



Radil Fətullayev  
Fərid Nuriyev  
Yusif Abasəlizadə

**KOS üçün**  
**Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq**  
**Standartlarına əsasən**  
**Mühasibat uçotunun aparılması**  
(maliyyə uçotu)

nəzəri vəsait

BAKİ – 2024

## İATM NƏŞRLƏRİ

### KOS-lar üçün Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən Mühasibat uçotunun aparılması (maliyyə uçotu)

“Peşəkar Mühasib” sertifikat imtahanına hazırlaşmaq istəyənlər üçün vəsait.

#### MƏSLƏHƏT QRUPU:

|                                                                                                               |                                                                                                                                        |                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Aqil Səfərov</b><br><i>İqtisadi Araşdırmalar və Tədris<br/>Mərkəzinin mühasib təlimçisi</i>                | <b>Emin Kazımov</b><br><i>İstehlak Mallarının<br/>Ekspertizası Mərkəzi,<br/>Maliyyə məsələləri üzrə<br/>müşavir, İATM-in təlimçisi</i> | <b>i.ü.f.d. Namiq Əlizadə</b><br><i>Aqrokimya MMC-nin maliyyə<br/>direktoru, İqtisad üzrə fəlsəfə doktoru</i>          |
| <b>Bilal Bilal</b><br><i>SF Azerbaijan, BOKT MMC-<br/>nin baş mühasibi,<br/>İATM-də təlimçi</i>               | <b>Asif Zeynalov</b><br><i>Abacus MMC, Vergi və<br/>Audit şöbəsinin rəhbəri,<br/>İATM MMC-də təlimçi</i>                               | <b>Mübarək Aydəmirov</b><br><i>Universal Pro QSC-nin maliyyə<br/>meneceri,<br/>İATM-in təlimçisi</i>                   |
| <b>Elvin Zaidov</b><br><i>İATM-in təlimçi mühasibi,<br/>Xəzər Universitetinin müəllimi</i>                    | <b>Orxan Zalov</b><br><i>Abacus MMC, Audit<br/>assistent,<br/>İATM-in təlimçisi</i>                                                    | <b>Fariz Alxazov</b><br><i>Azərsun Holding MMC/<br/>Sun Food MMC/<br/>Baş mühasibin müavini,<br/>İATM-in təlimçisi</i> |
| <b>Kamran Məmmədov</b><br><i>Kristal Abşeron, Mühasibatlıq<br/>şöbəsinin müdiri, İATM MMC-<br/>də təlimçi</i> | <b>Səadət Əliyeva</b><br><i>Universal Pro QSC-nin<br/>aparıcı mühasibi, İATM-in<br/>təlimçisi</i>                                      | <b>Təhminə Məmmədova</b><br><i>Easyfishoil MMC-nin aparıcı<br/>mühasibi, İATM-in assistent<br/>təlimçisi</i>           |
| <b>Fərid Allahverdiyev</b><br><i>İATM-in assistent<br/>təlimçisi, Təcrübə<br/>komandasının rəhbəri</i>        | <b>Ülkər Mamedova</b><br><i>İATM-in asistanti</i>                                                                                      | <b>Orxan Zalov</b><br><i>İATM-in təlimçisi</i>                                                                         |
| <b>Nuran Süleymanova</b><br><i>Xəzər Universitetinin müəllimi,<br/>İATM-in təlimçisi</i>                      | <b>Nigar Orucova</b><br><i>İATM-in asistanti</i>                                                                                       | <b>Gülnarə Bayramova</b><br><i>Bakı Avrasiya Universitetinin<br/>müəllimi, İATM-in<br/>təlimçisi</i>                   |

Kitab KOS-lar üçün MHBS (Kiçik və Orta Sahibkarlıq Subyektləri üçün Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartı) sertifikatı almaq istəyən şəxslər üçün nəzərdə tutulmuşdur. Kitabda KOS-lar üçün aparılan mühasibat uçotu ilə bağlı anlayışların mahiyyəti və tətbiq qaydaları, o cümlədən əsas maliyyə hesabatı formaları və onların hazırlanması qaydaları ilə bağlı vacib məsələlər nəzərdən keçirilmişdir.

ISBN: 978-9952-528-97-8

Bakı, “NURLAR” Nəşriyyat-Poliqrafiya Mərkəzi, 2024. – 324 səh.

© «İqtisadi Araşdırmalar və Tədris Mərkəzi (İATM)», 2024

Diqqət! İqtisadi Araşdırmalar və Tədris Mərkəzinin rəsmi razılığı olmadan kitabın və ya onun hər hansı hissəsinin təkrar çapı, yayılması, elektron və ya mexaniki üsulla surətinin çıxarılması QADAĞANDIR, müəllif tərəfindən halallıq verilmir!

# M Ü N D Ə R İ C A T

|                                                                                                      |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Ön Söz.....                                                                                          | 8  |
| Fəsil 1. MÜHASİBAT UÇOTU STANDARTLARINA GİRİŞ.....                                                   | 9  |
| 1.1. Mühasibat uçotunun qısa tarixi.....                                                             | 9  |
| 1.2. MHBS-in formalaşma tarixi.....                                                                  | 10 |
| 1.3. KOS-lar üçün MHBS-nin tarixi.....                                                               | 10 |
| 1.4. KOS üçün MHBS-nin tərkibi .....                                                                 | 11 |
| Fəsil 2. KOS üçün MHBS-də UÇOT və HESABATIN ƏSAS PRİNSİPLƏRİ<br>və ANLAYIŞLARI (Bölmə 23).....       | 13 |
| 2.1. Nəzəri-konseptual əsasların mahiyyəti, formalaşması və tərkibi.....                             | 13 |
| 2.2. KOS-larda uçot və hesabatın əsas konsepsiya və prinsiplərinin əhatə<br>dairəsi.....             | 14 |
| 2.3. Maliyyə hesabatlığının məqsədi.....                                                             | 14 |
| 2.4. Maliyyə hesabatlarında təqdim olunan məlumatların keyfiyyət<br>xarakteristikası.....            | 15 |
| 2.5. Maliyyə hesabatının elementləri və onların tanınması.....                                       | 17 |
| 2.6. Maliyyə hesabatının təqdim olunması prinsipləri.....                                            | 20 |
| Fəsil 3. KOS-lar üçün MALİYYƏ HESABATI FORMALARI<br>VƏ ONUN TƏRKİB ELEMENTLƏRİ (Bölmə 4-8).....      | 23 |
| 3.1. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın (Balansın) forması və onu təşkil edən<br>maddələr.....     | 23 |
| 3.2. Məcmu Mənfəət və Zərər haqqında hesabatın (MMZHH-nin) forması və tərkib<br>elementləri.....     | 27 |
| 3.3. Xalis aktivlər/kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatın forması və tərkib<br>elementləri..... | 30 |
| 3.4. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat .....                                               | 35 |
| 3.5. Maliyyə hesabatlarına izahlı qeydlər .....                                                      | 41 |
| Fəsil 4. MALİYYƏ BƏRABƏRLİYİNDƏ ƏMƏLİYYATLARIN QEYDİYYATI....                                        | 43 |
| 4.1. Əməliyyatın mahiyyəti və təsnifatı.....                                                         | 43 |
| 4.2. Əməliyyatların maliyyə bərabərliyinə təsiri qaydaları.....                                      | 44 |
| 4.3. Aktivləri artıran əməliyyatların qeydiyyatı.....                                                | 45 |
| 4.4. Aktivlərin azalması əməliyyatlarının qeydiyyatı.....                                            | 48 |
| 4.5. Aktivlərin yerdəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatların qeydiyyatı.....                          | 49 |
| 4.6. Passivlərin yerdəyişməsi ilə nəticələnən əməliyyatların qeydiyyatı.....                         | 54 |
| 4.7. Əməliyyatların maliyyə hesabatı formalarına təsiri.....                                         | 56 |
| Fəsil 5. HESABLAR VƏ İKİLİ QEYDİYYAT ÜSULU İLƏ MALİYYƏ<br>HESABATI FORMALARININ HAZIRLANMASI.....    | 59 |

