

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin
2007-ci il 23 iyul tarixli İ-73/1
nömrəli əmri ilə təsdiq edilmişdir

**“İCARƏ ÜZRƏ” KOMMERSİYA
TƏŞKİLATLARI ÜÇÜN 14 № li MİLLİ
MÜHASİBAT UÇOTU STANDARTI**

**Bakı şəhəri
2007-ci il**

MÜNDƏRİCAT

ÜMUMİ MÜDDƏALAR.....	3
ƏSAS ANLAYIŞLAR	4
İCARƏ NÖVLƏRİNİN TƏSNİFATI	6
İCARƏÇİNİN MALİYYƏ HESABATLARINDA İCARƏNİN TƏQDİM EDİLMƏSİ....	8
İCARƏYƏ VERƏN SUBYEKTİN MALİYYƏ HESABATLARINDA İCARƏNİN TƏQDİM EDİLMƏSİ.....	10
SATIŞ VƏ GERİYƏ İCARƏ ƏMƏLİYYATLARI	13
QÜVVƏYƏ MİNMƏ TARİXİ	14
Əlavə 1 – “İcarə” adlı 17 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı ilə müqayisə.....	15

“İCARƏ ÜZRƏ” KOMMERSİYA TƏŞKİLATLARI ÜÇÜN 14 NƏLİ MİLLİ MÜHASİBAT UÇOTU STANDARTI

ÜMUMİ MÜDDƏALAR

Standartın təyinatı

1. Bu Standart “Mühasibat Uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun olaraq hazırlanmış və “İcarə” adlı 17 Nə-li Muhasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına əsaslanmışdır.

Məqsəd

2. Hazırkı Standartın məqsədi həm icarəçi, həm də icarəyə verən subyekt üçün icarə ilə əlaqədar tətbiq olunacaq müvafiq uçot siyasətinin və məlumatın açıqlanması qaydalarının müəyyən edilməsindən ibarətdir.

Standartın tətbiqi sahəsi

3. Bu standart, Uçot Qaydaları nəzərə alınmaqla Azərbaycan Respublikasının Mühasibat Uçotu haqqında Qanununun 10-cu Maddəsinə əsasən maliyyə hesabatlarını hazırlayan kommersiya təşkilatları tərəfindən tətbiq edilir.
4. Mühasibat uçotunu tənzimləyən qüvvədə olan normativ-hüquqi aktlar ilə bu Milli Mühasibat Uçotu Standartı arasında ziddiyyət yarandığı halda, hazırkı Standart tətbiq edilir.
5. Hazırkı Standart aşağıda qeyd edilmiş icarə növlərindən başqa, bütün digər icarə növlərinin uçotuna tətbiq edilməlidir.
 - (a) faydalı qazıntı, neft, təbii qaz və digər bərpa olunmayan təbii ehtiyatların kəşfiyyatı və ya istifadəsi ilə bağlı icarə müqavilələri; və
 - (b) kinofilmlər, video yazılar, tamaşalar, əlyazmalar, patentlər və müəllif hüquqları kimi obyektlər üzrə lisenziya razılaşmaları.

Lakin, hazırkı Standart aşağıda qeyd olunan obyektlər üçün qiymətləndirmə əsası kimi tətbiq edilməli deyil:

- (a) icarəçilərin sərəncamında olan və mühasibat uçotunda investisiya əmlakı kimi əks etdirilmiş daşınmaz əmlak (bax. “Daşınmaz əmlaka investisiyalar üzrə” 28 Nə-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı);
 - (b) əməliyyat icarəsi üzrə icarəyə verən subyektlər tərəfindən təmin edilmiş investisiya əmlakı (bax. “Daşınmaz əmlaka investisiyalar üzrə” 28 Nə-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı);
 - (c) maliyyə icarəsi üzrə icarəçilərin sərəncamında olan bioloji aktivlər;
 - (ç) əməliyyat icarəsi üzrə icarəyə verən subyektlər tərəfindən təmin edilmiş bioloji aktivlər.
6. Hazırkı Standart aktivlərdən istifadə etmə hüququnu təmin edən müqavilələrə tətbiq olunur, baxmayaraq ki, həmin aktivlərin istismarı və ya təmiri ilə bağlı icarəyə verən subyekt tərəfindən zəruri xidmətlərin göstərilməsi tələb oluna bilər. Hazırkı Standart aktivlərdən istifadə etmə hüququnun tərəflərin birindən digərinə ötürülməsini qadağan edən xidmət xarakterli müqavilələrə tətbiq edilmir.

Əgər icarəçinin, aktivi ədalətli dəyərindən əhəmiyyətli dərəcədə aşağı olacağı gözlənilən qiymətə almaq hüququ həmin hüququn reallaşması tarixinə mövcuddursa və əgər icarəçinin həmin hüquqdan istifadə edəcəyini icarə müddətinin əvvəlində əsaslandırılmış şəkildə bildirmək mümkündürsə, o zaman minimal ödənişlər, həmin hüququn gerçəkləşdirilməsi tarixinə qədər müqavilə müddətindəki minimal ödənişlərdən və bu hüququn gerçəkləşdirilməsi üçün tələb olunan ödənişdən ibarətdir.

İqtisadi istifadə müddəti ya:

- (a) aktivin bir və ya bir neçə istifadəçi tərəfindən iqtisadi cəhətdən istifadə edilməsi gözlənilən müddət; ya da
- (b) bir və ya bir neçə istifadəçi tərəfindən aktivdən əldə edilməsi gözlənilən istehsal vahidlərinin və ya analoji vahidlərin miqdarıdır.

Faydalı istifadə müddəti – müəssisənin aktivdə təcəssüm olunan iqtisadi səmərəni əldə etməsi gözlənilən, icarə müddəti ilə məhdudlaşdırılmayan, icarə müddətinin başlanması tarixindən hesablanmış qalan dövrdür.

