

AUDIT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

DOI: 10.59610/bbu1.2024.1.1

*Kəlbiyev Yaşar Atakişi oğlu,
iqtisad elmləri doktoru, professor,
“İqtisadiyyat və texnoloji elmlər” kafedrasının müdiri,
Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti (UNEC)
Email: yashar.kelbiyev@unec.edu.az;*

*Cəfərov Elxan Orxan oğlu,
iqtisad elmləri namizədi,
“İqtisadiyyat və texnoloji elmlər” kafedrasının dosenti,
Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti (UNEC)
Email: elkhan.jafarov@inbox.ru;*

*Niftəliyev Sultan Qurban oğlu,
doktorant,
Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti (UNEC)
Email: sultanniftaliyev95@gmail.com;
© Kəlbiyev Y.A., Cəfərov E.O., Niftəliyev S.Q., 2024*

UOT - 657

KRİPTOVALYUTALARIN TƏSNİFLƏŞDİRİLMƏSİ VƏ MÜHASİBAT UÇOTUNDA ƏKS ETDİRİLMƏSİNƏ DAİR BƏZİ MƏSƏLƏLƏR

X Ü L A S Ə

Tədqiqatın məqsədi – kriptovalyutaların təsnifləşdirilməsini araşdırmaq, onların MHBS-na uyğun olaraq uçot modelini təklif etməkdir.

Tədqiqatın metodologiyası – kriptovalyutaların uçotunu müvafiq standartlarda əks etdirilməsini əsaslandırmaq üçün müqayisəli analiz, üfuqi analiz və digər təhlil metodlarından istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın tətbiqi əhəmiyyəti – kriptovalyutaların aktiv kimi alınması və biznes əməliyyatlarında istifadə edilməsi ilə bağlı müvafiq standartların olmaması səbəbindən, onların mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair rəqəmsal göstəricilər əsasında yeni uçot modelin qurulması və tətbiqi məqsədmüvafiqdir.

Tədqiqatın nəticələri – müəssisələr, tədqiqat işində təklif edilən modeldən istifadə etməklə, 38 №-li MUBS-na əsasən kriptovalyutaları qeyri-maddi aktiv kimi uçota alandan sonra onların digər aktivlərlə mübadilə nəticəsində fayda qazana bilərlər.

Tədqiqatın orijinallığı və elmi yeniliyi – kriptovalyutaların uçotu ilə bağlı müvafiq tənzimləyici orqanlar tərəfindən qəbul edilmiş model olmadığı üçün məqalədə sözügedən aktivin uçotunun yeni modeli təklif edilir.

Açar sözlər: kriptovalyuta, qeyri-maddi aktiv, volatillik, uçot modeli, MHBS, MUBS.

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

GİRİŞ

Kriptoalyutalar dünya miqyasında şirkətlər tərəfindən istifadə edilən bir aktiv növü kimi öz dəyərini sübut edir. Kriptoalyuta əldə etmək istəyən müəssisələr indi müxtəlif qaydalara və tələblərə cavab verərək Avropa və ABŞ-da platformalardan onları əldə edirlər. Microsoft məhsulların bitcoin vasitəsilə satışını təşkil edir. Bu, kriptoalyutaların növbəti dövrdə mübadilə proseslərində fəal iştirak edəcəyinin göstəricisi kimi başa düşülür. Ümumiyyətlə, kriptoalyutaların təsnifatı və uçotu üçün FASB və İASB tərəfindən vahid tənzimləmə mühiti formalaşmamışdır. Məqalənin əsas məqsədi Azərbaycanda kriptoalyutaların uçotunun istiqamətlərini təklif etməkdir.

Məsələnin qoyuluşu

Müəssisələr tərəfindən müxtəlif yollarla kriptoalyutaların əldə edilməsi həyata keçirilə bilər. Kriptoalyutaların növbəti dövrlərdə aktiv olaraq mübadilə proseslərində daha çox iştirak etməsi gözlənilməkdədir [7, s.1-2]. Əsas qərarverici orqanlar tərəfindən kriptoalyutaların təsnifləşdirilməsi üzrə vahid qərar qəbul edilmədiyi üçün fərqli uçota alma yanaşmaları şirkətlər tərəfindən təşkil edilir. Bu səbəbdən Azərbaycanda kriptoalyutaların tənzimlənməsinə dair müvafiq uçot qaydalarının qəbul edilməsi əsas şərtlərdən biridir. Hazırda, FASB və İASB tərəfindən standartlar qəbul edilməsə də, söz sahibi olan Internal Revenue Service, The American Institute of Certified Public Accountants, IFRS Foundation, ACCA Global, PwC, Deloitte, EY, KPMG kimi qurumlar və müəssisələr kriptoalyutaların uçota alınması ilə bağlı müxtəlif yanaşmalar təklif etmişdir.

Məsələnin müzakirəsi ilə bağlı yanaşmalar

ACCA Global yanaşması: ACCA Global tərəfindən kriptoalyutaların qiymət volatiliyinin yüksək olması qeyd edilmişdir. Bu səbədən həmin qurum kripto-aktivlərin nağd vəsait və ya pul vəsaitlərinin ekvivalenti kimi uçota alınmasına qarşıdır. ACCA Global tərəfindən kriptoalyutaların yalnızca 38 №-li MUBS-a əsasən qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınmasının məqsədəuyğunluğu qeyd edilməkdədir [2, s.2-3].

The Internal Revenue Service (İRS): Internal Revenue Service ABŞ-da vergi qanunvericiliyini tənzimləyən qurumdur. Həmin qurum tərəfindən vergi prosedurlarını bəsitləşdirmək məqsədilə kripto-aktivlərin 16 №-li MUBS-a əsasən torpaq, tikili və avadanlıqlar kimi təsnifləşdirilməsi uyğun görülməkdədir. Kriptoalyutaların isə ən özəl xüsusiyyəti onların rəqəmsal formada olmasıdır [6, s.1].

The American Institute of Certified Public Accountants: Qurum kriptoalyutaların mərkəzləşdirilməmiş olmasını əsas götürülərək pul vəsaitləri və ya onların ekvivalentində uçota alınmasına müsbət yanaşır. Mübadilə edilən kripto-aktivlərin 2 №-li MUBS-a əsasən ehtiyatlar kimi uçota alınması onların qeyri-maddi formasına əsasən təklif edilmir. Qurum tərəfindən ən uyğun yol kimi qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınma nəzərdə tutulmuşdur. Maliyyə alətləri qismində uçota alma da həmçinin qurum tərəfindən standartın tələbinə əsasən təklif edilmir. Ehtiyatların qeyri-maddi formada olması isə mövcud standartlara əsasən müzakirə mövzudur. Bu səbəbdən kripto-aktivlərin ehtiyatlar qismində uçota alınması ətraflı araşdırılmalıdır [10, s.5-6].

