

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.  
AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.  
АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

DOI: 10.59610/bbu3.2023.3.1

*Cəfərov Elxan Orxan oğlu,*  
*iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru, dosent,*  
*Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti (UNEC),*  
*E-mail: elkhan.jafarov@inbox.ru*  
© Cəfərov E.O., 2023

UOT – 657.1

**“QEYRİ-MADDİ AKTİVLƏR” ADLI 38 №-li MÜHASİBAT UÇOTUNUN  
BEYNƏLXALQ STANDARTINA UYGUN OLARAQ MALİYYƏ  
ƏMƏLİYYATLARININ MÜHASİBAT UÇOTUNDA ƏKS ETDİRİLMƏSİNƏ DAİR  
BƏZİ MƏSƏLƏLƏR**

**X Ü L A S Ə**

**Tədqiqatın məqsədi** - “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartında qeyri-maddi aktivlərin tanınması və qiymətləndirilməsinə dair tələblər Azərbaycanda qəbul olunmuş normativ hüquqi aktlar və elmi-nəzəri yanaşmalar əsasında, mühasibat uçotunda əks etdirilməsi xüsusiyyətlərinin tətbiqi vəziyyəti tədqiq edilmişdir.

**Tədqiqatın metodologiyası** - “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının tələbləri əsasında qeyri-maddi aktivlərinin hərəkətlərinə dair maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsi ilə bağlı tədqiqatın aparılması zamanı sintez, analiz və müqayisə kimi metodlarından istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın tətbiqi əhəmiyyəti** - qeyri-maddi aktivlərin kommersiya təşkilatlarının maliyyə resurslarının generasiya olunmasında əhəmiyyətliyini nəzərə alaraq, bu aktivlərin “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının tələblərinə əsasən sözügedən təşkilatlar tərəfindən hazırladığı maliyyə hesabatlarında daha etibarlı və şəffaf əks etdirilməsi üzrə təhlillər aparılmışdır.

**Tədqiqatın nəticələri** - kommersiya təşkilatlarında fəaliyyətlərin fasiləsiz həyata keçirilməsinə hesablanan yüksək maliyyə göstəricilərinin əldə olunması məqsədi ilə “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının tələblərinə uyğun olaraq, maliyyə hesabatlarında əks olunan qeyri-maddi aktivlər üzrə maliyyə informasiyasının keyfiyyət xüsusiyyətlərinin artırılmasını təmin edən araşdırmalar aparılmışdır.

**Tədqiqatın orijinallığı və elmi yeniliyi** - “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartında göstərilən ayrı-ayrı maddələrin açıqlanmasına dair Azərbaycanda qəbul olunmuş normativ hüquqi aktlar və elmi-nəzəri yanaşmalar əsasında maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsi xüsusiyyətləri üzrə müvafiq şərtlər verilmişdir.

**Açar sözlər:** qeyri-maddi aktivlər, ayrıca əldə etmə, qudvil, aktivlərin mübadiləsi, tədqiqat fazası, təcrübə-konstruktor işləri fazası, ilkin dəyər, yenidənqiymətləndirmə dəyəri.

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.  
AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.  
АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

## GİRİŞ

“Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı 1998-ci ildə nəşr edilmişdir (3).

Bu Standart, 1998-ci il tarixindən 2018-ci ilədək hesabat dövrlərini əhatə etməklə “Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Fondu” tərəfindən dərc olunmuş və tətbiqi nəzərdə tutulan digər Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarında və ya Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarında göstərilmiş maddələrin uçota alınması xüsusiyyətləri aidiyyəti üzrə müvafiq düzəlişlərlə “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun 4.3.1–ci maddəsinə əsasən Azərbaycan dilinə tərcümə olunmuş və nazirliyin saytında yerləşdirilmişdir (1).

Həmçinin, “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının tətbiqi üzrə məsələlər bu Qanunun 8.1.1-1 maddəsinə uyğun olaraq qüvvədə olan müvafiq uçot qaydaları ilə tənzimlənir (2).

### **Standartın məqsədi və tətbiqi sahəsi**

Hazırkı Standartın məqsədi digər Standartlar tərəfindən tənzimlənməyən qeyri-maddi aktivlər ilə bağlı mühasibat uçotu qaydalarını açıqlamaqdan ibarətdir. Bu standarta əsasən, yalnız onun müəyyən meyara uyğun olduğu halda müəssisə tərəfindən qeyri-maddi aktiv tanınır, həmçinin bu Standart qeyri-maddi aktivlərin balans dəyərini hesablanması üsullarını müəyyənləşdirir və qeyri-maddi aktivlərlə bağlı müvafiq açıqlamaların verilməsini tələb edir.

Bəzi qeyri-maddi aktivlər fiziki substansiyada, məsələn, kompakt disklərdə (proqram təminatı ilə bağlı olduqda), hüquqi sənədlərdə (patent və ya lisenziya ilə bağlı olduqda) və ya film plyonkalarında yerləşdirilə bilirlər. Qeyri-maddi və maddi elementlərdən ibarət olan aktivin “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlı 16 №-li MUBS-a əsasən, yaxud qeyri-maddi aktiv kimi hazırkı Standarta əsasən uçota alınmalı olduğunun müəyyənləşdirilməsində, müəssisə hansı elementin daha əhəmiyyətli olduğunu qiymətləndirmək üçün mühakimələrdən istifadə edir. Məsələn, həmin xüsusi proqram təminatı olmadan işləməsi qeyri-mümkündür. Kompüter vasitəsilə idarə edilən mexaniki dəzgahın proqram təminatı, müvafiq əlaqəli aparat təminatının ayrılmaz hissəsini təşkil edir və əsas vəsait kimi hesab olunur (maddələr: 1,2,4).

### **Qeyri-maddi aktivlər**

Müəssisələr adətən qeyri-maddi aktivlərə aid olunan elmi və ya texniki biliyin alınması, təcrübə-konstruktor işləməsi, saxlanması və ya təkmilləşdirilməsi, yeni proseslərin və ya sistemlərin layihələşdirilməsi və tətbiqi, lisenziyaların, intellektual mülkiyyətin, bazar və əmtəə nişanının biliyi haqqında (o cümlədən, brend və nəşr adları daxil olmaqla) dizayn və işlənməsi zamanı həmin resurslardan istifadə edir və məsuliyyət daşıyırlar. Bu başlıqlar altında verilən ümumi kateqoriyalara kompüter proqram təminatı, patentlər, müəllif hüquqları, kino istehsalı, müştəri siyahısı, ipoteka kreditinin təmin edilməsi hüquqları, balıqçılıq ilə məşğul olmaq üçün lisenziya, import kvotası, françayz (lisenziya), müştəri və ya tədarükçü münasibətləri, müştərinin sadıqlığı, bazar payı və ya satış hüquqları daxildir.

