

*Fuad Vaqif oğlu HÜSEYNOV*  
*Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin*  
*"Mühasibat uçotu və audit" kafedrasının dissertantı*

## VERGİLƏRİN HESABLANMASININ MÜHASİBAT VƏ VERGİ UÇOTU ARASINDA OXŞARLIQ VƏ FƏRQLİLİYƏ NƏZƏRİ-PRAKTİKİ YANAŞMA

### *Xülasə*

Məqalədə uçotun normativ tənzimlənməsinin iki əsas modeli nəzərdən keçirilmiş, vergi və mühasibat uçotunun nisbəti probleminin həlli yolları verilmiş və Azərbaycanda vergi uçotunun meydana çıxmasının əsas şərti müəyyən edilmişdir. Bundan əlavə, vergi qanunvericiliyi və MHBS-nin tətbiqi arasında maneələr aşkara çıxarılmış və onların aradan qaldırılması yolları göstərilmiş, Azərbaycan Respublikasında vergi uçotu sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri əsaslandırılmışdır.

*Açar sözlər: vergilərin hesablanması, vergi uçotu, mühasibat uçotu, vergi qanunvericiliyi, MHBS.*

### *Giriş*

Xərclərin müvafiq hissəsini optimallaşdırmaq məqsədilə vergi prioritetlərinin formalaşdırılması təşkilatın kommersiya fəaliyyətində vergi öhdəliklərinin idarəetmə uçotunun inkişafı kimi təqdim edilə bilər. Bu mühasibat istiqamətinin yaradılması Azərbaycanda vergi uçotu sisteminin qurulmasının nəticəsidir. İqtisadçı alimlərin vergi və mühasibat uçotu problemlərinə qarşılıqlı əlaqədə və vergi qanunvericiliyinin dəyişiklikləri fonunda baxışlarının təhlili əsasında vergi uçotu ilə bağlı tarixi aspektlərin sistemləşdirilməsi bizə kompleks şəkildə mühasibat uçotunun lazımı dəstəni yaratmağa imkan verdi.

Tarixi retrospektivdə mühasibat uçotu və vergi sistemlərinin meydana çıxması və inkişaf etdirilməsinin nisbi müstəqilliyi haqqında nəticə çıxarmaq olar. Əvvəlcə mühasibat uçotu dövlət səhədlərinə bağlı olmayan və dövlət tərəfindən tənzimlənməyən beynəlxalq bir hadisə kimi formalaşmışdır. Mühasibat uçotunun meydana gəlməsi dövlətin formalaşması və onun inkişafı ilə əlaqəli deyildir, yalnız iqtisadi fəaliyyət onun formalaşmasının yeganə mənbəyidir. Vergi qanunvericiliyinin kəskin güclənməsi XVIII əsrin ortalarından səhmdar kapitalının artması və vergitutmanın dəyişməsi səbəbindən başlamışdır. V.F.Paliy qeyd edir ki, Rusiyada və digər bir çox ölkələrdə dövlət orqanları mühasibat uçotunu fiskal məqsədlər üçün yalnız XIX və XX əsrlərdə fəal şəkildə tənzimləməyə başlayır. Mühasibat sisteminə formalaşan müəssisələrin gəlirləri, mənfəət və digər göstəricilər vergi obyektləri oldular [1, s. 49].

Dövlət fiskal funksiyalarını mühasibat uçotu üzərinə qoymağa, onu fiskal məqsədlərə yönəltməyə məcbur edirdi və bu, dövlət orqanlarına vergi bazasını dəyişdirmək hesabına vergi axınlarını büdcəyə düzəltməyə imkan verirdi. Azərbaycan şəraitində vergi uçotu mühasibat uçotuna əsaslanmaqla yanaşı, bu vergi uçotu belə dəyişikliklər üçün vasitə kimi istifadə oluna bilər.

### **Uçotun normativ tənzimlənməsinin iki əsas modeli**

Mühasibat və vergi uçotunda ümumi olandan daha çox bir-birindən fərqlidirlər və fərqlər onların əsas təməllərinə aiddir, buna görə də onların birgə mövcudluğu problemlidir. İlk əvvəl onlar müxtəlif hüquqi xüsusiyyətlərə, uçot prinsiplərinin müxtəlif formalaşma mənbələrinə, müxtəlif məqsədlərə malikdir və hər birinin öz istifadəçiləri var. Eyni zamanda, mühasibat uçotu normaları özəl hüquqa aid olduğu halda, vergi uçotu normaları dövlət hüququna aiddir. İnformasiya alınması mənbəyi, yəni təşkilatın təsərrüfat fəaliyyəti faktları ümumidir. Bu səbəbdən mühasibat uçotu və vergi uçotu baş verən zaman bölünmür.

