

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
İQTİSADI ARAŞDIRMALAR ELMİ-TƏDQIQAT İNSTİTUTU**

Əlyazması hüququnda

ANAR İMRAN OĞLU OSMANLI

**MÜƏSSİSƏ AKTİVLƏRİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ
VƏ UÇOTU MODELLƏRİ**

İxtisas: 5303.01 – “Mühasibat uçotu”

İqtisad üzrə fəlsəfə doktoru alimlik dərəcəsi almaq üçün
təqdim edilmiş dissertasiyanın

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

BAKI - 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
Mübariz Məmməd-Hüseyn oğlu Bağirov

- iqtisad elmləri namizədi, dosent
Ənvər Sadıq oğlu Salahov

Aparıcı təşkilat: Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası

Dissertasiya işinin müdafiəsi “30___”_06___2014-cü il tarixdə saat___Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti nəzdində İqtisadi Araşdırmalar Elmi Tədqiqat İnstitutunda iqtisad üzrə elmlər doktoru və fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi almaq üçün təqdim olunan dissertasiyaların müdafiəsini keçirən D.02.052 dissertasiya şurasının iclasında keçiriləcəkdir.

Ünvan: AZ1001, 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 il tarixdə göndərilmişdir.

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

N.M.İsmayılov

DISSERTASIYA İŞİNİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

Mövzunun aktuallığı Mərkəzləşdirilmiş qaydada planlaşdırılan və idarə olunan iqtisadiyyatdan bazar qanunları, tələb və təklif əsasında tənzimlənən, çevik və rəqabətə əsaslanan bazar iqtisadiyyatna keçid, ölkənin sosial iqtisadi inkişafın sürətlənməsi və əhalinin həyat şəraitinin yaxşılaşdırılması, onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası milli iqtisadiyyatın və onun tərkibinə daxil olan hər bir iqtisadi subyektin daha keyfiyyətlə idarə edilməsini tələb edir. İdarəetmənin həyata keçirilməsi obyektin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqda zəruri və tələb olunan iqtisadi informasiya əsasında həyata keçirilir. Aparılan araşdırmalar göstərir ki, idarəetmə üçün tələb edilən informasiyanın təqribən 85-90%-ə qədərini müəssisə və şirkətlərdə mövcud uçot və hesabat sistemi vasitəsi ilə formalaşdırılan məlumatlar təşkil edir.

İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, təsərrüfat subyektlərində mövcud uçot və hesabat sistemi biznesin iqtisadi maraqlarına uyğun qurulmalı, düzgün maliyyə və idarəetmə qərarları qəbul etmək üçün istifadəçiləri dürüst və şəffaf informasiya ilə təmin etməlidir. Qeyd edilən informasiyanın dürüslüyü bilavasitə uçotun təşkili və aparılması prosesində uçot obyektlərinin, daha konkret desək müəssisənin əmlak və öhdəliklərinin düzgün və vahid prinsiplə qiymətləndirilməsi və uçotu modellərindən asılıdır. Qiymətləndirmə zamanı, xüsusilə də mühasibat uçotunun bazar prinsipləri əsasında təşkilində uçotun aparılmasının vahid metodoloji əsası olan «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının qanunu əsas götürülür.

Ölkə iqtisadiyyatının mərkəzləşdirilmiş qaydada planlaşdırılan və idarə olduğu dövrdə qiymətləndirmə nəinki mühasibat uçotunda, hətta bütövlükdə iqtisadiyyatda təhlil edilmirdi və ona fikir verilmirdi, ümumiyyətlə buna ehtiyac yox idi, çünki qiymətlər daimi xarakter daşıyırdı və bunlar direktiv orqanlar tərəfindən hazırlanan, nəşr edilən yüzlərlə müxtəlif preyskurantlarla müəyyənləşdirilirdi və dəqiqləşdirilirdi. Həmin dövrün iri məcmuə nəşrlərində «qiymətləndirmə» sözünün özü və onun iqtisadi interpretasiyası demək olar ki, yox idi, qiymət dəyərin pulla ifadəsi kimi traktovka edilirdi. Məhz bu səbəbdən həmin dövr üçün dəyər anlayışı planlı iqtisadiyyat və bazar iqtisadiyyatı üçün müqayisə edilməz göstərici idi. Ona görə də, qiymətləndirmənin idarə

edilməsinin uçot mexanizmi olan ləğvetmə, sıfır, differensial, fərdi, bölüşdürücü, statik, ayırma və digər balanslar mövcud deyildi.

Bazr iqtisadiyyatı şəraitində iqtisadiyyatın bütün sahələrində, xüsusi ilə də uçotun təşkili və həyata keçirilməsi prosesində aktivlərin qiymətləndirilməsi və onların uçotunun modelləşdirilməsi, mülkiyyətin idarə edilməsi üçün mühasibat, sıfır və ləğvetmə balansların tərtibi və onlardan istifadə, aktivlərin qiymətləndirilməsinə aid elmi fikirlərin tədqiqi və sistemləşdirilməsi, onun bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun qurulması və inkişafı xüsusi əhəmiyyətə malikdir və çox aktualdır. Tədqiqat işinin aktuallığı da məhz yuxarıda qeyd edilən problemlərin kontekstində əsaslandırılmışdır.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Aktivlərin və əmlakın qiymətləndirilməsi, balansın aparılması, mülkiyyətin uçotu və təhlili problemlərinin işlənməsi və tədqiqi sahəsində post-sovet məkanı ölkələrinin alimlərindən N.A.Blatov, V.İ.Barulenko, V.Q.Qetman, O.V.Qolosov, Y.A.Danilevski, P.S.Bezrukix, N.A.Breslavseva, L.T.Qilyarkovskaya, V.V.Kovalyov, N.P.Kondrakov, Z.V.Kiryanova, M.İ.Kuter, H.T.Labinsev, V.D.Novodvorski, V.F.Paliy, V.İ.Petrova, Y.V.Sokolov, V.İ.Tkaç, A.N.Xorin, A.D.Şeremet və başqalarının, habelə digər xarici ölkələrin iqtisadçı alimlərindən Moris Aell, C.Bleyk, C.K.Van Xorn, M.F. Van Breda, D.Middlton, J.Rişar, O.Şmalenbax, İ.F.Şer, R.Entoni, C.R.Xiks, E.S.Xendrikson və başqalarının xidmətləri böyükdür.

Son illərdə aktivlərin qiymətləndirilməsi və uçotuna dair problemlərlə əlaqədar məsələlər Azərbaycan Respublikasının iqtisadçı alimlərindən S.M.Səbzəliyevin, S.M.Yaqubovun, Q.Ə.Abbasovun, N.M.İsmayilovun, M.M.Bağirovun, Ə.S.Salahovun, Ə.İ.Daşdəmirovun, H.A.Cəfərlinin, S.M.Qasimovun, İ.M.Abbasovun və başqalarının elmi əsərlərində, elmi-tədqiqat xarakterli araşdırmalarında tez-tez rast gəlinir.

Bütün bunlara baxmayaraq hazırkı dövrdə müəssisə əmlakının qiymətləndirilməsi və uçotu modelləri ilə bağlı, sıfır və ləğvetmə mühasibat balansı hesabatlarının tərtibi və onlardan istifadə mexanizmi sistemli şəkildə kifayət qədər tədqiq olunmamışdır.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Dissertasiya işinin başlıca məqsədi aktivlərin uçotu və qiymətləndirilməsi, mühasibat uçotunda sıfır və ləğvetmə balanslarından istifadə və mülkiyyətin formalaşması, bölüşdürülməsi və yenidən bölüşdürülməsi prosesində onun idarə edilməsi üzrə bazar iqtisadiyyatın tələblərinə cavab verən ayrı-ayrı nəzəri qaydaların metodiki əsaslarını və praktiki tövsiyələrini hazırlamaqdır.

