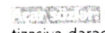


Neft-qaz sənayesində əmlak vəsaitlərinin həqiqi dəyərinin sahəvi xüsusiyyətləri və müəssisənin rəqəbatqabiliyyətliliyinə təsiri (müzakirə tərzilə)

A.O. Qənbərov
SOCAR

e-mail: azer.ganbarov@socar.az

 rəqəbatqabiliyyətlilik, zərər (itirilmiş mənfəət), amortizasiya dərəcəsi, əmlak vergisi, qalıq dəyəri, texnoloji innovasiyalar, mənfəət vergisi, vergi yükü, vergi riskləri.

DOI:10.37474/0365-8554/2023-6-52-58

Отраслевые особенности исчисления налога на имущество в нефтегазовой отрасли и влияние на конкурентоспособность предприятия (в порядке обсуждения)

A.O. Ganbarov
SOCAR

Ключевые слова: конкурентоспособность, убыток (упущенная выгода), норма амортизации, налог на имущество, остаточная стоимость, технологические инновации, налог на прибыль, налоговое бремя, налоговые риски.

Как известно, согласно налоговому законодательству налог на имущество исчисляется от среднегодовой остаточной стоимости основных средств предприятий. Однако, поскольку на предприятиях, особенно в нефтегазовой отрасли, помимо коммерческой деятельности, некоммерческая деятельность также является собственностью предприятия в смежных областях, налог на имущество, исчисляемый по этим объектам, также играет роль в финансовой и хозяйственной деятельности предприятия. При этом исчисление налога на имущество по амортизируемым и неамортизируемым активам (имуществу) (если эти активы отнесены к основным средствам и отражены в составе основных средств на балансе предприятия и в приложении № 1 декларации по налогу на прибыль) также связано с лазейками в налоговом законодательстве, что вызывает дополнительные проблемы.

С другой стороны, ввиду того, что большое значение имеет то, как влияет на конкурентоспособность предприятия налог на имущество, исчисленный по законсервированным нефтяным скважинам в нефтегазовой отрасли, а также неиспользуемым (выведенным из эксплуатации) перерабатывающим установкам нефтеперерабатывающих заводов, и, наоборот, налог на имущество, исчисленный по приобретаемым новым установкам и оборудованию, технологическим нововведениям, а также по имуществу, используемому в других несервизных нефтепродуктодобывающих и сервисных предприятиях нефтяной отрасли, в статье рассматривается какую роль исчисленный или подлежащий исчислению налог на имущество играет в финансово-хозяйственной деятельности в текущем периоде и в будущем, а также направления его влияния.

Industry characteristics of property tax calculation in oil and gas spheres and impact on enterprise competitiveness (in the order of discussion)

A.O. Ganbarov
SOCAR

Keywords: competitiveness, loss (lost profit), depreciation rate, property tax, residual value, technological innovation, profit tax, tax burden, tax risks.

As it is known, according to the tax legislation, the property tax is calculated from the average annual residual value of fixed assets of the enterprises. However, since in enterprises, particularly in the oil and gas industry, in addition to commercial activity, non-commercial activity is also the property of the enterprise in related areas, the property tax calculated for those properties plays a role in the financial and economic activity of the enterprise as well. At the same time, the calculation of property tax on depreciable and non-depreciable assets (property) (if those assets are classified as fixed assets and are shown as fixed assets in the balance sheet of the enterprise and in Appendix No. 1 of the profit tax declaration) is also related to the loopholes in the tax legislation, leads to the additional problems.

On the other hand, the property tax calculated for the preserved oil wells in the oil and gas industry, as well as the unused (discontinued) processing facilities in the oil refineries and, conversely, the property tax calculated for the new facilities and equipment purchased or installed as a result of the modernization, technological innovations, as it is important how the property tax calculated for the property used in other non-oil product producing and service enterprises of the oil industry affects the competitiveness of the enterprise, the paper reviews the role of calculated or to be calculated property tax in the current and future financial-industrial activity, and the directions of its impact as well.

Qeyri-kommersiya fəaliyyətində istifadə edilən əmlakların qalıq dəyərinin sahəvi xüsusiyyətləri və müəssisənin rəqəbatqabiliyyətliliyinə təsiri (müzakirə tərzilə)

