

## MƏNFƏƏT VERGİSİ ÜZRƏ BƏYANNAMƏNİN TƏRTİB OLUNMASI QAYDASI

### 1. Gəlirlər

Vergi Məcəlləsinin 13.2.12-ci maddəsinə əsasən gəlir - malların (işlərin və xidmətlərin) təqdim edilməsi ilə bağlı əməliyyatların ümumi dəyəri, habelə satışdankənar gəlirdir. Vergitutma məqsədləri üçün gəlirin əldə edilmə vaxtı bu-Məcəllənin 132-ci və 135-ci maddələri ilə müəyyən olunur.

Satışdankənar gəlirlər - digər müəssisələrin fəaliyyətində payçı kimi iştirakdan gəlir, müəssisəyə məxsus səhmlər, istiqrazlar və digər qiymətli kağızlardan əldə olunan gəlirlər, habelə mal və xidmət (iş) istehsalı və satışı ilə bilavasitə bağlı olmayan əməliyyatdan götürülən digər gəlirlər, o cümlədən cərimə və zərərin ödənilməsi şəkilində alınmış məbləğ, xarici valyuta əməliyyatları üzrə artan məzənnə fərqi, qanunvericiliyə müvafiq iddia müddəti keçmiş kreditör və deponent borc məbləğləridir.

Vergi Məcəlləsinin 130.3-cü maddəsinə əsasən bu maddədə başqa hallar nəzərdə tutulmırsa, vergi tutulan gəlir bu Məcəllənin tələblərinə əməl etmək üçün zəruri düzəlişləri aparmaq şərti ilə vergi ödəyicisinin öz mühasibat uçotunda istifadə etdiyi metodla hesablanmalıdır. Beləliklə, mühasibat uçotunda gəlir kimi tanınan və uçota alınan bütün daxilolmalar vergitutma məqsədləri üçün da gəlir hesab olunur. Bu zaman bu gəlirin əldə olunma vaxtı həmin müəssisədə tətbiq olunan vergi uçotu metoduna müvafiq olaraq müəyyən edilir (Vergi Məcəlləsinin 132-ci və 135-ci maddələrinə əsasən).

Vergi Məcəlləsinin yuxarıda qeyd olunan müddəalarına və müvafiq mühasibat uçotu standartlarına əsasən aşağıdakıları çıxmaq şərti ilə bütün daxilolmalar gəlir kimi uçota alınmalıdır:

- əlavə dəyər vergisi, aksizlər, ixrac rüsumları və fəvqəltəbii olaraq alıcının hesabına ödənilən sair analoji icbari ödəmələr.

Belə vergilərin və icbari ödəmələrin məbləği satı məhsulunun tərkibində 62, 76, 50, 51 və s. hesabların debetində və 64 sayılı "Məhsul (iş, xidmət) satış", 47 sayılı "Əsas vəsaitlərin satışı"

və sair xaricolmaları", 48 sayılı "Digər aktivlərin satışı" hesablarının kreditində uçota alınır. Sonradan bu məbləğlər 46, 47 və 48 sayılı hesabların debetindən 68 sayılı (gəlirlərin və xərclərin vergi uçotu hesablama metodu üzrə aparıldıqda) və ya 76 sayılı (gəlirlərin və xərclərin vergi uçotu kassa metodu üzrə aparıldıqda) hesabların kreditinə silinir;

- komisiya, tapşırıq, agent və sair analoji müqavilələr əsasında komissiyonçunun, agentin və digər vasitəçinin hesabına daxil olan, lakin komitenta, vəkəlat verənə, prinsipiala və s. məxsus olan vəsaitlər.

Belə hallarda daxil olmuş pul vəsaitləri 50, 51 və 52 sayılı hesabların debetində və 76 sayılı "Müxtəlif debitor və kreditörlerle hesablaşmalar" hesabının kreditində əks etdirilir. Göstərilən hallarda komitentdən, tapşırıq verəndən, prinsipialdan və digər analoji vəkəlat verəndən maddi qiymətlilər daxil olursa, həmin qiymətlilər müvafiq olaraq 002 sayılı "Maddi məsuliyyətə qəbul edilmiş mal-material qiymətliləri" və ya 004 sayılı "Komissiyaya qəbul edilmiş mallar" balans-xəsi hesablarında uçota alınmalıdır;

- mal-material qiymətlilərinin, işlərin, xidmətlərin satışı hesabına qabaqcadan ödəmə, avans və ya beh formasında alınmış vəsaitlər.