Qarşıya qoyulan məqsədlərin həyata keçirilməsi aşağıdakı vəziyyətlərin həllini tələb edir:

- aktivlərin qiymətləndirilməsi üzrə elmi mülahizələrin təhlili və sistemləşdirilməsini davam etdirmək;
- balans prinsiplərinə istinad etməklə sahibkarın aktivlərinin mühasibat, azad (liberal) və tarixi qiymətləndirmə modellərini hazırlamaq;
- aktivlərin alternativ, arbitraj və aktual qiymətləndirməsi üzrə mühasibat modellərindən istifadə parametrləri və mexanizmlərini təyin etmək;
- fəaliyyətdə olan müəssisənin qiymətləndirilməsinin mühasibat modelini hazırlamaq;
- kapitallaşdırılmış gəlirlər və diskontlaşdırılmış pul axını üzrə aktivlərin qiymətləndirilməsinin mühasibat modelini hazırlamaq;
- mülkiyyətin idarə edilməsində sıfır və ləğv etmə balans hesabatlarının tərtibi və ondan istifadənin iqtisadi mexanizmini açıqlamaq.

Tədqiqatın predmeti. Tədqiqat işinin predmetini vahid əmlak kompleksi kimi qəbul edilən müəssisənin bazar dəyərini təyin etmək məqsədilə müəssisə aktivlərinin qiymətləndirilməsinin mühasibat modelini hazırlamaq və mühasibat uçotunda sıfır və ləğv etmə balanslarından istifadə təşkil edir.

Tədqiqatın obyektı. Dissertasiya işinin tədqiqat obyektı kimi Respublika üzrə fəaliyyət göstərən açıq tipli səhmdar cəmiyyətləri seçilmişdir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsası. Dissertasiyanın nəzəri və metodoloji əsasını, «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının qanunu, Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartları, Milli Mühasibat Uçotu Standartları, balans aparma, mühasibat uçotu və hesabatı üzrə müvafiq icra halkimiyəti orqanlarının qanunvericilik və normativ aktları, müəssisə aktivlərinin qiymətləndirilməsi və uçotu problemləri üzrə respublikanın və xarici ölkə alimlərinin elmi-metodik əsərləri və rəsmi statistik informasiyalar təşkil edir.

Tədqiqat işinin yerinə yetirilməsi prosesində sosial-iqtisadi hadisə və proseslərin dərk edilməsinin ümumi elmi metodları olan təhlil və sintez, modelləşdirmə, məntiq, sistemli və kompleks yanaşma, həblə uçot və hesabat sistemində tətbiq edilən xüsusi metodlardan istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazası. Dissertasiya işində Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin, İqtisadiyyat və Sənaye

Nazirliyinin məlumatlarından, habelə respublikada fəaliyyət göstərən bir çox açıq tipli səhmdar cəmiyyətinin uçot və hesabat materiallarından istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Müəssisənin əmlak vəziyyətinin qiymətləndirilməsində sıfır və ləğvetmə balans hesabatlarından istifadənin nəzəri və metodoloji cəhətdən əsaslandırılması və praktiki tətbiqindən ibarətdir. Dissertasiya işinin elmi yeniliklərini aşağıdakılar təşkil edir:

- aktivlərin iqtisadi mahiyyəti və mühasibat uçotu məqsədləri üçün təsnifatının dəqiqləşdirilməsi;

- dörd elmi parametr üzrə çoxsaylı nəzəri və qiymətləndirmə problemlərinə dair elmi fikirləri sistemləşdirməklə nəticələrin yeddi əsas elmi istiqamət üzrə qruplaşdırılması;

- aktivlərin sahibkar tərəfindən hazırlanan azad qiymətləndirmə mühasibat və mühasibat uçotunun prinsipləri və əsas ehtimallara istinad edilməklə müxtəlif mühasibat prosedurları nəticəsində mütləq aktiv təyin etməyə imkan verən tarixi qiymətləndirilmə modelinin tətbiqi;

- aktivlərin sıfır və ləğvetmə balanslarına əsasən müəyyən edilən qiymətlərin iqtisadi xarakterini təyin etməyə imkan verən və iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış alternativ, arbitraj və aktuallaşdırılmış qiymətlərin, həmçinin kapitalaşdırılmış və diskontlaşdırılmış pul axınlarının mühasibat modellərinin həərllənməsi;

- fəaliyyətdə olan müəssisənin qiymətləndirilməsinin mühasibat modeli, müxtəlif şəraitdə sıfır və ləğvetmə balans hesabatları mexanizminə istinad etməklə aktivlərin nominal və real hissələrinin qiymətləndirilməsi modellərinin tərtibi;

- mülkiyyətin idarə edilməsində sıfır və ləğvetmə balans hesabatlarından istifadənin mühasibat mexanizmini açıqlamaq;

- aktivlərin şərti satışı və öhdəliklərin təmin edilməsi üzrə sıfır mühasibat yazılışları (köçürmələri) cədvəli;

- aktivdə pul vəsaiti, zərərər yaxud mənfi qudvilli, passiv də isə kapitalı, mənəfəti və mənfi kapitalı təyin edən sıfır balans hesabatı;

- sıfır balans hesabatının nəticələrinə görə sahibkar tərəfindən müxtəlif - kapitalın investisiya edilməsi, mülkiyyətin dəyişdirilməsi, satışı və sağlamaşdırılması üzrə qərarların qəbul edilməsi.

Tədqiqat işinin praktiki əhəmiyyəti. Dissertasiya işinin praktiki əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, hazırlanmış sıfır və ləğvetmə balansları bazar münasibətləri şəraitində əmlakın düzgün qiymətləndirilməsi,

səhmlərin dəyərini və müxtəlif variantlarda mülkiyyətin bölüşdürülməsi, birləşdirilməsi, ayrılması və satışı paylarını müəyyən etməyə, həmçinin müxtəlif formalı mülkiyyətin istifadəsinə nəzarət məqsədi ilə istifadə edilə bilər.

İşin aprobasiyası və nəticələrinin tətbiqi. Tədqiqat işinin nəticələri regional və ali məktəblərin elmi-praktiki konfranslarında (“Aspirantların və gənc tədqiqatçıların IX respublika elmi konfransı”. Bakı-2003; “Dünyada yeni inkişaf meyilləri istiqamətində türk dünyası” Azərbaycan və Türkiyə beynəlxalq elmi-praktik simpoziumu. Bakı-2004; 2003-cü ildə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin büdcə təyinatlı elmi-tədqiqat işlərinin yekununa həsr edilmiş elmi-praktiki konfransı.), mühasibat uçotu kafedrasının metodiki seminarlarında məruzələrdə dinlənilmiş və müzakirə edilmişdir. Tədqiqatın nəticələri həmçinin respublikada nəşr edilən müxtəlif nüfuzlu jurnallarda dərc edilmişdir.

Məqalənin nəşri. Dissertasiya mövzusu üzrə 8 elmi məqalə və 5 tezis dərc olunmuşdur.

Dissertasiyanın quruluşu və həcmi. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə, istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. İşin həcmi kompyuter yazısı ilə 165 səhifəni əhatə edir. Burada 18 cədvəl, 8 şəkil, 5 əlavə verilmişdir. İstifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısında 198 mənbə göstərilmişdir.