Bu Standartın tətbiq sahəsinə daxil olan maddə qeyri-maddi aktivin tərifinə uyğun gəlmədiyi halda, onun müəssisədə əldə edilməsi və ya yaradılması ilə bağlı məsrəflər yarandıqda xərc kimi tanınır. Həmin maddə müəssisələrin birləşməsi nəticəsində əldə edildiyi halda, alış tarixində tanınmış qudvilin bir hissəsini təşkil edir (maddələr: 9,10).

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.  
AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.  
АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

### **Müəyyən ediləbilmə**

Qeyri-maddi aktiv anlayışına görə, həmin aktiv qudvildən fərqləndirmək üçün o müəyyən edilə bilən olmalıdır. Fəaliyyətlərin (bizneslərin) birləşdirilməsi zamanı tanınan qudvil, fərdi müəyyən edilə bilən bilinməyən və ayrıca tanınmayan bu fəaliyyətlərin birləşdirilməsi nəticəsində digər aktivlərin əldə edilməsi ilə bağlı yaranacaq gələcək iqtisadi faydalarını əks etdirən aktivdir (maddə 11).

Dünya bazarında yeni mütərəqqi və səmərəli rəqəmsal texnologiyaların meydana çıxması ilə cəmiyyət kriptovalyutalar dövrünə qədəm qoymuşdur. Onların sürətlə yayılması isə, elektron ödənişlərin həyata keçirilməsi vasitəsi kimi MHBS tərtibçiləri qarşısında müəyyən çətinliklərin yaranmasına səbəb olmuşdur.

Hazırda alimlər və mütəxəssislər arasında kriptovalyutaların mühasibat uçotunda əks edilməsi ilə bağlı vahid yanaşma mövcud deyil (6,7,8,9).

Söhbət kriptovalyutaların MHBS-na uyğun olaraq aktiv kimi tanınmasından və müvafiq Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartı ilə tənzimlənməsindən gedir.

Göstərilən bir çox müəlliflər tərəfindən kriptovalyutalar investisiya məqsədləri üçün əldə edilmiş və fəal bazara malik olan qeyri-maddi aktivlərin xüsusi bir sinfi kimi hesab olunur.

Kriptovalyutaların qiymət dəyişkənliyini və onların yalnız bir mübadilə vasitəsi kimi dəyərini nəzərə alaraq, ilkin tanınmadan sonra həmin aktivlərin uçotunun yeganə məntiqi üsulu yenidənqiymətləndirmə dəyəri ilə uçota alınmasıdır. Bununla belə, MUBS 38 Qeyri-maddi aktivlərin 85-ci maddəsi mənfəət və ya zərərdə yenidən qiymətləndirmə üzrə dəyərin artımının yenidən qiymətləndirmə üzrə dəyərin artımının tanınmasını qadağan və belə artımın müəssisədən digər məcmu gəlirdə tanınmasını tələb edir. Qiymətləndirməyə verilən bu cür yanaşma onunla əlaqədardır ki, qeyri-maddi aktivlər tarixən müəssisənin iqtisadi fəaliyyətinə töhfə vermək üçün nəzərdə tutulmuş uzunmüddətli investisiyalar kimi qəbul edilir. Qeyri-maddi aktivlərin belə təfsiri, şübhəsiz ki, kriptovalyutaların ticarət və ya investisiya məqsədləri üçün istifadə olunan yüksək likvid aktivlər kimi mahiyyətinə ziddir (5).

### **Aktivin müəyyən ediləbilmə meyarı**

- aktiv ayrılıdır, yəni aktiv müəssisədən ayrılı və ya bölünə və müvafiq müqavilə əsasında fərdi qaydada və ya öhdəlik kimi birlikdə (müəssisənin bunu etmək niyyətindən asılı olmayaraq) satıla, köçürülə, lisenziyalaşdırıla, icarəyə verilə və ya fərdi mübadilə edilə bilər;

- müqavilə və ya digər hüquqlardan həvalə edilməsindən asılı olmayaraq, sözügedən müqavilə və ya hüquqlardan yaranır (maddə 12).

### **Nəzarət**

Müəssisə əldə olunan resurs üzrə gələcək iqtisadi fayda əldə etmək və digərlərinin həmin faydaya çıxışını məhdudlaşdırmaq qüvvəsinə malik olduqda aktivə nəzarət edir. Müəssisənin qeyri-maddi aktivin gələcək iqtisadi faydalara nəzarət etmək qabiliyyəti adətən məhkəmələr vasitəsilə həyata keçirilə bilən qanuni hüquqlardan irəli gəlir. Qanuni hüquqlar olmadığı halda nəzarəti nümayiş etdirmək daha çətinidir.

Bununla yanaşı, hüququn həyata keçirilməsi nəzarət üçün əsas şərt deyil, çünki müəssisə gələcək iqtisadi faydalara başqa yollarla nəzarət edə bilər. Bazar və texniki biliklər gələcək iqtisadi faydaların yaranmasına gətirə bilər.

Təşkilat, məsələn, bu cür biliklər, müəllif hüquqları, ticarət müqaviləsindəki məhdudluqlarla (icazə verildikdə) və ya məxfiliyi saxlamaq öhdəliyi işçilərin müqavilə üzrə öhdəliyi kimi qanuni hüquqlarla müdafiə etdiyi təqdirdə həmin faydalara nəzarət edir (maddələr: 13,14).

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.

AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.

АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

### Gələcək iqtisadi fayda

Qeyri-maddi aktivdən gələcək iqtisadi faydalara məhsul və ya xidmətlərin satışından əldə edilən gəlir, məsrəflərə qənaət və ya müəssisənin aktivdən istifadəsindən yaranan digər faydalar daxil ola bilər. Məsələn, istehsal prosesində intellektual mülkiyyətin istifadəsi gələcək gəliri artırmaq əvəzinə, gələcək istehsal məsrəflərini azalda bilər (maddə 17).

### Qeyri-maddi aktivlərin tanınması

- müəssisəyə aktivlə bağlı gözlənilən gələcək iqtisadi mənfəətin daxil olması ehtimal olunduqda;

- aktivin dəyərinin düzgün qiymətləndirilməsi mümkün olduqda.

Müəssisə rəhbərliyin aktivin istifadəyə yararlı olduğu müddət ərzində mövcud olan bir sıra iqtisadi şəraitlərlə bağlı ən yaxşı qiymətləndirmələrini əks etdirən əsaslandırılmış və münasib fərziyyələrdən istifadə etməklə, gözlənilən gələcək iqtisadi səmərənin əldə olunması ehtimalını qiymətləndirməlidir.

Qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi zamanı həmin aktivlər ilkin olaraq ilkin dəyər əsasında qiymətləndirilməlidir (maddələr: 21,24).

