

# 17 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı

## İcarə

### MÜNDƏRİCAT

Maddələr

### 17 №-Lİ MÜHASİBAT UÇOTUNUN BEYNƏLXALQ STANDARTI

#### İCARƏ

<b>MƏQSƏD</b>	<b>1</b>
<b>STANDARTIN TƏTBİQİ SAHƏSİ</b>	<b>2–3</b>
<b>ƏSAS ANLAYIŞLAR</b>	<b>4–6</b>
<b>İCARƏ NÖVLƏRİNİN TƏSNİFATI</b>	<b>7–19</b>
<b>İCARƏÇİNİN MALİYYƏ HESABATLARINDA İCARƏNİN TƏQDIM EDİLMƏSİ</b>	<b>20–35</b>
<b>Maliyyə icarəsi</b>	<b>20–32</b>
İlkin tanınma	20–24
Sonrakı ölçülmə	25–32
<b>Əməliyyat icarəsi</b>	<b>33–35</b>
<b>İCARƏYƏ VERƏN SUBYEKTİN MALİYYƏ HESABATLARINDA İCARƏNİN TƏQDIM EDİLMƏSİ</b>	<b>36–57</b>
<b>Maliyyə icarəsi</b>	<b>36–48</b>
İlkin tanınma	36–38
Sonrakı ölçülmə	39–48
<b>Əməliyyat icarəsi</b>	<b>49–57</b>
<b>SATIŞ VƏ GERİYƏ İCARƏ ƏMƏLİYYATLARI</b>	<b>58–66</b>
<b>KEÇİD MÜDDƏALARI</b>	<b>67–68</b>
<b>QÜVVƏYƏ MİNMƏ TARİXİ</b>	<b>69</b>
17 №-li MUBS-un geri götürülməsi (1997-də düzəliş edilmiş)	<b>70</b>

# 17 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı

## İcarə

### Məqsəd

- 1 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

- 2 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 ölçülmə əsası kimi tətbiq edilməli deyil:
- (a) icarəçilərin sərəncamında olan və mühasibat uçotunda investisiya mülkiyyəti kimi əks etdirilmiş daşınmaz əmlak (bax: *“İnvestisiya mülkiyyəti” adlı 40 №-li MUBS*);
- (b) icarəyə verən subyektlər tərəfindən əməliyyat icarəsi üzrə təmin edilmiş investisiya mülkiyyəti (bax: 40 №-li MUBS);
- (c) maliyyə icarəsi üzrə icarəçilərin sərəncamında olan bioloji aktivlər (bax: *“Kənd təsərrüfatı” adlı 41 №-li MUBS*);
- (ç) icarəyə verənlər tərəfindən əməliyyat icarəsi üzrə təmin edilmiş bioloji aktivlər (bax: 41 №-li MUBS).
- 3 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 nəzərdə tutmayan xidmət xarakterli müqavilələrə tətbiq edilmir.

### Əsas anlayışlar

- 4 Bu standartda istifadə edilən anlayışlar aşağıdakı mənaları ifadə edir:
- İcarə* - icarəyə verən subyekt tərəfindən hər hansı aktivdən razılaşdırılmış zaman müddətinə istifadə etmə hüququnun ödəniş və ya ardıcıl ödəniş müqabilində icarəçiyə ötürülməsi haqqında bağlanmış müqavilədir.
- Maliyyə icarəsi* – aktiv üzrə mülkiyyət hüquqlarına aid bütün risk və mükafatların ötürülməsini təmin edən icarə növüdür. Sonda, mülkiyyət hüququ həm keçə, həm də keçməyə bilər.
- Əməliyyat icarəsi* – maliyyə icarəsindən fərqli olan hər hansı digər icarədir.
- Ləğv edilə bilməyən icarə* – ləğv edilməsi yalnız aşağıdakı hallarda mümkün olan icarə növüdür:
- (a) baş verməsi az ehtimal olunan şərti hadisənin baş verdiyi halda;
- (b) icarəyə verən subyektin icazəsi ilə;
- (c) icarəçinin eyni icarəyə verən subyektlə eyni yaxud ekvivalent aktivlə bağlı olan, yeni icarə müqaviləsi bağladığı halda; və ya
- (ç) icarəçinin, icarənin başlanması tarixində onun davamlılığını əsaslı şəkildə zəmanətli hesab etməyi mümkün edən əlavə məbləği ödədiyi halda.
- Icarə müddətinin başlanğıcı* – icarə müqaviləsinin qüvvəyə minməsi və tərəflərin icarə predmetinin əsas şərtlərinə dair öhdəlikləri qəbul etməsi tarixlərindən ən tez başlayan tarixdir. Məhz bu tarixdə:

- (a) icarəyə əməliyyat, ya da maliyyə icarəsi kimi təsnif edilir; və
- (b) maliyyə icarəsi halında, icarə müddətinin başlanğıcında tanınması zəruri olan məbləğlər müəyyənləşdirilir.

