

2015

**Mövzunun  
adı:**

Vergi uçotu ilə mühasibat (maliyyə)  
uçotunun müqayisəsi.

İqtisadiyyat və menecment kafedrasının dosenti  
i.f.d. Qalib Tanrıverdiyev

**Mövzunun tədrisinin məqsədi:** Vergi uçotu və mühasibat (maliyyə) uçotu haqqında dinləyiciləri marifləndirmək, onların oxşar və fərqli xüsusiyyətlərini həm nəzəri, həm də praktiki cəhətdən izah etməkdir.

Dinləyicilər təlimin sonunda vergi uçotu və mühasibat (maliyyə) uçotunun əsas məqsədini, onların oxşar və fərqli xüsusiyyətlərini, müasir dövrdə Azərbaycanda qüvvədə olan vergi və mühasibat uçotu üzrə qanunvericiliyi bilməli, mühasibat uçotunda istifadə olunan əsas anlayışların praktiki tətbiqini bacarmalıdır.

**Təlim saatlarının miqdarı:** - 2 saat

**Təlim metodu** (əsas və köməkçi metodlar): Mühazirə və nümayiş metodu, sual-cavab metodu, müzakirə.

**Dinləyici auditoriyası:** Stajçılar

### **Mövzunun planı**

Mühasibat uçotunun mahiyyəti və məqsədi

Azərbaycan Respublikasında mühasibat və vergi uçotu üzrə normativ sənədlər, onların tərkibi və təyinatı

Milli Mühasibat Uçotu Standartları barədə ümumi anlayış, onların qısa xarakteristikası

Mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı informasiyasının istifadəçiləri, informasiyanın keyfiyyəti qarşısında qoyulan tələblər

İlkin uçot sənədləri və mühasibat uçotu registrləri

İnventarizasiya

Vergi uçotu və onun mühasibat uçotu ilə oxşar və fərqli xüsusiyyətləri

## 1. Mühasibat uçotunun mahiyyəti və məqsədi.

Mühasibat uçotu müəssisənin, idarənin, təşkilatın və başqa təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, öhdəliklərinin, kapitalının, dövriyyə vəsaitlərinin və ümumiyyətlə, bütün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin, natural göstəricilər əsasında, pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir. Bütün mühasibat uçotu subyektlərində mühasibat uçotunun "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununda müəyyən edilmiş müvafiq mühasibat uçotu standartlarına və ya sadələşdirilmiş uçotun qaydalarına uyğun aparılması məcburidir.

“**Mühasib**” sözü ərəb sözü olub hesab aparan, hazırlayan şəxs mənasını verir. Geniş mənada mühasibat uçotu maliyyə xarakterli, pul ilə ifadə oluna bilən iqtisadi hadisələrin qeydiyyatdan keçirilib təsnifləşdirilməsi və hesabat şəklinə gətirilərək təqdim olunması və təhlilini öyrənən bir elm sahəsidir.

Mühasibat uçotunun əsas məqsədi (vəzifəsi) aşağıdakılardır :

maliyyə, bank, vergi orqanları, investorlar, mal satanlar, mal alanlar, kreditorlar, dövlət orqanları və digər marağı olan təşkilatlar və şəxslər tərəfindən operativ rəhbərlik və idarəetməni həyata keçirmək, təqdim ediləcək maliyyə (mühasibat) hesabatlarının tərtibi üçün, həmçinin müəssisənin təsərrüfat prosesləri və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında zəruri olan məlumatları tam və düzgün formalaşdırmaq;

əmək, material və maliyyə ehtiyatlarının təsdiq edilmiş normalara, normativlərə və smetalara müvafiq olaraq istifadəsi, əmlakın mövcudluğu və hərəkəti, mülkiyyət hüququ və öhdəlikləri üzərində nəzarəti təmin etmək;

maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki mənfi halların qarşısını vaxtında almaq, təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkara çıxarmaq və onları səfərbər etmək.

## 2. Azərbaycan Respublikasında mühasibat və vergi uçotu üzrə normativ sənədlər, onların tərkibi və təyinatı.

Azərbaycan iqtisadiyyatının dayanıqlı inkişafı, onun dünya sistemə inteqrasiyası biznesin dili olan uçot və hesabatın yenidən qurulması, bu sahədə mövcud beynəlxalq qaydaların və standartların ölkə müəssisələrində tətbiqini obyektiv zərurətə çevirdi. Bunun nəticəsi kimi mühasibat uçotu və hesabatı üzrə müvafiq normativ-hüquqi aktlar işlənib hazırlandı. Həmin sənədlər əsasında Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 29 iyun 2004-cü il tarixli sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Qanun Azərbaycan Respublikasının ərazisində fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslər, həmçinin hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər tərəfindən mühasibat uçotunun təşkili və aparılmasını, eləcə də maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunmasının ümumi qaydalarını tənzimləyir. Qanun bütövlükdə konseptual və çərçivə xarakteri daşıyır.

Mühasibat uçotu haqqında AR Qanununun 7-ci maddəsinə uyğun olaraq AR Nazirlər Kabineti özünün 18 iyun 2005-ci il tarixli qərarı ilə “2005-2008-ci illərdə Milli Mühasibat

uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə Proqram” təsdiq etdi. Həmin proqrama uyğun olaraq AR Maliyyə Nazirliyinin təşkilatı və metodoloji rəhbərliyi altında kommərsiya təşkilatları üçün 37 Milli Mühasibat uçotu Standartları (MMUS), bütçə təşkilatları üçün 24 MMUS, qeyri-hökumət təşkilatları üçün 1 MMUS işlənib hazırlandı və təsdiq olundu.

### **3. Milli Mühasibat Uçotu Standartları barədə ümumi anlayış, onların qısa xarakteristikası**

Mühasibat uçotu haqqında qanuna müvafiq olaraq Azərbaycan Respublikasında tətbiq edilən mühasibat uçotu standartları aşağıdakılardır:

- İctimai əhəmiyyətli qurumlar tərəfindən tam şəkildə istifadə edilmək məqsədilə qəbul olunmuş Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları. Bu standartlara dəyişikliklər yalnız Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası tərəfindən edilə bilər və onlar həmin şura tərəfindən rəsmi şəkildə qəbul edildikdən sonra qüvvəyə minir;
- İctimai əhəmiyyətli qurumlar və kiçik sahibkarlıq subyektləri istisna olmaqla kommərsiya təşkilatları tərəfindən istifadə edilmək məqsədilə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qəbul etdiyi Kommərsiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları. Bu standartlar Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında hazırlanaraq, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları ilə nizamlanan bütün məsələləri əhatə etməlidir. Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının hər hansı birinin bütövlükdə və ya onun hər hansı müddəasını Kommərsiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına daxil etməmək və ya daxil etməzdən əvvəl dəyişiklik etmək zəruriyyəti yaranarsa, müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının ilkin formasının tətbiq edilməməsinin səbəbi və Kommərsiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları ilə Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları arasında mövcud olan hər hansı digər fərq müvafiq Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının əlavəsində açıqlanmalıdır;
- Bələdiyyə orqanları, bütçə təşkilatları və bütçədən kənar dövlət fondları tərəfindən istifadə edilmək məqsədilə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qəbul etdiyi Bütçə Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları. Bu standartlar İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları əsasında hazırlanaraq İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları ilə nizamlanan bütün məsələləri əhatə etməlidir. İctimai sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının hər hansı birinin bütövlükdə və ya onun hər hansı müddəasını bütçə təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına daxil etməmək və ya daxil etməzdən əvvəl dəyişiklik etmək zəruriyyəti yaranarsa, müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının ilkin formasının tətbiq edilməməsinin səbəbi və Bütçə Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları ilə İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları arasında mövcud olan hər hansı digər fərq müvafiq Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının əlavəsində açıqlanmalıdır;

- Qeyri-hökumət təşkilatları tərəfindən istifadə edilmək məqsədilə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qəbul etdiyi Qeyri-hökumət Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartları.

