

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

**“Kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərində vergi uçotunun təşkili və
təkmilləşdirilməsi”
mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Bağirova Fatimə Natiq

BAKİ - 2020

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

BMDM-in direktoru

i.ü.f.d., dos. Əhmədov Fariz Saleh

_____ **imza**

“ ____ ” _____ **2020-ci il**

**“Kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərində vergi uçotunun təşkili və
təkmilləşdirilməsi”**

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402-Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: “İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit”

Qrup: 402

Magistrant
Bağirova Fatimə Natiq

Elmi rəhbəri
i.e.n., dos. Hacıyev Hafis Əhməd

Proqram rəhbəri
i.e.n., dos. Seyfullayev İlqar Zülfüqar oğlu

Kafedra müdiri
i.e.d., professor Kəlbiyev Yaşar Atakişi
oğlu

BAKİ - 2020

Elm andı

Mən, Bağirova Fatimə Natiq qızı and içirəm ki, “Azərbaycanda müəssisələrdə tətbiq olunan motivasiya metodları: problemlər və həlli yolları” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

“Kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərində vergi uçotunun təşkili və təkmilləşdirilməsi”

Xülasə

Tədqiqatın aktuallığı Vergi dərəcələrini dəyişdirmək və yeni vergi formalarını tətbiq etməklə dövlət sahibkarların fəaliyyətinə mənfi və ya müsbət təsir göstərə bilər. Bu baxımdan, vergi ödəyicilərinin vergi uçotunda gəlir və xərc hesabatlarını hazırlamaq üsullarını öyrənmək vacibdir. Ümumiyyətlə, vergi uçotu müasir dövrdə korporativ hesabatların hazırlanmasında ən vacib vasitələrdən biridir.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri: Tədqiqatın məqsədi müəssisələrdə vergi uçotunun mövcud problemlərinin həlli üçün həyata keçirilməli olan islahatları müəyyən etmək, bu problemlərin aradan qaldırılması yollarını tapmaq və bu problemlərin səbəblərini araşdırmaqdır. Tədqiqatın vəzifəsi mühasibat uçotu sistemini inkişaf etdirmək üçün milli iqtisadiyyatın vacib hissələrindən biri olan kiçik və orta sahibkarlığın gəlir və xərclərinin uçotunu inkişaf etdirməkdir.

İstifadə olunan tədqiqat metodları: Tədqiqat prosesində sistematik və müqayisəli və amil analizi mexanizmləri, o cümlədən riyazi-statistik, analiz və sintez, tarixi, həmçinin induksiya-deduksiya metodları istifadə edilmişdir.

Tədqiqat məlumat bazası: Mühasibat uçotu haqqında qanundan, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsindən, müvafiq qanunvericilik aktlarından, Maliyyə Nazirliyinin standartlarından istifadə edilmişdir. Dissertasiya yerli, rus, türk və ingilis ədəbiyyatına, bir çox maliyyə qurumlarının rəsmi saytlarına və buna bənzər illik hesabatlara, digər rəsmi şəbəkə mənbələrinə və Azərbaycan, Türk və İngilis iqtisadçıların yazdıqlarına əsaslanır.

Tədqiqatın məhdudlaşdırılması: Mövcud milli ədəbiyyatda konsepsiyanın intensiv və hərtərəfli inkişafının olmaması, zəruri məlumat bazasının olmaması əsas məhdudiyyətlər idi.

Tədqiqat nəticələri: Nəzəri yanaşmada yeniliklə yanaşı, praktik məsələlərə dair konkret təkliflər irəli sürülür. Dissertasiya yeni Vergi Məcəlləsinin ayrı-ayrı maddələrində şərh edilir. Praktik fəaliyyətə iqtisadi fayda gətirə biləcək təkliflər vergi uçotunda dəyişiklik edilməsi zərurətinə toxundu.

Nəticələrin elmi-praktik əhəmiyyəti: Vergi analizinə gəldikdə, dissertasiya iqtisadi təhlil ədəbiyyatında tam işlənməmiş və ya tamamilə toxunulmamış metodların elmi əsaslarını vurğulayır.

Açar sözlər: Vergilər, mühasibat, sahibkarlıq

“Organization and improvement of tax accounting in small and medium business entities”

Summary

The urgency of the research By changing tax rates and introducing new tax forms, the state can have a negative or positive impact on the activities of entrepreneurs. In this regard, it is important to study the methods by which taxpayers prepare income and expense statements in tax accounting. In general, tax accounting is one of the most important tools for preparing corporate reports in modern times.

Purpose and Objectives of the Study: The purpose of the study is to identify the reforms that need to be taken to address the current problems of tax accounting in enterprises, to find ways to eliminate these problems and to investigate the causes of these problems. The task of the research is to develop the accounting of income and expenditure of small and medium enterprises, which is one of the important parts of the national economy, in order to develop the accounting system.

Research methods used: Systematic and comparative and factor analysis mechanisms, including mathematical-statistical, analysis and synthesis, historical, as well as induction-deduction methods were used in the research process.

The research information base: The Law on Accounting, the Tax Code of the Republic of Azerbaijan, relevant legislative acts, the Standards of the Ministry of Finance were used. The dissertation is based on local, Russian, Turkish and English literature, official websites of many financial institutions and similar annual reports, other official network resources and articles written by Azerbaijani, Turkish and English economists.

Research Constraints: The lack of intensive and comprehensive development of the concept in the current national literature, the lack of the necessary information base were the main limitations.

Research results: Along with the innovation in the theoretical approach, concrete proposals are put forward on practical issues. The dissertation is commented on in separate articles of the new Tax Code. Suggestions that could bring economic benefits to the practical activity touched upon the need to make changes in tax accounting.

Scientific-practical significance of results: As for tax analysis, the dissertation highlights the scientific basis of the methods that have not been fully developed or completely touched upon in the literature of economic analysis.

Keywords: Taxes, accounting, entrepreneurship

İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR

ABŞ	Amerika Birləşmiş Ştatları
AR	Azərbaycan Respublikası
DVX	Dövlət Vergi Xidməti
ƏDV	Əlavə dəyər vergisi
ƏƏSMN	Əmək və Əhalinin Sosial Müdafiəsi Nazirliyi
ÜDM	Ümumi Daxili Məhsul

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	8
Fəsil I. KİÇİK VƏ ORTA SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ VERGİ UÇOTUNUN TƏŞKİLİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI	11
1.1. Vergi uçotunun mahiyyəti, onun prinsipləri və maliyyənin idarə edilməsi sistemində əhəmiyyəti	11
1.2. Ölkədə vergi uçotunun formalaşması və inkişafı mərhələləri	19
1.3. Kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərində vergi uçotunun aparılmasının beynəlxalq təcrübəsi	26
II Fəsil. KİÇİK VƏ ORTA SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ VERGİ UÇOTUNUN TƏŞKİLİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ	39
2.1. Vergi uçotunun təşkili və tənzimlənməsinin normativ-hüquqi bazasının təhlili	39
2.2. Vergi aspektində gəlirlərin uçotuna əsas yanaşmalar	45
2.3. Vergitutma məqsədləri üçün xərclərin sənədləşdirilməsi və uçotuna mövcud olan yanaşmalar	56
2.4. Vergi uçotunda təxirə salınmış vergi aktivləri və vergi öhdəlikləri barədə məlumatın formalaşdırılması	62
III FƏSİL. KİÇİK VƏ ORTA SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ VERGİ UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ.....	69
3.1. Vergi uçotunun təşkilinin və reqlamentləşdirilməsinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri	69
3.2. Vergi uçotunun informasiyasının keyfiyyətinin artırılmasında korporativ standartların tətbiqi.....	76
3.3. Uçot-vergi modeli əsasında firmadaxili vergi hesabatının formalaşdırılması .	79
NƏTİCƏ	86
İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....	88
Cədvəllərin siyahısı	91
Şəkillərin siyahısı.....	91

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Müxtəlif mülkiyyət formalarına mənsub təsərrüfat vahidlərinin fəaliyyət göstərdiyi bazar iqtisadiyyatı sistemində vergi sistemi sosial-iqtisadi sahədə dövlətə öz funksiyalarını həyata keçirməyə imkan verən bir alt sistem kimi çıxış edir. Cəmiyyətin inkişafının hər bir mərhələsində dövlətin özünəməxsus vergi siyasəti formalar və fəaliyyət göstərir. Bazar iqtisadiyyatında dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsi məhdud, onun sərəncamında olan mülkiyyətin nisbətən az xüsusi çəkiyə malik olması dövləti öz funksiyalarını həyata keçirmək üçün zəruri olan maliyyə mənbələri axtarmağa məcbur edir. Belə maliyyələşmə mənbəyi rolunu isə gəlir və əmlaka tətbiq edilən vergilər oynayır. Ona görə də dövlət vergi sistemini elə tənzimləməlidir ki, o, cəmiyyətin bütün üzvlərini təmin edərək həm iqtisadi, həm də sosial həyata müsbət təsir göstərmiş olsun. Eyni zamanda vergilər büdcə gəlirləri rolunu oynamaqla yanaşı, stimullaşdırıcı, tənzimləyici funksiya yerinə yetirir. Vergi dərəcələrinin dəyişdirilməsi, yeni vergi formalarının tətbiqi yolu ilə dövlət iqtisadi fəallığı gücləndirə və ya zəiflədə bilər. Bu baxımdan, vergilər müasir dövrdə milli gəlirin yenidən bölgüsünün ən mühüm alət, fərdi və sosial maraqlar arasında optimal nisbət yaratmağa kömək edən bir vasitə kimi çıxış edir. Odur ki, sadalananlar dissertasiya işində məhz bu mövzunun seçilməsi və tədqiqat dairəsinin müəyyənləşdirilməsində həlledici amil olmuşdur.

Problemin qoyuluşu ilə öyrənilmə səviyyəsi: Vergi uçotu kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotunun təkmilləşməsini təmin edən əsas amillərdən biridir. Ona görə də bu sahənin öyrənilməsi onun uçot sisteminin inkişafına dolayı təkan verməklə bu sahədə olan müəssisələrin uzunmüddətli fəaliyyətinə imkan yaradır. Dünya üzrə bu kimi problemin həllindən ötrü atılmış addımları, həyata keçirilmiş islahatları ölkəmizdə tətbiq etməyin mümkün olduğunu araşdırmaq vacib amillərdəndir. Bu sahənin uçot sistemini təkmilləşdirmək və beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasından ötrü qarşımıza çıxacaq problemləri araşdırmaq və öyrənmək lazımdır.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri: Tədqiqatın məqsədi müəssisələrdə vergi uçotu ilə əlaqədar mövcud problemlərə ayrılıqda yanaşaraq, bu problemlərin aradan

qaldırılması yollarının tapılması və bu problemlərin yaranması səbəblərini araşdıraraq cari problemlərin həll olunması üçün görülməli olan islahatları aşkara çıxarmaqdır. Tədqiqatın vəzifəsi isə milli iqtisadiyyatın vacib hissələrindən biri olan kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərinin mühasibat sisteminin inkişaf etdirilməsindən ötrü onun tərkib hissələrindən olan gəlirlər və xərclərin uçotunu inkişaf etdirməkdir. Bu da ümumi mühasibatlıq sisteminin inkişafına və təkmilləşdirilməsinə köməklik göstərəcəkdir.

Tədqiqatın obyektı və predmeti: Tədqiqatın predmetini vergi münasibətlərinin nəzəri əsasları, həm də vergi münasibətlərinin nəzəri əsasları, həm də vergi münasibətlərinin konkret hüquqi forması kimi çıxış edən vergi növlərinin mikro və makroiqtisadi səviyyədə öyrənilməsi təşkil edir. Tədqiqat işində eyni zamanda vergilərin iqtisadi fəallığa təsiri məsələləri də öz əksini tapır. Tədqiqat işində obyekt kinmi müxtəlif təsərrüfat subyektlərində vergilərin uçotu və təhlili məsələlərinə toxunarkən şərti məlumatlardan istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın metodları: Dissertasiyanın işlənməsində sistematik və müqayisəli və amilli təhlil mexanizmlərindən, o cümlədən, riyazi-statistik, analiz və sintez, tarixi, həmçinin də induksiya-deduksiya metodlarından istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın informasiya bazası: Mühasibat uçotu haqqında Qanun, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, müvafiq qanunvericilik aktları, Maliyyə Nazirliyinin Standartlarından istifadə edilmişdir. Tədqiqat işində müvafiq informasiya mənbələrinə və ədəbiyyatlara istinadlar verilmişdir. Dissertasiyanın tərtibatında yerli, rusca, türkcə və ingiliscə ədəbiyyatlardan, bir çox maliyyə institunun rəsmi internet səhifələrindən və anoloji illik raportlardan, başqa rəsmi şəbəkə resurslarından və Azərbaycan, türk və ingilis iqtisadçı ekspertlərin ərsəyə gətirmiş olduğu məqalələrdən istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Cari milli ədəbiyyatlarda konsepsiyanın intensiv və əhatəli işlənilməməsi, lazımi informasiya bazasının qeyri-mövcudluğu, təməl məhdudiyyətlər olmuşdur.

Dissertasiya işinin elmi yeniliyi: Tədqiqatda ənənəvi yanaşmadan fərqli şəkildə, “vergi” anlayışının özünə yeni aspektdən baxılmışdır, vergilərin daxili

təbiətinə aid olan sosial-iqtisadi mahiyyətilə həmin mahiyyətin birbaşa təzahürü forması arasındakı əlaqənin yaradılmasına cəhd göstərilmişdir. Həmçinin, nəzəri yanaşmadakı yeniliklərlə yanaşı, təcrübi məsələlərə də konkret təkliflər irəli sürülmüşdür. Dissertasiya işində mövcud Vergi Məcəlləsinin ayrı-ayrı müddəalarında münasibət bildirilmişdir.

Nəticələrin elmi-praktiki əhəmiyyəti: Nəzəri yanaşmadakı yeniliklə yanaşı, praktik məsələlərə də konkret təkliflər irəli sürülür. Dissertasiya işində yeni Vergi Məcəlləsinin ayrı-ayrı maddələrində münasibət bildirilmişdir. Praktik fəaliyyətdə iqtisadi səmərə verə bilən təkliflər, vergilərin uçotunda hansı dəyişikliklərin edilməsinin zəruriliyi məsələsinə toxunulmuşdur. Vergi təhlilinə gəldikdə isə dissertasiya işində iqtisadi təhlil ədəbiyyatlarında tam şəkildə işlənib hazırlanmamış və ya tamamilə toxunulmamış metodikaların elmi əsasları işıqlandırılmışdır.

Dissertasiya işinin strukturu və həcmi: Dissertasiya işi giriş və üç fəsil, nəticə həmçinin istifadə olunmuş ədəbiyyatdan təşkil olunmuşdur.

Fəsil I. KİÇİK VƏ ORTA SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ VERGİ UÇOTUNUN TƏŞKİLİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI

1.1. Vergi uçotunun mahiyyəti, onun prinsipləri və maliyyənin idarə edilməsi sistemində əhəmiyyəti

“Mühasibat uçotu haqqında” Qanuna uyğun olaraq təbəçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq mənfəət əldə etmək (etməmək) məqsədilə sahibkarlıq və digər fəaliyyət növü ilə məşğul olan bütün təsərrüfat subyektləri (sahibkarlar) mühasibat (maliyyə) uçotu aparmadan fəaliyyət göstərə bilməz (Kəlbəyev Y.A. 2015). Belə ki, mühasibat uçotu müəssisənin idarəetmə və informasiya sisteminin tərkib hissəsidir və yalnız onun göstəriciləri müəssisənin əmlak və maliyyə resurslarının vəziyyəti, investisiya, kredit siyasəti, məsrəflər və istehsalın səmərəliliyi haqqında tam informasiyanı təmin edir. Bununla yanaşı, uçot məlumatları təsərrüfat fəaliyyətini idarə etmək, mənfəət üzrə planın yerinə yetirilməsinə nəzarət etmək və perspektiv istehsal proqramları hazırlamaq imkanı verir.

Digər tərəfdən bu sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən müəssisələrin bazar subyektləri ilə təsərrüfat əlaqələrinə girməsilə şərtləndirilir. Bundan başqa, 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 düzgünlüyünü 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 edilmiş 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.

Vergi orqanlarının mühasibat uçotu məlumatları ilə tanış olmasında əsas məqsəd vergitutma bazasının formalaşmasının qanuniliyinin, vergi hesablamalarının düzgünlüyünün, hesablaşma intizamına riayət olunmasının və təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin nizamnamədə göstərilən fəaliyyət növlərinə uyğunluğunun müəyyən edilməsidir.

Vergi orqanları qanunvericilikdə müəyyən edilmiş qaydada təsərrüfat subyektlərində bütün maliyyə sənədlərini, mühasibat kitablarını, hesabatları, smetaları, nağd pul vəsaitlərini, qiymətli kağızları və digər qiymətliləri, bəyannamə və vergilərin hesablanması (ödənilməsi) ilə bağlı olan digər sənədləri yoxlamaq, eləcə də səyyar yoxlama zamanı vergi ödəyiciləri və onun vəzifəli şəxslərindən məlumat, arayış və yoxlama ilə əlaqədar digər lazımı izahatlar almaq hüququna malikdir (Səbzəliyev S., Daşdəmirov Ə., 2012: s.36).

Planlı iqtisadiyyat şəraitində mühasibat uçotu sistemi dövlətin vergi məsələlərinə tam nəzarət etməyə imkan yaradan şəkildə təşkil olunurdu və həmin dövrdə vergi sistemi vergiyə cəlb etmə məqsədilə uçotun aparılması üzrə heç bir xüsusi tələbat qoymurdu. Uçot prosesinin sonrakı inkişafı “vergi bloku”nun ayrı altsistemə (vergi registrlərinin, vergi hesabatının, vergi nəzarəti aparmaq məqsədilə ayrı-ayrı uçot sənədlərinin aparılması) ayrılması istiqamətində olmuşdur (Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., 2010: s.147). Bu addım mühasibatlığın işini xeyli çətinləşdirmiş və onları ilkin uçot informasiyalarını iki istiqamətdə - mühasibat uçotu və vergitutma məqsədilə işləməyə məcbur etmişdir. Bazar iqtisadiyyatının mühasibat uçotunun qarşısında qoyduğu tələblər olduqca sərtidir və onun əhatəsi genişdir. Bu isə hər şeydən əvvəl idarəetmənin əsas məqsədinin müəssisə fəaliyyətinin son nəticəsi olan mənfəətin alınmasına yönəldilməsi ilə əlaqədardır. Müasir uçot sistemi elmi nailiyyətlərə, praktikaya və dünya standartlarına əsaslanmalıdır. Müəssisənin mühasibat uçotu sistemində həm daxili, həm də xarici (kənar) istifadəçilər üçün lazım olan etibarlı informasiya formalaşmalıdır. 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 yaranması ən mühüm problemlərdən biridir. Qüvvədə olan vergi qanunvericiliyi müəssisələrdə ayrıca vergi uçotunun aparılmasını tələb edir. Yəni mülkiyyət formasından və təbəçiliyindən asılı olmayaraq istənilən 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 normalanna əsasən daxil edilmişdir və yalnız vergi qanunvericiliyi hüququ sahəsində tətbiq olunur (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi). 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 qətiyyən maliyyə və idarəetmə uçotunun informasiya təminatı üçün tətbiq edilə bilməz. Çünki, vergi uçotundan fərqli olaraq maliyyə və idarəetmə uçotu tamamilə başqa məqsədlə aparılır yə müəssisədə baş verən eyni təsərrüfat proseslərini müxtəlif cür xarakterizə edir. Məsələn, vergi uçotunda hesablanmış vergitutulan mənfəətin məbləği, mühasibat uçotunun göstəricilərinə əsasən

hesablanmış balans mənfəətindən tamamilə fərqlənir. Vergi uçotu - ilkin sənədlərin məlumatlarına əsasən mənfəət vergisi üzrə cari və gələcək dövrlərin vergitutma bazasının müəyyən edilməsi üçün vergi qanunvericiliyi 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 (Əyyubov V.S., 2011: s.17). 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 uçotu obyektiv vergitutmanın təmin və vergi bəyannamələrinin düzgün tərtib edilməsi məqsədilə vergilərin uçotunu təmin edən informasiyasının toplanması üçün nəzərdə tutulmuşdur. Eyni zamanda, vergi uçotu vergitutma bazasının düzgün müəyyən edilməsi məqsədilə müstəqil, yaxud mühasibat uçotu məlumatlarında korreklə xarakterli hesablamaların aparılması sistemidir.

Korrektə xarakterli hesablamalar sistemdənəkənər, yəni alınmış məlumatlar mühasibat uçotunda əks etdirilmədən aparılır. Bu məqsədlə müəssisələr tərəfindən müstəqil vergi hesablamaları, informasiyanın toplanması və sistemləşdirilməsi üçün

nəzərdə tutulmuş cədvəl və ya vergi kartoçkaları şəklində vergi registrləri işlənib hazırlanır.

Vergi uçotu əsasən aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirir (Rzayev Z.H., 2014: s.65):

- təsərrüfat subyektinin (sahibkarın) vergi öhdəliklərinin düzgün müəyyən edilməsi üçün lazım olan ilkin informasiyanın toplanması və qeyd edilməsi;
- ilkin vergi informasiyasının vergi (mühasibat) registrlərində və mühasibat uçotu hesablarında vaxtında əks etdirilməsi;
- müəssisələrin vergi öhdəliklərinin düzgün müəyyən edilməsi;
- etibarlı vergi hesabatının (bəyannaməsinin) formalaşması;
- vergi informasiyasının formalaşması və vergi hesabatının düzgün tərtib olunması üzərində nəzarətin təşkili.

Beləliklə, vergi uçotu - vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş qaydada qruplaşdırılmış ilkin sənədlərin məlumatlarına əsasən cari və gələcək dövrlərdə mənfəət vergisi üzrə vergitutma bazasının müəyyən edilməsi (hesablanması) üçün təsərrüfat subyektləri (sahibkarlar) tərəfindən həyata keçirilən, vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş qaydada uçota alman gəlir və xərclərin yaranmasına səbəb olan əməliyyatlar haqqında informasiyanın qeyd edilməsi və ümumiləşdirilməsi sistemidir (Rzayev Z.H., Xəlilov Ş.İ., 2015: s.48).

Mühasibat və vergi uçotlarının aparılma məqsədləri fərqli olduğu kimi onların qarşısında duran vəzifələr də fərqlidir. Mühasibat uçotunun məqsəd və vəzifələri vergi uçotundan əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Mühasibat uçotu müəssisənin təsərrüfat fəaliyyəti və onun maliyyə nəticələrinin maksimum iqtisadi mahiyyətinin tam və dəqiq əks etdirilməsi məqsədi ilə aparılır. Əks halda potensial investor qoyduğu sərmayənin sərfəli olub-olmaması və özünün sahibkarlıq riskinin dərəcəsi haqqında qərar qəbul edə bilməz.

Təsərrüfat subyektlərində vergi uçotu ilə paralel aparılan mühasibat (maliyyə) uçotu qarşısında duran məqsəd və vəzifələr aşağıdakılardır (Rzayev Q., 2017):

- > müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti, təsərrüfat prosesləri və onun əmlak vəziyyəti haqqında daxili (rəhbərlər, təsisçilər, iştirakçılar və müəssisə

əmlakının mülkiyyətçiləri) və xarici (investorlar, kreditorlar, bank, maliyyə və vergi orqanları) istifadəçilər üçün zəruri lazım olan tam (dolğun) və düzgün informasiya formalaşdırmaq;

- > material, əmək və maliyyə resurslarından qanunvericilikdə təsdiq edilmiş norma, normativ, smetalara uyğun istifadə və əmlakın hərəkəti üzərində nəzarət edilməsi;

- > təsərrüfat fəaliyyətinin mənfi nəticələrinin aradan qaldırılması və onun maliyyə sabitliyinin təmin edilməsi üçün təsərrüfatdaxili ehtiyatların aşkar və səfərbər edilməsi;

- > müəssisə əmlakının, öhdəliklərinin və bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mövcud standartlara, mühasibat uçotunun hesablar planına və başqa normativ sənədlərə uyğun olaraq hesablarda qarşılıqlı əlaqədə ikili yazılış üsulu ilə əks etdirmək.

Vergi uçotu dövlət büdcəsinə tutulan gəlir məbləğinin müəyyən edilməsi məqsədilə mühasibat uçotu prinsiplərinə əsasən formalaşan müəssisənin iqtisadi-maliyyə fəaliyyəti haqqında informasiya sisteminin aparıcı tərkib hissələrindən biridir.

Vergi uçotu büdcə və büdcədən kənar fondlara ödəniləcək verginin hesablanması üçün lazım olan optimal gəlirlilik səviyyəsinə uyğun müəyyən edilmiş inzibati normalara uyğun təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsini nəzərdə tutur. Əks halda vergi orqanları hətta hüquqi şəxslərin müflisləşməsi haqqında tələblər kimi sanksiyalar tətbiq edə bilər.

Vergi uçotu vergitutma sahəsində mühasibat uçotunun alternativləri və ona əlavə kimi çıxış etməklə, təsərrüfat subyektlərinin (sahibkarların) vergi öhdəliklərinin tam və düzgün hesablanması üçün zəruri olan informasiyanın yığılması və qeydə alınmasına xidmət edir.

Vergi uçotunun məqsədi aşağıdakılardan ibarətdir (Vəliyev D.Ə, Balakışiyeva Y.N, 2009: s.89):

❖ mənfiyyətin 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 mənfiyyətə görə verginin hesablanması üçün vergi bazasının müəyyən edilməsinə yönəlmişdir.

Həm də nəzərə almaq lazımdır ki, vergi uçotu yalnız müəssisə mənfiyyətinin 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 mənfiyyət vergisinin düzgünlüyü, tam və vaxtında büdcəyə köçürülməsi üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi üçün müəssisə rəhbərliyini və vergi orqanlarını həmin informasiya ilə təmin etməkdən ibarətdir.

Təsərrüfat subyektləri tərəfindən təşkil edilmiş vergi uçotu sistemi aşağıdakı əsas prinsiplər nəzərə alınmaqla təşkil olunmalıdır (Makkonel K.R, Bryu S.L., 2016):

ardıcılıq - vergi uçotunun norma və qaydalarının bir hesabat dövründən digərinə ardıcıl olaraq tətbiq edilməsi;

fasiləsizlik - uçot obyektlərinin xronoloji qaydada ardıcıl olaraq əks etdirilməsi;

tamliq - analitik uçot məlumatlarının vergitutma bazasının formalaşması qaydasının tam açıqlaması.

Vergi uçotu elə təşkil edilməlidir ki, müəssisə fəaliyyətinin vergitutma bazasına təsir edən (edə biləcək) təsərrüfat əməliyyatları faktını fasiləsiz olaraq xronoloji qaydada əks etdirmiş olsun.

Vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq təsərrüfat subyektləri vergitutulan gəlirlərin (mənfəətin) dəqiq müəyyən edilməsi üçün sənədləşdirilmiş məlumata əsasən öz gəlir və xərclərinin uçotunu vaxtlı-vaxtında aparmalı, tətbiq edilən uçot metodundan asılı olaraq, onları əldə edildiyi və çəkildiyi müvafiq hesabat (vergi) dövrlərinə aid etməlidir. Vergi ödəyicisinin tətbiq etdiyi uçot metodunda gəlirlərin əldə edilmə və xərclərin çəkilmə müddətinə, həmçinin onların uçotu qaydasına dair bütün tələblər nəzərə alınmalıdır. Müəssisələr (fərdi sahibkarlar) tərəfindən aparılan vergi uçotu onların fəaliyyəti ilə bağlı olan bütün əməliyyatların başlanğıc, gedişat və qurtarmasını müəyyənləşdirmək imkanını təmin etməlidir.

Vergi ödəyicisi hesabat ili ərzində eyni metod tətbiq etmək şərti ilə gəlir və xərclərinin uçotunu kassa və hesablama metodu ilə apara bilər. Vergi ödəyicisinin tətbiq etdiyi uçot metodu dəyişdirildiyi hallarda, əməliyyatların nəzərdən qaçırılmaması və ya təkrar olaraq hesaba alınmaması üçün vergi məbləğinə təsir göstərən əməliyyatlara edilən düzəlişlər uçot metodunun dəyişdirildiyi hesabat (vergi) ilində aparılmalıdır (Daşdəmirov Ə., 2015: s.95).

