

**İctimai Sektor üçün 9 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı**  
**"Birja əməliyyatları üzrə gəlirlər"**

## İctimai Sektor Təşkilatları üçün 9 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı

### "Birja Əməliyyatları üzrə Gəlirlər"

<u>Mündəricat</u>	Maddə
Standartın məqsədi və tətbiq sahəsi	1-10
Əsas anlayışlar	11
Gəlir	12-13
Gəlirin qiymətləndirilməsi	14-17
Əməliyyat	18
Xidmətlərin göstərilməsi	19-27
Malların satışı	28-32
Faiz gəliri, Royalti və Dividendlər	33-38
Gəlirin açıqlanması	39-40
Qüvvəyə minmə tarixi	41-42
İzahlar və şərhlər	
18 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı ilə Müqayisə	

## Standartın məqsədi

Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurasının nəşr etdiyi Maliyyə Hesabatlarının Hazırlanması və Təqdim Edilməsi üzrə Konseptual Əsaslar-da müəyyən edilmiş anlayışa görə, "gəlir - mülkiyyətçilərin kapital qoyuluşu ilə əlaqəli olmayan, lakin kapitalda artım ilə nəticələnən və hesabat dövrü ərzində aktivlərin daxil olması və ya artması, və ya öhdəliklərin azalması şəklində iqtisadi səmərənin artımıdır".

Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurasının müəyyən etdiyi gəlir (income) anlayışı həm adi fəaliyyətdən yaranan gəliri (revenue), həm də qeyri-əməliyyat gəlirlərini (gains) əhatə edir. Bu Standart "gəlir" ("income" yerinə "revenue") terminindən istifadə edir və eynilə həm adi fəaliyyətdən yaranan gəliri (revenue), həm də qeyri-əməliyyat gəlirlərini (gains) əhatə edir. Gəlir kimi tanınmalı olan bəzi maddələr başqa standartlar ilə əhatə olunduğu üçün hazırki Standartın tətbiqi sahəsindən çıxarılmışdır. Məsələn olaraq torpaq, tikili və avadanlığın satışından əldə olunan sair əməliyyat gəliri xüsusi olaraq torpaq, tikili və avadanlıqlara dair digər standartlarda öz əksini tapmış və bu Standarta daxil edilməmişdir.

Hazırki Standartın məqsədi birja əməliyyatlarından və hadisələrindən əldə edilən gəlirin uçotu qaydalarını işləyib hazırlamaqdır.

Gəlirin mühasibat uçotunda əks etdirilməsində önəmli məsələ onun tanınma vaxtını müəyyənləşdirməkdən ibarətdir. Gəlir müəssisəyə a) gələcəkdə iqtisadi səmərənin daxil olması və b) onların etibarlı əsasda qiymətləndirilməsi ehtimalı olduqda tanınır. Bu Standart adı çəkilən meyarlara cavab verən və nəticədə gəlirin tanınmasını təmin edən halları müəyyənləşdirir. O eyni zamanda bu meyarların tətbiqi üzrə praktik təlimat qismində çıxış edir.

## Tətbiq sahəsi

1. Maliyyə hesabatlarını mühasibat uçotunun hesablaşma metodu əsasında hazırlayan təşkilat bu Standartı aşağıdakı birja əməliyyatları və hadisələrindən əldə edilən gəlirin uçotu zamanı tətbiq edir:

(a) Xidmətlərin göstərilməsi;

(b) Məhsulların satışı; və

(c) Faiz, royalti və dividend gətirən müəssisə aktivlərinin digər şəxslər tərəfindən istifadə edilməsi.

2. Bu Standart digər Dövlət Kommersiya Təşkilatlarından başqa, bütün İctimai Sektor təşkilatlarına tətbiq edilir.

3. İctimai Sektor üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası tərəfindən dərc edilən "İctimai Sektor üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartına Ön Söz" izah edir ki, Dövlət Kommersiya Təşkilatları (DKT) Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası (BMUSS) tərəfindən nəşr edilən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarını (MHBS) tətbiq edir. DKT-lərin mənası İctimai Sektor üçün 1 Nöli Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında verilmişdir.

4. Bu Standart qeyri-birja əməliyyatlarından əldə edilən gəlirlərə tətbiq edilmir.

5. İctimai sektor təşkilatları birja və qeyri-birja əməliyyatlarından gəlir əldə edə bilər. Birja əməliyyatı elə bir əməliyyatdır ki, burada bir təşkilat aldığı aktiv və ya xidmətlər və ya mövcud öhdəliklərin yerinə yetirilməsi müqabilində digər təşkilata təqribi bərabər dəyəri (əsasən məhsul, xidmət və ya aktivlərdən istifadə formasında) birbaşa ödəyir. Birja əməliyyatlarına aşağıdakıları misal göstərmək olar:

- (a) Malların və ya xidmətlərin alışı və ya satışı; və ya
- (b) Torpaq, tikili və avadanlıqların bazar faiz dərəcəsi ilə icarəsi.

6. Birja və qeyri-birja əməliyyatlarının fərqləndirilməsi zamanı əməliyyatın hüquqi forması deyil, onun mahiyyəti nəzərə alınmalıdır. Qeyri-birja əməliyyatlarına misal olaraq hakimiyyət səlahiyyətlərinin istifadəsindən əldə edilən gəliri (məsələn, birbaşa və dolayı vergilər, rüsumlar və cərimələr üzrə), qrant və və subsidiyaları göstərmək olar.

7. Xidmətlərin göstərilməsi dedikdə, bir qayda olaraq qoyulan tapşırığın razılaşdırılmış tarixdə təşkilat tərəfindən icrası nəzərdə tutulur. Xidmətlər bir və daha çox müddət ərzində göstərilə bilər. İctimai sektora məxsus müəssisələr tərəfindən aparılan birja-əməliyyatlarına misal olaraq mənzil təminatı, su təsərrüfatının idarə edilməsi, ödənişli avtomobil yollarının idarə edilməsi və transfert ödənişlərinin idarə edilməsi kimi xidmətləri göstərmək olar. Xidmətlərin göstərilməsi üzrə bəzi müqavilələr, məsələn layihə rəhbəri və memar xidmətlərini nəzərdə tutan razılaşmalar birbaşa tikinti müqavilələrinə aid olur. Bu müqavilələrdən əldə edilən gəlir hazırki Standartda deyil, "Tikinti Müqavilələri" adlı İctimai Sektor üçün 11 Nöli Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında, bu cür müqavilələr üçün müəyyən edilmiş tələblərə uyğun olaraq nəzərdən keçirilir.

8. Mallar dedikdə (a) təşkilatın satış məqsədilə istehsal etdiyi məhsul, məsələn nəşrlər, və (b) təkrar satış üçün alınan kütləvi tələbat malları və ya təkrar satış üçün saxlanılan torpaq və digər daşınmaz əmlak nəzərdə tutulur.

9. Təşkilat aktivlərinin digər şəxslər tərəfindən istifadəsi aşağıdakı növ gəlirlərin formalaşmasına şərait yaradır:

- (a) Faiz – pul vəsaitləri və ya pul vəsaitlərinin ekvivalentlərindən və ya təşkilata ödəniləcək vəsaitlərdən istifadəyə görə haqlar;
- (b) Royalti – təşkilatın uzunmüddətli aktivlərindən, məsələn patent, ticarət nişanı, müəllif hüququ və proqram təminatından istifadəyə görə haqlar; və
- (c) Dividend və ya digər bölüşdürmələr – mənfəətin kapital alətlərinin sahiblərinə onların xüsusi növ kapitalda paylarına mütənasib bölüşdürülməsi.

10. Bu Standart aşağıda göstərilən əməliyyat və hadisələr nəticəsində əldə edilən gəlirlərə tətbiq edilmir:

- (a) İcarə müqavilələrindən (bax: "İcarə" adlı İctimai Sektor üçün 13№-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı);
- (b) İştirak payı metodu ilə uçota alınmış investisiyalardan yaranan dividend və digər bölüşdürmələr (bax: "Asılı Təsərrüfat Cəmiyyətlərinə və Birgə Müəssisələrə Investisiyalar" adlı İctimai Sektor üçün 36 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı);
- (c) Torpaq, tikili və avadanlıqların satışından əldə edilən (Torpaq, Tikili və Avadanlıqlar" adlı İctimai Sektor üçün 17 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında"- əhatə olunan);
- (d) Sığorta şirkətlərinin, sığorta müqavilələrinə dair beynəlxalq və milli mühasibat uçotu standartlarının tətbiqi sahəsinə aid sığorta müqavilələrindən;
- (e) Maliyyə aktivlərinin və maliyyə öhdəliklərinin ədalətli dəyərində baş verən dəyişikliklər nəticəsində və ya onların xaric edilməsindən gəlirlər (maliyyə alətlərinin tanınması və ölçülməsi qaydaları "Maliyyə Alətləri: Tanınma və Qiymətləndirmə" adlı İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında əks olunmuşdur);
- (f) Digər qısamüddətli aktivlərin dəyərində baş verən dəyişikliklər nəticəsində;
- (g) Kənd təsərrüfatı fəaliyyəti ilə əlaqədar bioloji aktivlərin ilkin tanınması və ədalətli dəyerdə baş verən dəyişikliklər nəticəsində (bax: "Kənd Təsərrüfatı" adlı İctimai Sektor üçün 27 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı.);
- (h) Mineral filizlərin hasilatından.