#### **4. Mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı informasiyasının istifadəçiləri, informasiyanın keyfiyyəti qarşısında qoyulan tələblər.**

Mühasibat uçotu məlumatları ilə maraqlanan tərəflər mühasibat uçotu məlumatlarının istifadəçiləri adlanır. Mühasibat uçotu məlumatlarının istifadəçiləri 2 qrupa bölünür:

- ✓ daxili istifadəçilər → müəssisə daxilində biznes qərarlarını qəbul etmə səlahiyyətinə malik olan rəhbər, menecer, yaxud sadə işçilər ola bilər.
- ✓ kənar istifadəçilər → kənardan həmin şirkətin maliyyə uçotu məlumatları ilə maraqlanan tərəflər ola bilər. Bu istifadəçilərə investorlar və səhmdarlar, kreditorlar, dövlət vergi orqanları, yaxud istehlakçılar aiddir.

Göstərilən istifadəçilər maliyyə uçotundan aşağıdakı informasiyaları almaqda maraqlıdırlar:

1) İntestorlar və səhmdarlar, onların nümayəndələri – həyata keçirilən və ya nəzərdə tutulan investisiyaların riskliliyi, gəlirliliyi və müəssisənin dividend ödəmək qabiliyyəti haqda informasiya;
2) Müəssisənin işçiləri və onların nümayəndələri (həmkarlar ittifaqı və s) – işverənlərin gəlirliliyi, stabilliyi, iş yerlərini saxlamaq və əmək haqqı ödəyə bilmə imkanı barədə informasiya;
3) Borcverənlər – müəssisənin verilmiş borcları qaytara bilməsi və faizləri ödəyə bilməsi haqqında informasiya;
4) Malsatan və podratçılar, malalan və sifarişçilər – müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi haqqında informasiya;
5) Dövlət orqanları – öz funksiyalarını (resursların yerləşdirilməsi, iqtisadiyyatın tənzimlənməsi, dövlət siyasətinin hazırlanması və reallaşdırılması, statistik nəzarətin aparılması və s. funksiyalar) həyata keçirmək üçün onlara lazım olan informasiya;
6) Bütövlükdə ictimaiyyət – yerli, regional və dövlət səviyyəsində müəssisənin ictimai rifahın yüksəldilməsində rolu haqqında informasiya.

#### **5. İlkin uçot sənədləri və mühasibat uçotu registrləri.**

Mühasibat uçotunda aşağıdakı anlayışlardan istifadə edilir :

##### ***İlkin sənədlər***

İlkin uçot sənədi - təsərrüfat əməliyyatlarını və onların aparılması üçün müəssisə rəhbərliyinin (sahibkarın) göstərişini təsdiqləyən yazılı şəhadətnamədir. İlkin uçot sənədləri ya əməliyyatların baş verdiyi anda, ya da bilavasitə əməliyyatlar başa çatdırıldıqdan sonra tərtib edilirlər. Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikası qanununun 15.1-ci maddəsinə görə ilkin uçot sənədlərinin, mühasibat uçotu reyestrlərinin və digər uçot sənədlərinin məzmunu qanunvericiliyə müvafiq olaraq kommertiya siriidir. İlkin uçot sənədlərində sənədin adı, nömrəsi, kodu, tərtib edilmə tarixi, yeri, sənədi tərtib edən müəssisənin adı, təsərrüfat əməliyyatlarının məzmunu, ölçüləri və məbləği, məsul

şəxslərin vəzifələri, soyadı, adı, atasının adı kimi zəruri rekvizitlər əks etdirilməlidir. Əməliyyatların xarakterindən və uçot məlumatlarının işlənməsi texnologiyasından asılı olaraq ilkin uçot sənədlərinə digər əlavə rekvizitlər daxil edilə bilər.

Kiçik sahibkarlıq subyektləri Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş aşağıdakı ilkin uçot sənədləri formalarından istifadə edə bilər:

- ✓ Avans hesabatı (Forma № 1AH);
- ✓ Kassa mədaxil orderi (Forma № KO-1);
- ✓ Kassa məxaric orderi (Forma № KO-2);
- ✓ Qaimə faktura (Forma № 2Q);
- ✓ Hesab faktura (Forma № 4Q) və s.

İlkin sənədlərin keyfiyyətli tərtibatına, onların mühasibat uçotunda vaxtında əks etdirilməsi üçün müəyyən edilmiş müddətlərdə təqdim olunmasına, sənədlərdəki məlumatların doğruluğuna məsuliyyəti həmin sənədləri tərtib və imza etmiş şəxslər daşıyırlar. Pul və hesablaşma sənədlərini, maliyyə və kredit öhdəliklərini rəhbərlik (sahibkar) tərəfindən təsdiq olunmuş siyahıya əsasən imza etmək hüququ olan ən azı iki şəxs imzalamalıdır. Birinci imza müəssisədə ümumi rəhbərlik funksiyasını, ikinci imza isə mühasibata rəhbərlik funksiyasını icra edən şəxsə mənsub olur. Müxtəlif dəyərlilərin qəbulu və ya təhvililə əlaqədar əməliyyatlar ilkin sənədlər əsasında həyata keçirilərsə, əməliyyatlarda iştirak edən hüquqi və ya fiziki şəxslərə sənədlərin bir nüsxəsi təqdim edilir. Bu öhdəlik həmin əməliyyatları rəsmiləşdirən şəxsin üzərinə düşür. İlkin uçot sənədlərində qeydsiz düzəlişlərə yol verilmir. Səhvlərin düzəlişi həmin sənədi imza etmiş şəxsin imzası ilə düzəlişin tarixi göstərilməklə təsdiq edilməlidir. Kassa və bank sənədlərində heç bir düzəlişə yol verilmir. İlkin uçot sənədləri müəyyən edilmiş qaydada və müddətdə saxlanılmalıdır. İlkin sənədlər uçot registrlərində yazılışlar üçün əsas hesab olunur. Ciddi hesabat blanklarının istifadəsinə nəzarət öz səlahiyyətləri çərçivəsində Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi və Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi tərəfindən həyata keçirilir. Mühasibat uçotu subyektini ləğv edildikdə, təşkilati-hüquqi forması, adı və VÖEN-i dəyişdikdə, fəaliyyəti dayandırıldıqda, onlarda istifadəsiz qalmış ciddi hesabat blanklarının məhv edilməsi məqsədi ilə həmin mühasibat uçotu subyektini tərəfindən 15 gün müddətində Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinə və Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinə bu barədə müvafiq məlumat verilir. Ciddi hesabat blankları təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq, təşkilatların və fərdi sahibkarların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində əmtəə-pul dövriyyəsini əks etdirən, forma və rekvizitləri müəyyən olunmuş qaydada təsdiq edilən, xüsusi seriya və nömrəsi olan ilkin uçot sənədidir.

