şəxsi öhdəliklərinin ödənilməsində müəssisənin aktivləri və şəxsi aktivlər bir araya gətirilir.

Kommersiya müəssisəsi konsepsiyası, fərdi sahibkarlıq və ortaqlıq da daxil olmaqla, bütün biznes formaları üçün qəbul olunandır.

Nümunə

Taleh fərdi sahibkarlıqla məşğuldur. O, müəssisənin vəsaitindən istifadə etməklə, hər birinə 1.000.000\$ verməklə, iki torpaq sahəsi alır. Bunlardan birini biznes məqsədilə istifadə edir, digərində isə yaşayış üçün şəxsi ev tikir. Birinci torpaq sahəsi müəssisəyə aktiv kimi alındığı üçün bu əməliyyat Talehin müəssisəsinin maliyyə vəziyyətini göstərən hesabatda aktiv olaraq əks olunmalıdır. Yaşayış evi tikilməsi məqsədilə alınan ikinci torpaq sahəsi ilə bağlı əməliyyat isə kapitaldan geri götürmə (kapital çıxarışı) kimi qeyd olunmalıdır.

Diaqram 3: Mühasibat uçotunun konsepsiyaları və keyfiyyət göstəriciləri



2. Keyfiyyət göstəriciləri arasındakı balans.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

Yuxarıda bəhs etdiyimiz bütün keyfiyyət göstəriciləri maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında nəzərə alınmalı və bütün keyfiyyət göstəriciləri arasında balans qorunub saxlanılmalıdır. Bu göstəricilər arasında balansın necə yaradılması isə peşəkar mülahizələrdən asılıdır.

Bütün göstəricilər eyni əhəmiyyətə malikdir. Onlardan hər hansı birini digər birini “qurban verməklə” ön plana çıxarmaq olmaz.

Aşağıda verilmiş nümunələrdə keyfiyyət göstəriciləri arasındakı balans izah olunmuşdur.

Nümunə

G Şirkəti anlaşıqlılıq prinsipinə əməl etmək üçün bir sıra əhəmiyyətli maddələrin təqdim olunmasından imtina etmək niyyətindədir. Bu halda, G Şirkəti anlaşıqlılıq konsepsiyasını, əhəmiyyətlik konsepsiyasına tam olaraq qurban verməməlidir. Əksinə olaraq, o, əhəmiyyətli maddələri mümkün qədər daha asan anlaşılan yolla hesabatlarda göstərməlidir.

Nümunə

M Şirkəti, 1995-ci ildən bəri mühərrik istehsalı ilə məşğuldur. Bu şirkət bazarda yaxşı təchizatçı kimi tanınır. Şirkətin maliyyə vəziyyəti müştəriləri qane edir. M Şirkəti, hər il 31 dekabr tarixində maliyyə hesabatlarını hazırlayır.

Şirkət 5 fevral 2006-cı il tarixində 500.000\$ dəyərində avadanlıq alır və onun quraşdırılmasına 75.000\$ pul ödəyir. Avadanlıq binanın birinci mərtəbəsində quraşdırılır. Avadanlığı birinci mərtəbəyə daşıyan işçilərə 10.000\$ əməkhaqqı verilir.

Teymur bu şirkətin mühasibidir. Avadanlıqla bağlı yuxarıda adları çəkilən məsrəfləri hesabatlarda təqdim edərkən, Teymur çalışır ki, hesabatlar istifadəçilər üçün daha anlaşıqlı olsun. Bu səbəbdən Teymur, bu məsrəfləri hesabatda ayrı -ayrılıqda göstərmir. Sadəcə olaraq, avadanlığın dəyərini 585.000\$ olaraq qeyd edir.

Məsrəflərin ayrı-ayrılıqda göstərilməsinin anlaşıqlı təqdimata gətirib çıxarmayacağını düşündüyünə görə və onları cəmləyib bir hesab kimi göstərdiyi üçün, belə deyə bilərik ki, Teymur hesabatları hazırlayarkən, anlaşıqlılıq konsepsiyasına əhəmiyyətlik konsepsiyasından daha çox üstünlük vermişdir.

Lakin avadanlıqla bağlı bütün bu məsrəflər mümkün qədər daha asan anlaşılan yolla ayrı-ayrılıqda göstərməlidir, çünki onların hamısı əhəmiyyətli maddələrdir. Bu aşağıdakı kimi göstərilə bilər:

Avadanlığın dəyəri	500.000\$
--------------------	-----------

Sonradan yaranan məsrəflər

Quraşdırma məsrəfləri	75.000\$
-----------------------	----------

Daşınma məsrəfləri	10.000\$
--------------------	----------

Avadanlıqla bağlı cəmi məsrəflər	585.000\$
---	------------------

M Şirkəti əhəmiyyətlik konsepsiyasını anlaşıqlılıq konsepsiyasına qurban verməməlidir. Əksinə olaraq, o, əhəmiyyətli maddələri daha asan anlaşılan yolla təqdim etməlidir.

Nümunə

İqtisadi qərarlar qəbul edərkən, aktivlərin ilkin dəyərindən istifadə etməkdənsə, onların ədalətli dəyərindən istifadə etmək daha münasib sayılır, lakin əgər bu məlumat etibarlı deyilsə, o halda bundan istifadə etmək məqsəduyğun deyildir.

Şirkətin menecerləri düşünür ki, şirkətin aktivi 500.000\$ ədalətli dəyərə malik olsa da, həmin aktivin balans dəyəri 200.000\$-a bərabərdir. Lakin müəyyən səbəblərə görə ədalətli dəyər etibarlı hesab edilmir. Bu səbəbdəndir ki, ədalətli dəyər münasib sayılsa da, hesabatda əks olunmayacaq.

Qısa testin cavabları

1. (A) – Fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasına cavab verməyən müəssisə - çox böyük ehtimal var ki, müəssisə öz fəaliyyətini davam etdirə bilməsin, çünki o yalnız bir məhsulun istehsalı ilə uzun müddət məşğul ola bilməz.
(B) – Fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasına cavab verməyən müəssisə - çünki burada təmirin mümkün olub-olmayacağı müəyyən deyil.
(C) – Fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasına cavab verən müəssisə - rəqabət və gəlirdə müəyyən azalmalar, sadəcə olaraq biznes fəaliyyətinin bir hissəsidir.
2. Bəli, münasiblik konsepsiyasına uyğun olaraq, şirkətin qarşılaşacağı risk və imkanların ölçülməsində istifadəçilərə kömək məqsədilə yeni sektor barədə hesabatlarda açıqlama vermək əhəmiyyətli hesab edilir.
3. Xeyr, B Şirkəti etibarlı sayılmadığı üçün bu iddianı öz maliyyə hesabatlarında göstərməməlidir, çünki maliyyə hesabatları hazırlandığı vaxtda S Şirkətinin öhdəlik daşıyıcıdaşımaması hələ müəyyən olunmayıb. Lakin bu barədə hesabatlara aid qeydlərdə açıqlanma verilsə daha yaxşı olar.
4. Xeyr, burada anlaşıqlılıq konsepsiyası pozulmuşdur. Əmlakın dəyəri əhəmiyyətli dərəcədə artıb. Lakin bu barədə açıqlanma verilməzsə, əmlakın dəyərinin hansı səbəbdən artması istifadəçilər üçün qaranlıq qalacaq.

Sınaq sualları

1. Keyfiyyət göstəricilərinin məqsədi ondan ibarətdir ki:
 - A. Maliyyə vəziyyətini göstərən hesabatlarda aktivlərlə öhdəliklər bir-birinə bərabər olsun
 - B. Maliyyə vəziyyətini göstərən hesabatlar gözə daha xoş görsənsin
 - C. Maliyyə vəziyyətini göstərən hesabatlar daha etibarlı və anlaşıqlı olsun
 - D. Daha çox mənfəət yaransın
2. Ədalətli təqdimat konsepsiyasına görə:
 - A. Müəssisənin yaxşı vəziyyətdə olmasını ədalətli şəkildə göstərmək vacibdir
 - B. İtkiləri ədalətli şəkildə göstərmək vacibdir
 - C. Direktorlara ödənilən məbləği ədalətli şəkildə göstərmək vacibdir
 - D. Bütün maliyyə məlumatlarını ədalətli şəkildə göstərmək vacibdir
3. Fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasına görə müəssisə ən azı bu qədər fəaliyyətdə olmalıdır:
 - A. Növbəti 50 il ərzində
 - B. Növbəti 11 ay və 20 gün ərzində
 - C. Növbəti 5 il ərzində
 - D. Heç biri

BÖLMƏ - B: MALİYYƏ MƏLUMATLARININ KEYFİYYƏT GÖSTƏRİCİLƏRİ VƏ MÜHASİBAT
74 : UÇOTUNUN FUNDAMENTAL ƏSASLARI

4. Mühasibat uçotunun hesablama metoduna görə:
 - A. Əməliyyatları hüquqi formalarına görə deyil, mahiyyətinə görə qeyd etmək lazımdır
 - B. Bütün xərcləri ödəniş edildiyi anda qeyd etmək lazımdır
 - C. Aktivləri müəssisənin nəzarətinə keçdikdə qeyd etmək lazımdır
 - D. Xərcləri olduğundan daha çox qeyd etmək lazımdır

5. Bütün əhəmiyyətli maddələr:
 - A. Maliyyə hesabatlarında daha iri şriftlə verilməlidir
 - B. Maliyyə hesabatlarında ayrı-ayrılıqda qeyd olunmalıdır
 - C. Toplanmalı və maliyyə hesabatlarında bir hesab kimi təqdim olunmalıdır
 - D. İxtisara salınmalıdır

6. Münasiblik konsepsiyasına görə:
 - A. Bütün münasib məlumatlar qeyd olunmalıdır
 - B. Maliyyə hesabatlarını uçot dövrünün bitməsindən dərhal 1 gün sonra təqdim etmək lazımdır
 - C. Bütün itkilər daha iri şriftlə qeyd olunmalıdır
 - D. Heç biri

7. Əməliyyatın hüquqi forması deyil, iqtisadi mahiyyətinin əks olunmasını tələb edən keyfiyyət göstəricisi necə adlandırılır?
 - A. Ardıcılıq
 - B. Ehtiyatlılıq
 - C. Etibarlılıq
 - D. Mahiyyətin forma üzərində üstünlüyü

8. Ehtiyatlılıq konsepsiyasına görə:
 - A. Şübhəli borclar üzrə ehtiyat olduğundan çox göstərməlidir
 - B. Şübhəli borclar üzrə ehtiyat olduğundan az göstərməlidir
 - C. Şübhəli borclar üzrə ehtiyat olduğu kimi göstərməlidir
 - D. Şübhəli borcları ümumiyyətlə göstərməməlidir

9. Müqayisəlilik konsepsiyasına görə:
 - A. Mühasibat uçotu siyasətində dəyişikliklər etmək olmaz
 - B. İki müxtəlif il üzrə maliyyə məlumatının verilməsi tələb olunur
 - C. Bütün "gizli" öhdəliklərin tanınması tələb olunur
 - D. Heç biri

10. Ardıcılıq konsepsiyasına görə:
- A. Daha məqsəduyğun hesab edildiyi hallarda, uçot siyasətinin dəyişdirilməsinə icazə verilir
 - B. Hər hansı yeni bir mühasibat uçotu standartı tələb etsə də, maliyyə uçot siyasətinin dəyişdirilməsinə icazə verilmir
 - C. Müəssisə həyata keçirdiyi əməliyyatlarda dəyişikliklər baş versə də, uçot siyasətinin dəyişdirilməsinə icazə verilmir
 - D. Heç biri

11. Verilmiş konsepsiya və keyfiyyət göstəricilərindən uyğun hesab etdiklərinizi seçərək, aşağıdakı boş yerləri doldurun – ədalətli təqdimat, fəaliyyətin davamlılığı, hesablama metodu, ardıcılıq, əhəmiyyətlik, münasiblik, etibarlılıq, düzgün təqdimat, mahiyyətin forma üzərində üstünlüyü, neytrallıq, ehtiyatlılıq, tamlıq, müqayisəlilik, anlaşıqlılıq

Həmid 20X6-cı ildə idman malları satan bir dükan açır. O, öz biznesinin yaxın gələcəkdə dayandırılacağını proqnozlaşdırmır, bu səbəbdən Həmidin biznesi _____ konsepsiyasına uyğun gəlir. Həmid, bankdan borc götürmək arzusundadır. Bank borcu mənfəətli biznesə malik müəssisələrə verir. 20X6-cı il ərzində isə Həmidin biznesində müəyyən itkilər olur və o, bu faktı öz maliyyə hesabatlarında göstərir. Beləliklə, _____ prinsipinə əməl olunmuşdur. 20X6-cı il ərzində müəssisənin binasının 2 faiz amortizasiyaya məruz qaldığı qeyd edilir. Lakin Həmidin dostu ona məsləhət verir ki, 20X7-ci il üçün binanın amortizasiyanı 5%-lə göstərsin. Bu, _____ prinsipinə zidd bir haldır. 20X7-ci ildə Həmid, iki müxtəlif ilin hesabatını təqdim edir. Beləliklə, _____ prinsipi təmin edilmiş olur. Müəssisə üçün ümitsiz borclar 10 faiz olduğu halda, Həmid maliyyə hesabatlarında bu ədədi 12 faiz kimi göstərir və bununla da o, _____ prinsipinə əməl etmir.

Sınaq suallarının cavabları

1. (C) – Keyfiyyət göstəricilərinin başlıca məqsədi maliyyə hesabatlarını daha etibarlı və daha anlaşılan etməkdən ibarətdir. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat (MVHH) maliyyə hesabatlarının bir hissəsidir.
2. (D) – Ədalətli təqdimat həqiqi fəaliyyətin təqdim olunmasına istinad edən prinsipdir. Bu prinsipə görə müəssisənin yaxşı və ya pis fəaliyyəti olduğu kimi təqdim olunmalıdır. Bura, həmçinin direktorlara ödənilən məbləğlərin ədalətli şəkildə göstərilməsi də aiddir. “d” bəndi ədalətli təqdimatın tam tərifini ifadə edir.
3. (D) – Müəssisə öz fəaliyyətini ən azı 12 ay davam etdirməlidir.
4. (C) – Əməliyyatı mahiyyətinə görə qeyd etmək “mahiyyətin forma üzərində üstünlüyü konsepsiyası”na aid olan məfhumdur. Hesablama konsepsiyasına görə xərclər maliyyə hesabatlarında o zaman qeyd olunmalıdır ki, iqtisadi faydalarda azalma olsun, buna oxşar olaraq, aktivlər o zaman qeydə alınır ki, müəssisəyə gələcək iqtisadi fayda (səmərə) təmin edən bir resurs gəlsin.
5. (B) – Bütün əhəmiyyətli maddələr maliyyə hesabatlarında ayrı-ayrılıqda təqdim olunmalıdır. Bütün əhəmiyyətli maddələri iri şriftlərlə göstərməyə heç bir ehtiyac yoxdur.
6. (A) – Maliyyə hesabatlarında bütün münasib məlumatlar öz əksini tapmalıdır. Heç də vacib deyildir ki, maliyyə hesabatları mütləq uçot dövründən dərhal 1 gün sonra təqdim olunsun. Maliyyə hesabatlarında zərərləri iri şriftlərlə göstərməyə də ehtiyac yoxdur.

BÖLMƏ - B: MALİYYƏ MƏLUMATLARININ KEYFİYYƏT GÖSTƏRİCİLƏRİ VƏ MÜHASİBAT
76 : UÇOTUNUN FUNDAMENTAL ƏSASLARI

7. **(D)** – Mahiyyətin forma üzərində üstünlüyü prinsipi əməliyyatların hüquqi formalarına görə deyil, iqtisadi mahiyyətinə görə təqdim olunmaları ilə əlaqədardır.
8. **(C)** – Ehtiyatlılıq prinsipinə görə aktivlər və öhdəliklər ədalətli şəkildə qiymətləndirilməlidir. Lakin bu zaman aktivlər və öhdəliklər olduğundan nə çox, nə də az qiymətləndirilməlidir.
9. **(B)** – Əgər mühasibat uçotu siyasətində hər hansı dəyişiklik etmək zəruridirsə və bu mühasibat uçotu standartlarına zidd deyilsə, müəssisə bu dəyişikliyi həyata keçirdiyi halda müqayisəlilik prinsipini pozmuş sayılmır. İki ilin maliyyə hesabatları verilərsə, müqayisəlilik prinsipi təmin oluna bilər.
10. **(A)** – Ardıcılıq prinsipinə görə maliyyə hesabatları illər boyunca eyni qayda ilə hazırlanmalıdır. Lakin uçot siyasəti bəzən dəyişdirilə bilər. Əgər yeni təklif olunan metod daha münasib olarsa və ya mühasibat uçotu standartlarına uyğun olarsa, yaxud müəssisənin əməliyyatlarında baş verən dəyişikliklər nəticəsində yeni metodun tətbiqi daha məqsədəuyğun sayılarsa, o zaman maliyyə hesabatlarının hazırlanması metodu (uçot siyasəti) dəyişdirilə bilər.
11. Fəaliyyətin davamlılığı, ədalətli təqdimat, ardıcılıq, müqayisəlilik, ehtiyatlılıq.

FƏSİL – C1: İKİLİ QEYDİYYATIN PRİNSİPLƏRİ VƏ UÇOT SƏNƏDLƏRİ

Mövzuya ilkin baxış

Siz hesab-fakturalar, qəbzlər və qiymətləndirmə sorğusu kimi ifadələri, yəqin ki, eşitmişiniz. Bunlar ilkin mənbə sənədi kimi bütün müəssisələr tərəfindən istifadə edilir və uçotun özü də, məhz, bu sənədlərin əsasında aparılır.

Bu Fəsil mühasibat əməliyyatlarının müəyyən edilməsini və onların ilkin qeydiyyat kitablarında qeydiyyatını izah edir. Həmçinin bu fəsil müəssisədə istifadə edilən işgüzar sənədlərin ümumi təsvirini verir.

Bununla yanaşı biz mühasibat uçotunun ən mühüm elementi olan ikili qeydiyyatı öyrənəcəyik. Növbəti fəsillərlə tanış olmazdan əvvəl siz həmin fəsillərin bünövrəsini təşkil edən bu mövzunu aydın şəkildə başa düşməlisiniz. Debet və kredit anlayışlarını yaxşı mənimsəməyiniz, mühasibat uçotunu hərəkətə gətirən əsas mexanizmi anlamaq deməkdir!

Siz, mühasibatlıq sahəsi üzrə tələbə və ya gələcək maliyyə və mühasibat mütəxəssisi kimi debet və kredit anlayışlarının mahiyyətini anlamalı və bu iki elementi hər bir əməliyyatda istifadə edə bilməlisiniz. Bütün mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının hazırlanması prosesi bu iki vacib elementin əsasında qurulub.

Nələri öyrənəcəyik

- Mühasibat uçotu sistemində əsas məlumat mənbələrinin funksiyası.
- Qiymət sorğusu, satış tapşırığı, satınalma tapşırığı, qəbul sənədi, göndəriş sənədi, hesab-faktura, hesabat, kredit notası, debet notası, ödəniş tapşırığı və qəbz də daxil olmaqla müxtəlif növ işgüzar sənədlərin məzmun və məqsədi.
- İkili qeydiyyat və “ikililik” konsepsiyaları.
- Mühasibat uçotu bərabərliyi.
- Uçot sisteminin mühasibat uçotu haqqında lazımi məlumatların təqdim edilməsində rolu və təşkilati idarəetmə qaydalarına uyğunluğu.
- Əsas biznes əməliyyatları, məs., satışlar, satınalmalar, ödənişlər, mədaxillər.

Praktiki nümunə

EN, Xəzər dənizi sahilinə yaxın ərazidə yerləşən bir gül mağazasıdır. Mağazanın sahibəsi Nigar, güllərin alınması, onların kəsilib düzəldilməsi, buketlərə və səbətlərə düzülməsinə nəzarət edir. Ona kömək etmək üçün Mehdi və Pərviz adlı iki köməkçi fəaliyyət göstərir.

Nigar hər gün 600 ədəd qızılgül alır. Normal günlərdə o, günortaya qədər təxminən 200-300 ədəd qızılgül satır və təxminən 800-900\$ qazanır. Nigar, kiçik gül mağazasına sahib olduğundan öz işi ilə bağlı hesabları qeydə almaq ehtiyacı duymur. Günün sonunda o, qəbzlərin siyahısını tutur və gündəlik xərcləri həmin qəbzlərin əsasında hesablayır.

Bir dəfə o, həmin ərazidə olacaq toy mərasimini üçün toy günü güllər ilə təmin etmək və bəzəmək təklifi alır. Toy sahibinin tələbinə görə, o, toy üçün 500 ədəd qırmızı və 500 ədəd sarı qızılgül göndərməli idi. O, toy günü artıq, səhərdən etibarən 980\$ qazanmışdır.

O, bu sifarişini yerinə yetirmək üçün kifayət qədər gülün olub-olmadığı və ya əksikliyi aradan qaldırmaq üçün əlavə olaraq neçə ədəd qızılgül olduğunu bilmir.

Yuxarıda verilmiş praktiki nümunə, dövrümüzün iş dünyasında mühasibat sənədlərinin saxlanması necə əhəmiyyətli olduğunu göstərir. Biznesin düzgün idarəedilməsi nöqtəyi-nəzərindən mühasibat qeydlərinin saxlanılmasına əlavə olaraq, (Fəsil A1-in Giriş hissəsində izah edildiyi kimi) qanun nöqtəyi-nəzərindən də qeydlərin saxlanması vacibdir. Belə olan təqdirdə, əgər Nigar mühasibat qeydləri aparmış olsaydı, ehtiyatda nə qədər qızılgül qaldığını dərhal yəqin edə bilərdi. İndiki vəziyyətdə isə, Nigar güllərin sayını, çox böyük vaxt və səy itkisinə səbəb olan əllə sayma üsulu ilə müəyyən etməli olur.

1. Mühasibat uçotu sistemində əsas məlumat mənbələrinin funksiyası

(Nələri öyrənəcəyik – a)

1.1 Məlumat mənbələri

Məlumat mənbəyi **əməliyyat və ya hadisənin baş verdiyini təsdiq edən sənəddir**. Mühasibat uçotunda bütün əməliyyatlar və hadisələr məlumat mənbəyi əsasında qeyd olunur.

Nümunə

Samir avtomobil alır. Bu əməliyyatı təsdiq edən sənəd avtomobil dilerinin verdiyi hesab-faktura-dır. Hesab-faktura satıcının adını, əmtəənin xüsusiyyətlərini, alıcının adını, əməliyyatın başvermə tarixi və məbləğini əks etdirir. Bu əməliyyatda avtomobil dilerinin təqdim etdiyi hesab-faktura məlumat mənbəyidir.

Müəssisənin müxtəlif əməliyyatlarının məlumat mənbələri aşağıdakı şəkildə qruplaşdırıla bilər:

Əməliyyat	Məlumat mənbəyi
Əmtəələrin satın alınması	Təchizatçının hesab-fakturası
Əmtəələrin satışı	Müəssisənin satış hesab-fakturası
Satın alınmış əmtəələrin geri qaytarılması	Müəssisə tərəfindən debet notası və geri qaytarılan əmtəələri qəbul edən satıcı tərəfindən kredit notası
Satılmış əmtəələrin geri qaytarılması	Müştəri tərəfindən debet notası və geri qaytarılan əmtəələri qəbul edən müəssisə tərəfindən kredit notası
Xidmətlərin göstərilməsi	Müəssisənin xidmət satışı üzrə hesab-fakturası
Aktivlərin satın alınması	Təchizatçının hesab-fakturası
Aktivlərin satışı	Müəssisənin satış hesab-fakturası
Pul vəsaiti mədaxili	Müəssisə tərəfindən nağd mədaxili təsdiq edən qəbzlər
Pul vəsaiti ödənişi	Ödənilmiş pul vəsaitini təsdiq edən ödəniş tapşırığı
Çek vasitəsilə ödəniş	Ödənilmiş çekləri təsdiq edən ödəniş tapşırığı
Çek mədaxili	Müəssisə tərəfindən verilən qəbzlər

(Yuxarıdakı siyahını sonsuza qədər davam etdirmək olar)

Müəssisənin hər bir əməliyyatı üçün bir növ sübutu və ya məlumat mənbəyi olmalıdır. Bu, mühasibat uçotu prosesində birinci mərhələdir, yəni **əməliyyatların müəyyənləşdirilməsi mərhələsidir**.

Mühasibat uçotunda məlumat mənbəyinə olan ehtiyac

Mühasibat uçotunda bütün əməliyyatlar, əməliyyatın baş verdiyini təsdiq edən məlumat mənbələri əsasında qeyd olunur. Məlumat mənbələri maliyyə hesabatları yoxlanılarkən auditorlar tərəfindən tələb olunur. Onlar yenidən baxılmaq üçün müəssisə tərəfindən müvafiq şəkildə saxlanılmalıdır.

1.2 Məlumat mənbəyinin növləri

1. Daxili məlumat mənbəyi: bu, müəssisənin daxilində toplanan məlumat mənbəyidir.

Nümunə

C Şirkəti əmtəə satmışdır. C Şirkəti tərəfindən müştərilərə hesab-faktura təqdim edilir. Bu hesab-faktura C Şirkətinin daxili məlumat mənbəyidir.

2. Xarici (kənar) məlumat mənbəyi: bu digər müəssisələr tərəfindən yaradılan məlumat mənbəyidir.

Nümunə

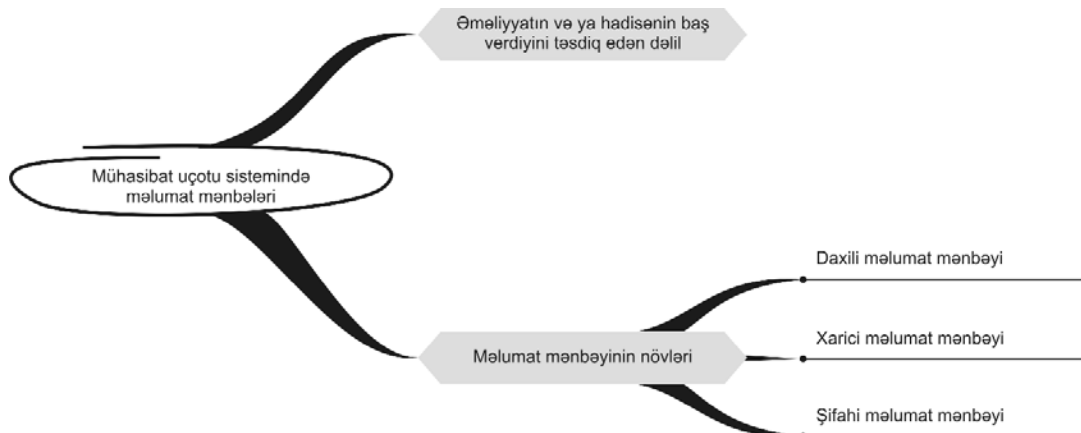
C Şirkəti K Şirkətindən mebel satın almışdır. K Şirkəti hesab-faktura yazır. Bu hesab-faktura C Şirkəti üçün xarici məlumat mənbəyidir.

3. Şifahi məlumat mənbəyi: bu məlumat mənbəyi şifahi danışqlar zamanı əldə edilir, lakin bu məlumat, daha sonra yazılı olaraq təsdiq edilməlidir.

Nümunə

Direktorlar şurası səhmdarlara 15% dividend vermək barədə qərar verir. İclasdakı qərar şifahi məlumat mənbəyidir. Lakin bu, daha sonra sənədləşdirilməlidir.

İCMAL



Qısa test 1

Aşağıdakı cütlüklərdən hansı əməliyyatları və onların mühasibat kitablarında qeyd olunması üçün müvafiq mənbə sənədlərini düzgün şəkildə əks etdirmir?

- A. Əmtəələrin satın alınması – təchizatçının hesab-fakturası
- B. Geri qaytarılmış əmtəələr – satıcı tərəfindən verilən kredit notası
- C. Əmtəələrin satışı – müəssisənin hesab-fakturası
- D. Aktivin satışı – alıcıdan əldə edilən çek

- 2. Katirovka, satış sifarişi, satınalma sifarişi, əmtəələrin qəbul edilməsinə dair sənəd, əmtəələrin göndərilməsinə dair sənəd, hesab-faktura, hesabat, kredit notası, debet notası, ödəniş tapşırığı, qəbz də daxil olmaqla müxtəlif növ işgüzar sənədlərin məzmun və məqsədi.**

(Nələri öyrənəcəyik – b)

2.1 Katirovka (qiymətləndirmə)

Katirovka satıcıların əmtəələri hansı şərtlərlə satmaq istədiyi haqqında şərtləri və xüsusiyyətləri özündə əks etdirir. Katirovka, adətən aşağıdakıları özündə əks etdirir:

- 1. Əmtəənin növü
- 2. Endirim və digər güzəştlər də daxil olmaqla qiymət
- 3. Çatdırılma planı (cədvəli)
- 4. Qüvvədə olma müddəti

Nümunə

CT Şirkəti KP Şirkətindən kompüter almaq fikrindədir. Bunun üçün o, KP Şirkətinin marketing menecerindən katirovka tələb edir. Menecer kompüterin qiymətini, ödəniş cədvəlini, çatdırılma vaxtlarını və s. əhatə edən təfəsilatlı bir katirovka təqdim edir.

Katirovka proforması

KP Şirkəti 2-ci Leyn, 23/4, Belçika Katirovka		
Alıcının adı		K. NO. 1065
CT şirkəti		Tarix: 24 avqust 20X6-cı il
Ünvan		
Seriya No.	Təfəsilat	Qiymət \$
1.	Kompyuterlər	Hər biri 400
2.		
3.		
4.		
Şərtlər Sifariş təsdiq etmək üçün 50 % əvvəlcədən ödəniş Çatdırılma tarixində son ödəniş Birinci çatdırılma üzrə hesab-faktura sifariş təsdiqləndikdən 15 gün sonra göndəriləcək İkinci və son hesab-fakturalar, birinci hesab-fakturanın göndərilməsindən 20 gün sonra göndəriləcək Fraxt, daşınma və sığorta xərcləri üzrə alıcı məsuliyyət daşıyır Qiymətlərə müvafiq vergilər daxildir KP Şirkətinin səlahiyyətli nümayəndəsi Marketing meneceri		

Katirovka, potensial alıcıya, yalnız məhsulun/xidmətin satınalma dəyəri barədə düzgün təssəvvür verir və satış əməliyyatını əks etdirən sənəd kimi istifadə oluna bilməz. Satışı göstərən sənəd satış hesab-fakturasıdır.

2.2 Satınalma sifarişi

Şirkət mal (xammal, əmtəə və s.) almaq istədikdə təchizatçıya sorğu göndərir. Alıcı tərəfindən satıcıya göndərilən bu sorğu “satınalma sifarişi” adlanır. Satınalma sifarişi sənədi **sifarişi təsdiqləyir və onun haqqında müfəssəl məlumat verir**. Məs.:

1. Alıcının adı və ünvanı
2. Tələb olunan əmtəənin sayı və növü
3. Təklif olunan qiymət
4. Çatdırılma planı (cədvəli)
5. Çatdırılma yeri
6. Digər şərtlər

Nümunə

CT elektronik pərakəndə satış mərkəzidir. Bu mərkəz KP Şirkətindən 5 dizüstü kompüter almaq istəyir. CT Şirkəti tərəfindən tamamlanmalı olan satınalma sifarişi aşağıdakı kimidir:

Satınalma sifarişi proforması

CT Şirkəti Leqzinqton, Kentukki ABŞ				
SATINALMA SIFARIŞI				
Satıcının adı KP Şirkəti 2-ci Leyn, Belçika		S.S. No. 1023 Tarix: 23 avqust 20X6-cı il		
Seriya No	Təfəsilat	Miqdar	Qiymət	Cəmi məbləğ \$
1	Kompyuterlər	5	400	2.000
2				
	Cəmi	5		2.000
(Yalnız iki min dollar)				
Şərtlər Çatdırılmadan əvvəl 50 % ilkin ödəniş Çatdırılmanın tamamlandığı tarixdə son ödəniş Fraxt və daşıma xərclərinə görə təchizatçı məsuliyyət daşıyır Müvafiq satış vergisi Satınalma sifarişi verildikdən sonra 20 gün ərzində çatdırılmalıdır			CT Şirkətinin səlahiyyətli nüməyəndəsi Rəhbər	

2.3 Satış sifarişi

Bəzən müştərilər satıcının təklif etdiyi əmtəələr arasında onlara lazım olan əmtəələri tapdıqda, satıcı tərəfindən tərtib olunan satış sifarişi kitabında öz müvafiq sifarişlərini qeyd edirlər.

Nümunə

Fərz edək ki, KP Şirkətinin gündəlik sifarişlər verən bir neçə müştərisi var. Şirkətin siyasətinə uyğun olaraq, KP Şirkəti, 15 iş günü ərzində beynəlxalq sifarişləri qəbul edir. Qəbul olunmuş sifarişlərə əsaslanaraq, KP Şirkəti, hər bir sifarişi satış sifarişi kitabına daxil edir.

Satış sifarişi proforması

KP Şirkəti 2-ci Leyn, 23/4 Belçika						
Satış sifarişi kitabı						
Seriya Nöm.	Tarix	Müştərinin adı və ünvanı	Təfəsilat	Sayı	Qiymət \$	Digər təfəsilatlar
1	31/03/20X6	CT	Dizüstü kompyuterlər	5	Hər biri 800	Növbəti həftənin sonuna qədər çatdırılmalıdır
2	01/04/20X6	F Mobil Dünyası	Ofis üçün çap maşınları	2	Hər biri 250	Əvvəlcədən ödənilib
3	03/04/20X6	TT	Avtomatlaşdırılmış ofis köməkçisi	1	Hər biri 3.500	2.000\$ əvvəlcədən ödənilib

2.4 Əmtəələrin qəbul edilməsinə dair sənəd (ƏQS)

Satın alınmış əmtəələr qəbul edildikdə, alıcı onları qəbul etdiyinə dair sənəd hazırlayır. Bu sənəd "əmtəələrin qəbul edilməsinə dair sənəd" adlanır və özündə aşağıdakı məlumatı əks etdirir:

1. Təchizatçı haqqında məlumat;
2. Əmtəələrin qəbul edildiyi gün;
3. Əmtəələrin sayı və növü.

ƏQS, əsasən əmtəələri qəbul etməklə məşğul olan bölmə tərəfindən hazırlanır.

Nümunə

CT Şirkəti kompüterləri qəbul etdikdə, əmtəələrin qəbul edilməsinə dair müvafiq sənəd hazırlayır. Əmtəələrin qəbul edilməsinə dair sənəd təchizatçının adı, kompüterlərin qəbul edilmə tarixi, kompüterlərin növü və sayı, onların vəziyyəti (yaxşı vəziyyətdədir və ya deyil) və s. barədə ətraflı məlumat verir.

2.5 Əmtəələrin göndərilməsinə dair sənəd (ƏGS)

Satıcı satılmış əmtəələri alıcıya göndərdikdə, bu barədə müvafiq sənəd hazırlayır. Bu sənəd əmtəələrin göndərilməsinə dair sənəd adlanır və özündə aşağıdakı məlumatları əks etdirir:

1. Əmtəələrin göndərilmə tarixi;
2. Alıcının adı və ünvanı;
3. Əmtəələrin sayı və növü.

ƏGS, əsasən əmtəələrin göndərilməsi ilə məşğul olan bölmə tərəfindən hazırlanır.

Nümunə

KP Şirkəti kompüterləri göndərdikdə, bu barədə sənəd hazırlayır. Əmtəələrin göndərilməsinə dair sənəd müştərinin adı, kompüterlərin göndərilmə tarixi, onların sayı və növü barədə ətraflı məlumat verir.

2.6 Hesab-faktura

Satıcı əmtəələri təqdim etdikdən sonra alıcıya hesab-faktura göndərir. Hesab-faktura əmtəələrin satıldığına dair son dəlildir. Hesab-faktura, əmtəə üzərində mülkiyyət hüququnun satıcıdan alıcıya keçməsinə şərtləndirir.

Hesab-faktura aşağıdakı məlumatı özündə əks etdirir:

1. Satıcının adı
2. Satıcının ünvanı
3. Əməliyyatın tarixi
4. Hesab-fakturanın seriya nömrəsi (hesab-fakturalar qarışıqlığa yol verməmək üçün nömrələnmiş sənədlərdir)
5. Əmtəənin növü
6. Alıcının adı və ünvanı
7. Əmtəələrin əməliyyata cəlb olunmuş sayı/növü
8. Ödəniş vaxtı

Nümunə

KP Şirkəti, kompüterləri, 3 yanvar 20X6-cı il tarixində CT Şirkətinə satmışdır. Bu, KP Şirkətinin 20X6-cı il tarixi üzrə həyata keçirilmiş ilk satış əməliyyatıdır. Bu əməliyyatın hesab-fakturası aşağıda verilmişdir.

KP Şirkəti 2-ci Leyn , 23/4, Belçika Hesab-faktura Alıcı CT Şirkəti Leqzinqton, Kentukki ABŞ				
			Hesab-faktura nömrəsi: 01/06 Tarix: 3 yanvar 20X6-cı il	
Seriya No	Təfəsilat	Sayı	Qiymət \$	Cəmi Məbləğ \$
1	Kompyuterlər	5	500	2.500
	Cəmi	5		2.500
Məbləğin sözlə ifadəsi : iki min beş yüz dollar KP Şirkətinin səlahiyyətli nümayəndəsi				

Müəssisə hesab-fakturalarını xüsusi və ardıcıl olmaq şərtlə hər hansı şəkildə nömrələyə bilər

Hesab-fakturalar satıcı tərəfindən hazırlanır. Bu, müəssisə daxilində "satış hesab-fakturası", lakin müştəri/alıcı tərəfindən qəbul edildikdə isə "satılma hesab-fakturası" adlanır.

2.7 Hesabat

Hesabat, hesabat günü üzrə iki tərəf arasında olan bütün əməliyyatların təfəsilatlarından ibarətdir. Hesabat, həmçinin əldə edilmiş ödənişlər və müvafiq satış hesab-fakturalarını da əks etdirə bilər.

KP şirkəti 2-ci Leyn , 23/4 Belçika 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə hesabat		
Alıcının adı: CT Şirkəti Ünvan: 218, Pol Parad, London.		Hesab nömrəsi: X 20016
15/12/20X6	Satış-hes.-fak.-1122	1,250
Qalıq		1,250
31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə qalıq		\$1.250
KP Şirkətinin baş mühasibi/səlahiyyətli nümayəndənin imzası		

2.8 Kredit notası

Kredit notasından, satış hesab-fakturalarında yol verilən səhvlərə düzəlişlər etmək və geri qaytarılan əmtəələrin uçotunu aparmaq üçün istifadə edilir. Satıcı müştəriyə lazım olduğundan artıq qiymət təyin edibsə, bu səhvi düzəltmək üçün satıcı tərəfindən kredit notası hazırlanır. Onu adi hesab-fakturadan fərqləndirmək məqsədilə, adətən qırmızı rəngdə çap edirlər. Kredit notası qarşı tərəfi müəyyən səbəbə görə hesaba kredit yazılışı verildiyi barədə məlumatlandırır.

Kredit notası bəzən əks hesab-faktura kimi qiymətləndirilir.

Nümunə

KP Şirkəti CT Şirkətinə hər birinin ilkin dəyəri 500\$ məbləğində olan 5 kompüter satır. Lakin kompüterlərdən birinin zədəli olduğu aşkarlanır və CT Şirkəti həmin kompüterini qəbul etmir. Bu zaman KP Şirkəti, zədəli kompüter üzrə kredit notası çap etməlidir.

2.9 Debet notası

Debet notası, satış hesab-fakturalarında olan xətalara düzəliş etmək məqsədilə alıcı tərəfindən hazırlanır. Debet notası, qarşı tərəfi, notada qeyd olunmuş müvafiq səbəbə görə hesaba debet yazılışı verildiyi barədə məlumatlandırır.

Nümunə

KP Şirkəti CT Şirkətinə, hər birinin ilkin dəyəri 500\$ məbləğində olan 5 kompüter satır. Lakin kompüterlərdən biri zədəlidir və CT Şirkəti onun üçün ödəniş etməkdən boyun qaçırır. KP Şirkəti zədəli kompüter üzrə kredit notası çap etmir. Ödəniş zamanı CT Şirkəti KP Şirkətinə 500\$ məbləğində debet notası hazırlayır və 2.000\$ məbləğində ödəniş təqdim edir.

Praktikada, müəssisələr çox nadir hallarda debet notası təqdim edirlər. Adətən, hesab-fakturanın, həm də ona edilən düzəlişlərin eyni şirkət tərəfindən aparılması daha düzgün metoddur. Bu istinad sənədi daha sonra müştəri tərəfindən istifadə edilir, yeni həmin müştərilərin hesablarına debet yazılışları verilir.

2.10 Ödəniş tapşırığı

Ödəniş tapşırığı ödənişi müşayiət edir və aşağıdakı məlumatı özündə əks etdirir, məs.:

- Ödənişin məbləği
- Çekin nömrəsi, bankın adı və s. (əgər ödəniş çek vasitəsilə həyata keçirilibsə)
- Ödənişin təfəsilatı, məs.:
 - Ödənişin aid olduğu hesab-faktura
 - Hesab-fakturanın tarixi və məbləği

Nümunə

CT Şirkəti, qəbul etdiyi 5 kompüter üzrə KP Şirkətinə ödəniş etmişdir. O, hansı hesab-fakturaların ödənilməsi (yerinə yetirildiyi) barədə KP Şirkətini xəbərdar etmək üçün aşağıdakı ödəniş tapşırığını KP Şirkətinə göndərir.

Ödəniş tapşırığı

CT Şirkəti	
Tapşırığın nömrəsi	Tapşırığın tarixi
Ödəniş: KP Şirkətinə	Çekin nömrəsi: 12114
Hesabın adı: Kompyuter Hesabı	Tarix: 23/8/20X6
Hesab-faktura nömrəsi: 01/06	Çıxarılıb: ABC Bankdan
	\$
İki min beş yüz dollar	2.500
Cəmi	2.500
	Möhür
Hazırlandı:	Qəbul olundu
Qəbul edən imzası	

2.11 Qəbz

Qəbz, **ödəyəni pulun ödəndiyi** barədə məlumatlandırmaq üçün **pulu alan tərəfindən** təqdim olunur.

Qəbz əsasən aşağıdakı məlumatları özündə əks etdirir:

1. Tarix
2. Alınan məbləğ
3. Pulu qəbul edən imzası
4. Şirkətin adı
5. Ödəniş çekinin nömrəsi, müvafiq hesab-faktura və s. kimi təfsilatlar

Qəbz, ödənişin həqiqətən baş verdiyini təsdiq edən yeganə dəlil olub, nəgd ödəniş edildiyi zaman əldə edilir.

Nümunə

KP Şirkəti, CT Şirkətindən 2.500\$ məbləğində çek qəbul edir və müvafiq ödəniş həyata keçirilir. KP Şirkəti çeklərin ödənilməsi barədə CT Şirkətinə həmin 2.500\$ məbləği üzrə qəbz göndərir.

Gəlin yuxarıdakı bütün sənədləri aşağıdakı dialoqun köməyi ilə başa düşməyə çalışaq.

Aydın	Veysəl
	
1. "Mən velosiped almaq istəyirəm. Onun təfsilatını katirovkada mənə göstərin". 3. "Katirovkadakı bütün şərtlər mənim üçün məqbuldur". 5. Aydın, satınalma sifarişi göndərir. 7. Aydın, velosipedi qəbul edir və əmtəələrin qəbul edilməsinə dair sənəd hazırlayır. 9. Aydın, Veysəldən hesabat hazırlamağı tələb edir, çünki o, bu hesab-faktura üzrə müvafiq borclarını ödəmək istəyir. 11. Veysəl, qalıq borc üzrə çek yazır və onu ödəniş tapşırığı ilə birlikdə Veysələ göndərir.	2. Veysəl, bütün şərtlərini bəyan edən katirovka hazırlayır. 4. "Əgər bütün şərtlərlə razısınızsa, mənə satınalma sifarişi göndərin". 6. Veysəl velosipedi göndərir və əmtəələrin göndərilməsinə dair sənəd hazırlayır. 8. Velosipedlə birlikdə və ya bir neçə gün sonra Veysəl, hesab-faktura göndərir. 10. Veysəl hesabatı göndərir. 12. Veysəl çeki qəbul edir və bu barədə qəbz göndərir.
	

Qısa test 2

Boşluqları aşağıdakı ifadələrlə doldurun:

Ödəniş tapşırığı, əmtəələrin göndərilməsinə dair sənəd, satış sifarişi, qəbz, əmtəələrin qəbul edilməsinə dair sənəd, hesabat, satış hesab-fakturası, kredit notası, debet notası, katirovka, satınalma sifarişi.

Rüstəm, köynək satışı ilə məşğul olan bir mağaza açmışdır. O, köynəkləri həm mağazada, həm də anbarda saxlayır. Yanvar ayında Rüstəm, bir biznes jurnalından köynək təchizatçısının ünvanını əldə edir. O, təchizatçının qiymətlərini və keyfiyyətini bəyənir və ona almaq istədiyi əmtəənin təfsilatını və qiymətini göstərən _____ göndərir. Təchizatçı əmtəələri göndərir və bir neçə gün sonra göndərdiyi əmtəələrin sayını, növünü və qiymətini göstərən _____ göndərir.

Fevral ayında Rüstəm L topdan satış paltar mağazasına gedir. O, bir neçə köynək bəyənir. O, L mağazasına almaq istədiyi əmtəənin miqdarını və qiymətini göstərən _____ yazır. Yeddi gün sonra köynəklər göndərilir. Rüstəmin anbarına görə məsuliyyət daşıyan şəxs əmtəələrin qəbulu barədə _____ hazırlayır. Rüstəm, 2 gün sonra L mağazası tərəfindən qiymətlərin razılaşdırıldığından bir qədər artıq yazıldığı _____ alır və mağaza ilə əlaqə saxlayır. O, bildirir ki, onlar səhvə yol veriblər. L mağazası üzr istəyir və bu barədə dərhal _____ hazırlayır.

3. İkili yazılış və ikililik konsepsiyaları.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

3.1 Giriş

Bütün əməliyyatlar iki istiqamətli təsirə malikdir və ikilik ifadəsi onların məhz bu xüsusiyyəti ilə əlaqədardır.

Mühasiblər tez-tez deyirlər: “Hər bir debet yazılışı, müvafiq kredit yazılışı ilə müşayiət olunur”. Əməliyyatları qeyd etmək üçün ikili yazılışlar aparılır. Yadda saxlayın ki, hər bir ikili yazılış debet və kredit yazılışlarından ibarətdir. Debet yazılışı ilə verilən maddələrin cəmi kredit yazılışı ilə verilən maddələrin cəminə bərabər olmalıdır. İkili yazılış hər zaman əməliyyatların mahiyyətini açıqlayır. Bu izahat ikili yazılışın xülasəsi adlanır.

Məsələn, nəgđ pul vəsaiti ödəməklə avtomobil alışı üzrə əməliyyatın ikili yazılışı aşağıdakı kimi olacaqdır:

Debet	Avtomobil	X
Kredit	Pul vəsaiti	X

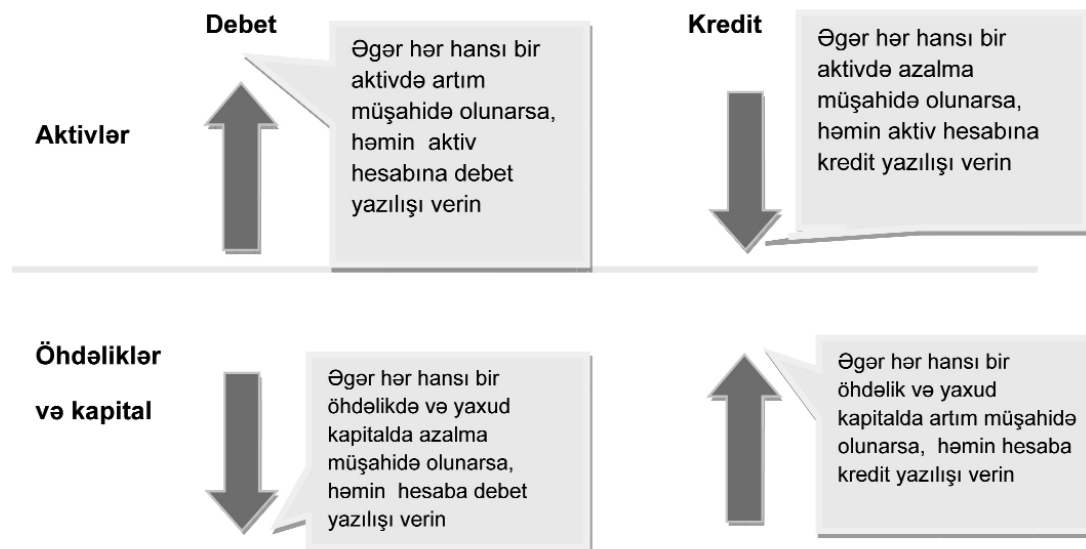
Bu yazılış, avtomobilin (maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda uzunmüddətli aktiv) pul vəsaiti ilə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

3.2 İkili yazılış qeydiyyatının prinsipləri

Yuxarıda göstərilən ikili yazılışda nə üçün pul vəsaitinə yox, avtomobilə debet yazılışı verildi? Çünki bütün ikili yazılışlar ikilik qeydiyyatının prinsiplərinə tabedir.

Bu prinsipləri müzakirə etmədən əvvəl, qeyd edək ki, debet və kredit anlayışlarını başa düşmək üçün vacib olan “məntiqi mexanizmdir”. Bu anlayışları tez və düzgün şəkildə öyrənmək istəyirsinizsə, aşağıdakı diaqramı nəzərdən keçirin.

Diaqram 1: Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın (Balans hesabatı) elementləri üzrə debet və kredit qaydaları



Cari aktivlər bir ildən az müddətə istifadə üçün nəzərdə tutulur. Uzunmüddətli aktivlər isə daha uzun dövr ərzində istifadə olunur. Cari öhdəliklər bir il, uzunmüddətli öhdəliklər isə daha uzun – bir ildən çox – dövr ərzində ödənilməlidir (Fəsil A3-də daha ətraflı izah olunmuşdur).

İkili yazılış prinsiplərinin izahı:

1. Aktivlər

Torpaq, bina və avadanlıq, nəqliyyat vasitəsi və s. kimi aktivlər satın alındığı zaman müvafiq aktiv hesabına debet yazılışı verilir. Bu ona görədir ki, müəssisənin aktivləri artmışdır.

Torpaq, bina və avadanlıq, nəqliyyat vasitəsi və s. kimi aktivlər satıldığı zaman müvafiq aktiv hesabına kredit yazılışı verilir. Bu ona görədir ki, müəssisənin aktivləri azalmışdır.

Nümunə

LV Şirkəti 400.000\$ məbləğində ilkin kapital və 150.000\$ məbləğində götürdüyü kreditlə kiçik bir pərakəndə satış mağazası açır. O, bu vəsaitləri aşağıdakı şəkildə investisiya edir:

- Torpaq və bina: 300.000\$
- Rəflər, mebel, alət və cihazlar: 60.000\$
- Kompüterlər, kassa aparatı və digər avadanlıqlar: 15.000\$
- Nəqliyyat vasitəsi: 15.000\$

Nəqliyyat vasitəsi kredit vasitəsilə işlənmiş avtomobil satıcısından, digər bütün vasitələr isə pul vəsaitinə satın alınır.

Yuxarıdakı əməliyyatlar üzrə ikili yazılış qeydlərini hazırlayın. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat üçün ixtisardan (MVHH) istifadə edin.

Aktivlərin, mahiyyəti etibarilə cari və ya uzunmüddətli olmasını müəyyənəşdirin.

Öhdəliklərin, mahiyyət etibarilə cari və ya uzunmüddətli olmasını müəyyənəşdirin.

Cavab

Debet	Torpaq və bina (uzunmüddətli aktiv – MVHH)	300.000\$
	Kredit Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	300.000\$

Bu yazılış, aktivin (torpaq, bina və avadanlıq) pul vəsaitinə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Alət və cihazlar (uzunmüddətli aktiv – MVHH)	60.000\$
	Kredit Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	60.000\$

Bu yazılış, aktivin (alət və cihaz) pul vəsaitinə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Ofis avadanlığı (uzunmüddətli aktiv – MVHH)	15.000\$
	Kredit Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	15.000\$

Bu yazılış, aktivin (ofis avadanlığı) pul vəsaitinə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Nəqliyyat vasitəsi (uzunmüddətli aktiv – MVHH)	15.000\$
	Kredit Uzunmüddətli aktivin təchizatçısına kreditor borcu (cari öhdəlik – MVHH)	15.000\$

Bu yazılış, aktivin (nəqliyyat vasitəsi) kreditlə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Qeyd edək ki, real iş dünyasında biz:

- Hər bir aktiv növünü ayrıca qeyd edirik (məs., torpaq, bina, kompüter və kassa aparatı ayrı-ayrı aktivlərdir).
- Eyni mahiyyətə malik aktivləri, yuxarıda olduğu kimi eyni kateqoriyada qruplaşdırırıq. Biz, hətta ilk üç maddəni (torpaq, alət, cihazlar və ləvazimatlar) torpaq, tikili və avadanlıq kateqoriyası altında birləşdirə bilərik.

Təvsiyə

- Əgər hər hansı bir aktivdə artım müşahidə olunarsa – həmin aktiv hesabına debet yazılışı verin;
- Əgər hər hansı bir aktivdə azalma müşahidə olunarsa – həmin aktiv hesabına kredit yazılışı verin.

2. **Öhdəliklər** bizim hazırkı borclarımızı göstərir. Öhdəliklər bizim üçüncü tərəflər, kapital isə sahibkarlar qarşısında nə qədər borcumuz olduğunu göstərir.

Hər hansı bir öhdəlik baş verdikdə, məs., bankdan kredit götürüldüyü zaman, müvafiq öhdəlik hesabına kredit yazılışı verilir. Bu, ona görədir ki, müəssisənin öhdəlikləri artmışdır.

Hər hansı bir öhdəlik ödəndikdə, məs., kredit ödənişi yerinə yetirildiyi zaman, müvafiq öhdəlik hesabına debet yazılışı verilir. Bu, ona görədir ki, müəssisənin öhdəlikləri azalmışdır.

Nümunə

Əvvəlki nümunədə LV Şirkəti sahibkarların təmin etdiyi 400.000\$ və kredit götürdüyü 150.000\$ pul vəsaiti vasitəsilə kiçik bir pərakəndə satış mağazası açır.

Müəssisə, ilkin dəyəri 15.000\$ məbləğində olan nəqliyyat vasitəsini işlənmiş avtomobil satıcısından kreditə satın alır. Buna görə də LV Şirkəti sahibkarlar və bankdan əlavə olaraq, həmçinin uzunmüddətli aktiv təchizatçısına da müəyyən qədər borclu vəziyyətə düşür. Bu əməliyyatlar üzrə ikili yazılışları qeyd edin.

Debet	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	400.000\$	
	Kredit	Kapital (kapital – MVHH)	400.000\$

Bu yazılış, kapitalın pul vəsaiti vasitəsilə sahibkarlar tərəfindən təchizinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Qeyd edək ki, müəssisə bu pul vəsaitinin əvəzini ödəmək üçün sahibkarlar qarşısında borclu vəziyyətə düşür.

Debet	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	150.000\$	
	Kredit	Bank krediti (uzunmüddətli öhdəlik – MVHH)	150.000\$

Bu yazılış, pul vəsaitinin bankdan borc götürülməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Qeyd edək ki, müəssisə indi bank qarşısında öhdəliyə malikdir.

Debet	Nəqliyyat vasitəsi (uzunmüddətli aktiv – MVHH)	15.000\$	
	Kredit	Uzunmüddətli aktivin təchizatçısına olan kreditor borcu (cari öhdəlik – MVHH)	15.000\$

Bu yazılış, aktivin (nəqliyyat vasitəsi) kreditlə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bu, artıq yuxarıdakı nümunədə göstərilmişdir:

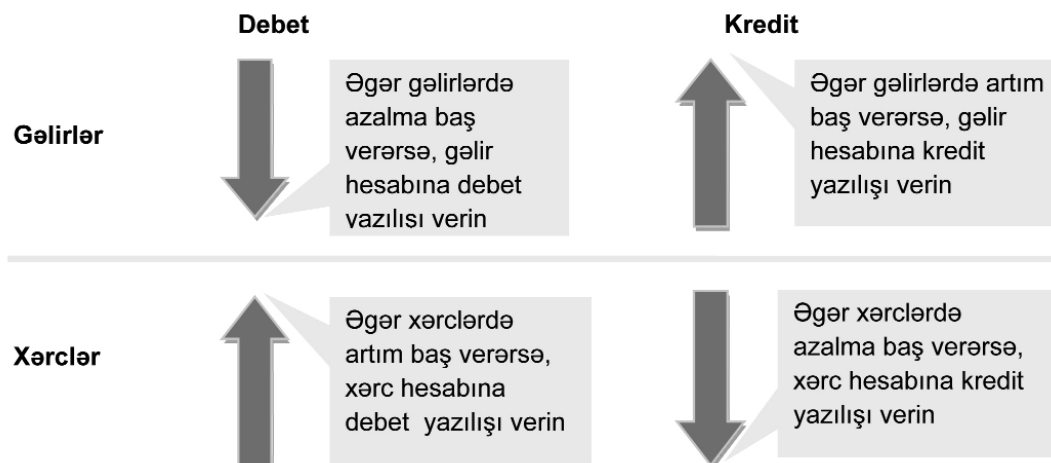
- Aktiv – nəqliyyat vasitəsi artır (aktiv debet yazılışı ilə artır);
- Öhdəlik – təchizatçılara olan kreditor borcları artır (öhdəlik kredit yazılışı ilə artır).

Qeyd: Kapital və ya səhm kapitalı sahibkara olan borclardır. Öhdəliklə bağlı olan debet və kredit qaydaları kapitalla da şamil edilir.

Qısa test 3

3. Aşağıdakı əməliyyatlar üzrə ikili yazılışları (müvafiq izahları ilə birlikdə) göstərin:
- Müəssisə kreditin 10.000\$ məbləğində olan hissəsini ödəmişdir.
 - Müəssisə ilkin dəyəri 12.000\$ məbləğində olan uzunmüddətli aktivi həmin qiymətə pul vəsaitinə satmışdır.
 - Müəssisə ilkin dəyəri 33.000\$ məbləğində olan avadanlığı həmin qiymətə kreditlə satmışdır.
 - Avadanlığı satın alan şəxs borcunu pul vəsaiti şəklində müəssisəyə ödəmişdir.
 - Sahibkarların ilkin olaraq təmin etdiyi pul vəsaiti ilkin dəyəri 140.000\$ olan torpaq sahəsinin alınması üçün istifadə olunmuşdur.
 - Müəssisə ofisini tikdirdiyi şirkətə 25.000\$ məbləğində olan öhdəliyini ödəmişdir.
 - Müəssisə avtomobilin müqabilində ilkin dəyəri 10.000\$ məbləğində olan avadanlıq əldə etmişdir.

Diagram 2: MGHH üzrə debet və kredit qaydaları



3. **Gəlir:** Əvvəlki fəsildə gəlirə verdiyimiz tərfi bir daha nəzərdən keçirək:

Gəlir uçot dövrü ərzində iqtisadi dəyərin aşağıdakı formalarda artımıdır:

- Birbaşa mədaxil
- Aktivlərin artımı
- Öhdəliklərin azalması

Başqa sözlə, gəlir aktivlərin artımı və öhdəliklərin azalması ilə eyni zamanda yaranır.

- Gəlir əldə edildikdə, məs., əmtəə satıldıqda, biz müvafiq gəlir hesabına kredit yazılışı veririk.
- Gəlir azaldıqda, məs., satılmış əmtəələr geri qaytarıldıqda, biz müvafiq gəlir hesabına debet yazılışı veririk.

Nümunə

JJ Studiyaları roman və səyahət kitablarının satışı ilə məşğul olan kitab mağazasıdır. Dekabr ayı ərzində aşağıdakı əməliyyatlar baş verir:

1. Ümumi dəyəri 75.000\$ olan kitablar çoxlu sayda müştərilərə satılır.
2. Bir transmilli korporasiya öz işçilərinə yeni il hədiyyəsi vermək üçün kitablar alır və sifariş üzrə 15.000\$ məbləğində ödənişi gələn ay etmək barədə mağaza ilə razılığa gəlir.
3. JJ Studiyaları mağazanın bir hissəsini çay və keks satan başqa bir şirkətə icarəyə verir. 2.000\$ məbləğində olan icarə ödənişi aylıq olaraq pul vəsaiti şəklində alınmalıdır. Bir aylıq icarə haqqı artıq əldə edilmişdir.
4. JJ Studiyaları banka qoymuş olduğu depozit üzrə 150\$ məbləğində faiz əldə edir.
5. JJ Studiyaları kitab təchizatçılarına 25.000\$ məbləğində borcludur və o, bu məbləği pul vəsaiti olaraq ödəyir. Vaxtından əvvəl ödənişin müqabilində isə 2% endirim əldə edir.

Yuxarıdakı əməliyyatların izahları da daxil olmaqla, ikili yazılışlarını göstərin:

1. Debet	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	75.000\$	
	Kredit	Satış gəlirləri (MGHH)	75.000\$

Bu yazılış, pul vəsaitinə satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2. Debet	Debitor borcları (cari aktiv – MVHH)	15.000\$	
	Kredit	Satış gəlirləri (MGHH)	15.000\$

Bu yazılış, kredit vasitəsilə həyata keçirilən satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir (burada biz birbaşa pul vəsaiti yox, pul vəsaitinin ödənilməsi haqqında vəd əldə edirik).

3. Debet	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	2.000\$	
	Kredit	İcarə gəliri (MGHH)	2.000\$

Bu yazılış, icarə haqqının (gəlirinin) pul vəsaiti şəklində alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

4. Debet	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	150\$	
	Kredit	Əldə edilmiş faiz gəliri (MGHH)	150\$

Bu yazılış, bankdan faiz gəlirinin alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

5. Debet	Kreditor borcları (cari öhdəlik – MVHH)	25.000\$	
	Kredit	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	24,500\$
	Kredit	Əldə edilmiş endirim üzrə qazanc (gəlir – MGHH)	500\$

Bu yazılış, təchizatçıların qarşısında olan öhdəliyin qismən pul vəsaiti, qismən də endirim vasitəsilə ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

4. Xərclər: Əvvəlki fəsildə xərclərə verdiyimiz tərfi bir daha nəzərdən keçirək:

Xərclər, uçot dövrü ərzində iqtisadi dəyərin birbaşa məxariclər, aktivin azalması və ya öhdəliklərin əmələ gəlməsi şəklində azalmasıdır.

Başqa sözlə, xərclər, öhdəliklərin artımı və ya aktivlərin azalması ilə eyni zamanda yaranır. Biz bunun xülasəsini aşağıdakı şəkildə verə bilərik:

- Xərclər baş verdikdə, məs., mal-material ehtiyatı satın alındıqda, biz müvafiq xərc hesabına debet yazılışı veririk.
- Xərclər azaldıqda, məs., satın alınmış mal-material ehtiyatı geri qaytarıldıqda, biz müvafiq xərc hesabına kredit yazılışı veririk.

Nümunə

LV Şirkəti təsis edildikdən sonra pərakəndə satış fəaliyyətinə başlayır. Birinci ay ərzində aşağıdakı xərclər baş verir:

1. LV Şirkəti, ilkin dəyəri 25.000\$ məbləğində olan mal-material ehtiyatlarını pul vəsaiti müqabilində satın alır.
2. İlkin dəyəri 48.000\$ məbləğində olan əlavə mal-material ehtiyatları kredit vasitəsilə topdansaş mağazasından satın alınır.
3. Müəssisə aşağıdakı aylıq xərcləri pul vəsaiti ilə ödəyir:
 - a) Yanacaq: 250\$
 - b) Maaş xərcləri: 5.000\$
 - c) 150.000\$ məbləğində kredit üzrə illik 10% dərəcəsilə faiz xərci
4. Aşağıdakı xərclər cari ay ərzində baş verir, lakin LV Şirkəti ödənişi növbəti ay həyata keçirəcək:
 - a) Telefon və rabitə xərcləri: 500\$
 - b) Kommunal (iaşə) xərclər (elektrik, qaz, su və s.): 1.000\$
5. LV Şirkəti, bir şirkətə böyük həcmdə kreditlə satış həyata keçirir və ona 45 günlük kredit dövrü təklif edir. Alıcı şirkət əvvəlcədən ödəniş edir və vaxtından əvvəl ödənişin müqabilində LV Şirkəti, həmin şirkətə 10.000\$ cəmi məbləğin 1%-i qədər endirim tətbiq edir.

Yuxarıdakı əməliyyatların izahları da daxil olmaqla ikili yazılışlarını göstərin. Buradakı mədələrin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın (cari və ya uzunmüddətli olaraq) və ya MGHH-nin elementi olduğunu müəyyənləşdirin:

1. Debet	Satınalma xərcləri (MGHH)	25.000\$
Kredit	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	25.000\$

Bu yazılış, pul vəsaiti müqabilində mal-material ehtiyatları satınalmalarının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2. Debet	Satınalma xərcləri (MGHH)	48.000\$
Kredit	Kreditör borcları (cari öhdəlik – MVHH)	48.000\$

Bu yazılış, kredit vasitəsilə həyata keçirilən satınalmaların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir (yəni, bu ay birbaşa pul vəsaiti məxarici baş verməsə də, biz təchizatçıya gələcəkdə ödəniş edəcəyimiz barədə vəd veririk).

3. Debet	Yanacaq xərcləri (MGHH)	250\$
Kredit	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	250\$
Debet	Əməkhaqqı xərcləri (MGHH)	5.000\$

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
94 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

Kredit	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	5.000\$	
Debet	Faiz xərcləri ($\$150.000 \times 10\% / 12$ ay)		1.250\$
Kredit	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	1.250\$	

Bu yazılış, xərclərin pul vəsaiti ilə ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

4. Debet	Telefon və rabitə xərcləri (MGHH)	500\$	
Kredit	Telefon xərcləri üzrə kreditor borcları (cari öhdəlik – MVHH)		500\$
Debet	Kommunal xərclər (MGHH)	1.000\$	
Kredit	Kommunal xərclər üzrə kreditor borcları (cari öhdəlik – MVHH)		1.000\$

Bu yazılış, cari ayda baş vermiş, lakin gələcək ayda ödənilməsi nəzərdə tutulan xərclərin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

5. Debet	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	9.900\$	
Debet	Təklif edilən endirim üzrə zərər (xərclər – MGHH)	100\$	
Kredit	Debitor borcları (cari öhdəlik – MVHH)		10.000\$

Bu yazılış, ödənilmiş debitor borclarının və erkən ödəniş üçün təklif edilən endirimlərin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

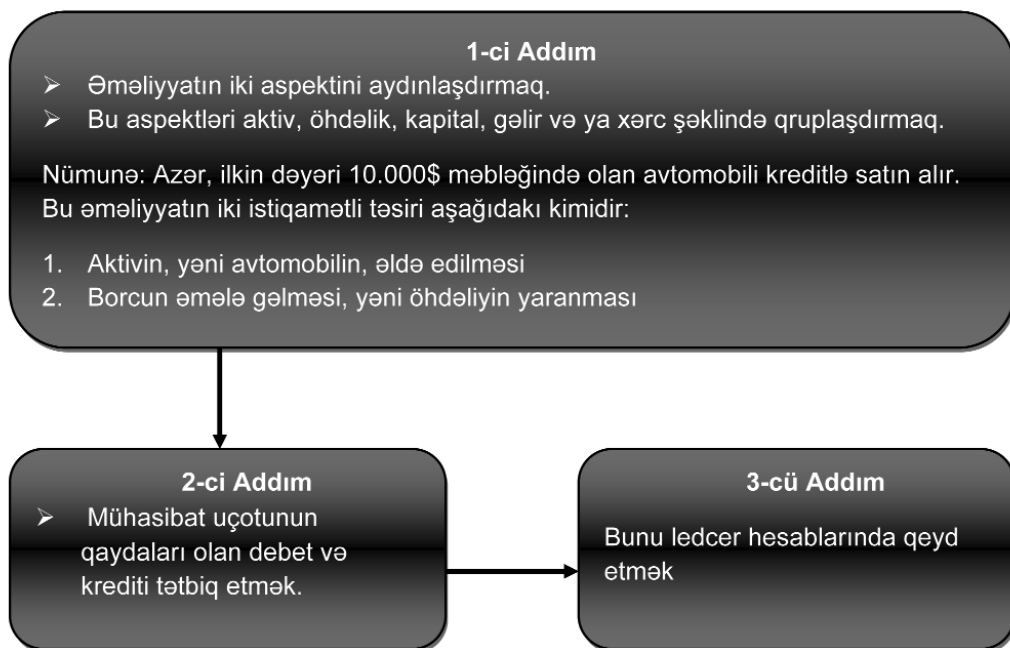
Buna görə də biz, belə nəticəyə gələ bilərik ki, xərclər aktivlərlə eyni mahiyyətə malikdir. Biz deyə bilərik ki, xərcləri, yəni xərclərə aid olan dəyəri “satın almışdıq”. Məsələn, mən icarə haqqını ödəyirəm və deməli, binadan istifadə haqqını əldə edirəm. Mən telefon borcunu ödəyirəm və deməli telefondan istifadə haqqını əldə edirəm.

DEBET	KREDİT
AKTİVLƏR ARTIR	KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR ARTIR
XƏRCLƏR ARTIR	GƏLİR ARTIR
KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR AZALIR	AKTİVLƏR AZALIR

Yuxarıdakı qaydaları “T” hesabı, yaxud ledcer hesabı adlanan və aşağıda göstərilən şəkildə də ifadə edə bilərik.

Əməliyyatları hesablara daxil edərkən, aşağıdakı addımlar ardıcıl olaraq izlənməlidir.

Diaqram 3: Mühasibat uçotu üçün əməliyyatların tədqiqi



Yuxarıdakı əməliyyat üzrə mühasibat yazılışı T hesabında (ledcerdə) aşağıdakı kimi qeyd edilir:

Debet			Avtomobil (uzunmüddətli aktiv – MVHH)		Kredit
Tarix		\$	Tarix	Azalma	\$
	Avtomobil satıcısının öhdəlik hesabı	10.000			

Debet			Avtomobil satıcısının öhdəlik hesabı (MVHH)		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
				Avtomobil	10.000

Bu vaxta qədər əldə etdiyiniz bilikləri bir daha təkrarlamaq üçün daha geniş bir nümunəyə nəzər salaq!

Nümunə

ZS Şirkəti, 20X6-cı ilin oktyabr ayında mühasibatlıq xidmətləri göstərən müəssisə olaraq fəaliyyətə başlayır. Müəssisə mühasibatlıq xidmətləri göstərən nəhəng transmilli korporasiyadan ayrılmış bir qrup şəxs tərəfindən qurulur. Aşağıdakı əməliyyatlar baş vermişdir:

1. Sahibkarlar 250.000\$ məbləğində pul vəsaiti və hər birinin ilkin dəyəri 20.000\$ məbləğində olan iki avtomobili müəssisəyə investisiya edirlər (kapital kimi qoyurlar).
2. ZS 1 noyabr 20X6-cı il tarixindən başlayaraq, illik faiz dərəcəsi 10% olan 120.000\$ məbləğində uzunmüddətli kredit müqaviləsi bağlayır.
3. Ofis binası alınır və binanın 250.000\$ məbləğində olan tam dəyəri pul vəsaiti olaraq ödənilir.
4. Müəssisə fəaliyyətini davam etdirmək üçün aşağıdakıları satın alır:
 - a) Mebel: 20.000\$ məbləği tamamilə pul vəsaiti olaraq ödənilir.
 - b) Kompüterlər: 15.000\$ məbləğinin yarısı (50%) pul vəsaiti ilə ödənilir, geriye qalan yarısının (50%) isə 20X7-ci ilin yanvar ayında ödənilməsi nəzərdə tutulur.

- c) Printer, skaner, surətçıxarma və digər ofis avadanlıqları: 2.500\$ məbləği tamamilə pul vəsaiti olaraq ödənilir.
5. Bu dövr (mühasibat uçotu dövrü) ərzində aşağıdakı xərclər baş verir:
- a) Əməkhaqqları: 60.000\$ məbləği tamamilə pul vəsaiti olaraq ödənilir.
 - b) Dəftərxana xərcləri: 1.000\$ məbləği tamamilə pul vəsaiti olaraq ödənilir.
 - c) Kommunal xərclər: 1.500\$ məbləğinin 1.000\$ məbləğində olan hissəsi pul vəsaiti olaraq ödənilir, geri qalanının (500\$) isə 20X7-ci ilin yanvar ayında ödənilməsi nəzərdə tutulur.
 - ç) Təmir, saxlanma, yanacaq xərcləri: 500\$ məbləği tamamilə pul vəsaiti olaraq ödənilir.
 - d) Digər satış xərcləri və inzibati xərclər: 1.000\$ məbləği tamamilə pul vəsaiti olaraq ödənilir.
6. Müəssisə müştərilərinə mühasibatlıq xidməti göstərmiş və 120.000\$ məbləğində pul vəsaiti əldə etmişdir. O, həmçinin ilin sonuna alınması gözlənilən 14.000\$ məbləğində debitor borcuna da malikdir.
7. ZS, kreditin əsas məbləğinin 2.000\$ məbləğində olan hissəsini ödəyir. Müəssisə noyabr ayı üzrə faiz ödənişini də yerinə yetirir və dekabr ayı üzrə olan faiz borcunun isə 20X7-ci ilin yanvar ayında ödənilməsi gözlənilir.
8. 20X6-cı ilin dekabr ayında müəssisənin sahibkarları 33.500\$ məbləğində olan pul vəsaitini geri çəkir. Pul çıxarılmaları maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın kapital bölməsində mənfi məbləğ olaraq qeyd edilməlidir.

Sadəlik üçün vergi nəzərə alınmamışdır.

Tələb olunur:

Hər bir əməliyyatın ikili təsirini qeyd edin və hansı hesaba debet, hansına isə kredit yazılışı verildiyini göstərin.

Aşağıdakı ixtisarlardan istifadə edin:

MVHH	= maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat	MGHH	= mənfəət haqqında müfəssəl hesabat
------	--------------------------------------	------	-------------------------------------

CA	= cari aktivlər	CÖ	= cari öhdəliklər	K	= kapital
UA	= uzunmüddətli aktivlər	UÖ	= uzunmüddətli öhdəliklər	X	= xərc
↑	= artım	↓	= azalma	G	=gəlir

**FƏSİL-C1: MÜHASİBAT SƏNƏDLƏRİ DAXİL OLMAQLA İKİLİ YAZILIŞIN
QEYDİYYATI PRİNSİPLƏRİ : 97**

Cavab:

	Əməliyyat		Debet		Kredit
1 a)	İnvestisiya edilmiş pul vəsaiti	↑Pul vəsaiti (CA-MVHH)	250.000	↑Kapital (K-MVHH)	250.000
b)	İnvestisiya edilmiş avtomobil	↑Avtomobil (UA-MVHH)	40.000	↑Kapital (K-MVHH)	40.000
2	Əldə edilmiş kredit (pul vəsaiti)	↑Pul vəsaiti (CA-MVHH)	120.000	↑Kredit (UÖ-MVHH)	120.000
3	Pul vəsaitinə satın alınmış ofis binası	↑Bina (UA-MVHH)	250.000	↓Pul vəsaiti	250.000
				(CA-MVHH)	
4 a)	Pul vəsaitinə satın alınmış mebel	↑Mebel (UA-MVHH)	20.000	↓Pul vəsaiti	20.000
				(CA-MVHH)	
b)	Dəyərinin yarısı (50 %) pul vəsaiti olaraq ödənilmiş, qalan yarısının (50 %) isə 20X7-ci ilin yanvar ayında ödənilməsi nəzərdə tutulan kompüterlər	↑Kompüterlər (UA-MVHH)	15.000	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH) ↑Kreditör borcu (CÖ-MVHH)	7.500 7.500
c)	Pul vəsaitinə əldə edilmiş ofis avadanlıqları	↑Avadanlıq (UA-MVHH)	2.500	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH)	2.500
5 a)	Pul vəsaiti olaraq ödənilmiş əməkhaqqları	↑Əməkhaqqları (X-MGHH)	60.000	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH)	60.000
b)	Pul vəsaiti olaraq ödənilmiş dəftərxana xərcləri	↑Dəftərxana xərcləri (X-MGHH)	1.000	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH)	1.000
c)	Qismən pul vəsaiti olaraq ödənilmiş, qalanının isə 20X7-ci ilin yanvar ayında ödənilməsi nəzərdə tutulan kommunal xərclər	↑Kommunal xərclər (X-MGHH)	1.500	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH) ↑Kreditör borcu (CÖ-MVHH)	1.000 500
ç)	Təmir xərcləri	↑Təmir xərcləri (X-MHMH)	500	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH)	500
d)	Digər satış və inzibati xərclər	↑Digər xərclər (X-MHMH)	1,000	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH)	1,000
6 a)	Müəssisənin pul vəsaiti şəklində gəliri	↑Pul vəsaiti (CA-MVHH)	120,000	Gəlir hesabı (G-MHMH)	120,000
b)	Müəssisənin kredit şəklində gəliri	↑Debitor borcu (CA-MVHH)	14.000	Gəlir hesabı (G-MHMH)	14.000
7 a)	Kreditin əsas məbləğinin ödənişi	↓Kredit (UÖ-MVHH)	2.000	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH)	2.000
b)	Noyabr ayı üzrə ödənilmiş faiz və dekabr ayı üzrə faiz borcu (120,000x10%x2/12)	↑Faiz (X-MHMH)	2.000	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH) ↑Faiz üzrə kreditör (CA-MVHH)	1.000 1.000
8	Pul vəsaiti çıxarışları	↑Pul çıxarışları (K-MVHH)	33.500	↓Pul vəsaiti (CA-MVHH)	33.500
	Cəmi		933.000		933.000

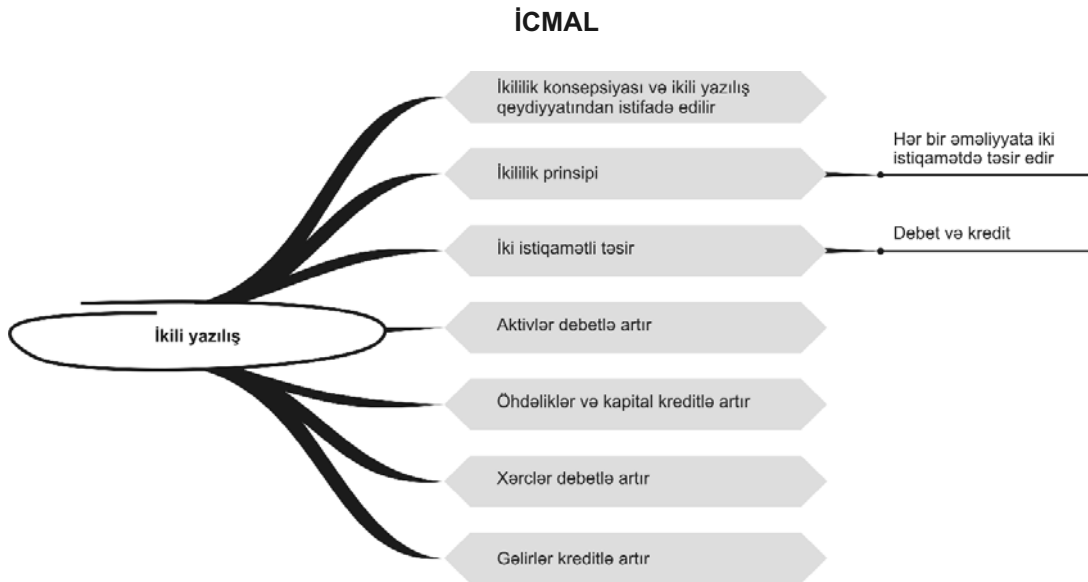
Pul vəsaiti və kreditlə həyata keçirilmiş əməliyyatlar

Pul vəsaiti dərhal qəbul edildikdə və ya ödənildikdə, belə əməliyyatlar pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş əməliyyatlar adlanır. Pul vəsaiti ödənişləri təxirə salındıqda, baxmayaraq ki, əməliyyatın bir tərəfi (əmtəələrin qəbul edilməsi və s.) başa çatdırılıb, belə əməliyyatlar kredit vasitəsilə həyata keçirilmiş əməliyyatlar adlanır. Pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş əməliyyatlarda iki təsirdən biri (debet və ya kredit) ya pul vəsaiti hesabına, ya da bank hesabına yazılır. Yuxarıdakı nümunədə təqdim olunan bir çox maddələr pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş əməliyyatlardır.

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
98 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

Hələ pul vəsaiti olaraq əldə edilməmiş gəlir (14.000\$) isə kredit vasitəsilə həyata keçirilmiş əməliyyatdır.

Yadda saxlayın ki, debitor və ya kreditor borcları ilk dəfə qeyd olunduqdan sonra, gələcəkdə əldə edilən pul vəsaitləri və ya reallaşdırılmış ödənişlər gəlir və ya xərc hesabında yox, eyni hesablarda (debitor və ya kreditor borcları hesablarında) qeyd edilməlidir. Bu nümunədə 14.000\$ məbləği gələcəkdə pul vəsaiti olaraq əldə edilərsə, bu zaman gəlir hesabına yox, debitor borcu hesabına kredit yazılışı verilməlidir.



Qısa test 4

Aşağıdakı əməliyyatların hansı elementlərə təsir etdiyini və eyni zamanda onların necə qeyd edildiyini göstərin:

- (a) 2.000\$ məbləğində olan əməkhaqları pul vəsaiti ilə ödənilir.
- (b) İş vaxtından əlavə görülməmiş iş görə işçilərə ödənilməli olan 1.000\$ məbləğində əməkhaqlarının gələn ay ödənilməsi nəzərdə tutulur.
- (c) Cari ay üzrə V Şirkətinə ödəniləcək 3.000\$ məbləğində olan icarə haqqının 15 gün ərzində ödənilməsi nəzərdə tutulur.
- (ç) İlqardan alınacaq 200\$ məbləğində faiz ödənişinin gələn ay əldə edilməsi gözlənilir.
- (d) Təchizatçı tərəfindən təklif edilmiş endirim 50\$ məbləğindədir.
- (e) Müştərilərə təklif edilən endirim 100\$ məbləğindədir.
- (ə) İlkin dəyəri 900\$ olan avadanlıq pul vəsaiti ilə satın alınır.
- (f) 75\$ dəyərində olan dəftərxana ləvazimatları ofisdə istifadə üçün pul vəsaiti ilə satın alınır.
- (g) Dəftərxana ləvazimatları təchizatçısına 30\$ məbləğində olan kreditor borcu tamamilə ödənilir (pul vəsaiti ilə).
- (h) Məlahətə pul vəsaiti ilə satılmış əmtəələrin dəyəri 500\$ məbləğindədir.
- (x) Ayselə kreditlə satılmış əmtəələrin dəyəri 600\$ məbləğindədir.

- (i) Ayselə kreditlə satılmış əmtəələrin geri qaytarılmış hissəsinin dəyəri 300\$ məbləğindədir.
- (j) Mələhətə pul vəsaiti ilə satılmış əmtəələrin geri qaytarılmış hissəsinin dəyəri 200\$ məbləğindədir.
- (k) Kamildən pul vəsaiti ilə satın alınmış əmtəələrin dəyəri 400\$ məbləğindədir.
- (q) Tahirdən kreditlə satın alınmış əmtəələrin dəyəri 350\$ məbləğindədir.
- (l) Kamildən pul vəsaiti ilə satın alınmış əmtəələrin geri qaytarılmış hissəsinin dəyəri 100\$ məbləğindədir.

Qısa test 5

Boş yerləri debet- kredit ifadələri və düzgün məbləğlərlə doldurun:

- (a) Bütün mühasibat yazılışlarında debet qeydlərinin cəmi _____ qeydlərinin cəminə bərabər olmalıdır.
- (b) İCC Şirkəti müəyyən bir şəxsə 2.000\$ məbləğindəki hissəsi icarə haqqından, 4.000\$ məbləğindəki hissəsi isə komissiyadan ibarət cəmi 6.000\$ məbləğində bir çek yazmışdır. Mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi olacaq:

İcarə xərcləri hesabına _____ məbləğində _____ yazılışı, komissiya xərcləri hesabına _____ məbləğində _____ yazılışı, bank hesabına isə _____ məbləğində _____ yazılışı verilməlidir.

4. Mühasibat uçotu bərabərliyi.

(Nələri öyrənəcəyik – ç)

İkili yazılış qeydiyyatı sistemində bütün əməliyyatlar hesablara iki istiqamətdə – debet və kredit şəklində təsir edir. Ənənəvi olaraq debet müsbət, kredit isə mənfi rəqəm kimi göstərilir.

Nümunə

İlqarın 50.000\$ məbləğində pul vəsaiti var. O, MS Treyders adı altında eynək satışı ilə məşğul olan müəssisə qurmaq haqqında fikirləşir. 01/01/20X6 tarixində İlqar, bu məbləğin hamısını (50.000\$) həmin müəssisəyə investisiya edir. Həmin gündə o, 15.000\$ dəyərində eynək və 30.000\$ dəyərində mağaza satın alır. Bütün eynəklər həmin ay ərzində 20.000\$ məbləğinə satılır.

Ayın sonuna bütün bu əməliyyatlar aşağıdakı kimi göstərilə bilər:

Cədvəl 1

Ser №	Əməliyyat	Pul vəsaiti \$	Kapital \$	Mağaza \$	Satınalmalar hesabı \$	Satışlar hesabı \$	Debet \$	Kredit \$
1.	İlqar kapitalı investisiya edir	50.000	(50.000)				Pul vəsaiti (↑aktiv)	Kapital (↑kapital)
2.	İlqar eynək alır	(15.000)			15.000		Satınalmalar hesabı (↑xərc)	Pul vəsaiti (↓aktiv)
3.	İlqar mağaza alır	(30.000)		30.000			Mağaza (↑aktiv)	Pul vəsaiti (↓aktiv)
4.	İlqar eynəkləri satır	20.000				(20.000)	Pul vəsaiti (↑aktiv)	Satışlar (↑gəlir)
	Balans	25.000	(50.000)	30.000	15.000	(20.000)		

Siz asanlıqla görə bilərsiniz ki:

Debetlər	=	Kreditlər
(25.000 + 30.000 + 15.000)	=	(50.000 + 20.000) (mənfi rəqəmlər mötərizə içərisində göstərilir)
70.000\$	=	70.000\$

MS Treyders Şirkətinin maliyyə hesabatları aşağıdakı şəkildə olacaq:

Qeyd: əməliyyatların qeydiyyatı və ilkin balans, MGHH və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın hazırlanması ilə bağlı mərhələlər (addımlar) kitabın növbəti fəsilərində daha təfəssilatlı şəkildə izah olunacaq. Burada mühasibat uçotu bərabərliyini izah etmək üçün sadə bir nümunə verilib.

MS Treyders	
MHMH	
	\$
Satışlar	20.000
Çıxılsın:	
Satınalmalar	(15.000)
Mənfəət	5.000

MS Treyders	
1 yanvar 20X6-cı il tarixi üzrə MVHH	
	\$
Aktivlər	
Mağaza	30.000
Pul vəsaiti	25.000
Cəmi	55.000
Kapital və öhdəliklər	
Sahibkarın kapitalı	50.000
Müəssisənin mənfəəti	5.000
Cəmi	55.000

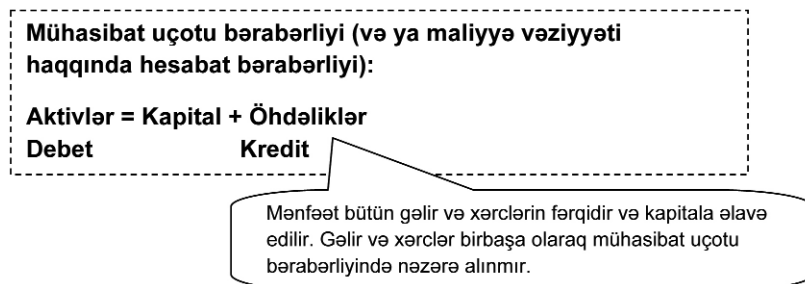
Kapital sahibkarların təmin etdiyi məbləğin qarşılığında müəssisənin onlara olan borcudur.

Mənfəət müəssisənin sahibkarlar qarşısında

Mühasibat uçotunda hər bir əməliyyatda bir hesaba debet, digərinə isə kredit yazılışı verilir. Bu, o deməkdir ki, debet yazılışı verilmiş hər bir məbləğ digər bir hesabda eyni məbləğdə kredit yazılışına malik olacaq. Buna görə də bütün debet məbləğlərinin cəmi kredit məbləğlərinin cəminə bərabər olur.

Debet = Kredit

Aktivlər debet, öhdəliklər və kapital isə kredit qalığına malikdir. **Debetlərin cəmi, kreditlərin cəminə bərabərdir. Buna görə də, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda məcmu aktivlər məcmu öhdəliklər və kapitala (üçüncü tərəflərə və səhmdarlara olan borclara) bərabərdir.** Yəni, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın iki tərəfi həmişə bir-birini tarazlayır.



Bunu MS Treyders Şirkəti ilə bağlı nümunəyə tətbiq edək:

$$30.000\$ + 25.000\$ = 50.000\$ + 5.000\$$$

$$55.000\$ = 55.000\$$$

Yuxarıdakı düstur müxtəlif şəkillərdə göstərilə bilər:

$$\text{Kapital} = \text{Aktivlər} - \text{Öhdəliklər}$$

$$\text{Öhdəliklər} = \text{Aktivlər} - \text{Kapital}$$

Verilənlər riyazi olaraq eynidir. Ən çox istifadə edilən forma isə aşağıdakıdır:

Aktivlər = Kapital + Öhdəliklər

Eyni nümunə ilə davam edək:

İlqarın daha çox pul vəsaitinə ehtiyacı var. O, Zəfərdən 13.000\$ məbləğində pul vəsaiti borc götürür. Bu borc aşağıdakı şəkildə qeyd olunacaq:

Cədvəl 2

Əməliyyat	Kapital \$	Mağaza \$	Satınalma hesabı \$	Satışlar hesabı \$	Pul vəsaiti \$	Zəfərdən alınan borc \$
Cədvəl 1-dən dövrün əvvəlinə olan qalıqlar	(50.000)	30.000	15.000	(20.000)	25.000	-
Zəfərdən alınan borc					13.000	(13.000)
Qalıq	(50.000)	30.000	15.000	(20.000)	38.000	(13.000)

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
102 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

Bərabərlik hələ də pozulmayıb:

Debet qalıqları	=	Kredit qalıqları
30.000 + 15.000 + 38.000	=	(50.000 + 20.000 + 13.000)
83.000\$	=	83.000\$

MS Treyders Şirkətinin maliyyə hesabatları indi aşağıdakı şəkildə olacaq:

MS Treyders MHMH		MS Treyders 1 yanvar 20X6-cı il tarixi üzrə MVHH	
	\$		\$
Satışlar	20.000	Aktivlər	
Çıxılsın: Satınalmalar	(15.000)	Mağaza	30.000
Mənfəət	5.000	Pul vəsaiti	38.000
		Cəmi	68.000
Cəmi aktivlər = Cəmi öhdəliklər + Cəmi kapital		Kapital və öhdəliklər	
(Çünkü biz ikili yazılış qeydiyyatı sistemindən istifadə edirik)		Sahibkarın kapitalı	50.000
		Mənfəət	5.000
		Zəfərdən alınan borc	13.000
		Cəmi	68.000

Mühasibat uçotu bərabərliyi aşağıdakı kimi olacaq:

Cəmi kapital + Cəmi öhdəliklər	=	Cəmi aktivlər
55.000 + 13.000	=	30.000 + 38.000
68.000\$	=	68.000\$

Biz bu düsturdan, həmçinin kapitalın məbləğini hesablamaq üçün də istifadə edə bilərik:

Aktivlər – Öhdəliklər	=	Cəmi kapital (xalis aktivlər)
30.000 + 38.000 – 13.000	=	(50.000 + 5.000)
55.000\$	=	55.000\$

Aktivlər – Öhdəliklər = Xalis aktivlər = Kapital

Mühasibat uçotu bərabərliyi aşağıdakı suala cavab verir: əgər biz müəssisənin aktivlərindən onun öhdəliklərini ödəmək üçün istifadə ediriksə, səhmdarlara çatacaq məbləğ nə qədər olar?

MVHH bərabərliyinin bu şəkildə ifadəsi göstərir ki, maliyyə hesabatlarının əsas istifadəçiləri investorlardır (yeni, maraqlı tərəflərin əsas qrupu). Xalis aktivlər müəssisənin səhmdarlara çatacaq qalıq dəyəri əks etdirir.

Debitor və kreditor borclar

Əmtəə və ya xidmətlər kreditlə satıldıqda, debitor borcu hesabına debet (bu, aktivlərdə artımı göstərir), satışlar hesabına (gəlir hesabına) isə kredit yazılışı verilir. Analoji olaraq, kreditlə satılma həyata keçirilərsə, satınalma hesabına debet (bu, xərclərdə artımı göstərir) və kreditor borcuna (öhdəlik hesabına) isə kredit (öhdəliklərdə artımı göstərdiyindən) yazılışı verilir.

Pul çıxarmaları

Pul çıxarmaları, müəssisədən sahibkarlar tərəfindən çıxarılan vəsaitlərin məbləğini əks etdirir. Kapital və ya pul çıxarmaları hesablarına debet (kapitalın azaldığını göstərdiyindən), pul vəsaiti hesabına isə kredit (aktivlərin azaldığını göstərdiyindən) yazılışı verilir.

“Müəssisə bərabərliyi”

“Müəssisə bərabərliyi” MGHH hazırlamadan dövr ərzində nə qədər mənfəət əldə edildiyini hesablamağa imkan verir! Bu, xüsusilə məfəətin necə əldə edildiyi haqqında təfəsilatlara getmədən, sadəcə mənfəətin məbləğini öyrənmək istədiyiniz zaman çox əlverişli bir üsuldur.

Mənfəət = Xalis aktivlərdəki artım + Pul çıxarmaları – İnvestisiya edilmiş kapital

(Xalis aktivlər – aktivlər çıxılısın öhdəliklər deməkdir)

Yuxarıdakı nümunəyə aşağıdakı əməliyyatları əlavə edək:

- Kreditlə satınalmalar 14.000\$
- Kreditlə satışlar (yuxarıda qeyd olunan əmtəələrin hamısı satılmışdır) 21.000\$
- Pul çıxarmaları 5.000\$

Əməliyyat	Kapital	Mağaza	Satınalma hesabı	Satışlar hesabı	Pul vəsaiti	Zəfərdən alınan borc	Debitor borcları	Kreditor borcları
	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Qalıq	(50.000)	30.000	15.000	(20.000)	38.000	(13.000)		
Kreditlə satınalmalar			14.000	(21.000)			21.000	(14.000)
Kreditlə satışlar								
Pul çıxarmaları	5.000				(5.000)			
Yeni qalıq	(45.000)	30.000	29.000	(41.000)	33.000	(13.000)	21.000	(14.000)

İndi aktivlər: 30.000 + 33.000 + 21.000 = 84.000

Öhdəliklər: 13.000 + 14.000 = 27.000

Kapital: 45.000 + mənfəət 12.000 (yəni 41.000 – 29.000) = 57.000

Mühasibat uçotu bərabərliyi: Aktivlər = Kapital + Öhdəliklər

yəni 84.000 = 57.000 + 27.000

Burada mənfəət satışlardan satışların maya dəyərini çıxmaqla hesablanmışdır. Lakin mənfəət göstəricisi, həmçinin müəssisə bərabərliyinin köməyi ilə də hesablanı bilər.

Mənfəət = Xalis aktivlərdəki artım + Pul çıxarmaları – İnvestisiya edilmiş kapital.

= (84.000 – 27.000)* + 5.000 – 50.000

= 12.000

*Bu, yeni müəssisə olduğundan, dövrün əvvəlinə olan xalis aktivlər sıfıra bərabərdir, deməli, xalis aktivlərin dövrün sonuna olan bütün qalığı, onlardakı artımı ifadə edir.

Qısa test 6

MS Treyders Şirkəti, Zəfərdən 13.000\$ məbləğində borc aldıqda pul vəsaiti hesabına debet yazılışı verilir, bəs, hansı hesaba kredit yazılışı verilir?

- A. Gəlir – borc
- B. Aktiv – borc
- C. Xərc – borc
- D. Öhdəlik – borc

Qısa test 7

Boş yerləri MS Treydersin qeydiyyat kitabında mövcud olan əməliyyatlar üzrə, debet və kredit ifadələri ilə doldurun:

İlqar, müəssisə qurmaq üçün 50.000\$ məbləğində investisiya edir. İlqarın mühasibat uçotu yazılışları, pul vəsaiti hesabına 50.000\$ məbləğində _____ yazılışı, kapital hesabına isə 50.000\$ məbləğində _____ yazılışı şəklində olacaq. İlqar, maya dəyəri 15.000\$ məbləğində olan əmtəələri satın aldığı zaman mühasibat uçotu yazılışları, satınalmalar (xərc) hesabına 15.000\$ məbləğində _____ yazılışı, pul vəsaiti hesabına isə 15.000\$ məbləğində _____ yazılışı şəklində olacaq. İlk dəyəri 30.000\$ məbləğində olan mağazanın satın alınması zamanı mühasibat yazılışları mağaza (aktiv) hesabına 30.000\$ məbləğində _____ yazılışı, pul vəsaiti hesabına isə 30.000\$ məbləğində _____ yazılışı şəklində olacaq.

Qısa test 8

Aşağıdakılardan hansı doğrudur?

	Aktivlər	Öhdəliklər	Kapital
A.	9.960\$	8.660\$	1.200\$
B.	9.960\$	8.660\$	1.100\$
C.	8.660\$	6.000\$	2.660\$
D.	8.660\$	5.000\$	1.260\$

Qısa test 9

Müəssisənin aktiv və öhdəlik hesabları aşağıdakı kimidir. Sahibkarın kapitalını hesablayın:

- Sahibkarın müəssisə üçün istifadə etdiyi bina - 100.000\$
 - Sahibkarın yaşayış evi - 150.000\$
 - Müəssisənin debitor borcları - 20.000\$
 - Sahibkarın evindəki pul vəsaiti - 50.000\$ (20.000\$ məbləğində müəssisənin pul vəsaiti də daxil olmaqla)
 - Bankın müəssisəyə dövrüyyə kapitalı olaraq təmin etdiyi kreditin məbləği – 80.000\$
 - Bankın sahibkarın yaşayış evini satın alması üçün təmin etdiyi kreditin məbləği – 100.000\$
- A. 140.000\$
B. 60.000\$
C. 40.000\$
D. 150.000\$

5. Mühasibat uçotu sisteminin, mühasibat uçotu haqqında lazımi məlumatların təqdim edilməsinə, eləcə də qaydalara və hesabatın təqdim edilmə vaxtına riayət edilməsinə təsiri.

(Nələri öyrənəcəyik – d)

Düzgün şəkildə hazırlanmış mühasibat uçotu sistemi rəhbərlik üçün faydalı məlumatları təmin edir.

Mühasibat uçotu sisteminə, aşağıdakılar haqqında məlumat təqdim olunur:

1. Satışlar
2. Satınalmalar
3. Xərclər
4. Mal-material ehtiyatları
5. Debitor borcları
6. Kreditor borcları
7. Pul vəsaiti qalığı
8. Mənfəət və ya zərər
9. Kapital və onun istifadəsi
10. Uzunmüddətli aktivlər
11. Materialların istehlakı
12. Bu siyahını davam etdirmək olar

Yadda saxlayın ki, mühasibat uçotu sisteminin nəticəsi, həmin sistemə daxil edilən məlumatdan və sistemin strukturundan asılıdır. Əgər sistemə daxil edilən məlumat keyfiyyətli, möhkəm və düzgündürsə, nəticə də düzgün və keyfiyyətli olacaqdır.

Bir çox təşkilati məqsədlər var ki, onlara mühasibat uçotu sistemi vasitəsilə nail olunur. Məsələn:

1. Mal-material ehtiyatlarının idarə edilməsi

Siz satışlar və əldə olan mal-material ehtiyatı səviyyəsi arasındakı əlaqəni görə bilərsiniz. Bu bəzən mal-material dövriyyəsi də adlanır. Tez xarab olan məhsulların istehsalı və satışı ilə məşğul olan müəssisələrdə (məs., çörəkbişirmə) gündəlik satışlar, mal-material ehtiyatı səviyyəsi ilə təxminən eynidir. Kompüter və elektronik vasitələrin satışı ilə məşğul olan mağazalarda əldə olan mal-material ehtiyatları, gündəlik satışlardan kifayət qədər çox ola bilər. Hər bir müəssisənin ehtiyacından asılı olaraq, mal-material ehtiyatları müxtəlif səviyyələrdə saxlanıla bilər. Mal-material ehtiyatlarının səviyyəsi nə həddindən çox, nə də az olmalıdır. Mühasibat uçotu mal-material ehtiyatının tələb olunan səviyyəsini satışlar əsasında təyin etməyə imkan verir.

2. Kreditor borcların idarə edilməsi

Müəssisə təchizatçılara vaxtında ödəniş etməlidir ki, etibarını və onlarla əlaqələrini qoruyub saxlaya bilsin. Siz, gələcək ödənişləri kreditor borcu hesablarının qalıqlarına və həmin hesabdakı dəyişikliklərə baxaraq proqnozlaşdırma bilərsiniz. Təchizatçıların hesabı (kreditor borcu hesabı), satın alınmış əmtəələr və edilən ödənişlər haqqında məlumat verir. Təchizatçıların hesabı, həmçinin kreditor borcunun səviyyəsini və ödənişin nə zaman ediləcəyi və s. barədə də sizi məlumatlandırma bilər.

3. Debitor borcların idarə edilməsi

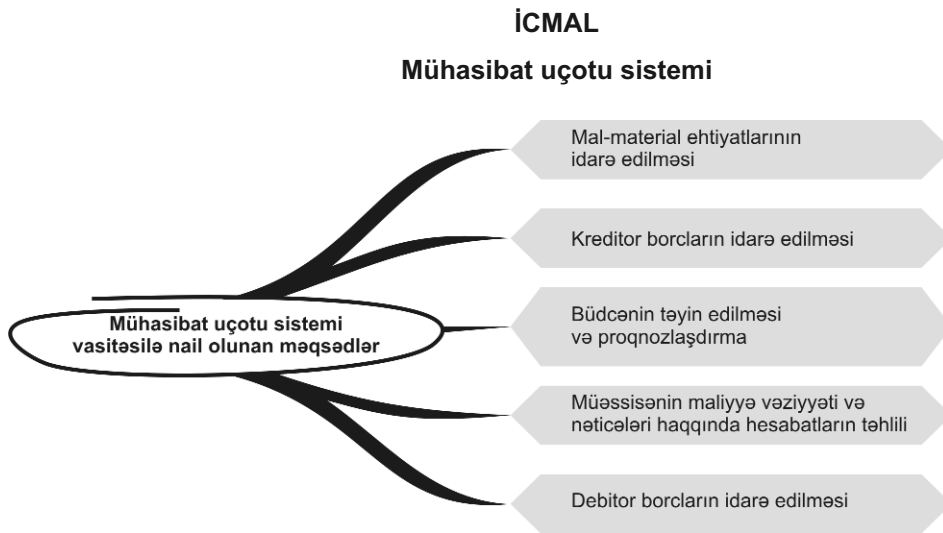
Müəssisə, bütün müştərilərinin borclarını vaxtında verib-verməyəcəyini bilməlidir. O, həmçinin hər hansı bir müştərinin öz borclarını ödəməyəcəyi ilə bağlı təhlükənin olub-olmadığını da təyin etməlidir. Bütün bunlar, müştərilərin hesablarına (debitor borcu hesablarına) baxmaqla müəyyənləşdirilə bilər.

4. Büdcənin təyin edilməsi və proqnozlaşdırma

Mühasibat uçotu keçmiş fəaliyyət haqqında məlumat verir. Keçmiş fəaliyyət gələcək fəaliyyətə işarə edir və müəssisənin büdcəsini təyin etməyə imkan verir.

5. Müəssisənin maliyyə vəziyyəti və nəticələri haqqında hesabatların təhlili

Müəssisənin maliyyə vəziyyəti, nəticələri və pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların təhlili düzgün mühasibat qeydləri olmadan qeyri-mümkündür. Dəqiq mühasibat uçotunun nəticəsi olan maliyyə hesabatları, müəssisənin maliyyə vəziyyətini müəyyənləşdirməyə imkan verir.



6. Əsas biznes əməliyyatları, məs., satışlar, satınalmalar, ödənişlər, daxilolmalar (və ya mədaxillər).

(Nələri öyrənəcəyik – e)

6.1 Satışlar

Əmtəələrin satışı müəssisənin əsas fəaliyyətlərindən yaranan gəlirlərin yaranması ilə nəticələnir. Əsas fəaliyyətdən yaranan gəlirlərə, həmçinin **dövriyyə** adı da verilir. Satışların iki növü var:

1. Pul vəsaiti ilə satışlar: Satışlar üzrə ödənişlər dərhal alınır. Satıcı satış hesab-fakturası hazırlayır. Bu əməliyyatın ikili yazılışı aşağıdakı kimi olur:

Debet	Pul vəsaiti	X	
	Kredit	Satışlar	X

Bu yazılış, əmtəələrin pul vəsaitinə satılmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

2. Kreditlə satışlar: Alıcı gələcəkdə ödəməyi vəd edir, deməli, debitor və kreditor borcu əlaqəsi əmələ gəlir. Satıcı hesab-faktura hazırlayır. İkili yazılış aşağıdakı kimi olur:

Debet	Debitor borc	X	
	Kredit	Satışlar	X

Bu yazılış, əmtəələrin kreditlə satılmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

6.2 Satınalmalar

Satınalmalar müəssisənin ən mühüm əməliyyatlarından biridir. Satınalmalar satışların əksidir – onlar gəlir əldə etmək üçün çəkilən əsas birbaşa xərclərdir. Satınalmaların iki növü var:

1. **Pul vəsaiti ilə satınalmalar:** Satınalmalar üzrə ödəniş satınalma zamanı dərhal həyata keçirilir. İkili yazılış aşağıdakı kimi olur:

Debet	Satınalmalar	X
Kredit	Pul vəsaiti	X

Bu yazılış, satınalmaların pul vəsaiti ilə alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

2. **Kreditlə satınalmalar:** Alıcı satınalma zamanı ödənişi dərhal həyata keçirmir, lakin gələcəkdə ödəməyi vəd edir. İkili yazılış aşağıdakı kimi olacaq:

Debet	Satınalmalar	X
Kredit	Kreditör borcu	X

Bu yazılış satınalmaların kreditlə həyata keçirilməsinin uçotunu aparmaq üçün verilir.

Təvsiyə

Satışlar və satınalmalar eyni əməliyyatın iki müxtəlif tərəfidir. Bir müəssisənin satışları digərinin satınalmalarıdır.

Satınalmaların və satışların qeydiyyatı barədə məlumat D2 sayılı fəsildə daha təfərrüatlı şəkildə verilmişdir.

6.3 Ödənişlər

Ödəniş ödəyici tərəfindən pul vəsaiti məxarici deməkdir. Ödənişlər aşağıdakı şəkillərdə ola bilər:

1. Pul vəsaiti ilə ödəniş və ya
2. Çek, kredit kartı, əvvəlcədən ödəniş kuponu və ya birbaşa debet formasında ödəniş.

Ödəniş aşağıdakılar üzrə ola bilər:

- a) Pul vəsaiti ilə satınalmalar
- b) Təchizatçılara ödənişlər (kreditör borcları)
- c) Uzunmüddətli aktivlərin satın alınması
- ç) Sahibkarlar tərəfindən müəssisədən pul çıxarmaları
- d) Xərclər

(yuxarıdakı siyahı davam etdirilə bilər)

Ödəniş etdiyiniz zaman, **qəbul edən tərəfdən qəbz və ya ödənişin təsdiqini əks etdirən çek almalısınız.** Bu, ödənişin qəbul olunduğu barədə sizin əsas dəlilinizdir və pul vəsaiti ilə aparılan əməliyyatlar üzrə mütləq əldə edilməlidir.

6.4 Mədxil

Mədxil, qəbul edən tərəf üçün pul vəsaitlərinin axını deməkdir. Mədxil aşağıdakı şəkillərdə ola bilər:

1. Pul vəsaiti şəklində mədxil
2. Çek, kredit kartı və əvvəlcədən ödəniş kuponu formasında mədxil

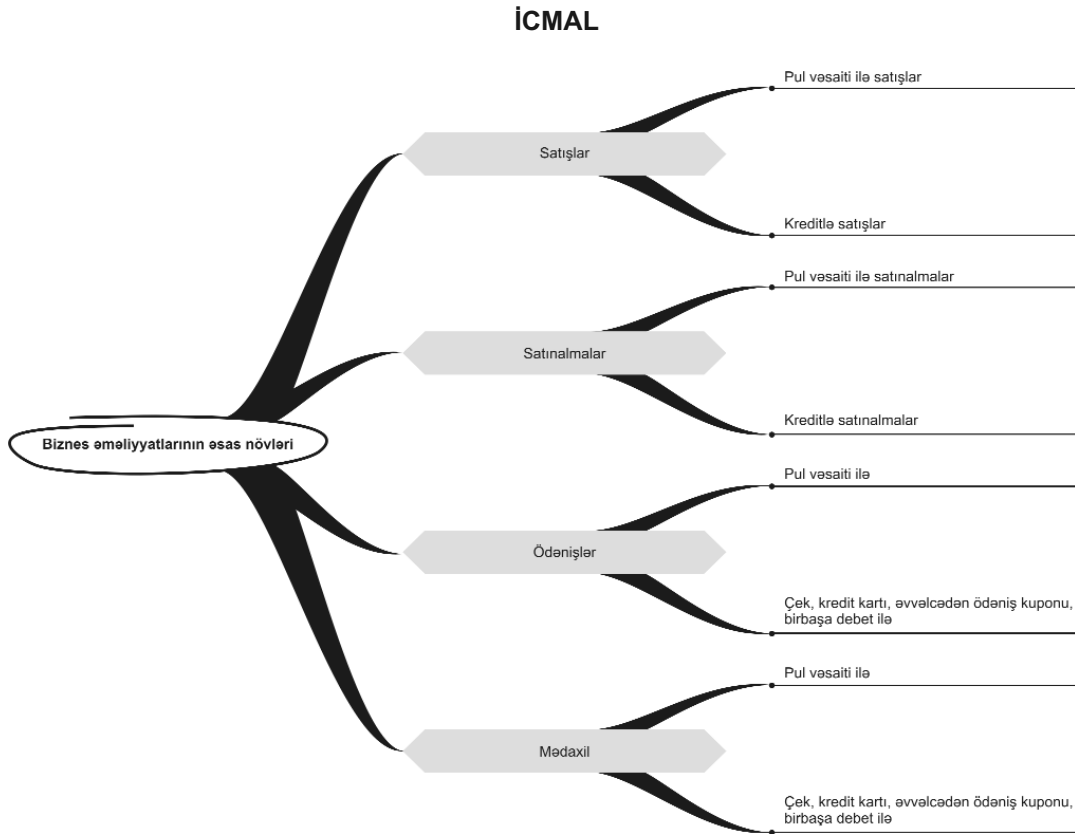
BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
108 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

Mədaxil aşağıdakıların nəticəsində əldə edilə bilər:

- Pul vəsaiti ilə satışlar
- Müştərilərdən toplanan debitor borcları
- Uzunmüddətli aktivlərin satışı
- Sahibkarlar tərəfindən müəssisəyə investisiya edilən kapital
- Kreditin alınması
- Pul vəsaiti olaraq əldə edilən digər gəlirlər

(Yuxarıdakı siyahını davam etdirmək olar)

Pul vəsaitini aldığınız zaman ödəyiciyə qəbz və ya ödənişin qəbul edildiyini təsdiq edən çek göndərməlisiniz.



Qısa test 10

Əvvəlki bölmədə izah edilən debet və kredit anlayışlarına əsaslanaraq, aşağıdakı boş yerləri həmin ifadələrlə doldurun:

Ödəniş etdiyimiz zaman, pul vəsaiti hesabına _____, ödənişi çek vasitəsilə həyata keçirdiyiniz zaman isə bankdakı pul vəsaiti hesabına _____ yazılışı veririk, çünki aktivlər azaldıqda aktiv hesabına _____ yazılışı verilməlidir. Çekləri topladığımız zaman bankdakı pul vəsaiti hesabına _____ yazılışı veririk. Sahibkar müəssisədən pul çıxardığı zaman pul vəsaiti hesabına _____, pul çıxarmaları hesabına isə _____ yazılışı veririk. Əmtəələrin pul vəsaitinə satın alınması zamanı satınalmalar hesabına _____, pul vəsaiti hesabına isə _____ yazılışı veririk. Lakin təchizatçılardan kreditlə satın alınmış əmtəələr üzrə ödəniş etdiyimiz zaman isə satınalmalar hesabına yox, kreditor borcu hesabına _____ yazılışı veririk.

Qısa testin cavabları

1. **(D)** – Aktivin satışından başqa digər bütün cütlüklər və onların istinad sənədləri doğrudur. Aktivin satışı üzrə istinad sənədi alıcıdan alınan çek yox, müəssisənin alıcı üçün hazırladığı hesab-fakturadır.
2. Satınalma sifarişi, satış hesab-fakturası, satış sifarişi, əmtəələrin qəbul edilməsinə dair sənəd, satış hesab-fakturası, debet notası, kredit notası.
3. **(A)**

Debet	Bank krediti (öhdəlik – MVHH)	10.000\$	
Kredit	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)		10.000\$

Bu yazılış, kreditin əsas məbləğinin bir hissəsinin banka ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

Bank qarşısındakı öhdəlik azalır (bu debetdir) və həmçinin pul vəsaiti də azalır (bu kreditdir).

(b)

Debet	Pul vəsaiti (cari aktiv - MVHH)	12.000\$	
Kredit	Uzunmüddətli aktiv (MVHH)		12.000\$

Bu yazılış, uzunmüddətli aktivin pul vəsaitinə satılmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

Pul vəsaiti artır (aktivə debet yazılışı verilir) və uzunmüddətli aktiv azalır (aktivdə kredit yazılışı verilir).

(c)

Debet	Uzunmüddətli aktivin satışından yaranan debitor borcu (cari aktiv – MVHH)	33.000\$	
Kredit	Avadanlıq (Uzunmüddətli aktiv - MVHH)		33.000\$

Bu yazılış, avadanlığın kreditlə satılmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

Debitor borcları artır (aktivlərə debet yazılışı verilir) və uzunmüddətli aktiv azalır (aktivlərdə kredit yazılışı verilir).

(ç)

Debet	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)	33.000\$	
Kredit	Uzunmüddətli aktivin satışından yaranan debitor borcu (MVHH)		33.000\$

Bu yazılış, avadanlığın alıcısından pul vəsaitinin qəbul edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
110 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

Pul vəsaiti artır (aktivlər debet yazılışı ilə artır) və debitor borcları azalır (aktivdəki azalma kredit vasitəsilə ifadə olunur).

(d)

Debet	Torpaq sahəsi (uzunmüddətli aktiv – MVHH)	140.000\$	
Kredit	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)		140.000\$

Bu yazılış, torpaq sahəsinin (aktiv debet yazılışı ilə artır) pul vəsaiti ilə (pul vəsaiti aktiv olduğundan kredit yazılışı ilə azalır) satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

(e)

Debet	Uzunmüddətli aktivin təchizatçısına kreditor borcu (cari öhdəlik – MVHH)	25.000\$	
Kredit	Pul vəsaiti (cari aktiv – MVHH)		25.000\$

Bu yazılış, uzunmüddətli aktivin təchizatçısına ödənişin pul vəsaiti ilə ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

(ə)

Debet	Avadanlıq (uzunmüddətli aktiv – MVHH)	10.000\$	
Kredit	Nəqliyyat vasitəsi (uzunmüddətli aktiv – MVHH)		10.000\$

Bu yazılış, avadanlığın (uzunmüddətli aktiv) avtomobilin (uzunmüddətli aktivin digər bir növü) qarşılığında əldə edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

4.

No	Əməliyyat	Birinci təsir	İkinci təsir	Debet	Kredit
(a)	2.000\$ məbləğində olan əməkhaqqları pul vəsaiti olaraq ödənilmişdir.	Əməkhaqqı üzrə xərclər baş verir.	Pul vəsaiti (aktiv) ödənilir.	Əməkhaqqı (↑xərclər) 2.000\$	Pul vəsaiti (↓aktiv) 2.000\$
(b)	İş vaxtından əlavə işə görə işçilərə ödənilməli olan 1.000\$ məbləğində əməkhaqqının gələn ay ödənilməsi nəzərdə tutulur (lakin bu ayın xərcləridir).	Əməkhaqqı üzrə xərclər baş verir.	Ödənişi gələn ay etmək üzrə borc əmələ gəlir. Deməli, bu öhdəlikdir.	Əməkhaqqı hesabı (↑xərclər) 1.000\$	Əməkhaqqı üzrə öhdəlik (↑öhdəlik) 1.000\$
(c)	V Şirkətinə ödənilməli olan 3.000\$ məbləğində icarə haqqının 15 gün ərzində ödənilməsi nəzərdə tutulur.	İcarə haqqı üzrə xərclər baş vermişdir.	Gələn ay ödəniş etmək üçün borc əmələ gəlir. Deməli, bu öhdəlikdir.	İcarə haqqı hesabı (↑xərclər) 3.000\$	İcarə haqqı borcu (↑öhdəlik) 3.000\$
(ç)	İlqardan alınacaq 200\$ məbləğində faiz ödənişinin gələn ay əldə edilməsi gözlənilir (lakin bu ayın gəliridir).	Gələcəkdə gəlir əldə edilməsi gözlənilir. Deməli, bu aktivdir.	Faiz şəklində gəlir əldə edilir.	Faiz üzrə debitor borcu (↑aktiv) 200\$	Faiz gəliri (↑gəlir) 200\$

**FƏSİL-C1: MÜHASİBAT SƏNƏDLƏRİ DAXİL OLMAQLA İKİLİ YAZILIŞIN
QEYDİYYATI PRİNSİPLƏRİ : 111**

(d)	Təchizatçı tərəfindən təklif edilmiş endirim 50\$ məbləğindədir.	Təchizatçı qarşısındakı borc, bu endirimə görə azalacaqdır. Deməli, bu öhdəlikdə azalmanı göstərir.	Endirim əldə edilir.	Kreditör borcu (↓öhdəlik) 50\$	Əldə edilmiş endirim (↑gəlir) 50\$
(e)	Müştərilərə təklif edilən endirim 100\$ məbləğindədir.	Endirim üzrə xərc baş verir.	Müştəridən alacağımız debitor borcu bu endirimə görə azalacaqdır.	Təklif edilmiş endirim (↑xərclər) 100\$	Debitor borcu (↓aktiv) 100\$
(ə)	İlkin dəyəri 900\$ məbləğində olan avadanlıq pul vəsaiti ilə satın alınır.	Avadanlıq əldə edilir.	Pul vəsaiti (aktiv) ödənilir.	Avadanlıq (↑aktiv) 900\$	Pul vəsaiti (↓aktiv) 900\$
(f)	75\$ dəyərində olan dəftərxana ləvazimatları pul vəsaiti ilə satın alınır.	Dəftərxana ləvazimatları üzrə xərclər baş verir.	Pul vəsaiti (aktiv) ödənilir.	Dəftərxana ləvazimatları (↑xərclər) 75\$	Pul vəsaiti (↓aktiv) 75\$
(g)	Dəftərxana ləvazimatları təchizatçısına borcun 30\$ məbləğində olan hissəsi ödənilir (pul vəsaiti ilə).	Dəftərxana ləvazimatları üzrə borcun qalığı azalır.	Pul vəsaiti (aktiv) ödənilir.	Dəftərxana ləvazimatları üzrə borc (↓öhdəlik) 30\$	Pul vəsaiti (↓aktiv) 30\$
(ğ)	Məlahətə pul vəsaiti ilə 500\$ məbləğində əmtəə satılır.	Pul vəsaiti (aktiv) alınır.	Əmtəə satışından gəlir yaranır.	Pul vəsaiti (↑aktiv) 500\$	Satışlar (↑gəlir) 500\$
(h)	Ayselə kreditlə satılmış əmtəələrin dəyəri 600\$ məbləğindədir.	Ayseldən alınacaq debitor borcu (aktiv).	Əmtəələr satılır (gəlir).	Debitor borcu (Aysel) (↑aktiv) 600\$	Satışlar (↑gəlir) 600\$
(x)	Ayselə kreditlə satılmış əmtəələrin geri qaytarılmış hissəsinin dəyəri 300\$ məbləğindədir.	Satışlardan əldə edilən gəlir azalır.	Ayseldən alınacaq debitor borcu azalır.	Satışlar (↓gəlir) 300\$	Debitor borcu (↓aktiv) 300\$
(i)	Məlahətə pul vəsaiti ilə satılmış əmtəələrin geri qaytarılmış hissəsinin dəyəri 200\$ məbləğindədir.	Satışlardan əldə edilən gəlir azalır.	Ödənilmiş pul vəsaiti (aktiv) geri qaytarılır.	Satışlar (↓gəlir) 200\$	Pul vəsaiti (↓aktiv) 200\$
(i)	Kamildən pul vəsaiti ilə satın alınmış əmtəələrin dəyəri 400\$ məbləğindədir.	Əmtəələr satın alınır.	Pul vəsaiti ödənilir.	Satınalmalar (↑xərc) 400\$	Pul vəsaiti (↓aktiv) 400\$
(j)	Tahirdən kreditlə satın alınmış əmtəələrin dəyəri 350\$ məbləğindədir.	Əmtəələr satın alınır.	Gələcəkdə ödəniləcək öhdəlik hesabına kredit yazılışı verilir.	Satınalmalar (↑xərc) 350\$	Kreditör borcu (Tahir) (↑öhdəlik) 350\$
(k)	Kamildən pul vəsaiti ilə satın alınmış əmtəələrin geri qaytarılmış hissəsinin dəyəri 100\$ məbləğindədir.	Pul vəsaiti (aktiv) əldə edilir.	Satınalmalar üzrə xərc azalır.	Pul vəsaiti (↑aktiv) 100\$	Satınalmalar (↓xərc) 100\$

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
112 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

5. (A) – Kredit (İkili yazılış qaydası debet = kredit)
 (B) – Debet (icarə haqqı üzrə xərclərdə artım)
 2.000\$
 Debet (komissiya xərclərində artım)
 4.000\$
 Kredit (bank hesabı qalığında azalma – aktiv)
 6.000\$
6. (D) – MS Treyders Şirkətinin gələcəkdə 13.000\$ məbləğində krediti ödəmək kimi öhdəliyi vardır.
7. Debet (pul vəsaitinin artımı – aktiv)
 Kredit (kapitalın artımı – müəssisənin sahibkarlar qarşısında olan borcu)
 Debet (satınalmaların artımı – xərc)
 Kredit (pul vəsaitinin azalması – aktiv)
 Debet (mağaza hesabında artım – aktiv)
 Kredit (pul vəsaitinin azalması – aktiv)
8. (C) – mühasibat uçotu bərabərliyi: aktivlər = kapital + öhdəliklər. Yalnız C bəndi bu bərabərliyi təmin edir.
9. (B) – Biz, MVHH-də, yalnız müəssisənin aktiv və öhdəliklərini (o cümlədən kapitalını) nəzərə alırıq.

	\$
Aktivlər	
Binalar	100.000
Yaşayış evi	X*
Debitor borcu	20.000
Pul vəsaiti – (harada yerləşməsindən asılı olmayaraq, müəssisənin pul vəsaitini nəzərə alın)	20.000
Cəmi	140.000
Kapital və öhdəliklər	
Kapital (qalıq dəyər)	60.000
Müəssisə üçün kredit	80.000
Şəxsi istifadə üçün kredit	X*
Cəmi	140.000

(*X – nəzərə alınmamalıdır)

Kapital = Aktivlər – Öhdəliklər

= 140.000\$ - 80.000\$

= 60.000\$

10. Kredit (pul vəsaitinin azalması – aktiv)
 Kredit (bankdakı pul vəsaitinin azalması – aktiv)
 Kredit (aktivin azalması)
 Debet (bankdakı pul vəsaitinin artımı – aktiv)
 Kredit (pul vəsaitinin azalması – aktiv)
 Debet (kapitalın azalması – kapital. Pul çıxarmaları maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda kapital bölməsində qeyd edilir)
 Debet (satınalmalarda artım – xərc)
 Kredit (pul vəsaitinin azalması – aktiv)
 Debet (kreditor borcu qalığında azalma – öhdəlik)

Sınaq sualları

1. Satıcı tərəfindən kredit notası nə üçün çap edilir?
 - A. Hesab-faktura göndərmək üçün
 - B. Satışlarda yol verilən həddindən artıq təyin edilmiş qiymət üzrə səhvlərə düzəliş etmək üçün
 - C. Satınalmalarda yol verilən həddindən artıq təyin edilmiş qiymət üzrə səhvlərə düzəliş etmək üçün
 - D. Pul vəsaitinin qəbulunu təsdiq etmək üçün

2. Müəssisə əmtəələri pul vəsaiti ilə satın alarsa, aşağıdakı ikili yazılışlardan hansı tətbiq olunmalıdır?

A.	Debet	Satınalmalar	X		
	Kredit	Satışlar			X
B.	Debet	Satınalmalar	X		
	Kredit	Pul vəsaiti			X
C.	Debet	Satınalmalar	X		
	Kredit	Kreditör borcu			X
D.	Debet	Pul vəsaiti	X		
	Kredit	Satınalmalar			X

3. Aşağıdakılardan hansı mühasibat uçotu bərabərliyini düzgün əks etdirir?

Cəmi kapital + cəmi öhdəliklər – cəmi aktivlər

Cəmi kapital – cəmi öhdəliklər + cəmi aktivlər

Cəmi kapital = cəmi aktivlər + cəmi öhdəliklər

Cəmi kapital = cəmi aktivlər – cəmi öhdəliklər

4. Aşağıdakılardan hansı düzgündür?

Aktivlərin artımı – kredit

Aktivlərin azalması – debet

Xərclərin artımı – kredit

Gəlirin azalması – debet

5. Aşağıdakılardan hansı düzgündür?

Aktiv və xərclər debet qalığına malik olur

Öhdəlik və kapital debet qalığına malik olur

Aktiv və gəlirlər debet qalığına malik olur

Öhdəlik və gəlirlər debet qalığına malik olur

6. Aşağıdakı sənədlərdən hansı təchizatçı tərəfindən həyata keçirilən ödənişi müşayiət edir?

Hesabat

Ödəniş tapşırığı

Kredit notası

Satınalma hesab-fakturası

7. Əmtəələr müştəriyə əmtəələrin göndərilməsi ilə məşğul olan bölmə tərəfindən göndərilir. Bu zaman hansı sənəd hazırlanmalıdır?
- Satınalma üzrə hesab-faktura
- Əmtəələrin göndərilməsinə dair sənəd
- Hesabat
- Ödəniş tapşırığı

Sınaq suallarının cavabları

1. (B) – Satıcı əmtəələri kreditlə satdıqda mühasibat uçotu yazılışı aşağıdakı kimi olacaq:

Debet	XYZ (Debitor borcu) hesabı – MGHH	X
Kredit	Satış hesabı - MHMH	X

Lakin satıcı hesab-fakturada təyin etdiyi artıq qiymətə (məs., satılmış əmtəələrin geri qaytarılması, həddindən artıq göstərilmiş qiymət və ya say) görə düzəliş etmək istəyirsə, o, kredit notası hazırlamalıdır. Bu yazılış aşağıdakı şəkildə olacaq:

Debet	Satış hesabı - MHMH	X
Kredit	XYZ (Debitor borcu) hesabı – MVHH	X

2. (B) – Əmtəələri pul vəsaitinə satın aldığımız zaman, əməliyyatın iki istiqamətli təsiri aşağıdakı şəkildə olacaq:

- Satınalma hesabının artması (debet) və
- Pul vəsaiti aktivinin azalması (kredit)

3. (D) – Bildiyimiz kimi, müəssisə kommersiya müəssisəsi konsepsiyasına tabe olmalıdır; kapital (yəni, sahibkarların müəssisəyə investisiya etdikləri vəsaitin məbləği) müəssisənin borcu hesab olunur. Müəssisə, həmçinin mühasibat uçotu sisteminin ikili yazılış konsepsiyasını da təbiiq etməlidir; debətlərin cəmi həmişə kreditlərin cəminə bərabər olmalıdır.

Bu konsepsiyalara arxalanaraq mühasibat uçotu bərabərliyi aşağıdakı şəkildə olar:

Kapital (sahibkarlar qarşısında borc) + digər öhdəliklər = müəssisənin sərəncamında olan aktivlər

4. (D) – Siz, aşağıdakı debet və kredit qaydalarını bilməlisiniz:

	Debet təsiri	Kredit təsiri
Aktivlər debet qalığına malikdir	↑aktiv	↓aktiv
Öhdəliklər və kapital kredit qalığına malikdir	↓öhdəlik və kapital	↑öhdəlik və kapital
Xərclər debet qalığına malikdir	↑xərclər	↓xərclər
Gəlirlər kredit qalığına malikdir	↓gəlir	↑gəlir

5. (A) – Yuxarıda qeyd olunan debet və kredit qaydalarına baxın.
6. (B) – Təchizatçıya ödəniş edilən zaman ödənişlə birlikdə ödəniş tapşırığı da göndərilir.
7. (B) – Satılan əmtəələrin hamısı əmtəələrin göndərilməsinə dair sənədlə müşayiət olunur.

FƏSİL – C2: HESABLAR, İLKİN QEYDİYYAT KİTABLARI VƏ JURNALLAR

Mövzuya ilkin baxış

Topdansatış fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisələr, adətən, hər bir pərakəndə satış dükanı ilə aparılan əməliyyatın qeydiyyatını aparırlar. Bu qeydiyyat pərakəndə satış dükanına satılmış malların miqdarını və bunun müqabilində əldə edilmiş pul vəsaitini göstərir. Mühasibat uçotu terminləri ilə desək, topdansatış şirkəti hər bir pərakəndə satış dükanı üzrə fərdi hesab tərtib edir. Bu hesablar ona kimin borclu olduğunu, kimin vaxtında ödəniş etdiyini və kimin ödəmə ehtimalı olmadığını aydınlaşdırmağa imkan verir.

Əvvəlki fəsildə biz mühasibat uçotundakı əsas məlumat mənbələrini öyrəndik. Bunlar satış və satınalma hesab-fakturaları, kredit və debet notaları, qəbzlər, ödəniş tapşırıqları və digər işgüzar sənədlərdən ibarətdir.

Bu Fəsildə, satış və satınalma hesab-fakturaları kimi **məlumat mənbələrinin ilkin qeydiyyat kitablarında qeydiyyatı qaydaları** izah olunmuşdur. Siz beləliklə, bu məlumatların **mühasibat kitablarında** necə **qeyd olunduğunu** başa düşəcəksiniz. Maliyyə hesabatları mühasibat kitablarının bu hesabları əsasında hazırlanır.

Nələri öyrənəcəyik

- Mühasibat kitablarının hesabları və ilkin qeydiyyat kitablarının əsas növləri; onların mahiyyəti və funksiyaları.
- Jurnalların istifadəsi və ikili qeydiyyatın hesablara köçürülməsi.
- Verilən məlumatlar əsasında düzgün jurnalın seçilməsi.
- Hesablarının balanslaşdırılması və bağlanması.

Giriş

Praktiki nümunə

Elşad, bu yaxınlarda kovboy çəkmələri istehsal edən bir müəssisə açmışdır. O, çox az səviyyədə maliyyə biliyinə malikdir, eyni zamanda bir mühasibi tam iş günü ilə işə götürməyə də imkanı çatmır. Bir mühasibat firması ona məsləhət görür ki, ilkin qeydiyyat kitablarını Elşad özü hazırlasın və daha sonra əməliyyatları ledcer hesablarında qeyd edəcək və maliyyə hesabatlarını hazırlayacaq bir mühasibi işə götürsün.

Elşad bu fikri bəyənir, lakin onun "ilkin qeydiyyat kitabları" haqqında məlumatı yoxdur. Mühasibat firması ona müəyyən proseduraları öyrədir və ilkin qeydiyyat kitablarının, əslində bütün əməliyyatların müfəssəl siyahısı olduğunu göstərir. Elşad, indi mühasibat uçotu prosesinin ilk iki mərhələsini – məlumat mənbələrinin toplanması və hesabların ilkin qeydiyyatının hazırlanmasını – yerinə yetirə biləcəyinə əmindir.

Bir mühasib kimi siz, ilkin qeydiyyat kitablarının hazırlanmasından son hesabatların tərtibinə qədər davam edən bütün mühasibat prosesini bilməlisiniz.

1. Ledcer hesabları və ilkin qeydiyyat kitablarının əsas növləri; onların mahiyyəti və funksiyaları.

(Nələri örenəcəyik – a)

1.1 Ledcer

Tərif

Ledcer, mühasibat hesablarını özündə əks etdirən bir kitabdır. Mühasibat hesabı maliyyə hesabatlarının hər bir elementi üzrə məlumatın toplanması və saxlanması üçün istifadə edilən qeydiyyat sistemidir.

Biz mühasibat uçotunda bütün elementləri aşağıdakı qayda üzrə qruplaşdırırıq:

1. Bütün maddələri aktiv, öhdəlik, kapital, gəlir və xərc (maliyyə hesablarının elementləri) şəklində qruplaşdırılır.
2. Sonra hər bir qrup ayrıca, ledcer hesabı şəklində qruplaşdırılır və qeyd edilir. Məs., aktivlər tikili, avadanlıq, mebel, debitor borcları və s. şəklində qruplaşdırılır.
3. Hər bir alt qrup daha sonra yenidən qruplaşdırılır (əgər ehtiyac varsa) və ayrıca ledcer hesabı kimi qeyd olunur. Məs., debitor borcları daha sonra satışla bağlı olan debitor borcları (satışlardan yaranan borclar) və digər debitor borcları (uzunmüddətli aktivlərin satışından yaranan debitor borclar) şəklində qruplaşdırıla bilər.
4. Biz bu qruplaşdırmanı, əməliyyatın nə üçün və kim ilə aparıldığı barədə bir nəticəyə gələndə davam etdiririk.

Nümunə

Satışla bağlı olan debitor borcları daha sonra müştərilərə uyğun olaraq qruplaşdırılır – A Şirkəti üzrə ledcer hesabı, B Şirkəti üzrə ledcer hesabı və s.

AF Şirkəti bir bina, bir avadanlıq və bir nəqliyyat vasitəsinə malikdir. O, bu aktivləri müxtəlif ledcer hesablarında – bina üzrə hesabda, avadanlıq üzrə hesabda və nəqliyyat vasitəsi üzrə hesabda – qeyd edəcək.

Şirkət digər bir avadanlıq da əldə edir. Bina və nəqliyyat vasitəsi hesabları olduğu kimi qalacaq, lakin avadanlıq hesabı iki – "Avadanlıq-1 ledcer hesabı" və "Avadanlıq-2 ledcer hesabı" – şəklində qruplaşdırılacaq.

1.2 Ledcer hesablarının növləri

Üç növ ledcer hesabı vardır:

1. **Debitor borcu** üzrə ledcer hesabı/satışlar üzrə ledcer hesabı/debitorların ledcer hesabı: bu, müştərilərin bütün ledcer hesablarını özündə birləşdirir.
2. **Kreditor borcu** üzrə ledcer hesabı/satınalmalar üzrə ledcer hesabı/kreditorların ledcer hesabı: bu, təchizatçıların bütün ledcer hesablarını özündə birləşdirir.
3. **Nominal/ümumi ledcer hesabı**: bu, debitor və kreditor borcu hesablarından başqa bütün ledcer hesablarını əhatə edir. Nümunə olaraq, zavod və avadanlıq, mal-material ehtiyatları, səhm kapitalı, satışlar, xərclər və pul vəsaitini göstərmək olar.

Yuxarıdakı qruplaşdırma sadələşdirmə məqsədilə aparılır. Ledcerlərin forması və əsas mühasibat uçotu qaydaları bu ledcerlərin hər biri üçün eynidir.

1.3 İlk qeydiyyat kitabları

Ledcer hesabı tərtib etməklə siz, eyni bir şəxslə və ya eyni məqsəd üçün aparılmış bütün əməliyyatları bir yerdə toplamış olursunuz. Bu, ay ərzində hər hansı bir müştəri ilə nə qədər satış əməliyyatı aparıldığı və ya hər hansı müştərinin qalığının nə qədər olmağı kimi gündəlik sualların cavablandırılmasında istifadə etmək üçün əlverişli bir üsuldur.

Buna baxmayaraq, əgər əməliyyatlar birbaşa ledcer hesablarına daxil olursa, bu, bir çox xətalara səbəb ola bilər. Bütün əməliyyatların qeyd olunduğuna və qeyd olunan məbləğlərin doğru olduğuna əmin olmaq üçün xüsusi bir yoxlanış sistemi yoxdur. Lakin lazımi dəqiqliyi təmin etmək məqsədilə ilkin qeydiyyat kitabları mövcuddur.

İlkin qeydiyyat kitabları aşağıdakılardan ibarətdir:

1. Gündəlik satışlar kitabı və ya satışların qeydiyyatı
2. Gündəlik satınalmalar kitabı və ya satınalmaların qeydiyyatı
3. Gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı
4. Gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı
5. Kassa kitabı
6. Jurnal

Nümunə

A Şirkəti hər gün 5.000 ədəd satış əməliyyatı həyata keçirir. A Şirkətinin mühasibi, bütün bu satışları hər bir müştəri üçün ayrıca ledcer hesabında qeyd etməlidir. Mühasibin hansısa əməliyyatla bağlı məlumatı səhv oxuması nəticəsində həmin əməliyyatı səhv daxil etməsi və ya səhven iki səhifəni birlikdə çevirməsi ehtimalı böyükdür.

Müştəri - Aysel	\$	Müştəri - Mahir	\$	Müştəri - Kərim	\$
Satış hesab-fakturası-2001	5.000	Satış hesab-fakturası-2002	6.000	Satış hesab-fakturası-2003	8.000
		Satış hesab-fakturası-2005	10.000	Satış hesab-fakturası-2004	1.000
Müştəri - Zaur	\$	Müştəri - Elnarə	\$		
Satış hesab-fakturası-2007	3.500	Satış hesab-fakturası-2006	2.000		
Satış hesab-fakturası-2009	2.500	Satış hesab-fakturası-2008	6.000		

Yaxşı təşkil olunmuş mühasibat prosesi aşağıdakı kimi olmalıdır:

- Gündəlik satışlar kitabı tərtib edilməlidir
- Bütün satış əməliyyatları ardıcıl olaraq bu kitabda qeyd edilməlidir
- Gündəlik satışlar kitabından bütün əməliyyatlar daha sonra müvafiq müştərinin ledcer hesabına köçürülməlidir.

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
118 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

Yuxarıdakı proses bütün satış əməliyyatlarının satışlar kitabında qeydiyyatını təmin edir.

Proforma satışlar kitabı

Hesab-faktura nömrəsi	Müştərinin adı	(\$)	Kompyuterlər (\$)	Printerlər (\$)	Digərləri (\$)
Satış hesab-fakturası-2001	Müştəri – Aysel	5.000	5.000	-	-
Satış hesab-fakturası-2002	Müştəri – Mahir	6.000	-	6.000	-
Satış hesab-fakturası-2003	Müştəri – Kərim	8.000	8.000	-	-
Satış hesab-fakturası-2004	Müştəri – Kərim	1.000	-	-	1.000
Satış hesab-fakturası-2005	Müştəri – Mahir	10.000	10.000	-	-
Satış hesab-fakturası-2006	Müştəri – Elnarə	2.000	2.000	-	-
Satış hesab-fakturası-2007	Müştəri – Zaur	3.500	-	3.500	-
Satış hesab-fakturası-2008	Müştəri – Elnarə	6.000	6.000	-	-
Satış hesab-fakturası-2009	Müştəri – Zaur	2.500	-	-	2.500
	Cəmi	44.000	31.000	9.500	3.500

Hər bir əməliyyata ardıcıl nömrə təyin etməklə, siz gündəlik satışlar kitabında hər hansı bir əməliyyatın nəzərdən qaçırıldığını aydın şəkildə görə bilərsiniz. Bu, hər hansı bir səhvə yol verildiyini düşündüyünüz zaman, sizə, prosesə yenidən baxma imkanı verir.

Aşağıda ilkin qeydiyyat kitablarına aid nümunələr verilib. Bunlar, həmçinin əsas (baş) mühasibat kitabları da adlandırılır.

1. Gündəlik satışlar kitabı və ya satışların qeydiyyatı

Bu, kreditlə həyata keçirilmiş bütün satışların müfəssəl qeydiyyatıdır.

Gündəlik satışlar kitabı proforması

Tarix	Hesab-faktura nömrəsi	Müştərinin adı	\$	Kompyuterlər \$	Printerlər \$	Digərləri \$
	Satış hesab-fakturası-2001	Müştəri – Aysel	5.000	5.000	-	-
	Satış hesab-fakturası-2002	Müştəri – Mahir	6.000	-	6.000	-
	Satış hesab-fakturası-2003	Müştəri – Kərim	8.000	8.000	-	-
		Cəmi	19.000	13.000	6.000	

2. Gündəlik satınalmalar kitabı və ya satınalma qeydiyyatı

Bu, kreditlə həyata keçirilmiş bütün satınalmaların müfəssəl qeydiyyatıdır. Təvsiyə olunan forma aşağıdakı şəkildədir:

Gündəlik satınalmalar kitabı proforması

Tarix	Satınalma nömrəsi	Təchizatçının adı	Təchizatçının hesab-faktura nömrəsi	\$	Kömür \$	Polad \$	Digərləri
	1	BBG Ş.	10042	2.000	2.000	-	-
	2	Xəyal	A2001	8.000	-	8.000	3.000
	3	Asəf	200609	3.000	-	-	
		Cəmi		13.000	2.000	8.000	3.000

3. Gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı

Bu, müştərilər tərəfindən geri qaytarılmış bütün satışların müfəssəl qeydiyyatıdır.

Gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı proforması

Tarix	Kredit notası nömrəsi	Müştərinin adı	\$	Kompyuterlər \$	Printerlər \$	Digərləri \$
	1850 1851	Müştəri- Aysel Müştəri-Mahir Cəmi	1,000 500 1.500	1,000 1.000	500 500	- -

4. Gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı

Bu, təchizatçılara geri qaytarılmış bütün malların müfəssəl qeydiyyatıdır.

Gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı proforması

Tarix	Debet notası nömrəsi	Təchizatçının adı	\$	Kömür \$	Polad \$	Digərləri \$
	1002 1003	Xəyal Asəf Cəmi	1.000 2.000 3.000	- - -	1.000 - 1.000	- 2.000 2.000

5. Kassa kitabı

Kassa kitabı (yəni bank vasitəsilə həyata keçən əməliyyatların qeyd olunduğu kitab) və nəgđ pul vəsaitləri üzrə kassa kitabı (NPKK) D2 sayılı fəsilə ətraflı şəkildə izah olunmuşdur.

Bu kitab, bütün pul vəsaiti və bank əməliyyatlarının müfəssəl qeydiyyatıdır.

Kassa kitabı proforması

Cavab

Tarix	Mədxil	Pul vəsaitinə satışlar	Debitor-lar	Cəmi \$	Tarix	Ödəniş-lər	Pul vəsaitinə satınalmalar	Kreditör	Digərləri	Cəmi \$
	Pul vəsaitinə satışlar	2.000		2.000		Pul vəsaitinə satınalmalar	2.500			2.500
	Debitor: - Teymur		2.000	2.000		Əmək haqqı ödənişləri			6.500	6.500
	- Cəlal		3.000	3.000		Dövrün sonuna qalıq				1.000
	-Fərhad		3.000	3.000		Cəmi	2.500		6.500	10.000
	Cəmi	2.000	8.000	10.000						

Nümunə

M Şirkətinin bank hesabında 1 mart 20X7-ci il tarixində 1.000\$ məbləğində pul vəsaiti vardır.

Şirkət, 1 mart 20X7-ci il tarixində aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirir:

- 60\$ məbləğində pul vəsaitinə satış
- İlqar adlı debitoradan 780\$ məbləğində daxilolma (mədxil)
- Nazim adlı debitoradan 300\$ məbləğində daxilolma çıxılsın 30\$ məbləğində təklif edilmiş endirim
- Nemət adlı debitoradan 250\$ məbləğində daxilolma çıxılsın 20\$ məbləğində təklif edilmiş endirim

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
120 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

5. Nuraya verilmiş kreditin qarşılığında 1.500\$ məbləğində çek mədaxili
6. Pul vəsaiti müqabilində həyata keçirilən ikinci satışlardan 170\$ məbləğində daxilolma
7. Avadanlığın satışı nəticəsində 400\$ məbləğində pul vəsaiti mədaxili
8. Sadiq adlı təchizatçıya 150\$ məbləğində edilmiş ödəniş
9. Seymur adlı təchizatçıya 250\$ məbləğində edilmiş ödəniş
10. 500\$ məbləğində ödənilmiş elektrik borcu
11. 250\$ məbləğində ödənilmiş telefon borcu
12. 200\$ məbləğində nəgd pul vəsaitləri üzrə bankdan çıxarılmış pul vəsaiti
13. 2.000\$ məbləğində Tomrisdən satın alınmış yeni zavod və avadanlıq

Kassa kitabını hazırlayın

Cavab

Tarix	Mədxil	Pul vəsaitinə satışlar	Debitor-lar	Digər-ləri	Cəmi \$	Tarix	Ödənişlər	Pul vəsaitinə satınalmalar	Kreditör	Digər-ləri	Cəmi \$
1 mart 20x7	Günün əvvəlinə qalıq				1.000		Avadanlığın satın alınması			2.000	2.000
	Pul vəsaitinə satışlar	60			60						
	Debitor: İqar		780		780		Kreditör borcu: Sadiq	150			150
	Nazim		270		270		Seymur	250			250
	Nemət		230		230		Elektrik borcu			500	500
	Kredit: Nuray			1.500	1.500		Telefon borcu			250	250
	Pul vəsaitinə satışlar	170			170		Nəgd pul vəsaitləri		200		200
	Uzunmüddətli aktivin satışı			400	400		Günün sonuna qalıq				1.060
	Cəmi	230	1.280	1.900	4.410		Cəmi	400	200	2.750	4.410

6. Nəgd pul vəsaitləri üzrə kassa kitabı (NPKK)

Hər bir müəssisədə dəftərxana, poçt, taksi xərcləri və s. kimi bəzi kiçik məbləğli nəgd ödənişlər baş verir. Əgər bütün bu kiçik əməliyyatlar kassa kitabına daxil edilərsə, əhəmiyyətli əməliyyatları müəyyənləşdirmək müəyyən çətinliklər törədəcək. Buna görə də gündəlik xərclər üçün sərf olunan nəgd pul vəsaitlərini qeyd etmək üçün nəgd pul vəsaitləri üzrə kassa kitabı (NPKK) hazırlanır.

Tarix	Təfəsilat	Sərf olunan məbləğ \$	Qalıq \$
01/04/20X6	Başlanğıc qalıq		500
03/04/20X6	Taksi	22.30	477.70
04/04/20X6	Dəftərxana	12.60	465.10
06/04/20X6	İşçilər üçün qəlyanaltı	36.50	428.60
06/04/20X6	Dəftərxana	6.30	422.30
07/04/20X6	Yanacaq	65.90	356.40
08/04/20X6	Dayanacaq	3.50	352.90
09/04/20X6	Taksi	16.80	336.10
09/04/20X6	İçkilər	6.20	329.90
11/04/20X6	Güllər və gül buketləri	15.50	314.4

Bu məsrəfləri ledcer hesabına köçürmək üçün NPKK-ya, adətən analitik sütunlar əlavə olunur (Fəsil D2-yə baxın).

Qısa test 1

Aşağıdakılardan hansı NPKK-ya daxil edilmir?

- A. Şirkət üçün yeni avtomobilin satın alınması
- B. Avtomobil üçün yanacağın alınması
- C. Avtomobilin yuyulması
- D. Avtomobil şininin təmiri

7. Jurnal

Bu, ilkin qeydiyyat kitablarının sonuncusudur. Bir qayda olaraq, aşağıdakı ilkin qeydiyyat kitablarından heç birinə daxil edilə bilməyən əməliyyatlar jurnalda daxil edilməlidir.

- (a) Gündəlik satışlar kitabı
- (b) Gündəlik satınalmalar kitabı
- (c) Gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı
- (ç) Gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı
- (d) Kassa kitabı (bank əməliyyatları)
- (e) NPKK

Nümunə

Amortizasiya gündəlik satışlar kitabı, gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı, gündəlik satınalmalar kitabı, gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı və ya kassa /bank kitablarından heç birinə qeyd oluna bilməyən qeyri-pul vəsaiti xərcidir.

Buna görə də amortizasiya jurnalda qeyd edilir.

Amortizasiya haqqında təfəsilatlı məlumatı D5 sayılı fəsilə oxuya bilərsiniz.

Nümunə

Hesab edin ki, avadanlıq üzrə amortizasiya onun dəyərinin 20%-nə bərabərdir. Avadanlığın dəyəri 20.000\$ məbləğindədir.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə jurnal

31/12/20X6	Debet	Amortizasiya xərci hesabı	4.000\$	
	Kredit	Yığılmış amortizasiya hesabı		4.000\$

Bu yazılış, dəyəri 20.000\$ məbləğində olan avadanlığın 20%-nin amortizasiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

Yadda saxlayın ki, müəssisənin tərtib etdiyi gündəlik qeydiyyat kitabları müəssisənin fəaliyyət növündən asılıdır.

Nümunə

Xidmət müəssisəsi məhsul/mal-material satışı ilə məşğul olmadığından onun gündəlik satışlar kitabı hazırlamaq kimi bir ehtiyacı yoxdur. Lakin o, gündəlik xidmət kitabı tərtib etməlidir.

Aşağıdakı siyahı, adətən jurnalda qeyd olunan əməliyyatları sadalayır. Bu siyahı mütləq deyil, jurnalda burada qeyd olunmayan əməliyyatlar da daxil edilə bilər. Eyni qaydada müəssisənin qərarından asılı olaraq, burada göstərilən bəzi əməliyyatlar başqa ilkin qeydiyyat kitablarında qeyd oluna bilər. Müəssisənin fəaliyyət növündən asılı olaraq, bu siyahı daha geniş və yaxud daha qısa ola bilər.

- (i) Uzunmüddətli aktivlərin amortizasiyası üzrə qeydiyyatlar
- (ii) Hesablama üsulu ilə aparılmış qeydiyyatlar, məs., baş vermiş, lakin hələ ödənilməmiş xərclərin qeydiyyatı
- (iii) Düzəliş qeydiyyatları, yeni mühasibat uçotunda yol verilmiş səhvlərin düzəldilməsi
- (iv) Mənfəət/zərərin kapitalla köçürülməsi
- (v) Uzunmüddətli aktivlərin kreditlə satın alınması və satılması
- (vi) Növbəti mühasibat uçotu dövründə yeni qeydiyyat kitabları hazırladığımız zaman başlanğıc qeydiyyatlar
- (vii) Ledcer hesabının bağlanması üzrə qeydiyyat
- (viii) Barter əməliyyatları üzrə qeydiyyatlar, məs., aktivlərin barteri

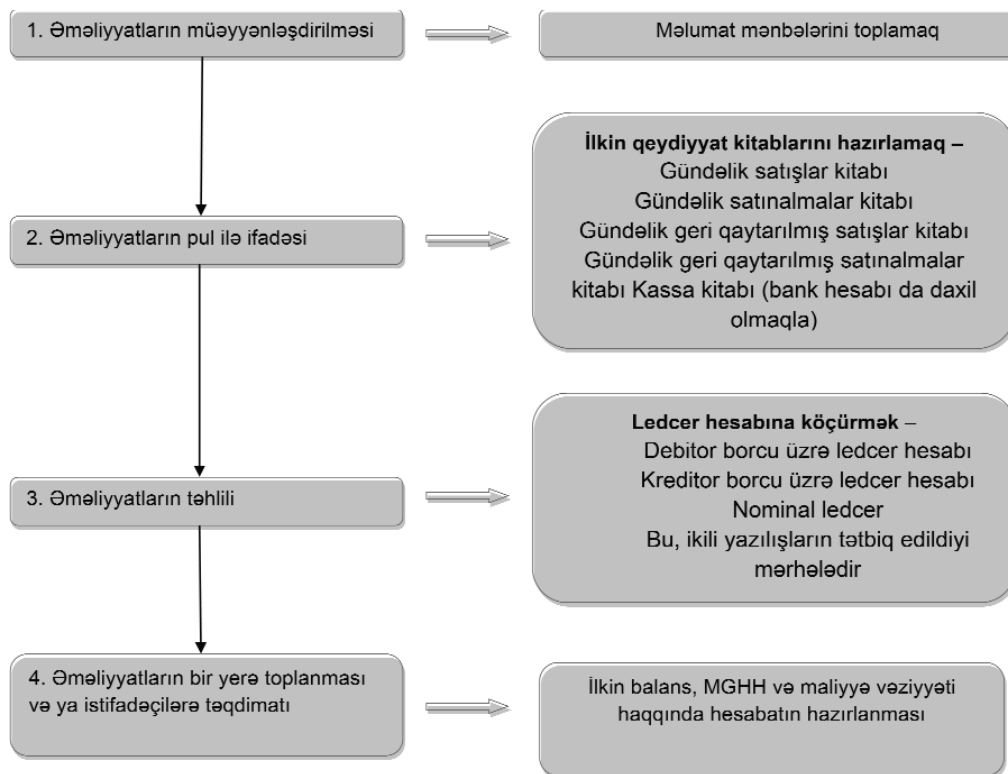
Qeyd: bu qeydiyyatların (yazılışların) bir çoxu dərsliyin növbəti fəsilərində müzakirə ediləcək.

Təvsiyə

Qeyd: Gündəlik kitab və jurnal ifadələri tez-tez işlədilir. Siz, hər iki termindən istifadə edə bilərsiniz.

Aşağıdakı diaqramdan istifadə etməklə mühasibat uçotu prosesini yığcam şəkildə təsvir edə bilərsiniz:

Diaqram 1: Mühasibat uçotu sistemi

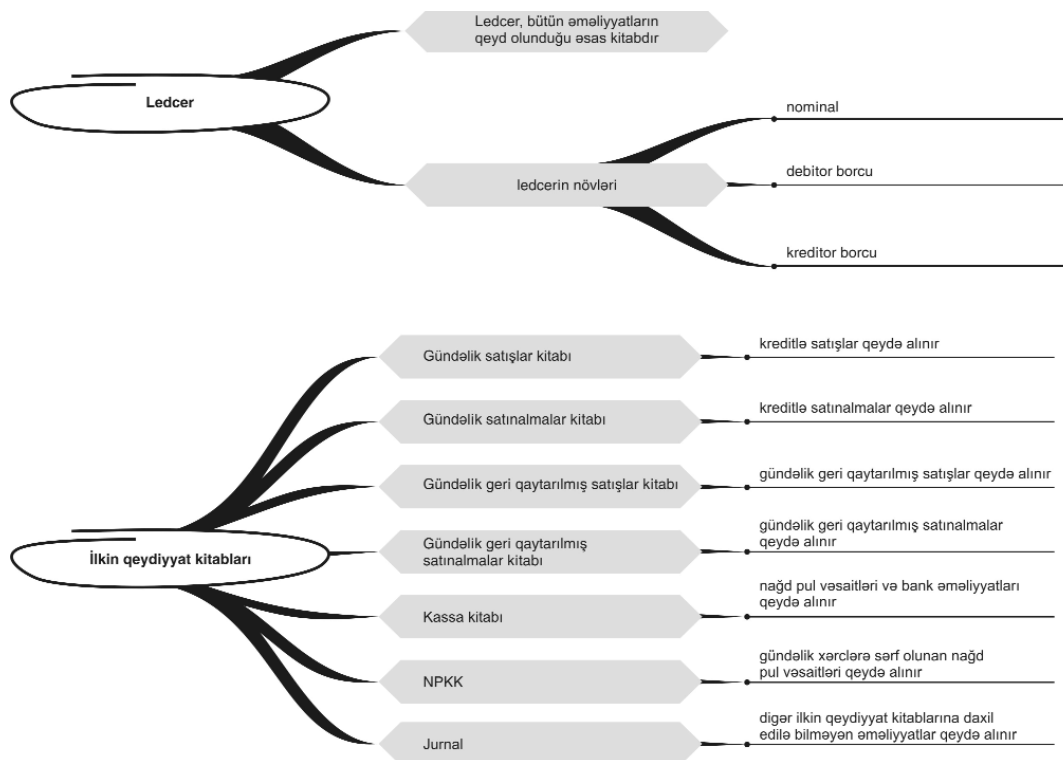


Xatırladaq ki, əvvəlki fəsildə birinci addımı (mərhləni) – məlumat mənbələrinin toplanması mərhələsini izah etmişdik.

Növbəti fəsildə isə üçüncü addım – məlumatların təhlili və ledcer hesablarına köçürülməsini izah edəcəyik.

İCMAL

Ledcer hesablarının və ilkin qeydiyyat kitablarının əsas növləri



Qısa test 2

Aşağıdakı boş yerləri gündəlik satışlar kitabı, gündəlik satınalmalar kitabı,

gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı, gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı və kassa kitabı ifadələri ilə doldurun:

Tapdıq adlı şəxs X küçəsində əntiq əşyalar satmaqla məşğul olur. O, bir neçə əntiq mebel satın alır və bu əməliyyatı _____ qeyd edir.

Lakin Tapdıq bəzi əşyaların zədəli olduğunu görür. Nəticədə o, həmin əşyaları geri qaytarır və bu əməliyyatı _____ qeyd edir.

Tapdıq, Ülkərə, bir neçə əntiq əşyanı kreditlə satır. Tapdıq, müştərilərə əgər fikirləri dəyişərsə, 10 gün ərzində satın alınmış əşyaları geri qaytarmaq imkanı təklif edir və geri qaytarılmış satışları _____ qeyd edir.

Tapdıq, hər gün pul vəsaiti müqabilində xırda əşyalar satır və bu əməliyyatları _____ qeyd edir.

Qısa test 3

Aşağıdakı əməliyyatların hər birinin hansı ilkin qeydiyyat kitabına daxil edildiyini göstərin:

- (a) Müəssisə Yalçına (təchizatçıya) 500\$ məbləğində ödəniş edir.
- (b) İnzibati şöbənin dəftərxana ləvazimatları almaq üçün təcilli surətdə 50\$ məbləğində pula ehtiyacı var.
- (c) Müəssisə tərəfindən Yaşar adlı müştəriyə 700\$ məbləğində hesab-faktura göndərilir.
- (ç) Yalçıdan 200\$ məbləğində hesab-faktura alınır.
- (d) Yaşar adlı müştəri 350\$ dəyərində əmtəələri geri qaytarır.
- (e) Müəssisə Yaşara 300\$ məbləğində ödəniş edir.
- (ə) 612\$ dəyərində əmtəələr V Şirkətinə geri qaytarılır.
- (f) Yaşar, müəssisəyə 400\$ məbləğində ödəniş edir.

2. Jurnalın istifadəsi və ikili yazılışların ledcer hesablarına köçürülməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

2.1 İkili yazılışlar (müxabirləşmələr)

Sadə dildə desək, ikili yazılış hər bir əməliyyatın iki istiqamətli təsirini (debet və kredit) izahı ilə birgə göstərən maliyyə əməliyyatlarının təqdimatıdır.

Təvsiyə

“İkili yazılış” ilə “jurnal” anlayışlarını səhv salmayın. İkili yazılış, əməliyyatın debet/kredit şəklində qeydiyyatıdır. Jurnal isə bəzi xüsusi əməliyyatların qeyd olunduğu ilkin qeydiyyat kitabıdır.

Nümunə

Aşağıdakı əməliyyatlar üzrə ikili yazılışları qeyd edin:

- 1. Vurğun, 1 yanvar 20X6-cı il tarixində gül mağazası açır və 2.000\$ məbləğində kapital investisiya edir.
- 2. Vurğun, 31 yanvar 20X6-cı il tarixində 600\$ məbləğində icarə haqqını çek vasitəsilə ödəyir.

Cavab:

Vurğunun mühasibat kitabları:

31 dekabr 20X6-cı il üzrə ikili yazılışlar

Tarix			
01/01/20X6	Debet	Pul vəsaiti hesabı	2.000\$
	Kredit	Kapital hesabı	2.000\$

Bu yazılış, müəssisəyə investisiya edilmiş kapitalın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

31/12/20X6	Debet	İcarə haqqı hesabı	600\$
	Kredit	Bank hesabı	600\$

Bu yazılış, müəssisə tərəfindən çek vasitəsilə ödənilmiş icarə haqqının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bu cavabda – qeydiyyat ikili yazılış şəklində edilmişdir. Belə yazılışlar, adətən kassa kitabı vəsaitilə verilir. Bu zaman debet və kredit təsirləri eyni olsa da, təqdimat bir qədər fərqli ola bilər. Bunun üçün kassa kitabı haqqında olan bölməyə nəzər yetirin.

2.2 İkili yazılışların ledcer hesabına köçürülməsi

Jurnal və ledcer hesabları əsas mühasibat kitablarıdır.

Jurnalda əməliyyatlar (ikili yazılışlar) baş verdikcə gündəlik qeyd olunur. Ona görə də hər hansı bir kəs sadəcə jurnala baxmaqla, bütün əməliyyatların xüsusi bir müştəri və ya təchizatçı, yaxud gəlir və ya xərc maddələri üzərindəki məcmu təsirini başa düşə bilməz.

Ledcerin mövcud olmadığı şəraitdə müəyyən bir hesab üzrə bütün məlumatları toplamaq və əməliyyatların məcmu təsirini aşkar etmək üçün siz jurnaldakı bütün yazılışları səhifə-səhifə araşdırmalısınız.

Nümunə

Z Treyders Şirkəti 20X6-cı ilin aprel ayı üzrə VK Şirkəti ilə aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirir:

1 aprel 20X6-cı il: VK Şirkətindən 5.000\$ müqabilində əmtəələr satın alınır.

12 aprel 20X6-cı il: 250\$ dəyərindəki əmtəələr VK Şirkətinə geri qaytarılır.

12 aprel 20X6-cı il: VK Şirkətinə 1.200\$ məbləğində ödəniş edilir.

22 aprel 20X6-cı il: VK Şirkətinə 3.000\$ məbləğində ödəniş edilir.

24 aprel 20X6-cı il: VK Şirkətindən 2.300\$ müqabilində əmtəələr satın alınır.

Bu əməliyyatlar ilkin qeydiyyat kitablarının müxtəlif səhifələrində və müxtəlif tarixlərdə qeyd edilməlidir. Beləliklə, ilk baxışda Z Treyders Şirkətinin VK Şirkətinə hansı məbləğdə borcu olduğunu təyin etmək mümkün deyil. Lakin Z Treyders Şirkəti VK Şirkəti üçün ledcer hesabı hazırlayarsa, bütün əməliyyatlar bu hesabda qeyd ediləcək və müəyyən tarix üzrə qalığı müəyyən etmək mümkün olacaq.

2.3 Ledceri necə hazırlamaq lazımdır

Bunu daha yaxşı başa düşmək üçün aşağıdakı nümunəyə baxaq:

Nümunə

İCC Şirkəti ilə Aydan adlı müştəri arasında aşağıdakı əməliyyatlar baş verir:

2 yanvar 20X8-ci il – 1.000\$ dəyərində əmtəələr satılır, hesab-faktura – 10025

25 fevral 20X8-ci il – 4.000\$ dəyərində əmtəələr satılır, hesab-faktura – 10092

2 fevral 20X8-ci il tarixində Aydandan 1.000\$ məbləğində ödəniş çeki alınır və ona R1009 nömrəli qəbz göndərilir.

1-ci addım: İkili yazılış

Kompüterlər kreditlə satıldıqda (ödəniş dərhal əldə edilmir) ikili yazılış aşağıdakı şəkildə olacaq:

Debet	Aydanın (debitor) hesabı	1.000\$	
	Kredit	Satış hesabı	1.000\$

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
126 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

Bu yazılış, əmtəələrin kreditlə satışının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2-ci addım: Ledcer hesabının hazırlanması

Yuxarıdakı yazılışı qeyd etmək üçün İCC Şirkəti iki ledcer hesabı hazırlamalıdır:

1. Aydanın (müşəri) hesabı (debitor borcu)
2. Satışlar hesabı (gəlir)

Ledcer hesabının tövsiyə olunan forması aşağıdakı şəkildədir:

Mühasibat uçotu yazılışlarını hansı müəssisənin qeydiyyat kitabında qeyd edirsinizsə, həmin müəssisənin adını birinci yazın.

Hesabın adını burada qeyd edin

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

_____ hesabı

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
Cəmi			Cəmi		

3-cü addım: Köçürmə

Köçürmə, ikili yazılışların debet və kredit təsirlərinin ledcer hesabına qeyd edilməsi deməkdir. Köçürmə, debet yazılışı verilən hesabın debet tərəfinə, kredit yazılışı verilən hesabın isə kredit tərəfinə qeyd olunur.

Yuxarıdakı yazılışların ledcer hesabına necə köçürüldüyünü göstərək:

Debet	Aydanın (debitor) hesabı	1.000\$
	Kredit Satış hesabı	1.000\$

Bu yazılış, əmtəələrin kreditlə satışının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet			Kredit		
Aydanın (debitor) hesabı					
Tarix		\$	Tarix		\$
02/01/20X8	Satışlar-10025	1.000			

Aydanın hesabına debet yazılışı verildiyi üçün bu yazılış, Aydanın (debitor) hesabının debet tərəfinə köçürüləcək. Bütün yazılışları köçürdükdən sonra Aydanın hesabı aşağıdakı şəkildə olacaq:

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet			Kredit		
Aydanın hesabı					
Tarix		\$	Tarix		\$
02/01/20X8	Satışlar-10025	1.000	02/02/20X8	Qəbz-Q1009	1.000
25/02/20X8	Satışlar-10092	4.000			

4-cü addım: Ledcerin balanslaşdırılması

Bütün yazılışlar köçürüldükdən sonra ledcer aşağıdakı şəkildə balanslaşdırılmalıdır: hər tərəfi ayrılıqda cəmləyin və bu iki cəmdən nisbətən böyük olan qalığı hər iki tərəfdə “cəmi” sətrində qeyd edin. Balanslayıcı məbləğ ilin sonuna olan qalıq adlanır.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet		Aydanın (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
02/01/20X8	Satışlar-10025	1.000	02/02/20X8	Qəbz-Q1009	1.000
25/02/20X8	Satışlar-10092	4.000		İlin sonuna olan qalıq	4.000
	Cəmi	5.000		Cəmi	5.000

5.000- 1.000

Aydanın hesabı göstərir ki, İCC Şirkəti Aydana 5.000\$ dəyərində əmtəə satmış, lakin yalnız 1.000\$ məbləğini pul vəsaiti şəklində ala bilmişdir. Ona görə də Aydandan 4.000\$ alınması gözlənilən debitor borcu vardır.

Qısa test 4

Toğrul ayaqqabı istehsal edən bir sahibkardır. O, 20X7-ci ilin fevral ayında aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirir:

1 fevral Müəssisəyə 3.000\$ məbləğində kapital investisiya edilir.

100\$ dəyərində ayaqqabı bağı satın alınır.

LM Şirkətindən 500\$ dəyərində dəri kreditlə satın alınır.

25 fevral 500\$ məbləğində 3 aylıq icarə haqqı ödənilir.

28 fevral 100\$ dəyərində ayaqqabı Vəfaya kreditlə satılır.

Tələb olunur:

Tələb olunan ikili yazılışları qeyd edin və onları müvafiq ledcer hesabına köçürün.

3. Verilən izahlar əsasında düzgün yazılışlar.

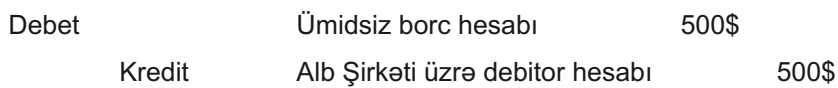
(Nələri öyrənəcəyik – c)

Bu bölmə, ikili yazılışların verilmiş izahlar əsasında hazırlanmasını əhatə edir.

1. Aşağıdakı əməliyyatları İCC Şirkətinin mühasibat kitablarına daxil edin:

Alb Şirkətinin (debitor) hesabında 500\$ məbləğində debitor qalığı var. Alb Şirkəti iflasa uğrayır və həmin borcların geri qaytarılma ehtimalı sıfıra bərabərdir. İCC Şirkəti qərara gəlir ki, borcun geri qaytarılması ehtimalı olunmadığı üçün həmin ledcerdəki qalıq tamamilə silinsin.

Diqram 2: Əməliyyatın təhlili



Bu yazılış, Alb Şirkətindən toplanması gözlənilən 500\$ məbləğində debitor borcunun silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Yuxarıdakı əməliyyatın müvafiq ledcer hesabına köçürülməsini göstərək:

Nominal ledcer				Ümidsiz borc hesabı (xərc hesabı)			
Debet						Kredit	
Tarix			\$	Tarix			
	Alb		500				
	Şirkəti						
	(debitor)						
	Cəmi				Cəmi		

Debitor borcları üzrə ledcer							
Debet		Alb Şirkəti üzrə debitor hesabı (aktiv hesabı)				Kredit	
Tarix			\$	Tarix			\$
					Ümitsiz borc hesabı		500
		Cəmi				Cəmi	

2. 2.000\$ məbləğində borcu olan CE Şirkətinə 600\$ məbləğində endirim təklif edilir.

Bu, o deməkdir ki, CE Şirkəti borclu olduğu 2.000\$ məbləğini tamamilə yox, 600\$ daha az verəməlidir.

İkili yazılış

Debet	Təklif edilmiş endirim (MGHH)	600\$
Kredit	CE üzrə debitor hesabı (MVHH)	600\$

Bu yazılış, CE Şirkətinə təklif edilən 600\$ məbləğində endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

(İzah: (+) endirim xərcləri (-) aktiv, yəni debitor borcu)

Nominal ledcer

Debet		Təklif edilən endirim hesabı (xərc hesabı)		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	CE Şirkəti (debitor)	600			

Debitor borcu üzrə ledcer

Debet		CE Şirkəti üzrə debitor hesabı (aktiv)		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
İlin əvvəlinə	Qalıq	2.000		Təklif edilmiş endirim hesabı	600

3. İ Şirkətindən (təchizatçı) 900\$ məbləğində endirim əldə edilmişdir.

İkili yazılış

Debet	İ Şirkəti üzrə kreditor hesabı (MVHH)	900\$		
	Kredit	Əldə edilmiş endirim hesabı (MHMH)	900\$	

Bu yazılış, İ Şirkətindən əldə edilən 900\$ məbləğində endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

(İzah: (-) kreditor borcları üzrə öhdəlik (+) endirimdən əldə edilən gəlir)

Nominal ledcer

Debet		Əldə edilən endirim hesabı (gəlir)		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
				İ Şirkəti	900

Kreditor borcu üzrə ledcer

Debet		İ Şirkəti üzrə kreditor hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Əldə edilən endirim	900			

4. X Treyders Şirkəti cari ilə aid olan mükafatı növbəti ildə ödəyir. 20X6-cı il üzrə olan 50.000\$ məbləğində mükafatın 20X7-ci ildə ödənilməsi nəzərdə tutulur.

20X6-cı ildə ikili yazılış

Debet	Mükafat xərci hesabı	50.000\$		
	Kredit	Mükafat üzrə öhdəlik hesabı	50.000\$	

Bu yazılış, 20X6-cı il üzrə mükafatların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

(İzah: (+) mükafat xərci (+) mükafat üzrə öhdəlik)

Nominal ledcer

Debet		Mükafat xərci hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	20X6-cı il üzrə mükafat	50.000			

Debet		Mükafat üzrə öhdəlik hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
				20X6-cı il üzrə mükafat	50.000

Qısa test 5

Aşağıdakı əməliyyatlar üzrə ikili yazılışları qeyd edin:

Gözəllik və saç klinikasının sahibi olan Zümrüd, 20X7-ci ilin mart ayında aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirir:

Zümrüd 1 mart tarixində 1.500\$ məbləğində kapital ilə müəssisəni qurur. O, 7 mart tarixində klinika üçün 100\$ dəyərində kosmetik vasitələr satın alır. Zümrüd, həmçinin 15 mart tarixində ilkin dəyəri 500\$ məbləğində olan avadanlığı kreditlə satın alır. O, 25 mart tarixində, Yavərə 50\$ dəyərində kreditlə xidmət göstərir.

4. Ledcer hesablarının balanslaşdırılması və bağlanması.

(Nələri öyrənəcəyik – ç)

Biz artıq öyrənmişik ki, ledcer hesabının iki – debet və kredit tərəfi var. “Ledcer hesabında qalıqın hesablanması” hesabın hər iki tərəfini ayrılıqda cəmləyərək, bu tərəflərin arasındakı fərqin tapılması yolu ilə həyata keçirilir.

4.1 Ledcer hesabının balanslaşdırılması prosesi

1. Debet və kredit tərəflərini ayrılıqda cəmləmək;
2. Bu iki tərəf arasındakı fərqi hesablamaq;
3. Balanslayıcı məbləği tapmaq;
4. Əgər debet tərəfi kredit tərəfindən çox olarsa, onda bu debet qalıqdır (bu qalıq kredit tərəfində yazılır). Bu əməliyyatdan sonra, “debet = kredit” bərabərliyi təmin olunur.
5. Əgər kredit tərəfi debet tərəfindən çox olarsa, onda bu kredit qalıqdır (bu qalıq debet tərəfində yazılır). Bu əməliyyatdan sonra, “debet = kredit” bərabərliyi təmin olunur.

Nümunə

Aşağıda balanslaşdırılmamış ledcer kitabının hesabları verilmişdir.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet		Aktiv hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X6	İlin əvvəlinə olan qalıq	500			
02/08/20X8	Yeni avadanlıq	600			
09/10/20X6	Yeni təkerlər	330	31/12/20X6	Aktivin satışı	200
	Cəmi	1.430		Cəmi	200

Yuxarıdakı hesabdən, debet tərəfinin cəminin 1.430\$, kredit tərəfinin isə 200\$ olduğunu görürük. Belə ki, aradakı fərq, $1.430\$ - 200\$ = 1.230\$$ -a bərabərdir.

İCC Şirkətinin ledcer hesabını balanslaşdırmaq üçün biz, hər iki tərəfin ayrılıqda cəmini hesabladıq.

Debet sütununun cəmi kredit tərəfindən çox olduğu üçün bu, debet qalığıdır. Bu debet qalığı (1.230\$) kredit sütununda aşağıdakı şəkildə qeyd edilir.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet			Aktiv hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X6	İlin əvvəlinə olan qalıq	500			
02/08/20X6	Yeni avadanlıq	600			
09/10/20X6	Yeni təkerlər	330	31/12/20X6	Aktivin satışı	200
			31/12/20X6	İlin sonuna olan qalıq	(1.230)
	Cəmi	1.430		Cəmi	1.430

Təvsiyə

- İlin sonuna olan qalığı qeyd etməyin düzgün yolu, qalığı ledcer hesabının sonuncu sətrində yazmaqdır.
- Hər hansı hesab üzrə ilin əvvəlinə olan qalıq, keçən ilin qalığını ifadə edir.
- Hər hansı hesab üzrə ilin sonuna olan qalıq, növbəti ilə köçürülməli olan qalığı ifadə edir.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet			Öhdəlik hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
02/02/20X6	Ödənilmiş pul vəsaiti	850	01/01/20X6	İlin əvvəlinə olan qalıq	850
			30/12/20X6	Dekabr ayı üzrə iş vaxtından artıq iş üzrə əmək haqqı	665
31/12/20X6	İlin sonuna olan qalıq	1.865	30/12/20X6	Dekabr ayı üzrə əmək haqqı	1.200
	Cəmi	2.715		Cəmi	2.715

Gəlin indi qalıqların köçürülməsi və hesabların bağlanması prosesini təsvir edək.

Ledcerin kredit tərəfi debet tərəfindən daha çoxdur, ona görə də bu hesab kredit qalığına malikdir.

Təvsiyə

Maliyyə ilinin sonunda:

- Bütün gəlir və xərc hesabları, yəni mənfəət və zərər haqqındakı hesabatda mövcud olan hesablar (və ya MGHH-nin il üzrə mənfəəti hesablamağa imkan verən hər hansı bir hissəsi) bağlanır.
- Bütün aktiv və öhdəlik hesabları, yəni maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda mövcud olan hesablar növbəti mühasibat uçuotu dövrünə köçürülür.

Qalıqların köçürülməsi və bağlanması prosesi ilə tanış olaq:

4.2 Qalıqların köçürülməsi prosesi

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet			Kredit hesabı (1-ci il)		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X6	Ödəniş	500	01/01/20X6	İlin əvvəlinə olan qalıq	850
31/12/20X6	İlin sonuna olan qalıq	2.215	01/01/20X6	Faiz	665
	Cəmi	2.715	30/09/20X6	Əlavə kredit	1.200
				Cəmi	2.715

Yuxarıdakı hesab aşağıdakı xüsusiyyətlərə malikdir:

- Bu bir öhdəlik hesabıdır. Çünki kredit yazılışlarının cəmi, debet yazılışlarının cəmindən çoxdur.
- Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda əks olunur (yadda saxlayın ki, gəlir və xərclər ilin sonunda bağlanır).
- İlin sonunda 2.215\$ məbləğində kredit qalığına malikdir (bu, növbəti mühasibat uçotu dövrünə köçürülməlidir).

4.3 Növbəti mühasibat uçotu dövrünə köçürmə:

- Başlanğıc qalığı növbəti ilin ledcer hesabının ilk sətrində qeyd edin.
- Başlanğıc qalıq kredit qalığıdır; deməli, bu qalığı ledcer hesabının kredit tərəfində qeyd etməlisiniz.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet			Kredit hesabı (2-ci il)		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
	Cəmi		01/01/20X7	İlin əvvəlinə olan qalıq	2.215
				Cəmi	

Başqa bir nümunəyə baxaq:

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet			Avadanlıq hesabı (1-ci il)		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X6	İlin əvvəlinə olan qalıq	7,000	05/02/20X6	Aktivin silinməsi	5.000
05/03/20X6	Yeni avadanlıq	25.000	01/12/20X6	Aktivin silinməsi	1.000
				İlin sonuna olan qalıq	26.000
	Cəmi	32.000		Cəmi	32.000

Yuxarıdakı hesab aşağıdakı xüsusiyyətlərə malikdir:

- Aktiv hesabıdır və deməli, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda əks olunur.
 - İlin sonunda 26.000\$ məbləğində debet qalığına malikdir
- Deməli, bu qalıq növbəti mühasibat uçotu dövrünə köçürülməlidir.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları

Debet **Avadanlıq hesabı (2-ci il)** **Kredit**

Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X7	İlin əvvəlinə olan qalıq	26.000			
	Cəmi			Cəmi	

4.4 Hesabın bağlanması:

Gəlir və xərc üzrə ledcer hesablarını bağlamaq üçün qalığı sadəcə MGHH-yə aşağıdakı şəkildə köçürmək lazımdır:

Debet **Satışlar hesabı** **Kredit**

Tarix		\$	Tarix		\$
30/12/20X6	Geri qaytarılmış satışlar	2.260	30/12/20X6	Dekabr ayı üzrə satışlar	51.060
31/12/20X6	MGHH-yə köçürülən qalıq	48.800			
	Cəmi	51.060		Cəmi	51.060

Yuxarıdakı hesab aşağıdakı xüsusiyyətlərə malikdir:

- Gəlir hesabıdır (kredit qalığına malik olduğu üçün).
- MGHH-də əks olunmalıdır.
- İlin sonunda 48.800\$ məbləğində kredit qalığına malikdir, yəni kredit tərəfi debet tərəfindən çoxdur.

Başqa bir misala baxaq:

Debet **Satınalmalar – kömür hesabı** **Kredit**

Debet			Satınalmalar – kömür hesabı			Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$		
01/11/20X6	Oktyabr ayı üzrə satınalmalar	950	01/11/20X6	Geri qaytarılmış satınalmalar	143		
				MGHH-yə köçürülən qalıq	807		
	Cəmi	950	31/12/20X6	Cəmi	950		

Yuxarıdakı hesab aşağıdakı xüsusiyyətlərə malikdir:

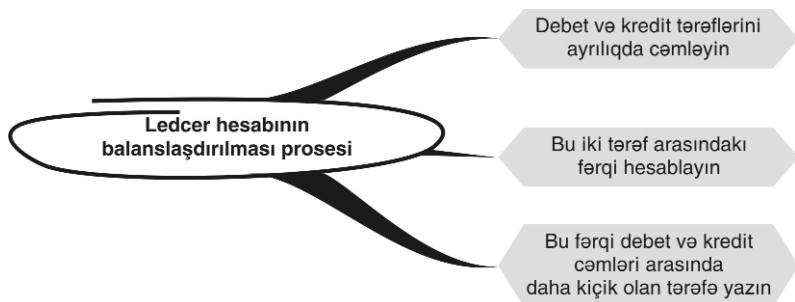
- Xərc hesabıdır (debet qalığına malik olduğu üçün).
- MGHH-də əks olunmalıdır.
- İlin sonunda 807\$ məbləğində debet qalığına malikdir, yəni debet tərəfi kredit tərəfindən çoxdur.

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
134 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

Yadda saxlayın ki, aktiv hesabı (debet qalığına malikdir) bağlanmır. Onun qalığı, növbəti ilə köçürülür.

Debet		Avtomobil hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X6	İlin əvvəlinə olan qalıq	10.000			
			05/09/20X6	Aktivin silinməsi	1.000
			31/12/20X6	İlin sonuna olan qalıq	9.000
	Cəmi	10.000		Cəmi	10.000

İCMAL



Qısa test 6

Aşağıdakı boş yerləri gəlir, xərc, aktiv, öhdəlik, kapital, bəli, xeyr, debet, kredit ifadələri ilə tamamlayın:

İlqar, metal ticarəti ilə məşğul olan bir müəssisə qurur. O, müəssisəyə birinci günündə \$50.000 məbləğində kapital investisiya edir. Mühasibat uçotu yazılışları pul vəsaiti hesabına _____, səhm kapital hesabına isə _____ yazılışı şəklində olacaq.

Pul vəsaiti _____, səhm kapitalı isə _____ hesabına daxildir.

İlqar, işçilərə pul vəsaiti şəklində əməkhaqqı ödəyir. Mühasibat uçotu yazılışları pul vəsaiti hesabına _____, əməkhaqqı xərci hesabına isə _____ yazılışı şəklində olacaq.

Əməkhaqqı _____ hesabına daxildir.

Qısa test 7

Əməkhaqqı hesabı üzrə aşağıdakı əməliyyatlar baş verir.

Əməkhaqqı hesabı

Debet

Kredit

Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20X6	Yanvar ayı üzrə əməkhaqqı	1.950	31/01/20X6	Səhvlərin düzəldilməsi	143
30/06/20X6	İyun ayı üzrə əməkhaqqı	2.660	6		
31/07/20X6	İyul ayı üzrə əməkhaqqı	5.996			
31/12/20X6	Dekabr ayı üzrə əməkhaqqı	2.360			
	Cəmi			Cəmi	

- A.** 12.823\$ məbləğindəki debet qalığı növbəti mühasibat uçotu dövrünə köçürülür.
- B.** 12.823\$ məbləğindəki debet qalığı MGHH-də qeyd edilir.
- C.** 12.823\$ məbləğindəki kredit qalığı MGHH-də qeyd edilir.
- D.** 12.823\$ məbləğindəki kredit qalığı növbəti mühasibat uçotu dövrünə köçürülür.

Qısa test 8

Səhm kapitalı üzrə aşağıdakı əməliyyatlar baş verir.

Səhm kapitalı hesabı

Debet

Kredit

Tarix		\$	Tarix		\$
05/06/20X6	Səhmlərin ləğvi	1.950	01/01/20X6	İlin əvvəlinə olan qalıq	15.880
31/12/20X6	Səhmlərin geri alınması	2.660	05/06/20X6	Emissiya olunmuş əlavə səhmlər	9.886
31/12/20X6	Səhvlərin düzəldilməsi	5.996	31/12/20X6	Səhvlərin düzəldilməsi	143
	Cəmi			Cəmi	

- A.** 15.303\$ məbləğindəki debet qalığı növbəti mühasibat uçotu dövrünə köçürülür.
- B.** 15.303\$ məbləğindəki debet qalığı MGHH-də qeyd edilir.
- C.** 15.303\$ məbləğindəki kredit qalığı MGHH-də qeyd edilir.
- D.** 15.303\$ məbləğindəki kredit qalığı növbəti mühasibat uçotu dövrünə köçürülür.

Qısa testin cavabları

1. Yeni avtomobilin satın alınması NPKK-ya yazılmamalıdır.
2. Gündəlik satınalmalar kitabı – gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı – gündəlik satışlar kitabı – gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı – kassa kitabı
3.
 - (a) Kassa kitabı
 - (b) NPKK
 - (c) Gündəlik satışlar kitabı
 - (ç) Gündəlik satınalmalar kitabı
 - (d) Gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı
 - (e) Kassa kitabı
 - (ə) Gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı
 - (f) Kassa kitabı

4. Bu əməliyyatlar üzrə ikili yazılışlar aşağıdakı şəkildədir:

Tarix			\$	\$
1 fevral	Debet	Pul vəsaiti hesabı	3.000\$	
	Kredit	Kapital hesabı		3.000\$

Bu yazılış, müəssisəyə investisiya edilən kapitalın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

1 fevral	Debet	Ayaqqabı bağı		
		(satınalma) hesabı	100\$	
	Kredit	Pul vəsaiti hesabı		100\$

Bu yazılış, ayaqqabı bağlarının pul vəsaiti müqabilində satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

1 fevral	Debet	Dəri (satınalma)		
		hesabı	500\$	
	Kredit	LM Şirkəti hesabı		
		(kreditor borcu)		500\$

Bu yazılış, dərinin kreditlə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

25 fevral	Debet	İcarə haqqı hesabı	500\$	
	Kredit	Pul vəsaiti hesabı		500\$

Bu yazılış, üç aylıq icarə haqqının ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

28 fevral	Debet	Debitor borcu		
		hesabı (Vəfa)	100\$	
	Kredit	Satışlar hesabı		100\$

Bu yazılış, kredit vasitəsilə reallaşdırılmış satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet			Pul vəsaiti hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
01/02/20X7	Kapital	3.000	01/02/20X7	Ayaqqabı bağı	100
			25/02/20X7	İcarə haqqı	500
				İlin sonuna qalıq	2.400
	Cəmi	3.000		Cəmi	3.000

Debet			Kapital hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
	İlin sonuna qalıq	3.000	01/02/20X7	Pul vəsaiti	3.000
	Cəmi	3.000		Cəmi	3.000

Debet			Ayaqqabı bağı (satınalma) hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
01/02/20X7	Pul vəsaiti	100		İlin sonuna qalıq	
	Cəmi	100		Cəmi	100

Debet			Dəri (satınalma) hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
01/02/20X7	Kreditör borcu (LM)	500		İlin sonuna qalıq	
	Cəmi	500		Cəmi	500

Debet			İcarə haqqı hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
25/02/20X7	Pul vəsaiti	500		İlin sonuna qalıq	500
	Cəmi	500		Cəmi	500

Debet			Satışlar hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
28/02/20X7				Satışla bağlı debitor borcları	100
	İlin sonuna qalıq	100			
	Cəmi	100		Cəmi	100

Debet			Kreditör borcu (LM) hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
01/02/20X7	İlin sonuna qalıq	500		Dəri	500
	Cəmi	500		Cəmi	500

Debet			Satışla bağlı debitor borcları hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
28/02/20X7	Satışlar	100		İlin sonuna qalıq	
	Cəmi	100		Cəmi	100

5.

01/03/20X7	Debet	Pul vəsaiti hesabı	1.500\$	
	Kredit	Kapital hesabı		1.500\$

Bu yazılış, müəssisəyə investisiya edilən kapitalın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

07/03/20X7	Debet	Kosmetik vasitələr (satınalma) hesabı	100\$	
	Kredit	Pul vəsaiti hesabı		100\$

Bu yazılış, kosmetik vasitələrin pul vəsaiti ilə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

15/03/20X7	Debet	Avadanlıq hesabı	500\$	
	Kredit	Kreditor borcu		500\$

Bu yazılış, avadanlığın kreditlə satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

25/03/20X7	Debet	Satışla bağlı debitor borcları	50\$	
	Kredit	Satışlar hesabı		50\$

Bu yazılış, kredit vasitəsilə reallaşdırılmış satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

6. Debet, kredit, aktiv, öhdəlik, kredit, debet, xərc.
7. **B** – Əməkhaqqı xərc hesabına daxildir və debet qalıqına malikdir. Bu qalıq MGHH-də (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) qeyd edilir.
8. **D** – Səhm kapitalı, kapital hesabına daxildir və kredit qalıqına malikdir. Bu qalıq növbəti mühasibat uçotu dövrünə köçürülür.

Sınaq sualları

1. Debitor borcları, adətən debet qalıqına malikdir. Lakin:
- A. İlin sonuna olan qalıq debet tərəfdə qeyd olunur.
 - B. İlin sonuna olan qalıq kredit tərəfdə qeyd olunur.
 - C. Başlanğıc qalıq kredit tərəfdə qeyd olunur.
 - D. Heç biri
2. Əməkhaqqı hesabı aşağıdakılardan hansına daxil edilir?
- A. Debitor borcları üzrə ledcer
 - B. Kreditor borcları üzrə ledcer
 - C. Nominal ledcer
 - D. Kassa kitabı
3. Aşağıdakılardan hansı ilkin qeydiyyat kitabı deyil?
- A. Gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı
 - B. Gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı
 - C. Jurnal
 - D. Ümumi (nominal) ledcer

4. Aşağıdakılardan hansı doğrudur?

İlin sonunda bağlanır

Növbəti ilə köçürülür

- | | | |
|-----------|---------|-------|
| A. | Aktiv | Xərc |
| B. | Xərc | Aktiv |
| C. | Öhdəlik | Gəlir |
| D. | Gəlir | Xərc |

5. Aşağıdakı ikili yazılışlardan hansı geri qaytarılması ehtimalı olmayan (ümitsiz) debitor borclarının silinməsinə doğru şəkildə əks etdirir?

Debet

Kredit

- | | | |
|-----------|---------------------|---------------------|
| A. | Ümitsiz borc (Xərc) | Kreditor borcu |
| B. | Ümitsiz borc (Xərc) | Debitor borcu |
| C. | Kreditor borcu | Ümitsiz borc (Xərc) |
| D. | Debitor borcu | Ümitsiz borc (Xərc) |

6. Aşağıdakılardan hansı yanlıştır?

İlin sonunda bağlanır

Növbəti ilə köçürülür

- | | | |
|-----------|--------------|---------------------|
| A. | Pul vəsaiti | Tikili və avadanlıq |
| B. | Satışlar | Tikili və avadanlıq |
| C. | Əməkhaqqları | Kredit |
| D. | Satınalmalar | Borc |

Sınaq suallarının cavabları

1. **(B)** – Debitor borcu aktivdir və aktivlər debet qalıqına malikdirlər. Debitor borcu hesabını balanslaşdırdığımız zaman, əgər debet tərəfi daha çoxdursa, ilin sonuna olan qalıq hesabın kredit tərəfində yazılır.

Nümunə

Debitor borcları üzrə ledcer

Debet **CE Şirkətinin (debitor) hesabı** **Kredit**

Tarix		\$	Tarix		\$
	İlin əvvəlinə olan qalıq	10.000			
	Satışlar	50.000		Ödəniş	30.000
				İlin sonuna olan qalıq	30.000
	Cəmi	60.000		Cəmi	60.000

2. **(C)** – Debitor borcları üzrə ledcerdə müştərilərin hesabları saxlanılır. Bütün təchizatçıların hesabları kreditor borcu üzrə ledcerdə saxlanılır. Digər bütün hesablar nominal ledcerdə saxlanılır. Ona görə də əməkhaqqı hesabı da nominal ledcerdə saxlanılır (kassa kitabı ilkin qeydiyyat kitabıdır).

3. **(D)** – Ümumi (nominal) ledcerdən başqa, bütün qeydiyyat kitabları ilkin qeydiyyat kitablarıdır. Ümumi ledcer bütün mühasibat uçotu əməliyyatlarının saxlandığı əsas qeydiyyat kitablarına aiddir.

BÖLMƏ - C: İKİLİ YAZILIŞ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU
140 : SİSTEMLƏRİNİN İSTİFADƏSİ

4. **(B)** – Bütün gəlir və xərc hesabları ilin sonunda bağlanır, lakin aktiv, öhdəlik və kapital hesabları isə növbəti ilə köçürülür.
5. **(B)** – Ümitsiz borc xərcdir; ona görə də biz ümitsiz borc hesabına debet yazılışı veririk. İkinci təsir isə debitor borclarının (aktivin) azalmasıdır; ona görə də biz debitor borcları hesabına kredit yazılışı veririk.
6. **(A)** – Pul vəsaiti, tikili və avadanlıq hesablarının hər ikisi aktivdir və bu hesablardakı qalıqlar növbəti ilə köçürülür.

FƏSİL – D1: SATIŞ VƏ SATINALMALAR

Mövzuya ilkin baxış

Vergi orqanları maliyyə hesabatlarının ən mühüm istifadəçilərindən biridir. Onlar maliyyə hesabatlarında qeyd olunmuş satış, satınalmalar və satış vergisi kimi anlayışları nəzərdən keçirirlər.

Bir sıra müəssisələr üçün satış və satınalmalar çox əhəmiyyətli əməliyyatlar hesab edilir. Hər hansı bir əmtəənin satışı ilə məşğul olan müəssisə bu əmtəəni ya özü istehsal etməli, ya da digər bir yerdən satın almalıdır. Hətta müəssisə bu əmtəələri özü istehsal etdiyi halda da istehsalat üçün lazım olan bəzi xammalı satın almalıdır.

Maliyyə hesabatlarında qeyd olunmuş satış və satınalmalar həmin hesabatlarda göstərilən əməliyyatlar ilə bağlı nəticələrə birbaşa təsir edir.

Məsələn: Rekord Şirkətinə yeni mühasib təyin olunur. Şirkət 40.000\$ dəyərə malik əmtəə alır və bu əmtəəni 50.000\$ məbləğində pul vəsaitinə və 20.000\$ məbləğində kreditlə müştərilərə satır.

Mühasib satış olaraq yalnız nəğd pula satılan əmtəələrin hesabatını aparır və nəticədə həmin dövr üzrə sadəcə olaraq 10.000\$ mənfəət qeyd edir (50.000\$ - 40.000\$). Lakin, bu mühasib mühasibat uçotundan müvafiq biliyə malik olsaydı, o satış gəliri kimi həm nəğd pula, həm də kreditlə satılmış əmtəələri qeyd edərdi. Beləliklə, həmin dövr üzrə həqiqi mənfəət 30.000\$-a bərabər olardı (70.000\$ - 40.000\$).

Yuxarıdakı nümunə bir daha onu göstərir ki, müəssisənin əməliyyatlarının nəticələrinin daha düzgün və dəqiq qeyd olunması bu əməliyyatların mahiyyətinin nə dərəcədə dəqiq başa düşülməsindən və uçotun aparılmasından asılıdır.

Kommersiya müəssisəsi üçün məzmunlu mühasibat uçotunun aparılmasında satış və satınalma əməliyyatlarının qeyd olunması prinsiplərini lazımınca dərk etmək çox böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Nələri öyrənəcəyik

- İlkin qeydiyyat kitablarında və hesablarda satış və satınalma əməliyyatlarının qeyd edilməsi
- Satış və satınalmaların geri qaytarılması halları və onların qeyd edilməsi
- Təqdim olunmuş endirim və əldə edilmiş endirimlər

Giriş**Praktiki nümunə**

Məşhur aşpaz olan Elxan, şəhər kənarında yerləşən kiçik çörəxanalardan kekslər alaraq, onlara gözəl görünüş verir, qablaşdırır və şəhərdəki iri kafelərə və restoranlara sataraq öz biznesini qurur.

Elxan, keksləri bəzəməkdə ona yardımçı olacaq iki şagird işə götürür. O, həmçinin keksləri ünvana çatdırmaq üçün əlavə iki nəfəri də işə cəlb edir. Elxanın şirniyyat ustası olan həyat yoldaşı Sona, ona satınalma, uçot və idarəçilik işlərində kömək edir. Elxan, evinin bir otağını iş yeri kimi istifadə edir. O, biznesini davam etdirmək üçün ümumi dəyəri 11.800\$ məbləğində olan 2 səyyar avtofurqonu, mebel və mətbəx avadanlıqları satın alır.

İlin sonunda, Elxanın illik gəliri 50.900\$ təşkil edir. Elxan və Sonanın mühasibat sahəsində xüsusi biliyi olmadığından, onlar satın alınmış səyyar avtofurqonları, mebel və mətbəx avadanlıqlarını satınalma hesabında qeyd edirlər. Ona görə bu məsrəfləri mənfəət və zərər haqqında hesabatda daxil edirlər. Əgər onların mühasibatdan kifayət qədər anlayışları olsaydı, alınmış avadanlıqları aktivlər hesabında qeyd edərdilər. Onlar bu aktivlərin dəyərini uzun müddət ərzində amortizasiya edib cari il üzrə daha çox mənfəət, yəni 62.700\$ qazana bilərdilər.

Elxan və Sona satın aldıkları səyyar avtofurqon və avadanlıqları nə üçün satınalma hesabında deyil, məhz aktivlər hesabında qeyd etməlidir? Axı onlar bu aktivləri satın almaq üçün pul vəsaitləri sərf etmişlər. Bu halda, onlar kafe və restoranlara satmaq üçün satın aldıkları keksləri nece qeyd etməlidirlər?

Gələcəyin məsuliyyətli bir mühasibi kimi siz, hesabatda hər iki əməliyyatı düzgün qeyd etmək üçün onlar arasındakı fərqi düzgün başa düşməlisiniz.

1. İlk qeydiyyat kitablarında və ledcer hesablarında satış və satınalma əməliyyatlarının qeyd edilməsi

(Nələri öyrənəcəyik – a)

1.1 Mühasibat uçotunda “satış və satınalma” əməliyyatlarının mənası

Əvvəlki fəsildən də bildiyimiz kimi, bütün əmtəələrin satışı və ya satın alınması heç də, mühasibat uçotuna aid olan satış və satınalma əməliyyatlarına daxil deyildir. Mühasibat uçotunda yalnız müəssisənin gündəlik fəaliyyəti ilə bağlı olan satış və satınalma əməliyyatlarından bəhs edilir. Satışından mənfəət əldə edilməsi məqsədilə gündəlik fəaliyyətin bir hissəsi kimi alınan mal-material ehtiyatları satınalma əməliyyatı olaraq qeyd olunur. Bu cür mal-material ehtiyatlarına, həmçinin ticarət üçün nəzərdə tutulmuş əmtəələr deyilir. Gəlin ilk olaraq, müəssisənin gündəlik fəaliyyəti ilə bağlı olan satışlar ilə digər satışlar arasındakı fərqləri başa düşməyə çalışaq.



Gündəlik satışlar	Digər satışlar
Gündəlik satışlar müəssisənin əsas fəaliyyəti ilə bağlı olan satışlardır. Məsələn, paltar istehsal edən müəssisə üçün paltar satışı gündəlik satış hesab edilir.	Digər satışlara isə təsadüfi olaraq baş verən (təkrarlanmayan) satışlar daxildir. Buna misal olaraq, paltar istehsalı ilə məşğul olan müəssisədə işlənmiş avtomobilin satılmasını göstərmək olar.
Səhmdarlar müəssisənin gündəlik satışları ilə maraqlanırlar. Çünki bu məlumat onlara müəssisənin gələcək vəziyyəti barədə fikir yürütməyə imkan verir.	Əgər digər satışlar da gündəlik satışlara daxil edilsəydi, o zaman satış gəliri hesabları şişirdilmiş olardı və bununla da maliyyə hesabatları təhrif olunmuş məlumat əks etdirərdi. Çünki digər satışların gələcəkdə bir daha baş verib-verməyəcəyi sual altındadır.
Bu cür satışlar MGHH-də satışlar (satış gəliri) hesabında göstərilir.	Digər satışlar isə MGHH-də satışlar hesabında deyil, ayrıca qazanc hesabında göstərilir.

Mühasibat uçotunu apararkən, yaradılan satış hesablarına müəssisənin gündəlik fəaliyyəti ilə bağlı satış əməliyyatları daxil edilir. Bu cür satışlara aşağıdakılar aid oluna bilər:

- Malların heç bir dəyişiklik edilmədən, alındığı kimi satılması
- Müəssisə tərəfindən istehsal edilən hazır malların satılması

Nümunə

MB Şirkəti, mobil telefonların ticarəti ilə məşğul olur. Şirkətin illik satış dövriyyəsi 50 mln. dollar təşkil edir. MB Şirkəti, bu yaxınlarda 10 mln. dollar müqabilində torpaq sahəsi satmışdır.

Bu torpağın satışı mühasibat uçotunda satışlar hesabında qeyd olunmayacaq. Belə ki, bu torpaq sahəsinin satışını şirkətin gündəlik fəaliyyəti kimi qəbul etmək olmaz. Bu əməliyyat gələcəkdə bir daha təkrarlanmaya bilər. Mobil telefonların satışı isə əksinə, maliyyə hesabatlarında satışdan əldə olunan mənfəət hesabına təsir edəcəkdir. Bu ona görədir ki, mobil telefonların istehsalı və ticarəti şirkətin əsas fəaliyyətidir.

MB Şirkətinin sahibkarları şirkətin başlıca fəaliyyəti ilə bağlı olan satışlar barədə məlumata malik olmaq istəyirlər. Buna görə də, yalnız mobil telefonların satışı MGHH-də göstərilən satışlar hesabına daxil olunmalıdır. Torpaq sahəsinin satışı bu hesabda əks olunmayacaq, bu, sadəcə aktivlərin azalması deməkdir. Bu əməliyyat mənfəət və zərər haqqında hesabatda satışlar hesabında deyil, hər hansı digər bir hesabda (qazanc hesabında) qeyd olunacaq.

Mühasibat uçotu aparılarkən, yaradılan satınalma hesablarına, **müəssisənin gündəlik fəaliyyəti ilə bağlı olan satınalma əməliyyatları** daxil edilir. Belə satınalma əməliyyatlarına aşağıdakılar daxildir:

- Heç bir dəyişiklik edilmədən gələcəkdə satılmaq üçün alınan mallar və ya
- Satış məqsədilə istehsal olunan malların istehsalında istifadə olunan xammalın satın alınması

Nümunə

MB Şirkəti ilə bağlı yuxarıda verilən nümunəyə nəzər salaq. Əgər MB Şirkəti, mobil telefon istehsalı üçün plastik materialları xammal kimi almış olsaydı, o halda bu satınalma biznesin gündəlik fəaliyyəti ilə bağlı olan satınalma əməliyyatlarına daxil edilərdi. Bu hesab, MGHH-də xərc kimi əks olunardı.

Əgər MB Şirkəti yeni inzibati bina üçün mebel almış olsaydı, bu satınalmalar şirkətin gündəlik əməliyyatlarına daxil edilməzdi – əksinə MVHH-də, aktivlərin artımı kimi qeyd edilərdi.

Qısa test 1

Satınalma hesabında aşağıdakılardan hansı qeyd olunur?

- A. Pul vəsaitinə satın alınmış mallar
- B. Kredilə satın alınmış mallar
- C. Satın alınmış bütün mallar
- D. Yenidən satılmaq və ya istehsal üçün alınmış əmtəələr

Qısa test 2

Satışlar hesabında aşağıdakılardan hansı qeyd olunur?

- A. Pul vəsaitinə satılmış mallar
- B. Kreditlə satılmış mallar
- C. Satılan bütün əmtəələr (ticarət üçün nəzərdə tutulmuş əmtəələr)
- D. Ofisdə istifadə olunan mebelin satışı

1.2 Mənbə sənədləri

Satış və satınalmaların uçotu üzrə mənbə sənədləri hesab-fakturalardır. Hesab-fakturalar haqqında ətraflı məlumatla artıq C1 sayılı fəsildə tanış olmusunuz.

1.3 Satış və satınalmalar nə zaman uçota alınır?

Mühasibat uçotu dövründə satış və satınalmalar mal-material ehtiyatları üzrə mülkiyyət hüququ ilə bağlı risk və mükafatlar satıcıdan alıcıya keçdiyi (ötürüldüyü) an qeydə alınır. Siz bilməlisiniz ki, belə əməliyyatların uçotu, mal satıcıdan alıcıya keçdikdən sonra həyata keçirilir. Adətən, bu əməliyyat malların çatdırılması və alıcının və ya onun hər hansı bir nümayəndəsinin bu malı qəbul etməsi zamanı baş verir.

1. Satışlar

Satış əməliyyatları üçün ikili yazılışlar tam olaraq aşağıdakı kimi verilir:

➤ Pul vəsaitinə satış

Debet	Pul vəsaiti (aktivdə artım baş verir)
Kredit	Satışlar (gəlirin bir maddəsi olaraq təqdim olunur)

Bu yazılış, pul vəsaiti ilə reallaşdırılan satışın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

➤ Kreditlə satış

Debet	Debitor borcları (aktivdə artım baş verir)
Kredit	Satışlar (gəlirin bir maddəsi olaraq təqdim olunur)

Bu yazılış, kreditlə reallaşdırılan satışın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

**2. Satınalmalar:** Satınalma əməliyyatları üzrə ikili yazılış tam olaraq aşağıdakı kimi verilir:**➤ Nəğd pul vəsaitinə satınalma**

Debet	Satınalmalar (xərcdə artım baş verir)
Kredit	Pul vəsaiti (aktivdə azalma baş verir)

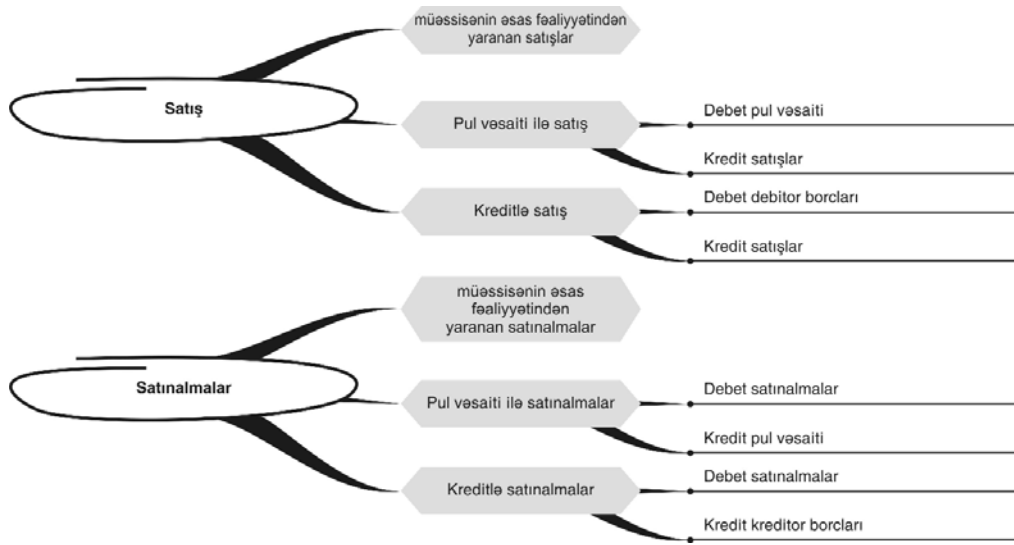
Bu yazılış, pul vəsaiti ilə reallaşdırılan satınalmanın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

➤ Kreditlə satış

Debet	Satınalmalar (xərcdə artım baş verir)
Kredit	Kreditor borclar (öhdəliklərdə artım baş verir)

Bu yazılış, kreditlə reallaşdırılan satınalmanın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

İCMAL



Qısa test 3

Aşağıdakı boşluqları tamamlayın:

BK Şirkəti kompüterlərin satışı ilə məşğul olur. 20X6-cı ildə şirkət yenidən satmaq məqsədilə hər biri 150\$ olmaqla, 100 ədəd kompüter satın alır. Şirkət, həmçinin ofis üçün də mebel satın alır. İl ərzində 100 ədəd kompüterdən 90 ədədi, hər biri 200\$ məbləğində pul vəsaitinə satılır. Bütün əməliyyatlar pul vəsaiti müqabilində həyata keçirilir.

(a) 100 ədəd kompüterin satın alınmasının mühasibat uçotu yazılışı aşağıdakı kimi olacaq:

Debet _____
Kredit _____

(b) Ofis mebelinin satın alınmasının mühasibat uçotu yazılışı aşağıdakı kimi olacaq:

Debet _____
Kredit _____

(c) 90 kompüterin satışının mühasibat uçotu yazılışı aşağıdakı kimi olacaq:

Debet _____
Kredit _____

1.4 Gündəlik satışlar və satınalmalar kitabı

Siz, C2 sayılı fəsildə ilkin qeydiyyat kitabları haqqında müəyyən biliklərə yiyələnmişiniz. Gündəlik satınalmalar və satışlar kitabları, böyük həcmdə kredit satışları/satınalmaları kimi əməliyyatları qeyd etmək üçün müvafiq ilkin qeydiyyat kitablarıdır.

Bu kitablar aşağıdakı tələbləri qarşılayırlar:

- Bütün kredit satışları və ya satınalmaları üzrə əməliyyatları bir yerdə toplamaq;
- Satışlar və ya satınalmalar üzrə cəmi debet/kreditləri ledcərlərə köçürmək (əks halda bu qeydiyyatlar ayrı-ayrılıqda aparılmalıdır).

İlkin qeydiyyat kitabları, adətən əl ilə yazılır. Bu və növbəti fəsillərdə ilkin qeydiyyat kitablarının

əl ilə hazırlandığını güman edəcəyik. Kompüterləşdirilmiş mühitdə isə məlumatlar kompüterlərdə saxlanılır və lazım gəldikdə istifadə və təhlil edilə bilər. Aşağıda izah edilən gündəlik kitablar çap edilə və ya edilməyə bilər. İlk qeydiyyat kitablarında qeyd olunan məlumat üzrə prinsip və tələblər, əl ilə yazılmasından və ya kompüterdə hazırlanmasından asılı olmayaraq, dəyişməz olaraq qalır.

1.5 Gündəlik satışlar kitabı

Gündəlik satışlar kitabı, kreditlə həyata keçirilən satışların qeydiyyatını aparmaq üçün istifadə edilən ilkin qeydiyyat kitabıdır. Yadda saxlayın ki, pul vəsaiti ilə həyata keçirilən satışlar kassa kitabında qeyd olunur. Xidmət təchizatçıları üçün bu, adətən, gündəlik xidmət kitabı adlandırılır.

Gündəlik satışlar kitabının sadə forması aşağıdakı amilləri özündə birləşdirir. Burada, idarəçilik sistemini ətraflı məlumatla təmin etmək məqsədilə analitik sütunlar verilir. Rəhbərlik bu məlumatlardan qərarların qəbul olunmasında istifadə edə bilər. Satılan məhsulların mahiyyətini göstərmək üçün bəzən əlavə sütunlardan da istifadə edilir. Sadələşdirmək məqsədilə, hələlik satış vergisi nəzərə alınmamışdır.

Nümunə

DM Şirkəti tikəş sektorunda fəaliyyət göstərir.

- 1 aprel 20X7-ci il tarixində DM Şirkəti, K Şirkətinə 1.776\$ məbləğində dəyərə malik 6 nömrəli hesab-faktura və (üstəgəl) 100\$ məbləğində nəqliyyat xərcləri müqabilində parça satmışdır.
- 2 aprel 20X7-ci il tarixində F Şirkətinə 3.640\$ dəyərə malik 8 nömrəli hesab-faktura müqabilində paltar satılmış və 20\$ məbləğində ticarət endirimi təqdim edilmişdir.
- 2 aprel 20X7-ci il tarixində F Şirkətinə 750\$ məbləğində dəyərə malik 7 nömrəli hesab-faktura və (üstəgəl) 120\$ məbləğində nəqliyyat xərcləri müqabilində parça satılmışdır.
- 3 aprel 20X7-ci il tarixində 2.000\$ dəyərində ofis mebeli satılmışdır.
- 3 aprel 20X7-ci il tarixində 100\$ məbləğində pul vəsaitinə əmtəə satılmışdır.

Ticarət endirimləri qeyd olunmur. Buna görə də,
 $3.620 = 3.640 - 20$

Gündəlik satışlar kitabı DM Şirkəti

Tarix	Alıcının adı	Hesab-faktura nömrəsi	Debitor borcları ledcerində istinad nömrəsi	Əsas məbləğ (\$)	Nəqliyyat	Cəmi (\$)	Paltarlar	Parça
01/04/20X7	K Şirkəti	6	128	1.776	100	1.876		1.876
02/04/20X7	F Şirkəti	7	88	3.620		3.620	3.620	
04/04/20X7	F Şirkəti	8	88	750	120	870		870
	Cəmi			6.146	220	6.366	3.620	2.746

*Bu, debitor borcları ledceri üzrə əlaqədar müştərilərin istinad səhifəsidir.

Debitor borcları ledceri üzrə K Şirkətinin ledcer hesabı 128-ci səhifədə göstərilir.

Ofis mebelinin satışı gündəlik satışlar kitabına daxil edilmir.

Pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş satışlar gündəlik satışlar kitabında deyil, kassa kitabında qeyd olunur.

Qeydlər

- Ticarət endirimləri satışların həcmindən çıxıldığından, onu ayrıca qeyd etməyə ehtiyac yoxdur. Lakin borcların toplanması üzrə pul vəsaiti endirimləri ayrıca qeyd olunur. (Hər iki növ endirim haqqında bu fəsildə daha sonra bəhs ediləcək).
- Satışlara daxil olan vergilər həmishə ayrıca qeyd olunur.
- Digər xərclər, məsələn nəqliyyat xərcləri, ya ayrıca, ya da xalis satış həcminə düzəliş edilməklə göstərilə bilər.
- Gündəlik satışlar kitabı müəssisənin ehtiyacından asılı olaraq müxtəlif dövrlər üzrə, məsələn, həftəlik, aylıq, rüblük və s. hazırlana bilər.
- Bu kitaba eyni zamanda, kəmiyyət, coğrafi qruplaşdırma, müəssisənin növü və s. bu kimi sütunlar da əlavə etmək olar.

Satış əməliyyatlarının satışlar üzrə ledcer və nominal ledcer hesablarında qeydiyyatı/köçürülməsi

Nominal (ümumi) ledcer hesabı, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat və MGHH-nin gəlir, xərclər, (ümumi) satışla bağlı debitor borcları, (ümumi) satışla bağlı kreditor borcları kimi bütün hesabları üzrə tərtib olunur. Fərdlərin fərdi hesabları nominal ledcerdə göstərilir. Debitor və kreditor borcları üzrə şəxsi ledcer hesabları nominal ledcerdən ayrı şəkildə göstərilir və debitor və kreditor borcları üzrə ledcer hesabları adlanır.



Nominal və ya ümumi ledcer hesabları həm debet, həm də kredit yazılışlarına malik olduğundan özü-özünü tarazlayır. Əgər ilkin balans (nominal ledcerdəki bütün hesabların siyahısı) hazırlanarsa, cəmi debetlər cəmi kreditlərə bərabər olacaqdır.

Satış və satınalma əməliyyatları nominal ledcer hesabında xülasə şəklində (cəm şəklində) verilir. Müəyyən dövr, məsələn, bir ay üzrə olan cəmi satışlar kitabı tərtib olunur.

Nümunə

Nümunədə verdiyimiz DM Şirkəti üçün mühasibat uçotu yazılışı aşağıdakı şəkildə olacaq:

Debet	Satışla bağlı olan cəmi debitor borcları	6.366\$
Kredit	Satışlar	6.366\$

Bu yazılış, dövr ərzində qeydə alınmış cəmi kredit satışlarının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Hər bir əmtəə üzrə baş verən satışları ayrı-ayrı ledcer hesablarında göstərmək daha münasib hesab edilir. Bu halda satışlar kitabında hər bir əmtəənin satışı üçün ayrıca sütun göstərilməlidir.

Yuxarıda verilmiş gündəlik satışlar kitabına istinad edərək, aşağıdakı yazılışı yoxlayın.

Debet	Cəmi debitor borcu hesabları	6.366\$
Kredit	Satışlar – paltarlar	3.620\$
Kredit	Satışlar – parça	2.746\$

Bu yazılış, dövr ərzində qeydə alınmış cəmi satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir

Lakin müəssisə həm də ayrı-ayrı müştərilər üçün ayrıca qeydlər aparmalıdır ki, hər bir müştərinin nə qədər debitor borcuna malik olduğunu müəyyən edərsin. Bu məqsədlə, debitor borcları üzrə ledcer və ya satışlar üzrə ledcer hesabları kimi tanınan ayrıca şəxsi ledcer hesabları tərtib olunur ki, burada da fərdi müştərilərin hesabları göstərilir.

Bu ledcer hesablarının bəzi xüsusiyyətləri aşağıda qeyd edilmişdir:

- Əsas nominal ledcer üzrə ilkin balansda ikili yazılışlar verildiyi üçün şəxsi ledcer hesabı yalnız **memorandum (yaddaş) məqsədilə** bəzi əlavə təfərrüatları özündə əks etdirir. Bu, eynilə həm debitor borcları üzrə ledcer, həm də kreditör borcları üzrə ledcer hesablarına aiddir.
- Fərdi hesablar üzrə yazılışlar hesab-fakturalar ilə uzlaşdırılır. Hər bir toplu və ya hər hansı digər bir yazılış (məsələn, endirim) müvafiq hesab-faktura ilə uzlaşdırılmalıdır.
- Nominal ledcerdəki cəmi debitor borcları üzrə hesab ilə bu ledcerdəki hesablar arasında müqayisəli yoxlama olur.

Debitor borcları üzrə ledcer hesabındakı fərdi qalıqların cəmi, nominal ledcerdəki cəmi debitor borcları üzrə hesablar qalığına uyğun gəlməlidir. Nominal ledcerdəki hesablar, həmçinin nəzarət hesabları adlandırılırlar. Bu barədə E3 sayılı fəsildə məlumat verəcəyik.

Növbəti bölmədə bunun tətbiqindən bəhs ediləcək:

Debitor borcları üzrə ledcer hesabına köçürmə prosedurası.

Əməliyyatların gündəlik satışlar kitabından debitor borcları üzrə ledcerdə verilmiş müştəri hesablarına köçürülməsi dedikdə, debitor borcları üzrə ledcer hesabına qeydiyyat başa düşülür. Bu aşağıdakı kimi yerinə yetirilir:

Hər bir müştəri üzrə fərdi ledcer hesabı açılır



Satışların təfəsilatı ledcer hesabının debet hissəsində, yəni, sol tərəfində yazılır

- Ledcer hesabına köçürülən məbləğ, bütün əlavə xərclər də daxil olmaqla müştərilərdən gözlənilən debitor borclarının cəminə bərabər olacaq.
- Səhifə nömrəsi dedikdə, gündəlik satışlar kitabının referens (istinad) səhifəsinin nömrəsi başa düşülür.

DM Şirkətinin satışlar kitabındakı əməliyyatlar, fərdi hesablarda aşağıda göstərilirdiyi kimi qeyd olunur:

Nümunə

30 aprel 20X7-ci il tarixində aşağıda göstərilmiş məbləğdə pul vəsaitinin əldə olunduğunu fərz edək:

K Şirkəti	6 nömrəli hesab-faktura qarşılığında: 1.000\$
F Şirkəti	8 nömrəli hesab-faktura qarşılığında: 820\$

Bunlar, aktivlərdə azalmaya səbəb olduğu üçün fərdi hesabların kredit hissəsində yazılacaq.

DM Şirkətinin mühasibat kitabları
Debitor borcları üzrə ledcer hesabı
K Şirkətinin (müşəri) hesabı

Debet

Kredit

Tarix		Səhifə	\$	Tarix		Səhifə	\$
01/04/20X7	Satışlar hesab-fakturası №06	1	1.876	30/04/20X7	Alınan pul vəsaiti hesab-fakturası №6		1.000
				31/04/20X7	Dövrün sonuna qalıq		876
			1.876				1.876
							Səhifə-128

F Şirkətinin (müşəri) hesabı

Tarix		Səhifə	\$	Tarix		Səhifə	\$
02/04/20X7	Satışlar hesab-fakturası №07	1	3.620	30/04/20X7	Alınan pul vəsaiti hesab-fakturası №8		820
04/04/20X7	Satışlar hesab-fakturası №08	1	870	31/04/20X7	Dövrün sonuna qalıq		3.670
			4.490				4.490
							Səhifə-88

➤ Qalığın hesab-fakturalar üzrə bölünməsi aşağıdakı kimidir:

Ad	Hesab-faktura nömrəsi	Hesab-faktura məbləği	Ödənilmiş məbləğ	Qalıq
		\$	\$	\$
K Şirkəti	6	1.878	1.000	878
F Şirkəti	7	3.620	-	3.620
F Şirkəti	8	870	820	50
		6.368	1.820	4.546

Rəhbərlik və ya mühasib indi aşağıdakıları tədqiq edə bilər:

- Nə üçün 8 nömrəli hesab-faktura artıq ödənilmədiyi halda, 7 nömrəli hesab-faktura hələ indi ödənilir?
- Nə üçün 8 nömrəli hesab-faktura qarşılığında 50\$ məbləğində qalıq var; Burada endirim tətbiq edilib?
- Nominal ledcərdə satışla bağlı cəmi debitor borcları üzrə hesab ilə fərdi ledcer hesabları arasında müqayisəli yoxlama. İlk olaraq, gələn cəmi debitor borcları hesabını hazırlayaq:

Satışla bağlı cəmi debitor borcları hesabı (nominal ledcerdə)

Debet

Kredit

Tarix		Səhifə	\$	Tarix		Səhifə	\$
30/04/20X7	Gündəlik satışlar kitabı üzrə ay ərzində satışlar	1	6.366	30/04/20X7	Alınan pul vəsaitləri		1.820
					Dövrün sonuna qalıq		—
			6.366				6.366

Fərdi hesabların qalıqları aşağıdakı kimi göstəriləcək (əvvəl hazırladığımız hesaba diqqət yetirin):

	\$
K Şirkəti	<u>876</u>
F Şirkəti	<u>3.670</u>
	4.546

Yuxarıdakı cəm ümumi debitor borcu ledcerindəki cəmi qalıq ilə uzlaşır.

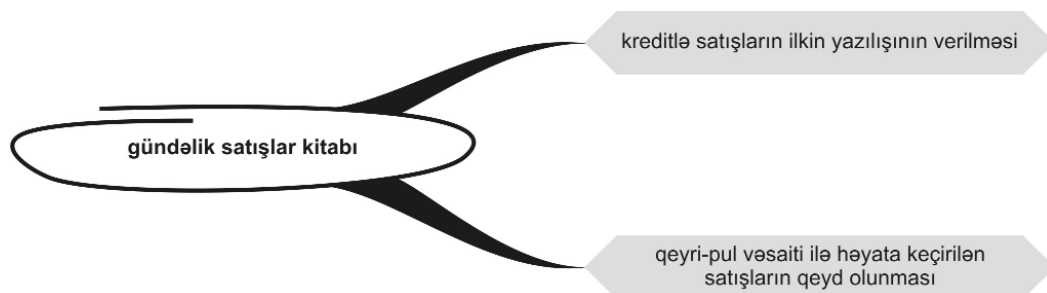
Bu fərdi ledcerlər üzrə riyazi dəqiqliyin olduğunu sübut edir.

Nominal ledcer hesabında satışların köçürülməsini tam başa düşmək üçün gəlin həmin əməliyyatları da satışlar hesabına köçürək.

Satışlar hesabı (nominal ledcerdə)

Tarix		Səhifə	\$	Tarix		Səhifə	\$
30/04/20X7	Gündəlik satışlar kitabı üzrə ay ərzində satışlar	1	6.366	30/04/20X7	Alınan pul vəsaitləri		1.820
					Dövrün sonuna qalıq		—
			6.366				6.366

İCMAL



1.6 Gündəlik satınalmalar kitabı

Gündəlik satınalmalar kitabı kreditlə satınalmaların qeydiyyatını həyata keçirmək üçün istifadə edilən ilkin qeydiyyat kitabıdır. Yadda saxlayın ki, pul vəsaiti ilə satınalmalar kassa kitabında qeyd olunur. Rəhbərliyin tələbi ilə bu kitaba istənilən sayda analitik sütun əlavə oluna bilər.

Gündəlik satınalmalar kitabına aşağıdakı nümunəni misal göstərmə bilirik:

Nümunə

BL Şirkəti dəftərxana ləvazimatlarının alqı-satqısı ilə məşğul olur.

1. BL Şirkəti, 10/04/20X7-ci il tarixində, 105 nömrəli hesab-faktura qarşılığında 3.000\$ dəyərində T Şirkətindən yenidən satmaq məqsədilə dəftərxana ləvazimatı alır.
2. 11/04/20X7-ci il tarixində, 36 nömrəli hesab-faktura qarşılığında 1.000\$ dəyərində SN Şirkətindən dizel yanacağı alır.
3. 12/04/20X7-ci il tarixində, 37 nömrəli hesab-faktura qarşılığında 5.000\$ dəyərində T Şirkətindən yenidən satmaq məqsədilə çap kağızları alır.
4. 14/04/20X7-ci il tarixində, 42 nömrəli hesab-faktura qarşılığında 4.000\$ dəyərində BO Şirkətindən yenidən satmaq məqsədilə noutbuk alır.

BL Şirkəti Gündəlik Satınalmalar Kitabı

Tarix	Təchizatçı	Daxili istinad	Təchizatçının hesab- fakturası	Satınalma	Satınalmalar (\$)
10/04/20X7	T Şirkəti	1	105	17	3.000
12/04/20X7	T Şirkəti	3	120	37	5.000
14/04/20X7	BO Şirkəti	4	1124	42	4.000
	Cəmi				12.000

Səhifə №9

Dizel yanacağının alınması satınalmalar kitabında qeyd olunmur, çünki bu, şirkətin gündəlik fəaliyyəti ilə bağlı satınalma deyil.

- Daxili istinad (referens) nömrəsi, müəssisənin təchizatçının hesab-fakturasına təyin etdiyi referens nömrəsidir. Hesab-fakturalar müxtəlif tərəflərdən qəbul olunduğundan, bu hesab-fakturalar ardıcıl olmur. Daha asan qeydə almaq məqsədilə şirkətlər özləri bu hesab-fakturalar üçün müvafiq referens nömrəsi tətbiq edirlər.
- Verilmiş sütunlardan əlavə, satınalma növündən asılı olaraq ayrı sütunlar da göstərilə bilər.
- Satınalmanın həcmindən ticarət endirimi çıxıldığı üçün onun ayrıca qeyd olunmasına ehtiyac yoxdur. Lakin pul vəsaiti endirimləri ödəniş zamanı qeyd olunur. (Hər iki endirim bərdə bu fəsildə daha sonra bəhs edəcəyik).
- Satış vergiləri həmişə ayrıca qeyd olunur.
- Başqa xərclər, məsələn, nəqliyyat xərcləri birbaşa xərc kimi həm ayrıca yazıla bilər, həm də xalis satınalmalar həcminə daxil edilməklə göstərilə bilər. Təcrübəyə əsaslanaraq deyə bilərik ki, nəqliyyat xərcləri əsasən ayrıca qeyd olunur.
- Gündəlik satınalmalar kitabı müəssisənin istəyindən asılı olaraq müxtəlif dövrlər üzrə məsələn, həftəlik, aylıq, rüblük və s. hazırlana bilər.

Nümunə

BL Şirkətinin satınalma əməliyyatları üzrə kitablarında göstərilən ikili yazılış, NOMİNAL LED-CER-də xülasə şəklində aşağıdakı kimi tamamlanır:

Debet	Satınalmalar	12.000\$	
Kredit	Dizel yanacağı üzrə xərc	1.000\$	
Kredit	Cəmi kreditor borcu hesabı		13.000\$

Bu yazılış, dövr ərzində qeydə alınmış cəmi satınalmaların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Kreditor borcları üzrə ledcer hesabına köçürmə prosedurası

Kreditor borcları üzrə ledcer hesabında qeydiyyat aparmaq, kreditor borcları üzrə ledcer hesabına köçürmə kimi başa düşülür və aşağıdakı şəkildə həyata keçirilir:



- Ləcər hesabına köçürülən məbləğ, təchizatçıya olan kreditör borclarının məcmu məbləğinə bərabər olacaq.
- Səhifə nömrəsi gündəlik satınalmalar kitabının referens səhifəsidir.

Nümunə

Yuxarıda verilmiş satınalmalar kitabının və təchizatçılara pul vəsaiti ilə edilən ödənişlərin köməyi ilə təchizatçıların fərdi hesablarını hazırlayaq.

T Şirkətinə, 20 aprel 20X7-ci il tarixində 105 nömrəli hesab-faktura qarşılığında 2.800\$ ödənilir.

BO Şirkətinə, 25 aprel 20X7-ci il tarixində 1124 hesab-faktura qarşılığında 4.000\$ ödənilir.

BL Şirkəti

Kreditor borcları üzrə ledcer hesabı

T Şirkətinin (təchizatçı) hesabı

Debet						Kredit	
Tarix		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
20/04/20X7	Bank (105 №-li hesab-faktura qarşılığında)		2.800	10/04/20X7	Satınalma (hesab-faktura - 105)	9	3.000
30/04/20X7	Dövrün sonuna qalıq		5.200	12/04/20X7	Satınalma (hesab-faktura - 120)	9	5.000
			8.000				8.000
							Səhifə №1

S Şirkətinin (təchizatçı) hesabı							
Debet				Kredit			
Tarix		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
30/04/20X7	Dövrün sonuna qalıq		1.000	14/04/20X7	Dizel (hesab-faktura - 36)	9	1.000
			1.000				1.000
							Səhifə №37

BO Şirkətinin (təchizatçı) hesabı							
Debet				Kredit			
Tarix		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
25/04/20X7	Bank (hesab faktura - 1124 qarşılığında)		4.000	14/04/20X7	Satınalma (hesab-faktura - 1124)	9	4.000
			4.000				4.000
							Səhifə №37

Qalığın hesab-fakturalar üzrə bölünməsi aşağıdakı kimidir:

Ad	Hesab-faktura nömrəsi	Hesab məbləği	Ödənilmiş məbləğ	Qalıq
		\$	\$	\$
T Şirkəti	105	3.000	2.800	200
T Şirkəti	120	5.000	-	5.000
BO Şirkəti	1124	4.000	4.000	-
S Şirkəti	36	1.000	-	1.000
		13.000	6.800	6.200

Rəhbərlik və ya mühasib indi aşağıdakıları tədqiq edə bilər:

- Nə üçün 105 №-li hesab faktura qarşılığında 200\$ məbləğində qalıq var; burada endirim tətbiq olunub?
- Nominal ledcərdə cəmi debitor borcları hesabı ilə bu ledcerin hesabları arasında müqayisəli yoxlama fərqi olmadığını zəmanət verir.

İlk olaraq, cəmi kreditor borcu hesabını hazırlayaq:

Ticarət üzrə cəmi kreditor borcu hesabı (nominal ledcərdə)							
Debet				Kredit			
Tarix		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
30/04/20X7	Pul vəsaiti ilə ödənişlər Aprel 20X7		6.800	30/04/20X7	Satınalma kitabı üzrə aylıq satınalmalar		12.000
30/04/20X7	Dövrün sonuna qalıq		6.200	30/04/20X7	Satın alınan dizel		1.000
			13.000				13.000

Fərdi hesablarda olan qalıq aşağıdakı kimidir: (daha öncə hazırlanmış hesablara diqqət yetirin)

	\$
T Şirkəti	5.200
S Şirkəti	1.000
BO Şirkəti	-
Cəmi	6.200

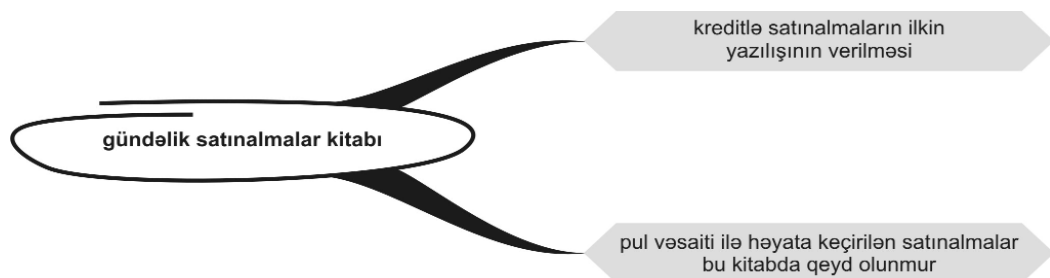
Yuxarıdakı cəm, ticarət üzrə cəmi kreditor borcları hesabındakı qalıq ilə uzlaşır. Bu, fərdi ledcerlər üzrə riyazi dəqiqliyin olduğunu sübut edir.

Satınalmaların nominal ledcerə köçürülməsi aşağıda verilmiş hesab ilə tamamlanır.

