

**Qurban Rauf oğlu MİRZƏYEV**

ADAU-nin “Mühasibat uçotu və audit” kafedrasının dissertantı

E-mail: qurbanmirzeyev@gmail.com

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA LİZİNQ ƏMƏLİYYATLARININ UÇOTUNUN  
TƏŞKİLİ QAYDALARI VƏ MÖVCUD VƏZİYYƏTİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ**

**Xülasə**

Məqalə Respublikamızda aparılan lizinq əməliyyatlarının uçotunun müasir şəraitdə təşkili və mövcud vəziyyətinin qiymətləndirilməsi məsələləri araşdırılmışdır. Xüsusilə lizinqin uçotda müxəbirləşmə problemləri, sadə və mürəkkəb mübahirəmələrin müsbət və mənfi təsirləri göstərilməklə, cari dövrdə müasir standartların tələblərinə cavab verən formaların nəticələri təhlil edilmişdir. Eyni zamanda MBS əsasında lizinq əməliyyatlarının maliyyəti və onun uçota təsirliyi öyrənilmişdir. Nəticə olaraq ölkəmizdə uçotun təşkil edilməsində bazanın beynəlxalq standartlara əsaslandığını nəzərə alaraq hesab edirik ki, istənilən yerli qanunvericilik bazası və uçot qaydaları beynəlxalq uçot normalarına uyğunlaşmalı və uçotun aparılmasında əsas istiqamət olmalıdır.

**Açar sözlər:** *lizinq, lizinq əməliyyatları, mühasibat uçotu, icarə əməliyyatları, normativ baza, beynəlxalq maliyyə hesabatı standartları.*

**JEL:**F02

**UOT:**336

**DOI:** <https://doi.org/10.54414/VGDI4687>

**Giriş**

Müasir iqtisadi münasibətlər fonunda bir çox iqtisadi yanaşmalar yenidən baxılmağa və inkişaf etmiş həmçinin inkişafda olan ölkələrin öz iqtisadi tempinə uyğun uçot sistemlərinin seçilməsini labüd edir ki, bu da mürəkkəb iqtisadi münasibətləri və maliyyə əməliyyatlarının beynəlxalq iqtisadi, hüquqi və mühasibat standartlarının qəbul edilməsindən keçir. Xüsusilə də dünya iqtisadiyyatında iqtisadi münasibətlərin əsaslı dəyişməsi, təmərəküzləşmənin sürəti, dünya bazarlarına maneəsiz çıxış imkanları, xüsusi mülkiyyətin tanınması və bir sıra məsələlər uçotun keyfiyyətinin dəyişməsindən xəbər verir. Yeni investisiyaların stimullaşdırılması əsasən iqtisadi sabitlik və daxili iqtisadi münasibətləri dəstəkləyən qanunvericilik aktları olsa da, xarici investorların nəzərə aldığı digər məsələ effektiv uçot və nəzarət sistemlərinin mövcudluğudur. Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının “30” yanvar 2017-ci il tarixli Q-01 Nəli Qərarı ilə təsdiq edilmişdir Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması qaydalarına görə bütün təsərrüfat subyektləri MHBS əsasında uçotunu qurmalı və

“Konseptual əsaslara” (digər adı “Çərçivə sənədi”dir) əməl etməlidir. Lizinq əməliyyatları üzrə uçotun aparılması da bu istiqamətə uyğun olmalı və müvafiq standartların (sadəcə 17 sayılı “İcarə” standart mühasibat uçotu üzrə tələbatı tam ödəmədiyindən digər adıyyatı standartlardan da istinadlar olmalıdır) tələbləri əsas götürülməlidir.

**Əsas mətn**

Göründüyü kimi beynəlxalq təcrübədə lizinqin tanınması əsasən dörd mərhələdən ibarətdir və AR-nın Vergi məəcəlləsində də demək olar ki, bu yanaşmalar nəzərə alınmışdır. Sadəcə vergi manipulyasiyasının qarşısını almaq üçün məəcəllədə sxemdəki yanaşmalar nisbətlər və konkret əmsallarla nizamlanmışdır. Uçot qaydalarının təyin edilməsində əsasən yerli və xarici göstərişlərlə yanaşı əmlak münasibətlərində hüquq yaradan sənədlərlərin təhlil edilməsi də mühüm məsələdir.

Azərbaycan Respublikasında kütləvi informasiya vasitələrində xüsusilə də internet resurslarında icarəyə verən və icarəyə götürən arasında mülki-hüquqi münasibətləri tənzimləyən sənədlər kifayət qədər ətraflı işıqlandırılır, lakin eyni zamanda mühasibat uçotunun təşkili və

aparılmasına daha az diqqət yetirilir. Problemin bu hissəsinin son dərəcə kifayət qədər inkişaf etdirilmədiyini qeyd etmək yəqin ki, mübaliğə olmaz. Son vaxtlara qədər kənd təsərrüfatı və emal təşkilatlarında lizinq əməliyyatlarının uçotu problemi normativ sənədlərdə tam əhatə olunmamışdır. Mövcud vəziyyəti üç səbəblə izah etmək olar: birincisi, respublikada lizinq əməliyyatları Qərb ölkələri ilə müqayisədə olduqca yaxın zamanlarda inkişaf etməyə başladı və bu da, kifayət qədər praktiki təcrübə toplanmasına manedir. İkincisi, odur ki, lizinq münasibətləri təcrübəsinin inkişafı ilə, xüsusən də aqrar-sənaye kompleksində onların uçotu da təkmilləşdirilir. Üçüncüsü, mühasibat uçotunu tənzimləyən qanunvericilik və normativ sənədlər daim dəyişir və əlavə olunur ki, bu da bu növ təsərrüfat əməliyyatlarını əks etdirmək üçün kifayət qədər praktik təcrübənin toplanmasına