Belə daxilolmaların uçotu pul vəsaitlərini uçota alan hesabların debetində və 64 sayılı "Alınmış avanslar" və ya 76 sayılı "Müxtəlif debitor və kreditörlerle hesablaşmalar" hesablarının kreditində aparılır;

- kredit və borc kimi alınmış vəsaitlər.

Belə daxilolmaların uçotu pul vəsaitlərini uçota alan hesabların debetində və müvafiq olaraq 90 sayılı "Qısamüddətli bank kreditləri", 92 sayılı "Uzunmüddətli bank kreditləri", 94 sayılı "Qısamüddətli borclar" və 95 sayılı "Uzunmüddətli borclar" hesablarının kreditində aparılır;

- əvvəllər müəssisə tərəfindən verilmiş borcları geri qaytarılması şəklində daxil olmuş vəsaitlər.

Belə daxilolmaların uçotu pul vəsaitlərini və ya material qiymətlilərini (əgər borcu ödənilməsi üçün material qiymətliləri alınmışsa) uçota alan hesabların debetində və müvafiq olaraq 06 sayılı "Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları", 58 sayılı "Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları" və 76 sayılı "Müxtəlif debitor və kreditörlerle hesablaşmalar" hesablarının kreditində aparılır;

- müəssisənin nizamnamə kapitalına pay qoyuluşları və ya səhmlər cəmiyyətində səhmlərin dəyərinin ödənilməsi şəklində daxil olmuş vəsaitlər (daxil olmuş aktivlərin balans dəyəri ilə səhmlərin və ya nizamnamə kapitalının ödənilmiş hissəsinin nominal dəyəri arasındakı fərq istisna olmaqla).

Belə daxilolmaların uçotu pul vəsaitlərini və ya material qiymətlilərini (əgər nizamnamə kapitalına pay qoyuluşunun və ya satılmış səhmlərin dəyərinin ödənilməsi üçün material qiymətliləri alınmışsa) uçota alan hesabların debetində və 75 sayılı "Təsərrüfatla hesablaşmalar" hesabının kreditində aparılır;

- məqsədli maliyyələşmə və ya məqsədli daxilolmalar (məsələn, qrant, işçilərə dövlət müavinətinin verilməsi üçün daxil olmuş vəsaitlər və s.) formasında üçüncü şəxslərdən alınmış məbləğlər;

- təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olmayan və müəssisənin mülkiyyətinə keçməyən digər daxilolmalar.

**Kassa metodundan istifadə edən müəssisələrdə gəlirin əldə edildiyi vaxtın müəyyənəşdirilməsi**

Vergi Məcəlləsinin 132-ci maddəsinin birinci hissəsində təsbit olunmuş ümumi qaydaya görə, vergi ödəyicisinin gəlirinin əldə edildiyi vaxt dedikdə, həmin vergi ödəyicisinin göstərilən gəlirdən istifadə etmək və ya onun barəsində sərəncam vermək hüququnu əldə etdiyi vaxt nəzərdə tutulur.

Bu ümumi qaydanın düzgün tətbiq edilməsi üçün Məcəllənin 132-ci maddəsinin ikinci hissəsində təsbit olunmuş qayda böyük əhəmiyyət kəsb edir. Hazırdan keçirdiyimiz maddənin ikinci hissəsi praktikada qarşıya çıxan əksər hallarda gəlirin əldə edildiyi vaxtı dəqiq müəyyənəşdirməyə imkan verir. Bu maddənin birinci hissəsində göstərilir ki, vergi ödəyicisi pul vəsaitlərini nağd şəkildə alırsa, onun həmin pul vəsaitlərini aldığı vaxt, nağdsız hesablaşmalar halında isə pul vəsaitinin bankda vergi ödəyicisinin hesabına daxil olduğu vaxt gəlirin əldə edildiyi vaxt sayılır. Qeyd etməliyə ki, bu halda sözügedən bank hesabının bilavasitə həmin vergi ödəyicisinin adına açılmasının, yoxsa həmin hesabın sahibinin başqa şəxs olmasının fərqi yoxdur. Əsas məsələ odur ki, vergi ödəyicisinin həmin vəsaitlər barəsində sərəncam vermək hüququ, yaxud bu vəsaitlər barəsində sərəncam verməyi və ya bu hüququ hər hansı başqa üsulla həyata keçirməyi başqa şəxsə tapşırmaq səlahiyyəti olsun.