Dissertasiya işinin quruluşu aşağıdakı kimidir:

Giriş

I fəsil. Aktivlərin və mülkiyyətin qiymətləndirilməsinin iqtisadi məzmunu və nəzəri əsasları

1.1. Aktivlərin iqtisadi mahiyyəti və mühasibat uçotu məqsədləri üçün təsnifat xarakteristikası

1.2. Aktivlərin qiymətləndirilməsi haqqında analitik məlumat və elmi baxışların sistemləşdirilməsi

1.3. Aktivlərin balans prinsiplərinə istinad etməklə sahibkar tərəfindən azad qiymətləndirilməsinin mühasibat modeli

1.4. Aktivlərin tarixi qiymətləndirilməsinin balans modeli

II fəsil. Sıfır balans hesabatlarından istifadə edilən şəraitdə mülkiyyətin qiymətləndirilməsi

2.1. Alternativ, arbitraj və aktualaşdırılmış qiymətləndirmənin mühasibat modeli

2.2. Aktivlərin kapitallaşdırılmış gəlirlərə diskontlaşdırılmış pul axınına görə qiymətləndirilməsinin mühasibat modeli

2.3. Fəaliyyətdə olan müəssisənin qiymətləndirilməsinin mühasibat modeli

III fəsil. Firmanın qiymətləndirilməsində sıfır və ləğvətmə balans hesabları sistemlərindən istifadə

3.1. Mülkiyyətin idarə olunmasında sıfır və ləğvətmə balans hesabları

3.2. Mülkiyyətin idarə olunmasında sıfır balans hesablarının tərtibi və istifadəsinin iqtisadi mexanizmi

3.3. Mülkiyyətin bölüşdürülməsi və sanasiyalarda (qaydaya salınmasında) ləğvətmə balans hesabları sistemi

Nəticə

İstifadə olunmuş ədəbiyyatların siyahısı

DISSERTASIYA İŞİNİN QISA MƏZMUNU

1. Aktivlərin iqtisadi mahiyyəti və mühasibat uçotu məqsədləri üçün təsnifat xarakteristikası

Tədqiqatlar göstərir ki, mövcud olan ölkə və xarici iqtisadi ədəbiyyatlarda uçot və hesabatın nəzəri məsələlərinə dair dərsləklərdə, monoqrafiyalarda, məqalələrdə və digər mənbələrdə aktivlərin tam və geniş şəkildə tərifləri verilməmişdir. Belə ki, aktivlərin iqtisadi mahiyyəti yalnız onların ayrı-ayrı tərkib hissələrinin, bu və ya digər hesabat formalarında əks etdirilmə (təsvir edilməsi) xüsusiyyətinə görə iqtisadi xarakteristikası verilmişdir. Başqa cürə ifadə etsək aktivlər bütöv bir kateqoriya kimi tədqiq edilib qiymətləndirməmişdir. Qeyd etmək yerinə düşər ki, son dövrlərə qədər respublikamızda dərc olunan uçot və hesabatla dair dərslər və dərslər vəsaitlərində “qeyri-maddi aktivlər” istisna olmaqla aktiv anlayışı ümumiyyətlə işlədilmirdi.

Bundan başqa onu da qeyd etmək lazımdır ki, uçotun nəzəri əsası olan iqtisadi nəzəriyyədə də sözügedən anlayışa demək olar ki, rast gəlinmir, onlar müəssisədə mövcud olan iqtisadi resurslar, əmək vasitələri, əsas kapital və ya dövrüyyə kapitalı və s. kimi təqdim edilir. Odur ki, hal-hazırda nə iqtisadçı alimlər, nə də uçot və hesabatla

məşğul olan praktiklər arasında aktivlərin mahiyyəti və funksiyası barədə yekdil fikir formalaşmamışdır.

Çox təəssüflə qeyd etmək lazımdır ki, mühasibat uçotu və hesabatını tənzimləyən müxtəlif səviyyəli normativ sənədlərdə də aktivlərlə bağlı bu məsələ tələb olunan qədər açıqlanmayıb. Yalnız Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında bu məsələ müəyyən qədər öz əksini tapmışdır.

Araşdırmalarda çox zaman hər hansı iqtisadi resursun aktiv kimi qəbul edilməsi onun mülkiyyət mənsubiyyəti ilə şərtləndirilir. Lakin bizim fikrimizcə başlıca məsələ onun kimə məxsus olması (mülkiyyətində olması) deyil, ondan istifadə nəticəsində əldə edilən səmərənin (mənfəətin) üzərində kimin nəzarət etməsidir. Deməli, müəssisə tərəfindən əldə edilmiş aktivlərin əsas başlıca meyarı (funksiyası) gələcəkdə onlardan iqtisadi faydanın əldə olunmasıdır. Bu zaman onların natural formasının, maddi və ya qeyri-maddi olmasının heç bir fərqi yoxdur.

Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında aktivlərin bu cəhəti öz əksini tapmışdır.

Aktivlərin maliyyə hesabatlarında (balans hesabatında) əks etdirmək üçün aktivlərin iki fərqləndirici konsepsiyasını tədqiq etmək lazımdır: hüquqi və iqtisadi.

Həmin konsepsiyaya görə aktivlərin təsnifatı və balansda əks etdirilməsi 1 saylı cədvəldə verilmişdir:

Cədvəl 1

Mühasibat balansı konsepsiyasına görə
təşkilatın aktivlərinin təsviri

	Statik balans	Dinamik balans
İqtisadi konsepsiya	Təşkilatın təsərrüfat vəsaitləri	Gələcəkdə gəlir gətirəcək xərclər
Hüquqi konsepsiya	Təşkilatın mülkiyyətində olan vəsaitlər	Təşkilatın gəlir əldə etməyə imkan verən bütün vəsaiti

Qeyd etmək lazımdır ki, hazırda ölkə təcrübəsində xalis şəkildə statik balans tərtib edilmir. Belə ki, statik balansın tərtibi qaydası satış yaxud ləğvetmə dəyəri ilə qiymətləndirilən əmlakın balansında əks

etdirilməsini tələb edir. Lakin milli mühasibat uçotunda təşkilatın əmlakının qiymətləndirilməsinin əsas növü faktiki maya dəyəri yaxud onun əldə edilməsi yaxud yaradılmasının ilk dəyəri hesab olunur.

Bizim fikrimizcə, statik və dinamik balansların tərkibi prinsiplərinin düşünülmüş şəkildə əlaqələndirilməsi lazımdır. Həm statik və həm də dinamik mühasibat uçotunun müstəqil rolunu qəbul etmə nöqtəyi nəzərcə Jak Rişar müdafiə edir: «Əmlakın qiymətləndirməsinin çoxlu sayda anlayışların (likvid, kapital, statik, aktual, fiskal və i.a.) mövcudluğunu nəzərə alaraq, o vahid dəmir çərçivəsinin mühasibat uçotunun inkişafı səylərini mənasız sayır. Üçot konsepsiyaları çoxdur və onların hamısının yaşamaq hüququ vardır».

Qeyd etmək lazımdır ki, ölkə müəssisələrinin balanslarında istehsal fəaliyyətində istifadə olunmayan gəlir gətirməyən xeyli miqdarda aktivlər göstərilir. Eyni zamanda müəssisə onların saxlanılmasına və xidmətlərinə maliyyə yükü daşıyır ki, bunlar da son nəticədə təşkilatın fəaliyyətinin maliyyə göstəricilərinin pisləşməsinə səbəb olur.

Alınan iqtisadi faydanın (gəlirin) onlarla əlaqədar xərclərə uyğunluq prinsipini həyata keçirmək üçün mühasibat balansında əks etdirilən təşkilatın cəmi aktivlərindən iqtisadi cəhətdən səmərə (fayda) verməyən aktivləri çıxmaq lazımdır. Bunun üçün bizim fikrimizcə «əmlak» və «aktivlər» anlayışlarını biri-birindən ayırmaq lazımdır.

