

AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNIVERSİTETİ

SABAH QRUPLARI



Tələbə: Yusifov Elmir Nizaməddin oğlu

Mövzu: Beynəlxalq maliyyə hesabatları standartlarına görə amortizasiya olunan torpaq, tikili və avadanlıqların vergi uçotunda əks olunması.

Elmi rəhbər: Nəsimi Nuriyev



Bakı - 2019

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	3-5
------------	-----

FƏSİL I. AMORTİZASIYA OLUNAN MADDİ VƏ QEYRİ–MADDİ AKTİVLƏR

1.1.Maddi və qeyri-maddi aktivlərin nəzəri əsasları və təsnifatı.....	6-12
1.2.Maddi və qeyri-maddi aktivlərin tanınma meyarları və amortizasiya olunması normaları.....	13-19

FƏSİL II. BMHS VƏ VERGİ UÇOTUNA ƏSASƏN TORPAQ, TİKİLİ VƏ AVADANLIQLARIN AMORTİZASIYA OLUNMASI MEYARLARI

2.1.Torpaq, tikili və avadanlıqların iqtisadi məzmunu və təsnifatı.....	20-26
2.2.BMHS və vergi uçotuna əsasən torpaq, tikili və avadanlıqların qiymətləndirilməsi və amortizasiya olunması qaydaları.....	27-38

FƏSİL III. TORPAQ,TİKİLİ VƏ AVADANLIQLARIN AMORTİZASIYA OLUNMASINDA BMHS VƏ VERGİ UÇOTU ARASINDA OXŞAR VƏ FƏRQLİ CƏHƏTLƏR

3.1.Torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiya olunmasında BMHS və vergi uçotu arasında oxşar xüsusiyyətlər.....	39-44
3.2.Torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiya olunmasında BMHS və vergi uçotu arasında fərqli cəhətlər və problemlər.....	45-56
NƏTİCƏ.....	57-58
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....	59-60

GİRİŞ

Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartları (BMHS) - bütün dünyada şirkətlərin maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi üçün maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının tanınması, qiymətləndirilməsi və açıqlanması tələblərini müəyyən edən qaydalardır. Maliyyə hesabatlarının standartları dünya miqyasında şirkətlər arasında mühasibat sənədlərinin müqayisəliliyini təmin edir və hesabat məlumatlarının xarici istifadəçilər üçün əlçatanlığının şərtidir. Mühasibat uçotu əmlak, təşkilatın öhdəlikləri və onların hərəkəti barədə pul ifadəsində bütün təsərrüfat əməliyyatlarının bütöv, fasiləsiz sənədli rəsmiləşdirilməsi yolu ilə informasiyanın toplanması, qeydiyyatı və ümumiləşdirilməsi üçün nizamlı sistemdir. Mühasibat uçotu qarşısında qoyulmuş vəzifələr əsaslandırılmış idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün mühasibat uçotunun mənbə kimi rolunun artdığını göstərir. Belə vəzifələrdən biri əsas vəsaitlərin nəzərə alınmasıdır.

Hər bir istehsalat birliyinin əsas vəsaiti vardır. Müəssisə bütün əsas vəsaitlər üzrə amortizasiya ayırmaları həyata keçirir. Amortizasiya ayırmalarının məbləği müxtəlif metodikalar üzrə hesablanır. Amortizasiya hesablanması üçün hər bir üsulu üçün konkret nümunələr verilir. Amortizasiya hesablanması sürətləndirilmiş metodlarına xüsusi diqqət yetirilir.

Tədqiqatın aktuallığı: Hər hansı müəssisə, əsas vəsaitlərin ilk illərində amortizasiya ayırmaları kimi onun böyük dəyərinin silindiği uçot siyasətinin aparılmasında maraqlıdır. Bu cür siyasətin aparılması vergi tutulan mənfəəti azaltmağa və əsas vəsaitlərin yenilənməsini sürətləndirməyə imkan verir ki, bu da elmi-texniki tərəqqinin sürətli inkişafı ilə indi xüsusilə vacibdir. Beləliklə, amortizasiya sahəsində uçot siyasətinin düzgün aparılması müəssisəyə iqtisadi artımı təmin etməyə imkan verir. Əsas vəsaitlər material istehsalı sahəsində və

qeyri-istehsal sahəsində uzun müddət əmək vəsaiti kimi istifadə olunan maddi dəyərlərin məcmusudur. Əsas vəsaitlər təşkilatın 12 aydan artıq müddətdə idarə olunması üçün iş və ya xidmət kimi istifadə olunan əmlakın bir hissəsidir.

Buraxılış işinin məqsədi: Buraxılış işinin məqsədi uzunmüddətli aktivlərin uçotunun öyrənilməsi, eləcə də onların təkmilləşdirilməsi yollarının müəyyən edilməsidir.

Əsas vəsaitlərin mühasibat uçotunun əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- əsas vəsaitlərin daxil olması, daxili yerdəyişməsi, təmiri və xaric edilməsi üzrə əməliyyatların düzgün sənədləşdirilməsi və onların vaxtında uçotda əks olunması;

- bu xərclərin sığorta xidmətlərinin maya dəyərinə daxil edilməsi məqsədi ilə onların köhnəlməsinin düzgün və vaxtında hesablanması;

- hər bir inventar obyektinin mövcudluğuna və qorunmasına, eləcə də onlardan səmərəli istifadə olunmasına səmərəli nəzarət;

- Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə tam amortizasiya olunmayan obyektlərin ləğv edilməsindən və ya silinməsindən yaranan zərərin dəqiq müəyyən edilməsi;

- cari və əsaslı təmirə ayrılan resursların səmərəli istifadəsinə nəzarət.

Buraxılış işinin tədqiqat obyekti torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiyası metodikası olmaqla, onun təkmilləşdirilməsi yollarını göstərməkdir.

Göstərilən məqsədə çatmaq üçün aşağıdakı vəzifələr həll edilmişdir:

- beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarının mahiyyətinin müəyyən edilməsi, onların yaranma səbəbləri, habelə BMHS sisteminin əsas prinsiplərinin müəyyən edilməsi;

- maliyyə hesabatlarının Azərbaycan və beynəlxalq standartlarının nəzərdən keçirilməsi, onların müqayisəli təhlili;

- BMHS-ə uyğun olaraq mühasibat uçotu sisteminin islahatı üçün dünyada həyata keçirilən tədbirlərin nəzərdən keçirilməsi.

Buraxılış işində təhlil, sintez, sistemlilik kimi ümumi elmi tədqiqat metodlarından, eləcə də mühasibat uçotunun, iqtisadi təhlilin və nəzarətin xüsusi metodlarından istifadə olunmuşdur.

Eyni zamanda buraxılış işində amortizasiya hesablanması müxtəlif üsullarının üstünlükləri və mənfi cəhətləri nəzərdən keçirilir. Əməliyyat zamanı Azərbaycan Respublikasının qərarları, dünya standartları və amortizasiya uçotunu tənzimləyən müddəalar göstərilir.

FƏSİL I. AMORTİZASIYA OLUNAN MADDİ VƏ QEYRİ–MADDİ AKTİVLƏR

1.1. Maddi və qeyri-maddi aktivlərin nəzəri əsasları və təsnifatı

Aktivlər müəssisənin sahib olduğu maddi və qeyri-maddi iqtisadi resurslardır. Geniş mənada istənilən pula çevrilə bilən varlıq aktiv hesab olunur. Eyni zamanda pul özü də bir aktivdir. Beynəlxalq mühasibatda aktivlər maddi və qeyri-maddi olmaqla iki yerə bölünürlər. Maddi aktivləri mahiyyətini anlamaq üçün ən yaxşı yol "toxunma" sözünün mənasını xatırlamaqdır ki, bu toxunma hissi ilə hiss edilə bilən bir şey deməkdir. Fiziki varlığı olan, toxunulan və hiss oluna bilən aktivlər maddi aktivlər adlanır. Maddi aktivlər də öz növbəsində üç alt qrupa bölünür:

- Cari aktivlər - likvidlik dəyəri yüksək olan və yaxın gələcəkdə istifadəsi nəzərdə tutulan aktivlər : nəğd pul, depozit, qiymətli kağızlar, qısamüddətli investisiyalar və likvidlik dəyəri çox olan digər aktivlər
- Uzunmüddətli ticarət investisiyaları - yaxın gələcəkdə istifadəsi nəzərdə tutulmayan sərmayələr. Məsələn, pensiya fondları, satış üçün nəzərdə tutulmuş bina, ev, torpaq;
- Əsas vəsaitlər – uzunmüddətli və davamlı istifadə üçün yaradılmış aktivlər. Mənfəət əldə etmək üçün istifadə edilirlər: bina, maşın, kompyuter, torpaq və s.

Maddi aktivlərin əksinə, qeyri-maddi aktivlərin fiziki varlığı yoxdur və toxunulmaz və ya hiss edilməyən aktivlərdir. Belə aktivlərin bir neçə nümunəsinə qudvil, patent, müəllif hüququ, ticarət nişanı, şirkətin markası və s. daxildir.

Qeyri-maddi aktivlər uçot və hesabatda onların əldə edilməsinə və planlı məqsədlərə işlənməsi üçün hazırlanıb yararlı hala salınmasına çəkilən məsrəflərlə

(ilkin dəyərinə) əks etdirilir və istifadə olunduqca onların dəyəri istismar müddətindən asılı olaraq müəssisə tərəfindən müəyyən olunmuş xüsusi köhnəlmə meyarları əsasında hər ay (bərabər miqdarda) köhnəlmə hesablanaraq əmtəənin (xidmətin) dəyərinə, tədavül xərclərinə silinməklə ödənilir. Faydalı istifadə müddətini müəyyənləşdirmək mümkün olmayan qeyri-maddi aktivlər üzrə köhnəlmə normaları 10 il müddətinə (müəssisənin fəaliyyət müddətindən artıq olmayaraq) müəyyən olunur.

Maddi aktivlər	Qeyri-maddi aktivlər
Nağd	Patentlər
Mebel	Lisenzialar
Bina	Qudvil
Avadanlıq	Müəllif hüquqları
Tikili və maşınlar	Loqo
Komputer	Ticarət nişanı
Səhm	Proqram təminatı

(cədvəl 1, maddi və qeyri-maddi aktivlər)

Hər bir müəssisənin təsərrüfat fəaliyyəti üçün müəyyən əsas vəsaitləri lazım olur. Yəni əsas vəsaitlərsiz təsərrüfat prosesini düşünmək olmaz. Buna görə də, müəssisənin mühasibat uçotunda əsas vəsaitlərin və onların uçota alınmasının böyük rolu var.

Əsas vəsaitlər müəssisələrin maddi-texniki təminatını təşkil edərək qeyri-dövriyyə aktivi kimi qiymətləndirilir. Əsas vəsaitin başlıca xüsusiyyətləri ondadır ki, əsas vəsaitlər təşkilatın emal və xidmət üzrə təsərrüfat fəaliyyətində uzun zaman iştirak edir, köhnəldikcə öz dəyərini hissə-hissə istehsal olunan malın dəyərinə ötürür. Bundan əlavə, əsas vəsaitlər istehsal əməliyyatlarında özünün təbii formasını qoruyur və əlavə olaraq iqtisadi səmərə verir.

Əsas vəsaitlər mühasibat uçotunda ilkin dəyəri ilə əks etdirilir. Qeyd etmək lazımdır ki, ilkin dəyərə əsas vəsaitin alınmasına, quraşdırılmasına, hazırlanmasına çəkilən faktiki xərc məbləğləri daxildir. Öz mülkiyyətində torpaq sahələrindən başqa əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri onlar yenidən qiymətləndirildikdə, yenidən qurulduqda, onlarda yeni tikinti işləri aparıldıqda, onlara yeni avadanlıqlar quraşdırdıqda və onların müvafiq obyektləri qismən ləğv edildikdə dəyişdirilə bilər.

Əsas vəsaitlər istehsal əməliyyatının vacib amillərindən biri olduğuna üçün onların dəyəri əmtəə istehsalına sərf edilən xərclərin tərkibində öz yerini tapır. Bu da əsas vəsaitlərin dəyərini müəyyən dövr ərzində istehsal edilmiş əmtəələrin, görülmüş işlərin maya dəyərinə və ya tədavül xərclərinə silinməsi yolu ilə icra edilir. Bununla bağlı olaraq əsas vəsaitlərin amortizasiyası, başqa sözlə, köhnəlməsi hesablanır.

Bunuda qeyd etmək lazımdır ki, əsas vəsaitlərin satışı və başqa yollarla xaric olunması hallarında, bu əməliyyatlar üzrə mənfəət və ya zərər müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətlərinin nəticəsinə aid edilir.

Əsas vəsaitlərin uçotunun təşkili və əsas vəsaitlərin obyektləri haqqında dəqiq informasiyanın əldə olunması üçün əsas vəsaitləri təsnifləşdirmək lazım gəlir. Əsas vəsaitlər – faydalı istifadə müddəti 1 ildən artıq və dəyəri 500 manatdan çox olan AR Vergi Məcəlləsinin 114-cü maddəsinə uyğun olaraq amortizasiya olunmalı olan maddi aktivlərdir. Əsas vəsaitlər Vergi Məcəlləsinə əsasən aşağıdakı kateqoriyalara bölünür:

- Bina, tikinti və qurğular
- Hesablama texnikaları, avadanlıqlar və maşınlar
- Nəqliyyat vasitələri

- Digər əsas vəsaitlər

Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları təşkilatın dövrüyyəsindən yayındırılmış və uzunmüddətli kreditlər, habelə səhmlərin əldə edilməsi yolu ilə verilmiş əmanətlər şəklində digər təşkilatlara qoyulan vəsaitdir. Uzunmüddətli maliyyə investisiyalarına aşağıdakılar daxildir:

- * Təşkilatın öz vəsaitləri;
- * Digər təşkilatların qiymətli kağızlarına investisiya;
- * Dövlət və yerli borcların istiqrazları (əgər onların ödənilmə müddəti 12 aydan çoxdursa);

- * Digər təşkilatların nizamnamə kapitalı;

Digər təşkilatlara verilmiş kreditlər 12 aydan artıq müddətə verilir.

Real uzunmüddətli investisiyalar öz təşkilatının uzunmüddətli aktivlərinin əldə edilməsi və yaradılması üzrə məsrəflər və bir ildən artıq müddət ərzində həyata keçirilən digər təsərrüfat subyektlərinə maliyyə yatırımlarıdır. Uzunmüddətli aktivlər üçün real investisiyalara uzunmüddətli qeyri-maliyyə aktivlərinə və uzunmüddətli maliyyə yatırımlarına investisiyalar aiddir.

Uzunmüddətli qeyri-maliyyə aktivi 12 aydan artıq müddətdə təşkilatın fəaliyyətində istifadə üçün nəzərdə tutulan pul vəsaitləri və ya onların ekvivalentləri olmayan əmlakdır.

Uzunmüddətli aktivlərin yaradılması bir neçə hesabat dövrü ərzində həyata keçirilən uzunmüddətli investisiya dövrünə malikdir ki, bu dövr ərzində kapital xərclərinin yığılması və obyektlərin dəyərinin formalaşması baş verir. Uzunmüddətli aktivlərin obyektləri onların yaradılması və əldə edilməsi üzrə xərclərin məbləği ilə formalaşdırılan ilkin dəyər üzrə əks olunur. Uzunmüddətli qeyri-maliyyə aktivlərinə qoyulan investisiyalar mühasibat və hesabat məqsədləri üçün bir sıra əlamətlər üzrə təsnif edilir:

Uzunmüddətli aktivlərin tərkibinə görə: əməliyyat daşınmaz əmlakı obyektlərinin və digər əsas vəsaitlərin əldə edilməsinə və yaradılmasına çəkilən

xərclər; investisiya mülkiyyəti obyektlərinin əldə edilməsi və yaradılması; qeyri-maddi aktivlər obyektlərinin əldə edilməsi və yaradılması; avadanlıq və tikinti materiallarına qoyuluşlar;

Vəsaitlərin yatırılması üsulu: uzunmüddətli aktivlərin yaradılması; digər hüquqi və fiziki şəxslərdən obyektlərin əldə edilməsi; uzunmüddətli aktivlərin modernləşdirilməsi, yenidən qurulması, bərpası yolu ilə yenilənməsi; uzunmüddətli aktivlərin obyektlərinin nizamnamə kapitalına əmanət şəklində daxil edilməsi; uzunmüddətli aktivlər obyektlərinin əvəzsiz olaraq uzunmüddətli aktivlərə daxil olması;

* Təkrar istehsal istiqamətləri: yeni tikinti; modernləşdirmə; yenidənqurma və bərpa; Texniki yenidən silahlanma;

* Xərclərin texnoloji strukturu: tikinti işləri; montaj işləri; avadanlığın alınması;

* Yaradılmış obyektlərin təyinatı üzrə: istehsalat təyinatlı uzunmüddətli aktivlər ; qeyri-istehsal sahəsinin uzunmüddətli aktivləri;

* Vəsaitlərin investisiya qoyuluşu sahələrinə: sənaye; ticarət; kənd təsərrüfatı və s.;

* Uzunmüddətli aktivlərin bərpası üsulu: podratçı üsulla tikilmiş, təsərrüfat üsulu ilə tikilmiş.