Müəssisələrin kommersiya fəaliyyətində istifadə etdikləri əsas vəsaitlərdən başqa qeyri-kommersiya fəaliyyətində istifadə edilən obyektlər də olur ki, buna neft-qaz sənayesində rast gəlmək mümkündür. Neft hasil edən, eləcə də neft məhsulları istehsal edən müəssisələrin balansında işçilərin sosial vəziyyətinin yaxşılaşdırılması üçün yeməxana, istirahət mərkəzi, hətta uşaq bağçaları olur. Bu halda, həmin obyektlərə görə də müəssisə dövlət büdcəsinə əmlak vergisi hesablamalı olur. Lakin həmin obyektlərin dəyərinin ümumi obyektlərə nisbətə neçə faiz təşkil etməsi və onlara çəkilən təmir xərcləri, həmçinin amortizasiya xərclərinin hansı nisbətə rol oynaması, hesablanan vergiyə təsir edir və o da öz növbəsində müəssisənin rəqəbatqabiliyyətinə təsir göstərir. Azərbaycan neft-qaz sənayesinin əksər müəssisələrində qeyri-kommersiya məqsədləri üçün istifadə edilən yeməxanalar, eləcə də sosial məqsədlər üçün istifadə edilən avtonəqliyyat vasitələri, istirahət mərkəzləri, mədəniyyət evləri və s. vardır. Bu əsas vəsaitlər neft-qaz sənayesi üzrə ümumi əsas vəsaitlərin ən azı 5%-ni təşkil edirsə, bu halda qeyri-kommersiya fəaliyyətində istifadə edilən əmlaklara görə hesablamaların müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə necə təsir etdiyini müəyyən etmək mümkündür [1-6].

Əmlak vergisi müəssisənin orta illik qalıq dəyərindən hesablandığından (qalıq dəyərindən yuxarı qiymətə sığortalanan əsas vəsaitlər istisna olmaqla) $\bar{V} = ((H\bar{I}QD_{qk} + H\bar{I}SQD_{qk})/2) \cdot 1\%$ olaraq müəyyən edilir. Burada $\bar{V}$ – əmlak vergisi, $H\bar{I}QD_{qk}$ – hesabat ilinin əvvəlinə qeyri-kommersiya xarakterli əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri, $H\bar{I}SQD_{qk}$ – hesabat ilinin sonuna qeyri-kommersiya xarakterli əsas vəsaitlərin qalıq dəyəridir. Belə olan halda, əlavə əmlak vergisinin hesablanmasına baxmayaraq, digər tərəfdən həmin xərclər mənfəət vergisinin hesablanması nöqteyi-nəzərdən gəlirdən çıxılan xərclərə aid edildiyindən, hesablanmış mənfəət vergisi azalacaqdır. $MV_{artımı} = \bar{V} \cdot 20\% = 0.2 \cdot \bar{V}$, beləliklə, büdcəyə hesablanmış əmlak vergisinin 80%-i qədər əlavə ödəniş edilir. ($\bar{V} - 0.2 \cdot \bar{V} = 0.8 \cdot \bar{V}$)

Eyni zamanda həmin əsas vəsaitlərin amortizasiyası və təmir xərcləri, elektrik enerjisi, qaz, su və digər kommunal xərcləri də gəlirdən çıxılmayan xərclərə aid ediləcəkdir. Bu xərclərdən əmlak vergisinə təsir edən amortizasiya xərcləridir. Belə ki,

amortizasiya dərəcəsinə uyğun olaraq binalar üzrə 7%, avtonəqliyyat vasitələri üzrə isə 25% hesabət dövrünün sonuna qalıq dəyəri azalır. Bu halda, binalar üzrə əmlak vergisi hər il əsas vəsaitlərin ilin əvvəlinə qalıq dəyərinin 0.035%, avtonəqliyyat vasitələrinin isə ilin əvvəlinə qalıq dəyərinin 0.125% qədər azalacaqdır. Bu halda, mənfəət vergisi amortizasiya məbləğinə görə hər il binaların ilin əvvəlinə qalıq dəyərinin 1.4%, avtonəqliyyat vasitələrinin isə 5%-i qədər artacaqdır. Eyni zamanda, əmlak vergisi gəlirdən çıxılan xərclərə az aid edildiyinə görə, ilin əvvəlinə və yaxud amortizasiyadan əvvəlki vaxta qalıq dəyərinə nisbətə binaların qalıq dəyərinin 0.035-20% = 0.007%-i, nəqliyyat vasitələrinin qalıq dəyərinin isə 0.125-20% = 0.025% qədər mənfəət vergisi artacaqdır.

Beləliklə, əmlak vergisi hesablanarkən qeyri-kommersiya xarakterli əmlaka görə amortizasiya nə qədər az hesablanırsa, mənfəət vergisi onun 20%-i qədər artıq hesablanır. Əmlak vergisi amortizasiya məbləğinin 0.5%-i qədər azaldıqca, mənfəət vergisi onun 20%-i qədər, yəni 0.1% artacaqdır. Beləliklə, nəticədə mənfəət vergisi $(A1 + A2 + A3 + A5 + A6) \cdot 20\% - (A1 + A2 + A3 + A5 + A6) \cdot 0.1\% = (A1 + A2 + A3 + A5 + A6) \cdot 19.9\% = 0.199 \cdot A$ qədər artacaqdır. $A1 = 0.07QD_{bina}$, $A2 = 0.20QD_{ma}$, $A3 = 0.25QD_{nq}$, $A5 = 0.20QD_{dk}$, $A6 = 0.25QD_{ht}$ kimi müəyyən etsək, o halda mənfəət vergisinin amortizasiyadan əvvəlki qalıq dəyərinə nisbətə artımı aşağıdakı kimi olacaqdır.