### Ayrıca əldəetmə

Adətən müəssisənin ayrıca qeyri-maddi aktiv almaq üçün ödədiyi qiymət həmin aktivlə bağlı müəssisəyə gələcəkdə daxil olması ehtimal edilən iqtisadi səmərəni əks etdirir. Bu səbəbdən, ayrıca alınmış qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyərinin düzgün qiymətləndirilməsi mümkündür. Bu, xüsusən, əldəetmə zamanı nağd vəsaitdən və ya digər monetar aktivlərindən istifadə olunarkən baş verir (maddələr:25,26).

Ayrıca alınmış qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri, onun əldəetmə qiyməti, idxal rüsumları və satış endirimləri çıxıldıqdan sonra əldəetmə ilə bağlı ödənilməmiş vergilər də daxil olmaqla ümumi sərf edilən məsrəflərdən ibarətdir (maddə 27 a).

Qeyd olunan tələblə bağlı 103 №-li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 244, 302, 431, 432, 434, 435, 521, 523, 531, 532, 538, 545 №li hesabların müvafiq subhesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışları verilir.

Qeyri-maddi aktivin istifadə üçün yaradılmasına sərf olunan birbaşa məsrəflərə aşağıdakıları misal gətirmək olar:

a) aktivin işçi vəziyyətə gətirilməsindən birbaşa yaranan, işçilərin mükafatlandırılması üçün çəkilən xərcləri ("İşçilərin mükafatlandırılması" adlı 19 №-li MUBS-da müəyyənləşdirildiyi kimi);

b) aktivin iş vəziyyətinə gətirilməsindən birbaşa surətdə yaranan peşəkar xidmət haqları;

c) aktivin düzgün fəaliyyət göstərib-göstərmədiyini yoxlama xərcləri (maddə 28).

Göstərilənlərlə əlaqədar, aşağıdakı mühasibat yazılışları verilir:

Əməliyyatın məzmunu	Debet	Kredit
Aktivin işçi vəziyyətə gətirilməsindən birbaşa yaranan, işçilərin mükafatlandırılması üçün çəkilən xərclər	103	533, 522, 538
Aktivin iş vəziyyətinə gətirilməsindən birbaşa surətdə yaranan peşəkar xidmət haqları	103	538
Aktivin düzgün fəaliyyət göstərib-göstərmədiyini yoxlama xərcləri	103	533, 522, 538

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.

AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.

АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

Qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyərinin bir hissəsini təşkil etməyən məsrəflərə dair nümunələr aşağıdakılardır:

a) yeni məhsulun və ya xidmətin təqdimat xərcləri (reklam və stimullaşdırma fəaliyyətlərinə aid xərclər daxil olmaqla);

b) biznesin yeni ərazidə və ya yeni kateqoriyadan olan müştərilərlə aparılması xərcləri (heyətin təlim xərcləri daxil olmaqla);

c) inzibati və digər əlavə xərclər (maddə 29).

Bu əməliyyatların uçotda əks etdirilməsi aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə aparılır:

Əməliyyatın məzmunu	Debet	Kredit
Yeni məhsulun və ya xidmətin təqdim edilməsi üzrə məsrəflər (reklam xərcləri daxil olmaqla)	731-10	531, 538
Biznesin yeni ərazidə və ya yeni kateqoriyadan olan müştərilərlə aparılması xərcləri (heyətin təlim xərcləri daxil olmaqla)	731-10	201-2, 531, 538
İnzibati məqsədlər üçün istifadə olunan material məsrəfləri	721-1	201-2
İnzibati işçi heyəti üzrə məsrəflər	721-2	533
İnzibati işçi heyəti üzrə məsrəflərə görə hesablanan sosial sığorta ayırmaları	721-3	522
İnzibati məqsədlər üçün istifadə olunan amortizasiya məsrəfləri	721-4	102-1, 12-1
İnzibati məqsədlərlə bağlı digər məsrəflər	721-5	531, 538

Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı xərclərin balans dəyərində tanınması, aktivin rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə fəaliyyət göstərmək iqtidarında olduğu andan dayandırılır. Bu səbəbdən də, qeyri-maddi aktivin istismarı və yerdəyişməsi (yenidən təşkili) zamanı yaranan xərclər həmin aktivin balans dəyərinə daxil edilmir. Məsələn, aşağıdakı xərclər qeyri-maddi aktivlərin balans dəyərinə daxil edilmir:

a) hələ istifadə edilməyən, lakin rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə fəaliyyət göstərə bilən aktiv üçün çəkilmiş xərclər;

b) ilkin əməliyyat itkiləri, məsələn, aktivdən irəli gələn məhsul üçün bazar tələbinin formalaşdırılması dövrü ərzində çəkilən xərclər (maddə 30).

Göstərilən əməliyyatların 731-10 №-li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və öhdəliyi yaradan aidiyyəti hesabların və ya onların müvafiq subhesablarının kreditində mühasibat yazılışı ilə uçotda əks etdirilir.

Bəzi əməliyyatlar qeyri-maddi aktivlərin hazırlanması ilə bağlı baş verir, lakin aktivin rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə istifadəyə hazır etmək üçün zəruri deyildir. Bu əlavə əməliyyatlar hazırlıq fəaliyyətləri zamanı və ya ondan əvvəl baş verə bilər. Əlavə əməliyyatlar aktivin rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə istifadəyə hazır etmək üçün zəruri olmadığından, əlavə əməliyyatlarla bağlı gəlir və əlaqəli xərclər dərhal mənfəət və ya zərər hesabında tanınır və onlarla bağlı gəlir və xərclərin müvafiq təsnifatlarına daxil edilir (maddə 31).

AUDİT 2023, 3 (41), səh. 5-19.

AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.

АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

Bu əməliyyatların uçotda əks etdirilməsi aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə aparılır:

Əməliyyatın məzmunu	Debet	Kredit
Aktivi rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə istifadəyə hazır etmək üçün zəruri hesab olunmayan əlavə əməliyyatlarla bağlı gəlir-lərin tanınması	217	611
Aktivi rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə istifadəyə hazır et-mək üçün zəruri hesab olunmayan əlavə əməliyyatlarla bağlı xərcin tanınması	731-10	538
Aktivi rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə istifadəyə hazır etmək üçün zəruri hesab olunmayan əlavə əməliyyatlarla bağlı gəlir-lərin dərhal mənfəət hesabında tanınması	611	801
Aktivi rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə istifadəyə hazır et-mək üçün zəruri hesab olunmayan əlavə əməliyyatlarla bağlı xərcin dərhal zərər hesabında tanınması	801	731-10

Əgər qeyri-maddi aktivlər üçün ödəniş normal kredit şərtlərindən kənar olaraq təxirə salınarsa, onun ilkin dəyəri dərhal nağd qaydada ödənilməsi ilə qiymətin ekvivalentinə bərabərdir. Bu məbləğlə ümumi ödənişlər arasındakı fərq (“Borclara aid edilən xərclər” adlı 23 №-li MUBS-da nəzərdə tutulan tələblər istisna olmaqla) kapitallaşdırılmayan kreditin verdiyi dövr üzrə faiz xərci dərhal xərc kimi tanınır (maddə 32).