Financial Accounting Standards Board: FASB tərəfindən kripto-aktivlərin uçota alınması ilə bağlı təkliflər 2023-cü ildə yayımlanmışdır. Qurum əsasən ABŞ-da yerli mühasibat

AUDIT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

uçotu standartları hazırlayan qərarverici orqandır və kripto-aktivlərin qeyri-maddi aktiv formasında uçota alınmasını təklif edir. Qeyri-maddi aktiv kimi onların digər aktivlərdən fərqləndirilməsinin lazım olduğu bildirilir. Bu səbəbdən xüsusi rəqəmsal aktivlər başlığı altında təsnifləşdirilmə uyğun görülməkdədir. Həmin qurumun təklifi ilə ABŞ-da növbəti dövrlər üzrə qanunvericilik və standartların hazırlanması planlaşdırılmaqdadır. Buna baxmayaraq, hal-hazırda uçot üzrə yalnızca təklif verilir və standart qəbul edilməmişdir [5, s.10-11].

PwC audit şirkəti: Böyük dörtlük şirkətlərindən olan PwC tərəfindən kriptovalyutaların əsasən qeyri-maddi aktiv və ehtiyatlar qismində uçota alınması təklif edilir. Həmin audit şirkətinin kripto-aktivlərin pul vəsaitləri kimi uçota alınmasına yanaşması müsbət deyildir. Kriptovalyutaların maliyyə alətləri kimi uçota alınmasının isə xüsusi hallarda müqavilə hüququnun mövcud olduğu zaman mümkün ola bilməsi qeyd edilmişdir [8, s.2-4].

EY audit şirkəti: EY kripto-aktivlərin rəqəmsallıq xüsusiyyətini əsas götürərək onların uzunmüddətli qeyri-maddi aktivlər kimi uçota alınmasını qeyd edirlər. EY kriptovalyutaların maliyyə alətləri kimi uçota alınmasını araşdırmış və mübadiləçilər arasında müqavilə hüququ olmadığı üçün həmin üsula müsbət yanaşmamışdır [4, s.15,18].

Kriptovalyutaların digər aktivlərə aid olması ilə bağlı yanaşmalara rastlamaq olar.

Kriptovalyutaların maliyyə aktivləri kimi uçota alınması beynəlxalq təcrübədə az da olsa rastlanmaqdadır. Bitcoin, Ethereum və s. böyük aktivlər rəsmi maliyyə bazarlarında treyd olunmadığı üçün səhm kimi anlaşılmır. 2 hüquqi tərəf arasında kripto-aktivlərin müəyyən müddət ərzində satılması və geri alınma opsiyonu ilə bağlı müqavilə olarsa bu zaman onların maliyyə aktivləri kimi uçota alınması baş tuta bilər. Müqavilə hüququ yaranacağı halda kripto-aktivlər maliyyə aktivləri kimi uçota alına bilər. Bu isə xüsusi hallarda mövcud olur. Xüsusi hallar isə nadir hallarda baş verir [4, s.12].

Kriptovalyutaların investisiya mülkiyyəti kimi, uçota alınmasına dair qeyd etmək lazımdır ki, təşkilatlar həqiqətən də kriptovalyutaları, onların dəyərinin zamanla artacağı ümidi ilə ala bilər, lakin bu əməliyyatın həyata keçirilməsi “İnvestisiya mülkiyyəti” adlı 40 №-li MUBS-nin 5-ci maddəsinə uyğun olaraq mülkiyyətçi və ya istifadə etmə hüququ olan aktiv kimi icarəçi tərəfindən əmlakların (torpaq və ya tikili və ya hər ikisinin) saxlanması hüququnun əldə olunmasını təmin etmir [3, s.7].

Kriptovalyutaların pul vəsaitləri və ya pul vəsaitlərinin ekvivalentləri kimi uçota alınması isə, onların adında valyuta sözünün olması ilə bağlı anlaşılmasına səbəb olur. Hətta Bitcoinlə bağlı ilk mənbə sayılan Satoshi Nakamotonun bəyanatında onun nağd vəsait olması bildirilir. Yəni – bəzi mənbələrdə kriptovalyuta İnternetdə ödənişlər üçün bir növ virtual valyuta və ya elektron pul kimi, lakin mövcud valyuta növlərinə aid heç biri ilə əlaqəsi olmayan və Mərkəzi Bankın təsirinə məruz qalmayan, hesab edilir [9, s.1].

Kripto-aktivlərin isə, əksər hissəsi mərkəzləşdirilməmiş qurumlar tərəfindən bazara təklif edilir. Ən böyük kriptovalyuta olan bitcoin rəqəmsal valyutasının arxasında blokçeyn texnologiyası dayanır ki, bunun əsasında kriptovalyutaların mərkəzləşdirilməmiş olması müşahidə edilir. Əlavə olaraq, kriptovalyutaların pərəkəndə alışlar zamanı istifadə edilməsi mümkün deyildir. Kripto-aktivlər daha çox Tesla, Microsoft və s. şirkətlərin yüksək məbləğli məhsullarının alınmasında istifadə edilə bilər.

Son 6 ilin məlumatlarına əsasən bitcoin-in illər üzrə qiymət volatilliyinin göstəricisi aşağıdakı kimi olmuşdur:

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

Cədvəl 1.

İllər üzrə Standart yayınma göstəricisi

İllər	Standart deviation	Orta günlük qiymət	Deviation faizlə
2023	5 892	28 859	20%
2022	10 185	28 198	36%
2021	9 774	47 437	21%
2020	4 300	11 116	39%
2019	2 635	7 395	36%
2018	2 452	7 572	32%

Mənbə: <https://coinmarketcap.com/currencies/bitcoin/historical-data/> saytıdan əldə edilən datalara əsasən hazırlanmışdır.

Cədvəldən görüldüyü kimi, kriptovalyutalar yüksək volatil və riskli investisiyalardır. Bitcoin kriptovalyutası üzrə qiymət volatilliyi yüksəkdir. Bitcoin rəqəmsal aktivinin digər kriptovalyutalara nisbətə daha stabil olmasını nəzərə alsaq, rəqəmsal bazar üzrə qiymət volatilliyinin yüksək həddə olmasını bildirmək mümkündür. Ümumi illər üzrə volatillik və qiymət dəyişkənliyi üzrə göstəricilər isə aşağıdakı kimidir:

Cədvəl 2.

Qiymət dəyişkənliyi üzrə göstəricilər

İllər	Standart deviation	Orta günlük qiymət	Deviation faizlə
2018-2023	16 006	21 758	74%
	Max qiymət	67 567	
	Min qiymət	3 237	
	Fərq	21 dəfə	

Mənbə: <https://coinmarketcap.com/currencies/bitcoin/historical-data/> saytıdan əldə edilən datalara əsasən hazırlanmışdır.