Zəmanətli son qalıq (silinmə) dəyəri:

- (a) icarəçi üçün: son qalıq dəyərinin icarəçi və ya onunla əlaqəli tərəfin zəmanət verdiyi hissəsidir (belə ki, zəmanət məbləği ödənilməsi istənilən an mümkün ola bilən maksimal məbləğə bərabər olmalıdır).
- (b) icarəyə verən subyekt üçün: son qalıq dəyərinin icarəçi tərəfindən zəmanət verdiyi və ya icarəyə verən subyektlə əlaqəli olmayan maliyyə imkanı olan üçüncü tərəfin zəmanət üzrə öhdəlikləri yerinə yetirmək üçün təminat verdiyi hissəsidir.

Zəmanətsiz son qalıq (silinmə) dəyəri – icarədə olan aktivin son qalıq dəyərinin elə bir hissəsidir ki, onun əldə edilməsinə icarəyə verən subyekt tərəfindən təminat verilmir yaxud yalnız icarəyə verən subyektlə əlaqəli olan tərəf təminat verir.

İlkin birbaşa məsrəflər – istehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyektin çəkdiyi məsrəflər istisna olmaqla, icarə üzrə danışıqlara və müqavilənin hazırlanmasına birbaşa aid edilən əlavə məsrəflərdir.

İcarəyə ümumi investisiya qoyuluşu – aşağıdakıların cəmidir:

- (a) maliyyə icarəsi çərçivəsində icarəyə verən subyekt tərəfindən alınan minimal icarə ödənişləri, və
- (b) icarəyə verən subyektə çatacaq hər hansı zəmanətsiz son qalıq dəyəri.

İcarəyə xalis investisiya qoyuluşu – icarə müqaviləsində öz əksini tapmış faiz dərəcəsi üzrə diskontlaşdırılmış, icarəyə ümumi investisiya qoyuluşudur.

Qazanılmamış maliyyə gəliri icarəyə ümumi investisiya qoyuluşu ilə icarəyə xalis investisiya qoyuluşu arasında olan fərqdır.

İcarə müqaviləsində nəzərdə tutulan faiz dərəcəsi – icarə müddətinin əvvəlində (a) minimal icarə ödənişlərinin və (b) təminatlı son qalıq dəyərinin ümumi diskontlaşdırılmış dəyərini (i) icarəyə götürülmüş aktivin ədalətli dəyəri ilə (ii) icarəyə verən subyektin ilkin birbaşa məsrəfləri cəminə bərabər olmasını təmin edən diskont dərəcəsidir.

İcarəçinin borc kapitalı üzrə faiz dərəcəsi – icarəçinin oxşar icarə üzrə ödəyəcəyi faiz dərəcəsi və ya müəyyən edilə bilinmədiyi təqdirdə, icarə müddətinin əvvəlində icarəçinin həmin aktivi almaşı üçün eyni şərt üzrə və eyni girovla ala biləcəyi kreditin faiz dərəcəsidir.

Şerti icarə haqqı – icarə ödənişlərinin hissəsi olan, lakin sabit məbləğdə olmayan, və dəyişməsi vaxt amilindən deyil, digər faktorun gələcək həcmindən asılı olan məbləğdir (məsələn, gələcək satışların faizi, gələcək istifadənin miqdarı, gələcək qiymətlər və gələcək bazarın faiz dərəcəsi).

8. İcarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixi ilə icarə müddətinin başlanması tarixi arasında icarə əmlakının inşası və ya əldə edilməsinə çəkilən məsrəflərin dəyişməsinə yaxud ümumi qiymət səviyyəsinin və ya icarəyə verən subyektin icarəni maliyyələşdirmə məsrəflərinin dəyişməsi kimi bəzi digər məsrəflərin və ya qiymətin ölçülərində baş verə biləcək dəyişiklikləri nəzərə almaq üçün, icarə müqaviləsində və ya öhdəliyində həmin mümkün dəyişikliklər səbəbindən icarə ödənişlərinin dəyişməsi haqqında müəyyən müddəə mövcud olmalıdır. Hazırkı Standartın məqsədləri üçün, belə hal mövcud olduqda, hər hansı dəyişikliyin nəticəsi icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində baş vermiş kimi hesab edilir.
9. İcarə anlayışına aktivin kirayə götürülməsinə dair razılaşıdırılmış şərtlərin yerinə yetirilməsi nəticəsində kirayəçiyə aktivin mülkiyyətçisi olmaq hüququ verən müqavilələr daxildir.