Eyni zamanda qeyd etmək lazımdır ki, texnoloji struktura görə, uzunmüddətli aktivlərə investisiyalar bölünür: məsələn, hazır obyektlərin alınması; investisiya mülkiyyətinin qurulması; qeyri-maddi aktivlərin yaradılması. Təkrar istehsal istiqamətləri üzrə bu cür investisiyalar uzunmüddətli aktivlərə ayrılır: müəssisənin sahibkarlıq fəaliyyətinin genişləndirilməsinə investisiya qoyulması; bərpa prosesi; yenidənqurma və modernləşmə prosesi; mövcud təşkilatların texniki planda yenidən tərkisiləh edilməsi. Uzunmüddətli aktivlərin obyektlərinin tikintisi aşağıdakılara bölünür: tikinti üçün qiymətləndirmələrdə nəzərdə tutulan avadanlıqların alınması; müxtəlif tikinti-quraşdırma işləri; tikinti smetalarına daxil edilən inventar və alətlərin alınması;

avadanlıqların quraşdırılması üzrə işlərin yerinə yetirilməsi; digər işlər və xərclər. Tikinti-quraşdırma işlərinin və avadanlıqların quraşdırılması üzrə müxtəlif işlərin yerinə yetirilməsi üçün təsərrüfat, eləcə də podratçı üsulla görülmən işlərə çəkilən xərclər ayrılır. Təşkilat və ya tikinti işlərini öz gücü ilə (təsərrüfat üsulu) aparır və ya podratçı müəssisələr tərəfindən bağlanmış müqavilə (podratçı üsul) əsasında aparılır. Uzunmüddətli aktivlərə pul yatırımlarının maliyyələşdirilməsi mənbələrinə görə, investisiyalar onlara bərabər və öz mənbələri, eləcə də cəlb edilmiş vəsaitlər hesabına bölüşdürülür. Əsas vəsaitlərin pul ifadəsində qiymətləndirilməsi onların həcmi, strukturunu, köhnəlməsini, təkrar istehsalını planlaşdırmağa imkan verir. Əsas vəsaitlərin ilkin, cari, balans dəyəri, satış dəyəri, ləğvetmə dəyəri, köhnəlmiş və qalıq dəyəri fərqləndirilir.

Maddi aktivlər	Qeyri-maddi aktivlər
Fiziki mövcudluğu var	Fiziki mövcudluğu olmur
Məsrəfləri asanlıqla müəyyənləşdir və qiymətləndirmək mümkündür	Qeyri-maddi aktivlər üçün xərcləri müəyyən etmək daha çox çətindir
Fiziki varlığı ilə əlaqədar asanlıqla nağda çevrilirlər (likvidliyi yüksəkdir)	Bazarda satmaq və ya nağda çevirmək asan deyil (likvidlik aşağıdır)

(cədvəl 2, maddi və qeyri-maddi aktivlər arasında əsas fərqlər)

Mühasibat uçotunu təşkil etmək, hesabat tərtib etmək, habelə torpaq, tikili və avadanlıqların tərkibini təhlil etmək üçün məqsədli təyinatından və istehsal prosesindəki rolundan asılı olaraq onların növləri üzrə qruplaşdırılması olduqca vacibdir. Bu cür qruplaşdırma amortizasiyanın və həmçinin məhsulun maya dəyərinin düzgün hesablanması təmin etməyə imkan verir.

Müəssisələr qeyri-maddi aktivləri yarada və ya əldə edə bilərlər. Məsələn, bir şirkət müştərilərinin bir poçt siyahısını və ya patent yarada bilər. Hər hansı bir biznes qeyri-maddi aktiv yaratdıqda, prosesdən yaranan xərcləri silə bilər,

məsələn, patent ərizəsi verilməsi, vəkillə işəgötürən və digər müvafiq xərclər. Bundan əlavə, qeyri-maddi aktivi yaratmaq yolunda bütün xərclər xərclənir. Halbuki, bir şirkət tərəfindən yaradılan qeyri-maddi aktivlər balansda görünmür və qeydiyyatla alınmış dəyər yoxdur. Buna görə, bir şirkət satın alındıqda, tez-tez alış qiyməti balansdakı aktivlərin balans dəyərindən artıqdır. Satınalma şirkəti öz balansında qeyri-maddi aktiv kimi ödənilən mükafatı qeyd edir.

Qeyri-maddi aktivlər həmçinin faydalı istifadə müddətinə görə aşağıdakı kimi təsnif edilir:

- Qeyri-müəyyən dövr: aktiv üzərində müəssisə üçün xalis pul vəsaitləri daxilolmalarının yaranması gözlənilən dövr üçün nəzərdə tutulmayan heç bir məhdudiyyət.
- Sonlu istifadə müddəti: müəssisəyə məhdud bir faydalılıq dövrü.

1.2. Maddi və qeyri-maddi aktivlərin tanınma meyarları və amortizasiya olunması normaları

Standartı tətbiq edən şirkətlər əldə edilmiş hər hansı qeyri-maddi aktivləri müəyyənləşdirmək və onları qlobal qudvil rəqəmi içərisinə daxil etməmək istədi.

Bu vacibdir, çünki hər bir qeyri-maddi aktiv, MUBS 38-ə uyğun olaraq, faydalı istifadə müddəti ərzində amortizasiya edilə bilər, yəni aktivin qeyri-müəyyən bir ömrü var. Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda tanınmalı və təqdim edilməli olan qeyri-maddi aktivlərin nümunələri 38 №-li MUBS-da əks etdirilir. 38 №-li MUBS qeyri-maddi aktivlərin aşağıdakı sinif nümunələrini verir:

- qəzet, jurnal və nəşriyyat adları;
- marka adları;
- kompüter proqramı;
- müəllif hüquqları, patent və digər sənaye mülkiyyət hüquqları, xidmət və əməliyyat hüquqları;
- reseptlər, formulalar, modellər, dizaynlar və prototiplər;
- lisenziyalar və franşayzing;
- inkişafda olan qeyri-maddi aktivlər;
- müəssisələrin birləşməsində əldə edilmiş qüdvil;
- satış üçün saxlanılan uzunmüddətli qeyri-maddi aktivlər.

Nəzarət aktivin çərçivə tərifinin əsas xüsusiyyətlərindən biridir. Müəssisə bir maddənin tərkibində olan potensial gələcək iqtisadi səmərələrə nəzarət edə bilmirsə, heç bir aktiv tanınmamalıdır. Aktivlərin tanınmasına imkan

verən işçi qüvvəsi üzərində ümumilikdə kifayət qədər nəzarət yoxdur. 38 №-li MUBS-a əsasən, aktiv aşağıdakı tələblərə cavab verdikdə qeyri-maddi aktiv kimi tanınmalıdır:

- qeyri-maddi aktivin müəyyənləşdirilməsi mümkün olduqda;
- keçmişdə baş vermiş hadisələr nəticəsində müəssisə tərəfindən idarə olunduqda;

- müəssisə həmin aktivdən gələcəkdə iqtisadi səmərə əldə edə biləcəyini ehtimal etdikdə.

İdentifikasiya olunma mümkünlüyü ona görə tələb olunur ki, qeyri-maddi aktiv qudvildən ayırmaq mümkün olsun. Fərqlənmə identifikasiyanın mümkünlüyünün əsas şərtidir, MUBS-a əsasən məcburi deyildir. Əgər müəssisə aktiv başqa aktivlərdən, yaxud həmin aktivlərə sahib olmadan gözlənilən gələcək iqtisadi səmərələrdən ayrılmadan sata, icarəyə verə, mübadilə edə yaxud həmin aktivə yiyələnmədən daxil ola biləcək gələcək iqtisadi faydanı bölüşdürə bilirsə, onda aktiv ayrılma bilən hesab edilir.

Qeyri-maddi aktivlərin təbiətinə görə, sonrakı xərclər yalnız aktivin balans dəyərində tanınma meyarlarına nadir hallarda cavab verəcəkdir. Markalar, qəzet və jurnallar, nəşr dərsləri, müştəri siyahıları və bənzər obyektlər üzrə sonrakı xərclər həmişə baş verdikdə mənfəət və ya zərərdə tanınmalıdır.

Müəssisə birləşməsindən əldə edilmiş hər hansı bir tədqiqat və inkişaf layihəsi bir komponentin tədqiq olunmasına baxmayaraq, dəyəri ilə aktiv kimi tanınır. Layihə üzrə sonrakı xərclər istənilən digər tədqiqat və inkişaf xərcləri kimi sərf edilir (xərclər qeyri-maddi aktiv kimi bu cür xərclərin tanınması üçün 38 №-li MUBS-dakı meyarlara cavab verən dərəcələr istisna olmaqla).

Daxili olaraq yaranan qeyri-maddi aktivin tanınma meyarlarına cavab verdiyi zaman, xərclər əldə edilmiş maddi aktiv üçün eyni prinsiplər əsasında müəyyən edilir. Belə ki, xərclər aktivin istifadəsi üçün istehsalına, emalına və hazırlanmasına aid olan bütün xərcləri özündə ehtiva edir. 38 №-li MUBS aktivin bir hissəsi kimi qiymətləndirilə bilən xərclərin elementləri və satınalma əməliyyatının təxirə salınmış ödəniş şərtləri nəzərdə tutulduqda pul vəsaitinin ekvivalent qiymətini tanıya bilməsi üçün 16 №-li MUBS-ni yaxından izləyir. İnşa edilən maddi aktivlərdə olduğu kimi, mənfəət elementləri kapitallaşdırılmış məbləğlərdən silinməlidir, lakin artan inzibati və digər əsas xərclər qeyri-maddi aktivlərə ayrılacaq və aktivin dəyərinə daxil edilə bilər. Digər tərəfdən, ilkin

əməliyyat xərcləri qeyri-maddi aktivin dəyərinə əlavə edilməsinə görə təxirəsalına bilməz və çəkildiyi kimi xərclənməlidir.

Qeyri-maddi aktivlər adətən maliyyə hesabatlarında kapitallaşdırılır və amortizasiya edilir. Amortizasiya aktivlərin dəyərinin onların faydalı istifadə müddəti ərzində (hesablama metoduna əsasən) silinməsi məqsədi ilə hesablanılır.

Misal. Şirkət \$50,000 məbləğində patent əldə edir. O, patenti 5 il müddətində istifadə etməyi və bu müddətin sonunda patentin heç bir dəyərə malik olmayacağını güman edir. Amortizasiyanın hesablanması maddi aktivlərdə olduğu qaydada hesablanır:

$$\frac{\text{İlkin dəyər} - \text{son qalıq dəyəri}}{\text{Qiymətləndirilmiş faydalı istifadə müddəti}}$$

Bu halda, illik amortizasiya ayırmaları \$10,000 məbləğində olacaqdır ($50,000 / 5$ il).

Qeyri-maddi aktivlərdən istifadə etməklə gələcək iqtisadi səmərədən faydalanmaq ehtimalı bu aktivin müəyyən edən meyarın üçüncü əsas elementidir. Qeyri-maddi aktivlərdən əldə edilən gələcək iqtisadi səmərəyə əmtəələrin satışından və ya xidmətlərin göstərilməsindən qazanılan gəlir, xərclərə qənaət və yaxud şirkət tərəfindən aktivlərin istifadəsindən yarana biləcək digər səmərələr aid edilə bilər.

38 №-li MUBS qeyri-maddi aktivlərin yığılmış amortizasiya məbləğindən az səviyyədə tanınmasının lazım olduğunu bildirir. Yenidən qiymətləndirməyə yalnız qeyri-maddi maddədə aktiv bazar mövcud olduqda icazə verilir. Qeyri-maddi məhsullar üçün bu nisbətən qeyri-adi hesab edilir, belə ki, yenidən qiymətləndirmələr olduqca nadirdir. Aktiv faydalı istifadə müddəti ərzində 16 №-li MUBS-a əsasən torpaq, tikili və avadanlıqların uçot metoduna çox oxşar şəkildə

amortizasiya edilməlidir. Təxmin edilən faydalı istifadə müddəti qeyri-müəyyən olduqda, amortizasiya tələb olunmur, lakin 38 №-li MUBS aktivin illik dəyərsizləşmə miqdarının nəzərdən keçirilməsini tələb edir.

38 №-li MUBS hər bir qeyri-maddi aktiv növü üçün aşağıdakı məlumatların açıqlanmasını tələb edir:

- faydalı istifadə müddəti qeyri-müəyyən və ya sonlu olsun. Son istifadə müddəti üçün faydalı ömürlər və amortizasiya dərəcələri istifadə olunur;
- qeyri-maddi aktivlər üçün istifadə edilən amortizasiya üsulları, son faydalılıq müddəti;
- dövrün əvvəlinə və sonuna ümumi balans dəyəri və yığılmış amortizasiya;
- yenidən qiymətləndirmələrdən və dəyərdəndüşmə zərərlərindən yaranan artım və ya azalmalar (BMUS 36 Aktivlərin dəyərsizləşməsi).

Qeyri-maddi aktivin qeyri-müəyyən faydalılıq müddəti olduğu qiymətləndirilərsə, aktivin balans dəyəri qeyri-müəyyən bir müddətin qiymətləndirilməsinin dəstəklənməsi səbəbləri ilə birlikdə göstərilməlidir. Misal üçün, R&D üzrə bölmədə qeyd olunduğu kimi, maliyyə hesabatları tədqiqat və inkişaf dövründə ödənişləri açıqlamalıdırlar.

Azərbaycan mühasibat uçotu sistemində müəssisənin yaratdığı, öz yaradılmış proqram təminatı, nou-xau və qiymətli marka kimi müstəsna hüquqa malik olan aktivlər qeyri-maddi kimi göstərilə bilər. MHBS-ə əsasən müəssisə tərəfindən yaradılan aktivlər aşağıdakı meyarlara cavab verməlidir: aktiv potensial olaraq iqtisadi cəhətdən etibarlı olmalıdır və aktivin dəyəri etibarlı şəkildə müəyyən edilməlidir. Daxili olaraq yaradılmış ticarət nişanları NMA-nın bir hissəsi kimi qəbul edilməməlidir, çünki onlar üçün xərclər şirkətin bütün inkişaf xərclərindən fərqlənə bilməz.

Digər mühüm məsələ tədqiqat və inkişafın qiyməti hesab olunur. Tədqiqat işi - yeni elmi və ya ixtisaslaşmış biliklər əldə etmək üçün aparılmış, orijinal və

planlaşdırılmış tədqiqat. Eksperimental dizayn işi sənaye istehsalı və ya istifadəyə başlamazdan əvvəl yeni və ya əhəmiyyətli dərəcədə təkmilləşdirilmiş materialların, qurğuların, məhsulların, texnologiyaların, sistemlərin və xidmətlərin istehsalına dair bir plan və ya layihə hazırlamaqda elmi tədqiqatların və ya digər məlumatların nəticələrinin tətbiqidir .

Qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsinə müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. Məsələn, ticarət adları və nişanlarının alınması müəssisənin qeyri-maddi aktivin cari dəyərinə çatması üçün təxmin edilən və endirimli ola biləcək royaltilərin ödənilməsinin zəruriliyindən azad olmağı nəzərdə tutur. İstehlakçı siyahıları və təchizatçı münasibətləri, cari aktivlərdən əldə edilə biləndən daha çox iş görülmə bilmə həcmnin olduğunu göstərir. Bu qeyri-maddi aktivlər gələcək pul vəsaitlərinin hərəkətinə təsiri ilə qiymətləndirilə bilər. Bu yanaşma çərçivəsində ilk növbədə qeyri-maddi aktivdən faydalanan biznes fərdi müəyyən edilir, sonra fərdin pul vəsaitləri axını müəyyən edilir. Növbəti mərhələ digər birləşmədən yaranan pul vəsaitlərinin hərəkəti hesabına (həm maddi, həm də qeyri-maddi) vahid pul vəsaitlərini çıxmaqdır. Fərq maliyyə hesabatı məqsədləri üçün xalis cari dəyərə çatmaq üçün endirimli əldə edilə bilən qeyri-maddi aktivlərdən yaranan təxmini pul vəsaitlərinin hərəkətini əks etdirir.