*İcarə müddətinin başlanması tarixi* – icarədarə əmlakdan istifadə etmə hüququnun verildiyi tarixdir. Bu, icarənin ilkin tanınması tarixidir (yəni, icarə ilə bağlı yaranan müvafiq aktiv, öhdəlik, gəlir yaxud xərclərin tanınması).

*İcarə müddəti* – icarəçinin, müqaviləyə uyğun olaraq, aktivini icarəyə götürdüyü ləğv edilməyən müddətdir. İcarəçi əlavə ödənişlə və ya ödənişsiz həmin müddətə daha uzun müddətə uzatmaq hüququna malikdir. Lakin, uzadılması mümkün olan müddətin icarə müddətinə daxil edilməsi üçün, icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində icarəçinin bu hüquqdan istifadə edəcəyinə dair əsaslı əminlik mövcud olmalıdır.

*Minimal icarə ödənişləri* – şərti icarə haqqı, xidmət xərcləri və icarəyə verən subyekt tərəfindən ödənilən və ya ona geri qaytarılan vergi tutmaları ilə bərabər aşağıda qeyd edilən məbləğlərlə bağlı ödənişlər istisna olmaqla, icarə müddəti ərzində icarəçidən tələb olunan yaxud tələb olunması mümkün olan ödənişlərdir:

- (a) icarəçi üçün: icarəçinin və ya icarəçi ilə əlaqəli olan tərəfin zəmanət verdiyi hər hansı məbləğ;
- (b) icarəyə verən subyekt üçün: aşağıda qeyd edilən subyektlər tərəfindən zəmanət verilmiş hər hansı qalıq (silinmə) dəyəri:
  - (i) icarəçi;
  - (ii) icarəçi ilə əlaqəli tərəf; və ya
  - (iii) icarəyə verən subyektlə əlaqəli olmayan, bu zəmanət üzrə öhdəlikləri ödəmə imkanı olan üçüncü tərəf.

Əgər icarəçinin, aktivini 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.

*Ədalətli dəyər* – əməliyyatın həyata keçirilməsində maraqlı olan, yaxşı məlumatlandırılmış və bir birindən asılı olmayan alıcı və satıcı arasında aktivin mübadilə edilə biləcəyi məbləğdir.

*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 dəyəri*:

- (a) icarəçi üçün: 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: 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 dəyəri* – icarədə olan aktivin qalıq dəyərinin elə bir hissəsidir ki, onun əldə edilməsinə icarəyə verən subyekt tərəfindən təminat verilmir yaxud yalnız icarəyə verən subyektlə əlaqəli 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 subyektdə çatacaq hər hansı zəmanətsiz qalıq dəyəri.

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

*Qazanılmamış maliyyə gəliri:*

- (a) icarəyə ümumi investisiya qoyuluşu, və
- (b) icarəyə xalis investisiya qoyuluşu arasında olan fərqi.

*İcarə müqaviləsində nəzərdə tutulan faiz dərəcəsi* – icarə müddətinin əvvəlində (a) minimal icarə ödənişlərinin və (b) təminatlı 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 marjinal faiz dərəcəsi* – icarəçinin oxşar icarə üzrə ödəyəcəyi faiz dərəcəsi və ya müəyyən edilə bilinmədiyi təqdirdə, icarə müddətinin əvvəlində icarəçinin həmin aktivini almaq üçün eyni şərt üzrə və eyni girovla ala biləcəyi kreditin faiz dərəcəsidir.

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

- 5 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.
- 6 İcarə anlayışına aktivin kirayə götürülməsinə dair razılaşdırılmış şərtlərin yerinə yetirilməsi nəticəsində kirayəçiyə aktivin mülkiyyətçisi olmaq hüququ verən müqavilələr daxildir. Bu müqavilələr bəzən kirayə alışı müqavilələri adlanır.