### **Əsas anlayışlar**

11. Bu Standartda istifadə edilmiş əsas anlayışlar aşağıdakı mənaları ifadə edir:

**Birja əməliyyatları** - bir təşkilatın aldığı aktiv və ya xidmətlər və ya mövcud öhdəliklərin yerinə yetirilməsi müqabilində digər təşkilata təqribi bərabər dəyəri

(əsasən pul vəsaitləri, məhsul, xidmət və ya aktivlərdən istifadə formasında) birbaşa verməsini əhatə edən əməliyyatlardır.

**Ədalətli dəyər** - müstəqil, yaxşı məlumatlandırılmış və bu cür əməliyyatın həyata keçirilməsində maraqlı olan tərəflər arasında əməliyyatın icrası zamanı aktivin mübadilə edilməsi və ya öhdəliyin yerinə yetirilməsi mümkün olan məbləğdir.

**Qeyri-birja əməliyyatları** - birja əməliyyatlarını əhatə etməyən əməliyyatlardır. Qeyri-birja əməliyyatları zamanı bir təşkilat ya digər təşkilatdan təqribi bərabər dəyəri birbaşa ödəmədən, qiymətli əldə edir, ya da təqribi bərabər dəyəri birbaşa almadan digər təşkilata qiymətli verir.

Digər Dövlət Sektoru üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarında təsbit edilmiş terminlər bu Standartda həmin standartlarda olduğu kimi eyni mənada işlədilir və ayrıca nəşr edilən Müəyyən Edilmiş Terminlər Lüğəti-ndə verilmişdir.

## Gəlir

12. Gəlir yalnız təşkilatın hesabına daxil olmuş və ya daxil olacaq iqtisadi səmərənin və ya xidmət potensialının ümumi mədaxilini özündə əks etdirir. Hökumətin və ya dövlət müəssisəsinin nümayəndəsi tərəfindən, yaxud üçüncü tərəfin adından yığılan vəsaitlər, (məsələn poçt idarəsinin müvafiq xidmətləri təmin edən müəssisələr adından telefon və enerji haqqlarını toplaması) təşkilata daxil olan iqtisadi səmərə və ya xidmət potensialı hesab edilmir və kapitalının artması və ya öhdəliklərinin azalması ilə nəticələnir. Bu səbəbdən belə vəsaitlər gəlirə daxil edilmir. Vasitəçilik münasibətlərində də eynilə həmin əlaqə izlənilir. Yəni, rəhbər təşkilatın adından yığılan vəsaitlər iqtisadi səmərənin və ya xidmət potensialının ümumi mədaxilində əks olunur və təşkilat üçün xalis aktiv/kapital artımı ilə nəticələnir. Rəhbər təşkilatın adından yığılan vəsaitlər gəlir hesab edilmir. Bu zaman, vəsaitlərin yığılması və çatdırılmasına görə alınmış və ya alınası hər hansı komissiya haqları gəlirə daxil edilir.

13. Maliyyə daxilolmaları, xüsusilə kreditlər (a) həm aktivlərdə, həm də öhdəliklərdə bərabər həcmdə dəyişikliklər yaratdığı və (b) xalis aktivlərə/kapitala heç bir təsir göstərmədiyi üçün gəlir anlayışının tələblərinə cavab vermir. Maliyyə daxilolmaları birbaşa olaraq maliyyə vəziyyətinə dair hesabatda daxil edilir və aktiv və öhdəliklərin balans dəyərini artırır.

## Gəlirin ölçülməsi

14. **Gəlir alınmış və ya alınacaq əvəzləşdirmənin ədalətli dəyəri ilə ölmülməlidir.**

15. Əməliyyatdan əldə edilən gəlirin məbləği adətən, təşkilat ilə alıcı və ya aktivin və ya xidmətin istifadəçisi arasında bağlanmış müqavilədə müəyyənləşdirilir. Gəlir məbləği təşkilat tərəfindən edilmiş hər hansı ticarət və ödəniş güzəştinin məbləği çıxılmaqla, alınmış və ya alınacaq vəsaitlərin ədalətli dəyəri ilə ölçülür.

16. Əksər hallarda əvəzləşdirmə pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri formasında olur və gəlir məbləği alınmış və ya alınacaq pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri dəyərindədir. Lakin, pul vəsaitlərinin və ya onların ekvivalentlərinin ödənişi təxirə salınsa, əvəzləşdirmənin ədalətli dəyəri alınmış və ya alınacaq pul vəsaitin nominal məbləğindən az ola bilər. Məsələn, təşkilat alıcıya faizsiz kredit verə bilər və ya məhsul satışına görə əvəzləşdirmə qismində alıcıdan bazar faiz dərəcəsi daha aşağı faiz dərəcəsi ilə veksəl qəbul edə bilər. Müqavilə faktiki olaraq maliyyə əməliyyatını təmsil edir, əvəzləşdirmənin ədalətli dəyəri bütün gələcək daxilolmaların, şərti faiz dərəcəsi tətbiq edilməklə, diskontlaşdırılması yolu ilə müəyyən edilir. Şərti faiz dərəcəsi, aşağıdakı iki göstəricidən daha dəqiq müəyyənləşdirilə bilən göstərici hesab olunur:

- (a) analoji kredit reytinginə malik olan emitentin oxşar maliyyə alətləri üzrə üstünlük təşkil edən faiz dərəcəsi; və ya
- (b) alətin nominal məbləğinə tətbiq edilməsi nəticəsində, malların və ya xidmətlərin dəyərini, onların cari nağd-satış dəyərindən diskontlaşdırmağı mümkün edən faiz dərəcəsi.

Əvəzləşdirmənin ədalətli dəyəri ilə nominal məbləği arasındakı fərq 33 və 34-cü maddələrinə əsasən, faiz gəliri kimi tanınır.

17. Mal və ya xidmətlər eyni xüsusiyyətli və eyni dəyərli mal və ya xidmətlərlə mübadilə edildikdə, həmin mübadilə gəlir yaradan əməliyyat hesab edilmir. Adətən yağ və süd kimi məhsullara müəyyən məkanda yaranmış tələbatı vaxtı-vaxtında ödəmək üçün təchizatçılar müxtəlif yerlərdə ehtiyatlarının mübadiləsini və ya dəyişdirilməsini həyata keçirirlər. Mallar və ya xidmətlər oxşar olmayan mallar və ya xidmətlərlə mübadilə edildikdə, həmin mübadilə gəlir yaradan əməliyyat hesab olunur. Bu zaman, gəlir, köçürülmüş hər hansı pul vəsaitləri və ya onun ekvivalentləri məbləği nəzərə alınmaqla alınmış malların və xidmətlərin ədalətli dəyəri ilə ölçülür. Alınmış mal və ya xidmətlərin ədalətli dəyəri etibarlı əsasda qiymətləndirilə bilmədikdə, gəlir köçürülmüş hər hansı nağd vəsait və ya onun ekvivalentləri məbləğini nəzərə almaqla verilmiş malların və ya xidmətlərin ədalətli dəyəri ilə qiymətləndirilir.

**Əməliyyatın müəyyən edilməsi**

18. Bu Standartda təqdim edilən tanınma meyarları adətən hər əməliyyata fərdi şəkildə tətbiq edilir. Bununla belə, bəzi hallarda əməliyyatın mahiyyətini əks etdirmək üçün tanınma meyarını vahid bir əməliyyatın müəyyənləşdirilməsi ayrılıqda mümkün olan tərkib hissələrinə tətbiq etmək zərurəti yaranır. Məsələn, məhsulun qiymətinə, satışdan sonra göstəriləcək xidmətlər üzrə müəyyənləşdirilməsi mümkün olan məbləğ daxil edildikdə, həmin məbləğ təxirə salınaraq xidmətin yerinə yetirilməsi müddəti ərzində gəlir kimi tanınır. Əksinə, müəyyən əməliyyatın kommersiya təsiri bir-biri ilə bağlı olan iki və ya daha çox əməliyyatlara eyni zamanda istinad edilmədən anlaşıla bilmədiyi halda, tanınma meyarları həmin əməliyyatlara birlikdə tətbiq edilir. Məsələn, təşkilat malları sataraq, eyni zamanda, bu əməliyyatın mahiyyətini ləğv edən, həmin malların gələcəkdə geri alınması üzrə əlavə müqavilə bağladıqda, tanınma meyarları həmin əməliyyatlara birlikdə tətbiq edilməlidir.