Satınalma hesabı (nominal ledcerdə)							
Debet				Kredit			
Tarix		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
30/04/20X7	Satınalma kitabı üzrə aylıq satınalmalar		12.000	30/04/20X7	Dövrün sonuna qalıq		12.000
	Cəmi		12.000		Cəmi		12.000

Satınalınan dizel üzrə hesab (nominal ledcerdə)							
Debet				Kredit			
Tarix		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
30/04/20X7	S Şirkəti (ticarət üzrə kreditor borcları)		1.000	30/04/20X7	Dövrün sonuna qalıq		1.000
	Cəmi		1.000		Cəmi		1.000

İCMAL



2. Satış və satınalmaların geri qaytarılması halları və onların qeyd edilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

Müştəri satıcıdan aldığı malı geri qaytara bilər. Geri qaytarmaya səbəb olan amillər kimi aşağıdakıları göstərə bilərik:

- Əmtənin hər hansı bir qüsuru olduqda
- Müştəriyə verilən əmtəə, müştərinin seçiminə uyğun gəlmədikdə
- Əmtənin miqdarında çatışmazlıq və yaxud səhv olduqda
- Çatdırılanda gecikmə baş verdikdə
- Razılaşdırılmış qiymətdən daha yüksək qiymət təyin edildikdə

2.1 Gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı (həmçinin, geri qaytarılmaların daxil edildiyi uçot kitabı adlanır)

Geri qaytarılan satışlar, yəni müştərilərin geri qaytardığı əmtəələr gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabında qeyd olunur.

Nümunə

Daha öncə təqdim etdiyimiz DM Şirkətinin satışlar kitabı ilə bağlı nümunəyə istinad edək. Təsəvvür edin ki, müştərilər bəzi əmtəələri geri qaytarırlar. Məsələn:

Gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı

Tarix	Müştərinin adı və əmtəə	Kredit notası nömrəsi	Debitor borcları üzrə ledcerin səhifə nömrəsi	Cəmi məbləğ (\$)
01/05/20X7	F Şirkəti, 7 №-li hesab-fakturaya uyğun bütün əmtəələr	25	88	3.620
15/05/20X7	K Şirkəti	26	128	114
			Cəmi	3.734

Qeyd

Müəssisələr kredit notası çap edə və ya etməyə bilər. Lakin, kredit notası çap etmək faydalıdır.

Nominal ledcərdə geri qaytarılan satışların qeydiyyatı ilə bağlı ikili yazılış aşağıdakı şəkildə olur:

Debet	Geri qaytarılmış satışlar	3.734	
	Kredit	Ticarət üzrə cəmi debitor borcları	3.734

Bu yazılış, 20X7-ci ilin may ayı üzrə geri qaytarılmış satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bunlar daha sonra nominal ledcərdə müvafiq hesablara köçürüləcək.

Fərdi hesablarda köçürülmələr isə aşağıdakı şəkildə olacaq:

- Gündəlik satışlar kitabında geri qaytarılan hər bir satışın qeyd edilməsi.
- Bütün hesab-fakturaların debitor borcları üzrə ledcərdə, fərdi ledcer hesabına köçürülməsi (debitor borcları üzrə ledcer hesabının kredit tərəfi).
- Müəyyən dövr ərzində geri qaytarılan satışların cəminin müəyyənləşdirilməsi.
- Müəyyən dövr ərzində geri qaytarılan məcmu satışların ümumi ledcərdə geri qaytarılmış satışlar hesabına köçürülməsi.

Geri qaytarılmış satışlar hesabı

Debet				Kredit			
Tarix		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
01/05/20X7	F Şirkəti,		3.620	15/05/20X7	Dövrün sonuna qalıq		3.734
15/05/20X7	Bütün əmtəələr K Şirkəti, Proessor		114				3.734
			3.734				3.734

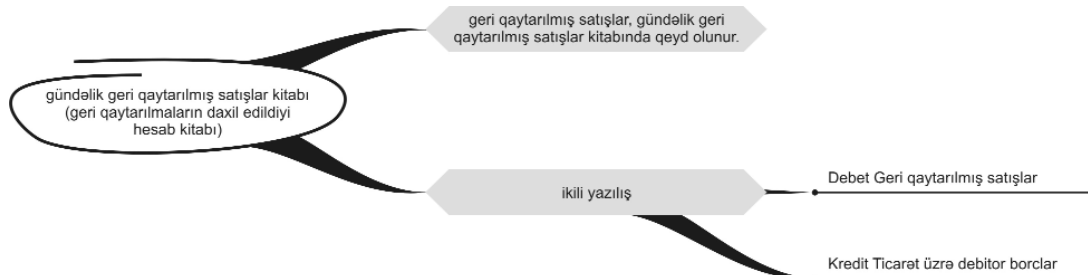
K Şirkətinin (müşəri) hesabı

Debet				Kredit			
Tarix	Təfəsilat	Səhifə №	\$	Tarix	Təfəsilat	Səhifə №	\$
01/04/20X7	Satışlar – 06 №-li hesab-faktura	1	1.876	30/04/20X7	Alınan pul vəsaiti – 6 №-li hesab-faktura		1.000
				15/05/20X7	Geri qaytarılmış satışlar – KN 26		114
				31/05/20X7	Dövrün sonuna qalıq		762
			1.876				1.876
							Səhifə - 128

F Şirkətinin (müşəri) hesabı

Debet				Kredit			
Tarix	Təfəsilat	Səhifə №	\$	Tarix	Təfəsilat	Səhifə №	\$
02/04/20X7	Satışlar – 07 №-li hesab-faktura	1	3.620	30/04/20X7	Alınan pul vəsaiti – 8 №-li hesab-faktura		820
04/04/20X7	Satışlar – 08 №-li hesab-faktura	1	870	01/05/20X7	Geri qaytarılmış satışlar – KN 25		3.620
				31/05/20X7	Dövrün sonuna qalıq		50
			4.490				4.490
							Səhifə - 88

İCMAL



2.2 Gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı

Geri qaytarılan satınalmalar, yeni təchizatçılara geri qaytarılan əmtəələr gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabında qeyd olunur.

Nümunə

BL Şirkətinin satınalmalar kitabı ilə bağlı daha öncə təqdim etdiyimiz nümunəyə istinad edək. Təsəvvür edin ki, bəzi əmtəələr təchizatçılara geri qaytarılmışdır. Geri qaytarılan satınalmalar aşağıdakı kimi qeyd olunur.

Geri qaytarılmış satınalmalar hesabı

				Kredit			
x		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
20X7	Dövrün sonuna			17/05/20X7	T Şirkəti		1.000

Nominal ledcərdə geri qaytarılan satınalmaların qeydiyyatı ilə bağlı ikili yazılış aşağıdakı şəkildə olur:

Debet	Ticarət üzrə cəmi kreditor borclar	1.000\$
Kredit	Geri qaytarılmış satınalmalar	1.000\$

Bu yazılış, 20X7-ci ilin may ayı üzrə geri qaytarılmış satınalmaların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bu əməliyyatlar fərdi hesablarda aşağıdakı kimi qeyd olunacaq:

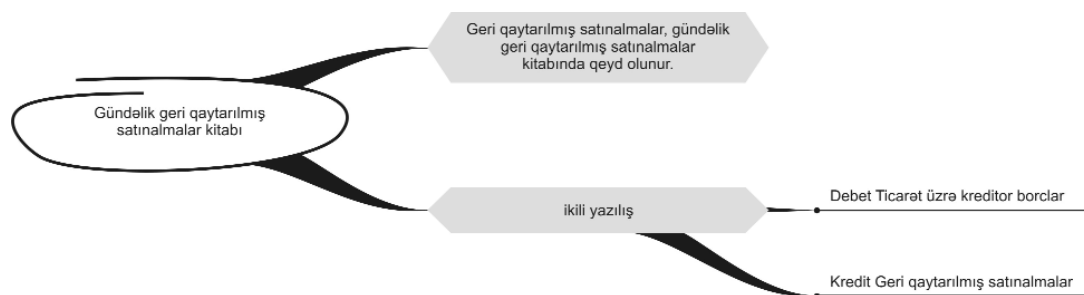
Geri qaytarılmış satınalmalar hesabı

Debet				Kredit			
Tarix		Səhifə №	\$	Tarix		Səhifə №	\$
30/05/20X7	Dövrün sonuna qalıq			17/05/20X7	T Şirkəti		1.000
			1.000				
			1.000		Cəmi		1.000

Kreditor borcları üzrə ledcər hesabı T Şirkətinin (təchizatçı) hesabı

Debet				Kredit			
Tarix	Təfsilat	Səhifə №	\$	Tarix	Təfsilat	Səhifə №	\$
20/04/20X7	Bank (105 №-li hesab-faktura qarşılığında)		2.800	10/04/20X7	Satınalma (hesab-faktura - 105)	9	3.000
17/05/20X7	Geri qaytarılan satınalma – DN 25		1.000			9	
31/05/20X7	Dövrün sonuna qalıq		4.200	12/04/20X7	Satınalma (hesab-faktura - 120)		5.000
			8.000				8.000
							Səhifə-17

İCMAL



Qısa test 4

ŞN Şirkəti, dəbdəbəli malların satışı ilə məşğuldur. Şirkət, bu əmtələri müxtəlif təchizatçılardan alır və müxtəlif müştərilərə satır. ŞN Şirkəti, BT Şirkətinə, hər biri 100\$ məbləğində olmaqla 1.000 ədəd əmtəə satır. BT Şirkəti sonradan bu əmtəələrin 150 ədədini geri qaytarır.

ŞN Şirkəti, yuxarıda qeyd etdiyimiz 150 ədəd qüsurlu əmtəəni Ramiz adlı təchizatçıya geri qaytarır. Bu əmtəələrin hər biri 80\$ məbləğinə satın alınmışdı.

ŞN Şirkətinin hesabında, yuxarıdakı əməliyyatlar üzrə ikili yazılışları göstərin.

3. Təqdim olunmuş endirim və əldə olunmuş endirimlər üzrə hesablar.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

Endirimin izahlı lüğətdə verilmiş tərfi belədir: “Endirim dedikdə, ödəniləcək məbləğdən və ya əmtəənin qiymətindən çıxılan məbləğ nəzərdə tutulur”. Endirim satıcının alıcıya təqdim etdiyi güzəştədir.

- Təqdim olunmuş endirim dedikdə, satışların qarşılığında debitor borcları üzrə müştərilərə edilən güzəşt nəzərdə tutulur. Bu halda, müəssisə debitor borclarının (aktivin) bir hissəsini itirdiyi üçün, bu endirim müəssisə üçün xərc hesab edilir. Təqdim olunan endirimi satışların məbləğindən çıxmaqla, xalis satışın həcmi tapa bilərik.

Satışlar üzrə hesab fakturada göstərilən məbləğ - təqdim olunmuş endirim = debitor borclarının həqiqi məbləği

- Əldə olunmuş endirim dedikdə, satınalmalar ilə bağlı yaranan kreditor borcları üzrə təchizatçıların müəssisəyə təqdim etdiyi güzəşt nəzərdə tutulur. Bu halda, müəssisə öz kreditor borclarının (öhdəliyinin) bir hissəsini ödəmədiyinə görə bu endirim müəssisə üçün gəlir kimi xarakterizə edilir. Əldə olunmuş endirimi satınalmaların məbləğindən çıxmaqla, xalis satınalma məbləğini tapa bilərik. Bu növ endirim həm də ayrılıqda gəlir kimi göstərməklə də təqdim oluna bilər.

Satınalmalar üzrə hesab fakturada verilən məbləğ – əldə olunmuş endirim = kreditor borclarının həqiqi məbləği

Nümunə

Seymur adlı bir şəxs 1.200\$ müqabilində kompüter satır. Seymurun dostu Teymur da kompüter almaq niyyətindədir. Seymur, dostu Teymura kompüterin qiyməti ilə bağlı 100\$ endirim təklif edir.

Seymur tərəfindən təqdim olunmuş endirim onun üçün xərc hesab ediləcək, çünki bu endirimin

nəticəsində Seymurun debitor borcları 1.200\$-dan 1.100\$ (1.200 – 100) məbləğinə azalır.

Teymur tərəfindən əldə edilmiş endirim isə Teymur üçün gəlir hesab ediləcək, çünki bu endirimin nəticəsində onun kreditor borcları 1.200\$-dan 1.100\$ (1.200 – 100) məbləğinə azalır.

Müxtəlif növ endirim hesablaşmaları

3.1 Təqdim olunmuş ticarət endirimləri

Ticarət endirimi dedikdə, böyük miqdarda satınalma qarşılığında qiymətdə edilən güzəştlər nəzərdə tutulur. Buna, həmçinin, miqdar endirimi və ya qiymət endirimi də deyilir.

Endirim biznes növündən və digər amillərdən asılı olaraq, müştəridən müştəriyə dəyişə bilər.

Ticarət endirimləri aşağıdakı məqsədlərlə edilir:

- Qısamüddətli satışı artırmaq
- Köhnəmiş mal-material ehtiyatlarını əldən çıxarmaq
- Dəyərli müştəriləri mükafatlandırmaq

Təqdim edilmiş ticarət endiriminin qeyd edilməsi

Təqdim olunmuş ticarət endirimi əməliyyatın məbləğdə düzəlişə səbəb olduğuna görə, bu cür endirimi mühasibat hesablarında ayrıca qeyd etməyə ehtiyac yoxdur.

Nümunə

G Şirkəti, Asifə, 20.000\$ dəyərində olan əmtəəni 19.000\$ qiymətinə satır. Şirkət, Asifə 1.000\$ dəyərində ticarət endirimi edir. Bu endirim G Şirkətinin mühasibat kitabına yazılmır. Kitabda satış üzrə qeyd edilən mühasibat yazılışı isə aşağıdakı şəkildədir.

Debet	Ticarət üzrə debitor borclar	19.000\$
Kredit	Satışlar	19.000\$

Bu yazılış, Asifə kredit ilə reallaşdırılmış satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Asifin satınalma əməliyyatı 20.000\$ deyil, 19.000\$ kimi qeyd edilmişdir. Endirim əməliyyatın qiymətində avtomatik olaraq düzəliş edilməklə öz əksini tapır.

Asifin mühasibat kitabında ikili yazılış bu şəkildədir:

Debet	Satınalmalar	19.000\$
Kredit	Ticarət üzrə kreditor borclar	19.000\$

Bu yazılış, G Şirkətindən kredit ilə reallaşdırılmış satınalmaların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir

3.2 Təqdim olunmuş pul vəsaitləri endirimləri

Pul vəsaiti endirimi maliyyə şöbəsinin müstəsna hüququ hesab edilir. Kreditor borclarının toplanılmasını sürətləndirmək üçün likvidlik dövründə, satıcı, alıcıya pul vəsaiti endirimi təklif edə bilər. Ticarət endirimindən fərqli olaraq, pul vəsaiti endirimi mühasibat kitabında qeyd olunur. Pul vəsaiti endirimi təqdim olunduqda, əməliyyat hesab-faktura dəyəri ilə qeyd olunur, lakin sonradan alıcı ödənişi tez bir zamanda yerinə yetirərsə, pul vəsaiti endirimi əldə etmiş olur.

Nümunə

Asif ödənişi 20 gün ərzində yerinə yetirdiyi üçün müəyyən endirim əldə edir. Bu o deməkdir ki, Asif, 19.000\$ ödəmək əvəzinə, yalnız 18.500\$ məbləğində pul vəsaiti ödəyir. G Şirkəti üçün aşağıda göstərilmiş ledcer hesabını nəzərdən keçirməklə, biz bu şirkətin kitablarında mühasibat yazılışını asanlıqla verə bilərik.

Debet Təqdim olunmuş endirim hesabı (xərc) 500\$
 Kredit Asifin hesabı (debitor borcları) 500\$

Bu yazılış, Asifə təqdim olunmuş endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Asifin (debitor) hesabı							
Debet				Kredit			
Tarix		\$		Tarix		\$	
	Satışlar	19.000			Alınmış pul vəsaiti	18.500	
					Təqdim olunmuş endirim	500	
	Cəmi	19.000			Cəmi	19.000	

Asifin mühasibat kitabında yazılış:

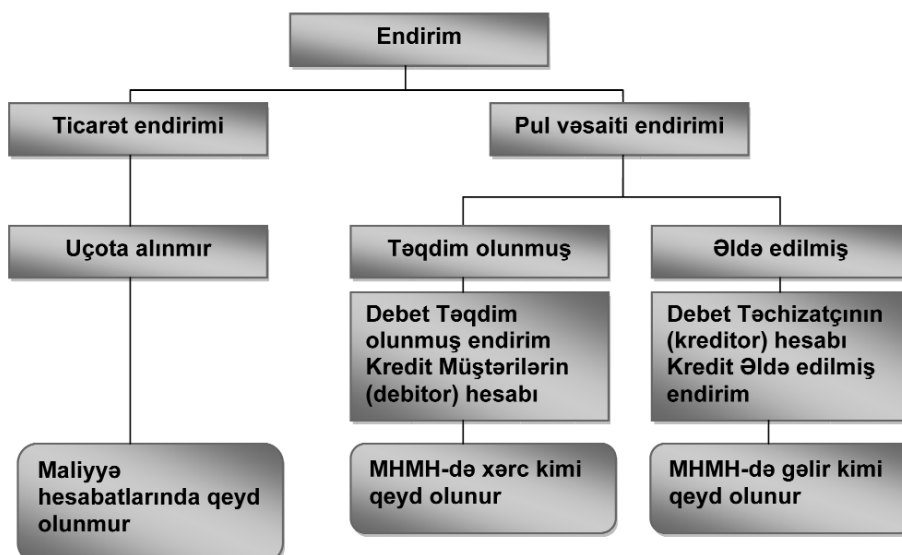
Mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi olacaq:

Debet G Şirkətinin (kreditor) hesabı 19.000\$
 Kredit Pul vəsaiti hesabı 18.500\$
 Kredit Əldə edilmiş endirim (gəlir) 500\$

Bu yazılış, ödənilmiş pul vəsaitinin və G Şirkətindən əldə edilmiş endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

G Şirkəti üzrə (kreditor) hesab							
Debet				Kredit			
Tarix		\$		Tarix		\$	
	Ödənilmiş məbləğ	18.500			Satınalmalar	19.000	
	Əldə edilmiş endirim	500					
	Cəmi	19.000			Cəmi	19.000	

Diagram 1: Endirimlərin mühasibat uçotu



3.3 Çox sütunlu kassa kitabında endirim

Endirimlərin mühasibata təsirləri, kassa kitabının xüsusi sütunları üzrə dövrü cəmlərdən istifadə etməklə verilir. Bu barədə D2 sayılı fəsildə ətraflı şəkildə bəhs ediləcək.

Qısa test 5

Aşağıdakılardan hansı maliyyə hesabatlarında qeyd olunmur?

- A. Əldə edilmiş ticarət endirimi
- B. Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi
- C. Təqdim olunmuş pul vəsaiti endirimi
- D. Geri qaytarılmış satışlar

Qısa testin cavabları

1. (D)

Satınalma hesabına istehsal, ticarət və biznesin digər sahələri üçün satın alınmış mallar daxil edilir.

2. (C)

Satış üçün nəzərdə tutulmuş bütün əmtəələrin satışı

3.			\$	\$
a)	Debet	Satınalmalar hesabı	15.000	
	Kredit	Pul vəsaiti hesabı		15.000

Bu yazılış, satış məqsədilə satın alınmış 100 ədəd kompüterin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

b)	Debet	Ofis mebeli (aktiv) hesabı	1.200	
	Kredit	Pul vəsaiti hesabı		1.200

Bu yazılış, ofisdə istifadə üçün satın alınmış mebelin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

c)	Debet	Pul vəsaiti hesabı	18.000	
	Kredit	Satışlar hesabı		18.000

Bu yazılış, pul vəsaiti ilə satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

4. ŞN Şirkətinin kitablarında:

		\$	\$
Debet	BT Şirkəti (debitor) hesabı	100.000	
Kredit	Satışlar		100.000

Bu yazılış, BT Şirkətinə satılan əmtəələrin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Geri qaytarılmış satışlar	15.000	
Kredit	BT Şirkəti (debitor) hesabı		15.000

162 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

Bu yazılış, BT Şirkətinin geri qaytardığı əmtəələrin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Ramizin (kreditor) hesabı	12.000	
Kredit	Geri qaytarılmış satınalmalar		12.000

Bu yazılış, təchizatçıya – Ramizə qaytarılan qüsurlu əmtəələrin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

5. (A)

Əldə edilmiş ticarət endirimi maliyyə hesabatında göstərilir.

Sınaq sualları

1. Tamamlayın:
Gündəlik satışlar kitabındakı bütün əməliyyatlar fərdi müştərilərin ledcer hesabında _____ qeyd olunur.

Sınaq suallarının cavabları

1. Debitor borcları ledcerində

FƏSİL – D2: PUL VƏSAİTİ

Mövzuya ilkin baxış

Pul vəsaiti müəssisənin sahib olduğu ən likvid aktivdir. Pul vəsaiti dedikdə, əldə olan nəğd pul vəsaiti və bank hesabında saxlanılan pul vəsaitlərinin cəmi başa düşülür. Gündəlik həyatda baş verən bir çox əməliyyatlar, müəssisə və kənar tərəflər arasında, eyni zamanda müəssisə daxilində pul vəsaitlərinin davamlı olaraq hərəkətinə səbəb olur. Digər növ əməliyyatlarla müqayisədə, pul vəsaiti ilə həyata keçirilən əməliyyatlarda maliyyə fırıldaqçılığı və ya səhv buraxma hallarına daha çox rast gəlinir.

Pul vəsaiti, müəssisənin öz fəaliyyətini davam etdirməsini təmin edir. O, demək olar ki, bütün departamentlərə və seqmentlərə təsir edir. Pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş əməliyyatların düzgün qeydiyyatı, yalnız mühasibat uçotu üçün deyil, həmçinin maliyyə menecerləri tərəfindən pul vəsaitlərinin səmərəli şəkildə idarə olunmasına yardım etmək üçün də çox əhəmiyyətlidir.

Aydın məsələdir ki, pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş əməliyyatlar müəssisənin fəaliyyətinə və maliyyə hesabatlarına təsir göstərir. Bu baxımdan, pul vəsaitlərilə həyata keçirilmiş əməliyyatların qeyd edilməsinin düzgün prinsip və üsullarını bilmək vacibdir. Bu üsullar elə tətbiq edilməlidir ki, onlar həm maliyyə hesabatlarında düzgün və ədalətli şəkildə təqdim olunsun, həm də müəssisənin maraqlarını qorusun.

Pul vəsaiti əməliyyatları arasında nəğd pul vəsaitləri ilə həyata keçirilən əməliyyatlar, real pul əskenaslarının maksimum istifadəsini tələb edir. Belə hallarda fırıldaqçılıq hallarının olması ehtimalı böyükdür. Bu cür riskləri idarə etmək üçün effektiv sistem və üsullar hazırlanmalıdır. Riski azaldan belə sistemlərə, nümunə olaraq, avans sistemini göstərmək olar.

Bu Fəsildə biz pul vəsaiti ilə həyata keçirilən əməliyyatların kassa kitabı və nəğd pul vəsaitləri üzrə kassa kitabında (NPKK) qeydiyyatını müzakirə edəcəyik. Bir mühasib kimi siz, bu cür əməliyyatlarla mütəəq qarşılaşacaqsınız.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Pul vəsaiti ilə həyata keçirilən əməliyyatların hesablarda qeyd olunması.
- b) Nəğd (kiçik) pul vəsaitlərilə həyata keçirilən əməliyyatların qeydiyyatına olan ehtiyac.

Giriş**Praktiki nümunə**

Fərman, hərbi vəzifədən erkən olaraq təqaüdə çıxır və kənd təsərrüfatı ilə məşğul olmaq məqsədilə meyvə yetişdirmək qərarına gəlir. O, Xaçmazda Xəzər dənizi sahilində yerləşən ata-baba torpağından istifadə etməyə hazırlaşır. Güman edilir ki, əkin və meyvə bağındakı nəzərdə tutulmuş işlərin məsrəfi 39.000 dollardan artıq təşkil edəcəkdir. Fərman, yalnız bağ işləri ilə məşğul olmaq üçün əlavə olaraq 5 nəfəri işə götürür. Fərman, məhsulun bazara çıxarılması üçün ən azı 20 ay vaxt lazım olduğunu təxmin edir. Fərmanın hesablamalarına əsasən, faktiki pul vəsaitlərinin hərəkətinin baş verməsi isə 4-5 aya qədər gecikə bilər.

O vaxta qədər, Fərman tinglərin, toxumların, gübrənin, pestisidlərin (ziyanvericilərə qarşı mübarizə dərmanı) satın alınması, işçilərin əməkhaqqları, qablaşdırma və nəqliyyat xərcləri və baş verəcək digər xərclər kimi bir çox məsrəflərlə üzləşəcəkdir.

Bu səbəbdən, Fərman bu və digər baş verə biləcək məsrəfləri ödəyə biləcəyinə əmin olmalıdır. Onun şəxsi evi, bankda bir qədər pulu var, həmçinin dövlət istiqrazlarına etdiyi bəzi investisiyalara malikdir. Uzunmüddətli aktivlər müəyyən müddətdən sonra satıla bilər və bu müddət ərzində onların dəyəri də amortizasiya olunacaqdır. Beləliklə də, Fərman əmin olmalıdır ki, o, etdiyi investisiyalarda və ya bankda asanlıqla pul vəsaitinə çevrilə bilən hazır pul vəsaitlərinə malikdir.

Yuxarıda verilmiş praktiki nümunə, hazır pul vəsaitlərinin (likvid pul vəsaitinin) nə dərəcədə vacib olduğunu göstərir. Mənfəət əldə etmək üçün bir çox müəssisələr istehsal etdikləri məhsul və xidmətləri müştərilərə çatdırmalı, təchizatçılara borclarını və həmçinin çəkdikləri xərcləri ödəməlidirlər.

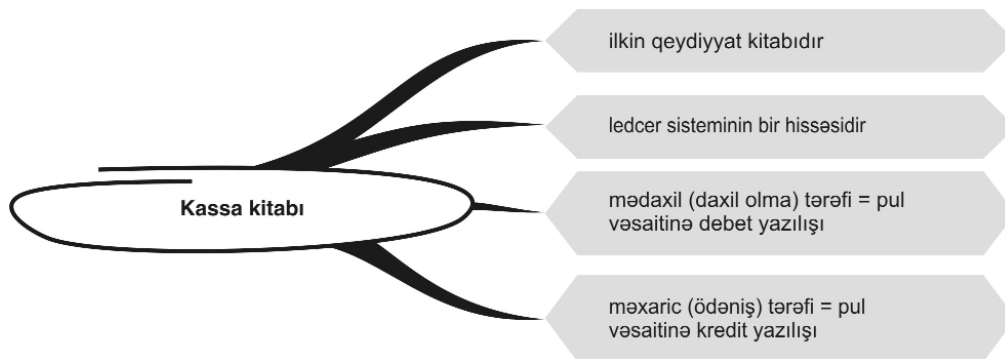
Adətən, biznesdə xərclər, gəlir əldə edilmədən öncə baş verir. Bu səbəbdən də, müəssisələr pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri ehtiyatının yaradılmasının əhəmiyyətini bilməlidirlər. Bu Fəsildə, biz, pul vəsaitlərinin kompüterlə və kompütersiz qeydiyyatının prinsip və prosedurlarını müzakirə edəcəyik.

1. Pul vəsaiti ilə həyata keçirilən əməliyyatların hesablarda qeyd edilməsi.**(Nələri öyrənəcəyik – a)****1.1 Kassa kitabı**

Kassa kitabı, eyni zamanda uçot sisteminin bir hissəsi olduğundan xüsusi növ ilkin qeydiyyat kitabıdır. “Nəgd pul vəsaiti” və “bank hesabı” sütunları, nəgd pul vəsaiti və bank hesablarını bir hesabda birləşdirir. Bu zaman əməliyyatları yenidən nəgd pul vəsaiti və bank hesablarına köçürməyə ehtiyac yoxdur. Bu sütunlar hesab şəklində balanslaşdırılır və dövrün sonuna olan qalıqlar ilkin balansla köçürülür. Əməliyyatların kassa kitabına köçürülməsi aşağıdakı şəkildə həyata keçirilir:

- Kassa kitabının mədaxil (daxil olma) tərəfi nəgd pul vəsaiti və ya bank hesabına yazılışların verilməsini qeyd etmək üçün istifadə olunur: məsələn, debitorların hər hansı birindən pul vəsaitinin toplanması (qəbul edilməsi).
- Ödəniş tərəfi pul vəsaitinə kredit yazılışı verilən yazılışları qeyd etmək üçün istifadə olunur; məsələn, nəgd pul vəsaiti ilə ödənilmiş əməkhaqqları.
- Hər hansı bir əməliyyat kassa kitabına daxil edildikdən sonra müvafiq hesaba lazımı yazılış verilməlidir.

İCMAL



1.2 Kassa kitabının növləri

1. Nəğd pul vəsaiti və bank əməliyyatları üzrə vahid sütun

Əgər nəğd pul vəsaiti və bank əməliyyatları üzrə sadəcə vahid sütun mövcuddursa, ilin əvvəlinə və sonuna olan qalıqlar, əldə olan nəğd pul vəsaiti və bank qalıqlarından ibarət olacaqdır (xüsusilə də, əldə olan nəğd pul bank hesabına köçürülməyibse). Əgər bütün nəğd pul vəsaiti (müşətilərdən toplanılan mədaxillər) bank hesabına köçürülsə, o halda qalıq yalnız bank hesabındakı qalıqdan ibarət olacaqdır.

Bu sistem çərçivəsində hazırlanan kassa kitabından götürülən çıxarış aşağıdakı şəkildə olacaqdır:

Nümunə

Baş verən əməliyyatların xülasəsi:

	\$
Əldə olan nəğd pul vəsaiti	1.000
Rasimdən əldə olunan pul vəsaiti	200
Ödənilmiş icarə haqqı	100
Nəğd pula satılmış əmtəələr	200
Samirə ödənilmiş pul vəsaiti	500
Satın alınmış mebel	500
Ödənilmiş əməkhaqqları	100
İcarə haqqı ödənişi	100
Banka depozit olaraq qoyulmuş pul vəsaiti	200

Mədaxil	\$	Məxaric (ödəniş)	\$
İlin əvvəlinə olan qalıq	1.000	İcarə haqqı hesabı	100
Rasimin (debitor) hesabı	200	Samirin hesabı	500
Satış gəliri hesabı	200	Mebel hesabı	500
Depozit hesabı	200	Əməkhaqqı hesabı	100
		Dövrün sonuna qalıq	400
	1.600		1.600

Bu kassa kitabı olduğu üçün, yalnız depozit olaraq qoyulan pul vəsaiti qeyd edilir.

Qeyd: gözlənilən, lakin ödənilməyən icarə haqqı kassa kitabında qeyd edilməyəcəkdir.

Buna bənzər hesab, bank hesabı üçün də hazırlana bilər.

2. İki sütunlu kassa kitabı – nəğd pul vəsaiti və bank hesabı üzrə müxtəlif sütunlar

- a) Nəğd pul vəsaiti və bank əməliyyatları müvafiq olaraq “nəğd pul” və “bank” sütunlarında qeyd olunur. Əməliyyatların kassa kitabında qeydiyyatı mərhələləri əvvəlki fəsillərdə izah olunmuşdur.
- b) Nəğd pul vəsaiti və bank arasında olan əməliyyatlar isə kassa kitabında kontra əməliyyatlar şəklində qeyd olunur.

Bank hesabına köçürülən nəğd pul			Bankdan çıxarılan nəğd pul		
Bank hesabına köçürülən nəğd pul vəsaitləri, nəğd pul vəsaiti sütununda ödəniş, bank sütununda isə mədaxil kimi qeyd olunur.			Bankdan çıxarılan pul vəsaitləri bank sütununda ödəniş, nəğd pul vəsaiti sütununda isə mədaxil kimi qeyd olunur.		
Debet	Bank hesabı	X	Debet	Nəğd pul vəsaiti	X
Kredit	Nəğd pul vəsaiti	X	Kredit	Bank hesabı	X

Bu kontra əməliyyatlar hesaba köçürülməli deyil. Çünki nəğd pul vəsaiti və bank sütunlarında qeyd olunan debet (mədaxil) və kredit (ödəniş) yazılışlarının hər ikisi, hesab olan kassa kitabının nəğd pul vəsaiti və bank hesabına daxil edilmişdir.

Aşağıda iki sütunlu kassa kitabının proformasını göstərilmişdir:

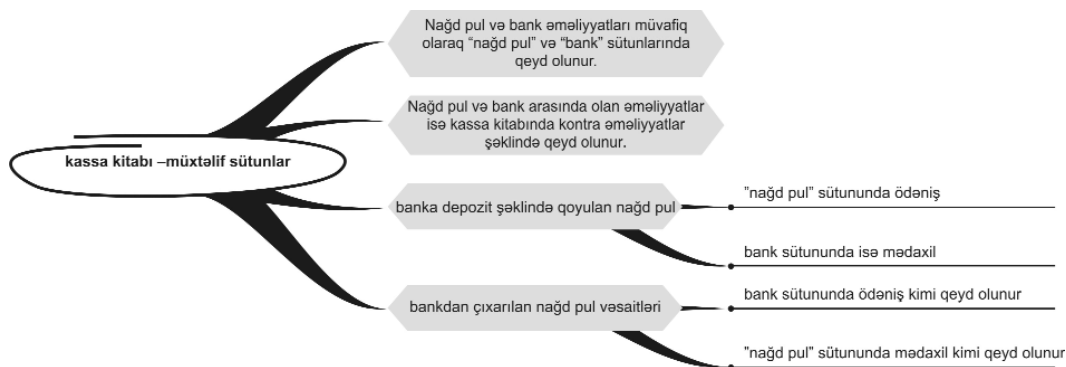
Verilmiş əməliyyatların kassa kitabında qeyd edilməsi:

	\$
Aytən nəğd pul investisiya edərək müəssisə qurur	20.000
Cari bank hesabına köçürmə	19.000
Dilarədən əldə olunan çek bank hesabına verilir	600
R Şirkətinə çek vasitəsilə ödəniş	330
Nəğd pul vəsaiti ilə həyata keçirilən satışlardan əldə olunan pul vəsaiti	100
Nəğd pul vəsaiti ilə ödənilən müxtəlif xərclər	50

Debet**Kredit****Kassa kitabı**

Mədxil	Nəğd pul \$	Bank \$	Ödəniş	Nəğd pul \$	Bank \$
Kapital hesabı	20.000		Cari bank hesabı (kontra)	19.000	
Nəğd pul vəsaiti hesabı (kontra)		19.000	R Şirkətinə ödəniş		330
Dilarədən alınan çek		600	Müxtəlif xərclər hesabı	50	
Nəğd pula satışlar	100		Dövrün sonuna qalıq	1.050	19.270
	20.100	19.600		20.100	19.600
Növbəti dövrün əvvəlinə qalıq	1.050	19.270			

İCMAL



1.3 Hesabda qeydiyyat

1. Mədxil (daxilolma)

Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, kassa kitabının mədaxil tərəfindəki "nağd pul" və ya "bank" sütunları pul vəsaiti və ya bank hesabının debet funksiyasını yerinə yetirir. Ona görə də, belə hallarda, müvafiq kitabda ikili yazılışın yalnız kredit tərəfi qeyd edilməlidir.

Nümunə

Nağd pul vəsaiti ilə həyata keçirilən satışların nəticəsində 5.000\$ məbləğində pul vəsaiti əldə edilmişdir. Bunu ikili yazılış şəklində qeyd etsək aşağıdakı kimi olacaq:

Debet	Nağd pul vəsaiti	5.000
Kredit	Satışlar	5.000

Bu yazılış, pul vəsaiti ilə reallaşdırılan satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Biz, bu məbləğləri sonra pul vəsaiti hesabının debet, satışlar hesabının isə kredit tərəfinə qeyd edəcəyik. Lakin bu yazılışın kassa kitabının mədaxil tərəfinə yazılması elə o deməkdir ki, biz artıq pul vəsaiti hesabına debet yazılışı vermişik. Satışlar kitabına ikili yazılışın yalnız kredit tərəfi yazılmalıdır.

Təvsiyə

Ümumi qayda belədir ki, kassa kitabındakı hər bir mədaxil üzrə müvafiq hesaba yalnız kredit yazılışı verilməlidir.

2. Məxaric (ödəniş)

Kassa kitabının ödəniş tərəfindəki "nağd pul" və ya "bank" sütunları, nağd pul vəsaiti və ya bank hesabının kredit funksiyasını yerinə yetirir. Ona görə də, müvafiq kitabda ikili yazılışın yalnız debet tərəfi qeyd edilməlidir.

Nümunə

Telefon xərcləri üzrə ödəniş 800\$ məbləğindədir. Bunu ikili yazılış şəklində qeyd etsək aşağıdakı kimi olacaq:

Debet	Telefon xərcləri	800
Kredit	Nağd pul vəsaiti	800

Bu yazılış, nağd pul vəsaiti ilə ödənilmiş telefon xərclərinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bu məbləğləri biz sonra telefon xərcləri hesabının debet, pul vəsaiti hesabının isə kredit tərəfinə qeyd edəcəyik. Lakin bu yazılışın kassa kitabının ödəniş tərəfinə yazılması o deməkdir ki, biz artıq pul vəsaiti hesabına kredit yazılışı vermişik. Ona görə də, telefon xərcləri hesabında ikili yazılışın yalnız debet tərəfi yazılmalıdır.

Təvsiyə

Ümumi qayda belədir ki, kassa kitabındakı hər bir ödəniş üzrə müvafiq hesaba yalnız debet yazılışı verilməlidir.

1.4 Analitik sütunlar

Hər bir müəssisənin mühasibat uçotu və qeydiyyat ehtiyaclarına uyğun olaraq kassa kitabının istənilən tərəfinə analitik sütunlar əlavə oluna bilər. Bu sütunlar cəmlənir, lakin balanslaşdırılır. Bu cəmlərdən hesablara yekun köçürmələr məs., təklif edilmiş endirimlər, debitor borcları, pul vəsaitinə satışlar, bu satışlar üzrə satış vergisi və s. etmək məqsədilə istifadə olunur.

Əgər analitik sütunlar fərdi sütunları əvəz edərsə, o zaman yalnız cəmlər müvafiq hesablara köçürülür. Məsələn, əgər debitor borcları və pul vəsaitinə satışlar üçün sütunlar saxlanılırsa, bu sütunların cəmi debitor borcları və pul vəsaitinə satışlar hesabına qeyd ediləcəkdir. Debitor borcları üzrə fərdi əməliyyatlar, əsasən ikili yazılış sistemində aid olmayan fərdi hesaba köçürülür.

Təvsiyə

Diqqət edə bilərsiniz ki, yalnız ilkin balansə daxil edilməli olan bank və nəğd pul vəsaiti sütunları balanslaşdırılır. Bu hesablar hesaba köçürülməyə xidmət edir. Digər analitik sütunlar hesab funksiyasını yerinə yetirmir. Onlar sadəcə xüsusi (fərdi) hesablara köçürülmək üçün cəmlənir.

Bu cür kassa kitabı aşağıdakı nümunədə izah edilmişdir.

Endirimi özündə əks etdirən çox sütunlu kassa kitabı

Endirimlərin mühasibat uçotuna təsiri kassa kitabının xüsusi sütunlarının dövr cəmlərindən istifadə etməklə göstərilir.

Nümunə

Aşağıdakı əməliyyatları kassa kitabında qeyd edin:

- Bank hesabına 5.000\$ məbləğində nəğd pul köçürülür.
- 2.000\$ məbləğində çeklə ticarət üzrə kreditör borcu ödənilir. 200\$ məbləğində endirim əldə edilir.
- Bank hesabına 1.000\$ məbləğində nəğd pul köçürülür.
- Ticarət üzrə debitor borclarından 2.000\$ məbləğində çek əldə olunur. 200\$ məbləğində endirim təklif edilir.
- Ticarət üzrə debitor borclarından 7.000\$ məbləğində pul vəsaiti əldə olunur. 700\$ məbləğində endirim təklif edilir.
- Bankdan 2.000\$ məbləğində nəğd pul vəsaiti çıxarılır.

Kassa kitabı							
Mədaxil	Nağd pul vəsaiti \$	Bank \$	Təklif edilmiş endirim	Ödəniş	Nağd pul vəsaiti \$	Bank \$	Əldə edilmiş endirim
Dövrün əvvəlinə qalıq Nağd pul vəsaiti (kontra)		5.000		Bank hesabı (kontra) Ticarət üzrə kreditör borcu –	5.000	2.000	200
Nağd pul vəsaiti (kontra) Ticarət üzrə debitor borcu Ticarət üzrə debitor borcu	7.000	1.000 2.000	200 700	Bank hesabı (kontra) Nağd pul vəsaiti (kontra)	1.000 2.000		
				Dövrün sonuna qalıq	1.000	4.000	
	7.000	8.000	900		7.000	8.000	200
Növbəti dövrün əvvəlinə qalıq	1.000	4.000					

Bu hesabların balanslaşdırılmasına ehtiyac yoxdur. Onlar yalnız cəmlənməlidir. Bu məbləğlər müvafiq hesaba köçürülməlidir.

Təklif edilən endirimi uçota almaq üçün ikili yazılış:

Debet	Təklif edilən endirim	900\$
Kredit	Ticarət üzrə debitor borcu (cəmi)	900\$

Bu yazılış, təklif edilmiş endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Əldə edilən endirimi uçota almaq üçün ikili yazılış:

Debet	Ticarət üzrə kreditör borcu	200\$
Kredit	Əldə edilən endirim	200\$

Bu yazılış, əldə edilmiş endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Təvsiyə

Təklif edilən endirim xərc sayıldığı üçün, həmişə debitor hesabına yazılır.

Əldə edilən endirim gəlir sayıldığı üçün, həmişə kredit hesabına yazılır.

Aşağıda analitik kassa kitabına aid başqa bir nümunə göstərilmişdir:

Nümunə

Aşağıdakı əməliyyatları M Şirkətinin kassa kitabında qeyd edin:

5 oktyabr 20X6-cı il	2.000\$ məbləğində pul vəsaiti ilə satınalma həyata keçirilir. Hesab-faktura 2.300\$ məbləğindədir; lakin satıcı ticarət üzrə endirim təklif edir.
6 oktyabr 20X6-cı il	3.000\$ məbləğində pul vəsaiti ilə satış həyata keçirilir. Bu satışa tətbiq olunan satış vergisi 300\$ məbləğindədir.
7 oktyabr 20X6-cı il	Müştərilərdən biri 6.200\$ məbləğindəki debitor borcu qarşılığında sadəcə 6.000\$ ödəyir. Erkən ödəniş qarşılığında, müştəriyə 200\$ məbləğində endirim təklif edilir.
31 oktyabr 20X6-cı il	Təchizatçıya 4.350\$ məbləğində olan kreditör borcun qarşılığında sadəcə 4.000\$ ödənilir. Erkən ödəniş qarşılığında, müştəriyə 350\$ məbləğində endirim təklif edilir.

Cavab

M Şirkəti

Kassa kitabı (yalnız mədaxillərlə bağlı məlumatdan çıxarışlar)

Debet		Mədaxillər			Kredit	
Tarix	Mədaxil	Cəmi məbləğ \$	Debitor borcları \$	Təklif edilmiş endirim \$	Nağd pul vəsaiti ilə satışlar \$	Nağd pul vəsaiti satışları üzrə satış vergisi \$
06/10/20X6	Satışlar	3.000			3.000	
	Satış vergisi	300				300
07/10/20X6	Debitor borcu	6.000	6.000	200		
	Cəmi	9.300	6.000	200	3.000	300

Bu məbləğ, kassa kitabında pul vəsaiti cəminə əlavə edilmir, lakin nominal kitaba endirimin köçürülməsi üçün burada qeyd edilmişdir.

Ümumi kitaba köçürmə

Mühasibat yazılışı aşağıdakı şəkildə olacaq:	\$	\$
Debet	Pul vəsaiti	9.300
Kredit	Debitor borcları	6.000
Kredit	Satışlar	3.000
Kredit	Satış vergisi üzrə öhdəlik	300

Bu yazılış, oktyabr ayı üzrə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Təklif edilmiş endirim (xərc)	200
Kredit	Debitor borcları	200

Bu yazılış, erkən ödənişin qarşılığında təklif edilmiş endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

M Şirkəti**Kassa kitabı (yalnız məxariclərlə bağlı məlumatdan çıxarışlar)****Debet****Ödənişlər****Kredit**

Tarix	Məxaric	Cəmi məbləğ \$	Kreditor borcları \$	Nağd pul vəsaiti ilə satınalmalar \$	Əldə edilmiş endirim \$
05/10/20X6	Satınalmalar*	2.000	-	2.000	-
31/10/20X6	Kreditor borcları	4.000	4.000		350
	Cəmi	6.000	4.000	2.000	350

*Ticarət üzrə endirimlər qeyd edilmir.

Ümumi kitaba köçürmə

Debet Satınalmalar 2.000\$

Debet Kreditor borcları 4.000\$

 Kredit Pul vəsaiti 6.000\$

Bu yazılış, oktyabr ayı üzrə baş vermiş pul vəsaiti ilə reallaşdırılmış ödənişlərin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet Kreditor borcları 350\$

 Kredit Əldə edilmiş endirim (gəlir) 350\$

Bu yazılış, erkən ödənişin qarşılığında əldə edilmiş endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

Aşağıda 11 avqust 20X7-ci il tarixi üzrə həyata keçirilmiş müəyyən əməliyyatlar göstərilmişdir:

- (a) Bahardan 500\$ məbləğində pul vəsaiti alınır – debitor borcu
- (b) Şəhləyə 850\$ məbləğində ödəniş edilir – kreditor borcu
- (c) Ulduza 1300\$ məbləğində ödəniş edilir – kreditor borcu
- (ç) 350\$ məbləğində telefon xərci ödənilir
- (d) 5.000\$ məbləğində pul vəsaiti ilə satış həyata keçirilir
- (e) Köhnə kompüterlər 2.000\$ müqabilində satılır
- (ə) 250\$ məbləğində elektrik borcu ödənilir
- (f) Yeni dizüstü kompüter 3.125\$ müqabilində satın alınır

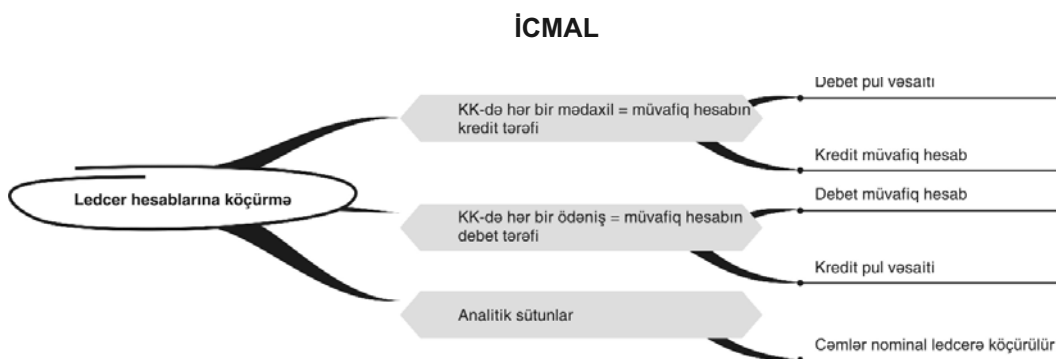
Sizdən bu əməliyyatları kassa kitabında qeyd etməyiniz tələb olunur.

Nadir hallarda baş verən ödənişlər "digər" sütununda qeyd edilir

Kassa kitabı Mədaxil					
Tarix	İzah	Cəmi məbləğ \$	Debitor borcu \$	Pul vəsaiti ilə satışlar \$	Digər məbləğlər \$
11/08/20X7	Debitor borcu – Bahar Satışlar Kompyüter	500 5.000 2.000	500	5.000	2.000
	Cəmi	7.500	500	5.000	2.000
11/08/20X7	Kreditor borcu – Şəhla	850	850		
	Kreditor borcu – Ulduz	1.300	1.300		
	Telefon	350			350
	Elektrik	250			250
	Dizüstü kompyüter	3.125			3.125
	Cəmi	5.875	2,150	0	3,725

Kompüterləşdirilmiş mühasibat uçotu sistemi

Yuxarıda müzakirə edilən mühasibat uçotu qaydaları, əsasən mexaniki sistemlərdə istifadə olunur. Kompüterləşdirilmiş sistemlərdə də mühasibat uçotu prinsipləri eyni olaraq qalır. Lakin bu zaman bəzi mərhələlər əl ilə yox, kompüter vasitəsilə həyata keçirilir, məs., bank hesablarının üzləşdirilməsi və ödəniş və mədaxillər kağız çeklərlə yox, elektronik qaydada həyata keçirilir. Bu sistem daha sürətli, daha ucuz və daha səmərəlidir.



Qısa test 1

Səlim, 1 yanvar 20X8-cil il tarixində bank hesabına 4.000\$ məbləğində nəğd pul vəsaiti qoyur. O, 1 fevral 20X8-cil i tarixində Cəmilin adına 3.000\$ məbləğində çek yazdırır. Səlimin uçot kitabında mühasibat yazılışlarını qeyd edin. Bu əməliyyatların ikili yazılışını göstərin.

Qısa test 2

Nərmnin kassa kitabının nəğd pul vəsaitləri sütununda hal-hazırda olaraq, 5.000\$ məbləğində debet qalığı qeyd olunub. İxtisasca həkim olan Nərmnin, mühasibat biliyinə sahib olmadığına

görə, bu yazılışı anlaya bilmir. Onun mühasibi kimi bu yazılışı ona necə izah edərdiniz?

- A. Bu səhv olaraq yazılmışdır: bank hesabı sütununda 5.000\$ məbləğində kredit qalığı olmalıdır.
- B. Bu səhv olaraq yazılmışdır: bu cür yüksək məbləğ nəğd pul vəsaitləri sütununa deyil, bank hesabı sütununa köçürülməlidir.
- C. Həmin vaxt üzrə Nəminin kassasında 5.000\$ məbləğində pul vəsaiti vardır.
- D. Nəmin kiməsə 5.000\$ məbləğində ödəniş etməlidir.

2. Nəğd (kiçik) pul vəsaitlərilə həyata keçirilən əməliyyatların qeydiyyatına olan ehtiyac.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

Nəğd (kiçik) pul vəsaitlərilə həyata keçirilmiş əməliyyatların mahiyyəti

Hər bir müəssisədə məktubların göndərilməsi, yerli nəqliyyatdan istifadə, işçi heyəti üçün qida və içki məhsullarının alınması və s. bu kimi baş verən əməliyyatlarda ödəniş bank yolu ilə həyata keçirilməyə bilər. Bu ödənişlər kiçik məbləğ təşkil etdiyindən, eyni zamanda alıcı tərəfindən məbləği ödəmədə sistem çatışmazlığı səbəbindən nəğd pul vəsaiti formasında həyata keçirilməlidir.

Nəğd, yeni “əhəmiyyətsiz”, “kiçik” sözünün hərfi mənasından da aydın olduğu kimi, nəğd pul vəsaitlərilə həyata keçirilmiş əməliyyatlar, kiçik pul vəsaitlərilə bağlı əməliyyatlar deməkdir. Nəğd (kiçik) pul vəsaitləri, müəssisə tərəfindən edilən əhəmiyyətsiz (kiçik) ödənişlər üçün tələb olunan pul vəsaiti deməkdir.

Nəğd (kiçik) pul vəsaitlərilə həyata keçirilmiş əməliyyatlar üçün ayrıca qeydiyyata nə üçün ehtiyac duyulur?

- Məbləğin hər hansı müəyyən bir əməliyyat üzrə çox kiçik olmasına baxmayaraq, bir dövr ərzində belə əməliyyatlardan yüzlərdədir. Bu əməliyyatların ayrıca başlıq altında göstərilməsi onları hesablamaq üçün tələb olunur. Belə ki, ayrıca analitik nəğd pul vəsaitləri üzrə kassa kitabı (NPKK) tərtib etmək əhəmiyyətlidir. İdarə edilməsi çətin olduğuna görə bu sütunların əsas kassa kitabına daxil edilməsi arzuolunmazdır.
- İnzibati olaraq, nəğd pul vəsaitlərinin idarə olunması ayrıca bir şəxsə həvalə olunur. Həmin şəxs idarə etdiyi nəğd pul vəsaitləri üzrə hesabatı görə məsuliyyət daşıdığına görə, NPKK-nın ayrı şəkildə hazırlanması daha məqsədeuğundur. Bu, həmin şəxsə fiziki pul kütləsini idarə etməyə və həmçinin lazımi təhlillər aparmağa imkan verir.
- Əgər nəğd pul vəsaitlərilə həyata keçirilmiş əməliyyatlar üzrə düzgün qeydiyyat aparılmazsa, pul vəsaitlərindən sui-istifadə edilə bilər və yaxud onlar oğurlana bilər.

Qısa test 3

Həmid adlı mühasib, aşağıda verilmiş əməliyyatlardan hansılarının nəğd pul vəsaitləri üzrə kassa kitabına, hansılarının isə müəssisənin ikisütunlu kassa kitabına yazılmalı olduğunu dəqiq bilmir. Baş mühasib kimi siz, Həmidə verilmiş əməliyyatların müvafiq kassa kitabına qeyd edilməsində kömək edin.

	\$
Təchizatçıya ödənilən pul vəsaiti	4.000
Ofis heyəti üçün qida/içki məhsullarına ödənilən pul vəsaiti	50
Müştəridən əldə edilən pul vəsaiti	2.500
Məktubların göndərilməsi üzrə xərclər	15
Mühasibin əməkhaqqı	2.000

Qısa testin cavabları

1. Səlimin kitabında mühasibat yazılışları aşağıdakı kimidir:

1 yanvar 20X8-ci il

Debet	Bank hesabı	4.000\$	
	Kredit	Nəgd pul vəsaiti hesabı	4.000\$

Bu yazılış, banka verilmiş çekin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

1 fevral 20X8-ci il

Debet	Cəmilin (kreditor) hesabı	3.000\$	
	Kredit	Bank hesabı	3.000\$

Bu yazılış, Cəmilin adına yazılmış çekin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2. (C)

Nəgd pul vəsaiti aktiv olduğuna görə, bu o deməkdir ki, hesab debet qalığına malik olmalıdır. Belə ki, 5.000\$ məbləğində debet qalığı Nəminin hal-hazırda olaraq, 5.000\$ məbləğində nəgd pul vəsaitinə sahib olduğunu göstərir və ya digər bir ifadə ilə, onun kassasında hal-hazırda 5.000\$ məbləğində nəgd pul vəsaiti vardır.

3. Nəgd (kiçik) pul vəsaitlərlə həyata keçirilmiş əməliyyatlar kiçik əməliyyatlardır.

Nəgd pul vəsaitləri üzrə kassa kitabında qeyd olunan kiçik pul vəsaitlərlə həyata keçirilmiş əməliyyatlar, nəgd pulla həyata keçirilir. İşçi heyəti üçün qida/ içki məhsulları və poçt xərcləri bütövlükdə nəgd pul vəsaitləri üzrə kassa kitabında qeyd olunur. Buna baxmayaraq, təchizatçılara edilən ödənişlər, müştərilərdən alınan mədaxillər və mühasiblərin əməkhaqqları nəgd pul vəsaitlərlə həyata keçirilmiş əməliyyatlar deyil.

Sınaq sualları

1. Tahirin magistral yolun kənarında yerləşən bir restoranı vardır. O, müştəriləri günün 24 saati qəbul etdiyinə görə əlində olan nəgd pul vəsaitini öz bank hesabına hər gün bankın bağlanması yaxın, saat 5-də qoyur. Dünən o, bank hesabına 3.120 \$ məbləğində nəgd pul köçürmüşdür. Tahir bu əməliyyatı kassa kitabında necə qeyd etməlidir?

- A. Debet bank; Kredit nəgd pul vəsaiti
- B. Debet bank; Kredit bank
- C. Debet nəgd pul vəsaiti; Kredit bank
- D. Debet nəgd pul vəsaiti; Kredit nəgd pul vəsaiti

2. Aşağıdakılardan hansı səhvdir?

- A. NPKK nəgd pul vəsaitlərlə həyata keçirilmiş bütün əməliyyatların qeydiyyatını aparmaq üçün tərtib olunur.
- B. NPKK-nın mövcudluğu bu vəsaitlərin idarəsi üzrə təyin edilən kassirin fiziki pul kütləsinə nəzarətini təmin edir.
- C. NPKK kiçik məbləğli ödənişləri fərqləndirmək məqsədilə tərtib edilir.
- D. Nəgd pul vəsaitlərlə həyata keçirilən əməliyyatlar kifayət qədər böyük əməliyyatlar hesab olunur və qeydiyyat üçün ayrıca hesabat kitabı tələb edir.

3. Qeyri-avans sisteminin köməyiylə aşağıdakı əməliyyatları NPKK-a köçürün:

	\$
01 yanvar 20X7-ci il, mədaxil	100
02 yanvar 20X7-ci il, poçt xərci	30
09 yanvar 20X7-ci il, nəqliyyat xərci	15
10 yanvar 20X7-ci il, pul vəsaiti mədaxili	50
13 yanvar 20X7-ci il, nəqliyyat xərci	32
18 yanvar 20X7-ci il, pul vəsaiti mədaxili	75
19 yanvar 20X7-ci il, poçt xərci	22
23 yanvar 20X7-ci il, poçt xərci	16
28 yanvar 20X7-ci il, pul vəsaiti mədaxili	30
30 yanvar 20X7-ci il, nəqliyyat	11

Həmçinin, yuxarıda verilmiş əməliyyatların nəğd pul vəsaitlərilə həyata keçirilən əməliyyatlar hesabına necə təsir etdiyini göstərin.

4. Sabit məbləğli kompensasiya, avans sisteminin bir xüsusiyyətidir. Bu fikrin düzgün olub-olmadığını müəyyənə bilərsiniz.
5. Aşağıdakı əməliyyatlardan iki sütunlu kassa kitabı hazırlayın:

	\$
Nəğd pul vəsaiti ilə görülmüş işlər	45.000
Ceyhundan çeklə satınalmalar və çeklə ödənişlər	5.000
Nəğd pul vəsaitinə satılan mallar	2.000
D Şirkətindən əldə edilən çeklər	8.000
Banka qoyulan nəğd pul vəsaiti	8.000
Çeklə ödənen əməkhaqları	500
C Şirkətinə satışlar və həmin satışlarla bağlı alınan pulun eyni gündə banka köçürülməsi	1.500
Bankdan çıxarılan nəğd pul	2.000
Nəğd vəsaitlə ödənen digər xərclər	200

Sınaq suallarının cavabları

1. (A)

Bu əməliyyat bank hesabında artıma səbəb olacaqdır. Ona görə də, bank hesabına debet yazılışı edilməlidir. Digər tərəfdən, bu əməliyyat Tahirin nəğd pul vəsaiti qalığında azalmaya səbəb olacaqdır. Ona görə də, nəğd pul vəsaiti sütununa kredit yazılışı edilməlidir.

2. (D)

Nəğd pul vəsaitləri ilə həyata keçirilən əməliyyatlar nisbətən əhəmiyyətsiz (kiçik) əməliyyatlardır. Lakin gün ərzində belə əməliyyatlar çoxlu sayda baş verir. Ona görə də, bu kiçik əməliyyatları qeyd etmək üçün NPKK tərtib olunur.

3.

NPKK

Tarix	Mədaxil	Əməliyyatın mahiyyəti	Cəmi məbləğ	Poçt xərci \$	Nəqliyyat xərci
\$			\$		\$
01/01/20X7	100	Pul vəsaiti			
02/01/20X7		Poçt göndərişi	30		30
09/01/20X7		Nəqliyyat		15	15
10/01/20X7	50	Pul vəsaiti			
13/01/20X7		Nəqliyyat		32	32
18/01/20X7	75	Pul vəsaiti			
19/01/20X7		Poçt göndərişi	22		22
23/01/20X7		Poçt göndərişi	16		16
28/01/20X7	30	Pul vəsaiti			
30/01/20X7		Nəqliyyat		11	11
	255		68	58	Cəmi

Nağd pul vəsaitləri hesabı

Tarix		Məbləğ	Tarix		Məbləğ
		\$			\$
01/01/20X7	Pul vəsaiti	100	31/01/20X7	Ödənişlər	126
10/01/20X7	Pul vəsaiti	50			
18/01/20X7	Pul vəsaiti	75			
28/01/20X7	Pul vəsaiti	30	31/01/20X7	Dövrün sonuna qalıq	129
		255			255
01/02/20X7	Növbəti dövrün əvvəlinə keçən qalıq	129			

4. Səhvdir. Avans sistemində, pul vəsaiti avans məbləğini bərpa etmək üçün dövr ərzində ödənilən xərclərin məbləği qədər (sabit məbləğdə yox) kompensasiya edilir.

5.

Kassa kitabı

Mədaxil	Pul vəsaiti \$	Bank \$	Məxaric	Kassa \$	Bank \$
Kapital hesabı	45.000		Alışlar		5.000
Satışlar	2.000		Bank hesabı (kontra)	8.000	
D Şirkəti	8.000	8.000	Əməkhaqqları		500
Nağd pul vəsaiti hesabı (kontra)			Nağd pul vəsaiti (kontra)		2.000
Satışlar		1.500	Müxtəlif xərclər hesabı	200	
Bank hesabı (kontra)	2.000		Dövrün sonuna qalıq	48.800	2.000
	57.000	9.500		57.000	9.500
Növbəti dövrün əvvəlinə keçən qalıq	48.800	2.000			

FƏSİL – D3: MAL-MATERIAL EHTİYATLARI

Mövzuya ilkin baxış

Mal-material ehtiyatları dedikdə, mühasibat uçotu dövrünün sonunda əlimizdə olan əmtəələr başa düşülür.

Mal-material ehtiyatları müxtəlif üsullarla ölçülə bilər. Onlar üçün hər bir üsul əsasında müxtəlif dəyərlər tapılır. Məsələn, PK Şirkətinin dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları 30 avtomobildən ibarətdir. Son mədaxil ilk məxaric (bundan sonra LIFO) üsuluna əsasən bu avtomobillərin dəyəri 300.000\$ məbləğlə ölçüldüyü halda, orta dəyər (bundan sonra AVCO) üsuluna əsasən bu göstərici 350.000\$ olaraq müəyyənləşdirilir.

Mal-material ehtiyatları satışların maya dəyərinə daxil edildiyindən, bu, müəssisənin mənfəətinə birbaşa olaraq təsir edir. Yuxarıdakı nümunəyə əsasən, əgər PK Şirkəti mal-material ehtiyatlarının ölçülməsində orta dəyər üsulundan istifadə edərsə, bu zaman şirkətin mənfəəti 50.000\$ daha çox olacaqdır (350.000\$ - 300.000\$).

Hər bir mühasib, mal-material ehtiyatlarının mühasibat uçotu və onların dəyərinin ölçülməsi ilə bağlı bütün aspektlərlə tanış olmalıdır. Mal-material ehtiyatlarının dəyərinin ölçülməsi üsulu müəssisənin mənfəəti üzərində böyük təsirə malik olduğundan, seçilməli olan üsul ilə bağlı qərar verilmədən mühasibdən məsləhət alınmalıdır.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Maliyyə hesabatları hazırlanarkən mal-material ehtiyatları ilə bağlı müəyyən düzəlişlərin edilməsinə ehtiyac.
- b) Dövrün əvvəlinə və sonuna olan mal-material ehtiyatlarının qeyd olunması.
- c) Mal-material ehtiyatlarının dəyərinin ölçülməsinin alternativ üsulları.
- ç) Mal-material ehtiyatlarının dəyərinin ölçülməsi ilə bağlı MUBS-nin tələbləri və onların tətbiqi.
- d) Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə daxil edilməli olan məsrəflərin müəyyənləşdirilməsi.
- e) Dövrün sonu üzrə və davamlı aparılan qeydiyyatlardan istifadə.
- ə) FIFO (ilk mədaxil, ilk məxaric) və AVCO (orta dəyər) üsullarından istifadə etməklə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyərinin hesablanması.
- f) Mal-material ehtiyatlarının dəyərinin ölçülməsinə mühasibat uçotu konsepsiyalarının təsiri.
- g) Mal-material ehtiyatlarının dəyərinin ölçülməsində istifadə olunan üsulların müəssisənin mənfəətinə və aktivlərinə təsiri.

Giriş**Praktiki nümunə**

Ç Şirkətinin maliyyə hesabatlarında aşağıdakı göstəricilər verilmişdir:

Mənfəət və zərər haqqında hesabatdan çıxarışlar:

	\$	%
Satışlar	6.635	
Satışların maya dəyəri	3.439	
Məcmu mənfəət	3.196	(48.20%)
Əməliyyat mənfəəti	707	(10.70%)

Əgər dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri olduğundan 100\$ az ölçülmüş olsaydı, əməliyyat mənfəəti azalaraq 607\$ olar, əməliyyat mənfəətinin satış gəlirinə olan nisbəti isə daha az, yəni 9,2% səviyyəsində göstərilərdi.

Beləliklə, maliyyə hesabatları rəhbərlik, vergi orqanları, kreditorlar, investorlar və ümumiyyətlə, bu hesabatlardan istifadə edənlərdə yalnız təsəvvür yarada bilər.

1. Maliyyə hesabatları hazırlanarkən mal-material ehtiyatları ilə bağlı müəyyən düzəlişlərin edilməsinə ehtiyac.

(Nələri öyrənəcəyik – a)

1.1 Mal-material ehtiyatı nədir?

Mal-material ehtiyatları dedikdə, müəssisənin sahib olduğu əmtəələr başa düşülür və aşağıdakı kimi təsnif edilir:

- Xammal
- Emal (istehsal) prosesində olan məhsul
- Hazır məhsul

Tərif

Mal-material ehtiyatlarına aşağıdakı aktivlər aiddir:

- müəssisənin adi fəaliyyəti zamanı satış məqsədilə saxlanılan;
- satış üçün istehsal prosesində hazırlanmaqda olan;
- istehsal və ya xidmətlərin göstərilməsi prosesində sərf edilən xammal və materiallar formasında olan.

“Mal-material ehtiyatları adlı” 2 sayılı MUBS

Nümunə

BV Şirkəti piroq və peçenye istehsalı ilə məşğuldur. Piroqun hazırlanmasında yağ, un, yumurta, şəkər tozu və bu kimi bir çox məhsullardan istifadə edilir. Bütün bunlar piroqun xəmiri üçün xammal rolunu oynayır.

Piroqun xəmiri "aralıq" məhsul sayılır. Xəmir bişirildikdən sonra isə hazır piroq əldə olunur, lakin bu piroqun bazarda satılması üçün onu qablaşdırmaq lazımdır. Piroqun satışdan əvvəlki vəziyyəti "emal prosesində olan məhsul" adlandırılır.

Qablaşdırıldıqdan sonra isə piroq satışa hazır olan əmtəə sayılır. Beləliklə, piroq satışa hazır vəziyyətdə olduqda, hazır məhsul adlandırılır.

Bu məqamda qeyd etmək vacibdir ki, hər hansı bir aktiv:

- bir müəssisə üçün mal-material ehtiyatları maddəsi hesab edildiyi halda;
- digər müəssisə üçün mal-material ehtiyatları maddəsi hesab edilməyə bilər.

Nümunə

Yuxarıda verilmiş BV Şirkəti haqqında nümunəni davam etdirək.

Piroqun bişirilməsində istifadə edilən yağ, yağ istehsal edən zavod üçün hazır məhsul sayılır. Eynilə, emal edilmiş şəkər tozu BV Şirkəti üçün xammal rolunu oynadığı halda, şəkər tozu istehsal edən zavod üçün hazır məhsul sayılır.

Qısa test 1

Pərakəndə kompüter satışı ilə məşğul olan ticarətçi üçün aşağıdakılardan hansı mal-material ehtiyatları hesab edilir?

- A. Satış üçün saxlanılan stolüstü və dizüstü kompüterlər
- B. Kompüter hissələri – sərt diskler, mikrosxemlər, USB fləş kartlar, kabellər
- C. Həm (a), həm də (b)
- D. Satış sifarişlərini həyata keçirtmək üçün işçi heyətinin istifadə etdiyi stolüstü kompüterlər

Qısa test 2

Avtomobil istehsalında istifadə edilən təkər şinləri, emal prosesində olan məhsul hesab edilir. Bu ifadənin doğru olub-olmadığını müəyyənləşdirin.

1.2 Mal-material ehtiyatlarının qeydiyyatına ehtiyac

Sizcə, nə üçün biz mal-material ehtiyatlarının qeydiyyatını aparmalıyıq?

Aşağıdakı nümunəyə diqqət yetirin:

Nümunə

HT Şirkəti kompüterlərlə bağlı dilerlik fəaliyyəti ilə məşğuldur. 1 yanvar 20X6-cı il tarixində HT Şirkəti 10.000\$ dəyərə malik olan 10 ədəd kompüter almışdır. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində şirkət 7.500\$ dəyərində 6 kompüter satmışdır. Hal-hazırda anbarda dövrün sonuna dəyəri 4.000\$ olan 4 ədəd kompüter vardır.

Əgər siz, MGHH-ni dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarını nəzərə almadan hazırlasanız, şirkətin zərəri 2.500\$ məbləğində göstəriləcəkdir.

HT Şirkəti		
31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan il üzrə MGHH		
	\$	\$
Satışlar (gəlir)		7.500
Çıxılsın: satışların maya dəyəri		
Satınalmalar		(10.000)
Məcmu mənfəət/(zərər)		(2.500)

Mal-material ehtiyatları qeyd olunmadıqda onların cari il üzrə mənfəətə təsiri

Uzlaşdırma prinsipinə əsasən, xərclər gəlirlərlə uzlaşdırılmalıdır. Yuxarıdakı MGHH-dən göründüyü kimi satın alınan 10 kompüter üçün çəkilən məsrəf, 6 kompüterin satışı ilə müqayisə edilir. Bu, uzlaşdırma prinsipinə görə heç də düzgün deyil. Əslində, 6 kompüterin satış gəliri, məhz həmin 6 kompüterə çəkilən xərclərlə uzlaşdırılmalıdır.

Yerdə qalan 4 kompüter isə MVHH-də, mal-material ehtiyatları kimi qeyd edilməlidir. Çünki biz hələ də bu kompüterləri sata bilməmişik və onların satışının gələn il reallaşacağına ümid edirik. Məhz gələn il, yəni bu kompüterlər satılan zaman şirkət üçün müvafiq gəlir qeyd olunmalıdır.

HT Şirkəti		
31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan il üzrə MGHH		
	\$	\$
Satışlar		7.500
Çıxılsın: Əmtəələrin maya dəyəri		
Satınalmalar	10.000	
Çıxılsın: dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları (hər biri \$1.000 olmaqla 4 ədəd kompüter)	(4.000)	(6.000)
Məcmu mənfəət		1.500

Mal-material ehtiyatları düzgün qeyd olunduqda onların cari il üzrə mənfəətə təsiri

Siz asanlıqla görə bilərsiniz ki, biz 6 kompüterin satın alınması zamanı çəkilən xərc ilə 6 kompüterin satışından əldə olunan gəliri uzlaşdırmışıq. Yuxarıda yenidən təqdim olunmuş MGHH-də mənfəət 1.500\$ məbləğində göstərilir.

Növbəti ildə, yəni 20X7-ci ildə, HT Şirkəti \$5.000 məbləğində pul vəsaiti müqabilində keçən il sata bilmədiyi 4 kompüterin də satışına müvəffəq olmuşdur (il ərzində heç bir yeni satınalma əməliyyatı həyata keçirilməmişdir). Aşağıdakı amillər üzrə mənfəət və zərər haqqında hesabatlara (MGHH) müqayisə edək:

- Keçən il üzrə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları qeyd edilmədikdə:

HT Şirkəti		
31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il üzrə MGHH		
	\$	\$
Satışlar		5.000
Çıxılsın: Satışın maya dəyəri	-	
Satınalmalar	-	-
Məcmu mənfəət		5.000

- Keçən il üzrə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları qeyd edildikdə:

HT Şirkəti		
31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il üzrə MGHH		
	\$	\$
Satışlar		5.000
Çıxılsın: Əmtəələrin maya dəyəri		
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	4.000	
Satınalmalar	-	(4.000)
Məcmu mənfəət		1.000

Mal-material ehtiyatları qeyd olunduqda onların növbəti il üzrə mənfəətə təsiri

Gördüyünüz kimi, hər iki halda da məcmu mənfəət (iki ilin cəmi üzrə) eynidir. Aşağıdakı hesablamaya nəzər yetirin:

Məcmu satışlar (7.500 + 5.000)	12.500
Məcmu satınalmalar	(10.000)
	2.500

Yuxarıda verilmiş nümunədən aydındır ki, mənfəət və zərər haqqında hesabat və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatdan müəyyən edə bildiyimiz mal-material ehtiyatlarının qeydiyyatı çox vacibdir. Lakin dövrün əvvəlinə və sonuna olan mal-material ehtiyatlarının mühasibat uçotunu aparmaqla, biz, kompüterləri alarkən çəkdiyimiz xərclər ilə kompüterin satışından əldə etdiyimiz gəlirləri uzlaşdırıb **düzgün mühasibat uçotu dövrü üzrə qeyd edə bilərik**. Kompüterlərin satıldığı anda mənfəət/zərər reallaşmış hesab edilir; satışdan əvvəl kompüterlər müəssisənin cari aktivi kimi xarakterizə edilir.

1.3 Satışların maya dəyəri

Satışların maya dəyəri müəyyən hesabat dövrü ərzində, məhsulun istehsalı üçün xammalın satın alınması və lazım olan digər istehsal amillərinə çəkilən ümumi məsrəfləri özündə birləşdirir. Satışların maya dəyəri aşağıdakı kimi hesablanır:

	\$
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	X
Üstəgəl: Satınalmalar	X
	X
Çıxılsın: Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	(X)
Satışların maya dəyəri	X

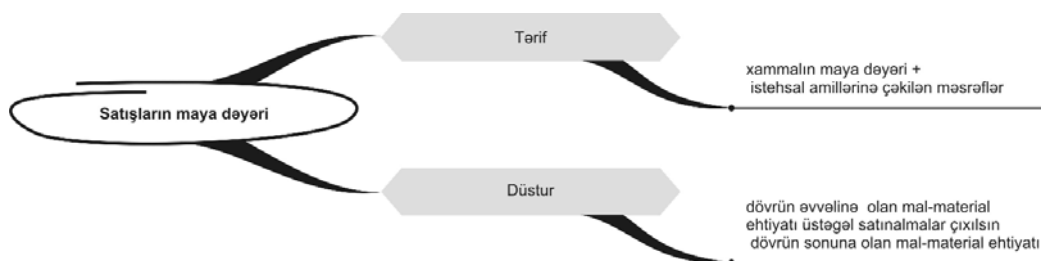
Nümunə

Dilərə, artıq 20 ildir ki, şokaladın pərakəndə satışı ilə məşğuldur. Onun maliyyə ili 31 dekabr tarixində başa çatır. 1 yanvar 20X6-cı il tarixində mal-material ehtiyatları 50.000\$ dəyərinədir. İl ərzində Dilərə 75.000\$ dəyərə malik şokalad satın alır. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində isə mal-material ehtiyatlarının dəyəri 20.000\$-a bərabər olur.

Satışların maya dəyəri aşağıdakı kimi olacaq:

Satışların maya dəyəri	\$	\$
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	50.000	
Üstəgəl: Satınalmalar	75.000	
	125.000	
Çıxılsın: Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	(20.000)	
Satışların maya dəyəri		105.000

Beləliklə, satışların maya dəyəri \$105.000 məbləğində olacaq.



Qısa test 3

Vüsal adlı bir şəxs dəftərxana ləvazimatlarının satışı ilə məşğul olur.

Aşağıdakı məlumatlara istinad edərək, 31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan il üzrə satışların maya dəyərini hesablayın:

	\$
1 yanvar 20X6- cı il tarixinə olan mal-material ehtiyatları	150.000
Satınalmalar	200.000
31 dekabr 20X6-cı il tarixinə olan mal-material ehtiyatları	75.000

2. Dövrün əvvəlinə və sonuna olan mal-material ehtiyatlarının qeyd olunması.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

2.1 Mal-material ehtiyatları üzrə ledcer

Mal-material ehtiyatlarının ledcer hesabında qeydiyyatının və bu ehtiyatların təfəsilatlarının verilməsinin iki müxtəlif mühasibat kitabı üzrə həyata keçirildiyi yəqin ki, yadınızdadır. **Mal-material ehtiyatları üzrə ledcer hesabı mühasibat uçotu qeydiyyatlarının bir hissəsi hesab edildiyi halda, mal-material ehtiyatlarının təfəsilatı, anbar qeydiyyatlarının bir hissəsi kimi qəbul edilir.**

Mal-material ehtiyatları üzrə ledcer hesabına biz, yalnız dövr olaraq hesablanmış cəmləri köçürürük.

2.2 Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları

Tərif

Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları dedikdə, mühasibat uçotu ilinin və ya mühasibat uçotu dövrünün başlanğıcında müəssisənin malik olduğu mal-material ehtiyatları başa düşülür.

Nümunə

Elşad, öz biznes fəaliyyətinə 1 may 20X6-cı il tarixində geyim mallarının ticarəti ilə başlayır. Onun uçot ili 31 dekabr tarixində bitir.

Əgər hesabat ili ərzində Elşad, 5.000\$ dəyərində geyim alar və 3.000\$ dəyərində geyim satsa, onun növbəti il üçün dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatı 2.000\$ dəyərində olacaqdır.

Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları üzrə qeydiyyat aparılmasının səbəbləri

Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları hesabı, satışların maya dəyərinin bir hissəsi hesab edilir. Keçən ilin sonuna hesablanmış mal-material ehtiyatlarının cari ildə satılacağını planlaşdırdığımız üçün biz, həmin mal-material ehtiyatlarını, cari ildə satışların maya dəyərinin bir hissəsi kimi qəbul etməliyik.

Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları üçün mühasibat uçotu yazılışı

Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları (yəni əvvəlki ildə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları) aktiv hesab edilir. Mal-material ehtiyatları MGHH-də debet qalığına malik olan aktiv kimi göstərilir. Bu debet qalığı, MGHH-də satışların maya dəyəri hesabına köçürülür. MHMH-yə (mənfəət və zərər haqqında hesabat) köçürüldükdən sonra dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları hesabında qalıq sıfır bərabər olur. Bu əməliyyat, bir qayda olaraq, əsasən mühasibat uçotu ilinin sonunda həyata keçirilir.

Nümunə

Yuxarıda verilmiş nümunənin davamı

Debet	Satışların maya dəyəri (MGHH)	2.000\$
Kredit	Mal-material ehtiyatları (MVHH)	2.000\$

Bu yazılış, dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatlarının MGHH-yə (mənfəət və zərər haqqında hesabat) köçürülməsi prosesinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2.3 Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları**Tərif**

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları dedikdə, mühasibat uçotu ilinin və ya mühasibat uçotu dövrünün sonunda müəssisənin malik olduğu mal-material ehtiyatları başa düşülür.

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları xammal, emal prosesində olan məhsul (EPOM) və hazır məhsullardan ibarət ola bilər.

Nümunə

Yuxarıda verilmiş nümunədə Elşadın vəziyyətini yenidən nəzərdən keçirək:

Elşadın hesabat ilinin sonuna olan mal-material ehtiyatları 2.000\$ dəyərində olacaqdır. Bu, 2.000\$ dəyərində olan mal-material ehtiyatı (geyim), Elşadın dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları kimi qəbul ediləcək.

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları üzrə qeydiyyat aparılmasının səbəbləri

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları MGHH-də satışların maya dəyərindən çıxılaraq ilin sonunda aktiv kimi qeyd alınır, çünki bu əmtəələr **cari ildə satıla bilməmişdir**. Uzlaşdırma prinsipinə görə yalnız cari ildə reallaşdırılmış satışların maya dəyəri MGHH-də göstərməlidir.

Beləliklə, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları satışların maya dəyərinə daxil edilə bilməz.

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları üçün mühasibat uçotu yazılışı

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları aktiv hesab edilir, çünki bu mal-material ehtiyatları keçmiş hadisələrin nəticəsi olmaqla (çox güman ki, növbəti maliyyə ilində), müəssisədə gələcək iqtisadi səmərəyə səbəb olacaqdır.

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları hesabı MVHH-də **cari aktiv** kimi tanınır.

Nümunə

Elşad haqqında olan əvvəlki nümunə ilə davam edək:

Debet	Mal-material ehtiyatları (MVHH)	2.000\$	
	Kredit	MGHH-də satışların maya dəyəri	2.000\$

Bu yazılış, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Təvsiyə

1-ci ilin dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatı, **2-ci ilin** dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatı hesab ediləcəkdir.

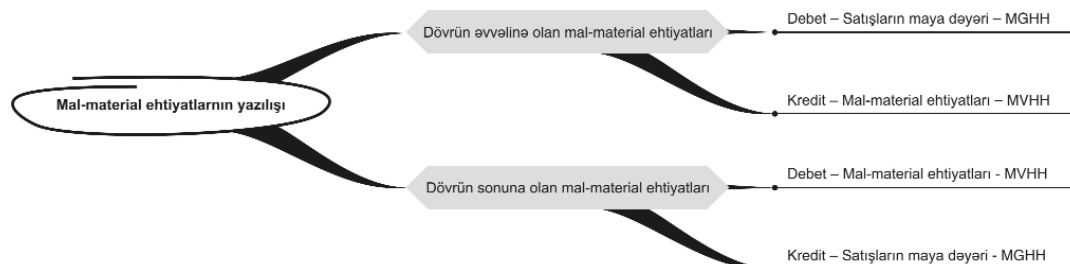
2.4 Maliyyə hesabatlarında mal-material ehtiyatlarının qeydiyyatı

Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	Yalnız ilin sonunda həyata keçirilir
İlk təsir	Satışların maya dəyərinə əlavə olunur
İkinci təsir	MVHH-də cari aktivlərdən silinir
Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	Yalnız ilin sonunda həyata keçirilir
İlk təsir	Satışların maya dəyərindən çıxılır
İkinci təsir	MVHH-də cari aktiv kimi göstərilir

1 sayılı MUBS-yə əsasən, maliyyə hesabatlarının təqdimatı zamanı mal-material ehtiyatları cari aktiv kimi xarakterizə edilir, çünki:

1. Mal-material ehtiyatlarının mühasibat uçotu dövründə istehlak ediləcəyi və ya satılacağı nəzərdə tutulur.
2. Bu aktivlər satış məqsədilə saxlanılır.
3. Aktivin qısa müddət ərzində satılacağı gözlənilir. Bu müddət, əsasən hesabat dövrü bitdikdən sonra 12 aydan çox olmur.

(Cari aktivlər barədə D4 sayılı fəsildə daha təfərrüatlı şəkildə bəhs ediləcəkdir)

İCMAL**Mal-material ehtiyatlarının qeydiyyatı**

3. Mal-material ehtiyatlarının dəyərinin ölçülməsində alternativ üsulların müəyyən edilməsi

(Nələri öyrənəcəyik – c)

Siz artıq maliyyə hesabatlarında mal-material ehtiyatlarının nə üçün qeyd olunduğu barədə məlumata yiyələnmişiniz. Bəs mal-material ehtiyatları maliyyə hesabatlarında hansı məbləğdə qeyd olunur? İndi isə bu sualı cavablandıracağıq.

3.1 Mal-material ehtiyatlarının dəyərinin ölçülməsi

Tərif

Mal-material ehtiyatlarının dəyəri ilkin dəyər və mümkün xalis satış dəyərinin daha az olanı ilə ölçülməlidir.

2 sayılı MUBS

3.2 Mümkün xalis satış dəyəri

Tərif

Mümkün xalis satış dəyəri dedikdə, müəssisənin gündəlik fəaliyyəti ilə bağlı gözlənilən satış qiyməti ilə bu satışın həyata keçməsi ilə əlaqədar çəkilən, gözlənilən tamamlama və digər bir-başə xərclərin fərqiə bərabər olan dəyər nəzərdə tutulur.

2 sayılı MUBS

Mümkün xalis satış dəyəri dedikdə, yaxın gələcəkdə satış nəticəsində reallaşacağı gözlənilən məbləğ başa düşülür. Qısaca olaraq, MXSD aşağıdakı kimi hesablanır:

	\$
Gözlənilən satış qiyməti	X
Çıxılsın: Gözlənilən tamamlanma xərcləri	(X)
Çıxılsın: Satışın reallaşması üçün çəkilməsi gözlənilən birbaşa xərclər	(X)
MXSD	X

Nümunə

TKT Şirkəti qədimi dizayna malik 200 ədəd fincan istehsal edir. Bütün bu fincanlar, 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə mal-material ehtiyatları hesab edilir. Şirkət, bu əmtəələri 22.000\$ müqabilində sata bilər. Lakin fincanların satılması üçün onlar əvvəlcə xüsusi kağıza bükülməklə qablaşdırılmalıdır. Qablaşdırma prosesində isə 1.000\$ məbləğində xərc çəkilməlidir.

Beləliklə, mümkün xalis satış dəyəri aşağıdakı kimi hesablanır:

	\$
Gözlənilən satış qiyməti	22.000
Çıxılsın: Gözlənilən tamamlama xərcləri	-
Çıxılsın: Satışın reallaşması üçün çəkilməsi gözlənilən birbaşa xərclər	(1.000)
MXSD	21.000

MXSD-nin ilkin dəyərdən az ola bilməsinin səbəbləri:

- **Satış qiymətlərinin aşağı düşməsi:** Əmtəələrin satıldığı qiymətə satış qiyməti deyilir. **Satış qiymətinin aşağı düşməsi** nəticə etibarilə **MXSD-nin azalmasına** gətirib çıxarır.
- **Fiziki zədələnmə:** Müştəri hər zaman istəyir ki, yüksək keyfiyyətli məhsul əldə etsin. Bəzən daşınma zamanı və ya hər hansı digər bir səbəbə görə məhsulun zədələrə məruz qalması halları baş verir. Müştəri zədələnmiş məhsul üçün daha az pul vəsaiti ödəyir. Beləliklə, bu halda MXSD ilkin dəyərdən aşağı ola bilər.
- **Əmtəələrin qəsdən aşağı qiymətə – zərərle satılması:** Hər hansı yeni bir məhsulla bazara nüfuz edib əhəmiyyətli bazar payı əldə etmək istəyən satıcı, adətən ilk başlanğıcda zərərə işləməklə öz məhsullarını aşağı qiymətə satır. MXSD, bu zaman da ilkin dəyərdən aşağı olur.

3.3 Nə üçün mal-material ehtiyatları ilkin dəyər və ya MXSD-nin daha az olanı ilə ölçülür:

“Ehtiyatlılıq” prinsipinə əsasən, aktivlər malik olduqları dəyərdən **nə az, nə də çox olmaqla dəyərləndirilməlidir**. Beləliklə, mal-material ehtiyatları ölçülərkən, təqdim olunan iki göstəricidən ən kiçiyi həmin mal-material ehtiyatlarının dəyəri olaraq qəbul edilməlidir.

Hər bir maddə üzrə ilkin dəyər ilə mümkün xalis satış dəyəri arasında **müqayisə** aparılır. Bir-birinə oxşar və ya bir-birilə müəyyən əlaqəyə malik maddələrin bir yerdə qruplaşdırılması daha münasib hesab edilə bilər.

Nümunə

TKT Şirkətinin 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə göstərilən mal-material ehtiyatlarına aşağıdakı maddələr daxildir:

Məhsul	İlkin dəyər (\$)	Satış qiyməti (\$)	Digər təfəsilatlar
A	1.500	1.800	100 % tamamlanmış. Gözlənilən satış xərcləri = 350\$
B	1.500	1.800	100 % tamamlanmış. Gözlənilən satış xərcləri = 200\$
C	800	1.200*	80 % tamamlanmış. 100% tamamlanması üçün lazım olan xərc = 300\$ və gözlənilən satış xərcləri = 200\$
(*son məhsul üzrə)			

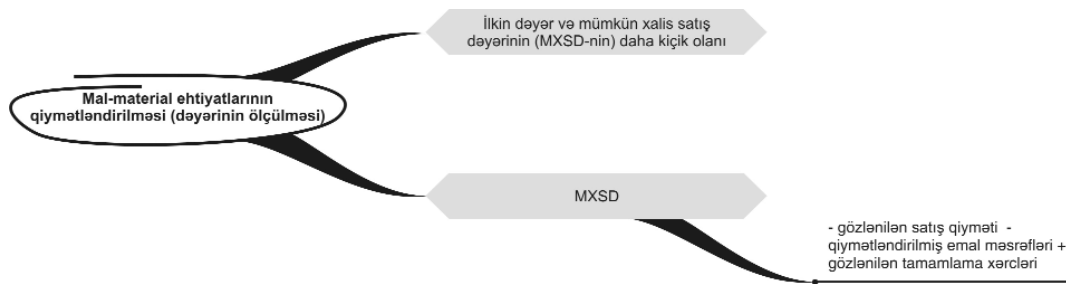
Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri aşağıdakı kimi olacaq:

Məhsul	İlkin dəyər (\$)	Satış qiyməti (\$)	MXSD	Ölçülmə (\$)
A	1.500	1.450	MXSD = 1800-350 = 1.450\$	1.450
B	1.500	1.600	MXSD = 1.800-200 = 1.600\$	1.500
C	800	700	MXSD = 1.200-300-200 = 700\$	700
Cəmi				3.650

Mal-material ehtiyatları ilkin dəyər və mümkün xalis satış dəyərinin (MXSD-nin) daha kiçik (az) olanı ilə ölçülür.

MXSD = satış qiyməti – satış xərcləri – əlavə xərclər

İCMAL



Qısa test 4

31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri nə qədərdir?

- A. 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə ilkin dəyər - 10.000\$
- B. 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə MXSD - 15.000\$
- C. 1 yanvar 20X6-cı il tarixi üzrə ilkin dəyər - 5.000\$
- D. 1 yanvar 20X6-cı il tarixi üzrə MXSD - 4.000\$

Qısa test 5

TD Şirkəti, dış üçün tibbi müalicəvi məhsulların istehsalı ilə məşğul olur. 31 dekabr 20X9-cu ildə anbarda olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri 12.300\$ təşkil edir. Tibb sektorunu tənzimləyici orqanlar tərəfindən hazırlanmış normalara əsasən bu məhsulun bütünlüklə qablaşdırılması 2.200\$-a başa gəlir. Gözlənilən tamamlama xərcləri 3.100 dollardır.

Tələb olunur:

TD Şirkətinin mal-material ehtiyatları üzrə mümkün xalis satış dəyərini hesablayın.

4. Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə daxil edilməli olan məsrəflərin müəyyənləşdirilməsi

(Nələri öyrənəcəyik – e)

Bu bölmədə mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinin hesablanma qaydası barədə bəhs edəcəyik. Başqa sözlə, ilkin dəyərə hansı maddələrin daxil edildiyini və hansı maddələrin daxil edilmədiyini müəyyənləşdirəcəyik.

4.1 Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyəri

Tərif

Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə bütün satınalmaların maya dəyəri, emal xərcləri və mal-material ehtiyatlarının hazırkı mövcud vəziyyətə və yerə gətirib çıxarılması üçün çəkilən digər birbaşa məsrəflər daxil edilir.

188 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərini aşağıdakı kimi hesablamaq olar:

	\$
Satınalmaların maya dəyəri	X
Üstəgəl: Emal məsrəfləri	X
Üstəgəl: Digər məsrəflər	X
Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyəri	X

Bütün bu məsrəflər mal-material ehtiyatlarının hazırkı vəziyyətə gətirilməsinə xidmət edir.

Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə daxil olan hər bir element, ayrı-ayrılıqda təfəsilatı ilə izah olunacaq.

1. **Satınalmaların maya dəyərinə** aşağıdakılar daxil edilir:

- Satınalma qiyməti;
- Əvəzləşdirilməsi mümkün olmayan idxal rüsumları və digər vergilər;
- Birbaşa satınalma ilə bağlı olan nəqliyyat və yükləmə-boşaltma məsrəfləri;
- Material, hazır məhsul və xidmətlərin satın alınmasına birbaşa aid olan digər məsrəflər.

Digər mühüm məsələlər

- Ticarət endirimləri və güzəştlər** əgər hələ də satınalma qiymətindən çıxılmayıbsa, çıxılmalıdır.
- Müəssisədən kənara daşınma (nəqliyyat) xərcləri** mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə daxil edilmir, çünki bu xərclər çatdırılma xərcləri hesab edilir.

Nümunə

Aşağıda TKT Şirkətinin həyata keçirdiyi satınalma ilə bağlı hesab-faktura verilmişdir:

AF Şirkəti Müştəri: TKT Şirkəti			
	Ədəd	Dəyər	\$
A məhsulu	10	20	200
Vergilər			60
			260
Ticarət endirimi			(20)
Ödənilməli olan məbləğ			240

- Yuxarıdakı mala gömrük orqanları tərəfindən 75\$ idxal rüsumu tətbiq edilmişdir.
- Verilmiş vergi məbləğinin 20%-lik hissəsi əvəzləşdirilməsi mümkün olan, yerdə qalan hissəsi isə mümkün olmayan məbləğdir.
- Əmtəələr təchizatçı tərəfindən TKT Şirkətindən 50 mil uzaqlıqda yerləşən anbara daşınır və bu təchizatçıya 30\$-a başa gəlir.
- TKT Şirkəti əmtəəni anbardan şirkətə gətirmək üçün 25\$ sərf edir .
- TKT Şirkəti A məhsulunu M Şirkətinə satır. Məhsulun M Şirkətinə daşınması üçün TKT Şirkəti 21\$ xərc çəkməli olur.

Tələb olunur:

Məhsulun hər vahidi üzrə maya dəyərini (ilkin dəyəri) hesablayın.

Cavab

Satın alınan mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyəri aşağıdakı kimi hesablanır:

	Ədəd	Dəyər	\$
Satınalma qiyməti	10	20	200
(+) Vergi və rüsumlar (əvəzləşdirilməyən) (H1)			115
(+) Nəqliyyat və yükləmə-boşaltma məsrəfləri (H2)			25
(+) Digər məsrəflər (Satınalma ilə birbaşa əlaqəli olan xərclər)			0
(-) Ticarət endirimləri, güzəştlər və s.			(20)
İlkin dəyər	10		320

Beləliklə, məhsulun hər vahidi üzrə maya dəyəri

= cəmi ilkin dəyər/məhsulun sayı

= 320/10

= məhsulun hər vahidi üzrə 32\$

Hesablamalar

H1. Vergi və rüsumlar

	\$	\$
İdxal rüsumu		75
Vergilər		
Cəmi vergi	60	
Əvəzləşdirilən hissə	(20)	40
		115

H2. Nəqliyyat və yükləmə-boşaltma məsrəfləri

	\$	\$
Təchizatçı tərəfindən çəkilən xərc	30	
TKT Şirkəti tərəfindən çəkilən xərc		25

Yalnız TKT Şirkəti tərəfindən çəkilən məsrəflər ilkin dəyərə daxildir.

H3. Müəssisədən daşınmalar

Məhsulun TKT Şirkətindən müştərinin ünvanına daşınması üçün 21\$ məbləğində çəkilən xərc mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə aid edilmir, çünki bu çatdırılma xərci hesab edilir.

2. Emal məsrəfləri

Emal məsrəfləri dedikdə, mal-material ehtiyatlarının hazır məhsula çevrilməsi prosesi ilə bağlı olan məsrəflər başa düşülür.

Nümunə

Adilə, geyim malları biznesi ilə məşğul olur. O, çeşid-çeşid parçalar alır. Sonradan isə bu parçalardan paltarlar tikmək üçün dərziləri işə götürür. Dərzilər parçaların lazımı formalarda kəsilməsi üçün qayçılardan istifadə edirlər və iynə, sap, tikiş maşınlarının vasitəsilə paltar tikirlər. Axırda son məhsul, yəni paltar hazır olur.

Beləliklə, parça xammal, paltar isə hazır məhsul hesab edilir.

Emal məsrəfləri iki növ olur:

- a) Əmtəələrin istehsalı ilə birbaşa əlaqəli olan məsrəflər;
- b) İstehsalla birbaşa əlaqəli olmayan (dolay) qaimə məsrəfləri.
- a) **Əmtəələrin istehsalı ilə birbaşa əlaqəli olan məsrəflər** dedikdə, müəssisənin istehsal həcmi ilə birbaşa əlaqəli olan məsrəflər nəzərdə tutulur. Məsələn, birbaşa əmək, birbaşa material, birbaşa məsrəflər.

Nümunə

Adilə ilə bağlı yuxarıda verdiyimiz nümunəyə davam edək. Adilənin müəssisəsinə müxtəlif çeşiddə parçalar, müxtəlif ölçülü iynələr, rəngarəng saplar, düymələr, tikiş maşınları lazım olur. O, həmçinin peşəkar dərzilər də işə cəlb etməlidir. Bütün bunların hamısı paltar istehsalı ilə birbaşa əlaqəli olan məsrəflərdir.

- b) **İstehsalla birbaşa əlaqəli olmayan (dolay) qaimə məsrəfləri** dedikdə, istehsalla birbaşa əlaqəsi olmayan dolay məsrəflər nəzərdə tutulur.

Nümunə

Adilə ilə bağlı yuxarıda verdiyimiz nümunəyə davam edək. Paltar istehsal etmək üçün bina lazımdır və bu binanın təhlükəsizliyini təmin etmək üçün Adilə işə gözetçi götürməlidir. Bu kimi məsrəflər, istehsalat ilə birbaşa əlaqəsi olmasa da, paltar istehsalının reallaşması üçün böyük əhəmiyyətə malikdir. Buna görə də bu məsrəflər, istehsal (emal) məsrəflərinin bir hissəsi kimi nəzərə alınmalıdır.

İstehsal ilə bağlı qaimə məsrəflərinin iki növü mövcuddur:

- **Sabit qaimə məsrəfləri:** istehsalın həcmindən asılı olmayaraq, bu məsrəflər dövr ərzində sabit qalır. Məsələn, avadanlıqların amortizasiyası, fabrik binası üçün ödənilən icarə haqqı. Sabit qaimə məsrəflərinin bölüşdürülməsi normal istehsal həcmi üzrə həyata keçirilir.
- **Dəyişkən qaimə məsrəfləri:** Bu məsrəflər istehsalın həcmindən asılı olaraq dəyişir. Məsələn, elektrik enerjisində və ya yanacağa çəkilən məsrəflər. Dəyişkən qaimə məsrəflərinin bölüşdürülməsi istehsal həcmindən səviyyəsi üzrə həyata keçirilir.

3. Digər məsrəflər

Buraya mal-material ehtiyatlarının hazırkı yerə və vəziyyətə gətirib çıxarılması ilə əlaqədar həyata keçirilən bütün məsrəflər daxildir. Məsələn, son məhsul kimi kompüterin ilkin dəyərinə, həm də onun qablaşdırılması üçün çəkilən məsrəflər daxil edilir. Lakin əgər müştəri aldığı kompüterin həmişəki kimi adi qaydada deyil, xüsusi şəkildə qablaşdırılmasını istəyirsə, bu halda, əməliyyatın xərci mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə daxil edilmir.

Qısa test 6

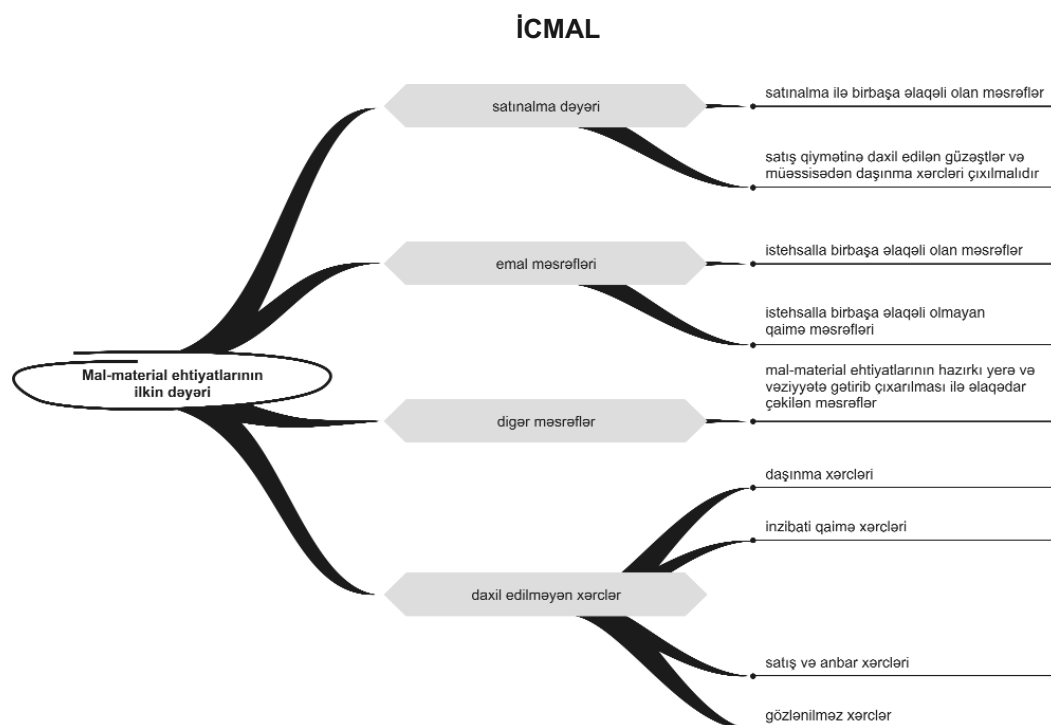
Müştərinin verdiyi xüsusi göstərişlər əsasında hər hansı bir məhsul istehsal edilir. Materiala çəkilən məsrəflər 10.000\$, işçilərə verilən əməkhaqqı isə 20.000\$ təşkil edir. Məhsulun dizaynı üçün çəkilən məsrəflər isə 20.000\$-dır.

Cəmi istehsal məsrəflərini hesablayın.

4.2 Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsinə daxil edilməyən xərclər

Yuxarıda bəhs edilən məsrəflərdən başqa, yerdə qalan bütün digər xərclər mal-material ehtiyatlarının ölçülməsində istifadə edilmir. Bu kimi xərclərə aşağıdakıları misal göstərə bilərik:

- Müəssisədən daşınma xərcləri:** Bu xərclər, çatdırılma xərcləri hesab edilir və mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərində daxil edilmir.
- İnzibati qaimə xərcləri:** müəssisənin idarə edilməsində çəkilən xərclərə (məs., ofis işçilərinə ödənilən əməkhaqqı, ofisin icarə haqqı və s.) inzibati xərclər deyil və mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərində daxil edilmir.
- Satış və anbar xərcləri:** Satışla bağlı məsrəflər (məs., satıcılara ödənilən komissiya xərcləri və s.) də çatdırılma xərcləri hesab edilir, buna görə də istehsal xərcləri kimi xarakterizə edilmir.
- Gözlənilməz xərclər:** istehsalat ilə əlaqəsi olmayan, lakin istehsal prosesində baş verən bəzi gözlənilməz hadisələrlə əlaqədar çəkilən xərclər (yanğın, oğurluq nəticəsində xammal, ləvazimat itkisi və s.) gözlənilməz xərclər adlanır.



4.3 Dəyərin hesablanması

Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərində hansı elementlərin daxil edilib, hansıların daxil edilməməsi barədə artıq müəyən biliklərə yiyələndik. İndi isə eyni məhsulun müxtəlif qiymətlərə satın alınması zamanı mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinin necə hesablanması sualına cavab tapaq.

Nümunə

A Şirkəti 20X6-cı il ərzində aşağıdakı satınalma əməliyyatlarını həyata keçirir:

Tarix	Miqdar	Dəyər	\$
01/01/20X6	500	350	175.000
06/10/20X6	900	375	337.500
12/12/20X6	1.000	390	390.000
Cəmi	2.400		902.500

Fərz edək ki, 20X6-cı ilin sonunda mal-material ehtiyatları hesabında 2.000 ədəd material qalmışdır. A Şirkəti, bu materialların hansı tarixlərdə – 1 Yanvar, 6 Oktyabr və ya 12 Dekabr tarixində satın alındığını bilmir. A Şirkəti, mal-material ehtiyatlarının ölçülməsində hansı dəyərdən istifadə etməlidir?

Yuxarıda verilmiş məsələni, mal-material ehtiyatlarından bəhs edən 2 sayılı MUBS-də qeyd olunmuş dəyərin hesablanması düsturunu tətbiq etməklə həll edə bilərik.

Mal-material ehtiyatlarına xüsusi dəyərlərin təyin edilməsindən bəhs edən 2 sayılı MUBS-yə əsasən, hər bir maddənin özünəməxsus dəyəri təyin edilməlidir.

Lakin bunu hesablamaq çox çətinidir. Buna görə də aşağıdakı ölçülmə üsullarından istifadə etmək lazımdır:

- İlk mədaxil ilk məxaric (İMİM)
- Orta dəyər (ORDƏ)
- LIFO (2 sayılı MUBS-yə əsasən, icazə verilmir)

Müəssisə bu üsullar arasından özünə münasib olan istənilən birindən istifadə edə bilər. İMİM və ORDƏ üsulları bu fəslin 6-cı bölməsində təfərrüatı ilə izah ediləcək.

5. Dövrün sonu üzrə və davamlı aparılan qeydiyyatlardan istifadə.

(Nələri öyrənəcəyik – f)

Mal-material ehtiyatları müəssisə üçün əhəmiyyətli aktiv hesab edilir. Mal-material ehtiyatları dəqiqliklə qeyd edilmədikdə, maliyyə hesabatlarının istifadəçilərində yanlış təsəvvür yarada bilər. Rəhbərlik özü də mal-material ehtiyatları ilə bağlı dəqiq məlumata malik olmalıdır ki, mal-material ehtiyatları ilə əlaqədar nə zaman, hansı qərarın veriləcəyini bilsin.

Mal-material ehtiyatlarının qeyd edilməsinin iki üsulu var:

- (i) Dövrün sonunda aparılan qeydiyyat;
- (ii) Davamlı aparılan qeydiyyat.

5.1 Mal-material ehtiyatlarının dövrün sonunda aparılan qeydiyyatı

Bu sistem əsasında, mal-material ehtiyatları, mühasibat uçotu dövrünün sonunda fiziki olaraq siyahıya alınır. Bu proseduraya, mal-material **ehtiyatlarının siyahıya alınması (inventarizasiya)** deyilir. Mal-material ehtiyatları ilə bağlı bütün maddələrin siyahısı tərtib edildikdən sonra onların dəyərinin ölçülməsi prosesi həyata keçirilir. Mal-material ehtiyatlarının bu cür qeydiyyatı, əsasən kiçik müəssisələr üçün daha məqsəduyğun hesab edilir.

5.2 Mal-material ehtiyatlarının davamlı aparılan qeydiyyatı

Bu zaman ayrıca bir şöbə – anbar yaradılır. Anbar işlərinə baxan şəxs mal-material ehtiyatları ilə bağlı əhəmiyyətli qeydlərin aparılmasına cavabdeh olur. Burada əsasən, əldə olunan mal-material ehtiyatları, istifadə edilən mal-material ehtiyatları, yerdə qalan qalıq və s. üzrə qeydlər aparılır. Bu sistemin istifadəsi, əsasən böyük miqdarda mal-material ehtiyatlarına malik olan orta və böyük müəssisələr üçün faydalı hesab edilir.

Bu üsula əsasən, anbardar mal-material ehtiyatlarını **fiziki olaraq yoxlayır** və aparılmış qeydlərlə müqayisə edir. Beləliklə, mal-material **ehtiyatlarının siyahıya alınması** davamlı olaraq həyata keçirilir.

5.3 Mal-material ehtiyatların siyahıya alınması və hesabat dövrünün sonu

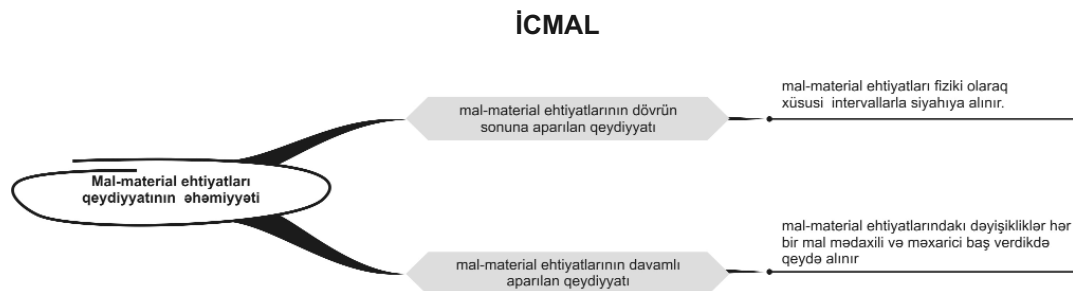
Mal-material ehtiyatlarının siyahıya alınması dedikdə, mal-material ehtiyatlarının fiziki olaraq sayılması (hesablanması) nəzərdə tutulur. Mal-material ehtiyatlarının davamlı qeydiyyatı aparıldığı halda da fiziki sayım həyata keçirilir. Mal-material ehtiyatlarının fiziki olaraq siyahıya

alınması, onların miqdarı ilə bağlı aparılan qeydiyyatların nə dərəcədə düzgün olub-olmamasının yoxlanılmasına köməklik edir.

Mal-material ehtiyatları, qeydiyyatlarda göstərilən miqdar əsasında qiymətləndirilir. Əgər mal-material ehtiyatlarının fiziki siyahıya alınması ilə onlar barədə verilən qeydiyyatlardakı miqdar arasında hər hansı uyğunsuzluq olarsa, bu fərqlər üzrə mühasibat kitablarında müəyyən düzəlişlər edilməlidir.

Nümunə

C və D Şirkətləri hesabat dövrünün sonunda, mal-material ehtiyatlarını siyahıya alarkən fiziki olaraq siyahıya alınmış və qeydiyyatlardakı miqdarlar arasında müəyyən uyğunsuzluqlar ortaya çıxır. MVHH-də göstərilən mal-material ehtiyatlarının dəyəri, mal-material ehtiyatları qeydiyyatlarında düzəlişlər edildikdən sonrakı dəyərə bərabər olmalıdır.



6. İMİM (ilk mədaxil, ilk məxaric) və ORDƏ (orta dəyər) üsullarından istifadə etməklə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyərini hesablamaq (Nələri öyrənəcəyik – g)

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi əsasən iki üsulla həyata keçirilir:

- İlk mədaxil ilk məxaric (İMİM)
- Orta dəyər (ORDƏ)

6.1 İlk mədaxil ilk məxaric (İMİM)

Bu ölçülmə üsulu əsasında fərz edilir ki, **ilkin olaraq əldə olunan material ilk olaraq istehlak edilir və buna bənzər olaraq, son əldə olunan material da son olaraq istehlak (istifadə) edilir.**

Materialların istehlakı bu materialların satın alınması tarixləri üzrə həyata keçirilir. Yəni ilk satın alınan material, ilk olaraq da istehlak edilir. Mal-material ehtiyatları bu fərziyyə ilə ölçülür.

Nümunə

TKT Şirkəti aşağıdakı əməliyyatları həyata keçirir:

- 1 yanvar 20X6-cı il tarixində 5.000\$ ödəməklə 500 ədəd xammal satın alır.
- 2 yanvar 20X6-cı il tarixində 2.400\$ ödəməklə 200 ədəd xammal satın alır.
- 3 yanvar 20X6-cı il tarixində istehsalda 600 ədəd xammal istifadə edir.
- 15 oktyabr 20X6-cı il tarixində 4.500\$ ödəməklə 300 ədəd xammal satın alır.
- 30 oktyabr 20X6-cı il tarixində 2.500\$ ödəməklə 200 ədəd xammal satın alır.
- 1 noyabr 20X6-cı il tarixində istehsalda 250 ədəd xammal istifadə edir.

194 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

İMİM üsulundan istifadə etməklə, 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə mal-material ehtiyatlarının miqdarını və dəyərini hesablayın.

TKT Şirkəti										
Xammal üzrə ledcer kartı								(İMİM üsulu)		
Tarix		Anbara daxil olma			Anbardan xaric olma			Qalıq		
		Miqdar	Dəyər	\$	Miqdar	Dəyər	\$	Miqdar	Dəyər	\$
01/01/20X6	Satınalmalar	500	10	5.000	-		-	500	10	5.000
										5.000
02/01/20X6	Satınalmalar	200	12	2.400	-		-	500	10	5.000
								200	12	2.400
										7.400
03/01/20X6	İstehsalda istifadələr	-	-	-	500	10	5.000	100	12	1.200
					100	12	1.200			1.200
							(1 sayılı qeyd)			
15/10/20X6	Satınalmalar	300	15	4.500	-		-	100	12	1.200
								300	15	4.500
										5.700
30/10/20X6	Satınalmalar	200	12.5	2.500	-		-	100	12	1.200
								300	15	4.500
								200	12.5	2.500
										8.200
01/11/20X6	İstehsalda istifadələr	-	-	-	100	12	1.200	150	15	2.250
					150	15	2.250	200	12.5	2.500
				14.400			9.650	350		4.750

31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə mal-material ehtiyatlarının sayı 350 ədədə bərabərdir ki, bunun da 150 ədədi 2.250\$ ümumi dəyərə, 200 ədədi isə 2.500\$ ümumi dəyərə malikdir.

Qeydlər

1. İMİM üsulunda ilk satınalmanın ilk də olaraq istehlak edildiyi fərz edilir.
2. **Anbardan xaric olma** dedikdə, istehsal prosesində istifadə və ya satış məqsədilə anbardan çıxarılan materiallar nəzərdə tutulur. İMİM üsulu ilə ölçülmüş dəyər **4.750\$-a** bərabərdir. Bu dəyər həmin vahidlərin **mümkün xalis satış dəyəri ilə müqayisə edilir** və dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları bu iki məbləğdən ən kiçiyi üzrə ölçülür.

Qeyd etməliyik ki, yuxarıda sadəcə olaraq xammalın dəyərinin ölçülməsi prosesi göstərilmişdir. Emal prosesində olan məhsullar (EPOM) və hazır məhsullar da eyni qayda ilə ölçülür.

İMİM üsulunun istifadəsi, tez xarab olan məhsullar və nisbətən məhdud sayda həyata keçirilən mal-material ehtiyatları üzrə əməliyyatlar üçün münasibdir.

İMİM üsulunun üstünlükləri:

1. Tətbiq etmək və anlamaq nisbətən asandır.
2. Qiymətlərin azaldığı dövrlərdə , bu metod daha yüksək mənfəətə səbəb olur.
3. Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları cari bazar qiymətlərinə çox yaxın olur.
4. İstehsal prosesində qeyd olunmuş material məsrəfləri, istehsala təyin edilməli olan həqiqi məsrəfləri əks etdirir .

İMİM üsulunun çatışmazlıqları:

Əgər qiymətlər tez-tez dəyişərsə, bu metodun istifadəsi texniki səhvlərinin baş verməsinə səbəb olar.

Qısa test 7

E Şirkəti öz mal-material ehtiyatlarını İMİM üsulu ilə ölçür. 31 mart 20X7-ci il tarixi üzrə mal-material ehtiyatlarının dəyərini hesablayın.

20X6			
1 aprel	Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	200 ədəd batareya	Hər biri 100\$
1 dekabr	Satılan	100 ədəd batareya	Hər biri 120\$
20X7			
1 yanvar	Satın alınan	50 ədəd batareya	Hər biri 110\$

6.2 Orta dəyər (ORDƏ)

Artıq bilirik ki, İMİM üsuluna görə anbara daxil olan və anbardan xaric olan mal-material ehtiyatlarının hər vahidi üzrə qeydiyyat aparılır. Bu proses düzgün şəkildə həyata keçirilməzsə, mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi qeyri-mümkün olar.

Bəzən bu çətinliyi aradan götürmək üçün digər bir ölçülmə üsulundan da istifadə edilir ki, buna da orta dəyər üsulu deyilir. Bu üsul əsasında anbardan xaric edilən materiallar satınalmaların orta qiyməti üzrə dəyərləndirilir. Mal-material ehtiyatları alınmış malların xüsusi çəkili orta dəyər ilə hesablanır.

Nümunə

Yuxarıda təqdim olunmuş nümunədə TKT Şirkəti ilə bağlı verilən məsələni, orta dəyər üsulu ilə aşağıdakı kimi həll edə bilərik:

- 1 yanvar 20X6-cı il tarixində 5.000\$ ödəməklə 500 ədəd xammal satın alır.
- 2 yanvar 20X6-cı il tarixində 2.400\$ ödəməklə 200 ədəd xammal satın alır.
- 3 yanvar 20X6-cı il tarixində istehsalda 600 ədəd xammal istifadə edir.
- 15 oktyabr 20X6-cı il tarixində 4.500\$ ödəməklə 300 ədəd xammal satın alır.
- 30 oktyabr 20X6-cı il tarixində 2.500\$ ödəməklə 200 ədəd xammal satın alır.
- 1 noyabr 20X6-cı il tarixində istehsalda 250 ədəd xammal istifadə edir.

Cavab

TKT Şirkəti										
Xammal üzrə ledcer kartı (Orta Dəyər üsulu)										
Tarix		Anbara daxil olma			Anbardan xaric olma			Qalıq		
		Miqdar	Dəyər	\$	Miqdar	Dəyər	\$	Miqdar	Dəyər	\$
01/01/20X6	Satınalmalar	500	10	5.000	-		-	500	10	5.000
02/01/20X6	Satınalmalar	200	12	2.400	-		-	700	10.57 (1 sayılı qeyd)	7.400
03/01/20X6	İstehsalda istifadələr	-		-	600	10.57 (2sayılı qeyd)	6.343 (3sayılı qeyd)	100	10.57	1.057
15/10/20X6	Satınalmalar	300	15	4.500	-		-	400	13.89 (4sayılı qeyd)	5.557
30/01/20X6	Satınalmalar	200	12.5	2.500	-		-	600	13.43	8.057
01/11/20X6	İstehsalda istifadələr	-		-	250	13.43	3.357	350	13.43	4.700

Qeydlər:

1. Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları bütün satınalmaların orta dəyəri üzrə ölçülür.

Cəmi satınalmalar = 5.000 + 2.400 = 7.400

Cəmi miqdar = 500 + 200 = 700

Beləliklə, orta dəyər = 7.400/700 = 10.57\$

2. Materiallar anbardan təyin edilmiş dəyər üzrə, yeni dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının orta dəyəri üzrə xaric edilir.

3. Materiallar istifadədən əvvəlki orta dəyər üzrə anbardan xaric edilir.

4. 15/10/20X6-cı il tarixi üzrə satınalmalar aşağıdakı kimi ölçülür:

İlin əvvəlinə olan qalıq	100
Satınalma	300
Cəmi miqdar	400
Dövrün əvvəlinə olan qalıq miqdarının dəyəri	1.057\$
Satınalma miqdarının dəyəri	4.500\$
Cəmi dəyər	5.557\$
Orta dəyər	5.557/400
	13.89\$

5. 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə mal-material ehtiyatlarının fiziki sayı 350 ədədə, dəyəri isə 4.700\$ məbləğə bərabər olacaqdır.

ORDƏ üsuluna əsasən mal-material ehtiyatları 4.700\$ dəyərə malikdir. Bu dəyər həmin vahidlərin mümkün xalis satış dəyəri ilə müqayisə edilir və dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları bu iki məbləğdən ən kiçiyi üzrə ölçülür.

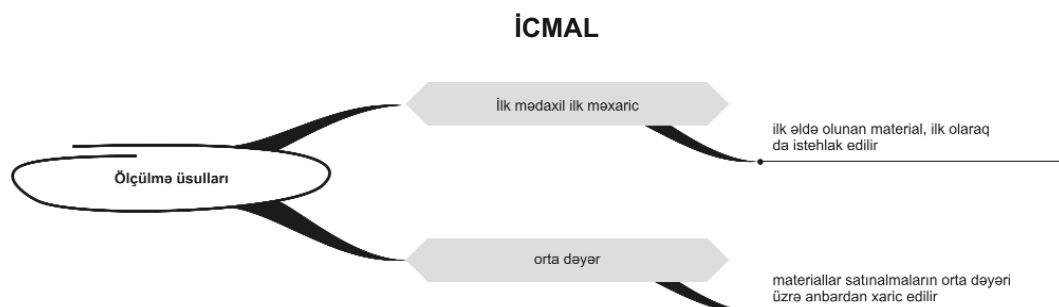
Qeyd etməliyik ki, yuxarıda sadəcə olaraq xammalın ölçülməsi prosesi göstərilmişdir. EPOM-lar və hazır məhsullar da eyni qayda ilə ölçülür. Ehtiyat hissələri də, mal-material ehtiyatlarının bir hissəsi hesab edilir.

Orta dəyər üsulunun üstünlükləri

1. Orta dəyər üsulu əvvəlki və cari qiymətlərin xüsusi çəkili kombinasiyasından ibarət olduğuna görə, bazar qiymətlərindəki dəyişikliklər ilkin dəyərə əhəmiyyətli təsir etmir.
2. Yeni material alınana qədər ilkin dəyərin yenidən hesablanmasına ehtiyac olmur.

Orta Dəyər üzrə üsulunun çatışmazlıqları

Təyin edilmiş ilkin dəyər həmin mal-material ehtiyatlarına çəkilən faktiki məsrəfi əks etdirmir.



Qısa test 8

Mal-material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi zamanı, qiymətlərin artdığı bir şəraitdə aşağıda verilmiş fikirlərdən hansı doğrudur?

- A. İMİM üsulunun istifadəsi bütün növ məhsullar üçün nəzərdə tutulur.
- B. İMİM üsulunun istifadəsi yalnız tez xarab olan məhsullar üçün münasibdir.
- C. İMİM üsulunun istifadəsi zamanı ilkin olaraq əldə olunan materiallar ilkin olaraq istehsal edilir.
- D. Heç biri.

7. Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsində istifadə olunan üsulların müəssisənin mənfəətinə və aktivlərinə təsiri.

(Nələri öyrənəcəyik – i)

Fəslin əvvəlində verilmiş praktiki nümunədə mal-material ehtiyatları göstəricilərinin mənfəətə təsir etdiyi haqda məlumat verilir. Müəssisələr mal-material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsində istifadə etdikləri üsulları dəyişərək, yüksək mənfəət (müəssisənin satışı zamanı şirkəti daha mənfəətli göstərmək üçün) və ya aşağı mənfəət (əldə edilmiş mənfəətə daha az vergi təyin edilməsi üçün) qeyd edə bilərlər.

Mal-material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin müxtəlif üsulların tətbiqi, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının müxtəlif dəyərlərə malik olması ilə nəticələnər. Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları, növbəti dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları hesab edilir. Belə ki, dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları da təsirə məruz qalır.

Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları satışların maya dəyərində əlavə edilir, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları isə satışların maya dəyərindən çıxılır. Mal-material ehtiyatları üzrə qeydə alınmış mənfəət/(zərər) seçilmiş ölçülmə üsulundan asılı olaraq dəyişə bilər.

Mal-material ehtiyatları MVHH-də cari aktiv kimi verilir. Beləliklə, seçilmiş ölçülmə üsulundan asılı olaraq, aktivlərin də dəyəri dəyişir.

Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsində tətbiq edilən müxtəlif üsulların mənfəət və aktivlərə necə təsir etməsinə nəzər salaq.

Nümunə

TKT Şirkəti ilə bağlı yuxarıda verilmiş nümunədə hesabladıq ki, İMİM üsulu ilə mal-material ehtiyatları 4.750\$, ORDƏ üsulu ilə isə 4.700\$ dəyərə malik olur.

Bizə, həmçinin aşağıdakı məlumatlar da təqdim edilmişdir:

	\$
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	2.000
Satınalmalar	35.000
Satışlar	50.000
Xərclər	10.000
Aktivlər	20.000
Kapital və digər öhdəliklər	17.000

TKT Şirkəti		
31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan dövr üzrə MGHH		
Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi üsulu		
	İMİM	ORDƏ
	\$	\$
Satışlar (a)	50.000	50.000
Satışların maya dəyəri		
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	2.000	2.000
Üstəgəl: Satınalmalar	35.000	35.000
	37.000	37.000
Çıxılsın: Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları (b)	(4.750)	(4.700)
	(32.250)	(32.300)
Məcmu mənfəət (a çıxılsın b)	17.750	17.700
Xərclər	(10.000)	(10.000)
Mənfəət	7.750	7.700

TKT Şirkəti		
31 dekabr 20X6-cı il tarixinə MVHH		
Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi üsulu		
	İMİM	ORDƏ
	\$	\$
Aktivlər		
Digər aktivlər	20.000	20.000
Mal-material ehtiyatları	4.750	4.700
Cəmi	24.750	24.700
Kapital və öhdəliklər		
Kapital və digər öhdəliklər	17.000	17.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	7.750	7.700
Cəmi	24.750	24.700

8. Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi ilə bağlı MUBS-nin tələbləri.

(Nələri öyrənəcəyik – d)

Aşağıda 2 sayılı MUBS-də mal-material ehtiyatları ilə bağlı əks olunan tələblərin xülasəsi verilib:

Mal-material ehtiyatları	Mal-material ehtiyatlarına aşağıdakı aktivlər aiddir: ➤ müəssisənin adi fəaliyyəti zamanı satış məqsədilə saxlanılan; ➤ satış üçün istehsal prosesində hazırlanmaqda olan; ➤ istehsal və ya xidmətlərin göstərilməsi prosesində sərf edilən xammal və materiallar formasında çıxış edən.
Mümkün xalis satış dəyəri	Müəssisənin gündəlik fəaliyyəti üzrə gözlənilən satış qiyməti Çıxılsın gözlənilən tamamlama xərcləri Çıxılsın satışın reallaşması üçün gözlənilən birbaşa xərclər

Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi	İlkin dəyər və mümkün xalis satış dəyərinin daha kiçik olanı ilə
Dəyərləndirmə üsulları	İMİM, orta dəyər üsulu, fərdi dəyər təyin etmə üsulu 1. bir-birini əvəz edə bilməyən mallar üzrə - fərdi dəyər təyin etmə üsulu 2. bir-birini əvəz edə bilən mallar üzrə - İMİM və yaxud ORDƏ
Maliyyə hesabatlarında açıqlama	➤ Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi üzrə seçilən mühasibat uçotu siyasəti ➤ Mal-material ehtiyatlarının məcmu balans dəyəri ➤ Ədalətli dəyerdə qeyd olunan mal-material ehtiyatlarının balans dəyəri ➤ İl ərzində mal-material ehtiyatlarının dəyərinin onların MXSD-nə azaldılması ilə bağlı verilmiş düzəlişlər ➤ Öhdəliklərin müqabilində girov qoyulmuş mal-material ehtiyatlarının balans dəyəri

Yuxarıda verilmiş bütün tələblər bu Fəsildə müzakirə edilmişdir.

9. Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsinə mühasibat uçotu konsepsiyalarının təsiri.

(Nələri öyrənəcəyik – h)

Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsinin mahiyyətinin nədən ibarət olduğunu və bunun nə dərəcədə əhəmiyyətli olduğunu artıq bilirik. Mühasibat uçotu konsepsiyaları dedikdə, maliyyə hesabatları hazırlanarkən və bu hesabatlarda açıqlamalar verildikən tətbiq edilən prinsiplər nəzərdə tutulur. Mal-material ehtiyatları ölçülərkən fəaliyyətin davamlılığı, uzlaşdırma, mühasibat uçotunun hesablama metodu, ardıcılıq və s. kimi bir çox mühasibat uçotu konsepsiyalarını nəzərə almaq lazımdır.

Aşağıda hər bir mühasibat uçotu konsepsiyasının izahı verilmişdir:

- Ədalətli təqdimat:** Mal-material ehtiyatları ədalətli şəkildə təqdim olunmalı, eyni zamanda bu təqdimat maliyyə hesabatları istifadəçiləri üçün anlaşılqlı olmalıdır. 2 sayılı MUBS-də mal-material ehtiyatlarının təqdimatı ilə əlaqədar müxtəlif tələblər irəli sürülür.
- Fəaliyyətin davamlılığı:** Bu konsepsiyaya əsasən fərz edilir ki, müəssisə öz fəaliyyətini qabaqcadan müəyyənləşdirilmiş müddət ərzində davam edəcək. Beləliklə, mühasibat dövrünün sonunda satılmamış mal-material ehtiyatları növbəti dövrdə satıla bilər. Buna görə də mal-material ehtiyatları ölçülərkən, ilkin dəyər və mümkün xalis satış dəyəri arasında müqayisə aparılır və ölçülmə, bu göstəricilərdən ən kiçiyi üzrə aparılır. Əgər müəssisənin əməliyyatlarının yaxın gələcəkdə dayandırılacağı gözlənilirsə, yəni müəssisə fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyasına cavab vermirsə, onda mal-material ehtiyatları silinmə dəyəri üzrə ölçülür.
- Uzlaşdırma konsepsiyası:** Bu konsepsiyaya əsasən, hesablarda verilən xərclər həmin dövr üçün olan gəlirlərlə uzlaşdırılmış şəkildə qeyd olunmalıdır. Yəni xərclər dövr üzrə qeyd olunan gəlirlərlə uzlaşdırılmalıdır. Uzlaşdırma konsepsiyasının mal-material ehtiyatlarının ölçülməsinə olan təsiri bu Fəslin 1-ci bölməsində izah edilib.
- Ardıcılıq:** Ardıcılıq dedikdə, müntəzəmlik nəzərdə tutulur. Bir mühasibat uçotu dövründə qəbul edilmiş ölçülmə üsulu, digər dövrlərdə də ardıcıl olaraq tətbiq edilməlidir. Yəni bir dövrdən digər dövrə keçdikdə ölçülmə üsulu dəyişdirilməməlidir.
- Müqayisəlilik:** Mal-material ehtiyatlarının ölçülmə üsulu müxtəlif dövrlərdə ardıcıl olaraq tətbiq edilməlidir. Əgər müəyyən səbəblərə görə yeni ölçülmə üsulu təklif edilərsə, keçən dövrün göstəricilərinə də bu yeni üsula əsasən, düzəlişlər edilməlidir. Keçən ilin göstəricilərinə düzəlişlər edilməsi cari və keçən ilin göstəricilərinin müqayisəsini asanlaşdırır. Müqayisəlilik maliyyə hesabatlarının ədalətli təsvirini təmin edir.

200 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

6. **Ehtiyatlılıq:** "Ehtiyatlılıq prinsipi" nə əsasən, aktivlərin dəyəri olduğundan nə çox, nə də az ölçülməlidir. Ölçülmə zamanı mal-material ehtiyatları üçün iki dəyər təklif edilərsə, ölçülmə bu dəyərlərdən ən kiçiyi üzrə aparılır. Ehtiyatlılıq prinsipi haqqında bu Fəslin 3-cü bölməsində bəhs edilmişdir.
7. **Anlaşıqlılıq:** MVHH-də mal-material ehtiyatları əhəmiyyətli element hesab edildiyi üçün onlar elə təqdim olunmalıdırlar ki, maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri tərəfindən asanlıqla başa düşülsün.

Bütün bu mühasibat uçotu konsepsiyaları dərsləyin B1 sayılı fəslində təfərrüatı ilə izah edilmişdir.

Qısa testlərin cavabları

1. (C)

Həm (a), həm də (b) bəndləri, çünki satış üçün saxlanılan kompüterlər və kompüter hissələrinin hamısı mal-material ehtiyatları hesab edilir.

2. Yanlıqdır.

Avtomobilin istehsalında istifadə edilmiş təkər şinləri, təkər şinləri istehsal edən zavod üçün hazır məhsul, avtomobil hissələrinin yığıldığı zavodu üçün isə xammal rolunu oynayacaqdır.

3. Satışların maya dəyəri aşağıdakı kimi hesablanır:

Satışların maya dəyəri	\$	\$
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	150.000	
Üstəgəl: Satınalmalar	200.000	
	350.000	
Çıxılsın: Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	(75.000)	
Satışların maya dəyəri		275.000

4. (A)

Sual dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları ilə əlaqədar olduğu üçün 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə verilmiş dəyərlər götürülməlidir.

Mal-material ehtiyatları ilkin dəyər və ya MXSD-nin daha kiçik olanı üzrə ölçülür.

Burada, ilkin dəyər = 10.000\$

MXSD = 15.000\$

Beləliklə, mal-material ehtiyatlarının dəyəri yuxarıda verilmiş məbləğlərdən ən kiçiyinə, yəni 10.000\$-a bərabər olacaq.

5. TD Şirkətinin mal-material ehtiyatlarının mümkün xalis satış dəyəri aşağıdakı kimi hesablanacaqdır:

	\$
Gözlənilən satış qiyməti	12.300
Çıxılsın: Gözlənilən tamamlama xərcləri	(3.100)
Çıxılsın: Satışın reallaşması üçün çəkilməsi gözlənilən birbaşa xərclər	(2.200)
MXSD	7.000

6.

	\$
Materiallar	10.000
Əməkhaqqı	20.000
Digər məsrəflər	20.000
Mal-material ehtiyatlarının cəmi ilkin dəyəri	50.000

Materialların hazır məhsul vəziyyətinə gətirib çıxarılması üçün çəkilən xərclər

Məhsulun dizaynı üçün çəkilən xərclər digər məsrəflərə aid edilir və məhsulun ilkin dəyərinə daxil edilir.

7.

E Şirkəti										
Batareya məhsulu üzrə ledger kartı (İMİM üsulu)										
Tarix		Anbara daxil olma			Anbardan xaric olma			Qalıq		
		Miqdar	Dəyər	\$	Miqdar	Dəyər	\$	Miqdar	Dəyər	\$
01/04/20X6	Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	200	100	20.000	-	-	-	200	100	20.000
01/12/20X6	Satışlar				100	100 (1 sayılı qeyd)	10.000	100	100	10.000
01/01/20X6	Satınalmalar	50	110	5.500				100	100	10.000
								50	110	5.500
				25.500			10.000	150		15.500

1 sayılı qeyd: Mal-material ehtiyatlarının dəyərini ölçərkən, batareyaların satış qiyməti deyil, ilkin dəyəri əsas götürülməlidir. Beləliklə, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri \$15.500 göstərilməlidir.

8. (C)

İMİM üsulunun istifadəsi zamanı, ilkin olaraq əldə olunan materiallar ilk olaraq istehlak (istifadə) edilir.

Sınaq sualları

- Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi zamanı müqayisə edilən iki göstərici hansılardır?
- "Mal-material ehtiyatları" adlı 2 sayılı MUBS-yə əsasən, aşağıda verilmiş xərclərdən hansı istehsalat müəssisəsinin mal-material ehtiyatlarının ölçülməsinə daxil edilməlidir?
 - müəssisəyə daşınma xərcləri
 - müəssisədən daşınma xərcləri
 - zavodun amortizasiyası
 - ümumi inzibati qaimə xərcləri

A. Verilənlərin hamısı
B. 1, 2 və 4
C. 2 və 3
D. 1 və 3

202 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

3. Aşağıdakı məlumata əsaslanaraq, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyərini hesablayın:

Məhsul	İlkin dəyər \$	MXSD\$
A	200	100
B	100	200
C	250	200

4. Mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyər və MXSD-nin daha kiçik olanı üzrə ölçülməsi hansı prinsipin tətbiqinə əsaslanır?
5. BBG Şirkətinin 31 dekabr 2006-cı il tarixi üzrə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları 50.000\$ dəyərə malikdir. 2006-cı il üzrə şirkətin mənfəəti 80.000\$ olaraq alınmışdır. Bir müddət sonra aşkar edilir ki, mal-material ehtiyatlarının həqiqi dəyəri 45.000\$ məbləğə bərabərdir. Bu halda:
- A. Mənfəət olduğundan 5.000\$ az qeyd edilmişdir
- B. Mənfəət olduğundan 50.000\$ çox qeyd edilmişdir
- C. Mənfəət olduğundan 5.000\$ çox qeyd edilmişdir
- D. Verilənlərin heç biri
6. Şirkətin dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri olduğundan 20.000\$ çox göstərilmişdir. Bunun mənfəət üzərində təsiri necə əks olunacaqdır?
- A. Həm növbəti, həm də cari il üzrə mənfəət olduğundan çox göstəriləcək
- B. Həm növbəti, həm də cari il üzrə mənfəət olduğundan az göstəriləcək
- C. Növbəti il üzrə mənfəət olduğundan az, cari il üzrə mənfəət isə çox göstəriləcək
- D. Növbəti il üzrə mənfəət olduğundan çox, cari il üzrə mənfəət isə az göstəriləcək
7. HT Şirkəti kompüter satışı ilə məşğul olur. Verilmiş məlumata əsasən aşağıda göstərilənləri hesablayın:
- (a) Satışın miqdarı
- (b) Satışın maya dəyəri
- (c) 20X6-cı ilin sonunda mal-material ehtiyatlarının dəyəri və keyfiyyəti.

Cavabınızı İMİM üsuluna əsasən hesablayın:

1. 1 Yanvar 20X6-cı il üzrə dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatı, İMİM üsuluna əsasən, hər biri 350\$ dəyərində olan 100 ədəd kompüter təşkil edir.
2. Satınalmalar: 1 avqust 20X6-cı tarixində, hər biri 390\$ dəyərində olan 250 ədəd kompüter.
3. Satışlar:
- 15 fevral 20X6-cı il tarixində hər biri 400\$ dəyərində olan 75 ədəd kompüter satılmışdır.
- 13 sentyabr 20X6-cı il tarixində hər biri 420\$ dəyərində olan 20 ədəd kompüter satılmışdır.

8. BBG Şirkəti hər biri 125\$ olmaqla, 50 ədəd vinçestor satın alır. Bir müddət sonra şirkət hər biri 150\$ olmaqla yenidən 75 ədəd vinçestor satın alır və hər biri 150\$ müqabilində 100 ədəd kompüter satır. **İMİM üsuluna əsasən, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri nə qədər olacaq?**
- A. 3.500\$
B. 3.750\$
C. 3.125\$
D. 3.225\$
9. Yuxarıdakı verilənlərə əsaslanaraq, **ORDƏ üsulu ilə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarını hesablayın.**
10. Çörəkbişirmə fəaliyyəti ilə məşğul olan bir müəssisənin MVHH-sində aşağıdakı məs-rəflər göstərilmişdir:
- 2.500\$ dəyərində yağ (MXSD 2.000\$)
 - 500\$ dəyərində yumurta (MXSD 550\$)
 - 6.000\$ dəyərində piroq xəmiri (MXSD 5.900\$)
 - 7.000\$ dəyərində hazır piroq (9.000\$)
- Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri nə qədər olacaq?**
- A. 7.000\$
B. 2.500\$
C. 15.400\$
D. Heç biri
11. Aşağıda verilən mühasibat konsepsiyalarından hansına əsasən müəssisələrin mal-ma-terial ehtiyatlarının ölçülməsində istifadə etdikləri üsulu tez-tez dəyişmələrinə icazə ver-ilmir?
- A. Əhəmiyyətlik konsepsiyası
B. Ardıcılıq konsepsiyası
C. Ehtiyatlılıq konsepsiyası
D. Fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyası
12. 30 sentyabr tarixində baş vermiş yanğın nəticəsində şirkətin mal-material ehtiyatı və mal-material ehtiyatları ilə bağlı uçot qeydləri sıradan çıxmışdır. Aşağıda verilmiş məlumat mövcuddur:

	\$
1 sentyabr tarixinə olan mal-material ehtiyatı	318.000
Sentyabr ayı üzrə satışlar	612.000
Sentyabr ayı üzrə satınalmalar	412.000
30 sentyabr tarixində yararlı vəziyyətdə olan mal-material ehtiyatı	214.000

Satışlar üzrə standart məcmu mənfəət marjası 25%-dir.

Verilmiş məlumata əsaslanaraq, sıradan çıxmış mal-material ehtiyatlarının dəyəri nə qədərdir?

- A. \$96.000
B. \$271.000
C. \$26.400
D. \$57.000

Sınaq suallarının cavabları

- İlkin dəyər və mümkün xalis satış dəyəri
- (D)

Mal-material ehtiyatının ilkin dəyərinə daxildir:

- Satınalma ilkin dəyəri
- Emal məsrəfləri
- Mal-material ehtiyatlarının cari vəziyyətinə və yerinə gətirilməsinə çəkilən birbaşa məsrəflər

Müəssisədən daşınma məsrəfləri çatdırılma xərclərinə daxil edildiyindən, mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə aid edilmir. Ümumi inzibati qaimə xərcləri biznesin idarə olunmasında istifadə edildiyi üçün mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərinə aid edilmir.

- Hər bir məhsul üzrə ilkin dəyər və MXSD müqayisə edilməlidir.

Bu misalda ölçülmə aşağıdakı kimi olacaq:

Məhsul	\$
A	100
B	100
C	200
Cəmi	400

- İlkin dəyər və MXSD müqayisə edilir və daha kiçik olan göstəricidən istifadə edilir.

- (C)

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları MGHH-də (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) satınalma hesabına kredit müxəbirləşməsi ilə qeyd edilir. Beləliklə, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının qeyd edilməsi mənfəətin artımına səbəb olur.

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri ilə mənfəət düz mütənasib asılılığa malikdir. Əgər bu ehtiyatların dəyəri olduğundan çox göstərilərsə, deməli mənfəət də olduğundan çox verilmişdir.

- (C)

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatlarının dəyəri olduğundan çox göstərildiyi üçün bu il üzrə mənfəət də olduğundan çox veriləcək. Həqiqi dəyərindən çox göstərilən, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları növbəti ildə dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları kimi xarakterizə ediləcək. Beləliklə, gələn il üzrə mənfəət olduğundan 20.000\$ az qeyd ediləcək.

- Satış və satınalmaları hesablamaq üçün biz, satış üzrə gündəlik qeydiyyat kitabı və satınalmalar üzrə gündəlik qeydiyyat kitabından istifadə etməliyik.

- (A)

Satış üzrə gündəlik qeydiyyat kitabı				
Tarix		Miqdar	Dəyər	\$
15/02/20X6	Satış	75	400	30.000
13/11/20X6	Satış	20	420	8.400
	Cəmi			38.400

Satınalma üzrə gündəlik qeydiyyat kitabı				
Tarix		Miqdar	Dəyər	\$
01/08/20X6	Satınalma	250	390	97.500
	Cəmi			97.500

(b)Yuxarıda verilmiş məlumatlar əsasında MGHH aşağıdakı kimi olacaqdır:

	\$	\$
Satış		38.400
Çıxılsın: Satışların maya dəyəri		
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatı	35.000	
(+) Satınalmalar	97.500	
	132.500	
(-) Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatı	99.250	(33.250)
Məcmu mənfəət		5.150

(c)

HT Şirkəti- Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi										
Tarix		Anbara mədaxil			Anbardan məxaric			Qalıq (İMİM)		
		Miqdar	Dəyər	\$	Miqdar	Dəyər	\$	Miqdar	Dəyər	\$
01/01/20X6	Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları							100	350	35.000
15/02/20X6	Satışlar				75	350 (1 sayılı qeyd)	26.250	25	350	35.000 8.750
01/08/20X6	Satınalmalar	250	390	97.000				25 250	350 390	8.750 97.500
13/09/20X6	Satışlar				20	350	7.000	5 250	350 390	1.750 97.500
Cəmi				97.500			33.250			99.250

1 sayılı qeyd: Anbardan məxaric dərəcəsi məhsulların satış qiyməti deyil, həmin məhsulların maya dəyəridir.

8. (B)

	Miqdar	Vahid üzrə dəyər	\$
Satınalmalar	50	125	6.250
Satınalmalar	75	150	11.250
Satış	125		17.500
	50	125	6.250
Satışların cəmi	50	150	7.500
			13.750
Qalıq	25		3.750

9. (A)

	Miqdar	Vahid üzrə Dəyər	\$
Satınalmalar	50	125	6.250
Satınalmalar	75	150	11.250
	125	140	17.500
Satışlar	100	140 (1 sayılı qeyd)	14.000
Qalıq	25		3.550

1 sayılı qeyd: orta dəyər = 17.500\$/125 = 140

206 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

10. (C)

Dövrün sonuna mal-material ehtiyatları ilkin dəyər və MXSD-nin daha kiçik olanı ilə ölçülür. Dövrün sonuna mal-material ehtiyatlarının dəyərini aşağıdakı kimi hesablamaq olar:

	İlkin dəyər \$	MXSD \$	Dəyər \$
Xammal			
Yağ	2.500	2.000	2.000
Yumurtalar	500	550	500
“Aralıq” məhsul			
Keksin xəmiri	6.000	5.900	5.900
Hazır məhsul			
Keks	7.000	9.000	7.000
			15.400

11. (B) Ardıcılıq prinsipi

12. (D)

Aşağıdakı şəkildə hesablanır:

	\$
1 sentyabr tarixinə mal-material ehtiyatı	318.000
Sentyabr ayı üzrə satınalmalar	412.000
	730.000
Çıxılsın: Sentyabr ayı üzrə satışların maya dəyəri(612.000 x 75%)	(459.000)
	271.000
Çıxılsın: 30 sentyabr tarixində yararlı vəziyyətdə olan mal-material ehtiyatı	(214.000)
	57.000
Yanğın zamanı sıradan çıxmış mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyəri	

Bir çox tələbələr satışların maya dəyərini səhvən 612,000/125 % kimi hesablayırlar.

FƏSİL – D4: UZUNMÜDDƏTLİ MADDİ AKTİVLƏR

Mövzuya ilkin baxış

Uzunmüddətli maddi aktiv müəssisə tərəfindən əldə edilən və uzunmüddətli istifadə üçün nəzərdə tutulan fiziki formaya malik, yəni toxunula bilən aktivdir. Avadanlıq uzunmüddətli aktiv hesab olunur. Bunun səbəbi nədir?

Avadanlıq uzun bir müddətə (bir mühasibat uçuotu ilindən daha çox müddətə) istifadə edilir. Avadanlıq elə əmtəələr istehsal edir ki, həmin əmtəələr satıldığı zaman müəssisəyə iqtisadi resursların axınına səbəb olur. Beləliklə, avadanlıq uzunmüddətli aktiv hesab edilməlidir. Avadanlıq fiziki formaya malikdir – ona toxunmaq mümkündür. Ona görə də o uzunmüddətli maddi aktivdir.

Mühasib aktivləri cari və ya uzunmüddətli olaraq qruplaşdırarkən diqqətli olmalıdır. O, həmçinin hansı məsrəflərin kapitallaşdırıldığını, uzunmüddətli aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsi və silinməsi prinsiplərini də bilməlidir. Bu aktivlərin təqdimatı və şərhü üzrə hər hansı bir səhv maliyyə hesabatlarının etibarlılığına təsir edir.

Məsələn, Ç Şirkəti uğursuz maliyyə ili yaşamışdır. Onun mənfəəti 150.000\$-dan (keçən il) 130.000\$-a (cari il) düşmüşdür. Mühasiblər mənfəəti çox göstərmək məqsədilə avadanlıqlar üzrə çəkilən 40.000\$ məbləğindəki təmir məsrəflərini kapitallaşdırmağı məsləhət görürlər. Yenidən hesablanmış mənfəət 170.000\$ (130.000\$ + 40.000\$) məbləğində olacaqdır.

Kapitallaşdırma nədir?

Mühasibat uçuotu yazılışlarında kiçik dəyişiklər mənfəətin çox göstərilməsinə necə səbəb ola bilər?

Direktorlar mühasiblərin məsləhətini qəbul etməlidirmi?

Auditorlar buna icazə verməlidirmi?

Bu Fəsil sizə Ç Şirkətinin mühasiblərin verdiyi məsləhətə əməl etməsinin nə üçün düzgün olmadığını, eyni zamanda bir mühasib üçün aktivlərin qruplaşdırılması prinsiplərini bilməyin vacibliyini başa düşməyə kömək edəcəkdir.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Uzunmüddətli aktivlərin tərfi.
- b) Cari və uzunmüddətli aktivlər arasındakı fərqlər.
- c) Kapital və gəlir maddələri arasındakı fərq.
- ç) Məsrəflərin kapital və gəlir məsrəfləri şəklində qruplaşdırılması.
- d) Uzunmüddətli aktivlərin satın alınması və silinməsi.
- e) Uzunmüddətli aktivlərin silinməsi üzrə mənfəət və zərərin hesablanması və onların mənfəət və zərər haqqında hesabatda qeyd edilməsi.
- ə) Uzunmüddətli aktivlər üzrə yenidənqiymətləndirmənin hesablarda, məcmu gəlir haqqında hesabatda və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda qeyd olunması.
- f) Yenidənqiymətləndirilmiş aktivlərin silinməsi üzrə mənfəət və zərərin hesablanması.
- g) Uzunmüddətli aktivlərin balans dəyəri və bu dəyerdə baş verən dəyişikliklərin maliyyə hesabatlarında açıqlanması.
- h) Aktiv reyestrinin məqsədi və funksiyaları.

Giriş**Praktiki nümunə**

Əhməd Bakı şəhərinin mərkəzində ona məxsus olan böyük avtosalonda işlənmiş avtomobillərin satışı ilə məşğul olur . O, hər gün təxminən 50 avtomobil satır və bu məqsəd üçün 25 nəfər satıcını işə götürmüşdür. Hər bir satıcı, üzərində şirkətin reklamı olan avtomobil ilə təmin olunmuşdur.

Lakin mühasib:

- Yenidən satış üçün alınan avtomobilləri mal-material ehtiyatı;
- Satıcılar üçün alınan avtomobilləri uzunmüddətli aktiv kimi qruplaşdırır.

O, avtomobillərin hamısını mal-material ehtiyatları kimi uçota alır. Beləliklə, mal-material ehtiyatları olduğundan artıq göstərilir.

Mühasib mal-material ehtiyatlarında heç bir dəyişiklik müşahidə olunmadığını qeyd etdiyindən (müəssisənin mal-material ehtiyatlarında həmişə 25 ədəd avtomobil var), Əhməd satışlar üzrə menecərə töhmət verir.

Satışlar üzrə menecer olan Faiqin, bu 25 ədəd avtomobilin şirkətin öz şəxsi avtomobilləri olduğu və satış üçün nəzərdə tutulmadığını deməkdən başqa bir çıxış yolu qalmamışdır. Əgər bu aktivlər doğru şəkildə qruplaşdırılmış olsaydı, bu cür problemlər baş verməzdi!

1. Uzunmüddətli aktivlərin tərfi**Cari və uzunmüddətli aktivlər arasındakı fərqlər.****(Nələri öyrənəcəyik – a və b)****1.1 Cari aktivlər və uzunmüddətli aktivlər**

1 sayılı MUBS uzunmüddətli aktivlərin tərifini aşağıdakı kimi verir:

Tərif

Cari aktivlərdən fərqli olan bütün aktivlər uzunmüddətli aktivlər kimi təsnifləşdirilməlidir.

1 sayılı MUBS

Uzunmüddətli aktivlər cari olmayan aktivlərdir. Belə ki, ilk öncə biz cari aktivlərin mahiyyətini aydınlaşdırmalıyıq.

Tərif

Aktiv aşağıdakı şərtlərdən hər hansı birini ödəyərsə, cari aktiv hesab olunur:

- Müəssisənin **normal (adi) əməliyyat dövründə satış və ya istifadə üçün saxlanıldıqda** və ya **realizasiya olunması** ehtimal olunduqda;
- Əsasən **alqı-satqı məqsədləri** üçün saxlandıqda;
- Hesabat tarixindən sonra **12 ay müddətində realizasiya** ediləcəyi ehtimal olunduqda;
- **Pul vəsaiti və ya onun ekvivalentləri** formasında olduqda.

1 sayılı MUBS

Tərif müzakirə edək:

- **Cari aktiv müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində reallaşdırmaq, satış və ya istehlak etmək üçün nəzərdə tutulur:** Normal fəaliyyət dövrü əmtəənin (xammal və s.) satın alınması, emalı və satışı (və müqabilində pul vəsaitinin əldə edilməsi) dövrünü əhatə edir.

Nümunə

HT Şirkəti kompüter istehsalı ilə məşğul olan bir müəssisədir. Xammalın satın alınması, təchizatçılara ödənişlərin edilməsi, bu xammaldan kompüterlərin istehsalı, onların müştərilərə satılması və əvəzində pul vəsaitinin əldə edilməsini əhatə edən dövr HT Şirkəti üçün normal fəaliyyət dövrü adlanır.

- **Ticarət (satış) üçün nəzərdə tutulur:** Cari aktivlər sonradan satmaq məqsədilə əldə edilən aktivlərdir. Bu aktivlər, uzunmüddətli istifadə üçün saxlanılır.

Nümunə

Müşfiq mebel satışı ilə məşğul olan bir sahibkardır. Burada, mebel yenidən satış üçün alındığından (əldə edildiyindən) cari aktiv hesab olunur. Lakin müəssisədə istifadə etmək məqsədilə satın alınan mebel cari yox, uzunmüddətli aktivdir.

- **12 ay ərzində reallaşdırılır:** Əgər aktiv, hesabat dövründən sonra on iki ay ərzində satış üçün nəzərdə tutulursa, belə aktivlər cari hesab olunur. Əgər aktivlərin bir ildən çox müddətə saxlanması nəzərdə tutulursa, bu halda onlar uzunmüddətli aktivlər adlanır.
- **Pul vəsaiti və onların ekvivalentləri:** Pul vəsaiti ekvivalentləri, asanlıqla pul vəsaitinə dəyişdirilə bildiyi (adətən üç ay) və dəyərinin dəyişməsi riski çox az olduğu üçün yüksək dərəcəli likvid resurslar hesab olunur. Pul vəsaiti və onların ekvivalentləri haqqında daha ətraflı F5 sayılı fəsildə öyrənəcəksiniz.

Nümunə

Müşfiq, HS Bankında cari bank hesabına malikdir. Bu hesabdakı qalıq 500.000\$-a bərabərdir. Onun əlində olan nəgd pul vəsaiti isə 100.000\$ məbləğindədir. O, həmçinin 50.000\$ məbləğində dəyərində və üç aylıq müddəti olan dövlət istiqrazlarına malikdir.

Burada, onun bank hesabında olan 500.000\$ dəyərində pul vəsaiti, əldə olan 100.000\$ dəyərində nəgd pul vəsaiti və 50.000\$ dəyərində dövlət istiqrazları onun cari aktivləridir.

Dövlət istiqrazları üç ay ərzində asanlıqla pul vəsaitinə dəyişdirilə bildiyi üçün pul vəsaiti ekvivalentidir və bildiyimiz kimi, belə aktivlər cari aktivlər hesab olunur.

Qısa test 1

Televizor istehsalı ilə məşğul olan S Şirkətinin uçot kitablarında qeyd edilən aşağıdakı maddələri cari və uzunmüddətli aktivlər şəklində qruplaşdırın:

- A. Tikili və avadanlıq
- B. Mal-material ehtiyatları
- C. Pul vəsaiti və bank hesabı
- D. Mebel və digər ofis avadanlıqları
- E. Xammal

Cari və uzunmüddətli aktivlərin müqayisəsi

Cari aktivlər	Uzunmüddətli aktivlər
Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində reallaşdırılması nəzərdə tutulur.	Bir neçə hesabat dövrü ərzində istifadə olunması nəzərdə tutulur.
Satış və istehlak məqsədilə nəzərdə tutulur.	İstehsal və ticarət prosesində daha uzunmüddətli istifadə üçün nəzərdə tutulur.
Ticarət məqsədləri üçün istifadə olunur.	İnvestisiya və istehsal/ticarət məqsədləri üçün istifadə olunur.
12 ay ərzində reallaşdırılır.	12 aydan daha uzun müddətə saxlanılır.
Mənfəətə birşəba təsir edir.	Mənfəətə dolayı yolla təsir edir.

Aktivlərin cari və ya uzunmüddətli aktiv şəklində qruplaşdırılması onların istifadə məqsədindən asılıdır. Bir müəssisə üçün cari hesab olunan aktiv, digər müəssisə üçün uzunmüddətli ola bilər.

Nümunə

Akif kompüter satıcısıdır. O, hər birinin ilkin dəyəri 20.000\$ məbləğində olan 5 ədəd kompüter satın alır. Növbəti ay ərzində o, bu kompüterlərin hər birini 40.000\$ müqabilində satır. Akif, kompüter satıcısı olduğundan və kompüterləri satış məqsədilə əldə etdiyindən, kompüterlər onun cari aktivləridir.

Cəlal, parça istehsalı ilə məşğul olan müəssisəni idarə edir. O, ofisdə istifadə məqsədilə kompüter almaq istəyir. Cəlal, bu kompüterləri sonradan satmaq məqsədilə yox, müəssisədə istifadə üçün satın alır. Bu halda, həmin kompüterlər Cəlal üçün uzunmüddətli aktiv hesab olunur.

1.2 Uzunmüddətli maddi və qeyri-maddi aktivlər

“**Maddi**” ifadəsi görə, toxuna və hiss edə bildiyimiz əşyalar üçün istifadə edilir.

“**Qeyri-maddi**” ifadəsi görə, toxuna və hiss edə bilmədiyimiz əşyalar üçün istifadə edilir.

Beləliklə, **uzunmüddətli maddi aktivlər** fiziki formada mövcud olan (yəni biz bu aktivləri görə, hiss edə və onlara toxuna bilərik) uzunmüddətli aktivlərə şamil edilir.

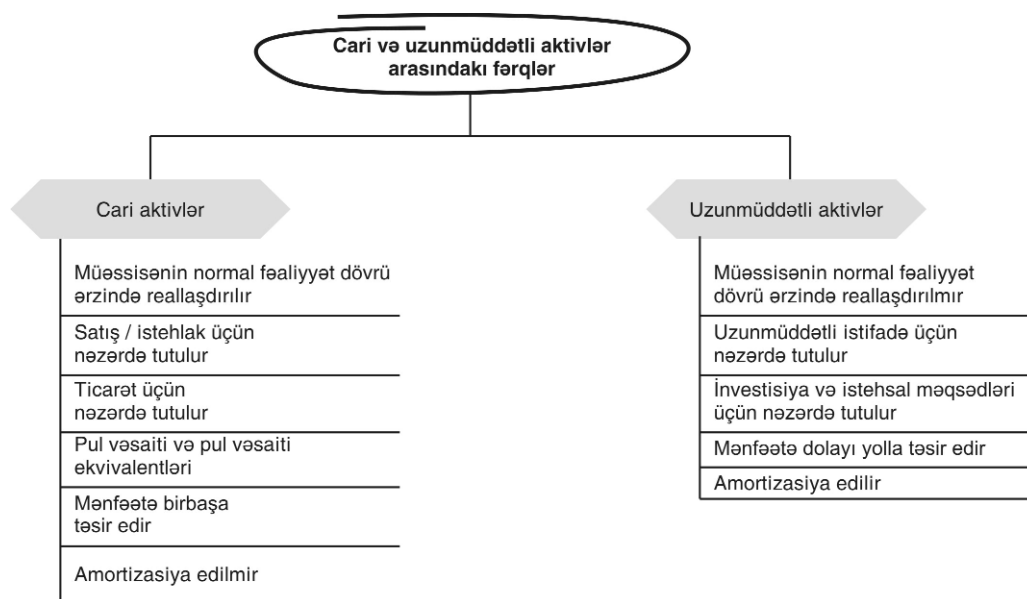
Nümunə

Uzunmüddətli maddi aktivlərə, tikili və avadanlıq, dəzgahlar, mebel və digər ofis avadanlıqlarını misal olaraq göstərilə bilər.

Uzunmüddətli qeyri-maddi aktivlər fiziki formaya malik olmayan (yəni, biz bu aktivləri görə, hiss edə və onlara toxuna bilmərik) uzunmüddətli aktivlərdir.

Nümunə

Qeyri-maddi aktivlərə misal olaraq qudvil, patent, müəllif hüquqları və s. göstərmək olar.



Qısa test 2

Aşağıdakı aktivləri cari və uzunmüddətli olaraq qruplaşdırın:

SN Şirkəti polad istehsalı ilə məşğul olan bir müəssisədir.

- A. Tikili və avadanlıq
- B. Pul vəsaiti və bank hesabı
- C. Tam istehsal edilmiş polad (mal-material ehtiyatı)
- D. Kompüterlər
- E. Dəmir filizi (polad istehsalında xammal)
- F. Mebel və digər ofis avadanlıqları
- G. Nəqliyyat vasitəsi

HD Şirkəti mebel ticarəti ilə məşğul olur.

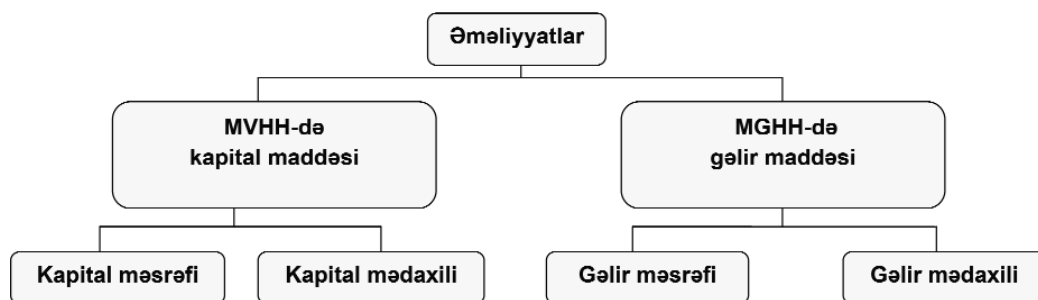
- A. Nəqliyyat vasitələri
- B. Bank hesabı
- C. Kompüterlər
- D. Satış üçün nəzərdə tutulmuş mebel

2. Kapital və gəlir maddələri arasındakı fərqin izah olunması.

Məsrəflərin kapital və gəlir məsrəfləri şəklində qruplaşdırılması.

(Nələri öyrənəcəyik – c və ç)

Diaqram 1: Maddələrin/əməliyyatların qruplaşdırılması



2.1 Kapital maddələri: MVHH-yə təsir edən maddələrdir.

Kapital maddələrinin iki növü mövcuddur: kapital **məsrəfi** və kapital **mədaxili**.

1. Kapital məsrəfi

Kapital məsrəfi aktivin gəlirlilik qabiliyyətini artırır. Beləliklə, aktivin səmərəliliyi yüksəlir və istifadə müddəti uzanır. Bu faydanın bir mühasibat uçuğu dövründən daha uzun müddətə mövcud olması gözlənilir.

	Məsrəfin mahiyyəti	Nümunə
1.	Uzunmüddətli aktivin satın alınması	Kompyuterlər, nəqliyyat vasitəsi, bina, torpaq sahəsi, tikili və avadanlıq
2.	Uzunmüddətli aktivin müəssisəyə gətirilməsi ilə bağlı məsrəflər	Müəssisəyə daşınmalar (nəqliyyat məsrəfi)
3.	Uzunmüddətli aktivlərin satın alınması üzrə hüquqşünas və mütəxəssislərə çəkilmiş məsrəflər	Rüsum, qeydiyyat haqqı, hüquqşünaslara ödənilən məbləğ, mühəndis məsrəfləri
4.	Bu uzunmüddətli aktivləri istifadəyə hazır vəziyyətə gətirmək üçün sərf olunan məsrəflər	Quraşdırma məsrəfləri
5.	Mövcud uzunmüddətli aktivlərin yaxşılaşdırılmasına sərf olunan məsrəflər	Nəqliyyat vasitələrinə quraşdırılan hava kondisionerləri

Kapital məsrəfi uzunmüddətli aktivin dəyərini artırır. Yəni aktivin gəlirlilik qabiliyyəti və istifadə müddəti artır. Bu isə öz növbəsində müəssisə üçün uzunmüddətli fayda deməkdir.

Məsrəflərin kapitallaşdırılması: Məsrəflərin uçot kitablarında qeydiyyatı uzunmüddətli aktivlərdə artıma səbəb olursa, bu məsrəflərin kapitallaşdırılması kimi qəbul edilir.

Nümunə

Dilərə 2 yanvar 20X6-cı il tarixində Cavaddan 900.000\$ məbləğində dəyəri olan torpaq sahəsini satın alır. O, satış qiymətindən başqa əlavə olaraq 50.000\$ məbləğində rüsum ödəyir. Bu məbləğ (50.000\$) bu torpaq sahəsinin dəyərində əlavə edilir və satınalma qiymətinin 950.000\$-a qədər artması ilə nəticələnir. Beləliklə, Dilarənin hesabında torpaq sahəsinin dəyəri 950.000\$ dəyərində qeyd edilir.

(Bu fəsilə 50.000\$ məbləğində ödənilən rüsumun nə üçün satış qiymətinə daxil edilməsi haqda ətraflı məlumat əldə edəcəksiniz.)

2. Kapital mədaxili

- Kapital mədaxili, müəssisənin gündəlik fəaliyyəti nəticəsində, yəni ticarət üçün nəzərdə tutulmuş əmtəələrin satışı nəticəsində əmələ gəlir.

- Kapital məsrəfi nəticəsində yaranmış hər hansı bir maddə (aktiv) satıldığı zaman əldə olunan gəlir kapital mədaxili adlanır.
- Kapital mədaxili uzunmüddətli aktivin dəyərini azaldır.

Nümunə

	Kapital mədaxili
1.	Uzunmüddətli aktivin satışı
2.	Səhm kapitalı və digər kapital ehtiyatı üzrə mədaxil
3.	Kredit və ya istiqrazların mədaxili
4.	Emissiya gəliri

Nümunə

Mahir, 700.000\$ dəyərə malik binanın sahibidir. O, bu binanı 19X0-cı ildə 50.000\$ məbləğinə satın almışdır. Mahir, 15 noyabr 20X6-cı il tarixində binanı 950.000\$ məbləğinə satır.

Mahir, binanı satdığı üçün 950.000\$ əldə edir. Deməli, 950.000\$ kapital mədaxilidir.

2.2 Gəlir maddələri: MGHH-yə təsir edən maddələrdir.

Gəlir maddələrinin iki növü mövcuddur: gəlir **məsrəfi** və gəlir **mədaxili**.

1. Gəlir məsrəfi

Gəlir məsrəfi aktivin gündəlik fəaliyyətini davam etdirməsi üçün mövcud imkanlarının qorunub-saxlanmasına sərf edilən məsrəfidir. Bu, bir növ gündəlik fəaliyyətdə zaman-zaman baş verən müntəzəm məsrəfidir.

“Aktivin mövcud imkanlarının qorunub-saxlanması” o deməkdir ki, aktivin məhsuldarlığının aşağı düşməsinin qarşısını almaq üçün onlar müvafiq şəraitdə saxlanılmalıdır. Gəlir məsrəfi yalnız cari dövr ərzində fayda gətirir, yeni gəlir məsrəflərinin gətirdiyi fayda həmin mühasibat uçotu dövrü ərzində başa çatır.

Nümunə

Asif, 1.500\$ müqabilində kompüter və 50\$ müqabilində çap kağızı satın alır. Bu iki məsrəf Asifə müxtəlif dövrlər üzrə fayda gətirir. Kompüterlər uzunmüddətə fayda gətirdiyi halda, çap kağızı üçün sərf olunan məsrəflər nisbətən daha qısa müddətə fayda gətirir.

- 1.500\$ müqabilində satın alınan kompüterlər kapital məsrəfi kimi;
- 50\$ müqabilində satın alınan çap kağızı isə gəlir məsrəfi kimi qəbul edilir.

2. Gəlir mədaxili

- Gəlir mədaxili **gündəlik** mədaxil hesab olunur, yəni bu əməliyyatlar, adətən müəssisənin gündəlik fəaliyyətinə aiddir.
- Gəlir mədaxili, müəssisənin ticarət üçün nəzərdə tutulmuş əmtəələrinin satışı və ya icarə haqqı, eləcə də komissiya kimi digər gəlir maddələrinin əldə edilməsi nəticəsində əmələ gəlir.

Nümunə

Mahir şəxsi binasını Samirə icarəyə verir. Aylıq icarə haqqı 5.000\$ məbləğindədir. Beləliklə, Mahir tərəfindən əldə edilən 5.000\$ məbləğində icarə haqqı onun gəlir mədaxili hesab olunur.

Nümunə

Aşağıdakı cədvəldə B Şirkətinin məsrəflərinin kapital və gəlir məsrəfləri üzrə qruplaşdırmasının səbəbləri təqdim edilir:

Məsərfin mahiyyəti	Qruplaşdırma	Səbəb
Avadanlığın ilkin dəyəri	Kapital məsrəfi	Avadanlığın uzun müddət ərzində istifadəsi nəzərdə tutulur.
Avadanlığın quraşdırılması məsrəfi	Kapital məsrəfi	Bu məsrəflər aktivin təyin olunmuş yərə gətirilməsi ilə birbaşa əlaqəlidir . Bu aktivin nəzərdə tutulmuş şəkildə istifadəsinə imkan verir.
Avadanlığın ehtiyat hissələri	Gəlir məsrəfi	Bu məsrəflər aktivin gündəlik fəaliyyətini davam etdirməsi üçün sərf edilir.
Avadanlığın təmiri	Gəlir məsrəfi	Aktiv mövcud vəziyyətdə saxlamaq üçün sərf edilir.
Avadanlıq üzrə sərf edilən elektrik xərcləri	Gəlir məsrəfi	Bu, mahiyyət etibarilə gündəlik xərc hesab olunur.

Kapital və gəlir məsrəflərinin maliyyə hesabatlarında əks olunması

MGHH			MVHH		
	\$	\$			\$
Gəlir			Uzunmüddətli aktivlər		X
Çıxılsın: Xərclər	X		Kapital və öhdəliklər	Cəmi	
	(X)				
				Cəmi	

Kapital məsrəfləri burada uçota alınır.

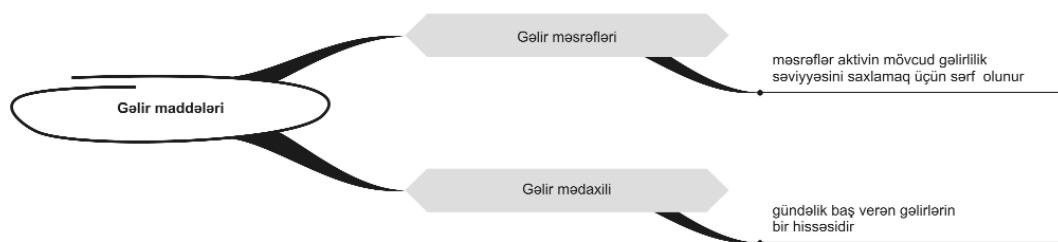
Gəlir məsrəfləri burada uçota alınır

İCMAL

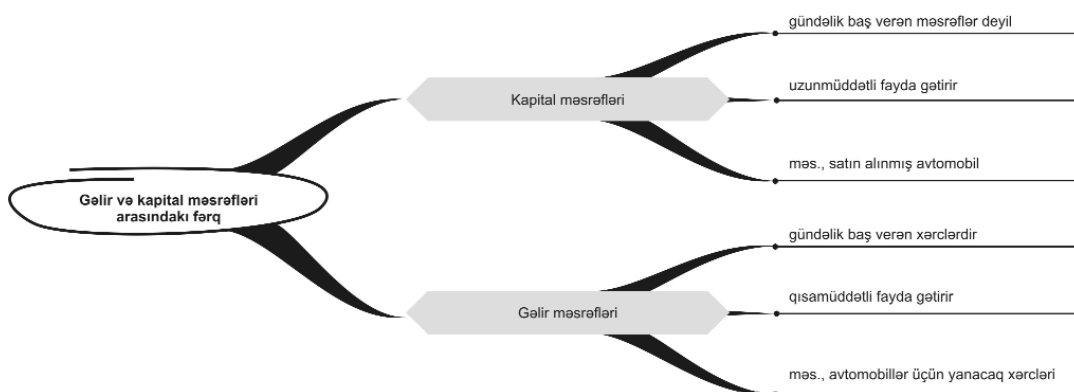
Kapital maddələri MVHH-yə təsir edir, gəlir maddələri isə MGHH-yə təsir edir



İCMAL



İCMAL



Qısa test 3

Aşağıdakı boş yerləri tamamlayın:

- (a) K Şirkəti kompüter istehsalı ilə məşğul olur. Şirkət 20X6-cı il ərzində 100.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Bu, _____ məsrəfidir.
- K Şirkəti 200.000\$ müqabilində kompüter satır. Əldə edilən bu məbləğ _____ mədaxilidir, çünki bu, gündəlik gəlirlərin bir hissəsidir. Şirkət nəqliyyat vasitələrindən birini 50.000\$ müqabilində satır; bu, _____ mədaxilidir, çünki bu əməliyyat uzunmüddətli aktivin satışı hesab olunur.
- (b) Sevda, mebel ticarəti ilə məşğul olan bir sahibkardır. O, 20.000\$ müqabilində stol satır. Bu satışın nəticəsində əldə edilən məbləğ _____ mədaxilidir. O, həmçinin nümayiş zalında istifadə olunan kompüterini 5.000\$ müqabilində satır. Bu _____ mədaxilidir, çünki bu əməliyyat uzunmüddətli aktivin satışı hesab olunur.

Qısa test 4

Akif, polad istehsalı ilə məşğul olur. Aşağıdakı məsrəfləri gəlir və ya kapital məsrəfi olaraq qruplaşdırın:

- Kompüterin satın alınması
- Şirkətin elektrik borcunun ödənilməsi
- İşçilərin əməkhaqqı
- Kompüter serverinin quraşdırılması
- Ofis binasının genişləndirilməsi
- Bank krediti üzrə faiz
- Kompüterlərin icarə xərci
- Nəqliyyat vasitəsinin satın alınması
- Direktorlara ödənilən mükafat
- Yeni binanın tikinti məsrəfləri

3. Uzunmüddətli aktivlərin satın alınması (əldə edilməsi) və silinməsinə qeyd etmək məqsədilə ledcer hesablarının tərtib edilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – d)

3.1 Uzunmüddətli aktivin əldə edilməsi

Aktivin əldə edilməsi üzrə ikili yazılış aşağıdakı kimi olur:

Debet	Uzunmüddətli aktiv	X
Kredit	Pul vəsaiti /öhdəlik / sair aktiv	X

Bu yazılış, uzunmüddətli aktivin əldə edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

SH Şirkəti mebel istehsalı ilə məşğul olur. O, 1 yanvar 20X6-cı il tarixində 50.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Ödəniş pul vəsaiti ilə həyata keçirilir. Şirkət 1 fevral tarixində 60.000\$ müqabilində çek vasitəsilə burğu satın alır. O, 30 iyun 20X6-cı il tarixində Turaldan 25.000\$ müqabilində kreditlə nəqliyyat vasitəsi satın alır. Şirkət, həmçinin 30 sentyabr 20X6-cı il tarixində 10.000\$ müqabilində pul vəsaiti ilə faner satın alır.

Mahiyət etibarilə kapital kateqoriyasına aid edilən bu məsrəflər, ledcer hesablarında aşağıdakı şəkildə qeyd olunur:

Onlar əvvəlcə ilkin qeydiyyat kitablarında qeyd olunur, daha sonra isə ledcer hesabına köçürülür.

Ledcer hesabları aşağıda göstərilmişdir:

Debet			BBG Şirkəti Avadanlıq hesabı			Kredit
Tarix		\$	Tarix	Təfsilat		\$
01/01/20X6	Pul vəsaiti	50.000				
01/01/20X6	Bank hesabı	60.000				
	Cəmi	110.000	31/12/20X6	Dövrün sonuna qalıq		110.000
				Cəmi		110.000

Uzunmüddətli aktivlərin əldə edilməsi bu aktiv hesabında debet yazılışına səbəb olur.

Debet			Nəqliyyat vasitəsi hesabı			Kredit
Tarix		\$	Tarix	Təfsilat		\$
30/06/20X6	Turalın (kreditor) hesabı	25.000				
			31/12/20X6	Dövrün sonuna qalıq		25.000
	Cəmi	25.000		Cəmi		25.000

Qeydlər

1. Faner uzunmüddətli aktiv deyil, deməli, o yuxarıdakı ledcer hesabında qeyd edilməyəcək. O, satınalma hesabında debet yazılışı şəklində ifadə edilir.
2. Yanvar ayında satın alınmış avadanlıq və fevral ayında satın alınmış burğu eyni sinfə daxil olduqlarına görə, eyni ledcer hesabında, yeni avadanlıq hesabında qeyd edilmişdir. Lakin nəqliyyat vasitəsi ayrı ledcer hesabında qeyd olunur.

3.2 Aktivin ilkin dəyəri

Aktivin ilkin dəyəri yalnız onun satınalma qiymətindən ibarət deyil; buraya, həmçinin digər elementlər də daxildir. Bu elementlərə aşağıdakılar aiddir:

- Satınalma qiyməti
- Aktivin təyinatına görə istifadə edilməsi üçün nəzərdə tutulan yerə və şəraitə gətirilməsi ilə **birbaşa bağlı olan məsrəflər**.
- Yeni aktivin quraşdırılacağı yerdən köhnə aktivin kənarlaşdırılması ilə bağlı baş verən məsrəflər. Bu məsrəflər **sökülmə (demonraj) məsrəfləri** adlanır.

Yuxarıda qeyd edilən elementlər uzunmüddətli aktiv şəklində kapitallaşdırılmalıdır.

1. **Satınalma qiyməti:** Satınalma qiyməti, ticarət endirimləri və güzəştlərin çıxılmasından sonra rüsum və əvəzləşdirilə bilməyən vergilərin əlavə olunması ilə əldə edilən qiymətə deyilir.

Nümunə

Taleh, 118.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Belə ki, avadanlığın öz qiyməti 100.000\$, əlavə dəyər vergisi (ƏDV) isə 18.000\$-a bərabərdir. Satılmış əmtəələr üzrə ödənilməli olan verginin məbləği hesablanarkən o, avadanlıq üzrə ödənilən ƏDV-ni əvəzləşdirə bilər.

Beləliklə, 18.000\$ məbləğində ödənilmiş vergi, əvəzləşdirilə bilən vergi hesab olunur və buna görə də avadanlığın ilkin dəyərində daxil edilmir. Nəticədə avadanlıq 100.000\$ məbləğində kapitallaşdırılacaqdır.

(Qeyd: ƏDV haqqında D1 sayılı fəsildə ətraflı məlumat verilmişdir).

2. Aktivin əvvəlcədən təyin edilmiş yerə gətirilməsi ilə **birbaşa bağlı olan məsrəflər**. Bu məsrəflər aktivin məqsəduyğun şəkildə istifadə edilməsinə yardım edir. Bunlara aşağıdakılar aiddir:

- a) **İlkin çatdırılma (nəqliyyat) məsrəfləri.**

Nümunə

Akif, 5 yanvar 20X6-cı il tarixində 50.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Təchizatçı, bu qiymətə 10.000\$ məbləğində nəqliyyat məsrəfləri də əlavə edir.

Bu ilkin çatdırılma məsrəfləri də avadanlığın satınalma qiymətinə əlavə edilməlidir. Avadanlığın dəyəri MVHH-də aşağıdakı şəkildə əks olunacaq:

Avadanlığın ilkin dəyəri	50.000\$
Üstəgəl: nəqliyyat məsrəfləri	10.000\$
MVHH-də cəmi dəyər	60.000\$

b) Quraşdırma məsrəfləri.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunəni davam etdirərək deyə bilərik ki, Akif, satın aldığı avadanlığı fabrikdə quraşdırmalıdır. O, avadanlığın quraşdırılmasına cəlb olunan mütəxəssislərə 5.000\$ məbləğində pul vəsaiti ödəyir. Bu quraşdırma məsrəfi, avadanlığın satınalma qiymətinə əlavə olunmalıdır. Avadanlığın dəyəri MVHH-də aşağıdakı şəkildə əks olunacaq:

Avadanlığın ilkin dəyəri	50.000\$
Üstəgəl: nəqliyyat məsrəfləri	10.000\$
Üstəgəl: quraşdırma məsrəfləri	5.000\$
MVHH-də cəmi dəyər	65.000\$

c) Mühəndis məsrəfləri.

Nümunə

Mehman, ofis binası tikmək qərarına gəlir. O, bu iş üçün 10.000\$ xidmət haqqı ödəməklə, Elmar adlı mühəndislə əməkdaşlıq etmək qərarına gəlir.

10.000\$ məbləği kapitallaşdırılmalı və binanın ilkin dəyərində əlavə olunmalıdır.

3. **Sökülmə (demonraj) məsrəfləri:** Əgər yeni aktiv köhnəni əvəz edirsə, həmin köhnə aktivin sökülməsi (kənarlaşdırılması) ilə bağlı olan məsrəflər yeni aktivin ilkin dəyərində daxil edilməlidir, yeni kapitallaşdırılmalıdır.

Nümunə

Səlim, 2 fevral 20X6-cı il tarixində 200.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. O, bu avadanlığı birinci mərtəbədə, A şöbəsində quraşdırmalıdır. Lakin A şöbəsində hal-hazırda köhnə avadanlıq mövcuddur.

Səlim, yeni avadanlığı quraşdırmadan öncə köhnə avadanlığı sökməlidir. 20.000\$ məbləğində sökülmə məsrəfi kapitallaşdırılmalıdır. Bu halda, avadanlığın dəyəri MVHH-də aşağıdakı şəkildə əks olunacaq:

Avadanlığın ilkin dəyəri	200.000\$
Üstəgəl: köhnə avadanlığın sökülmə məsrəfi	20.000\$
MVHH-də cəmi dəyər	220.000\$

Qısa test 5

Aşağıdakı hesab-fakturaya əsasən, İCC Şirkətinin mühasibat kitablarındakı Tikili hesabında kapitallaşdırılan məbləği hesablayın:

ÇE Şirkəti			
Müştərinin adı: İCC Ş.		Tarix: 01/01/20X6	
Ünvan: Bakı, Azərbaycan		Hesab-faktura № 699	
	Miqdar	Qiymət	\$
Avadanlıq	2	15.000	30.000
Əlavə yükləmə məsrəfləri			2.000
			32.000
Çıxılsın: Ticarət endirimi (1%)			(320)
Üstəgəl: Nəqliyyat məsrəfləri			8.320
Üstəgəl: İdxal rüsumu (əvəzləşdirilmir)			6.000
Üstəgəl: Satış vergisi (əvəzləşdirilir)			9.200
Üstəgəl: Növbəti iki il üzrə saxlanma məsrəfləri			3.000
			58.200
			(2.910)
Çıxılsın: Pul vəsaiti endirimi (5%)			55.290

- A. 55.290
 B. 58.200
 C. 46.000
 D. 55.200

3.3 Uzunmüddətli aktivin silinməsi

Uzunmüddətli aktivlər satış, dəyişdirmə, itki və s. nəticəsində balansdan silinə bilər.

Uzunmüddətli aktivin silinməsi zamanı aktiv hesabındakı qalıq azaldılmalıdır. Aktivlərin silinməsi məqsədi ilə, xüsusi olaraq "aktivin silinmə hesabı" açılır və silinmiş aktivin dəyəri həmin hesaba köçürülür. Aktivin silinməsi üzrə ikili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Aktivin silinməsi üzrə hesab	X
Kredit	Aktiv hesabı	X

Bu yazılış, aktivin MVHH-dən silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Qısa test 6

BBG Şirkəti 1 yanvar 20X6-cı il tarixində 50.000\$ müqabilində tikili satın alır. Şirkət, bu aktivni 1 mart 20X7-ci il tarixində balansdan silir. Aktivin silinməsi üzrə ikili yazılışları göstərin.

Aktivin silinməsi üzrə pul vəsaiti əldə edilibsə (və ya əldə edilməsi gözlənilirsə), aktivin silinməsi üzrə hesaba aşağıdakı yazılış verilir:

Qeyd olunmuş "Debitor borcları", biznes fəaliyyəti zamanı yaranan **ticarət üzrə debitor borclar deyil**, aktivin satışı üzrə debitor borclara aid edilir.

Debet	Pul vəsaiti/aktiv üzrə debitor borclar	X
Kredit	Aktivin silinməsi üzrə hesab	X

Bu yazılış, aktivin silinməsi üzrə əldə edilən pul vəsaitinin uçotunu həyata keçirmək verilmişdir.

Qısa test 7

“Qısa test 6”-da verilən nümunənin davamı olaraq, BBG Şirkəti tikilinin satışı üzrə 30.000\$ məbləğində pul vəsaiti əldə etmişdir. Aktivin satışından əldə edilən pul vəsaiti mədaxili üzrə ikili yazılışı göstərin.

Nümunə

S Şirkəti, 1 yanvar 20X7-ci il tarixində aşağıdakı hesablara və qalıqlara malikdir: Tikili hesabı - 110.000\$; Nəqliyyat vasitəsi - 25.000\$. S Şirkəti 1 mart 20X7-ci il tarixində tikilini 30.000\$ müqabilində satır. 1 dekabr 20X7-ci il tarixində nəqliyyat vasitəsi qəzaya uğrayaraq tamamilən yararsız hala düşür, lakin sığorta baş vermiş zərəri qarşılamır.

Bütün bu hadisələr üçün aktiv və aktivlərin silinməsi üzrə hesabları hazırlayın.

S Şirkəti Tikili hesabı					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X7	Dövrün əvvəlinə olan qalıq	110.000	01/03/20X7	Aktivin silinməsi üzrə hesab (Qeyd 1)	110.000
	Cəmi	110.000		Cəmi	110.000

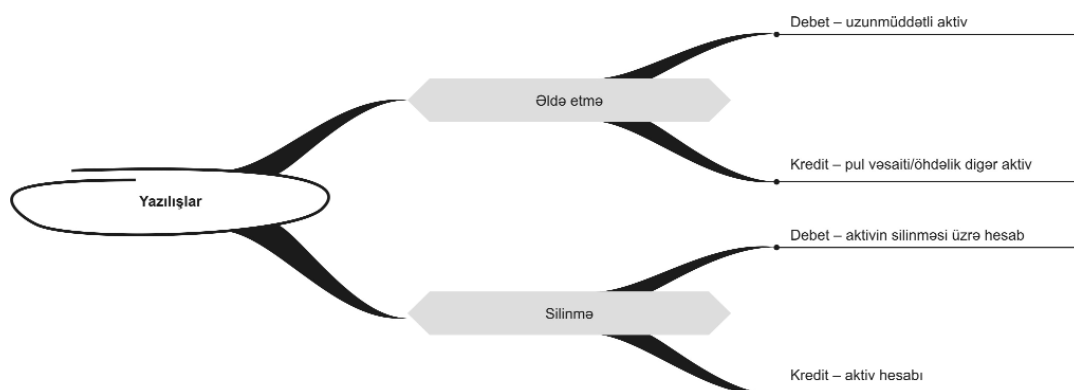
Nəqliyyat vasitəsi hesabı					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X7	Dövrün əvvəlinə olan qalıq	25.000	01/12/20X7	Aktivin silinməsi üzrə hesab	25.000
	Cəmi	25.000		Cəmi	25.000

Aktivin silinməsi üzrə hesab					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/03/20X7	Tikili	110.000	01/03/20X7	Pul vəsaiti (Qeyd 2)	30.000
01/12/20X7	Nəqliyyat vasitəsi	25.000	31/12/20X7	Aktivin silinməsi üzrə zərər (Qeyd 3)	105.000
	Cəmi	135.000		Cəmi	135.000

Qeydlər:

- Biz, tikili hesabında aktivin silinməsi üzrə hesaba kredit yazılışını aktivin silinmə dəyəri məbləğində yox, tikilinin ilkin dəyəri məbləğində vermişik.
- Aktiv silindiği zaman əldə edilmiş pul vəsaitini, aktivin silinməsi üzrə hesaba qeyd etmişik.
- Tikilinin ilkin dəyəri 110.000\$ olduğu halda, əldə edilmiş pul vəsaiti 30.000\$ məbləğindədir. Belə ki, 80.000\$ məbləğindəki fərq zərər adlanır. Sığorta qəzaya uğramış nəqliyyat vasitəsinin dəyərini qarşılamadığından, 25.000\$ məbləğində pul vəsaiti bütünlükdə zərər hesab olunur. Ona görə də aktivlərin silinməsi üzrə cəmi zərər 105.000\$ məbləğindədir (yəni 25.000\$+80.000\$).
- Aktivin silinməsi üzrə mənfəət və ya zərər, MHMH-yə köçürülür.

İCMAL



Qısa test 8

ZT Şirkəti, 1 yanvar 20X6-cı il tarixində 20.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Altı aydan sonra müəssisə, istehsal etdiyi əmtəələrə dəyişiklik etmək qərarına gəlir. Bu da öz növbəsində avadanlıqda müvafiq dəyişikliklərin edilməsini tələb edir. Şirkət bu məqsədlə 1 iyul 20X6-cı il tarixində 5.000\$ dəyərində xərc çəkərək bu dəyişiklikləri həyata keçirir. Təəssüf ki, 27 noyabr 20X6-cı il tarixində baş vermiş zəlzələ nəticəsində avadanlıq yararsız hala düşür.

MGHH-də qeyd olunan zərərin məbləği nə qədərdir?

- A. 20.000
- B. 25.000
- C. Sıfır
- D. Heç biri

Qısa test 9

ZT Şirkəti ilə bağlı yuxarıdakı nümunədə, əgər sığorta şirkətindən 18.000\$ əldə edilərsə, zərərin məbləği nə qədər olar?

- A. 20.000
- B. 25.000
- C. Sıfır
- D. 7.000

4. Uzunmüddətli aktivlərin silinməsi üzrə mənfəət və zərərin hesablanması və onların mənfəət və zərər haqqında hesabatda qeyd edilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – e)

Uzunmüddətli aktivin silinməsi üzrə mənfəət və zərər, MGHH-də aşağıdakı şəkildə əks olunur:

Gəlir	X
Satışların maya dəyəri	(X)
Məcmu mənfəət	X
Üstəgəl (çıxılsın): aktivin silinməsi üzrə mənfəət (zərər)	X
Xalis mənfəət	X

Aktivlərin silinməsi nəticəsində əldə edilən mənfəət "sair gəlirlər", zərər də eynilə, "sair xərclər" şəklində göstərilir.

Qeyd

Uzunmüddətli aktivlərin silinməsi üzrə mənfəət və ya zərər D5 sayılı Fəsildə təfərrüatı ilə izah edilir.

Nümunə

BT Şirkəti, 1 mart 20X6-cı il tarixində 50.000\$ müqabilində avadanlıq, 2 mart 20X6-cı il tarixində isə 75.000\$ müqabilində tikili satın alır. Şirkət, 15 noyabr 20X6-cı il tarixində avadanlığı 70.000\$, tikilini isə 60.000\$ müqabilində satır.

Bu iki uzunmüddətli aktiv üzrə mənfəət və zərərin məbləği aşağıdakı şəkildə təyin olunur:

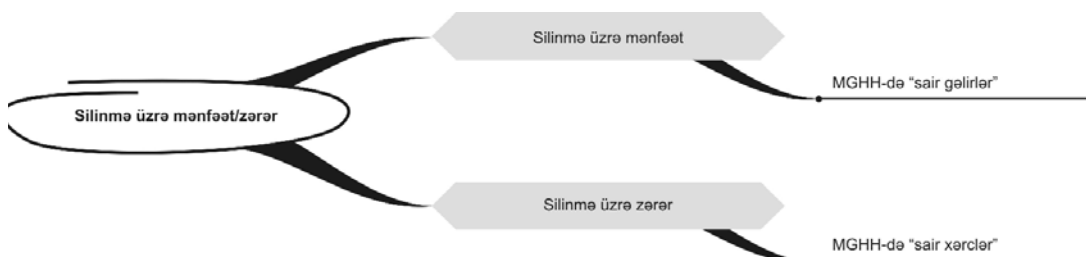
BT Şirkəti					
Debet		Tikili və avadanlıq hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
01/03/20X6	Avadanlıq	50.000	15/11/20X6	Aktivin silinməsi üzrə hesab (avadanlıq)	50.000
02/03/20X6	Tikili	75.000	15/11/20X6	Aktivin silinməsi üzrə hesab (tikili)	75.000
	Cəmi	125.000		Cəmi	125.000

Debet		Aktivin silinməsi üzrə hesab		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
15/11/20X6	Tikili və avadanlıq	50.000	31/12/20X6	Əldə edilmiş pul vəsaiti (avadanlıq üzrə)	70.000
15/11/20X6	Tikili və avadanlıq	75.000	31/12/20X6	Əldə edilmiş pul vəsaiti (tikili üzrə)	60.000
31/12/20X6	Avadanlığın silinməsi üzrə mənfəət (MGHH-də əks olunur)	20.000	31/12/20X6	Tikilinin silinməsi üzrə zərər (MGHH-də əks olunur)	15.000
	Cəmi	145.000		Cəmi	145.000

Qeydlər

1. Biz, tikili və avadanlıq hesabında **aktivin silinməsi üzrə hesaba kredit yazılışını həmin aktivlərin silinmə dəyəri məbləğində yox, onların ilkin dəyəri məbləğində vermişik.**
2. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, iki aktivin silinməsi zamanı əməliyyatlardan biri mənfəət, digəri isə zərərlə nəticələnərsə, bu əməliyyatların hər ikisi maliyyə hesabatlarında **ayrı şəkildə** göstərilməlidir.

Biz, bu bölmədə uzunmüddətli aktivin silinməsi üzrə mənfəət və zərərin hesablanması üçün sadə qaydalarını izah etdik. Burada amortizasiyanın təsiri nəzərə alınmamışdır. Amortizasiya D5 sayılı Fəsildə təfərrüatı ilə müzakirə edilir.

İCMAL

Barter əməliyyatlarında satınalma qiyməti

Aktivlər bəzən pul vəsaitilə yox, digər monetar və ya qeyri-monetar aktivlərin vasitəsilə əldə edilir. Əgər əməliyyat monetar aktivlərin vasitəsilə həyata keçirilirsə, onun məbləğini təyin etmək asan olduğundan ölçmə də asan olur. Qeyri-monetar aktivlərin əməliyyata cəlb olunması isə prosesi bir qədər çətinləşdirir, çünki bu zaman onun dəyərini də ölçmək lazım gəlir.

➤ **Ədalətli dəyər:** Sadə şəkildə desək, aktivlərin ədalətli dəyəri onların bazar dəyərləri ilə ölçülür. Bu dəyər, əməliyyatı həyata keçirməyə könüllü şəkildə istekli olan və bu əməliyyat haqqında bilikli iki əlaqəsiz tərəf arasında baş verən əməliyyatlar çərçivəsində mübadilə edilən məbləğə deyilir. Əlaqəsiz tərəflər arasında əməliyyatlar, iki əlaqəli olmayan tərəf arasında (bu halda maraqların toqquşması halları baş vermir) aparılan əməliyyatlardır. Barter əməliyyatına cəlb olunmuş aktivlərin (əldə edilən və ya verilən) dəyəri, aşağıdakı hallar istisna olmaqla, onların ədalətli dəyəri ilə hesablanır:

- i. əməliyyatın kommersiya mahiyyəti yoxdursa;
- ii. bu aktivlərin həqiqəti əks etdirən ədalətli dəyərinin hesablanması çətindirsə.

Nümunə

Tikilinin əvəzində avadanlıq əldə edilir. Avadanlığın ədalətli dəyərinin 200.000\$, tikilinin ədalətli dəyərinin isə 250.000\$ (balans dəyəri 225.000\$ məbləğindədir) olması barədə razılığa gəlinir. 50.000\$ məbləğindəki fərq, pul vəsaiti ilə ödənilir. Əldə edilmiş avadanlığın dəyəri 200.000\$ məbləğində qeyd olunacaq.

İkili yazılış aşağıdakı şəkildə göstərilir:

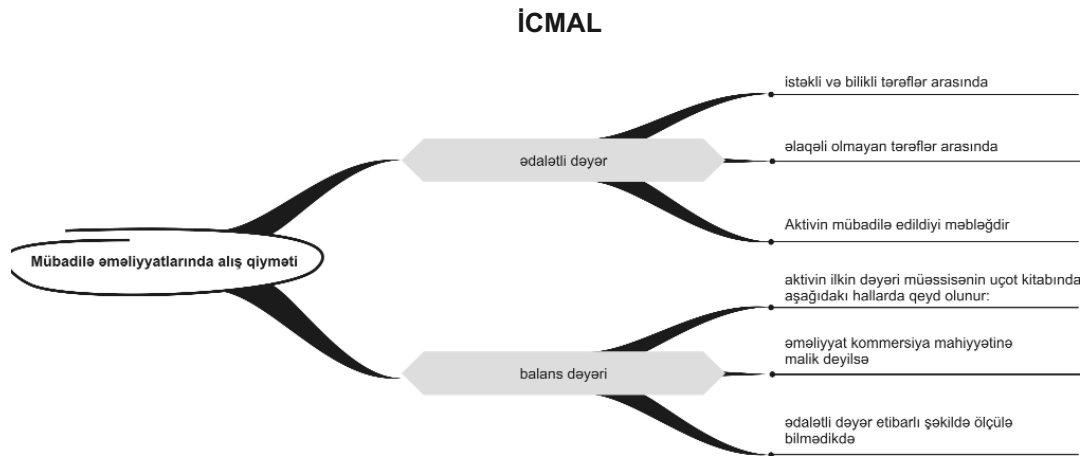
		\$	\$
Debet	Avadanlıq	200.000	
Debet	Pul vəsaiti	50.000	
Kredit	Tikili		225.000
Kredit	Tikilinin satışı üzrə mənfəət		25.000

Bu yazılış, tikilinin qismən avadanlıq, qismən də pul vəsaiti ilə satılması və nəticədə əldə olunan mənfəətin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

➤ **Balans dəyəri:** əgər yuxarıdakı istisna hallarından hər hansı biri baş verərsə, yəni əməliyyat, kommersiya mahiyyətinə malik deyilsə və ya bu aktivlərin həqiqəti əks etdirən ədalətli dəyərinin hesablanması çətindirsə (bu səbəbdən aktiv ədalətli dəyər ilə hesablanı bilmirsə), əldə edilən aktivin ilkin dəyəri ödənilən aktivin balans dəyəri ilə ölçülür.

Nümunə**Yuxarıdakı nümunəni davam etdirək:**

Əgər aktivlər yalnız barter yolu ilə satılırsa (pul vəsaiti cəlb olunmadan) və onların heç birinin ədalətli dəyəri həqiqəti əks etdirəcək (etibarlı) şəkildə hesablanı bilmirsə, o halda verilən aktivin balans dəyəri, yəni 225.000\$ əldə edilən avadanlığın ilkin dəyəri kimi qeyd olunacaqdır.



5. Uzunmüddətli aktivlər üzrə yenidənqiymətləndirmənin ledcer hesablarında, məcmu gəlir haqqında hesabatda və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda qeyd olunması.

(Nələri öyrənəcəyik – ə)

5.1 Aktivlərin yenidənqiymətləndirilməsi

Aktivlər satın alındığı zaman, sərf edilən müvafiq məsrəflərə uyğun qeyd edilir. Zaman keçdikcə onların dəyəri dəyişə bilər.

Fikirləşin – nə üçün?

Aktivin (məs., kompüterin) dəyəri texnologiya inkişaf etdikcə aşağı düşə bilər.

Bazarda məhdud olan aktivlərin (məs., daşınmaz əmlakın) dəyəri isə arta bilər.

“Yenidənqiymətləndirmə” prosesi adından da göründüyü kimi, aktivin ədalətli dəyərinin yenidən hesablanmasıdır. Ədalətli dəyər, müstəqil, yaxşı məlumatlandırılmış və bu cür əməliyyatı həyata keçirməkdə maraqlı olan tərəflər arasında, aktivin mübadilə edilə biləcəyi məbləğdir.

Qısa test 10

Z Şirkəti 20X0-ci ildə 120.000\$ müqabilində ofis binası satın alır. Bu binanın dəyəri 20X6-cı ildə də eyni olacaqmı (120.000\$)? Cavabınızı əsaslandırın.

Yenidənqiymətləndirmənin uçuotu

5.2 Artan istiqamətli yenidənqiymətləndirmə:

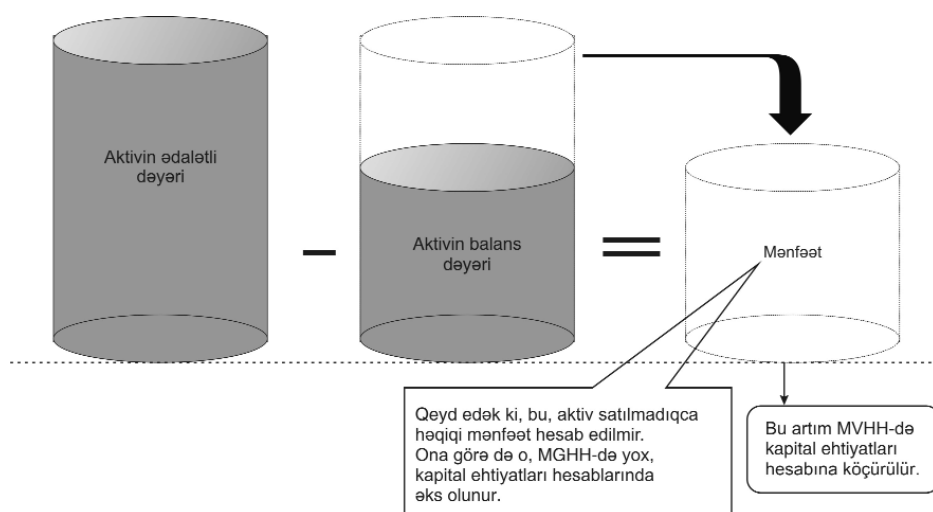
Əgər aktivin balans dəyəri onun ədalətli dəyərindən aşağıdırsa:

- bu iki dəyər arasındakı fərq yenidənqiymətləndirmə artımı adlanır;
- bu artım yenidənqiymətləndirmə artımı hesabına köçürülür.

Tövsiyə

Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı sair məcmu gəlirlər haqqında hesabatın vasitəsilə **MVHH-də** kapital ehtiyatları adı altında qeyd olunur.

Diagram 2: Artan istiqamətli yenidənqiymətləndirmə



Yenidənqiymətləndirmə üzrə **ikili yazılış** aşağıdakı şəkildə olur:

Debet		Aktiv hesabı	X
	Kredit	Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı	X

Bu yazılış, aktivin yenidənqiymətləndirilməsi nəticəsində yaranan “mənfəətin” yenidənqiymətləndirmə artımı hesabına köçürülməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

Z Şirkəti, 31 dekabr 20X6-cı il tarixində balans dəyəri 50.000\$ məbləğində olan tikiliyə sahibdir. Onun 31 dekabr 20X6-cı il tarixinə olan ədalətli dəyəri 60.000\$ məbləğindədir.

- Burada Z Şirkəti, tikilinin balans dəyərini 50.000\$ olaraq qeyd edir.
- Aktivin ədalətli dəyəri 60.000\$ məbləğindədir.
- Aktivin balans dəyəri ədalətli dəyərindən **az olarsa**, bu, **artan istiqamətli yenidənqiymətləndirmə** adlanır.

Aktivin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə ikili yazılış aşağıdakı şəkildə olur:

Debet	Tikili hesabı	10.000\$	
	Kredit	Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı	10.000\$

Bu yazılış, tikilinin balans dəyərini onun ədalətli dəyərində bərabərləşdirmək üçün verilmişdir.

Ledcer hesabları aşağıdakı şəkildədir:

Debet		Z Şirkəti Tikili hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X6	Dövrün əvvəlinə qalıq	50.000			
31/12/20X6	Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı	10.000	31/12/20X6	Dövrün sonuna qalıq	60.000
	Cəmi	60,000		Cəmi	60.000

Debet		Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
				Dövrün əvvəlinə qalıq	0
			31/12/20X6		
			31/12/20X6	Tikili hesabı	10.000
31/12/20X6	Dövrün sonuna qalıq	10.000			
	Cəmi	10.000		Cəmi	10.000

Qeydlər

1. Biz, tikilinin dəyərini onun ədalətli dəyərinə bərabərləşdirmək üçün onu 10.000\$ məbləğində artırmalıyıq.
2. Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı MVHH-də kapital ehtiyatları adı altında qeyd edilməlidir.
3. Biz, yenidənqiymətləndirmə artımı hesabını MHMH-də qeyd etməmişik, çünki burada ehtiyatlılıq prinsipi tətbiq edilmişdir. Bu prinsipə görə mənfəət müəyyənləşdirilmədikcə və ya əldə edilmədikcə, MHMH-də qeyd oluna bilməz. Burada aktiv hələ satılmamışdır, ona görə də mənfəət faktiki olaraq əldə edilməmişdir.

MVHH və MGHH-dən çıxarışlar

Z Şirkəti		
31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə MVHH (çıxarışlar)		
	\$	\$
Aktivlər		
Tikili - 01/01/20X6-cı il tarixi üzrə ilkin dəyər	50.000	
Əlavə: Yenidənqiymətləndirmə	10.000	60.000
31/12/20X6-cı il tarixi üzrə xalis dəyər		
Cəmi		X
Kapital və öhdəliklər		
Səhm kapitalı		
Kapital ehtiyatları		
Yenidənqiymətləndirmə artımı	10.000	
Cəmi		X

Z Şirkəti	
31 dekabr 20X6-cı il tarixində bitən dövr üzrə MGHH (çıxarışlar)	
	\$
Gəlir	X
Satışların maya dəyəri	(X)
Məcmu mənfəət	X
Sair gəlirlər	X
Digər xərclər	(X)
İl üzrə mənfəət	X
Sair məcmu gəlirlər	
Əmlakın yenidənqiymətləndirilməsi üzrə artım	10.000
İl üzrə cəmi məcmu gəlirlər	X

Qeydlər

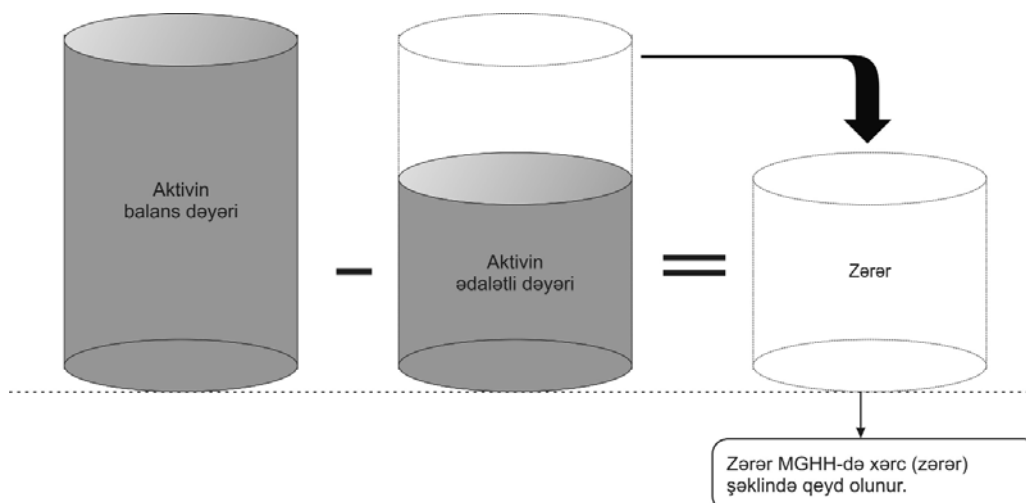
1. Yenidənqiymətləndirildikdən sonra tikili 60.000\$ məbləğində olan ədalətli dəyəri ilə qeyd olunur.
2. 10.000\$ məbləğindəki yenidənqiymətləndirmə artımı sair məcmu gəlirlər haqqında hesabatın vasitəsilə kapital ehtiyatları adı altında qeyd olunur.
3. Uzunmüddətli aktivlərin xalis dəyəri amortizasiya nəzərə alınmadan hesablanır. Amortizasiya növbəti fəsildə izah olunmuşdur.

5.3 Azalan istiqamətli yenidənqiymətləndirmə

Əgər aktivin balans dəyəri onun ədalətli dəyərindən çoxdursa:

- Bu iki dəyər arasındakı fərq yenidənqiymətləndirmə üzrə zərər adlanır.
- Bu zərər MGHH-də qeyd olunur.

Diagram 3: Azalan istiqamətli yenidənqiymətləndirmə



Nümunə

Z Şirkətinin sahib olduğu tikilinin 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə balans dəyəri 50.000\$ təşkil edir. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində müəssisə tikilinin dəyərini 45.000\$ olmaqla yenidən qiymətləndirmək qərarına gəlir.

Cavab

- Burada, şirkət tikilini 50.000\$ balans dəyəri ilə qeyd edir.
- Şirkət tikilini 45.000\$ dəyərində yenidən qiymətləndirmək qərarına gəlir. Bu, onun ədalətli dəyəridir.
- Aktivin balans dəyəri onun ədalətli dəyərindən çox olduğundan bu, zərərlə nəticələnən azalan istiqamətli yenidənqiymətləndirmə adlanır.

Aktivin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə ikili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Aktivin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə zərər	5.000\$	
	Kredit	Tikili hesabı	5.000\$

Bu yazılış, tikilinin yenidənqiymətləndirilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Ledcer hesabları aşağıdakı şəkildədir:

Debet			Tikili hesabı			Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$		\$
31/12/20X6	Dövrün əvvəlinə qalıq	50.000	31/12/20X6	Yenidənqiymətləndirmə üzrə zərər		5.000	
			31/12/20X6	Dövrün sonuna qalıq		45.000	
	Cəmi	50.000		Cəmi		50.000	

MGHH-də xərc (zərər) kimi qeyd olunur.

Aktivin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə zərər hesabı

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X6	Tikili hesabı	5.000	31/12/20X6	MGHH-də xərc (zərər)	5.000
	Cəmi	5.000		Cəmi	5.000

Qeydlər

1. Biz burada aktivin dəyərini onun ədalətli dəyərinə bərabərləşdirmək üçün 5.000\$ məbləğində azaltmalıyıq. Bu məqsədlə tikili hesabına kredit yazılışı veririk.
2. Aktivin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə zərər MGHH-yə köçürülməlidir.
3. Biz yenidənqiymətləndirmə üzrə zərər hesabını MGHH-də qeyd etmişik, çünki burada ehtiyatlılıq prinsipi tətbiq olunmuşdur. Bu prinsipə görə zərər müəyyən edildiyi anda (hətta baş verməsə belə) mənfəət və zərər haqqında hesabatda qeyd olunmalıdır.

Z Şirkəti

31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə MGHH(çıxarış)

	\$
Gəlir	-
Satılmış əmtəələrin maya dəyəri	-
Məcmu mənfəət	-
	X
Xərclər:	-
Yenidənqiymətləndirmə üzrə zərər	(5.000)
	-
Xalis mənfəət	(5.000)

Z Şirkəti

31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə MVHH (çıxarış)

	\$	\$
Aktivlər		
Tikili-01/01/20X6 tarixi üzrə ilkin dəyər	50.000	
Üstəgəl:	-	
Çıxılsın:	(5.000)	
	45.000	
31/12/20X6 tarixi üzrə balans dəyəri		45.000
Cəmi		X
Kapital və öhdəliklər		
Səhm kapitalı		
Kapital ehtiyatları		(5.000)
Cəmi		X

Qeydlər

1. Tikili yenidən qiymətləndirildikdən sonra ədaləti dəyəri, yeni 45.000\$ ilə qeyd olunur.
2. Yenidənqiymətləndirmə üzrə zərər MVHH-də yox, MGHH-də qeyd olunur.
3. Uzunmüddətli aktivlərin xalis dəyəri amortizasiyaya nəzərə alınmadan hesablanır. Amortizasiya növbəti fəsildə izah olunmuşdur.

Diaqram 4: Yenidənqiymətləndirmə



Eyni sinifə daxil olan bütün aktivlər eyni zamanda yenidən qiymətləndirilməlidir.

Nümunə

S Şirkəti, malik olduğu avadanlığı yenidən qiymətləndirmək istəyir. Şirkət 5 növ avadanlığa malikdir. Deməli, şirkət bu avadanlıqların hər birini yenidən qiymətləndirməlidir.

Qısa test 11

S Şirkəti avadanlığı 1995-ci ilin yanvar ayında 5.000\$ müqabilində satın alır. Bu avadanlığın 31 dekabr 2006-cı il tarixinə olan balans dəyəri 60.000\$ məbləğindədir. Şirkət sahib olduğu tikilini 31 dekabr 2006-cı il tarixində 50.000\$ dəyərində yenidən qiymətləndirmək qərarına gəlir. Avadanlığın yenidənqiymətləndirilməsi üzrə ikili yazılışı göstərin.

6. Yenidənqiymətləndirilmiş aktivlərin silinməsi üzrə mənfəət və zərərin hesablanması.

(Nələri öyrənəcəyik – f)

6.1 Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabının mahiyyəti

Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı, yenidənqiymətləndirmə nəticəsində uzunmüddətli aktivlərin dəyərində baş verən artımı qeyd etmək məqsədilə yaradılır. Əvvəlki fəsillərdə qeyd etdiyimiz kimi, bu reallaşdırılmamış qazancıdır. Çünki uzunmüddətli aktivin dəyərinin artması müəssisəyə pul vəsaiti gətirmir. Buna görə də yenidənqiymətləndirmə artımından mənfəət bölgüsü həyata keçirilə bilməz (yəni dividend paylanıla bilməz).

Siz başa düşməlisiniz ki, yuxarıda verilmiş məlumatda yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı heç bir real mənfəət və ya pul vəsaiti mədaxilinə səbəb olmur. **Əgər müəssisə yenidənqiymətləndirmə artımına əsasən dividendləri elan edirsə, bu gələcəkdə qazanılacaq mənfəətlərin indidən bölgüsü mənasına gələcək ki, buna da icazə verilmir. Buna görə də, yenidənqiymətləndirmə artımı bölüşdürülə bilməyən (divident şəklində səhmdarlara paylanılmayan) kapital ehtiyatı hesab edilir.**

6.2 Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabının reallaşdırılması

Yenidənqiymətləndirmə artımları reallaşdırılmamış qazanc kateqoriyasına aid edilir. Lakin **aktivin silinməsi zamanı, bu reallaşdırılmamış qazanc artıq reallaşmış olur.**

Nümunə

Z Şirkəti, 1 yanvar 20X6-cı il tarixində 150.000\$ müqabilində bina satın alır.

➤ 31 dekabr 20X7-ci il tarixində o, bu binanı 200.000\$ dəyərində yenidən qiymətləndirir.

230 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

- 31 dekabr 20X8-ci il tarixində şirkət, bu binanı 280.000\$ məbləğində pul vəsaitinə satır. Aktivin silinməsi üzrə cəmi qazanc nə qədərdir? Cavabınızı əsaslandırmaq üçün ledcer hesablarını tərtib edin.

Cavab

Z Şirkəti Bina hesabı					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X6	Satınalma	150.000	31/12/20X6	Dövrün sonuna qalıq	150.000
	Cəmi	150.000		Cəmi	150.000
01/01/20X7	Dövrün əvvəlinə qalıq	150.000			
31/12/20X7	Yenidənqiymətləndirmə artımı (Qeyd 1)	50.000			
	Cəmi	200.000	31/12/20X7	Dövrün sonuna qalıq	200.000
				Cəmi	200.000
01/01/20X8	Dövrün əvvəlinə qalıq	200.000			
	Cəmi	200.000	31/12/20X8	Aktivin silinməsi hesabı (Qeyd 2)	200.000
				Cəmi	200.000

Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X7	Dövrün sonuna qalıq	50.000	31/12/20X7	Bina	50.000
	Cəmi	50.000		Cəmi	50.000
31/12/20X8	Bölüşdürülməmiş mənfəət (Qeyd 5)	50.000	01/01/20X8	Dövrün əvvəlinə qalıq	50.000
	Cəmi	50.000		Cəmi	50.000

Aktivin silinməsi üzrə hesab					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X8	Bina	200.000	31/12/20X8	Pul vəsaiti (Qeyd 3)	280.000
31/12/20X8	Aktivin silinməsi üzrə mənfəət (Qeyd 4)	80.000			
	Cəmi	280.000		Cəmi	280.000

Gördüyünüz kimi, 80.000\$ məbləğində son qazanc aktivin silindiği ildə qeyd olunmuşdur.

Qeydlər

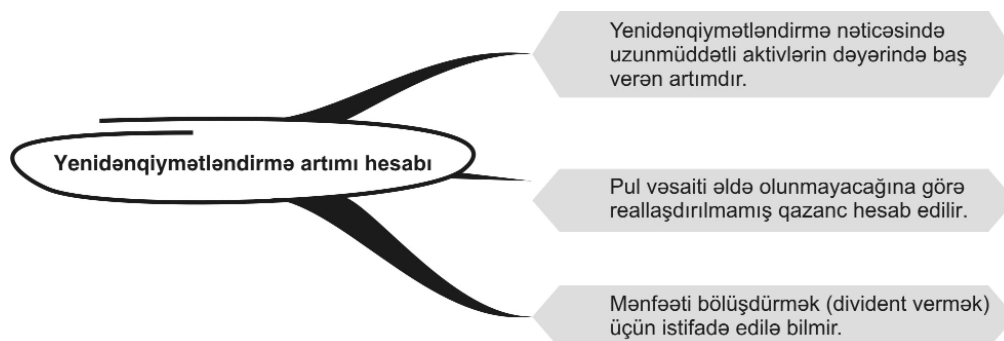
1. Bina **artan istiqamətdə yenidən qiymətləndirilməlidir**. Ona görə də biz aktiv hesabına debet, yenidənqiymətləndirmə artımı hesabına isə kredit yazılışı vermişik.
2. Aktivin silinməsi zamanı onun balans dəyəri, tamamilə aktivin silinməsi üzrə hesaba köçürülür.
3. Aktivin silinməsi zamanı **əldə edilən bütün məbləğ** aktivin silinməsi üzrə hesaba köçürülür.
4. **Aktivin silinməsi üzrə mənfəət və ya zərər hesabı** MGHH-də qeyd olunur. Bu nümunədə mənfəət əldə edilmişdir.

5. Aktivin silinməsi zamanı **yenidənqiymətləndirmə artımı** reallaşdırılmış qazanc hesab olunur və bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına köçürülür.

Debet	Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı	50.000\$	
	Kredit	Bölüşdürülməmiş mənfəət	50.000\$

Bu yazılış, yenidənqiymətləndirmə artımının reallaşdırılmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

İCMAL



Qısa test 12

M Şirkəti, 5 yanvar 20X6-cı il tarixində 200.000\$ müqabilində tikili satın alır.

- 31 dekabr 20X7-ci il tarixində o, bu tikilini 260.000\$ dəyərində yenidən qiymətləndirir.
- 31 dekabr 20X8-ci il tarixində o, bu aktivi 320.000\$ məbləğində pul vəsaitinə satır.

Tikilinin silinməsi üzrə əldə edilən mənfəət və ya zərərin məbləğini hesablamaq üçün müvafiq ledcer hesablarını tərtib edin.

7. Uzunmüddətli aktivlərin balans dəyəri və bu dəyərdə baş verən dəyişikliklərin maliyyə hesabatlarında açıqlanması.

(Nələri öyrənəcəyik – g)

Uzunmüddətli aktivlərin maliyyə hesabatlarındakı balans dəyəri və həmin dəyərdə baş verən dəyişikliklər (hesabın hərəkəti) aşağıdakı şəkildə göstərilir:

31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə uzunmüddətli aktivlərin təfsilatı						
		Torpaq	Bina	Tikili	Ləvazimat	Cəmi
A	İlkin dəyər					
	1 yanvar 20X6-cı il tarixi üzrə balans dəyəri					
	(+) Əlavələr					
	(+/-) Yenidənqiymətləndirmə					
	(-) Satış üçün nəzərdə tutulmuş aktivlərə köçürmə					
	(-) Silinmələr					
	31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə balans dəyəri					

Nümunə

SN Şirkətinin sahib olduğu bina 01/01/20X6 tarixində 20.000\$ məbləğində başlanğıc balans dəyərində malikdir. O, 5 yanvar 20X6-cı il tarixində 50.000\$ müqabilində torpaq sahəsi satın alır.

Şirkət, 31/12/20X6 tarixində binanı 30.000\$ dəyərində yenidən qiymətləndirmək qərarına gəlir.

Torpağın qiyməti sürətlə artdığından, şirkət onu 75.000\$ müqabilində satmağı qərara alır.

Uzunmüddətli aktivin maliyyə hesabatlarında hərəkəti aşağıdakı kimi olacaq:

		Torpaq	Bina
A	İlkin dəyər		
	1 yanvar 20X6-cı il tarixi üzrə balans dəyəri		20.000
	(+) Əlavələr	50.000	
	(+/-) Yenidənqiymətləndirmə		10.000
	(-) Satış üçün nəzərdə tutulmuş aktivlərə köçürmə	-	-
	(-) Silinmələr	(50.000)	-
	31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə balans dəyəri	0	30.000

Bu nümunə torpaq və binaya aid olduğu üçün, yalnız torpaq və bina sütunları verilmişdir. Müəssisənin sahib olduğu uzunmüddətli aktivlərin sayı qədər sütun göstərmək mümkündür.

Qeydlər

1. Amortizasiya növbəti fəsildə izah edildiyindən burada nəzərə alınmamışdır.
2. Biz, burada torpaq sahəsinin balans dəyəri üzrə satışını (silinməsinə) göstərmişik. Silinmə üzrə mənfəət və ya zərər göstərilməmişdir.

MVHH özündə bütün uzunmüddətli aktivlərin cəmi balans dəyərini göstərən vahid məbləği əks etdirir. Yuxarıda göstərilən bütün tələblər hesablara verilən qeydlərdə təfəsilatı ilə açıqlanır.

Aktiv qrupları

Torpaq, tikili və avadanlıq hesabının hər bir qrupu **ayrı-ayrılıqda açıqlanmalıdır** (Torpaq, tikili və avadanlıq adlı **16 sayılı MUBS**). Ona görə də "aktiv qruplarının" nə olduğunu başa düşmək əhəmiyyətlidir. Bu subyektiv bir məsələ olduğundan, müxtəlif yanaşmalar ola bilər.

Torpaq, tikili və avadanlıq müəssisə tərəfindən aşağıdakı meyarlar üzrə qruplaşdırıla bilər:

- Aktivin coğrafi yerləşməsi: Əgər müəssisə müxtəlif bölgələrdə yerləşən iki aktivə malikdirsə, onda onlar yerləşmə mövqeyinə əsasən qruplaşdırılmalıdır. Məsələn, Böyük Britaniyadakı və Avstraliyadakı tikililər ayrı-ayrılıqda açıqlanmalıdır.
- Aktivin mahiyyəti: Qruplaşdırma aktivin növünə əsasən aparıla bilər. Məsələn, tikili, nəqliyyat vasitəsi, alətlər, mebel və s.
- Aktivin istifadə dairəsi: Aktivlər, həmçinin istifadə məqsədinə görə qruplaşdırıla bilər. Məsələn, laboratoriyada və ofisdə istifadə etmək üçün nəzərdə tutulmuş kompüterlər və s.

İllik maliyyə hesabatlarının müqayisəli və asan başa düşülən olması üçün aktivlərin qruplaşdırılması hər il ardıcıl olaraq aparılmalıdır.

8. Aktiv reyestrinin məqsədi və funksiyaları.

(Nələri öyrənəcəyik – 9)

Müəssisə uzunmüddətli aktivlərə böyük məbləğdə investisiyalar edir. Ona görə də bu aktivlər

üzrə baş verə biləcək hər hansı bir zərərin qarşısını almaq məqsədilə onların (uzunmüddətli aktivlərin) düzgün və sisteməlik qeydiyyatı təmin edilməlidir. Həmçinin, müəssisənin gündəlik idarəsini həyata keçirmək üçün onun hansı aktivlərə sahib olduğunu və eyni zamanda, onların (uzunmüddətli aktivlərin) harada yerləşdiyini bilmək vacibdir.

Aktiv reyestri (siyahısı) aşağıdakıları özündə əks etdirir:

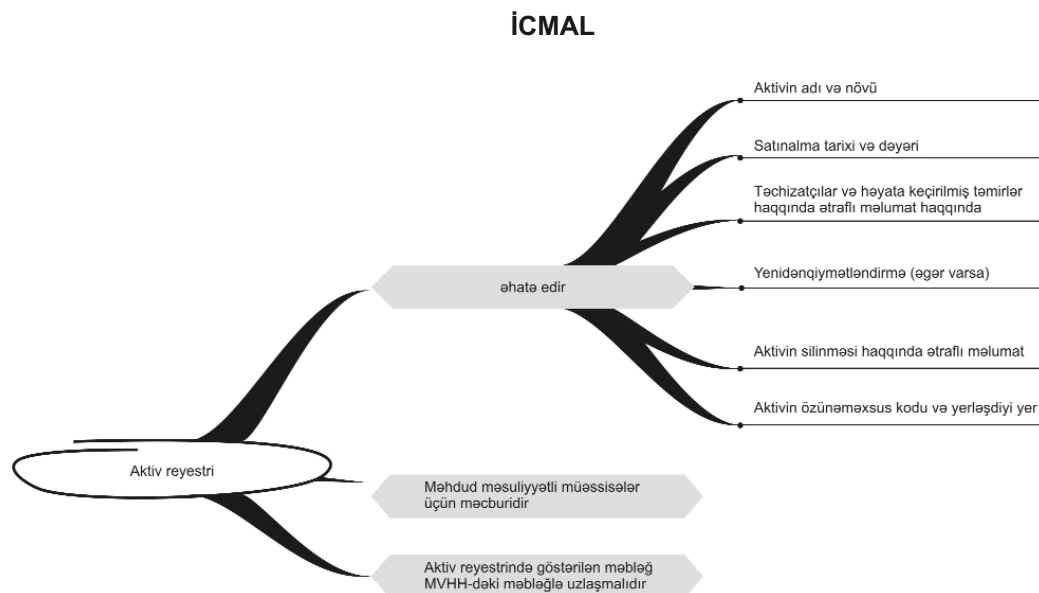
- Aktivin adı
- Növü
- Satınalma tarixi
- Satınalma dəyəri
- Təchizatçılar haqqında ətraflı məlumat
- Aktivlərə əlavələr
- Yenidənqiymətləndirmə (əgər varsa)
- Amortizasiya
- Aktivlərin silinməsi haqqında ətraflı məlumat
- Aktivin özünəməxsus kodu
- Yerləşdiyi yer və s.

Aktiv reyestrinin proforması

Bu haqda növbəti
fəsildə bəhs edəcəyik.

Aktivin No.	Satınalma tarixi	Növ	Yerləşdiyi yer	Amortizasiya dərəcəsi	İlkin dəyər	Dövrün əvvəlinə olan yığılmış amortizasiya	İl ərzində hesablanmış amortizasiya	Dövrün sonuna olan yığılmış amortizasiya	Xalis balans dəyəri
Torpaq və bina									
10015	15/05/1999	Nizami küç.	Bakı	Sıfır	2.500.000				2.500.000
10015A	12/10/20X2	Nizami küç. əlavə	Bakı	Sıfır	100.000				100.000
10016	12/06/20X2	Nəsimi küç	Gəncə	Sıfır	250.000				250.000
					2.850.000	0	0	0	2.850.000
Tikili və avadanlıq									
20013	05/10/20X4	Frezer dəzgahı	1 sayılı Emalə txana	10%	20.000	4.000	2.000	6.000	14.000
20014	01/01/20X5	Pres dəzgahı	1 sayılı Emalə txana	10%	32.000	3.200	3.200	6.400	25.600
20015	31/12/20X5	Yayma dəzgahı	2 sayılı Emalə txana	10%	50.000		5.000	5.000	45.000
					102.000	7.200	10.200	17.400	84.600
Digər ləvazimatlar									
3045	04/02/20X4	Ofis stulları	1 sayılı ofis	20%	15.000	6.000	3.000	9.000	6.000
3046	05/05/20X5	Şkaf	1 sayılı ofis	20%	10.000	2.000	2.000	4.000	6.000
3047	02/05/20X6	Saxlanc otağı	2 sayılı ofis	20%	20.000		4.000	4.000	16.000
					45.000	8.000	9.000	17.000	28.000
Cəmi					2.997.000	15.200	19.200	34.400	2.962.600

- Məhdud məsuliyyətli müəssisələr üçün aktiv reyestrinin saxlanması məcburidir.
- Aktiv reyestrindəki balans dəyəri, MVHH-də əks olunan məbləğə bərabər olmalıdır.
- Uzunmüddətli aktivlər, həmçinin ilin sonunda fiziki olaraq yoxlanılmalıdır.
- Kompüterləşdirilmiş sistemlərdə təchizatçılar və aktivlər üzərində həyata keçirilmiş təmir-lər haqqında ətraflı məlumat təqdim edən daha mürəkkəb hesabatlar hazırlana bilər.



Qısa testin cavabları

- Tikili və avadanlıq** – Uzunmüddətli aktivlərdir, çünki onların uzunmüddətli və eyni zamanda istehsalat məqsədi üçün istifadə olunması nəzərdə tutulur.

Mal-material ehtiyatları – Cari aktivlərdir, çünki onların müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması nəzərdə tutulur.

Pul vəsaiti və bank hesabı – Cari aktivlərdir, çünki onlar 1 sayılı MUBS-də xüsusi olaraq qeyd edilmişdir.

Mebel və digər ofis avadanlıqları – Uzunmüddətli aktivlərdir, çünki onların müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması gözlənilir və bir ildən daha uzun dövr ərzində istifadə olunması nəzərdə tutulur.

Xammal – Cari aktivlərdir, çünki onlardan müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində əmtəələrin istehsalı prosesində istifadə olunması nəzərdə tutulur.

- SN Şirkəti**

Aktivlər	Aktivin növü (qrupu)	Səbəbləri
Tikili və avadanlıq	Uzunmüddətli	Uzunmüddətli dövrdə və eyni zamanda istehsalat məqsədi üçün istifadə olunması nəzərdə tutulur.
Pul vəsaiti və bank hesabı	Cari	Tərifdə qeyd olunub.
Tam istehsal edilmiş polad (mal-material ehtiyatı)	Cari	Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması nəzərdə tutulur.
Kompyuterlər	Uzunmüddətli	Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması gözlənilir və bir ildən çox müddətə istifadə olunması nəzərdə tutulur.
Dəmir filizi	Cari	Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində əmtəələrin istehsalı prosesində istifadə olunması gözlənilir.
Mebel və digər ofis avadanlıqları	Uzunmüddətli	Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması gözlənilir və bir ildən daha çox müddətə istifadə olunması nəzərdə tutulur.
Nəqliyyat vasitəsi	Uzunmüddətli	Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması gözlənilir və bir ildən çox müddətə istifadə olunması nəzərdə tutulur.

HD Şirkəti

Aktivlər	Aktiv növü (qrupu)	Səbəbi
Nəqliyyat vasitələri	Uzunmüddətli	Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması gözlənilmir və bir ildən çox müddətə istifadə olunması nəzərdə tutulur.
Bank hesabı	Cari	Tərifdə xüsusilə qeyd olunub.
Kompyuterlər	Uzunmüddətli	Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması gözlənilmir və bir ildən çox müddətə istifadə olunması nəzərdə tutulur.
Satış üçün nəzərdə tutulmuş mebel və digər ofis avadanlıqları	Cari	Müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində satılması nəzərdə tutulur.

3. (a) – kapital, gəlir, kapital
(b) – gəlir, kapital
4. Məsərəflərin qruplaşdırılması

A	Kompyuterin satın alınması	Kapital məsərfi	Kompyuterin müəssisədə uzunmüddətli dövr ərzində istifadəsi nəzərdə tutulur.
B	Şirkətin elektrik borcunun ödənilməsi	Gəlir məsərfi	Gündəlik məhiyyətə malik olan məsərəfdir.
C	İşçilərin əməkhaqqı	Gəlir məsərfi	Gündəlik məhiyyətə malik olan məsərəfdir.
Ç	Kompyuter serverinin quraşdırılması üzrə məsərəflər	Kapital məsərfi	Bu məsərəflər baş verməyə, kompyuter istifadə edilə bilməz
D	Ofis binasının genişləndirilməsi	Kapital məsərfi	Uzunmüddətli aktivin dəyərini artırır və müəssisəyə daha uzunmüddətli, yəni bir ildən çox müddətə fayda gətirir.
E	Bank krediti üzrə faiz	Gəlir məsərfi	Gündəlik məhiyyətə malik olan məsərəfdir.
Ə	Kompyuterlərin icarə haqqı	Gəlir məsərfi	Gündəlik məhiyyətə malik olan məsərəfdir.
F	Nəqliyyat vasitəsinin satın alınması	Kapital məsərfi	Uzunmüddətli aktivin satın alınması kapital məsərfi hesab olunur.
G	Direktorlara ödənilən məbləğ	Gəlir məsərfi	Gündəlik məhiyyətə malik olan məsərəfdir.
H	Yeni binanın tikinti məsərəfləri	Kapital məsərfi	Uzunmüddətli aktivin dəyərini artırır və müəssisəyə daha uzunmüddətli, yəni bir ildən çox müddətə fayda gətirir.

5. (C) – Kapitallaşdırılan məbləğ 46.000\$-dır. Çünki uzunmüddətli aktivin ilkin dəyəri nəqliyyat məsərəflərini, əvəzləşdirilməyən idxal rüsumlarını və ticarət endirimini əhatə edir. Lakin əvəzləşdirilən vergilər, saxlanma üzrə xidmət məsərəfləri və pul vəsaiti endirimi ilkin dəyərə daxil edilmir.

Beləliklə, kapitallaşdırılan məbləğ aşağıdakı şəkildə hesablanır:

	\$
Avadanlıq	30.000
Üstəgəl: Yükləmə məsərfi	2.000
Çıxılsın: Ticarət endirimi	(320)
	31.680
Üstəgəl: Nəqliyyat məsərəfləri	8.320
Üstəgəl: İdxal rüsumu	6.000
Cəmi	46.000

Qeydlər

- 9.200\$ məbləği əvəzləşdirilən satış vergisidir və ona görə də satınalma məsərəflərinə (ilkin dəyərə) daxil edilməməlidir.
- 3.000\$ məbləği növbəti iki il üzrə xidmət (saxlanma üzrə) məsərəfləridir və ona görə də satınalma məsərəflərinə daxil edilməməlidir.
- 2.910\$ məbləği pul vəsaiti endirimidir və ona görə də satınalma xərcindən çıxılmamalıdır.