İCARƏ NÖVLƏRİNİN TƏSNİFATI

10. Əgər icarəyə verilən aktivin mülkiyyətçiliyi ilə bağlı təqribən bütün risklər və mükafatlar ötürülmürsə, bu icarə maliyyə icarəsi kimi təsnifləndirilir. Əgər icarəyə verilən aktivin mülkiyyətçiliyi ilə bağlı təqribən bütün risklər və mükafatlar ötürülmürsə, bu icarə əməliyyat icarəsi kimi təsnifləndirilir.
11. Həm icarəyə verən subyekt, həm də icarəçi hazırkı Standartda təqdim edilən anlayışları müvafiq mənaları ilə tətbiq etməlidirlər, baxmayaraq ki, bu cür tətbiq etmə nəticəsində eyni icarə növü onlar tərəfindən müxtəlif növ kimi təsnifləndirilə bilər.
12. İcarənin maliyyə yaxud əməliyyat icarəsi olması icarə müqaviləsinin formasından deyil, əməliyyatın məzmunundan asılıdır. İcarənin maliyyə icarəsi kimi təsnif edilməsi aşağıda qeyd edilən ayrı-ayrı vəziyyətlərdən və ya onların birləşməsi nəticəsində yaranır:
 - (a) icarə müddətinin sonunda icarəyə verilmiş aktiv üzə mülkiyyət hüququ icarəçiyə keçir;
 - (b) icarəçinin, aktivi ədalətli dəyərindən əhəmiyyətli dərəcədə aşağı olacağı gözlənilən qiymətə almaq hüququ həmin hüququn reallaşması tarixinə mövcuddur və icarəçinin həmin hüquqdan istifadə edəcəyini icarə müddətinin əvvəlində əsaslandırılmış şəkildə bildirmək mümkündür;
 - (c) icarə müddəti, hətta əgər mülkiyyət hüququ ötürülmürsə, aktivin iqtisadi istifadə müddətinin əhəmiyyətli dərəcədə böyük hissəsini təşkil edir;
 - (ç) icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində minimal icarə ödənişlərinin hazırkı (diskontlaşdırılmış) dəyəri, icarəyə verilən aktivin ən azı ədalətli dəyərinə tam olaraq bərabərdir; və
 - (d) icarədə olan aktiv elə səciyyəvi xüsusiyyətə malikdir ki, onun tərkib hissəsi modifikasiya edilmədən, yalnız icarəçi bu aktivdən istifadə edə bilər.
13. Eyni zamanda, aşağıda qeyd edilən vəziyyətlər, ayrı-ayrılıqda və ya birlikdə, icarənin maliyyə icarəsi kimi təsnif edilməsinə işarə edə bilər:

- (a) əgər icarəçi icarə müqaviləsini ləğv edə bilərsə, icarəyə verən subyektin həmin ləğvlə bağlı çəkdiyi bütün zərər icarəçi tərəfindən ödənilməlidir;
 - (b) icarədə olan aktivin son qalıq dəyərinin dəyişməsi (qalxıb-enməsi) nəticəsində yaranan mənfəət və ya zərər icarəçiyə aiddir; və
 - (c) icarəçi icarəni bazar qiymətindən əhəmiyyətli dərəcədə aşağı qiymət üzrə ikinci dövrdə davam etdirmək imkanına malikdir.
14. Hazırkı Standartın 12-ci və 13-cü maddələrində qeyd edilən misal və göstəricilər heç də birmənalı xarakter daşıyırlar. Əgər icarə obyektinin mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan risk və mükafatların hamısının ötürülməməsi hər hansı digər əlamətlərdən bəlli olarsa, bu zaman, həmin icarə növü əməliyyat icarəsi kimi təsnif edilir.
15. İcarənin təsnif edilməsi icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində müəyyən edilir. Əgər icarə müddətinin hər hansı anında icarəçi və icarəyə verən subyekt icarə müqaviləsini təzələmədən icarə müqaviləsinin müddəalarını elə bir şərtlə dəyişdirmək haqqında razılığa gələrsə ki, onun nəticəsində mövcud icarə növü bu Standartın 10-14-cü maddələrindəki meyalara uyğun olan digər növ kimi təsnifatlandırılınsın, onda, əgər həmin dəyişdirilmiş müddəalar icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində qüvvədə olmuşdursa, təshih edilmiş razılaşma öz müddəti böyü yeni razılaşma kimi qəbul edilir. Lakin qiymətləndirmələrdə olan dəyişikliklər (məsələn, iqtisadi istifadə müddətində və ya icarəyə götürülmüş mülkiyyətin son qalıq dəyərində) və ya vəziyyətdə baş vermiş dəyişikliklər (məsələn, icarəçi tərəfindən razılıq şərtlərinin yerinə yetirilməməsi) mühasibat uçotu məqsədləri üçün icarənin yeni növ kimi təsnif edilməsinə səbəb olmur.
16. Torpaq sahələrinin və binaların icarəsi də digər aktivlərin icarəsi ilə eyni qaydada əməliyyat və maliyyə icarələri kimi təsnifatlandırılır. Lakin, torpağın səciyyəvi xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, o, qeyri-müəyyən iqtisadi istifadə müddətinə malikdir və əgər mülkiyyət hüququnun icarə müddətinin sonunadək icarəçiyə ötürülməsi gözlənilmərsə, o zaman icarəçi adətən sahiblik hüququna aid olan risk və mükafatları əldə etmir. Bu halda torpaq sahələrinin icarəsi əməliyyat icarəsi hesab edilir. Əməliyyat icarəsi kimi uçota alınan icarə obyektinin icarəyə götürülməsi və ya alınması zamanı həyata keçirilmiş ödəniş, icarəyə götürülmüş obyektədən əldə edilməsi gözlənilən səmərə sxemində uyğun olaraq icarə müddəti ərzində amortizasiya edilən əvvəlcədən edilmiş ödənişləri əks etdirir.
17. Torpaq sahələri və binaların icarəsində icarə növlərinin təsnifatı məqsədləri üçün torpaq sahələri və binalar ayrıca element kimi nəzərə alınmalıdır. Əgər icarə müddətinin sonunda hər iki element üzrə mülkiyyət hüququnun icarəçiyə keçəcəyi gözlənilərsə, icarənin bir və ya iki ayrı icarədən ibarət olmasından asılı olmayaraq, hər iki element maliyyə icarəsi kimi təsnifatlandırılır, lakin həmin icarənin bir və ya hər iki elementinə aid olan risk və mükafatların hamısının ötürülmədiyi digər mənbələrdən sübut olunması halları istisna təşkil edir. Torpaq sahələrinin iqtisadi istifadə müddəti qeyri-müəyyən olduqda, 16-cı maddəyə uyğun olaraq icarə müddətinin sonunda mülkiyyət hüququnun ötürülməsi gözlənilmərsə, torpaq elementi adətən əməliyyat icarəsi kimi təsnif edilir. Bina və ya tikililər elementi hazırkı Standartın 10-15-ci maddələrinə əsasən maliyyə yaxud əməliyyat icarəsi kimi təsnif edilir.
18. Torpaq sahələrinin və binaların icarəsinin təsnifatı və uçotu məqsədləri üçün, minimal icarə ödənişləri (hər hansı ümumi məbləğ şəklində avans ödənişlər daxil olmaqla) torpaq sahəsi və bina elementləri arasında icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində icarənin torpaq elementi və bina elementində olan icarə marağının ədalətli dəyərində mütənasib şəkildə paylaşdırılır. Əgər icarə ödənişlərinin bu iki element arasında etibarlı şəkildə paylanması mümkün deyilsə, onda bütün icarə maliyyə icarəsi kimi təsnifatlandırılmalıdır, icarənin hər iki elementinin əməliyyat icarəsi olduğu açıq-aydın sübut edilərsə, bütün icarə tam olaraq əməliyyat icarəsi kimi hesab olunmalıdır.

