**Mövzu 3. Əməliyyatların maliyyə bərabərliyində qeydiyyatı.**

**1.Maliyyə bərabərliyinin mahiyyəti.**

**2.Maliyyə bərabərliyinin tərkibinə daxil olan maddələrin izahı.**

**3.Əməliyyatın mahiyyəti və təsnifatı.**

**4.Əməliyyatların maliyyə bərabərliyinə təsiri qaydaları.**

**5.Aktivləri artıran əməliyyatların qeydiyyatı.**

**6.Aktivlərin yerdəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatların qeydiyatı.**

**7.Aktivlərin azalması əməliyyatlarının qeydiyyatı.**

**8.Passivlərin yerdəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatların qeydiyyatı.**

**1.Maliyyə bərabərliyinin mahiyyəti.**

Biz insanlar dünyada gördüyümüz hər hansı bir maddi varlıq haqqında düşündüyümüz zaman qeyri-ixtiyari olaraq ilk növbədə həmin varlığın mənbəyi haqqında düşünməyə başlayırıq. “Bu kimindir?” “Haradan gətirilib?”, “Kim bunu buraya qoyub?”, “Kim bu vəsaiti ona verib?”, “haradan maliyyələşdirilib” və s. kimi suallar yəqin ki, hamınıza tanışdır. Yol ilə get­di­yi­miz zaman ayağımıza bir daş ilişib bizi yıxdığı anda, o daşı oraya qoyan şəxs haqqında düşünməyə başlayırıq. Yaxud kasıb qonşumuz birdən-birə varlandığı zaman onun nəyin hesabına varlanmasını tapa bilməsək, bəlkə də gecə gözümüzə yuxu getməz.

Demək ki, hamımız gördüyümüz şeylərin 2-ci tərəfi olan mənbəyini, yəni bizim üçün passiv olan naməlum tərəfini axtarırırq. Bu məntiqi aşağı­dakı düsturla ifadə etsək yəqin ki, yanılmarıq:

**Varlıqlar = Mənbəyi**

Burada, **varlıqlar** dedikdə - bu aləmdə mövcud olan bütün əşya və predmetlər başa düşülür.

Hesab edək ki, ailəmizin öz evimizdə yerləşən aktivlərinin bərabərliyini (balansını) qurmaq istəyirik. Gözümüz hansı aktivi görürürsə həmin aktivin mənbələri barədə valideynimizdən soruşuruq. Bu kimindir? O kimindir? Hardan alınıb? və s. Onlar da cavab verirlər. Məsələn, baxırıq ki, evdə təxminən 10000 manat dəyərində mebel ev əşyaları var. Anamızdan soruşduqda deyir ki, bunu ata evindən cehiz olaraq gətirmişəm. Deməli, bu ailənin xüsusi mülkiyyətidir. Təxminən 25000 manat dəyərində olan avtomobili soruşduqda ata deyir ki, sahibindən kreditlə (nisyə) almışıq, 17000 manatını ödəmişik, 8000 manat borclu qalmışıq. Evdə olan 1000 manat nağd pulun mənbəyini soruşduqda ata aylıq qazancı olduğunu deyir. Təxminən 5000 manat dəyərində qızıl əşyaları gördükdə ananın ata tərəfindən hədiyyə verməsini söyləyir. Təxminən 150000 manat dəyərində olan mənzilin hardan alınmasını soruşduqda ata öz babasından miras qaldığını deyir. Beləliklə, ailənin balansını qurduqda bərabərlik aşağıdakı kimi olacaq:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Aktivlər** | **=** | **Xüsusi mülkiyyət** | **+** | **Borc vəsaiti** |
| Mebel-10000  Avtomobil-25000  Pul -1000  Qızıl-5000  Mənzil-150000 |  | 10000-mebel  17000-avtomobil  1000-qazanc  5000-hədiyyə  150000-mənzil |  | 8000-avtomabil |
| Cəmi-**191000** |  | **183000** |  | **8000** |

Beləliklə, biz ailəmizin aktivlərinin mənbələrini müəyyən edib balansını qurmuş olduq. **Bərabərlikdən göründüyü kimi, aktivlərin cəmi xüsusi mülkiyyətdə olan vəsaitlərlə borc vəsaitlərinin cəminə bərabər oldu.** Qeyd edək ki, hər hansı bir aktiv istər qazanc, istər hədiyyə, istərsə də ata-babadan qalan miras olsa, yenə də xüsusi mülkiyyət hesab edilməlidir. Çünki bu Mülki Məcəlləyə görə belədir.

Əgər biz yuxarıda göstərilən bərabərlikdəki “Xüsusi mülkiyyət” sözünü - “Kapital”, “Borc vəsaiti” sözünü isə “Öhdəliklər” sözü ilə əvəz etsək, bərabərlik aşağıdakı formada olacaqdır:

**Aktivlər = Kapital + Öhdəliklər**

Əlbəttə ki, toplananların yerini dəyişdikdə cəm dəyişmir. Ona görə də müəssisə düsturunu aşağıdakı kimi də təsvir etmək olar.

**Aktivlər = Öhdəliklər + Kapital**

Burada **öhdəliklər** müəssisənin başqa hüquqi və fiziki şəxslərə olan borc­larıdır. **Kapital** isə müəssisənin mülkiyyətçilərinə (sahiblərinə) olan bor­cu­dur. Buna mülkiyyətçilər tərəfindən qoyulmuş vəsait də demək olar. Düs­turdan belə görünür ki, aktivlərdən öhdəlikləri çıx­dıqda qalan məbləğ kapital olacaqdır. Başqa sözlə, kapital, aktivlər və öhdəliklər arasındakı fərqə bərabərdir. Buna aşağıdakı düsturla da ifadə etmək olar.

**Kapital = Aktivlər - Öhdəliklər**

# **Kapitala həmçinin xalis aktivlər və ya sərmayə də deyilir.**

Buradan belə çıxır ki, əgər öhdəliklər müəssisənin kənar şəxslərə olan borclardırsa və kapital da müəssisənin təsisçisinə olan borclarıdırsa, deməli düsturu aşağıdakı kimi də ifadə etmək olar:

**Aktivlər = Öhdəliklər** (kənar öhdəliklər + təsisçilərə olan borclar)

Yuxarıdakı düstur o deməkdir ki, **əgər müəssisə iflasa uğrayarsa ilkin olaraq kənar şəxslərə olan öhdəliklər ödənilir, sonra yerdə qalan hissə isə mülkiyyətçilər arasında bölünür.**

İndi isə gəlin, yuxarıda izah olunan məsələlərə başqa bir pəncərədən baxaq. Belə ki, hər bir görünən aktivin bir mənbəyi olduğunu hamı bilir. Lakin bu mənbənin konkret haradan olmasını sual vermədən, araşdırmadan müəyyən etmək mümkün olmur. Deməli, görünüən hər bir aktivin mənbəyi bizim üçün məlum deyil və görünmür. Və bu o deməkdir ki, əgər mənbələr bizim üçün görünmürsə, bunlar elə passivlərdir. Passivlər deyəndə biz görünməyən mənbələri başa düşməliyik. **Əslində mühasibat uçotunun əsas vəzifələrindən biri də məhz mövcud olan aktivlərin mənbələrini, yəni passivlərini araşdırıb tapmaqdan ibarətdir.** Beləliklə, bu nöqteyi-nəzərdən bərabərliyimiz aşağdakı kimi olacaqdır:

**Aktivlər = Passivlər**

**Burada, aktivlər dedikdə, mövcudlar, varlıqlar, passivlər dedikdə isə, həmin mövcudların, hadisələrin bizə görə ilkin olaraq görülməyən, bilinməyən, pərdəarxası səbəbləri və qaynaqları başa düşülür.**

**2.Maliyyə bərabərliyinin tərkibinə daxil olan maddələrin izahı.**

İnsan bədənin əsasını (özəyini) bir-birinə birləşmiş sümüklərdən ibarət sklet təşkil etdiyi kimi, maliyyə hesbatı formalarının da skletini məhz maliyyə bərabərliyi təşkil edir. Ona görə də hər bir mühasib maliyyə bərabərliyi elementlərini, bu elementlərin (maddələrin) tərkibinə daxil olan hesabları və bu hesabların bir-biriləri arasındakı əlaqəsini yaxşı bilməlidir.