Beləliklə, kapitallaşdırılmalı olan məbləğ 46.000\$-dır.

6. İkili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Tikilinin silinməsi üzrə hesab	50.000
Kredit	Tikili hesabı	50.000

236 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

Bu yazılış, silinmiş tikilinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

7. İkili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Pul vəsaiti	30.000
Kredit	Tikilinin silinməsi üzrə hesab	30.000

Bu yazılış, aktivin silinməsi üzrə əldə edilmiş pul vəsaitinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

8. (B) – 25.000

MGHH-də qeyd edilməli olan zərərin hesablanması:

ZT Şirkəti					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X6	Pres dəzgahı	20.000			
01/07/20X6	Dəzgaha edilən dəyişikliklər	5.000			
			27/11/20X6	Aktivin silinməsi üzrə hesab	25.000
	Cəmi	25.000		Cəmi	25.000

Debet			Aktivin silinməsi üzrə hesab		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
27/11/20X6	Tikili	25.000	31/12/20X6	Aktivin silinməsi üzrə zərər	25.000
	Cəmi	25.000		Cəmi	25.000

9. (D)

Əgər ZT sığorta şirkətindən pul vəsaiti əldə edərsə, aktivin silinməsi üzrə hesaba bu məbləğdə yazılış verilməlidir. Beləliklə, yalnız aktivin silinməsi üzrə hesab dəyişiləcəkdir.

MGHH-də qeyd edilməli olan zərərin yenidən hesablanması:

Debet			Aktivin silinməsi üzrə hesab		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
27/11/20X6	Tikili	25.000	31/12/20X6	Əldə edilmiş pul vəsaiti (sığorta)	18.000
			31/12/20X6	Aktivin silinməsi üzrə zərər	7.000
	Cəmi	25.000		Cəmi	25.000

10. 20X6-cı ildə ofis binasının dəyəri eyni olmayacaq. O, 120.000\$ məbləğindən az və ya çox ola bilər. Binanın dəyəri əmlak qiymətlərindən və binanın texniki vəziyyətindən asılıdır, yeni, ofis binasının dəyəri həmin tarixə olan bazar dəyərindən asılıdır.

11. Şirkət burada avadanlığı 60.000\$ balans dəyəri ilə qeyd etmişdir.

O, bu avadanlığı 50.000\$ dəyərində yenidən qiymətləndirməyi qərara alır. Bu, ədalətli dəyərdir.

Aktivin balans dəyəri onun ədalətli dəyərindən **çox olduğuna görə** bu, **zərərlə** nəticələnən **azalan istiqamətli yenidənqiymətləndirmə** adlanır.

Aktivin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə ikili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Aktivin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə zərər	10.000\$
Kredit	Avadanlıq hesabı	10.000\$

Bu yazılış, aktivin yenidənqiymətləndirmə nəticəsində dəyərinin azalmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

12.

Debet		M Şirkəti Tikili hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
05/01/20X6	Satınalma	200.000	31/12/20X6	Dövrün sonuna qalıq	200.000
	Cəmi	200.000		Cəmi	200.000
01/01/20X7 31/12/20X7	Dövrün əvvəlinə qalıq Yenidənqiymətləndirmə artımı (Qeyd 1)	200.000 60.000	31/12/20X7	Dövrün sonuna qalıq	260.000
	Cəmi	260.000		Cəmi	260.000
01/01/20X8	Dövrün əvvəlinə qalıq	260.000	31/12/20X8	Aktivin silinməsi üzrə hesab (Qeyd 2)	260.000
	Cəmi	260.000		Cəmi	260.000

Debet		Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X7	Dövrün sonuna qalıq	60.000	31/12/20X7	Tikili	60.000
	Cəmi	60.000		Cəmi	60.000
31/12/20X8	Bölüşdürülməmiş mənfəət (Qeyd 5)	60.000	01/01/20X8	Dövrün əvvəlinə qalıq	60.000
	Cəmi	60.000		Cəmi	60.000

Debet		Aktivin silinməsi üzrə hesab		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X8 31/12/20X8	Tikili Aktivin silinməsi üzrə qazanc (Qeyd 4)	260.000 60.000	31/12/20X8	Pul vəsaiti (Qeyd 3)	320.000
	Cəmi	320.000		Cəmi	320.000

60.000\$ məbləğində qazanc aktivin silindiği ildə qeyd edilir.

Qeydlər

1. Biz tikilinin dəyərini artırmalı olduğumuzdan bu, **artan istiqamətli** yenidənqiymətləndirmə adlanır. Beləliklə, biz aktiv hesabına debet, yenidənqiymətləndirmə artımı hesabına isə kredit yazılışı verməliyik.
2. Aktivin silinməsi zamanı onun **balans dəyəri** tamamilə aktivin silinməsi üzrə hesaba köçürülür.
3. Aktivin silinməsi zamanı **əldə edilən bütün məbləğ** aktivin silinməsi üzrə hesaba köçürülür.
4. Aktivin silinməsi üzrə **mənfəət və ya zərər hesabı** MGHH-də qeyd olunur. Bu məsələdə mənfəət əldə edilmişdir.
5. Aktivin silinməsi zamanı **yenidənqiymətləndirmə artımı** reallaşdırılmış qazanc hesab olunur və bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına köçürülür.

Sınaq sualları

1. 1 milyon \$ dəyərindəki böyük bir avadanlıq həmişə uzunmüddətli aktiv hesab olunur. **Bu fikrin düzgün olub-olmadığını aydınlaşdırın.**
2. Kapital məsrəfi hansı məqsədlə baş verir?
 - A. Uzunmüddətli aktivin keyfiyyətini artırmaq üçün.
 - B. Uzunmüddətli aktivin kəmiyyətini artırmaq üçün.
 - C. Hər ikisi
 - D. Heç biri
3. Uzunmüddətli aktiv _____
 - A. Həmişə ilkin dəyəri ilə qeyd olunur
 - B. Həmişə ədalətli dəyəri ilə qeyd olunur
 - C. Əvvəlcə ilkin dəyəri ilə qeyd olunur, lakin daha sonra yenidən qiymətləndirilməlidir
 - D. Əvvəlcə ilkin dəyəri ilə qeyd olunur, lakin daha sonra yenidən qiymətləndirilə bilər
4. Gəlir mədaxili hansı hesabatda və hansı şəkildə qeyd olunur?
Gəlir məsrəfi hansı hesabatda və hansı şəkildə qeyd olunur?
5. Qiymətlər artdığı zaman, **ilkin (tarixi) dəyər konseptinin istifadəsi müəssisə aktivlərinin dəyərində və müəssisənin mənfəətinə necə təsir edəcəkdir?**
 - A. Aktivlərin dəyəri və mənfəət olduğundan az göstəriləcəkdir
 - B. Aktivlərin dəyəri və mənfəət olduğundan çox göstəriləcəkdir
 - C. Aktivlərin dəyəri olduğundan az, mənfəət isə olduğundan çox göstəriləcəkdir
 - D. Aktivlərin dəyəri olduğundan çox, mənfəət isə olduğundan az göstəriləcəkdir
6. Müvafiq vergi orqanında qeydiyyatdan keçmiş Qismət adlı sahibkar öz müəssisəsində istifadə etmək üçün kompüter satın alır. Kompüter üzrə hesab-faktura satınalma ilə bağlı baş vermiş aşağıdakı məsrəfləri əks etdirir:

	\$
Kompyuter	890
Əlavə yaddaş qurğusu	95
Çatdırılma	10
Quraşdırma	20
Saxlanma (1 il)	25
	1.040
Satış vergisi (17,5 %)	182
Cəmi	1.222

Qismət, uzunmüddətli aktiv kimi hansı məbləği kapitallaşdırmalıdır?

- A. 1.222\$
- B. 1.040\$
- C. 890\$
- D. 1.015\$

7. Aktivin silinməsi zamanı aktivin silinməsi üzrə hesaba hansı məbləğdə kredit yazılışı verilir?
 - A. Silinmə üzrə əldə edilən məbləğ
 - B. Aktivin ilkin dəyəri
 - C. Aktivin ədalətli dəyəri
 - D. Heç biri
8. Aktiv artan istiqamətdə yenidənqiymətləndirildiyi zaman yenidənqiymətləndirmə üzrə:
 - A. Azalma MGHH-də qeyd edilir və aktivin dəyərindən çıxılır
 - B. Azalma qazanc kimi qəbul edilir və aktivin dəyərinə əlavə olunur
 - C. Artım kapital ehtiyatlarında qeyd olunur və aktivin dəyərinə əlavə edilir
 - D. Artım qazanc kimi qəbul edilir və aktivin dəyərinə əlavə olunur
9. Aktiv hansı tezlikdə yenidən qiymətləndirilməlidir?
 - A. İllik
 - B. Aylıq
 - C. Beş ildə bir dəfə
 - D. Heç biri

Sınaq suallarının cavabları

1. Yanlışıdır. Aktivlərin cari və uzunmüddətli olaraq qruplaşdırılması onların məbləğindən yox, mahiyyətindən asılıdır. Əgər satın alınmış avadanlığın uzunmüddətli dövr ərzində istifadə edilməsi nəzərdə tutulursa, o, uzunmüddətli aktiv hesab edilir.
Əgər avadanlıq yaxın gələcəkdə satış məqsədilə alınarsa, o, cari aktiv hesab edilir.
2. (C) – Kapital məsrəfləri həm yeni avadanlıq əldə edildikdə, həm də mövcud uzunmüddətli aktivlərə əlavələr/artımlar edildikdə baş verir.
3. (D) – Uzunmüddətli aktivlər, əvvəlcə ilkin dəyəri ilə qeyd edilir. Lakin müəssisə onu gələcəkdə yenidən qiymətləndirə bilər (məcburi deyil).
4. Bütün gəlir mədaxilləri MGHH-də gəlir şəklində qeyd olunur.
Bütün gəlir məsrəfləri MGHH-də xərc şəklində qeyd olunur.
5. Qiymətlər artdığı zaman, aktivlərin dəyərləri onların ilkin dəyərinə bərabər şəklində sabit qalacaqdır. Lakin aktivlərin ədalətli dəyərləri onların ilkin dəyərindən yüksək olacaqdır. Nəticədə, aktivlər olduğundan az qiymətləndiriləcəklər, bu da öz növbəsində mənfəətin olduğundan çox göstərilməsinə səbəb olacaqdır.
6. (D) – $(890 + 95 + 10 + 20) = 1.015\$$ Saxlanılma xərcləri aktivlərin cari yerə və vəziyyətə gətirilməsi üçün çəkilən xərclər kateqoriyasına aid olmadığına görə, aktivlərin ilkin dəyərinə daxil edilməyəcəkdir.
7. (A) – Aktivin silinməsi üzrə hesaba, silinmə üzrə əldə edilən məbləğ miqdarında kredit yazılışı verilir.

240 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

Hesab aşağıdakı şəkildə olur:

Aktivin silinməsi üzrə hesab

Debet		Kredit	
	\$		\$
Aktiv hesabının ilkin dəyəri	X	Pul vəsaiti	X
Aktivin silinməsi üzrə qazanc	X	Aktivin silinməsi üzrə zərər	X
Cəmi	X	Cəmi	X

8. **(C)** – Aktivin artan istiqamətdə yenidənqiymətləndirilməsi zamanı, yenidənqiymətləndirmə artımı kapital ehtiyatlarında qeyd olunur və aktivin dəyərində əlavə edilir.
9. **(D)** – Mühasibat uçotu standartları yenidənqiymətləndirmə üzrə vaxt məhdudiyyəti tətbiq etmir. Maliyyə hesabatlarının düzgün şəkildə təqdim olunması məqsədilə yenidənqiymətləndirmənin mütəmadi olaraq həyata keçirilməsi məqsəduyğundur.

FƏSİL – D5: AMORTİZASIYA

Mövzuya ilkin baxış

Müəssisənin sahib olduğu aktivlərin əsas hissəsini uzunmüddətli aktivlər təşkil edir. Bunların əksəriyyəti müəyyən faydalı istifadə müddətinə malikdir və bu müddət ərzində aktivlər üzrə amortizasiya hesablanır. Bunun səbəbi nədir?

Müəssisə uzunmüddətli aktivlərin gözlənilən faydalı istifadə müddəti ərzində gəlir əldə edə bilər. Beləliklə, müəssisə gözlənilən gəlir müddətinə uyğun olaraq uzunmüddətli aktivlərin amortizasiya xərclərini də uçota salmalıdır, yeni xərclər gəlirlərlə uzlaşdırılmalıdır.

Məsələn, əgər avadanlığın ilkin dəyəri 30.000\$ məbləğindədirsə və bu avadanlığın vasitəsilə üç il ərzində məhsul istehsalı nəzərdə tutulursa, deməli bu avadanlığın müəssisəyə üç il müddətinə gəlir gətirməsi gözlənilir. Beləliklə, xərclərin gəlirlərlə uzlaşdırılması üçün avadanlığın ilkin dəyəri də üç il ərzində bölüşdürülməlidir.

Uzunmüddətli aktivin ilkin dəyərinin faydalı istifadə müddəti boyunca müəyyən sistemə uyğun olaraq bölüşdürülməsi amortizasiya adlanır. Amortizasiyanın səhv hesablanması MGHH-də (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) amortizasiya xərclərinin düzgün göstərilməməsinə və nəticədə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda uzunmüddətli aktivin balans dəyərinin səhv göstərilməsinə səbəb olur.

Bu rəqəmlərin düzgün əks etdirilməməsi maliyyə hesabatlarının istifadəçilərini yanılda və müəssisənin öz maraqlarını zədələyə bilər. Məsələn, banklar kredit müraciətlərini qiymətləndirərkən müəssisənin maliyyə hesabatlarına əsaslanır. Əgər rəqəmlər səhv əks etdirilərsə, banklar yanlış müraciətləri təsdiqləyə və yaxud əksinə, təsdiq edə biləcəyi halda kredit verilməsindən imtina edə bilər.

Aktivlərin yenidənqiymətləndirilməsi də amortizasiyaya təsir edir. Bunların hamısı bu Fəsildə izah edilir. Bu Fəsil müəssisənin amortizasiya siyasətini müəyyənləşdirən və onu tətbiq edən mühasiblər üçün çox əhəmiyyətlidir.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Amortizasiyanın məqsədi.
- b) Düz xətt və azalan qalıq metodlarının köməyiylə amortizasiya xərcinin hesablanması.
- c) Müxtəlif amortizasiya metodlarından istifadə şərtlərinin müəyyənləşdirilməsi.
- ç) Amortizasiya xərci və yığılmış amortizasiyanın hesablarda qeydiyyatı.
- d) Yenidənqiymətləndirmə ehtiyatı hesabı ilə bölüşdürülməmiş mənfəət hesabı arasında hərəkət də daxil olmaqla, yenidənqiymətləndirilmiş aktivlər üzrə amortizasiyanın hesablanması.
- e) Uzunmüddətli aktivin faydalı istifadə müddəti və ya son qalıq dəyərində dəyişikliklər baş verdiyi zaman amortizasiyaya ediləcək düzəlişlərin hesablanması.
- ə) Amortizasiyanın mənfəət və zərər haqqında hesabat və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda qeyd olunması.

Giriş**Praktiki nümunə**

BR Şirkətinin 31 Dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə maliyyə hesabatlarında aşağıdakılar göstərilmişdir:

- Uzunmüddətli aktivlərin xalis dəyəri: 400.000\$
- İl üzrə xalis mənfəət: 0.35mln \$
- Hesabat dövrünün sonunda cəmi kapital ehtiyatları: 432.000\$

BR Şirkətinin uzunmüddətli aktivlərinin 60%-ni 7 il əvvəl alınmış ofis kompüterləri təşkil edir. Bu aktivlər yeddi il əvvəl alındıqları qiymətdə uçotda əks olunmuşdur. BR Şirkəti uzunmüddətli aktivlərin alınması ilə əlaqədar 350.000\$-lıq kredit üçün banka müraciət etdikdə, bank yalnız 200.000\$-lıq kredit verməyi qəbul edir.

Bankla danışıqlar zamanı BR Şirkəti uzunmüddətli aktivlərinin yenidən qiymətləndirilməsini/ amortizasiyasını düzgün uçota almamışdır. Əksəriyyəti kompüter avadanlıqlarından ibarət olan bu aktivlər, şirkətin uzunmüddətli aktivlərinin həqiqi bazar dəyərini əks etdirmir.

Bu nümunə uzunmüddətli aktivlərin və amortizasiyanın uçotunun düzgün aparılmasının nə qədər vacib olduğunu göstərir.

1. Amortizasiyanın məqsədi.**(Nələri öyrənəcəyik – a)****1.1 Amortizasiya nədir?****Tərif**

Amortizasiya faydalı istifadə müddəti ərzində aktivlərin amortizasiya edilə bilən dəyərinin müəyyən olunmuş hissələrlə müntəzəm olaraq (sistematik şəkildə) paylaşıdırılmasıdır (bölüşdürülməsidir).

“Torpaq, tikili və avadanlıq” adlı 16 sayılı MUBS**1.2 Uzunmüddətli aktivlərdəki amortizasiyanı nə üçün hesablamaq lazımdır?**

Uzunmüddətli aktivlər müəyyən bir məbləğ müqabilində əldə edilir. Bu məbləğin birinci ildə xərcə yazılması doğru deyildir. Çünki bu aktivlər, müəssisənin bir neçə il ərzində gəlir əldə etməsinə yardım edir.

Uzlaşdırma prinsipinə əsasən, xərclər gəlirin əldə edildiyi ildə qeyd edilməlidir (xərc müvafiq gəlirlə uzlaşdırılmalıdır). Əgər aktivdən bir neçə il ərzində gəlir əldə edilməsi gözlənilirsə, onda xərclər də bu müddət ərzində bölüşdürülməlidir. Beləliklə, əsas vəsaitin dəyərinin onun istifadə müddəti ərzində xərclərlə uzlaşdırılması məntiqə uyğundur.

İşlənib köhnəlmə/xarab olma halları da aktivin dəyərdən düşməsinə səbəb olur.

Nümunə

İl ərzində satışlardan əldə edilən gəlir 100.000\$-dır. İstehsal edilmiş və satılmış məhsullara sərf edilmiş material xərcləri 60.000\$ təşkil edir (sadələşdirmək üçün, dövrün əvvəlinə və sonuna olan mal-material ehtiyatlarının qalığının sıfır olduğu fərz edilir).

Bu məhsulların istehsalında istifadə edilmiş avadanlığın ilkin dəyəri 80.000\$ məbləğindədir. Avadanlığın istifadə müddətinin 10 il olması nəzərdə tutulur. Deməli, avadanlığın istifadə müddətinin və ilkin dəyərinin 1/10 hissəsi bu il, bu məhsulların istehsalına sərf edilmişdir. Buna görə də, ilkin dəyərin 1/10 hissəsi, yəni $80.000 \times 1/10 = 8.000$, cari dövr üzrə amortizasiya xərci hesab olunur (Bu hesablama düz xətt metoduna uyğundur - bu haqda, bu Fəsildə daha ətraflı öyrənəcəksiniz).

Məhsulun maya dəyəri onun satışdan əldə edilən gəlirlə uzlaşdırıldığı kimi amortizasiya xərci də eyni şəkildə satışdan əldə edilən gəlirlə uzlaşdırılmalıdır.

Amortizasiyanın təyin olunmasında məqsəd **aktivin dəyərinin** azalmasını qeyd etmək deyil. Dəyərə belə düzəliş edildikdə, bu, yenidənqiymətləndirmə üzrə düzəliş adlanır.

Mühasibatlıq sahəsi üzrə təhsil alan bir çox tələbələrin fikrindən fərqli olsa da, amortizasiyanın məqsədi, sonrakı mərhələdə aktivə əvəz etmək üçün bir qədər kapital saxlamaq deyil. Halbuki, amortizasiya məbləğindən asılı olaraq mənfəət dolayı olaraq azalır. Əgər bu amortizasiya məbləği başqa müəssisələrin qiymətli kağızlarına investisiya olaraq qoyularsa, həqiqətən də, aktivin əvəz olunması üçün lazım olan vəsaiti formalaşdırmaq mümkün olar.

1.3 Amortizasiya ilə bağlı istifadə olunan digər vacib terminlər

- 1. Qalıq dəyəri**, aktivin faydalı istifadə müddətinin sonunda müəssisənin, aktivin silinməsi müqabilində əldə etməyi gözlədiyi məbləğdir. Çox güman ki, qalıq dəyəri əhəmiyyətsiz bir məbləğ olur və buna görə də, adətən ona əhəmiyyət verilmir, lakin imtahan məqsədləri üçün sualda verilərsə, bu dəyər mütləq nəzərə alınmalıdır.
- 2. İstifadə müddəti**, aktivin müəssisənin istifadəsi üçün yararlı olduğu **müddətdir**.

İstifadə müddəti illərin sayı ilə göstərilərsə də, o, həmçinin aktiv tərəfindən istehsal olunması gözlənilən **ölçü vahidləri ilə** də ifadə oluna bilər.

Nümunə

Bu gün satın alınmış avadanlığın növbəti 5 il ərzində istifadə olunması gözlənilir. Avadanlığın faydalı istifadə müddəti 5 ildir. Alternativ olaraq, əgər avadanlıq öz istifadə müddəti ərzində 1.000.000 ədəd məhsul istehsal etməyə qadirdirsə, bu halda həmin aktivin faydalı istifadə müddəti 1.000.000 vahidin istehsal olunacağı dövrə bərabərdir.

3. Satış üçün saxlanılan aktiv, hal-hazırkı vəziyyətində satış üçün yararlı olan aktivdir.

Təvsiyə

Satış üçün saxlanılan aktiv bu kitabın əhatə dairəsində deyil.

4. Aktivin tanınmamasının dayandırılması onun uçot kitablarından silinməsi deməkdir.

“**Tanınmanın dayandırılması**” həmin aktivin tanınmasının tam əksidir. Aktivin “tanınması” dedikdə, biz maddənin aktiv kimi mühasibat uçotu qeydiyyatlarında və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatlarda qeyd olunmasını nəzərdə tuturuq. Tanınmanın dayandırılması, həmin aktivin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatlardakı torpaq, tikili və avadanlıqlar siyahısından çıxarılması deməkdir. Bu, həm də digər aktivlərə (məs. uzunmüddətli aktivlərdən pul vəsaitinə) və yaxud aktivin silinməsinə (tanınmasının dayandırılmasına) görə yaranan mənfəət və ya zərərə çevrilə bilər.

Nümunə

İşlək vəziyyətdə olan və 20X9-cu ilin 2 mart tarixində **satılmaq üçün saxlanılan avadanlıq**, məlum olduğu kimi, satış üçün saxlanılır və mühasibat kitablarda qeyd olunmur. Bu, aktivin balansdan silinməsi kimi başa düşülür.

1.4 Amortizasiya oluna bilən dəyər**Tərif**

Amortizasiya oluna bilən dəyər, aktivin ilkin dəyərindən və ya bu dəyəri əvəz edən digər məbləğdən son qalıq dəyərini çıxılması ilə əldə olunan **dəyərdir**.

"Torpaq, tikili və avadanlıq" adlı 16 sayılı MUBS-yə uyğun olaraq, aktivin amortizasiya oluna bilən dəyəri, həmin aktivin **faydalı istifadə müddəti** ərzində sistematik olaraq bölüşdürülməlidir.

Amortizasiya oluna bilən dəyər ümumi dəyərdən son qalıq dəyərini çıxmaqla əldə edilir.

Nümunə

Əgər avadanlığın dəyəri 600.000\$ və onun son qalıq dəyəri 20.000\$ məbləğindədirsə, həmin aktivin amortizasiya oluna bilən dəyəri 580.000\$ (600.000\$ - 20.000\$) məbləğində olacaqdır.

Amortizasiya, aktivin ədalətli dəyərini (Ə.D.) balans dəyərindən (B.D.) çox olduğu halda belə hesablanır. Sadəcə balans dəyərini son qalıq dəyərindən (S.Q.D.) çox olması əsas şərtidir.

Təvsiyə

Əgər $B.D. > S.Q.D.$ şərti ödənersə, hətta $Ə.D. > B.D.$ olduqda belə, amortizasiya hesablanır.

Nümunə

Avadanlığın balans dəyəri 40.000\$, son qalıq dəyəri isə 20.000\$ məbləğindədir. Avadanlığın ədalətli dəyəri 50.000\$-dır. $B.D. (40.000\$) > S.Q.D. (20.000\$)$ şərti ödənilərsə, hətta $Ə.D. (50.000\$) > B.D. (40.000\$)$ olsa belə, amortizasiya hesablanır.

Amortizasiya, aktivin son qalıq dəyəri onun balans dəyərindən bərabər və ya ondan çox olana qədər hesablanır. Aktiv öz satış dəyərindən çatdıqda artıq amortizasiya dayandırılır. Ona görə ki, müəssisə son qalıq dəyərini aktivin satılması ilə bütünlükdə əldə edə biləcəyini bilir. Ona görə də amortizasiyanın hesablanmasına ehtiyac qalmır.

Nümunə

Avadanlığın balans dəyəri 20.000\$ və onun son qalıq dəyəri 21.000\$ məbləğindədir.

Bu halda amortizasiya xərci sıfırdır, çünki son qalıq dəyəri (21.000\$) balans dəyərindən (20.000\$) çoxdur.

1.5 Amortizasiyanın hesablanmasının başlama və başa çatma vaxtı

Amortizasiya, aktivin rəhbərliyin göstərdiyi yer və şəraitdə, istifadəyə hazır olduğu andan etibarən hesablanır.

Aktiv istifadəyə tamamilə və ya müvəqqəti yararsız olduğu hallarda amortizasiya hesablanması dayandırılır (aktivin tam olaraq amortizasiya olunduğu hallar istisna olmaqla). Aktivin amortizasiyası aşağıdakı iki hadisədən hər hansı biri baş verdikdə başa çatır:

- Aktivin 5 sayılı MHBS-yə əsasən satış üçün nəzərdə tutulan aktivlər kateqoriyasına (və ya silinmək üçün nəzərdə tutulmuş aktivlər qrupuna) daxil edildiyi tarix
- Aktivin balansdan silindiği (satıldığı) tarix

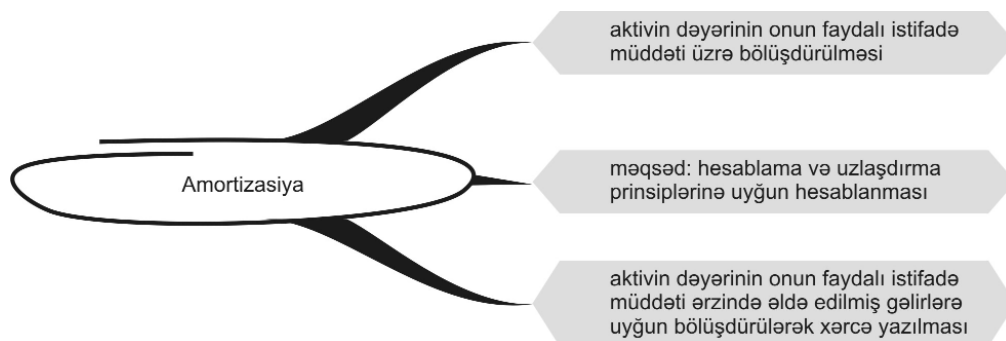
Əgər amortizasiya müəyyən illik faiz dərəcəsi ilə hesablanırsa, bu halda amortizasiya “zamana əsaslanan” qaydada hesablanmış sayılır.

Habelə, **amortizasiyanın istifadə (istehsal vahidi) metoduna** əsasən, əgər istehsal baş verməyibsə, amortizasiya xərci sıfıra bərabər hesab olunur.

Nümunə

OP Şirkətinin iki fabriki vardır. 1-ci fabrikdə amortizasiya vaxta əsasən, 2-ci də isə istifadəyə əsasən hesablanır. Hər fabrikdə hər biri 50.000\$ məbləğində ilkin dəyərə malik iki avadanlıq var. 20X5/X6-cı illər ərzində hər iki avadanlıq müvəqqəti olaraq yararsız hesab edilir. Birinci fabrikdə amortizasiya hesablanacaq, lakin ikincidə yox. Çünki 1-ci fabrikdə avadanlığın istifadə edilib-edilməməsindən asılı olmayaraq, onun istifadə müddəti vaxt keçdikcə azalır və buna görə də amortizasiya hesablanmalıdır. Lakin 2-ci fabrikdə avadanlıq məhsul istehsalına başladığı andan etibarən amortizasiya istehsal edilən məhsulların sayına əsasən hesablanır.

İCMAL



Qısa test 1

Aşağıdakılardan hansı amortizasiya uçotunun ən vacib məqsədidir:

- A. Aktivin dəyərinin azalmasının qeyd edilməsi.
- B. Aktivin yenisi ilə dəyişdirilməsi üçün məbləğin müəyyən edilməsi.
- C. Hesablama və uzlaşdırma prinsipinə uyğun uçotun həyata keçirilməsi.
- D. Heç biri.

Qısa test 2

Amortizasiya nə vaxt başa çatır:

- (i) Aktivin satış üçün nəzərdə tutulan aktivlər kateqoriyasına aid edildiyi tarixdə.
- (ii) Aktivin satıldığı tarixdə.
- (iii) Tam olaraq amortizasiya olunub-olunmadığından asılı olmayaraq, aktivin istifadəyə tamamilə və ya müvəqqəti yararsız olduğu vaxtda.

- A. (i)
- B. (i) və (ii)
- C. (ii) və (iii)
- D. (i) və (iii)

2. Düz xətt və azalan qalıq metodlarının köməyiə amortizasiya xərcinin hesablanması.
Müxtəlif amortizasiya metodlarından istifadə şərtlərinin müəyyənləşdirilməsi.
(Nələri öyrənəcəyik – b və c)

2.1 Amortizasiya metodları

Tərif

“Torpaq, tikili və avadanlıq üzrə tətbiq edilən amortizasiya metodu, müəssisə tərəfindən aktivdən gözlənilən gələcək iqtisadi səmərənin istismarı (istifadəsi) sxemini əks etdirməlidir.”

16 sayılı MUBS

Amortizasiyanı hesablamaq üçün seçilmiş metod, aktivin istismar şərtləri dəyişmədikcə, uçot dövrləri ərzində **ardıcıl olaraq tətbiq edilməlidir**.

Qərarlaşdırılmış metod **hər maliyyə ilinin sonunda bir daha nəzərdən keçirilməlidir**. İstismar şərtlərində dəyişiklik baş verdikdə, metod dəyişdirilə bilər. Bu tipli dəyişikliklər 8 sayılı MUBS-yə əsasən mühasibat uçotu təxminlərində (proqnozlarında) dəyişikliklər kimi hesaba alınır.

Müəssisə, aktivdə əks olunmuş gələcək iqtisadi səmərənin **istismar sxemini ən yaxşı şəkildə əks etdirən** metodu seçməlidir.

Aşağıdakı əsas **amortizasiya metodları** da daxil olmaqla, **bir çox amortizasiya metodları** vardır:

1. Düz xətt metodu

Bu zaman aktivin dəyəri onun faydalı istifadə müddəti üzrə sabit şəkildə bölüşdürülür (əgər aktivin son qalıq dəyəri dəyişmirsə). Amortizasiya xərci hər il üzrə eyni məbləğ olmaqla və ya balans dəyərinin sabit faiz nisbəti ilə hesablanır.

$$\text{Amortizasiya} = \frac{\text{Aktivin ilkin dəyəri} - \text{Gözlənilən son qalıq dəyəri}}{\text{Aktivin gözlənilən faydalı istifadə müddəti}}$$

Nümunə

T Şirkəti 1 yanvar 20X4-cü il tarixində 260.000\$ müqabilində avadanlıq alır. Avadanlığa əlavə olaraq 20.000\$ məbləğində çatdırılma və quraşdırma xərcləri çəkilir. T Şirkəti aktivin faydalı istifadə müddətinin 6 il olacağını hesab edir. 6 ildən sonra gözlənilən son qalıq dəyəri 10.000\$ məbləğindədir.

6 il üzrə amortizasiya xərclərini hesablayın.

Cavab

$$\text{Amortizasiya} = \frac{\text{Aktivin ilkin dəyəri} - \text{Gözlənilən son qalıq dəyəri}}{\text{Gözlənilən istifadə müddəti}} = \frac{(260.000\$ + 20.000\$) - 10.000\$}{6} = 45.000\$$$

Hər ilin sonuna aktivin balans dəyəri aşağıdakı kimi olacaqdır:

1-ci il	280.000 – 45.000	235.000\$
2-ci il	235.000 – 45.000	190.000\$
3-cü il	190.000 – 45.000	145.000\$
4-cü il	145.000 – 45.000	100.000\$
5-ci il	100.000 – 45.000	55.000\$
6-cı il	55.000 – 45.000	10.000\$

Aktivin dövrün sonuna olan son qalıq dəyəri onun **satış dəyərində** bərabərdir.

Əgər amortizasiya dərəcəsi faiz şəklində tətbiq olunarsa, onda amortizasiya qalıq dəyərində əsasən yox, **ilkin dəyərə əsasən hesablanmalıdır**.

Məsələn, amortizasiyanın düz xətt metoduna görə, amortizasiya xərci aktivin balans dəyərində 16.07% amortizasiya dərəcəsi tətbiq etməklə hesablanı bilər.

Hər il üzrə amortizasiya xərci $280.000 \times 16.07\% = 45.000$ olacaqdır.

Bu metodda amortizasiya məbləği illər üzrə sabit qalır.

2. Azalan qalıq metodu

Bu metoda görə, amortizasiya aktivin balans dəyəri (ilkin dəyər çıxılsın yığılmış amortizasiya) üzrə müəyyən faiz dərəcəsi ilə hesablanır. Bu zaman amortizasiya xərci aktivin istifadə müddəti ərzində illər üzrə azalır.

$$\text{Amortizasiya} = (\text{Aktivin ilkin dəyəri} - \text{yığılmış amortizasiya}) \times \text{amortizasiya dərəcəsi}$$

Nümunə

KPL Şirkəti 1 yanvar 20X4-cü il tarixində 10.000\$ müqabilində avadanlıq alır. Onun gözlənilən istifadə müddəti 4 il və son qalıq dəyəri isə 1.296\$-dır. KPL azalan qalıq metodunu 40% dərəcəsi ilə tətbiq edir. 4 il üzrə amortizasiya xərclərini hesablayın.

Cavab

Amortizasiya məbləğinin hesablanması:

İl	İzah	Hesablama	Amortizasiya	Balans dəyəri
1-ci il	Amortizasiya	= 10.000 x 40%	= 4.000\$	
	Balans dəyəri	= 10.000 – 4.000		= 6.000\$
2-ci il	Amortizasiya	= 6.000 x 40%	= 2.400\$	
	Balans dəyəri	= 6.000 – 2.400		= 3.600\$
3-cü il	Amortizasiya	= 3.600 x 40%	= 1.440\$	
	Balans dəyəri	= 3.600 – 1.440		= 2.160\$
4-cü il	Amortizasiya	= 2.160 x 40%	= 864\$	
	Balans dəyəri	= 2.160 - 864		= 1.296\$

Bu metoda görə hesablanmış amortizasiya xərci hər il azalır. Belə ki, amortizasiya xərci 1-ci ildə 4.000\$ olduğu halda, daha sonra yavaş-yavaş 864\$-a qədər azalır.

Amortizasiyanın azalan qalıq metoduna görə, istifadə müddətinin sonundakı balans dəyəri onun satış dəyərində bərabərdir.

Düz xətt və azalan qalıq amortizasiya metodlarının müqayisəsi

Düz xətt metodu	Azalan qalıq metodu
Mənfəət haqqında müfəssəl hesabatda illər üzrə sabit məbləğ əks etdirilir.	Avadanlığın yeni və məhsuldar olduğu ilk illərdə daha yüksək amortizasiya, daha sonrakı illərdə isə nisbətən az amortizasiya hesablanır.
İllər keçdikcə eyni səmərəliliyi olan aktivlər üçün münasib metoddur. Məs., bina illər üzrə eyni dərəcədə istifadə olunur.	İlkin illərdə növbəti illərə nisbətən daha çox məhsuldarlığı olan aktivlər üçün daha münasib metoddur.
Əgər növbəti illərdə təmir xərcləri artırsa, amortizasiya üstəgəl təmir xərcləri də hər il artır. (amortizasiya xərci sabitdirsə)	Amortizasiya üstəgəl təmir xərclərinin illər üzrə eyni olacağı gözlənilir. İlk illərdə təmir xərcləri az, amortizasiya xərci isə çox olur. Növbəti illərdə isə bunun tam əksi baş verir.
Başa düşmək və tətbiq etmək nisbətən asandır.	Başa düşmək və tətbiq etmək nisbətən çətinidir.

3. İstehsal metodu:

Bu metodun tətbiqi aktivdən əldə edilən iqtisadi səmərənin istehsalın səviyyəsinə proporsional olduğu və istehsalatın yekcins olmadığı halda daha məqsəduyğundur. Bu zaman amortizasiya aktivin istifadəsi və ya əldə edilən son məhsula əsasən hesablanır. Amortizasiyanın bu metoduna görə, uzunmüddətli aktivin balans dəyəri istehsal həcminə əsasən proporsional şəkildə bölünür.

$$\text{Amortizasiya dərəcəsi} = \frac{(\text{Aktivin ilkin dəyəri} - \text{Gözlənilən son qalıq dəyəri})}{(\text{Cəmi gözlənilən istehsal})}$$

Nümunə

LPN Şirkəti 1 yanvar 20X2-ci il tarixində 100.000\$ müqabilində yeni bir aktiv satın alır. Onun istifadə müddəti 5 il, son qalıq dəyərinin isə 20.000\$ olması ehtimal olunur. Bu aktivin faydalı istifadə müddəti ərzində 800.000 ədəd məhsul istehsal etməsi gözlənilir. Beş il üzrə real istehsal aşağıdakı kimidir:

20X2: 150.000; 20X3: 200.000; 20X4: 190.000; 20X5: 150.000; 20X6: 110.000.

- İstehsal metodu üzrə qiymətləndirilmiş amortizasiyanı hesablayın
- Amortizasiya cədvəlini hazırlayın

Cavab

a)

$$\text{Amortizasiya dərəcəsi} = \frac{\text{Aktivin ilkin dəyəri} - \text{Aktivin satış dəyəri}}{\text{Cəmi gözlənilən istehsal}} = \frac{100.000\$ - 20.000\$}{800.000 \text{ ədəd}} = 0.1\$ / \text{ədəd}$$

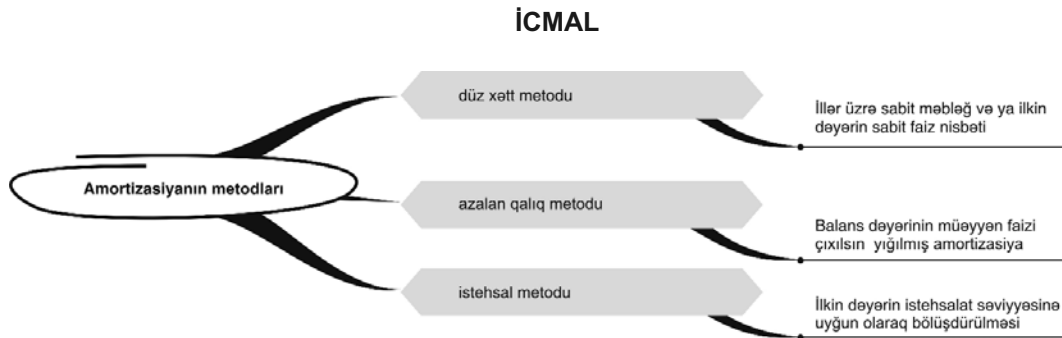
İndi isə 0.1\$ məbləğini il ərzində istehsal edilmiş məhsulların miqdarına vurmalıyıq.

b) Amortizasiya cədvəli

Tarix	İstehsal (vahid)	İllik amortizasiya \$	Balans dəyəri \$
01/01/20X2		-	100.000
31/12/20X2	150.000	15.000	85.000
31/12/20X3	200.000	20.000	65.000
31/12/20X4	190.000	19.000	46.000
31/12/20X5	150.000	15.000	31.000
31/12/20X6	110.000	11.000	20.000

Qeyd

31 dekabr 20X6-cı il tarixinə olan balans dəyəri (20.000\$) gözlənilən satış məbləği ilə eynidir.



2.2 Mühasibat (uçot) ilinin ortasında əldə edilmiş və ya silinmiş aktivlər üzrə amortizasiya

Amortizasiya aktivin istifadə müddəti ərzində hesablanır, yəni amortizasiya, aktivin istifadə olunduğu mühasibat dövrü üzrə hesablanır. Halbuki, mühasibat ili ərzində əldə edilmiş və ya silinmiş aktivlər üzrə amortizasiyanın hesablamasının iki üsulu var (bəzən bu metodlardan təqribi məbləğin hesablanması üçün istifadə edilir):

1. **Satınalma tarixindən** asılı olmayaraq, aktivin satın alındığı il üzrə tam illik amortizasiya hesablanır. **Satıldığı il** üzrə isə aktivə amortizasiya tətbiq olunmur (satış tarixindən asılı olmayaraq).
2. Amortizasiya aktivin satın alındığı və satıldığı il üzrə istifadə olunan ayların sayına əsasən hesablanır.

Təvsiyə

Aktivin alındığı və satıldığı illər istisna olmaqla (yəni müəssisənin aktivə sahib olduğu və ondan istifadə etdiyi illər), digər illər üçün amortizasiya, aktivin istifadə edildiyi ayların sayından asılı olmayaraq bütün il üzrə hesablanır.

Nümunə

SM Şirkəti proqram təminatı biznesi ilə məşğuldur. Sahibkar əvvəlcə özü üçün, daha sonra isə baş mühasib Pərvin üçün avtomobil satın alır. Müvafiq məlumat aşağıda verilmişdir:

	Satınalma tarixi	İlkin dəyəri	İstifadə müddəti	Son qalıq dəyəri
Sahibkarın avtomobili	1 iyun 20X6	20.000\$	3 il	2.000\$
Pərvinin avtomobili	1 yanvar 20X7	8.000\$	3 il	2.000\$

Amortizasiyanın düz xətt metodu istifadə edilməlidir.

31 dekabr 20X7-ci il tarixinə qədər illər üzrə avtomobil hesabı və yığılmış amortizasiya hesabını hazırlayın (yarım il istifadə edilmiş avtomobil üzrə illik amortizasiyanı hesablaya bilərsiniz).

31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə avtomobillərin xalis balans dəyərini hesablayın.

Cavab

Avtomobil hesabı					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/06/20X6	Kreditor borcu (və yaxud nağd pul vəsaiti)	20.000	31/12/20X6	İlin sonuna qalıq	20.000
		20.000			20.000
01/01/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	20.000			
01/01/20X7	Kreditor borcu (və yaxud nağd pul vəsaiti)	8.000	31/12/20X7	İlin sonuna qalıq	28.000
		28.000	01/01/20X8		28.000
01/01/20X8	İlin əvvəlinə qalıq	28.000			28.000

Avtomobillər üzrə yığılmış amortizasiya hesabı

Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X6	İlin sonuna qalıq	3.500	31/12/20X6	MGHH	3.500
		3.500			3.500
			01/01/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	3.500
			31/12/20X7	MGHH (6.000+2.000)	8.000
31/12/20X7	İlin sonuna qalıq	11.500			11.500
		11.500	01/01/20X8	İlin əvvəlinə qalıq	11.500

31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə MVHH (hesablamalarla birlikdə)

	Sahibkarın avtomobili \$	Pərvinin avtomobili \$	Cəmi \$
Aktivin ilkin dəyəri	20.000	8.000	28.000
Yığılmış amortizasiya: 31/12/20X7-ci ilədək:	9.500	2.000	11.500
	10.500	6.000	16.500

Hesablamalar:

(1) Sahibkarın avtomobili

$$\text{İllik amortizasiya} = \frac{(20.000\$ - 2.000\$)}{3 \text{ il}} = 6.000\$ \text{ illik}$$

$$\text{Aylıq amortizasiya} = 500\$$$

Amortizasiya	1 iyun 20X6- 31 dekabr 20X6(7ay)	3.500\$
	1 yanvar 20X7- 31 dekabr 20X7	<u>6.000\$</u>
		<u>9.500\$</u>

(2) Pərvinin avtomobili

$$\text{İllik amortizasiya} = \frac{(8.000\$ - 2.000\$)}{3 \text{ il}} = 2.000\$ \text{ illik}$$

Amortizasiya	1 yanvar 20X7- 31 dekabr 20X7	2.000\$
--------------	-------------------------------	---------

2.3 Amortizasiya metodunun dəyişdirilməsi

Amortizasiya metodu davamlı olaraq istifadə edilməlidir. Lakin aktivin istismar məqsədi dəyişirsə, amortizasiya metodu da dəyişdirilə bilər.

Əgər amortizasiyanın hesablanma metodu dəyişilibsə, deməli, dəyişiklik keçmiş dövrlər üçün deyil, yalnız gələcək dövrlər üçün tətbiq edilir.

Yəni:

- Dəyişiklik tarixinə olan xalis balans dəyəri qalan dövr ərzində yeni metoda əsasən amortizasiya olunur.
- Sadəcə cari və gələcək dövrlərin amortizasiyası dəyişir.
- Keçmiş dövrlərin amortizasiyası olduğu kimi qalır.

Nümunə

SR Şirkəti, 1 aprel 20X2-ci il tarixində 60.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Çatdırılma və quraşdırma xərcləri 5.000\$ təşkil edir. Faydalı istifadə müddətinin 6 il olacağı gözlənilir. Amortizasiyanın azalan qalıq metoduna əsasən hesablanması qərara alınmışdır. Amortizasiya dərəcəsi 25%-dir.

1 aprel 20X5-ci il tarixində azalan qalıq metodunun artıq münasib metod olmadığına və düz xətt metoduna keçilməsinin daha məqsəduyğun olduğuna qərar verilir. Avadanlığın istifadə müddəti ərzindəki amortizasiyası aşağıdakı kimidir:

$$60.000\$ + 5.000\$ = 65.000\$$$

il	Dövrün əvvəlinə olan balans dəyəri \$	Amortizasiya dərəcəsi	Amortizasiya xərci \$	Dövrün sonuna olan balans dəyəri \$	Yığılmış amortizasiya \$
20X2	65.000	25%	16.250	48.750	16.250
20X3	48.750	25%	12.187	36.563	28.437
20X4	36.563	25%	9.141	27.422	37.578
20X5	**27.422		9.141	18.281	46.719
20X6	18.281		9.141	9.140	55.860
20X7	9.140		9.140	0	65.000

**20X5-ci ildə, balans dəyəri 27.422\$ olduğu zaman, amortizasiyanın düz xətt metoduna keçilməsi qərara alınır. Buna əsasən, amortizasiya aşağıdakı şəkildə olacaqdır:

Beləliklə, amortizasiya = amortizasiya məbləği/aktivin geriye qalan istifadə müddəti (illərin sayı)
 $27.422\$ / 3 = 9.141\$$.

İCMAL



Nümunə

Sahib, 1 iyul 20X6-cı il tarixində 14.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır və əlavə olaraq 1.000\$ quraşdırma xərci çəkir. Şirkət 10%-li amortizasiya dərəcəsi tətbiq edir. Hər il üzrə mühasibat kitabları 31 dekabr tarixində bağlanır. Düz xətt və azalan qalıq metodlarının köməyiylə 20X6-20X7-ci illər üzrə avadanlıq hesabı və amortizasiya hesabını göstərin.

Avadanlıq hesabı (Düz xətt metodu)

Dr			Cr		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/07/20X6	Kreditör borcu (və yaxud nəğd pul vəsaiti)	14.000	31/12/20X6	Amortizasiya (6 ay)	750
	Bank (quraşdırma)	1.000		İlin sonuna qalıq	14.250
		15.000			15.000
01/01/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	14.250	31/12/20X7	Amortizasiya (15.000)	1.500
			31/12/20X7	İlin sonuna qalıq	12.750
		14.250			14.250

Amortizasiya hesabı

Dr			Cr		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X6	Avadanlıq hesabı	750	31/12/20X6	MGHH	750
		750			750
31/12/20X7	Avadanlıq hesabı	1.500	31/12/20X7	MGHH	1.500
		1.500			1.500

Avadanlıq hesabı (Azalan qalıq metodu)

Dr			Cr		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/07/20X6	Kreditör borcu (və yaxud nəğd pul vəsaiti)	14.000	31/12/20X6	Amortizasiya (6 ay)	750
	Bank (quraşdırma)	1.000		İlin sonuna qalıq	14.250
		15.000			15.000
01/01/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	14.250	31/12/20X7	Amortizasiya	1.425
			31/12/20X7	İlin sonuna qalıq	12.825
		14.250			14.250

Amortizasiya hesabı

Dr			Cr		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X6	Avadanlıq hesabı	750	31/12/20X6	MGHH	750
		750			750
31/12/20X7	Avadanlıq hesabı	1.425	31/12/20X7	MGHH	1.425
		1.425			1.425

Qısa test 3

Aşağıdakılardan hansı amortizasiya metodu deyildir?

- Düz xətt metodu
- Azalan qalıq metodu
- İstehsal metodu
- Son qalıq dəyəri metodu

3. Amortizasiya xərci və yığılmış amortizasiyanın hesablarda qeydiyyatı və amortizasiyanın mənfəət və zərər haqqında hesabat və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda qeyd olunması.

(Nələri öyrənəcəyik – ç və ə)

Yığılmış amortizasiya, illər üzrə hesablanmış amortizasiya xərclərinin cəminə deyildir. Bu, aktivin istifadəsi, köhnəlməsi və mənəvi aşınması nəticəsində onun dəyərinin azalmasını əks etdirir. Yığılmış amortizasiya, MVHH-də aktivin məcmu dəyərində azalma kimi əks olunur.

Amortizasiya xərclərini qeyd etmək üçün lazım olan ikili yazılışlar aşağıdakı kimidir:

1. Aktiv satın alındığı zaman

Debet	Aktiv hesabı	X
	Kredit Pul vəsaiti/Bank hesabı – ödənilmiş məbləğ üzrə	X
	Kredit Öhdəlik hesabı – ödənilməmiş məbləğ üzrə	X

Bu yazılış, aktivin satın alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2. Amortizasiya hesablandığı zaman

Debet	Amortizasiya xərci hesabı	X
	Kredit Yığılmış amortizasiya hesabı	X

Bu yazılış, amortizasiya xərcinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

3. Amortizasiya xərci hesabı MGHH-yə köçürüldüyü zaman:

Debet	MGHH	X
	Kredit Amortizasiya xərci hesabı	X

Bu yazılış, amortizasiyanın MGHH-yə çevrilməsini həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Yığılmış amortizasiya aşağıdakı geniş nümunədə izah olunmuşdur:

Nümunə

KS Şirkəti 1 yanvar 2004-cü il tarixində 72.000\$ müqabilində işlənmiş zavod satın alır və zavodun yararlı vəziyyətə gətirilməsi üçün əlavə olaraq 48.000\$ məbləğində məsrəf çəkir. 1 iyul 20X4-cü il tarixində 48.000\$ müqabilində daha bir zavod satın alınır. 1 iyul 20X6-cı il tarixində, 1 yanvar 20X4-cü il tarixində satın alınmış zavod köhnəldiyi üçün 60.000\$ məbləğinə satılır. 1 iyul 20X6-cı il tarixində ilkin dəyəri 144.000\$ məbləğində olan daha bir zavod satın alınır. Şirkət amortizasiyanı 15% dərəcəsi ilə azalan qalıq metodu əsasında hesablayır. 20X4-20X6-cı təqvim illəri üzrə avadanlıq və yığılmış amortizasiya hesablarını göstərin.

Cavab

Zavodları bir-birindən fərqləndirmək üçün gəlin onlara I, II və III adlarını verək.

Zavodlar vahid bir hesabın tərkibində göstərilmişdir. Onlar, həmçinin ayrıca hesablarda da göstərilə bilər.

Avadanlıq hesabı					
Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X4	Bank hesabı (I zavodun satın alması)	72.000			
01/01/20X4	Zavodu yararlı vəziyyətə gətirmək üçün çəkilən məsrəf	48.000			
01/07/20X4	Bank hesabı (II zavodun satın alması)	48.000	31/12/20X4	İlin sonuna qalıq	
				I Zavod	120.000
				II Zavod	48.000
		168.000			168.000
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X5	İlin əvvəlinə qalıq	120.000			120.000
	I Zavod	48.000			48.000
	II Zavod		31/12/20X5	İlin sonuna qalıq	
				I Zavod	120.000
				II Zavod	48.000
		168.000			168.000
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X6	İlin əvvəlinə qalıq		01/01/20X6	Yığılmış amortizasiya	39.803
	I Zavod	120.00			
	II Zavod	48.000	01/07/20X6	Bank hesabı (I zavodun satışı)	60.000
01/07/20X6	Bank hesabı (III zavodun satın alınması)	144.000		MGHH (satış üzrə zərər 120.000 – 39.803 – 60.000)	20.197
			31/12/20X6	İlin sonuna qalıq	
				II Zavod	48.000
				III Zavod	144.000
		312.000			312.000

Yığılmış amortizasiya hesabı

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X4	İlin sonuna qalıq		31/12/20X4	I Zavod üzrə amortizasiya, (bütün il üzrə) (72.000 + 48.000) x 15%	18.000
	I Zavod	18.000		II Zavod üzrə amortizasiya, (6 ay üzrə) 48.000 x 15% x 6/12	3.600
	II Zavod	3.600			
		21.600			21.600

Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X5	İlin sonuna qalıq I Zavod II Zavod	33.300 10.260	01/01/20X5	İlin əvvəlinə qalıq	
				I Zavod	18.000
				II Zavod	3.600
				I Zavod üzrə hesablanmış amortizasiya	15.300
			31/12/20X5	(bütün il üzrə) 102.000 x 15%	
				II Zavod üzrə (bütün il) 44.400 x 15%	6.660
		43.560			43.560
Tarix		\$	Tarix		\$
31/07/20X6	Avadanlıq hesabı (I Zavod üzrə yığılmış amortizasiya köçürüldü)	39.803	01/01/20X6	İlin əvvəlinə qalıq	
				I Zavod	33.300
				II Zavod	10.260
			01/07/20X6	Hesablanmış amortizasiya (I Zavod- 6 ay üzrə)	
				86.700\$ x 15% x 6/12	6.503
31/12/20X6	İlin sonuna qalıq II Zavod III Zavod	15.921 10.800	31/12/20X6	II Zavod üzrə (bütün il üzrə hesablanmış amortizasiya 37.740\$ x 15%)	5.661
				III Zavod üzrə (6 ay 144.000\$ x 15% x 6/12)	10.800
		66.524			66.524

Amortizasiya xərci hesabı

Debet

Kredit

Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X4	I Zavod üzrə yığılmış amortizasiya, (bütün il üzrə) (72.000 + 48.000) x 15%	18.000	31/12/20X4	MGHH-yə köçürmə	21.600
	II Zavod (6 ay üzrə) 48.000 x 15% x 6/12	3.600			
		21.600			21.600
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X5	I Zavod üzrə yığılmış amortizasiya, (bütün il üzrə) 102.000 x 15%	6.660	31/12/20X5	MGHH-yə köçürmə	21.960
	II Zavod (bütün il üzrə) 44.400 x 15%				
		21.960			21.960

Tarix		\$	Tarix		\$
31/7/20X6	I Zavod üzrə yığılmış amortizasiya, (6 ay üzrə) $86.700 \times 15\% \times 6/12$	6.503	31/07/20X6		
31/12/20X6	II Zavod üzrə hesablanmış amortizasiya, (bütün il üzrə) $37.740 \times 15\%$	5.661			
	III Zavod üzrə hesablanmış amortizasiya, (6 ay) $144.400 \times 15\% \times 6/12$	10.800	31/12/20X6	MGHH-yə köçürmə	22.964
		22.964			22.964

Amortizasiyanın MVHH və MGHH-də təqdimatı

1. **Əgər MGHH xərclərin mahiyyəti metoduna əsasən hazırlanırsa**, amortizasiya xərcləri birbaşa olaraq MGHH-də ayrı şəkildə əks etdirilir.

Yuxarıdakı nümunədəki uzunmüddətli aktivlər və amortizasiyanın maliyyə hesabatlarında qeydiyyatı aşağıdakı şəkildədir:

Nümunə

31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan il üzrə MGHH-dən çıxarış:

(Xərclərin mahiyyəti metodu)

Gəlir	X
Digər gəlirlər	X
Son məhsul və istehsalatda olan mal-material ehtiyatlarında dəyişiklik	X
İstifadə edilən xammal	X
Əməkhaqqı xərcləri	X
Amortizasiya xərcləri	22.964
Digər xərclər	X
Cəmi xərclər	X
Mənfəət	X

Təvsiyə

Yadda saxlayın ki, MGHH-də yalnız cari ilin amortizasiya xərcləri qeyd edilir.

2. **Xərclərin funksiyası metodu əsasında hazırlanmış MGHH-də** amortizasiya xərci ayrı şəkildə qeyd edilmir. Bu barədə məlumat izahlı qeydlərdə göstərilir.

Xərclərin funksiyası metodu əsasında hazırlanmış MGHH-də xərclər funksiyalarına görə qeyd edilir, məs., nəqliyyat xərcləri, inzibati xərclər və maliyyə xərcləri.

Amortizasiyanın maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda təqdim edilməsi

Torpaq, tikili və avadanlıq MVHH-də balans dəyəri ilə aşağıdakı şəkildə əks etdirilir:

Aktivlər

Uzunmüddətli aktivlər	\$
Torpaq, tikili və avadanlıq	192.000 (48.000+144.000)
Çıxılın: Yığılmış amortizasiya	<u>(26.721)</u> (15.921+10.800)
	<u>165.279</u>

(**Qeyd:** Bu cür təqdimat birbaşa MVHH-də və ya qeydlərdə, ayrıca cədvəldə əks etdirilə bilər. Balans dəyəri olan 165,279\$ isə həmişə MVHH-də qeyd edilməlidir).

Nümunə

DC Şirkəti, 1 yanvar 20X1-ci il tarixində 20.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Onun gözlənilən faydalı istifadə müddəti 6 il, son qalıq dəyəri isə 8.000\$ məbləğindədir. Aktiv 4 il sonra 1 yanvar 20X5-ci il tarixində, 17.500\$ məbləğinə satılır.

Şirkətin düz xətt metodundan istifadə etdiyini güman etsək, aktivin silinməsi üzrə əldə edilən mənfəət və ya zərərin məbləği nə qədər olar?

Cavab

$$\text{İllik amortizasiya} = \frac{(20.000\$ - 8.000\$)}{6 \text{ il}} = 2.000\$ \text{ illik}$$

Aktivin ilkin dəyəri	20.000
Çıxılın: Yığılmış amortizasiya (3il)	(6.000)
Silinmə tarixinə xalis balans dəyəri	14.000
Satış qiyməti	17.500
Aktivin silinməsi üzrə mənfəət	3.500

Nümunə

B Şirkəti 1 iyul 20X1-ci il tarixində 35.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Avadanlığın gözlənilən son qalıq dəyəri 3.000\$, istifadə müddəti isə 8 ildir. Avadanlıq 31 dekabr 20X4-ci il tarixində (mühasibat ilinin son günü) 18.600\$ məbləğinə satılır. Avadanlığı satmaq üçün müəssisə, onun sökülmə və alıcının binasına daşınma xərclərini öz üzərinə götürməlidir. Bu xərclər 1.200\$ təşkil edir.

Müəssisənin düz xətt metodundan istifadə etdiyini güman etsək, aktivin silinməsi üzrə əldə edilən mənfəət və ya zərərin məbləği nə qədər olar?

Cavab

$$\text{İllik amortizasiya} = \frac{(35.000\$ - 3.000\$)}{8 \text{ il}} = 4.000\$ \text{ illik}$$

	\$	\$
Aktivin ilkin dəyəri		35.000
20X1-ci il üzrə amortizasiya (6 ay)	2.000	
20X2, 20X3 və 20X4-cü illər üzrə amortizasiya (3 tam il)	12.000	
Yığılmış amortizasiya		14.000
Silinmə tarixi üzrə xalis balans dəyəri		21.000
Satış qiyməti	18.600	
Satışa həyata keçirmək üçün baş verən xərclər	1.200	
Xalis qiymət		17.400
Silinmə üzə zərər		(3.600)

Tövsiyə

Silinmə üzrə əldə edilən mənfəət və ya zərəri D4 sayılı fəsildə göstərildiyi kimi, aktivlərin silinməsi üzrə hesabi hazırlamaqla da hesablamaq olar. Lakin test suallarını cavablandırarkən məsələni cədvəl formasında həll etmək daha asandır.

Qısa test 4

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda əks etdirilən amortizasiya məbləği hansı dövr üçün göstərilir?

- A. Aktivin qalan istifadə müddəti
- B. Aktivin istifadə edilmiş müddəti, yəni aktiv satın alındıqdan sonra yığılmış amortizasiyası
- C. Yalnız cari dövr
- D. Heç biri

4. Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı ilə bölüşdürülməmiş mənfəət hesabı arasında hərəkət də daxil olmaqla, yenidənqiymətləndirilmiş aktivlər üzrə amortizasiyanın hesablanması.

(Nələri öyrənəcəyik – d)

Yenidənqiymətləndirilmiş uzunmüddətli aktivlər üzrə amortizasiya.

Uzunmüddətli aktivlər üzrə amortizasiyanın hesablanması, aktivin balans dəyəri və ya ilkin dəyərinə görə deyil, yenidənqiymətləndirilmiş məbləğinə görə aparılır.

Nümunə

1 yanvar 20X6-ci il tarixi üzrə, avadanlığın ilkin dəyəri 5.000\$-dır. 3 illik müddətin sonunda onun balans dəyəri 3.500\$-dır. 1 yanvar 20X9-cu il tarixində avadanlıq 4.000\$ məbləğində yenidən qiymətləndirilir.

Burada, aktivin amortizasiyası onun yenidənqiymətləndirmə məbləği, yəni 4.000\$ əsasında hesablanmalıdır.

4.1 Yenidənqiymətləndirmədən sonra amortizasiyanın hesablanması və uçotu

Yenidənqiymətləndirmədən sonra amortizasiyanın hesablanması yenidənqiymətləndirilmiş məbləğə görə aparılır. Amortizasiya məbləği MGHH-də tam olaraq xərc kimi əks etdirilir. İlkin dəyər ilə yenidənqiymətləndirilmiş dəyər üzrə hesablanmış amortizasiyalar arasındakı fərq yenidənqiymətləndirmə artımı hesabından bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına köçürülə bilər.

Nümunə

JM Şirkəti, 1 yanvar 20X4-cü il tarixində 24.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Onun gözlənilən istifadə müddəti 6 ildir. Şirkət amortizasiyanın hesablanmasında 20X4-20X6-cı illər üzrə düz xətt metodundan istifadə edir. Avadanlıq 1 yanvar 20X7-ci il tarixində 21.000\$ dəyərində yenidən qiymətləndirilir.

20X7-ci il üzrə ikili yazılışları göstərin.

Cavab

	\$
01/01/20X7-ci il tarixi üzrə ilkin dəyər	24.000
Çıxılsın: 01/01/20X7-ci il tarixi üzrə yığılmış amortizasiya	12.000
01/01/20X7-ci il üzrə balans dəyəri	12.000
Aktivin yenidənqiymətləndirilmiş dəyəri	21.000
Bunların arasındakı fərq artımı göstərir	9.000

Çünki **balans dəyəri < yenidənqiymətləndirilmiş dəyər**

İkili yazılış aşağıdakı kimi olacaq:

Debet	Avadanlıq hesabı	9.000\$	
	Kredit	Yenidənqiymətləndirmə artımı	9.000\$

Sair məcmu gəlirlər vasitəsilə kapitalda yenidənqiymətləndirmə artımı başlığı altında tanınır.

Bu yazılış, avadanlığın yenidənqiymətləndirmə nəticəsində dəyərinin artmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Qalan 3 il üzrə amortizasiya bu şəkildə olacaq: $21.000\$ / 3 = 7.000\$$

İlkin dəyər əsasında amortizasiya isə bu şəkildə idi: $24.000\$ / 6 = 4.000\$$

20X7-ci ildən 20X9-cu ilə qədər hər il amortizasiya, avadanlığın yenidənqiymətləndirilmiş dəyəri əsasında 7.000\$ məbləğində hesablanacaq və 3.000\$ məbləğindəki fərq (yenidənqiymətləndirilmiş dəyər üzrə amortizasiya və ilkin dəyər üzrə amortizasiya arasındakı fərq) bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına köçürüləcək. Çünki əlavə amortizasiya məbləği yenidənqiymətləndirmə artımının reallaşmış hissəsi kimi qəbul edilir.

İkili yazılış aşağıdakı kimi olacaq:

Debet	Avadanlıq üzrə amortizasiya	7.000\$	
	Kredit	Yığılmış amortizasiya	7.000\$

Bu yazılış, yenidənqiymətləndirilmiş aktiv üzrə amortizasiyanı həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Yenidənqiymətləndirmə artımı	3.000\$	
	Kredit	Bölüşdürülməmiş mənfəət	3.000\$

Bu yazılış, yenidənqiymətləndirmə üzrə əlavə amortizasiyanın bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına köçürülməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Avadanlıq hesabı (ilkin dəyər)

01/01/20X4	Nağd pul vəsaiti	24.000			
		24.000			24.000
01/01/20X5	İlin əvvəlinə qalıq	24.000	31/12/20X4	İlin sonuna qalıq	24.000
		24.000			24.000
01/01/20X6	İlin əvvəlinə qalıq	24.000	31/12/20X5	İlin sonuna qalıq	24.000
		24.000			24.000
01/01/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	24.000	31/12/20X6	İlin sonuna qalıq	24.000
01/01/20X7	Yenidənqiymətləndirmə artımı	9.000			
		33.000			33.000
01/01/20X8	İlin əvvəlinə qalıq	33.000	31/12/20X7	İlin sonuna qalıq	33.000
		33.000			33.000
01/01/20X9	İlin əvvəlinə qalıq	33.000	31/12/20X8	İlin sonuna qalıq	33.000
		33.000			33.000

Avadanlıq üzrə yığılmış amortizasiya hesabı

31/12/20X4	İlin sonuna qalıq	4.000	31/12/20X4	MGHH-də xərc	4.000
		4.000			4.000
31/12/20X5	İlin sonuna qalıq	8.000	01/01/20X5	İlin əvvəlinə qalıq	4.000
		8.000	31/12/20X5	MGHH-də xərc	4.000
					8.000
31/12/20X6	İlin sonuna qalıq	12.000	01/01/20X6	İlin əvvəlinə qalıq	8.000
		12.000	31/12/20X6	MGHH-də xərc	4.000
					12.000
31/12/20X7	İlin sonuna qalıq	19.000	01/01/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	12.000
		19.000	31/12/20X7	MGHH-də xərc	7.000
					19.000
31/12/20X8	İlin sonuna qalıq	19.000	01/01/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	19.000
		26.000	31/12/20X7	MGHH-də xərc	7.000
					26.000
31/12/20X9	İlin sonuna qalıq	33.000	01/01/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	26.000
		33.000	31/12/20X7	MGHH-də xərc	7.000
					33.000

Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı

31/12/20X7	Bölüşdürülməmiş mənfəət	3.000	01/01/20X7	Avadanlıq	9.000
31/12/20X7	İlin sonuna qalıq	6.000			9.000
		9.000			
31/12/20X8	Bölüşdürülməmiş mənfəət	3.000	01/01/20X8	İlin əvvəlinə qalıq	6.000
31/12/20X8	İlin sonuna qalıq	3.000			6.000
		6.000			
31/12/20X9	Bölüşdürülməmiş mənfəət	3.000		İlin əvvəlinə qalıq	3.000
31/12/20X9	İlin sonuna qalıq	3.000			3.000
		3.000			

4.2 Yenidənqiymətləndirmədən sonra yığılmış amortizasiyanın uçotu

Hər hansı bir maddə yenidənqiymətləndirildikdə, biz onun balans dəyərini onun mövcud/hazırkı ədalətli dəyərində bərabərləşdiririk və balans dəyəri **məcmu dəyər çıxılsın amortizasiyaya** bərabər olur. Bu halda yığılmış amortizasiyanı necə uçota almaq lazım olduğu barədə sual ortaya çıxa bilər.

16 sayılı MUBS iki seçim təklif edir:

- Yığılmış amortizasiya ya **proporsional olaraq dəyişdirilə bilər**; bu halda yenidənqiymətləndirmədən sonra əldə edilən balans dəyəri yenidənqiymətləndirmə məbləğinə bərabər olur. Bu metod, əsasən aktivin amortizasiya olunmuş bərpa edilmə dəyərində indeks tətbiq etməklə yenidənqiymətləndirildiyi zaman istifadə olunur.

Nümunə

Müəssisə yenidənqiymətləndirmə modelini qəbul edir. Onun binasının balans dəyəri 500.000\$ məbləğindədir (600.000\$ ilkin dəyərdən 100.000\$ məbləğində yığılmış amortizasiya çıxılmaqla). Binanın ədalətli dəyəri 700.000\$-dir.

700.000\$ - 500.000\$

Binanın xalis dəyərində 40% artım $(200.000\$/500.000\$ \times 100)$ müşahidə olunur.

İlkin dəyər və yığılmış amortizasiya da 40% artırılmalıdır (müvafiq olaraq 840.000\$ (600.000\$ x (1 + 40%)) və 140.000\$ (100.000\$ x (1+ 40%)).

Bu zaman balans dəyəri 700.000\$-a (840.000\$ - 140.000\$) bərabər olacaqdır ki, bu da yenidənqiymətləndirmə məbləğinə bərabərdir.

Bina (aktiv) hesabı

	İlin əvvəlinə qalıq	600.000			
	Yenidənqiymətləndirmə artımı (artım) (600.000\$-in 40%-i)	240.000		İlin sonuna qalıq	840.000
		840.000			840.000

Yığılmış amortizasiya hesabı

				İlin əvvəlinə qalıq	100.000
	İlin sonuna qalıq	140.000		MGHH (100.000\$-in 40%-i)	40.000
		140.000			140.000

Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabı

	Bölüşdürülməmiş mənfəət	40.000		İlin əvvəlinə qalıq	-
		200.000		Bina (aktiv) hesabı	240.000
	İlin sonuna qalıq	240.000			240.000

2. Yaxud da aktivin ilkin məcmu dəyərindən yığılmış amortizasiya çıxmaqla aktivin ilkin xalis balans dəyərini müəyyən etmək olar. Daha sonra bu xalis məbləğ aktivin yenidənqiymətləndirmiş məbləğinə bərabər olması üçün artırılır və ya azaldılır. **Bu, daha geniş yayılmış bir metoddur.**

Nümunə

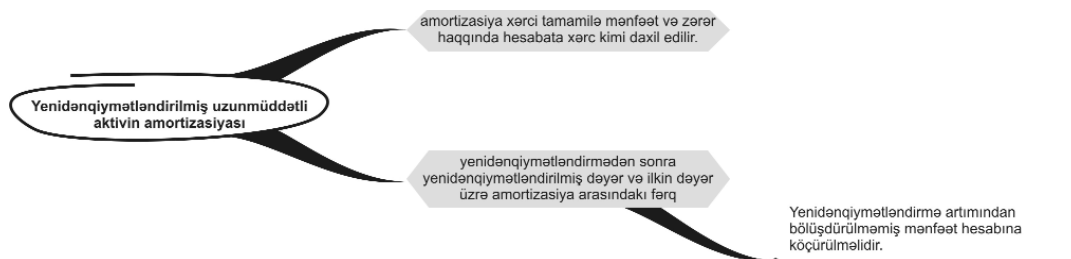
- (i) Hal-hazırda iki hesab mövcuddur: 600.000\$ məbləğində debet qalığı olan bina hesabı və 100.000\$ məbləğində kredit qalığı olan yığılmış amortizasiya hesabı.
- (ii) Yığılmış amortizasiya hesabındakı qalıq bina hesabına keçiriləcəkdir. Beləliklə, bina hesabının qalığı 500.000\$ məbləğinə qədər azalır (xalis balans dəyəri). Daha sonra bu, xalis məbləğin yenidənqiymətləndirmə məbləği (700.000\$) ilə eyniləşdirilməsi üçün həmin hesabın qalığı 200.000\$ məbləğində artırılır. 100.000\$ məbləğində yığılmış amortizasiya isə yenidənqiymətləndirmə artımı hesabına köçürülür.

Bina (aktiv) hesabı

	İlin əvvəlinə qalıq	600.000		Yığılmış amortizasiya (köçürmə)	100.000
	Yenidənqiymətləndirmə artımı (mənfəət) (600.000\$-in 40%-i)	200.000		İlin sonuna qalıq	700.000
		800.000			800.000

Yığılmış amortizasiya hesabı

	Bina hesabı (köçürmək)	100.000		İlin əvvəlinə qalıq	100.000
--	------------------------	---------	--	---------------------	---------

İCMAL**Qısa test 5**

P Şirkəti, 1 yanvar 20X2-ci il tarixində 120.000\$ müqabilində avadanlıq alır. Onun gözlənilən istifadə müddəti 10 ildir. Şirkət avadanlığın 20X2-20X6-cı illər üzrə amortizasiyasını düz xətt metodu ilə hesablayır. Avadanlıq 1 yanvar 20X7-ci il tarixində 90.000\$ dəyərində yenidən qiymətləndirilir.

Yenidənqiymətləndirmə artımı hesabından bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına köçürülməli olan məbləği hesablayın:

- A. 3.000\$
- B. 6.000\$
- C. 12.000\$
- D. 9.000\$

5. Uzunmüddətli aktivin faydalı istifadə müddəti və ya son qalıq dəyərində dəyişikliklər baş verdiyi zaman, amortizasiyaya ediləcək düzəlişlərin hesablanması.

(Nələri öyrənəcəyik – e)

Daha əvvəl öyrənmişik ki:

- Amortizasiya oluna bilən dəyər aktivin dəyəri və ya digər əvəzləyici məbləğ (yəni yenidənqiymətləndirmə dəyəri) çıxılsın son qalıq dəyəridir;
- Aktivin amortizasiya oluna bilən dəyəri, onun faydalı istifadə müddəti üzrə sistemli şəkildə bölüşdürülməlidir.

Aydındır ki, son qalıq dəyəri dəyişdikdə amortizasiya oluna bilən dəyər və müvafiq olaraq amor-

tizasiya xərci də dəyişir. Eyni şəkildə, faydalı istifadə müddəti dəyişdikdə dəyərin bölüşdürülməsi, yeni amortizasiya xərci də dəyişir. Bunlardan hər hansı biri dəyişdikdə amortizasiya yenidən hesablanmalıdır.

16 sayılı MUBS-nin tələbinə görə aktivin son qalıq dəyəri və istifadə müddəti hər maliyyə ili ərzində ən azı bir dəfə **nəzərdən keçirilməlidir**. Əgər əvvəlki təxminlərlə müqayisədə müəyyən dəyişikliklər olarsa, dəyişikliklərin uçuotu aşağıdakı kimi olmalıdır:

- 1-ci mərhələ:** Dəyişiklik tarixinə kimi amortizasiyanın hesablanması;
- 2-ci mərhələ:** Dəyişiklik tarixinə kimi balans dəyərinin hesablanması (İlkin dəyər – yığılmış amortizasiya);
- 3-cü mərhələ:** Yeni amortizasiya oluna bilən məbləğin hesablanması (Balans dəyəri – son qalıq dəyəri);
- 4-cü mərhələ:** Qalan faydalı istifadə müddətinin hesablanması;
- 5-ci mərhələ:** Yeni amortizasiya xərcinin hesablanması. Düz xətt metodu üzrə hesablama:
= yeni amortizasiya oluna bilən dəyər/qalan faydalı istifadə müddəti.

Qısa test

Şirkət 17.000\$ müqabilində uzunmüddətli aktiv satın alır. Onun istifadə müddətinin 8 il, son qalıq dəyərinin isə 1.000\$ olacağı gözlənilir. Şirkət amortizasiya üzrə düz xətt metodunu tətbiq edir. İki ildən sonra müəyyən edilir ki, təxmin edilən faydalı istifadə müddəti səhvdir və bu 6 il olmalıdır. Düzəliş edilmiş amortizasiya xərcini hesablayın.

Cavab

Düz xətt metoduna görə ilkin olaraq amortizasiya xərci aşağıdakı şəkildə hesablanmışdır:

$$\text{Amortizasiya} = \frac{\text{amortizasiya oluna bilən məbləğ}}{\text{gözlənilən faydalı istifadə müddəti}} = \frac{17.000\$ - 1.000\$}{8 \text{ il}} = 2.000\$ \text{ illik}$$

İki il üzrə amortizasiya xərci	= 2.000\$ x 2 = 4.000\$
İki ilin sonunda balans dəyəri	= 17.000\$ - 4.000\$ = 13.000\$
Qalıq dəyəri: olduğu kimi	= 1.000\$
Yeni amortizasiya oluna bilən məbləğ	= 13.000\$ - 1.000\$ = 12.000\$
Düzəliş edilmiş faydalı istifadə müddəti	= 6 - 2
	= 4 il
Düzəliş edilmiş amortizasiya xərci	= 12.000\$/4
	= 3.000\$

Son qalıq dəyəri dəyişdikdə də eyni qayda tətbiq olunur.

Qısa test 6

Şirkət 70.000\$ müqabilində uzunmüddətli aktiv alır. Onun istifadə müddətinin 8 il, son qalıq dəyərinin isə 2.400\$ olacağı gözlənilir. Şirkət amortizasiya üzrə düz xətt metodunu tətbiq edir. Üç ildən sonra müəyyən edilir ki, təxmin edilən son qalıq dəyəri səhvdir və bu 1.500\$ olmalıdır.

Amortizasiya xərcini yenidən hesablayın:

- A. 8.562.5\$
- B. 5.393.75\$
- C. 7.450.75\$
- D. 8.630\$

Qısa testin cavabları

1. (C)

Amortizasiya uçotunun ən vacib məqsədi, hesablama və uzlaşdırma prinsiplərinə uyğun uçotun həyata keçirilməsidir.

2. (B)

Amortizasiya aktivin müvəqqəti və ya tamamilə yararsız vəziyyətə düşdüyü anda yox, aktivin satışa hazır hesab edildiyi və ya satıldığı tarixdə başa çatdırılmalıdır.

3. (D)

Son qalıq dəyəri müəssisənin aktivin faydalı istifadə müddətinin sonunda və ya silinmə tarixində əldə edəcəyini gözlədiyi dəyərdir. Digərləri isə amortizasiya metodlarıdır.

4. (C)

MGHH yalnız cari ilin amortizasiya xərcini əks etdirir. Yığılmış amortizasiya aktivin balans dəyərini göstərmək məqsədi ilə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda göstərilir.

5. (B)

Qalan 5 il üzrə amortizasiya xərci	= 90.000\$ / 5 = 18.000\$
İlkin dəyər üzrə amortizasiya xərci	= 120.000\$ / 10 = 12.000\$
Fərq	= 6.000\$
Bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına köçürülməli olan məbləğ	= 6.000\$

6. (D)

Düz xətt metoduna əsasən, əvvəlki amortizasiya xərci aşağıdakı şəkildə hesablanmışdır:

$$\text{Amortizasiya} = \frac{\text{amortizasiya oluna bilən məbləğ}}{\text{faydalı istifadə müddəti}} = \frac{70.000\$ - 2.400\$}{8 \text{ il}} = 8.450\$$$

Üç il üzrə amortizasiya xərci	= 8.450\$ x 3 = 25.350\$
Üç ilin sonunda balans dəyəri	= 70.000\$ - 25.350\$ = 44.650\$
Yeni amortizasiya oluna bilən məbləğ	= 44.650\$ - 1.500\$ = 43.150\$
Qalan səmərəli istifadə müddəti	= 8 - 3
	= 5 il
Düzəliş edilmiş amortizasiya xərci	= 43.150\$/5
	= 8.630\$

Sınaq sualları

1. Amortizasiyanın hesablanması zamanı nəzərə alınması vacib olan beş məqamı qeyd edin.
2. Aşağıdakılardan hansı yanlıştır?
 - A. Amortizasiya metodu ardıcıl olaraq tətbiq edilməlidir.
 - B. Düz xətt metoduna görə amortizasiya məbləği hər il sabit olur.
 - C. Amortizasiya, aktivin rəhbərliyin tələb etdiyi şərtlər daxilində və məqsəduyğun yerdə istifadəyə hazır olduğu andan etibarən hesablanır.
 - D. Aktivin ədalətli dəyəri balans dəyərindən artıq olduqda aktivin amortizasiyası dayandırılır.
3. Müəssisə yenidənqiymətləndirmə modelini tətbiq edir. Onun binasının balans dəyəri 900.000\$-dır (1.050.000\$ məbləğində məcmu ilkin dəyərdən 150.000\$ məbləğində yığılmış amortizasiya çıxılmaqla). Bina 1.260.000\$ dəyərində yenidənqiymətləndirilir. Yenidənqiymətləndirmədən sonrakı amortizasiyanı hesablayın.
4. Aşağıdakılardan hansı doğrudur?
 - A. Düz xətt metoduna görə amortizasiya üstəgəl təmir xərcləri, hər il sabit olur.
 - B. Azalan qalıq metoduna görə amortizasiya xərci hər il sabit olur.
 - C. Azalan qalıq metoduna görə amortizasiya üstəgəl təmir xərcləri, hər il sabit olur.
 - D. Aktiv silinmədikcə və ya satılmadıqca heç bir metoda görə hər hansı il üzrə amortizasiya xərci sıfır ola bilməz.
5. KKAC Şirkəti 1 yanvar 20X4-cü il tarixində, 25.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Quraşdırma xərcləri 2.000\$, gözlənilən faydalı istifadə müddəti 4 il, son qalıq dəyəri isə 3.500\$-dır. 1-ci və 2-ci illər üzrə amortizasiya xərcini hesablayın. İllik amortizasiya dərəcəsi 40%-dir.
6. JC Şirkəti, 1 oktyabr 20X7-ci il tarixində 29.000\$ müqabilində avadanlıq satın alır. Şirkət quraşdırma üçün çek vasitəsilə 1.000\$ məbləğində məsrəf çəkir. Amortizasiyanın dərəcəsi 10%-dir. 31 dekabr 20X8-ci il tarixi hesabat müddətinin sonudur. Düz xətt və azalan qalıq metodlarından istifadə etməklə avadanlıq və yığılmış amortizasiya hesablarını göstərin.
7. Q MMC, 31 dekabr 20X4-cü il tarixində, 1 yanvar 1995-ci il tarixində 800.000\$ müqabilində satın alınmış binanın sahibidir. Bu bina hər 2% dərəcəsi ilə amortizasiya olunurdu.

1 yanvar 20X5-ci il tarixində bina 1.000.000\$ məbləğində yenidənqiymətləndirilir. Həmin tarixdə, binanın 40 illik faydalı istifadə müddəti qalmışdı.

31 dekabr 20X5-ci il tarixində bitəcək il üzrə amortizasiya xərci və 1 yanvar 20X5-ci il tarixi üzrə yenidənqiymətləndirmə artımı hesabının qalığı nə qədərdir?

31 dekabr 20X5-ci il tarixində bitəcək il üçün amortizasiya xərci	1 yanvar 20X5-ci il tarixində yenidənqiymətləndirmə artımı hesabının qalığı
\$	\$
A. 25.000	200.000
B. 25.000	360.000
C. 20.000	200.000
D. 20.000	360.000

Sınaq suallarının cavabları

1. Amortizasiyanın hesablanması zamanı nəzərə alınmalı olan beş məqam:

- Amortizasiya metodu hər maliyyə ilinin sonunda nəzərdən keçirilməlidir.
- Amortizasiya metodu aktivin gözlənilən istismar modelini (sxemini) ən yaxşı şəkildə əks etdirməlidir.
- Amortizasiya metodu dəyişdikdə, bu dəyişikliyin təsiri mühasibat uçotu proqnozlarındakı dəyişiklik kimi nəzərə alınmalıdır.
- Amortizasiyanın istehsal metoduna görə istehsal baş vermədikdə, amortizasiya sıfır dərəcəsində hesablanır.
- Amortizasiya aktivin istifadə edildiyi dövrə uyğun olaraq əks etdirilir (xərclərə yazılır).

2. (D)

Ədalətli dəyər balans dəyərindən çox olduqda da amortizasiya hesablanır, çünki amortizasiyanın məqsədi aktivin dəyərini azaltmaq deyil.

3.

Xalis dəyərdəki artımın (faizlə) hesablanması:

$$\begin{aligned}
 \text{Xalis dəyərin artım (faizlə)} &= \text{xalis dəyərdəki artım/balans dəyəri} \times 100 \\
 &= 360.000\$/900.000\$ \times 100 \\
 &= 40\%
 \end{aligned}$$

Buna əsasən yığılmış amortizasiya 40% artırılmalıdır:

$$\begin{aligned}
 \text{Düzəliş edilmiş yığılmış amortizasiya} &= 150.000\$ \times (1 + 40\%) \\
 &= 210.000\$
 \end{aligned}$$

4. (C)

Azalan qalıq metoduna görə, amortizasiya məbləği üstəgəl təmir xərcləri aktivin mövcud olduğu dövr ərzində nisbətən sabit qalır, çünki amortizasiya məbləğinin yüksək olduğu ilk illərdə təmir xərclərinin həcmi aşağı olur. Aktivin faydalı istifadə müddətinin sonrakı illərində amortizasiya məbləği azalır, təmir xərcləri isə çoxalır.

Düz xətt metoduna görə, amortizasiya məbləği hər il sabit qaldığı halda, aktivlər faydalı istifadə müddətinin sonuna yaxınlaşdıqca, hər il təmir xərcləri artır.

Azalan qalıq metoduna görə, amortizasiya məbləği, aktivin balans dəyərində amortizasiya dərəcəsinin tətbiq olunması nəticəsində hesablanır. Buna görə də, amortizasiya məbləği hər il dəyişir.

Amortizasiyanın istifadəyə əsaslanan metodlarına görə, istehsalın olmadığı hesabat illərində amortizasiya məbləği sıfır ola bilər.

5.

Aktivin ilkin dəyəri = 25.000\$ + 2.000\$ = 27.000\$

Amortizasiya məbləğinin hesablanması:

Amortizasiya = (Aktivin ilkin dəyəri – Yığılmış amortizasiya) x Amortizasiya dərəcəsi
= Balans dəyəri x Amortizasiya dərəcəsi

1-ci il: Amortizasiya = 27.000\$ x 40% = 10.800\$
Balans dəyəri = 27.000\$ – 10.800\$ = 16.200\$
2-ci il: Amortizasiya = 16.200\$ x 40% = 6.480\$

6.

Avadanlıq hesabı (düz xətt metodu)

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X7	Bank	29.000	31/12/20X7	Amortizasiya (3 aylıq)	750
	Bank (quraşdırma)	1.000		Dövrün sonuna qalıq	29.250
		30.000			30.000
01/01/20X8	İlin əvvəlinə qalıq	29.250	31/12/20X8	Amortizasiya	3.000
			31/12/20X8	İlin sonuna qalıq	26.250
		29.250			29.250

Yığılmış amortizasiya hesabı

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X7	Avadanlıq hesabı	750	31/12/20X7	MGHH-də xərc	750
		750			750
31/12/20X8	Avadanlıq hesabı	3.000	31/12/20X8	MGHH-də xərc	3.000
		3.000			3.000

Avadanlıq hesabı (azalan qalıq metodu)

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X7	Bank	29.000	31/12/20X7	Amortizasiya (3 aylıq)	750
	Bank (quraşdırma)	1.000		İlin sonuna qalıq	29.250
		30.000			30.000
01/01/20X8	İlin əvvəlinə qalıq	29.250	31/12/20X8	Amortizasiya	2.925
			31/12/20X8	İlin sonuna qalıq	26.325
		29.250			29.250

Amortizasiya hesabı

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X7	Avadanlıq hesabı	750	31/12/20X7	MGHH-də xərc	750
		750			750
31/12/20X8	Avadanlıq hesabı	2.925	31/12/20X8	MGHH-də xərc	2.925
		2.925			2.925

268 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

7. (B)

Amortizasiya məbləği = Yenidənqiymətləndirilmiş aktiv/Faydalı istifadə müddəti =
1.000.000/40 il = 25.000

Amortizasiyaya düzəliş = 1.000.000 – (800.000- (800.000 x 2% x 10 il) = 360.000

FƏSİL – D6: UZUNMÜDDƏTLİ QEYRİ-MADDİ AKTİVLƏR VƏ ONLARIN AMORTİZASIYASI

Mövzuya ilkin baxış

Fiziki forması olmayan qeyri-maddi aktivlər, məs., idxal kvotaları, lisenziya hüquqları, müəllif hüquqları, qudvil və s. adətən bir çox müəssisələrin ayrılmaz hissəsidir. Fiziki formaları olmadığı üçün bu aktivlər qeyri-maddi aktivlər adlandırılır. Bu aktivlər müəssisə daxilində yaradıla və ya kənardan satın alına bilər (məsələn, idxal kvotası və ya müəllif hüququnun fiziki əsası yoxdur, yəni siz onlara toxuna bilməzsiniz).

Hal-hazırda yaşadığımız dövr **informasiya dövrü** hesab edilir. İnformasiya dövrü, elm və texnologiyanın inkişafı kimi xarakterizə edilir. Bu da kompüter proqramları və yeni məhsullar üzrə patent hüququ kimi bir sıra yeni qeyri-maddi aktivlərin yaranmasına səbəb olur.

Qeyri-maddi aktivlərin ümumi aktivlərdəki **xüsusi çəkisi** getdikcə artmaqdadır və bu baxımdan bu cür aktivlər olduqca əhəmiyyətlidir. Onlar maddi aktivlərdən olduqca fərqlidir (məs., fiziki forması olan aktivlərdən) və onların **uçotu, ölçülməsi, amortizasiyası və dəyərdən düşməsi üzrə xüsusi qaydalar** mövcuddur.

Bu növ aktivlərin dəyərinin kifayət qədər yüksək ola biləcəyini nəzərə alaraq, müasir mühasiblər onların uçotunu həyata keçirmək üçün kifayət qədər biliyə malik olmalıdır.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Maddi və qeyri-maddi aktivlər arasındakı fərq.
- b) Qeyri-maddi aktivlərin növləri.
- c) MHBS-yə uyğun olaraq “tədqiqat məsrəfləri” və “təcrübə-konstruktor məsrəfləri”nin mənası və uçotu.
- ç) Verilən məlumata əsasən kapitallaşdırılmalı və ya xərclərə aid edilməli olan təcrübə-konstruktor xərclərinin hesablanması.
- d) Amortizasiyanın məqsədi.
- e) Amortizasiya xərcinin hesablanması və uçotunun həyata keçirilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

TE Şirkəti əyləncə sektorunda fəaliyyət göstərən bir müəssisədir. 20X6-cı ilin dekabr ayı üzrə 20 milyon dollar dəyərində cəmi aktivlərin 5 milyon dolları qudvil və digərləri qeyri-maddi aktivlərdir, bu da cəmi aktivlərin $\frac{1}{4}$ hissəsinin qeyri-maddi aktivlər olduğunu göstərir. Qudvilin dəyəri 3 milyon dollar, digər qeyri-maddi aktivlərin dəyəri isə 2 milyon dollardır.

Aşağıdakı cədvəl qudvil istisna olmaqla, digər bütün qeyri-maddi aktivlərin məcmu balans dəyəri və yığılmış amortizasiyasını göstərir.

	Məcmu İlkin Dəyər (mln. \$)	Yığılmış Amortizasiya (mln. \$)	Xalis Balans Dəyəri (mln. \$)
Amortizasiya olunan qeyri-maddi aktivlər	36	7	29
Ticarət nişanı	38	1	37
Oyun hüququ	125	30	95
Müqavilə hüququ	650	70	580
Müştərilərlə münasibətlər	849	108	741
Amortizasiya olunmayan qeyri-maddi aktivlər			550
Ticarət nişanı			710
Oyun hüququ			1.260.00
Cəmi			2.001.00

Yuxarıdakı cədvəl göstərir ki, qeyri-maddi aktivlərin dəyəri kifayət qədər yüksək ola bilər. Eyni zamanda bu aktivlərin müxtəlif növləri mövcuddur və onların bəziləri amortizasiya olunur, bəziləri isə yox. Bu zaman bəzi suallar ortaya çıxır:

- Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri necə ölçülür?
- Onlardan hansıları amortizasiya olunur?

Bu sualların cavabları bu fəsil boyu öz əksini tapacaqdır.

1. Qeyri-maddi aktivlərin növləri, maddi və qeyri-maddi aktivlərin arasındakı fərq.

(Nələri öyrənəcəyik – a və b)

1.1 Maddi və qeyri-maddi aktivlər arasındakı fərq

Fiziki formalarına görə aktivləri iki növə ayırmaq olar: maddi aktivlər (fiziki forması olan) və qeyri-maddi aktivlər (fiziki forması olmayan).

Müəssisənin aktivlərinin əksəriyyəti maddi aktivlərdir: əmlak, avadanlıq, maşın, mebel və s. Bu aktivlərin fiziki forması var, yəni onları görür və toxunuruq.

Lakin bəzi aktivlərin maddi forması olmasa da, müəssisə üçün bu aktivlər çox dəyərlidir: patent hüququ, müəllif hüququ və s. Bu aktivlər isə qeyri-maddi aktivlər adlandırılır.

Diaqram 1: Maddi və qeyri-maddi aktivlərin arasındakı fərq



1.2 Qeyri-maddi aktivlərin mahiyyəti

Qeyri-maddi sözünün ümumi mənası fiziki forması olmayan deməkdir. Elə aktivlər var ki, onların fiziki forması olmasa da, bu aktivlər müəssisə üçün dəyərlidir. Bu aktivlərin maddi aktivlər kimi biznes fəaliyyətinin davam etdirilməsində və mənfəət əldə edilməsində rolu böyükdür.

Nümunə

Müəssisə hər hansı bir yan təsiri olmayan və sümüklərin inkişafını sürətləndirən xüsusi enerji içkisini (bu içkinin resepti patentlidir) istehsal etmək üçün müəyyən avadanlıqdan istifadə edir. Bu reseptin hazırlanmasına istifadə olunan kimyəvi maddələr və onların qarışıqları “patentləşdirilir”, yəni patent orqanı tərəfindən qeydiyyatla alınır. “Patent” müəyyən dizayn, proses və s. üçün xüsusi hüququn əldə edilməsi deməkdir və sadəcə, patentə sahib olan müəssisə tərəfindən istifadə edilə bilər.

Patent də avadanlıq qədər çox əhəmiyyətlidir. Patent, avadanlığın ona sahib olan müəssisənin icazəsi olmadan başqa bir müəssisə tərəfindən istifadə edilməməsinə zəmanət verir və müəssisənin həmin məhsul üzrə daha sərfəli qiymət təyin etməsinə kömək edir.

Nəticə etibarilə, patent müəssisənin iqtisadi mənfəətinin artmasına yardımçı olur. Fiziki forması olmadığına baxmayaraq, patent aktiv kimi uçota alınır. Əslində, bu da avadanlıq kimi bir aktivdir. Çünki o, müəssisəyə iqtisadi mənfəət gətirdiyinə, müəssisə tərəfindən idarə edildiyinə və ilkin dəyəri etibarlı şəkildə ölçülə bildiyinə görə aktivin bütün tələblərinə cavab verir.

Yeganə fərq patentin qeyri-maddi, avadanlığın isə maddi aktiv olmasıdır.

Tərif

Qeyri-maddi aktivlər fiziki formaya malik olmayan, müəyyən edilə bilən qeyri-monetar aktivlərdir.

“Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 sayılı MUBS-nin 8-ci maddəsi

Qeyri-maddi aktivin tərfi MUBS tərəfindən verilir və “fiziki formasının olmaması” xüsusilə vurğulanır. Əlavə olaraq, aktivin qeyri-maddi aktiv hesab olunması üçün aşağıdakı şərtlərin ödənməsi əsas götürülür:

1. Müəyyən edilə bilən olması
2. Aktiv üzərində nəzarətin olması
3. Gələcək iqtisadi səmərənin mövcud olması

Diaqram 2: Qeyri-maddi aktivlərin maliyyə hesabatlarında əks etdirilməsi üçün şərtlər



1. Müəyyən edilə bilən olması: Bu aşağıdakılardan birinin təmin olunması ilə şərtlənir:

- a) Qeyri-maddi aktiv ayrılı bilən olmalı (yeni müəssisənin digər aktivlərindən ayrılı bilməli), satıla və ya dəyişdirilə bilməlidir.

Nümunə

Dövlət tərəfindən 500 ton balıq idxal etmək üçün verilmiş lisenziya müəssisədən kənarlaşdırılıb satıla bilər.

- b) Əgər aktiv kənarlaşdırıla və ya köçürülə bilməsindən asılı olmayaraq, müqavilə və ya başqa hüquqi imtiyazların nəticəsində əmələ gəlsə.

Nümunə

Hökumət, S Hava Yolları Şirkətinə ölkədaxili bütün daxili və beynəlxalq hava limanlarına enmə hüququ verir.

Müqavilənin şərtlərinə əsasən, bu hüquq başqasına ötürülə bilməz. Bu baxımdan bu aktiv dəyişdirilə bilmə xüsusiyyətinə malik olmasa da qeyri-maddi aktivdir.

Aktiv üzərində nəzarət

Bu əsasən aşağıdakıları əks etdirir:

- Gələcək iqtisadi səmərəni əldə etmə imkanı
- Başqalarının bu səmərədən istifadə etməsinin qarşısının alınması imkanı



Bu imkan əsasən müəyyən qanunla tənzimlənən hüquq nəticəsində əmələ gəlir (məs., müəllif hüququ), lakin burada qanunla tənzimlənən hüququn mövcudluğu əsas şərt deyil, çünki müəssisə gələcək iqtisadi səmərəyə başqa yollarla da nəzarət edə bilər.

Nümunə

Nəzarətin mövcud olub-olmadığını əks etdirən bəzi nümunələr:

- Müəssisənin qanunla tənzimlənən hüququ varsa, bazar bilikləri və texniki biliklərə nəzarət edə bilər, məs., patent hüququ.
- İstedadlar: adətən müəssisənin öz işçilərini məcburən işlətmək hüququ yoxdur. Belə ki, işçilər üzərində nəzarət mümkün olmadığına görə onlar qeyri-maddi aktiv hesab edilə bilməz.
- Məşhur futbolçu Devid Bekhamı misal götürək. Yuxarıda verilən iki müddəaya baxmayaraq, Devid Bekhamın qabiliyyətləri müəyyən müddətdə futbol klubu ilə müqaviləsi olduğuna görə qeyri-maddi aktiv sayıla bilər (Futbolçular bazar şəraitində alınır və satılır).

2. Gələcək iqtisadi səmərənin mövcudluğu

Gələcək iqtisadi səmərəyə aşağıdakı yollarla nail olmaq olar:

- a) Mal və ya xidmət satışından əldə edilən gəlir
- b) Xərclərə qənaət
- c) Aktivlərin istifadəsi nəticəsində əmələ gələn digər gəlir

Nümunə

ZC Şirkəti avtomobil hissələri istehsal edir. O, bir yapon şirkətindən müasir texniki bilik satın alır. Bu bilikləri istehsalat prosesinə tətbiq etdikdən sonra gələcək xərclərin azalması gözlənilir.

Bu misaldan bu nəticəyə gəlinir ki, texniki bilik qeyri-maddi aktivdir.

Qısa test 1

Aktivlər üzərində nəzarət öz əksini əsasən aşağıdakılar vasitəsilə tapır:

- (i) Gələcək iqtisadi səmərəni əldə etmə imkanı
 - (ii) Başqalarının bu səmərədən istifadə etməsinin qarşısının alınması imkanı
 - (iii) Müəssisənin aktiv üzərində mülkiyyət hüququ
 - (iv) Müəssisənin aktivə fiziki sahib olması
- A.** Yalnız (i) və (ii)
B. Yalnız (ii) və (iii)
C. Yalnız (iii) və (iv)
D. Yalnız (i) və (iv)

1.3 Qeyri-maddi aktivlər satın alınmanın formasına görə iki növə bölünür:

1. Satın alınmış qeyri-maddi aktivlər

Bunlar, müəssisədən kənardan **satın alınmış** qeyri-maddi aktivlərdir. Misal üçün, 15.000\$ müqabilində əldə edilmiş idxal lisenziyası satın alınmış qeyri-maddi aktivdir.

2. Müəssisə daxilində formalaşdırılmış (yaradılmış) qeyri-maddi aktivlər

Müəssisə öz daxili resurslarından istifadə edərək müəyyən aktivlər formalaşdırı bilər.

Nümunə

Bir farmakologiya şirkəti tədqiqat və təcrübə-konstruktor işlərinin vasitəsilə yeni dərman preparatı hazırlayır. O, bu tapşırığı yerinə yetirmək üçün mal-material, insan resursları və digər aktivlərdən istifadə edir. Belə ki, şirkətin öz daxili resurslarından istifadə edərək formalaşdırdığı preparat müəssisə daxilində formalaşdırılmış qeyri-maddi aktivdir.

Müəssisə daxilində formalaşdırılmış qeyri-maddi aktivlərin uçot prinsiplərindən bu fəslin 2-ci bölməsində bəhs edilir.

Qısa test 2

Aşağıdakılardan hansı qeyri-maddi aktiv deyildir?

- A. Kompüter
- B. Müəllif hüququ
- C. Patent hüququ
- D. İdxal lisenziyası

2. MHBS-yə uyğun olaraq “tədqiqat məsrəfləri” və “təcrübə-konstruktor məsrəfləri”nin mənası və uçotu. Verilən məlumata əsasən kapitallaşdırılmalı və ya xərclərə aid edilməli olan təcrübə-konstruktor məsrəflərinin hesablanması.

(Nələri öyrənəcəyik – c və ç)

2.1 Tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri

İnsanlar daima yeni və daha səmərəli işlər görməyin axtarışındadırlar. Onların məqsədi işləri səmərəli şəkildə görmək və xərcləri azaltmaq və ya bunlardan hər ikisini eyni anda həyata keçirməkdir. İctimaiyyətin ehtiyacları daha səmərəli şəkildə qarşılır və bu tapşırığı həyata keçirən müəssisələrin daha yaxşı biznes imkanları yaranır. Bütün bunlar, tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri tələb edir. Müəssisələr mütəmadi olaraq bu sahəyə vəsait sərf edirlər.

Farmakologiya sahəsində fəaliyyət göstərən müəssisələr üçün bu daha aktualdır. Bu müəssisələr tədqiqat və təcrübə-konstruktor işlərinə böyük vəsaitlər xərcləyirlər. Tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri aparmaqda məqsəd uzunmüddətli fayda verə biləcək məhsul hazırlamaqdır.

Tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri nəticəsində əmələ gələn qeyri-maddi aktivlərin uçotu üçün müəyyən qaydalar olmasa nə baş verər? Müəssisələr tədqiqat xərclərini kapitallaşdıraraq, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda qeyri-maddi aktiv yarada bilər. Lakin bu yanaşma əsassızdır və aktivin tələblərinə cavab vermir (A3 sayılı fəsildən “müəssisə gələcək iqtisadi səmərə əldə edir” anlayışını xatırlayın).

Nümunə

Müəssisə xərçəng xəstəliyi ilə bağlı tədqiqatlara 5 milyon \$ məbləğində pul vəsaiti xərcləyir. Əldə edilən dərman işə yaramır, lakin müəssisə xərcləri kapitallaşdıraraq aktiv əmələ gətirmişdir. Bu, “əsassız” bir aktivdir və kapitallaşdırılmamalıdır. Gələcəkdə iqtisadi mənfəət əldə edilməyəcəyi üçün aktivin müvafiq tələbi ödənilmir.

2.2 38 sayılı MUBS – Qeyri-maddi aktivlər

Yuxarıdakı riskləri nəzərə alaraq tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri nəticəsində əmələ gələn aktivlər üzrə dəqiq şərtlərin qoyulması vacibdir.

Tərif

Tədqiqat – yeni elmi və ya texniki bilik və ideyaların əldə olunması perspektivi baxımından orijinal və planlı elmi araşdırmaların tətbiq edilməsidir.

“Qeyri maddi aktivlər” adlı 38 sayılı MUBS

Tərif

Təcrübə-konstruktor işləri – yeni və ya daha təkmil materialların – qurğu və cihazların, məhsulların, proseslərin, sistem və xidmətlərin kommersiya yolu ilə **istehsalı və ya istifadəsinin başlanmasına qədər** planlaşdırılması və ya layihələşdirilməsi üçün **elmi kəşflərin və digər biliklərin** tətbiq olunmasıdır.

“Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 sayılı MUBS

Qeyri-maddi aktivin müəssisənin daxilində formalaşdırılması prosesi iki hissəyə bölünür: **tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri**. Əgər müəssisə bu iki prosesin bir-birindən fərqləndirilməsində çətinlik çəkirse, **bütün məsrəflər tədqiqat xərcləri kimi uçota alınır**.

2.3 Tədqiqat mərhələsində çəkilən məsrəflər

1. Tədqiqat məsrəflərinə nümunələr: yeni bilik əldə edilməsi məqsədilə həyata keçirilən fəaliyyətlər; yeni materialların, vasitələrin, məhsulların, proseslərin və s. axtarılması.
2. Tədqiqat məsrəfləri qeyri-maddi aktiv kimi yox, xərc kimi uçota alınmalıdır. Buna səbəb isə odur ki, bu mərhələdə müəssisə aktivin mövcud olduğunu və gələcəkdə iqtisadi səmərə gətirəcəyini iddia edə bilməz. A3 sayılı fəsildə aktiv barədə öyrəndiyiniz tərifə xatırlayırırsınız mı?

2.4 Təcrübə-konstruktor mərhələsində çəkilən məsrəflər

Təcrübə-konstruktor işlərinin nəticəsində əmələ gəlmiş aktiv, yalnız və yalnız müəssisə aşağıdakı tələbləri ödədikdə qeyri-maddi aktiv kimi qeydə alın bilər:

1. Aktivin tamamlanmasının **texniki mümkünlüyü** və **istifadəyə və ya satışa** hazır olması.
2. Müəssisənin aktivini istifadə və satış üçün tamamlamaq **niyyətində olması**.
3. Müəssisənin aktivini **istifadə etmə və satma imkanının olması**.
4. Müəssisənin qeyri-maddi aktivdən **gələcəkdə ehtimal olunan iqtisadi səmərəni necə əldə edəcəyini** nümayiş etdirə bilməsi. Müəssisə digər məqamlarla yanaşı aşağıdakıları nümayiş etdirə bilər:
 - qeyri-maddi aktivin istehsalı üçün bazarın mövcudluğunu
 - və ya qeyri-maddi aktivin özünü
 - və ya əgər qeyri-maddi aktiv müəssisə daxilində istifadə edilirsə, onun istifadəsinin daha səmərəli olduğunu.
5. Aktivin tamamlanması üçün müvafiq **texniki, maliyyə və digər resursların** mövcud olması və onun istifadəsi və ya satışının mümkün olması.
6. Təcrübə-konstruktor prosesi ərzində **aktivə çəkilmiş məsrəflərin etibarlı şəkildə uçotunun aparılmış olması**.

Nümunə

Vasitələrin, qəliblərin və rənglərin yeni texnologiyaların tətbiqi ilə dizaynı, zavodun tikinti və əməliyyat planı, yeni kəşf edilmiş (və ya ixtira edilmiş) materialların, vasitələrin, məhsulların, proseslərin, sistemlərin və xidmətlərin dizaynı, tikintisi və yoxlanılması təcrübə-konstruktor işlərinə aid nümunələrdir.

Nümunə

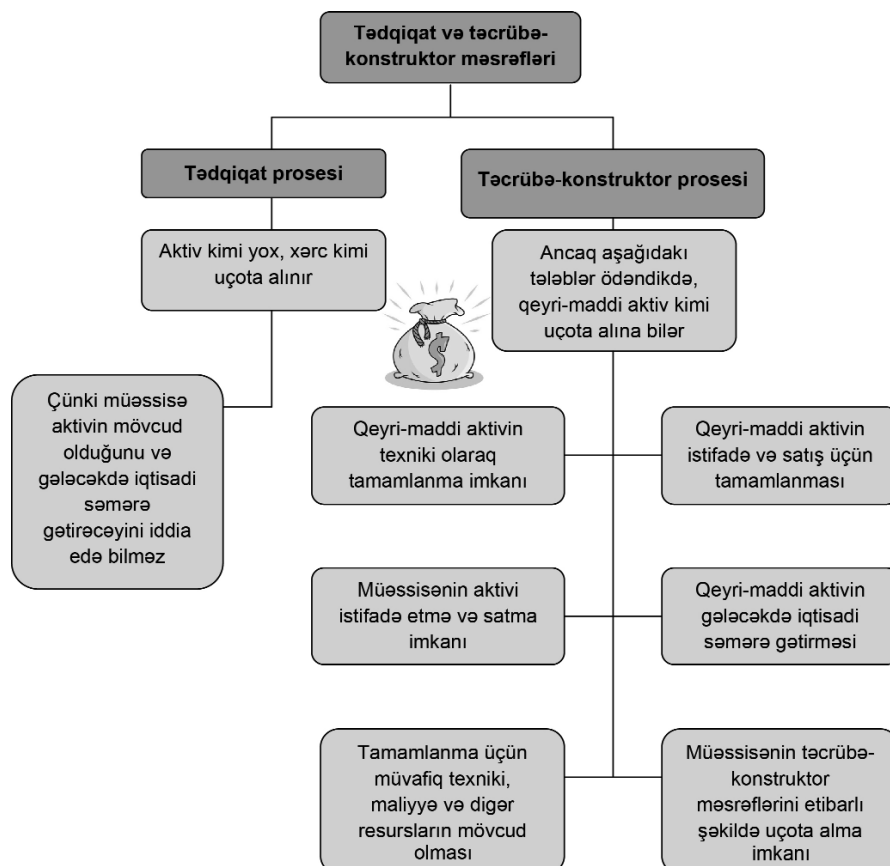
J Farmakologiya Şirkəti, malyariyaya qarşı ucuz və daha təsirli dərman ixtira etmək layihəsini öz üzərinə götürür. Müəssisə yeni bilik, material və proseslər formalaşdırmaq məqsədilə elmi-tədqiqatçılar qrupunu işə cəlb edir. Qrupun bir neçə alternativini yoxlamasına baxmayaraq, heç bir nəticə hasil olmur. **Bu tədqiqat prosesidir. Bu zaman sərf olunan 1.77 milyon \$ məbləğində vəsaitlər xərc kimi qeyd olunur.**

Daha sonra şirkət təsdiqlənmiş xüsusi formula ixtira edir. Bu, istifadə olunan müəyyən material və proseslərin sayını azaldır. Müəssisə, bunu daha geniş miqyasda sınaqdan keçirib, beynəlxalq patent hüququ və lisenziya almaq qərarına gəlir. Müəssisə layihənin tamamlanması və onun kommersiya məqsədləri üçün istifadə edilməsi üçün kifayət qədər resursa sahib olduğuna əmindir. Həmçinin, təkmilləşdirilmiş səmərəli xərc formulasının kifayət qədər satış yaradacağı da ehtimal olunur. Deməli, uçot tələbləri ödənilir. **Bu təcrübə-konstruktor prosesidir. Bu prosesə sərf olunan məsrəflər 2,5 mln. \$ təşkil edir.**

J Şirkəti məsrəflərini kapitallaşdırma və təcrübə-konstruktor məsrəflərini qeyri-maddi aktiv kimi qeydə ala bilər. Çünki bu məsrəflər 38 sayılı MUBS-nin tələblərini ödəyir.

1. Aktivin tamamlanması, istifadəyə və ya satışa hazır olması texniki olaraq mümkündür.
2. Rəhbərlik qeyri-maddi aktivini tamamlamağı və istifadə etməyi qarşısına məqsəd qoyub.
3. Müəssisə yeni formulanı istifadə edə və dərman istehsal edə bilər.
4. Dərmanın gələcək satışları J Şirkətinə iqtisadi səmərə gətirəcək.
5. Müəssisənin aktivini tamamlamaq və qeyri-maddi aktiv kimi istifadə etmək üçün kifayət qədər resursu mövcuddur.
6. Müəssisənin təcrübə-konstruktor prosesinin məsrəflərinin uçotunu həyata keçirmək üçün müvafiq muhasibatlıq departamenti mövcuddur.

Diagram 3: Tədqiqat və təcrübə-konstruktor məsrəfləri



Qısa test 3

Tədqiqat və təcrübə-konstruktor məsrəflərini qeyri-maddi aktiv kimi qeydə almaq üçün müəssisə aşağıdakı tələbləri ödəməlidir:

- (i) Qeyri-maddi aktivin texniki olaraq tamamlanma imkanı.
 - (ii) Onun istifadə və satış üçün tamamlanması.
 - (iii) Müəssisənin aktivini istifadə etmə və satma imkanı.
 - (iv) Qeyri-maddi aktivin gələcəkdə iqtisadi səmərə gətirməsi.
 - (v) Aktivin tamamlanması, onun istifadəsi və satışı üçün müvafiq texniki, maliyyə və digər resursların mövcud olması.
- A. Yalnız (i), (ii) və (iii)
B. Yalnız (ii), (iii) və (iv)
C. Yalnız (i) və (iv)
D. Hamısı

3. Amortizasiyanın məqsədi, amortizasiya xərcinin hesablanması və onun uçotunun həyata keçirilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – d və e)

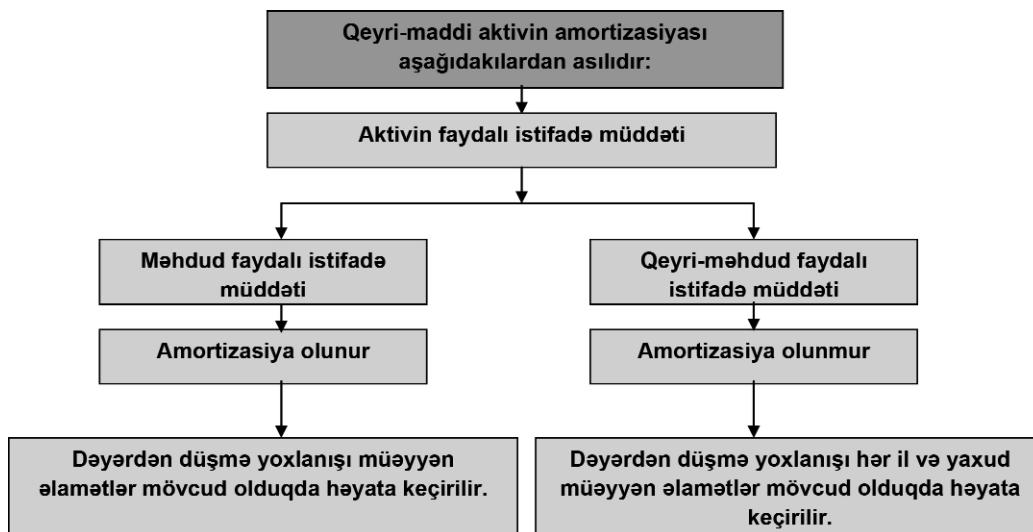
3.1 Amortizasiyanın məqsədi

“Amortizasiya” mənə etibarilə, “köhnəlmə” anlayışı ilə sinonimdir. Bu anlayışların hər ikisi də aktivin faydalı istifadə müddəti ərzində onun dəyərinin düşməsi mənasını ifadə etsə də, adətən amortizasiya qeyri-maddi aktivlərə, köhnəlmə isə maddi aktivlərə şamil edilir. Bəzi ölkə qanunvericiliklərində, məsələn, Kanadada bu iki anlayış sinonim kimi qəbul olunur.

Amortizasiyanın məqsədi qeyri-maddi aktivin dəyərini onun faydalı istifadə müddəti ərzində bölüşdürmək və beləliklə, gəlir ilə xərclərin uzlaşdırılması prinsipinə əsaslanmaqdır. Aktivin ilkin dəyəri onun satın alındığı və ya formalaşdırıldığı zaman müəyyən edilir, halbuki, aktiv bir neçə il ərzində istifadə edilir. Aktivin gələcək iqtisadi səmərəsi isə getdikcə azalır. Buna görə də, onun xərcini sadəcə birinci ildə əks etdirmək düzgün deyil.

Amortizasiya məbləği aktivin MVHH-də əks olunan balans dəyərindən çıxılır və xərc kimi MGHH-yə daxil edilir.

Diaqram 4: Qeyri-maddi aktivin amortizasiyası



3.2 Amortizasiyanın hesablanması

Qeyri-maddi aktivlərin uçotu, onların faydalı istifadə müddətinin məhdud və yaxud qeyri-məhdud olmasından asılıdır.

1. Məhdud faydalı istifadə müddətinə malik aktivlər

Bu qrupa konkret faydalı istifadə müddətinə malik olan qeyri-maddi aktivlər aiddir. Müəyyən faydalı istifadə müddəti olan qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya hesablanır, yəni aktivin dəyəri amortizasiya şəklində MVHH-dən MGHH-yə köçürülür.

Nümunə

S Radio Yayımaları Şirkəti 1 yanvar 20X6-cı il tarixində, hərrac nəticəsində 2 milyon \$ müqabilində 5 il müddətinə yayım lisenziyası əldə edir. 5 ildən sonra proses təkrarlanacaq və lisenziya, ən çox qiymət təklif edəne veriləcək.

Lisenziya müəyyən istifadə müddəti olan qeyri-maddi aktivdir. O aktiv kimi uçota alınıb, 5 il müddətinə amortizasiya ediləcəkdir. Aktivdən əldə edilən gəlirin hər il eyni olacağı gözlənilirdi üçün, amortizasiyanın düz xətt metodu tətbiq edilir və illik amortizasiya xərci 0.4 milyon dollar təşkil edir.

Amortizasiyanı qeyd etmək üçün ikili yazılış aşağıdakı şəkildə olacaqdır:

Debet	Amortizasiya xərci hesabı	400.000\$	
	Kredit	Yığılmış amortizasiya hesabı	400.000\$

Bu yazılış, yayım lisenziyasına tətbiq edilən amortizasiyanın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Amortizasiya oluna bilən dəyər faydalı istifadə müddəti üzrə sistemli şəkildə bölüşdürülür:

Amortizasiya oluna bilən dəyər = Aktivin ilkin dəyəri və ya hər hansı əvəzedici dəyər – son qalıq dəyəri

Aşağıdakı hallardan başqa, bütün hallarda qeyri-maddi aktivin son qalıq dəyəri, adətən sıfır dərəcəsində götürülür:

- Hər hansı 3-cü tərəf aktivini faydalı istifadə müddətinin sonunda alacağını vəd edir.
- Aktivin faydalı istifadə müddətinin sonunda da həmin aktivin alınıb-satıldığı bazarın mövcud olacağı gözlənilir və beləliklə, son qalıq dəyəri bu bazara əsasən müəyyən oluna bilər.

Nümunə

R Şirkətinin iki lisenziyası var: X və Y. P Şirkəti istifadə müddətinin sonunda X lisenziyasını 25.000\$ müqabilində alacağına razılıq verir. Y lisenziyası üçün isə nə müvafiq bazar mövcuddur, nə də ki, alıcının olacağı gözlənilir.

X lisenziyasının son qalıq dəyəri 25.000\$,

Y lisenziyasının son qalıq dəyəri isə sıfırdır.

Amortizasiyanın hesablanması, maddi aktivlərdə olduğu kimi, aktiv istifadəyə hazır olduğu zaman başlayır. Eynilə, aktiv satıldıqda və ya satışa çıxarıldıqda, amortizasiya hesablanması dayandırılır.

Amortizasiya metodu, aktivdən əldə ediləcək gələcək iqtisadi səmərənin formasından asılı olaraq tətbiq olunur. Əgər bu müəyyən edilə bilmərsə, düz xətt metodundan istifadə edilməlidir.

Nümunə

Müəssisənin iki patent hüququ var: 501 sayılı patentin ilkin dəyəri 100.000\$, 510 sayılı patentin ilkin dəyəri isə 60.000\$-dir. Müəssisə 501 sayılı patentindən istifadə etməklə, növbəti 4 il ərzində istehsalın 4:3:2:1 nisbətində olacağını təxmin edir. 510 sayılı patentinin 5 illik faydalı istifadə müddəti ilə bağlı isə sabit bir bölgü yoxdur.

501 sayılı patentin ilkin dəyəri 4:3:2:1 nisbətində amortizasiya edilir :

İl	Hesablama	\$
1	$4/10 \times 100.000\$$	40.000
2	$3/10 \times 100.000\$$	30.000
3	$2/10 \times 100.000\$$	20.000
4	$1/10 \times 100.000\$$	10.000

510 sayılı patent üzrə isə sabit bir bölgü olmadığına görə düz xətt metodu ilə illik 12.000\$ dəyərində amortizasiya hesablanacaqdır.

İllik amortizasiya xərci MGHH-də əks etdirilir. Əgər qeyri-maddi aktiv başqa bir aktivin formalaşdırılması üçün istifadə edilirsə, amortizasiya xərci kapitallaşdırılmalıdır.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunədə, 501 sayılı patent müəssisənin normal biznes fəaliyyəti çərçivəsində satışa çıxaracağı məhsulların istehsalında istifadə edilir. 510 sayılı patent isə ilk 2 ay ərzində başqa bir aktivin istehsalında istifadə edilir.

501 sayılı patent: Amortizasiya xərci hər il MGHH-də əks etdirilir.

510 sayılı patent: 1-ci il üzrə 2 aylıq amortizasiya, yəni $12.000\$/12 \times 2 = 2.000\$$ avadanlığın dəyərində əlavə edilir. Qalan 10.000\$ məbləği isə $(12.000\$ - 2.000\$)$ MGHH-də əks etdirilir.

2-ci ildən başlayaraq isə illik amortizasiya xərci - 12.000\$ tam olaraq MGHH-də əks etdirilir.

Amortizasiya dövrü və metodu hər maliyyə ilinin sonunda yenidən nəzərdən keçirilməlidir.

2. Qeyri-məhdud faydalı istifadə müddəti olan aktivlər

Əgər qeyri-maddi aktivin istifadə müddəti müəyyən edilə bilmirsə (yəni məhdud deyilsə), bu qeyri-məhdud faydalı istifadə müddətinə malik aktiv hesab edilir.

Qeyri-məhdud faydalı istifadə müddəti olan qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya hesablanmır.

Dəyərdən düşmənin yoxlanılması: "Aktivlərin dəyərdən düşməsi" adlı 36 sayılı MUBS-yə əsasən, qeyri-məhdud faydalı istifadə müddəti olan qeyri-maddi aktivlər, onların balans dəyəri ilə bərpa oluna bilən dəyərini müqayisə etməklə, dəyərdən düşmə üzrə yoxlanıla bilər. Bu ya ildə bir dəfə, ya da aktivin dəyərdən düşməsinin əlamətləri müşahidə olunduğu zaman həyata keçirilir.

Nümunə

J Mətbəə Şirkəti 90.000\$ müqabilində müəllif hüququ satın alır. Onun faydalı istifadə müddəti qeyri-məhdudur. J Şirkəti hər maliyyə ilinin sonunda aktivin dəyərindən düşməsinə nəzərdən keçirir. İlin əvvəli və sonu arasında J Şirkəti, müəllif hüquqlarının yalnız dəyərindən düşmə əlamətlərini müşahidə etdiyi halda, bunu bir daha nəzərdən keçirir.

Faydalı istifadə müddəti isə hər dövrdə, aktivin hələ də qeyri-məhdud istifadə müddəti olduğuna əmin olmaq məqsədilə, yenidən nəzərdən keçirilir.

Nümunə

JT Şirkəti istehlak mallarının istehsalında istifadə edilən və balans dəyəri 1,7 milyon \$ olan ticarət nişanına sahibdir. Məhsullara gələcəkdə də uzun müddət ərzində tələbin mövcud olacağı gözlənilmədiyindən ticarət nişanı qeyri-məhdud faydalı istifadə müddətinə malikdir.

31 dekabr 20X6-cı il tarixində, müstəqil mütəxəssisin rəyinə əsasən, aktivin bərpa oluna bilən dəyərinin 1,6 milyon \$ olacağı gözlənilir. Ticarət nişanının amortizasiyası və dəyərindən düşməsinə müzakirə edin.

Ticarət nişanının faydalı istifadə müddəti qeyri-müəyyən olduğu zaman ona amortizasiya hesablanmır. Lakin onun dəyərindən düşməsi hər il yoxlanılmalıdır. 1,6 milyon \$ məbləğində olan bərpa oluna bilən dəyəri onun balans dəyərindən (1,7 milyon \$) 0,1 milyon \$ məbləğində azdır. Buna görə də 0,1 milyon dollar məbləği dəyərindən düşmə zərəri hesab edilir. Bu məbləğ aktivin balans dəyərindən çıxılaraq MGHH-də (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) əks etdirilir.

İkili yazılış aşağıdakı kimidir:

Debet	Dəyərindən düşmə zərəri	100.000	
	Kredit	Yığılmış dəyərindən düşmə zərəri	100.000

Bu yazılış, ticarət nişanının dəyərindən düşmə zərərinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

3. Dəyərindən düşmə zərəri**Tərif**

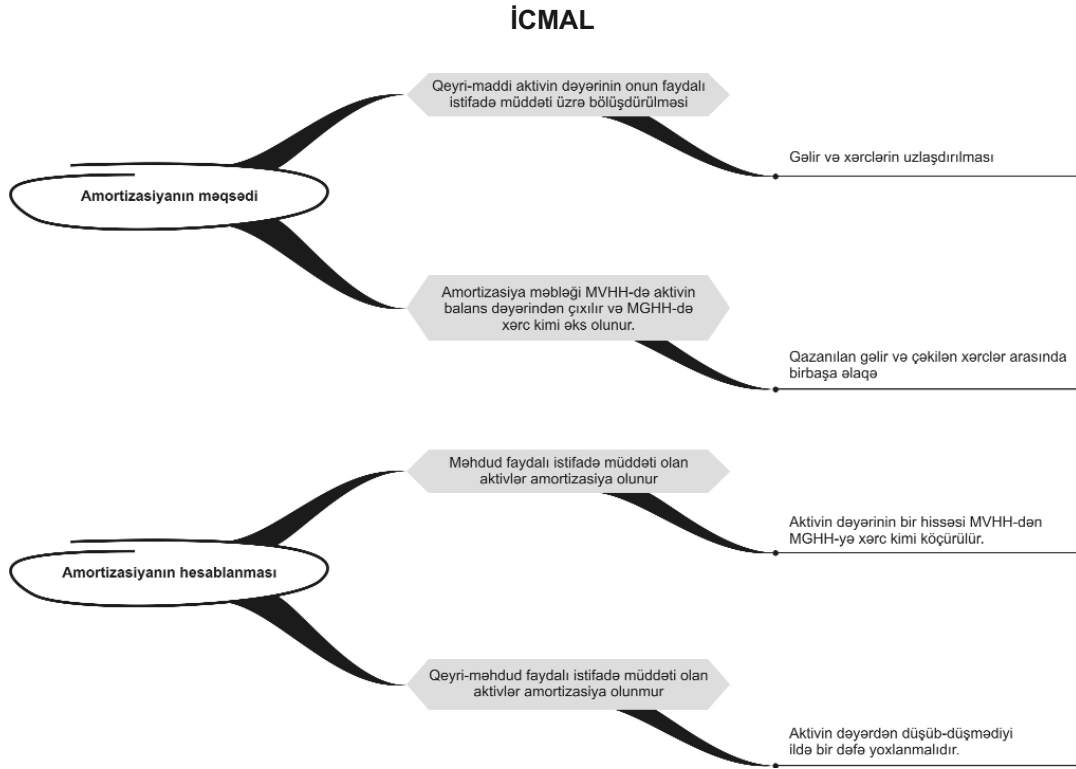
Dəyərindən düşmə zərəri – aktivin balans dəyəri ilə bərpa olunan dəyəri arasındakı fərqi ifadə edən məbləğdir.

36 sayılı MUBS

Dəyərindən düşmə məsələsi, aktivin gələcəkdə iqtisadi mənfəət gətirməyəcəyi hesab edildiyi zaman ortaya çıxır. Əgər dəyərindən düşmənin əlamətləri müşahidə edilsə, məhdud faydalı istifadə müddəti olan qeyri-maddi aktivlər üzrə dəyərindən düşmənin hesablanması üçün onun balans dəyəri ilə bərpa oluna bilən dəyəri müqayisə edilir. Lazım gəldikdə isə dəyərindən düşmə üzrə zərər MGHH-də zərər kimi qeyd edilir.

Nümunə

T Şirkəti 60.000\$ balans dəyəri olan lisenziyaya sahibdir. Lisenziyanın gözlənilən satış qiyməti 50.000\$ məbləğində nəzərdə tutulur. Balans dəyəri bərpa oluna bilən dəyərdən çox olduğuna görə, 10.000\$ (yəni 60.000 – 50.000) dəyərdən düşmə zərəri hesab edilir.



Qısa test 4

Dəyərdən düşmə zərəri nədir?

Qısa testin cavabları

1. (A)

Müəssisənin gələcək iqtisadi səmərə əldə etmə imkanı və başqalarının bu faydadan istifadə etməsinin qarşısının alınması imkanı (səlahiyyəti) varsa, aktiv üzərində nəzarətin olduğu hesab edilir. Müəssisənin aktiv üzərində fiziki və qanuni hüquqa malik olduğu ələ hallar ola bilər ki, müəssisə bu aktivdən gələcək iqtisadi səmərə əldə edə bilməsin.

2. (A)

Qeyri-maddi aktivin maddi aktivdən əsas fərqi onun fiziki formasının olmamasıdır. Belə ki, verilənlərdən yalnız kompüterin fiziki forması var.

3. (A)

Təcrübə-konstruktor məsrəflərini aktiv kimi uçota almaq üçün müəssisə (D) bəndində göstərilən bütün tələbləri ödəməlidir.

4. Aktivin balans dəyərinin bərpa oluna bilən dəyərindən artıq olan hissəsi dəyərdən düşmə zərəri hesab edilir. Bərpa oluna bilən dəyər aktivin satışı və ya istifadəsi nəticəsində əldə edilən dəyərdir.

Sınaq sualları

1. Aşağıdakıları maddi və qeyri-maddi aktiv olaraq qruplaşdırın:

- Torpaq sahəsi
- Kompüter
- Kompüter proqramı
- Bina
- Qudvil
- Patent
- Avadanlıq
- Kondisioner
- İdxal lisenziyası

2. Aşağıdakılardan hansı aktiv kimi qeydə alına bilər:

- (i) Farmakologiya şirkəti 150.000\$ tədqiqat məsrəfi çəkmişdir, lakin formula hələ də sübuta yetirilməmişdir.
- (ii) Farmakologiya şirkəti 150.000\$ tədqiqat məsrəfi çəkmişdir, formula əldə edilmişdir, lakin hələ dərman istehsal etmək kimi bir məqsəd yoxdur.
- (iii) Farmakologiya şirkəti 150.000\$ tədqiqat məsrəfi çəkmişdir, formula əldə edilmiş və dərman istehsal olunmuşdur, eləcə də bazarda dərmana yaxşı tələb olacağı gözlənilir.

- A. Yalnız (i)
- B. Yalnız (ii) və (iii)
- C. Yalnız (ii)
- D. Yalnız (iii)

3. Aşağıdakılardan hansı gələcək iqtisadi səmərə hesab oluna bilər?
- (i) Əmtəə və ya xidmət satışından əldə olunan gəlir
 - (ii) Xərclərə qənaət
 - (iii) Aktivin istifadəsindən əldə edilən digər gəlirlər
- A. Yalnız (i)
B. Yalnız (ii)
C. Yalnız (iii)
D. Hamısı
4. Qeyri-maddi aktiv aşağıdakı şərtləri ödəməlidir:
- (i) Müəyyən edilən olmalıdır
 - (ii) Aktiv üzərində nəzarət mövcud olmalıdır
 - (iii) Gələcək iqtisadi səmərə mövcud olmalıdır
- A. Yalnız (i)
B. Yalnız (ii)
C. Yalnız (i) və (ii)
D. Hamısı
5. Aşağıdakılardan hansı yanlıştır?
- A. Qeyri-maddi aktiv məhdud faydalı istifadə müddətinə malikdirsə, dəyərdən düşmə yalnız onun əlamətləri müşahidə edildiyi zaman tətbiq edilir.
- B. Qeyri-maddi aktiv qeyri-məhdud faydalı istifadə müddətinə malikdirsə, dəyərdən düşmə yalnız onun əlamətləri müşahidə edildiyi zaman tətbiq edilir.
- C. Qeyri-maddi aktiv məhdud faydalı istifadə müddətinə malikdirsə, dəyərdən düşmə ildə bir dəfə və eyni zamanda onun əlamətləri müşahidə edildiyi zaman tətbiq edilir.
- D. Amortizasiyanın məqsədi qeyri-maddi aktivin ilkin dəyərinin onun faydalı istifadə müddəti üzrə bölüşdürülməsidir (uzlaşdırma prinsipinin tələblərini ödəyərək).

Sınaq suallarının cavabları

1. Maddi və qeyri-maddi aktivlərin qruplaşdırılması:

Maddi aktivlər	Qeyri-maddi aktivlər
➤ Torpaq sahəsi	➤ Kompüter proqramı
➤ Kompüter	➤ Qudvil
➤ Bina	➤ Patent
➤ Avadanlıq	➤ İdxal lisenziyası
➤ Kondisioner	

2. (D)

Tədqiqat prosesində çəkilən məsrəflər aktiv kimi yox, xərc kimi qeyd olunur. Resurslar yalnız müəssisənin nəzarəti altında olduqda və gələcək iqtisadi səmərə gözləniləndə aktiv kimi uçota alına bilər. Burada şirkət, dərmanlara olan böyük tələbatı əvvəlcədən duyduğuna görə, iqtisadi səmərənin olması gözlənilir.

(i) və (ii)-də aktiv hələ formalaşmayıb və şirkətə gələcəkdə iqtisadi səmərə gətirəcəyi gözlənilmir, buna görə də bu məbləğ aktiv kimi qeydə alına bilməz. Tədqiqat mərhələsində müəssisə aktivin mövcud olduğunu və iqtisadi səmərə gətirəcəyini iddia edə bilməz.

3. (D)

Bunların hamısı gələcək iqtisadi səmərədir.

4. (D)

Yuxarıdakı şərtlərin hamısı ödənilməlidir.

5. (B)

Qeyri-maddi aktiv qeyri-məhdud faydalı istifadə müddətinə malikdirsə, dəyərdən düşmə yalnız onun əlamətləri müşahidə edildiyi zaman tətbiq edilir.

FƏSİL – D7: HESABLANMIŞ MƏBLƏĞLƏR VƏ AVANS ÖDƏNİŞLƏR

Mövzuya ilkin baxış

Razılaşmalar, müqavilələr və əməliyyatlar mühasibin istəyindən asılı olaraq deyil, müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı yaranan ehtiyaclar əsasında həyata keçirilir.

Məsələn, müəssisənin sığorta müddəti 1 dekabr 20X6-cı il tarixində bitirsə, bu sığorta müqaviləsinin rəhbərlik tərəfindən təzələncəyi şübhəsizdir. Əgər bu müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı mühasibat uçotu dövrü 31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatırsa, mühasib müəssisənin yenidən sığortalanmasını 1 yanvar 20X7-ci il tarixində həyata keçirmək fikrində ola bilər ki, bu da avans (qabaqcadan ödəniş) hesabına düzəlişlər edilməsinə heç bir ehtiyacın qalmaması ilə nəticələnər.

Uzlaşdırma prinsipinə əsasən, xərc və gəlirlərin uçotu onların baş verdiyi maliyyə ilində aparılır. Bu, aşağıdakı hesablar üzrə müəyyən düzəlişlərlərin aparılmasına səbəb olur:

- Ödənilməmiş xərclər və ya qabaqcadan ödənilmiş xərclər
- Alınmamış və ya qabaqcadan alınmış gəlirlər

Bütün bu düzəlişlərlə bağlı ümumi prinsiplər bu fəsilə müzakirə ediləcək. Hər bir mühasibin bu prinsiplərdən xəbəri olmalıdır. Əgər bu düzəlişlər maliyyə hesabatlarında öz əksini tapmazsa, belə hesabatlar istifadəçilərdə yanlış təsəvvür yarada bilər.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Hesablanmış məbləğlər və avans ödənilmiş məbləğlər üzrə uzlaşdırma prinsipinin tətbiqi.
- b) Maliyyə hesabatları hazırlanarkən, hesablanmış məbləğlərə və avans ödənilmiş məbləğlərə edilən düzəlişlərin müəyyən edilməsi və hesablanması.
- c) Maliyyə hesabatları hazırlanarkən, hesablanmış məbləğlər və avans ödənilmiş məbləğlər üzrə düzəlişlər edilməsi prosesi.
- ç) Hesablanmış məbləğlər və avans ödənilmiş məbləğlər üzrə ikili qeydiyyat.
- d) Hesablanmış məbləğlər və avans ödənilmiş məbləğlərin mənfəətə və xalis aktivlərə təsiri.

Giriş**Praktiki nümunə**

S Şirkəti reklam agentliyi fəaliyyəti ilə məşğuldur. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində S Şirkəti öz müştəriləri üçün 75,000\$ dəyərində reklam xidməti göstərir və müvafiq hesab-fakturaların əsasında bu məbləği həmin tarix üzrə hesablara gəlir kimi qeyd edir. Lakin müvafiq maliyyə ili ərzində nəşriyyat evindən çəkilən xərclər barədə qəbz alınmadığı üçün MVHH hazırlanarkən, bu xərclər nəzərə alınmır.

Auditorların təxmini hesablamalarına görə bu xərc 63,750\$ təşkil edir. Auditorlar şirkətin mühasibinə bildirirlər ki, gəlirlər müvafiq hesablarda qeyd edildiyi kimi bu gəlirlərə müvafiq xərclərin də uçotu aparılmalıdır, yəni uzlaşdırma prinsipinə əməl edilməlidir.

Bu nümunə uzlaşdırma konsepsiyasının mühasibatlıqda nə dərəcədə əhəmiyyətli olduğunu bir daha göstərir.

1. Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər və qabaqcadan ödənilmiş məbləğlər üzrə uzlaşdırma prinsipinin tətbiqi.

(Nələri öyrənəcəyik – a)

Bu tədris vəsaitinin C bölməsində ikili yazılışlar və ilkin qeydiyyat kitabları barədə müəyyən biliklərə yiyələnmişik. B bölməsində isə müxtəlif əməliyyatlar və hadisələrin mühasibat uçotu prinsipləri ilə tanış olmuşuq. Mühasib hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər və eləcə də, qabaqcadan ödənilmiş məbləğlər üzrə yazılışların verilməsini və müvafiq hesablara düzəlişlərin edilməsini də bacarmalıdır.

Uzlaşdırma nə deməkdir?**Tərif**

Gəlir qazanmaq məqsədilə çəkilən xərclər MGHH-də həmin gəlirlərlə əlaqəli şəkildə təqdim olunur, başqa sözlə desək, xərclər gəlirlərlə uzlaşdırılır. Yəni eyni əməliyyat və ya hadisələr üzrə qarşılıqlı surətdə baş verən gəlir və xərclər maliyyə hesabatlarında eyni zamanda (eyni uçot dövründə) tanınmalıdır.

Nümunə

Cavid adlı şəxs nəqliyyat biznesi ilə məşğuldur. Onun müəssisəsində istifadə edilən yük maşını sıradan çıxdığı üçün Cavid 24 dekabr 20X6-cı il tarixində əmtəələri Mahir adlı müştərinin ünvanına çatdırmaq məqsədilə Lətifdən bir ədəd yük maşınını icarəyə götürür. Cavid Mahirə satdığı əmtəələr üzrə 1.000\$ qiymət təyin edir və bu məbləği 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə hesablarda gəlir kimi qeyd edir.

Lakin ilin sonunadək, yeni 31 dekabr 20X6-cı il tarixinədək Cavid nə icarəyə götürdüyü nəqliyyat vasitəsi ilə bağlı faktura əldə edir, nə də Lətiflə razılaşdırılmış 80\$ məbləği ödəyir.

Uzlaşdırma konsepsiyasına görə Cavid 31 dekabr 20X6-cı il tarixində bitən maliyyə ili üzrə hesablarda gəliri bu gəlirin qazanılması üçün çəkilən xərclərlə uzlaşdıraraq qeyd etməlidir.

Xərclərin gəlirlərlə uzlaşdırılması üzrə edilən düzəlişlər həmişə aktiv və ya öhdəliklərin yaranması ilə nəticələnir. Yuxarıdakı nümunəyə əsasən mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi verilməlidir:

Debet	Nəqliyyat xərcləri	80\$	Uzlaşdırma prinsipi tətbiq edilir
Kredit	Nəqliyyat xərcləri üzrə öhdəlik	80\$	Öhdəlik yaranır

Bu yazılış, ödənilməli olan nəqliyyat xərclərinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Yuxarıdakı yazılışın debet təsiri uzlaşdırma konsepsiyasına əsaslanır. Bu əməliyyat, eyni zamanda öhdəlik yaradır.

Hesablama prinsipini anlamaq üçün aşağıdakı nümunəyə baxın:

Nümunə

16 dekabr 20X8-ci il tarixində, Ceyhun qərara alır ki, 25 dekabr 20X8-ci il tarixində öz dostları ilə birgə kinoteatra getsin. Beləliklə, Ceyhun qabaqcadan, yəni 16 dekabr 20X8-ci il tarixində 9 gün sonra göstəriləcək filmə bilet sifariş verir.

Kinoteatrın mühasibi, Ceyhunun qabaqcadan ödədiyi məbləğin mühasibat uçotunu nə zaman həyata keçirməlidir? 16 dekabr 20X8-ci il, yoxsa 25 dekabr 20X8-ci il tarixində?

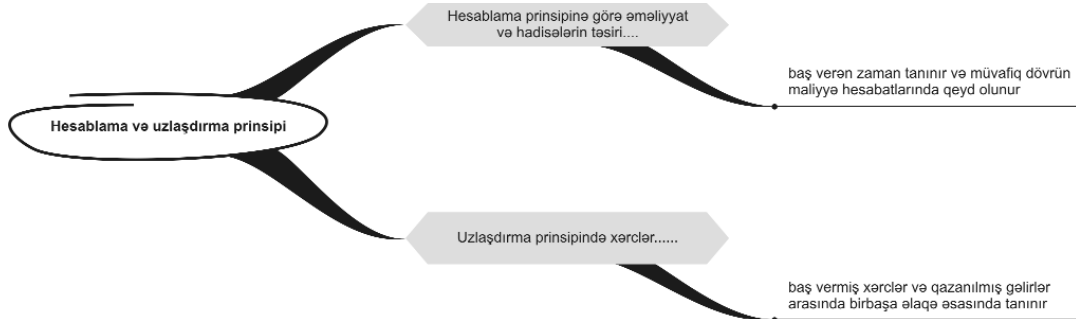
Gəlin suala cavab verək:

Ceyhun 16 dekabr 20X8-ci il tarixində kinoteatra gedib, filmə baxa bilərmə? Xeyr, çünki o bileti 25 dekabr 20X8-ci il tarixinə sifariş verib.

Filmin göstərilməsi ilə bağlı çəkilən xərclər nə zaman uçota alınacaq? 25 dekabr 20X8-ci il tarixində.

Buna görə də, gəlir 25 dekabr 20X8-ci il tarixinə qədər qazanılmış hesab edilmir. Kinoteatrın mühasibi müştərilərin qabaqcadan ödədiyi məbləği avans kimi qəbul edir. Beləliklə, uzlaşdırma konsepsiyasına görə mühasib bu gəliri 25 dekabr 20X8-ci il tarixində uçota almalıdır.

İCMAL



Qısa test 1

Ofis binası tikmək məqsədilə Sona, 1 yanvar 20X7-ci il tarixində DCHF bankından kredit götürür. Tikinti 31 iyul 20X7-ci il tarixində başa çatır və hər ayı 2.000\$ olmaqla icarəyə verilir. 1 yanvar 20X7-ci il tarixindən etibarən bu kredit üzrə faiz xərci hər ay 400\$ təşkil edir. 31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il üzrə hazırlanan mənfəət haqqında müfəssəl hesabatda hansı məbləğdə faiz xərci göstərilməlidir?

- A. 2.800\$
- B. 4.800\$
- C. 2.000\$
- D. Heç biri

- 2. Maliyyə hesabatları hazırlanarkən, hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlərə və qabaqcadan ödənilmiş məbləğlərə edilən düzəlişlərin müəyyən edilməsi və hesablanması.**

Bu məbləğlər üzrə ikili yazılışları və ledcer yazılışlarının verilməsi.

Maliyyə hesabatları hazırlanarkən, hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər və qabaqcadan ödənilmiş məbləğlər üzrə düzəlişlər edilməsi prosesi.

Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər və qabaqcadan ödənilmiş məbləğlərin mənfəətə və xalis aktivlərə təsiri.

(Nələri öyrənəcəyik – b, c, c və d)

Uzlaşdırma prinsipinə əməl olunması məqsədilə cari ilə aid olmayan xərclər və gəlirlər üçün hesablanmış məbləğlərə və əvvəlcədən edilmiş ödənişlərə müəyyən düzəlişlər edilməlidir. Yərinizə salın ki, hesab-faktura əldə edilən kimi, avtomatik olaraq həmin ilin MGHH-sində (mənfəət və zərər haqqında hesabatında) xərc qeyd edilir. Əgər bütün xərclər həmin ilə aid deyilsə, o halda bu xərclər üzrə bəzi düzəlişlər edilməlidir.

2.1 Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər

1. Mənası

Real iş dünyasında maliyyə ili başa çatdıqdan sonra bəzi hesab-fakturalar qəbul edilir. Müəyyən hallarda təşkilat təchizatçıya ödənişi həftəlik/aylıq olaraq hissə-hissə ödəməkdənsə, birdəfəlik məbləğlərlə də ödəyə bilər. Ödəniş tapşırığı zamanı müəyyən müştərilər, hətta gələcək ilin də bir neçə dövrünü əhatə edəcək külli miqdarda ödənişlər edə bilərlər. Bəzən xərclər hesablanır, lakin hesabat dövrünün sonunda ödənilmir. Lakin müvafiq xərclər (il ərzində tanınmış gəlirləri qazanmaq üçün çəkilmiş xərclər) baş verdiyinə görə biz onları həmin maliyyə ilində qeyd etməliyik.

Nümunə

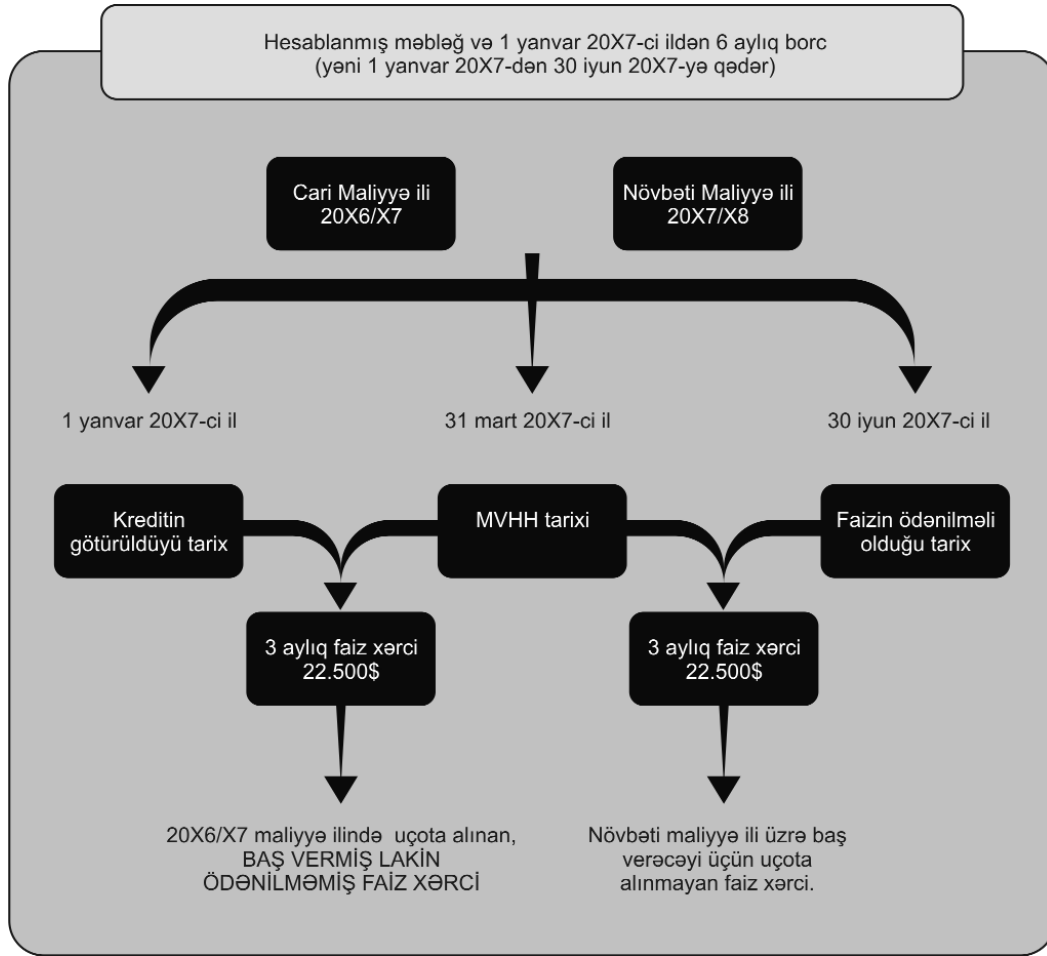
P Şirkəti 1 yanvar 20X7-ci il tarixində bankdan illik faiz dərəcəsi 9% olmaqla, 1 milyon \$ kredit götürür. Faiz ödənişləri hər ilin 30 iyun və 31 dekabr tarixlərində reallaşdırılır. 31 mart 20X7-ci il tarixi MVHH tarixi hesab edilir. Faiz ödənişi hər 6 aydan bir iyun və dekabr aylarının sonunda edilir.

Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər üzrə düzəlişlərin məbləğini hesablayın.

Faizin ödəmə müddətinin çatıb-çatmamasından asılı olmayaraq, faiz hər gün hesablanır.

1 yanvar 20X7-ci il və 30 iyun 20X7-ci il tarixlərini əhatə edən müvafiq dövr üzrə faiz 30 iyun 20X7-ci il tarixində ödənilməlidir. P Şirkəti üçün hesabat tarixi 31 mart 20X7-ci ildir və faiz ödənişi ilə eyni dövrə düşür.

1 yanvar 20X7-ci il və 31 mart 20X7-ci il tarixləri arasındakı müvafiq dövr üzrə faiz məbləği MVHH tarixində ödənilməli olmasa da, bu xərc baş vermiş hesab edilir və aşağıdakı kimi hesablanır. Ona görə də tanınmalı olan faiz məbləği $1.000.000 \times 9\% \times 3/12 = 22.500\$$.



İkili yazılış aşağıdakı kimi verilir.

Debet	Kredit üzrə faiz xərci (Xərc)	22.500\$
Kredit	Hesablanmış, lakin ödənilməmiş faiz borcu (öhdəlik)	22.500\$

Bu yazılış, kredit üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş faizin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Faiz xərci üzrə hesab (20X6/X7 maliyyə ili)			
Debet			Kredit
	\$		\$
Hesablanmış (baş vermiş) faiz üzrə öhdəlik	22.500	MGHH-yə köçürmə	22.500
	22.500		22.500

Ödənilməmiş faiz məbləği burada
xərclər hesabına qeyd edilir.

Qeyd: 2006/07 maliyyə ili ərzində heç bir ödəniş həyata keçirilmiş olmasa da, müəyyən faiz hesablanaraq, mənfəət və zərər haqqında hesabatla köçürülür. Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər üzrə düzəlişlər edilməklə, buna nail olunur.

Kredit üzrə faiz öhdəliyi hesabından çıxarış (20X6/X7 maliyyə ili)			
Debet			Kredit
	\$		\$
		Faiz xərci	22.500

Ödənilməmiş faiz məbləği
öhdəlik kimi qeyd olunur.

2. Maliyyə hesabatlarında təqdimat

Faiz xərcləri MGHH-də maliyyə (faiz) xərcləri kimi qeyd olunur. Kredit üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş faiz MVHH-də cari öhdəlik kimi göstərilir.

MGHH 31 mart 20X7-ci il tarixində bitən il üzrə			MVHH 31 mart 20X7-ci il tarixinə		
	\$	\$		\$	\$
Gəlir		X	Aktivlər		
Çıxılsın: Xərclər			Uzunmüddətli aktivlər		X
Hesablanmış faiz xərci	22.500		Cari aktivlər		X
Digər xərclər	X		Cəmi		XX
			Kapital		X
			Uzunmüddətli öhdəliklər		X
			Cari öhdəliklər		
			Hesablanmış, lakin ödənilməmiş faiz üzrə öhdəlik		22.500
Xalis mənfəət		X	Cəmi		XX

3. Mənfəət və xalis aktivlərə təsiri

İndi öyrəndiyiniz kimi hesablanmış faizin iki cür təsiri vardır:

1. Xərclərdə artım = cari dövrün mənfəətində azalma
2. Öhdəliyin yaranması/artımı = xalis aktivlərdə azalma

4. Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlərin geri qaytarılması

Növbəti ilin başlanğıcında faiz xərcləri ilə bağlı ikili yazılış tamamilə tərsinə verilir (geri qaytarılır). Buna hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlərin silinməsi prosesi deyildir. Yuxarıda verdiyimiz nümunəyə əsaslanaraq, növbəti ildə ikili yazılış belə olacaq:

Debet	Kredit üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş faiz (öhdəlik)	22.500\$
	Kredit	Kassa (məxaric)
		22.500\$

Bu yazılış, ötən il hesablanmış, lakin ödənilməmiş faizlərin silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

**Faiz xərcləri hesabından çıxarış
(20X7/X8 maliyyə ili)**

Debet		\$	Kredit		\$
30/06/20X7	Pul vəsaiti ilə ödəniş	22.500	01/04/20X7	MGHH-yə köçürmə	90.000
31/12/20X7	Pul vəsaiti ilə ödəniş	45.000			
31/03/20X8	Hesablanmış, lakin ödənilməmiş faiz üzrə öhdəlik	22.000			
		90.000			90.000

**Hesablanmış, lakin ödənilməmiş faiz üzrə öhdəlik hesabından çıxarış
(20X7/X8-ci il)**

Debet		\$	Kredit		\$
30/06/20X7	Pul vəsaiti ilə ödəniş	22.500	01/04/20X7	İlin əvvəlinə qalıq	22.500
31/03/20X8	İlin sonuna qalıq	22.500	31/03/20X8	Hesablanmış faiz xərci (yanvar, 2008-dən mart, 2008-ə qədərki dövr)	22.500
		45.000			45.000

Mənfəətə və xalis aktivlərə təsiri

Keçən il üzrə öhdəliyin silinməsi 30/6/20X7-ci il tarixində ödənilən \$45.000 pul vəsaitinin tam yarısının (01/04/20X7-ci il və 30/06/20X7-ci il tarixlərini əhatə edən dövr ilə bağlı hissənin) mənfəət və zərər haqqında hesabatla köçürülməsini təmin edir.

Qısa test 2

S Şirkəti C Bankından 1 oktyabr 20X2 tarixində borc götürmüşdür. Faiz hər 6 aydan bir ödənilməlidir (yeni 31 mart və 30 sentyabr tarixlərində). Hər bir faiz ödənişi 6.000\$-dır. Yerli qanunvericiliyə əsasən, S Şirkəti maliyyə hesabatlarını hər ilin 30 iyun tarixinə tərtib edir. S. Şirkəti 30 İyun 20X3 tarixi maliyyə hesabatlarında hesablanmış faiz xərci məbləğini nə qədər göstərməlidir?

- A. 4.000\$
- B. 12.000\$
- C. 6.000\$
- D. 3.000\$

2.2 Qabaqcadan ödənilmiş xərclər

Bəzi təchizatçılar əvvəlcədən ödəniş tələb edə bilirlər. Bəzi hallarda isə bəzi təşkilatlar ödənişi onların maliyyə ili ilə üst-üstə düşməyən tarixlərdə edə bilirlər. Bəzi xərclər qabaqcadan ödənilir. Mühasib cəmi xərclərin cari maliyyə dövrü ilə bağlı olan hissəsini xərc kimi qeyd etməli, növbəti maliyyə dövrü ilə bağlı olan hissəsini isə aktiv kimi – “qabaqcadan ödənilmiş xərc” və yaxud “gələcək dövrlərin xərcləri” kimi göstərməlidir.

Nümunə

Yanğından və bu kimi digər risklərdən bir illik sığorta məqsədilə 1 noyabr 20X6-cı il tarixində 24.000\$ sığorta haqqı ödənilir. MVHH (balans hesabı) tarixi 31 dekabr 20X6-cı il tarixi hesab edilir.

Ödənilən cəmi sığorta haqqının (24.000\$) cari maliyyə ilinə aid olan hissəsi aşağıdakı kimi hesablanır:

$$24.000 / 12 \times 2 \text{ ay} = 4.000\$.$$

Cari maliyyə ilinə aid olan hissə sığorta xərcləri hesabına əlavə edilir (bu misalda 2 ay üzrə hesablanır: 20X6-cı ilin noyabr və dekabr ayları üzrə). Sığorta haqqının növbəti maliyyə ili ilə əlaqədar olan hissəsi isə aktiv hesablarında "qabaqcadan ödənilmiş xərc" kimi göstərilir. (bu misalda, 10 ay üzrə: 20X7-ci ilin yanvar ayından oktyabr ayına kimi).

Yerdə qalan 10 aylıq sığorta haqqı üzrə xərc, yəni $24.000\$ / 12 \times 10 = \20.000 növbəti ilin hesabatında baş vermiş hesab ediləcək. Yəni məbləğin bu hissəsi 1 yanvar 20X7-ci il və 31 oktyabr 20X7-ci il tarixlərini əhatə edən dövr ərzində yanğın və bu kimi digər risklərdən sığorta məqsədilə ödənilmiş hesab edilir.

**1. İkili yazılış aşağıdakı kimi verilir:**

Ödəniş reallaşdığı anda ikili yazılış aşağıda göstərilirdiyi kimi verilməlidir:

Debet	Sığorta xərcləri	24.000	
Kredit	Pul vəsaiti		24.000

Bu yazılış, ödənilən sığorta haqqının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

İlin sonunda müəyyənləşmiş 20.000\$ həcmində olan qabaqcadan ödəniş üzrə ikili yazılış verək:

Debet	Qabaqcadan ödənilmiş sığorta haqqı (aktiv)	20.000	
	Kredit	Sığorta xərci	20.000

Bu yazılış, qabaqcadan ödənilmiş sığorta haqqının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər
ümumi xərclərdən çıxılaraq
burada göstərilir

Əvvəlcədən ödənilmiş
xərclər aktiv hesab
edilir və burada qeyd
olunur

Qabaqcadan ödənilmiş sığorta haqqı üzrə hesab (aktiv)
(20X6-cı il)

20.000\$ məbləğində qabaqcadan ödənilmiş sığorta haqqı MVHH-də cari aktiv kimi tanınır.

MGHH			MVHH		
31 dekabr 20X7-ci il tarixində bitən il üzrə			31 dekabr 20X7-ci il tarixinə		
	\$	\$		\$	\$
Gəlir		X	Aktivlər		
Çıxılsın: Xərclər			Uzunmüddətli aktivlər		X
Sığorta xərcləri	24.000		Cari aktivlər		X
Çıxılsın: Qabaqcadan			Qabaqcadan ödənilmiş		20.000
ödənilmiş xərclər	(20.000)	4.000	xərclər		
			Cəmi		X
Xalis mənfəət		X	Kapital və öhdəliklər		X
		X	Cəmi		X

1. Xərclərdə azalma = Cari dövrün mənfəətində artım
2. Aktivlətin yaranması/artması = Xalis aktivlərdə artım

Gələn ilin mənfəəti və xalis aktivləri üzrə isə tam əks təsir müşahidə ediləcəkdir.

4. Növbəti ilin əvvəlində ikili yazılış tam tərsinə verilməklə, qabaqcadan ödənilmiş xərclər hesabı silinir.

Yuxarıda verdiyimiz nümunəyə istinad etsək, ikili yazılış aşağıdakı kimi veriləcək:

Debet	Sığorta xərcləri	20.000\$
Kredit	Qabaqcadan ödənilmiş sığorta haqqı (aktiv)	20.000\$

Bu yazılış, qabaqcadan ödənilmiş sığorta haqqının sığorta xərclərinə köçürülməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Ledcer hesabları aşağıdakı kimi olacaq:

Sığorta xərcləri üzrə hesab (20X7 maliyyə ili)			
Debet	\$		Kredit
			\$
Qabaqcadan ödənilmiş sığorta haqqı (keçən il üzrə qabaqcadan ödənilmiş haqq cari ildə xərclər hesabına köçürülür)	20.000	MGHH (20.000 daxil olmaqla)	X
Pul vəsaiti (ödənişlər)	X		
	X		X

Bu, sığorta xərclərinə əlavə edilən məbləği göstərir.

Qabaqcadan ödənilmiş xərclər üzrə edilən bu düzəliş nəticəsində 20.000\$ məbləği 20X7-ci ildə xərc kimi xarakterizə edilir. Çünki bu məbləğ 20X6-cı ildə ödənilmiş olsa da, əslində xərc 20X7-ci ildə baş verir.

Qabaqcadan ödənilmiş sığorta haqqı (aktiv) (20X7 maliyyə ili)			
Debet	\$		Kredit
			\$
İlin əvvəlinə qalıq	20.000	Sığorta xərcləri (keçən il üzrə qabaqcadan ödənilmiş haqq, sığorta xərcləri hesabına köçürülür)	20.000
		İlin sonuna qalıq	-
	20.000		20.000

Qısa test 3

M Şirkəti 1 yanvar 20X7 tarixində sığorta üçün 24.000\$ ödəmişdir. İllik sığorta haqqı isə 16.000\$-dır. Buna görə də, 31 mart 20X7 tarixi üzrə olan MVHH-də şirkət, əvvəlcədən ödənilmiş sığorta xərcləri hesabına 8.000\$ məbləğində düzəliş etmişdir. 20X8-ci ildə,

- 8.000\$ əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı hesabının debetinə, sığorta xərci hesabının isə kreditinə yazılacaq.
- 8.000\$ əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı hesabının kreditinə, sığorta xərci hesabının isə debetinə yazılacaq.
- 8.000\$ aktiv kimi qəbul olunacaq.
- 8.000\$ öhdəlik kimi qəbul olunacaq.

2.3 Hesablanmış, lakin alınmamış gəlir

Bəzən gəlir hesablanırsa da, əldə edilmiş hesab edilmir. Həqiqi pul vəsaitinin nə zaman əldə edilməyindən asılı olmayaraq, bu gəlir baş verdiyi zaman maliyyə hesabatlarında tanınmalıdır. (Yəni faktiki pul vəsaitinin əldə edildiyi tarix gəlirin tanınması üçün əhəmiyyətli sayılır).

Nümunə

Mikayıl adlı bir şəxsin istifadədə olmayan boş bir ofis binası vardır. O, bu binanı 1 aprel 20X6-cı il tarixindən etibarən hər ayı 400\$ olmaqla icarəyə verir.

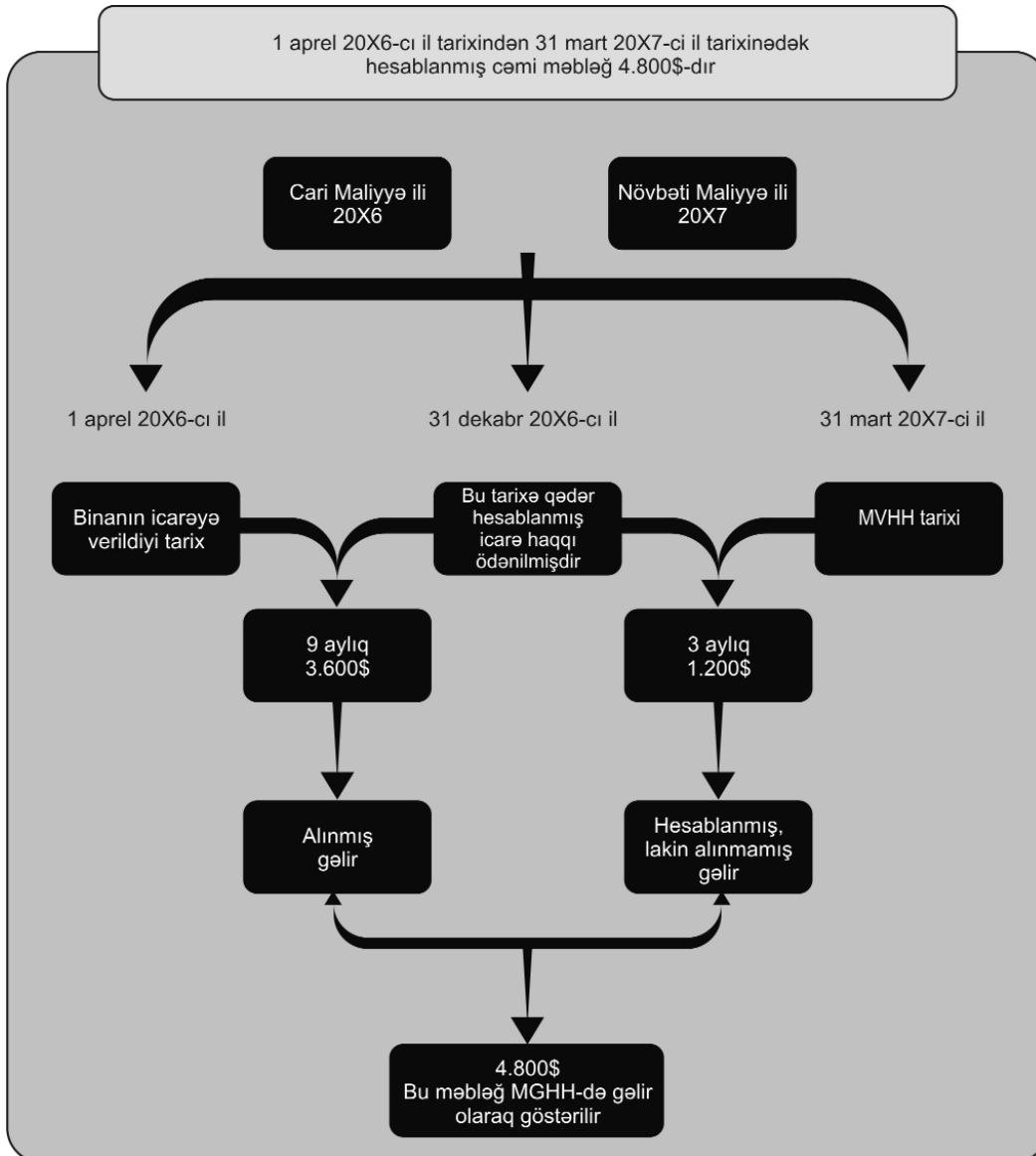
Aşağıdakı icarə haqqları Mikayıl tərəfindən qəbul edilmişdir.

Dövr	İcarə haqqının qəbul edildiyi tarixi	Məbləğ
1 aprel 20X6-31 dekabr 20X6 (9 ay)	1 yanvar 20X7	3.600\$
1 yanvar 20X7-mart 20X8 (15 ay)	1 aprel 20X8	6.000\$

Mikayılın hesabat tarixi hər ilin 31 mart tarixidir.

1 aprel 20X7-31 dekabr 20X7 üçün 9 aylıq icarə haqqı gəliri kimi qeyd olunmalıdır.

Mikayıl 20X7-ci ilin yanvar-mart ayları üzrə 3 aylıq icarə haqqını əldə etmiş olmasa da, bu gəlir qazanılmış sayılır. Bu baxımdan, Mikayıl öz hesablarında 1.200\$ (400\$ x 3) məbləğində icarə haqqları üzrə debitor borcu göstərməlidir.



1. İkili yazılış

Debet	Pul vəsaiti	\$	3.600\$
Kredit	İcarə gəliri	\$	3.600\$

Bu yazılış, alınmış icarə haqqının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	İcarə haqqı üzrə debitor borcu (MVHH)	1.200\$
Kredit	İcarə gəliri (MGHH)	1.200\$

Bu yazılış, icarə haqqı üzrə debitor borcunun uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

İcarə gəliri üzrə hesab (20X6/X7 maliyyə ili)			
Debet	\$		Kredit
			\$
MGHH-yə köçürmə (qalıq)	4.800	Pul vəsaiti (alınmış)	3.600
		Hesablanmış, lakin alınmamış gəlir	1.200
	4.800		4.800

Hesablanmış, lakin
alınmamış gəlir də icarə
gəlirlərinə əlavə edilir

İcarə haqqı üzrə debitor borcu (aktiv) hesabı (20X6/X7 maliyyə ili)			
Debet	\$		Kredit
			\$
İcarə gəliri üzrə hesab	1.200		

Hesablanmış, lakin
alınmamış gəlir aktiv
kimi qeyd olunur.

2. Maliyyə hesabatlarında təqdimat

İcarə haqqı üzrə debitor borcu MVHH-də aktiv kimi qeyd olunur.

1.200\$ məbləğində icarə haqqı üzrə hesablanmış, lakin alınmamış gəlir MGHH-də göstərilən icarə gəlirinin üzərinə əlavə edilir.

3. Mənfəətə və xalis aktivlərə təsiri

Hesablanmış gəlir, gəlirlərin artmasına səbəb olur. Belə ki, bu əməliyyatın iki növ təsiri vardır:

1. Gəlirlərdə artım = cari dövrün mənfəətində artım
2. Aktivin yaranması/artımı = xalis aktivlərdə artım

Növbəti maliyyə ilində bu yazılışlar silindikdə, mənfəət və xalis aktivlər üzrə yuxarıda verdiyimiz təsirin tam tərsi (əksi) müşahidə ediləcəkdir.

4. İcarə haqqı üzrə debitor borcu üçün verilmiş yazılışlar növbəti maliyyə ilinin əvvəlində silinir.

Debet	İcarə gəliri (MGHH)	1.200
Kredit	İcarə haqqı üzrə debitor borcu (MVHH)	1.200

Bu yazılış, icarə haqqı üzrə debitor borcunun icarə gəliri üzrə hesaba köçürülməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Ledcer hesabları aşağıdakı kimi göstəriləcək:

İcarə gəliri üzrə hesab (20X7/X8 maliyyə ili)			
Debet		Kredit	
Hesablanmış, lakin alınmamış gəlir	1.200	Pul vəsaiti (alınmış)	6.000
MGHH-yə köçürmə (ilin əvvəlinə qalıq)	4.800		
	6.000		6.000

Hesablanmış, lakin alınmamış gəlirin dövrün əvvəlinə olan qalığı alınmış icarə haqqlarından çıxılır.

Hesablanmış, lakin alınmamış gəlirin silinməsi onu göstərir ki, 20X7/X8 maliyyə ili dövründə 1.200\$ məbləğində pul vəsaiti əldə olunmuşdur. Lakin bu məbləğ 20X6/X7 maliyyə ili ilə bağlı olduğu üçün 20X7/X8 maliyyə ilində gəlir kimi qeyd olunmur.

İcarə haqqı üzrə debitor borcu (aktiv) hesabı (20X7/X8 maliyyə ili)			
Debet		Kredit	
	\$		\$
İlin əvvəlinə qalıq	1.200	İcarə gəliri üzrə hesab	1.200
		İlin sonuna qalıq	Sıfır
	1.200		1.200

Hesablanmış, lakin alınmamış gəlir icarə gəliri üzrə hesaba

Qısa test 4

B Şirkəti 1 aprel 20X7 tarixində banka 500.000\$ depozit qoymuşdur. Depozit üzrə hesablanmış faiz rüblük (31 mart, 30 iyun, 30 sentyabr və 31 dekabr) hesablanır, lakin depozitin müddəti başa çatdıqda ödənilir. Hesabat tarixi 31 avqust 20X7-dir. Aylıq faiz məbləği 3.000\$-dır. MVHH-də göstəriləcək məbləğ _____.

2.4 Qabaqcadan alınmış gəlir

Bəzən gəlir bu gəlir qazanılmazdan əvvəl əldə olunur, yəni gəlir qabaqcadan alınır. Cari ilə aid olan gəlir cari ilin gəliri kimi göstərilməlidir. Cari ilə aid olan gəlirdən daha artıq məbləğdə əldə olunmuş gəlir isə cari ilin gəlirlərindən çıxılmalı və həmin maliyyə ilində MVHH-də öhdəlik kimi göstərilməlidir.

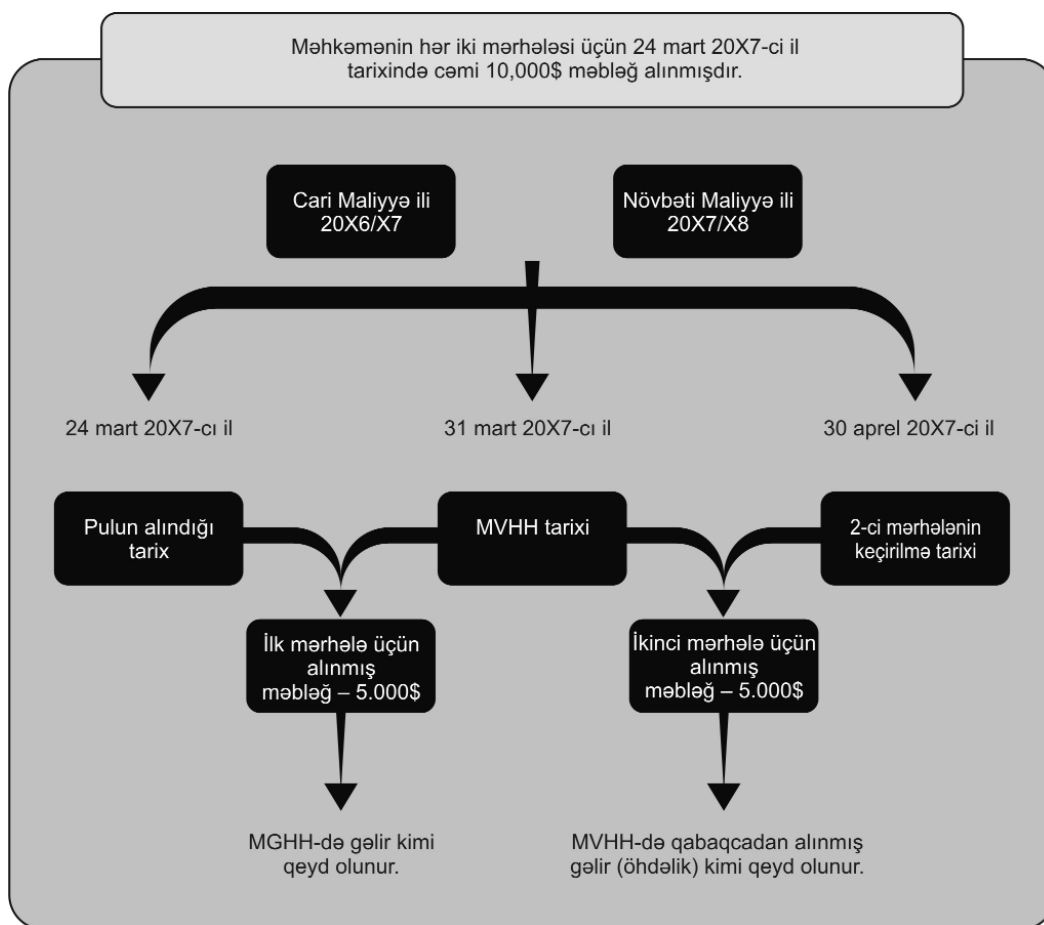
Nümunə

Apardıqları məhkəmə işi ilə əlaqədar 24 mart 20X7-ci il tarixində hüquqşünaslar cəmi 10.000\$ məbləğində haqq (xidmət haqqı) alırlar. Bu məhkəmə işi, keçirilməsi müxtəlif vaxtlarda planlaşdırılan, təxminən eyni həcmdə vaxt tələb edən iki mərhələdən ibarətdir. MVHH tarixi sayılan 31 mart 20X7-ci il taixinədək məhkəmənin yalnız birinci mərhələsi tamamlanmış olur. İkinci mərhələ isə 30 aprel 20X7-ci il tarixində, yəni növbəti maliyyə ilində həyata keçirilir.

Məhkəmənin yalnız bir mərhələsi, yəni tam yarısı tamamlanmış olduğu üçün hüquqşünasların almış olduğu məbləğin də tam yarısı reallaşmış (qazanılmış) hesab edilir.

Hər iki mərhələ üçün xidmət haqqı əvvəlcədən alındığı üçün, hesablama aşağıdakı kimi olmalıdır:

- Məbləğin yarısı, yəni $10.000\$ / 2 = 5.000\$$ - 20X7-ci ilin gəliri kimi qəbul olunur.
- Qalan məbləğ isə əvvəlcədən əldə olunan gəlir kimi qeyd olunur.



1. İkili yazılış

Debet	Kassa	10.000\$
Kredit	Xidmət gəliri	10.000\$

Bu yazılış, alınmış xidmət haqqının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Xidmət gəliri (MGHH)	5.000\$
Kredit	Qabaqcadan alınmış xidmət gəliri (MVHH)	5.000\$

Bu yazılış, qabaqcadan alınmış xidmət haqqının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Xidmət gəliri üzrə hesab (20X6/X7 maliyyə ili)

Debet	\$	Kredit	\$
MGHH-yə köçürmə (qalıq)	5.000	Pul vəsaiti (alınmış)	10.000
Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı	5.000		
	10.000		10.000

Əvvəlcədən alınmış xidmət haqqı burada cəmi gəlirin məbləğindən çıxılır.

**Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı (öhdəlik) hesabı
(20X6/X7 maliyyə ili)**

	\$		\$
		Xidmət gəliri üzrə hesab	5.000
	X		

Əvvəlcədən alınmış xidmət haqqı burada öhdəlik kimi qeyd olunur.

2. Maliyyə hesabatlarında təqdimat

MGHH-də xidmət gəliri 5.000\$ azaldılır.

Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı MVHH-də öhdəlik kimi qeyd olunur.

3. Mənfəətə və xalis aktivlərə təsiri

Əvvəlcədən əldə olunan gəlir, gəlirlərin artmasına səbəb olur və iki cür təsiri vardır:

1. Xərclərdə artım = cari dövrün mənfəətində azalma
2. Öhdəliyin yaranması/artması = xalis aktivlərdə azalma

Növbəti ildə bu yazılışlar silindikdə mənfəət və xalis aktivlər üzrə təsir tamamilə tərsinə (əksinə) olur.

4. Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı ilə bağlı verilmiş ikili yazılış növbəti ilin əvvəlində silinir.

Yuxarıdakı nümunəyə əsasən ikili yazılış belə olacaq:

Debet	Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı (MVHH)	5.000\$
Kredit	Xidmət gəliri (MGHH)	5.000\$

Bu yazılış cari ilə aid olan gəlirin qeyd olunması üçün keçmiş ildə alınan xidmət gəliri ilə bağlı əks müxabirləşmənin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Ledcer hesabları aşağıdakı kimi olacaqdır:

**Xidmət gəliri üzrə hesab
(20X7/X8 maliyyə ili)**

Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı hesabı

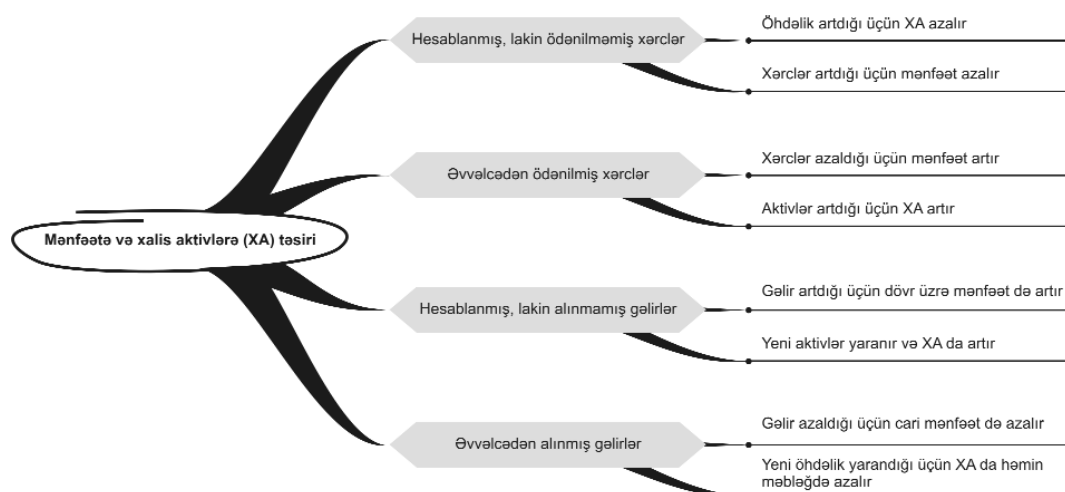
Debet	\$	Kredit	\$
MGHH-yə köçürmə (qalıq)	5.000	Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı	5.000
	5.000		5.000

Keçən il alınmış, lakin cari ilə aid olan (yəni cari ildə qazanılan) gəlirlərin yuxarıdakı şəkildə köçürülməsi bizə imkan verir ki, bu cür gəlirləri cari ilin gəliri kimi göstərək.

**Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı (öhdəlik) hesabı
(20X7/X8 maliyyə ili)**

	\$		\$
Xidmət gəliri (ilin əvvəlinə qalıqın xidmət gəliri hesabına köçürülməsi)	5.000	İlin əvvəlinə qalıq	5.000
		İlin sonuna qalıq	-
	5.000		5.000

İCMAL



Qısa test 5

ŞN Şirkəti, MY Şirkətinə xidmət göstərir. 30 dekabr 20X6-cı il tarixində MY Şirkəti, ŞN Şirkətinə 20X6-cı ildə göstərdiyi xidmət müqabilində 55.000\$ məbləğində pul vəsaiti ödəyir. Lakin sonradan aydın olur ki, həyata keçirilməsi 7 yanvar 20X7-ci il tarixində planlaşdırılan xidmət müqabilində müəyyənlanmış 8.000\$ pul vəsaiti də səhvən 20X6-cı il üzrə ödənilmiş 55.000\$ məbləğində pul vəsaitinin tərkibinə daxil edilmişdir. 20X6 və 20X7-ci illər üzrə mühasibat yazılışlarını verin və 20X6-cı il üzrə maliyyə hesabatlarından çıxarışları təqdim edin.

Qısa testin cavabları

1. (C)

Ofis 1 avqust 20X7-ci il tarixindən etibarən istifadə edilir. Bu, o deməkdir ki, elə bu tarixdən başlayaraq da ofisdən gəlir qazanılır. Uzlaşdırma konsepsiyasına əsasən xərclər gəlirlərlə uzlaşdırılmalıdır. Bu səbəbdən yalnız beş aylıq faiz, yəni 1 avqust 20X7-ci il tarixindən 31 dekabr 20X7-ci il tarixinə qədər olan müddət üzrə hesablanan faiz uçota alınmalıdır. Beləliklə, MGHH-də göstərilməli olan faiz xərci $400\$ \times 5 = \2.000 olmalıdır.

2. (D)

İl ərzində iki dəfə 6.000\$ ödənişin olması o deməkdir ki, illik faiz xərci 12.000\$-dır. Beləliklə, aylıq faiz xərci 1.000\$ təşkil edir.

31 mart 20X3 tarixindəki sonuncu 6.000\$-lıq ödəniş 1 oktyabr 20X2-31 mart 20X3 tarixləri arasındakı dövrü əhatə edir. Növbəti 6.000\$-lıq ödəniş 30 sentyabr 20X3 tarixində həyata keçirilir və 1 aprel 20X3 tarixindən 30 sentyabr 20X3 tarixinə qədər olan dövrü əhatə edir. Bu ödəniş növbəti hesabat ilində ediləcəyinə görə hesablanmış faiz xərci 3 ayın (1 aprel 20X3-30 İyun 20X3) faiz xərcinə bərabər olacaqdır. Bu, hesablanmış, amma ödənilməyən faiz xərcidir.

3. (B)

1 yanvar 20X8-ci il tarixində, maliyyə ilinin əvvəlində 8.000\$ əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı hesabının kreditinə və sığorta xərci hesabının debetinə yazılacaq. Bu yazılış, 20X7-ci ildə əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı hesabına edilmiş düzəlişə əks düzəliş etmək üçün verilmişdir.

4. 5 aylıq faiz məbləği (yeni 1 aprel 20X7-dən 31 avqust 20X7 tarixinə qədərki dövr üzrə) hesablanacaq. Beləliklə, MVHH-da göstəriləcək məbləğ 15.000\$ olacaqdır.

5. Məbləğ əldə edildikdə aşağıdakı mühasibat yazılışı verilir:

Debet	Pul vəsaiti hesabı	55.000\$	
	Kredit	Xidmət gəliri	55.000\$

Bu yazılış, ŞM Şirkətindən alınan pul vəsaitinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Əgər heç bir düzəliş edilməzsə, bu məbləğin hamısı MGHH-də 31 dekabr 20X6-cı il tarixində, yeni ilin sonunda gəlir kimi qeyd olunacaq. Lakin bu səhv olardı. Biz bu məbləğdən 20X7-ci il ilə aid olan hissəni çıxmalı və çıxdığımız məbləği MVHH-də qabaqcadan alınmış gəlir kimi qeyd etməliyik. 8.000\$ məbləğində pul vəsaiti 7 yanvar 20X7-ci il tarixində qazanılacaq. Buna görə də, bu məbləğ 20X6-cı il ilə deyil, 20X7-ci il ilə aid hesab edilir.

Maliyyə ilinin sonunda aşağıdakı yazılış verilir:

Debet	Xidmət gəliri	8.000\$	
	Kredit	Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı (öhdəlik)	8.000\$

Bu yazılış, qabaqcadan alınmış gəlirin öhdəlik hesabına köçürülməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Maliyyə hesabatlarından çıxarışlar:

MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat)

Digər gəlirlər

Xidmət gəliri (55.000 – 8.000) 47.000\$

MVHH

Cari öhdəliklər

Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı 8.000\$

20X7-ci il

Yuxarıda təqdim olunmuş yazılış silinir (tam tərsinə verilir):

Debet	Qabaqcadan alınmış xidmət haqqı (öhdəlik)	8.000\$	
	Kredit	Xidmət gəliri	8.000\$

Bu yazılış, cari ilə aid gəliri uçota almaq üçün keçən il qabaqcadan alınmış xidmət haqqının silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Sınaq sualları

1. Aşağıdakılardan hansı aktiv hesab edilir?
 - (i) Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərc
 - (ii) Qabaqcadan ödənilmiş xərc
 - (iii) Hesablanmış, lakin alınmamış gəlir
 - (iv) Qabaqcadan alınmış gəlir
 - A. Yalnız (i)
 - B. Yalnız (iii)
 - C. Yalnız (i) və (iv)
 - D. Yalnız (ii) və (iii)
2. M Şirkəti 20X6-cı ilin dekabr ayında təhlükəsizlik şirkətinin xidmətlərindən istifadə etmişdir. Lakin maliyyə hesabatları 31 dekabr 20X6 tarixinə hazır olmasına baxmayaraq qarşı tərəfdən hesab-faktura hələ də gəlib çıxmamışdır. Təhlükəsizlik şirkətinin xidmətləri 25.000\$ məbləğində dəyərləndirilir. 20X6 və 20X7-ci illər üçün edilmiş mühasibat düzəlişlərini yazın. Həmçinin, təhlükəsizlik xərclərinin ilkin balansda bu düzəlişlərdən əvvəlki qalığının 200.000\$ olduğunu fərz edərək maliyyə hesabatlarından çıxarışları göstərin.
3. S Şirkəti 1 oktyabr 20X6-cı il tarixində ofis kimi istifadə etmək məqsədilə yeni bir binanı icarəyə götürmüş və həmin tarixdə cəmi 20.000\$ olmaqla dörd aylıq icarə haqqını qabaqcadan ödəmişdir. 31 dekabr 20X6 və 31 dekabr 20X7-ci illərdə başa çatan illər üzrə mühasibat yazılışlarını və 31 dekabr 20X6 tarixinə maliyyə hesabatlarından çıxarışları verin.
4. M Şirkəti 1 noyabr 20X6 tarixində 8%-lik istiqrazlara 100.000\$ investisiya qoymuşdur. Faiz gəliri 31 mart 20X7-ci il tarixində əldə ediləcəkdir. 20X6 və 20X7-ci illər üçün hesablanmış faiz gəlirinə müvafiq düzəlişləri və 31 dekabr 20X6 tarixinə maliyyə hesabatlarından çıxarışları göstərin.
5. Ç Şirkətinin işçiləri hər növbəti ayın 7-ci günündə əməkhaqqı alırlar. Əməkhaqqı üzrə aylıq xərclər 5.000\$ məbləğindədir. 31 dekabr 20X7-ci il tarixində hazırlanan MVHH və MGHH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) üzrə qeyd olunan məbləği göstərin və bu məbləğin mənfəətə və xalis aktivlərə təsirini izah edin.
6. K Şirkəti bir ədəd nəqliyyat vasitəsini icarə haqqı hər ay 200\$ məbləğ olmaq şərti ilə T Şirkətinə icarəyə verir. İcarə haqqının rüblük ödənilməsi nəzərdə tutulur. MVHH tarixində 3 aylıq icarə haqqı hesablanmış, lakin ödənilməmişdir. 600\$-lıq bu məbləğ K Şirkətinin MVHH-sində necə göstərilməlidir?
 - A. 600\$ məbləğində aktiv kimi qeyd olunur.
 - B. 600\$ məbləğində öhdəlik kimi qeyd olunur.
 - C. Faktiki olaraq ödənilmədiyi üçün MVHH-də qeyd olunmur.
 - D. Müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı gəlir hesab edilmədiyi üçün qeyd olunmur.

**FƏSİL-D7: HESABLANMIŞ, LAKİN ÖDƏNİLMƏMİŞ MƏBLƏĞLƏR VƏ
QABAQCADAN ÖDƏNİLMİŞ MƏBLƏĞLƏR : 303**

7. Şirkət bir sıra əmlakla bağlı icarə haqqı alır. 30 aprel 20X6 bitən maliyyə ili üçün alınan cəmi məbləğ 481.200\$-dır.

Aşağıdakı məbləğlər 30 aprel 20X6 tarixinə əvvəlcədən alınmış və gecikmiş icarə haqqlarını göstərir:

	30 aprel 20X5 (\$)	30 aprel 20X6 (\$)
Əvvəlcədən alınmış icarə haqqı	28.700	31.200
Vaxtı çatmış icarə haqqları (hamısı hesabat tarixindən sonra alınmışdır)	21.200	18.400

Şirkətin 30 aprel 20X6-cı il tarixində başa çatan dövrü üzrə olan MGHH-sində icarə gəliri hansı məbləğdə göstəriləcəkdir?

- A. 486.500\$
- B. 460.000\$
- C. 501.500\$
- D. 475.900\$

Sınaq suallarının cavabları

1. (D)

Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər və hesablanmış gəlir.

2. 20X6-cı il

Hesablanmış xərclərin mühasibat qeydiyyatı:

Debet	Təhlükəsizlik xərcləri (MGHH -da əks olunur)	25.000\$
Kredit	Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər (MVHH-da əks olunur)	25.000\$

Bu yazılış, 20X6-cı ilin dekabr ayı üçün təhlükəsizlik xərclərinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Maliyyə hesabatlarından çıxarılışlar:

MGHH	\$
İnzibati xərclər:	
Təhlükəsizlik xərcləri (200.000 +25.000)	225.000

MVHH	\$
Cari öhdəliklər	
Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər	25.000

20X7-ci il

Yuxarıdakı yazılışa əks düzəliş olunur.

Debet	Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər	25.000\$
Kredit	Təhlükəsizlik xərcləri	25.000\$

20X6-cı il üzrə təhlükəsizlik xərclərinə əks düzəliş edilir.

304 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

3. İcarə haqqı ödəniləndə, yazılış bu şəkildə olur:

Debet	İcarə haqqı (xərclər)	20.000\$	
	Kredit		Kassa
			20.000\$

Bu yazılış, 1 oktyabr 20X6-cı il tarixindən etibarən dörd aylıq dövr üzrə icarə haqqının ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

İlin sonunda qabaqcadan ödənilmiş xərclər hesabına düzəliş edilməlidir:

- 1 oktyabr 20X6-31 yanvar 20X7 dövrü üçün cəmi ödəniş 20.000\$ dir.
 - 1 oktyabr 20X6-31 dekabr 20X6 tarixləri 20X6-cı maliyyə ilinə aiddir və bu dövr üçün icarə xərcləri hesablanaraq uçota alınmalıdır.
 - 20X7-ci il yanvar ayı üçün icarə xərcləri əvvəlcədən ödənilmiş icarə haqqı xərci kimi növbəti dövrə keçirilməlidir. Çünki bu növbəti maliyyə ilinə aiddir.
- $20X7\text{-ci il yanvar ayı üçün icarə xərcləri } 20.000\$ / 4 = 5.000\$$

Mühasibat yazılışı:

Debet	Əvvəlcədən ödənilmiş icarə haqqı (MVHH-də əks olunur)	5.000\$	
	Kredit	İcarə xərci (MGHH-də əks olunur)	5.000\$

Bu yazılış, 20X7-ci ilin yanvar ayı üzrə icarə haqqı ilə bağlı düzəlişin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Maliyyə hesablarından çıxarışlar	\$	\$
MGHH		
İnzibati xərclər:		
İcarə xərci (20.000\$ -5.000\$)	15.000	
MVHH		
Cari aktivlər		
Əvvəlcədən ödənilmiş icarə haqqı		5.000

Aydınır ki, əvvəlcədən ödənilmiş icarə xərclərinə 5.000\$-lıq düzəliş, yalnız 20X6-cı ilə aid icarə xərclərinin həmin ilin MGHH-sində xərc kimi göstərilməsini, geriye qalan məbləğin isə əvvəlcədən ödənilmiş xərc (aktiv) kimi göstərilməsini təmin edir. Əgər bu düzəliş olmasaydı, 20.000\$ məbləğinin hamısı xərc kimi göstərilərdi.

20X7-ci il

Yuxarıda edilən yazılışa bu cür düzəliş edilir:

Debet	İcarə xərci	5.000\$	
	Kredit	Əvvəlcədən ödənilmiş icarə haqqı	5.000\$

Bu yazılış, 20X7-ci ilin yanvar ayı üçün əvvəlcədən ödənilmiş icarə haqqına düzəlişin uçotunu həyata keçirmək üçün verilir.

4. 1 noyabr 20X6-cı ildən 31 dekabr 20X6-cı ilə qədər olan faiz 20X6-cı maliyyə ilinin sonuna kimi hesablanmışdır. Məbləğ : $100.000\$ \times 8/100 \times 2/12 = 1.333\$$

Mühasibat yazılışı:

Debet	8%-lik istiqrazlar üzrə hesablanmış faiz üzrə debitor borcu (aktiv)	1.333\$	
	Kredit	İstiqrazlar üzrə faiz gəliri	1.333\$

Bu yazılış, 31 dekabr 20X6-cı il tarixinə qədər 8%-lik istiqrazlar üzrə faiz məbləğinin hesablanaraq uçota alınmasını həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Maliyyə hesabatlarından çıxarışlar:

MGHH	\$
Digər gəlirlər:	
8 %-lik istiqrazlar üzrə faiz gəliri	1.333
MVHH	
Cari aktivlər	
8 %-lik istiqrazlar üzrə hesablanmış faiz üzrə debitor borcu	1.333

20X7-ci il

20X6-cı ilin sonunda edilmiş yazılışa aşağıdakı kimi düzəliş verilir:

Debet	İstiqrazlar üzrə faiz gəliri	1.333\$	
	Kredit	8%-lik istiqrazlar üzrə hesablanmış faiz üzrə debitor borcu (aktiv)	1.333\$

Bu yazılış, 31 Dekabr 20X6-cı il tarixinə qədər 8%-lik istiqrazlar üzrə qeyd olunmuş faizin əks düzəlişini həyata keçirmək üçün verilmişdir.

5. Əməkhaqqı hər növbəti ayın 7-ci günündə ödənilməsi üçün 5.000\$ məbləğində bir aylıq əməkhaqqı ödənilməmiş qalır. MGHH-də (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) $5.000\$ \times 12 = 60.000\$$ xərc kimi qeyd olunur. Yəni MGHH-də göstərilən məbləğə həm ödənilmiş, həm də ödənilməmiş əməkhaqqı daxil edilir. Xərc qeyd edildikdə, mənfəət və eləcə də xalis aktivlər azalacaqdır. Ödənilməmiş 5.000\$ məbləğində əməkhaqqı şirkətin öhdəliyi kimi göstərilir.

6. (A)

600\$-lıq bu məbləğ (yəni 3 aylıq icarə haqqı) gələcək dövrlərdə əldə ediləcəkdir, lakin K Şirkəti tərəfindən hesablanaraq uçota alınmışdır. Nəticədə, bu məbləğ K Şirkətinin MVHH-sində aktiv kimi qeyd olunacaqdır.

306 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

7. (D)

Düzgün cavab bu yolla tapılır:

İcarə haqqı üzrə debitor borcları hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalığın köçürülməsi	21.200	İlkin qalıq	28.700
MGHH-yə köçürmə (qalıq məbləğ)	475.000	Xaric etmə	481.200
Son qalıq	31.200	Dövrün sonuna qalığın köçürülməsi	18.400
	528.300		528.300

FƏSİL – D8: DEBİTOR VƏ KREDİTOR BORCLARI

Mövzuya ilkin baxış

Debitor və kreditor borclarının səmərəli idarə edilməsi həm maliyyə, həm də mühasibat uçotu funksiyalarını yerinə yetirən bölmələr üçün əhəmiyyətlidir:

- Maliyyə üçün – debitor və kreditor borcları digər elementlərdən fərqli olaraq pul vəsaitinin hərəkətinə birbaşa təsir edir.
- Mühasibat uçotu üçün – debitor və kreditor borcları maliyyə hesabatlarının ədalətli təqdimatını təmin etmək üçün uçota alınmalı olan çoxlu sayda əməliyyatları əhatə edir.

Bu əməliyyatlara və onların müəssisənin likvidliyi üzərində birbaşa təsirinə nəzarət etmək üçün nəzarət sistemlərinə ehtiyac var. Məsələn, uzun müddət ödənilməmiş debitor borclarını və ümitsiz borcları (yəni, ödənilməyəcək borcları) müəyyən etmək üçün həyata keçirilən ödəmə müddəti üzrə təhlili misal göstərmək olar. Analoji olaraq, biz təchizatçıların hesabatlarını əldə edə və öz müvafiq hesabatlarımızla üzləşdirə bilərik.

Ümitsiz borclar satışların kreditlə həyata keçirilməsi zamanı (bu zaman satılmış əmtəələr üzrə ödəniş dərhal yox, müəyyən müddət, məs. 1 ay sonra həyata keçirilir) yaranan riskdir. Lakin bu risk ehtiyatsız şəkildə qəbul edilməməlidir. Riski minimumlaşdırmaq üçün kredit satışlarının qiymətləndirilməsi və kredit limitlərinin təyin edilməsi kimi nəzarət sistemləri tətbiq edilir. Əks halda, müəssisənin sadəcə mənfəətliliyi yox, həmçinin, mövcudluğu da sual altında qala bilər!

Bu Fəsil bütün mühasiblərin həyata keçirməli olduqları vacib funksiyalardan biri olan debitor və kreditor borcların uçotunu müzakirə edir.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Debitor və kreditor borclarına aid nümunələr.
- b) Müştərilərə təklif edilən kredit imkanlarının fayda və zərərləri.
- c) Debitor borcların ödəmə müddətləri üzrə təhlilinin məqsədi.
- ç) Kredit limitlərinin məqsədi.
- d) Ümitsiz borcları silmək üçün müvafiq uçot qaydaları.
- e) Ümitsiz borcların geri qaytarılmasının uçota alınması.
- ə) Ümitsiz borcların mənfəət və zərər haqqında hesabat və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatla təsiri.
- f) Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatların müəyyənləşdirilməsi və onlara düzəlişlərin edilməsi məqsədilə ikili qeydiyyatların hazırlanması.
- g) Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlardakı dəyişikliklərin MGHH-də və qiymətləndirilmiş ehtiyatların dövrün sonuna olan qalığının MVHH-də əks etdirilməsi.
- ğ) Satışla bağlı debitor borclar ilə ticarət üzrə kreditor borcları arasındakı üzləşdirmə əməliyyatların uçotunun həyata keçirilməsi.
- h) Təchizatçı hesabatlarının hazırlanması, üzləşdirilməsi və onların məqsədinin başa düşülməsi.
- x) Maddələrin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda cari və uzunmüddətli öhdəliklər şəklində qruplaşdırılması.

Giriş**Praktiki nümunə**

S Şirkəti əmtəələrin satışının əksər hissəsini kreditlə həyata keçirir. Şirkətin daimi mühasibi öz işini tərk etdikdən sonra və müəssisə, iş təcrübəsi olmayan yeni bir mühasibi praktikant olaraq işə cəlb edir. Yeni mühasib, bunun əhəmiyyətini dərk etmədiyi üçün, uzun illərdir qabaqcıl bir təcrübə halını almış və müəssisənin siyasətinə çevrilmiş debitor borcların ödəmə müddətinə görə təhlilini hazırlamır. Bunun əvəzinə o, fikrini mühasibat sistemində qeydləri etməyə cəmləyir. Rəhbərlik də digər işlərlə məşğul olduğuna görə, bu məsələyə diqqət yetirmir. Müəssisənin satış mütəxəssisləri isə satış hədəflərinə nail olmaq və hətta həmin hədəfləri üstələmək üçün böyük həvəslə səy göstərirlər.

Uçot dövrünün sonunda auditorların təkidi ilə aktivlərin ödəmə müddətinə görə təhlilini həyata keçirmək üçün əlavə bir şəxs işə cəlb edilir. Bu zaman aydın olur ki, 2 milyon \$ məbləğində olan cəmi debitor borcların 0,5 milyon \$-lıq hissəsinin ödəmə müddəti 90 günü keçmişdir. Digər 0,22 milyon \$-lıq məbləğ isə ümitsiz borc kimi qiymətləndirilmişdir. Ödənilməmiş 0,5 milyon \$ kreditör borclarından 42.000\$ hissəsi əhəmiyyətli dərəcədə böyük güzəşt təklif edən müştərinin debitor borclarına daxildir. Satıcılar dərhal məsələni həll etmək, yəni borcları geri toplamaq barədə təlimatlandırılırlar.

Bu misal, düzgün şəkildə həyata keçirilmiş mühasibat uçotunun nə dərəcədə əhəmiyyətə malik olduğunu göstərir. Bu Fəsil sizin debitor və kreditör borcların bütün aspektlərinin uçotunu həyata keçirməyinizə yardım edəcək.

1. Debitor və kreditör borclarına aid nümunələr.**(Nələri öyrənəcəyik – a)****1.1 Satışla bağlı debitor borclar**

Əmtəələr müştərilərə həm nəgd qaydada, həm də kreditlə satıla bilər. Əgər satışlar kreditlə həyata keçirilərsə, satılmış əmtəələr üzrə debitor borclar satıcının hesablarında satışla bağlı debitor borclar şəkilində uçota alınır. Bu satıcının maliyyə hesabatlarında, MVHH-nın aktiv hissəsində qeyd olunur. Alıcı ödənişi həyata keçirdiyi zaman ödənilən pul vəsaiti debitor borcu hesabındakı qalığı azaldır.

Nümunə

Cavid 30 noyabr 20X6-cı il tarixində Tahirə 5.000\$ dəyərində malları kreditlə satır. Onlar kreditin müddətinin 2 ay olması ilə bağlı razılığa gəlirlər. Tahir razılaşdırılmış tarixdə, yəni, 31 yanvar 20X7-ci il tarixində ödənişi həyata keçirir.

Tahirdən əldə edilməli olan 5.000\$ Cavidin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında satışla bağlı debitor borclar şəklində qeyd edilir. Çünki Tahir, 31 dekabr 20X6-cı il tarixində Cavidə 5.000\$ məbləğində borcludur.

Cavidin uçot kitablarında debitor borclar ilə bağlı ikili qeydiyyatlar aşağıdakı şəkildə olacaqdır:

Kreditlə satışa görə ikili qeydiyyat				Debitor borclarının ödənilməsi ilə bağlı ikili qeydiyyat			
Debet	Ticarət üzrə debitor borclar (Tahir)	5.000\$		Debet	Pul vəsaiti	5.000\$	
	Kredit	Satış gəliri	5.000\$		Kredit	Ticarət üzrə debitor borclar (Tahir)	5.000\$
Bu qeydiyyat kreditlə edilmiş satışların uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.				Bu qeydiyyat debitor borcun alınmasının uçotunu aparmaq üçün verilmişdir			

1.2 Ticarət üzrə kreditor borcları

Əgər əmtəə kreditlə satın alınarsa, satın alınmış əmtəə üzrə ödənilməli olan məbləğ alıcının hesablarında ticarət üzrə kreditor borcları şəklində əks olunur.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunəyə əsasən, Tahir 5.000\$ məbləğində öhdəliyi öz maliyyə hesabatlarında kreditor borcu kimi qeyd edəcək.

Tahirin uçot kitablarındakı ikili qeydiyyatlar aşağıdakı şəkildə olacaqdır:

Kreditlə satınalmaların ikili qeydiyyatı			Ödəmə ilə bağlı ikili qeydiyyat		
Debet	Satınalmalar	5.000\$	Debet	Ticarət üzrə kreditor borcları (Cavid)	5.000\$
	Kredit Ticarət üzrə kreditor borcları (Cavid)	5.000\$	Kredit	Pul vəsaiti	5.000\$
Bu qeydiyyat, kredit vasitəsilə baş vermiş satınalmaların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.			Bu qeydiyyat, ticarət üzrə kreditor borclarının pul vəsaiti ilə ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.		

Digər debitor və kreditor borcları

Ümumi debitor və kreditor borcları məbləğinin tərkibinə digər debitor və kreditor borcları da daxil edilə bilər. Digər debitor borclarına nümunə kimi aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- İççilərə verilmiş borc və avans
- Satılmış aktivlərə görə debitor borclar
- Verilmiş kreditlər üzrə faizə görə debitor borcu
- Ödənişi əldə edilməmiş iddialar

Bu debitor borcları müəssisənin normal fəaliyyət əməliyyatlarından, yəni gündəlik satışlarından əldə olunmur. Onlar müəssisənin maliyyə hesabatlarında ticarət üzrə debitor borclardan ayrı şəkildə qeyd olunur.

Nümunə

25.000\$ məbləğindəki zərərin sığorta şirkətindən əldə edilməsi 1 noyabr 20X6-cı il tarixində təsdiqlənsə də, MVHH tarixində, yəni 31 dekabr 20X6-cı il, bu məbləğ hələ də əldə edilməmişdir. Buna görə, bu məbləğ şirkətin digər debitor borclar şəklində qeyd olunur. Bu debitor borclar uzunmüddətli aktivlər kimi təsnifləşdirilir.

Bu qaydalar, eynilə ticarət üzrə kreditor borclara və digər kreditor borclarına da aid edilir.

Nümunə

U Şirkəti, 26 iyul 20X6-cı il tarixində D Şirkətinə 40.000\$ məbləğində avadanlıq satmışdır. Bu məbləğdən 18.000\$ avans kimi, yerdə qalan 22.000\$ isə 1 aprel 20X7-ci il tarixinə ödənilməli idi. Buna görə də, U şirkəti 31 dekabr 20X6-cı il üçün hazırladığı maliyyə hesabatlarında hələlik alınmamış 22.000\$ məbləği debitor borc kimi qeyd etmişdir. Bu debitor borc hesabatda cari aktiv kimi yox, uzunmüddətli aktiv kimi qeyd olunur, çünki bu borc şirkətin gündəlik (normal fəaliyyəti ilə bağlı) debitor borclarına daxil edilmir.

Qısa test 1

A Şirkəti 56.000\$ dəyərində olan əmtəələri 26 iyul 20X6-cı il tarixində D Şirkətinə satır. A Şirkətinin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı 31 mart 20X7-ci il tarixində hazırlanır. Həmin dövr ərzində D Şirkəti 43.000\$ məbləğində ödəniş edir. A Şirkətinin maliyyə hesabatlarında 31 mart 20X6-cı il tarixində göstərməli olan debitor borcların (D Şirkətidən) məbləğini müəyyən-ləşdirin. Hesab edək ki, D Şirkətinin 1 Aprel 20X6-cı il tarixinə olan debitor borcu qalığı sıfıra bərabərdir.

- A. 56.000\$
- B. 13.000\$
- C. 43.000\$
- D. Sıfır

2. Müştərilərə təklif edilən kredit imkanlarının fayda və zərərləri.

Debitor borcların ödəmə müddətləri üzrə təhlilinin məqsədi.

Kredit limitlərinin məqsədi.

(Nələri öyrənəcəyik – b, c və ç)

2.1 Müştərilərə təklif edilən kredit imkanlarının fayda və zərərləri**1. Faydaları**

Hər kəs bacardıqca pul vəsaitini daha uzun müddətdə əlində saxlamağa çalışır. Bu baxımdan müştərilər onlara daha sərfəli kredit şərtləri təklif edən satıcılara üz tutur. Əlverişli kredit şərtlərinin təklif edilməsi, satışların artırılmasına kömək edir. Bazar şəraitində müəssisə müştərilərə uzunmüddətli kredit verərək öz rəqiblərini üstələyə bilər.

Nümunə

Tahir və Cavid bir-birlərinin rəqibidirlər. Tahir, malları 15 gün müddətinə kreditlə satır. Lakin 1 il sonra Cavid 30 günlük kredit müddəti təklif edir. Nəticə etibarlı ilə Tahirin müştərilərinin böyük əksəriyyəti Cavidə yönəlir.

2. Zərərləri

Lakin bununla yanaşı müştərilə kreditlə satışların təklif edilməsinin müəyyən zərərləri və məhdudiyyətləri də vardır. Qəbul olunmuş köhnə bir biznes məntiqinə əsasən, müəssisə bütün ödəmələrini mümkün qədər gecikdirməlidir. Bu müəssisənin özünün əməliyyatları, ehtiyat və spekulativ məqsədləri üçün kifayət qədər pul vəsaitinə malik olmasına kömək etmək məqsədi daşıyır.

- a) Dövriyyə kapitalı debitor borclar ilə əlaqəlidir və müəssisə bu səbəbdən müəyyən maliyyə xərclərinə məruz qalır.

Nümunə

1 yanvar 20X7-ci il tarixində 10.000\$ məbləğində iki partiya mal satılır. Birinci partiya D Şirkətinə nəgd pul vəsaitinə, ikinci partiya isə K Şirkətinə 60 gün müddətinə kreditlə satılır. Birinci partiya üzrə nəgd pul vəsaiti dərhal əldə edilir. İkinci partiya üzrə isə 60 gün sonra əldə ediləcək. Bu o deməkdir ki, 10.000\$ məbləğindəki dövriyyə kapitalı debitor borclarına çevrilir. Şirkət illik 10% faiz ödədiyi overdraft (açıq kredit) hesabına malikdir. Müştəri ödənişi 60 gün gecikdirdiyindən (kreditlə satışın şərtinə görə) bu hesab 60 gün ərzində 10.000\$ məbləğindən çox görünür. Şirkət bu məbləğ üzrə 10% həcmində faiz xərci ödəyir. Ödənilmiş faiz, maliyyə (faiz) xərci adlandırılır.

Maliyyə (faiz) xərci = $10.000 \times 10\% \times 60/365 = 164.38\$$

- b) Satış kreditlə həyata keçirildiyi zaman həmişə ümitsiz borclar üzrə risk mövcuddur, yəni müştəri borcunu ödəməyə bilər.
- c) Debitor borcların idarə edilməsi onların qeydiyyatı və müştərilərdən toplanması kimi inzibati xərclərlə müşayiət olunur. Bu yalnız əməkhaqqı, icarə haqqı, dəftərxana ləvazimatları və s. xərclərin çəkilməsilə mümkün ola bilər.

2.2 Debitor borclar üzrə ödəmə müddətinə görə təhlilin məqsədi

MVHH-də satışlarla bağlı debitor borclar müştərilərdən alınmalı olan debitor borclardan ibarətdir. Debitor borcu olan müştərilərin sayı bir və ya birdən çox ola bilər. Məsələn, B Şirkətinin debitor borcu olan müştərilərinin sayı 1 olduğu halda, D Şirkətinin belə müştərilərinin sayı 7 nəfər ola bilər.

Bundan başqa, hər müştəridən alınmalı olan debitor borcların məbləği bir və ya bir neçə hesab-faktura üzrə ola bilər.

Nümunə

N Şirkətindən alınmalı olan debitor borcun məbləği 75.000\$-dır. Bu məbləğ, 6 sentyabr 20X6-cı il tarixli 66 sayılı hesab-faktura üzrədir. 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə bütün qalıq borc 4 ay əvvəl yaranmışdır.

G Şirkətindən alınmalı olan debitor borcu (25.000\$) 25/12/20X6 tarixli 87 sayılı hesab-faktura üzrədir.

31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə P Şirkətindən alınmalı olan debitor borcu 100.000\$ məbləğindədir. Bu qalığı (yəni ödənilməmiş hesab-fakturalar) təşkil edən hesab-fakturalar aşağıdakılardır:

Hesab faktura nömrəsi	Tarix	\$
51	1 iyun 20X6	20.000 \$
105	1 noyabr 20X6	45.000 \$
110	30 dekabr 20X6	35.000 \$
		100.000 \$

Şirkət, öz müştərilərinə 90 gün müddətinə kredit təklif edir.

Debitor borcların ödəmə müddətinə görə təhlili debitor borclar mövcud olduğu müddət üzrə həyata keçirilir. Bu təhlil, hər bir borcun mövcud olduğu müddəti dəqiq şəkildə göstərir. Debitor borcların 31 dekabr 20X6-cı il üzrə ödəmə müddətinə görə təhlili aşağıdakı şəkildədir:

Mövcud olduğu müddət							
Müştərinin adı	0-3 ay (yəni, 1/10/20X6 və 31/12/20X6 tarixləri arasında)		3-6 ay (yəni, 1/07/20X6 və 30/09/20X6 tarixləri arasında)		6-9 ay (yəni, 1/04/20X6 və 30/06/20X6 tarixləri arasında)		Cəmi məbləğ
	Hesab-faktura nömrəsi	Məbləğ	Hesab-faktura nömrəsi	Məbləğ	Hesab-faktura nömrəsi	Məbləğ	
		\$		\$		\$	
P Şirkəti	105	45.000			51	20.000	100.000
	110	35.000					
	Natamam cəm	80.000				20.000	
G Şirkəti	87	25.000	66				25.000
N Şirkəti				75.000			75.000
Cəmi		105.000		75.000		20.000	200.000

Vaxtı keçmiş debitor borcların toplanması daha çox əmək tələb edir. Təcrübə göstərir ki, borcların müddəti uzandıqca onların tamamilə və ya bir hissəsinin əldə edilməsi ehtimalı azalır.

P Şirkəti ilə razılaşdırılmış kredit müddəti 90 gündür, yəni, 3 ay. Debitor borcların ödəmə müddətinə görə təhlili göstərir ki, 51 sayılı hesab-faktura ilə bağlı problem var və onu həll etmək (yəni, borcları toplamaq) üçün dərhal bəzi ciddi tədbirlər görmək lazımdır. Məsələn, P Şirkəti ilə görüşərək ödəniş haqqında müzakirə aparmaq lazımdır.

2.3 Kredit limitinin məqsədi

Müştərinin krediti ödəmək qabiliyyəti (yəni, əmtəələri ona kreditlə satmalı olub-olmadığımız) müəyyənləşdirildikdən sonra, müəssisə həmin müştəri üçün kredit limitini təyin etməlidir. Kredit limiti dedikdə:

- Müştəriyə kreditlə təklif edilə biləcək ən yüksək məbləğ və
- Ona təklif edilə biləcək ən uzun kredit dövrü başa düşülür.

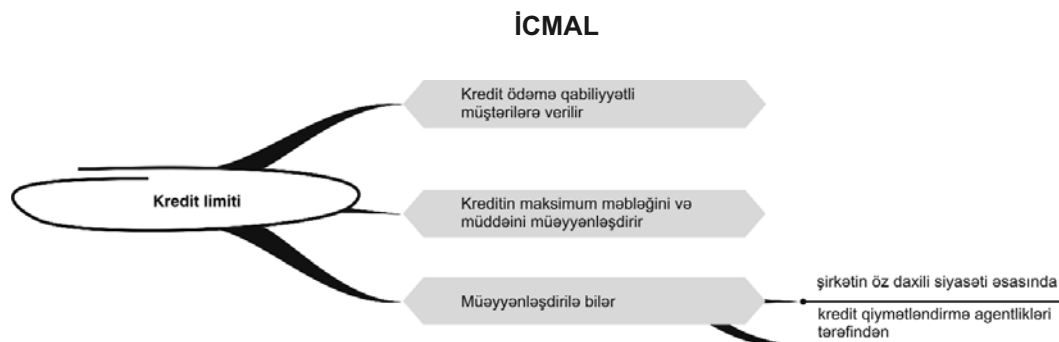
Kredit limiti aşağıdakıların əsasında təyin edilə bilər:

- Şirkətin öz daxili siyasəti əsasında və ya
- Kredit qiymətləndirmə agentliklərindən əldə edilən məlumat əsasında.

Hər müştəri üçün kredit limiti mütəmadi olaraq gözdən keçirilməlidir. Əgər müəssisə nəticədə aşağıdakı hallarla üzləşəcəyini ehtimal edirsə, o halda müştəriyə kreditlə satış həyata keçirilmir:

- Müştəri ödənişi təyin edilmiş vaxtdan sonra ödəyəcəksə
- Keçmişdə müştəridən toplanmış borclar müəssisəni qane etməmişdirsə
- Müştəri üçün nəzərdə tutulmuş kredit limiti dolmuşsa

Müəyyən müştəriyə kredit limitinin təyin edilməsi müəssisə tərəfindən onun krediti ödəmə qabiliyyətinin qiymətləndirildiyini göstərir. Krediti ödəmə qabiliyyəti olmayan müştərilər üzrə kredit limiti barədə söhbət belə gedə bilməz.



2.4 Müştərinin krediti ödəmə qabiliyyətinin müəyyənləşdirilməsi

Müştərilərin kredit ödəmə qabiliyyəti onların borclarını ödəməsi ilə bağlı öhdəliklərini yerinə yetirməsi qabiliyyəti ilə müəyyənləşir.

Əgər yeni müştərinin krediti ödəmə qabiliyyəti kredit verilməmişdən əvvəl qiymətləndirilərsə, ümitsiz borcların baş vermə ehtimalı minimumlaşdırılır. Analoji olaraq, mövcud müştərilərin də krediti ödəmə qabiliyyəti ilə bağlı tarixçələri mütəmadi olaraq yoxlanılmalıdır. Bunun üçün aşağıdakı metodlardan istifadə edilir:

1. Bank zəmanətləri

Yeni müştərilər tərəfindən təqdim edilmiş bank zəmanətləri onların maliyyə vəziyyəti haqqında məlumat verir, lakin bu zəmanətlər ümumi və qeyri-müəyyən olduqlarına görə onlara o qədər də etibar edilmir.

2. Ticarət zəmanətləri

Ticarət zəmanətləri potensial müştərilərlə təchizatçılar arasında qənaətbəxş biznes münasibətlərinin tənzimlənməsi üçün zəmin yaradır. Problem bundadır ki, müştəri ona ticarət zəmanətini təqdim edən təchizatçıyı özü seçir. Beləliklə, çətin ki, müştəri pis ticarət münasibətində olduğu təchizatçıyı seçsin.

3. Maliyyə məlumatlarının təhlili

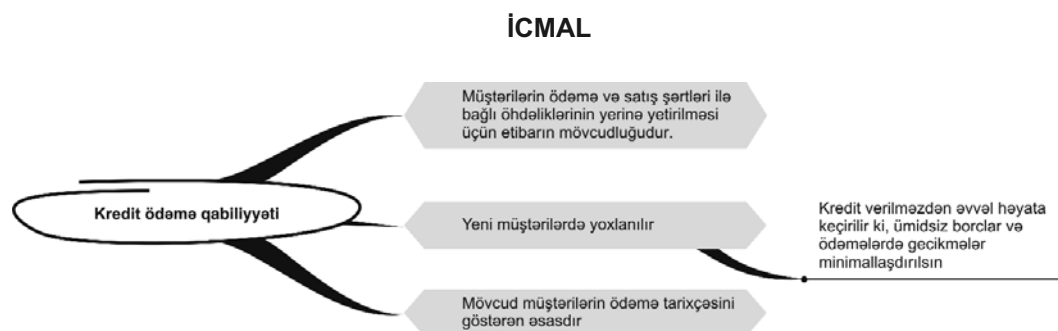
Müştərinin maliyyə hesabatları onun krediti ödəmə qabiliyyəti haqqında bəzi əhəmiyyətli məlumatlar verir. Debitor və kreditor borclarının ödənmə müddətləri, eləcə də inventarlaşma dövrü onların pul tədavülünün müddətini bildirən göstəricilərdir. Gəlirlilik və likvidlik də müştərinin ödəmə qabiliyyətinin göstəricisi sayılır.

4. Kredit reytingi

Dan və Bredstrit, Mudis, Standart və Purs kimi kredit ödəmə qabiliyyətinin qiymətləndirilməsi üzrə professional agentliklər müştərilərin ödəniş tarixi, maliyyə problemləri və digər müvafiq məlumatları haqqında hesabatlar təqdim edirlər.

5. İctimaiyyətə açıq olan məlumatlar

Mətbuat hesabatları, qəzet və jurnal məqalələri, eləcə də şirkətin dərc etdiyi və ictimaiyyətə açıq olan illik maliyyə hesabatları da müştərinin və ya potensial müştərinin kredit limitinin təyin olunmasında istifadə oluna bilər.



Qısa test 2

A Şirkətinin 31 dekabr 20X7-ci il tarixinə olan cəmi debitor borclar 123.000\$ məbləğindədir; bu debitor borcların təfəsilatı aşağıda göstərilmişdir:

Hesab-faktura nömrəsi	Tarix	\$
43	04/05/20X7	53.000
102	08/09/20X7	34.000
123	28/10/20X7	13.000
145	30/12/20X7	23.000

180 gündən daha çox müddətə mövcud olan debitor borcların məbləğini göstərin.

- A. 53.000\$
- B. 87.000\$
- C. 36.000\$
- D. 23.000\$

3. Ümidsiz borcları silmək üçün müvafiq uçot qeydləri.

Ümidsiz borcların mənfəət və zərər haqqında hesabat və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatə təsiri.

Ümidsiz borcların geri qaytarılmasının uçota alınması.

(Nələri öyrənəcəyik – d, ə və e)

3.1 Ümidsiz borclar

Kredit təklif edilən müştərilərin krediti ödəmə qabiliyyətinin müəyyənəşdirilməsi üzrə kifayət qədər əmək sərf edilməsinə baxmayaraq bəzi borcları müştərilərdən toplamaq mümkün olmur. İşgüzar dillə desək, bunlar ümidsiz borclar və ya qaytarılmayan borclar adlanır. Bu, müxtəlif səbəblərdən baş verə bilər:

- Debitorun iflası
- Debitorun ölümü
- Fırıldaçılıq halları və s.

Bu problemi başa düşdükdən sonra gələn satıcının hesabında ümidsiz borcların necə rol oynadığına nəzər salaq:

Səbəbindən asılı olmayaraq, əgər müəssisə borcun müştəri tərəfindən geri qaytarılacağını ehtimal etmirsə və onu əldə etmək üçün bütün səylərini dayandırarsa, bu zaman biz deyirik ki, borc artıq ümidsiz borca çevrilmişdir. Ümidsiz borcları silmək üçün verilən qeydlər aşağıdakı kimidir:

1.

Debet	Ümidsiz borclar üzrə xərc	X
Kredit	Satışla bağlı debitor borclar	X

Bu yazılış, debitor borcların silinməsi və onların ümidsiz borclar üzrə xərc hesabına köçürülməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bu qalıqlar, fərdi ledcer hesablarından da silinir.

Nümunə

M Şirkəti əmtələri Cavidə 5.000\$ müqabilində kreditlə satmışdır. Lakin Cavid vəfat edir və onun M Şirkətinə ödəyəcək heç bir aktivı olmur. M Şirkətinin bu borcu mühasibat kitablarından ümidsiz borc şəklində silməsindən başqa heç bir seçimi qalmır.

3.2 Ümidsiz borcların MGHH və MVHH-yə təsiri

1. **MGHH:** Ümidsiz borc müəssisə üçün əlavə xərcdir. Çünki bu halda satışa, malın çatdırılmasına və debitor borcun yığılmasına sərf edilən xərclər müəssisə tərəfindən bir daha bərpa olunmur. Nəticədə cari il üzrə xalis mənfəət azalır.
2. **MVHH:** aktiv tərəfdə satışla bağlı debitor borclar azalır; eyni məbləğdə azalma, həmçinin, kapital tərəfdə baş verir, çünki yuxarıda qeyd etdiyimiz kimi mənfəət azalır.

Nümunə

D Şirkətinin 31 dekabr 20X6-cı il tarixinin sonuna olan maliyyə hesabatlarında göstərilən debitor borcu 60.000\$ məbləğindədir. Bu məbləğ aşağıdakı debitorların borclarından təşkil olunmuşdur:

- Rafiq 15.000\$
- Rüşət 12.000\$
- Anar 6.000\$

➤ İlham 27.000\$

Bu borcların təhlili nəticəsində məlum olur ki, Anar vəfat etmişdir və onun əmlakı borcunun yalnız 4.500\$ məbləğində olan hissəsini ödəyir, yəni, qalan 1.500\$ məbləğinin bərpa edilməsi mümkün deyildir. Rafiq iflasa uğramışdır və borcunu ödəmək qabiliyyətinin olmadığını bildirmişdir. Nəticədə onun borcunun yalnız 10.000\$ məbləğində olan hissəsi ödənilir. D Şirkətinin rəhbərliyi qalan 5.000\$ məbləğini ümitsiz borc şəklində silmək qərarına gəlir. Biz indi bu əməliyyatların D Şirkətinin hesablarında necə qeyd olunduğunu və onların 31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan il üzrə MGHH-yə necə təsir etdiyini göstərəcəyik.

Ümitsiz borclar silindi zaman aşağıdakı müxəbirləşmə verilir:

Debet	Ümitsiz borclar üzrə xərc	6.500
Kredit	Satışla bağlı debitor borclar	6.500

Bu yazılış, Anar və Rafiqin borclarının bir hissəsinin ümitsiz borc şəklində silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Satışla bağlı debitor borclar hesabı

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X6	Dövrün əvvəlinə qalıq	60.000	31/12/20X6	Ümitsiz borclar	6.500
			31/12/20X6	Dövrün sonuna qalıq	53.500
	Cəmi	60.000		Cəmi	60.000

Ümitsiz borc üzrə xərc hesabı

Debet			Kredit		
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X6	Satışla bağlı debitor borclar	6.500	31/12/20X6	MGHH-yə köçürmə	6.500
	Cəmi	6.500		Cəmi	6.500

Ümitsiz borcların maliyyə hesabatlarına təsiri:

MGHH		
	\$	\$
Gəlir	X	
Çıxılsın: Xərclər		
Ümitsiz borclar	(6.500)	
		X
Cəmi		

MVHH		
		\$
Uzunmüddətli aktivlər		X
Cari aktivlər		
Ticarət üzrə debitor borcları	53.500	
	Cəmi	

3.3 Bərpa edilmiş ümidsiz borclar

Əvvəl silinmiş ümidsiz borclar yenidən bərpa edilə (geri qaytarıla) bilər. Bu zaman həmin məbləğ artıq debitor borcu hesab edilmədiyindən, debitor borca kredit yazılışı verməyin heç bir mənası yoxdur (çünki o artıq xərc şəklində silinmişdir). Bu məbləğ, MGHH-yə (digər gəlir şəklində) daxil edilməlidir. Beləliklə, ikili yazılış aşağıdakı şəkildə olur:

Debet	Pul vəsaiti	X
Kredit	Bərpa edilmiş ümidsiz borc üzrə gəlir (digər gəlirlər)	X

Bu yazılış, keçmişdə silinmiş olan debitor borcların bərpa edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

(D Şirkəti haqqında olan nümunənin davamı)

20X6-cı maliyyə ilində ümidsiz borc olaraq silinmiş olan 5.000\$ məbləğindəki debitor borc 20X7-ci maliyyə ilində geri qaytarılmışdır. Əgər ümidsiz borc 20X7-ci ildə bərpa olunursa, mühasibat kitablarında aşağıdakı yazılış qeyd edilir:

Debet	Pul vəsaiti	5.000
Kredit	Digər gəlirlər	5.000

Bu yazılış, əvvəllər ümidsiz borc kimi hesab edilən debitor borcların müştəridən toplanması və əldə edilən pul vəsaitinin digər gəlirlər şəklində qeyd edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

MGHH	\$
Gəlir	X
Bərpa edilmiş ümidsiz borclar üzrə gəlir	5.000
Çıxılsın: Xərclər	(X)
Cəmi	XX

Qısa test 3

Cəmil, 1 mart 20X8-ci ildə Caviddən 20.000\$ dəyərində mal satın alır. Cəmilin bu məbləği vaxtında qaytara bilməyəcəyi hesab edilir və bu məbləğ 31 dekabr 20X8-ci il tarixində ümidsiz borc kimi qeyd olunur. Lakin Cəmil, 30 dekabr 20X8-ci ildə Cavide olan 20.000\$ borcunu qaytarır. Cavidin mühasibat qeydlərindəki ikili yazılışı göstərin.

Qısa test 4

Lətif, 20X5-ci ildə 30.000\$ dəyərində olan əmtəələri Babəkə satır. 20X6-cı il ərzində bütün səylər boşa çıxdığından Lətif bu məbləği ümidsiz borc olaraq silir. Lakin 20X7-ci ildə Lətif həmin məbləği (30.000\$) bütünlükdə əldə edir. 20X6 və 20X7-ci illərdə bu əməliyyatlar üçün verilməli olan ikili yazılışları göstərin.

- 4. Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatların müəyyənləşdirilməsi və onlara düzəlişlərin edilməsi məqsədilə ikili yazılışların hazırlanması. Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlardakı dəyişikliklərin MGHH-də və qiymətləndirilmiş ehtiyatların dövrün sonuna olan qalığının MVHH-də əks etdirilməsi.**

(Nələri öyrənəcəyik – f və g)

4.1 Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyatların mahiyyəti

Bir çox müəssisələrin rəhbərliyi şübhəli borcların səviyyəsini proqnozlaşdırma bilər. Bu nəticəni əldə etmək üçün onlar daha çox keçmiş mühasibat uçotu məlumatlarına əsaslanırlar.

Nümunə

D Şirkəti, kreditlə həyata keçirdiyi satışlar üzrə iki ay kredit müddəti təklif edir. D Şirkətinin 31 dekabr 20X6-cı il tarixinin sonuna olan debitor borclarının müddət cədvəli aşağıdakı kimidir:

Borcun mövcud olduğu müddət	Məbləğ	Şübhəli hesab olunan hissə (% ilə)	Qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyatlar
	\$		\$
2 aydan az	75.000	-	-
2-3 ay	10.000	4%	400
3-6 ay	5.000	10%	500
6-12 ay	500	25%	125
Cəmi	90.500		1.025

MVHH tarixində cəmi debitor borclar 90.500\$ məbləğindədir. Bu borca təyin edilən qiymətləndirilmiş ehtiyat yuxarıda hesablandığı kimi 1.025\$ məbləğindədir.

Ehtiyatlılıq prinsipi qiymətləndirilmiş ümitsiz borcları MGHH-də xərc kimi qeyd etməyi tələb edir. Bu xərcin debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar kimi qeyd edilməsi müəssisənin mənfəətini və aktivlərini olduğundan çox göstərməmək məqsədini daşıyır. Lakin bu zaman rəhbərlik hansı hesabların ümitsiz borca çevriləcəyini dəqiqliklə bilmir. Ona görə də hər hansı bir hesabı silmək mümkün deyil və eyni zamanda məsləhət görülmür. Debitor borclar və ya şübhəli borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar, müəssisəyə bu xərclərin heç bir fərdi hesaba toxunmadan tanınmasına imkan verir. Bu qiymətləndirilmiş ehtiyatlar (debitor borcların müəyyən faiz nisbəti dərəcəsində) debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyatlar adlanır.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunədə 1.025\$ məbləği xərc kimi (şübhəli borc üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar hesabı) göstərilmişdir, lakin fərdi hesablara toxunulmamışdır; ayrıca olaraq qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyat hesabı yaradılmışdır. Bu da öz növbəsində cəmi debitor borclardan çıxılmalıdır.