Ciddi hesabat blankları müəyyən olunmuş qaydada təşkilatların və fərdi sahibkarların anbarlarında və ya bu məqsəd üçün ayrılmış xüsusi yerlərdə saxlanılır. Bu ciddi hesabat blankları təşkilatın rəhbərinin, habelə fərdi sahibkarın icazəsi ilə anbardan və ya bu məqsəd üçün ayrılmış xüsusi yerlərdən təhtəlhəsab şəxslərə (icraçılara) qaimə-faktura əsasında verilir. Ciddi hesabat blanklarının uçotu təşkilatlar və fərdi sahibkarlar tərəfindən «Ciddi hesabat blankları» adlı balansarxası hesabda, mədaxil və məxaric üzrə hərəkətinin qeydiyyatı isə «Əmlakın (qiymətlilərin) uçot kartı (forma № 1Q)» üzrə aparılır. Ciddi hesabat blanklarını cırmaq, pozmaq, ləkələmək və onların üzərində düzəliş aparmaq olmaz. Korlanmış ciddi hesabat blankları müvafiq qaydada mühasibatlığa təhvil verilir və

növbəti yoxlama (təftiş) keçirilənə qədər üzərində «korlanıb» sözü yazılmaqla mühasibatda saxlanılır. İstifadəsiz qalmış və korlanmış ciddi hesabat blankları təşkilatlar və fərdi sahibkarlar tərəfindən bu barədə akt tərtib edilməklə, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin və Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin nümayəndələrinin iştirakı ilə yaradılmış müvafiq komissiya tərəfindən məhv edilir. Ciddi hesabat blankları itirildikdə və ya digər səbəbdən çatışmayan ciddi hesabat blanklarının mövcudluğu müəyyən edildikdə, bu barədə təşkilatlar və fərdi sahibkarlar tərəfindən müvafiq qaydada akt tərtib olunur, mətbuat orqanında müvafiq məlumat dərc etdirilir, blankları itirilmiş təsərrüfat subyektləri tərəfindən Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinə və Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinə müvafiq məlumat verilir.

Əllə doldurulmalı olan ciddi hesabat blanklarının bütün rekvizitləri aydın və səlis xətlə doldurulmalı, rəqəmlər dəqiq oxunmalı, qaralamalara və düzəlişlərə yol verilməməlidir. Qaralamalara, düzəlişlərə yol verilmiş, yararsız hala düşmüş ciddi hesabat blankları etibarsız sayılır. Ciddi hesabat blankları doldurularkən, onun boş qalmış sətirləri və sütunları xətlənməlidir.

### ***Mühasibat uçotu registrləri***

Mühasibat uçotu registrləri – təsərrüfat əməliyyatlarının ilkin uçot sənədlərinə əsasən sistemləşdirilməsidir. Müəyyən dövr ərzində baş vermiş təsərrüfat əməliyyatları haqqında məlumatlar uçot registrlərindən qruplaşdırılmış şəkildə mühasibat uçotu hesablarına köçürülür. Registrlər xüsusi qrafalara bölünmüş kitablarda (jurnallarda), kartlarda, ayrı-ayrı vərəqələrdə və hesablama texnikası istifadə edilən zaman müxtəlif məlumat daşıyıcılarında başdan-başa, fasiləsiz, xronoloji və sistemli qeydiyyatdan keçirmə üsulu ilə aparılır. Registrlərin formalaşdırılması qaydası mühasibat uçotunun standartları ilə nizamlanır. Mühasibat uçotu registrləri kağızda və maşına məlumat daşıyıcılarında tərtib edilə bilər.

Kiçik sahibkarlıq subyektləri aşağıdakı uçot registrləri formalarından istifadə edə bilər:

- ✓ Baş kitab
- ✓ Dövriyyə cədvəli
- ✓ Hesablaşma-ödəmə cədvəli (Forma № 1HÖC)
- ✓ Ödəmə cədvəli (Forma № 2ÖC)
- ✓ Əmlakın (qiymətliyərin) uçot kartı (Forma № 1Q) və s.

Uçot registrlərində həmçinin qeydsiz düzəlişlərin edilməsinə yol verilmir. Buraxılmış səhvlərin düzəlişi həmin sənədi imza etmiş şəxs tərəfindən imzalanmaqla və düzəlişin tarixi göstərməklə təsdiq edilməlidir.

Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən kiçik sahibkarlıq subyektləri mühasibat uçotu registrlərini Azərbaycan dilində aparmalıdır. Baş kitabın dövriyyə cədvəlinin düzgün tərtib edilməsinə, o cümlədən digər uçot registrlərinin və onlarda əks etdirilmiş məlumatların saxlanmasına baş mühasib və ya rəhbərlik tərəfindən bunun üçün xüsusi təyin edilmiş şəxs məsuliyyət daşıyır.

## **6. Inventarizasiya**

Inventarizasiya – təsərrüfat vəsaitləri haqqında uçot məlumatları ilə onların faktiki miqdarının müvafiq olmasını təmin etmək üçün, aparılan mühasibat uçotu üsuludur. Inventarizasiyanın aparılmasında əsas məqsəd mühasibat uçotu subyektində aktivlərin və

öhdəliklərin faktiki mövcudluğunu aşkar etməkdən, onların mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilməsini yoxlamaqdan ibarətdir. Inventarizasiyanı tənzimləyən əsas sənəd Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının Q-17 nömrəli 16 iyul 2013-cü il tarixli Qərarı ilə təsdiq edilmiş “Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyası qaydaları”dır.

Inventarizasiyanın aparılması üçün mühasibat uçotu subyektinin rəhbərinin əmri ilə bu subyektin aparıcı bölmələrinin yüksək ixtisaslı mütəxəssislərindən ibarət daimi fəaliyyətdə olan inventarizasiya komissiyası yaradılır. Mühasibat uçotu subyektinin rəhbəri və ya onun müavinlərindən biri inventarizasiya komissiyasının sədri, mühasibat xidmətinin rəhbəri isə sədrin müavini olur.

Inventarizasiyanın aparılması aşağıdakı hallarda məcburidir:

- ✓ mühasibat uçotu subyektinin aktivləri satıldıqda, alındıqda, icarəyə və istifadəyə verildikdə;
- ✓ qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş qaydada mühasibat uçotu subyektləri yenidən təşkil edildikdə;
- ✓ mühasibat uçotu subyektinin ləğv edilərkən, ləğv balansını tərtib edilməmişdən əvvəl;
- ✓ maddi-məsul şəxslər dəyişildikdə və yaxud məzuniyyətə getdikdə (işlərin qəbulu və təhvilə gətirilməsi günü);
- ✓ oğurluq və ya sui-istifadə halları, həmçinin qiymətlilərin xarab olması faktları müəyyən edildikdə;
- ✓ yanğın, təbii fəlakət, qəza və digər fəvqəladə hadisələr baş verdikdə;
- ✓ mühasibat uçotu subyektinin aktivləri və öhdəlikləri yenidən qiymətləndirildikdə;
- ✓ məhkəmənin və ya müstəntiqin müvafiq qərarı, yaxud prokurorun yazılı göstərişi olduqda;
- ✓ özəlləşdirmə zamanı mühasibat uçotu subyektinin statusu dəyişildikdə tərəflərin razılığı ilə, yaxud dövlət əmlakının idarəetmə orqanlarının tələbi ilə;
- ✓ ümumilikdə mühasibat uçotu subyektinin mülkiyyət forması, mülkiyyətçisi, sərəncamçısı və təşkilati-hüquqi forması, habelə onun yerləşdiyi (qanuni istifadəsində olduğu) torpaq sahəsinin mülkiyyətçisi dəyişildikdə.

