

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI

Əlyazması hüququnda

**VERGİ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ
İSTİQAMƏTLƏRİ**

İxtisas: 5301.01 – Daxili fiskal siyasət və dövlət maliyyəsi

Elm sahəsi: İqtisad elmləri

Fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi almaq üçün təqdim olunmuş

D İ S S E R T A S İ Y A

İddiaçı: Ruhiyyə Oqtay qızı Əliyeva

**Elmi rəhbər: iqtisad elmləri doktoru, professor
Yaşar Atakişi oğlu Kəlbiyev**

BAKİ – 2022

MÜNDƏRİCAT

Giriş.....	3
------------	---

I Fəsil. Vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinin nəzəri-metodoloji əsasları

1.1. Vergi nəzarəti sisteminin formalaşmasının nəzəri əsasları.....	8
1.2. Dövlətin maliyyə sistemində vergi nəzarətinin rolu.....	21
1.3. Azərbaycanda vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin formalaşması və inkişafı.....	35
1.4. İnkişaf etmiş xarici ölkələrdə vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formaları....	50

II FƏSİL. Azərbaycanda vergi nəzarətinin müasir vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi

2.1. Vergi ödəyicilərinin uçotu sahəsində vergi nəzarətinin mövcud vəziyyəti....	56
2.2. Kameral vergi yoxlamaları sahəsində vergi nəzarəti.....	68
2.3. Operativ vergi nəzarəti və səyyar vergi yoxlamaları sahəsində vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi.....	77

III Fəsil. Vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri

3.1. Kommersiya hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatı və vergi ödəyicilərinin uçotu sahəsində vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması.....	105
3.2. Vergi yoxlamalarının təşkilinin və keçirilməsinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri.....	111
3.3. Sahibkarlıq subyektlərinin fəaliyyətində vergi nəzarəti mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi.....	121

Nəticə	137
--------------	-----

İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı.....	146
--	-----

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Əsası ümummilli lider Heydər Əliyev tərəfindən qoyulmuş Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemi bu gün ölkənin maliyyə ehtiyatlarının formalaşmasının əsas mənbələrindən biri kimi çıxış edir. Vergilər dövlətin iqtisadi siyasətinin mühüm aləti olmaqla dövlət büdcəsinin zəruri maliyyə ehtiyatları ilə təmin edilməsində, ölkənin iqtisadiyyatının tənzimlənməsi və idarə edilməsində mühüm rol oynayır. Dövlət büdcəsinə daxilolmaların böyük bir hissəsi vergi yığımları hesabına formalaşır ki, bu da dövlətin normal fəaliyyətinin iqtisadi əsaslarını təşkil edir. İstənilən dövlətin maliyyə sisteminin sabitləşməsinin əsas şərtlərindən biri vergilərin dayanıqlı şəkildə yığımının təmin edilməsidir.

Dövlət büdcəsinin formalaşmasının əsas mənbəyi olan vergi yığımlarının dayanıqlığı xeyli dərəcədə vergi ödəyicilərinin intizamlı olmasından, onların qanunvericiliyin tələblərinə əməl etməsi səviyyəsindən asılıdır. Belə ki, vergi münasibətlərinin iştirakçısı olan dövlətlə vergi ödəyiciləri arasında mənafehlərin toqquşması baş verir, yəni vergi ödəyiciləri mümkün qədər az vergi ödəməkdə, dövlət isə normal fəaliyyəti təmin etmək üçün çox vəsait almaqda, yəni vergi yığımlarının səviyyəsinin artmasında maraqlı olur.

Vergi nəzarətinin olmaması və ya onun səmərəlilik səviyyəsinin aşağı olması halında vergi ödəyiciləri tərəfindən vergilərin tam həcmdə və vaxtında ödəniləcəyinə tam etibar etmək heç də inandırıcı görünmür. Beləliklə, vergi nəzarəti bir tərəfdən zəruri maliyyə vəsaitlərinin dövlət büdcəsinə vaxtında daxil olmasını təmin edir, digər tərəfdən isə vergi ödəyicilərinin intizamlılığına nəzarəti həyata keçirir. Dayanıqlı şəkildə bu şərtlərə riayət olunması, vergi qanunvericiliyinin hüquqi normalarına əməl edilməsi, vergilərin tam həcmdə və vaxtında dövlət büdcəsinə ödənilməsi vahid nəzarət sistemi ilə təmin edilir.

Vergi nəzarəti dövlətin səlahiyyətli orqanlarının kompleks və məqsədyönlü fəaliyyətini əks etdirməklə, vergitutma sahəsində mövcud olan qanunvericiliyə əsaslanır və vergi ödəyicilərinin vergini ödəmək vəzifələrinin yerinə yetirilməsi ilə bağlı məlumatların toplanması və təhlilinə yönəlmişdir. Bu nəzarətin əsas məqsədi

vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aşkar edilməsi, onların qarşısının alınması, beləliklə də sahibkarlıq fəaliyyətinin bütün subyektləri üçün bərabər və ədalətli vergi mühitinin yaradılmasıdır.

Dəyişən iqtisadi şərait vergi nəzarətinin də mövcud reallığa uyğunlaşdırılmasını, onun mütəmadi olaraq təkmilləşdirilməsini tələb edir. “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının 30 noyabr 2018-ci il tarixli 1356-VQD nömrəli Qanunu ilə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişikliklərin əsas istiqamətlərindən biri də vergidən yayınmanın və “kölgə iqtisadiyyatı”nın miqyasının azaldılması, vergi inzabatçılığının təkmilləşdirilməsidir.

Məhz bu vəzifələrdən çıxış edərək qeyd edə bilərik ki, vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi, onun dövrün tələblərinə uyğun olaraq yenidən qurulması və səmərəliliyinin yüksəldilməsi qarşıda duran əsas vəzifələrdən biridir. Qeyd edilənləri nəzərə almaqla söyləmək olar ki, dissertasiya işi hazırkı reallıq baxımından aktual əhəmiyyət kəsb edən bir məsələyə həsr olunmuşdur.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Vergi nəzarətinin müasir konsepsiyalarının işlənilib hazırlanması və onun praktiki tətbiqi probleminin öyrənilməsinə Azərbaycan alimlərindən A.F.Musayev, Ə.Ə.Ələkbərov, Y.A.Kəlbiyev, F.F.Mustafayev, M.M.Sadıqov, R.B.Məhərrəmov, Z.H.Rzayev, T.Ə.Paşa, M.X.Həsənlı və digərlərinin elmi əsərlərində rast gəlmək olar.

Mövzu ilə bağlı qərb alimlərindən A.Smit, R.F.Meyer, R.G.Brown və başqaları, rus iqtisadçı alimlərindən Викторова Н.Г., Грачева Е.Ю., Дониц С.Р., Ермакова Е.А., Поролло Е.В., Малис Н.И., Князева В. Г., İ.V.Qorskiy və başqalarının əsərlərindən istifadə edilmişdir. Ümumiyyətlə, ABŞ və bir çox qərb alimlərinin, Rusiyanın, eləcə də MDB məkanına daxil olan bir sıra ölkələrin alimləri, eləcə də digər qonşu ölkələrin tədqiqatla bağlı elmi yanaşmalarından geniş istifadə olunmuşdur. Lakin vergi nəzarətinin öyrənilməsi istiqamətində Azərbaycan alimlərinin elmi potensialının geniş olmasına baxmayaraq vergi nəzarəti sahəsində son dövrlərdə ölkənin vergi sistemində aparılan islahatlardan irəli gələn problemlərin həlli ilə bağlı nəzəri-praktiki tədqiqatlara tələb daha da artır. Bütün bunlar bir daha dissertasiya

mövzusunun aktuallığını, elmi-praktiki əhəmiyyətini əyani olaraq əks etdirmiş və mövzunun yeni tələblərə uyğun tədqiqini zəruri etmişdir.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Dissertasiyanın məqsədi müasir şəraitdə Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarəti sisteminin səmərəliliyinin yüksəldilməsinin nəzəri və metodiki aspektlərinin inkişaf etdirilməsi və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən edilməsindən ibarətdir.

Bu məqsədin yerinə yetirilməsi üçün aşağıdakı vəzifələr müəyyən olunmuş və yerinə yetirilmişdir:

- vergi nəzarəti sisteminin formalaşmasının nəzəri əsaslarını araşdırmaq;
- müasir şəraitdə vergi nəzarətinin funksional məzmununu, iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi mexanizmində onun yerini və rolunu müəyyən etmək;
- dövlətin maliyyə sistemində vergi nəzarətinin rolunu tədqiq etmək;
- Azərbaycanda vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin formalaşması və inkişafını təhlil etmək;
- inkişaf etmiş xarici ölkələrdə vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formalarını tədqiq etmək;
- vergi ödəyicilərinin uçotu sahəsində vergi nəzarətinin mövcud vəziyyətini təhlil etmək;
- kameral vergi yoxlamaları sferasında vergi nəzarəti problemlərini tədqiq etmək;
- operativ vergi nəzarəti və səyyar vergi yoxlamaları sahəsində vergi nəzarətinin aktual məsələlərini müəyyənləşdirmək;
- kommersiya hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatı və vergi ödəyicilərinin uçotu sferasında vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətlərini müəyyənləşdirmək;
- vergi yoxlamalarının təşkilinin və keçirilməsinin effektivliyinin yüksəldilməsi istiqamətlərini araşdırmaq;
- vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinin perspektiv istiqamətlərini müəyyən etmək.

Tədqiqatın obyekt və predmeti. Tədqiqatın *obyektini* vergitutma prosesinin subyektləri arasında iqtisadi və təşkilati-idarəetmə münasibətləri kontekstində

Azərbaycanda tətbiq olunan vergi nəzarəti sistemi, ***predmetini*** isə vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında vergi nəzarətinin aparılması prosesində yaranan təşkilati-iqtisadi münasibətlərin məcmusu təşkil edir.

Dissertasiyanın nəzəri-metodoloji əsasları. Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsaslarını vergi nəzarəti problemlərinin tədqiqinə həsr edilmiş Azərbaycan və xarici ölkə alimlərinin nəzəri və praktiki elmi əsərləri, vergi nəzarəti ilə bağlı ölkə Prezidentinin fərman və sərəncamları, Milli Məclisin qanunvericilik aktları, Dövlət Vergi Xidmətinin əsasnamə, təlimat və digər normativ aktları təşkil edir. İşdə müəllif ümummilli liderimiz Heydər Əliyevin konseptual çıxışlarından, məruzə və nitqlərindən istifadə olunmuşdur. Habelə Azərbaycan Respublikasının vergi reallıqlarını əks etdirən fakt və rəqəmlərdən, materiallardan geniş istifadə olunmuşdur.

Dissertasiyada elmi-tədqiqat işlərinə sistemli yanaşma, müqaisəli təhlil, struktur-analiz metodlarından istifadə edilmişdir.

Müdafiyyə təqdim edilən əsas müddəalar

- Dövlətin maliyyə sistemində vergi nəzarətinin rolu;
- Azərbaycanda vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin formalaşması və inkişafı;
- Operativ vergi nəzarəti, kameral və səyyar vergi yoxlamaları sahəsində vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi;
- Vergi yoxlamalarının təşkilinin və keçirilməsinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri;
- Sahibkarlıq subyektlərinin fəaliyyətində vergi nəzarəti mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi.

Dissertasiyanın elmi yeniliyi işin öz mahiyyətindən irəli gəlir. Göstərilən problem konkret olaraq Azərbaycan iqtisad elmində kompleks halında hələ indiyədək heç kim tərəfindən işlənilməmişdir. Ona görə də bu dissertasiya yeni və aktual xarakter daşıyır. Onun elmi yeniliyi özünü aşağıdakılarda göstərir:

- vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinin nəzəri-metodoloji əsasları bir çox aspektlərdən – dövlətin maliyyə sistemi, hüquqi tənzimlənmə forması və xarici ölkələrdə vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formaları çərçivəsində təhlil olunmuşdur;

- dövlət idarəetmə mexanizmi sistemində vergi mexanizmlərindən istifadə nəzərə alınmaqla vergi nəzarətinin məzmunu, yeri və rolu açıqlanmışdır;

- Azərbaycanda vergi nəzarətinin müasir vəziyyətinin analitik təhlili bütün aspektlərdən verilmişdir. Belə ki, vergi ödəyicilərinin uçotu sahəsində vergi nəzarətinin mövcud vəziyyəti, eləcə də kameral, səyyar və operativ vergi nəzarətinin aktual məsələləri geniş tədqiq olunmuşdur;

- vergi nəzarəti vasitələrindən istifadənin tendensiyaları və onların vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə təsiri aşkar edilmişdir;

- vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri bütün parametrlərdə tədqiq edilmişdir;

- kommersiya hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatı və vergi ödəyicilərinin uçotu sferasında vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri göstərilmişdir;

- beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla sahibkarlıq subyektlərində vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinin perspektiv istiqamətləri müəyyənləşdirilmişdir.

Dissertasiyanın nəzəri və praktik əhəmiyyəti. Tədqiqatın nəticəsi iqtisad elminin xüsusi kurslarının tədrisində faydalı ola bilər. Eyni zamanda o, yeni, daha dərin gələcək elmi-tədqiqatlar üçün baza rolunu oynayır. Müvafiq tədris prosesində dərs vəsaitləri və metodiki göstərişlərin hazırlanması işində, o cümlədən, vergi orqanları əməkdaşları tərəfindən istifadə oluna bilər. İşdən çıxarılan nəticələr müvafiq fənlərin tədrisində, xüsusi mövzuların öyrənilməsində, vergi sahəsində islahatların həyata keçirilməsində tətbiq edilə bilər.

Dissertasiyanın əsas məzmunu nəşr olunmuş 21 məqalə və tezislərdə öz əksini tapmışdır.

İşin quruluşu. Dissertasiya giriş (8922 işarə), üç fəsil (I fəsil - 86131 işarə, II fəsil - 78610 işarə, III fəsil - 58751 işarə), on paraqraf, nəticə (18431 işarə) və istifadə edilmiş 132 ədəbiyyat siyahısından ibarət olmaqla, 47 şəkil və 4 cədvəl əhatə edir. Dissertasiyanın ümumi həcmi 155 səhifədən 250934 işarədən ibarətdir.

I FƏSİL. VERGİ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİNİN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. Vergi nəzarəti sisteminin formalaşmasının nəzəri əsasları

Dövlət cəmiyyətin həyat fəaliyyətinin maraqlarını müxtəlif sferalarda ifadə edərək iqtisadi, sosial, ekoloji, demoqrafik və s. istiqamətlərə uyğun siyasət hazırlayır və həyata keçirir. Dövlətin iqtisadiyyatı tənzimləmə funksiyası büdcə-maliyyə, pul-kredit və vergi mexanizmi vasitəsi ilə həyata keçirilir ki, bunlar da dövlətin iqtisadiyyatın tənzimlənməsinin həm obyekt, həm də sübyekt kimi çıxış etməsini şərtləndirir.

Qeyd edək ki, vergi nəzarəti sistemi iqtisadi sistemin vacib tərkib hissəsidir və dövlətin sosial, iqtisadi və siyasi məqsədlərini əks etdirir.

Vergilər məhsul istehsalı, cəmiyyətin siniflərə ayrılması və dövlətin yaranması ilə birlikdə formalaşmış, ordunun, məhkəmənin, dövlət orqanlarının saxlanmasına və digər ehtiyaclara yönəldilir. Vergiqoyma nəzəriyyəsinin əsasını qoyanlardan biri olan A.Smit demişdir ki, “Vergilər onları ödəyənlər üçün qul əlaməti yox, azadlıq əlamətidir” [105, s.37].

Vergilər çox mühüm iqtisadi kateqoriya olmaqla, onların sosial-iqtisadi mahiyyəti ölkə iqtisadiyyatı və dövlətin qarşısında duran vəzifələrlə müəyyən olunur. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergilər xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Əlbəttə, sosialist iqtisadiyyatı şəraitində də vergilər mövcud idi, lakin onlar dövlət büdcəsi gəlirlərinin çox kiçik bir hissətni təşkil edirdi, bu həmin sistemin özünün mahiyyətindən irəli gəlirdi [25, s.429]. Burada yəqin ki, elmi kommunizmin yaradıcıları K.Marks və F.Engelsin “vətəndaşların ödəmələri... kütləvi hakimiyyəti saxlamaq üçün... zəruridir” [84, s.17] tezisi metodoloji baxımdan əsas ola bilər. Kollektiv tələbatın ödənilməsi naminə öz funksiyalarını yerinə yetirmək üçün dövlətə müəyyən həcmdə pul vəsaitləri tələb olunur ki, bu da ancaq vergilər vasitəsi ilə yığıla bilər. Bu onunla şərtlənir ki, vergi yükünün minimal həddi dövlətin öz minimal funksiyalarını yerinə yetirmək üçün lazım

olan xərclərə uyğun təyin olunur. Belə ki, idarəetmə, müdafiə, məhkəmə, ictimai asayişin qorunması və s. məhz bunun hesabına təmin olunur. Belə nəticəyə gəlmək mümkündür ki, dövlət öz üzərinə nə qədər çox funksiyalar götürürsə, bir o qədər də çox vergilər yığılmalıdır. Bu onun göstəricisidir ki, cəmiyyətin inkişaf tarixində hələ heç bir dövlət vergilərsiz keçinməmişdir.

Vergi nəzəriyyələri vergitutma praktikasının nəzəri dəlillərinin təşəbbüsçüsü kimi çıxış edir və onların təkamülü iqtisadi fikrin müxtəlif istiqamətlərinin inkişafı ilə eyni vaxtda baş verir. Vergi sisteminin konseptual modelləri dövlətin iqtisadi siyasətindən asılı olaraq dəyişir. Uzun müddət iqtisadiyyatda vergilərin rolu haqqında klassik təsəvvür mövcud idi. İlk əvvəl A.Smitin vergiqoyuluşu prinsipi yaranmışdır. Praktiki olaraq bütün müasir müəlliflər həmin vergi meyarlarını göstərməklə onların müsbət təsirini qiymətləndirirdilər. Əgər vergilər bu tələblərə cavab vermirsə, vergiqoyuluşu həddlərinin pozulması müşahidə olunur. A.Smit tərəfindən dövlət maliyyəsinin təkamülü haqqında nəzəriyyənin irəli sürüldüyü tarixdən artıq 200 ildən artıq bir dövr keçir və vergi sisteminin formalaşması dövlətin inkişafının çox yüksək səviyyəsində baş verir. Dövlət vergi sistemini müstəqil təsərrüfat subyektlərinin gəlirinin az və ya çox hissəsinin müntəzəm qaydaya salınmış şəkildə tutulması kimi təyin etmişdir və vergiqoyuluşunda dörd prinsipi irəli sürmüşdür: müntəzəmlik (bərabərlik), müəyyənlik, ödəmənin rahatlığı və ucuzluğu. Amma bunların hər hansı birinin artıq olması zamanı təsərrüfatın kəsirli sahələrində istehsalçıların özünü tənzimləməsi baş verir. Vergilər yalnız dövlət büdcəsinin gəlir mənbəyi rolunu oynayır. Mübahisələr isə fiskal tələbat prinsipi əsasında şərtləşdirilmiş qaydada vergilərin yığılması (bərabər və proqressiv şəkildə) və ya ləğv olunması ətrafında gedirdi. Cəmiyyətdə iqtisadi münasibətlər mürəkkəbləşdikcə, obyektiv dövrü proseslər hərəkət etdikcə klassik nəzəriyyədə düzəliş edilməsi tələbatı, dövlətin rolu, onun iqtisadi proseslərə təsiri və vergiqoyuluşunda sosial-iqtisadi sərhədlərin tənzimlənməsi kimi məsələlərə baxılması zərurəti yaranır. Beləliklə, yeni elmi nəzəriyyələr meydana çıxır və hal-hazırda iqtisadi fikrin iki əsas istiqamətini göstərmək olar: keynsçilik və neoklassik [34, s.26].

İqtisad elminin klassikləri A.Smit və D.Rikardo tərəfindən vergilərin iqtisadi mahiyyətinin tədqiq edilməsindən sonra müasir qərb iqtisadi nəzəriyyəsində vergi

təyini problemlərinə iki əsas yanaşmanı qeyd etmək olar. Uzun bir zaman keçdikdən sonra daha obyektiv konsepsiya ingilis iqtisadçısı C.Keyns tərəfindən onun ilk dəfə 1936-cı ildə çap olunan “Məşğulluğun, faizin və pulun ümumi nəzəriyyəsi” monoqrafiyasında işlənib hazırlanmışdır. Burada “Vergilər iqtisadiyyatın tənzimləyiciləridir” kimi qısa ifadə olunan fikirlə yanaşı, iqtisadiyyatın ümumi fəaliyyətinin elementlərinin təhlilini əks etdirir, dövlət tənzimlənməsində mühüm makroiqtisadi istiqamətləri əsaslandırır. C.Keyns vergiqoyuluşunun tərəfdarı idi və o hesab edirdi ki, mütərəqqi vergi sistemi istehsalçının vergiqoyuluşunda riski qəbul etməsini stimullaşdırır. Onun nəzəriyyəsinin tərəfdarları (A.Lerner, A.Xansen, K. Xappad, U. Şults və b.) hesab edirdilər ki, mühüm şərtlərdən biri də iqtisadi artımın pul qoyuluşunda asılılığı yalnız tam məşğuliyyət şəraitində mümkün olmasıdır. Yəni, əgər bu yoxdursa qənaət edilmiş pul iqtisadi artıma mane olur, istehsala qoyulmur və ona görə də bu artıq pulu vergi vasitəsilə tutmaq lazımdır. Bunun üçün isə dövlətin işə qarışması lazımdır və dövlət vergi vasitəsilə gəlirlərin tutulmasını, investisiyaların maliyyələşdirilməsini, həmçinin cari dövlət xərclərinin təşkilini təmin etməlidir. Keynsçilik nəzəriyyəsi dövlət tənzimlənməsinin müxtəlif metodlarından istifadə edərək, istehsal olunmuş məhsulun satışını təmin etmək üçün, həmçinin “səmərəli tələbin” zəruriliyini sübut edir. O, hesab edirdi ki, milli sərvətin əsasını qənaətcillik təşkil edir. Belə ki, təşəbbüskarlıq şərtinin də əsas olduğunu göstərir. C.Keyns hesab edir ki, investisiya axınının yaranmasında dövlət öz pul kredit sistemi ilə, büdcə siyasəti ilə böyük rol oynamalıdır və “öz əsas təsirini müvafiq vergi sistemi vasitəsilə böyük faiz normalarını qeydə almaqla həyata keçirməlidir” [30, s.27-28], eyni vaxtda müxtəlif növ güzəştlərin və xüsusi təşəbbüskarlıqla dövlət hakimiyyətinin həmrəylik üsullarından istifadə olunmalıdır. Beləliklə, elmi-texniki tərəqqinin inkişafı şəraitində, böhran vəziyyəti tez-tez təkrar olunduqca, C.Keynsin “səmərəli tələb” nəzəriyyəsi iqtisadi inkişafın tələblərinə cavab verə bilmədi. Çünki, iqtisadi integrasiya inkişaf etdikcə hər bir ölkənin xarici bazardan asılılığı artdı və dövlət tərəfindən tələbin stimullaşdırılması xarici investisiyalara müsbət təsir etməyə başladı. Eləcə də inflyasiya istehsal şərtlərinin reallaşdırılmasında deyil, onun görünüşcə dəyişkənliyində xroniki xarakter aldığında, səmərəli tələbi yox, resurs təkliflərini yaxşılaşdırmaq lazım gəldi. Üstünlüyü yalnız mərkəzi bankın pul-

kredit siyasəti ilə bağlayan, büdcə və vergi siyasətini nəzərə almayan neoklassiklər (A.Laffer, A.Marşall, Q.Stoyn, M.Ueydenbomt və b.) hesab edirlər ki, bu cür gəlirin yenidən səmərəli paylanma mexanizmi yaranacaq və o tam məşğulluğu və milli sərvətlərin sabit artımını təmin edəcəkdir. Neoklassik nəzəriyyə də öz növbəsində iki mühüm istiqamətdən ibarətdir: iqtisadi təklif nəzəriyyəsi və monetarizm. İqtisadi təklif nəzəriyyəsi vergilərin azaldılmasını, korporasiyaya vergi güzəştlərinin edilməsini nəzərdə tutur. Onların gəldikləri nəticəyə görə, bazarın ən yaxşı tənzimləyicisi elə bazarın özüdür, dövlət tənzimlənməsi və yüksək vergilər isə normal fəaliyyətə yalnız mane olur. Vergi dərəcələrinin səviyyəsi ümumi qanun əsasında yaranır və bu qanuna görə geniş vergi bazası vergiqoyuluşunda nisbətən kiçik dərəcələr və ya əksinə, dar vergi bazası ayrı-ayrı vergilər üzrə mütləq böyük həcmli dərəcələr nəzərdə tutur. A.Laffer yazırdı: “Öyrinin əsasını təşkil edən fundamental ideyanın məğzi ondadır ki, vergi dərəcələri nə qədər yüksəkdirsə, ayrı-ayrı şəxslərin onlardan qaçmaq halları bir o qədər çox olacaqdır. İnsanlar ondan ötrü işləmir ki, vergi ödəsin” [30, s.30].

XIX əsrin 70-ci illərində A.Vagnerin ideyalarının təsiri altında yeni bir cərəyan yaranır ki, o vergilərin vəzivələrinə A.Smit və D.Rikardo tərəfindən müəyyən edilmiş maliyyə məqsədlərindən başqa həm də sosial-siyasi məqsədləri də daxil edir. Vergi mexanizmini niilli sərvətin və milli gəlirin dövlət üçün arzu edilən istiqamətdə sistematik bölüşdürülməsi üçün effektiv bir vasitə görür. Öz ideyalarını daha da inkişaf etdirərək, Vaqner belə bir nəticəyə gəlir ki, vergilər vasitəsilə dövlət özəl təsərrüfatlarda gəlir və mülkiyyətdən istifadə edilməsinə də təsir edə bilər.

Büdcə-maliyyə sistemi özündə dövlətin maliyyə resurslarının formalaşması və istifadəsi münasibətlərini birləşdirir. Bu da iqtisadiyyatın səmərəli istiqamətdə inkişafına, dövlətin sosial və başqa funksiyaların həyata keçirilməsinə yönəldilir. Büdcə-maliyyə sisteminin əsasını isə vergi sistemi təşkil edir.

Vergi ödəmələrinin mahiyyətini dərinlən öyrənmək üçün vergiqoymanın əsas prinsiplərini nəzərdən keçirmək lazımdır. C.Mill qeyd edir ki, iqtisadi nöqtəyi nəzərdən vergiqoyma sisteminin keyfiyyəti A.Smit tərəfindən dörd əsas klassik prinsiplər şəklində ifadə olunmuşdur [85, s.93]:

- Ölkə vətəndaşları imkanları çərçivəsində hökumətin xərclərini ödəməsində

iştirak eləməlidirlər. Bu qaydaya riayət olunması və ya inkar edilməsi vergiqoymada bərabərliyə və ya bərabərsizliyə gətirir.

- Hər bir vətəndaşın ödədiyi vergi dəqiq müəyyən edilməlidir. Verginin həcmi, ödənilmə vaxtı və qaydası həm vergi ödəyənə, həm də ixtiyari bir vətəndaşa aydın olmalıdır.

- Vergi onu ödəyən üçün rahat olan vaxtda və onun üçün münasib üsula əsasən tutulmalıdır.

- Vergilər elə müəyyən edilməlidir ki, dövlətin xəzinəsinə daxil olan ümumi daxilolmalardan aşağı məbləğdə tutulsun.

Adam Smitin prinsipləri o qədər aydın və sadədir ki, onların heç bir izaha və təsvirə ehtiyacı yoxdur. Ona görə də bu prinsiplər vergi siyasətinin aksiomları kimi qəbul edilmişdir. Hazırda bu prinsiplər müasir dövrün tələblərinə uyğun genişləndirilmişdir. Bunlar aşağıdakılardır.

- Vergi dərəcəsinin səviyyəsi vergini ödəyənə imkanlarına, yəni gəlirlərinə uyğun müəyyən olunmalıdır. Bu prinsipə çox zaman riayət olunmur və bir çox ölkələrdə vergilər mütənasiblik prinsipinə görə hesablanır.

- Bütün qüvvələri sərf etmək lazımdır ki, gəlirlərdən vergitutma birdəfəlik xarakter daşsın. Gəlirlərin və kapitalın çoxqat vergiyə məruz qalmasına yol vermək olmaz. Bu prinsipin həyata keçirilməsinə misal olaraq inkişaf etmiş ölkələrdə dövrüyyə vergisinin ƏDV ilə əvəz olunmasını göstərmək olar. Burada birinci halda vergi artan əyri ilə həyata keçirilirdi, ikinci halda isə yeni yaradılmış məhsul satış dövrünə qədər bir dəfə vergi tutumuna məruz qalır.

- Vergilərin mütləq ödənməsi. Vergi sistemi elə olmalıdır ki, vergi ödəyəndə onun mütləq ödənməsinin zəruriliyinə şübhə yeri qalmasın.

- Verginin tutulması sistemi və prosedurası sadə, aydın və rahat olmaqla, vergini yığan təşkilat üçün səmərəli olmalıdır.

- Vergi sistemi çevik olmaqla dəyişən iqtisadi tələblərə asan uyğunlaşan olmalıdır.

- Vergi sistemi, yaradılan ümumi daxili məhsulun bölgüsünü təmin etməli və dövlətin iqtisadi siyasətinin səmərəli aləti olmalıdır.

Bazar münasibətləri şəraitində vergi sistemi vacib iqtisadi tənzimləmə aləti kimi

dövlətin iqtisadiyyatı tənzimləməsində maliyyə-kredit mexanizminin əsas komponentlərindən birinə çevrilir. Vergi sistemi təyin edilmiş qaydada yığılan vergilərin, yığımların, rüsumların və digər ödənişlərin məcmusunu əmələ gətirir. Beləliklə, milli iqtisadiyyatın səmərəli fəaliyyəti vergiqoymanın düzgün qurulmasından asılıdır. Bununla əlaqədar olaraq, Azərbaycanın vergi sistemini dünya təcrübəsinə uyğunlaşdırmaq zərurəti meydana çıxır.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi Azərbaycanda vergi sisteminin, vergi, yığım, rüsum və digər ödənişlərin tutulmasının ümumi prinsiplərini, vergini ödəyənlərin və orqanlarının hüquqlarını, öhdəliklərini və məsuliyyətini təyin edir [1]. Vergi dedikdə, dövlətin büdcəsinə və yerli büdcələrə məcburi, əvəzsiz ödəmələr başa düşülür və bu ödəmələr müəyyən olunmuş qayda və şərtlərlə vergini ödəyənlər tərəfindən həyata keçirilir.

Vergilər gəlir əldə edən bütün hüquqi və fiziki şəxslərin dövlətin maliyyə resurslarının formalaşmasında iştirak etmək vəzifəsini ifadə edir. Ona görə vergilər müasir şəraitdə dövlətin maliyyə vəsaitlərinin əsas hissəsini təşkil edir. Mahiyyətinə görə vergilər hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən büdcəyə məcburi ödənişlər kimi meydana gəlir və müvafiq qaydada qəbul olunmuş qanunlara əsasən müəyyən edilir:

Kadastr üsulu ilə - (kadastr cədvəl, arayış sözündəndir) bu zaman vergi obyektinə müəyyən əlamətlərə görə qruplara bölünür. Bu qrupların siyahısı və onların əlamətləri xüsusi cədvəllərə daxil edilir. Hər bir qrup üçün fərdi vergi dərəcəsi təyin olunur. Bu üsul digərlərindən fərqlənir ki, verginin həcmi obyektin gəlirliliyindən asılı deyildir. Buna misal olaraq, nəqliyyat vasitələrinin sahiblərindən tutulan vergini göstərmək olar.

Bəyannamə üsulu ilə - bu zaman bəyannamə əsasında vergini ödəyən hesabatda gəlirin və ondan ödənilməli olan verginin məbləğini göstərir. Bu üsulun xarakterik xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, vergi gəlir əldə ediləndən sonra və gəlir əldə edən şəxs tərəfindən ödənilir.

Mənfəətdən vergini buna misal gətirmək olar.

Mənbədən vergi - bu zaman vergi gəlirin haqq-hesabını çəkən şəxs tərəfindən ödənilir. Bu vergi gəlir əldə olunmamışdan əvvəl ödənilir. Buna fiziki şəxslərin maddəli işdən əldə etdikləri gəlirlərdən tutulan vergini misal gətirmək olar. Bu vergi fiziki

şəxsin işlədiyi müəssisə və təşkilat tərəfindən ödənilir.

Vergi nəzarəti sisteminin problemlərini daha dərinlən nəzərdən keçirmək üçün «vergi yükü anlayışını təhlil edək. Vergi yükü - vergi ödəyəndən alınan verginin həcmidir [13, s.27]. O, ilk vergi ödəyənin əldə etdiyi gəlirin səviyyəsindən asılıdır. Azərbaycan Respublikasında vergi yükü qeyri-bərabər paylanmışdır. Belə ki, onun əsas ağırlığı hüquqi şəxslərin üzərinə düşür.

Qeyd edək ki, Qərbi Avropa ölkələrinin əksəriyyətində artıq keçən əsrin 80-90-cı illərində vergi dərəcələrinin kəskin aşağı düşməsi müşahidə olunurdu.

Amerika iqtisadçısı A.Laffer vergi siyasəti sahəsində tədqiqat aparmış və büdcə gəlirlərinin və vergi dərəcələrinin arasında müəyyən riyazi asılılığı aşkar etmişdir. O, nəzəri cəhətdən sübut etmişdir ki, dərəcələrin artırılması hesabına vergilərin səviyyəsinin artırılması müəyyən mərhələdə büdcə daxilolmalarının artmasına deyil, azalmasına gətirir. Dövlət büdcəsinin gəlirlərinin səviyyəsi və vergi dərəcələrinin dinamikası arasındakı asılılığın maksimum nöqtəsinə malik olan parabola formasında qrafik ilə əks etdirilməsi iqtisadi nəzəriyyədə «Laffer əyrisi» adını almışdır [30, s.135].

Vergi dərəcəsinin (Laffer əyrisinin ən yüksək nöqtəsinin) nə nəzəri, nə də ki, empirik üsul ilə müəyyən edilməməsinə baxmayaraq bu asılılıq müasir maliyyə elmi tərəfindən qəbul edilmişdir və 80-90-cı illərdə ABŞ, Böyük Britaniya, Almaniya, Fransada keçirilmiş vergi islahatlarında istifadə edilmişdir. Həmin islahatlar zamanı bəzi iqtisadçılar deyirdilər ki, onlar təcrübə əsasında Laffer əyrisinin kritik nöqtəsinə 35-40% ətrafında müəyyən edə bilmişdilər. Lakin bir sıra inkişaf etmiş ölkələrin hökumətləri vergi islahatların keçirilməsi zamanı iqtisadiyyatın inkişafına ziyan yetirmədən daha yüksək ümumi vergi dərəcələrindən istifadə etmişdilər. Nəticədə, iqtisadi nəzəriyyənin Laffer əyrisi üzərində maksimum nöqtəsinin mövcudluğunda əmin olduğuna baxmayaraq onu dəqiq müəyyən etmək hələ ki, mümkün olmamışdır. Ola bilsin ki, vergilərin universal maksimal effektiv dərəcəsi yoxdur və hər ölkə üçün onun iqtisadiyyatının struktur xüsusiyyəti və inkişafından asılı olaraq özünəməxsus maksimal Laffer nöqtəsi mövcuddur [27,s.37].

Vergilərin sosial-iqtisadi mahiyyəti, daxili məzmunu onların funksiyaları vasitəsi ilə təzahür edir. Vergilər dörd əsas funksionu yerinə yetirir:

- Dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsi (fiskal funksiya);
- Sosial tarazlığın saxlanması üçün müxtəlif sosial qrupların gəlirləri arasında nisbətə dəyişməsi yolu ilə onlar arasında bərabərsizliyin azaldılması, zəiflədilməsi (sosial funksiya);
- İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi (tənzimləmə funksiyası).
- Nəzarətedici funksiya.

Bütün ölkələrdə, vergilər ilk növbədə fiskal funksiyanı yerinə yetirirlər, yəni sosial xərclərin və ilk növbədə dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsini təmin edirlər.

Vergilərin iki növü mövcuddur: birincisi - gəlirlərdən və əmlakdan vergi: şəxsi gəlirlərdən və korporasiyaların (şirkətlərin) mənfəətindən vergilər; sosial sığortaya, əmək haqqı fonduna və işçi qüvvəsi üçün vergilər (bunlar sosial vergilər, sosial ödəmələr də adlanır); mülkiyyətə görə vergi, torpaq və digər daşınmaz əmlak da daxil olmaqla; mənfəətin və kapitalın xaricə köçürülməsi üçün vergi və s.

Bu vergilər konkret fiziki və hüquqi şəxsdən tutulur və birbaşa vergilər adlanırlar.

İkinci növ vergilər - əmtəə və xidmətlərə görə vergilərdir. Bu vergilərə misal olaraq əlavə dəyər vergisini, aksizləri (əmtəənin və ya xidmətin qiymətinə birbaşa daxil edilən vergilərdir), varisliyə görə vergini, daşınmaz əmlakla, qiymətli kağızlar və s. ilə sövdələşmələrə görə vergiləri göstərmək olar. Bu vergilərə dolayısı vergilər deyilir. Onlar qismən və ya tamamilə əmtəənin və xidmətin qiyməti üzərinə keçirilməlidir. Dolayısı vergilər əmtəə və xidmətlərə tələbin elastiklik dərəcəsiindən asılı olaraq son istehlakçının üzərinə keçirilir, Elastiklik az olduqca istehlakçının üzərinə düşən vergi yükü azalır və verginin əsas hissəsi mənfəətdən ödənilir.

Tələbin elastikliyiin yüksək olması halında dolayısı vergilərin artımı istehlakın azalmasına, təklifin elastikliyi isə xalis mənfəətin azalmasına gətirir. Bu isə öz növbəsində kapital qoyuluşlarının azalmasına və ya kapitalın başqa fəaliyyət sahələrinə axınına gətirir.

Vergi nəzarəti sistemi bazar iqtisadiyyatı şəraitində iqtisadiyyatın idarə edilməsinin güclü alətidir. Vergi siyasəti - vergi qanunlarının məqsədyönlü istifadəsini müəyyənləşdirən hökumət və idarəetmə orqanlarının hüquqi hərəkətlər kompleksidir.

İnkişaf etmiş bazar münasibətlərində vergi siyasəti dövlət tərəfindən istehsal strukturu, ərazi iqtisadi inkişafın, əhalinin maddi rifahının dəyişməsi məqsədilə milli gəlirin yenidən bölüşdürülməsi üçün istifadə edilir [45, s.56].

Ümumiyyətlə, dövlət vətəndaşların layiqli həyat səviyyəsinin təmin edilməsi üçün aşağıdakı iki strateji xətlərdən birini seçə bilər: ya yüksək səviyyədə vergi yığıb öz vətəndaşlarının firavanlığına görə müvafiq yüksək səviyyəli məsuliyyət götürür, ya da vətəndaşların özlərinin öz firavanlığını təmin edilməsini və hökumətdən kömək istəməməsini nəzərə alaraq aşağı səviyyəli vergi tətbiq edir. Bu zaman əhalinin tələbatlarının səviyyəsi vacib əhəmiyyətə malikdir və buna müvafiq olaraq iqtisadi inkişafın ilkin mərhələlərində hökumətlər aşağı səviyyəli vergilərə meyllidir, sonrakı mərhələlərdə isə ictimai istehlak formaları inkişaf etdikcə vergitutmanın daha yüksək dərəcəsinə keçid baş verir. Lakin bu ümumi tendensiyalar çərçivəsində dövlətlər müxtəlif vergi siyasətini işləyib hazırlayır: bəziləri vergilər formasında (bütün növ vergi və icbari rüsumlar, o cümlədən sosial sığorta üzrə ödəmələr daxil olmaqla) bütün gəlirlərin 50%-ə qədərini alır. Çünki hesab edir ki, dövlət strukturlarının nəzarəti altında maliyyə vəsaitlərin istifadəsi xüsusi şəxslərin nəzarəti altındakı istifadədən daha səmərəlidir; digərləri belə hesab etmir və özlərinin vergi yığımlarını 25-30% ilə məhdudlaşdırır.

Hazırda dünyada mövcud olan vergi siyasətinin iki tipini fərqləndirmək olar. Birinci tip - maksimal vergilər tipidir ki, o «bütün mümkün olanı götürmək» prinsipi ilə səciyyələnir. Bu zaman dövlət “vergi tələsinə” düşür. Vergilərin artırılması dövlətin gəlirlərinin artması ilə müşahidə olunmur.

İkinci tip - düşünülmüş vergilər siyasətidir. O, əlverişli vergi mühiti təmin edərək sahibkarlığın inkişafını təmin edir. Sahibkar maksimal dərəcədə vergitutmadan azad edilir, lakin bu zaman dövlət gəlirləri azaldığına görə sosial proqramlar məhdudlaşdırılır. Bu cür siyasət o zaman həyata keçirilir ki, iqtisadiyyat staqnasiya vəziyyətindədir və iqtisadi böhrana keçə bilər. Vergi siyasətinin bu kimi metodları «reyqonomika» adını almışdır və XX əsrin 80-ci illərində ABŞ-da istifadə edilmişdir.

Beləliklə, vergi sistemi iqtisadiyyatın təkanverici mexanizmi olub onun səmərəli fəaliyyəti üçün böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Müasir dövrdə dövlətin maliyyə resurslarının əsasını təşkil edən vergilər iqtisadiyyatın tənzimlənməsinin mühüm aləti kimi çıxış edir və onların həcmi müəssisələrin maliyyə nəticələrindən birbaşa asılıdır. Vergilər qanunla müəyyən edilmiş məcburi ödənişlərdir, dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsi və ictimai maraqların reallaşdırılması məqsədilə dövlətin səmərəli iqtisadi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün hüquqi və fiziki şəxslərdən yığılır.

Azərbaycanda iqtisadi islahatların təcrübəsi göstərir ki, vergilər nəinki fiskal, həm də tənzimləyici funksiya yerinə yetirməlidir. Vergilərin fiskal funksiyası əsasdır və vergilərin təbiətindən irəli gəlir. Verginin fiskal funksiyası vasitəsi ilə sosial, müdafiə, elmi-texniki, ekoloji dövlət proqramlarının reallaşması üçün dövlət büdcəsinin doldurulması təmin edilir. Verginin tənzimləyici funksiyası iqtisadiyyatın dövlət idarəçiliyi ilə bağlıdır. Bazar iqtisadiyyatının inkişafı ilə əlaqədar olaraq dövlətin iqtisadiyyata birbaşa müdaxilə etmək imkanı azaldıqca, vergilər onun əlində çox mühüm iqtisadi tənzimləmə alətinə çevrilir. İctimai istehsalda, onun inkişafına və strukturuna, elmi-texniki tərəqqiyə və s. təsir göstərmək üçün vergilərin çox geniş imkanları vardır [89, s.32].

Vergilər stimullaşdırıcı və ləngidici funksiyaları da yerinə yetirir. Ləngidici yarım-funksiya tələbat və təklifə onların azalması istiqamətində, iqtisadi subyektlər tərəfindən qərarlar qəbul edilməsi prosesinə təsir göstərir. Stimullaşdırıcı yarım-funksiya güzəştlər, istisnalar, üstünlüklər sistemi vasitəsilə reallaşır ki, bunlar vergi qoyma obyektinin güzəşt yaradan nişanələri ilə uzlaşdırılır.

Vergilər istehsalın inkişafına, kapital qoyuluşuna, əhəlinin həyat səviyyəsinə ciddi təsir göstərirlər. Vergilərin dördüncü - nəzarət funksiyası dövlətin öz nümayəndələrinin maliyyə, vergi orqanlarına müəssisə və sahibkarlardan maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında məlumat tələb etməyə ixtiyar verir ki, bu da vergilərin düzgün ödənilməsinə nəzarət üçün zəruridir. Bu funksiya ilə həm də bölüşdürülmüş pul vəsaitlərinin öz təyinatı üzrə istifadə olunması üzərində nəzarəti həyata keçirir. Bununla da vergi sistemi bütövlükdə iqtisadi fəaliyyətin monitorinqi vasitəsinə çevrilmiş olur.