Müxtəlif ölkələrin alimləri (Bakayev A.Ş., Bernik V.R., Bryzqalin AV, Golovkin A.N., Deme-

seva E.V., Kulikova L.İ., Nikolaeva S. A., Patrov V.V., Sokolov İ.V., Schneidman L.Z., Hendriksen E.S., Van Breda M.F., Foster J., Anthony R., Richard J. və s.) tərəfindən aparılmış müxtəlif uçot sistemlərinin müqayisəli tədqiqatları açıq-aydın göstərir ki, adətən maliyyə elmində bütövlükdə uçotun normativ tənzimlənməsinin iki əsas modelinə - İngilis-Amerikan və Avropa modellərinə uyğun olan vergi və mühasibat uçotu sistemlərinin qarşılıqlı təsirinin iki modeli mövcuddur.

İngilis-amerikan modelinə, bir qayda olaraq, Böyük Britaniya, ABŞ, Kanada, Avstriya, Hollandiya və digər ölkələrin mühasibat sistemləri daxildir. Mühasibat uçotu və vergitutmanın qarşılıqlı təsirinin bu konsepsiyası Böyük Britaniyada ortaya çıxmışdır və onun mahiyyəti bundan ibarətdir ki, mühasibat uçotunda mənfəət məbləği vergitutma bazasından prinsipə fərqlənir. Onun əsas xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, maliyyə hesabata mülkiyyətçilərin maraqlarına uyğun hazırlanır.

Beləliklə, mühasibat və vergi uçotunun paralel mövcudluğu ingilis-amerikan modelinin ölkələri üçün xarakterikdir, onların ayrılması maksimaldır, vergi və mühasibat uçotu təşkilatın iki müxtəlif bölmələri tərəfindən həyata keçirilir. Bu halda vergi uçotu öz məntiqinə tabe olan və öz qanun və metodlarından istifadə edən tamamilə müstəqil bir sistemdir və mühasibat hesabalarının heç də vergi məqsədləri üçün dəyişdirilməsi ilə bağlı qaydalar məcmusu deyildir. İngilis-amerikan sisteminin konsepsiyası vergi və mühasibat uçotunun bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədar olmadığını müəyyən edir. Üstünlük ondadır ki, mühasibat uçotunda yaranan maliyyə göstəriciləri hesabat istifadəçilərə təhrif edilməmiş şəkildə təqdim edilir.

Avropa modeli Almanyanın, Belçika, İsveç, İspaniya və s. ölkələrin uçot sistemlərini əhatə edir. Avropa modelində mühasibat uçotu sisteminin formalaşması və fəaliyyəti vergitutma qaydalarının güclü və birbaşa təsiri altında baş verir. Yəni mühasibat və vergi uçotu əslində üst-üstə düşür və mühasibat uçotu bütün fiskal funksiyaları yerinə yetirir. Bu modeldə mühasibat uçotunun vergi qaydalarından asılılığı dərəcəsi zəifdən tama kimi müxtəlif ola bilər.

Z.İ.Kruglyakın qeyd etdiyi kimi, mühasibat uçotu və vergitutmanın bu qarşılıqlı konsepsiyası XIX əsrdə Prussiyada meydana çıxmışdır ki, burada da balans mənfəəti məbləğinin mütləq şəkildə vergi tutulan dəyərə bərabər olması qaydası mövcud idi [2, s. 30].

Onun əsas xüsusiyyəti maliyyə hesabatının vergi orqanları üçün hazırlanmasından ibarətdir. Vergitutma üçün baza mühasibat uçotu göstəriciləri hesab olunur, mühasib isə cari uçotu aparır, maliyyə nəticələrini hesablayır və müvafiq olaraq, büdcəyə olan öhdəlikləri əks etdirir.

Beləliklə, Avropa qitəsinin ölkələri vergi uçotunu mühasibat uçotu məlumatlarının köçürülməsinə yönəldilmiş müəyyən qaydalar məcmusu hesab edirlər. Qitə sisteminin bu konsepsiyasında vergi uçotunun mühasibat uçotu üzərində hakimiyyət riskləri mövcuddur, müəyyən dərəcədə vergi uçotu tərəfindən mühasibat uçotunun sıxışdırılması mümkündür.