Vergiye cəlb edilməsi onun idarəetmə sisteminin ayrılmaz hissəsidir. Savadlı və mütəşəkkil formada qurulmuş vergi uçotu sisteminin köməyi ilə vergi planlaşdırması sisteminin tətbiqi biznesin inkişafına təkan verir. Səmərəli vergiqoyma prosesinin təşkili müəssisələrin işində ən yaxşı nəticələrin əldə edilməsinin optimal üsullarından biridir.

Vergi uçotunu qurmaqda məqsəd təşkilatın vergi Öhdəlikləri üzrə büdcə və büdcədən kənar fondlar ilə hesablaşmaların vəziyyətinə operativ nəzarəti təmin etməkdir. Sənəd dövriyyəsi (vergi registrlərinin işlənməsi) baxımından vergi uçotunun optimal təşkili sizin büdcəyə və büdcədən kənar fondlara olan borcunuzu səmərəli şəkildə tənzimləmək, vergi risklərinin və arzuolunmayan maliyyə nəticələrinin qarşısını almaq imkanı yaradacaqdır. Vergi uçotunun düzgün

qurulması istənilən təşkilatda vergi planlaşdırması- nın əsasını təşkil edir, dərin peşə bilikləri və təcrübə tələb edir.

Vergi uçotunun düzgün təşkili təsərrüfat subyektlərinə büdcə və büdcədən kənar fondlar ilə hesablaşmaların vəziyyəti haqqında məlumat almaq üçün vaxta qənaət, düzgün idarəetmə qərarlarını vaxtında qəbul etmək imkanı verməklə yanaşı, onların vergi riskləri minimuma endiriləcək.

1.2. Ölkədə vergi uçotunun formalaşması və inkişafı mərhələləri

Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemi əsaslı iqtisadi dəyişikliklər və bazar münasibətlərinə keçid dövrü olan 1991 - 1992-ci illərdən başlayaraq təşəkkül tapmışdır. Vergi münasibətlərinin hüquqi tənzimlənməsi təcrübəsinin olmaması, qanunvericiliyin hazırlanması üçün ayrılmış vaxtın az olması, ölkədəki iqtisadi və sosial böhran onun təşəkkül tapmasına bilavasitə öz təsirini göstərmişdir. Ölkənin vergi sisteminin qısa müddət ərzində qurulmasını zəruri edən əsas şərtlərdən biri də 1991-ci ildə Azərbaycanın müstəqillik əldə etməsi nəticəsində büdcənin gəlir hissəsini formalaşdırmaq zərurəti idi. 1991-ci ilin sonuna kimi əsas vergi qanunları - mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisi, aksizlər və s. haqqında qanunlar qəbul edildi.

1992-ci il 21 iyul tarixdə qəbul edilmiş “Dövlət vergi xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu dövlət vergi xidməti orqanlarının strukturunu, onların hüquq və vəzifələrini müəyyən etdi. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi yaradılarkən xarici ölkələrin təcrübəsindən geniş istifadə edilmişdir. Məhz buna görə də öz strukturu və quruluş prinsiplərinə görə o dünya iqtisadiyyatında geniş yayılmış vergitutma sistemlərinə uyğun gəlir. Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas elementləri xarici ölkələrin vergi qanunvericiliyinin sadəcə köçürülməsi deyildir və onlar milli xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla formalaşdırılmışdır. Yeni yaradılan vergi sisteminin əsas elementi Azərbaycan üçün yeni olan əlavə dəyər vergisi idi. Bu vergi aksiz vergisi 2 ilə birlikdə dövrü vergisini əvəz etmiş oldu. Bunun da nəticəsində dolaylı vergilər birbaşa vergilərə

nisbətən böyük üstünlük əldə etmiş oldu. Dolayı ödənişlər sisteminin daxil edilməsi vergi daxilolmalarının qiymətlərin səviyyəsinin dəyişməsindən mütənasib asılılığı hesabına iqtisadiyyatın maliyyə sağlamlaşdırılması məqsədini güdürdü. Ancaq qiymətlərin liberallaşdırılması şəraitində bu yeni vergi isteklak mallarının və xidmətlərin qiymətlərinin yüksəlməsinə səbəb oldu və yalnız fiskal funksiyanı yerinə yetirirdi.

1990-cu illərin birinci yarısında yüksək inflyasiya və iqtisadiyyatda əsaslı struktur dəyişiklikləri şəraitində büdcəyə zəruri maliyyə ehtiyatlarının toplanılmasını təmin etməklə vergi sistemi demək olar ki, öz funksiyalarını yerinə yetirirdi. Bununla bərabər bazar islahatlarının dərinləşməsi ilə əlaqədar vergi sistemində ortaya çıxan çatışmazlıqlar, onun iqtisadiyyatda baş verən dəyişikliklərə uyğun gəlməməsi özünü açıq aydın büruzə verirdi. Bununla əlaqədar olaraq vergilər haqqında qanunvericiliyə dəfələrlə əlavə və dəyişikliklər edilmiş oldu. Ancaq bu dəyişikliklər vergi sisteminin əsaslarını deyil, ayrı-ayrı məhdud sahələrini əhatə edirdi. Bütün bunların nəticəsində 90-cı illərin sonlarında Azərbaycan Respublikasında formalaşmış vergi sistemi onun ayrı-ayrı elementlərinin mükəmməl olmaması səbəbindən iqtisadi inkişafa əngəl törədirdi (Rzayev Z.H., 2014: s.102).

Qanuna riayət edən vergi ödəyicilərinin üzərinə düşən ağır vergi yükü, vergi güzəştlərinin çoxluğu, gəlir və vergilərin gizlədilməsi üçün çoxlu sayda boşluqların olması ölkədə azad rəqabət qanunlarının pozulmasına və gizli iqtisadiyyatın inkişafına şərait yaradırdı.

Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyi ondan irəli gəlirdi ki, əsaslı hələ keçmiş sovet rejimində qoyulmuş mövcud vergi sistemi yeni iqtisadi şəraitə tam uyğunlaşmırdı, bəzi hallarda bazar münasibətlərinin inkişafına maneçilik törədirdi və süni əngəllər yaradırdı. Vergi qanunvericiliyində olan systemsizlik, bu qanunvericiliyə edilmiş çoxsaylı dəyişiklik və əlavələr, çoxsaylı qanunlar, təlimatlar və digər normativ hüquqi sənədlər arasında olan ziddiyyətlər vergi qanunvericiliyini mürəkkəbləşdirmiş və onda müəyyən boşluqların yaranmasına gətirib çıxarmışdı.

Vergilər-dövlətin öz funksiyalarını icra etməsindən ötrü zəruri olan, fiziki və hüquqi şəxslərdən dövlət və yerli özünüidarəetmə orqanları tərəfindən qanunvericiliyə uyğun olaraq məcburi qaydada tutulan, dövlət büdcəsinə və ya yerli büdcələrə köçürülən fərdi, əvəzsiz ödənişdir. Vergilər dövlətin maliyyə ehtiyatlarını formalaşdıran əsas mənbə kimi insan sivilizasiyasının yarandığı dövrlərdən mövcuddur. Dövlətin yaranması, ordunun formalaşması və dövlət aparatının saxlanılması hələ qədim dövrlərdə vergilərin yığılmasını zəruri edirdi (Rzayev Z.H., 2014: s.105). Vergilər bəşər tarixinin təqədim zamanlarından müxtəlif formalarda tətbiq olunmağa başlamış və bu günə qədər də formalaşmaqdadır. Bu inkişaf vergilərin primitiv şəklindən təkmilləşdirilməsinə qədər olan uzun bir tarixi yol keçərək bu günə gəlib çıxmışdır. Vergilər həmişə dövlətin iqtisadi siyasətinin mühüm tərkib hissəsi olub və olmaqdadır.

Vergilərin tutulma məqsədi dövlətçiliyin qorunub saxlanılması, ölkə sərhədlərinin xarici təsirlərindən müdafiəsi, ictimai asayişin mühafizəsi, dövlət idarəetmə aparatının saxlanılması, sosial qayğıya ehtiyacı olanların sosial müdafiəsi və başlıca olaraq iqtisadi artıma nail olmaqdan ibarət olub, sadələşən maliyyə vəsaiti ilə təmin etməkdən ibarətdir. Çünki, dövlət könüllüyə üstünlük verərsə vergiləri toplamaq qeyri-mümkün olar.

Vergilərin yaranması, formalaşması və tarixi inkişafı iqtisadi ədəbiyyatlarda üç mərhələ üzrə qruplaşdırılır. Birinci mərhələyə qədim dünyadan başlayan və orta əsrlərdə davam edən dövr aid edilir. Bu mərhələ vergilərin müəyyənləşdirilməsinin qeyri-mümkünlüyü və təsadüfi xarakter daşması, yığılma mexanizminin olmaması, vergilərin nəzəri cəhətdən əsaslandırılması ilə xarakterizə olunur. Lakin görkəmli alim Nəsrəddin Tusinin elmi fəaliyyəti və onun “Maliyyə haqqında tədqiqat” əsərinin yaranması bu mərhələyə təsadüf edir (Musayev A., Kəlbəyev Y., 2012). Belə ki, məhz bu əsərində N. Tusi vergilərə nəzəri cəhətdən münasibət bildirmiş, vergilərin sayının minimuma endirilməsi, vergilərin yığılma mexanizminin sistemləşdirilməsi, dövlətin gəlir və xərclərinin təsnifləşdirilməsi və ümumilikdə dövlətin maliyyə sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində islahatlar aparılmasını təklif etmiş və tətbiqinə nail olmuşdur. İkinci mərhələyə XVI-XIX

əslər aid edilir. Bu dövrdə 4 artıq birbaşa və dolayı vergiləri özündə birləşdirən vergi sistemləri formalaşmağa başlamışdır. Vergitutmanın nəzəri və praktiki problemlərinə, ümumiyyətlə iqtisadiyyat elminə əvəzsiz xidmətlər göstərən Uliyam Petti. Adam Simit və David Rikardonun fəaliyyəti də məhz bu mərhələyə təsadüf edir. Bu mərhələni vergitutma elminin çiçəklənməsi dövrü adlandırmaq olar. Üçüncü mərhələ vergilərə dair nəzəri baxışların yaranması ilə xarakterizə olunur (Musayev A., Kəbiyev Y., 2012). Bu mərhələdə dövlət bütün sahələrdə olduğu kimi vergitutma sahəsində də idarəçiliyi öz əlinə cəmləşdirməyə qarşısına məqsəd qoymuşdur. Vergitutma elminin formalaşması dövrü hesab olunan bu mərhələdə Con Meynard Keyns, Adolf Vaqner, Artur Laffer kimi alimlər vergitutmanın nəzəri məsələlərinin təkmilləşdirilməsi və vergilərin elmi cəhətdən əsaslandırılmasına böyük əmək sərf etmişdir (Rzayev Z.H., 2014: s.174).

Səmərəli və maliyyə siyasətinin həyata keçirilməsində vergitutmanın idarə olunması mühüm rol oynayır. Bazar münasibətləri şəraitində vergitutmanın idarə olunmasından iqtisadi proseslərin tənzimlənməsində istifadə olunan maliyyə alətlərinin fəaliyyəti də asılıdır. Vergitutmanın idarə olunması-kompleks anlayışdır. Vergitutmanın idarə olunması əsasən vergilərin hesabına formalaşan pul fondlarının yaradılması proseslərinin və bu proseslərə nəzarət edən vergi aparatı işçilərinin məqsədli fəaliyyətinin həmçinin sistem şəklində bütün vergi orqanlarının fəaliyyətinin idarə olunmasıdır. Ümumilikdə vergitutmanın idarə olunması; cəmiyyətdə vergi münasibətlərinin, vergilərin yığılmasına nəzarətin və vergi aparatının idarə olunmasını əhatə edir. Vergitutmanın idarə olunması makroiqtisadi səviyyədə ümummilli məsələlərin makroiqtisadi səviyyədə isə spesifik məsələlərin həllini nəzərdə tutur.

Azərbaycanda vergi sisteminin formalaşması tarixində əsas dönüş nöqtəsi 1991-ci ilin avqust ayında SSRİ-in süqut etməsi ilə oldu. Yeni qurulmuş Müstəqil Azərbaycan Respublikasının qarşısında artıq öz yeni, vahid vergi sistemini formalaşdırmaq vəzifəsi dururdu və bu da kompleks islahatların həyata keçirilməsini zəruri edirdi. Aparılan islahatlar və yeni vergi qanunlarının qəbul edilməsilə

Azərbaycan Respublikasının müstəqil vergi sisteminin formalaşması prosesi 1992-ci ildə başa çatmış oldu (Vəliyev D.Ə, Balakışiyeva Y.N, 2009: s.17).

Vergitutmaya nəzəri yanaşsaq bildirmək lazımdır ki, hər hansı ölkədə iqtisadi tərəqqinin və siyasi vəziyyətin normal olması üçün həməən dövlətin müasir maliyyə mexanizmlərinin fəaliyyətinin olması vacibdir. Bu fəaliyyətlərin mövcud olması ümumi ölkə səviyyəsində iqtisadi islahatların davam etdirilməsinə eynilə əhalinin sosial vəziyyətinin yaxşılaşdırılmasına xidmət edir. Bu baxımdan vurğulaya bilərik ki, dövlət büdcəsinin gəlir mənbəyi təkcə vergidən yığılan vəsaitlər deyildir: vergi yığımları büdcənin və digər dövlət fondlarının maliyyələşdirmə formasıdır. Tarixə nəzər saldıqda görünür ki, vergidən daxil olan vəsaitlər dövlət gəlirlərinin ilkin forması deyil.

Vergiləndirmənin nəzəri-metodoloji əsasları həmdə özündə hüquqi proseslərə birləşdirir. Vergi iqtisadi kateqoriya olmaqla yanaşı həm də bir hüquqi kateqoriyadır. Həmçinin vergiləndirmənin nəzəri əsasları həm də hüquqi əsasları da adlandırıla bilər. Vergi yığımlarının iqtisadi əsasları özünü dəyər kateqoriyası olmasında göstərir. Vergilər öz funksiyasını yerinə yetirmək üçün dövlət tərəfindən ümumi daxili məhsulun bir hissəsi əsasən əvəzsiz olaraq cəlb olunan zaman meydana çıxan pul münasibətlərini əks etdirir. Vergi gəlirlərinin iqtisadi mahiyyəti müəyyən edilərkən qeydə alınan əsas meyar onun mahiyyətə cəmiyyətin maliyyə sisteminə daxil olmasıdır.

Buna baxmayaraq, hüquqi kateqoriya tərzində qeyd edildikdə vergi nəzəriyyəsi daha dəqiq bilinir. Çünki, “vergi” kateqoriyasının mənasının dəqiqləşdirilməsi vergi ödəyicisinin xüsusi mülkiyyət hüququnu azaldan qanunvericilik normalarının düzgün tətbiqinə kömək edir; ikincisi isə vergi anlayışı vergilərin tətbiq edilməsi və yığılması qaydalarını tənzimləyən qaydaların hazırlanması zamanı rol oynamalıdır; üçüncüsü isə “vergi” mənasının düzgün qeyd edilməsi vergi orqanlarının hüquq və səlahiyyətlərinin əhatə dairəsini dəqiqləşdirməyə kömək edir. Vergiləri həm hüquqi mənada, həm də hüquqi texniki əsaslarla nəzərdən keçirmək olar. Milli Məclisin vergi ödəmələrini təsdiq etməsi hüquqi baxımdan əhalinin həmin vəsaiti ödəməyə razılıq verməsi kimi ifadə edilir.

Vergi yığımlarının hüquqi əsasları bu mənada daha dəqiq araşdırılmalıdır. Vergi tutulması əhalinin təmsil etdiyi üçün Milli Məclisdə razılaşdırılır, lakin cəmiyyətin hər bir üzvü ilə fərdi olaraq razılaşdırılmır. Bir çox ölkələrdə, o cümlədən ölkəmizdə (2002-ci ildə Referendum) vergitutma məsələlərinin referendum yolu ilə müəyyən edilməsi dayandırılmışdır. Beləliklə, tətbiq olunan məhdudiyyət vergilərin hüquqi əsaslarını başlıca olaraq cəhətini - onların tətbiq olunmasını birtərəfli xarakterini müəyyən edir (Vəliyev D.Ə, Balakışiyeva Y.N, 2009).

Vergi yığımlarının büdcəyə köçürülməsi o deməkdir ki, subyektlərin mülkiyyəti dövlətin xeyrinədir. Bu vergi gəlirlərinin əsas hüquqi formasıdır. Vergi ödənilməsi zamanı əmlak sahibinin gəlirinin (sərvətinin) müəyyən bir hissəsi dövlət mülkiyyətinə keçir. Dövlət mülkiyyətinə keçidin dəqiqləşdirilməsinə ehtiyac vardır. Çünki, dövlət və bələdiyyə obyektlərinin vergi ödəmələri vergi hesab edilməlidirmi sualı ortaya çıxır. Məsələ orasındadır ki, onlar da vergi ödəyicisidir. Lakin, bu zaman mülkiyyətin forması dəyişmir.

Sovet dövründə maliyyə hüququnun ənənəvi olaraq dövlət müəssisəsi və təşkilatları tərəfindən büdcəyə ödənilən yığımlar vergi hesab edilmirdi. Çünki, bu ödəmə zamanı mülkiyyətin dəyişməsi baş vermir, yalnız dövlət bölməsində əldə olunan gəlirlər yenidən bölünürdü. Müasir bazar iqtisadiyyatı halında isə vəziyyət tamamilə dəyişmişdir. Dövlət müəssisələri tərəfindən sahibkarlığa bərabər hüquqlu hüquq verilmişdir. Buna görə də sovet dövlətində mövcud olan bu fikir öz əhəmiyyətini itirmişdir.

Vergi yığımları vergi ödəyicisinin fərdi ehtiyacı üçün tutulmur, ümumi ictimaiyyətin ehtiyaclarının qarşılınması üçün tutulur. Vergi ödəyicisi tərəfindən ödənilən vergi, vergi ödəyicisinə dövlət tərəfindən əvəz ödənilməsi üçün öhdəlik yaratmır (S.Səbzəliyev, Q.Abbasov., 2015: s.85).

Vergi ödənişləri geri qaytarılmamaq şərti ilə tutulur. Vergi ödənişinin qaytarılması yalnızca verginin qeyd olunan məbləğdən artıq ödənilməsi və ya güzəşt nəzərdə tutulduqda verilir. Bu hal vergi ödənişlərinin geri qaytarılmaması şərtinə təsir etmir və dövlət tərəfindən birtərəfli şəkildə qeyd edilir.

Vergi gəlirlərin birtərəfli hərəkətini müəyyən edir və onun prinsipləri əsasən mülki dövriyyəyə ziddir. Bunun üçün də, vergi yığımlarının mexanizmi yalnızca məcburi qaydada ola bilər. Daha çox hallarda məcburi qaydada tədbirləri qeyd etməyə ehtiyac yoxdur, çünki vergi ödəyicisi vergi ödənişlərini müstəqil şəkildə ödəyir. Buna baxmayaraq, müəyyən edilmiş vergi yığılması qaydalarından kənar tətbiq olunan sanksiyaların tətbiqi təhlükəsi faktiki olaraq real nəticə verir.

Vergi qayda və qanunları, dövlət və vergi ödəyicisi arasında olan maliyyə münasibətlərinin tənzimlənməsini həyata keçirir. Vergi ödəyicisinin öhdəliyi, vergi orqanlarına verilən müəyyən miqdarda hərəkət dərəcəsini göstərir. Vergi yığımlarına, vətəndaş və dövlət arasında olan qanuni mənafə hüquqlarının balanslaşdırılması kimi baxmaq lazımdır.

Bildiyiniz kimi, vergi tutulması anlayışına müxtəlif aspektlərdən baxmaq mümkündür. Bu qarşıya qoyulan məqsədin mahiyyətindən asılı olaraq vergi tutulmasının müxtəlif növlərini nəzərə alır. Qanunvericilikdə nəzərdə tutulan vergi ödənişlərinin tərfi bu ödəmələrin əsas cəhətlərini göstərir və hakimiyyət orqanlarının ödəmələri müəyyən etmə imkanlarını məhdudlaşdırmaq məqsədini yerinə yetirir. Dövlət orqanlarından vergi mahiyyəti olan, ancaq, vergi adlanmayan məcburi ödəmələrin verilməsi hallarına rast gəlinir. “Vergi” anlayışı qanunvericilikdə dəqiq müəyyən edilmiş halların qanuni hesab olub-olmadığını dəqiqləşdirmək çətindir.

Vergilərin müəyyən edilməsində qanunverici orqanın hüquqa malik olmasını qeyd edir. Qeyd olunan əsaslar daxilində adından asılı olmayaraq ödəmə (mükəlləfiyyət, yığım) qanunla müəyyən edilməyibdirsə qeyri-qanuni hesab olunur. İcra hakimiyyəti orqanı vergi yığımları sahəsində qayda-qanunlarla idarə olunmasına nisbətən daha sıx bağlıdır. Həmçinin qeyd olunur ki, vətəndaş vergi ödəyicisi kimi yox, mülkiyyətçidir. Verginin verilməsi xüsusi mülkiyyət hüququndan yaranan sosial borc kimi qeyd olunur. Xüsusi mülkiyyət vergi tətbiq olunması ilə cəmiyyətin xeyrinə xidmət göstərir. Vergi ödənilməsinin mülkiyyətçi tərəfindən verilməsi onu göstərir ki, vergi hüququnda bərabərlik eyni miqdarda verilən can vergisi kimi təmin edilmir. Mülkiyyətçinin vergi tutulmasına cəlb edilməsi

mülkiyyət ödəyicilərinin iqtisadi 26 bərabərliyi forması kimi düşünülür və iqtisadi imkanlarının müqayisə etməklə vergi ödəyicisinin faktiki vergi ödəmək imkanlarını müəyyən edir və əsas hesab olunur. Bu vergi tətbiq edilməsinin əsas qaydalarındandır. Vergi tətbiq edilməsinin tərfi kimi, vergi maliyyə əldə edilməsi üçün tətbiq olunur. Sosial mənada nəticə əldə olunması üçün vergi verənlərə təsir etmək vergi tətbiq olunmasında əsas ola bilməz. Vergi tənzimləyicisi rolunu yerinə yetirmək qabiliyyətinə uyğundur. Güzəştin müəyyən edilməsi və ya əksinə, qaydaların sərtləşdirilməsi növlərindən istifadə olunur (S.Səbzəliyev, Q.Abbasov., 2015). Vergi ödənilməsi şəxsin mümkün ödəmə qabiliyyətindən çıxış edir və vergi öhdəliyindən başqa azadlıq verir. Vergi tətbiq olunması maliyyə qazanılmasına təşviq etmir, o sadəcə olaraq əldə olunan vəsaitin bir hissəsinə tələb edir. Tənzimlənən vergi növləri bu prinsiplərə əksdir. Əvəzi verilməyən və geri qaytarılmayan şərtlə tətbiq olunan məcburi ödəmələr vergi sayılmır. Görünən odur ki, vergi tətbiq olunmasında məqsəd faktiki xərclərin deyil, dövlət xərclərini ödənilməsi üçündür. Dövlət xərclərinin əsas müddəaları bu və ya digər mənbələrdən asılı deyildir. Bu əsaslarla vergi tətbiq olunmasının prinsiplərindən birinə çevrilib. Vergi alınması hüquqi mexanizm kimi xərclərin qarşılınması üçün zəruri olan faktiki vəsaitin yığılmasını məqsəd hesab etmir.

Yuxarıda göstərilənləri nəzərə alaraq qeyd etmək lazımdır ki, tətbiq olunan vergilər rüsum və yığımlardan ayırmağa imkan verir. Tətbiq olunan vergilər də məqsədli ola bilər, lakin vergilər üçün əvəz ödənilməsi olmur.

1.3. Kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərində vergi uçotunun aparılmasının beynəlxalq təcrübəsi

Müxtəlif ölkələrin uçot sistemlərinin təhlili göstərir ki, ənənəvi olaraq mühasibat və vergi uçotu sistemlərinin iki əsas modeli tətbiq edilir. Bu modellərdən birincisi Avropa modeli adlandırılır. Uçot sistemini Avropa modelinə uyğun şəkildə quran ölkələrdə mühasibat və vergi uçotunun göstəriciləri bir-birindən fərqlənmir. Bu modelə əsasən, mühasibat uçotu həm də fiskal uçot vəzifələrini yerinə yetirir.

Avropa modeli ilkin olaraq XIX əsrdə Prussiyada yaradılmışdır (Баканов М.И., Шерemet A.Д., 2014.). Göstərilən modelin əsas xüsusiyyətlərindən biri də ondan ibarətdir ki, maliyyə hesabatları ilk növbədə dövlət vergi orqanlarının məqsədləri üçün tərtib olunur. Birinci modelə Almanıyanın, İsveçin, Belçikanın, İspanıyanın, İtaliyanın, İsveçrənin və Avropanın bəzi digər ölkələrinin uçot sistemləri aid edilir.

Uçot sisteminin ikinci modeli ingilis-sakson modeli adlandırılır (Камышанов П.И., 2014). Bu model mühasibat və vergi uçotunun müstəqil və fərqli uçot sistemlərini nəzərdə tutur. İkinci modelin konsepsiyası ilkin olaraq Böyük Britaniyada yaradılmışdır. Onun əsas mahiyyəti ondan ibarətdir ki, mühasibat uçotu ilə müəyyən edilmiş balans mənfəəti vergitutma məqsədləri üçün müəyyən edilən mənfəətdən fərqlənir. İngilis-sakson modelinə ABŞ-ın, Böyük Britaniyanın, Avstriyanın, Kanadanın, Niderlandın və bir sıra digər dövlətlərin uçot sistemləri aid edilir.

Azərbaycanda tətbiq olunan uçot sistemi isə ingilis-sakson modelinə daha uyğun gəlir. Belə ki, mühasibat uçotunun qaydalarına əsasən hesablanan balans mənfəəti vergi qanunvericilinə uyğun qaydada müəyyən olunan mənfəətdən fərqlənir. Bu fərqi yaranması müəssisənin mənfəətinin vergitutma məqsədləri üçün məbləğinin müəyyən olunmasını tənzimləyən normaları əks etdirən «Müəssisə və təşkilatların mənfəət vergisi haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun qəbulu ilə bağlı olmuşdur. Müəssisənin balans mənfəətinin hesablanması qaydasının onun mənfəətinin vergitutma məqsədləri üçün müəyyən olunması qaydasından fərqləndirilməsinə əsas verən normalar Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində də öz əksini tapmışdır. Bunlara gəlirdən çıxılmasına icazə verilən xərclərin növlərinin müəyyən edilməsini, bəzi gəlirdən çıxılan xərclərə məhdudiyyətin qoyulmasını, bazar qiymətlərinin tətbiqini və s. bu kimi məsələləri tənzimləyən normaları aid etmək olar.

Qeyd olunanlar belə bir nəticəyə gəlməyə əsas verir ki, mühasibat uçotu ilə vergi uçotunun fərqli olması bir tərəfdən dövlətin fiskal məqsədlərinə xidmət edirsə, digər tərəfdən vergi ödəyicilərində ikili uçotun aparılmasına və inzibatçılıq xərclərinin artırılmasına şərait yaradır. Bu səbəbdən də, təsadüfi deyil ki, hər iki uçot

sistemi uzlaşdırılaraq optimal bir uçot sisteminin yaradılması məsələsi müzakirə və araşdırmalar obyektinə çevrilmişdir.

Ölkədə həyata keçirilən sosial-iqtisadi dəyişikliklər bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun adekvat vergi tənzimlənməsi sisteminin formalaşdırılmasını obyektiv zərurətə çevirir.