İndi isə bərabərliyə daxil olan hər bir elementin mahiyyətini və bu elementə daxil olan maddələri (hesabları) izah edək.

**Aktivlərin mahiyyəti və təsnifatı:**

***Aktivlər (assets)*** – **müəssisənin keçmiş hadisələr nəticəsində yaranmış, onun nə­za­rə­tin­də və istifadəsində olan elə resurslarıdır ki, gələcəkdə həmin müəssisəyə iqtisadi fay­da gətirəcək.**

Fikrimizcə, aktivləri daha yaxşı anlamaq üçün onları aşağıdakı 2 yerə bölmək yaxşı olardı: real aktivlər və alacaq xarakterli aktivlər.

***Real aktivlər*** müəssisənin elə aktivlərdir ki, müəssisə da­xi­lində onları real görmək olur. Məsələn, pul vəsaitləri, ehtiyatlar, ava­danlıqlar, qeyri-maddi aktivlər və s.

***Alacaq xarakterli aktivlər*** isə müəssisədən kənarda olub, qay­ta­rıl­ma­sına, yaxud qarşılığının ödənilməsinə qədər müəssisəyə aid olan aktivlərdir. Məsələn, debitor borcları, əvvəlcədən ödəmələr, verilmiş avans­lar və s. Mühasiblərin ən çox çətinlik çəkdikləri hissə debitor xarakterli aktivləri bir-birindən ayırd etməkdir.

Sxem 2.1. Aktivlərin xarakterinə görə təsnifatı:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | |  | **Aktivlər** | | | |  |  | |
|  | |  |  | |  | |  |  | |
|  | |  |  | |  | |  |  | |
| **Real aktivlər** | | | |  |  | **Debitor xarakterli aktivlər** | | | |
|  |  | |  |  |  |  |  | |  |
| 1. Pul vəsaitləri;  2. Ehtiyatlar;  3. Torpaq, tikili və avadanlıqlar (TTA);  4. Qeyri-maddi aktivlər (QMA);  5. Daşınmaz əmlaka investisiyalar;  6. Bioloji aktivlər; | | | |  |  | 1. Debitor borcları;  2. Verilmiş borclar (alınmış veksel);  3. Gələcək dövrün xərcləri (əvvəlcədən ödəmələr);  4. Verilmiş avanslar;  5. Təhtəlhesab məbləğlər;  6. İnvestisiyalar;  7. Təxirə salınmış vergi aktivləri. | | | |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
|  |  |

İndi isə sxemdə göstərilmiş hər bir aktivin qısa izahını nəzərdən keçirək.

Real aktivlərə aid olan ehtiyatların özü də bir neçə tərkib hissədən ibarətdir. Beynəlxalq təcrübədə bu maddəyə aşağıdakılar daxildir:

- Xammal-material ehtiyatları;

- Yarımfabrikat ehtiyatı;

- Hazır məhsul;

- Mallar.

**Pul vəsaitləri** – təşkilatın kassa və bankında olan pul vəsaitləri və onların ekvivalentlərini əhatə edir. Ona görə də bu hesaba çox vaxt “Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri” də deyilir. Buraya əsasən “Kassa”, “Bankda hesablar”, “Yolda olan pul köçürmələri”, “Tələblərə əsasən açılan digər bank hesabları”, “Pul vəsaitlərinin ekvivalentləri” və təşkilatın kassa və bankında olan milli və xarici valyutada olan pul vəsaitləri daxil ola bilər.

**Debitor borcu** - ingilis dilində **“Receivable”** kimi ifadə olunan debitor bor­cu hesabı, ümumilikdə alacaqları gös­tər­sə də, mal və xidmətlərin mü­qa­bi­lində ala­caqlarla borc məq­sə­di­lə verilmiş alacaqlar fərq­ləndirilmişdir. Belə ki, mal və xidmətlərin qar­şı­lı­ğın­da­kı alacaqlar ***“Debitor borc­la­rı” (receivable)***, yalnız borc məqsədilə verilmiş nağd pul­lar üzrə alacaqlar isə ***“Verilmiş borclar”*** adlanır. Beynəlxalq praktikada bu hesaba həmçinin ***“Alınmış vek­sel­­lər” (note receivable)*** də deyilir. **“Veksel”** borcun alınmasını təs­diq edən qiymətli kağızdır. Adətən bu sənədi borcu alan yazıb borcverənə təqdim edir. Ölkəmizin praktikasında isə bu sənədi “borc müqaviləsi” əvəz edir.

**Alınmış veksellər (verilmiş borclar)**- müəyyən məbləğin gələcəkdə təyin olunmuş gündə ödə­nil­məsini təs­diq edən yazılı sənəddir. Qeyd edək ki, bu hesaba əks olan “Verilmiş vek­sellər” də müəssisənin satış fəaliyyəti zamanı yaranır və öh­də­lik he­sab­larına aid edi­lir. Alınmış veksellər uzun­müddətli və qısamüddətli olurlar.

**Verilmiş avanslar** - gələcəkdə alınacaq mal və ya bizə göstəriləcək xid­mət­lərin dəyərinin əvvəlcədən, tam və ya qismən pul şəkilində ödənilmiş məbləğidir.

**Gələcək dövrün xərcləri** - gələcəkdə göstəriləcək xidmətlərin dəyərinin ikiqat, üçqat və daha artıq hissəsinin pul şəklində əvvəlcədən ödənilmiş məbləğidir. Bu hesab beynəlxalq praktikada “Əvvəl­cədən ödənilmiş hesablar”, məsələn “əvvəlcədən ödənilmiş icarə, kommunal və s.” kimi də ifadə edilməkdədir.

**Təhtəlhesab məbləğlər** - gələcəkdə alınacaq mallar və ya göstəriləcək xidmətlərə görə müəssisə tərəfindən təhtəlhesab şəxslərə verilmiş pul və­sait­lə­ridir. Təhtəlhesab şəxs kimi müəssisənin istənilən işçisi, o cümlədən direk­tor, kassir, təsərrüfat müdiri və s. kimi əməkdaşlar çıxış edə bilərlər.

**İnvestisiyalar -** digər müəssisələrin səhmlərinin gələcəkdə satmaq, ya­xud idarəetməsində iştirak məqsədi ilə alınması üçün ödənilmiş pul vəsait­lər­dir.

Aktivləri həmçinin müddətinə görə də təsnifləşdirmək olar: cari (qısamüddətli) aktivlər və uzunmüddətli aktivlər.

**Cari aktivlər** – bir əməliyyat tsiklində iştirak edən və ya bir il müddətində istifadə olunması nəzərdə tutulan aktivlərdir.

**Uzunmüddətli aktivlər** isə - bir neçə (dəfələrlə) əməliyyat tsiklində iştirak edən və ya bir ildən çox müddətdə istifadə olunması gözlənilən aktivlərdir.

**Təxirə salınmış vergi aktivləri –** Maliyyə uçotuna uy­ğun olaraq hesablanmış uçot mənfəəti ilə vergi qanunvericiliyi əsasında he­sab­­lanmış vergi mənfəəti arasında yaranmış müvəqqəti fərq­dir. Təxirəsalınmış vergi aktivi əsasən cari mənfəət vergisi və digər vergilər üzrə ola bilər.