Inventarizasiyanın aparılması məcburi olan hallardan başqa hesabat ilində inventarizasiyaların sayı, onların aparılma tarixləri, həmin inventarizasiyaların hər birində yoxlanılacaq aktivlərin və öhdəliklərin siyahısı mühasibat uçotu subyektinin rəhbərliyi tərəfindən müəyyən edilir.

Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyası 01 iyul tarixindən tez olmamaqla, təşkilat rəhbərinin sərəncamına əsasən aparılır. Əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin inventarizasiyası iki ildən bir, kitabxana fondu beş ildən bir, digər aktivlərin inventarizasiyası isə ildə bir dəfə aparılır. Öhdəliklərin inventarizasiyası ildə bir dəfə aparılır.

Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyası zamanı, onların ayrı-ayrı kateqoriyaları üzrə uçot məlumatlarından kənarlaşma hallarını müəyyən etmək üçün inventarizasiya cədvəli tərtib edilir. Inventarizasiya cədvəllərində inventarizasiyanın nəticələri, yəni mühasibat uçotu məlumatları ilə faktiki inventarizasiya məlumatları arasındakı kənarlaşmalar (fərq) göstərilir. Inventarizasiya cədvəllərində aktivlərin artıqgəlmələri



üzrə məbləğlər onların bazar qiymətlərinə və əskikgəlmələri üzrə məbləğlər isə onların mühasibat uçotundakı qiymətlərinə müvafiq göstərilir. Inventarizasiya cədvəllərində öhdəliklərin artıqgəlmələri və əskikgəlmələri üzrə məbləğlər onların aşkar olunmuş faktiki sənədlərinə uyğun göstərilir.

Inventarizasiya zamanı mövcud olan aktivlərin və öhdəliklərin mühasibat uçotu məlumatlarından kənarlaşan məbləğləri aşağıdakı qaydada tənzimlənilir :

- ✓ aktivlər üzrə artıqgəlmələr, onların səbəbləri və təqsirkar şəxslər müəyyənləşdirilməklə həmin aktivlər istismarda olduğu yerdə maddi məsul şəxsin hesabına mədaxil edilir və onların məbləğləri mühasibat uçotu subyektinin gəlirinə aid edilir;
- ✓ müvafiq normativ sənədlərdə nəzərdə tutulmuş təbii itki normaları daxilində xarəolmalar və bu kimi əskikgəlmələr və itkilər mühasibat uçotu subyektinin xərcinə aid edilir;
- ✓ təyin edilməsi mümkün olan, lakin müvafiq normativ sənədlərdə nəzərdə tutulmayan aktivlər üzrə təbii itki normaları mülkiyyətçi tərəfindən bu aktivlərə oxşar aktivlərin normalarına uyğun olaraq müəyyən edilir;
- ✓ aktivlər üzrə əskikgəlmələr və itkilərin (habelə təbii itki normalarından artıq xarəolmalar, əskikgəlmələr və itkilər də daxil olmaqla) səbəbləri və təqsirkar şəxslər müəyyənləşdirilməklə onların məbləğləri (əskikgəlmələr və itkilər müəyyən etdiyi vaxtda bazar qiymətləri ilə) təqsirkar şəxslərin hesabına yazılır;
- ✓ təqsirkar şəxsləri müəyyən etmək mümkün olmadıqda, əskikgəlmələrin və itkilərin məbləğlərinin mühasibat uçotu subyekti tərəfindən təqsirkar sayılan şəxsdən tutulması məhkəmə tərəfindən ləğv edildikdə və ödənilməsi mümkün olmayan (ümitsiz) əskikgəlmələr və itkilər müəyyənləşdirildikdə həmin məbləğlər mühasibat uçotu subyekti rəhbərinin yazılı sərəncamına əsasən xərcə aid edilir
- ✓ öhdəliklər üzrə məbləğlər dəqiqləşdirildikdə kənarlaşmalar hesabat ilində mənfəətin (zərərin) artırılması (azaldılması) və yaxud mühasibat uçotu subyektinin yaratdığı kapital ehtiyatları hesabına uçotda əks etdirilir.

Yaranmış fərqlərin uçotda əks etdirilməsi barədə sonuncu qərarı mühasibat uçotu subyektinin rəhbəri verir. Komissiya tərəfindən müvafiq inventarizasiya cədvəlləri və aktlar əsasında inventarizasiyanın nəticələri rəsmiləşdirilərək inventarizasiya qurtardıqdan sonra 10 gün müddətində mühasibat uçotu subyektinin rəhbərliyinə təqdim edilir. Mühasibat uçotu subyektinin rəhbərinin sərəncamına əsasən aktivlər və öhdəliklər üzrə inventarizasiyanın nəticələri 10 gün müddətində mühasibat uçotunda və maliyyə hesabatlarında əks etdirilməsi üçün mühasibatlığa təqdim edilir.

## **7.Vergi uçotu və onun mühasibat uçotu ilə oxşar və fərqli xüsusiyyətləri**

Tarixən uçot anlayışı hələ insanların təsərrüfat fəaliyyətinə başladıkları ilk dövrlərdə meydana çıxmışdır. Təsərrüfat fəaliyyəti ilə bağlı aparılan əməliyyatların genişlənməsi və dövlət idarəçiliyinin yaranması cəmiyyətdə aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının uçotunun pərakəndə deyil, ümumi qəbul olunmuş qaydalara uyğun şəkildə aparılmasını zəruri etmişdir. Bununla əlaqədar hər bir dövlətdə təsərrüfat uçotunun aparılmasının ümumi qaydaları müəyyənləşdirilmiş, uçot bir elm və norma yaradıcılığı kimi inkişaf

etdirilmişdir. XIX əsrin ortalarında səhmdar cəmiyyətlərinin inkişafı və vergitutma sahəsində baş verən dəyişikliklər nəticəsində vergi qanunvericiliyinin gücləndirilməsinə zərurət yaranmışdır. Bununla əlaqədar olaraq, dövlətin fiskal maraqlarının təmin edilməsi, dövlət xəzinəsinə vergilərin ödənilməsinə nəzarətin həyata keçirilməsi məqsədləri üçün mühasibat uçotunun məlumatlarından geniş şəkildə istifadə olunmuş və vergi qanunvericiliyinə vergi uçotunun aparılması ilə bağlı normalar daxil edilmişdir. Dünyanın əksər ölkələrində mühasibat və vergi uçotunun aparılması məsələləri ayrı-ayrı qanunvericilik aktları ilə tənzimlənir. Lakin buna baxmayaraq, hər iki sahənin qanunvericilikləri həmişə sıx əlaqədə olmuşdur. Belə ki, istənilən ölkənin vergi qanunvericiliyinə nəzər salsaq görürük ki, bu sahənin qanunvericilik aktlarında mühasibat uçotunun terminologiyasından geniş istifadə olunur. Belə terminlərə əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, mal-material ehtiyatları, balans dəyəri, amortizasiya, gəlir, xərc, mənfəət və s. aiddir. Vergitutma üçün mühasibat uçotunun əsas əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, onun materialları müəssisələrin dövriyyəsi, mənfəəti və digər göstəriciləri barədə geniş məlumat əldə etməyə imkan verir. Bunlara baxmayaraq, vergi uçotunun aparılmasının prinsipləri, məqsədi və uçot göstəricilərini təsdiq edən sənədlərin siyahısı vergi qanunvericiliyi ilə müəyyənləşdirilir. Təcrübədə mühasibat və vergi uçotunun həm oxşar, həm də fərqli cəhətləri müşahidə olunur. Vergi uçotunun mühasibat uçotundan əsas fərqi ondan ibarətdir ki, vergi uçotunun aparılması sistemi vergi ödəyicisinin özü tərəfindən müəyyən edilir. Mühasibat və vergi uçotunun oxşar cəhətlərinə isə adətən aşağıdakılar aid edilir:

- uçotun aparılmasının məcburiliyinin qanunvericilikdə təsbit olunması;

- göstəricilərin pul vahidi ilə ölçülməsi;

- eyni uçot obyektinin olması;

- hesabatların tərtibinin və təqdim olunmasının mütəmadiyi;

- təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsinin məcburiliyi;

- hesabat məlumatlarının həm daxili, həm də digər istifadəçilər üçün nəzərdə tutulması.

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. Göstərilən modelin əsas xüsusiyyətlərindən biri də ondan ibarətdir ki, maliyyə hesabatları ilk növbədə dövlət vergi orqanlarının məqsədləri

üçün tərtib olunur. Birinci modelə Almaniyanın, İsveçin, Belçikanın, İspaniyanın, İtaliyanın, İsveçrənin və Avropanın bəzi digər ölkələrinin uçot sistemləri aid edilir. Uçot sisteminin ikinci modeli ingilis-sakson modeli adlandırılır. 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 fərqlənin 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. Mühasibat və vergi uçotu arasındakı fərq olmasına baxmayaraq, bir çox təsərrüfat subyektləri uçotunu yalnız vergi məqsədlərinə uyğun qururlar. Mühasibat işinin təşkili məqsədilə vergi qanunvericiliyinin tələblərinə uyğunlaşdırılmış uçotun qurulması və maliyyə hesabatlarının hazırlanması təsərrüfat subyektinin real maliyyə vəziyyətini (xalis aktivlərini) təhrif edə bilər. Ona görə də müəssisələrdə uçotun mühasibat və vergi məqsədləri üzrə siyasəti bir-birindən fərqləndirilməlidir. Burada maraqlı olan «fərq» anlayışıdır. Aydındır ki, təsərrüfat subyektində baş verən təsərrüfat əməliyyatları və bu əməliyyatların pulla, həmçinin miqdar və digər zəruri göstəricilərlə ifadəsi uçotda əks etdirilir. Lakin elə təsərrüfat əməliyyatları vardır ki, onlar mühasibat uçotunda nəzərə alınır, vergi uçotunda isə nəzərə alınmır və ya əksinə. Məsələn, sadə formada desək, hər hansı əməliyyat üzrə hesablanmış gəlir vergi uçotunda gəlirə aid edilir, mühasibat uçotunda isə gəlirə aid edilmir. Yaxud da hər hansı xərc mühasibat uçotunda nəzərə alınır (tanınır), vergi uçotunda isə nəzərə alınmır. Deməli, bir məbləğ uçotun birində tanınır, digərində isə tanınmır və bununla da gəlirlərdə və ya xərclərdə fərqli məbləğlər yaranır. «Fərq» dedikdə, mühasibat uçotunda bəzi əməliyyatlar və ya hesabat maddələri üzrə (gəlirlər, xərclər, mənfəət və digər balans göstəriciləri) vergi uçotunda eyni adlı əməliyyat göstəricilərində olduğundan fərqli məbləğlərin meydana gəlməsi başa düşülür. Məsələn, mühasibat uçotu üzrə mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda göstərilən «əsas əməliyyat gəliri» ilə vergi uçotu üzrə mənfəət vergisi bəyannaməsində göstərilən «malların təqdim edilməsindən gəlir» göstəricisi, yaxud da mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda xərclərin yekunu ilə mənfəət vergisi bəyannaməsində göstərilən ümumi gəlirdən çıxılan xərclər göstəricisi fərqli ola bilər. Fərqləri yaradan amil vergi qanunvericiliyinin tələbləridir. Əslində, belə tələblər vergi yığımının tənzimlənməsində mütləq vacibdir, lakin bu tələblər müəssisənin real maliyyə göstəricilərinin açıqlanmasına qarşı deyildir. Fərqlərin izahına keçməzdən əvvəl mühasibat uçotu (birinci) ilə vergi uçotunda (ikinci) eyni məna daşıyan, lakin müxtəlif

adlandırılan ifadələrə nəzər salmaq. Birincidə hesablanmış satış (iş, xidmət) ikincidə vergiyə cəlb olunan gəlir kimi, birincidə malların satışı ikincidə malların təqdim olunması kimi, birincidə satışın maya dəyəri və ya xərclər ikincidə gəlirdən çıxılan xərclər kimi, birincidə tanınmayan xərclər ikincidə gəlirdən çıxılmayan xərclər və ya gəlirdən məhdudlaşdırılmaqla çıxılan xərclər kimi, birincidə sair əməliyyat gəlirləri ikincidə amortizasiya olunan əsas vəsaitlərin təqdim edilməsindən gəlir kimi və sair göstərilir. Eyni mənə daşıyan ifadələrin fərqli adlandırılmasının səbəbi vardır. Məsələn, vergi qanunvericiliyində «satış» ifadəsi işlədilmir, yalnız «təqdim olunma» ifadəsi vardır. Çünki «təqdim olunma» anlayışı mülkiyyət hüququnun dəyişməsinə bildirir və həm satışı, həm də hədiyyə verilməni özündə əks etdirən ümumi mənə daşıyır. «Satış» anlayışı isə əvəzli əməliyyatdır və hədiyyə verilmə mənəsini daşımır. Təsərrüfat subyektlərinin öz mallarını əvəzsiz olaraq hədiyyə verməsi vergi yığımına mənfi təsir göstərə bilər və buna görə də vergi qanunvericiliyinin tələbinə əsasən, vergitutma məqsədləri üçün vergi uçotunda malın hədiyyə verilməsi bazar dəyərində mənfəət vergisinə cəlb olunan əməliyyatdır. Mühasibat uçotunda isə əvəzsiz verilən hədiyyə heç bir gəlir və ya kapital artımı gətirmədiyinə görə, yəni reallıq nəzərə alınaraq müəssisənin gəliri kimi qəbul edilmir və ya edilə bilməz. Digər bir misal: qanunvericiliyə əsasən, vergitutma məqsədləri üçün faktiki çəkilmiş ezamiyyə xərclərinin müəyyən olunmuş miqdardan artıq hissəsi gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilmir, yəni ezamiyyə xərcləri məhdudlaşdırılır. Çünki ezamiyyə xərci daha çox şəxsi və ya fərdi istehlak xarakteri daşdığına görə, xərclərin şişirdilməsinə və bununla da vergi yığımına mənfi təsir göstərə bilər. Mühasibat uçotunda isə bu xərc sahibkarın marağı çərçivəsində olduğuna görə, həcmi yalnız daxili siyasətlə məhdudlaşdırıla və ya məhdudlaşdırılmaya bilər. Deməli, hər iki uçotda fərqlərin yaranması labüddür, qaçılmazdır və fərqlərin yaranması vergi tənzimlənməsini və nəzarətini həyata keçirən amildir. Mühasiblər və auditorlar bu vacib amilə diqqətlə və həssaslıqla yanaşmalı, maliyyə hesabatlarında və vergi bəyannamələrində göstəriciləri müvafiq sahə qanunvericiliyinə uyğun təqdim etməlidirlər.

