



Azər Balabəy oğlu Mazanov
Azərbaycan Turizm və Menecment Universiteti
“İqtisadiyyat” kafedrası, müəllim
E-mail: azar.mazanov@atmu.edu.az

UOT: 338.012:336.61:338.246.2:336.132; JEL: O13; M41; M42; G32.

Aqrar istehsal sahələrində maliyyə uçotu və auditin təşkilinin nəzəri aspektləri
Xülasə

Tədqiqatın məqsədi müasir dövrdə aqrar istehsal sahələrində maliyyə uçotu və auditin təşkilinin nəzəri aspektlərinin öyrənilməsi və ümumiləşdirilməsidir. Bunun üçün ilk növbədə aqrar istehsal sahələrində maliyyə uçotunun və auditin təşkili problemləri açıqlanmış və bununla bağlı əsas məsələlər baxılmışdır. Aqrar sahənin müəssisələrinin fəaliyyətində səmərəlilik və dayanıqlılıq problemlərinə toxunulmuşdur. Aqrar sahənin inkişaf etdirilməsi və bununla bağlı müəssisələrdə planlaşdırılan fəaliyyət istiqamətlərinin uçotunun dürüstlüyü ilə bağlı problemlər baxılmışdır. Mühəsibat standartlarına əməl olunması və bununla bağlı təlimatların yerinə yetirilməsi məsələlərinə və aktuallığına toxunulmuşdur. İqtisadi yanaşmalarda və iqtisadi fəaliyyət sahələrinin təkmilləşdirilməsində auditin rolu ön plana çıxarılmışdır. Baxılan problemin mahiyyətindən yanaşmaqla, hazırki dəyişiklər şəraitində aqrar sahədə maliyyə uçotu və auditin təşkilinə dair təkliflər hazırlanmışdır. Tədqiqatın metodologiyası baxımından qeyd etmək lazımdır ki, məqalənin hazırlanmasında əsas etibarilə təhlil, sintez və ümumiləşdirmə kimi metodlardan istifadə olunmuşdur. Bundan əlavə, aqrar istehsal sahələrində maliyyə uçotu və auditin təşkilinə dair müxtəlif tədqiqatçıların əsərlərindəki yanaşmalar da diqqət mərkəzində saxlanılmışdır. Tədqiqatın tətbiqinin əhəmiyyəti baxımından, hazırki şəraitdə aqrar sahənin inkişaf etdirilməsi və bununla bağlı problemlərin baxılması nöqteyi-nəzərindən maliyyə uçotu və auditin təşkili ilə bağlı problemlərin həllində və müxtəlif səmərəli tədbirlərin həyata keçirilməsində məqalədə verilmiş elmi nəticələrdən istifadənin mümkünlüyü nəzərə alınmışdır. Tədqiqatın nəticələri nöqteyi-nəzərindən hazırki şəraitdə aqrar istehsal sahələrində maliyyə uçotu və auditin təşkilinin təkmilləşdirilməsi baxımından məqalədə verilən nəticələrdən istifadə edilməsi səmərə verə bilər. Tədqiqatın orijinallığı və elmi yeniliyi nöqteyi-nəzərindən qeyd etmək mümkündür ki, müasir dövrdə aqrar istehsal sahələrində maliyyə uçotu və auditin təşkilinin daha səmərəli şəkildə aparılması və bununla bağlı yeni yanaşmaların təmin edilməsinin vacibliyi əsaslandırılmışdır. Bundan əlavə, aqrar sahədə səmərəliliyin yüksəldilməsində maliyyə uçotu və auditin rolunun vacibliyi qeyd edilmişdir. Bu sahədə maliyyə uçotu və auditin səmərəli təşkili üçün yeni mexanizmlərin işlənməsi və fəaliyyət alətlərinin müəyyənləşdirilməsinə diqqət yönəldilmişdir. Aqrar sahənin qarşısında duran strateji hədəflərə çatmaq üçün onun fəaliyyətində səmərəliliyin artırılması məqsədilə maliyyə uçotu və auditin təşkilində olan problemlərin yeni həlli yollarının müəyyənləşdirilməsi istiqamətində tövsiyələr verilmişdir.

Açar sözlər: Azərbaycan, aqrar sahə, aqrar istehsal sahələri, maliyyə uçotu, audit, auditin təşkili, maliyyə uçotunun dürüstlüyü.

Giriş

İstehsal sahələrində, xüsusilə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı və emalı sahəsində sənayedəki maliyyənin idarə olunmasında tətbiq olunan bir sıra təşkilatı mexanizmləri istifadə edən müəssisə və təşkilatların sayı gündən-günə artır. Bu baxımdan, səhmdarlar, muzzdlu işçilər, dövlət və cəmiyyət qarşısında müəssisə və təşkilatların fəaliyyətləri barədə dəqiq və etibarlı maliyyə məlumatlarının təqdim olunması zərurəti daha da qabarıq şəkildə özünü