Qeyri-maddi aktivlərin müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətində uzun zaman iştirak etməsi onların amortizasiyasını hesablamağı zəruri edir. Amortizasiya obyektlərin ilkin dəyəri və səmərəli istifadə müddəti əsasında hesablanır.

Qeyri-maddi aktivlərin ayrı-ayrı növləri üçün faydalı istifadə dövrü konkret bir obyektədən istifadə olunması nəticəsində əldə edilən məhsulun miqdarı və ya digər natural göstərici əsasında müəyyənləşdirilir. Əgər maddənin faydalı istifadə müddətinin müəyyən olunması çətin və ya qeyri-mümkündürsə, o zaman amortizasiya normaları müəssisənin fəaliyyət müddətindən çox olmamaq şərtlə 20 il istismar olunma fərziyyəsi əsasında müəyyən edilir.

Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası aşağıdakı metodlardan biri vasitəsilə hesablanır:

- səmərəli istifadə müddətindən çıxış edərək obyektin ilkin dəyərinə və amortizasiya qaydasına əsaslanaraq xətti üsul ilə;
- faydalı istifadə dövründən çıxış edərək hesabat dövrünün əvvəli qalıq dəyəri və amortizasiya normasına istinad edərək azalan qalıq üsulu ilə;
- hesabat ilində məhsul həcmnin natural kəmiyyəti və qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri ilə obyektin bütün faydalı istifadə dövrü ərzində nəzərdə tutulmuş məhsul həcmi nisbəti əsasında dəyərin məhsulun miqdarına mütənasib şəkildə silinməsi üsulu ilə.

Diqqət yetirmək lazımdır ki, qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya ayırmaları hansı hesabat ilinə aiddirsə, həmin hesabat ilinin uçotunda əks olunmalıdır. Amortizasiya ayırmaları tətbiq olunan metoddan asılı olmayaraq hər ay illik məbləğin 1/12 hissəsi miqdarında hesablanır.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar amortizasiya olunarkən qeyri-maddi aktivlər də amortizasiya olunur (qudvil istisna olmaqla). Bu aktivlər aktivin faydalı istifadə ömrünə əsasən amortizasiya edilir. Ümumiyyətlə, qeyri-maddi aktivlər düz xətti xərc metodundan istifadə etməklə amortizasiya olunurlar. Qeyri-maddi aktivin daimi ömrü varsa, amortizasiya edilmir. Nəticədə, qeyri-maddi aktivin faydalı ömrü varsa, lakin o asanlıqla və mühüm xərclər olmadan yenilənə bilərsə, bu daimi hesab edilir və amortizasiya edilmir.

Nümunə. McDonald'sın iki qeyri-maddi aktiv var. Birincisi, 25.000.000 ABŞ dolları dəyərində olan və 50 illik faydalılıq müddəti olan bir patentdir. Patent son müddətlidir və yenilənə bilməz. İkincisi, 1,000,000 ABŞ dolları dəyərindəki ticarət markasıdır və 10 illik faydalılıq ömrü ilə başa çatacaq. Ancaq marka marjinal xərclərlə yenilənə bilər. McDonald's amortizasiya xərcləri nə qədər olacaq?

Ticarət markası amortizasiya edilmir, çünki faktiki olaraq daimi istifadə müddəti var. Lakin, patent 50 illik istifadə müddətinə əsasən düz xətt metodu ilə amortizasiya olunur. Amortizasiya xərcləri $\$ 25,000,000 / 50 = \$ 500,000$ təşkil edir. Beləliklə, McDonald's üçün illik amortizasiya xərci 500 min dollardır.

FƏSİL II. BMHS VƏ VERGİ UÇOTUNA ƏSASƏN TORPAQ, TİKİLİ VƏ AVADANLIQLARIN AMORTİZASIYA OLUNMASI MEYARLARI

2.1. Torpaq, tikili və avadanlıqların iqtisadi məzmunu və təsnifatı.

Bu fəslin əsas məqsədi torpaq, tikili və avadanlıqların ilkin balans dəyərinin necə müəyyənləşdirilməsini və hesabat dövründə torpaq, tikili və avadanlıqlarda

baş verən normal hərəkətləri izah etmək və hesablamaqdır. Torpaq, tikili və avadanlıqlar üçün mühasibat qaydası, xərclərin onun istifadəsindən qazandıqları dövrlərdə gəlirlərə qarşı amortizasiya kimi qiymətləndirildikdən sonra kapitalizasiya olunduğu hesablamalara və ya uyğun anlayışlara əsaslanır. Beləliklə, əgər iki il müddətində iqtisadi faydalılıq müddəti olan bir obyekt satın alınsa, o, müəssisəyə mənfəət əldə etmək üçün iki mühasibat dövrü ərzində istifadə ediləcəksə, o zaman həmin aktivin dəyəri iki hesabat dövrü arasında bir şəkildə bölüşdürülməlidir. Bununla belə, bu, nəzərəcarpacaq dərəcədə mühasibat uçotu və amortizasiyanı əhatə edən problemləri nəzərə almır və indiyədək altı mühüm mühasibat uçotu standartının yaranmasına səbəb olmuşdur.

Torpaq, tikili və avadanlıq obyektı digər növ və ya digər aktivin obyektinə qismən mübadilə yolu ilə əldə edilə bilər. Alınan obyektin dəyəri ödənilmiş və ya alınmış pul vəsaitlərinin və ya onların ekvivalentlərinin məbləğinə düzəliş edilmiş təhvil verilmiş aktivin ədalətli dəyərində bərabər olan alınmış aktivin ədalətli dəyəri ilə müəyyən edilir.

Bu qayda mübadilə kommersiya olduğu bir vəziyyətdə etibarlıdır. Bu zaman təşkilat kommersiya məzmununun mübadilə əməliyyatlarında bu əməliyyatın həyata keçirilməsi nəticəsində gələcək pul vəsaitlərinin hərəkətinin gözlənilən dəyişməsi dərəcəsinə görə mövcudluğunu müəyyən edir. Əgər mübadilə kommersiya obyektı kimi qiymətləndirilməyibsə, əldə edilmiş obyektin ilkin dəyəri təhvil verilmiş aktivin balans dəyəri ilə qiymətləndirilir.

Ədalətli dəyər-yaxşı məlumatlandırılmış, bu cür sövdələşməni həyata keçirmək istəyən, bir-birindən asılı olmayan tərəflər arasında sövdələşməni yerinə yetirərkən aktivin dəyişdirilə biləcəyi məbləğdir.

Müəyyən şərtlər daxilində aktivə çəkilən xərclərin ümumi məbləği əsas vəsaitlərin tərkib hissələrinə bölməklə hər bir hissəsini ayrıca obyekt kimi nəzərə almaq məqsədəuyğundur. Bu, aktivin tərkib hissələrinin müxtəlif faydalı istifadə müddətinə malik olması və ya ayrı-ayrı hissələrin istifadəsindən fayda əldə etməsi müxtəlif sxemlər üzrə baş verməsi, müxtəlif amortizasiya normalarının və

metodlarının tətbiq olunmasını tələb etməsi ilə baş verir. Məsələn, təyyarə və onun mühərrikləri ayrı-ayrılıqda nəzərə alınmalıdır, çünki onlar müxtəlif faydalı istifadə müddətinə malikdirlər.

Ekoloji təhlükəsizlik və ətraf mühitin mühafizəsi ilə bağlı olan aktivlər şirkətə məxsus digər aktivlərdən gələcək iqtisadi səmərələri artırmağa imkan verirsə, əsas vasitələr kimi uçota alınır. Bu zaman bütün müvafiq aktivlər qrupunun balans dəyəri onların ümumi bərpa edilə bilən dəyərindən artıq olmamalıdır.

Əsas vəsaitlərin obyektləri ilə bağlı sonrakı xərclər:

Torpaq, tikili və avadanlıq obyektinə aid olan sonrakı məsrəflər aşağıdakı məsrəflərə bölünməlidir: hesabat dövrünün xərcləri və obyektin balans dəyərini artıran xərclər.

Balans dəyərini artıran məsrəflər təşkilatın gələcəkdə mövcud əsas vəsaitlərin obyektləri üçün ilkin olaraq hesablanmış normativ göstəricilərdən artıq iqtisadi səmərə əldə etməsi ehtimalı olduğu halda yaranır.

Bütün digər sonrakı məsrəflər onların çəkdiyi dövrün məsrəfləri kimi tanınmalıdır. Bir qayda olaraq, onlara əsas vəsaitlərin obyektlərinin təmiri və onlara xidmət göstərilməsi üzrə məsrəflər aiddir ki, bu da əsas vəsaitlərin obyektlərinin fəaliyyətinin normativ göstəricilərini yaxşılaşdırır.

Əgər müxtəlif faydalı istifadə müddəti olan və ayrı-ayrı obyektlər kimi uçota alınan torpaq, tikili və avadanlıq obyektinin ayrı-ayrı hissələrinin əvəzlənməsi aparılırsa, müvafiq xərclər yeni torpaq, tikili və avadanlıq obyektinin alınması kimi uçota alınır, əvəzetməyə isə köhnə komponentin xaric olması kimi baxılır.

16 №-li MUBS torpaq, tikili və avadanlıq üçün mühasibat uçotunu nəzərdə tutur və buna görə də ən vacib və tətbiq olunan standartlardan biridir. 16 №-li MUBS torpaq, tikili və avadanlıqları maddi aktivlər kimi müəyyən edir:

(a) müəssisə tərəfindən məhsul və xidmətlərin istehsalında və ya təchizatında, digərinə icarə üçün və ya inzibati məqsədlər üçün istifadə etdiyi hallarda;

(b) bir dövrdən artıq müddət ərzində istifadə edilməsi gözlənildikdə.

16 №-li MUBS-da əks etdirilən əsas məsələlər torpaq, tikili və avadanlıqların tanınması, ölçülməsi və tanınmadan sonra maddi aktivlərin dəyərsizləşməsi, (baxmayaraq ki, 36 №-li MUBS daha çox dəyərsizləşmə ilə bağlıdır) və tanınmanın dayandırılmasıdır. Torpaq, tikili və avadanlıqlar malların və ya xidmətlərin istifadəsi və ya satılması, digərinə icarəyə verilməsi və ya inzibati məqsədlər üçün saxlanılan maddi aktivlərdir və birdən çox dövrdə istifadə olunması nəzərdə tutulur.

16 №-li MUBS-a əsasən torpaq, tikili və avadanlıqlar aşağıdakı hallarda aktiv kimi tanınmalıdır :

- obyekt ilə əlaqəli gələcək iqtisadi səmərənin müəssisəyə axını ehtimalı olduqda;
- obyektin dəyəri etibarlı şəkildə ölçülə bildiyi hallarda.

Bu tanınma prinsipi bir hissənin əlavə edilməsi, dəyişdirilməsi və ya xidmət göstərilməsi üçün torpaq, tikili və avadanlıqların ilkin tanınmasından sonra yaranan bütün xərclərə tətbiq edilir.

Torpaq, tikili və avadanlıqların bəzi obyektləri təhlükəsizlik və ya ekoloji səbəblərə nail olmaq üçün lazım ola bilər. Gələcək iqtisadi faydaları birbaşa artırmasalar belə, digər aktivlərdən gələcək iqtisadi faydalar əldə etmək qaçınılmazdır və buna görə də aktiv kimi tanınmalıdır. Obyektin hər gün xidmət göstərməsi, gələcək iqtisadi səmərənin gətirilməsi üçün obyektin imkanlarını sadəcə qoruyub saxladığı üçün mənfəət və ya zərərdə yarandığı kimi tanınmalıdır. Bununla yanaşı, torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin bir hissəsi mütəmadi olaraq dəyişdirmələr tələb edə bilər. Məsələn, təyyarə interyerləri. Belə bir halda,

müəssisə, böyük hissənin balans dəyərini tanıyır və yeni hissənin dəyərini obyektin balans dəyərinə daxil edir. Bununla yanaşı, səhvlər, əsaslı təmir və s. oxşar obyektlər üzrə əsas yoxlamalar tətbiq edilir. Məsələn, kimya istehsalçısı içərisində bəzi kimyəvi proseslərə davam etmək üçün su təmizləyici qurğusu lazım ola bilər.

Tərifdən aydın olur ki, torpaq, tikili və avadanlıqlar normal olaraq maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatın uzunmüddətli aktivlər bölməsinə daxil ediləcəkdir.

Uzunmüddətli qeyri-maliyyə aktivləri 12 aydan artıq müddətdə təşkilatın fəaliyyətində istifadə üçün nəzərdə tutulan pul vəsaitləri və ya onların ekvivalentləri olmayan əmlakdır.

Uzunmüddətli qeyri-maliyyə aktivlərinə yatırımlar təşkilatın əsas vəsaitlərə, torpaq sahələrinə, təbiətdən istifadə obyektlərinə, qeyri-maddi aktivlərə və s. mühasibat uçotu nəzəriyyəsində və təcrübəsində uzunmüddətli maddi, qeyri-maddi və maliyyə aktivlərinə investisiya qoyuluşları uzunmüddətli aktivlərə adlanıb. Təşkilatın əsas vəsaitlərin reproduksiyasına, əldə edilməsinə və tikintisinə yönəlmiş xərclərinin məcmusu tez-tez kapital qoyuluşları adlanır.

Uzunmüddətli aktivlərin yaradılması bir neçə hesabat dövrü ərzində həyata keçirilən uzunmüddətli investisiya dövrünə malikdir ki, bu dövr ərzində kapital xərclərinin yığılması və obyektlərin dəyərinin formalaşması baş verir.

Uzunmüddətli aktivlərin obyektləri onların yaradılması və əldə edilməsi üzrə xərclərin məbləği ilə formalaşdırılan ilkin dəyər üzrə əks olunur.

Uzunmüddətli qeyri-maliyyə aktivlərinə qoyulan investisiyalar mühasibat və hesabat məqsədləri üçün bir sıra əlamətlər üzrə təsnif edilir:

Uzunmüddətli aktivlərin tərkibinə görə: əməliyyat daşınmaz əmlakı obyektlərinin və digər əsas vəsaitlərin əldə edilməsinə və yaradılmasına çəkilən məsrəflər; investisiya mülkiyyəti obyektlərinin əldə edilməsi və yaradılması;

qeyri-maddi aktivlər obyektlərinin əldə edilməsi və yaradılması; avadanlıq və tikinti materiallarına qoyuluşlar;

Vəsaitlərin yatırılması üsulu: uzunmüddətli aktivlərin yaradılması; digər hüquqi və fiziki şəxslərdən obyektlərin əldə edilməsi; uzunmüddətli aktivlərin modernləşdirilməsi, yenidən qurulması, bərpası yolu ilə yenilənməsi; uzunmüddətli aktivlərin obyektlərinin nizamnamə kapitalına əmanət şəklində daxil edilməsi; uzunmüddətli aktivlər obyektlərinin əvəzsiz olaraq uzunmüddətli aktivlərə daxil olması;

Eyni zamanda qeyd etmək lazımdır ki, texnoloji struktura görə, uzunmüddətli aktivlərə investisiyalar bölünür: məsələn, hazır obyektlərin alınması; investisiya mülkiyyətinin qurulması; qeyri-maddi aktivlərin yaradılması. Təkrar istehsal istiqamətləri üzrə bu cür investisiyalar uzunmüddətli aktivlərə ayrılır: müəssisənin sahibkarlıq fəaliyyətinin genişləndirilməsinə investisiya qoyulması; bərpa prosesi; yenidənqurma və modernləşmə prosesi; mövcud təşkilatların texniki planda yenidən tərkibləşdirilməsi. Uzunmüddətli aktivlərin obyektlərinin tikintisi aşağıdakılara bölünür: tikinti üçün qiymətləndirmələrdə nəzərdə tutulan avadanlıqların alınması; müxtəlif tikinti-quraşdırma işləri; tikinti smetalarına daxil edilən inventar və alətlərin alınması; avadanlıqların quraşdırılması üzrə işlərin yerinə yetirilməsi; digər işlər və xərclər. Tikinti-quraşdırma işlərinin və avadanlıqların quraşdırılması üzrə müxtəlif işlərin yerinə yetirilməsi üçün təsərrüfat, eləcə də podratçı üsulla görülməli işlərə çəkilən xərclər ayrılır. Təşkilat və ya tikinti işlərini öz gücü ilə (təsərrüfat üsulu) aparır və ya podratçı müəssisələr tərəfindən bağlanmış müqavilə (podratçı üsul) əsasında aparılır. Uzunmüddətli aktivlərə pul yatırımlarının maliyyələşdirilməsi mənbələrinə görə, investisiyalar onlara bərabər və öz mənbələri, eləcə də cəlb edilmiş vəsaitlər hesabına bölüşdürülür. Əsas vəsaitlərin pul ifadəsində qiymətləndirilməsi onların həcmi, strukturunu, köhnəlməsini, təkrar istehsalını planlaşdırmağa imkan verir. Əsas vəsaitlərin ilkin, cari, balans dəyəri, satış dəyəri, ləğvetmə dəyəri, köhnəlmiş və qalıq dəyəri fərqləndirilir.