Bununla əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikasında vergiyə cəlb etmənin müasir konsepsiyasının elmi əsaslandırılması, vergi siyasətinin həyata keçirilməsi mexanizminin və vergitutma sisteminin təkmilləşdirilməsinin nəzəri-metodoloji prinsiplərinin yaradılması və s. kimi bir sıra müstəqil problemlər mövcuddur. Bu problemlərə - vergi sisteminin konseptual modelinin və onun həyata keçirilməsi mexanizminin formalaşdırılması; səmərəli vergi siyasətinin qurulması prinsiplərinin, onun taktika və strategiyasının müəyyən edilməsi; vergi tənzimlənməsi ilə dövlətin iqtisadi proseslərə büdcə, pul-kredit, valyuta-maliyyə vasitəsilə təsiri arasındakı qarşılıqlı əlaqələrin formalarının müəyyən edilməsi və s. aiddir.

Göstərilən məsələlərin həll edilməməsi ölkədə səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə mənfi təsir göstərə bilər və bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması vasitəsi kimi vergilər özünün potensial imkanlarını reallaşdırma bilməz.

Son illər ölkəmizin vergi qanunvericiliyində aparılan əsaslı dəyişikliklər, dövlətimizin yürütdüyü vergi siyasətini makroiqtisadi inkişafı stimullaşdıran səmərəli iqtisadi alətə çevirmiş, sahibkarlarla vergi xidməti əməkdaşları arasında münasibətlərin qarşılıqlı anlaşma əsasında qurulmasına səbəb olmuş, habelə vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi vasitəsilə vergilərin vaxtında və tam həcmdə büdcəyə alınmasının təmin olunması məqsədilə vergi orqanlarının inzibati strukturunda adekvat islahatların həyata keçirilməsini zəruri etmişdir. Bütün ölkələrdə olduğu kimi, respublikamızın da vergi sistemi özünəməxsus çalarlara malikdir. Ümumiyyətlə, müxtəlif ölkələrin vergi sistemi müəyyən xüsusiyyətlərinə - vergilərin strukturuna, növlərinə, onların tutulma qaydasına, vergi dərəcələrinə, yerinə yetirdiyi fiskal funksiyanın səlahiyyət dairəsinə, vergi bazasına, vergi

güzəştlərinə və s. görə bir-birindən fərqlənir. Əlbəttə ki, bu qanunauyğun haldır, çünki formalaşan hər bir vergi sistemi müxtəlif iqtisadi, siyasi və sosial şəraitə uyğunlaşaraq həmin ölkənin vergi rejimini tənzimləyən qanunverici qüvvədir. Lakin beynəlxalq vergi sistemləri müəyyən prinsipial fərqlərə malik olsalar da, onlar arasında oxşar cəhətlər də mövcuddur.

Hazırda ölkəmizdə beynəlxalq standartlara uyğun sivil vergi sistemi qurulsa da dünya ölkələrinin bu sahədəki təcrübələrinin təhlili və öyrənilməsi, mövcud vergi sistemlərinin müqayisəsi, respublikamızda aparılan islahatları, görülmə işləri daha dəqiq qiymətləndirməyə əsas verir.

İEO-də KOS firmalarının inkişafına yardım tədbiri planlaşdırılmış vergi siyasəti ilə möhkəmləndirilir. Güzəştli vergi sistemi aşağıda göstərilən müddəaları əhatə etməkdədir:

- müəssisənin yeni texnologiya, tikinti sahəsinə kapital qoyuluşu həcmində formalaşan məsrəflərin mənfəət vergi dərəcəsinin azaldılması, emal sənayesi müəssisələri üçün
- mənfəət vergisinə cəlb olunmayıb xüsusi ehtiyat fondunun yaradılmasına icazənin verilməsi;
- mənfəət vergisinin dərəcəsinin azaldılan faizindən istifadə edilməsi;
- gəlir və mənfəətdən tutulan verginin dərəcəsinə diferensial yanaşmanın tətbiqi;
- verginin tutulmadığı ehtiyatların yaradılması;
- tezləşdirilən amortizasiya mexanizmlərindən istifadə olunması.

Ümumiyyətlə, verilən güzəştlər kiçik və orta müəssisələr üzrə bütün müəssisələrə yox, yalnız ölkənin effektiv ərazilərində mövcud olan yaxud iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrinə məxsus qruplarına verilir. Müəyyən inkişaf etmiş dünyəvi ölkələrində vergitutma siyasəti mənfəət vergi dərəcəsinə KOS-a güzəşt edilməsinə gətirib çıxarır: nümunə olaraq, Böyük Britaniya olaraq İEO-də bu vergi dərəcəsi fəaliyyətdəki müəssisələrin hamısından ötrü 35% olmağına baxmayaraq, KOS üçün 25%, Hollandiyada isə 50%-in qarşılığında 39%- dir. Belə güzəştlər Almaniyada, eləcə də Fransada vardır.

İnkişaf etmiş dövlətlərin bir çoxu vergitutma sahəsində uzun tarixi yol keçmiş və hər biri demək olar ki, çevik vergi sistemi formalaşdırmışdır. Bu ölkələrdən bəzilərinə, məsələn ABŞ, Kanada, Yaponiyada və s. büdcə, 3 səviyyədə - federal (dövlət), regional və yerli vergilər tərtib və təsdiq edilir və bu sistemə uyğun olaraq vergilər müəyyənləşdirilir (Козлова П.Е. и Парашутин Н.В., 2011: с.324). Güclü iqtisadi bazaya malik olan ABŞ, həm də sivil bazar münasibətlərinə uyğun vergi sistemində malikdir. İnkişaf etmiş Avropa ölkələrinin vergi sistemi də ABŞ-da olduğu kimi çoxşaxəli və müxtəlifdir. Bu ölkələrdə icbari ödəmələrin ÜDM-da xüsusi çəkisi belədir: ABŞ-da-30%, Kanadada-34%, Fransa, Avstriya, Danimarka, Belçika və İsveçdə- 40%, Almaniyada isə 38%-ə çatır. ABŞ-da federal büdcə bütün gəlir və xərclərin təxminən 80%-ni, ştatların büdcəsi- 15%-ni, yerli vergilər isə 5%-ni təşkil edirsə, bu göstəricilər Kanadada müvafiq olaraq, 48%, 42% və 10% təşkil edir (Абрютина М.С., Грачев А.В., 2018).

ABŞ-da federal vergilərin prioritet mövqe tutmasına baxmayaraq şəhər və digər yerli qurumların büdcəsinin formalaşmasında yerli vergilərin payı kifayət qədər yüksəkdir. Onlar federal və ştatların büdcələrindən ayrılan dotasiyalar və subvensiyalarla bərabər, həm də yerli büdcələrin gəlirlərinin formalaşmasında mühüm rola malik olmaqla öz xərclərinin 80%-ni ödəmək qabiliyyətinə malikdir. ABŞ-da müstəqil maliyyə bazasına malik olan 83 min yerli idarəetmə orqanı fəaliyyət göstərir (Абрютина М.С., Грачев А.В., 2018: с.147). Təcrübədə bələdiyyələrin vəsaiti hesabına yerli təsərrüfat fəaliyyəti növlərinin inkişafına şərait yaradan xüsusi istehsal yerlərinin tikintisi də həyata keçirilir. Stimullaşdırıcı tədbir kimi buna müəssisələrin yerli vergilərdən birdəfəlik, və ya müvəqqəti olaraq azad olunmasını göstərmək olar. Ərazilərin sosial-iqtisadi infrastrukturunun inkişafına yönəldilən əsaslı vəsait qoyuluşunun böyük bir hissəsi dövlət hakimiyyəti və bələdiyyələr tərəfindən həyata keçirilir. Bu kapital qoyuluşları mənfəət əldə edilməsini nəzərdə tutmur, lakin dolayı yolla xüsusi kapitalın mənfəətinin artırılmasına xidmət edir. Bunlara ilk növbədə tikinti, nəqliyyat, rabitə sahəsində infrastrukturun inkişafına yönəldilən xərclər, su təchizatı sistemlərinin qurulması, tikintilər üçün torpaq sahələrinin hazırlanması və s. xərclər aiddir. Avropa ölkələrində bu sahədə nisbətlər

bir az fərqlidir. Yerli vergilər çoxsaylı olmalarına baxmayaraq bir növ köməkçi rolunda çıxış edirlər. Əsas (federal) vergilər bütün səviyyəli büdcələr arasında qanunvericiliklə müəyyən edilmiş nisbətlərdə paylaşıdırılır. Bu üsul Almaniyada özünü daha qabarıq göstərir.

ABŞ-da və bir sıra Avropa ölkələrində federal vergilər büdcəyə, yerli vergilər isə müvafiq olaraq yerli büdcəyə daxil olur. Almaniyada isə əsas vergi mənbələri hesabına iki və ya üç büdcə formalaşır. Məsələn, fiziki şəxslərdən gəlir vergisi aşağıdakı qaydada bölüşdürülür: 43 faizi federal büdcəyə yönəldilir, 42 faizi müvafiq vilayətin sərəncamında qalır. 15 faizi isə yerli büdcələrdə saxlanılır. Korporasiyaların gəlirlərindən tutulan vergilər federal və vilayət büdcələrinə bərabər həcmdə daxil olur (Баканов М.И., Шеремет А.Д., 2014: с.179)..

Almaniyanın vergi sistemində digər Avropa ölkələrindən fərqli daha bir cəhət vardır. Burada gəlirlərin bölgüsü yalnız üfüqi deyil, eləcə də şaquli istiqamətdə tarazlaşdırılır. Belə ki, burada yüksək gəlir gətirən ərazilərin (Bavariya, Vyurtemberg, Şimali Reyn-Vestfal) maliyyə vəsaitlərinin bir qismini nisbətən zəif inkişaf etmiş (Saksoniya, Şlezviq-Qolşteyn) bölgələrə köçürürlər. Bu üsul AFR-nın vergi sisteminin uzun müddətli təkamülü və inkişafı nəticəsində əldə etdiyi böyük nailiyyətidir.

İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemində respublikamızdan fərqli olaraq birbaşa vergilər prioritetlik təşkil edir. Belə ki, Böyük Britaniyanın büdcəsində birbaşa vergilər 45,9%, vasitəli vergilər 31,4%, İspaniya vergi sistemində isə bu göstəricilər müvafiq olaraq 47,2% və 40,3% təşkil edir (Строжева В.И., 2017: с.35).

İnkişaf etmiş ölkələrdə fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi büdcənin mühüm gəlir mənbələrindən biri kimi çıxış edir. Son onillikdə bu vergidən yığılan vəsaitin həcmnin ümumi vergi daxilolmalarındakı xüsusi çəkisi Almaniyada 23-27%, Böyük Britaniyada 25-30%, Yaponiyada 20-26%, ABŞ-da 30-40% arasında dəyişmişdir.

Cədvəl 1. Azərbaycanda və bir sıra dünya ölkələrində mənfəət vergisinin, fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin və əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi (%)

Ölkələr	Mənfəət vergisi	Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	ƏDV
ABŞ	34	15-39	3-8
Almaniya	42	19-53	16
Fransa	34	56	18
İsveç	28	20-57	25
Kanada	28	17-29	12
İtaliya	36	10-50	19
Yaponiya	40	10-50	3
Böyük Britaniya	33	20-40	17
Avstriya	30	10-50	20
Türkiyə	33	15-40	18
Rusiya	24	13	20
Tacikistan	30	40	20
Türkmənistan	25	8-12	20
Özbəkistan	35	15-40	20
Qazaxıstan	30	5-30	20
Qırğızıstan	30	5-33	20
Gürcüstan	20	12-20	20
Azərbaycan	20	14-25	18

Mənbə: Link: <https://tradingeconomics.com/country-list/personal-income-tax-rate>

Bu ölkələrin vergi sistemində korporasiyaların gəlir vergisi, sosial sığorta ayırmaları, ƏDV, aksiz vergisi və digər çoxsaylı vergilər tətbiq edilir.

Bir sıra ölkələrdə ABŞ, Avstraliya və Yaponiyada ƏDV tutulmur. Azərbaycanın vergi sistemində əlavə dəyər vergisinin xüsusi yer tutduğunu nəzərə alaraq bu verginin vətəni olan Fransa'nın vergi sisteminin təhlili daha böyük maraq kəsb edir. Bu ölkənin büdcə sisteminin aparıcı hissəsini ƏDV təşkil edir. Ölkədə tətbiq edilən vasitəli vergilərin 80%-i ƏDV-nin payına düşür. ƏDV ölkə ərazisində istifadə və istehlak olunan bütün mal və xidmətləri əhatə edən ümumi istehlak vergisidir. Xarici bazarla həyata keçirilən əməliyyatlar ƏDV-dən azad-dır. Hazırda bu ölkədə tətbiq edilən ƏDV-nin dərəcəsi əsasən 18,6%-ə bərabərdir (<https://tradingeconomics.com/country-list/personal-income-tax-rate> - 2018). Daha yüksək 22%-lik dərəcə bəzi mallara - avtomobil, kinofoto və tütün məmulatları, parfumeriya və qiymətli xəzlərə tətbiq olunur. Fransa'nın vergi sistemində gömrük

rüsumları da mühüm yer tutur. Bu vergi növünün tətbiq edilməsində əsas məqsəd gəlir götürməkdən daha çox daxili bazarı - (milli sənayeni və kənd təsərrüfatını) qorumaqdır. O, dövlətin iqtisadi siyasətinin bir vasitəsi kimi çıxış etməklə, idxal olunan və daxildə istehsal edilən oxşar malların qiymətlərində tarazlıq yaratmağa xidmət edir.

Eyni zamanda, bu dövlətlər üçün ən xarakterik cəhət iqtisadi həyatın müxtəlif sahələrinə dövlət müdaxiləsinin səviyyəsidir (iqtisadiyyatın tənzimlənməsi). Məsələn, ABŞ-da müdaxilə səviyyəsi aşağı, İsveçdə yüksək, Yaponiya və Almaniyada isə bu ölkələrə nisbətən orta səviyyədədir. Dövlət, tənzimləmə aləti olan vergi siyasəti vasitəsilə vergi dərəcələrini aşağı sala və ya yüksəldə bilər. Bu tədbir bilavasitə dövlətin həyata keçirdiyi iqtisadi siyasətdən asılıdır. Yəni, sosial yönümlü iqtisadiyyatı olan ölkələrdə dövlət vergilər vasitəsilə ÜDM-un daha çox hissəsini bölüşdürür ki, bunu da vergi dərəcələrinin artırılması hesabına həyata keçirir. (Məsələn, İsveçdə vergi ödəyiciləri gəlirlərinin 50 faizini və daha artıq hissəsini dövlət xəzinəsinə köçürürlər)

Azərbaycanda mövcud vergi dərəcələrinin səviyyəsinə gəldikdə isə cədvəldəki rəqəmlərdən göründüyü kimi ölkəmizdə bu göstəricilər aşağıdır. Belə ki, 1995-2010-cu illər ərzində mənfəət vergisinin dərəcəsi 35 %-dən 20%-ə, əlavə dəyər vergisi 20%-dən 18%-ə endirilmiş, eyni zamanda fiziki şəxslərin gəlir vergisinin yuxarı həddi 55 %-dən 25%-ə dək aşağı salınmışdır. Aylıq gəlirin vergi tutulmayan məbləği isə minimum əmək haqqının bir mislinədək.

Mənfəət vergisinin dərəcəsi inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə xeyli aşağı, MDB-yə daxil olan dövlətlərlə müqayisədə isə orta səviyyədədir. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi Kanada və ABŞ istisna olmaqla digər inkişaf etmiş ölkələrdəkindən aşağıdır. Bu göstərici üzrə MDB üzvü olan ölkələrlə müqayisədə yalnız Özbəkistan və Tacikistan bizi qabaqlayır. Lakin keçmiş sovet respublikaları arasında ƏDV-nin aşağı dərəcəsi Azərbaycandır.

Araşdırma qeyd edilən ölkələrin mükəmməl vergi bazasına malik olduğunu göstərir. Lakin həmin ölkələrdə hər 5-7 ildən bir vergi sistemində müəyyən dəyişikliklər həyata keçirilir, hər 2-3 ildən bir isə mövcud vergi dərəcələrinin

səmərəliliyi dərindən araşdırılır. Əgər aparılan araşdırma mənfi nəticə verərsə, onda, təcili surətdə vergi islahatının aparılması zəruri hesab edilir. Məsələn, ABŞ-da 1986-cı ilin geniş miqyaslı vergi islahatından əvvəl ictimai fikir sorğusu keçirilmiş və məlum olmuşdur ki, sorğuda iştirak edənlərin 70%-i mövcud vergi sistemindən narazıdır və vergi islahatının aparılmasını zəruri hesab edirlər.

Bununla belə, vergi dərəcələrinin fərdi müqayisəsi heç də vergi sisteminin səmərəliliyi haqda fikir söyləməyə kifayət etmir. Bunun üçün təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükü hesablanmalıdır. Vergi yükü dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasətinin nəticəsi olmaqla vergi sisteminin keyfiyyət xarakteristikası sayılır (<https://tradingeconomics.com/country-list/personal-income-tax-rate> - 2019).

Vergi sisteminin sadələşdirilməsi vergi islahatının ən mühüm istiqamətlərdən biridir.

Vergi sisteminin mürəkkəbliyi isə inzibati idarəetmə xərclərinin artmasına, ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri arasında olan vergi yükünün qeyri-bərabərliyi haqqındakı fikrin daha geniş yayılmasına səbəb olur. Deməli, vergitutma islahatının əsas xüsusiyyəti onun ölkənin mövcud iqtisadi imkanından və əhəlinin hüquqi şüurundan asılı olaraq həyata keçirilməsidir. Hüquqi məsuliyyət səviyyəsi aşağı olan vergi ödəyicilərinin gəlirlərini vergiyə tam cəlb etmək və onlar üzərində nəzarətin səmərəliliyini təmin etmək məqsədilə hökumət vergi ödəyicilərindən öz gəlirləri və ödənilən dividendləri barədə rəsmi məlumat verilməsini tələb edir. Onu da qeyd etmək ki, islahatlar dövründə, vergidən yayınma və vergidən gizlədilmə hallarına da çox rast gəlinir. Bu zaman, vergiyə nəzarətin bu və ya digər metodlarından istifadə edilməsinə baxmayaraq, vergi orqanları pul vəsaitlərinin hərəkətinə və dövlətin bağlamış olduğu bütün vergi müqavilələrinə tam nəzarət edə bilmir. Bazar iqtisadiyyatına keçid dövrünü yaşayan ölkələrdə vergi sahəsində aparılan dəyişikliklər tədricən həyata keçirilir. Təcrübə göstərir ki, həyata keçirilən vergi islahatının müsbət nəticə verməsi əsasən aşağıdakılara nail olunduğu halda mümkündür. Birincisi, bütün sahibkarların (onların əmlakının həcmindən asılı olmayaraq) iqtisadi maraqları pozulmadıqda və vergi qanunvericiliyinə müvafiq

olaraq ölkənin vergi sistemi vahid formada fəaliyyət göstərmədikdə vergi islahatı əsasən məhsuldar qüvvələrin inkişaf səviyyəsindən və maliyyə axınının istiqamət və həcmindən asılı olaraq həyata keçirilir. Bu cür dəyişiklik qüvvədə olan vergi qaydalarının təkmilləşdirilməsini, bir sözlə yeni vergi konsepsiyasının işlənilib hazırlanmasını və tətbiq edilməsini tələb edir. Onu da qeyd edək ki, vergi konsepsiyaları bir neçə variantda hazırlana bilər. Onlar bir qayda olaraq ölkənin vergi bazasının dəyişilməsinə gətirib çıxarır. Hökumətin müzakirəsinə verilən belə konsepsiyalar ekspert qrupu tərəfindən qiymətləndirilir və onlardan daha optimal variant seçilir. Seçilən konsepsiya bir il təcrübədən keçirilir və yenidən ekspertlər tərəfindən qiymətləndirilir.

Vergi islahatının vaxtında aparılmamasından asılı olan problemləri beş qrupda birləşdirmək olar (Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., 2010: s.19):

1. Vergi siyasətində aparılması zəruri olan dəyişikliklərin vaxtında dərk edilməməsi;
2. Vergi konsepsiyalarının təcrübədə tətbiq edilməsindəki gecikmələr;
3. Vergi təcrübələrinin fəaliyyət istiqamətinin və onların məzmununun düzgün seçilməməsi;
4. Vergi islahatından alınan səmərənin və onun vaxtının düzgün qiymətləndirilməməsi;
5. Vergi təcrübələrindən alınmış müsbət nəticələrə vaxtından əvvəl inam yaratmaq və mövcud reallığının lazımı səviyyədə qiymətləndirilməməsi.

Vergi qanunlarının fəaliyyətində təzahür edən mənfi halların hökumətin vaxtında dərk etməsi bir neçə amillərdən asılıdır ki, bunlardan əsasən ikisinin nəzərə alınması mütləq lazımdır. Birincisi, islahatçıların peşəkarlıq və etik hazırlığı, ikincisi onların iqtisadiyyatda həyata keçirilməsi zəruri olan dəyişikliyin qəbul etməsinə hazır olması. Bununla yanaşı vergi qanunvericiliyində həyata keçirilən dəyişikliklərə iqtisadiyyatın necə reaksiya verməsi probleminin aşkara çıxarılması da mürəkkəb vəzifələrdən biri hesab olunur. Bir-birini inkar edən iki variant mümkündür. Birinci variantda, iqtisadiyyat ona təqdim edilən vergi stimullarını və qadağanedici sanksiyaları qəbul edir. Onun investisiya imkanları və istehlak tələbatı

artır, habelə kapital sferalar arasında öz yerini dəyişməyə başlayır. Digər variantda isə təsərrüfat subyektləri vergidən yayınmanın digər yeni üsullarının tapılmasına cəhd göstərəcəkdir. Bu mümkün iki haldan birinin tam həlli heç bir dövlətə və hökumətə nəsisb olmur. Vergi islahatının müvəffəqiyyəti onun aparılmasına çəkilən xərcin həcmi və yeni vergi qanunu qəbul edilərkən qarşıya qoyulmuş məqsədə nə dərəcədə yaxınlaşması ilə qiymətləndirilir. Ona görə də hər bir yeni vergi islahatı daha təkmilləşmiş vergi sisteminə yaxınlaşmanın başlanğıcı deməkdir. Bazar iqtisadiyyatına keçid dövrünü yaşayan ölkələr, o cümlədən Azərbaycan Respublikası bu sahədə daha böyük çətinliklərlə üzləşir. Belə ölkələrdə vergi islahatı problemini yalnız dövlət üçün zəruri olan maliyyə resurslarının səfərbər olunma üsullarının axtarışı ilə bağlamaq olmaz. Hal-hazırda Azərbaycanda vergi problemi nəinki iqtisadi, həmçinin sosial-siyasi problemləri də üstələmişdir. Vergi metodu ilə səfərbərliyə alınan dövlət gəlirlərinin maddi bazası əsasən istehsal sferasında formalaşır. İqtisadiyyatın digər sferalarından (qeyri-istehsal) daxil olan ödəmələr büdcə gəlirlərinin cüzi hissəsini təşkil edir. Ona görə də dövlət vergi dərəcələrini artırmadan istehsal sahələrində investisiya fəallığını yüksəltmək üçün maliyyə vəsaiti axtarışı problemi ilə qarşılaşır.

Azərbaycanda vergi sisteminin islahatı mühüm sosial-iqtisadi dəyişikliklər şəraitində baş verir.

Ölkədə bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun çevik vergi sistemini, o cümlədən büdcə gəlirlərinin optimal nisbətini, büdcə xərclərinin səmərəli istiqamətlərini formalaşdırmaq üçün Hökumət əsaslandırılmış büdcə-vergi siyasəti həyata keçirir.

Təcrübə göstərir ki, vergi islahatının düzgün taktika və strategiyada həyata keçirilməsinin ən mühüm şərtlərindən biri onun prinsiplərinin dəqiq müəyyən edilməsidir.

Vergi islahatının prinsipləri iki istiqamətdə qruplaşdırılır (Строжева В.И., 2017: c.351). Birinci istiqamət adətən vergi sistemində edilən dəyişikliklərin beynəlxalq qaydalara uyğunluğunu əks etdirir. Bu klassik prinsipə riayət edilməsi vergi islahatını ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının mühüm amilinə çevirir. İkinci istiqamətə

hər bir ölkənin sosial iqtisadi xüsusiyyətlərini nəzərə alaraq vergi islahatı həyata keçirilən zaman müəyyən edilən prinsiplər daxildir. Lakin bu qrupa daxil olan prinsiplər öz məzmununa görə eyni olmur. Bütün bu prinsiplərin məzmununu açmaq üçün bir sıra dünya ölkələrinin təcrübəsinə nəzər yetirək. Belə ki, ABŞ, Almaniya və İngiltərə kimi ölkələr vergi islahatını həyata keçirərkən əsasən aşağıdakı ilkin prinsiplər əsas götürülür (Строжева В.И., 2017: с.54):

1. Vergi islahatının aparılması dövrünün məqsədəuyğunluğu. Bəzən vergi qanunvericiliyindəki dəyişikliklər maliyyə ilinə təsadüf edir ki, bu da sahibkarların təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə xeyli mənfi təsir göstərir. Ona görə ki, bu dövrdə onlar artıq öz kapitalını iqtisadiyyatın müxtəlif sektorlarında yerləşdirmiş olur, habelə müəyyən maliyyə müqavilələri və ticarət sazişləri bağlamış olurlar. Belə vergi dəyişikliklərindən irəli gələn itkilər yalnız biznes baxımından deyil, həm də büdcəyə daxil olan vergi məbləğində də özünü göstərir.

2. Vergi qanunvericiliyində edilən istənilən dəyişikliklər hər bir vergi ödəyicisinə aydın olmalıdır. Deməli, vergi islahatının ən mühüm prinsiplərindən biri də onun aşkarlığı və vergi ödəyiciləri arasında geniş aydınlaşdırıcı metodiki işlərin aparılmasıdır.

3. Təcrübə göstərir ki, vergi dərəcələrinin son hədd səviyyəsində aşağı salınması vergidən yayınma hallarının azalması ilə nəticələnir. Bu prinsipə riayət edilməsi digər tərəfdən də ölkədə investisiya üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına və gəlirlərin leqallaşdırılmasına səy göstərilməsinə səbəb ola bilər.

4. Vergi islahatı aparılarkən onun digər sosial-iqtisadi siyasət tədbirləri (pul-kredit, xarici iqtisadi əlaqələr və s.) ilə uzlaşdırılması da mühüm prinsiplərdəndir.

5. Növbəti vergi düzəlişlərinə başlamazdan əvvəl onların yaxın müddətdə verəcəyi səmərəni dəqiq müəyyənləşdirmək lazımdır. İstənilən vergi islahatının həyata keçirilməsi ölkənin vergi sisteminin konseptual əsaslarına uyğun olmalı, iqtisadiyyatın səmərəli inkişafını, habelə bütün təsərrüfat subyektlərinin və bütövlükdə əhəlinin sosial-iqtisadi maraqlarını nəzərə almalı və təmin etməlidir.

Vergi dəyişikliyi apararkən prinsipial məsələlərdən biri də dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsidir. Xüsusi ilə bu yerli vergiqoyma sisteminə aiddir.

Vergi islahatlarının həyata keçirilməsi zamanı qarşıya çıxan mühüm problemlərdən biri də dövlət büdcəsi ilə yerli büdcələr arasındakı optimal əlaqənin formalaşdırılmasıdır.

İnkişaf etmiş ölkələrdə olduğu kimi, Azərbaycanda da aparılan islahatların və vergi sisteminin təkmilləşdirilməsinin əsas prinsipi vergi yığımının sivil üsullarla aparılmasıdır.

Deməli, vergi islahatının keçirilməsi prinsiplərinin seçilməsi yalnız vergiqoymanın optimallaşdırılması məqsədindən deyil, həm də ölkədə islahatların sosial və iqtisadi imkanlarından çıxış etməlidir. Ümumiyyətlə, vergi islahatı son nəticədə iqtisadiyyatın səmərəliliyinin artırılmasını və ölkənin ümumi iqtisadi inkişafını təmin etməlidir.

