

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ  
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ  
İQTİSADİ ARAŞDIRMALAR ELMİ-TƏDQİQAT  
İNSTITUTU**

*Əlyazması hüququnda*

**NİGAR NAZİM QIZI ATAKİŞİYEVA**

**KOMMERSİYA MÜƏSSİSƏLƏRİNİN MALİYYƏ  
HESABATLARININ FORMALAŞMASININ  
METODOLOGİYASI VƏ PRAKTİKASI**

İxtisas: 5303.01 - «Mühasibat uçotu»

İqtisad üzrə fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi almaq üçün  
təqdim edilmiş dissertasiyanın

**A V T O R E F E R A T I**

**B A K I - 2014**

Dissertasiya işi Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin «Mühasibat uçotu» kafedrasında yerinə yetirilmişdir.

**Elmi rəhbər:** -iqtisad elmləri doktoru, professor  
**Sifariz Mirzəxan oğlu Səbzəliyev**

**Rəsmi opponentlər:** -iqtisad elmləri doktoru, professor  
**Sakit Məmədi oğlu Yaqubov**

-iqtisad elmləri namizədi  
**Nofəl Ziyadxan oğlu Ziyadxanov**

**Aparıcı təşkilat:** Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasını

Müdafiə 28/11/ 2014-cü il saat \_\_\_ Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti nəzdində İqtisadi Araşdırmalar Elmi-Tədqiqat İnstitutunda elmlər doktoru və fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi almaq üçün təqdim olunan dissertasiyaların müdafiəsini keçirən D.02.052 dissertasiya şurasının iclasında keçiriləcəkdir.

Ünvan: Az 1001, Bakı şəhəri, İstiqlaliyyət küçəsi 6, Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti, İqtisadi Araşdırmalar Elmi-Tədqiqat İnstitutu.

Dissertasiya işi ilə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin kitabxanasında tanış olmaq olar.

Avtoreferat \_\_\_\_\_ 2014-cü ildə  
göndərilmişdir.

**D.02.052 dissertasiya şurasının  
elmi katibi, iqtisad elmləri  
namizədi, dosent**

**N.M. İsmayılov**

## İŞİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

**Mövzunun aktuallığı.** Ölkənin iqtisadiyyatında aparılan əsaslı islahatlar kommersiya yönümlü müəssisələr qarşısında bazar münasibətləri üçün xarakterik olan bir sıra yeni vəzifələr qoydu: etibarlı maliyyələşmə mənbələri, əmtəə bazarları axtarmaq, xidmətlər göstərmək, xaricə kapital bazarlarına çıxmaq, məhsul, mallar ixrac etmək və nəticə etibarilə mənfəətlə işləməyi öyrənmək. Həmin vəzifələrin həlli müəssisənin fəaliyyəti barədə adekvat informasiya olmadan həyata keçirilə bilməz. Bu qəbildən olan informasiya isə mühasibat uçotu və hesabatı sistemi əsasında formalaşır. ondan əsaslandırılmış iqtisadi qərarların qəbul olunması üçün istifadə edilir. Qəbul edilən qərarlar daim dəyişən biznesin tələblərinə uyğun gəlməlidir, əks halda ciddi bazar rəqabətinə tab gətirmək və stabil fəaliyyət göstərmək mümkün deyildir.

Azərbaycan Respublikası dünya birliyinin üzvüdür, onun iqtisadiyyatı dünya iqtisadiyyatına getdikcə daha çox inteqrasiya olunur, ölkə müəssisələri və firmalarının digər ölkələrin şirkətləri ilə ticarət-iqtisadi əməkdaşlığı getdikcə genişlənir və dərinləşir. Dünyada biznes üçün vahid normativ-hüquqi mühit formalaşır. Ölkənin uçot və hesabat sistemi tədricən beynəlxalq uçot və hesabat sisteminə transformasiya olunmalı idi. Xüsusən də maliyyə hesabatı sahəsində beynəlxalq standartlara keçilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edirdi. Məsələ burasındadır ki, kənar istifadəçilər (investorlar, kreditorlar, o cümlədən xarici investorlar, kreditorlar və sair autsayderlər) maliyyə qərarları qəbul edərkən ilk növbədə maliyyə hesabatının informasiyasından istifadə edirlər.

Göstərilən səbəblər və zəruriyyət nəticəsində ölkədə uçot və hesabat sistemini keyfiyyətcə yeni mərhələyə qaldıra və beynəlxalq praktikaya uyğun gələ biləcək normativ sənədlər işlənib hazırlandı. Buna ilk növbədə 2004-cü il 29 iyun tarixdə qəbul edilmiş «Mühasibat uçotu haqqında» AR Qanununu. Qanun təsbit etmişdir ki, Azərbaycanda eyni vaxtda həm Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları (MHBS), həm də Milli Mühasibat Uçotu Standartları (MMUS) tətbiq edilməlidir. MMUS-lar demək olar ki, MHBS-lar əsasında işlənib hazırlanmışdır. Lakin MHBS-ların hazırlanmasını həyata keçirən Şura (keçmişdə Komitə) onlara daim əlavələr edir, onları dəyişdirir və hətta bəzilərini birləşdirir yaxud ləğv edir. MHBS-ları işləyib hazırlayanlar nəzəri-metodoloji baxımdan mübahisəli olan və kifayət qədər

əsaslandırılmamış bəzi müddəaları standartların əsasında qoymağa çalışmışlar. Nəticədə onların ləğv edilməsi, yaxud da köklü surətdə dəyişdirilməsi zəruriliyi meydana çıxmış olur.

Deyilən bütün cəhətlər MMUS-lara da xasdır. Üstəlik də MMUS-lar təsdiq edildikdən sonra onlarda hansısa əlavə və dəyişikliklərin aparılması barədə məlumat yoxdur.

MMUS əsasında mühasibat (maliyyə) uçotunun aparılması metodoloji, metodiki və praktiki baxımdan xeyli çətinliklər törədir. Baxmayaraq ki, yeni standartlara uyğun olaraq Maliyyə Nazirliyi tərəfindən yeni Hesablar Planı işlənib hazırlanmış və tətbiq üçün tövsiyyə edilmişdir, müəssisələrin əksəriyyəti 1996-cı ilin 1 yanvarında qüvvəyə minmiş Hesablar Planından istifadə etməkdə davam edir. Maliyyə hesabatı elementlərinin hesabatda təsnifatı və qiymətləndirilməsinin bəzi məsələləri də yeni standartlarda tam həllini tapmamışdır.

Nəzərdən keçirilən problemlər beynəlxalq və milli standartların nəzəri, metodoloji və praktiki kontekstdə tənqidi öyrənilməsinə, burada olan çatışmazlıqların aradan qaldırılmasına, tətbiq edilən standartların və metodların real praktikada baş verən hadisə və faktların məzmunu və formasına uyğunlaşdırılmasına dair təklif və tövsiyələrin hazırlanmasını tələb edir. Deyilənlər seçilmiş dissertasiyanın mövzusunun aktuallığını şərtləndirir, eyni zamanda onun elmi və praktiki əhəmiyyətini müəyyən edir.

**Problemin öyrənilmə səviyyəsi.** Maliyyə hesabatının tərtib edilməsinin ümumnəzəri, metodoloji əsasları, prinsipləri və praktikasına dair elmi-praktiki xarakterli tədqiqatlar və araşdırmalar E.S. Hendriksen, M.F. Van Breda, B. Nidlz, H. Anderson, C. Kolduel, D. Aleksander, A. Britton, A. Yerissen, Ç.T. Xornqren, R. Entoni, Y.V. Sokolov, V. F. Paliy, V.V. Kovalyov, V.V. Patrov, A.D. Şeremet, M.I. Bakanov, O.V. Solovyova, M.A. Vaxruşına, L.Z. Şneydman, V.V. Kaçalın, D.A. Pankov, T.N. Malkova, Q.I. Paşiqoreva, V.I. Pilipenko və digərlərinin əsərlərində öz əksini tapmışdır. Ölkəmizdə bu sahədə əhəmiyyətli tədqiqat işi S.M. Səbzəliyev, Q.Ə. Abbasov, S.M. Qasimov, N.M. İsmayilov, S.M. Süleymanov, V.M. Quliyev tərəfindən aparılmışdır.

Lakin adları çəkilən və digər müəlliflərin tədqiqatları MHBS və MMUS-ların müddəaları və təsbitlərinin metodiki praktiki baxımından açıqlanmasından ibarətdir. Həmin standartların işlənib hazırlanmasının konseptual məsələləri, prinsipləri tənqidi cəhətdən geniş

araşdırılmamış, onların konkret hansı çatışmazlıqlara malik olduğu tam göstərilməmişdir.

**Dissertasiya işinin məqsədi və vəzifələri.** Tədqiqat işinin başlıca məqsədi-maliyyə hesabatının formalaşdırılmasının nəzəri- metodoloji əsaslarını, prinsiplərini və praktiki aspektlərini tənqidi araşdırmaq və müvafiq sistemin daha da təkmilləşdirilməsi üçün təklif və tövsiyələr hazırlamaqdır.