Nəzərə alınmalıdır ki, beynəlxalq praktikada mülkiyyətə hüquqi əsasla idarə olunmayan, iqtisadi gəlir götürməyən, lakin sahibkarlıq baxımından idarə olunan halda aktivlər təsərrüfat subyektinin nəzarəti altında olur. Con Kanninqin fikrincə «müəyyən obyektin aktivlərə daxil edilib edilməməsini təyin edən zaman onun hüquqi xarakteri ilə müqayisədə iqtisadi xarakteri daha əks meyar olmalıdır».

Nəzarət yetirilən iqtisadi resursun iqtisadi anlayışı hüquqi anlayışdan xeyli genişdir. İqtisadi nəzarət yetirilən əmlaka həm mülkiyyət hüququ əsasında təşkilata aid əmlak və həm də depozit əmlak daxildir. Bununla əlaqələr olaraq bəzi fransız alimləri substansion mülkiyyət anlayışını irəli sürürlər. Müdiriyyət tərəfindən real sahiblik edən, istifadə olunan və sərəncam verilən əmlak onun substansion mülkiyyətidir.

Bizim fikrimizcə təşkilata mənsub və mülkiyyət hüququna malik pul əmlakı, ancaq ona sahibkar tərəfindən tam mənada nəzarət edilən halda onun balansında uçota almaq olar. Bu kimi əmlaka alınan kapitallaşdırılmış maliyyə lizingi aiddir. Kapitallaşdırılmış maliyyə lizinginin əsas meyarı lizing müqaviləsində nəzərdə tutulan məbləğ ödənildikdən

sonra əşyanın mülkiyyət hüququnun icarədarə keçməsidir. Lizing əşyası qəbul edilən anda icarədar aktivə sahiblik və ondan istifadə ilə əlaqədar riski və xeyri tamamilə qəbul edir. Bu cür yanaşma indi Milli Mühəsibat Uçotunda tətbiq edilir və Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğundur. Beynəlxalq Standartlara görə «maliyyə icarəsinin mahiyyəti və reallığı ondan ibarətdir ki, icarədar aktivin ədalətli dəyərini və bununla əlaqədar maliyyə tədiyyələrinin ödənilməsi üzrə qəbul edilən öhdəlikləri yerinə yetirən uzun bir dövr ərzində əvəzi olaraq icarə edilmiş aktivdən bütün istifadə müddətində iqtisadi xeyir götürür».

Fikrimizcə əmlaka ən yaxşı tərif Yeni iqtisadi lüğətdə A.G.Goyzbarq tərəfindən verilmişdir: «Əmlak - hüququ həmin subyektə verilmiş, pulla qiymətləndirilən nemətlərin məcmuudur».

Beləliklə əmlaka verilən tərifin əsasında hüquqi yanaşma və onun pulla qiymətləndirilməsinin mümkünlüyü durur. Bu tərifə istinad etməklə təşkilatın mülkiyyətində, olan yaxud operativ idarəetmə hüququ olan, mühəsibat uçotunun ümumi qaydalarına uyğun olaraq balansda əks etdirilən iqtisadi resursları əmlak kimi başa düşmək olar. Müvəqqəti sahiblik edilən və istifadə olunan iqtisadi resursları əmlak kimi qəbul etmək olmaz. Beləliklə, əmlak statik mühəsibat balansının obyektidir. Təşkilatın əmlak vəziyyətini təqdim etməyə imkan verən balans, əmlak vergisini hesablamaq üçün əsas hesab olunur.

Deməli, milli uçot sistemində aktivlərin xüsusi növü sayılan gəlir əldə etmək üçün nəzərdə tutulan obyektlər, məsələn bina (binanın bir hissəsi) və avadanlıqlar investisiya resursu kimi qəbul edilir.

2. Aktivlərin qiymətləndirilməsi haqqında analitik məlumat və elmi baxışların sistemləşdirilməsi

Mühəsibat uçotunun ümumi iqtisadi elmi fənlər səviyyəsində olması üçün onu xüsusi kateqoriya kimi tədqiq etmək lazımdır. Torpaq, tikili və avadanlıqları (əsas vəsaitləri) sair uçot obyektlərindən ayırmağa imkan verən meyarlar bu kateqoriyalara aid edilir.

Obyektlərin torpaq, tikili və avadanlıqlara (əsas vəsaitlərə) daxil edilməsi meyarlarından biri də onların maddiliyi (toxunmaqla hiss edilmə qabiliyyəti), yəni fiziki formanın olmasıdır. Bununla belə professor Y.V. Sokolov təsdiq edir ki, ancaq maddi dəyərlilərin torpaq, tikili və avadanlıqların tərkibinə daxil edilməsi səhvdir. Onun fikrincə torpaq, tikili və avadanlıqları aşağıdakı kimi strukturlaşdırmaq olar:

- öz müəssisəsinə qoyulan kapital. Buna maddi (cismli) və qeyri-maddi (cismi olmayan) kapital daxildir;

- başqa müəssisələrə qoyulan kapital.

Bizim fikrimizcə torpaq, tikili və avadanlıqların, qeyri-maddi aktivlərdən və maliyyə qoyuluşlarından fərqləndirən çoxlu əlamətləri vardır. Bununla əlaqədar olaraq təşkilatın uzunmüddətli aktivlərinin maddi tərkibinə torpaq, tikili və avadanlıqlar da daxil edilir, qeyri-maddi və malliyə aktivlərinə ayırmaq mümkündür.

Mühasibat uçotu məqsədlər üçün torpaq, tikili və avadanlıqların dəyərini silinməsi və məhsula (işə, xidmətə) keçirilməsi imkanlarına görə təsnifatı böyük əhəmiyyət kəsb edir. Bəzi iqtisadçılar, məsələn A.Kolmes əmlakın tədricən köhnəlməsindəki fərqləri təsnifat əlaməti kimi təklif edir. O yazır: «dəyərini tamamilə keçirməyən torpaq sahələri ilə yanaşı uzun müddət ərzində keçirilən (tikililər) və qısa bir müddət ərzində keçirilən (alətlər, modellər) kimi əmlaklar da vardır». Onların dəyərini neçə keçirilməsini (silinməsini) əsaslandırmaq üçün onları verilən əlamətlərə görə fərqləndirməklə ayrı-ayrı əmlak hesablarının açılmasını məsləhət görür.

Fikrimizcə, deyilənləri sistemləşdirmək və ümumiləşdirməklə aktivləri təşkilata gələcəkdə iqtisadi fayda vermək iqtidarında olan, təşkilata məxsus olan və onun tərəfindən tam nəzarət edilən, keçmiş dövrlərin əməliyyatları və digər hadisələr nəticəsində yaranan iqtisadi resurslarının məcmuu kimi təsvir etmək olar.

Mühasibat uçotunda aktivlərin və əmlakın qiymətləndirilməsinə dair müxtəlif fikirləri sistemləşdirmək məqsədi ilə nəzəriyyədə və praktikada istifadə olunan əsas qiymətləndirmə metodlarının analitik icmallaşmaları aparılmışdır. Bu zaman firmanın dəyərini düzgün təyin etməyi və müxtəlif situasiyalarda idarə etməyi təmin edən müvafiq modellərin yaradılması və mühasibat uçotunda onlardan istifadə əsas məqsəd kimi qarşıya qoyulur.

Bizim hazırladığımız modellər üzrə 24 müxtəlif elmi konsepsiyanın tədqiqi müxtəlif konsepsiyaları 4 parametr üzrə qruplaşdırmağa imkan vermişdir:

- elmi konsepsiya (tarixi və futurist);
- nəticəni təyin etmək üçün istifadə olunan yanaşma: gəlirlər (xərclər, aktiv) kreditör borcu;
- nəticəyə nail olmaq nöqtəyi-nəzərinə qiymətləndirmənin məqsədi;

• aktivlərin və əmlakın müvafiq qiymətləndirilməsinin tətbiqi şəraiti.