problemlər yaradır. Qeyd etmək lazımdır ki, respublikamızda TTA-ların uçotu əsasən kommersiya təşkilatlarında “Mühasibat uçotu haqqında” qanun, Hesablar Planı haqqında Təlimat, kommersiya təşkilatlarında uçotun aparılması haqqında təlimat və vergi məəcəlləsinin müvafiq maddələri üzrə aparılır. Lakin qanunvericilikdə aparılmış əsas dəyişikliklərdən sonra TTA uçotu və onların lizinq yolu ilə verilməsi və ya alınması zamanı həm də icbari qaydada MHBS-na da istinad edilməlidir. Lakin hazırda lizinq haqqında qanunun olmaması və bir sıra icarə münasibətlərinin rəsmiyyətə salınması müasir beynəlxalq yanaşmalara uyğun gəlməməsi yerli və beynəlxalq uçot qaydalarında müəyyən fərqlər yaradır. Aşağıdakı cədvəldə tərəfimizdən aşkarlanmış fərqləri nəzərdən keçirək:

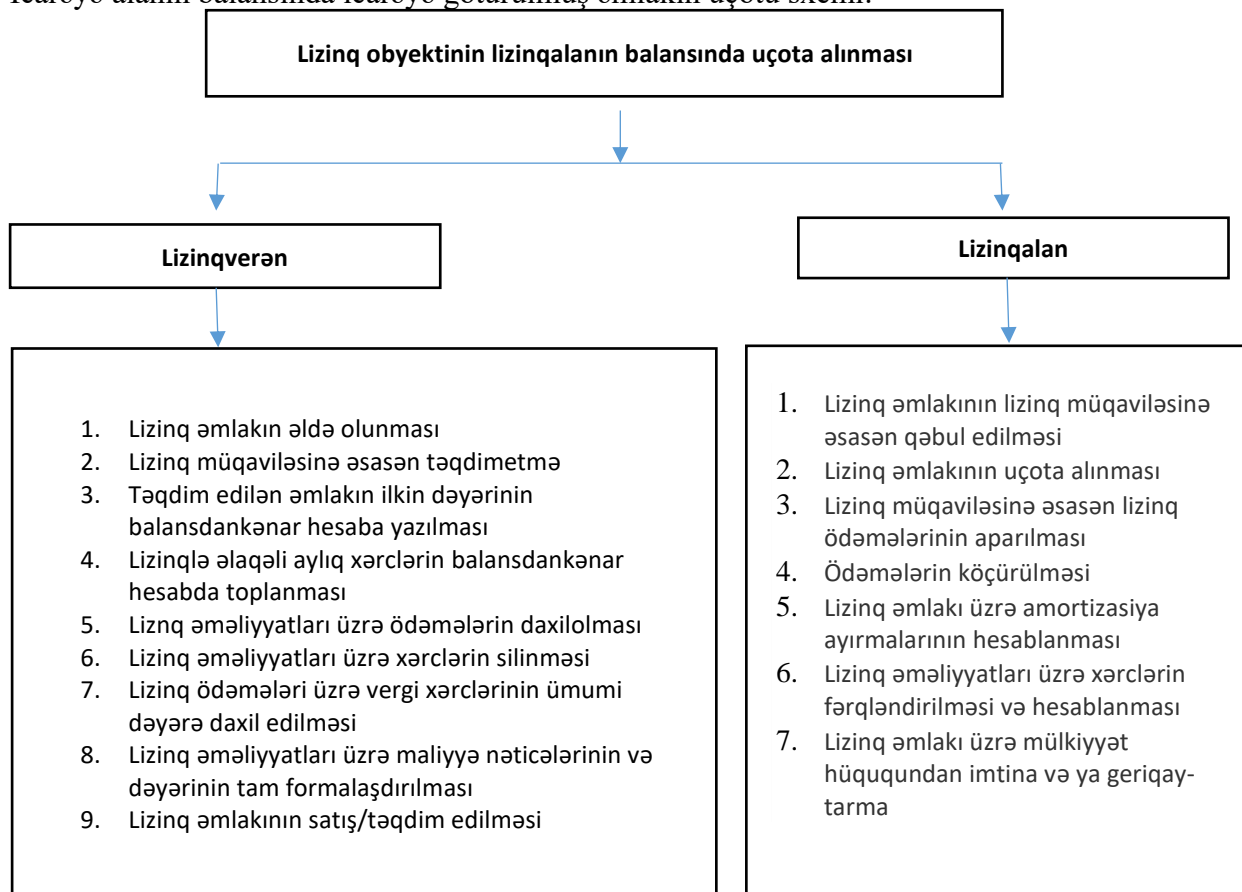
İcarə münasibətləri üzrə uçotun və auditin aparılması qaydalarında mövcud fərqlər.