Məlumdur ki, mühasibat uçotu və vergi uçotu arasındakı fərqlər **daimi və müvəqqəti** ola bilər. Daimi fərqlər - bəzi gəlir və ya xərc məbləğlərinin maliyyə hesabatları məqsədləri üçün (mühasibat uçotunda) tanındığı halda vergi məqsədləri üçün (vergi uçotunda) heç vaxt tanınmadığına (nəzərə alınmadığına) görə yaranan fərq məbləğləridir. Daimi fərqlərin də yaranmasına səbəb, müvəqqəti fərqlərdə olduğu kimi, Vergi Məcəlləsinin müddələrinin tələbləridir. Vergi Məcəlləsinin tələblərinə görə, bəzi xərclər «gəlirdən çıxılmayan» və «gəlirdən nisbətən məhdudlaşdırılmaqla çıxılan» xərclər kimi təsnifləşdirilib. Belə xərclər Vergi Məcəlləsinin aşağıda göstərilən maddələrinin tələbləri nəticəsində vergi tutulan mənfəətin hesablanmasında nəzərə alınan xərclərə heç vaxt aid edilmədiyinə görə, uçot mənfəəti ilə müqayisədə daimi fərqlər yaradır:

**Maddə 109.2** - Qeyri-kommersiya fəaliyyəti ilə bağlı olan xərclər. Bu xərclərə gəlir götürmək məqsədinə yönəldilməyən xərcləri, məsələn, qrant xərclərini aid etmək olar.

**Maddə 109.3** - Əyləncə və yemək xərcləri, habelə işçilərin mənzil və digər sosial xarakterli xərcləri. Məsələn, bayram şənliyinin təşkili, bayram hədiyyələrinin alınması, konsert proqramlarının keçirilməsi, idman tədbirlərinin maliyyələşdirilməsi ilə bağlı xərclərin vergi hesablanan gəlirlərdən çıxılmasına yol verilmir.

**Maddə 109.7** - Faktiki ezamiyyə xərclərinin normadan artıq olan hissəsi. Bu məsələ ilə bağlı bəzi vergi ödəyiciləri birtərəfli mövqə bildirirlər, yəni ezamiyyə xərclərinin yalnız

norma daxilində olan hissəsi vergi uçotunda olduğu kimi mühasibat uçotunda da xərclərə aid edilir, həmçinin normadan artıq hissəsi uçot mənfəəti hesablandıqdan sonra digər ehtiyat mənbələr hesabına və ya xalis mənfəətin azaldılmasına yönəldilir. Bunu praktikada mühasibat qaydalarının pozulması halı kimi qəbul etməsələr də, mühasibat uçotu standartlarının tələbləri ezamiyyə xərclərinin normadan artıq hissəsinin mühasibat uçotunda birbaşa xərclərə, yəni administrativ xərclərə və ya məhsulun, satışın maya dəyərində aid edilməsini inkar etmir. Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2008-ci il 25 yanvar tarixli 14 nömrəli «Ezamiyyə xərclərinin normaları haqqında» Qərarı işçiyə ödənilən ümumi ezamiyyə xərclərinin ödənilən məbləğinin tərkibindən vergitutma məqsədləri üçün gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilən hissəni müəyyənləşdirir. Ümumiyyətlə, normalar ezamiyyə ödənilşlərinin ölçüsünü məhdudlaşdırmır və faktiki, hətta böyük məbləğdə sənəd əsasında çəkilmiş ezamiyyə xərclərinin tam məbləği mülkiyyətçinin müstəqil olaraq təsdiqlədiyi uçot siyasətinə uyğun olaraq uçot mənfəətinin hesablanmasında nəzərə alınan xərclərə aid edilə bilər, lakin vergitutma məqsədləri üçün bu xərc məhdudlaşdırıldığına görə, məhdudlaşdırılan hissədən artıq olan hissə qədər iki uçot arasında daimi fərq yaranacaqdır.

**Maddə 110** - Xaricdən alınmış borclar üzrə faizlərin banklararası kredit hərəcində olan faizlərin orta səviyyəsinin 125 faizdən artıq olan hissəsi.

**Maddə 116.1** - Öz işçilərinin xeyrinə əmlakın zərərdən sığortalanması, habelə xarici sığortaçılar ilə bağlanmış həyat sığortası müqavilələri üzrə sığorta haqları.

**Maddə 119.1.1** - Azərbaycan Respublikasının və ya digər dövlətlərin ərazilərində ödənilmiş mənfəət vergisi və ya gəlirdən hesablanan hər hansı digər vergi.

**Maddə 119.1.2** - Vergi Məcəlləsi və digər qanunlarla müəyyən edilmiş qaydada hesablanmış faizlər, maliyyə sanksiyaları və inzibati cərimələr. Daimi fərqlər inzibati (səlahiyyətli) dövlət orqanları tərəfindən aktlaşdırılmaqla və ya protokollaşdırılmaqla vergi ödəyicisinə tətbiq olunan faizlər, maliyyə sanksiyaları və inzibati cərimələrin vergi uçotundakı xərclərə aid edilməməsinə görə yaranır. Lakin gəlirin əldə edilməsi ilə bağlı mülki hüquq müqavilələri üzrə faizlər, dəbbə pulu (cərimə), icranın gecikdirilməsi ilə əlaqədar vurulmuş zərərin əvəzinin ödənilməsi və digər analogi cərimələr vergitutma məqsədləri üçün gəlirdən çıxıla bilər. Başqa cür desək, Vergi Məcəlləsinin 13.2.12-ci maddəsinə əsasən şərh verilən «satışdankənar gəlirlər» anlayışı üzrə digər tərəflərə cərimə və zərərin ödənilməsi şəklində verilmiş məbləğlər vergi mənfəətinin hesablanmasında xərclərə aid edilə bilər.

**Maddə 122.2** - Dividendin faktiki sahibi olan fiziki və hüquqi şəxslərdən ödəmə mənbəyində 10 faiz dərəcə ilə vergi tutulmuşdursa, dividendi alan fiziki və hüquqi şəxslərin həmin gəliri. Əldə edilən dividend gəlirləri mənfəət vergisinin bəyannaməsində informasiya xarakterli məlumat kimi hesabat dövrünün gəlirləri hissəsində və eyni zamanda ümumi gəlirdən çıxılmalarda göstərildiyinə görə, yekun olaraq ümumi gəlirlərdə təzahür etmir. Lakin mühasibat uçotu üzrə mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda dividend gəlirlərinin hesablanmış məbləğləri tam olaraq gəlirlərdə əks etdirilir və beləliklə də bu hesabatda göstərilən dividend gəliri qədər iki uçot arasında daimi fərq yaranacaq.