### Xidmətlərin göstərilməsi

19. Xidmətlərin göstərilməsi ilə bağlı olan əməliyyatın nəticəsinin etibarlı əsasda qiymətləndirilməsi mümkün olduqda, bu əməliyyatdan əldə olunan gəlir həmin əməliyyatın hesabat tarixinə olan yekunlaşma mərhələsinə istinadən tanınmalıdır. Əməliyyatın nəticəsi aşağıdakı şərtlər yerinə yetirildikdə düzgün qiymətləndirilə bilər:

- (a) gəlirin məbləğini etibarlı əsasda ölçmək mümkün olduqda;
- (b) təşkilata əməliyyatla bağlı iqtisadi səmərə və ya xidmət potensialının daxil olması ehtimalı olduqda;
- (c) hesabat tarixində əməliyyatın yekunlaşma mərhələsi düzgün qiymətləndirilə bildikdə;
- (d) əməliyyatlar üçün çəkilmiş və əməliyyatı yekunlaşdırmaq üçün çəkiləcək xərclər etibarlı qiymətləndirilə bildikdə.

20. Gəlirin əməliyyatın tamamlanma mərhələsinə istinad etməklə tanınması adətən "işin tamamlanma faizi" adlandırılır. Bu metoda əsasən, gəlir xidmətlərin göstərildiyi hesabat dövrlərində tanınır. Məsələn, əmlakın qiymətləndirilməsi xidmətlərini göstərən təşkilat gəliri fərdi qiymətləndirmələr yekunlaşdırıldıqdan sonra tanıyır. Gəlirin bu metod əsasında tanınması xidmət fəaliyyətinin ümumi həcmi və hesabat dövrü üzrə nəticələri barədə faydalı məlumat əldə etməkdə kömək edir. İctimai Sektor üçün 11 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında da gəlirin bu metod əsasında qiymətləndirilməsi tələb olunur. Həmin Standartın tələblərinin xidmətlərin göstərilməsini nəzərdə tutan bütün əməliyyatlar üzrə gəlirin və müvafiq xərclərin tanınması zamanı ümumi qayda kimi tətbiqi mümkündür.

21. Xidmətlərin göstərilməsi ilə bağlı gəlir təşkilata yalnız əməliyyat ilə əlaqəli olan iqtisadi səmərənin və ya xidmət potensialının daxil olması ehtimalı olduqda tanınır. Bununla belə, artıq xidmətlərin göstərilməsi ilə bağlı gəlirə daxil edilmiş məbləğin yığılması barədə qeyri-



müəyyənlik yarandıqda, toplanması mümkün olmayan və ya ödənilməsi ehtimal edilməyən vəsait əvvəlcədən tanınmış gəlir məbləğinə düzəliş kimi deyil, xərc kimi tanınır.

22. Ümumiyyətlə, təşkilat əməliyyatda iştirak edən digər tərəflərlə aşağıdakı məqamları razılaşdırdıqdan sonra ölçməni etibarlı əsasda həyata keçirə bilər:

(a) əməliyyatda iştirak edən hər bir tərəfin, onlar tərəfindən göstərəcəkləri və qəbul edəcəkləri xidmətlərlə bağlı qanuna müvafiq hüquqları;

(b) mübadilə edilməli olan vəsait; və

(c) hesablaşmanın üsulu və şərtləri.

Bu, adətən təşkilat üçün daxili maliyyə büdcəsinin və hesabat sisteminin tərtib olunması üçün lazımdır. Lazım gəldikdə təşkilat xidmətlər göstərildikcə gəlirlərin məbləğinə yenidən baxır və hesablamalara düzəliş edir. Bu cür təhlilin və yenidən qiymətləndirmənin aparılması zərurəti heç də mütləq olaraq əməliyyatın nəticəsinin etibarlı səviyyədə qiymətləndirilmədiyi anlamına gəlmir.

23. Əməliyyatın yekunlaşma mərhələsi müxtəlif metodlar əsasında müəyyənləşdirilə bilər. Təşkilat göstərilən xidmətlərin etibarlı əsasda qiymətləndirilməsini təmin edən metoddan istifadə edir. Əməliyyatın mahiyyətindən asılı olaraq, aşağıdakı metodlardan istifadə oluna bilər:

(a) yerinə yetirilmiş işlərin sorğu metodu;

(b) hazırkı tarixə göstərilmiş xidmətlərin göstəriləcək ümumi xidmətlərin həcminə faiz nisbəti metodu;

(c) hazırkı tarixə çəkilmiş məsrəflərin əməliyyat üzrə qiymətləndirilmiş ümumi məsrəflərə faiz nisbəti metodu. Hazırkı tarixə çəkilmiş məsrəflərə yalnız bu tarixə göstərilmiş xidmətləri əks etdirən məsrəflər aid edilir. Əməliyyat üzrə ümumi məsrəflərə isə yalnız göstərilmiş və ya göstərilməli olan xidmətləri əks etdirən məsrəflər daxil edilir.

Sifarişçilərdən alınmış aralıq ödənişlər və avanslar bir qayda olaraq göstərilmiş xidmətlərin həcmi əks etdirmir.

24. Praktiki məqsədlər üçün, xidmətlər müəyyənləşdirilmiş vaxt ərzində, qeyri-müəyyən sayda fəaliyyətlər yerinə yetirildikdə və yekunlaşma mərhələsini daha yaxşı göstərən digər metodun mövcudluğu haqqında sübut olmayana qədər gəlir müəyyənləşdirilmiş dövr ərzində bərabər hissələr metodu əsasında tanınır. Əməliyyatlardan hər hansı biri digərlərindən daha əhəmiyyətli olduqda, gəlirin tanınması həmin əməliyyat tam icra olunmayanadək təxirə salınır.

25. Xidmətlərin göstərilməsi ilə bağlı əməliyyatın nəticəsinin etibarlı əsasda qiymətləndirilməsi mümkün olmadıqda, gəlir yalnız əvəzi ödənilə bilən tanınmış xərclərin həcminə uyğun olaraq tanınmalıdır.

26. Adətən, əməliyyatın yerinə yetirilməsinin ilkin mərhələlərində onun nəticəsinin etibarlı əsasda qiymətləndirilməsi mümkün deyil. Buna baxmayaraq, təşkilat tərəfindən əməliyyatın keçirildiyi zaman çəkilən məsrəflərin əvəzinin ödəniləcəyi ehtimal oluna bilər. Beləliklə, gəlir yalnız əvəzi ödənilə bilən tanınmış xərclərin həcminə uyğun olaraq tanınır. Əməliyyatın nəticəsinin etibarlı əsasda qiymətləndirilməsi mümkün olmadığı üçün hər-hansı mənfəət tanınmır.

27. Əməliyyatın nəticəsinin etibarlı əsasda qiymətləndirilməsi mümkün olmadıqda və çəkilən məsrəflərin gələcəkdə əvəzinin ödəniləcəyi ehtimal olunmadıqda, gəlir tanınmır, məsrəflər isə xərc kimi tanınır. Müqavilənin nəticələrini etibarlı əsasda qiymətləndirməyə mane olan qeyri-müəyyənliklər aradan qaldırıldıqda, gəlir 25-ci maddəyə əsasən deyil, 19-cu maddəyə uyğun olaraq tanınır.

#### Malların satışı

28. Malların satışından əldə edilən gəlir aşağıda göstərilən bütün şərtlər yerinə yetirildikdə tanınmalıdır:

- (a) Təşkilat malların mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan əhəmiyyətli riskləri və faydaları alıcıya təhvil verdikdə;
- (b) Təşkilat mülkiyyət hüququ ilə bağlı idarəetmədə artıq iştirak etmədikdə və satılmış mallara faktiki nəzarəti saxlamadıqda;
- (c) Gəlir məbləğinin etibarlı əsasda ölçülməsi mümkün olduqda;
- (d) Əməliyyatdan hasil olan iqtisadi səmərənin və ya xidmət potensialının təşkilata daxil olması ehtimalı olduqda; və
- (e) Əməliyyatla bağlı çəkilən və ya çəkiləcək xərclərin etibarlı əsasda ölçülməsi mümkün olduqda.