Vergiqoyma obyektindən və dövlətdə vergi ödəyicilərinin qarşılıqlı münasibətlərindən asılı olaraq vergilər birbaşa və dolayı vergilərə ayrılırlar. Birbaşa vergilər bilavasitə əmlaka və gəlirə qoyulur, yəni bu vergilər gəlir və sərvətdən alınan vergilərdir və daha mütərəqqidilər, bu vergilər vergi subyektinin ailə vəziyyətini və gəlirini nəzərə alır. Birbaşa vergilər sistemi XVII əsrdən formalaşmağa başlamışdır. Birbaşa vergilər real və şəxsi vergilər olmaqla iki yerə bölünür. Real vergilər vergi ödəyən fərdi maliyyə vəziyyətindən asılı olmayaraq, əmlakın satışından, əldə edilməsindən, yaxud ona sahibliyə görə hüquqi və fiziki şəxslərdən tutulur. Vergitutma obyektindən asılı olaraq real vergilər torpaq, yaşayış binası, hasilat (emal) və qiymətli kağızlara qoyulan vergilərə bölünürlər. Mahiyyət etibarilə belə vergilər reqressiv vergilərdir. Şəxsi vergilər əmlaka və gəlirə malik olan şəxslərdən tutulur. Vergitutma mənbəyindən asılı olaraq belə vergilər, gəlir vergisi, pul kapitalından əldə edilən gəlirə qoyulan vergi, kapital artımından tutulan vergi, əlavə mənfəət vergisi, bəxşiş, miras və əmlakdan və adambaşına vergilərə bölünür. Gəlir vergisi mühüm vergilərdən biridir. Bu vergi ilk dəfə 1842-ci ildə Böyük Britaniyada tətbiq edilmiş, sonra isə digər ölkələrdə yayılmışdır. Belə verginin obyektı gəlir, ödəyicisi isə fiziki şəxsdir. Tarixən gəlir vergisinin iki sistemi formalaşmışdır. Bunlardan birincisi ilk dəfə Böyük Britaniyada meydana çıxmış şedulyar sistem, ikincisi isə Prussiyada tətbiq edilmiş qlobal sistemdir. Şedulyar sistemdə, gəlir mənbəyindən asılı olaraq (şedullara) bölünür və bu hissələrin hər biri öz dərəcələri üzrə vergilərə cəlb edilir. Qlobal sistemdə isə vergi mənbəyindən asılı olmayaraq məcmu gəlirdən tutulur. Kapital artımından vergi, əmlakın satışında alış qiymətilə satış qiyməti arasındakı fərq təkliddə əldə edilən gəlirdən tutulur. Bu verginin dərəcəsi bir qayda olaraq proporsional olub, ölkədən asılı olaraq 10-30% arasındadır [27, s.27].

Korporasiyanın mənfəətindən tutulan vergi hüquqi şəxslərin (müəssisə və təşkilatların, səhmdar cəmiyyətləri və s.) gəlirindən tutulan vergidir. O, ilk dəfə olaraq I Dünya Müharibəsi ərəfəsində, dövlətlərin iri məbləğdə vəsaitlərə ehtiyaclarının artması ilə əlaqədar olaraq tətbiq edilmişdir. Vergiyə cəlb edilən məbləğ məcmu mənfəətdən müxtəlif istehsal xərclərinin çıxılması ilə müəyyənləşdirilir.

Sosial sığorta fondlarına ödəmələr fiziki və hüquqi şəxslərin, əhaliyə sosial xidmətlər göstərilməsində istifadə etmək üçün dövlətə ödədikləri xüsusi ödənclərdir. Mahiyyət etibarilə bunlar xüsusi (məqsədli) vergilərdir. Bu ödənclər regular və icbaridir, belə ki, həmin ödəncləri ödəməmiş şəxs dövlətin sosial xidmətlərindən məhrum olur. Dolayı vergilər gəlir və sərvətdən istifadəyə görə alınan vergilərdir, yəni bunlar istehlak əşyalarına tətbiq edilən, alıcının əmtəə üçün artırılmış qiymət şəklində ödədiyi vergilərdir. Dolayı vergiqoyma gizli xarakter daşıyır. Əmtəə və xidmətlərin qiymətinə daxil olmaqla onlar alıcı üçün gizli qalırlar, yəni alıcı ödədiyi məbləğdən hansı hissəsinin vergi şəklində dövlət büdcəsinə daxil olduğunu bilmir. Dolayı vergiləri çox zaman istehlak vergiləri adlandırırlar, ona görə ki, vergilər əhalinin xərclərindən tutulur. Bu halda verginin bütün ağırlığı istehlakçının üzərinə düşür və bütün vergilərin tətbiqi zamanı məqsəd dövlət büdcəsinə, gəlirlərlə təmin etmək məqsədi öz qüvvəsini saxlayır. Dolayı vergilər müxtəlif formada: aksizlər, satış vergiləri, dövryyədən vergi, ƏDV, gömrük vergi və rüsumları tətbiq olunur.

Hazırda İƏİT - ölkələrində geniş istehlak vergiləri ümumi vergilərin orta hesabla 20%-i təşkil edir. ÜMM-da geniş istehlak vergilərinin payı 1965-ci ildən bəri 3,4%-dən 7%-ə çatmışdır. Dolayı vergilərin əsas əlamətləri aşağıdakılardır:

- vergiqoyma obyektini reallaşdırma üzrə dövryyələrdir;
- xərclərin (istehlak xarakterli) vergilərə əhatə edilməsi fərz edilir;
- gəlirlərlə münasibətdə reqressiv xarakter daşıyır;
- vergiqoyma subyekti ilə vergi daşıyıcısı üst-üstə düşür;
- verginin ödəniş mənbəyi məhsulun qiymətidir.

Beləliklə, belə nəticəyə gəlmək olar ki, dolayı vergilər də bölgü xarakterli pul münasibətləridir ki, burada reallaşdırma qiymətinə qanunla müəyyən edilmiş artım dövlətin xeyrinə çıxılır və bu artım alıcı tərəfindən yüksəldilmiş qiymət formasında ödənilir və malların (işlərin, xidmətlərin) son istehlakçıya çatdırılması mərhələsində çıxılır.

Vergi Məcəlləsinin qəbul olunmasını Azərbaycan Respublikasının iqtisadi həyatında mühüm bir hadisə hesab etmək olar. Vergi Məcəlləsi vahid bir sənəd olmaqla bütün vergiləri əhatə edir, onun müddəaları dəqiq və birbaşadır. Ölkəmizdə vergi

sisteminin hüquqi bazasının formalaşdırılması və təkmilləşdirilməsi istiqamətində ciddi islahatlar həyata keçirildi və bu sistem dəqiq və birbaşa xüsusiyyətlərə və müddəalara malikdir. Qeyd edək ki, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi 01 yanvar 2001-ci ildən qüvvəyə minmişdir. Ölkənin iqtisadi həyatının səmərəli inkişaf tendensiyaları bilavasitə, Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi ilə təşəkkül tapdı. Burada vergi yükünün və ümumiyyətlə, vergilərin sayının azaldılması xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Belə ki, vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında yaşanan problemlərin həllində ədalət prinsipinə söykənən mexanizmlərin tətbiqi bilavasitə, bu məcəllədə öz əksini tapır. Əsasən ƏDV-nin dərəcəsinin 2% azaldılması, Yol fondu üzrə vergilərin ləğvi, mənbədən tutulan vergilərin də dərəcələrinin aşağı salınması və s. kimi yeniliklər təqdir olunmaqla Məcəllənin üstünlüklərindən hesab olunur.

Eləcə də Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində zaman-zaman ciddi praktik addımlar atılır. Fikrimizcə, bu islahatlar təkamül yolu ilə aparılmalı və vergi nəzarəti işinin səmərəliliyi üçün aşağıdakı məsələlər öz həllini tapmalıdır:

- aydın və sabit vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi mexanizminin formalaşdırılması;
- vergi mexanizminin rəşional və səmərəli işləməsi üçün ciddi nəzarətin həyata keçirilməsi;
- optimal vergi güzəşt və sanksiyalarının reallaşdırılması;
- yerli sosial-iqtisadi inkişaf xüsusiyyətlərinin müəyyənləşdirilməsi və vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsində bunların nəzərə alınması;
- müəssisələrin vergilər və digər daxilolmalar üzrə borcları barədə məsələnin tənzimlənməsi haqqında təkmil qanunun işlənilib hazırlanması və qəbulu ;
- Dövlət Vergi Xidmətinin bilavasitə, vergilərin yığılmasında rolunun gücləndirilməsi.

Yuxarıda qeyd olunanlardan başqa ölkədə bu məsələ vergi nəzarətinin səmərəli təşkil olunması və formalaşdırılması barədə elmi-konseptual əsasların ciddi tədqiqindən, həmçinin, vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi barədə nəzəri-metodoloji sferada yuxarıda qeyd olunan və qeyd olunmayan digər təkliflərin də reallaşdırılmasından

xeyli dərəcədə asılıdır. Hesab edirik ki, bunun üçün dövlətin maliyyə sistemində vergi nəzarətinin rolunun əsaslandırılması tələb olunur.

1.2 Dövlətin maliyyə sistemində vergi nəzarətinin rolu

Vergidən gələn gəlirlərin ölkənin büdcə sistemində daxil olması vergi sisteminin təşkili hesabına təmin olunur. Odur ki, vergi nəzarətini vergi sistemindən kənarda təsəvvür etmək qeyri-mümkündür. Bundan başqa, onun ayrılmaz tərkib hissəsidir və vergi pozuntularının qarşısını almaq üçün nəzarət funksiyasını həyata keçirən dövlət orqanları və vergi ödəyiciləri üçün informasiya mübadiləsini təmin etməyə yönəldilmişdir.

Respublikamızda qanunvericilik səviyyəsində vergi sistemi anlayışı təsbit edilmir. İqtisadçı alimlərin tədqiqatlarında da sözügedən anlayışın çoxsaylı tərifinə rast gəlinir (Cədvəl 1.2.1).

Cədvəl 1.2.1

İqtisadi ədəbiyyatda vergi sisteminə verilən bəzi təriflərin mənbələri

	Vergi sisteminə verilən təriflər	Verilmiş təriflərin müəllifləri
1.	Müəyyən edilmiş qaydada tutulan vergilər, yığımlar, rüsum və digər ödənişlərin məcmusu	F.Ə. Məmmədov A.F.Musayev, Y.A. Kəlbəyev, M.M. Sadıqov, Z.H.Rzayev, [27, s. 134]
2.	Dövlətin vergitutma sahəsində formalaşan və siyasi, iqtisadi, təşkilati və hüquqi xarakterli bütün mövcud sosial münasibətlərin məcmusu	M.V.Karaseva [113, s.324]
3.	Vergitutma sahəsində müəyyən prinsiplərə əsaslanmış qarşılıqlı əlaqəli hissələrin (ünsürlərin): vətəndaşlar üzrə vergiödəmə qabiliyyətlərinin, vergi və yığımların qanunla müəyyənləşdirilmiş sisteminin, vergi inzibatçılığı və dövlət tərəfindən tətbiq olunan vergitutma üsullarının məcmusu	K.S.Belski [52, s. 55]
4.	Vergi və yığımlarla bağlı qanunvericiliyin, vergi və yığımların məcmusunun, onların ödəyicilərinin və vergi inzibatçılığı sisteminin məcmusu	İ.A.Mayburov [92, s.68]

5.	Dövlət tərəfindən tutulan vergilərin, onların müəyyən edilməsinin, dəyişməsinin və ləğvinin prinsipləri, forma və metodlarının, hesablanması və tutulması metodlarının, vergi nəzarətinin forma və metodlarının, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətin məcmusu	D.Q.Çernik [94, s.34]
6.	Qanunvericilik əsasında büdcəyə ödənilməli vergilərin, rüsumların və digər məcburi ödənişlərin məcmusu	Beynəlxalq vergi-maliyyə terminlərinin izahlı lüğəti, Şamaxı-2015, s.168
7.	Dövlət tərəfindən təyin edilən və dövlət büdcəsinin maliyyə ehtiyatlarının yaradılması məqsədini güdən vergi, yığım, rüsum və digər ödənişlər, həmçinin, onların yığılmasının forma, usul və prinsiplərinin məcmusu.	Vergi Ensiklopediyası, Bakı 2013.-424 s.

Mənbə: Cədvəl müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir

Müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin iqtisadi, siyasi və sosial amillərin təsiri altında formalaşdığı göstərilir və bu sistemlər - vergilərin yığım qaydaları, strukturu, toplanma vasitələri, dərəcələri, hakimiyyətin müxtəlif səviyyələrinin fəaliyyət sahələri, vergi bazası, vergilərin fəaliyyət sferası, vergi güzəştləri baxımından bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənirlər. Müasir vergi sistemlərinin xarakterik əlamətləri bunlardır:

- ◆ dövlət vergi formasında büdcəyə daxil olan gəlirlərin artırılması yollarını axtarır;
- ◆ vergi sistemləri bərabərlik, ədalətlik və səmərəlilik prinsipləri əsasında qurulur.

Vergi sistemləri bazar münasibətlərinin ən vacib elementidir və iqtisadi islahatların müvəffəqiyyəti bu sistemin səmərəliliyindən asılıdır. Vergi sistemi uzun dövr ərzində formalaşmış və inkişaf etmişdir. Vergi sisteminin inkişafında istehsal və məşğulluq normasının yüksəlməsi, istehsalın tələbin ödənilməsinə uyğunluğu, sahibkarlığın inkişafı və genişlənməsi mühüm rol oynayır, vergilərin tətbiqi və vergi qoyma iqtisadi və sosial strukturla sıx əlaqədardır. Ona görə də, həyata keçirilən vergi siyasəti ilə istifadə edilən vergilər arasında uyğunluğun olması vacibdir [69, s.234].

Hazırda dünya ölkələrində mövcud olan üç vergi sistemini qeyd etmək olar:

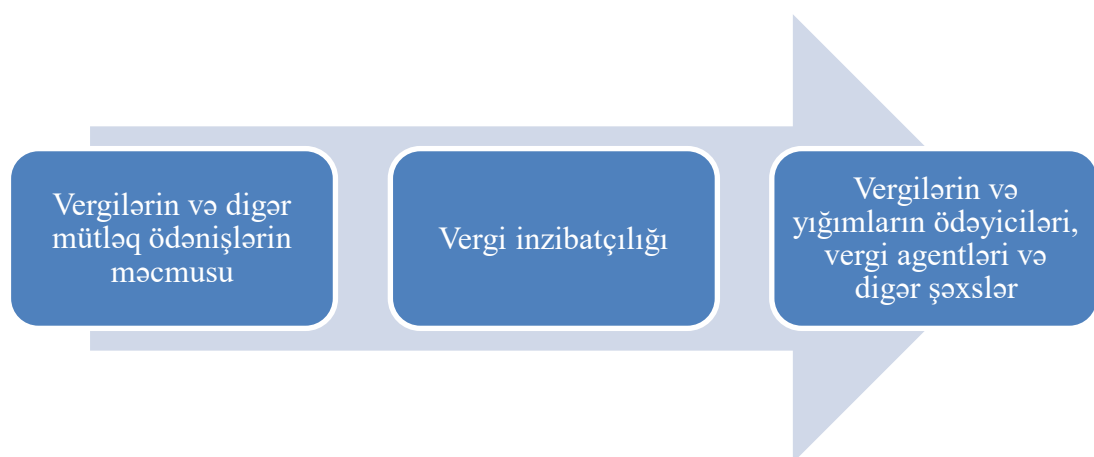
- proqressiv (mütərəqqi);
- reqressiv (qeyri-mütərəqqi);
- proropsional (qarışıq).

Qabaqcıl ölkələrdə proqressiv vergi sistemi daha çox istifadə olunur və geniş yayılmışdır. Proqressiv vergi sistemi də hüquqi və fiziki şəxslərin gəlirləri artırsa gəlir vergisinə tətbiq olunan vergi dərəcələri də artırılır, bu sistem əsasında dövlət vergi dərəcələrini müəyyən edir.

Reqressiv vergi sistemi proqressiv vergi sisteminin əksi olub şəxsin gəlirinin artmasına uyğun şəkildə tətbiq olunan gəlir vergisi faiz baxımından azaldılır. İstehsal və şəxsi gəlir artımına stimül yaradan bu vergi sistemindən hazırda inkişaf etmiş ölkələrdə istifadə olunmur, Belə ki, dövlət onu tətbiqi etməklə heç də vergitutma və gəlir bölgüsü sahəsində paritetlik prinsipinə nail ola bilmir. Lakin bu sistemin müsbət xüsusiyyətləri olduğuna görə, onun daha çox nisbətən zəif inkişaf etmiş ölkələrdə tətbiqi müşahidə olunur.

Üçüncü və daha geniş tətbiq olunan sistem proporsional vergi sistemi kimi çıxış edir. Həmin sistemin mahiyyəti onunla bağlıdır ki, gəlirin çoxalıb azalmasından asılı olmayaraq vergi faizi dəyişmir və gəlir vergiləri bu faizlə toplanır, Dünya ölkələrində vergi sistemləri daim təkmilləşir, bu dövlətin istehsal münasibətlərinin formalaşması proseslərinə müdaxiləsinin vacibliyindən və vergiqoymanın sosial iqtisadi obyektiv amillərindən doğur.

Vergi sisteminin strukturunu 1.2.1 şəkildə verək.



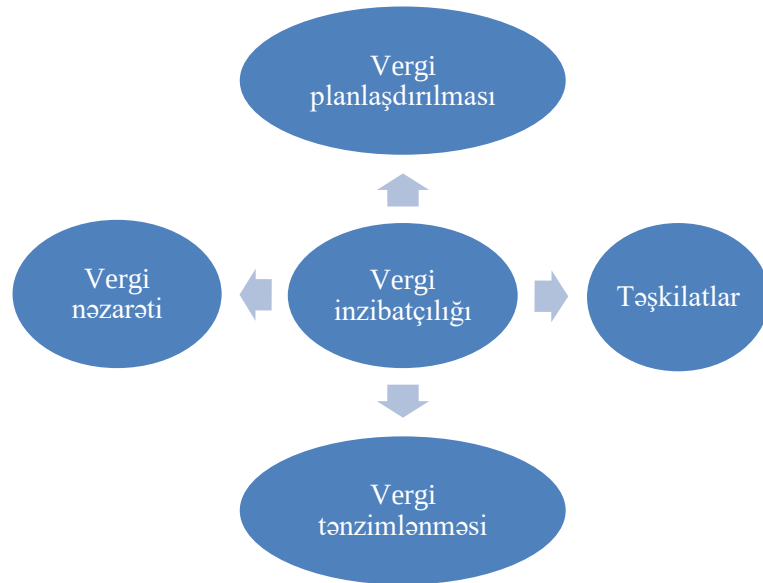
Şəkil 1.2.1. Vergi sisteminin elementləri

Vergi sistemində vergitutma və vergi inzibatçılığının bir-biri ilə əlaqəli mühasibat uçotunun prosedurları daim tətbiq edilir [119].

Hesab edirik ki, vergi uçotu vergi və yığımların hesablanması və ödənilməsi üzrə öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi prosedurunun müəyyən edən qanunvericiliklə tənzimlənən metodlar, üsul və qaydaların məcmusu kimi qəbul edilməlidir [80, s. 32-36].

Vergi inzibatçılığı Azərbaycan Respublikasının büdcə sistemində vergi ödəmələrinin tamlığı və vaxtında verilməsi sahəsində səlahiyyətli dövlət orqanlarının təşkilati və idarəetmə fəaliyyəti şəklində yaradılmışdır.

Vergi inzibatçılığı sisteminin elementləri 1.2.2 şəklində təqdim olunur.



Şəkil 1.2.2. Vergi inzibatçılığının elementləri

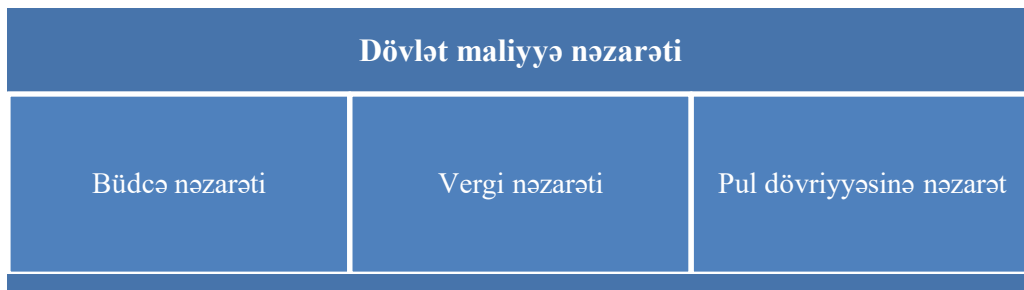
Bu sxemin aparıcı elementi vergi intizamının artırılmasına, vergi gəlirlərinin müxtəlif səviyyələrdən olan büdcələrə maksimum dərəcədə ödənilməsinə və buna görə də bütün vergi sisteminin effektivliyini təmin etmək məqsədinə yönəldilmiş vergi nəzarətidir [79; 80].

Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığı əsasən aşağıdakı fəaliyyət sahələrini əhatə edir:

- dövlət vergi orqanlarında uçot və qeydiyyat;
- təqdim edilməmiş bəyannamələrin və vergi borclarının alınması;
- vergi ödəyicilərinə xidmət;

- bəyannamələrin kameral yoxlanılması;
- operativ vergi nəzarəti;
- səyyar vergi yoxlamaları;
- kargüzarlıq işləri.

Dövlət maliyyə nəzarəti pul və əmtəə dövriyyəsi sferasında həyata keçirilir və dövlət səviyyəsində maliyyə vəsaitlərinin yenidən bölgüsünü təmin edir. Struktur baxımdan dövlət maliyyə nəzarətini 1.2.3 şəkildə vermək olar.



Şəkil 1.2.3. Dövlət maliyyə nəzarəti sistemi

Biz vergi nəzarətinə dövlət maliyyə nəzarəti mexanizminin əsas həlqəsi kimi baxırıq, çünki vergi ödənişləri Azərbaycan Respublikasının büdcə sisteminin müxtəlif səviyyələrində keçmişdə və hazırda da büdcəyə vəsaitlərin daxil olmasının əsas mənbəyi olaraq qalır.

Son 25-30 ilin həm elmi və həm də praktiki tədqiqatların nəticələrinə əsasən, belə qərara gəlmək olar ki, uzun müddət ərzində vergi nəzarətinin dəqiq qanuni baxımdan təsbit edilmiş tərifləri yoxdur. Odur ki, mövcud terminin dəqiqləşdirilməsinə ehtiyac vardır.

Normativ aktlarla bağlı mövcud tərifləri aşağıdakı bir neçə qrup üzrə təsnifləşdirmək olar. Birinci qrupa vergi qanunvericiliyin həyata keçirilməsinə dair vergi orqanlarının müvəkkil xidmət orqanlarının xüsusi fəaliyyəti şəraitində vergi nəzarətini əks etdirən tərifləri aid etmək ədalətli olardı. Məsələn, buraya aşağıdakı müəlliflərin təriflərini aid etmək olar.

Y.Y.Qraçeva, M.F.İvliyeva və E.D.Sokolova [59] hesab edirlər ki, vergi nəzarəti nəzərdə tutulmuş formalarda və vergi hüququnun tənzimlənən normalarında vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsinə yönəldilmiş komponent orqanların fəaliyyətidir.

A.V.Deminin də fikri təxminən eynidir: vergi nəzarəti vergi ödənişlərinin hesablanması, tutulması və ödənilməsi qanuniliyinin yoxlanılması istiqamətində müvəkkil dövlət orqanlarının müvafiq fəaliyyətini özündə ehtiva edir [61].

Y.A.Kroxina vergi nəzarətini vergi hüquqi münasibətlərinin reallaşdırılmasının bütün aspektlərində qanunçuluğa dövlət səlahiyyətli orqanlarının nəzarəti kimi təqdim edir [76].

V.Ə.Maltsev, vergi nəzarətini mahiyyət baxımından, vergi intizamının yerinə yetirilməsi üzərində nəzarət sahəsində dövlət orqanlarının fəaliyyət sistemi ilə eyniləşdirir [81].

Bu qrupa M.V.Romanovski və O.V.Vrublevskaya kimi müəllifləri də daxil etmək olar, belə ki, onların fikrincə, vergi nəzarəti vergi ödəyiciləri və vergi agentlərinin vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına nəzarətə yönəldilmiş vergi orqanlarının fəaliyyətinin üsulları və metodlarının hüquqi baxımdan tənzimlənməsini özündə ehtiva edir [91].

İkinci qrupa aid edilən təriflər, vergi nəzarətini dövlət maliyyə nəzarətinin bir elementi, vergi və yığımlar haqqında qanunvericiliyə riayət olunması üzrə qayda və üsulların məcmusu kimi ifadə edir. İkinci qrupa aşağıdakı fikirlər daxildir.

S.V.Barulin, E.A.Ermakova, V.V.Stepanenko vergi nəzarətini vergi ödəmələrinin hesablanması etibarlılığını və vergi inzibatçılığı orqanlarının fəaliyyətinin məqsəd və vəzifələrinin əldə olunmasını təmin edən vergi ödəyicilərinə və vergi obyektlərinə dövlət təsirinin elementi kimi ifadə edirlər [51].

N.G.Dmitrieva, D.B. Dmitriyev isə vergi nəzarətini mühasibat uçotu sahəsində qanunvericiliyə riayət olunmasını təmin edən maliyyə nəzarəti komponenti kimi müəyyənləşdirirlər [62].

İ.İ.Kuçerov vergi nəzarətini vergi və yığımlar haqqında qanunvericiliyinin pozulmasını istisna edən mükəmməl vergi sisteminin yaradılmasına yönəlmiş xüsusi formalar və metodlardan istifadə etməklə vergi inzibatçılığı orqanlarının fəaliyyətini özündə ehtiva edən maliyyə nəzarətinin əsas komponenti hesab edir [74].

Üçüncü qrup təriflər özündə vergi nəzarətinin subyekti, obyekt, hüquqi bazası haqqında göstəriciləri ehtiva edir:

- E.Y.Jidkova qeyd edir ki, vergi nəzarətinə vergi qanunvericiliyinin həyata keçirilməsi haqqında məlumatların sistemləşdirilməsinə yönəldilmiş vergi inzibatçılığı

orqanlarının iqtisadi-hüquqi hərəkətlərinin vahid və məqsədyönlü bir sistemi kimi baxmaq lazımdır [69];

- V.B.Dobroxotova və A.V.Lobanov göstərir ki, vergi nəzarətinə vergitutma subyektləri tərəfindən vergi intizamının tam və vaxtında yerinə yerinə yetirilməsinin təminatına yönəldilmiş vergi orqanlarının qanunvericiliklə tənzimlənmiş fəaliyyətidir [63].

Yuxarıda verilən terminləri 1.2.2 cədvəlində sistemləşdirək:

Cədvəl 1.2.2

Vergi nəzarətinin mövqeləşdirilməsi

Elmi mühakimələr	Müəllif
1.Vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasının təmini üzrə müvəkkil dövlət orqanlarının spesifik fəaliyyətidir	Y.Y.Qraçeva, M.F.İvliyeva, E.D.Sokolova, A.V.Demin, Y.A.Kroxina, V.A.Maltsev, M.V.Romanovski və başqaları
2. Vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasının yoxlanması üzrə hərəkət və qaydaların məcmusunu özündə ehtiva edən dövlət maliyyə nəzarətinin bir ünsürüdür.	S.V.Barulin, Y.A.Yermakova, V.V.Stepanenko, N.Q.Dmitriyeva, D.B.Dmitriyev, İ.İ.Kuçerov və başqaları
3.Subyekt, obyekt və hüquqi əsasa malik nəzarət hərəkətləri sistemidir.	Y.Y.Jidkova, V.B.Dobroxotova, A.V.Lobanov

Mənbə: Cədvəl müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir

Bu cədvəlin məlumatları müasir elmi məkanda vergi nəzarətinin tərifinin qeyri-müəyyənliyini göstərir.

Bizim fikrimizcə, "vergi nəzarəti" termininə vergi ödəmələrinin məbləğlərin etibarlılığını, büdcəyə vergi ödəmələrinin vaxtında və tamlığını təmin edən mühasibat uçotu və vergi qanunvericiliyinin normaları ilə tənzimlənən səlahiyyətli dövlət orqanlarının uçot-hüquqi fəaliyyət sistemi kimi baxmaq lazımdır.

Vergi siyasətinin çevikliyinə təmin edilməsi vergi nəzarətinin keyfiyyətindən asılıdır və vergi ödənişlərinin uyğunlaşdırılmış sistemli monitorinqinin tətbiqini qiymətləndirmək çətinidir [107]. Vergi nəzarəti sahəsində konseptual aparatının qurulması üçün "vergi ödənişlərinin sistemli monitorinqi" terminini aydınlaşdırmaq zəruridir. Burada biz nəzərdə tuturuq ki, mühasibat uçotu və vergi inzibatchılığının yerli terminoloji məkanı bu termini açıqlamır. Görünür, bu, vergi orqanlarının fəaliyyətində sistemli monitorinqin olmaması ilə bağlıdır.

Lakin sistemli monitorinqin tərifinə elmi nəşrlərdə də rast gəlinmir və bizim fikrimizcə, əhəmiyyətli işləmələrə ehtiyac vardır. Son illərin bəzi elmi nəşrlərində

"idarəetmə monitorinqi" termininə rast gəlinir.

E.N.Rıçixinanın fikrincə, idarəetmə monitorinqini idarəetmə qərarlarının qəbulu üçün obyektiv informasiyanın əsasını təşkil edən müvafiq uçot registrlərində idarəetmə obyektı, onun strukturlaşması və ümumiləşdirilməsi haqqında informasiyanın daimi müşahidə olunması və sistemləşdirilməsi prosesi kimi başa düşmək lazımdır və [100].

A.Baburin və Y.Gryzenkovaya görə, idarəetmə monitorinqi təşkilatın kadrlarının peşəkarlıq səviyyəsini və tutduğu vəzifəyə uyğunluğunu, habelə idarə olunan obyektin xüsusiyyətlərini qiymətləndirmək üçün zəruri mexanizm və vasitələr sistemidir [49, s. 24-29].

Bu tərifdə təqdim edilmiş idarəetmə monitorinqi sisteminin tədqiqat predmetinə dair qərar da sona qədər aydın deyil. Təşkilatın fəaliyyətinin idarə edilməsi sistemi işçi qüvvəsinin keyfiyyətini qiymətləndirməklə məhdudlaşa bilməz: nəzarət prosedurlarının yerinə yetirilməsinə ümumi xərclərini müqayisə etmək imkanı verən məlumatlar da az əhəmiyyət kəsb etmir.

"Monitoring" termini elmin müxtəlif sahələrində geniş istifadə olunur. Məsələn, biznes terminləri lüğətində göstərilmişdir ki, monitorinq obyektı (prosesi) inkişafda tədqiq etməyə, onlarda dəyişiklikləri qiymətləndirmələr aparmağa, tədqiq edilən ətraf mühit parametrlərinin təsirini müəyyən etməyə imkan verən vəziyyətin müşahidə metodikasını və sistemini özündə ehtiva edir [104].

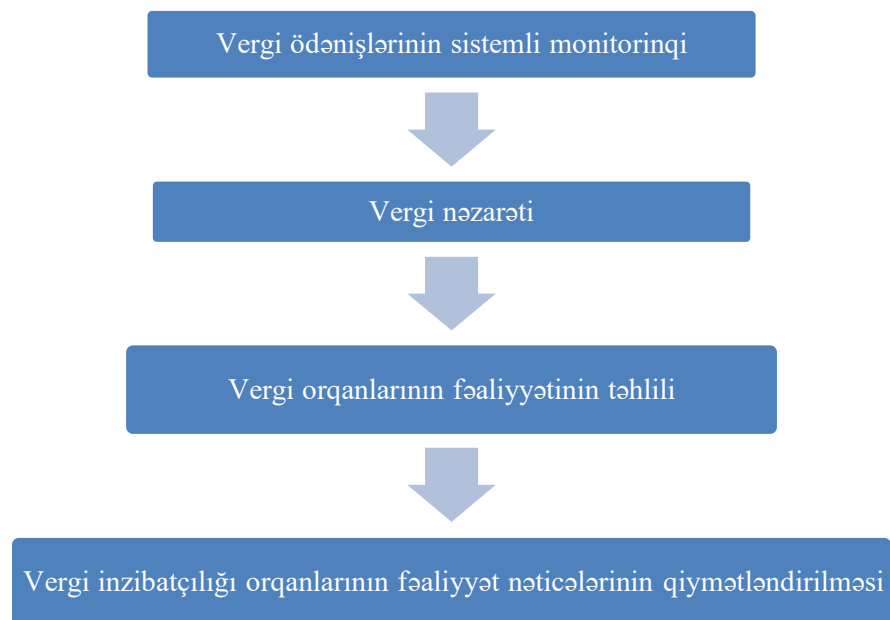
Bəzən monitorinq müəyyən prosesin, vəziyyətin, hadisənin inkişafı və dəyişimi üzərində daimi müşahidə kimi, bu proseslərin qiymətləndirilməsi və proqnozlaşdırılması kimi müəyyən edilir [111].

O.N.Savina qeyd edir ki, monitorinq tədqiqat obyektinin vəziyyətini müşahidə edən, alınan xüsusiyyətlərin qeydiyyatı, alınan məlumatların qiymətləndirilməsi və nəzərə alınan parametrlərin faktor təhlilinin operativ keçirilməsini təmin edən tədbirlər sistemidir və monitorinq idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün vasitədir [101].

Yuxarıda göstərilən qərarların xülasəsini verərək, düşünürük ki, vergi ödəmələrinin sistemli monitorinqini vergi ödəyicilərinin real məbləğləri, həmçinin vergi müfəttişlikləri tərəfindən vergi yoxlamalarının aparılması və nəzarət prosedurlarının

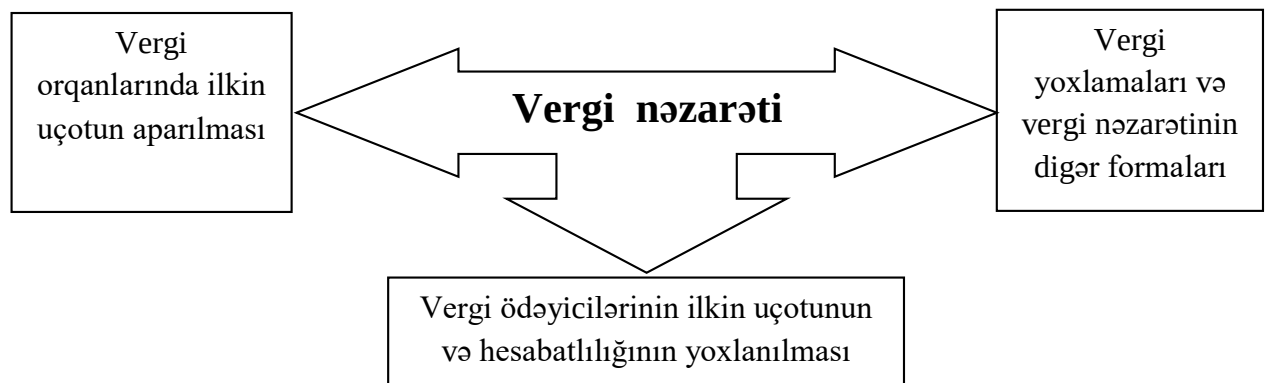
nəticələri barədə məlumatların toplanması, qeydiyyatı, ümumiləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi ilə bağlı nizamlanmış sistem kimi müəyyən etmək məqsədə uyğun olacaq. Yuxarıda göstərilən tərif, bizim fikrimizcə, vergi ödəmələri sisteminin monitorinqinin geniş iqtisadi xüsusiyyətlərini ehtiva edir.

Xüsusi vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinin parametrlərinə əsasən vergi ödəmələri sisteminin monitorinqi vergi inzibatçılığı orqanlarının fəaliyyətinin hərtərəfli qiymətləndirilməsinin həyata keçirilməsi üzrə iyerarxik qaydada birbaşa əlaqəli sistem kimi verməklə, onun strukturu aşağıdakı şəkildə olduğu kimi göstəril bilər (Şəkil 1.2.4).



Şəkil 1.2.4. Vergi ödəyicilərinin sistemli monitorinqi

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi nəzarəti də vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinin parametrlərinin yoxlanılması üçün mürəkkəb bir kompleks sistemdir (Şəkil 1.2.5).



Şəkil 1.2.5. Vergi orqanlarında vergi nəzarətinin təşkili mərhələləri

Vergi nəzarətinin adi fəaliyyəti onun formaları adlanan xüsusi tədbirlər dəsti ilə təmin edilir (Şəkil 1.2.6).



Şəkil 1.2.6. Vergi nəzarətinin formaları

Vergi yoxlamaları vergilər, ödənişlərin tam və vaxtında ödənilməsinin etibarlı və obyektiv olaraq qiymətləndirilməklə vergilər və ödənişlər haqqında qanunvericiliyə görə tətbiq edilən digər vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur [86, s. 19-24].

Azərbaycan Respublikasının praktikasında iki növ vergi yoxlamaları tətbiq edilir: kameral və səyyar; onların xüsusiyyətləri 1.2.3 cədvəlində verilmişdir.

Cədvəl 1.2.3

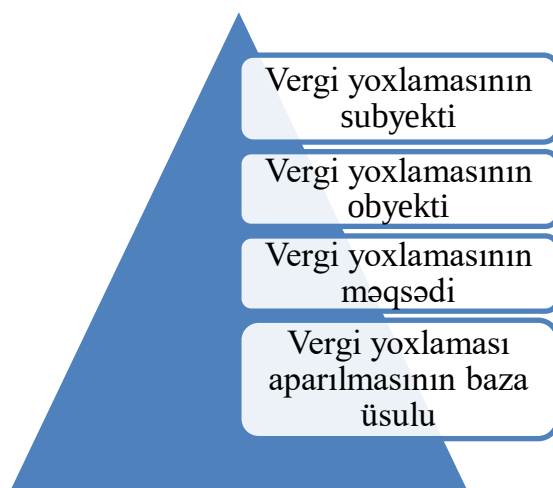
Səyyar və kameral vergi yoxlamalarının müqayisəli xarakteristikası

	Müqayisə meyarları	Səyyar vergi yoxlamaları	Kameral vergi yoxlamaları
1.	Tədqiqat subyekti	Bütün səviyyələrdə vergi orqanları	Ərazi vergi orqanları
2.	Tədqiqat obyektı	Yoxlanılan dövrdə maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti	Hesabat dövründə maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti
3.	Tədqiqat predmeti	Yoxlanılan vergilər və yığımlar	Vergi bəyannaməsinin verilməsi üzrə vergi
4.	Aparılması üçün əsas	Vergi orqanı rəhbərinin qərarı	Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, vergi müfəttişlərinin vəzifə təlimatları
5.	Dövrilik	İmkan daxilində seçkili	Vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş vaxtlarda, müntəzəm
6.	Aparılma vaxtı	İki təqvim ayından çox olmayaraq	Vergi bəyannaməsi təqdim olunduğu vaxtdan üç ay

7.	Yoxlama aparılması müddətinin uzadılması	Adi qaydada – dörd aya qədər, xüsusi hallarda – altı aya qədər	Mümkün deyil
8.	Yoxlama aparılan yer	Vergi ödəyicisinin ərazisində və ya vergi orqanının yerləşdiyi yerdə	Vergi orqanının yerləşdiyi yerdə
9.	Təkrar yoxlama	Müstəsna hallarda	Aparılmır
10.	Yoxlanılan vergi ödəyicilərinin kateqoriyaları	Hüquqi şəxslər və fərdi sahibkarlar	Bütün vergi ödəyiciləri
11.	Müvəqqəti saxlama imkanı	Mövcuddur	Yoxdur

Mənbə: Cədvəl müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir

Vergi yoxlaması aparılarkən onu xarakterizə edən elementləri aşağıdakı kimi sıralamaq olar (Şəkil 1.2.7):



Şəkil 1.2.7. Vergi yoxlamasının elementləri

Vergi yoxlamasının məqsədi özündə vergi qanunvericiliyinin tələblərinə riayət edilməsini və vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət olunmasını ehtiva etməklə, vergi intizamının yüksəldilməsidir.

Vergi yoxlamalarının subyektlərini aşağıdakı kimi xarakterizə etmək mümkündür (Şəkil 1.2.8).

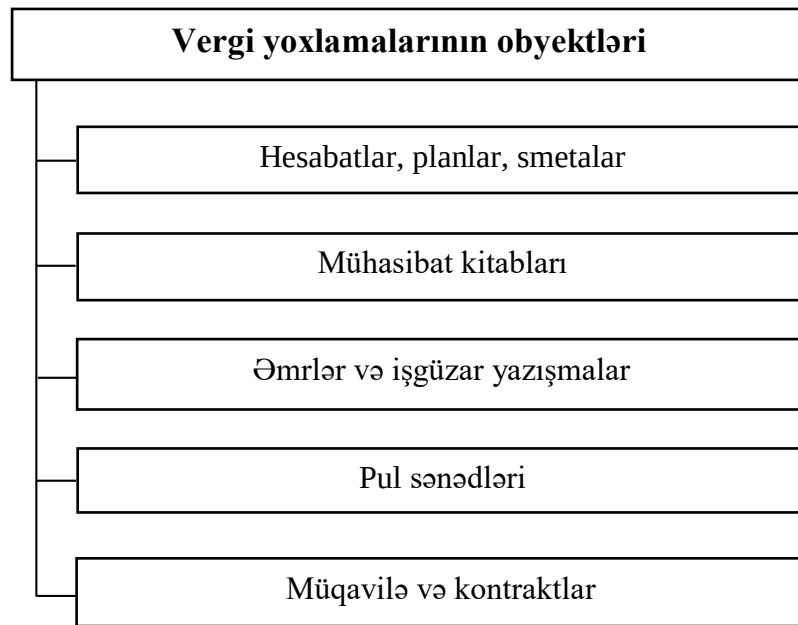


Şəkil 1.2.8. Vergi yoxlamalarının subyektləri

Vergi yoxlamalarının subyektləri dedikdə, ölkə qanunverciliyinə görə, vergi yoxlamasını aparmaq hüququ olan bütün dövlət nəzarət orqanları başa düşülür. Başqa sözlə, vergi yoxlamalarının subyektlərinə ilk növbədə vergi və gömrük orqanları daxildir.

Aşağıdakılar isə vergi yoxlamalarının obyektləri hesab olunurlar (Şəkil 1.2.9):

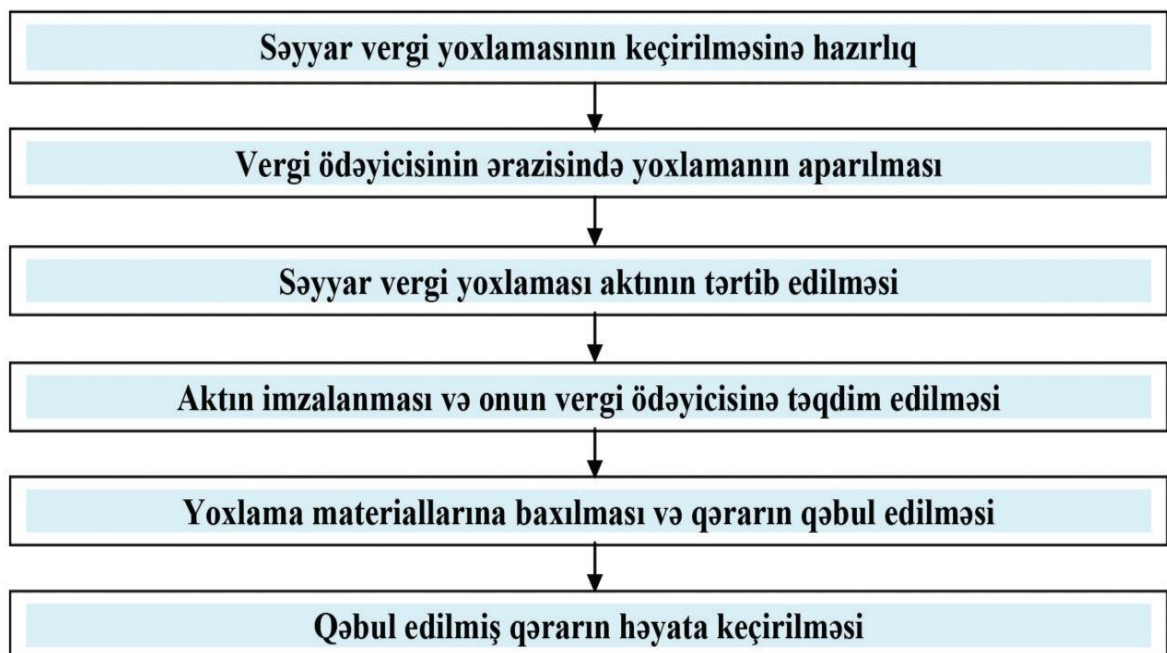
Vergi ödəyicilərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti vergi yoxlamasının obyektlərindən biri hesab olunur. Yəni, bilavasitə, vergi orqanlarının həyata keçirdiyi maliyyə-təsərrüfat yoxlamalarının məcmusudur. Burda vergi yoxlamasının növünə görə, onun hansısa obyektinə və vergi ödəyicilərinin müəyyən olunmuş müddətdə maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının bütöv məcmusu, yaxud da onun hər hansısa bir konkret hissəsi ola bilər.