**Əvəzləşdirilən vergilər** - əsasən əlavə dəyər vergisi (ədv) və aksiz vergisi ödəyiciləri olan müəssisə və təşkilatlar tərəfindən alışlar və idxal zamanı gələcəkdə dövlətdən geri alınma hüququ verən ödənilmiş əlavə dəyər vergisi məblə­ği­dir. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə görə gəlirdən çıxıl­ma­yan xərclərlə bağlı alışlar üçün ödənilmiş ƏDV əvəzləşdirilə bilməz[[1]](#footnote-1). Qeyd edək ki, hazırda büdcə təşkilatlarında əvəzləşdirilən ƏDV anlayışından istifadə olunmur.

Qeyd edək ki, real aktivlərə aid olan pul və ehtiyatlar hər zaman qısamüddətli, TTA, QMA hər zaman uzunmüddətli debitor xarakterli aktivlərin hamısı həm qısa, həm də uzunmüddətli ola bilər.

**Öhdəliklərin mahiyyəti və təsnifatı**

**Öhdəliklər (liabilities)** – **müəssisənin keçmiş hadisələr nəticəsində yaran­mış və gələ­cək­də ona iqtisadi fayda gətirəcək resursların həmin müəs­sisədən axıb getməsinə səbəb olan borclarıdır. Başqa cür desək, öhdəliklər müəssisəninn digər tərəflərə mal, pul və xidmət şəklində olan borclarıdır.**

Fikrimizcə, öhdəlikləri xarakterinə görə 2 yerə bölmək olar: Real öh­də­lik­lər və ehtimal olunan öhdəliklər.

**Real öhdəliklər** dedikdə, artıq baş vermiş hadisə nəticə­sin­də müəssisə­nin qarşılaşdığı və real qaytarma məcburiyyəti olan konkret məbləğlərdir.

**Ehtimal olunan** **öhdəliklər** isə müəssisənin hələ ki, qarşılaşmadığı, lakin gələcəkdə üzləşmə ehtimalı olan borclardır. Keçmişdə baş vermiş hadisə nəticə­sin­də gələcəkdə üzləşmə ehtimalı 50%-dən aşağı olan öhdəliklərə şərti öhdəliklər, yaranma ehtimalı yüksək (50%-dən yuxarı) olan, lakin məbləği və ya tarixi qeyri-müəyyən olan öhdəliklərə qiymətləndirilmiş öhdəliklər deyilir. Ehtiyatlılıq prinsipinə görə bu cür öhdəliklər maliyyə hesabatına daxil edilməlidir. Şərti öhdəliklərin maliyyə hesabatında tanınmasına icazə verilmir. Lakin izahlı qeydlərdə şərti öhdəliklər haqqında açıqlanma verilməlidir. Ehtimal olunan öhdəliklərin bölgüsünü aşağıdakı qrafikdə daha aydın şəkildə göstərmək olar:

**Qiymətləndirilmiş** **öhdəliklər** – baş vermə ehtimalı yüksək olan, lakin baş vermə vaxtı və məbləğində qeyri-müəyyənlik olan öhdəliklərdir. Qiymətləndirilmiş öhdəlikləri özü də aşağıdakı 4 cür təzahür edə blər:

1. Məhkəmə (hüquq) öhdəlikləri;
2. Zəmanət öhdəliyi;
3. İşçinin işdən azad olma ilə əlaqədar öhdəlik;
4. Sığorta öhdəlikləri

Öhdəliklər həmçinin müddətinə görə 2 yerə bölünür: cari (qısamüddətli) və uzunmüddətli öhdəliklər. Cari öhdəliklər müəssisənin normal əməliyyat tsiklində ödə­nil­məsi gözlənilən, adətən ticarət üçün saxlanılmış, hesabat tarixindən son­rakı 12 ay ərzində ödənilməli olan, və ya bu müddətdə ödənişini təxirə salmaq mümkün olmayan öhdəliklər başa düşülür.

Cari öhdəlik olmayan hər hansı öhdəliklər uzunmüddətli öhdəliklər hesab olunur.

**Kreditor borcları (creditor debts)** – alınmış mallara, görülmüş işlərə və göstərilmiş (əldə edilmiş) xidmətlərə görə təchizatçılara olan borclarıdır.

**Bank krediti** – nağd pul şəklində bankdan alınan borclardır. Adətən bank krediti faizlə verilir və bankdan asılı olaraq faiz dərəcləri və onların hesablanma metodları fərqli ola bilər.

**Alınmış borclar (verilmiş veksel)** – nağd pul şəklində alınan borclardır. Beynəlxalq praktikada adətən borcu alan tərəf borcu verənə veksel (note) təqdim edir. Ona görə də buna həmçinin verilmiş veksel də deyilir.

**Məqsədli maliyyələşmə öhdəlikləri** – gələcəkdə har hansı bir konkret məqsədin (layihənin, büdcənin, qrantın və s.-in) maliyyələşməsi və işlərin icra edilməsi üçün təşkilata verilmiş və sonda həmin xərcləmələr üzrə hesabat tələb olunan təşkilatın pul vəsaiti hesabına daxilolma və sair transferlərdir. Qeyd edək ki, ictimai sektorda fəaliyyət göstərən müəssisələrin ən çox daxilolmaları məhz bu maddə üzrə olur.

**Alınmış avanslar –** mal və ya xidmətin dəyərinin bir hissəsinin (maksimum 100%-nin) əvvəlcədən alınmasıdır.

**Gələcək dövrün gəlirləri (qazanılmamış gəlir) –** xidmətlərin dəyərinin artıqlaması ilə, bir neçə qatının (2, 3, 4 və s. aylığının və ya 200, 300, 400 və s. faizinin) əvvəlcədən alınmasıdır.

**Vergi və sair məcburi öhdəliklər** müəssisənin əldə etdiyi gəlirlərə, sahib ol­duğu mülkiyyətə və istehlak (alış) etdiyi resurslara görə dövlətə yaranan məc­buri və əvəzsiz ödənişlərdir. Məsələn, mənfəət vergisi, əlavə də­yər ver­gi­si, əmlak vergisi və s. Bundan başqa müəssisə digər şəxslərə əmək haqqı və ya xidmət haqqı şəklində ödənişlər etdiyi zamanı qarşı tərəflərin ödə­məli ol­du­ğu vergi və sosial öhdəliklərinin hesablanması zamanı yaranan öh­də­lik­lər­dir. Məsələn, fiziki şəxslərin gəlir və məcburi sosial sığorta öhdəlikləri və s.

Aktivlərdən fərqli olaraq sxemdə göstərilmiş bütün öhdəliklərin hamısı müddətindən asılı olaraq həm qısamüddətli, həm də uzunmüddətli ola bilər.

**Kapitalın mahiyyəti və təsnifatı**

**Kapital (equity capital)** – müəssisənin aktivlərindən onun öhdəlik­lə­rini çıx­dıq­dan sonra qalan xalis aktivləridir. Kapitalın tərkibinə - nizamnamə kapitalı, bölüşdürülməmiş mənfəət, əlavə kapital, ehtiyat kapitalı, geri çıxılan kapital və emissiya gəliri kimi maddələr daxildir. Bunları düstur şəklində aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:

|  |  |
| --- | --- |
| **Kapital = Nizamnamə kapitalı + Ehtiyat kapitalı + Əlavə kapital + Bölüşdürülməmiş mənfəət** |  |

**Nizamnamə kapitalı** müəssisənin qurulması zamanı təsisçilər arasında kapital (pay) qoyuluşunun faiz nisbətini nizama salan (tənzimləyən) kapitaldır. Nizamnamə kapitalının özünü də 2 yerə ayırmaq olar: nizamnamə kapitalınnın ödənilmiş və ödənilməmiş hissəsi. Əgər təsisçilər nizamnamə kapitalı ilə bağlı qərar verib, lakin müəssisənin hesabına ödənişi nağd və ya natura şəklində etməyiblərsə, buna nizamanamə kapitalının ödənilməmiş hissəsi deyilir. Nizamnamə kapitalı xərclənə bilər, lakin təsisçilər arasında nizam pozulmasın deyə məbləği silinə bilməz. Ona görə də xərclənmə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər) vasitəsi ilə tənzimlənəcəkdir.

**Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər) dedikdə müəssisənin gəlirlərindən xərclər və dividend çıxıldıqdan sonra geridə qalan xalis mənfəətidir. Qeyd edək ki, büdcə təşkilatlarında dividend götürməyə icazə olmadığından onlarda bu maddə olmayacaqdır. Əgər dövr ərzində xərclər gəlirlərdən** çox olarsa, bu zaman ödənilməmiş zərər yaranacaqdır. Bölüşdürülməmiş mənfəətin düsturunu aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:

|  |  |
| --- | --- |
| **Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər) = Keçən illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti (zərəri) + Gəlirlər – Xərclər** |  |

**Əlavə kapital** – təsisçilər tərəfindən şəxsi qoyuluş kimi nizamnaməyə uyğun şəklində müəssisəyə cəlb edilmiş əlavə kapitaldır.

**Ehtiyat kapitalı** **(fondu)** - bölüşdürülməmiş mənfəət hesabına, yaxud qanunvericiliyin və mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarının tələblərinə əsasən kapitalın daxilində yaradılmış ehtiyat fondlardır. Məsələn, beynəlxalq mühasibat uçotu standartları əsasında yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyatın yaradılması, qanunvericilik əsasında fövqəladə hallara qarşı yaradılmış ehtiyat fondları və s.

**Geri çıxılan kapital** – Kapital sahibi (dövlət) tərəfindən kapitalın bir hissəsinin geri çıxarılması üçün istifadə olunan hesabdır. Kapital bölməsinin içərisində özünü əks kapital hesabı kimi aparır.

**Emissiya gəliri (kapitalı)** – Səhmdar cəmiyyətlər üçün istifadə olunan hesab olub səhmin nominal qiymətindən baha satılması zamanı real qiymətlə nominal qiymət arasında yaranan fərqdir. Bu fərq gəlir hesabı olmayıb səhmdarlar arasında bölüşdürülə bilmir. Emissiya gəliri kapitalda xərclənmədən qalır və yalnız səhmdarlara bonus şəklində səhm kimi də geri qaytarıla bilir.

**Gəlirlərin mahiyyəti və təsnifatı**

**Gəlir (income)** – hesabat dövründə müəssisənin iqtisadi faydasının elə art­­ma­­sı­dır ki, bu öz əksini aktivlərin artmasında, yaxud öhdəliklərin azal­masında tapır. Bunun nə­tic­ə­sin­də kapitalın mülkiyyətçilərin payları hesabına ol­mayan artımı baş verir. Gəlirin **əsas meyarı** (şərti) **təqdim etmə** hesab olunur. Yəni, mal və xidmətin **təqdim edilməsi,** o cümlədən həmin **risk və mükafatın qarşı tərəfə ötürülməsi** varsa gəlir kimi tanımaq olar.

1. Əsas əməliyyat gəlirləri (satışdan gəlir,xidmətdən gəlir,tikinti müqaviləsi üzrə gəlir və s.)
2. Sair əməliyyat gəlirləri (TTA satışından gəlir,yenidən qiymətləndirmədən gəlir,ümidsiz borcların bərpası,məzənnədən gəlir və s.)
3. Fəaliyyətin dayandırılmasından gəlirlər
4. Maliyyə gəlirləri (Faiz gəliri,maliyyə icarəsi üzrə gəlir və s.)
5. Fövqaladə gəlirlər

**Xərclərin mahiyyəti və təsnifatı**

**Xərclər (expenses)** – hesabat dövründə müəssisənin iqtisadi faydasının elə azal­masıdır ki, bu öz əksini aktivlərin dəyərinin azalmasında və ya itiril­mə­sin­də yaxud öhdəliklərin artmasında tapır, bunun da nəticəsində kapitalın mül­kiy­­yətçiləri tərəfindən geri çı­xarılması hesabına olmayan azalması baş verir. Xərcin **əsas meyarı** (şərti) **istifadə və istehlak** hesab olunmalıdır. Əgər xərclənmiş **pul başqa bir aktivlə əvəz olunubsa** bu sadəcə **məsrəf** hesab olunur. Məsrəf aktivlərinyerdəyişməsi, xərclər isə aktivlərin və ya xidmətlərin istifadə olunmasıdır.

1. Satışın maya dəyəri üzrə xərclər
2. Kommersiya xərcləri
3. İnzibati xərclər
4. Sair əməliyyat xərcləri
5. Fəaliyyətin dayandırılmasından yaranan xərclər
6. Maliyyə xərcləri
7. Fövqaladə xərclər.

**Dividend** – müəssisənin təsisçisi tərəfindən cari ilin mənfəəti və və ya keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti hesabına vəsaitin geri götürülməsidir.

**3.Əməliyyatın mahiyyəti və təsnifatı**

Bildiyimiz kimi müəssisə və təşkilatların gündəlik fəaliyyəti zamanı müxtəlif hadisə və əməliyyatlar baş verir. Baş verən hər bir prosesə hadisə demək olar. Lakin hər hadisə əməliyyat olmaya bilər.

**Əməliyyat - dəyər axını** ilə nəticələnən hadisədir. Maliyyə axını dedikdə isə ümumi resurs axını başa düşülür. Buraya pul və qeyri pul aktivlərinin hərəkəti, o cümlədən mal-material, torpaq, tikili və avadanlıqların axını, həmçinin xidmətlərin axını da daxildir. Fikrimizcə, maliyyə axınını aşağıdakı sxem şəklində də göstərmək olar:

Sxem 3.1. Maliyyə axınının təsviri

Beləliklə, müəssisənin fəaliyyəti zamanı **maliyyə dəyişikliyinə (də­yər hərəkətinə)** sə­bəb olan hər bir təsərrüfat hadisəsi əməliyyat adlanır.

#### Əməliyyatları aşağıdakı 2 istiqamət üzrə təsnifləşdirmək olar:

#### 1) İqtisadi mahiyyətinə görə;

#### 2) Maliyyə hesabatının elementlərinə təsirinə görə.

**İqtisadi mahiyyətinə görə əməliyyatları aşağıdakı kimi təsnifləş­dir­mək olar:**

1) Kapital qoyuluşu əməliyyatı ;

2) Borc (öhdəlik) götürmə və geri qaytarma əməliyyatları;

3) Gəlir (satış) əməliyyatları;

4) Barter əməliyyatı;

5) Avans və əvvəlcədən ödəmə əməliyyatları;

6) Məsrəf (alış və sair yerdəyişmə ) əməliyyatları;

7) Xərclərin əməliyyatları;

8) Mənfəətin bölüşdürülməsi və son bağlama əməliyyatları.

**4. Əməliyyatların maliyyə bərabərliyinə təsiri qaydaları**

Müəssisə baş verən əməliyyatların maliyyə hesabatının elementlərinə təsirinə görə aşağıdakı 4 qrupa bölmək olar:

1) Aktivlərin artması ilə nəticələnən əməliyyatlar;

2) Aktivlərin azalması ilə nəticələnən əməliyyatlar;

3) Aktivlərin yerdəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatlar;

4) Passivlərin yerdəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatlar.