29. Təşkilatın mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan əhəmiyyətli risk və faydaları alıcıya ötürmə faktını qiymətləndirmək üçün əməliyyatın baş tutduğu şəraiti təhlil etmək lazımdır. Bir çox hallarda mülkiyyət hüququ ilə bağlı risk və faydaların ötürülməsi qanuni hüququn və ya mülkiyyətin alıcıya ötürülməsi ilə eyni vaxtda baş verir. Bu hal pərakəndə satışlar üçün xarakterikdir. Digər hallarda mülkiyyət hüququ ilə bağlı risk və faydaların ötürülməsi qanuni hüququn və ya mülkiyyətin ötürülməsi ilə eyni vaxtda baş vermir.

30. Əgər mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan əhəmiyyətli risklər hələ də təşkilatın ixtiyarındadırsa, əməliyyat satış kimi dəyərləndirilmir və ondan hasil olan gəlir tanınmır.

Təşkilat bu cür riskləri müxtəlif yollarla özündə saxlayır. Təşkilatın mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan əhəmiyyətli risk və faydaları özündə saxladığı hallar kimi aşağıdakıları göstərmək olar:

(a) Təşkilat standart zəmanət öhdəlikləri vasitəsilə aradan qaldırılması mümkün olmayan qeyri-qənaətbəxş fəaliyyət nəticələrinə görə məsuliyyəti özündə saxladıqda;

(b) Təşkilatın konkret satışdan əldə edəcəyi gəlir alıcı tərəfindən bu malların satışından əldə edəcəyi gəlirindən asılı olduqda (məsələn, dövlət nəşriyyat evi tədris materiallarını məktəblərə satış və geriye alma əsasında payladıqda);

(c) Göndərilmiş mallar təşkilat tərəfindən quraşdırılmalı olduqda və müqavilənin əksər hissəsini təşkil edən bu quraşdırma işlərinin icrası hələ yekunlaşdırılmadıqda; və

(d) Alıcının alqı-satqı müqaviləsində göstərilən səbəblərdən birinə görə alışı ləğv etmək hüququna malik olması səbəbindən, təşkilatın gəlirin əldə edilməsinin ehtimalı az olduqda.

31. Təşkilat mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan yalnız əhəmiyyətsiz riskləri öz ixtiyarında saxlayarsa, əməliyyat satış kimi dəyərləndirilir və ondan hasil olan gəlir tanınır. Misal olaraq, satıcı yalnız ödənilməli olan məbləğin yığılma qabiliyyətliliyini qorumaq məqsədilə mallar üzərində mülkiyyət hüququnu özündə saxlayır. Bu halda təşkilat mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan əhəmiyyətli risk və faydaları ötürdüyü üçün, əməliyyat satış kimi dəyərləndirilir və ondan hasil olan gəlir tanınır. Təşkilatın mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan əhəmiyyətsiz riskləri daşdığı hala digər misal kimi alıcının əməliyyatdan məmnun qalmadığı təqdirdə ziyanın ödənilməsini göstərmək olar. Belə olduğu halda gəlir satış anında tanınır, o şərtlə ki, təşkilat malların gözlənilən geri qaytarılmaları üzrə etibarlı qiymətləndirmələr apara bilsin keçmiş təcrübəyə və digər əhəmiyyətli amillərə əsaslanaraq müvafiq öhdəliyini tanısin.

32. Malların satışından əldə edilən gəlir yalnız o zaman tanınır ki, əməliyyatla bağlı iqtisadi səmərə və ya xidmət potensialının təşkilata daxil olması ehtimalı olsun. Bəzi hallarda, tanınma ödəniş qəbul edilməyənədək və ya qeyri-müəyyənlik aradan qaldırılmayanadək mümkün olmaya bilər. Məsələn, gəlir digər təşkilatın müqavilə ilə nəzərdə tutulmuş mal təchizatı qabiliyyətliliyindən asılı ola bilər və əgər mal təchizatının baş tutmaması ehtimal olunursa, tanınma bu baş tutmayanadək gecikdirilə bilər. Malların təchizatı baş tutduqda qeyri-müəyyənlik aradan qaldırılır və gəlir tanınır. İstənilən halda artıq, malların satışı ilə bağlı gəlirə daxil edilmiş məbləğin yığılması barədə qeyri-müəyyənlik yarandıqda, toplanması mümkün olmayan və ya ödənilməsi ehtimal edilməyən vəsait əvvəlcədən tanınmış gəlir məbləğinə düzəlişdən daha çox, xərc kimi tanınır.

Faiz gəliri, Royalti və Dividendlər

33. **Təşkilat** aktivlərinin digər **şəxslər tərəfindən** istifadəsindən yaranan faiz, royalti və dividend formasında **əldə edilən gəlir**, aşağıdakı bütün **şərtlərin** yerinə yetirildiyi təqdirdə, bu Standartın 34-cü maddəsində müəyyən edilmiş uçot qaydalarına **əsasən tanınmalıdır**:

- (a) **Əməliyyatdan** hasil olan iqtisadi **səmərənin** və ya xidmət potensialının **təşkilata** daxil olması ehtimalı olduqda; və
- (b) **Gəlir məbləğinin** etibarlı əsasda ölçülməsi mümkün olduqda.

34. Faiz, royalti və dividendlər gətirən **təşkilat** aktivlərinin digər **şəxslər tərəfindən** istifadəsi nəticəsində **əldə edilən gəlir** aşağıdakı uçot qaydalarına **əsasən tanınmalıdır**:

- (a) Faiz gəliri aktivin real **səmərəliliyini nəzərə** alan zaman kəsiyi prinsipi **əsasında tanınmalıdır**;
- (b) Royalti müvafiq **razılaşmanın mahiyyətinə uyğun** olaraq, yarandığı anda **tanınmalıdır**; və
- (c) Dividendlər və ya onların ekvivalentləri **səhmdarlar və təşkilat tərəfindən** bu dividendləri almaq hüququ **əldə** olunduqda **tanınmalıdır**.

35. **Səmərəli gəlir** dedikdə, aktivin ilkin balans dəyərində bərabərləşdirmək məqsədilə aktivin xidmət müddəti ərzində aktiv üzrə gözlənilən gələcək pul vəsaitləri axınının diskont edilməsi üçün tələb olunan faiz dərəcəsi başa düşülür. Faiz gəlirlərinə hər hansı bir diskontun amortizasiya məbləği, mükafat və ya borc qiymətli kağızların ilkin balans dəyəri ilə ödənilmə tarixindəki mövcud olan məbləği arasında digər fərqlər daxildir.

36. **Ödənilməmiş faiz**, faiz yaradan investisiya alınmamışdan əvvəl hesablandıqda daha sonra alınmış faiz alışdan əvvəlki və sonrakı dövrlərə bölünür. Yalnız alışdan sonrakı dövrə təsadüf edən hissə gəlir kimi tanınır. Qiymətli kağızlar üzrə dividendlər alışdan əvvəlki mənfəətdən elan olunduqda həmin dividendlər qiymətli kağızların dəyərindən çıxılır. Əgər şərti əsaslanma istisna olmaqla, bu cür bölüşdürməni aparmaq çətin olarsa, dividendlər qiymətli kağızların dəyərini bərpa oluna bilən hissəsini formalaşdıranaqədər gəlir kimi tanınır.

37. Royaltilər müvafiq müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq hesablanır və adətən müqavilənin mahiyyəti ilə əlaqəli olmayanadək həmin əsasda tanınır. Bununla belə, gəlirin başqa sistemə və məntiqli əsasda tanınması daha məqsəduyğun sayılır.

38. Faiz, royalti və dividendlər gətirən **təşkilat** aktivlərinin digər **şəxslər tərəfindən** istifadəsi nəticəsində **əldə edilən gəlir** yalnız **əməliyyatdan** hasil olan iqtisadi **səmərə** və ya

xidmət potensialının təşkilata daxil olması ehtimalı olduqda tanınır. Bununla belə, faiz, royalti və dividendlər gətirən təşkilat aktivlərinin digər şəxslər tərəfindən istifadəsi nəticəsində əldə edilən gəlirə artıq daxil edilmiş məbləğin yığılması barədə qeyri-müəyyənlik yarandıqda, toplanması mümkün olmayan və ya ödənilməsi ehtimal edilməyən vəsait əvvəlcədən tanınmış gəlir məbləğinə düzəlişdən daha çox, xərc kimi tanınır.