Şəkil 1.2.9. Vergi yoxlamalarının obyektləri

Səyyar vergi yoxlamasına vergi nəzarəti çərçivəsində daha səmərəli forma kimi baxılır, çünki vergi qanunvericiliyində pozuntu hallarını yalnız belə yoxlamalarla aşkara çıxarmaq mümkündür. Onu da qeyd edək ki, vergi nəzarəti formaları arasında bu formanın istifadəsi çox zəhmət tələb etməklə yanaşı, həm çox zaman, həm də yüksək professionallıq tələb edir. Bu baxımdan səyyar vergi yoxlamasının keçirilməsi o halda zəruri sayılır ki, onun keçirilməsinə çəkilən xərclər yoxlamada əlavə olaraq hesablanan məbləği dəfələrlə ötmüş olsun.

Səyyar vergi yoxlamasının həyata keçirilməsi vergi orqanındakı səlahiyyətli şəxslər tərəfindən birbaşa vergi ödəyicisinin olduğu ərazidə reallaşdırılır. Səyyar vergi yoxlamasının icrası həm vergi ödəyiciləri olan hüququ şəxslər və vergi agentləri üzrə, həm də hüququ şəxs olmadan sahibkarlıq fəaliyyəti həyata keçirən fiziki şəxslər üzrə yerinə yetirilir. Səyyar vergi yoxlamasına hazırlıq və onun aparılma prosesi şəkildə göstərilən sxem üzrə və ardıcılıqla aparılır (Şəkil 1.2.10) [27, s.181].



Şəkil 1.2.10. Səyyar vergi yoxlamasının aparılma ardıcılığı

Göstərilən mərhələlərdən hər biri Vergi Məcəlləsi vasitəsilə tənzimlənən kompleks tədbirlər toplusunu əhatə edir.

Qeyd edilən meyarlar üzrə yoxlama aparılacaq vergi ödəyicisi seçilir və həmin vergi ödəyicisi barədə bir sıra məlumatlar əldə edilir. Əldə edilmiş məlumatlar əsasında təhlil aparan vergi orqanı əməkdaşı tərəfindən müvafiq formada məlumat blankı tərtib edilərək təhlili məruzə ilə vergi orqanının rəhbərinə təqdim edilir. Vergi orqanı rəhbərinin əsaslandırılmış qərarı əsasında yoxlama novbəti olduqda 15 gün əvvəl vergi ödəyicisinə bildiriş təqdim edilir. Yuxarı vergi orqanı tərəfindən məhkəmə və digər hüquq-mühafizə orqanlarının qərarları əsasında təyin edilən yoxlama zamanı vergi ödəyicisi barədə məlumat formaları tərtib edilmir. Akt tərtib edildikdən sonra vergi ödəyicisi həmin aktda qeydlər apara və aktı imzalamaqdan imtina edə bilər. Belə hal olduqda bu aktda müvafiq qeydlər aparılır. Vergi yoxlaması aktında yoxlama zamanı aşkar olunmuş və sənədlərlə təsdiq olunmuş vergi qanunvericiliyinin pozulması halları, bu pozuntulara görə məsuliyyəti nəzərdə tutan maddələr və yaxud vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının olmaması göstərilir [27, s. 182].

Vergi ödəyicisinin vergi yoxlamasının aktı ilə və yaxud hər hansı hissəsi ilə razılaşmadığı halda, aktın verildiyi gündən 30 gün müddətində müvafiq vergi orqanına

aktın imzalamaması səbəbləri izah edilə, aktın ayrı-ayrı hissələrinə etiraz yazılı surətdə bildirilə bilər. Bu müddət bitdikdən sonra 15 gün ərzində vergi orqanının rəhbəri və ya onun müavini vergi ödəyicisindən müəyyən edilmiş qaydada götürülmüş, habelə vergi ödəyicisinin təqdim etdiyi sənədlərə və vergi yoxlaması aktlarına, vergi qanunvericiliyində baş vermiş pozuntu hallarına və onları aradan qaldırmaq və müvafiq sanksiyalar tətbiq etmək hallarına baxılır. Vergi ödəyicisi tərəfindən yoxlama akt üzrə yazılı izahat və ya etiraz təqdim etdikdə, yoxlama materialları vergi ödəyicisinin vəzifəli şəxsinin və ya onların nümayəndələrinin iştirakı ilə baxılır [4].

Vergi orqanının yoxlama materiallarına baxılmasının yeri və vaxtı haqqında vergi ödəyicisinə əvvəlcədən məlumat verir. Vergi ödəyicisi ona qabaqcadan məlumat verilməsinə rəğmən üzrlü hal səbəbindən gəlməyibsə, yoxlama materiallarına, vergi ödəyicisinin təqdim etdiyi izahatlara, etirazlara, digər sənədlərə və materiallara onun iştirakı olmadan baxır.

Yuxarıda qeyd edilən prosedurların təfəsilatı ilə izahı təcrübədə xeyli dərəcədə kənarlaşmalarla müşayiət oluna bilər. Belə halların vaxtında qarşısının alınması üçün vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin vacibliyi ön plana keçir. Odur ki, ölkəmizdə vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin formalaşması xüsusiyyətlərinin araşdırılmasına və inkişafı istiqamətlərinin müəyyən edilməsinə ehtiyac vardır.

1.3. Azərbaycanı vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin formalaşması və inkişafı

Ölkədə müasir dövlət vergi siyasətinin formalaşdırılması ulu öndər H.Əliyevin bu sahədə apardığı səmərəli siyasətin və ardıcıl olaraq həyata keçirdiyi zəruri tədbirlərin nəticəsində mümkün olmuşdur. Onun dəyərli tövsiyyələrinə əsasən dövlət büdcəsinə vaxtında vergilərin və digər daxilolmaların yığılmasını həyata keçirəcək və həm də dövlət nəzarət mexanizmini bu sahədə təmin edəcək mərkəzi icra hakimiyyəti orqanı kimi Vergilər Nazirliyi (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) yaradıldı. Vergilər Nazirliyinin istər səlahiyyətlərinin, istərsə də ölkəmizin iqtisadi sahədəki nailiyyətlərinin əldə

olunmasındakı rolunun müəyyənləşdirilməsi nazirliyin orqanlarının strukturlarının müasirləşdirilməsi oldu. Məhz ulu öndərin tövsiyələri hesabına çevik , işlək və funksional əsasda bir strukturun yaradılması məqsədi ilə qabaqcıl dünya təcrübəsi təhlil edilmiş, müxtəlif idarəetmə modelləri araşdırılmış və nəticədə vergi orqanlarının spesifik fəaliyyət mexanizminə malik strukturunun yaradılmasına nail olunmuşdur.

“Dövlət vergi xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu isə 1992-ci ilin 21 iyununda qəbul edilmişdir. Dövlət vergi sisteminin təşkili, vergi sistemi orqanlarının hüquq və məsuliyyəti, bilavasitə onların vəzifələri, həmçinin vergi sistemi işçilərinin hüquqi vəziyyəti və sosial müdafiəsini müəyyənləşdirməsi məsələləri bu qanunda öz əksini tapır. Bu qanunda prinsiplial olaraq dövlət vergi sistemi orqanlarına cəlb olunan şəxslərin yüksək mənəvi keyfiyyətlər daşıyıcısı olması əsas şərt kimi götürülüb. Çünki bu vəzifəli şəxslərdən vergi sistemi orqanlarına tapşırılmış vəzifələrə müvafiq şəkildə vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarına qarşı qətiyyətli mövqe tutmaq, öz peşə biliklərini ədalət və düzgünlük prinsipləri əsasında qurmaq tələb olunur. Bu vəzifəli şəxslərdən qanuna zidd hərəkətlərə yol verməmək, xidmət intizamını pozmammaq, qanunvericilik aktlarına ciddi əməl etmək tələb olunur.

Vergidən yayınmanın aşkara çıxarılması dövlət vergi orqanlarının başlıca vəzifələrindən biridir. Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən onların qarşısının alınması üçün daima ciddi məqsədyönlü tədbirlər planlaşdırılır. Vergidən yayınma hallarına ən çox yol verilən sahələrin aşkarlanması, belə neqativ halların aradan qaldırılmasının müəyyənləşdirilməsi, bu sahədə proflaktik tədbirlərin genişləndirilməsi, vergi nəzarətinin həyata keçirilməsində Dövlət Vergi Xidmətinin müvafiq struktur bölmələrinin və yerli orqanlarının fəaliyyətinin əlaqələndirilməsi diqqət çəkən və nəzərdə tutulan məsələlərdəndir. Qeyd edək ki, vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə Vergilər Nazirliyinin əmri ilə geniş tərkibdə komissiya və işçi qrupu yaradılmışdır. Digər əmrlə vergidən yayınmanın qarşısını almaqla əlaqədar tədbirlər planı təsdiq olunmuş və hazırda bu tədbirlər Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən ardıcıl şəkildə icra edilir [121, s.27].

Vergidən yayınmanın ən çox rast gəlinən formalarından biri qanunvericilikdə olan boşluq və ziddiyyətlərdən istifadə etməklə baş verən halıdır. Əlbəttə, belə neqativ

hallara yol verməmək üçün qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi istiqamətində Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən mütəmadi şəkildə araşdırmalar gedir. Vergi Məcəlləsi ilə ziddiyyət təşkil edən müddəaların hazırlanan yeni normativ qanunvericilik aktlarında olmaması üçün onlar ekspertizadan keçirilir. Eləcə də vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında qanunvericiliyin tətbiqi prosesində yaranan mübahisəli məsələlər və məhkəmə işləri təhlil olunaraq nəticələr əldə edilir. Əlbəttə, ölkədə vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsi problemlərinin aradan qaldırılmasına bütün bunlar köməklik edir. Müxtəlif sahələrdə, eləcə də nəqliyyat, rabitə, təhsil sahələrində də vergi yığımına ciddi nəzarətin həyata keçirilməsi, vergidən yayınma hallarına yol verilməməsi üçün Vergilər Nazirliyi (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) tərəfindən yerli vergi orqanları metodiki göstərişlərlə təmin olunmuşdur. Məhz bütün bunların əsasında Vergi Məcəlləsinə müvafiq əlavə və düzəlişlər təklif edilmiş və bu, 2001-ci ilin 16 noyabr tarixində Azərbaycan Respublikasının Prezidenti Heydər Əliyev tərəfindən imzalanmış müvafiq qanunla təsbit olunmuşdur [121].

Səmərəli nəzarət sisteminin formalaşması vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsində mühüm rol oynayan amillərdəndir. Odur ki, Dövlət Vergi Xidmətinin xüsusi diqqət yetirdiyi məsələlərdən biri də vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin formalaşması və inkişaf etdirilməsidir.

Məlum olduğu kimi, nəzarət qanunçuluğun təmin edilməsinin xüsusi üsuludur. Məhz vergilərin yığılmasının tam və vaxtında təmin edilməsi üçün vergi orqanları tərəfindən vergi nəzarəti aparılır. Vergi nəzarətinin əsas məqsədi dövlətin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsidir. Vergi nəzarəti vergitutma obyektləri və vergi ödəyiciləri üzrə uçotun düzgün aparılmasına, eləcə də qanunvericiliyə riayət olunmana vahid nəzarət sistemi kimi çıxış edir. Ona görə də, vergi nəzarətinin üsulları sırasında ilk olaraq proqnoz və xəbərdarlıq durursa, sonrakı proseslərdə ciddi cəza tədbirləri yerinə yetirilir. Azərbaycanda vergi nəzarətini ölkənin Dövlət Vergi Xidməti və Gömrük Komitəsi həyata keçirirlər. Bu nəzarət həmin orqanların müvafiq məəcəllələrdəki hallara və qaydalara uyğun yerinə yetirilir. Qanunvericiliyin tələblərinə uyğun şəkildə yerli vergilər hesablanır, tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət isə yerli özünü idarəetmə strukturlarının vergi xidməti orqanları vasitəsilə icra edilir.

Vergi nəzarətinin aparılma mənbəyi və keçirilmə müddətindən asılı olaraq onun növləri müəyyən edilir.

Hesabat dövründə nəzarətdə saxlanılan əməliyyat sona yetərkən onun keyfiyyət və kəmiyyət dərəcələrinə uyğun şəkildə reallaşdırılan nəzarət məhz operativ nəzarətdir. Məlumat mənbələri kimi operativ nəzarət üçün statistik, operativ texniki, plan və mühasibat məlumatlarından istifadə olunur.

Dövri nəzarət adətən konkret hesabat ilində, yarım ilində, rübündə, ayında plan, smeta, normativ, ilkin sənəd, hesabat, uçot registrində aparılan qeydlər və s. mənbələrin məlumatlarına əsasən yerinə yetirilən yoxlamadır. Bu nəzarətin başlıca məqsədi vergi qanunvericiliyindəki tələblərə əməl olunmasının, vergilər üzrə tam və vaxtında ödənişlərin müəyyənləşdirilməsi, yoxlama aparılan obyektin fəaliyyətindəki çatışmazlıqların və qanun pozuntularının aşkarlanması və onları aradan qaldırmağa yönəldilmiş tədbirlərin həyata keçirilməsidir.

Sənədli nəzarət aparılarkən yoxlanılan obyektin məzmunu onun təyinatı ilə müqayisə edilir. Həmin yoxlama zamanı sənədlərdə əks olunan plan və hesabat məlumatların uyğunluğu müəyyən olunur. Faktiki nəzarət aparılarkən yoxlanılan obyektin kəmiyyət və keyfiyyəti baxış, ölçmə, yenidən hesablama, ekspertiza və s. tədqiqat üsullarının köməyi ilə müəyyən edilərək aparılır.

Dünya praktikasında hal-hazırda auditor nəzarəti geniş yer almışdır. Azərbaycanda fəaliyyətində xarici investorların iştirak etdiyi müəssisələr, bank və kredit müəssisələri, sığorta təşkilatları, səhmdar cəmiyyətləri üçün məcburi auditor yoxlaması nəzərdə tutulmuşdur.

Ölkə iqtisadiyyatında yeni iqtisadi münasibətlərin formalaşması, yeni təsərrüfat və idarəetmə sistemlərinin təşəkkül tapması, müxtəlif təşkilati-hüquqi formaya malik təsərrüfat subyektlərinin inkişafı, milli iqtisadiyyatın dünya iqtisadi birliyinə inteqrasiyası yeni sivil idarəetmə-nəzarət formatının ortaya qoyulmasını zərurətə çevirmişdir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində neytral maliyyə nəzarəti forması olan audit xüsusilə səciyyəvidir. Audit sisteminin ölkəmizdə təşəkkül tapması iqtisadiyyatda maliyyə şəffaflığını təmin edərək iqtisadi və maliyyə informasiyaları haqqında doğru və mötəbər rəy formalaşdırır. Məhz belə informasiyaların mövcud vəziyyəti cəmiyyət

üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Azərbaycan Respublikasının “Auditor xidməti haqqında” Qanununa görə, ölkədə auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsinin təşkil edilməsi, bu sahədə olan və respublikada audit xidmətinin inkişafı və təkmilləşməsinə yönəlmiş müvafiq normativ hüquqi aktların layihələrini, tədbirlər sisteminin işlənilib hazırlanması, dövlətin, iqtisadi subyektlərin və auditorların mənafelərinin müdafiə edilməsi, öz fəaliyyətində qanunvericilik aktlarından və normativ hüquqi aktlardan doğan tələblərə auditorlar tərəfindən əməl olunmasına nəzarət etmək üçün Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası yaradılmış və 1996-cı ilin 04 aprel tarixindən fəaliyyətə başlamışdır. Ötən 26 il ərzində Auditorlar Palatasının intensiv fəaliyyəti sayəsində Azərbaycanda milli audit sistemi bərqərar olmuş, auditor xidmətlərinin həcmi və əhatə dairəsi əhəmiyyətli dərəcədə artmış, şəffaflığın artırılmasında, korrupsiyaya qarşı mübarizədə və bütövlükdə ölkə iqtisadiyyatının inkişafında auditin rolu xeyli artmış və Auditorlar Palatasının beynəlxalq əlaqələri genişlənmişdir.

Audit təsərrüfat subyektlərində nöqsan və çatışmazlıqları aşkar etməklə yanaşı, həm də onların aradan qaldırılması üçün profilaktiki bir vasitədir. Audit korrupsiyaya qarşı mübarizədə və maliyyə şəffaflığının təmin edilməsində qabaqlayıcı bir tədbir olmaqla xüsusi rol oynayır. Azərbaycanda audit sisteminin təşəkkül tapması ölkə iqtisadiyyatında maliyyə şəffaflığını təmin etməklə, iqtisadi və maliyyə informasiyaları barədə düzgün və sanballı rəy formalaşdırmalıdır.

Dünya praktikasında cəmiyyətin demokratikliyi meyarlarından biri olaraq qiymətləndirilən və müstəqil, qərərsiz nəzarət forması sayılan audit ölkədə beynəlxalq standartlar baxımından tam bərqərar olmuş və iqtisadi kontekstdə öz mövqeyini möhkəmlətməsi üçün hər cür şərait yaradılmışdır.

Ölkə Prezidenti İlham Əliyev öz məruzə və çıxışlarında ölkəmizin iqtisadi göstəricilərinin yüksələn istiqamətdə artmasını qeyd etməklə yanaşı, regionlarda sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsini, korrupsiyaya qarşı mübarizənin gücləndirilməsini və maliyyə şəffaflığının təmin olunmasını, müəssisə və təşkilatlarda maliyyə intizamının möhkəmləndirilməsini, bu və ya digər sahələrdə

auditdən istifadə edilməsini, audit sistemini beynəlxalq audit standartlarına uyğunlaşdırmaqla müasir səviyyəyə qaldırmağı, bütün standartların dünya səviyyəsində olmasını bir vəzifə olaraq qarşıya qoyur.

Vergi yoxlamasının aparılacağı bütün obyektlər haqqında vahid informasiyalar bazasının yaradılmasını vergi ödəyicilərinin uçotu təmin edir. Bu informasiyalar bazası vergi ödəyicilərinin vahid dövlət reyestri formasında əksini tapır.

Vergi ödənişlərinin vergi orqanları tərəfindən operativ-mühasibat uçotunun yerinə yetirilməsi hesablanan vergilərin büdcəyə düzgün, vaxtında və tam daxil olmasına nəzarətin reallaşmasını həyata keçirir.

Fiziki şəxslərin xərclərinin gəlirlərinə uyğun olub-olmamasına nəzarət edilməsi, onların faktiki olaraq çəkdikləri xərc və vergi orqanlarına təqdim etdikləri bəyannamələrdə göstərilən gəlirləri barədə məlumatları müqayisə etməklə ödədiklərinin tam və düzgünlüyünə bilavasitə nəzarət mexanizmidir.

Azərbaycanda vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin təşəkkül tapması və inkişaf etdirilməsi Vergi Məcəlləsində aydın və dürüst ifadə olunmuşdur. Vergi qanunvericiliyinin bütün tərəflərini və özəlliklərini özündə cəm edən, elmi cəhətdən əsaslandırılan və dünya standartlarına cavab verən bu məcəllə vergi qanunvericiliyinin əsas sənədi hesab olunur.

Ayrı-ayrı vergi növlərinin hesablanması və müəyyən edilməsi, yığılması və büdcəyə köçürülməsi qaydalarının xeyli asanlaşdırılması, mübahisə doğuran müxtəlif anlaşılmazlıqlara aydınlıq gətirilməsi və ümumiyyətlə, vergi qanunvericiliyinin sistemləşdirilməsilə yanaşı, təkmilləşdirilmiş nəzarət mexanizmi və vergi ödəyicilərinə əlverişli vergi mühiti yaradılması da bu Vergi Məcəlləsində ehtiva olunur.

Birmənalı olaraq qeyd etmək lazımdır ki, vergi nəzarətinin müddəalarının əsasən vergi qanunvericiliyinin tələblərinə riayət etməyən, qeydiyyatdan və vergi ödənişindən yayınan vergi ödəyicilərinə aid edilməsi vergi sistemində və eləcə də ölkənin makroiqtisadi göstəricilərində müsbət nəticələrin əldə olunmasına yönəldilib. Bu minvalla sahibkarlığın inkişafına, sahibkarların və digər iş adamlarının normal fəaliyyətinə əlverişli şərait yaratmaq üçün də bu nəzarət öz pozitiv nəticələrini göstərir. Ölkənin Vergi Məcəlləsində qeyd olunduğu kimi, vergi ödəyicilərinin, agentlərinin və onların

nümayəndələrinin, eləcə də vergi orqanlarında çalışan vəzifəli şəxslərin vergi qanunverciliyinin tələblərini pozmağa görə daşdıqları məsuliyyət Vergi, İnzibati Xətarlar və Cinayət məəcəllələri əsasında müəyyən edilir [1].

Dövlət Vergi Xidmətinin həyata keçirdiyi nəzarətin əsas məqsədlərindən biri də kameral vergi yoxlamalarına üstünlük verilməsidir. Eyni zamanda, səyyar vergi yoxlamalarının sayının azaldılması, kameral vergi yoxlamalarına tələblərin artırılması və bu yoxlamaların yüksək keyfiyyətlə həyata keçirilməsidir. Nəzarət işlərinin keyfiyyətli qurulması və əsassız yoxlamaları aradan qaldırmaq yönündə əldə olunan uğurlara ölkə Prezidentinin müvafiq fərmanlarının səmərəli icrası ilə bağlı fəaliyyət nəticəsində nail olunmuşdur. Nəzarət aparılan vergi orqanlarının əsas diqqəti cameral yoxlamalara, vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin düzgün hesablanmasına, bu gəlirlərdən dövlət büdcəsinə ödəniləsi vergilərin düzgün müəyyənləşdirilməsinə, tam həcmdə və vaxtında çatdırılması üçün operativ nəzarətin reallaşdırılmasına yönəldilmişdir.

2000-ci ildə həmin yoxlamaların keyfiyyətli və səmərəli olması, heç bir əsasa söykənməyən yoxlamaların aradan qaldırılması üçün “Səyyar vergi yoxlamalarının təyin olunmasına dair Tələblər” hazırlanaraq Vergilər Nazirliyinin (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) əmri ilə təsdiqlənmişdir. Vergi Məcəlləsinin 2001-ci ildə qüvvəyə minməsi ilə əlaqədar olaraq həmin Qaydalar yenidən nəzərdən keçirilmiş və onun tələbləri Məcəllənin müddəalarına uyğunlaşdırılmışdır. Bu tələblər keçiriləcək yoxlamaların zəruriliyinin tam şəkildə və ətraflı əsaslandırılmasına yönəldilmişdir və bu tələblərə riayət olunmasına ciddi nəzarət olunur [124].

Onu da vurğulayaq ki, səyyar vergi yoxlamaları aparılarkən əsasən dövrilik prinsipinə üstünlük verilirdi. Fəaliyyəti qanun pozuntuları ilə müşahidə olunan, büdcəyə tam və düzgün ödənilməli olan vergiləri ödəməkdən yayınan vergi ödəyicilərində səyyar vergi yoxlamalarını aparmaq nəzərdə tutulur.

Son vaxtlar aparılan islahatlar nəticəsində səyyar vergi yoxlamalarının sayında xeyli azalma müşahidə edilir. Çünki hazırda əvvəlki dövrlərlə müqayisədə həyata keçirilən yoxlamaların keyfiyyəti artmış və səmərəliliyi yüksəlmişdir. O cümlədən, səyyar vergi yoxlamaları qaydalarının özündə də zəruri dəyişiklik aparılmışdır. Məsələn, vergi ödəyicilərində səyyar vergi yoxlamalarını ildə bir dəfədən artıq olmadan və

vergi ödəyicisinə yoxlamaya başlamaqdan azı 15 gün qabaq vergi orqanı tərəfindən bu barədə yazılı bildiriş göndərildikdən sonra keçirmək nəzərdə tutulmuşdur.

Ümumiyyətlə, vergi orqanları tərəfindən səyyar və kameral vergi yoxlamaları aparılarkən də vergi ödəyiciləri kifayət qədər geniş hüquqlara malikdirlər və onlara aşağıdakılar aiddir:

- vergi və kommersiya sirrini qorumağa görə zəmanət və təminatın verilməsi;
- vergi ödəyicilərinin yoxlama qərarlarını və tərtib etdikləri aktların surətini alması;
- vergi qanunvericiliyinə zidd qəbul olunmuş aktların və tələblərin yerinə yetirilməməsi;
- dəymiş zərərin vergi orqanları və ya onların vəzifəli şəxslərinin qanunsuz aktları və hərəkətləri nəticəsində qanunvericilikdə müəyyən olunmuş qaydada ödənilməsinin tələb edilməsi;
- vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsini vergi orqanları və onların vəzifəli şəxslərindən tələb edilməsi [20, s.13].

Hüquqi tənzimlənməni təhlil edərkən vergi orqanları və onların vəzifəli şəxslərinin qanunsuz hərəkətlərindən vergi ödəyicilərinin şikayət etmək hüququnu xüsusi qeyd etmək olar.

Vergi orqanlarının yuxarı instansiyaları və ya onların vəzifəli şəxsləri tərəfindən vergi ödəyicilərinin şikayətlərinə baxılarkən vergi qanunvericiliyinin tələbləri çərçivəsində aşağıda göstərilən qərarlardan biri qəbul oluna bilər:

- baxılaraq şikayətin təmin edilməməsi qərarının verilməməsi;
- vergi qanunvericiliyi tələblərinin pozulması ilə əlaqədar işin icrasına xitam verilməsi və yoxlama qərarını ləğv etmək;
- vergi orqanının hazırladığı yoxlama aktının ləğv edilməsi və yeni yoxlamanın təyin edilməsi;
- yoxlama qərarının dəyişdirilməsi və yeni qərarın çıxarılması.

Qeyd edək ki, vergi ödəyiciləri vergi orqanları və onların vəzifəli şəxslərinin yoxlama aktlarından şikayət etmək üçün onlar bu sənədlərlə tanış olmalıdırlar. Vergi ödəyiciləri üçün qanunvericilikdə bu hüquq da nəzərdə tutulur.

Vergi nəzarətinin əsas istiqamətlərindən biri vergi orqanlarında uçota alınmadan qanunsuz fəaliyyət göstərən, vergi ödənilməsindən yayınan şəxslər və müəssisələrin aşkar olunmasıdır ki, bu istiqamətdə də vergi orqanları tərəfindən kifayət qədər işlər həyata keçirilmişdir. Yerli vergi orqanlarının məlumatlarına əsaslanaraq aparılan təhlil nəticəsində təkcə, 2012-ci il ərzində 11061, 2015-ci ildə 1853, 2016-cı ildə isə 344 vergi ödəyicisinin vergidən yayındığı aşkar olunmuş və bəzələrində qanunamüvafiq tədbirlər həyata keçirilmişdir. Belə ki, başa çatmış yoxlamalar nəticəsində büdcəyə ümumilikdə 2012-ci il ərzində 612,9 milyon manat, 2016-cı ildə isə 971,9 milyon manat əlavə vəsait gəlir hesaba alınmışdır ki, bunun da müvafiq olaraq 313,9 və 628,5 milyon manatını əlavə hesablanmış vergi məbləği, 299 və 343,4 milyon manatını isə vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası hesabına olmuşdur. Odur ki, ölkədə vergi ödəyiciləri üçün əlverişli vergi mühitinin formalaşdırılmasının, onların hüquqlarının qorunması istiqamətində həyata keçirilən tədbirlərin nəticəsidir ki, son 5 ildə vergi ödəyicilərinin sayı artmış, ölkə iqtisadiyyatına ümumilikdə 10 milyard ABŞ dolları civarında investisiya cəlb olunması real bir fakt olaraq mümkün olmuşdur.

Vergi ödəyicilərinin hüquqları ilə vergi orqanları üzrə səlahiyyətlərin optimal nisbətlərin gözlənilməsi problemi müasir vergi nəzarəti sistemində bütün mərhələlər boyu daim diqqətdə saxlanılmalı olan çox vacib prioritetlərdən biridir [37, s.324].

Ortaq məxrəcin əldə olunması və bu balansın Vergi Məcəlləsində əks olunması müasir vergi inzibatçılığı haqqında qanunvericilikdə keyfiyyət göstəricisi olaraq dəyərləndirilir.

Ölkənin vergi qanunvericiliyində vergi orqanlarının səlahiyyətləri sırasında ən başlıcası Vergi Məcəlləsinin 23-cü maddəsinə görə verilən hüquqlar daxilində nəzarət tədbirlərinin reallaşdırılması və habelə bununla əlaqədar zəruri məlumatların vergi ödəyicisindən alınmasından ibarətdir.

Buna beynəlxalq təcrübədə də rast gəlinir. O cümlədən, İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı ölkələrində də vergi öhdəliklərinin vergi ödəyicisindən tam və dəqiq müəyyənləşdirilməsi, vergidən yayınma hallarının kəmiyyətcə minimuma endirilməsi üçün zəruri informasiyaların əldə edilməsi səlahiyyətləri Azərbaycan Respublikasının

Vergi Məcəlləsinə əsasən vergi orqanlarına verilmiş səlahiyyətlərə bilavasitə adekvatdır.

Səyyar və operativ vergi yoxlamalarını keçirməklə bağlı vergi orqanlarına verilmiş hüquqi səlahiyyətlər vergi ödəyicilərinin fəaliyyətində müdaxilə prosedurunu nəzərdə tutduğu görə onların qanuni maraqlarının qorunmasının qarşılanması məqsədilə yoxlama üçün hüquqi şərtlərin verilməsi qanunvericiliklə müəyyən sistemə salınmışdır.

Səyyar vergi yoxlamalarının reallaşdırılması hüququ ilə əlaqədar qoyulan məhdudiyyətin hər biri İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatını təmsil edən ölkələrdə anoloji hallarla diqqət çəkir. Bu ölkələrdə diqqət çəkən məsələ növbəti səyyar vergi yoxlamasına başlamazdan qabaq vergi ödəyicisinin bu barədə əvvəlcədən xəbərdar olunması, həmçinin, yoxlama keçirilmiş vergi dövrü üzrə təkrar yoxlamaların keçirilməsinə yol verilməməsi, yoxlamanın keçirilmə müddəti və tezliyinin maksimal həddinin müəyyən edilməsidir.

Onu da qeyd edək ki, İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatını təmsil edən ölkələrlə müqayisədə respublikamızda vergi ödəyicilərinə tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları xeyli dərəcədə aşağı miqdardadır. Misal olaraq, Yunanıstanda bəyannamədə verginin azaldılması səbəbindən azaldılmış məbləğdən 1,5 dəfə artıq həcmdə maliyyə sanksiyası hesablandığı halda, bu sanksiyanın dərəcəsi Azərbaycan Respublikasında cəmi 50% təşkil edir [1].

Qeyd etmək lazımdır ki, səyyar vergi yoxlamaları və operativ vergi nəzarəti tədbirləri Vergilər Nazirliyi (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) Kollegiyasının müvafiq əmrləri ilə təsdiq olunmuş Qaydalara əsasında həyata keçirilir.

Səyyar vergi yoxlamalarının təhlili göstərir ki, bu yoxlamalarla əhatə olunmuş vergi ödəyicilərinin 90 faizindən çoxunda qanun pozuntusu hallarına rast gəlinir. Lakin hüquq müstəvisində çəkişmələr zamanı bu pozuntuların heç də hamısı öz təsdiqini tapmır. Bu isə öz növbəsində vergi nəzarəti tədbirlərinin keyfiyyətinin daha da yüksəldilməsi, onları tənzimləyən normativ-hüquqi sənədlərdə olan ziddiyyətli məqamların və boşluqların aradan qaldırılmasını tələb edir.

Məsələn, səyyar vergi yoxlamalarının davam etmə müddətləri ilə bağlı ziddiyyətli

məqamlar bu gün də hüquqi mübahisələndirmənin obyektidir. Belə ki, səyyar vergi yoxlaması aktında yoxlamanın başlama və başa çatma tarixi əks olunur. Vergi Məcəlləsinin 38.2-ci maddəsinin tələblərinə əsasən səyyar vergi yoxlaması 30 gündən artıq davam edə bilməz, müstəsna hallarda, yuxarı vergi orqanının qərarına müvafiq olaraq onun keçirilməsi müddəti 90 günə qədər artırıla bilər. Lakin Vergi Məcəlləsinin 49.1-ci maddəsinə əsasən təyin edilmiş əlavə vergi yoxlaması tədbirinin, səyyar vergi yoxlaması aktının tərtibinin uzadılmış müddətinin həmin aralıqda olub olmaması ilə bağlı qanunvericilikdə heç nə nəzərdə tutulmamışdır. Bu isə sonradan məhkəmə çəkişmələrinin predmeti olur.

Qeyd etmək lazımdır ki, Vergi Məcəlləsində olan belə halların qarşısının alınması, vergi nəzarəti zamanı yaranan mübahisəli məqamların aradan qaldırılması, vergi nəzarətinin obyektinin genişləndirilməsi ilə bağlı mütəmadi olaraq qanunvericiliyi və müvafiq normativ-hüquqi aktlara əlavə və dəyişikliklər edilməkdədir.

2017-ci ilin əvvəlinə kimi mövcud olan qanunvericilikdə vergi ödəyicilərinin vergilərin hesablanması və ödənilməsində əsas olan sənədləri vergi orqanına verdiyi vaxtdan 30 gün ərzində kameral vergi yoxlaması aparılırdı. Vergi ödəyicilərinin yoxlama aparılması üçün zəruri olan sənədləri vaxtında təqdim etməməsi və ya bütövlükdə sənədləşmə aparmaması bəzi hallarda kameral qayda ilə yerinə yetirilən vergi yoxlamaları müddətini uzatmağa gətirib çıxarırdı.

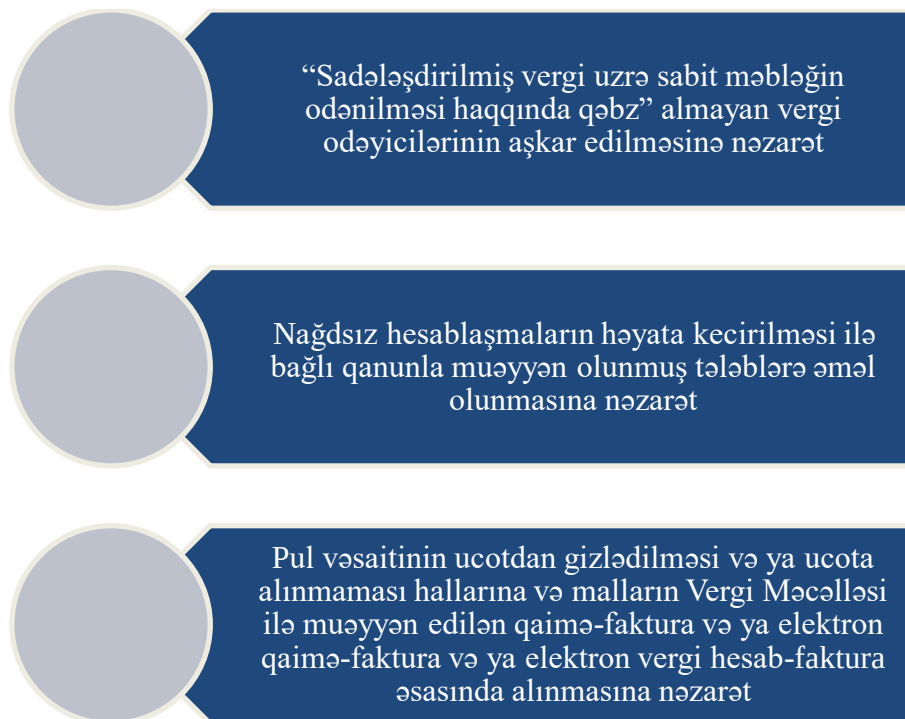
Bu cür hallara yol verilməməsi üçün Vergi Məcəlləsinin 37-ci maddəsinə daxil edilmiş müddəaya görə, kameral vergi yoxlamasının vergi bəyannaməsi təqdim olunduğu tarixdən sonrakı 30 iş günü ərzində aparılması və həmin vaxt qurtardıqdan sonra bu bəyannamə ilə kameral vergi yoxlamasının yenidən keçirilməsi qadağan olunmuşdur. Bəyannamələrin 30 gün ərzində kameral yoxlanılmasını reallaşdırmaq məqsədilə vergi orqanlarında risklər üzrə avtomatlaşdırılmış qaydada emalı sistemi tətbiq edilməyə başlanılmışdır.

Kameral vergi yoxlamasının başa çatmasından sonra vergi orqanı vergini hesablamaq üçün hər hansı bir sənəd və ya mənbəyi məlum olan istənilən informasiya aşkara çıxardıqda, dəqiqləşdirilmiş vergi bəyannaməsini 10 iş günü ərzində təqdim etmək üçün müəyyən olunan forma üzrə müvafiq bildirişi 5 iş günü müddətində vergi

ödəyicisinə göndərməlidir.

Sahibkarlar ilə vergi orqanlarının arasında birbaşa təması minimuma endirmək və əlaqələri elektron qaydada həyata keçirmək üçün Vergi Məcəlləsində 13.2.68-ci maddəyə “elektron audit” anlayışı daxil edilmişdir. Elektron auditdə vergi yoxlaması vergi ödəyicisinə aid elektron format şəklində saxlanılmış maliyyə (mühasibat) məlumatları üçün xüsusi proqram təminatının köməyi ilə birbaşa və ya məsafədən çıxış imkanı yaratmaqla aparılır. Bundan əlavə, Vergi Məcəlləsinə daxil edilmiş 38.8-ci maddəyə görə, vergi orqanının qərarı ilə elektron audit vergi orqanının müəyyənləşdirdiyi qaydada aparılmalıdır. Vergi Məcəlləsinin 38.1-ci maddəsində “Səyyar vergi yoxlaması” sozlərindən sonra, “o cümlədən elektron audit” sozlərinin əlavə olunması da mühüm məqamlardan biridir.

Vergi Məcəlləsinin “Operativ vergi nəzarəti”nə aid 50-ci maddəsinə əlavə edilmiş 50.1.10 –50.1.13-cü maddələr aşağıdakılara nəzarət olunması məqsədi daşıyır (Şəkil 1.3.1).



Şəkil 1.3.1. Vergi Məcəlləsinin “Operativ vergi nəzarəti”nə aid 50-ci maddəsinə əlavə edilmiş maddələrin məqsədi

Vergi Məcəlləsinə 2016-cı ildə yeni əlavə edilmiş 55.1.3-1-ci maddəsinə görə, “Vergi qanunvericiliyinin pozulmasında şəxsin təqsirini istisna edən hallar”a həm də

vergi qanunvericiliyindəki hüquqpozmaların vergi öhdəliyini əvvəlcədən müəyyənləşdirmək haqqında qərara əsaslanaraq və ya onun icrasının nəticəsi olaraq torədilməsini də aid edirlər.

Vergi Məcəlləsinin “Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət” adlanan 5-ci fəslinə edilmiş əlavə və dəyişikliklər bir tərəfdən vergi nəzarəti tədbirləri zamanı aşkar edilmiş qanun pozuntularına görə məsuliyyət tədbirlərinin sərtləşdirilməsinə, digər tərəfdən isə vergi nəzarəti tədbirlərinin obyektlərinin genişləndirilməsinə xidmət edir.

Belə ki, Vergi Məcəlləsinin 58.7 və 58.10-cu maddələrində nəzərdə tutulmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği bir neçə dəfə artırılmış, yeni əlavə edilmiş 58.13-58.15-ci maddələri ilə vergi nəzarətinin obyektləri genişləndirilmişdir.

Vergi intizamına yalnız inzibati tədbirlər vasitəsilə nail olunması qeyri-mümkündür. Buna görə də maarifləndirici, vergi mədəniyyətinin yüksəldilməsi istiqamətində tədbirlərin həyata keçirilməsi də ön plana çəkilməlidir. Bunu bariz nümunəsi kimi qeyd edə bilərik ki, “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə dəyişiklik edilməsi haqqında” 30 noyabr 2018-ci il tarixli Azərbaycan Respublikası Qanununun keçid müddəalar maddəsində qeyd olunmuşdur ki, bu Qanuna əsasən Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 57.3-cü, 58.7-ci – 58.10-cu, 58.13-cü – 58.16-cı, 60.3.1-ci, 60.3.2-ci və 60.3.4-cü maddələrində müəyyən olunmuş yeni maliyyə sanksiyaları 2019-cu il yanvarın 1-dən bir il müddətində belə hala birinci dəfə yol verildikdə vergi orqanı tərəfindən rəsmi (yazılı) xəbərdarlıq edildikdən sonra həyata keçirilən vergi nəzarəti tədbirləri zamanı tətbiq edilir.

Müasir vergi inzibatçılığı sistemi aşağıdakıları təmin etməlidir:

- bütün səviyyələrdə büdcə xərclərini tam və vaxtında maliyyələşdirmək üçün vergi və yığımların yığım səviyyəsini yüksəltmək;
- vergi ödəyiciləriləri üzrə xərcləri ixtisar etmək və vergi və yığımları ödəməklə bağlı vəzifələrin icrası zamanı onlara maksimum əlverişli şərait yaratmaq;
- bərabər təsərrüfatçılıq şəraitində fəaliyyət göstərən müəssisələrə eyni şərait təmin etməklə, iqtisadi agentlərin hər birinin ədalət prinsipinə əməl etməsi;
- vergi nəzarəti istiqamətində dövlət xərclərini azaltmaq.

Ölkə Prezidentinin 2016-cı il ərzində vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi ilə bağlı 4 avqust 2016-cı il tarixli 2257 nömrəli Sərəncamına uyğun olaraq vergi sahəsində aparılmış islahatların məqsəd və istiqamətləri aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilmiş və yerinə yetirilmişdir (Cədvəl 1.4)

Digər bir diqqət çəkən məsələni də qeyd etmək yerinə düşərdi. Mövcud təlimatların, qanunvericilik aktlarının və göstəriş məktublarının tez-tez dəyişilməsi, vergi ödəyicilərinin isə bunların çox hissəsindən xəbərsiz olması, onlar tərəfindən büdcəyə çatması vəsaitlərin düzgün hesablanmaması ilə nəticələnir ki, bu da vergi orqanları tərəfindən əlavə vəsait hesablanması və maliyyə sanksiyalarının tətbiq edilməsinə gətirib çıxarır.