II Fəsil. KİÇİK VƏ ORTA SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ VERGİ UÇOTUNUN TƏŞKİLİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ

2.1. Vergi uçotunun təşkili və tənzimlənməsinin normativ-hüquqi bazasının təhlili

Vergi uçotu anlayışı təsərrüfat subyektlərinin daxili qanunvericilik tənzimlənməsi sistemi üçün nisbətən yenidir. Vergi bazasının ölçüsü barədə məlumatların ayrıca formalaşması zəruriliyi mühasibat uçotu və vergi məqsədləri üçün məlumatların qruplaşdırılması və bölüşdürülməsinin tənzimlənməsində fərqlərin yaranması ilə eyni vaxtda yaranmışdır.

Bu baxımdan müəssisələrin vergi uçotunun təşkili və gəlir vergisi hesablamalarının düzgün tərzdə aparılmasının bir tərəfdən qanuni tələblərə uyğun olmasına, digər tərəfdən isə bununla əlaqəli xərclərin minimuma endirilməsi zərurəti ilə üzləşmə baş verir.

Hal-hazırda vergi ödəyicisi müəssisələr iki əsaslı fərqli yanaşma arasında seçim problemi ilə üzləşirlər: vergi uçotunun müstəqil sistem kimi təşkili və əsas sistem kimi fəaliyyət göstərən mühasibat məlumatlarından istifadə edən və işlənmiş bir alt sistem kimi.

Bundan əlavə, dövlətin metodoloji dəstəyinin olmaması səbəbindən müəssisələrin mühasibatlıq bölmələrinin müstəqil olaraq vergi uçotunun təşkili və aparılması metodologiyasını hazırlaya bilməməsi səbəbindən vergi uçotu sisteminin qurulmasında audit təşkilatları tərəfindən audit xidmətlərinin göstərilməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Vergi uçotunun bütün vergi sisteminin vacib bir vasitə olduğunu nəzərə alaraq, onun prinsiplərinin təhlili vergi sisteminin ümumi vəziyyətindəki hüquqi problemlərdən ayrılmaz olaraq hesaba alınmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq, müəssisələrdə vergi idarəçiliyinin tərkib hissəsi kimi vergi uçotunun təşkili və fəaliyyətinin nəzəri və praktik aspektlərinin dərinlən öyrənilməsinə ehtiyac yaranmışdır. Vergi uçotunun təşkili problemlərinin təşkilatların mənfəətinə vergi tətbiq edilməsinin əvvəlki qaydası ilə əlaqədar hərtərəfli araşdırılmasına

baxmayaraq, təcrübə davam edən vergi islahatları fonunda bunların ətraflı öyrənilməsinin zəruriliyini sübut edir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq, vergi uçotu tamamilə vergi ödəyicisinin məsuliyyətindədir. Vergi Məcəlləsinin müvafiq maddəsində “vergi uçotu” anlayışını bu ilkin sənədlər əsasında gəlir vergisi üzrə vergi bazasının hesablanması üçün məlumatların toplanması sistemi kimi müəyyən edir. Bu vəziyyətdə vergi uçotunun tətbiq edilməsinin əsas səbəbi mühasibat uçotu qaydaları ilə gəlir vergisi üzrə vergi bazasının formalaşdırılması qaydası arasında fərqlərin olması hesab olunur.

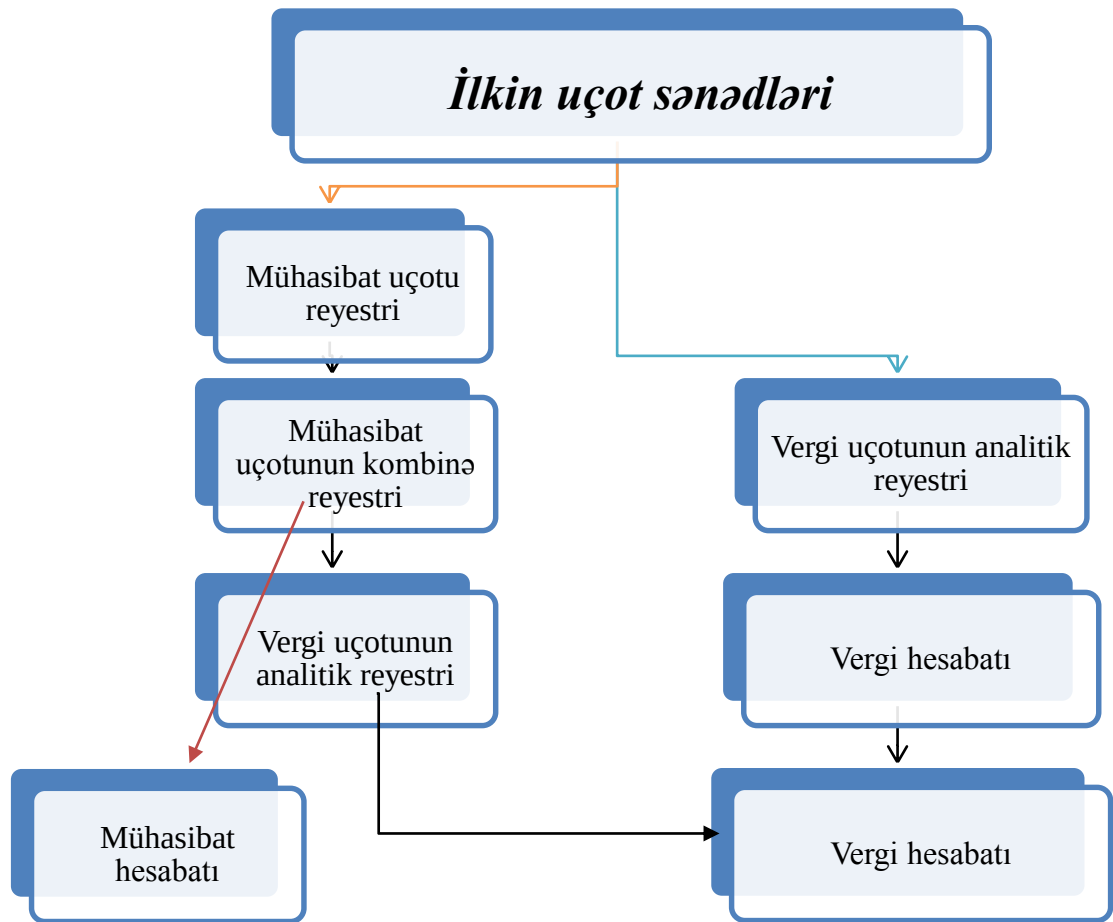
Respublikamızın Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq, vergi uçotunun məqsədi - vergi ödəyicisi tərəfindən həyata keçirilən əməliyyatların vergi məqsədləri üçün mühasibat uçotu qaydaları haqqında tam və etibarlı məlumatların formalaşdırılmasıdır. Vergi uçotunun əsas prinsipləri də ümumiləşdirilmişdir:

- vergi uçotu vergi ödəyicisi tərəfindən müstəqil təşkil edilir;
- bir vergi dövründən digərinə ardıcılıqla tətbiq olunur;
- davamlı və xronoloji qaydada bütün əməliyyatları və uçot obyektlərini vergi məqsədləri üçün əks etdirir;
- Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş gəlir vergisi üzrə vergi bazasının müəyyənləşdirilməsi norma və qaydalara əsaslanılır.

Qanunvericilikdə vergi uçotu məqsədləri üçün məlumatların ümumiləşdirilməsində müxtəlif variantlar da mövcuddur. Vergi ödəyicisi vergi bəyannaməsinin tərtib edilməsi sxemlərindən birini seçə bilər.

Vergi hesabatlarının formalaşdırılmasında maliyyə və vergi uçotunun qarşılıqlı əlaqəsi variantlarını daha ətraflı nəzərdən keçirək (Şəkil 1).

Şəkil 1. Vergi hesabatlarının formalaşdırılması variantları



Mənbə: Sadıqov Ə., Mühasibat uçotu, Bakı 2015.

Birinci variantın üstünlüyü ondan ibarətdir ki, vergi bazasının formalaşdırılması üçün məlumatlar birbaşa vergi reyestrlərindən gəlir, bu da öz növbəsində birbaşa ilkin uçot sənədlərindən formalaşdırılır. Bu variantda mühasibat uçotunun maliyyə və vergi komponentlərinin qarşılıqlı təsiri minimuma endirilir, mühasibat alt sistemlərinin ümumi sənədləri yalnız ilkin sənədin məlumatlarıdır.

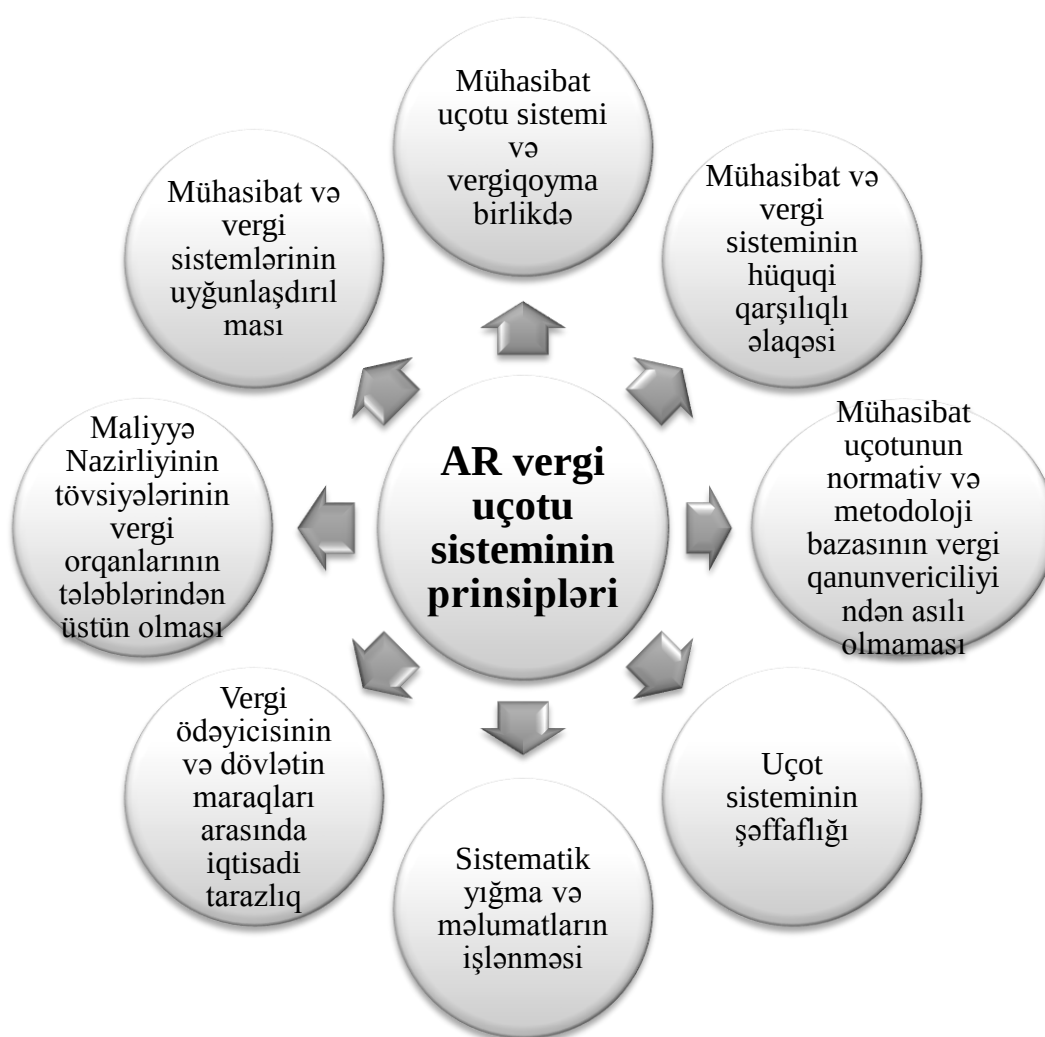
Bu sxemin mənfi cəhəti, mühasibat sənədlərinin həcmində əhəmiyyətli dərəcədə artımı ilə birlikdə daha çox sayda əlavə işçi heyətinin cəlb edilməsindən asılı olaraq digər variantlarla müqayisədə yüksək qiymətə başa gəlməsidir.

İkinci variantın üstünlüyü mühasibat işlərinin nisbətən az olmasıdır. Bununla birlikdə, birləşdirilmiş reyestrlərdən istifadə edilməyən fərqli mühasibat qaydaları ilə maliyyə və vergi uçotunda məlumatların qruplaşdırılması oxşar vəziyyətlərdə

istifadə edilə bilər. Məsələn, bir təşkilat vergi və maliyyə uçotunda fərqli amortizasiya metodlarından istifadə etdikdə, birləşdirilmiş reyestrlərin istifadəsi qeyri-mümkündür.

Müxtəlif mühasibat qaydalarına əsasən, analitik vergi uçotu reyestrlərindən maliyyə və birləşdirilmiş reyestrlərlə birlikdə istifadə etmək məsləhət görülür. Bu sxem maliyyə uçotu məlumatlarından maksimum istifadə etməyə imkan verir və mühasibat uçotunun vergi və maliyyə alt sistemlərini bir araya gətirir.

Şəkil 2. Vergi uçotu sisteminin əsas prinsipləri



Mənbə: Sadıqov Ə., Mühasibat uçotu, Bakı 2015.

Birləşdirilmiş vergi və maliyyə uçotu reyestrlərinin inkişafı mövcud reyestrə zəruri elementlərlə əlavə edilməsini nəzərdə tutur. Gələcəkdə bu cür reyestrlərin

müəyyən bir vergi ödəyicisi təşkilatının xüsusiyyətlərini nəzərə alaraq vergi tutulan mənfəəti hesablayarkən təşkilatın gəlir və xərclərini müəyyənləşdirmək üçün sistemləşdirmə tələb olunur.

Mühasibat uçotu sisteminin qarşılıqlı əlaqəsi və vergitutma problemlərinin araşdırılması və onların birlikdə formalaşma modellərinin qurulmasında daxili təcrübənin qiymətləndirilməsindən sonra belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, mühasibat uçotu vergi uçotu sisteminin inkişaf etdirilməsinin milli konsepsiyası aşağıdakı əsas prinsiplərə əsaslanmalıdır (Şəkil.2).

Mühasibat və vergi sistemlərinin birliyinin prinsipi müasir bazar iqtisadiyyatı qaydalarına cavab verən mühasibat uçotu sistemi yaratmaqdır. Müəssisələrin hesabatlarının geniş dairəsinə müvafiq marağı formalaşdırarkən, dövlət vergi tutulmasının əsaslı maraqlarını qurban verərək mühasibat qaydalarının prioritetliyinə əsaslanmalıdır.

Vergi məbləğlərinin hesablanması və bütövlükdə vergi münasibətlərinin sənədləşdirilməsi metodologiyası klassik uçotun əksinə deyil, onun əsaslarından irəli gəlməlidir.

Mühasibat uçotu ilə vergitutma arasındakı əlaqənin modelinin qurulması mühasibat uçotunda vergi öhdəlikləri barədə məlumatların toplanması və ümumiləşdirilməsi prosesində sistemlik bir proses, habelə onların hesabatda əks olunması hesab olunur. Bir tərəfdən mühasibat uçotunun bütövlüyünü pozmayan, digər tərəfdən vergi tutulması üçün zəruri olan məlumatların sistemli şəkildə yaranmasına səbəb olan mühasibat hesabları haqqında məlumatların əks olunması sxeminə əsaslanmalıdır.

Bu, maliyyə hesabatlarının əsas məqsədlərindən birini həyata keçirməyə imkan verəcək - maraqlanan istifadəçilərin bütün qruplarına hər bir qrupun maraq və məqsədlərinə uyğun olaraq sonrakı işlənmə və şərh üçün kifayət qədər məlumat vermək.

Mövcud vergi uçot sistemi ayrı-ayrı elementlərin və gəlir və xərc maddələrinin vergi tutulan mənfəətin uçotdan yayınmasına təsirini qiymətləndirməyə imkan vermir. Vergi və mühasibat mənfəəti arasında əlaqə qura

bilməməsi investorlara vergi komponentinin təşkilatın maliyyə nəticəsinə təsirini qiymətləndirməyə imkan vermir. Üstəlik, vergi bazasının ölçüsünə təsir edən amillər barədə məlumatlı olmadan, qurumun maliyyə nəticələrindən sapmalarını müəyyənləşdirmədən mövcud vergi sistemini təhlil etmək və daha da təkmilləşdirmək üçün tələb olunan dəyişiklikləri müəyyənləşdirmək mümkün deyil.

Mühasibat uçotu və vergi sisteminin uyğunlaşdırılması prinsipi, mühasibat uçotu və vergitutma sisteminin fəaliyyətinin optimallaşdırılması və daha da inkişaf etdirilməsi, əlaqələrinin yaxşılaşdırılması, yuxarıda göstərilən sistemlərin konseptual çərçivələrinin müqayisəsi və homogenliyi ilə müəyyən edilir. Sistemlərin istifadə etdiyi termin və anlayışların uyğunlaşdırılması mühasibat və vergi obyektlərinin uyğunlaşdırılmasına və nəticədə mühasibat uçotu və vergitutma arasında yaranan ziddiyyətlərin aradan qaldırılmasına gətirib çıxaracaqdır (Musayev A., Kəlbəyev Y., 2012: c.158).

Ümumi anlayışlar hazırlayarkən mülki hüquq normalarında olan müvafiq anlayışların hüquqi təfsiri də nəzərə alınmalıdır.

Mühasibat uçotu və vergi sisteminin hüquqi qarşılıqlı fəaliyyət prinsipi vergi qanunvericiliyinin normalarının mühasibat qaydalarında və əksinə əks olunmasını nəzərdə tutur.

Vergi ödəyicisinin və dövlətin maraqları arasındakı iqtisadi tarazlıq, vergi sisteminin digər funksiyaları üzərində vergi nəzarət funksiyasının üstünlük verilməsinin yolverilməz olduğuna əsaslanır, çünki bu, dövlətin təsərrüfat subyektlərinin maraqlarını nəzərə almamasına səbəb olur.

Mühasibat uçotu sisteminin şəffaflığı, müasir formada vergi uçotunun müəssisələrdə mühasibat sisteminin mürəkkəbləşməsinə səbəb olduğunu göstərir. Təşkilatın fəaliyyətinin nəticələrinin hesablanması üçün mövcud vergi metodologiyası vergi öhdəliklərinin hesablanması prosedurunı çətinləşdirir. Əlavə uçot prosedurlarının ortaya çıxması vergi ödəyicilərindən işçilərin sayını və əmək xərclərini artırmağı tələb edir.

2.2. Vergi aspektində gəlirlərin uçotuna əsas yanaşmalar

Vergi uçotu mühasibat və vergi uçotunun analitik reyestrlərindəki ilkin sənədlərin məlumatlarına əsaslanır.

Vergi uçotu reyestri mühasibat hesablarına bölüşdürülmədən Vergi Məcəlləsinin tələblərinə uyğun olaraq qruplaşdırılmış hesabat (vergi) dövrü üçün vergi uçotu məlumatlarının sistemləşdirilməsi formalarıdır.

Vergi uçotu qeydləri xüsusi formalar şəklində, elektron formada və / və ya hər hansı bir onlayn mühitdə aparılır. Vergi uçotu məlumatlarının və ilkin mühasibat sənədlərinin reyestrlərdə qeydiyyatı alınmasının formaları və qaydaları vergi ödəyicisi tərəfindən müstəqil şəkildə hazırlanır.

Vergi uçotu reyestrinə girişin əsası mühasibin sertifikatı daxil olmaqla ilkin uçot sənədləridir. Vergi uçotu məlumatlarının təsdiqlənməsi ilkin mühasibat sənədləri, analitik vergi uçotu qeydləri və vergi bazasının hesablanması ilə müəyyənləşdirilir (Rzayev Q., 2017: s.195).

Hesabatları təqdim etmək üçün bir vergi dövrü və bir hesabat dövrü formalaşdırılır.

Hesabat dövrü - aylıq avans ödənişlərini hesablayan vergi ödəyiciləri üçün - bir ay, iki ay və s.; birinci rüb, yarım il və 9 ay.

Vergi dövrü təqvim ilidir.

Vergi bazası Vergi Məcəlləsində qəbul edilmiş gəlir və xərclərin vergi uçotu qaydasına uyğun olaraq müəyyən edilir. Müəyyən gəlir növləri və fəaliyyət növləri üçün vergi bazasının müəyyən edilməsi xüsusiyyətləri müəyyən edilmişdir:

1. - kapitalda iştirakdan əldə olunan gəlir;
2. - sadə ortaqlığın gəliri;
3. sənaye və fermer təsərrüfatlarına xidmət edən qurğuların istifadəsi ilə bağlı tədbirlər haqqında;
4. - əmlakın etibarlı idarə edilməsi haqqında;
5. - əmlak nizamnamə kapitalına (fonduna) verildikdə;
6. - iddia tapşırığı verildikdə;
7. - qiymətli kağızlarla əməliyyatlar üzrə.

Vergi, əldə edilən gəlir növündən asılı olaraq müxtəlif nisbətlərdə (0%, 6%, 15%, ölkə təşkilatları üçün 24% və daimi təşkilatın fəaliyyəti ilə əlaqəsi olmayan xarici təşkilatlar üçün 10% və 20%) hesablanır. Hesablanmış vergilərin miqdarı vergi tutulan gəliri azaldır.

Vergi bazasının hesablanması ayrı-ayrı bölmələr də daxil olmaqla təşkilat üçün bütövlükdə aparılır.

Təşkilatda vergi uçotunun təşkili təşkilatın vergi uçotu konsepsiyasının işlənilib hazırlanması ilə başlayır. Vergi uçotu anlayışı vergi uçotu və hesabatların əsas nəzəri prinsiplərini əks etdirir.

Təşkilatın vergi uçotu konsepsiyasına Vergi Məcəlləsində müəyyən edilmiş vergi uçotu sisteminin təşkili haqqında ümumi müddəalar, gəlir və xərclərin uçotunun xüsusi forma və metodları, təşkilatın seçdiyi gəlir və xərclərin tanınması qaydaları daxildir.

Vergi uçotu anlayışı təşkilatın təsərrüfat fəaliyyəti və mühasibat uçotu sistemi ilə əlaqədar hazırlanmışdır. İnkişaf xarici mütəxəssislər tərəfindən və ya müəssisələr tərəfindən həyata keçirilə bilər.

Müəyyən bir təşkilat üçün vergi uçotu anlayışını formalaşdırarkən ayrı-ayrı vergi obyektlərindən və ya mümkün olanlar arasından vergi bazasının müəyyən bir variantının seçilməsi kimi variantlar mövcuddur.

Vergi uçotunun formaları və üsulları aşağıdakılardan asılıdır:

1. - mühasibat uçotunun formaları və metodları;
2. - sistemdə hesabatların işlənməsi və informasiya sisteminin təşkili sistemləri;
3. - vergi uçotuna alınmalı olan iqtisadi faktların sayı;
4. - təşkilatın xüsusiyyətləri.

Gəlir və xərclərin tanınması qaydası təşkilat tərəfindən Vergi Məcəlləsinin tələblərinə və vergi məqsədləri üçün mühasibat uçotu siyasəti ilə müəyyən edilərək seçilmiş uçot seçimlərinə uyğun olaraq müəyyən edilir.

Mühasibat uçotu və vergi uçotu sisteminin inkişafı bir-biri ilə əlaqəlidir - mühasibat uçotu sistemini və lazımi mühasibat düzəlişlərini təhlil etmədən vergi uçotunun qurulması qeyri-mümkündür.

Vergi Məcəlləsinə əsasən, bütün təşkilatlardan mühasibat uçotuna deyil, gəlirə görə vergi tutulan bazanı müəyyənləşdirmək tələb olunur. Beləliklə, gəlir vergisi ödəyicisi olan təşkilatlar mühasibatlıqdan əlavə vergi uçotunu da aparmalıdırlar.

Vergi uçotunun tərfi Vergi Məcəlləsində verilmişdir. Vergi uçotu, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydada qruplaşdırılmış ilkin sənədlərin məlumatları əsasında vergi bazasının müəyyənləşdirilməsi üçün məlumatların ümumiləşdirilməsi sistemidir. Hesabat (vergi) dövrü ərzində vergi ödəyicisi tərəfindən həyata keçirilən təsərrüfat əməliyyatlarının vergitutma məqsədləri üçün mühasibat uçotu qaydaları haqqında etibarlı məlumat əldə etmək məqsədi ilə həyata keçirilir. Bundan əlavə, vergi uçotu daxili və xarici istifadəçilərə hesablamanın düzgünlüyünü, büdcəyə gəlir vergisinin tam və vaxtında ödənilməsini izləmək üçün məlumat verərkən zəruridir (Rzayev Q., 2017: s.196).

Vergi Məcəlləsinə əsasən, vergi uçotu haqqında məlumatlar gəlir və xərclərin məbləğini yaratmaq qaydasını; cari vergi (hesabat) dövründə vergi məqsədləri üçün qeydə alınan xərclərin payının müəyyənləşdirilməsi qaydası; aşağıdakı vergi dövrlərində xərclərə bölüşdürüləcək xərclər (zərərlər) balansının məbləğini; yaradılmış ehtiyatların miqdarının, habelə gəlir vergisi üzrə büdcə ilə hesablaşmalardakı borc məbləğlərinin formalaşdırılması qaydasını əks etdirməlidir.

Təşkilata vergi uçotu qaydaları və iş şərtlərinin tətbiqi ardıcılığı prinsipinə əsaslanaraq vergi uçotu sistemini müstəqil təşkil etmək hüququ verilir. Vergi uçotu bir vergi dövründən digərinə ardıcılıqla aparılır.

Təşkilat rəhbərin müvafiq əmri ilə təsdiqlənən vergi məqsədləri üçün təşkilatın mühasibat uçotu siyasəti ilə bağlı əmr hazırlamağa borcludur.

Təşkilatın vergi uçotu sistemi müstəqil olaraq seçilir, onun aparılması qaydası vergi məqsədləri üçün hər bir təşkilat tərəfindən mühasibat uçotu siyasətində müvafiq əmr (rəhbərin əmri) ilə təsdiqlənir.

Gəlir vergisi ilə bağlı qanunvericilikdə edilən dəyişikliklərlə əlaqədar olaraq, təşkilatlarda mühasibat uçotu vəzifələri daha da çətinləşdi. Gəlir vergisinin hesablanması məqsədi ilə gəlir və xərclərin vergi uçotu uçotdan ayrılır və təşkilatların iqtisadi həyatı faktlarının uçotunun müstəqil istiqamətinə çevrilir.

Hal hazırda təşkilatların praktik fəaliyyətində vergi uçotuna üç yanaşma mövcuddur:

1. Mühasibat hesablarında vergi uçotu məlumatlarının formalaşdırılması;
2. Paralel uçot və vergi uçotu;
3. Vergi uçotu qaydalarına uyğun mühasibat uçotu.

1. İlk yanaşma vergi uçotu məlumatlarının mühasibat uçotu sənədləri və ilkin sənədlər, habelə vergi uçotu qaydalarına uyğun olaraq gəlir və xərclərin əlavə hesablanması əsasında əldə edilməsinə əsaslanır.

Vergi Məcəlləsində bu amil aydın şəkildə təsvir edilmişdir. Mühasibat uçotu registrlərində vergi bazasının müəyyənləşdirilməsi üçün kifayət qədər məlumat olmadıqda ... vergi ödəyicisi tətbiq olunan uçot reyestrlərini müstəqil olaraq əlavə təfərrüatlarla birləşdirmək, bununla da vergi uçotu reyestrlərini yaratmaq və ya müstəqil vergi uçotu qeydlərini aparmaq hüququna malikdir.

Bu uçot yanaşması daha az vaxt aparır və daim dəyişən vergi qanunları qarşısında daha çevikdir.