İkili yazılışlar aşağıdakı şəkildədir:

1. Qiymətləndirilmiş ehtiyatların tanındığı tarixdə:

Debet	Şübhəli borclar üzrə xərclər	X
Kredit	Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	X

Bu yazılış, şübhəli borclar üzrə təyin edilən qiymətləndirilmiş ehtiyatların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Şübhəli borclar üzrə xərclər MGHH-də əks etdirilən xərc hesabıdır. Bu adətən ümitsiz borclar üzrə xərc hesabı ilə birləşdirilir.

Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar MVHH-də satışla bağlı debitor borclarından çıxılan ayrıca bir hesabdır.

2. Növbəti illərdə aşağıdakı addımlar izlənməlidir:

- Maliyyə ilinin sonunda satışlar artığına görə tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyatlar dəyişir. Bu zaman qiymətləndirilmiş ehtiyatlar yenidən hesablanır (məs., yeni maliyyə ilinin sonuna olan satışlar üzrə müəyyən faiz nisbətində).
- Alınmış məbləğ mövcud (dövrün əvvəlinə olan) qiymətləndirilmiş ehtiyatların qalığı ilə müqayisə edilir.

- Əgər tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyat mövcud qalıqdan böyükdürsə, onda ehtiyat məbləği artırılmalıdır.

Bu zaman aşağıdakı kimi yazılış verilir:

Debet	Şübhəli borclar üzrə xərclər	X
Kredit	Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	X

Bu yazılış, debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat hesabını artırmaq üçün verilmişdir.

- Əgər tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyat mövcud qalıqdan kiçikdirsə, onda ehtiyat məbləği azaldılmalıdır.

Bu zaman aşağıdakı kimi yazılış verilir:

Debet	Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat	X
Kredit	Şübhəli borclar üzrə xərclər	X

Bu yazılış, debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatları azaltmaq üçün verilmişdir.

Nümunə

H Şirkətinin 31 mart 20X6-cı il tarixi üzrə olan cəmi debitor borclar 32.000\$ məbləğindədir. Şirkət ehtimal edir ki, debitor borcların 1,5%-lik hissəsi toplanmayacaq və ona görə də müvafiq məbləğdə qiymətləndirilmiş ehtiyat hesabı yaratmağı qərara alır. Fəaliyyətin birinci ili olduğundan debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatların başlanğıc qalığı yoxdur. 31 mart 20X7-ci il tarixində cəmi debitor borclar 52.000\$ məbləğindədir. Qiymətləndirilmiş ehtiyatlar 7% nisbətində hesablanır. Sizdən ikili yazılışları göstərməyiniz tələb olunur.

1) 31 mart 20X6-cı il tarixi üzrə ikili yazılış

Debet	Şübhəli borclar üzrə xərc	480\$
Kredit	Debitor borc üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	480\$

Tələb olunan
qiymətləndirilmiş
ehtiyat = 32.000\$ x 1,5% = 480\$

Bu yazılış, şübhəli borclar üzrə təyin edilən qiymətləndirilmiş ehtiyatların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2) Növbəti ildə, yəni 31 mart 20X7-ci il tarixində ikili yazılış

Debet	Şübhəli borclar üzrə xərclər	3.160\$
Kredit	Debitor borc üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	3.160\$

Bu yazılış, şübhəli borclar üzrə təyin edilən qiymətləndirilmiş ehtiyatların məbləğini artırmaq üçün verilmişdir.

Qeyd

Cari il üzrə tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyat = 52.000\$ x 7% = 3.640\$

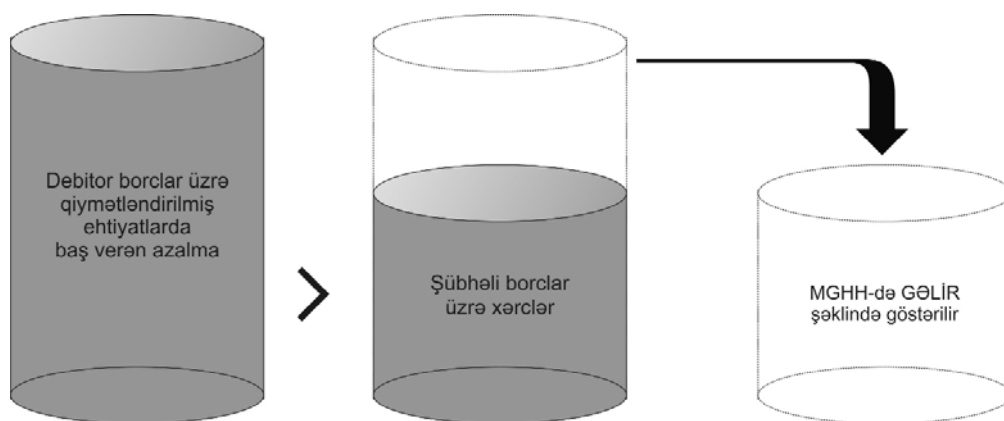
Çıxılsın: Qiymətləndirilmiş ehtiyat hesabındakı cari qalıq 480\$
3.160\$

4.2 Maliyyə hesabatlarında təqdimat

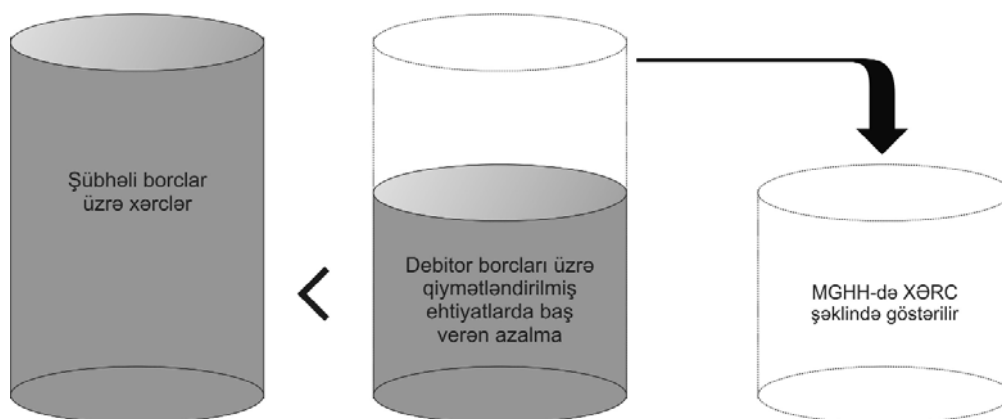
1. MGHH-də təqdimat

- Ümidsiz borclar MGHH-yə xərc şəklində köçürülür.
- İl ərzində debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlarda müşahidə olunan artım MGHH-yə xərc şəklində köçürülür.
- İl ərzində debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlarda müşahidə olunan azalma MGHH-yə şübhəli borclar üzrə xərclərə kredit yazılışı verilməklə köçürülür.
- Əgər il ərzində debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlarda müşahidə olunan azalma ümidsiz borclar üzrə xərclərdən çoxdursa, aradakı bu fərq gəlirlərdə artım kimi qeyd olunur (yeni MGHH-də gəlir kimi qeyd edilir).

Diaqram 1: MGHH-də kredit yazılışı



Diaqram 2: MGHH-də debet yazılışı

**Nümunə**

Aşağıdakı nümunədə E və D şirkətlərinin 20X6-ci il üzrə silinmiş ümidsiz borcları və debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatları göstərilmişdir:

	E Şirkəti	D Şirkəti
	\$	\$
Silinmiş ümidsiz borclar	70.000	80.000
Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlardakı dəyişikliklər	(50.000)	(90.000)
Xalis məbləğ	20.000	(10.000)

Silinmiş ümidsiz borclar və debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar arasındakı fərq MGHH-də aşağıdakı şəkildə qeyd olunur:

E Şirkəti 20.000\$: MGHH-də xərc kimi göstərilir.

D Şirkəti (10.000\$): MGHH-də digər gəlirlər və ya şübhəli borclar üzrə xərclərdə azalma kimi göstərilir.

2. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat

Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatların dövrün sonuna olan qalığı MVHH-də həmişə satışla bağlı debitor borclardan çıxılır. Nəticədə əldə olunan məbləğ satışla bağlı debitor borcların xalis dəyəri adlanır. Real həyatda debitor borcların xalis dəyəri MVHH-də birbaşa göstərilə bilər.

Lakin imtahan zamanı aşağıdakı kimi göstərməyiniz daha məqsədəuyğundur:

	\$
Satışla bağlı debitor borclar	350.000
Çıxılsın: debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	(20.000)
Satışla bağlı debitor borcların xalis dəyəri	330.000

Bu, sizin prosedurları düzgün bildiyinizi göstərir.

Nümunə

K Şirkətinin son üç il üzrə maliyyə məlumatları aşağıdakılardır:

	31/12/20X5	31/12/20X6	31/12/20X7
	\$	\$	\$
Məcmu mənfəət	32.000	48.000	64.000
Silinmiş ümitsiz borclar	2.000	1.000	3.000
31 dekabr üzrə debitor borclar	45.000	58.000	42.000
Əməkhaqqı xərcləri	2.000	5.000	4.450
Daşıma xərcləri	1.000	1.100	1.300
Digər xərclər	1.000	1.500	2.000
Nəqliyyat vasitəsi üzrə xərclər	2.000	2.330	2.830

Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar mövcud debitor borclar üzrə dövrün əvvəlinə olan qalığın 2%-ni təşkil edir.

Müəssisənin fəaliyyətinin birinci ili olduğundan 20X5-ci ildə ilin əvvəlinə olan (başlanğıc) qalıq yoxdur.

MGHH-ni hazırlayın və debitor borcların MVHH-də hansı şəkildə təqdim edildiyini göstərin.

Cavab**İl üzrə MGHH**

	20X5		20X6		20X7	
	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Məcmu mənfəət		32.000		48.000		64.000
Xərclər						
Silinmiş ümitsiz borclar	2.000		1.000		3.000	
Şübhəli debitor borclar üzrə xərcdə artma/(azalma)	900		260		(320)	
Hesablama 1						
Əməkhaqqı xərcləri	2.000		5.000		4.450	
Daşıma xərcləri	1.000		1.100		1.300	
Digər xərclər	1.000		1.500		2.000	
Nəqliyyat vasitəsi üzrə xərclər	2.000	(8.900)	2.330	(11.190)	2.830	(13.260)
Xalis mənfəət/zərər		23.100		36.810		50.740

Həmin illər üzrə MVHH-dən çıxarış:

	31/12/20X5	31/12/20X6	31/12/20X7
	\$	\$	\$
Cari aktivlər			
Debitor borclar	45.000	58.000	42.000
Çıxılsın: Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar (Hesablama 1)	(900)	(1.160)	(840)
Xalis debitor borclar	44.100	56.840	41.160

Hesablamalar:**1. Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar****31 dekabr 20X5-ci il**

Tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyat = 45.000\$ x 2% = 900\$

Qiymətləndirilmiş ehtiyatlar üzrə başlanğıc qalıq olmadığından, debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat 900\$ məbləğindədir.

31 dekabr 20X6-cı il

	\$
Tələb olunan = 58.000\$ x 2%	1.160
Çıxılsın: qiymətləndirilmiş ehtiyat hesabındakı qalıq	(900)
Qiymətləndirilmiş ehtiyatlardakı artım	260

31 dekabr 20X7-ci il

	\$
Tələb olunan = 42.000\$ x 2%	840
Çıxılsın: qiymətləndirilmiş ehtiyat hesabındakı qalıq	(1.160)
Qiymətləndirilmiş ehtiyatlardakı artım	(320)

4.3 Şübhəli borclar üzrə qiymətləndirilmiş xüsusi ehtiyatlar

Əgər hər hansı bir debitor borcun əldə edilməsi barədə şübhə yaranarsa, həmin borc üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatın təyin edilməsi məqsədəuyğun olardı. Bu gözlənilən zərəre qarşı tədbirli olmağı tələb edən ehtiyatlılıq konsepsiyası prinsipinə əsaslanır.

Qeyd edək ki, debitor borc qalığı yenə də debitor borc hesabında saxlanılır, lakin bu hesaba qarşı qiymətləndirilmiş ehtiyat hesabı yaradılır və MVHH-də debitor borclardan çıxılmanı göstərir.

Qeyd edək ki, şübhəli borclar anlayışı ümitsiz borclar anlayışından fərqlidir. Ümitsiz borclar odur ki, təchizatçı artıq borcun qaytarılmayacağını bilir və bu borclar balandan silinir. Bu onu göstərir ki, ya müəyyən hadisə baş vermişdir (məsələn, debitorun iflas olması kimi), ya da müəssisə rəhbərliyi borcların qaytarılmayan borc kimi nəzərə alınması barədə müvafiq qərar qəbul etmişdir. Digər tərəfdən, şübhəli borclar təchizatçının müflis olması anlayışına yaxın olsa da, burada nə bir hadisə baş vermiş, nə də rəhbərlik borcları qaytarılmayan borc kimi qeydə almışdır.

322 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI**İkili yazılış aşağıdakı şəkildədir:**

Debet	Şübhəli debitor borclar üzrə xərclər (MGHH-də xərc)	X
Kredit	Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar (MVHH-də debitor borclardan çıxılır)	X

Bu yazılış, hər hansı bir müştərinin debitor borcu üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatın yaradılmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir

Əgər gələcəkdə bu borclar ödənilərsə, bu zaman iki cür yazılış verilir:

Debet	Pul vəsaiti	X
Kredit	Satışla bağlı debitor borclar	X

Bu yazılış, debitor borclar üzrə pul vəsaitinin əldə edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	X
Kredit	Şübhəli debitor borclar üzrə xərc (MGHH-də xərc)	X

Bu yazılış, debitor borclar artıq ödənilədiyinə görə qeyd edilməsinə artıq ehtiyac qalmayan qiymətləndirilmiş ehtiyatların silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

C Şirkəti F Şirkətindən alınmalı olan 2.000\$ məbləğində debitor borca malikdir. C Şirkətinin normal kredit müddəti 60 gündür, lakin 90 gün keçməsinə baxmayaraq F Şirkəti borcunu nə zaman ödəyəcəyini hələ də bildirməmişdir. C Şirkəti bu borca qarşı qiymətləndirilmiş ehtiyat yaratmaq istəyir. Hal-hazırda C Şirkətinin cəmi debitor borclar 43.200\$ məbləğindədir. C Şirkəti, həmçinin, qalan debitor borclar üzrə 2%-lik qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyat yaratmaq istəyir. Şirkət, ötən il 600\$ məbləğində qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyata malik idi.

Tələb olunur:

- Bu halda göstərilməli olan ikili yazılışları qeyd edin.
- Maliyyə hesabatlarından çıxarışları göstərin.

Cavab**(i) İkili yazılışlar**

Debitor borcun F Şirkətindən toplanması şübhə altındadır, ona görə də debitor borclara qarşı qiymətləndirilmiş ehtiyatların yaradılması məqsədəuyğun olardı.

Debet	Ümitsiz və şübhəli borclar üzrə xərc	2.000\$
Kredit	Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	2.000\$

Bu yazılış, F Şirkətindən alınmalı olan debitor borcun hələ də toplanmadığı və ona görə də şübhəli hesab edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir ($43.200 - 2.000 = 41.200$).

Bundan başqa, qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyat $41.200\$ \times 2\% = 824\$$ olur. Keçən ilin sonunda qiymətləndirilmiş ehtiyat 600\$ olduğundan, C Şirkəti ehtiyat hesabındakı qalığı 224\$ məbləğində artırmalıdır.

Debet	Ümitsiz və şübhəli borclar üzrə xərclər	224\$
Kredit	Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	224\$

Bu yazılış, qiymətləndirilmiş ehtiyat qalığını artırmaq üçün verilmişdir.

(ii) C Şirkətinin maliyyə hesabatlarından çıxarış:

MVHH	\$
Cari aktivlər	
Debitor borclar	43.200
Çıxılsın: Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar (2.000+824)	(2.824)
MVHH-də göstərilən debitor borc qalığı	40.376
MGHH	\$
Çıxılsın: Xərclər	
Şübhəli debitor borclar üzrə xərclər (2.000+224)	2.224

4.4 Ümidsiz borclar və debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar hesablanarkən:

Hər hansı müəyyən bir borc ümidsiz borc şəklində silindiği zaman cəmi debitor borclar azaldılır. Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar yalnız hələ də debitor borc kimi hesab olunan borclara tətbiq edilir.

Ona görə də ümidsiz borclar və debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar hesablandığı zaman:

- Əvvəlcə ümidsiz borcları debitor borclardan çıxın (əgər hələ də çıxılmayıbsa)
- Sonra hər hansı qiymətləndirilmiş xüsusi ehtiyatı çıxın
- Daha sonra qalan “nisbətən daha etibarlı” debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyat hesablayın

Təvsiyə

Unutmayın ki, debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatları hesablamaqdan əvvəl siz, ümidsiz borcları və digər qiymətləndirilmiş ehtiyatları debitor borclardan çıxmalısınız. Yadda saxlayın ki, debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar “nisbətən daha etibarlı” debitor borclar üzrə aparılır. “Nisbətən daha etibarlı” debitor borclardan başqa, bizə ödəniləcək pul vəsaitini əldə etməyə nəyin mane ola biləcəyini düşünürük?

İstisna: Bu qaydaya istisna o vaxt olur ki, məsələ bizdən açılış (dövrün əvvəlinə olan) qalığa ehtiyatın dərəcəsinin tətbiq olunmasını tələb edir. Bu halda siz ilk öncə ümidsiz borcları və digər ehtiyatları çıxırsınız. (Bu istisna hala misal olaraq bu bölmənin əvvəllərində K Şirkəti ilə bağlı verilmiş nümunəyə nəzər yetirə bilərsiniz).

Nümunə

İlkin balansda debitor borcların qalığı	500.000\$
Silinməli olan ümidsiz borclar	10.000\$
Xüsusi qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	10.000\$

Debitor borclar üzrə tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyatlar 5%-dir.

Tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyatın məbləği $5\% \times (500.000 - 10.000 - 10.000) = 24.000\$$

500.000\$ məbləği üzrə 5%-lik ehtiyatın hesablanması səhv olardı, belə ki, tamamilə silinməli olan 20.000\$ məbləğində qiymətləndirilmiş ehtiyatlar üzrə ikinci dəfə qiymətləndirilmiş ehtiyat hesablanmış olardı.

Qısa test 5

S Şirkətinin 31 dekabr 20X7-ci il tarixinə olan mühasibat kitablarında aşağıdakı məlumatlar verilmişdir:

	Debet	Kredit
Satışla bağlı debitor borclar	300.000\$	
Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat		5.000\$

T Şirkətindən alınmalı olan 10.000\$ məbləğindəki debitor borcun 20X7-ci il ərzində ümitsiz borc olduğu təsdiq edilir. Bunu qeyd etmək üçün heç bir mühasibat uçotu yazılışı verilmir. Qərara alınır ki, debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar debitor borcların 2%-i səviyyəsində olmalıdır.

Yuxarıda verilmiş məlumata əsasən ikili yazılışları qeyd edin və onların (ümitsiz borclar və s.) maliyyə hesabatlarında təqdimatını göstərin.

Qısa test 6

Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyatlar aşağıdakı hallarda hesablanır:

- (i) Debitor borcların müəyyən hissəsinin qaytarılmayacağı gözləndiyi zaman (keçmiş təcrübəyə əsasən)
- (ii) Ehtiyatlılıq prinsipinə əsasən
- (iii) Rəhbərliyin müəyyən məbləğin ümitsiz borca çevriləcəyi barədə müəyyən əminliyi mövcud olmadığı zaman
- (iv) Fərdi debitor borc hesablarına toxunmadan cəmi məbləğ üzrə

Yuxarıdakı fikirlərdən hansı düzgündür?

- A. Yalnız (i)
- B. Yalnız (i) və (ii)
- C. Yalnız (i), (ii) və (iii)
- D. Hamısı

5. Satışla bağlı debitor borclar ilə ticarət üzrə kreditor borcları arasındakı üzləşdirmə əməliyyatların uçotunun həyata keçirilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – 9)

Praktiki olaraq, biznes aləmində eyni tərəf müqabili ilə, eyni zamanda həm satış, həm də satınalma əməliyyatları həyata keçirilə bilər.

Satışla bağlı debitor və kreditor borclar arasındakı üzləşdirmə dedikdə qarşı tərəfə ödənilməli olan məbləği debitor borc üzrə ledcer hesabından həmin tərəfdən alınmalı olan məbləği (eyni məbləğ) isə kreditor borc üzrə ledcer hesabından silmək başa düşülür.

Bu, debitor və ya kreditor borcun xalis məbləğinin pul vəsaiti şəklində reallaşdırılması məqsədilə həyata keçirilir. Bu zaman müəyyən məbləği debitor və kreditor borclar üzrə ledcer hesabları arasında köçürmək üçün ikili yazılışı vermək lazımdır.

Təvsiyə

Hesabları xalis məbləğinə gətirmək barədə konkret məqsəd yoxdursa, üzvləşdirmə üzrə köçürmələr həyata keçirilə bilməz.

Real həyatda bir çoxları, qarşılıqlı əvəzləşdirməyə üstünlük verir, çünki bu, bir çeki qarşı tərəfə ödəyərək digər bir çeki (debitor borc üzrə) həmin tərəfdən geri almaqdan daha asandır.

Nümunə

S Şirkəti G Şirkətini dəftərxana ləvazimatları ilə təchiz edir və eyni zamanda G Şirkətindən tapşırıq dəftərləri satın alır. S Şirkəti G Şirkətinin həm debitor borc, həm də kreditor borc üzrə ledcer hesablarında əks olunur. S Şirkətinin debitor borc üzrə ledcer hesabı normal şərtlər daxilində debet qalığına, kreditor borc üzrə ledcer hesabı isə kredit qalığına malik olacaq.

G Şirkətinin hesablarında olan məbləğlər aşağıdakı kimidir:

S Şirkəti (debitor borcu)	Debet	80.000\$
S Şirkəti (kreditor borcu)	Kredit	30.000\$

G Şirkəti S Şirkətinə 30.000\$ məbləğində olan sifariş üzrə ödəniş etməlidir. Eyni zamanda S Şirkəti də G Şirkətinə 80.000\$ məbləğində ödəniş etməlidir. Tərəflər eyni zamanda bir-birilərinə ödəniş etmək istəməyə bilərlər. Bu iki ödəniş bir-birini əvəzləşdirir və S Şirkəti G Şirkətinə 50.000\$ (80.000\$ - 30.000\$) məbləğində xalis ödəniş edə bilər. Bu düzəliş üzvləşdirmə düzəlişi kimi tanınır.

Üzvləşdirmə düzəlişi aşağıdakı mərhələlərdən keçir:

1. İki məbləğ arasında ən kiçiyi müəyyənləşdirilir.
2. Bu məbləğ üzrə ikili yazılış aşağıdakı kimi verilir:

Debet	Ticarət üzrə kreditor borcu nəzarət hesabı (nominal ledcerdə)	X
Kredit	Satışla bağlı debitor borcu nəzarət hesabı (nominal ledcerdə)	X

Bu yazılış, üzvləşdirmə düzəlişinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bu yazılışlar müvafiq fərdi ledcerlərdə, yəni debitor və kreditor borcu ledcerləri, ayrı-ayrı fərdi hesablarda qeyd edilir. Ticarət üzrə debitor və kreditor borcların ledcer qeydiyyatı, eyni zamanda nəzarət hesabı haqqında təfərrüatlı məlumat E3 sayılı fəsilə verilmişdir.

Nümunə

D Şirkəti Rüfət ilə bağlı aşağıdakı hesablara malikdir:

	Rüfət (\$)
Debitor borcu ledceri	4.000
Kreditor borcu ledceri	6.000

Bu hesablara verilən üzvləşdirmə düzəlişini göstərin (hesab edin ki, ödəniş xalis məbləğ üzrə edilir). Əməliyyatı tamamlamaq üçün hansı məbləğdə pul vəsaiti ödənilməli və ya əldə edilməlidir?

Cavab

Bu iki məbləğin ən kiçiyi 4.000\$-dır və bu məbləğ, aşağıdakı yazılışın köməyi ilə köçürülməlidir.

Debet	Ticarət üzrə kreditor borcu nəzarət hesabı (nominal ledcerdə)	4.000\$
Kredit	Satışla bağlı debitor borcu nəzarət hesabı (nominal ledcerdə)	4.000\$

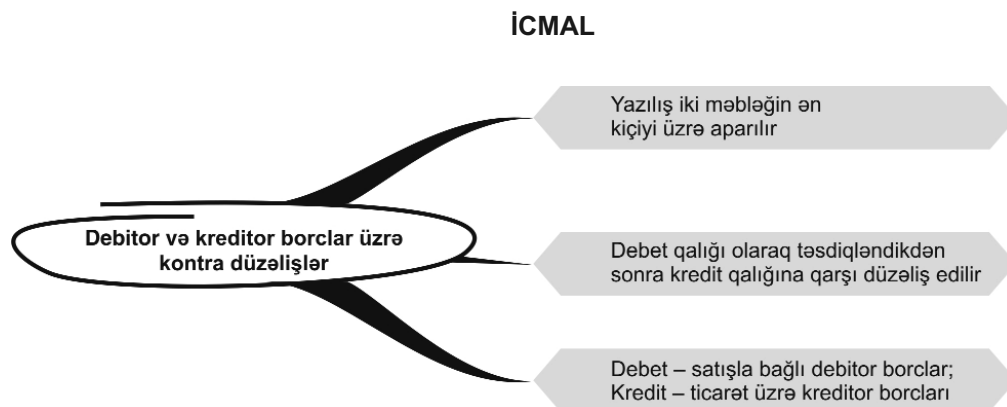
Bu yazılış, üzləşdirmə düzəlişinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Xalis məbləğ ödəniləndi zaman aşağıdakı yazılış verilir:

Debet	Ticarət üzrə kreditör borcu nəzarət hesabı (nominal ledcerdə)	2.000\$
Kredit	Pul vəsaiti (ödəniş)	2.000\$

Bu yazılış, Rüfətdən pul vəsaitinin əldə edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debitor və kreditör borcu hesablarındakı fərdi hesablara eyni qaydada düzəliş edilir.



Qısa test 7

T Şirkətinin 31 mart 20X7-ci il tarixi üzrə FS Şirkəti üçün olan hesab qalıqları aşağıda göstərilmişdir. Hər hansı pul vəsaiti ödənilməmişdən və ya əldə edilməmişdən əvvəl üzləşdirmə düzəlişinə məruz qalan məbləği göstərin?

- | | |
|---------------|----------|
| Debitor borc | 14.000\$ |
| Kreditör borc | 6.000\$ |
- A. 14.000\$
- B. 6.000\$
- C. 8.000\$
- D. Heç bir düzəliş tələb olunmur

6. Təchizatçı hesabatlarının hazırlanması, üzləşdirilməsi və onların məqsədinin başa düşülməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – h)

6.1 Təchizatçı hesabatları

Bizim təchizatçıların hesabatlarını ledcerlərdə saxladığımız kimi təchizatçılar da bizim hesabatlarımızı öz ledcerlərində saxlayırlar. Biz satınalma üzrə təchizatçı hesabına kredit yazılışı verdiyimiz halda, onlar bizim hesaba debet yazılışı verirlər (çünki bu, onlar üçün satış əməliyyatıdır). Ona görə də bu iki hesab bir-birini “güzgü” kimi əks etdirməlidir.

Nümunə

P Şirkəti H Şirkətinə 10.000\$ məbləğində əmtəə satır.

P Şirkəti aşağıdakı yazılışı verməlidir:

Debet	H Şirkətindən debitor borcu	10.000\$	
	Kredit	Satışlar	10.000\$

Bu yazılış, H Şirkətinə edilən satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bu yazılış, ledcerdə aşağıdakı şəkildə göstərilir:

H Şirkətinin (debitor) hesabı

Satışlar	10.000		

H Şirkəti isə aşağıdakı yazılışı qeyd edir:

Debet	Satınalmalar	10.000\$	
Kredit	P Şirkətinə kreditor borcu		10.000\$

Bu yazılış, P Şirkətindən satın alınan əmtəələrin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Ledcerdən çıxarış:

P Şirkətinin (kreditor) hesabı

	Satınalma	10.000	

Təchizatçılarla aparılan bütün əməliyyatların düzgün qeyd edildiyinə əmin olmaq üçün təchizatçıların hesabatlarını əldə edib onları özümüzünkülərlə müqayisə etmək lazımdır.

Nümunə

B Şirkəti T Şirkətindən mütəmadi olaraq əmtəələr satın alır. T Şirkətindən alınacaq debitor borclar üzrə ledcer hesabı aşağıdakı şəkildədir:

Debet		B Şirkətinin uçot kitablarında T Şirkətinin (kreditor) hesabı		Kredit
	\$			\$
Ödəniş – dövrün əvvəlinə olan qalıq üzrə	20.000	Dövrün əvvəlinə qalıq		25.000
Endirim – 51 sayılı hesab-faktura	2.000	Satınalmalar - 51 sayılı hesab-faktura		40.000
Ödəniş – 51 sayılı hesab-faktura	38.000	Satınalmalar – 52 sayılı hesab-faktura		30.000
Qismən geri qaytarma – 52 sayılı hesab-faktura	3.000			
Dövrün sonuna qalıq	32.000			
	95.000			95.000
Dövrün sonuna olan qalığın tərkibi				
Dövrün əvvəlinə olan qalıq (25.000\$ – 20.000\$)	5.000			
52 sayılı hesab-faktura	27.000			
	32.000			

328 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

B Şirkəti, T Şirkətindən aşağıdakı hesabatı əldə edir:

T Şirkətinin kitablarında B Şirkətinin (debitor) hesabı			
Debet	\$		Kredit
			\$
Dövrün əvvəlinə olan qalıq	30.000	Ödəniş – Dövrün əvvəlinə olan qalıq üzrə	20.000
Satışlar – 51 sayılı hesab-faktura	40.000		
Satışlar – 52 sayılı hesab-faktura	30.000	Ödəniş – 51 sayılı hesab-faktura	38.000
		Qismən geri qaytarma – 52 sayılı hesab-faktura	3.000
		Dövrün sonuna qalıq	39.000
	100.000		100.000
T Şirkəti ilin əvvəlinə olan qalığı 5.000\$ məbləğində daha çox göstərmişdir. (30.000\$-25.000\$)		Dövrün sonuna olan qalığın tərkibi	
		Dövrün əvvəlinə olan qalıq (30.000\$ – 20.000\$)	10.000
		51 sayılı hesab-faktura	2.000
		52 sayılı hesab-faktura	27.000
			39.000

Yuxarıda verilmiş nümunədəki dairə içinə alınmış məbləğlərə xüsusi diqqət yetirin. B Şirkətinin hesabatındakı iki rəqəm təchizatçının hesabatındakı rəqəmlərlə uyğun gəlmir. Həmçinin B Şirkətinin hesabatında qeyd olunmuş hesab faktura T Şirkətinin hesabatında qeyd olunmamışdır.

Müqayisə zamanı bəzi yazılışların uzlaşmadığı aşkar edilə bilər. Buna səbəb aşağıdakılarla bağlı xətlər, təhriflər və ya əməliyyata müxtəlif uçot yanaşmaları ola bilər:

1. Hesab-faktura
2. Ödəniş
3. Geri qaytarma
4. Qiymət və endirimlər

Bu səhvlər, yanlışlar və fərqlər üzvləşdirmə hesabatı vasitəsilə aradan qaldırıla bilər. Qalığın tərkibinin açıqlanması hesabın ümumi icmalını verən çox faydalı bir vasitədir. Bu, əslində normal bir ledcer hesabının tərkib hissəsi deyil, lakin, həm debitor, həm kreditor borcların təhlili və üzvləşdirilməsi üçün faydalıdır.

6.2 Təchizatçı və müştəri hesablarının üzvləşdirilməsi

Üzvləşdirmə hər hansı iki qalıq arasındakı fərqi izahıdır. Biz hər hansı bir hesab qalığının üzərində müəyyən əməliyyatları – toplama, çıxma, yerinə yetirməklə digər qalığı əldə edirik.

Üzləşdirmənin ümumi formasını aşağıdakı şəkildə göstərə bilərik:

Kreditör borcu qalığı _____ bizim qeydlərə əsasən:	X
Üstəgəl: bizim kredit yazılışlarımızın təchizatçıların hesabatlarındakı debet yazılışlarından az olmasına səbəb olan maddələr:	
Bizim tərəfimizdən qeyd edilməyən satınalmalar	X
Bizim tərəfimizdən daha aşağı məbləğdə qeyd edilən satınalmalar (məbləğlər arasındakı fərq)	X
Təchizatçı tərəfindən debet yazılışı verilmiş (bizim hesaba), lakin bizim tərəfimizdən kredit yazılışı verilməmiş hər hansı digər məbləğ (qismən və ya tam).	X
Üstəgəl: bizim debet yazılışlarımızın təchizatçıların hesabatlarındakı kredit yazılışlarından çox olmasına səbəb olan maddələr:	X
Əldə edilən və yalnız bizim tərəfimizdən qeyd edilən endirim	X
Əldə edilən və bizim tərəfimizdən olduğundan çox qeyd edilən endirim (məbləğlər arasındakı fərq)	X
Yalnız bizim tərəfimizdən qeyd edilən geri qaytarılmış satınalmalar	X
Bizim tərəfimizdən olduğundan çox qeyd edilən geri qaytarılmış satınalmalar (məbləğlər arasındakı fərq)	X
Bizim tərəfimizdən debet yazılışı verilmiş (təchizatçı hesabına), lakin təchizatçı tərəfindən kredit yazılışı verilməmiş hər hansı digər məbləğ (qismən və ya tam).	X
Çıxılın: bizim kredit yazılışlarımızın təchizatçıların hesabatlarındakı debet yazılışlarından az olan maddələr (bu çox nadir hallarda baş verir):	X
Yalnız bizim tərəfimizdən və ya olduğundan artıq (bizim tərəfimizdən) qeyd edilən satınalmalar.	X
Çıxılın: bizim debet yazılışlarımızın təchizatçıların hesabatlarındakı kredit yazılışlarından az olan maddələr (bu çox nadir hallarda baş verir):	X
Bizim tərəfimizdən olduğundan az və ya tamamilə qeyd edilməyən endirimlər.	X
Bizim tərəfimizdən olduğundan az və ya tamamilə qeyd edilməyən geri qaytarılmış satınalmalar.	X
Təchizatçıların qeydlərinə əsasən qalıq	X

Əgər biz yuxarıdakı nümunədəki maddələri bir-bir müqayisə etsək, uzlaşdırılan maddələri silə bilərik. Biz B Şirkətinin uçot qeydiyyatlarında üzləşdirməni aşağıdakı şəkildə həyata keçirə bilərik:

Üzləşdirmə hesabatı

	\$
Bizim qeydlərimizə əsasən T Şirkətinə ödənilməli olan kreditör borc qalığı	32.000
Üstəgəl: T Şirkəti tərəfindən olduğundan artıq göstərilən dövrün əvvəlinə olan qalıq	5.000
Üstəgəl: 51 sayılı hesab-faktura üzrə endirim (T Şirkəti tərəfindən qeyd edilməmişdir)	2.000
T Şirkətinin hesabatına əsasən qalıq	39.000

İndi hər bir müəssisə hesablar arasındakı fərqləri aradan qaldıra və lazımı düzəliş yazılışlarını qeyd edə bilər. Məsələn, T Şirkəti razılaşdırılmış endirimi qeyd etməklə öz hesablarına düzəliş verə bilər.

İCMAL

Debitor və kreditor borclar üzrə
kontra düzəlişlər

Debet qalığı olaraq təsdiqləndikdən
sonra kredit qalığına qarşı düzəliş edilir

Qısa test 8

D Şirkəti P Şirkətindən əmtəələri satın alır. D Şirkətinin mühasibi P Şirkəti ilə bağlı hesablar-
dan götürülən aşağıdakı çıxarışı hazırlayır:

D Şirkətinin uçot kitabları
P Şirkətinin (kreditor) hesabı

Debet	\$		Kredit
			\$
Pul vəsaiti: Dövrün əvvəlinə olan qalıq üzrə ödəniş	60.000	Dövrün əvvəlinə qalıq	70.000
Pul vəsaiti: 1101 sayılı hesab-faktura üzrə ödəniş	77.000	Satınalmalar: 1101 sayılı hesab-faktura	88.000
Endirim: 1101 sayılı hesab-faktura üzrə	3.000	Satınalmalar: 1103 sayılı hesab-faktura	20.000
Dövrün sonuna qalıq	38.000		
Cəmi	178.000	Cəmi	178.000

Mühasib, P Şirkətindən aşağıdakı hesabatı əldə edir:

P Şirkətinin uçot kitabları
D Şirkətinin (debitor) hesabı

Debet	\$		Kredit
			\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	70.000	Pul vəsaiti: Dövrün əvvəlinə olan qalıq üzrə ödəniş	60.000
Satışlar: 1101 sayılı hesab-faktura	80.000	Pul vəsaiti: 1101 sayılı hesab-faktura üzrə ödəniş	77.000
Satışlar: 1102 sayılı hesab-faktura	30.000		
Satışlar: 1103 sayılı hesab-faktura	20.000		
		Dövrün sonuna qalıq	63.000
Cəmi	200.000	Cəmi	200.000

Tələb olunur:

D Şirkətinin hesabları üzrə üzləşdirmə hesabatını hazırlayın.

7. Maddələrin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda cari və uzunmüddətli öhdəliklər şəklində qruplaşdırılması.

(Nələri öyrənəcəyik – x)

7.1 MVHH-də maddələrin cari və uzunmüddətli öhdəliklər şəklində qruplaşdırılması

1 sayılı MUBS-yə əsasən MVHH-də öhdəliklər cari və uzunmüddətli öhdəliklər şəklində qruplaşdırılır. Beləliklə, hər bir kreditor borc cari və uzunmüddətli olaraq qruplaşdırılmalıdır. Cari və uzunmüddətli aktivlərinin fərqləndirilməsi ilə bağlı mövzu üçün isə A3 sayılı fəsilə nəzər yetirin.

1. Cari öhdəliklər

Cari öhdəliklər MVHH tarixindən sonra 12 ay və ya müəssisənin normal fəaliyyət dövrü ərzində ödənilən öhdəliklərə deyilir.

Nümunə

- Ticarət üzrə kreditor borcları, barter üzrə kreditor borclar da daxil olmaqla
- Tələb əsasında ödənilməli olan bank overdraftı
- Cari vergi öhdəliyi
- Hesablanmış lakin ödənilməmiş xərclər

2. Uzunmüddətli öhdəliklər

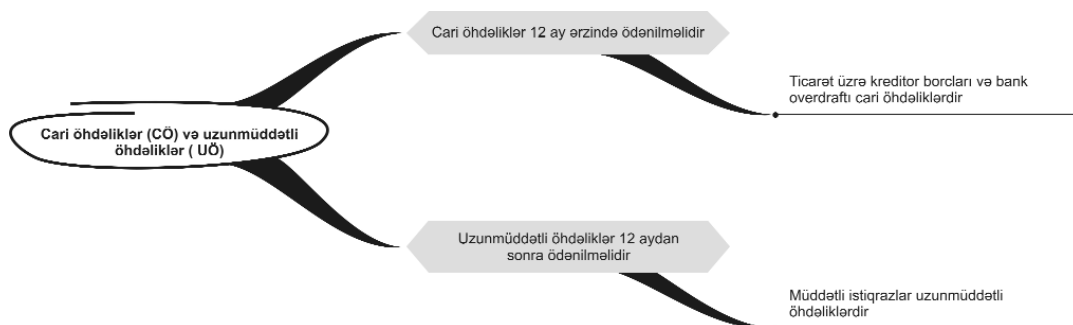
Uzunmüddətli öhdəliklərə 12 aydan daha uzun müddət sonra ödəniləcək öhdəliklər aiddir.

Nümunə

- Bankdan götürülən sabit müddətli kreditlər bir ildən daha çox müddətə ödənilməlidir
- İstiqrazlar (istiqrazlar məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər tərəfindən çap edilən və müəyyən vaxtdan sonra ödənilməli olan qiymətli kağızlardır).

İCMAL

Cari və uzunmüddətli öhdəliklər



Qısa test 9

Öhdəliklərin hansı şərtlərə əsasən cari və ya uzunmüddətli olaraq qruplaşdırıldığını söyləyin.

Qısa testin cavabları

1. B

Kreditlə həyata keçirilmiş satışların MVHH tarixində əldə edilməmiş hissəsi satışla bağlı debitor borc şəklində qeyd edilməlidir. Burada əldə edilməmiş məbləğ 13.000\$-dır (56.000\$ – 43.000\$).

2. A

0 – 90 gün	36.000
91 – 180 gün	34.000
181 gün və daha çox	53.000

3.

Cavidin hesabatında

(i) Cəmilə satışa görə

Debet	Cəmilin hesabı (ticarət üzrə debitor borclar)	20.000\$	
	Kredit Satış		20.000\$

Bu yazılış, satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

(ii) Ümitsiz hesab olunan debitor borcu (Cəmil)

Debet	Ümitsiz borclar üzrə xərc hesabı	20.000\$	
	Kredit Cəmilin hesabı (Ticarət üzrə debitor borclar)		20.000\$

(iii) Sonradan Cəmil tərəfindən ödənilmiş məbləğ

Debet	Nəğd pul	20.000\$	
	Kredit Ümitsiz borclarının geri qaytarılması ilə bağlı gəlir		20.000\$

Bu yazılış, ümitsiz hesab edilərək keçmiş illərdə silinmiş debitor borclarının geri alınmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

4.

20X6-cı il

Debet	Ümitsiz borclar üzrə xərc hesabı	30.000\$	
	Kredit Ticarət üzrə debitor borclar		30.000\$

Bu yazılış, Babək (debitor) borclarının silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

20X7-ci il

Debet	Nəğd pul	30.000\$	
	Kredit Digər gəlirlər (MGHH)		30.000\$

Bu yazılış, Babəkin (debitor) 20X6-cı ildə silinmiş borcunun indi bərpa edilməsinin (geri alınmasının) uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

5.

İkili yazılış

1.

Debet	Ümitsiz borclar üzrə xərc hesabı	10.000\$	
	Kredit Ticarət üzrə debitor borclar		10.000\$

Bu yazılış S Şirkətinin (debitor) borcunun silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2.

Debet	Şübhəli borclar üzrə xərclər	800	
	Kredit Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar		800

Bu yazılış, debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatların 5.000\$-dan 5.800\$-a artırılmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Ümitsiz borcların maliyyə hesabatlarında təqdimatı (çıxarışlar):

MGHH	\$
Xərclər	
Ümitsiz borclar	10.000
Şübhəli borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar (Hesablama 1)	800

MVHH	\$
Cari aktivlər	
Satışla bağlı debitor borclar	290.000
Çıxılsın: Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar (Hesablama 1)	(5.800)
	284.200

Hesablamalar:**Hesablama 1: Tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyatların hesablanması:**

	\$
Debitor borcların məbləği	300.000
Çıxılsın: Ümidsiz borclar	10.000
Qiymətləndirilmiş ehtiyatın hesablandığı məbləğ	290.000
Qiymətləndirilmiş ehtiyat (2% x 290.000)	5.800
Mövcud qiymətləndirilmiş ehtiyat	5.000
Tələb olunan əlavə qiymətləndirilmiş ehtiyat	800

6. D

Debitor borclar ilə bağlı təqdim edilən bütün fikirlər düzgündür.

7. B

Əgər eyni bir şəxs üçün müəyyən bir məbləğ həm debitor borc, həm də kreditor borcdursa, onda bu məbləğlərin ən kiçiyi üzrə düzəliş edilə bilər. Ona görə də, burada \$6.000 məbləğində düzəliş edilməlidir.

8.

D Şirkətinin uçot qeydlərində üzləşdirmə hesabatı

	\$	\$
Bizim qeydiyyatlara əsasən P Şirkətinə ödənilməli olan məbləğ (kreditor borcu)		38.000
Üstəgəl:		
P Şirkəti tərəfindən debet yazılışı verilmiş, lakin bizim tərəfimizdən qeyd edilməmiş 1102 sayılı hesab-faktura	30.000	
Bizim tərəfimizdən debet yazılışı verilmiş, lakin P Şirkəti tərəfindən qeyd edilməmiş 1101 sayılı hesab-faktura üzrə endirim	3.000	33.000
		71.000
Çıxılsın:		
Bizim tərəfimizdən səhvən olduğundan çox göstərilmiş 1101 sayılı hesab-faktura (88.000 – 80.000)		8.000
P Şirkətinin qeydlərinə əsasən ona ödənilməli olan məbləğ		63.000

9.

Bütün öhdəliklər cari və uzunmüddətli olaraq qruplaşdırılmalıdır. **12 ay ərzində** ödənilməli olan **öhdəliklər cari, 12 aydan sonra** ödənilməli olan öhdəliklər isə **uzunmüddətli öhdəliklər** hesab edilir.

Sınaq sualları

1. Aşağıdakılardan hansılar müştərilərə kredit imkanının təklif edilməsinin zərərləridir?

- (i) Dövriyyə kapitalı debitor borclardan asılı olur
 - (ii) Kredit imkanı təklif edilən zaman ümitsiz borcların baş vermə riski həmişə mövcuddur.
 - (iii) Debitor borcların idarə edilməsi əlavə xərclərin yaranmasına səbəb olur
 - (iv) Kredit imkanları satışları artırır
- A.** Yalnız (i), (ii) və (iii)
- B.** Yalnız (ii), (iii) və (iv)
- C.** Yalnız (i), (iii) və (iv)
- D.** Hamısı

2.

Ş Şirkətinin 31 mart 20X6-cı il tarixinə olan cəmi debitor borcları 29.000\$ məbləğindədir. O, bu borcların 2%-nin əldə edilməyəcəyini proqnozlaşdırır və debitor borclar üzrə həmin səviyyədə (2%) qiymətləndirilmiş ehtiyat hesabı yaratmağı qərara alır. Bu il fəaliyyətin birinci ili olduğundan qiymətləndirilmiş ehtiyatlar üzrə dövrün əvvəlinə olan qalıq sıfırdır. 31 mart 20X7-ci il tarixində debitor borcların cəmi məbləği 58.000\$-dır. Əvvəlki illərin təcrübəsi göstərir ki, qiymətləndirilmiş ehtiyatlar cəmi debitor borclarının 5%-i məbləğində hesablanmalıdır. Ş Şirkətinin MGHH-də 20X7-ci il üzrə xərcə yazılacaq ehtiyatın məbləğini hesablayın.

- A.** 2.900\$
- B.** 580\$
- C.** 2.320\$
- D.** 1.160\$

3.

Yuxarıdakı sualın davamı olaraq, 31 mart 20X7-ci il tarixində MVHH-də əks etdirilən debitor borcların xalis dəyərini göstərin.

- A.** 55.100\$
- B.** 55.680\$
- C.** 56.840\$
- D.** 57.420\$

4.

LV Şirkəti 31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan maliyyə ilində aşağıdakı əməliyyatları tamamlamışdır:

İl ərzində kreditlə həyata keçirilmiş satışlar:	53.300\$
Debitor borclar üzrə əldə edilmiş məbləğ:	56.100\$
İl ərzində ümitsiz borc kimi hesab edilən cəmi məbləğ:	560\$
Debitor borcların dövrün əvvəlinə olan qalığı:	8.600\$

31 dekabr 20X7-ci il tarixində MVHH-də əks etdirilən debitor borcların qalığını hesablayın.

- A. 5.800\$
- B. 10.840\$
- C. 5.240\$
- D. 56.100\$

5. Aşağıdakı fikirlərdən hansı səhvdir?

- A. Krediti ödəmə qabiliyyəti müştərilərin ödəniş və digər satış şərtləri kimi öhdəliklərini yerinə yetirmə qabiliyyəti deməkdir.
- B. Krediti ödəmə qabiliyyəti müştəriyə təklif edilə bilən satışın ən yüksək məbləği deməkdir.
- C. Növbəti illərdə şübhəli borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar xalis məbləğ şəklində tətbiq edilir, yəni, il üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat çıxılsın cari ilin sonuna olan qiymətləndirilmiş ehtiyat hesabı.
- D. İl ərzində debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlardakı artım MGHH-yə xərc kimi köçürülür.

6. Aşağıdakı fikirlərdən hansı səhvdir?

- A. Debitor borcların ödəmə müddətinə görə təhlili müəssisəyə debitor borcların keyfiyyətini və ümitsiz borcların məbləğini təyin etməyə imkan verir.
- B. Debitor borcların ödəmə müddətinə görə təhlili satıcıların debitor borcları səmərəli şəkildə idarə etməsinə yardım edir.
- C. Debitor borcların ödəmə müddətinə görə təhlilini hazırlamaq üçün müəssisə ledcer hesabında olan hər bir kredit yazılışını müvafiq debet yazılışı ilə uzlaşdırmalıdır.
- D. Debitor borcların ödəmə müddətinə görə təhlili debitor borcların müştərilərin ödəməyi gecikdirdiyi günlərə uyğun təhlil edilməsidir.

7.

D Şirkətinin S Şirkətinə ödəməli olduğu məbləğ 70.000\$-dır. S Şirkətindən satın alınan əmtəələr üzrə 21.000\$ məbləğindəki hesab-faktura D Şirkəti tərəfindən qeyd edilməmişdir. D Şirkəti 5.000\$ məbləğində endirim üzrə debet yazılışı vermiş, lakin bu, S Şirkəti tərəfindən qeyd edilməmişdir. S Şirkətinin hesabatlarında göstərilən debitor borcunun məbləğini söyləyin.

- A. 91.000\$
- B. 86.000\$
- C. 5.000\$
- D. Heç biri

Sınaq suallarının cavabları

1. (A)

(i), (ii) və (iii) kredit imkanının təklif edilməsinin zərərleridir. Lakin (iv) bəndi onun faydasını göstərir.

2. (C)

Birinci ildə hesablanan qiymətləndirilmiş ehtiyat = 29.000\$ x 2 %	580\$
Növbəti ildə tələb olunan qiymətləndirilmiş ehtiyat = 58.000\$ x 5 % =	2.900
Çıxılsın: Hesabda mövcud olan qiymətləndirilmiş ehtiyat	2.320

MVHH-də olan debitor borcları məbləğini hesablayarkən, qiymətləndirilmiş ümumi ehtiyat nəzərə alınmalıdır.

3. (A)

31/03/20X7 tarixində debitor borc qalığı	58.000\$
Çıxılsın: Debitor borc üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat	2.900 \$
	55.100\$

MVHH-də əks etdirilən debitor borcların xalis dəyəri 55.100\$ məbləğindədir.

* MVHH-də əks olunan debitor borcların xalis dəyərini hesablayarkən cəmi qiymətləndirilmiş ehtiyatlar nəzərə alınmalıdır.

4. (C)

LV Ticarət üzrə debitor borcları			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	8.600	Pul vəsaiti	56.100
Satışlar	53.300	Ümidsiz borclar	560
		Dövrün sonuna qalıq	5.240
	61.900		61.900

5. (B)

Kreditli ödəmə qabiliyyəti müştərilərin etibarlılığını göstərir. Müştəriyə tətbiq olunan satış məhdudiyyəti kredit limitinin tətbiqi kimi hesaba alınır.

6. (D)

D Şirkətinin borclarının ödəmə müddətinə görə təhlili ilə bağlı qaydalar toplusu və mühasibat standartları olmasa da, ehtiyatlılıq konsepsiyasının prinsipinə görə müəssisə debitor borclarının ödəmə müddətinin təhlilini aparmalıdır. Bu müəssisəyə şübhəli və ümidsiz borclarla bağlı məbləği əldə etməyə kömək edəcəkdir.

7. (B)

S Şirkətinin uçot qeydlərində D Şirkətinin qeyd etmədiyi (21.000\$) məbləğlə üstəgəl həmin hesabın qalığı göstərilməlidir. Bundan əlavə onun kitablarında satılmış malların geri qaytarılması ilə bağlı məbləğ əks olunmur. Beləliklə, S Şirkətinin uçot kitablarında D Şirkətinin hesabı ilə bağlı düzəliş edilmiş son qalıq belə olacaqdır: 70.000\$+21.000\$ - 5.000\$= 86.000\$

FƏSİL – D9: QIYMƏTLƏNDİRİLMİŞ ÖHDƏ- LİKLƏR VƏ ŞƏRTİ ÖHDƏLİK VƏ AKTİVLƏR

Mövzuya ilkin baxış

Müəssisələr vaxtaşırı olaraq bir sıra xərclərə məruz qalırlar. Bəzən bu xərclərin baş vermə zamanı və məbləği qeyri-müəyyən olur. Məsələn, audio-sistem biznesi ilə məşğul olan bir müəssisə öz mallarının zamanətli satışını həyata keçirir və bildirir ki, əgər satınalma baş verdiyi gündən etibarən bir il ərzində alınan mallarda qüsurlar aşkarlansa, bu cür malları geri qaytarıb yenisi ilə əvəz etmək olar. Bu halda malın nə zaman və hansı miqdarda geri qaytarılacağı müəyyən olmur. Lakin müəssisə audio-sistemlərin satışından əldə etdiyi gəliri tanıdığı zaman, o həm də bu gəlirlə bağlı olan eyni maliyyə dövrü üzrə baş verə biləcək bütün mümkün xərcləri də hesaba almalıdır. Bu cür qeyri-müəyyən məbləğdə olan xərclərin mühasibat uçotunun aparılmasına qiymətləndirilmiş öhdəliklərin yaradılması deyilir.

Peşəkar fəaliyyəti dövründə hər bir mühasib, maliyyə hesabatları hazırlayarkən bir çox qiymətləndirilmiş öhdəliklər yaratmalı olur. Buna görə də o bu Fəsildə bəhs edilən meyarlar barədə yaxşı biliyə malik olmalıdır.

Bəs mühasib nə etməlidir? O bu qeyri-müəyyən məbləğ barədə necə qərar verməlidir? Hansı xərclərin nəzərə alınmalı və hansıların nəzərə alınmamalı olduğu necə müəyyənləşdirməlidir? Mühasib, qiymətləndirilmiş öhdəliklər kimi qeyd edilməli olan bu məbləğləri necə uçota almalıdır?

Biz bu Fəsildə yuxarıdakı suallara cavab tapacağıq.

Əhəmiyyətli məbləğlər üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklərin yaradılması maliyyə hesabatlarında müəssisənin maliyyə əməliyyatlarının ədalətli şəkildə təsvirini təmin etmək üçün rol oynayan mühüm amillərdən biridir. Lakin qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə qeyri-müəyyənlik olduğu üçün bəzi xəta və təhriflərə yol verilməsi şansı da artmış olur.

Bu məsələ ilə bağlı MUBSŞ tərəfindən “Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, şərti öhdəliklər və şərti aktivlər” adlı 37 sayılı MUBS irəli sürülmüşdür. Bu mühasibat uçotu standartı əsasında qiymətləndirilmiş öhdəliklər hesablanır və hesabatlarda tanınır.

Nələri öyrənəcəyik

- “Qiymətləndirilmiş öhdəlik”, “şərti öhdəlik” və “şərti aktiv” anlayışlarının tərfi.
- Maddələrin qiymətləndirilmiş öhdəlik, şərti öhdəlik və şərti aktiv kimi qruplaşdırılması.
- Qiymətləndirilmiş öhdəlik, şərti öhdəlik və şərti aktivlər üzrə mühasibat uçotunun aparılmasının müxtəlif metodları.
- Qiymətləndirilmiş öhdəliklər və qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə dəyişikliklərin hesablanması.
- Qiymətləndirilmiş öhdəliklərdə hərəkətlər üzrə mühasibat uçotunun aparılması.
- Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin yekun hesabatlarda qeyd edilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

Rüstəm məişət texnikaları satılan mağazasının sahibidir. Satılan ləvazimatın növündən asılı olaraq, o mallar üzrə zəmanət təqdim edir:

- Telefonlara, simsiz rabitə avadanlıqları və bu kimi digər aksesuarlara alındığı vaxtdan etibarən 12 ay müddətində zəmanət verilir.
- Batareyalara isə alındığı vaxtdan etibarən 6 ay müddətində zəmanət verilir.

İstehsal prosesinə ciddi nəzarət edilsə də, bəzi qüsurlu mallara yenə də rast gəlmək olur. Belə hallarda zəmanət amili nəzərə alınmalıdır – müəssisə ya qüsurlu malı dəyişdirməli, ya da malı təmənnəsiz şəkildə təmir edərək, qüsuru aradan götürməlidir. Bütün bunlar isə müəssisə üçün gələcəkdə baş verəcək müəyyən xərclərə səbəb olur. Adətən, bu mallar satılan zaman, Rüstəm qüsurlu olan və dəyişdirilməsi tələb edilən malların sayını bilə bilməz.

Belə xərclərin hesablanma qaydası bu Fəsildə izah ediləcək.

1. **“Qiymətləndirilmiş öhdəlik”, “şərti öhdəlik” və “şərti aktiv” anlayışlarının tərfi. Maddələrin qiymətləndirilmiş öhdəlik, şərti öhdəlik və şərti aktiv kimi qruplaşdırılması.**

(Nələri öyrənəcəyik – a və b)

Hər hansı bir öhdəlik nəzərə alınmazdan əvvəl “Qiymətləndirilmiş öhdəlik, şərti öhdəlik və şərti aktivlər” adlı 37 sayılı MUBS-nin şərtlərinə diqqət edilməlidir. Bu şərtləri dəqiqliklə öyrənməzdən əvvəl, qiymətləndirilmiş öhdəliklərin mahiyyətini bilmək vacibdir.

Tərif

Qiymətləndirilmiş öhdəlik – vaxtı və ya dəyəri qeyri-müəyyən olan öhdəlikdir.

37 sayılı MUBS

Beləliklə, qiymətləndirilmiş öhdəliyin mahiyyətini başa düşmək üçün ilk öncə öhdəlik anlayışını anlamaq lazımdır.

Tərif

Öhdəlik müəssisənin ödənilməsi zamanı iqtisadi səmərələri təcəssüm etdirən **resursların müəssisədən xaric olması** ilə nəticələnən **keçmiş hadisələrdən yaranan cari borcudur**.

37 sayılı MUBS

Öhdəlik anlayışının mahiyyətini yadınıza salmaq üçün A3 sayılı fəsli yenidən nəzərdən keçirin – öhdəlik, müəssisə tərəfindən müəyyən olunmuş cari borclardır. Qiymətləndirilmiş öhdəliyə əsasən, borc hələlik yaranmamışdır və onun gələcəkdə yaranması ehtimal olunur. Buna görə də qiymətləndirilmiş öhdəliklərin məqsədi, hal-hazırda əmələ gələn gəlirlərlə bağlı olaraq, gələcəkdə yaranacaq məsrəfləri uçota almaqdır.

Yadda saxlayın ki, qiymətləndirilmiş öhdəliklər adi öhdəliklər hesab edilmir. Adi bir öhdəlikdə borcun yerinə yetirilmə (ödənilmə) vaxtı və məbləği həmin öhdəliyin yarandığı zaman müəyyən edilir. Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclərdə isə bir qayda olaraq öhdəliyin dəyəri düzgün şəkildə qiymətləndirilə bilər və qısa zaman çərçivəsində öhdəliyin nə vaxt yerinə yetirəcəyini bilmək mümkün olur.

Nümunə

T Şirkətində satış vergisi üzrə qanun pozuntuları aşkar edildiyi üçün vergi orqanları bu şirkətə xəbərdarlıq məktubu göndərir və 85.000\$ məbləğində cərimə ödənilməsinə tələb edir. Şirkətin məsul işçiləri bu məbləğin 65.000\$-a qədər azaldılmasını istəyirlər.

Satış vergisi üzrə cərimə məbləği T Şirkəti üçün öhdəlik hesab edilir. Çünki:

- Müəssisə üçün cari borc yaranmışdır (cərimə məktubu göndərilmişdir).
- Bu borc keçmiş hadisələrin nəticəsidir (müəssisə keçmişdə satış vergisi üzrə qanun pozuntusuna yol vermişdir)
- Bu borc ödənilməsi zaman müəssisənin resurslarının azalması müşahidə ediləcək (müəssisə minimum 65.000\$ ödəməli olacaqdır).

Ödənişin məbləği və eyni zamanda nə zaman reallaşacağı qeyri-müəyyən olsa da, T Şirkəti bu ödənişi əvvəl-axır ödəməli olacağını bilir. Buna görə də, şirkət qiymətləndirilmiş öhdəlik yaratmalıdır.

Bu fəsilə qiymətləndirilmiş öhdəliyin məbləği barədə qərar vermək üçün mövcud olan bir sıra qaydalar izah olunacaq.

1.1 Qiymətləndirilmiş öhdəliklər nə zaman yaradıla bilər

Hər hansı bir öhdəliyi yalnız o zaman nəzərə almaq lazımdır ki, aşağıdakı **bütün** şərtlər (**tanınma kriteriyaları**) ödənməmiş olsun.

1. Keçmiş hadisələrin nəticəsi olaraq, müəssisənin **hazırkı borcu** (hüquqi və ya konstruktiv formada) yaranmış olsun.

Nümunə

Kitab ticarəti ilə məşğul olan S Şirkəti, kitabların zamanətli satışını həyata keçirir və bildirir ki, əgər müştəri aldığı kitabı bir ay ərzində geri qaytarmış olarsa, onun ödədiyi məbləğ sorğu-sualsız geri qaytarılacaqdır.

Bu halda, müştərinin ödədiyi məbləğin geri qaytarılması üzrə bir ay ərzində S Şirkətinin **hazırkı borcu** yaranmış olur. Bu borc **keçmiş hadisənin (kitab satışının) nəticəsi** kimi yaranır.

- a) **Hüquqi öhdəlik**, hüquqi əlaqələrin nəticəsi kimi məs., müqavilələrin şərtinə görə yaranır.
- b) **Konstruktiv öhdəlik**, müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı yaranır. Müəssisə tərəfindən həyata keçirilən hər hansı bir fəaliyyət nəticəsində qarşı tərəfdə müəssisənin müəyyən öhdəliyi ödəyəcəyi ilə bağlı əsaslı bir inam yaranırsa, bu halda konstruktiv öhdəlik mövcud olur.

Nümunə

Elşad adlı bir şəxs 20 ildir ki, kitab ticarəti ilə məşğuldur. O, kollecləri müntəzəm olaraq dərs kitabları ilə təmin edir və satdığı kitablarla yanaşı, öz müştərilərinə həmişə kitab üzlüyü də təqdim edir. Elşad, heç bir zaman kitab üzlükləri barədə nə bildiriş etmiş, nə də öz üzərinə yazılı öhdəlik götürmüşdür.

Lakin onun daimi müştərilərinin bu praktikadan xəbəri var və buna görə də Elşadın onlara kitab üzlüyü verəcəyini düşünürlər. Beləliklə, müştəriləri kitab üzlüyü ilə təmin etmək Elşad üçün konstruktiv öhdəlik hesab edilir.

29 dekabr 20X6-cı il tarixində Elşad, T Kolleginə 30.000\$ dəyərində kitab göndərir, lakin müəyyən səbəblərə görə kitab üzlüyü göndərə bilmir. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində o, MVHH-də kitab üzlükləri ilə bağlı öhdəlik üzrə müəyyən məbləğ göstərməlidir və imkan yaranan kimi bu kitab üzlüklərini T Kolleginə göndərərək, öhdəliyi öz üzərindən götürməlidir.

2. **Öhdəliyi ödəmək üçün iqtisadi səmərələri təcəssüm etdirən resursların müəssisədən xaric olmasının** tələb olunacağı **gözlənilir**. Sadə dildə desək, müəssisə, öhdəliyi ödəmək üçün pul vəsaiti və pul vəsaiti ekvivalentlərinin **müəssisədən xaric olması ilə üzləşəcəkdir**.

Nümunə

S Şirkəti ilə bağlı yuxarıda təqdim etdiyimiz nümunəyə qayıdaq. Ehtimal var ki, bezi alıcılar bir ay ərzində aldıkları kitabları geri qaytaracaqlar. Bu zaman kitabın geri qaytarılması ilə bağlı heç bir sual soruşulmadan alıcının ödəmiş olduğu məbləğ də geri qaytarılmalıdır.

S Şirkəti tərəfindən **bu öhdəliyin ödənilməsi** açıq şəkildə **müəssisənin resurslarının azalmasına** gətirib çıxaracaq (pul vəsaiti müştəriyə qaytarılacaq).

3. **Öhdəliyin dəyəri** etibarlı şəkildə ölçülə bilməlidir.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunəyə əsaslanaraq, S Şirkəti **öhdəliyin dəyərini etibarlı şəkildə** ölçə bilər (yəni hər bir kitabın müştərilərə satıldığı məbləği götürə bilər). Münasib bir dəyər əldə etmək üçün keçmiş uçot qeydlərinə istinad edilməlidir. Əvvəllər satılan kitabların neçə faizinin geri qaytarılması barədə təhlillər aparılmalıdır.

İstənilən halda, qiymətləndirilmiş cəmi öhdəliklər, keçən ay üzrə cəmi satışların məbləğindən çox olmamalıdır.

1.2 Qiymətləndirilmiş öhdəliklər nə vaxt yaradılmaya bilər

Əgər tanınma kriteriyalarının **hər hansı bir şərti yerinə yetirilməzsə, o zaman qiymətləndirilmiş öhdəlik yaradıla bilməz**.

Nümunə

S Şirkəti yeni bir kampaniya elan etmişdir. Bu kampaniya, istənilən mağazadan hər hansı bir müəllifin istənilən kitabını alan istənilən şəxsə şamil edilir.

Kampaniyanın şərtlərinə əsasən, **istənilən bir mağazadan hər hansı bir kitab alınarsa** və sonradan bu kitab S Şirkətinə qaytarılırsa, kitab üçün ödənilən məbləğ bütövlükdə alıcıya geri qaytarılacaq. Məbləğin alıcıya geri ödənilməsi üçün kitabın birbaşa S Şirkətindən alınması heç də vacib deyil.

Bu halda:

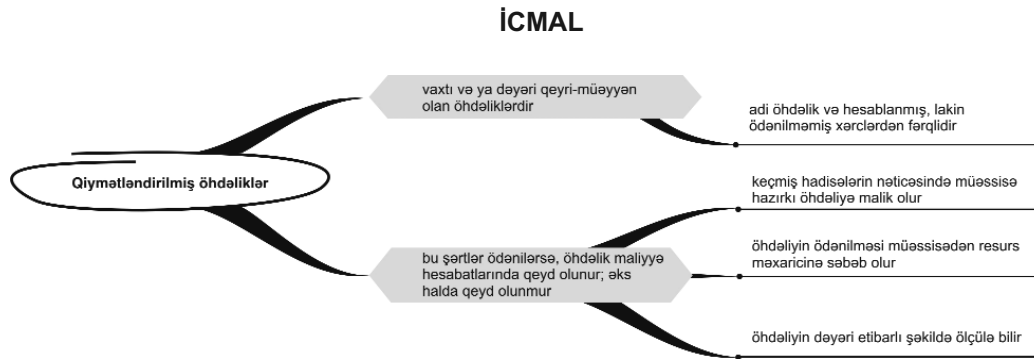
- S Şirkətinin **hazırkı öhdəliyi** mövcuddur.
- **Öhdəliyin ödənməsi iqtisadi səmərələri təcəssüm etdirən resursların müəssisədən xaric olması** ilə nəticələənəcək.

Lakin

- **Hazırkı öhdəlik**, S Şirkətinin gündəlik fəaliyyəti ilə bağlı **keçmiş hadisələrə əsaslanmır**. Təsəvvür edin ki, kitablar istənilən mağazadan alınır. Bu halda S Şirkəti, hansı kitabların və nə qədər kitabın geri qaytarılacağını necə təxmin edə bilər?
- **Öhdəliyin dəyəri etibarlı şəkildə ölçülə bilməz**. S Şirkəti, yenə də, qaytarılan kitabların sayını təxmin edə bilməyəcəkdir.

Beləliklə, bu öhdəlik uçota alınmamalıdır.

Standartda qeyd olunur ki, **yalnız müstəsna hesab edilən çox nadir hallarda öhdəliyin dəyərinin etibarlı şəkildə ölçülə bilməsi qeyri-mümkün olur.**



Qısa test 1

M Şirkəti B Şirkətinə avadanlıq satır və və müqavilədə bildirilir ki, əgər avadanlıq satıldığı andan etibarən bir il ərzində xarab olarsa, onda M Şirkəti qarşı tərəfə 22.500\$ məbləğində pul vəsaiti ödəyəcək.

Bu öhdəliyin nəzərə alınıb-alınmamalı olduğunu müəyyən edin.

1.3 Şərti öhdəliklər

Aşağıdakı hallardan hər hansı biri baş verərsə, **şərti öhdəlik** meydana çıxır:

1. **Şərti öhdəlik** dedikdə,
 - a) **Keçmiş hadisələrdən** irəli gələn;
 - b) **Mövcudluğu** bir və ya daha çox **qeyri-müəyyən gələcək hadisələrin baş verməsi və ya verməməsi ilə təsdiqlənəcək** (bu hadisələr müəssisənin nəzarəti altında baş vermir) mümkün öhdəlik nəzərdə tutulur.

Nümunə

PF Şirkəti, bankdan 50.000\$ məbləğində borc götürür. Bu şirkətin şəriki sayılan PV Şirkəti borcun götürülməsində PF Şirkəti üçün zəmanət verir. MVHH tarixində borc üzrə ödənilməmiş qalıq 25.000\$ göstərilir.

Burada **keçmiş hadisə** mövcuddur – PV Şirkəti zəmanət verir. Lakin **mümkün öhdəlik**, yalnız **PF Şirkəti borcu ödəyə bilmədiyi halda** yaranmış olacaq.

Bu PV Şirkətinin fəaliyyətindən asılı olmayan qeyri-müəyyən hadisə hesab edilir və buna görə də **şərti öhdəlik** adlandırılır.

2. **Hazırkı öhdəlik keçmiş hadisələrin nəticəsi kimi yaransa** da, qeyd edilə bilməz. Çünki:
 - a) bu öhdəliyin ödənməsinin, **müəssisənin iqtisadi səmərəni təcəssüm etdirən resurslarının azalmasına** səbəb olacağı **dəqiq deyil**;
 - b) **öhdəliyin dəyəri kifayət qədər etibarlı şəkildə müəyyən edilə bilmir.**

Nümunə

F Şirkəti avadanlıq istehsalı ilə məşğul olur. Bu şirkətdən satın alınan yararsız avadanlıq uc-batından Y Şirkətinə 25.000\$ dəyərində ziyan dəyməsi barədə məhkəməyə müraciət edilir və bu məbləğin F Şirkəti tərəfindən ödənilməsi iddia edilir.

Məhkəmə qərar çıxarmamışdan əvvəl, F Şirkəti 25.000\$ dəyərində olan ziyanı ödəməli olub-olmamasını müəyyən etmək qabiliyyətində deyildir. Aşağıdakı üç haldan hər hansı biri baş verə bilər:

- F Şirkəti, məhkəməni uda bilər və heç bir ödəniş etməyə bilər
- F Şirkəti, qarşı tərəfin tələb etdiyindən daha az məbləğdə ödəniş edə bilər
- F Şirkəti, tələb edilən məbləğin hamısını, yəni 25.000\$ ödəməli ola bilər

Bu halda, öhdəliyin nə dəyəri, nə də ödəniləcəyi vaxt bilinir. Beləliklə də, bu şərti öhdəlik hesab edilir.

1.4 Şərti aktiv**Şərti aktiv dedikdə:**

1. Keçmiş hadisələrdən irəli gələn;
2. Mövcudluğu bir və ya daha çox qeyri-müəyyən gələcək hadisələrin baş verməsi və ya verməməsi ilə təsdiqlənəcək (bu hadisələr müəssisənin nəzarəti altında baş vermir) mümkün aktiv nəzərdə tutulur.

Nümunə

AM Şirkəti BM Şirkətinə 12.400\$ dəyərində əmtəə satır. Satışın şərtlərinə görə BM Şirkəti ödənişi yalnız o zaman edəcək ki, bu şirkət P Şirkətindən 10.000\$ məbləği öz hesabına keçirmiş olsun (P Şirkəti AM Şirkətinin şərikidir və BM Şirkətinə ödəniş etməkdən boyun qaçırır).

Bu halda **keçmiş hadisə** mövcuddur – AM Şirkəti BM Şirkətinə əmtəə satmışdır. Lakin AM Şirkətinə, **bu şirkətin fəaliyyətindən irəli gəlməyən qeyri-müəyyən gələcək hadisədən asılı olaraq** ödəniş həyata keçiriləcək.

Beləliklə, bu **şərti aktiv** hesab edilir.

Qeyd: Şərti aktiv və öhdəliklərin yuxarıda verilmiş mənalara 37 sayılı MUBS-nin 10-cu maddəsindən götürülmüşdür.

Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, şərti öhdəliklər və şərti aktivlər arasında fərqli cəhətlər hansılardır?

	Qiymətləndirilmiş öhdəliklər	Şərti öhdəliklər	Şərti aktivlər
Nə müəyyəndir?	Hesabat dövrünün sonunda öhdəliyin mövcudluğu	-	-
Nəyin nəticəsidir?	Keçmiş hadisələrin	Keçmiş hadisələrin	Keçmiş hadisələrin
Şərti hesab edilən nədir?	Vaxt və ya dəyər	Öhdəliyin mövcudluğu	Aktivin mövcudluğu
Maliyyə hesabatlarında qeyd olunurmu?	Bəli	Xeyr	Xeyr
Öhdəlik	Hazırkı	Ya mümkün sayılsa da, təsdiqlənməmiş olur, ya da hazırkı öhdəlik sayılsa da, ölçülə bilmir /məxaricə nəticələnməyə də bilər.	Mümkün hesab edilərsə də, təsdiqlənməmiş olur.
Açıqlama	Əlavə açıqlamalar tələb olunur	Əgər məxaric ehtimal edilərsə, açıqlama verilməlidir.	Əgər mədaxil ehtimal edilərsə, açıqlama verilməlidir

Qısa test 2

Boşluqları mötərizədə göstərilən ifadələrin düzgün olanı ilə tamamlayın:

- (a) 37 sayılı MUBS-yə əsasən, qiymətləndirilmiş öhdəliklər _____ .
(müəssisənin keçmiş hadisələr nəticəsində yaranan konstruktiv borcudur; vaxtı və ya dəyəri qeyri-müəyyən olan öhdəlikdir; müəssisənin keçmiş hadisələr nəticəsində yaranan hüquqi borcudur)
- (b) Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, _____ qeyd olunur .
(gələcək öhdəliklər mövcud olan zaman; müəssisənin keçmiş hadisələr nəticəsində yaranan hazırkı borcları olan zaman; müəssisənin keçmiş hadisələr nəticəsində yaranan gələcək borcları olan zaman)

- 2. Qiymətləndirilmiş öhdəlik, şərti öhdəlik və şərti aktivlər üzrə mühasibat uçotunun aparılmasının müxtəlif metodları.**
Qiymətləndirilmiş öhdəlikləri və qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə dəyişikliklərin hesablanması.
Qiymətləndirilmiş öhdəliklərdə hərəkətlər üzrə mühasibat uçotunun aparılması.

(Nələri öyrənəcəyik c, ç və d)

2.1 Qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə mühasibat uçotunun aparılması

Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin uçotu üzrə ikili yazılışların verilməsi:

Debet	Xərc (MGHH-yə köçürülən məbləğ)	X
Kredit	Xərc üzrə qiymətləndirilmiş öhdəlik	X

Bu yazılış, nəzərə alınan xərcin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

344 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

Ödəniş edildiyi zaman aşağıdakı ikili yazılış verilməlidir:

Debet	Xərc üzrə qiymətləndirilmiş öhdəlik	X
Kredit	Bank hesabı	X

Bu yazılış, daha öncə nəzərə alınan öhdəlik üzrə ödənişin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

L Şirkəti, müştərilərinə göstərdiyi zəmanət xidməti üzrə maliyyə ilinin sonunda 2.500\$ məbləğində qiymətləndirilmiş öhdəlik hesabı yaratmalıdır. Növbəti il ərzində şirkət zəmanət ilə bağlı faktiki 2.200\$ ödəniş həyata keçirir. Növbəti maliyyə ilinin sonunda isə zəmanət tələbləri üzrə 3.000\$ nəzərə alınmalıdır.

Bu əməliyyatlarla bağlı ikili yazılışlar necə olmalıdır?

Cavab

Mühasibat uçotu yazılışları aşağıdakı kimi verilməlidir:

1-ci ilin sonunda

Debet	Zəmanət xərci	2.500\$
Kredit	Zəmanət xərcləri üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklər	2.500\$

Bu yazılış, zəmanət xərcləri üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklərin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

(Bu yazılışdan sonra qiymətləndirilmiş öhdəliklər hesabında kredit qalığı 2.500\$ məbləğinə bərabər olur)

2-ci ildə zəmanət xərcləri üzrə öhdəliyin ödənməsi

Debet	Zəmanət xərcləri üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklər	2.200\$
Kredit	Bank hesabı	2.200\$

Bu yazılış, daha öncə nəzərə alınmış, indi isə öz həllini tapmış zəmanət tələbləri üzrə məbləğin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

(Bu yazılışdan sonra qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə kredit qalığı 300\$ (2.500\$-2.200\$) məbləğinə bərabər olur)

2-ci ilin sonunda

Debet	Zəmanət xərci	2.700\$
Kredit	Zəmanət xərcləri üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklər	2.700\$

Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin hesabının kredit qalığı 300\$-dır. Beləliklə də, yalnız 3.000\$ - 300\$ = 2.700\$ qeyd ediləcəkdir.

Bu yazılış, zəmanət tələbləri üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklərin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

(Bu yazılışdan sonra qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə kredit qalığı 3.000\$ (300\$ + 2.700\$) məbləğinə bərabər olur)

2.2 Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin hesablanması

1. Ehtimal edilən ən yaxşı dəyər

Qiymətləndirilmiş öhdəlik kimi tanınan məbləğ, hesabat tarixində cari öhdəliyin yerinə yetirilməsi üçün tələb olunan xərcin ən yaxşı hesablanmış dəyəri olmalıdır.

37 sayılı MUBS

Cari öhdəliyin yerinə yetirilməsi üçün tələb olunan xərcin **ən yaxşı qiymətləndirilmiş (hesablanmış) dəyəri**, müəssisənin hesabat dövrünün sonunda öhdəliyin yerinə yetirilməsi üçün ödəyəcəyi və yaxud həmin öhdəliyi üçüncü şəxsə köçürəcəyi məqbul məbləğdir.

Hazırkı öhdəliyin ödənilməsi üçün tələb olunan xərcin ehtimal edilən ən yaxşı dəyəri aşağıdakı üsulların hər hansı biri və yaxud hamısı vasitəsilə tapıla bilər:

- a) müəssisə rəhbərliyinin qərarı ilə
- b) oxşar əməliyyatlar üzrə təcrübələr vasitəsilə
- c) müstəqil ekspertlərin hazırladığı hesabatlar vasitəsilə

Hesabat dövrünün sonunda, baş verən hadisələrin yaratdığı əlavə dəlillər ümumi dəlilərin tərkibinə daxil edilir.

Nümunə

PK Şirkəti köynək istehsalı ilə məşğul olur və zəmanət verir ki, əgər satıldığı tarixdən etibarən bir ay ərzində köynəklərin rəngi solarsa və ya ölçüsü kiçilərsə, onda bu malları mağazaya təhvil verib, ödənilmiş məbləği geri almaq olar. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan dövr üzrə keçən ay həyata keçirilmiş satışların dəyəri 25.000\$ təşkil edir. Əvvəlki təcrübələr göstərir ki, köynəklərin 25%-inin ölçüsü kiçiləcək, 30%-nin isə rəngi solacaq. Eyni bir köynəyin həm rənginin solması, həm də ölçüsünün kiçilməsi ehtimalı sıfıra bərabərdir. Lakin rəhbərliyin fikrincə, keçən il tətbiq edilmiş yeni texnologiya nəticəsində köynəklərin rənginin solması ehtimalı 15%-ə qədər azalacaq.

Bu halda nəzərə alınmalı olan qiymətləndirilmiş öhdəlik məbləği aşağıdakı şəkildə hesablanmalıdır:

		\$
Köynəklərin ölçüsünün kiçilməsi üzrə (əvvəlki təcrübə əsasında)	25% x 25,000	6.250
Köynəklərin rənginin solması üzrə (rəhbərliyin qərarı)	15% x 25.000	<u>3.750</u>
Qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə cəmi məbləğ		<u>10.000</u>

2. Kompensasiyalar

Əgər müəssisə öhdəliyin qarşılınması üçün lazım olan məsrəfi üçüncü bir tərəfin ödəyəcəyindən əmin olarsa, onda **“kompensasiya üzrə debitor borcu”** kimi tanınan bu məbləğ maliyyə hesabatında aşağıdakı şəkildə əks olunur:

- a) **MVHH-də aktiv** kimi qeyd olunur.
- b) **Xərclərdən çıxılır** və xərclərin xalis məbləği mənfəət və zərər haqqında hesabatla köçürülür.

Kompensasiya kimi tanınan məbləğ qiymətləndirilmiş öhdəliyin məbləğindən çox ola bilməz.

Lakin kompensasiya, yalnız müəssisə öz müvafiq öhdəliklərini yerinə yetirdiyinə və kompensasiyanın əldə olunacağına həqiqətən əmin olarsa, yalnız o vaxt qeyd olunmalıdır.

Nümunə

Televizor istehsalı ilə məşğul olan bir müəssisə zəmanət verir ki, satıldığı tarixdən etibarən altı ay ərzində televizorda hər hansı bir nasazlıq aşkarlarsa, onda bu nasazlıq müəssisənin hesabına aradan qaldırılacaqdır. Keçən altı ay üzrə satışların dəyəri 40.000\$ təşkil etmişdir. Müəssisə bilir ki, əgər satılan bütün televizorlarda kiçik nasazlıqlar olarsa, bu zaman 5.000\$ xərc, əhəmiyyətli nasazlıqlar olarsa, 15.000\$ xərc çəkilməli olacaq. Əvvəlki təcrübələr əsasında ehtimal edilir ki, satılan televizorların 60%-i qüsursuz çıxacaq, 20%-də kiçik, yerdə qalan 20%-də isə əhəmiyyətli nasazlıqlar aşkarlanacaq. Satılan televizorlar sığortalanı və sığorta şərtlərində bildirilir ki, əgər zəmanətlə satılan televizorlarda hər hansı bir istehsal nasazlığı meydana çıxarsa, bu zaman nasazlığın aradan qaldırılması üçün çəkilməli olan xərcin yarısı sığorta şirkəti tərəfindən ödəniləcək.

MVHH-də göstərməli olan qiymətləndirilmiş öhdəliyin dəyərini və MGHH-də göstərməli olan xərcin məbləğini hesablayın.

Cavab

Bu halda, öhdəlik kimi nəzərə alınmalı olan məbləğ aşağıdakı kimi hesablanacaq:

		\$
Kiçik nasazlıqlar üzrə	20% x 5.000	1.000
Əhəmiyyətli nasazlıqlar üzrə	20% x 15.000	<u>3.000</u>
Qiymətləndirilmiş öhdəlik üzrə cəmi məbləğ		<u>4.000</u>

Sığorta şirkətinin ödəməli olduğu **kompensasiya üzrə debitor borcu** (50% x 4.000\$) = 2.000

Xərclər (MGHH-də əks olunur)

Qiymətləndirilmiş öhdəlik üzrə xərc

4.000

Çıxılsın: kompensasiya

(2.000)

Xərclər

2.000

MVHH-də
qiymətləndirilmiş öhdəlik

MVHH-də aktiv kimi
göstərilir

2.3 Qiymətləndirilmiş öhdəliklərdə dəyişikliklər və hərəkətlər

Qiymətləndirilmiş öhdəliklərə **hər hesabat dövrünün sonunda yenidən baxılmalı və ən yaxşı cari dəyəri əks etdirməsi üçün müvafiq düzəlişlər edilməlidir.**

Öhdəliyin yerinə yetirilməsi üçün **iqtisadi səmərəni təcəssüm etdirən resursların xaric olması** artıq ehtimal olunmadıqda, **qiymətləndirilmiş öhdəlik ləğv edilməlidir.**

Nümunə

V Şirkəti, öz işçiləri ilə müqavilə bağlayarkən bildirir ki, bu şirkətdə üç ildən artıq çalışan işçilərə stimül kimi uzunmüddətli xidmət müqabilində 5.000\$ məbləğində pul vəsaiti ödəniləcək.

31 dekabr 20X5-ci il tarixində V Şirkətinin dörd işçisi bu məbləğə layiq görülür və beləliklə, həmin il üzrə 20.000\$ məbləğində qiymətləndirilmiş öhdəlik hesabı yaradılır.

Lakin 20X6-cı ildə dörd işçinin dördü də şirkətin vəsaitini mənimsəməkdə ittiham edilir və işdən xaric edilir.

Öhdəliyin qarşılınması üçün **çox güman ki**, müəssisədən **resurs məxarici** tələb olunmayacaq və beləliklə, daha öncə yaradılmış olan 20.000\$ məbləğində qiymətləndirilmiş öhdəliklər hesabı indi ləğv edilməli olacaq.

Mühasibat yazılışları**20X5-ci ildə qiymətləndirilmiş öhdəliklər hesabı yaradılarkən**

Debet	Uzunmüddətli xidmət müqabilində stimul kimi ödənilən məbləğ üzrə xərclər (MGHH)	20.000
Kredit	Uzunmüddətli xidmət müqabilində stimul kimi ödəniləcək məbləğ üzrə yaradılmış qiymətləndirilmiş öhdəliklər (MVHH)	20.000

Bu yazılış, uzunmüddətli xidmət müqabilində stimul kimi ödənilən məbləğin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

20X6-cı ildə qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə hesablanmış məbləğ ləğv edilərkən

Debet	Uzunmüddətli xidmət müqabilində stimul kimi ödənilən məbləğ üzrə yaradılmış qiymətləndirilmiş öhdəliklər (MVHH)	20.000
Kredit	Uzunmüddətli xidmət müqabilində stimul kimi ödəniləcək məbləğin ləğv edilmiş hissəsi (xərcin azalması və yaxud gəlir)	20.000

Bu yazılış, uzunmüddətli xidmət müqabilində stimul kimi ödəniləcək məbləğin ləğv edilmiş hissəsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

2.4 Gələcək təmir və ya bərpa işləri üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklər

Hər hansı bir aktiv alındığı zaman nə satıcı, nə də ki aktivin alıcısı gələcək təmir və ya bərpa işləri üzrə nə qədər xərc tələb ediləcəyini bilir. Çünki aşağıdakı hallar baş verə bilər:

1. Aktivin bərpa və ya təmir edilmə vaxtı gəlib çatmazdan əvvəl bu aktiv satıla bilər.
2. Aktiv bərpa və təmir edilmədən müvəqqəti istifadəsiz saxlanıla bilər.
3. Aktiv heç bir əhəmiyyətli bərpa və ya təmir işləri aparılmadan istifadə oluna bilər.

Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, gələcək təmir və ya bərpa işləri üzrə heç bir cari öhdəlik mövcud deyildir. Beləliklə, gələcək təmir və ya bərpa işləri üzrə heç bir qiymətləndirilmiş öhdəlik yaradılmamalıdır.

2.5 Şərti öhdəliklərə mühasibat uçotu yanaşması

Şərti öhdəliklər hesablarda **nəzərə alınmır**. Bu, o deməkdir ki, onlar maliyyə hesabatlarında **əks olunmur**.

Yerinə yetirilməsi yaxın gələcəkdə gözlənilən şərti öhdəliklər üzrə (maliyyə hesabatlarında) bu öhdəliklərin mahiyyətinin təsviri ilə bağlı qısaca **açıqlama** verilməlidir. Bu zaman aşağıdakı amillər nəzərə alınmalıdır:

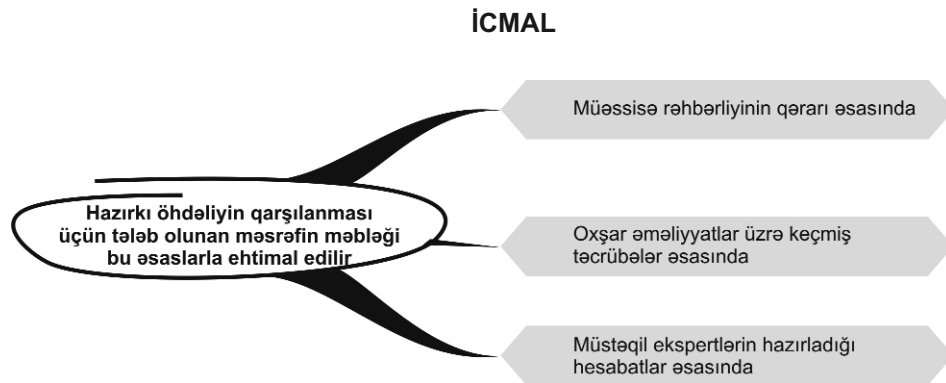
1. Bu öhdəliyin maliyyə təsirinin qiymətləndirilmiş dəyəri
2. Hər hansı məxaricin məbləği və ya müddəti ilə bağlı qeyri-müəyyənliklər
3. Hər hansı bir kompensasiyanın mümkünlüyü

2.6 Şərti aktivlərə mühasibat uçotu yanaşması

Şərti aktivlər hesablarda **nəzərə alınmır**. Bu o deməkdir ki, onlar maliyyə hesabatlarında **əks olunmur**.

Yaxın gələcəkdə müəssisəyə mədaxil gətirəcəyi gözlənilən şərti aktivlər üzrə açıqlama verilməlidir:

1. Hesabat dövrünün sonunda şərti aktivin mahiyyətinin qısaca təsviri
2. Əgər mümkünse, şərti aktivlərin, müəssisənin maliyyə hesabatları üzrə maliyyə təsirinin qiymətləndirilmiş dəyəri



Qısa test 3

Aşağıdakılardan hansının hesabat dövrünün sonunda mövcudluğu müəyyəndir?

- A. Qiymətləndirilmiş öhdəliklər
- B. Şərti öhdəliklər
- C. Şərti aktivlər
- D. Yuxarıdakıların hamısı

3. Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin yekun hesabatlarda qeyd edilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – e)

Ümumiyyətlə, uzunmüddətli (bir ildən sonra ödənilməsi nəzərdə tutulan) qiymətləndirilmiş öhdəliklər MVHH-də uzunmüddətli öhdəliklər kimi, qısamüddətli (bir il ərzində ödənilməsi nəzərdə tutulan) qiymətləndirilmiş öhdəliklər isə cari öhdəliklər kimi qeyd olunur.

37 sayılı MUBS-dən əlavə, "Maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi" adlı 1 sayılı MUBS-də qiymətləndirilmiş öhdəliklər ilə bağlı bir sıra əlavə tələblər verilmişdir.

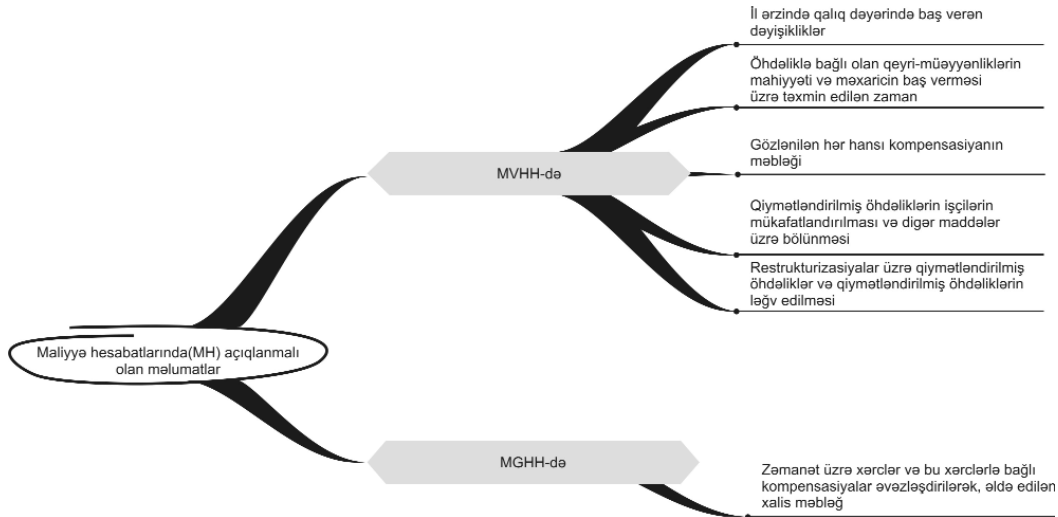
Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, şərti aktivlər və öhdəliklərlə bağlı aşağıdakı məlumatlar maliyyə hesabatlarında açıqlanmalıdır:

1. Hesabat dövrünün əvvəli və sonunda qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə qeydə alınmış qalıq dəyəri
2. Mövcud qiymətləndirilmiş öhdəliklərdə artımlar
3. İl ərzində yaradılmış əlavə qiymətləndirilmiş öhdəliklər
4. İl ərzində qiymətləndirilmiş öhdəliklərdəki azalmalar
5. İl ərzində qiymətləndirilmiş öhdəliklərlərin geri qaytarılmış hissəsi
6. Vaxt keçdikcə diskontlaşdırılmış məbləğlərdəki artım və diskont dərəcəsinə baş verən hər hansı dəyişikliklərin təsirləri

Maliyyə hesabatlarında verilən açıqlamalardan bəzi çıxarışlar

(Qeyri-real rəqəmlərlə)

	\$
Uzunmüddətli öhdəliklər	
Uzunmüddətli zəmanətlər üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklər	135.000
Cari öhdəliklər	20.000
Xərclər üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklər	
15 sayılı cədvəl	
Uzunmüddətli zəmanətlər üzrə qiymətləndirilmiş öhdəliklərin balans dəyərində olan hərəkətlərin təfəsilatı	
Dövrün əvvəlinə olan qalıq	125.000
Üstəgəl: Yaradılan əlavə qiymətləndirilmiş öhdəliklər	45.000
Çıxılsın: Qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə edilən ödənişlər	(35.000)
Dövrün sonuna olan qalıq	135.000

İCMAL**Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin son hesablarda qeyd olunması****Qısa test 4**

Aşağıdakı fikirlərdən hansı yanlıştır?

- Qiymətləndirilmiş öhdəliklər maliyyə hesabatlarında əks olunmalıdır.
- Şərti aktivlər maliyyə hesabatlarında əks olunmalıdır.
- Müəssisəyə mədaxil axını ehtimal edilərsə, hesabat dövrünün sonunda şərti aktivin mahiyyətinin qısaca təsviri açıqlanmalıdır.
- Müəssisəyə mədaxil axını ehtimal edilərsə, mümkün olduqda, müəssisənin maliyyə hesabatlarında, ehtimal edilən maliyyə təsiri açıqlanmalıdır.

Qısa testin cavabları

1. Bu halda:

- Keçmiş hadisə mövcuddur – avadanlığın satılması.
- Hazırkı öhdəlik mövcuddur – “potensial satışlar üzrə zərər” üzrə bağlanmış kompensasiya müqaviləsi.
- Öhdəliyin ödənilməsi üçün müəssisədən resurs axını (məxaric) tələb olunur – M Şirkəti B Şirkətinə ödəniş etməlidir.
- Öhdəliyin məbləği etibarlı şəkildə təxmin edilə bilər – M Şirkəti B Şirkətinə 22.500\$ məbləğində ödəniş etməlidir.

Qiymətləndirilmiş öhdəliyin yaradılması üçün tələb olunan bütün şərtlər ödəndiyinə görə bu öhdəlik nəzərə alınmalıdır.

2.

1. Vaxtı və ya dəyəri qeyri-müəyyən olan öhdəlikdir
2. Müəssisənin keçmiş hadisələr nəticəsində yaranan gələcək borcları olan zaman.

3. (A)

Qiymətləndirilmiş öhdəliklər üzrə öhdəliyin hesabat dövrünün sonunda mövcudluğu mütləq hesab edilir. Şərti öhdəliklər və şərti aktivlər üzrə öhdəliyin mövcud olub-olmaması müəssisənin fəaliyyəti ilə birbaşa əlaqəli olmayan gələcək hadisələrdən asılı olaraq müəyyənləşir.

4. (B)

Şərti aktivlər maliyyə hesabatlarında əks olunmamalıdır, onlar barədə yalnız açıqlama verilməsi tələb olunur (yəni mühasibat yazılışı verilmir).

Sınaq sualları

1. Aşağıdakı şərtlərdən hansı ödənilərsə, qiymətləndirilmiş öhdəlik yaradıla bilər?

- (i) Keçmiş hadisənin nəticəsi olaraq müəssisənin hazırkı öhdəliyi mövcud olur.
 - (ii) Ehtimal edilir ki, öhdəliyin ödənilməsi üçün müəssisədən resurs axını (məxarici) tələb olunur.
 - (iii) Öhdəliyin məbləği etibarlı şəkildə təxmin edilə bilər
 - (iv) Öhdəliyin mövcudluğu, müəssisənin fəaliyyətindən irəli gəlməyən bir və ya bir neçə qeyri-müəyyən hadisənin baş verib-verməyəcəyindən asılı olaraq müəyyənləşir.
- A. Yalnız (i) və (ii)
 - B. Yalnız (i), (ii) və (iii)
 - C. Yalnız (ii), (iii) və (iv)
 - D. Yalnız (i), (iii) və (iv)

2. Aşağıdakılardan hansı maliyyə hesabatlarında əks etdirilir?
- A. Qiymətləndirilmiş öhdəliklər
 - B. Şərti öhdəliklər
 - C. Şərti aktivlər
 - D. Heç biri
3. Öhdəliyin qarşılanması üçün lazım olan məbləğin müəyyənləşməsində hansı yolları təklif etmək olar?
4. EL Şirkəti elektrik cihazları istehsal edir və bu cihazların zəmanətli satışını həyata keçirir. 31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan dövr üzrə 80.000\$ həcmində satış həyata keçirilmişdir. Şirkət güman edir ki, əgər satılan bütün cihazlarda kiçik qüsurlar aşkarlanarsa, 10.000\$, böyük qüsurlar aşkarlanarsa, 16.500\$ məbləğində xərc çəkilməli olacaq. Keçmiş təcrübələrə əsaslanaraq, fikir irəli sürmək olar ki, satılan cihazların 20%-də kiçik, 10%-də isə böyük qüsurlar meydana çıxacaq. Beləliklə, satışların 70%-ni qüsursuz cihazlar təşkil edəcək. **Qiymətləndirilmiş öhdəliyin məbləğini hesablayın.**
- A. 1.600\$
 - B. 1.650\$
 - C. 2.000\$
 - D. 3.650\$
5. Yuxarıda verilmiş nümunəyə davam edək. EL Şirkəti satdığı bütün malları sığortalayır və sığorta müqaviləsində bildirilir ki, zəmanət şərtlərini ödəmək üçün EL Şirkətinin çəkməli olduğu məsrəfin yarısı sığorta şirkəti tərəfindən ödəniləcək. **MGHH-də göstərilməli olan məbləği hesablayın.**
- A. 800\$
 - B. 825\$
 - C. 1.000\$
 - D. 1.825\$
6. Z Şirkəti, mobil telefonların zəmanətli satışını həyata keçirir və zəmanət verir ki, alındığı tarixdən etibarən bir il ərzində telefonlarda hər hansı bir texniki qüsurlar aşkarlanarsa, həmin telefonlar başqası ilə dəyişdiriləcək. Əldə olan məlumata əsasən ehtimal edilir ki, zəmanətin şərtlərini ödəmək üçün lazım olan məbləğ bütün dövrüyyənin (satış gəlirlərinin) 5%-ni təşkil edəcək. Z Şirkəti zəmanətlə bağlı qiymətləndirilmiş öhdəlik yaratmalıdır, yoxsa zəmanətlə bağlı ödənilməli olan məbləği şərti öhdəlik kimi göstərmək kifayətdir?

Sınaq suallarının cavabları

1. (B)

Qiymətləndirilmiş öhdəliyin tanınması üçün (i), (ii) və (iii) şərtləri ödənilməlidir.

(iv) bəndində göstərilən şərt düzgün deyil, belə ki, bu şərtə qeyri-müəyyən hadisələrin müəssisənin nəzarətində olduğu qeyd olunur. Əgər bu şərtə deyilsəydi ki, bu hadisələr müəssisənin nəzarətindədir, hətta bu halda da bu şərt həmin hadisənin qiymətləndirilmiş öhdəlik deyil, şərti öhdəlik yaratmasını təmin edərdi.

2. (A)

Qiymətləndirilmiş öhdəliklər maliyyə hesabatlarında əks olunmalıdır. Şərti öhdəliklər və şərti aktivlər isə maliyyə hesabatlarında göstərilmir (onlarla bağlı sadəcə açıqlama verilir).

3. Öhdəliyin ödənilməsi üçün lazım olan məbləği müəyyənləşdirmək üçün aşağıdakı yollar mövcuddur:

1. Ən yaxşı qiymətləndirmə aşağıda verilənlərə əsaslanır:

- Müəssisə rəhbərliyinin qərarı ilə
- Oxşar əməliyyatlar üzrə təcrübələr vasitəsilə
- Müstəqil ekspertlərin hazırladığı hesabatlar vasitəsilə

2. Kompensasiya məbləğinə əsaslanır

4. (D)

	\$
Kiçik qüsurlar üzrə 20 % x 10.000\$	2.000
Böyük qüsurlar üzrə 10 % x 16.500\$	1.650
Qiymətləndirilmiş öhdəlik üzrə cəmi məbləğ	3.650\$

5. (D)

	\$
Qiymətləndirilmiş öhdəlik üzrə cəmi məbləğ	3.650\$
Çıxılsın: Sığorta şirkətinin ödəməli olduğu məbləğ	1.825\$
Xərc	1.825\$

6. Bu halda Z Şirkətinin fəaliyyətindən irəli gələn keçmiş hadisə mövcud olur – mobil telefonlar satılmışdır. Zəmanət şərtlərinin ödənilməsi üzrə hüquqi öhdəliklər mövcuddur – satış şərtlərinə görə. Zəmanət üzrə öhdəliklərin ödənilməsi müəssisədən məxaric axını ilə nəticələnəcək. Öhdəliyin məbləği kifayət qədər etibarlı şəkildə ölçülə bilər – dövriyyənin 5%-i həcmində. Buna görə də, Z Şirkəti zəmanət üzrə qiymətləndirilmiş öhdəlik yaratmalıdır.

FƏSİL – D10: KAPİTALIN STRUKTURU VƏ MALİYYƏ XƏRCLƏRİ

Mövzuya ilkin baxış

Məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlərin kapital strukturu digər növ müəssisələrin kapital strukturlarından fərqlidir (məhz, məhdud məsuliyyətli olduqlarına görə). Burada kapital hesabının qalığı əldə edilmiş mənfəətə uyğun olaraq dəyişmir.

Məsələn, əgər Rafiq birinci ildə müəssisəyə 20.000\$ məbləğində kapital qoyuluşu edir və 2.000\$ mənfəət əldə edirsə, mənfəət fərdi sahibkar kimi onun kapital hesabına əlavə edilir – yəni, müəssisə hesabat tarixində Rafiqə 22.000\$ (20.000\$ + 2.000\$) borcludur.

Lakin əgər Rafiq bu 20.000\$ məbləğini hər hansı bir məhdud məsuliyyətli müəssisənin səhmlərinə investisiya etsə o, müəssisənin mənfəəti üzrə heç bir paya malik olmur. O yalnız öz səhmləri üzrə dividend ala bilər. Müəssisə hətta, mənfəət əldə etsə belə Rafiqə yenə 20.000\$ məbləğində borcludur.

Beləliklə, məhdud məsuliyyətli müəssisənin qazandığı mənfəət kapital hesabına əlavə edilmir. Mənfəət bölüşdürülməmiş mənfəət adlı digər bir hesabda saxlanılır.

Bu Fəsildə müəssisələrin kapital strukturu və maliyyə xərcləri müzakirə edilir. Burada həmçinin bonus emissiyası, haqların emissiyası, emissiya gəliri və məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlərin MVHH-də göstərilən digər müxtəlif kapital ehtiyatları da müzakirə ediləcək.

Bu cür maddələrin uçotunun həyata keçirilməsi müasir mühasiblər üçün çox əhəmiyyətli olan xüsusi biliklər tələb edir.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Məhdud məsuliyyətli müəssisələrin kapital strukturu (aşağıdakılar daxil olmaqla):
 - (i) Adi səhmlər
 - (ii) İmtiyazlı səhmlər (geri alınə bilən və geri alınmayan)
 - (iii) Borc öhdəlikləri
- b) Səhm kapitalı və emissiya gəliri hesablarındakı dəyişikliklərin uçota alınması.
- c) Müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında əks olunan digər kapital ehtiyatları və onların uçota alınması.
- ç) Bonus (kapitallaşdırma) emissiyası, onun üstünlükləri və çatışmazlıqları.
- d) Haqların emissiyası, onun üstünlükləri və çatışmazlıqları.
- e) Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda bonus (kapitallaşdırma) emissiyasının təsirlərinin göstərilməsi və uçota alınması.
- ə) Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda haqların emissiyasının təsirlərinin göstərilməsi və uçota alınması.
- f) Dividentlərin ledcer hesablarında və maliyyə hesabatlarında qeyd olunması.
- g) Maliyyə xərclərinin hesablanması, onların ledcer hesablarında və maliyyə hesabatlarında uçota alınması.
- ğ) Səhmdar kapitalında dəyişikliklər haqqında hesabatın tərkib hissələri.

Giriş**Praktiki nümunə**

C Şirkəti 1 milyon \$ dəyərində adi səhm və 12 milyon \$ dəyərində kapital ehtiyatlarına sahibdir. Şirkətin direktorlar şurası 4:1 nisbətində bonus emissiyası həyata keçirmək istəyir. Bu zaman mövcud səhmdarların sahib olduğu hər bir səhm üzrə 4 bonus səhmi emissiya olunur. Bonus emissiyası 1 yanvar 20X7-ci il tarixində elan olunur və emissiya olunmuş səhmlərin səhmdarlara təqdim edilməsi 31 yanvar 20X7-ci il tarixində başa çatır.

C Şirkətinin 200 ədəd səhminə malik olan Samir indi 800 ədəd əlavə səhm əldə etmiş olur. İndi onun cəmi səhmləri heç bir ödəniş etmədən 200-dən 1.000-ə artmışdır.

Bilmək istəyirsinizmi:

- Heç bir ödəniş etmədən əlavə yeni səhmləri necə əldə etmək olar?
- C Şirkəti niyə yeni səhmlər emissiya edir?
- C Şirkəti bunu etməklə nə əldə edir?

Biz bu fəsildə yuxarıdakı sualları cavablandıracaq və həmçinin, müəssisələrin kapital strukturu ilə bağlı digər məsələləri müzakirə edəcəyik.

1. Məhdud məsuliyyətli müəssisələrin kapital strukturu (aşağıdakılar daxil olmaqla):

- (i) **Adi səhmlər**
- (ii) **İmtiyazlı səhmlər (geri alınə bilən və geri alınmayan)**
- (iii) **Borc öhdəlikləri**

(Nələri öyrənəcəyik – a)

Məhdud məsuliyyətli sahibkarların müəssisələrinin sərmayə (kapital) strukturu sabit nominal dəyəri olan müəyyən sayda səhmlərə bölünür. Hər sahibkar öz səhmini alır. Alınan səhmlərin nominal dəyəri əsasında hər bir səhmdar pay alır. Əlavə olaraq, hər bir sahibkarın öhdəliyi (məsuliyyəti) sahib olduğu səhmlərə görə məhdudlaşır. Bu cür təşkilatlara məhdud məsuliyyətli şirkət və ya korporasiyalar aiddir. Siz bu cür müəssisələr haqqında A1 sayılı fəsildə məlumat əldə etmisiniz.

Müəssisənin kapital strukturu onun daxili fondlarından və borc götürülmüş vəsaitlərdən ibarətdir:

- Adi səhm kapitalı həmişə kapitalın, yəni, daxili fondların bir hissəsi kimi çıxış edir.
- İmtiyazlı səhmlər borc və ya kapitalın bir hissəsi kimi çıxış edə bilər (bu təsnifləşdirmə emissiyanın şərtlərindən asılıdır və bu Fəsildə ətraflı şəkildə müzakirə ediləcəkdir).
- Borc öhdəlikləri borc kapitalıdır, yəni öhdəlikdir (bunlar əsasən bank kreditidir).

Səhm kapitalı təsdiqlənmiş, emissiya edilmiş, elan edilmiş və ya ödənilmiş kapital şəklində təsnifləşdirilə bilər:

1. Təsdiqlənmiş kapital: bu, müəssisənin emissiya edə biləcəyi kapitalın maksimum məbləğidir. Bu, adətən müəssisənin nizamnamə sənədində qeyd olunur.

Nümunə

T Şirkətinin 31 dekabr 20X6-cı il tarixinə olan təsdiqlənmiş kapitalı hər biri 1\$ olmaqla 1.000.000 ədəd adi səhmdən ibarətdir. Bu o deməkdir ki, T Şirkətinin emissiya edə biləcəyi hər biri 1\$ məbləğində olan adi səhmlərin maksimum sayı 1.000.000-dur.

2. Emissiya edilmiş kapital: bu, yuxarıda göstərilən təsdiqlənmiş kapitalın maksimum sayının faktiki emissiya olunmuş hissəsini göstərən kapitaldır. Emissiya olunmuş kapital heç vaxt təsdiqlənmiş kapitaldan çox ola bilməz.

Nümunə

T Şirkətinə aid əvvəlki nümunənin davamı olaraq onun nizamnamə kapitalı 1.000.000\$ –dır.

T Şirkəti bundan 750.000 ədədini emissiya edir (hər biri 1\$ olmaqla). Ona görə də emissiya olunmuş kapital 750.000\$ məbləğindədir (750.000 səhm vurulsun 1\$)

3. Elan olunmuş kapital: İnvestorlar tərəfindən şirkətin kapitalına qoyulmuş sərmayənin məbləğidir. Bu kapital səhmdarların şirkətin səhmləri üçün ödəməyə razı olduğu vəsaitdir.

Nümunə

T Şirkətinin buraxdığı 750.000\$–lıq kapitalın hamısı alınmışdır. İnvestorlardan əldə edilən bu məbləğ T Şirkətinə elan olunmuş kapitalıdır.

Qeyd edək ki, elan olunmuş kapital məbləği emissiya edilmiş kapital məbləğindən çox (səhmlərə olan tələbin çoxluğu səbəbindən), az (səhmlərə olan tələbin azlığı səbəbindən) və yaxud ona bərabər ola bilər.

4. Tələb olunmuş kapital: müəssisə səhmdarlarından emissiya edilmiş kapitalın bütün məbləğini tələb etməyə bilər. Onlara müəssisənin direktorlar şurası tərəfindən tələb olunduğu zaman məbləğin hissə-hissə ödənilməsi təklif edilə bilər. Tələb olunmuş kapital heç vaxt emissiya olunmuş kapitaldan çox ola bilməz.

Nümunə

T Şirkəti emissiya edilmiş səhmlərin hər biri üzrə 50 sent ödəniş tələb edir. Bu o deməkdir ki, T Şirkəti səhmləri tam məbləğini (1\$) tələb etmir. Deməli, emissiya edilmiş kapitalın 750.000\$ (750.000 səhm vurulsun 1\$) olmasına baxmayaraq, tələb olunmuş kapitalın cəmi məbləği 375.000\$-dir (750.000 vurulsun 0.50\$).

5. Ödənilmiş kapital: bu, elan edilmiş kapitaldan həqiqətən əldə edilmiş məbləği göstərir. Bəzən bütün investorlar ödənişləri tam şəkildə həyata keçirmirlər! Ödənilmiş kapital heç vaxt elan edilmiş kapitaldan çox ola bilməz.

Nümunə

T Şirkəti 375.000\$ məbləğində elan edilmiş kapitaldan sadəcə 365.000\$ əldə edə bilər. Bu o deməkdir ki, 10.000\$ hələ ödənilməmişdir.

T Şirkətinin 31 dekabr 20X6-cı il tarixinə olan MVHH-dən çıxarış

Beləliklə, T Şirkətinin kapitalının tərkib hissələri aşağıdakı kimidir:

	\$
Təsdiqlənmiş kapital	1.000.000
	750.000
Emissiya edilmiş kapital	375.000
Elan edilmiş kapital	365.000
Tələb olunmuş kapital	10.000
Elan edilmiş kapitalın ödənilməmiş hissəsi	

Başqa heç bir əməliyyatın baş vermədiyini təsəvvür edin. Belə halda, elan edilmiş kapitalın nəticəsində əldə edilmiş pul vəsaiti MVHH-də aşağıdakı şəkildə əks olunur:

31 dekabr 20X6-cı il tarixinə olan MVHH

Aktivlər	\$
Pul vəsaiti	365.000
Cəmi aktivlər	365.000
Kapital və öhdəliklər	
Elan edilmiş kapital	375.000
Çıxılsın: elan edilmiş kapitalın ödənilməmiş hissəsi	10.000
Cəmi kapital və öhdəliklər	365.000

Şirkətin kapital strukturu haqqında öyrəndinizə görə, kapital strukturunun kapital və borclardan formalaşdığını bilməlisiniz. Biz kapitalın bir neçə növünü öyrənəcəyik:

a) Adi səhmlər və ya kapital səhmləri

Daha çox kapital səhmləri kimi tanınan bu səhmlərə dividendlərin ödənişində və müəssisənin likvidləşdirilməsində heç bir imtiyaz verilmir. Adi səhm sahibləri (səhmdarları və ya kapital səhmdarları) müəssisənin sahibləridir.

Adi səhmdarların xüsusiyyətləri

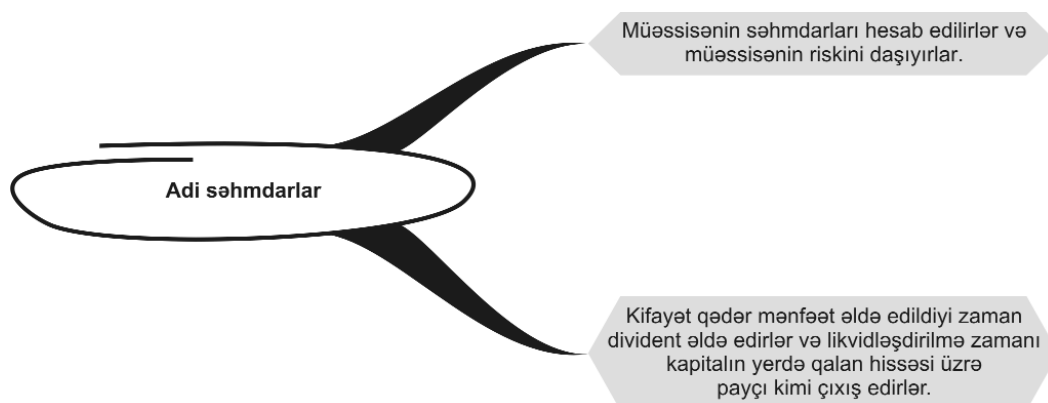
- Kapital səhmləri səsvermə hüququ daşıyır. Bu o deməkdir ki, səhmdarlar həmin səs vermə hüququ vasitəsilə şirkətin məsul işçilərinin köməyi ilə onun gündəlik işlərini gören idarəetmə heyətini seçə bilərlər.
- Bu səhmdarlar **biznes riski** daşıyır, belə ki, səhmdarlar yalnız müəssisə kifayət qədər mənfəət əldə etdiyi təqdirdə dividend ala bilərlər. Onlara yalnız bütün xərclər çıxıldıqdan sonra geri qalan mənfəət çatır.
- Kapitalın geri qaytarıldığı zaman** (müəssisənin likvidləşdirildiyi zaman) onlar sıralamada ən axırıncı yerdə dururlar. Onlar bütün digər kreditorlar təmin edildikdən sonra qalan hər bir şeyin sahibi hesab edirlər. Əgər yerdə qalan məbləğ kifayət qədər deyilsə, onlar ilkin qoyduqları kapitalın hamısını və ya bir hissəsini itirə bilərlər.

Nümunə

D Şirkəti 20X7-ci ilin noyabr ayında likvidləşdirilir (şirkət bağlanır). Şirkətin 2 milyon \$ məbləğində ödənilmiş adi səhmləri vardır. Bütün aktivlər satıldıqdan və kreditorların borcu ödənildikdən sonra qalan məbləğ 1,2 milyon \$-dır. Düşünə bilərsiniz ki, adi səhm sahibləri ən azından 2 milyon \$, yəni, onların səhmlərin alınmasına sərf etdikləri məbləği, əldə etmək istəyirlər. Lakin indi onlar yalnız 1,2 milyon \$, yəni, səhmdarların hər bir səhm üzrə ödədikləri məbləğin 60%-ni, əldə edəcəklər. Bu səhmdarlar arasında qoyduqları kapital məbləğinə görə proporsional olaraq bölüşdürüləcək. Çünki 1,2 milyon dollar səhm bölüşdürülməyə hazırdır.

- Məhdud məsuliyyət ifadəsi səhmdarların yalnız sahib olduqları səhmlərin nominal məbləği qədər məsuliyyət daşıdıqlarını bildirir.

İCMAL



b) İmtiyazlı səhmlər

“İmtiyaz” ifadəsindən də göründüyü kimi bu cür səhmlərin sahibləri digər səhmdarlara (kapital səhmi sahiblərinə) nisbətən müəyyən üstünlüklərə malikdirlər:

- i. Divident ödənilməsi: Rəhbərlik dividend vermək barədə qərar verdiyi zaman ilk öncə imtiyazlı səhmdarlara ödəniş edilməlidir.
- ii. Likvidləşdirilmə zamanı kapitalın qaytarılması: Müəssisə likvidləşdirildiyi zaman ödəniş müəssisənin siyasətinə və dövlətin iflas haqqında qanunvericiliyinə əsasən həyata keçirilməlidir. Lakin dəyişməz olan bir qanun var ki, imtiyazlı səhmdarlara ödənilməli olan məbləğ adi səhmdarlardan əvvəl ödənilməlidir.

Nümunə

N Şirkəti 0,8 milyon \$ məbləğində 9%-li ödənilmiş imtiyazlı səhmlərə malikdir. İmtiyazlı səhmlər üzrə illik dividendin məbləği 72.000\$-dır ($9\% \times 0,8$ milyon \$). İl üzrə vergi ödənildikdən sonra dividendlərin verilməsi üçün geri qalan mənfəət 80.000\$-dır. Direktorlar adi səhmlər üzrə dividend ödəməmişdən əvvəl imtiyazlı səhmdarlara dividend verməlidir, yəni, bu halda adi səhmdarlara çatacaq dividendin məbləği $80.000\$ - 72.000\$ = 8.000\$$ -a bərabərdir.

Müəssisə likvidləşdirildiyi zaman ilk öncə imtiyazlı səhmdarlar (adi səhmdarlardan öncə) səhmlərinin nominal məbləğini əldə etməlidirlər.

İmtiyazlı səhmlərin digər xüsusiyyətləri:

- İmtiyazlı səhmdarların səs vermək hüququ yoxdur.
- İmtiyazlı səhmlər geri alınan və alınmayan olmaqla iki formada ola bilər.

Geri alına bilən imtiyazlı səhmlər müəyyən dövrdən sonra geri alınır (imtiyazlı səhmdarlara qoyduqları pul geri qaytarılır). İmtiyazlı səhmlər kredit kimi hesab olunur və müəssisənin uzunmüddətli öhdəliyi kimi tanınır. Çünki kreditdə olduğu kimi geri alına bilən imtiyazlı səhmlər də müəyyən dövrdən sonra ödənilməlidir. Geri alına bilən imtiyazlı səhmlər üzrə ödənilən dividendlər faiz xərci kimi qəbul olunur və MGHH-də maliyyə xərci şəklində əks etdirilir.

Geri alınmayan imtiyazlı səhmlər adından da göründüyü kimi, geri alınmır. Onlar digər səhmlər kimi qeyd olunur və maliyyə hesabatlarının kapital bölməsinə daxil edilir. Onlar üzrə ödənilən dividend mənfəətin bölüşdürülməsi kimi qəbul edilir.

Nümunə

R Şirkəti, 1 milyon \$ məbləğində 8%-li geri alına bilən və 1,5 milyon \$ məbləğində geri alınmayan imtiyazlı səhmlər emissiya etmişdir. Geri alına bilən səhmlər 6 il sonra geri alınmalıdır. Geri alınmayan səhmlər heç bir müəyyən tarixdə geri alınmır.

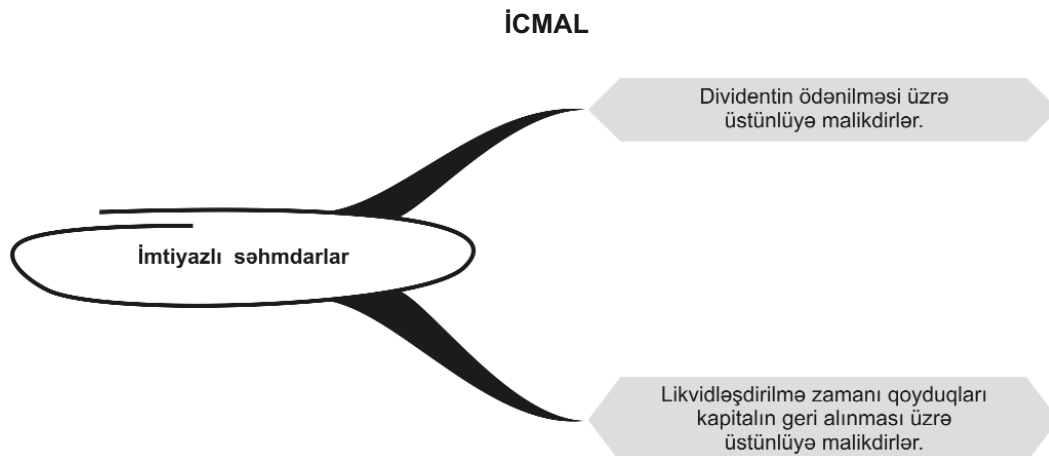
Bu halda:

1 milyon \$ məbləğində 8%-li geri alına bilən imtiyazlı səhmlər uzunmüddətli öhdəlik kimi əks etdirilir.

Bu səhmlər üzrə faiz MGHH-də maliyyə xərcinə əlavə edilir.

Geri alınmayan imtiyazlı səhmlər kapital kimi əks etdirilir.

İmtiyazlı səhmlər emissiya şərtlərindən asılı olaraq kapital və ya borc şəklində qeyd edilə bilər.

**c) Borc öhdəlikləri**

Bunlar borc kapitalını təşkil edir və sabit faiz dərəcəsi daşıyır.

Borc öhdəliklərinin xüsusiyyətləri

- (i) Bu borclar razılaşdırılmış şərtlərə əsasən ödənilməlidir və həmçinin, müəyyən faiz dərəcəsinə malikdir.
- (ii) Borc üzrə faiz mənfəətin məbləğindən asılı olmayaraq ödənilməli olan xərcdir.
- (iii) Borc öhdəlikləri zəmanətli və zəmanətsiz ola bilər.

Zəmanətli borclar müəssisənin hansısa aktivinin girov olaraq qoyulmasını tələb edir. Bu o deməkdir ki, əgər müəssisə borcu ödəyə bilmərsə kreditör (borc verən müəssisə) müəssisənin aktivlərini (borc üzrə girov qoyulmuş aktivləri) sata bilər.

Əgər müəyyən bir aktiv girov kimi qoyularsa, bu sabit zəmanət adlandırılır.

Nümunə

Əgər kredit yalnız müəyyən bir avadanlığı girov qoymaqla götürülərsə, bu **sabit zəmanət** adlandırılır.

Əgər bir qrup aktiv girov kimi təqdim edilərsə, bu **dəyişkən zəmanət** adlandırılır.

Nümunə

Əgər kredit mal-material ehtiyatlarını və bir qrup avadanlığı girov qoymaqla götürülərsə, bu dəyişkən zəmanət adlandırılır.

- i. Müəssisə iflas etdiyi təqdirdə zəmanətsiz borclar üzrə ödəniş səhmdarlara ödənişlərdən əvvəl həyata keçirilir.

Nümunə

S Şirkəti iflasa uğrayır. Onun aktivlərinin dəyəri 125.000\$ məbləğində hesablanır. Şirkətin zəmanətsiz borcları 105.000\$ və adi səhmlərin nominal dəyəri 100.000\$ məbləğindədir.

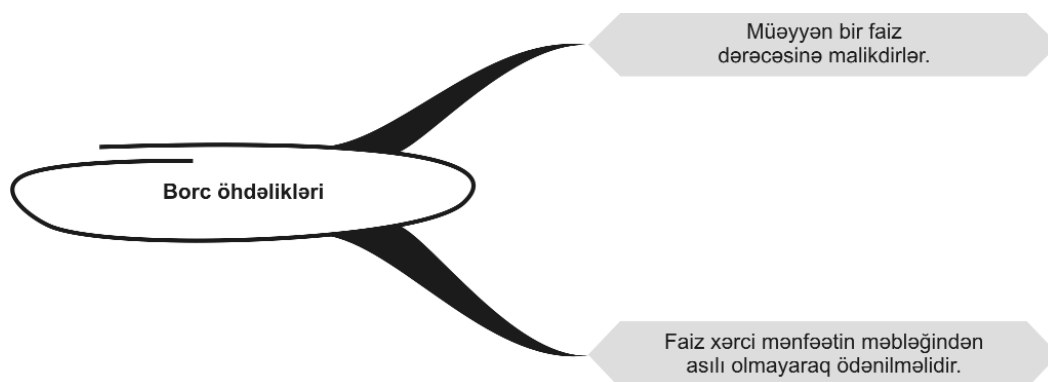
İlk öncə zəmanətsiz borcların kreditorlarına 105.000\$ ödənilməlidir. Geri qalan 20.000\$ isə adi səhmdarlar arasında proporsional şəkildə (hər bir səhmin nominal dəyərinin 25%-i nisbətində) bölüşdürülməlidir.

d) İstiqrazlar

Bunlar zəmanətli və yaxud zəmanətsiz ola bilər və borc öhdəlikləri ilə eyni xüsusiyyətlərə malikdirlər.

e) Banklardan və maliyyə institutlarından əldə edilən sabit müddətli borclar (kreditlər)

Bunlar adətən zəmanətli olur və borc öhdəlikləri ilə eyni xüsusiyyətlərə malikdir olurlar.

İCMAL**Qısa test 1**

Aşağıdakılardan hansılar kapital səhmlərinin xüsusiyyətlərindəndir?

- (i) Bu səhmlər müəssisənin risklərini daşıyırlar
 - (ii) Bu səhmlər üzrə yalnız kifayət qədər mənfəət əldə edildikdə dividend ödənilir
 - (iii) Likvidləşdirilmə zamanı kapitalın geri qaytarılması üzrə bu səhmlərə üstünlük verilir
- A.** Yalnız (i) və (ii)
- B.** Yalnız (ii) və (iii)
- C.** Yalnız (i) və (iii)
- D.** Hamısı

2. Səhm kapitalı və emissiya gəliri hesablarındakı dəyişikliklərin uçota alınması.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

2.1 Səhm kapitalı və emissiya gəliri hesablarındakı dəyişikliklər

Biz səhm kapitalı və emissiya gəliri hesabında hərəkətləri necə qeyd etməyi öyrənməzdən əvvəl, emissiya gəlirinin nə olduğunu bilməliyik.

Tərif

Emissiya gəliri səhmlərin emissiya qiymətinin nominal dəyərindən artıq olan hissəsidir.

Nümunə

1\$ nominal dəyərə malik səhmlər 1,10\$ qiyməti ilə emissiya edilir. Beləliklə, 0,10\$ (1,10 – 1,00) hər bir səhm üzrə emissiya gəliri hesab olunur.

Bu hər zaman belə olmaya bilər. Bəzən şirkətin artıq yaxşı bazar reputasiyası varsa, onun səhmləri nominaldan artıq dəyərlə emissiya oluna bilər. Səhmlərin bu cür emissiyası ilkin ictimai təklif və yaxud qısaca İİT adlanır.

Yeni şirkətlərin səhmləri nominal dəyərlə emissiya olunur. Buna görə də yeni şirkətlər üçün emissiya qiyməti nominal dəyərə bərabər olur. Şirkətin gəlirləri artdıqca, səhmlərinin bazar qiyməti nominal dəyərin üzərinə qalxır.

Müəssisənin səhmləri adətən səhm birjasında alınıb-satılır. Səhmlərin bazar qiyməti müəssisənin mühasibat hesablarına birbaşa təsir etmir. Lakin bu halda yeni emissiya olunacaq səhmlərin qiymətinin səhmlərin bazar qiymətinə çox yaxın olacağı ehtimalı böyük olur. Əgər müəssisənin səhmlərinin bazar qiyməti yüksəkdirsə, onda yeni səhmlər, güman ki, emissiya gəliri ilə emissiya edilir. Digər tərəfdən şirkətin səhmlərinin bazar qiymətinə şirkətin maliyyə hesabatları da təsir edə bilər. "Yaxşı" göstəricilər şirkəti investorlara daha "cəlbedici" təqdim edir. Nəticədə şirkətin maliyyə göstəricilərini investorlara və ya potensial investorlara cəlbedici təqdim etmək məqsədilə saxtakarlıq, yəni, manipulyasiya halları baş verir.

Səhm kapitalında dəyişikliklər

Səhm kapitalında dəyişikliklər aşağıdakı hallarda baş verə bilər:

- Yeni səhmin emissiyası zamanı (aşağıda izah edilmişdir)
- Bonus emissiyası zamanı (bu Fəslin 4-cü bölməsində izah edilmişdir)
- Haqların emissiyası zamanı (bu Fəslin 5-ci bölməsində izah edilmişdir)

Səhmlərin nominal dəyərlə emissiyası zamanı mühasibat yazılışı

Debet	Pul vəsaiti	X
Kredit	Adi səhmlər	X

Bu yazılış, səhmlərin nominal dəyərlə emissiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

Müəssisə hər birinin nominal dəyəri 1\$ olan 500.000 ədəd səhmi pul vəsaiti müqabilində emissiya edir (pul vəsaiti emissiya tarixində tamamilə ödənilmişdir).

Debet	Pul vəsaiti	500.000\$
Kredit	Adi səhmlər	500.000\$

Bu yazılış, 500.000 ədəd səhmin pul vəsaiti müqabilində emissiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nominal dəyərdən artıq qiymətlə emissiyası üçün mühasibat yazılışı

Debet	Pul vəsaiti	X	
	Kredit	Adi səhmlər	X
	Kredit	Emissiya gəliri	X

Bu yazılış, səhmlərin nominal dəyərdən artıq qiymətlə emissiyasını həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

Əgər yuxarıda qeyd olunan səhmlərin hər biri 1,25\$ qiyməti ilə emissiya edilirsə, ikili yazılış aşağıdakı şəkildə olur:

Debet	Pul vəsaiti	625.000\$	
	Kredit	Adi səhmlər	500.000\$
	Kredit	Emissiya gəliri	125.000\$

Bu yazılış, 500.000 ədəd səhmin hər birinin 1,25\$ məbləğində pul vəsaiti müqabilində emissiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

(Emissiya gəliri = emissiya qiyməti – nominal dəyər)

= 1,25\$ - 1,00\$

= 0,25\$

Emissiya gəlirinin qeydiyyatı

Emissiya gəliri hesabı şirkətin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında ehtiyatların, şirkətin kapitalının bir hissəsi kimi əks olunur. Qeyd olunmalıdır ki, emissiya gəliri hesabı bölüşdürülə bilən kapital ehtiyatı deyildir. Bu o deməkdir ki, şirkət emissiya gəliri hesabını mənfəət üzrə dividendlərin paylanması istifadə edə bilməz. Bu ehtiyatdan yalnız bir neçə məhdud hallar üçün istifadə edilə bilər: məs. bonus emissiyası (daha ətraflı bu Fəsildə danışılacaq) həyata keçirmək və müəyyən emissiya (endirim/komissiyon) məsrəflərini qarşılamaq üçün. Bəzi qanunvericiliklər imtiyazlı səhmlərin geri alınması zamanı emissiya gəliri hesabından istifadəyə icazə verir.

3. Müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında əks olunan digər kapital ehtiyatları və onların uçota alınması.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

3.1 Müəssisənin MVHH-də əks olunan digər kapital ehtiyatları

Kapital ehtiyatları mövzusunı biz F1 sayılı fəsildə müzakirə edəcəyik. Müəssisənin MVHH-də əks oluna bilən kapital ehtiyatları aşağıdakılardır:

- 1. Yenidənqiymətləndirmə artımı** – aktivin dəyəri artdığı zaman kredit yazılışı verilir.
- 2. Ümumi ehtiyat** – əgər müəssisə hər hansı səbəbə və məqsədə görə mənfəətin bir hissəsini ayıraraq onu digər kapital ehtiyatlarından fərqləndirmək istəyirsə
- 3. Bölüşdürülməmiş mənfəət hesabı** – keçmiş illər ərzində toplanan mənfəət

Bunlardan başqa bir sıra digər kapital ehtiyatları vardır, lakin bu kitabda siz yəqin ki, onlara rast gəlməyəcəksiniz.

3.2 Kapital ehtiyatlarının uçotu

Mənfəətdən kapital ehtiyatı hesabına köçürmə mənfəətin təxsisatı (bölüşdürülməsi) kimi səciyyələndirilir. Bu köçürmələr, səhmdar kapitalında dəyişikliklər haqqında hesabatda qeyd olunur (bu Fəslin son bölməsinə nəzər yetirin).

İkili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Bölüşdürülməmiş mənfəət	X
Kredit	Müvafiq ehtiyat hesabı (məs., Ümumi ehtiyat hesabı)	X

Bu yazılış, mənfəətin kapital ehtiyatı hesabına köçürülməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

Səhmdar kapitalında dəyişikliklər haqqında hesabatdan müvafiq çıxarışlar (şerti rəqəmlərlə):

	\$
Dövrün əvvəlinə bölüşdürülməmiş mənfəət	520.000
Vergi çıxıldıqdan sonra mənfəət	200.000
Dividentlər	(75.000)
Ümumi ehtiyata köçürmə	(15.000)
Dövrün sonuna bölüşdürülməmiş mənfəət	630.000

Qısa test 2

“Emissiya gəliri” haqqında verilmiş aşağıdakı fikirlərdən hansı səhvdir?

- A. Bu, səhmin emissiya qiymətinin onun nominal dəyərindən artıq olan hissəsidir.
- B. Bu, səhmin bazar qiymətinin onun nominal dəyərindən artıq olan hissəsidir.
- C. Bu, yalnız yerli qanunvericiliklə müəyyənləşdirilən məqsədlər üçün istifadə edilə bilər.
- D. Bu, dividendlərin ödənilməsi üçün istifadə edilə bilməz.

4. Bonus (kapitalaşdırma) emissiyası, onun üstünlükləri və çatışmazlıqları

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda bonus emissiyasının təsirlərinin göstərilməsi və uçota alınması.

(Nələri öyrənəcəyik – ç və e)

4.1 Bonus (kapitalaşdırma) emissiyası

Tərif

Bonus emissiyası heç bir pul vəsaiti əldə etmədən mövcud səhmdarlar üçün yeni səhmlərin emissiya edilməsidir.

Bu, kapital ehtiyatlarının müəyyən hissəsinin səhm kapitalına köçürülməsi yolu ilə həyata keçirilir. Bu, bir baxıma, mövcud səhmdarlara təqdim edilən mükafatdır (bonusdur).

Nümunə

L Şirkəti, mövcud səhmdarlara hər birinin nominal dəyəri 1\$ olan 150.000 ədəd bonus səhm emissiya edir. Bu zaman 150.000\$ ümumi ehtiyat hesabından adi səhm kapitalı hesabına köçürülür.

Hər hansı bir məbləğ kapital ehtiyatları hesabından səhm kapitalı hesabına köçürüldüyü zaman mənfəət "kapitalaşdırılır". Ona görə də bonus emissiyası, həmçinin, kapitallaşdırma emissiyası da adlanır.

Bunun nəticəsində emissiya edilmiş səhmlərin sayı artır, lakin bunun müqabilində heç bir pul vəsaiti əldə edilmir.

1. Bonus emissiyasının üstünlükləri

- Bu, səhmdarları mükafatlandırmaq üçün yaxşı bir üsuldur, çünki bu zaman onların satmaq üçün əllərində daha çox səhmləri olur.
- Dövrü olaraq elan edilən bonus emissiyası müəssisənin səhmdarları mükafatlandırmaq məqsədilə qazanılmış mənfəətdən kapital ehtiyatları ayırmış olmasına işarə edir.
- Bu, səhmdarların və eyni zamanda bazarın likvidlik qabiliyyətini artırır. Səhmlərin sayı artıdığından səhmdarlar onların bir hissəsini sata və digərlərini saxlaya bilərlər.

2. Bonus emissiyasının çatışmazlıqları

- Bu, əlavə gəlir gətirə biləcək pul vəsaiti və digər resursları əldə etmədən səhmlərin sayını artırır.

$$\text{Səhm üzrə mənfəət} = \text{Mənfəət} / \text{səhmlərin sayı}$$

Mənfəətdə heç bir artım olmadan səhmlərin sayının artması səhm üzrə mənfəət göstəricisini azaldır. Bunun haqqında daha sonra təfərrüatı ilə bəhs ediləcək.

Nümunə

Şirkətin mənfəəti 100.000\$, adi səhmlərinin sayı isə 200.000-dir. Səhm üzrə mənfəət (SÜM) = $100.000 / 200.000 = 0,50\$$.

Şirkət 200.000 ədəd bonus səhm emissiya edir. Heç bir pul vəsaiti əldə edilməməsinə baxmayaraq, səhmlərin sayı 200.000-dən 400.000-ə artmışdır. Mənfəətin dəyişmədiyini güman etsək, səhm üzrə mənfəət, $100.000 / 400.000 = 0,25\$$ olar. Beləliklə, SÜM göstəricisi azalmış olur.

4.2 Hesablara verilən yazılışlar

Əvvəlcə, bonus emissiyası üçün istifadə ediləcək kapital ehtiyatları müəyyənləşdirilir.

Daha sonra aşağıdakı yazılış verilir:

Debet	İstifadə edilən kapital ehtiyatı hesabı	X
Kredit	Adi səhm kapitalı	X

Məs. bölüşdürülməmiş mənfəət, ümumi ehtiyat, emissiya gəliri və s.

Bu yazılış, bonus səhmlərin emissiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

İ Şirkəti, 2:3 nisbətində bonus emissiyası həyata keçirir (mövcud olan hər üç səhm üzrə iki bonus səhmi verilir). Şirkətin mövcud olan səhm kapitalı 3.000.000 ədəddir (hər biri 1\$ olmaqla).

Kapitallaşdırıla bilən kapital ehtiyatları aşağıdakı kimidir:

Emissiya gəliri	700.000\$
Ümumi kapital ehtiyatları	800.000\$

Geri qalan məbləğ bölüşdürülməmiş mənfəət hesabından götürülməlidir. Bonus emissiyasının elanı anında, əldə bölüşdürülməmiş mənfəət 1.200.000\$ məbləğindədir. İkili yazılışları göstərin.

Cavab

Bonus emissiyasının məbləği = $2/3 \times 3.000.000 = 2.000.000$ ədəd səhm, hər biri 1\$ olmaqla = 2.000.000\$

İkili yazılış aşağıdakı kimidir:

Debet	Emissiya gəliri	700.000\$
Debet	Ümumi kapital ehtiyatları	800.000\$
Debet	Bölüşdürülməmiş mənfəət	500.000\$
	(2.000.000\$ – 700.000\$ – 800.000\$)	
Kredit	Adi səhm kapitalı	2.000.000\$

Bu yazılış, bonus emissiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

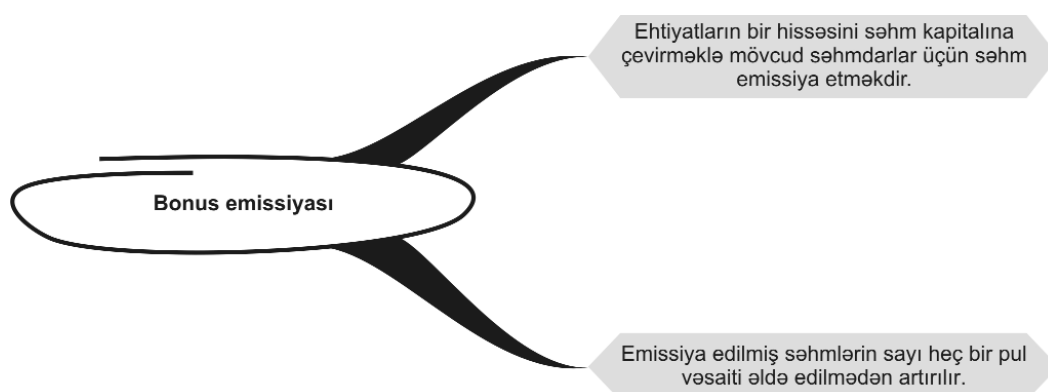
Bonus emissiyasından əvvəlki MVHH

İ Şirkəti – MVHH		
	'000\$	'000\$
Səhmdar kapitalı		
Səhm kapitalı		
Hər biri 1\$ olan 3.000.000 ədəd adi səhm (tamamilə ödənilmişdir)		3.000
Kapital ehtiyatları		
Emissiya gəliri	700	
Ümumi ehtiyat	800	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	1.200	2.700
		5.700

Bonus emissiyasından sonrakı MVHH

İ Şirkəti – MVHH		
	'000\$	'000\$
Səhmdar kapitalı		
Səhm kapitalı		
Hər biri 1\$ olan 5.000.000 ədəd adi səhm (tamamilə ödənilmişdir)		5.000
Kapital ehtiyatları		
Bölüşdürülməmiş mənfəət		700
		5.700

İCMAL



Qısa test 3

Aşağıdakı məlumatdan istifadə edərək bonus emissiyasından sonra MVHH-də bölüşdürülməmiş mənfəət hesabının qalığını hesablayın.

Səhm kapitalı	1.500.000\$
Bölüşdürülməmiş mənfəət	1.000.000\$
Emissiya gəliri	35.000\$

Hər 5 səhm üzrə 3 bonus səhm emissiya edilmişdir.

- A. 135.000\$
- B. 865.000\$
- C. 100.000\$
- D. Sıfır

5. Haqların emissiyası, onun üstünlükləri və çatışmazlıqları.

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda, haqların emissiyasının təsirlərinin göstərilməsi və uçota alınması.

(Nələri öyrənəcəyik – d və ə)

Tərif

Haqların emissiyası yeni səhmlərin pul vəsaiti müqabilində emissiya edilməsidir və bu emissiya bir haqq kimi ilk növbədə mövcud səhmdarlara təklif edilir.

Dünyanın bir çox ölkəsində, yerli Şirkət Haqqında Qanunlara əsasən, yeni səhmlər ilk öncə mövcud səhmdarlara təklif edilməlidir. Yalnız həmin səhmdarların almaq istəmədikləri səhmlər digər kənar investorlara təklif edilə bilər.

Nümunə

R Şirkəti emissiya olunmuş şəkildə hər biri 1\$ dəyərində olan 3 milyon adi səhmi vardır. Şirkət, mövcud səhmdarlara 2 milyon ədəd haqların emissiyasını təklif edir. Təklif məktubları müvafiq ünvanlara göndərilir. Mövcud səhmdarların yalnız yarısı yeni səhmlərin alınmasına razılıq verir. Digərləri isə öz haqlarını kənar investorlara həvalə edirlər.

5.1 Haqların emissiyasının üstünlükləri

- a) Bu, mövcud səhmdarların paylarının azalması təhlükəsinin qarşısını alır, çünki yeni səhmlər onlara müəssisədə sahib olduqları pay nisbətində təklif edilir. Əgər mövcud səhmdarlar yeni səhmləri satın alsalar, onların malik olduqları pay haqların emissiyasından sonra da eyni səviyyədə qalacaqdır.

Nümunə

R Şirkəti ilə bağlı yuxarıdakı nümunədə RUFET mövcud səhmlərin 5%-nə malikdir. Əgər o, ona təklif edilmiş əlavə səhmləri qəbul edərsə, onun sahib olduğu səhmlər yenə də 5% nisbətində qalacaqdır. Onun sahib olduğu səhmlərin sayı artığı halda, onun səhm kapitalının digər səhmdarlara nisbəti dəyişməz olaraq qalır.

- b) Haqların emissiyası adətən bazar qiymətindən aşağı olur. Bu, səhmdarlara müəyyən fayda təmin edir.
- c) Əgər səhmdarlar yeni səhmləri almaqdan imtina edərlərsə, onlar öz haqlarını sata və mənfəət əldə edə bilərlər.
- ç) Haqların emissiyasını həyata keçirmək bazar emissiyasından daha az inzibati xərc tələb edir.

Haqların emissiyasının çatışmazlıqları

- a) Səhmdarlar müəssisənin mütəmadi olaraq haqların emissiyasını həyata keçirməsinə bəzən mənfəət münasibət bəsləyirlər. Çünki bu zaman onlar ya səhmləri almağa, ya da öz haqlarını satmağa məcbur edirlər. Əgər onlar öz haqlarını satsalar səhmlərin bazar qiyməti aşağı düşə bilər.
- b) Əgər səhmdarların çoxu öz haqlarını satsa, nəzarət paketini əlində saxlayan səhmdarlar qrupu dəyişə bilər.
- c) Mövcud səhmdarların sahib olduqları resurslar (pul vəsaiti) məhdud ola bilər. Bu, haqların emissiyasından əldə edilə biləcək məbləğin məhdud olmasına gətirib çıxara bilər.

5.2 İkili yazılışlar

İkili yazılışlar əvvəl müzakirə edilən adi səhmlərin emissiyasının ikili yazılışına bənzəyir.

S Şirkəti aşağıdakı məlumatı təqdim edir:

	\$
40.000 adi səhm (hər biri 10\$)	400.000
Emissiya gəliri hesabı	70.000
Ümumi kapital ehtiyatları	120.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	140.000
Səhmdar kapitalı	730.000

Şirkət 1:2 nisbətində bonus emissiyası həyata keçirir. Bonus emissiyasından dərhal sonra hər biri 12\$ olmaqla hər üç səhmə bir səhm şərtilə haqların emissiyası həyata keçirilir. Bonus və haqların emissiyalarının səhmdar kapitalına təsiri aşağıda göstərilmişdir.

Bonus emissiyası üçün tələb olunan məbləğ = $400.000/2 = 200.000$ \$, yeni 20.000 ədəd səhm bonus səhmi kimi buraxılır.

Bonus emissiyası məqsədilə aşağıdakı kapital ehtiyatlarından istifadə edilir:

	\$
Emissiya gəliri hesabı	70.000
Ümumi kapital ehtiyatları	120.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	<u>10.000</u>
	<u>200.000</u>

Səhmdar kapitalı bonus emissiyasından sonra aşağıdakı şəkildə görünəcək:

	\$
60.000 adi səhm (hər biri 10\$)	600.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	130.000
Səhmdar kapitalı	730.000

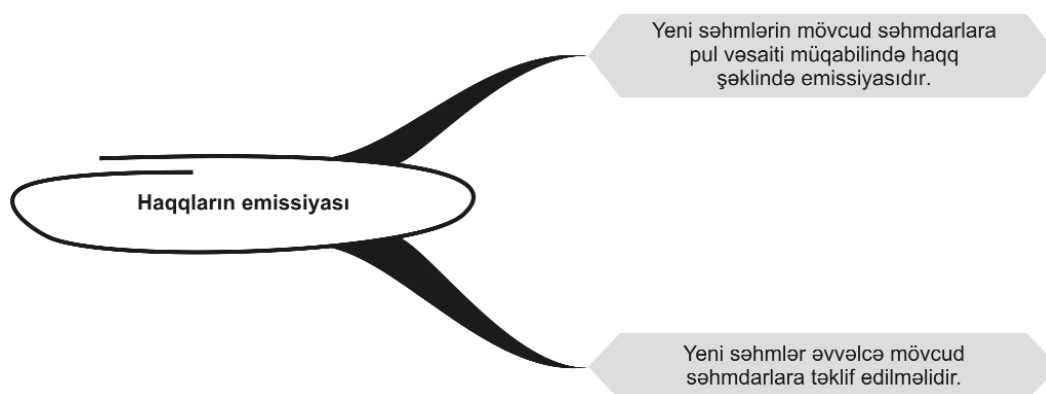
Haqların emissiyasının sayı = $(40.000 \text{ səhm} + 20.000 \text{ səhm}) / 3 = 20.000$ ədəd səhm

Haqların emissiyasından sonra

	\$
80.000 adi səhm (hər biri 10\$)	800.000
Emissiya gəliri hesabı	*40.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	130.000
Səhmdar kapitalı	970.000

* Haqların emissiyası zamanı əldə edilən emissiya gəliri 40.000\$ məbləğindədir, yəni, hər biri 2\$ $(12\$ - 10\$)$ olmaqla 20.000 $(60.000/3)$ ədəd səhm.

İCMAL



Qısa test 4

Haqların emissiyası ilə bağlı aşağıda verilmiş fikirlərdən hansı səhvdir?

- A. Bu, kapital ehtiyatlarının bir hissəsini səhm kapitalına çevirməklə mövcud səhmdarlar üçün səhmlərin emissiyasıdır.
- B. Bu, mövcud səhmdarlara pul vəsaiti müqabilində emissiya edilən və bir haqq kimi təklif edilən səhmlərdir.
- C. Bu, adətən bazar qiymətindən aşağı olur.
- D. Haqların emissiyasını həyata keçirmək daha az inzibati xərc tələb edir.

6. Dividentlərin ledcer hesablarında və maliyyə hesabatlarında qeyd olunması.
Maliyyə xərclərinin hesablanması, onların ledcer hesablarında və maliyyə hesabatlarında uçota alınması .

(Nələri öyrənəcəyik – f və g)

6.1 Dividentləri ledcer hesablarında və maliyyə hesabatlarında qeyd etmək

Dividentlər üzrə ikili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Bölüşdürülməmiş mənfəət	X
	Kredit Divident borcu (öhdəlik)	X

Bu yazılış, elan edilmiş dividentlərin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Divident borcu (öhdəlik)	X
	Kredit Pul vəsaiti	X

Bu yazılış, dividentlərin ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Dividentlər mənfəətin bölüşdürülməsidir. Onlar hər hansı bir kapital hesabında (məs., səhm kapitalı, bölüşdürülməmiş mənfəət və s.) baş verən bütün dəyişiklikləri əks etdirən səhmdar kapitalında dəyişiklik haqqında hesabatda göstərilir. Dividentlər həm adi səhmlər, həm də imtiyazlı səhmlər üzrə verilir. Onlar ya **nominal məbləğin faiz nisbəti**, ya da səhm başına düşən məbləğlə ifadə olunur.

Dividentlər, həmçinin, MGHH-də təqdim edilə bilər. Lakin onlar əsasən səhmdar kapitalında dəyişikliklər haqqında hesabatda əks etdirilir.

6.2 Maliyyə xərclərinin hesablanması və qeydiyyatı

Tərif

Maliyyə xərci dedikdə müəssisənin götürdüyü borclar və digər növ maliyyə vasitələri üzrə çəkilmiş xərclər başa düşülür.

Maliyyə xərci borcun məbləği, həmin borcun mövcud olduğu müddət və faiz dərəcəsi əsasında hesablanır.

İkili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Faiz xərci hesabı	X
	Kredit Pul vəsaiti/bank (əgər ödənilibsə)	X
	Kredit Faiz borcu üzrə öhdəlik (əgər ödənilməyibsə)	X

Bu yazılış, müddətli kreditlər üzrə faiz xərcinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Nümunə

Şirkət 1 yanvar 20X7-ci il tarixində bankdan 8% faiz dərəcəsilə 1 milyon \$ məbləğində borc götürür. Bu borcun 0,2 milyon \$-lıq hissəsi 1 aprel 20X7-ci il tarixində banka geri ödənilir. 30 iyun 20X7-ci il tarixində başa çatan dövr üzrə faiz xərcini hesablayın.

- a) 1 milyon \$ məbləği 3 ay müddətinə ödənilməmiş (qalıq) olaraq qalır (1 yanvar 20X7 – 31 mart 20X7)
- 1.000.000\$ məbləği üzrə 3 aylıq faiz:
- $$1.000.000\$ \times 8/100 \times 3/12 = 20.000\$$$
- b) 200.000\$ məbləğində ödəniş həyata keçirildikdən sonra qalıq 800.000\$ məbləğinə qədər azalır. Bu məbləğ 3 ay müddətinə ödənilməmiş olaraq qalır (01 aprel 20X7 – 30 iyun 20X7)

800.000\$ məbləği üzrə 3 aylıq faiz:

$$800.000\$ \times 8/100 \times 3/12 = 16.000\$$$

$$\text{Cəmi faiz} = 20.000 + 16.000 = 36.000\$$$

(a + b)

Faiz öhdəliklərini qeyd etmək üçün mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi olacaq:

Debet	Faiz xərci	36.000\$
	Kredit	Faiz üzrə öhdəlik
		36.000\$

Bu yazılış, müddətli kredit üzrə faiz xərcinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Əsas məbləğin geri ödənilməsinin uçot qeydiyyatı üzrə mühasibat yazılışı aşağıdakı kimi olacaq:

Debet	Bank krediti üzrə öhdəlik	200.000\$
	Kredit	Pul vəsaiti
		200.000\$

Bu yazılış, bank kreditinin əsas məbləğinin geri ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Overdraft kimi dəyişkən hesablar üzrə faiz aylıq və ya illik deyil, gündəlik olaraq hesablanır, çünki bu cür hesablarda qalıqlar hər gün dəyişir.

Nümunə

Təhminlərin avqust ayının hər hansı bir həftəsi üzrə olan overdraft hesabı haqqında verilən məlumat aşağıdakı kimidir. Sizdən həmin həftə üzrə faiz xərcini (illik 12% dərəcəsi ilə) hesablaşmağınız tələb olunur.

Qalıq məbləğ:

Tarix	Qalıq məbləğ	Günlərin sayı	Hasıl
01/08/20X7	100.000	1	100.000
02/08/20X7	105.000	3	315.000
05/08/20X7	102.000	2	204.000
07/08/20X7	107.500	1	107.500
		7	726.500

Faizin hesablanması aşağıdakı şəkildədir:

$$726.500\$ \times 12\% / 365 = 238.85\$, \text{ yəni } 239\$.$$

Qısa test 5

Dividentlərlə bağlı aşağıda qeyd olunan fikirlərdən hansı düzgündür?

- A. Müəssisənin xərcidir və mənfəətin hesablanması zamanı çıxılmalıdır.
- B. Borc, səhmlər və digər növ maliyyə vasitələri üzrə xərcdir.
- C. Borcun (ödənilməmiş) məbləği üzrə, eyni zamanda, borcun mövcud olduğu müddət və faiz dərəcəsinə əsasən, hesablanan maliyyə xərcidir.
- D. Dövr üzrə vergi çıxıldıqdan sonra qalan mənfəətin bölüşdürülməsidir.

7. Səhmdar kapitalında dəyişikliklər haqqında hesabatın tərkib hissələri.**(Nələri öyrənəcəyik – 9)**

Kapital dedikdə səhmdarların fondları başa düşülür. Bu, səhm kapitalının özü və ya kapital ehtiyatları, yaxud da bölüşdürülməmiş mənfəət ola bilər. Bu hesabların hər hansı birində baş verən istənilən dəyişiklik səhmdar kapitalında dəyişiklik haqqında hesabatda əks olunur.

Tərif

Kapitalda dəyişiklik haqqında hesabat müəssisənin mülkiyyətçilərlə və müəssisənin özünün mülkiyyətçi şəklində həyata keçirdiyi hesablaşmalar nəticəsində kapitalında baş verən dəyişikliklər haqqında ümumi məlumat verir.

7.1 Kapitalda baş verə biləcək dəyişikliklərin səbəbləri aşağıda göstərilmişdir:

1. Dövr ərzində baş verən xərclər və gəlirlər
2. Müəssisə və səhmdarlar arasına baş verən digər əməliyyatlar (məs., səhm kapitalı ödənişləri və pul çıxarmaları, səhmlərin geri alınması, dividendlərin verilməsi və bu cür əməliyyatlarla birbaşa əlaqəli olan əməliyyat xərcləri və s.)
3. Kapitalın müxtəlif tərkib hissələri arasında baş verən köçürmələr (məs., bölüşdürülməmiş mənfəət hesabından kapital ehtiyatları hesabına)

Bu hesabat aşağıdakı hesabların dövrün əvvəlinə və sonuna olan qalığı, onlara əlavələr və çıxılmalarda baş verən hər bir dəyişikliyi təfəsilatı ilə təqdim edir:

- a) Adi səhm kapitalı (emissiya edilmiş əlavə kapital)
- b) Emissiya gəliri (emissiya edilmiş əlavə kapital)
- c) Yenidənqiymətləndirmə artımı (aktivin dəyərində baş verən artma və azalmalar)
- ç) Hər hansı digər bir kapital ehtiyatları
- d) Bölüşdürülməmiş mənfəət (qazanılmış mənfəət, bölüşdürülmüş dividend, kapital ehtiyatlarına və kapital ehtiyatlarından köçürmələr)

Gəlin bunları kiçik bir nümunənin üzərində izah edək:

Nümunə

R Şirkəti aşağıdakı məlumatları təqdim edir: 1 yanvar 20X6-cı il tarixi üzrə qalıqlar. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan dövr üzrə səhmdar kapitalında dəyişiklik haqqında hesabatı hazırlayın.

	\$
Səhm kapitalı	3.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	5.400
Yenidənqiymətləndirmə artımı	700
İl ərzində torpaq, tikili və avadanlığın yenidənqiymətləndirilməsi nəticəsində müəyyənləşdirilən artımın məbləği	1.500
Şirkətin il üzrə əldə etdiyi mənfəət	7.000
Bölüşdürülən dividendlərin məbləği	4.400
Pul vəsaiti müqabilində emissiya edilən adi səhmlər	2.000

Bütün səhmlər satılmış və yenidənqiymətləndirmə zamanı yaranmış artım bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına köçürülmüşdür.

Biz hesabatı sütunlara ayrılmış formada tərtib edəcəyik – yəni, kapitalın hər bir komponenti üzrə bir sütun təyin olunur. Sütunun yuxarisində komponentin dövrün əvvəlinə olan qalığı, aşağı hissəsində isə dövrün sonuna olan qalığı göstərilir. Bütün dəyişikliklər isə bu iki rəqəm arasında təqdim edilir.

R Şirkəti – Səhmdar Kapitalında Dəyişikliklər haqqında Hesabat – 31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan dövr üzrə

	Səhm kapitalı	Bölüşdürülməmiş mənfəət	Yenidənqiymətləndirmə artımı	Cəmi
	.000\$	.000\$	.000\$	.000\$
01/01/20X6 tarixinə qalıq	3.000	5.400	700	9.100
Səhm emissiyası	2.000			2.000
Cəmi məcmu gəlir*		7.000	1.500	8.500
Adi səhmlər üzrə dividendlər		(4.400)		(4.400)
Bölüşdürülməmiş mənfəətə köçürülmələr		2.200	(2.200)	-
31/12/20X6 tarixinə qalıq	5.000	10.200	-	15.200

*Cəmi məcmu gəliri = illik mənfəət + sair məcmu gəlirlər (yenidənqiymətləndirmə artımı da daxil olmaqla)

Qısa test 6

Aşağıdakılardan hansılar kapitaldakı mümkün dəyişikliklərin səbəbi ola bilər?

- (i) Dövr ərzində baş verən xərc və gəlirlər
 - (ii) Müəssisə və səhmdarlar arasında baş verən digər əməliyyatlar (məs., səhm kapitalı ödənişləri və pul çıxarmaları, səhmlərin geri alınması, dividendlərin verilməsi və bu cür əməliyyatlarla birbaşa əlaqəli olan əməliyyat xərcləri və s.)
 - (iii) Kapitalın müxtəlif tərkib hissələri arasında baş verən köçürmələr (məs., bölüşdürülməmiş mənfəət hesabından kapital ehtiyatları hesabına)
- A.** Yalnız (i) və (ii)
- B.** Yalnız (ii) və (iii)
- C.** Yalnız (i) və (iii)
- D.** Hamısı

Qısa testin cavabları

1. (A)

Kapital səhmləri müəssisənin risklərini daşıyır və onlar üzrə yalnız kifayət qədər mənfəət əldə edildikdə dividend ödənilir. Kapitalın geri qaytarıldığı zaman kapital səhmləri üzrə ödəniş ən sonda həyata keçirilir.

2. (B)

Emissiya gəliri səhmlərin emissiya qiymətinin onların nominal dəyərindən artıq olan hissəsidir və bazar qiyməti müəssisənin hesablarına və eyni zamanda, emissiya gəlirinə birbaşa təsir etmir. Səhmlərin bazar qiyməti onların emissiya qiymətindən az və ya çox ola bilər. Bazar qiyməti tez-tez dəyişir, lakin emissiya gəliri dəyişmir.

3. (A)

Bonus emissiyasının məbləği: hər 5 səhm üzrə 3 bonus səhmi olduğundan, bonus emissiyası = $3/5 \times 1.500.000\$ = 900.000\$$

Bonus emissiyasını həyata keçirmək üçün əvvəlcə kapital ehtiyatlarından istifadə edilməlidir. Ona görə də istifadə edilməli olan məbləğ aşağıdakı kimidir:

	\$
Emissiya gəliri	35.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	<u>865.000</u>
	<u>900.000</u>

Bölüşdürülməmiş mənfəət hesabının qalığı = $1.000.000\$ - 865.000\$ = 135.000\$$

4. (A)

Kapital ehtiyatlarının bir hissəsini səhm kapitalına çevirməklə mövcud səhmdarlar üçün səhmlərin emissiyası haqların emissiyası yox, bonus emissiyasıdır. (b), (c) və (d) bəndlərinin hamısı isə haqların emissiyası ilə bağlıdır.

5. (D)

Bu, vergi çıxıldıqdan sonra yerdə qalan mənfəətin bölüşdürülməsidir və məsrəf deyil. Eyni zamanda bu, borclar, səhmlər və s. üzrə xərc də deyildir.

6. (D)

Verilən seçimlərin hamısı və ya ayrılıqda götürülən hər biri kapitalda dəyişikliyə səbəb ola bilər.

Sınaq sualları

1. Aşağıdakılardan hansılar imtiyazlı səhmlərin xüsusiyyətidir?

- (i) Dividentlərin bölüşdürülməsi zamanı imtiyazlı səhmdarlar kapital (adi) səhmdarlarına nisbətən müəyyən üstünlüklərə malikdirlər.
- (ii) Kapitalın geri qaytarılması zamanı imtiyazlı səhmdarlar kapital səhmdarlarına nisbətən müəyyən üstünlüklərə malikdirlər.
- (iii) İmtiyazlı səhmdarların kapital səhmdarlarından fərqli olaraq, səsvermə hüququ yoxdur

- A. Yalnız (i) və (ii)
- B. Yalnız (ii) və (iii)
- C. Yalnız (i) və (iii)
- D. Hamısı

2. Aşağıdakılardan hansılar borc kapitalıdır?

- (i) Emissiya gəliri
- (ii) İstiqraz
- (iii) Borc öhdəliyi

- A. Yalnız (i) və (ii)
- B. Yalnız (ii) və (iii)
- C. Yalnız (i) və (iii)
- D. Hamısı

3. Aşağıdakılardan hansı müəssisənin emissiya edə biləcəyi kapitalın maksimum məbləğidir?

- A. Emissiya edilmiş kapital
- B. Ödənilmiş kapital
- C. Tələb olunmuş kapital
- D. Təsdiqlənmiş kapital

4. Aşağıdakı məlumat F Şirkəti tərəfindən təqdim edilmişdir:

	\$
Hər biri 1\$ olan 200.000 ədəd adi səhm	200.000
Emissiya gəliri hesabı	20.000
Ümumi kapital ehtiyatları	50.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	145.000

İl ərzində hər iki səhm üzrə 1 bonus səhmi emissiya edilmişdir. Bonus emissiyasından dərhal sonra müəssisə mövcud olan hər 3 səhm üzrə hər biri \$1,25 olmaqla 1 ədəd səhmi haqların emissiyası formasında buraxmışdır.

Tələb olunur:

Əməliyyatdan sonra emissiya gəliri hesabının qalığını hesablayın:

- A. 20.000\$
- B. 25.000\$
- C. 30.000\$
- D. Sıfır

Sınaq suallarının cavabları

1. (D)
Bunların hamısı imtiyazlı səhmlərin xüsusiyyətləridir.
2. (B)
İstiqraz və borc öhdəlikləri borc kapitalıdır, lakin emissiya gəliri müəssisənin geri qaytarılmayan öz kapitalıdır.
3. (D)
Şirkətin təsdiqlənmiş kapitalı şirkətin nizamnaməsinə əsasən buraxa biləcəyi maksimum kapitalın sayıdır.
4. (B)
Bonus emissiyası 100.000\$ ($200.000 / 100.000 \times 1\$$) tələb edir. Bonus emissiyası üçün aşağıdakı qalıqlardan istifadə ediləcək:

	\$
Emissiya gəliri	20.000
Ümumi kapital ehtiyatları	50.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	30.000
(100.000\$ - 20.000\$ - 50.000\$)	100.000

374 : BÖLMƏ - D: ƏMƏLİYYATLARIN VƏ HADİSƏLƏRİN QEYDİYYATI

Emissiya gəliri hesabının qalığı (bonus emissiyasından sonra) sıfıra bərabər olacaq.

Haqların emissiyası zamanı əlavə 100.000 səhm emissiya edilir. (İlkin emissiya 200.000 + Bonus emissiyası 100.000 = 300.000 (haqların emissiyasından əvvəl))

Haqların emisiyası hər 3 ədəd səhm üçün 1 ədəd səhm təşkil edir.

Haqların emissiyası zamanı aşağıdakı məbləğ əldə olunacaq:

	\$
Kapital səhmi	100.000
Emissiya gəliri	<u>25.000</u>
	<u>125.000</u>

Beləliklə, emissiya gəliri hesabının qalığı (haqların emissiyasından sonra) 25.000\$ olacaqdır.

FƏSİL – E1: YOXLAMA BALANSI

Mövzuya ilkin baxış

Mühasibat uçotunda əsas prinsiplərdən biri də odur ki, hər hansı əməliyyat üzrə ikili yazılış verilirən, “hər bir debet yazılışı müvafiq kredit yazılışı ilə müşayiət olunmalıdır”. Əgər yazılışlar verilirən, heç bir səhvə yol verilməmişdirsə, sonda müəssisənin bütün hesabları üzrə cəmi debet qalıqları ilə cəmi kredit qalıqları bir-birinə bərabər olmalıdır.

Maliyyə hesabatları hazırlanmazdan əvvəl bütün mühasibat qeydiyyatlarının riyazi dəqiqliyi bir daha yoxlanılmalıdır. Yoxlama balansının hazırlanması dedikdə, bütün hesabların və hər bir hesab üzrə müvafiq qalığın müəyyən tarixdə siyahı şəklində göstərilməsi başa düşülür.

Yoxlama balansı mühasibat qeydiyyatlarının riyazi dəqiqliyinə əmin olmaq üçün bir vasitə hesab edilir. Əgər yoxlama balansında debet qalıqlarının cəmi kredit qalıqlarının cəminə bərabər olmazsa, deməli hesablarda şübhəsiz olaraq, səhvlər mövcuddur. Maliyyə hesabatları hazırlanmazdan əvvəl bu səhvlər aşkar edilməli və aradan qaldırılmalıdır.

Lakin yoxlama balansında debet və kredit hesablarının balans təşkil etməsi heç də o demək deyil ki, hesablarda heç bir xəyata yol verilməmişdir. Çünki hesablarda bir-birini kompensasiya edən xətlər də ola bilər. Bu haqda bu fəsildə geniş şəkildə bəhs edəcəyik.

Maliyyə hesabatlarının hazırlanması bütün mühasibat uçotu tapşırığının məğzini təşkil edir. Yoxlama balansı olmadan maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının mümkünəz olması yoxlama balansının nə dərəcədə böyük əhəmiyyətə malik olmasını bir daha sübut edir. Bu fəsildə **yoxlama balansı, onun hazırlanması və istifadəsi** barədə biliklərə yiyələnəcəksiniz.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Yoxlama balansının hazırlanma məqsədi.
- b) Hesablarının yoxlama balansına köçürülməsi.
- c) Növbəti dövrün əvvəlinə olan qalıqların yoxlama balansından köçürülməsi.
- ç) Yoxlama balansının çatışmamazlıqları.

Giriş**Praktiki nümunə**

A Şirkəti çox böyük şirkətlərdən biri hesab edilir. Polad adlı mühasib hesablarda verilmiş qalıqlardan istifadə etməklə A Şirkətinin maliyyə hesabatlarını hazırlamaq istəyir. Lakin mühasibin fikrincə MVHH üzrə balans yaranmır.

Poladın Aynur adlı tanışı ona məsləhət görür ki, mühasibat qeydiyyatları üzrə riyazi dəqiqliyə əmin olmaq üçün yoxlama balansı hazırlamaq lazımdır. Aynur yoxlama balansının necə hazırlandığını Polada başa salır. Eyni zamanda debet qalıqlarının cəminin kredit qalıqlarının cəminə bərabər olmasına əmin olmaq üçün yoxlama balansının nə dərəcədə faydalı olduğunu ona izah edir.

Beləliklə, Polad yoxlama balansını hazırlayır və aydın olur ki, cəmi debet qalıqları cəmi kredit qalıqlarına bərabər deyil. O, öz hesablarını bir daha araşdırır və mühasibat qeydiyyatlarında çoxlu səhvlərin olduğunu aşkar edir. Polad bütün səhvləri aradan qaldırdıqdan sonra yenidən yoxlama balansı hazırlayır və bu dəfə hesablar arasında balans əldə edilir. Daha sonra isə o maliyyə hesabatlarını hazırlayır. Polad yoxlama balansını hazırladıqdan sonra maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının nə dərəcədə asan olduğunu görüb təəccüblənir. Balanslaşdırılmış yoxlama balansı əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanması olduqca asandır!

Aynurun Polada dedikləri barədə bu fəsildə söhbət açılacaq.

1. Yoxlama balansının hazırlanma məqsədi.**(Nələri öyrənəcəyik – a)****Tərif**

Yoxlama balansı dedikdə, müəyyən bir vaxtda **bütün hesablar üzrə qalıqların xülasə şəklində göstərilməsi** başa düşülür.

Mühasibat uçotu aparılarkən ikili yazılışlar üzrə hər bir debet qalığı müvafiq kredit qalığı ilə, və yaxud əksinə, hər bir kredit qalığı müvafiq debet qalığı ilə müşayiət olunur. Bu, o deməkdir ki, mühasibat kitablarında göstərilmiş bütün hesablar üzrə **cəmi debet** qalıqları **cəmi kredit** qalıqlarına **bərabər olmalıdır**.

Yoxlama balansı dedikdə, hər hansı müəyyən bir tarixdə, məsələn 31 dekabr 20X9-cu il tarixində bütün hesabların və müvafiq qalıqların siyahısının tərtib edilməsi başa düşülür.

Yoxlama balansının proformasını (nümunəvi forması)

_____ tarixində hazırlanmış yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Pul vəsaiti	X	
Mal-material ehtiyatları	X	
Kreditör borcları		X
Səhm kapitalı		X
Bölüşdürülməmiş mənfəət		X
Digər hesablar üzrə qalıqlar		X
Cəmi	X	X

Yoxlama balansı, debet və kredit üzrə sütunlara malik olmasına baxmayaraq, ledcer hesabı deyil, müəyyən bir hesabat rolunu oynayır. Bu, adətən müəyyən dövrdən bir hesabat dövrünün

sonunda tərtib olunur. Qeyd edək ki, yoxlama balansı maliyyə hesabatının tərkib hissəsi deyil.

Yoxlama balansının hazırlanma məqsədi

Tələb olunan bütün kitabları hazırladıqdan sonra hesablar üzrə **bütün qalıqların icmalının bir yerə toplanılması** üçün **yoxlama balansı** hazırlanır. Bu mühasibat uçotu aparılarkən **riyazi xətalara yol verilib-verilməməsinin yoxlanılmasında** mühasibə çox böyük köməklik göstərir.

Yoxlama balansı hazırlanarkən, hər bir hesab üzrə verilmiş debet və kredit qalıqları cəmlənir. Əgər yoxlama balansının debet sütununda tapılmış cəm ilə kredit sütununda tapılmış cəm bir-birlərinə bərabər olmazsa, onda biz dərhal bilməliyik ki, hesab qalıqlarının hesablanması müəyyən xətalara yol verilmişdir.

Hesabların hazırlanmasında heç bir riyazi xətalara yol verilmədiyinə əmin olmaq üçün yoxlama balansı ilkin vasitə hesab edilir.

Riyazi səhvlərin olub-olmadığının yoxlanılması yoxlama balansının başlıca məqsədini təşkil edir. Lakin yoxlama balansında hesablar üzrə qalıqlar hazır şəkildə təqdim edildiyi üçün bu, əsasən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında da istifadə edilir.

Təvsiyə

Yoxlama balansı aşağıdakı məqsədlər üçün hazırlanır:

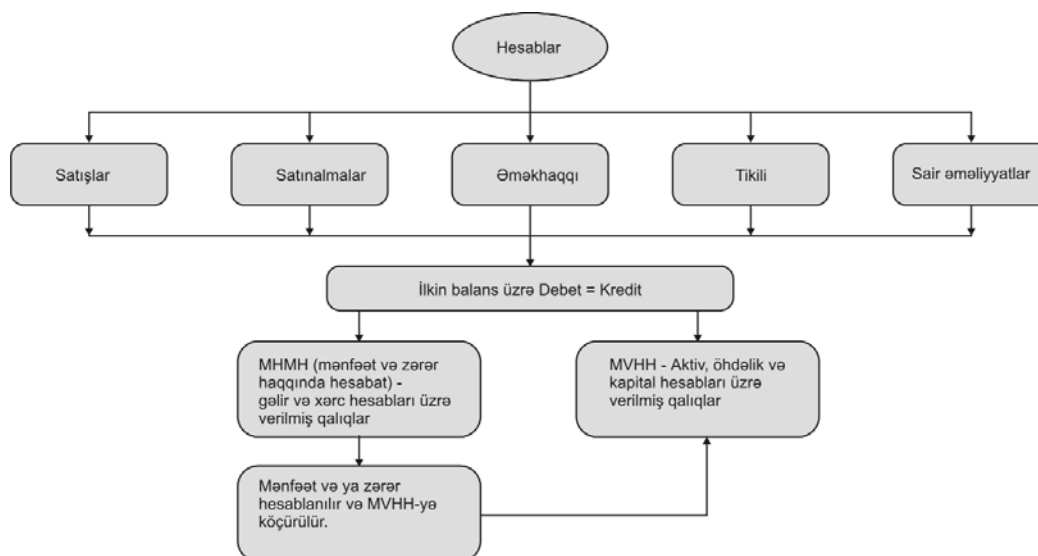
1. Hesablarda riyazi səhvlərin olmadığına əmin olmaq
2. Səhvləri müəyyənləşdirmək
3. Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında əsas vasitə kimi istifadə etmək

Yoxlama balansı və dövrü uçot arasında olan əlaqə

Bütövlükdə mühasibat uçotu tapşırığının qısa xülasəsini aşağıdakı kimi verə bilərik:

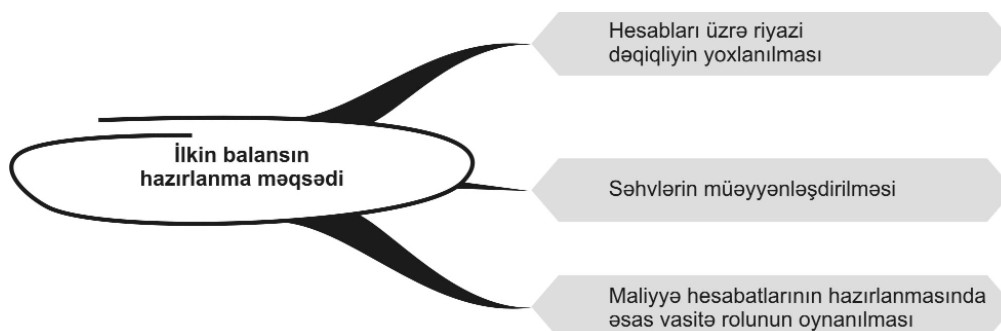
1. Əməliyyatlar ilkin qeydiyyat kitablarında (jurnal, satış kitabı, satınalma kitabı, kassa kitabı və s.) qeyd olunur.
2. İlkin qeydiyyat kitablarında əməliyyatlar üzrə edilmiş qeydiyyatlar hesablara köçürülür.
3. Hesablar əsasında yoxlama balansı yaradılır. Yoxlama balansı bütün hesablar üzrə verilmiş qalıqların eyni siyahısıdır ki, burada cəmi debet qalıqları cəmi kredit qalıqlarına bərabər olmalıdır.
4. Yoxlama balansında aşağıdakılar göstərilir:
 - MGHH-yə təsir edən hesablar – xərc və gəlir hesabları üzrə qalıqlar
 - MVHH-yə təsir edən hesablar – aktiv, öhdəlik və kapital hesabları üzrə qalıqlar
5. MGHH-yə təsir edən hesablar üzrə verilmiş qalıqlar burada qeyd olunur və dövr üzrə mənfəət və ya zərər müəyyənləşir.
6. MGHH ilə müəyyənləşmiş mənfəət və ya zərər ilə yanaşı MVHH-yə təsir edən hesablar üzrə verilmiş qalıqlar da burada qeyd olunur.
7. MVHH-də aktivlər və öhdəliklər (kapital da daxil olmaqla) ayrı-ayrılıqda cəmlənir. Aktivlərin cəmi kapital və öhdəliklərin cəminə bərabər olmalıdır.

Diaqram 1: Maliyyə hesabatları ilə yoxlama balansı arasında olan əlaqə



Bu mühasibat uçotu tapşırığı F1 və F2 sayılı fəsilərdə daha ətraflı şəkildə öz əksini tapıb.

İCMAL



Qısa test 1

Boşluqları doldurun:

- Yoxlama balansı vasitəsilə mühasibat qeydiyyatlarının _____ dəqiqliyi yoxlanılır.
- Bütün debet qalıqları ilə kredit qalıqları arasında _____ olmalıdır.
- Yoxlama balansı _____ deyil, _____ rolunu oynayır

2. Hesabların yoxlama balansına köçürülməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

Yoxlama balansının hazırlanma mərhələləri:

- Ümumi kitabda bütün hesablar üzrə balansın əldə edilməsi
- Kreditör və debitor borcu üzrə hesablarda cəmi qalıqların hesablanması (Yoxlama balansında bütün fərdi hesablar üzrə ayrı-ayrılıqda deyil, cəmi debitor/kreditör borcları üzrə vahid bir məbləğ göstərilir).

3. Yoxlama balansı hazırlanır:

- Bütün hesabların adları alt-alta yazılır.
- Bütün kredit qalıqları yoxlama balansının kredit sütununda – müvafiq hesabların adlarının qarşısında yazılır.
- Bütün debet qalıqları yoxlama balansının debet sütununda – müvafiq hesabların adlarının qarşısında yazılır.
- Yoxlama balansının hər iki sütunu üzrə verilmiş qalıqlar ayrı-ayrılıqda cəmlənir.
- **Hər iki sütun üzrə tapılmış cəmlər bir-birinə bərabər olmalıdır.**

Nümunə

Aşağıda İCC Şirkətinin 31 Dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə hesabları verilmişdir. Müəssisənin kapital 14.150\$-dır.

İCC Şirkətinin mühasibat kitabları – Nominal Kitab

Debet		Əməkhaqqı üzrə kreditor borcu hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
30/11/20X9	Pul vəsaiti ilə ödəniş	500	01/01/20X9	İlin əvvəlinə qalıq	850
			30/11/20X9	Əməkhaqqı- Noyabr	665
			31/12/20X9	Əməkhaqqı- Dekabr	1.200
	İlin sonuna qalıq	2.215			
	Cəmi	2.715		Cəmi	2.715

Debet		Avadanlıq hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X9	İlin əvvəlinə qalıq	5.000			
12/05/20X9	Pul vəsaiti ilə alış – yeni avadanlıq	23.308	12/05/20X9	Pul vəsaiti ilə avadanlıq satışı	15.000
			05/09/20X9	Pul vəsaiti ilə avadanlıq satışı	12.100
				İlin sonuna qalıq	1.208
	Cəmi	28.308		Cəmi	28.308

Debet		Satış hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
			02/05/20x9	AAL Şirkətinin debitor hesabı	10.000
			02/05/20x9	SAİL Şirkətinin debitor hesabı	16.000
			25/05/20x9	Pul vəsaiti	5.200
	İlin sonuna qalıq	31.200			
	Cəmi	31.200		Cəmi	31.200

Debet		Satınalma hesabı (kömür)		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20x9	Kreditor borcu hesabı	20.950			
23/04/20x9	Pul vəsaiti	5.050		İlin sonuna qalıq	26.000
	Cəmi	26.000		Cəmi	26.000

380 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

Debet		Nəqliyyat vasitəsi hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
01/01/20X9	İlin əvvəlinə qalıq	10.000	10/06/20X9	Pul vəsaiti ilə aktivin satışı	1.000
				İlin sonuna qalıq	9.000
	Cəmi	10.000		Cəmi	10.000

Debet		Debitor borcu üzrə hesab AAL Şirkətinin (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
02/05/20X9	Kreditlə satış	10.000	05/10/20X9	Əldə edilmiş pul vəsaiti	5.000
				İlin sonuna qalıq	5.000
	Cəmi	10.000		Cəmi	10.000

Debet		SAIL Şirkətinin (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
02/05/20X9	Kreditlə satış	16.000	05/10/20X9	Əldə edilmiş pul vəsaiti	1.000
				İlin sonuna qalıq	15.000
	Cəmi	16.000		Cəmi	16.000

Debet		Əməkhaqqı hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
30/11/20X9	Əməkhaqqı üzrə kreditor borcu	665	31/12/20X9	İlin sonuna qalıq	
31/12/20X9	Əməkhaqqı üzrə kreditor borcu	1.200			1.865
	Cəmi	1.865		Cəmi	1.865

Debet		Pul vəsaiti hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
10/06/20X9	Nəqliyyat vasitəsi hesabı	1.000	30/11/20X9	Əməkhaqqı hesabı	500
12/05/20X9	Avadanlıq hesabı	15.000	12/05/20X9	Avadanlıq hesabı	23.308
05/09/20X9	Avadanlıq hesabı	12.100	23/04/20X9	Satınalma hesabı	5.050
25/05/20X9	Satış hesabı	5.200			
05/10/20X9	AAL Şirkətinin (debitor) hesabı	5.000			
05/10/20X9	SAIL Şirkətinin (debitor) hesabı	1.000			
	Cəmi	39.300		İlin sonuna qalıq	10.442
				Cəmi	39.300

Debet		RAİM şirkətinin (kreditor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	İlin sonuna qalıq	20.950	31/01/20X9	Kreditlə satınalmalar	20.950
	Cəmi	20.950		Cəmi	20.950

Cəmi debitor borcları üzrə hesab: $5.000 + 15.000 = 20.000$

İndi isə bu hesablar əsasında yoxlama balansının necə hazırlandığına baxaq.

İCC Şirkəti
31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Əməkhaqqı üzrə kreditor borcu		2.215
Avadanlıq	1.208	
Kreditlə həyata keçirilən satışlar		31.200
Satınalma – yanacaq	26.000	
Nəqliyyat vasitəsi	9.000	
Əməkhaqqı	1.865	
Pul vəsaiti	10.442	
Kreditor borcu hesabı		20.950
Kapital		14.150
Debitor borcu hesabı	20.000	
Cəmi	68.515	68.515

Bütün debet qalıqları bu sütunda yazılır

Bütün kredit qalıqları bu sütunda yazılır

Yuxarıdakı nümunəyə əsaslanaraq, yoxlama balansında cəmi bir neçə hesab üzrə qalıq göstərməlidir. Lakin real həyatda yoxlama balansında göstərməli olan hesabların sayı daha çox olur.

Qısa test 2

BBG Şirkətinin hesablarının qalıqlarının aşağıdakı kimi olduğunu bilərək, yoxlama balansını hazırlayın.

Hesablar	\$	Hesablar	\$
Satışlar	1.000.000	Tikili və avadanlıq	600.000
Satınalmalar	700.000	Qeyri-maddi aktivlər	200.000
Əməkhaqqı	20.000	Mal-material ehtiyatları (dövrün əvvəlinə qalıq)	100.000
Elektrik enerjisi və yanacaq	50.000	Pul vəsaiti	20.000
Auditor xərcləri	10.000	Səhm kapitalı	300.000
Ümitsiz borclar	2.000	Bölüşdürülməmiş mənfəət	200.000
Amortizasiya	35.000	Ümitsiz borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	7.000
Müxtəlif gəlirlər	21.000	Yığılmış amortizasiya	200.000
Alınmış icarə haqqı	60.000	Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər	12.000
Dividentlər	50.000	Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər	13.000

Qısa test 3

Aşağıda verilmiş məlumat əsasında B Komyuters Şirkətinin 31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə yoxlama balansını hesablayın:

İlkin qeydiyyat kitabları

Debet	Pul vəsaiti hesabı		Kredit
	\$		\$
Səhm kapitalı	12.000	Əməkhaqqı	2.000
Mahir – debitor borcu	4.000	ABCL Şirkəti – kreditor borcu	3.000

B Komyuters

Nominal kitab

Debet	Səhm kapitalı hesabı		Kredit
Tarix	\$	Tarix	\$
		Pul vəsaiti	12.000

Debet	Satışlar hesabı		Kredit
Tarix	\$	Tarix	\$
		Cavid	6.000
		Mahir	4.000

Debet	Satınalmalar hesabı		Kredit
Tarix	\$	Tarix	\$
	M Şirkəti	3.000	
	ABCL Şirkəti	3.000	

Debet	Əməkhaqqı hesabı		Kredit
Tarix	\$	Tarix	\$
	Pul vəsaiti	2.000	

B Komyuters Şirkəti

Debitor borcu üzrə hesablar

Debet	Cavidin hesabı		Kredit
Tarix	\$	Tarix	\$
	Satışlar	6.000	

Debet	Mahirin hesabı		Kredit
Tarix	\$	Tarix	\$
	Satışlar	4.000	
		Pul vəsaiti	4.000

3. Növbəti dövrün əvvəlinə olan qalıqların yoxlama balansından köçürülməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

İki hesab növü mövcuddur:

1. **MGHH-yə köçürülən** və ilin sonunda bağlanan hesablar. Bunlar gəlir və xərc hesablarıdır.
2. **MVHH-də göstərilən** və növbəti ilə köçürülən hesablar. Bunlar aktiv, öhdəlik və kapital hesablarıdır.

Nümunə

B Kompyuters Şirkəti ilə bağlı yuxarıda verilmiş yoxlama balansını nəzərdən keçirək.
(hesabları mahiyyətlərinə görə qruplaşdıraraq)

31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$	Maddənin mahiiyyəti	Açıqlandığı maliyyə hesabatı
Satışlar		10.000	Gəlir	MGHH
Satınalmalar	6.000		Xərc	MGHH
Əməkhaqqı	2.000		Xərc	MGHH
Pul vəsaiti	11.000		Aktiv	MVHH
Debitor borcu	6.000		Aktiv	MVHH
Kreditor borcu		3.000	Öhdəlik	MVHH
Səhm kapitalı		12.000	Kapital	MVHH
Cəmi	25.000	25.000		

Nümunə

Yuxarıda verilmiş yoxlama balansı əsasında 1 yanvar 20Y0-ci il tarixi üzrə dövrün əvvəlinə olan yoxlama balansını hazırlayın.

Cavab:

1-ci mərhələ: Bütün hesabları bağlayın və onların MGHH-yə, yoxsa növbəti ilə köçürüldüyünü müəyyən edin. (Biz bu işi artıq yuxarıda həyata keçirmişik)

2-ci mərhələ: Bütün xərc və gəlirləri MGHH-yə köçürün.

MGHH

	\$
Satışlar	10.000
Satınalmalar	(6.000)
Əməkhaqqı	(2.000)
Mənfəət	2.000

Qeyd: Yuxarıda hesabladığımız 2.000\$ **mənfəət sahibkarlara ödənilməli** olduğu üçün **kapital** hesab edilir, buna görə də MVHH-də qeyd edilməlidir.

3-cü mərhələ: Bütün aktiv və öhdəlikləri növbəti ilə köçürün. Keçən il üzrə hesablanmış **mənfəət və ya zərəri də daxil etməyi unutmayın.**

1 yanvar 20Y0-ci il tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Pul vəsaiti	11.000	
Debitor borcu	6.000	
Kreditor borcu		3.000
Səhm kapitalı		12.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		2.000
Cəmi	17.000	17.000

Bu məbləğ keçən il üzrə
hesablanmış mənfəəti
göstərir.

Debet qalıqlarının cəmi = Kredit qalıqlarının cəmi

Təvsiyə

İlin əvvəli üçün yoxlama balansı hazırlanarkən, keçən ilin sonu üzrə hazırlanmış MVHH əsas götürülür. Yəni, 31/12/20X9 tarixi üzrə hazırlanmış MVHH, 01/01/20Y0 tarixi üzrə hazırlanmış yoxlama balansı hesab edilə bilər.

Yoxlama balansı hazırlandıqdan sonra mühasibat yazılışlarının verilməsi

Artıq bilirik ki, yoxlama balansı dedikdə, bütün hesablar üzrə qalıqların siyahısı nəzərdə tutulur. Lakin bəzi mühasibat yazılışları birbaşa olaraq maliyyə hesabatlarında həyata keçirilir və bu səbəbdən yoxlama balansında verilmir. Bu cür yazılışlara aşağıdakıları misal göstərə bilərik:

- Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları
- Qiymətləndirilmiş öhdəliklər

Təvsiyə

Yoxlama balansında öz əksini tapan mühasibat yazılışları maliyyə hesabatlarında bir dəfə qeyd olunur, yoxlama balansında öz əksini tapmayan mühasibat yazılışları isə maliyyə hesabatlarında iki dəfə, debit və kredit formasında qeyd olunur.

Bu maddələr üzrə qeydiyyatın necə aparılmalı olduğunu növbəti nümunədə izah edəcəyik.

Nümunə

Aşağıda E Şirkətinin yoxlama balansı verilmişdir.

E Şirkəti-31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə verilmiş yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Satışlar		12.500
Satınalmalar	5.000	
Əməkhaqqı	2.000	
Tikili və avadanlıq	6.000	
Mal-material ehtiyatları (dövrün əvvəlinə qalıq)	1.500	
Pul vəsaiti	5.000	
Səhm kapitalı		5.000
Yığılmış amortizasiya		2.000
Cəmi	19.500	19.500

31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları 2.000\$ təşkil edir.

Verilmiş yoxlama balansı əsasında MGHH və MVHH aşağıdakı kimi hazırlanır:

E Şirkəti-31 dekabr 20X9-cu il tarixində bitən il üzrə MGHH

	Debet \$	Kredit \$
Satışlar		12.500
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	1.500	
Üstəgəl: Satınalmalar	5.000	
Çıxılsın: Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	(2.000)	(4.500)
Məcmu mənfəət		8.000
Əməkhaqqı xərcləri		(2.000)
Mənfəət		6.000

Qeyd: Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları MGHH-də satılmış malların maya dəyəri xərcini müəyyən etmək üçün çıxılır.

31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə MVHH

	\$	\$
Aktivlər		
Tikili və avadanlıq	6.000	
Yığılmış amortizasiya	(2.000)	4.000
Pul vəsaiti		5.000
Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları		2.000
Cəmi		11.000
Kapital və öhdəliklər		
Səhm kapitalı	5.000	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	6.000	11.000
Cəmi		11.000

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları MVHH-də cari aktiv kimi qeyd olunur.

İlkin balansda öz əksini tapmayan mühasibat yazılışları isə maliyyə hesabatlarında iki dəfə, debet və kredit formasında qeyd olunur.

4. Yoxlama balansının çatışmazlıqları.

(Nələri öyrənəcəyik – ç)

Yoxlama balansında hesablar arasında balansın əldə edilməsi bu hesablar üzrə riyazi xətlərin olmadığı barədə ilkin əminlik yaradır. Lakin hesablar arasında balansın olması heç də kifayət deyil ki, ümumiyyətlə xətlərin olmadığı barədə rəy irəli sürək. Bu sadəcə olaraq riyazi dəqiqlikdən xəbər verir, yəni, hər bir debet qalığının müvafiq kredit qalığı ilə müşayiət olunduğunu göstərir.

Bu o deməkdir ki, debet sütunu üzrə tapılmış cəm, kredit sütunu üzrə tapılmış cəmə bərabər olduğu halda da bəzi xətlərin mövcudluğu istisna edilmir. Bu cür xətlərə aşağıdakıları misal göstərə bilərik:

- 1. Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvlər:** Baş vermiş əməliyyat üzrə qeydiyyatın aparılmaması.
- 2. Qeydiyyat səhvləri:** Əməliyyatların ilkin qeydiyyat kitablarına səhv köçürülməsindən, ilkin qeydiyyat kitablarından mühasibat kitablarına səhv köçürmələrdən, qalıqların səhv cəmlənməsindən, debet və kredit qalıqlarının səhv balanslaşdırılmasından və s. səbəblərdən yaranan xətlər.

3. **Prinsip səhvləri:** Qeydiyyat apararkən mühasibat uçotunun əsas prinsiplərinin pozulması nəticəsində yaranan səhvlər. Məsələn, kapital məsrəflərinin gəlir məsrəfləri kimi qeyd edilməsi.
4. **Bir-birini kompensasiya edən səhvlər:** Bəzən elə iki və ya daha çox səhvə yol verilir ki, bunların debet və kredit qalıqları üzrə xalis təsiri sıfıra bərabər olur.

Təvsiyə

Qeyd: Bütün bu səhvlər barədə növbəti fəsildə, yeni E2 sayılı fəsildə daha ətraflı bəhs ediləcək.

Əgər maddələr hesablarda səhv təhlil edilərsə və ya yanlış hesablara köçürülərsə, bu xətalara yoxlama balansı əsasında müəyyənləşdirmək mümkün deyil. Buna görə də hətta yoxlama balansında bərabərlik əldə edilsə də, ilk baxışdan müəyyən edilməsi mümkün olmayan səhvlər mövcud ola bilər. Bu cür səhvlər hesabların tam yoxlanışından (auditindən) sonra aşkar edilə bilər.

Təvsiyə

Yoxlama balansı maliyyə hesabatı deyil və heç də müəssisənin maliyyə vəziyyətini əks etdirmir.

Yoxlama balansı müəssisənin nə maliyyə vəziyyətini, nə də maliyyə fəaliyyətini izah edir. Müəssisənin maliyyə məlumatını başa düşüb, bu barədə şərh vermək üçün yoxlama balansında verilmiş məlumat əsasında hazırlanan MGHH və MVHH kimi maliyyə hesabatlarından istifadə edilir.

Qısa test 4

Kreditlə həyata keçirilmiş satış əməliyyatı üzrə 3.000\$ əvəzinə səhvən 13.000\$ qeyd edilmişdir. Bunu hansı növ səhv hesab etmək olar:

- A. Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhv
- B. Qeydiyyat səhvi
- C. Prinsip səhvi

Qısa test 5

“Gəlir məsrəfinin kapital məsrəfi kimi qeyd edilməsi” hansı növ səhv hesab edilə bilər?

- A. Bir-birini kompensasiya edən səhv
- B. Prinsip səhvi
- C. Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhv
- D. Qeydiyyat səhvi

Nəticə: Yoxlama balansı əhəmiyyətli sənəd hesab edilir və hər bir mühasibin bu haqda tam biliyə yiyələnməsi çox vacibdir. Yoxlama balansının necə hazırlanması ilə bağlı aşağıda müfəssəl nümunə verilmişdir.

Nümunə

İlkin mühasibat (mənbə) sənədlərindən başlayaraq maliyyə hesablarının hazırlanması

Məktəblilərin tətili artıq başlamışdır. Tətil vaxtı azyaşlı məktəblilərin oyuncaqla oynamağa çox vaxtları olduğu üçün və bu səbəbdən oyuncağa olan tələb artdığı üçün Cavid adlı bir şəxs KT adlı kiçik bir müəssisə açır və oyuncaq ticarəti ilə məşğul olmağa başlayır. 20X9-cu ilin yanvar ayında aşağıda göstərilmiş əməliyyatlar həyata keçirilir:

1. 1 yanvar 20X9-cu il tarixində müəssisənin fəaliyyətə başlaması üçün Cavid ilkin olaraq 50.000\$ investisiya qoyur.
2. Cavid bank hesabı açır və 02/01/20X9 tarixində bu hesaba 5.000\$ pul vəsaiti köçürür. Bank Cavidə açdığı hesaba C/A-6630 nömrəsini təyin edir.
3. Cavid iki təchizatçı şirkət ilə əməkdaşlıq edir və onlardan kreditlə oyuncaq alır:
 - a) T Şirkətindən – 02/01/20X9 tarixi üzrə 88 sayılı hesab-faktura əsasında 15.000\$
 - b) F Şirkətindən – 05/01/20X9 tarixi üzrə 66 sayılı hesab-faktura əsasında 25.000\$. F Şirkəti 1.000\$ ticarət endirimi təqdim edir.
 - c) T Şirkətindən – 31/01/20X9 tarixi üzrə 145 sayılı hesab-faktura əsasında 16.000\$
4. 03/01/20X9 tarixində 02/01/20X9 tarixi üzrə T Şirkətindən alınmış oyuncaqlarda bəzi qüsurlar aşkarlanır və bu oyuncaqlar geri qaytarılır. Geri qaytarılmış oyuncaqların dəyəri 5.000\$ təşkil edir.
5. Cavid həmçinin F Şirkəti ilə əməkdaşlıq edir və 05/01/20X9 tarixində bu təchizatçıdan pul vəsaiti müqabilində 20.000\$ dəyərində əmtəə satın alır. Eyni zamanda nəqliyyat xərcləri üçün 2.500\$ pul vəsaiti ödəməli olur.
6. Cavid biznesi idarə etmək üçün bir işçi cəlb edir və hər ayın sonunda bu işçiyə 2.000\$ ödəyir.
7. İşçi mal-material ehtiyatları və marketinq işləri ilə məşğul olur və əmtəələri satmaq üçün iki alıcı ilə əməkdaşlıq edir. Bu alıcılar E və QT şirkətləridir. Həyata keçirilən satışlar aşağıda göstərilmişdir:
 - a) E Şirkəti – 06/01/20X9 tarixi üzrə 1 sayılı hesab faktura əsasında 15.000\$
 - b) QT Şirkəti – 15/01/20X9 tarixi üzrə 2 sayılı hesab faktura əsasında 30.000\$
 - c) E Şirkəti – 31/01/20X9 tarixi üzrə 3 sayılı hesab faktura əsasında 16.000\$
8. Cavid 15/01/20X9 tarixində F Şirkəti üçün 22.000\$ dəyərində çek təqdim edir. Ödənilməli olan məbləğ 24.000\$ təşkil etsə də, Cavid bu ödəniş üzrə pul vəsaiti endirimi əldə edir.
9. 23/01/20X9 tarixində QT Şirkəti 8.000\$ dəyərində əmtəəni geri qaytarır.
10. Cavid 10/01/20X9 tarixində 30.000\$ dəyərində pul vəsaiti ilə satış həyata keçirir. Lakin o, 8.000\$ nəqliyyat xərcinə məruz qalır və ödənişi çek ilə edir.
11. Cavid müştərilərdən çek alır:
 - a) E Şirkətindən 06/01/20X9 tarixində 15.000\$ dəyərində
 - b) QT Şirkətindən 20/01/20X9 tarixində 22.000\$ dəyərində
12. Cavid 05/01/20X9 tarixində T Şirkətindən kreditlə aldığı mallar müqabilində 10.000\$ pul vəsaiti ödəyir.
13. Cavid 31/01/20X9 tarixində şəxsi işlərinə xərcləmək məqsədilə müəssisədən 10.000\$ pul vəsaiti götürür.

Cavid ikili yazılışlar üzrə bütün prinsiplərə əməl etmiş olsa da, hər hansı bir səhvə yol verilə bilməsindən narahat olur və sizi savadlı bir mühasib hesab etdiyi üçün hesablar üzrə riyazi dəqiqliyə necə əmin ola bilməsi barədə sizə müraciət edir. Sizdən müvafiq məsləhətləri aldıqdan sonra Cavid yoxlama balansı hazırlayır.

İlkin qeydiyyat kitablarında verilmiş yazılışları yoxlayın, onların hesablarda necə qeyd olunduqlarını nəzərdən keçirin, hər bir hesab üzrə dövrün sonuna olan qalığı müəyyənləşdirin və 31 yanvar 20X9-cu il tarixi üzrə yoxlama balansı hazırlayın.

Təvsiyə

Bu işi yerinə yetirmək üçün siz əvvəlcə ilkin qeydiyyat kitablarını hazırlamalısınız. Burada ilkin qeydiyyat kitabları gündəlik satışlar kitabı, gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı, gündəlik satınalmalar kitabı, gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı və kassa kitabından ibarət olacaq. Daha sonra hesablarda yazılışlar üzrə qeydiyyatlar aparın, hər bir hesab üzrə dövrün sonuna olan qalığı hesablayın və yoxlama balansını hazırlayın.

Cavab

1-ci mərhələ: İlkin qeydiyyat kitablarının hazırlanması

20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə gündəlik satınalmalar kitabı

Tarix		\$
02/01/20X9	T Şirkəti	15.000
05/01/20X9	F Şirkəti	24.000
31/01/20X9	T Şirkəti	16.000
	Cəmi	55.000

Ticarət endirimləri qeyd edilməyib

20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə gündəlik geri qaytarılmış satınalmalar kitabı

Tarix		\$
03/01/20X9	T Şirkəti	5.000
	Cəmi	5.000

20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə gündəlik satışlar kitabı

Tarix		\$
06/01/20X9	E Şirkəti	15.000
15/01/20X9	QT Şirkəti	30.000
31/01/20X9	E Şirkəti	16.000
	Cəmi	61.000

20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə gündəlik geri qaytarılmış satışlar kitabı

Tarix		\$
23/01/20X9	QT Şirkəti	8.000
	Cəmi	8.000

20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə kassa kitabı

Debet				Kredit			
Tarix	Mədxil	Nağd pul \$	Bank hesabı \$	Tarix	Məxaric	Nağd pul \$	Bank hesabı \$
01/01/20X9	Kapital	50.000		02/01/20X9	Pul vəsaitinin banka qoyulması	5.000	
02/01/20X9	Pul vəsaitinin banka qoyulması		5.000	05/01/20X9	Satınalmalar-pul vəsaiti	20.000	
06/01/20X9	E Şirkəti		15.000	05/01/20X9	T Şirkəti	10.000	
10/01/20X9	Satışlar – nağd pul	30.000		05/01/20X9	Müəssisəyə daşınma xərci	2.500	
20/01/20X9	QT Şirkəti		22.000	10/01/20X9	Müəssisədən daşınma xərci		8.000
				05/01/20X9	F Şirkəti		22.000
				31/01/20X9	Əməkhaqqı	2.000	
				31/01/20X9	Pul çıxarmaları	10.000	
				31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	30.500	12.000
		80.000	42.000			80.000	42.000

2-ci mərhələ: Debitor, kreditor və nominal borclar üzrə hesabların hazırlanması

Debitor borcları üzrə hesab

Debet			E Şirkətinin (debitor) hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
06/01/20X9	Satışlar	15.000	06/01/20X9	Bank hesabı	15.000
31/01/20X9	Satışlar	16.000			
			31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	16.000
	Cəmi	31.000		Cəmi	31.000

Debet			G Şirkətinin (debitor) hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
15/01/20X9	Satışlar	30.000	23/01/20X9	Geri qaytarılmış satışlar	8.000
			20/01/20X9	Bank hesabı	
			31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	22.000
	Cəmi	30.000		Cəmi	30.000

390 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

Kreditor borcları üzrə hesab

Debet		T Şirkətinin (kreditor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
03/01/20X9	Geri qaytarılmış satınalmalar	5.000	02/01/20X9	Satınalmalar	15.000
05/01/20X9	Nağd pul	10.000	31/01/20X9	Satınalmalar	16.000
31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	16.000			
	Cəmi	31.000		Cəmi	31.000

Debet		F Şirkətinin hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
15/01/20X9	Bank hesabı	22.000	05/01/20X9	Satınalmalar	24.000
	Endirim	2.000			
	Cəmi	24.000		Cəmi	24.000

Debet		Kapital – Cavidin hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	50.000	01/01/20X9	Nağd pul	50.000
	Cəmi	50.000		Cəmi	50.000

Debet		Satışlar hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	91.000	10/01/20X9	Nağd pul ilə	30.000
			31/01/20X9	Kreditlə	61.000
	Cəmi	91.000		Cəmi	91.000

Debet		Satınalmalar hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
05/01/20X9	Nağd pul ilə	20.000			
31/01/20X9	Kreditlə	55.000	31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	75.000
	Cəmi	75.000		Cəmi	75.000

Debet		Müəssisəyə daşınma xərcləri üzrə hesab		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
05/01/20X9	Nağd pul	2.500	31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	2.500
	Cəmi	2.500		Cəmi	2.500

Müəssisədən daşınma xərcləri üzrə hesab					
Debet					Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
10/01/20X9	Bank hesabı	8.000	31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	8.000
	Cəmi	8.000		Cəmi	8.000

Alınmış endirim hesabı					
Debet					Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20X9			15/01/20X9	F Şirkəti	2.000
	Dövrün sonuna qalıq	2.000			
	Cəmi	2.000		Cəmi	2.000

Əməkhaqqı hesabı					
Debet					Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20X9	Nağd pul	2.000	31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	2.000
	Cəmi	2.000		Cəmi	2.000

Pul çıxarmaları hesabı					
Debet					Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20X9	Nağd pul	10.000	31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	10.000
	Cəmi	10.000		Cəmi	10.000

Geri qaytarılmış satışlar hesabı					
Debet					Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20X9	Kreditlə	8.000	31/01/20X9	Dövrün sonuna qalıq	8.000
	Cəmi	8.000		Cəmi	8.000

Geri qaytarılmış satınalmalar hesabı					
Debet					Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
31/01/20X9			01/01/20X9	Kreditlə	5.000
	Dövrün sonuna qalıq	5.000			
	Cəmi	5.000		Cəmi	5.000

3-cü mərhələ: Bütün hesablar üzrə tapılmış qalıqlar əsasında yoxlama balansının təqdim olunması

392 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$	Dövrün sonuna olan qalığın yoxlama balansından köçürülməli olduğu hesabat
Satınalmalar	75.000		MGHH
Müəssisəyə daşınma xərcləri	2.500		MGHH
Müəssisədən daşınma xərcləri	8.000		MGHH
Əməkhaqqı	2.000		MGHH
Pul çıxarmaları	10.000		MVHH
Geri qaytarılmış satışlar	8.000		MGHH
Debitor borcları	16.000		MVHH
Nağd pul	30.500		MVHH
Bank hesabı üzrə qalıq	12.000		MVHH
Kapital		50.000	MVHH
Satışlar		91.000	MGHH
Əldə edilmiş endirim		2.000	MGHH
Geri qaytarılmış satınalmalar		5.000	MGHH
Kreditor borcları		16.000	MVHH
Cəmi	164.000	164.000	

4-cü mərhələ: MVHH və MGHH-nin hazırlanması

F1 sayılı fəsildən F6 sayılı fəslə qədər bu sonuncu mərhələdən təfərrüatı ilə bəhs ediləcək. Prosesi əvvəldən axıra kimi tam olaraq sizə təqdim etmək üçün biz bu mərhələdə yerinə yetirilməli olan işi də sizə təqdim etmişik.

Cavidin müəssisəsi

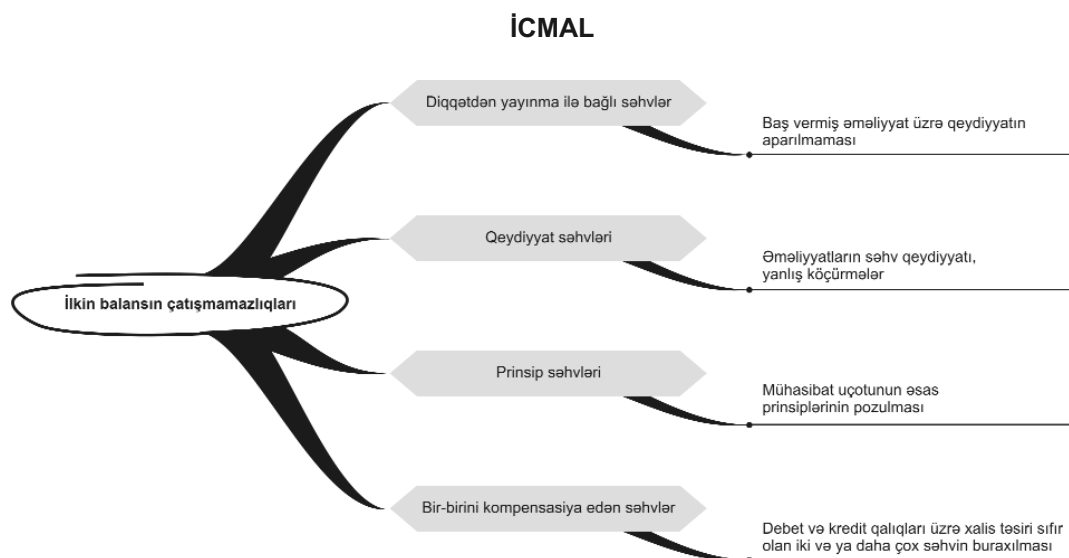
20X9-cu ilin yanvar ayı üzrə MGHH

	\$	\$
Satışlar	91.000	
Çıxılsın: geri qaytarılmış satışlar	(8.000)	83.000
Satışların maya dəyəri		
Satınalmalar	75.000	
Çıxılsın: geri qaytarılmış satınalmalar	(5.000)	
	70.000	
Müəssisəyə daşınma xərcləri	2.500	(72.500)
Məcmu mənfəət		10.500
Üstəgəl: Əldə edilmiş endirim		2.000
		12.500
Dolaylı xərclər		
Müəssisədən daşınma xərcləri	8.000	
Əməkhaqqı	2.000	(10.000)
Mənfəət		2.500

Cavidin müəssisəsi

20X9-cu ilin yanvar ayının sonu üzrə MVHH

	\$	\$
Aktivlər		
Nağd pul	30.500	
Bank hesabı üzrə qalıq	12.000	42.500
Debitor borclar		16.000
Cəmi		58.500
Kapital və öhdəliklər		
Kapital	50.000	
Üstəgəl: mənfəət	2.500	
	52.500	
Çıxılsın: pul çıxarmaları	(10.000)	42.500
Kreditor borcları		16.000
Cəmi		58.500



Qısa testlərin cavabları

1. (a) Riyazi
(b) Bərabərlik
(c) Hesabat, ledcer hesab
2. 31 dekabr 20X9-cu il üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Satışlar		1.000.000
Satınalmalar	700.000	
Əməkhaqqı	20.000	
Elektrik enerjisi və yanacaq	50.000	
Auditor xərcləri	10.000	
Ümitsiz borclar	2.000	
Amortizasiya	35.000	
Müxtəlif gəlirlər		21.000
Alınmış icarə haqqı gəliri		60.000
Dividentlər	50.000	
Tikili və avadanlıq	600.000	
Qeyri-maddi aktivlər	200.000	
Mal-material ehtiyatları (dövrüvvəlinə qalıq)	100.000	
Pul vəsaiti	20.000	
Səhm kapitalı		300.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		200.000
Ümitsiz borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar		7.000
Yığılmış amortizasiya		200.000
Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər		12.000
Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər	13.000	
Cəmi	1.800.000	1.800.000

3. Dövrün sonuna olan qalıq tapıldıqdan sonra B Şirkətinin hesabları aşağıdakı kimi olacaq:

B Şirkəti**İlkin yazılış kitabları**

Debet		Kassa Kitabı	Kredit
	\$		\$
Səhm kapitalı	12.000	Əməkhaqqı	2.000
Mahir – debitor borcu	4.000	ABCL Şirkəti – kreditör borcu	3.000
		Dövrün sonuna qalıq	11.000
	16.000		16.000

B Şirkəti**Nominal kitab**

Debet		Səhm kapitalı hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
				Pul vəsaiti	12.000
	Dövrün sonuna qalıq	12.000			
	Cəmi	12.000		Cəmi	12.000

Debet		Satışlar hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün sonuna qalıq	10.000		Cavid	6.000
	Cəmi	10.000		Mahir	4.000
				Cəmi	10.000

Debet		Satınalmalar hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	M Şirkəti	3.000		Dövrün sonuna qalıq	6.000
	ABCL Şirkəti	3.000		Cəmi	6.000
	Cəmi	6.000			

Debet		Əməkhaqqı hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Pul vəsaiti	2.000		Dövrün sonuna qalıq	2.000
	Cəmi	2.000		Cəmi	2.000

B Şirkəti

Debitor borcu üzrə hesablar

Debet		Cavidin (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Satışlar	6.000		Dövrün sonuna qalıq	6.000
	Cəmi	6.000		Cəmi	6.000

Debet		Mahirin (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Satışlar	4.000		Pul vəsaiti	4.000
	Cəmi	4.000		Cəmi	4.000

Kreditör borcu üzrə hesabat

Debet		M Şirkətinin (kreditör) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün sonuna qalıq	3.000		Satınalmalar	3.000
	Cəmi	3.000		Cəmi	3.000

Debet		ABCL Şirkətinin (kreditör) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Pul vəsaiti	3.000		Satınalmalar	3.000
	Cəmi	3.000		Cəmi	3.000

Təvsiyə

Yoxlama balansı tərtib etməzdən əvvəl əmin olun ki, bütün müvafiq hesablar tərtib olunmuş və müvafiq qaydada müxabirləşmələr aparılmışdır.

31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Satışlar		10.000
Satınalmalar	6.000	
Əməkhaqqı	2.000	
Pul vəsaiti	11.000	
Debitor borcları	6.000	
Kreditor borcları		3.000
Səhm kapitalı		12.000
Cəmi	25.000	25.000

4. (B)

Qeydiyyat səhvi: Mühasibin səhvi nəticəsində yaranan xətdir. Bu səhv hər hansı bir əməliyyatın diqqətdən yayınması və ya hər hansı bir mühasibat uçotu prinsipinin pozulması ilə bağlı olan xəta deyildir.

5. (B)

Prinsip səhvi: Çünki burada ümumi qəbul olunmuş mühasibat uçotu prinsiplərinin pozulmasına yol verilmişdir.

Sınaq sualları

1. 20X8-ci ilin dekabr ayı üzrə müəssisənin avadanlıq hesabı aşağıda verilmişdir:

Debet		Avadanlıq hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	50.000			
	Yeni alınmış avadanlıq	20.000		Silinmələr	10.000
				Dövrün sonuna qalıq	60.000
	Cəmi	70.000		Cəmi	70.000

31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə yoxlama balansında hansı məbləğ göstərilməlidir?

- A. 50.000 Debet
- B. 50.000 Kredit
- C. 60.000 Kredit
- D. 60.000 Debet
2. 20X9-cu il üzrə dövrün əvvəlinə olan yoxlama balansında hansı məbləğ qeyd edilməlidir?
3. Aşağıdakılardan hansı dövrün əvvəlinə olan yoxlama balansına köçürülmür?
- A. Pul vəsaiti
- B. Səhm kapitalı
- C. Təmir xərcləri
- D. Debitor borcu
4. Aşağıdakılardan hansı dövrün əvvəlinə olan yoxlama balansına köçürülür?
- A. Yığılmış amortizasiya
- B. Əməkhaqqı xərcləri
- C. İllik amortizasiya xərcləri
- D. İcarə haqqı gəliri

5. 31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə A Şirkətinin yoxlama balansı aşağıda verilmişdir.

31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Satışlar		5.000
Satınalmalar	3.000	
Əməkhaqqı xərcləri	500	
Pul vəsaiti	3.000	
Debitor borcları	3.500	
Kreditor borcları		1.000
Səhm kapitalı		4.000
Cəmi	10.000	10.000

1 yanvar 20Y0-ci il tarixi üzrə dövrün əvvəlinə olan yoxlama balansını hazırlayın.

6. Dövrün əvvəlinə olan debitor borcları 10.000\$ təşkil edir. Dövr ərzində aşağıdakı əməliyyatlar həyata keçirilmişdir:

- 700.000\$ məbləğində kreditlə satış
- 100.000\$ məbləğində pul vəsaiti ilə satış
- Dərhal ödənişlər üzrə 3.000\$ təqdim edilmiş endirim
- 600.000\$ məbləğində əldə edilmiş ödənişlər (debitor borcların ödənilməsi)

Dövrün sonuna olan yoxlama balansında debitor borcu üzrə dövrün sonuna qalığı nə qədər olacaqdır?

- A. 107.000
 B. 207.000
 C. 210.000
 D. 710.000
7. E Şirkətinin yoxlama balansı aşağıda təqdim edilmişdir:

E Şirkəti-31 dekabr 20X9-cu il üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Satışlar		50.000
Satınalmalar	30.000	
Elektrik enerjisi və yanacaq	2.000	
Auditor xərcləri	500	
Müxtəlif gəlirlər		6.000
Tikili və avadanlıq	50.000	
Pul vəsaiti	15.000	
Səhm kapitalı		35.000
Yenidənqiymətləndirmə artımı		9.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		3.000
Amortizasiya	3.500	
Yığılmış amortizasiya		7.000
Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər	6.000	
Hesablanmış, lakin alınmamış gəlirlər	3.000	
Satış vergisi		1.000
Təqdim edilmiş endirim	1.900	
Aktivin satışından əldə olunan mənfəət		900
Cəmi	111.900	111.900

2.200\$ məbləğində qiymətləndirilmiş öhdəlik yaradır.

- E Şirkəti üçün mənfəət və yaxud zərəri hesablayın.
- 01/01/20Y0 tarixi üzrə yoxlama balansını hazırlayın.

398 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

8. Verilmiş məlumatlar əsasında yoxlama balansını hazırlayın:

	\$		\$
Satışlar	50.000	Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər	6.300
Satınalmalar	30.000	Xərclər	12.000
Ümitsiz borclar	2.000	Əldə edilmiş endirim	600
Amortizasiya xərci	3.500	Mal-material ehtiyatları: 01/01/20X9	6.000
Yığılmış amortizasiya	10.500	Aktivin satışından zərər	500
Alınmış icarə haqqı	3.500	Qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya xərci	300
Nağd pul vəsaiti	500	Qeyri-maddi aktivlər	3.000
Bank hesabında olan pul	35.000	Emissiya gəliri	6.000
Səhm kapitalı	12.900	Ümitsiz borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat 01/01/20X9	3.000
Mal-material ehtiyatları: 31/12/20X9	7.000	Ümitsiz borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat 31/12/20X9	4.000

Sınaq suallarının cavabları

1. (D)

Yoxlama balansında hesablar üzrə dövrün sonuna olan qalıqlar əks olunur. Beləliklə, avadanlıq hesabı üzrə dövrün sonuna 60.000\$ debet qalığı olacaqdır.

2. (D)

Bəzi hesablar üzrə göstəricilər bu ilin sonuna olan yoxlama balansından növbəti ilin əvvəlinə olan yoxlama balansına eynilə köçürülür. Beləliklə, 20X8-ci ildə 60.000 məbləğində avadanlıq hesabında olan son qalıq (debet) 20X9-cu il üzrə ilin əvvəlinə olan yoxlama balansında əks olunacaqdır.

3. (C)

Bu ilin sonu üzrə hesablanmış gəlir və xərc qalıqları növbəti ilin əvvəlinə olan yoxlama balansına köçürülmür. Buna görə də təmir xərcləri MGHH-yə daxil edilməlidir.

4. (A)

İlin sonuna olan aktiv və öhdəlik qalıqları növbəti ilin əvvəlinə olan yoxlama balansına köçürülür. Yığılmış amortizasiya bir öhdəlik növü olduğundan yoxlama balansına köçürülür. Əməkhaqqı xərcləri və amortizasiya xərci verilmiş dövr üçün xərc hesab olunur, icarə haqqı isə gəlir hesab olunur.

5. A Şirkəti

MGHH

	\$
Satışlar	5.000
Satınalmalar	(3.000)
Məcmu mənfəət	2.000
Əməkhaqqı	(500)
Mənfəət	1.500

1 yanvar 20Y0-ci il tarixi üzrə yoxlama balansı

	\$	\$
Pul vəsaiti	3.000	
Debitor borclar	3.500	
Kreditör borcları		1.000
Səhm kapitalı		4.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		1.500
Cəmi	6.500	6.500

6. (A)

Debitor borcu hesabı			
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	10.000	Endirimlər	3.000
Kreditlə satışlar	700.000	Əldə edilmiş ödənişlər	600.000
		Dövrün sonuna qalıq	107.000
	710.000		710.000

7. E Şirkəti-31 dekabr 20X9-cu il tarixində tamamlanan dövr üzrə MGHH

	\$	\$
Satışlar		50.000
Satınalmalar		(30.000)
Məcmu mənfəət		20.000
Aktivin satışından əldə olunan mənfəət		900
Müxtəlif gəlirlər		6.000
		26.900
Xərclər		
Elektrik enerjisi və yanacaq	2.000	
Auditor xərcləri	500	
Amortizasiya xərci	3.500	
Təqdim edilmiş endirim	1900	
Qiymətləndirilmiş öhdəlik	2.200	(10.100)
Mənfəət		16.800

E Şirkəti

31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə MVHH

Aktivlər	\$	\$
Uzunmüddətli aktivlər		
Tikili və avadanlıq	50.000	
Yığılmış amortizasiya	(7.000)	43.000
Cari aktivlər		
Pul vəsaiti	15.000	
Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər	6.000	
Hesablanmış, lakin alınmamış gəlir	3.000	24.000
Cəmi aktivlər		67.000
Kapital və öhdəliklər		
Səhm kapitalı		35.000
Yenidənqiymətləndirmə artımı		9.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	3.000	
Üstəgəl: İl üzrə mənfəət	16.800	19.800
Cəmi kapital		
Öhdəliklər		63.800
Qiymətləndirilmiş öhdəlik		2.200
Satış vergisi üzrə öhdəlik		1.000
Cəmi öhdəliklər		3.200
Cəmi kapital və öhdəliklər		67.000

E Şirkəti-01/01/20Y0 tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Tikili və avadanlıq	50.000	
Yığılmış amortizasiya		7.000
Pul vəsaiti	15.000	
Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər	6.000	
Hesablanmış, lakin alınmamış gəlir	3.000	
Səhm kapitalı		35.000
Yenidənqiymətləndirmə artımı		9.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		19.800
Qiymətləndirilmiş öhdəliklər		2.200
Satış vergisi üzrə öhdəlik		1.000
Cəmi	74.000	74.000

8. 31 dekabr 20X9-ci il tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Satışlar		50.000
Satınalmalar	30.000	
Ümitsiz borclar	2.000	
Amortizasiya xərci	3.500	
Yığılmış amortizasiya		10.500
İcarə haqqı gəliri		3.500
Nağd pul vəsaiti	500	
Bank hesabında olan pul vəsaiti	35.000	
Səhm kapitalı		12.900
Emissiya gəliri		6.000
Ümitsiz borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar: 01/01/20X9		3.000
Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər		6.300
Xərclər	12.000	
Əldə edilmiş endirim		600
Mal-material ehtiyatları: 01/01/20X9	6.000	
Aktivlərin satışı üzrə zərər	500	
Qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya xərci	300	
Qeyri-maddi aktivlər	3.000	
Cəmi	92.800	92.800

Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları yoxlama balansının bir hissəsi deyil. Bu, birbaşa olaraq MGHH və MVHH-də əks olunur.

İlin sonuna ümitsiz borclara görə qiymətləndirilmiş ehtiyat da yoxlama balansının bir hissəsi deyil.

FƏSİL – E2: SƏHVLƏRİN DÜZƏLDİLMƏSİ

Mövzuya ilkin baxış

Doğru olaraq deyilmişdir ki, “səhv buraxmaq insana məxsusdur”. Belə ki, mühasibat uçotu ilə bağlı hər bir tapşırıqda asanlıqla səhvə yol verilə bilər.

Bu fəsildə siz iki növ səhv barədə öyrənəcəksiniz:

- Yoxlama balansının hazırlanması zamanı nəzərə çarpan səhvlər – bu zaman yoxlama balansının debet və kredit sütunları bir-birinə bərabər olmur.
- Yoxlama balansının hazırlanması zamanı nəzərə çarpmayan səhvlər – bu zaman müəyyən səhvlərin mövcud olmasına baxmayaraq, yoxlama balansının debet və kredit sütunlarının cəmi bir-birinə bərabər olur.

Siz həmçinin tapılmış səhvlərin düzəldilməsi üzrə verilən ikili yazılışlarla da tanış olacaqsınız. Bu fəslin sonunda səhvlərin düzəldilməsi üzrə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tələbləri də müzakirə olunur.

İmtahanlarda, adətən, bu mövzu ilə bağlı suallar düşür. Siz həmçinin bir mühasib kimi praktiki fəaliyyətinizdə də yəqin ki, tez-tez səhvlərə yol verirsiniz. Yol verdiyiniz səhvləri düzəldə bilmirsinizsə, daha sonra maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı müəyyən çətinliklərlə üzləşəcəksiniz. Bu baxımdan siz bu fəsli bütövlükdə dərinlən mənimsəyərək bu kimi çətinliklərin öhdəsindən gələ biləcəksiniz!

Nələri öyrənəcəyik

- Uçot zamanı baş verə biləcək səhvlərin növləri.
- Yoxlama balansının hazırlanması zamanı nəzərə çarpan səhvlər.
- Səhvlərin düzəldilməsi üzrə ikili yazılışların hazırlanması.
- Səhvlərin məcmu gəlir haqqında hesabat və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatə təsiri.

Giriş**Praktiki nümunə**

Sahib adlı şəxs E Şirkətinə mühasib olaraq təyin edilmişdir. Onun baş mühasib kimi təcrübəsi olmadığından, bir çox səhvlərə yol verir və bu səhvlər ilin sonunda auditorlar tərəfindən müəyyənləşdirilir.

Sahib təlaşa qapılır və bütün müxabirləşmələri yenidən həyata keçirmək lazım olduğunu düşünür. O, təsəvvürünə də gətirməzdi ki, bu işi tamamlamaq nə qədər vaxt tələb edə bilərmiş. Sahibin hesablamalarına görə o, bu işi bir aya başa çatdıra bilər, lakin o eyni zamanda bilir ki, maliyyə hesabatları bundan daha tez hazırlanmalıdır.

Auditorlar onun köməyinə gəlir və ona düzəldilə bilən səhvlərin növləri, onların müəyyənləşdirilməsi və düzəldilməsi barədə məlumat verirlər. Bu, Sahibi böyük bir yükə azad edir və indi o, artıq maliyyə hesabatlarını vaxtında hazırlaya bilər.

Bu fəsilə auditorların Sahibə söylədikləri hər bir məlumat müzakirə ediləcək.

1. Qeydiyyat (uçot) sistemlərində baş verə biləcək səhvlərin növləri.**(Nələri öyrənəcəyik – a)**

Səhv istənilmədən törədilən xətdir. Səhv, qəsdən törədilsə bu artıq “maliyyə fırıldaqçılığı” adlandırılır.

Əməliyyatları mühasibat kitablarında qeyd edərkən (yəni uçota alarkən), səhvlərin baş verməsi normal haldır. Səhvlər aşağıdakı mərhələlərin hər hansı birində baş verə bilər:

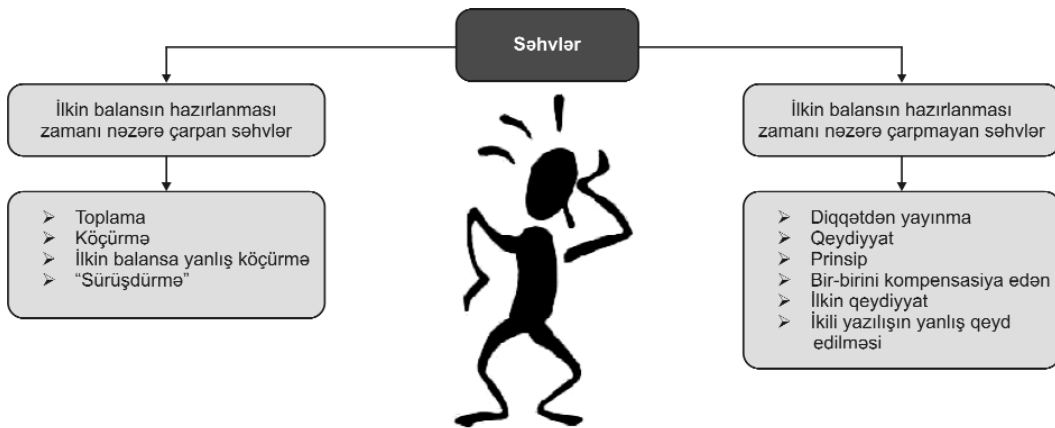


Qeydiyyat zamanı a) Prinsip səhvləri b) Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvlər c) Qeydiyyat səhvləri	Köçürmə zamanı a) Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvlər b) Qeydiyyat səhvləri ➤ Yanlış hesaba köçürmə ➤ Hesabın yanlış tərəfinə köçürmə ➤ Yanlış məbləğin köçürülməsi
Balanslaşdırma zamanı a) Yanlış cəmləmə b) Yanlış balanslaşdırma	Yoxlama balansının hazırlanması zamanı a) Qeydiyyat səhvləri b) Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvlər ➤ Yanlış məbləğin seçilməsi ➤ Yanlış hesabın seçilməsi ➤ Hesabın yanlış tərəfə köçürülməsi

Yoxlama balans hesabların riyazi dəqiqliyini yoxlamaq üçün hazırlanır. Əgər yoxlama balans balanslaşmırsa, deməli, hesablarda bəzi hesablama səhvləri var və bunlar da öz növbəsində **müəyyənləşdirilməli və düzəldilməlidir**. Hətta yoxlama balansının balanslaşdığı hallarda da bəzi səhvlər mövcud ola bilər.

Düzəliş nöqtəyi-nəzərindən səhvlər iki yerə bölünür:

Diaqram 1: Səhvlərin növləri



1.1 Yoxlama balansının hazırlanması zamanı nəzərə çarpmayan səhvlər

(Həmçinin, yoxlama balansının balanslaşmasına təsir etməyən səhvlər kimi də tanınır)

Yoxlama balansının əsas məqsədi ikili yazılışların düzgünlüyünü, yəni “debet = kredit” bərabərliyini yoxlamaqdır. Mexaniki sistemlərdə ola bilər ki, yalnız bir tərəfə köçürmə edilsin və ya köçürmə yanlış məbləğdə həyata keçirilsin. Yoxlama balansı buraxılmış səhvləri yalnız debet və kredit bir-biri ilə uzlaşmayanda ortaya çıxarır.

Səhvin yol verildiyini müəyyənləşdirmək asan olsa da, həmin səhvin harada yol verildiyini aşkar etmək üçün əməliyyatların yoxlanılması çox çətin və vaxt tələb edən bir prosesdir. Biz bunu növbəti hissədə təfəssilatı ilə müzakirə edəcəyik.

Debet və kredit yazılışlarının yoxlama balansında bir-birinə bərabər olması, heç də uçotun doğru aparıldığına dəlilətdir. Yoxlama balansında debet və kredit cəmləri arasında fərqə səbəb olmayan səhvlər də mövcud ola bilər. Yoxlama balansında debet və kredit yazılışlarının cəmlərinin bir-birinə bərabər olmasına baxmayaraq, bu səhvlər maliyyə hesabatlarında müəyyən təhriflərə səbəb olur. Bu **səhvlərin aşkar edilməsi** yoxlama balansının balanslaşmasına təsir edən səhvlərin müəyyənləşdirilməsinə nisbətən daha **çətindir**.

Bu səhvlər E1 sayılı fəsildə izah edilmişdir. Daha təfərrüatlı şəkildə aşağıda verilmişdir:

1. Qeydiyyat zamanı diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvlər

Bu zaman əməliyyat maliyyə qeydiyyatlarında **tamamilə diqqətdən yayınır (yəni qeyd olunmur)**.

Nümunə

İCC Şirkəti Turan adlı şəxsə 1.200\$ məbləğində satış həyata keçirmişdir. Lakin bu əməliyyat gündəlik satışlar kitabında və debitor borcları hesabında qeyd edilməmişdir. Əməliyyat üzrə satışlar hesabına kredit və debitor borcları hesabına debet yazılışı verilmədiyindən yoxlama balansında debet və kredit yazılışlarının cəmi arasında heç bir fərq ola bilməz.

2. Qeydiyyat səhvləri

Bunlar, sadəcə əməliyyatların qeydiyyatı və ya köçürülməsi zamanı yol verilən mexaniki səhvlərdir. Bura əməliyyatın yanlış hesaba və ya yanlış məbləğdə qeyd edilməsi kimi səhvlər daxildir.



Nümunə

İCC Şirkəti Turan adlı şəxsə 1.200\$ məbləğində satış həyata keçirmiş və bunu gündəlik satışlar kitabında qeyd etmişdir. Lakin o, Turanın fərdi hesabına debet yazılışı vermək əvəzinə, Poladın fərdi hesabına debet yazılışı vermişdir. Bu səhv yoxlama balansının balanslaşmasına təsir etməyəcək, çünki Turanın, yaxud Poladın hesabına debet yazılışı verilməsindən asılı olmayaraq, nəticədə köçürmə hesabın debet tərəfinə edilmişdir. Əməliyyatın kredit yazılışı da düzgün verildiyindən yoxlama balans balanslaşacaqdır.