bürüzə verir. Aqrar istehsalla məşğul olan sahibkarlıq strukturlarında maliyyə hesabatlılığı səhmdarları, müəssisəyə kredit verən maliyyə institutlarını, investorları və ya partnyor müəssisələri, muzzdlu işçiləri, dövlət orqanlarını və digər maraqlı tərəfləri müəssisələrinin təsərrüfat fəaliyyəti barədə məlumatlandırır. [4]. Aqrar sahənin müəssisələri fəaliyyətlərinin səmərəliliyinin, dayanıqlılığının təmin olunması, davamlı olaraq məhsuldarlığın artırılması üçün əsas fəaliyyət istiqamətlərini və onların nəticələrini dəqiq müəyyən etməlidirlər. Ticarətlə əlaqəli olan insanlar və təşkilatların mühasibat uçotundan fərqli gözləntiləri vardır. Məsələn, investorlar, hökumət və kreditorlar ümumiyyətlə müəssisələrin əməliyyat nəticələri və maliyyə vəziyyəti ilə maraqlanırlar. Müəssisə sahibləri və menecerləri müəssisənin mövcud və gələcək ümumi vəziyyətindən narahatdırlar. Şübhəsiz ki, fəaliyyət nəticələri və maliyyə vəziyyəti müəssisənin cari və gələcək vəziyyəti haqqında bir fikir formalaşdırmağa bilər. Bununla birlikdə, istehsalın planlaşdırılması və qiymət siyasətinin müəyyənləşdirilməsi kimi hallarda, müəssisə sahiblərinə və ya menecerlərinə kömək edə bilməzlər. Müəssisənin fəaliyyəti ilə əlaqəli şəxslər və təşkilatlar üçün biznes haqqında fərqli məlumatlara sahib olmağın zəruriliyi mühasibat uçotunu maliyyə və idarəetmə uçotu kimi kateqoriyaya bölməyə gətirib çıxarmışdır.

Aqrar sahədə maliyyə uçotu və auditin təşkilinə yanaşmaların tədqiqi

Qeyd edək ki, kənd təsərrüfatı uçotu kənd təsərrüfatı müəssisələrinin fəaliyyətindən irəli gələn maliyyə əməliyyatlarını və hadisələri qeyd edən, bu qeydləri məqsədə uyğun olaraq ümumiləşdirən və təhlil edən və onlardan faydalı nəticələr çıxaran mühasibatlıq sahəsi kimi təyin olunur. Bu səbəbdən kənd təsərrüfatı uçotunun tərfi ilə ümumilikdə mühasibat tərfi arasında əsaslı bir fərq yoxdur.[2, s.2]. Müəssisələrdə planlaşdırma prosesində birdən çox vasitə istifadə olunsa da, ən çox qazancın mühasibat uçotundan əldə edilən məlumatlar və bu məlumatlarla hazırlanan büdcələrdən olduğu ifadə edilə bilər. Gözlənilən nəticələrin ədədi ifadəsi kimi təyin olunan büdcələr ümumiyyətlə kənd təsərrüfatı müəssisələrində ayrı-ayrı şöbə büdcələri şəklində hazırlanır. Bu büdcələr hər təşəbbüskar üçün toxum, gübrə, yem, dərman kimi fəaliyyətlərin nə qədər lazım olacağı və hər bölmənin nə qədər gəlir gətirəcəyi barədə sahibkara fikir verir.[7, p.292]. Bütün bu izahatlara uyğun olaraq kənd təsərrüfatı uçotu praktikasının əsas məqsədinin müəssisənin maliyyə və mövcud vəziyyəti barədə məlumat vermək olduğunu bildirmək olar.[8, p.62]. Müəssisə sahibləri mühasibat uçotundan əldə etdikləri bu məlumatları əsaslı şəkildə təhlil etdikdə və şərh etdikdə gələcəklə bağlı daha sağlam qərarlar verə bilərlər.[10, p.5]. Mühasibat nəzəriyyəsi, mövcud vəziyyəti izah edərək vəziyyəti daha yaxşı başa düşmək üçün istifadə edilə bilər. Lakin mühasibat nəzəriyyəsinin ən vacib məqsədi sağlam mühasibat təcrübələrinin qiymətləndirilməsi və inkişafı üçün ümumi istinad çərçivəsini təşkil edən məntiqi prinsiplərin bir araya gətirilməsidir. McDonald bu nəzəriyyənin üç komponentdən ibarət olduğunu bildirdi. Birincisi, hadisələrin simvolik təqdimata uyğun olaraq kodlaşdırılmasıdır. Mühasibatlıq müəssisənin maliyyə hadisələrini qeyd edərkən hesabları tərəflərini hesabda debet və kredit terminləri ilə simvollaşdırır. Kredit və debet anlayışları yalnız bir-biri ilə əsaslı əlaqədə olan mühasibat uçotuna xas mənalara daşıyır. İkincisi, hadisələrin müəyyən bir qaydalara uyğun olaraq istifadə olunması və qruplaşdırılmasıdır. Mühasibat uçotu, iqtisadi və ticari fəaliyyətlərin kreditor və debitor borcları kimi simvolik ifadələrlə prosesə daxil edilməsinə və əlaqəli qruplaşdırılmasına imkan verən qaydalara malikdir. Nəhayət, simvollarla kodlanan əməliyyatlar prosesin sonunda həll olunur və hər kəsin asanlıqla anlaya biləcəyi formaya çevrilir.[6, p.59]. Xendriksen və Van Bredaya görə, mühasibat nəzəriyyəsi bir araşdırma sahəsi üçün ümumi istinad çərçivəsini təşkil edən fərziyyə, konseptual və praqmatik prinsiplərin tutarlı toplusudur.[3, p.56-57].