## İcarə növlərinin təsnifatı

- 7 Bu standartın məqsədləri üçün bütün icarələrin təsnifatı icarədə olan aktivə sahiblikdən irəli gələn risklərin və mükafatların hansı dərəcədə icarəçinin və ya icarəyə verən subyektin üzərinə düşməsinə əsaslanır. Potensial risk aktivin xüsusiyyətindən və texnoloji köhnəlmədən yarana biləcək itkilərin və ya iqtisadi şəraitlə əlaqədar gəlirlərdə dəyişkənliklərin olması mümkünlüyünü əhatə edir. Mükafatlar aktivin iqtisadi istifadə müddəti boyunca mənfəət gətirən əməliyyat və aktivin dəyərinin qalxması və ya qalıq dəyərinin reallaşması ehtimalı kimi göstərilə bilər.
- 8 **Əgər icarəyə verilən aktivin mülkiyyətçiliyi ilə bağlı təqribən bütün risklər və mükafatlar ötürülürsə, bu icarə maliyyə icarəsi kimi təsniflənir. Əgər icarəyə verilən aktivin mülkiyyətçiliyi ilə bağlı təqribən bütün risklər və mükafatlar ötürülmürsə, bu icarə əməliyyat icarəsi kimi təsniflənir.**
- 9 İcarəyə verən subyektlə icarəçi arasındakı əməliyyatlar icarə razılaşmasına əsasən həyata keçirilir. Bu səbəbdən münasib anlayışların istifadə edilməsi məqsədə uyğundur. Bu anlayışların icarəyə verən subyekt və icarəçi tərəfindən fərqli şəraitlərdə istifadə olunması, onlar tərəfindən eyni icarənin fərqli təsnifatlandırılması ilə nəticələnə bilər. Məsələn, əgər icarəyə verən subyekt icarəçi ilə əlaqəsi olmayan tərəfin təmin etdiyi qalıq dəyər zamanından mənfəət əldə edərsə, bu hal ortaya çıxa bilər.
- 10 İcarənin maliyyə yaxud əməliyyat icarəsi olması icarə müqaviləsinin formasından deyil, əməliyyatın məzmunundan asılıdır<sup>1</sup>. İcarənin maliyyə icarəsi kimi təsnif edilməsi aşağıda qeyd edilən ayrı-ayrı vəziyyətlərdən və ya onların birləşməsi nəticəsində mümkündür:
  - (a) icarə müddətinin sonunda icarəyə verilmiş aktiv üzrə mülkiyyət hüququ icarəçiyə keçir;
  - (b) icarəçinin, aktivini 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 cari (diskontlaşdırılmış) dəyəri, icarəyə verilən aktivin ən azı ədalətli dəyərinə tam olaraq bərabərdir; və

<sup>1</sup> Bax, həmçinin, ŞDK 27- İcarənin hüquqi formalarını əhatə edən əməliyyatların mahiyyətinin qiymətləndirilməsi

- (d) icarədə olan aktiv elə səciyyəvi xüsusiyyətə malikdir ki, onun tərkib hissəsi modifikasiya edilmədən, yalnız icarəçi bu aktivdən istifadə edə bilər.
- 11 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 qalıq dəyərinin dəyişməsi (qalxıb-enməsi) nəticəsində yaranan mənfəət və ya zərər icarəçiyə aiddir (məsələn, icarə müddətinin sonunda satırdan əldə olunan gəlirin böyük hissəsinə bərabər olan güzəşt formasında); və
- (c) icarəçi icarəni bazar qiymətindən əhəmiyyətli dərəcədə aşağı qiymət üzrə ikinci dövrdə davam etdirmək imkanına malikdir.
- 12 Hazırkı Standartın 10-cu və 11-ci 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. Məsələn, bu hal o zaman baş verə bilər ki, aktiv üzrə mülkiyyət hüququ icarə müddətinin sonunda aktivin həmin andakı ədalətli dəyərində bərabər olan qeyri-sabit ödənişlə ötürülsün və ya əgər şərti icarə haqqı ödənişlərindən bəhs edilərsə, onun nəticəsi olaraq, icarəçi belə risk və mükafatların əhəmiyyətli hissəsini öz üzərinə götürməsin.
- 13 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 gələlərsə ki, onun nəticəsində mövcud icarə növü bu Standartın 7-12-cü maddələrindəki meyarlara uyğun olan digər növ kimi təsnifatlandırılınsın, onda, əgər həmin dəyişdirilmiş müddəalar icarə şərtlərinin qəbul edilməsi tarixində qüvvədə olmuşdursa, təshih edilmiş razılışma öz müddəti boyu yeni razılışma 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.
- 14 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 obyektə əldə edilməsi gözlənilən səmərə sxeminə uyğun olaraq icarə müddəti ərzində amortizasiya edilən əvvəlcədən edilmiş ödənişləri əks etdirir.
- 15 İcarə növlərinin təsnifatı məqsədləri üçün torpaq sahələri və binaların icarəsi zamanı 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, 14-cü 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 7-13-cü maddələrinə əsasən maliyyə, yaxud əməliyyat icarəsi kimi təsnif edilir.
- 16 Torpaq sahələrinin və binaların icarəsinin təsnifatı və uçotu üçün lazım olduqda, 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 dəyərinə mütənəsib şəkildə paylaşdırılır. Əgər icarə ödənişlərinin bu iki element arasında etibarlı şəkildə paylaşılması mümkün deyilsə, onda bütün icarə maliyyə icarəsi kimi təsnifatlandırılmalıdır, icarənin hər iki elementinin əməliyyat icarəsi olduğu açıq-aydın sübut edilərsə, bütün icarə tam olaraq maliyyə icarəsi kimi hesab olunmalıdır.
- 17 Torpaq sahələrinin və binaların icarəsində torpaq sahəsi elementinin ilkin tanınma dəyəri, hazırkı Standartın 20-ci maddəsinə əsasən maddi cəhətdən əhəmiyyətsizdirsə, icarənin təsnifatı məqsədləri üçün torpaq sahələri və binalar vahid obyekt kimi uçota alınır və hazırkı Standartın 7-13-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.
- 18 İcarəçinin həm torpaq sahələrində, həm də binalarda olan marağı 40 №-li MUBS-a 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.