|                                                                                                            |     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 5.1. Maliyyə hesabatlarının hazırlanma mərhələləri.....                                                    | 59  |
| 5.2. Əməliyyat jurnalına qeyd.....                                                                         | 60  |
| 5.3. İlk sınaq balansına qeyd.....                                                                         | 63  |
| 5.4. Düzəliş qeydləri və düzəliş olunmuş sınaq balansı.....                                                | 65  |
| 5.5. Müvəqqəti hesabların bağlanması və ya son qeydlər.....                                                | 67  |
| 5.6. Düzəliş qeydlərinə aid praktiki nümunə.....                                                           | 69  |
| Fəsil 6. KOS-larda SINAQ BALANSINDAN MALİYYƏ HESABATLARINA                                                 |     |
| KEÇİD.....                                                                                                 | 74  |
| 6.1. Sınaq balansından maliyyə hesabatı formalarına keçid mərhələləri.....                                 | 74  |
| 6.2. MZHH-nin hazırlanması.....                                                                            | 75  |
| 6.3. KDHH-nin hazırlanması.....                                                                            | 77  |
| 6.4. MVHH-nin (Balansın) hazırlanması.....                                                                 | 81  |
| Fəsil 7. DİSKONTLAŞDIRMA.....                                                                              | 83  |
| 7.1. Diskontlaşdırmanın mühasibat uçotunda tətbiqi.....                                                    | 83  |
| 7.2. Pulun zaman dəyəri və diskontlaşdırma.....                                                            | 83  |
| 7.3. Diskontlaşdırma əmsalları (annuitet).....                                                             | 84  |
| 7.4. Effektiv faiz dərəcəsinin (EFD-nin) hesablanma qaydası.....                                           | 86  |
| Fəsil 8. EHTİYATLARIN UÇOTU (Bölmə 13).....                                                                | 87  |
| 8.1. Ehtiyatların mahiyyəti və təsnifatı.....                                                              | 87  |
| 8.2. Ehtiyatların ilkin dəyəri.....                                                                        | 88  |
| 8.3. Ehtiyatların qiymətləndirilməsi.....                                                                  | 91  |
| 8.4. Ehtiyatların xərc kimi tanınması və maya dəyərinin hesablanması<br>metodları.....                     | 92  |
| 8.5. Ehtiyatların qiymətdən düşməsi.....                                                                   | 92  |
| 8.6. Ehtiyatlarla bağlı məlumatların açıqlanması.....                                                      | 93  |
| 8.7. KOS-lar üçün mühasibat uçotu qaydalarına əsasən ehtiyatların uçotu qaydası<br>(müxəbirləşmələri)..... | 93  |
| Fəsil 9. TORPAQ, TİKİLİ VƏ AVADANLIQLARIN (TTA-NIN) UÇOTU<br>(Bölmə 17).....                               | 100 |
| 9.1. Uzunmüddətli aktivlərin mahiyyəti və təsnifatı.....                                                   | 100 |
| 9.2. TTA-nın alışıının və ilkin dəyərinin uçotu.....                                                       | 102 |
| 9.3. TTA-nın amortizasiyasının uçotu.....                                                                  | 105 |
| 9.4. TTA-nın təmir məsrəflərinin uçotu.....                                                                | 109 |
| 9.5. TTA-nın balansdan silinməsinin uçotu və hesabatda əks etdirilməsi.....                                | 110 |
| 9.6. TTA-nın yenidən qiymətləndirilməsinin uçotu.....                                                      | 114 |
| 9.7. TTA-nın hərəkəti haqqında hesabatın hazırlanması.....                                                 | 120 |

|                                                                                                                                                                 |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>9.8. KOS-lar üçün MHBS-yə əsasən TTA ilə bağlı əməliyyatların müxabirləşmələri</b>                                                                           | <b>122</b> |
| <b>Fəsil 10. QEYRİ-MADDİ AKTİVLƏRİN UÇOTU (Bölmə 18).....</b>                                                                                                   | <b>130</b> |
| <b>10.1. Qeyri-maddi aktivlərin mahiyyəti və təsnifatı.....</b>                                                                                                 | <b>130</b> |
| <b>10.2. Qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri və qiymətləndirilməsi.....</b>                                                                                     | <b>132</b> |
| <b>10.3. Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası.....</b>                                                                                                         | <b>132</b> |
| <b>10.4. Sərbəst yaradılmış qeyri-maddi aktivlər.....</b>                                                                                                       | <b>133</b> |
| <b>10.5. Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məlumatların açıqlanması.....</b>                                                                                         | <b>133</b> |
| <b>10.6. KOS-lar üçün mühasibat uçotu qaydalarına əsasən qeyri-maddi aktivlərin (QMA) uçotu qaydası (müxabirləşmələri).....</b>                                 | <b>140</b> |
| <b>Fəsil 11. DÖVLƏT SUBSİDİYALARI (Bölmə 24).....</b>                                                                                                           | <b>139</b> |
| <b>11.1. Dövlət subsidiyasının mahiyyəti və növləri.....</b>                                                                                                    | <b>139</b> |
| <b>11.2. Dövlət subsidiyalarının tanınma və qiymətləndirmə qaydaları.....</b>                                                                                   | <b>139</b> |
| <b>11.3. Dövlət subsidiyaları ilə bağlı məlumatın açıqlanması.....</b>                                                                                          | <b>140</b> |
| <b>Fəsil 12. AKTİVLƏRİN QIYMƏTDƏN DÜŞMƏSİ (Bölmə 27).....</b>                                                                                                   | <b>141</b> |
| <b>12.1. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin mahiyyəti.....</b>                                                                                                     | <b>141</b> |
| <b>12.2. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin tanınması.....</b>                                                                                                     | <b>143</b> |
| <b>12.3. Qiymətdən düşmə zərəri tanındıqdan sonra amortizasiya.....</b>                                                                                         | <b>145</b> |
| <b>12.4. Qiymətdəndüşmə zamanı qudvilin uçotu.....</b>                                                                                                          | <b>146</b> |
| <b>12.5. Qiymətdəndüşmənin bərpası (ləğv edilməsi).....</b>                                                                                                     | <b>148</b> |
| <b>Fəsil 13. DEBİTOR BORCLARIN, ÜMİDSİZ VƏ ŞÜBHƏLİ BORCLARIN UÇOTU.....</b>                                                                                     | <b>149</b> |
| <b>13.1. Debitor borclarının mahiyyəti və növləri.....</b>                                                                                                      | <b>149</b> |
| <b>13.2. Debitor borclarının uçotu və nəzarət hesabları.....</b>                                                                                                | <b>150</b> |
| <b>13.3. Ümidsiz və şübhəli borclar.....</b>                                                                                                                    | <b>152</b> |
| <b>13.4. Ümidsiz borcların birbaşa silinmə metodu ilə uçotu.....</b>                                                                                            | <b>153</b> |
| <b>13.5. Ümidsiz borcların ehtiyat metodu ilə qiymətləndirilməsi və uçotu.....</b>                                                                              | <b>154</b> |
| <b>13.6. Ümidsiz (şübhəli) borclar üzrə ehtiyatın qiymətləndirilməsi metodları.....</b>                                                                         | <b>156</b> |
| <b>13.7. Ümidsiz borcların bərpa edilməsinin uçotu.....</b>                                                                                                     | <b>158</b> |
| <b>13.8. KOS-lar üçün mühasibat uçotu qaydalarına əsasən debitor borclarının uçotu qaydası (müxabirləşmələri).....</b>                                          | <b>161</b> |
| <b>Fəsil 14. Kreditor borcların, alınmış avansların, gələcək dövrün gəlirlərinin və sair kreditor və debitor xarakterli hesabların uçotu (Bölmə 20-22).....</b> | <b>163</b> |
| <b>14.1. Öhdəliklərin mahiyyəti və növləri.....</b>                                                                                                             | <b>163</b> |
| <b>14.3. Tikinti müqavilələri üzrə kreditor borclarının uçotu.....</b>                                                                                          | <b>166</b> |