Baxılan sistemlərin hər birinin üstünlükləri və mənfəət cəhətləri vardır. İngilis-amerikan sisteminin nöqsanı iki fərqli xidmətin saxlanması görə uçotun aparılmasına xərclərin artmasıdır. Lakin cəmiyyət zamanında, informasiya hesabatlarının istifadəçilərinə vergi qaydaları ilə təhrif olunmayan məlumatlar verir ki, bu da sistemin mübahisəsiz üstünlüyüdür. Avropa sistemi üçün hesabatların hazırlanmasına daha az xərclər, lakin mühasibat hesabatı məlumatlarının qaçılmaz təhrifi səciyyəvidir, deməli, onun təhlilində vergi amilinə düzəlişlər etmək lazımdır, yəni bu sistemin üstünlükləri və mənfəət cəhətləri birbaşa olaraq İngilis-amerikan sisteminə ziddir. İnvestisiya fəaliyyətində birja tənzimlənməsinin aparıcı rol oynadığı ölkələrdə mühasibat və vergi uçotunun ayrılması konsepsiyası ümumiyyətlə qəbul edilmişdir. İnvestisiyaların bank maliyyələşdirilməsi üstün olan ölkələrdə kompleks uçot sistemi yayılmışdır.

#### **Vergi və mühasibat uçotunun nisbəti probleminin həlli yolları**

Cəmiyyətin iqtisadi həyatının hüquqi əsaslarının, o cümlədən vergi uçotunun əsas yaradıcısı və tənzimləyicisi məhz dövlətdir. Vergi və mühasibat uçotunun nisbəti probleminin həlli üçün məsuliyyət də dövlətin məsuliyyətidir. Hal-hazırda bu problemin həlli üçün üç əsas variant mövcuddur.

Birinci variant vergi uçotunun ayrıca sistemini yaratmaqdır. Vergi ödəyicilərinin üzərinə müvafiq qanunvericilik aktları ilə vergi uçotunu aparmaq və məlumatları müəyyən şəkildə təqdim etmək vəzifəsi qoyulur. Mühasibat uçotuna bu sistemin birbaşa əlaqəsi yoxdur. Təşkilatlar funksiyalarının təkrarlanmasını aradan qaldırmaq üçün yalnız mühasibat uçotunun bəzi nəticələrini vergi uçotuna ötürə bilərlər. Eyni zamanda, təşkilatlar müstəqil şəkildə bu prosesə dövlətin müdaxiləsi olmadan transformasiya metodikasını hazırlayırlar. İngilis-amerikan sistemi ölkələrində uçotun iki növünün korrelyasiya sistemində mühasibat uçotuna təsir etmədən vergi uçotunun əsas şəkildə ayrılmasının bu variantı tam uyğundur.

İkinci variant vergitutmanın tələblərini yerinə yetirmək məqsədilə uçotun maliyyə sistemi elementlərinin köməyi ilə mühasibat uçotu sisteminin daxilində vergi uçotu sisteminin yaradılmasıdır. Belə bir sistem bütün istifadəçilər üçün mövcud olan qaydalardan istifadə etməklə transformasiya mexanizmini kifayət qədər sadə və sürətli etdiyi halda səmərəli ola bilər. Transformasiyanın sadəliyi mühasibat və vergi uçotunun əsas prinsipləri və qaydalarının fərqliliyindən asılıdır və bu çox olmamalıdır. Bu variant son vaxtlara qədər Avropa qitəsi sistemi ölkələrində mövcud olan vergi və mühasibat uçotlarının əlaqələri sistemə bənzəyir. Mühasibat uçotunda tamamilə metodologiyanın prioritetliyi təmin edildikdə, bu hüquqi sistem effektiv işləyir və vergi uçotunun vəzifələri ikinci dəfə həll edilir. Bu halda, mühasibat uçotunun əsas qaydalarını vergi qoyma məqsədlərinə tabe etdirmək olmaz.

Üçüncü variant mühasibat uçotunun mövcud nəticələrini dəyişməz şəkildə vergi məqsədləri üçün istifadə etmək imkanını nəzərdən keçirir. Vergi uçotu məhz buradan başladı. Hal-hazırda bu, hüquqi baxımdan tam asılılıqla şərtlənən qeyri-mümkün variantdır. Hətta ABŞ, Kanada və Qərbi Avropanın mədəni nümunəvi vergi ödəyicisi elə bir qabiliyyətə malik deyildir ki, tam hüquqi azadlıq şəraitində olan sahibkar bu və ya digər hesabat göstəricilərinin necə vergiyə cəlb edilməyini nəzərə almadan uçot siyasətini formalaşdıra bilsin.