- 19 İcarəçinin əməliyyat icarəsi çərçivəsində əldə etdiyi mülkiyyət marağını 40 №-li MUBS-a müvafiq olaraq investisiya mülkiyyəti kimi təsnif etdirilməsi mümkündür. Bu baş verərsə, mülkiyyət marağı maliyyə icarəsi olmuş 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 sonradan, istifadə üsulunun dəyişilməsi tarixindəki ədalətli dəyərinə bərabər olan iddia qiymətilə 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, buna baxmayaraq, üçüncü tərəf həmin icarəni əməliyyat icarəsi kimi uçota ala bilər.

## **İcarəçinin maliyyə hesabatlarında icarənin təqdim edilməsi**

---

### **Maliyyə icarəsi**

#### **İlkin tanınma**

- 20 İcarə müddətinin başlanması tarixində icarəçi maliyyə icarəsini öz balansında icarəyə götürülmüş əmlakın ədalətli dəyərinə 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 dəyərinin hesablanmasında istifadə edilən diskont dərəcəsi icarə ödənişlərinin məbləğlərində öz əksini tapmış faiz dərəcəsidir, əgər bu faiz dərəcəsinin müəyyən edilməsi mümkün deyilsə, onda icarəçinin bərc kapitalı üzrə artan faiz dərəcəsi istifadə olunmalıdır. İcarəçi tərəfindən çəkilən hər hansı ilkin birbaşa məsrəflər aktiv kimi tanınan məbləğə əlavə olunur.
- 21 Əməliyyatlar və digər hadisələr sadəcə olaraq hüquqi forma üzrə deyil, onların məzmunu və maliyyə gerçəkliklərinə uyğun olaraq uçota alınmalı və təqdim edilməlidir. 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 dəyərinə 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.
- 22 Əgər belə əməliyyatlar icarəçinin balansında əsk olunmayıbsa, iqtisadi resurslar və müəssisənin öhdəliklər səviyyəsi azaldılmış olur və beləliklə də, maliyyə əmsalları pozulur. Bu səbəbdən, maliyyə icarəsi icarəçi tərəfindən öz mühasibat balansında həm aktiv kimi, həm də icarə üzrə gələcək ödənişləri əks etdirmək məqsədilə öhdəlik kimi tanınması məqsədə uyğun sayılır. İcarə müddətinin başlanması tarixində, mühasibat 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.
- 23 İcarədə olan aktiv üzrə öhdəliklərin müəssisənin maliyyə hesabatlarında icarədə olan aktivdən çıxılan məbləğ kimi təqdim edilməsi məqsədə uyğun deyil. Əgər mühasibat balansında öhdəliklərin təqdimatı məqsədilə qısamüddətli və uzunmüddətli öhdəliklər arasında fərq qoyulursa, eyni fərqləndirmə icarə öhdəlikləri üçün də edilməlidir.
- 24 İlkin birbaşa məsrəflər adətən icarə razılaşmalarının bağlanması və yerinə yetirilməsi kimi xüsusi icarə fəaliyyəti ilə əlaqədar olaraq ortaya çıxır. İcarəçi tərəfindən maliyyə icarəsi ilə əlaqədar həyata keçirilən fəaliyyətlə birbaşa bağlı olan məsrəflər aktivin tanınan məbləğinə əlavə olunur.