Aktivlərin yuxarıda göstərilən parametrləri üzrə müxtəlif qiymətləndirmə növlərinin sistemləşdirilməsi nəticəsində belə bir qənaətə gəlmək olar ki, qiymətləndirmə problemləri üzrə çoxlu sayda fikir və nəzəriyyələri aktivlərin idarə edilməsi nöqtəyi nəzərinə 7 əsas elmi istiqamətdə qruplaşdırmaq məqsədəuyğundur:

• balans prinsiplərinə istinad etməklə sahibkar tərəfindən azad qiymətləndirmə;

- alış qiyməti ilə tarixi qiymətləndirmə;
- alternativ qiymətləndirmə;
- diskontlaşdırılmış pul axını ilə qiymətləndirmə;
- zəruri və arbitraj qiymətləndirmələri;
- minimal qiymət konsepsiyası üzrə;
- kompleks qiymətləndirmə nəzəriyyəsi üzrə.

Mülkiyyəti və qlobal maliyyə nəticəni təyin etmək üçün azad qiymətləndirmə metodundan istifadə nəticəsində üç istiqamətdə çoxlu diskussiyalar yarandı:

• aktivlərin düzgün təyin edilməsi, onların məsrəflərdən fərqləndirilməsi (ayrılması) balansın aktivi maddələrinin doldurulması və qruplaşdırılması;

• balansın aktiv maddələrinin qiymətləndirilməsində müxtəlif metodlardan istifadə, iki mümkünə minimal qiymətləndirmə metodunun seçilməsi və istifadəsinin xüsusiyyətləri;

• qiymətləndirmənin dəyişilməsinin qlobal maliyyə nəticələrinə təsiri.

Mühasibat uçotunun inkişafı ilə əlaqədar olaraq mütləq (xalis) aktivlər, ləğvetmə, differensiallaşdırılmış və sıfır balans anlayışları meydana gəlməsi ilə əlaqədar tarixi qiymətləndirmənin rolu xeyli artdı və o aşağıda sadalanan digər qiymətləndirmə və ehtımallar kompleksində tətbiq edilməyə başlandı:

- bərpa dəyəri;
- təkrar istehsal dəyəri;
- əldə etmə qiyməti;
- bərpa dəyəri;
- satınalma dəyəri;
- likvid dəyəri;

- bazar dəyəri.

Tarixi qiymətləndirmə dedikdə aktivlərin ilk dəfə müəssisəyə daxil olması və tanınması zamanı qiymətləndirməni nəzərdə tutur ki, onu ilkin (ilk) dəyər də adlandırırırlar. Tarixi qiymətləndirmə bir çox tədqiqatçılar tərəfindən kifayət qədər əsaslandırılmış dəlillərlə şərh edilmişdir. Aktivlərin ilkin qiymətləndirilməsi onların əldə edilməsi üzrə faktiki məsrəflərə, yəni maya dəyəri əsasında qiymətləndirilməsinə əsaslanır.

Maya dəyərinə görə qiymətləndirməyə xas olan qüsurları iki istiqamətdə göstərmək olar:

- birincisi, maya dəyərinə görə qiymətləndirmə müəyyən müddət keçdikdən sonra öz aktuallığını itirir, yəni qiymətləndirilən aktiv nə qədər əvvəllər əldə edilibsə onun balans dəyəri də balansı tərtibi tarixinə mövcud olan oxşar aktivlərin maya dəyəri ilə qiymətləndirilən dəyərdən bir qədər az olur. Nəzərə alsaq ki, balans onun tərtibi tarixinə müəssisənin vəziyyətini əks etdirilməli olduğu üçün bu qüsür daha açıq görünür. O, inflyasiyanın təsiri altında daha da dərinləşir;

- ikincisi, müxtəlif dövrlərdə əldə edilmiş aktivlərin qiymətlərini balansda cəmləməklə, öz növbəsində biz pul vahidi ilə ifadə olunan dəyərlilərin məbləğlərini toplayaraq yekunlaşdırırıq. Nəticədə balans məlumatları az da olsa şübhəli və bir çox hallarda müqayisəyə gəlməyən olur.

Tədqiqat işində müxtəlif tarixi qiymət növlərinin tədqiqi prosesində aşağıdakı beş blokdən ibarət firma əmlakının tarixi qiymətləndirilməsinin mühasibat modeli təklif olunmuşdur:

- tarixi qiymətləndirmələrin növləri;
- mühasibat uçotunun prinsipləri;
- qiymətləndirilən iqtisadi proseslər;
- mütləq aktiv/xalis aktivlər;
- mülahizələr.

Qiymətləndirmənin modelləşdirilməsi prosesində mütləq aktivdən istifadənin müəyyən dərəcədə əhəmiyyəti vardır ki, onlar (xalis aktivlər) da iki əsas parametərə əsasən müəyyən edilir.

3. Sıfır balans hesabatlarından istifadə edilən şəraitdə mülkiyyətin qiymətləndirilməsi

Mühasibat, maliyyə və idarəetmə uçotunda, maliyyə menecmentində, təhlildə, biznesin qiymətləndirilməsində ümumi və xalis gəlirin

kapitallaşdırılmasına, diskontlaşdırılmış pul axınına və gələcək daxilolmalara əsaslanan qiymətləndirmədən geniş istifadə olunur.

Tədqiqat nəticəsində aktivlərin nəzəriyyədə və praktikada qiymətləndirilməsi prosesində istifadə olunan və səkkiz blokdan ibarət olan 16 qiymətdən istifadə olunmuşdur ki, onları da üç istiqamətdə qruplaşdırmaq mümkündür:

1. Kapitallaşdırılmış ümumi yaxud xalis gəlir konsepsiyası;
2. Kapitallaşdırılmış xalis aktivlər konsepsiyası;
3. Diskontlaşdırılmış pul daxilolmaları;

Bazar şəraitində cürbəcür iqtisadi situasiyalarda müəssisənin dəyərinin yüksək dərəcədə dəqiqliklə təyin edilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Qiymətləndirmə prosesində mühasibat uçotunun əsasını təşkil edən aşağıdakı əsas prinsiplərin nəzərə alınması mütləqdir:

- təsərrüfat müstəqilliyi;
- fasiləsizlik (müəssisənin davamlılığı);
- vahid valyuta;
- hesablama;
- mahiyyətin formadan üstünlüyü;
- uyğunluluq;
- tarixi dəyər və s.

Aktivlərin və əmlakın qiymətləndirilməsi zamanı əsas iki anlayışı biri-birindən fərqləndirmək əsas kimi götürülməlidir:

- həmin müəssisənin kapitalının qiyməti;
- kapital bazarının subyektini kimi bütövlükdə müəssisənin qiyməti.

Bu iki anlayış müəssisədə sahibkarlar və investorlar qarşısında yaranan borclar üzrə xərcləri kəmiyyətcə ifadə edir. Fərqləndirilən anlayışlardan hər biri müxtəlif göstəricilərlə xarakterizə olunur.

Biznesdə aktivlərin hazırkı və gələcək dəyəri çoxlu amillərlə təyin edilir ki, bunlardan da ən vacibi proqnozlaşdırılan pul axının dəyəri hesab edilir.

Əgər sahibkar üçün verilən riskdə səhmdar kapitalın dəyərinin diskontlaşdırılması yolu ilə hesablanan xalis çevrilmiş dəyərdən layihələrini qəbul edən zaman fəaliyyətdə olan firmanın dəyəri daima artır.

Buna görə də firmanın rəhbərləri müəssisənin dəyərini artırmaq üçün xalis çevrilmiş dəyərin müsbət kəmiyyətini verən layihələri artırmalıdır.