Buradan nəticə çıxarda bilərik ki, mühasibat nəzəriyyəsinin son məqsədi mövcud mühasibat təcrübələrini qiymətləndirmək və yeni tətbiqetmələr inkişaf etdirməkdir. Daim dəyişməkdə olan iqtisadi mühit istehsal müəssisələr üçün bir çox yeni və bilinməyən vəziyyətlər yaradır. Belə vəziyyətlərdə mövcud mühasibat təcrübələri qeyri-kafi ola bilər. Mühasibat nəzəriyyəsi, ümumi bir istinad olaraq çıxılmaz vəziyyətlərdə ən uyğun həlli tapmağa istiqamətləndirir [18, p.33-34]. İzah ediləcək ilk yanaşma, utilitar yanaşmadır. Bu yanaşmanın əsası faydalı praktik nəticələri olmayan nəzəriyyənin pis bir nəzəriyyə olaraq qəbul edilməsidir. Bu baxımdan mühasibat nəzəriyyəsi tətbiqetmə baxımından faydalı bir funksiyaya sahib olmalı və nəzəriyyənin tətbiq etdiyi mühasibat texnikaları və ya metodları maliyyə hesabatlarının son istifadə məqsədlərinə uyğun olaraq proqnozlaşdırıla bilən olmalıdır. [6, p.59]. Utilitar yanaşmanı qəbul edənlər maliyyə uçotu və ya maliyyə hesabatlarını qərar qəbul etmə müddətində kömək edən bir vasitə olaraq görməkdədirlər. Bu nöqtədə mühasibat tədqiqatları və nəzəriyyələrinin qərar modelləri və qərar çıxaranlar olaraq iki fərqli perspektivdən birinə aid olacağını iddia edirlər. Bu baxımdan, utilitar yanaşma həm normativ, həm də təsviri mühasibat nəzəriyyələri üçün əsas ola biləcək ümumi bir yanaşmadır.

İlk perspektiv olan qərar modelləri normativ bir quruluşa malikdir. Qəbul ediləcək qərarlar üçün bir nümunə olaraq maliyyə hesabatlarının anlaşılqlıq, aktualıq, etibarlılıq və müqayisə edilə bilmə kimi keyfiyyət xüsusiyyətlərinə sahib olması lazımdır. Normativ bir utilitar yanaşmanın quruluşuna görə bəzən praktikada həll edilməsi çətin olan çətinliklərlə qarşılaşır. Məsələn, tarixi dəyər əvəzinə ədalətli dəyər mühasibatlığının istifadəsi nəzəri baxımdan utilitar yanaşma anlayışı ilə uyğun olsa da, normativ xüsusiyyət kimi göstərilən etibarlılıq baxımından suallar doğurur. [14, p.323-332]. İkinci perspektiv olan qərar qəbul edənlər isə pozitiv və ya ümumi mənada ifadə edildiyi təqdirdə izahlı bir quruluşa sahibdirlər. Bu perspektivi mənimsəyən faydacı tərəfdarlara görə, araşdırılacaq məqam maliyyə hesabatlarının olması lazım olan keyfiyyətlərdən əlavə qərar qəbul edənlərin necə qərar verdiklərinin və davranışlarının araşdırılmasıdır. [18, p.14]. Mühasibat standartlarının müəyyənləşdirilməsi prosesi sosial qərar qəbuletmə prosesidir. Maliyyə Nazirliyi və kapital bazarındaki tənzimləmə qurumları kimi bir çox ictimai təşkilat bu prosesə cəlb edilə bilər. Bəzən bu qurumlar standartları müəyyənləşdirmək işini yarı və ya tamamilə özəl təşkilatlara həvalə etsələr də, yenə də prosesdə iştirak etməyə davam edirlər. Nəticədə, mühasibat uçotu, xüsusən standartların müəyyənləşdirilməsi prosesində siyasiləşir. [18, p.16]. Bu yanaşma ilə qəbul edilən əsas prinsip mühasibat uçotunun yalnız texniki bir proses nəticəsində məlumat verməsi deyil, həm də bu prosesin siyasi tərəfinin olmasıdır. Mühasibat prosesi nəticəsində əldə edilmiş və xülasə şəklində açıqlanan maliyyə hesabatları ümumi paylaşım üçün ictimaiyyətə təqdim olunur. Bu hesabatlardan sərmayəçilərdən tutmuş biznes işçilərinə və menecerlərə qədər geniş bir şəkildə faydalananlar olacaqdır. Bu hesabatların şəffaflığı və həqiqəti əks etdirməsi çox vacibdir. Bu səbəbdən, hesabatların hazırlanması və təqdim edilməsinə dair qaydaların müəyyənləşdirilməsində ictimaiyyətin rolu xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. [16, p.474-487]. Digər tərəfdən, yuxarıda sadalanan faydalananların əksəriyyəti mühasibat uçotu və mühasibat standartlarını öz maraqlarına uyğun müəyyənləşdirmə prosesində iştirak edirlər. Təbii ki, adı çəkilən qruplar istəklərinə uyğun olaraq bir təzyiq qrupu kimi çıxış edərkən bir-birləri ilə qarşı-qarşıya qaldığı məsələlər ortaya çıxır. Müvafiq olaraq, qəbul edilməsi düşünülməyən mühasibat təcrübəsinə aid bir qanun və ya standart üçün hansı qrupun istəklərinə əməl etməlidir? Bu məqamda dövlət orqanı məsuliyyətlə davranmalı və bir qrupun maraqlarından daha çox bütün cəmiyyətin maraqlarını nəzərə almalıdır. [12].