#### **Sonrakı ölçülmə**

- 25 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 qalığı məbləği üzrə sabit dövr faiz dərəcəsi yaransın. Şərti icarə ödəmələri isə yarandığı dövrdə xərc kimi hesablanmalıdır.

- 26 Təcrübədə, maliyyə məsrəflərinin icarə müddəti ərzində dövrlər üzrə bölüşdürülməsi zamanı icarəçi hesablamaları sadələşdirmək məqsədilə müəyyən dərəcədə təxmini rəqəmlərdən istifadə edə bilər.
- 27 **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” adlı 16 №-li MUBS və “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li MUBS-a 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 olanı ərzində tamamilə amortizasiya edilməlidir.**
- 28 İcarədə olan aktivin amortizasiya edilən məbləği icarəçi tərəfindən mülkiyyətdə olan aktiv üçün qəbul edilən amortizasiya siyasətinə uyğun olaraq sisteməlik əsasda gözlənilən istifadə müddəti ərzində hər dövr üzrə paylanılır. 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 olanı ərzində amortizasiya edilir.
- 29 Aktiv üçün amortizasiya xərclərinin cəmi və maliyyə xərclərinin cəmi nadir hallarda dövr üzrə ödənilməli icarə ödəmələri ilə eynidir və beləliklə də, ödənilməli olan icarə ödəmələrinin xərc kimi hesab edilməsi məqsədə uyğun deyil. Buna uyğun olaraq, aktiv və onunla əlaqəli öhdəliklər icarə müddətinin başlanğıcından sonra miqdarca bərabər olurlar.
- 30 Aktivin dəyərdən düşüb-düşmədiyini müəyyənləşdirmək üçün, müəssisə “Aktivlərin dəyərdən düşməsi” adlı 36 №-li MUBS-u tətbiq etməlidir.
- 31 **“Maliyyə alətləri: Məlumatın açıqlanması” adlı 7 №-li MHBS-nin tələblərini yerinə yetirməklə yanaşı, icarəçi 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 dəyərinin 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 ödənişlərinin müəyyən edilməsinin əsasları;**
    - (ii) **yeniləndirmə və ya satın alma opsiyonunun mövcudluğu və şərtləri və dəyişən qiymətlər haqqında qeyd; və**
    - (iii) **icarə müqavilələri ilə dividendlərə, əlavə borca, sonrakı icarəyə qoyulan məhdudlaşdırıcılar.**
- 32 Bundan əlavə, 16 №-li MUBS, 36 №-li MUBS, 38 №-li MUBS, 40 №-li MUBS və 41 №-li MUBS-a uyğun olaraq açıqlama tələbləri icarəçilər tərəfindən maliyyə icarəsinə aid olan aktivlərə tətbiq olunur.

## Əməliyyat icarəsi

- 33 **Əməliyyat icarəsi üzrə icarə ödənişləri icarə müddəti ərzində düz xətt üsulu ilə xərc kimi tanınmalıdır. Əgər hər hansı digər sisteməlik üsul istifadəçinin aktivdən əldə etdiyi səmərənin zaman sxemini daha aydın şəkildə təqdim etmək imkanını verirsə, onda həmin digər üsul istifadə olunmalıdır.<sup>2</sup>**
- 34 Digər sisteməlik əsas istifadəçi tərəfindən səmərənin əldə olunması sxemini daha aydın göstərmədikdə, ödənişlərin həmin əsasda həyata keçirilməsinə baxmayaraq, əməliyyat icarəsi üçün icarə ödənişləri (sığorta və saxlanılması ilə bağlı xidmətlərə aid xərcləri çıxmaq şərti ilə) icarə müddəti ərzində düz xətt üsulu üzrə xərc kimi əks olunmalıdır.