Qeyd edək ki, əməliyyatın qeydiyyatının aparılmasında əsas məqsəd maliyyə he­sa­ba­tı­nın tərtib edil­mə­sidir. Qeydiyyatın aparılması zamanı hesablarla maliyyə he­sa­ba­tı ara­­sında əlaqəni bil­mək mühasibin işi üçün mühüm irəliləyiş ola bilər. Bunun üçün hər bir əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsirini öyrənmək lazımdır. Belə ki, bu qruplaşdırma hər bir əməliyyatın məzmununun dərk edilməsi, onun tə­səv­vür edilib he­sablarda əks etdirilməsində mühasiblərə kömək ola bilər.

Əgər əməliyyat eyni zamanda aktivlərin və passivlərdən birinin art­masına səbəb olar­­­­­sa buna **ak­ti­vin artması (+)** əməliyyatı deyilir. Bu tip əmə­liyyat nə­ti­cə­sin­­­­də balansın aktiv və pas­siv hesabları hər ikisi eyni məbləğdə artır və balans po­­zulmur. Bu tip əməliyyatlar maliyyə bərabərliyinə təsirini aşağıdakı kimi göstərmək olar:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Aktivlər | = | Öhdəliklər | + | Kapital | + | Gəlirlər | - | Xərclər |
| üzrə |  | Passivlər üzrə də | | | | | | |
| **hər hansı bir maddə artır**  **(+)** |  | **hər hansı bir maddə**  **artır**  **(+)** | | | | | | |

Bərabərlikdən göründüyü kimi, aktivlər əsasən öhdəlik, kapital və gəlirlərlə düz mütənasibdir. Deməli, aktivlərdə bir maddə atdıqda, uyğun olaraq, ya öhdəlik artacaq, ya kapital artacaq, ya da gəlir artacaqdır.

Əgər əməliyyat aktivlərin və eyni zamanda passivlərdən birinin azalmasına sə­bəb olar­sa buna **aktivlərin azalması (-)** əməliyyatı deyilir. Bu tip əmə­liy­yat zamanı ak­tiv və passiv hesablardan biri eyni məbləğdə azalır və nəticədə ba­lans bərabərliyi pozulmur. Bu cür əməliy­yat­ların bərabərliyə təsiri aşağıdakı kimi olacaqdır:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Aktivlər | = | Öhdəliklər | + | Kapital | + | Gəlirlər | - | Xərclər |
| üzrə |  | Passivlər üzrə də | | | | | | |
| **hər hansı bir maddə azalır**  **(-)** |  | **hər hansı bir maddə**  **azalır**  **(-)** | | | | | | |

Bərabərlikdən də göründüyü kimi, əgər aktivlərdə bir maddə azalarsa, uyğun olaraq, ya öhdəlik azalacaq, ya kapital azalacaq, ya da xərc artacaqdır.

Əgər əməliyyat yalnız aktivin maddələri arasında yerdəyişmə, yəni aktiv hesabın birinin artması və di­gərinin azalması ilə nəticələnərək, sonda balans bərabərliyi dəyişməzsə, buna **aktivlərin yer­də­yiş­­məsi (±)** əməliyyatı deyilir. Bu tip əməliyyatlara bərabərliyə təsiri aşağıdakı kimi olacaqdır:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Aktivlər | = | Öhdəliklər | + | Kapital | + | Gəlirlər | - | Xərclər |
| üzrə |  | Passivlər üzrə | | | | | | |
| **hər hansı bir maddə artır**  **(+)**  **və eyni zamanda başqa bir maddə azalacaqdır**  **(-)** |  | **heç bir bir maddə**  **dəyişməyəcəkdir** | | | | | | |

Bu tip əməliyyatlar zamanı proses yalnız aktivlərin tərkibində baş verir və bərabərliyin sağ tərəfində heç bir dəyişiklik olmur. Məsələn, aktivlərdə pul azalırsa uyğun olaraq, ya mal-material, ya avadanlıq, ya da başqa bir maddə artacaqdır. Qeyd edək ki, mühasibatlıqda bu tip əməliyyatlar tez-tez baş verir və mühasiblərin məntiqini çətin anladıqları yerlərdən biridir.

Əgər əməliyyat yalnız passiv (öhdəlik və xüsusi kapitalı uçota alan) hesablara təsir edərsə, yəni onlardan birinin artması və digərinin həmin məbləğ qədər azalmasına gətirib çı­xararsa buna **passivlərin yerdəyişməsi (±)** əməliyyatı de­yi­­lir. Bu halda da yenə balans bərabərliyi də­yi­ş­mir. Bu tip əməliyyatlara bərabərliyə təsiri aşağıdakı kimi olacaqdır:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Aktivlər | = | Öhdəliklər | + | Kapital | + | Gəlirlər | - | Xərclər |
| üzrə |  | Passivlər üzrə | | | | | | |
| **heç bir bir maddə**  **dəyişməyəcəkdir** |  | **hər hansı bir maddə artır**  **(+)**  **və eyni zamanda başqa bir maddə azalacaqdır**  **(-)** | | | | | | |

Be­­lə əməliyyatlar zamanı ya hansısa borc maddəsi şəxsi kapitala, ya­xud kapital maddəsi öhdəliyə çevrilir, yaxud öhdəliyin tərkibində olan maddələrin bir-birinə ötürülməsi (əvəzləşdirilməsi) baş verir, yaxud kapitalın tərkibindəki müəyyən maddələrin bir-biri ilə yerdəyişməsi baş verir. Bu tip əməliyyatlar yuxarıdakılara nisbətən mühasiblərin təcrübədə ən çox rast gəldiyi əməliyyatlar olmaqla yanaşı daha çoxşaxəli və daha mürəkkəbdirlər.

**5.Aktivləri artıran əməliyyatların qeydiyyatı**

#### Müəssisələrin aktivlərin artması (+) ilə nəticələnən əməliyyatlara aşağıdakılar daxil ola bilər:

#### Kapital qoyuluşu əməliyyatı;

#### Borc götürmə əməliyyatı;

1. Gəlir əldə etmə əməliyyatları.

***1. Kapital qoyuluşu əməliyyatları haqqında***

Kapital qoyuluşu əməliyyatı şirkətin təsis edilməsi üçün başlanğıcda və son­radan müəssisənin kapitalına qo­­yu­­lan və­sa­it­lərdir. Müəssisələrdə kapitalına vəsait ya­tı­rıl­ma­sı aktivlərdə pul və natural (torpaq, tikili, avadanlıqlar, mal-mate­rial və s.) şəkildə ola bilər. Səhmdar cəmiyyətlərində kapital yatırımı səhmin qarşılığında ödənilmiş pul vəsaiti ola bilər.