Halbuki, “Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat” adlı 7 №-li MUBS-un 6-cı maddəsinə əsasən pul vəsaitləri kassada olan pul vəsaitlərinin qalığı, bank hesablarında saxlanılan və tələb edilə bilən depozitdir. Pul vəsaitlərinin ekvivalentləri qısa ödəniş müddətinə malik olan, pul vəsaitlərinin əvvəlcədən məlum olan məbləğinə asan çevrilə bilən və dəyərini dəyişməsi kimi cüzi riskə məruz qalan yüksək likvidli qoyuluşlardır. [1]. Bu səbəbdən göstərilən yanaşma əksər alimlər tərəfindən müsbət qarşılanmır.

Göründüyü kimi, MHBS-in tənzimlənməsini həyata keçirən orqanlar və əsas söz sahibi olan audit şirkətləri tərəfindən kripto-aktivlərin təsnifləşdirilməsi məsələləri müxtəlif standart və ya standartlar əsasında - bir çox hallarda isə, qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınması təklif olunur. Lakin bu yanaşmalarda kriptovalyutaların tanınması və qiymətləndirilməsi üzrə vahid konseptual baxışlar formalaşdırılmadığına görə onların təsnifləşdirilməsinə dair elmi mübahisələr davam etməkdədir.

Bu baxımdan, tərəfimizdən MHBS əsasında Azərbaycanda qəbul edilmiş müvafiq uçot qaydalarına əsasən kriptovalyutaların aktivlərin tərkibində təsnifləşdirilməsi məsələləri araşdırılmış, uçot siyasətinin yaradılması üzrə təhlillər həyata keçirilmiş və onların uçota alınması mexanizminin tətbiq edilməsi üçün model təklif edilmişdir. Sözügedən modelin orijinallığı və elmi yeniliyi yuxarıda göstərilən yanaşmaların keyfiyyət xüsusiyyətlərini nəzərə almaqla, yəni – öncə qeyri-maddi aktiv kimi təsnifləşdirilməsi və sonradan barter üsulu ilə istehsal, xidmət

AUDIT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

fəaliyyətlərinin qurulması üçün müvafiq hesab olunan aktivlərin əldə edilməsindən ibarət olan uçot modelinin tətbiq olunmasıdır.

Qeyri-maddi aktiv kimi, kipotvalyutaların uçota alınması, onların ən unikal onların rəqəmsal olması xüsusiyyətləri ilə izah olunur. *Bu səbəbdən 38 №-li MUBS-a əsasən qeyri-maddi aktivlər əvvəllər baş vermiş əməliyyat nəticəsində əldə edilən, nəzarət mexanizmi müəssisələrdə olan və səmərə əldə edilməsi gözlənilən resurslardır [11, m.8]. Kriptovalyutalar digər aktivlərlə mübadilə edilə bilən və mübadilə nəticəsində əməliyyat xüsusiyyətindən asılı olaraq faydanın alınması gözlənilən aktivdir. Bu əməliyyatların uçota alınması 38 №-li MUBS əsasında baş tuta bilər. Təbii ki, onların sonrakı qiymətləndirilməsi isə ədalətli bazar dəyəri ilə ölçülməlidir. Volatillik yüksək olduğundan sözügedən prosedurlar icra edilməlidir. Onların dəyərlərində olan artımlar il sonu qiymətləndirmələrində nəzərə alınmalı və artan dəyər kapital ehtiyatlarında uçota alınmalıdır (revaluation model). Dəyərdə artımlar birbaşa olaraq Mənfəət və ya Zərər haqqında hesabatda uçota alınma bilməz. Bu əməliyyat baş tutarsa vergi obyektini aktiv reallaşdırılmadan əvvəl artacaqdır. Xarici ölkələr təmsalında kriptoal-yutaların alış və satış qiyməti arasında yaranan fərqə əsasən vergiyə cəlb edilməsi məqsəduyğundur. Resursun qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınması üçün iddia edilən 38 №-li MUBS-un aşağıdakı tələbləri qarşılanmalıdır:*

- 1) 11-ci maddəsinə əsasən resursun qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınması üçün aktiv müəyyən edilə bilən olmalıdır və digər aktivlərdən fərqləndirilə bilməlidir.
- 2) 12-ci maddəsinə əsasən müqavilə hüququ nəticəsində və ya digər formada əldə edilən resurs müəssidə və ya müəssisədən kənar şəkildə istifadə edilə bilən olmalıdır.
- 3) 13-cü maddəsinə əsasən resursun qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınması üçün nəzarət mexanizmi müəssisənin himayəsində olmalıdır.
- 4) 21-ci maddəyə əsasən resursun qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınması üçün ondan iqtisadi fayda və ya səmərə əldə edilməsi gözlənilməlidir.
- 5) 21-ci maddəsinə əsasən resursun qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınması üçün dəyəri müəyyən edilə bilən və ölçüləbilən olmalıdır.

Kriptovalyutaların digər qeyri-maddi aktivlərdən fərqli olmasını qeyd etmək olar. Onlar rəqəmsal aktiv olmaqla əsasən investisiya məqsədilə saxlanılan və qeyri-maddi formada olan resurslardır. Kriptovalyutaların dəyərində olan volatillik yalnızca onlara xas olan bir xüsusiyyətdir. Bu səbəbdən qeyri-maddi aktivlərin müəyyən edilə bilən və fərqləndirilə bilən şərti kriptoal-yutaların təbiətinə uyğundur. Kriptoal-yutalar mübadilə və ya mayninq prosesindən əldə edilən zaman müqavilə hüququ yaranmır. Buna baxmayaraq, hər iki üsulla əldə edilən kriptoal-yutalar platformalardan istifadə nəticəsində mübadilə edilə bilər. Platformalardan istifadə etməklə onların əldə edilməsi dünya praktikasında mövcuddur. Giriş kodlarını əlində saxlayan müəssisə kriptoal-yutalara tam nəzarəti həyata keçirməkdədir. Bu səbəbdən qeyri-maddi aktivin 2 və 3-cü tələbləri kriptoal-yutalar tərəfindən ödənilir. Kriptoal-yutaların Tesla, Microsoft və platformalar vasitəsilə mübadiləsi sadə bir prosesdir. Kriptoal-yutaların dəyəri isə bazar üzrə artan tendensiya göstərir və şirkətlərə iqtisadi fayda təmin edir. Bu səbəbdən standartın 4-cü şərti də kriptoal-yutalar tərəfindən ödənilməkdədir. Kriptoal-yutalar əldə edilən zaman qarşılığında müəyyən nağd vəsait və ya digər formalarla dəyər ödənilir. Növbəti etaplarda platformalar vasitəsilə onlar mübadilə edilir və bunun nəticəsində aktiv bazar formalaşır. Hətta qeyd etmək olar ki, kriptoal-yutalar stabil platforma qiymətlərilə daha çox özünü göstərir. Qiymət fərqi cüzi hallarda mövcud olur. Nəticə olaraq, kriptoal-yutalar aktiv bazardan istifadə edilərək və dəyəri ödənilərək əldə edilən resurslardır. Bu səbəbdən qeyri-maddi aktivin dəyəri ölçülür və bunun əsasında 5-ci şərt də təmin edilmiş sayılır. Müəliflər tərəfindən kripto-

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

valyutların qeyri-maddi aktiv formasında uçotuna hansısa bir maneə aşkarlanmadı. 38 №-li MUBS-un 3-cü bəndinə əsasən qeyri-maddi aktiv satılmaq məqsədilə istifadə edilərsə 2 №-li MUBS-a əsasən uçota alınmalıdır. Müəlliflər tərəfindən müəssisənin kripto-aktivləri saxlama məqsədindən asılı olaraq uçota alınması modeli təklif edilir. Kriptovalyutalar müəssisəyə daxil olan zaman qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınmalıdır. Çünki, müəssisə hər zaman investisiya məqsədi güdür və qiymətlərdə artım onların uzunmüddətli dövrdə saxlanılmasına stimulyaradır. Kriptovalyutaların mübadilə edilməsi planlaşdırılırsa onlar qeyri-maddi aktivdən ehtiyatlara transfer olunmalıdır.