Cədvəl 1.3.1

2016-cı ildə vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi ilə bağlı aparılmış islahatların məqsəd və istiqamətləri

İslahatların məqsədi	İslahatların istiqamətləri
Vergi ödəyiciləri tərəfindən optimal gəlirliliyə nail olmaq və biznes mühitinin əlverişliliyini təmin etmək	vergi yükünü azaltmaq və inzibatçılığı yüngülləşdirmək
KOB-un stimullaşdırılması, pərakəndə ticarət sahəsində rəqabət mühitinin təmin edilməsi və vergi yükünün optimallaşdırılması	pərakəndə ticarətlə məşğul olan vergi ödəyicilərinin ƏDV üzrə vergitutma obyektinin malların satış qiyməti və təchizatçılara ödənilən qiymət arasındakı fərq (ticarət əlavəsi) hesab edilərək, verginin bu məbləğdən hesablanması ilə əlaqədar qanunvericilikdə dəyişikliklər etmək
Azərbaycan Respublikasının turistlərdən ötrü cəlbəedici ölkəyə çevrilməsi və ümumən turizm sektorunun inkişaf etdirilməsi	ölkə ərazisində əldə edilmiş istehsal, yaxud kommersiya təyinatı üçün nəzərdə tutulmayan mallara görə ödənilmiş ƏDV-nin qaytarılması sistemini hava limanından başqa digər sərhəd buraxılış məntəqələrində də tətbiq etmək
Vergi ödəyicilərinin vergi orqanları ilə əməkdaşlıq əlaqələrinin daha da təkmilləşdirilməsi, vergi öhdəliklərinin daha da dəqiqləşdirilməsi və proqnozlaşdırılması	dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən “vergi öhdəliklərinin hüquqi nəticələr doğurmazdan əvvəl vergi orqanları ilə razılaşdırılması” qaydasını müəyyənləşdirmək
Beynəlxalq təcrübəni nəzərdə tutmaq	diferensiallaşdırılmış ƏDV dərəcələri tətbiq ediləcək malların (işlərin, xidmətlərin) siyahısını və həmin mallar (işlər, xidmətlər) üzrə ƏDV-nin dərəcələrini müəyyənləşdirmək
Beynəlxalq təcrübəni nəzərdə tutmaq	topdan və pərakəndə ticarət sahəsində işləyən vergi ödəyicilərinin fərqli cəhətlərini səciyyələndirən meyarları müəyyənləşdirmək

Vergidən yayınmanın qarşısının alınması	dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən sosial informasiya mexanizmini işləyib hazırlamaq
Vergi ödəyiciləri üzrə risklərin sona qədər azaldılması və vergilərdən yayınmanın qarşısının alınması	dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən “Könüllü vergi açıqlaması” sistemini tətbiq etmək və təşviqi mexanizmini hazırlamaq
Milli iqtisadiyyatda şəffaflığın artırılması, maliyyə intizamının gücləndirilməsi və vergitutma bazasının genişləndirilməsi	nağdsız əməliyyatları stimullaşdırmaq və nağd əməliyyatları məhdudlaşdırmaq
Dünya təcrübəsini nəzərə almaqla, vergi ödəyicilərinin xərclərinin süni olaraq artırmaq (transfer qiymətləndirmə) hallarının aradan qaldırılması	qanunvericilik bazası yaratmaq
Vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinin səmərəliliyinin təşkili və inzibati xərclərinin azaldılması və dövlət orqanları qarşısında təqdim edilən hesabatları sadələşdirərək elektron formada vahid mərkəzdən paylanması	dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən “Vahid hesabat standartı” sistemindən istifadə mexanizmini hazırlamaq
Ölkəміzlə xarici dövlətlər arasındakı ikiqat vergitutmanı aradan qaldırılmaq	beynəlxalq müqavilələrin inzibatçılıq qaydalarını sadələşdirmək
Şəffaflığın daha da artırılması və vergitutma bazasının genişləndirilməsi	dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən “rəqəmsal iqtisadiyyatı” vergiyə cəlb etmək
Aqrar-sənaye kompleksində tətbiq olunan vergi güzəştlərinin əhatə dairəsini dəqiqləşdirmək	aqrar-sənaye sisteminin sərhədlərini müəyyənləşdirmək
Ölkə xaricində əldə edilmiş gəlirlərin vergiyə cəlb olunması məqsədilə şəffaflığın təmini və effektiv vergi nəzarətini aparmaq	başqa dövlətlərin arasındakı maliyyə məlumatlarının avtomatik mübadiləsi üzrə hökumətlərarası müqavilələr bağlamaq
Vergi ödəyicisi üzrə vergitutma obyektlərinin şəffaf surətdə vergiyə cəlb edilməsi və vergitutma bazasını gizlətməyin qarşısının alınması	vergi qanunvericiliyindəki mövcud hüquqların sui-istifadəsi əleyhinə müddəaları dünya təcrübəsinə uyğunlaşdırmaq

Bazar prinsipləri öz mütəşəkkilliyi ilə fərqlənən xarici ölkələrdə vergi orqanları iqtisadiyyatın tənzimləyici funksiyasını vergi ödəyiciləri ilə sıx əlaqədə həyata keçirirlər. Bu əlaqələr respublikanın vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında münasibətlərdə ifadə olunmalıdır. Müvafiq olaraq hər bir vergi ödəyicisi lazımi qədər vergi informasiyası ilə təmin olunmalıdır. Həmçinin, hər bir fiziki və hüquqi şəxsin vergi müfəttişlərinin nəyi və necə yoxladıqları barədə müfəssəl məlumatları olmalıdır.

Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsi baxımından vergi ödəyiciləri arasında geniş təbliğat-izahat, maarifləndirmə işləri aparılır, vergi orqanlarının fəaliyyətində şəffaflığın təmin edilməsi məqsədilə müvafiq tədbirlər görülür.

Belə nəticəyə gəlmək mümkündür ki, ölkəmizdə vergi qanunvericiliyi və vergi orqanlarının fəaliyyəti vergi ödəyicilərinin və onlara nəzarət orqanlarının hüquqlarının maksimum qorunmasına yönəldilmişdir. Gələcəkdə vergi nəzarətinin hüquqi tənzimlənməsinin daha da təkmilləşdirilməsi nəzərdə tutulmuşdur və bu istiqamətdə zəruri islahatların aparılması labüddür.

1.4 İnkişaf etmiş xarici ölkələrdə vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formaları

Qabaqcıl təcrübəyə malik ölkələrin vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formalarının öyrənilməsi Azərbaycan Respublikasında da vergitutma sahəsinin qanunauyğunluqlarını, vergitutma mexanizmlərinin fəaliyyəti və inkişafı üzrə ümumi təcrübəni nəzərə almağa imkanlar yaradır. Qeyd edək ki, istənilən ölkənin vergi sisteminin formalaşması müxtəlif iqtisadi və spesifik sosial-siyasi amillərin təsirinin nəticəsi olaraq təşəkkül tapmışdır. Belə ki, vergilərin sayına, strukturuna, yığılma metodarına, dərəcələrinə, vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formalarına və digər xüsusiyyətlərinə görə bu ölkələrin vergi nəzarəti sistemləri əhəmiyyətli dərəcədə bir-birindən fərqlənir.

Bir sıra ölkələrdə vergi nəzarəti orqanlarının kadrları qarşısında çox yüksək tələblər qoyulur. Bu işləri həyata keçirən orqanların idarəetmə aparatlarının formalaşdırılması zamanı ali kateqoriyaya malik mütəxəssislərdən, elmi işçilərdən istifadə edilir. Məsələn, ABŞ-ın Baş Nəzarət İdarəsinin işçilərinin 76 faizi magistrilər və elmlər doktorlarından təşkil edilmişdir. Böyük Britaniya, Almaniya, Kanada, Fransa və s. dövlətlərdə nəzarət işləri ilə məşğul olan əməkdaşların hazırlanması ilə özəl universitetlər, akademiya və elmi-tədqiqat qurumları məşğul olurlar [94, s.71]. Bilik səviyyəsi artırıldıqca bu əməkdaşlar xidməti pillələr üzrə daha yüksək vəzifələrə irəli çəkilir və onların məvacibləri artır. Odur ki, beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq respublikamızda da nəzarət fəaliyyətinin ən mühüm sahələrindən biri olan vergi auditi diqqət mərkəzində olmalı, o dövlət auditinin ən mühüm alətlərindən birinə çevrilməlidir.

Qeyd edək ki, vergi sisteminin strukturu həmin ölkənin dövlət quruluşundan bilavasitə asılıdır. Vergilərin sayına, strukturuna, dərəcələrinə, yığılma üsullarına, vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formalarına və başqa əlamətlər üzrə həmin ölkələrin vergi nəzarəti sistemləri bir-birindən xeyli dərəcədə fərqlənirlər.

Əmlak vergisi Fransa büdcəsinə böyük gəlir gətirir. Vergiyə mülkiyyətdə olan əmlak, əmlak hüququ və qiymətli kağızlar cəlb olunur. Mülki evlər, kənd təsərrüfatı və sənaye müəssisələri, daşınan əmlak, əqdlər və s. Həmçinin, qeyd olunmalıdır ki, Fransanın qanunvericiliyinə görə gəlir və əmlak vergisinin birlikdə məbləğinin cəmi ümumi gəlirin 85%-dən çox olmur.

Fransanın vergi sistemində yerli vergilərin də rolu böyükdür. Yerli orqanlar özlüyündə 80 minə yaxın müstəqil büdcələrdən ibarətdir. Yerli vergilər sistemində dörd əsas vergi növünü göstərmək olar:

- tikilmiş sahələrə torpaq vergisi;
- tikilməmiş sahələrə torpaq vergisi;
- yaşayış evlərinə mülkiyyət vergisi;
- peşə vergisi.

Bu vergilərin dərəcələri yerli hakimiyyət orqanları tərəfindən cari il üçün büdcənin müəyyənləşdirilməsi ərəfəsində müəyyən edilir. Lakin vergi dərəcələri qanunvericiliklə müəyyən olunmuş yuxarı hədləri keçməməlidir. Tikilmiş sahələrə vergi əkin sahələrini, meşələri, bataqlıqları və s. özündə birləşdirir. Bu vergidən dövlət mülkiyyətində olan sahələr azad edilir. Kənd təsərrüfatının inkişafı üçün ayrılmış sahələr də müvəqqəti vergidən azad oluna bilirlər. Yaşayış evlərindən mülkiyyət vergisi isə yaşayış evlərinin sahiblərindən və onları icarəyə verənlərdən tutulur. Bu vergidən az təminatlı şəxslər tam ya da qismən azad oluna bilirlər.

Digər yerli vergilər də mövcuddur. Məsələn, ərazinin təmizlənməyinə vergi, peşə vergisi ödəyənlər tərəfindən ticarət palatasının saxlanması üçün vergilər və s.

Qərbi Avropa ölkələri arasında öz inkişaf səviyyəsinə görə mühüm yeri tutan ölkələrdən biri də Böyük Britaniyadır. Böyük Britaniyada büdcənin əsas gəlir mənbəyi federal vergilərdir. Şəhər və qraflıqların büdcələrində federal vergilərdən ayırmalar

70%-90% təşkil edir. Birləşmiş Krallıqda birbaşa vergilərin əsas növlərini fiziki və hüquqi şəxslər əldə etdikləri xalis mənfəətdən ödəyirlər.

Korporasiyalardan vergilərin dərəcəsi 35% təşkil edir. Bu vergi növü üzrə güzəşt ancaq kiçik biznesə tətbiq olunur. Əgər müəssisənin gəliri 200 min f/st-dən aşağıdırsa, bu zaman vergi dərəcəsi 25%-ə qədər azaldılır. Neftçıxarma şirkətləri isə xüsusi kateqoriya ilə vergiyə cəlb olunurlar. Onlar əldə etdikləri gəlirin 75%-ni büdcəyə köçürürlər.

Dolayı vergilər də dövlət büdcəsinə əhəmiyyətli gəlir gətirir. Onlardan əsası ƏDV-dir. Bu vergi - 17,5% dərəcəsi ilə tətbiq olunur. Neft məhsullarına, spirtli içkilərə, tütün məmulatlarına aksizlərin dərəcəsi 10-30% səviyyəsində tətbiq olunur; gömrük vergiləri; kazino biznesindən vergilər-8% dərəcəsi ilə (bilyard-4%) və s. tətbiq olunurlar.

Yerli vergilərdən əsas yerli əmlak vergisi tutur. Bu vergi növü daşınmaz əmlak sahiblərinə və onları icarəyə verən şəxslərə tətbiq olunur. Bu kateqoriyaya torpaq da daxil edilir. Vergi ödəyənlər sırasına həmçinin ev alanlar və ev üçün vergi ödəyənlər də daxil olunur. Buna görə də vergi dərəcəsi şəhər və qraflıqlarda nəzərə cərpacaq dərəcədə bir-birindən fərqlənir.

Almaniyada isə ölkənin ən əsas vergi mənbələri eyni vaxtda üç büdcənin formalaşmasında mühüm rol oynayır. Digər qeyd etdiyimiz dövlətlərdə olduğu kimi Almaniyada da fiziki şəxslərdən tutulan gəlirlər vergisi dövlətin əsas gəlir mənbəyidir. Vergi daxilolmaları büdcələr arasında aşağıdakı kimi paylanır: daxilolmaların 42,5%-i federal büdcəyə, 42,5%-i uyğun ərazi büdcələrinə; 15%-i isə yerli büdcələrə istiqamətlənir [95, s.443]. Qeyd olunmalıdır ki, Almaniya da ABŞ, İsveçrə və Kanada kimi federativ dövlətdir və büdcə üç səviyyəlidir: federal, ərazi və yerli. Odur ki, Almaniyada dövlətin quruluşundan asılı olmaqla vergilər üç səviyyədə qurulmuşdur:

- ◆ Federal vergilər;
- ◆ Federal ərazi vergiləri;
- ◆ İcma vergiləri.

Ölkə üzrə dövlət büdcəsi gəlirlərinin təxminən 80 faizini vergilər təşkil edir. Vergi qanunvericiliyi üzrə 40-a yaxın vergi növünün tətbiqi nəzərdə tutulur ki, onların da

təqribən 54 faizi dolayı, 46 faizi birbaşa vergilərin payına düşür. Əlavə dəyər vergisi, benzin vergisi, korporasiyaların mənfəət vergisi, gəlir vergisi və bütün aksizi ölkə üzrə fəaliyyət göstərən əsas vergi növləridir. Büdcəyə vergilərdən daxil olan vəsaitlərin təxminən onda doqquzu məhz həmin vergilərin payına düşür. Əlavə dəyər vergisi məhsulun son istehlakçıya yön alan hərəkətinin hər bir mərhələsində tutulan, sosial və şəxsi istehlaka tətbiq edilən dolayı vergi hesabıdır. Vergitutma obyektı olaraq məhsul, iş və xidmətlərin bütöv dövriyyəsinin dəyəri götürülür. Verginin dərəcəsi 16 faizdir. Bundan əlavə, bir çox fəaliyyət növlərinə 7 faiz həcmində güzəştli vergi dərəcəsi tətbiq edilir. Məsələn, ərzaq məhsulları, ictimai nəqliyyat, qəzet, kitab, jurnallar, incəsənət əsərləri və s. bu dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur. Birbaşa vergilərin arasında gəlir vergisi ən əsas yeri tutur. Bank faizləri, qiymətli kağızlardan əldə olunan dividendlər, fərdi əmək fəaliyyəti, yaşayış sahələrinin icarəyə verilməsi, əmək haqqı və s. gəlirin əsas mənbələridir. Gəlir vergisi mütləq şkala üzrə tutulur və onun maksimal dərəcəsi 48,5 faizdir.

Fəaliyyət vergisinin obyektı meşə təsərrüfatı, kənd təsərrüfatı və fərdi əmək fəaliyyətindən başqa digər qalan fəaliyyət növləri ilə məşğul olan idarə və müəssisələrdir. Belə fəaliyyət növlərinə görə iki vergi dərəcəsi tətbiq edilir:

- fəaliyyət nəticəsində gələn gəlirin 5 faizi;
- vergi tətbiq edilən əsas istehsal fondlarının dəyərinin 0,2 faizi;

Korporativ vergilərin xüsusi çəkisi büdcənin gəlir hissəsində 6 faiz təşkil edir. Faktiki olaraq bu vergi mənfəətdən tutulan birbaşa vergidir, korporasiya statusu alan istənilən orta və iri şirkətlərin istehsal-maliyyə fəaliyyətinin tənzimlənməsində xüsusi əhəmiyyətə malikdir. AFR-də mənfəətdən korporativ verginin 2 dərəcəsi müəyyən edilmişdir: bölüşdürülən mənfəət üçün 30 faiz, bölüşdürülməyən mənfəət üçün isə 40 faiz. Korporativ vergi ərazi və federal büdcələri arasında bərabər bölünür. Sahibkarlıq fəaliyyətindən vergi yerli təşkilatlar tərəfindən tutulur, lakin onlara vergidən daxilolmaların 50 faizi qalır. Verginin qalan hissəsi federal və ərazi büdcələrinə köçürülür. Satışdan vergilər isə büdcələr arasında belə bölüşdürülür: 60% federal büdcənin; 35% ərazi büdcələrinin; 5% isə yerli büdcələrin payına düşür.

Almaniyanın vergi sisteminin Fransanın vergi sistemindən fərqi ƏDV-nin əvəzinə

satışdan verginin tətbiqidir. Dövlətin gəlirlərinin 28%-i bu verginin payına düşür. Bu vergi növü gəlirdən vergidən sonra ikinci yeri tutur və hər şeydən əvvəl dövlət tənzimlənməsi aləti kimi çıxış edir. Onun ümumi dərəcəsi 14% təşkil edir. Əsas ərzaq məhsulları və kitab-jurnal ləvazimatları 7 % dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunurlar.

Korporasiyanın gəlirlərindən vergi balans mənfəətindən tutulur. Verginin dərəcəsi bölüşdürülməmiş mənfəət üçün 36% təşkil edir. Almaniyada tətbiq olunan yerli vergilər sırasında əsas yeri mədən vergisi tutur. Bu vergilərə sənaye müəssisələri, fiziki şəxslər və digər istehsal və ticarət fəaliyyəti ilə məşğul olanlar cəlb olunur. Verginin dərəcəsi 5 %-dir. Vergiyə cəlb olunmayan gəlirin aşağı həddi 36 min avro təşkil edir. Bundan başqa əsas fondlara ayrılan məbləğin 0,2 %-i büdcəyə köçürülür. Torpaq vergisinə kənd və meşə təsərrüfatı müəssisələri, torpaq sahələri 12 % dərəcəsi ilə cəlb olunur. Bu vergidən dövlət müəssisələri və dini təşkilatlar azaddır [94, s.351].

Almaniyada tətbiq olunan gəlirlərdən vergilərə nəzər saldıqda görürük ki, bu vergi progressiv xarakter daşıyır. Verginin minimum dərəcəsi 19 %, maksimumu isə 53 % təşkil edir. Vergiyə cəlb olunmayan orta illik minimum gəlir ailələr üçün 3072 avro, tək adamlar üçün 1536 avro, Almaniyada əmlak vergisinin dərəcəsi fiziki şəxslər üçün 0,5 %, şirkət və firmalar üçün isə 0,6 % təşkil edir. Əmlakının dəyər 700 min avrodan az olanlar vergidən azad olurlar.

Hal-hazırda Almaniya öz vergi sistemini aşağıdakı prinsiplərə uyğun qurur:

- mümkün qədər vergilər minimal olmalıdır;
- vergilər struktur siyasətinə uyğun olmalıdır;
- vergilər rəqabətə mane olmamalıdır;
- vergilər gəlirlərin ədalətli bölgüsünə yönəldilməlidir;
- vergi sistemi vergi ödəyən şəxsin həyatına hörmət istiqamətində qurulmalıdır.

Vergi ödəyən şəxs öz fəaliyyətini dövlət üçün açıqlamalıdır. Vergi idarəsində işləyən şəxs vergi ödəyən haqqında məlumatın və kommersiya sirlərinin saxlanmasına zəmanət verilməlidir;

- vergi sistemində ikiqat vergitutma aradan qaldırılmalıdır;
- verginin həcmi dövlətin göstərdiyi xidmətin həcminə uyğun olmalıdır.

İnkişaf etmiş bir sıra ölkələrdə olduğu kimi, Danimarkada da büdcənin əsas gəlir

mənbəyi gəlirlərdən vergidir. Bu vergi iki hissəyə bölünür: federal və bələdiyyə vergiləri. Bələdiyyə vergiləri - 30% dərəcəsi ilə tətbiq olunur. Federal vergilər isə orta illik gəliri 168 min kron olanlardan - 22%, 240 min kron və ondan yuxarı gəliri olanlardan isə 40% dərəcəsi ilə tətbiq olunur. Danimarkanın dövlət büdcəsində ƏDV-dən daxilolmalar mühüm yer tutur. Onun səviyyəsi dünya standartları ilə müqayisədə olduqca yüksəkdir. Bu verginin dərəcəsi 25% təşkil edir. Skandinaviya ölkələrində bu vergi dərəcəsi aşağıdır. Belə ki, İsveçdə 23,5%, Finlandiyada isə 19,5% təşkil edir.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz kimi, Qərbi Avropa ölkələrinin əksəriyyətinin əsas gəlir mənbəyi korporasiyaların gəlirlərindən vergi təşkil edir. Müqayisə üçün qeyd edək ki, Belçikada bu vergi 48 %, Yunanıstanda – 49 %, İspaniyada – 35 %, İtaliyada 36 %, Norveçdə - 28 %, Portuqaliyada - 36,5 %, Türkiyədə - 46 %, İrlandiyada isə 33 faizdir. Bu ölkələr içərisində ən güzəştli vergi dərəcəsi İsveçrədədir və onun səviyyəsi 9,8 faizdir [94, s.435].

Son illərdə vergi orqanları öz işini yenidən qurmaq, vergi yığımlarını yaxşılaşdırmaq üçün dünya təcrübəsində sınaqdan çıxmış metodlara yiyələnməyə xeyli cəhdlər göstərsələr də, hazırda vergi ödəməkdən yayınma halları, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının pozulması halları qalmaqdadır.

Təsərrüfat subyektlərinin öz vergi qoyma bazasını düzgün formalaşdırması və qanunla müəyyən olunmuş qaydada və həcmdə hesablanmış vergi məbləğinin vaxtında dövlət büdcəsinə köçürməsinə təmin etməyə qabil olan, vergi qoyma subyektinin bütün ünsürlərini, ayrı-ayrı vergi növlərini, müxtəlif vergi tədiyyəçilərini, ölkənin bütün səviyyəsində idarə olunan və istiqamətləndirilən, makro və mikro səviyyədə dövlətin bütün fiskal mənafeələrini təmin edə bilən-vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formalarının optimal təşkili vacib məsələlərdəndir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə biznesin vergiyə cəlb olunması xüsusiyyətləri, tətbiq olunan yeniliklər, ödənilən vergilərlə müəssisələrin maliyyə nəticələri arasındakı asılılıq, bir sözlə, vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi formaları hərtərəfli öyrənilməli və bu sahədəki müsbət təcrübə Azərbaycan Respublikasında tətbiq olunmalıdır.

II FƏSİL. AZƏRBAYCANDA VERGİ NƏZARƏTİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİ VƏ AKTUAL PROBLEMLƏRİ

2.1. Vergi ödəyicilərinin uçotu sahəsində vergi nəzarətinin mövcud vəziyyəti

Son illər ölkənin vergi sistemində nəzarətin təkmilləşdirilməsi istiqamətində ciddi addımlar atılmış, 2005-ci ilin 12 sentyabr tarixindən etibarən ölkə başçısı İlham Əliyevin sərəncamı ilə vergi nəzarəti ilə bağlı mühüm qərarlar qəbul edilməyə başlanmışdır. Belə ki, əvvəlcə, 2005-2007-ci illərdə Azərbaycanda vergi inzibatçılığını təkmilləşdirmək məqsədilə Dövlət Proqramına mühüm müddəalar daxil edildi. Ölkədə vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin inkişafı, dünya standartlarına cavab verən müasir kompüter informasiya sisteminin yaradılması, vergi dələduzluğu, eləcə də vergilərdən yayınma hallarının qarşısının alınması, vergi sahəsində maarifçiliyin və mədəniyyətin yüksəldilməsi, vergi ödəyicilərinin hüquqlarına zəmanət verilməsi, vergi orqanlarının işinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması və s. bu kimi istiqamətlər həmin proqramda müəyyən edilmişdir. Hazırda da vergi nəzarəti sahəsində islahatyönlü tədbirlər uğurla həyata keçirilir.

Vergi nəzarətinin həqiqətən də, vergi ödəyicilərinin uçota alınması və hüquqi şəxslərin qeydiyyatı mərhələsindən başlaması heç kimdə şübhə doğurmamalıdır. Ödəmələrin uçotunun aparılması beynəlxalq təcrübədə özünü təsdiq etmiş “özühesablama” prinsipinə istinad olunmalıdır. Həmin prinsipin maksimum səmərəliliklə fəaliyyəti ölkənin vergi xidmətinin məlumatlarının vahid bir mərkəzdən və innovativ texnologiyalardan istifadə etməklə idarə edilməsi mühitində reallığa çevrilə bilər. Vergi nəzarətinin yeni modelinin tətbiqi şəraitində vergi ödəyicilərinə məxsus şəxsi hesablar və bəyannamələr rabitə kanallarının köməyi ilə seqmentləşdirilməklə transfer olunur və eyni bir mərkəzdə hazırlanır. Perspektivdə həmin sistemin tam istifadəyə verilməsindən sonra vergi ödəyicilərinin vergi orqanına baş çəkməsinə ehtiyac qalmayacaqdır.

Uçota alınmaq məqsədilə vergi ödəyiciləri qeydiyyatda olduğu yaşayış və ya iş yeri üzrə vergi orqanına ərizə yazmaqla müraciət edir. Əgər müraciət edən fiziki

şəxsdirsə, ərizə şəxsən özü və yaxud müvafiq qaydada səlahiyyəti təsdiq olunmuş şəxs tərəfindən verilə bilər. Vergi orqanına qeyri-kommersiya təyinatlı hüquqi şəxslərin ərizəsi dövlət qeydiyyatına alındığı gündən, nümayəndəlik və filial vasitəsilə, Azərbaycanda sahibkarlıq fəaliyyətilə məşğul olduqda isə həmin nümayəndəlik və ya filialın yaradılmasından sonra 30 gün müddətində, o cümlədən, fiziki şəxsin hələ hüquqi şəxs yaratmadan göstərdiyi sahibkarlıq fəaliyyətinə başladığı tarixədək verilməlidir. Fəaliyyət göstərdiyi yerə uyğun olaraq xarici hüquqi rezident şəxslər tərəfindən isə rezident hesab olunduqları andan 30 gün ərzində uyğun vergi orqanına ərizə ilə müraciət olunmalıdır. Burda da ərizə vergi ödəyicisinin özü və yaxud səlahiyyətli nümayəndəsinin iştirakı ilə təqdim edilir. Ərizədə göstərilən informasiyaların düzgünlüyünə görə vergi ödəyicisi bilavasitə, məsuliyyət daşıyır.

Uçota alınması üçün ərizə ilə müraciət edərkən fərdi sahibkarlıqla məşğul olan vergi ödəyicisi, həmçinin şəxsiyyəti təsdiq edən sənədin surətini və eləcə də yaşadığı ünvan barədə dəqiq məlumatları təsdiq olunmuş sənədlərlə təqdim etməlidir. Vergi ödəyicisi fiziki şəxs olduqda ondan iki ədəd foto şəkil də tələb olunur. Uçota alınmaqdan ötrü müraciət edən şəxs qeyri - kommersiya hüquqi şəxsi olarsa, təsisçi olan fiziki şəxslər və təsisçi olan hüquqi şəxslər barədə məlumatların da anket blanklarında doldurulması tələb olunur.

Qeydi aparılan təsisçilərin sayının 10-dan artıq olmaması nəzərdə tutulur. Nizamnamədə təsisçilərin sayı 10 nəfərdən çox olarsa, blanklarda təsis payı ən yüksək olan 10 təsisçinin məlumatları qeydə alınır. İri şirkətlətlər üçün əsas ixrac boru kəməri haqqında qanun və sazişlərdə nəzərdə tutulan, həmçinin hasilatın pay bölgüsü üçün xüsusi vergi rejiminin tətbiq olunması haqqında məlumat forması doldurulur.

Qeyd edək ki, uçota alınan qeyri - kommersiya hüquqi şəxsin ərizəsi onun təsdiq olunmuş səlahiyyətli nümayəndəsi tərəfindən təqdim olunmalıdır. Həmçinin, hüquqi şəxslərin təzədən təşkil olunması zamanı onların uçot məlumatlarında da dəyişikliklərin edilməsi zərurəti ortaya çıxır. Belə hallarda vergi ödəyicisindən aşağıdakı məlumatların toplanması və çatdırılması tələb olunur:

- yeni təşkil edilən hüquqi şəxsin vergi uçotu ərizəsi təqdim olunarkən qeydiyyatı ləğv edilən hüquqi şəxsin uçotdan çıxarılması, həmçinin, birləşmə və ya qoşulma yolu

ilə uçota alınması nəzərdə tutulanların ərizələrinin təqdim edilməsi;

- genişlənmə məqsədi ilə təzədən təşkil edilən hüquqi şəxsin vergi uçotu üçün ərizələri verilərkən ləğv olunmuş hüquqi şəxsin və ya şəxsin də qeydiyyatdan çıxarılması barədə ərizəsinin təqdim olunması.

Uçota düşməkdən ötrü ərizə ilə müraciət edən vergi ödəyicilərini təmsil edən şəxslərə şəhadətnamə təqdim etməmişdən qabaq vergi orqanı tərəfindən ona bəyannamə formaları, onun doldurulma qaydaları, vergi öhdəliklərinin icrası və qanun pozuntularına üçün vergi məsuliyyəti tədbirləri barədə məlumat, həmçinin, xüsusi qaydada hazırlanan yaddaş kitabçası və bukletlər verilir. Həmin vergi ödəyicisinə sosial müdafiə fonduna, məşğulluq və dövlət hesablama idarələrinə təqdim olunacaq hesabatlar haqqında xüsusi informasiyalar çatdırılır. Ərizəyə, habelə buna əlavə olunan sənədlərə vergi ödəyicilərinin özləri mütləq imza atmalıdır. Vergi ödəyiciləri hüquqi şəxs olarsa, bu sənədlər möhürlə təsdiqlənməli və vergi qeydiyyat bölməsi əməkdaşına təqdim olunmalıdır. Müvafiq prosedur qaydalarla səlahiyyətləri təsdiq olunmamış kənar şəxslərdən, o cümlədən, vergi ödəyicinin ailə üzvlərindən ərizə və sənədlərin qəbul olunması yol verilməzdir. Təqdim olunan sənədləri qeydiyyat şöbəsinin əməkdaşı qəbul edərkən çatışmazlıqları araşdırır, şəxsiyyət vəsiqəsi tələb edilərək sənədləri təqdim edən şəxsin həqiqətən vergi ödəyicisinin özü olmasını konkret dəqiqləşdirir. Belə hallarda vergi orqanının əməkdaşı tərəfindən aşkar olunan çatışmazlıqlar vergi ödəyiciləri tərəfindən yerində öz həllini tapır. Çatışmazlıqlar aradan qaldırılmadıqda həmin şəxsin təqdim etdiyi ərizə və s. sənədlər qəbul olunmur. Vergi əməkdaşı tərəfindən uyğunsuzluq və çatışmazlıq aşkara çıxarılmadıqda isə ərizə və sənədlər qəbul olunur, qeydiyyat aparılaraq xüsusi reyestr tərtib olunur və həmin iş günü müddətində müvafiq olaraq hər saatdan bir koordinasiya şöbəsinə təqdim olunur. Təqdim olunmuş bu sənədlər Əlaqələndirmə şöbəsi tərəfindən VÖEN – Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sisteminin (AVİS) alt menyusuna daxil edilir. AVİS-ə qəbul olunduqdan sonra avtomatik şəkildə proqram təminatının köməyi ilə vergi ödəyicisinin ərizəsində göstərilən məlumatlar yığılır və avtomatik olaraq da vergi ödəyicilərinin uçota götürülməsi barədə şəhadətnamə çap olunur. Maliyyə Nazirliyinin razılığı ilə vergi ödəyicisini uçota almaq barədə şəhadətnaməni Dövlət Vergi Xidməti təsdiq edir. Çap olunduqdan sonra isə

qeydiyyat bölməsinin rəisi tərəfindən bu şəhadətnamə məhz qeydiyyat aparan vergi əməkdaşına təqdim edilir. Qeyd edək ki, ərizə və digər sənədlərdə olan məlumatların düzgün olub-olmamasına görə məsuliyyəti vergi orqanının əməkdaşı daşıyır. Həmin vergi əməkdaşının təsdiq etdiyi bu şəhadətnamə laminasiya olunaraq üzlənir və qeydiyyat kitabında vergi ödəyicisinin imzası alınaraq ona təqdim edilir.

Qeydiyyatata düşmək istəyən şəxslər ərizə və ona əlavə olunan sənədlərini poçt vasitəsilə təqdim etdikdə isə əlaqələndirmə şöbəsi tərəfindən bu sənədlər qəbul olunaraq qeydiyyat bölməsinə təqdim olunur. Poçtla təqdim olunan sənədlər üzərində qeydiyyat bölməsi dəqiqləşdirmə aparır. Belə ki, həmin şəxs barədə məlumatlar AVİS proqram təminatına daxil edərək onun uçotda olub-olmaması müəyyənləşdirilir. Əgər həmin şəxsin uçot qeydiyyatı üzə çıxarsa, onda uçota alınmaqdan imtina olunur və bu haqda bildiriş hazırlanaraq ona göndərilir. Bununla belə, həmin şəxsin uçot qeydiyyatı olmasa, yenə də sənədlərinin vaxtında təqdim olunmadığına görə uçota alınmadan imtina olunması barədə bildiriş hazırlanaraq bu şəxsə göndərilir.

Vergi müfəttişi uçota düşməkdən ötrü verilən ərizənin vaxtında təqdim olunmasını araşdırır. Əgər ərizə və digər sənədlər vaxtında təqdim olunmamışsa, bu halda qanunvericiliyə müvafiq şəkildə Vergi Məcəlləsinin 58.2-ci maddəsində göstərilən maliyyə sanksiyasının tətbiq edilməsinə görə akt tərtib olunur. Bu sanksiya 40 manat məbləğində müəyyənləşdirilib. Qeydiyyat bölməsinin rəisi tərəfindən həmin tərtib olunmuş bu akt vergi orqanının rəhbərliyinə təqdim edilir.

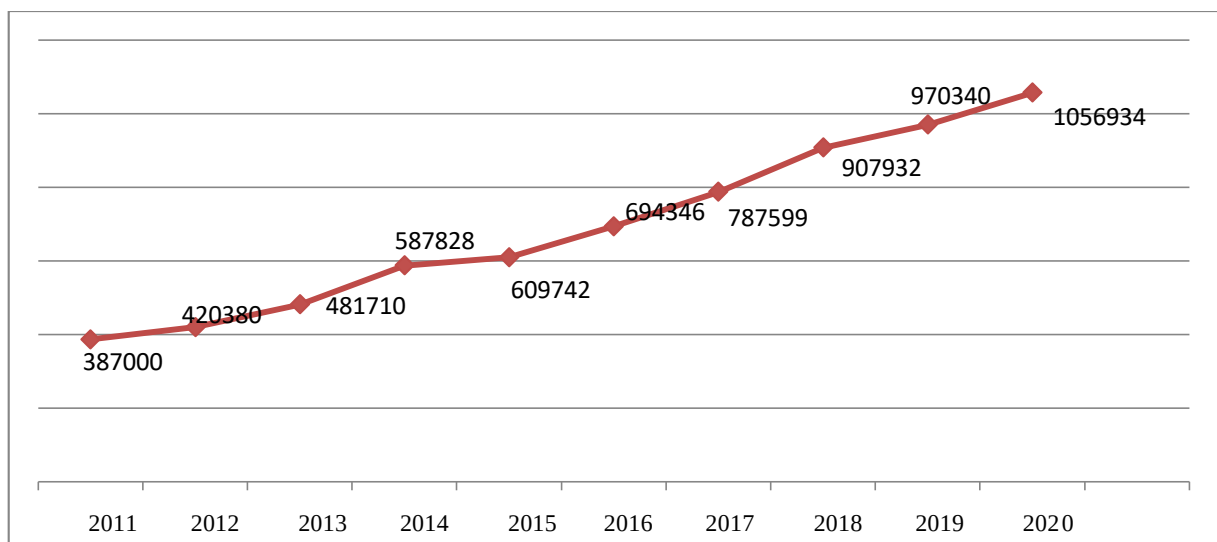
Vergi Məcəlləsinə uyğun şəkildə vergi ödəyicisinin uçot məlumatlarında dəyişikliklər olunması məqsədilə olunan müraciət həmin şəxs tərəfindən dəyişikliyin edildiyi tarixdən sonra 40 gündən gec olmayaraq verilir. Qeyri-kommersiya təyinatlı hüquqi şəxsin uçotu haqqında dəyişikliklər müvafiq ərizə formasında verilir. Təsisçilərlə bağlı və yaxud xüsusi vergi rejiminin tətbiqi ilə bağlı dəyişikliklər üçün nəzərdə tutulan blanklarda müvafiq formalarda doldurulur. Uçot məlumatlarını dəyişdirmək haqqında qəbul olunmuş ərizə Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulan müddətdən gec təqdim olunduqda vergi orqanlarında məsuliyyət barədə ölçü götürülür və bu tədbirlərin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar yuxarıda qeyd edilən anoloji proses təkrar olunur. Eyni zamanda, vergi ödəyicisi ilə bağlı uçot məlumatlarında başqa motivli dəyişikliklər də ola

bilər. Məsələn, ünvanın dəyişdirilməsi ilə bağlı da dəyişikliklər ola bilər. Belə ki, əgər ünvanla bağlı dəyişiklik həmin vergi orqanı ərazisində olursa, uçot qeydiyyatında bu, adi məlumat dəyişikliyi kimi icra olunur. Ünvanla bağlı dəyişiklik vergi ödəyicisinin uçota alındığı vergi orqanının yerləşdiyi ərazidən kənarda baş veribsə, vergi uçotunda məlumat dəyişikliyi iki mərhələdə icra olunur.

Birinci mərhələdə dəyişiklik haqqında ərizə və digər sənədlər daxil olunur, yeni ünvanda vergi orqanında uçota alınması üçün qeydiyyat aparılır. Növbəti mərhələdə isə dəyişiklik əvvəlki qeydiyyat ünvanı üzrə vergi orqanında aparılır. Belə ki, vergi ödəyicisi əvvəlki qeydiyyat ünvanı üzrə vergi orqanından qeydiyyatdan çıxarılır. Bu halda məlumat AVİS proqram təminatına işlənir. Bu prosedən sonra vergi ödəyicisi yeni qeydiyyat ünvanı üzrə uçota alınır və avtomatik formada yeni ünvana görə qeydiyyat haqqında bildiriş çap edilir.

Ölkənin vergi sistemi təkrar istehsal prosesi iştirakçılarının iqtisadi maraqlarını ifadə edir. Həm də onların tarazlığını təmin edir və beləliklə də ictimai tərəqqiyə stimül verir. İctimai tərəqqi vergi münasibətlərinin inkişaf səviyyəsindən həmişə asılı olur. Çünki vergi münasibətləri dinamik olaraq bölüşdürücü xarakterə malikdir.

2015-ci ilin faktiki məlumatlarına görə, Azərbaycan Respublikası üzrə qeydiyyatda olan vergi ödəyicilərinin sayı 609,7 min nəfərdir ki, bu da 2000-ci ilin müvafiq göstəricisindən 4,9 dəfə, 2010-cu ildəkindən isə 1,9 dəfə çoxdur (Şəkil 2.1.1).



Şəkil 2.1.1. Qeydiyyatda olan vergi ödəyicilərinin sayı barədə məlumat

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Elə həmin mənbənin məlumatlarının əsasən 01.01.2020-ci il tarixə ölkədə qeydiyyatda olan vergi ödəyicilərinin sayı 1056934 nəfərə çatmışdır ki, bu da 2015-ci il ilə müqayisədə 1,7 dəfə və ya 447192 nəfər artım deməkdir. Bu artımın səbəbi isə bu sistemdə gedən islahatlarla və eyni zamanda şəffaflığın artırılması ilə bağlı atılan addımlarla bağlı olmuşdur.

Ölkə Prezidentinin “Dövlət orqanlarının elektron xidmət göstərməsinin təşkili sahəsində bir sıra tədbirlər haqqında” 2011-ci il 23 may tarixli 429 sayılı Fərmanının icrası ilə əlaqədar son illər ərzində biznesin qeydiyyatı yönümündə aparılan islahatlar artıq özünü doğrultmuşdur. Fərdi sahibkarların e-qeydiyyat sisteminin vasitəsilə 2016-cı ildə fiziki şəxslərin vergi uçotuna alınması təmin edilmiş və 2017-ci ilin əvvəlinə artıq 84640 fərdi sahibkar elektron qaydada qeydiyyatdan keçmişlər [8, s.35].

Bundan əlavə, 2012-ci ildən ölkədə tətbiq edilən kommersiya hüquqi şəxslərin e-qeydiyyat sistemi vasitəsilə artıq 13670 yeni investisiyalı məhdud məsuliyyətli cəmiyyət qeydiyyatata alınmışdır. E-qeydiyyatın tətbiqi, yeni investisiyalı məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər üçün qeydiyyat əvvəlki prosedurlara olan tələbləri aradan qaldırmış, nəticədə ölkədə biznesə başlama prosedurlarının sayı 6-dan 2-yə və sərf edilən müddət 8 gündən 3 günə endirilmişdir [8, s.36].

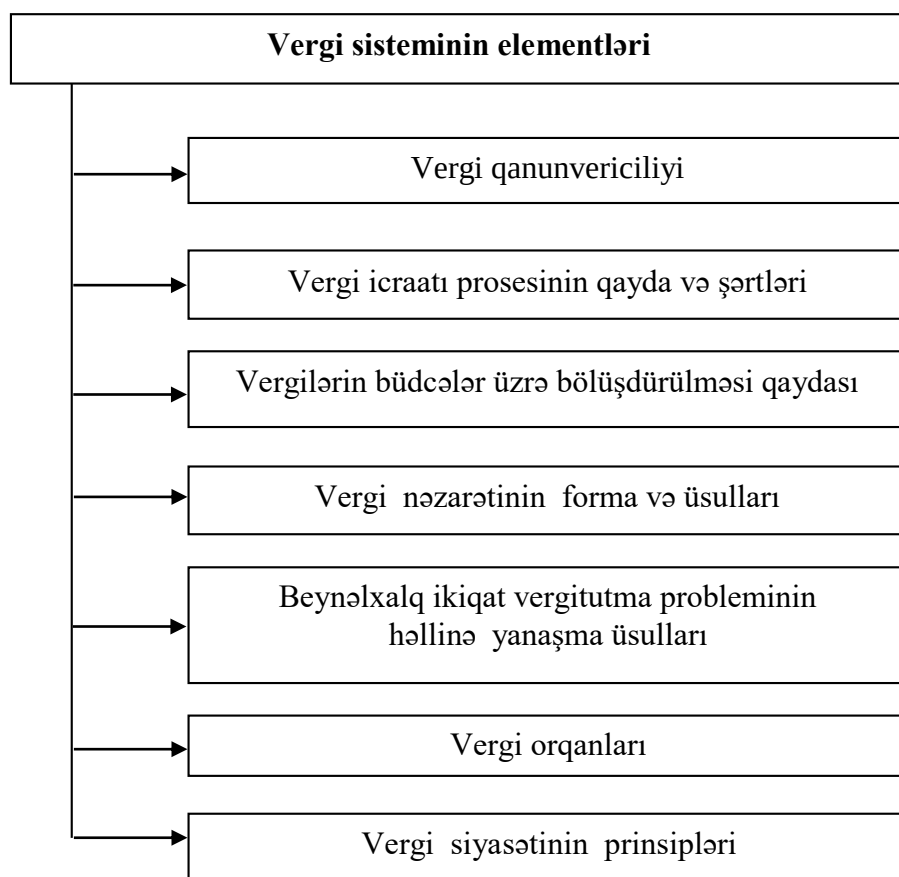
2016-cı ildə respublika üzrə dövlət qeydiyyatına alınmış 7470 hüquqi şəxsdən 4116-sı və ya 55,1 faizi e-qeydiyyatdan keçmişdir.