s/s	Göstəricilər	Yanaşmalar	
		MHBS	Yerli qanunvericilik
1.	Lizinq əməliyyatlarının uçotunun təşkili	17 sayılı “İcarə” adlı MHBS	Qanun yoxdur. Mülku Məcəllə və Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənir
2.	Lizinq obyektinin uçotu	Yalnız lizinq alanın balansında	İcarəyə alanın balansında və ya tərəflərin razılığı ilə icarəyə verənin balansında
3.	Lizinq obyektinin yararlılıq müddəti	Təşkilatın rəhbərliyi tərəfindən müəyyən edilir	Müqaviləyə uyğun olaraq obyekt mühasibat uçotuna qəbul edərkən təşkilat tərəfindən yaradılmışdır.
4.	İcarəyə götürülmüş obyektin xidmət müddətinin dəyişməsi	Dəyişdirilə bilər	Dəyişdirilə bilər
5.	İcarəyə verilən obyektlər üzrə amortizasiya hesablanması	Bütün obyektlər üçün	Bütün obyektlər üçün
6.	İcarəyə verilən obyektlər üzrə amortizasiyanın başlanması	İstifadəyə qəbul edildikdən sonra	İcarəçiyə təhvil verildikdən sonra
7.	İcarəyə götürülmüş əmlak üzrə amortizasiyanın hesablanmasına xitam verilməsi	İstifadədən çıxarıldıqdan dərhal sonra	İstifadədən çıxarıldığı ay bitdikdən sonra
8.	Lizinq obyektinin lizinq alanın balansında qiymətləndirilməsi	Lizinq müqaviləsinin bağlandığı tarixə ödənilməli olan lizinq ödənişləri məbləğində	lizinq verənin maliyyə icarəsi ilə bağlı həyata keçirdiyi fəaliyyətlə bilavasitə əlaqədar müəyyən edilən xərclər əsasında
9.	İcarəyə verənin balansında lizinq öhdəliklərinin qiymətləndirilməsi	lizinq üzrə xalis investisiyaya bərabər məbləğdə debitor borcları kimi	
10.	Lizinq ödənişlərinin məbləği	İcarə ödənişinin məbləği maliyyə xərclərindən və ödənilməmiş öhdəliyin azaldılmasından ibarətdir	İcarə müqaviləsinin bütün müddəti üçün ödənişlərin ümumi məbləği kimi müəyyən edilir.

Mühasibəat uçotunun qurulması zamanı mövcud lizinq əməliyyatlarının uçotu problemlərindən biri lizinq əmlakının icarəçi və icarədar üzrə elə uçota alınmasının təşkilidir ki, burada uçot əməliyyatları tərəflər arasında “münaqişə” təşkil etməsin. Araşdırmalarımızdan

əsaslanaraq hesab edirik ki, lizinq obyektinin hansı təşkilatın balansında - icarəyə verənin və ya icarəçinin nəzərə alınmasından asılı olaraq hər iki tərəf üçün aşağıdakı sxemlərdən istifadə edilməlidir.

İcarəyə alanın balansında icarəyə götürülmüş əmlakın uçotu sxemi:

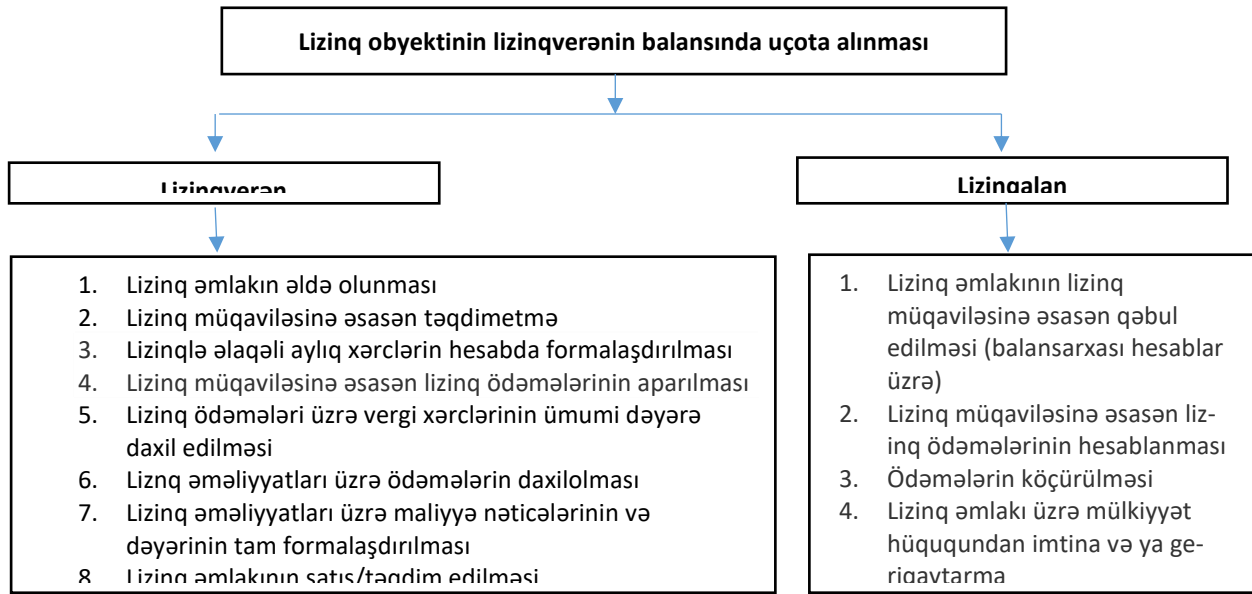


Sxem müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Sxemdən də göründüyü kimi uçotun “ümumu tamlıq”ına nail olmaq üçün əməliyyatlar mühasibat uçotunda elə əks olunmalıdır ki, qeydiyyat təkrarlanmasın. Məsələn uçot obyektini tərəflərin birində aktiv sinifindən çıxarılsa onda qarşı tərəfdə aktiv anlayışını itirməmişdirsə onda aktivlər sinifinə daxil edilməlidir. Digər misal kimi istifadədən daxil olan fayda gələcək dövrlərin gəlirlərindən konkret gəlir hüquqi yaradan dövrə hissə hissə gəlir kimi tanınmalıdır.

Sxemdə bir çox təsərrüfat subyektlərində ələ də istifadə olunan balansarxası hesablardan istifadə mümkünüyü də göstərilmişdir. Lakin bir çox inkişaf etmiş ölkələrdə müfəssəl hesablar planının imkanlarına əsaslanaraq “balance off” hesablardan əsasən istifadə edilmir. Müasir praktikada maliyyə hesabatlarında balansdankənar məlumatların təqdim edilməməsini nəzərə alaraq hesab edirik ki, yenilənmiş hesablar planına əsasən əmlakın uzunmüddətli qəbul edilməsi konkret olaraq adiyyat subhesablarda göstərilməlidir.

İcarəyə verənin balansında icarəyə götürülmüş əmlakın uçotu sxemi:



Sxem müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Bir çox yerli müəlliflər hesab edür ki, icarəyə verənin balansında əmlak olduqda onun uçotu aşağıdakı kimi təşkil edilməlidir.

Debet	Kredit	Məbləğ	Əməliyyatın məzmunu
731	111	2000.00	Obyekt 3 il müddətinə icarəyə verildiyindən ilk dəyərlə silinir
112	731	400.00	Köhnəlmə dəyəri silinir
174	611	3600	Müqavilə qiyməti ilə haqq-hesab icarədara təqdim olunur (ƏDV ilə)
731	507	549.15	ƏDV ayrıca göstərilir
731	442	1450.85	İcarə müddəti üzrə gəlir əks etdirilir
223	174	1200.00	İlin sonunda illik icarə haqqı daxil olur
507	521	183.05	Daxil olmuş icarə haqqı üzrə ƏDV hesablanır
442	801	483.62	Bir ilə düşən gəlir maliyyə nəticəsinə silinir (sonuncu üç yazılış)
176	611	90.00	İcarəyə verən tərəfindən faiz hesablandıqda
223	176	90.00	Hesablanmış məbləğ daxil olduqda

Lakin burada icarəyə verilən əmlakın amortizasiya edilməsi və icarə haqqı üzrə faiz hesablanması müasir ənənəyə uyğun gəlmir. Məsələn, icarəhaqqlarının ilin sonuna hesablanması prosesi əsasən aylıq əsaslarla aparılmalı və təşkilatın aylıq xərclərinə silinməlidir. Çünki, icarə kimi stabil xərclər aylıq aparılmadıqda bu həm vergi məcəlləsinə uyğun olaraq hesablanmış marağ faizinin hesablama metodu əsasında aylıq hesabatlarda əks olunmasını çətinləşdirir, həm də bəzi təhlil alətlərində hesablamalarda istifadə edilən sabit və dəyişən xərclərinin formalaşmasına maneə yaradır (məsələn “BEP- break-even-point və sairə).

Ümumiyyətlə, icarə əməliyyatlarının uçotu zamanı bir çox uçot məsələlərində qarışıqlığın qarşısını almaq üçün əməliyyat lizinqi ilə maliyyə lizinqinin uçot fərqliliyini göstərməkdir. Belə ki, standart aydın şəkildə izah edir ki, maliyyə icarəsi olmayan icarə növü əməliyyat icarəsi adlanır və biz bunu tərtib etdiyimiz sxemlərdə göstərmişik. Uçot zamanı əməliyyat lizinqi üzrə lizinqverən əmlakın fayda və risklərini lizinqalana ötürmədiyinə görə lizinq obyektini olan əmlakı öz maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatında (yəni sadə olaraq balansında) qeyd aparmağa borcludur. İcarəyə verilən obyekt üzrə təkvil-təslim aktı tərtib edilir və TTA ilə əlaqəli reyistrlərdə (inventar kitablarında, kartlarda, və

s.) müqafiq qeydlər aparılır. Bu zaman icarədarıya uçot iki istiqamət üzrə aparılır: ya mənsubu olduğu TTA icarəyə verilməklə fayda əldə edilməsinə yönələcəksə deməli bu TTA-lar təkşilatın investisiya mülkiyyətidir və müvafiq 40 sayılı Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı Investisiya mülkiyyəti adlı MUBS və 121 sayılı hesab üzrə; ya da 16 sayılı Torpaq, tikili və avadanlıqlar adlı MUBS və 111 sayılı hesab üzrə uçota cəlb edilir. Gəlin investisiya mülkiyyəti kimi uçota nəzər salaq. Təşkilat investisiya mülkiyyəti kimi TTA müvafiq standartta əsasən öz maliyyə hesabatlarında ilkin və ya ədalətli dəyərlə uçota alınır və aşağıdakı müxəbirləşmə verilir:

İcarəyə verilən obyekt ilkin dəyərlə uçota alınmış investisiya mülkiyyətinə şamil edilərsə, onda 111 sayılı hesabda qeyd edilmiş dəyər 121 sayılı hesaba keçirilir və 121 debet 111 kredit yazılışı aparılır. Bu uzun müddətli aktivin amortizasiya əməliyyatı da müvafiq olaraq 112 debet 122 kredit müxəbirləşməsi ilə qeyd edilir. Ola bilər ki, TTA ədalətli dəyərlə qiymətləndirilsin. Onda təyinatın dəyişildiyi tarixdən daşınmaz əmlakın balans dəyəri ədalətli dəyərlə əvəzləşir və aradakı fərq yenidən qiymətləndirmə kimi uçota alınmalıdır: yuxarıda göstərilən müxəbirləşmənin davamı kimi əgər balans dəyəri qiymətləndirilmiş ədalətli dəyərdən böyük olduqda 731.2 subhesabının debeti 111 hesabının uyğun subhesabının krediti üzrə, əksinə olduqda isə 121 sayılı hesabın uyğun subhesabının debeti 611.2 subhesabının krediti üzrə müxəbirləşmə yazılır. Qanunvericiliyə əsasən icarədar öz əmlakının sahibi kimi öz əmlakına amortizasiya hesablamalı və qanunvericilik əsasında təmir işlərinə görə xərclər ayıra bilər. Xüsusi qeyd etmək lazımdır ki, maliyyə icarəsi üçün istifadə olunan əmlak Investisiya məqsədli daşınmaz əmlak kateqoriyasına aid edilməyib və istənilən halda investisiya hesablarında uçotu aparıla bilməz. Ona görə də əgər təsərrüfat subyektinin hər hansı binası gəlir əldə etmək məqsədlərinə xidmət edəcəksə, yəni əməliyyat icarəsinə verərsə, onda icarəyə veriləcək bina daşınmaz əmlaka investisiya kimi qiymətləndirilir və 111 sayılı hesabdən 121 sayılı hesaba keçirilməlidir.

İcarəçi üzrə icarə obyektini uçota alınarkın bir mənalı olaraq əmlakın riskləri və faydaları

icarəçinin üzərinə düşmədiyinə görə bu obyekt onun balansında uçota alınmır. Beləliklə, icarəçi hər ay icarə haqqını hesablayaraq əməliyyat icarəsi üzrə xərcləri 535 sayılı hesabın debetinə və 721 sayılı hesabın kreditinə müxəbirləşmə verir. İcarə haqqı ödədikdə isə icarə üzrə öhdəliyini azaldaraq 535 sayılı hesabın debetinə pul vəsaitləri hesablarının kreditinə mühəsibat yazılışı verilir. Beləliklə, icarə ödənişlərindən daxil olma icarədarıya görə əməliyyat gəlirləri, icarəçiyə görə isə əməliyyat xərcləri olaraq uçota alınır. Əgər bu uçot əməliyyatlarını cədvəl şəklində göstərsək onda aşağıdakı kimi olacaqdır.

Cədvəldən də görüldüyü kimi əməliyyat icarəsinin uçotu onun investisiya mülkiyyətinə keçirilməsi ilə başlayır və sadə müxəbirləşmələrlə qeydiyyata alınır. Lakin icarə münasibətlərində mövcud olan maliyyə icarəsi daha zəngin, mürəkkəb icarə münasibətləri olub dəqiqlik təşkil edən uçot tələb etməkdədir. Bildiyimiz kimi maliyyə icarəsi-lizinq adətən fayda və riskləri icarəçiyə ötürüləbilən icarə münasibətidir. Deməli icarə müqaviləsinə əsasən əməliyyat icarəsində sahib icarədar olduqdan təmir və oxşar əməliyyatlar həmçinin ƏDV üzrə əməliyyatların da icrası icarədarın mükəlləfiyyəti hesab edilir və icarədarın mühəsibat uçotu registrlərində aparılmalıdır.