Pul daxilolmaları illər üzrə dəqiq bölüşdürülən və hər ilin axırında gözlənilən pul axımlarının daxil olması əsasında qiymətləndirilməsini konkret rəqəmlər əsasında nəzərdən keçirək, sadə misalda izah edək. Bu zaman iqtisadi obyektin qiymətləndirilməsi aşağıdakı cədvəl vasitəsi ilə hesablanır:

Cədvəl 2

İlin sonu	Pul axını məbləği	Diskontlaşdırma dərəcəsi	Çevrilmiş qiymət
1	15000	0.90909	13.636
2	15000	0.82645	12.397
3	15000	0.75131	11.270
			37.303

Cədvəlin məlumatlarından göründüyü kimi qeyd edilən üsulla obyektin balans qiymətləndirilməsi 37.303 vahiddir. Bir məsələni nəzərə almaq lazımdır ki, əldə edilən obyektə görə ödənilən real pul məbləği, yəni onun maya dəyəri hesablama zamanı nəzərə alınmamışdır.

Bir qayda olaraq şirkətin bazar qiyməti, onun balans və likvid dəyərindən fərqlənir. O, həmin şirkətin cari və gözlənilən dividend ödəmələrindən fiksiyasıdır və investorun nöqtəyi nəzərincə səhmlərin etibarlılığıdır. Belə ki, bu amillər ancaq şirkətin balans və likvidlik dəyərindən asılıdır, səhmlərin bazar dəyəri isə kəmiyyətə heç də ona uyğun gəlməyə bilər.

Bununla əlaqədar olaraq tədqiqatçı tərəfindən fəaliyyətdə olan müəssisənin qiymətləndirilməsinin mühasibat modelinin hazırlanması həyata keçirilmişdir.

Fəaliyyətdə olan firmanın bütövlükdə dəyərinin qiymətləndirilməsi modelinin hazırlanması zamanı müəllif tərəfindən aşağıdakı prinsiplərdən istifadə edilmişdir:

- təsərrüfat müstəqilliyi və şirkətin əmlakı (müstəqil yaxud ayrıca balansda olan təsərrüfatçılıq vahidi);
- mənfəət əldə etmək məqsədi ilə fəaliyyətin davam etdirilməsi (fəsiləsizlik);
- qiymətləndirmədə müəssisənin yaşamasını təmin edən ehtiyatlılıq prinsipindən mütəmadi istifadə edilməsi; araşdırmalar göstərir ki, yaradılan müəssisələrin 85%-zi birinci beş il ərzində məhv olur.

- mənfəətdə əlavə dəyər prinsipindən istifadə (əmlakın dəyərinin yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində dəyərin artmasından əldə edilən).

Müəssisənin qiymətləndirilməsi modelinə uyğun olaraq xalis aktivlər iki qiymətlə hesablanır:

- aktivlərin tarixi dəyərindən irəli gələn nominal (balans);
- aktivin elementlərinin bazar dəyərinə əsaslanan real (bazar).

Müasir şəraitdə mühasibat balansı məlumatları üzrə xalis aktivlərin dəyəri səhmdar cəmiyyətin aktivlərinin məbləğindən onun öhdəliklərini çıxmaq yolu ilə müəyyən edilən kəmiyyətlə ifadə olunur. Həmin göstərici səhmdar cəmiyyətin nizamnamə kapitalı dəyişildikdə, qiymətli kağızlar buraxılışı ilə kifəyətənən tam şərikililərdə mənfəət və zərərlərin bölüşdürülməsində, unitar müəssisənin ləğv edilməsində və digər iqtisadi situasiyalarda istifadə olunur.

Bizim tərəfimizdən təqdim edilən bütövlükdə firmanın qiymətləndirilməsinin mühasibat modeli aşağıdakı mülahizələrə əsasən qurulmuşdur:

- ayrı-ayrı növləri bölgüsündə aktivlərin itirilməsi riski;
- potensial xammal, su, torpaq və digər resurslardan istifadənin mövcudluğu yaxud mümkünlüyü;
- firmanın intellektual (kədr) imkanlarının qiymətləndirilməsi;
- tərkibinin və strukturunun dəyişilməsinin (birləşmə, ayırma, qovuşma və d.) mümkünlüyü, yəni miqyasa qənaət;
- proqnozlaşdırılan əlavə pul axını ilə qiymətləndirilmə..

Son vaxtlarda firmanın ümumi dəyərinin qiymətləndirilməsinə istinad etməklə səhmdarların yaşayış tərzinin qiymətləndirilməsi metodları da müəyyən olunmuşdur.

Yaşayış tərzinin qiymətləndirilməsinin əsas metodlarına aşağıdakılar aiddir:

- firmanın maya dəyəri ilə yaxud cari dəyərlə (monetar aktivlərin cari diskontlaşdırılmış qiymətini əlavə etmək və cəlb edilmiş kapital məbləğini çıxmaqla təyin edilən qeyri-maddi aktivlərin daxil olma dəyəri) qiymətləndirilməsi;
- firmanın bəzi aktivlərinin satış qiymətlərindən kreditor borcları çıxmaqla cəmlənməsi;
- pul vəsaitinin və xidmətlərdən xalis daxilolmaların dəyərinin kapitallaşdırılması;

- ödənilən bütün adi səhmlərin hər birinin cari bazar qiymətlərinə əsasən firmanın qiymətləndirilməsi;

Təklif olunan modellərdən istifadə sıfır və ləğvetmə balanslarına əsasən işləyən müəssisənin bazar qiymətini və səhmdarların yaşayış tərzini təyin etməyə imkan verir.

4. Mülkiyyətin idarə olunmasında sıfır və ləğvetmə balans hesabatları sistemindən istifadə

Baza qiymətləndirmə modelindən istifadə etməklə firmanın qiymətləndirilməsi bir sıra problemlərə səbəb ola bilər ki, bunlara aşağıdakıları aid etmək olar:

- gələcəkdə nağdı pul axınının ardıcıl olaraq qiymətləndirilməsinin çətinliyi;

- sahibkar tərəfindən gələcək daxilolmalara nisbətən səmərəli olan və gələcəkdə nağdı pul axını riskini əks etdirən sərfəli diskontlaşdırma dərəcələrinin təyin edilməsi;

Bazar münasibətləri şəraitində müəssisənin dəyərini aşağıdakı qaydada qiymətləndirmək tövsiyyə olunur:

I. Müəssisənin bazar qiyməti ilə - fəaliyyətdə olan müəssisə kimi bütöv halda satıldıqda (V_q);

II. Müəssisənin bazar qiyməti ilə - ləğv edildikdə və aktivlər ayırı-ayrılıqda satıldıqda (V_r);

III. Müəssisənin səhmdar kapitalının bazar qiyməti ilə (V_m).

Bu firmanın (şirkətin) əmlak kompleksini təşkil edən ayırı-ayrı komponentlər üzrə yox, bütövlükdə fəaliyyətdə olan müəssisənin qiymətləndirilməsidir. Satış dəyəri (əməliyyat xərcləri nəzərə alınmaqla) ləğv etmədən əldə edilməsi mümkün olan nağd məbləği göstərir ki, bu da sahibkar tərəfindən yerinə yetirilən, xüsusilə də istənilən vaxt anında müəssisəyə görə əldə ediləcək minimal məbləği müəyyənləşdirilən zaman qiymətləndirmənin mühüm tərkib hissəsidir. Lakin real bazar satışı faktı olmayan şəraitdə satışın dəyərinin qiymətləndirilməsinin də öz problemləri vardır və bunlar aşağıdakılardır:

- satışın dəyərinin necə qiymətləndirilməsi - müəssisəni bütövlükdə yaxud onun ayırı-ayrı hissələrlə satan zaman;

- müəssisənin dəyərinin «məcburi satış» yaxud daha da sərfəli şərtlər mövcudluğu şəraitində qiymətləndirilməsi;

- qiymətləndirmə prosesində əməliyyat xərclərini (ümumi dəyərin 15%-ə qədəri ola bilər) nəzərə almaq və ya almamaqla.