## **Gəlirin açıqlanması**

39. **Təşkilat aşağıdakı məlumatları açıqlamalıdır:**

- (a) **Gəlirin tanınması üçün qəbul edilmiş uçot qaydalarını, o cümlədən xidmətlərin göstərilməsi ilə bağlı əməliyyatların yekunlaşma mərhələsini müəyyən etmək üçün istifadə edilmiş metodlar haqqında məlumatı;**
- (b) **Hesabat dövrü ərzində tanınmış gəlirin hər bir mühüm kateqoriyası üzrə məbləğini, eləcə də aşağıdakı əməliyyatlardan hasil olan gəliri:**
  - (i) Xidmətlərin göstərilməsi;
  - (ii) Malların satışı;
  - (iii) Faiz gəliri;
  - (iv) Royalti; və
  - (v) Dividendlər və ya onların ekvivalentləri; və
- (c) **Malların və ya xidmətlərin mübadiləsindən yaranan və gəlirin hər bir mühüm kateqoriyasına daxil edilmiş məbləğini.**

40. Şərti aktivlər və şərti öhdəliklərin açıqlanmasına dair təlimatlar "Qiymətləndirilmiş Öhdəliklər, Şərti Öhdəliklər və Şərti Aktivlər" adlı İctimai Sektor üçün 19 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında, əks olunmuşdur. Şərti öhdəliklər və şərti aktivlər zəmanət məsrəfləri, iddialar, cərimələr və mümkün zərərlərdən yarana bilər.

## **Qüvvəyə minmə tarixi**

41. **Təşkilat bu Standartı 1 iyul 2002-ci il tarixindən başlayan və ya bu tarixdən sonrakı dövrləri əhatə edən illik maliyyə hesabatlarına tətbiq etməlidir. Standartın göstərilən tarixdən öncəki tətbiqi təşviq edilir. Təşkilat hazırkı Standartı 1 iyul 2002-ci il tarixindən əvvəlki dövrlərə tətbiq edərsə, bu barədə açıqlama təqdim etməlidir.**

42. Təşkilat bu qüvvəyə minmə tarixindən sonrakı maliyyə hesabatı məqsədləri üçün İSMUBS 33-də verilmiş mühasibatın hesablama metodunu qəbul etdikdə, bu Standart hesablama metodunun qəbul edilmə tarixini və ya bu tarixdən sonrakı dövrlərini əhatə edən təşkilatın illik maliyyə hesabatlarına tətbiq olunur.

42A. 2015-ci ilin yanvar ayında dərc olunmuş İSMUBS 33 sayəsində 42 maddəyə düzəliş edildi. Təşkilat bu dəyişiklikləri 1 yanvar 2017 tarixindən sonra başlayan dövrlər üçün maliyyə hesabatlarında tətbiq etməlidir. Erkən tətbiqetməyə icazə verilir. Əgər təşkilat İSMUBS 33-ü 1 yanvar 2017-dən öncə tətbiq edirsə, o bu dəyişiklikləri də eyni dövrdə tətbiq etməlidir.

42B. 2015-ci ilin yanvar ayında dərc olunmuş İSMUBS 37 sayəsində 10(b) maddəyə düzəliş edildi. Təşkilat bu dəyişiklikləri İSMUBS 37 tətbiq etdiyi zaman tətbiq etməlidir.

## Tətbiq üzrə Göstəriş

### İzahlar və şərhlər

Hazırkı Göstəriş İctimai Sektor üçün 9 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tərkib hissəsi olmayıb, yalnız Standarta əlavə kimi verilmişdir.

İG1. İctimai Sektor Təşkilatları birja və ya qeyri-birja əməliyyatlarından gəlir götürə bilər. Bu Standart yalnız birja əməliyyatları üzrə gəlirdən bəhs edir. Birja üzrə gəlir aşağıda qeyd olunmuş əməliyyatlardan hasil olur:

- a) Malların satışı və ya üçüncü tərəflərə xidmətlərin göstərilməsi;
- b) Malların satışı və ya digər dövlət qurumlarına xidmətlərin göstərilməsi; və
- c) Faiz, royalti və dividend və ya digər bölüşdürmələr gətirən təşkilat aktivlərinin digər şəxslər tərəfindən istifadə edilməsi.

İG2. Aşağıda qeyd olunmuş maddələr tanınma meyarlarının konkret əməliyyatlara tətbiq olunmasına təsir göstərə bilər:

- (a) Müxtəlif dövlətlərin təşkilatın mülkiyyət hüququ ilə bağlı əhəmiyyətli riskləri və faydaları ötürəcəyi anı müəyyənləşdirən qanunvericiliyi. Bu səbəbdən hazırkı bölmədə Tətbiq üzrə Göstərişin verilmiş nümunələri əməliyyatın baş tutduğu ölkənin qanunvericiliyinə uyğun olaraq açıqlanmalıdır.
- (b) Ödəniş edən təşkilatla vəsait alan təşkilat arasındakı münasibətlərin (müqavilə ilə nəzərdə tutulmuş və ya digər) xarakteri (bu, o deməkdir ki, təşkilatlar öz aralarında vəsait alan tərəfin gəliri tanıma anını müəyyənləşdirməkdə razılığa gələ bilərlər).

### Xidmətlərin göstərilməsi

#### Mənzil təminatı

İG3. Mənzil təminatı üzrə icarə gəlirləri icarə müqaviləsinin şərtlərinə əsasən əldə olunduğu üçün gəlir kimi tanınmalıdır.

#### Məktəb nəqliyyatı

İG4. Məktəb nəqliyyatından istifadəyə görə sərnişinlərdən tutulan gediş haqqı üzrə gəlirlər adı çəkilən nəqliyyat vasitəsi təmin olunduğundan tanınmalıdır.

#### Ödənişli yollar

İG5. Ödənişli yolların idarəsi üzrə gəlirlər yolların istismarından əldə olunduğuna görə tanınmalıdır.

## Məhkəmə işlərinə baxılması

İG6. Məhkəmə işlərinə baxılması üzrə gəlirlər baxılma mərhələsinin tamamlanması və ya məhkəmələrin sessiya dövrlərinə əsasən tanına bilər.

## Obyektlər, Aktivlər və Xidmətlərin idarə edilməsi

İG7. Obyektlər, Aktivlər və Xidmətlərin idarə edilməsi üzrə gəlirlər idarəçilik xidmətləri təmin olduğundan tanınmalıdır.

## Elmi və Texnoloji Tədqiqat

İG8. Müqavilə üzrə elmi və texnoloji tədqiqatın aparılmasına görə sifarişçidən alınan gəlirlər ayrı-ayrı müqavilələrin bitməsi mərhələsinə əsasən tanınmalıdır.

## Quraşdırma haqqı

İG9. Quraşdırma haqları onlar hər hansı bir məhsulun satışı ilə bağlı olmadığı halda, quraşdırmanın tamamlanması mərhələsinə əsasən gəlir kimi tanınmalıdır. Çünki məhsulların satışı zamanı quraşdırma haqları yalnız malların satıldığı andan tanınır.

## Məhsulun qiymətinə daxil edilmiş xidmət haqqı

İG10. Gələcəkdə göstəriləcək xidmət üzrə (məsələn satış sonrası dəstək və proqram təminatının satışı zamanı məhsulun genişləndirilməsi) müəyyən olunmuş məbləğ məhsulun satış qiymətinə daxil edildikdə, həmin məbləğ təxirə salınır və xidmətin göstərildiyi dövr ərzində gəlir kimi tanınır. Təxirə salınmış məbləğ müqavilədə göstərilmiş xidmətlərə görə çəkilən xərcləri qarşılıyan, həmçinin həmin xidmətlər üzrə gözlənilən mənfəəti əhatə edən məbləğdir.

## Sığorta agentliyi komissiyası

İG11. Sığorta agentliyi tərəfindən sonradan xidmətlər göstərilməsini tələb etməyən sığorta agentliyi xidmətlərinə görə alınmış və ya alınacaq komissiyalar sığorta agentliyi tərəfindən sığortanın qüvvəyə mindiyi tarixdə və ya müvafiq sığorta polisinin təzələndiyi tarixlərdə gəlir kimi tanınır. Sığorta polisinin qüvvədə olduğu dövr ərzində sığorta işçisi tərəfindən sonradan xidmətlər göstərilməsi tələb olunduğu halda komissiya və ya onun bir hissəsi təxirə salınır və sığorta polisinin etibarlılığı dövrü ərzində gəlir kimi tanınır.

## Maliyyə xidməti haqqı

İG12. Maliyyə xidməti haqqı üçün gəlirin tanınması iki meyardan asılıdır:

- (a) haqlar nə məqsədlə qiymətləndirilir, və (b) əlaqədar maliyyə aləti hansı əsasda uçota alınır.



Maliyyə xidməti haqlarının təsviri göstərilmiş xidmətlərin mahiyyət və məzmunu tam əhatə etməyə bilər. Bu səbəbdən maliyyə xidməti haqlarını aşağıdakı kimi fərqləndirmək lazımdır: (a) maliyyə aləti üzrə effektiv gəlirin tərkib hissəsi olan haqlar; (b) xidmətlər göstərildikcə qazanılan haqlar; (c) mühüm hadisənin icrasından qazanılan haqlar.