Mühasibat uçotuna vergi uçotunun “daxil edilməsi”nin əsas məqsədi mühasibat uçotu obyektlərinin qruplaşdırılmasında mühasibat və vergi uçotu yanaşmalarındakı oxşarlıq və fərqlərin müəyyənləşdirilməsinə əsaslanır. Mühasibat uçotu və vergi uçotunda mühasibat uçotu obyektlərinin qruplaşdırılması (təsnifatı) və qiymətləndirilməsinin oxşar və fərqli metodlarından istifadə edilə bilər. Gəlir və xərclərin tarixləri mühasibat və vergi uçotunda eyni və ya fərqli şəkildə göstərilə bilər.

Beləliklə, mühasibat uçotu və vergi uçotunda məzənnə fərqləri, cərimələr, debitor borcları və kreditor borcları qeyri-əməliyyat gəlirləri ilə əks olunur və gəlir və xərclərin tanınma tarixləri üst-üstə düşür. Bu yanaşmalar əsas vəsaitlərin amortizasiyası, elmi-tədqiqat xərcləri, alıcı və təchizatçı arasındakı ümumi fərqlər və digər gəlir və xərclər üçün uçot və vergi uçotu baxımından üst-üstə düşmür. Belə hallarda mühasibat uçotu reyestrlərini hesabatlarla doldurmaq və / və ya əlavə olaraq vergi uçotu hesablamaları və hesabatları aparmaq lazımdır.

Aydındır ki, ilk yanaşmanın tətbiqi bu gün ən məqsədəuyğundur, çünki vaxt və pul baxımından ciddi bir investisiya tələb etmir. Eyni zamanda, hər bir vergi ödəyicisi təşkilatı mühasibat uçotu və vergi uçotu üçün əməliyyatların və əmlakın əks olunmasında əsas fərqləri dəqiq müəyyənləşdirməli və mühasibat uçotu formalarının və / və ya vergi uçotu qeydlərinin əlavə formalarının tənzimlənməsi yollarını inkişaf etdirməlidir. Orta və kiçik müəssisələr, sənədlər və ya Excel tablolarında qeydləri əl ilə aparan təşkilatlar üçün bu yanaşma davamlı olaraq tətbiq edilə bilər.

İlk yanaşmanın tətbiqi ilkin mərhələdə də ola bilər.

2. Paralel mühasibat uçotu və vergi uçotu - Bu yanaşma ilkin sənədlər əsasında paralel mühasibat və vergi uçotuna əsaslanır.

Bu yanaşma ilə mühasibat uçotu qeydləri və maliyyə hesabatları mühasibat uçotu qaydalarına, həmçinin vergi uçotu qaydalarına və vergi uçotu qaydalarına uyğun olaraq gəlir vergisi bəyannamələrinə görə ayrıca formalaşdırılır.

İkinci yanaşmanın yalnız bir kompüter məlumat emalı sistemində mümkün olduğu başa düşüləndir, buna görə də proqram bazarında xüsusi təşkilatlar üçün uyğunlaşdırıla bilən vergi uçotu sistemləri təklif olunur. Kompüterdəki mühasibat proqramları təqdim edilərkən vergi uçotu üçün texniki şərtlərin formalaşdırılmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir. İlkin olaraq mühasibat sisteminin və müəssisənin uçot siyasətinin araşdırılması həyata keçirilməlidir. Mühasibat uçotu və vergi uçotu arasındakı oxşarlıq və fərqləri və vergi optimallaşdırma vəzifəsini başa düşmək əsasında vergi uçotu konsepsiyası (bundan sonra Konsepsiya) və vergi məqsədləri üçün uçot siyasəti hazırlanır. Konsepsiya və uçot siyasəti seçilmiş proqram

məhsulunun həyata keçirilməsi üçün texniki tapşırıq olan vergi uçotu standartının inkişafı üçün əsas rol oynayır. Bu yanaşmanın praktik olaraq həyata keçirilməsi xeyli vaxt və pul tələb edir.

3. Vergi uçotu qaydalarına əsasən mühasibat uçotu - Bu yanaşma vergi uçotu qaydalarına əsasən mühasibat uçotuna əsaslanır və buna görə mühasibat uçotu məlumatlarının uçot qaydalarına və maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsinə uyğunlaşdırılmasına ehtiyac var.

Bu yanaşmanın tətbiqi auditorların maliyyə hesabatlarının etibarlılığını qiymətləndirməsinə təsir göstərə bilər, çünki "Təşkilatın mühasibat hesabatları"na əsasən mühasibat uçotu qaydaları ilə müəyyən edilmiş qaydalardan formalaşdırılmış maliyyə hesabatları etibarlı və dolğun hesab olunur (Четырский Е.М., 2013: с.238).

Vergi uçotu sisteminə və mənfəət vergisi hesabatlarının hazırlanmasına dair tələblər Vergi Məcəlləsində müəyyən edilmişdir.

Vergi uçotu üçün əsas tələblər aşağıdakıları müəyyənləşdirir:

- mühasibat uçotu obyektləri;
- gəlir və xərcləri qruplaşdırma qaydaları;
- gəlir və xərclərin, o cümlədən vergi ödəyicilərinin müəyyən kateqoriyalarına və ya xüsusi hallara görə tanınması qaydaları;
- vergi uçotu metodları;
- vergi uçotu reyestrlərinin hazırlanmasına dair tələblər.

Əsas hesabat qaydaları aşağıdakıları müəyyənləşdirir:

- vergi və hesabat dövrü;
- vergi dərəcələri;
- vergi bazasının hesablanması alqoritmi.

Vergi uçotunun obyektləri vergi ödəyicisinin əmlak və təsərrüfat əməliyyatlarıdır.

Vergi məqsədləri üçün aşağıdakı gəlir qruplaşdırılması tətbiq olunur:

- malların, işlərin, xidmətlərin və əmlak hüquqlarının satışından əldə olunan gəlir;
- sair əməliyyatdan gəlir;

- vergi məqsədi ilə uçota alınmamış gəlir.

Xərclər qruplaşdırılır:

- istehsal və satışla əlaqədar xərclər;
- Sair əməliyyat xərcləri;
- vergi məqsədi ilə uçota alınmayan xərclər.

Xərclər dedikdə vergi ödəyicisinin çəkdiyi əsaslandırılmış və sənədləşdirilmiş xərclər (həmçinin zərərlər) başa düşülür.

İstehsal və / və ya satışla əlaqədar xərclər 4 qrupa bölünür:

- maddi xərclər;
- əmək xərcləri;
- hesablanmış amortizasiya məbləği;
- digər xərclər.

Digər xərclər arasında əsas vəsaitlərin təmiri, təbii ehtiyatların inkişafı, tədqiqat və inkişaf, icbari və könüllü əmlak sığortası xərcləri ayrılmışdır.

Fərqli vergi ödəyiciləri və ya xüsusi hallar üçün xərclərin tanınması qaydası fərqlidir.

Xərclərin tanınması üçün xüsusi bir prosedur:

- Şübhəli borclar üçün ehtiyatların formalaşdırılması;
- zəmanət təmiri və zəmanət xidməti;
- malların satışında xərclərin müəyyən edilməsi;
- Borc öhdəlikləri üzrə faizlərin xərclərə təyin edilməsi.

Vergi Məcəlləsi vergi uçotunun iki üsulunu müəyyənləşdirir:

1. - hesablama metodu
2. - kassa üsulu.

Vergi uçotunun fərqli metodları üçün gəlir və xərclərin hesabatı fərqlidir.

Hesablama metodu əsasında xərclər müəyyənləşdirilərkən istehsal və satış xərcləri aşağıdakılara bölünür:

- birbaşa xərclər
- dolayı.

Xərclərin birbaşa və dolaylı olaraq bölünməsi davam edən işlərin qiymətləndirilməsi ilə əlaqələndirilir və gəlir vergisinin hesablanmasına birbaşa təsir edən amildir (В.Д. Новодворский, Р.Л.Сабанин, 2012: .56).

İstehsal və satışın birbaşa xərclərinə aşağıdakılar daxildir:

1. mal istehsalında istifadə olunan xammal və (və ya) materialların alınması, işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi və (və ya) onların əsasını təşkil edən və ya mal istehsalında, işin yerinə yetirilməsində və xidmətlərin göstərilməsində zəruri komponent olan xərclər;

2. əlavə emal edilməli olan quraşdırma və (və ya) yarı bitmiş məhsulların alınması xərcləri;

3. məhsul istehsalında, işin icrasında və xidmətlərin göstərilməsində iştirak edən işçilərin əmək haqqı xərcləri;

4. əmək xərclərinə görə tutulan vahid sosial vergi;

5. Malların istehsalında, işlərin görülməsində və xidmətlərin göstərilməsində istifadə olunan əsas vəsaitlər üçün hesablanmış amortizasiya məbləği.

Bütün digər istehsal və satış xərcləri dolayıdır.

Vergi uçotu anlayışı əmlak və təsərrüfat əməliyyatlarının vergi uçotu metodlarını müəyyən edir. Bunlar uçot metodlarıdır:

1. əsas vəsaitlərin vəziyyəti və əsas vəsaitlərin amortizasiyası;

2. öz istehsal etdiyi malların (işlərin, xidmətlərin) satışından əldə olunan gəlir;

3. vergi ödəyicisinin çəkdiyi (ödədiyi) xərclər;

4. satın alınan malların satışından əldə edilən gəlir, satılmış malların dəyəri və satın alınan malların birbaşa dəyəri;

5. köhnəlmiş əmlakın satışından və sərəncamından əldə edilən gəlir, satılmış köhnəlmiş əmlakın qalıq dəyəri və onun satılması ilə əlaqədar xərclər;

6. digər əmlakın satışından əldə edilən gəlir, satılan digər əmlakın alış qiyməti və onun satılması ilə əlaqədar xərclər;

7. maliyyə xidmətlərinin satılması, həyata keçirilmiş iddia hüququnun dəyəri kimi iddia hüquqlarının həyata keçirilməsindən əldə olunan gəlir;

8. müddəti başa çatanaqədək tələb hüququnun həyata keçirilməsindən əldə edilən gəlir, ödənilmiş tarixdən əvvəl həyata keçirilmiş tələb hüququnun dəyəri;

9) ödəniş müddəti başa çatdıqdan sonra tələb hüququnun həyata keçirilməsindən əldə olunan gəlir, müəyyən edilmiş ödəmə tarixindən sonra həyata keçirilmiş tələb hüququnun dəyəri;

10. iddianın təyin edilməsi nəticəsində yaranan zərər;

11. xidmət sahələri və ev təsərrüfatlarının mal, məhsul, iş, xidmət satışından əldə olunan gəlir; xidmət göstərən sənaye və təsərrüfatların malların, işlərin və xidmətlərin satışında çəkilən xərclər və zərərlər; xidmət göstərən sənaye və təsərrüfatların fəaliyyətindən itkilər;

12. xidmət sahələri və təsərrüfatların hesabat dövrünün xidmət sahələrinin və təsərrüfatlarının mənfəətini azaltmaq üçün nəzərə alınan məbləğlərin hesablanması ilə əvvəlki illərin zərərləri;

13. müqavilə öhdəliklərinin pozulmasına görə cərimələr və (və ya) digər sanksiyalar şəklində formalaşan gəlir, habelə itkilərin və ya ziyanların ödənilməsi məbləğləri;

14. müqavilə öhdəliklərinin pozulmasına görə cərimələr və (və ya) digər sanksiyalar şəklində xərclər, habelə itkilərin və ya zərərə görə kompensasiya məbləğlərinin daxil olduğu sair əməliyyat xərcləri;

15. malların davam edən istehsalı, işlərin və xidmətlərin həyata keçirilməsinin birbaşa xərcləri;

16. öz istehsal etdiyi malların (işlərin, xidmətlərin) satışına vergi bazasının azaldılması üçün çəkilən birbaşa xərclər;

17. təxirə salınmış xərclər və zərərlər;

18. qiymətli kağızlarla aparılan əməliyyatlardan gəlir, habelə dividend şəklində gəlir;

19. əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri;

20. təbii ehtiyatların işlənməsi xərcləri;

21. elmi-tədqiqat işlərinin təşkili üçün xərclər;

22. Şübhəli borclar üçün ehtiyatların formalaşdırılması xərcləri;

23. zəmanət təmiri və zəmanət xidmətləri üçün ehtiyatların formalaşdırılması xərcləri.

Vergi uçotu konsepsiyasında hesablaşmaların siyahısı və qaydası müəyyənləşdirilir:

1. vergi bazaları və (və ya) vergi bazalarından istisnalar;
2. əmlak pulsuz alındıqdan sonra gəlir;
3. homojen və ya eyni malların, işlərin, xidmətlərin bazar qiymətləri;
4. hesabat dövrünün sonundakı ehtiyatın miqdarı;
5. vergi məqsədləri üçün qəbul edilən köhnəlmiş əmlakın satışından zərər;
6. maliyyə xidmətlərinin satılması kimi tələb hüququnun həyata keçirilməsində itki;
7. Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq iddia hüququnun həyata keçirilməsində itki;
8. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq iddia hüququnun həyata keçirilməsində itki;
9. iddia hüququ verildiyi gündən 45 gün sonra gələcək dövrlərin zərərləri;
10. xidmət sahələrinin və vergi məqsədləri üçün uçota alınmayan təsərrüfatların itkisi;
11. cari dövrün mənfəətinin azaldılması nəzərə alınmaqla sənaye və təsərrüfat sahələrinə xidmət göstərən obyektlərdə ötən illərin itkilərinin miqdarı;
12. davam edən iş balansları, hazır məhsulların, göndərilən malların qalıqları və birbaşa xərclərin miqdarına düzəlişlər;
13. ticarət əməliyyatlarının xərcləri;
14. pulsuz istifadəyə verilmiş və konservasiya üçün verilmiş əsas vəsaitlər üzrə amortizasiya düzəlişləri;
15. hesabatın vergi bazasını azaltan zərərlərin silinməsi məbləği (vergi dövrü).

Vergi uçotu anlayışı vergi uçotu standartında (məlumatların kompüterdə işlənməsi üçün) və ya vergi reyestrlərinin doldurulmasına dair təlimatlarda (məlumatların elektron tablolarla və ya əl ilə işlənməsi üçün) həyata keçirilə bilər.

Xərclərin tanınması meyarları - yalnız iqtisadi cəhətdən mümkün olan, gəlir əldə etməyə yönəlmiş fəaliyyətlə əlaqəli və sənədlərlə təsdiqlənmiş vergi uçotunda nəzərə alınır. Üstəlik, sənədlər qanunlara uyğun olaraq icra edilməlidir.

Xərc eyni vaxtda bir-neçə qrupa aid edilə bilərsə, vergi ödəyicisinin onları hansı qrupa aid edəcəyini müstəqil müəyyənləşdirmək hüququ vardır. Xərc yalnız bir dəfə vergi uçotunda qeyd edilə bilər.

Hesablama metodu əsasında xərcləri müəyyənləşdirərkən onlar çəkildiyi hesabat dövründə tanınır.

Vergi uçotunda nağd əsasda xərclər müəyyən edildikdə, onlar ödənildikdən sonra hesabatla salınır.

İnventarizasiyanın alış qiymətinin xərclərinə daxil edilməsi malların alış qiyməti paylama xərclərinə aid deyil. "Malların alış dəyəri" termini Vergi Məcəlləsində alqı-satqı müqaviləsinin şərtlərinə uyğun olaraq malların dəyərini ifadə etmək üçün istifadə olunur. Malların alış qiyməti bəndlərə uyğun olaraq satıldıqda xərclər kimi nəzərə alınır (Юткина Т.Ф., 2012: с.207).

Alınan mallar satılarkən satış gəliri bu malların alınması dəyəri ilə (alış dəyəri) azaldıla bilər. Malların dəyəri vergi məqsədləri üçün uçot siyasətində təsdiq edilmiş dörd metoddan biri ilə müəyyən edilir:

1. satın alınma vaxtı birincisinin dəyəri (FIFO);
2. satınalma zamanı sonuncunun dəyəri (LIFO);
3. orta qiymətə;
4. mal vahidi dəyəri hesabına.

Vergi uçotu reyestrlərinin yaradılması barədə vergi qanunvericiliyinin tələbi ilə ölkəmizin şirkətlərində mühasibat uçotunun üç növünün - idarəetmə, mühasibat uçotu və vergiyə formalaşdırılmasına ehtiyac duyur. Müxtəlif mühasibat uçotunun aparılması xərclərini minimuma endirmək üçün mühasibat uçotu funksiyasını avtomatlaşdırmaq və vergi uçotunu mühasibat və idarəetmə uçotu sistemləri ilə birləşdirmək lazımdır.

Nağd əməliyyatların vergi uçotunun xüsusiyyətləri - vergi uçotunun təşkili üçün ümumi tələblər Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmişdir. Vergi Məcəlləsi vergi

uçotunun vergi kodunda nəzərdə tutulmuş qaydada qruplaşdırılmış ilkin sənədlərin məlumatları əsasında vergi üçün vergi bazasının müəyyənləşdirilməsi üçün məlumatların ümumiləşdirmə sistemidir. Vergi uçotu sistemi mühasibatlıqdan fərqli olaraq hələ qanunla tənzimlənmişdir.

2.3. Vergitutma məqsədləri üçün xərclərin sənədləşdirilməsi və uçotuna mövcud olan yanaşmalar

Yaradılmış təşkilatın vergi uçotu qeydiyyatı hüquqi şəxslərin və fərdi sahibkarların dövlət qeydiyyatı aparan və hüquqi şəxslərin və fərdi sahibkarların vahid dövlət reyestrinə müvafiq qeydlər aparan eyni qeydiyyat orqanında (dövlət vergi müfəttişliyi) aparılır. Vergi uçotu qeydiyyatı hüquqi şəxsin dövlət qeydiyyatı aparıldıqdan və bu barədə məlumatı Hüquqi şəxslərin vahid dövlət reyestrinə daxil edildikdən sonra aparılır. Vergi ödəyicisi təşkilatları müvafiq olaraq təşkilatın yerləşdiyi yerdə, ayrı-ayrı bölmələrin yerləşdiyi yerdə, habelə daşınmaz əmlaklarının və nəqliyyat vasitələrinin yerləşdiyi yerdə vergi orqanlarında qeydiyyata alınmalıdırlar.

2018- cı il 30 noyabr tarixində AR-nın Başçısı İlham Əliyev “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində dəyişikliklər edilməsi haqqında” 30 noyabr tarixli Qanunu təsdiq etmişdir. Bu qanunla Vergilər Məcəlləsində müəyyən dəyişikliklər edilmişdir. Bu dəyişikliklər 5 vacib istiqamət üzrə edilmişdir. Bunlardan biri sahibkarlıq fəaliyyətinə və onun subyektlərinə aid edilir. Bu dəyişikliyin əsas məqsədi sahibkarlıq fəaliyyətinin dəstəklənməsidir. Belə ki, əvvəlki dövrlərdə sadələşdirilmiş vergi ödəyiciləri üçün Bakı şəhərində 4% , bölgələrdə 2%-dən başlayaraq idisə, yeni dəyişikliyə əsasən artıq bütün Azərbaycanda sadələşdirilmiş vergi dərəcəsi 2% müəyyən edildi. Bununla yanaşı sahibkarlara qeyri-nağd ödənişlərdə (pərakəndə ticarət zamanı) güzəştlərin tətbiqi, hər hansı inzibati hallarda sahibkarın ƏDV hesabından və eləcə də bank hesabından silinmələrin dayandırılması və başqa hallar daxildir. Bu dəyişikliklər sırasında mikro

və kiçik sahibkarlıq subyektləri üzrə sahibkarlığın dəstəklənməsi xüsusi yer tutur və onlar əsasən aşağıdakılardan ibarətdir:

1. 2019-cu ildən etibarən kiçik sahibkarlıq subyektlərinin sərəncamında olan əsas vəsaitlərə sürətli amortizasiya normaları tətbiq olunacaq;

2. Kiçik sahibkarlıq subyektləri şəffaf uçot apardıqları halda, onlara əlavə vergi güzəşti veriləcək;

3. Kiçik və orta biznes klasterinə aid olan müəssisələr KOB reyestrində qeydiyyatda düşükləri andan etibarən 7 ilə qədər torpaq, mənfəət və əmlak vergilərindən azad ediləcəklər;

4. KOB klasterinə aid olan müəssisələr tərəfindən istehsal və emal üçün texniki və texnoloji avadanlıq və qurğuların ölkəyə idxal edilməsi 7 illik ƏDV-dən azad ediləcək;

5. KOB klasterinin iştirakçısı olan sahibkarlıq subyektlərinin gəlirlərinin kapital əsaslı xərclərin çəkilməsinə istiqamətləndirilən hissəsi 7 il müddətinə mənfəət vergisindən azad ediləcək;

6. Mikro sahibkarlıq subyektləri üçün düşünülməz güzəştlərə sahibkarlıq fəaliyyətindən qazanılan gəlir və mənfəətin 75 faizinin vergidən azad edilməsi daxildir. ("Vergi Məcəlləsində edilmiş dəyişikliklər suallar və cavablarda", 2019, s 2-3.)

Azərbaycan Respublikasında yerləşən ayrı-ayrı bölmələri özündə birləşdirən bir təşkilat, vergi orqanına "Hüquqi şəxsin qeydiyyatı üçün ərizə təqdim edərək hər bir ayrı bölməsinin yerləşdiyi vergi orqanında qeydiyyatla alınmasını tələb etməlidir.

Təşkilatın yerləşdiyi vergi orqanında qeydiyyatı hüquqi şəxslərin vahid dövlət reyestrindəki məlumatlara əsaslanır. Təşkilatın vergi orqanında qeydiyyatla alındıqda, soldan sağa aşağıdakıları xarakterizə edən nömrələrin ardıcılığından ibarət rəqəmli rəqəmsal kodu təmsil edən VÖEN verilir.

- VÖEN təyin edən vergi orqanının kodu;
- qeydiyyatdan keçmiş vergi orqanının Vergi ödəyicilərinin Vahid Dövlət Reyestrinin ərazi bölməsindəki hüquqi şəxsin uçotuna həqiqi seriya nömrəsi - təşkilatlar üçün beş simvoldur;

- bir simvoldan ibarət olan xüsusi bir alqoritm ilə hesablanmış nəzarət nömrəsi.

VÖEN-ə əlavə olaraq, təşkilatlar üçün respublikamızın Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş əsaslarla fərqli vergi orqanlarında qeydiyyatata alınması ilə əlaqədar olaraq, doqquz rəqəmli rəqəmsal kodu təmsil edən soldan sağa nömrələr ardıcılığından ibarət olan bəyanat kodu istifadə olunur. Bu kod qeydiyyatata alınarkən təşkilata verilir:

- VÖEN-in verilməsi ilə eyni vaxtda yeni yaradılmış hüquqi şəxsin yerləşdiyi yerdə (o cümlədən yenidən təşkil yolu ilə);
- təşkilatın keçmiş yerində vergi orqanından alınmış reyestrdən çıxarış əsasında yeni bir yerdə vergi orqanında hüquqi şəxsin yeri dəyişdirilərkən;
- qeydiyyat üçün ərizə əsasında ayrı-ayrı bölmələrin yerləşdiyi yerdə.

Təşkilatların vergi orqanlarında qeydiyyatata alınmaq və məlumatları Hüquqi şəxslərin vahid dövlət reyestrinə daxil etmək reyestrə daxil edilmiş məlumatlar əsasında aparılır. Təşkilatın vergi orqanında qeydiyyatata alınmaq və məlumatı Hüquqi şəxslərin vahid dövlət reyestrinə daxil etmək üçün çıxarışdan istifadə olunur.

Hüquqi şəxsin olduğu yerdəki vergi orqanı onu qeydiyyatata almalı, sənədlərin dövlət qeydiyyatı üçün verildiyi gündən beş iş günündən gec olmayaraq orqana tapşırılmalı və ərizəçiyə qeydiyyat şəhadətnaməsi (çatdırılma təsdiqlənməsi ilə poçtla göndərilməlidir) vergi orqanında qeydiyyatata alınmaqla eyni zamanda hüquqi şəxsin dövlət qeydiyyatı haqqında şəhadətnamə verməlidir (Пансков В.Г., 2001: с.72).

Hüquqi şəxslərin uçot sənədində olan sənədlərinin surətləri (ərizə və dövlət rüsumunun ödənilməsi barədə sənəd istisna olmaqla) Hüquqi şəxslərin Vahid Dövlət Reyestrində qeyd edildiyi gündən sonrakı üç iş günündən gec olmayaraq bildiriş və bildiriş ilə təşkilatın qeydiyyat şöbəsində vergi orqanına göndərilir.

Eyni zamanda, hüquqi şəxsin sənədlər paketinin göndərildiyi məktubunun bir nüsxəsi və hüquqi şəxsin sənədlərinin olduğu yerdəki vergi orqanına təhvil verildiyi tarixdə poçt ilə bildiriş göndərilir.

Hüquqi şəxsin təsis sənədləri, ayrıca bir bölmə haqqında məlumatları əks etdirən təşkilatın ayrıca bir bölməsinin yaradılmasını təsdiq edən sənədlər və ya

hüquqi şəxslərin vahid dövlət reyestrindən çıxarış, ya da ayrıca bölmə haqqında müddəa və ya onu yaratmaq üçün əmr (sərəncam) təqdim edilə bilər. Ayrı bir bölmənin yaradılmasını təsdiqləyən sənədlər olmadıqda, təşkilatın vergi orqanında qeydiyyatata alınması ərizə və təşkilatın olduğu yerdəki vergi orqanında qeydiyyatata alınması haqqında şəhadətnamənin müvafiq qaydada təsdiq edilmiş surəti əsasında aparılır. Təşkilatın yerləşdiyi yerdə ayrıca vergi ödəmələri varsa, göstərilən səlahiyyətləri təsdiq edən sənəd vergi orqanına təqdim olunur. Vergi orqanı, bütün lazımi sənədləri təqdim etdikdən sonra beş gün ərzində təşkilatın ayrı bir bölmənin yerləşdiyi yerdə qeydiyyatata alınması tələb olunur. Hüquqi şəxsin qeydiyyatata alındığı vergi orqanı 09-1 -2 nömrəli qeydiyyat şəhadətnaməsi və ya 09-1-3 nömrəli bildiriş verir.

Təşkilatı ayrıca bölməsinin yerləşdiyi yerdə, ona aid olan daşınmaz əmlakın yerində, ona məxsus nəqliyyat vasitələrinin yerində, habelə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş digər əsaslarla qeydiyyatata almış vergi orqanları qeydiyyat və tapşırıqın verildiyi yer barədə müvafiq vergi məntəqəsi, təşkilatın bu vergi orqanında qeydiyyatata alındığı gündən bir iş günü ərzində məlumat verməlidirlər.

Təşkilatların Azərbaycan Respublikası ƏƏSMN-nin ərazi orqanında sığorta sahibi kimi qeydiyyatı: Təşkilatların sığorta sahibi kimi qeydiyyatı yerlərdə dövlət qeydiyyatı tarixindən 30 gün ərzində aparılır. Ayrı bir balans hesabatı, cari hesab, hesablaşma ödənişləri və fiziki şəxslərin xeyrinə digər haqları olan təşkilatlar bu təşkilatlar tərəfindən fiziki şəxslərə haqq ödədikləri hər bölmənin yerləşdiyi yerdə sığortaçı kimi qeydiyyatata alınır.

Təşkilatların siyasət sahibi kimi qeydiyyatata alınması sığortalı təşkilatın Azərbaycan Respublikası ƏƏSMN-nin ərazi orqanı tərəfindən qeydiyyatata alınması üçün ərizə əsasında, eyni zamanda müəyyən edilmiş qaydada təsdiq edilmiş surətlər əsasında həyata keçirilir:

- dövlət qeydiyyatı haqqında şəhadətnamələr; dövlət qeydiyyatı zamanı tələb olunan təsisəddici və digər sənədlər;

- Ölkəmizin qanunvericiliyinə uyğun olaraq bir təşkilat yaratmağı təsdiqləyən digər sənədlər;

- vergi orqanında qeydiyyatata alınması barədə şəhadətnamələr;
- kodların və təsnifat xüsusiyyətlərinin verilməsi barədə statistika orqanının qeydləri.