<sup>2</sup> Bax, həmçinin, ŞDK 15 Əməliyyat icarəsi – həvəsləndirmələr

- 35 7 №-li MHBS-nin tələblərini yerinə yetirməklə yanaşı, icarəçi maliyyə icarəsi üçün 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;
    - (ii) bir ildən çox, lakin beş ildən artıq olmayan dövr;
    - (iii) beş ildən artıq olan dövr.
  - (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. Aşağıda buna aid bəzi misallar təqdim edilib:
    - (i) şərti icarə ödənişlərinin müəyyən edilməsinin əsası;
    - (ii) yeniləndirmə və ya satın alma opsiyonunun mövcudluğu və şərtləri və dəyişən qiymətlər haqqında qeyd; və
    - (iii) icarə müqavilələri ilə dividendlərə, əlavə borca, sonrakı icarəyə qoyulan məhdudlaşdırıcılar.

## İcarəyə verən subyektin maliyyə hesabatlarında icarənin təqdim edilməsi

### **Maliyyə icarəsi**

#### **İlkin tanınma**

- 36 İcarəyə verən subyektlər maliyyə icarəsində olan aktivləri öz balans hesabatlarında tanınmalı və onları icarə obyektinə qoyulmuş xalis investisiya dəyərində bərabər məbləğdə debitor borcları kimi təqdim etməlidir.
- 37 Maliyyə icarəsi zamanı, qanuni mülkiyyət hüququna aid olan risk və mükafatların təqribən hamısı icarəyə verən subyekt tərəfindən ötürülür və beləliklə icarə ödənişləri üzrə debitor borcları icarəyə verən subyektin investisiya qoyuluşlarının və göstərdiyi xidmətlərin müqabilində mükafatlandırılması məqsədilə icarəyə verən subyekt tərəfindən investisiyanın əsas məbləği və maliyyə gəlirinin ödənilməsi kimi qəbul edilir.
- 38 İlkin 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 ilkin birbaşa məsrəflər maliyyə icarəsi üzrə debitor borclarının ilkin ölçülmə daxil edilir və icarə müddəti ərzində tanınan gəlirin məbləğini azaldır. İcarə ödənişlərinin məbləğlərində öz əksini tapmış faiz dərəcəsi elə müəyyənləşdirilir ki, ilkin 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 ilkin 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 ölçülmə**

- 39 Maliyyə gəlirinin tanınması, icarəyə verən subyektin maliyyə icarəsindəki xalis investisiyası üzrə sabit dövrü gəlirlilik dərəcəsini əks etdirən sxemə əsaslanmalıdır.
- 40 İcarəyə verən subyekt maliyyə gəlirini icarə müddəti ərzində sistemli və rəşional əsasda paylaşdırmaq məqsədi güdür. Maliyyə gəlirinin paylaşdırılması icarəyə verən subyektin maliyyə icarəsindəki xalis investisiyası üzrə



daimi dövrü gəlirlilik dərəcəsini əks etdirən sxemə əsaslanır. 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.

- 41 İcarəyə verən subyektin icarədə olan ümumi investisiyasının hesablanması istifadə olunan hesablanmış zamanətsiz son qalığ dəyəri mütəmadi olaraq nəzərdən keçirilməlidir. Əgər hesablanmış zamanətsiz son qalığ dəyərində azalma varsa, bu zaman icarə dövrü üzrə gəlirin paylaşdırılmasına yenidən baxılmalı və toplanmış məbləğlərdə hər hansı azalma dərhal uçotda tanınmalıdır.
- 41A Maliyyə icarəsi üzrə satış üçün nəzərdə tutulan *“Satış üçün saxlanılan uzunmüddətli aktivlər və dayandırılmış fəaliyyətlər”* adlı 5 №-li MHBS-a uyğun olaraq təsnifatlandırılan (və ya satış üçün nəzərdə tutulmuş kimi təsnif edilən xaric olma 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 edə biləcəyi 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 edirlər. 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 zərərə ekvivalent olan mənfəət və ya zərər; 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 dəyərinə bərabər olmalıdır, və ya, əgər ondan aşağıdırsa, faiz dərəcəsinin bazar qiymətinə əsasən hesablanaraq, icarəyə verən subyektin hesabına yığılan minimal icarə ödənişlərinin diskontlaşdırılmış dəyərinə bərabər olmalıdır. İcarə müddətinin başlanması tarixində satışın maya dəyəri kimi tanınmış məbləğ, icarəyə verilən əmlakın ilkin (maya) dəyəri və ya, əgər fərqlidirsə, balans dəyərindən zamanətsiz son qalığ dəyərindən 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 subyektlər bəzən müştəriləri cəlb etmək məqsədilə süni şəkildə azaldılmış faiz dərəcələrini təklif edirlər. Belə dərəcənin tətbiq edilməsi ümumi gəlirin böyük hissəsinin satış anında tanınması ilə nəticələnir. Əgər süni yolla aşağı salınmış faiz dərəcələri elan edilmişdirsə, satışdan əldə olunan mənfəət faiz dərəcəsinin bazar qiymətlərinə uyğun olmuş olduğu halda əldə edə biləcəyi səviyyə ilə məhdudlaşdırılmalıdır.
- 46 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. Çünki onlar başlıca olaraq istehsalçı yaxud dilerin satışdan əldə edilən mənfəətinin qazanılması ilə əlaqədirlər.
- 47 **7 №-li MHBS-nin tələblərini yerinə yetirməklə yanaşı, icarəyə verən subyektlər maliyyə icarəsi üçün aşağıdakı açıqlamaları təqdim etməlidir:**
- (a) **balans hesabatı tarixində icarəyə qoyulmuş ümumi investisiyanın, minimal icarə ödənişləri üzrə debitor borclarının balans hesabatı tarixinə olan diskontlaşdırılmış dəyəri ilə 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 zamanətsiz qalığ 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.**