Hal-hazırda ölkəmizdə olan müəssisələr bank hesablarından istifadə etməklə Binance platformasından kriptovalyutalar əldə edə bilirlər. Alınacaq 100 ədəd (şərti) 100 000 AZN dəyərində olan kriptovalyutaların uçota alınması Müəlliflər tərəfindən təklif edilən **modelə** əsasən nümunəvi misallarla göstəriləcəkdir. Platformalardan alınan kriptovalyutalar xüsusi rəqəmsal razılaşmanın qəbul edilməsi ilə həyata keçirilir. Yəni kriptovalyuta alan tərəf tələb edilən şərtləri oxuyaraq razılaşır, onları yerinə yetirir və rəqəmsal olaraq razılaşmaya müsbət rəy bildirir. Nəticədə **Xüsusi razılaşma** əldə edilir. Sözügedən razılaşma müqavilə olmasa belə müqavilə hüququ yaradır və dünya təcrübəsində rastlanan haldır [15, s.1]. Nəticə olaraq, əldə edilən kripto-aktivlərin ilkin uçota alınması modeli və digər əməliyyatlar aşağıdakı kimi olacaqdır:

Xüsusi razılaşma 1 üzrə:

1-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Kriptovalyutaların ilkin olaraq müəssisəyə daxil olması
Debit	103 Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
Kredit	538 Digər qısamüddətli kreditor borcları
Məbləğ	90 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 27-cü maddəsinə əsasən

2-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Kriptovalyutaların ilkin olaraq müəssisəyə daxil olması
Debit	103 Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
Kredit	545 Digər qısamüddətli öhdəliklər
Məbləğ	10 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 27-cü maddəsinə əsasən

Kriptovalyutaların alınması ilə bağlı çəkilən xərclər ilk öncə kapitallaşdırılmalıdır. Bura kripto-aktivlərin alınması ilə bağlı yaranan xərclər daxil ola bilər (Məsələn hüquqi xərclər). Xərclər kapitallaşdırıldıqdan sonra 101 nömrəli hesaba ötürülməsi məqsəduyğun olacaqdır. Bu zaman kriptovalyutalara çəkilən xərclərə əsasən onlar balansə götürüləcəkdir:

3-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Kriptovalyutaların balansda uçota alınması
Debit	101 Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri
Kredit	103 Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
Məbləğ	100 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 27-cü maddəsinə əsasən

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

Kriptovalyutalar mayninq yolu ilə əldə edildiyi zaman digər gəlirlər kimi uçota alına bilər. Kripto-aktivlər üzrə yaranan öhdəliklər isə müəssisənin bank hesablaşma hesabından vəsait köçürülməsi ilə qarşılana bilər:

4-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Nağd vəsaitin ödənilməsi ilə öhdəliklərin bağlanması
Debit	538 Digər qısamüddətli kreditor borcları
Kredit	223 Bank hesablaşma hesabı
Məbləğ	90 000 AZN
İstinad edilən standart	7 №-li MUBS-un 19-cu maddəsi

5-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Nağd vəsaitin ödənilməsi ilə öhdəliklərin bağlanması
Debit	545 Digər qısamüddətli öhdəliklər
Kredit	223 Bank hesablaşma hesabı
Məbləğ	10 000 AZN
İstinad edilən standart	7 №-li MUBS-un 19-cu maddəsi

Kripto-aktivlər əldə edildikdən sonra müəssisənin öhdəliklərini icra etməsi və biznes əməliyyatlarını həyata keçirməsi zamanı istifadə edilə bilər. Hal-hazırda kripto-aktivlərin platformalardan istifadə edilməsi ilə satılması mümkündür. Həmin platformalar vasitəsilə yenidən eynitipli Xüsusi razılaşma əldə edilə bilər və bu müqavilə hüququ yaratmaqdadır. Platformalarda hərgün yüzlərlə satış tranzaksiyaları həyata keçirilir. Binance platforması üzrə bitcoin valyutasının mübadilə həcmi 12 milyard dollar həcmindədir [14, s.1]. Kriptovalyutaların platformalar vasitəsilə nağd vəsaitə çevrilərək istifadə edilməsi və ya şirkətlərdən vəsaitlərin alınmasında mübadilə edilməsi dünya iqtisadiyyatında aktuallaşmaqdadır. Bu səbəbdən kripto-aktivlərin çevrilmə məqsədindən asılı olaraq 2 cür uçot siyasəti həyata keçirilməsi müəlliflər tərəfindən təklif edilir:

- kriptovalyutaların nağd vəsaitdən fərqli olaraq digər aktivlərlə mübadilə edilməsi;
- kriptovalyutaların platformalar vasitəsilə nağd vəsaitə çevrilərək biznes əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi.

Birinci istiqamət üzrə cari dövrdə Microsoft Corporation, Tesla və s. şirkətlərdən kripto-aktivlərdən mübadilə yolu ilə məhsul əldə edilməsi mümkündür. Microsoft xüsusi proqram vasitəsilə bitcoin köçürməsinə qəbul edir və qarşı tərəfə əvəzində məhsul təklif edir. Nəticədə kripto-aktivlərin treyd olunması sadə bir prosesə çevrilməkdədir. Microsoft şirkəti timsalında bir çox müəssisələrdən mübadilə vasitəsilə əsas və dövriyyə vəsaitlərinin alınması mümkündür. Müəssisə tərəfindən kriptovalyutalardan mübadilə vasitəsilə istifadə edilərək istehsal prosesinə lazım olan avadanlıqlar, ehtiyatlar və s. aktivlər əldə edilə bilər. Nümunəvi misal kimi müəssisə tərəfindən online formada Microsoft şirkətindən əldə edilən vəsaitlərə nəzər yetirək. Microsoft rəqəmsal formada kriptovalyuta mübadiləsindən istifadə edərək məhsul satışını həyata keçirir. IT sahəsində ixtisaslaşmış olan şirkət kompyuterlərin, əsas vəsaitlərin və avadanlıqların satışını təşkil edir. Bu məqsədlə Microsoft Corporation tərəfindən xüsusi internet saytı ilə məhsulların kriptovalyuta mübadiləsi vasitəsilə satılması üçün proqram təminatları hazırlanmışdır. Müəssisə ilə təchizatçı arasında **müqavilə** hüququ formalaşmaqdadır və əsas vəsaitlərin alışı qanuni şəkildə həyata keçirilir. Nümunəvi misal kimi 20 000 AZN dəyərində avadanlıqların əldə edilməsi həyata keçirilir. Digər bir müəssisə ilə isə 40 000 AZN dəyərində

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.

AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.

АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

ehtiyatların alınması üçün müqavilə imzalanmışdır. Həmin aktivlərin əldə edilməsi üsulu kimi müəssisə tərəfindən kriptovalyutaların mübadilə edilməsi qərarlaşdırılmışdır. Mübadilə ediləcək 60 ədəd kriptovalyuta ilkin dəyərlə uçota alınmışdır və dəyərində artım və ya azalma mövcud deyildir.

Müqavilə 1 üzrə: 1-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Digər müəssisədən avadanlıqların alınması
Debit	113 Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
Kredit	531 Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları
Məbləğ	20 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 27-cü maddəsinə əsasən

Müqavilə 2 üzrə: 1-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Digər müəssisədən material ehtiyatlarının alınması
Debit	201 Material ehtiyatları
Kredit	531 Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları
Məbləğ	40 000 AZN
İstinad edilən standart	2 №-li MUBS-un 11-ci maddəsi

Müqavilə 1 üzrə mübadilə əməliyyatlarının davamı kimi qeyri-maddi aktivlərin ehtiyatlara transfer olaraq istifadə edilməsi model kimi təklif edilməkdədir. Model üzrə əməliyyatlar aşağıdakı kimi olacaqdır:

2-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Kriptovalyutaların mübadilə edilməsi üçün ehtiyatlara transferi
Debit	206 Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər
Kredit	101 Digər qeyri-maddi aktivlərin dəyəri
Məbləğ	20 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 2 və 3-cü maddəsi

3-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Satışdan debitor borcun formalaşması
Debit	217 Digər qısamüddətli debitor borcları
Kredit	611-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
Məbləğ	20 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS 45 və 46, MHBS 15-in 66-cı maddəsi

4-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Mübadilə edilən aktivin silinməsi
Debit	731-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
Kredit	206 Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər
Məbləğ	20 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS 47, 2 №-li MUBS 34-cü maddələr

AUDIT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

5-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Gəlirin Mənfəət və ya zərərə transferi
Debit	611-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
Kredit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Məbləğ	20 000 AZN
İstinad edilən standart	MHBS 15 standartının 66-cı maddəsi

6-cı əməliyyat

Əməliyyatın adı	Maya dəyərinin mənfəət və ya zərər transferi
Debit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Kredit	731-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
Məbləğ	20 000 AZN
İstinad edilən standart	2 №-li MUBS 34-cü maddə

7-ci əməliyyat:

Əməliyyatın adı	Debitorların və kreditorların mübadilə ilə bağlanması
Debit	531 Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları
Kredit	217 Digər qısamüddətli debitor borcları
Məbləğ	20 000 AZN
İstinad edilən standart	MHBS 15-in 70-ci maddəsi

Ən sonda isə yeni aktivin mübadiləsi nəticəsində əldə edilən debitor və kreditor borclar sıfırlanaraq uçota alma həyata keçirilir. Nümunəvi misal nəticəsində mübadilə ilə müəssisənin istehsal prosesinin qurulması üçün avadanlıqlar əldə edildi. Eynilə ehtiyatların əldə edilməsi üçün **Müqavilə 2** üzrə əməliyyatların davamı aşağıdakı kimi olacaqdır:

2-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Kriptovalyutaların mübadilə edilməsi üçün ehtiyatlara transferi
Debit	206 Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər
Kredit	101 Digər qeyri-maddi aktivlərin dəyəri
Məbləğ	40 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 2 və 3-cü maddəsi

3-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Mübadilədən debitor borcun formalaşması
Debit	217 Digər qısamüddətli debitor borcları
Kredit	611-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
Məbləğ	40 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS 45 və 46, MHBS 15-in 66-cı maddəsi

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

4-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Mübadilə edilən aktivin silinməsi
Debit	731-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
Kredit	206 Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər
Məbləğ	40 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS 47-ci, 2 №-li MUBS 34-cü maddələr

5-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Gəlirin mənfəət və ya zərərə transferi
Debit	611-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
Kredit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Məbləğ	40 000 AZN
İstinad edilən standart	MHBS 15 standartının 66-cı maddəsi

6-cı əməliyyat

Əməliyyatın adı	Maya dəyərinin mənfəət və ya zərər transferi
Debit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Kredit	731-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
Məbləğ	40 000 AZN
İstinad edilən standart	2 №-li MUBS 34-cü maddə

7-ci əməliyyat:

Əməliyyatın adı	Debitorların və kreditorların mübadilə ilə bağlanması
Debit	531 Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları
Kredit	217 Digər qısamüddətli debitor borcları
Məbləğ	40 000 AZN
İstinad edilən standart	MHBS 15-in 70-ci maddəsi

Balans hesabatının şəffaf şəkildə nümayiş etdirilməsi üçün kripto-aktivlərin real dəyərinin əks etdirilməsi vacibdir. Yenidən qiymətləndirmə proseslərinin icra edilməsi ilə onların ədalətli bazar dəyərləri investorlar və ya qurumlar üçün göstəriciləcəkdir. Kriptovalyutaların qiymət volatilliyi yüksək olduğundan maliyyə hesabatlarında real dəyərlərinin göstərilməsi maliyyə şəffaflığı baxımından məqsədəuyğun hesab edilir. Müəlliflər tərəfindən sonrakı qiymətləndirmə üsulu kimi revaluation modelinin istifadə edilməsi təklif edilir. Çünki kripto-aktivlərin dəyəri son dövrlərdə artan tendensiya göstərir və ilkin dəyərləri ilə balansla salınması real dəyərlərinin əks etdirilməsini gizlədə bilər. Onların yenidən qiymətləndirilməsi Binance, Kraken və s. mübadilə şirkətləri vasitəsilə mümkün olacaqdır. Mübadilə şirkətləri kriptovalyutalar üzrə aktiv bazar rolunda çıxış edir. Nəticə olaraq, qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınan kriptovalyutaların **38 №-li MUBS**-un 75-ci maddəsinə əsasən sonrakı qiymətləndirmə prosesləri tənzimlənəcəkdir. Qiymətlərdə olan artımlar kapital ehtiyatlarında uçota alına bilər. Müəssisə kripto-aktivləri əldə etdikdən sonra dəyərlərində artım olduğunu nəzərə ala bilər. Artım 1.6 dəfə olduğu zaman 40 ədəd (40 000 AZN) qalıq kriptovalyuta üzrə aşağıdakı kimi uçota təşkil ediləcəkdir:

AUDIT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

Əməliyyatın adı	Kriptovalyutaların qiymətləndirilməsi ilə dəyərinin artması
Debit	101 Digər qeyri-maddi aktivlərin dəyəri
Kredit	331 Yenidən qiymətləndirilmə üzrə ehtiyat
Məbləğ	24 000 000 AZN (60% artım)
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 75-ci maddəsi

Qiymətlərdə olan azalmalar isə qeyri-maddi aktivin dəyərini azaldacaq və zərər kimi uçota alınma baş tutacaqdır.