$(0.07QD_{bina} + 0.20QD_{ma} + 0.25QD_{nq} + 0.20QD_{dk} + 0.25QD_{ht}) \cdot 0.199$

Qeyd edilən halda da mənfəət vergisinin artımı müəssisənin rəqəbatqabiliyyətinə təsir edən amillərdəndir.

Burada $A1$ – binalar, tikililər, qurğular üzrə 7%-lə, $A2$ – maşın və avadanlıqlar üzrə 20%-lə, $A3$ – nəqliyyat vasitələri üzrə 25%-lə, $A5$ – digər əsas vəsaitlər üzrə 20%-lə, $A6$ – YTM olan hesablama texnikası üzrə 25%-lə hesablanmış, A isə cəmi amortizasiya məbləğidir.

Amortizasiya olunmayan və ya istifadə edilməyən aktivlərə (əmlak) görə hesablanmalı olan əmlak vergisinin müəssisənin fəaliyyətinə təsirinin qiymətləndirilməsi

Neft-qaz sənayesi müəssisələrində amortizasiya olunmayan və yaxud istifadə edilməyən əmlaklara da çox rast gəlmək olur. Bildiyimiz kimi, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin (AR VM) 114.2-ci maddəsində amortizasiya olunmayan aktivlər sadalanır. Bunların içərisində həmçinin konservasiya olunmuş, anbarda olan və qalıq dəyəri "0" olan əsas vəsaitlər də qeyd edilmişdir.

Bu hala ayrı-ayrılıqda baxdıqda, qalıq dəyəri "0" olan əsas vəsaitlərə görə təbii ki, əmlak vergisinin hesablanmadığını müəyyən edirik. Lakin həmin əsas vəsaitlər təmir olunduqda, həmin təmir xərcləri kapitallaşdırılaraq amortizasiya olunur və əmlak vergisi hesablanır. Lakin anbarda olan əsas vəsaitlərə, həmçinin konservasiya olunmuş əsas vəsaitlərə əmlak vergisinin hesablanıb-hesablanmaması fərqlidir. Belə ki, anbarda olan əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanmır, lakin hər il həmin əsas vəsaitlərin qalıq dəyərindən əmlak vergisi hesablanır. Çünki həmin əsas vəsaitlər mühasibin səhvi, yaxud da uçotun düzgün aparılmaması səbəbindən əsas vəsait kimi artıq müəssisənin balansına alınmış və həm əmlak vergisi, həm də mənfəət vergisi bəyannaməsinin 1 nömrəli əlavəsində qalıqlarda qeyd edilmişdir. Əslində isə, alınan mal əsas vəsait kimi istismara verilməmiş (əsas vəsaitlərinin istismara verilməsi aktı ilə) o halda, həmin aktivlər anbarda olan mal kimi uçota alınmalı və əmlak vergisi hesablanmamalıdır. Beləliklə, aktivlər amortizasiya edilmədiyi təqdirdə belə, əsas vəsait kimi onların qalıq dəyərindən əmlak vergisinin hesablanması düzgün deyil. Lakin AR VM-nin 197.1.3-cü və 201.1-ci maddələrinə əsasən hüquqi şəxslərin əmlak vergisi onların balansında olan əsas vəsaitlərin orta illik qalıq dəyərindən hesablandığından və anbarda olan əsas vəsaitlər barədə güzəşt və ya azadolma qanunvericilikdə nəzərdə tutulmadığından əmlak vergisinin hesablanmaması əlavə vergi risklərinin yaranmasına səbəb ola bilər.

Bu səbəbdən də, anbarda olan əsas vəsaitlər istifadə edilmədiyi təqdirdə onun alınan zaman mal-material kateqoriyasında saxlanması və yaxud balansla salınması, lakin istifadə edilməyən əsas vəsaitlərin ya istismara verilməsi, yaxud da satılması daha məqsədəuyğundur. Əks halda, istifadə edilməyən anbarda olan əsas vəsait kimi əmlak vergisinin hesablanması zamanı müəssisənin zərəri (itirilmiş mənfəəti) aşağıdakı kimi olacaqdır. Hesabatın məgzi ondan ibarətdir ki, əgər əsas vəsait istismara verilsəydi və amortizasiya hesablanırsa, o halda amortizasiyanın 20 %-i qədər mənfəət vergisi azalacaqdı. Eləcə də əmlak vergisi amortizasiya dərəcəsinin 0.5 %-i qədər (amortizasiya/2:1 %) az əmlak vergisi hesablanaraq mənfəət vergisinə 20 % yenidən təsir göstərəcəkdir.