Məsələni həll etmək üçün qanunvericiliklə mövcud mühasibat uçotu standartlarını vergitutma məqsədilə istifadə etmək üçün təyin etmək olardı. Həm İngilis-amerikan, həm də Avropa hüquqi uçot sistemləri belə bir platforma ilə başladılar. Lakin vergi uçotunun inkişafı dialektikası eyni iqtisadi proseslərin və göstəricilərin vergi və mühasibat bilgiləri arasındakı fərqlərin artma tendensiyasını göstərir. Bununla əlaqədar, dünya iqtisadiyyatının hazırkı inkişaf mərhələsi baxımından üçüncü variantın istifadəsi mümkün deyildir.

Vaxt keçdikcə ikinci variant da öz səmərəsizliyini nümayiş etdirir. Son illərdə iqtisadiyyatın transmilliləşdirilməsi mühasibat hesabatlarında olan maliyyə məlumatlarına tələbləri sürətlə artırmışdır. Mühasibin müstəqil peşəkar qərarı getdikcə daha vacibdir. Bu qərar yalnız mühasibat uçotu prinsipləri əsasında formalaşdırılmalıdır. Vergi uçotu mühasibat uçotu ilə xeyli bağlı olsa da, bir sıra parametrlər üzrə onunla tamamilə uyğun gəlmir. Mühasibat uçotunun əsas prinsiplərinin tətbiq olunmasında onların ən böyük uyğunsuzluqları ortaya çıxır.

Mühasibat və vergi uçotunun qarşılıqlı əlaqəsi qismən təşkilatın öz maraqlarının çatışmazlığı problemini ortaya qoyur. Potensial investorlar və vergi orqanları olan iki növ istifadəçinin qarşılıqlı əlaqələrində - hər bir komməriya təşkilatında məqsədlərin əksliyi problemi meydana çıxır. Potensial investorlar qarşısında təşkilat daha zəngin və daha uğurlu, vergi strukturlarına daha yoxsul və kasıb görünməyə çalışır. Buna baxmayaraq, təşkilat hesabatın qurulması prinsiplərinin formalaşdırılmasında qeyri-məhdud azadlığa malik deyil, çünki hökumət vergi ödəyicisinin vergi bazasının azaldılması və vergi uçotu qaydalarını yaratmaqla vergi imtiyazlarının istifadəsi üzrə formal imkanlarını minimuma endirməyə çalışır. Beləliklə, mühasibat uçotu və vergi uçotunun normativ tənzimlənməsi qaydalarını vahid sistemdə yerləşdirmək mümkün deyil, çünki onlar əks prinsiplərə əsaslanır.

Mühasibat hesabatlarının keyfiyyəti üçün zərər vermədən vergi məqsədlərini həyata keçirmək getdikcə daha da çətinləşir. Buna görə, mühasibat uçotu standartlarına daxil olan problemlərin artan mürəkkəbliyi nəzərə alınmaqla vergi ehtiyaclarını nəzərdən keçirmək daha az qəbul edilən olur.

Qeyd edək ki, dünya miqyasında mühasibat uçotunun inkişafı vergi tələblərindən tam ayrılma istiqamətində gedir. Bu proses həm vergitutmanın effektivliyində, həm də mühasibat (maliyyə) hesabatlarının keyfiyyətində müsbət əks olunur. Vergitutma ilə birbaşa bağlı olmayan mühasibat uçotu göstəricilərindən azad olan vergi uçotu öz məqsədlərini formalaşdırır. Mühasibat uçotu, öz növbəsində, hesabat göstəricilərinin təhrif olunmasına səbəb olan amillərdən xilas olur. Təşkilatın uçot sistemlərinin metodoloji birləşməsi problemi dövlətin normativ aktlarında müəyyən edilmiş üsullarla müqayisədə transformasiya sxemlərinin və metodlarının effektivliyini əhəmiyyətli dərəcədə artıran ilkin sənədlərin işlənmə mərhələsində müstəqil olaraq həll olunur.

#### **Azərbaycanda vergi uçotunun meydana çıxmasının əsas şərti**

Azərbaycanın müasir mühasibat sisteminin formalaşmasına əsasən ingilis-amerikan modeli təsir göstərdi. Azərbaycan təcrübəsi üçün "vergi uçotu" termini nisbətən yenidir. Əvvəlcə uçotun ayrıca növü kimi vergi uçotu vergi məqsədləri üçün uçot adlandırıldı.