3. Prinsip səhvi

Prinsip səhvləri qeydiyyat zamanı **ümumi qəbul olunmuş mühasibat uçotu prinsiplərinin pozulması nəticəsində** əmələ gəlir.

Nümunə

T Şirkəti əczaçılıqla məşğul olan bir müəssisədir. O, 10.000\$ müqabilində avtomobil satın almışdır. Ödəniş çek vasitəsilə həyata keçirilmişdir. Əməliyyat aşağıdakı şəkildə qeyd edilmişdir.

Debet	Satınalma hesabı (MGHH)	10.000\$
Kredit	Bank hesabı (MVHH)	10.000\$

Bu yazılış, avtomobilin satın alınmasının uçotunu həyata keçirilmək üçün verilmişdir.

Debet yazılışı aktiv hesabı əvəzinə səhven satınalma hesabına verilmişdir.

Nəticədə, şirkətin mənfəəti və eyni zamanda, aktivləri 10.000\$ daha az təqdim edilmişdir.

Yoxlama balans bir hesaba düzgün məbləğdə debet yazılışı (hesabın adının səhv olması buna təsir etmir), digərinə isə düzgün məbləğdə kredit yazılışı verildiyindən yenə də balanslaşır. Beləliklə, bu səhv yoxlama balansının hazırlanması zamanı aşkarlana bilməz.

4. Bir-birini kompensasiya edən səhvlər

Bu zaman iki səhvə yol verilir, lakin nəticədə yoxlama balansında debet yazılışlarının cəmi kredit yazılışlarının cəminə bərabər olur.

Nümunə

Cəmilə 1.000\$ müqabilində satılmış əmtəələr gündəlik satışlar kitabında düzgün qeyd edilmişdir. Lakin bu məbləğ debitor (Cəmil) borcu hesabında qeyd edilməmişdir. Eyni zamanda Bahadurdan 1.000\$ müqabilində satın alınmış əmtəələr gündəlik satınalmalar kitabında qeyd olunmuş, lakin kreditor (Bahadur) borcu hesabında qeyd olunmamışdır.

Bu ikili yazılışlar aşağıda göstərilmişdir:

Debet	_____	-
Kredit	Satışlar hesabı	1.000\$
Debet	Satınalma hesabı	1.000\$
Kredit	_____	-

Bu səhvlərin son nəticəsi ondan ibarətdir ki, birinci yazılışda debet, ikinci yazılışda isə kredit yazılışı 1.000\$ əksik göstərilir. Ona görə də bu iki səhv bir-birini kompensasiya edir (əvəzləşdirir) və nəticədə yoxlama balansında debet və kredit qalıqlarının cəmi bir-birinə bərabər olur.

5. İlk qeydiyyat səhvləri

Bu cür səhvlərə əməliyyatın mənbə sənədindən ilkin qeydiyyat kitablarına köçürülməsi (qeyd edilməsi) zamanı yol verilir.

Nümunə

1.400\$ dəyərində olan satış hesab-fakturası gündəlik satışlar kitabına səhvən 1.600\$ məbləğində qeyd edilmiş və elə həmin məbləğlə də (1.600\$) debitor borcları hesabına köçürülmüşdür. Bu səhv yoxlama balansında cəmi debet və kredit qalıqları arasında heç bir fərqi səbəb olmur.

6. İkili yazılışın tamamilə yanlış verilməsi

Adından da göründüyü kimi, bu zaman əməliyyat tamamilə yanlış qeyd edilir.

Nümunə

R Şirkəti Cavidə 1.600\$ müqabilində əmtəə satmışdır.

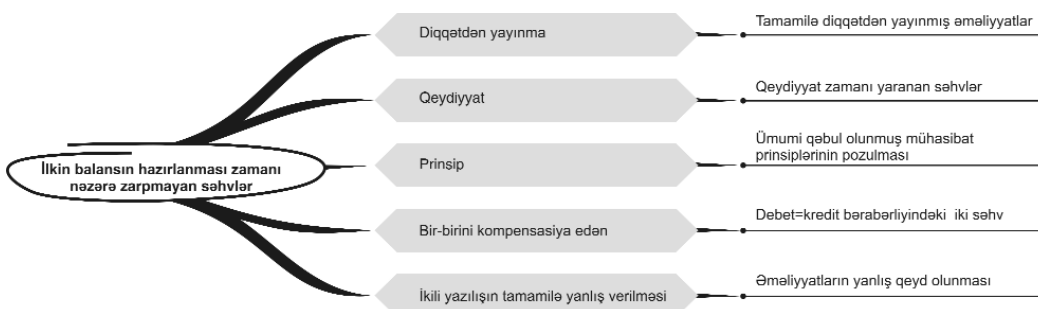
Düzgün ikili yazılış aşağıdakı şəkildə olmalı idi:

Debet	Cavidin (debitor) hesabı	1.600\$	
	Kredit	Satışlar hesabı	1.600\$

Səhv qeyd edilmiş ikili yazılış aşağıdakı kimidir:

Debet	Satışlar hesabı	1.600\$	
	Kredit	Cavidin (debitor) hesabı	1.600\$

Bu zaman səhvin müəyyənləşdirilməsi yoxlama balansı vasitəsilə həyata keçirilə bilməz.

İCMAL**Qısa test 1**

Aşağıdakı səhvlərin növünü müəyyənləşdirin:

- Kassa kitabının debet hissəsinin, satınalma hesabının isə kredit hissəsinin cəmləri olduqlarından 100\$ az hesablanıb.
- Bank tutduğu faiz xərci nəzərə alınmayıb.
- Kassa kitabında 900\$ məbləği əvəzinə 700\$ məbləği qeyd olunub.
- Samirə edilən ödəniş Salihin hesabına yazılıb.
- 1.000\$ məbləğində olan mədaxil, kassa kitabında 1.200\$ məbləğində qeyd olunub.
- Təchizatçıya həyata keçirilən ödəniş qeyd olunmayıb.
- Kassa kitabının debet hissəsində hesab olduğundan 100\$ az, satınalma kitabının debet hissəsində isə hesab olduğundan 100\$ çox toplanıb.
- Uzunmüddətli aktivin satın alınması xərc kimi qeyd olunub.
- Malikdən alınan satınalmalar Seymurun hesabında qeyd olunub.
- Mənsurədən əldə olunan mədaxil Pərvizin hesabında qeyd olunub.

- Alınmış kreditlə bağlı pul mədaxili gəlir kimi qeyd olunub.
- Gəlir məsrəfləri kapital məsrəfləri kimi qeyd olunub.
- Rəşada satılmış 200\$ satış və bu debitor borcu üzrə ondan əldə olunan 200\$ mədaxil qeyd olunmayıb.
- Satış kitabında satış məbləği 500\$ əvəzinə 400\$ kimi qeyd olunub.
- Mal satınalmaları qeyd olunmayıb.

2. Yoxlama balansının hazırlanması zamanı nəzərə çarpan səhvlər.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

(Həmçinin, yoxlama balansının balanslaşmasına təsir edən səhvlər kimi də tanınır)

İkili yazılış qeydiyyat sistemində bütün əməliyyatların təsirləri debet və kredit şəklində verilir. Beləliklə, yoxlama balansında debet və kredit yazılışlarının cəmi bir-birinə bərabər olur. Debet və kredit yazılışlarının cəmlərinin uzlaşmadığı zaman deyə bilərik ki, mühasibat uçuotu qeydiyyatlarında səhvə yol verilmişdir. Tez-tez rast gəlinən səhvlər aşağıdakılardır:

- Toplama səhvi
 - ✓ Olduğundan artıq toplama
 - ✓ Olduğundan az toplama
- Köçürmə ilə bağlı səhv
 - ✓ Yanlış məbləğdə köçürmə
 - ✓ Kredit və ya debet yazılışının köçürülməsində diqqətdən yayınma
 - ✓ Düzgün hesabın yanlış tərəfinə köçürmə
- Yoxlama balansı yanlış köçürmə ilə bağlı səhv
- Sürüşdürmə səhvi

Bunların hamısı aşağıda bir-bir izah ediləcək.

2.1 Toplama səhvi

Toplama burada əlavə edilmə mənasını daşıyır. Bu səhv yoxlama balansının balanslaşmasına təsir edir. Bu, ya olduğundan artıq, ya da olduğundan az toplama nəticəsində ola bilər.

Olduğundan çox toplama cəmin olduğundan çox göstərilməsi, olduğundan az toplama dedikdə isə cəmin olduğundan az göstərilməsi mənasını ifadə edir.

Nümunə

Olduğundan az toplama – Afaq 20X9-cı ilin iyul ayında əmtəələri üç müxtəlif müştəriyə müvafiq olaraq 10.000\$, 25.000\$ və 15.000\$ müqabilində satmışdır. O, bu üç məbləği gündəlik satışlar kitabına düzgün şəkildə qeyd etmişdir. Lakin o, aylıq satışları cəmlərkən 50.000\$ əvəzinə səhven 40.000\$ əldə etmişdir. Beləliklə, Afaq gündəlik satışlar kitabının cəmini olduğundan 10.000\$ məbləğində az göstərmişdir.

Nümunə

Olduğundan çox toplama – Yuxarıdakı nümunəni davam etdirərək, növbəti ayda eyni miqdarda əmtəə müştərilər tərəfindən satın alınmışdır. O, gündəlik satışlar kitabında düzgün qeydiyyat aparmasına baxmayaraq, aylıq satışları cəmlərkən 50.000\$ əvəzinə 60.000\$ əldə etmişdir. Beləliklə, Afaq gündəlik satışlar kitabını olduğundan 10.000\$ məbləğində artıq göstərmişdir.

Qısa test 2

Seymur Samirdən 20.000\$ dəyərində xammal satın almışdır. Seymur satınalma hesabına 20.000\$ məbləğində debet, Samirin (kreditor) hesabına isə 15.000\$ məbləğində kredit yazılışı vermişdir.

Burada səhv varmı? Əgər varsa, bu hansı növ səhvə aiddir?

Yoxlama balansının özündə də debet və kredit yazılışlarının uzlaşmasının pozulmasına (Debet ≠ Kredit) təsir edə biləcək toplama səhvləri ola bilər.

Nümunə

31 dekabr 20X9-cı il tarixində Suzi adlı mühasib San Şirkətinin yoxlama balansını hazırlamışdır. Debet tərəfini cəmlərkən o, 520.000\$ məbləği əvəzinə 510.000\$ əldə etmişdir. Beləliklə, yoxlama balansının debet tərəfi olduğundan 10.000\$ daha az göstərilmişdir.

Qısa test 3

Satınalmalar hesabı 50.000\$ məbləğində qalığa malikdir. Hesabın debet tərəfi olduğundan 1.000\$ daha artıq göstərilmişdir?

Düzgün qalığı göstərin:

- A. 49.000\$ debet
- B. 49.000\$ kredit
- C. 51.000\$ debet
- D. 51.000\$ kredit

Qısa test 4

Kassa kitabı 30.000\$ məbləğində qalığa malikdir. Kassa kitabının kredit tərəfi olduğundan 2.000\$ məbləğində daha çox göstərilmişdir.

Düzgün qalığı göstərin:

- A. 32.000\$ debet
- B. 32.000\$ kredit
- C. 28.000\$ debet
- D. 28.000\$ kredit

Qısa test 5

Kassa kitabı 30.000\$ məbləğində qalığa malikdir. Kassa kitabının kredit tərəfi olduğundan 2.000\$ məbləğində daha az göstərilmişdir. Düzgün qalığı göstərin:

- A. 32.000\$ debet
- B. 32.000\$ kredit
- C. 28.000\$ debet
- D. 28.000\$ kredit

Qısa test 6

Audit xərci hesabı 5.000\$ məbləğində qalığa malikdir. Hesabın debet tərəfi olduğundan 500\$ məbləğində daha az göstərilmişdir. Düzgün qalığı göstərin:

- A. 4.500\$ debet
- B. 4.500\$ kredit
- C. 5.500\$ debet
- D. 5.500\$ kredit

2.1 Köçürmə ilə bağlı səhv

Bu cür səhvlər əməliyyatın ilkin qeydiyyat kitablarından hesablara köçürülməsi zamanı baş verir. Buna aşağıdakılar aid ola bilər:

- A. Yanlış məbləği köçürmə
- B. Debet və ya kredit yazılışının köçürülməsində diqqətdən yayınma
- C. Düzgün hesabın yanlış tərəfinə köçürmə

Nümunə**Yanlış məbləği köçürmə**

Gəlin aşağıdakı müxəbirləşmənin yanlış olaraq köçürüldüyünü göstərək:

İCC Şirkəti, İkili yazılış					
AAL Şirkətinin debitor borcu hesabının dövrün əvvəlinə olan qalığı 1.000\$ məbləğindədir					
31/12/20X9	Debet	Ümidsiz borclar üzrə xərc hesabı	500\$		
	Kredit	AAL-ın debitor borcu hesabı	500\$		
Bu yazılış, ümidsiz borcların silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir					

Burada köçürülən ikili yazılış 500\$ məbləğində olmalıdır, lakin səhvən 200\$ məbləğində köçürülmüşdür.

İCC Şirkəti					
Debet			Kredit		
Tarix	Ümidsiz borclar üzrə xərc hesabı		Tarix		\$
31/12/20X9	AAL Şirkətinin debitor borcu hesabı	200	31/12/20X9	MGHH	200
	Cəmi	200		Cəmi	200

Debet		Debitor borcları		Kredit	
AAL Şirkətinin (debitor) hesabı					
Tarix		\$	Tarix		\$
01/12/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq	5.000	31/12/20X9	Ümidsiz borclar	500
			31/12/20X9	Dövrün sonuna qalıq	4.500
	Cəmi	5.000		Cəmi	5.000

Təvsiyə

Səhv məbləğin köçürülməsi ilə bağlı ən çox rast gəlinən səhv sürüşdürmə səhvidir.

Nümunə

Kredit və ya debet yazılışının köçürülməsində diqqətdən yayınma

Gəlin aşağıdakı əməliyyatın köçürülməsi zamanı diqqətdən yayınmanı göstərək.

İCC Şirkəti, İkili yazılış					
31/12/20X9	Debet	Ümidsiz borclar üzrə xərc hesabı	500\$		
	Kredit	AAL-ın debitor borcu hesabı	500\$		
Bu yazılış, ümidsiz borcların silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir					

Hesaba 500\$ məbləği köçürülməlidir, lakin həmin məbləğ diqqətdən yayınıb və hesaba heç bir məbləğ köçürülməyib.

Debet		Ümidsiz borclar üzrə xərc hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X9	AAL Şirkətinin debitor borcu hesabı	0	31/12/20X9	MGHH	0
	Cəmi	0		Cəmi	0

Debet		AAL Şirkətinin debitor borcu hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
01/12/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq	5.000	31/12/20X9	Ümidsiz borclar üzrə xərc hesabı	500
			31/12/20X9	Dövrün sonuna qalıq	4.500
	Cəmi	5.000		Cəmi	5.000

Nümunə

Düzgün hesabın yanlış tərəfinə köçürmə:

Gəlin aşağıdakı müxabirləşmənin düzgün hesabın yanlış tərəfinə köçürülməsini göstərək.

İCC Şirkəti, İkili yazılış					
31/12/20X9	Debet	Ümidsiz borclar üzrə xərc hesabı	500\$		
	Kredit	AAL Şirkətinin debitor borcu hesabı	500\$		
Bu yazılış, ümidsiz borcların silinməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir					

AAL Şirkətinin debitor borcu hesabı kredit tərəfdə yox, debet tərəfdə olmalıdır.

Debet		Ümidsiz borclar üzrə xərc hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X9	MGHH	500	31/12/20X9	AAL Şirkətinin debitor borcu hesabı	500
	Cəmi	500		Cəmi	500

Debet		AAL Şirkətinin debitor borcu hesabı				Kredit
Tarix		\$	Tarix			\$
01/12/29X9	Dövrün əvvəlinə qalıq	500	31/12/20X9	Ümitsiz borclar üzrə xərc hesabı		500
			31/12/20X9	Dövrün sonuna qalıq		4.500
	Cəmi	5.000		Cəmi		5.000

2.2 Yoxlama balansı yanlış köçürülən məbləğlər

Əgər hesabın qalığı yoxlama balansında səhv qeyd edilibsə, yoxlama balans balanslaşmayacaqdır.

Nümunə

AAL haqqında olan nümunəni davam etdirək.

Ümitsiz borclar üzrə xərc ikili yazılışdan düzgün şəkildə hesaba köçürülmüşdür. Lakin hesabdən yoxlama balansı köçürülmə zamanı bu, 500\$ əvəzinə 900\$ olaraq köçürülmüşdür.

Debet		Ümitsiz borclar üzrə xərc hesabı				Kredit
Tarix		\$	Tarix			\$
31/12/20X9	AAL-ın debitor borcu hesabı	500	31/12/20X9	MGHH		500
	Cəmi	500		Cəmi		500

31 dekabr 20X9-cı il tarixi üzrə yoxlama balans		
	Debet	Kredit
	\$	\$
Ümitsiz borclar üzrə xərc (Qeyd 1)	900	-

Qeyd 1: bu, 900\$ yox 500\$ olmalı idi. Yoxlama balans balanslaşmayacaq və 400\$ məbləğində fərq yaranacaq.

2.3 Sürüşdürmə səhvi

Bu zaman əməliyyat ilkin qeydiyyat kitablarında yanlış ardıcılıqla qeyd edilir.

Nümunə

5.100\$ məbləğində Turana satılmış əmtəələr (satışlar) debitor borcu hesabında 1.500\$, satışlar hesabında isə 5.100\$ məbləğində qeyd edilmişdir. Burada səhvə səbəb olan amil sadəcə 1 və 5 rəqəmlərinin səhv olaraq yerdəyişməsidir. Nəticədə, yoxlama balansında debet və kredit qalıqlarının cəmi arasında fərq əmələ gəlir.

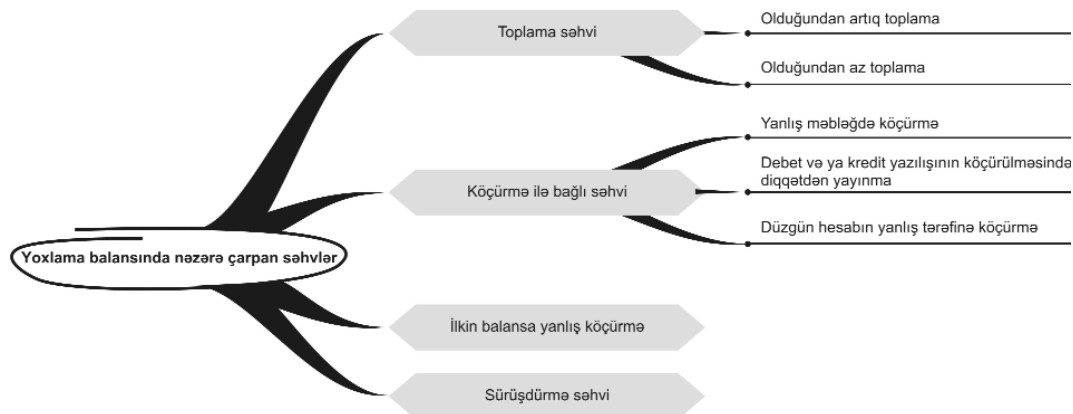
Qısa test 7

Fərid 5.200\$ dəyərində olan xammalı Nazimdən satın almışdır. O, satınalma hesabına 2.500\$ məbləğində debet, kreditor borcu hesabına isə 5.200\$ məbləğində kredit yazılışı vermişdir.

Burada Fərid tərəfindən hər hansı bir səhvə yol verilibmi? Əgər verilibsə, səhvi göstərin.

İCMAL

Yoxlama balansının hazırlanması nəticəsində nəzərə çarpan səhvlər



3. Səhvlərin düzəldilməsi üzrə ikili yazılışların hazırlanması.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

Səhvlər düzgün ikili yazılışlar və onların hesabda göstərilməsi ilə düzəldilə bilər.

3.1 Yoxlama balansının hazırlanması nəticəsində aşkar edilən səhvlərin düzəldilməsi:

Yuxarıda göstərilən səhvlər nəticəsində yoxlama balansında debet qalıqlarının cəmi kredit qalıqlarının cəmindən fərqlənir. Siz bütün debet və kredit yazılışlarının düzgün qeyd edildiyi və köçürüldüyünə əmin olmaq üçün ikili yazılışları yoxlamalısınız. Əlavə olaraq, siz, həmçinin hər hansı toplama və ya sürüşdürmə səhvlərinin də olub-olmadığını yoxlamalısınız. $\text{Debet} \neq \text{Kredit}$ olması riyazi səhvə yol verildiyinə işarə edir. **Bu səhvləri düzəltmək üçün köməkçi hesabdən istifadə olunur.** Köməkçi hesablar, E5 sayılı fəsildə təfərrüatı ilə izah olunur.

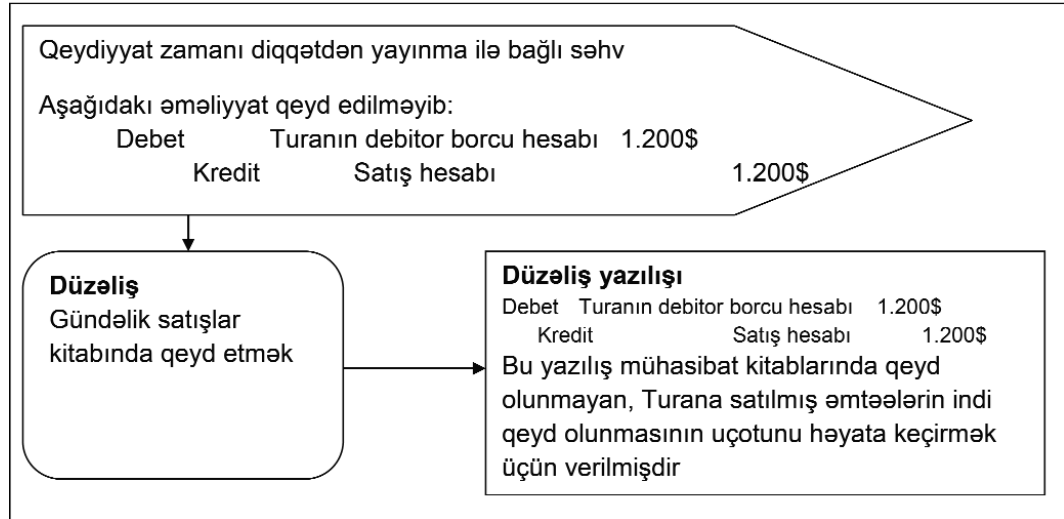
3.2 Yoxlama balansının hazırlanması nəticəsində aşkar edilə bilməyən səhvlərin düzəldilməsi:

Bu səhvlər yoxlama balansının balanslaşdırılmasına təsir etmir. Başqa sözlə, bu səhvlərin mövcudluğuna baxmayaraq, yoxlama balansında Cəmi debet = Cəmi kredit olacaq. Beləliklə, bu səhvləri düzəltmək üçün ikili yazılışlar tələb olunur. Bu cür ikili yazılışlar **düzəliş yazılışları** adlanır.

1. Qeydiyyat zamanı diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvlər

Nümunə

İCC Şirkəti Turana \$1.200 dəyərində kreditlə əmtəə satmışdır, lakin bu əməliyyatı nə gündəlik satışlar kitabında, nə də debitor borcları hesabında qeyd etmişdir.



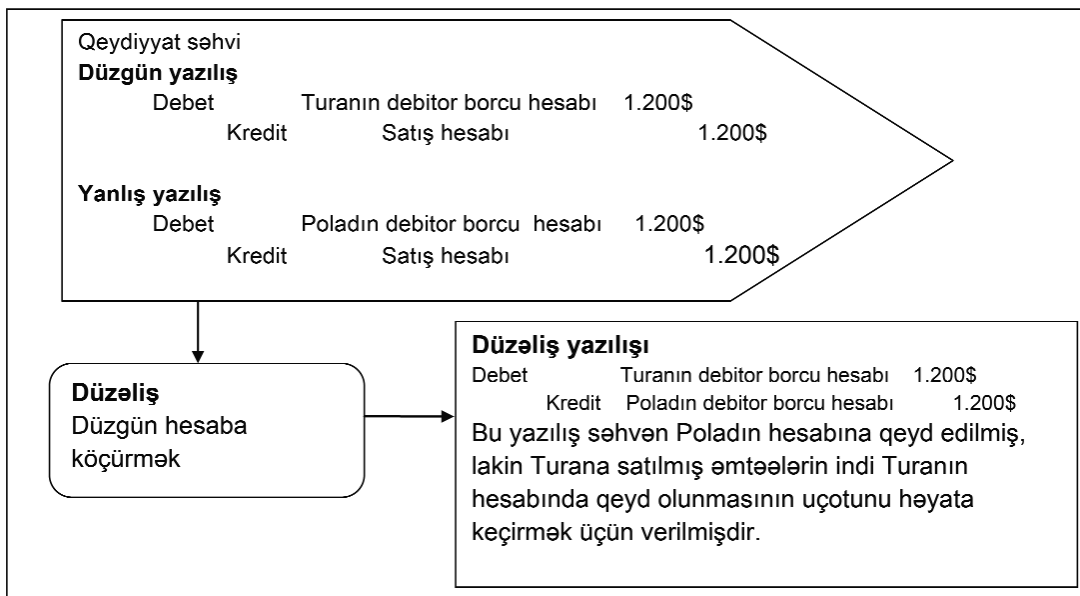
Səbəb və izahlar

1.200\$ məbləğində olan satış əməliyyatı mühasibat kitablarında qeyd edilməmişdir. Ona görə də biz bu əməliyyatı qeyd etmək üçün müvafiq ikili yazılışı verdik.

2. Qeydiyyat səhvləri

Nümunə

İCC Şirkəti Turana 1.200\$ dəyərində kreditlə əmtəə satmış və bunu gündəlik satışlar kitabında qeyd etmişdir. Lakin Turanın fərdi debitor borcu hesabına debet yazılışı vermək əvəzinə Poladın hesabına debet yazılışı vermişdir.

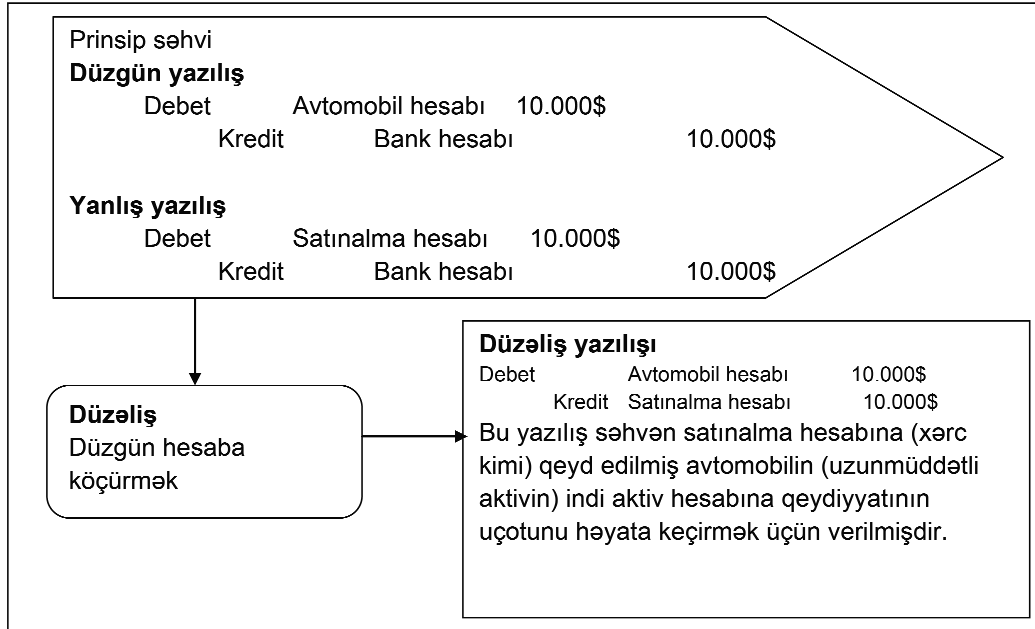


Beləliklə, düzəlişdən sonra Poladın hesabı sıfır qalığa malik olacaq (çünki bu hesaba əvvəlcə debet (yanlış yazılış), daha sonra isə eyni məbləğdə kredit yazılışı (düzəliş yazılışı) verilmişdir). Eyni qaydada, Turanın hesabı 1.200\$ məbləğində debet qalığına malik olacaq.

3. Prinsip səhvləri

Nümunə

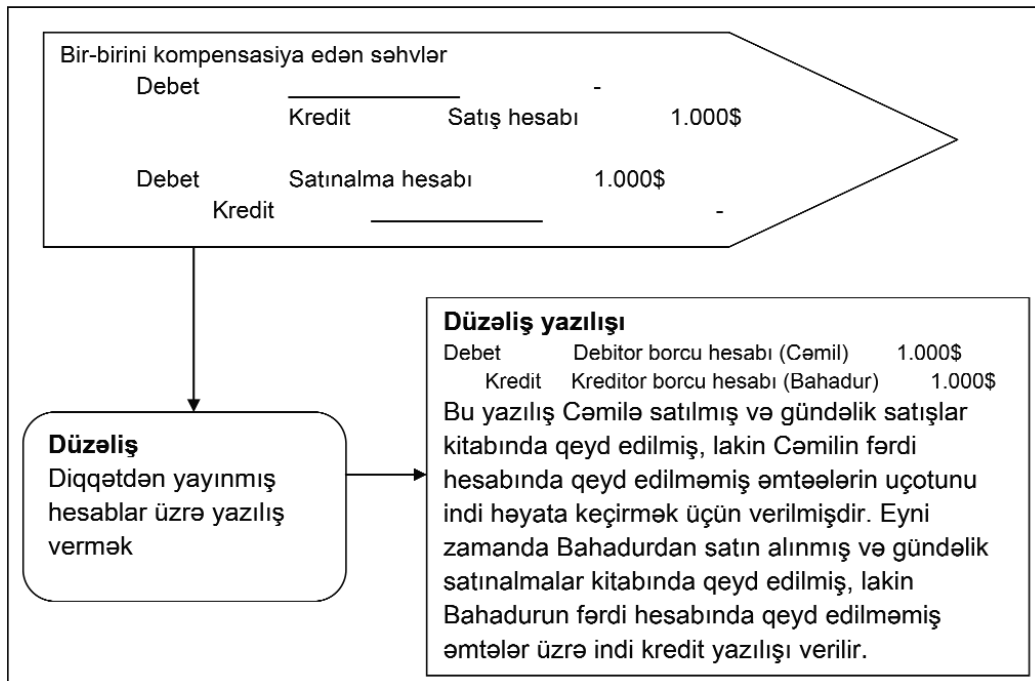
T Şirkəti 10.000\$ müqabilində avtomobil satın almışdır. Bu əməliyyat aktiv satınalması kimi qeyd olunmaq əvəzinə, MGHH-də satınalma şəklində qeyd olunmuşdur.



4. Bir-birini kompensasiya edən səhvlər

Nümunə

Cəmilə 1.000\$ dəyərində kreditlə satılmış əmtəələr gündəlik satışlar kitabında düzgün qeyd edilmişdir, lakin Cəmilin debitor borcu hesabına qeyd edilməmişdir. Eyni zamanda, Bahadur-dan 1.000\$ dəyərində kreditlə satın alınan əmtəələr gündəlik satınalmalar kitabında qeyd edilmiş, lakin Bahadurun kreditor borcu hesabında qeyd edilməmişdir.



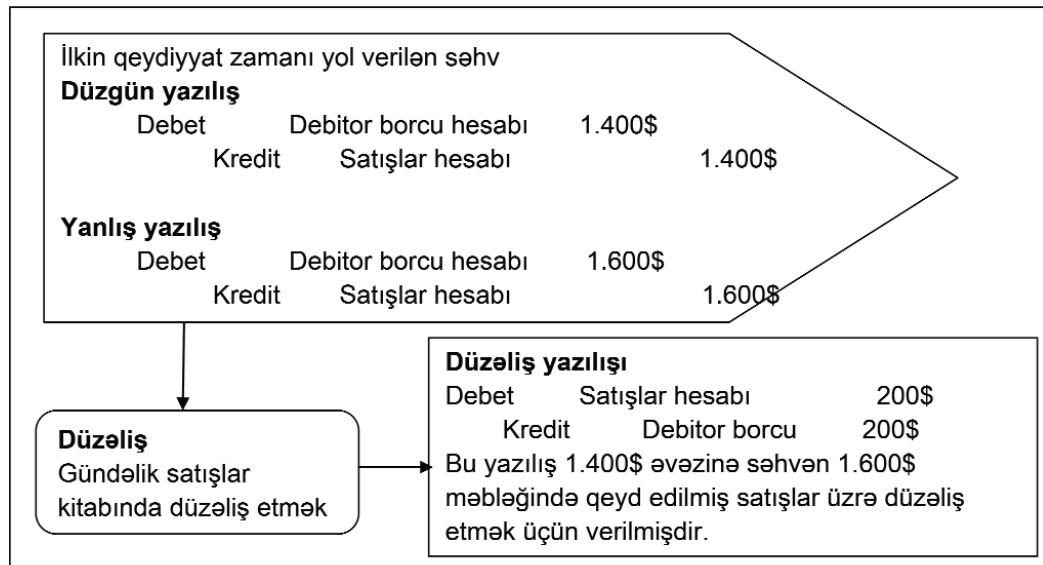
414 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

Burada səhv ondan ibarətdir ki, Cəmillə həyata keçirilmiş satış əməliyyatı gündəlik satışlar kitabında qeyd edilmişdir, lakin debitor borcu hesabında qeyd edilməmişdir. Ona görə də indi biz debitor borcu hesabına debet yazılışı verməliyik. Digər tərəfdən isə Bahadurla həyata keçirilmiş satınalma əməliyyatı üzrə kreditör borcu hesabına heç bir yazılış verilməmişdir. Ona görə də biz kreditör borcu hesabına kredit yazılışı verməliyik.

5. İlk qeydiyyat səhvləri

Nümunə

1.400\$ məbləğində olan satış hesab-fakturası gündəlik satışlar kitabında 1.600\$ olaraq qeyd edilmiş və debitor borcları hesabına 1.600\$ məbləğində köçürülmüşdür.



Səbəb və izahlar

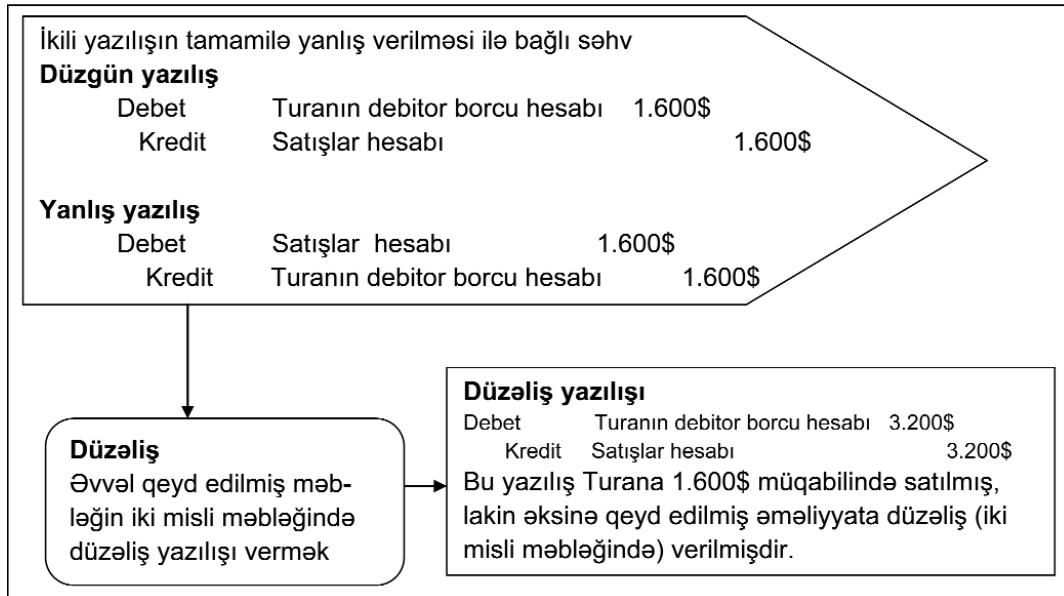
Burada satışların məbləği olduğundan artıq göstərilmişdir. Satışlar 1.400\$ əvəzinə 1.600\$ məbləğində qeyd edilmişdir. Bu, o deməkdir ki, satışlar 200\$ məbləğində şişirdilmişdir. Bu izafi məbləğ üzrə düzəliş vermək üçün biz satış hesabına debet, debitor borcu hesabına isə kredit yazılışı verməliyik.

6. İkili yazılışın tamamilə yanlış verilməsi ilə bağlı səhvlər

Nümunə

Turana 1,600\$ məbləğində həyata keçirilmiş, lakin aşağıdakı kimi səhv qeyd edilmiş satışlar:

Debet	Satışlar hesabı	1.600\$	
Kredit	Turanın debitor borcu hesabı		1.600\$



Səbəb və izahlar

Xatırladaq ki, burada yazılış əksinə verilmişdir. Bu səhvi düzəltmək üçün iki tələb vardır:

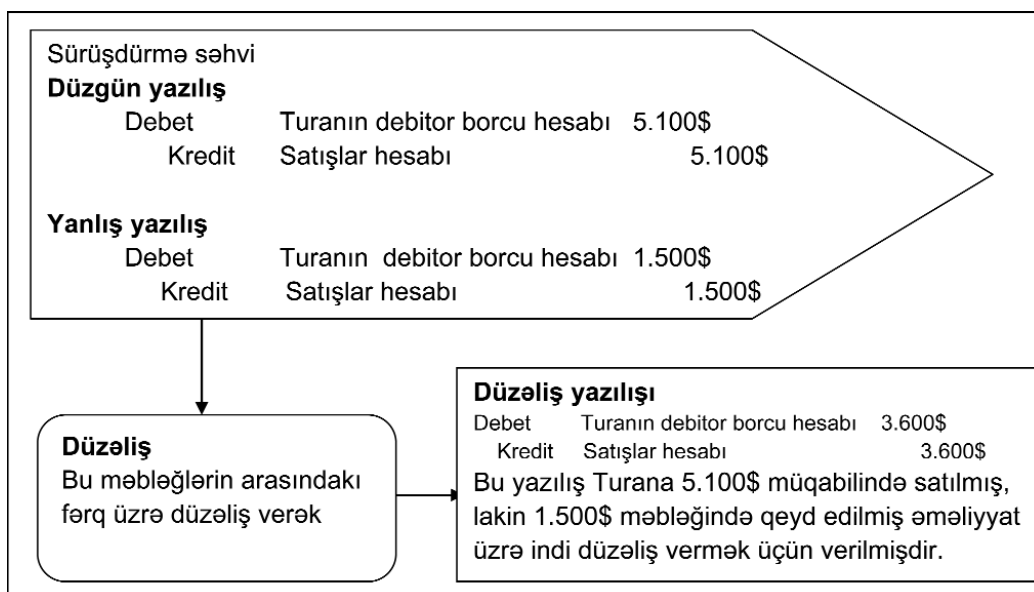
- Birinci yol verilmiş səhvi düzəltmək və
- Daha sonra düzgün əməliyyatı qeyd etmək.

Satış həyata keçirildiyi zaman satışlar hesabına kredit yazılışı verilməlidir, lakin biz burada satışlar hesabına 1.600\$ məbləğində debet yazılışı vermişik. Beləliklə, biz bu səhvi düzəltmək üçün əvvəlcə satışlar hesabına 1.600\$ məbləğində kredit yazılışı verməli və daha sonra satışı göstərməliyik. Nəticə etibarilə, biz satışlar hesabına $1.600\$ + 1.600\$ = 3.200\$$ məbləğində kredit və Turanın hesabına müvafiq məbləğdə debet yazılışı veririk.

7. Sürüşdürmə səhvləri

Nümunə

Əmtəələr Turana 5.100\$ müqabilində satılmış, lakin 1.500\$ məbləğində qeyd edilmişdir.



Səbəb və izahlar

Bu zaman, ilkin yazılışda sürüsdürmə səhvində yol verilmişdir - 5.100\$ məbləği 1.500\$ olaraq göstərilmişdir, yəni satış hesabı olduğundan 3.600\$ az göstərilmişdir.

Qısa test 8

Y Şirkəti hər biri 1\$ dəyərində olan kapital səhmlərinin 1,5\$ məbləğində emissiyasını həyata keçirmişdir. Lakin mühasib bütün məbləği səhm kapitalı hesabına qeyd etmişdir. Bu səhvi düzəltmək üçün verilən ikili yazılışı göstərin.

Qısa test 9

Y Şirkəti dəftərxana ləvazimatları üzrə 5.000\$ ödəmiş və bu əməliyyatı ofis xərcləri hesabına qeyd etmişdir. Lakin auditor bu xərcləri ayrıca hesabda göstərilməli olan əhəmiyyətli xərclər kimi qeydə almışdır. Düzəliş yazılışını göstərin.

Qısa test 10

Kamil adlı müştəri vəfat etmişdir. Onun 150\$ məbləğindəki borcunun geri alınması mümkün olmadığından, mühasib ümitsiz borclar üzrə xərclər hesabına debet, müştəri hesabına isə kredit yazılışı vermişdir. Bu müxabirləşmədə səhv varsa bu səhvi tapın və düzəldin.

Qısa test 11

Aşağıdakılardan hansının prinsip səhvi olduğunu müəyyənləşdirin.

- A. Amortizasiya hesablanarkən yanlış amortizasiya dərəcəsi istifadə edilmişdir.
- B. Maddə yanlış hesab qrupuna daxil edilmişdir.
- C. Səhm emissiyası zamanı hesab-faktura dərc edilməmişdir.
- D. 500\$ məbləğindəki satış hesab-fakturası satışlar kitabında 400\$ məbləğində qeyd edilmişdir.

4. Səhvlərin mənfəət haqqında müfəssəl hesabat və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatə təsiri.

(Nələri öyrənəcəyik – ç)

Səhvlər həm MGHH-yə, həm də MVHH-yə, yaxud da hər ikisinə təsir edə bilər.

Gəlin tez-tez rast gəlinən bəzi səhvlərin MGHH və MVHH-yə təsirini göstərmək üçün bir nümunəyə baxaq.

Nümunə

Aşağıda İİC Şirkətinin yoxlama balansı göstərilmişdir.

Yoxlama balans	Debet \$	Kredit \$
Satınalmalar	600.000	
Direktorların məvacibi	40.000	
Nəqliyyat xərci	50.000	
Avtomobil	50.000	
Dəftərxana ləvazimatları	20.000	
Tikili və avadanlıq	300.000	
Debitor borcları		
Vasif	10.000	
Tahir	5.000	
Kərim	6.000	
Aysel	7.000	
Digərləri	80.000	
Pul vəsaiti	35.000	
Satışlar		1.000.000
Səhm kapitalı		175.000
Kreditor borcları		
Fuad		8.000
Digərləri		20.000
Cəmi	1.203.000	1.203.000

Buradan aşağıdakı səhvlər müəyyənləşdirilmişdir:

1. Qeydiyyat zamanı diqqətdən yayınma: Vasiflə həyata keçirilən 1.200\$ məbləğindəki satış əməliyyatı gündəlik satışlar kitabında qeyd edilməmişdir.
2. Qeydiyyat səhvi: Tahir ilə həyata keçirilmiş 1.200\$ məbləğindəki satış əməliyyatı gündəlik satışlar kitabında qeyd edilmişdir, lakin Tahirin yox, Kərimin debitor borcu hesabına debet yazılışı verilmişdir.
3. Prinsip səhvi: 10.000\$ müqabilində satın alınmış avtomobil, nəqliyyat xərci kimi qeyd edilmişdir.
4. Bir-birini kompensasiya edən səhvlər: Ayselə 1.000\$ müqabilində satılmış əmtəələr gündəlik satışlar kitabında düzgün qeyd edilmiş, lakin müvafiq debitor borcu hesabına qeyd edilməmişdir. Eyni zamanda Fuaddan 1.000\$ müqabilində satın alınmış əmtəələr gündəlik satınalmalar kitabında qeyd edilmiş, lakin müvafiq kreditor borcu hesabında qeyd edilməmişdir.
5. İlk qeydiyyat səhvi: 1.400\$ məbləğindəki satış (pul vəsaiti) hesab-fakturası 1.600\$ məbləğində qeyd edilmiş və elə bu məbləğlə (1.600\$) də hesaba köçürülmüşdür.
6. İkili yazılışın tamamilə yanlış verilməsi ilə bağlı səhv: direktorlara ödənilən məbləğ üzrə direktorların məvacibi hesabına kredit, pul vəsaiti hesabına isə 5.000\$ məbləğində debet yazılışı verilmişdir.
7. Sürüsdürmə səhvi: 5.100\$ məbləğində dəftərxana ləvazimatları xərci kassa kitabında 1.500\$ məbləğində qeyd edilmişdir.

Bu səhvlərin düzəldilməsi üçün tələb olunan ikili yazılışları və düzəlişlər verildikdən sonra olan MGHH və MVHH-ni göstərin.

Cavab:**Düzəliş yazılışları**

- | | | | |
|----|--------|------------------------------|---------|
| 1. | Debet | Debitor borcu hesabı (Vasif) | 1.200\$ |
| | Kredit | Satışlar hesabı | 1.200\$ |

Bu yazılış, Vasiflə aparılmış, lakin mühasibat kitablarında qeyd edilməmiş satışların uçotunun həyata keçirilməsi üçün verilmişdir.

418 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

2.	Debet	Debitor borcu hesabı (Tahir)	1.200\$
	Kredit	Debitor borcu hesabı (Kərim)	1.200\$

Bu yazılış, Tahir ilə aparılmış, lakin səhvən Kərimin hesabına qeyd edilmiş satışlar üzrə düzəliş etmək üçün verilmişdir.

3.	Debet	Avtomobil hesabı	10.000\$
	Kredit	Nəqliyyat xərci hesabı	10.000\$

Bu yazılış, səhvən nəqliyyat xərci hesabına qeyd edilmiş satın alınmış avtomobil (uzunmüddətli aktiv) üzrə düzəliş etmək üçün verilmişdir.

4.	Debet	Debitor borcu hesabı (Aysel)	1.000\$
	Kredit	Kreditor borcu hesabı (Fuad)	1.000\$

Bu yazılış Ayselə satılmış və gündəlik satışlar kitabında qeyd edilmiş, lakin Ayselin fərdi hesabında qeyd edilməmiş əmtəələr üzrə düzəliş vermək üçün verilmişdir.

Analoji olaraq, Fuada satılmış və gündəlik satınalmalar kitabında qeyd edilmiş, lakin Fuadın fərdi hesabında qeyd edilməmiş əmtəələr üzrə indi kredit yazılışı verilir.

5.	Debet	Satışlar hesabı	200\$
	Kredit	Pul vəsaiti	200\$

Bu yazılış, 1.400\$ əvəzinə səhvən 1.600\$ məbləğində qeyd edilmiş satışlar üzrə düzəliş vermək üçün verilmişdir.

6.	Debet	Direktorların məvacibi üzrə hesab	10.000\$
	Kredit	Pul vəsaiti	10.000\$

Direktorlara ödənilmiş məvacib üzrə əks yazılış verilmişdir.

Bu yazılış, həmin səhvə düzəliş vermək üçün (əvvəl qeyd edilmiş məbləğin iki misli həcmində) verilmişdir.

7.	Debet	Dəftərxana ləvazimatları xərci	3.600\$
	Kredit	Pul vəsaiti	3.600\$

Bu yazılış, 5.100\$ əvəzinə 1.500\$ məbləğində qeyd edilmiş dəftərxana ləvazimatları xərci üzrə düzəliş vermək üçün verilmişdir.

Gəlir və xərclər hesablarına düzəlişlər						
Səhvlər	Satışlar \$	Satınalmalar \$	Nəqliyyat xərcləri \$	Direktorların məvacibi \$	Dəftərxana ləvazimatları \$	Mənfəətdə artım/(azalma) \$
Səhvlərdən əvvəki qalıqlar	1.000.000	600.000	50.000	40.000	20.000	290.000
Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhv (Qeyd 1)	1.200					1.200
Qeyddiyyat səhvi (Qeyd 2)			(10.000)			10.000
Prinsip səhvi (Qeyd 3)						
Bir-birini əvəz edən səhv (Qeyd 4)						
İlkin qeydiyyata səhvi (Qeyd 5)	(200)					(200)
İkili yazılışın tamamilə səhv qeyd edilməsi ilə bağlı səhv (Qeyd 6)				10.000		(10.000)
Sürüşdürmə səhvi (Qeyd 7)					3.600	(3.600)
Səhvlər üzrə düzəlişlər verildikdən sonrakı qalıqlar	1.001.000	600.000	40.000	50.000	23.600	287.400

Qeyd 1, 2 və s. düzəliş yazılışlarına istinad göstərir.

Gördüyünüz kimi bəzi səhvlər MGHH-yə, digərləri isə MVHH-yə təsir edir.

Aktiv və öhdəliklər hesablarına düzəlişlər

Səhvlər	Debitor borcu - Vasif \$	Debitor borcu - Tahir \$	Debitor borcu – Kərim \$	Debitor borcu - Aysel \$	Avtomobil \$	Əldə olan pul vəsaiti \$	Kreditor borcu – Fuad \$
Səhvlərdən əvvəlki qalıqlar	10.000	5.000	6.000	7.000	50.000	35.000	8.000
Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhv (Qeyd 1)	1.200						
Qeydiyyat səhvi (Qeyd 2)		1.200	(1.200)				
Prinsip səhvi (Qeyd 3)					10.000		
Bir-birini əvəz edən səhv (Qeyd 4)				1.000			1.000
İlkin qeydiyyat səhvi (Qeyd 5)						(200)	
İkili yazılışın tamamilə səhv qeyd edilməsi ilə bağlı səhv (Qeyd 6)						(10.000)	
Sürüşdürmə səhvi (Qeyd 7)						(3.600)	
Səhvlər üzrə düzəlişlər verildikdən sonrakı qalıqlar	11.200	6.200	4.800	8.000	60.000	21.200	9.000

İCC Şirkəti

31 dekabr 20X9-cı il tarixində başa çatan dövr üzrə MGHH

Düzəlişdən əvvəl		Düzəlişdən sonra	
	\$		\$
Satışlar	1.000.000	Satışlar	1.001.000
Satınalmalar	(600.000)	Satınalmalar	(600.000)
Məcmu mənfəət	400.000	Məcmu mənfəət	401.000
Çıxılsın: Xərclər		Çıxılsın: Xərclər	
Nəqliyyat xərcləri	(50.000)	Nəqliyyat xərcləri	(40.000)
Direktorların məvacibi	(40.000)	Direktorların məvacibi	(50.000)
Dəftərxana xərcləri	(20.000)	Dəftərxana xərcləri	(23.600)
Mənfəət	290.000	Mənfəət	287.400

Siz səhvlərin mənfəət üzərindəki təsirini asanlıqla görə bilərsiniz. Bunu aşağıdakı kimi ümumiləşdirmək olar:

	\$
Yanlış hesablanmış mənfəət	290.000
Üstəgəl: mənfəətin artımına səbəb olan düzəlişlər	
Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhv: Vasifə satılmış əmtəələr	1.200
İkili yazılışın tamamilə səhv verilməsi ilə bağlı səhv: direktorların məvacibi	10.000
	301.200
Çıxılsın: mənfəətin azalmasına səbəb olan düzəlişlər	
Prinsip səhvi: satın alınmış avtomobil üzrə səhvən nəqliyyat xərci hesabına debet yazılışı verilmişdir	(10.000)
İlkin yazılış səhvi: 1.400\$ məbləğindəki satışlar 1.600\$ məbləğində qeyd edilmişdir	(200)
Sürüşdürmə səhvi: Dəftərxana xərcləri	(3.600)
Düzgün hesablanmış mənfəət	287.400

420 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

Bu səhvlər, həmçinin MVHH-yə də təsir edəcək.

31 dekabr 20X9-cı il tarixi üzrə MVHH

Düzəlişdən əvvəl			Düzəlişdən sonra		
Aktivlər			Aktivlər		
Avtomobil		50.000	Avtomobil		60.000
Tikili və avadanlıq		300.000	Tikili və avadanlıq		300.000
Debitor borclar:			Debitor borclar:		
Vasif	10.000		Vasif	11.200	
Tahir	5.000		Tahir	6.200	
Kərim	6.000		Kərim	4.800	
Aysel	7.000		Aysel	8.000	
Digərləri	80.000	108.000	Digərləri	80.000	110.200
Əldə olan pul vəsaiti		35.000	Əldə olan pul vəsaiti		21.200
Cəmi		493.000	Cəmi		491.400
Kapital və öhdəliklər			Kapital və öhdəliklər		
Səhm kapitalı	175.000		Səhm kapitalı	175.000	
Xalis mənfəət	290.000	465.000	Xalis mənfəət	287.400	462.400
Kreditor borcları			Kreditor borcları		
Fuad	8.000		Fuad	9.000	
Digərləri	20.000	28.000	Digərləri	20.000	29.000
Cəmi		493.000	Cəmi		491.400

Hesabat tarixində MGHH-yə təsir edən səhvlər:

Bəzi səhvlər, eyni zamanda həm MGHH-yə, həm də MVHH-yə təsir edir.

Nümunə

E Şirkəti 100.000\$ müqabilində avadanlıq satın almışdır. Lakin mühasib bu məbləği təmir xərcləri hesabında qeyd etmişdir. E Şirkəti avadanlıqlara hər il 5% dərəcəsində amortizasiya tətbiq edir.

Yuxarıdakı səhv həm MGHH-yə, həm də MVHH-yə təsir edir. E Şirkətinin səhvlərə düzəliş verilməmişdən əvvəlki maliyyə hesabatları aşağıdakı şəkildədir:

E Şirkəti

MGHH		MVHH	
	\$		\$
Satışlar	1.000.000	Avadanlıq	-
Satınalmalar	(600.000)	Digər aktivlər	500.000
Məcmu mənfəət	400.000	Cəmi	500.000
Avadanlıq xərcləri	(100.000)	Kapital	200.000
Mənfəət	300.000	Xalis mənfəət	300.000
		Cəmi	500.000

Yuxarıdakı səhvin düzəlişi aşağıdakı kimi həyata keçirilir:

1. Bu səhvi düzəltmək üçün biz avadanlıq xərci hesabına kredit, avadanlıq hesabına isə debet yazılışı verməliyik.

Debet	Avadanlıq hesabı	100.000\$
Kredit	Avadanlıq xərcləri hesabı	100.000\$

Bu yazılış, satın alınmış və səhven avadanlıq xərcləri hesabına qeyd edilmiş avadanlıq üzrə düzəliş etmək üçün verilmişdir.

2. Avadanlıq uzunmüddətli aktivdir və aşağıdakı şəkildə amortizasiya edilməlidir:

Debet	Amortizasiya xərci hesabı	5.000\$
Kredit	Avadanlıq hesabı (yığılmış amortizasiya)	5.000\$

Bu yazılış, avadanlıq üzrə təyin olunan amortizasiyanın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Yuxarıdakı səhvləri düzəldikdən sonra maliyyə hesabatları aşağıdakı şəkildə olacaq:

E Şirkəti

MGHH		MVHH		
Satışlar	1.000.000	Avadanlıq Çıxılsın: yığılmış amortizasiya	100.000 (5.000)	95.000
Satınalmalar	(600.000)			
Məcmu mənfəət	400.000	Digər aktivlər		500.000
Avadanlıq xərcləri	-	Cəmi		595.000
Amortizasiya xərci	(5.000)	-		
Mənfəət	395.000	Kapital		200.000
		Xalis mənfəət		395.000
		Cəmi		595.000

Kompüterləşdirmə nəticəsində səhvlərin azalması

Əvvəllər mühasiblər tərəfindən əllə həyata keçirilən işlərin bir çoxu indiki dövrdə kompüterlərin köməyiylə yerinə yetirilir. Kompüterlərin geniş şəkildə istifadə edilməsi bir çox işlərin təkrarının qarşısını almasına, toplama və köçürmə səhvlərini azaltmasına (çünki artıq tək tərəfli yazılışlar proqram tərəfindən qəbul olunmur) baxmayaraq, digər növ səhvlər (məs., prinsip səhvləri) hələ də mövcud ola bilər və bu səhvlərə qarşı müəyyən tədbirlər tətbiq edilməlidir.

Qısa test 12

Seymur əmtəələri Nazimə 100.000\$ müqabilində satmışdır. Əməliyyat üzrə Nazimin (debitor) hesabına düzgün yazılış verilmişdir, lakin satışlar hesabına səhvən 90.000\$ məbləğində kredit yazılışı verilmişdir. Bu səhv aşağıdakılardan hansına təsir edir?

- A. MVHH
- B. MGHH
- C. Satışlar hesabı
- D. Heç biri

Qısa test 13

Seymur əmtəələri Nazimə 100.000\$ müqabilində satmışdır. Əməliyyat üzrə satışlar hesabına düzgün yazılış verilmişdir, lakin Nazimin (debitor) hesabına səhvən 90.000\$ məbləğində debet yazılışı verilmişdir. Bu səhv aşağıdakılardan hansına təsir edir?

- A. MVHH
- B. MGHH
- C. Nazimin hesabı
- D. Heç biri

Qısa testin cavabları

1. Diqqətdən yayınma ilə bağlı səhv

- Qeyd edilməmiş satın alınmış əmtəələr.
- Təchizatçılara verilmiş, lakin qeyd edilməmiş ödənişlər.
- Bank tərəfindən tutulmuş, lakin qeyd edilməmiş faiz.

Qeydiyyat səhvi

- Rəşaddan alınan, lakin Mənsurənin hesabına qeyd edilmiş ödəniş.
- Malikdən alınan, lakin Seymurun hesabına qeyd edilmiş satınalmalar.
- Samirə edilən, lakin Salihin hesabına qeyd edilmiş ödəniş.

Prinsip səhvi

- Satın alınmış uzunmüddətli aktivin xərc şəklində qeyd edilməsi.
- Əldə edilmiş kreditin gəlir şəklində qeyd edilməsi.
- Kapital məsrəfi şəklində qeyd edilmiş gəlir məsrəfləri.

Bir-birini kompensasiya edən səhvlər

- Kassa kitabının debet yazılışlarının cəmi olduğundan 100\$ az, satınalmalar hesabının kredit yazılışlarının cəmi isə olduğundan 100\$ az göstərilmişdir.
- Kassa kitabının debet yazılışlarının cəmi olduğundan 100\$ az, satınalmalar hesabının debet yazılışlarının cəmi isə olduğundan 100\$ çox göstərilmişdir.
- Rəşadla həyata keçirilmiş, lakin qeyd edilməmiş 200\$ məbləğində satış əməliyyatı və ondan (Rəşaddan) əldə edilmiş, lakin qeyd edilməmiş 200\$ məbləğində ödəniş.

İlkin qeydiyyat səhvi

- Gündəlik satışlar kitabında 500\$ əvəzinə 400\$ məbləğində qeyd edilmiş satışlar.
- Kassa kitabında 900\$ əvəzinə 700\$ məbləğində qeyd edilmiş ödənişlər.
- Kassa kitabında 1.000\$ əvəzinə 1.200\$ məbləğində qeyd edilmiş daxilolmalar (mədaxil)

2. Bəli, toplama səhvinə yol verilmişdir. Nazimin hesabı olduğundan 5.000\$ məbləğində az göstərilmişdir.

3. (A)

Satınalma hesabı debet qalıqına malikdir. Əgər cəmi debet yazılışları olduğundan 1.000\$ artıq göstərilmişdirsə, qalıqda (debet qalıqında) 1.000\$ əlavə məbləğ əks etdiriləcək. Beləliklə, satınalma hesabının düzgün qalığı (debet) 49.000\$ (50.000\$ - 1.000\$) məbləğindədir.

Yanlış cəm			
Satınalma hesabı (düzəlişdən əvvəl)			
Debet	\$	Kredit	\$
		Dövrün sonuna qalıq	50.000
Cəmi	X	Cəmi	X

50.000\$-1.000\$			
Satınalma hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$	Kredit	\$
		Dövrün sonuna qalıq	49.000
Cəmi	X - 1.000	Cəmi	X -1.000

4. (A)

Pul vəsaiti hesabı debet qalıqına malikdir. 2.000\$ məbləğindəki kredit yazılışı yanlış olaraq verildiyindən pul vəsaiti hesabı səhvən 2.000\$ azaldılmışdır. Bu səhv üzrə düzəliş vermək üçün biz pul vəsaiti qalığını 2.000\$ məbləğində artırmalıyıq. Beləliklə, pul vəsaiti hesabının düzgün qalığı 32.000\$ məbləğindədir.

Kredit yazılışı olduğundan 2.000\$ çox göstərilmişdir			
Pul vəsaiti hesabı (düzəlişdən əvvəl)			
Debet	\$	Kredit	\$
		Dövrün sonuna qalıq	30.000
Cəmi	X	Cəmi	X

Kredit yazılışı 2.000\$ azaldılır. Ona görə də qalıq 30.000\$ + 2.000\$ məbləğində olur			
Pul vəsaiti hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$	Kredit	\$
		Dövrün sonuna qalıq	32.000
Cəmi	X	Cəmi	X

5. (C)

Pul vəsaiti hesabı debet qalıqına malikdir. Kredit yazılışı olduğundan 2.000\$ məbləğində az göstərildiyindən pul vəsaiti qalığı səhvən 2.000\$ artırılmışdır. Beləliklə, düzgün qalıq 28.000\$ məbləğindədir.

Kredit yazılışı olduğundan 2.000\$ az göstərilmişdir			
Pul vəsaiti hesabı (düzəlişdən əvvəl)			
Debet	\$	Kredit	\$
		Dövrün sonuna qalıq	30.000
Cəmi	X	Cəmi	X

Kredit yazılışı 2.000\$ artırıldığından, qalıq 30.000\$ - 2.000\$ məbləğində olur			
Pul vəsaiti hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$	Kredit	\$
		Dövrün sonuna qalıq	28.000
Cəmi	X	Cəmi	X

6. (C)

Audit xərcləri üzrə hesab debet qalıqına malikdir. Bu hesab olduğundan 500\$ məbləğində az göstərilmişdir. Beləliklə, düzgün qalığı əldə etmək üçün biz mövcud olan 5.000\$ məbləğinin üzərinə 500\$ əlavə etməliyik.

Debet yazılışı olduğundan 500\$ az göstərilmişdir				Debet yazılışı 500\$ artırıldığından, düzgün qalıq 5.000\$ + 500\$ məbləğində olur			
Debet	Audit xərcləri üzrə hesab (düzəlişdən əvvəl)			Debet	Audit xərcləri üzrə hesab (düzəlişdən sonra)		
	\$		\$		\$		\$
		Dövrün sonuna qalıq	5.000			Dövrün sonuna qalıq	5.500
Cəmi	X	Cəmi	X	Cəmi		Cəmi	

7. Bəli, burada sürüşdürmə səhvinə yol verilmişdir, çünki müvafiq məbləğləri satınalma hesabına daxil edərkən rəqəmlərin yeri səhv göstərilmişdir, yəni 5.200\$ məbləği səhvən 2.500\$ olaraq göstərilmişdir.

8.

Mühasib tərəfindən daxil edilən yanlış yazılış			Qeyd edilməli olan düzgün yazılış			Bu səhv üzrə düzəliş etmək məqsədilə qeyd edilən düzəliş yazılışı		
Debet	Pul vəsaiti	15.000\$	Debet	Pul vəsaiti	15.000\$	Debet	Pul vəsaiti	15.000\$
Kredit	Səhm kapitalı	15.000\$	Kredit	Səhm kapitalı	10.000\$	Kredit	Səhm kapitalı	10.000\$
Bu yazılış, kapital səhmlərinin emissiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.			Kredit Emissiya gəliri 5.000\$ Bu yazılış, emissiya gəliri ilə buraxılan kapital səhmlərinin emissiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.			Kredit Emissiya gəliri 5.000\$		

9.

Mühasib tərəfindən daxil edilən yanlış yazılış			Qeyd edilməli olan düzgün yazılış			Qeyd edilməli olan düzgün yazılış		
Debet	Ofis xərcləri	5.000\$	Debet	Dəftərxana x.	5.000\$	Debet	Dəftərxana x.	5.000\$
Kredit	Pul vəsaiti	5.000\$	Kredit	Pul vəsaiti	5.000\$	Kredit	Ofis xərcləri	5.000\$
Bu yazılış, ödənilmiş ofis xərclərinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.			Bu yazılış, ödənilmiş dəftərxana xərclərinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.			Bu yazılış, əvvəl ofis xərcləri hesabına debet yazılışı olaraq verilmiş dəftərxana xərcləri üzrə düzəliş etmək məqsədilə verilmişdir.		

10. Mühasib tərəfindən daxil edilən yazılış düzgündür, çünki ümitsiz borc hesabına debet, müştəri hesabına isə kredit yazılışı verilməlidir.

11. (B)

Maddə digər bir aktiv qrupuna daxil edilərsə, mühasibat yazılışı fərqli olur. Beləliklə, bu prinsip səhvidir.

12. (B)

Satışlar hesabı MGHH-də və bölüşdürülməmiş mənfəət MGHH-dən MVHH-yə köçürülür.

13. (A)

Ona görə ki, debitor (Nazim) borcu hesabı MVHH-də qeyd edilir.

Sınaq sualları

1. Aşağıdakı səhvlər üzrə düzəliş verdikdən sonra BBG Şirkətinin düzgün hesablarını hazırlayın:
 - BBG Şirkəti Turaldan alınan 5.000\$ məbləğində pul vəsaitini qeyd etməmişdir.
 - BBG Şirkəti ilkin dəyəri 6.000\$ məbləğində olan avadanlıq satın almış və onu təmir xərcləri hesabında qeyd etmişdir.
 - BBG Şirkəti "A" müştərisinə 200\$ məbləğində satış həyata keçirmiş, lakin bu əməliyyatı qeyd etməmişdir. O, bu satış üzrə pul vəsaiti əldə etmiş, lakin bunu da qeyd etməmişdir.
 - BBG Şirkəti 900\$ məbləğində əməkhaqqı ödəmiş, lakin bunu kassa kitabında 700\$ məbləğində qeyd etmişdir. 700\$ əməkhaqqı hesabına qeyd edilmişdir.
 - BBG Şirkəti müştəridən 1.000\$ məbləğində pul vəsaiti əldə etmiş, bunu kassa kitabında 1.500\$ olaraq qeyd etmişdir.

2. Şirkətin mənfəəti 60.000\$ məbləğindədir. Lakin müəyyən olunmuşdur ki, nəqliyyat vasitəsinin satın alınmasına sərf edilən 16.000\$ məbləği nəqliyyat xərci hesabına qeyd edilmişdir. Bu nəqliyyat vasitəsinin səmərəli istifadə müddəti 3 il, son qalıq dəyəri isə 1.000\$ məbləğindədir.
 Yol verilmiş səhv üzrə düzəliş verildikdən sonra şirkətin mənfəəti nə qədər olar?
 - A. 60.000\$
 - B. 11.000\$
 - C. 55.000\$
 - D. 71.000\$

3. Şirkət 20.000\$ məbləğində kapital məsrəfini gəlir məsrəfi, 5.000\$ məbləğində gəlir məsrəfini isə kapital məsrəfi şəklində qeyd etmişdir. Beləliklə, mənfəət:
 - A. Olduğundan 5.000\$ artıq göstərilmişdir
 - B. Olduğundan 20.000\$ az göstərilmişdir
 - C. Olduğundan 15.000\$ çox göstərilmişdir
 - D. Olduğundan 15.000\$ az göstərilmişdir

Sınaq suallarının cavabları

1. Düzəliş yazılışı

Debet	Pul vəsaiti	5.000\$
Kredit	Turalın (debitor) hesabı	5.000\$

Bu yazılış, əldə edilmiş, lakin diqqətdən yayınmış pul vəsaiti üzrə düzəliş vermək məqsədilə verilmişdir.

Turalın hesabı (düzəlişdən əvvəl)				Turalın hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$		Kredit	Debet	\$		Kredit
Satışlar	5.000			Satışlar	5.000	Pul vəsaiti	5.000
		Dövrün sonuna qalıq	5.000				
Cəmi	5.000	Cəmi	5.000	Cəmi	5.000	Cəmi	5.000

Düzəliş yazılışı

Debet	Avadanlıq hesabı	6.000\$
Kredit	Təmir xərcləri hesabı	6.000\$

BBG Şirkəti təmir xərcləri hesabına səhvən debet yazılışı vermişdir; beləliklə, bu səhvə düzəliş vermək üçün təmir xərcləri hesabına kredit yazılışı verilməlidir.

Təmir xərcləri hesabı (düzəlişdən əvvəl)				Təmir xərcləri hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$		Kredit	Debet	\$		Kredit
Pul vəsaiti	6.000			Pul vəsaiti	6.000	Təmir xərci hesabı	6.000
		Dövrün sonuna qalıq	6.000			Dövrün sonuna qalıq	0
Cəmi	6.000	Cəmi	6.000	Cəmi	6.000	Cəmi	6.000

Avadanlıq hesabı (düzəlişdən əvvəl)				Avadanlıq hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$		Kredit	Debet	\$		Kredit
		Dövrün sonuna qalıq	0	Avadanlıq xərci hesabı	6.000	Dövrün sonuna qalıq	6.000
Cəmi	0	Cəmi	0	Cəmi	6.000	Cəmi	6.000

Yazılışlar diqqətdən yayındığı üçün biz bu səhvləri düzəltmək üçün yazılışları qeyd etməliyik.

Düzəliş yazılışı

Debet	"A" müştərisinin (debitor) hesabı	200\$
Kredit	Satışlar hesabı	200\$

Bu yazılış, "A" müştərisinə həyata keçirilən satışların uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	Pul vəsaiti	200\$
Kredit	"A" müştərisinin (debitor) hesabı	200\$

Bu yazılış, "A" müştərisindən əldə edilən pul vəsaitinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

“A” müştərisinin (debitor) hesabı (düzəlişdən əvvəl)				“A” müştərisinin (debitor) hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$		Kredit	Debet	\$		Kredit
	0	Dövrün sonuna qalıq	0	Satışlar	200	Pul vəsaiti	200
						Dövrün sonuna qalıq	0
Cəmi	0	Cəmi	0	Cəmi	200	Cəmi	200

Düzəliş yazılışı

Debet	Əməkhaqqı hesabı	200\$
Kredit	Pul vəsaiti	200\$

Bu yazılış, olduğundan 200\$ məbləğində az qeyd edilmiş əməkhaqqı üzrə düzəliş vermək məqsədilə verilmişdir.

Əməkhaqqı hesabı (düzəlişdən əvvəl)				Əməkhaqqı hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$		Kredit	Debet	\$		Kredit
Pul vəsaiti	700	Dövrün sonuna qalıq		Pul vəsaiti	700	Dövrün sonuna qalıq	
			700	Pul vəsaiti	200		
Cəmi	700	Cəmi	700	Cəmi	900	Cəmi	900

Düzəliş yazılışı

Debet	Müştəri hesabı	500\$
Kredit	Pul vəsaiti	500\$

Bu yazılış, kassa kitabında olduğundan 500\$ məbləğində artıq qeyd edilmiş pul vəsaiti üzrə düzəliş vermək məqsədilə verilmişdir.

Müştəri hesabı (düzəlişdən əvvəl)				Müştəri hesabı (düzəlişdən sonra)			
Debet	\$		Kredit	Debet	\$		Kredit
Satışlar	5.000	Pul vəsaiti	1.500	Satışlar	5.000	Pul vəsaiti	1.500
		Dövrün sonuna qalıq		Pul vəsaiti	500	Dövrün sonuna qalıq	
			3.500				4.000
Cəmi	5.000	Cəmi	5.000	Cəmi	5.500	Cəmi	5.500

2. (D)

Fərz edək ki, gəlir 200.000\$, xərclər isə 124.000\$ məbləğindədir.

Beləliklə, ümumi təsir aşağıdakı kimidir:

Düzəlişdən əvvəl		Düzəlişdən sonra	
	\$		\$
Gəlir	200.000	Gəlir	200.000
Xərc	(124.000)	Xərc	(124.000)
Nəqliyyat xərci	(16.000)	Nəqliyyat vəsaiti üzrə amortizasiya	(5.000)
Mənfəət	60.000	Mənfəət	71.000

(16.000 – 1.000)/3 il

Mənfəət bu səhvə görə olduğundan 11.000\$ məbləğində az göstərilmişdir.

Düzəlişdən sonrakı düzgün mənfəət 71.000\$-dır.

428 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI**3. (D)**

Kapital məsrəfi MVHH-yə, gəlir məsrəfi isə MGHH-yə təsir edir. Fərz edək ki, gəlir 200.000\$, xərclər isə 124.000\$ məbləğindədir.

Beləliklə, ümumi təsir aşağıdakı kimidir:

Düzəlişdən əvvəl		Düzəlişdən sonra		
	\$		\$	\$
Gəlir	200.000	Gəlir		200.000
Xərc	(124.000)	Xərc	(124.000)	
		Kapital məsrəfi	(20.000)	
		Gəlir məsrəfi	5.000	(109.000)
Mənfəət	76.000	Mənfəət		91.000

Beləliklə, mənfəət $91.000\$ - 76.000\$ = 15.000\$$ az göstərilmişdir.

FƏSİL – E3: NƏZARƏT HESABLARI VƏ ÜZLƏŞDİRMƏLƏR

Mövzuya ilkin baxış

D2 sayılı fəsildə debitor və kreditor borcları üzrə hesabların mühasibat uçotu qaydaları ilə tanış olduq. Lakin **cəmi kreditor və debitor borcları üzrə hesabların uçotu üçün digər bir üsul** da “**nəzarət hesablarından**” istifadə etməkdir. **Bu Fəsildə** biz, **nəzarət hesablarının** hazırlanması qaydaları ilə tanış olacağıq.

Müştərilərinin və təchizatçıların sayı həddindən artıq çox olan böyük müəssisələrdə bütün müştərilərin hesablarını nominal kitaba daxil etmək məqsədəuyğun olmazdı. Əks halda nominal kitabın həcmi çox böyük olardı. Çıxış yolu olaraq bütün debitor borcları üçün xüsusi bir nəzarət hesabı və bütün kreditor borcları üçün xüsusi bir nəzarət hesabı yaratmaq olar.

Hər bir fərdi müştəri və təchizatçı üçün ayrı-ayrılıqda debitor borcları üzrə fərdi hesablar və kreditor borcları üzrə fərdi hesablar tutulur. Sadəcə olaraq, bu fərdi hesablar üzrə tapılmış cəmi debet və kredit qalıqları nəzarət hesablarına köçürülür.

Burada əsasən iki məqsəd güdülür. Nominal kitabın həcmi çox da iri olmur, yəni qarışıqlıq az olur və həmçinin debitor və kreditor borcları üzrə fərdi hesablara da səmərəli nəzarət etmək mümkün olur.

Bu nəzarət necə əldə olunur? Suala cavab tapmaq üçün bu Fəsli oxumalıyıq.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Debitor borcları və kreditor borcları üzrə nəzarət hesablarının məqsədi.
- b) Nəzarət hesablarının ikili yazılış sistemi ilə əlaqəsi.
- c) Verilmiş məlumat əsasında nəzarət hesablarının hazırlanması.
- ç) Debitor və kreditor borc hesabları üçün nəzarət hesabı üzrə üzləşdirmələr.
- d) Nəzarət hesabı üzləşdirmələrinin tətbiqi nəticəsində nəzərə çarpan xətlər.
- e) Nəzarət hesabları və digər hesablarda yol verilən səhvlərin müəyyənləşdirilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

İCC Şirkəti 50.000 daimi müştəri və 20.000 təchizatçı ilə əməkdaşlıq edir. Nominal ledcerin hazırlanmasına cavabdeh olan mühasib əməliyyatların qeydiyyatını apararkən hesabların sayının çox olmasına görə xeyli səhvə yol verir.

Şirkətin auditorları mühasibə məsləhət görürlər ki, müştərilər və təchizatçılar üçün ayrıca ledcerlər tutsun. O, həmçinin ikili yazılışı vermək üçün nominal ledcerdə müştəri və təchizatçıların hesabları üzrə xülasə (icmal) də verməlidir.

Müştərilərin/təchizatçıların fərdi hesabları üzrə bütün debet və kredit qalıqlarının cəmi nominal ledcerdə saxlanılan xülasəyə köçürülən cəmə bərabər olmalıdır. Nominal ledcerdə saxlanılan bu hesab nəzarət hesabı adlanır.

İCC Şirkəti müştərilərin və təchizatçıların ledcerlərini saxlamaq üçün ayrı-ayrı mühasiblər təyin edir. Nəticədə nəzarət hesabları yaradıldığı üçün əvvəllər yol verilən səhvlərin sayı xeyli dərəcədə azalır.

Nəzarət hesabları konkret olaraq nə deməkdir və nə üçün lazımdır? Bu Fəsil ilə tanış olduqdan sonra yuxarıdakı suallara asanlıqla cavab verə biləcəyik.

1. Debitor borcları və kreditor borcları üzrə nəzarət hesablarının məqsədi.**(Nələri öyrənəcəyik – a)****Tərif**

Nəzarət hesabı müxtəlif fərdi ledcerlərin yalnız məcmu (cəmi) dəyərini özündə əks etdirən ümumi ledcerdə saxlanılan bir hesabdır.

Gəlin bir nümunəyə diqqət yetirək.

Nümunə

Hesab edin ki, P Şirkətinin hər birinin 20X8-ci ilin sonunda 1.000\$ borcu olan üç müştərisi var. Bütün müştərilərdən olan cəmi debitor borclarının məbləğini müəyyənləşdirin.

Cavab: 3.000\$

Nümunə

Yuxarıdakı nümunəyə davam edək. Təsəvvür edin ki, 20X9-cı ildə P Şirkəti 1-ci müştəriyə 500\$, 2-ci müştəriyə 1.000\$, 3-cü müştəriyə 2.000\$ məbləğində əlavə satış həyata keçirir. 20X9-cı ilin sonunda cəmi debitor borcları nə qədər olacaq?

Cavab: 6.500\$

	\$	\$
1-ci müştəri	500	(1.500-1.000)
2-ci müştəri	500	(2.000-1.500)
3-cü müştəri	3.000	
Cəmi	4.000	

Nümunə

Yuxarıdakı nümunəyə davam edək. Təsəvvür edin ki, 20X6-cı ildə 1-ci müştəri 1.000\$, 2-ci müştəri isə 1.500\$ ödəniş edir. 20X6-cı ilin sonunda cəmi debitor borcları nə qədər olacaq?

Cavab: 4.000\$

	\$	\$
1-ci müştəri	500	(1.500-1.000)
2-ci müştəri	500	(2.000-1.500)
3-cü müştəri	3.000	
Cəmi	4.000	

Əgər müştərilərlə bağlı baş verən əməliyyatların yalnız məcmu xülasəsini vermək üçün il üzrə cəmi debitor borcları hesabı saxlanılırsa, debitor borcları hesabındakı hərəkətlərə asanlıqla nəzarət etmək olacaq.

Yuxarıda verilmiş rəqəmlərdən istifadə edərək, nəzarət hesabını aşağıdakı şəkildə tərtib etmək olar:

Bu hesablar memorandum hesabları kimi				
	1-ci müştəri	2-ci müştəri	3-cü müştəri	Cəmi
Dövrün əvvəlinə qalığı	1.000	1.000	1.000	3.000
Satışlar	500	1.000	2.000	3.500
	1.500	2.000	3.000	6.500
Ödəniş	(1.000)	(1.500)	-	(2.500)
Dövrün sonuna qalığı	500	500	3.000	4.000

Bu məbləğlər debitor borcları üzrə nəzarət hesablarında əks olunacaq.

Gördüyünüz kimi cəmi məbləğləri göstərən sütunda verilmiş göstəricilər 1-ci, 2-ci və 3-cü müştərilər üçün təqdim edilmiş sütunlarda verilmiş məbləğlərin cəminə bərabərdir.

Yuxarıdakı nümunələr çox sadə idi. Burada sadəcə üç hesab və çox az sayda əməliyyat təqdim edilmişdir. Lakin real həyatda normal biznes fəaliyyəti üzrə yüzlərlə fərdi hesablar və saysız-hesabsız əməliyyatlar mövcud ola bilər. Belə vəziyyətdə səhvə yol verməmək həddindən artıq çətin bir işdir! Hətta ən diqqətli mühasibin də səhv edəcəyi ehtimalı qaçılmazdır – məsələn, riyazi səhvlərə, sürüşdürmə səhvlərinə, diqqətdən yayınma səhvlərinə və bu kimi digər səhvlərə yol verilə bilər.

Mühasibin işini yüngülləşdirmək üçün **nəzarət hesabı** yaradılır.

Nəzarət hesabının məqsədi

Nəzarət hesabında cəmi satışların və müştərilərdən olan cəmi mədaxillərin qeydiyyatı aparılır. Beləliklə, ümumi ledcerdə lazımsız təfəsilat verilmir, maliyyə hesabatlarında isə qalığı düzgün təqdim edilir.

Məsələn, debitor borcları üzrə ledcer hesabları üçün biz debitor borcları üzrə nəzarət hesabı təqdim edə bilərik. Bu hesab dövr ərzində aşağıda verilmiş məlumatlar üzrə yenilənir:

- Müştərilərdən yığılan cəmi pul vəsaiti
- Cəmi kreditlə satışlar
- Cəmi geri qaytarılmış satışlar
- Cəmi endirimlər və s.

Məlumatın qeyd edilməsi dövrü əməliyyatların sayı və müəssisənin tələblərini nəzərə almaqla müəyyən edilir. Bu dövr bir gündən başlayaraq bir ilə qədər ola bilər.

Hər bir müştəri və hər bir əməliyyat haqqında təfəsilat debitor borcları üzrə nəzarət hesabında qeyd edilmir. Bu təfəsilatların qeydiyyatı debitor borcları üzrə fərdi ledcərdə aparılır.

Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı və fərdi müştərilərin debitor borcu üzrə hesabı

Nəzarət necə həyata keçirilir:

Debitor borcları üzrə nəzarət hesabına köçürmələrin hamısı tamamlandıqdan sonra fərdi müştərilərin hesabları üzrə cəmi qalıqlar debitor borcları üzrə nəzarət hesablarında verilən qalıqlara bərabər olur (debitor borcları üzrə nəzarət hesabları).

Əgər müştərilərin fərdi hesabları üzrə cəmi qalıqlar debitor borcları üzrə nəzarət hesablarında verilən qalıqlara (debitor borcları üzrə nəzarət hesablarına) bərabər olmazsa, onda bu, o deməkdir ki, debitor borcları üzrə ledcərdə **müştəri hesablarında müəyyən xətlər** mövcuddur.

Nümunə

P Şirkəti ilə bağlı yuxarıda verilmiş nümunəyə nəzər salaq.

Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı və fərdi müştəri hesabları aşağıdakı kimi olacaq:

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	3.000		Pul vəsaiti (müştərilərdən yığılan)	2.500
	Kreditlə satışlar	3.500		Dövrün sonuna qalıq	4.000
	Cəmi	6.500		Cəmi	6.500

Debet		1-ci müştərinin fərdi hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	1.000		Pul vəsaiti (müştərilərdən yığılan)	1.000
	Hesab-faktura –	500		Dövrün sonuna qalıq	500
	Cəmi	1.500		Cəmi	1.500

Debet		2-ci müştərinin fərdi hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	1.000		Pul vəsaiti (müştərilərdən yığılan)	1.500
	Hesab-faktura –	1.000		Dövrün sonuna qalıq	500
	Cəmi	2.000		Cəmi	2.000

Debet		3-cü müştərinin fərdi hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	1.000		Dövrün sonuna qalıq	3.000
	Hesab-faktura –	2.000		Cəmi	3.000
	Cəmi	3.000			

Nəzarət hesablarının yaradılmasının üstünlükləri aşağıdakılardır:

1. Fərdi ledcər hesabları üzrə **riyazi dəqiqliyin yoxlanılması** təmin olunur. Əgər ledcər hesabı daxilində fərdi hesablar üzrə cəm müvafiq nəzarət hesabı üzrə verilmiş qalığa bərabər olmazsa, bu o deməkdir ki, hansısa bir səhvə yol verilmişdir. Bu səhv tapılmalı və aradan qaldırılmalıdır.
2. Bütün fərdi hesablar üzrə toplama işi aparılmadan müştəri və təchizatçıların hesablarında **cəmi ödənilməmiş qalıqları** təyin etmək üçün nəzarət hesabları **asan və tez bir zamanda hazırlana bilər**. Nəticə etibarilə, nəzarət hesabı əsasən ikili yazılış üzrə hesab kimi istifadə edilir və fərdi ledcər hesabları memorandum hesabları kimi saxlanılır. Bu məsələ təfəsilatı ilə növbəti bölmədə izah ediləcək.

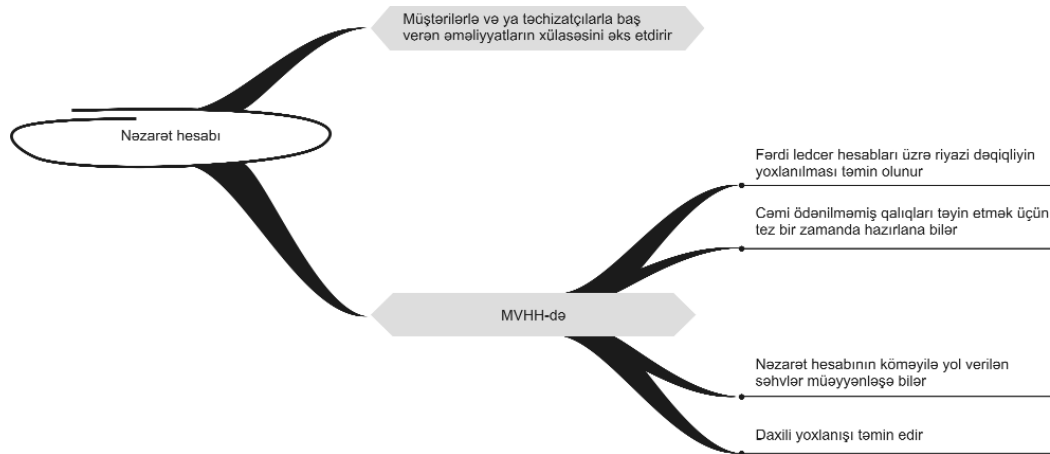
3. Nəzarət hesabı üzrə üzləşdirmələrin müntəzəm olaraq həyata keçirilməsi **səhvlərin müəyyənləşdirilməsinə** çox kömək olur. Müntəzəm üzləşdirmələr uyğunsuzluqların aşkar edilməsi üçün yoxlanılması tələb olunan şübhəli məlumatların sayını azaltmış olur.
4. Böyük müəssisələrdə bir şəxs bütün əməliyyatların köçürülməsi işini həyata keçirə bilməz. Yeni satınalma hesab-fakturaları satınalma ledcerinə cavabdeh olan şəxs tərəfindən və pul vəsaiti ödənişləri isə kassir tərəfindən köçürülür. Nəzarət hesabları bütün yazılışların səhvsiz köçürülməsinə əmin olmaq üçün həyata keçirilən **daxili yoxlanışı** təmin edir.

Qeyd

Debitor borcları üzrə nəzarət hesabları, həmçinin cəmi debitor borcları hesabı və ya satışlar üzrə nəzarət hesabı adlanır.

Kreditor borcları üzrə nəzarət hesabları, həmçinin cəmi kreditor borcları hesabı və ya satınalmalar üzrə nəzarət hesabı adlanır.

İCMAL



2. Nəzarət hesablarının ikili yazılış sistemi ilə əlaqəsi.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

Əməliyyat əvvəlcə ilkin qeydiyyat kitablarında qeyd olunur, daha sonra isə müvafiq ledcer hesablarına köçürülür.

Nümunə

Aşağıdakının satış kitabı olduğunu güman edin:

Gündəlik satışlar kitabı (İlkin qeydiyyat kitabı)

Tarix	Müştəri	Hesab-faktura, №	\$
05/06/20X9	AAL Şirkəti	1	2.600
15/06/20X9	XY Şirkəti	2	12.500
25/06/20X9	AAL Şirkəti	3	21.500
		Cəmi	36.600

Təvsiyə

Fərdi müştəri hesablarının təfəsilatları memorandum hesabları kimi ayrıca saxlanılır.

Nəzarət hesablarının tərtib edilməsində aşağıdakı mərhələlər vacib hesab edilir:

	Mərhələ - 1 İlkin qeydiyyat kitablarında qeydiyyat	Mərhələ - 2 Memorandum hesablarında qeydiyyat	Mərhələ - 3 İkili yazılış	Mərhələ - 4 İkili yazılış
Gündəlik satışlar kitabı	Satışların gündəlik satışlar kitabında qeydiyyatı	Fərdi müştəri hesabında qeydiyyat	Dövri qalıqların nominal ledcərdə satışlar hesabına və digər hesablara köçürülməsi Kredit Satışlar hesabı	Dövri qalıqların nominal ledcərdə debitor borcları üzrə nəzarət hesabına köçürülməsi Debet Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı
Gündəlik satınalmalar kitabı	Satınalmaların gündəlik satınalmalar kitabında qeydiyyatı	Fərdi təchizatçı hesabında qeydiyyat	Dövri qalıqların nominal ledcərdə satınalmalar hesabına və digər hesablara köçürülməsi Debet Satınalmalar hesabı	Dövri qalıqların nominal ledcərdə kreditor borcları üzrə nəzarət hesabına köçürülməsi Kredit Kreditor borcları üzrə nəzarət hesabı

Nəzarət hesabları hesablar qrupunun xülasəsini verməklə ilkin qeydiyyat kitabları əsasında hazırlanır.

Nəzarət hesabına köçürülən cəmlər eyni qrupda olan bütün fərdi hesablar üzrə hesablanmış cəm ilə uzlaşmalıdır. Bu uzlaşmanın təmin olunmasına əmin olmaq üçün müntəzəm olaraq üzləşdirmələr həyata keçirilməlidir. Yol verilmiş səhvlər və ya fərqlər müəyyən edilib aradan qaldırılmalıdır.

3. Verilmiş məlumat əsasında nəzarət hesablarının hazırlanması.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

Bir nümunə təqdim etməklə nəzarət hesablarının əhəmiyyətinin nədən ibarət olduğunu müəyyənəndirək.

3.1 İlkin qeydiyyat kitablarının hazırlanması və nominal ledcərə köçürülməsi

Nümunə

20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə İCC Şirkəti üçün aşağıdakı məlumat verilmişdir. İlkin qeydiyyat kitablarını hazırlayın və nəzarət hesablarından istifadə etməklə nominal ledcərə köçürmələri həyata keçirin. Ledcer hesablarını memorandum hesabları kimi təqdim edin və cəmin kreditor borcları üzrə nəzarət hesabları ilə uzlaşdığına əmin olun.

1. Satınalmalar

- 02/01/20X9: Polad Şirkəti 5.000\$ (hesab-faktura 8)
- 05/01/20X9: KL Şirkəti 4.000\$
- 31/01/20X9: Polad Şirkəti 6.000\$ (hesab-faktura 15)

2. Kassa kitabı

- 05/01/20X9: 8 sayılı hesab-faktura qarşılığında Polad Şirkətinə 4.500\$ məbləğində ödəniş (endirim əldə edilmişdir)
- 06/01/20X9: KL Şirkətinə 2.000\$ məbləğində ödəniş

3. Jurnal

- 05/01/20X9: Polad Şirkətindən əldə edilmiş 500\$ məbləğində pul vəsaiti endirimi

Cavab**a) İCC Şirkətinin ilkin qeydiyyat kitabları****20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə gündəlik satınalmalar kitabı**

Tarix		Hesab faktura	\$
02/01/20X9	Polad Şirkəti	8	5.000
05/01/20X9	KL Şirkəti	-	4.000
31/01/20X9	Polad Şirkəti	15	6.000
	Cəmi		15.000

20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə kassa kitabı

Tarix	Mədxil	\$	Tarix	Ödəniş	\$
			05/01/20X9	Polad Şirkəti	4.500
			06/01/20X9	KL Şirkəti	2.000
	Cəmi			Cəmi	6.500

İCC Şirkəti**20X9-cı ilin yanvar ayı üzrə jurnal**

05/01/20X9 Debet Kreditor borcları üzrə nəzarət hesabı 500\$

Kredit Əldə edilmiş endirim 500\$

Bu yazılış əldə edilmiş endirimin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir

b) İCC Şirkətinin nominal ledcer hesabları

Bütün yazılışları ilkin qeydiyyat kitablarından nominal ledcerə köçürün.

Nominal ledcer

Debet			Satınalmalar hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X9	Satınalmalar-yanvar 2X09	15.000	31/12/20X9	Dövrün sonuna qalıq	15.000
	Cəmi	15.000		Cəmi	15.000

Debet			Əldə edilmiş endirim hesabı		Kredit
Tarix		\$	Tarix		\$
31/12/20X9	Dövrün sonuna qalıq	500	05/01/20X9	Polad Şirkəti	500
	Cəmi	500		Cəmi	500

Debet		Kreditör borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
05/01/20X9	Endirim/ Polad Şirkəti	500	31/01/20X9	Satınalmalar-Yanvar	15.000
31/01/20X9	Kassa kitabı – Yanvar	6.500			
	Dövrün sonuna qalıq	8.000			
	Cəmi	15.000		Cəmi	15.000

3.2 Memorandum hesabları

Əvvəldə qeyd edildiyi kimi, nəzarət hesabları tərtib edildikdə, biz ikili yazılış vermək məqsədilə bu hesablardan istifadə edirik. **Kreditör borcları üzrə fərdi ledcerlər memorandum hesabları** kimi saxlanılırlar. Memorandum hesabları ikili yazılış mühasibat sisteminə aid olmayan əlavə hesablardır.

İlkin balansda cəmi kreditör borcları üzrə yalnız bir məbləğ göstərilir və bu məbləğ nəzarət hesabından götürülür.

Nümunə

İCC Şirkətinin memorandum hesabı üzrə əvvəlki nümunənin davamı

Kreditör borcları üzrə memorandum ledceri

Debet		Stil Şirkətinin hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
05/01/20X9	Pul vəsaiti	4.500	02/01/20X9	Satınalmalar	5.000
05/01/20X9	Endirim	500	31/01/20X9	Satınalmalar	6.000
	Dövrün sonuna qalıq	6.000			
	Cəmi	11.000		Cəmi	11.000

Debet		Koal Şirkətinin hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
06/01/20X9	Pul vəsaiti	2.000	05/01/20X9	Satınalmalar	4.000
	Dövrün sonuna qalıq	2.000			
	Cəmi	4.000		Cəmi	4.000

3.3 Nəzarət hesablarının memorandum hesabları ilə üzləşdirilməsi

Kreditör borcları üzrə memorandum ledcerində bütün fərdi hesablar üzrə dövrün sonuna qalıqların cəmi kreditör borcları üzrə nəzarət hesabında verilən qalığa bərabər olmalıdır.

Nümunə

İCC Şirkətinin memorandum hesabı üzrə əvvəlki nümunənin davamı

		Kredit
Polad Şirkəti		6.000
KL Şirkəti		2.000
Cəmi		8.000
Kreditör borcları üzrə nəzarət hesabında qalıq		8.000

438 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

Nəzarət hesabı yalnız debitor və ya kreditor borcları hesabı üzrə deyil, digər müxtəlif hesablar üzrə də həyata keçirilə bilər.

Tez-tez rast gəlinən nümunələr:

- Mal-material ehtiyatları üzrə nəzarət hesabları
- Əməkhaqqı üzrə nəzarət hesabları
- Pul vəsaiti üzrə nəzarət hesabları
- Faiz üzrə nəzarət hesabları (əsasən banklarda istifadə edilir) və s.

Təvsiyə

İlkin balansda debitor və ya kreditor borcları üzrə nəzarət hesablarında verilən dövrün sonuna olan qalıqların cəmi göstərilir. Hər bir müştərinin və ya təchizatçının hesabı üzrə dövrün sonuna olan qalıq yoxlama balansında əks olunmur. Bu fərdi hesablar ikili yazılış mühasibat sisteminin bir hissəsi sayılmaz və memorandum hesabları kimi tanınır.

Nəzarət hesablarında verilən yazılışlara misal olaraq aşağıdakı nümunələrə diqqət yetirin:

Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı**G Şirkəti**

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	50.000		Müştərilərdən yığılan pul vəsaiti	180.000
	Kreditlə satışlar	250.000		Geri qaytarılmış satışlar	25.000
	Gecikdirilmiş qalıq üzrə faiz	3.500		Təqdim edilmiş endirim	5.000
	Kreditlə satış aparılan müştərilərə geri qaytarılmış pul vəsaiti	1.000		Ümitsiz borclar	6.000
				Kreditor borcları ilə əvəzləşdirmə (kontra)	16.000
				Dövrün sonuna qalıq	72.500
	Cəmi	304.500		Cəmi	304.500

Kreditor borcları üzrə nəzarət hesabı**G Şirkəti**

Debet		Kreditor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Təchizatçılara ödənilən pul vəsaiti	160.000		Dövrün əvvəlinə qalıq	80.000
	Geri qaytarılmış satınalmalar	9.000		Kreditlə satınalmalar	180.000
	Əldə edilmiş endirim	5.000		Gecikdirilmiş qalıq üzrə faiz	6.000
	Debitor borcları ilə əvəzləşdirmə (kontra)	16.000			
	Dövrün sonuna qalıq	76.000			
	Cəmi	266.000		Cəmi	266.000

Qısa test 1

G Şirkəti üçün debitor və kreditor borcları üzrə nəzarət hesablarında dövrün sonuna olan qalıqları hesablayın.

	Müştəri	Təchizatçı
Dövrün əvvəlinə qalıq		
A Şirkəti	5.000	
B Şirkəti	10.000	
KT Şirkəti		6.000
BBG Şirkəti		4.000
İl ərzində satışlar		
A Şirkəti	15.000	
B Şirkəti	12.000	
A Şirkəti	6.000	
İl ərzində satınalmalar		
KT Şirkəti		5.000
BBG Şirkəti		12.000
BBG Şirkəti		1.200
Pul vəsaiti endirimləri		
BBG Şirkəti		600
A Şirkəti	1.000	
Ödənişlər və daxilolmalar		
KT Şirkəti		6.000
BBG Şirkəti		12.000
A Şirkəti	15.000	

4. Debitor və kreditor borcları hesabları üçün nəzarət hesabı üzrə üzləşdirmələr.
Nəzarət hesabı üzləşdirmələrinin tətbiqi nəticəsində nəzərə çarpan xətlər.
Nəzarət hesabları və ledcer hesablarında yol verilən səhvlərin müəyyən-
ləşdirilməsi
(Nələri öyrənəcəyik – ç, d, e)

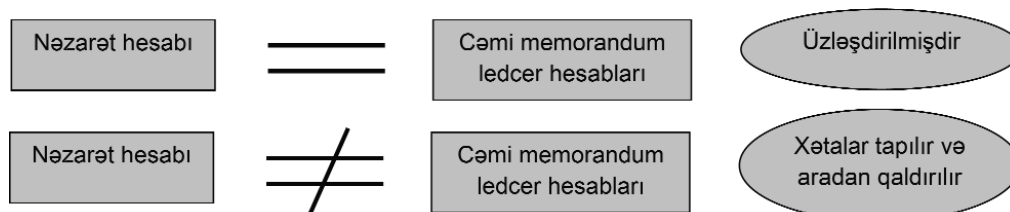
“Üzləşdirmək” dedikdə, həll etmək, uzlaşdırmaq, uyğunlaşdırmaq başa düşülür. Mühəsibat ter-
mini kimi isə “üzleşdirmək” iki qalıq məbləği arasında olan fərqi aradan qaldırmaq mənasını
verir.

Debitor və ya kreditor borcları hesabları üçün nəzarət hesabı üzrə üzləşdirmələr həyata keçir-
ilərkən, aşağıdakı iki qalıq məbləği üzləşdirilməlidir:

- Debitor/kreditor borcları üzrə nəzarət hesabında dövrün sonuna olan qalıq
- Debitor/kreditor borcları ledcerində bütün müştəri hesabları üzrə cəmi qalıq (bunlar me-
morandum ledcerləridir)

Bu iki qalıq məbləği bir-birinə bərabər olmalıdır. Əgər bunlar arasında bərabərlik yoxdursa,
deməli uçot hansısa xətlərə yol verilmişdir. Üzləşdirmə prosesində xətlər müəyyənləşdirilir
və düzəldilir. Düzəlişdən sonra bu iki qalıq bir-birinə bərabər olmalıdır.

Diaqram 1: Nəzarət hesabı üzrə üzləşdirmələr



4.1 Üzləşdirmə prosesi necə aparılır?

1-ci mərhələ: Memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəminin hesablanması və nəzarət hesablarının hazırlanmasında yol verilən hər hansı xətaların müəyyənləşdirilməsi

Nəzarət hesabı üzrə üzləşdirmə prosesini həyata keçirməklə aşağıda verilmiş xətaları təyin etmək olar:

Nəzarət hesablarının tərtib edilməsi ilə bağlı rast gəlinən mümkün xətlər

Xəta	Düzəliş
1. İlk qeydiyyat kitablarında qalıqların səhv cəmlənməsi nəzarət hesablarına yanlış məbləğin köçürülməsinə səbəb ola bilər.	Düzəliş yazılışının verilməsi
2. Memorandum hesablarında qeyd edilən, lakin nəzarət hesabları üzrə qeydiyyat zamanı diqqətdən yayınan əməliyyatlar.	Düzəliş yazılışının verilməsi
3. Nəzarət hesablarında qeyd edilən, lakin memorandum hesabları üzrə qeydiyyat zamanı diqqətdən yayınan əməliyyatlar.	Memorandum hesabına düzəlişin edilməsi
4. Nəzarət hesablarında səhv qeydiyyatlar.	Düzəliş yazılışının verilməsi
5. Memorandum hesablarında səhv qeydiyyatlar.	Memorandum hesabına düzəlişin edilməsi
6. Memorandum hesabları üzrə siyahıda "hər hansı müştərinin /təchizatçının hesabının verilməməsi".	"Cəmi müştərilərin / təchizatçıların hesabları üzrə qalıqlar siyahısına" "diqqətdən yayınmış müştərinin / təchizatçının hesabı üzrə qalığın daxil edilməsi"

Nəzarət hesablarına yazılışlar verildikən və ya maddələr fərdi ledcerlərdə qeyd olunarkən mühasibin yol verə biləcəyi səhvlərin hər birini təyin etməklə onların tam siyahısını vermək qeyri-mümkündür. Yanlış məbləğlərin qeyd edilməsi, qeydiyyat zamanı hər hansı bir əməliyyatın diqqətdən yayınması, debet yazılış əvəzinə səhvən kredit yazılışının verilməsi və ya sadəcə olaraq qalıqların səhv cəmlənməsi bu cür xətlərə misal ola bilər.

Üzləşdirilmiş nəzarət hesabı maliyyə hesabatlarında əks oluna bilən xətlərin sayının və növünün azaldılmasında böyük rola malikdir. Lakin yaddan çıxarmaq olmaz ki, üzləşdirilmiş nəzarət hesabı xətlərin yoxluğuna heç də zəmanət vermir. Məsələn, hər hansı maddə yanlış fərdi ledcer hesabına daxil edilərsə (qeydiyyat səhvləri), lakin qeyd edilən maddənin məbləği düzgün verilsə, bu zaman nəzarət hesabı üzrə üzləşdirmə nəticəsində heç bir səhv aşkarlamaq mümkün olmayacaq.

2-ci mərhələ: 1-ci mərhələdə müəyyənləşən xətlərin / diqqətdən yayınmaların aradan qaldırılması

Aşağıdakı nümunədə xəta olduqda nəzarət hesabının və memorandum ledcerinin nə üçün uzlaşmadığı göstərilir.

Nümunə

F & GDŞ Şirkəti rəqs ayaqqabılarının satışı ilə məşğul olur və peşəkar rəqs xidməti göstərən müəssisələri rəqs ayaqqabıları ilə təchiz edir. 20X9-cı ilin yanvar ayında kreditlə aşağıdakı satış əməliyyatlarını həyata keçirir:

Gündəlik satışlar kitabı

	Müştəri	Hesab-faktura	\$
	TT	21	5.000
	T & R	22	10.000
	B D	23	7.500
	TT	24	2.500
	Cəmi		25.000

Ayın əvvəlində onların heç bir debitor borcu yox idi. Ay ərzində TT Şirkəti 5.000\$ məbləğində, T & R Şirkəti isə 2.000\$ məbləğində ödəniş etmişdir.

Debitor borcu üzrə ledcer yazılışları ilə məşğul olan mühasib TT Şirkətindən alınan 5.000\$ əvəzinə 2.500\$ qeyd edir. Lakin kassa kitabında qeydiyyatlar aparan mühasib isə bu əməliyyat üzrə düzgün qeydiyyat həyata keçirir.

F & GDŞ Şirkəti

Debet		Debitor borcu üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	0		Pul vəsaiti (müşətilərdən yığılmış)	7.000
	Kreditlə satışlar (Yanvar)	25.000		Dövrün sonuna qalıq	18.000
	Cəmi	25.000		Cəmi	25.000

Debet		TT Şirkətinin (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Hesab-faktura 21	5.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti	2.500
	Hesab-faktura 24	2.500		Dövrün sonuna qalıq	5.000
	Cəmi	7.500		Cəmi	7.500

Debet		T & R Şirkətinin (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Hesab-faktura 22	10.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti	2.000
	Cəmi	10.000		Dövrün sonuna qalıq	8.000
				Cəmi	10.000

Debet		BD Şirkətinin (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Hesab-faktura 23	7.500		Dövrün sonuna qalıq	7.500
	Cəmi	7.500		Cəmi	7.500

Debitor borcları üzrə nəzarət hesabına əsasən müəyyənlanmış qalıq

Debet 18.000

Memorandum ledcerlərinə əsasən müəyyənlanmış qalıq:

TT Şirkəti 5.000\$

T & R Şirkəti 8.000\$

BD Şirkəti 7.500\$

Debet 20.500

Uzlaşmır

Səhvlərin aradan qaldırılması

Hər hansı bir səhvin mövcudluğu meydana çıxarsa, bu səhv üzrə düzəliş verilməlidir. Səhvin aradan qaldırılması metodu həmin səhvin növündən asılı olaraq müəyyənləşir. **Heç də bütün səhvlərin düzəldilməsi üçün ikili yazılışın verilməsi tələb olunmur.**

Nümunə

F & GDŞ Şirkəti ilə bağlı nümunəyə davam edək.

Yuxarıdakı nümunədə verilmiş səhvi aradan qaldırmaq üçün **TT Şirkətinin memorandum hesabına düzəliş edilməlidir**. Əgər bu səhv hesablar üzrə ikili yazılışın verilməsi ilə əlaqədar deyilsə, onda ikili yazılışlar üzrə düzəliş tələb olunmayacaq. Düzəliş həyata keçirildikdən sonra **TT Şirkətinin (debitor) hesabı** aşağıdakı kimi olacaq:

Debet		TT Şirkətinin (debitor) hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Hesab-faktura 21	5.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti	5.000
	Hesab-faktura 24	2.500		Dövrün sonuna qalıq	2.500
	Cəmi	7.500		Cəmi	7.500

3-cü mərhələ: Üzləşdirmə

Memorandum ledcer hesablarında və nəzarət hesablarında yol verilən bütün səhvlər/diqqətdən yayınmalar düzgün şəkildə aradan qaldırıldıqdan sonra memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəmi nəzarət hesabı üzrə qalıq ilə **uzlaşmalıdır**.

Nümunə

F & GDŞ Şirkəti ilə bağlı nümunənin davamı

Debitor borcları üzrə nəzarət hesabına əsasən müəyyənlanmış qalıq

Debet 18.000

Memorandum ledcerlərinə əsasən müəyyənlanmış qalıq:

TT Şirkəti 2.500\$

T & R Şirkəti 8.000\$

BD Şirkəti 7.500\$

Debet 18.000

Uzlaşır

Növbəti nümunə qısaca olaraq bütün üzləşdirmə prosesini izah edir.

Nümunə

E Şirkətinin mühasibi tərəfindən 31 mart 20X9-cı il tarixində təchizatçıların memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəmi 877.800\$ məbləğində hesablanmışdır. Həmin tarix üçün kreditör borcları üzrə nəzarət hesabında qalıq 875.660\$ göstərilmişdir.

Aşağıdakı səhvlər müəyyən edilmişdir:

1. 1.960\$ məbləğində ödəniş kreditör borcları üzrə nəzarət hesabında qeyd edilsə də, bu əməliyyat üzrə memorandum ledcerində təchizatçıların hesabına yazılış verilməmişdir.
2. Təchizatçıların hesabına 8.688\$ məbləğində hesab-faktura əvəzinə 8.868\$ köçürülmüşdür.

Üzləşdirmə

İlkin mərhələdə nəzarət hesablarının, memorandum ledcer hesablarının hazırlanmasında və ya bu hesablar üzrə qalıqların cəmlənməsində yol verilən səhvlər aşkarlanmalıdır. Bu səhvlər artıq müəyyənlanmışdır.

İkinci mərhələdə səhvlər aradan qaldırılmalıdır.

1. 1.960\$ məbləği üzrə ödənişin ikili yazılışı memorandum ledcerində təchizatçının hesabının debet hissəsində qeyd olunmalıdır. Nəticədə, üzleşdirilmə nəticəsində hesabat üzrə son qalıq 1.960\$ azaldılmış olur.
2. Təchizatçının hesabına 180\$ (fərq) məbləğində debet yazılışı verilməlidir, çünki satınalma məbləği olduğundan daha çox qeyd olunmuşdur. Nəticədə, üzleşdirilmə nəticəsində hesabat üzrə son qalıq 180\$ azaldılmış olur.

Üçüncü mərhələ üzleşdirilmə mərhələsidir.

	\$
Təchizatçıların memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəmi	877.800
Çıxılsın: Memorandum ledcerində təchizatçıların hesabında qeyd edilməmiş ödəniş məbləği	(1.960)
Çıxılsın: Hesab-faktura üzrə qeyd olunmuş artıq məbləğ (8.868\$ – 8.688\$)	(180)
	875.660

Səhvlər aradan qaldırıldıqdan sonra memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəmi nəzarət hesabları üzrə qalıq ilə uzlaşır.

Nümunə

B Şirkətinin mühasibi 30 iyun 20X9-cı il tarixində debitor borcları üzrə nəzarət hesabında 17.500\$ məbləğində qalıq qeyd etmişdir. Lakin müştərilərin memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəmi 17.670\$ olmuşdur. Müəyyən araşdırmalar aparıldıqdan sonra aşağıdakı səhvlər aşkarlanmışdır:

1. Nəzarət hesabında qeydiyyatlar aparılarkən, 1.190\$ məbləğində satış əməliyyatı diqqətdən yayınmışdır.
2. Müştərilərin memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəmi olduğundan 420\$ az göstərilmişdir.
3. Tural adlı müştəriyə təqdim edilmiş 140\$ məbləğində endirim nəzarət hesabında qeyd edilməmişdir.
4. 700\$ məbləğində ümitsiz borc nəzarət hesabında qeyd edilməmişdir.
5. Ceyhun adlı müştəridən alınan 112\$ məbləğində pul vəsaiti onun hesabında 12\$ kimi göstərilmişdir.
6. Müştəri hesabı üzrə qalıq olduğundan 280\$ az göstərilmişdir.
7. Cavid adlı müştəri tərəfindən 280\$ dəyərində geri qaytarılmış mallar üzrə nəzarət hesabında qeydiyyat aparılmamışdır.
8. 350\$ məbləğində əldə edilmiş pul vəsaiti əməliyyatı üzrə memorandum ledcerində Tahir adlı müştərinin hesabına debet yazılışı verilmişdir.

İndi isə biz debitor borcları üzrə nəzarət hesabları qalığını müştərilərin memorandum ledcer hesabları qalıqlarının cəmi ilə üzleşdirəcəyik.

İlkin olaraq, nəzarət hesablarının, memorandum ledcer hesablarının hazırlanmasında və ya bu hesablar üzrə qalıqların cəmlənməsində yol verilən səhvlər aşkarlanmalıdır.

Bu səhvlər artıq müəyyənləşmişdir.

Memorandum ledcerində səhvlərin üzləşdirilməsi:

	\$
Müştərilərin memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəmi	17.670
Üstəgəl: Cəmin hesablanması nəzərə alınmamış məbləğ	420
Üstəgəl: Müştəri hesabı üzrə qalığın hesablanması nəzərə alınmamış məbləğ	280
Çıxılın: Əldə edilmiş pul vəsaiti üzrə əskik göstərilmiş məbləğ	(100)
Çıxılın: Əldə edilmiş pul vəsaiti üzrə kredit yazılışı əvəzinə debet yazılışının verilməsi	(700)
Müştərinin memorandum ledceri hesabında düzgün göstərilmiş son qalıq	17.570

Nəzarət hesablarında səhvlərin aradan qaldırılması.

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	17.500		Qeyd edilməsi diqqətdən yayınmış endirim məbləği	140
	Qeydiyyat zamanı diqqətdən yayınmış satışlar	1.190		Qeyd edilməsi diqqətdən yayınmış ümitsiz borclar	700
				Qeyd edilməsi diqqətdən yayınmış geri qaytarılmış satışlar	280
				Dövrün sonuna qalıq	17.570
	Cəmi	18.690		Cəmi	18.690

Səhvlər aradan qaldırıldıqdan sonra memorandum ledcer hesabları üzrə qalıqların cəmi nəzarət hesabları üzrə qalıq ilə uzlaşır.

Debitor borcları üzrə nəzarət hesabına əsasən qalıq:	Debet	17.570	} Uzlaşır
Memorandum ledcerlərinə əsasən qalıq:	Debet	17.570	

Nəzarət hesablarının çatışmazlıqları məhdudiyyətləri

- Mürəkkəblilik: Bu çox mürəkkəb sistemdir və bəzən eyni işi iki dəfə görmək tələb olunur.
- Heç də bütün səhvləri aşkar etmək olmur: F & GDŞ Şirkəti ilə bağlı verdiyimiz nümunədə əgər kassa kitabında qeydiyyatlar aparan mühasib də eyni səhvi etmiş olsaydı, yəni 5.000\$ əvəzinə 2.500\$ qeyd etsəydi, onda nəzarət hesabının tərtib edilməsinə baxmayaraq, bu səhv aşkar edilməmiş qalacaqdı. Nəzarət hesablarının köməyiylə prinsip səhvlərinin, qeydiyyat səhvlərinin və ilkin qeydiyyat səhvlərinin müəyyən edilməsi mümkün deyil.
- Nəzarət hesabının saxlanması əlavə qeydiyyat aparmanı tələb etdiyindən bu həm vaxt itkisinə, həm də xərclərin artmasına səbəb olur. Bir çox kiçik bizneslərdə bu əlavə qeydiyyat artıq yük kimi hesab olunur və bu səbəbdən onu tərtib etməkdən boyun qaçırırlar.

Qısa test 2

Aşağıdakı nəzarət hesabı təcrübə keçən mühasib tərəfindən tərtib olunmuşdur:

Debet		Kreditör borcu üzrə nəzarət hesabatı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000		Ödənilmiş pul vəsaiti	60.000
	Nağdla satınalmalar	21.500		Dövrün sonuna qalıq	36.500
	Kreditlə satınalmalar	50.000			
	Cəmi	96.500		Cəmi	96.500

Hesabda düzgün göstərilməli olan dövrün sonuna olan qalığın məbləği nə qədər olacaqdır?

- A. 16.500\$
- B. 35.000\$
- C. 15.000\$
- D. 25.000\$

Qısa test 3

Aşağıdakı nəzarət hesabatı satış ledceri üzrə kargüzar tərəfindən tərtib olunmuşdur.

Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti	60.000
	Nağdla satışlar	18.500		Pul vəsaiti endirimi	900
	Kreditlə satışla	50.000		Ümidsiz borclar	600
				Dövrün sonuna qalıq	32.000
	Cəmi	93.500		Cəmi	93.500

Hesabda düzgün göstərilməli olan dövrün sonuna olan qalığın məbləği nə qədər olacaqdır?

- A. 13.500\$
- B. 12.000\$
- C. 33.500\$
- D. 32.900\$

Qısa test 4

Aşağıdakı boşluqları ya “debit” ya da “kredit” ifadələri ilə doldurun:

- (a) Mütəmadi olaraq bütün kreditlə satınalmaların cəmi məbləği, satınalma üzrə nəzarət hesabında _____ kimi, satınalma hesabında isə _____ kimi yazılır.
- (b) Mütəmadi olaraq bütün kreditlə satışların cəmi məbləği, satış üzrə nəzarət hesabına _____ kimi, satış hesabına isə _____ kimi yazılır.

Qısa testin cavabları

1.

Debet			Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı			Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$		
	Dövrün əvvəlinə qalıq (5.000+10.000)	15.000					
	Satışlar (15.000+12.000+6.000)	33.000		Endirim		1.000	
				Pul vəsaiti		15.000	
				Dövrün sonuna qalıq		32.000	
	Cəmi	48.000		Cəmi		48.000	

Debet			Kreditor borcları üzrə nəzarət hesabı			Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$		
				Dövrün əvvəlinə qalıq (6.000+4.000)		10.000	
	Endirim	600		Satınalmalar (5.000+12.000+1.200)		18.200	
	Pul vəsaiti (12.000+6.000)	18.000					
	Dövrün sonuna qalıq	9.600					
	Cəmi	28.200		Cəmi		28.200	

Ödənilmiş pul vəsaiti aktivlərdə azalmaya səbəb olduğu üçün pul vəsaiti hesabına kredit yazılışı verilir.

Kreditor borcları öhdəlik olduğu üçün kredit qalığına malik olurlar.

Satınalmalar xərclərdə artıma səbəb olduğu üçün satınalmalar hesabına debet yazılışı verilir.

2. (C)

Debet			Kreditor borcları üzrə nəzarət hesabı			Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$		
				Dövrün əvvəlinə qalıq		25.000	
	Ödənilmiş pul vəsaiti	60.000		Kreditlə satınalmalar		50.000	
	Dövrün sonuna qalıq	15.000					
	Cəmi	75.000		Cəmi		75.000	

Yadda saxlayın ki, pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş satınalma əməliyyatları kreditor borcları hesabında əks olunur.

3. (A)

Debet			Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı			Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$		
	Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000					
	Kreditlə satışlar	50.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti		60.000	
				Pul vəsaiti endirimi		900	
				Ümidsiz borclar		600	
				Dövrün sonuna qalıq		13.500	
	Cəmi	75.000		Cəmi		75.000	

3. a) kredit, debet
b) debet, kredit

Sınaq sualları

1. Verilmiş nəzarət hesabı üzrə dövrün sonuna olan düzgün qalığı hesablayın:

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti	55.000
	Kreditlə satışlar	50.000		Geri qaytarılmış satışlar	5.000
				Gecikdirilmiş qalıq üzrə faiz	6.000
				Ümitsiz borclar	1.000
				Ümitsiz borclar üzrə	800
				qiymətləndirilmiş ehtiyat	
				Dövrün sonuna qalıq	7.200
	Cəmi	75.000		Cəmi	75.000

- A. 8.000\$
 B. 13.200\$
 C. 15.000\$
 D. 20.000\$

2. Verilmiş nəzarət hesabı üzrə dövrün sonuna olan düzgün qalığı hesablayın:

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti	60.000
	Kreditlə satışlar	50.000		Ümitsiz borclar üzrə	800
	Gecikdirilmiş qalıq üzrə faiz	6.000		qiymətləndirilmiş ehtiyat	
	Kreditor borcları ilə əvəzləşdirmə (kontra)	6.000			
				Dövrün sonuna qalıq	26.200
	Cəmi	87.000		Cəmi	87.000

- A. 15.000\$
 B. 27.000\$
 C. 20.200\$
 D. 14.200\$

3. Verilmiş nəzarət hesabı üzrə dövrün sonuna olan düzgün qalığı hesablayın:

Debet		Kreditor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000		Ödənilmiş pul vəsaiti	60.000
	Kreditlə satınalmalar	50.000		Endirim	800
	Gecikdirilmiş qalıq üzrə faiz	6.000			
	Debitor borcları ilə əvəzləşdirmə (kontra)	6.000			
	Pul vəsaiti ilə satınalmalar	6.000			
	Geri qaytarılmış satınalmalar	6.000			
				Dövrün sonuna qalıq	38.200
	Cəmi	99.000		Cəmi	99.000

448 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

- A. 38.200\$
- B. 28.200\$
- C. 8.200\$
- D. 14.200\$

4. Aşağıda verilmiş debitor borcları üzrə nəzarət hesabı çox da təcrübəsi olmayan bir mühasib tərəfindən hazırlanmışdır:

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	180.000		Kreditlə satışlar	190.000
	Kreditlə satış aparılan	228.000			1.500
	müştərilərdən pul vəsaiti	8.000		Silinmiş ümitsiz borclar	2.400
	Geri qaytarılmış satışlar	3.300		Kreditör borcları ilə	
	Kreditlə satış aparılan			əvəzləşdirmə (kontra)	229.600
	müştərilərə geri qaytarılmış			Dövrün sonuna qalıq	
	pul vəsaiti	4.200			
	Təqdim edilmiş endirim				
	Cəmi	423.500		Cəmi	423.500

Səhvlər aradan götürüldükdən sonra dövrün sonuna olan qalıq nə qədər olacaq?

- A. 130.600\$
- B. 129.200\$
- C. 142.400\$
- D. 214.600\$

5. Mahirin kreditör borcları üzrə nəzarət ledceri hesabı, ümumi kreditör borclar üzrə ledcerlə uyğunlaşmır. Aşağıdakı xətlər aşkar edilmişdir:

- (i) Əldə edilmiş pul vəsaiti üzrə gündəlik kitabdakı kreditör borcların göstərdiyi sütunda, hesablama olduğundan 600\$ çox göstərilmişdir.
- (ii) Satış ledcerinə qarşı 400\$ əvəzləşdirmə məbləği yalnız nəzarət hesabına daxil edilmişdir.
- (iii) Satınalma hesab-fakturası satınalma üzrə kitabda iki dəfə göstərilmişdir.

Yuxarıdakı xətlərdən hansı kreditör borclar üzrə nəzarət hesabı ilə ümumi kreditör borclar üzrə ledcer arasında fərqə səbəb olur?

- A. (i) və (iii)
- B. (ii)
- C. Yuxarıdakıların hamısı
- D. Heç biri

Sınaq suallarının cavabları

1. (D)

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti	55.000
	Kreditlə satışlar	50.000		Geri qaytarılmış satışlar	5.000
	Gecikdirilmiş qalıq üzrə faiz	6.000		Ümitsiz borclar	1.000
				Dövrün sonuna qalıq	20.000
	Cəmi	81.000		Cəmi	81.000

Ümitsiz borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat üçün debitor borcları hesabına kredit yazılışı verilmir. D8 sayılı fəslə müraciət edin.

2. (A)

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000		Əldə edilmiş pul vəsaiti	60.000
	Kreditlə satışlar	50.000			-
	Gecikdirilmiş qalıq üzrə faiz	6.000		Kreditör borcları ilə əvəzləşdirmə (kontra)	6.000
				Dövrün sonuna qalıq	15.000
	Cəmi	81.000		Cəmi	81.000

3. (C)

Debet		Kreditör borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Ödənilmiş pul vəsaiti	60.000		Dövrün əvvəlinə qalıq	25.000
	Endirim	800		Kreditlə ilə satınalmalar	50.000
	Debitor borcları ilə əvəzləşdirmə (kontra)	6.000			
	Geri qaytarılmış satınalmalar	6.000		Gecikdirilmiş qalıq üzrə faiz	6.000
	Dövrün sonuna qalıq	8.200			
	Cəmi	81.000		Cəmi	81.000

450 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

4. (B)

Debet		Debitor borcları üzrə nəzarət hesabı		Kredit	
Tarix		\$	Tarix	\$	
	Dövrün əvvəlinə qalıq	180.000		Kreditlə satış aparılan müştərilərdən pul vəsaiti	228.000
	Kreditlə satışlar	190.000		Geri qaytarılmış satışlar	8.000
	Kreditlə satış aparılan müştərilərə geri qaytarılmış pul vəsaiti	3.300			
				Təqdim edilmiş endirim	4.200
				Silinmiş ümitsiz borclar	1.500
				Kreditor borcları ilə əvəzləşdirmə (kontra)	2.400
				Dövrün sonuna qalıq	129.200
	Cəmi	373.300		Cəmi	373.500

5. (A)

Satış ledcerində qeydiyyat zamanı yaranan xəta, kreditor borclar üzrə nəzarət hesabı ilə kreditor borclar üzrə ledcerin üzləşdirilməsinə heç bir təsir göstərmir.

FƏSİL – E4: BANK HESABLARININ ÜZLƏŞDİRİLMƏSİ

Mövzuya ilkin baxış

Hər birimiz bank hesabına malik ola bilərik. Bank hesabına pul qoyulması və hesabdan pul çıxarılması ilə bağlı əməliyyatlar bank əməliyyatlarının əsas komponentləridir. Bankla bağlı olan bütün əməliyyatlara mütəmadi olaraq nəzarət edilməlidir, çünki bu, kassa kitabı ilə bank hesabı üzrə çıxarışlar arasında mövcud olan fərqləri müəyyənləşdirməyə kömək edir. Bu, həmçinin sizin bank hesabınızdan pulunuzun heç kim tərəfindən oğurlanmadığına zəmanət verir!

Ümumiyyətlə, bank hesabı üzrə çıxarışda və kassa kitabında göstərilən qalıqlar arasında heç bir fərq olmamalıdır, çünki müvafiq yazılışlar onların hər ikisində əks etdirilməlidir. Fərqlər o zaman baş verə bilər ki, müəyyən tarixdə bəzi yazılışlar kassa kitabına daxil edilir, lakin bank hesabı üzrə çıxarışda qeyd edilmir. Müəssisələrin siyasətinə əsasən hər hansı bir kənar şəxs-dən əldə edilən çek (burada müəssisəyə müştərisi tərəfindən təqdim edilmiş ödəniş çeki nəzərdə tutulur), adətən, dərhal kassa kitabına daxil edilir. Bunların bank hesabı üzrə çıxarışda əks etdirilməsindən əvvəl bu işin bank tərəfindən həyata keçirilməsi, adətən, 3-4 gün tələb edir. Beləliklə, bank hesabı üzrə çıxarış və kassa kitabı arasında yaranan fərqlərin tez-tez rast gəlinən səbəbi, məhz, budur.

Ona görə də bank hesabı üzrə çıxarış və kassa kitabı arasındakı fərqlərin aşkar edilməsi üçün bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın hazırlanması vacibdir. Bu, müəssisə tərəfindən hazırlanan hesablar və bank tərəfindən qeyd edilən əməliyyatlar üzrə yoxlanışın həyata keçirilməsinə kömək edir.

Bir çox müəssisələr qeydiyyatın dəqiqliyinə əmin olmaq üçün bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında aylıq hesabat hazırlayır. Beləliklə, bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlamalı olduğunuz zaman, siz bu işi çox böyük dəqiqliklə həyata keçirməlisiniz.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Bank hesablarının üzləşdirilməsinin məqsədi.
- b) Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasındakı fərqlərin əsas səbəbləri.
- c) Kassa kitabında yol verilən səhvlər/və ya diqqətdən yayınmalarla bağlı düzəlişlər.
- ç) Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın hazırlanması.
- d) Verilmiş məlumata əsasən bank hesabı və kassa kitabı üzrə qalıqların müəyyən edilməsi.
- e) Yekun hesablarda qeyd edilməli olan bank qalıqlarının müəyyənləşdirilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

Cabir kiçik bizneslə məşğul olan bir sahibkardır. O, mühasibatlığı özü aparır. Pul hesablaşmaları, bank əməliyyatları və əvəzləşdirmə yazılışlarını (kontra) qeyd etmək üçün Cabir sütünlu kassa kitabı saxlayır. Altı aydan sonra onun kassa kitabında bank hesabı üzrə qalıq məbləği 5.000\$ olduğu halda, bankın təqdim etdiyi çıxarışa əsasən isə qalıq mənfi 500\$-dır (overdraft). Cabir bu qalıqlar arasındakı fərqə çox təəccüblənir. O, əmin idi ki, bütün əməliyyatları dəqiqliklə qeyd etmişdir.

Cabir, bank menecerinə bank hesabı üzrə çıxarışı əldə etmək üçün müraciət edir. Bank hesabı üzrə çıxarışla öz kassa kitabı arasındakı fərqi müqayisə edərkən o, başa düşür ki, bank tərəfindən qeyd edilmiş bəzi əməliyyatlar onun kassa kitabında qeyd edilməmişdir.

O, öz kassa kitabında düzəlişlər edərək düzgün bank hesabı qalığı əldə edir.

Biz bu fəsildə bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın hazırlanmasını başa düşəcək və bank hesabı üzrə çıxarış və kassa kitabı arasındakı fərqləri təhlil edəcəyik.

1. Bank hesablarının üzləşdirilməsinin məqsədi.**(Nələri öyrənəcəyik – a)****Tərif**

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarışı bir-biri ilə qarşılaşdıran və müqayisə edən hesabatdır. Bu hesabat qeyd edilmiş iki hesab arasındakı fərqləri aşkar edir.

Təvsiyə

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat hesab kimi qəbul olunmur, o sadəcə bir hesabatdır. Bu hesabat, kassa kitabı ilə bank hesabı üzrə çıxarışı üzləşdirib, onlar arasında fərqi yaradan səbəbləri izah etmək üçün hazırlanır. Bu mühasibat hesabı deyil, bu baxımdan da ikili yazılış sisteminin tərkib hissəsi sayılır.

1.1 Bank hesablarının üzləşdirilməsinin məqsədi: Bank hesablarının üzləşdirilməsi hər bir müəssisə üçün əhəmiyyətlidir. Bu aşağıdakı məqsədlər üçün hazırlanır:

1. Hesabların düzgünlüyünü yoxlamaq: Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat müəssisə tərəfindən kassa kitabına qeyd edilən əməliyyatların həqiqətən baş verdiyini və bank hesabında əks etdirildiyini müəyyənləşdirmək üçün tərtib edilir.

Nümunə

Samirin kassa kitabında 20.000\$ məbləğində qalıq göstərildiyi halda, bank hesabı üzrə çıxarışda göstərilən qalıq 15.000\$ məbləğindədir. Samir kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarışda göstərilən qalıqlar arasındakı fərqə çox təəccüblənir.

O, bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlayarkən müəyyən edir ki, müştəridən 5.000\$ məbləğində pul əldə etdiyi halda bu əməliyyat bank hesabında əks etdirilməyib.

Beləliklə, bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlamaqla o, diqqətdən yayınmış əməliyyat üzrə düzəliş verir və hesabın düzgünlüyünə əmin olur.

2. **Səhvləri aşkar etmək:** Bank hesablarının üzləşdirilməsi yazılışlarda yol verilən hər hansı səhvləri (məs. məbləğin və ya yazılışın mahiyyət etibarilə yanlış verilməsini və s.) aşkar etməyə kömək edir. Məbləğ dedikdə yazılışın dəqiq məbləği, yazılışın mahiyyəti dedikdə isə əməliyyatın düzgün şəkildə qeydiyyatı (məs. mədaxil yaxud məxaric) nəzərdə tutulur.

Nümunə

Cəmilin bank hesabı üzrə çıxarışda Südabədən 10.000\$ məbləğində ödəniş çeki əldə edildiyi göstərilir. Bu çek kassa kitabında 1.000\$ məbləğində qeyd edilmişdir. Bu, əməliyyatı kassa kitabı qeyd edərkən yol verilən səhvdir. Cəmil bu səhvi bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlayarkən aşkar etmişdir.

3. **Əgər varsa, zaman fərqlərini aşkar etmək:** Yazılışlar kassa kitabına müəssisənin, bank hesabı üzrə çıxarışa isə bankın işçi heyəti tərəfindən qeyd edilir. Beləliklə, iki hesabın arasında zaman fərqlərinin olması ehtimalı mövcuddur. Bank hesablarının üzləşdirilməsi nəticəsində bu fərqlər (əgər varsa) müəyyənləşdirilir.

Nümunə

Mahir 1 yanvar 20X9-cu il tarixində Səlimdən 20.000\$ dəyərində olan ödəniş çeki əldə etmişdir. Bu çek onun bank hesabına bank tərəfindən üç gün sonra qeyd edilmişdir. Beləliklə, kassa kitabı qalığı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərq əmələ gəlir; çünki çek Səlimdən alındığı anda kassa kitabına qeyd edildiyi halda, bank bunu bank hesabı üzrə çıxarışa klirinq əməliyyatından sonra qeyd edir.

4. **Rəhbərlik və auditorlar üçün gündəlik qeydləri saxlamaq:** Rəhbərlik bütün əməliyyatların qeyd olunduğuna, həmçinin düzgün qeyd olunduğuna, əmin olmaq istəyir. Bu, onlara müəssisəni səmərəli şəkildə idarə etməkdə və müəyyən qərarları qəbul etməkdə kömək edir. Həmçinin audit yoxlaması zamanı auditorlar kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarışları müqayisə edirlər. Bunların arasında müəyyən fərqlər mövcud ola bilər. Əgər müəssisə bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlayarsa, bu fərqlərə səbəb olan amillər ilk baxışda müəyyən edilə bilər. Nəticə etibarilə, bu hesabat audit yoxlamasını daha sürətlə həyata keçirməyə kömək edir.

Nümunə

S Şirkəti mühasibat kitablarını hər il 31 dekabr tarixində bağlayır. Samir bu şirkətin auditorudur. O, yoxlama üçün şirkətin kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış tələb edir. Yoxlama zamanı Samir bu iki hesab arasında bəzi fərqləri aşkar edir.

O, yekun hesablarda bank qalıqlarının düzgün qeyd edildiyinə əmin olmaq istəyir. Samir bunun üçün bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı tələb edir. Bu hesabat iki hesab (bank hesabı üzrə çıxarış və kassa kitabı) arasındakı fərqlərin səbəblərini əks etdirdiyinə görə o, qalıqların düzgünlüyünü təsdiq edə bilər.

Yuxarıdakı nümunələrdən də məlum olduğu kimi bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın hazırlanması hər bir müəssisə üçün əhəmiyyətlidir.

Qısa test 1

Bank hesabının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

- (i) Bank tərəfindən tərtib olunur və bank hesabı sahiblərinə təqdim olunur
- (ii) Bank tərəfindən minimal qalığa sahib olmayan müştərilə göndərilir
- (iii) İkkili yazılış sistemin tərkib hissəsi deyil
- (iv) Müəssisə tərəfindən uyğunsuzluqları aşkar etmək üçün hazırlanır

- A (i)
 B (ii) və (iii)
 C (iii) və (iv)
 D (ii) və (iv)

2. Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasındakı fərqlərin əsas səbəbləri.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

Səmərəli idarəetmə və rəhbərliyin hesabları gözdən keçirməsi və müəssisənin fəaliyyətinə nəzarət etmək üçün qeydiyyatlar dəqiqliklə həyata keçirilməlidir. Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasındakı fərqləri aşkar etmək üçün hazırlanır.

Əvvəlcə, biz kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarışın nə olduğunu başa düşməliyik.

Kassa kitabı: pulun bank hesabına mədaxil və bank hesabından kənara məxaric hərəkəti ilə bağlı əməliyyatları müəssisənin işçi heyəti tərəfindən kassa kitabına daxil edilir. Deməli, bu qeydiyyatlar müəssisə daxilində həyata keçirilir.

Kassa kitabının proformas aşağıda göstərilmişdir:

Nəgd pul və bank ilə əlaqədar olan bütün əməliyyatların tamamlanmış qeydiyyatı

Debet			Kredit		
Mədaxil	Nağd pul \$	Bank hesabı \$	Ödənişlər	Nağd pul \$	Bank hesabı \$
Dövrün əvvəlinə qalıq			Ticarət üzrə kreditor borcu – Lətif		X
Bank hesabı		X	Nağd pul vəsaiti		X
Pul vəsaiti	X		İşçilərin əməkhaqqı	X	
Satışla bağlı debitor borcu – Ceyhun		X	Pul çıxarmaları - əvəzləşdimrə (kontra)		X
Satışla bağlı debitor borcu – Fərid		X	Dövrün sonuna qalıq		
Pul çıxarmaları - əvəzləşdimrə (kontra)	X		Bank hesabı		X
			Nağd pul	X	
	X	X		X	X

Lakin biz bu Fəsildə kassa kitabını yalnız bank hesabı sütunu ilə göstərəcəyik. Çünki kassa kitabı faktiki olaraq bank hesabında baş verən dəyişiklikləri əks etdirir. Nağd pul vəsaiti ilə həyata keçirilən əməliyyatlar nağd pul vəsaitləri üzrə kassa kitabında təqdim edilir.

Kassa kitabı (yalnız bank əməliyyatları əks etdirilmişdir)

Debet			Kredit		
Tarix	Mədaxil	\$	Tarix	Məxaric	\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	X		Bank xərcləri	X
	Əldə edilmiş çek	X		Həyata keçirilməmiş ödəniş tapşırıqları	X
	Bank faizi	X		Birbaşa pul çıxarışı	X
				Qarşılıqsız çek	X
				Yazılmış çek	X
	Cəmi	X		Cəmi	X

Qeydlər:

1. Əldə edilmiş çeklərə, həmçinin **hesabda əks olunmamış çeklər**, yəni müştəridən alınan, lakin hələlik bank hesabında göstərilməyən çeklər daxildir.
2. Yazılmış çeklərə, həmçinin **təqdim edilməmiş çeklər**, yəni ödəniş məqsədilə kreditorlar üçün yazılmış, lakin hələlik pul vəsaiti şəklində ödənilməmiş çeklər daxildir.

Bank hesabı üzrə çıxarış: Burada əməliyyatlar bankın işçi heyəti tərəfindən daxil edilir. Deməli, qeydiyyatlar müəssisədən kənarda həyata keçirilir.

Bank hesabı üzrə çıxarışın proforması aşağıda göstərilmişdir:

Bank hesabı üzrə çıxarış

Tarix	Əməliyyatlar	Pul çıxarmaları	Pul qoyuluşları	Qalıq
01/12/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq			X
05/12/20X9	Yazılmış çek	X		
07/12/20X9	Bank xərcləri	X		
10/12/20X9	Bank faizi		X	
15/12/20X9	Banka təqdim edilmiş çek		X	
31/12/20X9	Dövrün sonuna qalıq			X

Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasındakı fərqlərin səbəbini araşdırmaq.

Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasındakı fərqlərin əsas səbəbləri:

1. **Əldə edilmiş, lakin banka təqdim edilməmiş çeklər:** çek müəssisə tərəfindən əldə edildiyi anda kassa kitabına qeyd edildiyi halda, bu mədaxil üzrə yazılış bank tərəfindən yalnız müəyyən əməliyyatlar (klirinq və s.) həyata keçirildikdən və vəsait çeki yazan müştərilərin hesabından müəssisənin hesabına köçürüldükdən sonra verilir. Bu, həmçinin hesabda əks olunmamış çeklər adlanır. Beləliklə, bu, bank hesablarının üzləşdirilməsi zamanı aşkar edilən zaman fərqlərindən ortaya çıxır.
2. **Yazılmış çek:** çek müəssisə tərəfindən ödəniş məqsədilə yazıldığı zaman, bu ödəniş üzrə kassa kitabında müəssisə tərəfindən dərhal yazılış verilir, lakin bu yazılış bank tərəfindən yalnız müəyyən əməliyyatlar (klirinq və s.) həyata keçirildikdən və vəsaitlər müəssisənin hesabından müştərilərin hesabına köçürüldükdən sonra verilir. Beləliklə, ödəniş bank tərəfindən köçürülənə qədər bu iki hesab arasında fərq olacaq.
3. **Bank xərcləri:** bu, hesabların saxlanması və kredit yaxud overdraft kimi digər xidmətlərin göstərilməsi müqabilində banka edilən ödənişdir. Bu, bank tərəfindən qeyd edilir. Bu məbləğ, adətən, birbaşa bank hesabı üzrə çıxarışda əks etdirilir.

Ümumiyyətlə, müəssisə banka ödənilməli olan məbləğ haqqında ilk dəfə, bu məbləğ bank hesabı üzrə çıxarışda əks etdirildiyi zaman xəbərdar olur. Nəticə etibarilə, bu məbləğlər bank hesabı üzrə çıxarış tamamlanana qədər kassa kitabında qeyd edilmir.

Nümunə

Südəbə Samir üçün 20.000\$ dəyərində çek yazmışdır. Bu çek bank hesabında kifayət qədər məbləğ olmadığından qarşılıqsız çek hesab edilir. Bunun üçün bank 200\$ cərimə təyin edir.

Südəbə bank hesabı üzrə çıxarışı əldə edəne qədər bankın təyin etdiyi bu cərimə məbləği barədə heç bir məlumata malik olmur. Deməli, kassa kitabında bunun üçün heç bir qeydiyyat həyata keçirilməyəcək. Bu da kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış qalıqları arasında 200\$ məbləğində fərqə gətirib çıxaracaqdır.

4. **Bank faizi:** bank müəssisənin bankdakı hər hansı müsbət qalığı olan hesabı üzrə faiz ödəyir. Bu faiz bank hesabı üzrə çıxarışda birbaşa göstərildiyindən, müəssisə bu barədə yalnız bank hesabı üzrə çıxarışı əldə etdikdən sonra xəbərdar olur, yəni müəssisə kassa kitabında bank faizi üzrə qeydiyyatı bu zaman həyata keçirir.

Nümunə

Samirin E bankında hesabı var. Bank hər üç aydan bir bu müsbət qalığı olan hesab üzrə müəyyən faiz ödəyir. 20X9-cu ilin dekabr ayında bank onun hesabına 1.000\$ məbləğində kredit yazılışı (faiz olaraq) vermişdir. Samirin bu faiz haqqında bank hesabı üzrə çıxarışı əldə edəne qədər heç bir məlumatı olmur. Beləliklə, bank tərəfindən ödənilən faiz üzrə kassa kitabına həmin ana qədər heç bir yazılış verilmir. Nəticə etibarilə, kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında 1.000\$ məbləğində fərq mövcud olacaq.

5. **Qarşılıqsız çeklər:** çeklər çeki verən şəxsin bank hesabında kifayət qədər pul olmadığı zaman bank tərəfindən qarşılıqsız hesab edilir. Müəssisə, adətən, bank hesabı üzrə çıxarışı əldə edəne qədər yazdığı çekin bank tərəfindən qarşılıqsız hesab edilməsi barədə məlumata malik olmur. Buna görə də kassa kitabında heç bir yazılış verilmir.

Nümunə

Mahirə müştərisi tərəfindən 50.000\$ dəyərində çek təqdim olunmuşdur. Müştərinin hesabında kifayət qədər pul olmadığından çek bank tərəfindən qarşılıqsız hesab edilir. Mahirin bundan xəbəri olmadığından bu kassa kitabı ilə bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərqə səbəb olur. Mahirin pul çıxarışını qeyd etməsinə baxmayaraq banka hesabında müvafiq yazılış aparılmamışdır.

6. **Səhvlər:** kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında həm müəssisənin, həm də bankın işçi heyəti tərəfindən yol verilən səhvlərin nəticəsində əmələ gələn fərqlər mövcud ola bilər. Səhvlər həm hesablama zamanı, həm də əməliyyatın qeydiyyatı zamanı törədilə bilər.

Nümunə

Dilərə Ləmandan 20.000\$ dəyərində çek əldə etmişdir. O, bu çeki səhvən 2.000\$ məbləğində qeyd etmişdir. O, əməliyyatı kassa kitabına qeyd edərkən səhvə yol vermişdir.

Dilərə bankdan bank hesabı üzrə çıxarışı əldə edərkən aşkar edir ki, buradakı yazılış 20.000\$ məbləğindədir. Nəticədə, Dilərə müəyyənləşdirir ki, kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərqə səbəb olan bir səhvə yol vermişdir.

Nümunə

10.000\$ dəyərindəki çek A Şirkətinin bank hesabına depozit olaraq yerləşdirilmişdir. Lakin mühasib bu çek üzrə səhvən 1.000\$ məbləğində yazılış vermişdir. Bu, kassa kitabında yol verilmiş bir səhvdür və nəticədə kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərqə səbəb olur.

7. **Həyata keçirilməmiş ödəniş tapşırıqları:** hesab sahibi banka bu hesabdan mütəmadi olaraq elektrik və ya telefon xərcləri üzrə ödəniş etmək barədə göstəriş (tapşırıq) verir. Bank bu ödəniş üzrə yazılışı dərhal avtomatik olaraq qeyd etdiyi halda, müəssisə yalnız bank hesabı üzrə çıxarışı əldə etdikdən sonra qeydiyyat aparacaqdır.

Nümunə

Cəmil öz bankına hər ayın beşi ofis binası üzrə 10.000\$ məbləğində olan icarə haqqının ödənilməsi barədə göstəriş verir.

8. **Birbaşa pul çıxarışı:** hesab sahibi kreditora öz hesabından birbaşa pul çıxarmasına icazə verir. Bu zaman **məbləğlər** vəziyyətdən asılı olaraq **dəyişə bilər**.

Nümunə

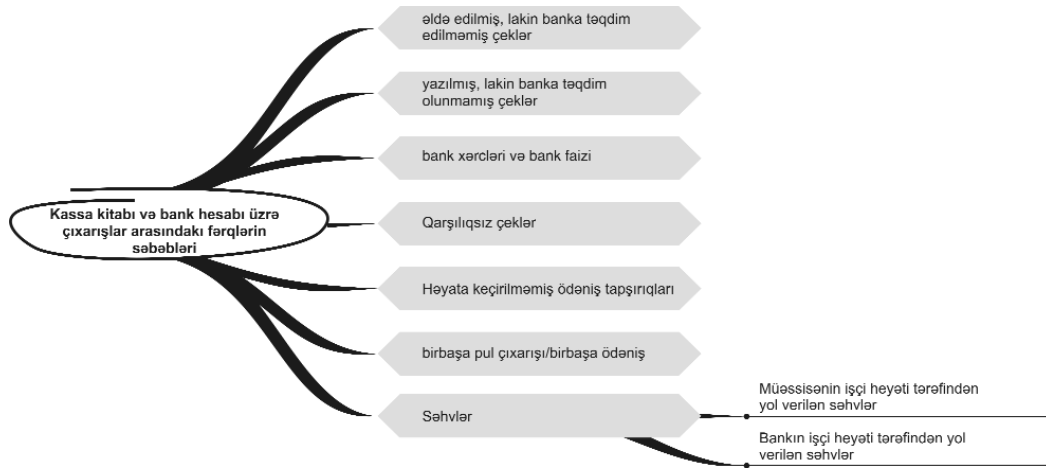
Cəmil elektrik idarəsinə elektrik xərclərini hər ay öz hesabından birbaşa çəkməsinə icazə verir. Bu zaman bank Cəmilin elektrik xərclərini birbaşa idarəyə ödəyəcəkdir. Beləliklə, bu bankın Cəmilin hesabına tətbiq etdiyi birbaşa pul çıxarışıdır.

9. **Birbaşa ödəniş:** Müştərilər ödəməni birbaşa olaraq bank hesabına köçürə bilərlər. Qəbul olunmuş məbləğ haqqında məlumat yalnız bank hesabı üzrə çıxarışdan gələn qəbzə qeyd olunacaqdır.

Nümunə

Nurlan Cəmilin müştərisidir və o ödəyəcəyi pul vəsaitini birbaşa olaraq Cəmilin bank hesabına köçürür. Bank Nurlan tərəfindən edilmiş ödəməni Cəmilin hesabına köçürəcək. Cəmil bu əməliyyat barədə müəyyən dövrdən sonra, bank hesabı üzrə çıxarışda qeyd olunan məlumatlara əsasən xəbər tutur.

İCMAL



Qısa test 2

Aşağıdakılardan hansı kassa kitabı ilə bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərqə səbəb olur.

- Bank overdraftı üzrə faiz xərci bank hesabının debet hissəsində qeyd olunur
- Çek əldə olunmuş və kassa kitabına daxil edilmişdir, lakin banka təqdim edilməmişdir
- Çek yazılmış və ödəmə üçün təqdim olunmuşdur
- Müştəri müəyyən edilmiş məbləği birbaşa olaraq banka təqdim etmişdir

Qısa test 3

M Şirkəti tərəfindən Cəmilə (təchizatçıya) çek yazılmışdır, lakin bu, bank hesabı üzrə çıxarışda göstərilməmişdir. Bu çek _____ kimi qəbul olunur:

- Qarşılıqsız çek
- Həyata keçirilməmiş ödəniş tapşırığı
- Hesabda əks edilməmiş çek
- Kredit transferi

3. Kassa kitabında yol verilən səhvlər və ya diqqətdən yayınmalarla bağlı düzəlişlər.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında mövcud olan fərqlərin bir səbəbi də əməliyyatların kassa kitabına qeyd edilməsi zamanı yol verilən diqqətdən yayınmalarla bağlı səhvlərdir.

Səhv əməliyyatı qeyd edərkən yol verilən **xəta deməkdir**.

Nümunə

Dilərə 2 yanvar 20X9-cu il tarixində Gültəkindən 25.000\$ dəyərində çek əldə etmişdir. Bu əməliyyatı kassa kitabına qeyd edərkən o, 25.000\$ əvəzinə 52.000\$ qeyd etmişdir.

Bu səhv (rəqəmlərin yeri dəyişdirildiyindən **sürüşdürmə səhvi** adlanır) iki qalıq arasında 27.000\$ məbləğində fərqin əmələ gəlməsinə səbəb olur.

Digər tərəfdən, diqqətdən yayınma əməliyyatın **tamamilə qeyd edilməməsidir**.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunəyə əsasən, Dilərənin Gültəkindən aldığı 25.000\$ dəyərindəki çeki qeyd etməyi unutmuş olması əməliyyatın qeyd edilməsinin diqqətdən yayınması kimi qiymətləndirilir.

Bu halda iki qalıq arasındakı fərq 25.000\$ (25.000\$ - 0\$) məbləğindədir.

Kassa kitabında yol verilmiş bütün səhvlər və diqqətdən yayınmalar düzgün qalığı müəyyənləşdirmək məqsədilə əvvəlcə düzəldilir. Daha sonra bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat hazırlanır.

Aşağıdakı nümunələrin köməyi ilə kassa kitabının düzgün qalığının necə müəyyənləşdirildiyini başa düşməyə çalışaq:

Nümunə

30 iyun 20X9-cu il tarixində S Şirkəti kassa kitabı ilə bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərq aşkar edir. Şirkətin mühasibi bu fərqi səbəbini müəyyənləşdirə bilmir. Qalıqların təfəsilatı aşağıdakı şəkildədir:

30 iyun 20X9-cu il tarixində kassa kitabının qalığı 900\$ (debet) və bank hesabı üzrə çıxarışı qalığı isə 1.000\$ (kredit) məbləğindədir.

Müəyyən təhlillərdən sonra məlum olur ki, fərqi səbəb olan əməliyyatlar aşağıdakılardır:

- Kassa kitabı olduğundan 50\$ məbləğində az göstərilmişdir.
- Banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən qeydə alınmamış çeklər 300\$ məbləğindədir.
- Yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çeklər 450\$ məbləğindədir.
- 50\$ məbləğində yazılmış çek səhvən kassa kitabının mədaxil hissəsində qeyd edilmişdir.

Kassa kitabında yol verilmiş yeganə səhv, qalığın olduğundan 50\$ məbləğində az göstərilməsi və yazılmış çek üzrə kredit əvəzinə səhvən debet yazılışı verilməsidir. Deməli, biz əvvəlcə müəyyən düzəlişlər etməliyik.

Kassa kitabında həyata keçirilən düzəlişlər aşağıdakı şəkildədir:

Kassa kitabı					
Debet			Kredit		
Tarix	Mədaxil	\$	Tarix	Ödənişlər	\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	900		Mədaxil hissədə yanlış qeyd edilmiş çek (50x2)	100
	Olduğundan az göstərilmiş məbləğ (a)	50		Dövrün sonuna qalıq	850
	Cəmi	950		Cəmi	950

Kassa kitabının yenidən hesablanmış qalığı 850\$ məbləğindədir.

Məbləğ iki dəfə ixtisar edilmişdir: Birinci ixtisar, mədaxil hissəsində əvvəlki yanlış yazılışın ləğv edilməsi zamanı, sonrakı isə yazılmış çekdə düzgün yazılış qeyd etmə zamanı baş vermişdir.

(b) və (c) bəndləri səhv hesab edilmir. Onlar bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatda göstəriləcəkdir.

Bu, növbəti bölmədə izah edilir.

Qısa test 4

K Şirkətinin pul vəsaiti qalığı 700\$-dır(debet qalığı). Bank hesabı üzrə çıxarışa əsasən 31 mart 20X7-ci il tarixinə 1.600\$ məbləğində kredit qalığı vardır. Fərq aşağıdakı səbəblərə görə yaranmışdır:

- (i) 500\$ məbləğində çek yazılıb, lakin ödəniş üçün banka təqdim edilməmişdir.
- (ii) Qəbul edilmiş çek məbləği 200\$-dır, lakin 20\$ qeyd edilmişdir.
- (iii) Müştəri tərəfindən ödənilmiş 250\$ məbləğ bank tərəfindən birbaşa qəbul edilmişdir.
- (iv) Kassa kitabında hesab olduğundan 30\$ çox göstərilmişdir.

Yuxarıdakı əməliyyatlara yenidən nəzər yetirildikdən sonra düzəliş edilmiş qalıq məbləğini müəyyənə bilərsiniz.

- A. 750
- B. 850
- C. 550
- D. 690

Qısa test 5

R şirkəti 30 iyul 20X8-ci il tarixində kassa kitabı ilə bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərqi olduğunu aşkar edir. Kassa kitabında qalıq məbləği 1.800\$ (debet qalığı) olduğu halda, bank hesabı üzrə çıxarışa görə bu qalıq məbləği 1.900\$-dır (kredit qalığı).

Müəyyən təhlillərdən sonra məlum olur ki, fərqi səbəb olan əməliyyatlar aşağıdakılardır:

- (a) Kassa kitabında hesab olduğundan 200\$ çox göstərilmişdir.
 - (b) 900\$ məbləğində çek yazılıb, lakin banka təqdim edilməmişdir.
 - (c) Banka 600\$ məbləğində çek təqdim olunmuş, lakin bu bank tərəfindən qeyd edilməmişdir.
- Kassa kitabında yazılacaq qalıq məbləğini müəyyənə bilərsiniz.

4. Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın hazırlanması.**(Nələri öyrənəcəyik – ç)**

Biz kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarışın qalıqları arasında fərqə səbəb olan amilləri müəyyənləşdirdik. Biz, həmçinin bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın məqsədini və əhəmiyyətini vurğuladıq. Gəlin indi bu hesabatın necə hazırlandığına nəzər yetirək.

4.1 Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın hazırlanması mərhələləri

Bu hesabatın necə hazırlandığını öyrənməzdən əvvəl gəlin əvvəlki bölmədə izah edilmiş bəzi anlayışları təkrar edək:

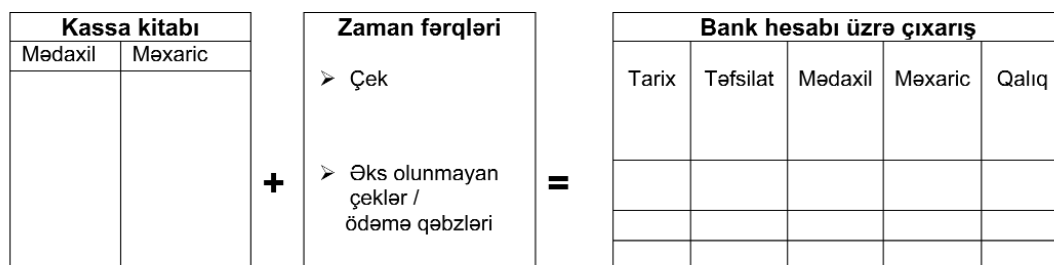
Bank hesabı üzrə çıxarış: bu, bankın hesab sahibinə təqdim etdiyi hesabatdır. Bank hesab sahibinin bütün əməliyyatlarının qeydiyyatını həyata keçirir. Bu əməliyyatlar bank hesabı üzrə çıxarışda qeyd edilir.

Kassa kitabı: bu, müəssisənin mühasibat kitablarında qeyd etdiyi bank əməliyyatlarıdır.

Birbaşa pul çıxarışı: hesab sahibi kreditora öz hesabından birbaşa pul çıxarmasına icazə verir. Bu zaman **məbləğlər** vəziyyətdən asılı olaraq **dəyişə bilər**.

Birbaşa ödəniş: müştərilər birbaşa olaraq bank hesabına pul vəsaiti köçürə bilərlər. Qəbul olunmuş məbləğ haqqında məlumat yalnız bank hesabı üzrə çıxarışda qeyd olunacaqdır.

Bu anlayışlar yuxarıda ikinci bölmədə ətraflı şəkildə izah edilir.

Diagram 1: Bank hesablarının üzləşdirilməsinin mərhələləri

Qeyd: Bank hesabı üzrə qalıqlar, kassa kitabında və bank hesabı üzrə çıxarışda mənfi və yaxud müsbət qalığa malik ola bilər.

- Əgər kassa kitabının mədaxil (debet) hissəsindəki qalıq onun məxaric (kredit) hissəsindəki qalığı üstələyirsə, kassa kitabı aktiv qalığı göstərir. Bu qalığa, həmçinin müsbət qalıq da deyilir.
- Analoji olaraq, əgər məxaric hissədəki qalıq mədaxil hissədəki qalığı üstələyirsə, deməli kitab **passiv qalığı** göstərir. Bu qalığa həmçinin kassa kitabındakı **overdraft (mənfi) qalıq** da deyilir.
- Əgər bank hesabı üzrə çıxarışın kredit hissəsindəki qalıq onun debet hissəsindəki qalığı üstələyirsə, deməli bank hesabı üzrə çıxarış kredit qalığına və ya **aktiv qalığa** malikdir.
- Eynilə əgər bank hesabı üzrə çıxarışın debet hissəsindəki qalıq onun kredit hissəsindəki qalığı üstələyirsə, deməli bank hesabı üzrə çıxarış debet qalığına və ya **passiv qalığa** malikdir. Bu qalıq həmçinin kassa kitabındakı **overdraft (mənfi) qalıq** da adlanır.

Diagram 1-də göstərilmiş mərhələlər əvəzinə kassa kitabındakı və bank hesabı üzrə çıxarışdakı qalıqları üzləşdirmək üçün aşağıdakı proformadan istifadə edilə bilər:

Eyni proformaya iki müxtəlif formada baxaq:

1. Kassa kitabı qalığından bank hesabı üzrə çıxarış qalığına doğru irəliləmək.
2. Bank hesabı üzrə çıxarış qalığından kassa kitabı qalığına doğru irəliləmək.

Kassa kitabı qalığında bank hesabı üzrə çıxarış qalığına doğru irəlilədiyimiz zaman hazırlanan hesabatın proforması.

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$
Kassa kitabının qalığı	X
Üstəgəl: yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek	X
Üstəgəl: bank faizi	X
Üstəgəl: müştərilər tərəfindən birbaşa ödəniş	X
	X
Çıxılsın: həyata keçirilməmiş ödəniş tapşırığı	(X)
Çıxılsın: banka depozit olaraq yerləşdirilmiş, lakin kredit yazılışı verilməmiş çeklər	(X)
Çıxılsın: qarşılıqsız çeklər (kassa kitabında qeyd edilməmiş)	(X)
Çıxılsın: bank xərcləri	(X)
Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı	X

Bank hesabı üzrə çıxarış qalığında kassa kitabı qalığına doğru irəlilədiyimiz zaman hazırlanan hesabatın **proforması**.

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı	X
Üstəgəl: banka depozit olaraq yerləşdirilmiş, lakin kredit yazılışı verilməmiş çeklər	X
Üstəgəl: bank xərcləri	X
Üstəgəl: qarşılıqsız çeklər	X
Üstəgəl: həyata keçirilməmiş ödəniş tapşırığı	X
	X
Çıxılsın: yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek	(X)
Çıxılsın: müştərilər tərəfindən birbaşa ödəniş	(X)
Çıxılsın: bank faizi	(X)
Kassa kitabının qalığı	X

Gəlin bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın hazırlanmasını aşağıdakı nümunənin köməyi ilə izah edək:

Nümunə

S Şirkəti kassa kitabı tərtib edir. Şirkətin kassa kitabının 31/03/20X7 tarixinə olan qalığı 20.000\$, bank hesabı üzrə çıxarış qalığı isə 29.980\$ məbləğindədir. Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarışın diqqətlə təhlilindən sonra məlum olmuşdur ki, bu fərq aşağıdakı əməliyyatların nəticəsində əmələ gəlmişdir:

- 28/03/20X7 tarixində yazılmış 12.000\$ məbləğindəki çek üzrə bank tərəfindən 04/04/20X7 tarixində debet yazılışı verilmişdir.
- Banka təqdim edilmiş, lakin 31/03/20X7 tarixinə qədər bank tərəfindən qeydə alınmamış çeklər.
 - HT Şirkətindən alınmış 2.000\$ dəyərindəki çek.
 - ST Şirkətindən alınmış 11.000\$ dəyərindəki çek.
- Bank tərəfindən T Şirkətindən birbaşa toplanmış, lakin bu əməliyyat üzrə kassa kitabında heç bir yazılış verilməmiş 8.000\$ məbləğindəki ödənişlər.
- 28/03/20X7 tarixi üzrə kassa kitabında qeyd edilməmiş 500\$ məbləğindəki bank xərcləri.
- Ödənişi həyata keçirilməmiş 1.000\$ məbləğ, telefon danışığı haqqlarının ödənilməsi üçün banka köçürülmüşdür. Lakin bu kassa kitabında qeyd edilməmişdir.

462 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

- e) F Şirkətinə yazılmış 500\$ məbləğindəki çek qarşılıqsızdır. Buna görə bank 20\$ cərimə məbləği təyin edir.

Biz aşağıda bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlayarkən kassa kitabı qalıqından bank hesabı üzrə çıxarış qalığına doğru irəliləyəcəyik.

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$	\$
Kassa kitabının qalığı		20.000
Üstəgəl: yazılmış, lakin bank tərəfindən məxaric qeydə alınmamış çek	12.000	
T Şirkəti tərəfindən birbaşa ödəniş	8.000	
F Şirkətinə yazılmış qarşılıqsız çek	500	20.500
		40.500
Çıxılsın: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən mədaxil olaraq qeydə alınmamış çeklər:		
HT Şirkətindən alınmış çek	2.000	
ST Şirkətindən alınmış çek	11.000	
Bank xərcləri	500	
Telefon danışıq haqları üçün həyata keçirilməmiş ödənişlər	1.000	
Bank tərəfindən cərimə məbləği	20	(14.520)
Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı		29.980

Bu yolla biz bu iki qalığı (kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış qalıqlarını) üzləşdiririk.

Qısa test 6

L Şirkətinin kassa kitabında 31 dekabr 20X7-ci il tarixində debet qalığının 15.000\$ olduğu göstərilir. Buna baxmayaraq, həmin tarixə bank hesabı üzrə çıxarışda 13.650\$ kredit qalığının olduğu göstərilir. 31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə kassa kitabı qalığı və bank hesabı üzrə çıxarışdakı qalığa əsasən verilmiş əməliyyatlara görə bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat hazırlayın.

- Banka 10.000\$ məbləğində çek təqdim edilmişdir, lakin bu məbləğin 2.500\$ hissəsi 31 dekabr 20X7-ci il tarixinədək bank tərəfindən qeyd edilməmişdir.
- 25 dekabr tarixində 3.000\$ məbləğində çek yazılıb, lakin banka ödəniş üçün təqdim edilməmişdir.
- Bank ay ərzində göstərilmiş xidmətlərə görə 500\$ məbləği şirkətin hesabından tutmuşdur. Lakin bu barədə kassa kitabında qeydiyyat aparılmamışdır.
- İnvestisiyadan əldə edilmiş 650\$ dividend bank tərəfindən mədaxil olaraq qeyd edilmiş, lakin bu barədə kassa kitabında heç bir qeydiyyat aparılmamışdır.
- Banka 2.000\$ məbləğində çek təqdim edilmişdir. Lakin qarşılıqsız çek hesab olunduğundan bank tərəfindən geri qaytarılmışdır. Bu barədə kassa kitabında qeydiyyat aparılmamışdır.

Qısa test 7

Yanvar ayı üçün Rahibin kassa kitabında kredit qalığının 8.700\$ olduğu göstərilir. Bank hesabı üzrə çıxarışdakı qalıq kassa kitabı qalığı aşağıdakı səbəblərə görə üst-üstə düşmür.

- 500\$ məbləğində overdraft üzrə faiz xərci bank tərəfindən məxaric olaraq yazılmış, lakin bu barədə kassa kitabında qeydiyyat aparılmamışdır.

- (ii) Ay ərzində 5.000\$ məbləğində çek yazılmış, lakin 31 yanvar 20X7-ci il tarixinə kimi banka təqdim edilməmişdir. 3.500\$ məbləğində çek təqdim edilmiş, lakin klirinqdən keçməmişdir.
- (iii) 1.000\$-lıq investisiyaya görə faiz gəliri birbaşa bank tərəfindən alınmışdır.
- (iv) Bank səhven 800\$ məbləği debet yazılışı həyata keçirmişdir.

Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı:

- A. 7.500 (debet)
- B. 9.500 (debet)
- C. 5.900 (kredit)
- D. 7.500 (kredit)

Qısa test 8

Yuxarıda S Şirkəti ilə bağlı nümunədə təqdim edilmiş məlumatlara əsasən bank hesabı üzrə çıxarış qalıqından kassa kitabı qalıqına doğru irəliləyərək bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlayın.

Gəlin indi digər bir nümunəyə overdraft qalığı ilə baxaq.

Nümunə

B Şirkəti 31 dekabr 20X9-cu il tarixində bank hesabı üzrə çıxarışda 8.500\$, kassa kitabında isə 7.000\$ məbləğində **overdraft qalıqına (mənfi qalığa)** malikdir.

Hesablar arasındakı bu fərq aşağıdakı əməliyyatların nəticəsində əmələ gəlmişdir:

- a) Overdraft üzrə 200\$ məbləğindəki 6 aylıq faiz kassa kitabına daxil edilməmişdir.
- b) 300\$ məbləğindəki bank xərcləri bank hesabı üzrə çıxarışa daxil edilmiş, lakin kassa kitabında qeyd edilməmişdir.
- c) 3.000\$ dəyərində çek banka təqdim edilmiş, lakin 31/12/20X9 tarixinə qədər klirinqdən keçməmişdir.
- ç) Müəssisə tərəfindən yazılmış, lakin bankda qeydə alınmamış çek 2.000\$ məbləğindədir.

Burada vacib olan məqam odur ki, qalıqların hər ikisi overdraft qalığıdır. Beləliklə, bank qalığını artıran əməliyyatlar overdraft qalıqından çıxılmalıdır. Çünki banka təqdim edilmiş çeklər overdraftı azaldır. Həmçinin bank qalığını azaldan əməliyyatlar overdraft qalıqına əlavə edilməlidir.

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat aşağıdakı şəkildə hazırlanır:

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$	\$
Kassa kitabının overdraft qalığı		7.000
Üstəgəl: overdraft üzrə faiz	200	
bank xərcləri	300	
banka təqdim edilmiş, lakin klirinqdən keçməmiş çek	3.000	3.500
		10.500
Çıxılsın: yazılmış, lakin bankda qeydə alınmamış çek		(2.000)
Bank hesabı üzrə çıxarışdakı overdraft qalığı		8.500

Bu yolla biz bu iki qalığı (kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış qalıqlarını) üzləşdiririk.

Nümunə

30 sentyabr 20X9-cu il tarixində Elşenin bank hesabı (kassa kitabının bank sütununa əsasən) 8.124\$ məbləğində overdraft (mənfi) qalığa malikdir. Bank hesabı üzrə çıxarışın həmin tarixə olan (müsbət) qalığı isə 2.400\$ məbləğindədir. Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarışın təhlili nəticəsində aşağıdakılar aşkar edilmişdir:

- 19 sentyabr 20X9-cu il tarixində banka təqdim edilmiş 2.280\$ məbləğindəki çek üzrə bank tərəfindən yalnız 3 oktyabr 20X9-cu il tarixində müvafiq yazılış verilmişdir.
- Çek vasitəsilə həyata keçirilmiş 320\$ məbləğindəki ödəniş kassa kitabına səhvən iki dəfə daxil edilmişdir.
- 29 sentyabr 20X9-cu il tarixində bank Elşenin bir müştərisindən aldığı 3.480\$ məbləğindəki pul vəsaiti üzrə müvafiq yazılış vermiş, lakin Elşen bu əməliyyat üzrə 30 sentyabr 20X9-cu il tarixi üzrə hazırlanan kassa kitabına heç bir yazılış verməmişdir.
- 116\$ məbləğindəki bank xərcləri kassa kitabına daxil edilməmişdir.
- 6 sentyabr 20X9-cu il tarixində bank Elşenin bank hesabı üzrə səhvən 4.000\$ məbləğində yazılış verərək onun bank hesabının qalığını artırmışdır.
- 30 sentyabr 20X9-cu il tarixinə qədər müəssisə tərəfindən yazılmış, lakin bank tərəfindən qeydə alınmamış çeklərin cəmi məbləği 7.520\$ təşkil edir.
- 2.000\$ məbləğindəki çek Elşen tərəfindən banka təqdim edilmişdir. Bu çek 29 sentyabr 20X9-cu il tarixində qarşılıqsız hesab edilmişdir, lakin Elşen öz mühasibat kitablarında bununla bağlı heç bir yazılış verməmişdir.
- Elşen bir çox banklarla fəaliyyət göstərir. Onun hər hansı bir müştərisindən əldə edilmiş 400\$ məbləğindəki çek kassa kitabında yanlış bank hesabına (digər bir sözlə yanlış sütuna) qeyd edilmişdir.

Tələb olunur:

30 sentyabr 20X9-cu il tarixi üzrə Elşenin kassa kitabına edilməli olan düzəlişləri göstərin və bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlayın.

Cavab

Debet		Kassa kitabı (bank sütunu)		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Köməkçi hesab	320		Dövrün əvvəlinə qalıq	8.124
	Müştəri hesabı	3.480		Bank xərcləri	116
				Müştəri hesabı	2.000
	Dövrün sonuna qalıq	6.840		Yanlış verilmiş debet yazılışı üzrə düzəliş	400
		10.640			10.640

30 sentyabr 20X9-cu il tarixi üzrə bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$
Kassa kitabının overdraft qalığı	6.840
Üstəgəl:	
banka təqdim edilmiş, lakin 30 sentyabr 20X9-cu il tarixinə qədər bank tərəfindən qeydə alınmayan çeklər	2.280
	9.120
Çıxılsın:	
Yazılmış, lakin bank tərəfindən qeydə alınmamış çek	(7.520)
Bank tərəfin səhvən verilmiş yazılış	(4.000)
Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı	(2.400)

Kassa kitabında
mənfi (overdraft)
qalıq.

Nümunə

31 mart 20X9 tarixi üzrə kassa kitabı (bank sütunu)					
Debet			Kredit		
Tarix	Təfsilatlar	\$	Tarix	Təfsilatlar	\$
01/03/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq	5.400	03/03/20X9	Nağd pul	1.800
06/03/20X9	Çek	2.700	07/03/20X9	Asif	5.400
10/03/20X9	Rahib	5.850	12/03/20X9	Səbuhi	2.700
18/03/20X9	Sahib	2.430	18/03/20X9	Əli	3.600
25/03/20X9	Tofiq	2.970	24/03/20X9	Məlik	1.350
31/03/20X9	Bəşir	5.850	30/03/20X9	Dövrün sonuna qalıq	14.850
	Cəmi	25.200		Cəmi	25.200

31 mart 20X9-cu il tarixi üçün bank hesabı üzrə çıxarış					
Debet		Kredit			
Tarix	Təfsilatlar	Debet məbləği \$	Kredit məbləği \$	Qalıq \$	Debet və ya Kredit
01/03/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq		2.880	2.880	Kredit
03/03/20X9	Aynurə		2.520	5.400	Kredit
03/03/20X9	Nağd pul	1.800		3.600	Kredit
07/03/20X9	Çek		2.700	6.300	Kredit
09/03/20X9	Asif	5.400		900	Kredit
18/03/20X9	Səbuhi	2.700		1.800	Debet
18/03/20X9	Bank xərcləri	180		1.980	Debet
20/03/20X9	Rahib		5.850	3.870	Kredit
25/03/20X9	Sahib		2.430	6.300	Kredit
25/03/20X9	Əli	3.600		2.700	Kredit
30/03/20X9	Faiz	50		2.650	Kredit
30/03/20X9	Kredit ödənişi	2.000		650	Kredit

20X9-cu ilin fevral ayı üzrə kassa kitabının debet hissəsi və bank hesabı üzrə çıxarışın mədaxil hissəsinin təhlili aşağıdakı bir faktı aşkarlayır:

1. Aynurədən 2.520\$ məbləğində çek alınmış, 25 fevral 20X9 tarixində banka təqdim edilmiş, lakin 28 fevral 20X9-cu il tarixinədək kliringdən keçməmişdir.

Cavab**1-ci mərhələ**

Bank hesabı üzrə çıxarış qalığı ilə kassa kitabının qalığını müqayisə edərək fərqlənən yazılışları aşkar edin.

Fərqlənməyən yazılışlar ✓ işarəsi, fərqlənən yazılışlar isə ✗ işarəsi ilə göstərilmişdir.

Debet				Kassa kitabı				Kredit	
Tarix	Təfsilatlar	\$		Tarix	Təfsilatlar	\$			
01/03/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq	5.400		03/03/20X9	Nağd pul	1.800		✓	
06/03/20X9	Çek	2.700	✓	07/03/20X9	Asif	5.400		✓	
10/03/20X9	Rahib	5.850	✓	12/03/20X9	Səbuhi	2.700		✓	
18/03/20X9	Sahib	2.430	✓	18/03/20X9	Əli	3.600		✓	
25/03/20X9	Tofiq	2.970	x	24/03/20X9	Məlik	1.350		x	
31/03/20X9	Bəşir	5.850	x	30/03/20X9	Dövrün sonuna qalıq	10.350			
	Cəmi	25.200			Cəmi	25.200			

Bank hesabı üzrə çıxarış

Tarix	Təfsilatlar	Debet məbləği \$	Kredit məbləği \$		Debet və ya Kredit	Qalıq \$
01/03/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq		2.880	✓	Kredit	2.880
03/03/20X9	Aynurə		2.520*	✓	Kredit	5.400
03/03/20X9	Pul vəsaiti	1.800		✓	Kredit	3.600
07/03/20X9	Çek		2.700	✓	Kredit	6.300
09/03/20X9	Asif	5.400		✓	Kredit	900
18/03/20X9	Səbuhi	2.700		✓	Debet	1.800
18/03/20X9	Bank xərcləri	180			Debet	1.980
20/03/20X9	Rahib		5.850	x	Kredit	3.870
25/03/20X9	Sahib		2.430	✓	Kredit	6.300
25/03/20X9	Əli	3.600		✓	Kredit	2.700
30/03/20X9	Faiz	50		✓	Kredit	2.650
30/03/20X9	Kredit ödənişi	2.000		x	Kredit	650

Düzəliş edilmiş kassa kitabı qalığını hesablayın. Biz, bank xərcləri, faiz və kredit ödənişi üzrə düzəliş yazılışları tərtib etməliyik.

*Aynurədən alınmış 2.520\$ məbləğində qəbul edilmiş çek, 28 fevral 20X9-cu il tarixinə klirin-qdən keçmədiyindən, bu bank hesabı üzrə üzləşdirilmə hesabatında 28 fevral 20X9-cu il tarixinə qeyd edilir, beləliklə uyğun olaraq bank hesabının qalığı 31 mart 20X9-cu il tarixinə toxunulmamış qalır.

Debet		Kassa kitabı		Kredit	
Tarix	Mədxil	\$	Tarix	Məxaric	\$
30/03/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq	10.350	30/03/20X9	Bank xərcləri	180
			30/03/20X9	Faiz	50
			30/03/20X9	Kredit ödənişi	2.000
			30/03/20X9	Dövrün sonuna qalıq	8.120
	Cəmi	10.350		Cəmi	10.350

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat (31/03/20X9-cu il tarixi üzrə)	
Təfsilatlar	\$
Kassa kitabına görə qalıq	8.120
Üstəgəl: yazılmış, lakin ödəniş üçün təqdim edilməmiş çek	1.350
	9.470
Çıxılsın: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən kredit yazılışı verilməmiş çek	(8.820)
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalıq	650

Qısa test 9

Aşağıdakı nümunə S Şirkətinin bank hesabının üzləşdirilməsi haqqında hesabatına aiddir.

Son hesablarda bank hesabındakı qalığın məbləği nə qədər olacaqdır?

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$
Kassa kitabı üzrə overdraft	(3.000)
Üstəgəl: yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek	35.000
	32.000
Çıxılsın: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən kredit hesabına qeyd edilməmiş çek	(25.000)
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalıq	7.000

- A. 7.000
 B. 3.000\$
 C. 32.000\$
 D. Heç biri

5. Verilmiş məlumatlara əsasən bank hesabı üzrə və kassa kitabı üzrə qalıqların müəyyən edilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – d)

Biz bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatın iki qalıq (kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış qalıqlarının) verildiyi halda hazırlanmasını öyrəndik.

Tövsiyə

İmtahanda tez-tez tələbələrədən bank hesabı üzrə çıxarış verildiyi zaman kassa kitabına doğru irəliləmək və ya əksi tələb olunur.

Biz sualda tələb olunan hər hansı bir müəyyən qalığı bizə digər məlumatlar verildiyi zaman əldə edə bilərik. Gəlin bunu aşağıdakı nümunənin köməyi ilə aydınlaşdıraq:

Nümunə

L Şirkəti 31 yanvar 20X7-ci il tarixində bank hesabı üzrə çıxarış ilə uzlaşmayan 300\$ məbləğində mənfi kassa kitabı qalığına malikdir (kredit qalığı).

Üzləşdirmə hesabatı hazırlanan zaman aşağıdakılar aşkar edilmişdir:

- a) 50\$ məbləğində bank xərcləri kassa kitabında qeyd edilməmişdir.
 b) Aşağıdakı əməliyyatlar bank hesabı üzrə çıxarışda qeyd edilməmişdir:

Yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çeklər 200\$

Banka təqdim edilmiş, lakin klirinq prosesindən keçməmiş çeklər 100\$

- c) Həmçinin aşkar edilmişdir ki, bank şirkətin hesabına səhvən \$300 məbləğində məxaric yazılışı vermişdir.

Tələb olunur:

Bank hesabı üzrə çıxarışa doğru irəliləyərək qalığı müəyyənləşdirin.

Əvvəlcə, biz **kassa kitabının düzgün qalığını hesablamalıyıq.**

	\$
Kassa kitabı qalığı (kredit qalığı)	(300)
Çıxılsın: bank xərcləri	(50)
Kassa kitabının düzgün qalığı	(350)

İndi biz bank hesabı üzrə çıxarışa doğru irəliləyərək qalığı aşağıdakı şəkildə hesablayırıq:

	\$
Kassa kitabının düzgün qalığı (kredit qalığı)	(350)
Üstəgəl: yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çeklər	200
	(150)
Çıxılsın: banka təqdim edilmiş, lakin klirinq prosesindən keçməmiş çeklər	(100)
Çıxılsın: bank tərəfindən səhvən verilmiş məxaric yazılışı	(300)
Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı (kredit qalığı)	(550)

Qısa test 10

Müştəridən alınan 700\$ dəyərindəki çek L Şirkətinin kassa kitabında əks etdirilməsinə baxmayaraq, bank hesabı üzrə çıxarışda göstərilməmişdir.

Bank hesabı üzrə çıxarışda 500\$ məbləğində birbaşa pul çıxarışı və 250\$ məbləğində dividend gəliri qeyd edilmiş, lakin bunlar kassa kitabında öz əksini tapmamışdır. Kassa kitabı 700\$ məbləğində kredit (mənfi) qalıqına malikdir.

Bank hesabı üzrə çıxarışa doğru irəliləyərək hesablanan qalığın məbləği nə qədərdir?

Qısa test 11

Aşağıdakı məlumatların əsasında bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı və kassa kitabının qalığını hesablayın.

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı	60.000
Çıxarışda əks olunmamış çeklər	50.000
Yazılmış, lakin klirinq prosesindən keçməmiş çek	35.000

Qısa test 12

Aşağıdakı məlumatdan istifadə edərək bank hesabı üzrə çıxarışa doğru irəliləyərək qalığı hesablayın:

	\$
Kassa kitabının mənfi qalığı	50.000
Yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çeklər	25.000
Birbaşa pul çıxarışı	22.000
Bank xərcləri	25.000
Banka təqdim edilmiş, lakin klirinq prosesindən keçməmiş çeklər	35.000

6. Yekun hesablarda qeyd edilməli olan bank qalıqlarının müəyyənləşdirilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – e)

Yekun hesablar müəssisənin bütün aktiv, öhdəlik və kapital maddələrinin əks olunduğu hesablardır. Bank qalığı müəssisənin cari aktivlərindən biridir. MVHH-də (balans hesabatında) əks etdirilən məbləğlər dəqiq olmalıdır, çünki müştərilər və digər maraqlı tərəflər maliyyə hesabatlarından maliyyə qərarları qəbul etmək məqsədilə istifadə edirlər.

Nələri öyrənəcəyik (d) bölməsində biz gördük ki, kassa kitabının qalığı bəzi düzəlişlər həyata keçirildikdən sonra MVHH-də əks etdirilir.

Düzəlişlərdən **əvvəl** kassa kitabı qalığı yekun hesablarda əks etdirilə **bilməz**, çünki ola bilsin ki, bəzi əməliyyatlar, məs. bank xərcləri yaxud bank faizi, ya tamamilə qeyd edilməmiş, ya da qeydiyyat zamanı müəyyən səhvlərə yol verilmişdir. Beləliklə, bank hesabı qalığını dəqiq təqdim etmək üçün kassa kitabı qalığı yalnız müəyyən düzəlişlər verildikdən sonra təqdim edilməlidir.

Nümunə

HT Şirkəti E Bankında hesaba malikdir. Məlik bu şirkətin mühasibidir. O, kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında bəzi fərqlər aşkar edir. Məlik şirkətin bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı təqdim edir.

Tələb olunur:

Hansı qalığın yekun hesab olduğunu izah edin.

HT Şirkəti**Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat**

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı	60.000
Üstəgəl: C Şirkətindən alınmış və banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən kredit verilməmiş çek	50.000
	110.000
Çıxılsın: Z Şirkəti üçün yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek	(35.000)
Kassa kitabının qalığı	75.000

Burada, bütün düzəlişlər verildikdən sonra əldə edilən kassa kitabı qalığı 75.000\$ məbləğindədir. Beləliklə, yekun hesablarda təqdim edilməli olan məbləğ 75.000\$ məbləğindədir. Çünki düzəliş verilmiş kassa kitabı qalığı ilin sonuna qədər həyata keçirilmiş bütün əməliyyatları özündə əks etdirir. Əgər 60.000\$ məbləğini yekun hesab olaraq təqdim etsək, onda C Şirkəti ilə həyata keçirilmiş satış əməliyyatı maliyyə hesabatlarında heç bir zaman əks etdirilməyəcək. Analoji olaraq, Z Şirkətinə edilmiş 35.000\$ məbləğindəki ödəniş nəzərə alınmasa, satınalmalar yekun hesablarda olduğundan az göstərilmiş olar.

Təvsiyə

Bütün düzəlişlər verildikdən sonra əldə edilən kassa kitabı qalığı MVHH-də təqdim edilir.

Qısa testin cavabları

1. (C)

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat müəssisə tərəfindən kassa kitabı ilə bank hesabı üzrə çıxarış qalıqları arasındakı ziddiyyətləri aşkar etmək üçün tərtib edilir. Bu hesab deyil, hesabatdır, beləliklə də ikili yazılış sisteminin tərkib hissəsi kimi qəbul edilmir.

2. (C)

Yazılmış, lakin ödəniş üçün banka təqdim edilməmiş çek kassa kitabı qalığı ilə bank hesabı üzrə çıxarış qalığı arasında fərqə səbəb olur.

3. (C)

Bu Cəmilə ödəniş üçün yazılmış çekdir, lakin hələ də Cəmil tərəfindən pula çevrilməmişdir.

4. (B)

(ii) və (iv) kassa kitabındakı xətalardır.

Kassa kitabındakı düzəliş aşağıdakı kimi olacaqdır:

Tarix	Mədxil	\$	Tarix	Məxaric	\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	700		Olduğundan çox göstərilmiş məbləğ	30
	Yanlış daxil edilmiş çek məbləği (200\$-20\$)	180		Dövrün sonuna qalıq	850
	Cəmi	880		Cəmi	880

Kassa kitabında yenidən baxılmış qalıq məbləği 850\$-dır. (ii) və (iv) maddələri xəta deyil. Onlar bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatda göstəriləcək maddələrdir.

5. Kassa kitabında yeganə xəta odur ki, məbləğ olduğundan 200\$ çox göstərilmişdir.

Kassa kitabında düzəliş aşağıdakı qaydada edilmişdir:

Kassa kitabı					
Debet					
Kredit					
Tarix	Mədaxil	\$	Tarix	Məxaric	\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	1.800		Olduğundan çox göstərilmiş məbləğ	200
				Dövrün sonuna qalıq	1.600
		1.800			1.800

Kassa kitabında düzəliş edilmiş qalıq məbləği 1.600\$ -dir.

b) və c) maddələri (bəndləri) xəta deyil. Onlar bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatda göstəriləcək maddələrdir.

6. Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış üzrə qalıqlar məlum olduğundan, biz ya kassa kitabı qalığına ya da bank hesabı üzrə çıxarış qalığına görə başlaya bilərik. Hər iki metod aşağıdakı kimi göstərilmişdir.

Kassa kitabı qalığına görə başlasaq

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$	\$
Kassa kitabı üzrə qalıq		15.000
Üstəgəl: yazılmış, lakin bank tərəfindən debet yazılışı verilməmiş çek	3.000	
Kassa kitabında qeyd edilməyən dividend üzrə gəlir	650	3.650
Çıxılsın: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən kredit yazılışı verilməmiş çeklər	2.500	18.650
Qarşılıqsız çeklər	500	
	2.000	(5.000)
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalıq		13.650

Bank hesabı üzrə çıxarışdakı qalıqdan başlasaq

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalıq		13.650
Üstəgəl: təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən kredit yazılışı verilməmiş çek	2.500	
Bank xərcləri	500	
Qarşılıqsız çek	2.000	5.000
		18.650
Çıxılsın: yazılmış, lakin bank tərəfindən debet yazılışı verilməmiş çek	3.000	
Kassa kitabında qeyd edilməyən dividend üzrə gəlir	650	(3.650)
Kassa kitabı üzrə qalıq		15.000

7. (A)

	\$	\$
Kassa kitabının mənfi qalığı		8.700
Üstəgəl: Kassa kitabında qeyd edilməyən overdrafta görə faiz	500	
Təqdim edilmiş lakin klirinqdən keçməmiş çeklər	3.500	
Bank tərəfindən səhv qeyd edilmiş məbləğ	800	4.800
		13.500
Çıxılsın: yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek	5.000	
İnvestisiya üzrə bank tərəfindən yığılmış faiz gəliri	1.000	(6.000)
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə mənfi qalıq		7.500

8. Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı hazırlayan zaman bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalığın başlanğıc nöqtə kimi götürülməsi aşağıdakı kimi təqdim olunur:

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat

	\$	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə mənfi qalıq		7.500
Üstəgəl:		
Yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek	5.000	
İnvestisiya üzrə bank tərəfindən yığılmış faiz gəliri	1.000	6.000
		13.500
Çıxılsın: Kassa kitabında qeyd edilməyən overdrafta görə faiz	500	
Təqdim edilmiş lakin klirinqdən keçməmiş çeklər	3.500	(4.800)
Bank tərəfindən səhv qeyd edilmiş məbləğ	800	
Kassa kitabına görə mənfi qalıq		8.700

9. (B)

Cari öhdəliklərdə 3.000\$ məbləğində mənfi overdraft qalığı göstəriləcəkdir.

10. Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalıq aşağıdakı kimi hesablanır:

İlk növbədə biz kassa kitabının düzgün qalığını hesablayırıq.

	\$	\$
Kassa kitabı üzrə mənfi qalıq (kredit)		(700)
Bank hesabı üzrə çıxarışda qeyd edilmiş, lakin kassa kitabında qeyd edilməmiş yazılışlar.		
Birbaşa pul çıxarışları	(500)	
Divident üzrə gəlir	250	(250)
Kassa kitabındakı düzgün qalıq (mənfi)		(950)

Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalığın məbləği aşağıdakı qaydada hesablanır:

	\$
Kassa kitabındakı düzgün qalıq	(950)
Çıxılsın: təqdim edilmiş, lakin kredit yazılışı verilməmiş çek	(700)
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalıq	(1.650)

11.

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalıq	60.000
Üstəgəl: çıxarışda əks olunmayan çeklər	50.000
	110.000
Çıxılsın: yazılmış, lakin klirinqdən keçməmiş çek	(35.000)
Kassa kitabı üzrə qalıq	75.000

472 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

12. 1-ci mərhələ - Kassa kitabında düzəliş edin.

	\$	\$
Düzəlişdən əvvəl kassa kitabındakı qalıq		(50.000)
Çıxılsın: Bank xərcləri	(25.000)	
Birbaşa pul çıxarışları	(22.000)	(47.000)
Düzəlişdən sonra kassa kitabındakı qalıq		(97.000)

2-ci mərhələ - Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalığın hesablanması aşağıdakı kimi baş verir.

	\$
Kassa kitabına görə mənfi qalıq	(97.000)
Üstəgəl: yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çeklər	25.000
	(72.000)
Çıxılsın: Təqdim edilmiş, lakin klirinq edilməmiş çek	(35.000)
Bank hesabı üzrə çıxarışa görə qalıq	(107.000)

Sınaq sualları

1. Aşağıdakılardan hansı bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı düzgün şəkildə ifadə edir:
 - A. Bank tərəfindən müştərilərə göndərilən hesabat
 - B. Müəssisə tərəfindən müştərilərinə göndərilən hesabat
 - C. Kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış qalıqları arasındakı fərqi göstərən hesabat
 - D. Heç biri

2. Aşağıdakı fikirlərdən hansı bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatda aid edilə bilər?
 - A. Müəssisə tərəfindən hazırlanır və müştərilərə göndərilir
 - B. İkili yazılış sisteminin bir hissəsidir
 - C. İkili yazılış sisteminin bir hissəsi deyil
 - D. Bank tərəfindən hazırlanır və hesab sahiblərinə göndərilir

3. Aşağıdakılardan hansı bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatda zaman fərqi nəticəsində əmələ gələn və kassa kitabının qalığını azaldan fərkdir?
 - A. Banka təqdim edilmiş, lakin kliring prosesindən keçməmiş çeklər
 - B. Yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çeklər
 - C. Bank xərcləri
 - D. Bank faizi

4. Aşağıdakılardan hansı zaman fərqi nəticəsində əmələ gələn və bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatda kassa kitabının overdraft (mənfi) qalığını azaldan fərkdir?
 - A. Banka təqdim edilmiş, lakin kliring prosesindən keçməmiş çeklər
 - B. Yazılmış, lakin kliring prosesindən keçməmiş çeklər
 - C. Bank xərcləri
 - D. Bank faizi

5. Müəssisə tərəfindən yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek necə adlanır?
 - A. Qarşılıqsız çek
 - B. Ləğv edilmiş çek
 - C. Həyata keçirilməmiş ödəniş tapşırığı
 - D. Ödənilməmiş çek

6. Aşağıdakılardan hansı kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərqi səbəb olmur?
 - A. Banka təqdim edilmiş, lakin kliring prosesindən keçməmiş çek
 - B. Yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek
 - C. Bank xərcləri
 - D. Heç biri

474 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

7. Aşağıda S Şirkəti tərəfindən hazırlanmış bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat təqdim edilmişdir:

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışın mənfi qalığı	40.000
Üstəgəl: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən qeydə alınmamış çeklər	45.000
	85.000
Çıxılsın: ödənilməmiş çeklər	(6.000)
Kassa kitabının mənfi qalığı	79.000

Bank hesabı üzrə çıxarışın düzgün qalığının 40.000\$ olduğunu fərz edək. Kassa kitabı qalığı haqqında aşağıdakılardan hansı düzgündür ?

- A. Limitdən 79.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır
 B. Limitdən 6.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır
 C. Limitdən 1.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır
 D. Bank hesabında 6.000\$ məbləğində pul vəsaiti vardır
8. S Şirkətinin bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı aşağıdakı kimidir:

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışın overdraft qalığı	60.000
Üstəgəl: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən qeydə alınmamış çeklər	90.000
	150.000
Çıxılsın: ödənilməmiş çeklər	(40.000)
Kassa kitabının overdraft qalığı	110.000

Bank hesabı üzrə çıxarışın düzgün qalığının 60.000\$ olduğunu fərz edək. Kassa kitabı qalığı haqqında aşağıdakılardan hansı düzgündür?

- A. Limitdən 40.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır
 B. Limitdən 110.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır
 C. Limitdən 90.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır
 D. Bank hesabında 110.000\$ məbləğində pul vəsaiti vardır
9. Səlim öz müəssisəsinin kassa kitabını hazırlayır. Kassa kitabının qalığı 10.000\$ məbləğindədir. Aşağıdakı məlumatlardan istifadə edərək **bank hesabı üzrə çıxarışın qalığının nə qədər olduğunu müəyyənləşdirin.**

	\$
Həyata keçirilməmiş ödəniş tapşırığı	1.000
Banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən qeydə alınmamış çeklər	2.000
Bank xərcləri	500
Yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek	3.000

- A. 16.500\$
 B. 11.500\$
 C. 14.000\$
 D. Limitdən 14.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır

10. Aşağıda təqdim edilmiş bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatdan istifadə edərək kassa kitabının qalığını hesablayın.

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışın overdraft qalığı	90.000
Üstəgəl: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən qeydə alınmamış çeklər	95.000
	185.000
Çıxılsın: ödənilməmiş çeklər	(2.000)
Kassa kitabının mənfı qalığı	183.000

- A. 185.000\$
 B. Limitdən 183.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır
 C. Bank hesabında 3.000\$ məbləğində pul vəsaiti vardır
 D. Limitdən 3.000\$ məbləğində artıq pul çıxarılmışdır

Sınaq suallarının cavabları

1. (C)
 Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış qalıqları arasındakı fərqi göstərən hesabatdır.
2. (C)
 Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat ikili yazılış sisteminin bir hissəsi deyildir.
3. (A)
 Banka təqdim edilmiş, lakin kliring prosesindən keçməmiş çeklər.
4. (B)
 Yazılmış, lakin kliring prosesindən keçməmiş çeklər.
5. (D)
 Müəssisə tərəfindən yazılmış lakin, təqdim edilməmiş çekə ödənilməmiş çek deyilir.
6. (D)
 Çünki digər bütün maddələr kassa kitabı və bank hesabı üzrə çıxarış arasında fərqlə səbəb olur. Daha ətraflı məlumat üçün (b) bölməsinə nəzər yetirin.
7. (C)
 Burada bank hesabı üzrə çıxarışın overdraft qalığı göstərilmişdir. Beləliklə, 40.000\$ məbləği (40.000\$) şəklində qəbul edilməlidir və daha sonra biz kassa kitabının qalığını hesablamalıyıq.

Bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabatı aşağıdakı kimi hazırlanır:

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışın mənfı qalığı	(40.000)
Üstəgəl: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən qeydə alınmamış çeklər	45.000
	5.000
Çıxılsın: Ödənilməmiş çeklər	(6.000)
Kassa kitabının mənfı qalığı	(1.000)

476 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

8. (D)

Verilmiş bank hesablarının üzləşdirilməsi haqqında hesabat düzgündür.

9. (B)

	\$
Kassa kitabının qalığı	10.000
Üstəgəl: yazılmış, lakin təqdim edilməmiş çek	3.000
	13.000
Çıxılsın: həyata keçirilməmiş ödəniş tapşırığı	(1.000)
Çıxılsın: Banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən kredit yazılışı verilməmiş çeklər	(2.000)
Çıxılsın: bank xərcləri	(500)
Bank hesabı üzrə çıxarışın qalığı	9.500

10. (C)

	\$
Bank hesabı üzrə çıxarışın mənfi qalığı	(90.000)
Üstəgəl: banka təqdim edilmiş, lakin bank tərəfindən kredit yazılışı verilməmiş çeklər	95.000
	5.000
Çıxılsın: Ödənilməmiş çeklər	(2.000)
Kassa kitabının qalığı	3.000

FƏSİL – E5: KÖMƏKÇİ HESABLAR

Mövzuya ilkin baxış

Yoxlama balansı müəssisə tərəfindən riyazi dəqiqliyə əmin olmaq üçün tərtib olunur. Yoxlama balansında verilən qalıqlar əsasında isə maliyyə hesabatları hazırlanır.

Bütün hesablar üzrə qalıqlar tapıldıqdan sonra bu qalıqlar yoxlama balansına köçürülür. Yoxlama balansının debet və kredit sütunları üzrə hesablanan cəmlər bir-birinə bərabər olmalıdır. **Əgər hər hansı bir səbəbdən yoxlama balansında bərabərlik (balans) əldə edilmirsə**, bu zaman köməkçi hesab yaradılır və **yoxlama balansındakı fərq bu hesaba köçürülür**.

Köməkçi hesab mühasib üçün çox faydalı bir vasitədir. Köməkçi hesab vasitəsilə o, yoxlama balansında çox asanlıqla bərabərlik əldə edə bilər. Lakin köməkçi hesabın yaradılması müəyyən səhvlərin mövcudluğundan xəbər verir. Bu səhvlər aşkarlanmalı və düzəldilməlidir. Köməkçi hesabdakı qalıq sıfıra bərabər edilmədən maliyyə hesabatları hazırlana bilməz. Çünki köməkçi hesab nə aktiv hesabı, nə öhdəlik hesabı, nə gəlir, nə də xərc hesabıdır. Buna görə də köməkçi hesabın qalığı nə MGHH-yə, nə də MVHH-yə köçürülə bilər.

Bu Fəsilə köməkçi hesabların yaradılma səbəbini, köməkçi hesablar vasitəsilə səhvlərin aşkarlanma yolunu və bu səhvlərin düzəldilmə qaydasını öyrənəcəksiniz. Siz bir mühasib kimi peşəkar fəaliyyətiniz ərzində şübhəsiz ki, müəyyən səhvlərə yol verə bilərsiniz, bu zaman köməkçi hesablar sizin köməyinizə çatacaq.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Köməkçi hesabın yaradılma məqsədi.
- b) Köməkçi hesabın yaradılmasına səbəb olan səhvlər.
- c) Köməkçi hesab üzrə yazılışların verilməsi.
- ç) Köməkçi hesabın silinməsi üzrə yazılışların verilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

Hər il 31 dekabr tarixində S Şirkətinin hesabları bağlanılır. Bu şirkətin yoxlama balansı aşağıda verilməmişdir:

S Şirkəti - 31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə yoxlama balansı

	Debet	Kredit
	\$	\$
Satışlar		2.000.000
Satınalmalar	175.000	
Əməkhaqqı	45.000	
Auditor xərcləri	5.000	
Elektrik enerjisi və yanacaq	45.000	
Amortizasiya xərci	15.000	
Tikili və avadanlıq	90.000	
Qeyri-maddi aktivlər	80.000	
İcarə haqqı üzrə gəlir		50.000
Səhm kapitalı		350.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət		250.000
Şübhəli borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar		9.000
Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər		15.000
Pul vəsaiti	75.000	
Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər	20.000	
Dividentlər	60.000	
Debitor borcları	50.000	
Bina	154.000	
Köməkçi hesab	60.000	
Cəmi	874.000	874.000

Aysel, şirkətdə çalışan və yuxarıdakı yoxlama balansını hazırlayan bir mühasibdir. Yoxlama balansının kredit sütunu üzrə hesablanmış cəm 874.000\$ göstərilərsə də, debet sütunu üzrə hesablanmış cəm 814.000\$-a bərabər olmuşdur. Bu iki məbləğ arasında 60.000\$ fərq var. Aysel, bu fərqi hansı səbəblərdən yarandığını dərhal aydınlaşdırma bilmədiyi üçün yoxlama balansında köməkçi hesab yaradır və 60.000\$ məbləği həmin hesaba köçürür.

Köməkçi hesabın yoxlama balansına köçürülməsi və sonradan silinməsi barədə bu Fəsildə ətraflı məlumat əldə edəcəksiniz.

1. Köməkçi hesabın yaradılma məqsədi.**(Nələri öyrənəcəyik – a)**

Maliyyə hesabatları hazırlanmadan öncə yoxlama balansı hazırlanır. Əgər ilkin balansın debet və kredit sütunları üzrə hesablanmış cəmlər bir-birinə bərabər olmazsa, deməli hesablarda müəyyən səhvlər mövcuddur. Maliyyə hesabatları hazırlanmadan əvvəl bu səhvlər müəyyənləşdirilməli və aradan qaldırılmalıdır.

Yoxlama balansında yol verilən hər hansı səhvlərə görə balans əldə olunmazsa, bu zaman həmin səhvlərin aşkarlanıb aradan qaldırılması üçün bütün mümkün imkanlardan istifadə edilməlidir. Əgər bu səhvləri dərhal müəyyən etmək mümkün olarsa, onda yoxlama balansında yaranan fərq müvəqqəti olaraq **köməkçi hesaba** köçürülür. Beləliklə, yoxlama balansının debet sütunundakı hesab qalıqlarının cəmi, süni surətdə kredit sütunundakı hesab qalıqlarının cəminə bərabərləşdirilmiş olur.

Tərif

Köməkçi hesab yoxlama balansının debet və kredit sütunları üzrə hesablanmış cəmlər arasındakı fərqi göstərmək üçün istifadə olunan müvəqqəti hesabdır.

Köməkçi hesabın məqsədi

Yol verilmiş bütün səhvlərin məbləğlərinin bir yerdə – bir hesabda göstərilməsi məqsədilə köməkçi hesab yaradılır. Daha sonra mühasib, bu səhvlərin müəyyənləşdirilməsi və düzəldilməsi ilə məşğul olur. Sonda köməkçi hesabda qalığın sıfıra bərabərləşdirilməsi ən mühüm şərtidir. Bu, maliyyə hesabatları hazırlanmadan əvvəl bütün səhvlərin aşkarlandığını və aradan qaldırıldığını göstərir.

Beləliklə debet və kredit sütunları üzrə hesablanmış cəmlər arasında balans yaratmaq üçün **köməkçi hesab yoxlama balansına müvəqqəti olaraq daxil edilir**. Köməkçi hesabın yaradılmasında aşağıda verilən iki üsulun hər birindən istifadə etmək olar:

1. Əgər kredit sütunundakı hesab qalıqlarının cəmi, debet sütunundakı hesab qalıqlarının cəmindən çox olarsa, onda köməkçi hesab debet qalığına malik olacaq.

Nümunə

**Köməkçi hesab yaradılmazdan
əvvəl yoxlama balansı**

	Debet \$	Kredit \$
X hesabı	50.000	
Y hesabı		60.000
Cəmi	50.000	60.000

**Köməkçi hesab yaradıldıqdan sonra
yoxlama balansı**

	Debet \$	Kredit \$
X hesabı	50.000	
Y hesabı		60.000
Köməkçi hesab	10.000	
Cəmi	60.000	60.000

Bu nümunədə, köməkçi hesab 10.000\$-lıq debet qalığına malikdir.

Köməkçi hesab			
Debet			Kredit
	\$		\$
Yoxlama balansındakı fərq	10.000		

2. Əgər debet sütunundakı hesab qalıqlarının cəmi, kredit sütunundakı hesab qalıqlarının cəmindən çox olarsa, onda köməkçi hesab kredit qalığına malik olacaq.

Nümunə

**Köməkçi hesab yaradılmazdan
əvvəl yoxlama balansı**

	Debet \$	Kredit \$
X hesabı	45.000	
Y hesabı		40.000
Cəmi	45.000	40.000

**Köməkçi hesab yaradıldıqdan sonra
yoxlama balansı**

	Debet \$	Kredit \$
X hesabı	45.000	
Y hesabı		40.000
Köməkçi hesab		5.000
Cəmi	45.000	45.000

Bu nümunədə, köməkçi hesab 5.000\$-lıq kredit qalığına malikdir.

Köməkçi hesab			
Debet			Kredit
	\$		\$
		Yoxlama balansındakı fərq	5.000

Sonra səhvlər aşkar edilib düzəldildikcə köməkçi hesaba ya debet, ya da kredit yazılışı verilir. **Maliyyə hesabatlarını hazırlamağa başlamazdan əvvəl köməkçi hesabdakı qalığı tapıb ləğv etmək mühüm şərtir.**

Bəzi hallarda mühasib bilərəkdən köməkçi hesab üzrə yazılış verməklə səhvlərə yol verir.

Nümunə

N Şirkətinin bank hesabına hər hansı bir müştəri tərəfindən 500\$ məbləğində ödəniş edilir. Mühasib bu məbləğin hesab-faktura üzrə ödəniş olduğunu bilsə də, dəqiqliklə hansı müştəri tərəfindən ödəndiyini bilmir. Bu halda mühasibin iki seçimi olur:

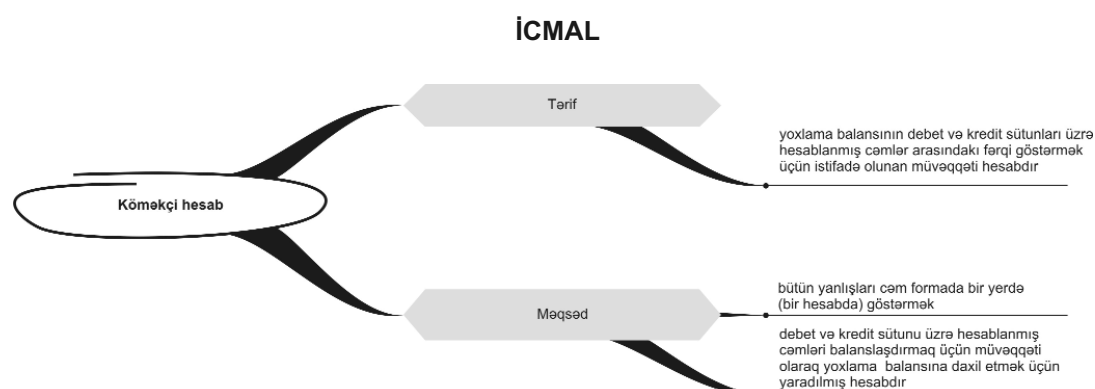
- Problem həllini tapanadək, mühasib kitablarda heç bir yazılış verməyə bilər və 500\$ məbləğini bank hesablarının üzləşdirilməsi üzrə hesabatda daxil edə bilər.
- Aşağıdakı ikili yazılış da verilə bilər:

Debet	Pul vəsaiti hesabı	500\$	
	Kredit	Köməkçi hesab	500\$

Bu yazılış yoxlama balansındakı fərqin, yəni yaradılmış köməkçi hesab qalığının uçotunu xəy-ata keçirmək üçün verilmişdir.

Köməkçi hesab yaradıldıqdan sonra səhvləri araşdırıb düzəltmək və beləliklə də, köməkçi hesabın qalığını sıfıra bərabərləşdirmək çox mühüm məsələdir.

Hər iki üsul qəbul ediləndir; bu şərtlə ki, köməkçi hesab və bank hesabları üzrə üzləşdirmə maddələri vaxtlı-vaxtında araşdırılsın. Hansı yanaşmanın qəbul olunmasına müəssisənin daxili qaydalarına əsasən qərar verilir.



2. Köməkçi hesabın yaradılmasına səbəb olan səhvlər.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

Yoxlama balansı hazırlanarkən meydana çıxan səhvlər barədə artıq E2 sayılı fəsildə bəhs etmişik. Onların xülasəsini aşağıdakı kimi təqdim edə bilərik:

1. Toplama səhvi

- Kredit sütunu üzrə cəmin olduğundan az göstərilməsi;
- Debet sütunu üzrə cəmin olduğundan az göstərilməsi;
- Kredit sütunu üzrə cəmin olduğundan çox göstərilməsi;
- Debet sütunu üzrə cəmin olduğundan çox göstərilməsi.

2. Köçürmə səhvi

- Səhv məbləğlərin köçürülməsi və sürüsdürmə səhvləri;
- Əməliyyat üzrə debet və ya kredit yazılışlarından hər hansı birinin verilməsinin diqqətdən yayınması;
- Əməliyyatın hesabın yanlış tərəfinə köçürülməsi.

3. Məbləğlərin yoxlama balansına səhv köçürülməsi**Təvsiyə**

Bu barədə öyrəndiklərinizi yada salmaq üçün E2 sayılı fəslə bir daha nəzər salın.

3. Köməkçi hesab üzrə yazılışların verilməsi.**(Nələri öyrənəcəyik – c)**

İndi isə gəlin yoxlama balansında bərabərliyin əldə olunmamasına və nəticədə köməkçi hesabın yaradılmasına səbəb olan bəzi səhvləri nəzərdən keçirək.

Təvsiyə

Yadınızda olsun ki,

- Köməkçi hesab müvəqqəti olaraq yaradılır.
- Əgər bir sıra səhvlərə yol verilmişdirsə, onda köməkçi hesab üzrə iki və daha çox yazılış verilə bilər.
- Köməkçi hesabın qalıqı nəticədə sıfıra bərabərləşdirilməlidir.

Nümunə

31/12/20X9 tarixində FP Şirkətinin bəzi hesabları üzrə aşağıdakı qalıqlar təqdim edilmişdir:

	\$		\$
Pul vəsaiti	11.000	Tikili və avadanlıq	13.000
Kapital	15.000	Ticarət üzrə kreditor borcları	9.000
Satınalmalar	13.000	Satışlar	18.000
Ticarət üzrə debitor borcları	3.000	Digər xərclər	2.000

Eldar, bu şirkətin mühasibidir. O, yoxlama balansı hazırlayarkən, səhven “digər xərclər” hesabının qalıqını kredit sütununda göstərir. Debet = Kredit münasibətini yaratmaq üçün o, köməkçi hesab yaratmalıdır.

Yoxlama balansı

	Debet \$	Kredit \$
Pul vəsaiti	11.000	
Tikili və avadanlıq	13.000	
Kapital		15.000
Ticarət üzrə kreditor borcları		9.000
Satınalmalar	13.000	
Satışlar		18.000
Ticarət üzrə debitor borcları	3.000	
Digər xərclər		2.000
Köməkçi hesab	4.000	
Cəmi	44.000	44.000

Bu məbləğ debet
sütununda
göstərməli idi, çünki
bu xərc hesabıdır.

Bu səhvi düzəltmək üçün verilən mühasibat yazılışı ilə bir azdan tanış olacağıq.

Qeydiyyatdakı səhvə görə yoxlama balansında bərabərlik əldə edilmir, yəni Debet = Kredit münasibəti alınmır. Yoxlama balansı üzrə bərabərlik əldə etmək üçün Eldar, köməkçi hesab yaratmalı olur.

Yoxlama balansını tənzimləmək üçün köməkçi hesabın yaradılmasına səbəb olan səhvlə bağlı başqa bir nümunəyə baxaq.

Nümunə

FP şirkəti ilə bağlı əvvəlki nümunənin davamı

Gəlin FP Şirkəti ilə bağlı verdiyimiz nümunəyə bir daha qayıdaq və fərz edək ki, satınalmalar hesabı bağlanarkən toplama səhvinə yol verilmişdir. Belə ki, Eldar (mühasib), 13.000\$ məbləğinə bərabər olan düzgün qalıq əvəzinə, 13.500\$ məbləğini qeyd etmişdir.

Bu zaman yoxlama balansı aşağıdakı kimi olacaq:

	Debet \$	Kredit \$
Pul vəsaiti	11.000	
Tikili və avadanlıq	13.000	
Kapital		15.000
Ticarət üzrə kreditor borcları		9.000
Satınalmalar	13.500	
Satışlar		18.000
Ticarət üzrə debitor borcları	3.000	
Digər xərclər		2.000
Köməkçi hesab	3.500	
Cəmi	44.000	44.000

Olduğundan 500\$
çox göstərilmişdir.

Bu məbləğ debet
sütununda göstərməli idi,
çünki bu xərc hesabıdır.

Asanlıqla görə bilərsiniz ki, köməkçi hesabda indi 3.500\$ məbləğində qalıq əks olunmuşdur. Çünki:

	\$
Xərc hesabı debet sütunu əvəzinə səhven kredit sütununda göstərilmişdir	4.000
Satınalmalar hesabında toplama səhvinə yol verilmişdir	(500)
	3.500

Nümunə**FP şirkəti ilə bağlı əvvəlki nümunənin davamı**

Əvvəlki nümunəyə bir daha qayıdaq. Eldar, gündəlik satışlar kitabından satışlar hesabına bütün köçürmələri düzgün həyata keçirsə də, ticarət üzrə debitor borcları hesabına 100\$ əvəzinə 1.000\$ qeyd edir.

Beləliklə, yoxlama balansı aşağıdakı kimi olur:

	Debet \$	Kredit \$
Pul vəsaiti	11.000	
Tikili və avadanlıq	13.000	
Kapital		15.000
Köçürmə səhvi nəticəsində ticarət üzrə debitor borcları olduğundan 900\$ çox göstərilmişdir.		
Ticarət üzrə kreditor borcları		9.000
Satınalmalar	13.500	
Satışlar		18.000
Ticarət üzrə debitor borcları	3.900	
Digər xərclər		2.000
Köməkçi hesab	2.600	
Cəmi	44.000	44.000

Asanlıqla görə bilərsiniz ki, köməkçi hesabda indi 2.600\$ məbləğində qalıq əks olunmuşdur. Çünki:

	\$
Xərc hesabı debet sütunu əvəzinə səhvən kredit sütununda göstərilmişdir	4.000
Satınalmalar hesabında toplama səhvə yol verilmişdir	(500)
Ticarət üzrə debitor borclarının köçürülməsində səhv buraxılmışdır	(900)
	2.600

FP Şirkətiylə bağlı yuxarıda verilmiş nümunədə göstərilir ki, hesabda hər hansı bir mərhələ üzrə səhvlər buraxıla bilər. Əgər mühasib hər hansı toplama səhvə, köçürmə səhvə, yaxud da ikili yazılışların qeydiyyatını apararkən hər hansı səhvə yol verərsə, onda yoxlama balansında bərabərlik əldə edilməyəcək. Bu zaman köməkçi hesab yaradılmalıdır.

Təvsiyə

Yuxarıda təqdim edilmiş bütün nümunələrdən sonra belə qənaətə gəlirik ki, cəmi debet ≠ cəmi kredit olduğu halda köməkçi hesabın yaradılmasına ehtiyac duyulur.

Qısa test 1

750\$ məbləğində satış üzrə hesab-faktura əsasında debitor borcları hesabında qeydiyyat aparılsa da, bu əməliyyatı satışlar hesabında qeyd etmək diqqətdən yayınmışdır.

Aşağıdakılardan hansı köməkçi hesabın qalığına uyğun gəlir?

- A. 750\$ Kredit
 - B. 750\$ Debet
 - C. 1.500\$ Kredit
 - D. 1.500\$ Debet
-

Qısa test 2

580\$ məbləğində xammal satın alınmışdır. Bu əməliyyat üzrə satınalmalar hesabında səhvən 850\$ məbləğ qeyd edilmişdir. Aşağıdakılardan hansı köməkçi hesabın qalığına uyğun gəlir?

- A. 580\$ Kredit
 - B. 850\$ Kredit
 - C. 270\$ Kredit
 - D. 850\$ Debet
-

Qısa test 3

600\$ məbləğində satış üzrə hesab-faktura əsasında satışlar hesabında qeydiyyat aparılsa da, debitor borcları üzrə müştərinin fərdi hesabında bu əməliyyatla bağlı heç bir qeyd edilməmişdir. Lakin debitor borcları hesabına düzgün köçürmə edilmişdir. Aşağıdakılardan hansı köməkçi hesabın qalığına uyğun gəlir?

- A. 600\$ Kredit
 - B. 600\$ Debet
 - C. 1.200\$ Kredit
 - D. Sıfır
-

Qısa test 4

Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına 1.600\$ məbləği əvəzinə, səhvən 6.100\$ məbləğində debet yazılışı verilmişdir. Eyni zamanda əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına 5.400\$ məbləği əvəzinə, səhvən 4.500\$ məbləğində kredit yazılışı verilmişdir. Əgər nəzarət hesabına düzgün məbləğlər köçürülmüş olarsa, onda aşağıdakılardan hansı köməkçi hesabın qalığına uyğun gəlir?

- A. 3.600\$ Debet
 - B. 3.600\$ Kredit
 - C. 5.400\$ Debet
 - D. 5.400\$ Kredit
-

Qısa test 5

Aşağıdakı səhvlərdən hansına yol verildikdə köməkçi hesabın yaradılması tələb olunur?

- A. 500\$ məbləğində pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş satış əməliyyatı üzrə nə kassa kitabında, nə də satışlar hesabında qeydiyyat aparılmışdır.
- B. 1.800\$ məbləğində mal-material ehtiyatlarının satın alınması əməliyyatı səhvən aktivlərin satın alınması kimi qeyd edilmişdir.

- C. 900\$ məbləğində satınalma əməliyyatı kassa kitabında mədaxil kimi qeyd edilmişdir və bu əməliyyat üzrə satınalmalar hesabına kredit yazılışı kimi verilmişdir.
- D. Kassa kitabının debet tərəfi olduğundan 500\$ çox göstərilmişdir.

Qısa test 6

Aşağıdakı səhvlərdən hansına yol verildikdə köməkçi hesabın yaradılması tələb olunur?

- A. Banka ödənilmiş 500\$ məbləğində pul vəsaiti kassa kitabında qeyd edilməmişdir.
- B. 350\$ məbləğində ümitsiz borclar üzrə müştəri hesabına debet yazılışı və eyni zamanda ümitsiz borclar hesabına kredit yazılışı verilmişdir.
- C. Yuxarıdakıların hər biri
- D. Yuxarıdakıların heç biri

Qısa test 7

Aşağıdakı səhvlərə yol verilərsə, köməkçi hesabın qalığı nə qədər olmalıdır?

- (i) 1.500\$ məbləğində pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş satış əməliyyatı üzrə kassa kitabında və nominal kitabda səhvən 5.100\$ məbləği qeyd edilmişdir.
- (ii) 9.100\$ məbləğində satınalma əməliyyatı həyata keçirilsə də, bu əməliyyat üzrə satınalmalar hesabına səhvən 1.900\$ məbləğində köçürmə edilmişdir.
- (iii) Tikili hesabı olduğundan 500\$ az göstərilmişdir və hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər hesabı da olduğundan 500\$ az göstərilmişdir.
- (iv) Nəqliyyat vasitəsi hesabı olduğundan 1.000\$ çox göstərilmişdir və qudvil hesabı da olduğundan 1.000\$ çox göstərilmişdir.
- A. 7.200\$ Debet
- B. 5.200\$ Kredit
- C. 5.200\$ Debet
- D. 7.200\$ Kredit

Qısa test 8

Aşağıdakı səhvlərə yol verilərsə, köməkçi hesabın qalığı nə qədər olmalıdır?

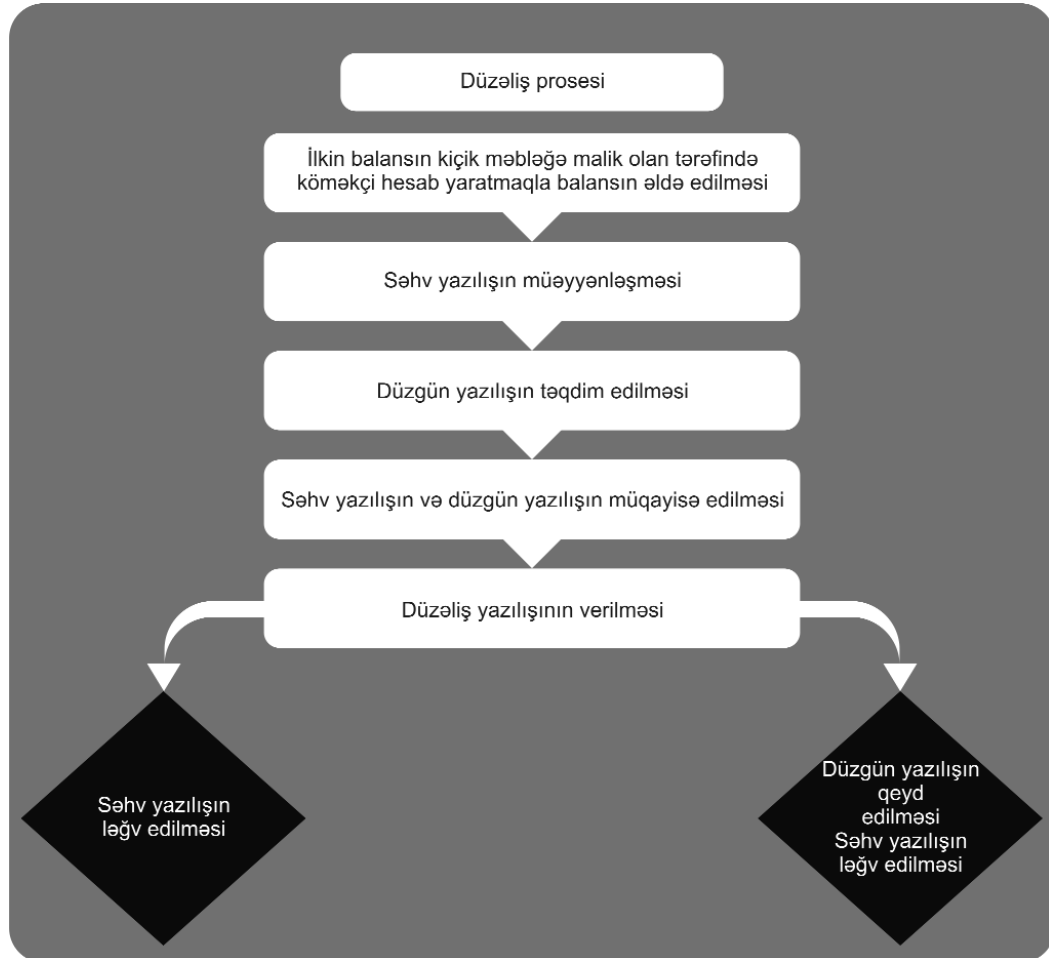
- (i) 600\$ məbləğində müəssisəyə daşınma məsrəfləri yoxlama balansında qeyd edilməmişdir.
- (ii) 900\$ məbləğində digər gəlirlər yoxlama balansında qeyd edilməmişdir.
- (iii) 550\$ məbləğində pul vəsaiti endirimi əldə edilmiş və bu əməliyyat üzrə kreditor borcu hesabına kredit yazılışı verilmişdir.
- (iv) Aydın adlı müştəri 700\$ məbləğində pul vəsaiti ödəmiş olsa da, bu əməliyyat səhvən Zahid adlı digər bir müştərinin hesabında qeyd olunmuşdur.
- A. 800\$ Debet
- B. 800\$ Kredit
- C. 200\$ Debet
- D. 200\$ Kredit

4. Köməkçi hesabın silinməsi üzrə yazılışların verilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – ç)

İkili yazılışları təqdim etməzdən əvvəl gəlin bu prosesin özünü təsvir edək.

Diaqram 1: Düzəliş prosesi



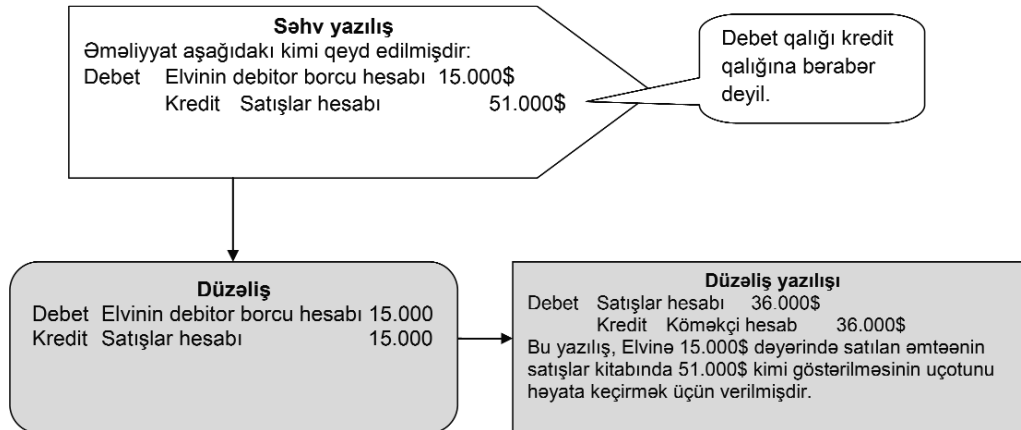
Bu Fəsilə, köməkçi hesabların müvəqqəti yaradıldığını və köməkçi hesab qalıqlarının sıfıra bərabərləşdirilməli olduğunu biz artıq qeyd etmişik. İndi isə yol verilən bəzi ümumi səhvlər və onların köməkçi hesab vasitəsilə düzəldilməsi barədə öyrəne bilərsiniz.

Təvsiyə

Köməkçi hesab yalnız o zaman yaradılır ki, debet qalıqlarının cəmi kredit qalıqlarının cəminə bərabər olmasın.

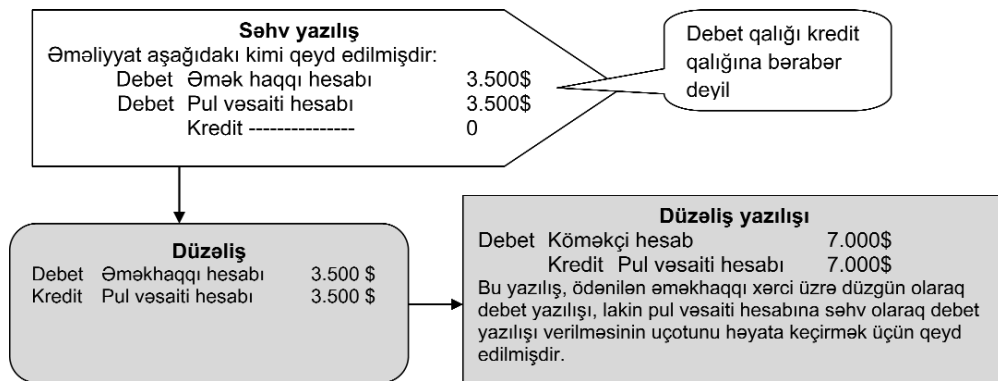
Nümunə

Elvin adlı bir şəxsə 15.000\$ dəyərində əmtəə satılır. Satışlar kitabında isə səhvən 51.000\$ məbləği qeyd olunur. Lakin debitor borcları üzrə nəzarət hesabına düzgün məbləğ köçürülür.



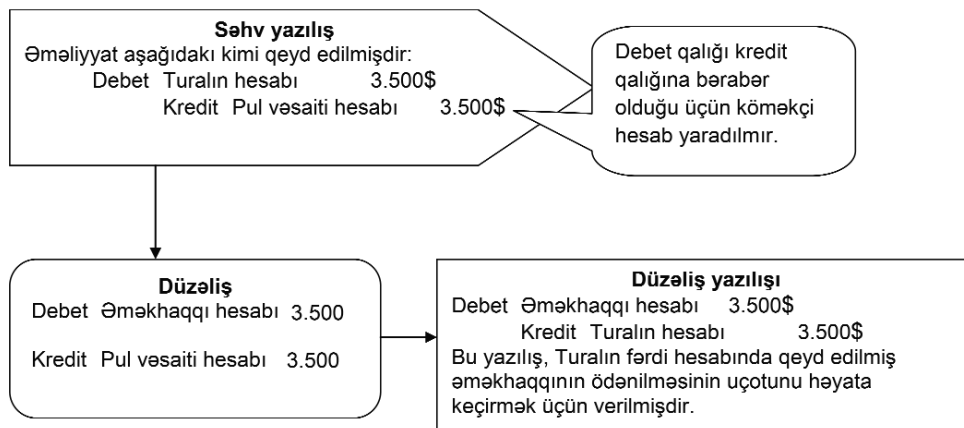
Nümunə

Tural adlı bir şəxsə 3.500\$ məbləğində əməkhaqqı ödənilmişdir. Mühasib bu əməliyyat üzrə ikili yazılış qeyd edərkən səhvə yol verir. Belə ki, əməkhaqqı hesabına debet yazılışı verilir və bu əməliyyat kassa kitabında mədaxil kimi qeyd olunur.



Nümunə

Turala 3.500\$ məbləğində əməkhaqqının ödənilməsi əməliyyatı üzrə onun hesabına (Turalın hesabına) debet yazılışı verilmiş və kassa kitabının məxaric hissəsinə ödəniş kimi qeyd olunmuşdur.



Tövsiyə

İmtahan sualları əsasən, köməkçi hesabda yazılışların verilməsi ilə bağlı deyil, köməkçi hesablardan istifadə edərək səhvlərin düzəldilməsi ilə bağlı olur. Səhvləri düzəldərkən, ilk öncə səhv yazılışın və ya yazılışların müəyyənləşdirilməsi çox vacibdir. Daha sonra isə bu səhvləri silmək və düzgün hesablara düzgün məbləğləri köçürmək lazımdır.

Bir neçə nümunə verməklə, köməkçi hesabın silinmə üsullarını və bununla bağlı ikili yazılışların verilməsini bir daha nəzərdən keçirək.

Nümunə

PŞ Şirkətinin mühasibi yoxlama balans hazırlamışdır və məlum olmuşdur ki, kredit qalıqlarının cəmi debet qalıqlarının cəmindən 425\$ çoxdur, yəni yoxlama balansında bərabərlik əldə olunmur. Bu problemi həll etmək üçün müvəqqəti olaraq 425\$ məbləğində debet qalığına malik olan köməkçi hesab yaradılır.

	Debet \$	Kredit \$
Pul vəsaiti	13.700	
Tikili və avadanlıq	13.000	
Kapital		15.000
Ticarət üzrə kreditör borcları		9.000
Satınalmalar	6.000	
Satışlar		10.000
Ticarət üzrə debitor borcları	3.000	
Digər xərclər		2.000
Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimləri		125
Köməkçi hesab	425	
Cəmi	36.125	36.125

Araşdırmalardan sonra aşağıdakı səhvlərə yol verildiyi müəyyənləşdirilmişdir:

- 11.000\$ məbləğində həyata keçirilmiş satış əməliyyatı yoxlama balansında 10.000\$ məbləğində qeyd edilmişdir.
- 1.500\$ məbləğində hesab-faktura üzrə satınalma əməliyyatını satınalmalar hesabında qeyd etmək unudulmuşdur. Lakin təchizatçının hesabına bu əməliyyat üzrə düzgün yazılış verilmişdir.
- 75\$ məbləğində pul vəsaiti endirimi üzrə debitor borcları hesabında qeydiyyat aparılsa da, əldə edilmiş pul vəsaiti endirimləri hesabına heç bir yazılış verilməmişdir.
- Aydın adlı müştəridən alınan 900\$ məbləğində pul vəsaiti üzrə səhvən Zahid adlı təchizatçının hesabına kredit yazılışı verilmişdir.

Köməkçi hesabın silinməsi üçün aşağıdakı ikili yazılışlar verilməlidir:

1. Debet	Köməkçi hesab	1.000\$	
	Kredit	Satışlar hesabı	1.000\$

Bu yazılış, 11.000\$ məbləğində həyata keçirilmiş satış əməliyyatının yoxlama balansında 10.000\$ məbləğində qeyd edilməsinin, indi isə bu səhvin düzəldilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Səbəblər və izahlar

Yoxlama balansında satışlar hesabının kredit qalığı olduğundan az göstərildiyi üçün biz satışlar hesabına kredit yazılışı və eyni zamanda köməkçi hesaba debet yazılışı verməliyik.

2. Debet	Satınalmalar hesabı	1.500\$	
	Kredit	Köməkçi hesab	1.500\$

Bu yazılış, satınalmalar hesabında qeyd edilməyən 1.500\$ məbləğində hesab-faktura üzrə satınalma əməliyyatının indi qeyd edilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Səbəblər və izahlar

Yoxlama balansında satınalmalar hesabında hesab-faktura üzrə satınalma əməliyyatının qeyd edilməməsi bu hesabda debet qalığının olduğundan az göstərilməsi ilə nəticələnmişdir. Bu səbəbdən biz satınalmalar hesabına debet, köməkçi hesaba isə kredit yazılışı verməliyik.

3. Debet	Köməkçi hesab	75\$	
	Kredit	Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimləri hesabı	75\$

Bu yazılış, əldə edilmiş pul vəsaiti endirimləri hesabında qeyd olunmayan endiriminin indi qeyd edilərək həmin səhvin düzəldilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Səbəblər və izahlar

Əldə olunmuş pul vəsaiti üzrə birtərəfli köçürmə edildiyi üçün əldə edilmiş pul vəsaiti endirimləri hesabı olduğundan 75\$ daha az göstərilmişdir. Bu səbəbdən biz əldə edilmiş pul vəsaiti endirimləri hesabına kredit, köməkçi hesaba isə debet yazılışı verməliyik.