Amortizasiya üzrə: maşın və avadanlıqlar üzrə əlavə mənfəət vergisi – $QD-0.2-0.2-0.001 \cdot QD-0.2=0.04 \cdot QD-0.0002 \cdot QD=0.0398 \cdot QD$, maşın və avadanlıqlar üzrə əlavə əmlak vergisi – $QD-0.2/2-0.01=0.001 \cdot QD$, nəqliyyat vasitələ-

ri üzrə əlavə mənfəət vergisi – $QD-0.25-0.2-0.0125 \cdot QD-0.2=0.05 \cdot QD-0.0025 \cdot QD=0.0475 \cdot QD$, nəqliyyat vasitələri üzrə əlavə əmlak vergisi – $QD-0.25/2-0.01=0.0125 \cdot QD$, YTM olan hesabla texnikası üzrə əlavə mənfəət vergisi – $QD-0.25-0.2-0.0125 \cdot QD-0.2=0.05 \cdot QD-0.0025 \cdot QD=0.0475 \cdot QD$, YTM olan hesabla texnikası üzrə əlavə əmlak vergisi – $QD-0.25/2-0.01=0.0125 \cdot QD$, digər əsas vəsaitlər üzrə əlavə mənfəət vergisi – $QD-0.2-0.2-0.001 \cdot QD-0.2=0.04 \cdot QD-0.0002 \cdot QD=0.0398 \cdot QD$, digər əsas vəsaitlər üzrə əlavə əmlak vergisi – $QD-0.2/2-0.01=0.001 \cdot QD$, QD-amortizasiya hesablanmasından əvvəlki və ya ilin əvvəlinə olan əsas vəsaitin qalıq dəyəridir.

$QD-0.2 - 20\%$ -lə amortizasiya məbləğidir;

$QD-0.2-0.2$ – hesablanan mənfəət vergisinin 20 %-lə azaldılan hissəsidir.

$0.001 \cdot QD-0.2$ – əlavə hesablanmış əmlak vergisinin xərcə salınaraq 20 %-lə mənfəət vergisinin azaldılan hissəsidir.

$QD-0.25 - 25\%$ -lə amortizasiya məbləğidir

Nəticədə, anbarda olan əsas vəsaitlər istifadə, edilməmiş belə onlara görə əlavə əmlak vergisi, eləcə də amortizasiya nəzərə alınmaqla mənfəət vergisi hesablanır. Bu isə o deməkdir ki, həmin əsas vəsaitlərin alınması, həmçinin saxlanması çəkilən xərclər də daxil olmaqla ilbəil müəssisənin maliyyə durumunun pisləşməsinə səbəb olur. Bu halları, həmçinin əsas vəsaitlərin anbarda xarab olması ehtimalları da nəzərə alınmaqla yaranan əlavə maliyyə itkiləri müəssisənin rəqəbat qabiliyyətinə təsir edən mühüm amillərdəndir.

Konservasiya edilmiş əsas vəsaitlərə gəldikdə isə, bu əsas vəsaitlər artıq istehsal prosesində iştirak etmiş əsas vəsaitlərdir. Lakin müəyyən müddətdən sonra həmin əsas vəsaitlərin istifadəsi hər hansı səbəbdən dayandırıldığından konservasiya edilir və artıq istifadə edilmir. Məsələn, əgər bu əsas vəsait binadırsa, konservasiya aktı tərtib edilərək həmin binanın qapıları plomblanır və istifadəsinə qadağa qoyulur. Eləcə də neft quyuları istifadəyə yarasız vəziyyətə düşdükdə, müəyyən müddətə istifadəsi dayandırılır, quyuların giriş hissəsi betonlanır və müəyyən işarələrlə qoyulmaqla həmin əraziyə yaxınlaşmamaq barədə əhaliyə xəbərdarlıq edilir. Əslində, bu şəkildə konservasiya edilmiş əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri varsa və plomblanıbsa və ya istifadəsinə qadağa qoyulması barədə işarələr varsa, həmin əsas vəsaitlərin amortizasiya edilməyən aktivlərə aid edilməsi onlara əmlak vergisinin hesablanmaması anlamına gəlir. Lakin həmin əsas vəsaitlər balansda artıq öz əksini tapmış və mənfəət vergisi bəyannaməsinin 1 №-li