Qeyd edək ki, bazar münasibətlərinin formalaşdırılması istiqamətində islahatların icrası ilə iqtisadi sahədə inkişafa nail olmaq üçün effektiv vergi sistemi qurmadan mümkün deyil. Bütün dövlətlərin öz milli iqtisadiyyatlarında mühüm, eləcə də ən mürəkkəb sahələrdən biri kimi vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi durur. Vergi sistemi büdcə gəlirlərini formalaşdırmaqda, infilyasiyanın qarşısını almaqda, qiymət artımını məhdudlaşdırmaqda, ümumiyyətlə, iqtisadi sahənin tənzimləməkdə dövlət maraqlarının əsas təminatçısı kimi çıxış edir. Odur ki, vergi sisteminin nəzəri və praktiki məsələlərinin kompleks araşdırılması bütün ölkələrin sosial yönümlü layihələri sırasında ən vacib məsələlərdən biridir. Hər bir ölkə üçün vergi sisteminin optimal və spesifik formada təşkil olunması bu sahədə dinamik metodoloji bazanın

inkişaf etdirilməsi zərurətini ortaya qoyur. Vergi sistemi təkcə proqnozlaşdırılan büdcənin təmin edilməsi vasitəsi yox, habelə səmərəli iqtisadi inkişafın zəmanətverici faktorudur. Həmçinin, vergi sistemi ölkədə təkmil iqtisadi münasibətlərin formalaşmasına, bu maraqların tarazlaşmasına və bütün sferalar üzrə tərəqqi göstəricilərinin artmasına kömək etməlidir.

Müəyyən olunmuş qaydada tutulan rüsum, vergi, yığım və digər ödənişlərin məcmusu vergi sistemini təşkil edir.

Vergi sisteminin elementləri aşağıdakı şəkildə formalaşdırılır (Şəkil 2.1.2):



Şəkil 2.1.2. Azərbaycanda mövcud vergi sisteminin elementləri

Qeyd olunmalıdır ki, istənilən ölkənin vergi sistemi onun dövlət suverenliyinin mühüm təzahür formasıdır. Dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasəti birtərəfli formada, hər hansı vergi ödəyicisi ilə razılaşdırılmış qaydada müəyyən edilmir. Bu vergi siyasəti bütün ölkə üzrə eyni qanunvericilik və icraatın tələbləri çərçivəsində həyata keçirilir. Verginin tutulması üçün ilk öncə onun vergi növü müəyyənləşdirilməlidir. Vergi növünün müəyyənləşdirilməsi dedikdə, vergi ödənişini konkret müəyyən edən normativ aktların qanunvericilik əsasında qəbul olunması başa düşülür. Yəni, verginin

hüquqi əsaslarda təşəkkül tapması, qanunvericiliklə bəyan edilməsi deməkdir. Odur ki, müasir Azərbaycanda mövcud vergi sisteminin təşəkkül tapması prosesinə nəzər yetirməyimiz məqsədəuyğun olardı.

Azərbaycan Respublikasının müasir şəraitdə bazar iqtisadiyyatının tələblərinə əsaslanan vergi sisteminin qarşısında duran məqsəd və vəzifələrini aşağıdakı kimi xarakterizə etmək olar:

- Cəmiyyətin müxtəlif təbəqələrinin gəlirlərinin araşdırılması, yenidən bölgü aparılaraq formalaşması xüsusiyyətlərinin nəzərə alınması və bunun əsasında istehsal və istehlakın tənzimlənməsi üçün optimal şəraitə nail olmaq;

- Büdcəyə ödəniləcək gəlirlərin tam və vaxtında çatdırılmasının təmin olunması. Çünki dövlətin bunsuz sosial-iqtisadi siyasət həyata keçirməsi qeyri-mümkündür.

Müəyyən dövr üçün vergilərin hesablanması və ödənilməsinin xüsusi qaydaları tətbiq olunur ki, bu da xüsusi vergi rejimi adlanır. Azərbaycan respublikasının da Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulur və qanuna görə xüsusi vergi rejimi tətbiq oluna bilər. Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsasını Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq aşağıdakı prinsiplər təşkil edir:

- iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış vergi sisteminin yaradılması;
- vergitutmanın ədalətli, ümumi və bərabər olmasına əsaslanan qanunvericilik bazasının formalaşdırılması ;

- Vergi ödəyicisi gəlirlərindən eyni növ vergi üzrə bir dəfədən artıq ödəniş etməyə məcbur oluna bilməz;

- vergi sisteminin siyasi-ideoloji, dini-konfessional, etnik səpkidə diskriminasiyalı məqsədlərlə təşkil olunması yolverilməzdir. Bu kimi xüsusiyyətlər vergi ödəyiciləri arasında münasibətlərdə müəyyən edilməyib və ola da bilməz;

- fiziki şəxslərin vətəndaşlığından, mülkiyyət formasından və kapitalın yerinə görə müxtəlif vergi dərəcələrinin müəyyənləşdirilməsi qanunla qadağan olunub;

- vergilər Azərbaycan Respublikasında təkcə Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən olunur. Bunların dəyişdirilməsi və ya ləğv edilməsi yalnız Vergi Məcəlləsinə dəyişiklik olunması yolu ilə nəzərdə tutulur.

“Azərbaycan Respublikasında sahibkarlığın inkişafı ilə bağlı bəzi tədbirlər haqqında” ölkə Prezidentinin 2007-ci ilin 30 aprelində verilmiş fərman və “Sahibkarlıq

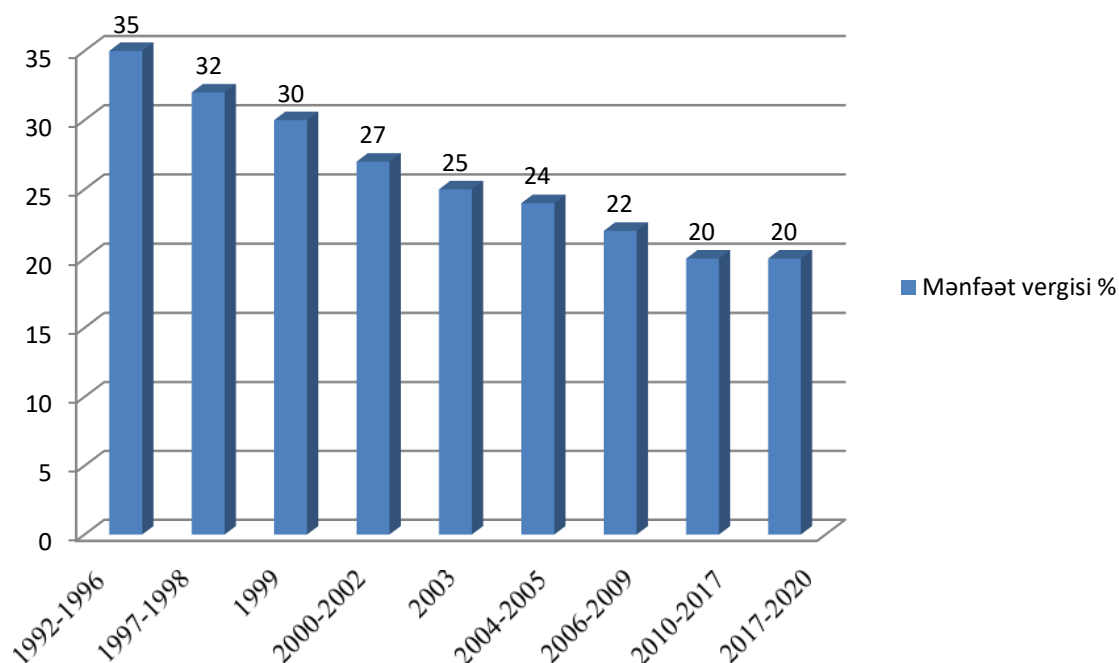
fəaliyyəti subyektlərinin fəaliyyətinin “bir pəncərə” prinsipi üzrə təşkilinin təmin edilməsi tədbirləri haqqında” 2007-ci ilin 25 oktyabrındakı sərəncamla Vergilər Nazirliyi (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) sahibkarlıq fəaliyyəti subyektlərinin qeydiyyatının “bir pəncərə” prinsipi üzrə təşkilini həyata keçirməyə başladı. “Bir pəncərə” sistemi elektron hökumətin əsas elementlərindən olmaqla məlumatları bir mərkəzdə cəmləşdirir və vergi qeydiyyatı da nəzərə alınmaqla, iqtisadi strukturlarda icra edilən bütün qeydiyyatların tamamilə sinxronlaşdırılmağa imkan verir.

Bu sistemin tətbiqi kommersiya təyinatlı hüquqi şəxslərin qeydiyyatı prosedurlarının sayının 13-dən 5-ə, sərf olunan müddətin isə 53 gündən 8 günə, o cümlədən sırf qeydiyyatın aparılmasına sərf edilən müddətin 3 günə qədər azaldılmasına gətirib çıxarmışdır. 2017-ci ilin əvvəlinə “bir pəncərə” prinsipi əsasında qeydiyyatdan keçmiş sahibkarlıq subyektlərinin sayı 693,4 min nəfər olmuşdur ki, bunun da 64,2 mini kommersiya hüquqi şəxslər, 629,2 mini isə fərdi sahibkarlar təşkil etmişdir[8].

Onu da qeyd edək ki, dünyanın heç bir ölkəsində müasir vergi sistemi üzrə istər vergi ödəyicilərinin, istərsə də dövlətin maraqlarına uyğun, belə maraqlar tarazlığına tam cavab verən vergi qanunvericiliyi yaradılmamışdır. Təkcə onu demək kifayətdir ki, 2002-2020-ci illər ərzində Vergi Məcəlləsinə edilmiş əlavə və dəyişikliklərin sayı 1000-dən çoxdur [1].

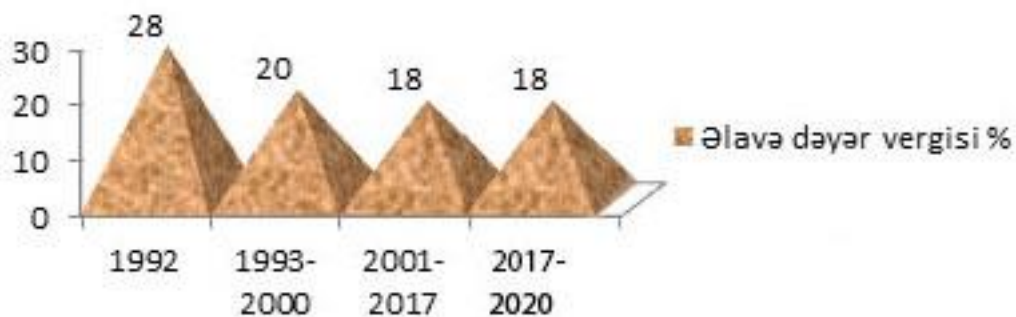
Belə dəyişikliklərdə başlıca olaraq vergi ödəyicilərinin hüquqlarını genişləndirmək, vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarına qarşı sanksiyaları sərtləşdirmək və s. məsələlər öz əksini tapmışdır. Göstərilənlər ölkənin vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi yönündə işlərin indi də aparıldığını bir daha təsdiqləyir.

Aparılan müşahidələrdən aydın olur ki, 1992-2020-ci illərdə ölkədə mənfəət vergisi dərəcəsi 35 faizdən 20 faizə, fiziki şəxslərin gəlir vergisi orta hesabla 12-55 faizdən 14-25 faizə və əlavə dəyər vergisi 28 faizdən 18 faizə qədər azaldılmışdır (Şəkil 2.1.3 və 2.1.4).



Şəkil 2.1.3. 1992-2020-ci illər ərzində mənfəət vergisinin dərəcələri

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

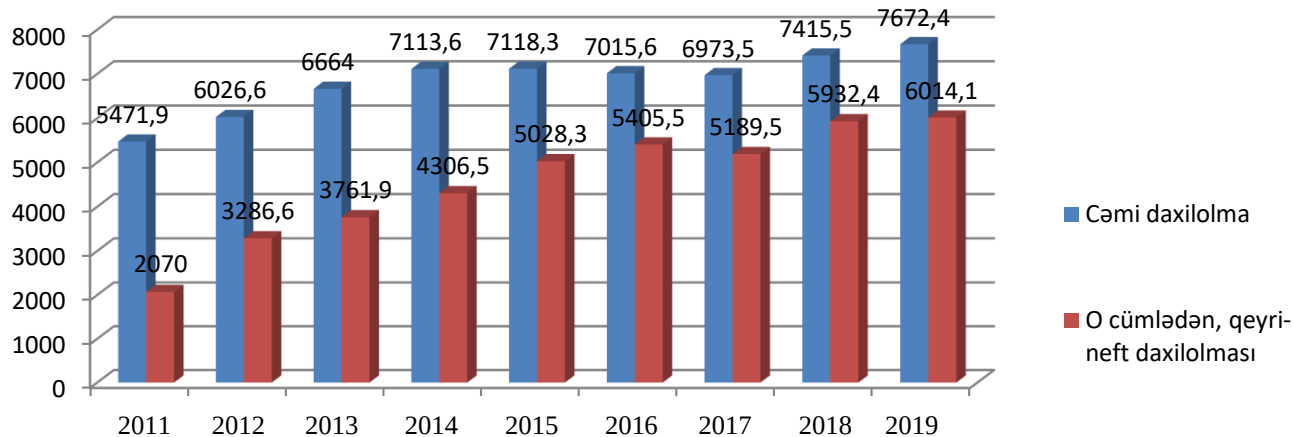


Şəkil 2.1.4. 1992-2020-ci illər ərzində əlavə dəyər vergisinin dərəcələri

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Vergi uçotu sahəsində həyata keçirilən davamlı islahatlar və yeni mexanizmlərin tətbiqi qeydiyyatı alınma prosesi və prosedurlarını azaltmaqla yanaşı, vergi ödəyicilərinin sayında və vergi daxilolmalarının həcmində də ciddi fərqlər yaratmış oldu.

Azərbaycan iqtisadiyyatında vergi sahəsində həyata keçirilən islahatların nəticəsində 2016-cı ildə dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının həcmi 7015,6 mln. manat təşkil etmişdir ki, bu da 2005-ci illə müqayisədə 5,1 dəfə, 2011-ci illə müqayisədə isə 28,2 faiz çoxdur. 2017-ci ildə dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının həcmi 6973,5 mln. manat olmuşdur ki, bu da 2016-cı illə müqayisədə 0,6 faiz azdır. Qeyri-neft-qaz sektoru üzrə 2017-ci ildə dövlət büdcəsinə 5189,5 mln. manat vəsait daxil olmuşdur ki, bu da 2016-cı ilə nisbətən 216,0 mln. manat və ya 4 faiz az olmuşdur (Şəkil 2.1.5).

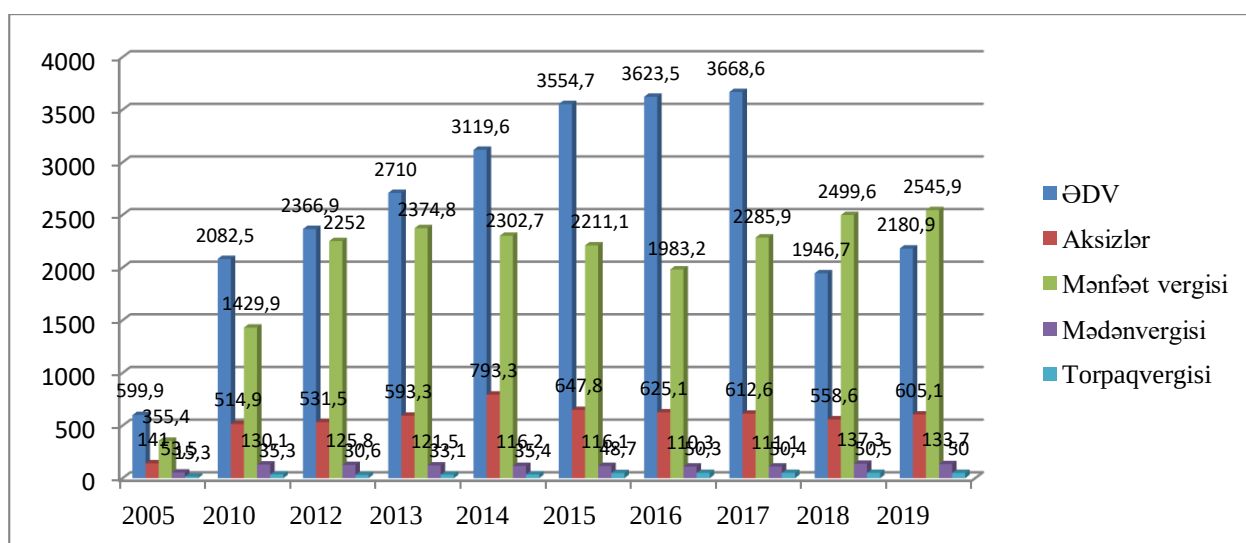


Şəkil 2.1.5. Şəkil. 2011-2019-cu illər ərzində vergi daxilolmalarının dinamikası (mln.manatla)

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

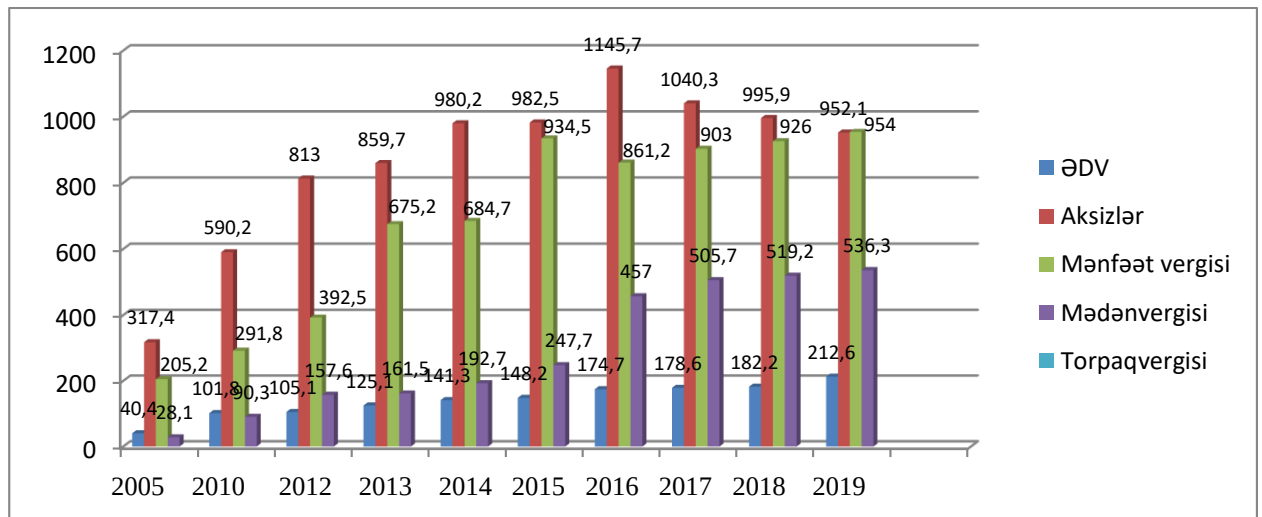
Şəkil 2.1.5-in göstərişlərinə əsasən 2018-ci ildə cəmi vergi daxilolmaların məbləği 7415,5 mln manat, o cümlədən qeyri-neft daxilolmaları isə 5932,4 mln manat olmuşdur. 2019-cu ildə bu göstəricilər əvvəlki il ilə müqayisədə artımla müşahidə edilən dinamikaya malik olmuşdur. Beləki, vergi üzrə cəmi daxilolmalar 256,7 mln manat və ya 3,4%, qeyri-neft daxilolmaları isə 81,7 mln manat və ya 1,3% artmışdır.

Vergi orqanları tərəfindən 2005-2017-ci illərdə büdcə gəlirlərinin əsas hissəsini təşkil edən ƏDV üzrə 6,1 dəfə, aksizlər üzrə 4,3 dəfə, mənfəət vergisi üzrə 6,4 dəfə, fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə isə 3,3 dəfə artım baş vermişdir (Şəkil 2.1.6 və 2.1.7).



Şəkil 2.1.6. 2005-2019-cu illər ərzində AR Dövlət büdcəsinə ƏDV, aksizlər, mənfəət vergisi, mədən və torpaq vergiləri üzrə daxilolmaların dinamikası (mln.manat)

Mənbə: AR DSK-nın məlumatları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.



Şəkil 2.1.7. 2005-2019-cu illər ərzində AR Dövlət büdcəsinə əmlak vergisi, fiziki şəxslərdən gəlir vergisi, xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı vergi və s. vergi üzrə daxilolmalar (mln.manat)

Mənbə: AR DSK-nın məlumatları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Qeyd edilən mənbənin göstəricilərinə əsaslanaraq deyə bilərik ki, son 2 ildə yəni 2018 və 2019-cu illər ərzində ƏDV-12,0 %, aksizlər 8% əmlak vergisi 16,7%, xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı vergilər 3%, digər vergilər üzrə isə 3,3% artmışdır. Qalan növ vergilər üzrə isə azalma müşahidə olunmuşdur. Belə ki, həmin dövr ərzində mədən vergisi 2,7%, torpaq vergisi 1,2%, fiziki şəxslərin gəlir vergisi 4,4% azalmışdır. Lakin buna baxmayaraq göründüyü kimi ölkə üzrə cəmi vergi daxilolmalara əvvəlki il ilə müqayisədə 2018-ci ildə 441,972,5 min manat və ya 6,3% artaraq 7415473,3 min man., 2019-cu ildə isə 256812,7 min manat və ya 3,5% artaraq 7672286,0 min manat təşkil etmişdir.

Dünya neft bazarında 2015-ci ildə 2014-cü illə müqayisədə qiymətin təxminən 2 dəfə aşağı düşməsi, Azərbaycanın əsas ticarət tərəfdaşı olan region və qonşu dövlətlərdə milli valyutaların devalvasiyaya uğraması və nəticədə Azərbaycanın xaricə ixrac etdiyi məhsulların rəqabət baxımından ucuzlaşması 2014-2015-ci illərdə Azərbaycanın büdcə gəlirlərinin azalmasına səbəb olmuşdur.

Onu da qeyd edək ki, təkcə 2016-cı il ərzində ölkə üzrə qeydiyyatda alınmış vergi ödəyicilərinin sayı 84,6 min nəfər təşkil etmiş və ilin sonuna onların ümumi sayı 700 minə yaxın olmuşdur [8, s.35].

Azərbaycanda vergi nəzarətinin müasir vəziyyətinin araşdırılmasında vergi ödəyicilərinin uçuğu ilə bağlı vergi nəzarətinin mövcud vəziyyətinin təhlili nə qədər önəmli rol oynasa da, bu hələ araşdırmanın başlanğıcı kimi qəbul olunmalıdır. Tədqiqatın davamı kimi vergi nəzarətinin formaları istiqamətində mövcud problemlərin araşdırılaraq üzə çıxarılması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

2.2. Kameral vergi yoxlamaları sferasında vergi nəzarəti problemləri

Kameral vergi yoxlaması obyektlərə getmədən vergi orqanına vergi ödəyicilərinin təqdim etdiyi vergi hesabatları, vergilərin ödənilməsi və hesablanması barədə sənədlər və eləcə də vergi orqanında vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti barədə təqdim olunan bir sıra sənədlərin əsasında icra olunur.

Adətən kameral vergi yoxlamalarının məqsədləri sırasına aşağıdakıları aid edilir:

- vergi ödəyicisinin vergi qanunvericiliyinin tələblərinə əməl etməsinə nəzarət;
- qanunsuz vergi əməliyyatlarının aşkarlanması və aradan qaldırılması;
- vergi hüquq pozuntuları üzrə aşkar olunmuş ödənişlərin tam, yaxud qismən ödənilməsinə nail olunması;
- vergi hüquq pozuntularına görə, həmin şəxslər barədə vergi və inzibati məsuliyyət barədə məsələ qaldırmaq;
- səyyar vergi yoxlaması üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsini əsaslandıran məlumatların hazırlanması.

Aşağıdakı mərhələlərlə kameral vergi yoxlamasının icrası təmin olunur:

- hesabatların tərtibatının düzgünlüyünün yoxlanılması üçün vizual nəzarətin tətbiq olunması;
- qanunvericilikdə müəyyən olunmuş müddətə hesabatların təqdim olunmasına nəzarət edilməsi;
- vergi məbləğinin riyazi hesablamalarının düzgünlüyünün yoxlanılması;
- vergi ödəyicilərinin vergi dərəcə və güzəştlərindən istifadə hüququnun bir daha yoxlanılması;

- vergitutma bazasının hesablanması düzgünlüyünün yoxlanması;

Vergini hesablamaq və ödəmək üçün lazım olan sənədlərin vergi orqanına təqdim olunduğu vaxtdan 30 gün ərzində kameral vergi yoxlamasının keçirilməsi mümkündür.

Vergi orqanları kameral vergi yoxlamasını aşağıdakı funksiyaları icra etməklə aparır:

1. Vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim olunan bəyannamə və digər sənədlərdə ziddiyyət aşkara çıxarıldıqda, vergi orqanı onun izahatını ala bilər;

2. Vergi ödəyicisinin verdiyi bəyannamədə vergilər düzgün hesablanmadıqda, 5 gün müddətində vergi ödəyicisinə Dövlət Vergi Xidməti müəyyən olunmuş formada bildiriş göndərir. Burda yeni hesablama aparılmasının səbəbləri və həmçinin vergi ödəyicisinin də qanunla müəyyənləşdirilmiş hüquqları, o cümlədən şikayət etmək hüququ nəzərinə çatdırılır;

3. Kameral vergi yoxlamasını apararkən, vergi orqanı tərəfindən Vergi Məcəlləsinin 1 və 2 bəndlərində nəzərdə tutulan qaydalara riayət olunmadıqda, vergi ödəyicisi yoxlamanın aparıldığı vaxta kimi buraxdığı səhvləri 30 gün ərzində aradan qaldırmaq hüququna malikdir. Bu müddət bitənədək, vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyini pozduğuna görə (faizlərin ödənilməsindən başqa) məsuliyyətə cəlb edilə bilməz. Vergi ödəyicilərindən xronometraj metodundan istifadə etməklə yenidən mühasidə keçirilməsi barədə müraciət daxil olan dövrə qədər xronometraj metodunun köməyi ilə son müşahidənin yekunları vergiləri hesablamaq üçün istifadə oluna bilər.

Aparılan araşdırmalar əsasında, vergi yoxlamasının obyektlərinə müqavilə və kontraktları, mühasibat kitablarını, hesabat, plan və smetaları, pul sənədlərini, əmrlər və işgüzar yazışmaları, bəyannamələri, vergi və məcburi ödənişlərlə əlaqəli olan digər müxtəlif sənədləri aid etmək olar.

Vergi yoxlamasının qanunvericiliklə müəyyən olunan səyyar vergi yoxlaması və kameral vergi yoxlaması kimi növləri mövcuddur.

Vergi ödəyicisinin məqsədli şəkildə vergi ödəməkdən boyun qaçırması, məcburi ödənişlərin miqdarını azaldaraq büdcəyə keçirməsi və s. hərəkətləri vergidən yayınma halı kimi başa düşülür.

Vergidən yayınmanı şərtləndirən hərəkətlər vergi ödəyicisinin aktiv hərəkətləri və

bu hərəkətlərin vergi həcmnin azaldılmasına yönəldilməsi halları ilə müşahidə olunur.

Hesablamalarda edilən səhv nəticəsində vergi həcmnin azaldılmasına gətirib çıxaran, məqsədli və qəsdən edilməyən hərəkətlər vergidən yayınma halı adlandırmaq düzgün deyil. Əlbəttə, belə halların baş verməsi də vergi ödəyicisini qanunvericiliklə məsuliyyətdən kənarda saxlamır.

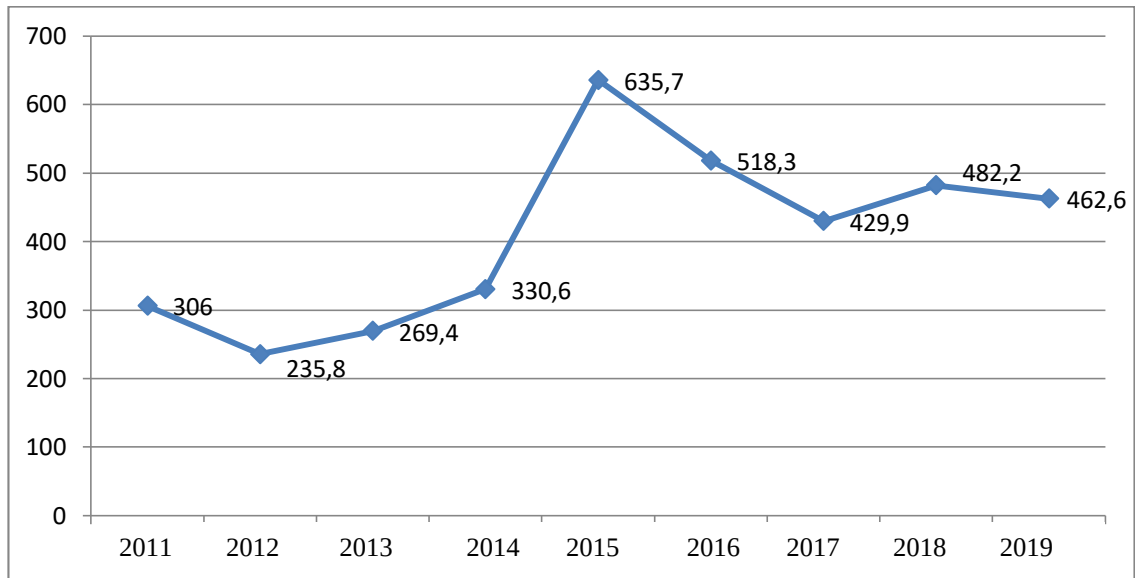
Təhlillər göstərir ki, vergidən yayınma halları üç formada baş verə bilər. Bu, aşağıdakı səciyyəvi olan xüsusiyyətlər ilə aydınlıq tapır:

- vergidən yankeçmə;
- bilavasitə vergidən yayınma;
- qanunvericiliyi pozmadan vergidən yankeçmə [26, s.37-62].

Vergidən yankeçmə dedikdə, vergi ödənişi öhdəliyinin minimalaşdırılmasının bir forması başa düşülür. Belə halda fiziki və ya hüquqi şəxs vergi ödəyicisi kateqoriyasından özünü azad edir və nəticədə vergi ödənilmir. Vergi ödəyicisi olan subyektlərin fəaliyyətinin qanuniliyi nöqteyi-nəzərindən vergidən yankeçmə üsullarını qanuni və qeyri-qanuni qruplara ayırmaq mümkündür: Qanuni qrupa vergi ödəyicisi sayılmayan hüquqi şəxsin fəaliyyətinin təşkil edilməsi, hüquqi və fiziki şəxs tərəfindən gəlirin vergi tutulmasından azad edilən fəaliyyət növü ilə məşğul olunması, hüquqi şəxs tərəfindən qanunvericiliklə vergi ödəməkdən azad olunan fəaliyyətin təşkil edilməsi, vergi tutulan fəaliyyət növündən və ya vergi tutulan obyektədən imtina edilməsi və s. daxildir.

Vergi ödəyicisi tərəfindən vergi ödəmələrinin bilərəkdən və qeyri-qanuni yollarla həcmnin azaldılması vergidən bilavasitə yayınma halı kimi qiymətləndirilir. Vergidən bilavasitə yayınma qeyri-qanuni fəaliyyət hesab olunur və vergi qanunvericiliyinin pozulması nəticəsində baş verir. Vergidən belə yayınma halları praktik olaraq vergi ödəyicisi tərəfindən gəlirin gizlədilərək azaldılması, uçota alınmayaraq obyektlərin vergidən yayınmasına şərait yaratmaq, vergi güzəştlərinin qanunsuz yollarla tətbiq olunması, vergilərin vaxtında ödənilməməsi üçün mühasibat və uçot sənədlərində saxtalaşdırmalar aparılması və s. yollarla baş verir. Belə hallar vergi ödəyicisinin qanunsuz və qəsdən edilən fəaliyyəti olduğundan, qanunvericiliklə bu şəxslər vergi, mülki-hüquqi və inzibati məsuliyyət daşıyıcısı olurlar.

Bütövlükdə 2015-ci ildə kameral vergi yoxlamaları ilə 635,7 milyon manat əlavə vəsait hesablanmışdır ki, bu da 2011-ci illə müqayisədə 2,1 dəfə, 2014-cü illə müqayisədə 1,9 dəfə çoxdur (Şəkil 2.2.1).



Şəkil 2.2.1. Kameral vergi yoxlamaları ilə əlavə hesablanmış vergi məbləğləri (mln. manat)

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Göründüyü kimi kameral vergi yoxlamaları vasitəsilə əlavə olaraq daha çox vəsait 2015-ci ildə hesablanmışdır. Sonrakı illərdə isə yəni 2016-2019-cu illərdə onun səviyyəsi aşağı düşərək 2019-cu ildə 462,6 mln manat təşkil etmişdir. Bu 2015-ci il ilə müqayisədə 173,1 mln manat və ya 27,23% azalma deməkdir.

Vergi nəzarəti istiqamətində yerinə yetirilən tədbirlərin dövlət büdcəsinə əlavə vəsaitlərin ödənilməsində əhəmiyyəti böyükdür. Belə ki, həyata keçirilmiş kameral vergi yoxlamalarının nəticəsi olaraq, 2011-ci ildə 537,9 milyon manat, 2014-cü il ərzində dövlət büdcəsinə 114,1 milyon manat, 2015-ci ildə isə 148,6 milyon manat vəsait daxil olmuşdur. 2014 və 2015-ci illərdə dövlət büdcəsinə ödənilmiş əlavə vəsaitlərin həcmi əvvəlki illə müqayisədə illər üzrə müvafiq olaraq 40 milyon manat və ya 54 faiz və 34,5 milyon manat və ya 30,2 faiz çoxdur.

2015-ci ildə vergi ödəməkdən yayınma faktları ilə bağlı Azərbaycan Respublikası Cinayət Məcəlləsinin ayrı-ayrı maddələri üzrə 1853, 2016-cı ildə isə 344 cinayət işi açılmışdır.

Göründüyü kimi kameral vergi yoxlamaların vasitəsilə əlavə olaraq daha çox vəsait 2015-ci ildə hesablanmışdır. Sonrakı illərdə isə yəni 2016-2019-cu illərdə onun

səviyyəsi aşağı düşərək 2019-cu ildə 462.6 mln manat təşkil etmişdir. Bu 2015-ci il ilə müqayisədə 173,1 mln manat və ya 27,23% azalma deməkdir.

Vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilən vergi nəzarəti zamanı vergidən yayınma halları diqqətlə araşdırılmalı və ona müvafiq olaraq qərarlar qəbul olunmalıdır.

Respublikamızın vergi sistemində 1999-cu ilin ikinci yarısından etibarən həyata keçirilən islahatlar nəticəsində vergi nəzarəti sahəsində də müəyyən müsbət dəyişikliklər müşahidə olunmaqdadır.

Ölkə Prezidentinin 1996-cı ilin 17 iyununda qəbul olunmuş “İstehsal, xidmət, maliyyə-kredit fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin qaydaya salınması və əsassız yoxlamaların qadağan edilməsi barədə”, eləcə də 1999-cu ilin 7 yanvarında imzalanmış “Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında” fərmanlarına əsasən, vergi nəzarətinin şəffaf təşkil olunması məsələləri, müasir tələblər çərçivəsində səyyar vergi yoxlamaları qaydaları diqqətlə araşdırılmış və müasir standartların səviyyəsinə uyğun təkmilləşdirilmişdir [25, s.211].

Odur ki, səyyar vergi yoxlamalar üçün yoxlama proqramları mövcud tələblər nəzərə alınaraq hazırlanmış, yeni qaydalar təsdiq olunmuş, əsassız yoxlamaların qarşısının alınması və bunun üçün vergi ödəyicilərinin qanunvericiliklə nəzərdə tutulan hüquqlarının təmin edilməsi məqsədilə müvafiq islahatyönlü işlər görülmüşdür.

Həmçinin, 2000-ci ildən etibarən, əsassız vergi yoxlamalarının aradan qaldırılması məqsədilə vergi ödəyicilərində keçirilən dövrü yoxlamalar ləğv olunmuşdur. Belə ki, vergi orqanlarının milli və əcnəbi iş adamlarının fəaliyyətinə yalnız zərurət yarandıqda bu yoxlamaların həyata keçirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Həmçinin, vergi öhdəliklərini yerinə yetirməyən vergi ödəyicilərinə ciddi nəzarətin aparılması ilə yanaşı, bilavasitə, nizam-intizamlı, vergi öhdəliklərinə düzgün yanaşan və vaxtında həyata keçirən vergi ödəyicilərinə isə əlverişli mühitin formalaşdırılması da bu tədbirlər sırasında yer tutmuşdur.

Ölkə iqtisadiyyatında diversifikasiya prosesini və iqtisadi inkişafın səmərəliliyini artırmaq məqsədi ilə ölkə Prezidenti İlham Əliyev “Azərbaycan 2020: gələcəyə baxış”

Konsepsiyasının hazırlanması ilə əlaqədar 2011-ci il 19 noyabrda sərəncam imzalamışdır. Bu konsepsiyada ümumi daxili məhsulun həcmnin qeyri-neft-qaz sektorunun hesabına artırılmasının təmin olunması, ÜDM-nin həcmnin artırılması və dövlət büdcəsinin formalaşmasında təbii ehtiyatların rolunun azaldılması, ölkənin regionları hesabına gəlirlərin artırılmasında qeyri-neft sektorunun üstünlük əldə etməsi, yerli müəssisələrin xarici bazarlara çıxışına nail olunması və ixrac məhsullarının təbliğ və təşviq edilməsi ilk əsas məqsədlər sırasında yer tutur. Aydınır ki, ölkə iqtisadiyyatı üçün nəzərdə tutulmuş bu missiyalar vergi orqanlarının qarşısında yeni vəzifələr qoymaqla onların yeni formalaşan biznes mühitinə uyğunlaşmalıdır. Çünki ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında səmərəli vergi mühitinin rolu inkar edilməzdir. Həm də qeyd edək ki, ölkə iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsinin daim təkmilləşdirilməsinə ehtiyac vardır. Deməli, respublikamızın yeni inkişaf mərhələsinə qədəm qoyması həm də vergi sisteminin də qarşısına yeni tələblər qoymaqla bu məsələnin təkmilləşməsi istiqamətində aparılacaq islahatların istiqamətlərinin elmi cəhətdən əsaslandırılmasını tələb edir.

Ölkəmizin vergi sisteminin beynəlxalq standartlara uyğun qanunvericilik bazası əsasında formalaşması aparılan məqsədyönlü islahatlar və onların nəticələridir. Qeyd etmək lazımdır ki, 2011-ci ilin əvvəlidən bilavasitə, 2011-2015-ci illər üçün nəzərdə tutulmuş “Vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin inkişafı Konsepsiyası” təsdiq edilmiş, səmərəli biznes mühitinin formalaşdırılması məqsədilə könüllü vergi ödənilməsi sistemi təkmilləşdirilmiş, vergi ödəyicilərin üçün xidmət terminalları yaradılmışdır. Hazırda sayı 27-yə çatan bu terminallar, əsasən, vergi orqanı olmayan şəhər və qəsəbələrdə inşa olunmuş, ən müasir avadanlıqlar, yüksək sürətli internet xətti ilə təchiz edilmişdir. Eləcə də 2011-ci ilin iyulundan etibarən sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər elektron formada dövlət qeydiyyatına alınırlar. Fərdi sahibkarlıq həyata keçirmək istəyən şəxslər çox asanlıqla, az bir müddət ərzində biznes fəaliyyəti üçün rəsmi qeydiyyatı reallaşdırmaq imkanları əldə edir. Artıq sahibkarlıq subyektlərinə nəzərdə tutulmuş ərizələrin elektron qaydada təqdim olunması imkanları yaradılıb başa çatmışdır. Nağd ödəmələr prosesində ölkədə tətbiq olunan nəzarət-kassa aparatlarının qeydiyyatı prosesləri də elektronlaşdırılmışdır.

Ölkəmizin vergi siyasətində əsas məqsədlərdən biri də vergilərin iqtisadi inkişafa təsirinin gücləndirilməsi və ölkəyə investisiya axınını təşviq etmək kimi məqsədlər durur. Bu planların icrası məqsədilə vergi dərəcələri mərhələli və əsaslı şəkildə azaldılıb. Bu bir faktdır ki, Azərbaycanda müxtəlif növ vergi dərəcələri ayrı-ayrı ölkələrin həmin vergi dərəcələri ilə müqayisədə çox aşağı olduğunun şahidi oluruq. O cümlədən, fiziki şəxslər üzrə gəlir vergisini hesablamaq mexanizminin sadələşdirilməsi həyata keçirilmişdir. KOS-un inkişafı məqsədilə ölkədə 2001-ci ildən etibarən onların vergitutma mexanizmini asanlaşdırmaq üçün sadələşdirilmiş vergidən istifadə olunur. Həmçinin, ölkənin vergi siyasətində aparılan müsbət islahatlardan biri kimi dövlətlərarası iqlat vergitutmanı aradan qaldırmaq haqqında imzalanan sazişləri qeyd etmək olar. Hazırda bu istiqamətdə 41 ölkə ilə saziş imzalanmış və bir sıra ölkələrlə bu istiqamətdə danışıqlar davam etdirilir.

Yekun olaraq belə bir nəticə çıxarmaq olar ki, respublikamızda son dövrlərdə formalaşan vergi sisteminin səciyyəvi tərəfləri, üstün cəhətləri öz təhlilini tapmışdır. Respublikada fəaliyyət göstərən vergi sisteminin təkmilləşməsi yönündə reallaşdırılan əməli tədbirlər nəzəri və praktiki baxımdan əsaslandırılmış, gələcək və görülməsi işlərin zəruriliyinə xüsusi diqqət yetirilmişdir. Dövlət elə vergi mexanizmini tətbiq etməlidir ki, onun fəaliyyəti maliyyə resursları yaratmaqdan əlavə, ölkə iqtisadiyyatının inkişafı üçün real şəraiti bərqərar etsin. Azərbaycanda mövcud olan vergi sistemini inkişaf etmiş ölkələrdə fəaliyyət göstərən vergi münasibətləri ilə təhlili müqayisəsi verilməklə yanaşı, müsbət təcrübədən istifadə olunmasının zəruriliyi də qeyd edilir.

Ölkəmizdə makroiqtisadiyyat səviyyəsində hesabladığımız vergi yükü göstəricisini inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisə etdikdə bu göstəricinin bir sıra inkişaf etmiş ölkədən az olması müşahidə olunur.

Bununla belə bu heç də nəticə olaraq vergi ödəyicilərinin üzərinə düşən vergi yükünün inkişaf etmiş ölkələrə nisbətən az olması demək deyil. Ölkəmizdə vergi yükü hesablanan zaman hesablamalar zamanı nəzərə alın bilməyən faktorlar da diqqətə alınmalıdır. Respublikamızda birbaşa vergilərin strukturunu inkişaf etmiş ölkələrin müvafiq strukturu ilə müqayisə etdikdə görürük ki, respublikamızın vergi sisteminin

əsas fərqləndirici cəhətlərindən biri fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisinin az olmasıdır. Avropa ölkələrində vergi daxilolmalarının 30 faizə qədər bu verginin payına düşür. Respublikamızda isə 2015-ci il ərzində bu verginin xüsusi çəkisi 13,7 faiz olmuşdur.

Azərbaycan Respublikasında vergi ödəyicilərinin sayı bir milyondan çoxdur. Son illərdə ölkənin vergi sahəsində müasir informasiya texnologiyalarını tətbiq etmək və genişləndirmək, vergi menecmentini müasirləşdirmək və ümumiyyətlə vergi yükünü aşağı salmaq istiqamətində xeyli uğurlar qazanılıb. Həmçinin, səmərəli nəzarət mexanizmlərinin formalaşdırılması, ölkə iqtisadiyyatının dəyişən və sürətli artım həcminə uyğun vergi sistemi qurulmuşdur. Hazırda Cənubi Qafqaz iqtisadiyyatında Azərbaycanın xüsusi çəkisi 60%-dən çox paya sahibdir. Regionda respublikamızın vergi xidməti ən böyük iqtisadi sistemə xidmət edir. Azərbaycan Respublikasında elektron hökumətin qurulması prosesində də vergi xidməti ən fəal iştirakçılardandır. Son illər bu sahədə reallaşan islahatların əsas xəttini vergi xidmətinin texnoloji cəhətdən yüksək inkişafa nail olunması və bununla da bütövlükdə bu xidmətin istənilən sahəsində uğurlu nəticələrin təmin edilməsi olmuşdur [9, s.77].