19. Torpaq sahələrinin və binaların icarəsində torpaq sahəsi elementinin ilkin tanınma dəyəri, hazırkı Satandartın 22-ci maddəsinə əsasən, maddi cəhətdən əhəmiyyətsizdirsə, icarənin təsnifatı məqsədləri üçün torpaq sahələri və binalar vahid obyekt kimi uçota alınır və hazırkı Standartın 10-15-cü maddələrinə müvafiq olaraq maliyyə yaxud əməliyyat icarəsi kimi təsnif edilir. Belə olan halda, binaların iqtisadi istifadə müddəti icarədə olan bütün aktivin iqtisadi istifadə müddəti kimi nəzərə alınır.
20. İcarəçinin həm torpaq sahələrində, həm də binalarda olan marağı 27 №-li Milli Mühəsibat Uçotu Standartına müvafiq qaydada investisiya mülkiyyəti kimi təsnif edildikdə və uçot ədalətli dəyər modelilə aparıldıqda, torpaq sahəsi və bina icarəsi elementlərinin ayrıca ölçülməsi tələb edilmir. Belə qiymətləndirmə üçün təfəssilatlı hesablamalar yalnız bir yaxud hər iki elementin təsnif edilməsi əks halda mümkün olmadıqda tələb olunur.
21. İcarəçinin əməliyyat icarəsi çərçivəsində əldə etdiyi mülkiyyət marağının "Daşınmaz əmlaka investisiyalar üzrə" 27 №-li Milli Mühəsibat Uçotu Standartına müvafiq olaraq investisiya əmlakı kimi təsnif etməsi mümkündür. Bu hal baş verərsə, mülkiyyət marağı maliyyə icarəsi kimi uçota alınır və əlavə olaraq, tanınmalı olan aktiv üçün ədalətli dəyər modeli tətbiq olunur. Hətta, hər hansı bir gözlənilməz hadisənin baş verməsi nəticəsində icarəçinin mülkiyyət marağının xüsusiyyəti artıq investisiya mülkiyyəti kimi təsnif edilə bilinməyəcək şəkildə dəyişsə belə, icarəçi bu cür icarəni maliyyə icarəsi kimi hesab etməyə davam etməlidir. Belə hallara aid aşağıda iki misal təqdim edilir:
- (a) əgər icarəçi tərəfindən istifadə edilən əmlak istifadə üsulunun dəyişməsi tarixindəki ədalətli dəyərində bərabər olan iddia qiymətilə sonradan icarəyə verən subyektin istifadəsinə ötürülsə: və ya
- (b) əgər icarəçi mülkiyyət marağına aid olan bütün mühüm risk və mükafatları əlaqəsi olmayan üçüncü tərəfə ötürən sub-icarə təqdim edərsə. Üçüncü tərəfə verilən bu cür sub-icarə icarəçi tərəfindən maliyyə icarəsi kimi uçota alınır, lakin, buna maxmayaraq, üçüncü tərəf isə həmin icarəni əməliyyat icarəsi kimi uçota ala bilər.

İCARƏÇİNİN MALİYYƏ HESABATLARINDA İCARƏNİN TƏQDİM EDİLMƏSİ

Maliyyə icarəsi

İlkin tanınma

22. İcarə müddətinin başlanması tarixində icarəçi maliyyə icarəsini öz balansında icarəyə götürülmüş əmlakın ədalətli dəyərində bərabər olan məbləğlə, yaxud, əgər bu məbləğ aşağıdırsa, minimal icarə ödənişlərinin hər birinin icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində müəyyən edilmiş diskontlaşdırılmış dəyər ilə aktiv və öhdəlik kimi tanınmalıdır. Minimal icarə ödənişlərinin diskontlaşdırılmış dəyərində hesablanmasında istifadə edilən diskont dərəcəsi icarə ödənişlərinin məbləğlərində öz əksini tapmış faiz dərəcəsidir, əgər bu faiz dərəcəsinin müəyyən edilməsi mümkün deyilsə, onda icarəçinin borc kapitalı üzrə artan faiz dərəcəsi istifadə olunmalıdır. İcarəçi tərəfindən çəkilən hər hansı ilkin birbaşa məsrəflər aktiv kimi tanınan məbləğə əlavə olunur.
23. Maliyyə icarəsi halında icarənin hüquqi forması ondan ibarət ola bilər ki, icarəçi icarəyə götürdüyü aktiv üzrə qanuni mülkiyyət hüququna malik olmasın, lakin buna baxmayaraq, icarənin məzmunu və maliyyə gerçəkliyi ondan ibarətdir ki, icarəçi icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində aktivin ədalətli dəyərində bərabər olan məbləğin və müvafiq maliyyə xərclərinin ödənilməsi öhdəliyini öz üzərinə götürərək, icarəyə götürdüyü aktivin iqtisadi istifadə müddətinin əksər hissəsinin istifadəsindən iqtisadi səmərəni əldə edir.
24. İcarə müddətinin başlanması tarixində, mühəsibat balansında aktiv kimi və gələcək icarə ödəmələrini əks etdirmək üçün öhdəlik kimi tanınan məbləğlər, icarəçi tərəfindən

çəkilən, aktivin tanınan məbləğinə əlavə edilmiş, hər hansı birbaşa ilkin məsrəflər istisna olmaqla, eyni olmalıdırlar.