İqtisadi yanaşma, mühasibat uçotunun pozitiv mühasibat nəzəriyyəsində qeyd olunduğu kimi bütün cəmiyyətə təsir edən iqtisadi nəticələrə səbəb olduğunu vurğulayan yanaşmadır. Bir cəhətdən də siyasi yanaşmanın davamıdır. Çünki müəssisələrin göstəriciləri və vəziyyətləri barədə düzgün məlumat əldə etmək həm fərdi, həm də ictimaiyyət üçün bir ehtiyacdır. Çünki, maliyyə hesabatları saxta yolla hazırlanaraq ictimaiyyətə açıqlanırsa, yalnız şirkət deyil, bütün iqtisadiyyat və cəmiyyət zərər görür. İqtisadi yanaşmanın qəbul edilməsi nəticəsində həm təsviri, həm də normativ nəzəriyyələr irəli sürülə bilər. Məsələn; ABŞ-da 1974-cü ildə, müəssisələrin inventar qiymətləndirməsində FIFO-dan LIFO-ya geniş şəkildə keçməsi nəticəsində ümumi milli məhsul azaldı. Bu fenomen tamamilə obyektiv və riyazi xarakter daşıyır. Bundan əlavə, iqtisadiyyatda çətinliklər yarandıqda, müəssisələrin istifadə etdiyi mühasibat standartlarında milli iqtisadiyyatı daha yaxşı göstərmək üçün tənzimləmələr edilə bilər. Bu tamamilə normativ bir yanaşma olacaqdır. Məsələn, İsveçdə əsas mühasibat anlayışları və tətbiqləri milli iqtisadi hədəflərə uyğun olaraq hazırlanır.[13, p.22]

Mövcud reallıqlar nəzərə alınmaqla, aqrar sahədə maliyyə uçotu və auditin təşkilinin təkmilləşdirilməsi məsələləri

İzahatlı mühasibat nəzəriyyələri mövcud mühasibat təcrübələrini araşdıran və bunları izah edərək müşahidə olunan təcrübələrdən əsas prinsiplər və standartlar yaratmağı hədəfləyən nəzəriyyələrin ümumi adıdır. İzahlı mühasibat nəzəriyyələri iki fərqli mövzunun öyrənilməsindən yaranır. Birincisi, mühasibin davranışını izah etməyə yönəlib. Başqa sözlə, mühasibləri işləri ilə əlaqəli bir fenomenlə qarşılaşdıqda nə etdiklərini və niyə etdiklərini araşdırırlar. Məsələn, mühasiblər ehtiyatlarını bazar qiyməti ilə maya qiymətini müqayisə edərək qiymətləndirirlər. Beləliklə, aktiv və mənfəətin müəyyənləşdirilməsində mühafizəkar davranırlar. Bu vəziyyət qarşısında tədqiqatçı iki fərziyyə irəli sürərək empirik bir işə başlaya bilər. 1. Hipotez: Mühasiblər ehtiyatların qiymətləndirilməsində maya dəyəri və bazar qiyməti aşağı olanla qiymətləndirmə qaydasından istifadə edirlər. Bu fərziyyə mühasiblərin nə etdikləri ilə bağlıdır. 2. Hipotez: Ehtiyatların qiymətləndirmədə maya dəyəri və ya bazar qiymətinin aşağı olması ilə qiymətləndirmə qaydasından istifadə edərək həm mənfəət, həm də aktivlərin ölçülməsində ehtiyatlı davranılacaqdır. Bu fərziyyədə, başa düşüldüyü kimi, mühasiblərin davranışı niyə sualı ilə təhlil olunur. Bu iki fərziyyənin sualları bu sahədə çalışan mühasiblərdən soruşmaqla və ya onları müşahidə etməklə təsdiqlənərsə, əldə edilmiş nəticələrlə bir səbəbiyyət əlaqəsi əldə ediləcəkdir. İzahatlı mühasibat nəzəriyyələrinin yaranmasına səbəb olan ikinci məsələ isə mühasibat məlumatlarının, bu mühasibat məlumatlarının istifadəsini tələb edən qərarlar üzərindəki təsirlərini araşdırmasıdır. Məsələn, maliyyə hesabatları ilə səhm qiymətləri arasındakı əlaqəni araşdıran bir çox normativ olmayan işlərdə olduğu kimi, araşdırmalarda mühasibat məlumatları ilə digər dəyişkənlər arasındakı əlaqələrin müəyyənləşdirilməsinə çalışılır.[1, p.129-132]. İstisnalar xaricində induksiya metodu təsviri nəzəriyyələrin inkişafında istifadə üçün daha uyğundur və mühasibat nəzəriyyəsinin inkişafında istifadə olunan metodlar baxımından daha çox üstünlük verilir. Watts və Zimmerman'ın sonradan ətraflı müzakirə ediləcək pozitiv mühasibat nəzəriyyəsi təsviri mühasibat nəzəriyyəsinin ən vacib nümunəsidir.[19, p.12]. İzahatlı mühasibat nəzəriyyələri zaman-zaman mövcud vəziyyəti sorğulayanda qarşılaşdıqları problemləri həll etmək üçün meydana çıxır. Bununla birlikdə, dinamik iqtisadiyyat və maliyyə dünyasında hər bir problem üçün xüsusi olaraq bir nəzəriyyə çıxarmaq əvəzinə, problemlərin həllinə rəhbərlik edən bir sıra nəzəriyyələrə ehtiyac var. Müəyyən edilmiş bu perspektiv normativ nəzəriyyələrin ortaya çıxmasına səbəb olur. Normativ nəzəriyyələr bir dəyər mühakiməsini ehtiva edir. Məsələn, maliyyə hesabatları hazırlanarkən aktivlərin mümkün xalis satış dəyəri