Əməliyyatın adı	Kriptovalyutaların dəyərinin azalmasına görə zərərin uçotu
Debit	731-2 Yenidən qiymətləndirilmədən xərcələr
Kredit	102-2-8 Digər qeyri-maddi aktivlər üzrə qiymətdən düşmə zərərləri.
Məbləğ	-
İstinad edilən standart	MUBS 36-nın 59, 60-cı maddələri

Daha sonra müəssisə tərəfindən kriptovalyutaların mübadilə edilməsi üsulu ilə digər uzunmüddətli aktiv olan investisiya mülkiyyətinin alınmasına nəzər yetirək. Müəssisə tərəfindən sözügedən aktivin şirkətlərlə mübadilə edilməsi həyata keçirilə bilər. Bu zaman yenidən müqavilə hüququ yaranacaq və kriptovalyutalar digər bir aktivlə mübadilə ediləcəkdir. Müqavilə 1 və 2-də olduğu kimi əməliyyatların yerinə yetirilməsi məqbuldur. Qeyd edək ki, müəssisə tərəfindən kapitallaşdırılan kriptovalyutaların dəyərinin müəyyən edilməsi vacibdir. Təchizatçı ilə **müqavilə 3-ə** əsasən 48 000 AZN (30 ədəd) dəyərində kriptovalyutaların mübadilə edilərək investisiya mülkiyyətinin əldə edilməsi planlaşdırılır:

Müqavilə 3 üzrə: 1-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Digər müəssisədən investisiya mülkiyyətinin alınması
Debit	123 İnvestisiya mülkiyyəti ilə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması
Kredit	531 Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları
Məbləğ	48 000 AZN
İstinad edilən standart	40 №-li MUBS-un 16 və 21-ci maddələri

2-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Kriptovalyutaların mübadilə edilməsi üçün ehtiyatlara transferi
Debit	206 Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər
Kredit	101 Digər qeyri-maddi aktivlərin dəyəri
Məbləğ	48 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 2 və 3-cü maddəsi

3-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Mübadilədən debitor borcun formalaşması
Debit	217 Digər qısamüddətli debitor borcları
Kredit	611-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
Məbləğ	48 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 45 və 46-cı maddələri

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

4-cü əməliyyat:

Əməliyyatın adı	Mübadilə edilən aktivin silinməsi
Debit	731-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
Kredit	206 Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər
Məbləğ	48 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 47-ci maddəsi

5-ci əməliyyat:

Əməliyyatın adı	Gəlirin mənfəət və ya zərərə transferi
Debit	611-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
Kredit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Məbləğ	48 000 AZN
İstinad edilən standart	MHBS 15 standartının 66-cı maddəsi

6-cı əməliyyat:

Əməliyyatın adı	Maya dəyərinin mənfəət və ya zərər transferi
Debit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Kredit	731-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
Məbləğ	48 000 AZN
İstinad edilən standart	2 №-li MUBS 34-cu maddə

7-ci əməliyyat:

Əməliyyatın adı	Debitorların və kreditorların mübadilə ilə bağlanması
Debit	531 Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları
Kredit	217 Digər qısamüddətli debitor borcları
Məbləğ	48 000 AZN
İstinad edilən standart	MHBS 15-in 70-ci maddəsi

8-ci əməliyyat:

Əməliyyatın adı	Satılan aktiv üzrə kapitallaşdırılan məbləğin mənfəətə transferi
Debit	331 Yenidən qiymətləndirilmə üzrə ehtiyat
Kredit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Məbləğ	18 000 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 87-ci maddəsi

Kapital ehtiyatlarında uçota alınan (ümumi 24000 AZN) məbləğ 30 ədəd (18 000 AZN) kriptovalyuta üzrə proporsional olaraq mənfəətə transfer edilməli və vergi obyektinin həcmi artırılmalıdır. Kriptovalyutalar birbaşa olaraq platformalardan istifadə edilərək nağd vəsaitə çevrilə bilər. **İkinci istiqamət** üzrə Platformalar aktiv bazar rolunu oynadığı üçün kripto-aktivlərin istənilən zaman alıcısı tapılacaqdır və nağd vəsaitə çevriləcəkdir. Məsələnin reallığa uyğunluğunun qabardılması üçün müəssisə tərəfindən qalıq 10 ədəd (16000 AZN dəyər)

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

kriptoalyuta üzrə yenidən qiymətləndirmənin həyata keçirildiyini fərz edək. Dəyəri 2 dəfə artan kriptoalyutalar üzrə aşağıdakı müxabirləşmələr həyata keçiriləcəkdir:

Əməliyyatın adı	Kriptoalyutaların qiymətləndirilməsi ilə dəyərinin artması
Debit	101 Digər qeyri-maddi aktivlərin dəyəri
Kredit	331 Yenidən qiymətləndirilmə üzrə ehtiyat
Məbləğ	16 000 AZN (2 dəfə artım-100%)
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 75-ci maddəsi

Daha sonra platformalar vasitəsilə nağd vəsaitə çevrilən və ya satışı təşkil edilən kripto-aktivlər üzrə uçot əməliyyatları yerinə yetiriləcəkdir. Dəyəri artan kriptoalyutalar üçün 9 ədəd aktivin satılması üzrə aşağıdakı kimi əməliyyatlar həyata keçiriləcəkdir:

Xüsusi razılaşma 2 üzrə: 1-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Kriptoalyutaların satılması üçün ehtiyatlara transferi
Debit	206 Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər
Kredit	101 Digər qeyri-maddi aktivlərin dəyəri
Məbləğ	28 800 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 2 və 3-cü maddəsi

2-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Satışdan debitor borcun formalaşması
Debit	217 Digər qısamüddətli debitor borcları
Kredit	611-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
Məbləğ	28 800 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 45 və 46-cı maddələri

3-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Satılan aktivin silinməsi
Debit	731-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
Kredit	206 Satış məqsədi ilə saxlanılan digər aktivlər
Məbləğ	28 800 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 47, 2 №-li MUBS 34-cü maddələri

4-cü əməliyyat

Əməliyyatın adı	Gəlirin mənfəət və ya zərəre transferi
Debit	611-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından digər gəlirlər
Kredit	801 Ümumi mənfəət (zərəre)
Məbləğ	28 800 AZN
İstinad edilən standart	MHBS 15 standartının 66-cı və 31-ci maddələri