Məsələn, əgər pul vəsaiti vergi ödəyicisinin müvəkkil etdiyi vasitəçinin və ya vergi ödəyicisinin nümayəndəsinin bankdakı hesabına daxil olursa, bu halda vergi ödəyicisi gəlirin əldə edildiyi vaxt kimi, həmin vəsaitin sözügedən hesaba daxil olduğu vaxtı göstərməlidir. Əgər vergi ödəyicisinin daxil olduğu münasibətlərin mahiyyətinə görə müvafiq pul vəsaitləri vergi ödəyicisinin gəliri sayılmalıdırsa, istifadə edilən sxemlər daha mürəkkəb olduğu hər hansı başqa halda da vergi ödəyicisinin həmin gəliri əldə etməsi vaxtı eyni qayda ilə göstərilməlidir.

Pul formasında alınmamış, lakin qiymət dəyəri müəyyən olan gəlirlər üçün də analogi qaydalar tətbiq edilməlidir, yəni bu növ gəlirlərin əldə edildiyi vaxtı müəyyənəşdirərkən, vergi ödəyicisinin həmin gəlirdən istifadə etmək və ya onun barəsində sərəncam vermək hüququnu əldə etdiyi vaxt nəzərdə tutulmalıdır.

Vergi ödəyicisinin maliyyə öhdəliyinin ləğv edilməsi və ya ödənilməsi formasında gəlirlərin əldə edildiyi vaxt dedikdə, həmin öhdəliyin ləğv edildiyi və ya ödənilməsi vaxt nəzərdə tutulur.

**Hesablama metodundan istifadə edən müəssisələrdə gəlirin əldə edildiyi vaxtın müəyyən edilməsi**

Hesablama metodundan istifadə edilərkən gəlirin və xərcin uçotunu aparmaq üçün müəyyən edilmiş ümumi qayda ondan ibarətdir ki, vergi ödəyicisi gəlir almaq hüququndan istifadə edib-etməməsindən asılı olmayaraq, vergi ödəyicisinin gəlirləri onları almaq hüququnun əldə edildiyi vaxt nəzərə alınmalıdır. Eyni qayda ilə, vergi ödəyicisinin xərcləri, həmin xərclərin çəkilməsinin faktiki vaxtından asılı olmayaraq, xərcin çəkilməsi barədə öhdəliyin yarandığı vaxt nəzərə alınmalıdır.

Vergi Məcəlləsinin 135-ci maddəsinin birinci hissəsinə uyğun olaraq, vergi ödəyicisinin gəlir almaq hüququnun əldə etməsinə müəyyənəşdirən əsas meyar kimi iki əlamətdən istifadə etmək təklif olunur və bu iki əlamətdən ən azı birinin mövcud olması vergi ödəyicisinin sözügedən hüququnun əldə edilmiş sayılması üçün kifayətdir.

Həmin iki əlamət bunlardır:

**Birincisi** - müvafiq məbləğin vergi ödəyicisinə qeyd-şərtsiz ödənilməsi barədə öhdəliyin yaranması.

**İkincisi** - vergi ödəyicisi tərəfindən onun əqd və ya müqavilə üzrə bütün öhdəliklərinin yerinə yetirilmiş olması.

Vergi Məcəlləsinin 135-ci maddəsinin birinci hissəsində göstərilən ümumi qaydalar tətbiq edilərkən müstəsna və xüsusi halların yaranması mümkündür. Vergi Məcəlləsinin 135-ci maddəsinin ikinci hissəsi məhz bu cür müstəsna və xüsusi hallara həsr edilmişdir.