ilə qiymətləndirilməli təklifi normativ bir təklifdir. Qısaca, mühasibat elminə aid bir fenomenin və ya hadisənin araşdırılması və ya doğrulanması zamanı inkişaf etdirilən bir nəzəriyyə nədir baxış bucağına sahib olduğu təqdirdə təsviri, "necə olmalıdır" baxış bucağına sahib olduğu halda normativ mühasibat nəzəriyyəsi kimi qəbul edilir.[6, p.59]. Pozitiv mühasibat nəzəriyyəsi təsviri mühasibat nəzəriyyəsidir. Mühasibat ədəbiyyatında çox əhəmiyyətli bir yerə sahib olduğu üçün, bu mühasibat nəzəriyyəsi olan təsviri və normativ mühasibat nəzəriyyələrindən sonra yeganə xüsusi mühasibat nəzəriyyəsidir. Pozitiv mühasibat nəzəriyyəsi 1970-ci illərin sonunda nəzəriyyəyə adını verən ABŞ-ın Rochester Mühasibat Məktəbi tərəfindən ədəbiyyata daxil edilmişdir. Pozitiv mühasibat nəzəriyyəsinin əsas məqsədi müəssisələr tərəfindən müəyyən edilmiş mühasibat siyasəti ilə səhm qiymətləri arasındakı əlaqəni araşdırmaqdır. Bu hədəfə çatmaq üçün pozitiv mühasibat nəzəriyyəsi, normativ və deduktiv mühakimə etmək əvəzinə obyektiv bir perspektivə sadəcə mövcud mühasibat təcrübələrinin səbəblərini aşkar etmək üçün yalnız məntiqli və empirik məlumatlara əsaslanan bir araşdırmanı qəbul edir. Bu baxımdan, bugünkü mühasibat tədqiqatlarında ekonometriyanın populyarlığına səbəb olmuşdur. Pozitiv mühasibat nəzəriyyəçisinin tədqiqatına başlayarkən verdiyi əsas sual budur ki, bir mühasibat təcrübəsi hansı səbəbdən və niyə belədir? [11, p.135-136]. Həqiqətən də pozitiv mühasibat nəzəriyyəsinin ədəbiyyatda mühüm yer tutmasının əsas səbəblərindən biri mühasibat uçotu ilə iqtisadi nəticələr arasındakı əlaqəni daha aydın və daha güclü şəkildə vurğulamasıdır. İqtisadi nəticələr konsepsiyası ilə nəzərdə tutulan şey, mühasibat siyasətinin seçilməsinin səmərəli qiymətli kağızlar bazarı nəzəriyyəsinin irəli sürdüyü iddianın əksinə olaraq müəssisənin bazar dəyərində bir dəyişikliyə səbəb ola bilməsidir [17, p.230]. Nəzəriyyənin əsasında iqtisadiyyat və biznes ədəbiyyatında aktuallığını itirməmiş bir mövzu olan agentlik nəzəriyyəsidir. Bu çərçivədə pozitiv mühasibat nəzəriyyəsi mühasibat uçotunu mülk sahibi və agent arasında mövcud olan bir razılığa kimi qəbul edir [9, p.141-143]. Daha aydın şəkildə desək, hazırlanan iqtisadi nəticələr yəni, maliyyə hesabatları iş dünyasının, dövlət qurumlarının, investorların və kreditorların qərar qəbul etmə davranışına təsiri olduğu deməkdir. Əslində mühasibat uçotunun yuxarıda göstərilən seqmentlərə məlumat verməsi və onların tələblərinə uyğun şəkildə formalaşması, xüsusən də ABŞ-da məlum bir həqiqət olsa da, 1973-cü ildə Maliyyə Uçotu Standartları Şurasının yaradılması və qüvvədə olan tənzimləmələri bu məsələni mühasibat dünyasının əsas gündəm maddələrindən biri halına gətirmişdir [20, p.56]. Pozitiv mühasibat nəzəriyyəsinin məşhurlaşdıran ilk geniş təcrübə, Watts və Zimmerman tərəfindən 1978-ci ildə görülən işlər olmuşdur. Watts və Zimmerman empirik araşdırmalarında maliyyə menecerlərinin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında ən təsirli seqment olduqlarını, mühasibat standartlarının müəyyənləşdirilməsində öz maraqlarına yönəldiklərini, bu səbəbdən dövrün sonunda mükafat məbləğini maksimum dərəcədə artıran mühasibat metodlarını tətbiq etmək üçün bir təzyiç qrupu yaratdıqlarını iddia etdilər. Bu işdə vergilər, dövlət tənzimləmələri, siyasi xərclər, yeni bir standartın öyrənilməsi üçün tələb olunan xərclər və icra təşviq paketləri müstəqil dəyişənlər kimi qəbul edildi və mətn layihəsi, Maliyyə Uçotu Standartları Şurası (MUSŞ) tərəfindən o illərdə çıxarılması üçün hazırlanmış ümumi qiymət səviyyəsi mühasibat standartlarına uyğun olaraq şirkətlərə göndərildi. Reaksiyalar çoxsaylı regressiya analizi ilə analiz edilmişdir. Tədqiqat nəticəsində, buraxılması planlaşdırılan standartın böyük müəssisələr tərəfindən dəstəkləndiyini müəyyənləşdirildilər. Bu vəziyyətin səbəbləri olaraq isə standart layihənin dövr üzrə mənfəəti azaldacağı üçün daha az vergi ödənilməsi və siyasi riskləri pərdələyəcəyi göstərilmişdir. Bundan əlavə, müəlliflər firma ölçüsünü tədqiqat nəticələrini izah edən ən əhəmiyyətli faktor kimi göstərdilər [11,