Həmin məqsədə uyğun olaraq dissertasiya işində aşağıdakı vəzifələr müəyyən edilmişdir:

- maliyyə hesabatının iqtisadi-sosial və digər aspektlərdən mahiyyətini açıqlamaq və sistem kimi xarakteristikasını vermək;

- maliyyə hesabatının formalaşdırılmasının əsasında duran ümummetodoloji prinsipləri təhlil etmək;

- ayrı-ayrı hesabat formalarının formatını, məzmunu və quruluşunu istifadəçilərin informasiyaya olan tələbatları baxımından tənqidi qiymətləndirmək;

- maliyyə hesabatı elementlərinə Prinsiplərdə və Konseptual əsaslarda verilən tərifləri tənqidi araşdırmaq, onların nəzəri-metodoloji məsələlərin düzgün işlənilib hazırlanmasında müəyyən çətinliklər yaratdığını göstərmək;

- maliyyə hesabatı elementlərinin kəmiyyətini formalaşdırmaq üçün istifadə olunan qiymətləndirmə metodlarını nəzərdən keçirmək;

- maliyyə hesabatının məqsədyönlü formalaşdırılması üçün dəqiq konsepsiyanın müəyyən edilməsi zəruriliyini əsaslandırmaq və onun tərkib elementlərini müəyyən etmək;

- maliyyə hesabatında obyektlər barədə informasiya formalaşdırmaq üçün təməl prinsipləri dəqiqləşdirib əsaslandırmaq;

- aktivlərin, öhdəliklərin, kapitalın, gəlirlər və xərclərin maliyyə hesabatı elementləri baxımından tərifini daha da dəqiqləşdirmək;

- maliyyə hesabatının elementləri barədə daha etibarlı və dürüst informasiya formalaşdırmaq baxımından mövcud Hesablar Planının təkmilləşdirilməsinə dair metodoloji-praktiki xarakterli təkliflər hazırlamaq;

- maliyyə hesabatı elementlərinin hesabat formalarında təsnifatının və qiymətləndirilməsinin çatışmazlıqlarını göstərmək və onların aradan qaldırılması üzrə əsaslandırılmış praktiki təkliflər irəli sürmək.

**Tədqiqat obyektı** kommersiya müəssisələrində formalaşdırılan maliyyə hesabatı onun ayrı-ayrı elementləridir.

**Tədqiqatın predmeti** kimi maliyyə hesabatının formalaşdırılmasının nəzəri, metodoloji əsasları, prinsipləri, hesabat elementləri olan aktivlərin, kapitalın, öhdəliklərin, gəlirlərin və xərclərin hesabatda təsnifatı və qiymətləndirilməsi mexanizmi çıxış edir.

**Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını** Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi, Vergi Məcəlləsi, «Mühasibat uçotu haqqında» Qanunu, Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları, Milli Mühasibat Uçotu Standartları və digər normativ-hüquqi sənədlər təşkil edir. Dissertasiya işinin nəzəri və metodoloji bazasında həmçinin xarici ölkələrin və ölkəmizin alim və mütəxəssislərinin maliyyə uçotu və hesabatının formalaşmasına dair elmi-praktiki xarakterli işləri durur. Tədqiqatın gedişində araşdırılan problemə dair dövrü mətbuatda dərc olunan məqalələrdən, monoqrafiyalardan, dərsləklərdən, elmi-praktiki seminar və konfransların materiallarından istifadə olunmuşdur.

Tədqiqat prosesində mücərrəd-məntiq, monoqrafik, müqayisə, təhlil, həmçinin maliyyə uçotu və hesabatı üçün spesifik olan metodlardan istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi** aşağıdakılardan ibarətdir:

- ölkədə maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlara və praktikaya uyğunlaşdırılmasının obyektiv şərtləri müəyyən edilib konkretləşdirilmişdir;

- maliyyə hesabatına, onun məzmununu, statusunu və təyinatını dəqiq açıqlayan tərif verilmişdir;

- mövcud maliyyə hesabatına daxil olan formalarda əks etdirilən informasiya istifadəçilərin tələbatlarının ödənilməsi baxımından qiymətləndirilmiş və interpretasiya edilmişdir;

- mövcud nəzəri və metodoloji xarakterli normativ sənədlər, işlər öyrənilməklə maliyyə hesabatının formalaşmasına yeni konseptual yanaşma təklif edilmişdir;

- maliyyə hesabatının formalaşdırılması konsepsiyasının nələri (hansı məsələləri) əhatə etməli olduğu əsaslandırılmışdır;

- əsaslandırılmışdır ki, maliyyə uçotu və hesabatının informasiyasının keyfiyyəti MHBS üzrə Prinsiplərdə və MMUS üzrə Konseptual əsaslarda sadalanan atributlarla deyil, informasiyanın formalaşdırılmasının əsasında qoyulmuş konkret standartlarla, metodlar və üsullarla müəyyən edilə bilər;

- Prinsiplərdə və Konseptual əsaslarda maliyyə hesabatı elementlərinə verilmiş təriflər elmi-metodoloji nöqtəyi nəzərdən dəqiqləşdirilmişdir;

- maliyyə hesabatı elementləri çərçivəsində uçotun dəqiq və məqsədyönlü aparılmasını təmin etmək məqsədilə daha rəşional Hesablar Planı təklif edilmişdir;

- maliyyə hesabatı elementlərinin təsnifatı, qiymətləndirilməsi və yenidən qiymətləndirilməsi məsələləri sistemləşdirilmiş, onların həlli yollarına dair praktiki təkliflər hazırlanmışdır.

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti.** Aparılmış tədqiqat işinin praktiki əhəmiyyəti onunla müəyyən olunur ki, burada əsaslandırılmış konseptual yanaşmalar və praktiki müddəalar ölkədə milli mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı standartlarının daha da təkmilləşdirilməsi prosesində nəzərə alına və istifadə oluna bilər. Bundan başqa, praktiki xarakterli təklif və tövsiyələr kommərşiya müəssisələrinin maliyyə uçotu və hesabatı üzrə uçot siyasətinin işlənilib hazırlanması və həyata keçirilməsində onlara köməklik göstərə bilər.

**İşin nəticələrinin aprotasiyası və tətbiqi.** Dissertasiya işi Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti «Mühasibat uçotu» kafedrasının elmi-tədqiqat işinin tərkib hissəsi kimi yerinə-yetirilmişdir. Tədqiqatın başlıca müddəaları, nəticə və təklifləri ayrı-ayrı nəzəri və elmi-praktiki seminarlarda, konfranslarda dərc olunmuşdur. Dissertasiya işinin əsas nəticələri Garant Holding MMC tərəfindən istifadə üçün qəbul edilmişdir (arayış № 173, 22.10.2014)

Dissertasiya işinin əsas nəticələri 11 məqalədə dərc edilmiş və 2 beynəlxalq konfransda məruzə olunmuşdur. Tədqiqat prosesində alınmış materialların bir hissəsi Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin maliyyə uçotu və hesabatı üzrə tədris metodiki işinin tərkibinə daxil olunmuşdur.

**İşin həcmi və quruluşu.** Dissertasiya işi girişdən, üç fəsildən, nəticə və təkliflərdən, 12 cədvəldən, 6 sxemdən, 3 şəkildən və 117 adda ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

## **İşin planı**

### **Giriş**

### **Fəsil 1. Maliyyə hesabatlarının formalaşdırılmasının nəzəri-metodoloji əsasları**

#### **1.1. Maliyyə hesabatı, onun statusu və təyinatı**

1.2. Maliyyə hesabatlarının formalaşmasının ümummetodoloji prinsipləri

### **Fəsil 2. Maliyyə hesabatının məzmunu, onun oxunuşu və interpretasiyası**

2.1. Mühasibat balansının formatı, məzmunu və interpretasiyası

2.2. Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat, onun formalaşdırılması metodologiyası və praktikas

2.3. Kapitalda dəyişikliklərin və pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların formalaşdırılmasının mövcud qaydası

### **Fəsil 3. Maliyyə hesabatının nəzəri-praktiki aspektlərinin təkmilləşdirilməsinin istiqamətləri**

3.1. Maliyyə hesabatının konseptual metodoloji bazasının yaxşılaşdırılması

3.2. Mühasibat uçotunun hesablar planının maliyyə hesabatına uyğun təkmilləşdirilməsinin metodiki-praktiki aspektləri

3.3. Maliyyə hesabatı elementlərinin təsnifatının və onların qiymətləndirilməsi metodlarının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

**Nəticə**

**İstifadə edilmiş ədəbiyyat**

## **DİSSERTASIYA İŞİNİN QISA MƏZMUNU**

### **1. Maliyyə hesabatı, onun məzmunu və formalaşdırılmasının nəzəri-metodoloji əsasları.**

Müəssisənin, şirkətin idarəetmə və maliyyə fəaliyyətinin informasiya təminatının yaradılması bütövlükdə uçot və hesabat sisteminin başlıca funksiyasıdır.