|                                                                                        |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 14.4. İcarə müqavilələri üzrə kreditor borclarının uçotu və hesabatda əksi.....        | 166 |
| 14.5. Gələcək dövrün xərclərinin və verilmiş avansların uçotu.....                     | 171 |
| 14.6. Gələcək dövrün gəlirlərinin və alınmış avansların uçotu.....                     | 174 |
| Fəsil 15. VALYUTA MƏZƏNNƏLƏRİNİN UÇOTU (Bölmə 30).....                                 | 178 |
| 15.1. Valyuta məzənnəsinin mahiyyəti və ilkin anlayışlar.....                          | 178 |
| 15.2. Valyuta üzrə əməliyyatların uçotunun prinsipləri.....                            | 179 |
| 15.3. Valyuta üzrə əməliyyatların uçotu hansı hesablarda aparılmalıdır?.....           | 179 |
| 15.4. Xarici valyuta üzrə baş verən əməliyyatların növləri.....                        | 180 |
| 15.5. Xarici valyuta mübadiləsi üzrə əməliyyatların uçotu.....                         | 180 |
| 15.6. Xarici valyuta ilə mal və xidmətlərin alışının və satışının uçotu                | 182 |
| 15.7. Xarici valyuta ilə avans ödənişlərinin uçotu                                     | 184 |
| 15.8. Funksional valyuta                                                               | 185 |
| 15.9. KOS-lar üçün valyuta məzənnələrinin uçotu qaydası (müxabirləşməsi)               | 186 |
| Fəsil 16. MALİYYƏ ALƏTLƏRİ (Bölmə 11-12).....                                          | 188 |
| 16.1. Maliyyə alətlərinin mahiyyəti və təsnifatı                                       | 188 |
| 16.2. Əsas maliyyə alətlərinin tanınması və qiymətləndirilməsi                         | 189 |
| 16.3. Digər törəmə maliyyə alətləri, onların tanınması və qiymətləndirilməsi           | 194 |
| Fəsil 17. GƏLİRLƏR (Bölmə 23).....                                                     | 200 |
| 17.1. KOS MHBS-də gəlirlərin qiymətləndirilməsi və tanınması                           | 200 |
| 17.2. Tikinti müqavilələri üzrə gəlir                                                  | 202 |
| 17.3. Faizlər, royalti və dividend gəlirləri                                           | 203 |
| Fəsil 18. MƏNFƏƏT VERGİSİ VƏ TƏXİRƏ SALINMIŞ VERGİNİN UÇOTU....                        | 204 |
| 18.1. Cari və təxirə salınmış verginin mahiyyəti                                       | 204 |
| 18.2. Cari vergi xərcinin tanınması                                                    | 207 |
| 18.3. Avans vergi ödənişlərinin uçotu                                                  | 208 |
| 18.4. Təxirə salınmış vergi aktivləri və öhdəliklərinin uçotu                          | 209 |
| Fəsil 19. QIYMƏTLƏNDİRİLMİŞ ÖHDƏLİKLƏRİN UÇOTU.....                                    | 217 |
| 19.1. Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin, şərti öhdəliklərin və şərti aktivlərin mahiyyəti | 217 |
| 19.2. Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin tanınması və uçotu                                | 218 |
| 19.3. Zəmanətin mahiyyəti, müəyyən edilməsi və uçotu                                   | 220 |
| 19.4. Şərti öhdəliklər və şərti aktivlər                                               | 221 |
| 19.5. KOS-lar üçün qiymətləndirilmiş öhdəliklərin uçotu qaydası (müxabirləşmələri)     | 221 |
| Fəsil 20. HESABAT TARİXİNDƏN SONRAKI HADİSƏLƏR.....                                    | 225 |
| 20.1. Hesabat tarixindən sonrakı hadisələrin mahiyyəti və növləri                      | 225 |
| 20.2. Hesabatlara düzəliş tələb olunan hadisələr                                       | 226 |

|                                                                                            |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 20.3. Düzəlişlər tələb olunmayan hadisələr                                                 | 226 |
| 20.4. Açıqlama tələb olunan hadisə və faktlar                                              | 227 |
| Fəsil 21. İŞÇİLƏRİN MÜKAFATLANDIRILMASI.....                                               | 228 |
| 21.1. KOS MHBS-də işçilərin mükafatlandırılması üzrə məsrəflərin konseptual xüsusiyyətləri | 228 |
| 21.2. İşçilərə ödənilən mükafatların tanınması prinsipləri                                 | 228 |
| 21.3. İşçilərə verilən qısamüddətli mükafatlar və onların hesablanması prinsipi            | 229 |
| 21.4. Əmək fəaliyyətinin başa çatmasından sonrakı mükafatlandırmalar                       | 230 |
| 21.5. İşdən çıxma müavinətləri                                                             | 230 |
| 21.6. KOS MHBS-də işçilərin mükafatlandırılması üzrə məsrəflərin tanınması                 | 230 |
| Fəsil 22. KOS-larda PVHHH – nin hazırlanması.....                                          | 232 |
| 22.1. KOS-larda Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatının tərkibi                    | 232 |
| 22.2. KOS-larda PVHHH-nin struktur formatları                                              | 233 |
| 22.3. KOS-larda PVHHH-nin birbaşa metodla tərtibi qaydası                                  | 236 |
| 22.4. KOS-larda PVHHH-nin dolaylı metodla tərtibi qaydası                                  | 243 |
| Fəsil 23. HİPERİNFLYASIYA.....                                                             | 254 |
| 23.1. Hiperinflyasiyanın mahiyyəti və göstəriciləri                                        | 254 |
| 23.2. Hiperinflyasiyanın tanınması qaydaları                                               | 254 |
| 23.3. Hiperinflyasiya şəraitində müəssisənin maliyyə hesabatları                           | 255 |
| Fəsil 24. ASILI , TÖRƏMƏ VƏ BİRGƏ MÜƏSSİSƏLƏRƏ İNVESTİSİYALARIN UÇOTU.....                 | 256 |
| 24.1. Asılı, törəmə və birgə müəssisə anlayışları                                          | 256 |
| 24.2. Uçot siyasətinin seçilməsi                                                           | 258 |
| 24.3. İlk dəyər modeli                                                                     | 259 |
| 24.4. İştirak payı metodu                                                                  | 259 |
| 24.5. Ədalətli dəyər modeli                                                                | 261 |
| 24.6. Məlumatın açıqlanması                                                                | 262 |
| Fəsil 25. KONSOLIDƏ OLUNMUŞ MALİYYƏ HESABATLARININ HAZIRLANMASI.....                       | 270 |
| 25.1. Konsolidasiyanın mahiyyəti və ilkin anlayışlar                                       | 270 |
| 25.2. KOS MHBS-nin tələblərinə əsasən Konsolidasiya                                        | 271 |
| 25.3. Konsolidasiya qaydası (prosedurası)                                                  | 271 |
| 25.4. Konsolidasiya zamanı Qudvil və NEİP                                                  | 272 |
| 25.5. Konsolidasiya üzrə nümunələr                                                         | 274 |
| Fəsil 26. KONSOLIDƏ OLUNMUŞ MƏNFƏƏT VƏ ZƏRƏRLƏR HAQQINDA                                   |     |

|                                                                                                                                                                       |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| HESABAT.....                                                                                                                                                          | 276 |
| 26.1. Mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın Konsolidasiya Proseduru                                                                                                  | 276 |
| 26.2. Kapitalda Dəyişikliklər haqqında hesabatın Konsolidasiya Proseduru                                                                                              | 282 |
| 26.3. Qrupdaxili Ticarət və Realizasiya Edilməmiş Mənfəət                                                                                                             | 282 |
| 26.4. Qrupdaxili dividendlər                                                                                                                                          | 285 |
| 26.5. Müəssisənin satınalmadan əvvəlki mənfəəti                                                                                                                       | 285 |
| Fəsil 27. MÜHASİBAT UÇOTU ÜZRƏ QANUN VƏ QAYDALAR.....                                                                                                                 | 281 |
| 27.1. “Mühasibat uçotu haqqında” AR-nın qanunu                                                                                                                        | 281 |
| 27.2. Kommersiya təşkilatlarının illik maliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi və dərc edilməsi qaydaları | 287 |
| 27.3. MHBS, KOS MHBS və İS MHBS-yə uyğun olaraq memorial order forması əsasında sintetik uçotun aparılması qaydası                                                    | 288 |
| 27.4. Təmir məsrəflərinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair qaydalar                                                                                          | 292 |
| 27.5. Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyası qaydaları                                                                                                          | 296 |
| Mühasibat uçotu subyektləri üçün Hesablar Planı.....                                                                                                                  | 314 |
| İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı.....                                                                                                                              | 323 |



**Bismilləh irrahman irrahim**  
*“Allah’dan qulları içərisində ancaq elm sahibi olanlar qorxarlar.”*  
**Qurani-Kərim, Fətur surəsi, 28-ci ayə**

*“İnsana qiymət və şərəf verən yalnız elmdir. Alimlər zəngin cahillər qarşısında ancaq elm sayəsində yüksəlir”*  
**H.Əli**

## Ön Söz

Hörmətli oxucu!