Aktiv üzrə əldə edilən dəyər xalis aktivləri yaxud əmlakın xalis bazar dəyərini xarakterizə edir ki, bundan sonra auditorun məsləhəti ilə konkret iqtisadi qərar qəbul edilir. Müəssisənin müflisləşməsi elan edildikdən sonra tərtib edilən sıfır (ləğvetmə) balansının yekunu üzrə dörd nəticənin olması mümkündür:

- ləğvetmə dəyərini kapitaldan çox olması;
- ləğvetmə dəyərini kapitalla bərabər olması;
- ləğvetmə dəyəri kapitaldan az olması;
- mənfi ləğvetmə dəyərini (mənfi Qudvill) olması.

Ləğvetmə balansları həm sahibkarlara və həm də iş verənlərə, çox vaxt mülkiyyəti birləşdirilən, ayrılan, bölüşdürülən, tam ortaqlı və sadə müəssisə və cəmiyyətlər yaradılan zaman mülkiyyətin səbəbsiz xaric olmasına yol verməmək, kapitalın restrukturizasiyası və i.a. hallarda lazım olur.

Müasir şəraitdə mühasibat balansı məlumatlarına əsasən hüquqi şəxsin əmlakının (əmlak kompleksinin) dəyərini əks etdirən aşağıdakı göstəricilər mövcuddur:

- Xalis aktivlərin dəyəri - bu səhmdar cəmiyyətinin aktivlərinin məbləğindən onun öhdəliklərini çıxmaqla müəyyənləşdirilən kəmiyyətdir.

- Kapitalın dəyəri və səhmdar cəmiyyətin nizamnamə kapitalına əlavə kapitalla, ehtiyat kapitalına, yığım fondlarına, məqsədli maliyyələşdirməyə yönəldilən ehtiyatlar, keçmiş illərin və hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət ehtiyatları və s..

Bu əsas göstəricilər aşağıdakıların məlumatları əsasında müəyən edilir:

- mühasibat balansı;
- sıfır balansı;
- ləğvetmə balansı.

Dissertasiyada iqtisadi proseslərin balans idarəetmə konsepsiyası işlənən modellərə əsaslanaraq mülkiyyətin idarə edilməsi istiqamətlərində detallaşdırılır:

- fəaliyyətdə olan müəssisənin qiymətləndirilməsi modeli;
- sahibkar tərəfindən balans prinsiplərinə istinad etməklə aktivlərin azad qiymətləndirilməsi modeli;
- aktivlərin tarixi qiymətləndirilməsi modeli;
- kapitallaşdırılmış gəlir, diskontlaşdırılmış pul axını modeli;
- alternativ, aktualaşdırılmış, arbitraj qiymətləri modeli.

Alternativ, arbitraj və aktualaşdırılmış qiymətləndirmə modellərində müvafiq balans hesabatlarını tərtib etmək üçün zəruri sayılan 16 növ qiymətləndirmənin aşağıdakılarından istifadəni əsaslı saymaq olar:

- on bir növdə qiymətləndirmədə sıfır balansından ;
- on dörd halda ləğvetmə balansından .

Mülkiyyətin idarə edilməsində istifadə olunan sıfır balans hesabatı modeli bizim tərəfimizdən yeddi blokaltını daxil etməklə hazırlanmışdır:

- istifadə olunan qiymət növü;
- istifadə olunan mühasibat uçotu prinsipləri;
- nəzərə alınan ehtimallar (mülahizələr);
- aktivlərin itirilməsində mümkün riskin qiymətləndirilməsi;
- öhdəliklərin ödənilməsində mümkün riskin qiymətləndirilməsi;
- müvafiq standartlara görə qiymətləndirmələrdə (QAAP, BMUS, tərəfdaş ölkələrin yerli standartları) korrektə etmələr;
- sıfır standart.

Sıfır balansını tərtib edən zaman, qarşıya qoyulan vəzifələrdən asılı olaraq bizim tərəfimizdən tədqiq olunan mövcud qiymətlərin birindən müvafiq mülahizələrlə istifadə etmək olar.

Ləğvetmə balansını ləğvetmə mühasibat yazılışlarının əsasında balansı tərtib edilir. Onun aktivində pul vəsaiti hesabları, kapital və öhdəlikləri əks etdirən passivində isə müəssisənin əmlak vəziyyətindən asılı olaraq bəzi xüsusi vəsait mənbələri: nizamnamə kapitalı, əsas kapital, ehtiyat kapitalı, məqsədli maliyyələşdirmə və daxilolmalar, keçmiş illərin və hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət hesabları təsvir edilir.

Ləğvetmə balansının tərtibi nəticəsində müəssisə əmlakının real dəyəri təyin edilir.

Səhmdar cəmiyyətlərində xalis aktivlərin dəyəri hesablamaya daxil edilən aktivlərin ümumi məbləğindən hesablamaya daxil edilən onun öhdəliklərinin məbləğini çıxmaqla əldə edilən kəmiyyətlə müəyyən edilir. Hesablamada iştirak edən aktivlərə səhmdar cəmiyyətinin pul və qeyri-pul formasında olan əmlakı aid edilir. Bunun tərkibinə aşağıdakı cədvəldə göstərilən maddələr balans dəyəri ilə daxil edilir.

Hesabat dövrünün əvvəlinə və sonuna xalis aktivlərin və nizamnamə kapitalının bərabərliyini əks etdirən ləğvətmə balansı, min manatla

Mühasibat balansı				Ləğvətmə		Ləğvətmə balansı	
Hesabın şifri	Aktiv üzrə məbləğ	Hesabın şifri	Kapital və öhdəliklər üzrə məbləğ	Debet	Kredit	Aktiv üzrə məbləğ	Kapital və öhdəliklər üzrə məbləğ
111	480000	-	-	-	480000	-	-
302	360000	-	-	-	360000	-	-
-	-	301	1200 000	-	-	-	1200 000
-	-	333	360000	360000	-	-	-
201	84000	-	-	-	84000	-	-
	168000	-	-	-	168000	-	-
202	60000	-	-	-	60000	-	-
204	216000	-	-	-	216000	-	-
-	-	401	240000	240000	-	-	-
-	-	404	480000	480000	-	-	-
171	840000	-	-	-	840000	-	-
173	72000	-	-	-	72000	-	-
231	204000	-	-	-	204000	-	-
221	12000	-	-	-	-	12000	-
223	2928000	-	-	204000	84000	228000	
-				72000	180000		
-				840000	324000		
-				216000	36000		
-				60000	132000		
-				168000	420000		
-				84000	1200000		
-				480000	1200000		
-					48000		
-					480000		
-					240 000		
-					480 000		
223/1	960000	-			-	960 000	
-		501	480000	480000	-	-	-
-		502	48000	48000	-	-	-
-		531	1200000	1200000	-	-	-
-		533	1200000	1200000	-	-	-
-		522	420000	420000	-	-	-
-		513	132000	132000	-	-	-
-		523	36000	36000	-	-	-
-		521	324000	324000	-	-	-
-		543	180000	180000	-	-	-
-		515	84000	84000	-	-	-
Yekunu	6384000	-	6384000	7308000	7308000	1200000	1200000

Daxili yaxud xarici strateji tərəf müqabilləri cəlb etməklə xarici idarəetməni tətbiq etməzdən əvvəl üç cürə ləğvetmə balansını tərtib etmək lazımdır:

- Qabaqcadan ləğvetmə balansı. Bu balans xarici idarəetmə üzrə arbitraj prosesi aparmazdan əvvəl müəssisənin real əmlak vəziyyətini təyin etməyə imkan verir.