(a) Maliyyə aləti üzrə effektiv faiz dərəcəsinin tərkib hissəsi olan haqlar

Bu cür haqlar, adətən, effektiv faiz dərəcəsinə düzəliş kimi nəzərdən keçirilir. Bununla belə, maliyyə aləti, onda baş vermiş dəyişiklik də nəzərə alınmaqla mənfəət və ya zərərdə tanınmış ədalətli dəyərlə ölçülürsə, haqlar maliyyə alətinin ilkin tanınması zamanı gəlir kimi tanınır.

(i) İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartına əsasən, “mənfəət və ya zərərdə tanınan ədalətli dəyərlə maliyyə aktivi” kimi təsniflənən aktivdən fərqli aktivin yaradılması və ya alınması üzrə təşkilatın aldığı emissiya haqları

Bu cür haqlara borc alanın maliyyə durumunu qiymətləndirmə, qarantiyaların qiymətləndirilməsi və uçota alınması, girov və digər təminat tədbirləri, maliyyə alətinin şərtlərinin razılaşdırılması, sənədlərin hazırlanması və dövriyyəyə buraxılması və əməliyyatın bağlanması kimi fəaliyyət növləri üzrə əvəzin ödənilməsi aiddir.

(ii) Kredit üzrə öhdəlik İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tətbiq sahəsinə daxil deyildirsə, təşkilatın kredit sifarişi üçün aldığı öhdəlik haqları

Təşkilatın müəyyən kredit razılaşmasını bağlayacağı ehtimalı varsa və kredit üzrə öhdəlik İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tətbiq sahəsinə daxil deyildirsə, alınmış öhdəlik haqqı, əlaqədar əməliyyat xərcləri də daxil olmaqla, maliyyə alətinin alınmasında davamlı iştiraka görə ödənilən əvəz kimi qəbul edilir (İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında göstəriləni kimi), təxirə salınır və effektiv faiz dərəcəsinə düzəliş kimi tanınır. Öhdəliyin müddəti təşkilat krediti formalaşdırmazdan öncə başa çatarsa, öhdəlik haqqı bitmə müddətində gəlir kimi tanınır.

(iii) Amortizasiya olunmuş maya dəyəri ilə ölçülən maliyyə öhdəliklərinin emissiyası ilə bağlı alınan haqlar

Bu cür haqlar maliyyə öhdəliklərinə cəlb olunma üzrə fəaliyyətin tərkib hissəsidir. Maliyyə öhdəliyi “mənfəət və ya zərərdə tanınan ədalətli dəyərlə maliyyə öhdəliyi”

kimi təsnifləndirilmirsə, əlaqədar əməliyyatlarla bağlı çəkilən xərclər də daxil olmaqla (İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartında göstərdiyi kimi), emissiya üzrə alınmış haqlar maliyyə öhdəliyinin ilkin balans dəyərində daxil edilir və effektiv faiz dərəcəsinə düzəliş kimi tanınır. Təşkilat bir tərəfdən, maliyyə öhdəliyi üzrə effektiv faiz dərəcəsinin tərkib hissəsi olan haqlar və xərcləri, digər tərəfdən, emissiya üzrə alınan haqları və xidmətlərin təmin olunması (məsələn investisiya idarəçilik xidmətləri) hüququ ilə bağlı əməliyyat xərclərini fərqləndirməlidir.

(b) Xidmətlər göstərildikcə qazanılan haqlar

(i) Kredit xidmətinə görə tutulan haqlar

Təşkilat tərəfindən kredit təminatı xidməti üzrə tutulan haqlar xidmətlər göstərildikcə gəlir kimi tanınır.

(ii) Kredit üzrə öhdəlik İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tətbiq sahəsinə daxil olmadıqda kredit sifarişinin formalaşdırılması üçün tutulan öhdəlik haqları

Müəyyən kredit razılaşmasının bağlanması ehtimalı yoxdursa və kredit üzrə öhdəlik İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tətbiq sahəsinə daxil deyildirsə, öhdəlik haqqı zaman nisbəti prinsipinə əsasən, öhdəlik müddəti ərzində gəlir kimi tanınmalıdır. İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tətbiq sahəsinə daxil olan kredit öhdəlikləri isə törəmələr kimi uçota alınır və ədalətli dəyərlə qiymətləndirilir.

(iii) İntestisiya idarəçiliyi üzrə haqlar

İntestisiyaların idarə olunmasına görə tutulan haqlar xidmətlər göstərildikcə gəlir kimi tanınmalıdır.

İntestisiya idarəçiliyi müqaviləsinin təmin olunması ilə birbaşa bağlı olan marjinal xərclər ayrılıqda təyin oluna və etibarlı əsasda qiymətləndirilə biləndirsə və onların əvəzinin ödənilməsi ehtimalı varsa, onlar aktiv kimi tanınmalıdır. İctimai Sektor üçün 29 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartına əsasən, marjinal xərclər təşkilatın investisiya idarəçiliyi müqaviləsinin təmin etmədiyi təqdirdə yaranması mümkün olmayan xərc növüdür. Aktiv bu halda, təşkilatın investisiya idarəçiliyi xidmətlərindən müqavilə üzrə səmərə götürmək hüququnu təmin edir. Əgər təşkilat investisiya idarəçiliyi müqavilələri portfelinə malikdirsə, təşkilat onların bərpa olunma qabiliyyətliliyini portfel əsasında qiymətləndirə bilər.

Bəzi maliyyə xidməti müqavilələri özündə həm bir və daha çox maliyyə alətinin emissiyası, həm də investisiya idarəçiliyi xidmətlərinin təmin olunmasını əhatə edir. İştirak payı üzrə qiymətli kağızlar fondunun idarə olunması ilə bağlı olan uzunmüddətli aylıq əmanət müqaviləsi buna misal ola bilər. Müqavilə üzrə podratçı bir tərəfdən, maliyyə alətinin emissiyası ilə bağlı əməliyyat xərclərini, digər tərəfdən, investisiya idarəçiliyi xidmətlərinin göstərilməsi hüququnun təmin olunması xərclərindən fərqləndirməlidir.

(c) Mühüm **əməliyyatın** icrasından qazanılan haqlar

Mühüm əməliyyatın icrasından qazanılan haqlar aşağıda göstərilən nümunələr üzrə gəlir kimi tanınır:

(i) Səhmlərin müştərilər arasında paylaşdırılması üzrə komissiya

Səhmlər paylaşdırıldığı zaman komissiya gəlir kimi tanınır;

(ii) Kredit sindikasiyası üzrə haqlar.

Kredit verən və kredit portfelindən özü üçün pay götürməyən (və ya digər payçılardakı kimi şərti risklə eyni effektiv faiz dərəcəsi ilə özünə pay götürür) təşkilatın aldığı sindikasiya haqqı sindikasiya xidmətinə görə ödənilən əvəzdir. Bu cür haqq sindikasiya başa çatdığı anda gəlir kimi tanınır.

Üzvlük haqqı

İG13. Artist tamaşaları, banketlər və digər xüsusi tədbirlərdən hasil olan gəlir tədbirin baş verdiyi anda tanınmalıdır. Bir neçə tədbirdə iştirak abunəsi satılarsa, iştirak haqları hər bir tədbir üzrə göstərilən xidmətin həcmi əks etdirən əsasda bölüşdürülür.

Təlim haqları

İG14. Gəlir təlimat dövrünə əsasən tanınmalıdır.

İnisiyasiya, daxil olma və üzvlük haqları

İG15. Gəlirin tanınması göstərilən xidmətlərin mahiyyətindən asılıdır. Əgər ödənilmiş haqq yalnız üzvlük hüququna imkan verirsə və bütün qalan xidmətlər və ya məhsullar üçün ayrılıqda ödəniş edilirsə yaxud da ayrıca illik abunə mövcuddursa, ödəniləcək haqq onun yığılmaq qabiliyyətliliyinə dair heç bir əhəmiyyətli qeyri-dəqiqlik mövcud deyildirsə, gəlir kimi tanınmalıdır. Əgər üzv olan şəxsin ödədiyi haqlar onun üzvlük müddəti ərzində xidmət və nəşrlərə sahiblənmək hüququnu təmin edirsə və ya qeyri-üzvlər üçün nəzərdə tutulan qiymətlərdən daha aşağı qiymətə mal və/və ya xidmət almaq imkanını verirsə, ödənilmiş haqlar təqdim olunan fayda və güzəştlərin tarixi, mahiyyəti və dəyərini əks etdirən əsasda tanınmalıdır.