16 №-li MUBS-in məqsədi torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə mühasibat uçotunun aparılmasıdır. Əsas məsələlər aktivlərin tanınması, onların balans dəyərlərinin müəyyən edilməsi, amortizasiya xərcləri və onların dəyərsizləşmə zərərləri ilə əlaqədar olaraq tanınmasıdır. Bu standart digər standartların başqa uçot qaydasını tələb etdiyi və ya başqa mühasibat uçotunun tətbiqinə yol verdiyi hallar istisna edilməklə, torpaq, tikili və avadanlıqların mühasibat uçotuna tətbiq edilməlidir. Məsələn:

- təbii qaz, neft və digər bərpa olunmayan ehtiyatlar kimi mineral sərvətlər və faydalı qazıntılardan istifadə olunması hüquqlarına;
- “Satış üçün saxlanılmış uzunmüddətli aktivlər və dayandırılmış fəaliyyətlər” adlı 5 №-li MHBS-a uyğun olaraq satış üçün nəzərdə tutulmuş kimi təsnif edilən torpaq, tikili və avadanlıqlara.

Torpaq, bitki və avadanlıqların maddələri aşağıdakılar mümkün olduqda aktiv kimi tanınmalıdır:

- aktiv ilə əlaqəli gələcək iqtisadi səmərənin müəssisəyə axın etməsi ehtimal edilirsə,
- aktivin dəyəri etibarlı şəkildə ölçülə bilərsə.

Bu tanınma prinsipi baş verdikləri zaman bütün torpaq, tikili və avadanlıq xərclərinə tətbiq edilir. Bu xərclər ilkin olaraq torpaq, tikili və avadanlıqların bir hissəsini əldə etmək və ya inşa etmək üçün çəkilmiş xərcləri və sonradan əlavə edilməsi, dəyişdirilməsi və ya xidmət etməsi üçün xərclər daxildir.

Əsas vəsaitlərin obyektindən faydalı istifadə müddəti ərzində amortizasiya ayırmalarının hesablanması dayandırılmaz, lakin onun qərarı ilə təşkilat rəhbərinin qərarı ilə üç aydan çox müddətə konservasiya işlərinə keçirilməsi, habelə müddəti 12 aydan çox olan obyektin bərpa edilməsi dövrü istisna olmaqla.

2.2. BMHS və vergi uçotuna əsasən torpaq, tikili və avadanlıqların qiymətləndirilməsi və amortizasiya olunması qaydaları.

Vergilər və ödənişlər üzrə mövcud qanunvericiliyində mühasibat parametrlərinin istifadəsi yalnız vergi ödənişinin məbləğini müəyyənləşdirməklə yanaşı, tez-tez istifadə edilən uçot parametrlərinin dəyərində də dolayı təsir göstərir. Milli iqtisadiyyatlar arasında daha sıx qarşılıqlı əlaqələrin getdikcə artması mühasibat uçotu və maliyyə hesabatları standartlarının birləşdirilməsini tələb edir. Bu, MHBS-nin geniş istifadəsini stimullaşdıran ən vacib amildir.

Qlobal iqtisadi sistemin bir hissəsi olan Azərbaycan, IFRS-dən istifadə etmək üçün obyektiv olaraq məhkumdur. Bu səbəbdən, MHBS-nin tətbiqi ilə bağlı vergi nəticələrinin və xüsusilə də Azərbaycan vergi suverenliyinin qorunması problemi getdikcə daha vacib məsələyə çevrilir.

Mühasibat parametrləri vergilər və ödənişlər haqqında qanunvericilikdə istifadə edilməsəydi, MHBS-ə keçiddə vergi nəticələri üzrə sual yarana da bilməzdi. Eyni zamanda, Azərbaycan təkcə deyildir və maliyyə hesabatlarını MHBS-ə köçürən digər ölkələr tərəfindən də bu və ya digər oxşar problemlər həll olunur və bu yolla təhlil tələb edən müəyyən bir təcrübə yığılır.

İqtisadi münasibətlərin qloballaşması bütün dünyada mühasibat uçotunun aparılması qaydalarının unifikasiyasına səbəb olub. Mühasibat uçotu sistemlərinin uyğunlaşdırılması prosesi Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının (BMHS) işlənib hazırlanmasını və tətbiqini tələb etmişdir.

Mühasibat uçotu və hesabat uçotunun standartlaşdırılması problemi getdikcə daha çox beynəlxalq xarakter alır. Maliyyə hesabatlarının tələblərinin unifikasiyası və Milli Standartlar təkcə ayrı-ayrı ölkələrdə deyil, həm də beynəlxalq səviyyədə standartların işlənib hazırlanmasına səbəb olur. Beləliklə, maliyyə uçotu qaydalarının standartlaşdırılmasının üç səviyyəsini ayırmaq olar:

- milli;
- regional;
- beynəlxalq.

Maliyyə uçotunun Milli Standartları, bir qayda olaraq, hər bir ayrı ölkədə fəaliyyət göstərir. Ancaq bəzi milli standartlar dünya əhəmiyyəti kəsb edibdir. Belə ki, ABŞ-ın GAAP standartları fəvqəlmilli standartlar çərçivəsindən çıxıb, çünki Amerika fond bazarı Ümumdünya kapital bazarının 50% - dən çoxunu təşkil edir.

Mühasibat uçotu modellərinin müxtəlif təsnifatları mövcuddur (əlavə A). Mühasibat uçotunun aşağıdakı modelləri daha geniş yayılmışdır:

İngilis - Amerika-Holland;

Kontinental və ya avropa;

Cənubi amerika.

Milli Mühasibat uçotu modelinə bölünmə daha çox şərti olur. Bəzi ölkələr milli xüsusiyyətlərinə malik qarışıq sistemlərdən istifadə edirlər. Belə ki, İslam modeli (İslam dünyası və Afrika qitəsi ölkələri) müsəlman dininin güclü təsiri altında inkişaf etmişdir. Bu modelin əsasını əxlaq mülahizələri təşkil edir.

Bəzi ölkələrdə regional standartlar tətbiq edilir. Belə ki, bəzi Avropa direktivlərinin tələbləri məcburi xarakter daşıyır, Avropa İttifaqına üzv ölkələrin milli qanunvericiliyinə daxil edilib, digər dövlətlərin maliyyə uçotu praktikasına təsir göstərüb. 4-cü direktivin 25 iyul 1978-ci il tarixli Aİ-nin illik maliyyə hesabatı üzrə Direktivinin və 13 iyun 1983-cü il tarixli konsolidasiya edilmiş hesabatla bağlı 7-ci Direktivinin xüsusi əhəmiyyəti var. Onlar illik tərtib olunma qaydalarını (balansın iki variantını və mənfəət və zərər hesabatının dörd variantını istifadə etməyə icazə verirlər) və birləşdirilmiş hesabatı tənzimləyir. Regional standartlar Afrika, Cənubi Amerika, Sakit okean regionu ölkələrində də fəaliyyət göstərir.

Aparılan tədqiqat müəssisələr üçün nəzəri və praktiki əhəmiyyətə malik olan bir sıra nəticələr və təkliflər formalaşdırmağa imkan verir, ticarət fəaliyyəti ilə məşğul olanlar:

Müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə göstəriciləri (ümumi mənfəət, vergi öhdəlikləri, bölüşdürülməmiş mənfəət, yığılmış amortizasiya, sərbəst pul vəsaitləri, likvidlik, maliyyə sabitliyi, kapitalın rentabelliyi) müəssisənin qəbul etdiyi uçot siyasətindən birbaşa asılıdır. Keyfiyyətli maliyyə sisteminin hazırlanması sisteminin mühüm elementlərindən biri BMHS uyğun olaraq hesabatlılığın normativ tələblərə uyğunluğunu təmin edən uçot siyasətidir, onun hazırlanması və sənəd dövriyyəsinin təşkilati aspektləri nəzərə alınmalıdır. Ticarət müəssisəsinin uçot siyasətində birləşmənin zəruriliyi bir tərəfdən onların

təsərrüfat fəaliyyətinin xüsusiyyətləri və tələbləri Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları, digər tərəfdən-ciddi ticarət müəssisələrinin uçot praktikası üçün problem. Ticarət müəssisəsinin uçot siyasəti-müəssisə tərəfindən mühasibat uçotunun təşkili və aparılması üçün optimal sistemdir.

Müasir dünyada BMHS tədricən beynəlxalq kapital bazarına özünəməxsus əsasə çevrilir. Əgər şirkət müvafiq hesabatlılığa malikdirsə, o, inkişaf üçün zəruri olan vəsaitlərin mənbələrinə çıxış əldə edir. Bu, tələb olunan resursların avtomatik təmin edilməsi demək deyil; onlara yol kifayət qədər uzun və çətinidir. Lakin bu şirkət seçilmişlər sırasına düşür, kim başqa şərtlərə əməl edərsə, xarici maliyyələşməyə ümid edə bilər. Əgər şirkətin tələb olunan hesabatı yoxdursa, o, Qərb investoru nöqteyi-nəzərindən etibarsızdır və digər kapital iddiaçıları ilə rəqabətdə rəqabət qabiliyyətli hesab edilə bilməz.

İkincisi, beynəlxalq təcrübə göstərir ki, BMHS üzrə formalaşmış hesabatlılıq istifadəçilər üçün yüksək informativliyi və faydalılığı ilə seçilir.

Standartlar lap əvvəldən konkret istifadəçilərin ehtiyacları əsasında işlənib hazırlanır. Bu və ya digər metodiki yanaşmanı seçərkən informasiyanın iqtisadi qərarların qəbul edilməsi üçün faydalılığı əsas meyar kimi xidmət edir. Təsədüfi deyil ki, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının ayrılmaz hissəsi "maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının və təqdim edilməsinin əsasları" sənədidir.

BMHS üzrə tərtib edilən hesabatların faydalılığı təsdiq edir ki, artıq bu gün dünyanın əsas fond birjalari xarici emitentlərin qiymətli kağızların kotirovkası üçün bu cür hesabatların təqdim edilməsinə imkan verir.

Üçüncüsü, BMHS-in istifadəsi yeni milli hesabat qaydalarının hazırlanması üçün lazım olan vaxt və resursları əhəmiyyətli dərəcədə azaltmağa imkan verir. Bu standartlar bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotunun və hesabatların aparılmasının kifayət qədər uzun təcrübəsini təsdiq edir. Bu, mühasiblərin tədqiqatçılarının, müxtəlif elmi məktəblərin nümayəndələrinin əməyinin və axtarışının nəticəsi kimi formalaşmışdır. Standartlar sahibkarların, bank və digər

maliyyə qurumlarının, maliyyə analitiklərinin, həmkarlar ittifaqlarının hesabatları ilə bağlı sorğu və təcrübəni nəzərə alır.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları (BMHS) dünyanın bütün ölkələrində firmalar tərəfindən maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi üçün maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının tanınması, qiymətləndirilməsi və açıqlanması üzrə ümumi qəbul edilmiş qaydalardır. Onlar yüksək peşəkar beynəlxalq təşkilatlar tərəfindən hazırlanmışdır. Onların hazırlanmasının məqsədi maliyyə hesabatlarının istehlak keyfiyyətlərini artırmaq üçün Milli Mühəsibat uçotu və hesabat sistemlərinin uyğunlaşdırılmasıdır.

MHBS-nın tətbiqi ilə bağlı vergi nəticələri əsasən mühəsibat uçotu və vergi uçotunun qarşılıqlı təsiri ilə müəyyən edilir. Cari Azərbaycan uçot sisteminin vergiyə təsirinin tədqiqi aşağıdakıları əhatə etməlidir:

- uçot parametrlərini əks etdirən vergi və ödənişlər üzrə qanunvericilik normalarının seçilməsi və təhlili;

- uçot parametrlərində dəyişikliklərin mümkün vergi nəticələrinin qiymətləndirilməsi;

- mühəsibat uçotundan müstəqillik əldə edən vergilər və ödənişlər üzrə qanunvericilikdə əsas dəyişikliklərin xarakterinin müəyyən edilməsi.

Vergi öhdəliyi vergi qanunvericiliyində müəyyən edilmiş vergiləri (cari vergi ödəmələrini də daxil olmaqla) ödəmək hüquqi və fiziki şəxslərin vəzifəsidir. Vergi öhdəliyinin təyin edilməsi, dəyişdirilməsi, ləğvi, icrası və şərtləri Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir. Vergi ödəyicisi vergi öhdəliyini yerinə yetirməyə borcludur və vergi mövqeyinin başladığı andan qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olaraq məsuliyyət daşıyır. Vergi qanunvericiliyinə riayət etmək üçün iki əsas şərt var: şəxsin vergi ödəyicisi olması və onun vergi öhdəliyinin elementləri müəyyən edilməlidir. Vergi öhdəliyi verginin məbləği vaxtında və düzgün qaydada ödənilməyi təqdirə

yerinə yetirilmiş sayılır. Vergi ödəyicisi vergi ödəyicisinin bankın hesabında (kassa) olub-olmamasından asılı olmayaraq vergi öhdəliklərini yerinə yetirmək məcburiyyətindədirlər. Vergi Məcəlləsinə əsasən bəzi hallarda vergi öhdəlikləri ola bilər ki, vergi orqanları və vergi ödəyiciləri tərəfindən yenidən hesablasın. Məsələn, vergi bəyannamələrinin və ya əvvəlki vergi hesablamalarının ödənilməsində səhv olması halında, vergi orqanları vergilərin qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olaraq yenidən hesablanması və vergi ödəyicisinə beş gün müddətində xəbərdarlıq göndərməlidirlər. Hər bir xüsusi hal üzrə verginin ödənilməsi hallarda, vergi öhdəliyi öhdəlik üzrə bəyannaməyə müvafiq verginin bəyan edilməsi və ödənilməsi funksiyasını yerinə yetirir. Vergi hesablanması proseduru hər bir vergi üçün ayrıca müəyyən edilir. Müvəqqəti əməliyyatlar fərdi bir xarakter daşıyır. Mühasibat prosesinin əsasını təşkil edən qanun layihəsi fərdi deyil, ümumi və obyektivdir. Vergi hesablayarkən, vergi ödəyicisi ilə vergi orqanı arasında subyektiv bir əlaqə var, çünki hər bir vergi ödəyicisinin vergi öhdəlikləri fərqlidir. Mühasibat sənədləri vergi öhdəliyinin məbləğini əks etdirən sənədlərdir. Hər bir vergi növü üçün ayrı bir bəyannamə forması müəyyən edilir. Mühasibat uçotu sənədlərinin funksiyalarını yerinə yetirən vergi ödəyiciləri vergi orqanına verilir, burada vergi ödəyicisi qeydiyyatdan keçirilir, sonar isə müəssisənin meneceri və baş mühasib tərəfindən imzalanır. Bildiriş vergi orqanlarının vergi ödəyicilərinə verdiyi və ödəniş üçün tələb edilən vergi məbləğini, ödəmə müddətini özündə əks etdirən sənəddir. Bu sənədlər fiziki şəxslərin torpaq və əmlak vergilərinin hesablanması barədə bildirişlə təsvir oluna bilər.