Yuxarıda qeyd olunanları nəzərə alaraq, belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, "vergi uçotu" anlayışının ortaya çıxması Azərbaycanın xüsusi iqtisadi vəziyyəti və əsasən də büdcə gəlirləri və xərclərinin vəziyyəti ilə bağlıdır. Dövlət ehtiyaclarının maliyyələşdirilməsinin mənbələrinin məhdudluğu, büdcə kəsiri icra hakimiyyətini büdcə gəlirlərinin əhəmiyyətli payını təşkil edən vergilərin (ƏDV, mənfəət vergisi) hesablanması proseduruna daimi dəyişikliklər edilməsi zərurəti qarşısında qoymuşdur. Vergi tutulan baza genişlənməmiş, təşkilatın maliyyə-iqtisadi fəaliyyətinin əsas göstəricilərinin hesablanması metodları fiskal məqsədləri üçün düzəlişlərə məruz qalmış, nəticədə təşkilatlarda uçot daha çox qarışıq və qeyri-müəyyən olmuşdur.

1996-2001-ci illərdə Azərbaycanın uçot təcrübəsində mühasibat uçotunun aparılması qaydaları vergi mövqeyindən şərhlənmişdir. Vergi qanunvericiliyində daimi dəyişikliklər edilməsi vergi hesablamaqlarının mürəkkəbləşməsinə gətirib çıxardı. Bu, mənfəət vergisinin, ƏDV-nin, fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin hesablanması və ödənilməsinə də təsir göstərmişdir. Təsərrüfat subyektinin hüquq və vəzifələri vergi və digər qanunvericilik növlərində çox mürəkkəb və qeyri-müəyyən təsirlərə məruz qalmışdır ki, bu da müxtəlif nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərində uyğunsuzluğa gətirib çıxarmışdır. Ayrı-ayrı vergilər üzrə vergi bazalarının hesablanması üçün lazım olan göstəricilərin xüsusi uçotunun aparılması tələbləri, mühasibat uçotuna paralel olaraq, vergilərin hesablanması proseduru tənzimləyən qanunvericilikdə qeyd olunsa da, onlar mühasibat uçotu qanunvericiliyində təsbit olunmamışdır. Vergitutma bazası kimi belə mürəkkəb göstəricinin formalaşması üçün artıq mühasibat uçotu məlumatlarının kifayət etmədiyi vəziyyət yaranmışdır. Beləliklə, uçot sistemlərinin informasiya axınlarının uyğunsuzluğunun nəticəsi olan mühasibat uçotu və vergitutma sistemindəki ziddiyyətləri Azərbaycanda vergi uçotunun meydana çıxmasının əsas şərti adlandırmaq olar.

Mütəxəssislər tərəfindən vergi uçotunun təşkili ilə bağlı təklif edilən yanaşmalar öz məzmununa görə fərqlidir. Lakin, daxili xüsusiyyətlərinə görə, onlar mühasibat və vergi uçotunun qarşılıqlı təsirinə əsaslıdakı iki modelinə uyğundur, yəni:

1) uçot məlumatlarının toplanılması, qruplaşdırılması və ümumiləşdirilməsi üzrə vahid mühasibat uçotu sistemində, bu, mənfəət vergisi daxil olmaqla vergi öhdəliklərinin məbləğini müəyyən etmək üçün zəruri və kifayətdir;

2) uçotun təşkilinin iki asılı olmayan və müstəqil növü kimi iki sistemin, yəni mühasibat və vergi uçotunun müstəqil mövcudluğuna.

Praktikada vergi və mühasibat uçotunun bölünməsi baş verməmişdir. Həqiqətən, vergi ödəyicisi vergilərin hesablanması üçün əlavə uçot sistemi yaratmaq öhdəliyinə malikdir. Bu yalnız təşkilatların xərclərinin artmasına gətirib çıxarır və mühasibat uçotunu fiskal funksiyalardan istisna etmir, üstəlik, vergi inzibatchılığının keyfiyyətinin yüksəldilməsinə kömək etmir. Eyni zamanda O.N. Bərqə görə, "mühasibat və vergi uçotunun yaxınlaşdırılması probleminin həllində mövcud vəziyyətdəki potensial dəyişiklik nəzərə alınmalıdır. Mövcud ilkin şərtlər və tendensiyalar göstərir ki, MHBS təcridən ölkədə daha da əhəmiyyətli dərəcədə rol oynayacağı səbəbindən, mühasibat və vergi uçotu arasında fərqlər yaxın gələcəkdə artacaqdır" [3, s. 62].