Hazırda ölkədə bəyannamələrini vaxtında təqdim edən ödəyicilər bütövlükdə vergi ödəyicilərinin 90%-nə, vergi ödəmələrini vaxtında həyata keçirənlər isə 80%-nə bərabərdir. O cümlədən, dövlət orqanlarının fəaliyyətində şəffaflığın təmin edilməsində informasiya-kommunikasiya texnologiyaları mühüm rola malikdir. Dövlət orqanlarına inam və etibarını elektron xidmət bilavasitə, möhkəmləndirir. O cümlədən, süründürməçilik və korrupsiyanın qarşısının alınmasında əsas vasitələrdən biridir. Həmçinin vergi ödəyicilərinin şəffaf fəaliyyətinin təmin olunmasına, yeni texnologiyalardan səmərəli şəkildə istifadəyə və faydalanmağa xüsusi stimulyer verir. Biznesin inkişafının uğurlu təmin olunması, dövlət orqanları ilə iş prosesində fiziki və hüquqi şəxslərin rastlaşdığı bütün problemlərin maksimum dərəcədə tez və rahat şəkildə aradan qaldırılmasını şərtləndirən çevik mexanizmlərin formalaşdırılmasından asılıdır [39, s.39].

Azərbaycanda 2012-ci ildən vergi və rüsumların internet vasitəsilə ödənilməsi

tətbiq olunub. Vergi yoxlamalarının elektron formada həyata keçirilməsinə də başlanılıb. Azərbaycanda sivil dünyada tətbiq olunan ən müasir və son dərəcə mütərəqqi hesab olunan xidmətlərin əksəriyyəti tətbiq olunur. Ölkədə rəqabət qabiliyyətli, investorlar üçün cəlbedici, sadə, sabit və şəffaf bir vergi sistemi qurulub və daima təkmilləşdirilərək inkişaf etdirilməkdədir.

Azərbaycan Respublikasının vergi siyasəti regionda səmərəli və rəqabətli iqtisadi siyasət aparılmasının zəmanətverici faktorudur. Belə ki, iqtisadiyyatın cəlbediciliyini və rəqabətliliyini şərtləndirən gəlirlərin repatrasiyası üçün məhdudiyyətlərin aradan qaldırılması, yerli və xarici vergi ödəyiciləri arasında ayrı seçkiliyin yolverilməzliyi də bu amillər sırasındadır. Odur ki, xarici sərmayədarların ölkəmizin vergi sisteminə adaptasiya prosesi kifayət qədər sadə şəkildə reallaşır.

Aparılan tədqiqatın nəticələri göstərir ki, ƏDV üzrə qanunvericiliyə əməl edilməsi istiqamətində vergi nəzarətinin gücləndirilməsi 2015-ci ildə həmin vergi növü üzrə vergi daxilolmalarının 2007-ci ilə nisbətən 3,1 dəfə artaraq 2,05 mlrd. manata çatmışdır.

Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən yoxlamalar aparılarkən vergi qanunvericiliyində aşkar edilən pozuntularda ƏDV hesablamalarında yol verilən xətlər daha çox nəzərə çarpır. ƏDV-nin hesablanması və ödənilməsində rast gəlinən pozuntular aşağıdakı kimi qruplaşdırılır:

- könüllü təqdim olunan bəyannamələrdə əməl olunan məhsullar üzrə ƏDV-nin hesablanma qaydasının pozulması;

- məqsədli büdcənin maliyyələşdirilməsi vasitələri ilə əldə olunmuş mal-material dəyərliləri üzrə ƏDV məbləğinin qeyri-qanuni şəkildə büdcə ilə hesablaşmalara aid olunması;

- barter əməliyyatları üzrə vergi tutulan bazaya daxil olunmaması;

- ƏDV ilə bağlı rüblük ödənişlərin müvafiq vergi ödəyiciləri tərəfindən ödənişin aparılmaması;

- ixrac faktını təsdiq edən sənədlərin olmadığı hallarda, bu rejimdə satılan maddi resurslar üzrə ƏDV məbləğlərini hesaba almamaq;

- qarşılıqlı hesablaşmalarda diskontlaşdırılmış məbləğlərin ƏDV tutulan dövriyyəyə daxil olunmaması.

- ƏDV üzrə vergiyə cəlb olunan və güzəştlər tətbiq olunan məhsulların ayrıca olaraq hesaba alınma qaydalarının pozulması;

- ƏDV üzrə əsassız güzəştlərə nail olmaq üçün əmtəələrin “saxta ixracı”.

ƏDV-nin toplanmasına təsir göstərən amillər üzrə yerinə yetirilən tədqiqatların nəticələrindən aydın olur ki, ilk öncə, ƏDV ilə əlaqəli güzəşt və sanksiyaların optimallaşdırılmasına, ƏDV tutmaq üçün uçot siyasəti malların yüklənərək göndərilməsi faktının əsaslandırılmasına ehtiyac vardır. ƏDV ilə bağlı siyasəti müəyyənləşdirərkən, respublikada mövcud makroiqtisadi meyillər, sahəvi və regional amillər, habelə maliyyə axınlarının qərarlaşdırılmış strukturunun vergi bazasına və onun gələcək inkişafına təsirini müəyyənləşdirən göstəricilər sistemini nəzərə almaq lazımdır.

2.3 Operativ vergi nəzarəti və səyyar vergi yoxlamaları sahəsində vergi nəzarətinin aktual problemləri

Azərbaycan Respublikasında operativ vergi nəzarəti sahəsində təkmilləşdirmələr həyata keçirilmiş və öz nəticələrini vermişdir. Vergi orqanında qeydiyyatda durmadan qanunsuz fəaliyyət göstərən yüzlərlə vergi ödəyiciləri hər il müvafiq qaydada qeydiyyata cəlb olunaraq onlara cərimə və maliyyə sanksiyaları hesablanır. Belə qanunsuz yollarla vergi ödəməkdən yayınan vergi ödəyicilərinə tətbiq olunan maliyyə sanksiyalarının məbləği sonrakı illərdə daha da artırılmışdır. Əlbəttə bütün bunlar vergi nəzarəti sahəsində həyata keçirilən tədbirlərinin məqsədyönlü və artan xətlə inkişafından xəbər verir.

Vergi sistemində 1999-cu ildən kompleks islahatlara başlanılması az bir müddətdə vergi daxilolmalarının artımına şərait yaratmış, eləcə də sahibkarlığın inkişaf etdirilməsini sürətləndirmişdir. Görülən bu perspektivli işlərin davamı kimi 2005-ci il 12 sentyabrında ölkə Prezidenti cənab İlham Əliyevin sərəncamı ilə “Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi Dövlət Proqramı (2005-2007-

ci illər)” qəbul olunmuşdur. Vergi ödəyicilərinin dəqiq uçotunun aparılması, fiziki şəxslərin ümumi gəlirləri barədə bəyannamənin sürətli şəkildə hazırlanıb verilməsi, Vergilər Nazirliyində (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) planlaşdırılmış audit işinin kompüter informasiya sistemi çərçivəsində təşkil olunması, ƏDV-nin qeydiyyat sisteminin təkmilləşdirilməsi, şəffaf appelyasiya sisteminin formalaşdırılması, vergidən qanunsuz yayınan borclu vergi ödəyiciləri üzərində məcburi qaydada texnoloji və inzibati vasitələrin tətbiqini genişləndirmək kimi məsələlərə bu proqramda çox ciddi şəkildə qanunvericilik əsasları yaradılıb. Həmçinin, vahid kompüter sistemi çərçivəsində vergi strukturlarında icra mexanizmlərinin avtomatlaşdırılmasını nəzərdə tutan tədbirlər ümumilikdə vergi nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində öz müsbət təsirini göstərmişdir. Son zamanlarda vergi sisteminin səmərəli şəkildə formalaşdırılması, güclü vergi nəzarətinin təmin edilməsi, təkmil qanunvericilik əsaslarının formalaşdırılması, vergi strukturlarında çalışanların peşəkarlıq səviyyəsinin artırılması, Azərbaycanda optimal vergi şəraitinin, mühitinin və mədəniyyətinin formalaşdırılması istiqamətində mötəbər tədbirlər həyata keçirilmişdir. Məcburi vergi ödəmələri ənənəsindən könüllü ödəmələr aparılması sisteminə adaptasiya olunması, vergi dələduzluğu və vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılması da perspektivdə nəzərdə tutulanlar sırasında idi. Bu proqramda qarşıya qoyulan əksər vəzifələr vergi orqanlarının məqsədyönlü fəaliyyəti ilə həyata keçirilmişdir. Son dövrlərdə vergi yoxlamalarının səmərəliliyi, keyfiyyətliyi və obyektivliyi çox yüksək səviyyəyə qalxmışdır. Belə ki, vergidən daxilolmaların büdcədə həcmi həmişə olduğu kimi 100 %-dən yuxarı qalxmış, vergi ödəyiciləri üçün xidmətin ən qənaətbəxş səviyyəsi yaradılmışdır. İslahatlar yenə də təkmilləşdirilmiş və davamlı şəkildə həyata keçirilir.

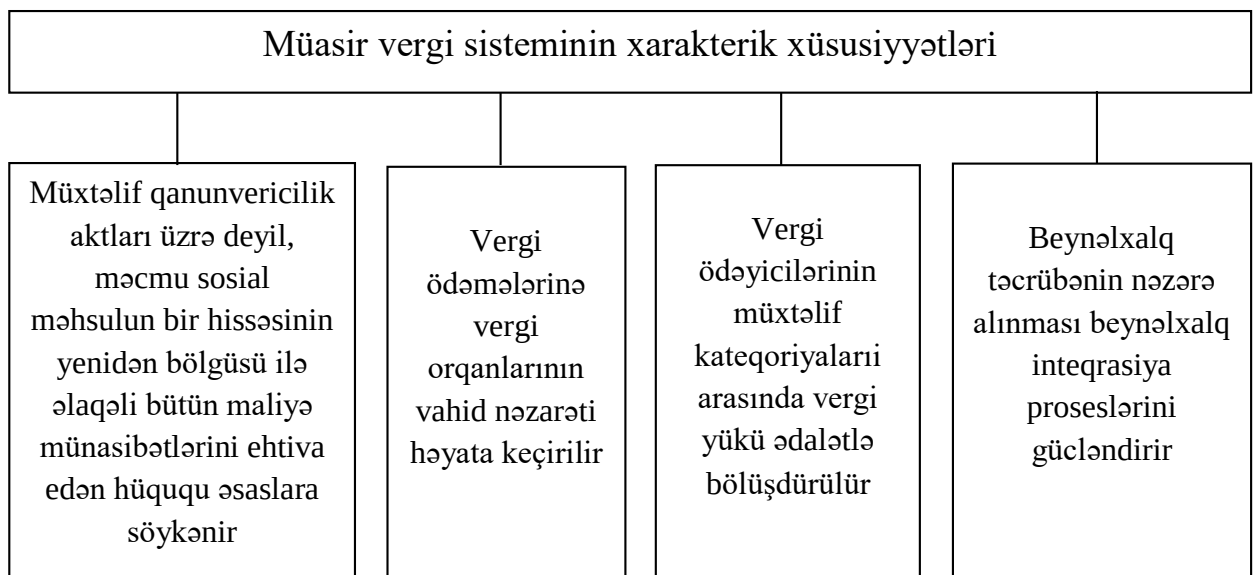
Son illərdə olduğu kimi, yenə də büdcə gəlirlərinin əsas hissəsi vergi daxilolmaları hesabına təşkil olunub. Təhlillər bunun davamlı olacağını proqnozlaşdırır. Yeni gələn illərdə bunun artan xətt üzrə inkişaf edəcəyi proqnozlaşdırılır. Odur ki, büdcə gəlirləri barədə verilmiş proqnozun reallaşdırılması üçün əsas şərtlərdən biri kimi də nəzərdə tutulan vergi daxilolmalarının təmin olunması hesab olunur. Bu səbəbdən, daim vergi orqanlarının təkmilləşdirilməsi, qabaqcıl təcrübəyə malik ölkələrin müvafiq vergi təcrübəsinin Azərbaycan Respublikasında da izlənməsi, spesifik qaydada tətbiq

edilməsi məsələlərini aktual edir.

Qeyd edək ki, ulu öndər Heydər Əliyevin uzaqgörən və məqsədyönlü fəaliyyəti sayəsində Azərbaycanda modern vergi sisteminin formalaşdırılmasına nail olunmuşdur. Bu bir faktıdır ki, ölkədə dövlət büdcəsinin mədaxil hissəsinin formalaşmasında vergilərin rolunun artırılması ilə əlaqədar yeni vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə start verilib. Bu istiqamətində prinsipial, müasir iqtisadi münasibətlər şəraitində məqbul sayılabiləcək bütün addımlar atılmaqdadır.

Azərbaycanda müasir vergi sistemi formalaşana qədər bir sıra problemlər meydana çıxmışdı. İlk növbədə, müstəsna hal kimi fiziki şəxslərlə əlaqəli vergitutma prosesinin sona qədər əlverişli olmayan şəraitində inkişaf edirdi. İkincisi, iqtisadi subyektlərin vergiyə laqeyd yanaşma hallarında mükəmməl uçot nəzarətinə ehtiyac var idi. Üçüncü tərəfdən, ölkənin hələlik səmərəli vergitutma siyasəti qurulmamışdı. Dördüncüsü, ölkədə vergi yönümlü elmi tədris müəssisəsi və təcrübəli kadrları demək olar ki yox səviyyəsində idi [22, s.7]. Bununla belə, zaman keçdikcə həmin çatışmazlıqlar xeyli azalmış, ölkənin vergi sisteminin beynəlxalq standartlara cavab verən vergi sistemlərinə uyğunlaşdırılması istiqamətində yetərli işlər görülmüşdür.

Ölkəmizin hazırkı vergi sisteminə xas olan aşağıdakı cəhətləri xüsusi olaraq qeyd etmək lazımdır (Şəkil 2.3.1):



Şəkil 2.3.1. Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sisteminin xarakterik xüsusiyyətləri

2008-ci ildən ƏDV üzrə inzibatçılığın təkmilləşdirilməsi və vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması məqsədilə ƏDV-nin müvafiq proqram təminatının istifadəsinə və vahid depozit hesabının tətbiq olunmasına başlanılıb.

ƏDV üzrə ödənişlə bağlı vergi ödəyiciləri üzərində bütün əməliyyatlara görə səmərəli nəzarət həyata keçirməyə, eləcə də ƏDV-nin hərəkəti və əvəzləşdirilməsinə məhz bu sistem geniş imkanlar yaradır. Odur ki, ƏDV ödənilməsindən yayınma hallarına və habelə digər vergi növüylə dəyişdirilməsi kimi qanunsuz hallara qarşı yeni səmərəli sxemin tətbiq olunmasına nail olunmuşdur. Həmçinin, vergi ödəyicilərinə banka getmədən büdcə və gömrük orqanlarına ödənişlərin həyata keçirilməsinə məhz vahid depozit hesabının tətbiq olunması imkan yaratmışdır. O cümlədən, ƏDV üzrə vergi ödəyicilərinin inzibati yükünün aşağı salınmasında da mühüm rolu olmuşdur. Baxmayaraq ki, bu sistem 2008-ci ildən Azərbaycanda tətbiq edilir. Amma bu sistem bir çox ölkələrin və beynəlxalq institutların vergi administrasiyalarında maraqla qarşılanmışdır [24].

Respublikanın iqtisadi-maliyyə vəziyyətini yaxşılaşdırmaq məqsədilə beynəlxalq standartlara uyğun şəkildə yeni mütləq vergi növlərini qəbul etməklə formalaşmış vergi sistemini daha da təkmilləşdirmək lazımdır. Hələlik isə işlək vergi sistemi tam formalaşmamış və bu sahədə müəyyən problemlər mövcuddur. Mükəmməl vergi sistemi bu problemlərin aradan qaldırılmasını tələb edir və işlək vergi mexanizminin yaradılması aşağıdakı tələblərin yerinə yetirilməsini zəruri edir:

- vergi sistemini sadəcə şəkildə dövlət xəzinəsini doldurmaq vasitəsi kimi qəbul etməməli, həm də onun iqtisadiyyatın xalq üçün önəmli tənzimləyicisi, stimullaşdırıcısı rolunda çıxış etməsi dəstəklənməlidir;

- dövlət vergi sistemi büdcəyə olan münasibətdə müəssisələrə və təşkilatlara mülkiyyət və təsərrüfat formasından asılı olmadan bərabər tələblər qoymalıdır;

- vergi ödəyiciləri üçün vahid qaydada vergi müəyyənləşdirilməli, onun faiz dərəcələri isə daimi və şəffaf şəkildə müəyyənləşdirilməlidir;

- yaradılmış vergi mexanizmi istehsalın inkişafında stimullaşdırıcı amil olaraq çıxış etməlidir;

- vergi qanunvericiliyinin çevik xarakter daşması gərəkdir;

- verginin artan gəlir yönümündə mütərəqqi formalarından geniş istifadə edilməlidir.

Davamlı inkişafın tələblərinə uyğun olaraq vergi münasibətlərini tənzimləyən qanunlara, qərarlara, təlimatlara, əsasnamələrə və normativ aktlara vaxtaşırı yenidən baxılmalı, respublikada qüvvədə olan normativ sənədlər müasir beynəlxalq tələblər səviyyəsinə yüksəldilməlidir. Vergilərin faizi mümkün qədər aşağı salınmalı, onlar Azərbaycan xalqının hər bir vətəndaşının lokal iqtisadi fəaliyyətə qoşulmasına, onun əmək məhsuldarlığının və yaşayış rifahının artırılmasına imkan verməlidir. Getdikcə kütləvi şüurda öz gəlirlərini dövlətdən gizlətmək meyli güclənir və “gizli iqtisadiyyat” geniş vüsət tapır. Əsasən halal zəhmətlə çalışan peşə adamlarının hesabına dolanan dövlət büdcəsi “işgüzarların” milyonlarından məhrum qalır və bu cür neqativ meyillərin aradan qaldırılması üçün adekvat sosial iqtisadi mühit formalaşdırılmalıdır. Başqa sözlə vergilər sahəsində olan problemlərin iqtisadi sistemin digər problemləri ilə səbəb nəticə asılılığında izah edilməsi çox vacibdir.

Bizim fikrimizcə, vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi ilə yeni iqtisadi təfəkkürün formalaşması, milli valyutanın dönerliyinin təmin edilməsi, hər cür bürokratizm elementlərindən tənzimlənmiş çevik iqtisadi idarəetmə mexanizminin yaradılması, özəlləşdirmənin tam ədalətlik prinsipi ilə davam etdirilməsi arasında üzvi bir əlaqə mövcuddur. Dünyanın öncül və keçid iqtisadiyyatlı ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, vergilərin miqdarı, ölçüsü azaldıqca ölkənin iqtisadi həyatında fəallaşma prosesi başlayır, maliyyə dövryyəsi sürətlənir, büdcəyə daha çox vəsait gəlir. İqtisadiyyatda vergi sistemi sahələrini əhatə edən qanun və təlimatlara operativliklə həyata keçirməyə qadir icra mexanizmi yaradılmalı və Dövlət Vergi Xidməti müasir şəraitə uyğun formalaşmalıdır.

Vergi sistemi bazar münasibətlərinin formalaşmasında və inkişafı dövründə dövlətin iqtisadi tənzimləmə vasitələrindən biri kimi çıxış edir və səmərəli şəkildə istifadə etmək məqsədilə onun yeni yaradılan iqtisadi mexanizmlərə paralel və adekvat təkmilləşdirilməsi zəruridir. Eyni zamanda tətbiq olunan vergi sisteminin arzuolunan nəticə verməsi üç mühüm məsələnin həlli ilə sıx bağlıdır. İlk öncə, müstəqilliyin ilk dövründə getdikcə dərinləşən iqtisadi böhranları və inflyasiyanı cilovlamaq, bu sahədə

nisbi sakitlik yaratmaq; ikincisi, azad sahibkarlığın inkişafı üçün münbit şərait yaratmaq, iqtisadiyyatı dövlətsizləşdirilməsinə və özəlləşdirilməsinə nail olmaq. Bazar iqtisadiyyatının təşəkkül tapması və bərqərar edilməsində bunu ən ümdə vəzifələrdən biri kimi qəbul etmək lazımdır; üçüncüsü, ölkənin bütün özünəməxsus atributları ilə birgə milli valyutanı dövriyyədə möhkəmlətmək və onun başqa valyutalara nisbətən məzənnəsini müəyyənləşdirməkdir. Milli valyutanın “möhkəmliyi”, yəni onun başqa valyutalarla münasibətdə sabitliyi təmin olunmalıdır. Lakin bu məsələlərdən hər hansı birinin həlli bir iqtisadi sistemdən digərinə keçid kimi olduqca mürəkkəb prosesin ayrılmaz tərkib hissəsidir və öz xüsusi konsepsiyasını reallaşdırmaq üçün vaxt tələb edir. Dərin iqtisadi, siyasi böhran keçirən və inflyasiyanın baş alıb getdiyi ölkədə keçid dövrü üçün vəziyyətdən yeganə çıxış yolu kimi bazar iqtisadiyyatının formalaşmasında zərurət kəsb edən və buna uyğun iqtisadi idarəetmə mexanizmini davamlı hərəkətə etdirən və dövlətin vergi sistemini özündə real olaraq əks etdirən mükəmməl iqtisadi və vergi qanunlar sistemi formalaşmalıdır.

Vergi sistemində bir problemin həllini də təşkilati cəhətdən başa çatdırmaq məqsədəuyğundur. Belə ki, büdcəyə çatan vergilərin məbləği maliyyə orqanları tərəfindən proqnozlaşdırılır, proqnozların yerinə yetirilməsi isə Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən həyata keçirilir.

Respublikada vergi sistemində mövcud problemləri aradan qaldırmaq üçün bazar iqtisadiyyatı təşəkkül tapmış keçid iqtisadiyyatlı ölkələrin iqtisadi modelləri öyrənilməli və bunun əsasında vergi sistemində zəruri dəyişikliklər edilməlidir. Hazırkı şəraitdə vergi sisteminin ən mühüm vəzifələri aşağıdakı şəkildə təsvir olunur:

1. Dövlət tərəfindən idarəetmə, sosial-iqtisadi və müdafiə xarakterli problemləri maliyyələşdirmək üçün büdcəyə zəruri vəsaitin daxil olmasını təmin etmək;
2. İqtisadi proporsiyalarda bilavasitə əhalinin tələbatını qarşılamağa yönəlmiş istehsalın xeyrinə kəskin dəyişikliklərin edilməsi;
3. İşgüzar fəallığı stimullaşdırmaq məqsədilə münbit şərait yaratmaq, başqa sözlə, istehsal fəaliyyətinin nəticəsinə görə istehsalçıda yüksək maddi maraq yaratmaq, investisiya qoyuluşlarına həvəsləndirmək. Müstəqilliyin ilk illərində vergi sistemində ən başlıca problemlərdən biri vergilərin çoxnövlüyü ilə bağlı məsələlərin həllindən

ibarət idi. Keçid iqtisadiyyatlı və inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, vergilərin çoxnövli olması bir tərəfdən onların yükünün geniş tədiyəçilər çərçivəsində ədalətli bölgüsünə kömək edir, digər tərəfdən isə uçot işində çətinliklər yara­dır. Odur ki, sonralar vergilərin sayının mümkün qədər azaldılması məqsədəuyğun idi.

Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsində əsas diqqəti müəssisələrin dövlət vergi orqanları ilə qarşılıqlı münasibətlərinin tənzimlənməsinə yönəltmək daha da məqsədəuyğundur. Vergi orqanlarının əsas vəzifələrindən biri vergi ödəyən hər bir hüquqi və fiziki şəxsin hüquq və qanuni mənafeyini gözləmək və müdafiə etmək, həmçinin vergi ödənişləri ilə əlaqədar olan sənədləşməni düzgün aparmaqdır. Qeyd edilən vəzifələri düzgün həyata keçirmək üçün vergi xidməti orqanları tərəfindən aşağıdakı vəzifələrin həyata keçirilməsi təklif edilir:

- alınmış mənfəətin həcmi­nin düzgün təyin edilməsi. Bununla əlaqədar satışdan (xidmət və işlərdən) daxil olan mənfəətin düzgünlüyü və qəbul edilmiş əsasnaməyə uyğun olaraq xərclərin maya dəyərində düzgün əks etdirilməsi araşdırılır;

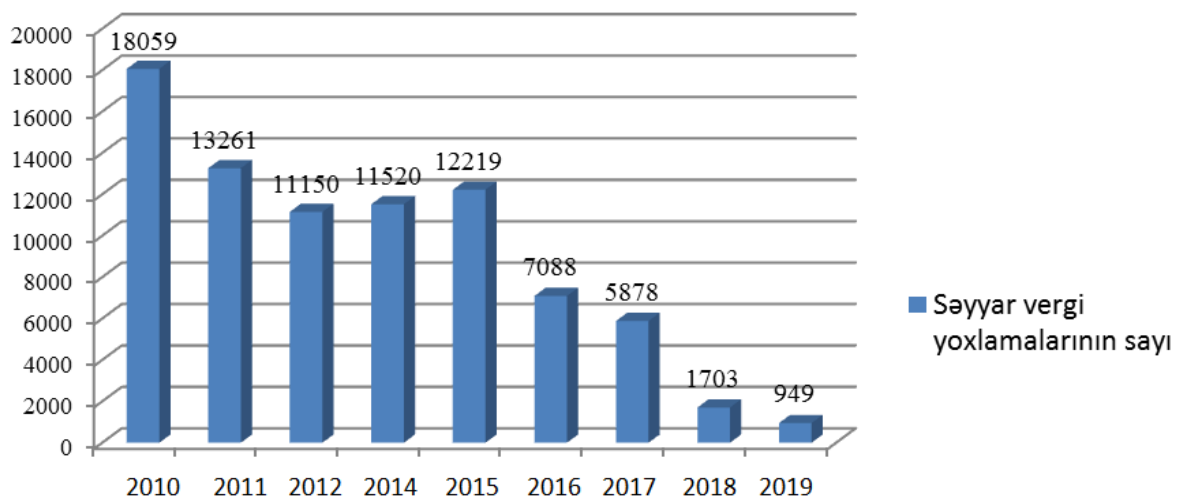
- vergiyə cəlb edilən mənfəətin həcmi yoxlanılır, tətbiq edilən güzəştlərin tərkibi, balans mənfəətindən çıxılmalar araşdırılır;

- müəssisələrin (vətəndaşların) qeydiyyat şəhadətnaməsi əsasında fəaliyyət dairəsi araşdırılır ki, bu zaman həmçinin lisenziyaların və müqavilələrin düzgünlüyü müəyyən­ləşdirilməlidir.

Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən nağd hesablaşmaların aparıldığı sahələr üzrə vergi nəzarətini daha da gücləndirmək məqsədilə mütəmadi olaraq yoxlamalar aparılır. Operativ nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsinə start verildiyi ilk günlərdə qanun pozuntusu faktları rey­d aparılmış vergitutma obyektlərinin əksəriyyətində aşkara çıxarıldısa, son vaxtlar belə hallar demək olar ki, aradan qaldırılmışdır. Vergi ödəyiciləri arasında həyata keçirilən izahat və maarifləndirici tədbirlərin köməyi ilə vergitutma obyektlərində qanunvericiliyin tələblərinin pozulması ilə bağlı hallar minimuma endirilsə də, cərimə məbləğlərinin aşağı olması səbəbindən nöqsanların tam olaraq aradan qaldırılmasına nail olunmamışdır. Odur ki, yerinə yetirilən operativ nəzarət tədbirləri üzrə səmərəliliyi təmin etmək yönümündə işlərin davam etdirilməsinə ehtiyac vardır. Bu istiqamətdə atılan ən mühüm addım Vergi Məcəlləsinin

müvafiq maddələrində zəruri dəyişikliklərin və buraya əlavələrin olunmasıdır. Nağd pul hesablaşmaları üzrə aparılan qaydaları pozmağa görə cərimələrin maliyyə sanksiyaları ilə əvəzlənməsini əsas yenilik kimi qəbul etmək olar. Məcəllədə aparılan dəyişiklikdən sonra bu cür halların qarşısının alınması üçün maliyyə sanksiyalarının tətbiqi üç mərhələdə aparılacaqdır. Cərimələri maliyyə sanksiyaları ilə əvəzləməklə, bu məbləğin məcburi şəkildə ödənilməsi məqsədilə Vergi Məcəlləsindəki bütün mümkün mexanizmlərdən istifadə olunmasına imkan yaranacaqdır. Başqa sözlə, maliyyə sanksiyalarının vaxtında dövlət büdcəsinə ödənilməməsi, nəticədə borclu vergi ödəyicisinin əmlakının siyahısı əsasında hərraca çıxarılmasına və bank hesabına sərəncam qoyulmasına gətirib çıxara bilər.

Dövlət Vergi Xidmətinin hesabat məlumatlarının təhlili əsasında müəyyən edilmişdir ki, 2017-ci ildə aparılmış səyyar vergi yoxlamalarının sayı 2010-cu illə müqayisədə 3,1 dəfə azalaraq 18,1 mindən 5,9 minə enmişdir (Şəkil 2.3.2).



Şəkil

2.3.2. Dövlət Vergi Xidmətinin apardığı səyyar vergi yoxlamalarının sayı

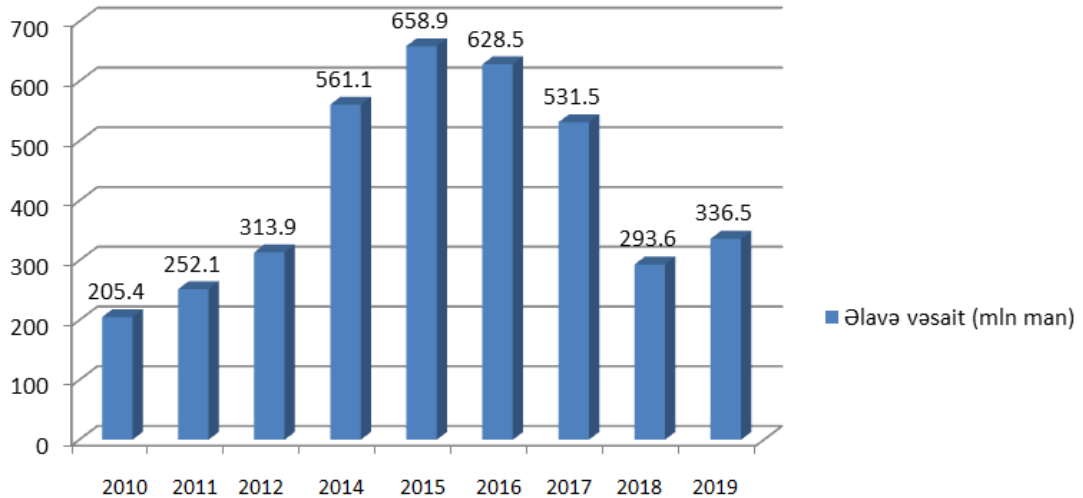
Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Şəkil 2.3.2-dən göründüyü kimi səyyar vergi yoxlamalarının sayı son iki ildə əvvəlki illərə nisbətən kəskin azalmışdır. Belə ki, onların sayı 2019-cu ildə 919 yoxlama təşkil edərək 2017-ci il ilə müqayisədə 1,79 dəfə azalmışdır.

2016-cı ildə respublika üzrə bütövlükdə səyyar vergi yoxlamalarının 5,3 mini və ya 74,7 faizi hüquqi şəxsə, 25,3 faizi isə fiziki şəxsə aparılmışdır. Səyyar vergi yoxlamaları zamanı 6,9 min vergi ödəyicisində və ya səyyar vergi yoxlamaları ilə əhatə olunanların 96,7 faizində vergi qanunvericiliyinin pozulması halları aşkara

çıxarılmışdır [8, s. 36].

Səyyar vergi yoxlamalarının həyata keçirilməsi nəticəsində 2017-ci ildə hesablanmış əlavə vəsaitlərin məbləği 2010-cu illə müqayisədə 2,6 dəfə artaraq 205,4 mln. manatdan 531,5 mln. manata yüksəlmişdir (Şəkil 2.3.3).

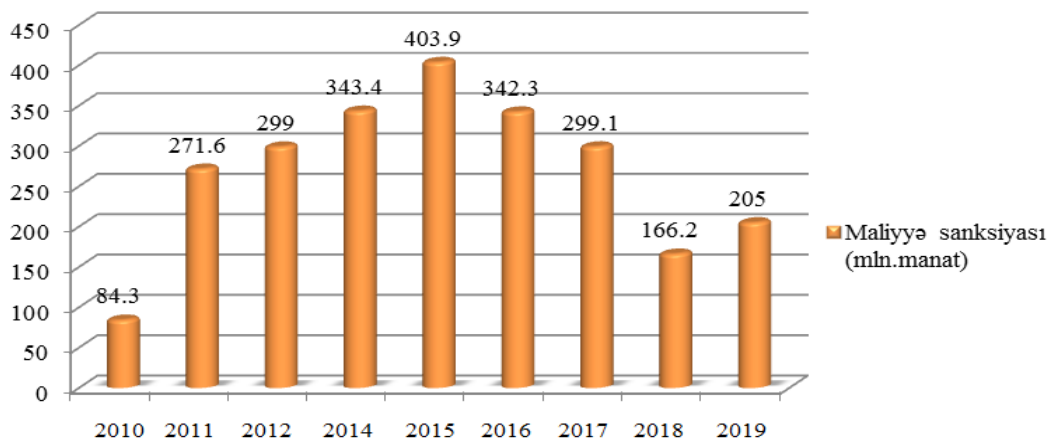


Şəkil 2.3.3. Səyyar vergi yoxlamaları nəticəsində əlavə vəsaitin dinamikası

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Lakin bu göstərici son iki ildə azalma dinamikasına malik olmuşdur. Belə ki, 2017-ci ilə müqayisədə bu göstərici 2018-ci ildə 237,9 mln. manat və ya 44,8% azalaraq 293,6 mln. manat, 2019-cu ildə isə 195 mln manat və ya 36.7% azalaraq 336.5 mln manata enmişdir.

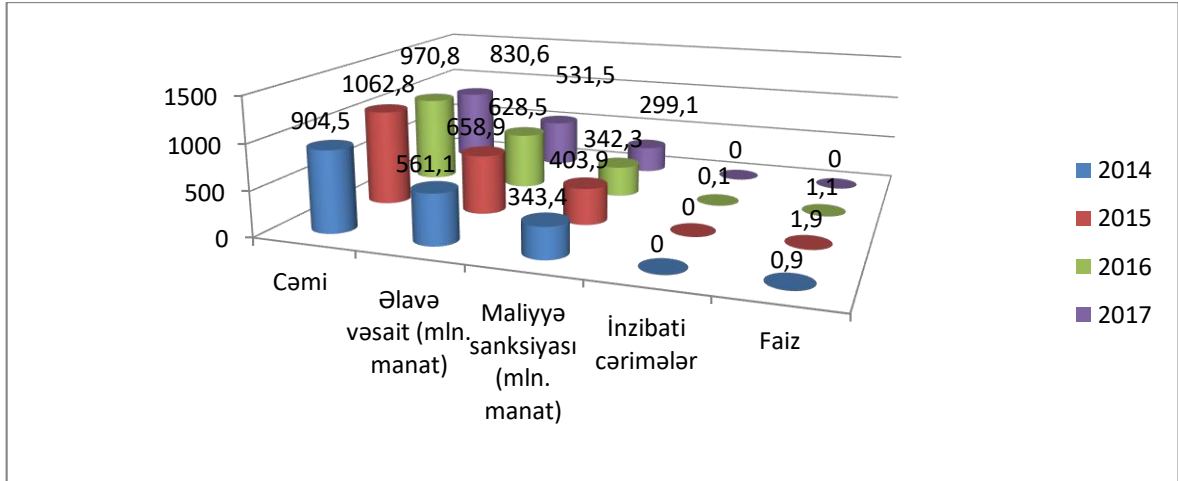
Təhlil edilən dövrdə vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyası 3,6 dəfə artaraq 84,3 mln. manatdan 299,1 manata yüksəlmişdir (Şəkil 2.3.4).



Şəkil 2.3.4. Səyyar vergi yoxlamaları nəticəsində maliyyə sanksiyalarının məbləğinin dinamikası

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

2017-ci il ərzində səyyar vergi yoxlamaları nəticəsində bütövlükdə 830,6 mln. manat əlavə vəsait hesablanmışdır ki, bunun da 531,5 mln manatı və ya 64,0 faizi əlavə hesablanmış vergi, 299,1 mln manatı və ya 36,0 faizi isə vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası təşkil etmişdir [8, s. 36-37] (Şəkil 2.3.5).

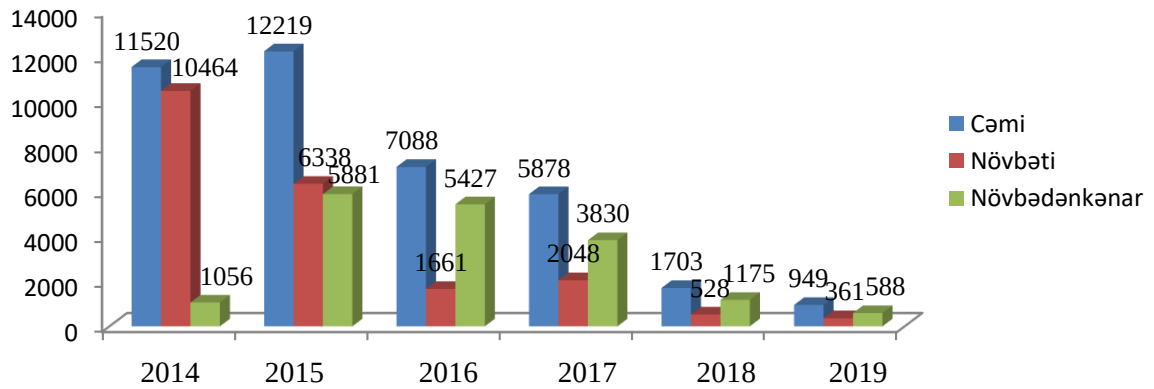


Şəkil 2.3.5. 2014-2017-ci illərdə səyyar vergi yoxlamaları zamanı hesablanmış vəsait (mln. manatla)

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Aparılan hesablamalar göstərir ki, 2010-2017-ci illərdə vergi orqanları tərəfindən aparılan səyyar vergi yoxlamaları kəmiyyət baxımından 2,6 dəfə azalsa da, yoxlamaların təyin olunmasının dəqiqliyi hesabına yoxlamaların keyfiyyət göstəriciləri və büdcəyə əlavə vəsaitin hesablanması göstəriciləri, tətbiq olunan sanksiyanın və cəza tədbirlərinin sayəsində hesablanmış cərimənin ümumi həcmi 3,4 dəfə, o cümlədən əlavə vəsaitlərin məbləği 3,1 dəfə, maliyyə sanksiyasının məbləği 4,1 dəfə artmışdır.

2014-2017-ci illərdə növbəti və növbədənəknar səyyar vergi yoxlamalarının sayına nəzər yetirsək görürük ki, əgər 2014-cü ildə aparılmış növbəti yoxlamaların sayı 10,5 mindən 2017-ci ildə 2,1 minə qədər azalmışsa, növbədənəknar yoxlamaların sayı 1,1 mindən 3,8 minə yüksəlmişdir (Şəkil 2.3.6). 2014-cü il ərzində həyata keçirilmiş səyyar vergi yoxlamalarının 90,8 faizi növbəti yoxlamaların payına düşmüşsə, 2015-ci ildə bu göstərici 51,8 faiz, 2016-cı ildə 23,4 faiz, 2017-ci ildə isə 34,8 faiz təşkil etmişdir.

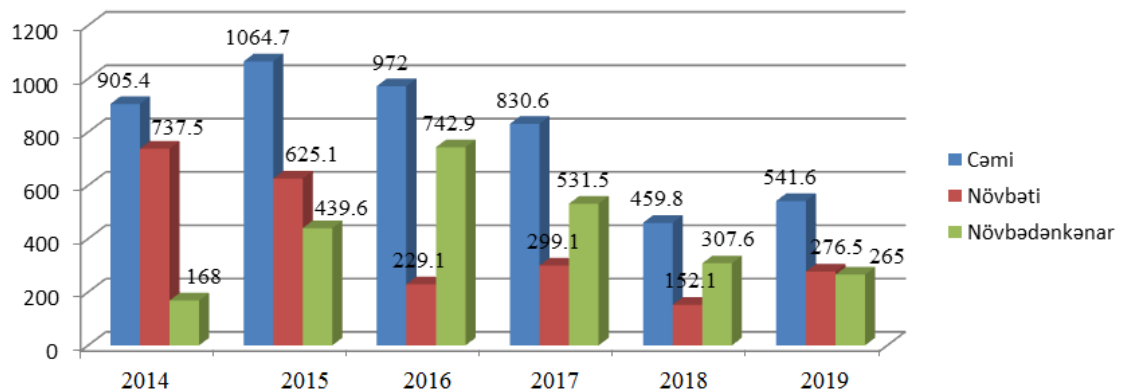


Şəkil 2.3.6 2014-2019-cu illərdə növbəti və növbədən kənar səyyar vergi yoxlamalarının sayı

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Göstəricilərdən aydın olur ki, son iki ildə səyyar vergi yoxlamalarının sayı 2017-ci il ilə müqayisədə kəskin azalmış və onun cəmi sayında 2018-ci ildə növbəti yoxlama 31%, növbədən kənar yoxlama isə 69%, 2019-cu ildə növbəti yoxlama 38%, növbədən kənar yoxlama isə 62% təşkil etmişdir.

Bunun nəticəsində 2014-2019-cu illərdə aparılmış növbəti yoxlamalar zamanı hesablanmış vəsaitin məbləği nisbətən sabit qalsa da, növbədən kənar səyyar vergi yoxlamalarında bu istiqamətdə xeyli artım müşahidə olunmuşdur (Şəkil 2.3.7).



Şəkil 2.3.7. 2014-2019-cu illərdə növbəti və növbədən kənar səyyar vergi yoxlamaları nəticəsində hesablanmış vəsait, mln. manat

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Təhlillər göstərir ki, 2018-2019-cu illər ərzində səyyar vergi yoxlamaları nəticəsində hesablanmış vəsaitlərin, həm cəmi, həm növbəti, həm də növbədən kənar yoxlamalardakı səviyyəsi 2017-ci il səviyyəsindən çox aşağıdır. 2017-ci ildə cəmi

hesablanmış vəsait 830,6 mln manat olduğu halda, bu göstərici 2018-ci ildə 44,7% azalaraq 459,8 mln manata enmişdir. 2017-ci il ilə müqayisədə həmin göstərici 2019-cu ildə 289 mln manat və ya 34,8% azalaraq 541,6 mln manat təşkil etmişdir. Bu dövlət tərəfindən aparılan vergi siyasəti sahəsindəki yeni yanaşma nəticəsində baş vermişdir.

Vergi göstəricilərinin funksional asılılıq modeli

Bellə modellərin qurulması üçün biz ekonometrik modelləşdirmədən istifadə etmişik. Hesabat 1-də E-views proqram təminatı vasitəsilə qurulmuş növbədənəkar səyyar vergi yoxlamalarının nəticəsində əlavə vəsaitin daxilolmalarının (VESAIT) bu yoxlamaların sayından asılılıq modelinin hesabatı təqdim olunur.