Sizə təqdim olunan bu kitab Dövlət İmtahan Mərkəzinin (DİM-in) keçirəcəyi KOS-lar üçün MHBS sertifikatı almaq istəyən şəxslər üçün hazırlanmışdır. Kitabda verilmiş fəsillər mümkün qədər asan üsulla yazılmağa çalışılmışdır. Kitabda KOS-lar üçün mühasibat uçotunun ən vacib anlayışları olan maliyyə hesabatı formaları və onların hazırlanması qaydaları haqqında müəyyən izahatlar da verilmişdir.

Kitab həmçinin mühasiblər, müəssisə rəhbərləri, insan resursları menecerləri, həmçinin ixtisası öyrənən tələbələr üçün nəzərdə tutulmuşdur. Kitabdan sərbəst, müəllimlə - fərdi şəkildə və qrup halında təlimlərin keçirilməsi zamanı dərs vəsaiti kimi istifadə etmək olar.

Kitab 16 fəsildən ibarətdir. Buraya “Mühasibat uçotu standartlarına giriş”, “Maliyyə hesabatları üzrə konseptual əsaslar”, “Hesablar və ikili qeydiyyat üsulu ilə maliyyə hesabatı formalarının hazırlanması” “KOS-lar üçün Maliyyə hesabatı formaları və onun tərkib elementləri”, “Maliyyə bərabərliyində əməliyyatların qeydiyyatı”, “KOS-larda sınaq balansından maliyyə hesabatlarına keçid”, “KOS-larda PVHH-nin hazırlanması”, “Ehtiyatların uçotu”, “Torpaq, Tikili və Avadanlıqların (TTA-nın) uçotu”, “Qeyri-Maddi Aktivlərin uçotu”, “Debitor borcların, ümitsiz və şübhəli borcların uçotu”, “Kreditor borcların, alınmış avansların, gələcək dövrün gəlirlərinin və sair kreditor və debitor xarakterli hesabların uçotu”, “Qiymətləndirilmiş öhdəliklərin uçotu”, “Valyuta məzənnələrinin uçotu”, “Konsolidə olunmuş maliyyə hesabatlarının hazırlanması” və “Maliyyə Hesabatı Formalarının Təhlili” kimi fəsilləri daxildir.

Sonda onu da qeyd edək ki, kitabda tərtibat və texniki nöqteyi-nəzərdən müəyyən qüsurlar ola bilər. Ona görə də hər zaman oxucuların irad və təkliflərini qəbul etməyə hazırıq. Sizin irad və təkliflərinizi inşaAllah növbəti nəşrlərimizdə nəzərə almağa çalışacağıq.

**Radil Fətullayev**

İqtisadi Araşdırmalar və Tədris  
Mərkəzinin (İATM-in) Prezidenti

Əlaqə telefonları: 012 480 28 45, Mob: (077) 233 30 29

iatm.nesri@iatm.edu.az

# Nümunə mövzu

## 12 AKTİVLƏRİN QIYMƏTDƏN DÜŞMƏSİ (Bölmə 27)

- 12.1. Pul vəsaitləri yaradan və yaratmayan aktivlərin mahiyyəti;
- 12.2. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin mahiyyəti;
- 12.3. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin tanınması;
- 12.4. Qiymətdən düşmə zərəri tanındıqdan sonra amortizasiya;
- 12.5. Qiymətdəndüşmə zamanı qudvilin uçuğu.



### 12.1. Pul vəsaitləri yaradan və yaratmayan aktivlərin mahiyyəti

Pul vəsaitləri yaradan aktivlər (vahid) başlıca olaraq kommersiya gəlirləri yaratmaq məqsədilə saxlanılan aktivlərdir. Başqa sözlə desək müstəqil şəkildə nağd pul vəsaitləri axınları yaradan müəyyən edilə bilən ən kiçik aktivlər qrupudur. Bu cür aktivlər digər aktivlər və ya aktivlər qruplarının nağd pul vəsaitləri yaratması baxımından daha müstəqil fəaliyyət göstərir.

#### NÜMUNƏ

Müəssisənin A, B və C adlı üç biznes fəaliyyət xətti vardır. A xəttinin təsərrüfat fəaliyyəti nəqliyyat vasitələrinin satışdır, digər tərəfdən, B və C xətləri kompüterlərin yığılması və satışı ilə bağlıdır. Hər bir biznes xəttinin maliyyə faydaları yaratmağa kömək edən aktivləri var. Bununla belə, gördüyünüz kimi, B biznes xətti və C biznes xətti fəaliyyətlərinin inkişafında qarşılıqlı asılılığa malikdir. Bu səbəbdən, bu iki biznes xətti ayrı-ayrılıqda müstəqil şəkildə pul vəsaitlərini yaradan vahid anlayışına uyğun gəlmir. Nəqliyyat vasitələrinin satışı ilə bağlı iş sahəsinə gəldikdə isə, yaranan pul vəsaitlərinin hərəkəti əsasən müəssisəyə məxsus olan digər aktivlərin yaratdığı pul vəsaitlərinin hərəkətindən asılı deyildir.

Aktivləri pul vəsaiti yaradan və ya yaratmayan istiqamətində təsnifləşdirməyin əsas məqsədi onların qiymətləndirilməsi və onlar üçün qiymətdən düşməni müəyyən etməkdir. Məsələn, bir restoranda masalar ayrıca nağd pul yaratmır. Onlar daha böyük bir Pul Vəsaiti Yaradan Aktiv (PVYA) olan Restorana aiddir. Burada qiymətdəndüşmə üçün bütövlükdə restoran nəzərdən keçiriləcəkdir. Bununla bağlı aşağıdakı başqa nümunəyə baxaq.

Beləliklə, pul vəsaitləri yaratmayan aktivlər dedikdə pul vəsaitləri yaradan aktivlər istisna olmaqla digər aktivlərdir. Qudvil və oxşar aktivlər öz-özlüyündə (təkbəşinə) pul vəsaitlərinin daxilolmalarını yaratmırlar. Lakin qudvili müəssisə birgə pul vəsaiti yaradan aktiv kimi götürmək olar.

### 12.2. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin mahiyyəti

Məlum olduğu kimi, müəssisə və təşkilatlar öz aktivlərini maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatlarında ilkin dəyərle qeyd edirlər. Lakin aktivlər hər il qiymətdən düşür. Bu zaman qiymətdən düşən uzunmüddətli və qısamüddətli aktivlər maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda hansı dəyərdə saxlanılmalıdır? Məsələn, hesab edək ki, müəssisə 2500 manat dəyərində kompüter avadanlığı alır. Ona 4 il faydalı istifadə müddəti təyin edərək 2 il amortizasiya hesablayır və 2-ci ilin sonunda qalıq dəyəri 1250 manat olur. Lakin həmin aktivin balansda 1250 manat görünməsinə baxmayaraq onun şirkətə təmin etdiyi fayda daha az ola bilər. Bu halda demək olar ki, aktiv dəyərdən düşmüşdür və onun balansda qeyd olunacağı yeni qiyməti müəyyən etməklə qiymətdən düşmənin uçuğunu aparmaq lazımdır.

Beləliklə, əgər aktivin hər hansı dəyərdən düşmə əlaməti mövcuddursa, onun bərpa edilə bilən dəyəri

hesablanmalıdır. Aktivin balans dəyəri onun bərpa edilə bilən dəyərini keçdikdə qiymətdən düşmə zərəri tanınmalıdır. Qiymətdən düşmə zərərləri məcmu gəlirlər haqqında hesabatda tanınır.