XXI əsrin ilk onilliyində Azərbaycanda iqtisadi artımın başlaması ilə birlikdə kapital bazarının inkişafı başladı. Bu bazarın normal fəaliyyətinin ən vacib ehtiyaclarından biri onun iştirakçılarını iqtisadi qərarların qəbul edilə biləcəyi etibarlı maliyyə məlumatları ilə təmin etməkdir. Azərbaycanda mövcud mühasibat sistemi bu ehtiyacı qarşılaya bilmədi. Bununla əlaqədar olaraq Azərbaycan təşkilatları tərəfindən beynəlxalq standartlara uyğun maliyyə hesabatlarını formalaşdırmaq zərurəti meydana çıxdı. Avropa qitəsi ölkələrində MHBS-nin tətbiqi Avropa sistemini son bir neçə ildə ingilis-amerikan sistemi ilə əhəmiyyətli dərəcədə yaxınlaşdırdı. Vergi uçotunun mühasibat uçotundan tam ayrılması istiqamətində seçim aparılmışdır. MHBS standartları hesabatların hazırlanması zamanı məlumatları vergi qaydalarından tam asılı olmayan formada təqdim olunması üçün tələb edir. Bu baxımdan, MHBS-yə uyğun olaraq maliyyə hesabatlarını hazırlayan təşkilatlar vergi uçotunu tamamilə təcrid etməyə və vergi tələbləri altında mühasibat uçotunu qurmamağa məcburdurlar.

#### **Vergi qanunvericiliyi və MHBS-nin tətbiqi arasında maneələr və onların aradan qaldırılması yolları**

MHBS-nin tətbiqi üçün zəruri şərtlərdən biri vergi hesablamağın tənzimlənməsidir. Lakin Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin ikinci hissəsinin qəbul edilməsi zamanı müxtəlif hakimiyyət orqanlarının maraqlarının müəyyən bir korrelyasiyası yaranmışdır və bu da Vergi Məcəlləsində vergi uçotunun ardıcıl həyata keçirilməsində sistemli yanaşma tətbiq etməyə imkan yaratmışdır. Vergi Məcəlləsi mühasibat uçotu standartlarının köməyi ilə vergi qanunvericiliyi çərçivəsindən kənarında vergitutmanın tənzimlənməsinə imkan verən mühasibat uçotuna əhəmiyyətli dərəcədə istinad edir. Belə hallarda MHBS qaydalarının tətbiq edilməsi çətindir.

Eyni zamanda, mühasibat uçotu göstəricilərindən asılı olaraq vergi parametrlərinin hesablanması təşkil edən Vergi Məcəlləsinin istinad normaları təkcə MHBS qaydalarının tətbiq edilməsinə mane olmur, həm də vergi qanunvericiliyinin struktur vahidliyini pozur və vergi və yığımların qanunvericilik müəyyənliyinin konstitusiyaya prinsipini pozur. MHBS-nin yanaşmaları və şərtlərini nəzərdən keçirərək, vergitutmanın yanaşmaları və təsirləri ilə uyğun gəlməyən aşağıdakı beş əsas prinsipi ayırmaq olar:

- təşkilatın iqtisadi səmərələrinin azaldılmasının vergi göstəricilərindən və təşkilatın iqtisadi səmərələrinin mühasibat hesabatı göstəricilərindən birbaşa asılı olmamasından bilavasitə asılılığı;

- məzmun üzərində vergi prioriteti forması və forma üzərində mühasibat prioriteti məzmunu;

- nominal göstəricilərin xeyrinə real göstəricilərdən vergi imtinası və real göstəricilərin nominal göstəricilər üzərində mühasibat üstünlüyü;

- mühasibat ehtiyatlılığı tələbi və vergi laqeydliyi tələbi;

- xərclərin olmamasının vergi ehtimalı və xərclərin mühasibat ehtimalı.