Dissertasiya işində əsaslandırılır ki, məlumatlar ilə informasiya arasında ümumi cəhətlər olmaqla yanaşı, fərqlər də vardır: məlumatlar əsasən idarəetmə qərarlarının, informasiya isə maliyyə qərarlarının qəbul edilməsi üçün istifadə olunur. Odur ki, məlumatları və informasiyanı formalaşdıran uçot və hesabat sisteminə iki yerə ayrılması labütdür: a) idarəetmə uçotu və hesabatı; b) maliyyə uçotu və hesabatı. Hər iki yarım sistem istənilən kommersiya təşkilatlarının informasiya sisteminə mühüm element kimi çıxış edir. Göstərilən yarım sistemlərdə yaradılan informasiya müxtəlif qrup istifadəçilər tərəfindən müxtəlif məsələlər üzrə qərarların qəbul edilməsi üçün istifadə olunur.

Qloballaşmanın və iqtisadi inteqrasiyanın dərinləşdiyi bir şəraitdə kommersiya müəssisələrinin fəaliyyət göstərdiyi məkandan



asılı olmayaraq maliyyə uçotu və hesabatının vahid metodoloji prinsiplər, qaydalar və standartlar əsasında təşkil edilməsi zəruri olmuşdur. Bu zəruriyyət maliyyə uçotu və hesabatının konseptual əsaslarının işlənilməsi və hazırlanmasını da şərtləndirdi.

Bütövlükdə uçot və hesabatın, o cümlədən maliyyə uçotu və hesabatının konseptual əsaslarına ingilis, amerikan və rus uçot məktəblərinin nümayəndələri aşağıdakı elementləri aid edirlər: postulatları, prinsipləri, tələbləri, standartları və sair ümummetodoloji elementləri.

Araşdırmalar göstərir ki, maliyyə uçotu və hesabatının əsasında duran, yaxud qoyulmalı olan prinsiplərin məzmunu və tərkibinə uçot ədəbiyyatlarında, normativ sənədlərdə vahid yanaşma yoxdur, bu da bir çox metodoloji və praktiki çətinliklərin yaranmasına səbəb olur. Zənnimizcə, prinsiplər zaman və məkan etibarilə dəyişilməz olmalı, hansısa standartlardan, qaydalardan asılı olmalıdır. Standartlar və qaydalar ümumi prinsiplər çərçivəsində dəyişilə və təkmilləşdirilə bilər. Bu nöqteyi nəzərdən dissertasiya işində əsaslandırılmışdır ki, maliyyə uçotu və hesabatının əsasında aşağıdakı ümummetodoloji prinsiplər durmalıdır: 1) fəaliyyət göstərən müəssisədə uçotun fasiləsizliyi prinsipi; 2) ikili yazılış prinsipi; 3) hesablama metodu ilə uçot prinsipi.

Maliyyə hesabatında əks etdirilən informasiyanın tərkibi və məzmunu maliyyə hesabatının mahiyyətinin açıqlanmasında mühüm rol oynayır. Zənnimizcə maliyyə hesabatına MHBS 1 və MMUS 1-də verilmiş təriflərin də dəqiqləşdirilməsinə ehtiyac vardır, çünki həmin standartlarda verilən təriflər də forma və məzmun baxımından maliyyə hesabatını tam xarakterizə etmir.

Araşdırmalar, göstərir ki, maliyyə hesabatına verilən tərif ilk növbədə hesabatın mahiyyət və məzmun tərəfini kifayət qədər dürüst açıqlamalı, onun formasını və təyinatını yığcam şəkildə göstərməlidir. Məsələnin nəzəri metodoloji və praktiki aspektlərinin öyrənilməsi bu sahədə olan tədqiqatların, ayrı-ayrı müəlliflərin fikirlərinin, normativ sənədlərin, beynəlxalq və milli standartların müddəalarının ümümləşdirilməsi əsasında maliyyə hesabatına dissertasiya işində aşağıdakı kimi tərif verilmişdir: maliyyə hesabatı – iqtisadi qərarlar qəbul etmək məqsədilə müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyətini, fəaliyyətinin nəticələrini izləmək və təhlil etmək üçün mühasibat uçotunun məlumatları əsasında formalaşdırılaraq istifadəçilərə lazım olan informasiyanın müəyyən formada (qaydada) əks etdirilməsi üsuludur. Maliyyə hesabatında əks etdirilən informasiya təkcə sırf maliyyə uçotunun

məlumatları əsasında deyil, vahid sistem adlandırdığımız mühasibat uçotunun məlumatları əsasında formalaşdırılır.

## **2. Mühasibat balansı maliyyə hesabatının əsas formasıdır**

Mühasibat balansının maliyyə hesabatının əsas forması statusu onunla izah olunur ki, həmin formanın məlumatları əsasında kommersiya müəssisələrinin bütövlükdə maliyyə vəziyyətini, likvidlik səviyyəsini, tədiyyə qabiliyyətini, kapitalı ilə öhdəlikləri arasındakı nisbəti onların dəyişilmə meyillərini və dinamikasını təhlil etmək və qiymətləndirmək mümkündür. Bu da ilk növbədə kənar istifadəçilərin (autsayderlərin) çox mühüm maliyyə və investisiya xarakterli qərarlar qəbul etməsi üçün əsas informasiya bazası hesab olunur.

Dissertasiya işində qeyd olunur ki, eyni forma və məzmunu malik olan anlayışın ikili mahiyyət daşıdığı təsdiq etmək yersizdir. Mühasibat balansına bir tərəfdən nəzəri-metodoloji, digər tərəfdən isə sırf praktiki obyekt kimi baxılması nə nəzəriyyədə nə də praktikaya əlavə heç bir şey gətirmir. Ancaq təbiidir ki, mühasibat balansı bütün hallarda istifadəçilər üçün informasiya formalaşdırmaq vasitəsidir və daha çox praktiki tələbatdan yaranmışdır. Zaman baxımından formalaşdırılan informasiyanın balansda təsnifatı və qiymətləndirilməsi qaydaları dəyişdirilir və bu dəyişiklik əslində praktikanın tələblərindən irəli gəlir. Belə bir cəhəti də vurğulamaq lazımdır ki, ayrı-ayrı ölkələrdə uçot və hesabat qarşısında qoyulan tələblərdən asılı olaraq mühasibat balansının daxili strukturu və burada yerləşdirilən informasiyanın tərkibi məzmunu və formalaşdırılması üsulları bir çox hallarda müxtəlif olur. Buna baxmayaraq balansın ümumi quruluşu dəyişilməzdir, onun iki tərəfi vardır: aktiv və passiv tərəfləri. Balansın aktiv və passiv tərəflərinin olması heç kim tərəfindən inkar edilməsə də həmin tərəflərdə yerləşdirilən bölmələrin və maddələrin məzmunu və kəmiyyətinin formalaşması qaydaları, metodları və üsulları daim mübahisə və mülahizələr mənbəyi olmuş və hazırda da olmaqda davam edir.

Bir çox müəlliflər qeyd edir ki, mühasibat balansının quruluşunun əsasında təsərrüfat vəsaitlərinin təsnifatı durur. Ancaq bütün balans formalarında təsərrüfat vəsaitləri (aktivlər) ilə yanaşı kapital və öhdəliklərində təsnifatı mühüm rol oynayır, zira, kapital və öhdəliklərin təsnifatı olmadan müəssisənin maliyyə vəziyyətini, onun dəyişilməsini təhlil etmək mümkün deyildir.

### **3. Mühəsibat balansı və maliyyə hesabatının digər formalarının elementlərinin təsnifatı və qiymətləndirilməsinin mövcud vəziyyəti.**

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi özünün 2006-cı il 18 aprel tarixli İ-38 nömrəli əmri ilə təsdiq etmiş olduğu «Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə» 1 nömrəli Milli Mühəsibat Uçotu Standartında (MMUS 1) maliyyə hesabatının tərkibini, maliyyə hesabatı formalarının formatı və onlarda əks etdirilməli olan informasiyanın tərkibini müəyyən etmişdir.

Maliyyə hesabatının tərkibi aşağıdakı kimi təsdiq olunmuşdur: Mühəsibat balansı, Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat; Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat; Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat; Uçot siyasəti və izahlı qeydlər. Maliyyə hesabatının sonuncu tərkib hissəsi istisna olmaqla əvvəlki hesabat formalarında beş element-aktivlər, kapital, öhdəliklər, gəlirlər və xərclər barədə informasiya əks etdirilməlidir. Qeyd etmək lazımdır ki, Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları (MHBS) da maliyyə hesabatının tərkibini və onun elementlərini oxşar qaydada təsdiq etmişdir. Başqa sözlə, Azərbaycanda kommərsiya təşkilatları üçün maliyyə hesabatının tərkibi, onun elementləri tamamilə beynəlxalq praktikada tərtib və tətbiq olunan maliyyə hesabatına və onun tərkib elementlərinə uyğundur. Bunu mühəsibat balansının təmsalında daha əyani şəkildə görmək olar (cədvəl 1).

Yeni balansın məzmununu Aktivlər=Kapital+Öhdəliklər bərabərliyinə əsaslanır və balansın görüldüyü kimi, üç elementdən ibarətdir. Həmin elementlər balansda beş bölmədə yerləşdirilmişdir.