**Qiymətdən düşmə zərəri** - aktivin balans dəyərinin onun bərpa edilə bilən dəyərindən artıq olan məbləğidir.

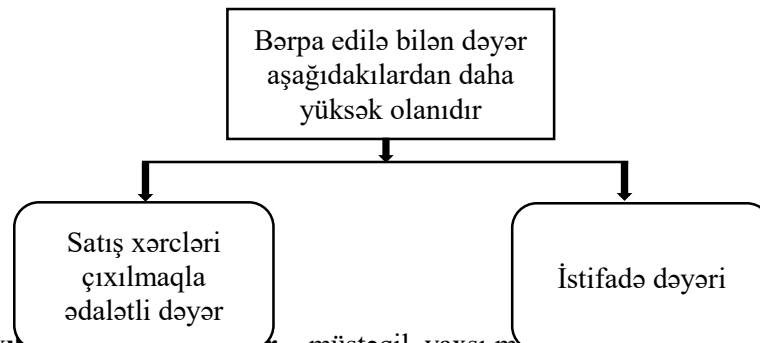
**Balans dəyəri** - aktivin ilkin dəyərindən onun amortizasiya hesablanması nəticəsində yığılmış amortizasiyasını çıxıldıqdan sonra balansda tanınan dəyəridir. Bunu düsturla ifadə etsək:

$$\text{Balans dəyəri} = \text{İlkin dəyər} - \text{Yığılmış amortizasiya}$$

**Xalis balans dəyəri** - aktivin balans dəyərindən yığılmış amortizasiya və yığılmış qiymətdən düşmə zərərləri çıxıldıqdan sonra geridə qalan qalıq dəyəridir.

**Bərpa edilə bilən dəyər** – aktivin satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri ilə istifadə dəyərini müqayisə etdikdə daha yüksək olanıdır. Bunu aşağıdakı diaqramda daha aydın görmək olar.

**Diaqram 1. Bərpa edilə bilən dəyər**



**Satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyər** – müstəqil, yaxşı məlumatlara əsaslanaraq bu cür əməliyyatın həyata keçirilməsində maraqlı olan tərəflər arasında formalaşan əməliyyatın icrası zamanı aktivin mübadilə edilməsi və ya öhdəliyin yerinə yetirilməsi mümkün olan məbləğidir. Aktivin ədalətli dəyərinin müəyyən edilməsi üçün ən yaxşı yol aktivin müstəqil şəxs və yaxud müəssisəyə satıla biləcəyi qiyməti götürməkdir. Belə bir razılaşma olmadığı halda, bazar dəyəri və yaxud eyni sahə daxilində bənzər aktivlərlə bağlı yenidən aparılmış əməliyyatın nəticəsi ədalətli dəyər kimi nəzərə alın bilər.

**Satış xərclərinə** məhsulun satışı ilə bağlı xaric etmə xərcləri aiddir. Buraya məhsulun satışa hazır vəziyyətə gətirilməsi ilə bağlı birbaşa xərclərlə yanaşı hüquq xərcləri, rüsumlar və vergilər daxil ola bilər. Aktivin xaric edilməsi zamanı yaranan inzibati xərclər və xaric edilməsindən sonra biznes fəaliyyətinin azaldılması və yaxud yenidən təşkil edilməsi ilə bağlı xərclər satış ilə bağlı xaric etmə xərclərinə daxil deyildir.

#### **Nümunə 1.**

Qartal şirkətinin 85.000 manat dəyərində dəzgahı vardır. Bu dəzgah döşəməyə bərkidilmiş şəkildədir. Dəzgahın satılması məqsədilə döşəmədən sökülüb çıxarılması üçün 4000 manat xərc lazımdır. Dəzgahın ədalətli dəyəri 70.000 manat məbləğindədir. Bu zaman dəzgahın satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri aşağıdakı qaydada hesablanmalıdır.

|                                                         |               |
|---------------------------------------------------------|---------------|
| Dəzgahın ədalətli dəyəri.....                           | 70.000        |
| Dəzgahın satış xərcləri.....                            | (4000)        |
| Dəzgahın satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri..... | <b>66.000</b> |

#### **Nümunə 2. (Müzakirə üçün)**

Aslan şirkəti ilkin dəyəri 130.000 manat olan dəzgaha sahibdir. Şirkət dəzgahı satmaq istəyir. Bu dəzgah da döşəməyə bərkidilmiş şəkildədir. Əgər şirkət dəzgahı satarsa, bu zaman 3 nəfər işçinin xidmətinə ehtiyac olmayacaq və onların ixtisar edilməsi zamanı müəssisə 10.000 manat məbləğində işdən çıxma müavinəti ödəməli olacaq. Dəzgahın döşəmədən sökülüb çıxarılması üçün isə 6000 manat xərc lazımdır. Dəzgahın ədalətli dəyəri 90.000 manat məbləğindədir.

Dəzgahın satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyərini hesablamaq tələb olunur.

**İstifadə dəyəri** - aktivdən əldə olunacaq gələcək pul vəsaitlərinin axınının hazırkı dəyəridir. Yəni, istifadə dəyəri müəssisənin aktivdən əldə etməyi gözlədiyi pul vəsaitlərinin gələcək axını məbləğidir. Bu hesablamanı apararkən pulun zaman dəyəri nəzərə alınmalıdır. Başqa sözlə desək müəssisə gələcək pul vəsaitlərinin axınını proqnozlaşdırmalı və daha sonra bu axınların cari (bu günkü) dəyərini hesablamaq üçün onu diskontlaşdırmalıdır.

### Nümunə 3.

Səma şirkəti ilkin dəyəri 45.000 manat olan dəzgaha sahibdir. Dəzgahın yığılmış amortizasiyası 15.000 manatdır. Səma şirkəti bu yaxınlarda oxşar bir dəzgahı 58.000 manat müqabilində satmış və satış xərci 4000 manat təşkil etmişdir. Rəhbərlik dəzgahın istifadə dəyərinin 56.000 manat məbləğində müəyyən etmişdir.

Dəzgahın bərpa edilə bilən dəyərini tapmaq tələb olunur.

### Həlli:

#### 1. Satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyər:

Dəzgahın bazar qiyməti.....58.000

Dəzgahın satış xərcləri.....(4000)

Dəzgahın satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri.....**54.000**

#### 2. İstifadə dəyəri:

Rəhbərlik tərəfindən müəyyən edilmiş istifadə dəyəri.....**56.000**

#### 3. Bərpa edilə bilən dəyər:

1 və 2 arasında ən yüksək olan dəyər.....**56.000**

*Əgər aktivin satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri və yaxud istifadə dəyərindən hər hansı biri aktivin balans dəyərindən böyükdürsə, bu zaman aktivin dəyərdən düşməsi baş verməmişdir və əlavə hesablama aparmağa ehtiyac yoxdur.*

## 12.2. Aktivlərin qiymətdən düşməsinin tanınması

Əgər aktivin bərpa edilə bilən dəyəri onun balans dəyərindən aşağıdırsa, aktivin balans dəyəri onun bərpa edilə bilən dəyərinə qədər azaldılmalıdır. Həmin azalma qiymətdən düşmə zərəridir. Bunu aşağıdakı düsturla da ifadə etmək olar.

$$\text{Qiymətdən düşmə zərəri} = \text{Balans dəyəri} - \text{Bərpa edilə bilən dəyər}$$

Əgər aktiv yenidən qiymətləndirilmiş dəyərdə uçota alınmayıbsa, bu halda qiymətdən düşmə zərəri dərhal məcmu (əhatəli) gəlirlər haqqında hesabatda tanınmalıdır.

Qiymətdən düşmə zərərinin uçotunun müxəbirləşməsi aşağıdakı kimi olmalıdır:

Dt Qiymətdən düşmə zərəri    X

    Kt Aktiv (yığılmış qiymətdən düşmə zərəri)                      X

Əgər aktiv yenidən qiymətləndirilmiş dəyərdə uçota alınıbsa və qiymətdən düşmə zərəri həmin aktiv üzrə yenidən qiymətləndirmə artımından daha böyük deyilsə, bu dəyərdən düşmə sair məcmu gəlirlər hesabında tanınır.

### Nümunə 4.

Xrom şirkəti ilkin dəyəri 280.000 manat olan binaya sahibdir. Bina üzrə yığılmış amortizasiya 40.000 manat məbləğindədir. Binanın hesabat dövrünün sonuna olan bazar dəyəri isə 255.000 manatdır. Şirkət birbaşa satış xərclərinin 60.000 manat dəyərində olacağını hesablayır. Rəhbərlik binanın istifadə dəyərinin 238.000 manat məbləğində olduğunu müəyyən edib.