25. Əgər mühasibat balansında öhdəliklərin təqdimatı məqsədilə qısamüddətli və uzunmüddətli öhdəliklər arasında fərq qoyulursa, eyni fərləndirmə icarə öhdəlikləri üçün də edilməlidir.

Sonrakı qiymətləndirmə

26. Minimal icarə ödənişləri maliyyə məsrəfləri və ödənilməmiş öhdəliklərin azalması arasında bölüşdürülməlidir. Maliyyə məsrəfləri icarə müddəti ərzində hər bir dövr üzrə elə qaydada bölüşdürülməlidir ki, öhdəliyin qalıq məbləği üzrə daimi dövr faiz dərəcəsi yaransın. Şərti icarə ödəmələri isə, yarandığı dövrdə xərc kimi hesablanmalıdır.
27. Təcrübədə, maliyyə məsrəflərinin icarə müddəti ərzində dövrlər üzrə bölüşdürülməsi zamanı icarəçi hesablamaları sadələşdirmək məqsədilə müəyyən dərəcədə təxmini rəqəmlərdən istifadə edə bilər.
28. Maliyyə icarəsi amortizasiya edilən aktivlər üzrə amortizasiya xərcini və hər bir hesabat dövrü üzrə maliyyə xərcini yaradır. İcarədə olan aktivlərin amortizasiya siyasəti müəssisənin malik olduğu digər aktivlərin amortizasiya siyasətindən fərqlənməli deyil və amortizasiya kimi tanınan məbləğlər "Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə" 7 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına və "Qeyri-maddi aktivlər üzrə" 12 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına müvafiq olaraq hesablanmalıdır. Əgər icarə müddətinin sonunadək icarəçi tərəfindən mülkiyyət hüququnun əldə ediləcəyinə dair əsaslı əminlik yoxdursa, aktiv icarə müddəti və faydalı istifadə müddətindən daha qısa olan müddət ərzində tamamilə amortizasiya edilməlidir.
29. İcarədə olan aktivin amortizasiya edilən məbləği icarəçi tərəfindən mülkiyyətdə olan aktiv üçün qəbul edilmiş amortizasiya siyasətinə uyğun olaraq sisteməlik əsasda istifadə edilməsi gözlənilən müddət ərzində hər dövr üzrə bölüşdürülür. Əgər icarə müddətinin sonunadək icarəçi tərəfindən mülkiyyət hüququnun əldə ediləcəyinə dair əsaslı əminlik mövcuddursa, gözlənilən istifadə müddəti aktivin faydalı istifadə müddəti kimi hesab edilir. Əks təqdirdə, aktiv icarə müddəti və faydalı istifadə müddətindən daha qısa olan müddət ərzində amortizasiya edilir.
30. Aktivin qiymətdən düşdüb-düşmədiyini müəyyənləşdirmək üçün, müəssisə "Aktivlərin qiymətdən düşməsi üzrə" 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartını tətbiq etməlidir.
31. İcarəçi maliyyə icarəsi üçün aşağıdakı açıqlamaları təqdim etməlidir:
- (a) aktivin hər bir sinifi üzrə balans hesabatı tarixində icarədə olan aktivlərin xalis balans dəyəri;
 - (b) balans hesabatı tarixində gələcək minimal icarə ödənişlərinin cəmi ilə onların diskontlaşdırılmış dəyəri arasındakı uyğunlaşdırılması. Əlavə olaraq, müəssisə aşağıda qeyd edilən dövrlərdən hər biri üçün balans hesabatı tarixində gələcək minimal icarə ödənişlərinin cəmi və bu ödənişlərin diskontlaşdırılmış dəyərlərini açıqlamalıdır:
 - (i) bir ildən artıq olmayan dövr;
 - (ii) bir ildən çox, lakin beş ildən artıq olmayan dövr;
 - (iii) beş ildən artıq olan dövr.
 - (c) uçot dövründə xərc kimi tanınan şərti icarə haqları;
 - (ç) balans hesabatı tarixində ləğv edilməyən sub-icarə üzrə alınması gözlənilən bütün minimal sub-icarə ödənişlərinin cəmi;

- (d) icarəçi tərəfindən bağlanan əhəmiyyətli icarə müqavilələrinin ümumi təsviri. Aşağıda buna aid bəzi misallar təqdim edilib:
- (i) şərti icarə ödənişləri üzrə öhdəliyin müəyyən edilməsi əsasları;
 - (ii) yeniləndirmə və ya satın alma opsiyonunun mövcudluğu və şərtləri və dəyişən qiymətlər haqqında qeyd; və
 - (iii) icarə müqavilələri ilə dividendlərə, əlavə borca və sonrakı icarəyə qoyulan məhdudiyətlər.
32. Bundan əlavə, 7 №-li, 12 №-li, 24 №-li, 27 №-li və 30 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartları ilə tələb edilən açıqlamalar icarəçi tərəfindən maliyyə icarəsinə aid olan aktivlərə tətbiq olunmalıdır.