Standartın tələbini nəzərə alsaq əməliyyat icarəsi olmayan icarə münasibəti maliyyə icarəsi hesab edilməlidir. Standartda mövcud olan tərifin əsas mühakimə metodlarından olan tədqiqat üsulu kimi deduksiya və induksiya üsulunun tətbiqinə əsasən araşdırma nəticələri göstərir ki, istənilən halda maliyyə icarəsi əməliyyat icarəsinə keçirilsə də, əks prosesi demək olar ki, praktikada nadir hallarda mümkündür. Maliyyə icarəsi zamanı icarə obyektini mülkiyyət hüquqlarının dəyişməsinə görə icarəçinin balansına keçmək məcburiyyətindədir. Mülkiyyətin ötürülməsi bir sıra sənədlərlə; obyektin qəbul-təhvil aktı, icarə əməliyyatlarının sonunda obyektin satışı sənədi, lizinq müqaviləsi və sair ilə rəsmiyyətə salınır. Beləliklə, hər ay icarəçi icarə ödəniş edirsə, yəni, lizinq üzrə qısamüddətli öhdəliklərə görə ödənişlər əsas məbləğə 535 sayılı hesabın uyğun subhesabının debeti və 221, 223, 224, 225 sayılı hesabların uyğun subhesablarının krediti, faiz hissəsinə görə 537 sayılı hesabın müvafiq subhesablarının debetinə və 221,

223, 224, 225 sayılı hesabların uyğun subhesabların kreditinə müxabirləşmə verilir. Lizinq üzrə hesablanan faiz məbləğlərinə 751-3 sayılı subhesabın debeti və 537 sayılı hesabın uyğun subhesabının krediti üzrə qeydiyyat aparılır. Əgər lizinq üzrə hesablanmış faiz xərcləri zərəri kimi

qeyd edilərsə, 801 sayılı hesabın uyğun hesabına debeti və 751-3 sayılı subhesabın kreditinə müxabirləşmə verilir.

S/S	Əməliyyatın məzmunu	Debet	Kredit
<b>Əməliyyat icarəsi üzrə icarəçidə mühasibat uçotunun aparılması</b>			
1	İcarə haqqı hesablanır.	721-3 "Digər inzibati xərclər."	535-2 "Əməliyyat icarəsi üzrə qısamüddətli kreditor borcları"
2	İcarə haqqının ödənilir.	535-2 "Əməliyyat icarəsi üzrə qısamüddətli kreditor borcları"	223 "Bank hesablaşma hesabları"
<b>Əməliyyat icarəsi üzrə icarədərdə mühasibat uçotunun aparılması</b>			
1	İcarəyə verilən obyektin dəyəri "İnvestisiya mülkiyyəti" hesabına köçürülür	121 "İnvestisiya mülkiyyətinin dəyəri"	111 "Torpaq, tikili və avadanlıqlar - Dəyər"
2	İcarəyə verilən obyektin amortizasiyası investisiya mülkiyyəti kimi tanındı halda onun amortizasiyası	112 "Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri"	122 "İnvestisiya mülkiyyəti üzrə yığılmış amortizasiya və qiymətdəndüşmə zərərləri"
3	Gəlirin tanınması hadisəsi	214 "İcarə üzrə qısamüddətli debitor borcları"	601-5 "Əməliyyat icarəsi üzrə gəlir"
4	ƏDV hissəsinin gəlirin tanınmasında iştirakı	214 "İcarə üzrə qısamüddətli debitor borcları"	521 "Vergi öhdəlikləri"
5	İcarə haqqının ödənilməsi	223 "Bank hesablaşma hesabları"	214 "İcarə üzrə qısamüddətli debitor borcları"
6	İcarə haqqının ödənilməsində ƏDV hissəsinin ödənilməsi	226 "ƏDV sub-uçot hesabı"	214 "İcarə üzrə qısamüddətli debitor borcları"

İcarədar tərəfindən TTA-ın lizinqə verilməsi 174, 214 sayılı hesabların uyğun subhesabları debeti və 111 sayılı hesabın kreditiyazılır. Lizinq obyektinin amortizasiya edilməsi isə 112 sayılı hesabın debeti və 174, 214 sayılı hesabın uyğun subhesabların krediti müxabirləşməsi yazılır. İcarədar tərəfindən hesablanmış faiz məbləğinə isə 216 sayılı hesabın debeti və 631 sayılı hesabın krediti yazılışı verilməlidir. Əgər maliyyə lizinqi uzunmüddətli öhdəliklər kimi tanınarsa, onda onun cari dəyəri standartın tələbinə uyğun olaraq öhdəliyin dəyəri ilə onun cari dəyəri arasında fərq yarana bilər. Bu zaman yaranmış müsbət fərq 406 sayılı hesabın debeti və 631 sayılı hesabın (adətən 3-cü subhesab olaraq) kreditinə müxabirləşmə yerilir. Lakin bəzi hallarda lizinq

əməliyyatları üzrə öhdəliklər bir ildən az olur. Bu zaman isə öhdəliyin qiymətləndirilməsi 535 sayılı hesabın debeti və 631 sayılı hesabın krediti üzrə yazılışı labüd edir. Məntiqi sonluq olaraq isə maliyyə lizinqi üzrə müsbət fərq mənfəət kimi tanınaraq 631 sayılı hesabın debetinə (bö-lüşdürücü hesab olduğu üçün) 801 sayılı hesabın kreditinə müxabirləşdirilir. Müasir praktikaya əsaslanaraq deyə bilərik ki, gəlirləri kimi tanınma zamanı icarədar üçün icarə ödənişləri əməliyyat gəlirləridir, lakin icarəçi üçün isə kapital qoyuluşları kimi uçota alınmalıdır. Əks halda sonradan icarəçinin mülkiyyətinə keçirilən əmlakın hissə hissə tanınmasını balan hesabında tanınması uçotda problem yarada bilər. Tədqiqat apardığımız bir sıra müəssisələrdə

bəzən bu əməliyyatların iqtisadi mahiyyətinə varmadan daha sadə "ixtisarlı" müxabirləşmələr aparılır. Lakin təşkilatın təmsalında baş vermiş əməliyyatlara aşağıdakı şəkildə nümunə təqdim edilmişdir:

Müəssisə "Dəniz Süd" MMC-yə müasir texnologiyalı pendir istehsalı üçün Türkiyə istehsalı olan paslanmayan materialdan 3 il müddətinə 145000 manat dəyərində istehsal avadanlıqlarını lizinq müqaviləsinə əsasən icarəyə verib. Müqavilədə aydın şəkildə göstərib ki, avadanlıqların carı dəyəri 100000 manatdır və 3 il üzrə onun faiz dərəcəsi 45000 manat təşkil edəcəkdir. Ödəniş cədvəlinə əsasən ödəmələr bərabər hissələrlə müqavilə müddətinə (3 ilə) tam ödəniləcəkdir.

Lizinqalanda ilk öncə lizinq obyektini icarəçinin balansına keçirilir. Bu zaman 100000 manat dəyərindəki, avadanlıq 111 sayılı "Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri" hesabı debetləşir və maliyyə icarəsi üzrə uzunmüddətli öhdəlik yaranaraq 406 sayılı "Maliyyə icarəsi üzrə uzunmüddətli öhdəliklər" hesabına kreditləşməlidir. Eyni zamanda müqavilə müddətinə görə hesablanmış 45000 manat cəmi faiz xərci 191 sayılı "Gələcək hesabat dövrlərinin xərcləri" hesabına debet, 434 sayılı "Faizlər üzrə uzunmüddətli kredit borcları" hesabına kredit yazılışı verilir. Faizlər üzrə uzunmüddətli kredit borcları cari ilə aid olduqda bir il üçün hesablanmış faiz xərci üzrə öhdəlik qısamüddətli olmaqla əvvəlcədən ümumi hesablanmış uzunmüddətli kredit öhdəlikdən çıxarılır. Beləliklə, cari ilin faiz xərci 15000 hesablanmaqla 434 sayılı hesaba debet və 537 sayılı "Faizlər üzrə qısamüddətli kredit borcları" hesaba kredit verilməklə müxabirləşir. Hesablanmış faizlərin xərcə tanınması isə 751.3 sayılı hesaba debet və 191 sayılı hesaba kredit Göründüyü kimi 751-3 "Maliyyə icarəsi üzrə faiz xərcləri" debet və 537 "Faizlər üzrə qısamüddətli kredit borcları" kredit yazılışması məntiqlə uyğunlaşır. Lakin göstərdiyimiz informasiyaların əldə edilməsi mötəbər mənbə olan mühasibat uçotu reyistrlərində qeydiyyatda düşür. Hesab edirik ki, nümunə kimi verdiyimiz müxabirləşmələr həcmindən asılı olmayaraq bütün icarəçilərə (lizinqalanlara) şamil edilməlidir.

İndi isə lizinq üzrə uzunmüddətli öhdəliyin əsas hissəsinin qısamüddətli öhdəliyə tanıtılması ilə cari il üçün əsas hissənin bərabər

hissələrə bölünməsinin ( $100000/3=33333$  manat) müxabirləşməsinə baxaq. Bu zaman 406 sayılı "Maliyyə icarəsi üzrə uzunmüddətli öhdəliklər" hesabına debet və 535 sayılı "İcarə üzrə qısamüddətli kredit borcları" hesabına kredit yazılışı verilməlidir. Qısamüddətli öhdəliklərin ödənilməsi uyğun olaraq 535, 537 hesabların debet (nağdsız hesablaşmalar üzrə AR qanununda göstəriləndi kimi borc ödəmələri nağdsız qaydada aparılmalıdır) və bank hesabları üzrə kredit müxabirləşməsi verilir.

İndi isə lizinqverən müəssisədə bu əməliyyatla əlaqəli nümunəvi uçotun aparılmasına nəzər yetirək:

"Lizinq" MMC icarə obyektini öz balansından 111 sayılı hesabdən çıxararaq bu aktivini debitor borc kimi göstərmək məcburiliyindədir. Bu zaman müəssisədə qalıq dəyəri ilə ilkin dəyər arasında fərq formalaşır. Bu fərq adətən amortizasiya fərqinə yaxın məbləğ olur (bəzi mütəxəssislər elə amortizasiya dəyəri də deyirlər) lakin onun düzgün uçotda əks etdirilməməsi həmişə balansda qalıq üzrə fərq yaradır. Biz nümunəvi müxabirləşmə zamanı "İcarə üzrə uzunmüddətli debitor borcları" adlı 174 sayılı hesaba avadanlığın kumuliyativ dəyərdə göstərilən amortizasiya məbləğinə kredit verilməsini təklif edirik. Bu təkliflə lizinqə verilmiş avadanlığın müqavilə dəyəri formalaşır və 174 sayılı hesabın nəzarəti ilə qarşı tərəfin alqı satqı müqavilələrinin üzvləşmələrində daha mötəbər informasiya və əsasən də mənbə əldə etmiş oluruq. Yəni, lizinqə vermə prosesi 174 sayılı hesab debet və 111 sayılı hesab kreditləşir. Onun amortizasiyası isə 112 sayılı hesab debet (kumuliyativ dəyərdən adiyatı avadanlıq üzrə toplanmış amortizasiya çıxılır), 174 sayılı hesab kredit (xalis balans dəyərinin formalaşması üçün) müxabirləşməsi verilir. Bu zaman 111 sayılı hesabdən "Lizinq" MMC 120000 manat kredit olunaraq 174 sayılı hesaba keçirilsə də, lizinq müqaviləsinə uyğun olaraq 112 sayılı hesaba əks debet müxabirləşməsi verilərək 174 sayılı hesabdən 20000 manat kredit yazıb avadanlığın net balans dəyəri formalaşdırılmalıdır. Müvafiq olaraq icarədar hesablanmış ümumi faizlər üzrə 176 sayılı "Faizlər üzrə uzunmüddətli debitor borcları" debet və 442 sayılı "Gələcək hesabat dövrlərinin gəlirləri" hesabına 45000 manat yazılmalıdır. Eynilə qarşı tərəfə adekvat olaraq cari il