əlavəsində, eləcə də əmlak vergisi bəyannaməsində qeyd edilmişdir. Konservasiya edilmiş əsas vəsaitlərə əmlak vergisinin hesablanmaması vergi qanunvericiliyində qeyd edilmədiyindən, bu halda da əmlak vergisinin hesablanmaması vergi risklərinin yaranmasına səbəb ola bilər. Belə ki, əmlak vergisi qeyd edildiyi kimi əsas vəsaitlərin orta illik qalıq dəyərindən hesablanır. AR VM-in 13.2.17-ci maddəsində isə əsas vəsaitlərin tərfi verildikdən 500 man-dan, istifadə müddəti isə bir ildən çox olan və amortizasiya edilməli olan aktivlər başa düşülür. Konservasiya edilmiş əsas vəsaitlər isə amortizasiya edilən aktivlərdir. Çünki həmin əsas vəsaitlər həm əvvəllər amortizasiya edilmişdir, həm də əgər əsaslı təmir işləri aparılırsa əsas vəsaitlər (məsələn istehsalat binaları, emal qurğuları, neft quyuları və s.) yenidən istismar edilərək amortizasiya olunacaqdır.

Beləliklə, konservasiya edilmiş, istifadə edilməyən neft quyuları, neft məhsullarının emalı qurğuları və s. əsas vəsaitlərin yeni qurğularla əvəz edilməsi, modernizasiyası, yeni texnoloji innovasiyaların tətbiqi zəruridir. Əks halda, yuxarıda qeyd edilən düsturlar əsasında həmin əsas vəsaitlər heç bir fayda vermədiyi təqdirdə belə, həm amortizasiya edilməməsi, həm də əlavə əmlak vergisinin hesablanması neft-qaz sənaye müəssisəsi üçün əlavə maliyyə itkilərinə, əlavə vergilərin hesablanması gətirib çıxaracaq ki, bu da müəssisənin rəqəbat qabiliyyətini azaldaraq, bazarda rəqiblərin güclənməsinə səbəb olacaqdır.

Neft-qaz sənayesinin qeyri-neft məhsulları istehsal edən müəssisələrində və xidmət göstərən müəssisələrində hesablanmalı olan əmlak vergisinin müəssisənin fəaliyyətinə təsirinin qiymətləndirilməsi

Məlum olduğu kimi, neft-qaz sənayesində neft məhsullarından başqa neft və qazdan istifadə edilməklə digər məhsullar da istehsal edilir. Bu müəssisələrin istehsal etdikləri məhsullardan bəziləri ƏDV-dən və eləcə də sənaye və texnologiyalar parkına aid olduğu üçün mənfəət və əmlak vergisindən də azad edilmişdir. Nümunə olaraq karbamid (gübrə) və ya pestisid istehsalı ilə məşğul olan zavodu qeyd etmək olar. Bildiyimiz kimi, AR VM-in 164.1.31-ci maddəsinə əsasən mineral gübrələrin, pestisidlərin idxalı və satışı ƏDV-dən azad edilmişdir. Eləcə də zavod sənaye və texnologiyalar parkının rezidenti olduğu təqdirdə AR VM-in 106.1.3-cü və 199.7-ci maddələrinə əsasən 10 il müddətinə mənfəət və əmlak vergisindən azad edilir. Əlbəttə ki, əmlak vergisindən azadolma müəssisəyə müəyyən üstünlüklər verir. Lakin

burada da müəyyən məqamlar vardır ki, onlar nəzərə alınmasa müəssisə üçün gələcəkdə vergi riskləri yaranı bilər.