MHBS 1-ə əsasən balans maddələrinin qruplaşdırılması üsulunun seçilməsi şirkətin özü tərəfindən müəyyən olunur, halbuki MMUS 1 təsbit etmiş olduğu maddələrin müəssisələr tərəfindən dəyişdirilməsinə yol vermir. Mühəsibat balansında əlavə maddələr və başlıqların dəyişdirilməsinə yalnız iki halda yol verilir: (a) bunu Milli Mühəsibat Uçotu Standartlar tələb etdikdə; (b) bu cür əlavə maddələr müəssisənin maliyyə vəziyyətinin düzgün əks etdirilməsi üçün zəruri olduqda.

Balans hesabatında və digər hesabat formalarında əsas maddələrin məcburi qaydada təsbit edilməsi, əlavə maddələrin isə istisna hallarda təqdim oluna biləcəyi əslində mühəsibin peşəkar mülhizələrinə yer qoymur. Müqayisələr göstərir ki, balansda əks etdirilən aktivlərin və öhdəliklərin Milli Standartlar tərəfindən müəyyən edilmiş

qiymətləndirmə metodları yaxud üsulları MHBS üzrə təsbit edilmiş metod və üsullardan fərqlənir (cədvəl 2)

«Torpaq, tikili və avadanlıqlar» adlı MMUS 7 əsas vəsaitlərin tanınmasından sonra onların yenidənqiymətləndirmə dəyəri ilə uçota alınması və hesabatda əks etdirilməsini tələb edir. Həmin aktivlərin ilkin dəyəri ilə cari bazar qiymətləri arasında əhəmiyyətli fərqlər olmadıqda onlar yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmədən olan zərərlər çıxılmaqla ilkin dəyərlə ucota alınmalıdır. MMUS 12-yə əsasən qeyri- maddi aktivlərin uçot və hesabatda qiymətləndirilməsi də əsas vəsaitlərin qiymətləndirilməsinə oxşar metodlarla həyata keçirilməlidir. MMUS8, ehtiyatların ilkin qiymətləndirilməsinin normativ məsrəflər metodu və ya pərakəndə satış qiyməti metodu ilə həyata keçirilə biləcəyini təsbit edir. Özü də bu metodlar nədənsə MMUS 8-də daha dürüst nəticəyə nail olmaq üçün istifadə edilən metodlar kimi qəbul edilir.

Cədvəl 1

### Mühasibat balansında əks etdirilməli olan informasiya

MHBS 1-ə əsasən	MMUS 1-ə əsasən
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Əsas vəsaitlər</li> <li>• Qeyri-maddi aktivlər</li> <li>• Maliyyə aktivləri</li> <li>• İştirak metodu ilə uçota alınan investisiyalar</li> <li>• Ehtiyatlar</li> <li>• Ticarət və digər debitor borcları</li> <li>• Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri</li> <li>• Ticarət və digər kreditör borcları</li> <li>• Vergi öhdəlikləri və aktivləri</li> <li>• Uzunmüddətli faiz öhdəlikləri</li> <li>• Azlıq payı</li> <li>• Buraxılmış kapital və ehtiyatlar</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Torpaq tikili və avadanlıq-lar (əsas vəsaitlər)</li> <li>(b) Qeyri-maddi aktivlər</li> <li>(c) Maliyyə aktivləri ((ç), (e) və (ə) bəndlərində göstərilmiş aktivlər istisna olunmaqla)</li> <li>(ç) İştirak metodu ilə uçota alınmış investisiyalar</li> <li>(d) Ehtiyatlar</li> <li>(e) Debitor borcları</li> <li>(ə) Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri</li> <li>(f) Kreditör borcları</li> <li>(q) Vergi öhdəlikləri və aktivləri</li> <li>(ğ) Qiymətləndirilmiş öhdəliklər</li> <li>(h) Faiz xərcləri yaranan öhdəliklər</li> <li>(x) Azlıq təşkil edən mülkiyyətçilərin payı</li> <li>(i) Kapital və kapital ehtiyatları</li> </ul>

Halbuki MHBS2 göstərir ki, ehtiyatların qiymətləndirilməsinin normativ xərclər və pərakəndə satış qiymətləri metodları ilə aparılmasına o halda yol verilə bilər, həmin metodların tətbiqi maya dəyərinin

real kəmiyyətindən əhəmiyyətli dərəcədə kənarlaşmalara gətirib çıxarmasın. MHBS ehtiyatların qiymətləndirilməsinin maya dəyərilə aparılmasına daha üstünlük verir. MMUS 8 isə ümumiyyətlə ehtiyatların «maya dəyərilə qiymətləndirilməsi» anlayışından istifadə etmir.

İstər MMUS 8, istərsə də MHBS 2 ehtiyatların ayrı-ayrı növlərinin qiymətləndirilməsinə dair xüsusi metodikaya malik deyildir. Standartlarda ehtiyatlar adı altında material dövriyyə aktivlərinin bütün növləri nəzərdə tutulur. Standartlarda nəzərdə tutulan qiymətləndirmə metodları isə bütövlükdə bütün növ ehtiyatların qiymətləndirilməsi üçün məqbul sayıla bilməz.

Adları cəkilən milli və beynəlxalq standartlar ehtiyatların maliyyə hesabatında, iki kəmiyyətdən ən aşağı olan dəyərlə qiymətləndirilməsini tələb edir: (a) MMUS8 ilkin dəyər və ya mümkün xalis satış dəyərilə; (b) MHBS2- maya dəyəri və ya xalis satış qiymətilə.

Cədvəl 2

Balans elementlərinin qiymətləndirilməsi metodları

Qiymətləndirmənin metodları	Qiymətləndirmə zamanı məbləğin (dəyərin) müəyyən edilməsi	
	Aktivlərin	Öhdəliklərin
1	2	3
İlkin (tarixin) dəyərlə yaxud faktiki maya dəyərilə qiymətləndirmə	Atıvlərin əldə edilmə zamanı ödənilən pul vəsaitlərinin və ya on-ların ekvivalentlərinin məbləği və ya verilmiş əvəzləndirmənin ədalətli dəyəri (Bax.MHBS, 1, 2, 16, 38 və s; MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 7, 8, 12, 26 və s.)	Öhdəliyin yerinə yetirilməsi zamanı pul vəsaitlərinin və yaxud onların ekvivalentlərinin məbləği, ya öhdəliklər müqabilində əldə edilmiş aktivlərin ədalətli dəyəri (Bax. MHBS 1,2, 16, 38, 37, 39 v f s.; MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 7, 8, 10, 12, 26 və s.)
Cari dəyərlə qiymətləndirmə	Analoji aktivlərin hazırkı zamanda əldə edilməsi üçün ödənilməli olan pul vəsaitləri və ya onların ekvivalentlərinin məbləği (Bax. MHBS, 1, 2, 16, 38 və s.; MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 7, 8, 12, 26 və s.)	Öhdəliklərin ödənilməsi üçün hazırda tələb olunan pul vəsaitləri və ya onların ekvivalentlərinin nominal (diskontlaşdırılmamış) məbləği (Bax.MHBS 1, 12, 37, 39 və s; MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 7, 8, 10, 12, 26 və s.)

1	2	3
Satış dəyərlə qiymətləndirmə	Aktivlərin normal şəraitdə satışı nəticəsində hazırda əldə oluna biləcək pul vəsaitlərinin və ya onların ekvivalentlərinin yaxud digər aktivlərin məbləği (Bax, MHBS 1, 2, 16, 38 və s.; MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 7, 8, 12 və s.)	Normal iş şəraitində öhdəliklərin ödənilməsi üçün tələb olunan pul vəsaitlərinin və ya onların ekvivalentlərinin nominal (diskontlaşdırılmamış) məbləği (MHBS 1, 2, 16, 38 və s.; (Bax: MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 7, 8, 12 və s.)
Diskontlaşdırılmış dəyərlə qiymətləndirmə	Normal iş şəraitində aktivlərin istifadəsindən gözlənilən gələcək xalis pul axınlarının cari vaxtda diskontlaşdırılmış dəyəri (Bax. MHBS 1, 16, 38 və s.; MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 7, 8, 12 və s.)	Normal iş şəraitində gələcəkdə öhdəliklərin ödənilməsi üçün gələcək xalis pul vəsaitləri xaric olmalarının hazırkı vaxtda diskontlaşdırılmış məbləği (Bax.: MHBS 1, 37 və s.; MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 1, 26 və s.)
Ədalətli dəyərlə qiymətləndirmə	Aktivlərin mübadiləsi zamanı müstəqil, yaxşı məlumatlandırılmış və bu cür əməliyyatı həyata keçirməkdə maraqlı olan tərəflər arasında razılaşdırılmış məbləğ (Bax: MHBS 1, 2, 16, 38 və s.; MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 7, 8, 12 və s.)	Öhdəliyin yerinə yetirilməsi zamanı müstəqil, yaxşı məlumatlandırılmış və bu cür əməliyyatı həyata keçirməkdə maraqlı olan tərəflər arasında razılaşdırılmış məbləğ (Bax: MMUS-ların konseptual əsasları, MMUS 1, 26 və s.)

Araşdırmalar göstərir ki, balansın aktivinin müxtəlif maddələrinin ilkin və sonrakı qiymətləndirilməsi, aktivlərin təsərrüfatdan çıxarkən qiymətləndirilməsinə dair milli və beynəlxalq standartların müddəaları daha da dəqiqləşdirilməli və təkmilləşdirilməlidir.