## İmtiyaz və ya konsessiya haqqı

İG16. İmtiyaz və ya konsessiya haqqı ilkin və sonrakı xidmətlərin göstərilməsini, avadanlıq və digər maddi aktivlərin təmin olunmasını, həmçinin istehsal sirlərini əhatə edə bilər. Buna müvafiq olaraq, imtiyaz və ya konsessiya haqqı haqların hansı məqsədlə tutulduğunu əks etdirən əsasda gəlir kimi tanınmalıdır. İmtiyaz və ya konsessiya haqları üzrə gəlirin aşağıda qeyd olunan tanınma metodlarından istifadə edilməsi məqsədəuyğun sayılır:

(a) Avadanlıq və digər maddi aktivlərin təchizatı metodu

Satılmış aktivin ədalətli dəyərində əsaslanan məbləğ aktiv maddəsinin çatdırılması zamanı və ya adın keçdiyi andan etibarən gəlir kimi tanınmalıdır.

(b) İlkin və sonrakı xidmətlərin göstərilməsi metodu

İlkin ödənişin bir hissəsi və ya ayrıca ödəniş olmasından asılı olmayaraq, daimi xidmətlərin təmin olunması üzrə haqlar xidmətlər göstərildikcə gəlir kimi tanınmalıdır. Ayrıca edilən ödəniş gələcək potensial mənfəət də daxil olmaqla, daimi xidmətlərin dəyərini əhatə etmədiyi halda, daimi xidmətlər üzrə xərcləri qarşılamaq və həmin xidmətlərdən hasil ola biləcək mənfəətin yaranmasını təmin etmək üçün kifayət edən ilkin ödənişin bir hissəsi təxirə salınır və xidmətlər göstərildikcə gəlir kimi tanınır.

(c) Daimi imtiyaz və ya konsessiya haqqı

Müqavilə ilə təmin olunmuş daimi hüquqlardan istifadəyə və ya müqavilə müddəti ərzində göstərilən xidmətlərə görə tutulan haqlar xidmətlər göstərildikcə və ya hüquqlardan yararlandıqca gəlir kimi tanınır.

(ç) Agent razılaşmaları üzrə əməliyyatlar

Françayzer (hüququ verən sənaye müəssisəsi) və françayzi (hüququ alan ticarət müəssisəsi) arasında əməliyyatlar baş tuta bilər. Bu cür əməliyyatın mahiyyəti ondan ibarətdir ki, burada françayzerin agent qismində françayzi üçün fəaliyyət göstərməsi nəzərdə tutulur. Məsələn françayzer əvəzsiz olaraq françayzi üçün mal-material təchizatının sifarişini və ya onların çatdırılması üçün tədbirlərin görülməsini həyata keçirə bilər. Bu cür əməliyyatlar gəlir yaradan əməliyyat növü sayılmır.

## Sifarişli proqram təminatının təkmilləşdirilməsi haqları

İG17. Sifarişli proqram təminatının təkmilləşdirilməsinə görə tutulan haqlar təkmilləşdirmə prosesinin tamamlanması mərhələsinə, eləcə də çatdırılma sonrakı dəstək xidmətlərinin başa çatmasına əsasən, gəlir kimi tanınmalıdır.

## Malların satışı

Alicının öz istəyi ilə ötürülməsi gecikdirilən, bununla belə "adı" qəbul etdiyi və buna görə haqq ödədiyi "Ödə və saxla" əməliyyatı

İG18. Adı çəkilən əməliyyat üzrə gəlir aşağıdakı şərtlər gözləniləndi təqdirdə alıcı tam olaraq ada yiyələndikdən sonra tanınmalıdır:

- (a) Ötürmənin baş tutması ehtimal olunduqda;
- (b) Əməliyyat vahidi satış tanındığı anda əldə olduqda, təsdiqləndikdə və alıcıya ötürülmək üçün hazır olduqda;
- (c) Alıcı təxirə salınmış ötürmə üzrə xüsusi göstərişləri müəyyənləşdirdikdə; və
- (ç) Adi ödəniş şərtləri məqbul sayıldıqda.

Mallar sadəcə olaraq çatdırılmaq məqsədilə vaxtında alınıb və ya istehsal olunarsa bu əməliyyatlardan hasil olan gəlir tanınmır.

İG19. Malların müəyyən şərtlər üzrə çatdırılması

- (a) Quraşdırma və yoxlama

Gəlir, adətən, çatdırılmanın alıcı tərəfindən qəbul olunduğu və quraşdırıldığı və yoxlamanın başa çatdığı anda tanınmalıdır. Bununla belə, gəlir yalnız aşağıda göstərilən şərtlər gözləniləndikdə alıcının çatdırılmanı qəbul etdiyi andan dərhal tanınmalıdır:

- (i) Quraşdırma prosesi mahiyyət etibarilə sadə olarsa; və ya
- (ii) Yoxlama yalnız müqavilə qiymətlərinin yekun müəyyənləşdirilməsi məqsədilə aparılırsa.

- (b) Alıcı ilə potensial mənfəət üzrə məhdud hüquqların əvvəlcədən razılaşdırılması

Potensial mənfəətin yarana bilməsinə dair qeyri-müəyyənlik mövcuddursa, gəlir, çatdırılmanın alıcı tərəfindən formal olaraq qəbul edildiyi və ya malların çatdırıldığı anda və imtina üçün ayrılan müddətin bitdiyi halda tanınmalıdır.

- (c) Alicının (qəbul edənin) satıcının (göndərənin) xeyrinə üçüncü tərəfə mal satmasını nəzərdə tutan konsiqnasiya əməliyyatı

Gəlir alıcının üçüncü tərəfə mal satdığı anda satıcı tərəfindən tanınmalıdır.

- (ç) Ödənişin çatdırılma yerində edildiyi satış əməliyyatı

Gəlir çatdırılma baş tutduğu anda və pul vəsaitlərinin satıcı və ya onun agenti tərəfindən alındığı vaxtda tanınmalıdır.

Hissə-hissə ödənişlərdən ibarət olan və yalnız alıcı tərəfindən yekun ödəniş edildikdən sonra malların çatdırılmasını nəzərdə tutan əmanət xarakterli satış əməliyyatı

İG20. Bu cür satış əməliyyatları üzrə gəlir mallar çatdırıldığı anda tanınmalıdır. Bununla belə, gerçək vəziyyət bu tipli satış əməliyyatlarının əksəriyyətinin bitirildiyini göstərsə, gəlir əhəmiyyətli depozitin alındığı andan tanınmalıdır. Bu zaman mallar faktiki olaraq əldə olmalı, təsdiqlənməli və alıcıya ötürülmək üçün hazır vəziyyətdə olmalıdır.

Hazırkı an üçün mal-material ehtiyatı arasında olmayan, bununla belə çatdırılma haqqı avans olaraq ödənilən (və ya qismən ödənilən) malların sifarişi; Məsələn, malların istehsalı sadəcə olaraq nəzərdə tutulduqda və ya onların birbaşa olaraq alıcıya çatdırılmasını üçüncü tərəf həyata keçirdikdə.

İG21. Bu cür əməliyyat üzrə gəlir malların alıcıya çatdırıldığı anda tanınmalıdır.

Eyni zamanda satıcının həm eyni malların sonrakı tarixdə alqı-satqısına dair razılıq verdiyi və ya satıcının alqı-satqı üzrə alıcı opsiyonuna malik olduğu yaxud da alıcının malların satıcısından alqı-satqını tələb etmək üçün put opsiyonuna malik olduğu alqı-satqı müqavilələridir (Svop əməliyyatları daxil deyil).

İG22. Satıcının mülkiyyət hüququ ilə bağlı əhəmiyyətli riskləri və faydaları alıcıya ötürüb-ötürmədiyini müəyyənləşdirmək üçün müqavilənin şərtləri təhlil olunmalı və bundan sonra gəlir tanınmalıdır. Qanuni hüququn artıq ötürülməsinə baxmayaraq, onunla bağlı olan risk və faydalar hələ də satıcıdadırsa, mülkiyyət hüququnun ötürülməsi ilə bağlı bu cür əməliyyat maliyyələşdirmə müqaviləsi olub gəlir yaradan əməliyyat növü sayılmır.

Alqı-satqı məqsədilə distribyuterlər, dilerlər və digər vasitəçi tərəflərlə aparılan satış əməliyyatları

İG23. Bu cür əməliyyatlar üzrə gəlir, adətən, mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan risk və faydaların ötürülməsi zamanı tanınır. Buna baxmayaraq, alıcı mahiyyət etibarilə agent qismində fəaliyyət göstərdikdə bu cür satış konsiqnasiya əməliyyatı kimi tanınmalıdır.

Nəşrlər və digər məcmular üzrə abunəçilik

İG24. Sözügedən nümunələr hər bir müəyyən dövr üçün oxşar dəyər çəkisinə malikdirsə, gəlir onların göndərilmə müddəti ərzində vahid sıra prinsipinə əsasən tanınmalıdır. Sözügedən nümunələr hər dövrdən bir fərqli dəyər çəkisinə malik olarsa, gəlir, abunə üzrə nəşr olunmuş bütün nümunələrin hesablanmış ümumi satış qiyməti nisbətində götürülməklə, göndərilən hər bir nümunənin satış qiyməti prinsipinə əsasən tanınır.