üçün faiz hesablanmasına 216 saylı "Faizlər üzrə qısamüddətli debitor borcları" hesabına debet və 176 saylı "Faizlər üzrə uzunmüddətli debitor borcları" hesabına 15000 manat dərəcə kredit müxəbirləşməsi verilir. İcarəçi hesablanmış faizi gəlir kimi tanıdıqda isə 442 saylı "Gələcək hesabat dövrlərinin gəlirləri" hesabına debet və 15000 manat dərəcə 631.3 saylı "Maliyyə icarəsi üzrə gəlir" hesabına isə kredit yazışmasının əks etdirməlidir. Bank hesabına daxil olan vəsait 223 saylı hesaba debet, 216 saylı hesaba isə kredit yazılaraq müvafiq debitor borcun 15000 manat azalmasına səbəb olur. Əsas hissənin hesablanması isə 33333 manat 214 saylı hesabın debeti və 174 saylı hesabın kreditinə yazılır. Əsas hissənin ödənişi də müvafiq olaraq 223 saylı hesabın debeti və 214 saylı hesabın kreditinə yazılmaqla "Lizinq" MMC-ni aşağıdakı natamam "ixtisarlı" müxəbirləşmədən azad edir.

### ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.

1. "İcarələr" adlı 17 saylı MUBS
2. "İcarə haqqında" AR Qanunu.
3. AR Vergilər məcəlləsi
4. BMHS üzrə Milli Diplom I nəşr 2010 səhifə 665
5. <https://www.muhasib.az/article.php?cat=2&n=251>
6. <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-629X.1983.tb00042.x>
7. <https://www.aicpa.org/cpe-learning/course/an-overview-of-lease-accounting>
8. <https://www.proquest.com/openview/af9aae3ee10ca08a326ef30f31d9edb9/1?pq-origsite=gscholar&cbl=41795> (Nicholson, John W; Southern, Douglas G. (The CPA Journal (pre-1986); New York Tom 43, Изд. 000012, (Dec 1973): 1125.))

### Гурбан Рауф оглы МИРЗАЕВ

Диссертант кафедры «Бухгалтерский учет и аудит» АГАУ

## ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ПРАВИЛА УЧЕТ ЛИЗИНГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ И ОЦЕНКА СОВРЕМЕННОЙ СИТУАЦИИ В АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ

### Резюме

В статье рассматриваются вопросы организации учета лизинговых операций, проводимых в нашей республике в современных условиях и оценка его современного состояния. В частности, были проанализированы проблемы корреспонденции в учете лизинга, положительные и отрицательные последствия простой и сложной корреспонденции, а также результаты форм, отвечающих требованиям современных стандартов в текущем периоде. При этом изучена сущность лизинговых сделок на основе МБС и ее влияние на бухгалтерский учет. В результате, принимая во внимание, что в основе бухгалтерского учета в нашей стране лежат международные стандарты, мы считаем, что любая локальная правовая база и правила бухгалтерского учета должны быть адаптированы к международным нормам бухгалтерского учета и должны быть основным направлением в бухгалтерском учете.

**Ключевые слова:** лизинг, лизинговые операции, бухгалтерский учет, лизинговые операции, нормативная база, международные стандарты финансовой отчетности.



**Gurban Rauf MİRZAYEV**

PhD student of the Department "Accounting and audit" ASAU

**ORGANIZATIONAL RULES FOR ACCOUNTING OF LEASING OPERATIONS AND ASSESSMENT OF THE PRESENT SITUATION IN THE REPUBLIC OF AZERBAIJAN**

The article deals with the issues of organizing the accounting of leasing operations carried out in our republic in modern conditions and assessing its current state. In particular, the problems of correspondence in accounting for leasing, the positive and negative consequences of simple and complex correspondence, as well as the results of forms that meet the requirements of modern standards in the current period, were analyzed. At the same time, the essence of leasing transactions based on MBS and its impact on accounting were studied. As a result, taking into account that accounting in our country is based on international standards, we believe that any local legal framework and accounting rules should be adapted to international accounting standards and should be the main direction in accounting.

**Keywords:** leasing, leasing operations, accounting, leasing operations, regulatory framework, international financial reporting standards.