Göstərilən maliyyə əməliyyatlarının aparılması üzrə aşağıdakı mühasibat yazılışları verilməlidir:

Maliyyə əməliyyatının adı	Debet	Kredit
Qeyri-maddi aktivin əldə edilməsi üçün qısamüddətli borcların alınması	223	504
Qeyri-maddi aktivin əldə edilməsi	103	531, 538
Alınmış borclar üzrə faiz xərcləri yaradan öhdəliklərin uçota alınması	751-1	537
Əldə edilmiş qeyri-maddi aktiv üzrə əsas borcun ödənilməsi	504	223
Əldə edilmiş qeyri-maddi aktiv üzrə faiz xərcinin ödənilməsi	504	223

### Müəssisə birləşməsinin bir hissəsi olan əldə etmə

“Müəssisələrin birləşməsi” adlı 3 №-li MHBS-a uyğun olaraq, qeyri-maddi aktiv müəssisənin birləşdirilməsi zamanı alınmışsa, əldə etmə tarixində həmin qeyri-maddi aktivin ilkin dəyəri onun ədalətli dəyərini əks etdirir. Bu səbəbdən, müəssisənin birləşdirilməsi zamanı alınmış qeyri-maddi aktivlər üçün 21(a) maddəsində göstərilən ehtimal tanınma meyarının yerinə yetirilməsi həmişə nəzərdə tutulmalıdır. Müəssisələrin birləşməsi zamanı əldə edilmiş aktiv ayrılı bilən ya müqavilə və ya digər qanuni hüquqlardan yarandığı halda, etibarlı aktivin ədalətli dəyərinin ölçmək üçün kifayət qədər məlumat mövcuddur. Beləliklə, maddənin 21(b) bəndində etibarlı ölçü meyarı həmişə müəssisələrin birləşməsi nəticəsində əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlər üçün yerinə yetirilmiş kimi hesab olunur.

Hazırkı Standarta və 3 №-li MUBS-a uyğun olaraq, alıcı alış tarixində müəssisənin (qeyri-maddi aktivinin müəssisələrin birləşməsindən əvvəl əldə edilmiş müəssisə tərəfindən tanınmış-tanınmamasından asılı olmayaraq) qeyri-maddi aktivini qudvildən ayrıca tanıyır.

Burada, layihə qeyri-maddi aktiv anlayışına cavab verdiyi halda, alıcı müəssisə qudvildən ayrı olaraq əldə edilmiş müəssisənin tədqiqat və inkişaf layihəsini aktiv kimi tanıyır.

Aktivlər ayrı-ayrılıqda eyni istismar müddətinə malik olduqda alıcı onları vahid aktiv kimi tanıya bilər (maddələr: 33-37).

AUDİT 2023, 3 (41), səh. 5-19.

AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.

АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

Qudvil - müəssisələrin birləşdirilməsi zamanı yaranan, fərdi müəyyənləşdirilməsi mümkün olmayan və ayrıca tanınmayan aktivlərdən alınacaq gələcək iqtisadi səmərənin əldə edilməsi müqabilində alıcı tərəfindən edilmiş ödəniş olduğundan investisiya qoyuluşu ilə mühasibat uçotu subyektinin xalis aktivlərinin dəyəri arasındakı müsbət fərq qudvil kimi uçota alınır.

Asılı təsərrüfat cəmiyyətinə aid olan qudvil investisiyanın balans dəyərini bir hissəsini təşkil edir. Həmin qudvilin amortizasiya edilməsinə yol verilmir. Asılı təsərrüfat cəmiyyətinə investisiya qoyuluşunun ilkin dəyəri asılı təsərrüfat cəmiyyətinin xalis aktivlərinin dəyərindən artıq olduğu halda yaranan fərqə 101-2 №li subhesabın debeti və 151 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir.

#### **Əldə edilmiş tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri ilə bağlı hazırlanmaqda olan layihələrə çəkilən sonrakı xərclər**

Biznesin birləşməsi nəticəsində və ya ayrıca əldə olunan tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri ilə bağlı layihələrin həyata keçirilməsi prosesində yaranan sonrakı məsrəflər aşağıdakı hallarda qeyri-maddi aktiv kimi tanınacaqdır:

- a) Bu məsrəflər tədqiqat işlərinə aid olduğu halda xərclər kimi tanınır;
- b) Bu məsrəflər 57-ci maddədə göstərilən qeyri-maddi aktivin tanınma meyarlarına cavab vermədiyi halda xərc kimi tanınacaqdır;
- c) Bu məsrəflər 57-ci maddədə göstərilən qeyri-maddi aktivin tanınma meyarlarına cavab verdiyi halda, onlar balans dəyərinə əlavə olunur (maddə 43).

#### **Hökumət subsidiyaları hesabına əldə etmə**

Bəzi hallarda, qeyri-maddi aktiv hökumət subsidiyaları hesabına əvəzsiz və ya nominal ödənişlə alına bilər. Bu o zaman baş verə bilər ki, hökumət müəssisənin aktivlərinə aeroportda enmə hüquqları, radio və televiziya stansiyalarının fəaliyyəti üçün lisenziyalar, ixrac lisenziyaları və ya digər məhdud resurslardan istifadə hüquqları kimi köçürmələr və ya ayırmalar etsin. "Hökumət qrantlarının uçotu və hökumət tərəfindən yardımın açıqlanması" adlı 20 №-li MUBS-a uyğun olaraq müəssisə qeyri-maddi aktivi və qrantı ilk olaraq ədalətli dəyərlə tanımaq seçiminə malikdir. Əgər müəssisə aktivi ilk olaraq ədalətli dəyərlə tanımazsa, bu halda müəssisə aktivi ilk olaraq nominal dəyər (20 №-li MUBS-da nəzərdə tutulan digər yanaşma) üstəgəl aktivin nəzərdə tutulan istifadəyə hazır vəziyyətə gətirilməsi üçün çəkilən bilavasitə aidiyyət xərclər məbləğində tanıyır (maddə 44).

Hökumət subsidiyaları hesabına əldə olunan qeyri-maddi aktivlərin mədaxil üzrə maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üçün müxabirləşmələr aşağıdakı kimi verilməlidir:

<b>Əməliyyatın məzmunu</b>	<b>Debet</b>	<b>Kredit</b>
Hökumət subsidiyaları hesabına alınmış vəsaitlər hesablaşma hesabına daxil olduqda	223	545
Hökumət subsidiyaları üzrə vəsaitlər hesabına qeyri-maddi aktivlər mədaxil edildikdə	103	531, 532, 538
Hökumət subsidiyaları üzrə vəsaitlər hesabına əldə olunan qeyri-maddi aktivlər ödənildikdə	531, 532, 538	223

AUDİT 2023, 3 (41), səh. 5-19.

AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.

АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

### **Aktivlərin mübadiləsi**

Bir və ya daha çox qeyri-maddi aktivlər qeyri-monetar aktiv və ya aktivlərin və ya monetar və qeyri-monetar aktivlərin kombinasiyasının mübadiləsi hesabına alınır. Aşağıda göstərilən müzakirələr bir qeyri-monetar aktivin digəri ilə mübadiləsi haqqındadır və eyni zamanda əvvəlki cümlədə şərh olunan bütün mübadilə əməliyyatlarına tətbiq olunur.

Belə qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri, aşağıda göstərilənlərdən başqa, ədalətli dəyərlə qiymətləndirilir:

a) mübadilə əməliyyatı kommersiya məzmunlu olmadıqda;

b) alınmış və ya verilmiş aktivin ədalətli dəyərinin düzgün müəyyənləşdirmək mümkün olmadıqda.

Hətta əgər müəssisə verilmiş aktivini dərhal tanıya bilmirsə, alınan aktiv bu yolla ölçülür. Alınan aktiv ədalətli dəyərdə ölçülmədikdə, onun ilkin dəyəri verilən aktivin balans dəyəri ilə ölçülür.

Müəssisə mübadilə əməliyyatının kommersiya mahiyyəti daşıyıb-daşmadığını əməliyyat nəticəsində gələcək nağd vəsait axınının dəyişməsi dərəcəsini nəzərdən keçirməklə müəyyənləşdirir. Mübadilə əməliyyatı aşağıdakı hallarda kommersiya mahiyyəti daşıyır:

a) əldə olunmuş aktivlər üzrə nağd vəsait axınının konfigurasiyası (yəni risk, vaxt və məbləğ) köçürülmüş aktivlər üzrə nağd vəsait axınının konfigurasiyasından fərqləndikdə;

b) mübadilə nəticəsində əməliyyat dəyişiklikləri müəssisə əməliyyatlarının bir hissəsinin müəssisə yönümlü dəyərinə təsir etdikdə;

c) (a) və (b) bəndlərindəki fərqlər əlaqədar aktivlərin ədalətli dəyərinə mühüm təsir etdikdə (maddələr: 45-46).

Mübadilə nəticəsində (ƏDV-siz) əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlərlə əlaqədar aşağıdakı mühasibat yazılışları verilir:

- mübadilə nəticəsində əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlərin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üçün 103 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 531, 532, 535, 536, 538 №li hesabların müvafiq subhesablarının krediti üzrə;

- əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlərin mübadiləsi məqsədi ilə təqdim edilən aktivlərin dəyərinə 211, 212, 214, 215, 217 №li hesabların müvafiq subhesablarının debeti və 601, 611 №li hesabların müvafiq subhesablarının krediti üzrə;

- mübadilə nəticəsində əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlər üzrə yaranmış kreditor borc məbləğləri mübadilə məqsədi ilə təqdim edilmiş aktivlərin dəyərinə görə yaranan debitor borc məbləğləri ilə əvəzləşdirildikdə 531, 532, 535, 536, 538 №li hesabların müvafiq subhesablarının debeti və 211, 212, 214, 215, 217 №li hesabların müvafiq subhesablarının krediti üzrə.

- Mübadilə üçün verilmiş aktivlər üzrə yığılmış amortizasiya məbləği olduğu hallarda həmin amortizasiya məbləği mübadilə üçün verilmiş aktivin ilkin dəyərindən çıxılır.

### **Müəssisənin daxili imkanları hesabına yaradılmış qudvil**

Bəzi hallarda, məsrəflər gələcək iqtisadi mənfəəti yaratmaq üçün çəkilir, lakin onlar bu standartın tanınma meyarına cavab verən qeyri-maddi aktivin yaranması ilə nəticələnmir. Belə məsrəflər adətən daxili imkanlar hesabına qudvilin yaradılmasına yardım kimi göstərilir. Bu səbəbdən daxili imkanlar hesabına yaradılmış qudvil ilkin dəyərlə etibarlı qiymətləndirilə bilən müəssisə tərəfindən idarə olunan, müəyyənləşdirilə bilən resurs olmadığı üçün (yəni o, ayrı olmadığından, müqavilə üzrə öhdəliklərdən və ya qanuni hüquqlardan yaranmadığından) aktiv kimi tanınmır.



AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.  
AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.  
АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

Müəssisənin ədalətli dəyəri ilə onun müəyyənləşdirilə bilən xalis aktivlərinin balans dəyəri arasındakı fərqlər istənilən vaxt müəssisənin ədalətli dəyərində təsir edə bilən amillərin hesabına malik ola bilər. Lakin belə dəyişikliklər müəssisənin nəzarət etdiyi qeyri-maddi aktivlərin dəyərini əks etdirmir (maddələr: 48-50).

#### **Müəssisənin daxili imkanları hesabına yaradılmış qeyri-maddi aktivlər**

Müəssisənin daxili imkanları hesabına yaradılmış qeyri-maddi aktivlərin tanınma meyarlarına cavab verdiklərini qiymətləndirmək məqsədilə müəssisə aktivin yaradılmasını aşağıdakı mərhələlərə bölür:

- a) tədqiqat fazası;
- b) təcrübə-konstruktor işləri fazası.

Əgər müəssisə qeyri-maddi aktivini yaratmaq üçün daxili layihənin tədqiqat fazasını təcrübə-konstruktor işləri fazasından fərqləndirə bilmirsə, bu zaman müəssisə bu layihə üzrə məsrəfləri yalnız tədqiqat fazası zamanı yaranmış məsrəflər kimi hesaba alacaqdır. (maddələr: 52-53)

#### **Tədqiqat fazası**

Daxili layihənin tədqiqat fazası çərçivəsində müəssisə qeyri-maddi aktivin mövcud olmasını və onun ehtimal edilən gələcək iqtisadi mənfəət yaradacağını nümayiş etdirə bilmir və bu səbəbdən də həmin xərclər yarandıqları dövrdə xərc kimi tanınır.

Tədqiqat fəaliyyətlərinə nümunə olaraq aşağıdakıları göstərmək olar:

- a) yeni biliyin əldə olunmasına yönəlmiş fəaliyyətlər;
- b) tədqiqat nəticələri və ya digər bilik üzrə axtarılar, qiymətləndirmələr və yekun seçim;
- c) materiallar, vasitələr, məhsullar, proseslər, sistemlər və ya xidmətlər üzrə alternativlərin axtarışı;
- d) yeni və təkmilləşdirilmiş materiallar, vasitələr, məhsullar, proseslər, sistemlər və xidmətlər üçün mümkün alternativlərin formalaşdırılması, dizaynı, qiymətləndirməsi və yekun seçimi (maddələr: 54-56).