p.138]. Audit xidmətlərinə tələb bir neçə fərqli nəzəriyyə ilə izah edilə bilər. İlhamlandırılmış Etimad Nəzəriyyəsi və Agentlik Nəzəriyyəsi kimi bəzi nəzəriyyələr yaxşı tədqiq edilmiş və bildirilmişdir. Polis nəzəriyyəsi və Borc vermə etibarlılığı nəzəriyyəsi kimi ictimai qavrayışlara əsaslanan digər nəzəriyyələr tədqiq edilmiş bir konstruksiyadan daha çox istinad nöqtəsi rolunu oynayır. Auditin təşkili saxtakarlığı axtaran, müəyyənləşdirən və bunun qarşısını alan həlledici rol oynayan müstəqil bir şəxsə olan ehtiyacdən irəli gəlmişdir. Bir polis kimi auditor saxtakarlığın aşkarlanmasına cavabdehirmi? 1940-cı illərə qədər bir auditorun işinin hesabların dəqiqliyinə və saxtakarlığın qarşısının alınmasına və aşkarlanmasına yönəldilməsi geniş yayılmışdı. Lakin 1940-cı illərdən əsrin əvvəllərinə qədər maliyyə hesabatlarının həqiqiliyinin və ədalətliliyinin yoxlanılmasında dəyişiklik baş verdi. Ahold, Xerox, Enron, Tyco və s. kimi maliyyə hesabatları saxtakarlıqları bu nəzəriyyəyə diqqətlə yenidən baxılması ilə nəticələndi. Hal-hazırda auditorun saxtakarlığın aşkarlanması və açıqlanması üçün məsuliyyətinə dair ictimai müzakirələr bizi bu nəzəriyyənin əsas götürdüyü əsas ictimai təsəvvürlərə qaytarır. Digər bir nəzəriyyə budur ki, auditin əsas funksiyası maliyyə hesabatlarına etibarlılığı artırmaqdır. Bunu borc vermə etibarlılığı nəzəriyyəsi kimi düşünə bilərik. Audit edilmiş maliyyə hesabatları rəhbərlik tərəfindən maraqlı tərəflərin rəhbərliyin idarə olunmasına inamını artırmaq üçün istifadə olunur. Auditorlar, təşkilatın maliyyə hesabatlarının ədalətliliyini və düzgünlüyünü təsdiq edərək, müəssisənin fəaliyyətinin ədalətliliyi barədə peşəkar rəy bildirərək, sözügedən müəssisəyə və onun maliyyə sağlamlığına etibarlarını təmin edirlər. Səhmdarlar, dövlət və ya kreditorlar kimi maraqlı tərəflər qərarlarını aldıkları məlumatlara əsaslanaraq verməli olduqda, bunun firmanın iqtisadi dəyərinin ədalətli bir ifadəsi olduğuna inanmalıdırlar. Audit tədqiqatı baxımından bu, "məlumat asimmetriyasını" azaldır. Bununla birlikdə, yoxlanılmış məlumatların investorların investisiya qərarları üçün əsas zəmin yaratmadığı qənaətinə olan səmərəli qiymətli kağızlar bazarı nəzəriyyəsi mövcuddur. İcazəli Mühasiblər İnstitutu auditin investorların etibarını təmin etmək, təşviq etmək və maliyyə məlumatlarına olan inamı gücləndirmək üçün əsas bir məqsəd olduğunu təsdiq edərək borc vermə etibarlılığı nəzəriyyəsini dəstəkləmişdir. Bu nəzəriyyə 1920-ci illərin sonlarında Hollandiyalı professor Teodor Limperq tərəfindən inkişaf etdirilmişdir. Əvvəlki nəzəriyyələrdən fərqli olaraq, Limperq nəzəriyyəsi həm audit xidmətinə olan tələbə, həm də təklifə cavab verir. Şirkətdə rəhbərlikdən hesabatlılıq tələb edən üçüncü şəxslərin iştirakı audit xidmətlərinin inkişafını başlatmışdır. Rəhbərlikdən hesabatlılıq tələb edən bir maraqlı tərəfləri mövcud olduqda və şirkətdə üçüncü şəxslərin iştirakı audit xidmətlərinin inkişafına təkan vermişdir. Limperqə görə, audit xidmətlərinə olan tələb, kənar maraqlı tərəflərin (üçüncü tərəflərin) şirkətdəki iştirakının birbaşa nəticəsidir. Bu maraqlı tərəflər şirkətə verdiyi töhfələrin qarşılığında rəhbərlikdən hesabatlılıq tələb edirlər. Rəhbərliyin maraqları ilə kənar maraqlı tərəflər arasında mümkün fikir ayrılığının mövcudluğu rəhbərlik tərəfindən verilən məlumatlar qeyri-obyektiv ola biləcəyi üçün bu məlumatların auditor tərəfindən yoxlanılması tələb olunur. Beləliklə, audit texnologiyasının imkanlarını nəzərə alaraq, auditor məqbul ictimai gözləntiləri qarşılamaq üçün hər şeyi etməlidir. Kime etal (2013) rəhbərliyin öz hərəkətlərini səhmdarlara hesablama biləcəyi yeganə yolun dövrü maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsindən ibarət olduğunu iddia edir. Rəhbərlik tərəfindən verilən məlumatların bəlkə də ədalətli mühakiməyə əsaslanmadığından və kənar tərəflərin onu idarə etmək üçün birbaşa vasitəsi olmadığından, etibarlılığı qiymətləndirmək və kənar şəxslərə inam təmin etmək üçün bir yoxlamaya ehtiyac olduğunu iddia etmişdir [15, p.323-324]. Bu agent-prinsipial münasibətlərdə informasiya asimmetriyası kimi bir neçə növ mürəkkəbliklər yaranır. Agent