Son vaxtlarda dövlət xidmətində ən mühüm inkişaflardan biri informasiya və kommunikasiya texnologiyalarının tətbiqinin artmasıdır. Bu sahədə gedən sürətli irəliləyişlər və müxtəlif sahələrdə olan böyük ümidlər, vətəndaş cəmiyyəti idarəetmə üçün ictimai gözləntilərini artırmaqla yanaşı, hökumətin artan əhali gözləntilərinə cavab verməsi üçün özünü daha da gücləndirmək üçün böyük təzyiq göstərmişdir. Bu səbəbdən də, hökumətlər

dövlət sektorunda İKT-nin tətbiqi yolu ilə dövlət xidmətlərinin çatdırılmasını əhəmiyyətli dərəcədə yaxşılaşdırmaq məqsədi ilə proqram və layihələrə başlamışdır. Elektron hökumət, rəqəmsal hökumət, hökumət və onlayn hökumət kimi müxtəlif sahələr inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan bazarlarda dövlət sektorunun islahatının qabaqcıl xüsusiyyətinə çevrilmişdir. Elektron bürokratiyanın məhdudiyyətlərini aradan qaldırmağa və dövlət xidmətlərinin yaxşılaşdırılmasına dair səylər artır. Başlanğıcda dövlət təşəbbüsləri dövlət orqanlarının daxili proseslərini və əməliyyat effektivliyini artırmağı planlaşdırır, hökumət layihələrinin sayını artırmaqla vətəndaşlar, müəssisələr və digər maraqlı tərəflərə integrasiya olunmuş xidmətlərin göstərilməsi üçün işə cəlb olunur (Sun, 2016: 15).

Fərdlərin və müəssisələrin korporasiyalara verdiyi gəlirlər vergiyə tabe olur. Vergilər, adətən, xalis mənfəət, xalis mənfəət və biznes dünyasından digər gəlirlərdən silinir. Gəlir vergisi hesablamaları mühasibat prinsipləri və müqavilələrə uyğun olaraq müəyyən oluna bilər (Norberg, 2017: 15). Rəqəmsal yaş, vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasındakı əlaqəni tez bir zamanda dəyişir. Bu dövrdə dövlətlər öz xidmətlərini elektron mühitlə uyğunlaşdıraraq texnologiyanın optimal faydasından yararlanırlar. Bu xidmətlərin arasında ictimai xidmət gəlirlərini maliyyələşdirən vergi xidmətləri əsas prioritetlərdən biri olmuşdur. Bu gün vergi xidməti dünyanın ən qabaqcıl elektron hökumət xidmətləri arasındadır.

Elektron vergi sistemlərindən vergi idarəsinin istifadəsinin bir neçə üstünlüyə malik olduğunu göstərmişdir. Bunlar:

- vergi idarəsi funksiyaları üçün avtomatlaşdırma, iş idarə olunması və avtorizasiya idarəetməsinə dəstək verir;
- vergi ödəyicilərinə məlumat, təlim və dəstək vermək, uyğunluq və idarəetməni asanlaşdırmaq;

- uyğunluq sistemi, uyğunsuzluğu aşkarlamaq və qarşısını almaq üçün risk əsaslı prosedurları həyata keçirir;
- informasiya idarəetmə sistemi məlumatların toplanması və yayılması üçün kadr və rəhbərlik tərəfindən asanlaşdırılır.

Vergilər və ödənişlər üzrə Azərbaycanın hər hansı bir milli qanunvericiliyi canlı inkişaf edən orqanizm, obyektiv proseslərə uyğun olaraq baş verən dəyişikliklər, xüsusilə cəmiyyətdə mövcud olan maraqların balansını müəyyənləşdirir. Bu tendensiya, əlbəttə ki, vergi və mühasibatlıq əlaqələrinə təsir göstərir və buna görə də araşdırılmalıdır.

MHBS cari Azərbaycan Respublikasının maliyyə hesabatları sistemindən bir sıra əhəmiyyətli fərqlərə malik olduğundan, BMHS üzrə mühasibat uçotunun təxmini vergi nəticələri vergi və ödəniş qanunvericiliyinin dəyişdirilməməsindən narahatlıq doğurmur. Vergilər və ödənişlər üzrə mövcud qanunvericilikdə mühasibat parametrlərinin istifadəsi yalnız vergi ödənişlərinin həcmi müəyyənləşdirmir, eyni zamanda, istifadə olunan mühasibat parametrlərinin xərclərinə də dolaylı təsir göstərir. Odur ki, vergi və ödənişlər üzrə mövcud qanunvericiliyi dəyişdirmədən BMHS-nın tətbiqinin maliyyə hesabatları məlumatlarının təhrif olunmasına gətirib çıxaran səbəblərə necə təsir göstərəcəyini müəyyən etmək lazımdır. Bununla yanaşı, bu iş çərçivəsində mühasibat uçotu və vergi uçotu sistemlərinin qarşılıqlı təsirini istisna etməli olan təklifləri formalaşdırmaq lazımdır.

16 №li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartına əsasən, torpaq, tikili və avadanlıq maddəsinin dəyəri idxal rüsumları və geri qaytarılmayan alış vergiləri, o cümlədən aktivin istifadəsi üçün aktivin iş şəraiti ilə bağlı hər hansı birbaşa aid edilə bilən xərcləri daxil olmaqla, alınması qiymətini təşkil edir. Belə birbaşa aid edilə bilən xərclərə nümunələr daxildir:

- (a) sahənin hazırlanması xərcləri;
- (b) ilkin çatdırılma və işləmə xərcləri;
- (c) quraşdırma xərcləri;

(d) memar və mühəndis kimi peşə haqları;

(e) aktivin sökülməsi və çıxarılması və sahənin bərpası üçün nəzərdə tutulan hesablanmış xərclər, müddəalar, şərti öhdəliklər və şərti aktivlər üzrə 37 №-li MUBS-a uyğun olaraq qiymətləndirilmişdir.

BMUS (IAS) 16 torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiyasını – aktivin faydalı istifadə müddəti ərzində amortizasiya olunan dəyərinin sistematik olaraq azalmasını müəyyən edir.

Amortizasiya olunan dəyər - əsas vəsaitin əldə edilməsi üçün faktiki məsrəflər və ya faktiki məsrəflər əvəzinə, ləğvetmə dəyəri çıxılmaqla maliyyə hesabatlarında əks etdirilən digər məbləğ, yəni ləğvetmə dəyəri çıxılmaqla ilkin dəyər.

Ləğvetmə dəyəri şirkətin onun xaric olması üzrə gözlənilən xərclər çıxılmaqla, faydalı xidmət müddətinin sonunda aktiv üçün əldə etməyi gözlədiyi məbləğdir. Ləğvetmə dəyərinin məbləği az olduqda (əhəmiyyətsiz), amortizasiya olunan dəyərin formalaşması zamanı nəzərə alınmaya bilər. Əgər şirkət yenidən qiymətləndirilmiş dəyər üzrə uçot modelindən istifadə edərsə, ləğvetmə dəyəri də yenidən qiymətləndirilməlidir.

Faydalı istifadə müddəti də vaxtaşırı yenidən nəzərdən keçirilməlidir: ilkin müəyyən edilmiş normativlərdən artıq əsas vasitənin vəziyyətini yaxşılaşdıran və ya Təmir və xidmət sahəsində daha səmərəli şirkət siyasəti olur xərcləri həyata əgər artım istiqamətində; azaldılması doğru, texnologiya və ya bazar vəziyyəti əlverişsiz dəyişikliklər halda.

BMUS (IAS) 16 əsas vəsaitlərin amortizasiyası üçün qapalı metodların siyahısını müəyyən etmir. Əsas tələb, tətbiq olunan amortizasiya metodunun şirkətin aktivdən əldə olunan iqtisadi səmərəni tələb etdiyi sxemi əks etdirməsindən ibarətdir. Standartda sadalanan amortizasiya üsulları aşağıdakılardır: xətti metod; amortizasiya olunan dəyərin azalmaqla olan qalıq metodu; funksional metod.

Digər aktivin balans dəyərinə daxil edilən hallar istisna olmaqla, hər dövr üçün amortizasiya ayırmaları xərc kimi tanınır.

Torpaq sahələri üzrə amortizasiya hesablanmır, buna görə də torpaq və binalar əsas vəsaitlərin ayrı-ayrı uçot obyektləri kimi təsnif edilməlidir.

Faydalı istismar müddəti müəyyən edilmiş aktiv üzrə amortizasiya olunan məbləğ onun ləğvetmə dəyəri çıxıldıqdan sonra müəyyən edilir. Faydalı Xidmətin təxmini müddəti əvvəlki qiymətləndirmələrdən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənirsə, onda amortizasiya müddəti müvafiq olaraq dəyişdirilməlidir. Amortizasiya olunmayan NMA-ya biznes nüfuzuna da aiddir.

Məsələn, ana kampaniyası törəmə firma üzərində nəzarətin 90% - ni əldə edir. Törəmə Firmanın xalis aktivlərinin ədalətli dəyəri-600 min mann. Müsbət qudvil 160% təşkil edir min mann. $(700\ 000 - (600\ 000 \times 90\% : 100))$.

Mənfi nümunəsi:

Ana şirkət törəmə firma üzərində nəzarətin 60% - ni əldə edir, bunun üçün 300 min mann sərmayə yatırır. Törəmə firmasının xalis aktivlərinin ədalətli dəyəri 700 min mann. Mənfi qudvil 120 min mann təşkil edəcək.

$(300\ 000 - (700\ 000 \times 60\% : 100))$.

Aktivin ləğvetmə dəyəri və faydalı istismar müddəti, ən azı, hər bir maliyyə ilinin sonunda və əgər cari gözləntilər əvvəlki qiymətləndirmələrdən fərqlənirsə, mütləq şəkildə yenidən nəzərdən keçirilməlidir. Aktivin ədalətli dəyəri onun ləğvetmə dəyərindən artıq olsa belə, amortizasiya tanınır aktivin dəyəri onun balans dəyərindən artıq deyil.

Sürətləndirilmiş amortizasiya-yuxarı əmsalın amortizasiya ayırmalarının normasına tətbiq olunmaqla əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin hesablanması. Sürətli amortizasiya əmlakın məhsulun maya dəyərinə düşməsinə sürətləndirməyə imkan verir və bununla da təşkilatın mənfəət vergisinin vergi bazasını azaldır. Müxtəlif ölkələrin təcrübəsində bu metod əsas fondların tez bir zamanda yenilənməsi və inflyasiya itkilərinin azaldılması mexanizmi kimi nəzərdən keçirilir. Sürətləndirilmiş amortizasiya metodunun üstünlüklərinə xərclərin əhəmiyyətli

hissəsinin tez bir zamanda geri qaytarılmasını, vaxt amilinə görə qazanmağı aid etmək olar. Bununla belə, sürətli amortizasiya siyasəti istehsal olunan məhsulların satış qiymətinin artmasına və buna görə də qiymətlərin artmasına gətirib çıxarır. Bununla əlaqədar olaraq, Dünyada sürətli amortizasiyanın tətbiqi praktikasısı hələlik əhəmiyyətsizdir. Son vaxtlara qədər daha geniş yayılmış amortizasiya kiçik müəssisələrin təsərrüfatçılıq təcrübəsində tətbiq edilmişdir.

Aktivin ləğvetmə dəyəri və faydalı istismar müddəti, ən azı, hər bir maliyyə ilinin sonunda və əgər cari gözləntilər əvvəlki qiymətləndirmələrdən fərqlənirsə, mütləq şəkildə yenidən nəzərdən keçirilməlidir.

Düz xətti metod hesablamaq üçün sadədir. Ancaq bu günlərdə kalkulyatorlar və kompüterlər rəqəmlərin əhəmiyyətini nəzərə alaraq xüsusilə asan bir arqument kimi görünürlər. Düz xətti və azalan balans metodlarından başqa, vahid metodun cəmi, maşın-saat metodu və annuitet metodu kimi bir sıra digər amortizasiya üsulları da var. Bunları qısaca nəzərdən keçirəcəyik.

Vahidlərin cəmi metodu.

ABŞ-da məşhur olan düz xətti və azalan balans metodu arasında bir uzlaşma vahidlərin cəmi metodudur. Burada azalan balans metodundan fərqli olaraq, azalan balans yavaşması ilə göstərilən yüksək ilkin zamanətin verilməsi zamanı dəqiq qalıq məbləği əldə etmək sadədir.

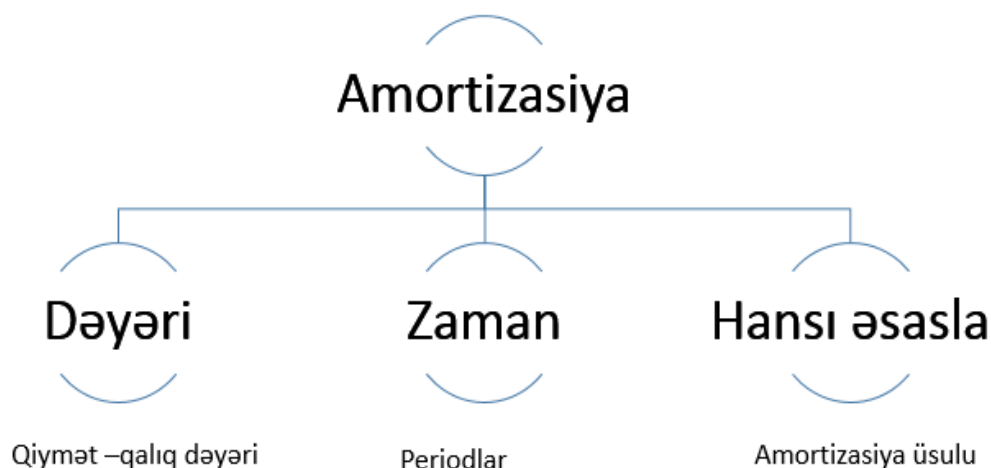
Maşın-saat metodu.

Maşın-saat sistemi aktivin xidmət potensialının hesablanmasına əsaslanır. İqtisadi faydalılıq dövrü mühasibat dövrlərində deyil, iş saatları ilə ölçülür və amortizasiya işlədilən faktiki saat nisbətində mümkün potensial ümumi saata bölünür. Bu metod aviasiya təyyarələrinin uçuş saatları əsasında amortizasiya edildiyi yerlərdə istifadə olunur.

Annuitet metodu.

Rəqabət metodu ilə aktiv, yaxud aktivini təmsil edən kapitalın məbləği sabit faizli gəlir qazanmaq qabiliyyəti sayılır. Aktiv daxilində aktivin istifadə

edilməsində yaranan fədakarlıq iki səbəbdəndir: aktivin xidmət potensialının tükənməsindən yaranan zərər; və əsas aktivi satın almaq üçün biznesə qoyulmuş vəsaitlərdən istifadə edərək bağışlanan faiz. İllik cədvəllərin köməyi ilə bir hesablama aktivin qiymətləndirilən ömrünün sonundan təxirə salınmış amortizasiyanın bərabər məbləğləri göstərir ki, aktiv hesabına olan marağın azaldılmış məbləğlər üzrə təxirə salındıqdan sonra alış dəyərini sıfıra endirəcəkdir və həmin dövrdə aktivin dəyərinə görə təmsil olunduğu kimi, biznesə investisiya qoyulmalıdır.



Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə istinad edərək torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiyası qalıq dəyəri metodu ilə ölçülür. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə görə amortizasiya olunan aktivlər üzrə illik amortizasiya faizləri aşağıdakı kimi müəyyən edilmişdir:

Maddə 114.3

- binalar, tikililər və qurğular - 7%-ə kimi;

- maşınlar və avadanlıq - 25%-ə kimi;
- nəqliyyat vasitələri - 25%-ə kimi;
- iş heyvanları - 20%-ə kimi;
- qeyri-maddi aktivlər – istismar dövrü naməlum olanlar üçün 10 faizə qədər, istifadə dövrü məlum olan aktivlər üçün isə illər üzrə istismar müddətinə mütənasib məbləğlərlə;
- digər əsas vəsaitlər - 20%-ə kimi;

FƏSİL III. TORPAQ, TİKİLİ VƏ AVADANLIQLARIN AMORTİZASIYA OLUNMASINDA BMHS VƏ VERGİ UÇOTU ARASINDA OXŞAR VƏ FƏRQLİ CƏHƏTLƏR

3.1. Torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiya olunmasında BMHS və vergi uçotu arasında oxşar xüsusiyyətlər.

Vergi uçotu tez-tez pul vəsaitlərinin mühasibat uçotu kimi tanınır və buna görə də əsasən faktiki pul vəsaitləri və nağd ödəmələrə, bununla bağlı satış və alış əməliyyatlarına aiddir. Nağd pul alındıqdan və ya ödənildikdən sonra şirkətlər əməliyyatlar zamanı satış və ya alqı əməliyyatlarını qeyd etməzlər. 5 milyon ABŞ dolları və ya daha az illik satışları olan kiçik müəssisələr, daha kiçik bir şirkətin daha böyük bir şirkətdən daha çox yaşamasına daha əhəmiyyət verən, onların pul mövqeyini daha yaxşı idarə etmələrinə kömək etmək üçün vergi uçotunu istifadə edə biləcəklər.