48 Bundan əlavə, artım göstəricisi kimi ümumi investisiyanın ləğv olunmuş icarə müqavilələri üzrə müvafiq məbləğə azaldılan məbləğini, uçot dövrü ərzində bağlanan yeni müqavilələr üzrə qazanılmamış gəliri çıxmaqla, açıqlamaq faydalıdır.

## **Əməliyyat icarəsi**

49 **İcarəyə verən subyektlər aktivin xüsusiyyətinə əsaslanaraq əməliyyat icarəsinə aid olan aktivləri öz balans hesabatlarında təqdim etməlidir.**

50 **İcarədə olan aktivdən əldə edilən səmərənin azalması müddətini əhatə edən daha geniş vaxt çərçivəsinə malik hər hansı digər sistem bazası mövcud olana qədər əməliyyat icarəsindən əldə edilən icarə gəliri icarə müddəti ərzində düz xətt üsulu ilə gəlir kimi tanınmalıdır.**<sup>3</sup>

51 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.

52 **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 gəlirinin tanındığı üsulla xərc kimi tanınmalıdır.**

53 **Amortizasiya edilən icarəyə verilmiş aktivlər üçün amortizasiya siyasəti icarəyə verən subyektin analoji aktivlər üzrə amortizasiya siyasətinə uyğun olmalıdır. Amortizasiya isə 16 və 38 №-li MUBS-lara uyğun olaraq hesablanmalıdır.**

54 İcarəyə verilmiş aktivin dəyərdən düşməsinə müəyyən etmək üçün müəssisə 36 №-li MUBS-u tətbiq edir.

55 İstehsalçı və ya diler qismində çıxış edən icarəyə verən subyekt əməliyyat icarəsi müqaviləsini bağlayarkən, bunu satışdan əldə edilən mənfəət kimi tanıyır, çünki həmin mənfəət satış ekvivalenti deyil.

56 **7 №-li MHBS-da nəzərdə tutulan tələbləri yerinə yetirməklə yanaşı, icarəyə verən subyektlər maliyyə icarəsi üçün aşağıdakı açıqlamaları təqdim etməlidir:**

(a)  **aşağıda qeyd edilən dövrlərin ayrılıqda hər biri və hamısı üçün birlikdə 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.**

57 Bundan əlavə, 16 №-li MUBS, 36 №-li MUBS, 38 №-li MUBS, 40 №-li MUBS və 41 №-li MUBS-a uyğun olaraq açıqlama tələbləri icarəçilər tərəfindən əməliyyat icarəsinə aid olan aktivlərə tətbiq olunur.

## **Satış və geriyyə icarə əməliyyatları**

58 Satış və geriyyə icarə əməliyyatı aktivin satışı, sonra isə həmin aktivin geriyyə icarəyə götürülməsindən ibarətdir. İcarə ödənişləri və satış qiyməti adətən bir-birindən asılı olur, çünki onlar kompleks şəkildə razılaşdırılırlar. Satış və geriyyə icarə əməliyyatları üzrə uçot qaydaları icarənin növündən asılıdır.