4. Debet	Kredit	Kreditör borcları (Zahid adlı təchizatçı)	900\$
	Kredit	Debitor borcları (Aydın adlı müştəri)	900\$

Bu yazılış, Aydın adlı müştəridən alınan pul vəsaiti üzrə səhvən Zahid adlı təchizatçının hesabına kredit yazılışı verilməsinin, indi isə bu səhvin düzəldilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Səbəblər və izahlar

Bu sadəcə qeydiyyat səhvidir və bu səhvin köməkçi hesaba heç bir təsiri olmur. Aydın adlı müştəridən alınan məbləğ onun hesabında qeyd edilmədiyini üçün Aydın hesabına kredit yazılışı verilməlidir və eyni zamanda Zahid adlı təchizatçının hesabına debet yazılışı verilməlidir.

Yuxarıdakı səhvləri aradan qaldırıqdan sonra yoxlama balansı belə olacaq:

	Debet (\$)	Kredit(\$)
Pul vəsaiti	13.700	
Tikili və avadanlıq	13.000	
Kapital		15.000
Ticarət üzrə kreditör borcları		8.100
Satınalmalar	7.500	
Satışlar		11.000
Ticarət üzrə debitor borcları	2.100	
Digər xərclər		2.000
Əldə edilmiş endirimlər		200
Köməkçi hesab	0	
Cəmi	36.300	36.300

Köməkçi hesab			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	425	Satınalmalar	1.500
Satışlar	1.000		
Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi	75	Dövrün sonuna qalıq	0
Cəmi	1.500	Cəmi	1.500

Nümunə

GE Şirkətinin mühasibi bu şirkətin yoxlama balansının düzəldilməsi ilə bağlı ona kömək etməyiniz üçün sizə müraciət etmişdir. Yoxlama balansının debet və kredit sütunları üzrə hesablanmış cəmlər aşağıda verilmişdir:

Debet – 138.660\$

Kredit – 158.000\$

Yoxlama balansını balanslaşdırmaq üçün 19.340\$-lıq debet qalığı ilə köməkçi hesab yaradılıb.

Düzəlişə ehtiyacı olan bir sıra səhvlər müəyyənləşdirilmişdir:

1. 8.000\$ məbləğində auditor xərclərini yoxlama balansında qeyd etmək yaddan çıxmışdır.
2. 600\$ məbləğində təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi üzrə əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına debet yazılışı verilmişdir.
3. 900\$ məbləğində pul vəsaiti ilə həyata keçirilmiş satış əməliyyatı kassa kitabında qeyd edilməmişdir.
4. 330\$ məbləğində hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərc yoxlama balansının debet sütununda qeyd olunmuşdur.
5. 900\$ məbləğində yığılmış amortizasiya yoxlama balansının kredit sütununda qeyd olunmuşdur.
6. Tikilinin 6.000\$ pul vəsaitinə satışı nəticəsində yaranan zərər, tikilinin satışı üzrə qazanc hesabına kredit yazılışı kimi qeyd olunmuşdur.
7. Sahibkar tərəfindən 3.200\$ dəyərdə götürülmüş əmtəələr pul çıxarmaları hesabına kredit yazılışı kimi verilmiş, eyni zamanda bununla bağlı satınalmalar hesabına debet yazılışı verilmişdir.

Düzəliş yazılışlarını verin və yoxlama balansı üzrə dövrün sonuna olan qalıqları hesablayın.

Cavab

Yuxarıdakı hər bir maddənin izahı aşağıda ardıcıl olaraq verilmişdir.

Nö	Səhv yazılış	\$	\$		Düzəliş yazılışı	\$	\$
1	Debet Köməkçi hesab Kredit -----	8.000	-	→	Debet Auditor xərcləri Kredit Köməkçi hesab	8.000	8.000
2	Debet Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi Kredit Müştəri hesabı	600	600	→	Debet Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi Kredit Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi	600	600
3	Debet ----- Kredit -----			→	Debet Pul vəsaiti Kredit Satışlar	900	900
4	Debet Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər Kredit Köməkçi hesab	660	660	→	Debet Köməkçi hesab Kredit hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər	660	660
5	Səhv yoxdur			→	-----		

6	Debet Aktivlərin silinməsi hesabı	6.000		→	Debet Tikilinin satışından əldə olunan mənfəət	6.000	
	Kredit Tikilinin satışı üzrə mənfəət	6.000			Debet Tikilinin satışından zərər	6.000	
					Kredit Aktivin silinməsi hesabı		12.000
7	Debet Satınalmalar	3.200		→	Debet Pul çıxarmaları	6.400	
	Kredit Pul çıxarmaları hesabı		3.200		Kredit Satınalmalar		6.400

İzahat

1. Auditor xərcləri hesabı debet qalıqına malik olur. Bu hesab üzrə yazılışın verilməsi diqqətdən yayındığı üçün köməkçi hesabda 8.000\$ məbləğində debet qalığı yaranır. Bu səbəbdən biz auditor xərcləri hesabına debet, köməkçi hesaba isə kredit yazılışı verməliyik.
2. Burada yanlış hesaba köçürmə səhvi baş vermişdir. Biz təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına debet yazılışı verməmişik, buna görə də təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına debet yazılışı, əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına isə kredit yazılışı verəcəyik.

Təvsiyə

Bu səhv yoxlama balansında bərabərliyin əldə olunub-olunmamasına heç bir təsir etmir; bu səbəbdən köməkçi hesabda heç bir qeydiyyat aparılmayacaq.

3. Bu diqqətdən yayınma səhvidir. Biz sadəcə olaraq düzgün yazılışı verməliyik.
4. Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər hesabının 330\$ məbləğində kredit qalıqına malik olmasına baxmayaraq, bu hesab yoxlama balansının debet sütununda qeyd edilmişdir. Buna görə də köməkçi hesabda 660\$ məbləğində kredit qalığı yaranmışdır. Biz köməkçi hesaba debet, hesablanmış lakin ödənilməmiş xərclər hesabına isə kredit yazılışı verməliyik.
5. Heç bir səhvə yol verilməmişdir.
6. Zərərə debet yazılışı vermək əvəzinə, tikilinin satışı üzrə mənfəət hesabına yanlışlıqla kredit yazılışı verilmişdir. Buna görə də, səhvi düzəltmək üçün tikilinin satışı üzrə mənfəət hesabına 6.000\$ məbləğində düzəliş edilməlidir. Biz, həmçinin tikilinin satış üzrə zərər hesabına da eyni məbləğdə debet yazılışı və aktivin silinməsi üzrə hesaba 12.000\$ məbləğində kredit yazılışı verməliyik.
7. Burada yazılışlar tamamilə tərsinə verildiyi üçün bu səhv, nəticə etibarilə yoxlama balansında bərabərliyin əldə olunub-olunmamasına heç bir təsir etməyəcək. Pul çıxarmaları hesabına 3.200\$ məbləğində debet yazılışı verməkdənsə, mühasib bu hesaba 3.200\$ məbləğində kredit yazılışı vermişdir. Səhvi düzəldərkən, biz ilk öncə yanlış verilmiş kredit qalığını bərpa etməliyik, daha sonra düzgün debet qalığını daxil etməliyik. Bunun üçün çıxarmalar hesabına 6.400\$ məbləğində debet, satınalmalar hesabına isə 6.400\$ məbləğində kredit yazılışı verilməlidir.

Köməkçi hesab			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	19.340	Auditor xərcləri	8.000
Hesablanmış lakin	660	Aktivin satışından əldə	12.000
ödənilməmiş xərclər		olunan mənfəət	0
		Dövrün sonuna qalıq	
Cəmi	20.000	Cəmi	20.000

Düzəlişdən sonra yoxlama balansında vəziyyət:

	Debet (\$)	Kredit(\$)
Əvvəlki cəmlər	138.660	158.000
Köməkçi hesab	19.340	
	158.000	158.000
Digər düzəlişlər		
Endirim	600	600
Pul vəsaiti ilə satışlar	900	900
Pul çıxarmaları	6.400	6.400
Yenidən hesablanmış cəmlər	165.900	165.900

Nümunə

Şirkətin yoxlama balansında debet sütunu üzrə hesablanmış cəm kredit sütunu üzrə hesablanmış cəmdən 500\$ çoxdur. Aşağıdakılardan hansı bu fərqi yaranmasına yeganə səbəb ola bilər?

1. 500\$ məbləğində əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi üzrə hesaba debet yazılışı verilmişdir.
2. 500\$ məbləğində emissiya gəliri üzrə səhm kapitalı hesabına kredit yazılışı verilmişdir.
3. 500\$ məbləğində müştəridən olan mədaxil üzrə qeydiyyat aparmaq diqqətdən yayınmışdır.
4. 250\$ məbləğində əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi üzrə hesaba debet yazılışı verilmişdir.

Yuxarıdakı hər bir səhv üzrə düzəliş yazılışını təqdim edin.

Cavab

Hər hansı bir səhvi düzəltmək üçün ilk öncə həmin səhvi müəyyənləşdirmək lazımdır. Səhvi müəyyənləşdikdən sonra isə onu düzəltmək, yəni həmin səhv üzrə düzəliş yazılışı vermək çox asan prosesdir. Aşağıda bu haqda ətraflı məlumat verilmişdir.

İzahat

1. Burada **qeydiyyat səhvi** vardır. Endirim üzrə kredit sütununda qeydiyyat aparmaq əvəzinə debet sütununda qeydiyyat aparılmışdır. Bu səbəbdən yoxlama balansında səhv yazılmış məbləğin iki misli qədər fərq yaranacaq. Yəni cəmi debet qalığı ilə cəmi kredit qalığı arasında 500\$-ın iki misli = 1.000\$ məbləğində fərq olacaq.
2. Bu səhv yoxlama balansı üzrə bərabərliyin əldə olunmasına heç bir təsir etməyəcək. Biz emissiya gəliri hesabına kredit yazılışı verməmişik. Bu səhvi düzəldərkən, emissiya gəliri hesabı üzrə kredit, səhm kapitalı hesabı üzrə debet yazılışı verməliyik.
3. Hər hansı əməliyyat üzrə qeydiyyat aparmaq tamamilə diqqətdən yayınmışdırsa, o zaman bu səhvin yoxlama balansında bərabərliyin alınb-alınmamasına heç bir təsiri olmur. Burada biz bu əməliyyat üzrə ilk dəfə olaraq qeydiyyat aparacağıq.

4. Burada **qeydiyyat səhvi** vardır. Endirim üzrə kredit sütununda qeydiyyat aparılmaq-dansa, debet sütununda qeydiyyat aparılmışdır. Bu səbəbdən yoxlama balansında səhv yazılmış məbləğin iki misli qədər fərq yaranacaq. Yəni cəmi debet qalığı ilə cəmi kredit qalığı arasında 250\$-ın iki misli = 500\$ məbləğində fərq olacaq.

Tövsiyə

Yoxlama balansının hazırlanması nəticəsində aşkar edilə bilən səhvlər üzrə köməkçi hesaba yazılış verilməlidir.

Yoxlama balansının hazırlanması nəticəsində aşkar edilə bilməyən səhvlər üzrə köməkçi hesaba yazılış verməyə ehtiyac yoxdur.

Nümunə

Verilmiş səhvlər üzrə düzəliş yazılışları verin:

1. 880\$ məbləğində əldə edilmiş digər gəlirlər kassa kitabında düzgün qeyd olunmuşdur. Lakin digər gəlirlər hesabına səhvən debet yazılışı verilmişdir.
2. 9.600\$ məbləğində əməkhaqqı kimi ödənilmiş pul vəsaiti əməkhaqqı hesabında 6.900\$ kimi göstərilmişdir.
3. Gündəlik satınalmalar kitabında qeyd olunmuş məbləğ olduğundan 2.000\$ çox göstərilmişdir.
4. Gündəlik satışlar kitabında qeyd olunmuş məbləğ olduğundan 6.000\$ az göstərilmişdir.
5. Kassa kitabının kredit tərəfi olduğundan 1.300\$ az göstərilmişdir.
6. Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər hesabı olduğundan 600\$ az göstərilmişdir.
7. 1.500\$ məbləğində satış əməliyyatı həyata keçirilmiş və satışlar hesabına 1.500\$ məbləğində kredit yazılışı verilmişdir. Lakin bu məbləğə 500\$ məbləğində satış vergisi də daxildir.
8. 60.000\$ məbləğində bina satın alınmış və bina hesabında 50.000\$ kimi qeyd olunmuşdur. Binaya 2% dərəcəsi ilə amortizasiya tətbiq edilir.
9. Avadanlığa çekilmiş 5.000\$ məbləğində təmir xərcləri kapitallaşdırılmış və 5% dərəcəsi ilə amortizasiya tətbiq edilmişdir.

Bununla yanaşı, bu səhvləri aşağıdakı qruplar üzrə təsnif edin:

- Köməkçi hesab tələb edən səhvlər
- Köməkçi hesab tələb etməyən səhvlər

494 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

Səhv	Səhv yazılış	\$	\$	Köməkçi hesab tələb olunur, ya yox	Düzəliş yazılışı	\$	\$
1	Debet Pul vəsaiti	880	-	Bəli	Debet Köməkçi hesab	1.760	
	Debet Digər gəlirlər	880	-		Kredit Digər gəlirlər		1.760
2	Debet Əməkhaqqı	6.900		Bəli	Debet Əməkhaqqı	2.700	
	Kredit Pul vəsaiti		9.600		Kredit Köməkçi hesab		2.700
3	Debet Satınalmalar	12.000		Bəli	Debet Köməkçi hesab	2.000	
	Kredit -----		10.000		Kredit Satınalmalar hesabı		2.000
4	Debet -----	16.000*		Bəli	Debet Köməkçi hesab	6.000	
	Kredit Satışlar		10.000*		Kredit Satışlar hesabı		6.000
5				Bəli	Debet Köməkçi hesab	1.300	
					Kredit Pul vəsaiti		1.300
6	Debet Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər	1.000		Bəli	Debet Köməkçi hesab	600	
	Debet -----		1.600*		Kredit Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər		600
7	Debet Pul vəsaiti	1.500		Xeyr	Debet Satışlar hesabı	500	
	Kredit Satışlar hesabı		1.500		Kredit Satışlar üzrə vergi hesabı		500
8	Debet Bina	50.000		Bəli	Debet Bina	10.000	
	Kredit Pul vəsaiti		60.000		Kredit Köməkçi hesab		10.000
					Debet Amortizasiya xərci	200	
					Kredit Yığılmış amortizasiya (10.000\$-in 2 %-i) (İzahat 8)		200
9	Debet Avadanlıq hesabı	5.000		Xeyr	Debet Avadanlığın təmiri	5.000	
	Kredit Pul vəsaiti		5.000		Kredit Avadanlıq hesabı		5.000
					Debet Yığılmış amortizasiya	250	
					Kredit Amortizasiya xərci (5.000\$-in 5 %-i) (İzahat 9)		250

*-işarələri izahat üçün nəzərdə tutulub

İzahat

- Burada qeydiyyat səhvi vardır. Digər gəlirləri hesabın kredit tərəfində qeyd etməkdənsə, səhven hesabın debet tərəfində qeyd etmişik. Bu səbəbdən yoxlama balansında səhv yazılmış məbləğin iki misli qədər fərq yaranacaq. Yəni cəmi debet qalığı ilə cəmi kredit qalığı arasında 880\$-ın iki misli = 1.760\$ məbləğində fərq olacaq. Biz digər gəlirlər hesabına 1.760\$ məbləğində kredit yazılışı, köməkçi hesaba isə eyni məbləğdə debet yazılışı verəcəyik.
- Burada qeydiyyat səhvi vardır. Əməkhaqqı hesabına 9.600\$ məbləğində debet yazılışı verməkdənsə, biz bu hesaba 6.900\$ məbləğində debet yazılışı vermişik. Bu o deməkdir ki, əməkhaqqı hesabında 2.700\$ məbləğində debet çatışmazlığı var. Səhvi aradan qaldırmaq üçün biz əməkhaqqı hesabına 2.700\$ məbləğində debet, köməkçi hesaba isə 2.700\$ məbləğində kredit yazılışı verəcəyik.

3. Satınalmalar hesabı debet qalığına malik olur. Gündəlik satınalmalar kitabındakı məbləğin olduğundan çox göstərilməsi o deməkdir ki, satınalmalar hesabı yoxlama balansında göstərməli olan düzgün məbləğdən daha çox debet qalığına malikdir. Bu səhvi düzəltmək üçün biz satınalmalar hesabına kredit, köməkçi hesaba isə debet yazılışı verməliyik.
4. Satışlar hesabı kredit qalığına malik olur. Gündəlik satışlar kitabındakı məbləğin olduğundan az göstərilməsi o deməkdir ki, satışlar hesabı yoxlama balansında göstərməli olan düzgün məbləğdən daha az kredit qalığına malikdir. Beləliklə, bu səhvi aradan qaldırmaq üçün biz satışlar hesabına 6.000\$ məbləğində kredit, köməkçi hesaba isə eyni məbləğdə debet yazılışı verməliyik.
5. Kassa kitabının məxaric tərəfi kredit qalığına malik olur. Burada kassa kitabının məxaric tərəfi olduğundan az göstərilmişdir. Bu səbəbdən biz pul vəsaiti hesabına 1.300\$ məbləğində kredit, köməkçi hesaba isə eyni məbləğdə debet yazılışı verməliyik.
6. Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər hesabının debet tərəfi olduğundan az göstərilmişdir. Buna görə biz əvvəlcədən ödənilmiş xərclər hesabına 600\$ məbləğində debet, köməkçi hesaba isə 600\$ məbləğində kredit yazılışı verəcəyik.
7. Satışlara daxil edilən satış vergisi üzrə satış vergisi hesabına kredit yazılışı verilməmişdir. Buna görə bu səhvi düzəltmək üçün biz satış vergisi hesabına 500\$ məbləğində kredit, satışlar hesabına isə 500\$ məbləğində debet yazılışı verməliyik.
8. Burada qeydiyyat səhvi vardır. Bina hesabına 60.000\$ məbləğində debet yazılışı verilməkdənsə, həmin hesaba 50.000\$ məbləğində debet yazılışı verilmişdir. Bu o deməkdir ki, bina hesabında 10.000\$ məbləğində debet çatışmazlığı var. Bu səhv üzrə düzəliş yazılışı vermək üçün biz bina hesabına 10.000\$ məbləğində debet yazılışı, köməkçi hesaba isə eyni məbləğdə kredit yazılışı verməliyik.
Bu səhv həmçinin amortizasiyanın hesablanmasına da təsir edir. Bu səhv nəticəsində binanın amortizasiya xərcləri olduğundan az hesablanmışdır. Biz amortizasiya məbləğini artırmalıyıq. Bu yazılışın köməkçi hesaba heç bir təsiri olmayacaq.
9. Burada prinsip səhvinə yol verilmişdir. Gəlir məsrəfləri səhvən kapitallaşdırılmışdır. Bu səhvi düzəltmək üçün biz avadanlığın təmiri hesabına 5.000\$ məbləğində debet yazılışı, avadanlıq hesabına isə eyni məbləğdə kredit yazılışı verməliyik.
Bu səhv nəticəsində əlavə amortizasiya qeyd edilmişdir. Buna görə biz qeyd edilmiş amortizasiya məbləğini azaltmalıyıq. Bunun üçün daxil edəcəyimiz ikili yazılış köməkçi hesaba heç bir təsir etməyəcək.

Qısa test 9

Hansı səhv üzrə düzəliş yazılışı təqdim olunarkən, pul vəsaiti hesabına kredit yazılışı verilir?

- A. Kassa kitabının kredit tərəfi olduğundan az göstərildiyi halda
- B. Kassa kitabının kredit tərəfi olduğundan çox göstərildiyi halda
- C. Kassa kitabının debet tərəfi olduğundan az göstərildiyi halda
- D. Yuxarıdakıların heç biri

Qısa test 10

Hansı səhv üzrə düzəliş yazılışı təqdim olunarkən, pul vəsaiti hesabına debet yazılışı verilir?

- A. Kassa kitabının kredit tərəfi olduğundan az göstərildiyi halda
- B. Kassa kitabının kredit tərəfi olduğundan çox göstərildiyi halda
- C. Kassa kitabının debet tərəfi olduğundan çox göstərildiyi halda
- D. Kassa kitabının debet tərəfi olduğundan az göstərildiyi halda

Qısa test 11

Aşağıdakı səhvlərdən hansı köməkçi hesabın yaradılmasını tələb etmir?

- (i) Avadanlıq üzrə 500\$ amortizasiya xərci 550\$ məbləğində avadanlığın təmiri xərci kimi qeyd edilir.
- (ii) 10.000\$ dəyərində kredit satışları satış hesabının debet hissəsinə yazılır və eyni məbləğdə düzgün olaraq müştəri hesabına qeyd olunur.
- (iii) 5.000\$ dəyərində ofis xərclərini qeyd etmək diqqətdən yayınır.

- A.** (i) və (iii)
 - B.** (iii)
 - C.** Yuxarıdakıların hamısı
 - D.** Yuxarıdakıların heç biri
-

Qısa testin cavabları

1. (A)

İkili yazılış aşağıdakı kimi olmalı idi:

Debet	Debitor borcları hesabı	750\$	
	Kredit	Satışlar hesabı	750\$

Bu əməliyyat üzrə yalnız debet yazılışı verilmişdir. Kreditin yazılışı ixtisar olunmuşdur. Bu səbəbdən də, yoxlama balansı hazırlayarkən, debet və kredit bərabərliyini qoruyub saxlamaq üçün biz kredit qalığına malik olan köməkçi hesab yaratmalı olacağıq. Belə ki, köməkçi hesab = 750\$ Kredit.

2. (C)

Satınalmalar hesabı yoxlama balansında debet qalığına malik olan hesab (xərc) kimi əks olunur. Buna görə də bu səhv nəticəsində yoxlama balansının debet tərəfi olduğundan (850 - 580) = 270\$ məbləğində çox göstərilmişdir. Köməkçi hesab = 270\$ Kredit.

3. (D)

Nəzarət hesabları tərtib edilərkən, müştərilərin fərdi hesablarından istinad kimi istifadə edilir. Memorandum kitablarında səhvlərin düzəldilməsi üçün heç bir ikili yazılış tələb edilmir. Köməkçi hesabda qalıq sifirə bərabər olur.

4. (A)

İkili yazılış aşağıdakı kimi olmalı idi:

Debet	Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi	1.600\$	
	Kredit	Müştərinin (debitor) nəzarət hesabı	1.600\$

Lakin 6.100\$ məbləğində debet yazılışı həyata keçirilmişdir ki, bu da 4.500\$ məbləğində əlavə debet qalığının yaranmasına səbəb olmuşdur. Köməkçi hesaba 4.500\$ məbləğində kredit yazılışı vermək lazımdır.

İkili yazılış aşağıdakı kimi olmalı idi:

Debet	Təchizatçının (kreditor) nəzarət hesabı	5.400\$	
	Kredit	Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi	5.400\$

Lakin 4.500\$ məbləğində kredit yazılışı həyata keçirilmişdir ki, bu da öz növbəsində kredit tərəfində 900\$ məbləğində əskiklik yaratmışdır. Köməkçi hesaba 900\$ məbləğində debet yazılışı vermək lazımdır.

Köməkçi hesab

Debet	\$		Kredit	\$
Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi	900	Təqdim edilmiş pul vəsaiti		4.500
İlin sonuna qalıq (kredit qalığı)	3.600	endirim		
Cəmi	4.500	Cəmi		4.500

5. (D)

- A. Burada diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvə yol verilmişdir. Bu əməliyyat üzrə ilk dəfə olaraq qeydiyyatın aparılması tələb olunur. Bu səhv yoxlama balansında bərabərliyin alınıb-alınmamasına heç bir təsir etmir.
- B. Burada prinsip səhvinə yol verilmişdir. Bu səhv də yoxlama balansında bərabərliyin əldə olunub-olunmamasına heç bir təsir etmir.
- C. Burada ikili yazılış tərsinə verilmişdir. Bu səhvi yoxlama balans vasitəsilə müəyyənləşdirmək olmur. Çünki debet = kredit bərabərliyi yenə də qorunub saxlanılır.
- D. Bu səhv nəticəsində debet > kredit olur və köməkçi hesabın yaradılmasına ehtiyac duyulur.

6. (D)

- Burada diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvə yol verilmişdir. Bu əməliyyat üzrə ilk dəfə olaraq qeydiyyatın aparılması tələb olunur. Bu səhv yoxlama balansında bərabərliyin alınıb-alınmamasına heç bir təsir etmir.
- Burada ikili yazılış tərsinə verilmişdir. Bu səhvi yoxlama balans vasitəsilə müəyyənləşdirmək olmur. Çünki debet = kredit bərabərliyi yenə də qorunub saxlanılır.

7. (B)

	İkili yazılış	Köməkçi hesab üzrə təsir		
		Debet	Kredit	Qalıq
i. İkili yazılışda səhv (Sürüşdürmə səhvi)	Debet Pul vəsaiti 5.100\$ Kredit Satışlar 5.100\$			-
ii. Satınalmalar hesabına köçürmə zamanı səhv	Debet Satınalmalar 1.900\$ Kredit Pul vəsaiti 9.100\$	7.200\$		7.200\$ Debet
iii. Tikili hesabının olduğundan az göstərilməsi Hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərcin olduğundan az göstərilməsi (bir-birini kompensasiya edən səhvlər)	(-) aktiv (debet) 500\$ məbləğində (-) öhdəlik (kredit) 500\$ məbləğində			-
iv. Nəqliyyat vasitəsi hesabının olduğundan çox göstərilməsi Qudvil hesabının olduğundan çox göstərilməsi	(+) aktiv (debet) 1.000\$ məbləğində (+) aktiv (debet) 1.000\$ məbləğində		2.000\$	5.200\$ Kredit

Debet		Köməkçi hesab	Kredit
	\$		\$
Satınalma hesabı	7.200	Nəqliyyat vasitəsi hesabının olduğundan çox göstərilməsi	1.000
		Qudvil hesabının olduğundan çox göstərilməsi	1.000
		İlin sonuna olan qalıq	5.200
Cəmi	7.200	Cəmi	7.200

8. (B)

	İkili yazılış	Köməkçi hesab üzrə təsir		
		Debet	Kredit	Qalıq
1. Müəssisəyə daşınma üzrə yoxlama balansında qeydiyyatın aparılmaması		600\$	-	600\$ Debet
2. Digər gəlirlər üzrə yoxlama balansında qeydiyyatın aparılmaması			900\$	300\$ Debet
3. Təchizatçı hesabına səhv köçürmə	Kredit Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi – 550\$ Kredit Təchizatçı (kreditor) hesabı – 550\$	1.100\$	-	800\$ Debet
4. Qeydiyyat səhvi	Debet Pul vəsaiti – 700 Kredit Zahidin hesabı – 700\$	-	-	800\$ Debet

Debet		Köməkçi hesab		Kredit	
Tarix		\$	Tarix		\$
	Müəssisəyə daşınma hesabının yoxlama balansında diqqətdən yayınması (qeyd olunmaması)	600		Digər gəlirlər üzrə yoxlama balansında qeydiyyatın aparılmaması	900
	Təchizatçı hesabında səhv tərəfə köçürmə	1.100		İlin sonuna qalıq	800
	Cəmi	1.700		Cəmi	1.700

9. (A)

Pul vəsaiti hesabı debet qalıqına malik olur. Kredit tərəfi olduğundan az göstərildikdə, bu, pul vəsaiti hesabının dövrün sonuna olan qalığının olduğundan daha çox göstərilməsi ilə nəticələnir. Bu səbəbdən biz düzəliş yazılışı zamanı pul vəsaiti hesabına kredit yazılışı verməliyik.

10.

Pul vəsaiti hesabı debet qalıqına malik olur. Kredit tərəfi olduğundan çox göstərildikdə, bu, pul vəsaiti hesabının dövrün sonuna olan qalığının olduğundan daha az göstərilməsi ilə nəticələnir. Bu səbəbdən biz düzəliş yazılışı zamanı pul vəsaiti hesabına debet yazılışı verməliyik.

11. (B)

Birinci səhv prinsip və köçürmə səhvidir və köməkçi hesab tələb edir.

İkinci səhv qeydiyyat səhvidir və köməkçi hesab tələb edir.

Üçüncü səhv diqqətdən yayınma ilə bağlı səhvidir və köməkçi hesab tələb etmir.

Sınaq sualları

1.

Binanın təmiri üçün 8.000\$ məbləğində çəkilən xərclər üzrə kassa kitabında düzgün qeydiyyat aparılmışdır. Lakin bu əməliyyat üzrə bina hesabına debet yazılışı verilmişdir. **Bu səhvin düzəldilməsi üçün hansı düzəliş yazılışı tələb olunur?**

A.	Debet	Amortizasiya hesabı	8.000\$	
	Kredit	Bina hesabı		8.000\$
B.	Debet	Binanın təmiri xərcləri	8.000\$	
	Kredit	Bina hesabı		8.000\$
C.	Debet	Binanın təmiri xərcləri	16.000\$	
	Kredit	Bina hesabı		16.000\$
D.	Debet	Bina hesabı	8.000\$	
	Kredit	Binanın təmiri xərcləri		8.000\$

2.

900\$ məbləğində təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi üzrə səhvən təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına debet yazılışı verilmiş və həmçinin müştəri (debitor) hesabına kredit yazılışı verilmişdir. **Bu səhv üzrə hansı düzəliş yazılışı verilməlidir?**

A.	Debet	Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi	900\$	
	Kredit	Köməkçi hesab		900\$
B.	Debet	Müştəri (debitor) hesabı	900\$	
	Kredit	Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi		900\$
C.	Debet	Köməkçi hesab	1.800\$	
	Kredit	Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi		1.800\$

D. Heç bir yazılış vermək lazım deyil.

3.

900\$ məbləğində təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi üzrə səhvən əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına debet yazılışı verilmişdir. **Bu səhv üzrə hansı düzəliş yazılışı verilməlidir?**

A.	Debet	Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi	1.800\$	
	Kredit	Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi		1.800\$
B.	Debet	Köməkçi hesab	900\$	
	Kredit	Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi		900\$
C.	Debet	Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi	900\$	
	Kredit	Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi		900\$

D. Heç bir yazılış vermək lazım deyil.

4.

1.700\$ məbləğində pul vəsaiti qalığını yoxlama balansında təqdim etmək diqqətdən yayınmışdır. Bu səhv üzrə hansı düzəliş yazılışı verilməlidir?

- | | | | |
|-----------|-------------------------------------|-----------------------------------|---------|
| A. | Debet | Pul vəsaiti | 1.700\$ |
| | Kredit | Köməkçi hesab | 1.700\$ |
| B. | Debet | Köməkçi hesab | 1.700\$ |
| | Kredit | Pul vəsaiti | 1.700\$ |
| C. | Debet | Pul vəsaiti | 3.400\$ |
| | Kredit | Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi | 3.400\$ |
| D. | Heç bir yazılış vermək lazım deyil. | | |

5.

34.000\$ məbləğində faiz gəliri qazanılmışdır. Bu məbləğ faiz gəliri hesabına səhvən 43.000\$ kimi köçürülmüşdür. Pul vəsaiti hesabına köçürmədə isə heç bir səhvə yol verilməmişdir. Bu səhv üzrə hansı düzəliş yazılışı verilməlidir?

- | | | | |
|-----------|-------------------------------------|--------------------|---------|
| A. | Debet | Pul vəsaiti | 9.000\$ |
| | Kredit | Faiz gəliri hesabı | 9.000\$ |
| B. | Debet | Köməkçi hesab | 9.000\$ |
| | Kredit | Faiz gəliri hesabı | 9.000\$ |
| C. | Debet | Faiz gəliri hesabı | 9.000\$ |
| | Kredit | Köməkçi hesab | 9.000\$ |
| D. | Heç bir yazılış vermək lazım deyil. | | |

Sınaq suallarının cavabları

1. (B)

Debet	Binanın təmiri xərcləri	8.000\$
Kredit	Bina hesabı	8.000\$

İzahat: Bina hesabına səhvən 8.000\$ məbləğində debet yazılışı verilmişdir. Bu səbəbdən biz bu hesaba 8.000\$ məbləğində kredit yazılışı verəcəyik və həmçinin binanın təmiri xərcləri hesabına həmin məbləğdə debet yazılışı veriləcək.

Mahiyyəti: Prinsip səhvi yoxlama balansına təsir etmir. Buna görə də köməkçi hesabla bağlı heç bir yazılış tələb olunmur.

2. (D)

Burada səhv yoxdur. Bu səbəbdən heç bir yazılış tələb olunmur.

3. (C)

Debet	Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi	900\$
Kredit	Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi	900\$

502 : BÖLMƏ - E: İLKİN BALANSIN HAZIRLANMASI

İzahat: Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına səhvən debet yazılışı verilmişdir. Bu yazılışı silmək üçün biz əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabına kredit yazılışı verməliyik. Təqdim edilmiş pul vəsaiti endirimi hesabı isə debet yazılışına məruz qalacaq.

Mahiyyəti: Prinsip səhvi yoxlama balansına təsir etmir. Buna görə də köməkçi hesabla bağlı heç bir yazılış tələb olunmur.

4. (A)

Debet	Pul vəsaiti	1.700\$
Kredit	Köməkçi hesab	1.700\$

İzahat: Pul vəsaiti qalığının yoxlama balansında göstərilməməsi köməkçi hesabın yaradılması ilə nəticələənəcək. Yoxlama balansında debet ≠ kredit bərabərsizliyi meydana çıxdığı üçün və pul vəsaiti hesabı yoxlama balansında debet qalığına malik olduğu üçün biz köməkçi hesaba kredit yazılışı verməli olacağıq.

Mahiyyəti: Yoxlama balansında hər hansı məbləği qeyd etmədikdə və ya səhv qeyd etdikdə debet ≠ kredit bərabərsizliyi yaranır ki, bu da öz növbəsində köməkçi hesabın tərtib edilməsinə gətirib çıxarır.

Debet	Faiz gəliri hesabı	9.00\$
Kredit	Köməkçi hesab	9.00\$

5. (C)

Debet	Faiz gəliri hesabı	9.000\$
Kredit	Köməkçi hesab	9.000\$

İzahat: debet ≠ kredit bərabərsizliyi yarandığından köməkçi hesab üzrə yazılış verilməlidir.

Debet	Pul vəsaiti hesabı	34.000\$
Kredit	Faiz gəliri hesabı	43.000\$

Beləliklə, yuxarıda göstərilən artıqlığı yox etmək üçün biz faiz gəliri hesabına 9.000\$ məbləğində debet yazılışı verməliyik. Eyni zamanda yoxlama balansında yaranan ziddiyyəti aradan götürmək üçün köməkçi hesaba kredit yazılışı verməli olacağıq.

Mahiyyəti: Sürüşdürmə səhvi yoxlama balansında bərabərliyə təsir edir. Bu səbəbdən köməkçi hesab üzrə yazılışın verilməsi tələb olunur.

FƏSİL – F1: MALİYYƏ VƏZİYYƏTİ HAQQINDA HESABAT

Mövzuya ilkin baxış

Uçot prosesi maliyyə hesabatlarının hazırlanması ilə tamamlanır. Müəssisənin maliyyə hesabatları bir neçə hesabatdan ibarətdir – bunlardan biri də MVHH-dir.

MVHH müəyyən tarixdə müəssisənin maliyyə vəziyyətini əks etdirir. MVHH düzgün şəkildə hazırlandığı zaman bu hesabat müəssisənin maliyyə sağlamlığını və fəaliyyətini əks etdirir. MVHH digər hesabatlarla birlikdə bir növ termometr rolunu oynayır – bu hesabatlar müəssisənin keçmiş dövrə nisbətən inkişaf etdiyi və ya zəiflədiyi haqqında məlumat verir.

Hər hansı bir əməliyyatın mühasibat yazılışı mütləq şəkildə mühasibat uçotu bərabərliyinin tələblərini ödəyir. Bu əməliyyatlar bir yere toplanaraq MVHH-ni əmələ gətirir. Mühasibat uçotu bərabərliyi və kommersiya müəssisəsi konsepsiyaları MVHH-nin əsasını təşkil edir.

Biz bu Fəsildə yuxarıda qeyd edilmiş konsepsiyalar və MVHH-nin hazırlanması üsullarını öyrənəcəyik. Bu Fəslin əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, indiyə qədər həyata keçirdiyimiz bütün mühasibat uçotu tapşırıqları maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına xidmət edir.

Nələri öyrənəcəyik

- Mühasibat uçotu bərabərliyi və kommersiya müəssisəsi konsepsiyasının maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın (MVHH) əsasını təşkil etməsi.
- Kapital ehtiyatlarının mahiyyəti.
- Kapital ehtiyatlarını müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında (MVHH) təyin və təqdim etmə.
- Verilən məlumat əsasında maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat (MVHH) və ya çıxarışların hazırlanması.
- Bölüşdürülməmiş mənfəətin müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında (MVHH) əks etdirilməsinin səbəbi.

Giriş**Praktiki nümunə**

Vaqif adlı şəxsin sahib olduğu müəssisə müflisləşmə təhlükəsi altındadır. Müəssisənin mühasibi tərəfindən hazırlanan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatdan məlum olur ki, müəssisənin müxtəlif tərəflər qarşısında olan öhdəlikləri 150.000\$, aktivləri isə 90.000\$ məbləğindədir. Öz şəxsi hesabında isə Vaqif, 50.000\$ dəyərində aktivlər, 30.000\$ dəyərində isə öhdəliklərə malikdir.

Vaqif öz müəssisəsinin müflisliyini elan edir. Məhkəmə Vaqifin şəxsi aktivlərinin (50.000\$-30.000\$) öhdəliklərindən artıq olan hissəsini (20.000\$) müəssisənin aktivlərinə əlavə edir. Ona görə də öhdəliklərin aktivlərdən az olan hissəsi $150.000\$ - (90.000\$ + 20.000\$) = 40.000\$$ məbləğində olur.

Bu zaman kim haqlıdır – mühasib, yoxsa məhkəmə işçisi?

Şəxsi aktivlər və öhdəliklər müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatına aid edilə bilərmi?

Burada mühasib haqlıdır. O, yalnız Vaqifin müəssisəsinin hesablarını nəzərə almalıdır. Faktiki olaraq, sahibkar müəssisədən ayrı bir şəxs kimi təyin olunur. Müəssisə ilə sahibkarın bir-birindən ayrı nəzərdən keçirilməsi isə daha düzgün və geniş qəbul olunmuş prinsipdir.

Lakin bu fərqləndirmə yalnız şirkətlərə aid edilir. Fərdi sahibkar və ortaqlıqların iflası zamanı şəxsi hesablar (aktivlər və s.) müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatına daxil edilməyə də, onlar “şəxsi olmaq mahiyyətini” itirirlər.

1. Mühasibat uçotu bərabərliyi və kommersiya müəssisəsi konsepsiyasının maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın əsasını təşkil etməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – a)

1.1 Kommersiya müəssisəsi konsepsiyası

Hər bir əməliyyatın həyata keçirilməsi üçün ən azı iki tərəf tələb olunur. Heç bir şəxs təkbaşına hər hansı bir əməliyyatı reallaşdıra bilməz!

Tərif

Konsepsiya qəbul olunmuş ənənə deməkdir. **Kommersiya müəssisəsi konsepsiyasına** görə mühasibat uçotunun aparılması məqsədilə **biznes sahibkardan** ayrı, **sərbəst bir “şəxs”** kimi qəbul edilir.

Buradan aydın olur ki, sahibkar və müəssisə arasında baş verən bütün əməliyyatlar müəssisənin mühasibat kitablarında qeyd edilir. Yalnız müəssisənin aktiv və öhdəlikləri maliyyə hesabatlarında əks olunur. Müəssisənin bank hesabı və ya pul vəsaiti hesabları ilə əlaqədar şəxsi daxilolma (mədaxil) və ödənişlər (məxaric) kapital hesabına daxil edilir. Sahibkarın şəxsi aktiv və öhdəlikləri müəssisənin maliyyə hesabatlarında **əks etdirilmir**. Qanuni tələb fərqli ola da bilər. Qanun fərdi sahibkarı müəssisəsindən ayrı qəbul etməyə də, mühasibat uçotu məqsədləri üçün onlar bir-birindən ayrı nəzərdən keçirilə bilər!

Nümunə

Toğrul fərdi sahibkar olaraq bir müəssisə qurur və müəssisəyə 50.000\$ məbləğində investisiya edir. Mühasibat uçotu məqsədləri üçün Toğrul (sahibkar) və onun biznesi iki ayrı şəxsdir. Müəssisənin kitablarına daxil edilən ikili yazılış aşağıdakı kimidir:

Debet	Kassa kitabı	50.000	
	Kredit	Toğrulun qoyduğu kapital	50.000

Bu yazılış, Toğrul tərəfindən müəssisəyə investisiya edilən pul vəsaitinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Bu yazılış, Toğrulun sahibkar olduğu müəssisə üçün pul vəsaiti şəklində 50.000\$ məbləğində aktiv əmələ gətirir.

Bu, həmçinin sahibkar qarşısında 50.000\$ məbləğində borc əmələ gətirir – müəssisə bağlandığı zaman müəssisə Toğrula bu məbləği geri qaytarmalıdır.

Müəssisəsinin 10.000\$ məbləğində mənfəət əldə etdiyini fərz edək. Dövrün sonunda bu məbləğ müəssisənin kapitalına əlavə edilir və müəssisənin Toğrul qarşısında olan borcu 60.000\$-a (50.000 + 10.000) bərabər olur.

1. Mühasibat uçotu bərabərliyi

Biz bilirik ki, MVHH-dəki aktivlərin cəmi kapital və öhdəliklərin ümumi cəminə bərabərdir. Bu, mühasibat uçotunun ikili yazılış sisteminin riyazi dəqiqliyini təmin edir. Bu bərabərlik C1 sayılı fəsildə ətraflı şəkildə izah edilmişdir. Bu əlaqə bərabərlik şəklində də göstərilə bilər.

Mühasibat uçotu bərabərliyi:

$$\text{Aktivlər} = \text{Öhdəliklər} + \text{Kapital}$$

Bu bərabərlik, həmçinin aşağıdakı kimi də göstərilə bilər:

$$\text{Kapital} = \text{Aktivlər} - \text{Öhdəliklər}$$

Hər iki halda, uçot kitablarında $A = Ö + K$ bərabərliyi təmin olunur.

Nümunə

Səid şəxsi biznes fəaliyyətinə 5.000\$ məbləğində pul vəsaiti və 10.000\$ dəyərində əmtəə ilə başlamışdır.

Debet	Pul vəsaiti	5.000\$	
Debet	Mal-material ehtiyatı	10.000\$	
Kredit	Kapital		15.000\$

Bu yazılış biznesin qurulmasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Burada

Aktivlər (pul vəsaiti və mal-material ehtiyatları) = Kapital = 15.000\$

Səid bankdan 3.000\$ məbləğində kredit götürür.

Debet	Pul vəsaiti	3.000\$	
Kredit	Bank krediti		3.000\$

Bu yazılış, bankdan götürülmüş kreditin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Aktivlər (pul vəsaiti və mal-material ehtiyatları) = Kapital + Öhdəliklər (bank krediti)

Yəni $(5.000\$ + 3.000\$) + 10.000\$ = 15.000\$ + 3.000\$ = 18.000\$$

2. MVHH-nin mahiyyəti

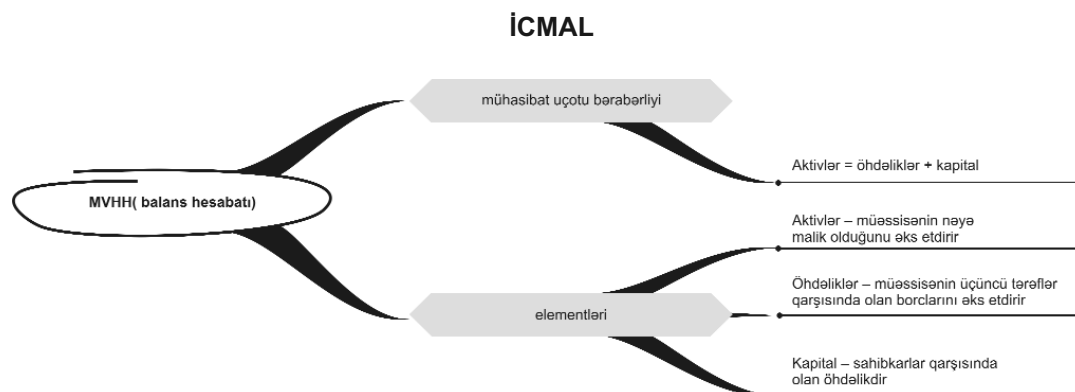
MVHH müəssisənin müəyyən tarix üzrə olan maliyyə vəziyyətini əks etdirir.

MVHH-nin elementləri aşağıdakılardır:

- **Aktivlər** müəssisənin nəyə malik olduğunu və ya gələcəkdə nə əldə edəcəyini əks etdirir.
- **Öhdəliklər** müəssisənin üçüncü tərəflər qarşısında olan borclarını əks etdirir.

- **Kapital** sahibkarlar tərəfindən müəssisəyə investisiya edilən məbləği və müəssisədə bölüşdürülməmiş qalan mənfəəti (sahibkarlar arasında bölüşdürülməmiş hissəni) əks etdirir.

Hər bir əməliyyat və ya hadisə bu üç növ elementə müəyyən dərəcədə təsir edir.



Nümunə

Aşağıdakı əməliyyatların mühasibat uçotu bərabərliyinə təsirini izah edin:

	\$
a) Pul vəsaiti müqabilində emissiya edilən səhmlər	50.000
b) Kredit vasitəsilə satın alınan avadanlıq	30.000
c) Kredit vasitəsilə satın alınan 500 kq mal-material ehtiyatı	10.000
ç) Kredit vasitəsilə satılmış 400 kq mal-material ehtiyatı	12.000
d) Pul vəsaitilə ödənilmiş icarə haqqı (700\$) və əməkhaqqı (2.000\$)	2.700
e) Hesablanmış, lakin ödənilməmiş icarə haqqı	140
ə) Kreditor borcunun ödənilməsi	30.000

Əməliyyatların və hadisələrin təsiri

No.		Aktivlər \$	Öhdəliklər \$	Kapital \$
a)	Aktivin artımı – pul vəsaiti	50.000		
	Kapitalın artımı			50.000
b)	Aktivin artımı – avadanlıq	30.000		
	Öhdəliyin artımı – kreditor borcu		30.000	
c)	Aktivin artımı – mal-material ehtiyatı [#]	10.000		
	Öhdəliyin artımı – kreditor borcu		10.000	
ç)	Aktivin artımı – debitor borcu	12.000		
	Aktivin azalması – mal-material ehtiyatı	(8.000)		
	Kapitalın artımı (mənfəətə görə) hesablamaya nəzər yetirin*			4.000
d)	Kapitalın azalması (mənfəətə təsir edən xərclərə görə)			(2.700)
	Aktivin azalması – pul vəsaiti	(2.700)		
e)	Kapitalın azalması (xərclərə görə)			(140)
	Öhdəliklərin artımı – kreditor borcu		140	
ə)	Aktivin azalması – pul vəsaiti	(30.000)		
	Öhdəliyin azalması – kreditor borcu		(30.000)	
		61.300	10.140	51.160

Mühasibat uçotu yazılışı: Aktivlər = Öhdəliklər + Kapital

$$\text{yeni } 61.300\$ = 10.140\$ + 51.160\$$$

*Satış üzrə mənfəət	\$
Satışlar – 400 kq	12.000
Maya dəyəri – 400 kq	
(10.000\$ x 400 / 500)	<u>8.000</u>
	4.000

İkili yazılışları öyrənərkən qeyd edilmişdir ki, satın alınmış əmtəələr üzrə satınalmalar hesabına debet yazılışı verilir (xərc olduğuna görə). Satılmamış mal-material ehtiyatı isə maliyyə hesabatlarına, adətən, aktiv kimi daxil edilir. Bunun üçün dövrün sonunda satınalmalar hesabındakı müvafiq məbləğ azaldılmalı və həmin məbləğ mal-material ehtiyatları hesabına əlavə edilməlidir.

Yuxarıda gördüyümüz kimi hər bir əməliyyat mühasibat uçotu bərabərliyinin bir və ya bir neçə elementinə təsir edir. Mühasibat uçotunun hansı qaydasına əməl etməyinizdən asılı olmayaraq, MVHH bu bərabərliyə tabe olmalıdır. Ona görə də, biz belə bir nəticəyə gələ bilirik ki, MVHH-nin əsasında mühasibat uçotu bərabərliyi və kommersiya müəssisəsi konsepsiyası durur.

Qısa test 1

Aşağıdakı fikirlərdən hansı yanlıştır?

- A. Kommersiya müəssisəsi konsepsiyası dedikdə, mühasibat uçotu məqsədləri üçün sahibkar və müəssisənin bir-birindən ayrılması (fərqləndirilməsi) başa düşülür.
- B. MVHH (balans hesabatı) müəssisənin müəyyən tarix üzrə olan maliyyə vəziyyətini əks etdirir.
- C. Mühasibat uçotu bərabərliyi: Aktivlər + Kapital = Öhdəliklər
- D. MVHH həmişə balanslaşdırılır.

2. Kapital ehtiyatlarının mahiyyəti.

Kapital ehtiyatlarını müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında təyin və təqdim etmə.

Bölüşdürülməmiş mənfəətin müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında əks etdirilməsinin səbəbi.

(Nələri öyrənəcəyik – b, c və d)

2.1 Kapital ehtiyatlarının mahiyyəti

Qazanılmış mənfəət, adətən, dividend şəklində bölüşdürülə bilər. Lakin bəzən mənfəət müəyyən məqsədlər üçün "kapital ehtiyatı" şəklində saxlanılır. Bu cür mənfəət, bölüşdürülməmiş mənfəət hesabından xüsusi bir kapital ehtiyatı hesabına kredit yazılışı verməklə köçürülür. Kapital ehtiyatlarına köçürmə bölüşdürülməmiş mənfəətin təxsisatı kimi səciyyələnir.

Bu ehtiyatlara aşağıdakılar aid ola bilər:

1. Yerli uçot qaydalarına əsasən hesablanmış kapital ehtiyatı (məcburi kapital ehtiyatları): bu cür ehtiyatlar müvafiq qanun tərəfindən məcburi şəkildə tələb olunan və dividend kimi bölüşdürülməyən kapital ehtiyatlarıdır.

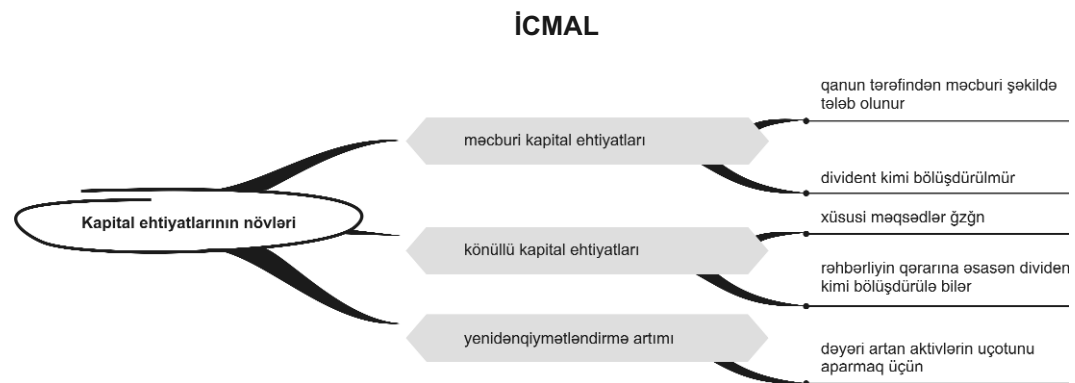
- a) Bəzən qanunvericilik müəssisələrdən, müəssisəni və onun kreditörlərini zərər təsirlərindən qorumaq üçün mənfəətin bir hissəsinin xüsusi kapital ehtiyatlarına köçürülməsini tələb edir, məsələn, banklardan mənfəətin bir hissəsinin yerli uçot qaydalarına əsasən hesablanmış Kapital Ehtiyatı Fondlarına köçürülməsi tələb olunur.
- b) Vergi qanunvericiliyi xüsusi məqsədlər üçün ayrılmış kapital ehtiyatları üzrə vergi güzəştləri tətbiq edə bilər. Məsələn, tikili və avadanlıqlara edilmiş yeni investisiyalar üzrə kapital ehtiyatları üçün güzəştlər buna misal ola bilər.

2. Könüllü kapital ehtiyatları: bunun aşağıdakı növləri vardır:

- Xüsusi məqsədlər üçün ayrılmış kapital ehtiyatları, məsələn, aktivin bərpası üzrə ayrılmış kapital ehtiyatı.
- Xüsusi bir məqsədə xidmət etməyən kapital ehtiyatları, yəni ümumi kapital ehtiyatları.

Könüllü kapital ehtiyatları rəhbərliyin istəyindən asılı olaraq dividend şəklində bölüşdürülə bilər.

3. Yenidənqiymətləndirmə artımı: yenidənqiymətləndirmə artımı və ya aktivlərin və öhdəliklərin yenidənqiymətləndirilməsi kapitalın artımına və ya azalmasına səbəb olur. Aktivin dəyərinin bu cür artırılması kapital ehtiyatlarına kredit yazılışı verilməsi ilə nəticələnir. Bir çox ölkələrin qanunvericilikləri yenidənqiymətləndirmə artımı üzrə dividend verilməsinə icazə vermir.

**Qısa test 2**

Aşağıdakı hansı kapital ehtiyatlarından dividend verilə bilər:

- Yerli uçot qaydalarına əsasən hesablanmış kapital ehtiyatları
 - Könüllü kapital ehtiyatları
 - Yenidənqiymətləndirmə artımı
- (i)
 - (ii)
 - (iii)
 - (i) və (ii)

2.2 Şirkətlərin MVHH-sində əks olunan kapital ehtiyatları

MVHH, adətən, aşağıdakı növ kapital ehtiyatlarını özündə əks etdirir:

- Yenidənqiymətləndirmə artımı:** yuxarıda izah edildiyi kimi, bu kapital ehtiyatları aktiv və öhdəliklərin yenidənqiymətləndirilməsindən sonra aktivlərin xalis dəyərinin artması nəticəsində əmələ gəlir.
- Emissiya gəliri:** Bəzi ölkələrin Şirkətlər Haqqında Qanunvericiliyi emissiya gəlirinin kapital ehtiyatları adı altında təqdimatını tələb edir. Emissiya gəliri səhmlərin emissiya qiymətinin onun nominal dəyərindən artıq olan hissəsidir.

Nümunə

Şirkət 100.000\$ dəyərində adi səhmləri 125.000\$ məbləğində pul vəsaiti qarşılığında emissiya etmişdir. İkili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	Pul vəsaiti	125.000\$
Kredit	Adi səhmlər	100.000\$
Kredit	Emissiya gəliri hesabı	25.000\$

Bu yazılış, adi səhmlərin emissiya gəliri ilə emissiyasının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Təvsiyə

Emissiya gəliri üzrə dividend verilə bilməz.

- c) **Aktivin bərpası üzrə kapital ehtiyatı** (məs., tikili və avadanlığın bərpası üzrə kapital ehtiyatı): bəzən şirkətlər aktivin bərpası üzrə kapital ehtiyatı hesabı yaradır və ekvivalent məbləği müəssisədən kənara investisiya edir. Aktivin səmərəli istifadə müddəti başa çatdıqdan sonra, bənzər aktivin alınması həmin investisiyaların satışı nəticəsində reallaşır.
- ç) **Dividentlərin bərabərləşdirilməsi üçün ayrılmış kapital ehtiyatı**: bu kapital ehtiyatı, dividendlərin hətta zəif iqtisadi dövrlərdə də sabit şəkildə verilməsini təmin edir. Əgər bölüşdürülməmiş mənfəət hesabı dividendlərin ödənilməsi üçün kifayət etmirsə, dividendlərin keçmiş dövrlər ilə bərabərləşdirilməsi (yəni onlara bərabər məbləğdə olması) üçün ayrılmış kapital ehtiyatına müraciət edilir.

Nümunə

N Şirkətinin bölüşdürülməmiş mənfəət hesabındakı qalıq 200.000\$ məbləğindədir.

Dividentlərin bərabərləşdirilməsi üçün ayrılmış kapital ehtiyatı 75.000\$ məbləğindədir.

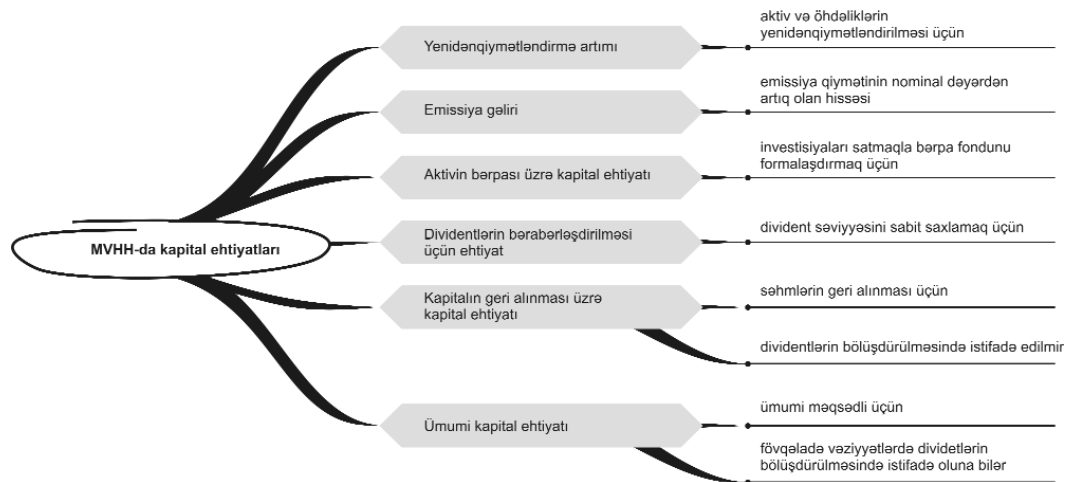
N Şirkəti əgər əvvəlki illərdə həyata keçirdiyi dividend siyasətini davam etdirmək istəyirsə, 250.000\$ məbləğində dividend verməlidir. Bunun üçün o, 200.000\$ məbləğindəki bölüşdürülməmiş mənfəəti tamamilə və əlavə olaraq dividendlərin bərabərləşdirilməsi üçün ayrılmış kapital ehtiyatının 50.000\$ məbləğine bərabər olan hissəsini istifadə edə bilər. Dividentlərin bölüşdürülməsindən sonra dividendlərinin bərabərləşdirilməsi üçün ayrılmış kapital ehtiyatı 25.000\$ məbləğində olacaqdır.

- d) **Kapitalın geri alınması üzrə kapital ehtiyatı**: bəzi ölkələrin yerli qanunvericiliklərində kapitalın geri alınması üzrə, adətən, müəyyən nəzarət tədbirləri həyata keçirir. Əgər şirkət imtiyazlı səhmləri geri alarsa, kapital üzrə ödəniş nəticəsində şirkətin aktivləri azala bilər. Bu da öz növbəsində kreditörlərin marağına mənfi təsir göstərə bilər.

Kreditörlərin maraqlarını müdafiə etmək üçün qanunvericilik kapitalın geri alınması üzrə ödənişi ya yeni emissiyadan əldə edilmiş vəsaitlərlə, ya da dividendlərin ödənilməsi üçün nəzərdə tutulmuş mənfəətdən həyata keçirməsini tələb edir. Səhmlər əldə edilmiş mənfəət vasitəsilə geri alınarsa, şirkət, adətən, geri alınmış kapitalın nominal dəyərində bərabər olan məbləği kapitalın geri alınması üzrə kapital ehtiyatına köçürməlidir. Bu kapital ehtiyatından dividendlərin ödənilməsi məqsədi üçün istifadə edilə bilməz.

- e) **Ümumi kapital ehtiyatı**: bu, ümumi məqsədli könüllü kapital ehtiyatıdır. Ümumiyyətlə, bu kapital ehtiyatından dividendlərin ödənilməsi üçün istifadə edilmir. Lakin fəvqəladə hallarda ümumi kapital ehtiyatlarından bu məqsədlər üçün istifadə edilə bilər.

İCMAL



Qısa test 3

Aşağıdakı fikirlərdən hansı düzgündür?

- Dividentlərin bərabərləşdirilməsi üçün ayrılmış kapital ehtiyatı dividendlərin hətta zəif iqtisadi dövrlərdə də sabit şəkildə verilməsini təmin edir.
- Ümumi kapital ehtiyatı kapital ehtiyatlarının könüllü formasıdır və dividendlərin ödənilməsi məqsədilə istifadə edilə bilməz.
- Aktivlərin bərpası üzrə kapital ehtiyatı yenidənqiymətləndirmədən sonra aktivlərin dəyərinin artması nəticəsində əmələ gəlir.
- Emissiya gəliri yalnız səhmdarlardan toplandığından dividendlərin ödənilməsi üçün istifadə edilə bilər.

2.3 Bölüşdürülməmiş mənfəətin şirkətin MVHH-də əks etdirilməsinin səbəbi.

Bölüşdürülməmiş mənfəətin mahiyyəti

Bölüşdürülməmiş mənfəət, şirkət tərəfindən qazanılan və dividend şəklində bölüşdürülən hissə çıxıldıqdan sonra şirkətdə saxlanılan mənfəətdir. Əvvəldə də göründüyü kimi, mənfəət qazanıldığı zaman MVHH-dəki kapital tərəfində olan bölüşdürülməmiş mənfəət hesabı artır və eyni zamanda qazanılmış və müəssisədə saxlanılmış mənfəətin aktiv şəklində toplanması nəticəsində şirkətin xalis aktivləri də artır. Əksinə, mənfəətin dividend şəklində bölüşdürülməsi nəticəsində bölüşdürülməmiş mənfəət azalır və digər tərəfdən, dividendlərin verilməsi aktivlərin müəssisədən kənara hərəkəti kimi səciyyələndiyinə görə xalis aktivlər azalır.

Aşağıda təqdim edilən iki maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı nəzər yetirin:

01/01/20X7-ci il tarixi üzrə MVHH

01/01/20X7 tarixi üzrə MVHH (balans hesabı)	\$
Aktivlər	
Uzunmüddətli aktivlər	100.000
Cari aktivlər	50.000
	150.000
Adi səhmlər	125.000
Kredit üzrə öhdəliklər	25.000
	150.000

31/03/20X7-ci il tarixi üzrə MVHH

31/03/20X7 tarixi üzrə MVHH (balans hesabatı)	\$
Uzunmüddətli aktivlər	100.000
Cari aktivlər	80.000
	180.000
Adi səhmlər	125.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	30.000
Kredit üzrə öhdəliklər	25.000
	180.000

Dövr ərzində 30.000\$ məbləğində mənfəət qazanılmışdır. Cari aktivlər (məs., pul vəsaiti) müvafiq məbləğdə artmışdır. Bu mənfəət üzrə dividend ödənilmədiyindən 30.000\$ "bölüşdürülməmiş mənfəət" adlandırılır.

Nə üçün "Bölüşdürülməmiş mənfəət" yalnız şirkətin MVHH-sində əks olunur (fərdi sahibkarların və ortaqlıqların MVHH-sində deyil)?

Fərdi sahibkar və ortaqlıqlar üçün MGHH mənfəətin sahibkarların kapital hesabına köçürülməsi (kredit yazılışı) ilə bağlanır. İl üzrə mənfəət MVHH-də adətən ayrı şəkildə qeyd edilmir, lakin aşağıdakı şəkildə kapital hesabına daxil edilir:

	\$
Dövrün əvvəlinə olan kapital	X
Üstəgəl: İl üzrə mənfəət	X
Çıxılsın: İl üzrə pul çıxarmaları	(X)
Dövrün sonuna olan kapital	X

Ortaqlıqlar üçün də eyni qaydalar tətbiq olunur, lakin yeganə fərq ondadır ki, mənfəət müəyyən məqsədlər üçün ayrıldıqdan sonra ortaqların cari (sabit kapital üçün) və ya kapital (dəyişkən kapital hesabları üçün) hesablarına köçürülür. Burada, həmçinin il üzrə olan mənfəət tamamilə xüsusi məqsədlər üçün ayrılmışdır. Ona görə də, digər hesablara heç bir məbləğ köçürülməli deyil.

Bu, aşağıdakı nümunədə izah edilmişdir. 1 yanvar 20X7 və 31 mart 20X7-ci il tarixləri arasında 30.000\$ məbləğində mənfəət əldə edilmiş və kapital hesabına köçürülmüşdür. Burada ayrıca göstərilməli olan bölüşdürülməmiş mənfəət hesabı yoxdur.

01/01/20X7 tarixi üzrə MVHH

	\$
Aktivlər	
Uzunmüddətli aktivlər	100.000
Cari aktivlər	50.000
	150.000
Kapital	125.000
Kredit üzrə öhdəliklər	25.000
	150.000

31/03/20X7 tarixi üzrə MVHH

	\$
Uzunmüddətli aktivlər	100.000
Cari aktivlər	80.000
	180.000
Kapital	
Dövrün əvvəlinə qalıq	125.000
Üstəgəl: mənfəət	30.000
Kredit üzrə öhdəliklər	25.000
	180.000

Şirkətlər səhm kapitalının nominal dəyərini səhm kapitalı hesabında təqdim edir. Bu cəmi nominal dəyər, adətən, sabit qalır və mühasib onu mənfəətin məbləğinə uyğun olaraq dəyişə bilməz. Nəticə etibarilə, mühasib məcbur olur ki, il üzrə olan mənfəət və zərərin qalığını **bölüşdürülməmiş mənfəət** adlı ayrıca hesaba köçürsün. Bölüşdürülməmiş mənfəət hesabının qalığı dividendlərin verilməsindən sonra yerdə qalan məbləğə bərabərdir.

Nümunə

Seymur 01 yanvar 20X7-ci il tarixində 200.000\$ məbləğində investisiya etməklə müəssisə qurmuşdur.

O, 20X7-20X9-cu illər arasında 90.000\$ məbləğində mənfəət əldə etmişdir.

Seymur bu mənfəətin 50.000\$-lıq hissəsini pul vəsaiti çıxarmaları kimi müəssisədən götürmüşdür. 31 dekabr 20X9-cu il tarixində kapital qalığı nə qədər olar?

Əgər bu müəssisə fərdi sahibkar müəssisəsi yox, məhdud məsuliyyətli müəssisə olsaydı və 50.000\$ dividend şəklində ödənməmiş olsa idi, onların (fərdi sahibkar və MMM) arasındakı fərq nə olardı?

Cavab

Əgər fərdi sahibkar müəssisəsi olsaydı:

Kapital hesabı:

	\$
İnvestisiya edilmiş kapital	200.000
Üstəgəl: qazanılmış mənfəət	90.000
Çıxılsın: pul çıxarmaları	(50.000)
31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə dövrün sonuna qalıq	240.000

Əgər məhdud məsuliyyətli müəssisə olsaydı:

	\$
Emissiya edilmiş səhm kapitalı	200.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	
Üstəgəl: qazanılmış mənfəət	90.000
Çıxılsın: dividend	(50.000)
31 dekabr 20X9-cu il tarixində bölüşdürülməmiş mənfəət	40.000

Cəmi kapital = 200.000\$ + 40.000\$ = 240.000\$

Qısa test 4

Bölüşdürülməmiş mənfəət aşağıdakılardan hansının MVHH-sində əks etdirilir:

- (i) Fərdi sahibkarın
- (ii) Ortaqlığın
- (iii) Şirkətin
- A. (i)
- B. (ii)
- C. (iii)
- D. (i) və (ii)

3. Verilən məlumat əsasında maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat və ya çıxarışların hazırlanması.

(Nələri öyrənəcəyik – ç)

3.1 MVHH nədir?

MVHH müəssisənin müəyyən bir tarix üzrə aktiv, öhdəlik və kapitalının təqdim edildiyi hesabatdır.

Burada, həmçinin müəssisənin həmin tarix üzrə olan maliyyə vəziyyəti açıqlanır. MVHH, adətən, hesabat ilinin sonunda hazırlanır. Bu Fəslin birinci hissəsində göstəriləndi kimi MVHH mühasibat uçotu bərabərliyi üzərində hazırlanır. Bu bərabərliyə əsasən kapital və öhdəliklərin ümumi cəmi aktivlərin cəminə bərabər olur:

$$\text{Kapital} = \text{aktivlər} - \text{öhdəliklər}$$

Bu bərabərliklə MVHH arasındakı yeganə fərq odur ki, MVHH daha ətraflı və ya təfərrüatlı məlumat verir. O, müəssisənin aktiv və öhdəliklərini qruplaşdırılmış formada təqdim edir.

Bəzi ölkələrin Şirkət haqqında Qanunvericiliyi MVHH-nin standart formasını müəyyənləşdirir və müəssisələrdən həmin formanı tətbiq etmələrini tələb edir. Bəzi ölkələrdə isə müəssisələrin qanunla müəyyənləşmiş xüsusi bir qaydanı (formanı) tətbiq etmələri tələb olunmur. MVHH-nin "Maliyyə Hesabatlarının Təqdim Edilməsi" adlı 1 sayılı MUBS tərəfindən tövsiyə edilən (məcburi deyil) forması aşağıdakı şəkildədir:

MVHH-nin proformas (qeyri-real rəqəmlərlə):

XYZ Şirkətinin 31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə olan MVHH-si

	.000\$	.000\$
AKTİVLƏR		
Uzunmüddətli aktivlər		
Torpaq, tikili və avadanlıq	1.000	
Qudvil	200	
Digər qeyri-maddi aktivlər	500	1.700
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları	500	
Satışla bağlı debitor borcları	600	
Digər cari aktivlər	200	
Pul vəsaiti və onun ekvivalentləri	100	1.400
Cəmi aktivlər		3.100
KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR		
Kapital		
Səhm kapitalı	500	
Digər kapital ehtiyatları	350	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	450	
Cəmi kapital (yuxarıda izah edildiyi kimi, fərdi sahibkar və ortaqlıqlar üçün burada yalnız kapital hesabı qeyd edilir)		1.300
Uzunmüddətli öhdəliklər		
Uzunmüddətli borclar	600	
Digər uzunmüddətli kreditör borcları	200	
Cəmi uzunmüddətli öhdəliklər		800
Cari öhdəliklər		
Ticarət üzrə və digər kreditör borcları	500	
Cari borclar	250	
Uzunmüddətli borcların cari hissəsi	120	
Cari vergi öhdəliyi	80	
Cari qiymətləndirilmiş öhdəliklər	50	
Cəmi cari öhdəliklər		1.000
Cəmi öhdəliklər		1.800
Cəmi kapital və öhdəliklər		3.100

3.2 Əməliyyat tsikli dedikdə bir tsikl ərzində baş verən və mənfəət əmələ gətirən əməliyyatlar başa düşülür.

Diagram 1: Əməliyyat tsikli (Cədvəl çəkilsin)



3.3 Gəlin indi hər bir aktiv və öhdəlik qrupunu başa düşməyə çalışaq:

a) Cari aktivlər

Cari aktivlər aşağıdakıları əhatə edir:

- Pul vəsaiti (bankdakı pul vəsaitləri də daxil olmaqla)
- On iki ay ərzində pul vəsaitinə dəyişdirilə bilən aktivlər
- Müəssisənin əməliyyat tsiklinin bir hissəsini təşkil edən aktivlər

Cari aktivlərə misal olaraq aşağıdakıları göstərmək olar:

- i. **Mal-material ehtiyatları:** istehsalat müəssisəsi üçün bunlar xammal, natamam istehsal və tam istehsal edilmiş əmtəələr, ticarətçilər üçün isə ticarət üçün nəzərdə tutulmuş əmtəələr ola bilər.
- ii. **Satışla bağlı debitor borcları:** bunlar kreditlə həyata keçirilmiş satışların nəticəsində əmələ gəlir.
- iii. **Bank hesabındakı pul vəsaitləri:** bu, mühasibat kitablarındakı bank hesabı qalıdır.
- iv. **Qısamüddətli investisiyalar:** əgər müəssisə müvəqqəti izafi pul vəsaitinə malikdirsə, o bunu dövlət qiymətli kağızlarına, səhmlərə və ya istiqrazlara investisiya edə bilər. Pul vəsaiti lazım olduğu halda bunlar satıla bilər.

- v. **Əvvəlcədən həyata keçirilmiş ödənişlər (avanslar):** bəzi xərclər, məsələn, sığorta xərcləri, əvvəlcədən ödənilir, yəni bu ödənişlərin cari dövrdə həyata keçirilməsinə baxmayaraq onlar növbəti dövrlərə aid olur. Növbəti dövrə aid olan bu ödənişlər MVHH-də aktiv kimi qeyd edilir.

Nümunə

1 oktyabr 20X6-cı il tarixində ödənilmiş bir illik yanğın sığortası 10.000\$ məbləğindədir. Hesabat tarixində, yəni 31 dekabr 20X6-cı il tarixində, 3 aylıq sığorta xidmətinin həyata keçirilməsinə baxmayaraq 9 aylıq ödəniş növbəti maliyyə ilinə aiddir və ona görə də əvvəlcədən həyata keçirilmiş ödəniş kimi (yəni aktiv kimi) səciyyələndirilir. Əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı = $10.000/12 \times 9 = 7.500\$$

- vi. **Digər debitor borcları:** müəyyən dövrlərdə debitor borcları müştərilərdən yox, digər şəxslərdən ola bilər. Məsələn, müəssisənin hər hansı bir işçisinə müvəqqəti olaraq verilmiş borclar.

b) Uzunmüddətli aktivlər

Cari olmayan digər bütün aktivlər uzunmüddətli aktivlər adlanır. Onlar müəssisənin əməliyyat tsiklinin bir hissəsi hesab olunmur. Uzunmüddətli aktivlərə misal olaraq aşağıdakıları göstərmək olar:

- i. **Torpaq, tikili və avadanlıq:** bu aktivlər aşağıdakı məqsədlər üçün istifadə olunur:
- Satış üçün nəzərdə tutulmuş əmtəələri istehsal etmək
 - Müəssisənin inzibati işlərini həyata keçirmək

Nümunə

Ofis binası olaraq istifadə edilən tikili, fabrikdə istifadə edilən avadanlıq və direktor tərəfindən istifadə edilən avtomobil uzunmüddətli aktivlərdir.

- ii. **Uzunmüddətli qeyri-maddi aktivlər:** bu aktivlər fiziki formaya malik olmayan uzunmüddətli aktivlərdir, məsələn, qudvil, patent və s.
- iii. **Uzunmüddətli investisiyalar:** bunlara 12 aydan daha uzun müddətə saxlanılması gözlənilən investisiyalar aiddir, məsələn, L Şirkətinin M Şirkətinin səhmlərinə etdiyi uzunmüddətli investisiyalar.

c) Cari öhdəliklər

Cari öhdəliklər hesabat tarixindən sonra 12 ay ərzində ödənilməli olan və ya müəssisənin əməliyyat tsiklinin bir hissəsini təşkil edən öhdəliklərdir.

Nümunə

Cari öhdəliklərə nümunələr:

- (i) Ticarət üzrə kreditor borcları (tədiyyə kağızları daxil olmaqla)
- (ii) Tələb əsasında ödənilməli olan bank overdraftı
- (iii) Cari vergi öhdəlikləri
- (iv) Hesablanmış xərclər: bunlar artıq baş vermiş, lakin hələ ödənilməmiş xərclərdir, məsələn, ödənilməmiş elektrik borcu, icarə haqqı və s.

ç) Uzunmüddətli öhdəliklər

Uzunmüddətli öhdəliklər 12 aydan sonra ödənilməli olan borclardır (öhdəliklərdir).

Nümunə

Bankdan götürülmüş uzunmüddətli öhdəliklər bir ildən artıq müddətə ödənilməlidir.

- (i) Bankdan götürülən uzunmüddətli kredit, 1 ildən artıq müddətə geri ödənilməlidir.
- (ii) İstiqrazlar: bunlar məhdud məsuliyyətli müəssisələr tərəfindən emissiya edilən və müəyyən müddətdən sonra geri qaytarılmalı olan qiymətli kağızlardır. İstiqrazların sahibi müəssisənin kreditorlarıdır (yeni borc verənlərdir).

d) Uzunmüddətli aktivlər və amortizasiya

Bina və avadanlıq kimi uzunmüddətli aktivlər müəssisə tərəfindən bir neçə uçot dövrü ərzində istifadə edilir. Onlar məhdud istifadə müddətinə malikdir. Bu uzunmüddətli aktivlərin ilkin dəyəri onların səmərəli istifadə müddəti üzrə bölüşdürülür (amortizasiya edilir). Amortizasiya hər il xərc şəklində MGHH-yə daxil edilir və həmin məbləğ (amortizasiya) müvafiq uzunmüddətli aktivin balans dəyərindən çıxılır.

Nümunə

Aşağıda P Gözəllik Salonunun təqdim etdiyi məlumatlar verilmişdir. Sizdən 31 mart 20X7-ci il tarixi üzrə MVHH-ni hazırlamağınız tələb olunur.

	\$
Avadanlıq	8.800
Avadanlıq üzrə yığılmış amortizasiya	1.400
Mebel və digər ofis avadanlıqları	8.400
Mebel və digər ofis avadanlıqları üzrə yığılmış amortizasiya	2.800
Kompyuterlər	11.100
Kompyuterlər üzrə yığılmış amortizasiya	4.600
Bankdan götürülən uzunmüddətli kredit	30.000
1 aprel 20X6-cı il tarixi üzrə kapital	44.260
İl ərzində baş vermiş pul çıxarmaları	6.000
Mal-material ehtiyatları	8.300
Satışla bağlı debitor borcları	800
Bank overdraftı	1.500
Nağd pul vəsaiti	2.110
Digər ödənilməli olan hesab-fakturalar	6.000
İl üzrə mənfəət	9.200
Cari vergi öhdəliyi	2.350
Ticarət üzrə kreditor borcu	1.150
Mağazanın ödənilməmiş icarə haqqı	680
Əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı	430
T Şirkətinə edilmiş investisiya	58.000

Cavab

P Gözəllik Salonunun – 31 mart 20X7-ci tarixi üzrə MVHH

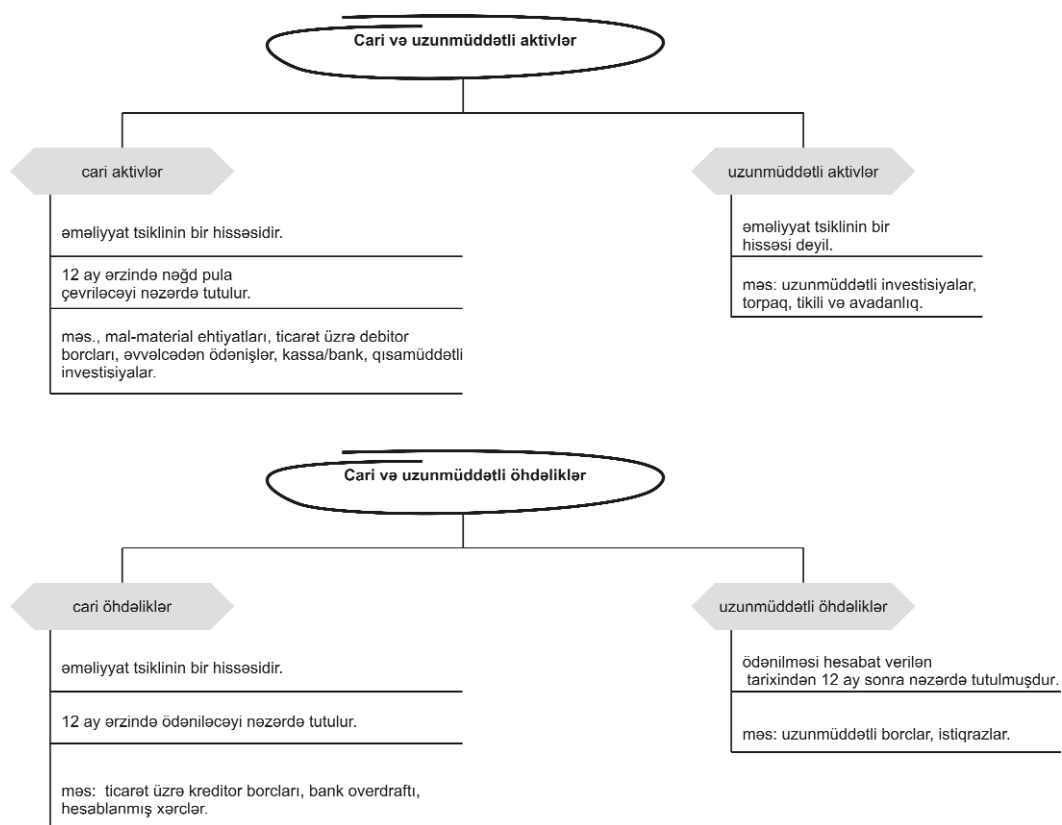
	\$	\$
Aktivlər		
Uzunmüddətli aktivlər		
Avadanlıqlar (8.800\$ - 1.400\$)	7.400	
Mebel və digər ofis avadanlıqları (8.400\$ - 2.800\$)	5.600	
Kompyuterlər (11.100\$ - 4.600\$)	6.500	
		19.500
Uzunmüddətli investisiya – T Şirkəti		58.000
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları	8.300	
Ticarət üzrə debitor borcları	800	
Əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı	430	
Pul vəsaiti	2.110	11.640
Cəmi aktivlər		89.140
Kapital və Öhdəliklər		
Kapital		
1 aprel 20X6-cı il tarixi üzrə qalıq	44.260	
Üstəgəl: il üzrə mənfəət	9.200	
Çıxılsın: pul çıxarmaları	(6.000)	
31 mart 20X7-ci il tarixi üzrə qalıq		47.460
Uzunmüddətli öhdəliklər		
Bank krediti		30.000
Cari öhdəliklər		
Bank overdraftı	1.500	
Ticarət üzrə kreditör borcu	1.150	
Digər ödənilməli olan hesab-fakturalar	6.000	
Cari vergi öhdəliyi	2.350	
Mağazanın ödənilməmiş icarə haqqı	680	11.680
Cəmi kapital və öhdəliklər		89.140

Qısa test 5

Aşağıdakılardan hansılar cari aktivlərdir?

- (i) 12 aydan daha uzun müddətə saxlanılan mal-material ehtiyatları
 - (ii) 11 aylıq 500.000\$ məbləğində depozit
 - (iii) 13 aylıq 50.000\$ məbləğində digər bir depozit
 - (iv) Avtomobil satıcısı tərəfindən daha sonra satmaq məqsədilə saxlanılan avtomobil
 - (v) İşçinin istifadəsi üçün satın alınan kompüter
- A.** (i), (ii), (iii) və (iv)
- B.** (i), (ii), (iv) və (v)
- C.** (i), (ii) və (iv)
- D.** (i), (ii), (iii) və (v)

İCMAL



Qısa testin cavabları**1. (C)**

Mühasibat uçotu bərabərliyi: Öhdəliklər + Kapital = Aktivlər

2. (B)

Yerli uçot qaydalarına əsasən hesablanmış kapital ehtiyatı və yenidənqiymətləndirmə artımından dividendlərin verilməsi üçün istifadə edilə bilməz. Bu məqsədlə rəhbərlik yalnız könüllü kapital ehtiyatlarından istifadə edə bilər.

3. (A)

- Ümumi kapital ehtiyatları könüllü kapital ehtiyatlarıdır və bəzən dividendlərin verilməsi üçün istifadə edilə bilər.
- Aktivlərin bərpası üzrə kapital ehtiyatları, gələcəkdə aktivlərin bərpası üçün lazım olan fondları formalaşdırmaq məqsədilə müəssisədən kənara edilən investisiyalardır.
- Emissiya gəlirinin səhmdarların verdiyi vəsaitlərlə formalaşmasına baxmayaraq, bu kapital ehtiyatından dividendlərin ödənilməsi üçün nəzərdə tutulmur.

4. (C)

Bölüşdürülməmiş mənfəət yalnız şirkətlərin mühasibat kitablarında əks etdirilir. Fərdi sahibkarlar üçün mənfəət kapital hesabına yazılır, ortaqlıqlar üçün isə ortaqlar arasında bölüşdürülür.

5. (C)

Mal-material ehtiyatları hər an reallaşdırıla bildiyindən cari aktiv hesab olunur. 12 aydan daha uzun müddətə saxlanılan mal-material ehtiyatları uzunmüddətli investisiyalar adlanır. Avtomobil satıcısı üçün avtomobil mal-material ehtiyatıdır və ona görə də cari aktiv hesab olunur, əks halda o, uzunmüddətli aktivdir. İşçi üçün alınmış kompüter uzunmüddətli aktivdir, lakin kompüter satıcısı üçün cari aktivdir.

Sınaq sualları

1. Aşağıdakı əməliyyatların mühasibat uçotu bərabərliyinə təsirini göstərin:

	\$
Pul vəsaiti ilə satışlar	50.000
Kreditlə satışlar	250.000
Kreditlə satınalmalar	210.000
Pul çıxarmaları	45.000
Avadanlığın satın alınması üçün əvvəlcədən həyata keçirilən ödəniş	120.000
Kreditrlərə ödəniş	215.000
Məcmu mənfəət marjası 20 %-dir	

2. Aşağıdakıları cari və uzunmüddətli aktivlər və öhdəliklər şəklində qruplaşdırın:

- (i) Nəqliyyat şirkəti tərəfindən satın alınmış nəqliyyat vasitəsi
- (ii) 520\$ məbləğində əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı
- (iii) Yalnız 5 aylıq ödəniş müddəti qalmış 5 illik kredit
- (iv) Vergi öhdəliyi
- (v) Bank overdraftı
- (vi) Əmlakın alqı-satqısı ilə məşğul olan şəxs tərəfindən satın alınmış əmlak

520 : BÖLMƏ - F: ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

- (vii) İstehsalat müəssisəsi tərəfindən satın alınmış avadanlıq
- (viii) Tekstil şirkəti tərəfindən satın alınmış kompüter və Mikrosoft Ofis proqramı
- (ix) İstiqrazlar
- (x) Adi səhmlər

3. PK haqqında təqdim edilən aşağıdakı məlumatdan istifadə edərək 31 mart 20X7-ci il tarixi üzrə olan MVHH-ni hazırlayın.

	\$
Bina	90.000
Bina üzrə yığılmış amortizasiya	12.000
Kompyuterlər	17.250
Kompyuterlər üzrə yığılmış amortizasiya	7.500
Nəqliyyat vasitəsi	15.000
Nəqliyyat vasitəsi üzrə yığılmış amortizasiya	3.900
Mebel və digər ofis avadanlıqları	14.200
Mebel və digər ofis avadanlıqları üzrə yığılmış amortizasiya	5.800
Mal-material ehtiyatları	12.450
Satışla bağlı debitor borcları	3.165
Əldə olan pul vəsaiti	1.200
İşçilərə verilən avanslar	5.000
1 aprel 20X6-cı il tarixi üzrə kapital	73.640
Bankdan alınmış kredit	45.000
İl üzrə mənfəət	13.800
İl ərzində pul çıxarmaları	9.000
Ticarət üzrə kreditör borcları	1.725
Vergi öhdəliyi	3.525
Əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı	645
Ödənilməli olan elektrik borcu	1.020

4. Aşağıdakı fikirlərdən hansı düzgündür?

- A. Fərdi sahibkarlar üçün kommersiya müəssisəsi konsepsiyası aktual deyil.
- B. Bölüşdürülməmiş mənfəət fərdi sahibkar və ortaqlıqların mühasibat kitablarında əks etdirilmir.
- C. MVHH-də aktivlər həmişə öhdəliklərə bərabərdir.
- D. Ümumi kapital ehtiyatları dividendlərin ödənilməsi üçün nəzərdə tutulmuş yerli uçot qaydalarına əsasən hesablanmış kapital ehtiyatlarıdır. Bunlar xüsusi məqsəd üçün yaradılır və ona görə də bu kapital ehtiyatlarından lazım olduğu halda istifadə etmək olar dividendlərin verilməsi də daxil olmaqla).

Sınaq suallarının cavabları

1.

Təfəsilat	Aktivlər	Öhdəliklər	Kapital
	\$	\$	\$
Pul vəsaitinin artımı	50.000		
Mal-material ehtiyatlarının azalması (50.000 x 80 %)	(40.000)		
Kapitalın artımı (mənfəətə görə) (50.000 x 20 %)			*10.000
Debitor borclarının artımı	250.000		
Mal-material ehtiyatlarının azalması (250.000 x 80%)	(200.000)		
Kapitalın artımı (mənfəətə görə) (250.000 x 20 %)			*50.000
Kreditor borclarının artımı		210.000	
Mal-material ehtiyatlarının artımı	210.000		
Kapitalın azalması (pul çıxarmalarına görə)			(45.000)
Pul vəsaitini azalması	(45.000)		
Pul vəsaitinin azalması	(120.000)		
Aktivin artımı	120.000		
Kreditor borclarının azalması		(215.000)	
Pul vəsaitinin azalması	(215.000)		
	10.000	(5.000)	15.000

Qeyd: bu sualda dövrün əvvəlinə olan qalıq verilməmişdir. Yuxarıda yalnız yekun nəticə verilmişdir.

Mühasibat uçotu bərabərliyi: Aktivlər = Öhdəliklər + Kapital

$$10.000\$ = (5.000\$) + 15.000\$$$

2.

i	Nəqliyyat şirkəti tərəfindən satın alınmış nəqliyyat vasitəsi	Uzunmüddətli aktivlər
ii	520\$ məbləğində əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı	Cari aktivlər
iii	Yalnız 5 aylıq ödəniş müddəti qalmış 5 illik kredit	Cari öhdəlik
iv	Vergi öhdəliyi	Cari öhdəlik
v	Bank overdraftı	Cari öhdəlik
vi	Əmlak alqı-satqısı ilə məşğul olan şəxs tərəfindən satın alınmış əmlak	Cari aktiv
vii	İstehsalat müəssisəsi tərəfindən satın alınmış avadanlıq	Uzunmüddətli aktiv
viii	Tekstil şirkəti tərəfindən satın alınmış kompyuter və Microsoft Ofis proqramı	Uzunmüddətli aktiv
ix	İstiqrazlar	Uzunmüddətli öhdəlik
x	Kapital səhmləri	Yuxarıdakıların heç biri (bu, kapitalın bir hissəsidir)

Kapital səhmləri şirkətin kapitalının bir hissəsidir, yəni nə aktiv, nə də öhdəlikdir.

522 : BÖLMƏ - F: ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

3.

PK Şirkəti– 31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə MVHH (balans hesabatı)

Aktivlər	\$	\$
Uzunmüddətli aktivlər		
Bina (90.000\$ - 12.000\$)	78.000	
Mebel və digər ofis avadanlıqları (14.200\$ - 5.800\$)	8.400	
Nəqliyyat vasitəsi (15.000\$ - 3.900\$)	11.100	
Kompyuterlər (17.250\$ - 7.500\$)	9.750	
		107.250
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları	12.450	
Satışla bağlı debitor borcları	3.165	
Əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı	645	
İşçilərə verilən avans	5.000	
Əldə olan pul vəsaiti	1.200	
		22.460
Cəmi aktivlər		129.710
Kapital və Öhdəliklər		
Kapital		
1 aprel 20X6-cı il tarixinə qalıq	73.640	
Üstəgəl: il üzrə mənfəət	13.800	
Çıxılsın: pul çıxarmaları	(9.000)	
31 mart 20X7-ci il tarixinə qalıq		78.440
Uzunmüddətli öhdəliklər		
Bank krediti		45.000
Cari öhdəliklər		
Ticarət üzrə kreditör borcları	1.725	
Vergi öhdəliyi	3.525	
Ödənilməli olan elektrik xərci	1.020	
		6.270
Cəmi kapital və öhdəliklər		129.710

4. (B)

Bölüşdürülməmiş mənfəət yalnız şirkətlərin hesabatlarında əks etdirilir. Kommersiya müəssisəsi konsepsiyası bütün növ müəssisələr üçün aktualdır (fərdi sahibkar və ortaqlıqlar da daxil olmaqla). MVHH-də aktivlər kapital və öhdəliklərin cəminə bərabərdir. Ümumi kapital ehtiyatlarından yalnız fəvqəladə hallarda istifadə edilir və o, yerli uçot qaydalarına əsasən hesablanmış kapital ehtiyatı deyildir.

FƏSİL – F2: MƏNFƏƏT VƏ ZƏRƏR HAQQINDA HESABAT VƏ MƏCMU GƏLİR HAQQINDA HESABAT

Mövzuya ilkin baxış

Xörəyin yaxşı hazırlanması işin yalnız yarısı deməkdir. Əgər bu xörək müvafiq qaydada təqdim edilməsə heç kəsəin zövqünü oxşamayacaq! Eyni qaydada, gündəlik uçotların düzgün aparılması işin yalnız yarısıdır. Əgər onlar tələb olunan formada təqdim edilməsə, nəzərdə tutulmuş məqsədə xidmət etməyəcək.

Mühasibat uçotunun son nəticəsi maliyyə hesabatlarıdır. MGHH (maliyyə hesabatlarının bir komponentidir) hazırlandığı dövr üzrə müəssisənin mənfəət əldə etdiyi və ya zərərə məruz qaldığını müəyyənləşdirdiyi üçün çox əhəmiyyətli bir hesabatdır.

Maliyyə hesabatlarının bütün istifadəçiləri müəssisənin gəlirliyi ilə maraqlanır. Çünki əgər müəssisə uzunmüddətli dövrdə mənfəət əldə etməyə qadir deyilsə, iflasa uğrayacaqdır. Məsələn, D Şirkəti külli miqdarda pul vəsaitinə və aktivlərə malikdir. Lakin əgər şirkət uzun müddət mənfəət əldə etmirsə, bu o deməkdir ki, o hal-hazırda mövcud aktivləri tükətməklə məşğuldur.

MGHH maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat və kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatla sıx əlaqədardır. Bir çox əməliyyatların və hadisələrin uçotu bu hesabatların hər ikisinə eyni zamanda təsir edir.

Bu Fəsildə MGHH-nin hazırlanma qaydaları və MGHH ilə MVHH arasındakı əlaqənin təhlili müzakirə edilir.

Nələri öyrənəcəyik

- Verilən məlumat əsasında mənfəət və zərər haqqında hesabat və məcmu gəlir haqqında hesabatın və ya bu hesabatlardan çıxarışların hazırlanması.
- Gəlir və xərclər üzrə mühasibat uçotu konsepsiyalarının tətbiqi.
- Verilən məlumat əsasında gəlir, satışların maya dəyəri, məcmu mənfəət, il üzrə mənfəət və cəmi məcmu gəlirlərin hesablanması.
- Mənfəət və zərər haqqında hesabatda gəlir və xərc maddələrinin açıqlanması.
- Müəssisənin mənfəət vergisinin mənfəət və zərər haqqında hesabatda qeyd olunması (əvvəlki il üzrə olduğundan az və ya çox qiymətləndirilmiş vergi öhdəliyi də daxil olmaqla).
- Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat, mənfəət və zərər haqqında hesabat və məcmu gəlir haqqında hesabatın qarşılıqlı əlaqəsi.
- Mənfəət və zərər haqqında hesabatda ayrıca şəkildə qeyd edilməli olan maddələrin müəyyənləşdirilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

M Şirkətinin maliyyə hesabatları işə yeni təyin edilmiş mühasib tərəfindən hazırlanmışdır. 30 mart 20X7-ci il tarixində T Şirkətinə 100.000\$ məbləğində satış hesab-fakturası göndərilmişdir. Hesab-faktura göndərildiyinə görə bu əməliyyat satış əməliyyatı kimi qeydə alınmalıdır.

Lakin faktiki olaraq əmtəələr 3 aprel 20X7-ci il tarixində göndərilmişdir. Deməli, həmin əmtəələr hesabat tarixində (31 mart 20X7-ci il tarixində) hələ də M Şirkətinin anbarındadır. Onlar diqqətsizlik nəticəsində mal-material ehtiyatı kimi qeydə alınmışdır. Beləliklə, eyni əmtəələr iki dəfə: həm satış, həm də dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatı şəklində uçota alınmışdır.

Bu cür yanaşma əlbəttə ki, səhvdir və əgər mühasib məcmu gəlir haqqında hesabatın düzgün prinsiplərini öyrənmiş olsaydı, bu zaman daha diqqətli olardı. Bu Fəsildə, sizin də M Şirkətinin yeni mühasibinin yol verdiyi səhvləri təkrarlamamağınız üçün bu prinsiplər izah olunur.

Bu Fəsildə, bu prinsiplərin mürəkkəbliyini başa düşməyə çalışacağıq.

1. Verilən məlumat əsasında gəlir, satışların maya dəyəri, məcmu mənfəət, il üzrə mənfəət və cəmi məcmu gəlirlərin hesablanması.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

Qeyd

Müəssisə dövr üzrə tanınan gəlir və məsrəfləri bütövlükdə aşağıdakı iki formanın birində nəzərə almalıdır:

- (a) Mənfəət haqqında müfəssəl hesabat adında vahid bir hesabatda
- (b) İki hesabatda: mənfəət və zərərin tərkib hissələrini göstərən hesabat (ayrıca mənfəət və zərər haqqında hesabat) və mənfəət və zərərlə başlayan və məcmu gəlirin digər tərkib hissələrini də əks etdirən ikinci hesabat (məcmu gəlir haqqında hesabat)

1 sayılı MUBS-un 81-ci maddəsi

1. Gəlir

Gəlir əmtəələrin satışı və müəssisə tərəfindən xidmətlərin göstərilməsi nəticəsində əldə edilən iqtisadi faydadanın məcmu mədaxilidir.

Tərif

Gəlir dövr ərzində müəssisənin adi fəaliyyətindən yaranan, səhmdarların əlavə kapital qoyuluşları istisna olmaqla, müəssisənin kapitalının artırılması ilə nəticələnən iqtisadi faydaların məcmu mədaxilidir.

18 sayılı MUBS-nin 7-ci bəndi

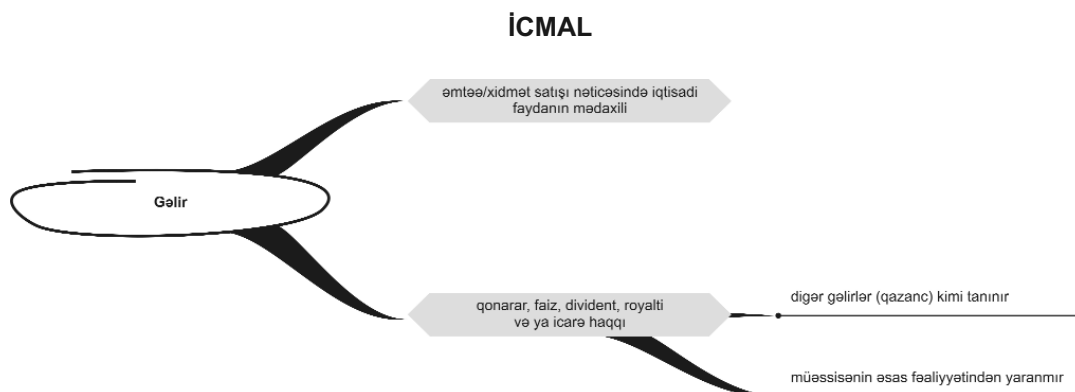
Satış vergisi, əmtəə, xidmət vergisi və əlavə dəyər vergisi kimi üçüncü tərəf adına yığılan məbləğlər iqtisadi fayda deyil və səhmdar kapitalında artıma səbəb olmur. Buna görə də, onlar gəlirdən çıxılır.

Nümunə

BB Şirkəti mühəndis-texniki xidmətlər göstərən bir müəssisədir. B Akademiyası BB Şirkətinin əsas müştərisidir. BB aylıq əsasda 650\$ məbləğində peşəkar xidmət haqqı tətbiq edir. 10 aylıq ödəniş əldə edilmiş, lakin iki ay üzrə xidmət haqqı hələ də, yəni 31 mart 20X7-ci il tarixi üzrə müştəri tərəfindən ödənilməmiş qalmışdır.

Bu halda, B Akademiyasından qazanılmış gəlir 650\$ x 12 ay olaraq hesablanır. Ona görə də, gəlir 7.800\$ məbləğinə bərabər olur. Əldə edilən pul vəsaiti (6.500\$) və debitor borcu (1.300\$) qazanılan gəliri təmsil edən iqtisadi faydadır.

Qonorarlar, faiz, dividendlər və həmçinin icarə haqları da gəlir kimi qəbul edilir. Lakin bunlar əsas yox, digər gəlirlər və yaxud qazanclar (fərz edək ki, bu cür gəlirlər müəssisənin əsas fəaliyyətindən yaranmır) şəklində uçota alınır.



2. Satışların maya dəyəri

Satışların maya dəyərinə aşağıdakılar aiddir:

- Satış üçün nəzərdə tutulmuş əmtəələrin satılma xərci
- İstehsalat müəssisələri üçün satılmış əmtəələrin istehsalat xərci

Xidmət göstərən müəssisələr üçün satışların maya dəyəri dedikdə, göstərilən xidmətlərin xərci başa düşülür.

İstehsalat xərci = İstifadə edilən xammal xərci + Əmtəəni istehsal etmək işçilərə ödənilən əməkhaqqı xərcləri + Qaimə xərcləri (dolaylı istehsalat xərcləri)

Nümunə

Aşağıda istehsalat fəaliyyəti ilə məşğul olan T Şirkətinin təqdim etdiyi məlumat verilmişdir:

	\$
İstifadə edilən birbaşa materiallar	33.500
Əməkhaqqı xərcləri	12.400
Qaimə xərcləri	8.200
Satışlar (satış gəliri)	60.000

Satılmış əmtəələrin maya dəyəri

$$\begin{aligned}
 &= \text{İstehlak edilən materiallar} + \\
 &\quad \text{əməkhaqqı xərcləri} + \text{qaimə xərcləri} \\
 &= 33.500\$ + 12.400\$ + 8.200\$ \\
 &= 54.100\$
 \end{aligned}$$

3. Məcmu mənfəət

Məcmu mənfəət = Satış gəliri – Satışların maya dəyəri

Bu, həmçinin satışların faizi şəklində də göstərilir (yəni məcmu mənfəət marjası).

$$\text{Məcmu mənfəət marjası} = (\text{Məcmu mənfəət} / \text{Satış gəliri}) \times 100$$

Məcmu mənfəətin hesablanması MGHH-də yalnız **xərclərin funksional** təqdimatı verildiyi zaman aktualdır (növbəti bölməyə nəzər yetirin).

Nümunə

Aşağıda HE Şirkətinin 31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə olan mühasibat kitablarından əldə edilmiş məlumat təqdim edilmişdir.

İl ərzində satış gəlirləri 120.000\$ məbləğindədir.

Məcmu mənfəət 24.000\$ məbləğindədir.

Bu halda:

$$\begin{aligned} \text{Satılmış əmtəələrin maya dəyəri} &= \text{Satışlar} - \text{Məcmu mənfəət} \\ &= 120.000\$ - 24.000\$ \\ &= 96.000\$ \\ \\ \text{Məcmu mənfəət marjası} &= \text{Məcmu mənfəət} / \text{Satışlar} \\ &= 24.000\$ / 120.000\$ \times 100 \\ &= 20\% \end{aligned}$$

Əgər xərclər və məcmu mənfəət verilirsə, satışların maya dəyəri hesablanı bilər.

Satışlar = Satışların maya dəyəri + məcmu mənfəət

$$= 96.000\$ + 24.000\$$$

$$= 120.000\$$$

MGHH-nin müəssisə tərəfindən qazanılan məcmu mənfəətin hesablanmasına qədər olan hissəsi "ticarət hesabı" adlanır.

Nümunə

31 dekabr 20X9-cu il tarixində başa çatan dövr üzrə MGHH

	\$	\$
Gəlir		200.000
Satışların maya dəyəri		
Satınalmalar	150.000	
Mal-material ehtiyatlarında dəyişikliklər		
- İlin əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	80.000	
- İlin sonuna olan mal-material ehtiyatları	(70.000)	(160.000)
Məcmu mənfəət		40.000

Ticarət hesabı

Qısa test 1

Aşağıda verilən məlumat əsasında satılmış əmtəələrin maya dəyərini və satışları hesablayın.

	\$
İlin əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	16.400
Satınalmalar	87.200
İlin sonuna olan mal-material ehtiyatları	14.560

Satışlar üzrə məcmu mənfəət marjası 20% təşkil edir.

4. İl üzrə mənfəət

Müəssisə tərəfindən illik mənfəət, ya ayrıca hazırlanmış mənfəət və zərər haqqında hesabatda, ya da məcmu gəlir haqqında hesabatda təqdim oluna bilər. Hər iki halda, mənfəət və ya zərər kimi tanınan xərclərin təhlili, ya onların mahiyyəti, ya da müəssisədə yerinə yetirdikləri funksiya əsasında qruplaşdırmaya uyğun olaraq aparılır (**daha etibarlı və müvafiq məlumat təqdim edən metoda üstünlük verilir**).

a) Xərclərin mahiyyəti metodu

Bu metoda əsasən xərclər MGHH-də onların mahiyyətinə əsasən təqdim edilir. Məsələn, amortizasiya, işçilərin mükafatlandırılması üzrə xərclər və icarə haqqı. Bu zaman xərclər funksiyalarına görə qruplaşdırılır, ona görə də bu metodun istifadəsi daha asandır.

Xərclərin mahiyyəti metodunun şərti rəqəmlərlə təqdim olunmuş proforması

	\$
Gəlir	100.000
Digər gəlirlər	5.000
Tam və natamam istehsal edilmiş mal-material ehtiyatlarındakı dəyişikliklər	(6.000)
(Müsbət rəqəm artımı, mənfi rəqəm isə azalmanı göstərir)	
İstifadə edilən xammal və digər istehlak malları	(55.000)
İşçilərin mükafatlandırılması üzrə xərclər	(12.000)
Amortizasiya xərcləri	(8.000)
Digər xərclər	(9.000)
Cəmi xərclər	90.000
Mənfəət	15.000

b) Xərclərin funksiyası və satışların maya dəyəri metodu

Bu metoda görə, xərclər onların funksiyasına əsasən qruplaşdırılır. Məsələn, satışların maya dəyəri, inzibati xərclər, çatdırılma (nəqliyyat) xərcləri və maliyyə xərcləri.

Xərclərin funksiyası və satışların maya dəyəri metodunun təqdim edilən proforması

Gəlir	X
Satışların maya dəyəri	(X)
Məcmu mənfəət	X
Digər gəlirlər	X
Çatdırılma xərcləri	(X)
İnzibati xərclər	(X)
Maliyyə xərcləri	(X)
Digər xərclər	(X)
Vergidən əvvəlki mənfəət	X
Mənfəət vergisi xərci	(X)
İl üzrə mənfəət	X

Bu metod, **istifadəçiləri** xərclərin mahiyyətinə əsasən qruplaşdırılması ilə müqayisədə **daha müvafiq məlumat** ilə təmin edir. Lakin xərclərin onların funksiyasına əsasən qruplaşdırılması **sərbəst bölüşdürmə tələb edir** və bu halda müəyyən dərəcədə peşəkar mühakimədən istifadə olunur.

Nümunə

Xərclərin mahiyyətinə əsasən qruplaşdırılması metodu üçün işçilərin mükafatlandırılması üzrə xərclər müvafiq hesabdən birbaşa əldə edilə bilər. Lakin əgər mühasib xərclərin funksiyalarına görə qruplaşdırılması metodundan istifadə edərsə o, bu xərcləri satışların maya dəyəri, inzibati xərclər və çatdırılma xərcləri arasında bölüşdürməlidir. Bu məqsədlə o, hansı işçinin hansı şöbə üçün işlədiyi haqqında ayrıca qeydiyyat aparmalıdır. Bundan əlavə, əgər eyni bir şəxs birdən çox şöbədə çalışırsa, onun əməkhaqqı bu şöbələr arasında bölüşdürülməlidir.

Xərclərin funksiyasına əsasən qruplaşdırılması metodundan istifadə edən müəssisə xərclərin mahiyyəti ilə bağlı əlavə məlumat da təqdim etməlidir (amortizasiya və işçilərin mükafatlandırılması üzrə xərclər də daxil olmaqla).

Əvvəldə də qeyd edildiyi kimi bu hesablamalar həm ayrıca hazırlanmış **MGHH-də, həm də məcmu gəlir haqqında hesabatın birinci hissəsində təqdim edilə bilər.**

Nümunə

Aşağıda şərti rəqəmlərlə nümunə verilmişdir.

	\$	Bölüşdürmə %-lə		
		İnzibati	Çatdırılma	Maliyyə
Məcmu mənfəət	24.000			
Nəqliyyat xərcləri	5.400	50%	50%	
Əməkhaqqı	12.000	60%	40%	
Nəqliyyat vasitəsi xərci	2.100	30%	70%	
Market xərcləri	1.300		100%	
Faiz xərci	360			100%
Telefon və poçt xərcləri	900	50%	50%	
Faiz gəliri	2.400			

Xərclərin paylaşdırılması	\$	İnzibati	Çatdırılma	Maliyyə
	\$	\$	\$	\$
Xərclər				
Nəqliyyat xərcləri	5.400	2.700	2.700	
Əməkhaqqı	12.000	7.200	4.800	
Nəqliyyat vasitəsi xərcləri	2.100	630	1.470	
Market xərcləri	1.300		1.300	
Faiz xərci	360			360
Telefon və poçt xərcləri	900	450	450	
	22.060	10.980	10.720	360

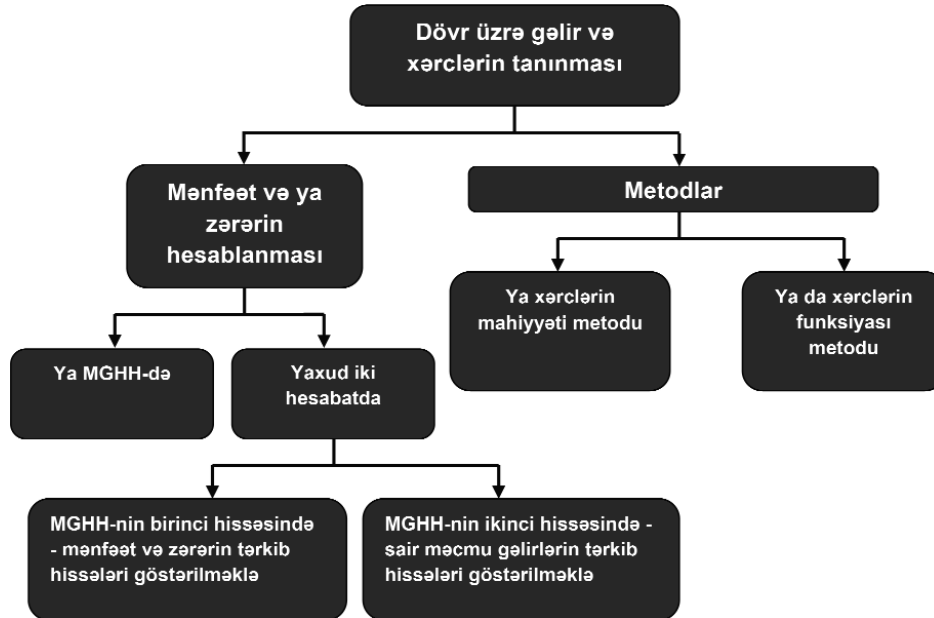
Yuxarıdakı məlumata əsasən il üzrə mənfəət aşağıdakı şəkildə hesablanır:

	\$	\$
Məcmu mənfəət		24.000
Üstəgəl: Digər gəlirlər - faiz gəliri		2.400
		26.400
Çıxılsın: Xərclər		
İnzibati xərclər	(10.980)	
Çatdırılma xərcləri	(10.720)	
Maliyyə xərcləri	(360)	(22.060)
il üzrə mənfəət		4.340

5. Cəmi məcmu gəlirlər

Yenilənmiş 1 sayılı MUBS mühasibatlığına “cəmi məcmu gəlirlər” terminini gətirmişdir. Cəmi məcmu gəlirlər dedikdə, dövr üzrə olan cəmi mənfəət və ya zərər və sair məcmu gəlirlər başa düşülür.

Diaqram 1: Gəlir və xərclərin tanınması



Əgər sair məcmu gəlirlərlə bağlı heç bir maddə yoxdursa, onda il üzrə hesablanan mənfəət və ya zərər cəmi məcmu gəlirlərə bərabər hesab edilir. Sair məcmu gəlirlərə aid edilən maddələr mənfəət və ya zərərin hesablanması zamanı nəzərə alınmır (məsələn, əmlakın yenidənqiymətləndirilməsi nəticəsində əmələ gələn artım və sığorta qazancları və ya zərərləri).

Bu tədris vəsaitində əmlakın yenidənqiymətləndirilməsi nəticəsində əmələ gələn artım və ya zərərlərdən başqa bu kimi maddələrə geniş yer verilməmişdir (D4 sayılı fəsile nəzər yetirin).

Nümunə

MGHH

	.000\$	.000\$
Gəlir		10.000
Satışların maya dəyəri		(7.000)
Məcmu mənfəət		3.000
Çatdırılma xərcləri	500	
İnzibati xərclər	300	
Digər xərclər	200	(1.000)
Vergidən əvvəlki mənfəət		2.000
Mənfəət vergisi xərci		(600)
İl üzrə mənfəət (a)		1.400
Sair məcmu gəlirlər		
Əmlakın yenidənqiymətləndirilməsi üzrə artım		150
Bu artım üzrə mənfəət vergisi		(30)
İl üzrə sair məcmu gəlirlər (b)		120
İl üzrə cəmi məcmu gəlirlər (a + b)		1.520

Alternativ təqdimat

Ayrıca hazırlanmış mənfəət və zərər haqqında hesabat		.000\$
Gəlir		10.000
Satışların maya dəyəri		(7.000)
Məcmu mənfəət		3.000
Çatdırılma xərcləri	500	
İnzibati xərclər	300	
Digər xərclər	200	(1.000)
Vergidən əvvəlki mənfəət		2.000
Mənfəət vergisi xərci		(600)
İl üzrə mənfəət (a)		1.400

Sair məcmu gəlirlər

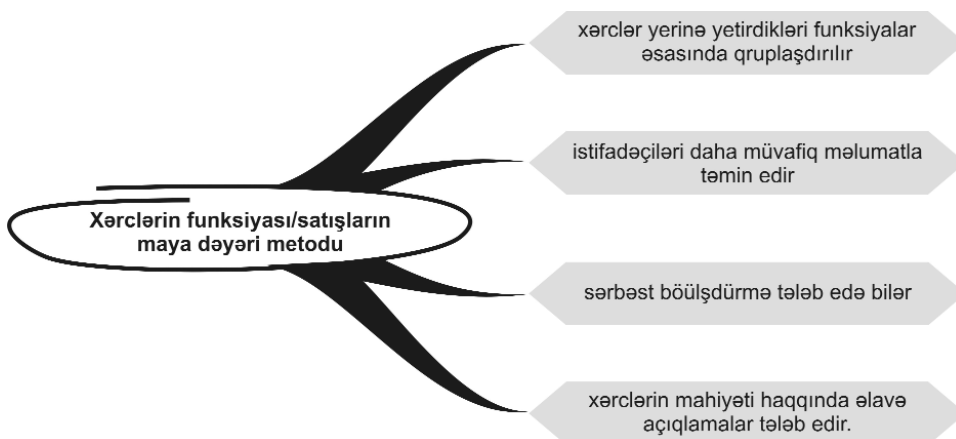
		.000\$
Əmlakın yenidənqiymətləndirilməsi üzrə artım		150
Yuxarıdakı artım üzrə mənfəət vergisi		(30)
İl üzrə sair məcmu gəlirlər (b)		120

Mənfəət haqqında müfəssəl hesabat

		.000\$
İl üzrə mənfəət		1.400
İl üzrə sair məcmu gəlirlər		120
İl üzrə cəmi məcmu gəlirlər (a + b)		1.520

Bu Fəsildə, mənfəətin hesablanması ayrıca hazırlanmış MGHH-də deyil (əgər xüsusi olaraq tələb edilməzsə), məcmu gəlir haqqında hesabatın birinci hissəsində təqdim olunur.

İCMAL



Qısa test 2

Aşağıda MT Şirkətinin təqdim etdiyi məlumat verilmişdir:

	\$
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	500
Satınalmalar	2.600
Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	400
Satış gəliri	4.000
Çatdırılma xərcləri	240
Digər gəlirlər	110
İnzibati xərclər	150
Mənfəət vergisi xərci	330
Əmlakın yenidənqiymətləndirilməsi üzrə artım	600
Bu artım üzrə vergi	180

MGHH-ni hazırlayın.

2. Mənfəət və zərər haqqında hesabatda ayrıca şəkildə qeyd edilməli olan maddələrin müəyyənləşdirilməsi.

Verilən məlumat əsasında mənfəət və zərər haqqında hesabat və məcmu gəlir haqqında hesabatın və ya bu hesablardan çıxarışların hazırlanması.

(Nələri öyrənəcəyik – ə və a)

MGHH-də təqdim edilməli olan məlumat

Maliyyə hesabatlarındakı məlumat hesabatın özündə və ya hesabata verilən qeydlərdə təqdim edilə bilər. Müəssisənin maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri üçün daha əhəmiyyətli olan məlumatlar hesabatın özündə təqdim edilməlidir.

1 sayılı MUBS-nin tələblərinə əsasən, bəzi məlumatlar mənfəət və zərər haqqında hesabatın özündə göstərilməlidir.

Tərif

MGHH-də dövr üzrə **ən azı** aşağıdakı məbləğləri əks etdirən maddələr daxil edilməlidir:

- (a) gəlir;
- (b) maliyyə xərcləri;
- (c) vergi xərcləri;
- (ç) mənfəət və ya zərər;
- (d) cəmi məcmu gəlirlər.

Bu tədris vəsaiti sadə bir vəsait olduğuna görə digər təqdimat tələbləri burada qeyd edilməmişdir.

Əlavə maddələr, başlıqlar və yarım maddələr, məcmu gəlir haqqında hesabat və ayrıca hazırlanmış mənfəət və zərər haqqında hesabata (əgər daxil edilərsə) bu cür təqdimatlar, yalnız müəssisənin fəaliyyəti üzrə maliyyə nəticələrinin anlaşılması üçün zəruri olduğu halda daxil edilir.

1 sayılı MUBS

1 sayılı MUBS asılı və birgə müəssislərin mənfəət və zərəri və dayandırılmış fəaliyyətlərin mənfəət və zərərinin açıqlanması haqqında da müəyyən tələblər irəli sürür. Lakin bunlar bu tədris vəsaitinə daxil edilməmişdir.

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatdan fərqli olaraq 1 sayılı MUBS, mənfəət və zərər haqqında hesabatda təqdim edilməli olan maddələrin daha geniş siyahısını müəyyənləşdirmir. Bunun səbəbi çox güman ki, müəssisələrin müxtəlif fəaliyyətlərlə məşğul olmasıdır və hər hansı bir maddə bütün müəssisələr üçün uyğun olmaya bilər.

Bu tədris vəsaiti yalnız maliyyə hesabatlarının çıxarışlarını əhatə edir. Lakin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının əsas qaydalarını başa düşməyiniz üçün aşağıda verilmiş bəzi sadə məsələlər izah olunmuşdur.

Nümunə

Yoxlama balansından hesabatın hazırlanması

Fərdi sahibkar olan Sahibin 31 may 20X9-cu il tarixi – hesabat ilinin sonu – üzrə hazırlanmış yoxlama balansı aşağıda təqdim edilmişdir.

Sahib

Sahib, həmçinin 31 may 20X9-cu il tarixi üzrə aşağıdakı əlavə məlumatları da təqdim etmişdir:

- (a) 31 may 20X9-cu il tarixi üzrə mal-material ehtiyatları 25.200\$ məbləğində qiymətləndirilmişdir.
- (b) Əməkhaqqı üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər 480\$ məbləğindədir.
- (c) 180\$ məbləğindəki digər xərclər əvvəlcədən (avans olaraq) ödənilmişdir.
- (ç) Ticarət üzrə debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatların 2% səviyyəsində olacağı ehtimal olunur.
- (d) 31 may 20X9-cu il tarixində başa çatan dövr üzrə amortizasiya aşağıdakı kimidir:
 - I. Tikili: düz xətt metodundan istifadə etməklə, illik 1,5%
 - II. Avadanlıq: azalan qalıq metodundan istifadə etməklə, illik 25%.
- (e) 31 may 20X9-cu il tarixi üzrə İlk Balans

	Debet	Kredit
	\$	\$
Satış gəliri		241.320
Satınalma	150.000	
Təklif edilmiş pul vəsaiti endirimi	10.800	
Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi		2.880
Yığılmış amortizasiya (1 iyun 20X8-ci il tarixi üzrə)		
tikili üzrə		12.000
avadanlıq üzrə		22.800
Mal-material ehtiyatı, 1 iyun 20X8-ci il tarixi üzrə	30.000	
Kapital, 1 iyun 20X8-ci il tarixi üzrə		72.780
17%-lik uzunmüddətli kredit		18.000
Ümitsiz debitor borcları	2.760	
Geri qaytarılmış satınalmalar		9.000
Əməkhaqqı xərcləri	35.280	
Pul çıxarmaları (sahibkar tərəfindən)	14.400	
Kredit üzrə faiz xərci	3.060	
Digər əməliyyat xərcləri	10.620	
Ticarət üzrə kreditor borcları		21.600
Satışla bağlı debitor borcları	22.800	
Nağd pul vəsaiti	180	
Bank hesabı	780	
Tikili, ilkin dəyər ilə	72.000	
Avadanlıq, ilkin dəyər ilə	48.000	
Debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar		300
	400.680	400.680

Tələb olunur

31 may 20X9-cu il tarixində başa çatan dövr üzrə Sahibin MGHH və MVHH-sini hazırlayın.

Həlli

Sahib – 31 may 20X9-cu il tarixində başa çatan dövr üzrə MGHH

	\$	\$
Satışlar		241.320
Satışların maya dəyəri:		
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatı	30.000	
Satınalmalar	150.000	
Geri qaytarılmış satınalmalar	(9.000)	
	171.000	
Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatı	(25.200)	(145.800)
Məcmu mənfəət		95.520
Digər gəlirlər - əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi		2.880
		98.400
Xərclər		
Əməliyyat xərcləri		
Əməkhaqqı xərcləri (35.280\$ + 480\$)	35.760	
Təklif edilmiş pul vəsaiti endirimi	10.800	
Ümidsiz debitor borcları (H 1)	2.916	
Kredit üzrə faiz xərci (18.000 x 17 %)	3.060	
Amortizasiya xərci (H 2)	7.380	
Digər əməliyyat xərcləri (10.620\$ – 180\$)	10.440	
		(70.356)
İl üzrə mənfəət		28.044

Sahib – 31 may 20X9-cu il tarixi üzrə MVHH

	\$	\$
Uzunmüddətli aktivlər		
Tikili (ilkin dəyər ilə)	72.000	
Çıxılsın: Yığılmış amortizasiya	(13.080)	58.920
Avadanlıq (ilkin dəyər ilə)	48.000	
Çıxılsın: Yığılmış amortizasiya	(29.100)	18.900
		77.820
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları	25.200	
Ticarət üzrə debitor borcları (qiymətləndirilmiş ehtiyatlar çıxıldıqdan sonra, 22.800\$ – 456 (H1))	22.344	
Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər (avans)	180	
Bank hesabı	780	
Nağd pul vəsaiti	180	48.684
		126.504
Kapital		
1 iyun 20X8-ci il tarixi üzrə qalıq		72.780
20X8-X9-cu illər üzrə mənfəət	28.044	
Çıxılsın: Pul çıxarmaları	(14.400)	13.644
Cari öhdəliklər		
Ticarət üzrə kreditör borcları	21.600	
Hesablanmış, lakin ödənilməmiş borclar	480	22.080
Uzunmüddətli öhdəliklər		
17 %-li kredit		18.000
		126.504

Hesablamalar

H 1 Şübhəli borclar

	\$
Əvvəlki qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	300
Yeni qiymətləndirilmiş ehtiyatlar (2% x 22.800)	(456)
Artım	156
Yoxlama balansına əsasən	2.760
Xərc	2.916

H 2 Tikili üzrə amortizasiya

	\$
Dövrün əvvəlinə olan yığılmış amortizasiya	12.000
İl üzrə amortizasiya xərci (1,5% x 72.000)	1.080
Dövrün sonuna olan yığılmış amortizasiya	13.080

İlkin dəyər əsasında hesablanır

H 3 Avadanlıq üzrə amortizasiya

	\$
Dövrün əvvəlinə olan yığılmış amortizasiya	22.800
İl üzrə amortizasiya xərci (25% x 25.200)	6.300
Dövrün sonuna olan yığılmış amortizasiya	29.100

İlkin dəyər əsasında hesablanır

MGHH-də cəmi amortizasiya xərci = 1.080\$ + 6.300\$ = 7.380\$

Qısa test 3

KT Şirkətinin təqdim etdiyi məlumat aşağıda verilmişdir:

Mal-material ehtiyatları	\$
1 yanvar 20X9-cu il	15.700
31 dekabr 20X9-cu il	12.300

20X9-cu il ərzində baş verən əməliyyatlar

	\$
Təklif edilmiş qiymət üzrə həyata keçirilmiş satınalmalar	80.000
Təklif edilmiş qiymət üzrə əldə edilmiş 2.5% ticarət endirimi	
Erkən ödəniş üzrə əldə edilmiş 3% pul vəsaiti endirimi 50.000	
Satışlar	104.250
Xərclər (pul vəsaiti ilə ödənilib)	
Əməkhaqqı	3.000
Elektrik	900
Telefon	400
Çap və dəftərxana ləvazimatları	500
Qəlyanaltı və içkilər	300
20X9-cu il üzrə ödənilməmiş xərclər	
Telefon	50
Elektrik	100
Əməkhaqqı	500

31/12/20X6 tarixində başa çatan dövr üzrə MGHH-ni hazırlayın.

3. Mənfəət və zərər haqqında hesabatda gəlir və xərc maddələrini açıqlamaq.

(Nələri öyrənəcəyik – ç)

Xərclərin qruplaşdırılması metodunun istifadəsi zamanı MGHH-də, adətən, aşağıdakı başlıqlar əks etdirilir. Aşağıda göstərilən xərc başlıqlar əsas xərcləri təmsil edir. Lakin əgər kifayət qədər məntiqli bir səbəbiniz olarsa, xərcləri başqa şəkildə də qruplaşdırmaq mümkündür.

1. Gəlir (Satışlar)
2. Satışların maya dəyəri
3. Digər mənbələrdən əldə edilən gəlirlər, yeni müəssisənin əsas fəaliyyətlərini əks etdirməyən əməliyyatlardan əldə edilən gəlirlər.
 - a) Faiz və dividendlər
 - b) Qonararlar
 - c) İcarə haqqı
 - ç) Uzunmüddətli aktivlərin satışı nəticəsində əldə edilmiş mənfəət və ya baş vermiş zərər
 - d) Silindikdən sonra əldə edilən (geri qayıdan) ümitsiz borclar
4. Satış və çatdırılma xərcləri:
 - a) Satış heyətinin və menecerlərin əməkhaqqı
 - b) Satış heyətinin səyahət və əyləncə xərcləri
 - c) Reklam və satış kampaniyaları üzrə xərclər
 - ç) Təchizat vasitələrinin (nəqliyyat vasitəsi) idarə edilməsi və saxlanması xərcləri
 - d) Ümitsiz borclar
 - e) Müştərilərə təklif edilmiş endirim
5. İnzibati xərclər
 - a) Ofis heyətinin və menecerlərin əmək haqları
 - b) Aktivlərin sığortası
 - c) İcarə xərci və əmlak vergisi
 - ç) Telefon
 - d) Poçt və kuryer
 - e) Çap və dəftərxana ləvazimatları
 - ə) İstilik və işıqlandırma
6. Maliyyə xərcləri
 - a) Bank overdraftı üzrə faiz
 - b) Kreditlər üzrə faiz

Nümunə

Aşağıdakıları satış və çatdırılma, inzibati xərclər, satışların maya dəyəri və maliyyə xərcləri şəklində qruplaşdırın:

➤ Satıcıların əməkhaqqı	20.000\$
➤ Ofis binasının təmiri	10.000\$
➤ Müddətli kreditlər üzrə faiz	15.000\$
➤ Telefon	12.000\$
➤ Fabrikdə sərf edilən enerji	23.000\$
➤ Əmtəələrin istehsalı ilə bağlı əməkhaqqı	50.000\$
➤ Şübhəli borclar üzrə əlavə qiymətləndirilmiş ehtiyat	14.000\$
➤ İstiqrazlar üzrə faiz	34.000\$

Cavab

Satış və çatdırılma xərcləri

➤ Satıcıların əməkhaqqı	20.000\$
➤ Şübhəli borclar üzrə əlavə qiymətləndirilmiş ehtiyat	14.000\$

İnzibati xərclər

➤ Ofis binasının təmiri	10.000\$
➤ Telefon	12.000\$

Satışların maya dəyəri

➤ Fabrikdə sərf edilən enerji	23.000\$
➤ Əmtəələrin istehsalı ilə bağlı əməkhaqqı	50.000\$

Maliyyə xərcləri

➤ Müddətli kreditlər üzrə faiz	15.000\$
➤ İstiqrazlar üzrə faiz	34.000\$

Nümunə

Gül satışı ilə məşğul olan Flora aşağıdakı məlumatları təqdim edir:

İl ərzində satışlar:	Pul vəsaiti ilə satışlar	9.800\$
	Kreditlə satışlar	3.200\$
➤	İl ərzində baş vermiş cəmi satılmalara 10.500\$ məbləğindədir (2.400\$ məbləği hələ də ödənilməmişdir).	
➤	Köməkçiyə ödənilmiş əməkhaqqı 400\$ məbləğindədir.	
➤	Flora, 120\$ müqabilində (aylıq) mağaza icarəyə götürmüşdür. 2 aylıq icarə haqqı hələ də ödənilməmişdir.	
➤	O, mağazanın bir hissəsini aylıq 50\$ müqabilində icarəyə vermişdir.	
➤	Onun evi ilə mağazası arasındakı nəqliyyat xərci illik 900\$ məbləğindədir.	

- Mağaza ilə bağlı digər xərclər 85\$ məbləğindədir.
- Tez xarab olduğundan o, gülləri tələbə uyğun olaraq satın alır. Beləliklə, dövrün əvvəlinə və sonuna olan mal-material ehtiyatı qalığı sıfıra bərabərdir.

Yuxarıdakı məlumatdan istifadə edərək 31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan dövr üzrə MGHH-ni hazırlayın.

Cavab

Flora

31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan dövr üzrə MGHH

	\$	\$
Satışlar		
Pul vəsaiti ilə satışlar	9.800	
Kreditlə satışlar	3.200	13.000
Çıxılsın: Satışların maya dəyəri		(10.500)
Məcmu mənfəət		2.500
Üstəgəl: Digər gəlir –icarə haqqı		600
		3.100
Çıxılsın: Xərclər		
Əməkhaqqı	400	
İcarə haqqı	1.440	
Nəqliyyat xərci	900	
Mağaza xərcləri	85	(2.825)
İl üzrə mənfəət		275

Qısa test 4

Aşağıdakılardan hansılar inzibati xərclərdir?

- (i) İşçilərə ödənilən əməkhaqqı
 - (ii) Telefon xərcləri
 - (iii) Ofis binası üçün götürülmüş kredit üzrə faiz
 - (iv) Reklam xərcləri
 - (v) Nəqliyyat vasitələrinin idarə edilməsi və saxlanması xərcləri
 - (vi) Şübhəli borclar üzrə xərclər
- A.** Yalnız (i) və (ii)
- B.** Yalnız (iii) və (iv)
- C.** Yalnız (i), (ii), (iii) və (iv)
- D.** Yalnız (i), (ii), (v) və (vi)

4. Gəlir və xərclər üzrə mühasibat uçotu konsepsiyalarının tətbiqini başa düşmək.

(Nələri öyrənəcəyik – b)

1. MGHH müəyyən bir dövr üzrə hazırlanan hesabatdır

MGHH dövr üzrə (adətən, 1 il) hazırlanır. Hesabat dövrü üzrə gəlir, xərclər və mənfəət həmin dövrdə hazırlanmış MGHH-yə daxil edilməlidir. İndi izah ediləcək bir çox qaydalar bu fundamental fakta əsaslanır. MGHH dövr üzrə baş vermiş bütün əməliyyatların videolentinə bənzəyir!

Nümunə

31 dekabr 20X6-cı il tarixində başa çatan dövr üzrə hazırlanmış MGHH 1 yanvar və 31 dekabr 20X6-cı il tarixlərini əhatə edir. Bu dövr ərzində baş verən gəlir və xərclər MGHH-yə daxil edilir.

2. Gəlir və xərclərin mahiyyəti**a) Gəlir**

Gəlir dövr ərzində müəssisənin normal fəaliyyəti nəticəsində əmələ gəlmiş iqtisadi faydadır.

Gəlir müəssisə tərəfindən mənfəət əldə etmək məqsədilə həyata keçirilən əməliyyatlardan əldə edilən qazancıdır.

Nümunə

Mühəndislik haqqı şəklində əldə edilmiş məbləğ mühəndislik xidməti göstərilməsi nəticəsində (mühəndisin normal fəaliyyəti) əldə edildiyindən gəlir maddəsi hesab edilir. Digər tərəfdən, mebelin satışı yalnız mebel satışı ilə məşğul olan müəssisələr üçün gəlir maddəsi kimi uçota alınır. Digər bütün müəssisələr üçün mebelin satışı nəticəsində əldə edilən məbləğ gəlir maddəsi hesab edilmir.

b) Xərclər

Xərclərin tərfi zərərle birgə müəssisənin normal fəaliyyəti ilə bağlı olan xərcləri də əhatə edir.

Nümunə

Oğurluq nəticəsində baş vermiş zərər xərc maddəsi hesab edilir.

Müəssisənin normal fəaliyyəti ilə bağlı olan xərclərə misal olaraq satışların maya dəyərini, işçilərin əməkhaqqı və amortizasiyanı göstərmək olar. Onlar, adətən, müəssisədən pul vəsaiti və ya pul ekvivalentlərinin müəssisədən kənara hərəkəti ilə və ya mal-material, torpaq, tikili və avadanlığın dəyərinin azalması ilə səciyyələnir.

Nümunə

1.000\$ məbləğində icarə haqqının ödənilməsi müəssisədən pul vəsaitlərinin kənara hərəkəti ilə nəticələnir. Tikilinin bir il istifadəsi nəticəsində tətbiq edilən 20.000\$ məbləğindəki amortizasiya aktivin dəyərinin azalması ilə müşayiət olunan xərcdir.

3. Hesablama metodu**Tərif**

Hesablama metoduna əsasən əməliyyatlar və digər hadisələr baş verdiyi anda (pul vəsaiti və ya pul vəsaiti ekvivalenti əldə edildiyi zaman yox) uçota alınır və onlar mühasibat qeydlərinə daxil edilir və müvafiq dövr üzrə maliyyə hesabatlarında əks etdirilir.

Hesablama metodu maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında böyük əhəmiyyətə malikdir. Başqa sözlə, bu o deməkdir ki, maliyyə hesabatları həmişə hesablama metoduna əsasən hazırlanır.

Nümunə

Ofisin icarə haqqı aylıq 500\$-dır. 10 aylıq icarə haqqı ödənilmişdir. Sonuncu iki ayın icarə haqqı isə hələ ödənilməmişdir. İkili yazılış aşağıdakı şəkildədir:

Debet	İcarə haqqı xərci	5.000
Kredit	Pul vəsaiti	5.000

Bu yazılış, icarə haqqının pul vəsaiti ilə ödənilməsinin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Debet	İcarə haqqı xərci	1.000
Kredit	İcarə haqqı üzrə öhdəlik	1.000

Bu yazılış, baş vermiş, lakin ödənilməmiş icarə haqqının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Əgər biz mühasibat uçotunun kassa metodundan istifadə etmiş olsaydıq, yalnız birinci yazılış kifayət edərdi. Lakin hesablama metodundan istifadə edildiyi üçün sonuncu iki ay üzrə yığılmış icarə haqqı da uçota alınmalıdır.

Ona görə də bu metoda əsasən bütün ilin icarə haqqı xərc olaraq göstərilir.

4. Uzlaşdırma prinsipi

Bu prinsipə əsasən xərclər müvafiq gəlirlərlə uzlaşdırılmalıdır. Uzlaşdırma prinsipi eyni əməliyyat və ya digər hadisələrin nəticəsində baş vermiş gəlir və xərclərin eyni zamanda tanınmasını təmin edir.

Nümunə

UK Şirkəti hər litri 12\$ məbləğində olan 1.000 litr kimyəvi maddə satın almışdır. Cəmi xərc $12\$ \times 1.000 = 12.000\$$ məbləğindədir. O, bu maddənin 800 litrini hər litri 15\$ olmaqla satmışdır. Cəmi gəlir $800\$ \times 15 = 12.000\$$ məbləğindədir.

12.000\$ məbləğindəki bu satış əməliyyatının nəticəsində əldə edilən məcmu mənfəəti hesablamaq üçün satışlardan yalnız müvafiq (uzlaşdırılan) xərclər çıxılmalıdır.

	\$
Satış gəliri (800 x 15\$)	12.000
Çıxılsın: Satışların maya dəyəri (800 x 12\$)	9.600
Məcmu mənfəət	2.400

5. Ehtiyatlılıq prinsipi

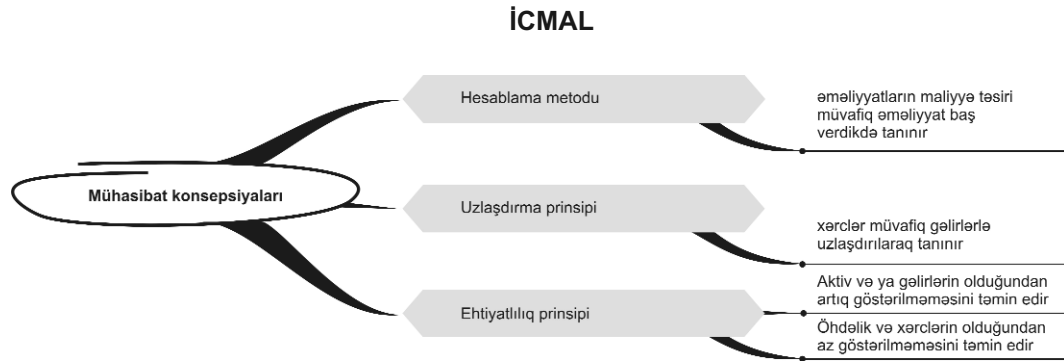
Ehtiyatlılıq prinsipi qeyri-müəyyənlik zamanı təxmini qiymətləndirmələr aparılan zaman nəzərə alınmalı olan ehtiyat tədbirlərini əhatə edir.

Ehtiyatlılıq prinsipi aşağıdakıların təmin edildiyinə əmin olmaq üçün tələb edilir:

- Aktiv və ya gəlirlər olduğundan artıq göstərilməmişdir və
- Öhdəlik və xərclər olduğundan az göstərilməmişdir.

Nümunə

Əldə olan statistik məlumata əsasən demək mümkündür ki, debitor borclarının 2%-i ümitsiz borclara çevriləcək. Bu 2% aktivlərin (debitor borclarının) olduğundan artıq göstərilmədiyini təmin etmək üçün tətbiq edilmişdir. Lakin bu məbləğ üzrə qərar verərkən ehtiyatlı davranmaq və əmin olmaq lazımdır ki, o, keçmiş təcrübə və məlumat əsasında hesablanmışdır.



6. Kapital və gəlir məsrəfləri arasındakı fərq

D4 sayılı fəsildə biz bu anlayışlar haqqında geniş söhbət açmışıq. Ümumiləşdirmək üçün aşağıdakıları demək kifayətdir:

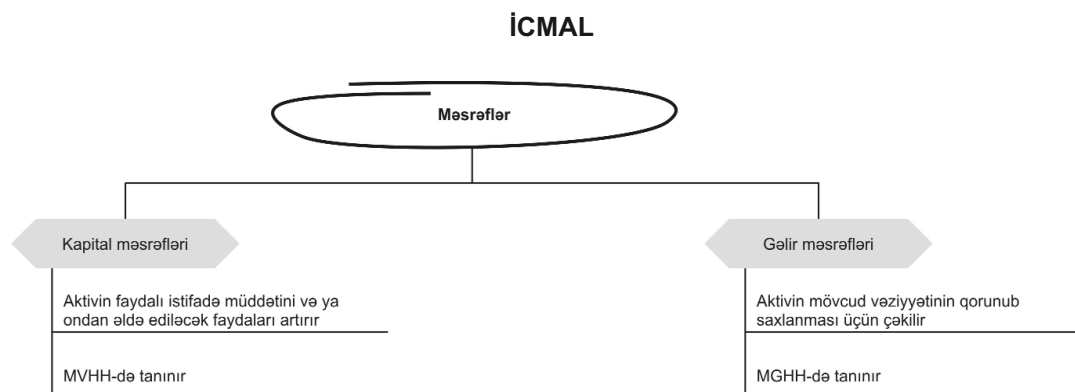
- Aktivin mövcud fəaliyyətini davam etdirməsi üçün sərf edilən məsrəflər gəlir məsrəfləri adlanır və bunlar MGHH-yə daxil edilir.
- Aktivin istifadə müddətini artırmaq üçün sərf edilən məsrəflər kapital məsrəfləri adlanır və MVHH-yə daxil edilir.

Nümunə

PS Şirkəti bir teatrın genişləndirilməsi və oturacaqlarının sayının artırılması üçün 65.000\$, digər bir teatrın rənglənməsi üçün isə 5.000\$ məbləğində pul vəsaiti sərf etmişdir.

Teatrın genişləndirilməsi və oturacaqlarının sayının artırılması üçün sərf edilən 65.000\$ məbləğindəki məsrəf kapital məsrəfidir və bu, aktivin istifadə müddətinin artırılması üçün sərf edilmişdir. Bu məsrəflər maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda daxil edilməlidir.

Teatrın rənglənməsinə sərf edilən 5.000\$ məbləğindəki xərclər aktivin mövcud fəaliyyətini davam etdirməsi üçün sərf edildiyinə görə gəlir məsrəfidir. Bu məsrəflər MGHH-də əks etdirilir.



Qısa test 5

Uzlaşdırma prinsipi nədir?

5. Müəssisənin mənfəət vergisini mənfəət və zərər haqqında hesabatda qeyd etmək (əvvəlki il üzrə olduğundan az və ya çox qiymətləndirilmiş vergi öhdəliyi də daxil olmaqla).

(Nələri öyrənəcəyik – d)

5.1 Mənfəət vergisi

MGHH-nin tərkibində xərc şəklində təqdim edilir. Bu, mənfəətin hesablanmasıdan əvvəl göstərilir.

MGHH-dən götürülən çıxarış aşağıdakı şəkildədir (şerti rəqəmlərlə):

	\$
Vergidən əvvəlki mənfəət	100.000
Mənfəət vergisi xərci	(20.000)
Dövr üzrə mənfəət	80.000

5.2 Mənfəət vergisi xərci (gəliri) nədir?

Vergi xərci (vergi gəliri) dövr üzrə mənfəət və zərərin hesablanması zamanı nəzərə alınan cari və təxirə salınmış verginin cəmi məbləğidir.

Təxirə salınmış vergi aktivləri və öhdəlikləri bu kitabın əhatə dairəsinə daxil edilməmişdir.

a) Cari vergi

Bu, dövr üzrə vergiyə cəlb edilən mənfəət və ya zərər üzrə hesablanan vergidir. “Cari” sözü bu verginin **cari dövrə** aid olduğunu ifadə edir. Lakin əvvəlki dövrlərə aid olan düzəlişlər də cari verginin bir hissəsini təşkil edir. Əvvəlki dövrlərə aid olan düzəlişlər əlavə qeydlərdə ayrıca açıqlanmalıdır. Cari vergi kreditör yaxud debitor borcu şəklində ola bilər.

b) Əvvəlki il üzrə olduğundan az və ya çox hesablanmış vergi borcu

Müəssisə vergi borcunu hesablayır və bu məbləği xərc və öhdəlik şəklində maliyyə hesabatlarında təqdim edir. Lakin faktiki vergi borcu hesablanmış borcdan fərqlənə - az və ya çox ola bilər. Bu fərq növbəti ilin cari vergisinin tərkibində təqdim edilir.

Nümunə

X Şirkəti 300.000\$ məbləğini 20X8-ci ilin maliyyə hesabatlarında vergi məqsədləri üçün ayırmışdır. 20X9-cu il ərzində 20X8-ci il üçün vergi xərcinin 280.000\$ məbləğində olduğu müəyyənləşdirilmişdir. 20X9-cu il üzrə vergi isə 410.000\$ məbləğində hesablanmışdır. 20X9-cu ilin maliyyə hesabatlarında cari vergi xərci aşağıdakı kimi hesablanır:

	\$
20X9-cu il üzrə hesablanmış vergi borcu	410.000
20X8-ci il üçün olduğundan çox hesablanmış vergi borcu (300.000 – 280.000)	(20.000)
Vergi xərci	390.000

Əgər keçən il vergi olduğundan az hesablanmış olsaydı, o halda cari ilin vergi xərcinə əlavə edilərdi.

c) Vergi xərci üzrə ikili yazılış aşağıdakı kimidir:

Debet	Cari vergi xərci (MHMH)	X
Kredit	Cari vergi öhdəliyi (MVHH)	X

Bu yazılış cari vergilərin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

5.3 Müəssisənin maliyyə hesabatları

Aşağıda şirkətin maliyyə hesabatlarını əhatə edən bir nümunə verilmişdir.

Nümunə

Aşağıda Mandarin Şirkətinin 31 dekabr 20X7-ci il üzrə hazırlanan yoxlama balansı təqdim edilmişdir.

Yoxlama balansı	Debet \$'000	Kredit \$ '000
Adi səhmlər, 1\$ (tamamilə ödənilmişdir)	-	1.400
01/01/20X7 tarixi üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət	-	968
01/01/20X7 tarixi üzrə ümumi kapital ehtiyatları	-	684
10%-li istiqrazlar (20X4-cü ildə emissiya edilmişdir)	-	800
01/01/20X7 tarixi üzrə torpaq sahəsi və bina (ilkin dəyər ilə)	1.720	-
01/01/20X7 tarixi üzrə tikili və avadanlıq (ilkin dəyər ilə)	3.320	-
Yığılmış amortizasiya:	-	-
Bina - 01/01/20X7 tarixi üzrə	-	80
Tikili və avadanlıq - 01/01/20X7 tarixi üzrə	-	888
01/01/20X7 tarixi üzrə mal-material ehtiyatları	760	-
Satışlar	-	10.780
Satınalmalar	8.608	-
Əməkhaqqı xərcləri	1.016	-
Adi səhmlər üzrə dividend	32	-
İstiqraz üzrə faiz xərci (ödənilmiş)	40	-
Debitor borcları	716	-
İşıqlandırma və istilik xərcləri	124	-
Müxtəlif xərclər	452	-
Köməkçi hesab	-	540
Pul vəsaiti	132	-
Kreditör borcları	-	780
	16.920	16.920

Qeydlər

- Müxtəlif xərclər hesabına 1 sentyabr 20X8-ci il tarixində başa çatan dövr üzrə edilən 36.000\$ məbləğindəki ödəniş daxildir.
- 20X8-ci ilin fevral ayında ödənilmiş və 31 dekabr 20X8-ci il tarixində başa çatan dövrə aid 12.000\$ məbləğindəki üç aylıq elektrik xərci işıqlandırma və istilik xərcləri hesabında qeyd edilməmişdir.
- Köməkçi hesab aşağıdakılardan ibarətdir:

	\$'000
200.000 ədəd adi səhmin emissiyası nəticəsində əldə edilən məbləğ	480
Tikilinin satışı nəticəsində əldə edilən məbləğ	1.200
	1.680
Çıxılın: Başqa şirkətlərin səhmlərinə edilmiş investisiya	(1.140)
	540

- Bina bir neçə il əvvəl əldə edilmişdir. Aktivin ilkin dəyəri 400.000\$ məbləğində, səmərəli istifadə müddəti isə satın alındığı tarixdən 50 il müddətində hesablanmışdır. 31 dekabr 20X7-ci il tarixində bu aktiv 3.200.000\$ məbləğində yenidən qiymətləndirilmişdir.
- Satılmış tikilinin ilkin dəyəri 1.400.000\$, 1 yanvar 20X7-ci il tarixi üzrə xalis balans dəyəri isə 1.096.000\$ məbləğindədir.
- Tətbiq edilən vergi dərəcəsi 30%-dir.
- Tikili və avadanlıq üzrə 144.000\$ məbləğində amortizasiya 20X7-ci ildə uçota alınmalıdır.

8. Direktorlar aşağıdakıları uçota almağı qərara alırlar:
- Auditor xərcləri
 - İstiqraz üzrə faiz
 - Ümumi ehtiyata 64.000\$ məbləğində köçürmə
9. Mal-material ehtiyatı 31 dekabr 20X7-ci il tarixində 880.000\$ məbləğində qiymətləndirilmişdir (ilkin dəyər)

Tələb olunur:

Mandarin Şirkətinin maliyyə hesabatlarını müvafiq formada hazırlayın (daxili məqsədlər üçün).

Mandarin Şirkəti

31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il üzrə məcmu gəlir haqqında hesabat

	\$'000	\$'000
Gəlir	-	10.780
Çıxılsın: Satışların maya dəyəri	-	-
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatı	760	-
Satınalmalar	8.608	-
	9.368	-
Çıxılsın: Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatı	(880)	(8.488)
Məcmu mənfəət	-	2.292
Digər gəlirlər	-	-
Tikilinin silinməsi nəticəsində əldə edilən mənfəət (H 7)	-	104
Əməkhaqqı və komissiyalar	(1.016)	-
Müxtəlif xərclər	(428)	-
İşıqlandırma və istilik xərcləri (124 + 12)	(136)	-
Amortizasiya xərci (H 4):	-	-
Bina üzrə	(8)	-
Tikili və avadanlıq üzrə	(144)	-
Auditor xərcləri	(16)	-
İstiqrazlar üzrə faiz xərci	(80)	(1.828)
Vergidən əvvəlki mənfəət	-	568
Mənfəət vergisi (30% x 568)	-	(170)
İl üzrə mənfəət	-	398
Sair məcmu gəlirlər:		
Tikilinin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə artım (H 6)	1.568	-
Sair məcmu gəlirlər üzrə mənfəət vergisi (30% x 1.568)	(470)	-
İl üzrə sair məcmu gəlirlər (vergi çıxılmaqla)	-	1.098
İl üzrə cəmi məcmu gəlirlər	-	1.496

31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il üzrə kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat

	Səhm kapitalı	Emissiya gəliri hesabı	Bölüşdürülməmiş mənfəət	Yenidənqiymətləndirmə artımı	Ümumi kapital ehtiyatı	Cəmi
	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000	\$'000
01/01/20X7 tarixi üzrə qalığı	1.400		968		684	3.052
Səhm kapitalının emissiyası (H 10)	200	280				480
Ödənilmiş dividendlər			(32)			(32)
İl üzrə cəmi məcmu gəlirlər			398	1.098		1.496
Ümumi kapital ehtiyatına köçürmələr			(64)		64	64
31/12/20X7 tarixi üzrə qalığı	1.600	280	1.270	1.098	748	5.060

Mandarin Şirkəti

31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat

	\$'000	\$'000
Uzunmüddətli aktivlər		
Maddi aktivlər		
Bina	3.200	
Tikili və avadanlıq (H 10)	1.192	
İnvestisiyalar	1.140	5.532
		5.532
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları	880	
Debitor borcları	716	
Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər (Sığorta 36x9/12)	24	
Pul vəsaiti	132	1.752
		7.284
Kapital və kapital ehtiyatları		
Elan edilmiş səhm kapitalı		
Adi səhmlər		1.600
Kapital ehtiyatları		
Emissiya gəliri	280	
Yenidənqiymətləndirmə artımı	1.098	
Ümumi kapital ehtiyatı (684 + 64)	748	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	1.270	3.396
Uzunmüddətli öhdəliklər		
10%-li istiqrazlar (zəmanətli)		800
Cari öhdəliklər		
Mənfəət vergisi öhdəliyi	640	
Kreditor borcları	780	
Hesablanmış lakin ödənilməmiş xərclər	68	1.488
		7.284

Hesablamalar

H 1 10%-li istiqrazlar üzrə yığılmış faiz

	.000\$
İstiqraz üzrə faiz xərci (10% x 800.000)	80
Ödənilmiş məbləğ (yoxlama balansında göstəriləni kimi)	(40)
Hesablanmış lakin ödənilməmiş faiz borcu	40

H 2 MVHH-də göstərilən hesablanmış lakin ödənilməmiş xərclər

	\$'000
İstiqraz üzrə faiz (10 % x 800 – 40) H 1	40
İşıqlandırma və istilik	12
Auditor xərcləri	16
	68

H 3 Tikili və avadanlıq

	.000\$
Yoxlama balansına əsasən	3.320
Satılmış tikilinin ilkin dəyəri	(1.400)
Yığılmış amortizasiya (H 9)	(728)
	1.192

H 4 Bina üzrə amortizasiya

Amortizasiya = İlkin dəyər/aktivin faydalı istifadə müddəti 400.000 / 50 = 8.000

H 5 Binanın balans dəyəri

	\$'000
01/01/20X7 tarixi üzrə torpaq sahəsi və binanın ilkin dəyəri	1.720
Çıxılsın: Yığılmış amortizasiya	(80)
Çıxılsın: İl üzrə amortizasiya (H 4)	(8)
	1.632

H 6 Yenidənqiymətləndirmə artımı

	\$'000
Bina yenidən qiymətləndirilmişdir	3.200
Çıxılsın: Balans dəyəri (1.720 – 80 – 8) H 5	(1.632)
Yenidənqiymətləndirmə artımı	1.568

H 7 Tikilinin silinməsi üzrə mənfəət

	\$'000
Tikilinin silinməsindən əldə edilən gəlir	1.200
Çıxılsın: Balans dəyəri	(1.096)
Tikilinin silinməsi üzrə mənfəət	104

H 8

	.000\$
Geri qalan tikilinin ilkin dəyəri (3.320-1.400)	1.920

H 9 Tikili üzrə yığılmış amortizasiya

	.000\$
Yoxlama balansına əsasən	888
20X7-ci il üzrə amortizasiya	144
Çıxılsın: Silinmə üzrə amortizasiya (1.400-1.096)	(304)
	728

H 10 Emissiya gəliri

	\$'000
Adi səhmlərin emissiyasından əldə edilən pul vəsaiti	480
Çıxılsın: Emissiya edilən səhmlərin nominal dəyəri (200.000X1\$)	(200)
Nominal dəyərdən artıq olan hissə	280

İCMAL



Qısa test 6

20X7-ci il ərzində Ç Şirkətinin vergidən əvvəlki mənfəəti 32.500\$ məbləğində olmuşdur. İl üzrə vergi borcu 3.600\$ məbləğindədir. Ç Şirkətinin mühasibat kitablarındakı yazılışları göstərin.

6. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat, mənfəət və zərər haqqında hesabat və məcmu gəlir haqqında hesabatın qarşılıqlı əlaqəsini başa düşmək.

(Nələri öyrənəcəyik – e)

Mənfəət və zərər haqqında hesabat və məcmu gəlir haqqında hesabat arasındakı əlaqə birinci bölmədə izah edilmişdir. Digər əlaqələr isə burada müzakirə ediləcək.

MGHH müəyyən bir dövr üzrə hazırlanan hesabatdır.

MGHH-də hesablanan il üzrə mənfəət sahibkarların kapitalına əlavə edilir. Məhdud məsuliyyətli müəssisələr üçün mənfəət MVHH-yə “bölüşdürülməmiş mənfəət” şəklində əlavə edilir (zərər çıxılır). Sair məcmu gəlirlər isə “kapital” qrupunun altında müvafiq hesaba köçürülür. Kapital qrupu hesablarına sahibkarlara (səhmdarlar) məxsus olan kapital və digər kapital ehtiyatları daxildir.

Nümunə

MGHH-yə əsasən il üzrə mənfəət 1.400.000\$, sair məcmu gəlirlər 120.000\$ (yenidənqiymətləndirmə üzrə qazancın xalis məbləği) və ona görə də cəmi məcmu gəlirlər 1.520.000\$ məbləğindədir. 1.400.000\$ məbləğindəki mənfəət MVHH-də bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına, yenidənqiymətləndirmə üzrə qazanc isə yenidənqiymətləndirmə artımı hesabına köçürülməlidir.

Mühasibat uçotu bərabərliyi aşağıdakı şəkildədir:

$$\text{Aktivlər} = \text{Öhdəliklər} + \text{Kapital, yəni Kapital} = \text{Aktivlər} - \text{Öhdəliklər}$$

Nümunə

T Şirkətinin mövcud kapitalı 60.000\$ məbləğindədir (100.000\$ dəyərində aktivlər çıxılırsın 40.000\$ dəyərində öhdəliklər). Bərabərlik şəklində yazsaq:

$$\text{Kapital} = \text{Aktivlər} - \text{Öhdəliklər}$$

$$\text{Yəni, } 60.000\$ = 100.000\$ - 40.000\$$$

$$\text{Yəni, } 60.000\$ = 60.000\$$$

T Şirkətinin 31 dekabr 20X6-cı il üzrə olan mənfəəti 25.000\$ məbləğindədir.

Bu mənfəət maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda kapital (bölüşdürülməmiş mənfəət) bölməsinə köçürülür. Yenidən hesablanmış kapital 85.000\$ (60.000\$ + 25.000\$) olacaqdır. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda əsasən satışla bağlı debitor borcları 35.000\$ və kreditlər 10.000\$ məbləğində artmışdır.

Yenidən baxılmış bərabərlik aşağıdakı kimidir:

Kapital = Aktivlər – Öhdəliklər

Yeni, 60.000\$ + 25.000\$ = (100.000\$ + 35.000\$) – (40.000\$ + 10.000\$)

Yeni, 85.000\$ = 135.000\$ - 50.000\$

Yeni, 85.000\$ = 85.000\$

Dövr ərzində baş vermiş zərər (MGHH-də hesablanmış) kapitaldan çıxılır. Kapital azaldığı zaman müəssisənin xalis aktivləri zərəre bərabər məbləğdə azalır. Bu, mühasibat uçotu bərabərliyinin əsasını təşkil edir.

Nümunə

Yuxarıdakı T Şirkəti ilə bağlı nümunəyə əsasən əgər il ərzində 20.000\$ məbləğində zərər baş verərsə, kapital da eyni məbləğdə azalacaqdır. Xalis aktivlər də eyni qaydada zərəre bərabər məbləğdə azalacaqdır. Fərz edək ki, öhdəliklərdə artım baş vermişdir. Yeni bərabərlik aşağıdakı şəkildədir:

Kapital = Aktivlər – Öhdəliklər

Yeni, 60.000\$ - 20.000\$ = 100.000\$ – (40.000\$ + 20.000\$)

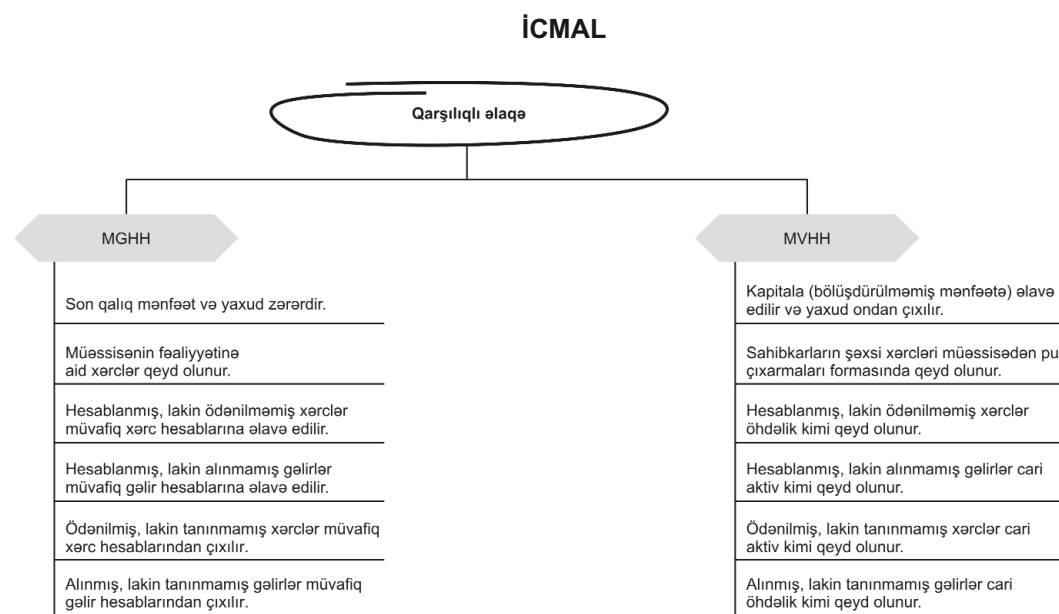
Yeni, 40.000\$ = 40.000\$

- Müəssisə xərcləri MGHH-də təqdim edildiyi halda şəxsi xərclər müəssisədən pul çıxarmaları hesab edilir və MVHH-də kapitalından çıxılır. F1 sayılı fəsile nəzər yetirin. Məsələn, müəssisənin icarəyə götürdüyü bina ilə bağlı ödənilmiş 20.000\$ məbləğində icarə haqqı müəssisənin xərcləri kimi qeyd alınır. Lakin müəssisə tərəfindən sahibkarın şəxsi mənzilinin icarəsi üçün ödənilmiş 6.000\$ isə müəssisədən pul çıxarmaları (sahibkar tərəfindən) kimi qeyd olunur.
- Hesabat dövrünün sonuna baş vermiş lakin ödənilməmiş xərclər, MGHH-də xərc, MVHH-də isə öhdəlik kimi qeyd olunur. Məsələn, 500\$ məbləğindəki icarə haqqı baş vermiş, lakin ödənilməmişdir. Bu, icarə haqqı xərcinə əlavə edilir və cari öhdəlik şəklində göstərilir.
- Hesabat tarixinə qədər hesablanmış, lakin əldə edilməmiş gəlir MGHH-də müvafiq gəlirlərə, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda isə aktivlərə əlavə edilir. Məsələn, 200\$ məbləğindəki faiz gəliri hesablanmış, lakin əldə edilməmişdir. Bu, MGHH-də faiz gəlirlərinə əlavə edilir və MVHH-də cari aktiv şəklində göstərilir.
- Ödənilmiş, lakin hələ mənfəət və zərər haqqında hesabatda tanınmamış xərclər MGHH-də müvafiq xərclərdən çıxılır və MVHH-də aktiv kimi qeyd edilir.

Nümunə

1 aprel 20X6-cı il tarixində başlayan il üzrə 1.000\$ məbləğində olan sığorta haqqı ödənilmişdir. Hesabat tarixi 31 dekabr 20X6-cı ildir. Hesabat tarixində sığorta haqqının ödənilməsindən artıq 9 ay keçmişdir. Qeyd edilməli olan sığorta xərcinin düzgün məbləği 750\$-dır (1.000 x 9/12). 3 aylıq sığorta haqqı ödənilmiş, lakin müvafiq sığorta xidmətindən istifadə edilməmişdir. 3 aya düşən məbləğ, MGHH-də sığorta xərcindən çıxılır və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda əvvəlcədən ödənilmiş xərclər (avans) adı altında aktiv şəklində təqdim edilir.

- Əldə edilmiş, lakin MGHH-də hələ tanınmamış gəlirlər (çünki bu gəlir avans formasında əvvəlcədən alınmışdır) isə gəlirlərdən çıxılır (MGHH-dən) və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda öhdəlik şəklində təqdim edilir (təxirə salınmış gəlir). Məsələn, komissiya gəliri hesabında əvvəlcədən əldə edilmiş 600\$ məbləği əks olunmuşdur. Bu məbləğ, komissiya gəlirindən çıxılmalı və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda öhdəlik şəklində təqdim edilməlidir.



Qısa test 7

Ödənilmiş, lakin hələ mənfəət və zərər haqqında hesabatda tanınmamış xərcləri siz necə qeyd edərdiniz?

- A. Aktiv şəklində tanıyardım.
- B. Öhdəlik şəklində tanıyardım.
- C. Bu, müəssisə ilə bağlı deyil, ona görə də heç bir düzəliş verməzdim.
- D. Bu, cari il ilə əlaqəli deyildir, ona görə də heç bir düzəliş verməzdim.

Qısa testin cavabları

1. Satışların maya dəyəri = Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları + satınalmalar – dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları

$$= 16.400\$ + 87.200\$ - 14.560\$$$

$$= 89.040\$$$

Satışlar = Satışların maya dəyəri + məcmu mənfəət

Satışların x olduğunu fərz etsək, məcmu mənfəət 0,20x olar.

$$x = 89.040\$ + 0,20x$$

$$x - 0,20x = 89.040\$$$

$$x = 89.040\$/0,80$$

$$x = 111.300\$$$

2. Həlli

MT Şirkəti – Mənfəət haqqında müfəssəl hesabat		
	\$	\$
Gəlir		4.000
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	500	
Satınalmalar	2.600	
Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	(400)	(2.700)
Məcmu mənfəət		1.300
Digər gəlirlər		110
Çatdırılma xərcləri	240	
İnzibati xərclər	150	(390)
Vergidən əvvəlki mənfəət		1.020
Mənfəət vergisi xərci		(300)
İl üzrə mənfəət		720
Sair məcmu gəlirlər		
Mülkiyyətin yenidənqiymətləndirilməsi üzrə qazanc		600
Bu qazanc üzrə mənfəət vergisi		(180)
İl üzrə sair məcmu gəlirlər, vergi çıxılmaqla		420
İl üzrə cəmi məcmu gəlirlər		1.140

3. 31/12/20X6 tarixində başa çatan il üzrə MGHH

	\$	\$
Gəlir		104.250
Satışların maya dəyəri		
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	15.700	
Satınalmalar (H 1)	76.500	
	92.200	
Çıxılsın: Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	(12.300)	
Satışların maya dəyəri		79.900
Məcmu mənfəət		24.350
Xərclər		
Əməkhaqqı (3.000 +500)	3.500	
Elektrik (900 +100)	1.000	
Telefon (400 +50)	450	
Çap və dəftərxana ləvazimatları	500	
Qəlyanaltı və içkilər	300	
		5.750
İl üzrə mənfəət		18.600
H 1 Satınalmalar		
Satınalmalar (təklif edilmiş qiymət ilə)	80.000	
Çıxılsın: Ticarət endirimi (2,5% x 80.000)	2.000	78.000
Çıxılsın: Ödəniş üzrə pul vəsaiti endirimi (50.000 x 3%)		1.500
Xalis satınalmalar		76.500

- 4. (A) Yalnız (i) və (ii) – inzibati xərclərdir**
 (iii) – maliyyə xərcidir
 (iv), (v) və (vi) - satışla bağlı xərclərdir.

- 5.** Uzlaşdırma prinsipi gəlirlərin müvafiq xərclərlə uzlaşdırılmasını tələb edir, yəni eyni bir əməliyyat və ya hadisə ilə bağlı gəlir və xərclər eyni anda tanınır.

6. Ç Şirkəti – MGHH

	\$
Vergidən əvvəlki mənfəət	32.500
Çıxılsın: Mənfəət vergisi xərci	(3.600)
Vergidən sonra mənfəət	28.900

Eyni zamanda MVHH-də cari öhdəliklər qrupunda 3.600\$ məbləğində cari vergi öhdəliyi göstərilməlidir.

7. (A)

Aktiv şəklində tanınmalıdır. Bu, əvvəlcədən ödənilmiş xərcdir və cari il ilə əlaqəli deyildir. Bu məbləğ, cari aktiv kimi tanınmalıdır.

Sınaq sualları

- Mənfəətin artımı digər bir təsirə də malikdir:
 - Hər hansı bir aktivin artımı
 - Hər hansı bir öhdəliyin artımı
 - Hər hansı bir aktivin azalması
 - Hər hansı bir öhdəliyin azalması
 - Yalnız (i) və (ii)
 - Yalnız (ii) və (iii)
 - Yalnız (iii) və (iv)
 - Yalnız (i) və (iv)
- Aşağıdakı ifadələrdən hansının səhv olduğunu müəyyənləşdirin.
 - Müəssisənin pul vəsaiti ilə ödənilmiş şəxsi xərclər müəssisənin mühasibat kitablarında göstərilməməlidir.
 - Əldə edilmiş, lakin mənfəət və zərər haqqında hesabatda tanınmamış gəlirlər maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda öhdəlik şəklində qeyd edilir.
 - Hesabat tarixinə qədər hesablanmış, lakin əldə edilməmiş gəlirlər mənfəət və zərər haqqında hesabatda müvafiq gəlirlərə əlavə edilir və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda aktiv şəklində göstərilir.
 - Mənfəət vergisi il üzrə mənfəət hesablanarkən xərc kimi qəbul edilir.
- Aşağıdakılardan hansı satış və çatdırılma xərcləri deyildir?
 - Nəqliyyat vasitəsinin (çatdırılma üçün istifadə edilən) idarə edilməsi və saxlanması xərcləri
 - Satış bölməsində işçi heyətinin əməkhaqqı xərcləri
 - Reklam xərcləri
 - İlkin qablaşdırma xərcləri

4. P Şirkəti hər biri 6\$ olan 5.000 ədəd mal almışdır. Bunlardan 4.500-ü hər biri 7\$ olmaqla satılmışdır. Uzlaşdırma prinsipinə əsasən satışların maya dəyəri nə qədərdir?
- A. 30.000\$
B. 35.000\$
C. 27.000\$
D. 31.500\$
5. Aşağıdakılardan hansı səhvdir?
- A. Aktivin mövcud fəaliyyətini davam etdirməsi üçün sərf edilən xərclər gəlir məsrəfləridir.
B. Aktivin istifadə müddətinin artırılması üçün sərf edilən xərclər kapital məsrəfləridir.
C. İl üzrə mənfəət hesablanarkən mənfəət vergisi xərc kimi qəbul edilir.
D. Nəqliyyat vasitəsinin (çatdırılma üçün istifadə edilən) amortizasiyası inzibati xərclərə daxil edilir.
6. HB Şirkəti 31 oktyabr 20X8-ci il tarixində başa çatan il üzrə maliyyə hesabatlarını hazırlayır. Şirkətin mühasibi aşağıda verilən siyahı ilə bağlı sizin köməyinizi tələb edir

Nömrə	Hesabın adı	.000\$	.000\$
1	Tikili hesabı	1.160	
2	Tikili üzrə yığılmış amortizasiya, 1 noyabr 20X7-ci il		95
3	Zavod	250	
4	Zavod üzrə yığılmış amortizasiya, 1 noyabr 20X7-ci il		175
5	Bank hesabı		110
6	Satışlar		2.820
7	Geri qaytarılmış satışlar	150	
8	Satınalmalar	1.780	
9	Geri qaytarılmış satınalmalar		100
10	1 noyabr 20X7-ci il tarixinə olan mal-material ehtiyatları	250	
11	Nağd pul vəsaiti	35	
12	Ticarət üzrə kreditör borcları		390
13	Ticarət üzrə debitor borcları	500	
14	İnzibati xərclər	510	
15	1 noyabr 20X7-ci il tarixdə debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat		15
16	1 noyabr 20X7-ci il tarixi üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət		205
17	Səhm kapitalı		650
18	Emissiya gəliri		125
		4.635	4.685

- (i) Aşağıda verilən hər bir maddənin (1-dən 18-ə qədər) 31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatla aid olub-olmadığını müəyyən edin. Əgər maddə MVHH-də göstərilirsə "bəli", MVHH-yə aid deyilsə "xeyr" şəklində qeyd edin.

552 : BÖLMƏ - F: ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

Nömrə	Hesabın adı	BƏLİ/ XEYR
1	Tikili hesabı	BƏLİ
2	Tikili üzrə yığılmış amortizasiya, 1 noyabr 20X7-ci il	XEYR
3	Zavod	BƏLİ
4	Zavod üzrə yığılmış amortizasiya, 1 noyabr 20X7-ci il	XEYR
5	Bank hesabı	BƏLİ
6	Satışlar	XEYR
7	Geri qaytarılmış satışlar	XEYR
8	Satınalmalar	XEYR
9	Geri qaytarılmış satınalmalar	XEYR
10	1 noyabr 20X7-ci il tarixinə olan mal-material ehtiyatları	XEYR
11	Nağd pul vəsaiti	BƏLİ
12	Ticarət üzrə kreditor borcları	BƏLİ
13	Ticarət üzrə debitor borcları	BƏLİ
14	İnzibati xərclər	XEYR
15	1 noyabr 20X7-ci il tarixdə debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat	XEYR
16	1 noyabr 20X7-ci il tarixi üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət	BƏLİ
17	Səhm kapitalı	BƏLİ
18	Emissiya gəliri	BƏLİ

- (ii) 31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə mal-material ehtiyatı 60.000\$ məbləğindədir. Dövr üzrə məcmu mənfəəti hesablayın. Amortizasiyanı nəzərə almayın.

	.000\$
Satışlar (2.820 - 150)	2.670
Çıxılsın: İlin əvvəlinə olan mal-material ehtiyatı	(250)
Çıxılsın: Satınalmalar (1.780 – 100)	(1.680)
Üstəgəl: İlin sonuna olan mal-material ehtiyatı	60
Məcmu mənfəət	800

Əlavə məlumat:

- Tikili alınan zaman onun faydalı istifadə müddəti 40 il idi. Amortizasiya düz xətt metoduna əsaslanır.
- Zavod və avadanlıq üzrə amortizasiya azalan qalıq metodu əsasında illik 20% dərəcəsi ilə hesablanır.

İl üzrə amortizasiya xərcini hesabayın.

- (iii) 31 oktyabr 20X8-ci il tarixində başa çatan il üzrə uzunmüddətli aktivlər sətrində göstərilən məbləği hesablayın.

- (iv) Yoxlama balansını hazırlandıqdan sonra müştərinin iflas olduğu məlum olmuşdur və bu səbəbdən, müştərinin ödəyəcəyi 20.000\$ məbləğində pul vəsaiti alınmamışdır.

Debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar ticarət üzrə debitor borclarının 5%-nə qədər artırılmalıdır.

Debitor borclar üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar və ümitsiz borclar üzrə zərər inzibati xərclər kimi göstərilir.

31 oktyabr 20X8-ci il tarixi üzrə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda göstərilməli olan ticarət üzrə debitor borclarının məbləğini hesablayın.

(v) Ümitsiz borcların uçota alınması üçün ikili yazılış necə olacaqdır?

Nömrə	Ledcer hesabı	Debet	Kredit	Debet/ Kredit yoxdur
13	Ticarət üzrə debitor borcları	.000\$	.000\$	.000\$
14	İnzibati xərclər			
15	Satışla bağlı debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar			
6	Satışlar			

7.

	Maddə üzrə hesab	Debet	Kredit
		\$	\$
1	Zavod və avadanlıq — 1 noyabr 20X7-ci il tarixi üzrə ilkin dəyər	480.000	
2	Zavod və avadanlıq — 1 noyabr 20X7-ci il tarixi üzrə yığılmış amortizasiya		95.000
3	Torpaq	2.350.000	
4	Nağd pul vəsaiti		150.000
5	Bank hesabı		110.000
6	Satışlar		4.250.000
7	Satınalmalar	1.780.000	
8	1 noyabr 20X7-ci il tarixinə olan mal-material ehtiyatları	250.000	
9	Əldə edilmiş endirim	14.000	
10	Təklif edilmiş pul vəsaiti endirimi		12.000
11	Ticarət üzrə kreditor borcları		390.000
12	Ticarət üzrə debitor borcları	500.000	
13	İnzibati xərclər	510.000	
14	Maliyyə xərcləri	120.000	
15	1 noyabr 20X7-ci il tarixdə debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat		15.000
16	1 noyabr 20X7-ci il tarixi üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət		205.000
17	Səhm kapitalı		650.000
18	Emissiya gəliri		125.000
19	Köməkçi hesab		2.000
		6.004.000	6.004.000

- (i) Aşağıda verilən hər bir maddənin (1-dən 19-a qədər) 31 oktyabr 20X8-ci il tarixi üzrə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı aid olub-olmadığını müəyyən edin. Əgər maddə MVHH-də göstərilirsə “bəli”, MVHH-yə aid deyilsə “xeyr” şəklində qeyd edin.
- (ii) Hesabın balansını yoxlama balansına köçürən zaman B Şirkətinin mühasibi yoxlama balansındakı fərqi aşkar edir. Araşdırma zamanı məlum olur ki, aşağıdakı səhvlər buraxılmışdır:

Təklif edilmiş endirim üzrə 9.000\$, əldə edilmiş endirim hesabına kredit yazılışı şəklində qeyd edilmişdir.

Əldə edilmiş endirim üzrə 10.000\$, təklif edilmiş endirim hesabına debet yazılışı şəklində qeyd edilmişdir.

Səhvləri düzəltmək üçün düzgün ikili yazılış necə olmalıdır?

Maddə sayı	Ledcer hesabı	Debet	Kredit	Debet/Kredit yoxdur
12	Ticarət üzrə debitor borcları			
11	Ticarət üzrə kreditor borcları			
9	Əldə edilmiş endirim			
10	Təklif edilmiş endirim			
19	Köməkçi hesab			

- (iii) 31 oktyabr 20X8-ci il tarixində başa çatan il üzrə zavod və avadanlıq (ilkin dəyər) haqqında ətraflı məlumat aşağıda verilmişdir:

Zavod və avadanlığın ilkin dəyəri

Debet			Kredit		
		.000\$			.000\$
01/11/20X7	Dövrün əvvəlinə qalıq	480.000	31/01/20X8	Silinmə hesabına köçürmə	120.000
01/01/20X8	Pul vəsaiti — zavodun satın alınması	320.000	31/10/20X8	Dövrün sonuna qalıq	680.000
		800.000			800.000

Şirkətin uçot siyasəti amortizasiyanı hər il 20% dərəcəsi ilə, satın alınan və satılan illər üzrə proporsional qaydada, düz xətt metodu əsasında hesablamaqdır.

30 iyun 20X8-ci il tarixində başa çatan il üzrə amortizasiya xərci nə qədər olacaqdır?

- (iv) Burada bəzi əlavə məlumatlar verilmişdir:
- İlin sonuna olan mal-material ehtiyatı 200.000\$ dəyərinədir.
 - Başa çatan il üzrə mənfəət vergisi xərci 50.000\$ məbləğində hesablanmışdır.
 - a) MVHH-də açıqlanan mal-material ehtiyatlarının məbləği nə qədərdir?
 - b) İlin sonunda gəlir vergisi üzrə düzəlişdə hansı hesaba debet yazılışı verilmişdir?
 - c) İlin sonunda gəlir vergisi üzrə düzəlişdə hansı hesaba kredit yazılışı verilmişdir?

Sınaq suallarının cavabları

1. (D)

Mənfəətin artımı kapitalın artımına səbəb olur. Ona görə də mühasibat uçuotu bərabərliyinin özünü doğrultması üçün ya hər hansı bir aktiv artmalı, ya da hər hansı bir öhdəlik azalmalıdır.

2. (A)

Müəssisənin pul vəsaiti ilə ödənilmiş şəxsi xərclər pul çıxarmaları kimi qəbul edilir və kapitaldan çıxılmalıdır.

3. (D)

İlkin qablaşdırma satışlarla bağlı xərc hesab edilmir (lakin ikinci dərəcəli qablaşdırma satışlarla bağlı xərcdir).

4. (C)

Uzlaşdırma prinsipinə əsasən gəlir və xərclər eyni bir əməliyyatın nəticəsi olduğu zaman tanınır. Bu halda, yalnızca 4.500 ədəd mal satılmışdır, ona görə də dövr üzrə yalnız bu miqdarla bağlı xərclər tanınmalıdır, yəni $4.500 \times 6\$ = 27.000\$$

5. (D)

Nəqliyyat vasitəsinin (çatdırılma üçün istifadə edilən) amortizasiyası inzibati yox, satışlarla bağlı xərcdir.

6.

(i) Düzgün cavab aşağıdakı kimidir:

Nömrə	Bəli/ Xeyr
A	Bəli
B	Xeyr
C	Bəli
Ç	Xeyr
D	Bəli
E	Xeyr
Ə	Xeyr
F	Xeyr
G	Xeyr
Ğ	Xeyr
H	Bəli
X	Bəli
I	Bəli
i	Xeyr
J	Xeyr
K	Bəli
Q	Bəli
L	Bəli

556 : BÖLMƏ - F: ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

(ii) Düzgün cavab aşağıdakı kimidir:

Uzunmüddətli aktivlər	Hesablanması	.000\$
Tikili	1.160\$ / 40 il	29
Zavod	(250\$-175\$) X 20%	15
Amortizasiya xərci		44

(iii) Düzgün cavab aşağıdakı kimidir:

	Bina	Zavod
İlkin dəyər	1.160	250
Çıxılsın: Yığılmış amortizasiya	(95)	(175)
Çıxılsın: İllik amortizasiya xərci	(29)	(15)
Cəmi	1.036	60

Uzunmüddətli aktivlərin cəmi = 1.036\$ + 60\$ = 1.096\$

(iv) Düzgün cavab aşağıdakı kimidir:

	.000\$
Yoxlama balansı üzrə satışla bağlı (ticarət üzrə) debitor borcları	500
Çıxılsın: Ümidsiz borclar	(20)
Cəmi	480
Çıxılsın: Satışla bağlı (ticarət üzrə) debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar	(24)
31 oktyabr 20X8-ci il tarixi üzrə satışla bağlı debitor borcları	456

(v) Düzgün cavab aşağıdakı kimidir:

Ümidsiz borcları uçota almaq üçün ikili yazılış aşağıdakı kimidir:

Nömrə	Ledcer hesabı	Debet	Kredit	Debet/ Kredit yoxdur
		.000\$	.000\$	.000\$
M	Ticarət üzrə debitor borcları		20	
N	İnzibati xərclər	20		
O	Satışla bağlı debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyatlar			XEYR
F	Satışlar			XEYR

7.

(i) Düzgün cavab aşağıdakı kimidir:

	Hesabın adı	Bəli/ Xeyr
A	Zavod və avadanlıq — 1 noyabr 20X7-ci il tarixi üzrə ilkin dəyər	Bəli
B	Zavod və avadanlıq — 1 noyabr 20X7-ci il tarixi üzrə yığılmış amortizasiya	Xeyr
C	Torpaq	Bəli
Ç	Nağd pul vəsaiti	Bəli
D	Bank hesabı	Bəli
E	Satışlar	Xeyr
Ə	Satınalmalar	Xeyr
F	1 noyabr 20X7-ci il tarixinə olan mal-material ehtiyatları	Xeyr
G	Əldə edilmiş endirim	Xeyr
Ğ	Təklif edilmiş pul vəsaiti endirimi	Xeyr
H	Ticarət üzrə kreditör borcları	Bəli
X	Ticarət üzrə debitor borcları	Bəli
I	İnzibati xərclər	Xeyr
İ	Maliyyə xərcləri	Xeyr
J	1 noyabr 20X7-ci il tarixdə debitor borcları üzrə qiymətləndirilmiş ehtiyat	
K	1 noyabr 20X7-ci il tarixi üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət	Bəli
Q	Səhm kapitalı	Bəli
L	Emissiya gəliri	Bəli
M	Köməkçi hesab	Xeyr

(ii) Düzgün cavab aşağıdakı kimidir:

Maddə sayı	Ledcer hesabı	Debet	Kredit	Debet/ Kredit yoxdur
L	Ticarət üzrə debitor borcları			XEYR
K	Ticarət üzrə kreditör borcları			XEYR
I	Əldə edilmiş endirim		500	
J	Təklif edilmiş endirim		500	
S	Köməkçi hesab	1.000		

Düzgün yazılış			Yanlış yazılış			Düzəliş yazılışı		
Debet	Təklif edilmiş endirim	4.500\$	Debet	yoxdur		Debet	Təklif edilmiş endirim	9.000\$
Kredit	Ticarət üzrə debitor borcları	4.500\$	Kredit	Əldə edilmiş endirim	4.500\$	Debet	Əldə edilmiş endirim	9.000\$
			Kredit	Ticarət üzrə debitor borcları	4.500\$	Kredit	Köməkçi hesab	18.000\$
						Bu düzəliş yazılışdır.		
Debet	Kreditör borcu	5.000\$	Debet	Kreditör borcu	5.000\$	Debet	Köməkçi hesab	20.000
Kredit	Əldə edilmiş endirim	5.000\$	Debet	Təklif edilmiş endirim	5.000\$	Kredit	Əldə edilmiş endirim	10.000\$
			Kredit	yoxdur		Kredit	Təklif edilmiş endirim	10.000\$
						Bu düzəliş yazılışdır.		

558 : BÖLMƏ - F: ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

Birləşdirilmiş düzəliş yazılışı

Debet	Köməkçi hesab	2.000\$	
	Kredit	Təklif edilmiş endirim	1.000\$
	Kredit	Əldə edilmiş endirim	1.000\$

(iii) Düzgün cavab aşağıdakı kimidir:

110.000\$

	\$
Satılmış aktiv üzrə amortizasiya (120.000 x 20% x 3/12)	6.000
Əldə qalan zavod və avadanlıq üzrə amortizasiya 360.000 x 20%	72.000
Yeni alınmış zavod və avadanlıq üzrə amortizasiya (360.000 x 20% x 6/12)	32.000
	110.000

(iv)

- a) Düzgün cavab 200.000\$-dir.
- b) Düzgün cavab gəlir vergisi xərcidir.
- c) Düzgün cavab vergi üzrə qiymətləndirilmiş öhdəlikdir.

FƏSİL – F3: İZAHLI QEYDLƏR

Mövzuya ilkin baxış

Müəssisələr müəssisənin korporativ fəaliyyəti haqqında maliyyə hesabatları vasitəsilə maraqlı tərəfləri məlumatlandırırlar. Kənar maraqlı tərəflər müəssisənin korporativ fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün birbaşa olaraq hesabatlara əsaslanmalıdır. Beləliklə də, hesabatların məqsədi kənar maraqlı tərəfləri müəssisənin maliyyə vəziyyəti, maliyyə göstəriciləri və potensialını daha yaxşı qiymətləndirmək üçün lazımı məlumatlarla təmin etməkdir. Maliyyə hesabatları müəssisənin maliyyə vəziyyətinin əsas göstəriciləridir.

Təsəvvür edə bilərsiniz ki, maliyyə hesabatları toplusu sadəcə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat (MVHH), pul vəsaitləri haqqında hesabat və məcmu mənfəət haqqında hesabatdan (MGHH) ibarətdir və maliyyə hesabatlarında göstərilmiş rəqəmlər üçün heç bir əlavə izahatlar verilmir.

Göstərilən bu üç əsas maliyyə hesabatları müəssisənin maliyyə vəziyyətini və maliyyə göstəricilərini müəyyən etmək üçün kifayət deyildir. Maliyyə hesabatlarında investorlar və digər maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinə qərar qəbul etməkdə faydalı ola biləcək əlavə lazımı məlumatlar da qeyd olunmalıdır. Məsələn, hesabatlara edilən qeydlərdə uzunmüddətli aktivlər, şərti aktivlər və şərti öhdəliklər haqqında əlavə məlumatlar təqdim edilir.

Artıq maliyyə hesabatlarının bir hissəsinə çevrilən kapitalda dəyişiklər haqqında hesabat istifadəçiləri kapitalda baş verən hər hansı bir dəyişikliklərlə bağlı məlumatlandırır. Bu hesabat bölüşdürülməmiş mənfəət də daxil olmaqla kapitalda baş verən hər bir dəyişiklik haqqında məlumatları özündə cəmləşdirir.

Bu Fəsil, sizə müəssisənin kənar maraqlı tərəfləri üçün vacib olan hesabatlar hazırlamaqda çox kömək olacaqdır.

Nələri öyrənəcəyik

- a) İzahlı qeydlərin məqsədi.
- b) Aşağıdakı qeydlərin hazırlanması:
 - (i) Maddi və qeyri-maddi aktivlər də daxil olmaqla uzunmüddətli aktivlər
 - (ii) Qiymətləndirilmiş öhdəliklər
 - (iii) Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr
 - (iv) Mal-material ehtiyatları

Giriş**Praktiki nümunə**

A Şirkəti öz hesabatlarını MHBS-yə uyğun olaraq hazırlayır. Şirkətin məcmu mənfəət haqqında hesabatından çıxarış aşağıda verilmişdir:

	mln \$
Gəlir	50
Satışların maya dəyəri	30
Məcmu mənfəət	20
Xərclər	10
İl ərzində mənfəət	10
Sair məcmu gəlir	
Əmlakın yenidən qiymətləndirilməsi üzrə qazanc	3
Cəmi məcmu gəlirlər	13

Bir investor olaraq siz, aşağıdakı məlumatlarla maraqlanacaqsınız:

- Şirkət 50 milyon \$ dəyərində olan gəlirləri necə qazanmışdır? İxrac, yoxsa ölkədaxili satışlar hesabına?
- Şirkətin mal-material ehtiyatları necə ölçülmüşdür?
- 3 milyon \$ dəyərində olan yenidənqiymətləndirmə üzrə artım necə əldə edilmişdir?

Bu Fəsildə, bu kimi suallara cavab tapa biləcəksiniz.

Yuxarıda verilmiş praktik nümunədən aydın olur ki, bəzi müvafiq məlumatlar maliyyə hesabatlarında göstərilir. Bu məlumatlar şirkətin səhmdarları üçün vacib əhəmiyyət kəsb edir. Maliyyə hesabatlarında açıqlanmayan məlumatlar “Maliyyə Hesabatlarına Qeydlər”-də göstərilir.

1. İzahlı qeydlərin məqsədi.

Aşağıdakı qeydlərin hazırlanması:

(v) Maddi və qeyri-maddi aktivlər də daxil olmaqla uzunmüddətli aktivlər

(vi) Qiymətləndirilmiş öhdəliklər

(vii) Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr

(viii) Mal-material ehtiyatları

[Nələri öyrənəcəyik – a və b]

1.1 Maliyyə hesabatlarına qeydlər

- (i) Qeydlər maliyyə hesabatları istifadəçilərinin **maliyyə hesabatlarını daha yaxşı anlaması** üçün maliyyə hesabatlarında verilən **əlavə cədvəllər və digər məlumatlardır**. Maliyyə hesabatlarına verilən qeydlər maliyyə hesabatlarının vacib tərkib hissəsidir.
- (ii) Maliyyə hesabatlarına verilən qeydlərə aşağıda verilən məlumatlar daxildir:
 - əhəmiyyətli uçot siyasətləri və izahlı qeydlər
 - müəssisəyə təsir edən risk və qeyri-müəyyənliklər
 - maliyyə hesabatlarında tanınmayan (qeyd olunmayan) ehtiyatlar və öhdəliklər (məsələn, mineral ehtiyatları)
 - coğrafi və biznes segmentləri haqqında məlumat

- hesabat dövrünün sonunda baş verən müəyyən hadisələr haqqında məlumat
- rəhbərlik tərəfindən şirkətin gələcəyi ilə bağlı edilmiş əsas fərziyyələrlə bağlı məlumat
- MHBS-nin tələblərindən yayınmalar

Maliyyə hesabatlarına qeydlər ən azından MHBS-yə müvafiq olaraq açıqlanması tələb olunan məlumatları təqdim etməlidir. Bir çox MHBS və MUBS aid olduqları mövzularla bağlı xüsusi açıqlama tələblərini özündə birləşdirir. Məsələn, “Torpaq, tikili və avadanlıq” adlı 16 sayılı MUBS bu sahə üzrə tələb olunan açıqlamaları sıralayır. “Maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi” adlı 1 sayılı MUBS səhm kapitalı kimi bəzi ümumi açıqlama tələblərini irəli sürür.

- (iii) Qeydlər maliyyə hesabatlarında izah edilmiş, açıqlanmış, təqdim edilmiş məlumatlar şəklində və ya maliyyə hesabatlarında təqdim olunmayan əlavə məlumatlar, məsələn, dövrün əvvəlində və sonunda balans dəyərinin üzləşdirilməsi şəklində ola bilər.
- (iv) MHBS-də maliyyə hesabatlarına verilən qeydlərlə bağlı heç bir xüsusi format müəyyən olunmamışdır. Lakin qeydlər maliyyə hesabatlarında sistematik olaraq, (məsələn, maliyyə hesabatlarında təqdim edilmiş maddələrin sırasına uyğun olaraq) maliyyə hesabatlarındakı müvafiq maddələrə istinad edilərək təqdim edilməlidir.

Aşağıda maliyyə hesabatlarına qeydlərdə göstərilmiş açıqlamalarla bağlı nümunə təqdim olunur:

Nümunə

Z Şirkəti – 31 dekabr 20X1-ci il tarixində başa çatan dövr üzrə maliyyə hesabatlarına edilmiş qeydlərdən çıxarış.

1. Torpaq, tikili və avadanlıq:

- Torpaq, tikili və avadanlıq ilk dəfə uçota alınarkən ilkin dəyər ilə uçota alınır. Birbaşa məsrəflər aktiv istifadəyə hazır olmadan əvvəl kapitallaşdırılır. Aktivlər ilkin dəyərində qeyd edilir və ondan yığılmış amortizasiya və dəyərdən düşmə zərəri çıxılır.
- Torpaq, tikili və avadanlıq onların faydalı istifadə müddəti ərzində düz xətt metodu əsasında amortizasiya edilir.
- Rəhbərlik bu aktivlər üçün faydalı istifadə müddətini aşağıdakı şəkildə qiymətləndirir:

Tikililər	20 il
Zavod və avadanlıq	10 il
Mebel və digər ofis avadanlığı	13 il
Nəqliyyat vasitələri	5 il

Amortizasiya metodları, faydalı istifadə müddəti və qalıq dəyəri hər hesabat tarixində yenidən nəzərdən keçirilir.

Balans dəyəri və balansda dəyişikliklər aşağıda göstərilmişdir:

Torpaq, tikili və avadanlıq üzrə cədvəl

	min \$				
İlkin dəyər və yaxud yenidənqiymətləndirilmiş dəyər	Tikililər	Zavod və avadanlıq	Mebel və digər ofis avadanlığı	Nəqliyyat vasitələri	Cəmi
1 yanvar 2011-ci il üzrə balans dəyəri	1.500	1.700	150	300	3.650
Əlavələr		500			500
Silinmələr				(50)	(50)
31 dekabr 2011-ci il üzrə balans dəyəri (a)	1.500	2.200	150	250	4.100
Amortizasiya					-
1 yanvar 2011-ci ildə balans dəyəri	150	510	23	60	743
İl üzrə amortizasiya xərci	75	220	11	50	356
Silinən aktivlərin yığılmış amortizasiyası				(10)	(10)
31 dekabr 2011-ci il üzrə balans dəyəri (b)	225	730	34	100	1.089
Xalis balans dəyəri (a) – (b)	1.275	1.470	116	150	3.011

2. Qeyri-maddi aktivlər:

- Qeyri-maddi aktivlər ilkin olaraq, bu aktivlərin alınması üçün ödənilən dəyər üzrə tanınır və daha sonra ilkin dəyərindən yığılmış amortizasiya və dəyərdən düşmə zərəri çıxılmaqla qeyd edilir.
- Qeyri-maddi aktivlər proqram təminatı, patent və lisenziyalardan ibarətdir. Şirkət qeyri-maddi aktivləri onların müvafiq faydalı istifadə müddəti ərzində düz xətt metodu ilə amortizasiya edir. Proqram təminatı, patent və lisenziyaların faydalı istifadə müddəti üç ildən beş ilə kimi müəyyən olunur.

Qeyri-maddi aktivlər üzrə cədvəl

min \$

İlkin dəyər	Proqram təminatı	Patentlər	Lisenziyalar	Cəmi
1 yanvar 2011-ci il üzrə qalıq dəyəri	300	150	100	550
Əlavələr	100			100
Silinmələr				-
31 dekabr 2011-ci il üzrə balans dəyəri (a)	400	150	100	650
Amortizasiya				-
1 yanvar 2011-ci il üzrə balans dəyəri	180	75	40	295
İl üzrə amortizasiya xərci	120	38	20	178
Silinmiş aktivlərin yığılmış amortizasiyası				-
31 dekabr 2011-ci il üzrə balans dəyəri (b)	300	113	60	473
Xalis balans dəyəri (a) – (b)	100	37	40	177

3. Qiymətləndirilmiş öhdəliklər və şərti məbləğlər

Qiymətləndirilmiş öhdəliklər, keçmiş hadisələr nəticəsində müəssisənin hazırkı hüquqi və konstruktiv öhdəliyə malik olduqda, eyni zamanda öhdəliyin ödənilməsi müəssisədən resurs məxaricinə səbəb olarsa və öhdəliyin dəyəri etibarlı şəkildə ehtimal etmək mümkün olarsa, o halda maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda uçota alınır. Əgər bu öhdəliklər əhəmiyyətli məbləğdədirsə, o halda qiymətləndirilmiş öhdəliklər ehtimal olunan gələcək pul vəsaitləri axınının diskontlaşdırılması nəticəsində əldə olunan cari dəyərdə tanınır.

4. Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr

Malaziyada yerli hökumət bildirmişdir ki, şirkətin səlahiyyətində olan boş binalar dağıdılacaq və yerində ictimaiyyətin istifadə edəcəyi yollar salınacaqdır. Hesabat tarixində binaların balans dəyəri 6,3 milyon \$ olmuşdur. Şirkət kompensasiya almaq məqsədilə hökumətlə danışıqlar aparır və bu kompensasiyanın binanın balans dəyərini yaxın bir məbləğ olacağına ümid edir.

5. Mal-material ehtiyatları

Mal-material ehtiyatlarının dəyəri ilkin dəyər və yaxud mümkün satış dəyərinin daha kiçik olanı ilə ölçülməlidir. Mal-material ehtiyatının ilkin dəyəri, adətən, FIFO (ilk mədaxil, ilk məxaric) üsulu ilə müəyyən olunur. İstehsal məsrəflərinə birbaşa material və əmək, istehsal qaimə xərcləri və təyin olunmuş amortizasiya daxildir. Mümkün xalis satış dəyəri – normal satış qiyməti çıxılısın emal məsrəfləri və satış xərcləri kimi təyin olunur.

Hesabat tarixində, 1 milyon \$ dəyərində olan mal-material ehtiyatı 0,8 milyon \$ mümkün xalis satış dəyərinə malikdir. Bu mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyəri mümkün xalis satış dəyərinə qədər azaldılmış və aradakı 0,2 milyon \$ fərq 20X1-ci il üçün satışların maya dəyəri kimi qeyd olunmuşdur.

Qeyd

Yuxarıda qeyd edilən mövzular aşağıdakı fəsillərdə izah olunmuşdur:

- Uzunmüddətli aktivlər – Fəsil D4
- Qiymətləndirilmiş öhdəliklər və şərti məbləğlər – Fəsil D9
- Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr – Fəsil F4
- Qeyri-maddi aktivlər – Fəsil D6
- Mal-material ehtiyatları – Fəsil D3

1.2 İzahlı qeydlərin məqsədi.

(i) Aydın şəkildə izah etmək

Maliyyə hesabatlarına olan qeydlərə daxil edilən məlumatlar yalnız maliyyə hesabatlarına əlavələr etmir, həmçinin maliyyə hesabatlarının bir hissəsi olan maddələrlə bağlı daha aydın məlumat təqdim edir. Maliyyə hesabatlarına verilən qeydlər maliyyə hesabatlarında göstərilən məbləğlərin necə əldə olunduğu ilə bağlı məlumat təqdim edir.

Nümunə

H Şirkəti MGHH-də əhəmiyyətli bir uzunmüddətli aktivin dəyərdən düşmə zərərini qeyd etmişdir. Maliyyə hesabatına verilən qeydlərdə isə aktivin dəyərdən düşmə səbəbləri, aktivin dəyərdən necə düşməsi barədə xüsusi məlumat təqdim edilməlidir.

(ii) Tətbiq olunmuş uçot siyasəti

Maliyyə hesabatlarına verilən qeydlər, həmçinin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında istifadə edilmiş uçot siyasətlərini və ölçülmə üsullarını izah etməlidir.

Nümunə

Uzunmüddətli aktivlər - İlkin dəyər və ya yenidənqiymətləndirmə modelindən istifadə olunmuşdur?

Mal-material ehtiyatlarının ölçülməsi metodu – İMİM və ya ODRƏ üsulundan istifadə olunmuşdur?

(iii) Keyfiyyətli və ətraflı məlumat

Rəqəmlərlə göstərilən maliyyə hesabatlarından fərqli olaraq, maliyyə hesabatlarına verilən qeydlərdə açıqlanan məlumatlar daha keyfiyyətli və ətraflı şəkildə olur. Məsələn, maliyyə hesabatlarına verilən qeydlər direktorlar, əlaqəli tərəflər, müəssisəyə nəzarət edən tərəflərlə əməliyyatlar, şərti öhdəliklər, müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi məsələsi və hesabat dövründən sonrakı hadisələr haqqında məlumatları əhatə edir.

Qısa test 1

Aşağıda verilmiş ifadələrin doğru və ya yanlış olduğunu müəyyən edin:

- A. Məlumatların açıqlanması maliyyə hesabatlarının bir hissəsi deyildir.
- B. Maliyyə hesabatlarına verilən qeydlərdə açıqlanan məlumatlar keyfiyyətli və ətraflı şəkildə ola bilər.
- C. Maliyyə hesabatlarına verilən qeydlərdə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat və MGHH-də verilməyən məlumatlar açıqlana bilər.

Qısa test 2

Aşağıda verilənlərdən hansı maliyyə hesabatlarına edilən qeydlərin formasıdır?

- (i) Qısa (xülasə formasında).
- (ii) Qeydlər maliyyə hesabatlarında açıqlanmış, təqdim edilmiş məlumatlar şəklində və ya maliyyə hesabatlarında təqdim olunmayan əlavə məlumatlar şəklində ola bilər.
- (iii) Xərc cədvəli formasında
- A. (i) və (ii)
- B. yalnız (i)
- C. (i) və (iii)
- D. Yuxarıda verilənlərdən hamısı.

Qısa test 3

Aşağıda göstərilənlərdən hansı qeydlərin məqsədini izah edir:

- (i) Aydın şəkildə izah etmək.
- (ii) Tətbiq olunmuş uçot siyasətini açıqlamaq.
- (iii) Daha keyfiyyətli və ətraflı məlumat təqdim etmək.
- A. Yalnız (ii)
- B. (i) və (ii)
- C. Yalnız (i)
- D. Yuxarıda verilənlərdən hamısı.

Qısa testin cavabları

1. Doğru cavab aşağıdakı kimidir:
 - A. Yanlış.
 - B. Doğru.
 - C. Doğru.
2. (A)
3. (D)

Sınaq sualları

1. A Şirkəti açıq səhmdar cəmiyyətidir.

A Şirkətinin 1 oktyabr 20X7-ci il tarixi üzrə uzunmüddətli aktivləri haqqında ətraflı məlumat aşağıda göstərilmişdir:

	Torpaq və bina	Tikili	Telekommunikasiya lisenziyası	Cəmi
	min \$	min \$	min \$	min \$
İlkin dəyər və yaxud yenidənqiymətləndirilmiş dəyər	280	150	300	730
Yığılmış amortizasiya	(40)	(105)	(30)	(175)
Xalis balans dəyəri	240	45	270	555

Aşağıda bəzi məlumatlar verilmişdir:

1. Torpaq və bina 1 oktyabr 20X2-ci il tarixində, müvafiq olaraq 80.000\$ və 200.000\$ müqabilində satın alınmışdır. Həmin tarixdə binanın proqnozlaşdırılan faydalı istifadə müddəti 25 il olaraq təyin edilmişdi. 1 oktyabr 20X7-ci ildə torpaq və binanın yenidənqiymətləndirilmiş dəyəri müvafiq olaraq 85.000\$ və 180.000\$ təşkil edir. Həmin tarixdə binanın geri qalan proqnozlaşdırılan faydalı istifadə müddəti 20 il olaraq təyin edilmişdi.
2. Tikili düz xətt metodu ilə illik 20% dərəcəsi ilə amortizasiya edilir. 1 aprel 20X8-ci il tarixində 45.000\$ dəyərində olan yeni tikili alınır. Bundan əlavə, tikili üzrə 5.000\$ quraşdırılma və komissiya xərcləri ödənilir. Heç bir tikilinin 4 ildən artıq yaşı yoxdur.
3. Telekommunikasiya lisenziyaları 1 oktyabr 20X6-cı ildə dövlətdən 10 il müddətinə alınmış və düz xətt metodu ilə amortizasiya edilmişdir. 20X8-ci ilin sentyabr ayında, lisenziya ilə bağlı olan malların satış göstəriciləri təhlil edilmiş və nəticələr ürəkaçan olmamışdır. Nəticədə, lisenziyanın bərpa edilə bilən dəyəri 30 sentyabr 20X8-ci il tarixi üzrə yalnız 100.000\$ dəyərində qiymətləndirilmişdir.

4. 30 sentyabr 20X8-ci il ərzində uzunmüddətli aktivlərin silinməsi qeydə alınmamışdır.

Tələb olunur:

Hal-hazırda qüvvədə olan MHBS tərəfindən tələb olunan lazımi açıqlamalar ilə birlikdə A Şirkətinin 30 sentyabr 20X8-ci il tarixi üzrə uzunmüddətli aktivlərindən çıxarışları və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatdan çıxarışları hazırlayın (uçot siyasəti ilə bağlı açıqlamalar istisna olmaqla).

2. 31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə ME Şirkətinin maliyyə hesabatları TA Şirkətindən 12 milyon \$ debitor borcunun olduğunu göstərir. Maliyyə hesabatlarının dərc olunduğu tarix 16 fevral 20X9-cu il tarixidir. 12 oktyabr 20X9-cu ildə TA Şirkəti iflasa uğradığını elan edir.

ME Şirkəti:

- A. TA Şirkətinin iflas elanı ilin sonu bitdikdən sonra baş verdiyi üçün ME Şirkəti bu hadisəni nəzərə almamalıdır.
- B. TA Şirkətinin iflasa uğraması ilə bağlı qeydlərdə açıqlamalar verilməlidir.
- C. Keçmiş dövrdə bu müştəriyə satılmış mallarla bağlı tanınmış gəlirlər ləğv edilir və bu məbləğlər 8 sayılı MUBS-yə əsasən səhv olaraq qəbul edilir.
- D. Bu hadisə hesabat dövründən sonra baş verdiyi üçün 31 dekabr 20X8-ci ildə bu hadisə üçün qiymətləndirilmiş öhdəlik (açıqlamadan fərqli olaraq) yaradılmalıdır.

3. Müəssisənin maliyyə vəziyyəti və maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında istifadə olunan metodlar haqqında əlavə məlumatların verildiyi hesabat necə adlanır?

- A. Rəhbərliyin xülasə hesabatı
- B. Sahibkarlar haqqında əlavə məlumatlar
- C. Kreditorlar haqqında qeydlər
- D. Maliyyə hesabatlarına qeydlər

Sınaq suallarının cavabları

1.

MVHH-dən çıxarış

Uzunmüddətli aktivlər

	30/09/20X6	30/09/20X7
	min \$	min \$
Torpaq, tikili və avadanlıq (H1)	316	285
Digər qeyri-maddi aktivlər (H3)	100	270
	416	555

240.000\$ + 45.000\$

Hesablamalar**H1: Torpaq, tikili və avadanlıq**

	Torpaq	Bina	Cəmi torpaq və bina	Tikili	Cəmi
	min \$	min \$	min \$	min \$	min \$
İlkin dəyər və yaxud yenidənqiymətləndirilmiş dəyər					
İlkin dəyər – 01/10/20X7	80	200	280	150	430
II ərzində əlavələr	-	-	-	50	50
Yenidənqiymətləndirmə	5	(20)	(15)	-	(15)
İlkin dəyər – 30/09/20X8	85	180	265	200	465
Yığılmış amortizasiya					
Yığılmış amortizasiya – 01/10/20X7	-	(40)	(40)	(105)	(145)
İllik amortizasiya xərci (H2)	-	(9)	(9)	(35)	(44)
Yenidənqiymətləndirmə		(40)	(40)	-	(40)
Yığılmış amortizasiya – 30/09/20X8		9	(9)	(140)	(149)
30/09/20X8-ci il tarixi üzrə balans dəyəri	85	171	256	60	316

Yığılmış amortizasiya hesabındakı qalıq,aktivi
yenidənqiymətləndirilmiş məbləğdə
göstərmək üçün sıfır bərabər edilir.

H2: İllik amortizasiya xərci**(i) Torpaq və binalar**

Torpaq və binalar 1 oktyabr 20X7-ci il tarixi üzrə mövcud istifadə əsasında müvafiq dərəcədə yenidənqiymətləndirilmişdir. Torpaq və bina 25 il ərzində düz xətt metodu ilə amortizasiya edilmişdir. Bundan sonra, binanın qalan faydalı istifadə müddəti 20 il olaraq hesablanmışdır. Beləliklə də il ərzində müəyyən olunmuş amortizasiya aşağıdakı kimi hesablanır:

Binanın maya dəyəri (yenidənqiymətləndirmədən sonra) = 180.000\$

Faydalı istifadə müddəti = 20 il

Amortizasiya = 180.000\$/20 = 9.000\$

(ii) Tikili ilkin dəyərə əsasən illik 20 % dərəcəsi ilə amortizasiya edilir.

	min \$
İlkin dəyər	150
Əlavələr	50
Amortizasiya (150 x 20%) + (50 x 20% x 6/12) ay)	35

H3: Qeyri-maddi aktivlər: telekommunikasiya lisenziyası

	min \$
01/10/20X7 tarixi üzrə ilkin dəyər	300
Çıxılsın: 01/10/20X7 tarixi üzrə yığılmış amortizasiya	(30)
Çıxılsın: II üzrə amortizasiya xərci (300.000/10 il)	(30)
30/09/20X8 tarixi üzrə balans dəyəri	240
Bərpa edilə bilən məbləğ	100
Bərpa edilə bilən məbləğ balans dəyərindən az olduğu üçün:	
Buna görə də: II ərzində dəyərən düşmə zərəri (240-100)	(140)
30/09/20X8 tarixi üzrə dəyərən düşmədən sonrakı balans dəyəri	100

30/09/20X8 tarixi üzrə bərpa edilən məbləğ balans dəyərindən kiçik olduğu üçün, balans dəyəri kimi qeyd olunur.

Dəyərən düşmə təyin olunduqdan sonra, telekommunikasiya lisenziyasının 100.000\$ məbləğində olan yeni balans dəyəri qalan 8 illik istifadə müddəti üzrə düz xətt metodu ilə amortizasiya ediləcəkdir.

2. (D)

Hesabat dövründən sonra əsas müştərinin iflası uğraması düzəliş tələb edən hadisələrə aid bir nümunədir. Düzəliş tələb edən hadisələr, hesabat dövrünün sonunda mövcud olan şərtlərin, hesabat dövründən sonra aşkarlanması nəticəsində ortaya çıxan hadisələrdir. Beləliklə də, adından da göründüyü kimi, düzəliş tələb edən hadisələrlə bağlı maliyyə hesabatlarında müvafiq düzəlişlər verilməlidir.

3. (D)

FƏSİL – F4: HESABAT DÖVRÜNDƏN SONRA BAŞ VERƏN HADİSƏLƏR

Mövzuya ilkin baxış

Adətən, maliyyə hesabatlarında yalnız hesabat dövründən əvvəl baş verən əməliyyat və hadisələr öz əksini tapır. Çünki maliyyə hesabatlarında keçmiş əməliyyat və hadisələrdən bəhs edilir.

Lakin bəzən hesabat dövründən sonra, maliyyə hesabatlarının dərc edilməsi ilə bağlı qərarın verilməsindən isə əvvəl baş verən bir sıra əhəmiyyətli hadisələrə rast gəlmək olur. Bu hadisələrin maliyyə hesabatlarında qeyd edilməsindən imtina etmək olmaz – müəssisənin maliyyə vəziyyəti maliyyə hesabatlarında ədalətli şəkildə təqdim edilməlidir!

Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrin hamısını maliyyə hesabatlarına daxil etmək olmaz. Bu cür hadisələrlə bağlı uçot qaydaları 10 sayılı MUBS-yə əsasən aşağıdakı formalar-dan biri şəklində müəyyənləşdirilir:

- Baş vermiş hadisə ilə bağlı maliyyə hesabatlarında təqdim olunan məbləğlərə düzəlişlərin edilməsi
- Baş vermiş hadisə barədə məlumatın maliyyə hesabatlarında açıqlanması, lakin bu barədə heç bir düzəlişin edilməməsi
- Maliyyə hesabatlarında baş vermiş hadisə ilə bağlı nə məlumatın açıqlanması, nə də düzəlişin edilməsi

Bu Fəsildə yuxarıdakı bəndlər haqda ətraflı məlumat alacaqsınız.

İndi elə bir dövrdə yaşayırıq ki, bu gün ixtira edilən bir şey, sabah lazımımız sayılır. Belə bir zamanda bu gün baş verən və ya sabah baş verə biləcək hər bir yeni hadisə ilə bağlı düzgün qərar verməyi bacarmalıyıq. Bu baxımdan, hər bir mühasib də hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrə düzgün yanaşma bacarığına malik olmalıdır.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrin Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına əsasən müəyyənləşdirilməsi.
- b) Düzəliş tələb edib-etməməsinə görə hadisələrin qruplaşdırılması.
- c) Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən və etməyən hadisələrin maliyyə hesabatlarında əks olunması qaydalarının bir-birindən fərqləndirilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

SR Şirkətinin maliyyə ili 31 dekabr 20X8-ci il tarixində başa çatır. 31 oktyabr 20X8-ci il tarixində şirkətdə böyük bir yanğın hadisəsi baş verir və bu yanğın 435.000\$ məbləğində ziyanə səbəb olur. SR Şirkəti yanğına qarşı sığortalanmışdır. SR Şirkəti sığorta şirkətinin 395.000\$ məbləğində ödəniş edəcəyini gözlədiyi üçün 20X8-ci ilin maliyyə hesabatlarında 40.000\$ (435.000 – 395.000) məbləğində zərər qeyd edir.

28 fevral 20X9-cu il tarixində (maliyyə hesabatlarının dərc edilmək üçün təsdiq olunduğu tarixdən əvvəl) sığorta şirkəti 300.000\$ məbləğində ödəniş etməklə öz öhdəliyini bağlamağa nail olur. Sığorta şirkətinin ödəniş etməsi MVHH tarixindən sonra baş verən bir hadisədir. Lakin bu hadisədən sonra MVHH-də göstərilmiş 40.000\$ məbləğində zərər 135.000\$ (435.000\$ – 300.000\$) məbləğə qədər artırılmalıdır.

Bu və buna bənzər digər mühasibat uçotu qərarlarını verə bilməyimiz üçün biz əvvəlcə “Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr” adlı 10 sayılı MUBS ilə yaxından tanış olmalıyıq. Bu Fəsilə, 10 sayılı MUBS-də izah edilmiş prinsiplər haqqında ətraflı məlumat alaçaqsınız.

1. Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrin Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına əsasən müəyyənləşdirilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – a)

1.1 Tərif**Tərif**

MVHH tarixindən sonrakı hadisələr: MVHH tarixi ilə maliyyə hesabatlarının dərc edilmək üçün təsdiq olunduğu tarix arasındakı dövrdə baş verən mənfi və ya müsbət xarakterli hadisələrdir.

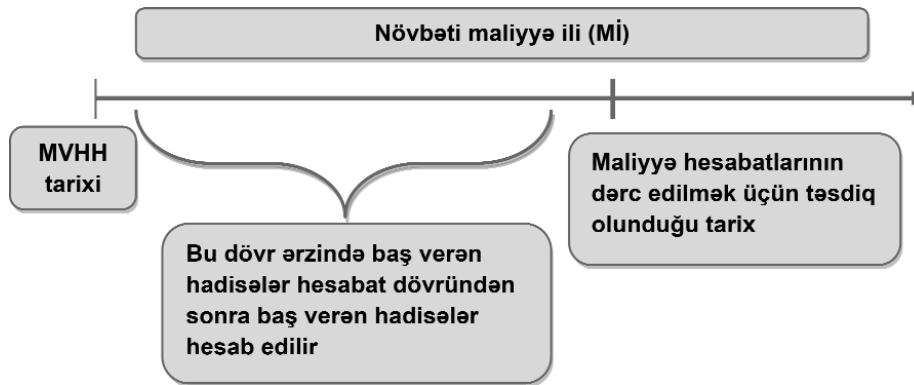
10 sayılı MUBS-nin 3-cü maddəsi

Maliyyə hesabatları maliyyə ilinin sonuna hazırlanır. Lakin hesabatların hazırlanması müəyyən qədər vaxt tələb edir. Məsələn, 31 dekabr 20X8-ci il tarixi üçün hazırlanan maliyyə hesabatları 28 fevral 20X9-cu il tarixində hazırlanıb başa çatdırıla bilər.

Bu arada maliyyə hesabatlarına təsir edə bilən hər hansı hadisələr baş verə bilər. Beləliklə, baş verən bu hadisələrin maliyyə hesabatlarında düzəliş tələb edib-etməməsi ilə bağlı sual yaranır.

- hesabat dövründən sonra, lakin
- maliyyə hesabatlarının dərc edilmək üçün təsdiq olunduğu tarixdən əvvəl baş verən hadisələr

Diagram 1: Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr



Hesabat dövrünün sonu kifayət qədər dəqiq tarixdir.

Lakin maliyyə hesabatlarının dərc olunmaq üçün təsdiq edilməsi prosesi rəhbərliyin strukturundan, qanunvericiliyin tələblərindən, maliyyə hesabatlarının hazırlanması və tamamlanması prosesindən asılı olaraq dəyişə bilər.

1.2 Dərc olunma tarixi ilə bağlı yaranan müəyyən şübhəli məqamlara 10 sayılı MUBS-da aydınlıq gətirilir.

Aşağıda təqdim olunmuş tarixlər dərc olunma tarixi kimi qəbul edilir:

- Dövlət qeydiyyatından keçmiş müəssisələr üçün **direktorlar şurasının maliyyə hesabatlarını nəzərdən keçirərək, onları dərc olunmaq üçün təsdiq etdikləri tarix**

Nümunə

31 mart 20X7-ci il tarixi üzrə T Şirkətinin maliyyə hesabatları ilə bağlı aşağıda təqdim olunmuş tarixlərə diqqət yetirin:

Müəssisə rəhbərliyi maliyyə hesabatlarının layihəsini (ilkin versiyasını) tamamlamışdır.	17 may 20X7-ci il
Direktorlar şurası maliyyə hesabatlarını nəzərdən keçirərək, onları dərc olunmaq üçün təsdiq etmişdir.	15 iyun 20X7-ci il
Səhmdarlar maliyyə hesabatlarını təsdiqləmişdir.	15 avqust 20X7-ci il

Bu halda, “dərc olunma tarixi”

- 15 iyun 20X7-ci il tarixi, yeni maliyyə hesabatlarının direktorlar şurası tərəfindən təsdiq olunduğu tarix hesab edilir.
- 15 avqust 20X7-ci il tarixi, yeni səhmdarların maliyyə hesabatlarını təsdiqlədikləri tarix hesab edilmir.

- Bəzi hallarda, müəssisə rəhbərliyinin maliyyə hesabatlarını təsdiq edilmək üçün müşahidə şurasına (yalnız icraedici olmayan üzvlərdən təşkil olunmuş) təqdim etməsi tələb olunur. Belə hallarda, maliyyə hesabatlarının dərc olunmaq üçün təsdiq edildiyi tarix, **rəhbərliyin bu hesabatları müşahidə şurasına təqdim olunmaq üçün təsdiq etdiyi tarix hesab edilir.**

Nümunə

T Şirkəti ilə bağlı aşağıdakı məlumatlar məlumdur:

Müəssisə rəhbərliyi maliyyə hesabatlarını müşahidə 17 may 20X7-ci il şurasına təqdim olunmaq üçün təsdiq etmişdir.

Müşahidə şurası (yalnız icraedici olmayan üzvlərdən 28 avqust 20X7-ci il təşkil olunmuş) maliyyə hesabatlarını təsdiq edir.

Bu halda, “dərc olunma tarixi”

- 17 may 20X7-ci il tarixi, yəni müəssisə rəhbərliyinin maliyyə hesabatlarını müşahidə şurasına təqdim olunmaq üçün təsdiq etdiyi tarix hesab edilir.

1.3 Mənfəətin və ya digər seçilmiş məlumatın ictimaiyyətə açıqlanması tarixi “dərc olunma tarixi” hesab edilmir.

Maliyyə hesabatlarının dərc olunmaq üçün təsdiq edildiyi tarixə qədər olan bütün hadisələr nəzərə alınmalıdır (hətta bu hadisələr mənfəətin və ya digər seçilmiş məlumatın ictimaiyyətə açıqlanmasından sonra baş vermiş olsa da).

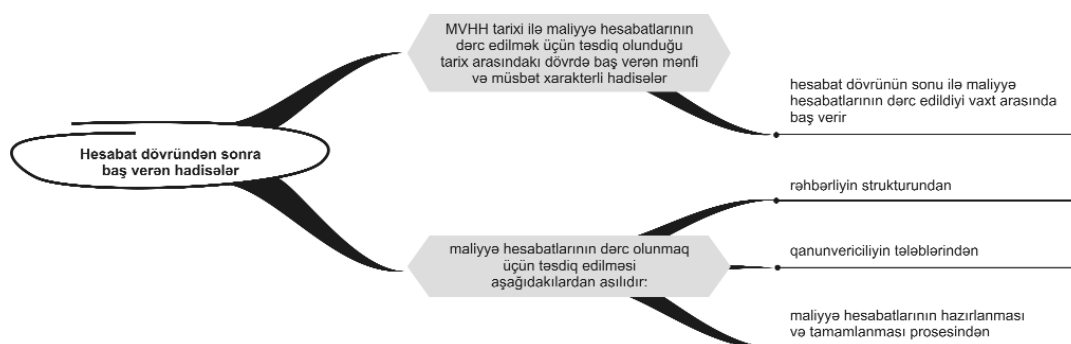
Nümunə

Hesabat dövrünün son tarixi 31 dekabr 20X8

Mənfəətin (audit edilməmiş) ictimaiyyətə açıqlanması tarixi 31 yanvar 20X9

Direktorlar şurasının hesabatların dərc olunmasını təsdiqlədiyi tarix 31 mart 20X9

31 dekabr 20X8-ci il və 31 mart 20X9-cu il tarixlərini əhatə edən dövr ərzində baş verən bütün hadisələr hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr hesab edilir.

İCMAL**Qısa test 1**

F Şirkətinin maliyyə ili 31 avqust 20X9-cu il tarixində bitir. Mənfəət və digər maliyyə məlumatları 30 sentyabr 20X9-cu il tarixində elan olunur. Maliyyə hesabatları direktorlar şurası tərəfindən 31 oktyabr 20X9-cu il tarixində təsdiqlənir və 5 noyabr 20X9-cu il tarixində səhmdarlara təqdim edilir. 25 noyabr 20X9-cu il tarixində isə hesabatlar səhmdarlar tərəfindən təsdiqlənir.

Hesabatların dərc olunmaq üçün təsdiqləndiyi tarixi müəyyənəldir.

- A. 30 sentyabr 20X9-cu il tarixi
- B. 31 oktyabr 20X9-cu il tarixi
- C. 5 noyabr 20X9-cu il tarixi
- D. 25 noyabr 20X9-cu il tarixi

2. Düzəliş tələb edib-etməməsinə görə hadisələrin qruplaşdırılması.

Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən və etməyən hadisələrin maliyyə hesabatlarında əks olunması qaydalarının bir-birindən fərqləndirilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – b və c)

Hesabat dövründən sonrakı hadisələrin maliyyə hesabatlarında qeyd edilməsi onların maliyyə hesabatları üzrə düzəliş tələb edib-etməməsindən asılıdır. **Burada əsas məsələ hesabat dövrünün sonunda şərtlərin mövcud olub-olmamasından ibarətdir.**

2.1 Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən, hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr

“Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr” maliyyə hesabatlarında **rəqəmlərə düzəlişlərin edilməsinin VACİBLİYİNİ VURĞULAYAN** hadisələrdir. Onlar hesabat dövrünün sonunda mövcud olan şərtləri təsdiqləyir. “Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən, hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr”in təsirlərini əks etdirmək üçün müəssisə, maliyyə hesabatlarında tanınmış məbləğlərə düzəlişlər etməlidir.

Aşağıdakı nümunələr 10 sayılı MUBS-yə əsasən müəyyənəldir:

- a) MVHH tarixindən sonra müəssisənin MVHH tarixində cari öhdəliyə sahib olmasını təsdiq edən məhkəmə qərarı.

Nümunə

D Şirkəti bir şəxsə maddi ziyan vurmaqda günahlandırılır və hesabat dövrünün sonunda, 31 mart 20X9-cu il tarixində bu işlə əlaqədar həmin şəxs məhkəməyə müraciət edir. D Şirkəti təxmini hesablamalar apararaq, 100.000\$ məbləğində öhdəlik müəyyənəldir və qiymətləndirilmiş öhdəlik hesabı yaradır. Məhkəmənin qərarı 31 may 20X9-cu il tarixində açıqlanır və öhdəliyin 125.000\$-a bərabər olduğu bildirilir. D Şirkəti bu qərar ilə razılaşır. Maliyyə hesabatları 30 iyun 20X9-cu il tarixində dərc edilir.

Bu, maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən hadisədir, çünki 31 may 20X9-cu il tarixində:

- bu, hesabat dövrünün sonunda şirkətin **öhdəliyə malik olduğunu təsdiqləyir**;
- maliyyə hesabatları **hələ dərc edilmək üçün təsdiq edilməmişdir** (maliyyə hesabatları 30 iyun 20X9-cu il tarixində dərc olunmaq üçün təsdiq edilir).

Şirkət qiymətləndirilmiş öhdəlik qalığını 100.000\$-dan 125.000\$-a qədər artırmalıdır (Debet xərclər, Kredit qiymətləndirilmiş öhdəliklər)

- b) Hesabat dövründən sonra əldə edilmiş məlumatda göstərilir ki:
- hesabat dövrünün sonunda **aktiv dəyərdən düşmüşdür**;
 - həmin aktiv üçün daha əvvəl tanınmış dəyərdən düşmə zərərinə düzəliş edilməsi tələb olunur.

Nümunə

Hesabat dövrünün sonunda, yeni 31 dekabr 20X8-ci il tarixində L Şirkəti Musa adlı müştəridən olan 90.000\$ məbləğində debitor borcu qarşılığında 50.000\$ məbləğində ümitsiz borc qeydə alır. Maliyyə hesabatları 31 iyul 20X9-cu il tarixində dərc edilmək üçün təsdiq edilir. Bu arada – 30 iyun 20X9-cu il tarixində Musanın müflisləşdiyi və borcunu ödəyə bilməyəcəyi müəyyənləşir.

Bu, maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən hadisədir, çünki 30 iyun 20X9-cu il tarixində:

- hesabat dövrünün sonunda **daha əvvəl tanınmış zərər** məbləğinə düzəliş edilməsinin tələbi ilə bağlı dəlil mövcuddur.
- maliyyə hesabatları hələ **dərc edilmək üçün təsdiq edilməmişdir** (maliyyə hesabatları 31 iyul 20X9-cu il tarixində dərc olunmaq üçün təsdiq edilir). Beləliklə, maliyyə hesabatlarında ümitsiz borcların həqiqi məbləği əks olunmalıdır. (Debet – Ümitsiz borclar üzrə xərc, Kredit – debitor borcu (Musa))

- c) Hesabat dövründən sonra satın alınmış aktivlərin ilkin dəyərinin və ya hesabat dövründən əvvəl satılmış aktivlərin satışından daxilolmaların müəyyən edilməsi.

Nümunə

30 noyabr 20X8-ci il tarixində ML Şirkəti JL Şirkətindən işlənmiş avadanlıq satın alır və bu avadanlıqdan istifadə etməyə başlayır. 31 dekabr 20X8-ci il tarixində, yeni MVHH tarixində bu avadanlıq müvəqqəti qəbul edilmiş 130.000\$-a bərabər ilkin dəyər ilə qeyd olunur. Avadanlığın düzgün qiymətləndirilməsi üçün qiymətləndirmə şirkətinə müraciət edilir. Qiymətləndirmə şirkəti isə öz fikrini 28 fevral 20X9-cu il tarixində açıqlayır və bildirir ki, avadanlığın həqiqi dəyəri 115.000\$ təşkil edir. Maliyyə hesabatları dərc edilmək üçün 31 mart 20X9-cu il tarixində təsdiqlənir.

Bu, maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən hadisədir, çünki 28 fevral 20X9-cu il tarixində:

- hesabat dövrünün sonu üçün **aktivin həqiqi dəyəri** müəyyənləşmişdir; və
- maliyyə hesabatları hələ **dərc edilmək üçün təsdiq edilməmişdir** (maliyyə hesabatları 31 mart 20X9-cu il tarixində dərc olunmaq üçün təsdiq edilir).

ML Şirkəti avadanlığın ilkin dəyərini 115.000\$-dan 130.000\$-a qədər artırmalıdır. (Debet – avadanlıq, Kredit – Kreditor borcu (JL Şirkəti) və yaxud Pul vəsaiti)

- ç) Əgər müəssisənin hesabat dövründən əvvəlki hadisələr nəticəsində ödəniş etməli olduğu cari hüquqi və konstruktiv öhdəlikləri varsa (əlavə məlumat üçün 19 sayılı "İşçilərin mükafatlandırılması" adlı MUBS-yə bax), hesabat dövründən sonra mənfəətdə iştirak payları və ya bonus ödənişləri məbləğinin müəyyən edilməsi

Nümunə

Sona C Şirkətinin işçisidir. C Şirkətinin maliyyə ili 30 aprel tarixində başa çatır. Maliyyə hesabatları dərc olunmaq üçün 30 iyun 20X9-cu ildə təsdiq edilmişdir. Sona 15 may 20X9-cu il tarixində könüllü olaraq təqaüdə çıxmışdır. Yekun olaraq ona 20.000\$ məbləğində təqaüd ödənişi edilməlidir. C Şirkəti Sonaya olan bütün borclarını ödəmişdir.

Bu, 15 may 20X9-cu ildə baş verən maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən hadisədir:

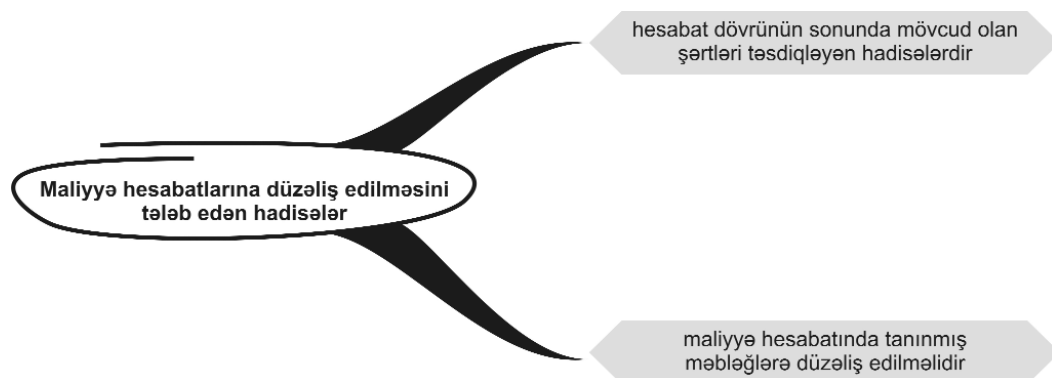
- bu hadisə, son ödəniş etmək üçün hesabat dövrünün sonunda cari hüquqi və konstruktiv öhdəlikləri müəyyən edir
- maliyyə hesabatları hələ dərc edilmək üçün təsdiq edilməmişdir (maliyyə hesabatları 30 iyun 20X9-cu il tarixində dərc olunmaq üçün təsdiq edilir).(Debet- Təqaüd öhdəliyi, Kredit Pul vəsaiti)

- d) maliyyə hesabatlarının düzgün olmadığını göstərən saxtakarlıq hallarının və ya səhvlərin müəyyən edilməsi

Nümunə

20X9-cu il üçün maliyyə hesabatları üzrə audit yoxlanışı aparılarkən, aydın olur ki, müəssisədən 20.000\$ məbləğində pul vəsaiti mənimsənilmişdir.

Bu, maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən hadisədir.

İCMAL

2.2 Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən hadisə: fəaliyyətinin fasiləsizliyi (fəaliyyətin davamlılığı) konsepsiyası.

Bəzən hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr bir daha sübut edir ki, fəaliyyətin fasiləsizliyi heç də uzunmüddətli deyil. Fəaliyyətin fasiləsizliyi konsepsiyası o deməkdir ki, müəssisə öz fəaliyyətini gələcəkdə davam etdirə biləcək və rəhbərliyin müəssisəni ləğv etmək, yaxud kommersiya fəaliyyətini dayandırmaq niyyəti və ya bu barədə narahatçılığı yoxdur. Aktivlər bu prinsip əsasında ölçülür.

Rəhbərlik müəssisənin hər hansı bir bölməsini bağlayarsa, bu zaman 10 sayılı MUBS-yə əsasən:

- Mühəsibat uçotu siyasətinin özündə əsaslı dəyişikliklər **tələb olunur**
- Sadəcə olaraq, mühəsibat uçotu siyasəti əsasında tanınmış dəyərlər üzrə düzəlişlər edilməklə **kifayətlənmək olmaz**.