Gübrə istehsal edən zavodun özünün ilkin dəyərini 500000000 man. maşın və avadanlıqların dəyərini 10000000 man., YTM olan hesabla texnikasının dəyərini 500000 man., digər əsas vəsaitlərin dəyərini isə 800000 man. götürsək, o halda hesablanmış amortizasiyanın əmlak vergisinə necə təsir etdiyini müşahidə edərik. Vergi qanunvericiliyinə əsasən sənaye və texnologiyalar parkında fəaliyyət göstərən müəssisənin həmin parkda əldə etdiyi mənfəəti, eləcə də sənaye və texnologiyalar parkında olan əmlakı 10 il müddətinə vergilərdən azad edilmişdir. Lakin əsas vəsaitlərə amortizasiyanın hesablanıb-hesablanmaması müəssisənin öz ixtiyarına verilmişdir. Belə ki, AR VM-in 114.4-cü maddəsinə əsasən müəssisə vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş maksimal amortizasiya normasından aşağı norma tətbiq etməklə köhnəlmə hesablaya bilər və istifadə edilməmiş amortizasiya normasını növbəti illərdə istifadə edə bilər. Eyni zamanda AR VM-in 114.10-cu maddəsinə əsasən dövlət müəssisələrinə dövlət büdcəsinin investisiya xərcləri hesabına ayrılmış vəsaitlər hesabına alınan və ya quraşdırılan aktivlərin illik amortizasiya normalarına uyğun hesablanmış amortizasiyanın yalnız 40 %-i gəlirdən çıxılır. Beləliklə, amortizasiyanın neçə faizlə (0 %-də ola bilər) hesablanmasından asılı olmayaraq yalnız 40 %-i mənfəət vergisinin məqsədilə üçün vergitutma baxımından istifadə oluna bilər, qalan hissə isə gəlirdən çıxılmayan xərclərə aid edilir lakin bu məsələnin əmlak vergisinin hesablanmasına heç bir təsiri olmayacaqdır. Çünki, istənilən halda amortizasiya edildikdə, əsas vəsaitin qalıq dəyəri azalacaqdır. Qalıq dəyəri azaldıqda isə əmlak vergisi az hesablanacaqdır. Sənaye və texnologiyalar parkının ərazisində olan əmlakla görə azadolma tətbiq edildiyindən əmlak vergisi 10 il müddətində hesablanmayacaqdır. Bu isə imkan verir ki, amortizasiyanı müəssisə 10 ildən sonra hesablayaraq gəlirdən çıxılan xərcə aid etsin və mənfəət vergisini azaltsın, eləcə də əmlak vergisini hesablayaraq onu da gəlirdən çıxılan xərcələrə aid etməklə dövlət büdcəsinə hesablanmış əmlak vergisini dolayısı ilə 20 % azaltsın. Lakin hesablamaq lazımdır ki, müəssisə optimallaşdırma nəticəsində nə qədər uduz və ümumiyyətlə qanunvericilik baxımından belə olan halda hansı risklər yaranı bilər?

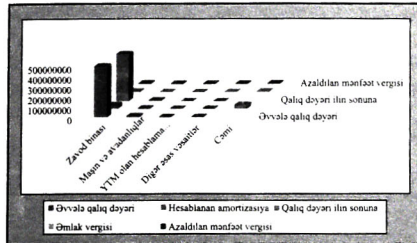
Müəssisə 10 il ərzində amortizasiya hesablamaya bilər və 10 ildən sonra sənaye və texnologi-

yalar parkının rezidentliyindən çıxdıqda, 11-ci il üçün həmin amortizasiyanı hesablayaraq mənfəət vergisini azalda bilər. Bu halda, 10 ildən sonra əldə edilən mənfəət, eləcə də hesablanmış amortizasiya və əmlak vergisi xərcləri hesabına azaldılan mənfəət vergisi aşağıdakı kimi olacaqdır (şəkil 1, cədvəl 1).

Cədvəl 1-də mənfəət vergisinin hesablanması məqsədləri üçün amortizasiya hesablanarkən

Əsas vəsaitlər	Əvvəla qalıq dəyəri	Hesablanmış amortizasiya	Qalıq dəyər 10 ildən sonra	10 ildən sonra qalıq dəyər	10 ildən sonra qalıq dəyər
Zavod binası	500000000	35000000	465000000	4825000	3765000
Maşın və avadanlıqlar	10000000	2000000	8000000	90000	178000
YTM olan hesablama texnikası	500000	125000	375000	4375	10875
Digər əsas vəsaitlər	800000	160000	640000	7200	14240
Cəmi	511300000	37285000	474015000	4926575	3968115

Cədvəl 1



Şəkil 1. Axdılın mənfəət vergisi əmlak vergisinə və amortizasiya hesablamalarına nisbətə

VM-in 114.10-cu maddəsinə əsasən amortizasiyanın yalnız 40 %-i gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilmişdir. Göründüyü kimi, sənaye və texnologiyalar parkında fəaliyyət zamanı amortizasiya hesablanmadığı təqdirdə mənfəət və əmlak vergisi də hesablanmadığından müəssisə heç nə itirmir.

Lakin 10 ildən sonra amortizasiyanın hesablanması, əmlak vergisinin ona uyğun ödənilməsi və amortizasiyanın 40 %-nin gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilməsi müəssisənin illik mənfəət vergisinin 3968115 man. azaldılmasına gətirib çıxarır. Əgər müəssisədə 10 il ərzində amortizasiya hesablanmayıdı, o zaman 10 ildən sonrakı əmlak vergisi yuxarıda hesablanmış əmlak vergisindən xeyli az olacaqdı (şəkil 2).

alsaq, əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri aşağıdakı kimi olacaqdı və müvafiq amortizasiya həmin il üçün hesablandıqda əmlak vergisi də az hesablanmış olacaqdır (cədvəl 2).