şirkət haqqında məlumatlarla bağlı prinsiplər qarşısında xeyli üstünlüyə malikdir. Əsasən, rəhbərlik şirkətin borclarını qaytarmaq qabiliyyəti barədə kreditorlardan daha çox şey bilir və həqiqi qazancın nə olduğunu səhmdarlardan daha yaxşı bilirlər. Bundan əlavə, rəhbərlik şirkətin maddi vəziyyətinə əsasən, işçilərin hamısının gələn il də işlərini davam etdirib-etdirməyəcəyini işçilərdən daha yaxşı bilir. Bununla birlikdə, rəhbərliyin prinsiplərə yaxşı baxması lazımdır, çünki rəhbərlik nəzarət etdiyi işin maliyyə təminatı üçün nəticə etibarını il prinsiplərdən asılıdır.

Nəticə

Hazırda konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlılığının təşkili sahəsindəki qarşıda duran yeni çağırışlar tək-cə belə hesabatların təqdim edilməsi sisteminin standartlaşdırılması sahəsində yeniliklərin tətbiqi deyil, təsərrüfat subyektlərinin əsaslandırılmış iqtisadi qərarlar qəbul etməsi üçün bu növ hesabatlılığın metodoloji əsaslarının, tətbiqi metodikalарının və təhlilinin təşkili prinsiplərinin işlənilməsi və hazırlanmasını tələb edir. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına (MHBS) konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsinin əsas prinsiplərini formalaşdıran biznesin birləşdirilməsi məsələlərinə dair bir sıra bölmələrdədir. Lakin, hazırkı dövrdə belə hesabatların təhlilinin universal metodikası mövcud deyil. Bu baxımdan, ölkəmizdə holding tipli müəssisələrin konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarının təhlilinin metodoloji və metodiki təminatı problemləri ön plana çıxır. Beləliklə, maliyyə hesabatlılığı və auditinin yuxarıda qeyd edilən metodoloji yanaşmalara və tendensiyalara əsaslanan Azərbaycanın biznes mühitinə uyğunlaşdırılmış yeni konseptual-metodoloji yanaşmasının işlənilməsi və hazırlanması zəruridir.

Ədəbiyyat

1. Akdoğan, N., Muhasebe Teorileri, Gazi Üniversitesi İİBF yayımları, No: 44, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara, 1987, sayfa 129-132.
2. ARAS, Ali, : Tarım Muhasebesi, Ege Üniversitesi Ziraat Fakültesi Yayınları, no. 486, İzmir, 1988, sayfa 2.
3. Cemalçılar, Ö. ve Önce, S., 1999 Muhasebenin Kuramsal Yapısı, Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 1093, Eskişehir 1999, sayfa 56-57.
4. Demirkol, Faruk Ömer, Seracılıqta Uluslararası Muhasebe Standartlarına Göre Ürün Maliyetlerinin Hesaplanması, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2006, sayfa 27.
5. Adams, M. B., "Agency Theory and the Internal Audit", Managerial Auditing Journal, 9(8), 1994, p. 8-12.
6. Belkaoui A.R., Accounting Theory, Academic Press, UK, 1993, p. 57.
7. BENEKE, Raymond R., Managing The Farm Business, (Jhon Wiley and sons, Inch), 1966.
8. CASTEL, Emery N. and Manning.H. BECKER, Farm Business Management, The MacMillan Company, New York, 1967, p. 62.
9. Collin, Y., Tagesson, T., Andersson, A., Cato, J., Hansson, K., 2009, Explaining The Choice of Accounting Standarts in Municipal Corporations: Positive Accounting Theory and Institutional Theory as Competitive or Concurrent Theories, Critical Perspectives on Accounting, 2009, p. 141-143.
10. COOTE, R.B. and L.NORMAN, The Farm Business, New York, 1976, p. 5.
11. Evans, G.,T., Accounting Theory Contemporary Accounting Issues, Thomsan South-Western, USA, 2003, p. 135-138.
12. Hakansson, H., On The Politics of Accounting Disclosure and Measurement: An Analysis of Economic Incentives, Journal of Accounting Research, Vol.19 Supplement, 1981, p. 1-3.
13. Hendriksen, E., Accounting Theory, Third Edition, Richard D. Irwin, Inc., USA, 1977, p. 22.