Nümunə

Müəssisənin fəaliyyəti fasiləsiz olarsa, bu zaman 75.000\$ (ilkin dəyər çıxılısın amortizasiya) balans dəyərində malik olan aktiv ilkin dəyər modeli altında uçota alınır.

Fəaliyyətin fasiləsizliyi dayandırıldıqda isə balans dəyəri və mümkün xalis satış dəyəri müqayisə edilir və aktiv bu göstəricilərdən ən kiçiyi əsasında dəyərləndirilir.

2.3 Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən, hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr

Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən, hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr maliyyə hesabatlarında rəqəmlərə düzəlişlər edilməsinin **VACİBLİYİNİ VURĞULAMAYAN** hadisələrdir. Onlar, hesabat dövründən sonra yaranmış şərtləri təsdiqləyir. Bu hadisələrin əks etdirilməsi üçün müəssisənin maliyyə hesabatlarında tanınmış məbləğlərə düzəlişlər etməsi tələb olunmur.

Əgər bu hadisə əhəmiyyətli hesab edilərsə, onun haqqında sadəcə olaraq, açıqlama verilməlidir.

10 sayılı MUBS maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən hadisələr üçün aşağıdakı halları müəyyən edir:

1. İnvestisiyaların bazar qiymətinin aşağı düşməsi

Nümunə

31 dekabr 20X9-cu il tarixində, yeni hesabat dövrünün sonunda SF Şirkətinin yatırdığı investisiyaların həcmi 180.000\$ təşkil edir. Lakin sonradan bu investisiyaların bazar qiyməti 140.000\$-a enir. Bu hadisə maliyyə hesabatlarının dərc olunmaq üçün təsdiqləndiyi tarixdən əvvəl baş verir.

Bu, maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən hesabat dövründən sonra baş verən hadisədir. Çünki hesabat dövründə deyil, hesabat dövründən sonra yaranan şərtlər nəticəsində bazar qiyməti dəyişmişdir. SF Şirkəti investisiyalar üzrə tanınmış məbləğlərə heç bir düzəliş etmir. Əgər bazar qiymətinin aşağı düşməsi ilə bağlı məlumat əhəmiyyətli hesab edilərsə, bu barədə sadəcə hesabatlarda açıqlama veriləcək.

2. Hesabat dövründən sonra kapital alətlərinin sahiblərinə dividendlərin elan edilməsi

Bu, maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən hesabat dövründən sonra baş verən hadisədir. Çünki hesabat dövrünün sonunda **dividentlərlə bağlı öhdəliyin** mövcud olduğu deyilə bilməz.

Lakin maliyyə hesabatlarında bu dividentlərlə əlaqədar **açıqlama verilir**.

Qısa test 2

Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrin maliyyə hesabatlarında əks olunma üsulu nədən asılıdır?

- A. Hadisələrin maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edib-etməməsindən asılıdır.
- B. MVHH tarixi və hesabatların dərc edilməsinin təsdiqlənməsi tarixi arasında baş verən hadisələrin baş vermə tarixindən asılıdır.
- C. Hadisənin maliyyə hesabatında göstərilməsinin nə dərəcədə əhəmiyyətli olub-olmasından asılıdır.
- D. Hadisənin mahiyyətinin müəyyən edilib-edilməməsindən asılıdır.

2.4 Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən hadisələrin açıqlanması

2.3 bölməsində düzəliş edilməsini tələb etməyən hadisələr haqqında deyildiyi kimi, maliyyə hesabatlarında məbləğlərə düzəlişlər edilməsi deyil, onların açıqlanması tələb olunur. Belə ki, əgər maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən, hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr əhəmiyyətli hesab edilərsə, onların açıqlanmaması istifadəçilərin maliyyə hesabatlarına əsasən verdiyi iqtisadi qərarlara təsir edə bilər.

Bu səbəbdən, 10 sayılı MUBS aşağıdakı açıqlamaların verilməsini tələb edir:

- a) Hadisənin mahiyyəti (xarakteri) açıqlanmalıdır.
- b) Onun maliyyə təsirinin qiymətləndirilməsi haqqında (zərərin miqdarı), və ya belə bir qiymətləndirmənin mümkünsüzlüyü haqqında bəyanat verilməlidir.

10 sayılı MUBS-yə istinad edilərək, aşağıda məlumatın açıqlanması ilə nəticələnəcək maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən, hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrə aid nümunələr verilmişdir:

- a) Hesabat dövründən və ya əsas törəmə müəssisənin silinməsindən sonra baş verən əsas biznes birləşmələri
- b) Əməliyyatların dayandırılması planının açıqlanması
- c) Aktivlərin alınması üzrə əhəmiyyətli əqdlərin bağlanması, "Satış üçün saxlanılan uzun-müddətli aktivlər və dayandırılmış fəaliyyətlər" adlı 5 sayılı MHBS-yə uyğun olaraq aktivlərin "satış üçün nəzərdə tutulmuş" kateqoriyasına təsnif olunması, aktivlərin sair silinmələri və ya aktivlərin mühüm hissəsinin inzibati orqanlar tərəfindən müsadirə edilməsi
- ç) Hesabat dövründən sonra yanğın nəticəsində müəssisənin əsas istehsal gücünün məhv olması
- d) Geniş miqyaslı restrukturizasiya (yenidənqurma) haqqında bəyanat verilməsi və ya onun həyata keçirilməsinə başlanılması
- e) Hesabat dövründən sonra adi və ya potensial adi səhmlərlə həyata keçirilən əhəmiyyətli əməliyyatlar
- ə) Cari və təxirə salınmış vergi aktivləri/ öhdəliklərinə əhəmiyyətli təsiri olan, hesabat dövründən sonra açıqlanan vergi dərəcəsində və ya vergi qanunlarında dəyişikliklər.
- f) Əhəmiyyətli öhdəliklərin və ya əhəmiyyətli şərti öhdəliklərin qəbul edilməsi, məsələn, əhəmiyyətli zamanətlərin verilməsi;

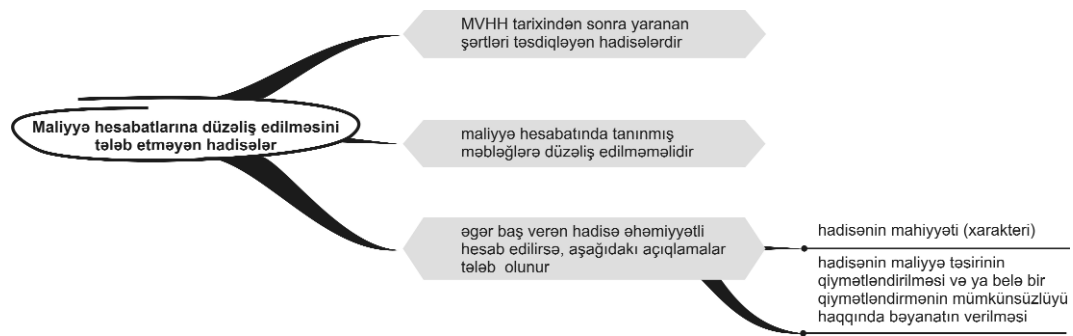
Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrlə əlaqədar olaraq, geniş məhkəmə prosesinin başlanılması.

Nümunə

31 mart 20X7-ci il tarixli maliyyə hesabatlarına əsasən P Şirkətinin yaxşı maliyyə fəaliyyətinə və maliyyə vəziyyətinə malik olduğu göstərilir. 30 aprel 20X7-ci il tarixində şirkətdə yanğın hadisəsi baş verir və şirkətə böyük məbləğdə zərər dəyir. Belə güman edilir ki, bu hadisədən sonra müəssisə fəaliyyətini ən azı 6 ay ərzində dayandırmalıdır.

Əgər müəssisəyə dəyən zərər haqqında hesabatlarda heç bir məlumat verilməzsə, o zaman investorlar P Şirkətinin 31 mart 20X7-ci il tarixində göstərdiyi qənaətbəxş maliyyə fəaliyyətinə arxayın olaraq, bu şirkətə investisiya qoymaq istəyə bilərlər. Bu səbəbdən 10 sayılı MUBS-yə əsasən yanğın hadisəsi haqqında hesabatda açıqlama verilməlidir ki, investorlar şirkətin əsl vəziyyəti barədə daha dəqiq məlumata malik olsunlar.

İCMAL



Qısa test 3

Aşağıdakı hadisələrdən hansına əsasən maliyyə hesabatlarında açıqlama verilməlidir?

- A. Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən əhəmiyyətli hadisələr
- B. Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən əhəmiyyətli sayılmayan hadisələr
- C. Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edən hadisələr
- D. Yuxarıdakıların hamısı

Qısa testin cavabları

1. (B)

Burada maliyyə hesabatlarının səhmdarlar tərəfindən təsdiq edilməsi tələb olunur. Bu səbəbdən hesabatların dərc olunmaq üçün təsdiq edilməsi tarixi hesabatların direktorlar şurası tərəfindən təsdiqləndiyi tarix hesab edilir. Bu misalda maliyyə hesabatlarının dərc olunmasının direktorlar şurası tərəfindən təsdiqləndiyi tarix 31 oktyabr 20X9-cu il tarixidir.

2. (A)

Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrin maliyyə hesabatlarında necə əks olunması bu hadisələrin maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb edib-etməməsindən asılı olur.

3. (A)

Maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən əhəmiyyətli hadisələr maliyyə hesabatlarında açıqlama verilməsini tələb edir.

Sınaq sualları

- 1. Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələr hansı iki tarix arasında baş verir?
- A. Hesabat dövrünün sonu və maliyyə hesabatlarının səhmdarlar tərəfindən qəbul edildiyi tarix
- B. Hesabat dövrünün sonu və maliyyə hesabatlarının dərc olunmaq üçün təsdiqləndiyi tarix
- C. Hesabat dövrünün sonu və mənfəət və seçilmiş məlumatın ictimaiyyətə bildirildiyi tarix
- D. Hesabat dövrünün sonu və müşahidə şurasının illik görüş tarixi.

2. MVHH tarixi 31 mart 20X7-ci il olarsa və hesabatların dərc olunmaq üçün təsdiqləndiyi tarix 25 avqust 20X7-ci il tarixi olarsa, aşağıdakı hadisələrdən hansını maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən, hesabat dövründən sonra baş vermiş hadisə hesab etmək olar?
- A. 22 iyun 20X7-ci il tarixində müəssisədən 10.000\$ məbləğində pul vəsaitinin mənsənilməsi faktı aşkarlanmışdır ki, bu da maliyyə hesabatlarının düzgün olmadığını göstərir.
 - B. 30 aprel 20X7-ci il tarixində uzunmüddətli investisiyaların bazar dəyəri 25.000\$ məbləğində aşağı düşmüşdür.
 - C. Son beş il ərzində müzakirə edilən məsələ, axır ki, 31 iyul 20X7-ci il tarixində öz həllini tapır və şirkətin daha 50.000\$ öhdəliyi olduğu müəyyənləşir.
 - D. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində satın alınmış avadanlığın ilkin dəyəri 20 iyul tarixində dəyişməz qalaraq, 155.000\$-a bərabər olur.
3. Aşağıda hesabat dövründən sonra, hesabatların dərc olunmasının direktorlar şurası tərəfindən təsdiq edilməsi tarixindən isə əvvəl baş vermiş dörd ədəd əhəmiyyətli hesab edilən hadisə təqdim edilmişdir. Bu hadisələrdən hansılarının əsasında maliyyə hesabatlarında düzəlişlər edilməlidir?
- (i) Yanğın hadisəsi nəticəsində şirkətin mal-material ehtiyatlarının bir hissəsi yararsız hala düşmüşdür (fəaliyyətin davamlılığı prinsipinə təsiri olmur).
 - (ii) Hesabat dövrünün sonunda qalan mal-material ehtiyatlarının ilkin dəyərdən aşağı qiymətə satılması.
 - (iii) Müştərinin müflisləşməsindən yaranan ümitsiz borclar.
 - (iv) Şirkət \$200.000 dəyərinə 200.000 ədəd adi səhm emissiya etmişdir
- A. Hamısı
 - B. (i), (ii) və (iii)
 - C. (iii) və (iv)
 - D. (ii) və (iii)
4. Maliyyə hesabatlarında açıqlama verilməsini tələb edən hər hansı dörd hadisəni sadalayın.
5. OR Şirkətinin maliyyə hesabatlarının ilkin versiyası hazırlanarkən, rəhbərlik belə qərara gəlir ki, şirkətin fəaliyyəti uzun müddət davamlı olmayacaq. Fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi ilə bağlı 10 sayılı MUBS-nin tələbi nədən ibarətdir?

Sınaq suallarının cavabları

1. (B)

MVHH tarixi və maliyyə hesabatlarının dərc olunmaq üçün təsdiqləndiyi tarix.

Hətta əgər mənfəət və digər seçilmiş məlumat maliyyə hesabatlarının dərc olunmaq üçün təsdiqləndiyi tarixdən əvvəl elan olunarsa, dərc olunma tarixi hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrin müəyyənləşməsində mühüm rol oynayır.

2. (B)

Uzunmüddətli investisiyaların bazar dəyərinin aşağı düşməsi maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməsini tələb etməyən, hesabat dövründən sonra baş vermiş hadisə hesab edilir. Çünki bazar dəyəri hesabat dövründən sonra yaranmış şərtlər nəticəsində dəyişir. Digər bütün hadisələr isə düzəliş edilməsini tələb edir.

3. (D)

Hesabat dövrünün sonunda mövcud olan şərtləri təsdiqləyən hadisələr düzəlişlər edilməsini tələb edir.

- Yanğın hadisəsi şirkətin hesabat dövrünün sonuna olan dəyərinə heç bir təsir etməyəcək. Lakin yanğın hadisəsi üzrə maliyyə hesabatlarında açıqlama verilməlidir, çünki bu məlumat səhmdarlar üçün əhəmiyyətli məlumat hesab edilir.
- Müştərinin müflis olması bu müştərinin dövrün sonuna olan hesab qalığı barədə müəyyən şübhələr yaradır.
- Emissiya edilən yeni adi səhmlər üzrə maliyyə hesabatlarına düzəliş verilməyəcək, çünki bunun hesabat dövrünün sonuna olan adi səhm kapitalı ilə heç bir əlaqəsi yoxdur.

4. Aşağıdakı hadisələr üzrə maliyyə hesabatlarında açıqlama tələb olunur:

- (a) Hesabat dövründən sonra əhəmiyyətli müəssisə birləşməsi
- (b) Aktivlərin satın alınması üzrə əhəmiyyətli əqdlərin bağlanması, aktivlərin "satış üçün nəzərdə tutulmuş" kateqoriyasına təsnif olunması, aktivlərin sair silinməsi və ya aktivlərin mühüm hissəsinin inzibati orqanlar tərəfindən müsadirə edilməsi
- (c) Hesabat dövründən sonra baş verən hadisələrlə əlaqədar olaraq, geniş məhkəmə prosesinin başlanılması
- (d) Əhəmiyyətli öhdəliklərin və ya əhəmiyyətli şərti öhdəliklərin qəbul edilməsi, məsələn, əhəmiyyətli zəmanətlərin verilməsi

5. 10 sayılı MUBS-də bildirilir ki, əgər fəaliyyətin davamlılığı konsepsiyası uzun müddət qüvvədə qala bilməyəcəksə, onda maliyyə hesabatlarına sadəcə düzəliş etməklə kifayətlənmək olmaz, həm də mühasibat uçotu siyasətində müvafiq dəyişikliklər edilməlidir.

FƏSİL – F5: PUL VƏSAİTLƏRİNİN HƏRƏKƏTİ HAQQINDA HESABAT (ORTAQLIQLAR İSTİSNA OLMAQLA)

Mövzuya ilkin baxış

MGHH pul vəsaiti haqqında tam məlumatı yalnız MVHH və MGHH-dan istifadə etməklə əldə etmək mümkün olmur. Pul vəsaitlərinin mədaxili və məxarici haqqında məlumat pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda əks olunur. Bu hesabat müəssisənin likvidlik vəziyyəti haqqında kifayət qədər aydın təsəvvürün yaradılması üçün böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Məsələn, 31 mart 20X7-ci il tarixində S Şirkəti 250.000\$ məbləğində aktivə malikdir. 31 mart 20X7-ci il tarixində başa çatan maliyyə ilində, şirkət, 50.000\$ mənfəət qazanmışdır. Bu məlumata əsaslanaraq, ilk baxışdan, şirkətin yaxşı maliyyə vəziyyətinə malik olduğunu düşünə bilərik. Bəs şirkətin likvidlik vəziyyəti necədir?

- 5 aprel 20X7-ci il tarixində şirkət 25.000\$ məbləğində kredit ödənişi həyata keçirməlidir.
- S Şirkətinin pul vəsaiti hesabı 2.500\$ məbləğində qalığa malikdir.
- 5 aprel 20X7-ci il tarixindən əvvəl hər hansı bir müştərinin ödəniş edəcəyi gözlənilmir və şirkətdə kifayət qədər mal-material ehtiyatları yoxdur.

Belə bir vəziyyətdə S Şirkəti kredit ödənişini necə reallaşdıracaq?

Şirkətdə çox təhlükəli likvidlik vəziyyəti mövcuddur!

Bu nümunədən sonra bir daha aydın olur ki, müəssisənin likvidlik vəziyyətini MGHH və ya MVHH əsasında müəyyənləşdirmək olmur. Bu haqda məlumatı ayrıca bir hesabatdan, yəni pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatdan əldə edə bilərik.

Pul vəsaiti hər bir müəssisənin fəaliyyətində böyük rol oynayır. Sahibkarların, eləcə də digər istifadəçilərin pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında kifayət qədər məlumata malik olması çox əhəmiyyətlidir. Pul vəsaitinin yaxşı idarə olunmaması müəssisənin biznes fəaliyyətində müəyyən çətinliklərin yaranmasına gətirib çıxarır.

Gələcəkdə pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat hazırlamaq üçün yaxşı bir mühasib kimi sizə müraciət oluna bilər. Sizin hazırlayacağınız hesabat müəssisə rəhbərliyinin və eləcə də, müştərilərin verəcəyi qərarlarda böyük rol oynayacaq. Belə bir məsuliyyətli işin öhdəsindən uğurla gəlmək üçün siz bu Fəsli diqqətlə oxumalısınız.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Mənfəət və pul vəsaitlərinin hərəkəti arasında fərqlər.
- b) Rəhbərlik tərəfindən pul vəsaitlərinin hərəkətinə nəzarət edilməsinin vacibliyi.
- c) Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların istifadəçilər üçün faydaları və çatışmazlıqları.
- ç) Pul vəsaitlərinin hərəkətinin təsiri baxımından əməliyyatların qruplaşdırılması.
- d) Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda qeyd edilməli olan məbləğləri hesablayarkən, aşağıdakıların nəzərə alınması:
 - (i) Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti
 - (ii) İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti
 - (iii) Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti
- e) Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətinin dolayı və birbaşa metodlar əsasında hesablanması.
- ə) Təqdim olunmuş məlumat əsasında pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat və çıxarışların hazırlanması.
- f) Müəssisənin pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatında verilmiş əməliyyatlar üzrə qeydiyyatların aparılması.

Giriş**Praktiki nümunə**

B kiçik bir şirkətdir və öz fəaliyyətinə 1 yanvar 20X9-cu il tarixində başlamışdır. 20X9-cu il ərzində B Şirkəti 100.000\$ məbləğində mənfəət qazanmışdır. Səhmdarlar şirkətin birinci il üçün göstərdiyi fəaliyyətindən çox razıdırlar. Lakin mənfəətin hamısı pul vəsaiti şəklində deyil. Mənfəətin yarıdan çoxu, yəni 60.000\$ məbləğində mənfəət debitor borcları şəklində qalmışdır.

Təəssüflər olsun ki, sonradan müəssisənin iqtisadi vəziyyəti pisləşir. B Şirkətinin debitor borclarının ödənilməsində problemlər yaranır. Mal-material ehtiyatlarının bir qismi isə köhnələrək sıradan çıxır. Pul vəsaiti vaxtı-vaxtında əldə edilə bilmir. Bundan əlavə, kreditörlər uzun müddət gözləməyə hazır olmur. Beləliklə, B Şirkəti öz borclarını vaxtında ödəyə bilmir və iflas etdiyini elan edir.

Səhmdarlar bu xəbəri təəccüblə qarşılayırlar. Onlar işlərin necə bu dərəcədə pisləşdiyini başa düşə bilmirlər. Bəs, görəsən problem nədə idi?

Problem ondadır ki, B Şirkəti mənfəət qazanmasına baxmayaraq, onun likvidlik vəziyyəti heç də yaxşı deyildi. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat tərtib edilmədiyi üçün səhmdarlar belə bir əhəmiyyətli məlumata malik deyildilər. Bu səbəbdən, onlar düzgün qərar qəbul etməmişdilər.

Bu nümunə, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın nə dərəcədə böyük əhəmiyyətə malik olduğundan xəbər verir. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın əsas aspektləri ilə biz bu Fəsilə tanış olacağıq.

1. Mənfəət və pul vəsaitlərinin hərəkəti arasında fərqlər.**(Nələri öyrənəcəyik – a)**

Mənfəətin məbləğinə təsir edən amillərin bəziləri aşağıdakılardır:

- Amortizasiya xərcləri
- Satış və satınalma əməliyyatlarının mühasibat uçotunun hesablama metoduna əsasən uçota alınması
- Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər və qabaqcadan ödənilmiş məbləğlər üzrə ilin sonunda həyata keçirilən düzəlişlər

Bu səbəbdən, qazanılmış mənfəət məbləği ilə əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində formalaşan pul vəsaitlərinin məbləği arasında çox böyük fərq mövcuddur.

1.1 Amortizasiya xərclərinin təsiri

Amortizasiya qeyri-pul vəsaiti xərci olub, pul vəsaitlərinin hərəkətinə təsir etmir.

Nümunə

Zaur adlı bir şəxs kiçik biznes fəaliyyəti ilə məşğul olur. Aşağıda onun müəssisəsi üçün 1 yanvar 20X7-ci il tarixi üzrə MVHH təqdim edilmişdir:

	\$
Aktivlər	
Torpaq, tikili və avadanlıq	180.000
Pul vəsaiti	15.000
	195.000
Kapital və öhdəliklər	
Kapita (xalis mənfəət –105.000\$)	195.000

20X7-ci il ərzində Zaur, satış və satınalma əməliyyatlarını yalnız pul vəsaiti ilə həyata keçirmişdir və 105.000\$ məbləğində mənfəət qazanmışdır (18.000\$ məbləğində amortizasiya xərcləri nəzərə alınmaqla). Kapital hesabı üzrə isə heç bir əməliyyat həyata keçirilməmişdir. Mənfəətin məbləğini hesablamazdan əvvəl amortizasiya xərcləri nəzərə alınmışdır, lakin pul vəsaiti ödənişləri zamanı bu xərclər nəzərə alınmır.

20X7-ci ilin sonuna olan MVHH-də göstərilən aktivlər həmin dövrün əvvəlində də mövcud idi. Bu, o deməkdir ki, bu aktivlər 20X7-ci il ərzində satın alınmamışdır. Yəni 20X7-ci il ərzində aktivlərin satın alınması üçün heç bir pul vəsaiti xərclənməmişdir.

20X7-ci il üçün amortizasiya xərcləri üzrə ikili yazılış belə olacaqdır:

Debet	Amortizasiya xərci	18.000\$
Kredit	Yığılmış amortizasiya	18.000\$

Bu yazılış, aktivlər üzrə amortizasiyanın uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Aktivin ilkin dəyərinin onun faydalı istifadə müddəti üzrə bölüşdürülməsi üçün amortizasiya yalnız ikili yazılış vasitəsilə qeydə alınır. Bu səbəbdən faktiki pul vəsaiti məxarici baş vermir.

Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitinin məbləğini müəyyənləşdirmək üçün amortizasiya xərclərini və bu kimi digər qeyri-pul vəsaiti xərclərini hesablanmış mənfəətin üzərinə əlavə etmək lazımdır.

	\$
Mənfəət	105.000
Üstəgəl: Amortizasiya xərci	18.000
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri	123.000

İndi asanlıqla görə bilərik ki, illik mənfəət 105.000\$ təşkil edir, lakin əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin məbləği isə 123.000\$-a bərabərdir.

1.2 Digər amillərin təsiri

Satışla bağlı debitor borcların pul vəsaitlərinin hərəkətinə necə təsir etdiyini nəzərdən keçirək.

Nümunə

Zaur ilə bağlı verdiyimiz nümunədə qeyd etmişdik ki, bütün satış və satınalma əməliyyatları pul vəsaiti ilə həyata keçirilmişdir. İndi isə təsəvvür edin ki, 9.000\$ məbləğində satış əməliyyatı kreditlə həyata keçirmişdir. Bu satış əməliyyatı müqabilində ödəniş 31 dekabr 20X7-ci il tarixindən sonra reallaşacaqdır. Bu, o deməkdir ki, 123.000\$ dəyərinə həyata keçirilmiş əməliyyat fəaliyyətlərindən 9.000\$ məbləğində pul vəsaiti müştəri tərəfindən ödənilmədiyi üçün debitor borcları hesabında qeyd edilir. Beləliklə, əməliyyat fəaliyyəti üzrə yaranan pul vəsaitlərinin hərəkəti yalnız 114.000\$ (yəni 123.000\$ – 9.000\$) məbləğində göstərilir.

Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin hərəkəti bu şəkildə hesablanır:

	\$
Mənfəət	105.000
Üstəgəl: Amortizasiya xərci	18.000
	123.000
Çıxılsın: Debitor borclarında olan artım	(9.000)
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaiti	114.000

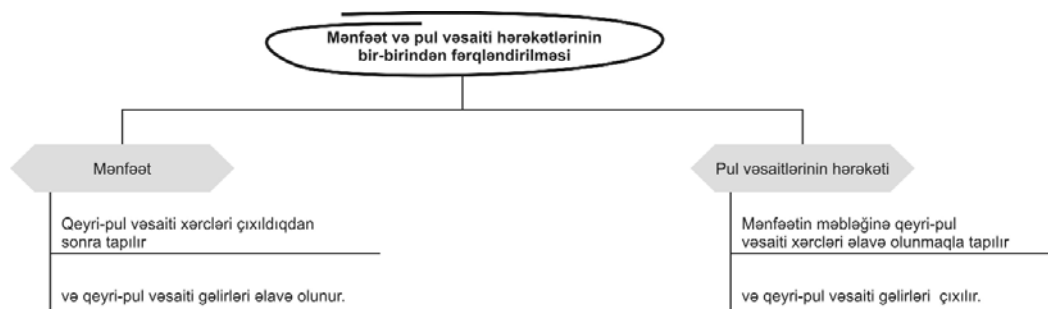
Bu, 31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda aşağıdakı kimi təqdim olunur:

	Dövrün əvvəli üzrə MVHH	Düzəlişlər	Dövrün sonu üzrə MVHH
	\$	\$	\$
Aktivlər			
Torpaq, tikili və avadanlıq	180.000	Çıxılsın-18.000	162.000
Pul vəsaiti	15.000	Amortizasiya Üstəgəl: 123.000 Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaiti	138.000
	195.000		300.000
Kapital və öhdəliklər			
Kapital	195.000	Üstəgəl: 105.000 Mənfəət	300.000
	195.000		300.000

Təvsiyə

Həm mənfəət, həm də pul vəsaitlərinin hərəkəti dövrü xarakterə malikdir.

İCMAL



Qısa test 1

İl ərzində qeydə alınmış amortizasiya xərcləri həmin il üzrə baş vermiş pul vəsaitlərinin hərəkətinə necə təsir edir?

- A Pul vəsaiti mədaxili
- B Pul vəsaiti məxarici
- C Heç bir formada təsir etmir

2. Rəhbərlik tərəfindən pul vəsaitlərinin hərəkətinə nəzarət edilməsinin vacibliyi. (Nələri öyrənəcəyik – b)

Aşağıda təqdim olunmuş səbəblərə görə rəhbərlik pul vəsaitlərinin hərəkətinə nəzarət etməlidir:

1. Müəssisənin uğurlu fəaliyyəti üçün pul vəsaiti əsas meyarlardan biridir. Demək olar ki, bütün növ fəaliyyətlərin arxasında bilavasitə pul vəsaiti dayanır. Əgər pul vəsaiti müntəzəm olaraq reallaşdırıla bilmirsə, o zaman **müəssisənin əməliyyatlarının gedişində gündən-günə problemlər yaranır**. Rəhbərlik gələcəkdə pul vəsaitlərinin hərəkətini planlaşdırmalı və lazım olduğu zaman maliyyə vəziyyətini yaxşılaşdırmaq üçün müvafiq addımların atılmasına təşəbbüs göstərməlidir.

2. **Müəssisənin fəaliyyəti o zaman uğurlu hesab edilir ki, bu müəssisə həyata keçirdiyi əməliyyatlar müqabilində pul vəsaiti əldə edə bilsin.** Hesabatlarda göstərilən mənfəəti gözdən keçirməklə, müəssisənin fəaliyyətinin uğurlu olub-olmaması barədə qərar vermək olmaz. Məsələn, vəsaitlərin böyük hissəsinin mal-material ehtiyatları şəklində olması müəssisənin likvidlik vəziyyətinin aşağı olmasından xəbər verir. Müəssisənin malik olduğu pul vəsaitinin hamısının mal-material ehtiyatlarına investisiya edilməsi də analoji hal hesab edilə bilər. Bu səbəbdən, rəhbərlik pul vəsaitlərinin hərəkətinə gündəlik olaraq nəzarət etməlidir.

3. Eyni səbəblərdən, **kreditör və banklar da müəssisədə baş verən pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə maraqlanırlar.** Onlar əslində bilavasitə olaraq, müəssisənin krediti ödəmə qabiliyyəti ilə maraqlanırlar. Bu aspekti də nəzər almaqla, rəhbərlik pul vəsaitlərinin hərəkətinin yaxşı idarə edildiyindən əmin olmalıdır.

4. Pul vəsaitlərinin yaxşı idarə olunmaması **müəssisənin fəaliyyətinə əks təsir edə bilər.** Əgər böyük məbləğdə pul vəsaiti kassada istifadəsiz saxlanılırsa, onda bu pul vəsaiti gəlirin yaranmasına səbəb olmayacaq. Buna oxşar olaraq, əgər debitor borcları müntəzəm olaraq müştərilərdən toplanırsa, bu zaman da analoji hal baş verir. Halbuki, bu pul vəsaitlərini digər alternativ əməliyyatlara sərf etməklə, mənfəət əldə edə bilərik.

Beləliklə, rəhbərlik “müəssisənin mənfəətliliyi” və “müəssisənin likvidliyi” arasında müəyyən balans yaratmalıdır. Bu iki amil bir-birilə tərs mütənasıbdır. Belə ki, daha çox likvidlik (böyük miqdarda pul vəsaitinin olması) daha az mənfəətlilikdən xəbər verir. Digər tərəfdən, müəssisədə az miqdarda pul vəsaitinin olması krediti ödəmə qabiliyyətində müəyyən çətinliklərin yaranması ilə nəticələnə bilər.

Diagram 1: Mənfəətlilik və likvidlik arasında balans



İCMAL



Qısa test 2

Rəhbərliyin pul vəsaitinə nə üçün xüsusi nəzarət etməli olduğuna dair üç səbəb göstərin.

3. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların istifadəçilər üçün faydaları və çatışmazlıqları.

(Nələri öyrənəcəyik – c)

3.1 MGHH ilə müqayisədə PVHH-nin (pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın) üstünlükləri:

1. Eyni əməliyyat və hadisələr üçün istifadə edilən müxtəlif mühasibat uçotu yanaşmalarının təsirlərini nəzərə almadan iki müəssisənin əməliyyat fəaliyyətlərinin və ya eyni müəssisənin iki müxtəlif dövr üzrə olan əməliyyat fəaliyyətlərinin müqayisə edilməsində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatlardan istifadə edilməsi daha məqsəduyğundur.

Nümunə

F Şirkəti və M Şirkəti oxşar müəssisələrdir. Demək olar ki, hər iki şirkətin satış gəlirləri və xalis aktivləri eynidir. Amortizasiya xərcləri nəzərə alındıqdan sonra F Şirkətinin mənfəəti 50 milyon \$, M Şirkətinin mənfəəti isə 48 milyon \$ olmuşdur. Şirkətlər tərəfindən hesablanan amortizasiya xərcləri müvafiq olaraq 5 milyon \$ və 10 milyon \$ qeyd edilmişdir. Hansı şirkət daha səmərəli fəaliyyət göstərir? MGHH-yə əsasən F Şirkətinin daha səmərəli olduğu qənaətinə gələ bilərik. Lakin bu yanlış nəticədir.

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda isə göstərilir ki, əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaiti mədaxili F Şirkətində 55 milyon \$ ($50 + 5$), M Şirkətində isə 58 milyon \$ ($48 + 10$) olmuşdur. Bu isə o deməkdir ki, M Şirkəti daha səmərəli şəkildə fəaliyyət göstərmişdir. Bu konkret nümunədə, düzgün nəticə budur.

Bu üsulla, PVHH digər maliyyə hesabatlarında (MGHH-də) qeyd edilmiş hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər üzrə yazılışların təsirini neytrallaşdırır.

2. Yuxarıda verilən məlumatlar pul vəsaitlərinin hərəkətinin daha bir vacib faydasından xəbər verir. **Müəssisənin nə dərəcədə səmərəli fəaliyyət göstərməsi, onun əməliyyatlardan pul vəsaitləri və pul vəsaitləri ekvivalentlərini əldə etmə qabiliyyətindən asılıdır (yalnız mənfəəti qazanma qabiliyyəti deyil).** Müəssisələrin bu nöqteyi-nəzərdən təhlil edilməsində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat böyük rola malikdir. Məsələn, vəsaitlərin böyük hissəsinin mal-material ehtiyatları şəklində olması müəssisənin likvidliyinin aşağı səviyyədə olması deməkdir. Müəssisənin malik olduğu pul vəsaitinin hamısının mal-material ehtiyatlarına investisiya edilməsi də analoji hal hesab edilə bilər.

Nümunə

L Şirkətinin maliyyə hesabatlarında aşağıdakı məlumatlar verilir .

	\$
Satışlar	500.000
İlin sonuna olan mal-material ehtiyatları	250.000
Xalis mənfəət	300.000
Pul vəsaiti	5.000

Burada, yüksək mənfəət səviyyəsinə baxmayaraq, pul vəsaitlərinin qalığı çox aşağıdır, çünki pul vəsaitinin böyük hissəsi mal-material ehtiyatları şəklindədir. Bu onu göstərir ki, L Şirkətinin pul vəsaiti əldə etmək qabiliyyəti kifayət qədər yaxşı deyil.

3. Eyni səbəblərdən kreditorlar və banklar pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə daha çox maraqlanırlar. Çünki onlar bununla, müəssisənin krediti geri ödəmə qabiliyyətini asanlıqla müəyyənləşdirə bilərlər.

4. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatlar çox asanlıqla, hətta mühasibat sahəsində dərin biliyə malik olmayan iş adamları tərəfindən də asanlıqla başa düşülür.

5. Rəhbərlik qərarlar qəbul edərkən, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatdan, digər əhəmiyyətli hesablara nisbətən daha müasir və faydalı məlumat əldə edə bilər.

3.2 Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın digər üstünlükləri

1. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat müəssisənin maliyyə strukturunun qiymətləndirilməsində, eləcə də onun dəyişən şəraitə nə dərəcədə uyğunlaşa bilmə qabiliyyətinin qiymətləndirilməsində istifadəçilərə çox köməkçi olur. Məsələn, müəssisədə kifayət qədər pul vəsaiti və ya pul vəsaiti ekvivalenti olarsa, bu o deməkdir ki, riskli maliyyə öhdəliklərinin ödənilməsi üçün müasir vaxtdır.

2. Gələcək proqnozların verilməsi: 3 və ya 5 ilin pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesablardan istifadə etməklə növbəti illərdə pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında proqnozlar vermək olar. Bu, bir növ gələcəyə hazırlıq üçün çox faydalıdır.

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların köməyiylə, pul vəsaitlərinin gələcək hərəkəti üzrə veriləcək qərarlar indidən planlaşdırılır. Belə ki, pul vəsaitlərinin planlaşdırılmış hərəkəti nəzərə alınaraq faktiki hərəkətlər yoxlanılır və doğru qərarlar verilir.

Nümunə

Keçən 2-3 ilin pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatlarını araşdırdıqdan sonra TRB Şirkətinin rəhbərliyi belə qərara gəlir ki, 20X5-X6-cı illərdə müştərilərdən toplanılan pul vəsaitləri 800 milyon \$ təşkil edəcək.

Lakin həmin illər üzrə faktiki olaraq 600 milyon \$ pul vəsaiti yığılır. Bu fərqin yaranma səbəblərini müəyyənləşdirmək üçün satışlar üzrə menecer və maliyyə meneceri birgə araşdırma aparırlar. Aydın olur ki, Kamal və Cavid adlı iki əsas müştəridən olan pul vəsaiti mədaxili gözlənilməyindən az olmuşdur.

Kamalın müəssisəsində işçilər tətillər elan etmiş, lakin bu yaxınlarda bu tətillər başa çatmışdır. Beləliklə, pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə bağlı yaranmış problemin tezliklə öz həllini tapacağı gözlənilir.

Cavid isə yeni bir müəssisə açmış və dövrüyyə kapitalının böyük bir hissəsini bu yeni müəssisəyə investisiya etmişdir. Bu isə, öz növbəsində pul vəsaiti çatışmazlığına gətirib çıxarmışdır. TRB Şirkətinin satışlar üzrə meneceri belə qərara gəlir ki, Cavidin müəssisəsinin baş meneceri ilə görüşsün və məsələyə aydınlıq gətirsin.

3. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat müəssisənin digər maliyyə hesabatları kimi maliyyə vəziyyətində baş verən dəyişikliklərin və müəssisənin maliyyə strukturunun qiymətləndirilməsində istifadəçilərə böyük kömək olur. Pul vəsaitlərinin hərəkətinin həcmi və bununla əlaqədar əməliyyatların nə zaman həyata keçirilməsi ilə bağlı qərarların verilməsində də pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların rolu danılmazdır.

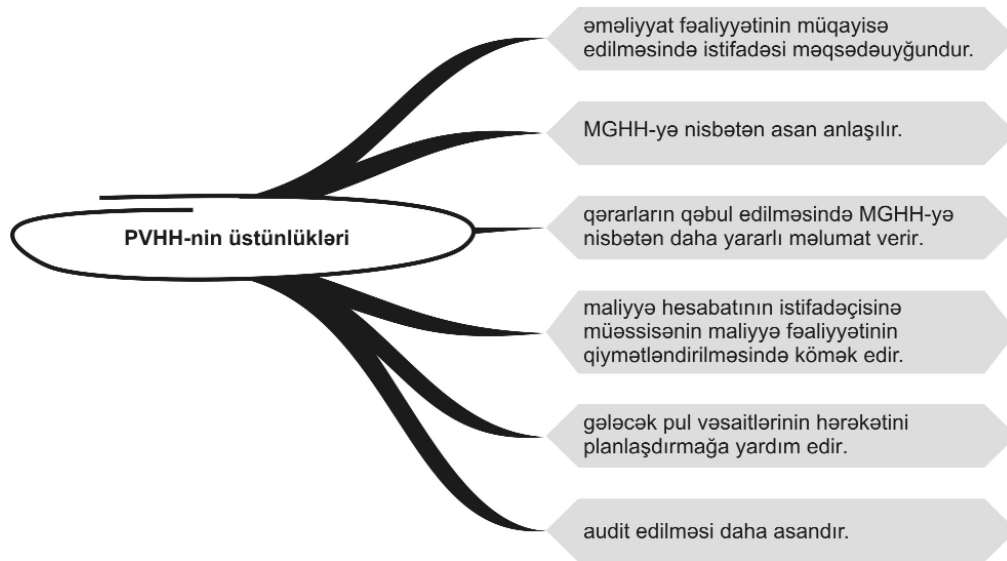
Nümunə

Əgər borc öhdəliyi azalmışsa, bu, pul vəsaiti məxarici nəticəsində ola da bilər, olmaya da bilər:

- Əgər bu öhdəlik qarşılığında pul vəsaiti ödənilmişdirsə, o zaman bu fakt pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda açıqlanacaqdır.
- Əgər müəyyən aktivlər verməklə, öhdəliyin həcmi azaldılmışdırsa, o zaman bu fakt hesablara verilən qeydlərdə açıqlanacaqdır.

4. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların audit edilməsi çox asandır.

İCMAL

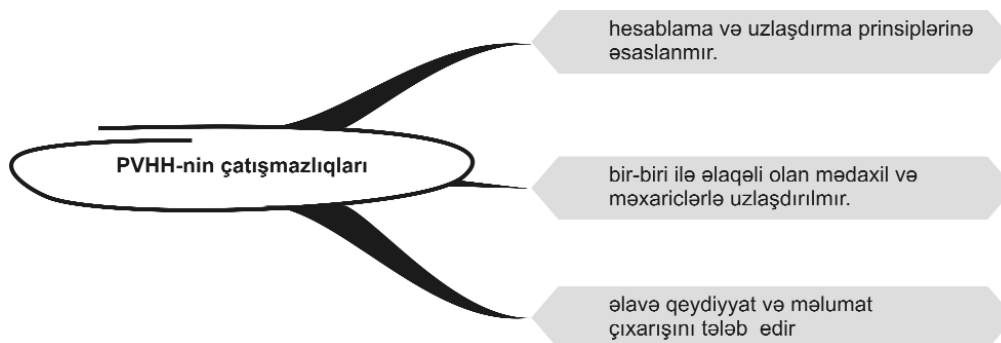


3.3 Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların çatışmazlıqları.

Aşağıdakı səbəblərə görə PVHH-nin faydalılığı məhdud səviyyədədir.

1. Pul vəsaitlərinin hərəkəti bu növ hesabatlarda o zaman nəzərə alınır ki, bu hərəkətlər real baş vermiş olsun. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatlarda bir-biri ilə əlaqəli olan mədaxil və məxariclər uzlaşdırılır. Belə ki, əgər pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda cari dövr üzrə daxilolmalar göstərilmişdirsə, onda müəssisənin yaxşı vəziyyətdə olduğunu düşünə bilərik. Lakin bu daxilolmalarla bağlı pul vəsaiti məxaricləri növbəti dövr ərzində baş verə bilər. Keçmiş göstəricilərə əsaslanan pul vəsaitlərinin hərəkəti bu faktı əks etdirmir. Hesablama və uzlaşdırma prinsipləri əsasında hazırlanan MGHH-də isə bu cür çatışmazlıqlar olmur.
2. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların hazırlanması üçün tələb olunan qeydiyyatlar çox az mühasib tərəfindən aparılır. Bu səbəbdən əlavə qeydiyyatlar lazım olur.
3. PVHH müəssisənin likvidlik və alıcılıq qabiliyyətini qiymətləndirmək üçün çox məhdud həcmdə məlumat təqdim edir, buna görə də, rəhbərlik tərəfindən bu hesabatın manipulyasiya edilmə ehtimalı vardır.

İCMAL



Qısa test 3

Aşağıdakılardan hansı pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların hazırlanmasının çatışmazlığı hesab edilir?

- A** Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatlar pul vəsaiti əsasında hazırlanır. Burada hesablama prinsipi tətbiq edilmir, yəni bir-biri ilə əlaqəli olan mədaxil və məxariclər uzlaşdırılır.
- B** Mühasibat uçotu sahəsində geniş biliklərə malik olmayan şəxslər bu hesabatların təhlil edilməsində çox çətinlik çəkirlər.
- C** Bu hesabatlar əsasında iki müəssisənin və ya eyni müəssisənin iki dövrü üzrə əməliyyat fəaliyyətlərinin müqayisəsi aparıla bilməz.
- D** Heç biri

4. Pul vəsaitlərinin hərəkətinin təsiri baxımından əməliyyatların qruplaşdırılması. (Nələri öyrənəcəyik – ç)

4.1 Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri

Kassa kitabında sadəcə olaraq pul vəsaitlərinin dövrün əvvəlinə və sonuna olan qalıqları göstərilir. Pul vəsaitlərinin və onların ekvivalentlərinin dövrün əvvəlinə və sonuna olan qalıqları qrup şəklində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda göstərilir.

Pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin hər hansı iki komponenti arasında olan hərəkətə pul vəsaitlərinin hərəkəti kimi baxılır. Buna görə də bu növ hərəkətlər pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatlarda əks olunmur. Belə hərəkətlər sadəcə olaraq pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin təşkil etdiyi qrup üzrə daxili hərəkətləri (dəyişmələri) əks etdirir.

Bu səbəbdən, əməliyyatların təsnifləşdirilməsini müzakirə etməzdən əvvəl pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin mahiyyətini başa düşmək daha məqsədəuyğun olardı.

Tərif

Pul vəsaitləri nəgd pul vəsaitləri, bank hesablarında saxlanılan və tələb üzrə verilən pul vəsaitləridir.

7 saylı MUBS-nin 6-cı maddəsi

Tərif

Pul vəsaitlərinin ekvivalentləri qısa ödəniş müddətinə malik olan, pul vəsaitlərinin əvvəlcədən məlum olan məbləğinə asanlıqla çevrilə bilən və dəyərin dəyişməsi ilə bağlı cüzi riskə məruz qalan yüksək likvidli qoyuluşlardır (investisiyalardır).

7 saylı MUBS-nin 6-cı maddəsi

Müəssisə qısamüddətli pul vəsaiti öhdəliklərini pul vəsaitlərinin ekvivalentləri vasitəsilə ödəyə bilər.

1. İnvestisiya o zaman pul vəsaiti ekvivalenti hesab edilə bilər ki, aşağıdakı şərtlər ödənilmiş olsun:

- Bu investisiya asanlıqla pul vəsaitinə çevrilə bilsin və qısa ödəniş müddətinə malik olsun (üç ay və ya daha az müddət).
- Dəyərin dəyişməsi ilə bağlı əhəmiyyətli dərəcədə risklər olmasın.

2. Kapital/səhm alətləri mahiyyətə pul vəsaitləri ekvivalentləri hesab edilməyənədək, onlar, adətən pul vəsaitləri ekvivalentlərinə aid edilmir. Məsələn, ödəniş müddətinə 3 ay və yaxud daha qısa bir zaman qalmış əldə edilən imtiyazlı səhmlər pul vəsaiti ekvivalenti hesab edilə bilər.

3. Bank borcları tələb üzrə geri ödənilən borclar deyilsə, adətən pul vəsaitləri ekvivalentlərindən çıxarılır. Məsələn, tələb üzrə ödənilən bank overdraftları pul vəsaitləri ekvivalentlərinin bir hissəsini təşkil edir.

Müəssisə pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin komponentlərini vahid bir məbləğ şəklində açıqlamalıdır. Həmçinin, bu məbləğ MVHH-də verilmiş pul vəsaiti qalığı ilə üzləşdirilməlidir.

Nümunə

P Şirkətinin pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatında əks olunmuş dövrün sonuna olan pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərinin məbləği 40 milyon \$ təşkil edir. Bu şirkətin MVHH-sində bank və pul vəsaiti hesabında 25 milyon \$ məbləğində qalıq göstərilmişdir. 40 milyon \$ məbləğin haradan yarandığını göstərmək lazımdır. Məsələn, qısa ödəniş müddətinə malik 15 milyon \$ dəyərində investisiya pul vəsaitləri ekvivalenti hesab edildiyi üçün P Şirkəti pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərini vahid bir məbləğ kimi açıqlayır:

Pul vəsaiti və bank hesabı	25 milyon \$
3 aydan az ödəniş müddətinə malik olan investisiyalar	<u>15 milyon \$</u>
Cəmi	<u>40 milyon \$</u>

4.2 Pul vəsaitlərinin hərəkətinin qruplaşdırılması üzrə ümumi prinsiplər

İstənilən əməliyyatın təsiri aşağıdakı kateqoriyalardan biri üzrə qruplaşdırılır:

- Əməliyyat fəaliyyəti
- İnvestisiya fəaliyyəti
- Maliyyələşdirmə fəaliyyəti

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda məlumatlar bu kateqoriyalar üzrə qruplaşdırılaraq təqdim edilir. Bu qruplaşdırmalar ümumi təqdimatın daha mənalı və məqsəduyğun olmasını təmin edir.

1. Əməliyyat fəaliyyəti

Tərif

Əməliyyat fəaliyyəti müəssisənin əsas gəlir gətirən, habelə investisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyətindən başqa digər fəaliyyətidir.

7 sayılı MUBS-nin 6-cı maddəsi

Adətən, MGHH-də verilmiş bütün maddələr üzrə pul vəsaitləri mədaxilləri və məxaricləri əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin hərəkətinin hesablanmasına daxil edilir.

Nümunə

Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətinə 7 sayılı MUBS-də bir sıra nümunələr verilmişdir:

- a) malların satışı və xidmətlərin göstərilməsi nəticəsində pul vəsaitləri daxilolmaları;
- b) müəllif qonararı (royalti), haqqar, komissiyon yığımları və digər gəlirlərdən yaranan pul vəsaitləri mədaxilləri;

- c) mallar və xidmətlərə görə təchizatçılara pul vəsaitləri ödənişləri;
- ç) işçilərə və onların adından pul vəsaitləri ödənişləri;
- d) sığorta müəssisələri tərəfindən alınmış sığorta mükafatları, ödənilmiş sığorta iddiaları, annuitet ödənişləri və sığorta polisi üzrə digər mədaxillər;
- e) mənfəət vergisinin ödənilməsi (bunların xüsusi olaraq investisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyətinə aid edildiyi hallar istisna olmaqla);
- f) alqı-satqı və ticarət məqsədlərilə bağlanmış müqavilələrdən daxil olan pul vəsaitləri və ya ödənişləri.

Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətinin açıqlaması **bu müəssisənin qarşısına qoyduğu məqsədlərin nə dərəcədə uğurla yerinə yetirilib-yetirilməməsi** haqda mühakimə yürütməkdə istifadəçilərə çox kömək olur. Yəni, əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətinin məbləği müəssisənin əməliyyatları nəticəsində yaranan pul vəsaitlərinin borcları ödəmək, müəssisənin əməliyyatlarını həyata keçirmək qabiliyyətini qorumaq, dividendləri ödəmək və kənar maliyyələşdirmə mənbələrinə müraciət etmədən yeni investisiyalar yatırmaq üçün kafi olub-olmadığının əsas göstəricisidir.

Nümunə

N Şirkətinin pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatında göstərilmişdir ki, bu şirkət əməliyyat fəaliyyətindən 25 milyon \$ məbləğində pul vəsaiti qazanmışdır. Həmçinin şirkət, 15 milyon \$ məbləğində dividend, 22 milyon \$ dəyərində borc ödəmişdir. Bundan əlavə olaraq, şirkət tərəfindən 13 milyon \$ dəyərində yeni borc alınmış və 1 milyon \$ məbləğində yeni investisiyalar yatırılmışdır. Şirkətin maliyyə hesabatlarında göstərilir ki, 22 milyon \$ məbləğindəki borc ödənişi borcun ödəniş vaxtı çatmış hissəsi üzrədir.

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatla əsasən bildirilir ki, N Şirkəti əməliyyat fəaliyyətindən kifayət qədər pul vəsaiti qazanmışdır. Bu səbəbdən, şirkət əvvəlki borcları qaytarmaq üçün əlavə borc götürməlidir (Əməliyyat fəaliyyətindən qazanılan 25 milyon \$ məbləğində pul vəsaitinin 15 milyon \$ məbləği dividend şəklində ödənilib, yerdə qalan 10 milyon \$ məbləğində pul vəsaiti isə borcların ödənilməsinə kifayət etmir).

2. İnvestisiya fəaliyyəti

Tərif

İnvestisiya fəaliyyəti uzunmüddətli aktivlərin və pul vəsaitlərinin ekvivalentlərinə aid olmayan digər investisiyaların əldə olunması və yaxud satılmasıdır.

7 sayılı MUBS-nin 6-cı maddəsi

Bu növ fəaliyyət gələcəkdə gəlir gətirəcək layihələrə yatırılan investisiyalarla bağlı əməliyyatlardır.

Nümunə

Hər hansı bir yeni avadanlığa investisiya yatırmaqla, daha çox məhsul istehsalına və satışına nail olmaq olar ki, bu da, öz növbəsində, gələcəkdə daha çox gəlirin yaranmasına səbəb olacaqdır.

İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətinin aşağıdakı nümunələrini qeyd etmək olar:

- a) Torpaq, tikili və avadanlıqların, qeyri-maddi və digər uzunmüddətli aktivlərin əldə edilməsi məqsədilə pul vəsaitləri ödənişləri və onların satılmasından əldə olunan pul vəsaitləri;

- b) Digər müəssisələrin səhm və borc alətlərinin alınıb-satılması üzrə pul vəsaitləri ödənişləri və daxilolmaları (pul vəsaitlərinin ekvivalentləri kimi nəzərə alınan, diling və ya ticarət məqsədləri üçün saxlanılan investisiya alətləri istisna olmaqla);
- c) Digər tərəflərə təqdim edilən avanslar və borc vəsaitləri (maliyyə institutlarına təqdim edilən avanslar və borc vəsaitləri istisna olmaqla). Məsələn, S adlı bir istehsalat müəssisəsinin M adlı digər bir müəssisəyə 80.000\$ məbləğində borc verməsi.

3. Maliyyələşdirmə fəaliyyəti

Tərif

Maliyyələşdirmə fəaliyyəti müəssisənin ödənilmiş kapitalı və alınmış borc vəsaitlərinin məbləğinin və tərkibinin dəyişməsi ilə nəticələnən fəaliyyətdir.

7 sayılı MUBS-nin 6-cı maddəsi

Aşağıda təqdim edilmiş pul vəsaiti ödənişləri və mədaxilləri bu növ fəaliyyətə misal ola bilər:

- a) Səhmlərin emissiyasından əldə olunan pul vəsaitləri daxilolmaları və onlar geri alınarkən həyata keçirilən pul vəsaitləri ödənişləri.
- b) İstiqrazların, borc sənədlərinin, veksellərin, istiqraz vərəqələrinin, borc qiymətli kağızlarının və digər qısamüddətli və uzunmüddətli istiqrazların buraxılmasından yaranan pul vəsaitləri mədaxilləri.
- c) Maliyyə icarəsi üzrə öhdəliyin əsas hissəsinin icarəyə götürən tərəfdən pul vəsaitləri formasında ödənişi.

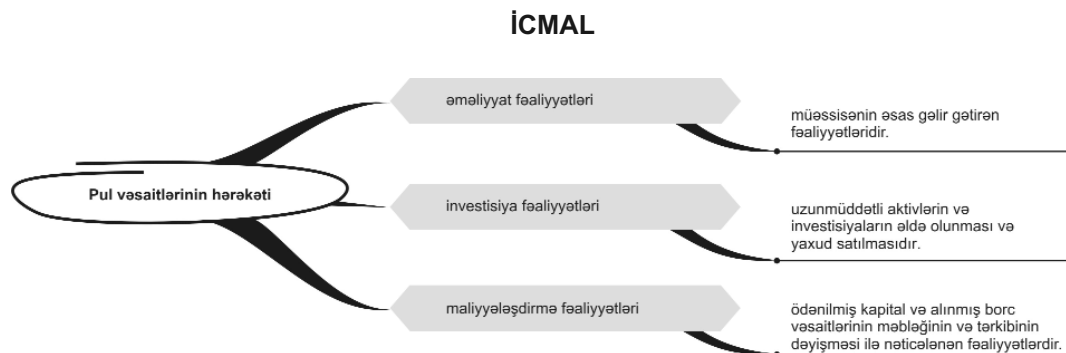
Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında məlumatın izahı müəssisənin lazımi səviyyədə kapital ilə təmin olunması və maliyyə resursları üzrə ödənişlərin edilməsi üzrə gələcək proqnozların verilməsində çox böyük əhəmiyyət kəsb edir. Bu məlumat müəssisəni kapital ilə təmin edən investorlar tərəfindən pul vəsaitlərinin gələcək hərəkəti üzrə hüquqlarının tələb edilməsinin proqnozlaşdırılması üçün də dəyərlidir.

Nümunə

Şirkət 500.000\$ məbləğində səhm emissiya etməklə və bankdan 200.000\$ məbləğində müddətli kredit götürməklə maliyyə resursları əldə edir. Şirkət binaya 400.000\$ məbləğində, torpaq və avadanlığa isə 300.000\$ məbləğində investisiya yatırır.

Səhm emissiya etməklə və bankdan borc götürməklə maliyyə resursu əldə edilməsi **maliyyələşdirmə fəaliyyətinə** aid edilir.

Binaya, habelə torpaq və avadanlığa yatırılan investisiyalar isə **investisiya fəaliyyəti** hesab edilir.



4.3 Bəzi xüsusi maddələrin qruplaşdırılması

7 sayılı MUBS-yə əsasən bəzi maddələr aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir:

Faiz və dividendlər

1. Açıqlama
- a) Faizlərin və dividendlərin əldə edilməsi və ödənilməsi nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti ayrıca təqdim edilməlidir.

Nümunə

Verilmiş borc məbləği üzrə alınan 50.000\$ məbləğində mədaxil və götürülmüş borc üzrə ödənilən 75.000\$ məbləğində məxaric ayrıca açıqlanmalıdır.

- b) Ödənilmiş faizlərin ümumi məbləği, xərc kimi tanınmasından və kapitallaşdırılmasından (aktivin ilkin dəyərində əlavə olunmasından) asılı olmayaraq, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda ayrıca açıqlanmalıdır.

Nümunə

Şirkət 0,5 milyon \$ məbləğində faiz məsrəfi ilə üzləşir və 23 sayılı MUBS-yə uyğun olaraq bu məbləği kapitallaşdırır, yeni avadanlığın ilkin dəyərində əlavə edir. Bu faiz məbləği MGHH-də ayrıca göstərilir. Lakin şirkət bu faiz məbləğini pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda ayrıca göstərməlidir.

2. Əməliyyat, investisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyəti üzrə qruplaşdırmalar

Ödənilmiş faizlər, əldə edilmiş faizlər və dividendlər üzrə qruplaşdırma aşağıdakı kimi aparılır:

- a) Ödənilmiş faizlər, əldə edilmiş faizlər və dividendlərin hamısı ya əməliyyat fəaliyyəti kimi təsnif edilir, ya da
- b) Ödənilmiş faizlər maliyyələşdirmə fəaliyyəti (çünki bu, maliyyə resurslarının əldə edilməsi üzrə çəkilmiş məsrəfidir), əldə edilmiş faizlər və dividendlər isə investisiya fəaliyyəti (investisiyalar üzrə gəlir) kimi təsnif edilir.

Nümunə

Aşağıdakı düzəlişlər həyata keçirilməzdən əvvəl Z Şirkətinin maliyyə hesabatlarında \$600.000 məbləğində xalis mənfəət əks olunmuşdur:

Ödənilmiş faiz	55.000\$
Əldə edilmiş faiz	7.000\$
Əldə edilmiş dividendlər	18.000\$
Ödənilmiş dividendlər	49.000\$

Birinci variant

55.000\$ məbləğində ödənilmiş faiz əməliyyat fəaliyyəti kimi xarakterizə edilir.

7.000\$ məbləğində əldə edilmiş faiz və 18.000\$ məbləğində əldə edilmiş dividendlər əməliyyat fəaliyyəti kimi xarakterizə edilir.

İkinci variant

55.000\$ məbləğində ödənilmiş faiz maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi xarakterizə edilir.

7.000\$ məbləğində əldə edilmiş faiz və 18.000\$ məbləğində əldə edilmiş dividendlər isə investisiya fəaliyyəti kimi xarakterizə edilir.

2. Ödənilmiş dividendlərin qruplaşdırılması: Bunlar aşağıdakı kimi təsnif edilə bilər:

- Ya maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi, çünki onlar maliyyə resurslarının əldə edilməsi üzrə çəkilmiş məsrəflərdir. (Səhmdarlara dividendlər ödənilməlidir. Əks halda, səhmdarlar səhmləri saxlamaq istəməyəcəklər. Çünki dividendlər səhmdarlar üçün investisiya üzrə gəlir hesab edilir).
- Ya da əməliyyat fəaliyyəti kimi, beləliklə, istifadəçilər müəssisənin əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətindən olan dividendləri ödəməyə qadir olduğunu qiymətləndirə bilirlər.

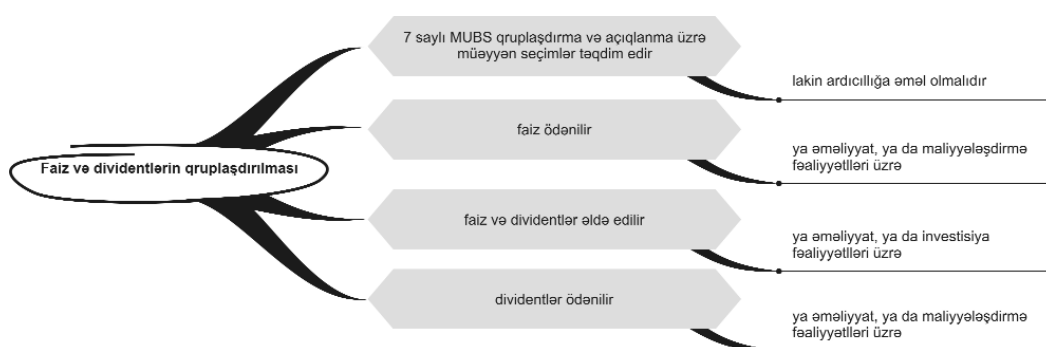
(MUBS icazə verir ki, müəssisənin fəaliyyətindən və ya rəhbərliyin qərarından asılı olaraq, bu iki üsuldan hər hansı biri tətbiq edilsin).

3. Ardıcılıq

- Yuxarıda göstəriləni kimi faiz və dividendlər əməliyyat, investisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyətindən biri üzrə təsnifləşdirilə bilər. Onların bu kateqoriyalardan biri üzrə qruplaşdırılması və açıqlanmasında müəyyən ardıcılıq olmalıdır.

Nümunə

G Şirkəti ödənilmiş faiz məbləğini 1-ci il üzrə maliyyələşdirmə fəaliyyəti kateqoriyası altında açıqlayır, çünki bu, maliyyə resurslarının əldə edilməsi ilə bağlı olan məsrəfidir. Belə olduqda, G Şirkəti növbəti ildə faiz məbləğinin əməliyyat fəaliyyəti üzrə ödənilməli olduğunu iddia edərək, onu əməliyyat fəaliyyəti kateqoriyası üzrə təsnif edə bilməz. Bu cür maddələrin qruplaşdırılması və açıqlanmasında ardıcılığa əməl olunmalıdır.

İCMAL**Mənfəət vergisi: Təsnifləşdirmə və açıqlama**

- Mənfəət vergisi ilə bağlı pul vəsaitlərinin hərəkəti ayrıca açıqlanmalı və əməliyyat fəaliyyət nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti kimi təsnifləşdirilməlidir (investisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyətinə aid vergilərlə bağlı xüsusi hallar istisna olmaqla).

Qeyd

Bu məqamda əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti üzrə vergi düzəlişlərini təqdim etmək daha məqsəduyğundur. Bu, təqdimat və hesablama işinin xeyli asanlaşmasına səbəb olur.

- Əgər ödənilən vergi məbləğinin investisiya və ya maliyyələşdirmə fəaliyyəti ilə bağlı fərdi pul vəsaitlərinin hərəkəti olduğunu müəyyənləşdirmək mümkündürsə, onda bu vergi məbləği həmin fəaliyyətlərdən biri üzrə təsnifləşdirilir. Məsələn, əldə edilmiş dividendlər üzrə ödənilən vergi.

Nümunə

Bir sıra ölkələrdə dividend gəlirləri üzrə də vergi tətbiq edilir.

BR Şirkətinin səhmdarlara payladığı dividendlər üzrə 10% vergi tətbiq olunur (mənbədən tutulan vergi). Belə ki, BR Şirkəti öz səhmdarlarına 16 milyon \$ məbləğində dividend paylayır və bu dividendlər üzrə dövlət xəzinəsinə 1,6 milyon \$ məbləğində vergi ödəməli olur.

Əgər BR Şirkəti 16 milyon \$ dividend məbləğini maliyyələşdirmə fəaliyyəti kateqoriyası altında təqdim etmişdirsə, onda 1,6 milyon \$ vergi məbləğini də bu kateqoriyaya, yəni maliyyələşdirmə fəaliyyətinə aid etməlidir. Çünki burada vergi ödənişi ilə bağlı pul vəsaiti məxaricinin dividend ödənişi ilə bağlı pul vəsaiti məxarici ilə əlaqədar olduğu açıq-aşkar müəyyənləşir. Beləliklə, ödənilmiş dividendlər maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi təsnifləşdirildiyi üçün dividendlər üzrə ödənilmiş vergi də maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi təsnifləşdirilməlidir.

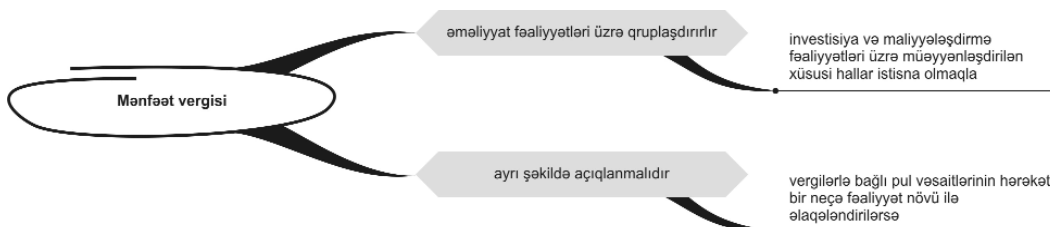
- Vergilərlə bağlı pul vəsaitlərinin hərəkəti bir neçə fəaliyyət növü ilə əlaqələndirilərsə, bu zaman ödənilmiş cəmi vergi məbləği ayrıca açıqlanmalıdır.

Nümunə

Yuxarıda təqdim etdiyimiz nümunəyə davam edək.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz 1,6 milyon \$ vergi məbləğindən əlavə olaraq, şirkət əməliyyat fəaliyyəti kimi xarakterizə edilən 10 milyon \$ məbləğində ayrıca vergiyə də məruz qalmışdırsa, onda cəmi vergi məbləği, yəni 11,6 milyon \$ qeydlərdə ayrıca açıqlanmalıdır.

İCMAL



Digər maddələr

Bir sıra əməliyyatlar, məsələn, uzunmüddətli aktivlərin satılması mənfəət və ya zərərin yaranması ilə nəticələnir ki, bu da MGHH-də öz əksini tapır. Lakin satış üzrə mənfəət və ya zərər nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti əməliyyat fəaliyyəti kimi təsnifləşdirilməməli və investisiya fəaliyyəti kimi xarakterizə edilməlidir.

Nümunə

3 milyon \$ balans dəyərində malik olan bina 5 milyon \$ pul vəsaiti müqabilində satılmışdır. Beləliklə, MGHH-də bina hesabı üzrə 3 milyon \$ məbləğində azalma qeyd ediləcək. MGHH-də isə binanın satışı üzrə 2 milyon \$ məbləğində mənfəət göstəriləcək.

Beləliklə, PVHH-də:

- Bu məbləğ bütünlükdə, yəni 5 milyon \$ məbləği investisiya fəaliyyətindən yaranan pul vəsaiti mədaxili kimi qeyd ediləcək.
- Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti hesablanarkən, 2 milyon \$ məbləğində mənfəət isə düzəliş şəklində göstəriləcək.

Qısa test 4

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın hazırlanması üçün aşağıdakıların hansı fəaliyyət növünə aid olduğunu müəyyənləşdirin.

- a) Pul vəsaiti əldə etmək üçün səhm kapitalının emissiyası
- b) Pul vəsaiti əldə etmək üçün deyil, biznes fəaliyyətinə sahib olmaq üçün səhm kapitalının emissiyası
- c) Təchizatçılara ödəniş edilməsi
- ç) Amortizasiya xərcləri
- d) Torpaq sahəsinin satın alınması
- e) Dividentlərin ödənilməsi
- ə) Mənfəət vergisinin ödənilməsi

5. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda qeyd edilməli olan məbləğləri hesablayarkən, aşağıdakıların nəzərə alınması:

- (i) Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti
- (ii) İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti
- (iii) Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

(Nələri öyrənəcəyik – d)

5.1 Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

Bu, birbaşa və ya dolayı metodlardan istifadə etməklə hesablanı bilər. Bu haqda növbəti bölmədə daha ətraflı bəhs edəcəyik (6-cı bölmə).

5.2 İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

Nümunə

R Şirkəti üçün aşağıdakı məlumatlar verilmişdir:

R Şirkəti 600.000\$ dəyərində bina əldə edir. Şirkət keçən il binanın satıcısına 150.000\$ məbləğində pul vəsaitini əvvəlcədən ödəmişdir. Yerdə qalan pul vəsaitini təchizatçıya ödəmək üçün isə SHBC bankından borc götürmüşdür.

Şirkət 200.000\$ balans dəyərinə malik olan uzunmüddətli investisiyalarını sataraq, 80.000\$ məbləğində mənfəət əldə etmişdir. Həmçinin, şirkətə məxsus, 90.000\$ balans dəyərinə malik olan işlənmiş avtomobil 60.000\$ pul vəsaitinə satılmışdır. Şirkət F Bankında 300.000\$ məbləğində 1 aylıq depozit hesabı açır.

Şirkət \$75.000 məbləğində dividend gəliri, \$53.000 məbləğində faiz əldə etmişdir və eyni zamanda, \$150.000 məbləğində dividend ödəmişdir.

İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini hesablayın.

Cavab

İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti	\$
Torpaq, tikili və avadanlığın satın alınması (H1)	(450.000)
İnvestisiya satışından olan mədaxil (200.000+80.000) (H2)	280.000
Avtomobil satışından olan mədaxil (H3)	60.000
Əldə edilmiş faiz	53.000
Əldə edilmiş dividend	75.000
İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti	18.000

Hesablamalar

H 1. Binanın satın alınması. Bu, investisiya fəaliyyətindən yaranan pul vəsaiti məxarici hesab edilir, çünki bina uzunmüddətli aktivdir. Bankdan borc götürülən 450.000\$ məbləğində pul vəsaiti mədaxil kimi maliyyələşdirmə fəaliyyəti üzrə xarakterizə ediləcək. Bu məbləğ sonradan investisiya fəaliyyəti kimi müəssisədən xaric olduğu üçün investisiya fəaliyyəti üzrə məxaric kimi xarakterizə edilir ($600.000\$ - 150.000\$ = 450.000\$$ ötən il ödənilmişdir).

H 2. Uzunmüddətli aktivlərin satışı investisiya fəaliyyətinə aid edilir.

H 3. Avtomobilin satışı da investisiya fəaliyyətinə aid edilir.

H 4. Ödəniş tarixi 1 aydan az müəyyənlanmış bank depozitləri pul vəsaitləri ekvivalenti hesab edilir və investisiya fəaliyyəti kimi xarakterizə edilmir.

H 5. Dividentlərin ödənişi investisiya fəaliyyəti hesab edilmir. Bu, ya maliyyələşdirmə, ya da əməliyyat fəaliyyəti kimi xarakterizə edilir.

H 6. Faiz və dividend mədaxilləri **əməliyyat və ya maliyyələşdirmə fəaliyyətinin bir hissəsi kimi xarakterizə edilir**. Sonuncu variant seçilərsə, investisiya fəaliyyətində istifadə olunan xalis pul vəsaiti məxarici 110.000 \$ məbləğində olacaq (mənfi qalıq).

Təvsiyə

Yuxarıda verilmiş məlumatı bir daha nəzərdən keçirin və "investisiya fəaliyyəti"nə aid etdiyiniz maddələri müəyyənə bilərsiniz. Hər bir maddə üzrə faktiki pul vəsaitlərinin hərəkətini müəyyən edin. Apardığınız hesablamaları və bu hesablamalar üzrə istinadları təqdim edin.

5.3 Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

Nümunə

X Şirkəti aşağıdakı məlumatları sizə təqdim etmişdir. Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini hesablayın.

	\$
Pul vəsaitləri müqabilində 250.000 adi səhm emissiya etmişdir	250.000
Bank depoziti (tələb üzrə geri ödənilən bank depoziti)	700.000
Müddətli kredit üzrə ödəniş: Əsas məbləğ	400.000
Faiz məbləği	300.000
5 % mükafat ilə emissiya olunan istiqrazların nominal dəyəri	500.000
Dividentlərin ödənilməsi	200.000
Maliyyə icarəsi üzrə öhdəliklərinin ödənilməsi	90.000

Cavab

Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti	\$
Səhm kapitalı emissiyasından olan mədaxil	250.000
Uzunmüddətli borclar üzrə mədaxil/məxaric	
Müddətli kreditlərin ödənilməsi (500.000\$ + 5% mükafat)	(400.000)
İstiqrazların emissiyası	525.000
Maliyyə icarəsi üzrə öhdəliklərinin ödənilməsi	(90.000)
Dividentlərin ödənilməsi	(200.000)
Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti	85.000

Hesablamalar

H 1. Tələb üzrə geri götürülən bank depoziti pul vəsaitləri ekvivalenti hesab edilir və bu səbəbdən maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi xarakterizə edilmir (bu, sadəcə olaraq, yalnız dövrün əvvəlinə və sonuna olan qalıqın pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda daxil edilən, pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri daxilində baş verən hərəkət hesab edilir).

H 2. Borc üzrə ödənilən faiz həm əməliyyat fəaliyyəti, həm də maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi xarakterizə edilə bilər. Əgər bu halda ikinci variant seçilərsə, bu zaman yuxarıdakı hesablama 300.000\$ məbləğində pul vəsaiti məxarici də nəzərə alınmalıdır.

Qısa test 5

Aşağıda verilmiş məlumata əsaslanaraq, investisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini müəyyən edin.

Bina satılmışdır: balans dəyəri = 280.000\$; mənfəət = 38.000\$

Uzunmüddətli investisiya satılmışdır: balans dəyəri = 340.000\$; zərər = 17.000\$

540.000\$ dəyərində avtomobil satın alınmışdır: 300.000\$ məbləği hələ ödənilməmişdir.

Faiz xərci ödənilmişdir: 45.000\$

- A. 401.000\$
- B. 356.000\$
- C. 701.000\$
- D. 641.000\$

6. Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətinin dolayı və birbaşa metodla hesablanması.

(Nələri öyrənəcəyik – e)

Birbaşa və dolayı metodların izahı

Tərif

Müəssisə **əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində** pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatı aşağıdakı metodlardan birindən istifadə etməklə hazırlamalıdır:

- (a) pul vəsaitləri mədaxilləri və məxariclərinin əsas növləri haqqında məlumatı açıqlayan **birbaşa metod**;
- (b) qeyri-pul xarakterli əməliyyatların nəticələri əməliyyat fəaliyyətindən yaranan hər hansı təxirəsalınmış, hesablanmış, keçmiş və gələcək pul vəsaitləri mədaxilləri və ya məxaricləri, eləcə də investisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə bağlı gəlirlərin və ya xərclərin maddələri nəzərə alınmaqla, xalis mənfəət və ya zərərə düzəlişlərin edilməsini nəzərdə tutan **dolayı metod**.

7 sayılı MUBS-nin 18-ci maddəsi

6.1 Birbaşa metod – Məcmu mədaxil və məxaric

Birbaşa metodla hazırlanmış pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın standart forması (şərti rəqəmlərlə)

Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri	\$
Müştərilərdən daxil olan pul vəsaitləri	5.000.000
Təchizatçılara və işçilərə ödənilən pul vəsaitləri	(4.000.000)
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri	1.000.000
Ödənilmiş faiz	(200.000)
Ödənilmiş mənfəət vergisi	(250.000)
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə xalis pul vəsaitləri	550.000

İnvestisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri üzrə birbaşa və dolaylı metodlar eyni şəkildə hesablanır.

7 sayılı MUBS-də pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın birbaşa metod əsasında hazırlanması tövsiyə edilir, çünki bu metod müəssisələrə pul vəsaitlərinin gələcək hərəkətini qiymətləndirmək üçün faydalı olan və dolaylı metod əsasında təqdim edilməsi mümkün olmayan məlumatları təqdim etmək imkanı verir.

Pul vəsaitlərinin məcmu mədaxil və məxariclərinin əsas növləri barədə məlumat aşağıdakı mənbələrdən əldə edilə bilər:

- (a) birbaşa olaraq, müəssisənin uçot sənədlərindən;
- (b) satışdan əldə edilmiş gəlirə, satışların maya dəyərində və aşağıdakılar nəzərə alınmaqla, MGHH-nin digər maddələrinə düzəlişlər edilərək:
 - hesabat dövrü ərzində mal-material ehtiyatlarında və əməliyyatlar üzrə debitor və kreditor borclarında dəyişikliklər;
 - digər qeyri-pul vəsaitləri maddələri;
 - investisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin hərəkətinin yaranmasına təsir edən digər maddələr.

Nümunə

MGHH-də kreditlə satışların məbləği 25 milyon \$, debitor borclarında artım isə 2 milyon \$ göstərilmişdir (Dövrün əvvəlinə olan qalıq = 3 milyon \$, dövrün sonuna olan qalıq = 5 milyon \$). Debitor borcları üzrə müştərilərdən toplanan (əldə edilən) pul vəsaiti məbləği nə qədərdir?

Debet		Cəmi debitor borcları hesabı		Kredit	
Tarix		milyon \$	Tarix		milyon \$
01/01/20X9	Dövrün əvvəlinə qalıq	3		Əldə edilən pul vəsaiti məbləği (balanslaşdırma üçün tələb olunan məbləğ)	23
	Kreditlə satışlar	25	31/12/20X9	Dövrün sonuna qalıq	5
		28			28

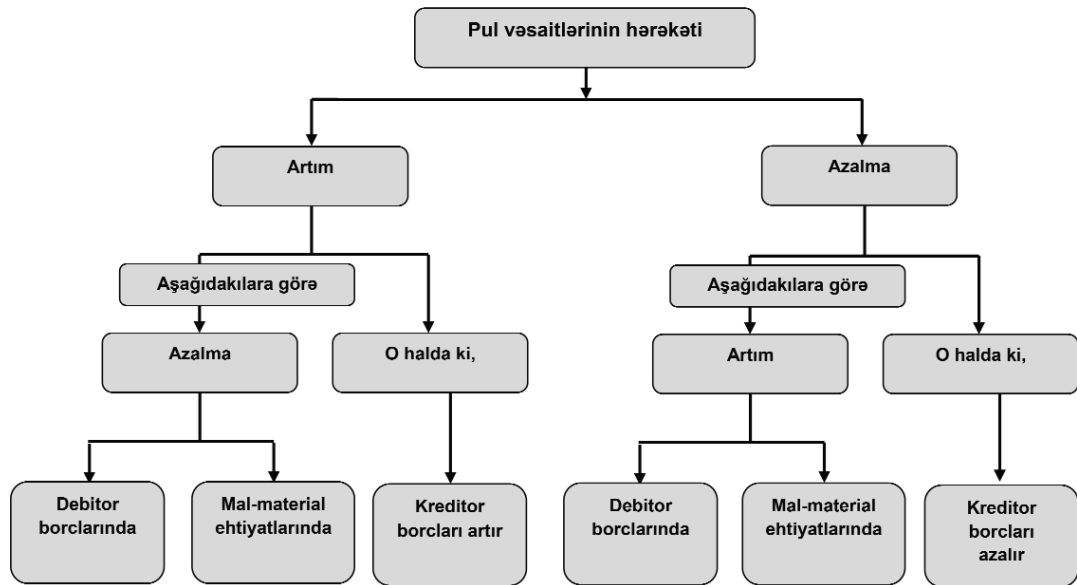
Yuxarıdakı nümunədə ilin əvvəlinə olan debitor qalıq 3 milyon \$ göstərilmişdir. Bundan əlavə olaraq, il ərzində 25 milyon \$ məbləğində kreditlə satışlar həyata keçirilmişdir. Beləliklə, cəmi debitor borcları 28 milyon \$ məbləğinə bərabər olmalı idi. Lakin ilin sonunda bu məbləğ 5 milyon \$ göstərilmişdir. Bu isə o deməkdir ki, il ərzində müştərilərdən $28 - 5 = 23$ milyon \$ məbləğində pul vəsaiti əldə edilmişdir (toplanmışdır).

Beləliklə, belə bir nəticəyə gələ bilərik ki:

Təvsiyə

- Əgər debitor borclarının / mal-material ehtiyatlarının qalığı artarsa, onda pulun böyük hissəsi debitor borcları / mal-material ehtiyatları formasında çıxış edir və daha az pul vəsaiti əldə edilir.
- Əgər debitor borclarının / mal-material ehtiyatlarının qalığı azalarsa, onda pulun kiçik hissəsi debitor borcları / mal-material ehtiyatları formasında çıxış edir və daha çox pul vəsaiti əldə edilir.

Diagram 2: Debitor borclarının və mal-material ehtiyatlarının qalığının artıb-azalmasına görə pul vəsaitlərinin hərəkətində artım və azalma



Ticarət üzrə kreditor borcları ilə bağlı digər bir nümunəni nəzərdən keçirək

İlin əvvəlində ticarət üzrə kreditor borcları 2 milyon \$ təşkil etmişdir. İlin sonuna olan qalıq isə 1 milyon \$ olmuşdur. Əgər il ərzində 18 milyon \$ məbləğində satınalma əməliyyatı həyata keçirilmişdirsə, onda təchizatçılara ödənilmiş faktiki məbləğ nə qədər olmuşdur?

Debet	Cəmi kreditor borcları		Kredit
	milyon \$		milyon \$
Ödəniş məbləği (balanslaşdırma üçün tələb olunan məbləğ)	19	Dövrün əvvəlinə qalıq	2
Dövrün sonuna qalıq	1	Satınalmalar	18
	20		20

Təchizatçılara ödənilmiş faktiki məbləğ 19 milyon \$ olmuşdur.

Beləliklə, belə bir nəticəyə gələ bilərik ki:

Təvsiyə

- Əgər kreditor borclarının qalığında azalma baş vermişdirsə, bu, o deməkdir ki, əlavə pul vəsaitləri məxarici baş vermişdir, çünki müəssisə təchizatçılara pul vəsaiti ödəmişdir.
- Əgər əməliyyatlar üzrə kreditor borclarının qalığında artım baş vermişdirsə, bu, o deməkdir ki, müəssisəyə əlavə mədaxil olmuşdur, çünki təchizatçılara hələ heç bir şey ödənməmişdir.

Nümunə

RM Şirkəti barədə verilmiş məlumata əsaslanaraq, birbaşa metoddan istifadə etməklə, əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətinə hesablayın.

	\$
Pul vəsaiti ilə satışlar	800.000
1 aprel 20X8-ci il tarixi üzrə satışla bağlı debitor borclarının qalığı	500.000
Kreditlə satışlar	4.270.000
31 mart 20X9-cu il tarixi üzrə satışla bağlı debitor borclarının qalığı	570.000
İşçilərə ödənilən pul vəsaiti məbləği	600.000
Pul vəsaiti ilə satınalmalar	200.000
1 aprel 20X8-ci il tarixi üzrə ticarət üzrə kreditor borclarının qalığı	300.000
Kreditlə satınalmalar	3.250.000
31 mart 20X9-cu il tarixi üzrə kreditor borclarının qalığı	350.000
Ödənilmiş faiz	200.000
Ödənilmiş mənfəət vergisi	250.000

Cavab

31 mart 20X9-cu il tarixində başa çatan il üzrə əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

	\$
Müştərilərdən pul vəsaitləri mədaxili (H1)	5.000.000
Təchizatçılara və işçilərə ödənilən pul vəsaiti (H2)	(4.000.000)
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri	1.000.000
Ödənilmiş faiz	(200.000)
Ödənilmiş mənfəət vergisi	(250.000)
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə xalis pul vəsaitləri	550.000

Hesablamalar

H1 Müştərilərdən toplanmış pul vəsaitləri məbləğinin tapılması:

Debet		Debitor borcları hesabı		Kredit	
Tarix		.000\$	Tarix		.000\$
	Dövrün əvvəlinə qalıq	500		Müştərilərdən əldə edilmiş məbləğ (balanslaşdırma üçün tələb olunan məbləğ)	4.200
	Kreditlə satışlar	4.270		Dövrün sonuna qalıq	570
		4.770			4.770

Müştərilərdən olan cəmi =Pul vəsaitləri ilə satışlar + Satış əməliyyatlarının mədaxil kreditlə aparıldığı müştərilərdən toplanmış məbləğlər
 = 800.000 + 4.200.000
 = 5.000.000\$

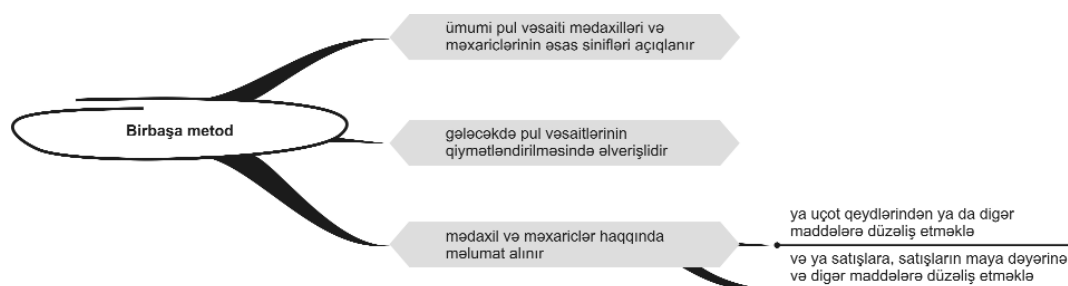
H2 Təchizatçılara və işçilərə ödənilmiş pul vəsaitləri məbləğinin tapılması:

Debet		Kreditor borcları hesabı		Kredit	
Tarix		.000\$	Tarix		.000\$
	Ödənilmiş pul vəsaiti (balanslaşdırma üçün tələb olunan məbləğ)	3.200		Dövrün əvvəlinə qalıq	300
	Dövrün sonuna qalıq	350		Kreditlə satınalmalar	3.250
		3.550			3.550

Təchizatçılara və işçilərə
ödənilmiş pul vəsaitləri

= Pul vəsaitləri ilə satınalmalar + satınalma
əməliyyatlarının kreditlə aparıldığı təchizatçılara
ödənişlər + işçilərə ödənilmiş məbləğlər
= 200.000 + 3.200.000 + 600.000
= 4.000.000\$

İCMAL



6.2 Dolayı metod

Bu metod **daha asan, sürətli və az məsrəflidir**. Buna görə də bir çox müəssisələr, məhz bu metoda üstünlük verirlər.

Dolayı metodla hazırlanmış pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın proforması (şərti rəqəmlərlə)

Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri	\$
Vergidən əvvəlki mənfəət	640.000
Düzəlişlər	
Amortizasiya xərcləri	90.000
Uzunmüddətli aktivlərin satışı üzrə zərər	30.000
İnvestisiya gəliri	(20.000)
Faiz xərcləri	200.000
	940.000
Ticarət üzrə və digər debitor borclarında azalma (artım)	(70.000)
Mal-material ehtiyatlarında azalma (artım)	80.000
Ticarət üzrə kreditor borclarında artım (azalma)	50.000
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri	1.000.000
Ödənilmiş faiz	(200.000)
Ödənilmiş mənfəət vergisi	(250.000)
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə xalis pul vəsaitləri	550.000

İnvestisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin hərəkətində isə dolayı və birbaşa metodlar eyni qaydada hesablanır.

Qısa test 6

Nə üçün mal-material ehtiyatlarında azalma müsbət məbləğ kimi göstərilir?

Əhəmiyyətli anlayışlar

1. Xalis mənfəət

Hesablamaya başlayarkən, MGHH-yə əsasən xalis mənfəət və ya zərər məbləği başlanğıc göstərici kimi götürülür və daha sonra bu məbləğə aşağıda təqdim edilmiş maddələrin təsirləri üzrə düzəlişlər edilir:

2. Mal-material ehtiyatları, debitor borcları və kreditor borclarının qalığında olan dəyişikliklər

Əvvəlki bölmələrin birində bəhs edildiyi kimi, hesablama zamanı aktivlərdə, yəni debitor borclarında olan artım və azalmalar burada da tətbiq edilir.

Nümunə

Müəssisə 500.000\$ məbləğində pul vəsaiti ilə mənfəət qazanmışdır. Müəssisənin 1 yanvar 20X9-cu il tarixi üzrə mal-material ehtiyatları 120.000\$ təşkil etmişdir, lakin ilin sonunda, yəni 31 dekabr 20X9-cu il tarixində bu göstərici 160.000\$ olmuşdur.

Deməli, 500.000\$ məbləğində pul vəsaiti mənfəətinin 40.000\$ (yəni, 160.000 – 120.000) hissəsi əlavə mal-material ehtiyatları ilə əlaqələndirilir. Bu səbəbdən, əməliyyat fəaliyyəti üzrə xalis pul vəsaiti $500.000 - 40.000 = 460.000$ \$ təşkil edir.

3. Qeyri-pul vəsaiti maddələri

MGHH-də amortizasiya, qiymətləndirilmiş öhdəliklər, təxirə salınmış vergilər və digər bu kimi, pul vəsaitlərinin hərəkətini əks etdirməyən maddələrə rast gələ bilərik. Başlanğıc göstərici kimi götürülən xalis mənfəət və yaxud zərər məbləğinə bu maddələrin də təsiri olur. Buna görə də bu maddələrin məbləği xalis mənfəət və ya zərər məbləğindən çıxılmalıdır.

Amortizasiya ilə bağlı bir nümunəni nəzərdən keçirək. Keçmişdə satın alınmış aktiv üzrə amortizasiya xərcləri tətbiq edilir. Biz MGHH-də amortizasiya üzrə qeydiyyat apararkən onu xərc kimi göstəririk, lakin bu xərc üzrə faktiki pul vəsaiti məxarici baş vermir.

Nümunə

GG Şirkəti 8 milyon \$ məbləğində amortizasiya xərclərini və xarici valyuta əməliyyatlarından əldə etdiyi 4 milyon \$ məbləğində qazancı nəzərə aldıqdan sonra MGHH-də 75 milyon \$ məbləğində xalis mənfəət göstərmişdir.

Mənfəət üzrə təhlil aşağıdakı kimi həyata keçiriləcək:

	milyon \$
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaiti mənfəəti	??
Üstəgəl: Əməliyyat fəaliyyətindən olan reallaşdırılmamış gəlir	4
Çıxılsın: Amortizasiya xərcləri (qeyri-pul vəsaiti xərcləri)	(8)
Xalis mənfəət	75

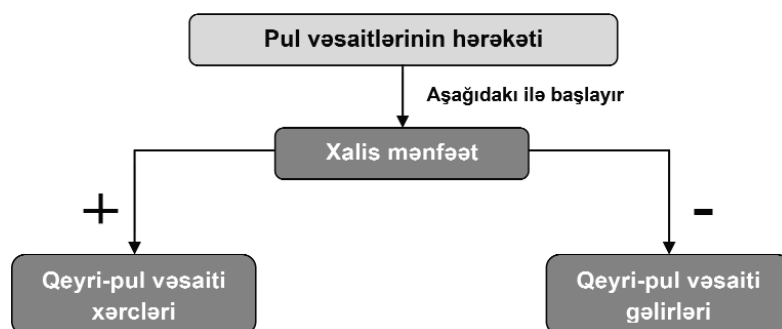
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaiti mənfəəti + Əməliyyat fəaliyyətindən olan reallaşdırılmamış gəlir - Amortizasiya xərcləri = Xalis mənfəət.

Bu düsturdan istifadə etməklə, əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaiti mənfəətini aşağıdakı kimi hesablaya bilərik:

$$\begin{aligned}
 \text{Əməliyyat fəaliyyətlərindən yaranan pul vəsaiti mənfəəti} &= \text{Xalis mənfəət} - \text{Əməliyyat fəaliyyətindən olan reallaşdırılmamış gəlir} + \text{Amortizasiya xərcləri (qeyri-pul vəsaiti xərcləri)} \\
 &= 75 - 4 + 8 \\
 &= 79
 \end{aligned}$$

Beləliklə, belə bir nəticəyə gələ bilərik ki: Əgər hesablamaya xalis mənfəətdən başlayırıqsa, bütün qeyri-pul vəsaiti xərclərini xalis mənfəət məbləğinin üzərinə əlavə edib, bütün qeyri-pul vəsaiti gəlirlərini isə bu məbləğdən çıxmalıyıq.

Diagram 3: Pul vəsaitlərinin hərəkətinin dolayı metodla hesablanması üçün ümumi qayda



4. İnvestisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyətinə aid maddələrin fərqləndirilməsi

İnvestisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyətindən yaranan qazanc və zərərlər də xalis mənfəət məbləğinə təsir edir. Yadda saxlayın: investisiya fəaliyyəti ayrı şəkildə göstərməlidir, belə ki, bu maddələrinin əməliyyat fəaliyyətindən çıxarılması tələb olunur. Bu, xalis mənfəət məbləğinə düzəlişlərin edilməsi ilə mümkündür.

Nümunə

1 milyon \$ məbləğində balans dəyərində malik olan avadanlığın satışından əldə olunan 0,6 milyon \$ məbləğində mənfəət də nəzərə alınmaqla, L Şirkətinin xalis pul vəsaiti mənfəəti 7 milyon \$ təşkil etmişdir.

Avadanlığın satışından yaranan pul vəsaitlərinin hərəkəti investisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti hesab edilir. Avadanlığın satışından əldə olunan mənfəətin xalis mənfəət məbləğində ayrı şəkildə qeyd olunması tələb olunur.

Beləliklə, əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri aşağıdakı kimi hesablanacaq:

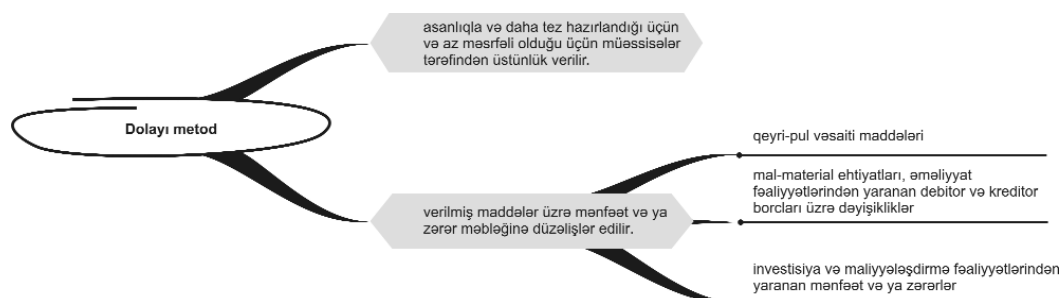
	milyon \$
Xalis mənfəət	7,0
Çıxılsın: Avadanlığın satışından əldə olunan mənfəət	0,6
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri	6,4

Avadanlığın silinməsindən əldə olunan cəmi pul vəsaitinin, yəni 1,6\$ (1,0 + 0,6) məbləğində pul vəsaitinin investisiya fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin hərəkəti kimi nə formada göstərilməli olduğunu növbəti bölmədə öyrənəcəyik.

Təkrar: Əməliyyat fəaliyyəti

1. Əməliyyat fəaliyyəti müəssisənin əsas gəlir gətirən, habelə investisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyətindən başqa digər fəaliyyətidir.
2. Bu pul vəsaitlərinin hərəkəti birbaşa və ya dolaylı metodların hər hansı birindən istifadə etməklə hesablanı bilər.
3. Qeyri-pul vəsaitləri, investisiya və maliyyələşdirmə maddələri üzrə düzəliş edilir.
4. Aktivlərin həcmnin artması, öhdəliklərin isə azalması məxaricdən xəbər verir.
5. Aktivlərin həcmnin azalması, öhdəliklərin isə artması mədaxildən xəbər verir.

İCMAL



7. Müəssisənin pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatında verilmiş əməliyyatlar üzrə qeydiyyatların aparılması.

Təqdim olunmuş məlumat əsasında pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat və çıxarışların hazırlanması.

(Nələri öyrənəcəyik – f və ə)

Biz artıq pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatlar barədə ümumi müddəalarla tanış olmuşuq. İndi isə fərdi əməliyyatlar üzrə qeydiyyatlar aparmaq və pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatdan çıxarışlar hazırlamaqla öyrəndiklərimizi praktik şəkildə nəzərdən keçirək.

7.1 Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətinin hesablanması – birbaşa metod

Nümunə

K Şirkəti barədə verilmiş məlumatdan istifadə etməklə, əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini birbaşa metod əsasında hesablayın.

	\$
Ticarət üzrə debitor borclarının ilin əvvəlinə olan qalığı	575.000
Kreditlə satışlar	4.910.500
Ticarət üzrə debitor borclarının ilin sonuna olan qalığı	655.500
İşçilərə ödənilən pul vəsaiti	690.000
Ticarət üzrə kreditor borclarının ilin əvvəlinə olan qalığı	345.000
Kreditlə satınalmalar	3.737.500
Ticarət üzrə kreditor borclarının ilin sonuna olan qalığı	402.500
Ödənilmiş faiz	230.000
Ödənilmiş mənfəət vergisi	287.500

Cavab

31 mart 20X9-cu il tarixində başa çatan il üzrə əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin hərəkəti

	\$
Müştərilərdən əldə olunan pul vəsaitləri mədaxili (H1)	4.830.000
Təchizatçılara ödənilən pul vəsaitləri (H2)	(3.680.000)
İşçilərə ödənilən pul vəsaitləri	(690.000)
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaiti	460.000
Ödənilmiş faiz	(230.000)
Ödənilmiş mənfəət vergisi	(287.500)
Əməliyyat fəaliyyətində istifadə olunan xalis pul vəsaiti	(57.500)

Hesablamalar

H1 Müştərilərdən alınan pul vəsaiti/ticarət üzrə debitor borcları

Debet	Ticarət üzrə debitor borcları hesabı		Kredit
	\$		\$
İlin əvvəlinə qalıq	575.000	Müştərilərdən əldə edilmiş pul vəsaiti (balanslaşdırma üçün tələb olunan məbləğ)	4.830.000
Kreditlə satışlar	4.910.500	İlin sonuna qalıq	655.500
	5.485.500		5.485.500

H2 Təchizatçılara ödənilən pul vəsaiti

Debet	Ticarət üzrə kreditör borcları hesabı		Kredit
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti (4.082.500 – 402.500)	3.680.000	İlin əvvəlinə qalıq	345.000
İlin sonuna qalıq	402.500	Kreditlə satınalmalar	3.737.500
	4.082.500		4.082.500

Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti – dolayı metod

Nümunə

T Şirkəti haqqında aşağıdakı məlumatlar verilmişdir

	\$
İl üzrə vergidən əvvəlki mənfəət	200.000
Amortizasiya xərcləri	40.000
Uzunmüddətli aktivlərin satışından əldə olunan mənfəət	15.000
İnvestisiya gəlirləri	10.000
Uzunmüddətli aktivlərin satışı	100.000
Ticarət üzrə və digər debitor borclarında azalma	30.000
Mal-material ehtiyatlarının qalığında artım	55.000
Ticarət üzrə kreditör borclarında artım	18.000
Ödənilmiş faiz	75.000
Ödənilmiş mənfəət vergisi	25.000

Dolayı metod əsasında əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini müəyyənləşdirin.

Cavab

Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti	\$
Vergidən əvvəlki mənfəət	200.000
Düzəlişlər:	
Amortizasiya xərcləri	40.000
Uzunmüddətli aktivlərin satışından əldə olunan mənfəət	(15.000)
İnvestisiya gəlirləri	(10.000)
	215.000
Ticarət üzrə və ya digər debitor borclarında azalama (artım)	30.000
Mal-material ehtiyatlarının həcmində azalama (artım)	(55.000)
Ticarət üzrə kreditör borclarında artım (azalma)	18.000
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitləri	208.000
Ödənilmiş faiz	(75.000)
Ödənilmiş mənfəət vergisi	(25.000)
Əməliyyat fəaliyyəti üzrə xalis pul vəsaitləri	108.000

7.2 Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

Nümunə

ID Şirkəti haqqında aşağıdakı məlumat verilmişdir.

	\$	
5 %-li istiqrazın 2 % endirim ilə emissiyası	300.000	(nominal dəyər)
Borc ödənişi (80.000\$ faiz daxil olmaqla)	120.000	
Divident ödənişi	60.000	
Hər biri 10\$ müqabilində 5 %-li mükafat ilə 15.000 səhm emissiyası	150.000	(nominal dəyər)

Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini hesablayın.

Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti	\$
Səhm kapitalı emissiyasından olan mədaxil (H1)	157.500
İstiqraz emissiyasından olan mədaxil (H2)	294.000
Müddətli borc ödənişləri	(120.000)
Divident ödənişləri	(60.000)
Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti	271.500

Hesablamalar

H1 Səhm kapitalı emissiyası

	\$
Nominal dəyər	150.000
5 % mükafat	7.500
	<u>157.500</u>

H2 İstiqraz emissiyası

	\$
Nominal dəyər	300.000
2 % endirim	(6.000)
	<u>294.000</u>

7.3 İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

Nümunə

İstifadə edilmiş mebel və digər ofis avadanlıqlarının 21.000\$ zərər ilə satılması
(balans dəyəri 85.000\$)

Yeni mebel və digər ofis avadanlıqlarının satın alınması 180.000\$

Mebel və digər ofis avadanlıqlarının quraşdırılması xərcləri 15.000\$

720.000\$ dəyərə malik bina satın alınır. Bu əməliyyat üzrə 100.000\$ pul vəsaiti keçən il əvvəlcədən (avans olaraq) verilmişdir. Yerdə qalan məbləğ isə C Bankdan götürülən borcla ödənilir.

Uzunmüddətli investisiyalara yatırılan məbləğ 175.000\$

Ödənilmiş dividendlər 35.000\$

Əldə edilmiş dividendlər 25.000\$

İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini hesablayın.

İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti	\$
Tikili, mebel və digər ofis avadanlıqları aktivlərinin satın alınması (H1)	(815.000)
Mebel və digər ofis avadanlıqlarının satışından əldə olunan mədaxil (85.000\$ – 21.000\$)	64.000
Uzunmüddətli investisiyalar	(175.000)
Əldə edilmiş dividendlər	25.000
İnvestisiya fəaliyyətində istifadə olunan xalis pul vəsaitləri	(901.000)

H1 Tikili, mebel və digər ofis avadanlıqları aktivlərinin satın alınması

	\$	\$
Dəyər	720.000	
Çıxılsın: Keçən il ödənilmiş avans	(100.000)	620.000
Mebel və digər ofis avadanlıqları	180.000	
Üstəgəl: Quraşdırma xərcləri	15.000	195.000
		815.000

Qeyd

Divident ödənişi və bankdan alınan borc maliyyələşdirmə fəaliyyətinə daxildir.

Qısa testin cavabları

1. (C)

İl ərzində qeydə alınmış amortizasiya xərcləri pul vəsaitlərinin hərəkətinə təsir etmir.

2.

- Pul vəsaiti ilə bağlı verilən qərarlarda diqqətli olmaq lazımdır.
- Bilavasitə likvidliyə nəzarət etmək üçün
- Likvidlik və mənfəətlilik arasında balansı qorumaq üçün

3. (A)

Bu, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatının zəif xüsusiyyəti (çatışmazlığı) hesab edilir. Çünki burada uzlaşdırma prinsipi tətbiq edilmir.

(B) və (C) bəndləri pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın çatışmazlığı kimi xarakterizə edilə bilməz. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat asan başa düşülən olur. Belə ki, mühasibatlıq sahəsində kifayət qədər biliyə sahib olmayan şəxslər də bu hesabatları asanlıqla başa düşə bilər. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatlar əsasında iki müəssisənin əməliyyat fəaliyyətinin müqayisəliliyi aparıla bilər.

4.

- a) Maliyyələşdirmə fəaliyyəti
- b) Qeyri-pul vəsaitlərinin hərəkəti hesab edilir. Lakin ayrıca açıqlama verilməsi tələb edilir.
- c) Əməliyyat fəaliyyəti
- ç) Qeyri-pul vəsaiti hesab edilir və pul vəsaitlərinin hərəkətinə aid edilmir. Dolayı metod zamanı xalis mənfəət məbləğinin üzərinə əlavə edilir.
- d) İnvestisiya fəaliyyəti
- e) Ya maliyyələşdirmə fəaliyyəti, ya da əməliyyat fəaliyyəti kimi xarakterizə edilir. (MUBS icazə verir ki, müəssisənin fəaliyyətindən və ya rəhbərliyin qərarından asılı olaraq, bu iki üsuldən hər hansı biri tətbiq edilsin).
- ə) İnvestisiya və maliyyələşdirmə fəaliyyətinə aid edilə bilən xüsusi hallar istisna olmaqla, əsasən əməliyyat fəaliyyəti kimi xarakterizə edilir.

5. (A)

İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

	\$
Binanın satışı (280.000 + 38.000)	318.000
Uzunmüddətli investisiyaların satışı (340.000 – 17.000)	323.000
Avtomobilin alınması (540.000 – 300.000)	(240.000)
İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti	401.000

Ödənilmiş faiz maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi xarakterizə ediləcək.

6. Mal-material ehtiyatlarının azalması pul vəsaitlərinin hərəkəti üçün müsbət hal kimi dəyərləndirilir, çünki bu il keçən ilə nisbətən mal-material ehtiyatlarına daha az pul vəsaiti ayrılmışdır (dolayı yolla, müəyyən bir mədaxil mövcuddur).

Sınaq sualları

1. P Şirkəti haqqında aşağıdakı məlumat təqdim edilmişdir. 31 avqust 20X7-ci il tarixində başa çatan maliyyə ili üzrə P Şirkətinin maliyyələşdirmə və investisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini hesablayın.

Torpaq sahəsinin satın alınması (Satınalma qiymətindən 50.000\$ məbləğində pul ödənilməmiş qalmışdır və keçən maliyyə ilində isə 20.000\$ avans ödənilmişdir)	150.000
Nəqliyyat vasitəsinin satılması (balans dəyəri = 92.000\$)	85.000
İl ərzində uzunmüddətli aktivlər üzrə hesablanmış amortizasiya	53.000
Alınmış (əldə edilmiş) dividend	156.000
Bank depoziti üzrə əldə edilmiş faiz	45.000
Ödənilmiş dividend	50.000
Bankdan götürülən borc	200.000
Banka uzunmüddətli investisiyanın yerləşdirilməsi	250.000

610 : BÖLMƏ - F: ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI**Əlavə məlumat**

1. 120.000\$ balans dəyərində malik uzunmüddətli investisiya 25.000\$ zərər ilə satılmışdır.
 2. 20.000\$ məbləğində borc ödənilmişdir (bu məbləğin 12.000\$ hissəsi faiz kimi ödənilmişdir).
 3. Pul vəsaiti müqabilində hər biri 5\$ (1\$ mükafat olmaqla) 100.000 ədəd adi səhm emissiyası həyata keçirilmişdir.
2. Aşağıdakı fikirlərdən hansı səhvdir?
- A. Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti həm dolayı, həm də bir-başa metod ilə hesablanı bilər.
 - B. Aktivlərdə artım o deməkdir ki, investisiya fəaliyyətlərindən pul vəsaiti mədaxili baş vermişdir.
 - C. Öhdəliklərin azalması investisiya fəaliyyəti üzrə pul vəsaiti məxaricindən xəbər verir.
 - D. Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini dolayı metod əsasında hesablayarkən, amortizasiya xərcləri xalis mənfəətin üzərinə əlavə edilməlidir.
3. Aşağıdakı məlumata əsaslanaraq, əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkətini hesablayın:

	\$
Xalis mənfəət	11.664
Amortizasiya xərcləri	2.916
Uzunmüddətli aktivlərin satışından olan mədaxil	486
Mal-material ehtiyatlarında artım	495
Kreditör borclarında artım	550

- A. 14.525\$
 - B. 14.635\$
 - C. 8.803\$
 - D. 15.625\$
4. Aşağıdakı məlumata əsaslanaraq, əməliyyat fəaliyyəti üzrə pul vəsaitlərinin hərəkətini hesablayın: Amortizasiyadan əvvəl mənfəət 100.000\$ idi.

Qalıqlar	01/01/20X9 \$	31/12/20X9 \$
Uzunmüddətli aktivlər	90.000	65.000
Mal-material ehtiyatları	63.000	27.000
Debitor borcları	58.000	45.000
Bank hesabında olan pul vəsaiti	12.000	6.500
Kreditör borcları	35.000	30.000
Səhm kapitalı	220.000	120.000

- A. 42.500\$
- B. (53.500)\$
- C. 144.000\$
- D. (44.000)\$

5. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat hazırlanarkən, 7 sayılı MUBS-yə əsasən aşağıda verilənlərdən hansı və ya hansılar investisiya fəaliyyəti hesab edilir?
- (i) Yeni satın alınmış avadanlıq üzrə ödəniş etmək üçün bankdan 200.000\$ məbləğində pul vəsaitinin götürülməsi
 - (ii) Uzunmüddətli investisiyanın satılması
 - (iii) İstiqrazların geri alınması
- A. Yalnız (i)
 - B. Yalnız (ii)
 - C. Yalnız (iii)
 - D. Yalnız (i) və (ii)

Sınaq suallarının cavabları

1. Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

	\$
Səhmlərin emissiyası	600.000
Bankdan borc götürülməsi	200.000
Borcun geri ödənilməsi*	(20.000)
Ödənilmiş dividend	(50.000)
Maliyyələşdirmə fəaliyyəti nəticəsində xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti	730.000

İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

	\$
Nəqliyyat vasitəsinin satılması	85.000
Əldə edilmiş dividend	156.000
Əldə edilmiş faiz	45.000
İnvestisiyanın satılması (120.000 – 25.000)	95.000
Torpaq sahəsinin satın alınması (150.000 – 20.000 – 50.000)	(80.000)
Uzunmüddətli investisiya qoyuluşu	(250.000)
İnvestisiya fəaliyyəti nəticəsində xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti	51.000

* burada faiz ödənişinə maliyyələşdirmə fəaliyyəti kimi baxılır. Alternativ olaraq, bu, əməliyyat fəaliyyəti kimi də göstərilə bilər.

2. (B)

Aktivlərdə artım investisiya fəaliyyəti üzrə məxaricdən xəbər verir. Çünki aktivlərdə artım deyəndə, hər hansı yeni bir aktivin alınması nəzərdə tutulur.

3. (B)

	\$
Xalis mənfəət	11.664
Üstəgəl: Amortizasiya xərcləri	2.916
Çıxılsın: Mal-material ehtiyatlarında artım	(495)
Üstəgəl: Kreditor borclarında artım	550
Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti	14.635

612 : BÖLMƏ - F: ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

Mal-material ehtiyatlarının artımı o deməkdir ki, daha çox pul vəsaiti mal-material ehtiyatlarına investisiya edilir. Bu səbəbdən bu məbləği çıxırıq. Kreditor borcları hesabında artım isə o deməkdir ki, təchizatçılar pul vəsaitinin ödənişi üçün müəyyən qədər vaxt veriblər və bu səbəbdən, bu məbləğ pul vəsaitlərinin hərəkətinə əlavə edilməlidir.

4. (C)

Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində pul vəsaitlərinin hərəkəti

	\$
Amortizasiyadan əvvəl mənfəət	100.000
Mal-material ehtiyatları (63.000 – 27.000)	36.000
Debitorlar (58.000 – 45.000)	13.000
Kreditorlar (35.000 – 30.000)	(5.000)
Əməliyyat fəaliyyəti nəticəsində xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti	144.000

5. (B)

Yeni satın alınmış avadanlıq üzrə ödəniş etmək üçün bankdan 200.000\$ məbləğində pul vəsaitinin götürülməsi və istiqrazların geri alınması maliyyələşdirmə fəaliyyəti hesab edilir.

FƏSİL – F6: NATAMAM HESABLAR

Mövzuya ilkin baxış

Bütün hesablar tərtib edildiyi zaman artıq maliyyə hesabatlarını hazırlamaq asandır. Əldə olan ilkin balansdan istifadə etməklə, ilin sonunda müəyyən prosedurlar həyata keçirilir və nəticədə maliyyə hesabatları hazırlanır.

Lakin bəzən bütün hesabların hazır olmadığı zamanlarda da mühasibdən maliyyə hesabatlarının hazırlanması tələb oluna bilər. Bu hal, hesabların bir hissəsinin itdiyi və ya məhv olduğu zaman baş verə bilər. Eyni zamanda ola bilər ki, sahibkar il ərzində bütün hesabları tərtib etməmişdir, lakin o, banka kredit götürmək üçün yaxınlaşdığı zaman bank ondan tam tərkibli maliyyə hesabatlarını tələb edir.

Bəzən də, bütün maliyyə hesabatları əvəzinə yalnız çatışmayan bir göstərici tələb oluna bilər. Məsələn, kassir işi tərk etmişdir və bizdən çatışmayan pul vəsaitinin məbləğini müəyyənləşdirmək tələb olunur.

Səbəb nə olursa olsun, peşəkar mühasiblər bəzi hallarda çatışmayan məbləğləri təyin etməyə çalışırlar. Hər bir vəziyyət özünəməxsus ola bilər və mühasib öz mühakiməsindən istifadə edərək çatışmayan məlumatı əldə etmək üçün müvafiq yollar axtarmalıdır. Bəzən kassa və bank icmalları bu işdə köməklik göstərə bilər. Digər vəziyyətlərdə ledcer hesabları və ya mənfəət marjalarından da istifadə edilə bilər.

Bu üsulların izahi ilə bu Fəsildə tanış olacaqsınız.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Natamam hesablar üzrə istifadə edilən üsullar və onların tətbiqi:
 - (i) Mühasibat uçotu bərabərliyindən istifadə üsulu
 - (ii) Çatışmayan məbləğlərin hesablanması üçün ledcer hesablarından istifadə üsulu
 - (iii) Kassa və ya bank icmallarından istifadə üsulu
 - (iv) Çatışmayan məbləğlərin hesablanması üçün mənfəət marjası göstəricisindən istifadə üsulu

Giriş**Praktiki nümunə**

31 may 20X9-cu il tarixində NVP Şirkətinin fabrikində böyük bir yanğın baş vermişdir. Şirkət, Milli Sığorta Şirkətindən müvafiq kompensasiyanı almışdır. Mühəsibat hesablarının bir hissəsi yanğın nəticəsində məhv olmuşdur.

Mühəsib əldə olan natamam hesabların vasitəsilə 20X6, 20X7 və 20X8-ci illər üzrə maliyyə hesabatları hazırlamışdır. Bu hesabatlarda, keçmiş məcmu mənfəət marjaları (nisbətləri) üzrə mal-material ehtiyatlarının (yanğın baş verdiyi gün üzrə) dəyəri müəyyənləşmişdir.

Sığorta şirkəti hesablamaları yoxlamış və onları kiçik dəyişikliklər edilməklə qəbul etmişdir. Mal-material ehtiyatları üzrə baş verən itkilər üzrə məbləğ 130.000, mənfəət üzrə itki üçün məbləğ isə 90.000\$ məbləğində qərarlaşdırılmışdır.

Bu nümunə, şirkətin itkilərini minimuma endirmək istiqamətində mühəsibin dəyərli köməyini açıq şəkildə göstərir. Biz, bu cür hallarda istifadə edilən üsulları bu Fəsildə nəzərdən keçirəcəyik.

1. Natamam hesablar üzrə istifadə edilən üsullar və onların tətbiqi:

- (i) Mühəsibat uçotu bərabərliyindən istifadə üsulu
- (ii) Çatışmayan məbləğlərin hesablanması üçün ledcer hesablarından istifadə üsulu
- (iii) Kassa və ya bank icmallarından istifadə üsulu
- (iv) Çatışmayan məbləğlərin hesablanması üçün mənfəət marjası göstəricisindən istifadə üsulu

(Nələri öyrənəcəyik – a)

Natamam hesablar: mahiyyəti

Müəssisə maliyyə hesabatlarını hazırlamaq üçün lazımi mühəsibat uçotu hesablarına malik olmadıq zaman əldə olan hesablara natamam hesablar deyilir.

Bu, aşağıdakı səbəblərdən biri nəticəsində baş verə bilər:

- a) Müəssisənin sahibkarı tam tərkibli uçot qeydləri aparmır
- b) Müəssisənin sahibkarı ikili yazılış prinsiplərini tətbiq etmir
- c) Tam tərkibli uçot qeydləri aparılır, lakin onların bir hissəsi təsadüfən itir, yaxud da məhv olur.

Natamam hesabların çatışmayan cəhətləri

- Hesabların riyazi dəqiqliyi yoxlanıla bilmir
- Aşağıdakıların həyata keçirilməsi isə çətin olur:
 - ✓ Audit yoxlamasının aparılması
 - ✓ Daxili nəzarət və yoxlama sisteminin idarə edilməsi
 - ✓ Saxtakarlıq hallarının aşkarlanması
 - ✓ Müəssisənin maliyyə vəziyyətinin təyin edilməsi

- Maliyyə hesabatları, yeni MHMH və MVHH, natamam hesablar vasitəsilə hazırlandığı zaman mühasibin hazır ilkin balansdan istifadə etmək kimi bir imkanı yoxdur.
- Bu hesabatları hazırlamaq üçün çatışmayan məlumat müxtəlif üsulların vasitəsilə əldə edilməlidir. İstifadə edilən üsullar natamam məlumatın mahiyyətinə uyğun olaraq müxtəlif ola bilər.
- Mühasibin seçimi, həmçinin MHMH və MVHH-nin hər ikisinin və ya yalnız MVHH-nin hazırlanmasından asılıdır.

1.1 Mühasibat uçotu bərabərliyindən istifadə üsulu

Biz C1 sayılı fəsilə aşağıdakı mühasibat uçotu bərabərliyini öyrənmişik:

$$\begin{aligned}\text{Kapital} &= \text{Xalis aktivlər} \\ &= \text{Aktivlər} - \text{Öhdəliklər}\end{aligned}$$

Yuxarıdakı mühasibat uçotu bərabərliyindəki dəyişənlərin məbləği biznes əməliyyatları nəticəsində dəyişir. Aktiv, öhdəlik və kapitalda hər hansı artım və yaxud azalma bu bərabərlik vasitəsilə hesablanı bilər.

Biz, həmçinin bilirik ki:

- mənfəət kapitalı artırır
- zərər isə kapitalı azaldır

Beləliklə, əgər biz kapital üzrə baş verən digər əməliyyatları biliriksə (məsələn, investisiya edilmiş kapital və ya pul çıxarmaları), dövr üzrə qazanılmış mənfəətin və ya baş vermiş zərərin məbləğini aşağıdakı bərabərliyin köməyi ilə hesablaya bilərik:

$$\text{Mənfəət (zərər)} = \text{Xalis aktivlərin artımı/(azalması)} - \text{İnvestisiya edilmiş kapital} + \text{Pul çıxarmaları}$$

Nümunə

N Şirkəti aşağıdakı aktiv və öhdəliklərə malikdir.

	31/12/20X8 .000\$	31/12/20X9 .000\$
Aktivlər		
Torpaq, tikili və avadanlıq	500	600
Mal-material ehtiyatları	200	250
Debitor borcları	300	350
Cəmi aktivlər	1.000	1.200
Öhdəliklər		
Bank krediti	400	380
Kreditör borcları	250	300
Cəmi öhdəliklər	650	680
Xalis aktivlər (aktivlər – öhdəliklər)	350	520
(1.000 – 650) (1.200 – 680)		

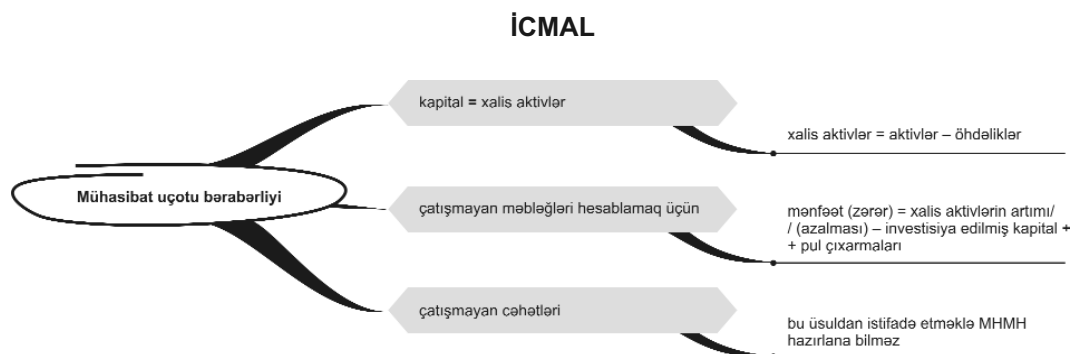
Şirkət, il ərzində 100.000\$ məbləğində kapital investisiya etmiş və 60.000\$ məbləğində pul çıxarmışdır.

N Şirkətinin mənfəət və ya zərərini hesablayın

$$\begin{aligned}
 \text{Mənfəət (zərər)} &= \text{Xalis aktivlərin artımı/(azalması)} - \text{İnvestisiya edilmiş kapital} + \\
 &\quad + \text{Pul çıxarmaları} \\
 &= (520 - 350) - 100 + 60 \\
 &= 170 - 100 + 60 \\
 &= 130, \text{ yeni } \$130.000
 \end{aligned}$$

Bu metodun çatışmayan cəhətləri

Biz bu metoddan istifadə etməklə, MHMH-ni hazırlaya bilmərik. Ona görə də, **mənfəətin məbləğini** müəyyənləşdirə bildiyimizə baxmayaraq, MHMH-nin çatışmazlığı səbəbindən, biz bu mənfəətin **necə** əldə edildiyini müəyyənləşdirə bilmərik.

**Qısa test 1**

İki ilin göstəricilərini müqayisə etdiyimiz zaman aşağıdakılardan hansı kapitalın azalmasına səbəb ola bilər?

- A. Yeni kapitalın investisiya edilməsi
- B. İl ərzində əldə edilmiş mənfəət
- C. Pul çıxarmaları
- D. Yuxarıdakıların hamısı

1.2 Çatışmayan məbləğlərin hesablanması üçün ledcer hesablarından istifadə üsulu

Mühasiblər təcrübələrinə əsasən bilirlər ki, müəyyən hesablar özünəməxsus xüsusiyyətlərə malikdir. Əgər müəyyən hesaba təsir edən bütün məbləğlər ledcer hesabına daxil edilmişsə, o halda mühasiblər bu hesabdakı balanslaşdırıcı məbləğin həmin hesab üçün çatışmayan məbləğ olduğu qənaətinə gələ bilərlər. Aşağıda bu cür hesablara aid nümunələr göstərilmişdir:

1. Ticarət üzrə debitor borcları
2. Ticarət üzrə kreditor borcları
3. Mal-material ehtiyatları hesabı
4. Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər və əvvəlcədən ödənilmiş məbləğlərlə bağlı gəlir və xərc hesabları
5. Kapital və pul çıxarmaları

Praktikada hər hansı bir hesabdən əldə edilmiş çatışmayan məbləğ, digər hesabın çatışmayan məbləğini müəyyənləşdirmək üçün həmin hesaba daxil edilə bilər və s. Lakin biz əvvəlcə daha sadə (bir hesabda çatışmayan bir məbləği hesablamaq) nümunələr üzərində işləyəcəyik.

Bu mövzunu öyrəndikcə biz, həmçinin hesabların müxtəlif seqmentləri arasındakı qarşılıqlı əlaqəni müzakirə edəcəyik, məsələn, satış və debitor borcları hesabları, satınalmalar, kreditor borcu və mal-material ehtiyatları, satışların maya dəyəri və məcmu mənfəət hesabları.

Gəlin indi bu hesablara nəzər yetirək:

1. Ticarət üzrə debitor borcları

Debitor borcları hesabı adətən aşağıdakı şəkildə olur:

Ticarət üzrə debitor borcu hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	X	Əldə edilən pul vəsaiti	X
Kreditlə satışlar	X	Geri qaytarılmış satışlar	X
Ödənməmiş çeklər	X	Təklif edilmiş pul vəsaiti endirimi	X
		Ümidsiz borclar	X
		Dövrün sonuna qalıq	X
Cəmi	X	Cəmi	X

Bu hesabda təqdim edilən bütün maddələr həmişə göstərilməyə bilər. Tünd rənglə təqdim edilmiş maddələr isə həmişə əks etdirilir. Digərləri isə təqdim edilə də bilər, edilməyə də. Beləliklə, əgər onlar imtahan sualında qeyd edilməmişdirsə, biz fərz edə bilərik ki, onları nəzərə almağa ehtiyac yoxdur.

Bu proses, bu bölmənin əvvəlində qeyd edilmiş bütün hesablar üçün tətbiq edilə bilər.

Əgər biz bir maddədən başqa digər bütün maddələrin məbləğini biliriksə, onda balanslaşdırıcı məbləğin həmin bilinməyən maddə ilə bağlı olduğunu hesab etmək olar.

Nümunə

P Şirkətinin təqdim etdiyi aşağıdakı məlumata əsasən çatışmayan məbləği hesablayın və hansı yazılışın verilməli olduğunu izah edin.

	\$
Ticarət üzrə debitor borclarının dövrün əvvəlinə olan qalığı	25.000
Kreditlə satışlar	170.000
Ticarət üzrə debitor borclarının dövrün sonuna olan qalığı	17.000

Cavab

Gəlin ticarət üzrə debitor borcları hesabını (ledcerini) hazırlayaq və onu əldə olan məbləğlərlə dolduraq.

Ticarət üzrə debitor borcu hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə olan qalıq	25.000	(Balanslaşdırıcı məbləğ)	*178.000
Kreditlə satışlar	170.000	Dövrün sonuna olan qalıq	17.000
Cəmi	195.000	Cəmi	195.000

*Biz indi bunun nə olduğunu qərarlaşdırmalıyıq. Biz artıq il üzrə olan satışları nəzərə almışıq və həmçinin debitor borclarının dövrün sonuna olan qalığını bilirik. Ona görə də, bu məbləğ il ərzində müştərilərdən əldə edilmiş (toplanmış) pul vəsaitini göstərir.

618 : BÖLMƏ - F: ƏSAS MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI

$$\begin{aligned}
\text{Əldə edilmiş pul vəsaiti} &= \text{Dövrün əvvəlinə olan qalıq} + \text{Kreditlə satışlar} - \\
&\quad - \text{Dövrün sonuna olan qalıq} \\
&= 25.000\$ + 170.000\$ - 17.000\$ \\
&= 178.000\$
\end{aligned}$$

Ticarət üzrə debitor borcları hesabında pul vəsaiti üzrə yazılış kredit tərəfə verilir. Debet yazılışı isə pul vəsaiti hesabına verilir.

Bu metodla hər hansı başqa hesabların məbləğini də tapa bilərik.

Məsələn: Kreditlə satışlar = Dövrün sonuna olan qalıq + Əldə edilmiş pul vəsaiti - Dövrün əvvəlinə olan qalıq

Qısa test 2

Leydi adlı qadın geyimləri mağazasının mühasibi müvafiq mühasibat kitabları tərtib etmir. O, yalnız aşağıdakı məlumatı təqdim edir:

	\$
Ticarət üzrə debitor borclarının dövrün əvvəlinə olan qalığı	23.000
Kreditlə satışlar	172.000
Əldə edilən pul vəsaiti	175.000
Ticarət üzrə debitor borclarının dövrün sonuna olan qalığı	15.000

Sizdən il ərzində təklif edilmiş pul vəsaiti endiriminin məbləğini hesablamaq tələb olunur.

- A. 5.000\$
- B. 8.000\$
- C. 2.000\$
- D. 15.000\$

2. Ticarət üzrə kreditor borcları hesabı

Ticarət üzrə kreditor borcu hesabı, adətən aşağıdakı şəkildə olur:

Ticarət üzrə kreditor borcu hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	X	Dövrün əvvəlinə olan qalıq	X
Geri qaytarılmış satınalmalar	X	Kreditlə satınalmalar	X
Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi	X		
Dövrün sonuna olan qalıq	X		
Cəmi	X	Cəmi	X

Nümunə

Rasimin ticarət üzrə kreditor borclarının dövrün əvvəlinə olan qalığı 25.000\$, dövrün sonuna olan qalığı isə 45.000\$ məbləğindədir. Dövr ərzində təchizatçılara ödənilən pul vəsaiti 235.000\$ məbləğindədir. Kreditlə həyata keçirilən satınalmaların məbləği nə qədərdir?

Cavab

Ticarət üzrə kreditor borcu hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	235.000	Dövrün əvvəlinə olan qalıq	25.000
Dövrün sonuna olan qalıq	45.000	Kreditlə satınalmalar (balanslaşdırıcı məbləğ) (235.000 + 45.000 – 25.000)	255.000
Cəmi	280.000	Cəmi	280.000

Qısa test 3

Z Şirkəti aşağıdakı məlumatı təqdim etmişdir:

	\$
Dövrün əvvəlinə olan ticarət üzrə kreditor borcları	63.000
Dövrün sonuna olan ticarət üzrə kreditor borcları	54.000
Dövr ərzində həyata keçirilmiş kreditlə satınalmalar	352.000
Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi	4.200
Geri qaytarılmış satınalmalar	35.000

Təchizatçılara ödənilmiş pul vəsaitinin məbləği nə qədərdir?

- A. 325.000\$
- B. 321.000\$
- C. 312.000\$
- D. 318.000\$

3. Mal-material ehtiyatları hesabı

Adətən, kiçik müəssisələr satın alınmış əmtəələr üzrə mal-material ehtiyatları hesabına yox, satınalmalar hesabına debet yazılışı verirlər. Dövrün sonunda isə mal-material ehtiyatları, dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları və satınalmalardan çıxılaraq aktiv kimi tanınır. Buna baxmayaraq, bəzi müəssisələr mal-material ehtiyatları hesabı yaradır. Hətta belə bir hesab mütəmadi olaraq tərtib olunmasa da bu, balanslaşdırıcı məbləğin müəyyənləşdirilməsi üçün hazırlana bilər.

Mal-material ehtiyatları hesabı adətən aşağıdakı şəkildə olur:

Mal-material ehtiyatları hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	X	Satışların maya dəyəri	X
Satın alınmış əmtəələr	X	Oğurlanmış əmtəələr	X
		Sıradan çıxmış əmtəələr	X
		Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	X
Cəmi	X	Cəmi	X

Satışların maya dəyəri və satınalmalar, adətən mənfəət marjası göstəricisindən istifadə etməklə hesablanır. Bu mövzu, bu Fəslin 1.4 sayılı bölməsində izah edilir. Burada biz verilmiş məbləğləri olduğu kimi nəzərə alacağıq.

Nümunə

Mehman aşağıdakı məlumatı təqdim etmişdir:

	\$
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	100.000
Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	120.000
Satın alınmış əmtəələr	600.000
Satışların maya dəyəri	575.000

Dövr ərzində bəzi əmtəələr oğurlanmışdır. Oğurlanmış əmtəələrin dəyərini hesablayın.

Cavab

Mal-material ehtiyatları hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	100.000	Satışların maya dəyəri	575.000
Satın alınmış əmtəələr	600.000	Oğurlanmış əmtəələr (balanslaşdırıcı məbləğ) (100.000 + 600.000 – 575.000 – 120.000)	5.000
		Dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	120.000
Cəmi	700.000	Cəmi	700.000

Oğurlanmış və sıradan çıxmış əmtəələrin uçotu

Əgər əmtəələr sığortalanmayıbsa

Debet	Oğurluq nəticəsində baş vermiş zərər (MHMH)	X
Kredit	Mal-material ehtiyatları (əgər belə bir hesab tərtib olunursa) hesabı	X

Bu yazılış, baş vermiş zərər üzrə MHMH-yə debet yazılışını qeyd etmək üçün verilmişdir.

Əgər əmtəələr sığortalanıbsa

Debet	Alınacaq sığorta kompensasiyası (sığortalanmış əmtəələr üzrə)	X
Debet	Oğurluq nəticəsində baş vermiş zərər (MHMH) – sığortalananmayan əmtəələr üzrə	X
Kredit	Mal-material ehtiyatları (əgər belə bir hesab tərtib olunursa) hesabı	

Bu yazılış, qismən sığortalanmış əmtəələrin oğurlanması nəticəsində yaranmış zərərin uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

4. Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğlər və əvvəlcədən ödənişləri əks etdirən gəlir və xərc hesabları

Fərdi ledcer hesabları, adətən ya əvvəlcədən ödənilmiş, ya da hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclərə malik olur.

Əvvəlcədən ödənilmiş, yaxud hesablanmış, lakin ödənilməməsindən asılı olaraq hesabın təqdimatı da dəyişir.

Hesablanmış, lakin ödənilməmiş məbləğləri göstərən xərc hesabı adətən aşağıdakı şəkildə olur:

Bu məbləğ cari ilə aiddir, lakin hələ ödənilməmişdir – debet yazılışı verilir.

Keçən ilin ödənilməmiş xərcidir, ona görə də cari ilin əvvəlinə kredit qalığı kimi köçürülür.

Hesablanmış _____ xərci hesabı

Debet	\$	Kredit	\$
İl ərzində ödənilmiş pul vəsaiti	X	Dövrün əvvəlinə olan qalıq (hesablanmış, lakin ödənilməmiş)	X
Dövrün sonuna olan qalıq (hesablanmış, lakin ödənilməmiş)	X	_____ xərci hesabı (MHMH-də göstərilməli olan məbləğ)	X
Cəmi	X	Cəmi	X

Əvvəlcədən ödənilmiş məbləğləri göstərən xərc hesabı aşağıdakı şəkildədir:

Keçən il ödənilmiş məbləğdir – lakin xərc cari ilə aiddir, ona görə də ilin əvvəlinə debet qalığı kimi köçürülür.

Bu il ödənilmiş məbləğdir – lakin xərc növbəti ilə aiddir. Ona görə də ilin sonunda burada kredit yazılışı verilir.

Əvvəlcədən ödənilmiş _____ xərci hesabı

Debet	\$	Kredit	\$
Dövrün əvvəlinə olan qalıq (əvvəlcədən ödənilmiş xərclər)	X	_____ xərci hesabı	X
Ödənilmiş pul vəsaiti	X	Dövrün sonuna olan qalıq (əvvəlcədən ödənilmiş xərclər)	X
Cəmi	X	Cəmi	X

Nümunə

T Şirkəti istehsalat prosesində elektrik enerjisindən istifadə edir. 1 yanvar 20X7 və 31 dekabr 20X7-ci il tarixləri üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclərin qalığı müvafiq olaraq 18.000\$ və 22.000\$ məbləğindədir. İl üzrə ödənilmiş məbləğ 210.000\$ məbləğində olmuşdur. MHMH-də elektrik xərcini hesablayın.

Cavab

Elektrik xərci hesabı

Debet			Kredit
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	210.000	Dövrün əvvəlinə olan qalıq (hesablanmış, lakin ödənilməmiş)	18.000
Dövrün sonuna olan qalıq (hesablanmış, lakin ödənilməmiş)	22.000	Elektrik xərci hesabı (balanslaşdırıcı məbləğ) (MHMH-da göstərilməli olan məbləğ (21.000 + 22.000 – 18.000))	214.000
Cəmi	232.000	Cəmi	232.000

Əvvəlcədən ödənilmiş hesablar haqqında daha bir nümunəyə baxaq.

Nümunə

ST Şirkəti bir ofisi icarəyə götürür. Şirkət, icarə haqqını əvvəlcədən ödəməlidir. 1 yanvar 20X7 və 31 dekabr 20X7-ci il tarixləri üzrə əvvəlcədən ödənilmiş icarə haqqı hesabının qalığı müvafiq olaraq 11.000\$ və 12.000\$ məbləğindədir. Cari il ərzində ödənilmiş məbləğ 139.000\$-dır. MHMH-dəki icarə haqqı xərcini hesablayın.

Cavab

Əvvəlcədən ödənilmiş icarə haqqı hesabı

Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə olan qalıq (əvvəlcədən ödənişlər)	11.000	İcarə xərci hesabı (balanslaşdırıcı məbləğ) (MHMH-də göstərilməli olan)	138.000
Ödənilmiş pul vəsaiti	139.000	(11.000 + 139.000 – 12.000) Dövrün sonuna olan qalıq (əvvəlcədən ödənişlər)	12.000
Cəmi	150.000	Cəmi	150.000

Qısa test 4

Parfümeriya mağazası olan PT aşağıdakı məlumatı təqdim etmişdir:

1 yanvar 20X6-cı il tarixi üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş telefon xərcləri hesabının qalığı 110\$ məbləğindədir. Həmin tarixə olan hesablanmış, lakin ödənilməmiş elektrik xərci hesabının qalığı 294\$ məbləğindədir. 31 dekabr 20X6-cı il tarixi üzrə hesablanmış, lakin ödənilməmiş telefon xərcləri hesabının qalığı 105\$, hesablanmış, lakin ödənilməmiş elektrik xərci hesabının qalığı isə 329\$ məbləğindədir.

İl ərzində MHMH-yə 1.295\$ məbləğində telefon xərci, 2.456\$ məbləğində isə elektrik xərci qeyd edilmişdir.

Telefon və elektrik xərcləri üzrə nə qədər ödəniş edildiyini hesablayın.

Telefon xərcləri	Elektrik xərcləri
A. 1.200\$,	2.421\$
B. 1.300\$,	2.231\$
C. 1.300\$,	2.421\$
D. 1.200\$,	2.231\$

5. Kapital və pul çıxarmaları

Kapital hesabı aşağıdakı şəkildə olur:

Kapital hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Çıxarmalar (pul vəsaiti və digər)	X	Dövrün əvvəlinə olan qalıq	X
Dövr üzrə zərər	X	İnvestisiya edilmiş əlavə kapital	X
Dövrün sonuna olan qalıq	X	Dövr üzrə mənfəət	X
Cəmi	X	Cəmi	X

Şəxsi pul çıxarmaları dedikdə,

- sahibkar tərəfindən şəxsi istifadə üçün çıxarılmış pul vəsaiti
- və ya əmtəələr,
- yaxud da, sahibkarın müəssisənin vəsaitləri hesabına ödənilmiş fərdi xərcləri başa düşülür.

Əgər sualda pul çıxarmalarının “aylıq təqribən” ___ \$ məbləğində olduğu bildirilsə, illik pul çıxarmalarını hesablamaq üçün siz həmin məbləği 12-yə vurmalsınız. Lakin əgər sualda müəyyən interval göstərilirsə, məsələn, həftəlik 100-120, siz bu məbləğlərdən istifadə etməməli və pul çıxarmalarını çatışmayan bir məbləğ şəklində hesablamalısınız.

İnvestisiya edilmiş kapital dedikdə, müəssisəyə faktiki olaraq gətirilən şəxsi resurslar və ya çeklər başa düşülür.

Nümunə

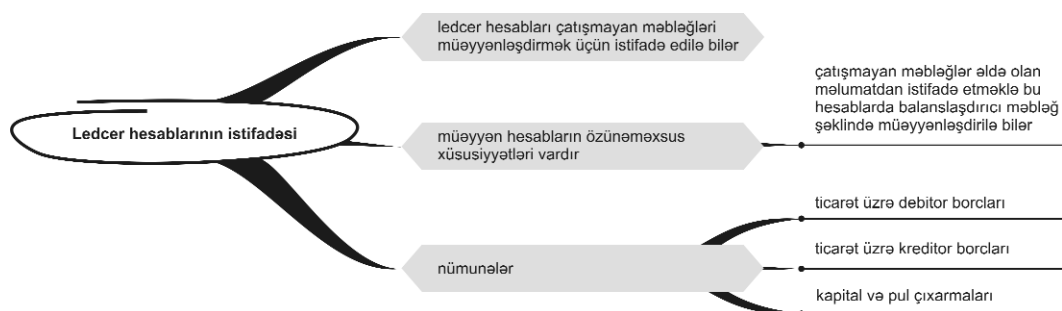
N Şirkəti aşağıdakı məlumatı təqdim etmişdir:

	\$
Kapitalın dövrün əvvəlinə olan qalığı	50.000
Kapitalın dövrün sonuna olan qalığı	260.000
İl ərzində əldə edilmiş mənfəət	300.000
Heç bir yeni kapital investisiya edilməmişdir.	

Pul çıxarmalarının məbləğini hesablayın.

Kapital hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Pul çıxarmaları (balanslaşdırıcı məbləğ) (50.000 + 300.000 – 260.000)	90.000	Dövrün əvvəlinə qalıq	50.000
Dövrün sonuna qalıq	260.000	Dövr üzrə mənfəət	300.000
Cəmi	350.000	Cəmi	350.000

İCMAL



Qısa test 5

Sara Mağazası aşağıdakı məlumatı təqdim etmişdir:

\$

Kapitalın dövrün əvvəlinə olan qalığı	120.000
Kapitalın dövrün sonuna olan qalığı	180.000
Yeni investisiya edilmiş kapital	20.000
Pul çıxarmaları	50.000

İl ərzində əldə edilmiş mənfəəti hesablayın.

- A. 150.000\$
 B. 50.000\$
 C. 30.000\$
 D. 90.000\$

1.3 Kassa və ya bank icmallarından istifadə üsulu

Ledger hesablarının istifadəsi ilə bağlı yuxarıda müəyyənləşdirilmiş prinsiplər, həmçinin kassa və bank icmalları üçün də tətbiq olunur. Bu icmallar faktiki olaraq cəmi nəğd pul vəsaiti və bank hesablarıdır. Bütün məlum məbləğlər daxil edilir və çatışmayan maddələr balanslaşdırıcı məbləğ şəklində tapılır.

İki sütunlu kassa/bank icmalı aşağıdakı şəkildə olur:

Kassa kitabı və ya kassa/bank icmalı					
Debet				Kredit	
	Nağd pul vəsaiti	Bank hesabı		Nağd pul vəsaiti	Bank hesabı
Dövrün əvvəlinə qalıq (əgər müsbətdirsə)	X		Dövrün əvvəlinə qalıq (əgər overdraftdırsa (yəni mənfədirsə) – yalnız bank sütunu üçün tətbiq olunur)	-----	X
Pul vəsaiti ilə satışlar	X	-----	Əldə edilmiş və banka qoyulmuş pul vəsaiti (kontra)	X	-----
Əldə edilmiş və banka qoyulmuş pul vəsaiti (kontra)	-----	X	Ticarət üzrə kreditor borcları üçün	X	X
Ticarət üzrə debitor borcları üzrə əldə edilmiş pul vəsaiti	X	X	Ödənilmiş pul vəsaiti	X	X
			Müxtəlif xərclər	X	X

Bankdan çıxarılmış pul vəsaiti (kontra)	X	-----	Şəxsi pul çıxarmaları	X	X
Dövrün sonuna qalıq (əgər overdraftdırsa (yəni mənfidirsə) – yalnız bank sütunu üçün tətbiq olunur)	-----	X	Bankdan çıxarılmış pul vəsaiti (kontra)	-----	X
			Dövrün sonuna qalıq (əgər müsbətdirsə)	X	X
Cəmi	X	X	Cəmi	X	X

Bu icmalı hazırlamaq üçün tələb olunan bir çox məlumatlar bank hesabatlarından əldə edilə bilər. Əldə olan məlumat əsasında müəyyənləşdirilə bilən çatışmayan məbləğlər (imtahanda çox güman ki, sizdən onların tapılması tələb olunacaq) aşağıdakılardır:

- Ticarət üzrə kreditor borcları üçün ödənilmiş məbləğ
- Şəxsi pul çıxarmaları
- Müştərilərdən əldə edilən məbləğ
- Pul vəsaiti və ya bank hesabının dövrün əvvəlinə və ya sonuna olan qalığı

Nümunə

Sizdən aşağıdakı məlumat əsasında **31 dekabr 20X7-ci il tarixinin sonu üzrə kassa kitabını hazırlamağınız tələb olunur.**

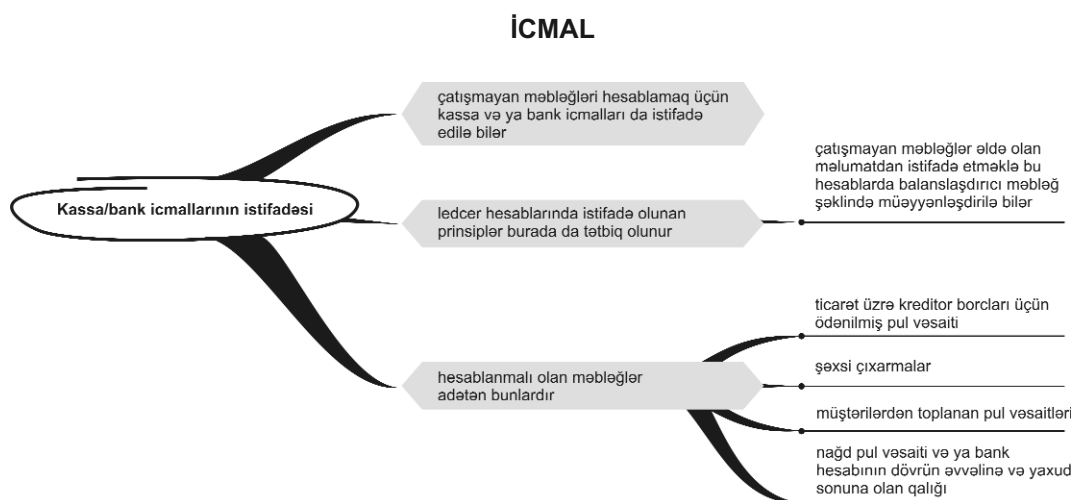
Dövrün əvvəlinə olan qalıqlar:	\$
Bankda olan pul vəsaiti	5.000
Əldə olan nəgd pul vəsaiti	350
İl üzrə həyata keçirilmiş əməliyyatlar:	
Kreditlə satışlar	36.000
Pul vəsaiti ilə satışlar	10.000
Bank hesabından götürülmüş çıxarış aşağıdakı şəkildədir:	
Banka depozit olaraq yerləşdirilmiş pul vəsaiti	35.000
Debitor borclarından əldə edilmiş pul vəsaiti (bank)	54.000
Kreditor borcları üzrə ödənilmiş pul vəsaiti	57.000
Ödənilmiş digər xərclər	4.000
Dövrün sonuna olan qalıqlar:	
Bankda olan pul vəsaiti	5.400

Sizdən nəgd pul vəsaiti və bank hesablarındakı çatışmayan məbləğləri hesablamağınız tələb olunur.

Kassa kitabı və ya kassa/bank icmalı					
Debet				Kredit	
	Nağd pul vəsaiti	Bank hesabı		Nağd pul vəsaiti	Bank hesabı
Dövrün əvvəlinə qalıq	350	5.000	Əldə edilmiş və banka qoyulmuş pul vəsaiti (kontra)	35.000	-----
Əldə edilmiş və banka qoyulmuş pul vəsaiti (kontra)	-----	35.000	Ticarət üzrə kreditor borcları üçün ödənilmiş pul vəsaiti	-----	57.000
Ticarət üzrə debitor borcları üzrə əldə edilmiş pul vəsaiti	-----	54.000	Müxtəlif xərclər	-----	4.000
Bankdan çıxarılmış pul vəsaiti (kontra)	27.600	-----	Bankdan çıxarılmış pul vəsaiti (kontra) (balanslaşdırıcı məbləğ) (94.000 – 57.000 – 4.000 – 5.400)	-----	27.600
Pul vəsaiti ilə satışlar	10.000		Dövrün sonuna qalıq (balanslaşdırıcı məbləğ) (37.950 – 35.000)	2.950	5.400
Cəmi	37.950	94.000	Cəmi	37.950	94.000

Bank hesabının dövrün əvvəlinə və sonuna olan qalıqları verildiyindən, biz çatışmayan məbləği əvvəlcə bank sütununda hesablayacağıq.

Burada balanslaşdırıcı məbləğ pul vəsaiti çıxarmalarıdır, ona görə də onun ikinci təsiri pul vəsaiti sütununda özünü göstərir. Bu məbləğ daxil edildikdən sonra biz indi pul vəsaitinin dövrün sonuna olan qalığını hesablaya bilərik.



1.4 Çatışmayan məbləğlərin hesablanması üçün mənfəət marjası göstəricisindən istifadə üsulu

Satışlar, satışların maya dəyəri və məcmu mənfəət arasındakı əlaqənin dövr ərzində sabit olduğu fərz edilir. Bu əlaqələr faiz nisbətləri şəklində ifadə edilir və çatışmayan məbləğləri hesablamaq üçün istifadə edilir. Bu nisbətlər, əvvəl qeyd edilmiş mal-material ehtiyatları hesabı ilə birgə istifadə edilir.

Aşağıdakı terminləri yada salın:

- Məcmu mənfəət nisbəti məcmu mənfəətin satışlara olan faiz nisbətidir.

Nümunə

Məcmu mənfəət = 250.000\$
 Satışlar = 1.000.000
 Məcmu mənfəət nisbəti = $250.000/1.000.000 \times 100$
 = 25%

➤ Mənfəət marjası məcmu mənfəətin satışların maya dəyərində olan faiz nisbətidir.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunəni davam etdirək.

Xərc = Satışlar – məcmu mənfəət
 = 1.000.000 – 250.000
 = 750.000
 Mənfəət marjası = Məcmu mənfəət/Satışların maya dəyəri x 100
 = $250.000/750.000 \times 100$
 = 33.33%

Nümunə

Ri Şirkəti 25% məcmu mənfəət əldə edir. 20X7-ci il ərzində satışlar 500.000\$ məbləğində olmuşdur. Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları 40.000\$, dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları isə 60.000\$ məbləğindədir. Satınalmaların dəyəri nə qədərdir?

Cavab**1-ci mərhələ**

	\$
Satışlar	500.000
Çıxılın: 25 % məcmu mənfəət	125.000
Satışların maya dəyəri	375.000

2-ci mərhələ

İndi satınalmaların dəyəri mal-material ehtiyatları hesabını hazırlamaqla müəyyənləşdirilə bilər:

Mal-material ehtiyatları hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə olan qalıq	40.000	Satışların maya dəyəri	375.000
Satın alınmış əmtəələr	395.000	Dövrün sonuna olan qalıq	60.000
(balanslaşdırıcı məbləğ)			
Cəmi	435.000	Cəmi	435.000

Bu, başqa bir yolla da müəyyənləşdirilə bilər. Satışların maya dəyəri çatışmayan məbləğ kimi hesablana bilər və daha sonra satışlar mənfəət marjasına əsasən müəyyən edilə bilər.

İCMAL



Qısa test 6

Samir, kosmetika ticarəti ilə məşğul olan fərdi ticarətçidir. O, 31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il ərzində 22% məcmu mənfəət əldə etmişdir.

Sizə aşağıdakı məbləğlər verilmiş və sizdən mal-material ehtiyatlarının dövrün sonuna olan qalığını hesablamağınız tələb olunur.

	\$
20X7-ci il ərzində satışlar	250.000
İl ərzində cəmi satınalmalar	215.000
Dövrün sonuna olan qalıq	60.000

1.5 Dövrün əvvəlinə olan MVHH-nin hazırlanması

Adətən, dövrün əvvəlinə olan bütün qalıqlar məlum olmalıdır. Lakin bəzən biz dövrün əvvəlinə olan kapitalı hesablamaq oluruq. Dövrün əvvəlinə olan kapital şirkətin xalis aktivlərinə bərabərdir, yəni cəmi aktivlər çıxılsın cəmi öhdəliklər.

Dövrün əvvəlinə olan kapitalı hesablamaq üçün bütün aktiv və öhdəlikləri əhatə edən dövrün əvvəlinə olan MVHH hazırlanmalıdır. Bu MVHH-dəki balanslaşdırıcı məbləğ dövrün əvvəlinə olan kapital olacaqdır.

Nümunə

FL Şirkəti tərəfindən 31 dekabr 20X9-cu il tarixində başa çatan il üzrə təqdim edilən məlumat aşağıdakı şəkildədir:

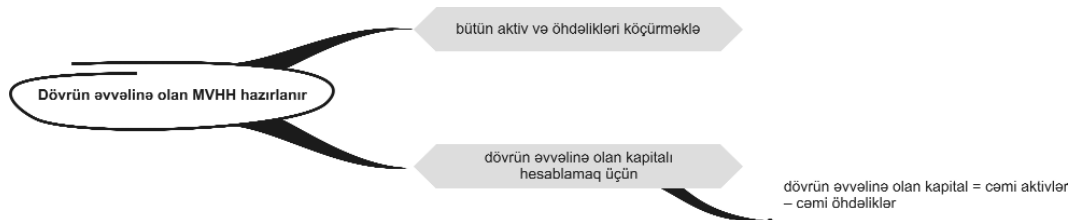
	\$
Torpaq sahəsi və bina	15.000
Bina üzrə yığılmış amortizasiya	2.500
Mebel və digər ofis avadanlıqları	19.750
Mebel və digər ofis avadanlıqları üzrə yığılmış amortizasiya	10.500
Nəqliyyat vasitələri	34.000
Nəqliyyat vasitələri üzrə yığılmış amortizasiya	16.900
Mal-material ehtiyatları	12.375
Debitor borcları	4.330
İnvestisiya	10.000
Kreditor borcları	10.175
Pul vəsaiti qalığı	5.000
Bank overdraftı	10.200

Sizdən, 31 dekabr 20X9-cu il tarixində başa çatan il üzrə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatı hazırlamağınız tələb olunur. Fərz edək ki, heç bir hesablanmış, lakin ödənilməmiş və ya əvvəlcədən ödənilmiş xərc yoxdur.

31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə MVHH

	\$	\$
Uzunmüddətli aktivlər		
Torpaq sahəsi və bina (15.000\$ – 2.500\$)	12.500	
Mebel və digər ofis avadanlıqları (19.750\$ - 10.500\$)	9.250	
Nəqliyyat vasitələri (34.000\$ - 16.900\$)	17.100	38.850
İnvestisiyalar		10.000
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları	12.375	
Debitor borcları	4.330	
Əldə olan pul vəsaiti	5.000	21.705
Cəmi aktivlər		70.555
Kapital və öhdəliklər		
Kapital (balanslaşdırıcı məbləğ)		50.180
(70.555\$ - 20.375\$)		
Cari öhdəliklər		
Kreditor borcları	10.175	
Bank overdraftı	10.200	20.375
Cəmi kapital və öhdəliklər		70.555

İCMAL



Qısa testin cavabları

1. (C)

Yeni kapitalın investisiya edilməsi və qazanılmış mənfəət kapitalın artımına səbəb olur. Digər tərəfdən, zərər və pul çıxarmaları kapitalın azalmasına səbəb olur.

2. (A)

Debitor borcu hesabı

Debet		Kredit	
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	23.000	Əldə edilmiş pul vəsaiti	175.000
Kreditlə satışlar	172.000	Təklif edilmiş endirim	5.000
		(balanslaşdırıcı məbləğ)	
		195.000 - 175.000 - 15.000	
		Dövrün sonuna qalıq	15.000
	195.000		195.000

3. (B)

Kreditor borcu hesabı

Debet		Kredit	
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	321.800		
(balanslaşdırıcı məbləğ)			
415.000 - 35.000 - 4.200 -			
54.000			
Geri qaytarılmış satınalmalar	35.000	Dövrün əvvəlinə qalıq	63.000
Əldə edilmiş endirim	4.200	Kreditlə satınalmalar	352.000
Dövrün sonuna qalıq	54.000		
	415.000		415.000

4. (C)

Hesablanmış telefon xərcləri hesabı

Debet		Kredit	
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	1.300	Dövrün əvvəlinə qalıq	110
(balanslaşdırıcı məbləğ)		(hesablanmış, lakin	
		ödənilməmiş xərclər)	
Dövrün sonuna qalıq	105	Telefon xərci hesabı	1.295
(hesablanmış, lakin			
ödənilməmiş xərclər)			
	1.405		1.405

Hesablanmış elektrik xərcləri hesabı

Debet		Kredit	
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	2.421	Dövrün əvvəlinə qalıq	294
(balanslaşdırıcı məbləğ)		(hesablanmış, lakin	
		ödənilməmiş xərclər)	
Dövrün sonuna qalıq	329	Elektrik xərci hesabı	2.456
(hesablanmış, lakin			
ödənilməmiş xərclər)			
	2.750	Cəmi	2.750

5. (D)

Kapital hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Pul çıxarmaları	50.000	Dövrün əvvəlinə qalıq	120.000
Dövrün sonuna qalıq	180.000	İnvestisiya edilmiş əlavə kapital	20.000
		Dövr üzrə mənfəət (balanslaşdırıcı məbləğ)	90.000
	230.000		230.000

6.

	\$
Cəmi satışlar	250.000
Çıxılşın: məcmu mənfəət (H1)	<u>55.000</u>
Satışların maya dəyəri	195.000

Satışların maya dəyərini mal-material ehtiyatları hesabına daxil etməklə, biz mal-material ehtiyatlarının dövrün əvvəlinə olan qalığını əldə edəcəyik.

Mal-material ehtiyatları hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə mal-material ehtiyatları	40.000	Satışların maya dəyəri	195.000
(balanslaşdırıcı məbləğ)			
Satın alınmış əmtəələr	215.000	Dövrün sonuna mal-material ehtiyatları	60.000
	255.000		255.000

Hesablamalar

$$\begin{aligned}
 \text{H1 Məcmu mənfəət} &= \text{Məcmu mənfəət nisbəti} \times \text{satışlar} \\
 &= 22\% \times 250.000 \\
 &= 55.000\$
 \end{aligned}$$

Sınaq sualları

1. Ticarət mərkəzi olan BB keçən il yanğına məruz qalmışdır. Mühasibin hazırladığı uçot kitabları yanğın zamanı məhv olmuşdur. Əldə olan hesablar əsasında o, aşağıdakı məlumatı təqdim etmişdir:

	\$
Ticarət üzrə debitor borclarının dövrün əvvəlinə olan qalığı	53.000
Əldə edilən pul vəsaiti	315.000
Təklif edilmiş endirim	3.000
Ümidsiz borclar	1.500
Ticarət üzrə debitor borclarının dövrün sonuna olan qalığı	51.000

Sizdən, il ərzində kreditlə həyata keçirilmiş satışların dəyərini hesablamağınız tələb olunur.

2. BB ilə bağlı yuxarıdakı nümunəyə davam edək. Bəzi əmtəələr yanğın nəticəsində məhv olmuşdur. Şirkət yanğın sığortasına malikdir. Sığorta şirkətindən sıradan çıxmış əmtəələrin dəyərini tələb etməzdən əvvəl, BB Şirkəti bu əmtəələrin dəyərini öyrənmək istəyir.

	\$
Dövrün əvvəlinə olan qalıq	21.500
Dövrün sonuna olan qalıq	20.200
Satın alınmış əmtəələr	210.000
Satışların maya dəyəri	180.000

3.

- a) Aşağıdakı məlumatdan istifadə edərək 31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il üzrə kassa kitabını hazırlayın.

Dövrün əvvəlinə olan qalıqlar	\$
Mal-material ehtiyatları	10.000
Debitor borcları	15.000
Bankda olan pul vəsaiti	7.500
Əldə olan pul vəsaiti	500
Uzunmüddətli aktivlər	50.000
Kreditör borcları	3.000
İl ərzində baş vermiş əməliyyatlar –	
Kreditlə satışlar	50.000
Banka depozit olaraq yerləşdirilmiş pul vəsaiti	40.000
Debitorlardan əldə edilmiş və banka yerləşdirilmiş pul vəsaiti	45.000
Kreditör borcları üzrə bank ödənişləri	75.000
Müxtəlif xərclər (bank vasitəsilə)	4.000
Bankdan çıxarılmış pul vəsaiti	9.100
Dövrün sonuna olan qalıqlar –	
Nəgd pul vəsaiti qalığı	600
Kreditör borcları	3.500

- Əvvəlcədən ödənilmiş və ya hesablanmış, lakin ödənilməmiş xərclər yoxdur.
 - Nəgd pul vəsaitlərindən başqa digər bütün ödənişlər çek vasitəsilə həyata keçirilmişdir.
 - Bütün müştərilər çek vasitəsilə ödəniş etmişdir (pul vəsaiti ilə satışlardan başqa).
 - İl üzrə amortizasiya 2.250 \$ məbləğindədir (kitablarda qeyd edilməmişdir).
 - Mənfəət marjası ilkin dəyərin 20%-dir
 - Digər məlumatları əldə etmək mümkün deyil.
- d) Sizdən çatışmayan məbləğləri müəyyənləşdirmək və 31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə MHMH və MVHH hazırlamağınız tələb olunur.
4. FC Şirkəti Məlahətə məxsusdur. O, bütün mühasibat hesablarını tərtib etmir. Lakin onun tərtib etdiyi hesablardan aşağıdakı məlumatları əldə etmək mümkündür:

İl ərzində həyata keçirilmiş əməliyyatlar	\$
Debitorlardan əldə edilən pul vəsaiti	168.000
Təchizatçılara ödənişlər	106.000
Telefon xərcləri	4.550
Əməkhaqqı xərcləri	15.100
Ofis xərcləri	5.000

İl ərzində həyata keçirilmiş əməliyyatlar	\$
Debitorlardan əldə edilən pul vəsaiti	168.000
Təchizatçılara ödənişlər	106.000
Telefon xərcləri	4.550
Əməkhaqqı xərcləri	15.100
Ofis xərcləri	5.863
Poçt və dəftərxana xərcləri	2.380
Nəqliyyat xərcləri	1.138
Müştərilərə təklif edilmiş endirim	1.000
Ödənilmiş sığorta haqqı	1.400
Məbelin satın alınması	22.750
Köhnə məbelin satılması (balans dəyəri 750\$ məbləğindədir)	3.675

Dövrün sonuna olan qalıqlar:	\$
Kreditör borcu	4.530
Debitor borcu	16.625
Telefon xərcləri (hesablanmış, lakin ödənilməmiş)	455
Mal-material ehtiyatları	10.325
Əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı	350
Pul vəsaiti və bank hesabı	15.194

FC Şirkətinin daxili siyasətinə əsasən 1 sentyabr tarixindən əvvəl həyata keçirilmiş satınalmalar üçün amortizasiya bütün il üzrə tətbiq olunur.

Məbel 31 avqust 20X6-cı il tarixində satın alınmışdır. Məbel üçün amortizasiya dərəcəsi 10%-dir.

Tələb olunur:

- 31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il üzrə MHMH-ni hazırlayın.
- 31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə MVHH-ni hazırlayın.

Sınaq suallarının cavabları

1.

Ticarət üzrə debitor borcu hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	53.000	Əldə edilmiş pul vəsaiti	315.000
Kreditlə satışlar	317.500	Təklif edilmiş endirim	3.000
(balanslaşdırıcı məbləğ)			
(370.500 – 53.000)		Ümitsiz borclar	1.500
		Dövrün sonuna qalıq	51.000
	370.000		370.000

2.

Mal-material ehtiyatları hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə mal-material ehtiyatları	21.500	Satışların maya dəyəri	180.000
Satın alınmış əmtəələr	210.000	Sıradan çıxmış əmtəələr (balanslaşdırıcı məbləğ) (231.500 – 180.000 – 20.200)	31.300
		Dövrün sonuna mal-material ehtiyatları	20.200
	231.500		231.500

3. a)

Kassa kitabı və ya kassa/bank icmalı					
	Nağd pul vəsaiti	Bank hesabı		Nağd pul vəsaiti	Bank hesabı
Dövrün əvvəlinə qalıq	500	7.500	Əldə edilmiş və banka qoyulmuş pul vəsaiti (kontra)	40.000	-
Əldə edilmiş və banka qoyulmuş pul vəsaiti (kontra)		40.000	Ticarət üzrə kreditor borcları	-	75.000
Ticarət üzrə debitor borcları üzrə yığılmış pul vəsaiti		45.000	Müxtəlif xərclər	-	4.000
Bankdan çıxarılmış pul vəsaiti (kontra)	9.100	-	Bankdan çıxarılmış pul vəsaiti (kontra)	-	9.100
Pul vəsaiti ilə satışlar (balanslaşdırıcı məbləğ) (40.600 – 500 – 9.100)	31.000		Dövrün sonuna qalıq (92.500 – 75.000 – 4.000 – 9.100)	600	4.400
	40.600	92.500		40.600	92.500

Nağd pul vəsaiti sütunundakı balanslaşdırıcı məbləğ pul vəsaiti ilə satışlar, bank hesabı sütunundakı balanslaşdırıcı məbləğ isə dövrün sonuna olan qalıq üzrədir.

b) 31 dekabr 20X7-ci il tarixində başa çatan il üzrə MHMH

	\$	\$
Satışlar (H1)		81.000
Çıxılsın: satışların maya dəyəri		
Dövrün əvvəlinə olan mal-material ehtiyatları	10.000	
Satın alınmış əmtəələr (H2)	75.500	
Çıxılsın: dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları	(18.000)	(67.500)
Məcmu mənfəət		13.500
Xərclər		
Digər xərclər	4.000	
Amortizasiya	2.250	(6.250)
Xalis mənfəət		7.250

31 dekabr 20X7-ci il tarixi üzrə MVHH

	\$	\$
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları (H3)		18.000
Debitor borcları (H4)		20.000
Əldə olan pul vəsaiti	600	
Bankda olan pul vəsaiti	4.400	5.000
Xalis uzunmüddətli aktivlər (50.000 – 2.250)		47.750
Cəmi aktivlər		90.750
Kapital və öhdəliklər		
Kapital (balanslaşdırıcı məbləğ)	80.000	
İl üzrə xalis mənfəət	7.250	87.250
Cari öhdəliklər		
Kreditor borcları		3.500
Cəmi kapital və öhdəliklər		90.750

Hesablamalar

H1 Biz mənfəət düsturundan istifadə etməklə satışların maya dəyərini cəmi satışların vasitəsilə hesablaya bilərik.

\$

Cəmi satışlar

Kreditlə satışlar	50.000
Pul vəsaiti satışlar	<u>31.000</u>
	81.000

Satışların maya dəyəri

Cəmi satışlar (120%)	81.000
Çıxılşın: mənfəət (ilkin dəyərin 20%-i)	<u>13.500</u>
Satışların maya dəyəri	67.500

H2**Ticarət üzrə kreditor borcu hesabı**

Debet			Kredit
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	75.000	Dövrün əvvəlinə qalıq	3.000
Geri qaytarılmış satınalmalar	45.000	Kreditlə satınalmalar	75.500
		(78.500 – 3.000)	
Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi			
Dövrün sonuna qalıq	3.500		
	78.500		78.500

Satışların maya dəyərini mal-material ehtiyatları hesabına və yuxarıda hesablanan kreditlə satınalmaları ticarət üzrə kreditor borcu hesabına daxil etməklə, biz dövrün sonuna olan mal-material ehtiyatları qalığını əldə etmiş olarıq.

H3

Mal-material ehtiyatları hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə mal-material ehtiyatları	10.000	Satışların maya dəyəri (H1)	67.500
Satın alınmış əmtəələr (H2)	75.500	Dövrün sonuna mal-material ehtiyatları (85.500 – 67.500)	18.000
	85.500		85.500

H4

Ticarət üzrə debitor borcu hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	15.000	Əldə edilmiş pul vəsaiti	45.000
Kreditlə satışlar	50.000	Dövrün sonuna qalıq (balanslaşdırıcı məbləğ) (65.000 – 60.000)	20.000
	65.000		65.000

4.

31 mart 20X7-ci il tarixində başa çatan dövr üzrə MHMH

	\$	\$
Satışlar (H1)		172.815
Çıxılsın: satışların maya dəyəri		
Mal-material ehtiyatlarının dövrün əvvəlinə olan qalığı	8.575	
Satın alınmış əmtəələr (H2)	102.305	
Çıxılsın: mal-material ehtiyatlarının dövrün sonuna olan qalığı	(10.325)	(100.555)
Məcmu mənfəət		72.260
Digər gəlirlər		
Məbelin satışından əldə edilən mənfəət (H5)		2.925
		75.185
Xərclər		
Telefon xərcləri (H3)	4.655	
Əməkhaqqı xərcləri	15.100	
Ofis xərcləri	5.863	
Poçt və dəftərxana xərcləri	2.380	
Nəqliyyat xərcləri	1.138	
Sığorta (H4)	1.330	
Təklif edilmiş endirim	1.000	
Məbel üzrə amortizasiya (10 %)	2.275	(33.741)
Xalis mənfəət		41.444

31 mart 20x7-ci il tarixi üzrə MVHH	\$	\$
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları	10.325	
Debitor borcları	16.625	
Bankda olan pul vəsaiti	15.194	
Əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı	350	42.494
Uzunmüddətli aktivlər		
Mebel (22.750 – 2.275)		20.475
Cəmi aktivlər		62.969
Kapital və öhdəliklər		
Kapital (H6)	32.640	
Çıxılın:Pul çıxarmaları (H7)	(16.540)	
İl üzrə xalis mənfəət	41.444	57.984
Cari öhdəliklər		
Kreditor borcları	4.530	
Hesablanmış telefon xərcləri	455	4.985
Cəmi kapital və öhdəliklər		62.969

Hesablamalar

H1

Ticarət üzrə debitor borcu hesabı

Debet	\$	Kredit	\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	12.810	Əldə edilmiş pul vəsaiti	168.000
Kreditlə satışlar (185.625 – 12.810)	172.815	Təklif edilmiş pul vəsaiti endirimi	1.000
		Dövrün sonuna qalıq	16.625
	185.625		185.625

H2

Ticarət üzrə kreditor borcu hesabı

Debet	\$	Kredit	\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	106.000	Dövrün əvvəlinə qalıq	8.225
Dövrün sonuna qalıq	4.530	Kreditlə satınalmalar (balanslaşdırıcı məbləğ) (110.530 – 8.225)	102.305
	110.530		110.530

H3

Telefon xərcləri hesabı

Debet	\$	Kredit	\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	4.550	Dövrün əvvəlinə olan qalıq (hesablanmış, lakin ödənilməmiş)	350
Dövrün sonuna qalıq (hesablanmış, lakin ödənilməmiş)	455	Telefon xərci hesabı (MHMH-də təqdim edilir) (balanslaşdırıcı məbləğ) (5.005 – 350)	4.655
	5.005		5.005

H4

Əvvəlcədən ödənilmiş sığorta haqqı hesabı

Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə qalıq	280	Sığorta xərci hesabı (MHHM-də təqdim edilir) (1.680 – 350)	1.330
Ödənilmiş pul vəsaiti	1.400	Dövrün sonuna qalıq (hesablanmış, lakin ödənilməmiş)	350
	1.680		1.680

H5 Mebelin satışı üzrə mənfəət

	\$
Mebelın satışı	3.675
Mebelın balans dəyəri	750
Mebelın satışı üzrə mənfəət	2.925

H6 Dövrün əvvəlinə olan kapital

Dövrün əvvəlinə olan MVHH	
	\$
Öhdəliklər	
Kreditör borcları	8.225
Hesablanmış telefon xərcləri	350
Kapital, dövrün əvvəlinə (balanslaşdırıcı məbləğ)	32.640
Cəmi öhdəliklər	41.215
Aktivlər	
Debitor borcları	12.810
Mal-material ehtiyatları	8.575
Əvvəlcədən ödənilmiş sığortə haqqı	280
Kassa və bank	18.800
Mebel	750
Cəmi aktivlər	41.215

H7

Kassa/bank hesabı

Debet			Kredit
	\$		\$
Dövrün əvvəlinə olan qalıq	18.800	Kreditör borcları	106.000
Debitor borcları	168.000	Hesablanmış telefon xərcləri	4.550
Mebel satışı	3.675	Əməkhaqqı xərcləri	15.100
		Ofis xərcləri	5.863
		Poçt və dəftərxana ləvazimatı	2.380
		Nəqliyyat	1.138
		Sığorta	1.400
		Mebel alışı	22.750
		Çıxarışlar	16.100
		Dövrün sonuna olan qalıq	15.194
	190.475		190.475

FƏSİL – G1: TÖRƏMƏ MÜƏSSİSƏLƏR

Mövzuya ilkin baxış

Müasir global iqtisadiyyatda bütün böyük şirkətlər üçün “birləşdirilmiş müəssisələr” konsepsiyası artıq adi bir hala çevrilmişdir; bir çox müəssisələr qrup şəklində fəaliyyət göstərir. Buna görə də “müəssisələr qrupu” anlayışı və bununla bağlı prinsiplər çox böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Təəvvür edin ki, bir çox ölkədə fəaliyyət göstərən beynəlxalq bir şirkətin mühasibisiniz və sizdən tələb olunur ki, müəssisələr qrupu üzrə maliyyə hesabatı hazırlayasınız. Bu növ hesabatı hazırlamazdan əvvəl “müəssisələr qrupu” anlayışını və onun prinsiplərini dərk etmək lazımdır. Çünki əgər binanın fundamenti kifayət qədər möhkəm olmazsa, binanın özü də zəif olar.

Bu mövzuya müvafiq imtahanlarda tez-tez rast gəldiyi üçün bu bölməni öyrənməyə geniş vaxt sərf etməyə dəyər.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Qrup üzrə mühasibat uçotunun aparılması kontekstində aşağıdakı terminlərin tərfi və izahının verilməsi
 - (i) Ana müəssisə
 - (ii) Törəmə müəssisələr
 - (iii) Nəzarət
 - (iv) Qrup üzrə konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları
 - (v) Nəzarət etməyən iştirak payları
 - (vi) Ticarət investisiyası və yaxud adi investisiya
- b) Qrup üzrə törəmə müəssisələrin müəyyənləşdirilməsi
- ç) Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın tərkib hissələri və aşağıdakıları da nəzərə almaqla konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın və həmin hesabatdan çıxarışların hazırlanması:
 - (i) Satınalma zamanı torpaq və tikililər üçün ədalətli dəyər üzrə düzəlişlər (amortizasiya ayrılmaları nəzərə alınmadan)
 - (ii) Pul vəsaiti və səhm şəklində köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri (təxirə salınmış və şərti ödəliklər nəzərə alınmadan)
 - (iii) Qrupdaxili qalıqların ləğv edilməsi (tranzitdə olan pul vəsaiti və əmtəələr nəzərə alınmadan)
 - (iv) Qrupdaxili əməliyyatlardan əldə edilən reallaşmamış mənfəətin konsolidasiyadan çıxarılması
 - (v) Törəmə müəssisələrin maliyyə ili ərzində satın alınması
- c) Tam qudvil metodu vasitəsilə qudvilin aşağıdakı şəkildə hesablanması (qudvilin dəyərsizləşməsi nəzərə alınmadan):

Köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri	X
Nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyəri	X
(Çıxılsın) satınalma tarixində xalis aktivlərin ədalətli dəyəri	(X)
Satınalma tarixində qudvilin dəyəri	X
- d) Mənfəət haqqında müfəssəl hesabatın tərkib hissələri və aşağıdakıları da nəzərə almaqla konsolidə edilmiş mənfəət haqqında müfəssəl hesabatın və həmin hesabatdan çıxarışların hazırlanması:
 - (i) Qrupdaxili qalıqların ləğv edilməsi (tranzitdə olan pul vəsaiti və mal-material ehtiyatları nəzərə alınmadan)
 - (ii) Qrupdaxili əməliyyatlardan əldə edilən reallaşmamış mənfəətin konsolidasiyadan çıxarılması
 - (iii) Törəmə müəssisələrin maliyyə ili ərzində satın alınması

Giriş

Praktiki nümunə

B Şirkəti tibbi və sənaye avadanlıqları sahəsində ixtisaslaşmış global bir müəssisədir. Bu şirkət 90-dan çox ölkədə təmsil olunmaqla, 88-dən çox distribütor və 23 törəmə müəssisəyə malikdir və digər ölkələrə də genişlənməkdədir.



Biz başa düşməliyik ki, B Şirkəti özünün 23 törəmə müəssisədən ibarət qrup olduğunu dedikdə nəyi nəzərdə tutur. Sizdə belə bir sual yarana bilər ki, belə geniş coğrafi əraziyə yayılmış qrupun maliyyə vəziyyətini B Şirkəti necə qiymətləndirir.

Bu Fəsildə siz məhz bu haqda bilik əldə edəcəksiniz.

- 1. Qrup üzrə mühasibat uçotunun aparılması kontekstində aşağıdakı terminlərin tərfi və izahının verilməsi**
 - (i) **Ana müəssisə**
 - (ii) **Törəmə müəssisələr**
 - (iii) **Nəzarət**
 - (iv) **Qrup üzrə konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları**
 - (v) **Nəzarət etməyən iştirak payları**
 - (vi) **Ticarət investisiyası və yaxud sadə investisiya****Qrup üzrə törəmə müəssisələrin müəyyənləşdirilməsi**

(Nələri öyrənəcəyik a və b)

1.1 Ana müəssisə anlayışı

Tərif

Ana müəssisə - bir və ya daha çox törəmə müəssisəsi olan müəssisədir.

27 sayılı MUBS-nin 4-cü maddəsi

1.2 Törəmə müəssisə

Tərif

Törəmə müəssisə - ortaqlıq kimi səhmdar cəmiyyəti olmayan müəssisələr daxil olmaqla, digər müəssisə (ana müəssisə kimi tanınan) tərəfindən nəzarət olunan müəssisədir.

27 sayılı MUBS-nin 4-cü maddəsi

Tam mülkiyyətdə olan törəmə müəssisə	Səsvermə hüququ tam olaraq (100%) digər bir müəssisəyə aid olur
Qismən mülkiyyətdə olan törəmə müəssisə	Səsvermə hüququnun 50%-dən 100%-ə qədər digər bir müəssisəyə aid olur

1.3 Nəzarət

Tərif

Nəzarət – fəaliyyətlərindən mənfəət əldə etmək üçün müəssisənin maliyyə və əməliyyat siyasətini idarə etmə səlahiyyətidir.

27 sayılı MUBS-nin 4-cü maddəsi

Bir müəssisə digərinin səsvermə hüququnun 50%-dən çoxunu əldə etdikdə onun üzərində birbaşa nəzarətə sahib olur.

Törəmə müəssisə ana müəssisənin tam mülkiyyətində olmadıqda (yəni, ana müəssisə törəmə müəssisənin 100%-dən az səhmlərinə sahib olduqda), o zaman yerdə qalan səhmlərə sahib olan digər səhmdarlar da mövcud olur ki, bunlar da birlikdə nəzarət etməyən iştirak payları adlanırlar.

1.4 Nəzarət etməyən iştirak payları

Tərif

Nəzarət etməyən iştirak payları (NEİP) - törəmə müəssisədə birbaşa və ya dolayısı ilə ana müəssisəyə aid olmayan kapital payıdır.

NEİP haqqında bu Fəslin sonrakı bölmələrində daha ətraflı bəhs ediləcəkdir.

1.5 İnvestisiya

Əgər investor investisiya qoyduğu müəssisə üzərində nəzarətə, birgə nəzarətə və yaxud əhəmiyyətli təsirə malik deyilsə, o halda belə investisiyalar adi investisiya (və yaxud ticarət investisiyası) adlandırılır.

“Nəzarət” anlayışı aşağıda ətraflı şəkildə izah edilir. “Əhəmiyyətli təsir” anlayışı isə G2 Fəslində təfəsilatı ilə izah ediləcəkdir.

1.6 Qrup üzrə konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları

Müasir global iqtisadiyyatda bir çox müəssisələr qrup şəklində fəaliyyət göstərir və bu qrupda bir əsas müəssisə bir çox digər müəssisələrin fəaliyyətinə nəzarət edir. 27 sayılı MUBS-yə görə ana müəssisə və onun bütün törəmə müəssisələri birlikdə qrup adlandırılır. Qrupun hər bir müəssisəsi öz maliyyə hesabatlarını hazırlayır. Bu hesabatlarda qrupun digər müəssisələrinə və ya digər müəssisələrindən yatırılan investisiyalar da öz əksini tapır.

İnvestisiya qoyan müəssisənin səhmdarları öz yatırımlarının səmərəliliyini, yeni investisiya qoyulan müəssisələrin fəaliyyətinin mənfəətliliyini fərdi maliyyə hesabatları vasitəsilə görə bilməklərsə, onda öz vəsaitlərinin (yatırımlarının) etibarlı əllərdə olub-olmadığından şübhəli olurlar. Beləliklə, səhmdarlar üçün, eləcə də müəssisə rəhbərləri, işçilər, təchizatçılar, müştərilər, hökumət orqanları və s. üçün qrupun bütövlükdə maliyyə vəziyyəti haqqında ümumi təsəvvürə malik olmaq mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

27 sayılı MUBS-də bildirilir ki, bir ana müəssisə bir çox müəssisələr (müəssisələr qrupu) üzərində nəzarət edərsə, onda bu qrup üzrə konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları hazırlanmalıdır.

Tərif

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları – müəssisələr qrupunun vahid iqtisadi subyekt kimi təqdim edildiyi maliyyə hesabatlarıdır.

27 sayılı MUBS-nin 4-cü maddəsi

Müəssisələr qrupunun vahid iqtisadi subyekt kimi maliyyə vəziyyətinin müəyyənləşdirilməsi üçün konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları bütün qrup müəssisələrinin maliyyə hesabatlarının birləşdirilməsi yolu ilə hazırlanır. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması hansısa vahid əməliyyat subyektini formalaşdırmır. Uçot məqsədləri istisna olmaqla, qrupun heç bir hüquqi mövcudiyyəti yoxdur.

Qısa Test 1

Aşağıdakı ifadənin düzgün olub-olmadığını müzakirə edin:

“F Şirkəti A Şirkətinin ana müəssisəsidir. F Şirkəti A Şirkətinin hesabatlarını da daxil etməklə, konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları hazırlamışdır. Ona görə də F Şirkəti və A Şirkəti artıq iki müxtəlif müəssisə deyildir”.

1.7 Ana müəssisə və törəmə müəssisə arasındakı münasibətlərin müəyyən edilməsi

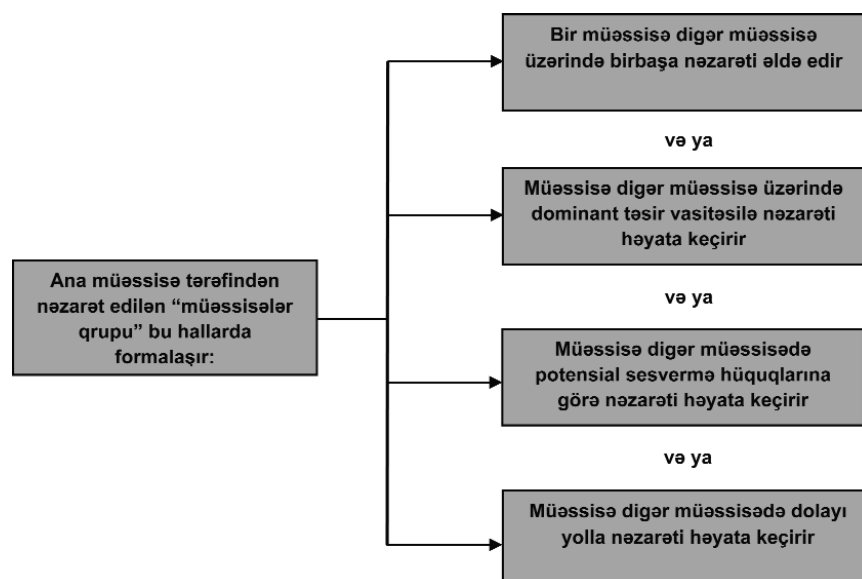
“Törəmə müəssisə”, “nəzarət” və s. kimi anlayışların təriflərini yuxarıda təqdim etdik. Müvafiq olaraq, əgər müəssisə digər bir müəssisənin fəaliyyətindən mənfəət əldə etmək məqsədi ilə bu müəssisənin maliyyə və əməliyyat fəaliyyəti ilə bağlı siyasətini idarə etmək iqtidarındadırsa, deməli birinci müəssisə digəri üzərində nəzarətə malikdir.

27 sayılı MUBS-yə əsasən əgər ana müəssisə digər müəssisənin səsvermə hüququnun yarıdan çoxuna (birbaşa və ya dolay yolla) sahib olarsa, onda həmin müəssisə üzərində nəzarətə malik olur.

27 sayılı MUBS-də müəyyən “nəzarət yoxlamaları” təqdim edilmişdir. Əgər müəssisə bu nəzarət yoxlamalarından hər hansı birini keçirsə, onda bu müəssisə qrupun konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarına daxil edilməlidir.

Nəzarət yoxlamaları aşağıda təqdim edilmişdir:

Diagram 1: Nəzarət yoxlamaları



Əgər müəssisə yuxarıdakı şərtlərdən hər hansı birinə cavab verərsə, o zaman ana müəssisə - törəmə müəssisə münasibətləri meydana gəlir.

1. Birbaşa nəzarət

Bir müəssisə digər müəssisənin səsvərmə hüquqlarının 50%-dən çoxuna sahib olarsa, onda birinci müəssisə ikinci müəssisə üzərində birbaşa nəzarət etmiş olur.

Nümunə

B Şirkəti R Şirkətinin 2.000 dollar dəyərində adi səhm kapitalına malikdir. R Şirkətinin cəmi səhm kapitalı 6.000 dollar təşkil edir. B Şirkəti həmçinin G Şirkətinin 3.000 dollarlıq səhmlərinə, U Şirkətinin isə 5.500 dollarlıq səhmlərinə sahibdir. G Şirkətinin ümumi səhm kapitalı 3.000 dollar, U Şirkətinin ümumi səhm kapitalı isə 10.000 dollar təşkil edir.

	R Şirkəti	U Şirkəti	G Şirkəti
Ümumi səhm kapitalı (\$)	6.000	10.000	3.000
B Şirkətinin səhm kapitalında payı (\$)	2.000	5.500	3.000
B Şirkətinin payı (%)	33.33%	55%	100%

R Şirkəti B Şirkətinin törəmə müəssisəsi deyildir.

U Şirkəti B Şirkətinin qismən mülkiyyətində olan törəmə müəssisəsidir.

G Şirkəti B Şirkətinin tam mülkiyyətində olan törəmə müəssisədir.

2. Dominant təsir vasitəsilə nəzarət

Bəzən elə hallar olur ki, bir müəssisə digərinin səsvərmə hüququnun 50%-dən azına sahib olsa da, həmin müəssisə üzərində nəzarəti həyata keçirir. Buna “dominant təsir vasitəsilə nəzarət” deyilir.

Tərif

Dominant təsir vasitəsilə nəzarət – bir tərəfin digər tərəfin əsas səhmdarı olmadığı hallarda belə, həmin tərəfin maliyyə və əməliyyat siyasətinə nəzarət edə bilmək qabiliyyətidir.

Diagram 2: Dominant təsir vasitəsilə nəzarət testi



Nümunə

R Şirkəti 10.000 dollarlıq səhm kapitalına malik olan L Şirkətinin 4.500 dollar dəyərində səhmlərinə sahibdir. T Şirkəti L Şirkətinin 2.000 dollarlıq səhmlərinə sahibdir. T Şirkətinin R Şirkəti ilə razılaşmasına əsasən T Şirkəti özünün L Şirkətində olan səsvərmə hüquqlarını R Şirkətinə verir.

L Şirkətinin səhm kapitalı 10.000 dollar təşkil edir.

R Şirkəti L Şirkətinin 4.500 dollarlıq səhmlərinə, yəni 45% səhminə sahibdir.

T Şirkəti L Şirkətinin 2.000 dollarlıq səhmlərinə, yəni 20% səhminə sahibdir.

Beləliklə, razılaşmaya əsasən T Şirkəti özünün L Şirkətində olan səsvermə hüquqlarını R Şirkətinə verdiyi üçün R Şirkətinin L Şirkəti üzrə səsvermə hüquq faizi 65% (45%+20%) təşkil etmiş olur.

Bununla da, R Şirkəti L Şirkəti üzərində “dominant təsir vasitəsilə nəzarət”i ələ aldığı üçün, L Şirkəti R Şirkətinin törəmə müəssisəsi hesab edilir.

Qısa Test 2

A Şirkəti B Şirkətinin səhmlərinin 35%-nə sahibdir. A Şirkətinin icraçı direktoru B Şirkətinin direktorlar şurasında təmsil olunmuşdur və Şuranın verdiyi qərarlarda yekun sözə malikdir.

Tələb olunur:

B Şirkətinin A Şirkətinin törəmə müəssisəsi olub-olmadığını müəyyənləşdirin.

3. Potensial səsvermə hüquqlarının mövcudluğu və təsiri vasitəsilə nəzarət

Müəssisə, səhmlər üzrə varrant, səhmlərin alışı üzrə opsiyon, adi səhmlərə konvertasiya oluna bilən borc və ya kapital alətlərinə sahib ola bilər.

Müəssisə, həmçinin icra olunduğu yaxud konvertasiya edildiyi təqdirdə, ona digər müəssisənin maliyyə və əməliyyat siyasəti üzərində əlavə səsvermə hüququ vermək və ya digər tərəfin səsvermə hüququnu azaltmaq potensialı olan digər bənzər maliyyə alətlərinə malik ola bilər. Lakin bu halda yalnız cari vəziyyətdə icra oluna bilən potensial səsvermə hüquqları nəzərə alınır.

Tərif

Potensial səsvermə hüquqları – icra olunduğu yaxud konvertasiya edildiyi təqdirdə bir tərəfin digər tərəfdə olan səsvermə hüququnu artırmaq və ya azaltmaq potensialı olan hüquqlardır.

Nümunə

AA Şirkəti F Şirkətinin 40% səhminə sahibdir və bundan əlavə, eyni nominal dəyər ilə hər an adi səhmlərə konvertasiya edilə bilən və konvertasiya olunduqda A Şirkətinə F Şirkətinin səsvermə hüquqlarının daha 20%-i üzərində səlahiyyət imkanı verən istiqrazlara da sahibdir. A Şirkəti sahib olduğu bu istiqrazları konvertasiya etmək fikrində olmasa da, istiqrazları konvertasiya etmək hüququ hər an icra oluna bilər.

Beləliklə, A Şirkəti F Şirkətinin səsvermə hüquqlarının 60%-i (40%+20%) üzərində səlahiyyətə sahib olmaq potensialına malikdir.

Bu baxımdan, “potensial səsvermə hüquqları vasitəsilə nəzarət yoxlaması”nı keçməklə, A Şirkəti F Şirkətinin səhmlərinin 50%-dən azına sahib olmasına baxmayaraq, F Şirkəti A Şirkətinin törəmə müəssisəsi hesab edilir.

Konsolidasiya məqsədləri üçün isə A Şirkətinin F Şirkəti üzrə yalnız cari real payı (yəni 40%) nəzərə alınacaqdır.

Qısa Test 3

C Şirkəti ümumi kapitalı 10.000 dollar təşkil edən F Şirkətinin 4.500 dollarlıq səhmlərinə sahibdir. Bundan başqa, C Şirkəti F Şirkətinin 2.750 dollar dəyərində istiqrazlarına da sahibdir. F Şirkətinin ümumi istiqraz öhdəliyi 3.000 dollara bərabərdir və bu istiqrazlar buraxılış ilindən sonrakı beşinci ilin sonunda eyni nominal dəyəri olan adi səhmlərə konvertasiya edilmə şərti ilə buraxılmışdır.

Tələb olunur:

F Şirkətinin C Şirkətinin törəmə müəssisəsi olub-olmadığını müəyyən edin.

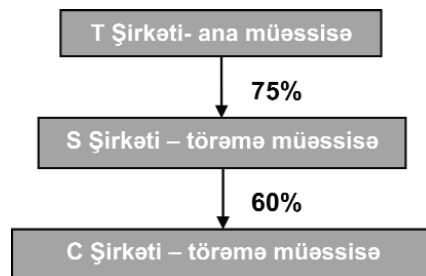
4. Dolayı nəzarət

Bəzən səhmlərin faktiki sahibliyindən daha dərinə nəzər yetirmək və vasitəçi müəssisələr vasitəsilə səhmlərin əsl sahibliyini müəyyənləşdirmək lazımdır. Çünki müəssisə digər bir müəssisənin 50%-dən çox səhmlərinə birbaşa sahib olmadan, həmin müəssisə üzərində vasitəçi müəssisə vasitəsilə dolayı nəzarət həyata keçirə bilər.

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması məqsədləri üçün isə effektiv səhm sahibliyi nəzərə alınmalıdır.

Nümunə

S Şirkəti T Şirkətinin 75%-lik törəmə müəssisəsidir. C Şirkəti isə S Şirkətinin 60%-lik törəmə müəssisəsidir.



T Şirkəti C Şirkətinin səsvermə hüquqlarının $75\% \times 60\% = 45\%$ -inə dolayı yolla sahibdir.

Beləliklə, T Şirkəti C Şirkətinin biznes fəaliyyətinə və aktivlərinə dolayı yolla nəzarət edə bilər. Belə ki, T Şirkətinin törəmə müəssisəsi olan S Şirkəti öz növbəsində C Şirkətinin ana müəssisəsidir.

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında isə T Şirkəti yalnız 45%-lik ($75\% \times 60\%$) səhm sahibliyini nəzərə alacaqdır.

Qısa Test 4

P Şirkəti L Şirkətinin 100%-lik səhmlərinə sahibdir. L Şirkəti isə D Şirkətinin 76%-lik səhmlərinə sahibdir.

Tələb olunur:

D Şirkətinin P Şirkətinin törəmə müəssisəsi olub-olmadığını müəyyənləşdirin.

2. Mənfəət haqqında müfəssəl hesabatın tərkib hissələri və aşağıdakıları da nəzərə almaqla konsolidə edilmiş mənfəət haqqında müfəssəl hesabatın və həmin hesabatdan çıxarışların hazırlanması:

- (i) Qrupdaxili qalıqların ləğv edilməsi (tranzitdə olan pul vəsaiti və mal-material ehtiyatları nəzərə alınmadan)
- (ii) Qrupdaxili əməliyyatlardan əldə edilən reallaşmamış mənfəətin konsolidasiyadan çıxarılması
- (iii) Törəmə müəssisələrin maliyyə ili ərzində satın alınması

(Nələri öyrənəcəyik – d)

2.1 Satınalmadan əvvəlki və sonrakı mənfəət

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarını hazırlayan zaman, törəmə müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəəti və kapital ehtiyatları iki hissəyə bölünməlidir:

- Satınalmadan əvvəlki bölüşdürülməmiş mənfəət və kapital ehtiyatları
- Satınalmadan sonra yaranmış mənfəət və kapital ehtiyatları

1. Satınalmadan əvvəlki mənfəət

Tərif

Satınalmadan əvvəlki mənfəət – ana müəssisə tərəfindən satınalma tarixindən əvvəl törəmə müəssisənin əldə etdiyi mənfəətdir.

Satınalmadan əvvəlki mənfəət = törəmə müəssisənin ilin əvvəlinə olan bölüşdürülməmiş mənfəəti + satınalmanın baş verdiyi ildə satınalma tarixinədək törəmə müəssisənin əldə etdiyi mənfəət

2. Satınalmadan sonra yaranmış mənfəət

Satınalmadan sonra yaranmış mənfəət - ana müəssisə tərəfindən satınalma tarixindən sonra törəmə müəssisənin əldə etdiyi mənfəətdir.

İndi isə konsolidə edilmiş mənfəət və zərər haqqında hesabatın necə hazırlanmasına diqqət yetirək.

2.2 Əgər MHMH satınalmadan sonrakı dövrü əhatə edərsə, (yəni, törəmə müəssisə 1 ildən daha çox müddətdə nəzarətdə olmuşdur) o halda ana müəssisə və törəmə müəssisənin fərdi MHMH-lərində (mənfəət və zərər haqqında hesabatlarında) oxşar maddələri “vergidən sonrakı mənfəət” sətrinə qədər toplayın.

Nümunə

1 yanvar 20X8-ci il tarixdə B Şirkəti V Şirkətinin səhmlərinin 100%-ini alır.

31 dekabr 20X8-ci il tarixində başa çatan hesabat ili üzrə B Şirkəti və V Şirkəti üçün MHMH-lər (mənfəət və zərər haqqında hesabatlar) aşağıda təqdim edilmişdir:

	B Şirkəti	V Şirkəti
	\$	\$
Satış gəliri	80.000	50.000
Satışın maya dəyəri	(32.000)	(20.000)
Məcmu mənfəət	48.000	30.000
İnzibati xərclər	(18.000)	(12.000)
Vergidən əvvəlki mənfəət	30.000	18.000
Vergi xərci	(10.000)	(8.000)
Vergidən sonrakı mənfəət	20.000	12.000

Grup üzrə konsolidə edilmiş MHMH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) hazırlayın.

Cavab:

31 dekabr 20X8-ci il tarixində başa çatan hesabat ili üzrə konsolidə edilmiş MHMH (mənfəət və zərər haqqında hesabat)	dollarla
Satış gəliri (80.000+ 50.000)	130.000
Satışın maya dəyəri (32.000+ 20.000)	(52.000)
Məcmu mənfəət	78.000
İnzibati xərclər(18.000+ 12.000)	(30.000)
Vergidən əvvəlki mənfəət	48.000
Vergi xərci (10.000+ 6.000)	(16.000)
Vergidən sonrakı mənfəət	32.000

Təvsiyə

Yalnız ana müəssisənin cari dövrün əvvəlinə olan kapital ehtiyatları konsolidə olunmuş MVHH-də əks etdirilir. Qudvili hesablayarkən, törəmə müəssisənin satınalmadan əvvəlki kapital ehtiyatları ləğv edilir.

2.3 Nəzarət etməyən iştirak paylarının (NEİP-in) mövcud olduğu və MHMH-nin yalnız satınalmadan sonrakı dövrü əhatə etdiyi hal

Qeyd

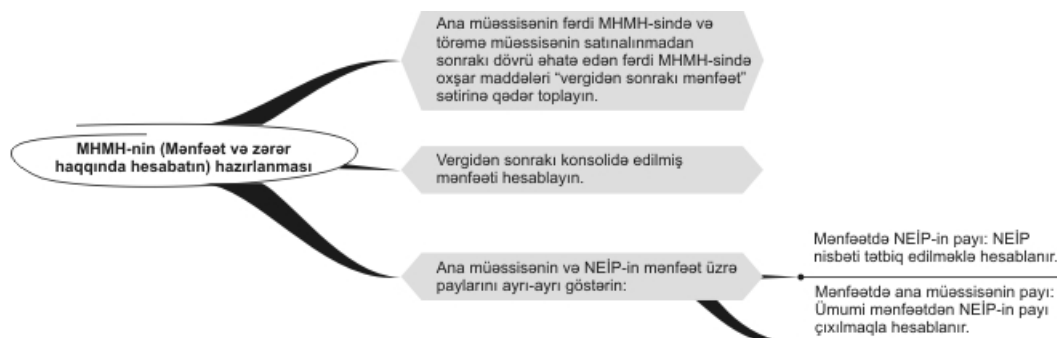
Ana müəssisə törəmə müəssisəyə tam nəzarət etmədikdə (yəni, törəmə müəssisənin səhmləri 100% ana müəssisəyə aid olmadıqda), xalis aktivlərin bir qismi azlıq təşkil edən digər səhmdarlara məxsus olur. Bu, indi “nəzarət etməyən iştirak payları” adlandırılır.

Konsolidə edilmiş MHMH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) hazırlamaq üçün aşağıda bəzi sadə mərhələlər qeyd edilmişdir:

1. Ana müəssisə və törəmə müəssisənin fərdi MHMH-lərində (mənfəət və zərər haqqında hesabatlarında) oxşar maddələri “vergidən sonrakı mənfəət” sətrinə qədər toplayın.
2. Vergidən sonrakı konsolidə edilmiş mənfəəti hesablayın.
3. Ana müəssisənin və NEİP-in mənfəət üzrə paylarını ayrı-ayrı göstərin:
 - NEİP-in payı – Törəmə müəssisənin konsolidasiya düzəlişləri edilmiş mənfəəti üzrə NEİP nisbəti əsasında hesablanır.
 - Ana müəssisənin payı – Törəmə müəssisənin ümumi mənfəətindən NEİP-in payı çıxılmaqla hesablanır.

İCMAL

Konsolidə edilmiş MHMH-nin hazırlanması



Nümunə

1 yanvar 20X8-ci il tarixdə H Şirkəti özünün törəmə müəssisəsi olan D Şirkətinin səhmlərinin 80%-ni almışdır. 31 dekabr 20X8-ci il tarixdə başa çatan hesabat ili üçün H Şirkətinin və D Şirkətinin MHMH-ləri (mənfəət və zərər haqqında hesabatları) aşağıda təqdim edilmişdir:

	H Şirkəti dollarla	D Şirkəti dollarla
Satış gəliri	94,500	42.000
Satışın maya dəyəri	(47.750)	(17.750)
Məcmu mənfəət	46.750	24.250
İnzibati xərclər	(28.150)	(6.250)
Vergidən əvvəlki mənfəət	18.600	18.000
Vergi xərci	(6.200)	(6.000)
Vergidən sonrakı mənfəət	12.400	12.000

Hesabat dövrü üzrə bütün mənfəət yalnız satın alınmadan sonrakı dövrdə qazanılmışdır.

Qrup üçün konsolidə edilmiş MHMH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) hazırlayın.

Cavab:

31 dekabr 20X8-ci il tarixdə başa çatan hesabat ili üzrə konsolidə edilmiş MHMH	dollarla
Satış gəliri (94.500 + 42.000)	136.500
Satışın maya dəyəri (47.750 + 17.750)	(65.500)
Məcmu mənfəət	71.000
İnzibati xərclər (28.150 + 6.250)	(34.400)
Vergidən əvvəlki mənfəət	36.600
Vergi xərci (6.200 + 6.000)	(12.200)
Vergidən sonrakı mənfəət	24.400
Mənfəət üzrə payların bölüşdürülməsi:	
Nəzarət etməyən iştirak payı (H1)	2.400
Ana müəssisənin payı	22.000
	24.400

Hesablamalar:**H1 Satınalmadan sonrakı mənfəət üzrə NEİP-in hissəsi (payı)**

D Şirkətinin satınalmadan sonrakı mənfəəti	12.000 \$
12.000 dollarlıq mənfəət üzrə 20%-lik nəzarət etməyən iştirak payları	2.400 \$

2.4 Törəmə müəssisə hesabat ili ərzində satın alınmışdırsa

Törəmə müəssisənin hesabat ili üzrə mənfəəti satınalmadan əvvəlki və sonrakı mənfəətləri dəqiqləşdirmək üçün bölünür.

Bu məqsədlə, törəmə müəssisənin hesabat ili üzrə MHMH-si (mənfəət və zərər haqqında hesabatı) iki hissəyə bölünür:

Birinci hissədə satınalma tarixinə qədər olan mənfəət görünür (satınalmadan əvvəlki mənfəət). İkinci hissədə isə satınalmadan sonra əldə edilmiş mənfəət öz əksini tapır (satınalmadan sonrakı mənfəət).

	Ana müəssisənin payı	NEİP-in hissəsi
Satınalmadan əvvəlki mənfəət	Qudvili hesablamaq üçün "ödəniş məbləği + NEİP-in hissəsi" cəmindən cəmi xalis aktivlər, o cümlədən satınalmadan əvvəlki bölüşdürülməmiş mənfəət çıxılır.	
	Satınalmadan əvvəlki mənfəət hesabat ili üzrə konsolidə edilmiş MHMH-yə (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) daxil edilmir.	Konsolidə edilmiş MHMH-yə (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) satınalmadan əvvəlki mənfəət daxil edilmədiyi üçün NEİP-in hesablanması zəruri deyildir.
Satınalmadan sonrakı gəlir, xərc və mənfəət	İl üzrə ana müəssisənin müvafiq maddələrinin üzərinə əlavə edilir və konsolidə edilmiş MHMH-də (mənfəət və zərər haqqında hesabatda) əks olunur.	Vergidən sonrakı mənfəət hesablandıqdan sonra NEİP ayrıca göstərilir. Bu məbləğ daha sonra nəzarət etməyən iştirak paylarına əlavə olunur və MVHH-də əks olunur (aşağıda izah olunmuşdur).

Təvsiyə

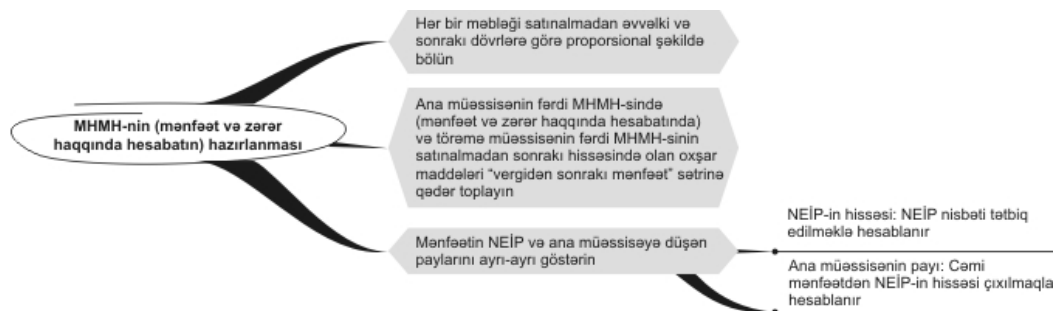
Satınalmadan əvvəlki mənfəət (həm cari dövrün əvvəlinə olan kapital ehtiyatları, həm də il üzrə satınalmadan əvvəlki mənfəət) konsolidə edilmiş mənfəət haqqında müfəssəl hesabatda daxil edilmir.

Konsolidə edilmiş MHMH (mənfəət və zərər haqqında hesabat) aşağıdakı qaydada hazırlanır:

- Hər bir məbləği satınalmadan əvvəlki və sonrakı dövrlərə görə proporsional şəkildə bölün.
- Ana müəssisənin fərdi MHMH-sində (mənfəət və zərər haqqında hesabatında) və törəmə müəssisənin fərdi MHMH-sinin satınalmadan sonrakı hissəsində olan oxşar maddələri "vergidən sonrakı mənfəət" sətrinə qədər toplayın.
- Mənfəət üzrə NEİP və ana müəssisənin paylarını ayrı-ayrı göstərin:
 - NEİP-in hissəsi – törəmə müəssisənin konsolidasiya düzəlişləri edilmiş mənfəət məbləği üzrə NEİP nisbəti tətbiq edilməklə hesablanır.
 - Ana müəssisənin hissəsi – Cəmi mənfəətdən NEİP-in hissəsi çıxılmaqla hesablanır.

İCMAL

Konsolidə edilmiş MHMH-nin hazırlanması



Qısa test 5

31 dekabr 20X8-ci il tarixində başa çatan hesabat ili üzrə H Şirkətinin və C Şirkətinin MHMH-ləri (mənfəət və zərər haqqında hesabatları) aşağıda təqdim olunmuşdur:

	H Şirkəti	C Şirkəti
	dollarla	dollarla
Satış gəliri	100.000	54.000
Satışın maya dəyəri	(49.000)	(28.500)
Məcmu mənfəət	51.000	25.500
İnzibati xərclər	(20.000)	(9.500)
Vergidən əvvəlki mənfəət	31.000	16.000
Vergi xərci	(5.400)	(4.000)
Vergidən sonrakı mənfəət	25.600	12.000

Əlavə məlumat: H Şirkəti 30 iyun 20X8-ci il tarixdə C Şirkətinin səhmlərinin 75%-ini əldə etmişdir.

Tələb olunur:

Grup üçün konsolidə edilmiş MHMH-ni (mənfəət və zərər haqqında hesabatı) hazırlayın.

2.5 Qrupdaxili əməliyyatlar

Bəzən ana müəssisə və törəmə müəssisə qrup daxilində, öz aralarında müəyyən biznes sövdələşmələri həyata keçirirlər.

Tərif

Qrupdaxili əməliyyatlar – normal biznes fəaliyyəti ilə bağlı eyni qrupa aid olan müəssisələr arasında baş verən biznes əməliyyatlarıdır.

Nümunə

P Şirkəti L Şirkətinin tam nəzarətində olan törəmə müəssisəsidir.

L Şirkəti həm də P Şirkətinin əsas polad materialı təchizatçısıdır.

Bu o deməkdir ki, bu iki müəssisə arasında “ana müəssisə - törəmə müəssisə” münasibətindən əlavə, həm də “təchizatçı – müştəri” və “kreditör borcları – debitor borcları” kimi münasibətlər də mövcuddur.

L Şirkəti və P Şirkəti arasında polad materialı üzrə satış və satınalma əməliyyatı biznes əməliyyatıdır.

Bu, eyni qrupa aid olan iki müəssisə arasında baş verən bir əməliyyatdır. Həm də onların normal biznes fəaliyyəti ilə bağlı həyata keçən bir əməliyyatdır.

Bu səbəbdən, həmin əməliyyat qrupdaxili əməliyyat hesab olunur.

Qısa test 6

Hər hansı bir qrupa aid olan müəssisələrin öz aralarında həyata keçirə biləcəyi qrupdaxili əməliyyatlara bəzi nümunələr göstərin.

2.6 Qrupdaxili əməliyyatlar üzrə qarşılıqlı əvəzləşdirmələr (ləğvetmələr)

Müəssisə öz fərdi hesablarında qrupdaxili əməliyyatların uçotunu adi qaydada aparır, yəni bu əməliyyatların qrupa aid olan hər hansı bir müəssisə və ya digər bir kənar müəssisə ilə aparılması arasında heç bir fərq qoyulmur.

Nümunə

Əgər P Şirkəti B Şirkətinə 2.000 dollar dəyərində mal-material ehtiyatlar; satarsa, onda bu əməliyyat üzrə ikili yazılış aşağıdakı kimi olar:

P Şirkətinin uçot kitablarında			B Şirkətinin uçot kitablarında		
Debet	B Şirkətindən debitor borcu	2.000\$	Debet	Satınalmalar	2.000\$
Kredit	Satış gəliri	2.000\$	Kredit	P Şirkətinə kreditor borcu	2.000\$
Bu yazılış satış əməliyyatının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.			Bu yazılış satınalma əməliyyatının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.		

P Şirkətinin və B Şirkətinin eyni bir qrupa aid olub-olmamasından asılı olmayaraq, bu əməliyyatın uçotu eyni qaydada aparılacaqdır.

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları ana müəssisənin və onun törəmə müəssisələrinin maliyyə hesabatlarının birləşdirilməsi, yəni bu hesabatlar üzrə oxşar maddələrin (aktiv, öhdəlik, kapital, gəlir və xərc maddələrinin) sətirbəsətir toplanması yolu ilə hazırlanır.

27 sayılı MUBS-nin tələblərinə əsasən bütün qrupdaxili qalıqlar, əməliyyatlar, o cümlədən gəlir və xərclər bütövlükdə qarşılıqlı şəkildə əvəzləşdirilir.

Çünki bu cür əməliyyatlar ləğv edilməzsə (əvəzləşdirilməzsə), konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları qrupun maliyyə vəziyyətinin şişirdilmiş təsvirini yaradar ki, bu da aldadıcı olar.

Nümunə

Yuxarıda təqdim etdiyimiz nümunəni davam etdirək: Əgər P Şirkəti və B Şirkəti eyni qrupa aid müəssisələr olarsa və əgər B Şirkəti eyni mal-material ehtiyatını qrupa aid olmayan bir müəssisəyə - C Şirkətinə 3.000 dollar müqabilində satarsa, o zaman bu əməliyyat üzrə ikili yazılış aşağıdakı qaydada olar:

Debet	C Şirkətindən debitor borcu	3.000\$
Kredit	Satış gəliri	3.000\$

Bu yazılış, satış əməliyyatının uçotunu həyata keçirmək üçün verilmişdir.

Əgər biz qrupdaxili əməliyyatları ləğv etmədən, bu hesabları konsolidə etmiş olsaq, onda konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında satış gəliri aşağıdakı kimi təqdim edilmiş olar:

	Dollarla
P Şirkətinin uçot kitablarında	2.000
B Şirkətinin uçot kitablarında	3.000
Cəmi konsolidə edilmiş satış gəliri	5.000

Qrupun konsolidə edilmiş satış gəliri kimi təqdim olunan 5.000 dollar məbləği əslində şişirdilmiş və aldadıcı bir rəqəmdir. Çünki, qrupun kənar tərəflərə real satışları cəmi 3.000 dollar təşkil etmişdir.

Beləliklə, P Şirkətinin B Şirkətinə 2.000 dollar dəyərində satdığı əmtəələr üzrə qrupdaxili satış əməliyyatı əslində “aralıq” xarakterə malikdir və bu əməliyyatı ləğv etmək lazımdır.

Bu, həmçinin, qrupun vahid iqtisadi subyekt kimi xarakterizə edilməli olduğunu bildiren konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları haqqında tərifi də ziddir. Belə ki, vahid iqtisadi subyekt öz-özü ilə sövdələşmə (əməliyyat) həyata keçirə bilməz.

Nümunə

YYuxarıda təqdim etdiyimiz nümunəni davam etdirək: əgər qrup vahid iqtisadi subyekt kimi qəbul edilməlidirsə, onda P Şirkəti və B Şirkəti ayrı-ayrı müəssisələr kimi xarakterizə edilməməlidir. Belə ki, P Şirkətinin B Şirkətinə olan satış əməliyyatı nəzərə alınmamalıdır.

Qrup üçün konsolidə edilmiş satış gəliri qrupdan kənar tərəflərə həyata keçirilmiş 3.000 dollar məbləğində olan real satışdan ibarətdir.

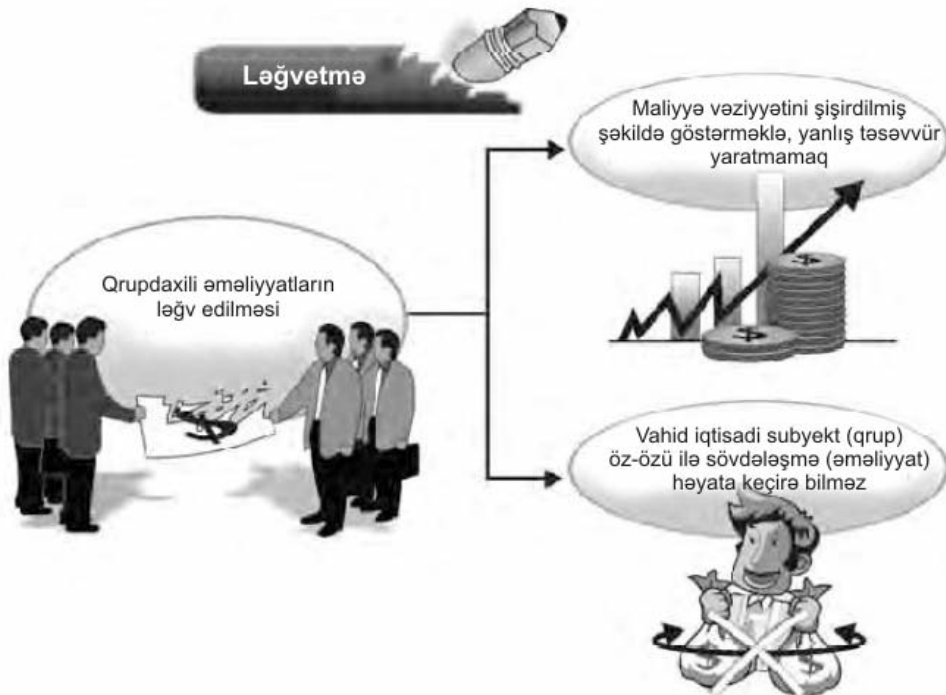
Diagram 3: Qrupdaxili əməliyyatların ləğv edilməsi

Aradan qaldırılma

Qrupdaxili sövdələşmələrin aradan qaldırılması:

Şişirdilmiş maliyyə vəziyyətini göstərərək yanlış informasiya verməmək

Bir müəssisə (qrup) öz-özü ilə sövdələşmə edə bilməz



3. Qudvilin tam qudvil metodu vasitəsilə aşağıdakı şəkildə hesablanması (qudvilin dəyərsizləşməsi nəzərə alınmadan):	
Köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri	X
Nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyəri	X
(Çıxılsın) satınalma tarixində xalis aktivlərin ədalətli dəyəri	(X)
Satınalma tarixində qudvilin dəyəri	X
(Nələri öyrənəcəyik – ç)	

3.1 Konsolidasiya zamanı yaranan qudvil

Bir şirkət digər bir şirkət üzərində nəzarət paketini əldə etdiyi zaman satınalma qiyməti heç də həmişə əldə edilən xalis aktivlərin balans/ədalətli dəyərinə bərabər olmur.

Şirkətin ödədiyi məbləğ üstəgəl nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyəri ilə satın alınan törəmə müəssisənin xalis aktivlərinin ədalətli dəyəriarasındakı fərq “qudvil” adlanır.

Xalis aktivlər cəmi aktivlərdən öhdəliklərin çıxılması yolu ilə hesablanır və şirkətin cəmi kapital və ehtiyatlarını əks etdirir.

Tərif

Qudvil – müəssisələrin birləşməsi zamanı əldə edilən və fərdi şəkildə müəyyən edilə və ayrıca tanına bilməyən aktivlərdən yaranan gələcək iqtisadi səmərəni təmsil edən aktivdir.

3 sayılı MHBS-yə Əlavə A

Qısaca olaraq, qudvil şirkətin digər bir müəssisə üzərində nəzarət paketini əldə etmək məqsədilə ödədiyi məbləğdir. Qudvil nəzarət paketinin dəyəridir və bu dəyər müsbət və ya mənfi ola bilər.

Konsolidə olunmuş MVHH-də qudvilin hesablanması üçün proforma:

	\$
Köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri	XXX
Üstəgəl: Nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyəri (NEİP)	XXX
	XXX
(Çıxılsın) satınalma tarixində xalis aktivlərin ədalətli dəyəri	(XXX)
Satınalma tarixində qudvilin dəyəri	XXX

Qeyd: NEİP-in ədalətli dəyəri yuxarıdakı şəkildə göstəriləyi zaman belə qudvilə tam qudvil deyilir. Çünki burada ana müəssisə ilə eyni zamanda NEİP-ə məxsus olan qudvil də MVHH-də nəzərə alınır.

Ona görə də demək olar ki:

Qudvil və ya əlverişli satınalma üzrə qazanc (mənfi qudvil) aşağıdakıların arasındakı fərq kimi hesablanır:

- Satınalma tarixinə ödənişin ədalətli dəyəri + Alınan müəssisədə nəzarət etməyən iştirak payının dəyəri
- Satın alınmış müəyyənləşdirilə bilən aktivlərin və qəbul edilən öhdəliklərin satınalma tarixinə ədalətli dəyərləri

$$\text{Qudvil} = A - B$$

$$\text{Əlverişli satınalma üzrə qazanc} = B - A$$

Nümunə

MP müvəffəqiyyətlə fəaliyyət göstərən bir restorandır. Lakin Pərviz (sahibkar) artıq yaşlanıb və restoranını satmaq haqqında fikirləşir.

O bilir ki, yeni sahibkarın əldə edəcəyi dəyər stol, stul, bina və mal-material ehtiyatlarının dəyərindən daha çoxdur.

Yeni sahibkar uğurlu bir biznesə yiyələnəcək və müştəri cəlb etmək barədə narahat olmayacaq.

Pərviz şübhəsiz formalaşdırdığı ticarət adı üçün də qiymət tələb edəcəkdir.

MP Şirkətinin müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərinin dəyəri 40.000 dollar olarsa, lakin Pərviz öz biznesi üçün 50.000 dollar tələb edərsə, o halda Pərvizin əldə etdiyi 10.000 dollar (50.000 – 40.000) məbləğindəki əlavə qiymət və ya mükafat müsbət qudvil adlanır.

Nümunə

M Şirkəti B Şirkətinin səhmlərini 75%-ni 180 mln. dollar müqabilində satın almışdır. Müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərin və qəbul edilən öhdəliklərin ədalətli dəyəri müvafiq olaraq 250 mln. dollar və 50 mln. dollar məbləğində qiymətləndirilir. M Şirkəti tərəfindən təyin edilmiş qiymətləndirici B Şirkətində olan NEİP-in 25%-lik payının ədalətli dəyərini 42 mln. dollar olaraq müəyyən edir.

B Şirkətinin müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərinin dəyəri 200 mln. dollar (250 – 50) məbləğindədir.

Köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri üstəgəl B Şirkətində olan NEİP-nin ədalətli dəyəri = 80 + 42 = 222 mln. dollardır.

Qudvil: $222 - 200 = 22$ mln. dollar şəklində hesablanır.

M Şirkəti özünün konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında B Şirkətinin alınması ilə bağlı uçot yazılışını aşağıdakı kimi həyata keçirəcəkdir:

Debet	Əldə edilmiş müəyyənləşdirilə bilinən aktivlər	250 mln. dollar
Debet	Qudvil (MVHH)	22 mln. dollar
Kredit	Pul vəsaiti	180 mln. dollar
Kredit	Qəbul edilmiş öhdəliklər	50 mln. dollar
Kredit	Kapital – B Şirkətində nəzarət etməyən iştirak payları	42 mln. dollar

Bu müxabirləşmə B Şirkətinin satın alınmasının uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

İndi hesab edək ki, M Şirkəti B Şirkətinin səhmlərinin 75%-ni 140 mln. dollar müqabilində satın almışdır.

B Şirkətinin müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərinin dəyəri 200 mln. dollar (250 – 50) məbləğindədir. Bu, köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri üstəgəl B Şirkətində olan NEİP-in ədalətli dəyərini üstələyir, yəni (140 mln. dollar + 42 mln. dollar) = 182 mln. dollar.

Ona görə də M Şirkəti əldə edilmiş aktivlər və qəbul edilmiş öhdəliklərin, B Şirkətində olan nəzarət etməyən iştirak paylarının və köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyərinin müəyyənləşdirilməsi və ölçülməsi üçün istifadə edilən prosedurları nəzərdən keçirəcəkdir. Bundan sonra M Şirkəti müəyyən edir ki, istifadə edilən prosedurlar və ölçülmələr uyğundur.

75% payın satın alınması üzrə əldə edilən qazanc M Şirkəti tərəfindən aşağıdakı şəkildə hesablanır:

	Mln. dollarla	Mln. dollarla
M Şirkətinə köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri	140	182
B Şirkətində olan NEİP-in ədalətli dəyəri	42	
Çıxılsın: Əldə edilən xalis aktivlərin ədalətli dəyəri (250 – 50)		(200)
Əlverişli satınalma üzrə qazanc (mənfi qudvil)		(18)

M Şirkəti özünün konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında B Şirkətinin alınması ilə bağlı uçot yazılışını aşağıdakı kimi həyata keçirəcəkdir:

Debet	Əldə edilmiş müəyyənləşdirilə bilinən aktivlər	250 mln. dollar
Kredit	Pul vəsaiti	140 mln. dollar
Kredit	Qəbul edilmiş öhdəliklər	50 mln. dollar
Kredit	Əlverişli satınalma üzrə qazanc (MHMH)	18 mln. dollar
Kredit	Kapital – B Şirkətində nəzarət etməyən iştirak payları	42 mln. dollar

Bu müxabirləşmə B Şirkətinin satın alınmasının uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

Qeyd

Əlverişli satınalma üzrə qazanc (mənfi qudvil) gəlir maddəsi kimi tanınır və konsolidə edilmiş MHMH-də əks olunur, lakin müstəb qudvil isə MVHH-də göstərilir.

3.2 Köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri

Müəssisələrin birləşməsi zamanı köçürülən ödənişin məbləği ədalətli dəyər ilə ölçülməlidir. Ödəniş istənilən formada ola bilər, məsələn, pul vəsaiti, digər aktivlər, adi və ya imtiyazlı kapital alətləri, opsiyalar, qarantiyalar və s. Bu, alıcı tərəfindən köçürülmüş aktivlərin, alıcının satın alınan müəssisənin əvvəlki sahibləri qarşısındakı öhdəlikləri və alıcı tərəfindən emissiya edilmiş kapital paylarının ədalətli dəyərlərinin (satınalma tarixinə) cəmi şəklində hesablanır.

➤ Pul vəsaiti şəklində ödəniş

Ödənişin pul vəsaiti şəklində həyata keçirildiyi zaman aşağıdakı uçot yazılışı verilir:

Debet	İnvestisiya hesabı	X
Kredit	Pul vəsaiti hesabı	X

Bu müxabirləşmə pul vəsaiti ilə həyata keçirilən ödənişin uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

➤ Səhmlər şəklində ödəniş

Ödənişin pul vəsaiti şəklində həyata keçirilmədiyi zaman uçota alınması aşağıdakı nümunədə izah edilir:

Nümunə

1 aprel 20X6-cı il tarixində S Şirkəti Y Şirkətinin 24.000 ədəd səhmini S Şirkətinin hər iki ədəd səhmini Y Şirkətinin üç ədəd səhminə dəyişdirməklə əldə etmişdir. S Şirkətinin hər bir səhminin nominal dəyəri 1 dollar, bazar dəyəri isə 2 dollar məbləğində qiymətləndirilir.

Bu halda Y Şirkətinə köçürülən ödəniş aşağıdakı şəkildə hesablanır:

Y Şirkətinin hər üç səhminə qarşı 2 ədəd emissiya edilən S Şirkətinin səhmlərinin cəmi = $24.000 / 3 \times 2 = 16.000$. Səhmlər vasitəsilə həyata keçirilən ödənişin cəmi = 16.000×2 dollar = 32.000 dollar. Bu əməliyyat üzrə uçot yazılışı aşağıdakı şəkildə verilir:

Debet	İnvestisiya hesabı	32.000
Kredit	Səhm kapitalı (16.000 x1)	16.000
Kredit	Emissiya gəliri (16.000 x1)	16.000

Bu müxabirləşmə Y Şirkətinin satın alınması üzrə köçürülən ödənişlərin uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

(Səhmin ədalətli dəyəri 1 dollar, bazar dəyəri 2 dollar, səhm mükafatı (emissiya gəliri) isə 1 dollardır ($2 - 1$). Ona görə də kapital:mükafat dərəcəsi 1:1 nisbətindədir).

Qısa test 7

1 yanvar 20X6-cı il tarixində F Şirkəti P Şirkətinin 16.000 ədəd səhmini əldə etmişdir. Bu, F Şirkətinin hər üç ədəd səhmini P Şirkətinin dörd ədəd səhminə dəyişməklə həyata keçirilmişdir. F Şirkətinin hər bir səhminin nominal dəyəri 1 dollar, bazar dəyəri isə 1,5 dollar məbləğində qiymətləndirilir.

Tələb olunur:

Bu ödəniş F Şirkəti tərəfindən hansı şəkildə uçota alınacaqdır?

3.3 Torpaq və tikililərin alınması zamanı ədalətli dəyər üzrə düzəlişin edilməsi

Əgər satınalma tarixində əldə olunan aktivlərin ədalətli dəyəri balans dəyərindən çox və ya azdırsa, konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları bu artım və ya azalmanı əks etdirməli və aktivlər ədalətli dəyəri ilə göstərilməlidir.

a) Ədalətli dəyərin artımı

Əgər satınalma tarixində aktivin dəyəri artarsa konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları bu artımı əks etdirməli və aktiv ədalətli dəyəri ilə göstərilməlidir. Bu tarixdən etibarən bu aktiv həmişə ədalətli dəyəri (əgər növbəti illərdə yenidənqiymətləndirmə baş verməmişsə satınalma tarixindəki dəyər) çıxılsın amortizasiya və əgər varsa, dəyərsizləşmə ilə konsolidə edilməlidir. Dəyərədəki bu dəyişikliyin ikinci təsiri özünü qudvilin hesablanması göstərir. Əgər aktivin dəyərində artım müşahidə olunarsa qudvilin dəyəri azalacaqdır.

Uzunmüddətli aktivin ədalətli dəyərindəki artımı uçota almaq üçün aşağıdakı mühasibat yazılışı verilir:

Debet	Qrupun uzunmüddətli aktivləri	X
Kredit	Qudvil	X

Bu müxabirləşmə uzunmüddətli aktivin ədalətli dəyəri ilə göstərilməsi və bunun təsirinin qudvilin hesablanması əks etdirilməsinin uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

Nümunə

1 yanvar 20X6-cı il tarixində T Şirkəti S şirkətinin 60%-ni satın almışdır. Həmin tarixdə S Şirkətinə məxsus olan torpağın balans dəyəri 5.000 dollar, ədalətli dəyəri isə 5.400 dollar məbləğində olmuşdur. 31 dekabr 20X6-cı il tarixində T Şirkəti və S Şirkətinin bölüşdürülməmiş mənfəəti müvafiq olaraq 3.000 dollar və 2.000 dollar olmuşdur. Ədalətli dəyər üzrə edilən düzəlişin təsiri aşağıdakı şəkildə olacaqdır:

Debet	Qrupun uzunmüddətli aktivləri	X
Kredit	Qudvilin hesablanması (ana müəssisənin payı)	X

Uzunmüddətli aktivin ədalətli dəyəri ilə göstərilməsinin uçotunu aparmaq üçün

b) Ədalətli dəyərin azalması

Uzunmüddətli aktivlərin ədalətli dəyərinin azalması konsolidə edilmiş uzunmüddətli aktivlərin dəyərini azaldır və qudvilin dəyərini artırır.

Satınalma tarixində uzunmüddətli aktivin ədalətli dəyərindəki artımı uçota almaq üçün aşağıdakı mühasibat yazılışı verilir:

Debet Qudvil

X

Kredit Qrupun uzunmüddətli aktivləri

X

Bu, dəyərdəki artımı
uçota almaq üçün
verilən yazılışın tərsidir.

Bu müxabirləşmə uçota alınan uzunmüddətli aktivlərin balans dəyərinin qrupun nöqtəyi nəzərindən azaldılması üçün verilmişdir.

Yekun olaraq

3 sayılı MHBS-nin tələblərinə əsasən xalis aktivlərin ədalətli dəyəri qudvilin hesablanması zamanı nəzərə alınmalıdır. Qudvil əldə edilən aktivlər/öhdəliklər üzrə ödənilən məbləğ və həmin aktivlər/öhdəliklərin ədalətli dəyəri arasındakı fərq şəklində hesablandığından aktivlərin (ədalətli) dəyəri nə qədər yüksək olarsa bu "fərq" və eyni zamanda qudvil bir o qədər az olar.

Ədalətli dəyər əsasında hesablanmış qudvil dəyişən qiymətləri nəzərə aldığından reallığı daha çox əks etdirir.

Ədalətli dəyər üzrə düzəlişlərin dörd mümkün nəticəsi aşağıda göstərilmişdir:

Aktivlərin dəyəri artır - > Qudvilin dəyəri azalır
Aktivlərin dəyəri azalır - > Qudvilin dəyəri artır
Öhdəliklərin dəyəri artır - > Qudvilin dəyəri artır
Öhdəliklərin dəyəri azalır - > Qudvilin dəyəri azalır

Qısa test 8

1 yanvar 20X6-cı il tarixində P Şirkəti S Şirkətinin 80%-lik hissəsini satın almışdır. 1 yanvar 20X6-cı il tarixinə S Şirkətinin uzunmüddətli aktivlərinin balans və ədalətli dəyərləri müvafiq olaraq 6.500 dollar və 6.000 dollar olmuşdur. 31 dekabr 20X6-cı il tarixinə P Şirkəti və S Şirkətinin bölüşdürülməmiş mənfəəti müvafiq olaraq 4.250 dollar və 2.200 dollar olmuşdur.

Ədalətli dəyər üzrə düzəlişlərin uçotunu qeydə alın.

Qısa test 9

P Şirkəti B Şirkətinin səhmlərinin 80%-ni əldə etmək üçün 8.000 dollar ödəyir. 20% nəzarət etməyən iştirak paylarının ədalətli dəyəri 1.500 dollar, müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərin ədalətli dəyəri isə 7.500 dollardır.

P Şirkəti C Şirkətinin səhmlərinin 75%-ni almaq üçün də 10.000 dollar ödəyir. 25% nəzarət etməyən iştirak paylarının ədalətli dəyəri 2.500 dollar, müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərin ədalətli dəyəri isə 13.000 dollardır.

O, həmçinin, D Şirkətini də əldə edir və səhmlərinin 60%-ni almaq üçün 5.500 dollar ödəyir. Nəzarət etməyən iştirak paylarının ədalətli dəyəri 2.400 dollar, müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərin ədalətli dəyəri isə 6.000 dollardır.

Tələb olunur:

Hər bir hal üçün qudvili hesablayın və onların konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında hansı şəkildə uçota alındığını göstərin.

Qeyd

Nəzarət etməyən iştirak paylarının ədalətli dəyəri müvafiq imtahanlarda sizə təqdim ediləcəkdir.

- 4. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın tərkib hissələri və aşağıdakıları da nəzərə almaqla konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın və həmin hesabatdan çıxarışların hazırlanması:**
- I. Satınalma tarixində torpaq və tikililər üçün ədalətli dəyər üzrə düzəlişlər (amortizasiya ayırmaları nəzərə alınmadan)**
 - II. Pul vəsaiti və səhm şəklində köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri (təxirə salınmış və şərti ödəliklər nəzərə alınmadan)**
 - III. Qrupdaxili balansların konsolidasiyadan çıxarılması**
 - IV. Qrupdaxili əməliyyatlardan əldə edilən reallaşmamış mənfəətin konsolidasiyadan çıxarılması**
 - V. Törəmə müəssisələrin maliyyə ili ərzində satın alınması**

Nələri öyrənəcəyik – ç

4.1 Köçürülmüş ödənişin ədalətli dəyəri

Yuxarıdakı bölmələrin birində bu mövzu artıq müzakirə edilmişdir.

4.2 Satınalma tarixində torpaq və tikililər üçün ədalətli dəyər üzrə düzəlişlər

Yuxarıdakı bölmələrin birində bu mövzu artıq müzakirə edilmişdir.