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

5-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Maya dəyərinin mənfəət və ya zərər transferi
Debit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Kredit	731-1 Torpaq, tikili, avadanlığın və digər uzunmüddətli aktivlərin satışından zərərlər
Məbləğ	28 800 AZN
İstinad edilən standart	2 №-li MUBS 34-cu maddə

Binance platforması vasitəsilə həyata keçirilən satışdan sonra platformada mövcud olan hesabdan şirkətin bank hesablaşma hesabına vəsaitlər köçürülür və digər əməliyyatlar yerinə yetirilir:

6-cı əməliyyat

Əməliyyatın adı	Nağd vəsaitin daxil olması ilə debitorun bağlanması
Debit	223 Bank hesablaşma hesabları
Kredit	217 Digər qısamüddətli debitor borcları
Məbləğ	28 800 AZN
İstinad edilən standart	7 №-li MUBS-un 19-cu maddəsi

Ən sonda isə kapital ehtiyatlarında formalaşan dəyər kriptovalyuta reallaşdırıldığı üçün mənfəətə transfer olacaqdır. Həqiqətən də müəssisə tərəfindən 9000 AZN xərc çəkilərək əldə edilən kriptovalyuta əlavə dəyər qazandıraraq 28800 AZN-ə mübadilə edildi və 19800 AZN dəyər formalaşdı.

7-ci əməliyyat

Əməliyyatın adı	Satılan aktiv üzrə kapitallaşdırılan məbləğin mənfəətə transferi
Debit	331 Yenidən qiymətləndirilmə üzrə ehtiyat
Kredit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Məbləğ	19 800 AZN
İstinad edilən standart	38 №-li MUBS-un 87-ci maddəsi

Təbii ki, yaranan mənfəətə əsasən şirkətlərə vergiyə cəlb edilmə həyata keçiriləcəkdir. 10 ədəd kripto-aktivin dəyəri 32 000 AZN təşkil edirdi. Kapital ehtiyatlarında 22 000 AZN vəsait mövcud idi və 9 ədəd kriptovalyuta satılmışdır. Bu səbəbdən 9/10 həcmində kapital ehtiyatlarında mövcud olan məbləğ mənfəətə transfer olur. Kapital ehtiyatlarından transfer olan ümumi 37500 AZN vəsait isə 901-ci hesaba ötürüləcəkdir:

Əməliyyatın adı	Mənfəət vergisinin obyektinin formalaşması
Debit	801 Ümumi mənfəət (zərər)
Kredit	901 Cari mənfəət vergisi üzrə xərclər
Məbləğ	37 800 AZN

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

ABŞ, Avropa və digər ölkələrdə olduğu kimi reallaşan əlavə kapital vergi obyektini kimi çıxış edir. Kripto-aktiv reallaşdırılmadan mənfəət vergisinin obyektinin artırılması şirkətdə nağd vəsait sıxıntısı formalaşdırma bilər. Əlavə olaraq, müəssisə tərəfindən kripto-aktivlərin digər kriptovalyutalarla mübadilə edilməsi də praktikada mövcud olan bir prosesdir. Platformalar yenidən aktiv bazar rolunda çıxış edəcək və mübadilə zamanı xüsusi razılaşmalar əldə ediləcəkdir. Kripto-aktivlərin digər kriptovalyutalarla mübadiləsi zamanı onların yenidən ehtiyatlara transfer olunaraq uçotunun həyata keçirilməsi Müəlliflər tərəfindən təklif edilmişdir. Ümumi mübadilə əməliyyatları yerinə yetirildikdən sonra yeni aktivlər müəssisənin balansına götürüləcəkdir:

Müqavilə 1 üzrə:

Dt 111 Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri 20 000 AZN

Kt 113 Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması 20 000 AZN

Müqavilə 3 üzrə:

Dt 111 İnvestisiya mülkiyyətinin dəyəri – 48 000 AZN

Kt 123 İnvestisiya mülkiyyəti ilə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması 48 000 AZN

Nəticə olaraq, müəssisənin biznes əməliyyatlarının aparılması üçün kriptovalyutaların məhsullarla mübadilə edilərək istifadə edilməsi mümkündür. Müəlliflər tərəfindən təklif edilən model dünya təcrübəsində olan yanaşmalardan fərqlənməkdədir. FASB, AICPA, PwC, EY və s. qərarverici orqan və müəssisələrdən fərqli olaraq kriptovalyutaların uçota alınması üzrə Müəlliflər tərəfindən model təklif edildi. Belə ki, kriptovalyutaların ilkin etapda qeyri-maddi aktiv kimi təsnifləşdirilməsi məqsədəuyğun hesab edilir. Daha sonra Mahiyyətin formadan üstünlüyü prinsipi əsas götürülərək kripto-aktivlərin istifadə məqsədindən asılı olaraq uçotu təşkil edildi. Sözügedən uçot modeli isə beynəlxalq təcrübədə mövcud deyildir. Bu modelin istifadəsi ilə vahid uçot yanaşmasının tətbiq edilməsi mümkün ola bilər.

Y E K U N

Əldə edilən nəticələr: Kriptovalyutalar dünya iqtisadiyyatında yeni bir resurs olduğu üçün onların uçota alınmasında kifayət qədər çox boşluqlar mövcuddur. Azərbaycanda isə kriptovalyutaların uçota alınması və təsnifləşdirilməsi üzrə tənzimlənmə mövcud deyildir. Dünya təcrübəsində vahid qərarın olmaması müxtəlif uçot yanaşmalarına yol açır. Bu səbəbdən məqalənin əsas məqsədi kriptovalyutaların maliyyə hesabatlarında qeydiyyatına alınması, təsnifləşdirilməsi və yerli hesablar planına əsasən uçotunun təşkil edilməsidir.

Təkliflər: Həmin məqsədlərin yerinə yetirilməsi üçün dünya təcrübəsində belə mövcud olmayan uçot modeli təklif edildi. Müəlliflər tərəfindən kriptovalyutaların uzunmüddətli dövrdə istifadə olunacağı təqdirdə 38 №-li MUBS-a əsasən qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınması məqbul hesab edilməkdədir. Kriptovalyutalar mübadilə məqsədilə istifadə edildiyi təqdirdə tranfer olunaraq 2 №-li MUBS-a, 16 №-li MUBS-a, 40 №-li MUBS-a və əməliyyat xüsu-