- Ara ləğvetmə balansı - kapitalın restrukturizasiyası və xarici idarəetmə dövrünə aid əməliyyat aidiyati üzrə qərar qəbul etdikdən sonra real əmlak vəziyyətini təyin edən.

- Qəti ləğvetmə balansı. Xarici idarəetmə və mülkiyyət üzrə alınan nəticələri investorlar arasında bölüşdürülmə nəticəsində əmlakın real qiymət artımını (azalmasını) xarakterizə edir.

Xalis aktivlərin artımı mövcud olduqda mülkiyyətin real genişləndirilməsi ilə əlaqədar iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış digər qərarlar da qəbul edilə bilər;

- törəmə müəssisələrin yaradılması;
- törəmə müəssisələrin iştirakının genişləndirilməsi;
- digər firmaların səhmlərinin alınması;
- holdinqdə iştirakı;
- bank kapitalının yaradılması yaxud onda iştirakının genişləndirilməsi;
- müştərək (birgə) müəssisələrin yaradılması yaxud onlarda iştirak.

Dissertasiya işinin sonunda tədqiqatçı tərəfindən irəli sürülən nəzəri və praktiki əhəmiyyət kəsb edən və elmi cəhətdən əsaslandırılmış nəticə və təkliflər verilir.

Dissertasiya işinin əsas müddəaları, əldə olunan nəticə, təklif və tövsiyələr dərc olunmuş aşağıdakı işlərdə öz əksini tapmışdır:

1. Osmanlı A.İ. “Əsas vəsaitlərin uçotunun kompüterlə işlənməsi xüsusiyyətləri”. Aspirantların və gənc tədqiqatçıların IX respublika elmi konfransının materialları. Bakı-2003, səh. 80.

2. Osmanlı A.İ. “İstehsal məsrəflərinin auditi”. Audit jurnalı №1, Bakı-2004, səh. 3-7.

3. Osmanlı A.İ. “İqtisadi münasibətlər və hesablaşmaların auditi”. Maliyyə və uçot jurnalı №1, Bakı-2004, səh. 32-34.

4. Osmanlı A.İ. “İnflyasiya şəraitində balansın aktiv maddələrin qiymətləndirilməsi problemləri”. Maliyyə və uçot jurnalı №11, Bakı-2004, səh. 24-28.

5. Osmanlı A.İ. “İqtisadi İnkişafda sənayenin mövqeyi və rolu”. Dünyada yeni inkişaf meyilləri istiqamətində türk dünyası, Azərbaycan və Türkiyə beynəlxalq elmi-praktik simpozium. Bakı-2004, səh. 35.

6. Osmanlı A.İ. “Учетная политика в организациях Азербайджанской Республики”. Keçid iqtisadiyyatı ölkələrində auditin inkişaf problemləri. Bakı-2004, səh. 180-182.

7. Osmanlı A.İ. “Balans maddələrinin beynəlxalq standartlara uyğun qiymətləndirilməsi”. 2003-cü ildə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin büdcə təyinatlı elmi-tədqiqat işlərinin yekununa həsr edilmiş elmi-praktiki konfransı. səh. 87-89.

8. Osmanlı A.İ. “Балансовая бухгалтерская модель свободной оценки активов”. Региональные особенности хозяйствования и экономические условия природопользования в России. Москва – 2005, səh. 119-122.

9. Osmanlı A.İ. “Alternativ, arbitraj və aktuallaşdırılmış qiymətləndirmənin mühasibat modelinin hazırlanması metodikası”. AR MEA İqtisadiyyat İnstitutu, Elm. Bakı-2007, səh. 228-233.

10. Osmanlı A.İ. “Bazar iqtisadiyyatı şəraitində əsas vəsaitlərin uçotunun təşkili xüsusiyyətləri”. Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyasının XƏBƏRLƏRİ İQTİSADİYYAT seriyası №4, Bakı-2012, səh. 203-207.

11. Osmanlı A.İ. “Бухгалтерская модель альтернативной, арбитражной и актуализированной оценки”. ВЕСТНИК Экономической интеграции №9, МОСКВА-2012, səh. 84-88.

12. Osmanlı A.İ. “Балансовые отчеты в системе управления собственности”. Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyasının İqtisadiyyat İnstitutunun “Elmi əsərlər” №4, Bakı-2013, səh. 226-230.

13. Osmanlı A.İ. “Mülkiyyətin idarə olunmasında sıfır balans hesablarının tərtibi və istifadəsinin iqtisadi mexanizmi”. Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyasının xəbərləri iqtisadiyyat seriyası №1, Bakı-2014.

Модели учета и оценки активов предприятия**РЕЗЮМЕ**

Диссертационная работа состоит из введения, трёх глав, выводов и предложений.

Во введении обоснована актуальность темы исследовательской работы, уровень изученности проблемы, теоретические и методические основы исследования, определена научная новизна диссертации, показана практическая значимость, а также апробация и реализация результатов исследования.

В первой главе – «Теоретические основы и экономическое содержание оценки имущества и активов» рассматривается экономическая значимость активов и классификационная характеристика для целей бухгалтерского учета, аналитические сведения об оценке активов и систематизация научных взглядов, бухгалтерская модель свободной оценки стоимости со стороны предпринимателя со ссылкой на балансовые принципы активов, балансовая модель истории оценки активов.

Во второй главе – «Оценка имущества в условиях пользования счетами с нулевым балансом» показывается бухгалтерская модель альтернативной, арбитражной и актуализированной оценки, бухгалтерская модель оценки стоимости действующего предприятия.

Третья глава – «Пользование системами отчетов с нулевым и ликвидационным балансом в оценке стоимости фирмы» посвящена отчётам с нулевым и ликвидационным балансом в управлении имуществом, экономический механизм составления и использования отчетов с нулевым балансом в управлении имуществом, система отчетов с ликвидационным балансом при санациях (приведение в порядок) и разделе имущества.

Диссертационная работа завершается выводами и предложениями.

The account models and evaluation assets of enterprises**SUMMARY**

The dissertation consists of an introduction, three chapters, conclusions and suggestions.

In the introduction is justified the relevance of the topic of researches, the level of studying of the problem, theoretical and methodological basis of the research. The scientific novelty of the thesis shows the practical importance, as well as testing and implementation of research results.

In the first chapter - "Theoretical Foundations and economic content of the assessment of property and assets" considered The economic importance of the assets and characterization of classification for accounting purposes, analytical information about the valuation of assets and systematization of scientific views, accounting model of free valuation by an entrepreneur with reference to the principles of balance assets, balance model of valuation history of assets.

In the second chapter - "Assessment of property in conditions of use of accounts with zero balance shown accounting model of alternative, arbitrage and updated assessment, accounting model of the evaluation of assets as a function of the discounted cash flow into capitalized income, accounting valuation model of operating enterprise.

In the third chapter – "The use of a system of reports with zero and liquidation balance in the assessment of enterprise" devoted reports with zero and liquidation balance in property management, economic mechanism of elaboration and use of reports with zero balance in property management, reporting system of liquidation balance in property division and tidying.

Dissertation work ends with conclusions and suggestions.

*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

АНАР ИМРАН ОГЛЫ ОСМАНЛЫ

**МОДЕЛИ УЧЁТА И ОЦЕНКИ
АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ**

Специальность: 5303.01 – «Бухгалтерский учёт»

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

диссертации на соискание учёной
степени доктора философии по экономике

БАКУ - 2014