**Nümunə 1. Kapital qoyuluşuna aid**

*2 şərik MMC qururlar.Şəriklər biznes fəaliyyətinə başlamaq üçün hər birinə 2500 olmqla öz vəsaitləri hesabına şirkətə 5000 manat pul vəsaiti qoyuluşu edirlər. Bu əməliyyat aktivin arması olub mühasibat bərabərliyinə aşa­ğıdakı kimi təsir edəcək:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **Passivlər** | | |
| **Aktivlər** | = | **Öhdəliklər** | + | **Kapital** |
| Pul  +5000 | = | t.e | + | Niz.kap.  +5000 |

Onu da qeyd edək ki, kapital aktivlərin əmələgəlmə mənbələrindən biri olub, 4 hissədən ibarətdir: nizamnamə ka­pi­talı, ehtiyat kapitalı, əlavə kapital və bölüşdürülməmiş mənfəət. Bunları düstur şəklində aşağıdakı (düstur 2) kimi ifadə etmək olar:

|  |  |
| --- | --- |
| **Kapital = Nizamnamə kapitalı + Ehtiyat kapitalı + Əlavə kapital + Bölüşdürülməmiş mənfəət** | (2) |

**2.Səhmdar cəmiyyətlərə kapital qoyuluşu əməliyyatı.**

***Nümunə 2.*** *Hesab edək ki, “Dost” ASC şirkəti 200 ədəd səhmini birjada satışa çıxarmışdır.1 səhmin nominal dəyəri 50 manat müəyyənləşdirilmişdir.Alıcılar 1 səhmi 70 manatdan almağa razı olmuşlar.Bu əməliyyatın bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi olacaq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  | **Passivlər** | | |  |  |  |  |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | **+** | **Səhmdar Kapitalı +** | **+** | **Emissiya gəliri** |  |  |
| Kapital qoyuluşu əməliyyatı | Pul vəsaiti +14 000 | = | t/e | + | +10 000 | **+** | + 4000 |  |  |

***3. Borc götürmə əməliyyatları***

Müəssisələrdə borc götürmə əməliyyatlarına aşağıdakı 2 istiqamətdə rast gəlmək olur:

1) Natura formasında (mal və ya xidmətlər şəklində) borc götürmə;

2) Pul formasında borc götümə əməliyyatları :

a) dost təşkilatdan və ya hər hansı kredit təşkilatından borc götürülməsi ,

b) istiqraz emissiyası yolu ilə pul vəsaitlərinin cəlb olunması.

**Natura formasında borc götürmə əməliyyatı**.

Məlum olduğu kimi, təşkilat bəzən təchizatçıdan malları əvvəlcədən alıb, dəyərini bir müddət sonra ödə­yir. Bu cür əməliyyatlara natura formasında (əsas vəsait, mal material və s.) borc götürmə demək olar.

**Nümunə 3. Aktivlərin borca (nisyə) alınması əməliyyatına aid**

*Şirkət təchizatçı şirkətdən dəyəri 400 AZN olan ofis ləvazimatı alır. Ödənişin növbəti ayda edilməsi planlaşdırılmışdır. Bu əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşağı­da­kı kimi olmalıdır:*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  | **Passivlər** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | **+** | **Kapital** |
| Nisyə (kreditlə) mal alışı | Ehtiyatlar(ofis ləvazimatı)  +400 |  | Kreditor borc  +400 |  | t.e |

**Nümunə 3. Pul formasında borc götürmə əməliyyatı**.

Təcrübədə borc pul vəsaitlərinin cəlb olunmasının iki əsas üsulu vardır:

1. Dost təşkilatdan, yaxud kredit təşkilatından borc pulun gö­tü­rül­­mə­si;
2. İstiqraz emissiyası yolu ilə pul vəsaitlərinin cəlb olunması.

**Nümunə 4. Borc pulun alınması əməliyyatına aid**

*Şirkət dost təşkilatdan 2000 AZN borc götürməklə əlavə vəsait cəlb edir.Bu əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşağı­da­kı kimi olmalıdır:*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  | **Passivlər** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | **+** | **Kapital** |
| Borc götürülməsi | Pul vəsaiti  +2000 |  | Alınmış borc  +2000 |  | t.e |

Qeyd edək ki, borcun geri ödənilməsi əməliyyatı aktivlərin azalması olub irəlidə izah olunacaqdır.

***Gəlir əldə etmə əməliyyatları***

Bildiyimiz kimi, sahibkarın müəssisəni qurmaqda başlıca məqsədi gəlir (mənfəət) əldə etməkdir.Müəssisənin əsas gəlir əməliyyatlarına məhsul və xidmət satışından əldə edilən vəsaitlərlə yanaşı icarə,vasitəçilik ,valyuta mübadiləsi və s.aid ola bilər.

Hesablama metodunun tətbiqi ilə əlaqədar gəlir əməliyyatları da 2 yerə bölünür.

1. Nağd daxil olan gəlirlər – satıcı tərəfindən mal və xidmətlərin təqdim olunması ilə ödənişin üst-üstə düşməsi zamanı baş verən əməliyyatlardır.
2. Hesablanmış gəlirlər - mal və xidmətlərin təqdim olunması ilə müşayət olunan ,lakin qarşılığının (dəyərinin) ödənilməsi sonraya saxlanılan qazancdır.Yəni nisyə satışlardır.Nisyə satışlar zamanı aktivdə debitor borc ,kapitalda isə gəlir artmış olacaqdır.

**Nümunə 5. Gəlir əldə etmə əməliyyatına aid**

*Şirkət başqa bir təşkilata xidmət göstərərək 3000 AZN nağd pul əldə etmişdir. Bu zaman balans aşağıdakı kimi ola­caq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Gəlir daxil olur | PV+3000 | = | t/e | + | t/e | + | Xidmətdən gəlir  +3000 |

Hesablanmış gəlir əməliyyatı:

Hesablanmış gəlir – ödənişin həyata keçirilməsindən asılı olmayaraq müəyyən dövrün mənfəətini artıran gəlir maddəsidir.Bu cür əməliyyat zamanı satıcı mal və xidməti alıcıya təhvil veir,lakin ödənişin sonraya saxlanılması ilə razılaşır.Bu zaman satıcının aktivlərində Debitor borc artır və ona uyğun olaraq passivdə kapitalı (Satış gəliri ) artmış olur.

**Nümunə 6. Gəlirin hesablanması:**

*Ticarət müəssisəsi dövr ərzində 1200 manatlıq məhsulu 1700 manata satmışdır.Ödəniş 2 aydan sonra olacaq.Bu əməliyyat 2addımda yazılacaq:1)Malların müəssisədən çıxması ilə bağlı xərclərin tanınması ,2) satış gəlirinin tanınması . Bu zaman balans bərabərliyi aşağıdakı kimi ola­caq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Mallarla bağlı xərcin tanınması | Mallar  -1200 |  | t.e |  | t.e |  | Satılan malların maya dəyəri  -1200 |
| Gəlirin hesablanması | Debitor borc  +1700 |  |  |  |  |  | Satışdan gəlir  +1700 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |

**4. Aktivlərin yerdəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatların qeydiyatı**

Əgər əməliyyat yalnız aktivin maddələri arasında yerdəyişmə,yəni aktivin bir maddəsinin artması digərinin azalması ilə nəticələnərsə,sonda balans bərabərliyi dəyişməzsə,buna aktivin yerdəyişməsi əməliyyatı deyilir.

#### Aktivlərin yerdəyişməsi (±) ilə nəticələnən əməliyyatlara aşağıdakılar aiddir:

#### Nağd pul ilə digər aktivlərin alınması (məsrəf) əməliyyatları;

#### Borcun verilib qatarılması əməliyyatları;

#### Barter əməliyyatları;

#### Avans və əvvəlcədən ödəmə və avansın qarşılığının alınması əməliyyatları;

#### Məsrəflərin (xidmətlərlə bağlı xərclərin) birbaşa ödənilməsi əməliyyatları;

#### Təhtəlhesab şəxsə pulun verilməsi, məsrəf şəklində qarşılığının əldə edilməsi və ya qalığın qaytarılması əməliyyatları;

#### İnvestisiya qoyuluşu əməliyyatları;

1. Debitor borclarının (alacaqların ) ödənilməsi.

***1. Məsrəf əməliyyatları - davamı***

Aktivin yerdəyişməsi ilə nəticələnən məsrəf əməliyyatlarına misal olaraq aşağıdakıları göstərmək olar:

1.1) Nağd pul ilə mal-materialların alışı əməliyyatları;

1.2) Nağd pul ilə qeyri-yaşayış sahəsinin (TTA) alışı;

Bu tip əməliyyatlar müəssisənin xərci olsa da cari dövrdə xərc kimi deyil,aktiv kimi götürülür.Çünki,həmin aktivdən daxil olan səmərə gələcək hesabat dövrlərinə düşəcəkdir.