Biznes qeydləri və maliyyə hesabatı üçün uçot metodunun seçilməsi kiçik bir biznesə vergi təsirinə məruz qalacaq, çünki eyni mühasibat metodu tez-tez də vergi bəyannamələrinin hazırlanması üçün istifadə olunur. Bir biznes əməliyyatının baş verdiyi və pul ödənişinin baş verdiyi vaxtdan asılı olaraq, kiçik bir müəssisə cari vergi ili üçün vergilərdən daha çox və ya az verə bilər. Məsələn, kassa mühasibat uçotunu istifadə edərək, əgər kiçik bir müəssisə gələn ilədək cari ilin satın alınması üçün nağd ödəniş etməmişsə, satınalma xərcləri üzrə vergi çıxılmasını bəyan edə bilməyəcək və cari vergi ili üçün daha çox vergi ödəyəcək .

Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi müstəqillik elanından sonra 1991-ci ilin sonunda, 1992-ci ilin əvvəlində formalaşmağa başladı. Bu formalaşma prosesi üç mərhələni əhatə edir:

1991-1992-ci illəri əhatə edən birinci mərhələdə əsasən gəlir və xərclər üzrə vergilər haqqında qanunlar qəbul edildi. 1991-ci ilin dekabrında Aksiz və Əlavə dəyər vergisi, 1992-ci ilin iyun ayında Hüquqi şəxslərin mənfəət və fiziki şəxslərin gəlir vergiləri haqqında qanunlar qəbul edildi. 1992-ci ilin ortalarından etibarən, ölkənin suveren vergi xidməti orqanı yaranmağa başladı.

İkinci mərhələdə, bazar iqtisadiyyatının tələblərinə müvafiq olaraq 1993-1996 illər ərzində vergi növləri üzrə bir sıra yeni qanunlar qəbul edilmiş, onların hüquqi və normativ bazası formalaşdırılmışdır. Belə ki, 1993-cü ildə “Torpaq vergisi” haqqında qanun 1995-ci ilin mart ayında “Mədən vergisi və Əmlak vergisi” haqqında qanunlar, 1996-cı ilin sonunda Dövlət yol fondunda vergilər vergi qanunvericiliyinin tətbiqi ilə hazırlanmışdır.

1996-cı ilin sonundan 2000-ci ilə qədər olan dövrü əhatə edən üçüncü mərhələdə, ictimaiyyətdə və iqtisadiyyatda baş verən əsaslı dəyişikliklərə əsasən, öncəki mərhələlərdə qəbul edilmiş qanunları təkmilləşdirmək üçün işlər görülmüş, müvafiq qanunlar dəyişmişdir və ya düzəlişlər edilmişdir. 1999-cu

ilin yanvar ayında Respublika Prezidenti "vergi orqanlarına aid olan biznesin inkişafı və dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında" fərman imzaladı. Bu mərhələnin nəticəsi 2000-ci ilin iyul ayında Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi ilə izah edilə bilər.

Hal-hazırda Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi iqtisadi mexanizmin fəaliyyətini təmin edir, dövlətin təcili ehtiyaclarını maliyyələşdirməyə imkan verir, büdcə kəsirinin artmasına maneə törədir, ümumiyyətlə, bazar iqtisadiyyatına keçid dövrünün bütün tələblərinə cavab verir. (Ashbaugh, 2007: 15).

Azərbaycan Respublikasının Dövlət Vergi xidməti Vergilər Nazirliyindən ibarət olan və birbaşa ərazi vergi orqanlarına tabe olan vahid mərkəzləşdirilmiş bir sistemdir. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin strukturu Naxçıvan Muxtar Respublikasının Vergilər Nazirliyi, Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi, Xüsusi Vergi Rejimi ilə İşləyən İdarələr, Ədliyyə Nazirliyi, Vergi cinayətlərinin istintaqı, Bakı şəhər vergi idarəsi, rayon vergi orqanları, vergi orqanları və respublikanın şəhər və rayonlarında idarələri əhatə edir.

Vergilər Nazirliyi dövlət idarəetmə orqanlarının bir hissəsidir və Azərbaycan Respublikasının Prezidenti və Hökumətinə tabedir. Vergi xidmətinin mərkəzləşdirilmiş bir sistem kimi formalaşdırılması bütün ölkə üzrə vahid vergi siyasətini aparmağa imkan verir. Vergilər Nazirliyi aşağı orqanların yuxarı orqanlara tabe olması prinsipi əsasında qurulmuş bir mərkəzləşdirilmiş sistemdir.

Nazirlik və ona tabe olan bütün vergi orqanları hüquqi şəxslərdir, hər birinin müstəqil qiymət hesabatı, mövcud bank hesabı, bildiriş verən orqanla xəzinə hesabı, Azərbaycan Respublikasının Dövlət gerbi, müvafiq möhür və ştampları var.

Ötən əsrin sonlarından başlayaraq səhmdar cəmiyyətlərinin inkişafı və vergitutma sahəsində baş verən yeniliklər səbəbindən vergi qanunvericiliyinin

gücləndirilməsinə zərurət meydana çıxmışdır. Buna uyğun olaraq, dövlətin vergi maraqlarının təmin olunması, dövlət büdcəsinə vergilərin ödənməsinə nəzarətin həyata keçirilməsi hədəfləri üçün mühasibat uçotuna aid məlumatlarından geniş miqyasda istifadə olunmuş və Vergi Məcəlləsinə vergi uçotunun aparılması ilə əlaqədar normalar daxil olunmuşdur. Dünyanın bir çox ölkələrində mühasibat və vergi uçotunun aparılması qaydaları müxtəlif qanunvericilik aktları ilə tənzimlənir. Lakin bununla belə, hər iki sahənin qanunvericilikləri həmişə sıx qarşılıqlı əlaqədə olmuşdur. Vergitutma üçün mühasibat uçotunun əsas mahiyyəti ondan ibarətdir ki, onun materialları şirkətlərin dövriyyəsi, mənfəəti və digər göstəriciləri haqqında geniş informasiya əldə etməyə imkan verir. Yəni də, vergi uçotunun aparılma prinsipləri, məqsədi və uçot göstəricilərini təsdiq edən sənədlərin siyahısı vergi qanunvericiliyi ilə müəyyənləşdirilir. Praktikada mühasibat və vergi uçotunun həm oxşar, həm də fərqli cəhətləri müşahidə olunur. Vergi uçotunun mühasibat uçotundan başlıca fərqi xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, vergi uçotunun aparılması sistemi vergi ödəyicisinin özü tərəfindən müəyyən edilir. Mühasibat və vergi uçotunun oxşar tərəfləri kimi isə adətən aşağıdakılar müəyyənləşdirilir:

- qeydiyyatın aparılması məcburiliyinin qanunvericilik ilə müəyyən olunması;
- eyni uçot obyektinin mövcudluğu;
- hesabatların mütəmadi olaraq tərtibatı və təqdim edilməsi;
- əməliyyatların sənədləşdirilməsinin məcburiliyi;
- göstəricilərin pul vahidi ilə hesablanması;
- hesabat məlumatlarının daxili və xarici istifadəçilər üçün əlçatan olması.

1989-cu ildən başlayaraq 1989-cu ilədək Standartlaşdırma üzrə Beynəlxalq Komitə (IASB) Konsepsiya çərçivələri və Maliyyə Hesabatlarının təqdimatını hazırlayır. İnkişaf etməkdə olan ölkələr (Sinqapur, Malayziya, Kipr və başqaları) mühasibat uçotunun milli uçot sistemində beynəlxalq standartlar qəbul edir. Bəzi

Avropa şirkətləri IMFO-nu konsolidə edilmiş hesabat üçün istifadə etməyə başlayır. İMFO beynəlxalq sərmayələri dəstəkləməyə davam edəcəyini ortaya çıxardı.

1995-2000-ci illərdə nüfuzlu beynəlxalq təşkilatlarla uyğunlaşdırılmış standart dəsti hazırlanmışdır. Beləliklə, Beynəlxalq Mühəsibat Uçotu Standartları üzrə Beynəlxalq Komissiya Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartlarının dünyanın birjadakı hesabları siyahısına daxil edilməsini tövsiyə edir. Avropa ölkələrində (Almaniya, Fransa, İtaliya, Avstriya, Finlandiya) IMFO-nun konsolidə edilmiş maliyyə hesabatı üçün istifadəsi. Bunlar Qrupun maliyyə hesabatlarına əsaslanan milli standartlardır.

Rumıniyada 2003-cü ilə qədər mühəsibat uçotu və vergi amortizasiyası çox yaxın idi və vergi ödəyiciləri müəyyən vergilərdən faydalananda baş verə biləcək bəzi istisnalarla mümkündür. 1 yanvar 2004-cü ildə qüvvəyə minmiş Vergi Məcəlləsi olduqca maraqlı bir qeyd ilə gəlir: vergi amortizasiyası mühəsibat uçotunun amortizasiyasından asılı olaraq hesablanır. Bu qayda da vergi ödəyicilərinə təsir göstərir: mühəsibat uçotunun amortizasiyası çıxarılmayan xərc kimi qəbul edilir, vergi amortizasiyası isə xüsusi vergi qeydindən gəlir, vergi tutulması kimi birbaşa əks olunur.

Baxmayaraq ki, bugün mühəsibat və vergi uçotuna əsasən amortizasiya ayrı-ayrılıqda hesablanmalıdır, tətbiq olunan qaydalar eyni olur və biz bu vəziyyətdə öncədən deyə bilərik ki, tətbiq edənlər çoxsaylı fərqlərə nail olmağı davam etdirirlər. Rumıniyada BMHS ilə birlikdə və Buxarest Fond Birjasında siyahıya alınmış müəssisələrin maliyyə şöbələrinin bir qrupundan alınan cavablarda Rumıniyada MHBS-ni tətbiq etməkdə çətinliklərin mühüm elementi olduğunu dəqiq bir şəkildə mühəsibat və vergitutma arasındakı əlaqədir.

Digər tərəfdən bu, sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan təşkilatların bazar subyektləri ilə təsərrüfat münasibətlərinə daxil olması ilə şərtləndirilir. Bundan əlavə, mühasibat uçotu informasiyasının əldə edilməsində kənar (xarici) istifadəçilər kimi vergi orqanları, auditor firmaları, investorlar maraqlıdır. Burada vergi orqanlarını xüsusi qeyd etmək lazımdır, çünki onlar digər informasiya istifadəçilərindən fərqli olaraq yalnız hesabat deyil, həm də vergilərin ödənilməsinin həqiqiliyini yoxlamaq üçün lazım olan digər uçot informasiyasından da istifadə etmək hüququna malikdir.

Belə ki, vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq istənilən təsərrüfat subyekti vergi orqanları və onun vəzifəli şəxslərinə müəyyən olunmuş hallarda və qaydada vergilərin hesablanması üçün lazım olan bütün mühasibat sənədlərini təqdim etməyə və gəlirlərin alınmasını, xərclərin çəkilməsini və vergilərin ödənilməsini (tutulmasını) təsdiq edən sənədlərin qorunub saxlanmasını təmin etməyə borcludur.

16 №-li MUBS amortizasiya edilə bilən aktivin amortizasiya edilə bilən məbləğlərinin hər bir hesabat dövrünə aktivin faydalı ömrü boyunca sistemli şəkildə ayrılmasını tələb edir. Torpaq, tikili və avadanlıq maddələrinin hər bir hissəsi maddənin ümumi dəyərinə görə əhəmiyyətli olan dəyəri ilə ayrı-ayrılıqda amortizasiya edilməlidir. Amortizasiyanın müəyyən edilməsinin bir üsulu, uzunmüddətli aktivin dəyərinin faydalı istifadə ömrü boyunca yayılması vasitəsi kimi təsvir etməkdir və bu, biznes üçün mənfəət qazanmış tam müddətə uyğun gəlir. Amortizasiya xərcləri gəlirləri hesablamaq üçün hesablama ehtimalının tətbiqi nümunəsidir.

Bir dövr ərzində aktivin dəyərində artdığı, cari dəyərin maliyyə hesabatlarında balans dəyərindən çox olduğu vəziyyətlər mövcuddur. Müəssisədən istifadəyə verildikdə torpaq, tikili və avadanlıqları amortizasiya etməyə başlamaları tələb olunur.

3.2. Torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiya olunmasında BMHS və vergi uçotu arasında fərqli cəhətlər və problemlər.

Vergi orqanlarının mühasibat uçotu məlumatları ilə tanış olmasında əsas məqsəd vergitutma bazasının formalaşmasının qanuniliyinin, vergi hesablamalarının dəqiqliyinin, hesablaşma normalarına əməl olunmasının və təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin nizamnamədə göstərilən fəaliyyət növlərinə bağlılığının təyin edilməsidir.

Mühasibat və vergi uçotu arasındakı fərqlər, şübhəsiz ki, bir çoxları üçün təəccüb doğuran bir şey olsa da, tamamilə məqbuldur ki, iki praktikanın arasında əhəmiyyətli fərqlər var. Belə ki, korporativ mühasibat uçotu standartları adətən müstəqil Maliyyə Mühasibat Standartları Şurası (FASB) tərəfindən müəyyən edilir. Vergi qaydaları rəsmi mühasibat uçotu prinsiplərinə riayət etmək əvəzinə daha geniş ictimai siyasət problemləri ilə idarə olunur.

Ümumi Qəbul Edilmiş Mühasibat Prinsipləri (GAAP) şirkətlərin maliyyə hesabatlarının və mühasibat uçotu metodikalarının birtərəfli qaydada sığortalanmasına yönəldilmişdirsə, oxşar fəaliyyətlər vergi məqsədləri üçün çox fərqli ola bilər. Buna görə, bir şirkətin maliyyə hesabatları müxtəlif mühasibat

metodları ilə əlaqədar Daxili Gəlir Xidməti (IRS) üçün hazırlanmış vergi bəyannamələrindən fərqlənə bilər.

Mühasibat və vergi uçotu arasındakı ən çox qarşılaşılan fərqlərdən üçü aşağıdakılardır:

- 1) Nağd və hesablaşma əsaslı uçot
- 2) Amortizasiyanın hesablanma qaydası (norması)
- 3) Ehtiyatların hesablanma metodu

Bir şirkətin müəyyən fəaliyyətləri vergi uçotu üçün kassa əsasında qeyd oluna bilər, baxmayaraq ki, maliyyə hesabatlarında əks etdirilən fəaliyyətlər hesablama metodu kimi tanınan üsullardan istifadə edilir. Məsələn, bir şirkət xidmət və ya məhsul üçün ödəniş aldıqda, bu, IRS baxımından dərhal vergiyə cəlb edilir (əgər təxirə salınmış gəlir olmadıqda). Lakin, maliyyə hesabatında, uyğunluq prinsipi ABŞ GAAP qaydaları ilə istifadə edilməlidir. Mühasibat qeydlərində istifadə edilən bu prinsip, çıxışın əldə etdiyi gəlir və həmin dövr üçün çəkilmiş xərclərin eyni dövrdə tanınmasını təmin edir. Aşağıdakı buna sadə bir nümunədir:

Bir jurnal firması il boyu abunəçilərə nəşr olunmuş jurnallar satılır. Hər bir jurnalın çap qiyməti 2 dollardır və satılan hər bir jurnalə görə yaranan gəlir 5 dollar təşkil edir. İstehlakçı 1 avqustda bir illik abunə alır və şirkət dərhal 60 dollar əldə edir. IRS gözündə bu, cari ildə dərhal vergiyə cəlb edilir. Lakin, mühasibat uçotu məqsədləri üçün şirkət (ABŞ GAAP-ı istifadə edərək) hər ayın buraxılışının gəlirini həmin sürətlə əlaqəli xərclə müqayisə edir. Bu yolla, şirkət ilin sonuna qədər yalnız 15 dollar qazanacaq. Buna baxmayaraq, onlar ilkin əməliyyatın tam 36 ABŞ dolları üzərindən mənfəət vergisi ödəməlidirlər. Bu vəziyyətdə qazanc və vergi mənfəəti arasında 21 dollar fərq var. Bu fərq, şirkətin

maliyyə hesabatında IRS-nin üzərinə düşəndən daha aşağı gəlir vergisi öhdəliyinə səbəb olur. Hesablama metodu hər hansı bir şirkət tərəfindən daxili mühasibat uçotu üçün istifadə oluna bilər; bir şirkətin illik 5 milyon dollardan artıq vəsait və ya 1 milyon dolları məbləğində inventar və satışlar olduğu təqdirdə, məcburidir.