Təşkilatı ayrıca bir bölmənin yerləşdiyi yerdə sığortaçı kimi qeydiyyatata alarkən yuxarıda sadalanan sənədlərə əlavə olaraq müəyyən edilmiş qaydada təsdiq edilmiş nüsxələr əlavə olunur:

Ayrı bir bölmənin yaradılmasını təsdiqləyən sənədlər (ayrıca bölmə yaratmaq üçün əlavə edilmiş təsis sənədləri, ayrıca bölmə haqqında əsasnamə, yaradılması barədə əmr (sərəncam), təşkilat tərəfindən ayrıca şöbənin rəhbərinə verilmiş etibarnamə);

- təşkilatın ayrıca bir bölmə tərəfindən bu ayrıca bölmənin yerləşdiyi yerdə sığorta haqları ödəmək öhdəliyini yerinə yetirdiyini təsdiqləyən sənədlər;

Ayrı bir bölmənin yerləşdiyi vergi orqanında qeydiyyat haqqında şəhadətnamələr.

Sığortaçı təşkilatının qeydiyyatata alınması üçün ərizə, təşkilatın qeydiyyatata alınması üçün ərizə ƏƏSMN-nin ərazi orqanı ilə doldurulması qaydasına uyğun olaraq aşağıdakı qaydada doldurulur.

Təşkilat haqqında məlumat qeydiyyatata alındıqdan sonra bütün kateqoriyalar üçün məlumat dövlət bankına daxil edilir. ƏƏSMN-nin ərazi orqanında yeni qeydiyyatata alınan hər bir təşkilat üçün təşkilatların sığorta sahibi kimi qeydiyyatata alınması üçün təqdim etdikləri sənədlərlə fərdi sığorta sənədləri verilir. ƏƏSMN -nin ərazi orqanında qeydiyyatata alınan təşkilatların uçotunu aparmaq üçün ƏƏSMN-nin ərazi orqanlarında sığortaçıların reyestri aparılır.

Qeydiyyatata alınarkən, sığorta sahibi-təşkilata Sığortaçı-təşkilatın ƏƏSMN ərazi orqanında qeydiyyatata alınan şəxs kimi qeydiyyatını təsdiqləyən və sığorta sahibinin qeydiyyat nömrəsi, məcburi pensiya sığortası üçün əmanətlərin ödənilməsi qaydası və müddəti və sığortalılar haqqında müəyyən edilmiş qaydada məlumat verilməsi barədə ƏƏSMN-in ərazi orqanına zəruri məlumatları özündə əks etdirən

bildiriş verilir. Ayrı bir bölmənin yerləşdiyi yerdə sığortaçı kimi ƏƏSMN ərazi orqanında qeydiyyatata alındıqda, təşkilatın ayrıca bölmənin yerləşdiyi ƏƏSMN ərazi orqanında qeydiyyatata alınması barədə iki nüsxədə bildirilir, bunlardan biri 10 gün ərzində ƏƏSMN ərazi orqanına təqdim edilməlidir.

Sığortalı təşkilatın ƏƏSMN-nin ərazi orqanında qeydiyyatata alınması üçün ərizənin doldurulması qaydası ƏƏSMN İdarə Heyətinin 2003-cü ildə nəşr olunan qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Müəyyən olunmuş qaydada ərizə bir nüsxədə doldurulur və ayrıca bölmə olduğu təqdirdə ayrıca bölmənin olduğu yer də müəyyən edilmiş qaydada təsdiq edilmiş sənədlərin surətləri ilə eyni zamanda qurumun yerləşdiyi ərazi ƏƏSMN-nin ərazi orqanına verilir.

Ərizədə göstərilən məlumatlar təsisçi və qeydiyyat üçün tələb olunan digər sənədlərə uyğun olmalıdır. Ərizənin ünvan hissəsində ərizə və qeydiyyat üçün tələb olunan digər sənədlərin təqdim olunduğu ərazi orqanının adı və kodu göstərilir. Sığorta sahibinin tam və qısaldılmış adı siyasət sahibinin təsis sənədlərinə uyğun olaraq göstərilir.

Vergi ödəyicisinin eyniləşdirmə nömrəsi (bundan sonra - VÖEN), Bəyanat kodu (bundan sonra - BK), sığorta sahibinin olduğu yerdə qeydiyyatata alındığı vergi orqanı kodu (Dövlət Vergi Xidməti), təşkilatın qeydiyyatata alınmasını təsdiq edən sənədə uyğun olaraq göstərilir. Hüquqi ünvana poçt kodu, subyektinin adı, rayon adı, şəhərin adı (kənd və s.), küçənin adı (prospekt və s.), evin, binanın, mənzilin nömrəsi daxildir, hansı ki, təşkilatın təsis sənədlərinə və ya qurumu yaradan digər inzibati sənədə uyğun olaraq göstərilir (Rzayev Q., 2017: s.197).

İctimai təşkilatlar və birliklər üçün hüquqi ünvanı təqdim etmək barədə sənəddə göstərilən ünvan verilir. Hüquqi şəxsin yuxarıda göstərilən ünvanları olmadıqda, qurumun yerləşdiyi yerin ünvanı göstərilir, sığortalı şəxsin daimi icra orqanının (rəhbərliyin, müdiriyyətin, idarə heyətinin və ya digər oxşar orqanın) həqiqi ünvanı, hüquqi ünvanı ilə üst-üstə düşməsindən asılı olmayaraq göstərilir. Sığortalı təşkilatın ƏƏSMN-in ərazi orqanında qeydiyyatata alınması üçün ərizə

formasını ƏƏSMN İdarə Heyətinin 2003-cü ildə qəbul edilən qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

2.4. Vergi uçotunda təxirə salınmış vergi aktivləri və vergi öhdəlikləri barədə məlumatın formalaşdırılması

Vergi uçotunun bütün vergi sisteminin vacib bir vasitə olduğunu nəzərə alaraq, onun prinsiplərinin təhlili vergi sisteminin ümumi vəziyyətindəki hüquqi problemlərdən ayrılmazdır. Bununla əlaqədar, istehsal müəssisəsində vergi idarəciliyinin tərkib hissəsi kimi vergi uçotu şöbəsinin təşkili və fəaliyyətinin nəzəri və praktik aspektlərinin dərinlən öyrənilməsinə ehtiyac yaranmışdır. Vergi uçotunun təşkili problemlərinin təşkilatların mənfəətinə vergi tətbiq edilməsinin əvvəlki qaydası ilə əlaqədar hərtərəfli araşdırılmasına baxmayaraq, xarici inkişaf ölkələrin təcrübəsi davam edən vergi islahatları fonunda bunların ətraflı öyrənilməsinin zəruriliyini sübut edir.

Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq vergi uçotu tamamilə vergi ödəyicisinin məsuliyyətidir. Vergi Məcəlləsi “vergi uçotu” anlayışını bu ilkin sənədlər əsasında gəlir vergisi üzrə vergi bazasının hesablanması üçün məlumatların toplanması sistemi kimi müəyyən edir. Bu vəziyyətdə vergi uçotunun tətbiq edilməsinin əsas səbəbi mühasibat uçotu qaydaları ilə gəlir vergisi üzrə vergi bazasının formalaşdırılması qaydası arasında fərqlərin olması kimi tanınır. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq, vergi uçotunun məqsədi də müəyyənləşdirilir - vergi ödəyicisi tərəfindən həyata keçirilən iş əməliyyatlarının vergi məqsədləri üçün mühasibat uçotu qaydaları haqqında tam və etibarlı məlumatların formalaşdırılmasıdır.

Vergi uçotunun təşkili üçün məsul vəzifəli şəxslərin qarşısında duran əsas vəzifələrdən biri malların birbaşa istehsalında, işlərin icrasında, xidmətlərin göstərilməsində istifadə olunan əmlak növlərinin, habelə əməkhaqqının təşkilatın birbaşa xərclərinə daxil ediləcək işçi heyətinin dəqiq müəyyənləşdirilməsidir. Səhv olarsa, vergi bazasını və büdcəyə olan borcumuzu yenidən hesablayacağıq. Bazanın

düzgün qiymətləndirilməməsi, birbaşa məhsuldar xərclərin dolayı xərclərə daxil edildiyi və hazır məhsulların, göstərilən işlərin və göstərilən xidmətlərin satış həcmindən və görülən işlərin həcmindən asılı olmayaraq vergi bazasının azaldılması üçün silinməsi halında baş verə bilər.

Hesabatda və ya vergi dövründə çəkilmiş birbaşa xərclərin miqdarı, davam edən iş qalıqlarına ayrılan birbaşa xərclərin miqdarı istisna olmaqla, hesabat (vergi) dövrünün həyata keçirilməsindən əldə olunan gəlirləri də azaldır.

Hal-hazırda bir-neçə istiqamətdə birləşdirilə bilən vergi uçotu formasının seçimi ilə bağlı bir çox fikirlər mövcuddur.

1. Dövlət Vergi Xidməti (bundan sonra DVX) tərəfindən tövsiyə olunan vergi uçotu sistemi aralıq hesablaşma reyestrlərinin qurulmasına əsaslanır. Bu reyestrlər Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada vergi ödəyicisinin vergi bazasının formalaşması üçün zəruri olan aralıq göstəricilərin hesablanması qaydası barədə məlumatları əks etdirmək və saxlamaq üçün hazırlanmışdır. Eyni zamanda, aralıq göstəricilər dedikdə müvafiq ayrı-ayrı sətirlərin verilməməsi, yəni hesabat məlumatlarının formalaşmasında iştirak etdiyi, lakin xüsusi hesablamalar vasitəsilə və ya ümumiləşdirici göstəricinin bir hissəsi kimi göstərilmədiyi göstəricilər başa düşülür. Vergi uçotu sisteminin yaradılması bahalı və intellektual qabiliyyətli bir işdir. Hər mühasib yeni vergi uçotu sistemini tətbiq etmək üçün lazımi keyfiyyətlərə malik deyildir. DVX vergi ödəyicilərinə çatdırılan təşkilatlar üçün vergi uçotu prosedurlarını, vergi uçot reyestrlərini inkişaf etdirmişdir.

Hazırda belə bir texnikanın istifadəsi, fikrimizcə, ən real istiqamət kimi görünür. Systemsiz, yəni paralel uçot sistemi yaratmadan, fərdi nümunə mühasibat məlumatları əsasında vergitutma obyektini müəyyənləşdirməyə imkan verir. Eyni zamanda, digər metodlarla müqayisədə mühasibat işlərinin ümumi həcmi əhəmiyyətli dərəcədə azalır, çünki hesablamaların əhəmiyyətli bir hissəsi üçün son göstəricilər artıq maliyyə uçotunda aparılmışdır və vergi uçotu üçün yenidən hesablanması tələb etmir. Beləliklə, eyni mühasibat əməliyyatlarının lazımsız təkrarlanması prosesi baş vermir. Bu vəziyyətdə əsas problem mühasibat uçotu

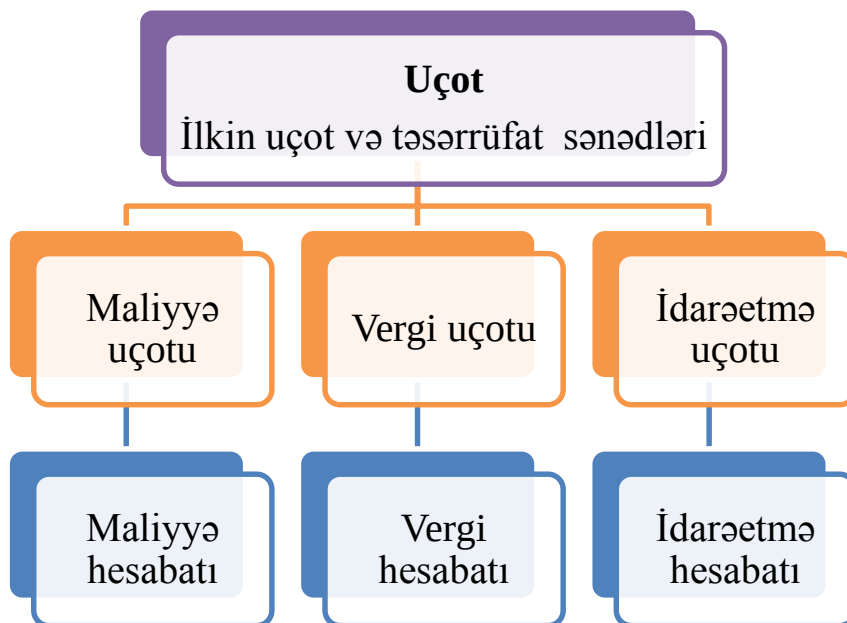
standartlarına və Vergi Məcəlləsinin tələblərinə uyğun gəlmədiyi mühasibatlıq obyektləri haqqında lazımi vergi məlumatlarının əldə edilməsidir.

2. Vergi uçotunun gəlir və xərclərinin qeydiyyatı (hazırda istifadə edilən sadələşdirilmiş uçot sisteminə bənzər) “gəlir-xərc” prinsipi əsasında təşkil olunur. Bu üsul kiçik təşkilatlar üçün optimaldır, əməliyyatların sayı azdır və nağd ödənişlərdən istifadə edərək gəlir və xərcləri müəyyən edəcəkdir. Bununla birlikdə, tədqiq olunan xüsusiyyətlərə sahib olan təşkilatlarda əksər hallarda bu sistemin istifadəsi mümkün deyildir, çünki onlar, bir qayda olaraq, gəlir və xərcləri uçotda nağd uçot metodundan istifadə etməyə icazə verilən vergi ödəyicilər qrupuna aid deyillər.

3. Vergi uçotu sistemini qurarkən “hesabların vergi qrafiki” və “vergi” daxilolmalarının işlənməsindən istifadə edərək ikiqat giriş prinsipindən istifadə edilməsi daha məqsədəuyğundur.

Bu üsul vergi uçotunun avtonom bir versiyasıdır (Şəkil 3). Üsul çox əziyyətli olmaqla birlikdə ənənəvi uçotdan tamamilə fərqləndirilmişdir.

Şəkil 3. Vergi uçotunun avtonom versiyası

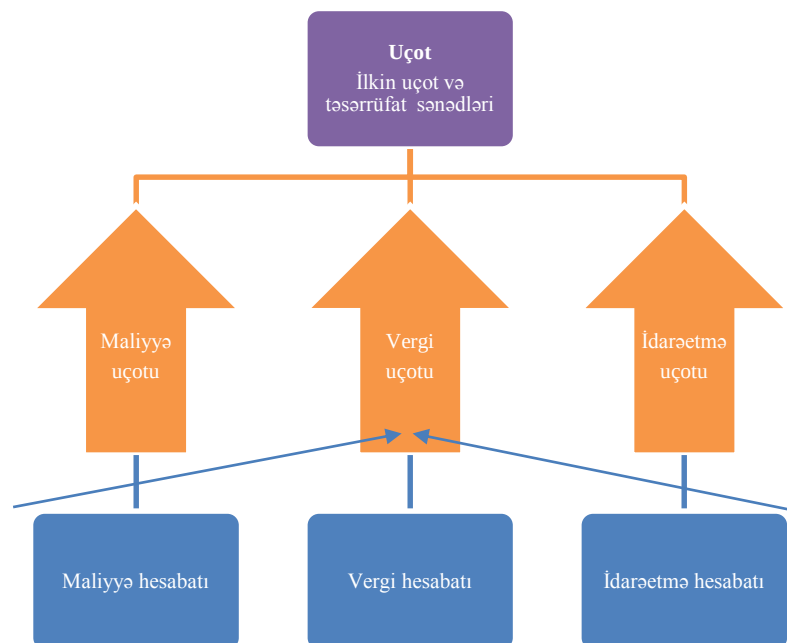


Mənbə: Sadıqov Ə., Vergi uçotu və auditi, Bakı 2015.

Bu gün vergi uçotunu mühasibat uçotundan ayrı olaraq nəzərdən keçirmək ədalətsizlik olardı. Aralarındakı metodoloji və sənədli əlaqə çox yaxındır. Şübhə yoxdur ki, müəssisədəki mühasibat uçotu və vergi uçotu eyni mütəxəssislərin fəaliyyətinin predmetidir. Buna əsaslanaraq vergi uçotunun maliyyə və idarəetmə uçotu ilə yanaşı mühasibatlıq bölmələrindən biri olduğunu iddia etmək olar. Yalnız müəssisənin mühasibat şöbəsində yerini müəyyənləşdirmək qalır (Səbzəliyev S., Quliyev V., 2014: s.421).

4. Dördüncü yol, vergi uçotu üçün Maliyyə Nazirliyinin əmri ilə təsdiq edilmiş cari Mühasibat Uçot Hesabları Cədvəlinə uyğunlaşmaqdır. 2000-ci il, mühasibat hesablarında subhesablar üzrə aparılmış gəlir və xərclərin analitik uçotu qaydalarına yenidən baxılması və mühasibat uçotu və vergi uçotunun qrafikdə aparılması yolu seçilmişdir. Üstəlik, vergi uçotu yalnız mühasibat uçotunun maliyyə və idarəetmə komponenti ilə birlikdə nəzərə alınır (Şəkil 4.). Bunun səbəbi dövlət tərəfindən maliyyə uçotunun tənzimləyici siyasətinin olmasıdır və idarəetmə uçotu Azərbaycan qanunvericiliyi ilə tənzimlənmədiyi üçün diqqətə layiq mühasibat uçotu elementi hesab olunur.

Şəkil 4. Mühasibat uçotunda maliyyə və idarəetmə komponenti ilə birlikdə vergi uçotunun seçimi



Mənbə: Sadıqov Ə., Mühasibat uçotu, Bakı 2015.

Bu seçimin bir hissəsi olaraq, mütəxəssislər analitik cədvəllər, aralıq vergi hesablama cədvəlləri və icmal cədvəllərdən ibarət vergi uçotu sistemini təşkil etməyi təklif edirlər. Vergi uçotu analitik cədvəlləri, Vergi Məcəlləsinin tələbləri əsasında formalaşan, xərc elementləri üzrə cədvəllərdə qruplaşdırılmış ilkin mühasibat sənədləri və ya uçot məlumatlarıdır. Beləliklə, maddi xərclər üçün vergi uçotu ilkin mühasibat sənədləri əsasında doldurulmuş analitik cədvəl şəklində təqdim olunur.

Vergi uçotunun analitik cədvəlləri əsasında yekun vergi hesabatlarının verilməsi üçün istifadə olunan icmal vergi uçotu cədvəlləri tərtib olunur. Eyni zamanda, DVX tərəfindən tövsiyə olunan Vergi Hesablama Sistemində olduğu kimi vergi uçotu qeydlərinin də sayı çoxdur, bu da onların orta və böyük müəssisələrdə istifadəsini istisna edir.

Mühasibat uçotu və vergi məqsədləri üçün ilkin sənədlərin eyni vaxtda istifadəsi, prinsipcə mümkündür, lakin praktikada çətin ki həyata keçirilə bilər. Mühasibat uçotu əməliyyatlarının sənədləşdirilməsi təkcə tənzimləyici uçot sisteminin sənədləri ilə deyil, həm də mövcud qanunvericiliklə ciddi şəkildə tənzimlənir.

Nağd əməliyyatların qeyd olunduğu iş yerlərində vergi uçotunu təşkil edərkən ilkin mühasibat sənədlərinin məlumatlarını vergi uçotunun məqsəd və vəzifələrinə uyğun olaraq yenidən təşkil etmək və mühasibat hesabatları şəklində hazırlamaq daha məqsədəuyğundur. Mühasibat uçotu nəzarət obyektləri üzrə mühasibat hesabatlarının hazırlanması məsləhət görülür.

5. Kompromis variantı. Vergi uçotu üçün Vergi Məcəlləsinin tələbləri kontekstində gəlir xərclərinin uçotunu aparacaq hesabların uçot sxeminə əlavə olaraq təqdim edilmiş balansdan kənar “vergi” hesablarından istifadə etmək daxildir. Bu hesabların dövryyəsi və qalıqları mühasibat uçotu kitablarında və maliyyə hesabatlarında əks olunmayacaqdır. Bu halda mühasib mühasibatlıqda hər hansı bir əməliyyat apararkən eyni vaxtda vergi hesabının müvafiq subhesabında qeyd edə bilər. Mühasibat uçotu proqramlarından istifadə edərək uçotu kompüterdə aparən mühasiblər üçün rahat olacaq. Eyni əməliyyatlar üzrə mühasibat və vergi qeydləri fərqli aparıldıqda, vergi hesablarına əlavə qeydlər əlavə etməli və bəzi iş

əməliyyatları üçün alqoritmlərə yeni alqoritmlər əlavə etməli olacaqlar (Rzayev Q., 2017: 199 s.).

Bu seçimi dəstəkləyənlər vergi uçotunun debetində xərclər və zərərləri, kreditində isə gəlir və mənfəəti əks etdirən balansdankənar hesabları göstərirlər.

Cədvəl 2. Vergi uçotu hesabları

№ uçot	Hesab adı
012	Satış gəlirləri ƏDV olmadan
013	İstehsal və satışla əlaqəli xərclər
014	Satışdan mənfəət (zərər)
015	Sair əməliyyat gəlirləri
016	Sair əməliyyatlardan mənfəət
017	Vergi bazası
018	Gələcək dövrün gəlirləri
018	Gələcək dövrün xərcləri
036	Sair əməliyyat xərcləri

Mənbə: Sadıqov Ə., Mühəsibat uçotu, Bakı 2015.

Tipik təsərrüfat əməliyyatları üçün mühəsibat sxemində vergi hesablarıdakı məlumatları əks etdirmək üçün əməliyyatlar əlavə olunur və müəyyən əməliyyatın hər iki mühəsibat uçotunda əks olunması prinsipləri eyni olmadığı hallar üçün yeni alqoritmlər qurulur. Vergi hesablarında toplanmış məlumatlar əsasında analitik reyestrlər tərtib edilir. Hər reyestr müəyyən bir vergi hesabında əks olunan məlumatları özündə əks etdirən bir hesabatdır. Reyestrlərin tərkibi təşkilatın gəlir vergisi bəyannaməsi və müraciətlərində müvafiq məlumat təqdim etmə formalarına yönəldilmişdir.

Vergi hesablarında qeydlər mühəsibat uçotu qrafikinə balansdankənar hesabları üçün nəzərdə tutulmuş qaydalara əsasən aparılır. Bu hesabların dövrüyyəsi və qalıqları mühəsibat uçotu kitablarında və maliyyə hesabatlarında əks olunmur. Bu halda mühəsib mühəsibatlıqda hər hansı bir əməliyyat apararkən eyni vaxtda vergi hesabının müvafiq subhesabında qeyd edə bilər.

Tipik iş əməliyyatlarının bir hissəsi Cədvəl 3-də təqdim olunur.

Cədvəl 3. Vergi uçotu hesablarının əks olunma qaydası

№ Əməliyyat	Əməliyyat məzmunu	Hesablaşma hesabları	
		Debit	Kredit
1	Satışdan gələn gəlirin əks olunması	62	012
2	İstehsal ilə əlaqəli xərclərin əks olunması	013	10, 02, 69, 70 və d.
3	Məhsulların satışından maliyyə nəticəsinin əks olunması: - mənfəət - zərər	01499	99014
4	Sair əməliyyat gəlirlərinin əks olunması	58, 50, 52, 71 və d.	015
5	Sair əməliyyat xərclərinin əks olunması	036	10, 11, 40, 41, 43 və d.
6	Sair əməliyyatların maliyyə nəticələrinin əks olunması: - mənfəət - zərər	01699	99016

Mənbə: Sadıqov Ə., Vergi uçotu və auditi, Bakı 2014.

“1C: Mühasibat 7.7” kompüter proqramı (vergi uçotunun avtomatlaşdırılması məsələləri üçüncü fəsilə qeyd olunacaq) balansdankənar hesablar mühasibat uçotu üçün istifadə olunmayan və maliyyə hesabatları tərtib edilərkən nəzərə alınmayan vergi uçotu məlumatlarını əks etdirmək üçün istifadə olunur. Vergi hesabı nömrələri "V" hərfi ilə başlayır:

“Mühasibat uçotu obyektinin dəyərinin formalaşdırılması”;

“Mülkiyyət, hüquqlar hərəkəti”;

“Formalaşmış xərclər”;

“Əvvəlcədən ödənilmiş xərclər”;

“Amortizasiya olunan əmlak”;

“əmlakın, işin, xidmətin, hüququn satışından əldə olunan gəlir”;

“Əmlakın, işin, xidmətin, hüququn satılması ilə əlaqədar xərclər”;

“Sair əməliyyatlardan gəlir”;

“Sair əməliyyatlardan xərclər”;

“Xidmət sahələri obyektlərində son illərin itkisi”;

“Keçən illərin zərərləri”;

Qeyd etmək vacibdir ki, vergi uçotunun bu seçiminin əsası vergi hesablarında aparılan əməliyyatların ikiqat hesabıdır.

III FƏSİL. KİÇİK VƏ ORTA SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ VERGİ UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Vergi uçotunun təşkilinin və reqlamentləşdirilməsinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri

Sahibkarlıq subyektlərinin vergi uçotu konsepsiyasına uçot sisteminin təşkil edilməsi üzrə qaydalar, xərclər və gəlirlərin uçotda əks olunmasının və qəbul edilməsinin təşkilat tərəfindən seçilən hər hansı formalar və üsulları daxildir. Bununla birlikdə, vergi hesabatının tərtib edilməsinin və vergi uçot sisteminin təşkil edilməsinin əsas nəzəri elementlərini də özündə birləşdirir. Vurğulayaq ki, vergi uçotu konsepsiyası müəyyən şərtlər diqqət mərkəzində saxlanılmaqla hazırlanır. Burda, həm müəssisənin təsərrüfat fəaliyyət sferası, həm də operativ uçot siyasəti nəzərə alınmaqdadır. Konsepsiya həm kənar peşəkar ixtisas sahibi mütəxəssislər, həm də vergi ödəyicisi tərəfindən tərtib olunur.

Uçot və vergi uçotunun biri-birinə integrasiyasında vacib məqam daha az məsrəflə müəssisənin mənfəət vergisinin hesabatını hazırlamağa, həm də normativ tələblərə uyğunlaşan uçot təşkil etməyə imkan yaradır. Vergi uçotunun aparılmasının təcrübədə müəyyən formalar və üsulları vardır ki, bunlar, məhz, aşağıdakılardan asılı olaraq dəyişir:

- mühasibat uçotunun aparılma üsulu;
- uçot informasiyasının işlənməsi sistemindən, həmçinin informasiya sisteminin təşkil edilməsi;
- vergi uçot sisteminə cəlb olunan müvafiq təsərrüfat əməliyyatları sayı;
- müəssisənin fəaliyyət sferası.

Vurğulayaq ki, vergi uçot sisteminin təşkil edilməsi mühasibat uçotu sistemilə qarşılıqlı şəkildə realizə edilməlidir. Belə ki, maliyyə uçot sistemini, onun informasiyalarını analiz və ya ümumi korrektə etmədən, vergi uçot sistemini formalaşdırmaq mümkünsüzdür. Müəssisədə uçot siyasətini və vergiyə cəlb edilmə məqsədli uçot strategiyasını ehtiva edən müvafiq amillərin müqayisəli analizi

müəssisələr tərəfindən uçotun reallaşdırılmasının ən optimal variantının seçilməsində səmərəli təsirini əks etdirir.

Vergiye cəlb edilmə məqsədlərilə bağlı uçot siyasətinin ən uyğun variantının seçilməsi zamanı uyğun amillərə, xüsusi olaraq, diqqət yetirilməlidir:

- müəssisədə olan təsərrüfat fəaliyyəti xüsusiyyətləri;
- uçot prosesinin avtomatlaşdırılması səviyyəsi;
- müəssisənin təşkilati strukturu;
- müəssisədə olan maliyyə imkanları;
- daxili nəzarət və mühasibat uçotu sisteminin durumunun səviyyəsi;
- müəssisənin mühasibat hesabatında maraqlı xarici istifadəçilərin mövcud olması;
- müəssisənin struktur bölmələrinin arasında mövcud informasiya mübadilə sisteminin dərəcəsi.