ƏMƏLIYYAT İCARƏSİ

33. Əməliyyat icarəsi üzrə icarə ödənişləri icarə müddəti ərzində düz xətt üsulu ilə xərc kimi tanınmalıdır. Əgər hər hansı digər sistematik üsul istifadəçinin aktivdən əldə etdiyi səmərənin zaman sxemini daha aydın şəkildə təqdim etmək imkanını verərsə, onda həmin digər üsul istifadə olunmalıdır.
34. İcarəçi maliyyə icarəsi üzrə aşağıdakı açıqlamaları təqdim etməlidir:
- (a) aşağıdakı dövrlərdən hər biri üçün ləğv edilməyən əməliyyat icarəsi üzrə gələcək minimal icarə ödənişlərinin cəmi:
 - (i) bir ildən artıq olmayan dövr üçün;
 - (ii) bir ildən çox, lakin beş ildən artıq olmayan dövr üçün;
 - (iii) beş ildən artıq olan dövr üçün.
 - (b) balans hesabatı tarixində ləğv edilməyən sub-icarə üzrə alınması gözlənilən gələcək minimal sub-icarə ödənişlərinin cəmi;
 - (c) minimal icarə ödənişləri, şərti icarə haqqı və sub-icarə ödənişləri üçün ayrı-ayrı məbləğləri göstərərək, xərc kimi tanınan icarə və sub-icarə ödənişləri;
 - (ç) icarəçi tərəfindən bağlanan əhəmiyyətli icarə müqavilələrinin ümumi təsviri. Buna aid aşağıda bəzi misallar təqdim edilib:
 - (i) şərti icarə ödənişləri üzrə öhdəliyin müəyyən edilməsi əsasları;
 - (ii) yeniləndirmə və ya satın alma opsiyonunun mövcudluğu və şərtləri və dəyişən qiymətlər haqqında qeyd; və
 - (iii) icarə müqavilələri ilə dividendlərə, əlavə borca və sonrakı icarəyə qoyulan məhdudiyətlər.

İCARƏYƏ VERƏN SUBYEKTİN MALİYYƏ HESABATLARINDA İCARƏNİN TƏQDİM EDİLMƏSİ

Maliyyə icarəsi

İlkin tanınma

35. İcarəyə verən subyektlər maliyyə icarəsində olan aktivləri öz balans hesabatlarında icarə obyektinə qoyulmuş xalis investisiya dəyərində bərabər məbləğdə debitor borcları kimi təqdim etməlidirlər.
36. Maliyyə icarəsi zamanı, icarə ödənişləri üzrə debitor borcları icarəyə verən subyekt tərəfindən investisiyanın əsas məbləği və maliyyə gəlirinin ödənilməsi kimi qəbul edilir.

37. İlk birbaşa məsrəflər adətən icarəyə verən subyektlər tərəfindən daşınır. Həmin məsrəflər artan xüsusiyyətə malik və icarə müqavilələrinin bağlanması və hazırlanmasına birbaşa aid olan komissiyon haqları, hüquqi və daxili xərclərdən ibarətdir. Bu məsrəflərə satış və marketing heyəti tərəfindən çəkilən ümumi qaimə xərcləri kimi məsrəflər aid edilmir. İstehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyektlərin uçot halları istisna olmaqla, maliyyə icarəsi üzrə ilk birbaşa məsrəflər maliyyə icarəsi üzrə debitor borclarının ilk qiymətləndirilməsinə daxil edilir və icarə müddəti ərzində tanınan gəlirin məbləğini azaldır. İcarə ödənişlərinin məbləğlərində öz əksini tapmış faiz dərəcəsi elə müəyyənləşdirilir ki, ilk birbaşa məsrəflər mexaniki olaraq maliyyə icarəsi üzrə debitor borclara daxil edilir; onların ayrıca əlavə edilməsinə ehtiyac qalmır. İstehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyekt tərəfindən icarə müqaviləsinin bağlanması və hazırlanması ilə əlaqədar çəkilən xərclər ilk birbaşa məsrəflər anlayışına aid edilmir. Nəticədə onlar icarə üzrə xalis investisiyaya aid edilmir və satışdan əldə edilən mənfəətin tanındığı anda xərc kimi tanınır. Maliyyə icarəsi üzrə həmin satışdan əldə edilən mənfəətin tanınması da adətən icarə müddətinin başlanması tarixinə təsadüf edir.

Sonrakı qiymətləndirmə

38. Maliyyə gəlirinin tanınması icarəyə verən subyektin maliyyə icarəsindəki xalis investisiyası üzrə daimi dövrü gəlirlilik dərəcəsini əks etdirən sxemə əsaslanmalıdır.
39. İcarə dövrü ilə əlaqəli icarə ödənişləri, xidmət xərcləri istisna olmaqla, həm icarə investisiyasının əsas məbləğini, həm də əldə olunmamış maliyyə gəlirini azaltmaq üçün icarəyə qoyulmuş ümumi investisiyadan çıxılır.
40. İcarəyə verən subyektin icarədə olan ümumi investisiyasının hesablanmasında istifadə olunan hesablanmış zəmanətsiz son qalıq dəyəri mütəmadi olaraq nəzərdən keçirilməlidir. Əgər hesablanmış zəmanətsiz son qalıq dəyərində azalma varsa, bu zaman icarə dövrü üzrə gəlirin paylaşdırılmasına yenidən baxılmalı və toplanmış məbləğlərdə hər hansı azalma dərhal uçotda tanınmalıdır.
41. Maliyyə icarəsi üzrə satış üçün nəzərdə tutulan "Satış üçün nəzərdə tutulmuş uzunmüddətli aktivlərin üçotu və dayandırılmış əməliyyatlar üzrə" 23 №-li Milli Mühəsibat Uçotu Standartına uyğun olaraq təsnifatlandırılan (və ya satış üçün nəzərdə tutulmuş kimi təsnif edilən silinmə qrupuna daxil edilmiş) aktiv həmin standartda uyğun olaraq uçota alınmalıdır.
42. İstehsalçı yaxud diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyekt özünün birbaşa satış üzrə həyata keçirdiyi siyasətinə uyğun olaraq, satışdan əldə edilən mənfəətini və ya zərərini icarə dövründə tanınmalıdır. Əgər süni yolla aşağı salınmış faiz dərəcələri elan edilərsə, satışdan əldə edilən mənfəət faiz dərəcəsinin bazar qiymətlərinə uyğun olmuş olduğu halda əldə ediləcəyi səviyyə ilə məhdudlaşdırılmalıdır. İstehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyektlər tərəfindən icarə müqaviləsinin razılaşdırılması və hazırlanması ilə əlaqədar çəkilən məsrəflər satışdan əldə edilən mənfəət tanınarkən xərc kimi tanınmalıdır.
43. İstehsalçı və ya dilerlər adətən müştərilərə aktiv almağı və ya icarəyə götürməyi təklif edir. Aktivin istehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyekt tərəfindən maliyyə icarəsinə verilməsi iki növ gəlirin yaranmasına səbəb olur:
- (a) icarəyə verilən aktivin həcm yaxud ticarət güzəştlərini əks etdirən normal qiymətlər üzrə birbaşa satışdan əldə edilən mənfəət və ya zərəre ekvivalent olan mənfəət və ya zərəre; və
 - (b) icarə müddəti ərzində maliyyə gəliri.
44. İstehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyekt tərəfindən icarə müddətinin başlanması tarixində satışdan əldə edilən gəlir kimi tanınan məbləğ