Əgər müəssisənin maliyyə vəziyyətini təhlil etmək və qiymətləndirmək üçün mühasibat balansının informasiyasından istifadə olunursa, maliyyə nəticələri barədə informasiya mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda əks etdirilir. Sözügedən hesabat öz əhəmiyyətinə və informativliyinə görə bəzi ölkələrdə, məsələn, ABŞ-da balans hesabatından daha vacib hesabat forması sayılır.

Mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda müəssisənin cari ildə əldə etdiyi və çəkmiş olduğu bütün xərclər üzrə sintetik uçot məlumatları öz əksini tapır. Həmin hesabat forması maliyyə hesabatının beş elementindən ikisi – gəlirlər və xərclər barədə informasiya formalaşdırır.

Əgər mühasibat balansı aktivləri, kapitalı və öhdəlikləri uçota alan daimi hesabların son qalıqları əsasında tərtib edilirsə, mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın elementləri, onların maddələri müvəqqəti hesabların məlumatları əsasında doldurulur. Müvəqqəti hesablar sisteminə gəlirləri, xərcləri və onların müqayisəsinin nəticələri kimi mənfəəti yaxud zərəri uçot alan hesablar aiddir.

Daimi hesablar balansın bərabərliyi (aktiv = kapital + öhdəliklər) əsasında bir-biri ilə əlaqəlidirsə, müvəqqəti hesablar müəssisənin hesabat dövründə daimi hesablarının dəyişilməsini əks etdirir. Bu hesabat dövrü qurtarıdıqdan sonra müvəqqəti hesabların bağlanılmaqla qalıqlarının daimi hesablara köçürülməsi yolu ilə baş verir.

Ümumiyyətlə, mənfəət və zərərlər haqqında hesabat keçmiş hesabat dövrü ilə indiki hesabat dövrü arasında balans məlumatlarının əlaqəsini təmin edən hesabat rolunu oynayır. Məhz həmin hesabat hesabat dövrünün əvvəlinə və sonuna balans elementlərinin nəyin hesabına dəyişdiyini göstərir. Başqa sözlə, sözügedən hesabat müəssisənin kapitalının (səhmdar kapitalın) cari dövrdə yaranmış gəlirlər və həmin dövrdə çəkilməmiş xərclər nəticəsində necə dəyişildiyini əks etdirir.

MMUS 1-ə görə Mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda gəlirlər və xərclər ən azı aşağıdakı maddələr üzrə təsnifləşdirilməlidir: əsas gəlir, əməliyyat fəaliyyətinin nəticələri; maliyyə xərcləri; iştirak payı metodu ilə uçota alınmış birlgə müəssisələrin mənfəətində və ya zərərində əsas müəssisənin payı; mənfəət vergisi üzrə xərclər; azlıq təşkil edən mülkiyyətçilərin payı; hesabat dövründə xalis mənfəət və ya zərərlər.

MHBS 1 və MMUS 1 tələb edir ki, kommersiya təşkilatları Mənfəət və zərər haqqında hesabatda tanınmış xərclərin təhlilini onların ya xarakterinə (xüsusiyyətinə) ya da təyinatına (funksiyasına) əsaslanan təsnifatına görə aparılsın və təqdim etsin. Qeyd etmək lazımdır ki, xərclərin hər iki təsnifat üzrə uçotu eyni nəticələrə gətirib çıxarır, lakin onların hər birinin üstün və çatışmayan cəhətləri vardır.

MMUS-lar qəbul ediləndə ölkə müəssisələrində xərclərin xarakterinə görə, yaxud elementlər üzrə uçotu aparılmırdı. Xərclərin funksiyasına (təyinatına) görə, yaxud kalkulyasiya maddələri üzrə uçotu isə müəssisələrin özləri tərəfindən qəbul edilmiş qaydada aparılırdı. Xərclərin xarakteri metodu onların elementlər, məsələn, amortizasiya, materiallar, işçi heyəti ilə əlaqədar xərclər və s. üzrə təsnifatını nəzərdə tutur.

Xərclərin xarakteri metodu onların uçotunun aparılması işini yüngülləşdirir, xərclərin özbaşına hansısa bir üsul ilə kalkulyasiya obyektləri arasında bölüşdürülməsi zəruriliyini istisna edir, bununla da ayrı-ayrı məhsul növlərinin maya dəyərinin təhrif edilməsini aradan qaldırır. Bu metod qərb ölkələrinin çox da iri olmayan şirkətlərində istifadə edilir. Belə şirkətlərdə bir qayda olaraq əməliyyat xərclərinin funksional təsnifatına uyğun olaraq açığlanması tələb olunmur.

Odur ki, bu metodun ölkəmizin kiçik sahibkarlıq subyektlərində və müəssisələrində tətbiqi məqsədəuyğundur.

Xərclərin funksiyası (təyinatı) metodu xərclərin məqsədli təyinatı üzrə, məsələn, satışın maya dəyəri, kommertiya xərcləri, inzibati xərclər üzrə təsnifatını nəzərdə tutur. Bu metod istifadəçiləri münasib informasiya ilə təmin edir, ancaq onun başlıca çatışmayan cəhəti ondan ibarətdir ki, xərclərin maddələr üzrə bölüşdürülməsində qeyri-dəqiqliyə və qeyri-obyektivliyə yol verilə bilər.

MMUS 1-ə əsasən xərcləri funksiyasına görə təsnifləşdirən müəssisələr xərclərin xarakteri barədə əlavə informasiyanı, o cümlədən amortizasiya xərclərini və əmək haqqına çəkilən xərcləri açıqlamalıdır.

Dissertasiya işində nəzərdən keçirilən metodlar üzrə tərtib olunan mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın ayrı-ayrı formatlarında olan qeyri dəqiqlik və çatışmazlıqlar açılıb göstərilmişdir.

Dissertasiya işində maliyyə hesabatına daxil olan digər hesabat formaları kapitalda dəyişikliklər haqqında və pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat formalarının quruluşu, məzmunu onların maddələrinin formalaşdırılması metodları açıqlanır və şərh olunur.

Kapitalda dəyişiklik haqqında hesabatın formatı, kapitalın ayrı-ayrı növlərinin tərifləri, onların tanınması və qiymətləndirilməsi qaydaları MMUS2 ilə müəyyən olunur. Həmin standarta əsasən kommertiya təşkilatının kapitalı maliyyə hesabatında aşağıdakı elementlərlə təmsil olunmalıdır: ödənilmiş nizamnamə kapitalı; emissiya gəliri; geri alınmış kapital (səhmlər); kapital ehtiyatları; bölüşdürülməmiş mənfəət; səhmdar cəmiyyətlərində nizamnamə kapitalı buraxılmış və nominal dəyəri ilə ödənilmiş səhmlərin məbləğinə bərabər qiymətləndirilərək balans hesabat formasında öz əksini tapır. İlk emissiya zamanı səhmlərin nominal dəyərindən artıq ödənilmiş məbləğ emissiya gəliri kimi kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatla ayrıca maddədə əks



etdirilir. İlk emissiya zamanı səhmlərin nominal dəyərindən aşağı qiymətlərlə yerləşdirilməsinə (satışına) Mülki Məcəllə yol vermir.

Qeyri-səhmdar kommersiya təşkilatlarında nizamnamə kapitalının kəmiyyəti təsis sənədlərində müəyyən olunmuş kapitalın kəmiyyəti (məbləği) ilə müəyyən olunur. Mülkiyyətçilərin qeyri-pul aktivləri formasında qoyduğu kapital həmin aktivlərin ədalətli dəyəri məbləğində tanınmalıdır. MMUS2-də kapitalın digər komponentlərinin kəmiyyətinin qiymətləndirilməsi və tanınması qaydaları şərh edilir. Qeyd etmək lazımdır ki, Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat (MMUS2) «Maliyyə Hesabatının Təqdim Edilməsi» adlı MHBS1 əsasında hazırlanmış və buna görə də MMUS2 ilə adı çəkilən Beynəlxalq Standart arasında hansısa ciddi metodoloji və metodiki fərqlər yoxdur. Bununla belə MMUS2 MHBS1-dən fərqli olaraq nizamnamə kapitalına təsisçilər (mülkiyyətçilər) tərəfindən daxil olan qeyri-pul aktivlərinin təkcə ədalətli dəyərlə deyil, müəssisənin təsisçiləri və ya ümumi yığıncığı tərəfindən, təsdiq edilmiş qiymətlə (dəyərlə) qiymətləndirilməsinə və tanınmasına yol verir.

Ölkənin kommersiya müəssisələri üçün pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatın formalaşdırılması qaydaları «Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat üzrə» MMUS5-lə tənzimlənir. Hesabatın başlıca təyinatı kommersiya təşkilatının hesabat dövründə həyata keçirdiyi, pul daxilolmaları barədə informasiya təqdim etməkdir. MMUS5 sözügedən hesabatın üç fəaliyyət növü- əməliyyat fəaliyyəti, investisiya fəaliyyəti və maliyyə fəaliyyəti üzrə edilməsini nəzərdə tutur, bu da «Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında» MHBS7-nin və beynəlxalq praktikanın tələblərinə tam uyğundur. Ancaq MHBS7-dən fərqli olaraq MMUS5 əməliyyat fəaliyyətindən pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında informasiyanın yalnız dolaylı metoddan istifadə etməklə təqdim olunmasını tələb edir. Halbuki MHBS7 iki alternativ metoddan (birbaşa və dolaylı metod) birini seçməyi tövsiyyə edir.