Əvvəla, göründüyü kimi, alınan model bu şəkildə yazıla bilər:

$$VESAIT = 917,9 - 0,0394 \cdot SVY$$

Qeyd edək ki, modelin adekvatlığının mühüm göstəricisi olan determinasiya əmsalının (R^2) qiyməti qənaətbəxşdir. Onun çox da yüksək olmamasının əsas səbəbi isə aydındır: daxil olan əlavə vəsaitlərin məbləği tək bu yoxlamaların sayından asılı deyil, bu göstəriciyə təsir edən digər amillər də var ki, onlar haqqında məlumatların olmaması səbəbindən biz onları modeldə nəzərə ala bilməmişik. Lakin yenə də qeyd edək ki, onu da nəzərə alsaq ki, modelin qurulmasında istifadə olunan zaman sıralarının uzunluğu çox kiçikdir (zəruri məlumatın olmaması səbəbindən) $R^2 = 0,48$ nəticəsini kifayət qədər yaxşı hesab etmək olar.

Digər mühüm göstərici olan P-qiymətlər də, çox da adekvat olmasa da (bunun da əsas səbəbi zaman sıralarının qısa olması ola bilər), qənaətbəxş hesab oluna bilər. Belə ki, yeganə reqressor olan növbədənəkar səyyar vergi yoxlamalarının sayı 13%-lik səviyyəyə görə əhəmiyyətlidir.

Darbin-Vatson statistikasına görə müsbət avtokorrelyasiyanın ($DW=1,49$) olması da normal hal kimi qəbul edilə bilər.

Modeldən çıxan nəticə maraqlıdır. Belə ki, model növbədənəkar səyyar vergi yoxlamalarının sayının bu yoxlamalar nəticəsində daxil olan əlavə vergilərin həcminə mənfi təsirini göstərir. Bu nəticə ilk baxışdan paradoksal görünə bilər, lakin məsələnin mahiyyətinə baxdıqda bunun əqlabatan interpretasiyasını görmək olar.

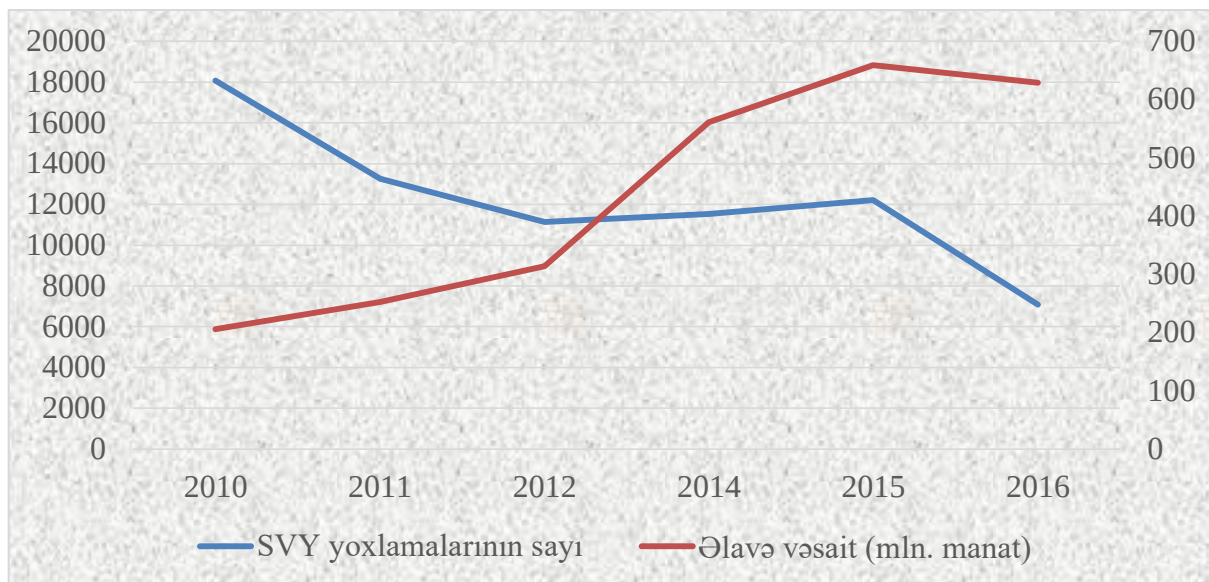
Hesabat 1.

**Növbədənənar səyyar vergi yoxlamalarının sayının əlavə vəsait
daxilolmalarına təsir modeli**

Dependent Variable: VESAIT
 Method: Least Squares (Gauss-Newton / Marquardt steps)
 Date: 07/06/18 Time: 20:27
 Sample: 2011 2016
 Included observations: 6
 VESAIT=C(1)+C(2)*SVY

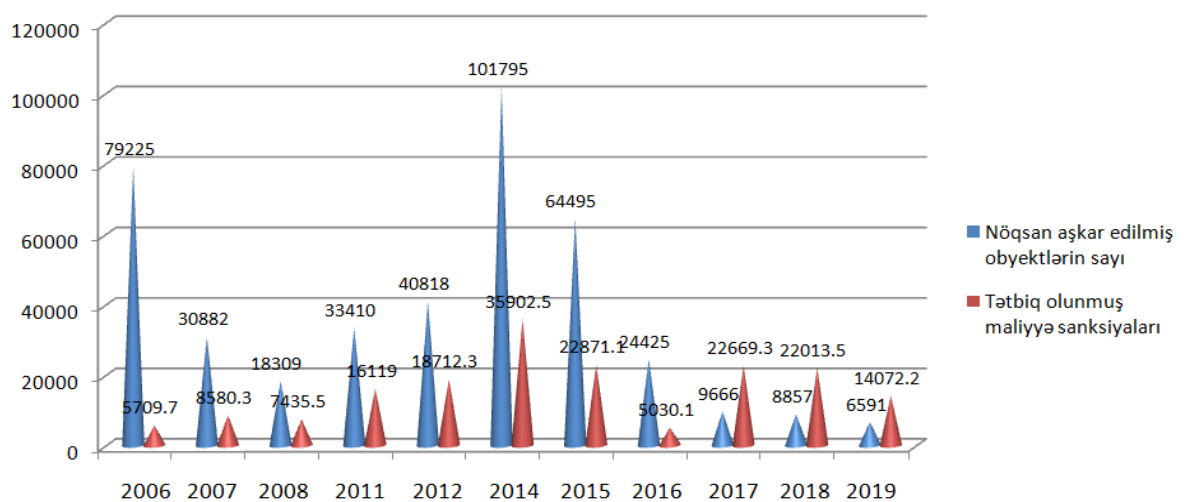
	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	917.9629	259.7502	3.534022	0.0241
C(2)	-0.039398	0.020550	-1.917146	0.1277
R-squared	0.478858	Mean dependent var	436.6667	
Adjusted R-squared	0.348572	S.D. dependent var	202.3370	
S.E. of regression	163.3084	Akaike info criterion	13.29036	
Sum squared resid	106678.5	Schwarz criterion	13.22095	
Log likelihood	-37.87108	Hannan-Quinn criter.	13.01249	
F-statistic	3.675450	Durbin-Watson stat	1.487641	
Prob(F-statistic)	0.127690			

İlk növbədə onu qeyd edək ki, bu iki göstərici arasında korrelyasiya əmsalının mənfi olması (-0,69) da onlar arasında əlaqənin tərs olmasını göstərir. Digər tərəfdən şəkil 1-dən göründüyü kimi 2010-2016-cı illər ərzində yoxlamaların sayı get-gedə azalmış (2014 və 2015-ci ildən başqa), əlavə vəsait daxilolmalarının həcmi isə daim (2016-ci ildən başqa) artmışdır. Bu isə ilk növbədə onunla izah oluna bilər ki, dövlət tədbirləri (xüsusən antikorrupsiya siyasətinin gücləndirilməsi) nəticəsində yoxlamaların effektivliyi artmışdır. Nəticədə hesabatdan göründüyü kimi orta hesabla hər bir azalan yoxlama müqabilində əlavə vəsait daxilolması 39308 manat artmışdır.



Şəkil 2.3.8. Növbədənərkən səyyar vergi yoxlamalarının sayı və bu yoxlamalar nəticəsində əlavə vəsait daxilolmaları

Vergilər Nazirliyi (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) tərəfindən 2006-2019-cu illərdə aparılan operativ vergi nəzarəti tədbirlərinin sayına nəzər salsaq görürük ki, əvvəlki illərlə müqayisədə 2019-cu ildə belə yoxlamaların sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği xeyli azalmışdır (Şəkil 2.3.9.



Şəkil 2.3.9. 2006-2019-cu illər ərzində həyata keçirilən operativ vergi nəzarəti tədbirləri (min manat)

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

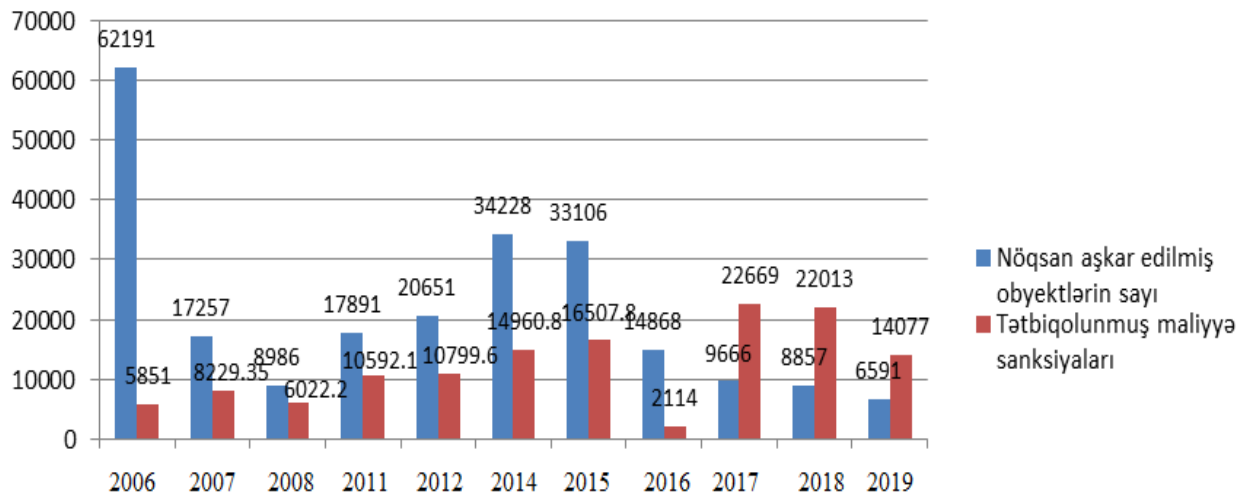
Şəkil 2.3.9-dan görünür ki, son 3 il ərzində zəruri tədbirlər nəticəsində nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2016-cı il ilə müqayisədə 2017-ci ildə 60,4% və ya 14759 obyekt, 2018-ci ildə 63,7% və ya 15568 obyekt, 2019-cu ildə isə 73% və ya 17834 obyekt azalmışdır.

Şəkildə verilən məlumatlardan göründüyü kimi, 2016-cı ildə vergi orqanları tərəfindən həyata keçirdiyi operativ vergi nəzarəti tədbirləri zamanı nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 24 mindən yuxarı olmuşdur ki, bunun da nəticəsində tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği 5,03 mln. manat təşkil etmişdir. Bu isə 2014 və 2015-ci illərlə müqayisədə 4, 5 dəfə azdır.

2016-cı ildə vergi orqanlarının operativ nəzarət strukturları tərəfindən 24,4 min obyektə operativ vergi nəzarəti aparılmış və bunlardan 17,8 minində və ya 72,7 faizində onun pozuntuları aşkara çıxarılmışdır. Nəzarət tədbirlərinin nəticələrinə görə vergi qanunvericiliyinin pozulması haqqında tərtib olunmuş 27,9 min akt və protokola əsasən 5,0 mln. manat məbləğində inzibati cərimə və maliyyə sanksiyaları tətbiq edilmişdir [8, s. 37].

Təhlil olunan dövrdə başa çatdırılmış operativ vergi nəzarəti tədbirləri arasında pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği bütün digər tədbirlərin müvafiq göstəricilərindən üstündür. Belə ki, başa çatdırılmış operativ vergi nəzarəti sayəsində nöqsan aşkar olunmuş obyektlərin 2006-cı ildə 78,5%-i və 2016-cı ildə 46,7%-i məhz bu tədbir üzrə aşkar edilmiş nöqsanların payına düşmüşdür, beləliklə də vergi orqanları tərəfindən görülən tədbirlər nəticəsində bu cür nöqsanların xüsusi çəkisi get-gedə azalır. Bunu həmçinin tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarına görə hesablanmış məbləğlərin təhlili üzrə də müşahidə etmək olar (Şəkil 2.3.10).

Göründüyü kimi, təhlil edilən son 3 il ərzində pul hesablaşmaların aparılması qaydalarına riayət olunması üzrə nöqsan aşkar olunmuş obyektlərin sayı 2016-cı ilə nəzərən 2017-ci ildə 35%, 2018-ci ildə 40,4%, 2019-cu ildə isə 55,7% azalmışdır.



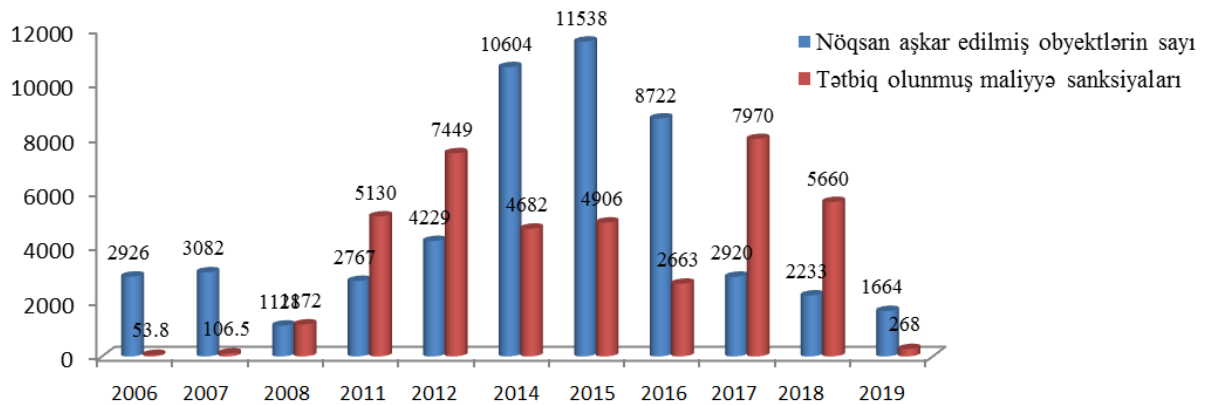
Şəkil 2.3.10. Pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Yoxlamanın yekununda aşkar olunan pozuntuların arasında növbəti yeri əmək müqaviləsi bağlamadan işəgötürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərə cəlb edilməsi öhdəliklərinin icra olunmaması dayanır. Bu aspektdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2006-cı ildə 2,9 min, 2007-ci ildə 3,1 min, 2008-ci ildə 1,1 min, 2011-ci ildə 2,8 min, 2012-ci ildə 4,2 min, 2014-cü ildə 10,6 min, 2015-ci ildə 13,4 min və 2016-cı ildə 8,7 min təşkil etmiş və 2016-cı ildə 2006-cı illə müqayisədə 4,6 dəfə artsa da, 2014 və 2015-ci illərlə müqayisədə isə 18-24 faiz civarında azalma baş vermişdir (Şəkil 2.3.11). Cəmi həyata keçirilmiş nəzarət tədbirlərində əmək müqaviləsi bağlamadan işəgötürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərə cəlb edilməsi öhdəliklərinin xüsusi çəkisi 2006-cı ildə 3,69%-ə, 2007-ci ildə 10%-ə, 2008-ci ildə 6,16%-ə, 2011-ci ildə 8,28%-ə, 2012-ci ildə 10,36%-ə, 2014-cü ildə 10,42%-ə və 2016-cı ildə 18,29%-ə yüksəlmişdir. Bu yoxlama nəticəsində tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğində də azalma müşahidə olunmuş, 2016-cı ildə 2014 və 2015-ci illərlə müqayisədə müvafiq olaraq 43,1% və 45,7% azalmışdır. Bu istiqamətdə maliyyə sanksiyalarının xüsusi çəkisi təhlil edilən dövrdə müvafiq şəkildə – 0,94%, 1,24%, 15,76%, 31,82%, 39,81%, 13,04% və 22,50% təşkil etmişdir.

Göründüyü kimi vergi orqanları tərəfindən görülmüş tədbirlər nəticəsində əmək müqaviləsi olmadan fəaliyyət göstərən və nöqsanlara yol vermiş obyektlərin sayında

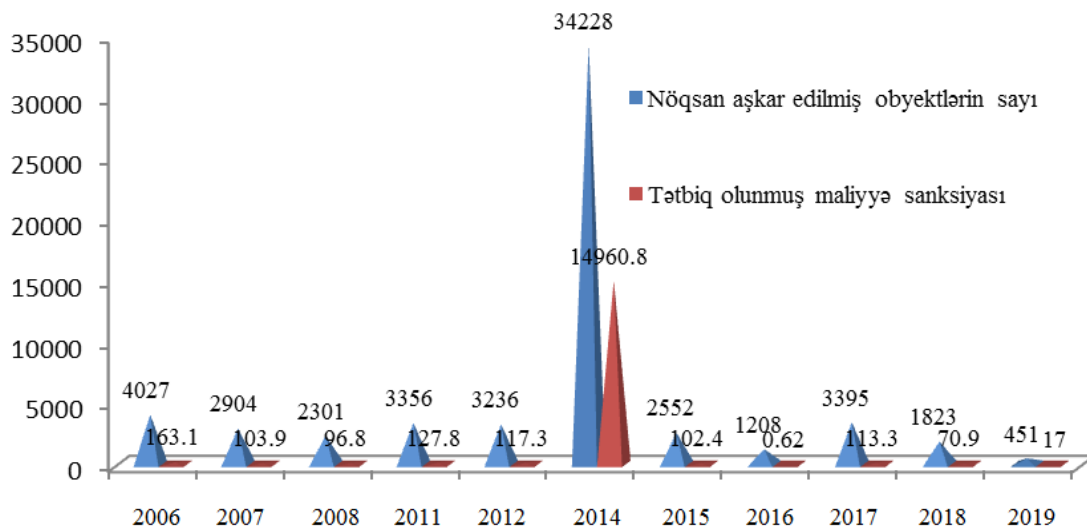
son 3 ildə kəskin azalma baş vermişdir. Belə ki, 2016-cı ilə müqayisədə azalma 2017-ci ildə 66,5%, də 2018-ci ildə 74,4% 2019-cu ildə isə 81% olmuşdur.



Şəkil 2.3.11. Əmək müqaviləsi bağlamadan işəgötürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərə cəlb edilməsi öhdəliklərinin icra olunmaması üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği (min manatla)

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Vergi uçotuna alınmamış vergi ödəyicilərinin aşkara çıxarılması üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2006-cı ildə 4 min, 2007-ci ildə 2,9 min, 2008-ci ildə 2,3 min, 2011-ci ildə 3,4 min, 2012-ci ildə 3,2 min, 2014-cü ildə 34,2 min, 2015-ci ildə 2,6 min, 2016-cı ildə 1,2 min təşkil etmiş və bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayına görə ən yüksək göstərici 2014-cü ildə olmuşdur (Şəkil 2.19).



Şəkil 2.3.12. Vergi uçotuna alınmamış vergi ödəyicilərinin aşkara çıxarılması üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği (min manatla)

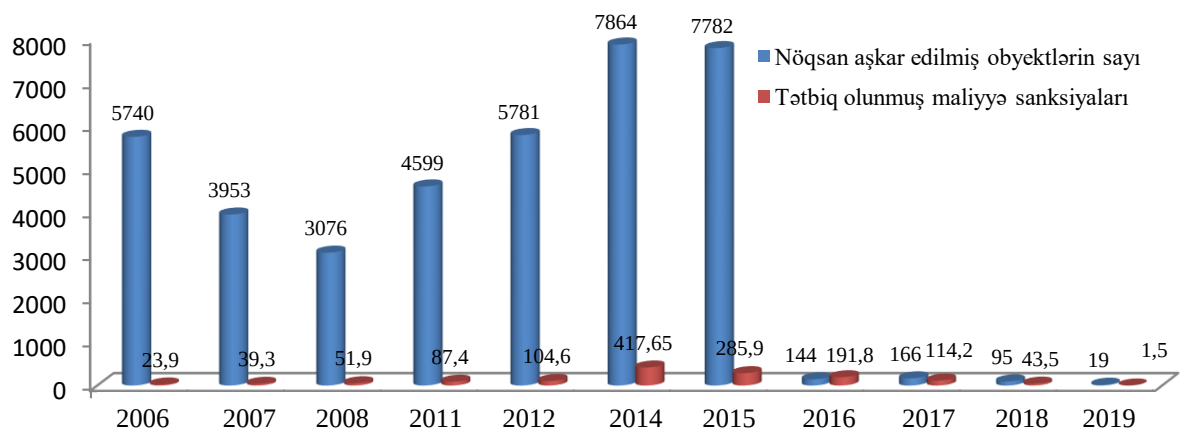
Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayının cəmi həyata keçirilmiş nəzarət tədbirlərində xüsusi çəkisi 2006-cı ildə 5,08%, 2007-ci ildə 9,40%, 2008-ci ildə

12,57%, 2011-ci ildə 10,05%, 2012-ci ildə 7,93%, 2014-cü ildə 33,62% və 2016-cı ildə 3,50% təşkil etmişdir. Bu yoxlama nəticəsində tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğində azalma müşahidə olunmuş, 2016-cı ildə 2014 və 2015-ci illərlə müqayisədə 100 dəfələrlə azalmışdır. Bu istiqamətdə maliyyə sanksiyalarının xüsusi çəkisi təhlil edilən dövrdə müvafiq şəkildə – 2,29%, 1,21%, 15,76%, 1,30%, 0,63%, 41,67% və 0,44% təşkil etmişdir.

Şəkil 2.3.12-dən göründüyü kimi təhlil edilən göstərici üzrə son iki ildə kəskin azalmışdır. Belə ki, vergi uçotuna alınmamış vergi ödəyicilərinin aşkara çıxarılması üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2017-ci ilə nəzərən 2018-ci ildə 46.3% 2019-cu ildə isə 86.7% azalmışdır. Bu sistemdə yaradılan şəffaflığın təsiri nəticəsində vergi ödəyicilərində yaranmış məsuliyyət nəticəsində baş vermişdir.

Xüsusi razılığın tələb edildiyi fəaliyyətlə lisenziyası olmadan məşğul olan şəxslərin aşkar edilməsi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2006-cı ildə 5,7 min, 2007-ci ildə 4,0 min, 2008-ci ildə 3,1 min, 2011-ci ildə 4,6 min, 2012-ci ildə 5,8 min, 2014-cü ildə 7,9 min, 2015-ci ildə 8,0 min və 2016-cı ildə isə cəmi 144 təşkil etmiş və bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş və illər üzrə artım dinamikası müşahidə olunmuşdur (Şəkil 2.3.13).



Şəkil 2.3.13. Xüsusi razılığın tələb edildiyi fəaliyyətlə lisenziyası olmadan məşğul olan şəxslərin aşkar edilməsi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği (min manatla)

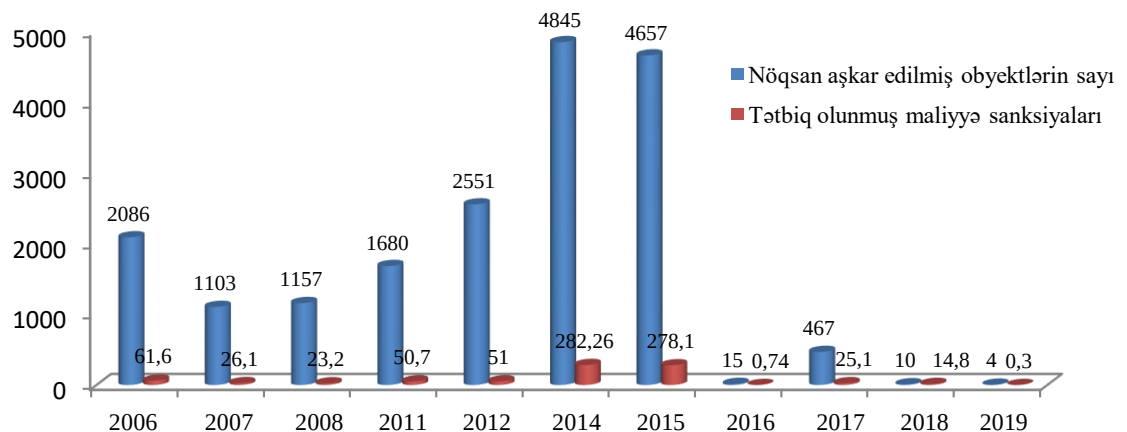
Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayının cəmi həyata keçirilmiş nəzarət tədbirlərində xüsusi çəkisi 2006-cı ildə 7,25%, 2007-ci ildə 12,80%, 2008-ci ildə 16,80%, 2011-ci ildə 13,77%, 2012-ci ildə 14,16%, 2014-cü ildə 7,73% və 2016-

cı ildə 10,90% təşkil etmişdir. Bu yoxlama nəticəsində tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğində 2014 və 2015-ci illərdə xeyli artım müşahidə olunsada, 2016-cı ildə 2014 və 2015-ci illərlə müqayisədə 1,5-2,0 dəfədən çox azalma olmuşdur. Bu istiqamətdə maliyyə sanksiyalarının xüsusi çəkisi 2015-2016-cı illərdə 1 faizdən bir qədər artıqdır.

Şəkil 2.3.13-dən aydın olur ki, təhlil edilən göstərici son 4 ildə, yəni 2015-ci il ilə müqayisədə kəskin sürətdə azalaraq 2019-cu ildə ən aşağı səviyyəyə düşmüşdür. Belə ki, 2016-cı ildə azalma 98,1%, 2017-ci ildə 97,8%, 2018-ci ildə 98,8%, 2019-cu ildə isə 99,76% təşkil etmişdir. Eyni səviyyədə də tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği azalmışdır.

Valyuta ödənişi vasitəsi kimi qəbul edilməsi faktlarının aşkar edilməsi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2006-cı ildə 2,1 min, 2007-ci ildə 1,1 min, 2008-ci ildə 1,2 min, 2011-ci ildə 1,7 min, 2012-ci ildə 2,6 min, 2014-cü ildə 4,9 min, 2015-ci ildə 4,7 min və 2016-cı ildə cəmi 15 təşkil etmiş və bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayına görə ən yüksək göstərici 2014 və 2015-ci illərdə olmuşdur (Şəkil 2.3.14).



Şəkil 2.3.14. Valyuta ödənişi vasitəsi kimi qəbul edilməsi faktlarının aşkar edilməsi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği (min manatla)

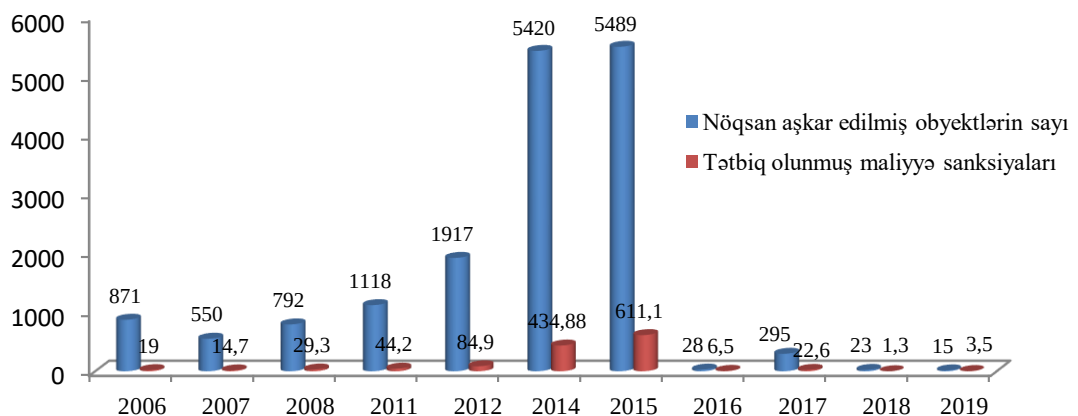
Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayının cəmi həyata keçirilmiş nəzarət tədbirlərində xüsusi çəkisi 2006-cı ildə 2,63%, 2007-ci ildə 3,57%, 2008-ci ildə 6,32%, 2011-ci ildə 5,03%, 2012-ci ildə 6,10%, 2014-cü ildə 4,76%, 2015-ci ildə 6,42% və 2016-cı ildə 0,01% təşkil etmişdir. Bu yoxlama nəticəsində tətbiq edilən

maliyyə sanksiyalarının məbləğində də 2014 və 2015-ci illərdə artım müşahidə olunmuş, həmin illərdə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği digər təhlil edilən illərlə müqayisədə 4,5-12,2 dəfə çoxdur. Bu istiqamətdə maliyyə sanksiyalarının xüsusi çəkisi təhlil edilən dövrdə müvafiq şəkildə – 1,08%, 0,30%, 0,31%, 1,30%, 0,31%, 0,79%, 1,20% və 0,01% təşkil etmişdir.

Şəkil 2.3.14-dən görünür ki, təhlil edilən göstərici son dörd il ərzində kəskin aşağı düşmüşdür. Belə ki, valyuta ödənişi vasitəsi kimi qəbul edilməsi faktlarının aşkar edilməsi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2015-ci il ilə müqayisədə 2016-cı ildə 4642 ədəd, 2017-ci ildə 4190 ədəd, 2018-ci ildə 4647 ədəd, 2019-cu ildə isə 4653 ədəd azalmışdır. Həmin illərdə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği də 2015-ci il ilə müqayisədə kəskin azalaraq 2019-cu ildə 0,3 min manata enmişdir.

Valyutanın ictimai yerdə alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2006-cı ildə 0,9 min, 2007-ci ildə 0,6 min, 2008-ci ildə 0,8 min, 2011-ci ildə 1,1 min, 2012-ci ildə 1,9 min, 2014-cü ildə 5,4 min, 2015-ci ildə 5,8 min və 2016-cı ildə cəmi 28 təşkil etmiş və bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayına görə ən yüksək göstərici 2014 və 2015-ci illərdə olmuşdur (Şəkil 2.3.15).



Şəkil 2.3.15. Valyutanın ictimai yerdə alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği (min manatla)

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

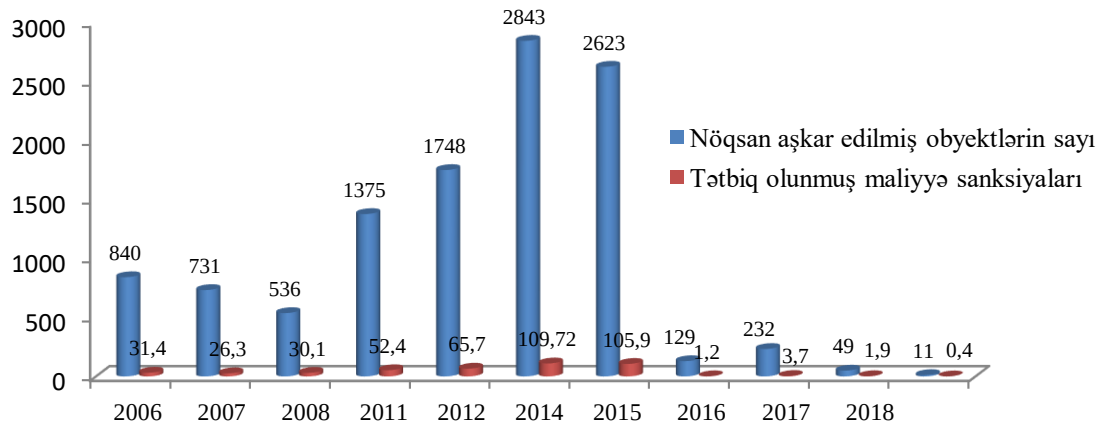
Bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayının cəmi həyata keçirilmiş

nəzarət tədbirlərində xüsusi çəkisi 2006-cı ildə 1,10%, 2007-ci ildə 1,78%, 2008-ci ildə 4,33%, 2011-ci ildə 3,35%, 2012-ci ildə 4,70%, 2014-cü ildə 5,32%, 2015-ci ildə 7,90% və 2016-cı ildə 0,01% təşkil etmişdir. Bu yoxlama nəticəsində tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğində illər üzrə artım müşahidə olunmuş, bu göstərici 2015-ci ildə 2006-cı və 2014-cü illərlə müqayisədə müvafiq olaraq 32,2 dəfə və 1,4 dəfədən çox artmışdır. 2016-cı ildə maliyyə sanksiyalarının məbləği azalaraq 6,5 min manat olmuşdur ki, 2006-cı və 2015-cilin müvafiq göstəricisindən 3 və 94 dəfə azdır. Bu istiqamətdə maliyyə sanksiyalarının xüsusi çəkisi təhlil edilən dövrdə müvafiq şəkildə – 0,33%, 0,17%, 0,39%, 0,27%, 0,45%, 1,21%, 2,63% və 0,11% təşkil etmişdir.

Şəkil 2.3.15-nin göstəricilərindən görünür ki, görülmüş tədbirlər nəticəsində valyutanın ictimai yerdə alınıb satılması və ya dəyişdirilməsi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği 2015-ci il ilə müqayisədə son 4 il ərzində kəskin azalaraq, heç vaxt olmadığı aşağı bir səviyyəyə düşmüşdür. Belə ki, 2016-cı ildə obyektlərin sayı 99,5%, 2017-ci ildə 94,6%, 2018-ci ildə 99,6%, 2019-cu ildə 99,7% aşağı düşmüşdür. Fakt üzrə hesablanmış maliyyə sanksiyalarının məbləği 2019-cu ildə 3,5 min manata enmişdir.

Fərqlənmə nişanı olmadan avtomobil nəqliyyatı ilə sərnəşindəşmə üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2006-cı ildə 0,8 min, 2007-ci ildə 0,7 min, 2008-ci ildə 0,5 min, 2011-ci ildə 1,4 min, 2012-ci ildə 1,7 min, 2014-cü ildə 2,8 min, 2015-ci ildə 2,6 min və 2016-cı ildə cəmi 129 təşkil etmiş və bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayına görə ən yüksək göstərici 2014 və 2015-ci illərdə olmuşdur (Şəkil 2.3.16). Bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayının cəmi həyata keçirilmiş nəzarət tədbirlərində xüsusi çəkisi 2006-cı ildə 1,06%, 2007-ci ildə 2,37%, 2008-ci ildə 2,37%, 2011-ci ildə 2,93%, 2012-ci ildə 4,28%, 2014-cü ildə 2,79%, 2015-ci ildə 3,62% və 2016-cı ildə 0,01% təşkil etmişdir. Bu yoxlama nəticəsində tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğində illər üzrə artım müşahidə olunmuş, bu göstərici 2014 və 2015-ci illərdə 2006-cı illə müqayisədə müvafiq olaraq 3,5 və 3,4 dəfəyə qədər artmışdır. 2016-cı ildə maliyyə sanksiyalarının məbləği 1,2 min manat olmuşdur ki, bu da 2014 və 2015-ci illərin müvafiq göstəricisindən 100 dəfəyə yaxın azdır. Bu istiqamətdə maliyyə sanksiyalarının xüsusi çəkisi təhlil edilən dövrdə

müvafiq şəkildə – 0,55%, 0,30%, 0,40%, 0,32%, 0,35%, 0,31%, 0,46% və 0,01% təşkil etmişdir.



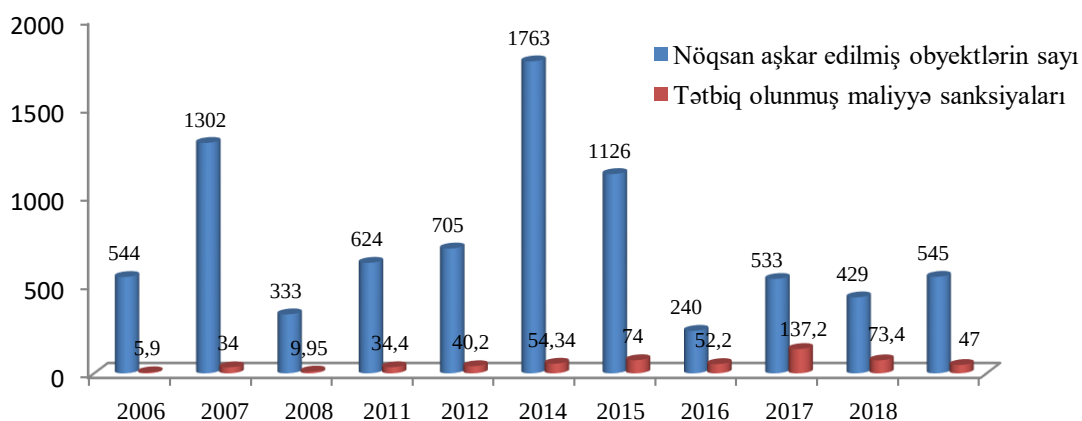
Şəkil 2.3.16 Fərqlənmə nişanı olmadan avtomobil nəqliyyatı ilə sərnəşindəşmə üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği (min manatla)

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Şəkil 2.3.16-ın göstəricilərindən aydın olur ki, son illərdə vergi sistemində həyata keçirilən köklü islahatlar nəticəsində fərqlənmə nişanı almadan avtomobil nəqliyyatı ilə sərnəşindəşmə üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2015-ci ildəki göstərici ilə müqayisədə kəskin azalaraq 2016-cı ildə 129-a, 2017-ci ildə 232-ə, 2018-ci ildə 49-a, 2019-cu ildə isə 11-ə enmişdir. Həmin fakt üzrə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği 2019-cu ildə təhlil edilən illər içərisində ən aşağı səviyyəyə 0,4 min manata enmişdir.

Aksiz markalarının tətbiqi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2006-cı ildə 0,5 min, 2007-ci ildə 1,3 min, 2008-ci ildə 0,3 min, 2011-ci ildə 0,6 min, 2012-ci ildə 0,7 min, 2014-cü ildə 1,8 min, 2015-ci ildə 1,95 min və 2016-cı ildə 240 təşkil etmiş və bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayına görə ən yüksək göstərici 2014 və 2015-ci illərdə olmuşdur (Şəkil 2.24). Bu istiqamətdə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayının cəmi həyata keçirilmiş nəzarət tədbirlərində xüsusi çəkisi 2006-cı ildə 0,69%, 2007-ci ildə 4,22%, 2008-ci ildə 1,82%, 2011-ci ildə 1,87%, 2012-ci ildə 1,73%, 2014-cü ildə 1,73%, 2015-ci ildə 2,67% və 2016-cı ildə 0,25% təşkil etmişdir. Bu yoxlama nəticəsində tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğində illər üzrə artım müşahidə olunmuş, bu göstərici 2014 və 2015-ci illərdə 2006-cı illə müqayisədə

müvafiq olaraq 9,2 və 12,5 dəfə artmışdır. 2016-cı ildə tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının məbləği 52,2 min manat təşkil etmişdir ki, bu da 2014 və 2015-ci illərin müvafiq göstəricisindən 3,9% və 29,7% azdır. Bu istiqamətdə maliyyə sanksiyalarının xüsusi çəkisi təhlil edilən dövrdə müvafiq şəkildə – 0,11%, 0,40%, 0,13%, 0,21%, 0,21%, 0,15%, 0,32% və 0,14% təşkil etmişdir.

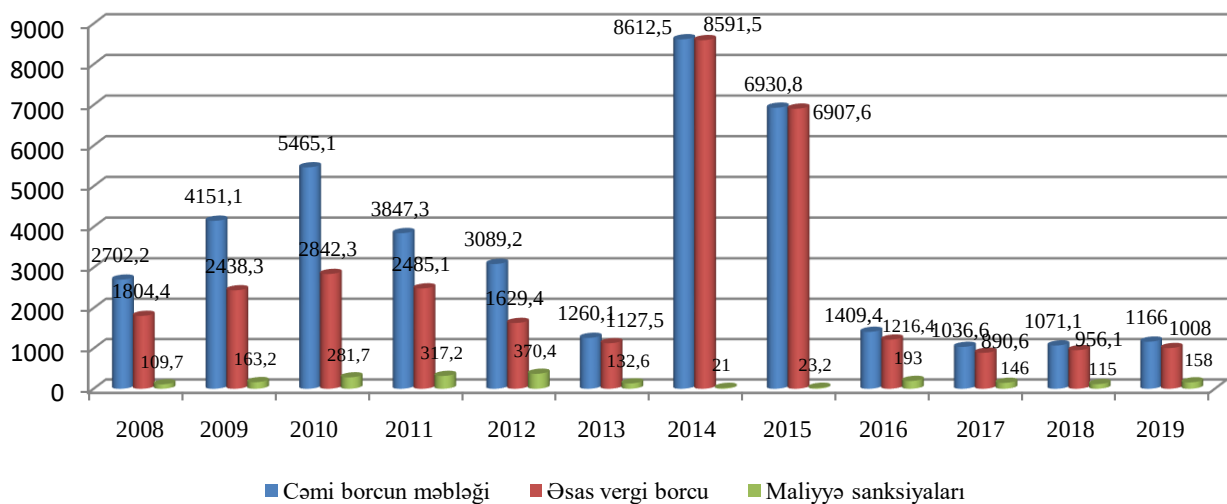


Şəkil 2.3.17. Aksiz markalarının tətbiqi üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı və tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Şəkil 2.3.17-nin məlumatlarından aydın olur ki, vergi sistemində şəffaflığın artırılması, hesabatlığın dəqiqləşdirilməsi və gücləndirilməsi istiqamətində aparılan tədbirlər nəticəsində aksiz markaların tətbiq üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2015-ci ilin göstəricisi ilə müqayisədə son 4 il ərzində azalmışdır. Bu azalma 2016-cı ildə 78,7%, 2017-ci ildə 52,7%, 2018-ci ildə 62%, 2019-cu ildə isə 51,6% təşkil etmişdir. Həmin fakt üzrə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləğində də azalmalar baş vermiş və təhlil edilən sonuncu 2019-cu ildə bu göstərici ən aşağı səviyyəyə 47 min manata düşmüşdür.

Vergi orqanlarının məlumatlarına görə, 2008-2015-ci il ərzində vergi borclarının həcmi 2,6 dəfə, əsas vergi borcu 3,8 dəfə artmış və müvafiq olaraq 6930,8 və 6907,6 mln. manat təşkil etmişdir (Şəkil 2.3.18).



Şəkil 2.3.18. Vergi borclarının və maliyyə sanksiyalarının həcmi (mln. manat)

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Şəkil 2.3.18-in göstəricilərindən görmək olur ki, təhlil edilən 2008-2019-cu illər içərisində vergi borcu son beş il ərzində ən yüksək səviyyəsində 2015-ci ildə olaraq 6907,6 mln manat təşkil etmişdir. Sonrakı illərdə əsas vergi borcu 2015-ci il ilə müqayisədə azalmışdır. 2016-cı ildə azalma 79,6%, 2017-ci ildə 85%, 2018-ci ildə 84,5%, 2019-cu ildə isə 83,1% təşkil etmişdir. Həmin illər ərzində maliyyə sanksiyaları əsas borcun 2016-cı ildə 13,7%, 2017-ci ildə 14,1%-ni, 2018-ci ildə 10,7%-ni, 2019-cu ildə isə 13,55% -ni təşkil etmişdir. Təhlillər göstərir ki, son 5 il ərzində vergi borcları əvvəlki 2 ilə 2014-2015-ci ilə nəzərən xeyli azalmışdır.

Vergi göstəricilərinin funksional asılılıq modeli

Növbəti model ÜDM-in vergi borclarına təsirini təsvir edir (hesabat 2):

$$BORC = 951 + 0,063 \cdot UDM$$

Burada hər iki dəyişən milyon manatla ölçülür və göründüyü kimi, ÜDM-in 1 milyon manat artımı vergi borclarını 62,9 min manat artırır. Bu modeldə də determinasiya əmsalının qiyməti qənaətbəxşdir və onun 1-ə çox yaxın olmamasının səbəbi də eynidir – başqa amillərin nəzərə alınmaması.

Sərbəst dəyişən kimi UDM-in əhəmiyyətlik dərəcəsi də çox yüksəkdir – hətta bir faiz əhəmiyyətlik səviyyəsinə görə əhəmiyyətlidir (ÜDM-in əmsalının P-qiyməti 0,01-dən kiçikdir).