59 **Əgər satış və geriyyə icarə əməliyyatı maliyyə icarəsi ilə nəticələnirsə, satışdan əldə edilən məbləğin aktivin balans dəyərindən artıq olan hissəsi satıcı-icarəçi tərəfindən dərhal gəlir kimi tanınmamalıdır. Bunun əvəzinə, o, icarə dövrü ərzində təxirə salınmalı və amortizasiya edilməlidir.**

60 Əgər geriyyə icarə maliyyə icarəsidirsə, həmin əməliyyat, icarəyə verən subyekt tərəfindən icarəçiyə maliyyə vəsaitlərinin təqdim edilməsi üsuludur (bu zaman aktiv zəmanət kimi çıxış edir). Bu səbəbdən də, satışdan əldə edilən məbləğin aktivin balans dəyərindən artıq olan hissəsini gəlir hesab etmək məqsədə uyğun deyil. Hər hansı artıq olan məbləğ təxirə salınmalı və icarə dövrü ərzində amortizasiya edilməlidir.

<sup>3</sup> Bax, həmçinin, ŞDK 15 Əməliyyat icarəsi – həvəsləndirmələr

- 61 Əgər satış və geriyə icarə əməliyyatı əməliyyat icarəsi ilə nəticələnirsə və bu əməliyyatın ədalətli dəyərlə həyata keçirilməsi ehtimal edilirsə, 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.
- 62 Əgər geriyə icarə əməliyyatı əməliyyat icarəsidirsə və icarə ödənişləri ilə satış qiyməti ədalətli dəyərlə müəyyən edilmişdirsə, deməli normal satış əməliyyatı baş vermişdir, bu səbəbdən də mənfəət və ya zərər dərhal tanınmalıdır.
- 63 Əməliyyat icarəsində, əgər satış və geriyə 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.
- 64 Maliyyə icarəsi üçün, dəyərdən düşmənin baş verməsi halı istisna olmaqla, bu cür düzəlişlər vacib deyil. Dəyərdən düşmə zamanı balans dəyəri 36 №-li MUBS-a uyğun olaraq bərpa edilə bilən məbləğə qədər azalır.
- 65 İcarəçi və icarəyə verən subyektlər tərəfindən informasiyanın açıqlaması tələbləri eynilə satış və geriyə icarə əməliyyatlarına da tətbiq edilir. Əhəmiyyətli icarə müqavilələrinə dair tələb olunan təsvir, razılaşmanın və ya satış və geriyə icarənin qeyri-adi və ya nadir müddəə və şərtlərinin açıqlanmasına gətirib çıxarır.
- 66 Satış və geriyə icarə əməliyyatları "*Maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi*" adlı 1 №-li MUBS-da öz əksini tapmış ayrıca açıqlama kriteriyasına səbəb ola bilər.

## Keçid müddəaları

---

- 67 Bu Standartın 68-ci maddəsinə əsasən hazırkı Standartın retrospektiv tətbiqi bəyənilir, lakin tələb olunmur. Əgər Standart retrospektiv qaydada tətbiq olunmursa, daha əvvəl mövcud olmuş hər hansı maliyyə icarəsinin saldusunun icarəyə verən subyekt tərəfindən dəqiqliklə müəyyənləşdirildiyi və hazırkı Standartın müddəalarına uyğun olaraq hesablandığı güman edilir.
- 68 Daha əvvəl (1997-ci ildə düzəliş edilmiş) 17 №-li MUBS-u tətbiq edən müəssisə, hazırkı Standart tərəfindən edilən düzəlişləri hər bir icarə üçün retrospektiv əsasda tətbiq etməlidir, yaxud (1997-ci ildə düzəliş edilmiş) 17 №-li MUBS retrospektiv qaydada tətbiq edilməyibsə, bu Standartın onun tərəfindən ilk tətbiq edildiyi gündən bağlanmış hər bir icarə razılaşması üçün tətbiq etməlidir.

## Qüvvəyə minmə tarixi

---

- 69 Müəssisə hazırkı Standartı 1 yanvar 2005-ci il və ya ondan sonrakı tarixdən başlayan illik dövr üçün tətbiq etməlidir. Standartın erkən tətbiqi müsbət qarşılır. Əgər müəssisə hazırkı Standartı 1 yanvar 2005-ci ildən əvvəlki dövrdən başlayaraq tətbiq edərsə, bu fakt açıqlanmalıdır.

## 17 №-li MUBS-un geri götürülməsi (1997-də düzəliş edilmiş)

---

- 70 Hazırkı standart İcarələr haqqında 17 №-li MUBS-u (1997-ci ildə düzəliş edilmiş) əvəz edir.