aktivin ədalətli dəyərində bərabər olmalıdır, və ya, əgər ondan aşağıdırsa, faiz dərəcəsinin bazar qiymətinə əsasən hesablanaraq, icarəyə verən subyektin hesabına yığılan minimal icarə ödənişlərinin diskontlaşdırılmış dəyərində bərabər olmalıdır. İcarə müddətinin başlanması tarixində satışın maya dəyəri kimi tanınmış məbləğ, icarəyə verilən əmlakın ilkin (maya) dəyəri və ya, əgər fərqlidirsə, balans dəyərindən zəmanətsiz son qalıq dəyərində diskontlaşdırılmış dəyəri çıxılmaqla əldə edilən məbləğdir. Satışdan əldə olunan gəlir ilə satışın maya dəyəri arasındakı fərq müəssisənin birbaşa satış üzrə tətbiq etdiyi siyasətinə uyğun olaraq satışdan əldə edilən mənfəət kimi tanınan məbləğdir.

45. İstehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyektin maliyyə icarəsi üzrə müqavilənin razılaşdırılması və hazırlanmasına çəkdiyi məsrəflər icarə müddətinin başlanması tarixində xərc kimi tanınır.
46. İcarəyə verən subyektlər maliyyə icarəsi üçün aşağıdakı açıqlamaları təqdim etməlidir:
- (a) balans hesabatı tarixində icarəyə qoyulmuş ümumi investisiya ilə minimal icarə ödənişləri üzrə debitor borclarının balans hesabatı tarixinə olan diskontlaşdırılmış dəyəri arasındakı uyğunlaşdırılması. Əlavə olaraq, müəssisə aşağıda qeyd edilən dövrlərdən hər biri üçün icarəyə qoyulmuş ümumi investisiya və minimal icarə ödənişləri üzrə debitor borclarının balans hesabatı tarixinə olan diskontlaşdırılmış dəyərlərini açıqlamalıdır:
 - (i) bir ildən artıq olmayan dövr;
 - (ii) bir ildən çox, lakin beş ildən artıq olmayan dövr;
 - (iii) beş ildən artıq dövr.
 - (b) qazanılmamış maliyyə gəliri;
 - (c) icarəyə verən subyektin xeyrinə yığılmış zəmanətsiz son qalıq dəyərləri;
 - (ç) minimal icarə ödənişləri üzrə ödənilməyən debitor borclarının təmin edilməsi məqsədilə yaradılan yığılmış ehtiyat fondu;
 - (d) dövr ərzində gəlir kimi tanınan şərti icarə haqları;
 - (e) icarəyə verən subyektin bağladığı əhəmiyyətli icarə müqavilələrinin ümumi təsviri.

Əməliyyat icarəsi

47. İcarəyə verən subyektlər aktivin xüsusiyyətinə əsaslanaraq əməliyyat icarəsinə aid olan aktivləri öz balans hesabatlarında təqdim etməlidir.
48. Əməliyyat icarəsindən əldə edilən icarə gəliri icarə müddəti ərzində düz xətt üsulu ilə gəlir kimi tanınmalıdır. Əgər hər hansı digər sistemə uyğun icarədə olan aktivdən əldə edilən səmərənin azalmasını təmin edən zaman sxemini daha aydın şəkildə təqdim etmək imkanını verərsə, onda həmin digər üsul istifadə olunmalıdır.
49. İcarə gəlirinin əldə edilməsi üçün çəkilən məsrəflər, amortizasiya daxil olmaqla, xərc kimi tanınmalıdır. İcarə gəliri (siğorta və təmir kimi xidmətlərin göstərilməsindən əldə edilən mədaxil istisna olmaqla) icarə müddəti ərzində düz-xətt üsulu ilə tanınmalıdır, hətta, əgər mədaxillər həmin üsulla hesablanmasa belə. Əgər hər hansı digər sistemə uyğun icarədə olan aktivdən əldə edilən səmərənin azalmasını təmin edən zaman sxemini daha aydın şəkildə təqdim etmək imkanını verərsə, onda həmin digər üsul istifadə olunmalıdır.
50. İcarəyə verən subyekt tərəfindən əməliyyat icarəsi üzrə müqavilənin razılaşdırılması və hazırlanması ilə bağlı çəkilən ilkin birbaşa məsrəflər icarəyə verilən aktivin balans dəyərində əlavə edilməli və icarə müddəti ərzində icarə gəliri tanındığı eyni üsulla xərc kimi tanınmalıdır.