Daimi fərqlərlə bağlı misallar üzərində izahlarımızı davam etdirək:

#### **Misal 1.**

Hesabat ilinin yekunlarına görə, mənfəət vergisinin ödəyicisi olan müəssisənin mühasibat uçotunda ümumi gəlirləri 100.000 manat, ümumi xərcləri isə 80.000 manat

olmaqla 20.000 manat uçot mənfəəti hesablanmışdır. Lakin xərclərin tərkibində müəssisənin uçot siyasətinə uyğun olaraq milli bayram tədbirlərinin təşkil edilməsi məqsədilə 2.000 manat vəsaitin xərclənməsi göstərilib. Həmin vəsait birbaşa restoran xidmətləri göstərən şəxsə müəssisənin kassasından nağd ödənilmiş və restoran tərəfindən göstərilən xidmətlərlə əlaqədar müəssisənin adına ödəniş qəbzi (çeki) və xidmətlərin göstərilməsi barədə akt tərtib olunaraq təsdiqlənməklə müəssisəyə təqdim edilmişdir. Bu xərc nəinki vergi tutulan gəlirin əldə edilməsi ilə bağlı xərc deyil, hətta bu xərcin ümumi qaydada mühasibat uçotunda qəbul edilən hər hansı gəlirin yaranması ilə bağlılığı yoxdur. Lakin bu xərc Vergi Məcəlləsinin 109.3-cü maddəsinin tələbi nəzərə alınaraq vergi tutulan mənfəətin hesablanmasındakı xərclərə aid edilməyəcəkdir. Mühasibat uçotunda isə bu xərcin ümumi qaydada uçot mənfəətinin hesablanmasında nəzərə alınan ümumi xərclərin tərkibində administrativ və ya sair əməliyyat xərcləri kimi qəbul edilməsinə yol verilir. Belə olan halda vergi uçotunda hesablanan 22.000 (100.000 - 78.000) manat mənfəətin məbləği mühasibat uçotunda hesablanan 20.000 (100.000 - 80.000) uçot mənfəətindən 2.000 manat çox olacaqdır və bu fərq heç vaxt bərpa olunmayacağına görə daimi fərq kimi qalacaqdır.

### **Misal 2.**

Hesabat ilinin yekunlarına görə, mənfəət vergisinin ödəyicisi olan müəssisənin mühasibat uçotunda ümumi gəlirləri 100.000 manat, ümumi xərcləri isə 80.000 manat olmaqla 20.000 manat uçot mənfəəti hesablanmışdır. Ümumi xərclərin tərkibinə o cümlədən müəssisədə aparılan vergi yoxlaması nəticəsində əlavə aşkar edilərək yayındırılmış 1.000 manat əmlak vergisi, 800 manat əməkhaqqıdan tutulan gəlir vergisi və bu vergilərə 50% həcmində tətbiq olunan 900 manat maliyyə sanksiyası, həmçinin malsatana olan kreditor borcunun ödənilməsini gecikdirdiyinə görə malsatana hesablanaraq ödənilmiş 1.300 manat cərimə pulu aiddir. Qalan 76.000 manat xərclər vergi məqsədlərinə uyğun gəlir. Belə halda uçot mənfəəti ilə vergi mənfəəti arasında daimi fərq aşağıdakı kimi olacaqdır.

Vergi yoxlaması zamanı hesablanmış 1.000 manat əlavə əmlak vergisi yayındırılmış və ya azaldılmış vergilər olsa da, gəlirdən çıxılan vergi (VM, maddə 201.6) olduğuna görə bu vergi hesabat dövründə vergi mənfəətinin hesablanmasında gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilmişdir. Vergi yoxlaması zamanı hesablanmış 800 manat əlavə maddəli işlə əlaqədar ödəmə mənbəyindən tutulan gəlir vergisi də yayındırılmış və ya azaldılmış vergilərdir, lakin bu vergi müəssisə tərəfindən vergi agentləri olaraq fiziki şəxsin gəlirindən ödəmə mənbəyində tutulmalı olduğuna görə (VM, maddə 101.1) vergi ödəyicisinin (müəssisənin) xərci kimi qəbul edilməmiş və vergi mənfəətinin hesablanmasında gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilməmişdir. Gəlirdən çıxılan vergilərin və cərimələrin məhdudlaşdırılmasında gəlirin əldə edilməsi ilə bağlı mülki hüquq müqavilələr üzrə faizlər, dəbbə pulu (cərimə), icranın gecikdirilməsi ilə əlaqədar vurulmuş zərərin əvəzinin ödənilməsi və digər analoji cərimələr istisna təşkil etdiyinə (VM, maddə 119.1.2) görə 1.300 manat malsatana ödənilən cərimə pulu vergi mənfəətinin hesablanmasında xərclərə aid edilmişdir.

Mühasibat uçotu ilə vergi uçotu arasında müvəqqəti fərqlər hər bir uçotda gəlir və ya xərc maddələrinin müxtəlif hesabat dövrlərində tanınmasını tələb edən fərqli qaydalardan istifadə edildiyinə görə meydana gəlir. Fərq ona görə müvəqqəti adlanır ki, bir hesabat

dövründə yaranan fərq vaxt keçdikcə növbəti hesabat dövrlərində aradan qalxacaqdır. Müvəqqəti fərqlərlə bağlı misallar üzərində izahlarımızı davam etdirək:

### **Gəlirlər üzrə misal 1.**

Müəssisənin həm mühasibat uçotunda, həm də vergi uçotunda ofis binasının 2012-ci ilin əvvəlinə qalıq (balans) dəyəri 40000 manatdır. 2012-ci ildə həmin bina yenidən qiymətləndirilmiş və qalıq dəyəri 10000 manat artırılaraq 50000 manata çatdırılmışdır. 2012-ci il üçün binaya amortizasiya xərci hesablanmayıb. Növbəti 2013-cü ildə bina 50000 manata satılmışdır. Belə olan halda, mühasibat standartının tələbinə görə mühasibat uçotu üzrə 2012-ci ilin maliyyə hesabatında 10000 manat artım göstərilməlidir (tanınmalıdır). Vergi uçotunda isə həmin il üçün təqdim olunan mənfəət vergisinin bəyannaməsində mənfəət hesablanan gəlirə aid edilməyəcəkdir (VM, maddə 104.5, 143). Deməli, 2012-ci ildə uçot mənfəəti vergi mənfəətindən 10000 manat çox olacaqdır. 2013-cü ildə isə bina satıldığına görə vergi uçotunda 50000 manat məbləğ gəlirlərə və 40000 manat məbləğ xərclərə aid edilməklə vergi mənfəətinə 10000 manat əlavə ediləcəkdir. Mühasibat uçotunda isə 50000 manat gəlirlərə və o qədər məbləğ xərclərə aid edilməklə uçot mənfəətinə maliyyə təsiri sıfıra (binanın satışından 50000 manat gəlir çıxılınsın binanın 50000 manat qalıq dəyəri) bərabər olacaqdır. 2013-cü ildə mühasibat uçotunda binanın satışı ilə bağlı xərcin (qalıq dəyərin) 50000 manat nəzərdə tutulması əvvəlki hesabat ilində binanın qalıq dəyərinin 10000 manat artırılması ilə əlaqədardır. Göründüyü kimi, 2012-ci ildə uçot mənfəəti vergi mənfəətinə nisbətən 10000 manat çox göstərilməsinə baxmayaraq, növbəti 2013-cü hesabat ilində 10000 manat az göstərilib və bununla da fərqi müvəqqəti xarakter daşdığı aydın olur.