Binanın qiymətdən düşmə zərərinin tanınması tələb olunur.

### Həlli:

**1. Satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyər:**

|                            |         |
|----------------------------|---------|
| Binanın bazar qiyməti..... | 255.000 |
|----------------------------|---------|

Binanın satış xərcləri.....(60.000)

Binanın satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri.....**195.000**

## 2. *İstifadə dəyəri:*

Rəhbərlik tərəfindən müəyyən edilmiş istifadə dəyəri.....**238.000**

### 3. Bərpa edilə bilən dəyər:

1 və 2 arasında ən yüksək olan dəyər.....238.000

#### 4. Qiymətdən düşmə zərəri:

Balans dəyəri - Bərpa edilə bilən dəyər.....**2000** (240.000-238.000)

### 5. Qiymətdən düşmə zərərinin tanınması:

Qiyəmədən düşmə zərəri dərhal mənfəət haqqında müfəssəl hesabatda tanınmalıdır:

Dt Binanın qiymətdən düşmə zərəri 2000

|                       |      |
|-----------------------|------|
| Kt Bina (ilkin dəyər) | 2000 |
|-----------------------|------|

Əgər aktiv yenidən qiymətləndirmə modeli ilə uçota alınarsa, bu zaman qiymətdən düşmə zərəri məcmu gəlirlər haqqında hesabatda tanınmalı olacaq. Belə ki, əgər qiymətdən düşmə zərəri həmin aktiv üzrə yenidən qiymətləndirmə artımından daha böyük deyilsə, qiymətdən düşmə zərəri sair məcmu gəlirlər hesabında tanınır.

### Nümunə 5.

Brom şirkəti avadanlıqların uçotunu yenidən qiymətləndirmə modeli əsasında aparır. 2024-cü ildə 52,000 manat dəyərində olan dəzgah yenidən qiymətləndirilərək onun dəyərinin 67.000 manat olduğu müəyyənləşdirmişdir. Şirkət 2025-ci ildə keçirilən qiymətləndirmə nəticəsində aktivin 12500 manat məbləğində qiymətdən düşdüyünü təsbit etmişdir.

Dəzhagin qiymətdən düşmə zərərinin tanınması tələb olunur.

**Helli:**

Bu halda aşağıdakı müxabirləşmə verilməlidir:

|                                        |       |
|----------------------------------------|-------|
| Dt Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat | 12500 |
|----------------------------------------|-------|

(Məcmu gəlirlər haqqında hesabat)

|                                            |       |
|--------------------------------------------|-------|
| Kt Dəzgah (yenidənqiymətləndirilmiş dəyər) | 12500 |
|--------------------------------------------|-------|

Müxabirləşmədən göründüyü kimi qiymətdən düşmə zərəri yenidənqiymətləndirmə artımı hesabında uçota alınmışdır. Əgər qiymətdən düşmə zərəri yenidənqiymətləndirmə artımından böyük olarsa, aradakı fərq Məcmu gəlirlər haqqında hesabatda tanınmalı idi.

### Nümunə 6.

Astat şirkəti torpağın uçotunu yenidənqiymətləndirmə modeli əsasında aparır. Şirkət 2024-cü ildə 50,000 manat dəyərində olan torpağı yenidən qiymətləndirilərək onun dəyərinin 68.000 manat olduğunu müəyyənləşdirmişdir. 2025-ci ildə keçirilən qiymətləndirmə nəticəsində isə aktivin 13000 manat məbləğində qiymətdən düşdüyü təsbit edilmişdir.

2025-ci ilin sonunda yenidənqiymətləndirmə üzrə ehtiyatın məbləğinin və torpağın dəyərinin balans hesabatından çıxarışı tələb edilir.

**Həlli:**

**2024-cü il:**

***İlkin dəyər 50.000***

Dt 111.1 Torpaq 18.000

Kt 331 Yenidənqiymətləndirmə üzrə ehtiyat 18.000

**2025-ci il:**

***İlkin dəyər 68.000***

Dt 331 Yenidənqiymətləndirmə üzrə ehtiyat 13.000

Kt 112.2 TTA üzrə qiymətdəndüşmə zərəri 13.000

Yenidənqiymətləndirmə üzrə ehtiyat= 18.000-13.000=5.000

Torpaq=68.000-13.000=55.000

Göründüyü kimi, qiymətdən düşmə zərəri yenidənqiymətləndirmə artımı hesabında uçota alınır və geriye qalan fərq isə 112.2 nömrəli qiymətdəndüşmə üzrə zərər hesabında uçota alınır.

### **12.3. Qiymətdən düşmə zərəri tanındıqdan sonra amortizasiya**

Qiymətdən düşmə zərəri tanındıqdan sonra, həmin aktiv üzrə amortizasiya ayırmaları elə bir qaydada hesablanmalıdır ki, bu müəssisənin aktivinin son qalıq dəyəri çıxıldıqdan sonra qalan balans dəyərini aktivin geriye qalan faydalı istifadə müddəti ərzində bölüşdürsün.

**Nümunə**

Aktivin balans dəyəri 510.000 manat dəyərindədir. Qiymətləndirmə nəticəsində aktivdə 85.000 manat məbləğində qiymətdən düşmə zərəri təsbit edilmişdir. Aktivin geriye qalan gözlənilən faydalı istifadə müddəti isə 5 ildir və şirkət son qalıq dəyərinin sifra bərabər olacağını proqnozlaşdırır.

Bu halda:

Qiymətdən düşmə zərəri qeydə alındıqdan sonra

yeni balans dəyəri (510.000 – 85.000).....425.000

Çıxılsın: son qalıq dəyəri..... 0

Amortizasiya edilən dəyər.....425.000

Hər il üzrə amortizasiya ayırmaları (425.000/5 il).....85.000

**Nümunə**

Volfraam Şirkəti ilkin dəyəri 600.000 manat olan dəzgaha sahibdir. Dəzgahın yığılmış amortizasiyası 80.000 manatdır. Dəzgahın bazar qiyməti 500.000 manatdır, sökülmə xərci 15.000 və birbaşa satış xərci 25.000 manatdır. Dəzgah satılarsa, şirkətin yenidənqurulma xərci 100.000 manatdır. Rəhbərlik tərəfindən dəzgahın istifadə dəyəri 465.000 manat məbləğində müəyyən edilmişdir. Dəzgahın geriye qalan gözlənilən istifadə müddəti 5 il və bu müddətin sonuna gözlənilən son qalıq dəyəri 25.000 manatdır.

**Tələb olunur:**

Aktivin qiymətdən düşmə zərərini hesablayın. Həmçinin, qiymətdən düşmə zərəri tanındıqdan sonra dəzgah üzrə amortizasiya ayırmalarının məbləğini müəyyən edin.

**Həlli:**

***1. Balans dəyər:***

İlkin dəyər.....600.000

Çıxılsın Yığılmış amortizasiya.....(80.000)

Balans dəyəri.....**520.000**

***2. Bərpa edilə bilən dəyər:***

***a) satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyər***

Bazar qiyməti.....500.000  
 Çıxılsın satış (birbaşa satış+sökülmə) xərcləri.....(40.000)  
 Satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri.....**460.000**

**b) istifadə dəyəri:**

Rəhbərlik tərəfindən müəyyən edilmiş istifadə dəyəri.....**465.000**

**c) bərpa edilə bilən dəyər:**

1 və 2 arasında ən yüksək olan dəyər.....**465.000**

**3. Qiymətdən düşmə zərəri:**

Balans dəyəri - Bərpa edilə bilən dəyər.....**55.000** (520.000-465.000)

**4. Qiymətdən düşmə zərərinin tanınması (müxabirləşməsi):**

Dt Qiymətdən düşmə zərəri 55000  
 Kt Dəzgah hesabı 55000

**5. Amortizasiya xərcləri**

Dəzgahın yeni balans dəyəri.....465.000  
 Çıxılsın: qiymətləndirilmiş son qalıq dəyəri.....(25.000)  
 Amortizasiya edilən dəyər.....440.000  
 Amortizasiya xərci (440.000 / 5 il).....88.000

**12.4. Qiymətdəndüşmə zamanı qudvilin uçotu**

Bəzən müəssisənin pul vəsaitləri yaradan aktivlərinin tərkibində qudvil olur. Bu zaman şirkətin aktivləri qiymətdən düşərsə, qudvilin uçotu fərqlənəcək. Bu ifadəni daha yaxşı başa düşmək üçün KOS üçün MHBS-nin 27.21 nömrəli maddəsinə fikir verək:

**27.21. Pul vəsaiti yaradan aktiv üçün qiymətdəndüşmə zərəri yalnız və yalnız, aktivin bərpa oluna bilən məbləği vahidin balans dəyərindən az olduğu halda tanınmalıdır. Qiymətdən düşmə zərəri aşağıdakı qaydada aktivlərin balans dəyərini azaltmaq üçün ayrılmalıdır:**

- (a) birincisi, pul vəsaiti yaradan aktiv üçün ayrılan hər hansı bir qudvilin balans dəyərini azaltmaq üçün, və  
 (b) sonra pul vəsaiti yaradan vahidin hər aktivin balans dəyərinə proporsional olaraq vahidin digər aktivlərinə.