Amortizasiya texniki cəhətdən maddi aktivin dəyərini faydalı ömrü boyunca ayırma metodudur. Müəssisələr həm vergi, həm də mühasibat məqsədləri üçün uzunmüddətli aktivləri amortizasiya edirlər. Şirkətlər ümumiyyətlə iki əsas amortizasiya növünü istifadə edirlər: baxmayaraq ki, onların hər biri dəyişir: düz xətt metodu və yığılmış amortizasiya. ABŞ Vergi Məcəlləsi və GAAP bu metodların hər ikisinə icazə verir. Bununla yanaşı, GAAP qaydalarına əsasən amortizasiya dərəcəsi onun xüsusiyyətlərinə görə aktivin gözlənilən aşınma və köhnəlməsinə uyğun olmalıdır. Bu fərq korporasiyalara bu aktivləri onların maliyyə hesabatlarında amortizasiya etməyə imkan verir ki, bu, həqiqətən, bəzi kapital qoyuluşlarının istifadəsi və artan köhnəlməsini əks etdirir. Konqres əsasən kapital qoyuluşları vasitəsilə iqtisadi artımın gücləndirilməsinə ümidlə müvəqqəti amortizasiya xərcləri tətbiq edir. Məsələn, 2001 və 2003-cü illərdə İqtisadi böyümə və vergi azadlığına dair razılaşma aktının əsl və düzəliş edilmiş versiyalarının bir hissəsi kimi bonus amortizasiyası təmin edilib. Bu üsul hal-hazırda müəssisələrə ABŞ GAAP-ın faydalılıq müddəti şərtlərinə əsasən icazə verdiyinə görə birinci ildəki aktivin daha böyük bir hissəsini qanuni şəkildə çıxartmasına imkan verir. Bu kapital qoyuluşu nəzəri cəhətdən stimullaşdırılır, çünki amortizasiya vergiyə cəlb edilir; Beləliklə, sahibkar vergi öhdəliyinin azaldılması üçün kapitalın yüzə 100-dən istifadə edə biləcəyi zaman, investisiya dərhal daha cəlbedici olur. Vergi qanunvericiliyində dəyişikliklər uçot və vergi nömrələri arasında fərqlərə səbəb ola biləcək bir nümunəsidir.

BMHS eyni mühasibat prinsiplərinin mühasibat uçotu prinsiplərinə, kommersiya təşkilatlarının və digər maliyyə təşkilatlarının maliyyə hesabatlarının bir hissəsi kimi istifadə edilməsinə zəmanət verən təmiz bir xüsusi

təşkilata əsaslanır. BMHS Beynəlxalq Valyuta Fondunun dəyər zəncirləri üçün tənzimləyici qaydada fəaliyyət göstərən Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası (IOSCO) ilə işləyir. Birləşmiş Ştatların Beynəlxalq İnkişaf Agentliyi (BVF) Birləşmiş Ştatların Mühasibat Uçotu Təlimatının (US GAAP) Ümumi Səhmdarlar Fondu ilə birləşməsinə elan etdi.

Mühasibat və vergi uçotunun aparılmasını reqlamentləşdirən əsas sərəncamverici sənəd olan uçot siyasəti hazırlanarkən ən mürəkkəb məsələlərdən biri hər iki uçot növü üçün ümumi olan elementlərinin seçilməsidir. Çünki bəzi vergilərin (xüsusilə mənfəət vergisinin) hesablanması üçün mühasibat uçotu məlumatları kifayət etmir.

İndiki bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergitutma mexanizmi ilə mühasibat uçotu arasında qarşılıqlı əlaqənin mövcudluğu ən əsas problemlərdən biridir. Qüvvədə olan vergi qanunvericiliyi müəssisələrdə ayrıca vergi uçotunun aparılmasını tələb edir. Yəni mülkiyyət formasından və təbəçiliyindən asılı olmayaraq hər hansı bir təsərrüfat subyekti vergitutma məqsədləri üçün öz gəlir və xərclərinin uçotunu aparılmalıdır. Bu isə əsasən mənfəət vergisi üzrə vergitutma bazasının formalaşması ilə şərtləndirilir və yalnız vergitutma məqsədləri üçün tətbiq olunur.

Mənfəət vergisinin hesablanması üçün mühasibat uçotunun məlumatlarına əsasən alınmış mənfəət məbləğinin korrektə edilməsi deyil, mühasibat uçotu ilə yanaşı vergi uçotunun aparılması tələb olunur. Çünki vergi uçotunun başlıca prinsipi mənfəət vergisi üzrə vergi bazasının formalaşması üçün ilkin uçot sənədlərindəki məlumatların yalnız vergi qanunvericiliyinin tələblərinə uyğun analitik registrlərdə qruplaşdırılmasıdır.

Vergi qanunvericiliyi müəssisələrdə ayrıca vergi uçotunun aparılmasını tələb edir. Mənfəət vergisi üzrə vergi bazasının düzgün, müəyyən edilməsi və bu vergi növü üzrə hesablaşmaların vaxtında aparılmasını təmin etmək məqsədilə, vergi ödəyicilərindən mühasibat uçotu ilə yanaşı gəlir (məhsul və digər aktivlərin

satışından olan pul vəsaitləri, satışdankənar gəlirlər) və xərclərinin (məhsulun maya dəyəri və satışdankənar xərclərin) uçotu ayrıca aparılmalıdır.

Vergi uçotu anlayışı Vergi Məcəlləsinin X fəslinin maddələrinə əsasən daxil edilmişdir və yalnız vergi qanunvericiliyi hüququ sahəsində tətbiq olunur. Nəzərə almaq lazımdır ki, vergi uçotu göstəricilərinin mühasibat uçotu məlumatları əsasında formalaşmasına baxmayaraq yalnız vergitutma məqsədləri üçün istifadə olunur. Ümumiyyətlə vergi uçotu sistemi və onun məlumatları qətiyyənlə maliyyə və idarəetmə uçotunun informasiya təminatı üçün tətbiq edilə bilməz. Çünki, vergi uçotundan fərqli olaraq maliyyə və idarəetmə uçotu tamamilə başqa məqsədlə aparılır və müəssisədə baş verən eyni təsərrüfat proseslərini müxtəlif cür xarakterizə edir. Məsələn, vergi uçotunda hesablanmış vergitutulan mənfəətin məbləği, mühasibat uçotunun göstəricilərinə görə hesablanmış balans mənfəətindən tamamilə fərqlənir.

Vergi uçotu - ilkin sənədlərin məlumatlarına istinad edərək mənfəət vergisi üzrə cari və gələcək dövrlərin vergitutma bazasının müəyyən olunması üçün vergi qanunverici liyi ilə müəyyən edilmiş qaydada uçota alınan gəlir və xərclərin yaranmasına səbəb olan təsərrüfat əməliyyatları haqqında informasiyanın qeyd edilməsi və ümumiləşdirilməsi sistemidir.

Vergi uçotu təsərrüfat subyektinin vergi öhdəliklərinin tam və düzgün hesablanması üçün zəruri olan informasiyanın yığılması və qeydə alınması sistemi olmaqla, vergitutma sahəsində mühasibat uçotunun alternativini və ona əlavə kimi çıxış edir. Vergi uçotu mühasibat uçotunun tərkib hissəsi olmaqla təsərrüfat subyektlərinin vergi öhdəliklərinin (vergi bəyannamələrinin) düzgün və obyektiv hesablanması (tərtib edilməsi) üçün lazım olan işgüzar (maliyyə) informasiyasının toplanması, qeyd edilməsi və işlənməsi sistemidir.

Hal-hazırda ölkəmizin müəssisə və təşkilatlarında mühasibat uçotu ilə yanaşı vergi uçotu aparılmır. Lakin qüvvədə olan Vergi Məcəlləsinin layihəsi bilavasitə

Beynəlxalq Valyuta Fondu nümayəndələrinin iştirakı ilə hazırlandığı üçün vergi uçotunun mühasibat uçotundan ayrılmasının əsası qoyulmuşdur. Məsələn, məcəllədə “maya dəyərinə aid edilən xərclər” anlayışının əvəzinə “gəlirdən çıxılan xərclər”, “gəlirdən çıxılmayan xərclər” və “gəlirdən çıxılması məhdudlaşdırılan xərclər” kimi anlayışlar daxil edilmiş və onlardan yalnız vergitutma məqsədləri üçün istifadə olunur. Vergi uçotu anlayışı ölkəmizin vergi sisteminə Vergi Məcəlləsinin 130-cu maddəsinə əsasən daxil edilmişdir. Bu isə Vergi Məcəlləsinin mühasibat və vergi uçotlarının fərqli uçot sistemləri olduğunu təsdiq edən ilk normativ-hüquqi sənəd olduğunu göstərir.

Vergi uçotunun məqsədi aşağıdakılardan ibarətdir:

❖mənfəətin vergiyə cəlb olunması məqsədilə müəssisələrin (sahibkarların) hesabat dövrü ərzində həyata keçirdiyi təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu qaydası haqqında tam (düzgün) və dürüst informasiyanın formalaşması;

❖vergilərin hesablanması düzgünlüyü, dövlət büdcəsinə vaxtında və tam keçirilməsi üzərində nəzarət edilməsi üçün daxili və xarici istifadəçilərin tam (düzgün) və dürüst informasiya ilə təmin edilməsi.

Göründüyü kimi, vergi uçotu digər uçot növlərindən fərqli məqsədlər güdür və iqtisadi qanunlarla yanaşı əsasən vergi sisteminin fiskal funksiyasının təsiri altında formalaşan mənfəətə görə verginin hesablanması üçün vergi bazasının müəyyən edilməsinə yönəlmişdir.

Həm də nəzərə almaq lazımdır ki, vergi uçotu yalnız müəssisə mənfəətinin vergiyə cəlb edilməsi məqsədilə aparılır. Digər vergilər isə ancaq mühasibat uçotunun məlumatlarına əsasən hesablanır və bunun üçün vergi uçotu sisteminin tətbiq olunmasına icazə verilmir və onun aparılması tələb olunmur.

Vergi uçotunun əsas vəzifəsi vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş qaydada hesabat dövrünün vergi bazasını müəyyən edilməsi üçün lazım olan gəlir və xərclərin formalaşması qaydası haqqında tam və dürüst informasiya toplamaqdan, eləcə də hesablanmış mənfəət vergisinin dəqiqliyi, tam həcmdə və vaxtında büdcəyə köçürülməsi üzərində nəzarətin aparılması üçün müəssisə rəhbərliyini və vergi orqanlarını həmin informasiya ilə təmin etməkdən ibarətdir.

(Cədvəl 3). Mühasibat və vergitutma məqsədlərinə əsasən uçot siyasətinin əsas elementləri

Uçot siyasətinin elementləri	Mühasibat uçotuna əsasən	Vergi uçotuna əsasən
Uçotun aparılma qaydası	Mühasibat uçotu aparılanda ikili yazılış qaydasının icra edilməsini təmin edən analitik və sintetik uçot	Təşkilatların sərbəst şəkildə işləyib hazırladıqları analitik uçot formaları
İkili yazılış qaydası	Məcburi	Könüllü
Əsas vəsaitlərin amortizasiyası	Amortizasiya hesablanmasının 4 metodu	Amortizasiya hesablanmasının 2 metodu
Qeyri-maddi aktivlər	Müsbət işgüzar aktivlik, təşkilati məsrəflər, nizamnamə kapitalına maliyyə yatırımının birhissəsi Nou-Hau, məxfi düstur və ya prosesə, sənaye, kommersiya və ya elmi sınaqlara aid informasiyadan başqa	Nou-Hau, məxfi düstura, sənaye, kommersiya və ya elmi sınağa aid informasiyaya malik olmaq Müsbət işgüzar aktivlik, təşkilati xərclər (nizamnamə kapitalına qoyuluşun bir hissəsi istisna olmaqla)
Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası	Amortizasiya hesablanmasının 3 metodu; Səmərəli istifadə müddətini təyin etmək mümkün olmadıqda 10 il	Amortizasiya hesablanmasının 2 metodu; Səmərəli istifadə müddətini müəyyənləşdirmək mümkün olmadıqda 10 il

Bugünkü biznes və vergi mühiti getdikcə daha mürəkkəbdir, şəffaflıq üçün daha çox tələbat var, vergi idarələri daha effektiv olmaq üçün təzyiq altında qalır və yüksək ixtisaslı mütəxəssislər əldə etmək çətin ola bilər. Bu tələblərə cavab vermək üçün üç əsas sahəyə nəzər yetirmək lazımdır :

- Vergi uçotu: vergitutma balans hesablarını təsdiqləyən və MHBS və / və ya yerli GAAP çərçivəsində yeni mühasibat uçotu standartlarını tətbiq edən rüblük və illik vergi hesabatlarının dəstəklənməsi.

- Vergi funksiyasının yerinə yetirilməsi: əməliyyat strategiyasının və təşkilatın dizaynının, vergi prosesinin və nəzarətinin, məlumatların və sistemlərin effektivliyinin təkmilləşdirilməsi.

- Vergi riski: əsas riskləri müəyyənləşdirmək, prioritetləşdirmək və monitorinqlərin aparılması və düzəldilməsinə kömək etmək.

Azərbaycanda tətbiq edilən uçot sistemi isə ingilis-sakson modelinə daha çox uyğundur. Belə ki, mühasibat uçotunun müddəalarına əsasən hesablanan xalis mənfəət vergi qanunvericilinə uyğun olaraq müəyyənləşdirilən mənfəətdən fərqlənir. Bu fərqi yaranması təşkilatın mənfəətinin vergitutma məqsədləri üçün kəmiyyətinin müəyyən olunmasını nizamlayan qaydaları əks etdirən “Firma və müəssisələrin mənfəət vergisi haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun qəbulu ilə əlaqəli olmuşdur. Təşkilatın balans mənfəətinin ölçülməsi qaydasının onun mənfəətinin vergitutma hədəfləri üçün müəyyən edilməsi qaydasından seçilməsinə əsas verən müddəalar Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində də öz əksini tapmışdır. Bu müddəalara gəlirdən çıxılmasına icazə verilən məsrəflərin növlərinin təyin edilməsini, bəzi gəlirdən çıxılan xərclərə limitin qoyulmasını, bazar qiymətlərinin tətbiqini və s. kimi problemləri tənzimləyən maddələri aid etmək olar.

Mühasibat və vergi uçotunun müqayisəsində fərqlər olmasına baxmayaraq, əksər təsərrüfat subyektləri öz uçotlarını demək olar ki, yalnız vergi məqsədlərinə uyğun şəkildə qururlar. Mühasibat işinin həyata keçirilməsi məqsədilə vergi məcəlləsinin tələblərinə uyğunlaşdırılmış uçotun aparılması və maliyyə hesabatlarının hazırlanması subyektin mövcud maliyyə vəziyyətini (xalis aktivlərini) təhrif edə bilər. Buna görə də, təşkilatlarda uçotun mühasibat və vergi məqsədləri üzrə aparılması siyasəti bir-birindən fərqləndirilməlidir. Burada əsas nəzər yetiriləsi şey “fərq” anlayışıdır. Məlumdur ki, təsərrüfat subyektində yaranan təsərrüfat əməliyyatları və bu əməliyyatların pul vahidi ilə, həmçinin miqdar və digər lazımı kəmiyyətlərlə ifadəsi uçotda əks etdirilir. Amma elə təsərrüfat əməliyyatları mövcuddur ki, o əməliyyatlar mühasibat uçotunda nəzərə alınır, vergi uçotunda isə nəzərə alınmır və yaxud da əksinə. Məsələn, sadə formada ifadə etsək, hər hansı fəaliyyət üzrə hesablanan gəlir vergi uçotunda gəlir kimi nəzərə alınır, mühasibat uçotunda isə gəlir kimi tanınmır. Yaxud hər hansı məsrəf mühasibat uçotunda xərcə aid edilir (tanınır), vergi uçotunda isə aid edilmir. Deməli, bir hesab uçotun birində tanınır, digərində isə nəzərə alınmır və bununla da gəlirlərdə və ya xərclərdə müxtəlif məbləğlər yaranır. Müxtəlif dedikdə, mühasibat uçotunda bəzi fəaliyyətlər və ya hesabat obyektləri üzrə (gəlirlər, xərclər, mənfəət və digər balans göstəriciləri) vergi uçotunda eyni başlıqlı əməliyyat göstəricilərində yerləşdiyindən müxtəlif məbləğlərin meydana gəlməsi anlaşılandır.