#### **4. Maliyyə hesabatının konseptual bazasının yaxşılaşdırılması istiqamətləri.**

Dünya miqyasında maliyyə hesabatının vahid formatda və məzmununda tərtib və təqdim edilməsi üçün Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları Şurası 1989-cu ildə «Maliyyə hesabatının hazırlanması və tərtib edilməsi Prinsipləri» adlı sənəd qəbul etmişdir. Şura həmin sənədə dövrü olaraq yenidən baxılacağını xüsusilə qeyd etmişdir. Məsələ bundadır ki, son zamanlarda dünyada gedən qlobal iqtisadi,

sosial, ekoloji və hüquqi dəyişikliklər idarəetmə və maliyyə qərarlarının qəbul edilməsi mənbəyi olan uçot və hesabatın yeniləşdirilməsini, onların forma və məzmunca yeni olan hadisə və faktlara uyğun qurulmasını tələb edir. Bu baxımdan ölkədə «Kommersiya təşkilatları üçün Milli mühasibat uçotu standartlarının konseptual əsasları» adlı 2007-ci ildə təsdiq edilmiş sənədi, həmçinin onun prinsipləri və müddəaları əsasında hazırlanan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarını, xüsusilə, «Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə» MMUS 1-i də birdəfəlik və bütün dövrlər üçün dəyişilməz normativ aktlar kimi qəbul etmək olmaz. Konseptual əsaslar, onun elementlərinin tərkibi və məzmununa dövrü olaraq yenidən baxılması zəruriliyi bir tərəfdən dünyada və ölkədə gedən dəyişiklərin məntiqi nəticəsi ilə izah olunursa, digər tərəfdən, zənnimizcə, bu sənədlərdə əksini tapmış bir sıra fundamental müddəaların, metodoloji və metodiki göstərişlərin mübahisəli, bəzən də nəzəri və praktiki baxımdan tam təkmil olmamasından irəli gəlir. Ədalət naminə demək lazımdır ki, bu cəhətlər təkcə ölkəmizdə hazırlanmış normativ sənədlərə deyil, eləcə də Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları Şurasının (keçmişdə Komitənin) işləyib hazırlamış olduğu çərçivə sənədlərinə aiddir. Bir çox hallarda praktikada baş verən hadisə və faktların uçot və hesabat baxımından məzmununun müəyyən edilməsi, onların tanınması, qiymətləndirilməsi, interpretasiyası və hesabatda informasiya şəklinə gətirilməsi məsələləri araşdırılmamış qalır, yaxud da praktikanın tələblərinə tam cavab vermir. Bunun başlıca səbəblərindən biri ümumnəzəri və ümummetodoloji xarakterli konsepsiya və prinsiplərin müddəalarının düzgün formulə edilməsi ya da onların real tətbiqi mexanizminin işlənilməməsidir.

Bəzən ümumi konsepsiya və prinsiplərə qeyri-dəqiq yanaşmaların nəticəsində eyni məzmunu və formaya malik hadisə və faktlar müxtəlif cür izah edilir və qiymətləndirilir, bu da uçot və hesabatın harmonizasiya ediləməməsi prosesini ləngidir.

Fəlsəfi baxımdan konsepsiya və prinsip elmi idrakın, yaxud hadisə və faktları dərk etmənin əsas məntiqi formalarından hesab olunur. Konsepsiya və prinsiplər maliyyə hesabatının hazırlanmasının nəzəri, metodoloji və praktiki məsələlərini əhatə edən standartların bünövrəsində duran başlıca, müəyyənədicilərdir. Deyildiyi kimi, Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarının hazırlanması üçün belə başlıca, müəyyənədicilər sənəd – «Maliyyə Hesabatının hazırlanması və tərtib edilməsi Prinsipləri» Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının

hazırlanması üçün isə – «Kommersiya təşkilatlarının Milli mühasibat uçotu standartlarının Konseptual əsasları»dır.

Lakin nə Prinsiplərdə, nə də Konseptual əsaslarda «konsepsiya» və «prinsiplər» anlayışlarının özləri açıqlanmamış qalmışdır. Burada söhbət həmin anlayışların hərfi mənasından deyil, uçot və hesabat sisteminə rəğmən mənasının interpretasiyasından getməlidir. Nəinki göstərilən çərçivə sənədlərində, eləcə də uçot və hesabatla dair nəzəri və elmi-metodiki xarakterli monoqrafiyalarda, habelə dərslərdə, dərslər vəsaitlərində də «konsepsiya» və «prinsiplər» anlayışlarına kifayət qədər aydınlıq gətirilməmiş, konsepsiyanın, prinsiplərin elementləri dəqiq müəyyən edilməmişdir.

Konseptual əsasların preambulasında göstərilir ki, o (konseptual əsaslar) MHBSS-nin hazırladığı və dərc etdirdiyi Maliyyə Hesabatlarının hazırlanması və tədqiqatı üzrə çərçivə sənədlərinə əsaslanır.

Araşdırmalar göstərir ki, hər iki sənədin tərkib elementləri demək olar eynidir və həmin elementlərin açıqlanmasında da müxtəliflik yoxdur. İstər Prinsiplərdə, istərsə də Konseptual əsaslarda bir sıra nəzəri-metodoloji və praktiki xarakterli mübahisəli müddəalar, təsbitlər və məqamlar vardır. Onların məzmunu və xarakteri dissertasiya işində geniş açıqlanmışdır.

Dissertasiya işində maliyyə uçotu və hesabatının fundamental əsası sayılan konsepsiyanın tərifini verilir, onun elementləri müəyyənləşdirilir, onların tərifləri formulə olunur. Verilən tərifdə konsepsiyanın predmeti, məqsədi, təyinatı əks etdirilir və onlar birlikdə sistem yaradır. Prinsiplər – mühasibat uçotu və hesabatında informasiya formalaşdırmağın çıxış nöqtəsini, başladığını müəyyən edən ən ümumi qaydaların məcmusu kimi başa düşülməlidir.

Həmin qaydalar uçot və hesabat obyektləri, elementləri barədə informasiyanın keyfiyyətini deyil, kəmiyyətini müəyyən etmək üçün əsas sayılır.

Prinsiplər və Konseptual əsaslar maliyyə hesabatının keyfiyyət xarakteristikasını dörd əsas atribut əsasında müəyyən etməyi tövsiyyə edir: münasiblik, etibarlılıq, anlaşılqlılıq (aydın olma) və müqayisəlilik. Dissertasiya işində əsaslandırılır ki, tövsiyyə olunan atributlarla informasiyanın kəmiyyətcə müəyyənləşdirilməsi mümkün deyildir. İnformasiyanın keyfiyyətli olması bir kriteriya- iqtisadi qərarların qəbul edilməsi üçün faydalı olması ilə müəyyən olunmalıdır. Əgər informasiya müvafiq standartların müəyyən etmiş olduğu normalar,

metodlar və tələblər əsasında formalaşsrsa, deməli onun keyfiyyətini heç də göstərilən atributlarla deyil, standartların özü müəyyən edir.

Maliyyə hesabatının konsepsiyası və prinsipləri sahəsində aparılan araşdırmaların yekunu kimi mülahizə və təkliflərimiz Prinsiplər və Konseptual əsaslardakı müddəalar və müəyyənedilmələrlə müqayisəli şəkildə dissertasiya işində verilmişdir.

### **5.Hesablar Planının maliyyə hesabatına uyğunlaşdırılmasının metodiki-praktiki məsələləri.**

Hazırda tətbiq üçün tövsiyyə olunmuş Hesablar Planı maliyyə hesabatının beş elementinə əsaslanan quruluşa malikdir. Ancaq Hesablar Planının tətbiqinə dair müvafiq təlimat işlənib hazırlanmamışdır, bu da onun real praktikada tətbiqinə müəyyən çətinliklər yaradır. Sübut etməyə ehtiyac yoxdur ki, maliyyə hesabatında əks etdirilən informasiya əsasında obyektiv maliyyə təhlili aparmaq, düzgün və səmərəli iqtisadi qərarlar qəbul etməyin özü tətbiq olunan Hesablar Planının nə dərəcədə mükəmməl olmasından asılıdır. Bu baxımdan apardığımız araşdırmalar göstərir ki, mövcud Hesablar Planının metodoloji-praktiki cəhətdən təkmilləşdirilməsinə ehtiyac vardır. Məsələ bundadır ki, hazırki Hesablar Planında maliyyə hesabatının hər bir elementi çərçivəsində uçot obyektlərinin təsnifatı və qruplaşdırılması, eləcə də onların mövcudluğu və hərəkəti barədə informasiya formalaşdırma biləcəklər hesabların tərkibi kifayət qədər deyildir yaxud onların analitikliyi aşağıdır. Yeni Hesablar Planı struktur baxımından da təkmil deyildir, maliyyə hesabatının elementlərini uçota almaq üçün orada yerləşdirilmiş hesabların kodlaşdırılması sistemi də praktiki istifadə üçün çətinlik törədir. Dissertasiya işində Hesablar Planındakı konkret çatışmazlıqlar açıqlanmış, onların aradan qaldırılmasına dair konkret təkliflər verilmişdir. İşdə alternativ Hesablar Planı işlənib hazırlanmışdır. Həmin Hesablar Planının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş və tövsiyyə olunan Hesablar Planından fərqli cəhətləri aşağıdakılardır:

- alternativ hesablar planında maliyyə hesabatı elementlərinin hər biri üzrə uçota alınacaq obyektlərin (əməliyyatların) tərkibi və təsnifatı daha dəqiq göstərilmişdir;

- təklif edilən hesablar planında yalnız birinci dərəcəli sintetik uçot hesabları yerləşdirilmişdir, ancaq bu, hesabların sayı kifayət qədər nəzərdə tutulduğundan formalaşdırılacaq informasiyanın analitikliyinə xələl gətirmir;

- təklif olunan hesablar planında hesabların kodu (şifrəsi) yalnız dörd rəqəmdən ibarətdir subhesablar nəzərdə tutulmamışdır. Burada hesablar maliyyə hesabatının elementləri üzrə beş bölmədə yerləşdirilmişdir, altıncı bölmədə mənfəət (zərər) barədə informasiya formalaşdıracaq hesablar verilmişdir;

- alternativ hesablar planı istifadəçilərin tələbatına uyğun informasiya formalaşdıracaq maliyyə hesabatı formalarının təkmilləşdirilməsi nəzərə alınmaqla işlənib hazırlanmışdır.

## **6. Maliyyə hesabatı elementlərinin təsnifatı və qiymətləndirilməsinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.**

Tədqiqat prosesində əsaslandırılmışdır ki, aktivlərin, kapitalın, gəlir və xərclərin müvafiq Milli Standartlar əsasında maliyyə hesabatında əks etdirilən tərkibi, təsnifatı və qiymətləndirilməsi metodları və üsulları real praktikanın tələblərinə tam uyğun gəlmir, onların əsasında formalaşdırılan informasiya isə məzmun, struktur və kəmiyyət baxımından obyektiv iqtisadi qərarların qəbul edilməsi və müəssisələrin fəaliyyəti üzərində kənar nəzarətin həyata keçirilməsi üçün yetərli deyildir. Məsələn, MMUS1-in balans hesabatı üçün təsbit etmiş olduğu maddələr əsasında müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyətinin, uzunmüddətli aktivlərə investisiya qoyuluşlarının geniş təhlili mümkün deyildir. Qısamüddətli aktivlərin MMUS1-ə görə mühasibat balansında əks etdirilməli olan tərkibi (təsnifatı) müxtəlif likvidlik göstəricilərinin, tədiyyə qabiliyyətinin müəyyən edilməsi və təhlili üçün lazımı həcmdə və quruluşda informasiya vermir. Eyni sözləri balans hesabatının öhdəliklər və kapital bölmələrinə də şamil etmək olar. Həmin və digər çatışmazlıqlar nəzərə alınmaqla dissertasiya işində balans hesabatının yeni formatı və göstəricilər sistemi işlənib hazırlanmışdır.

Digər vacib maliyyə hesabatı formasının- mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın təkmilləşdirilməsinə də ehtiyac vardır. Dissertasiya işində xərclərin həm təyinatı (funksiyası), həm də xarakteri (xüsusiyyəti) üzrə variantlarda mənfəət və zərərlər haqqında hesabatında yeni formatı və göstəricilər sistemi işlənib hazırlanmışdır. Onlardan birincisini müqayisəli şəkildə aşağıdakı cədvəldən görmək olar (cədvəl 3).

Xərclərin təyinatı (funksiyası) və xarakteri (xüsusiyyətləri) variantları üzrə mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın təklif edilən formatları və məzmunu tərəfimizdən işlənib hazırlanmış alternativ hesablar planı ilə tam uzlaşır.

Dissertasiya işində «Kapitalda dəyişikliklər haqqında», həmçinin «Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında» hesabat formalarının informativliyinin artırılması informasiyanın dəqiqliyinin təmin edilməsi baxımından təkmilləşdirilməsinə dair konkret metodiki və praktiki əhəmiyyətli təkliflər irəli sürülmüş və əsaslandırılmışdır.

Maliyyə hesabatlarının elementlərinin müvafiq hesabat formalarında mövcud və təklif olunan təsnifatı onların kəmiyyət (məbləğini) müəyyən etmir. Onların kəmiyyəti yaxud dəyər ifadəsində məbləği konkret standartların təsbit etmiş olduğu qiymətləndirmə modelləri və metodları ilə müəyyən edilir. Standartların müəyyən etmiş olduğu qiymətləndirmə modelləri və metodları nəzəri və metodoloji baxımdan kifayət qədər dürüst və geniş izah olunsalar da real praktikada onların tətbiqi bir sıra çətinliklər yaradır və buna görə də maliyyə hesabatı elementləri barədə formalaşdırılan faktiki informasiyanın faydalılığına və dürüstlüyünə xələl gətirmir. Deyilənlər xüsusilə də bərpa (əvəz etmə) və ədalətli dəyərlə qiymətləndirmə metodlarına aiddir. Uzunmüddətli aktivlərin ilkin dəyərlə qiymətləndirilməsi zamanı həmin dəyərə hansı xərclərin daxil edilə biləcəyi məsələsi də mübahisəlidir və öz həllini tapmamışdır.

Bütövlükdə aparılmış araşdırmalar göstərir ki, mühasibat balansının qeyri-maddi aktivlər, əsas vəsaitlər kimi maddələrinin qiymətləndirilməsinin problemləli aspektləri bunlardır: aktivlərin ilkin və ya ilkin balans dəyərinin müəyyən edilməsi; aktivlərin sonrakı qiymətləndirilməsi yaxud yenidən qiymətləndirilməsi; aktivlərin dəyərinin azaldılmasının (qiymətdən düşməsinin); müəyyən edilməsi.

Beynəlxalq və Milli Standartlar uzunmüddətli aktivlərin ilkin tanınmasının maya dəyəri (tarixi dəyər) əsasında həyata keçirilməsini tələb edir.

İlkin tanınmadan sonra isə onların dəyərinin iki model üzrə qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulur: maya dəyəri ilə uçot modeli və yenidənqiymətləndirmə modeli.

Birinci modelə əsasən uzunmüddətli aktivlər ilkin tanınmadan sonra yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmədən olan istənilən yığılmış zərər çıxılmaqla maya dəyəri ilə yaxud qalığı ilkin dəyərlə qiymətləndirilməli və balansda əks etdirilməlidir.

Cədvəl 3.

Mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın xərclərin təyinatı (funksiyası) üzrə variantı.

MMUS 1 üzrə	Məbləğ	Təklif olunur	Məbləğ
1	2	3	4
Əsas əməliyyat gəliri	x	Əsas əməliyyat gəliri	x
Satışın maya dəyəri	(x)	Satışın maya dəyəri	(x)
Ümumi mənfəət	x	Əsas əməliyyat mənfəəti	(x)
Sair əməliyyat gəlirləri	x	Sair əməliyyat gəlirləri	x
Kommersiya xərcləri	(x)	Kommersiya xərcləri	(x)
İnzibati xərclər	(x)	İnzibati xərclər	(x)
Sair əməliyyat xərcləri	(x)	Sair əməliyyat xərcləri	(x)
Fəaliyyətin dayandırılmasından mənfəət (zərərlər)	x(x)	İnvestisiya fəaliyyəti üzrə gəlirlər	x
Əməliyyat mənfəəti (zərəri)	x(x)	İnvestisiya fəaliyyəti üzrə xərclər	(x)
Maliyyə gəliri	x	İnvestisiya fəaliyyətindən mənfəət (zərər)	x (x)
Maliyyə xərcləri	(x)	Maliyyə gəliri	x
Asılı və birgə müəssisələrin mənfəətlərində (zərərlərində) pay	x(x)	Maliyyə xərcləri	(x)
Vergiqoymadan əvvəl mənfəət (zərər)	x(x)	Maliyyə fəaliyyətindən mənfəət (zərər)	x (x)
Mənfəət vergisi	(x)	Vergitutmadan sonra ümumi mənfəət (zərər) yaxud hesabat dövrünün mənfəəti (zərəri)	x (x)
Hesabat dövründə xalis mənfəət (zərər)	x(x)	Səhmdarlar arasında bölüşdürüləcək mənfəət	(x)
Hər səhm üzrə mənfəət	x	Bir səhmə düşən mənfəət	x
Azaldılmış hər səhm üzrə mənfəət	x	Azlıqların payı	(x)

İkinci modelə görə uzunmüddətli aktivlər ilkin tanınmadan sonra yığılmış amortizasiya və qiymətləndirmə nəticəsində yığılmış istənilən zərərlər çıxılmaqla yenidənqiymətləndirmə tarixinə olan ədalətli dəyərlə qiymətləndirilməlidir.