**Nümunə . Nağd pul ilə dəftərxana ləvazimatının alışı**

*Şirkət 600 AZN dəyərində dəftərxana mallarını alaraq dəyərini də nağd şəkildə ödəyir. Bu zaman balans aşağıdakı kimi ola­caq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Nağd pul ilə dəft.ləv.alınır | PV-600  Dəft.ləv+600 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |
|  |  |  |  |  |  |  |  |

**Nümunə 9. Nağd pul ilə qeyri-yaşayış sahəsinin (TTA) alışı**

*Şirkət sahəsi 100 kv.metr olan qeyri-yaşayış sahəsini 40 000 AZN-ə almış və dəyərini də nağd şəkildə ödəmişdir. Bu əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi ola­caqdır:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Nağd pul ilə qey-yaş.sahəsi alınır | PV  -40 000  Bina  +40 000 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |

***2. Borc vermə və qaytarma əməliyyatları***

Müəssisələrdə aktivin yerdəyişməsi ilə nəticələnən borc vermə və qaytarma əməliyyatlarına nümunə kimi aşağıdakıları göstərmək olar:

2.1) Borcun verilməsi əməliyyatı

2.2) Borcun qaytarılması əməliyyatı

**Nümunə 12. Borcun verilməsi əməliyyatı**

*A Şirkəti B şirkətinə 1500 AZN borc verir. Bu əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi ola­caqdır:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Borc verilmişdir | PV-1500  Verilmiş.borc+1500 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |

**Nümunə 13. Borcun qaytarılması**

*B şirkəti A şirkətinə borcunu qaytarmışdır. Bu əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi ola­caqdır:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Borc verilmişdir | PV+1500  Verilmiş borc  -1500 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |

***Barter əməliyyatları***

**Nümunə 14. Barter edilməsi əməliyyatı**

*Şirkət ona aid 900 AZN dəyərindəki kondisioner avadanlığını kompüter istehsalı ilə məşğul olan ABC MMC adlı müəssisəsi arasında elə həmin dəyərdə olan kompüter avadanlığı ilə barter edir. Bu əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi ola­caqdır:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Kondis.ilə komp. barter edilmişdir | Kondis.av.-900  Komp.av+900 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |

***4. Mal və ya xidmətin dəyərinin əvvəlcədən ödənilməsi əməliyyatları .***

Mal və ya xidmətin dəyərinin əvvəlcədən ödənilməsi əməliyyatları aşağıdakı 2 formada baş verə bilər:

1. Gələcək dövrün xərci şəklində;
2. Ödənilmiş avans şəklində.

Gələcək dövrün xərci – xidmətlərin dəyərinin bir neçə qatının əvəlcədən ödənilməsidir.Əvvəlcədən ödənilmiş xərc əməliyyatlarına hesabat dövrünün sonunda yenidən baxılır və düzəliş qeydləri vasitəsilə əvvəlcədən ödənilmiş xərclər (aktiv ) əsl xərclərə (aktiv və kapitalın azalmasına ) silinəcəkdir.

**Nümunə:** *Gələcək dövrün xərci:*

*Müəssisə rəhbəri qərara gəlir ki,ofis icarəyə verən şirkətə ödənilməli olan illik 12 000 manat dəyərində icarə haqqının yarısını əvvəcədən ödəsin. Bu əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi ola­caqdır:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Gələcək dövrün xərci əməliyyatı | Pul vəsaiti – 6000  Əvvəcədən ödənilmiş icarə  +6000 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |

**Nümunə:** *Sığorta xərclərinin ödənilməsi:*

*Müəssisə rəhbərliyi şirkətin ofis binasının fövqəladə hadisələrə qarşı sığorta etdirmək məqsədilə sığorta təşkilatına bir illik 900 AZN sığorta haqqı ödəyir. Bu əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi ola­caqdır:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Gələcək dövrün xərci əməliyyatı | Pul vəsaiti – 900  Əvvəcədən ödənilmiş sığorta  +900 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |

**Avansın ödənilməsi əməliyyatı :** Ödənilmiş avans – mal və ya xidmətindəyərinin bir hissəsinin (100 % də ola bilər ) qabaqcadan ödənilməsidir.

**Nümunə 15. Avansın ödənilməsi əməliyyatı**

*Şirkət bağlanmış müqaviləyə əsasən növbəti ayda təhvil alacağı malların dəyərinin 30 % -ni qabaqcadan ödəyir.Müqavilənin dəyəri 15 000 manatdır.Əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi ola­caq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Mallar almaq üçün avans ödənilmişdir. | Pul vəsaiti  -4500  Verilmiş avans+4500 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |
|  |  |  |  |  |  |  |  |

**Nümunə . Avansın qarşılığının təqdim edilməsi əməliyyatı**

*Tutaq ki, bir müddət sonra satıcı tərəfindən mallar şirkətə göndərilir. Əməliyyatın maliyyə bərabərliyinə təsiri aşağıdakı kimi ola­caq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Mallar təhvil alınmışdır. | Ehtiyatlar (Mallar)  +15 000  Verilmiş avans  -4500  Pul vəsaiti  -10 500 | = | t/e | + | t/e | + | t/e |

**5. Aktivlərin azalması əməliyyatlarının qeydiyyatı**

#### Əgər əməliyyat aktivlərin və eyni zamanda passivlərdən birinin azalmasına səbəb olarsa buna aktivin istifadəsi ,yaxud azalması əməliyyatı deyilir.

#### Aktivlərin azalması (-) ilə nəticələnən əməliyyatlara aşağıdakılar aiddir:

#### Borcun (həm pul ,həm kreditorun) ödənilməsi əməliyyatları;

#### Kapitalın geri çıxılması əməliyyatları;

1. Xərcin və dividendin ödənilməsi kimi tanınması əməliyyatları.

***1. Borcun (kreditorun) ödənilməsi əməliyyatları.***

Əgər borcların alınması (hesablanması) aktiv və öhdəlikləri artırırsa, borcun ödənilməsi da uyğun olaraq aktiv və öhdəlikləri azaldacaqdır. Borc pul formasında dost təşkilatdan alınarsa alınmış borc (verilmiş veksel),bankdan alınarsa bank krediti,mal və ya xidmət şəklində alınarsa kreditor borcu kimi öhdəliklərdə əks olunacaqdır və qaytarılması əməliyyatları da eyni cür yazılacaqdır.

**Nümunə . Kreditor borcun ödənilməsinə aid misal.**

*Şirkət əvvəllər nisyə aldığı malların dəyərinin 200 manatını indi ödəyir. Bu zaman aktiv (Pul vəsaiti) və Öhdəlik (Kreditor borcu) azalacaqdır*. *Bu əməliyyatın maliyyə bərabərliyində əksi aşağıdakı kimi ola­caq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Kondis.görə olan borc ödənir | Pul vəsait  -200 | = | Kreditor borc-200 | + | t/e | + | t/e |

**Nümunə .** *Pul formasında olan borcun qaytarılmasına aid misal.Şirkət əvvəllər nağd şəkildə dost təşkilatdan götürdüyü borcun 1000 manatınıı geri qaytarır.Bu əməliyyatın maliyyə bərabərliyində əksi aşağıdakı kimi ola­caq.*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Borc qaytarılması | PV  -1000 | = | Alınmış borc  -1000 | + | t/e | + | t/e |

***2. Kapitalın geri çıxılması əməliyyatı***

Müəssisənin fəaliyyətinin hər hansı bir dövründə mülkiyyətçilərdən (təsisçilərdən )biri və ya bir neçəsi öz kapitalının bir hissəsini və ya hamısını geri götürə bilər. Bu zaman qoyulmuş kapitala nisbətən əldə edilmiş qazanc da nəzərə alınaraq təsisçiy düşən pay geri götürülməlidir.