Məsələn, mühasibat uçotu üzrə mənfəət və zərər hesabatında qeyd olunan əməliyyat gəliri ilə vergi uçotu üzrə mənfəət vergisi bəyannaməsində qeyd olunan “malların təqdim edilməsindən gəlir” kəmiyyəti, yaxud da mənfəət və zərər hesabatında xərclərin yekunu ilə mənfəət vergisi bəyannaməsində qeyd edilən ümumi gəlirdən çıxılan məsrəflər kəmiyyəti fərqli ola bilər. Fərqləri doğuran səbəb vergi qanunvericiliyinin tələbləridir. Əslində isə, bu tələblər vergi yığımının nizamlanmasında mütləq lazımdır, lakin belə tələblər müəssisənin

gerçək maliyyə göstəricilərinin açıqlanmasının ələhinə deyildir. Fərqlərin izahına keçməzdən öncə mühasibat uçotu (birinci) ilə vergi uçotunda (ikinci) eyni mənanı verən, lakin müxtəlif adlandırılan ifadələrə diqqət yetirək. Birincidə hesablanmış satış ikincidə vergiyə cəlb edilmiş gəlir kimi, birincidə malların satılması ikincidə malların təqdim edilməsi kimi, birincidə satışın maya dəyəri və ya məsrəflər ikincidə gəlirdən çıxılan məsrəflər kimi, birincidə tanınmayan məsrəflər ikincidə gəlirdən çıxılmayan məsrəflər və ya gəlirdən məhdudlaşdırılmaqla çıxılan məsrəflər kimi, birincidə sair əməliyyat gəlirləri ikincidə amortizasiya olunmuş torpaq, tikili və avadanlıqların təqdim olunmasından gəlir kimi göstərilir.

Maliyyə hesabatları və vergi hesabatları arasındakı fərqlər həmin əməliyyatlara aid fərqlər, lakin müxtəlif hesabatlara aiddir (Hanlon və Heitman: 2010). Gəlir vergisi və mühasibatlıq arasındakı fərqlər iki əsas növə bölünə bilər: müvəqqəti fərqlər və daimi fərqlər.

Müvəqqəti fərqlər: Əməliyyatlar hər iki uçot qaydasında (məsələn, xalis mənfəətin hesablanması və vergiyə cəlb edilməsi) daxil edilir, lakin müxtəlif dövrlərdə və bu fərqlər bəzən vaxt fərqi olaraq adlandırılır) (Scholeset, 2009).

Daimi fərqlər: Əməliyyat yalnız bir hesabatda (məsələn, xalis mənfəətdə və ya vergiyə cəlb olunanlarda) cəlb olunur, lakin digər tərəfdə heç vaxt.

Daimi fərqlər bəzi gəlir və ya xərclərin maliyyə hesabatları məqsədləri üçün (mühasibat uçotunda) tanındığı halda vergi məqsədləri üçün (vergi uçotunda) heç vaxt tanınmadığına (nəzərə alınmadığına) görə yaranan fərq məbləğləridir. Daimi fərqlərin də meydana gəlməsində səbəb, müvəqqəti fərqlərdə olduğu kimi, Vergi Məcəlləsinin maddələrinin tələbləridir. Vergi Məcəlləsinin tələblərinə əsasən, bəzi xərclər gəlirdən çıxılmayan və gəlirdən nisbətən məhdudlaşdırılmaqla çıxılan məsrəflər kimi təsnifləşdirilib. Belə xərclər Vergi Məcəlləsinin aşağıda göstərilən maddələrinin tələbləri nəticəsində vergi tutulan

mənfəətin hesablanması nəzərə alınan xərclərə heç vaxt aid edilmədiyinə görə, uçot mənfəəti ilə müqayisədə daimi fərqlər yaradır. Mühasibat uçotu ilə vergi uçotu arasında müvəqqəti fərqlər hər bir uçotda gəlir və ya xərc obyektlərinin müxtəlif hesabat dövrlərində tanınmasını tələb edən fərqli normalardan istifadə olunduğuna görə meydana gəlir. Fərq o səbəbə müvəqqəti adlanır ki, bir hesabat dövründə meydana gələn fərq zaman keçdikcə növbəti hesabat dövrlərində aradan qalxacaqdır.

Firmaya 100000 manat dəyərində avadanlıq alınmışdır. Sahibkar tərəfindən avadanlığın faydalı istismar müddəti 5 il müəyyənləşdirilib. Mühasibat və vergi uçotunun məqsədlərinin müxtəlif olduğunu hesab edərək rəhbərlik tərəfindən aşağıda qeyd edilən müxtəlif amortizasiya metodlarının tətbiq olunması nəzərdə tutulub:

Müvəqqəti fərqlərə aid misal (xərclə bağlı).

1. Mühasibat uçotu üzrə mənfəətin müəyyən olunması məqsədilə Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının tələblərinə uyğun olaraq avadanlığa illik 20000 manat məbləğində düz xətt metodu ilə amortizasiya məbləğinin hesablanması.
2. Vergi uçotu üzrə mənfəətin müəyyən olunması məqsədilə Vergi Məcəlləsinin 114.3-cü maddəsinə əsasən illik 25% olmaq şərti ilə azalan balans metodu vasitəsilə amortizasiya məbləğinin hesablanması.

Müvəqqəti fərqlər gəlirlər ilə də bağlı ola bilər. Hər bir halda fərqlərə düzgün nəzarətin həyata keçirilməsi üçün Vergi Məcəlləsinin gəlirdən çıxılan xərclərin, gəlirdən çıxılmasına icazə verilməyən xərclərin, həmçinin gəlirlərə aid edilən və gəlirlərin tərkibinə aid edilməyən (azad olunan) artımlar (gəlirlər) barədə maddələrinin tələblərinə nəzər yetirilməlidir.

Alman ticarət məəcəlləsi və Alman vergi qanunlarına görə, adətən satış prosesi başa çatdıqdan sonra gəlirlər və qazanclar realizə olunur. Əvvəlki analizlərlə əlaqədar olaraq, MHBS və Alman vergi balansının məqsədləri olduqca oxşardır. Bununla yanaşı, MHBS-nin maliyyə hesabatlarında mənfəətin reallaşdırılması üçün satış yolu ilə gəlir və mənfəətin həyata keçirilməsinin zəruriliyi olmadığı təqdirdə, realizasiya və uyğunluq prinsipi MHBS mühasibat uçotu və Alman vergitutma sahəsində fərqlənə bilər. Almaniyada maliyyə uçotu prinsiplərinin nüfuzlu prinsipi vergitutma uzun bir ənənəyə malikdir. Alman Ticarət Qanununun maliyyə uçotu prinsipləri əksinə xüsusi qaydalar olmadıqda vergi hesablarında qəbul edilməlidir. Nüfuzlu prinsip mühasibat uçotu və ikili yazılışın realizasiyası və maliyyə və vergi məqsədləri üçün vahid mənfəət və zərər hesab olunur. Son bir neçə il ərzində nüfuzlu prinsiplər fiskal səbəblərlə məhdudlaşdırılıb. Bu durumda yalnız iki uçot sistemi mövcuddur. Maliyyə hesabatları MHBS və vergi tarazlığı ilə bir arada mövcuddur və vergi məqsədləri üçün maliyyə hesabatlarının nüfuzlu bir prinsipi ilə birləşdirilmir. Vergi tutulan mənfəətin müəyyən edilməsi yalnız ayrı vergi balansının funksiyasıdır.

Yuxarıda qeyd edilənlər belə bir sonluğa gəlməyə imkan verir ki, mühasibat uçotu ilə vergi uçotunun bir-birindən fərqlənməsi bir tərəfdən dövlətin büdcə-vergi maraqlarına xidmət edirsə, digər tərəfdən vergi ödəyicilərində ikili qeydiyyatın aparılmasına və inzibatçılıq xərclərinin çoxaldılmasına imkan yaradır. Buna görə də, təsadüfi deyil ki, hər iki uçot sistemi uzlaşdırılaraq optimal bir uçot sisteminin yaradılması məsələsi müzakirə və araşdırmalar obyektinə çevrilmişdir.

NƏTİCƏ

16 №-li MUBS-a əsasən, qiymətli kağızların müəyyənləşdirilməsi və inflyasiya nöqteyi nəzərindən tənzimləmə torpaq, tikili və avadanlıqların mühasibat uçotu ilə bağlı əhəmiyyətli problem olmuşdur. Bu zaman yenidən qiymətləndirilmələr seçici şəkildə aparılır və onlar cari deyildir. 16 №-li MUBS ilə yaradılmış İASB hesabları daha uyğun və müqayisə edilə bilən hesablardır. Məhz bu standart bəzi problemləri həll edir. Əgər şirkətlərin yenidən qiymətləndirmə siyasəti varsa və onlar şirkət daxilində bütün aktivlərə müraciət edirlərsə o zaman bu standart şirkətlərin amortizasiya məbləğini təyin etməsini tələb edir. Lakin, amortizasiyanın hesablanması üsulu zamanı müxtəlif idarəetmə siyasətləri olan müştərilər üçün müəyyən çətinliklər yaranır, hansı ki bu çətinliklər birbaşa olaraq şirkətin mənfəətinə böyük təsir göstərrə bilər. Mənfəətə təsir edə biləcək iqtisadi mühitin subyektiv qiymətləndirilməsi hər il üzrə nəzərdən keçirilə bilər və ən vacib faktorlardan biri olan köhnə xərclərin

dəyişdirilməsi zamanı maliyyə vəziyyətində ortaya çıxma biləcək uyğunsuzluqlardır.

Ən əhəmiyyətli müvəqqəti fərq amortizasiyadır. Maliyyə hesabatlarında edilən amortizasiya məbləği vergi hesablamalarında əlavə edilməli və bu cür məsrəflər üçün rəsmi vergi öhdəliyi ilə əvəz edilməlidir. Vergi qaydalarına uyğun olaraq hesablanmış əvəzləşdirilmiş xərclər BMUS 16 torpaq, tikili və əvadanlıqlar üzrə hesablanmış amortizasiya məbləği ilə eyni dərəcədə azdır. Odur ki, amortizasiya vəziyyətində daha mürəkkəb hal yaranır. Direktorlar istifadənin amortizasiya metodunu seçdikləri üçün qanunvericilik orqanları vergitutulan mənfəəti hesablayarkən bütün şirkətləri eyni üsuldən istifadə etməyi tələb ediblər. Əgər bu həqiqətən belədirsə, o zaman ədalətli bir praktika kimi görünür. Hər bir şirkətin əsas vəsaitlərin köhnəlməsi və azalması nəticəsində yaranmış amortizasiyaya görə onun mənfəətindən vahid faiz azaldılmasına icazə verilir.

Vergi qaydalarına icazə verilmiş amortizasiya kapital ehtiyatı kimi tanınır. Sərmayə ehtiyatı amortizasiya ilə eyni şəkildə hesablanır. yeganə fərqi maliyyə aktlarında göstərilən dərəcələrdir. Uçot zamanı bir sıra ticarət məqsədli əsaslı vəsaitlər (torpaq və binalar istisna olmaqla) hesablarda köhnəlmə dərəcəsinə qədər kapital ehtiyatı tələb edir. İstehsalatda istifadə olunan bəzi binalar üçün sənaye binaları ehtiyatları adlandırılan məhdud ödənişlər mövcuddur. Mühasibat uçotu hesabına alınan şirkət tərəfindən alınan amortizasiya kapital ehtiyatı ilə əvəz edildikdə, əsas vəsaitlərin satışından yaranan mənfəət və zərərlər vergi məqsədləri üçün istifadə olunmur.

Əlavə olaraq, düzgün şəkildə aparılan alış dəyəri hesabatı haradaki uzunmüddətli aktivlərin balans dəyəri onların alış qiymətinə əsaslanır məhz bu situasiya bizə deməyə imkan verir ki, uzunmüddətli aktivin xalis dəyəri ilə cari dəyərlər arasında əlaqələr mövcuddur. Bu zaman gözlənilir ki, investor başa düşsün ki, amortizasiya süni xarakter daşıyır və gələcək aktivlər üçün heç bir maliyyə investisiyası təmin etməyəcək və biznesin əməliyyat bazasının

saxlanılmasını təmin edəcək. Bu amillərlə tanış olmağı tələb edir: investorun inflyasiya səbəbindən satın alma gücünün itirilməsi zamanı ; tələb və təklifin dəyişməsi zamanı ; şirkətin rəqabət qabiliyyətinə təsir edə biləcək texnologiyada baş verən dəyişikliklər zamanı ; və ya xarici amil kimi valyuta məzənnəsindəki dəyişikləri söyləyə bilərik. Bu dəyişikliklərin təsirini hesablamaq üçün yalnız əhəmiyyətli əqli qabiliyyət tələb olunur, həmçinin bir sıra hesablarda olan vacib informasiyalar. Bu standart yaradanlar tərəfindən yenidən nəzərdən keçirilməsi lazım olan bir sahədir.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

1. Mühasibat uçotunun əsasları.(beynəlxalq). Dərs vəsaiti. Birinci nəşr-GRBS. Bakı, 2010.
2. T.Ə. Sadıqov, İ.M. Rzayev. Vergi uçotu və auditi. “Elm” nəşriyyatı, Bakı - 2014, 556 s.
3. Mühasibat uçotu haqqında "Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il tarixli Qanunu, Bakı şəhəri, 2004-cü il.
4. Azərbaycan Respublikasının 11 iyul 2000-ci il tarixli 905-1 sayılı Qanunu ilə təsdiq edilmiş Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi sonrakı dəyişikliklər və əlavələr), Bakı, 2014-cü il.
5. Kommersiya təşkilatları üçün mühasibat uçotunun Milli Standartları, Bakı, 2009-cu il.
6. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları, 1 yanvar 2013 il
7. Alekseeva G. I. “Maliyyə alətləri haqqında məlumatların açıqlanması üçün tələblər təkmilləşdirilməsi” // Beynəlxalq-Mühasibat uçotu. 2010. - 4 sayılı. - S. 23.

8. Qraçeva M. E. 2011-ci ildən maliyyə hesabatlarında dəyişikliklərin təsiri. On analitik göstəricilərin formalaşdırılması / M. E. Qraçeva / Beynəlxalq mühasibat uçotu. - 2011. - #1.- s.36.

9. Armstrong, C. S., Barth, M. E., Jagolinzer, A. D. and Riedl, E. J. (2007). Market response to adoption of IFRS in Europe. Accounting

10. Gimelberg E. “Nəyə görə şirkətlərə BMHS üzrə hesabat verir” / E. Gimelberg // "Baş Direktor" Jurnalı. 2007. - No. 6-No. 8. — S. 22

11. Qraçeva M. E. 2011-ci ildən maliyyə hesabatlarında dəyişikliklərin təsiri. On analitik göstəricilərin formalaşdırılması / M. E. Qraçeva / Beynəlxalq mühasibat uçotu. - 2011. - #1.- s.36.

12. Nadezhda O. (2003). "Practice of disclosure, compliance with accounting standards and analysts" "Precision of the forecast": an international study. Journal of Accounting Research, 41: 235-272.

13. Hung, M. and Subramanyam, KR (2007) "The impact of financial statements on the adoption of international accounting standards: the case of Germany, a survey of accounting research", 12: 623- 657.

14. Nobes, C. (2002). "International Harmonization of Accounting in: C. Nobes and R. Parker (Eds)" Comparative International Accounting ", 7th edition: 72-102 (Upper Saddle, New Jersey: Prentice-Hall).

15. Scholes S. M., Wolfson A. M., Ericson M.M., Maydew L.E., and Shevlin J. T., (2009), "Taxes and Business strategy – planning approach", fourth edition, Upper Saddle River, New York.

16. Hanlon, M. and, Heitzman S. (2010). A Review of tax research. Journal of Accounting and Economics. Vol: 50. 127-178.

17. www.taxes.gov.az

18. www.maliyye.gov.az

19. IAS 16 Property, Plant and Equipment, IASB, revised 2004, para. 29.
20. IAS 36 Impairment of Assets, IASB, 2004.
21. IAS 38 Intangible Assets, IASC, revised March 2004.
22. B. Nixon, 'The accounting treatment of research and development expenditure: views of UK company accountants', *European Accounting Review*, 2007, vol. 6, no. 2, pp. 265 –277.
23. Impact of IFRS on Romanian Accounting and Tax Rules for Fixed Tangibles Assets.