Tədqiqat mərhələsi ilə bağlı məsrəflər (və yaxud daxili layihənin tədqiqat mərhələsi zamanı yaranmış məsrəflər) yarandığı andan etibarən hesabat dövrünün xərclər 731 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 102, 112, 201, 204, 207, 244, 522, 523, 531, 532, 533, 537, 538 №li hesabların müvafiq subhesablarının kreditində uçotda əks etdirilir.

#### **Təcrübə-konstruktor işləri fazası**

Təcrübə-konstruktor işləri zamanı yaranmış qeyri-maddi aktivlər (və yaxud daxili layihənin təcrübə-konstruktor işləri fazası çərçivəsində yaranmış qeyri-maddi aktivlər) yalnız və yalnız müəssisə bütün aşağıda qeyd olunanları nümayiş etdirə bildiyində tanına bilər:

- a) istifadə və satış üçün yararlı olacaq qeyri-maddi aktivin tamamlanmasının texniki cəhətdən mümkünlüyü;
- b) qeyri-maddi aktivin tamamlanması, istifadəsi və satışı ilə bağlı niyyətini;
- c) qeyri-maddi aktivini istifadə etmək və satmaq bacarığını;
- d) qeyri-maddi aktivin gələcək iqtisadi səmərəni necə yaradacağını. Digər amillər arasında müəssisə qeyri-maddi aktivin buraxılması üçün bazarın mövcud olmasını və ya qeyri-maddi aktivin özünü və ya əgər qeyri-maddi aktiv müəssisə daxilində istifadə olunubsa, qeyri-maddi aktivin istifadəyə yararlılığını;
- e) qeyri-maddi aktiv yaradılan zaman əmələ gələn və aktivin yaradılmasına aidiyyəti olan məsrəflərin ədalətli əsasda hesablanması bacarığını;
- f) qeyri-maddi aktivin yaradılması, istifadəsi və ya satışının başa çatdırılması üçün

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.  
AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.  
АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

adekvat texniki, maliyyə və digər resursların olması.

Bəzi hallarda, müəssisə daxili layihənin inkişaf mərhələsində qeyri-maddi aktivi müəyyən edən və aktivin gələcək ehtimal olunan iqtisadi səmərələr yaradacağını nümayiş etdirən bilələr. Bunun səbəbi layihənin təcrübə-konstruktor işləri fazası tədqiqat fazası ilə müqayisədə daha da inkişaf etməsi ilə izah olunur.

Təcrübə-konstruktor işləri fəaliyyətlərinə aşağıdakı nümunələri göstərmək olar:

- a) istehsalıdan və istifadədən əvvəl prototiplərin və ya modellərin dizaynı, tikilməsi və yoxlanması;
- b) yeni texnologiyaları istifadə etməklə alətlərin, detalların dizaynı;
- c) kommersiya istehsalı ilə məşğul olmaq üçün iqtisadi cəhətdən real olmayan sınaq zavodunun dizaynı, tikintisi və fəaliyyəti;
- d) yeni və təkmilləşdirilmiş materiallar, vasitələr, məhsullar, proseslər, sistemlər və ya xidmətlər üçün seçilmiş alternativin dizaynı, tikintisi və yoxlanması.

Müəssisədə xərclərin idarə olunması sistemi tez-tez daxili imkanlar hesabına yaradılmış qeyri-maddi aktivin dəyərini, məsələn, əmək haqqı və müəllif hüquqlarının və ya lisenziyaların, yaxud hazırlanmış kompüter proqram təminatının mühafizəsi üçün çəkilmiş xərclərin qiymətləndirməsini apara bilər. (maddələr: 57-62)

Təcrübə-konstruktor işləri zamanı yaranmış qeyri-maddi aktivlər (və yaxud daxili layihənin təcrübə-konstruktor işləri mərhələsi çərçivəsində yaranmış qeyri-maddi aktivlər) üzrə məsrəflərin kapitalaşdırılması ilə bağlı 103 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 102, 112, 201, 204, 207, 244, 522, 523, 531, 532, 533, 538 №li hesabların müvafiq subhesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir.

#### **Müəssisənin daxili imkanları hesabına yaradılmış qeyri-maddi aktivlərin dəyəri**

Müəssisənin daxili imkanları hesabına yaradılmış qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri həmin aktivlərdən rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan qaydada istifadə etmək üçün onların yaradılmasına, istehsalına və hazırlanmasına birbaşa aid olan bütün məsrəflərdən ibarətdir.

103 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və müvafiq hesabların (subhesabların) krediti üzrə uçota alınan birbaşa aid olan məsrəflərə aşağıdakıları nümunə göstərmək olar:

- a) qeyri-maddi aktivlərin yaradılması zamanı istifadə olunmuş və ya alınmış materiallar və ya xidmətlər üzrə məsrəflər;
- b) qeyri-maddi aktivlərin yaradılmasından əmələ gələn işçilərin mükafatlandırılması xərcləri ("İşçilərin mükafatlandırılması" adlı 19 №-li MUBS-da müəyyənləşdirildiyi kimi);
- c) qanuni hüquqların qeydiyyatı üçün haqqlar;
- d) qeyri-maddi aktivin yaradılması üçün istifadə olunan patentlərin və lisenziyaların amortizasiyası.

23 №-li MUBS, payın, daxili yaradılmış qeyri-maddi aktivin elementi kimi tanınması üçün meyarları müəyyən edir.

Aşağıda qeyd olunan daxili imkanlar hesabına yaradılmış məsrəflər qeyri-maddi aktivin ilkin dəyərində daxil edilmir və hesabat dövründə yarandığı zaman xərc kimi 731-10 hesabın debetində mühasibat uçotunda əks etdirilir:

- a) aktivin istifadəyə verilməsi üçün onun hazırlanmasına birbaşa çəkilən xərclər istisna olmaqla, satış, inzibati və digər ümumi qaimə xərclər;
- b) aktivin planlaşdırılan şəkildə fəaliyyət göstərməsindən əvvəl müəyyən edilmiş qeyri-effektivliyi və çəkilmiş ilkin əməliyyat xərcləri;

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.

AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.

АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

c) aktivin idarə olunması ilə bağlı idarə heyəti üçün aparılan təlimin keçirilməsi xərcləri. (maddələr: 66,67).

#### **Xərcin tanınması**

Məsrəflər qeyri-maddi aktivlərin tanınmasını və bununla yanaşı həmin aktiv üzrə müəssisəyə gələcək iqtisadi faydanın əldə olunmasını təmin edə bilmədiyi hallarda yarandığı andan xərc kimi tanınır.