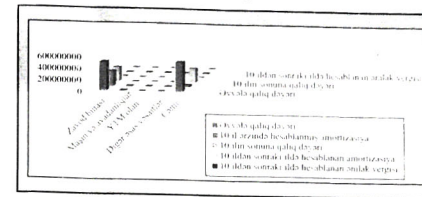
Cədvəl 2-də mənfəət vergisinin hesablanması məqsədləri üçün amortizasiya hesablanarkən VM-in 114.10-cu maddəsinə əsasən amortizasiyanın yalnız 40 %-i gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilmişdir.

Zavod binası üzrə 10 il ərzində hesablanmış amortizasiya:

- 1-ci il üçün – $500000000 \cdot 0.07 = 35000000$
- 2-ci il üçün – $500000000 \cdot 0.93 \cdot 0.07 = 32550000$
- 3-cü il üçün – $500000000 \cdot 0.93^2 \cdot 0.07 = 30271500$
- 10-cu il üçün – $500000000 \cdot 0.93^9 \cdot 0.07 = 258008847$ man.

Cədvəl 2

Əsas vəsaitlər	Əvvəla qalıq dəyəri	10 il ərzində hesablanmış amortizasiya	10-cu ilin sonuna qalıq dəyəri	10 ildən sonrakı ildə hesablanmış amortizasiya	10 ildən sonrakı əmlak vergisi	Axdılın mənfəət vergisi
Zavod binası	500000000	258008847	241991153	16939380.71	2335214.63	1822193.38
Maşın və avadanlıqlar	10000000	8926258.18	1073741.82	75161.93	10361.61	8085.28
YTM olan hesablama texnikası	500000	471843.24	28156.76	1970.97	271.71	212.02
Digər əsas vəsaitlər	800000	714100.65	85899.35	6012.95	828.93	646.82
Cəmi	511300000	35913049.10	243178951	17022526.57	2346676.88	1831137.50



Şəkil 2. 10 ildən sonra hesablanmış əmlak vergisinin və amortizasiyanın mənfəət vergisinə təsiri

Göründüyü kimi, zavodun dəyərinin 50 %-dən artıq hissəsi amortizasiya olunaraq azad olunan gəlirlər kimi mənfəət vergisi bəyannaməsinin xərclər hissəsindən azaldılacaqdır. Maksimal amortizasiya normasını AN ilə işarə etsək, maşın avadanlıqlar üzrə 10 ilin amortizasiyası ($A_{n,10}$ illərin sayıdır) aşağıdakı kimi olacaqdır:

$$A_n = AN + AN(1-A_n)^1 + AN(1-A_n)^2 + \dots + AN(1-A_n)^9,$$

burada A_n – amortizasiya faizinin 100-ə nisbətidir, yəni maşın avadanlıqlar üçün 0.2-dir.

$$A_n = AN \cdot (1 + 0.8 + 0.64 + 0.512 + 0.4096 + 0.32768 + 0.262144 + 0.2097152 + 0.16777216 + 0.134217728) = 4.463129088 \cdot AN, \text{ yəni } 8926258.18$$

Digər əsas vəsaitlər üzrə – 800000 · 0.892625818 = 714100.65

Beləliklə, 10 il üzrə 20 %-lə hesablanmalı olan maksimal amortizasiya məbləği 1-ci il üzrə hesablanmış amortizasiya məbləğinin 0.892625818-a mislinə bərabərdir. Göründüyü kimi, bu halda da maşın avadanlıqlarının 89.2625818 %-i amortizasiya olunaraq mənfəət vergisi bəyannaməsində gəlirdən çıxılan xərc kimi ümumi xərclərdən azaldılacaqdır.

YTM olan hesablama texnikası üzrə isə 10 ilin amortizasiyası 471843.24 man. olacaqdır.

Bu halda isə, göründüyü kimi, əsas vəsaitin qalıq dəyərinin 94.37 %-i amortizasiya ayırmaları şəklində azalaraq mənfəət vergisinin hesablanması nöqtəyi-nəzərdən nəzərə alınmayacaqdır. Cədvəl 1 və 2-yə əsasən müəyyən etmək olur ki, 1-ci halda 10 ildən sonra azadolmalar ləğv edildikdə azaldılan mənfəət vergisi məbləği 2-ci cədvəle nisbətən $3968115 - 1831137.50 = 2136977.50$ man. qədər çox olacaqdır.