### **Gəlirlər üzrə misal 2.**

Müəssisə hesabat ilində 100000 manat dəyərində mal satışı etmişdir. Satılmış mallara görə alıcılardan 80000 manat daxil olmuşdur. Hesablanmış xərclər (satışın maya dəyəri) 70000 manatdır və bütün xərclərin əvəzi ödənilmişdir. Müəssisənin vergi uçotunda gəlir və xərclərin uçotu kassa metodu ilə aparılır. Belə halda, mühasibat uçotunda mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda uçot mənfəəti yalnız hesablama metodunun tətbiqinin məcburiliyini nəzərə alaraq 30000 (100000 - 70000) manat olmasına baxmayaraq, mənfəət vergisinin bəyannaməsində vergi tutulan mənfəətin məbləği kassa metodunun tətbiqinin seçildiyinə görə 10000 (80000 - 70000) manat hesablanacaqdır. Beləliklə də mənfəətlər arasında 20000 (30000 - 10000) manat fərq yaranacaqdır. Vergi Məcəlləsinin aşağıda göstərilən maddələrinin tələbləri nəticəsində uçot mənfəəti ilə vergi tutulan mənfəəti arasında müvəqqəti fərqlər yarana bilər (bax: Cədvəl 1).

**Cədvəl 1**

<b>Müvəqqəti fərqləri yaradan hallar üzrə müqayisə</b>		
<b>Mühasibat uçotunda</b>		<b>Vergi uçotunda</b>
Müxtəlif amortizasiya hesablamalarının tətbiqi nəticəsində müxtəlif amortizasiya xərclərinin yaranması	Maddə 114	Amortizasiyanın yalnız bir metodunun tətbiqi nəticəsində amortizasiya xərclərinin yaranması
Aktivin yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində dəyərin artması və ya azalması	Maddə 143, 104.5	Aktivlərin dəyərində yenidən qiymətləndirilmədən yaranan artımın daxil edilməməsi və ya mənfəət vergisinin vergitutma obyektinə aid edilməməsi
Bəzi xərclərin kapitallaşdırılması tələbinin olması	Maddə 113	Məsələn, elmi-tədqiqat, layihə-axtarış və təcrübə konstruktor işlərinə çəkilən xərclərin kapitallaşdırılmayaraq vergi tutulan xərclərə aid edilməsi
Gəlirin və xərcin uçotu zamanı yalnız hesablama metodun tətbiq olunması tələbi	Maddə 130	Gəlirin və xərcin uçotu zamanı həm hesablama, həm də kassa metodunun tətbiq olunması

### **Müvəqqəti fərqə dair misal (xərclə bağlı)**

Müəssisəyə 100000 manat dəyərində avadanlıq alınmışdır. Sahibkar tərəfindən avadanlığın faydalı istismar müddəti 5 il müəyyənləşdirilib. Mühasibat və vergi uçotunun məqsədlərinin fərqli olduğunu nəzərə alaraq rəhbərlik tərəfindən aşağıda göstərilən müxtəlif amortizasiya metodlarının tətbiq olunması nəzərdə tutulub:

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

Müvəqqəti fərqlər gəlirlərlə də bağlı ola bilər. Hər bir halda fərqlərə düzgün nəzarət edilməsi üçün Vergi Məcəlləsinin gəlirdən çıxılan xərclərin, gəlirdən çıxılmasına yol verilməyən xərclərin, həmçinin gəlirlərə aid edilən və gəlirlərin tərkibinə aid edilməyən (azad olunan) artımlar (gəlirlər) haqqında maddələrinin tələblərinə diqqət yetirilməlidir.

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.

### **Nəzarət sualları:**

1. Mühasibat uçotunun mahiyyəti və məqsədini necə başa düşürsünüz?
2. Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikası qanununa əsasən Azərbaycanda tətbiq olunan mühasibat uçotu standartları hansılardır?



3. Vergi uçotu ilə mühasibat uçotu arasında olan daimi fərq nədir?
4. Vergi uçotu ilə mühasibat uçotu arasında olan müvəqqəti fərq nədir?
5. Maliyyə (mühasibat) uçotu və vergi uçotunu izah edin.
6. Praktikada hansı registr formalarından istifadə olunur?
7. İstifadəsiz qalmış və korlanmış ciddi hesabat blankları təşkilatlar və fərdi sahibkarlar tərəfindən necə məhv edilir?
8. Inventarizasiyanın aparılmasında əsas məqsəd nədən ibarətdir?
9. Kitabxana fondunun inventarizasiyası hansı müddətdə aparılır?
10. Öhdəliklərin inventarizasiyası hansı müddətdə aparılır?
11. Hansı hallarda inventarizasiyanın aparılması məcburi olaraq aparılmalıdır?

### **Müstəqil öyrənmə üçün tapşırıqlar:**

1. Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyasının səyyar vergi yoxlaması məqsədləri üçün aparılan inventarizasiyadan fərqi;
2. Uçot sənədlərinin saxlanması müddəti və bu saxlanma müddəti ilə əlaqədar qaydaların pozulmasına görə məsuliyyət hansı qanunvericiliyə əsasən müəyyən edilir;
3. Balans mənfəəti ilə vergiyə cəlb olunan mənfəət arasında daimi və müvəqqəti fərqlərə aid əlavə olaraq praktik misallar yazın.

### **Ə D Ə B İ Y Y A T**

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. Bakı, 1995
2. "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu. Bakı, 2004
3. Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikası Qanununun tətbiq edilməsi barədə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 7 fevral 2005-ci il tarixli 192 nömrəli Fərmanı
4. Müəssisə və təşkilatların, habelə sahibkarlıqla məşğul olan fiziki şəxslərin iş xüsusiyyətlərinə uyğun olaraq ciddi hesabat blanklarının tərtibi və tətbiqi Qaydalarının təsdiq edilməsi haqqında Nazirlər Kabinetinin 27 avqust 2004-cü il tarixli 118 nömrəli Qərarı
5. Ciddi hesabat blanklarının tətbiqi və uçotunun aparılması Qaydaları. Maliyyə Nazirliyinin 09 yanvar 2013-cü il tarixli Q-02 nömrəli Qərarı
6. Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyası Qaydaları. Maliyyə Nazirliyinin 16 iyul 2013-cü il tarixli Q-17 nömrəli Qərarı
7. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində sadələşdirilmiş uçotun aparılması Qaydaları. Maliyyə Nazirliyinin 13 yanvar 2009-cu il tarixli İ-06 nömrəli Əmri
8. Əliyev V.C., Babayev Ə.Ə. Mühasibat uçotu. Bakı, 2000
9. Kərimov A.R. Mühasibat uçotu, vergilər. Bakı, 2010
10. Quliyev V., Fətullayev R., Kərimov A. Beynəlxalq uçot və hesabatə giriş. Bakı, 2011
11. Mühasibat uçotunun əsasları.(beynəlxalq). Dərs vəsaiti. Birinci nəşr- GRBS. Bakı, 2010
12. Rzayev Q. Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartları və maliyyə hesabatı. Bakı, 2004
13. Sadıqov Ə.A., Rüstəmov R.P. Mühasibat uçotu. Bakı, 1995

14. Sadıqov Ə.A. və b. Mühasibat uçotu. ADİU. Bakı, 2002
15. [www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az)
16. [www.maliyye.gov.az](http://www.maliyye.gov.az)