Mühasibat uçotu parametrləri vergilər və ödənişlər üzrə qanunvericilikdə istifadə edilmədikdə, Azərbaycan Respublikasında vergitutma yolu ilə MHBS-ni tətbiq etməyə mane olan məsələlər ortaya çıxmayacaqdır. Vergi və mühasibat standartları bir-birindən ciddi surətdə asılı olmayan mənbələrə malik olmalıdır, onda onlar səmərəli olacaqdır. Buna görə də, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində bütün vergilərin hesablanması formalaşdırmaq və vergitutma parametrlərinin və mühasibat hesabatları göstəricilərinin qanunvericilik üzrə qarşılıqlı asılılığını çıxarmaq lazımdır ki, bu da Azərbaycanda MHBS qaydalarının effektiv tətbiqinə xidmət edəcəkdir. Müxtəlif səviyyələrdə bu, demək olar ki, bütün vergilərə, lakin ilk növbədə isə əmiak vergisinə aiddir.

Mühasibat və vergi uçotunun bölüşdürülməsinin nə dərəcədə obyektiv və hərtərəfli olacağından Azərbaycanda MHBS-nin uğurlu tətbiqi birbaşa asılıdır. Əslində, söhbət vergi münasibətlərinin bütöv kompleksini əhatə edən vergi uçotunun formalaşmasından gedir. Azərbaycan Respublikasında vergi qanunvericiliyi ilə MHBS-nin tətbiqi ilə bağlı maneələri aradan qaldırmaq üçün, bizim fikrimizcə, aşağıdakılar zəruridir:

- vergi qanunvericiliyi aktlarından, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsindən ilk öncə,

uçot qaydalarından asılı olaraq vergitutma göstəricilərinin hesablanması nəzərdə tutan normaları aradan qaldırmaq;

- qeyri-düzgün mühasibat uçotunun aparılmasının vergi nəticələri ilə bağlı məsuliyyətin qarşılıqlı əlaqəsini normativ-hüquqi aktlardan çıxarmaq;
- təşkilatın maliyyə hesabatlarının vergi orqanlarına məcburi verilməsini ləğv etmək;
- vergi uçotunu xarakterizə edən kateqoriyaları Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində birinci hissəsində təsbit etmək və bütün vergilərə onların təsirini artırmaq;
- nəhayət, vergi uçotunun məqsədi vergi bazası göstəricilərini və vergi məbləğini formalaşdırmaqdır;
- Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmayan vergi uçotunun aparılması üzrə əlavə tələblərin verilməsi və digər qanunvericilik orqanı tərəfindən irəli sürülməsi imkanlarını istisna etmək.

#### Azərbaycan Respublikasında vergi uçotu sisteminin təkmilləşdirilməsi

Azərbaycan Respublikasında vergi sisteminin və deməli vergi uçotu sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi ölkənin iqtisadi inkişafı, o cümlədən sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafı üçün böyük əhəmiyyət kəsb edir. Əsas problem büdcə gəlirlərini eyni vaxtda saxlamaqla biznesə vergi yükünün azaldılmasıdır. Bundan başqa, dövlət xərcləri artmaqdadır və sosial yönümlü son təşəbbüsləri nəzərə alsaq, yaxın gələcəkdə də artacağı qənaətinə gəlmiş olarıq.

Dövlətin büdcə xərclərinin təmin olunması çərçivəsində dövlətin artan ehtiyaclarına baxmayaraq, son illər ölkənin vergi sahəsində istehsalçılara vergi yükünün azaldılması və vergi yükünün daha yüksək səviyyəsini təmin etmək üçün bir sıra islahatlar aparılmışdır.

Vergi yükünün ümumi səviyyəsini ardıcıl olaraq azaltmaq zərurəti kontekstində ƏDV dərəcəsinin azaldılması variantları nəzərdən keçirilir. ƏDV problemləri xeyli dərəcədə biznesin bu verginin inzibətçiliyində qayda yaradılması üzrə ədalətli tələblərin möhdəlaşdırılmasının nəticəsidir. Bu, ilk növbədə, investisiya və innovasiya fəaliyyəti üzrə ixrac ƏDV-nin ödənilməsi ilə, effektiv vergi təşviqlərinin olmaması ilə bağlı həll edilməmiş problemlərdir. Əlavə olaraq texniki yenidənqurma və əsas fondların yenilənməsi üçün stimulların olmaması iqtisadi artımın yüksək tempələrini təmin etmək üçün real maneələr yaradır [4, s. 8].