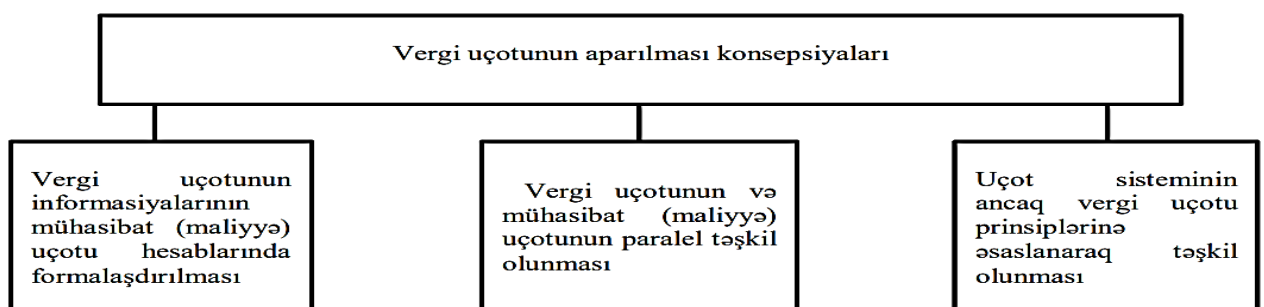
Ölkəmizdə olan Vergi Məcəlləsi qeyd olunan iki variantın tətbiq edilməsinə icazə verir. Əvvəla, Məcəlləyə görə, hər hesabat dövrü yekunlarının göstəricilərinə görə müəssisələr vergi üçün vergi tutma bazasını mühasibat uçotu reyestrlərinin məlumatlarına görə hesablaya bilər. İkincisi isə, vergitutma obyektləri, eləcə də vergitutma ilə əlaqədar obyektlər barəsində sənədlərlə təsdiqlənən informasiyalara görə hesablaya bilərlər. Vurğuladığımız variantlardan ikincisi geniş olmayan təsərrüfat fəaliyyətlərinə malik, yəni az sayda təsərrüfat əməliyyatını həyata keçirən müəssisə və təşkilatda tətbiq olunması daha məqsədə uyğundur. Bundan başqa, bu tip firmalarda, xüsusilə, xərclər və gəlirlərin uçotu kassa metodlarına əsasən aparılır. Lakin digər müəssisələr və təşkilatlarda, hansı ki, geniş miqyası olan təsərrüfat əməliyyatları xarakterikdir, əksərən əməktutumlu olmasına baxmayaraq ilkin variantın tətbiq edilməsi daha optimaldır.

Bundan başqa, vergi uçotunun təşkilinin üçüncü variantını seçmək də olar. Onun məğzi isə, hal-hazırda qüvvədəki mühasibat hesab planı, həmçinin mühasibat uçotunun sintetik hesabının müvafiq subhesabındakı informasiyaların vergi uçotlarına uyğunlaşdırılmasıdır. Ümumi şəkildə desək, həmin subhesablarda uçota alınmış xərclər və gəlirlərin uçotunun vergi uçotunun sistemə uyğunlaşdırılması,

vahid hesab planı çərçivəsində istər vergi, istərsə də mühasibat uçotunun reallaşdırılması. Ancaq bu prosesi nəzərə alsaq, vergi və mühasibat uçot sistemində müəssisənin xərclər və gəlirlərinin məbləğ göstəricisi eyni deyil, o zaman uçot sisteminin vahid sistemdə integrasiya olunması çətindir. Müəssisələrdə mühasibat uçotunun vergi uçot sistemi ilə əvəz edilməsi variantı daha məqsədəuyğun hesab edilir. Belə ki, müvafiq hesablardan istifadə edilərək, həmçinin vergi qanunvericiliyi tələbləri nəzərə alınmaqla vergi uçotu təşkil edilir. Bu cür yanaşmanın tətbiq edilməsinə o müəssisələr üstünlük verməkdədir ki, mühasiblər mühasibat uçotu sisteminin yalnız vergilərin hesablanmasıdan ötrü təşkil edilməsini tərtib edirlər. Bu halda hərəkətlər onunla izah edilir ki, qeyd edilən müəssisələrin fəaliyyətlərinə ancaq vergi orqanı nəzarət edir və bunu, əsasən, vergilərin hesabatının düzgünlüyü maraqlandırır. Bir sıra peşəkar mütəxəssislər vergi uçotu aparılması üzrə qeyd edilən variantlardan əlavə, qarışıq variantlar da təklif edirlər.

Vergi Qanunvericiliyinə uyğun olaraq təşkilatın xərcləri və gəlirlərinin uçotunu aparmaqdan ötrü hal-hazırda mövcud hesab planına ekstra vergi hesabı əlavə eləməklə vergi uçotu sisteminin təşkil edilməsi təklif edilir. Beləliklə, hesabların uyğun dövryyələri və qalıqları mühasibat uçotu hesabatında ümumi müəyyən olunmuş qaydada əks etdiriləcəkdir. Nəticədə, mühasib təşkilatda müəyyən bir əməliyyat reallaşdırılarkən həm vergi uçotunun subhesablarında, həmçinin də mühasibat uçotunda müvafiq yazılışları apara bilər. Vurğulayaq ki, vergi uçotunun, məhz, qeyd olunan variant o mühasiblər üçün yararlıdır ki, onlar hər hansı mühasibat proqramı vasitəsilə uçot aparır. Hal-hazırda vergi uçotunun təşkilinə, aparılmasına dair üç müxtəlif yanaşma formalaşmışdır:

Şəkil 5. Vergi uçotu konsepsiyalarının sxemi

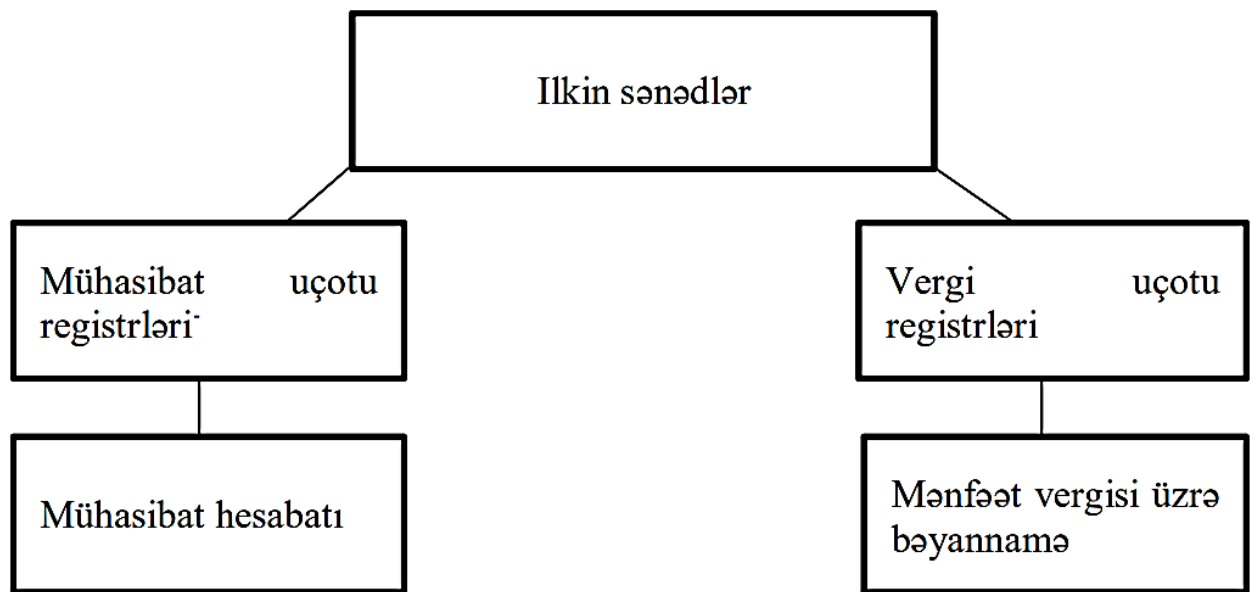


Mənbə: Sadıqov Ə., Mühasibat uçotu, Bakı 2015.

Vergi uçotu sisteminin informasiyasının mühasibat hesablarında formalaşdırılması: vergi uçotu informasiyaları mühasibat uçotu sisteminin registrləri, həmçinin ilkin uçot sənədi və vergi uçotu müvafiq tələblərinə uyğun xərclər və gəlirlərin hesablamaları nəzdində formalaşır. Bu konsepsiyanın bir sıra üstünlükləri mövcuddur. Məsəl üçün, daha az əmək tutumunun olması, bundan başqa Vergi Qanunvericiliyinin daimi şəkildə dəyişdiyi situasiyalarda daha əlverişli olur. Vergi uçot sisteminin mühasibat uçot sistemi tərkibində formalaşması ideyası vergi və maliyyə hesabatlarında müvafiq uçot obyektlərinin qruplaşdırılmasında olan fərqli və oxşar elementlərin müəyyənləşdirilməsinə əsaslanmaqdadır. Uçot obyektlərinin həm mühasibat uçotu, həm də vergi uçotunda təsnif edilməsinin və qiymətləndirmə aparılmasının fərqli və bənzər üsulları tətbiq edilə bilər. Bundan başqa, bu 2 uçot sistemində xərcin çəkilməsi və ya gəlirin əldə olunması tarixinin müəyyənləşdirilməsi qaydaları da biri-birindən fərqlənə yaxud bənzər ola bilər. Buna görə də, təşkilatlar mühasibat uçotunun registrlərinə əlavə rekvizitlər yerləşdirmək, həmçinin əlavə olaraq vergi uçotu cədvəlləri tərtib etmək və müvafiq hesablamalar həyata keçirmək məcburiyyətində qalırlar. Üsulun dəyərləndirilməsindən göründüyü qədər, daha az vaxt və pul vəsaiti sərfiyyatına səbəb olduğundan bu metodun tətbiq olunması daha əlverişlidir. İstənilən təsərrüfat subyekti baş vermiş təsərrüfat əməliyyatının vergi və mühasibat məqsədi üzrə əks etdirilmə qaydasının əhəmiyyətli fərqlərini müəyyən etməlidir. Bununla birgə, mühasibat registrlərindəki məlumatlara korrektə edilməni, ekstra vergi uçotunun hər hansı registr formalarının hazırlanma metodlarını işləyib tərtib etməlidir.

Qeyd etməliyik ki, kiçik müəssisələrdə, eləcə uçotu jurnal-orderlə yaxud bəzi proqramlar üzrə elektron cədvəllərlə hazırlayan təşkilatlarda vergi uçot sistemini bu metodun əsasında daimi əsaslarla tərtibləşdirmək mümkündür. Ümumilikdə vergi uçotunun ilkin metodu fərqli təşkilatlarda vergi uçotunun tərtib olunması və aparılmasından ötrü birinci seçim ilkin etap ola bilər.

Şəkil 6. Mühasibat və vergi uçotu sistemlərinin paralel təşkili zamanı vergi uçotu sisteminin təşkil olunma sxemi



Mənbə: Sadıqov Ə., Mühasibat uçotu, Bakı 2015.

Mühasibat və vergi uçot sistemlərinin paralel təşkili: ilkin sənədlərə əsaslanmaqla vergi və mühasibat uçotları eyni vaxtda aparılır. Vergi uçotunun bu metodla təşkil olunması zamanı mühasibat uçotunun qaydalarına əsaslanmış mühasibat uçotu registrləri, həmçinin maliyyə hesabatı formalaşdırılır.

Bütün bunlarla paralel olaraq, Vergi Qanunvericiliyinin müddəalarına uyğun şəkildə mənfəət vergisi bəyannamələri və uçot registrləri formalaşdırılır. Bilirik ki, bu üsulun tətbiq olunması ilə vergi uçotunun təşkili, əsasən, məlumatın kompüterlə işlənməsi sistemlərində mümkün olur. Bu onunla interperetasiya edilir ki, proqram məhsulları bazarında müəyyən müəssisə üçün uyğunlaşdırılan vergi uçotu sistemləri təqdim edilir. Qeyd edilən proqramlar tətbiq edilərkən vergi uçotu sisteminin təşkil olunmasından ötrü texniki məsələnin quruluşuna diqqət yetirilməlidir. İlk öncə müəssisənin mühasibat uçotu sistemi və hazırkı uçot siyasəti analiz olunmalıdır. Vergi və mühasibat uçotu arasındakı fərqli və bənzər cəhətlər diqqətə alınandan sonra müvafiq vergi uçotu konsepsiyası, eləcə də uçot siyasəti tərtib edilir. Məhz, bu konsepsiya vergi uçot sisteminin standartlarının formalaşdırılmasından ötrü əsas sayılmaqdadır. Vergi uçotunun təşkilində bu qaydanın tətbiq edilməsini təşkilatdan

uzun müddət, eyni anda əlavə vəsait tələb edir. Yəni, iki uçot sisteminin tətbiq olunması üzrə müvafiq uçot prosesinin məlumatlarının işlənməsi, kompüterləşdirilməsi, sistemləşdirilərək təyinatı üzrə verilməsi, şübhəsiz olaraq, əlavə resurs tələb edir (Sadıqov T.Ə., Rzayev İ.M., 2014: s. 134).

Mühasibat uçotunun vergi uçot sistemi prinsiplərinə əsaslanaraq aparılması metoduna əsasən, vergi uçot sistemi hazırda qüvvədəki qanunvericiliyin müddələrinə, xüsusilə də, Vergi Məcəlləsinin 10-cu fəslinin müvafiq müddələrinin tələblərinə uyğun şəkildə təşkil olunmalıdır. Belə olanda vergi uçotunun informasiyalarının maliyyə uçotu və hesabatlarının tərtibi üsullarına uyğunlaşdırılmasından ötrü korrektə olunması tələb edilir. Ancaq, vergi uçot sisteminin bu üsulla tətbiq olunması mühasibat hesabatlarının auditorlar tərəfindən qiymətləndirilməsinə mənfi təsirlər göstərə bilər.

Vergi uçotunun formalaşdırılması mühasibat uçotundan fərqli olaraq baş verən əməliyyatların informasiyalarının qruplaşdırılması deyildir, mənfəət vergisinin hesablanması məqsədi ilə yekun göstəricilərin əldə edilməsi ilə bağlıdır. Bununla əlaqədar vergi uçotu mənfəət vergisi ilə bağlı vergi bəyannaməsinin təməl göstəricilərini formalaşdırmaq üzrə gəlirlərin və xərclərin fasiləsiz şəkildə uçotunu təmin eləməlidir. Əsas çatışmazlıq ondadır ki, hesablar planı və Vergi Məcəlləsində ödəyicilərin hamısı üçün məlumatların məcmuləşdirilməsinin vahid sistemi mövcud deyil. Təcrübədə müşahidə edilir ki, vergi uçotu başqa uçot növləri ilə müqayisə olunduqda az həcmli, amma bu onun sadəliyini özündə əks etdirmir, bunun əksinə mürəkkəblik üzrə digərlərindən geridə deyil. Məsəl üçün, vergi uçotunun tərtibatını, əsasən, ümumi prinsipləri və onun əsas vəzifələrini müəyyən edəcək sənədlərin müəyyən formaları sərbəst surətdə vergi ödəyiciləri olan şəxslər tərəfindən hazır edilməlidir. Bunun nəticəsində, demək olar ki, bütün vergi ödəyicilərinin lazımı tələblərə uyğun vergi uçot sistemini formalaşdırdıqlarına zəmanət vermək çoxçətindir.

Azərbaycanda vergi uçotunun, onun təcrübədə tətbiqinin tarixi uzun yaxud zəngin deyil. Ən azından digər ölkələrdə qeyd olunan uçot növü uzun müddətdir təşəkkül tapıb, təcrübədə tətbiq edilir. Nəhayət, xarici ölkələrdə tətbiq edilən vergi

uçotuna nəzər salanda müəyyən olunur ki, uçot, aşağıda qeyd olunan qaydaları özündə əks etdirməlidir:

- xərclər və gəlirlərin məbləğ göstəricilərinin formalaşma qaydaları;
- yaradılan ehtiyatların məbləğ göstəricilərinin formalaşma qaydaları;
- cari vergi ilində vergiyə cəlbədlmə məqsədi üzrə nəzərdə tutulmuş xərclərin məbləğinin müəyyənləşdirilmə qaydaları;
- vergi ilə bağlı büdcə ilə hesablaşmalara görə borcun məbləği.

Əvvəlki fəsildə vurğuladığımız kimi, mühasibat və vergi uçotu sistemləri arasında əhəmiyyətli dərəcədə anlaşılmazlıqlar vardır ki, bunlar da təşkilatların maliyyə xidməti qarşısında fərqli problemlər yaradır. Bilirik ki, bu problemlərin həlli real dünyada mümkündür. Bunun qarşılığında, müəssisələrdə mühasibat-maliyyə xidmətləri daxilində vergi uçot sisteminin təşkil edilməsinə və aparılmasına mükəlləf statuslu şöbə yaradılmalıdır. Bununla birlikdə uçotun bu bölməsiylə bağlı mühasibat-maliyyə xidmətlərinin peşəkar mütəxəssisləri cavabdeh çıxmalıdırlar. Əks təqdirdə müxtəlif iki uçot sisteminin təşkil olunması heç bir halda məqsəduyğun olmaz. Bu anlaşılmazlıqların mövcudluğu şəraitində başqa çıxış yolu isə bunu ehtiva edir ki, vergi uçot sistemi mühasibat uçotu sisteminə tam səviyyədə uyğunlaşsın. Buna görə elə bir metodoloji və təşkilatı bazis tələb edilir ki, daha aşağı səviyyəli maliyyə və vaxt sərfi ilə bu 2 uçot sistemini tərtib etməyə şərait yaratsın. Yəni, bu anlaşılmazlıqları formalaşdıran qanunvericilik müddəalarında, yəni Vergi Məcəlləsində dəyişikliklər olunmalıdır.

Vurğulamaq lazımdır ki, mühasibat uçotunu müəyyən kompüter proqramlarının tətbiqinin vasitəsilə həyata keçirmiş vergi ödəyiciləri, vergi uçot sistemini də bu proqram vasitələrindən istifadə etməklə tətbiqini inkişaf etdirə bilirlər. Belə yolla vergi ödəyiciləri uçot informasiyaları ilə avtomatik olaraq əldə edə bilirlər, belə ki, vergi ödəyicilərinin işi əhəmiyyətli səviyyədə azalmış olacaq. Dünya praktikasında müşahidə edilir ki, xüsusilə vergi uçotunun təşkil edilməsi və aparılması, eləcə də bütün vergi problemləri ilə məşğul olmaqdan ötrü müəyyən qruplar fəaliyyətini davam etdirir.

Bu qruplar İEÖ-nün iri (orta) müəssisə və şirkətlərində təcrübə sahibi və peşəkar vergi işçilərinin daxil olduğu əhəmiyyətli qruplaşmalardır. Sözsüz ki, bu müəssisə və şirkətlərin əlavə vergi məsləhətçiləri ilə eyni anda əməkdaşlıq formalaşdırması istisna edilir. Göründüyü qədər, işin bu səviyyədə təşkili vergi ödəyicisi üçün mühüm sahə olan vergi uçotunun təşkilində yüksək səviyyəli inkişafa nail olunmasına şərait yaradır. Nəticə olaraq, respublikamızda bu tipli bir praktikanın tətbiq edilməsi məqsədəuyğun olardı. Belə tətbiq, öz növbəsində vergi ödəyicisinin vergi işlərinin təkmilləşdirilməsinə təkan verə bilər.

3.2. Vergi uçotunun informasiyasının keyfiyyətinin artırılmasında korporativ standartların tətbiqi

SSRİ dövründə mühasibatlıq sistemi vergi ilə əlaqəli məsələlərə nəzarət etməyə imkan verə biləcək formada təşkil olunurdu. Belə ki, bu dövrlərdə vergi sistemi vergiyə cəlb olunma məqsədilə uçotun təşkil edilməsinə xüsusi tələblər qoymurdu. Amma, uçot prosesinin davamlı inkişafı, birbaşa vergi blokunun ayrı bir altsistemə ayrılması ilə nəticələndi. Altsistem deyərkən, vergi registrləri və vergi nəzarətinin təşkili məqsədilə müxtəlif sənədlərin, həmçinin vergi hesabatlarının tərtib olunması nəzərdə tutulur. Onun nəticəsidir ki, müəssisədə mühasibatlıq işi mürəkkəbləşmiş və ilkin məlumatları iki fərqli yöndə işləməyə səbəbiyyət vermişdir. Bazar iqtisadiyyatının indiki dövrdə mühasibat uçotu ilə əlaqədar qoyduğu tələblər olduqca çox yönümlü və sərtidir. Bunlar, ilk növbədə idarəçiliyin başlıca məqsədinin müəssisənin fəaliyyətinin yekun nəticəsi kimi mənfəətin əldə olunmasına yönləndirilməsi ilə əlaqədardır. Müasir uçot sistemi beynəlxalq praktikaya, elmi nailiyyətlərə, bununla birlikdə dünya standartlarına əsaslandırılmalıdır. Bazar iqtisadiyyatında mühasibat uçotu və vergitutma mexanizmləri, yəni qanunvericiliklə arasında qarşılıqlı əlaqələrin formalaşması mühüm çatışmazlıqlardan biridir. Belə ki, qüvvədəki vergi qanunvericiliyi müəssisələrdə ayrılıqda vergi uçotunun tərtib olunmasını tələb edir. Yəni mülkiyyətin forması, eləcə də təbəcciliyindən asılı olmayaraq əksər təsərrüfat

subyektləri, müəssisələr vergitutma məqsədilə fəaliyyət dövrünün gəlirləri və xərclərinin dəqiqləşdirilmiş uçotunu aparmalıdırlar. Mənfəət vergisi üçün vergi bazasının hesablanması mühasibat uçotunun məlumatlarına əsasən əldə edilmiş mənfəət məbləğinin korrektə olunması deyil də, ayrı şəkildə vergi uçotunun formalaşdırılması tələb edilir. Azərbaycanda vergi sistemində mühüm islahatların aparıldığı zamanda vergi uçotu maliyyə uçotunun inkişaf etdirilməsi ilə paralel tətbiq edilməkdədir. Vurğulanan islahatların indiki etapında əhəmiyyətli məlumatların verilməsi, eləcə də müxtəlif göstəricilərin hesablanması cəhətindən iki uçot formasının sintezi müşahidə edilir. Belə ki, konkret vergi registrləri formaları tərtib olunması nəticəsində əhəmiyyətli olan məlumatlar mühasibat uçot sisteminin reyestrlərindən götürülür. Amma, indiki zamanda hələ də onlar biri-birindən fərqlənməkdədir. Vergi uçotunun təşkil olunması müqabilində vergi bazasının parametrlərinə birbaşa və dolaylı təsirini göstərən bütün parametrlərin, uçot obyektləri barəsində informasiyaların registrlərdə əks etdirilməsi və s. Qaydaların müəyyən edilməsi nəzərdə tutulur. Vergitutmaya görə vergi bazasının müəyyənləşdirilməsi ilə əlaqədar mühasibat uçotu registrlərində əlverişli məlumatlar olmadıqda, vergi ödəyiciləri belə hərəkət edə bilər. Yəni, vergi ödəyicisi mühasibat uçotu reyestrlərinə bundan başqa rekvizitlər əlavə edə yaxud müstəqil şəkildə vergi uçotu registrlərini çıxarış edə bilərlər.

Vergi üzrə xərclər və gəlirlərin komponentləri hesabatda müstəqil formada açıqlanmalı və özündə aşağıda göstərilənləri əks etdirməlidir:

- cari mənfəət vergisi üzrə xərc və ya ödəniş;
- hesabat dövründə nəzərə alınan əvvəlki dövrün cari mənfəət vergisində aparılmış bütün düzəlişlər;
- bərpa olunan müvəqqəti fərqlər üzrə təxirə salınmış vergidən gəlir, və ya zərər;
- mənfəət vergisinin dərəcələrində dəyişikliyin və ya yeni vergilərin tətbiq edilməsinin təxirə salınan vergiyə təsirləri;
- əvvəllər tanınmamış vergi zərərlərinin nəticəsində baş vermiş dəyişikliklərin cari mənfəət vergisinə təsirləri;

• uçot siyasətində olan dəyişikliklərlə əlaqəli xərclərin məbləği və ya verginin ödənilməsi (butipli dəyişikliklər MHBS “Uçot siyasəti, uçot qiymətində dəyişikliklər və səhvlər” adında standart vasitəsi ilə retrospektiv qaydada nəzərə alınmaz).

Aşağıdakı informasiyalar ayrılıqda təqdim olunmalıdır:

- kapitalın müddəalarına aid olunan cari və təxirə salınmış vergi məbləğləri;
- digər məcmu gəlirin komponenti hesab olunan mənfəət vergisi məbləği;
- rəqəmlərin üzləşdirilməsi formasında verilən mühasibat və vergi mənfəətlərinin (zərərlərin) qarşılıqlı əlaqəsi;
- fəaliyyətdəki orta vergi dərəcəsilə tətbiq olunan vergi dərəcəsi arasındakı rəqəmlərin üzləşdirilməsi;
- istifadə edilməmiş vergi zərərləri və kreditlərin çıxılan müvəqqəti fərqinin məbləği;
- əvvəlki dövrlə müqayisədə vergi dərəcələrində olan dəyişikliklərin izah olunması;
- qız müəssisələrə və birgə fəaliyyətə investisiya üzrə müvəqqəti fərqliliklərin ümumi məbləği.

Müvəqqəti fərqliliklərin, vergi zərərləri və vergi kreditlərinin hər bir tipi ilə bağlı olaraq açıqlanmalıdır:

- maliyyə durumu haqda hesabatda göstərilən hər bir dövrə görə təxirə salınan vergi aktivləri və öhdəliklərinin məbləğ miqdarı açıqlanmalıdır;
- zərər və mənfəət haqqında hesabatda göstərilən, amma maliyyə vəziyyəti haqda hesabatda görünməyən və təxirə salınan gəlirlər və xərclərin məbləği.

Fəaliyyətlərin dayandırılması ilə əlaqədar müəyyənləşdirilir:

- dayandırılan fəaliyyətə aid olunan dövrdə mənfəət vergisi üzrə xərc və ya zərər;
- dayandırılan fəaliyyətə aid olunan dövrdə adi fəaliyyət üzrə mənfəət vergisi üzrə xərclər və ya zərər.

Vergi orqanı tərəfindən, əsasən, vergi uçot sisteminin təşkil olunması istiqamətində vergi ödəyicisi olan hüquqi və fiziki şəxslər arasında genişhəcmli

təbliğ-izahetmə işləri aparılmalıdır. Bundan başqa, Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən müvafiq uçot sisteminin təşkili haqqında xüsusi qayda, metodik göstəriş formaları işlənib təqdim edilməlidir. Nəhayət, bu, ölkəmizdə mühasiblər üçün vergi uçotunun təşkil edilməsi və aparılması məqsədinə xidmət göstərən xüsusi əyani vəsait olur. Həmçinin, mühasibat hesabatlarının kənar istifadəçi tərəfindən anlaşılmasına və dünya praktikasına uyğunlaşdırılmasına xidmət edir.

3.3. Uçot-vergi modeli əsasında firmadaxili vergi hesabatının formalaşdırılması

Vergi sisteminin təməlini dövlət tərəfindən müəyyənləşdirilmiş və büdcənin maliyyə ehtiyatlarının yaradılması məqsədini hədəfləmiş rüsum, yığım, vergi və onların toplanmasının üsulları, formaları və prinsipləri təşkil etməkdədir. Verginin növü, say və strukturu, dərəcəsi, tutulma üsulu və s. kimi proseslərdən asılı vergi sistemləri biri-birindən fərqlənirlər. Məhz qeyd olunan səbəbdən təcrübədə onların fərqli formalarına rast gəlinməkdədir. Mövcud vergi sistemi bazarın tələblərinə uyğun şəkildə təşkil olunmalıdır. O, büdcə gəlirinin toplanılmasını təmin etməli və ölkə iqtisadiyyatının müxtəlif sahələrində onun istehsalının tənzimlənməsi üçün şərait yaratmalıdır. Vergilər təkcə proqnozlaşdırılmış dövlət büdcəsinin təmininə deyil, həmçinin iqtisadiyyatın tərəqqisinə güclü stimül formalaşdırmalıdır.