51. Amortizasiya edilən icarəyə verilmiş aktivlər üçün amortizasiya siyasəti icarəyə verən subyektin analoji aktivlər üzrə amortizasiya siyasətinə uyğun olmalıdır. Amortizasiya "Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə" 7 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı və "Qeyri-maddi aktivlər üzrə" 12 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq hesablanmalıdır.
52. İcarəyə verilmiş aktivin dəyərdən düşməsinə müəyyən etmək üçün müəssisə "Aktivlərin qiymətdən düşməsi üzrə" 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartını tətbiq etməlidir.
53. İstehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyekt əməliyyat icarəsi müqaviləsini bağlayarkən heç bir satış mənfəətini tanımır, çünki o, satış ekvivalenti deyil.
54. İcarəyə verən subyektlər əməliyyat icarəsi üçün aşağıdakı açıqlamaları təqdim etməlidir:
- (a) aşağıda qeyd edilən dövrlərin ayrılıqda hər biri üçün və birlikdə hamısı üçün ləğv edilməyən əməliyyat icarəsi üzrə gələcək minimal icarə ödənişləri:
 - (i) bir ildən artıq olmayan dövr;
 - (ii) bir ildən artıq, lakin beş ildən artıq olmayan dövr;
 - (iii) beş ildən artıq dövr.
 - (b) dövr üzrə gəlir kimi tanınmış ümumi şərti icarə haqları;
 - (c) icarəyə verən subyektin icarə müqavilələrinin ümumi təsviri.
55. Əlavə olaraq, 7 №-li, 12 №-li, 24 №-li, 27 №-li və 30 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartları tərəfindən açıqlanması tələb edilən məlumat icarəyə verən subyektlərə əməliyyat icarəsi ilə təmin edilən aktivlər üçün tətbiq olunur.

SATIŞ VƏ GERİYƏ İCARƏ ƏMƏLİYYATLARI

56. Satış və geriye icarə əməliyyatı aktivin satışı, sonra isə həmin aktivin geriye icarəyə götürülməsindən ibarətdir .
57. Əgər satış və geriye icarə əməliyyatı maliyyə icarəsi ilə nəticələnersə, satışdan əldə edilən məbləğin aktivin balans dəyərindən artıq olan hissəsi satıcı-icarəçi tərəfindən dərhal gəlir kimi tanınmamalıdır. Bunun əvəzinə, o, təxirə salınmalı və icarə dövrü ərzində amortizasiya edilməlidir.
58. Əgər satış və geriye icarə əməliyyatı əməliyyat icarəsi ilə nəticələnersə və bu əməliyyatın ədalətli dəyərlə həyata keçirilməsi ehtimal edilərsə, hər hansı mənfəət və ya zərər dərhal tanınmalıdır. Əgər satış qiyməti ədalətli dəyərdən aşağıdırsa, zərərin gələcək icarə ödənişlərinin bazar qiymətindən aşağı olan hissəsi ilə kompensasiya edildiyi hallar istisna olmaqla, hər hansı mənfəət və ya zərər dərhal tanınmalıdır. Həmin istisna halında, zərər, aktivin istifadə olunması gözlənilən dövr ərzində icarə ödənişlərinə mütənasib şəkildə yerləşdirilərək amortizasiya edilməlidir. Əgər satış qiyməti ədalətli dəyərdən yüksək olarsa, bu zaman, satış qiymətinin aktivin ədalətli dəyərindən artıq olan məbləği təxirə salınmalı və aktivin istifadə edilməsi ehtimal olunan müddət ərzində amortizasiya edilməlidir.
59. Əməliyyat icarəsində, əgər satış və geriye icarə əməliyyatının həyata keçirilməsi anında aktivin ədalətli dəyəri onun cari balans dəyərindən aşağıdırsa, onda aktivin ədalətli dəyəri ilə cari balans dəyəri arasındakı fərq dərhal zərər kimi tanınmalıdır.

60. Maliyyə icarəsi üçün, qiymətdən düşmənin baş verməsi halı istisna olmaqla, bu cür düzəlişlər vacib deyil. Qiymətdən düşmə zamanı balans dəyəri "Aktivlərin qiymətdən düşməsi üzrə" 24 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq əvəz (bərpa) edilə bilən məbləğədək azalır.
61. İcarəçi və icarəyə verən subyektlər tərəfindən informasiyanın açıqlaması tələbləri eynilə satış və geriye icarə əməliyyatlarına da tətbiq edilir. Əhəmiyyətli icarə müqavilələrinə dair tələb olunan təsvir, razılaşmanın qeyri-adi müddələrinin və ya satış və geriye icarənin şərtlərinin açıqlanmasını tələb edir.

QÜVVƏYƏ MİNMƏ TARİXİ

62. Hazırkı Milli Mühasibat Uçotu Standartı Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilmiş tarixdən etibarən qüvvəyə minir.

Əlavə 1 – “İcarə” adlı 17 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı ilə müqayisə

“İcarə üzrə” 14 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilkin olaraq “İcarə” adlı 8 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartından (2006-cı ilin redaksiyası) götürülmüşdür.

14 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə 17 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı arasında olan əsas fərqlər aşağıdakılardır:

- 14 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa istinad edən 1-ci maddəsi əlavə edilmişdir. 17 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı belə maddəni özündə əks etdirmir.
- 14 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının 3-cü və 4-cü maddələri “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun olaraq bu Standartı tətbiq etməli olan müəssisələri müəyyən edir.
- 17 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartında olan “ədalətli dəyər” və “istismar müddəti” anlayışları bundan əvvəlki Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında verildiyi üçün 14 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartından çıxarılmışdır. Həmin anlayışların bu Standarta daxil edilməsi təkrarlanmaya səbəb olardı.
- 17-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartında təqdim edilmiş misal və şərhlər 14 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartına daxil edilməmişdir. Digər Milli Mühasibat Uçotu Standartlarında olduğu kimi, 14 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartında yalnız mühasibat uçotu qaydaları təqdim edilir. Bütün tələb olunan misal və şərhlər bu Standartın tətbiqi üzrə Şərhlər və Təvsiyələr sənədində açıqlanır.
- 14 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə 17 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı arasında digər fərqlər mövcud deyil.