Vergi qanunvericiliyi baxımından məsələyə nəzər yetirək, müəssisə tərəfindən 1-ci halın nəzərə alınmasının hansı riskləri yarada biləcəyinə diqqət yetirək. İlk baxışdan belə başa düşmək

olur ki, AR VM-in 114.4-cü maddəsinə əsasən amortizasiya normasından aşağı norma tətbiq etməklə müəssisə istifadə edilməmiş amortizasiya məbləğini növbəti hesab illərində nəzərə ala bilər. Lakin AR VM-in 121.3-cü maddəsinə nəzər yetirək, vergi ödəyicisi mənfəət (gəlir) vergisinin ödəyicisi olduğu tarixdəki yaranmış zərər, habelə bu Məcəllənin 114-cü və 115-ci maddələrinə nəzərdə tutulan amortizasiya və təmir xərcləri normalarından aşağı norma tətbiq edilməsi nəticəsində yaranan və növbəti illərə keçirilən məbləğlər növbəti ilin gəlirləri hesabına kompensasiya edilmir. Müəssisə mənfəət vergisi bəyannaməsi təqdim etməsinə baxmayaraq 10 il ərzində vergilərdən azad olduğu üçün mənfəət vergisinin ödəyicisi olmayacaqdır. AR VM-in 13.2.4-cü maddəsinə əsasən isə vergi ödəyicisi – bu Məcəlləyə uyğun olaraq müəyyən edilmiş vergitutma obyektlərindən vergini ödəməli olan istənilən şəxsdir. Mənfəət vergisi üçün vergitutma obyekti hüquqi şəxsin mənfəətidir və həmin mənfəətdən mənfəət vergisi ödənilmişə, vergi orqanı müəssisəyə mənfəət vergisinin ödəyicisi kimi baxmaya bilər. Belə olduğu təqdirdə isə 10 ildən sonra təqdim ediləcək mənfəət vergisi bəyannaməsi üzrə 1068488.75 man. maliyyə sanksiyasının hesablanması riski yaranır. Lakin əmlak vergisinin hesablanmasına nəzər yetirək, bu halda əmlak vergisinin 2579898.1 man. artıq hesablandığını görürük. Beləliklə, 1-ci halın tətbiq edilməsi, əslində vergi risklərindən əlavə müəssisəyə əlavə olaraq 442920.62 man. vergi öhdəlikləri yaradır. Bu isə müəssisənin əlavə maliyyə itkilərinə səbəb olur.

Nəticə

Müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti analiz edildikdən, investisiya mühiti, onun cəlb ediciliyi təhlil edilməli, qoyulan investisiyaların, alınan və ya quraşdırılan texnologiyaların innovasiyaların istifadəsi nəticəsində əldə ediləcək mənfəət, yaranacaq öhdəliklər və xərclər analiz edilərək qabaqlayıcı tədbirlər görülməlidir. Eləcə də gələcək vergi risklərinin olmaması, həmçinin əlavə vergilərin hesablanması üçün müəssisə tərəfindən əmlak vergisinin hesablanmasının səhvi xüsusiyyətləri və onun müəssisənin rəqəbatqabiliyyətinə təsiri təhlil edilməlidir.

Ədəbiyyat siyahısı

1. *Vergi Məcəlləsi*. – Bakı: Qanun nəşriyyatı, 2022.
2. *Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş., İsmayilov N.M.* İqtisadi Təhlil, Bakı, 2010.
3. *Kəlbəyev Y.* Vergi siyasətinin konseptual əsasları və praktiki aspektləri.
4. *Валиев В.М.* Принятие решений в процессе освоения углеводородных ресурсов в условиях неопределенности и риска. – Баку, 2004.
5. *Бородулин А.Н., Кузнецов В.Н., Мельник М.В.* Теория экономического анализа: учеб. пособие / под ред. проф. М.В. Мельник. 1-е изд. – Тверь: ТГТУ, 2005.
6. *Гофман А.П.* Методика оценки налоговой нагрузки предприятий малого бизнеса в границах “налогового коридора”: дис. канд. экон. наук. 08.00.10 / А.П. Гофман. – Ярославль, 2008.

References

1. *Vergi Mejllesi*. – Bakı: Qanun neshriyyatı, 2022.
2. *Mahmudov I.M., Zeynalov T.Sh., Ismayilov N.M.* Iqtisadi Tehlil, Bakı, 2010.
3. *Kelbiyev Y.* Vergi siyasətinin konseptual esasları və praktiki aspektləri.
4. *Valiyev V.M.* Prinyatie resheniy v protsesse osvoyeniya uglevodorodnykh resursov v usloviyakh neopredelyonnosti i riska. – Baku, 2004.
5. *Borodulin A.N., Kuznetsov V.N., Mel'nik M.V.* Teoriya ekonomicheskogo analiza: ucheb. posobie / pod red. prof. M.V. Mel'nik. 1-oe izd. - Tver': TGTU, 2005.
6. *Gofman A.P.* Metodika otsenki nalogovoy nagruzki predpriyatiy malogo biznesa v granitsakh “nalogovogo koridora”: diss. kand. ekon. nauk: 08.00.10 / A.P. Gofman. – Yaroslavl', 2008.