Aparılmış araşdırmalara əsasən demək olar ki, Azərbaycan şəraitində maya dəyəri ilə uçot modeli daha praktiki əhəmiyyət kəsb edir, çünki, həmin modeli tətbiq etmək asandır, onun tətbiqi aktiv bazanın mövcud olmasını tələb etmir. Ancaq nəzərə alınsa ki, uzunmüddətli aktivlərin bir sıra növlərinin maya dəyəri yaxud ilkin dəyəri ilə ədalətli dəyəri arasında əhəmiyyətli fərq yarana bilər, onda bu halda ikinci qiymətləndirmə modelinin tətbiqi qaçılmazdır.

Azərbaycan şəraitində uzunmüddətli aktivlərə aid olan torpaq səhələrinin, bina və tikililərin ədalətli dəyərinin müəyyən edilməsi heç bir çətinlik törətmir, çünki bu sahədə ölkədə kifayət qədər aktiv bazar mövcuddur və peşəkar qiymətləndirici firmalar vardır. Bunu uzunmüddətli aktivlərin digər növləri haqda demək çətindir.

Qısamüddətli öhdəliklərin balansda nominal məbləğlərlə, üzünmüddətli öhdəliklərin isə diskontlaşdırılmış dəyərlə qiymətləndirilməsi qaydası, zənnimizcə düzgün hesab olunmalıdır. Bu qayda müvafiq Beynəlxalq və Milli Standartlarda təsbit edilmişdir.

Dissertasiya işinin sonunda nəzəri, metodoloji və praktiki əhəmiyyət kəsb edən, elmi cəhətdən ümumiləşdirilmiş və əsaslandırılmış nəticə və təkliflər verilir.

**Dissertasiya işinin əsas müddəaları və onun quruluşu və məzmunundan irəli gələn nəticə və təkliflər dərc olunmuş aşağıdakı əsərlərdə öz əksini tapmışdır:**

1. H.H. Атакишиева, доc. В.М. Гулиев. “Информация финансовой отчетности: критерии количества и качества”. 2004-cü ildə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetində yerinə yetirilmiş büdcə təyinatlı elmi-tədqiqat işlərinin yekununa həsr edilmiş elmi-praktiki konfransın tezisləri. Bakı-2004, 0,2ç.v.
2. N.N. Atakişiyeva “Balans hesabatının elementləri”. 2005-ci ildə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetində yerinə yetirilmiş büdcə təyinatlı elmi-tədqiqat işlərinin yekununa həsr edilmiş elmi-praktiki konfransın tezisləri. Bakı-2006, 0,1ç.v.
3. N.N. Atakişiyeva “Mühasibat balansı, onun tərtib edilməsinin metodoloji xüsusiyyətləri”. “Milli İqtisadi İnkişafın Azərbaycan modeli” mövzusunda beynəlxalq konfransın tezisləri. Bakı-2007, 0,1ç.v.
4. N.N. Atakişiyeva “Mühasibat (maliyyə) hesabatı və onun elementləri” Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyası İqtisadiyyat İnstitutu “Elmi əsərlər” N4 Bakı-Elm-2008, 0,22ç.v.
5. H.H. Атакишиева “Совершенствование структуры и содержание бухгалтерского баланса” “Проблемы экономики” N1(35) İSSN 1813-8578 Россия, Москва-2010, 0,23ç.v.
6. N.N. Atakişiyeva, prof. S.M.Səbzəliyev “Azərbaycanda mühasibat uçotunun bazar iqtisadiyyatına uyğunlaşdırılması problemləri” Azərbaycan Elmi-Tədqiqat kənd Təsərrüfatının İqtisadiyyatı və Təşkili İnstitutunun 50 illik yubileyinə həsr olunmuş “Aqrar İqtisadiyyatının actual problemləri” mövzusunda Beynəlxalq Elmi-Praktik konfransın materialları Bakı-2012, 0,2ç.v.



7. N.N. Atakişiyeva “Kapitalda dəyişikliklər və pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatların formalaşdırılmasının mövcud metodikası” 2011-ci ildə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetində yerinə yetirilmiş büdcə təyinatlı elmi-tədqiqat işlərinin yekununa həsr edilmiş elmi-praktiki konfransın tezisləri. Bakı-2012, 0,13ç.v

8. N.N. Atakişiyeva, prof. S.M.Səbzəliyev “Statik və dinamik balansın müqayisəli xarakteristikası” 2011-ci ildə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetində yerinə yetirilmiş büdcə təyinatlı elmi-tədqiqat işlərinin yekununa həsr edilmiş elmi-praktiki konfransın tezisləri. Bakı-2012, 0,16ç.v

9. N.N. Atakişiyeva, prof. S.M.Səbzəliyev, V.M.Quliyev “Mühasibat uçotu və hesabatında informasiyanın formalaşdırılması prinsipləri” Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyasının Xəbərləri, İqtisadiyyat seriyası N3. Bakı-2012, 0,4ç.v

10. N.N. Atakişiyeva, prof. S.M.Səbzəliyev, V.M.Quliyev “Maliyyə hesabatı- nəzəri-metodoloji məsələləri”. Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyasının Xəbərləri, İqtisadiyyat seriyası N4. Bakı-2013, 0,4ç.v

11. Н.Н. Атакишиева “Отчёт о прибылях и убытках, методология и практика его формирования” Экономика и предпринимательство №6 (47) 2014, ISSN 1999-2300, Москва-2014, 0,33ç.v

**Атакишиева Нигяр Назим гызы**  
**Методология и практика формирования финансовой**  
**отчетности коммерческих организаций**

**РЕЗЮМЕ**

Во введении диссертации обосновывается актуальность выбранной темы, степень ее изученности, цель и задачи, показываются предмет и объект исследования, научная новизна и практическая значимость работы.

В первой главе диссертационной работы рассматриваются статус и назначение финансовой отчетности, раскрывается ее содержание, дается принципиально новое определение сущности финансовой отчетности. Здесь же критически анализируются теоретико-методологические аспекты постулатов, принципов и стандартов, на основе которых формируется информация финансовой отчетности.

Во второй главе подробно анализируются состав и содержание всех форм финансовой отчетности, описываются методология, методика и практика формирования информации, в них показываются их недостатки, обосновывается, что действующие формы финансовой отчетности должны быть усовершенствованны с учетом требований практики.

В третьей главе диссертационной работы обосновываются конкретные предложения по улучшению и совершенствованию концептуальной методологической базы финансового учета и отчетности, разрабатывается альтернативный план счетов бухгалтерского учета, с помощью которого можно будет формулировать в финансовой отчетности более надежную информацию для пользователей. В этой же главе сформулированы конкретные предложения по дальнейшему совершенствованию состава, структуры и содержания бухгалтерского баланса и других форм финансовой отчетности, обоснованы более рациональные и приемлемые для коммерческих организаций страны методы оценки отдельных видов элементов финансовой отчетности.

В заключении нашли отражения научные обобщения, выводы и предложения, вытекающие из структуры и содержания диссертационной работы.

**Atakishiyeva Nigar Nazim**  
**Methodology and practice of financial reporting of**  
**commercial organizations**

**SUMMARY**

Quality, validity and reality taken at the level of institutional units of economic decisions are largely determined by the amount and quality of information formed by an appropriate system of accounting and financial reporting.

In the introduction were justified the actuality of the chosen thesis, the degree of its study, the purpose and objectives. Also have been presented the subject and object of research, scientific novelty and practical significance of the work.

In the First Chapter of the thesis considered the status and purpose of the financial reports, disclosed its content, given a fundamentally new definition of the essence of the financial reports. Also critically examines the theoretical and methodological aspects of the tenets, principles and standards, which are formed on the basis of which are formed financial reporting information.

The second chapter analyzes in detail the structure and content of all forms of financial statements, describes the methodology, methods and practices of information generation. Also displayed the flaws and proves that the current form of the financial statements should be improved to meet the requirements of practice.

In the Third Chapter of the thesis justified specific proposals to improve and refine the conceptual methodological framework of financial accounting and reporting, developed an alternative plan of accounts, through which will be possible to formulate financial statements more reliable information to the users. In the same chapter articulated concrete proposals for further improvement of the composition, structure and content of the balance sheet and other forms of financial reports, justified assessment methods of certain types of elements of financial statements which are more rational and acceptable for the commercial organizations of the country.

In Conclusion reflected scientific generalizations, conclusions and recommendations arising from the structure and content of the thesis.

*Kağız formatı 60x84 1/16.  
Həcmi 1,5ç.v. Sayı 100.*

---

*"İqtisad Universiteti " Nəşriyyatı.  
AZ 1001, Bakı, İstiqlaliyyət küçəsi, 6*

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ  
АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ РЕСПУБЛИКИ  
АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ  
НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ИНСТИТУТ  
ЭКОНОМИЧЕСКИХ ИССЛЕДОВАНИЙ**

*На правах рукописи*

**АТАКИШИЕВА НИГЯР НАЗИМ ГЫЗЫ**

**МЕТОДОЛОГИЯ И ПРАКТИКА ФОРМИРОВАНИЯ  
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ КОММЕРЧЕСКИХ  
ОРГАНИЗАЦИЙ**

**Специальность: 5303.01 – Бухгалтерский учет**

**А В Т О Р Е Ф Е Р А Т**

**диссертации на соискание ученой степени доктора  
философии по экономическим наукам**

**БАКУ - 2014**