4.3 Nəzarət etməyən iştirak payları

27 sayılı MUBS-nin tələblərinə əsasən qrup tam konsolidasiya metodu üzrə konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarına bütün törəmə müəssisələrinin (tam və qismən sahib olmasından asılı olmayaraq) hesabatlarını daxil edir.

Qrup törəmə müəssisəyə qismən sahib olduğu zaman (yəni sahiblik payı 100%-dən az olduqda) xalis aktivlərin bir hissəsi NEİP-ə məxsus olur.

27 sayılı MUBS-də qeyd edilir ki, nəzarət etməyən iştirak payı konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda tanınmalı və kapital bölməsində ana müəssisənin kapitalda olan payından ayrı şəkildə göstərilməlidir.

Təvsiyə

Satınalmadan əvvəlki və sonrakı kapital ehtiyatlarında olan nəzarət etməyən iştirak payı cəmi kapital ehtiyatlarından çıxılır və nəzarət etməyən iştirak payına əlavə edilir.

Nəzarət etməyən iştirak payı gəlir və ya xərc maddəsi deyildir.

Qısa test 10

Nə üçün konsolidə edilmiş MVHH-də yalnız ana müəssisənin adi səhmləri göstərilir (hətta onun tərkibində qismən sahib olduğu törəmə müəssisə olduqda belə)?

3 sayılı MHBS NEİP-in ölçülməsi ilə bağlı iki alternativ uçot siyasəti təklif edir:

- ədalətli dəyər (bəzən tam qudvil metodu da adlanır); və ya
- satın alınan müəssisənin xalis aktivlərində NEİP-in proporsional payı. Bu, həmçinin, qismi qudvil metodu kimi də tanınır. (Bu metodun tətbiqi əməliyyatlar üzrə həyata keçirilə bilər)

1. Nəzarət etməyən iştirak payının tanınması və ölçülməsi

Rəhbərlik müəssisələrin birləşməsi zamanı nəzarət etməyən iştirak payını ölmək üçün iki seçim qarşısında qalırlar. Seçim əsasən rəhbərliyin gələcəkdə nəzarət etməyən iştirak payını almaqla bağlı məqsədlərindən asılıdır.

1-ci seçim – Nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyərle ölçülməsi

Müvafiq imtahanlar zamanı nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyəri sizə təqdim ediləcəkdir. Nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyərindən istifadə edilən zaman əldə edilən qudvil tam qudvil adlanır.

Konsolidə edilmiş MVHH-də nəzarət etməyən iştirak payının dəyərinin tanınması zamanı nəzarət etməyən iştirak payına məxsus olan satınalmadan sonrakı mənfəət nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyərinə əlavə edilir.

2-ci seçim – yenidən işlənmiş 3 sayılı MHBS-yə əsasən nəzarət etməyən iştirak payının əldə edilən xalis aktivlərin dəyərindəki pay şəklində hesablanması

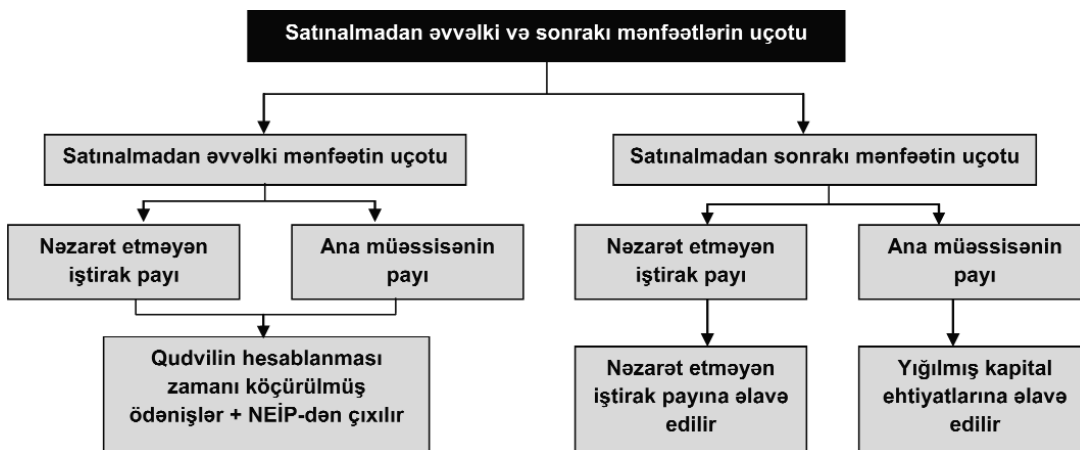
Yenidən işlənmiş 3 sayılı MHBS-nin tələblərinə əsasən nəzarət etməyən iştirak payı yalnız satın alınan müəssisənin aktiv və öhdəliklərinin satınalma tarixinə olan dəyərindəki pay şəklində hesablanır. Hesablama zamanı xalis aktivlərin satınalma tarixinə olan dəyərindən istifadə edildiyindən satınalma tarixindən sonrakı mənfəətdə olan pay ayrıca əlavə edilir.

Təvsiyə

Müvafiq imtahanlarda sizdən yalnız 1-ci seçimdə təqdim edilən tam qudvil metodunun tətbiqi tələb ediləcəkdir. 2-ci seçim isə yalnız məlumat xarakterli olaraq göstərilmişdir.

4.4 Törəmə müəssisələrin satınalmadan əvvəlki və sonrakı mənfəətlərinin MVHH-də tanınması

Diagram 4: Törəmə müəssisələrin satınalmadan əvvəlki və sonrakı mənfəətlərinin uçotu



1. Satınalmadan əvvəlki mənfəət

Təvsiyə

Törəmə müəssisənin satınalmadan əvvəlki mənfəəti ana müəssisənin kapital ehtiyatlarına əlavə edilmir.

- a) Satınalmadan əvvəlki mənfəətin uçotu: bu məbləğ qudvil hesablanarkən törəmə müəssisənin satın alınması üçün köçürülən məbləğ üstəgəl nəzarət etməyən iştirak payının dəyərindən (əgər varsa) çıxılır. (Satınalmadan əvvəlki bütün mənfəətlər emissiya gəliri, yenidənqiymətləndirmə artımı və ya törəmə müəssisənin hesablarında olan digər kapital ehtiyatlarından ibarət ola bilər).

Nümunə

R Şirkəti 10.000 dollar dəyərində adi səhm kapitalına malik B Şirkətinin səhmlərinin 100%-ni 20.000 dollar ödəməklə satın almışdır. B Şirkətinin bölüşdürülməmiş mənfəəti 7.000 dollardır.

Aşağıdakı iki hal üzrə qudvili hesablayın:

1-ci hal: Bölüşdürülməmiş mənfəət satınalma tarixinə aiddirsə, o zaman bu satınalmadan əvvəlki mənfəət hesab olunur. Bu, şirkətin sahib olduğu xalis aktivlərin ədalətli dəyərini əks etdirir.

2-ci hal: Bölüşdürülməmiş mənfəətin satınalmadan əvvəlki hissəsi 3.500 dollardır.

Cavab

Qudvil aşağıdakı şəkildə hesablanır:

	1-ci hal		2-ci hal	
	dollarla	dollarla	dollarla	dollarla
Ödəniş		20.000		20.000
Üstəgəl: NEİP-in ədalətli dəyəri		-		-
Cəmi		20.000		20.000
Çıxılsın: Satınalma tarixinə xalis aktivlərin ədalətli dəyəri				
- Adi səhmlər	10.000		10.000	
- Bölüşdürülməmiş mənfəət	7.000	(17.000)	3.500	(13.500)
Qudvil		3.000		6.500

Qısa test 11

Nə üçün satınalmadan əvvəlki mənfəət qudvil hesablanarkən çıxılır?

2. Satınalmadan sonrakı mənfəət

a) **Uçot qaydası:** Ana müəssisənin ehtiyatlarına əlavə edilir.

Nümunə

Gəlin indi hesab edək ki, yuxarıdakı nümunənin 2-ci halında şirkətin bir illik ticarət fəaliyyəti verilib və ilin sonunda törəmə müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəəti 7.000 dollardır. Bu halda satınalmadan sonrakı mənfəət aşağıdakı şəkildə olacaqdır:

Bölüşdürülməmiş mənfəət

	Dollarla
İl sonunda kapital ehtiyatları	7.000
Çıxılsın: Satınalmadan əvvəlki mənfəət	(3.500)
Satınalmadan sonrakı mənfəət	3.500

3.500 dollar məbləğində satınalmadan sonrakı mənfəət konsolidasiya edilmiş MVHH-də R Şirkətinin kapital ehtiyatlarına əlavə ediləcəkdir. Mənfəətin satınalmadan əvvəlki hissəsi isə qudvil hesablanarkən nəzərə alınmalıdır.

Biz indi satınalmadan əvvəlki və sonrakı mənfəətin mövcud olduğu halda konsolidə edilmiş MVHH-ni tərtib edəcəyik.

Nümunə

1 oktyabr 20X5-ci il tarixində R Şirkəti L Şirkətinin səhmlərini satın almışdır. 31 dekabr 20X5-ci il tarixinə R Şirkəti və onun törəmə müəssisəsi olan L Şirkətinin MVHH-ləri aşağıdakı kimidir:

	R Şirkəti		L Şirkəti	
	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla
Uzunmüddətli aktivlər				
Maddi aktivlər		75.000		53.000
İnvestisiyalar				
L Şirkətinin adi səhmləri	50.000		-	
L Şirkətinə verilən kredit	10.000	60.000	-	-
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	15.000		12.500	
Debitor borcları	20.000		20.000	
Bankda olan pul vəsaitləri	8.000	43.000	4.000	36.500
Cəmi aktivlər		178.000		89.500
Kapital və öhdəliklər				
Kapital və kapital ehtiyatları				
Adi səhmlər	115.000		40.000	
Kapital ehtiyatları	44.750	159.750	25.000	65.000
Uzunmüddətli öhdəliklər				
Alınmış kreditlər				12.000
Cari öhdəliklər				
Kreditör borcları		18.250		12.500
Cəmi kapital və öhdəliklər		178.000		89.500

Əlavə məlumat

- Satınalma tarixində L Şirkətinin balansında olan kapital ehtiyatlarının məbləği 22.000 dollar olmuşdur.
- R Şirkəti 30.000 dollar nominal dəyərə malik adi səhmləri 50.000 dollara almışdır.
- R Şirkəti nəzarət etməyən iştirak payını onların ədalətli dəyər ilə ölçür. L Şirkətinin nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyəri 16.250 dollardır.

Qrupun üçün konsolidə edilmiş MVHH hazırlayın.

Cavab

R Qrupun 31 dekabr 20X5-ci il tarixə olan konsolidə edilmiş MVHH-si

	Dollarla	Dollarla
Uzunmüddətli aktivlər		
Qeyri-maddi aktivlər		
Qudvil (H3)		4.250
Maddi aktivlər (75.000 + 53.000)		128.000
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları (15.000 + 12.500)	27.500	
Debitor borcları (20.000 + 20.000)	40.000	
Bankda olan pul vəsaitləri (8.000 + 4.000)	12.000	79.500
Cəmi aktivlər		211.750

BÖLMƏ - G: SADƏ TƏRKİBLİ KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ
662 : HESABATLARININ HAZIRLANMASI

Kapital və öhdəliklər		
Kapital və ehtiyatlar		
Adi səhmlər	115.000	
Kapital ehtiyatları (H2)	47.000	162.000
Nəzarət etməyən iştirak payı (H4)		17.000
Cəmi kapital		179.000
Uzunmüddətli öhdəliklər		
Alınmış kreditlər (12.000 – 10.000)		2.000
Cari öhdəliklər		
Kreditör borcları (18.250 + 12.500)		30.750
Cəmi kapital və öhdəliklər		211.750

Hesablamalar

H1 Qrupun strukturu

	Dollarla
Cəmi səhmlər	40.000
R Şirkəti tərəfindən satın alınan	30.000
Sahiblik payı (%)	75%
L Şirkəti törəmə müəssisədir və konsolidə edilməlidir	

H2 Konsolidə edilmiş MVHH-də kapital ehtiyatları

	R (dollarla)	L (dollarla)
31/12/20X5-ci il tarixinə	44.750	25.000
Çıxılsın: satınalmadan əvvəlki kapital ehtiyatları		(22.000)
Satınalmadan sonrakı kapital ehtiyatları		3.000
L Şirkətindəki 75%-lik pay (Yerdə qalan 750 dollar NEİP-ə əlavə edilməlidir (H4))	2.250	
Konsolidə edilmiş MVHH-dəki məbləğ	47.000	

H3 1 oktyabr 20X5-ci il tarixində L Şirkətinin satın alınması zamanı yaranan qudvil

	R (dollarla)	L (dollarla)
Ödənilmiş məbləğ		50.000
Nəzarət etməyən iştirak payı		16.250
		66.250
Çıxılsın: xalis aktivlər		
Adi səhmlər	(40.000)	
Satınalmadan əvvəlki kapital ehtiyatları	(22.000)	(62.000)
L Şirkətinin satın alınması zamanı yaranan qudvil		4.250

H4 Nəzarət etməyən iştirak payı

	Dollarla
Satınalma zamanı nəzarət etməyən iştirak payının ədalətli dəyəri	16.250
Satınalmadan sonrakı kapital ehtiyatları (H2) (3.000 x 25%)	750
Cəmi	17.000

Qısa test 12

1 iyul 20X8-ci il tarixində J Şirkəti S Şirkətinin səhmlərinin 100%-ni əldə etmişdir. 31 dekabr 20X8-cil il tarixinə J Şirkəti və onun törəmə müəssisəsi olan S Şirkətinin MVHH-ləri aşağıda təqdim edilmişdir:

	J Şirkəti		S Şirkəti	
	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla
Uzunmüddətli aktivlər				
Maddi aktivlər		68.000		42.000
İnvestisiyalar: S Şirkətinin səhmləri	30.000		-	
S Şirkətinə verilən kredit	10.000	40.000	-	-
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	14.000		12.500	
Debitor borcları	20.000		15.000	
Bankda olan pul vəsaitləri	6.000	40.000	-	41.000
Cəmi aktivlər		148.000		69.500
Kapital və öhdəliklər				
Kapital və ehtiyatlar				
Adi səhmlər	85.000		25.000	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	44.750	129.750	16.000	41.000
Uzunmüddətli öhdəliklər				10.000
Alınmış kreditlər				
Cari öhdəliklər				
Bank overdraftı			8.000	
Kreditor borcları	18.250	18.250	10.500	18.500
Cəmi kapital və öhdəliklər		148.000		69.500

Əlavə məlumat

- J Şirkətinin debitor borclarına S Şirkətinə alınmalı olan 8.000 dollar daxildir. Eyni məbləğ S Şirkətinin kreditor borclarında J Şirkətinə ödənilməli olan məbləğ şəklində göstərilmişdir.
- Satınalma tarixində S Şirkətinin kapital ehtiyatlarının qalığı 4.000 dollar olmuşdur.

Tələb olunur:

Grup üçün konsolidə edilmiş MVHH hazırlayın.

Təvsiyə

Konsolidə edilmiş MVHH-ni aşağıdakı addımlardan istifadə edərək hazırlayın:

- Addım 1:** Konsolidə edilmiş MVHH-nin proformasını hazırlayın.
- Addım 2:** Bölüşdürülməmiş mənfəət və qudvilin hesablanması üçün proformanı hazırlayın.

- Addım 3:** Qudvili hesablayın.
- Addım 4:** Hər biri üzrə müvafiq hesablamları göstərməklə digər düzəlişləri edin.
- Addım 5:** Düzəlişləri etdikcə işarələyin.
- Addım 6:** Bölüşdürülməmiş mənfəətin hesablanması həyata keçirin.
- Addım 7:** Konsolidə edilmiş MVHH-ni hazırlayın.



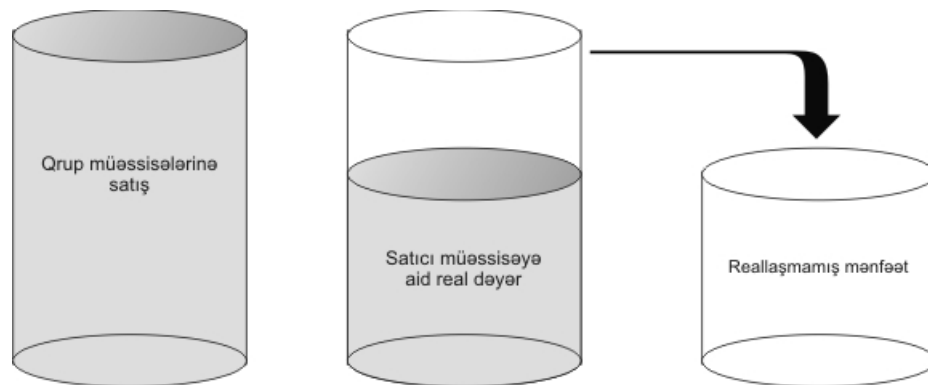
4.5 Mal-material ehtiyatları və uzunmüddətli aktivlərdə olan reallaşmamış mənfəət (RM)

1. Mal-material ehtiyatlarında RM

a) Ana müəssisə tərəfindən törəmə müəssisəyə satış

Biz gördük ki, bir qayda olaraq qrupdaxili əməliyyatların tərkibində mənfəət mövcud olur.

Diagram 5: Qrupdaxili əməliyyatlardan əldə edilmiş mal-material ehtiyatlarında olan reallaşmamış mənfəət



Nümunə

B Şirkəti R Şirkətinin ana müəssisəsidir. B Şirkətinin 31 dekabr 20X8-ci ildə başa çatan hesabat ili üzrə məcmu satışlarına R Şirkətinə 10.000 dollarlıq satışı da daxildir. Bu satışa 2.000 dollar mənfəət daxildir.

31 dekabr 20X8-ci il tarixinə R Şirkətinin mal-material ehtiyatları 12.500 dollar (5.000 dollar qrupdaxili satış da daxil olmaqla), B Şirkətinin eyni tarixə olan mal-material ehtiyatları isə 25.000 dollara bərabərdir.

Bu halda mal-material ehtiyatlarında olan RM 1.000 dollara ($5.000 \times 2.000 / 10.000$) bərabərdir. Konsolidə edilmiş mal-material ehtiyatları 36.500 dollara ($25.000 + 12.500 - 1.000$) bərabər olacaqdır.

Yuxarıdakı nümunədə ana müəssisə törəmə müəssisəyə satış həyata keçirmişdir. Beləliklə,

- RM törəmə müəssisənin mal-material ehtiyatlarının tərkibinə daxildir.
- Mənfəət ana müəssisənin fərdi MHMH-sində (gəlir və xərc hesabatı) tanınmışdır. (Ana müəssisə mənfəət əldə etmişdir).

Nəticə etibarilə bu RM-nin konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarından silinməsi üçün aşağıdakı yazılış verilir:

Debet Qrupun bölüşdürülməmiş mənfəəti (ana müəssisə)	X	
Kredit	Qrupun mal-material ehtiyatları	X

Bu müxabirləşmə mal-material ehtiyatlarından silinən RM-ni uçota almaq üçün verilmişdir.

Nümunə

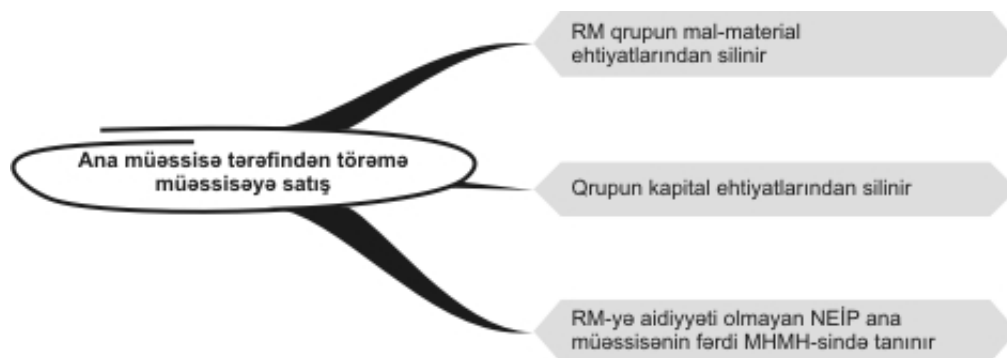
Yuxarıdakı nümunə üçün mühasibat yazılışı aşağıdakı şəkildədir:

Debet Qrupun bölüşdürülməmiş mənfəəti (ana müəssisə)	1.000	
Kredit	Qrupun mal-material ehtiyatları	1.000

Bu müxabirləşmə mal-material ehtiyatlarından silinən RM-ni uçota almaq üçün verilmişdir.

İCMAL

Mal-material ehtiyatlarında olan reallaşmamış mənfəət (RM)



b) Törəmə müəssisə tərəfindən ana müəssisəyə satış

Törəmə müəssisə ana müəssisəyə mal satdıqda:

- i) RM ana müəssisənin mal-material ehtiyatlarının tərkibinə daxildir.
- ii) Mənfəət törəmə müəssisənin fərdi MHMH-sində (gəlir və xərc hesabatı) tanınmışdır. (Törəmə müəssisə mənfəət əldə etmişdir).

Nümunə

P Şirkəti ilkin dəyəri 10.000 dollar olan malları özünün 100%-lik törəmə müəssisəsi S Şirkətindən 29 dekabr 20X8-ci il tarixində 20.000 dollara alır. Bütün bu mallar P Şirkətinin 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə mal-material ehtiyatlarının tərkibinə daxildir.

Bu o deməkdir ki, S Şirkətinin 31 dekabr 20X8-ci il üçün fərdi maliyyə hesabatlarına 10.000 dollar məbləğində qrup daxili mənfəət daxildir. Lakin qrup bu mənfəəti qazanmamışdır və ona görə də 10.000 dollar RM qrup üzrə bölüşdürülməmiş məcmu mənfəətdən çıxılmalıdır.

Əgər törəmə müəssisə tam nəzarətdədirsə, bu heç bir problem yaratmır. Biz bütün məbləği qrupun bölüşdürülməmiş mənfəətindən çıxıb bilərik. Nəticə etibarilə aşağıdakı yazılış aparılır:

Debet	Qrupun bölüşdürülməmiş mənfəəti (törəmə müəssisə)	X
Kredit	Qrupun mal-material ehtiyatları	X

Bu məxəbirləşmə mal-material ehtiyatlarından silinən RM-ni uçota almaq üçün verilmişdir.

Nümunə

Bu nümunədə 10.000 dollar qrupun mal-material ehtiyatları və qrupun bölüşdürülməmiş mənfəətindən çıxılır. Bu yazılış aşağıdakı şəkildə aparılır:

Debet	Qrupun bölüşdürülməmiş mənfəəti (törəmə müəssisə)	10.000
Kredit	Qrupun mal-material ehtiyatları	10.000

Bu məxəbirləşmə mal-material ehtiyatlarından silinən RM-ni uçota almaq üçün verilmişdir.

c) RM-də nəzarət etməyən iştirak paylarının hissəsi

Lakin törəmə müəssisə qismən nəzarətdədirsə, o zaman biz nəzarət etməyən iştirak paylarına düşən hissənin uçot qaydasını da müəyyən etməliyik.

Nümunə

Əgər yuxarıdakı nümunədə P Şirkəti S Şirkətinin səhmlərinin 75%-nə sahibdirsə, onda 10.000 RM aşağıdakı kimi bölünə bilər:

- A ana müəssisənin hissəsi (75% x 10.000) – 7.500
- B nəzarət etməyən iştirak paylarının hissəsi (25% x 10.000) – 2.500

RM-də nəzarət etməyən iştirak paylarının hissəsinin uçotunun üç yolu mövcuddur:

- i. Reallaşmamış mənfəəti bütövlükdə çıxarın və nəzarət etməyən iştirak paylarına yazmayın
 Bu, yanlış təsəvvürün yaranmasına səbəb olur, çünki qrup nəzarət etməyən iştirak paylarının RM-dəki hissəsi qədər zərərə düşmüş olur.
- ii. Bütün mənfəətdən ancaq qrupun hissəsini çıxarın
 Bu da yanlış təsəvvür yaradır, çünki RM-də nəzarət etməyən iştirak paylarının hissəsi hələ də konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında aktivlərin dəyərində əks etdirilir.
- iii) Mənfəəti bütövlükdə silin və nəzarət etməyən iştirak paylarından mənfəətin onlara aid olan hissəsini çıxın.

Üçüncü metod qrupdaxili əməliyyatlarda RM-nin uçotunun ən yaxşı yolu hesab edilə bilər.

Bu əməliyyat üçün yazılış aşağıdakı kimi olur:

Debet	Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti (ana müəssisənin payı)	X
Debet	Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti (NEİP-in payı)	X
Kredit	Qrupun mal-material ehtiyatları	X

Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəətindən RM-in çıxılması üçün uçot yazılışı

	Ana müəssisə tərəfindən törəmə müəssisəyə satış	Törəmə müəssisə tərəfindən ana müəssisəyə satış
1. RM	Törəmə müəssisənin mal-material ehtiyatlarında	Ana müəssisənin mal-material ehtiyatlarında
Təsir	Mal-material ehtiyatlarından çıxılır	Mal-material ehtiyatlarından çıxılır
2. Tanınmış mənfəət	Ana müəssisənin MHMH-də	Törəmə müəssisənin MHMH-də
Təsir	Nəzarət etməyən iştirak payları yoxdur	Nəzarət etməyən iştirak payları mövcuddur
	Debet Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti X Kredit Qrupun mal-material ehtiyatları X Mal-material ehtiyatlarından silinən RM-i uçota almaq üçün	Debet Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti (ana müəssisənin payı) X Debet Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti (NEİP-in payı) X Kredit Qrupun mal-material ehtiyatları X Bölüşdürülməmiş mənfəət və nəzarət etməyən iştirak payından silinən RM-ni uçota almaq üçün bu müxabirəşmə verilir.

Nümunə

B Şirkəti R Şirkətinin ana müəssisəsidir. B Şirkətinin 31 dekabr 20X6-cı ildə başa çatan hesabat ili üzrə məcmu satışlarına R Şirkətinə 10.000 dollarlıq satışı da daxildir. Bu satışa 2.000 dollar mənfəət daxildir.

31 dekabr 20X6-cı il tarixinə R Şirkətinin mal-material ehtiyatları 12.500 dollara (5.000 dollar qrupdaxili satış da daxil olmaqla), B Şirkətinin eyni tarixə olan mal-material ehtiyatları isə 25.000 dollara bərabərdir.

Bu halda mal-material ehtiyatlarında olan RM 1.000 dollara ($5.000 \times 2.000 / 10.000$) bərabərdir.

RM-nin mal-material ehtiyatlarından silinməsi üçün aşağıdakı yazılış verilir:

Debet	Qrupun bölüşdürülməmiş mənfəəti (ana müəssisə)	1.000
Kredit	Qrupun mal-material ehtiyatları	1.000

Bu müxabirəşmə mal-material ehtiyatlarından silinən RM-ni uçota almaq üçün verilmişdir.

Təvsiyə

Ana müəssisənin törəmə müəssisəyə satış etdiyi bu halda RM ana müəssisənin mənfəətinə daxil olduğundan NEİP nəzərə alınmır, çünki bu zaman onun ana müəssisənin mənfəətində payı olmur.

Qısa test 13

P Şirkəti 1 oktyabr 20X8-ci il tarixində S Şirkətinin səhmlərinin 80%-ni əldə etmişdir. P Şirkətinin mal-material ehtiyatlarının 50%-ni 10 oktyabr 20X8-ci il tarixində S Şirkətinə alınmış mallar təşkil edir. S Şirkəti malları ilkin dəyərinin üzərinə 25% mənfəət əlavə etməklə satır. P Şirkəti ticarət fəaliyyətinə 1 yanvar 20X8-ci il tarixində başlamışdır. Həmçinin, S Şirkətinin 1 yanvar 20X8-ci il tarixinə olan kapital ehtiyatları sıfıra bərabərdir. Satınalma tarixində 20%-lik nəzarət etməyən iştirak paylarının ədalətli dəyəri 7.500 dollardır.

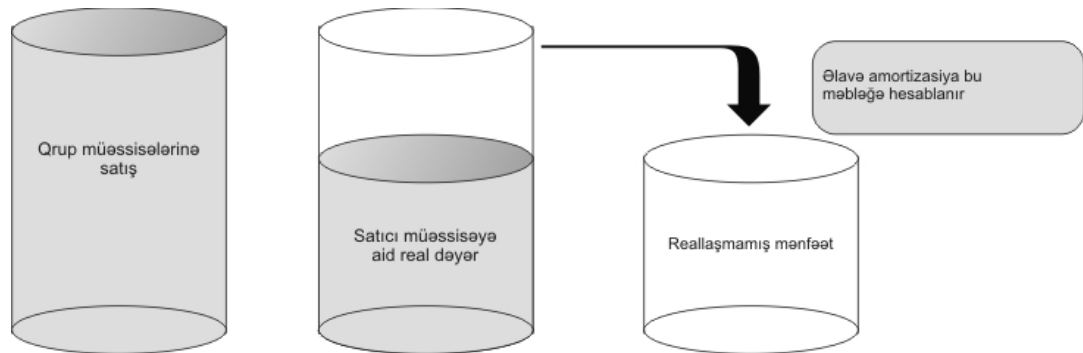
31 dekabr 20X8-ci il tarixinə MVHH	P Şirkəti		S Şirkəti	
	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla
Aktivlər				
Uzunmüddətli aktivlər				
Maddi aktivlər	43.000		25.000	
İnvestisiyalar: S Şirkətinin səhmləri	30.000	73.000	-	25.000
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	20.000		9.000	
Digər cari aktivlər	15.500	35.500	23.000	32.000
Cəmi aktivlər		108.500		57.000
Kapital və öhdəliklər				
Kapital və ehtiyatlar				
Adi səhmlər	55.000		22.500	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	26.500	81.500	17.000	39.500
Cari öhdəliklər				
Kreditör borcları	27.000	27.000	17.500	17.500
Cəmi kapital və öhdəliklər		108.500		57.000

*qrup daxili əməliyyatları çıxmaqla

31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarını hazırlayın.

2. Uzunmüddətli aktivlərin satışından RM

Diagram 6: Uzunmüddətli aktivlərin satışından RM



a) Ana müəssisə tərəfindən törəmə müəssisəyə satış

Əgər uzunmüddətli aktivlərin qrup daxili satışları baş vermişdirsə, o zaman yuxarıda izah edildiyi qaydada RM-ni çıxın. Bunun səbəbi odur ki, aktiv qrup daxilində mənfəətlə satılmışdır, lakin qrup vahid iqtisadi subyekt kimi nəzərdən keçirilərsə, bu əməliyyat aktivin qrupun özünə satışı kimi səciyyələndirilir! Ona görə də yaranmış mənfəət silinməlidir.

Aşağıdakı yazılış həyata keçirilir:

Debet	Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti	X
Kredit	Qrupun uzunmüddətli aktivləri	X

Bu müxəbirləşmə uzunmüddətli aktivlərdən silinmiş RM-nin uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

Nümunə

1 yanvar 20X8-ci il tarixində S Şirkəti öz törəmə müəssisəsi olan G Şirkətinə avtomobili 40.000 dollar mənfəət əldə etməklə 240.000 dollara satmışdır. Uzunmüddətli aktivlərdən 40.000 dollar RM-ni silmək üçün aşağıdakı yazılış verilir:

Debet	Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti	40.000
Kredit	Qrupun uzunmüddətli aktivləri	40.000

Bu müxabirləşmə qrupun nöqtəyi-nəzərindən uzunmüddətli aktivlərdən silinmiş RM-in uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

Qeyd: mənfəət ana müəssisə tərəfindən qazanıldığından bu NEİP-in payına təsir etmir.

Bu yazılışın təsiri odur ki, uzunmüddətli aktivlərin dəyəri G Şirkətinə satılmamışdan əvvəl S Şirkətində (ana müəssisə) olan balans dəyərində qədər azaldılır. Bu zaman qrup mövqeyindən reallaşmamış mənfəət də silinir.

Qrupun MVHH-sində aktivlərin dəyərində daxil olan mənfəətin silinməsi kifayət deyildir. Amortizasiya RM çıxılmış yeni balans dəyəri əsasında hesablanmalıdır. Beləliklə, amortizasiya xərcinə də düzəliş edilməlidir.

Əlavə amortizasiyanı silmək üçün aşağıdakı yazılış verilir:

Debet	Qrupun uzunmüddətli aktivləri	X
Kredit	Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti (ana müəssisənin payı)	X
Kredit	Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti (NEİP-in payı)	X

Bu müxabirləşmə qrupun nöqtəyi-nəzərindən silinmiş əlavə amortizasiyanın uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

Bu yazılışın təsiri odur ki, törəmə müəssisənin kapital ehtiyatları artır (biz bu halda daha az amortizasiya hesablayırıq), ona görə də bu artım ana müəssisə və nəzarət etməyən iştirak payları arasında bölünür.

b) Törəmə müəssisə tərəfindən ana müəssisəyə satış

Bu zaman aşağıdakı yazılışlar verilir:

Debet	Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti (ana müəssisənin payı)	X
Debet	Nəzarət etməyən iştirak payları	X
Kredit	Uzunmüddətli aktivlər	X

Bu müxabirləşmə uzunmüddətli aktivlərdən RM-nin silinməsi üçün verilmişdir.

Bu müxabirləşmənin təsiri odur ki, törəmə müəssisənin kapital ehtiyatları azalır (biz nəticə etibarilə törəmə müəssisənin aktivini ana müəssisəyə satmasından əldə etdiyi mənfəəti azaldırıq), ona görə də bu, ana müəssisə və nəzarət etməyən iştirak payları arasında bölünür.

Uzunmüddətli aktivin dəyərini azaldıqdan sonra amortizasiyaya da müvafiq düzəlişlər edilməlidir.

Debet	Qrupun uzunmüddətli maddi aktivləri (UMA)	X
Kredit	Qrupun məcmu bölüşdürülməmiş mənfəəti	X

Bu müxabirləşmə qrupun nöqtəyi-nəzərindən əlavə amortizasiyanın silinməsinin uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

Qeyd: amortizasiya ana müəssisə tərəfindən hesablandığından bu zaman NEİP-in payına düzəliş edilmir.

BÖLMƏ - G: SADƏ TƏRKİBLİ KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ
670 : HESABATLARININ HAZIRLANMASI

	Ana müəssisə tərəfindən törəmə müəssisəyə satış	Törəmə müəssisə tərəfindən ana müəssisəyə satış
1.	Ana müəssisənin MHMH-sində mənfəət	Törəmə müəssisənin MHMH-sində mənfəət
	Nəzarət etməyən iştirak payları yoxdur	Nəzarət etməyən iştirak payları mövcuddur
	Debet Qrupun kapital ehtiyatları X Kredit Qrup UMA X Ana müəssisə tərəfindən törəmə müəssisəyə satış nəticəsində ehtiyatların köçürülməsinin uçotunu aparmaq üçün	Debet Qrupun kapital ehtiyatları X Debet NEİP X Kredit Qrup UMA X Törəmə müəssisə tərəfindən ana müəssisəyə satış nəticəsində ehtiyatların köçürülməsinin uçotunu aparmaq üçün
2.	Törəmə müəssisə tərəfindən hesablanan əlavə amortizasiya	Ana müəssisə tərəfindən hesablanan əlavə amortizasiya
	Nəzarət etməyən iştirak payları mövcuddur	Nəzarət etməyən iştirak payları yoxdur
	Debet Qrup UMA X Kredit Qrupun kapital ehtiyatları X Kredit NEİP X Ana müəssisə tərəfindən törəmə müəssisəyə satış nəticəsində yaranan əlavə amortizasiyanın silinməsinin uçotunu aparmaq üçün	Debet Qrup UMA X Kredit Qrupun kapital ehtiyatları X Törəmə müəssisə tərəfindən ana müəssisəyə satış nəticəsində yaranan əlavə amortizasiyanın silinməsinin uçotunu aparmaq üçün

Nümunə

P Şirkəti 1 yanvar 20X8-ci il tarixində S Şirkətinin səhmlərinin 75%-ni əldə etmişdir. 1 aprel tarixində P Şirkəti 20.000 dollar dəyərində olan uzunmüddətli aktivləri S Şirkətinə 30.000 dollara satmışdır. S Şirkəti amortizasiyanı illik 10%-lə hesablayır. Satınalma tarixində S Şirkətinin kapital ehtiyatları sıfıra bərabər olmuşdur. Nəzarət etməyən iştirak paylarının 3 sayılı MHBS-yə əsasən təyin edilmiş ədalətli dəyəri 12.000 dollardır.

P və S Şirkətlərinin 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan MVHH-si aşağıda göstərilmişdir:

31 dekabr 20X8-ci il tarixinə MVHH	P Şirkəti		S Şirkəti	
	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla
Aktivlər				
Uzunmüddətli aktivlər				
Maddi aktivlər	43.000		35.000	
İnvestisiyalar: S Şirkətinin səhmləri	40.000	83.000	-	35.000
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	20.000		9.000	
Debitor borcları	10.000		12.000	
Digər cari aktivlər	1.500	31.500	1.000	22.000
Cəmi aktivlər		114.500		57.000
Kapital və öhdəliklər				
Kapital və ehtiyatlar				
Adi səhmlər	45.000		24.000	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	42.000	87.000	22.500	46.500
Cari öhdəliklər				
Kreditor borcları	27.500	27.500	10.500	10.500
Cəmi kapital və öhdəliklər		114.500		57.000

31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarını hazırlayın.

Cavab

P Qrupu – 31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə konsolidə edilmiş MVHH

	Dollarla	Dollarla
Uzunmüddətli aktivlər		
Qudvil (H3)		28.000
Maddi aktivlər (H2)		68.750
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları (20.000 + 9.000)	29.000	
Debitor borcları (10.000 + 12.000)	22.000	
Digər cari aktivlər (1.500 + 1.000)	2.500	53.500
Cəmi aktivlər		150.250
Kapital və öhdəliklər		
Kapital və ehtiyatlar		
Adi səhmlər	45.000	
Bölüşdürülməmiş mənfəət (H1)	49.438	94.438
Nəzarət etməyən iştirak payı (H4)		17.812
Cari öhdəliklər		
Kreditör borcları (27.500 + 10.500)		38.000
Cəmi kapital və öhdəliklər		150.250

Hesablamalar

H1 Bölüşdürülməmiş mənfəət

	P	S
	Dollarla	Dollarla
Suala əsasən	42.000	22.500
Çıxılsın: UMA-nın satışı üzrə RM (30.000 – 20.000)	(10.000)	
	32.000	
Üstəgəl: geri qaytarılan əlavə amortizasiya (10% $\times$ 10.000 $\times$ 9/12)		750
		23.250
Üstəgəl: S Şirkətinin 75% payı (75% $\times$ 23.250)	17.438	
Cəmi konsolidə edilmiş MVHH göstəricisi	49.438	

(Mənfəət ana müəssisənin hesablarındadır, ona görə də RM ana müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəətindən çıxılır)

(Əlavə amortizasiya törəmə müəssisə tərəfindən hesablanmışdır, ona görə də NEİP-ə də pay düşür)

H2 Uzunmüddətli aktivlər

	P	S
	Dollarla	Dollarla
Suala əsasən	42.000	22.500
Çıxılsın: UMA-nın satışı üzrə RM (30.000 – 20.000)	(10.000)	
	32.000	
Üstəgəl: geri qaytarılan əlavə amortizasiya (10% $\times$ 10.000 $\times$ 9/12)		750
		23.250
Üstəgəl: S Şirkətinin 75% payı (75% $\times$ 23.250)	17.438	
Cəmi konsolidə edilmiş MVHH göstəricisi	49.438	

H3 Qudvil

	Dollarla	Dollarla
S Şirkətinə investisiya		40.000
Nəzarət etməyən iştirak payları		12.000
Cəmi		52.000
Çıxılsın: Xalis aktivlər		
- Adi səhmlər	24.000	
- Satınalmadan əvvəlki bölüşdürülməmiş mənfəət	-	24.000
Qudvil		28.000

H4 Nəzarət etməyən iştirak payları

	Dollarla
Satınalma tarixində NEİP-in ədalətli dəyəri	12.000
Satınalmadan sonrakı kapital ehtiyatları (25%x23.250)	5.812
	17.812

4.6 Qrupdaxili qalıqların silinməsi

Nümunə

F Şirkəti maliyyə təşkilatıdır. Onun müxtəlif təşkilatlardan alınacaq kreditlər üzrə 20.000 dollar məbləğində debitor borcu vardır. Bunlardan 5.000 dolları onun törəmə müəssisəsi olan M Şirkətindəndir. M Şirkətinin balansında olan kreditlər üzrə debitor borcları 15.000 dollardır.

Konsolidə edilmiş MVHH-də kreditlər üzrə debitor borclarının qalığı nə qədərdir?

Cavab

	Dollarla	Dollarla
F Şirkətinin balansında olan qalıq	20.000	
Çıxılsın: M Şirkətindən alınacaq borclar	(5.000)	15.000
M Şirkətinin balansında olan qalıq		15.000
Konsolidə edilmiş MVHH-də qalıq		30.000

Konsolidə edilmiş MVHH-də 5.000 dollar, həmçinin, kreditlər üzrə ödəniləcək məbləğlərdən də silinir.

4.7 Maliyyə hesabatları: Konsolidasiya Prosedurları

27 sayılı MUBS ana müəssisə və onun törəmə müəssisəsinin konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün izlənməli olan mərhələləri təqdim edir.

Diaqram 7: Konsolidasiya prosesi – MVHH

**Qısa testin cavabları**

1.

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları – müəssisələr qrupunun vahid iqtisadi subyekt kimi təqdim edildiyi maliyyə hesabatlarıdır. Müəssisələr qrupunun vahid iqtisadi subyekt kimi maliyyə vəziyyətinin müəyyənləşdirilməsi üçün konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları bütün qrup müəssisələrinin maliyyə hesabatlarının birləşdirilməsi yolu ilə hazırlanır.

Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması özü-özlüyündə vahid əməliyyat subyektinin yaradılmasını zəruri etmir. Qrupun uçot məqsədlərindən başqa, digər hər hansı bir hüquqi mövcudiyyəti yoxdur.

F Şirkəti qrupun maliyyə vəziyyətini müəyyən etmək üçün A Şirkətinin hesabatlarını konsolidasiyaya daxil etməklə konsolidə edilmiş maliyyə hesabatları hazırlamışdır. O, yeni bir şirkət yaratmamışdır.

Ona görə də “F Şirkəti və A Şirkəti artıq iki müstəqil müəssisə deyildir” ifadəsi səhvdir.

2.

Bir müəssisə digəri üzərində dominant təsir vasitəsilə nəzarətə malikdirsə, onda həmin müəssisənin ana müəssisəsi hesab edilə bilər. Bir sıra amillərlə yanaşı, əgər bir müəssisənin digər müəssisənin direktorlar şurasında nümayəndəliyi olarsa və şuranın iclasında səsərin əksəriyyəti üzərində sərəncam səlahiyyətinə malik olarsa, onda deməli birinci müəssisənin digər müəssisə üzərində dominant təsir vasitəsilə nəzarəti mövcuddur.

BÖLMƏ - G: SADƏ TƏRKİBLİ KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ
674 : HESABATLARININ HAZIRLANMASI

Beləliklə, dominant təsir vasitəsilə nəzarət nöqtəyi-nəzərdən B Şirkəti A Şirkətinin törəmə müəssisəsi hesab ediləcəkdir.

3.

F Şirkətinin səhm kapitalı (dollarla)	10.000
Səhm kapitalında C Şirkətinin payı (dollarla)	4.500
Səhm kapitalında C Şirkətinin payı (dollarla)	45%

F Şirkətinin istiqraz kapitalı (dollarla)	3.000
C Şirkətinin istiqraz kapitalında payı (dollarla)	2.750
C Şirkətinin istiqraz kapitalında payı	91,67%

İstiqrazlar adi səhmlərə konvertasiya edildikdə yenidən hesablanmış səhm kapitalı aşağıdakı kimi olacaqdır:

F Şirkətinin yenidən hesablanmış səhm kapitalı (dollarla)	13.000	(10.000+3.000)
C Şirkətinin yenidən hesablanmış payı (dollarla)	7.250	(4.500+2.750)
C Şirkətinin yenidən hesablanmış payı	55,76%	

Lakin konvertasiya gələcək dövrdə, yeni istiqrazların buraxılış tarixindən sonrakı beşinci maliyyə ilinin sonunda həyata keçiriləcəkdir. Buna görə də bu məsələ cari maliyyə ilində ana müəssisə - törəmə müəssisə münasibətlərinin müəyyən edilməsində nəzərə alınmamalıdır. Beləliklə, F Şirkəti istiqrazların buraxıldığı tarixdə C Şirkətinin törəmə müəssisəsi deyildir.

4.

L Şirkəti P Şirkətinin törəmə müəssisəsidir və D Şirkəti də L Şirkətinin törəmə müəssisəsidir. Ona görə də P Şirkəti nəzarət zənciri vasitəsilə D Şirkətinin biznesinə və aktivlərinə nəzarət edə bilər.

Beləliklə, D Şirkəti "dolaylı nəzarət" testini keçdiyinə görə P Şirkətinin törəmə müəssisəsidir.

5.

31 dekabr 20X8-ci il tarixində başa çatan hesabat ili üzrə konsolidə edilmiş MHM (mənfəət və zərər haqqında hesabat)	Dollarla
Gəlir (100.000 + 1/2 x 54.000)	127.000
Satışların maya dəyəri (49.000 + 1/2 x 28.500)	(63.250)
Məcmu mənfəət	63.750
İnzibati xərclər (20.000 + 1/2 x 9.500)	(24.750)
Vergidən əvvəlki mənfəət	39.000
Vergi xərci (5.400 + 1/2 x 4.000)	(7.400)
Vergidən sonrakı mənfəət	31.600
Mənfəət bölünür:	
Nəzarət etməyən iştirak paylarının hissəsi (H1)	1.500
İl üzrə qrupun mənfəəti	30.100
	31.600

Hesablamalar:

H1. Satınalmadan sonrakı mənfəətlərdə nəzarət etməyən iştirak paylarının hissəsi

C Şirkətinin satınalmadan sonrakı mənfəəti 6.000 \$

(Mənfəətin il boyu bərabər şəkildə qazanıldığı fərz edilməklə, satınalmadan sonrakı mənfəət = 12.000 x 6/12)

25% nəzarət etməyən iştirak payları 1.500 \$

6.

Qrup müəssisələri arasında baş verən bəzi qrup daxili əməliyyatlara misal olaraq aşağıdakıları göstərmək olar:

- Əmtəə satışı / satın alınması
- Uzunmüddətli aktivlərin satışı / satın alınması
- Birinin digərinə borc verməsi / borc götürməsi
- Birinin digərinə faiz ödəməsi / faiz alması

7.

Bu halda P Şirkətinə ödənilən məbləğ aşağıdakı şəkildə hesablanır:

Emissiya edilən səhmlərin sayı = $16.000 / 4 \times 3 = 12.000$

Səhmlərin emissiyası vasitəsilə edilən ödəniş = $(12.000 \times 1.5) = 18.000$. Bu, aşağıdakı şəkildə uçota alınır:

Debet	İnvestisiya	18.000	
	Kredit	Səhm kapitalı (12.000 x 1)	12.000
	Kredit	Emissiya gəliri (12.000 x 0.50)	6.000

Bu müxabirləşmə P Şirkətinə köçürülən ödənişin uçotunu aparmaq üçün verilmişdir.

Səhmlərin nominal dəyəri = 1 dollar, səhmlərin bazar dəyəri = 1.5 dollar, mükafat = 0.5 dollar.

8.

Balans dəyərindəki azalmanın uçot yazılışı:

Debet	Qudvil	500	
	Kredit	Qrupun uzunmüddətli aktivləri (6.500 – 6.000)	500

Bu müxabirləşmə qrupun nöqteyi-nəzərindən uzunmüddətli aktivin balans dəyərindəki azalmanı uçota almaq üçün verilmişdir.

9.

	1	2	3 (1+2)	4	5 (3-4)	6 (4-3)
Alınan müəssisə	P Şirkəti tərəfindən ödənilən məbləğ	NEİP	Cəmi	Müəyyənlişdirilə bilən xalis aktivlər	Qudvil	Əlverişli satınalma üzrə qazanc
	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla
B Şirkəti	8.000	1.500	9.500	7.500	2.000	
C Şirkəti	10.000	2.500	12.500	13.000		500
D Şirkəti	5.500	2.400	7.900	6.000	1.900	

C Şirkəti: mənfi qudvil – konsolidə edilmiş MHMH-də digər gəlir kimi göstəriləcək.

B Şirkəti və D Şirkəti: müsbət qudvil – konsolidə edilmiş MVHH-də qeyri-maddi aktiv kimi göstəriləcək.

Qeyd: D Şirkəti üçün NEİP-in dəyəri – $6.000 \times 40\% = 2.400$ dollar.

BÖLMƏ - G: SADƏ TƏRKİBLİ KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ
676 : HESABATLARININ HAZIRLANMASI

10.

Konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda yalnız ana müəssisənin adi səhmləri göstərilir. Buna səbəb odur ki, ana müəssisənin törəmə müəssisənin kapitalındakı (adi səhmlər, kapital ehtiyatları və gəlir ehtiyatlarındakı) payı qudvil hesablanarkən nəzərə alınır və törəmə müəssisənin kapitalında nəzarət etməyən iştirak paylarına düşən hissə konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti hesabatda ayrıca göstərilir.

11.

Ana müəssisə tam/qismən sahib olduğu törəmə müəssisəni əldə etdiyi zaman o, həmin müəssisənin xalis aktivlərini/xalis aktivlərin bir hissəsini almaq üçün pul ödəyir. Əgər o, əldə etdiyi aktivlər üzrə dividend verməli olsaydı, bu kapitalın geri qaytarılması (azalması) kimi səciyyələndirilə bilərdi. Bu, qeyri-qanuni ola bilərdi.

Odur ki, satınalmadan əvvəlki mənfəət ana müəssisənin kapital ehtiyatlarına əlavə edilmir. O, mahiyyət etibarilə kapital hesab olunur və qudvil hesablanarkən törəmə müəssisədə olan investisiya qarşı silinir.

12.

J Qrupu – 31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə konsolidə edilmiş MVHH

	Dollarla	Dollarla
Uzunmüddətli aktivlər		
Qeyri-maddi aktivlər		
Qudvil (H2)		1.000
Maddi aktivlər		
Uzunmüddətli aktivlər (68.000 + 42.000)		110.000
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları (14.000 + 12.500)	26.500	
Debitor borcları (20.000 + 15.000 – 8.000)	27.000	
Bankda olan pul vəsaitləri	6.000	59.500
Cəmi aktivlər		170.500
Kapital və öhdəliklər		
Kapital və ehtiyatlar		
Adi səhmlər	85.000	
Bölüşdürülməmiş mənfəət (H1)	56.750	141.750
Uzunmüddətli öhdəliklər		
Alınmış kreditlər (10.000 – 10.000)		-
Cari öhdəliklər		
Bank overdraftı	8.000	
Kreditör borcları (18.250 + 10.500 – 8.000)	20.750	28.750
Cəmi kapital və öhdəliklər		170.500

Hesablamalar
H1 Bölüşdürülməmiş mənfəət

	J	S
	Dollarla	Dollarla
31/12/20X8-ci il tarixinə	44.750	16.000
Çıxılsın: satınalmadan əvvəlki kapital ehtiyatları		(4.000)
		12.000
S Şirkətinin J Şirkətinə köçürməli olduğu satınalmadan sonrakı mənfəəti	12.000	
Cəmi konsolidə edilmiş MVHH	56.750	

H2 S Şirkətinin səhmlərinin 1 iyul 20X8-ci il tarixində satın alınması üzrə yaranan qudvil

	Dollarla	Dollarla
Köçürülən ödəniş		30.000
NEİP-in ədalətli dəyəri (sahiblik payı 100% olduğuna görə NEİP mövcud deyildir)		-
Çıxılsın: Xalis aktivlər		
- Adi səhmlər	(25.000)	
- Satınalmadan əvvəlki kapital ehtiyatları	(4.000)	(29.000)
S Şirkətinin səhmlərinin satın alınması üzrə yaranan qudvil		1.000

13.

31 dekabr 20X8-ci il tarixi üzrə konsolidə edilmiş MVHH

	Dollarla	Dollarla
Uzunmüddətli aktivlər		
Qudvil (H3)		2.250
Maddi aktivlər (43.000 +25.000)		68.000
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları (H2)	27.000	
Digər cari aktivlər (15.500 + 23.000)	38.500	65.500
Cəmi aktivlər		135.750
Kapital və öhdəliklər		
Kapital və ehtiyatlar		
Adi səhmlər	55.000	
Bölüşdürülməmiş mənfəət (H1)	28.300	83.300
Nəzarət etməyən iştirak payları (H4)		7.950
Cari öhdəliklər		
Kreditör borcları (27.000 + 17.500)	44.500	44.500
Cəmi kapital və öhdəliklər		135.750

Hesablamalar

H1 Bölüşdürülməmiş mənfəət

	P	S
	Dollarla	Dollarla
Suala əsasən	26.500	17.000
Çıxılsın: satınalmadan əvvəlki bölüşdürülməmiş mənfəət (17.000x9/12)		(12.750)
Satınalmadan sonrakı bölüşdürülməmiş mənfəət		4.250
Çıxılsın: mal-material ehtiyatlarında olan RM (H2)		(2.000)
		2.250
Üstəgəl: S Şirkətinin səhmlərinin 80%-i (450 dollar qalıq NEİP-ə əlavə edilir – H4)	1.800	
Cəmi konsolidə edilmiş MVHH	28.300	

Yekun məbləğ bölündüyündən, bu məbləğ də, nəticə etibarilə, ana müəssisə və NEİP arasında bölünür.

(Mənfəət törəmə müəssisənin balansındadır, ona görə də RM törəmə müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəətindən çıxılır. Odur ki, nəzarət etməyən iştirak payları vardır).

H2 Mal-material ehtiyatları

	P	S
	Dollarla	Dollarla
Suala əsasən	20.000	9.000
Çıxılsın: RM (25/125 x (20.000 x 50%))	(2.000)	
	18.000	
Üstəgəl: S Şirkətinin mal-material ehtiyatları	9.000	
Cəmi konsolidə edilmiş MVHH	27.000	

(Mal-material ehtiyatları ana müəssisənin balansındadır, ona görə də RM ana müəssisənin mal-material ehtiyatlarından çıxılır)

H3 Qudvil

	Dollarla	Dollarla
S Şirkətinə investisiya		30.000
20%-lik NEİP-in ədalətli dəyəri		7.500
		37.500
Çıxılsın: Xalis aktivlər		
- Adi səhmlər	(22.500)	
- Satınalmadan əvvəlki bölüşdürülməmiş mənfəət (H1)	(12.750)	(35.250)
Qudvil		2.250

H4 Nəzarət etməyən iştirak payları

	Dollarla
20%-lik NEİP-in ədalətli dəyəri	7.500
Satınalmadan sonrakı kapital ehtiyatları (H1) (2.250x20%)	450
	7.950

Sınaq sualları

1.

M Şirkəti dəyəri 5 dollar olan hər bir səhmini D Şirkətinin bir səhminə dəyişməklə onun 12.000 ədəd səhmini əldə etmişdir. Bu əməliyyat hələ M Şirkətində uçota alınmamışdır. Satınalma tarixində D Şirkətinin yığılmış kapital ehtiyatları 64.000 dollara bərabər olmuşdur. NEİP-in ədalətli dəyəri 35.000 olaraq hesablanmışdır.

30 iyun 20X9-cu il tarixinə M Şirkəti və D Şirkətinin icmal MVHH-ləri aşağıda göstərilmişdir:

	M Şirkəti		D Şirkəti	
	Min dollarla	Min dollarla	Min dollarla	Min dollarla
Aktivlər				
Uzunmüddətli aktivlər				
Torpaq tikili və avadanlıqlar	1.120		96	
İnvestisiyalar	480	1.600	-	96
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	120		34	
Debitor borcları	45		13	
D Şirkətinin cari hesabı	11			
Pul vəsaitləri	25	211	1	48
Cəmi aktivlər		1.801		144
Kapital və öhdəliklər				
Kapital və ehtiyatlar				
Adi səhm kapitalı (1 dollar)	40		20	
Emissiya gəliri hesabı	4		-	
Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat	18		-	
Yığılmış mənfəət	1.197	1.259	80	100
Uzunmüddətli öhdəliklər				
Alınmış kreditlər		320		
Cari öhdəliklər				
Kreditör borcları	222		33	
M Şirkətinin cari hesabı	-	222	11	44
Cəmi kapital və öhdəliklər		1.801		144

Əlavə məlumat:

- İl ərzində M Şirkəti mal-material ehtiyatlarını D Şirkətinə ilkin dəyərə 25% mənfəət tətbiq etməklə 20.000 dollara satmışdır. Hesabat ilinin sonunda bu malların yarısı D Şirkətinin anbarındadır.
- 30 iyun 20X9-cu il tarixində D Şirkəti M Şirkətinin il ərzində ona təchiz etdiyi mallar üzrə M Şirkətinə 28.000 dollar borcludur. Bu məbləğ hər iki şirkətin müvafiq olaraq debitor və kreditör borclarının tərkibinə daxil edilmişdir.

Tələb olunur:

- D Şirkətinin satın alınması ilə əlaqədar olaraq yaranan qudvili hesablayın.
- 30 iyun 20X9-cu il tarixi üzrə konsolidə edilmiş MVHH-ni hazırlayın.

2.

H Şirkəti 30 iyun 20X8-ci il tarixində C Şirkətinin səhmlərinin 75%-ni əldə etmişdir. H Şirkəti və C Şirkətinin 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan ilkin icmal MHMH-ləri aşağıda göstərilmişdir:

H Şirkəti və C Şirkətinin 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan ilkin icmal MHMH-ləri:

	H	C
	dollarla	Dollarla
Satış gəliri	100.000	54.000
Satışların maya dəyəri	(49.000)	(28.500)
Məcmu mənfəət	51.000	25.500
İnzibati xərclər	(20.000)	(9.500)
Vergidən əvvəlki mənfəət	31.000	16.000
Vergi	(5.400)	(4.000)
Vergidən sonrakı mənfəət	25.600	12.000

Tələb olunur:

Yuxarıdakı məlumatlardan istifadə edərək aşağıdakı sualları cavablandırın:

(a) Aşağıdakılardan hansı konsolidə edilmiş satış gəlirlərinin hesablanma qaydasıdır?

- A $100.000 + \frac{1}{4} \times 54.000$
- B $100.000 + \frac{1}{2} \times 54.000$
- C $100.000 + \frac{3}{4} \times 54.000$
- D $100.000 + 54.000$

(b) Satınalmadan sonrakı mənfəətdə NEİP-in payı nə qədərdir?

- A 1.500 dollar
- B 1.000 dollar
- C 4.500 dollar
- D 6.000 dollar

3.

R Şirkəti 1 iyul 20X8-ci il tarixində N Şirkətinin səhmlərinin 100%-ni əldə etmişdir. R Şirkəti və N Şirkətinin 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan MVHH-ləri aşağıda göstərilmişdir:

	R Şirkəti		N Şirkəti	
	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla
Uzunmüddətli aktivlər				
Maddi aktivlər		68.000		42.000
İnvestisiyalar: N Şirkətinin səhmləri	30.000		-	
N Şirkətinə verilmiş kreditlər	10.000	40.000	-	-
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	14.000		12.500	
Debitor borcları	20.000		15.000	
Bankda olan pul vəsaitləri	6.000	40.000	-	27.500
Cəmi aktivlər		148.000		69.500
Kapital və öhdəliklər				
Kapital və ehtiyatlar				
Adi səhmlər	85.000		25.000	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	44.750	129.750	16.000	41.000
Uzunmüddətli öhdəliklər				
Alınmış kreditlər				10.000
Cari öhdəliklər				
Bank overdraftı			8.000	
Kreditor borcları	18.250	18.250	10.500	18.500
Cəmi kapital və öhdəliklər		148.000		69.500

Əlavə məlumat:

1. R Şirkətinin debitor borclarının tərkibinə N Şirkətinə alınacaq 8.000 dollar daxildir.
2. Satınalma tarixində kapital ehtiyatlarının qalığı 4.000 dollar olmuşdur.

Tələb olunur:

Yuxarıdakı məlumatlardan istifadə edərək aşağıdakı sualları cavablandırın:

- (a) Konsolidə edilmiş MVHH-də bölüşdürülməmiş mənfəət olaraq hansı məbləğ göstərilmişdir?
- A $44.750 - 12.000 = 32.750$ dollar
- B $44.750 + 6.000 = 50.750$ dollar
- C $44.750 + 16.000 = 60.750$ dollar
- D $44.750 + 12.000 = 56.750$ dollar
- (b) 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan konsolidə edilmiş MVHH-dəki qudvilin dəyəri nə qədərdir?
- A $30.000 - 25.000 = 5.000$ dollar
- B $30.000 - 21.000 = 9.000$ dollar
- C $30.000 - 29.000 = 1.000$ dollar
- D $30.000 - 16.000 = 14.000$ dollar
- (c) 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan konsolidə edilmiş MVHH-dəki debitor borclarının məbləğini hesablayın
- A $20.000 + 7.500 - 8.000 = 19.500$ dollar
- B $20.000 + 15.000 - 8.000 = 27.000$ dollar
- C $20.000 + 3.750 - 4.000 = 19.750$ dollar
- D $20.000 + 11.250 - 6.000 = 25.250$ dollar

BÖLMƏ - G: SADƏ TƏRKİBLİ KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ
682 : HESABATLARININ HAZIRLANMASI

- (d) 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan konsolidə edilmiş MVHH-dəki kreditor borclarının məbləğini hesablayın

4.

P Şirkəti 1 oktyabr 20X8-ci il tarixində F Şirkətinin səhmlərinin 80%-ni əldə etmişdir. 10 oktyabr 20X8-ci il tarixində P Şirkətinin mal-material ehtiyatlarının 50%-ni F Şirkətindən alınan mallar təşkil edir. F Şirkəti malları ilkin dəyərinin üzərinə 25% mənfəət əlavə etməklə satır. P Şirkəti ticarət fəaliyyətinə 1 yanvar 20X8-ci il tarixində başlamışdır. Həmçinin, satınalma tarixində P Şirkətinin kapital ehtiyatları sıfıra bərabərdir. Satınalma tarixində 20%-lik NEİP-in ədalətli dəyəri 7.500 dollardır.

	P Şirkəti		F Şirkəti	
	Dollarla	Dollarla	Dollarla	Dollarla
Aktivlər				
Uzunmüddətli aktivlər				
Maddi aktivlər	43.000		25.000	
İnvestisiyalar: F Şirkətinin səhmləri	30.000	73.000	-	25.000
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	20.000		9.000	
Digər	15.500	35.500	23.000	32.000
Cəmi aktivlər		108.500		57.000
Kapital və öhdəliklər				
Kapital və ehtiyatlar				
Adi səhmlər	55.000		22.500	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	26.500	81.500	17.000	39.500
Cari öhdəliklər				
Kreditor borcları	*27.000	27.000	17.500	17.500
Cəmi kapital və öhdəliklər		108.000		57.000

*qrup daxili əməliyyatlar çıxılmaqla

Tələb olunur:

Yuxarıdakı məlumatlardan istifadə edərək aşağıdakı sualları cavablandırın:

- (a) Aşağıdakılardan hansı 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan konsolidə edilmiş MVHH-dəki bölüşdürülməmiş mənfəəti əks etdirir:
- A $26.500 + 2.250 = 28.750$ dollar
- B $26.500 - 2.250 = 24.250$ dollar
- C $26.500 + 4.250 = 30.750$ dollar
- D $26.500 + 2.250 \times 80\% = 28.300$ dollar
- (b) Yuxarıdakına əsasən 31 dekabr 20X8-ci il tarixinə olan konsolidə edilmiş MVHH-dəki NEİP-i hesablayın

- (c) Qudvilin hesablanması zamanı istifadə edilən satınalmadan əvvəlki bölüşdürülməmiş mənfəət aşağıdakılardan hansıdır?

- A $17.000 \times 3/12 = 4.250$ dollar
 B $17.000 \times 9/12 = 12.750$ dollar
 C $26.500 - 17.000 = 9.500$ dollar
 D $26.500 + 17.000 = 43.500$ dollar

5.

K Şirkəti 1 iyun 20X5-ci il tarixində D Şirkətinin səhmlərinin 80%-ni əldə etmişdir.

31 may 20X6-cı il tarixində başa çatan il üzrə K Şirkəti və D Şirkətinin gəlir və xərc hesabatları aşağıda göstərilmişdir:

	K	D
	Min dollarla	Min dollarla
Satış gəliri	13.125	5.000
Satışların maya dəyəri	(7.188)	(2.656)
Məcmu mənfəət	5.938	2.344
Maliyyə xərcləri	(2.344)	(797)
İnzibati xərclər	(1.094)	(703)
Vergidən əvvəlki mənfəət	2.500	844
Vergi	(938)	(219)
Vergidən sonrakı mənfəət	1.563	625

İl ərzində K Şirkəti ilkin dəyəri 1.250.000 dollar olan malları D Şirkətinə 625.000 dollar mənfəətlə satmışdır. 31 may 20X6-cı il tarixində bu malların 30%-i D Şirkətinin anbarında qalmışdır.

Tələb olunur:

Yuxarıdakı məlumatlardan istifadə edərək aşağıdakı sualları cavablandırın:

- (a) Aşağıdakılardan hansı konsolidə edilmiş satış gəlirlərini düzgün şəkildə əks etdirir?

- A $13.125 + (5.000 \times 80\%) - 1.875$
 B $13.125 + 5.000 - 1.875$
 C $13.125 + 5.000$
 D $13.125 + (5.000 \times 80\%)$

- (b) Konsolidə edilmiş satışların maya dəyəri nə qədərdir?

- A 8.157 dollar
 B 7.987 dollar
 C 7.779 dollar
 D 9.654 dollar

- (c) Konsolidə edilmiş inzibati xərclər nə qədərdir?

- (d) Konsolidə edilmiş gəlir və xərc hesabatında göstərilən NEİP-in məbləğini hesablayın.

Sınaq suallarının cavabları

1.

(a) Qudvil

	Min dollarla	Min dollarla
Köçürülmüş ödənişlər (H1)		60
Nəzarət etməyən iştirak payının dəyəri (H2)		35
		95
Müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlər		
Adi səhmlər	20	
Satınalmadan əvvəlki kapital ehtiyatları	64	(84)
Qudvil		11

(b) M Şirkəti – 31 dekabr 20X9-cu il tarixi üzrə konsolidə edilmiş maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat

	Min dollarla	Min dollarla
Aktivlər		
Uzunmüddətli aktivlər		
Torpaq tikili və avadanlıqlar	1.216,0	
İnvestisiyalar	480,0	1.600
Qeyri-maddi aktivlər		
Qudvil	11,0	1.707,0
Cari aktivlər		
Mal-material ehtiyatları 120 +34 -2 (mal-material ehtiyatlarında olan RM – H3)	152,0	
Debitor borcları (45 + 13 – 28)	30,0	
Pul vəsaitləri (25 + 1)	26,0	208,0
Cəmi aktivlər		1.915,0
Kapital və öhdəliklər		
Kapital və ehtiyatlar		
Adi səhm kapitalı (1 dollar) (40 + 12)	52,0	
Emissiya gəliri hesabı (4 + 48)	52,0	
Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat	18,0	
Yığılmış mənfəət (H4)	1.204,6	1.326,6
Nəzarət etməyən iştirak payları (H2)		41,4
Uzunmüddətli öhdəliklər		
Alınmış kreditlər		320,0
Cari öhdəliklər		
Kreditör borcları (222 + 33 – 28)		227,0
Cəmi kapital və öhdəliklər		1.915,0

H1 Törəmə müəssisəyə investisiya

Sahiblik payı 60%-dir, yeni (12.000 x 100 / 20.000 ədəd səhm)

Emissiya edilən səhmlərin uçotu aşağıdakı şəkildə aparılır:

	Min dollarla	Min dollarla
Debet D Şirkətinə investisiya	500	
Kredit Adi səhm kapitalı		500

Bu məlumatlar D Şirkətinin satın alınması üçün emissiya edilən 12.000 ədəd səhmi uçota almaq üçün verilmişdir.

H2 Nəzarət etməyən iştirak payları

	Dollarla
NEİP-in ədalətli dəyəri	35,0
Satınalmadan sonrakı mənfəət (16x40%)	6,4
	41,4

H3 Mal-material ehtiyatlarında reallaşmamış mənfəət

M Şirkəti tərəfindən D Şirkətinə edilmiş satışlar = 20 dollar

Bunlardan D Şirkətinin mal-material ehtiyatlarında olan mallar = 20 x 50% = 10 dollar

Ona görə də mal-material ehtiyatlarında RM = 10 x 25/125 = 2 dollar

H4 Yığılmış kapital ehtiyatları (bölüşdürülməmiş mənfəət)

	Min dollarla	Min dollarla
	M Şirkəti	D Şirkəti
Suala əsasən	1.197,0	80,0
Çıxılsın: satınalmadan əvvəlki mənfəət		(64,0)
Satınalmadan sonrakı mənfəət		16,0
Çıxılsın: Reallaşmamış mənfəət (H2)	(2,0)	
Üstəgəl: 16 x 60%	9,6	
	1.204,6	

2.

(a) Düzgün cavab B-dir.

$$100.000 + \frac{1}{2} \times 54.000$$

(b) Düzgün cavab A-dır.

Satınalmadan sonrakı mənfəətdə nəzarət etməyən iştirak paylarının hissəsi:

$$C \text{ Şirkətinin satınalmadan sonrakı mənfəəti} = 18.000 - 12.000 = 6.000 \text{ dollar}$$

Ona görə də 25%-lik NEİP = 1.500 dollar

3.

(a) Düzgün cavab D-dir.

$$44.750 + 12.000 = 56.750 \text{ dollar}$$

(b) Düzgün cavab C-dir.

	Dollarla
Ödənilən məbləğin ədalətli dəyəri	30.000
NEİP-in ədalətli dəyəri	-
	30.000
Çıxılsın: Əldə edilmiş xalis aktivlərin ədalətli dəyəri	
Səhm kapitalı	25.000
Satınalmadan əvvəlki kapital ehtiyatları	4.000
	29.000
Qudvil	1.000

BÖLMƏ - G: SADƏ TƏRKİBLİ KONSOLIDƏ EDİLMİŞ MALİYYƏ
686 : HESABATLARININ HAZIRLANMASI

(c) Düzgün cavab B-dir.

$$20.000 + 15.000 - 8.000 = 27.000$$

(d) Konsolidə edilmiş MVHH-dəki kreditor borcları = $18.250 + 10.500 - 8.000 = 20.750$ dollar

4.

(a) Düzgün cavab D-dir.

$$26.500 + 2.250 \times 80\% = 28.300$$

Konsolidə edilmiş MVHH-də bölüşdürülməmiş mənfəət

	P Şirkəti	F Şirkəti
	Dollarla	Dollarla
Suala əsasən	26.500	17.000
Çıxılsın: satınalmadan əvvəlki bölüşdürülməmiş mənfəət ($17.000 \times 9/12$)		(12.750)
Satınalmadan sonrakı bölüşdürülməmiş mənfəət		4.250
Çıxılsın: Reallaşmamış mənfəət (H2)		(2.000)
		2.250
Üstəgəl: F Şirkətinin 80%-i	1.800	
Konsolidə edilmiş MVHH-də	28.300	

Yekun məbləğ bölündüyündən, bu məbləğ də, nəticə etibarilə, ana müəssisə və NEİP arasında bölünür.

(Mənfəət törəmə müəssisənin balansındadır, ona görə də RM törəmə müəssisənin bölüşdürülməmiş mənfəətindən çıxılır. Odur ki, nəzarət etməyən iştirak payları vardır).

(b) NEİP-in hissəsi = 7.950 dollar

	Dollarla
20%-lik NEİP-in ədalətli dəyəri	7.500
Satınalmadan sonrakı mənfəət ($2.250 \times 20\%$)	450
	7.950

(c) Düzgün cavab B-dir.

$$17.000 \times 9/12 = 12.750 \text{ dollar}$$

5.

(a) Düzgün cavab B-dir.

(b) Düzgün cavab A-dır.

	Min dollarla
K Şirkəti	7.188
D Şirkəti	2.656
Cəmi	9.844
Çıxılsın: qrup daxili əməliyyatlar	(1.875)
Üstəgəl: Mal-material ehtiyatlarında olan RM [$(30\% \times 1.875) - 375$]	188
Konsolidə edilmiş satışların maya dəyəri	8.157

(c) Düzgün cavab:

$$2.344 + 797 = 3.141$$

(d) Düzgün cavab:

$$1.094\$ + 703\$ = 1.797\$$$

(e) Düzgün cavab:

$$625\$ \times 20\% = 125\$$$

FƏSİL – G2: ASILI MÜƏSSİSƏLƏR

Mövzuya ilkin baxış

G1 sayılı fəsilə biz ana və törəmə müəssisələrin maliyyə hesabatlarının hansı qaydada konsolidə edildiyini nəzərdən keçirdik. Bəs hesabat verən müəssisənin digər müəssisədə payı 50%-dən az olduqda nə baş verir? Bu investisiya adi investisiya kimi nəzərdən keçirilə bilərmi, yoxsa bu investisiyalar üçün başqa uçot qaydaları mövcuddur?

Belə bir misalı nəzərdən keçirək: 20X5-06-cı maliyyə ilində, N Şirkəti M Şirkətinin səhmlərinin 55%-nə malik olmuşdur. M Şirkəti N Şirkətinin törəmə müəssisəsi olduğundan onun hesabatları konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarına daxil edilmişdir.

20X6-07-ci maliyyə ilində, N Şirkəti öz səhmlərinin bir hissəsini M Şirkətinə geri satır və hazırda səhmlərin yalnız 45%-nə malikdir. M Şirkəti artıq N Şirkətinin törəmə müəssisəsi deyildir. Bu zaman N Şirkəti özünün M Şirkətinə olan investisiya qoyuluşunu adi investisiya kimi göstərməlidir? N Şirkəti hələ də M Şirkətinə nəzarət edirmi?

45% iştirak payı az məbləğ təşkil etmir. N Şirkəti artıq öz şərtlərini diktə edə bilməyə də, o, M Şirkətinin fəaliyyətinə və idarə edilməsinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir edə bilər. Bu halda N Şirkəti M Şirkəti ilə münasibətlərini necə uçota almalıdır? M Şirkəti N Şirkətinin asılı müəssisəsidir və hesabatların konsolidasiyası üçün iştirak payı metodundan istifadə edilməlidir.

Bu Fəsildə asılı müəssisələr üzrə konsolidasiya prinsipləri izah olunur.

Nələri öyrənəcəyik

- Asılı müəssisə və əhəmiyyətli təsir anlayışlarının tərfi. Əhəmiyyətli təsir və yaxud iştirakçı təsirin olduğu vəziyyətlərin müəyyənləşdirilməsi.
- Ana müəssisə və asılı müəssisələr arasında mövcud olan əlaqələri izah etmək və qrup daxilində asılı müəssisələrin yerinin müəyyən edilməsi.
- İştirak payı metodunun prinsiplərinin izah olunması.

Giriş

Praktiki nümunə

Xarici investisiyalar H Şirkətinin uzunmüddətli inkişaf planının əhəmiyyətli bir hissəsidir. H Şirkəti öz fəaliyyətini xarici bazarlarda genişləndirməkdədir və hal-hazırda 15-dən çox ölkədə və regionda investisiyalara malikdir.

Şirkətin ən əhəmiyyətli investisiyalarına aşağıdakılar daxildir:

Ticarət üzrə kreditor borcu hesabı			
Debet			Kredit
	\$		\$
Ödənilmiş pul vəsaiti	X	Dövrün əvvəlinə olan qalıq	X
Geri qaytarılmış satınalmalar	X	Kreditlə satınalmalar	X
Əldə edilmiş pul vəsaiti endirimi	X		
Dövrün sonuna olan qalıq	X		
Cəmi	X	Cəmi	X

Əgər yuxarıdakı cədvəldə "H Şirkətinin payı" sütununa diqqət yetirsəniz görə bilərsiniz ki, H Şirkətinin payı heç bir müəssisədə 20%-dən az və yaxud 50%-dən çox deyildir. İnvestorun iştirak payının 20%-dən çox, 50%-dən isə az olduğu bu cür müəssisələr asılı müəssisələr adlandırılır.

Bu Fəsildə ana müəssisə və asılı müəssisə arasında mövcud əlaqə və bu əlaqənin MHBS-yə uyğun uçuotu müzakirə olunur.

- Asılı müəssisə və əhəmiyyətli təsir anlayışlarının tərfi. Əhəmiyyətli təsir və yaxud iştirakçı təsirin olduğu vəziyyətlərin müəyyənləşdirilməsi.**
Ana müəssisə və asılı müəssisələr arasında mövcud olan əlaqələri izah etmək və qrup daxilində asılı müəssisələrin yerinin müəyyən edilməsi.
(Nələri öyrənəcəyik-a və b)

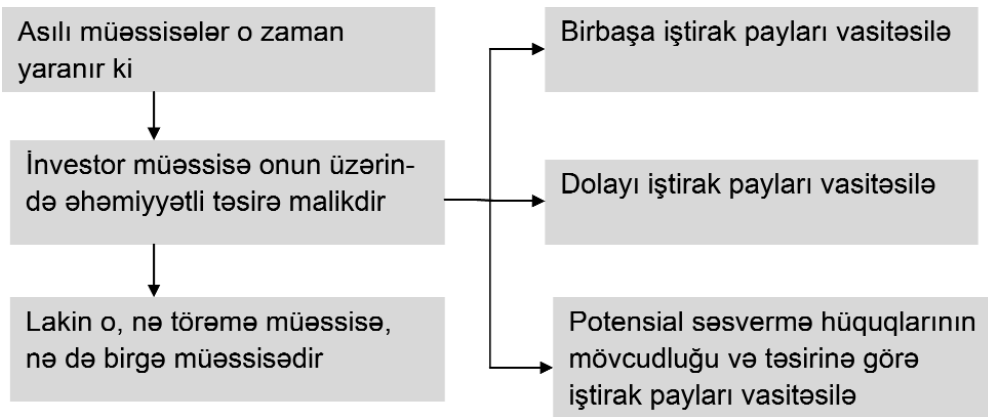
1.1 Asılı müəssisələr

Tərif

Asılı müəssisə, ortaqlıq kimi səhmdar cəmiyyəti olmayan müəssisələr də daxil olmaqla, investorum əhəmiyyətli təsire malik olduğu, lakin onun nə törəmə, nə də birgə müəssisəsi olan müəssisədir.

28 sayılı MUBS-nin 2-ci maddəsi

Diaqram 1: Asılı müəssisələrin formalaşması



1. Birbaşa iştirak payları

- Bir müəssisə digər müəssisənin səsvermə hüquqlarının 20%-dən çox və 50%-dən az hissəsinə sahib olduqda sonuncu asılı müəssisə sayılır.

2. Dolay iştirak payları

- Bir müəssisə törəmə müəssisələr vasitəsilə digər müəssisənin səsvermə hüquqlarının 20%-dən çox və 50%-dən az hissəsinə sahib olduqda sonuncu asılı müəssisə sayılır.

Nümunə

S Şirkəti M Şirkətinin səhmlərinin 60%-nə sahibdir. M Şirkəti isə T Şirkətinin səhmlərinin 30%-nə sahibdir.

Beləliklə:

- M Şirkəti S Şirkətinin törəmə müəssisəsidir (çünki S Şirkəti M Şirkətinin səhmlərinin 50%-dən çoxuna sahibdir).
- T Şirkəti M Şirkətinin asılı müəssisəsidir (çünki M Şirkəti T Şirkətində birbaşa olaraq 20%-dən çox, 50%-dən az iştirak payına sahibdir).
- T Şirkəti S Şirkətinin asılı müəssisəsidir (çünki S Şirkəti T Şirkətində dolay yolla 20%-dən çox, 50%-dən az iştirak payına sahibdir).

3. Potensial səsvermə hüquqlarının mövcudluğu və təsirinə görə iştirak payları

Müəssisə başqa bir müəssisənin səhm qarantiyası, səhmlərin alışı üzrə opsiyon və yaxud adi səhmlərə konvertasiya oluna bilən kapital və ya borc alətlərinə sahib ola bilər.

Müəssisə icra olunduğu yaxud konvertasiya edildiyi təqdirdə, ona digər müəssisənin maliyyə və əməliyyat siyasəti üzərində əlavə səsvermə hüququ vermək və ya digər tərəfin səsvermə hüququnu azaltmaq potensialı olan digər analoji alətlərə də malik ola bilər.

Tərif

Potensial səsvermə hüquqları, icra olunduğu yaxud konvertasiya edildiyi təqdirdə, bir müəssisənin digər müəssisədə səsvermə hüququnu artıran və ya azaldan hüquqlardır.

Potensial səsvermə hüquqlarının mövcudluğu və ya konvertasiya edilməsinin asılı müəssisənin yaranması ilə nəticələnən iştirak payı dəyişikliyinə səbəb olub-olmadığını müəyyən etmək vacibdir.

Nümunə

S Şirkəti M Şirkətinin səhmlərinin 12%-nə sahibdir. Eyni zamanda, S Şirkəti M Şirkətinin adi səhmlərinə konvertasiya edilə bilən borc alətlərinə də sahibdir.

Bu alətlər konvertasiya edildiyi təqdirdə S Şirkəti M Şirkətinin səsvermə hüquqlarının 10%-i üzərində səlahiyyət əldə edəcəkdir. Beləliklə, S Şirkəti M Şirkətinin səsvermə hüquqlarının 22%-i (12% + 10%) üzərində səlahiyyəti əldə etmək potensialına sahibdir.

Ona görə də hal-hazırda, S Şirkətinin M Şirkətinin səhmlərinin 20%-dən az hissəsinə sahib olmasına baxmayaraq, "potensial səsvermə hüquqlarının mövcudluğuna" görə M Şirkəti S Şirkətinin asılı müəssisədir.

Ana müəssisə ilə asılı müəssisə arasındakı münasibətin əsas xüsusiyyətləri

Ana müəssisə ilə asılı müəssisə arasındakı münasibətin əsas xüsusiyyəti ana müəssisənin asılı müəssisə üzərində əhəmiyyətli təsirə malik olmasıdır. Müəssisə özünün asılı müəssisəsində əhəmiyyətli təsir hüququndan aşağıdakı şəkildə istifadə edir:

- 1. Asılı müəssisənin direktorlar şurasında və ya ekvivalent idarəetmə orqanında təmsil olunmaqla**

Nümunə

Əgər Q Şirkəti K Şirkətinin 25%-nə, T Şirkəti isə K Şirkətinin 70%-nə sahibdirsə, o zaman T Şirkətinin K Şirkətinin ana müəssisəsi olmağına baxmayaraq, Q Şirkəti də K Şirkətinin direktorlar şurasında təmsil olunacaqdır. Digər bir ifadə ilə, K Şirkəti T Şirkətinin törəmə müəssisəsi, Q Şirkətinin isə asılı müəssisəsidir.

- 2. Dividentlər və mənfəətin bölüşdürülməsinə dair qərarlar da daxil olmaqla qərarvermə prosesində iştirak etməklə**

Nümunə

Yuxarıdakı nümunənin davamı

Yuxarıdakı halda, T Şirkəti K Şirkətinin ana müəssisəsi olsa da, Q Şirkəti K Şirkətinin qərarvermə proseslərində (məs., dividendlərin elan edilməsi) iştirak edəcəkdir.

- 3. Asılı müəssisə ilə əhəmiyyətli əməliyyatlar həyata keçirtməklə**

Nümunə

R Şirkəti S Şirkətinin səhmlərinin 30%-nə sahibdir. R Şirkəti və S Şirkəti elektronik avadanlıqların emalında istifadə olunan komponentlərin istehsalı ilə məşğuldur.

Bu halda S Şirkəti R Şirkətinin asılı müəssisəsi olduğuna görə S Şirkətinin elektron komponentlərə olan tələbatının böyük hissəsi R Şirkəti tərəfindən təmin edilə bilər.

- 4. Rəhbər işçilərin qarşılıqlı əvəz edilməsi yolu ilə**

Nümunə

B Şirkəti Ş Şirkətinin 30%-nə sahibdir.

Bu halda rəhbər işçilərin təcrübəsi tələb edildikdə, müəssisələr bu işçiləri qarşılıqlı şəkildə əvəz edə bilərlər.

5. Əhəmiyyətli texniki məlumatın təqdim edilməsi yolu ilə

Nümunə

P Şirkəti F Şirkətinin səhmlərinin 30%-nə sahibdir. P Şirkəti sifarişlə hazırlanan nəqliyyat vasitələrinin istehsalı ilə məşğuldur. F Şirkəti isə bu nəqliyyat vasitələrinə xidmət edir.

Bu halda P Şirkəti sifarişlə hazırlanmış nəqliyyat vasitələrinə xidmət göstərmək üçün F Şirkətinə kömək edə və lazım ola biləcək əhəmiyyətli texniki məlumatı təqdim edə bilər.

Qısa test 1

A Şirkəti ümumi kapitalı 10.000 dollar olan F Şirkətinin 1.000 dollar dəyəridəki səhmlərinə sahibdir. A Şirkəti eyni zamanda F Şirkətinin 900 dollar dəyərində istiqrazlarına sahibdir. İstiqrazlar buraxılış günündən iki il sonra, ilin sonunda eyni nominal dəyəri olan adi səhmlərə konvertasiya edilmə şərti ilə buraxılmışdır. Fərz edək ki, bu konvertasiyadan sonra, A Şirkətinin F Şirkətindəki payı 18%-ə çatacaqdır.

F Şirkətinin A Şirkətinin asılı müəssisəsi olub-olmadığını müəyyən edin.

Qısa test 2

Asılı müəssisə investoru:

- A. Müvəqqəti nəzarətə sahib olduğu müəssisədir.
- B. Əhəmiyyətli təsirə malik olduğu, lakin onun nə törəmə, nə də birgə müəssisəsi olan müəssisədir.
- C. Əməliyyat qərarları deyil, yalnız maliyyə qərarları üzərində diktə etmək səlahiyyəti olan müəssisədir.
- D. Müəssisə üzərində nəzarətə malik olan, lakin İdarə Heyətində təmsil olunma hüququ olmayan müəssisədir.

2. İştirak payı metodunun prinsiplərinin izah olunması

(Nələri öyrənəcəyik – c)

Tərif

İştirak payı metodu investisiyanın əvvəlcə ilkin dəyəri ilə tanındığı və daha sonra investoru investisiya obyektinin xalis aktivlərindəki payında sonrakı dəyişikliklər üzrə düzəlişlər edildiyi mühasibat uçotu metodudur. İnvestorun mənfəət və zərər haqqında hesabatında, onun investisiya obyektinin mənfəət və ya zərərindəki payı əks etdirilir.

28 sayılı MUBS-nin 2-ci maddəsi

a) İştirak payı metodunun prinsipləri

1. Bu metoda əsasən konsolidə edilmiş MVHH-də (balans hesabatında)

Satınalma tarixində: Asılı müəssisəyə investisiya qoyuluşu ilkin dəyərle göstərilir.

Satınalmadan sonra: Asılı müəssisəyə investisiya qoyuluşu, asılı müəssisənin mənfəət və ya zərərlə işləməsi ilə bağlı müvafiq düzəlişlər edildikdən sonra konsolidə edilmiş MVHH-də əks etdirilir.

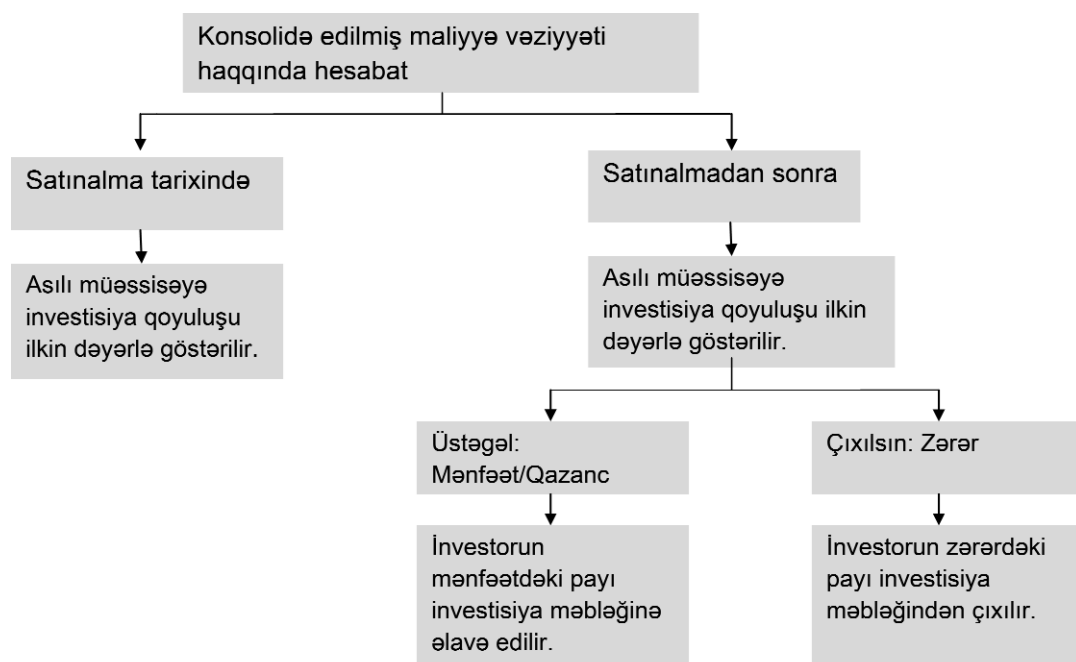
Nümunə

20X6-cı ilin iyun ayında P Şirkəti K Şirkətinin səhmlərinin 40%-ni alır. Nəticədə, P Şirkəti K Şirkəti üzərində əhəmiyyətli təsirə malik olur. İlin sonunda, 31 dekabr 20X6-cı il tarixində K Şirkəti 5.000 dollar mənfəət əldə edir. Beləliklə, P Şirkətinin K Şirkətinin mənfəətindəki payı 1.000 dollara ($5.000 \times 40\% \times 6/12$) bərabər olacaqdır. Bu mənfəət investisiyanın balans dəyərində əlavə olunmalıdır.

Uçot yazılışı aşağıdakı kimi olacaqdır:

Debet	K Şirkətindəki (asılı müəssisədə)	
	investisiya	1.000
Kredit	Asılı müəssisənin mənfəətindəki pay	1.000

Diagram 2: Konsolidə edilmiş MVHH-da iştirak metodunun prinsipləri



2. Konsolidə edilmiş mənfəət və zərər haqqında hesabatda

a) İnvestorun asılı müəssisəyə investisiya qoyuluşları

- Satınalmadan əvvəlki mənfəət:** İnvestorun asılı müəssisənin mənfəətindəki payı qüdvilin hesablanması zamanı ödəniş məbləğindən çıxılmalıdır (Qüdvilin hesablanması G1 sayılı fəsildə izah edildiyi kimidir).
- Satınalmadan əvvəlki mənfəət:** Asılı müəssisənin satınalmadan sonrakı mənfəətində investorun payı: Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında, vergidən əvvəlki mənfəət göstəricisindən əvvəlki sətirdə göstərilir.

Nümunə

S Şirkəti K Şirkətinin səhmlərinin 35%-ə sahibdir. K Şirkətinin satınalma tarixinə olan mənfəəti 2.500 dollara bərabərdir.

Bu mənfəətin hansı hissəsi konsolidə edilmiş MHMH-də əks etdirilməlidir?

S Şirkətinin K Şirkətinin satınalmadan əvvəlki mənfəətindəki payı $35\% \times 2.500 = 875$ dollardır. Lakin bu mənfəət konsolidə edilmiş MHMH-yə daxil edilmir. Bu məbləğ qüdvil hesablanarkən nəzərə alınacaqdır.

Hesabat dövrünün sonunda bütün ədalətli dəyər üzrə düzəlişləri nəzərə almaq üçün satınalmadan sonrakı mənfəətə yenidən baxılmalıdır. Satınalmadan sonrakı düzəliş edilmiş mənfəətdə investora payı konsolidə edilmiş MHMH-yə daxil edilir.

b) Qudvil

Qudvil aşağıdakı kimi hesablanır:

	\$
İnvestisiyanın ilkin dəyəri	X
Çıxılsın: Asılı müəssisənin müəyyən edilə bilən xalis aktivlərinin xalis ədalətli dəyərində investora payı	(X)
Qudvil	X

Nümunə

İ Şirkəti H Şirkətinin səhmlərinin 40%-ni 10.000 dollar müqabilində satın alır. Satınalma tarixində, H Şirkətinin xalis aktivlərinin ədalətli dəyəri 22.000 dollara bərabər olmuşdur. Beləliklə də, qudvili aşağıdakı kimi hesablamaq olar:

	\$
İnvestisiyanın ilkin dəyəri	10.000
Çıxılsın: Asılı müəssisənin müəyyən edilə bilən xalis aktivlərinin xalis ədalətli dəyərində investora payı (22.000 x 40 %)	(8.800)
Qudvil	1.200

Uçot yazılışı

- Müsbət qudvil investisiyanın ilkin dəyərində daxil edildiyinə görə əlavə bir uçot yazılışına ehtiyac yoxdur.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunənin davamı

Qudvil 1.200 dolara bərabərdir və bu məbləğ investisiyanın ilkin dəyərində daxil edilmişdir. Ona görə də, heç bir əlavə uçot yazılışı tələb edilmir. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında, H Şirkətinə (asılı müəssisəyə) qoyulmuş investisiyası 10.000 dollara bərabər olacaqdır.

- Əlverişli satınalmadan gəlir (mənfə qudvil) investisiyanın qalıq dəyərində əlavə edilmir, onun əvəzinə investisiya obyektinin əldə edildiyi dövrdə asılı müəssisənin mənfəət və ya zərərində investora payı müəyyən edilərkən qazanc kimi nəzərə alınır.

Nümunə

Yuxarıdakı nümunənin davamı

Fərz edin ki, H Şirkətinin xalis aktivlərinin ədalətli dəyəri satınalma tarixində 27.000 dollara bərabərdir. Onda, əlverişli satınalmadan gəlir :

	\$
İnvestisiyanın ilkin dəyəri	10.000
Çıxılsın: Asılı müəssisənin müəyyən edilə bilən xalis aktivlərinin xalis ədalətli dəyərində investorun payı (27.000 x 40%)	(10.800)
Əlverişli satınalmadan gəlir	(800)

800 dollar məbləğində əlverişli satınalmadan gəlir investisiyanın balans dəyərində əlavə ediləcəkdir. Beləliklə, konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında asılı müəssisədəki investisiya (H Şirkətindəki investisiya) 10.800 dollar (10.000+800) kimi göstəriləcəkdir.

Törəmə müəssisələrin uçotunda qudvilin dəyərdən düşməsinə və ədalətli dəyər dəyişikliklərinə görə edilmiş bütün düzəlişlər asılı müəssisələrin uçotunda da həyata keçirilir.

Asılı müəssisənin zərərləri

Qazanılan mənfəət kimi, asılı müəssisənin zərərləri də uçota alınır:

Debet Asılı müəssisələrdən əldə edilən mənfəət

Kredit Asılı müəssisələrə investisiya

Bu uçot yazılışı asılı müəssisələrə investisiyanın balans dəyərini azaldacaqdır.

Əgər asılı müəssisənin zərərlərində qrupun (investorun) payı onun asılı müəssisəyə investisiyasının məbləğindən böyükdürsə, o zaman investor gələcək zərərlərin uçotunu dayandırmalıdır. Bu halda, investisiyanın balans dəyəri konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında sıfır kimi göstərilməlidir. Hər hansı sonrakı zərər konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında ancaq investor asılı müəssisənin adından müəyyən ödənişlər etdikdə və ya zəmanətlər verdikdə əks etdirilir.

İştirak payı metodundan istifadənin səbəbləri

İştirak payı metodundan ona görə istifadə edilir ki, asılı müəssisələrdə investorlar nəzarət gücünə sahib deyillər. Burada G1saylı fəsilə izah edilmiş maliyyə hesabatlarının tam konsolidə edilməsi münasib deyil, çünki investorlar asılı müəssisənin aktiv və öhdəlikləri üzərində nəzarətə sahib olmurlar. Onlar sadəcə, əhəmiyyətli təsire malikdirlər. Bu səbəbdən də, bu halda tam konsolidasiya qrupun aktiv və öhdəliklərinin düzgün olmayan təsvirini əks etdirir.

Qısa test 3

S Şirkəti V Şirkətində 40% iştirak payına sahibdir. V Şirkətinin satınalma tarixindən sonrakı mənfəəti 3.650 dollara bərabər olmuşdur.

Bu mənfəətin hansı hissəsi konsolidə edilmiş MHMH-də əks etdirilməlidir?

Qısa testin cavabları

1.

F Şirkətinin səhm kapitalı	\$	10.000
Səhm kapitalında A Şirkətinin payı	\$	1.000
Səhm kapitalında AŞirkətinin payı	%	10%

Gələcəkdə istiqrazlar konvertasiya edildikdən sonra A Şirkətinin ümumi payı 18%, yəni 20%-dən az olacaqdır. Ona görə də, F Şirkəti istiqrazların buraxıldığı tarixdə A Şirkətinin asılı müəssisəsi deyildir.

2. (B)

3.

S Şirkətinin satınalmadan sonrakı düzəliş edilmiş mənfəətdə payı 1.460 (40% x 3.650) dollar olacaqdır və bu məbləğ konsolidə edilmiş MHMH-yə daxil ediləcəkdir.

Sınaq sualları

1. 31 dekabr 20X9-cu ildə başa çatan hesabat ili üzrə P və A şirkətlərinin mənfəət və zərər haqqında hesabatları aşağıda göstərilmişdir:

	P Şirkəti	A Şirkəti
	.000 \$	.000 \$
Gəlir	1.650	900
Satışın maya dəyəri	(300)	(225)
Məcmu mənfəət	1.350	675
İnzibati xərclər	(195)	(225)
Digər gəlirlər	130	-
Maliyyə xərcləri	(60)	(15)
Vergidən əvvəlki mənfəət	1.225	435
Mənfəət vergisi xərci	(405)	(105)
Vergidən sonrakı mənfəət	820	330

P Şirkəti A Şirkətində 25% paya sahibdir və AŞirkətinin əməliyyat siyasəti üzərində əhəmiyyətli təsirə malikdir.

28 sayılı MUBS-yə əsasən P Qrupu üzrə konsolidə edilmiş mənfəət və zərər haqqında hesabatı hazırlayın.

2. S Şirkəti M Şirkətinin səhmlərinin 12%-nə və M Şirkətinin adi səhmlərinə konvertasiya edilə bilən borc alətlərinə sahibdir.

Bu alətlər konvertasiya edildiyi təqdirdə S Şirkəti M Şirkətinin səsvermə hüquqlarının əlavə 10%-i üzərində səlahiyyətə malik olacaqdır.

M Şirkətinin S Şirkətinin asılı müəssisəsi olub-olmadığını müəyyən edin.

3. P Şirkəti A Şirkətinin 25%-nə sahibdir və bu investisiyanın ilkin dəyəri 20.000 dollardır. A Şirkətinin satınalmadan sonrakı zərəri 100.000 dollara bərabərdir.

Bu investisiyanın konsolidə edilmiş MVHH-də (balans hesabatlarında) necə əks etdirildiyini göstərin.

4. İştirak payı metodunda, qudvil:

- A. Törəmə müəssisələrdən yaranan qudvildən ayrı şəkildə qeyd olunmalıdır.
- B. Əgər müsbətdirsə, ayrıca olaraq uçota alınmır.
- C. 20 ildən çox olmayan müddətdə amortizasiya edilməlidir.

Sınaq suallarının cavabları

1. İştirak payı metodu əsasında mənfəət və zərər haqqında hesabat

31 dekabr 20X9-cu ildə başa çatan hesabat ili üzrə P Qrupunun konsolidə edilmiş mənfəət və zərər haqqında hesabatı

	.000 \$
Gəlir	1.650
Satışın maya dəyəri	(300)
Məcmu mənfəət	1.350
İnzibati xərclər	(195)
Maliyyə gəliri	130
Maliyyə xərcləri	(60)
Asılı müəssisələrdən əldə olunan gəlir (25% x 330)	83
Vergidən əvvəlki mənfəət	1.308
Mənfəət vergisi xərci	(405)
Vergidən sonrakı mənfəət	903

2. Beləliklə, S Şirkəti M Şirkətinin səsvermə hüquqlarının 22%-i (12% + 10%) üzərində səlahiyyəti əldə etmək potensialına sahibdir.

Ona görə də S Şirkəti hal-hazırda M Şirkətinin səhmlərinin 20%-dən az hissəsinə sahib olmasına baxmayaraq, "potensial səsvermə hüquqlarının mövcudluğuna" görə M Şirkəti S Şirkətinin asılı müəssisədir.

3. A Şirkətində (asılı müəssisədə) qrupun payı konsolidə edilmiş MVHH-də aşağıdakı kimi olacaqdır:

	\$
Investisiya məbləği	20.000
Çıxılsın: satınalmadan sonrakı zərərəkə pay (25 % x 100.000)	(25.000)
	(5.000)

A Şirkətində qrupun payı konsolidə edilmiş MVHH-də sıfır kimi göstəriləcəkdir. Konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarında hər hansı sonrakı zərərlərin əks etdirilməsi yalnız investor asılı müəssisənin adından müəyyən ödənişlər etdikdə və ya təminatlar verdikdə həyata keçirilir.

4. **(B)**

Müsbət qudvil artıq investisiyanın ilkin dəyərinə daxil edilmişdir və ona görə də əlavə uçot yazılışına ehtiyac yoxdur.

FƏSİL – H1: MALİYYƏ HESABATLARININ ƏHƏMİYYƏTİ VƏ MƏQSƏDİ

Mövzuya ilkin baxış

Hər bir müəssisə qərar qəbul etmək və maliyyə nəticələrini nəzərdən keçirmək üçün maliyyə hesabatları hazırlayır. Lakin bəzən maliyyə hesabatlarında verilən məlumatlar başqa bir müəssisəyə investisiya etmək kimi əhəmiyyətli qərarlar qəbul etmək üçün kifayət etmir. Sonda düzgün qərarlar vermək üçün maliyyə hesabatlarının təhlili və şərhı çox əhəmiyyətlidir.

Maliyyə hesabatları müxtəlif qərarlar qəbul etmək məqsədilə müəssisənin fəaliyyətində maraqlı olan şəxslər və qurumlar tərəfindən təhlil edilir.

Bu Fəsildə maliyyə hesabatlarının təhlilinin müəssisələr üçün, eləcə də həmin müəssisənin maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri üçün əhəmiyyətindən bəhs ediləcəkdir.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Maliyyə hesabatlarının biznes mühitində təhlili və tətbiqinin izah edilməsi.
- b) Maliyyə göstəricilərinin (əmsalların) şərh edilməsinin məqsədlərinin izah edilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

ABŞ-ın Karin Şirkəti İngiltərənin kömür mədən şirkəti olan MTL Şirkətinə 9 milyon dollar məbləğində investisiya etmək niyyətindədir. Lakin Karin Şirkətinin MTL Şirkətinin maliyyə perspektivləri haqqda heç bir məlumatı yoxdur. Belə olan halda, Karin Şirkəti MTL Şirkətinə edilən investisiyanın mənfəətli olub-olmayacağını necə müəyyən etməlidir?

Karin Şirkəti kimi yüzlərlə şirkət bu cür suallarla rastlaşırlar. Vacib qərarlar verməzdən əvvəl onlar mütləq maliyyə hesabatlarına müraciət edirlər. Lakin maliyyə hesabatları açıq-aşkar həqiqəti göstərmir – onlar əvvəlcə təhlil edilməli və lazım olan müvafiq məlumat nisbətlərin köməyi ilə şərh olunmalıdır.

- 1. Maliyyə hesabatlarının biznes mühitində təhlili və tətbiqinin izah edilməsi.**
Maliyyə göstəricilərinin (əmsalların) şərh edilməsinin məqsədlərinin izah edilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik – a və b)

Nümunə

P Şirkətinin maliyyə hesabatlarında aşağıdakı məlumatlar təqdim edilmişdir:

	20X7		20X6	
	\$		\$	
Satış gəliri		40.000		30.000
Satışların maya dəyəri		(20.000)		(10.000)
Məcmu mənfəət		20.000		20.000
Kommersiya xərcləri	7.500		5.000	
İnzibati xərclər	10.000	(17.500)	8.000	(13.000)
Xalis mənfəət		2.500		7.000

Yuxarıda verilmiş məlumat aşağıdakılardan xəbər verir:

- Satış gəlirləri artmış, məcmu mənfəət sabit qalmış və xalis mənfəət keçən ilə nisbətən azalmışdır.
- Satışların maya dəyəri, kommersiya və inzibati xərclər artmışdır.

Lakin bu məlumatlar bizə satış gəlirlərinin 10.000 dollara yüksəldiyi halda, nə üçün xalis mənfəətin 4.500 dollar azaldığı haqqda məlumat vermir.

Bu maliyyə hesabatlarında verilən məlumata əsaslanaraq, maliyyə hesabatlarını təhlil edən təhlilçi müəssisənin mənfəət əldə etməsi üçün satış gəlirlərini azaltmaq lazım olduğu qənaətinə gələ bilər.

Lakin məsələnin həlli belə bir sadə məntiqə əsaslanma bilməz. P Şirkətinin rəhbərliyi satış gəlirlərinin artmasına baxmayaraq, xalis mənfəətdə nə üçün azalma olduğunu araşdırmalıdır. Çünki hər hansı bir müəssisə öz fəaliyyətini genişləndirmək istəyirsə, o halda mütləq öz satış gəlirlərini artırmalıdır, lakin bu mənfəətdə azalma hesabına baş verə bilməz.

Maliyyə əmsalları (göstəriciləri) və nisbətlərinin təhlili bu cür məsələləri araşdırmağa və onların həlli yollarını göstərməyə kömək edir.

Maliyyə hesabatlarında istənilən qədər əmsallar hesablamaq mümkündür. Lakin bunun heç bir faydası olmaz. Maliyyə hesabatlarının istifadəçisi yalnız ona lazım olan və lazımlı məlumat verən əmsalları hesablmalıdır. Bu əmsallar H2 sayılı fəsildə ətraflı şəkildə izah oluna bilər.

Bu maliyyə göstəriciləri daha sonra aşağıdakılar üzrə hesablanmış müvafiq göstəricilərlə müqayisə olunmalıdır:

- Müəssisənin müxtəlif hesabat dövrləri
- Eyni hesabat dövrü üzrə başqa ekvivalent müəssisələr
- Sektor üzrə orta göstəricilər

Siz bu haqda başqa bir dərslərdə daha ətraflı məlumat alacaqsınız.

Daha sonra maliyyə hesabatlarının istifadəçisi onları təhlil etməli və nəticələri şərh etməlidir. Əmsalların təhlili dəqiq elm deyil, onların təhlil edilməsində müəyyən qaydalar yoxdur. Onların təhlili hər bir müəssisə üzrə fərqlənir.

1.1 Maliyyə əmsallarının şərh və təhlili aşağıdakı amillərdən asılıdır:

- Müəssisənin böyüklüyü
- İqtisadiyyatın vəziyyəti
- İdarəetmə siyasəti
- Şirkətin fəlsəfəsi
- Sektor üzrə normalar
- Qanunvericilik

Qısa test 1

Maliyyə hesabatlarının təhlili zamanı aşağıda verilmiş amillərdən hansı nəzərə alınmır:

- A.** Müəssisənin böyüklüyü
- B.** Qanunvericilik
- C.** İqtisadiyyatın vəziyyəti
- D.** İşçilərin sayı

1.2 Maliyyə hesabatlarının təhlilinin məqsədləri

Maliyyə hesabatlarının təhlilinin məqsədləri aşağıdakılardır:

1. Müəssisənin rentabelliliyini (mənfəətliliyini) ölçmək

Maliyyə hesabatlarının təhlili investisiya edilmiş kapitala əsasən, mənfəətin qazanılıb-qazanılmamasının müəyyən edilməsinə kömək edir. Belə olan halda, banklar və digər maliyyə institutları investisiyaya qoyduqları pulların "əmin əllərdə" olub-olmadığına və qənaətbəxş qazanc əldə edəcəklərinə əmin olurlar.

2. Keçmiş tendensiyaları təhlil etmək

Maliyyə hesabatlarının təhlilinin məqsədi maliyyə hesabatlarında verilən müxtəlif maddələr üzrə keçmiş tendensiyaları müəyyən etməkdir. Məsələn, dövr ərzində məcmu mənfəət artdığı halda, xalis mənfəət azalmışdır. Bu müəssisələrə əməliyyat xərclərinə daha çox diqqət yetirməyə və onlara nəzarət etmək üçün müvafiq büdcələr çərçivəsində fəaliyyət göstərməyə kömək edəcəkdir.

3. Müəssisənin artım potensialını qiymətləndirmək

Maliyyə hesabatlarının təhlilinin məqsədi idarəetmə heyətini müəssisənin artım potensialı ilə əlaqədar müəyyən məlumatla təmin etməkdir. Bu məlumatlar rəhbərliyə biznesin genişləndirilməsi və ya mümkün potensialının artırılması haqda qərarlar qəbul etməkdə kömək edəcəkdir.

4. Müəssisənin maliyyə vəziyyətinin digər müəssisələrlə müqayisəsi

Maliyyə hesabatlarının təhlilinin məqsədi rəhbərliyə eyni sektorda fəaliyyət göstərən müxtəlif müəssisələrin göstəriciləri ilə müqayisəli təhlil aparmağa kömək edir. Bu cür müqayisəli təhlillər, həmçinin rəhbərliyə müəssisənin hal-hazırda satış gəlirləri, xərclər, mənfəətlilik, kapitalın istifadəsinə görə hansı mövqedə dayandığını müəyyən etməyə kömək edir.

5. Müəssisənin ümumi maliyyə gücünü qiymətləndirmək

Maliyyə hesabatlarının təhlilinin məqsədi biznesdə vacib iqtisadi qərarlar qəbul etmək üçün biznesin ümumi maliyyə gücünü qiymətləndirməkdir.

6. Müəssisənin ödəmə qabiliyyətini yoxlamaq

Maliyyə hesabatlarının təhlilinin məqsədi biznesdə adekvat likvidliyin olub-olmamasını müəyyən etməkdir. Likvidlik dedikdə, cari və uzunmüddətli likvidlik başa düşülür.

1.3 Maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri

Maliyyə hesabatlarının təhlili müxtəlif istifadəçilər tərəfindən həyata keçirilir. Maliyyə hesabatlarının müxtəlif istifadəçilərinə aşağıdakılar daxildir:

- (i) **İnvestorlar və potensial investorlar:** Bunlar, əsasən müəssisəyə qoyduqları və yaxud qoyacaqları investisiyanın "təhlükəsizliyi" və onun nə qədər gəlir gətirəcəyi ilə maraqlanırlar. Bu baxımdan, investorlar əsasən aşağıdakı göstəricilərin təhlilində maraqlıdırlar: səhm üzrə mənfəət, səhmin qiymətinin mənfəətə nisbəti, mənfəətin saxlanılma dərəcəsi, dividendlərin ödənilmə qabiliyyəti göstəricisi və s.

Müəssisənin maliyyə göstəriciləri, həmçinin investisiya üzrə gəlirin dərəcəsini qiymətləndirmək üçün təhlil edilir. Bu məqsədlə onlar istifadə edilmiş kapital üzrə gəlir və aktivlər üzrə gəlir göstəricilərlə maraqlanırlar.

İnvestorlar rentabellik (mənfəətlilik) nisbətləri ilə çox maraqlanırlar, çünki müəssisənin necə mənfəət əldə etməsi onları maraqlandırır.

- (ii) **Borcverənlər və potensial borcverənlər:** Borcverənləri, adətən müəssisənin öz borclarını və faizləri qaytara bilmək qabiliyyətində olub-olmamağı maraqlandırır. Bu səbəbdən onlar faizlərin ödənilmə qabiliyyəti göstəricisi ilə maraqlanırlar. Həmçinin, onlar müəssisənin maliyyə göstəricilərinin qiymətləndirilməsində də maraqlı olacaqlar, çünki əgər müəssisə yaxşı fəaliyyət göstərmirsə, deməli onun likvidliyi də aşağı düşəcəkdir. Bu səbəbdən onlar istifadə edilmiş kapital və aktivlər üzrə istifadə edilmiş kapital üzrə gəlir və aktivlər üzrə gəlir göstəricilərini də təhlil edəcəklər. Onlar, həmçinin öhdəliklərin kapitala nisbəti ilə də yaxından maraqlanacaqlar. Əgər bu nisbət böyükdirsə, bu o deməkdir ki, müəssisə artıq böyük borc içindədir və buna görə də borcverənlər bu müəssisəyə kredit verməkdə tərəddüd edəcəklər.

- (iii) **Ticarət kreditorları və təchizatçılar:** adətən, müəssisənin likvidlik vəziyyəti ilə maraqlanırlar, çünki onlar müəssisənin öz borclarını vaxtında qaytara bilmə qabiliyyətinə malik olub-olmadığını bilmək istəyirlər. Bu səbəbdən, onlar cari likvidlik əmsalı, ani likvidlik əmsalı, borcların ödənilmə dövrü və dövriyyə kapitalı tsikli göstəriciləri ilə maraqlanırlar.
- (iv) **Rəhbərlik** – adi maliyyə hesabatlarında verilmiş məlumatlardan daha ətraflı maliyyə məlumatları ilə tanış olmaq hüququ vardır. Lakin idarəetmə heyəti daha çox rəqib müəssisələr, xüsusilə də öz iş sahələrinə təsir edən nisbətlər ilə maraqlanırlar.
- (v) **İşçilər** – adətən, müəssisənin rentabelliliyi və likvidliyi ilə maraqlanırlar. Əgər müəssisə mənfəət qazana bilmirsə, o zaman işçilər öz işini itirə bilər və ya müəssisə likvidlik problemi ilə üzləşərsə, işçilər öz əməkhaqqlarını vaxtında və ya ümumiyyətlə almaya bilərlər.

Qısa test 2

Aşağıda verilənlərdən hansı maliyyə hesabatlarının təhlilinin məqsədlərinə daxil deyildir?

- A. Müəssisənin artım potensialını qiymətləndirmək
 - B. Müəssisənin məhsul və xidmətlərinə keyfiyyət nəzarəti
 - C. Müəssisənin ödəmə qabiliyyətini yoxlamaq
 - D. Sektor daxilində müəssisənin maliyyə vəziyyətinin digər müəssisələrlə müqayisəsi
-

Qısa testin cavabları

1. (D)
2. (B)

Sınaq sualları

1. Aşağıda iki sütun verilmişdir. 1-ci sütunda maliyyə hesabatlarının təhlili ilə maraqlanan tərəflər, ikinci sütunda isə onların maliyyə hesabatlarının təhlili ilə maraqlanma səbələri verilmişdir. Bu iki sütundakı maddələri bir-biri ilə cəlaşdırın:

Sütun 1	Sütun 2
1. Rəhbərlik	(a) Biznesin ödəmə qabiliyyəti
2. Müştərilər	(b) Səhm üzrə mənfəət
3. Səhmdarlar	(c) Rəqib müəssisənin müqayisəli təhlili
4. Ticarət üzrə kreditorlar	(ç) Rentabellilik

2. Əmsalların təhlili müəssisənin maliyyə vəziyyətini və gücünü müəyyən etmək məqsədilə, maliyyə hesabatlarının maddələri arasındakı əlaqənin müqayisə edilməsi ilə məşğul olur.

- A. Düzgündür
- B. Səhvdir

Sınaq suallarının cavabları

1.

Sütun 1	Sütun 2
1. Rəhbərlik təhlili	c) Rəqib müəssisənin müqayisəli
2. Müştərilər	ç) Rentabellilik
3. Səhmdarlar	b) Səhm üzrə mənfəət
4. Ticarət üzrə kreditorlar	a) Biznesin ödəmə qabiliyyəti

2. (A)

FƏSİL – H2: NİSBƏTLƏR

Mövzuya ilkin baxış

Biz öncəki fəsillərdə gördük ki, MUBS müəssisənin maliyyə hesabatlarında onun maliyyə vəziyyətinin düzgün və ədalətli əks olunmasını təmin edir. Biz, həmçinin bilirik ki, maliyyə hesabatlarından müxtəlif növ istifadəçilər istifadə edir.

Burada adətən iki sual yaranı bilər:

- Necə ola bilər ki, sırf müəyyən elmi əsaslara söykənən üsullarla hesablanıb, təqdim edilən maddələrin siyahısı, müəssisənin maliyyə vəziyyətini etdirdirsin?
- Eyni maddələr toplusu müxtəlif kateqoriyadan olan istifadəçilərin hamısına necə faydalı ola bilər?

Bu sualların cavabını böyük həcmdə mühasibat nisbətləri (əmsalları) və bu nisbətlərin təhlilində axtarmaq lazımdır. Mühasibat nisbətləri və nisbət təhlilləri maliyyə hesabatlarını təhlil etmək və anlamaq üçün əsas amildir. Onlar rəqəmləri sanki “canlandırırlar”, belə ki, hətta sözlə ifadə etmək çətin olan mənalara həmin rəqəmlər ifadə edə bilər.

Sizi nisbətlərin və nisbət təhlillərinin maraqlı dünyasına aparacaq bu Fəsilə kifayət qədər vaxt ayırsanız yaxşı olar.

Bu sizə imtahanda bu barədə qarşınıza çıxacaq hər hansı məsələni əminliklə həll etməyə imkan verəcək və gələcəkdə iş həyatınızda investisiya qərarlarının qəbul edilməsində sizə yardımçı olmaqla investisiyalarla bağlı qərarlarınızın boş çıxmamasını təmin edərək sizin üçün zənginliyə gedən yolu asanlaşdıracaqdır.

Nələri öyrənəcəyik

a) Əsas mühasibat nisbətlərinin hesablanması.

- (i) Mənfəətlilik
- (ii) Likvidlik
- (iii) Səmərəlilik
- (iv) Maliyyə vəziyyəti

b) Nisbətlər arasındakı əlaqələrin izah edilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

Hal-hazırda MC Şirkətinin 20X9-cu il üzrə mənfəət vergisi ilə bağlı yoxlama aparılır. Vergi orqanları şirkətin məcmu mənfəət nisbətinin (məcmu mənfəətin satış gəlirlərinə nisbəti) 20X8-ci ildə 25%-dən 20X9-cu ildə 20%-ə azalmasının səbəbini araşdırırlar.

Mühasib vəziyyəti izah etməyə hazırdır. O izah edir ki, xammal məsrəfləri satış gəlirlərinin 65%-dən 69%-ə kimi artmış, əməkhaqqı xərcləri isə öz növbəsində satış gəlirlərinin 8%-dən 9%-ə çatmışdır. Mühasib qeyd edir ki, MC Şirkəti bu xərclərin artması müqabilində öz satış qiymətlərini artıraraq müştərilərin bundan ziyan çəkməsinə razı ola bilməzdi. O öz mövqeyini hesab-faktura və digər lazımi sənədlərlə sübut edir. Vergi müfəttişləri bununla qane olur və yoxlama da normal qaydası ilə davam edir.

Yuxarıdakı məsələ praktikada nisbətlərin necə istifadə olunduğunu göstərən bir nümunə idi.

1. Əsas mühasibat nisbətlərin hesablanması

- (i) Mənfəətlilik
- (ii) Likvidlik
- (iii) Səmərəlilik
- (iv) Maliyyə vəziyyəti

Nisbətlər arasındakı əlaqələrin izah edilməsi

(Nələr öyrəniləcək a və b)

Maliyyə hesabatları ayrılıqda götürüldükdə müəssisənin fəaliyyəti haqqında yalnız müəyyən qədər məlumat verə bilər. Bu hesabatlar müəyyən bir dövr üçün və ya hesabat dövrünün sonuna olan müəssisənin bütün əsas tələb olunan maliyyə məlumatı haqqında məlumatı təmin edirlər.

Mühasibat nisbətləri və nisbət təhlilləri maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinə onlara lazım olan məlumatı əldə etmək üçün imkan yaradır.

1.1 Maliyyə nisbətləri

1. Bir maliyyə hesabatı elementinin digərinə nisbəti maliyyə nisbəti adlanır. Nisbətlər təhlilçilərə diqqəti müəyyən nisbətlər üzərində cəmləməklə maliyyə hesabatlarını təhlil etməyə imkan yaradır. Buna görə də maliyyə nisbəti iki maliyyə dəyişəni arasındakı əlaqədir.
2. Nisbət təhlili müəssisənin maliyyə gücünün və ya zəifliyinin ortaya çıxarılması prosedürüdür. Bu dəqiq bir elm deyildir və burada hansısa konkret və "sürətli" üsullardan söhbət gedə bilməz. Təhlillər və onlarla bağlı şərhlər hər bir müəssisənin içində olduğu vəziyyətdən asılıdır.
3. Maliyyə nisbətlərinin təhlili və şərhə aşağıdakı amillərdən asılıdır:
 - (i) Müəssisənin miqyası (böyüklüyü)
 - (ii) İqtisadiyyatın vəziyyəti
 - (iii) Rəhbərliyin siyasəti
 - (iv) Şirkətin fəlsəfəsi
 - (v) Sektor üzrə normalar
 - (vi) Qanunvericilik

1.2 Maliyyə nisbətlərinin kateqoriyaları

Diagram 1: Maliyyə nisbətləri

Maliyyə nisbətləri		
Mənfəətlilik nisbətləri	Likvidlik nisbətləri	Səmərəlilik nisbətləri
➤ Məcmu mənfəət marjası ➤ Əməliyyat mənfəəti marjası ➤ Xalis mənfəət marjası ➤ Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi (COKG) ➤ Aktivlərin gəlirliliyi (AG)	➤ Cari likvidlik nisbəti ➤ Ani likvidlik nisbəti	➤ Aktiv dövriyyəsi ➤ Mal-material dövriyyəsi ➤ Debitor borcları dövriyyəsi ➤ Kreditor borcları dövriyyəsi ➤ Dövriyyə kapitalı tsikli
	Maliyyə vəziyyəti nisbətləri ➤ Öhdəliklərin kapitalla nisbəti ➤ Borc nisbəti ➤ Faizləri ödəmə gücü	

1.3 Maliyyə nisbətlərinin hesablanması

Aşağıda AL Şirkətinin mənfəət və zərər haqqında hesabat və MVHH-sindən çıxarılışlar təqdim olunmuşdur. Bu bölmədə hesabatdakı məlumatlardan istifadə edərək müxtəlif cür maliyyə nisbətlərinin necə hesablandığını, təhlil edildiyini və şərh olunduğunu müzakirə edəcəyik.

AL Şirkətinin 20X7 və 20X8-ci il üzrə MHMH-sindən çıxarılışlar

	20X7		20X8	
	.000\$	.000\$	.000\$	.000\$
Satış gəlirləri		290.000		350.000
Satılmış malların maya dəyəri		(260.000)		(320.000)
Məcmu mənfəət		30.000		30.000
İnzibati xərclər	(5.000)		(5.000)	
Amortizasiya	(3.000)		(4.000)	
Satış və çatdırılma xərcləri	(5.000)		(6.000)	
Maliyyə xərci (faiz xərci)	(3.000)	(16.000)	(3.000)	(18.000)
Vergidən əvvəlki mənfəət		14.000		12.000
Vergi xərci		(2.800)		(2.400)
Vergidən sonrakı mənfəət		11.200		9.600
Səhmdarlara ödənen dividend				
Dividentlər				
Kapital səhmləri üzrə dividend	(700)		(900)	
İmtiyazlı səhmlər üzrə dividend	(600)	(1.300)	(600)	(1.500)
Növbəti ilə köçürülən bölüşdürülməmiş mənfəət		9.900		8.100

AL Şirkətinin 20X7 və 20X8-ci illər üzrə MVHH-sindən çıxarış

	20X7		20X8	
	.000\$	.000\$	.000\$	.000\$
Uzunmüddətli aktivlər				
Maddi aktivlər		20.000		27.000
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	24.000		21.000	
Debitor borclar	2.500		20.500	
Pul vəsaiti		56.500	600	42.100
Cəmi aktivlər		76.500		69.100
Kapital və öhdəliklər				
Adi səhm kapitalı (hər biri 1\$)	9000		9.000	
Bölüşdürülməmiş mənfəət	9900	18.900	8.100	17.100
Uzunmüddətli öhdəliklər				
Bank öhdəlikləri	11.000		11.000	
İmtiyazlı səhmlər 10 %-lik (hər biri 1\$)	6.000	17.000	6.000	17.000
Cari öhdəliklər				
Kreditor borcu	25.000		35.000	
Bank overdraftı	15.600	40.600	-	35.000
Cəmi kapital və öhdəliklər		76.500		69.100

1. Mənfəətlilik nisbətləri

Mənfəətlilik nisbətləri müəssisənin mənfəətliliyini (rentabelliliyini) təhlil etməyə yardım edir. Müəssisənin mənfəətliliyini təhlil etmək üçün ən yaxşı yol onun əldə etdiyi gəlirlərə diqqət yetirməkdir.

a) Məcmu mənfəət marjası

Bu nisbət müəssisənin satışlardan əldə etdiyi məcmu marjanı əks etdirir və aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Məcmu mənfəət marjası} = \frac{\text{məcmu mənfəət}}{\text{satış gəlirləri}} \times 100$$

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatına əsasən məcmu mənfəət marjası aşağıdakı kimi hesablanır:

	20X7	20X8
	.000\$	.000\$
Satış gəliri	290.000	350.000
Satılmış malların maya dəyəri	(260.000)	(320.000)
Məcmu mənfəət	30.000	30.000
Məcmu mənfəət marjası	$\frac{30.000}{290.000} \times 100$	$\frac{30.000}{350.000} \times 100$
	10.34 %	8.57 %

Satış gəlirləri 20,69% , satılmış malların maya dəyəri isə 23,08% artmışdır. Belə ki, məcmu mənfəətin məbləği dəyişməz qalsa da, şirkətin mənfəətliliyi satış xərclərinin də öz növbəsində artmasıyla aşağı düşmüşdür. Məcmu mənfəət marjasının azalmasının səbəbi də budur.

Bu nisbətə təsir edən bezi dəyişənlər aşağıdakılardır:

- Satılan malların çeşidliliyi, satış qiymətində artım və azalmalar, satış həcmində artım və azalmalar
- Alış xərcləri, işçi qüvvəsinə çəkilən xərclər və s. kimi birbaşa xərclərdə dəyişikliklər

Qeyd

Bu nisbət nə qədər böyük olarsa:

- Şirkətin fəaliyyəti bir o qədər səmərəli olar
- Birbaşa xərcləri idarə etmək bir o qədər asan olar
- Mal çeşidliliyi və onunla bağlı göstəricilər bir o qədər yaxşı olar

Əməliyyat Mənfəəti (Faiz xərci və vergidən əvvəlki xalis mənfəət) Marjası

Bu nisbət şirkətin satışları üzrə əməliyyat marjasını əks etdirir və bu cür hesablanır:

$$\text{Əməliyyat mənfəəti marjası} = \frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Satış gəlirləri}} \times 100$$

Bu nisbətə təsir edən dəyişənlər:

- Məcmu mənfəətə təsir edən bütün dəyişənlər
- Satış xərclərindəki, çatdırılma xərclərindəki və idarəetmə xərclərindəki dəyişənlər
- Amortizasiyadakı dəyişikliklər (bu, uzunmüddətli aktivlərdəki və müvafiq uçot siyasətindəki dəyişikliklərdən və s. asılıdır)

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən əməliyyat mənfəəti marjası bu cür hesablanır:

	20X7	20X8
	.000\$	.000\$
Satış gəlirləri	290.000	350.000
Satılmış malların maya dəyəri	(260.000)	(320.000)
Məcmu mənfəət	30.000	30.000
Satış və çatdırılma xərcləri	(5.000)	(6.000)
İnzibati xərclər	(5.000)	(5.000)
Amortizasiya	(3.000)	(4.000)
Faiz və vergidən əvvəlki xalis mənfəət (əməliyyat mənfəəti)	17.000	15.000
Bu nümunədə -		
əməliyyat mənfəəti marjası	$\frac{17.000}{290.000} \times 100$	$\frac{15.000}{350.000} \times 100$
	5.86 %	4.28 %

20X8-ci ildə 20X7-ci ilə nisbətən əməliyyat mənfəəti marjasında azalma, satılmış malların maya dəyərində 23%-lik, satış gəlirlərində isə yalnız 21%-lik artımın olması ilə əlaqədardır.

Qeyd

Bu nisbət nə qədər böyük olarsa:

- Şirkətin fəaliyyəti bir o qədər səmərəli olar
- Satış, çatdırılma və idarəetmə xərclərini idarə etmək bir o qədər asan olar.

b) Xalis Mənfəət Marjası

Bu nisbət müəssisənin satışlardan əldə etdiyi xalis marjanı əks etdirir və bu cür hesablanır:

$$\text{Xalis mənfəət marjası} = \frac{\text{Xalis mənfəət}}{\text{Satış gəlirləri}} \times 100$$

Bu nisbətə təsir edən dəyişənlər:

- Xalis mənfəətə təsir edən bütün dəyişənlər
- Maliyyə və vergi xərclərindəki dəyişikliklər

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən 20X8-ci il üçün xalis mənfəət marjası aşağıdakı kimi hesablanır:

	AL Şirkəti
	.000\$
Satış gəlirləri	350.000
Xalis mənfəət	12.000
Xalis mənfəət marjası	3.43 %

Tutaq ki, biz AL Şirkətinin maliyyə göstəricilərini ÜL Şirkətinin (həmin sektorda fəaliyyət göstərən başqa bir şirkət) göstəriciləri ilə müqayisə edirik.

	AL Şirkəti	ÜL Şirkəti
	.000\$	.000\$
Satış	350.000	400.000
Satış xərcləri	(320.000)	(365.720)
Ümumi mənfəət	30.000	34.280
Ümumi mənfəət marjası	8.57 %	8.57 %
Satış və digər xərclər	(18.000)	(25.000)
Xalis mənfəət	12.000	9.280
Xalis mənfəət marjası	3.43 %	2.32 %

Hər iki şirkətin ÜMM-si eynidir. Lakin AL Şirkətinin xalis mənfəət marjası ÜL Şirkətindən çoxdur.

Bu AL Şirkətinin dolayı məsrəflərinin ÜL Şirkətinə nisbətən aşağı olması ilə əlaqədardır. Bu o deməkdir ki, AL Şirkəti satış və idarəetmə xərclərini ÜL Şirkətindən daha səmərəli şəkildə idarə edə bilir. Faktiki olaraq, bu səmərəlilik AL Şirkətinə satış gəlirlərinin aşağı olmasına baxmayaraq, ÜL Şirkətinə nisbətən daha yaxşı xalis mənfəət marjası ilə fəaliyyət göstərməyə imkan vermişdir.

Təvsiyə

Bəzən, xalis mənfəət faiz və vergi xərclərindən əvvəlki mənfəət kimi başa düşülür. Buna görə də, əməliyyat mənfəəti marjası elə xalis mənfəət marjasıyla eyni mənaya gəlir. İmtahanda siz "xalis mənfəət" dedikdə nəyi nəzərdə tutduğunuzu qeyd etməlisiniz.

Qeyd

Bu nisbət nə qədər böyük olarsa:

- Şirkətin fəaliyyəti bir o qədər səmərəli olar
- Borcları və borclarla bağlı xərcləri idarə etmək bir o qədər səmərəli olar

c) Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi (COKG)

Bu göstərici müəssisənin ümumi fəaliyyətini ölçdüyü üçün ən vacib nisbətdir. Bu göstərici müəssisənin mənfəəti və müəssisənin böyüklüyü (həcmi) arasındakı münasibəti göstərir (məsələn, cəlb olunmuş kapitalı kimi) və aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{COKG} = \frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Cəlb olunmuş kapital}} \times 100$$

Burada göstərilən mənfəət faiz və vergi xərclərindən əvvəlki mənfəətdir.

Təvsiyə

Cəlb olunmuş kapitala (COK-a) səhmdarların kapitalı və bütün uzunmüddətli borclar (uzunmüddətli öhdəliklər) və yaxud, cəmi aktivlər çıxılaraq cari öhdəliklər daxildir.

Bu nisbətə biz kapital və mənfəət arasındakı münasibəti ölçürük. Hər iki göstəricinin bir-biriylə düz mütənasib olması çox vacibdir. Biz burada kapitala uzunmüddətli borcları daxil edirik, belə ki, istifadə olunan mənfəət göstəricisi uzunmüddətli borclar üzrə faiz xərclərində (və vergidən) əvvəlki mənfəətdir, çünki faiz borc kapitalı üzrə ödənen xərcdir.

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən COKG aşağıdakı kimi hesablanır:

	20X7	20X8
	.000\$	.000\$
Əməliyyat mənfəəti (faiz və vergidən əvvəlki mənfəət)	17.000	15.000
COK		
Adi səhm kapitalı	9.000	9.000
10 %-lik imtiyazlı səhmlər üzrə öhdəlik	6.000	6.000
Bölüşdürülməmiş mənfəət	9.900	8.100
Bankdan alınmış kreditlər üzrə öhdəlik	11.000	11.000
Cəmi COK	35.900	34.100
COKG	$\frac{17.000}{35.900} \times 100$	$\frac{15.000}{34.100} \times 100$
	47,35 %	43,99 %

20X7-ci ilə nisbətən 20X8-ci ildə COKG-dəki azalma əməliyyat mənfəətinin cəlb olunmuş kapitala nisbətən daha çox azalmasıdır.

Qeyd

Bu nisbət nə qədər yüksək olarsa, müəssisə daha səmərəli şəkildə idarə oluna bilər. Bu göstərici mövcud resurslardan optimal səviyyədə mənfəət alınması ilə bağlıdır.

d) Aktivlərin gəlirliliyi (AG)

Əməliyyat mənfəəti = Faiz və vergidən əvvəlki mənfəət

Bu göstərici müəssisənin mənfəəti və cəmi aktivləri arasında olan münasibəti əks etdirir və aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Aktivlərin gəlirliliyi} = \frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Cəmi aktivlər}} \times 100$$

Əməliyyat mənfəəti = Faiz və vergidən əvvəlki mənfəət

Cəmi aktivlər = MVHH-də aktivlərin cəmi kimi götürülür

Qeyd

Bu nisbət nə qədər yüksək olarsa, deməli aktivlər bir o qədər daha səmərəli şəkildə idarə olunur. Bu o deməkdir ki, müəssisə mövcud resurslardan optimal səviyyədə mənfəət əldə edir.

Aktivlərin gəlirliliyi iki nisbətin kombinasiyasından ibarətdir:

Aktivlərin gəlirliliyi = Əməliyyat mənfəəti marjası x Aktivlərin dövryyəsi

Bu münasibət iki nisbətin hesablanması üçün istifadə olunan aşağıdakı düsturlarla izah oluna bilər:

$$\frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Cəmi aktivlər}} = \frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Satış gəlirləri}} \times \frac{\text{Satış gəlirləri}}{\text{Cəmi aktivlər}}$$

Aktivlərin dövryyəsi göstəricisi təfərrüatı ilə dövryyə kapitalının səmərəliliyi başlığı altında izah olunur.

Qeyd: COKG göstəricisi də eyni üsulla təhlil oluna bilər.

Qısa test 1

Aşağıdakı məlumat B. Şirkətinin maliyyə hesabatlarından götürülmüşdür.

	\$
Satış gəlirləri	350.000
Satılmış malların maya dəyəri	(126.500)
Satış və inzibati xərclər	(98.200)
Mənfəət	125.300
Faiz xərci	(20.000)
Vergi xərcləri	(30.000)
Xalis mənfəət	75.300
Adi səhmlər	300.000
İmtiyazlı səhmlər	125.000
Kreditör borclar (ticarət üzrə)	34.000
Uzunmüddətli bank kreditləri	150.000
Uzunmüddətli aktivlər	495.000
Cari aktivlər	95.000
Əməliyyat mənfəəti	125.300
Cəlb olunmuş kapital	
Adi səhmlər	300.000
İmtiyazlı səhmlər	125.000
Uzunmüddətli bank kreditləri	150.000
	575.000

Qeyd: Əvvəlki il B Şirkətinin aktivlərin gəlirliliyi göstəricisi 25% olmuşdur.

B Şirkəti haqqında məlumatdan istifadə edərək aktivlərin gəlirliliyi nisbətini hesablayıb, şərh edin.

2. Likvidlik nisbətləri

Likvidlik nisbətləri müəssisənin likvidliyini və nəgd pul vəziyyətini göstərir. Yəni, bu göstərici müəssisənin öz ticarət borclarını, xərclərini, kreditlərini və digər öhdəliklərini müəyyən bir vaxt müddətində ödəmə qabiliyyətinin göstəricisidir.

a) Cari likvidlik nisbəti

Bu nisbət cari aktivlərin cari öhdəlikləri vaxtı çatdıqda ödəmək üçün nə qədər nəgd vəsait yarada biləcəyinin göstəricisidir.

$$\text{Cari likvidlik nisbəti} = \frac{\text{Cari aktivlər}}{\text{Cari öhdəliklər}}$$

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən cari likvidlik nisbəti aşağıdakı kimi hesablanır:

	20X7	20X8
	.000\$	.000\$
Cəmi cari aktivlər	56.500	42.100
Cəmi cari öhdəliklər	40.600	35.000
Cari likvidlik nisbəti	(56.500/40.600)	(42.100/35.000)
	=1,39: 1	= 1,20: 1

Bu o deməkdir ki, AL Şirkəti 20X8-ci ildə hər 1\$ dəyərindəki cari öhdəliyini ödəmək üçün 1,20\$ cari aktivə malikdir. Bundan başqa, şirkətin 20X8-ci il üzrə likvidlik vəziyyətində ötən ilə nisbətən müəyyən pisləşmə vardır. Buradan çıxan nəticə odur ki, şirkət öhdəliklərinin vaxtı çatdığında onları ödəməklə bağlı ciddi problemlərlə üzləşə bilər. Belə ki, müəssisə bu öhdəlikləri ödəmək üçün lazımı pul vəsaitinə çevrilə biləcək aktivlərə sahib olmayacaqdır.

b) Ani likvidlik nisbəti

Bu göstərici, müəssisənin **likvidlik mövqeyini** ölçən alternativ bir göstəricidir.

$$\text{Ani likvidlik nisbəti} = \frac{\text{"Ani" aktivlər}}{\text{Cari öhdəliklər}}$$

Mal-material ehtiyatlarının nəgd pula çevrilməsi kifayət qədər çox vaxt apara bilər. Ona görə də mal-material ehtiyatları cari aktivlərdən çıxılır və "ani" aktivlər məhz belə hesablanır.

$$\text{Ani aktivlər} = (\text{Cari aktivlər}) - (\text{mal-material ehtiyatları})$$

Bu nisbət müəssisənin ani aktivlərinin vaxtı çatdıqda cari öhdəlikləri ödəmək üçün kifayət qədər nəgd pul yaratmaq qabiliyyətində olub-olmadıqları haqqında mühakimə yürütməyə yardım edir.

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən ani likvidlik nisbəti bu cür hesablanır:

	20X7	20X8
	.000\$	.000\$
Ticarət üzrə debitor borcları	32.500	20.500
Nağd pul	-	600
Cəmi ani aktivlər	32.500	21.100
Cəmi cari öhdəliklər	40.600	35.000
Ani likvidlik nisbəti	32.500/40.600	21.100/35.000
	= 0,80:1	= 0,60:1

Bu o deməkdir ki, AL Şirkətinin hər 1\$ dəyərindəki öhdəliyinə qarşı 0,60\$ ani aktivləri vardır. Daha doğrusu, 20X8-ci il ərzində şirkətin likvidlik mövqeyində əvvəlki ilə nisbətən pisləşmə müşahidə olunur. Bu şirkət üçün heç də yaxşı bir göstərici deyil, çünki öhdəliklərin ödəmə müddəti artıq çatmışdır və şirkət bu vəziyyətdə borclarını ödəmək üçün lazımı likvid aktivləri tapıb onu nəğd pula çevirə bilməyəcək.

Qeyd

Cari likvidlik nisbət və ani likvidlik nisbəti nə qədər yüksək olarsa, müəssisənin pul vəsaitlərinin hərəkəti bir o qədər yaxşı olar. Ənənəvi olaraq 2:1 nisbətindəki cari nisbət qənaətcə hesab edilir. Məntiq odur ki, ən pis vəziyyətdə belə, əgər aktivlərin dəyəri yarıya qədər düşsə belə, müəssisə yenə də öhdəliklərini yerinə yetirə biləcək. Lakin kor-koranə olaraq hər zaman 2:1 nisbəti axtarılmamalıdır, çünki bu, həmçinin müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi sektordan da asılıdır.

Diqqət: Yüksək likvidlik müəssisənin nəğd pulunu daha yüksək gəlirli investisiyalara yatıra bilmədiyini göstərə bilər. Buna görə əvvəlki fəaliyyətlə və ya sektorun orta göstəricisi ilə müqayisə edilməyi təqdirdə nisbətlərin heç bir əhəmiyyəti qalmır.

3. Səmərəlilik nisbətləri

Bu nisbətlər bizə müəssisənin aktivlərinin gəlir yaradılmasında nə qədər səmərəli istifadə olduğunu göstərir.

a) Aktiv dövriyyəsi

Bu hər 1\$ dəyərində aktivin nə qədər gəlir gətirdiyini ölçür və aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Aktiv dövriyyəsi} = \frac{\text{Satış gəlirləri}}{\text{Cəmi aktivlər}} \text{ (ildə neçə dəfə)}$$

Nəticə faizlə deyil, dəfə ilə ifadə olunur.

Bu nisbət daha sonra hesablama üçün hissələrə bölünə bilər.

$$\text{Uzunmüddətli aktiv dövriyyəsi} = \frac{\text{Satış gəlirləri}}{\text{Uzunmüddətli aktivlər}} \text{ (ildə neçə dəfə)}$$

$$\text{Cari aktiv dövriyyəsi} = \frac{\text{Satış gəlirləri}}{\text{Cari aktivlər}} \text{ (ildə neçə dəfə)}$$

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən aktiv dövriyyəsi aşağıdakı kimi hesablanır:

	20X7	20X8
	.000\$	.000\$
Satış gəlirləri	350.000	290.000
Uzunmüddətli aktivlər	27.000	20.000
Cari aktivlər	42.100	56.500
Cəmi aktivlər	69.100	76.500
Aktiv dövriyyəsi:	350.000/69.100	290.000/76.500
	= 5,06 dəfə	= 3,79 dəfə
Uzunmüddətli aktiv dövriyyəsi	350.000/27.000	290.000/20.000
	=12,96 dəfə	= 14,50 dəfə
Cəmi aktiv dövriyyəsi	350.000/42.100	290.000/56.500
	=8,31 dəfə	= 5,13 dəfə

20X7-ci ilə nisbətən 20X8-ci ildə bu göstəricinin azalması həmin ildə cari aktivlərdəki azalmaya (25%) görədir. Bu AL Şirkətinin aktivlərdən səmərəli istifadə etmədiyini göstərir.

Qeyd

Bu nisbət nə qədər yüksək olarsa, bu aktivlərdən gəlirlərin qazanılmasında bir o qədər səmərəli şəkildə istifadə olunur.

b) Mal-material ehtiyatı dövriyyəsi

Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi satılmış malların maya dəyərində istinad edilərək əks etdirilir və aşağıdakı kimi hesablanır:

Bu alternativ bir dövriyyə nisbətidir, ona görə də hesablama dəfə ilə ifadə olunur.

$$\text{Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi} = \frac{\text{Satılmış malların maya dəyəri}}{\text{Mal-material ehtiyatları}} \text{ (ildə neçə dəfə)}$$

Bu göstərici müəssisədə il ərzində mal-material ehtiyatlarının neçə dəfə dövr etdiyini göstərir.

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən mal-material ehtiyatları dövriyyəsi aşağıdakı kimi hesablanır:

	20X7	20X8
	.000\$	.000\$
Satılmış malların maya dəyəri	280.000	320.000
Mal-material ehtiyatları	24.000	21.000
Bu nümunədə:		
Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi	280.000/24.000	320.000/21.000
	10,83 dəfə	15,24 dəfə

714 : BÖLMƏ - H: MALİYYƏ HESABATLARININ TƏHLİLİ

Qeyd: Əgər verilibsə, ilin sonundakı mal-material ehtiyatları əvəzinə, il ərzindəki orta göstəricidən istifadə olunur.

20X7-ci ilə nisbətən 20X8-ci il üzrə bu göstəricidə artım satılmış malların maya dəyərindəki artıma baxmayaraq, mal-material ehtiyatlarındakı azalmaya görədir.

Qeyd

Bu nisbət nə qədər böyük olarsa, daha yaxşı olar. Belə ki, bu mal-material ehtiyatlarının bir o qədər sürətlə satıldığını göstərir.

Yadda saxla: Əgər nisbətdə zaman dəyişəni varsa, bu o deməkdir ki, siz onu 365-ə vurmalısınız. Bunu etməzdən əvvəl isə mal-material ehtiyatları dövriyyəsi nisbəti aşağıdakı kimi çevrilməlidir:

$$\text{Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi müddəti} = \frac{\text{Mal-material ehtiyatları}}{\text{Satılmış malların maya dəyəri}} \times 365 \text{ gün}$$

Nümunə

Yuxarıdakı nümunəyə istinad edərək, mal-material ehtiyatları dövriyyəsi aşağıdakı kimi hesablanır (müddət baxımından)

	20X7	20X8
Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi	$\frac{24.000}{260.000} \times 365$	$\frac{21.000}{320.000} \times 365$
	= 34 gün	= 24 gün

Qeyd

Günlərin sayı nə qədər az olarsa, bu mal-material ehtiyatlarının daha sürətlə satıldığını göstərir.

Təvsiyə

Yuxarıdakı nisbətlər ilin sonuna olan rəqəmlərə görə hesablanmışdır. Mal-material ehtiyatlarının səviyyəsi il ərzində dəyişkənlik göstərdiyinə görə mal-material ehtiyatlarının orta göstəricisindən istifadə etmək daha real nəticə verə bilər. Mal-material ehtiyatlarının orta göstəricisini tapmaq üçün dövrün əvvəlindəki və sonundakı mal-material ehtiyatlarının dəyəri hesaba alınır. Yuxarıdakı nümunədə mal-material ehtiyatlarının orta dəyəri əsas götürülərək AL Şirkətinin 20X8-ci il üçün mal-material ehtiyatları dövriyyəsi aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Mal-material ehtiyatlarının orta dəyəri} = \frac{24.000\$ + 21.000\$}{2} = 22.500\$$$

$$\text{2008-ci il üzrə mal-material ehtiyatları dövriyyəsi} = \frac{\text{Mal-material ehtiyatlarının orta dəyəri}}{\text{Satılmış malların maya dəyəri}} \times 365 \text{ gün} =$$

$$\frac{22.500}{320.000} \times 365 \text{ gün} = 26 \text{ gün}$$

c) Debitor borcları dövriyyəsi

Bu nisbət müştərinin öz borcunu neçə günə ödədiyini göstərir və aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Debitor borcları dövriyyəsi} = \frac{\text{Debitor borcları}}{\text{Kreditə satışlar}} \times 365$$

Bu, orta hesabla müştərilərin ödəmə müddətini göstərir. Başqa sözlə, debitor borclarının yığım müddəti borcların yığılması prosesinin səmərəliliyini göstərir.

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən debitor borcları dövriyyəsi bu cür hesablanır:

Fərz edək ki, il ərzində bütün satışlar kreditlə həyata keçirilmişdir. Aşağıdakı məlumat maliyyə hesabatlarından bizə məlumdur:

31 mart 20X7-ci il tarixinə ticarət üzrə debitor borcları	32.500\$
31 mart 20X8-ci il tarixinə ticarət üzrə debitor borcları	20.500\$
31 mart 20X8-ci il tarixində başa çatan il ərzində həyata keçirilmiş kreditlə satışlar	350.000\$

Debitor borclarının orta göstəricisi belə hesablanır:

$$\frac{32.500\$ + 20.500\$}{2}$$

$$\text{Debitor borcları dövriyyəsi} = \frac{\text{Debitor borclarının orta göstəricisi}}{\text{Kreditə satışları}} \times 365 = \frac{26.500}{350.000} \times 365 = 27,63 \text{ gün}$$

Qeyd

Günlərin sayı nə qədər az olarsa, borclar bir o qədər tez toplanmış sayılır.

d) Kreditor borcları dövriyyəsi

Bu göstərici, müəssisənin öz borclarını ödəmək üçün nə qədər vaxt lazım olduğunu göstərir və aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Kreditor borcları dövriyyəsi} = \frac{\text{Kreditor borcları}}{\text{Kreditə satınalmalar}} \times 365 \text{ gün}$$

Bu nisbət, həmçinin kreditor borclarının orta göstəricisindən istifadə etməklə də hesablanı bilər. Bu zaman həmin göstərici orta hesabla müəssisənin öz borclarını ödəmək üçün nə qədər vaxt lazım olduğunu göstərir.

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən kreditor borcları dövriyyəsi aşağıdakı kimi hesablanır:

Fərz edək ki, il ərzində bütün satınalmalar kredit vasitəsilə aparılmışdır. Aşağıdakı məlumat maliyyə hesabatlarından bizə məlumdur:

716 : BÖLMƏ - H: MALİYYƏ HESABATLARININ TƏHLİLİ

31 mart 20X7-ci il tarixinə ticarət üzrə kreditor borcları	25.000\$
31 mart 20X8-ci il tarixinə ticarət üzrə kreditor borcları	35.000\$
31 mart 20X8-ci il tarixində başa çatan il üzrə cəmi kreditə satınalmalar	320.000\$

Kreditor borcları dövriyyəsi aşağıdakı kimi hesablanacaqdır:

$$\text{Kreditor borcları dövriyyəsi} = \frac{\text{Kreditor borclarının orta göstəricisi}}{\text{Kreditəle satınalmalar}} \times 365 = \frac{\frac{25.000\$ + 35.000\$}{2}}{320.000} \times 365 = \frac{30.000}{320.000} \times 365 = 34 \text{ gün}$$

Qeyd

Kreditor borcları dövriyyəsi nə qədər böyük olarsa, bu müəssisə üçün daha yaxşıdır, çünki bu, müəssisə üçün sərbəst maliyyə mənbəyi deməkdir. Ən ideal strategiya, borcların ödəniş tarixini mümkün qədər uzatmaqdır. Lakin yadda saxlayın ki, bu yolla müəssisənin təchizatçılarla nəğd əməliyyat aparması və yaxud onlardan endirim alması çətinləşə bilər. Həmçinin, ödənişlərdə həddən artıq gecikmələr biznes əməkdaşları arasındakı münasibətləri korlaya bilər.

e) Dövriyyə kapitalı tsikli

Dövriyyə kapitalı tsikli mal-material ehtiyatlarının alınması, onların satılması və nəğd pulun əldə edilməsinə sərf olunan günlərin cəmidir.

Nəğd pul, mal-material ehtiyatları, debitor və kreditor borcları dövriyyə kapitalını təmsil edir.

Mal-material ehtiyatları nəğd və ya kredit yolu ilə alın bilər. Kreditlə satınalmalar öhdəlikləri artırır. Mal-material ehtiyatları da nəğd və ya kredit yolu ilə satıla bilər. Kreditlə satışlar isə debitor borclarını artırır. Müştərilər (debitorlar) ödəniş etdikdə müəssisə nəğd pul vəsaiti əldə edir və bunu öz borclarını (kreditorlara) ödəməyə sərf edir və beləcə tsikl davam edir.

Diagram 2: Dövriyyə kapitalı



Dövriyyə kapital tsikli debitor borcları dövriyyəsi ilə kreditor borcları dövriyyəsi göstəricilərindən istifadə etməklə aşağıdakı kimi günlərə çevrilə bilər.

Qeyd

Dövrün müddəti nə qədər qısa olarsa, biznes o qədər axıcı olar.

Dövriyyə kapitalı tsikli = mal-material ehtiyatları dövriyyəsi + debitor borcları dövriyyəsi – kreditor borcları dövriyyəsi

Qısa test 2

Aşağıdakı məlumat H Şirkətinin maliyyə hesabatlarından bizə məlumdur.

	20X6	20X5
	\$	\$
Mal-material ehtiyatları	35.000	22.500
Ticarət üzrə debitor borcları	40.000	30.000
Kreditor borcları	33.000	22.500
Kreditlə satışlar	200.000	175.000
Kreditlə satınalmalar	160.000	125.000
Satılmış malların maya dəyəri	147.500	135.000

Tələb olunur:

20X6-cı il üzrə dövriyyə kapital tsiklini hesablayın.

4. Maliyyə vəziyyəti nisbətləri

Bu nisbətlər müəssisənin maliyyə vəziyyətini, onun stabilliyini və uzunmüddətli borcları ödəmə qabiliyyətini təhlil etməyə kömək edir .

a) Öhdəliklərin kapitalla nisbəti

Bu nisbət müəssisənin risk və stabilliyini ölçmək üçün vacib bir göstəricidir, çünki bu göstərici müəssisənin borcları və kapitalı arasındakı münasibəti əks etdirir və aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Öhdəliklərin kapitalla nisbəti} = \frac{\text{Cəmi uzunmüddətli borclar}}{\text{Səhmdar kapitalı}} \times 100$$

Başqa formada istənilməyibse, nisbəti bu düsturla hesablayın

Təvsiyə

Cəmi uzunmüddətli borclarla 32 və 39 sayılı MUBS, eləcə də 9 sayılı MHBS-nin tələblərinə uyğun olaraq borc kimi təsnifləşdirilən bütün maddələr aiddir. Borclarla uzunmüddətli borclar, istiqrazlar və imtiyazlı səhmlər daxildir.

Səhmdar kapitalına 32 və 39 sayılı MUBS, eləcə də 9 sayılı MHBS-nin tələblərinə uyğun olaraq kapital kimi təsnifləşdirilən bütün maddələr aiddir. Səhmdar kapitalına səhm kapitalı, geri ödənilməyən imtiyazlı səhmlər və kapital ehtiyatları aiddir.

Borcun kapitalla nisbəti: Bu nisbət öhdəliklərin (borcların) kapitalla olan nisbətidir (faizlə ifadə edilmirsə), o halda bu göstərici borcun kapitalla nisbəti adlanır.

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən 20X8-ci il üçün öhdəliklərin kapitala nisbəti aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Öhdəliklərin kapitala nisbəti} = \frac{\text{Cəmi uzunmüddətli borclar}}{\text{Səhmdar kapitalı}} \times 100$$

$$\begin{aligned} \text{Uzunmüddətli borclar} &= 6.000.000\$ + 11.000.000\$ = 17.000.000 \\ \text{Səhmdar kapitalı} &= 9.000.000 = 8.100.000 = 17.100.000 \end{aligned}$$

$$= \frac{17.000.000}{17.100.000} \times 100 = 99\%$$

Bu o deməkdir ki, hər 100\$ səhmdar kapitalına görə şirkətin 99\$ uzunmüddətli borcu vardır.

Öhdəliklərin kapitala nisbəti həm də müəssisənin uzunmüddətli borclarının cəmi uzunmüddətli fondlara (kapital + uzunmüddətli borclar) nisbəti kimi də hesablanı bilər.

$$\text{Öhdəliklərin kapitala nisbəti} = \frac{\text{Cəmi uzunmüddətli borclar}}{\text{Səhmdar kapitalı} + \text{uzunmüddətli borclar}} \times 100$$

Bu halda öhdəliklərin kapitala nisbəti müəssisənin hər 100\$ səhmdar kapitalı və uzunmüddətli borclarının cəminə düşən uzunmüddətli borcları faiz şəklində ifadə edir.

AL Şirkətinin timsalında bu nisbət aşağıdakı kimi olacaqdır:

$$\text{Öhdəliklərin kapitala nisbəti} = \frac{17.000.000}{34.100.000} \times 100 = 49,85 \%$$

Qısa test 3

C Şirkəti haqqında aşağıdakı məlumat verilmişdir:

	\$
Adi səhm kapitalı	450.000
8 %-lik geri ödənilməyən imtiyazlı səhmlər	100.000
İstiqrazlar	100.000
Uzunmüddətli borclar	400.000
Bank overdraftı	50.000
Kapital ehtiyatları	125.000

C Şirkəti üçün uzunmüddətli borclar və cəmi uzunmüddətli fondlar (kapital+ uzunmüddətli borclar) arasındakı əlaqəni göstərən nisbəti hesablayın.

Qeyd

Bəzən bu nisbət üçün heç bir dəqiq bir qayda və ya limit olmaya bilər. Bu nisbət müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi şərtləri nəzərə alaraq təhlil edilməlidir.

Bu nisbət nə qədər çox olarsa, müəssisənin bir o qədər çox borcu vardır. Bu o deməkdir ki, müəssisə işini aparmaq üçün əsasən borclardan asılıdır. Bu, lazım gəldikdə girov kimi təqdim

edilə bilən aktiv bazası olan və mütəmadi olaraq gəlir qazana bilən müəssisələr üçün problem sayılmaya bilər. Səhmdarlara paylanan mənfəətin məbləği borcların səviyyəsindən asılıdır, belə ki, müəssisə borcları üçün hər dəfə sabit bir faiz ödəməlidir, bu da öz növbəsində, səhmdarların mənfəətdə paylarının azalmasına gətirib çıxarır.

Öhdəliklərin kapitalla nisbətinin böyük olması girov məqsədilə istifadə oluna bilən yaxşı bir aktiv bazası olan müəssisələr üçün münasibdir. Məsələn, otelin və ya maşın istehsalçısının təhlükəsizliyi təmin edən maddi aktivləri vardır və buna görə də bu cür müəssisələr öhdəliklərin kapitalla nisbətinin böyük olmasına üstünlük verə bilərlər.

Öhdəliklərin kapitalla nisbətinin aşağı olması isə qeyri-stabil satışları/mənfəəti və qeyri-kafi səviyyədə aktiv bazası olan müəssisələr üçün daha münasibdir. Məsələn, məsləhət xidmətləri sahəsində çalışan müəssisələrin girov kimi istifadə edə biləcəkləri uzunmüddətli maddi aktivləri yoxdur. Onların əsas aktivləri insan resurslarıdır.

Nümunə

H və V Şirkətləri haqqında aşağıdakı məlumatlar verilmişdir:

	H Şirkəti	V Şirkəti
Öhdəliklərin kapitalla nisbəti	40 %	60 %
	\$	\$
Vəziyyət 1		
FVƏM (faiz və vergidən əvvəlki mənfəət)	60.000	60.000
Faiz xərci	(20.000)	(35.000)
Faizdən sonrakı mənfəət	40.000	25.000
30 % mənfəət vergisi	(12.000)	(7.500)
Vergidən sonrakı mənfəət (səhmdarlara paylamaq üçün)	28.000	17.500
Vəziyyət 2		
FVƏM (faiz və vergidən əvvəlki mənfəət)	50.000	50.000
Faiz xərci	(20.000)	(35.000)
Faizdən sonrakı mənfəət	30.000	15.000
30 % mənfəət vergisi	(9.000)	(4.500)
Vergidən sonrakı mənfəət (səhmdarlara paylamaq üçün)	21.000	10.500
Nəticə (vəziyyət 1 və 2-nin müqayisəsi)		
FVƏM-da azalma	10.000	10.000
Faizlə, %	(17) %	(17) %
	$(10.000/60.000 \times 100)$	$(10.000/60.000 \times 100)$
Vergidən sonrakı mənfəətdə azalma (səhmdarlara paylamaq üçün)	7.000	7.000
Faizlə, %	(25) %	(40) %
	$(7.000/28.000 \times 100)$	$(7.000/17.500 \times 100)$

Bu o deməkdir ki, müəssisənin sahib olduğu öhdəliklərin kapitalla olan nisbəti nə qədər yüksəkdirsə, səhmdarlara ödəniləcək mənfəət məbləği də bir o qədər qeyri-stabil olacaq. Əsasən ona görə ki, borc alınmış fondlar üçün ödənen faizlər mənfəət vergisi məqsədləri üçün gəlirlərdən çıxılır. Bundan başqa, bu nisbəti yüksək olan müəssisəyə banklar borclarının çoxluğu səbəbindən kredit verməkdən imtina edə bilərlər. Başqa sözlə, müəssisənin kredit faizlərini və ya kreditləri ödəyə bilməyəcəyindən ehtiyat edirlər.

b) Borc nisbəti

720 : BÖLMƏ - H: MALİYYƏ HESABATLARININ TƏHLİLİ

Bu, cəmi öhdəliklərin (cəmi borcların) cəmi aktivlərə olan nisbətidir. Bu, kreditorlardan və ticarət öhdəliklərindən əldə edilən cəmi fondların payıdır. Borc nisbəti investorlara hər hansı müəssisəyə qoyulacaq investisiyanın risk dərəcəsini ölçməyə imkan verir.

$$\text{Borc nisbəti} = \frac{\text{Cəmi öhdəliklər}}{\text{Cəmi aktivlər}}$$

Qeyd

Ticarət üzrə kreditor borcları üçün – bu nisbət nə qədər aşağı olarsa, o qədər yaxşıdır, çünki, bu yüksək təhlükəsizlik marjası deməkdir.

İnvestorlar üçün – nisbət nə qədər yüksək olarsa, bir o qədər yaxşıdır, çünki dividend məbləği borc komponentini artırmaqla yüksəldilə bilər. Çünki borc komponentinə sabit faiz hesablanır, geriye qalan mənfəətin hamısı isə səhmdarlara çatır.

Diqqət!

Borc-kapital nisbətinin şərhı diqqət tələb edir. Bəzi müəssisələrin MVHH-sində müəyyən şərti öhdəliklər göstərilir və yalnız izahlı qeydlərdə əks olunur. Məsələn, müəssisə onun əleyhinə hər hansı bir məhkəmə qərarının çıxarılması ərəfəsində ola bilər. Bunun kimi bəzi məsələlər müəssisənin maliyyə vəziyyətini təhlil edərkən və risklərin ölçülməsi zamanı gözədən qaçmamalıdır.

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən 20X8-ci il üzrə borc nisbəti aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\begin{aligned}\text{Borc nisbəti} &= \frac{\text{Cəmi öhdəliklər}}{\text{Cəmi aktivlər}} \\ &= \frac{35.000 + 11.000 + 6.000}{69.100} = 0,75\end{aligned}$$

c) Faizləri ödəmə gücü

Bu nisbət mənfəətin faiz xərclərini neçə dəfə üstələdiyini göstərir və aşağıdakı kimi hesablanır:

$$\text{Faizləri ödəmə gücü} = \frac{\text{Faiz və vergidən əvvəlki mənfəət (əməliyyat mənfəəti)}}{\text{Faiz xərcləri}}$$

Nümunə

AL Şirkətinin maliyyə hesabatlarına əsasən 20X8-ci il üzrə faizləri ödəmə gücü aşağıdakı kimi hesablanır:

	.000\$
Faiz və vergidən əvvəlki mənfəət	15.000
Faiz xərci	(3.000)
Vergidən əvvəlki mənfəət	12.000
Faizləri ödəmə gücü	15.000/3.000
	= 5 dəfə

Qeyd

Nisbət nə qədər yüksək olarsa, bu bir o qədər yaxşıdır. Çünki bu o deməkdir ki, müəssisə sabit faiz xərclərini daha rahat bir şəkildə ödəmək iqtidarındadır.

	Əsas mühasibat nisbətləri	Düstur	İzah	Arzu olunan vəziyyət	
				Y	A
A Mənfəətlilik nisbətləri					
1	Məcmu mənfəət marjası	$\frac{\text{Məcmu mənfəət}}{\text{Satış gəlirləri}} \times 100$	Satışlar üzrə məcmu marjasını göstərir	√	-
2	Əməliyyat mənfəəti marjası	$\frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Satış gəlirləri}} \times 100$	Satışlar üzrə əməliyyat marjasını göstərir	√	-
3	Xalis mənfəət marjası	$\frac{\text{Xalis mənfəət (Vergidən əvvəlki mənfəət)}}{\text{Satış gəlirləri}} \times 100$	Satışlar üzrə xalis marjanı göstərir	√	-
4	Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi	$\frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Cəlb olunmuş kapital}} \times 100$	Müəssisənin ölçüsü (böyüklüyü) ilə onun mənfəəti arasındakı əlaqəni göstərir (müəssisənin ümumi fəaliyyətini ölçür)	√	-
5	Aktivlərin gəlirliliyi	$\frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Cəmi aktivlər}} \times 100$	Müəssisənin mənfəəti və cəmi aktivləri arasındakı əlaqəni əks etdirir	√	-
B Likvidlik nisbətləri					
1	Cari likvidlik nisbəti	$\frac{\text{Cari aktivlər}}{\text{Cari öhdəliklər}}$	Cari aktivlərin cari öhdəlikləri ödəmə qabiliyyətini ölçür	√	-
2	Ani likvidlik nisbəti	$\frac{\text{Ani aktivlər}}{\text{Cari öhdəliklər}}$	Ödəniş tarixinin qəfildən çatması halında cari öhdəliklərin ödənilməsi qabiliyyətini ölçür	√	-
C Səmərəlilik nisbətləri					
1	Aktiv dövriyyəsi	$\frac{\text{Satış gəlirləri}}{\text{Cəmi aktivlər}}$ (ildə neçə dəfə)	1\$ aktivin yaratdığı gəlirin məbləği	√	-
2	Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi	$\frac{\text{Satılmış malların maya dəyəri}}{\text{Mal-material ehtiyatları}}$ (ildə neçə dəfə)	Mal-material ehtiyatlarının il ərzindəki dövrlərinin sayını ölçür	√	-
3	Debitor borcları dövriyyəsi	$\frac{\text{Debitor borcları}}{\text{Kreditlə satışlar}} \times 365$	Müştərilərin borclarını ödəmək üçün ehtiyac olan günlərin sayını ölçür	-	√
4	Kreditor borcları dövriyyəsi	$\frac{\text{Kreditor borcları}}{\text{Kreditlə satınalmalar}} \times 365$ gün	Müəssisənin öz kreditor borclarını ödəmək üçün lazım olan vaxt	√	-
5	Dövriyyə kapitalı tsikli	Mal-material ehtiyatlarının dövriyyəsi + Debitor borcları dövriyyəsi - Kreditor borcları dövriyyəsi	Mal-material ehtiyatlarını almaq, satmaq və nağd pulun alınması üçün tələb olunan günlərin sayı	-	√
D Maliyyə vəziyyəti nisbətləri					
1	Öhdəliklərin kapitala nisbəti	$\frac{\text{Cəmi uzunmüddətli borclar}}{\text{Səhmdar kapitalı}} \times 100$	Müəssisənin öhdəlikləri ilə öz fondları (kapitalı) arasındakı əlaqəni ifadə edir	-	-
2	Borc nisbəti	$\frac{\text{Cəmi öhdəliklər}}{\text{Cəmi aktivlər}}$	Aktivlərin hansı hissəsinin borclar vasitəsilə formalaşdırıldığını göstərir	-	-
3	Faizləri ödəmə gücü	$\frac{\text{Faiz və vergidən əvvəlki mənfəət}}{\text{Faiz xərcləri}}$	Mənfəətin faiz xərclərini neçə dəfə üstələdiyini ölçür	√	-

**Y burada yüksək,
A isə aşağı deməkdir.**

Nisbətlər arasındakı əlaqələr

Yalnız bir nisbət müəssisə haqqında ətraflı məlumat verə bilmir. Müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında daha yaxşı təhlil aparmaq üçün bir neçə nisbət eyni anda hesablanmalı və təhlil olunmalıdır. Məsələn, müəssisənin məcmu mənfəət marjası və ya xalis mənfəət marjası onun mənfəətliliyi haqqında daha dolğun məlumat verə bilər, lakin müəssisənin likvidliyi və onun investisiya əməliyyatlarının gəlirliliyi ölçə bilməz.

Buna görə də nisbətlərdə istifadə olunan dəyişənlər eyni anda bir neçə nisbətdə istifadə olunduğuna görə nisbətlər arasında qarşılıqlı münasibət mövcuddur. Məsələn, mənfəətlilik nisbətində satış gəlirləri bölən, səmərəlilik nisbətində isə bölünən qismində çıxış edir.

DuPont sistemi

Kapitalın gəlirliliyi (KG) göstəricisi investorlar və tədqiqatçılar tərəfindən müəssisənin kapitalı idarəetmə səmərəliliyini ölçmək üçün geniş şəkildə istifadə edilir. KG-ni ölçmək üçün iki üsul mövcuddur: ənənəvi metod (yuxarıda verilmişdir) və DuPont metodu (aşağıda göstərilmişdir).

Kapitalın gəlirliliyi üç komponentin nəticəsində ortaya çıxır:

$KG = \text{Mənfəət marjası (Mənfəət/Satışlar)} \times \text{Cəmi aktiv dövriyyəsi (Satışlar/Aktivlər)} \times \text{Kapital multiplikatoru (Aktivlər/ Kapital)}$

və yaxud

$KG = \text{Aktivlərin gəlirliliyi (Mənfəət marjası x Aktivlərin dövriyyəsi)} \times \text{Kapital multiplikatoru (Aktivlər/ Kapital)}$

Aşağıdakı nümunə mənfəət nisbətləri, aktivlərin dövriyyə nisbətləri və aktivlərin gəlirliliyi nisbətləri arasındakı münasibətləri izah edir.

Nümunə

Təhlil üçün P Şirkəti haqqında aşağıdakı məlumat verilmişdir:

	20X7	20X6	20X5	20X4
	milyon \$	milyon \$	milyon \$	milyon \$
Xalis mənfəət	4.854	5.556	4.126	2.853
Gəlir	21.018	20.056	16.678	12.962
Aktivlər	25.177	23.104	18.988	14.003
Kapital	18.702	15.436	13.498	9.712

Tələb olunur:

Şirkətin fəaliyyəti haqqında rəy bildirin.

Cavab

Nisbətlər haqqında aşağıdakı hesabat P Şirkətinin fəaliyyətini təhlil etmək üçün verilmişdir.

	20X7	20X6	20X5	20x4	Qiymətləndirmə
Mənfəət marjası % (H1) (Xalis mənfəət/Gəlir)	23,10	27,70	24,74	22,01	Mənfəət 20X7-ci ildə azalmışdır
Aktivlərin dövriyyəsi (H2) (Gəlirlər/Aktivlər)	0,83	0,87	0,88	0,93	20X4-cü ildən bu yana səmərəlilik aşağı olmuşdur

Aktivlərin gəlirliliyi % (H3) (Mənfəət marjası x Aktivlərin dövriyyəsi)	19,28	24,05	21,73	20,37	20X7-ci ildə aktivlərin gəlirliliyi ən aşağı həddə olmuşdur
Kapital multiplikatoru (H4) (Aktivlər/Kapital)	1,35	1,50	1,41	1,44	20X7-ci ildə borclanma səviyyəsi aşağı düşmüşdür
Kapitalın gəlirliliyi % (H5) (Aktivlərin gəlirliliyi x Kapital multiplikatoru)	25,95	35,99	30,57	29,38	20X7-ci ildə kapitalın gəlirliliyi ən aşağı səviyyədə olmuşdur

Tövsiyə - kapitalın gəlirliliyinin azalma səbəbini tapmaq üçün tədqiqatçı ona uyğun nisbəti hesablmalıdır, məsələn, mənfəət marjası, aktivlərin dövriyyəsi, aktivlərin gəlirliliyi kimi nisbətləri hesablayandan sonra o, məntiqi bir nəticəyə gələ bilər.

Hesablamalar

20X7-ci il üçün

(H1)	Mənfəət marjası	$= \frac{\text{Xalis mənfəət}}{\text{Gəlirlər}} \times 100$	$= \frac{4.854}{21.018} \times 100$	= 23,09 %
(H2)	Aktivlərin dövriyyəsi	$= \frac{\text{Gəlirlər}}{\text{Aktivlər}}$	$= \frac{21.018}{25.177}$	= 0,83 dəfə
(H3)	Aktivlərin gəlirliliyi %	= Mənfəət marjası x Aktivlərin dövriyyəsi	= 23,09 x 0,83	= 19,28 %
(H4)	Kapital multiplikatoru	$= \frac{\text{Aktivlər}}{\text{Kapital}}$	$= \frac{25.177}{18.072}$	= 1,35 dəfə
(H5) və ya H5 (a)	Kapitalın gəlirliliyi %	= Aktivlərin gəlirliliyi x Kapital multiplikatoru	= 19,28 x 1,3	= 25,95 %
H5 (a)	Kapitalın gəlirliliyi %	$= \frac{\text{Xalis mənfəət}}{\text{Gəlirlər}} \times 100 \times \frac{\text{Gəlirlər}}{\text{Aktivlər}} \times 100 \times \frac{\text{Aktivlər}}{\text{Kapital}}$	$= \frac{4.854}{21.018} \times 100 \times \frac{21.018}{25.177} \times 100 \times \frac{25.177}{18.702}$	=25,95

Qısa testin cavabları

1.

$$\text{Cəmi aktivlər} = 495.000 + 95.000 = 590.000$$

$$\text{Aktivlərin gəlirliliyi} = \frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Cəmi aktivlər}} \times 100 = \frac{125.300}{590.000} \times 100 = 21,23\%$$

Bu o deməkdir ki, hər 100\$ dəyərində aktivə düşən əməliyyat mənfəəti 21,23\$-dır.

Bundan başqa aktivlərin gəlirliliyi aşağıdakı kimi də hesablanı bilər:

$$\text{Əməliyyat mənfəəti marjası} = \frac{\text{Əməliyyat mənfəəti}}{\text{Satış gəlirləri}} \times 100 = \frac{125.300}{350.000} \times 100 = 35,8\%$$

Bu isə o deməkdir ki, hər 100\$-lıq satış gəlirinin yaratdığı əməliyyat mənfəəti 35,80\$-dır.

$$\text{Aktivlərin dövriyyəsi} = \frac{\text{Satış gəlirləri}}{\text{Cəmi aktivlər}} (\text{ildə neçə dəfə}) = \frac{350.000}{590.000} = 0,59$$

Yəni, hər 1\$ dəyərindəki aktiv 0,59\$ satış gəliri yaradır.

$$\text{Aktivlərin gəlirliliyi} = \text{Əməliyyat mənfəəti} \times \text{aktivlərin dövriyyəsi} = 35,8\% \times 0,59 = 21,12\%$$

İzahı

Cari ildə 21,12% -lik aktivlərin gəlirliliyi göstəricisi əvvəlki ilin müvafiq göstəricisindən aşağıdır.

Bu, aktivlərə edilən əlavələr hesabına ola bilər. Yeni əldə edilmiş aktivlərin bəzilərinin optimal gəlir gətirməsi uzun vaxt tələb edə bilər və yaxud müəssisə rəhbərləri aktivləri səmərəli şəkildə idarə edə bilməmişlər.

Bu nisbət nə qədər böyük olarsa, deməli aktivlər bir o qədər səmərəli idarə edilmişdir. Bu, müəssisənin mövcud resurslardan optimal şəkildə istifadə etdiyini göstərir. Buna görə də, 20X7-ci il ilə müqayisədə 20X8-ci ildəki müvafiq nisbətlərdəki azalma müəssisə haqqında müəyyən narahatçılıqların yaranmasına səbəbindən ola bilər, çünki investorlar bazarda fəaliyyət göstərən başqa müəssisələrdən daha çox gəlir əldə edə bilərlərsə, o halda öz investisiyalarını bu müəssisədən geri çəkmək qərarına gələ bilərlər.

2.

Dövriyyə kapitalı tsikli = Mal-material ehtiyatlarının dövriyyəsi + Debitor borcların dövriyyəsi – kreditör borcların dövriyyəsi

$$\begin{aligned} \text{(i) Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi} &= \frac{\text{Mal-material ehtiyatlarının orta göstəricisi}}{\text{Satılmış malların maya dəyəri}} \times 365 \text{ gün} \\ &= \frac{28.750}{147.500} \times 365 \\ &= 71 \text{ gün} \end{aligned}$$

$$\frac{22.500 + 35.000}{2}$$

$$\begin{aligned} \text{(ii) Debitor borcları dövriyyəsi} &= \frac{\text{Debitor borcların orta göstəricisi}}{\text{Kreditli satışlar}} \times 365 \text{ gün} \\ &= \frac{35.000}{200.000} \times 365 \\ &= 64 \text{ gün} \end{aligned}$$

$$\frac{30.000 + 40.000}{2}$$

$$\begin{aligned} \text{(iii) Kreditör borcları dövriyyəsi} &= \frac{\text{Debitor borcların orta göstəricisi}}{\text{Kreditli satınalmalar}} \times 365 \text{ gün} \\ &= \frac{27.750}{160.000} \times 365 \\ &= 63 \text{ gün} \end{aligned}$$

(iv) Dövriyyə kapitalı tsikli = Mal-material ehtiyatlarının dövriyyəsi +Debitor borcları dövriyyəsi
- Kreditor borcları dövriyyəsi = 71 + 64 - 63 = **72 gün**

3.

8%-lik geri qaytarılmayan imtiyazlı səhmlər borc kimi qeyd olunmalıdır, çünki imtiyazlı səhmlər geri qaytarılmayan olsalar da, onlar üzrə sabit faiz xərci hesablanır (Mahiyyətin forma üzərində üstünlüyü).

Müvafiq məlumat verilmədiyi zaman bank overdraftı cari borc kimi qəbul edilir və uzunmüddətli borclar siyahısına daxil edilmir.

	\$	
Uzunmüddətli borclar		
8 %-lik geri qaytarılmayan imtiyazlı səhm İstiqrazları	100.000	
Uzunmüddətli borclar	100.000	
Cəmi uzunmüddətli borclar	400.000	
Səhmdar fondları:		
Adi səhm kapitalı	450.000	
Kapital ehtiyatları	125.000	
Cəmi səhmdar fondları	575.000	Səhmdar fondları + uzunmüddətli
Cəmi uzunmüddətli fondlar		
Cəmi uzunmüddətli fondlar:		
Cəmi səhmdar fondları	575.000	
Cəmi uzunmüddətli borclar	600.000	
Cəmi uzunmüddətli fondlar	1.175.000	

$$\begin{aligned}\text{Öhdəliklərin kapitalla nisbəti} &= \frac{\text{Cəmi uzunmüddətli borclar}}{\text{Səhmdar kapitalı} + \text{uzunmüddətli borclar}} \times 100 \\ &= \frac{600.000}{1.175.000} \times 100 = 51,06 \%\end{aligned}$$

Sınaq sualları

1.

Aşağıdakı məlumatlara əsasən ani likvidlik nisbətini hesablayın:

	\$
Mal-material ehtiyatları	15.000
Ticarət üzrə kreditor borcları	12.000
Cəmi cari öhdəliklər	30.000
Ticarət üzrə debitor borcları	30.000
Cəmi cari aktivlər	90.000

- A. 3,0 : 1
- B. 2,5 : 1
- C. 6,0 : 1
- D. 5,0 : 1

2.

Aşağıdakı məlumatlar müəssisənin mühasibat uçotu qeydlərindən götürülmüşdür:

	\$
İlin əvvəlinə mal-material ehtiyatları	42.500
İl ərzində satışlar	425.000
İlin sonuna mal-material ehtiyatları	59.500
İl ərzində satınalmalar	340.000

Mal-material ehtiyatlarının dövriyyəsi belə olacaqdır:

- A. 6,67 dəfə
- B. 8,33 dəfə
- C. 6,33 dəfə
- D. 5,43 dəfə

3.

C Şirkətinin cari likvidlik nisbəti 0,8:1-dir. Cəmi cari öhdəliklər cari aktivlərdən (3.900 \$ məbləğində bank hesabındakı vəsait də daxil olmaqla) çoxdur.

Əgər C Şirkəti ticarət üzrə kreditör borclarını ödəmək üçün çek vasitəsilə 1.300\$ ödəniş edərsə, cari nisbət ____.

- A. Dəyişməyəcək
- B. Artacaq
- C. Azalacaq
- D. Heç biri

4.

Aşağıdakı ifadələrdən (ümumi mənada) hansı doğrudur?

- A. Borcların nisbəti nə qədər aşağı olarsa, müəssisənin maliyyə riski də bir o qədər aşağı olar.
- B. Debitor borcların dövriyyəsinin aşağı olması daha arzuolunandır.
- C. Əgər xalis mənfəət marjasında artım və satış və ya aktivlərdə isə heç bir dəyişiklik yoxdursa, bu, müəssisənin investisiya gəlirliliyinin (İG) aşağı olduğunu göstərir.
- D. Əgər şirkətin faizləri ödəmə gücü nisbəti yüksəkdirsə, deməli həmin müəssisə üçün vergi dərəcəsi aşağı olacaqdır.

Sınaq suallarının cavabları

1.

(i) (B)

$$\text{Ani likvidlik nisbəti} = \frac{\text{Ani aktivlər}}{\text{Cari öhdəliklər}}$$

$$\text{Ani aktivlər} = \text{Cari aktivlər} - \text{mal material ehtiyatları} = 90.000 - 15.000 = 75.000$$

$$\text{Ani likvidlik nisbəti} = \frac{75.000}{30.000} = 2,5 : 1$$

2. (C)

$$\text{Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi} = \frac{\text{Satılmış malların maya dəyəri}}{\text{Mal-material ehtiyatları}}$$

	\$
İlin əvvəlinə mal-material ehtiyatları	42.500
Üstəgəl: İl ərzində satınalmalar	340.000
	382.500
Çıxılsın: İlin sonuna mal-material ehtiyatları	(59.500)
Satılmış malların maya dəyəri	323.000

Mal-material ehtiyatlarının orta göstəricisi=

$$= \frac{\text{ilin əvvəlinə mal-material ehtiyatları} + \text{ilin sonuna mal-material ehtiyatları}}{2}$$

$$= \frac{42.500 + 59.500}{2} = 51.000$$

$$\text{Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi} = \frac{\text{Satılmış malların maya dəyəri}}{\text{Mal-material ehtiyatları}}$$

$$\text{Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi} = \frac{323.000}{51.000} = 6,33 \text{ dəfə}$$

3. (C)

Cari likvidlik nisbəti cari aktivlər/cari öhdəliklər kimi hesablanır. C Şirkətinin cari likvidlik nisbəti 0,8:1-dir. Ticarət üzrə kreditor borcları ödənişi bank hesabındakı qalığı və ticarət üzrə kreditor borcların məbləğini azaldacaqdır. Məsələn, əgər ödənişdən əvvəl cari öhdəliklər 13.000, cari aktivlər də 10.400 idisə, ödənişdən sonra cari aktivlər 9.100, öhdəliklər isə 11.700 məbləğində olacaqdır. Bu zaman ödənişdən sonrakı cari likvidlik nisbəti 0,78:1 olacaqdır. Deməli, cari likvidlik nisbəti azalacaqdır.

4. (A)

Borc-kapital nisbəti aktivlərin borcla maliyyələşən hissəsini göstərir. Əgər bu nisbət aşağıdırsa, onda müəssisəyə qoyulacaq investisiya riski də aşağı olacaqdır, əgər yuxarıdırsa, risk də yuxarı olacaqdır.

Digər cavablar aşağıdakı səbəblərə görə düzgün deyil:

- Aşağı debitor borcu dövriyyəsi müəssisənin cari aktivləri üzərində bir yüküdür.
- Xalis mənfəət marjasında artım, satış və ya aktivlərdə isə dəyişiklik yoxdursa, deməli müəssisə resurslardan səmərəli istifadə etmişdir. Başqa sözlə, müəssisənin qoyulan investisiyalardan gəliri (İG) istənilən səviyyədədir.
- Faizləri ödəmə gücü nisbəti və vergi dərəcəsinin bir-biri ilə bağlılığı yoxdur.

FƏSİL – H3: MALİYYƏ HESABATLARININ TƏHLİLİ

Mövzuya ilkin baxış

Maliyyə göstəricilərinin təhlili maliyyə təhlilinin ən güclü alətidir. Maliyyə hesabatları öz-özlüyündə rəqəmlərin arxasındakı həqiqəti aşkara çıxarmır. Onlar təhlil edilməli və əmsalların köməyi ilə şərh edilməlidir. Maliyyə hesabatlarının hər bir elementi müxtəlif əmsalların hesablanması birbaşa və ya dolayısı ilə təsir edir.

Maliyyə hesabatları dəstinin sadə təqdimatı rəqəmlərin arxasındakı həqiqəti aşkar etməyə bilər. Əmsalların təhlili səhmdarlar tərəfindən müəssisənin maliyyə vəziyyətini təhlil etmək üçün istifadə edilir. Həkim müxtəlif sınaqlar keçirməklə və müayinə etməklə xəstəyə diaqnoz qoyub, daha sonra müxtəlif dərmanlar yazdığı kimi, maliyyə təhlilçisi də maliyyə hesabatını müxtəlif əmsalların köməyi ilə təhlil edir. Bundan sonra maliyyə təhlilçisi müəssisənin maliyyə vəziyyətinin yaxşı və pis olmağı ilə bağlı bir qənaətə gələ bilər.

Bu Fəslə öyrənməklə siz, maliyyə hesabatlarının müxtəlif elementlərini əmsalların təhlili vasitəsilə əlaqələndirmək iqtidarında olacaqsınız.

Nələri öyrənəcəyik

- a) Mənfəətlilik, likvidlik, resurslardan və maliyyə vəziyyətindən səmərəli istifadə ilə əlaqədar maliyyə hesabatlarının elementləri arasındakı əlaqənin hesablanması və şərh.
- b) Maliyyə hesabatlarında əks olunan məlumatlardan əsaslandırılmış nəticələrin çıxarılması və maliyyə hesabatlarının müvafiq istifadəçilərinə təqdim edilməsi.

Giriş**Praktiki nümunə**

Rəqəmlərin hamısı bir-birinə bərabər deyil. Bəziləri seyrli/müəmmalı, digərləri isə aydındır. Bəziləri həqiqəti aşkar edərkən, digərləri onu gizlədir. Enron faciəsindən və WorldCom-la bağlı uğursuzluqdan sonra rəqəm yığınlarına etibar etmək çətindir. Bir çox insanlar üçün illik hesabatlar böyük bir mişarı, maliyyə hesabatları isə mürəkkəb krossvordu xatırladır.

Məlum məsələdir ki, auditorlar bir qayda olaraq, bütün məlumatların etibarlı və obyektiv olduğunu deyirlər. Lakin problem ordadır ki, bəzən həqiqət aşkar şəkildə görsənir. Elə isə obyektivlik necə əldə oluna bilər? Auditorlar sadəcə hesablayıcı cihazlardan istifadə edərək rəqəmləri daxil edir və həqiqəti özündə əks etdirən əmsalları tapmaq üçün müvafiq hesablamalar aparırlar.

Əvvəlki fəsildə biz, müxtəlif əmsalların necə hesablanmalı olduğuna baxdıq. Bu Fəsil sizə rəsmi olaraq maliyyə hesabatları adlandırılan bir labirintdə haradasa gizlədilmiş həqiqəti (düzgün məlumatı) müəyyən etməkdə kömək edəcək.

- Mənfəətlilik, likvidlik, resurslardan və maliyyə vəziyyətindən səmərəli istifadə ilə əlaqədar maliyyə hesabatlarının elementləri arasındakı əlaqənin hesablanması və şərh.**

Maliyyə hesabatlarında əks olunan məlumatlardan əsaslandırılmış nəticələrin çıxarılması və maliyyə hesabatlarının müvafiq istifadəçilərinə təqdim edilməsi.

(Nələri öyrənəcəyik a və b)

1.1 Maliyyə hesabatlarının şərh

Maliyyə təhlili hesabatları müəssisənin maliyyə hesabatları ilə bağlı əmsalların təhlilini özündə əks etdirən hesabatlardır. Bu hesabatlar, bir qayda olaraq, banklar, maliyyəçilər və s. kimi maliyyə hesabatlarının müxtəlif istifadəçilərinə məlumat təqdim etmək üçün hazırlanır. Onlar müəssisənin, onun ötən ilki fəaliyyətinin və eləcə də onun rəqiblərinin maliyyə fəaliyyətinin nəticələri ilə bağlı aydın təsəvvür yaradır.

A2 sayılı fəsildə görüldüyü kimi maliyyə hesabatlarını istifadə edən müxtəlif maraqlı tərəflər mövcuddur. Bu maraqlı tərəflərin müxtəlif ehtiyacları vardır və buna görə də onlar maliyyə hesabatlarını şərh etmək üçün müvafiq əmsallardan istifadə edirlər.

Nümunə

B Şirkəti 30 sentyabr 20X7-ci il üçün aşağıdakı maliyyə hesabatlarını təqdim edib:

B Şirkəti - 30 sentyabr 20X7-ci il tarixində başa çatmış il üzrə mənfəət və zərər haqqında hesabat

	.000\$
Satış gəlirləri	3.638
Satılmış malların maya dəyəri	(2.805)
Məcmu mənfəət	833
Digər əməliyyat xərcləri (cari xərclər)	(503)
Əməliyyat mənfəəti	330
Faiz xərcləri	(51)
Vergidən əvvəlki mənfəət	279
Mənfəət vergisi	(135)
Vergidən sonrakı mənfəət	144
Səhmdar kapitalında dəyişiklər haqqında hesabatdan çıxarış:	
Bölüşdürülməmiş mənfəət – 1 oktyabr 20X6-cı il tarixinə	269
Dövr ərzində xalis mənfəət	144
Ödənilmiş dividendlər (aralıq 60.000\$; yekun \$30.000)	(135)
Bölüşdürülməmiş mənfəət – 30 sentyabr 20X7	278

B Şirkəti – 30 sentyabr 20X7-ci il tarixinə olan maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat

	.000\$	.000\$
Uzunmüddətli aktivlər (qeyd (i))		810
Cari Aktivlər		
Mal-material ehtiyatları	413	
Debitor borclar	480	
Bank hesabı		893
Cəmi aktivlər		1.703
Səhmdar kapitalı		
Adi səhmlər (hər biri 25 sent olmaqla)		225
Bölüşdürülməmiş mənfəət		278
		503
Uzunmüddətli öhdəliklər:		
Borc vekselləri – 8%-lik		450
Cari öhdəliklər:		
Bank overdraftları	98	
Ticarət üzrə kreditör borcları	525	
Vergi öhdəliyi	128	750
Cəmi kapital və öhdəliklər		1.703

(i) Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı ətraflı məlumat aşağıda təqdim olunmuşdur:

	İlkin dəyər	Yığılmış amortizasiya	Xalis balans dəyəri
	milyon \$	milyon \$	milyon \$
30/09/20X7-cil il tarixinə	5400	4590	810

(ii) Mal-material ehtiyatları sıradan çıxdıqda onlar qeyri-adi xərclər hesabına qeyd olunur.

(iii) B Şirkətinin səhmlərinin hər birinin il ərzindəki orta bazar qiyməti 6.000\$ dəyərində qiymətləndirilmişdir.

B Şirkətinin mühasibi olan Aytən şirkətin 30 sentyabr 2007-ci il tarixində başa çatan il üzrə maliyyə fəaliyyəti və vəziyyətinə dair aşağıdakı təhlil hesabatını hazırlayıb. Bu hesabat sektor üzrə orta göstəricilərlə B Şirkətinə aid göstəriciləri bir-biri ilə müqayisə edir.

Əmsallar	Hesablama	B Şirkətinin orta göstəricisi	Sektor üzrə orta göstərici
Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi	H1	34,65%	22,10%
Xalis aktiv dövriyyəsi	H2	3,8 dəfə	1,8 dəfə
Məcmu mənfəət marjası	H3	22,89%	30%
Xalis mənfəət marjası (vergidən əvvəl)	H4	7,67%	12,50%
Cari likvidlik əmsalı	H5	1,19:1	1,6:1
Ani likvidlik əmsalı	H6	0,64:1	0,9:1
Mal-material ehtiyatlarının dövriyyəsi	H7	54 gün	46 gün
Debitor borcların dövriyyəsi	H8	48 gün	45 gün
Kreditor borcların dövriyyəsi	H9	68 gün	55 gün
Öhdəliklərin kapitalla nisbəti	H10	89,55%	40%

Hesabat:**Kimə:** B Şirkətinin Direktorlar Şurasına (İdarə Heyətinə)**Kimdən:** Aytən (mühasib)**Mövzu:** B Şirkətinin 20X7-X8-ci il üzrə olan fəaliyyətin təhlilinə dair hesabat**Tarix:** 30 sentyabr 20X7-ci il

- 22,89% təşkil edən məcmu mənfəət marjası (H3) sektor üzrə orta göstəricidən (30%-dən) aşağıdır. Bu, o deməkdir ki, B Şirkəti satılmış malların maya dəyəri və mal-material ehtiyatları üzərində nəzarəti daha da artırmalıdır.
- Öhdəliklərin kapitalla nisbəti (H10) göstəricisi (89,55%) sektor üzrə orta göstərici ilə müqayisədə də, ayrıca bir göstərici kimi götürüldükdə də yüksəkdir. Bu, o deməkdir ki, ehtiyac yarandıqda, müəssisənin hər hansı daha artıq məbləğdə kredit (borc) əldə etmək imkanı çətinləşə bilər.
- 7,67% səviyyəsindəki xalis mənfəət marjası (H4), 12,5% təşkil edən sektor üzrə orta göstəricidən aşağıdır. Bu da müəssisənin öz əməliyyat və maliyyə xərcləri üzərində daha effektiv nəzarətin həyata keçirilməsinə ehtiyac duyulduğunu göstərir.
- Cəlb olunmuş kapitalın gəlirlilik əmsalı (H1) 34,65%, kreditlər/borclar üzrə ödənilən faizlər isə yalnız 8% (8% borc vekselləri) təşkil edir. Bu da müəssisənin faizlərin ödənilməsi üzrə xərclərə effektiv nəzarətin həyata keçirdiyini göstərir. Səhmdarlar bu xəbərləri eşitməkdən məmnun olardı.
- Cəlb olunmuş kapitalın gəlirlilik əmsalı (H1) 34,65% və xalis aktiv dövriyyəsi (H2) göstəricisi (3,8 dəfə), sektor üzrə müvafiq orta göstəricilərdən daha yaxşıdır. Bu da nominal qiymətdə nəzərə alınarsa, bu müəssisənin optimal gəlir əldə etmək üçün öz aktivlərindən olduqca səmərəli şəkildə istifadə etdiyini göstərir.
- Buna baxmayaraq, əgər siz sualda verilən qeydləri nəzərə alsanız, aydın olar ki, xalis aktiv dövriyyəsi göstəricisi və cəlb olunmuş kapitalın gəlirlilik əmsalı real olmayacaq dərəcədə yüksəkdir, belə ki, istifadə olunan aktivlər olduqca köhnədir və buna görə də xalis balans qiyməti (qalıq qiyməti) olduqca aşağıdır. Bu məqam, bu əmsalların məhdudiyyətlərindən biridir və buna görə də bu göstəricilər nominal dəyerdə nəzərə alınmamalıdır.
- Cari likvidlik əmsalı 1,19:1 (H5) və ani likvidlik əmsalı (H6) həm sektor üzrə orta göstəricidən, həm də adi qaydada qəbul olunmuş normalardan çox aşağıdır. Bu, likvidlik probleminin mövcudluğunu göstərir. Bundan əlavə, B Şirkətinin satışı sürətləndirməsi lazımdır, belə ki, mal-material ehtiyatlarının dövriyyəsi (H7) 54 gün təşkil edir ki, bu da sektor üzrə orta göstəricidən yuxarıdır.
- B Şirkəti sektor üzrə orta göstərici ilə müqayisədə öz kreditor borclarından 65 gün daha uzun kredit dövründən istifadə edir. Bu, onun üzləşdiyi likvidlik problemlərdən irəli gələ bilər. Buna görə də, bu B Şirkəti üçün faydalıdır. Digər tərəfdən, satışların maya dəyərinin yüksək olması da məhz kreditor borcları dövriyyəsinin uzun olmasından irəli gələ bilər. Təchizatçılar ödəniş gecikdirildikdə qiymətləri qaldırır, bu da şirkətin məcmu mənfəət əmsalına təsir edir.

Nümunə

Yuxarıdakı müzakirələrdən B Şirkətinin mənfəətlilik və likvidliklə bağlı problemlərlə üzləşdiyi məlum olur. Bu yüksək borcluluq əmsalı ilə yanaşı likvidlik problemlərinin mövcudluğu, müəssisənin faydalı istifadə müddətinin sonu yaxınlaşan uzunmüddətli aktivləri yeniləri ilə əvəz edərkən bazardan borc götürməsinə çətinləşdirə bilər. Burada satışların maya dəyəri üzərində təcili nəzarətin həyata keçirilməsinə ehtiyac duyulur, belə ki, bunun şirkətdə mənfəətliliyin azalmanın başlıca səbəbi olduğu meydana çıxır.

İşlər

(H1) Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi

Cəlb olunan kapitalın gəlirliliyi (H1)	$V\bar{M}/\bar{U}A-C\bar{O} \times 100$
$V\bar{F}\bar{M}$ – Vergi və faizdən əvvəlki mənfəət	$279\$ + 51\$ = 330\$$
Vergidən əvvəlki mənfəət + faiz xərci	$1.703\$ - 750\$ = 953\$$
$\bar{U}A-C\bar{O}$: Ümumi Aktivlər – cari öhdəliklər	$330\$/953\$ \times 100$
Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi	34,65%

(H2) Xalis aktiv dövriyyəsi

Xalis aktiv dövriyyəsi	Gəlirlər/COK
Gəlirlər	3.638\$
COK (cəlb olunmuş kapital) = səhm kapitalı + bütün uzunmüddətli borclar	$503\$ + 450\$ = 953\$$
Xalis aktiv dövriyyəsi	$3.638\$/953\$$
	3,8 dəfə

(H3) Məcmu mənfəət marjası

Məcmu mənfəət marjası	$MM/G\bar{e}lirl\bar{e}r \times 100$
MM – Məcmu mənfəət	833\$
Məcmu mənfəət marjası	$833\$/3.638\$ \times 100$
	22,89%

(H4) Xalis mənfəət marjası (vergidən əvvəl)

Xalis mənfəət marjası (vergidən əvvəl)	$V\bar{M}/G\bar{e}lirl\bar{e}r \times 100$
$V\bar{M}$ - Xalis mənfəət (vergidən əvvəl)	279\$
Xalis mənfəət (vergidən əvvəl) əmsalı	$279\$/3.638\$ \times 100$
	= 7,67%

(H5) Cari likvidlik əmsalı

Cari likvidlik əmsalı	$CA/C\bar{O}$
CA - Cari Aktivlər	893\$
$C\bar{O}$ - Cari öhdəliklər	750\$
Cari likvidlik əmsalı	$893:750$
	= 1,19%

(H6) Ani likvidlik əmsalı

Ani likvidlik əmsalı	$AA/C\bar{O}$
AA (Ani aktivlər) = cari aktivlər – mal-material ehtiyatları	480\$
Likvid aktivlər əmsalı	$480:750$
	= 0,64:1

(H7) Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi

Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi	M/MD
M – Mal-material ehtiyatları	413\$
MD – Satılmış malların maya dəyəri	2.805\$
Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi	= 54 gün

(H8) Debitor borcları dövriyyəsi

Debitor borcları dövriyyəsi	TDB/Kreditlə satışlar ×365
TDB – Ticari üzrə debitor borcları	480\$ /
Debitor borcları dövriyyəsi	480\$/3.638\$ ×365
	= 48 gün

Bütün satışların kredit əsasında həyata keçirilməsi güman edilir.

(H9) Kreditor borcları dövriyyəsi

Kreditor borcları dövriyyəsi	KB/KS ×365
KB – Kreditor borcu	525\$
Kreditlə satınalmalar (KS)	525\$/2.805\$ ×365
Kreditor borcları dövriyyəsi	= 68 gün

Bütün satınalmaların kreditlə həyata keçirildiyi güman edilir.

(H10) Öhdəliklərin kapitala nisbəti

Öhdəliklərin kapitala nisbəti	Borc/Səhm × 100
	450\$/503\$ ×100
	= 89,55%

Əmsalların təhlili ilə bağlı problemlərin və məsələlərin həllinə dair ümumi qeydlər**Nümunə**

- Əmsalların şərhini aydın şəkildə yazın. Əmsallar “sirri” tam şəkildə açmalıdır, yəni əmsalların təhlilinin bütünlükdə məqsədi gizlədilmiş rəqəmlərlə bağlı faktları aşkarlamaqdır.
- Əgər sualda hesabat tərtib edilməsi tələb olunarsa, əmsallar əsas hesabatla əlavə şəkildə daxil edilməlidir. Əmsallarla bağlı hesablamalar isə bu əlavədən sonra təqdim edilə bilər.
- Hər bir hesabatda nəticə olmalı və həmçinin vəziyyəti bərpa etmək üçün təklif olunan tədbirlər də öz əksini tapmalıdır.
- Əmsalı təhlil etmək və ya hər hansı bir qərara gəlmək çətin olduqda, bu çətinliyi yaradan səbəbləri qeyd etməyiniz tövsiyə olunur. Buna əlavə olaraq, tələb olunan əlavə məlumatın (məsələn, rəqib şirkətlərin əmsalları, sektor üzrə orta göstəricilər və s.) növünü müəyyən etmək və qəti bir qərara gəlmək zəruridir.
- Əmsalın təhlili mahiyyət etibarilə olduqca subyektivdir. Məhz buna görə də, sizə öz şərhlerinizi əsaslandırmağınız məsləhət görülür.

2.1 Maliyyə əmsallarının müqayisəsi

Hər hansı bir məqsəd üçün istifadəsi nəzərdə tutulan əmsallarının təhlilində, bir maliyyə əmsalının başqa bir maliyyə əmsalı ilə müqayisə olunması tələb olunur. Belə bir müqayisə, təhlil məqsədləri üçün praktik qaydaları və yuxarıda sadalanan xəbərdarlıqları nəzərdə tutaraq, vəziyyətin tələblərinə uyğun olaraq aparılmalıdır.

Bu Bölmədə biz müqayisələrin aparılması üçün müxtəlif üsulları/yolları müzakirə edəcəyik.

Müqayisənin aparılma üsulları

1. Vertikal (şaquli) təhlil

Maliyyə hesabatlarının vertikal təhlili hər bir bəndin onun baza məbləği (baza məbləğinin 100% olması güman edilir) ilə müqayisəsini müəyyən edir. Maliyyə hesabatında hər bir digər bənd həmin bazanın faizi kimi hesablanır.

Əgər mənfəət və zərər haqqında hesabat (MHMH) təhlil olunmalıdırsa, bu halda adətən əsas rəqəm/göstərici satışdan əldə olunan gəlirlərdir və digər rəqəmlər/göstəricilər isə bunun faizi olaraq ifadə edilir. Mənfəət və zərər haqqında hesabatın (MHMH) vertikal təhlili satışdan əldə olunan gəlirlərə münasibətdə qiymətləndirilən mənfəətlərdə artım və azalmaların səbəblərini müəyyən etməyə kömək edir.

Əgər MVHH təhlil olunmalıdırsa, bu halda adətən əsas rəqəm/göstərici ümumi/məcmu aktivlər və ya ümumi borclar və ya ümumi səhm kapitalıdır. MVHH-nin vertikal təhlili şirkətin ümumi aktivlərdən, likvidlikdən və eləcə də şəxsi və cəlb olunan kapitaldan (vəsaitlərdən) istifadə olunmasında idarəetmənin səmərəliliyini təhlil etməyə kömək edir.

Nümunə

Aşağıdakı məlumatlar S Şirkəti ilə bağlıdır:

	\$	\$
Satış gəlirləri		400.000
Satılmış malların maya dəyəri		(250.000)
Məcmu mənfəət		150.000
Satış xərcləri:		
Daşınma, çatdırılma	(25.000)	
Reklam	(45.000)	
Ümitsiz borclar	(40.000)	(110.000)
İnzibati xərclər		
Əməkhaqları	(50.000)	
Ofis xərcləri	(76.000)	(126.000)
Əməliyyatlardan (əsas fəaliyyətdən) əldə olunan mənfəət/zərər		(86.000)
Amortizasiya		(25.500)
Xalis mənfəət/(zərər)		(111.500)

Bu rəqəmlərin/göstəricilərin vertikal təhlili aşağıdakıları əks etdirir:

$$\text{Məcmu Mənfəət Marjası} = \frac{\text{Məcmu mənfəət}}{\text{Satışdan gəlirlər}} \times 100$$

$$= \frac{150.000}{400.000} \times 100 = 37.5\%$$

$$\text{Əməliyyatdan (əsas fəaliyyətdən) əldə olunan mənfəət marjası} = \frac{\text{Əməliyyatdan əldə olunan mənfəət}}{\text{Satışdan gəlirlər}} \times 100$$

$$= \frac{86.000}{400.000} \times 100 = -21.5\%$$

Bu təhlil, satış və çatdırılma xərcləri yetərincə yüksək olduğunu və mənfəətliliyə təsir etdiyini göstərir. Bu təhlil sonralar da satışdan əldə olunan gəlirlərə münasibətdə xərcləri ifadə etmək üçün davam etdirilə bilər.

2. Eyni dövr üçün başqa bir bənzər şirkət ilə müqayisə

Bu iki və ya daha artıq müəssisə üzrə əmsalların müqayisəsini özündə ehtiva edir. Bu müqayisə müəssisələrin mənfəətlərində, ümumi aktivlərində, likvidliklərində və eləcə də şəxsi və cəlb olunan kapitalının istifadə olunmasında idarəetmənin səmərəlilik səviyyəsində artım və azalmaların səbəblərini müəyyən etməyə imkan verir.

3. Sektor üzrə müqayisə

Bu cür müqayisə eyni müəssisələr və sektor üzrə orta göstəricilərlə şirkətin əmsallarının müqayisəsini əhatə edir. Bu cür müqayisə, B Şirkəti ilə bağlı yuxarıda verilən nümunədə öz əksini tapıb. Bu müqayisələrin əsas məqsədi müəssisənin öz rəqibləri ilə müqayisədə fəaliyyətinin yaxşı (qənaətbəxş) olub-olmadığını müəyyən etməsidir. Sektor üzrə orta göstəricilər eyni sektorda çalışan müəssisələrdən, araşdırmalardan, peşəkar birliklərdən, ticarət assosiasiyalarından və s. əldə oluna bilər.

4. Trend təhlili

Trend təhlili müəssisənin cari əmsallarının onun keçmiş dövrlərdəki əmsalları və gözlənilən gələcək əmsalları ilə müqayisəsini əhatə edir və müəssisənin fəaliyyətinin və maliyyə vəziyyətinin zaman keçdikcə yaxşılaşdığını və yaxud pisləşdiyini göstərir. Horizontal (üfüqi) təhlil trend təhlilinə bir nümunə olaraq göstərilə bilər.

Horizontal (üfüqi) təhlil müəyyən bir dövr ərzində maliyyə əmsallarını və ya maliyyə hesabatlarında ayrı-ayrı bəndlərin müqayisəsini daxil edir. Bu üsul, həmçinin müqayisəli təhlil kimi də adlandırılır.

Məsələn, müəssisənin rəhbərliyi satış səviyyəsinin artıb-artmadığına əsaslanaraq qərar qəbul edir. Lakin ayrıca nəzərə alındıqda, bu fakt bir o qədər də faydalı olmaya bilər. Aşağıdakı məlumatlar da münasib ola bilər:

- (i) Satış ötən il ilə müqayisədə hansı nisbətdə (proporsiyada) artmışdır?
- (ii) Müəyyən zaman ərzində trend nədir?

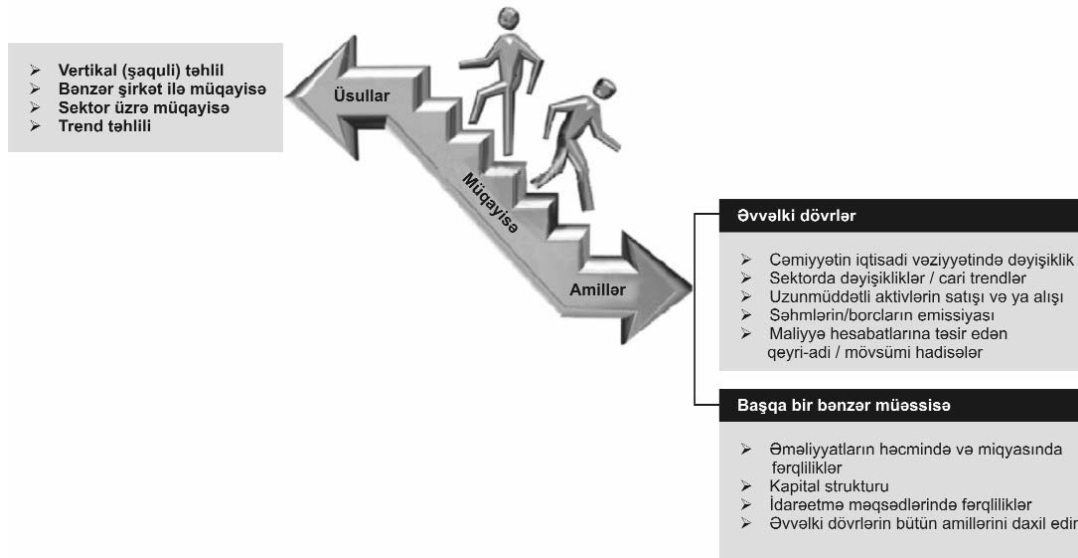
Müqayisəli hesabatlarda faiz dəyişikliklərini öyrənən bu təhlil horizontal təhlil adlanır.

	20X6	20X5	Artma və ya azalma faizi
	\$	\$	
Satışlar	240.000	200.000	20%
Satılmış malların maya dəyəri	147.900	108.000	37%
Kommersiya xərcləri	40.100	22.000	82%
İnzibati xərclər	24.000	28.000	(14)%
Faiz xərcləri	6.000	12.000	(50)%
Ümumi xərclər	(218.000)	(170.000)	28%
Vergidən əvvəlki mənfəət	22.000	30.000	(27)%
Mənfəət vergisi xərci	(6.000)	(8.000)	(25)%
Xalis mənfəət	16.000	22.000	(27)%

Horizontal təhlili aparmaqla daha artıq diqqət tələb edən, keçən dövrə nisbətən böyük fərqliliklər göstərən maddələri müəyyən etmək nisbətən daha asan olur. Satış gəlirlərində 20% artımın, bunun müqabilində isə 2006-cı il ərzində xalis mənfəətdə 27% azalmanın baş verdiyi bu təhlildən müşahidə oluna bilər. Bu nəticələr müəssisədə müəyyən narahatlıqlar doğurmalıdır. Bunun arxasında dayanan səbəb isə müəssisənin 2006-cı il ərzində böyük kommersiya xərcləri çəkməsidir. Həmçinin, satış qiymətində hər hansı müvafiq artım olmadan alınan malların qiymətində artımın baş verdiyi ortaya çıxır. Beləliklə, horizontal təhlil problemlə sahələri aşkar etməyə kömək edir.

Diaqram 1. Müqayisə üsulları

- Vertikal (şaquli) təhlil
- Bənzər şirkət ilə müqayisə
- Sektor üzrə müqayisə
- Trend təhlili

**Qısa test 1**

T Şirkəti avtomobil şinlərinin istehsalı sahəsində fəaliyyət göstərir. Şirkətin dövriyyə kapitalı tsikli yalnız 20 gündür, lakin bu sektorun müvafiq orta göstərici 30 gündür. T Şirkəti özünün bütün hazır mallarını onun ana şirkəti olan P Şirkətinə satır.

Tələb olunur:

Şirkətin rəhbərliyi müəssisənin Dövriyyə Kapitalı Tsikli göstəricisinin sektor üzrə orta göstəricidən aşağı olmasını əsas götürərək tətbiq etdikləri idarəetmə üsullarının mükəmməl olduğunu deyə bilərləmi?

Yuxarıda verilən bütün tövsiyələrdən, izahatlardan və izahlı cavablardan istifadə edərək aşağıdakı tapşırığı həll edin:

Qısa test 2

31 dekabr 20X6 və 20X7-ci il tarixlərində başa çatan illər üzrə maliyyə hesabatları aşağıda göstərilir. Bu hesabatlara görə satışlarda böyük həcmdə artımlar baş verdiyinə görə, mənfəət də artmışdır.

Mənfəət və zərər haqqında hesabat	20X7	20X6
	\$	\$
Satış gəlirləri	425.000	80.000
Satılmış malların maya dəyəri	(252.000)	(28.800)
Məcmu mənfəət	173.000	51.200
Kommersiya xərcləri	(40.500)	(12.000)
İnzibati xərclər	(21.000)	(1.440)
Amortizasiya	(31.200)	(4.640)
Faiz xərci	(28.800)	(960)
Xalis mənfəət	51.500	32.160
Bölüşdürülməmiş mənfəətdə dəyişikliklər		
İlin əvvəlinə olan qalıq	58.320	26.160
Üstəgəl: Yuxarıda göstərilən mənfəət	51.500	32.160
	109.820	58.320

Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat	20X7		20X6	
	\$	\$	\$	\$
Uzunmüddətli aktivlər				
Binalar	66.150		36.000	
Zavod	237.620	303.770	47.200	83.200
Cari aktivlər				
Mal-material ehtiyatları	35.700		2.400	
Debitor borcları	87.450		6.640	
Bank hesabı	-	123.150	960	10.000
Cəmi aktivlər		426.920		93.200
Kapital və öhdəliklər				
Səhm kapitalı	41.200		20.000	
Kapital ehtiyatları	109.820		58.320	
Geri qaytarıla bilən imtiyazlı səhmlər	8.000	159.020	4.000	82.320
Uzunmüddətli öhdəliklər				
Banka olan borclar	240.000	240.000	8.000	8.000
Cari öhdəliklər				
Kreditor borcları	26.250		2.880	
Bank overdraftları	1.650	27.900	-	2.880
Cəmi kapital və öhdəliklər		426.920		93.200

20X6-cı ildə V Şirkətinin rəhbərliyi qeyri-likvid uzunmüddətli aktivlərə iri həcmli investisiya yatırıbmışdır. Bu şirkətə öz istehsal həcmi artırmağa kömək etmişdir və nəticədə satış gəlirləri artmışdır.

Mühasibatlıq əmsallarının köməyiylə, 20X7-ci ildə şirkətin fəaliyyətində irəliləyiş olub-olmamağı ilə bağlı hesabat tərtib edin.

Qısa testin cavabları

1. Rəhbərlik dövriyyə kapitalı tsiklinə əsaslanaraq mükəmməl idarəetmə üsullarından istifadə etdiyini iddia edirsə, bu halda dövriyyə kapitalının hansı komponentinin daha səmərəli idarə edildiyini qiymətləndirmək lazımdır.

Dövriyyə Kapitalı Tsikli = Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi + debitor borcların dövriyyəsi - kreditor borcların dövriyyəsi

T Şirkəti özünün bütün hazır mallarını P Şirkətinə (öz ana şirkətinə) satır. Bununla, T Şirkəti üçün mal-material ehtiyatları dövriyyəsinə və debitor borcların dövriyyəsinə nəzarət etmək və

onları mümkün qədər ən aşağı səviyyədə saxlamaq daha asan olacaqdır. Bu qiymətləndirmə o ehtimala əsaslanır ki, ana şirkət öz törəmə müəssisəsinə üstün və güzəştli şərtlər təmin edir. Buna baxmayaraq, bu heç də həmişə belə olmaya bilər. P Şirkətinin rəhbərliyi T Şirkətinin rəhbərliyini sinaya və onlara güzəştli şərtlər təqdim etməyə bilər.

Kreditor borcların dövriyyəsi P Şirkəti tərəfindən idarə olunmur, əksinə rəhbərliyin səmərəli idarəçiliyindən asılıdır.

Buna görə də, şirkətin rəhbərliyi aşağıdakılar təmin olunarsa, o halda öz iddialarında haqlı sayırlar:

- Mal-material ehtiyatları dövriyyəsi və debitor borcların dövriyyəsi normadan aşağı olarsa və əgər P Şirkəti əlaqəli tərəflərə xas olan münasibətlərə görə T Şirkətinə hər hansı güzəştli və sərfəli şərtlər təmin etməzsə.
- Kreditor borcların dövriyyəsi sektor üzrə normalardan daha yüksək olarsa.

Aşağıdakı hallarda isə, müəssisə rəhbərləri öz iddialarında haqsız sayırlar:

- P Şirkətinin əlaqəli tərəflərə xas olan münasibətlərə görə T Şirkətinə güzəştli və sərfəli şərtlər təmin etməsi nəticəsində mal-material ehtiyatları dövriyyəsi və debitor borcların dövriyyəsi normadan aşağı olarsa.
- Kreditor borcların dövriyyəsi sektor üzrə orta göstəricilərdən daha aşağı olarsa.

2.

20X7-ci il üzrə V Şirkətinin fəaliyyətinə dair hesabat

V Şirkətinin satış dövriyyəsi və eləcə də xalis mənfəəti 20X7-ci ildə bütün parametrlər üzrə artımı göstərmişdir.

Bu V Şirkətinin istehsalın və satış dövriyyəsinin artmasına əhəmiyyətli dərəcədə təsir edən uzunmüddətli aktivlərə iri həcmli investisiya yatırması ilə izah oluna bilər.

İndi isə biz mühasibatlıq əmsallarının köməyi ilə bunun şirkətin fəaliyyətinin yaxşılaşması ilə nəticələnib-nəticələnmədiyini qiymətləndirməliyik. Əmsalların hesablamaları hesabatla əlavədə göstərilmişdir.

1. Mənfəətililik əmsalları

	Fərq (% balla)
Məcmu Mənfəət Marjası 64%-dən 41%-ə düşmüşdür.	23%
Əməliyyat Mənfəəti Marjası 41%-dən 19%-ə düşmüşdür.	22%
Xalis Mənfəət Marjası 40%-dən 12%-ə düşmüşdür.	28%

(faizlər arasındakı fərqi göstərmək üçün “% balla” ifadəsindən istifadə edilmişdir).

Bu dəyişikliklərlə bağlı aşağıdakı izahatları vermək olar:

- Satış həcmində artım satış qiymətlərində azalmanın təsiri nəticəsində ola bilər.
- Burada həm birbaşa, həm də əməliyyat (cari) xərcləri üzərində nəzarətin artırılması lazımdır, belə ki, Məcmu Mənfəət Marjasında və Əməliyyat Mənfəəti Marjasında azalma demək olar ki, eynidir (müvafiq olaraq 23% və 22%).
- Burada kommersiya xərcləri göstəricisində əhəmiyyətli azalma müşahidə olunur ki, bu da bu xərclər üzərində effektiv nəzarətin həyata keçirilməsi faktını əks etdirir.
- İnzibati xərclərdə artım vardır: bunun aydınlaşdırılması və bu xərclər üzərində nəzarətin tətbiq olunması vacibdir.
- Faizlərin xərclərindəki artım səbəbindən Xalis Mənfəət Marjasında əhəmiyyətli azalma müşahidə olunmuşdur. Bu artım uzunmüddətli aktivlərin alışıının maliyyələşdirilməsi kredit öhdəliklərindəki artımın nəticəsidir.

2. Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi (COKG) və aktivlərin dövriyyəsi

	Fərq (% balla)
COKG 37%-dən 20%-ə düşmüşdür.	16
Aktivlərin Gəlirliliyi (AG) 36%-dən 19%-ə qədər azalmışdır	17

Aktivlərin Dövriyyəsi əmsalında isə minimal artım müşahidə olunmuşdur.

Bu uzunmüddətli aktivlərə qoyulan investisiyanın hələ də istənilən nəticələr verməyə başlamadığını göstərir.

İnvestisiyanın gözlənilmədiyi kimi məhsuldar olub-olmadığına dair qərar vermək üçün Aktivlərin Dövriyyəsi əmsalını sektor üzrə orta göstəricilərlə və ya eyni biznes sahəsində fəaliyyət göstərən digər bir müəssisənin müvafiq əmsalı ilə müqayisə etməyiniz məsləhət görülür.

Əgər azalmanın səbəbi bu deyilsə, o halda səbəb aşağıdakılar ola bilər:

1. Aktivlər onların tam gücü (potensialı) ilə istifadə edilməmişdir; və yaxud
2. Onlar uzun inkişaf dövrünə malikdir.

Bununla, əmsalların təhlili 20X7-ci ildə şirkətin fəaliyyətində irəliləyiş olmadığını göstərir. Şirkətin fəaliyyətində bu uğursuzluğunun səbəblərini müəyyən etmək və müvafiq düzəliş tədbirlərini həyata keçirmək üçün əlavə təhlilin aparılmasına (yuxarıda təklif olunanlarla yanaşı) ehtiyac duyulur.

Əlavə 1: Hesabatda istifadə olunan əmsalların hesablanması

Mənfəətilik əmsalları	2007	2006
Məcmu Mənfəət Marjası	$\frac{173.000\$}{425.000\$} \times 100 = 41\%$	$\frac{51.200\$}{80.000\$} \times 100 = 64\%$
Əməliyyat Mənfəəti Marjası (H1)	$\frac{80.000\$}{425.000\$} \times 100 = 19\%$	$\frac{33.120\$}{80.000\$} \times 100 = 41\%$
Xalis Mənfəət Marjası	$\frac{51.500\$}{425.000\$} \times 100 = 12\%$	$\frac{32.160\$}{80.000\$} \times 100 = 40\%$
Kommersiya xərclərini satışlara nisbəti	$\frac{40.500}{425.000} \times 100 = 10\%$	$\frac{12.000}{80.000} \times 100 = 15\%$
İnzibati Xərclər: Satışlar	$\frac{21.000}{425.000} \times 100 = 5\%$	$\frac{1.440}{80.000} \times 100 = 2\%$
Fəaliyyət əmsalları		
Aktivlərin Dövriyyəsi	$\frac{425.000\$}{426.920\$} \times 100 = 0,99\%$	$\frac{80.000\$}{93.200\$} \times 100 = 0,86\%$
Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi əmsalları		
Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi (H1)	$\frac{80.300\$}{399.020\$} \times 100 = 20\%$	$\frac{33.120\$}{90.320\$} \times 100 = 37\%$
Aktivlərin gəlirliliyi (H1)	$\frac{80.300\$}{426.920\$} \times 100 = 19\%$	$\frac{33.120\$}{93.200\$} \times 100 = 36\%$

Hesablamalar

(H1) Əməliyyat mənfəəti (bu göstəricidən əməliyyat mənfəəti marjası, cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi və aktivlərin gəlirliliyi göstəricilərini hesablayarkən istifadə olunmuşdur)

	\$	\$
Məcmu mənfəət	173.000	51.200
Kommersiya xərcləri	(40.500)	(12.000)
İnzibati xərclər	(21.000)	(1.440)
Amortizasiya	(31.200)	(4.640)
Əməliyyat mənfəəti	80.300	33.120

Sınaq sualları

1. İki şirkət - P Şirkəti və K Şirkəti kredit almaq üçün B Bankına müraciət etmişdir.

MHMH-lər

	P Şirkəti		K Şirkəti	
	31/12/2007-ci il tarixində başa çatan il üzrə milyon \$	31/12/2006-cı il tarixində başa çatan il üzrə milyon \$	31/12/2007-ci il tarixində başa çatan il üzrə milyon \$	31/12/2006-cı il tarixində başa çatan il üzrə milyon \$
Gəlirlər	1.833	2.000	1.867	2.067
Satılmış malların maya dəyəri	(933)	(1.000)	(1.057)	(1.087)
Məcmu mənfəət	900	1.000	810	980
İnzibati/satış xərcləri	(350)	(400)	(284)	(300)
Faiz və Vergidən əvvəlki Mənfəət (FVƏM)	550	600	526	680
Faiz xərci	(60)	(67)	(73)	(73)
Mənfəət vergisi xərci	(165)	(180)	(158)	(204)
Xalis mənfəət	325	353	295	403
Dividentlər	(100)	(100)	(100)	(100)
Xalis mənfəət	225	253	195	303

MVHH

	PN Şirkəti		K Şirkətinə	
	31/12/2007-ci il tarixinə milyon \$	31/12/2006-cı il tarixinə milyon \$	31/12/2007-ci il tarixinə milyon \$	31/12/2006-cı il tarixinə milyon \$
Uzunmüddətli aktivlər	2.050	2.000	1.586	1.517
Mal-material ehtiyatları	225	200	167	183
Debitor borclar	248	267	267	300
Pul vəsaiti	20	33	50	50
Cəmi aktivlər	2.543	2.500	2.070	2.050
Səhm kapitalı	500	500	367	367
Kapital ehtiyatları	1.273	1.200	703	617
Cəmi kapital	1.773	1.700	1.070	984
Uzunmüddətli borclar	500	600	800	800
Cari öhdəliklər	270	200	200	266
Cəmi kapital və öhdəliklər	2.543	2.500	2.070	2.050

Tələb olunur:

- (a) B Bankı sizdən iki maliyyə hesabatı toplusunu nəzərdən keçirməyinizi və şirkətlərin kredit ödəmə qabiliyyətli olub-olmamağı barədə banka məsləhət verməyinizi xahiş etmişdir.
- (b) "Müxtəlif kateqoriyalı istifadəçilər yalnız onlara uyğun olan əmsalları nəzərə alır və təhlil edir". Bu cümlə haqqında fikirlərinizi söyləyin.

2. Aşağıda verilən əmsalların əsasında A Şirkətinin dövryyə kapitalının necə idarə olunduğu barədə öz fikirlərinizi söyləyin.

	A Şirkəti	Sektor üzrə orta göstərici
Mal-material ehtiyatlarının dövryyəsi	26 gün	35 gün
Debitor borcları dövryyəsi	32 gün	30 gün
Kreditor borcları dövryyəsi	25 gün	28 gün

Sınaq suallarının cavabları**1. P Şirkəti və K Şirkətinin nisbi kredit qabiliyyətliliyi haqqında hesabat**

Maliyyə hesabatlarının təhlili nəticəsində aşağıdakılar aşkar edilmişdir:

P Şirkəti

Mənfəətlilik əmsallarında minimum artıma baxmayaraq, cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi və aktivlərin gəlirliliyi göstəricilərində azalma müşahidə olunur. Bu fakt və Aktiv Dövryyəsi göstəricisindəki azalma birlikdə kapital və aktivlərdən səmərəli şəkildə istifadə olunmadığını göstərir.

Müəssisənin öhdəliklərin kapitala nisbəti göstəricisi kiçik olmuş və 20X8-ci ildə daha da aşağı düşmüşdür. Kreditlərin/borcların səviyyəsinin aşağı olması müsbət bir hala – faizləri ödəmə gücü göstəricisinin yüksək olmasına gətirib çıxarmışdır.

K Şirkəti

Mənfəətlilik əmsallarında əhəmiyyətli azalmaya səbəb olan birbaşa xərclərdəki artımın səbəbləri araşdırılmalıdır. Mənfəətlilik səviyyəsindəki bu azalma bütün müvafiq əmsallarda azalmaya səbəb olmuşdur.

Öhdəliklərin kapitala nisbəti 50%-dən aşağıdır. Faizləri ödəmə gücü göstəricisi məqbuldur.

İki şirkət arasında müqayisə

Mənfəətlilikdə azalmaya və onun K Şirkətinin hesablarına müxtəlif təsirlərinə baxmayaraq, cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi və aktivlərin gəlirliliyi göstəricisinə görə K Şirkəti P Şirkəti ilə müqayisədə daha yaxşı vəziyyətdədir.

Hər iki şirkətdə öhdəliklərin kapitala nisbəti aşağı, faizləri ödəmə gücü isə yüksək olmuşdur.

Nəticə

Aşağıdakılar təmin olunarsa, K Şirkəti P Şirkətindən daha artıq kredit qabiliyyətli hesab edilə bilər:

- K Şirkətinin mənfəətliliyinin (rentabelliliyinin) azalmasının səbəbləri aydınlaşdırılırsa
- Mənfəətlilikdə azalma ilə bağlı müvafiq nəzarət tətbiq olunarsa
- Növbəti illərdə azalmanın olmamasına təmin edilərsə.

Digər tərəfdən, P Şirkətinin mənfəətliliyi sabit qalmışdır. Məhz bu səbəbdən də P Şirkətinin K Şirkəti ilə müqayisədə daha çox kredit qabiliyyətli olması qənaətinə gəlmək olar.

Əlavə 1: Əmsalların hesablanması (əmsallar milyon \$ ilə ifadə olunmuşdur)

Düsturlar üçün H2 sayılı fəsildə verilən cədvəllərə müraciət etməyiniz xahiş olunur.

	PN Şirkəti		K Şirkəti	
	20X8	20X7	20X8	20X7
Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi ilə bağlı əmsallar:				
Cəlb olunmuş kapitalın gəlirliliyi	$\frac{550}{2.273} \times 100$	$\frac{600}{2.300} \times 100$	$\frac{526}{1.870} \times 100$	$\frac{680}{1.784} \times 100$
	24,20%	26,09%	28,13%	38,12%
Aktivlərin gəlirliliyi	$\frac{550}{2.543} \times 100$	$\frac{600}{2.500} \times 100$	$\frac{526}{2.070} \times 100$	$\frac{680}{2.050} \times 100$
	21,63%	24,00%	25,41%	33,17%

Mənfəətlilik əmsalları:				
Məcmu mənfəət marjası	$\frac{900}{1.833} \times 100$	$\frac{1.000}{2.000} \times 100$	$\frac{810}{1.867} \times 100$	$\frac{980}{2.067} \times 100$
	49,10%	50,00%	43,39%	47,41%
Əməliyyat mənfəəti marjası	$\frac{550}{1.833} \times 100$	$\frac{600}{2.000} \times 100$	$\frac{526}{1.867} \times 100$	$\frac{680}{2.067} \times 100$
	30,01%	30,00%	28,17%	32,90%
Xalis mənfəət marjası	$\frac{325}{1.833} \times 100$	$\frac{353}{2.000} \times 100$	$\frac{295}{1.867} \times 100$	$\frac{403}{2.067} \times 100$
	17,73%	17,65%	15,80%	19,50%
Fəaliyyət əmsalları				
Aktivlərin dövriyyəsi	$\frac{1.833}{2.543} \times 100$	$\frac{2.000}{2.500} \times 100$	$\frac{1.867}{2.070} \times 100$	$\frac{2.067}{2.050} \times 100$
	0,72 dəfə	0,80 dəfə	0,91 dəfə	1,01 dəfə
Borc nisbətləri				
Öhdəliklərin kapitalla nisbəti	$\frac{550}{2.273} \times 100$	$\frac{600}{2.300} \times 100$	$\frac{800}{1.870} \times 100$	$\frac{800}{1.784} \times 100$
	22,00%	26,09%	42,78%	44,84%
Faizləri ödəmə gücü	$\frac{500}{60}$	$\frac{600}{67}$	$\frac{526}{73}$	$\frac{680}{73}$
	9,17 dəfə	8,96% dəfə	7,2% dəfə	9,32% dəfə

“Müxtəlif kateqoriyalı istifadəçilər yalnız onlara uyğun olan əmsalları nəzərə alır və təhlil edir”.

Geniş istifadəçi auditoriyası iqtisadi qərarlar qəbul etmək üçün maliyyə hesabatlarında əks olunan məlumatlara etibar edirlər. Belə ki, maliyyə hesabatları yalnız quru rəqəmləri təqdim etdiyinə görə, onlar təhlil edilməlidir. Bu təhlillər üçün istifadə olunan alətlər mühasibatlıq əmsallarıdır.

Aşağıdakı cədvəl bezi istifadəçiləri və maliyyə məlumatları üçün onların tələb etdiyi müxtəlif məqsədləri göstərir:

İstifadəçi	Bunlarla maraqlanırlar	Təhlil olunan əmsallar
Potensial borcverənlər	Şirkətin kredit qabiliyyətliliyi	Faizləri ödəmə gücü, borcların kapitalla nisbəti, xalis mənfəət marjası və s.
İnvestor	Şirkətin fəaliyyəti	COKG, səhm üzrə mənfəət, səhm qiymətinin mənfəətə nisbəti və s.

Yuxarıdakı cədvəldən göründüyü ki, investor müəssisənin faizi ödəmə gücü ilə maraqlanmır, lakin potensial borcverən üçün bu çox əhəmiyyətli bir məlumatdır.

Bu səbəbdən müxtəlif kateqoriyalı istifadəçilər yalnız onlara uyğun olan əmsalları nəzərə alır və onları təhlil edir.

2. C Şirkətinin dövriyyə kapitalı tsikli = 26 gün + 32 gün – 25 gün = 33 gün

Sektor üzrə dövriyyə kapitalı tsikli = 35 gün + 30 gün – 28 gün = 37 gün

Bu onu göstərir ki, C Şirkəti sektor üzrə orta göstəricidən daha az dövriyyə kapitalı tsiklinə malikdir. Bu onu bildirir ki, şirkətin rəhbərliyi ümumilikdə götürdükdə, dövriyyə kapitalının idarə olunması istiqamətində uğurlu iş aparmışdır.

Mal-material ehtiyatlarının dövriyyəsi və kreditor borcların dövriyyəsi göstəriciləri isə sektor üzrə müvafiq orta göstəricilərdən daha azdır. Rəhbərlik hər hansı məcburi satışın olub-olmadığını araşdırmalıdır, belə ki, mal-material ehtiyatlarının dövriyyə göstəricisi sektor üzrə orta göstəricidən olduqca aşağıdır. Bundan başqa, rəhbərlik kreditor borcların dövriyyə göstəricisini artırma bilər ki, bu da öz növbəsində şirkətin dövriyyə kapitalı tsiklinin yaxşılaşmasına gətirib çıxarar.

Debitor borcları dövriyyəsi sektor üzrə orta göstəricidən daha yüksəkdir. Rəhbərlik bunu sektor üzrə orta göstərici səviyyəsinə endirməyə çalışmalıdır.