- 14.Hitz, M., The Decision Usefulness of Fair Value Accounting - A Theoretical Perspective, European Accounting Review, 16(2), 2007, p. 323-332.
- 15.Kim, J. B. Chung, R. and Firth, M., Auditor conservatism, asymmetric monitoring, and discretionary accrual choices. Contemporary Accounting Research, 20, 2003, p. 323-324.
- 16.Ryan, C., Guthrie, J., Day R., Politics of Financial Reporting and The Consequences for Public Sector, Abacus, 43 (4), 2007, p. 474-487.
- 17.Scott, Financial Accounting Theory, Fourth edition, Pearson, Prentice Hall, Toronto, 2006,
- 18.Underdown B., Taylor P., Accounting Theory and Policy Making, Heinemann Publishing, London, 1985, p. 14-34.
- 19.Wolk, H., Francis, J., Tearney, M., Accounting Theory A Conceptual and Institutional Approach, Kent Publishing Company, USA, 1984, p. 12.
- 20.Zeff, S., A., 1978, The Rise of "Economic Consequences", The Journal of Accountancy, December, p. 56.

Азер Балабек оглы Мазанов

**Преподаватель кафедры «Экономика» Азербайджанского
Университета Туризма и Менеджмента**

**Теоретические аспекты финансового учёта и организация аудита в сфере аграрного
производства**

Резюме

Целью исследования является изучение и обобщение теоретических аспектов финансового учёта и организации аудита в сферах аграрного производства. С этой целью раскрыта сущность проблем развития аграрной сферы и роль финансового учёта, эффективной организации аудита в этих процессах. Рассмотрены пути и возможности совершенствования действующих подходов и инструментарий эффективной организации финансового учёта и организации аудита в данных направлениях. Подготовлен ряд рекомендаций и предложений по совершенствованию проводимых работ в сфере финансового учёта и организации аудита в сферах аграрного производства в современных условиях. Методологическое исследование состоит, в основном, из общепринятых научных методов таких как синтез, анализ и обобщение. Далее, рассмотрены различные подходы и научные доводы учёных и экономистов мира по проблемам совершенствования действующих механизмов в организации аудита и финансового учёта в аграрной сфере. Практическая значимость исследования объясняется эффективностью применения научных результатов проводимых исследовательских работ в направлении совершенствования финансового учёта и в повышении эффективности организации аудита в сфере аграрного производства. Результат исследования заключается в том, что полученные научные результаты и подходы могут эффективно использоваться в разработке и реализации современных подходов по усилению роли финансового учёта и аудита в развитии аграрного производства. Оригинальность и научная новизна исследования, в первую очередь, рассматривается в глубоком обосновании необходимости совершенствования действующих механизмов финансового учёта и аудита по усилению работы и повышению эффективности сферы аграрного производства. Обоснована важность глубокого изучения мирового опыта и применения более прогрессивных методов использования организации финансового учёта и аудита в аграрной сфере. Рассмотрено совершенствование проводимой работы в этом направлении в Азербайджане с учётом применения международных стандартов по организации бухгалтерского учёта и совершенствованию финансовой системы. Подготовлен ряд рекомендаций и предложений по данным проблемам с учётом глобальных воздействий и современных реалий.

Ключевые слова: Азербайджан, аграрная сфера, финансовый учёт, аудит, организация аудита, совершенствование финансового учёта, перспективы роли аудита.



Azer Balabek Mazanov
Lecturer of the Department of Economics of Azerbaijan
University of Tourism and Management

Summary

Theoretical aspects of financial accounting and organization of audit in the field of agricultural production

The purpose of the research is to study and generalize the theoretical aspects of financial accounting and audit organization in the fields of agricultural production. To this end, the essence of the problems of the development of the agricultural sphere and the role of financial accounting, effective organization of audit in these processes are revealed. The ways and possibilities of improving existing approaches and tools for effective organization of financial accounting and organization of audit in these areas are considered. A number of recommendations and proposals have been prepared to improve the ongoing work in the field of financial accounting and the organization of auditing in the fields of agricultural production in modern conditions. The research methodology consists mainly of generally accepted scientific methods such as synthesis, analysis and generalization. Further, various approaches and scientific arguments of scientists and economists of the world on the problems of improving the existing mechanisms in the organization of audit and financial accounting in the agrarian sphere are considered. The practical significance of the research is explained by the effectiveness of the use of scientific results of research in the direction of improving financial accounting and in increasing the efficiency of audit organization in the field of agricultural production. The result of the research is that the obtained scientific results and approaches can be effectively used in the development and implementation of modern approaches to strengthen the role of financial accounting and audit in the development of agricultural production. The originality and scientific novelty of the research, first of all, is considered in a deep justification of the need to improve the existing mechanisms of financial accounting and audit to strengthen the work and increase the efficiency of the field of agricultural production. The importance of a deep study of world experience and the use of more progressive methods of using the organization of financial accounting and audit in the agrarian sphere is justified. We considered the improvement of the ongoing work in this direction in Azerbaijan, taking into account the application of international standards for the organization of accounting and the improvement of the financial system. Taking into account global impacts and modern realities a number of recommendations and proposals on these problems have been prepared.

Key words: Azerbaijan, agricultural sphere, financial accounting, audit, organization of audit, improvement of financial accounting, perspectives of audit.

Elmi redaktor: i.e.d., dos. Y.Məmmədov

Daxil olub: 23.12.2022.

Çapa qəbul olunub: 30.12.2022.