## Ödənişlərin hissə-hissə alındığı möhlətlə satış əməliyyatları

İG25. Faizlər hesablanmadan satış qiyməti üzrə gəlir satış tarixində tanınmalıdır. Satış qiyməti hissə-hissə ödənilən vəsaitin şərti faiz dərəcəsi ilə diskontlaşdırılması yolu ilə müəyyənləşdirilən cari dəyəridir. Faiz elementi şərti faiz dərəcəsinə nəzərə alan zaman nisbəti prinsipinə əsasən təşkilata daxil olduqca gəlir kimi tanınır.

## Daşınmaz əmlak üzrə satış əməliyyatları

İG26. Bu cür əməliyyatlar üzrə gəlir, adətən, qanuni hüququn alıcıya ötürüldüyü zaman tanınır. Bununla belə, bəzi dövlətlərin qanunvericiliyinə görə, ədalət hüququnun normalarına əsaslanan mülkiyyət hüququ qanuni titul verilməzdən öncə də alıcıya ötürülə bilər və bununla da mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan risk və faydalar da həmin mərhələdə ötürülmüş sayılır. Bu cür hallarda müqavilə üzrə satıcı tərəfindən tamamlanmalı olan heç bir öhdəlik qalmadığı təqdirdə gəlirin tanınması məqsədəuyğun sayılır. Mülkiyyət hüququnun və ya qanuni titulun ötürülməsindən sonra belə, satıcının icra etməli olduğu öhdəlik qalarsa, gəlir bu öhdəliklər yerinə yetirildikcə tanınmalıdır. Bina və ya hər hansı bir tikilinin inşaat işlərinin tamamlanmaması buna misal ola bilər.

İG27. Bəzi hallarda daşınmaz əmlak satıcının davamlı iştirakı amili ilə birgə satıla bilər. Bu zaman satıcının iştirakı dərəcəsi mülkiyyət hüququ ilə bağlı olan risk və faydaların ötürülməsi ilə şərtlənmir. Bu cür əməliyyatlara aiddir:

- (a) put və alıcı opsiyonlarını nəzərdə tutan satış və alqı-satqı əməliyyatları, və
- (b) satıcının əmlakı müəyyən dövr üçün icarəyə götürməyə zəmanət verdiyi və ya satıcının alıcının müəyyən dövr üçün etdiyi vəsait qoyuluşu üzrə mənfəətə zəmanət verdiyi razılaşmalar. Bu cür hallarda satıcının davamlı iştirakının mahiyyəti və həcmi əməliyyatın uçotu qaydasını müəyyənləşdirir. Əməliyyat satış və ya maliyyələşdirmə, icarə və digər mənfəətdə iştirak müqavilələri kimi uçota alınmaqla əvəz edilə bilər. Əgər əməliyyat satış kimi uçota alınarsa, bu halda satıcının davamlı iştirakı gəlirin tanınmasını gecikdirə bilər.

İG28. Satıcı eyni zamanda ödənişin aparılma qaydasını və alıcının yekun ödəniş öhdəliyinin sübutunu nəzərə almalıdır. Məsələn çoxlu sayda ödənişlər edildiyi zaman alıcının ilkin ödənişi və ya onun mütəmadi ödənişləri nəzərə alınmaqla qəbul olunan məbləğlər məcmusu alıcının bu ödəməni tamamlamaq iqtidarında olduğunun tutarlı sübutu deyildirsə, gəlir faktiki ödənilmiş məbləğ üzrə tanınmalıdır.

## Faiz, royalti və dividendlər və ya analoji bölüşdürmələr

### Lisenziya haqqı və royaltilər

- İG29. Təşkilat aktivlərindən (məsələn, ticarət nişanları, patentlər, proqram təminatı, musiqi əsərinə müəlliflik hüququ, orijinal səsyazma nümunələri və kinofilmlərdən) istifadəyə görə ödənilən haqlar, adətən, müqavilənin mahiyyətinə uyğun olaraq tanınmalıdır. Burada gəlirin tanınması bir qayda olaraq müqavilə müddəti ərzində vahid sıra prinsipinə əsasən aparılır. Məsələn, icarəçinin razılaşdırılmış dövr üçün müəyyən texnologiyadan istifadə hüququ buna misal ola bilər.
- İG30. Hüquqların sabit qiymətə təslim edilməsi və ya xitam oluna bilməyən müqavilə üzrə əvəzsiz zəmanət, (a) lisenziyanı alana həmin hüquqlardan sərbəst istifadə etməyə imkan verdiyi və (b) lisenziyanı verənin yerinə yetirməli heç bir öhdəliyi qalmadığı təqdirdə, mahiyyət etibarilə satış kimi uçota alınır. Proqram təminatı məhsulundan istifadə üzrə lisenziya müqaviləsi buna misal ola bilər. Burada lisenziyanı satan şəxs məhsul təhvil-təslim olunduqdan sonra heç bir öhdəlik daşımır. Başqa bir misal kimi kinobazar məkanında kinofilmin nümayişi üçün hüquqların verilməsini göstərmək olar. Burada lisenziyanı satan şəxs distribyutor üzərində heç bir nəzarət mexanizminə malik deyildir və kassa yığımlarından heç bir gəlir əldə etmir. Bu cür hallarda gəlir satışın baş tutduğu zaman tanınmalıdır.
- İG31. Bəzi hallarda lisenziya haqqının və ya royaltinin ödənilməsi gələcək hadisənin baş tutub-tutmamasından asılıdır. Bu cür hallarda gəlir yalnız haqqın və ya royaltinin ödənilməsi ehtimal olunduqda tanınmalıdır. Bu isə öz növbəsində hadisənin baş tutduğu anda mümkün olur.

### Tanınma və Qiymətləndirmə

Təşkilatın prinsipal və ya vasitəçi (agent) kimi fəaliyyət göstərməsinin müəyyənləşdirilməsi (2010-cu il tarixli əlavə)

- İG32. 12-ci maddəyə əsasən, "vasitəçilik (agentlik) münasibətlərində iqtisadi səmərə və ya xidmət potensialı üzrə ümumi daxilolmalar prinsipalın adından yığılmış vəsaitləri əhatə edir və təşkilat üçün xalis aktiv/kapital artımı ilə nəticələnir. Prinsipalın adından yığılmış məbləğlər gəlir sayılmır. Əvəzində isə, gəlir cəm vəsaitlərin yığılması və ya onlarla əməliyyat aparılmasına görə alınmış və ya alınacaq istənilən komissiya məbləği deməkdir. Təşkilatın prinsipal və ya vasitəçi kimi fəaliyyət göstərməsinin müəyyənləşdirilməsi təfsilatlı təhlil və bütün əlaqədar fakt və hadisələrin müfəssəl öyrənilməsini tələb edir.
- İG33. Təşkilat malların satışı və ya xidmətlərin göstərilməsi ilə bağlı olan əhəmiyyətli risk və faydalara açıqlığı şəraitində fəaliyyət göstərdikdə prinsipal qismində çıxış edir.



Təşkilatın prinsipal rolunda çıxış etməsini təsdiqləyən xüsusiyyətlərə aşağıdakılar aiddir:

- (a) Təşkilat malların və ya xidmətlərin sifarişçiyə çatdırılması və ya sifarişin yerinə yetirilməsi üzrə əsas məsuliyyət daşıyıcısıdır. Buna misal olaraq alıcı tərəfindən sifariş edilmiş və ya alınmış məhsul və ya xidmətlərin keyfiyyətinə görə daşınan məsuliyyəti göstərmək olar.
- (b) Təşkilatın mal-material ehtiyatları müştərinin sifarişindən əvvəl və ya sonra, daşınma və ya geri qaytarılma zamanı riskə məruz qala bilər.
- (c) Təşkilat qiymətin birbaşa və ya dolyısı ilə təsbit edilməsində sərbəstdir. Məsələn təşkilat buna əlavə mallar və xidmətlər təklif etməklə nail ola bilər.
- (ç) Təşkilat müştəridən alınacaq məbləğə görə onunla birgə eyni kredit riskinə məruzdur.

İG34. Təşkilat malların satışı və ya xidmətlərin göstərilməsi ilə bağlı olan əhəmiyyətli risk və faydalara açıqlığı şəraitində fəaliyyət göstərmədikdə vasitəçi qismində çıxış edir. Təşkilatın vasitəçi rolunda çıxış etdiyini təsdiqləyən yeganə cəhət ondan ibarətdir ki, təşkilatın bu halda qazandığı məbləğlər öncədən razılaşdırılır. Bu ya əməliyyat üzrə sabit qiymət ya da müştəridən tutulan haqqın elan edilmiş faiz dərəcəsi ola bilər.