Verilən maddəyə əsasən, bu fikrə gəlmək ola bilər ki, əgər müəssisədə qiymətdəndüşmə mövcud olarsa, ilk öncə qiymətdəndüşmə məbləği qudvilin maksimum məbləği qədər azaldılmalıdır, daha sonra qalıq qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği digər aktivlər arasında proporsional şəkildə bölüşdürülməlidir. Lakin bunu da unutmamaq lazımdır ki, hər hansı bir aktiv haqqında məlumat verilsə, qudvildən sonra qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği ona şamil edilməli və daha sonra qalıq məbləğ proporsional olaraq bölüşdürülməlidir. Qeyd olunanları daha yaxşı başa düşmək üçün aşağıdakı nümunəyə baxaq:

**Nümunə:**

X şirkətinin pul vəsaiti yaradan aktivlərinin qalıq məbləğləri aşağıdakı kimidir:

| Hesablar              | Məbləğ, AZN |
|-----------------------|-------------|
| Qudvil                | 10 000      |
| Maşın və avadanlıqlar | 60 000      |
| Tikili                | 70 000      |
| Nəqliyyat vasitələri  | 30 000      |

**Bu aktivlər haqqında aşağıdakı məlumatlar mövcuddur:**

- Şirkətin aktivləri üzrə cəmi qiymətdəndüşmə məbləği 30 000 AZN olmuşdur;
- Maşın və avadanlıqların istifadə dəyəri 55 000 AZN, satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri isə 52 000 AZN-dir.

Sual 1. Qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği nəzərə alındıqdan sonra qudvilin qalıq məbləği nə qədər

olar? (0.5 bal)

Sual 2. Qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği nəzərə alındıqdan sonra maşın və avadanlıqların qalıq məbləği nə qədər olar? (1.5 bal)

Sual 3. Qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği nəzərə alındıqdan sonra tikilinin qalıq məbləği nə qədər olar? (1.5 bal)

Sual 4. Qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği nəzərə alındıqdan sonra nəqliyyat vasitələrinin qalıq məbləği nə qədər olar? (1.5 bal)

#### **Həlli:**

Yuxarıda qeyd etdiyimiz kimi, ilk öncə qudvili maksimum dərəcədə azaltmalıyıq. Məsələdən göründüyü kimi qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği 30 000 AZN, qudvilin dəyəri isə 10 000 AZN kimidir. Yəni biz qudvili tam sıfırlaya bilərik. Bu zaman qudvilin son vəziyyəti aşağıdakı kimi olacaq:

**Qudvilin qalıq dəyəri = 10 000 – 10 000 = 0 AZN (1-ci sualın cavabı)**

**Qiymətdəndüşmə üzrə zərərin qalığı = 30 000 – 10 000 = 20 000 AZN**

Nəzərdə saxlamaq lazımdır ki, əgər qiymətdəndüşmə məbləği qudvilin dəyərindən daha az olsa idi, o zaman qudvilin dəyəri qiymətdəndüşmə üzrə zərəri sıfırlayacaqdı və qudvilin qalıq dəyəri qalacaqdı.

**Məsələn:** Qudvilin dəyəri 50 000 AZN, qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği 42 000 AZN-dir. Bu zaman qudvilin qalıq dəyəri 8 000 AZN, qiymətdəndüşmə üzrə zərərin qalığı isə 0 AZN olacaq.

Məsələnin ikinci şərtində maşın və avadanlıqlar haqqında xüsusi məlumat verilib. Qeyd etdiyimiz kimi, əgər xüsusi bir aktiv haqqında məlumat verilərsə, bu zaman qiymətdəndüşmə üzrə zərər qudvildən sonra dərhal ona tətbiq edilməlidir. Məsələdən görünür ki, maşın və avadanlıqlar üçün cəmi qiymətdəndüşmə üzrə zərər 5 000 AZN-dir (bərpa edilə bilən dəyər 55 000 AZN ilə 52 000 AZN arasında ən böyükdü, yəni 55 000 AZN; QDZ = 60 000 – 55 000 = 5 000 AZN). Qiymətdəndüşmədən sonra vəziyyət aşağıdakı kimi olacaq:

**Maşın və avadanlıqların qalıq dəyəri = 60 000 – 5 000 = 55 000 AZN (2-ci sualın cavabı)**

**Qiymətdəndüşmə üzrə zərərin qalığı = 20 000 – 5 000 = 15 000 AZN**

Artıq xüsusi bir əməliyyat qalmadığına görə, qalıq qiymətdəndüşmə digər aktivlər arasında proporsional bölüşdürülməlidir. Tikili və nəqliyyat vasitəsinin proporsiya faizləri aşağıdakı kimi tapılacaqdır:

**Tikilinin dəyəri + Nəqliyyat vasitəsinin dəyəri = 70 000 + 30 000 = 100 000**

Daha sonra hər iki aktivin dəyərinin cəmi dəyər içərisində tutduğu faiz hesablanmalıdır:

**Tikilinin dəyəri / Cəmi dəyər \* 100 = 70 000 / 100 000 \* 100 = 70%**

**NV-nin dəyəri / Cəmi dəyər \* 100 = 30 000 / 100 000 \* 100 = 30%**

Daha sonra qalıq qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği (15 000 AZN) hər bir aktiv üçün tapılan faizlərə vurulacaq:

**Tikilinin qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği = 15 000 \* 70% = 10 500 AZN**

**NV-nin qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləği = 15 000 \* 30% = 4 500 AZN**

Ən sonda hər bir aktivin qalıq dəyərindən tapılan qiymətdəndüşmə üzrə zərər məbləğləri çıxılacaq:

**Tikilinin qalıq məbləği = 70 000 – 10 500 = 59 500 (3-cü sualın cavabı)**

**Nəqliyyat vasitəsinin qalıq məbləği = 30 000 – 4 500 = 25 500 (4-cü sualın cavabı)**

### **12.5. Qiymətdəndüşmənin bərpası (ləğv edilməsi)**

Bəzən qiymətdən düşmüş aktivin dəyərində artım qeydə alınır. Bu zaman müəssisə KOS üçün MHBS-nin 27.4 və 27.30 nömrəli maddələrinin tələblərinə əsasən, qiymətdəndüşmə üzrə zərəri ləğv etməli və həmin məbləği mənfəət və ya zərər haqqında hesabatda **gəlir** kimi tanımalıdır:

**27.4 Müəssisə hər bir sonrakı hesabat tarixində tamamlama və satış xərcləri çıxılmaqla satış**



qiymətinin yeni qiymətləndirilməsini həyata keçirməlidir. Əvvəllər ehtiyatların dəyərsizləşməsinə səbəb olan hallar artıq mövcud olmadıqda və ya dəyişmiş iqtisadi şərait səbəbindən başa çatdırmaq və satmaq üçün məsrəflər çıxılmaqla satış qiymətində artımın aşkar sübutu olduqda, müəssisə dəyərsizləşmənin məbləğini ləğv etməlidir (yəni geri ilkin dəyərsizləşmə zərərinin məbləği ilə məhdudlaşır) beləliklə, yeni balans dəyəri maya dəyərindən və tamamlama və satış xərcləri çıxılmaqla yenidən işlənmiş satış qiymətindən ən aşağı olanıdır.