**Nümunə . Kapitalın geri çıxılaması əməliyyatı**

*Tutaq ki,şirkətin təsisçilərindən birinin öz kapitalını geri götürüb şirkətdən çıxır.Məlumdur ki,onun tərəfindən qoyulmuş vəsait 2500 manat ,kapital qoyuluşundan sonra şirkət tərəfindən tərəfindən olan qazanc 1030 manatdır.Bu zaman geri çıxılan kapital = 2500 +(1030 : 2 )=3015 Bu əməliyyat zamanı aktivlər və kapital (geri çıxılan kapitalı artır) azalır. Əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşa­ğıdakı kimi olacaq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Kapitalın geri çıxılması | Pul vəsaiti  -3015 | = | t/e | + | Geri çıxılan kapital  -3015 | + | t/e |

***Xərcin və dividendin ödənilməsi əməliyyatları.***

Xərclərə misal olaraq müəssisənin əsas əməliyyat fəaliyyəti ilə bağlı əmək haqqı,material,amortizasiya və digər xərclərini,o cümlədən inzibati və idarəetmə xərclərinə daxil olan icarə,idarəetmə işçilərinin əmək haqqı,marketinq xərclərinə reklam,daşınma və sair xərcləri göstərmək olar.

MHBS-yə görə xərclərin uçotu hesablama metodu ilə aparılmalıdır.Bu metodun tətbiqi nəticəsində xərc əməliyyatları özünü 2 cür təzahür edir:

1. Xərcin nağd ödənilməsi əməliyyatları; (aktivi azaldan əməliyyat)
2. Hesablanmış xərc əməliyyatları. (passiin yerdəyişməsi əməliyyatı)

***Nümunə:****Şirkət 70 manat dəyərində kommunal xidmətin dəyərini ödəyir.Bu zaman xərclərin tanınması müəssisənin həm aktivlərini (pul vəsaitini) ,həm də xüsusi kapitalını azaldır. Əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşa­ğıdakı kimi olacaq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Xərcin ödənilməsi | Pul vəsaiti  -70 | = | t/e | + |  | + | Kommunal xərc  -70 |

***Dividend götürmə əməliyyatı:***

Dividend götürmə *-* müəssisənin sahibinin kapitalın bir hissəsinin pul və ya natural şəkildə geri götürməsi əməliyyatıdır.Dividendin ödənilməsi xərclərə bənzəyərək müəssisənin aktivlərini və kapitalını azaldır.Lakin xərclərdən fərqli olaraq burada dividendin ödənilməsinə görə vergi (10 % ) tutularaq qalan hissəsi sahibkara çatır.

**Nümunə :** *Şirkətin təsisçiləri qərara gəlir ki,əldə olunan gəlirin 400 manatlıq hissəsini dividend kimi geri götürsünlər. Əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşa­ğıdakı kimi olacaq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Gəlirin bölüşdürülməsi | Pul vəsaiti  -400 | = | t/e | + |  | + | Dividend  -400 |

**6. Passivlərin yerdəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatların qeydiyyatı**

Əgər əməliyyat yalnız passiv (öhdəlik və xüsusi kapitalı uçota alan ) hesablara təsir edərsə,yəni onlardan birinin artması və digərinin həmin məbləğ qədər azalmasına gətirib çıxararsa buna passivlərin yerdəyişməsi əməliyyatı deyilir.Bu halda balans bərabərliyi dəyişmir.

Belə əməliyyatlar zamanı ya hansısa borc maddəsi şəxsi kapitala ,yaxud da əksinə ,kapital maddəsi öhdəliyə çevrilir,yaxud öhdəlik artır kapital isə həmin məbləğ qədər azalır.

#### Passivlərin yerdəyişməsi (±) ilə nəticələnən əməliyyatlara aşağıdakılar aid ola bilər:

#### Hesablanmış xərc əməliyyatları;

1. Kapitalın maddələri arasında transfer;
2. Öhdəliklər arasında yerdəyişmə;
3. Öhdəliklərin (borcun) bağışlanması əməliyyatları;
4. Avansı əvvəlcədən alınmış işlərin yerinə yetirilməsi və s.

#### *Hesablanmış xərc əməliyyatlarının qeydiyyatı :*

Hesablanmış xərc – ödənişin həyata keçirilməsindən asılı olmayaraq ,müəyyən dövrün mənfəətindən çıxılan xərcdir.Bu cür əməliyyat zamanı alıcı mal və ya xidməti qəbul edir,lakin ödənişin edilməsini sonraya saxlayır..Bu zaman alıcının öhdəlik hesabı artır ,kapitalı isə azalır.Kapitalın azalması isə öz əksini xərclərin artmasında biruzə verir.

**Nümunə :** *Şirkət işçilərinə ay üzrə 5000 manat əmək haqqı hesablamışdır. Əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşa­ğıdakı kimi olacaq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |  |  |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamanamə kapitalı** | + | **Gəlirlər** | **-** | **Xərclər** |
| Əmək haqqı xərcinin hesablanması | t/e | = | Əm.haq.öhd.  +5000 | + | t/e | + | t/e | - | Əmək haqqı xərci  -5000 |

**Nümunə.** *Şirkət icarəyə götürdüyü yerə görə icarədar tərəfindən 900 manatlıq ödəmə tələbnaməsi göndərilir.Şirkət icarə haqqını hesablayaraq xərcə daxil edir. Əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşa­ğıdakı kimi olacaq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |  |  |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Gəlirlər** | **-** | **Xərclər** |
| İcarə xərcinin hesablanması | t/e | = | İcarə öhdəliyi  +900 | + | t/e | + | t/e | - | İcarə xərci  -900 |

***Borcun bağışlanması əməliyyatı***

Bəzən müəssislər bir-birilərinə verdikləri borcu ilə bağışlaya və ya silə bilərlər.

**Nümunə . Qarşı tərəfin öz borcunu bağışlaması əməliyyatı**

*Bank tərəfindən verilmiş 40 000 manat kredtin 30000 manatlıq hissəsi bağışlanmışdır. Əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşa­ğıdakı kimi olacaq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |  |  |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Ehtiyat kapitalı** | + | **Gəlirlər** | **-** | **Xərclər** |
| Bank kreditinin bağışlanması | t/e | = | Bank kred.  -30000 | + | t/e | + | Sair gəl.  +30000 | - | t/e |

***Reinvestisiya əməliyyatları:***

Müəssisə rəhbərliyinin dividend siyasətindən asılı olaraq bölüşdürülməmiş mənfəətin bir hissəsi yaxud hamısını növbəti dövrün xərcləri üçün kapitallaşdıra bilər.

Nümunə: *Şirkət mənfəətdən 1400 azn kapitala əlavə olunması ilə bağlı qərar qəbul edir. Əməliyyatın bərabərlikdə əksi aşa­ğıdakı kimi olacaq:*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | **Kapital** | | |
|  | **Aktivlər** | **=** | **Öhdəliklər** | + | **Nizamnamə kapitalı** | + | **Bölüşdürülməmiş mənfəət** |
| Reinvestisiya əməliyyatı | t/e | = | t/e | + | +1400 | + | -1400 |

1. [↑](#footnote-ref-1)