Məsələn, əgər vergi ödəyicisi müqavilə üzrə iş görürsə və ya xidmət göstərirsə, gəlir almaq hüququ müvafiq əqdə və ya müqavilədə nəzərdə tutulan işlərin görülməsinə və ya xidmətlərin göstərilməsinə tam başa çatdığı vaxtda yaranır.

Beləliklə, əgər mal göndərilməsi barədə müqavilədə və ya alqı-satqı müqaviləsində göndərilən məhsulun və ya alınmış malın müqabilində haqqın ödənilməsi müddəti göstərilmişdirsə, məhz həmin andan etibarən, malgöndərən və ya satıcı vergi ödəyicisindən müvafiq məbləğin ödənilməsinə tələb etmək hüququ və deməli, göstərilən gəlirləri almaq hüququ yaranır.

Ödəmə müddəti konkret əqdin və ya müqavilənin xüsusiyyətlərindən əhəmiyyətli dərəcədə asılı ola bilər. Məsələn, göndərilmiş məhsulun haqqını ödəmədən əvvəl, həmin məhsulun texniki və ya başqa xarakterli sınaqdan keçirilməsi nəzərdə tutula bilər. Bu halda malgöndərən və ya satıcının gəlir əldə etməsi vaxtı uzana bilər.

Artıq qeyd etdiyimiz kimi, vergi ödəyicisi iş görürsə və ya xidmət göstərirsə, gəlir almaq hüququ həmin işlərin görülməsinə və ya xidmətlərin göstərilməsinə tam başa çatdığı vaxtda yaranır. Lakin əgər həmin işlərin görülməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi üçün uzun müddət tələb olunarsa (Vergi Məcəlləsinin 135-ci maddəsinin üçüncü hissəsi), bu halda da xüsusi qaydalar tətbiq edilə bilər.

Vergi Məcəlləsinin 135-ci maddəsinin üçüncü hissəsi vergi ödəyicisinin faiz gəliri, yaxud əmlakın icarəyə verilməsindən gəlir əldə etmək hüququ olduğu halda bu növ gəlirlərin əldə edildiyi vaxtın müəyyənəşdirilməsi üçün ümumi qaydaların tətbiq olunması xüsusiyyətlərinə həsr edilmişdir. Belə hallarda, ilk növbədə, müvafiq borc öhdəliklərinin və ya icarə müqaviləsi üzrə ödəmənin müddətinin qurtardığı vaxt nəzərə alınmalıdır. Ümumi qaydaya görə, gəlir almaq hüququnun əldə edildiyi vaxt dedikdə, məhz müvafiq borc öhdəliklərinin və ya icarə müqaviləsi üzrə ödəmənin müddətinin qurtardığı vaxt nəzərdə tutulur.

Lakin, əgər borc öhdəliyinin və ya icarə müqaviləsi üzrə ödəmənin müddəti bir neçə hesabat ilini əhatə edirsə, gəlirin ümumi məbləği onun hesablanma qaydasına müvafiq surətdə həmin hesabat illəri üzrə bölüşdürülür. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, bu halda gəlirin hər hesabat ilinə düşən məbləği borc öhdəliyinin və ya icarə müqaviləsi üzrə ödəmənin ümumi müddətinin konkret hesabat ilini əhatə edən hissəsinə mütənasib qaydada müəyyənəşdirilir. Gəlirin ümumi məbləğinin bu qayda ilə hesabat illəri üzrə bölüşdürülmüş hər bir hissəsi vergi ödəyicisinin müvafiq hesabat ilinin axıncı günündəki müstəqil surətdə əldə etdiyi gəlir sayılır.

Bir daha qeyd edirik ki, Vergi Məcəlləsinin 135-ci maddəsinin birinci hissəsinə uyğun olaraq, əsas meyar - vergi ödəyicisinin gəlir almaq hüququnun əldə etdiyi vaxtdır. Vergi ödəyicisinin sözügedən gəlirləri faktiki olaraq məhz həmin dövrdə alıb-almamasının isə, əslində, heç bir fərqi yoxdur.