İ.Y.Novikovanın sözlərinə görə, bu gün vergi siyasətində öz fəaliyyətini gücləndirmək üçün dövlətin vergilərin tənzimləyici funksiyasından daha səmərəli istifadə etməsinə ehtiyac var [5]. Təşkilatlar vergini ödəyəcəklər, lakin eyni zamanda vergilər biznesin inkişafına mane olmamalıdır. Vergi dərəcələrinin azaldılması yeni iş yerlərinin yaradılmasına, iqtisadi artıma və daxili bazarın inkişafına, eləcə də xarici investisiyaların cəlb edilməsinə müsbət təsir göstərir. Lakin ölkənin vergi ödəyiciləri həmişə vergitutmanın optimallaşdırılması yollarını axtarırlar, buna görə vergi dərəcələrinin azaldılması barədə qərar qəbul edərkən, ölkənin mentalitetini nəzərə almağa bilməzlər. Bu başadüşüldür: vergi ödəyiciləri vergilərdə qənaət üsullarını kəşf etmək üçün yolları hazırlamağa məcburdurlar, çünki Azərbaycanda vergi ödəmələrinin səviyyəsi alınan gəlirlərin əhəmiyyətli payını təşkil edir. Ancaq aydındır ki, vergi ödəyiciləri vergilərin qanuni optimallaşdırılması və onları qanunsuz ödəməkdən qaçmaq arasındakı xətti keçmək istəmirlər.

#### Nəticə

Beləliklə, yaxın illərdə vergi islahatının ümumi məqsədi təkə dövlətin deyil, həm də konkret bir təşkilatın mikroiqtisadiyyatının iqtisadi artımın və maliyyə sabitliyinin tələblərinə cavab verən vergi sisteminin yaradılmasıdır. Təşkilatda belə yanaşmanın effektivliyinin əsas şərti, bizim fikrimizcə, vergi yükünün optimallaşdırılmasına kömək edən vergi öhdəliklərinin idarəetmə uçotunun uçot siyasəti olmalıdır. Belə uçotun inkişafı üçün əlverişli əsas yaratmaq məqsədilə, daxili vergi hesabatlarının idarə olunması məqsədilə onların istifadə etdiyi idarəetmə uçotunun üsul və metodları zəruridir. Vergi hesablamaları baxımından idarəetmə uçotu üsullarından istifadə etmək vəzifəsi bu və digərinin qarşılıqlı əlaqəsi yolu ilə həll edilə bilər ki, bu da bütövlükdə təsərrüfat subyektinin qeyri-istehsal xərclərini azaldacaqdır.

#### ƏDƏBİYYAT

1. Палий В.Ф. О государственном суверенитете в области регулирования бухгалтерского учета / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. 2006. №1. - 49 с.
2. Кругляк З.И. Взаимодействие систем бухгалтерского и налогового учета: международный опыт и российская практика / З.И. Кругляк // Все для бухгалтера. 2007-№15.-30 с.
3. Берг О.Н. Бухгалтерский и налоговый учет: пути сближения / О.Н.Берг.-М.:Гроссмедиа, 2010. - С. 62
4. Зенкова, М.В. Становление налоговой системы и ее влияние на результативность предприятия [Текст] / М.В. Зенкова // Наука и образование в России и за рубежом: сб. междунар. конф. М.: Доленко, 2012. -8 с.
5. Новикова И.Ю. Законная оптимизация налогообложения и зарплатные схемы / И.Ю. Новикова, В.В. Белякова.- М.: Альфа-Пресс, 2008.-152 с

*Фуад Вагиф оглы Гусейнов*  
докторант кафедры  
"Бухгалтерский учет и аудит" АГЭУ

#### Теоретико-практический подход к сходствам и различиям между бухгалтерского и налогового учета при расчете налогов

#### Резюме

В статье рассматриваются две основные модели нормативного регулирования учета, пути решения проблемы налогового и бухгалтерского соотношения и определено основное условие для возникновения налогового учета в Азербайджане. Кроме того, были выявлены барьеры между налоговым законодательства и применения МСФО, определены пути их устранения и обоснованы направления совершенствования системы налогового учета в Азербайджанской Республике.

**Ключевые слова:** расчет налогов, налоговый учет, бухгалтерский учет, налоговое законодательство, МСФО.

*Fuad Vagif Huseynov*  
Azerbaijani State Economic University  
"Accounting and Auditing" Researcher

#### Theoretical and Practical Approximation and Difference Between Accounting and Tax Accounting

#### Summary

The article reviewed two main types of accounting regulators: ways of solving the problem of the tax and accounting ratio, and the main condition for tax registration in Azerbaijan. In addition, barriers to tax legislation and the application of IFRS were revealed and ways of their elimination were identified, and directions for improving the tax accounting system in the Republic of Azerbaijan were justified.

**Key words:** tax calculation, tax accounting, accounting, tax legislation, IFRS.