Müasir vergi sistemlərinin təməl prinsiplərinə ümumi formada aşağıdakıları göstərmək mümkündür:

- Hər hüquqi və fiziki şəxs mövcud qanunvericiliyə uyğun şəkildə vergi ödəməlidir;
- Vergilər dövlət və cəmiyyətin inkişafının maliyyə təminatı məqsədini hədəf kimi götürməlidir;
- Vergilər sosialoji, etnik, siyasi və digər səbəblərdən asılı olmayaraq tətbiq edilməlidir.

Ölkələrdə vergi sistemləri müxtəlif siyasi, iqtisadi və sosial amillərin təsiri ilə yaranmaqdadır. Vergi sistemləri vergilərin sayına, dərəcələrinə, strukturuna,

yığılma üsullarına və digər əlamətlərinə görə biri-birindən fərqlənirlər. Amma bütün vergi sistemlərinə aid olan oxşar bir cəhət var ki, bu da dövlətin vergi gəlirlərinin yüksəldilməsindən ötrü müxtəlif yolların axtarılması və vergitutmanın təməl prinsiplərinin tələbinə uyğun vergi sisteminin formalaşdırılmasına çalışmaqdan ibarətdir. İEÖ-nün vergi sistemlərinə aid olan əsas xüsusiyyət mərkəzi və digər səviyyəli büdcə gəlirlərinə dəqiq sərhədlərin müəyyən edilməsidir. Vergi sisteminin quruluşu dövlətin strukturundan asılıdır. Məsəl üçün, federativ ölkələrdə büdcənin üç səviyyəsi (federal, ərazi, yerli), unitar dövlətlərdə isə iki səviyyəsi (mərkəzi və yerli) vardır.

Hal-hazırda ölkələrin ən xarakteristik cəhəti iqtisadiyyata dövlət müdaxiləsi səviyyəsidir. Beləliklə, bu səviyyə ABŞ-da aşağısəviyyəli, Almaniya və Yaponiyada ortasəviyyəli, İsveçdə isə yüksək səviyyəli olaraq görülməkdədir (F.Ə.Məmmədov, 2010, s.353). Qloballaşma prosesinin dərinləşməsi, təsərrüfat sistemlərinin inteqrasiyası müxtəlif ölkələrin müasir iqtisadiyyatlarında vergi sistemlərinin biri-birinə uyğunlaşdırılması tələbini formalaşdırır.

Belə uyğunlaşma AI-nin iqtisadi inteqrasiyasının tərəqqisi nəticəsində təşəkkül tapmışdır. Amma hər bir hökumət öz milli maraqlarına uyğunlaşan vergi siyasəti yaratdığından Avropa İttifaqı öz vahid vergi sisteminin yaradılmasından imtina etmişdir, ancaq milli vergi sistemlərini avropadakı inteqrasiyanın ümumi tələblərinə tabe etdirməyi diqqət mərkəzində saxlamışdır (Məmmədov F.Ə., 2010, s.356). Ölkəmizin vergi sistemi dövlətimizin təsərrüfat strukturunun fəaliyyətlərini təmin edir, təxirəsalınmaz ehtiyacları maliyyələşdirir, büdcə kəsirinin qarşısını alır, beləliklə də, bazar iqtisadiyyatının tələblərinə cavab verir. Respublikamızda müasir vergi sistemi formalaşdırılarkən müəyyən çətinliklər müşahidə edilmişdir (F.Ə.Məmmədov, Bakı, 2010):

1. Fiziki şəxslərin vergi münasibətlərində zəif iştirakı;
2. Vergilərə təsərrüfat subyektlərinin mənfi münasibətləri onlara ciddi uçot sistemi və nəzarətin olması amilinin önə çəkilməsi;
3. Ölkəmizdə düzgün və dəqiq vergi siyasətinin olmaması;
4. Vergitutma sahəsində praktikanın, elmi məktəbin demək olar ki, olmaması.

Bütün bu problemlər zamanla aradan qaldırılıb, vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, İEO-də olan vergi sistemlərinə uyğun şəkildə gətirmək üçün mühüm işlər həyata keçirilmişdir. Vergi Məcəlləsinə görə vergi sisteminin təməl prinsipləri aşağıda qeyd olunan prinsiplərdir (F.Ə.Məmmədov, Bakı, 2010, s.383-384):

- Vergitutma sferasında qanunvericilik prosesin ümumi, ədalətli və bərabər şəkildə aparılmasına əsaslanmalıdır;
- İqtisadi baxımdan vergilər əsaslandırılmalıdır;
- Vergi sistemi sahibkarlıq fəaliyyəti və investisiyanı təşviq etməlidir;
- Qazandığı gəlirdən (mənfəətdən) eynitipli vergini bir dəfədən artıq ödəməyə heç kim məcbur edilə bilməz və d.

Hazırkı dövrdə ölkələrin qanunvericiliklərində vergi uçotunun prinsip və təşkili qaydalar göstərilmişdir. Azərbaycan Respublikasında Vergi Məcəlləsi qəbul edilənədək gəlirlərin və xərclərin uçotu, yəni vergi uçotu məsələləri qanunvericilikdə məcmu şəkildə verilmişdir. İndiki dövrdə ölkədə gəlirlərin və xərclərin uçotu “Mühasibat uçotu haqqında” Qanun və Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənir. Amma vergi uçotunun təşkil edilməsində Vergi Məcəlləsinin maddələri üstün hüquqi qüvvəyə malikdir. Buna səbəb olaraq isə mühasibat uçotu və vergi uçotunun məqsədlərinin fərqli olmasıdır, bu səbəbdən ziddiyyətli anlarda mütləq şəkildə Vergi Məcəlləsinin maddələri əsas olaraq qəbul edilməlidir (Sadıqov T.Ə., Bakı, 2014, s.147).

Sahibkarin (hüquqi şəxsin) gəlirləri və xərclərinin uçotu qaydası Vergi Məcəlləsinin 130-136 və 139-cu - hüquqi şəxslərin mənfəət və fiziki şəxslərin gəlir vergilərinə dair maddələrdə əks olunmuşdur. Həmçinin burda gəlirdən çıxılmalı olan yaxud olmayan və gəlirdən çıxılma prosesi məhdudlaşdırılan bütün xərclər də göstərilmişdir (Sadıqov T.Ə., Bakı, 2014, s.147).

Vergi Məcəlləsinə görə gəlirlər və xərclərin uçotunda kassa və hesablama metodundan istifadə olunur. Lakin vurğulamaq vacibdir ki, hazırkı dövrdə mühasibat uçotu məqsədlərinə görə Respublikamızda yalnız hesablama metodundan istifadə olunur. Kassa metodundan belə demək mümkünsə, istifadə olunmur. Təkcə sadələşmiş sistem üzrə vergi ödəyiciləri kassa metodunu tətbiq edirlər.

Vurğuladığımız kimi hesablama metodunda gəlirlər və xərclər baş verəndə müəyyənləşdirilir. Gəlirlər vergitutma məqsədlərinə görə aşağıdakı xüsusiyyətlərdə müəyyən edilir:

- Satışdan gəlirlər – malların (xidmətlərin, işin) əmlak hüququnun satılması tarixində;
- Komitet vergi ödəyicisi komissiya müqaviləsi əsasında satışı reallaşdırdıqda - komissionerlərin hesabatında göstərilən tarixində;
- Satışdankənar gəlirlər, həmçinin qarşılıqsız olaraq alınmış əmlak (xidmət və iş) formasında olan gəlirlər - əmlakın (xidmət və işin) təhvil-təslim aktının hər iki tərəfdən imzalandığı tarixində və s. (T.Ə. Sadıqov, Bakı, 2014).

Müəssisədə maliyyə nəticələrinin formalaşması mürəkkəb və böyükmiqyaslı prosesdir. Gəlir müəssisənin mənfəətini müəyyənləşdirən əsas parametrlərdəndir. Vergiyə cəlb edilməsinə görə gəlirlər vergiyə cəlb edilən gəlir və vergiyə cəlb edilməyən gəlirlər üzrə iki qrupa ayrılırlar. Müəssisədə bu tipli qruplaşdırma vergi siyasətinin formalaşmasında vacib rol oynamaqdadır. Vergi tutulmayan gəlir Vergi Məcəlləsinə görə tənzimlənməkdədir. Vergi tutulmayan gəlirlərin növlərinə aşağıdakıları misal kimi göstərmək mümkündür (T.Ə. Sadıqov, Bakı, 2014, s.169-170):

- Öhdəliklərin təmin olunması üçün zəmanət formasında daxil edilən əmlak və əmlak hüququ;
- Ödəniş olaraq müəssisənin Nizamnamə kapitalına daxil edilən əmlak;
- Təsərrüfat cəmiyyətindən çıxma halında başlanğıc ödəmə haqqında qaytarılan əmlak;
- Əvəzsiz yardım şəklində alınmış resurslar və s.

Ümumiyyətlə, vergitutma məqsədləri üçün subyektlərin qazandığı bütün gəlirlər 3 qrupa bölünür. Birincisi, satışdan əldə olunan gəlir, ikincisi vergitutma məqsədləri səbəbi ilə nəzərə alınmayan gəlirlər, üçüncüsü isə satışdan kənar gəlirlər. Müəssisənin mənfəəti mövcud vergi qanunvericiliyinə əsaslanmaqla vergiyə cəlb edilir. Deməki ki, mənfəət nə qədər çox olursa, büdcəyə ödəniləcək vergi o qədər çox olur. Mənfəətin məbləği də istehsal məsrəflərindən asılı şəkildədir. Bunun üçün də dövlət tərəfindən məhsulun maya dəyərində daxil olan xərcin tərkibi və səviyyəsi

müəyyən edilməlidir. Burada isə məhsulun maya dəyərinin düzgün olaraq müəyyənləşdirilməsi mənfəət vergisinin dəqiq müəyyənləşdirilməsi üçün vacib amildir (Sadıqov T., Bakı, 2014, s.175-176).

Uzunmüddətli müqavilələr üzrə gəlir və gəlirdən çıxılan məbləğ Vergi Məcəlləsinin 138-ci maddəsi vasitəsilə tənzimlənir. Bu maddənin tətbiqi üçün bir sıra məqamlar və tələblərə diqqət etmək lazımdır. Qeyd olunan maddə yalnız tikinti, istehsal, infrastruktur və ya bunlarla əlaqəli işlərlə və xidmətlərlə əlaqədar müqavilələrə şamil olunur. Yəni bu işlərlə və xidmətlərlə əlaqəli olmayan uzun müddətli müqavilələrdə qeyd olunan maddənin tətbiqi düzgün nəticə verməz. İkinci tələb müqavilədə iş və xidmətlərin icrasının cari vergi ilində sonlandırılmamasıdır. Beləliklə, həmin əməliyyatlar 2 vergi ilini əhatə etməlidir ki, vergi illərində vergi ödəyicisi gəlirlər və xərcləri dəqiq və düzgün bölüşdürüb tanıya bilsin. Növbəti tələb isə ən azı altı ay müqavilə müddətinin mövcudluğudur. Vergi ödəyicisi bu şərtlərdən biri olmadıqda müqavilə əsasında öz gəlirləri və xərclərinin tanınması qaydalarını bu maddəyə görə müəyyən edə bilməz. Nümunə olaraq, təmir-tikinti fəaliyyətilə məşğul olan müəssisə sifarişçilərlə müqavilə bağlayır. Qeyd olunan müqavilə 1 oktyabr 2018-ci il tarixdə başlamışdır, müəssisə işi 20 yanvar 2019-cu il tarixdə təhvil verməlidir. Burada maddənin vurğuladığımız ilk iki tələbi diqqətə alınsa da, 3-cü tələb, yəni ən aşağısı 6 aylıq müddətindən qısa olduğundan vergi ödəyiciləri bu maddənin tələbi ilə gəlirləri və xərclərini tanıya və illər üzrə bölüşdürə bilməz. Uzunmüddətli müqavilə əsasında gəlirlər və xərclərin tanınması ilə bağlı beynəlxalq hesabatlar, həmçinin Respublikamızda “Gəlirlər” üzrə MMUS-a əsasən ən çox istifadə olunan iki metod var. Bunlardan birinci olanı dünya praktikasında “Input method” adlandırılır ki, bu da mövcud tarixə göstərilmiş xidmətlərin məcmusunun göstəriləcək ümumi xidmətlərin məcmusuna faiz nisbətidir. Digəri isə “Output method” adlandırılır ki, cari tarixədək çəkilməmiş məsrəflərin məcmusunun əməliyyat əsasında qiymətləndirilmiş məcmu məsrəflərə olan faiz nisbəti olaraq bilinir.

Vergi Məcəlləsinin 138-ci maddəsinə görə isə uzunmüddətli müqavilələr əsasında gəlir və gəlirdən çıxılacaq məbləğləri vergi ödəyicisi bir vergi ilində müqavilələrin icrasının faktiki həcminə uyğun aparmalıdırlar. Müqavilənin icrasının

faktiki həcm göstəricisi isə vergi ilində çəkilən xərcin müqavilədə göstərilən ümumi qiymətləndirilən xərclərlə müqayisə edilməsi yol ilə müəyyənləşdirilir. Məsəl üçün, təmir-tikinti fəaliyyətləri ilə məşğul olan müəssisə sifarişçilərlə müqavilə bağlayır. Sifarişçi icraçıya müqaviləyə əsasən işlərin reallaşdırılmasına görə 120000 manat ödəməlidir. Qeyd edilən işlər 1 may 2018-ci il tarixində başlamalı və 30 aprel 2019-cu il tarixində təhvil verilməlidir. Bu işlərin icrasının məcmu smeta dəyəri isə 60000 manat olaraq təyin edilmişdir. 2019-cü il tarixdə işlərə görə icraçı 40000 manat xərc çəkmiş, yəni işlərin 2/3-ni yerinə yetirmişdir (40000:60000).

Mühasibat uçotu heç də vergitutma tələblərinə bütün hallarda cavab verməməkdədir. Ona görə də mühasibat uçotu ilə vergi uçotunu təsərrüfat subyektləri ayrılıqda aparmalıdırlar. İri şirkətlərdə məhz bu səbəbdən mühasibatlıqdan əlavə vergi xidmətləri və ya vergi üzrə mütəxəssis ştatları mövcuddur. Maliyyə uçotu ilə vergi uçotunun arasında əsaslı fərqlər vardır. Bu fərqlərdən biri kimi təmir xərclərini göstərmək mümkündür. Təmir xərci vergi uçotunda müəyyənləşdirilmiş normalar əsasında tənzimlənməkdədir. Belə ki, çəkilən təmir xərclərinin müəyyən normalar daxilindəki hissəsi vergi uçotunda təmir xərcləri kimi əks etdirilir və gəlirlərdən çıxılır, normadan artıq hissə isə hesabat ilinin son dövründə təmir olunmuş vəsaitlərin qalıq dəyərlərinə əlavə olunur. Vergi uçotunda təmir xərcinin norması maşın və avadanlıqlar və nəqliyyat vasitələrinə 5%, binalara 2%, digər əsas vəsaitlərə isə 3% müəyyənləşdirilmişdir.

Maliyyə uçotunda isə butipli normalar yoxdur. Uçotda təmir xərclərinin əks etdirilməsi üçün lazım olan parametr çəkilmiş xərcin mahiyyətini göstərir. Mahiyyətin dəyişməsindən asılı şəkildə onun uçotu da müxtəlif olur. Belə ki, əsas vəsaitin təmiri edilməsinə çəkilmiş xərc bu vəsaitin keyfiyyəti, məhsuldarlığı və faydalı istifadə müddətini artırarsa, bu xərc uçotda vergi uçotundan fərqli şəkildə məhdudiyyətlər olmadan əsas vəsaitlərin qalıq dəyərinə əlavə edilir. Məsəl üçün, müəssisənin dəyəri 10000 manat dəyərindəki anbarının dam örtüyünün yenilənməsindən ötrü 1000 manat xərc çəkilib. Əvvəl örtüyün köhnə olmasının nəticəsində yağış suyu anbara daxil olur və onun içində hazır məhsulları saxlamaq məsələsində çətinliklər yaradırdı və anbarın yalnız bir hissəsində məhsulların

saxlanması mümkün olurdu. Amma dam örtüyünün yenilənməsi ilə anbarın məhsuldarlığı, keyfiyyəti və istifadə müddəti artmışdır və ona görə də anbarda əvvəlkindən daha çox emal olunmuş məhsul saxlamaq mümkün hala gəlmişdir.

Burda anbarın təmirinə çəkilən 1000 manat xərc uçotda əsas vəsaitin, yəni anbarın keyfiyyətini artırdığından, vəsaitin qalıq dəyərinə əlavə olunur. Amma vergi uçotu sistemində mahiyyət əsas olmadığından, müəyyən olunmuş normalara əsasən bu xərcin bir hissəsi təmir xərclərinə, qalanı isə (800 manat) kapitallaşdırılmaqla aktivlərin dəyərinə əlavə edilir. Əgər çəkilmiş xərclər müəssisə aktivinin keyfiyyəti, məhsuldarlığı və faydalı istifadə müddətində artıma şərait yaratmırsa, onda bu xərc uçotunda birbasa təmir xərci olaraq uçota alınır.

Təmir xərcləri ilə əlaqədar maliyyə və vergi uçotlarında belə fərqliliklərin olması hər bir uçotun məqsədlərinin müxtəlif olmasına görədir. Mühasibat uçotunda başlıca məqsəd sahibkarın və onun kapitallarının qorunması kimi qəbul olunur. Vergi uçotunda məqsəd isə vergidən yayınma hallarının qarşısının alınmasıdır. Ona görə də təmir xərcinin uçotun alınmasında hər biri fərqli formada zöünü göstərir. Bu problemin həl yolu isə müəssisədə ayrı-ayrı hesabatların hazırlanmasıdır. Belə ki, baş verən əməliyyatlardan ötrü maliyyə və vergi uçotunun ayrıca hesabatları tərtib edilsin və əməliyyatlar vergi və maliyyə uçotunun tələblərinə uyğun şəkildə müvafiq hesabatlarda uçota alınsın. Hətta bununla əlaqədar müəyyən proqram təminatı formaları da yaradıla bilinməkdədir. Bu proqramın alqoritmik ardıcılıqları nəticəsində bu iki uçot üçün ayrı baza yaradıla bilər və proqramda müəyyən əməliyyat icra edildikdə proqramın alqoritmi həmin əməliyyatı hər bir uçotun tələblərinə uyğun şəkildə uçota ala bilər. O da subyektlərin işində müəyyən problemlərin, gecikmələr və ya ləngimələrin qarşısını ala bilər. Ümumilikdə hər bir ölkədə olan uçot modeli onun qanunvericiliyə uyğun olmalıdır.

NƏTİCƏ

“Vergi uçotu” anlayışından bizim praktikamızda hərdən istifadə olunsa da, qeyd olunan məfhumun qanunvercilikdə rəsmiləşdirilməsi kimi bir proses aparılmamışdır. Mövcud vergi qanunvericiliyində də təkcə “gəlirlər və xərclərin uçotu” termininə üstünlük verilməkdədir. Buna baxmayaraq istisnasız şəkildə özəl müəssisələrdə Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydalara müvafiq surətdə toplanılan ilk sənədlərin məlumatlarının əsasında vergilər üzrə vergi bazasını müəyyən etmək üçün informasiyaların məcmuləşdirilməsi sistemi üstünlük təşkil etməkdədir. Bu isə özülüyündə birmənalı formada vergi uçotu deməkdir.

Təşkilatlarda mühasib-maliyyə xidmətləri daxilində vergi uçot sisteminin təşkil edilməsinə və aparılmasına aid xüsusi statuslu bölmə formalaşdırılmalıdır. Bununla birlikdə uçotun bu sahəsinə əlaqədar mühasibat-maliyyə xidmətinin mütəxəssisləri nəzarət etməlidirlər. Əks halda ayrı-ayrı 2 uçot sisteminin təşkil olunması heç bir halda məqsədəuyğun deyil. Nəticədə, vergi uçotu və mühasibat uçotunun biri-birindən fərqlənməsi bir yəndən dövlətin fiskal məqsədlərinə xidmət etsə belə, ikili uçot sisteminin təşkili ilə bağlı vergi ödəyicilərinin inzibati xərclərinin çoxaldılmasına zərurət yaratmaqdadır. Bunun təməlinə, vergi uçotu sisteminin təşkilinin optimal variantının qiymətləndirilməsi müzakirələrə səbəb olmuşdur və hələ də öz aktuallığını qorumaqdadır. Dissertasiya işində vergi uçotunun təşkilinin praktikada müşahidə edilmiş formaları nəzərə alınmış, eləcə də optimal variantın tapılması yönündə təhlillər aparılmışdır.

Aparılan tədqiqat nəticəsinə belə qərara gələ bilərik ki, kiçik və orta sahibkarlıq müəssisələrində gəlirlər və xərclərin uçotunun təkmilləşdirilmə problemləri əsas hesab edilir. Aparılan tədqiqatlar nəticəsində gəlirlər və xərclərin uçotunu inkişafı ilə əlaqədar tədqiqatın sonunda əldə edilmiş aşağıdakı nəticələrə diqqət etmək lazımdır.

1. Ölkəmizdəki müəssisələrdə mühasibat, həmçinin, vergi uçotu ilə əlaqədar son illərdə əhəmiyyətli işlər görülsə belə, bəzi problemlər indi də həll olunmamışdır.

2. Bazar iqtisadiyyatında müəssisələr üzrə innovativ yeniliklər, bəzi yeni rəqabət istiqamətlərinin formalaşması bu müəssisələrin gəlirlərinin səviyyəsinin

artırılmasına olan diqqəti və hazırda bu artımın vacib səbəblərlə bağlılığı bu sahənin öyrənilməsində əhəmiyyət kəsb edir.

3. Uçot sistemini təkmilləşdirilməsi üçün cari proqram təminatlarını təkmilləşdirmək və ya bu sahəyə məxsus olan proqram təminatı formalaşdırmaq lazım gəlir.

4. Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının təkmilləşdirilərək Beynəlxalq Standartlara uyğun formaya gətirilməsinin dərinədən öyrənilməsi əsas görülməsi lazım olan işlərdəndir.

5. Gəlir və xərclərin uçotunun müasir metodlarının tətbiqi mühüm əhəmiyyət kəsb etməkdədir. Xarici ölkələrlə münasibətlərin artırılması, idxal-ixrac əməliyyatlarının təkmilləşdirilməsi vacib tələblərdən biridir. Ona görə də gəlirlər və xərclərin uçotu da daxil ümumi mühasibat uçotu iqtisadi sisteminə xidmət etməli və dünya standartlarına uyğunlaşdırılmalıdır.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi, “Azərbaycan” qəzeti, 21 avqust 2019-cu il, № 181.
2. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, “Azərbaycan” qəzeti, 12 oktyabr 2016-cı il.
3. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. “Azərbaycan” qəzeti, 28 dekabr 2019-cu il
4. Vergi Məcəlləsində edilmiş dəyişikliklər suallar və cavablarda, 2019, s 2-3.
5. Daşdəmirov Ə., “Vergiye cəlb olunma əməliyyatlarının uçotu”, “Ekspert” jurnalı, 2017, 41 səh.
6. Əyyubov V.S., (2014) “Büdcə və vergi sistemi” Bakı, 419 səh.
7. Kəlbəyev Y.A. “Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri”. Monoqrafiya. Bakı-2015, 41-45 səh.
8. Kəlbəyev Y.A., (2015) “Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri”. Monoqrafiya. Bakı 415 səh.
9. Məmmədov F.Ə, Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A., Rzayev Z.H., (2001) “Vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsasları”, Bakı, 401 səh.
10. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A., Rzayev Z.H., (2010) “Vergilər və vergitutma” Bakı, 412 səh.
11. Musayev A., (2014) “Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri”. Bakı, 395 səh.
12. Musayev A., Kəlbəyev Y., Hüseynov A., (2012) “Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr”. Bakı, 215 səh.
13. Musayev A., Kəlbəyev Y., Hüseynov A., (2012) “Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr”. Bakı, 158 səh.
14. Rzayev Q., (2017) “Mühasibat uçotu və audit” Bakı. Təhsil Nəşriyyatı, 214 səh.
15. Rzayev Z.H, Xəlilov Ş.İ., (2015) “İqtisadi tərəqqi və vergi siyasəti”. Bakı-218 səh.
16. Sadıqov Ə., və b. (2015) Mühasibat uçotu. Bakı, 315 səh.

17. Sadıqov Ə., Rzayev İ., (2014) "Vergi uçotu və audit". Bakı, 115 səh.
18. Səbzəliyev S., Abbasov Q., (2015) "Xidmət sahələrində mühasibat uçotu". Bakı, 436 s.
19. Səbzəliyev S., Daşdəmirov Ə., Vergiqoymanın uçotu və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri. "İqtisadiyyat və audit" jurnalı №4, 2012, səh. 65-67
20. Səbzəliyev S., Quliyev V., (2014) "İdarəetmə uçotu". Bakı, 421 s səh.
21. Vəliyev D.Ə, Balakışiyeva Y.N, Rəfibəyli İ.R, İmanov E.E, Qarabalov E.M., (2009) "Vergi Hüququ", Bakı, 554 səh.

İngilis dilində

1. Makkonel K.R., Bryu S.L., (2016) "Ekonomiks", 594 p.

Rus dilində:

1. Абрютинa М.С., Грачев А.В., (2018) Анализ финансово-экономической деятельности предприятия. М., Дело Севис, 365 стр.
2. Баканов М.И., Шеремет А.Д., (2014) Теория экономического анализа. М., "Финансы и статистика". 698 стр.
3. Безрукин П.С., (2014) Бухгалтерский учет в промышленности. Москва-598 стр.
4. Блейк Д., (2007) Амато. Европейский бухгалтерский учет. М., 635 стр.
5. Бухгалтерский учет и аудит. Под.ред.П.И.Камышанов. Москва, 2014
6. Бухгалтерский учёт: Конспект лекций /изд. 4-е, перераб. И дополн./ Составитель В.И.Руденко. - Ростов н/Д: Феникс, 2007, 74 стр.
7. Волков О.И., Склярeнко В.К., (2017) Экономика предприятия: Курс лекций. - М.: ИНФРА-М, 153 стр.
8. Ковалев В.В., Петров В.В., (2014) Как читать баланс. - Москва, Финансы и статистика, 492 с.
9. Козлова Е.П. и Парашутин Н.В., (2011)"Бухгалтерский учет в промышленности" Москва, 219 стр.
10. Ларинов А.Д., Леонтева Ж.Г., Станков П., (2009) Бухгалтерский учет. 539 стр.

11. Строжева В.И., (2017) Анализ хозяйственной деятельности в промышленности. Под.ред. Минск, "Высшая школа", 496 стр.
12. Четырский Е.М., (2013) Методы финансовых и коммерческих расчетов. - Москва, 238 стр.
13. Шеремета А.Д., (2009) Управленческий учет под. ред. Москва, ИД ФБК пресс, 583 стр.
14. Юткина Т.Ф., (2012) Налоги и налогообложение. Учебник для вузов. М. ИНФРА-М. 207 стр.

İnternet resursları

1. www.vergijurnali.az
2. www.stat.gov.az
3. <https://tradingeconomics.com/country-list/personal-income-tax-rate>

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1. Azərbaycanca və bir sıra dünya ölkələrində mənfəət vergisinin, fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin və əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi (%).....	32
Cədvəl 2. Vergi uçuğu hesabları.....	67
Cədvəl 3. Vergi uçuğu hesablarının əks olunma qaydası.....	68

Şəkillərin siyahısı

Şəkil 1. Vergi hesabatlarının formalaşdırılması variantları.....	41
Şəkil 2. Vergi uçuğu sisteminin əsas prinsipləri.....	42
Şəkil 3. Vergi uçuğunun avtonom versiyası.....	64
Şəkil 4. Mühasibat uçuğunda maliyyə və idarəetmə komponenti ilə birlikdə vergi uçuğunun seçimi.....	65
Şəkil 5. Vergi uçuğu konsepsiyalarının sxemi.....	71
Şəkil 6. Mühasibat və vergi uçuğu sistemlərinin paralel təşkili zamanı vergi uçuğu sisteminin təşkil olunma sxemi.....	73