Yarandığı zaman xərc kimi tanınan məsrəflərə aşağıdakıları aid etmək olar:

- başlanğıc məsrəfləri (16 №-li MUBS-a uyğun olaraq torpaq, tikili və avadanlıqların ilkin dəyərində daxil edilən məsrəflər istisna olmaqla, istehsalın təşkili ilə bağlı məsrəflər, hüquqi şəxsin yaradılması və biznesin açılması məsrəfləri);

- əməliyyatdan əvvəlki xərclər (yeni biznesin başlanması, yeni məhsulların və ya proseslərin buraxılması məsrəfləri);

- təlim fəaliyyətləri üzrə məsrəflər;

- reklam və həvəsləndirmə fəaliyyətləri üzrə məsrəflər;

- müəssisənin tam və ya qismən yerdəyişməsi və ya yenidən təşkili üzrə məsrəflər (maddələr: 68,69).

Bu məsrəflər yarandığı zaman xərc kimi 731-10 hesabın debetində mühasibat uçotunda əks etdirilir.

#### **Keçmiş dövrlərin aktiv kimi tanınmayan xərcləri**

İlkin olaraq xərc kimi tanınan qeyri-maddi aktivlər üzrə məsrəflər sonrakı tarixdə qeyri-maddi aktivin dəyərinin bir hissəsi kimi tanınmamalıdır (maddə 71).

#### **İlkin dəyər modeli**

İlkin tanınmadan sonra, qeyri-maddi aktiv hər hansı yığılmış amortizasiya və hər hansı yığılmış qiymətdən düşmə zərərləri çıxılmaqla özünün ilkin dəyəri ilə uçota alınmalıdır (maddə 74).

#### **Yenidənqiymətləndirmə modeli**

İlkin tanınmadan sonra, qeyri-maddi aktiv hər hansı sonrakı yığılmış amortizasiya və hər hansı sonrakı yığılmış zərərlər çıxılmaqla yenidən qiymətləndirmə tarixinə onun ədalətli dəyəri olan yenidənqiymətləndirmə dəyəri ilə göstərilməlidir.

Yenidənqiymətləndirmə modeli əvvəllər aktiv kimi tanınmamış qeyri-maddi aktivlərin yenidənqiymətləndirilməsinə və qeyri-maddi aktivlərin dəyərdən fərqli olan məbləğdə ilkin tanınmasına yol vermir.

Yenidən qiymətləndirmə tarixinə aktiv aşağıdakı üsullardan biri ilə uçota alınır:

a) aktivin ilkin dəyərinin və yığılmış amortizasiya məbləğinin proporsional şəkildə düzəldilməsi üsulu;

b) yığılmış amortizasiyanın sifira bərabər edilməsi üsulu (maddələr: 75-87).

**Aktivin ilkin dəyərinin və yığılmış amortizasiya məbləğinin proporsional şəkildə düzəldilməsi üsulunun tətbiqi zamanı aşağıdakı mühasibat yazılışları verilir:**

- yenidən qiymətləndirmə nəticəsində aktivin balans dəyərinin artımına 101 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 331 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə;

- yığılmış qiymətdəndüşmə zərərləri nəzərə alınmaqla, yığılmış amortizasiya üzrə düzəlişə 101 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 102 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə.

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.

AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.

АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

**Yığılmış amortizasiyanın sifıra bərabər edilməsi üsulunun tətbiqi zamanı aşağıdakı müxabirləşmələr verilir:**

- yığılmış amortizasiyanın aktivin ilkin dəyərilə müxabirləşərək sifıra bərabər edilməsi məqsədi ilə 102 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 101 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə;

- yenidən qiymətləndirmə nəticəsində aktivin balans dəyərinin artımına 101 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 331 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə.

Yenidən qiymətləndirilmə nəticəsində qeyri-maddi aktivin balans dəyəri azaldıqda, azalma məbləğinə 731 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 102 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir. Bu zaman 801 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 731 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir.

Əvvəlki yenidən qiymətləndirmələr nəticəsində yaranmış artımlar kapital ehtiyatlarında əks etdirilmişdirsə, sonrakı qiymətdəndüşmə zərərləri həmin artım məbləği qədər sair kapital ehtiyatının azalmasına aid edilir, qalan məbləğ isə mənfəət və zərəyə aid edilir. Keçmiş illərin artımları həddində məbləğə 331 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 101 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir. Qalan məbləğə isə 731 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 102 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir.

Əvvəlki yenidən qiymətləndirmələr nəticəsində yaranmış qiymətdən düşmə zərərləri mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabatda əks etdirilmişdirsə, sonrakı artımlar mənfəət və ya zərər və digər məcmu gəlir haqqında hesabatda bu qiymətdən düşmə zərərləri qədər sair əməliyyat gəlirlərinə, keçmiş illərin qiymətdən düşmə zərərlərindən artıq olan məbləğ isə yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat hesabına aid edilir. Bu zaman aşağıdakı kimi müxabirləşmələr verilir:

- əvvəlki dövr üzrə yenidən qiymətləndirmə nəticəsində yaranmış qiymətdən düşmə zərəri həddində məbləğə 102 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 611 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə;

- keçmiş illərin qiymətdən düşmə zərərlərindən artıq olan məbləğə isə 101 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 331 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə və ya 102 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 331 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə.

**Qeyri-maddi aktivin istismardan çıxması və xaric olması**

Qeyri-maddi aktivin tanınması aşağıdakı hallarda dayandırılmalıdır:

- qeyri-maddi aktivin xaric olması zamanı;
- qeyri-maddi aktivin istifadəsindən və ya xaric olmasından hər hansı gələcək iqtisadi səmərənin əldə olunması gözlənilmədikdə (maddə 112).

Qeyri-maddi aktivin xaric olması zamanı 731 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 101 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti, həmçinin 102 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 731 №li hesabın müvafiq subhesablarının krediti üzrə mühasibat yazılışı verilir. Silinmiş, satılmış və əvəzsiz verilmiş qeyri-maddi aktivlər üzrə zərər 801 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 731 №li hesabın müvafiq subhesablarının kreditində əks etdirilir. Satılmış və əvəzsiz verilmiş qeyri-maddi aktivlər üzrə isə, əməliyyatlar 217 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 611 №li hesabın müvafiq subhesablarının kreditində və eyni zamanda, 611 №li hesabın müvafiq subhesablarının debeti və 801 №li hesabın müvafiq subhesablarının kreditində əks etdirilir.

AUDİT 2023, 3 (41), səh. 5-19.

AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.

АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

## Y E K U N

Beynəlxalq regional layihələrdə transmilli korporasiyaları, beynəlxalq maliyyə və investisiya bazarları ilə yanaşı, milli müvafiq sahibkarlıq qurumların fəal iştirak edilməsi mühasibat uçotu sahəsində islahatların aparılmasını zəruri etmişdir. Bu da, öz növbəsində dünyada iqtisadi və maliyyə münasibətlərinin qloballaşdırılması və beynəlləşdirilməsi nəticəsində müvafiq olaraq, 2004-cü il 02 sentyabr tarixdə “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun qəbul edilməsinə səbəb olmuşdur.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları sistemində “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının tətbiqi xüsusiyyətlərini nəzərə alaraq, bu standartın ayrı-ayrı maddələrin tələbləri üzrə maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsini nümunəvi misallar əsasında şərh etməklə, müvafiq Təhsil Standartının hazırlanması məqsədə uyğun hesab edilir.

### İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı:

1. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 29 iyun 2004-cü il, Bakı. <http://maliyye.gov.az/>
2. Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının “30” yanvar 2017-ci il tarixli Q-01 №li Qərarı ilə təsdiq olunmuş “Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına Əsasən Mühasibat Uçotunun Aparılması Qaydaları”. <http://maliyye.gov.az/>
3. “Qeyri-maddi aktivlər” Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı. <http://maliyye.gov.az/>
4. Учебное пособие «АССА ДипФР», 2020 г. [www.training.pwc.ru](http://www.training.pwc.ru).
5. Каневский С.В: «Криптовалюты в МСФО, вопросы признания и оценки». <https://finotchet.ru/articles/1130/>:
6. Особенности учета криптовалюты в бухгалтерии. Криптовалюта: электронные деньги «с оговоркой». <https://www.b-kontur.ru/enquiry/385-uchet-kriptovalyut>
7. Е. В. Роженцова – Криптовалюта как возможная мировая валюта: дискуссионные аспекты. Журнал Экономической теории. Т.15, № 2, 2018. DOI 10.31063/2073-6517/2018.15-2.5. УДК 339.7
8. Бухгалтерский учет операций с криптовалютами. <http://www.korpusprava.com/ru/publications/analytics/buhgalterskiy-uchet-operaciy-s-kriptovalyutami>
9. Ильма.И.Р, Куликова. Л.И: Криптовалюта как новый объект бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. № 2, 2020. УДК 657, ББК 65.05. <https://fin-accounting.ru/articles/2020/accounting-cryptocurrencies-under-ifs>

AUDIT 2023, 3 (41), səh. 5-19.  
AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.  
АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

*Elkhan Orkhan Jafarov,*  
*Ph.D. (Econ.), Associate Professor,*  
*Azerbaijan State University of Economics (UNEC),*  
*E-mail: elkhan.jafarov@inbox.ru*  
© E.O. Jafarov, 2023

**SOME ISSUES RELATED TO THE REFLECTION OF FINANCIAL  
TRANSACTIONS IN ACCOUNTING IN ACCORDANCE WITH IAS No. 38  
“INTANGIBLE ASSETS”**

**A B S T R A C T**

**The purpose of the research** is that in accordance with IAS No. 38 “Intangible Assets”, the requirements for the recognition and evaluation of intangible assets are studied on the basis of regulatory legal acts and scientific and theoretical approaches adopted in Azerbaijan, and the state of application of the features of their reflection in accounting was considered.

**The methodology of the research** - based on the requirements of IAS No. 38 entitled “Intangible Assets”, methods such as synthesis, analysis and comparison were used when assessing financial transactions connected with the movement of intangible assets.

**The practical importance of the research** – due to the importance of intangible assets in the formation of financial resources of commercial organizations, an analysis was carried out on a more reliable and transparent reflection of these assets in the financial statements prepared by these organizations in accordance with the requirements of IAS No. 38 “Intangible Assets”.

**The results of the research** - in order to obtain high financial indicators calculated for the continuous implementation of activities in commercial organizations, studies were conducted to ensure an increase in the quality characteristics of financial information regarding intangible assets reflected in the financial statements in accordance with the requirements of IAS No. 38 “Intangible Assets”.

**The originality and scientific novelty of the research** - based on the regulations adopted in Azerbaijan and scientific and theoretical approaches regarding the disclosure of individual items specified in the International Financial Reporting Standard No. 38 entitled “Intangible Assets”, appropriate comments were given on the features of reflecting financial transactions in accounting.

**Keywords:** intangible assets, separate acquisition, goodwill, exchange of assets, research stage, experimental construction stage, initial cost, revaluation value.

AUDİT 2023, 3 (41), səh. 5-19.  
AUDIT 2023, 3 (41), pp. 5-19.  
АУДИТ 2023, 3 (41), стр. 5-19.

*Джафаров Эльхан Орхан оглы,  
доктор философии по экономике, доцент,  
Азербайджанский Государственный  
Экономический Университет (UNEC),  
E-mail: elkhan.jafarov@inbox.ru  
© Джафаров Э.О., 2023*

## НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ, СВЯЗАННЫЕ С ОТРАЖЕНИЕМ ФИНАНСОВЫХ ОПЕРАЦИЙ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ В СООТВЕТСТВИИ С МСБУ № 38 «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»

### РЕЗЮМЕ

**Цель исследования** – в соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета №38 под названием «Нематериальные активы» изучены требования к признанию и оценке нематериальных активов на основе нормативных правовых актов и научно-теоретических подходов, принятых в Азербайджане, а также рассмотрено состояние применения особенностей отражения их в бухгалтерском учете.

**Методология исследования** - на основе требований МСБУ № 38 под названием «Нематериальные активы», при оценке финансовых операций по движению нематериальных активов использовались такие методы, как синтез, анализ и сравнение.

**Практическая значимость исследования** - учитывая значение нематериальных активов в формировании финансовых ресурсов коммерческих организаций, проведен анализ о более достоверном и прозрачном отражении этих активов в финансовой отчетности, составляемой указанными организациями в соответствии с требованиями МСБУ № 38 «Нематериальные активы».

**Результаты исследования** - в целях получения высоких финансовых показателей, рассчитанных для непрерывного осуществления деятельности в коммерческих организациях, проведены исследования, обеспечивающие увеличение качественных характеристик финансовой информации относительно нематериальных активов, отраженных в финансовой отчетности, в соответствии с требованиями МСБУ № 38 «Нематериальные активы».

**Оригинальность и научная новизна исследования** - на основе принятых в Азербайджане нормативно-правовых актов и научно-теоретических подходов относительно раскрытия отдельных статей, указанных в Международном стандарте финансовой отчетности №38 под названием «Нематериальные активы», были даны соответствующие комментарии по особенностям отражения финансовых операций в бухгалтерском учете.

**Ключевые слова:** нематериальные активы, отдельное приобретение, деловая репутация, обмен активами, этап исследования, этап опытного строительства, первоначальная стоимость, стоимость переоценки.

*Məqalə redaksiyaya daxil olmuşdur:  
15.06.2023  
Təkrar işləməyə göndərilmişdir:  
26.06.2023  
Çapa qəbul olunmuşdur: 06.07.2023*

*The date of the admission of the article to  
the editorial office: 15.06.2023  
Send for reprocessing: 26.06.2023  
Accepted for publication: 06.07.2023*

*Дата поступления статьи в  
редакцию: 15.06.2023  
Отправлено на повторную  
обработку: 26.06.2023  
Принято к печати: 06.07.2023*