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

siyyətlərindən asılı olaraq digər standartlara əsasən mübadilə tranzaksiyaları yerinə yetirilə bilər. Onların qeyri-maddi aktiv formasında satışı üzrə uçot istiqamətləri müəyyənləşdirildi. Müəlliflər tərəfindən aparılan araşdırmalara əsasən kripto-aktivlərin pul vəsaitləri və ya onların ekvivalenti kimi uçota alınması məqbul hesab edilmədi. Əlavə olaraq, maliyyə aktivləri kimi formalaşmasının yalnızca xüsusi hallarda mövcud olması qeyd edildiyinə görə kriptovalyutaların həmin aktivlərdə təsnifləşdirilməsi də təklif edilən yollardan hesab edilmir. Nəticədə, kripto-aktivlərin uzunmüddətli qeyri-maddi aktivlər qismində uçota alınması təklif edilir. Kriptovalyutaların müəssisə tərəfindən alınması, satılması, digər aktivlərlə mübadilə edilməsi, sonrakı qiymətləndirmə məsələləri və vergi obyektinin müəyyənləşdirilməsi də məqalədə öz əksini tapmışdır. Müəlliflər tərəfindən vergi obyektini kapital ehtiyatları modelinə əsasən təklif edildi. Artımlar reallaşdırıldığı zaman mənfəətə transfer olunacaqdır və mənfəət vergisinin obyektini formalaşacaqdır. Təklif edilən istiqamətlərlə maliyyə hesabatlarının şəffaflığı qorunması təmin edilə bilər.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI:

1. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının qərarı, № Q-01 // “Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması Qaydaları”, 2017.
2. ACCA Global, “Accounting for cryptocurrencies”, 2021.
3. Chartered Professional Accountants Canada, “An Introduction to Accounting for Cryptocurrencies”, 2018.
4. Ernst & Young, “Accounting by holders of crypto assets”, 2021.
5. Financial Accounting Standards Board, “Intangibles, Goodwill and Other-Crypto Assets”, 14/12/2023.
6. Internal Revenue Service, “Understanding digital asset reporting and tax requirements”, 2023.
7. Ofir Beigel, “Who Accepts Bitcoin as Payment?”, 2024.
8. PricewaterhouseCoopers, “US Crypto assets guide”, 2023.
9. Satoshi Nakamoto, “Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System”, 2009.
10. The American Institute of Certified Public Accountants, “Accounting for Bitcoin and Other Cryptocurrencies”, 2022.
11. The International Accounting Standards Board, “IAS 38 Intangible Assets”, 2001.
12. The International Accounting Standards Board, “IAS 7 Cash Flow Statements”, 2001.
13. The International Financial Reporting Standards, “Holdings of Cryptocurrencies”, 2019.
14. ZyCrypto, “Binance annual revenue grew tenfold in the last two years, but not without challenges” 2023.
15. <https://www.binance.com/en/terms>

AUDIT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

*Yashar Atakishi Kalbiyev,
D.Sc.(Econ.), Professor,
Head of the Department of "Economics and Technological Sciences"
of Azerbaijan State University of Economics (UNEC)
Email: yashar.kelbiyev@unec.edu.az;*

*Elkhan Orkhan Jafarov,
Ph.D. (Econ.),
Associate Professor of the Department of
"Economics and Technological Sciences"
of Azerbaijan State University of Economics (UNEC)
Email: elkhan.jafarov@inbox.ru;*

*Sultan Gurban Niftaliyev,
Ph.D. student,
Azerbaijan State University of Economics (UNEC)
Email: sultanniftaliyev95@gmail.com
© Y.A. Kalbiyev, E.O.Jafarov, S.G. Niftaliyev, 2024*

THE CLASSIFICATION OF CRYPTOCURRENCIES AND SOME ISSUES REGARDING THEIR REFLECTION IN ACCOUNTING

A B S T R A C T

The purpose of the research – the main purpose of the study is to investigate the classification of cryptocurrencies, to propose an accounting model based on the Chart of Accounts established by the legislation, in accordance with the International Standards of Financial Reporting for their accounting.

The methodology of the research – comparative analysis, horizontal analysis and other analysis methods were used to justify the reflection of the accounting of cryptocurrencies in the relevant standards.

The practical importance of the research – due to the lack of relevant standards for enterprises to buy, sell and use cryptocurrencies as assets in business operations, it is appropriate to establish and implement a new accounting model based on digital indicators of their reflection in accounting.

The results of the research – Enterprises using the model proposed in the study, IAS 38 "Intangible assets", IAS 16 "Property, buildings, equipment", IAS 40 "Investment property" and IAS 2 In accordance with the requirements of "Reserves" and other relevant standards, they can perform the accounting of the acquisition of cryptocurrencies based on the defined Chart of Accounts.

The originality and scientific novelty of the research – since there is no model for the accounting of cryptocurrencies by the relevant executive authorities and major financial institutes, the research paper proposes a new accounting model for the accounting of the asset in question.

Keywords: cryptocurrency, intangible asset, volatility, accounting model, IFRS, IAS.

AUDİT 2024, 1 (43), səh. 5-22.
AUDIT 2024, 1 (43), pp. 5-22.
АУДИТ 2024, 1 (43), стр. 5-22.

*Калбиев Яшар Атакиши оглы,
доктор экономических наук, профессор,
Заведующий кафедрой
“Экономика и технологические науки”
Азербайджанского Государственного
Экономического Университета (UNEC)
Email: yashar.kelbiyev@unec.edu.az;*

*Джафаров Эльхан Орхан оглы,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры
“Экономика и технологические науки”
Азербайджанского Государственного
Экономического Университета (UNEC)
Email: elkhan.jafarov@inbox.ru;*

*Нифталиев Султан Гурбан оглы,
докторант,
Азербайджанский Государственный
Экономический Университет (UNEC)
Email: sultanniftaliyev95@gmail.com*

© Калбиев Я.А., Джафаров Э.О., Нифталиев С.Г., 2024

КЛАССИФИКАЦИЯ КРИПТОВАЛЮТ И НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ ИХ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Р Е З Ю М Е

Цель исследования – изучить классификацию криптовалют, предложить модель их учета в соответствии с МСФО.

Методология исследования – сравнительный анализ, горизонтальный анализ и другие методы анализа были использованы для обоснования отражения учета криптовалют в соответствующих стандартах.

Практическая значимость исследования - в связи с отсутствием соответствующих стандартов относительно приобретения криптовалют в качестве активов и их использования в хозяйственных операциях целесообразно установить и применять новую модель бухгалтерского учета, основанную на цифровых показателях их отражения в бухгалтерском учете.

Результаты исследования – предприятия, с использованием модели, предложенной в исследовании, после учета криптовалют в качестве нематериальных активов в соответствии с МСБУ (IAS) 38 могут получить выгоду от обмена криптовалют с другими активами.

Оригинальность и научная новизна исследования - поскольку не существует модели учета криптовалют, принятых соответствующими регулирующими органами, в статье предлагается новая модель учета рассматриваемого актива.

Ключевые слова: криптовалюта, нематериальный актив, волатильность, модель учета, МСФО, МСБУ.

*Məqalə redaksiyaya daxil olmuşdur:
03.11.2023
Təkrar işlənməyə göndərilmişdir:
01.12.2023
Sərə qəbul olunmuşdur: 29.01.2024*

*Дата поступления статьи в
редакцию: 03.11.2023
Отправлено на повторную
обработку: 01.12.2023
Принято к печати: 29.01.2024*

*The date of the admission of the article to
the editorial office: 03.11.2023
Send for reprocessing: 01.12.2023
Accepted for publication: 29.01.2024*