**27.30 Əvvəlki dəyərsizləşmə zərəri fərdi dəyərsizləşmiş aktivin bərpa edilə bilən məbləğinə əsaslandıqda, aşağıdakı tələblər tətbiq edilir:**

- (a) müəssisə cari hesabat tarixinə aktivin bərpa edilə bilən dəyərini təxmin etməlidir.
- (b) aktivin təxmin edilən bərpa edilə bilən dəyəri onun balans dəyərindən artıq olarsa, müəssisə (c) bəndində təsvir olunan məhdudiyyət nəzərə alınmaqla, balans dəyərini bərpa edilə bilən dəyərə qədər artırmalıdır. Bu artım dəyərsizləşmə zərərinin bərpasıdır.
- (c) dəyərsizləşmə zərərinin ləğvi aktivin balans dəyərini əvvəlki illərdə aktiv üçün heç bir dəyərsizləşmə zərəri tanınmasaydı, müəyyən ediləcək balans dəyərindən (amortizasiya və ya köhnəlmə çıxılmaqla) yuxarı qaldırmamalıdır.

Yuxarıda göstərilən maddələrin izahına nəzər yetirək. **27.4-cü** maddənin tələbi budur ki, aktivin qiymətdəndüşməsinə səbəb olan əlamətlər (firmadaxili və ya firmaxarici) artıq yoxdursa, bu zaman şirkət aktivin yenidənqiymətləndirməsini həyata keçirməli və dəyərində artım varsa, yaranmış qiymətdəndüşmə üzrə zərəri ləğv edərək gəlir yaratmalıdır.

**27.30-cu** maddə isə bizə bu əməliyyatı hansı formada aparacağımızı izah edir. Müəssisə ilk öncə hesabat tarixinin sonuna aktivlə bağlı bərpa edilə bilən qiyməti etibarlı şəkildə təxmin etməlidir (istifadə dəyəri ilə satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyər arasında ən böyükdü). Daha sonra təxmin edilən məbləğ ilə aktivin cari balans dəyəri arasındakı fərqə baxılır. Əgər təxmin edilən məbləğ daha böyükdürsə, bu o deməkdir ki, şirkət əvvəlki dövrlərdə yaratdığı qiymətdəndüşməni ləğv etməlidir. Lakin bu ləğvi edərkən müəssisə bir məhdudiyyəti nəzərə almalıdır. Qiymətdəndüşmənin ləğvindən yaranan artım aktivin cari balans dəyərini əgər aktiv keçmiş illərdə qiymətdəndüşməyə məruz qalmasaydı, yaranacaq balans dəyərindən yüksəyə qaldıra bilməz.

Bu ifadəni daha yaxşı başa düşmək üçün aşağıdakı nümunəyə fikir verək:

**Nümunə:**

“Epsilon” şirkətinin 31.12.20X6-cı ilin sonuna balansında qalıq dəyəri 10 000 AZN olan avadanlıq var. Həmin aktiv üçün 1 000 AZN qiymətdəndüşmə üzrə zərər hesablanır. İki il sonra aktiv üçün bərpa edilə bilən qiymət olaraq 8 200 AZN çıxarılır və həmin tarixə aktivin qalıq dəyərini 7000 AZN olduğu məlum olur. Lakin müəssisə görür ki, əgər aktiv qiymətdəndüşməyə məruz qalmasaydı, bu zaman aktivin qalıq dəyəri 7 800 AZN olacaqdı.

**Həlli:**

Məsələdən də göründüyü kimi, yeni dəyərlə (8 200) cari balans dəyəri (7 000) arasında 1 200 AZN fərq var, lakin müəssisə həmin məbləğin hamısını gəlirlərdə qeyd edə bilməz. Çünki məsələdə əlavə olaraq verilib ki, əgər aktiv qiymətdəndüşməsə idi, yəni dəyəri sadəcə amortizasiya hesabına azalsa idi, qalıq dəyəri 7 800 AZN olacaqdı. Bu zaman müəssisə dəyəri maksimum 7 800 AZN edə bilər, yəni cari balans dəyərini 800 AZN artırmaqla. Bu artım isə mənfəət və ya zərər haqqında hesabatda gəlir kimi tanınacaqdır.

**Əməliyyatın qeydiyyatı aşağıdakı kimi aparılmalıdır:**

Dt 111 Avadanlıq – 800

Kt 611-10 Qiymətdəndüşmənin bərpası üzrə gəlir – 800

**Nümunə:**

“Helium” şirkəti 01.01.20X2-ci ildə yeni bir avadanlıq aldı. Alınan avadanlığın ilkin dəyəri 300.000 AZN, faydalı istifadə müddəti 5 il, ləğvetmə dəyəri isə 0 AZN-dir. Cari ilin sonunda məlum olur ki, aktivin

*istifadə dəyəri 180.000 AZN, satış xərcləri çıxılmaqla ədalətli dəyəri isə 200.000 AZN-dir. 31.12.20X3-cü ildə şirkət aktiv üçün bərpa edilə bilən qiyməti təxmin edir və bunun 220.000 AZN olduğunu müəyyən edir. Aktivin faydalı istifadə müddəti ilə bağlı heç bir dəyişiklik edilməmişdir.*

Sual 1: 31.12.20X3-cü il tarixinə qiymətdəndüşmənin bərpasından gəlir məbləği nə qədərdir?

Sual 2: 31.12.20X4-cü il tarixinə aktivə hesablanacaq amortizasiya məbləği nə qədərdir?

Sual 3: 31.12.20X4-cü il tarixinə aktivin qalıq dəyəri nə qədər olacaqdır?

**Həlli:**

Aktivə hesablanan amortizasiya (20X2) =  $300\,000/5 = 60\,000$  AZN

Aktivin qalıq dəyəri (20X2) =  $300\,000 - 60\,000 = 240\,000$  AZN

Bərpa edilə bilən qiymət (20X2) = 200 000 AZN (istifadə dəyəri ilə xalis satış dəyəri arasında ən böyük)

Qiymətdəndüşmə üzrə zərər =  $240\,000 - 200\,000 = 40\,000$  AZN

Aktivə hesablanan amortizasiya (20X3) =  $200\,000/4 = 50\,000$  AZN

Aktivin qalıq dəyəri (20X3) =  $200\,000 - 50\,000 = 150\,000$  AZN

Bərpa edilə bilən qiymət (20X3) = 220 000 AZN

Aktiv əgər qiymətdən düşməsəydi, yaranacaq balans dəyəri (tarixi dəyəri) =  $300.000 - (300.000/5*2) = 180\,000$  AZN

Qiymətdəndüşmənin bərpasından gəlir =  $180\,000 - 150\,000 = 30\,000$  AZN (cavab 1)

Aktivə hesablanan amortizasiya (20X4) =  $180\,000/3 = 60\,000$  AZN (cavab 2)

Aktivin qalıq dəyəri (20X4) =  $180\,000 - 60\,000 = 120\,000$  AZN (cavab 3)

**Əməliyyatların qeydiyyatı:**

**31.12.20X2-ci il:**

Dt 721 Amortizasiya xərci – 60 000

Kt 112.1 Yığılmış amortizasiya (avadanlıq) – 60 000

Dt 731 Qiymətdəndüşmə üzrə zərər – 40 000

Kt 112.2 Yığılmış qiymətdəndüşmə – 40 000

**31.12.20X3-cü il:**

Dt 721 Amortizasiya xərci – 50 000

Kt 112.1 Yığılmış amortizasiya (avadanlıq) – 50 000

Dt 112.2 Yığılmış qiymətdəndüşmə – 30 000

Kt 611-10 Qiymətdəndüşmənin bərpasından gəlir – 30 000

**31.12.20X4-cü il:**

Dt 721 Amortizasiya xərci – 60 000

Kt 112.1 Yığılmış amortizasiya (avadanlıq) – 60 000

*Nəzərdə saxlamaq lazımdır ki, əgər aktiv yenidənqiymətləndirmə nəticəsində artsa idi, bu zaman yenə aktivin tarixi dəyərində (yəni qiymətdəndüşməyə məruz qalmayan köhnə dəyər) fikir vermək lazım olacaqdı. Aktivin tarixi dəyərində kimi qiymətdəndüşmənin bərpasından gəlir yaratmalı, artıq hissəsi qədər yenidənqiymətləndirmə üzrə ehtiyat yaradılmalı idi (bax, fəsil 9).*