Model, demək olar ki, avtokorrelasiyasızdır (DW = 1,97).

Beləliklə, bu modelin adekvatlığı daha da yüksəkdir.

Hesabat 2.

Vergi borclarının ÜDM-dən asılılıq modeli

Dependent Variable: BORC

Method: Least Squares (Gauss-Newton / Marquardt steps)

Date: 07/06/18 Time: 20:43

Sample (adjusted): 2000 2014

Included observations: 15 after adjustments

BORC=C(1)+C(2)*UDM

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	951.0394	734.0294	1.295642	0.2176
C(2)	0.062894	0.020743	3.031985	0.0096
R-squared	0.414228	Mean dependent var		2769.207
Adjusted R-squared	0.369169	S.D. dependent var		2064.254
S.E. of regression	1639.532	Akaike info criterion		17.76577
Sum squared resid	34944837	Schwarz criterion		17.86018
Log likelihood	-131.2433	Hannan-Quinn criter.		17.76477
F-statistic	9.192934	Durbin-Watson stat		1.965356
Prob(F-statistic)	0.009628			

Dependent Variable: VESAIT

Method: Least Squares (Gauss-Newton / Marquardt steps)

Date: 07/06/18 Time: 20:27

Sample: 2011 2016

Included observations: 6

VESAIT=C(1)+C(2)*SVY

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	917.9629	259.7502	3.534022	0.0241
C(2)	-0.039398	0.020550	-1.917146	0.1277
R-squared	0.478858	Mean dependent var		436.6667
Adjusted R-squared	0.348572	S.D. dependent var		202.3370
S.E. of regression	163.3084	Akaike info criterion		13.29036
Sum squared resid	106678.5	Schwarz criterion		13.22095
Log likelihood	-37.87108	Hannan-Quinn criter.		13.01249
F-statistic	3.675450	Durbin-Watson stat		1.487641
Prob(F-statistic)	0.127690			

Vergi borclarının həcmi (mln. manat), ilin əvvəlinə

İllər	Məcmu vergi borcları						
	O cümlədən						
	Cəmi borc məbləği	Əsas vergi borcu	Cəmi borcda payı, %-lə	Maliyyə sanksiyaları	Cəmi borcda payı, %-lə	Faiz	Cəmi borcda payı, %-lə
2000	1046,2	640,2	61,2	49,6	4,8	356,4	34,1
2001	1384,9	778,3	56,2	49,7	3,6	556,9	40,2
2002	1554,3	962,0	61,9	65,9	4,2	526,4	33,9
2003	1752,0	1227,8	70,1	65,2	3,7	459,0	26,2
2004	1658,3	1036,4	62,5	80,6	4,9	541,3	32,6
2005	1071,0	653,0	61,0	78,5	7,3	339,5	31,7
2006	2010,0	1410,8	70,2	101,6	5,1	497,6	24,8
2007	1933,9	1456,7	75,3	5,5	0,3	471,7	24,4
2008	2702,2	1804,4	66,8	109,7	4,1	788,1	29,2
2009	4151,1	2438,3	58,7	163,2	3,9	1549,6	37,3
2010	5465,1	2842,3	52,0	281,7	5,2	2341,2	42,8
2011	3847,3	2485,1	64,6	317,2	8,2	1045,1	27,2
2012	3089,2	1629,4	52,8	370,4	12,0	1089,4	35,3
2013	1260,1	1127,5	89,5	132,6	10,5	x	x
2014	8612,5	8591,5	99,8	21,0	0,2	x	x
2015	6930,8	6907,6	99,7	23,2	0,3	x	x

Mənbə: Dövlət Vergi Xidmətinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Dependent Variable: BORC

Method: Least Squares (Gauss-Newton / Marquardt steps)

Date: 07/06/18 Time: 20:43

Sample (adjusted): 2000 2014

Included observations: 15 after adjustments

BORC=C(1)+C(2)*UDM

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	951.0394	734.0294	1.295642	0.2176
C(2)	0.062894	0.020743	3.031985	0.0096
R-squared	0.414228	Mean dependent var	2769.207	
Adjusted R-squared	0.369169	S.D. dependent var	2064.254	
S.E. of regression	1639.532	Akaike info criterion	17.76577	
Sum squared resid	34944837	Schwarz criterion	17.86018	
Log likelihood	-131.2433	Hannan-Quinn criter.	17.76477	
F-statistic	9.192934	Durbin-Watson stat	1.965356	
Prob(F-statistic)	0.009628			

ÜDM-in 1 milyon manat artımı vergi borclarını 62,9 min manat artırır.

Dependent Variable: BORC
 Method: Least Squares (Gauss-Newton / Marquardt steps)
 Date: 07/06/18 Time: 20:43
 Sample: 2000 2015
 Included observations: 16
 BORC=C(1)+C(2)*UDM_ARTIM

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	16170.39	5926.161	2.728645	0.0163
C(2)	-118.3881	53.19827	-2.225413	0.0430
R-squared	0.261310	Mean dependent var		3029.306
Adjusted R-squared	0.208546	S.D. dependent var		2249.333
S.E. of regression	2001.089	Akaike info criterion		18.15724
Sum squared resid	56061021	Schwarz criterion		18.25381
Log likelihood	-143.2579	Hannan-Quinn criter.		18.16219
F-statistic	4.952465	Durbin-Watson stat		1.243230
Prob(F-statistic)	0.042999			

ÜDM-in əvvəlki ilə nəzərən artım indeksinin 1 vahid artımı vergi borclarını 118 milyon manat azaldır.

Lakin nəticədə tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləği 4,7 dəfə azalaraq 2016-cı ilin əvvəlinə 23,2 mln. manat olmuşdur. Əgər 2008-ci ildə vergi borclarının əsas məbləğinin cəmi vergi borcunda xüsusi çəkisi 66,8%-i təşkil edirdisə, 2015-ci ildə bu göstərici 100%-ə yaxın olmuşdur.

2016-cı ilin əvvəlinə vergi ödəyicilərinin ümumi sayında borclu vergi ödəyicilərinin sayı 4,1 faiz olmuşdur ki, bu da 2013-cü illə müqayisədə 0,7 faiz bəndi azdır.

Beləliklə, 2006-2016-cı illər ərzində vergi orqanlarının həyata keçirdiyi operativ vergi nəzarəti tədbirlərinin təhlili göstərdi ki, son zamanlar hökumətin bu istiqamətdə apardığı səmərəli vergi islahatları nəticəsində onlar həm say baxımından, həm də tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının məbləği baxımından xeyli azalmağa doğru meyl etməyə başlamışdır. Belə ki, təhlil olunan dövrdə başa çatdırılmış operativ vergi nəzarəti tədbirləri arasında aşağıdakı istiqamətlər üzrə nöqsanlar aşkar edilmiş obyektlərin sayında və bu istiqamətdə aparılan yoxlamalar nəticəsində tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğində azalma müşahidə olunmuşdur:

- pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması;
- əmək müqaviləsi bağlamadan işəgötürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı

işlərə cəlb edilməsi öhdəliklərinin icra olunmaması;

- vergi uçotuna alınmamış vergi ödəyicilərinin aşkara çıxarılması;

- xüsusi razılığın tələb edildiyi fəaliyyətlə lisenziyası olmadan məşğul olan şəxslərin aşkar edilməsi;

- valyuta ödənişi vasitəsi kimi qəbul edilməsi faktlarının aşkar edilməsi;

- valyutanın ictimai yerdə alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi;

- fərqlənmə nişanı olmadan avtomobil nəqliyyatı ilə sərnəşindəşmə, aksiz markalarının tətbiqi.

III FƏSİL. VERGİ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ VƏ SƏMƏRƏLİLİYİNİN YÜKSƏLDİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Kommersiya hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatı və vergi ödəyicilərinin uçotu sahəsində vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması

Vergi sistemində ilkin standartların (vergilər, onların dərəcələri və güzəştləri, büdcə) qəbul edilməsi zərurəti hər bir dövlət üçün ən azı özünün illik büdcəsini hesablanmasına malik olmaq zərurətindən doğur. Təbii ki büdcənin işlənilib hazırlanma, qəbul edilmə və həyata keçirilmə anları bir-birindən zamanca kifayət qədər aralıdır, proqnozlaşdırılan və real vəziyyətlərin üst-üstə düşməməsindən isə bu sistemdə kənarlaşmalar yaranır. Büdcəyə vergi daxilolmaları planı dövlət qanunudur və mütləq yerinə yetirilməlidir. Bundan əlavə təsdiqləndikdən sonra vergilər ya əvvəlcədən müəyyən edilmiş müddət ərzində, ya da müddətsiz olaraq onların rəsmən ləğv edilməsi və yaxud yeni vergi ilə əvəz olunmasına qədər mövcud olan standartlar kimi çıxış edir.

Standart sistemin dinamik sistemlə əlaqəsini müvafiq təşkilatlar, həm spesifik vergi, həm də qanunverici və icraedici hakimiyyətlər təmsalında ümumdövlət təşkilatları təmin edir. Onlar alınmış (mövcud) vəsaitləri tutmağa və ya yenidən bölüşdürməyə, yaxud əlavə (artırılmış dərəcələrin və güzəştlərin ləğv edilməsinin təsdiqlənməsi, yeni vergilərin tətbiqi, vergi ödəyicilərinə nəzarətin sərtləşdirilməsi vasitəsilə) vəsaitlərin ayrılmasına birgə səylərlə çalışır. Lakin standartlarla işləməli olan bu təşkilatların əl-qolları bu standartlarla bağlı olduğundan onların iradəsindən kənar dəyişilən vəziyyətə bir o qədər də əhəmiyyətli təsir göstərə bilmirlər.

Hər bir məmur dövlət büdcəsinin icra edilməsinin yalnız bir tərəfinə-gəlirlər və ya xərclər tərəfinə cavabdehdir, digər tərəfdən isə özünü alan vəsaitlərin sahibi hiss etmir, yəni özgə pulları qəbul edir və xərcləyir. Əlbəttə ki, belə vəziyyətdə ondan qayğılı münasibət gözləmək əbəsdir, hər kəs ancaq özü üçün vəsait ayrılması uğrunda çalışır, nəticədə isə dövlət tarazlaşdırılmamış büdcə əldə edir ki, bu qeyri-tarazlıq büdcə icrası zamanı daha da artır. Odur ki, vergi sisteminə dinamikada baxılması

zərurətindən danışdıqda bu aspekti də nəzərə almaq lazımdır, çünki vergi sahəsində vəziyyətin inkişaf dinamikasını məhz o, qismən müəyyən edir. İnkişaf etməkdə olan ölkələrin, həmçinin Azərbaycanın vergi qanunvericiliyində dəyişikliklər bu cür dəyişmələrdə azca maraqlı olan hər hansı bir hakimiyyət orqanı tərəfindən edilir. Düzdür, bu orqanlar artıq mövcud olan vergini ləğv etməyə qadir deyillər, lakin onda dəyişiklik etmək (vergi dərəcələrini dəyişməklə, ayrı-ayrı şəxs qruplarını bu vergiyə cəlb və yaxud ondan azad etməklə, və s.) nazirlik, idarə, komitə və komissiyaların həm dövlət, həm də yerli səviyyələrdə onların səlahiyyətindədir.

Nəticədə biz obyektiv ilkin şərtlərə deyil, ayrı-ayrı şəxslərin subyektiv fikri və qüvvəsinə əsaslanan bir sistemi əldə etmiş oluruq. Lakin yuxarıda deyilənlərin hamısı təkcə Azərbaycana aid edilmir, bunlar bəlkə bir qədər yumşaq formada olsa da, həm inkişaf etmiş, həm də inkişaf etməkdə olan ölkələrdə də baş verir. Vergi qanunvericiliyində dəyişikliklər edilməsinin zəruriliyi qəbul edilən vergilərin mükəmməl olması və onların dövlət, sahə və vətəndaş mənafeələrinin bütün mümkün olan nisbətlərinə uyğun gəlməmələrindən irəli gəlir.

Ümumiyyətlə, standart meyl hər cəmiyyətə xasdır, çünki insanların əksəriyyəti psixoloji olaraq sabit, normal şərait arzulayır. Tez-tez baş verən dəyişikliklər insanların psixikasını pozur. Azərbaycanın vergi sistemində də eyni vəziyyət müşahidə olunur. Lakin vergi sistemində inkişafa doğru baş verən dəyişiklik əgər vergi ödəyicilərinin mənafeyinə uyğun gələrsə, onda belə dəyişiklikdən heç bir vergi ödəyicisi narazı qalmaz və vergidən yayınanların sayı da xeyli azalar. Təbii ki, bu da dövlət büdcəsinin gəlirlərinin artmasına gətirib çıxarar.

Azərbaycanda vergi sisteminin mövcud vəziyyətini tədqiq etmək və inkişaf perspektivlərini təhlil etmək əsasında dövlətin iqtisadi dayaq sisteminin dinamik inkişafına və iqtisadi təhlükəsizliyinin möhkəmləndirilməsinə kömək edən vergi sistemini formaladırmaq məqsədilə aşağıdakıların həyata keçirilməsi məqsədə müvafiqdir:

- cəmiyyətdə balanslaşdırılmış dinamikanı təmin etməkdə vergilərin yerinin və rolunun tədqiqi və tarazlaşlı vergi sistemi ilə maliyyə sisteminə mümkün təsir yollarının müəyyənəşdirilməsi;

- müxtəlif ölkələrin və həmin ölkələr üzrə müxtəlif regionların vergi sistemində

əsas formalaşma meyllərinin tədqiqi, beləliklə də ölkənin vergi sistemində dəyişikliklərin aparılması və əlavələrin edilməsi;

- ölkənin dinamik inkişafının təminatına yönəldilən vergi sistemini formalaşdırmaq məqsədilə onun metodoloji aspektlərinin təhlili;

- çevik və səmərəli vergi sistemini formalaşdırmaq üçün onun əsas prinsiplərinin işlənilib hazırlanması və bu əsasda ölkənin vergi siyasətini formalaşdırmağın mümkün istiqamətlərinin müəyyənləşdirilməsi;

- vergitutma bazasının genişləndirilməsi şəraitində davamlı iqtisadi artım imkanlarının öyrənilərək qiymətləndirilməsi;

- müxtəlif ölkələrin vergi siyasətinin formalaşması xüsusiyyətlərinin təhlili və respublikada onun təkmilləşdirilməsi ilə bağlı təkliflərin işlənilib hazırlanması;

- Azərbaycanın regionlarında vergi sisteminin mövcud problemlərini tədqiq etmək əsasında onun təkmilləşdirilməsi ilə bağlı müvafiq təkliflərin işlənilib hazırlanması.

Cəmiyyətin inkişafı maliyyə münasibətlərinin inkişafı ilə sıx əlaqədə olduğundan, Azərbaycanın vergi siyasətinin formalaşmasında həmçinin ümumi iqtisadi problemlərin, maliyyə mexanizminin səmərəliliyinin təmin edilməsi əsas məsələdir.

Beləliklə, belə bir nəticəyə gələ bilərik ki, dinamik vergi sistemi üç qrup amilin təsiri altında fəaliyyət göstərir: obyektiv amillər (standartların-vergilərin və büdcənin, həmçinin onların icrası üçün alətlərin mövcud olması), subyektiv amillər (cəmiyyət üzvlərinin vergi sistemindəki dəyişikliklərə təsir göstərə bilən şəxsi və kollektiv maraqları) və gözlənilməyən səbəblər.

Bazar münasibətlərinə müvafiq olaraq vergi sistemində aparılan islahatlar Azərbaycan iqtisadiyyatında aparılan ümumi islahatların tərkib hissəsidir. Vergi sistemində həyata keçirilən islahatlar hesabına ölkənin makroiqtisadi göstəricilərinin səviyyəsi yüksəlmişdir. Şübhəsiz ki, bütün bunlar ölkə iqtisadiyyatının inkişafına müsbət təsir göstərir, sahibkarlıq fəaliyyətinin genişləndirilməsi, istehsal münasibətlərinin səmərəli təşəkkül tapması, bank-pul və kredit sahəsindəki bağların daha effektiv formalaşmasını təmin edir. Qeyd edək ki, ölkəmiz müstəqillik qazandığı ilk günlərdən bu sahədə islahatlara başlanılıb və uğurla davam etdirilir. Ölkəmizdə bu islahatların həyata keçirilməsi Azərbaycan Respublikasının Konstitutsiyasının və eləcə də vergi

qanunvericiliyi aktlarının qəbul olunması, müvafiq növ vergilərin müəyyən edilməsi, yığılması, vergi dərəcələrinin müəyyən olunması mexanizmlərinin ölkə iqtisadiyyatının inkişaf etdirilməsinə yönəlik stimullaşdırıcı xarakterinin gözlənilməsi ilə bağlıdır. Bununla belə, bu uğurların əldə olunmasının pozitiv istiqamətlərinin öyrənilməsi və vergi sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi üçün keçmiş təcrübəyə müraciət etmək və neqativ halları törədən cəhətlərin öyrənilməsi də vacib şərtlərdəndir. Məsələn, büdcə proqnozlarının həcmi 1996-1997-ci illərdə xeyli aşağı idi. Digər tərəfdən də mənfəət vergisi və ƏDV dərəcələri nisbətən yüksək olub. Bu illərdə Laffer nəzəriyyəsinə əsaslanaraq “dərəcələri aşağı salmaqla vergitutma bazasının genişləndirilməsi, beləliklə də büdcə daxilolmalarını artırmaq” tezi irəli sürüldü. Məhz Laffer nəzəriyyəsinə görə, yüksək vergi dərəcələri obyektlərin rentabelliyyəinə mənfi təsir göstərir ki, bu da nəticədə büdcə daxilolmalarını minimallaşdırır [30, s.31].

Odur ki, bu faktlara görə, əsas vergi növləri olan mənfəət və ƏDV vergilərində dərəcə dəyişikliklərinə rəvac verildi. Hazırda Azərbaycan Respublikasında mənfəət vergisinin dərəcəsi 20 faiz, ƏDV-nin dərəcəsi isə 18 faiz müəyyən edilib. Halbuki 1997-ci il yanvarın 1-dək isə mənfəət vergisinin dərəcəsi 35%, ƏDV isə 28% idi. 1997-ci il 01 yanvar tarixindən mənfəət vergisinin dərəcəsi 35%-dən 32%-ə, ƏDV isə 28%-dən 20%-ə aşağı salındı. Buna baxmayaraq, 1997-ci ildə büdcə daxilolmalarının artması müşahidə olunsada, 1998-ci ildə bunun əksinə olan rəqəmlər diqqəti cəlb etdi. Belə ki, proqnozlaşdırılan büdcə daxilolmaları cəmi 71% icra olunaraq qeydə alındı. Sonrakı illərdə də bu proses davam etdirildi.

Belə ki, mənfəət vergisi 1999-cu ildə 32%-dən 30%-ə aşağı salındı. Amma büdcə gəlirləri 1998-ci illə müqayisədə kifayət qədər artsa da, “vergi dərəcələrini endirməklə büdcə daxilolmalarını yüksəltmək” tezi tam olaraq özünü bu dəfə də doğrultmadı. Sadəcə olaraq, proqnozlaşdırılan büdcə daxilolmalarının tam şəkildə icra olunmasına nail olunmadı. Qeyd edək ki, istər 1998-də, istərsə də 1999-cu ildə büdcə proqnozlarının həcmi 460 mln. manat müəyyən olunub. 1998-ci ildə 71%, 1999-cu ildə isə 83,2 % icra olunub.

Əlbəttə belə halda, yaranan problemin öyrənilməsi və yaranma səbəblərinə diqqət

yetirilməsi vacib şərtlərdəndir. Bu da bir faktdır ki, vergi dərəcələrinin endirilməsi büdcə daxilolmalarının artmasına səbəb olan vahid şərt deyil, amma təsir edə biləcək əsas şərtlərdən biridir. Ən vacib şərt isə bütünlüklə vergi sistemində sağlam mühitün formalaşdırılması – vergi intizamı və mədəniyyətini yüksək səviyyəyə çatdırmaqdır. Vergi dərəcələrinin endirilməsiylə kifayətlənib vergi intizamının diqqətdən kənar saxlanması proqnozlaşdırılan vergi daxilolmalarının yüksəlməsi yerinə, aşağı enməsinə gətirib çıxardı. Həyata keçirilən maarifləndirmə işlərinə rəğmən, vergi ödəyiciləri vergi qanunvericiliyi aktlarında edilən dəyişiklikləri asan şəkildə qavraya bilmirlər. Vergi daxilolmalarında yaranan problemlərə bu amil də öz təsirini göstərir. Əlbəttə, vergi qanunvericiliyində aparılan dəyişiklərin tam qavranılması və mənimsənilməsinə müəyyən zaman lazım gəlir. Bütün bu problemlərə baxmayaraq vergi yığım sahəsində ildən-ilə artım meylləri müşahidə edilir. Bunun nəticəsidir ki, vergi sistemi mükəmməl şəkildə formalaşib və perspektiv imkanlarının ümüdverici olacağına əsaslar yaradıb.

Araşdırmaların nəticəsi bir daha göstərir ki, Azərbaycan və Müstəqil Dövlətlər Birliyinə daxil olan inkişaf etməkdə olan ölkələrdə vergi islahatları aparılarkən 3 əsas prinsipi nəzərə almaq lazımdır:

1. Ölkənin ictimai-siyasi vəziyyətindən çıxış edərək onun özünəməxsus xüsusiyyətlərinin nəzərə alınması;
2. Dövlətin iqtisadiyyata vergi müdaxiləsinin nisbətən yumşaq formalarının axtarılıb tapılması; bu zaman dövlətin vergi nəzarəti və vergi qanunvericiliyi tələblərinin pozulması ilə bağlı vergi sanksiyaları sərtləşdirilməlidir;
3. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daha çox maliyyə ehtiyatlarının axtarılıb tapılması.

Vergi qoyma sahəsində islahatlar həyata keçirilərkən bu prinsiplərdən çıxış edilməsi gözlənilən səmərənin əldə edilməsinin əsas şərtidir. Vergi islahatlarının əsas istiqamətlərindən biri də vergi ödəyiciləri üçün xidmət işinin təşkilidir. Bu sahədə işləri aparmaq üçün nazirlikdə və ərazi vergi orqanlarında onun şöbələri yaradılmışdır. Aparılan araşdırmalar göstərir ki, çox hallarda qanun pozuntuları qanunvericiliyin yaxşı öyrənilməməsi səbəbindən baş verir. Buna görə də diqqət ilk növbədə vergi ödəyicilərinin informasiya təminatının yaxşılaşdırılmasına yönəldilmişdir. Belə ki,

təkcə 2004-cü il ərzində xidmət strukturları tərəfindən 123 mindən çox vergi ödəyicisi qəbul edilib, 203 mindən artıq sorğu və müraciət cavablandırılmışdır. Müraciətlərin tam əksəriyyətini məhz qanunvericiliyin şərhı və vergi ödənilməsi ilə bağlı sorğular təşkil etmişdir. Yəni vergi ödəyicisi ilk növbədə tam məlumat və informasiya almağa ehtiyac duyur. Bu ehtiyacları ödəmək üçün də vergi ödəyiciləri ilə çoxsaylı görüşlər, vergi həftəliyi və s. tədbirlər həyata keçirilir. Lakin təbii ki, bu kifayət deyil. Odur ki, Vergilər Nazirliyi (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) 2004-cü ildə Bakıda pulsuz məlumat-telefon xidmətini yaratmışdır. Həmin il ərzində bu telefon xidməti vasitəsilə 200 mindən artıq sorğu cavablandırılmışdır. Qeyd etmək lazımdır ki, “195” Telefon Məlumat Xidməti MDB məkanında ilk olaraq Azərbaycanın vergi xidmətində yaradılmışdır.

Azərbaycanda vergi islahatları sahəsində əldə olunan uğurlar nüfuzlu beynəlxalq təşkilatlar tərəfindən də birmənalı tanınmaqdadır. İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının (İƏİT) Azərbaycan hökumətinə ünvanladığı rəsmi müraciətdə respublikamızın vergi xidmətinin MDB ölkələri arasında lider mövqedə olması vurğulanmışdır.

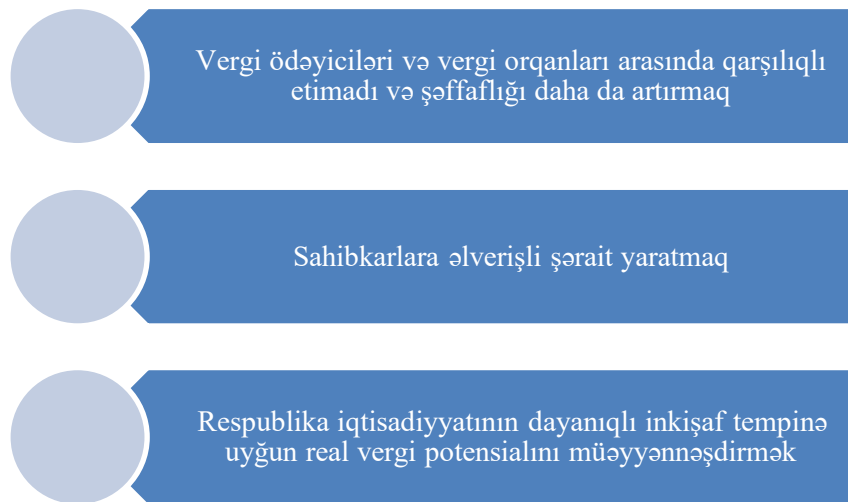
Azərbaycan vergi sisteminin son illərdə əldə etdiyi ciddi uğurlardan biri də onun beynəlxalq vergi sisteminə tam inteqrasiya etməsidir. Ölkəmiz 2004-cü ildə “Vergi məsələləri üzrə qarşılıqlı inzibati yardım haqqında” Strasburq Konvensiyasına qoşulmuşdur. Bu Konvensiya Avropa Şurasına daxil olan ölkələrin vergi orqanları arasında vergi məsələlərinə dair informasiya mübadiləsinin çərçivəsini müəyyən etməklə ölkəmizin belə bir mübadilə sisteminə qoşulmasına hüquqi imkan yaratmışdır. Bundan başqa, 2002-ci ildə Vergilər Nazirliyi Vergi Administrasiyalarının Avropadaxili Təşkilatına (VAAT) tam hüquqlu üzv olmuşdur. Azərbaycan həmçinin MDB vergi orqanları rəhbərlərinin Koordinasiya Şurasının işində də fəal iştirak edir. 2003-cü ildə bu təşkilatın növbəti toplantılarından biri Bakıda keçirilmişdir. Hazırda ölkəmiz bu sahədə ikitərəfli münasibətlərin formalaşmasına çalışır və bir sıra dövlətlərlə qarşılıqlı inzibati yardım haqqında müvafiq sazişlər imzalamağa nail olmuşdur.

3.2. Vergi yoxlamalarının təşkilinin və keçirilməsinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri

Son dövrlərdə vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması, beynəlxalq şirkətlər səviyyəsində vergitutma sahəsində fırıldaqçılıq hallarına qarşı mübarizə istiqamətində ölkədə sistemli və təsirli tədbirlərin həyata keçirilməsinə baxmayaraq bir sıra ciddi problemlər hələ də qalmaqdadır ki, bu da, öz növbəsində, vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi konsepsiyasında öz həllini tapmalıdır. Bizim fikrimizcə, çoxsahəli bir sistemi özündə ehtiva edən vergi nəzarətinin ayrı-ayrı istiqamətlərini təkmilləşdirməkdən öncə, ölkədə vergi nəzarəti üzrə vahid konsepsiya işlənib hazırlanmalı, vergi nəzarəti orqanlarının Koordinasiya Şurası yaradılmalı, həmçinin nəzarət orqanlarının hesabatlılığı təkmilləşdirilməlidir.

Hazırda vergi auditi fəaliyyətini tənzimləyən qanunvericilik aktlarında əsas problemlərdən biri nəzarətin metodologiya və terminologiyası ilə bağlıdır. Həmin problemlər yuxarıda sadalanan digər problemlərin əmələ gəlməsinə səbəb olur. Araşdırmalar göstərir ki, dövlətin vergi nəzarəti sisteminə aid edilən orqanların fəaliyyəti ilə bağlı normativ-hüquqi aktlarda nəzarətin forma və metodlarına vahid yanaşma yoxdur. Həm də bu forma və metodların təriflərində konkretlik yoxdur. Məhz bu səbəbdən təkcə nəzarət orqanları arasında deyil, eləcə də nəzarət obyektləri və cəmiyyət arasında bir sıra qeyri-müəyyənliklər və anlaşılmazlıqlar nəzərə çarpır. Bütün bunlar isə nəzarətin səmərəliliyini azaldır. Odur ki, bununla əlaqədar olaraq, ilk öncə, vergi nəzarəti orqanlarının fəaliyyətini tənzimləyən mükəmməl qanunvericilik bazası formalaşdırılmalıdır. Dünya təcrübəsində adətən bununla bağlı bir neçə yanaşma tətbiq olunur. Məsələn, Qazaxıstanda bu yaxınlarda “Dövlət auditi və maliyyə nəzarəti” haqqında qəbul edilmiş qanunda büdcə vəsaitlərinə nəzarət sistemi, o cümlədən, dövlət auditinin əsas prinsipləri, tətbiq edilən metodlar, kənar və daxili nəzarət mexanizmləri və s. məsələlər tənzimlənir, nəzarət sistemində tələb edilən meyarlarla bağlı konkret müddəalar öz əksini tapır.

Ölkənin vergi sistemində islahatların davam etdirilməsi və vergi yoxlamalarının daha da təkmilləşdirilməsi zərurəti aşağıdakı amillərlə müəyyən edilir (Şəkil 3.2.1):



Şəkil 3.2.1. Vergi sistemində islahatların davam etdirilməsini və vergi yoxlamalarının daha da təkmilləşdirilməsini doğuran səbəblər

Bu aspektdən yanaşdıqda ilk növbədə dövlət auditi anlayışına aydınlıq gətirilməsini vacib sayırıq. Dövlət auditi dedikdə, bütün formalarda dövlət resurslarının idarə edilməsində effektivliyin yüksəldilməsinə yönəldilmiş fəaliyyət başa düşülür. Dövlət auditinin məqsədi yalnız maliyyə hesabatlılığını yoxlamaq deyil, həm də dövlət qurumlarının malik olduqları resursların istifadəsi ilə bağlı dövlət və cəmiyyətin təmsil edildiyi ictimai nəzarəti təmin etməkdən ibarətdir. Bu konsepsiyada ilk öncə, aşağıdakı proseslər əhatə olunur:

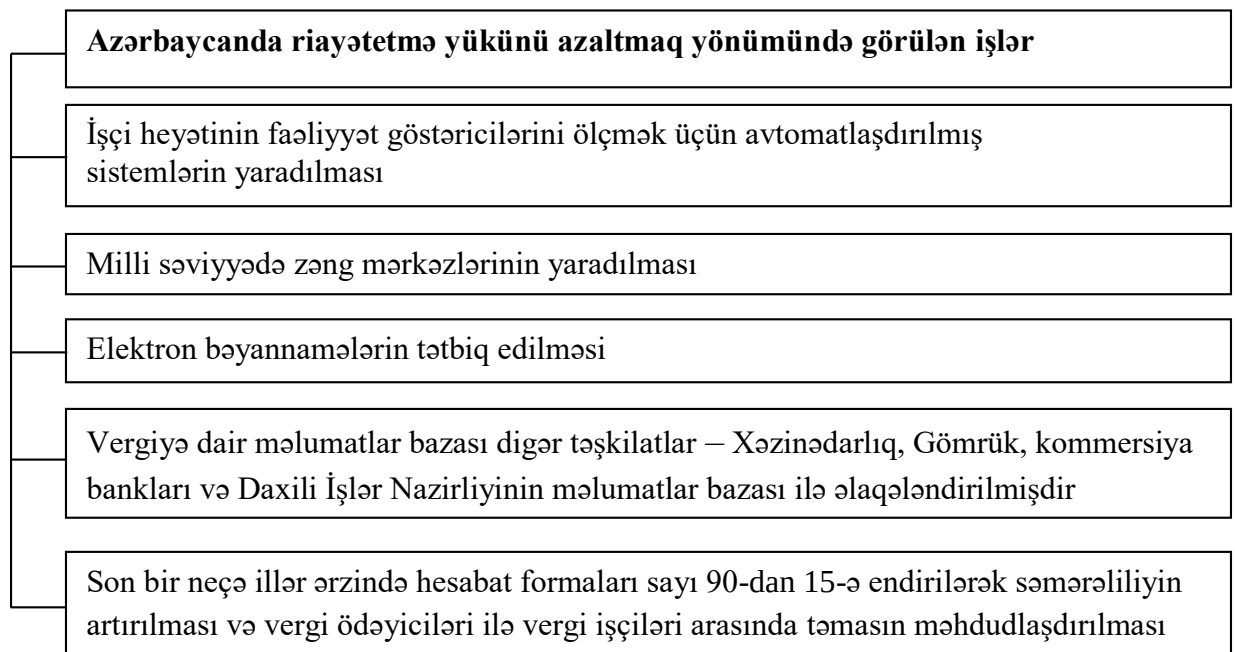
- büdcə prosesinin təkmilləşdirilməsi;
- dövlət auditinin terminoloji və metodoloji vahidliyinin təmin edilməsi;
- dövlət audit obyektlərinin təsnifləşdirilməsi;
- büdcə vəsaitləri istifadəçilərinin fəaliyyəti üzrə nəticə göstəriciləri sisteminin formalaşdırılması,
- maliyyə pozuntuları təsnifatının aparılması və s.

Unutmaq olmaz ki, vergi nəzarətinin əsas məqsədi vergi sahəsindəki pozuntunu müəyyən etməkdən, aşkar olunmuş nöqsanları aradan qaldırılmaqdan və günahkarların cəzalandırılmasını təmin etməkdən ibarətdirsə, vergi auditinin məqsədi maliyyə pozuntularının baş verməsinin qarşısının alınmasına, bu pozuntuların profilaktikasına, qurum qarşısında qoyulmuş vəzifələrə nail olunmasına, mövcud resurslardan səmərəli istifadəyə və təqdim edilən xidmətin keyfiyyəti ilə bağlı funksional təhlilə və qiymətləndirməyə yönəldilmişdir.

Vergi auditinin yüksək effektivliyinə, vergi nəzarəti orqanlarının fəaliyyətinin sistemləşdirilməsinə nail olunması yolunda ən mühüm hədəflərdən biri məhz vergi auditi obyektlərinin təsnifləşdirilməsi sisteminin yaradılmasıdır. Belə yanaşmanın nəticəsində vergi intizamının pozulması faktlarına sistemli yanaşma təmin edilir. Bununla da nəzarəti həyata keçirən qurumların fəaliyyətində müəyyən həmahənglik, sinxronlaşma yarana bilər. Eyni zamanda, pozuntuların təsnifatının hazırlanması nəzarət obyektləri ilə də fikir ayrılığının formalaşması hallarını aşağı sala bilər. Pozuntuların təsnifatını əks etdirən sənəd normativ-hüquqi bazaya uyğun daim yenilənməli və təkmilləşdirilməlidir.

Vergi yoxlamaları vergilərin hesablanması düzgünlüyünə, onun tamlığına nəzarətin təminatçısı kimi çıxış edir. Vergi ödəyicilərinin müəyyən olunmuş şəkildə vergi orqanları üçün hazırladıqları bütün hesabatlar vergi yoxlamasından keçir. Vergi yoxlamasının gedişatında vergi orqanlarına təqdim olunmuş məlumatlar ilə faktiki məlumatların müqayisəsi aparılır, həmin məlumatların arasında hər hansı kənarlaşma müəyyən olunarsa, vergi qanunvericiliyinə müvafiq şəkildə işlər görülür. Onu da vurğulayaq ki, qəbul olunmuş Vergi Məcəlləsinin əsas müsbət cəhətlərindən biri də odur ki, vergi ödəyicilərin hüquqi müdafiəsi kifayət qədər yüksəkdir. Məsələn, Vergi Məcəlləsinə uyğun şəkildə vergi qanunvericiliyinin bütün ziddiyyətləri, naməlum tərəfləri, vergi ödəyicilərinin təqsiri məhkəmə qərarı ilə təsdiq edilməyənədək, onun vergi qanunvericiliyinin pozmaqda təqsirsiz hesab edilməsi, artıq ödənilmiş və ya tutulmuş vergilər, faizlər və maliyyə sanksiyaları üzrə vergi ödəyicisi tərəfindən verilmiş yazılı müraciətə görə 45 gün ərzində ona qaytarılması və həmin müddətdə qaytarılmadığı təqdirdə vergi ödəyicisinə faizlərin ödənilməsi kimi maddələr var.

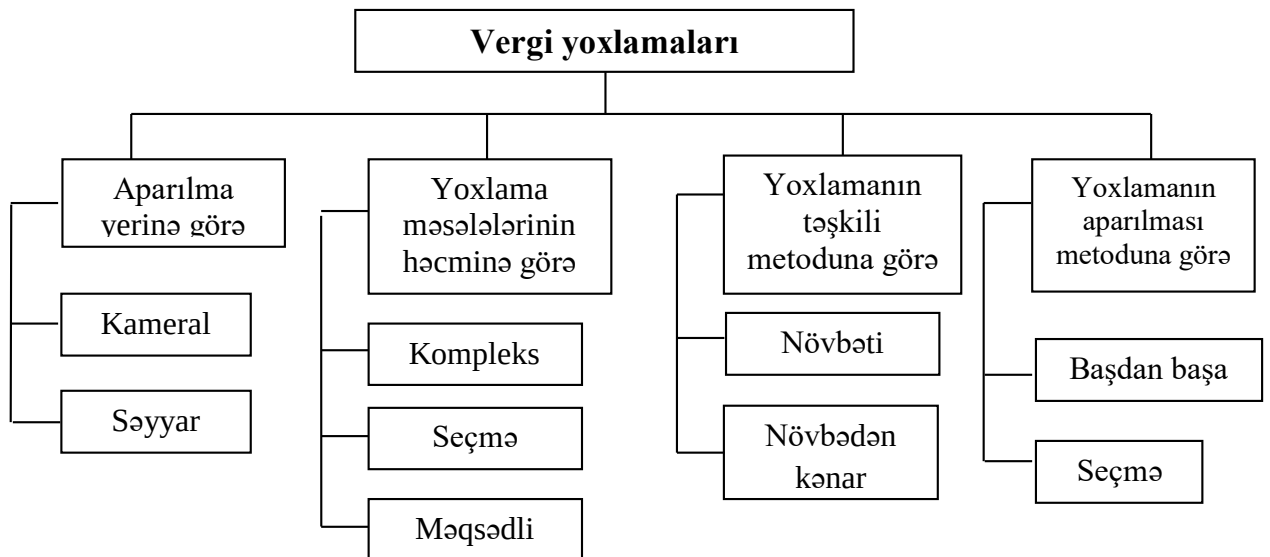
Son dövrlərdə vergi nəzarəti istiqamətində aparılmış islahatların nəticəsində riayətəmə yükü xeyli azalmış, həmçinin vergi ödəyiciləri ilə vergi işçiləri arasında təmas demək olar ki, aradan qaldırılmışdır. Təhlil edilən dövrdə Azərbaycanda riayətəmə yükünü azaltmaq yönündə həyata keçirilən tədbirlər aşağıdakılardan ibarətdir (Şəkil 3.2.2).



Şəkil 3.2.2. Azərbaycanada riayəetmə yükünü azaltmaq yönündə həyata keçirilən tədbirlər

Aparılan bu yoxlamaların əsas baza üsulu, vergi bəyannamələrində göstərilən maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti barədə göstərilən məlumat faktları ilə müqayisəsidir. Bu yoxlamaları onun aparılma üsuluna, yoxlanılan məsələlərin həcminə, aparılma yerinə, təşkili üsuluna görə təsnifatlandırmaq olar. Aşağıdakı sxemdəki kimi bunu əks etdirmək mümkündür.

Bu yoxlamaları onun aparılma üsuluna, yoxlanılan məsələlərin həcminə, aparılma yerinə, təşkili üsuluna görə təsnifatlandırmaq olar. Aşağıdakı sxemdəki kimi bunu əks etdirmək mümkündür (Şəkil 3.2.3).



Şəkil 3.2.3. Vergi yoxlamalarının təsnifatı

Ölkə Prezidenti İlham Əliyev hələ 2006-cı ildə qeyd etmişdir ki, ölkə iqtisadiyyatı inkişaf etdikcə və o, dünya təsərrüfat sisteminə dərindən nüfuz etdikcə iqtisadi-maliyyə münasibətlərində şəffaflığın təmin edilməsində, iqtisadi cinayətkarlıq və korrupsiya ilə mübarizədə auditin potensialından daha geniş istifadə zərurəti meydana çıxır. Bu məqsədlə müstəqil maliyyə nəzarəti yönündə mütərəqqi dünya təcrübəsinin öyrənilməsinə və milli iqtisadiyyatın xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla ölkədə tətbiqinin genişləndirilməsinə çox böyük ehtiyac vardır.

Müstəqillik əldə etdikdən sonra Azərbaycan Respublikasının dünya ölkələri ilə integrasiya etməyə başlaması, ölkəmizin bazar iqtisadiyyatı münasibətlərinə keçməsi iqtisadiyyatın idarə olunmasında beynəlxalq standartların tətbiqini zərurətə çevirmişdir. Bu isə o deməkdir ki, artıq mühasibat uçotunun da beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması qarşıda duran mühüm vəzifələrdən biridir və bu məqsədlə mühasibat uçotunun (maliyyə hesabatının) beynəlxalq standartlarının öyrənilməsi vaxtı çatmışdır.

Beynəlxalq audit standartlarının tətbiqi Azərbaycanda həyata keçirilən iqtisadi islahatların ayrılmaz hissəsidir, ölkəmizdə bazar iqtisadiyyatına keçid mərhələsinin başa çatmasına uyğun olaraq və dövlətimizin başçısının tövsiyə və tapşırıqları əsasında həyata keçirilir. Eyni zamanda, beynəlxalq audit standartlarının Azərbaycanda tətbiqi qarşıya ciddi vəzifələr qoyur. Bunlara beynəlxalq audit standartlarının tətbiqinin

hüquqi və normativ bazasının davamlı olaraq təkmilləşdirilməsi və müntəzəm yenilənməsi, auditin keyfiyyətinə nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi, auditor kadrların hazırlanması və ixtisasartırmasının təkmilləşdirilməsi, Azərbaycan auditinin normativ bazasının monitorinqi və beynəlxalq audit standartlarının tətbiqinə uyğunlaşdırılması daxildir.

Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasının əsasını mühasibat uçotu sistemində əsaslı islahatlar aparılması, maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, mühasibat uçotunun normativ hüquqi bazasının və metodik təminatının müasir informasiya texnologiyasının tələblərinə uyğun mütəxəssislərin hazırlanması təşkil edir. Mühasibat uçotunda standartlaşma ilkin mühasibat sənədlərini, onların işlənmə üsullarını, informasiyaların əlaqələndirilməsini, xronoloji və ardıcıl sistemlərini, sintetik, analitik uçotu, hesabat məlumatlarını vahid şəkllə, formaya salmaq deməkdir.

Hal-hazırda dünyanın bir sıra iri kompaniyaları ölkəmizdə bir sıra iri layihələri həyata keçirir. Ölkəmizə xarici sərmayənin cəlb olunması iqtisadi inkişafa nail olmağın əsas istiqamətlərindən biri hesab olunur. Bu baxımdan müstəqilliyimizin maliyyə nəticələri, iqtisadi informasiyaların, uçot məlumatlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması böyük əhəmiyyət daşıyır. Belə ki, iqtisadi məlumatlar əsasən mühasibat uçotu məlumatlarına əsasən hazırlanır. Bu məlumatların xarici investorların anlayacaqları şəkildə təqdim olunması mühüm məsələlərdən biridir. Bizim müəssisələrin maliyyə nəticələri nəinki öz ölkəmizin investorları, həm də xarici investorlar üçün aydın, anlaşılın şəkildə tərtib olunmalıdır. Bu isə yalnız mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması ilə bağlıdır.

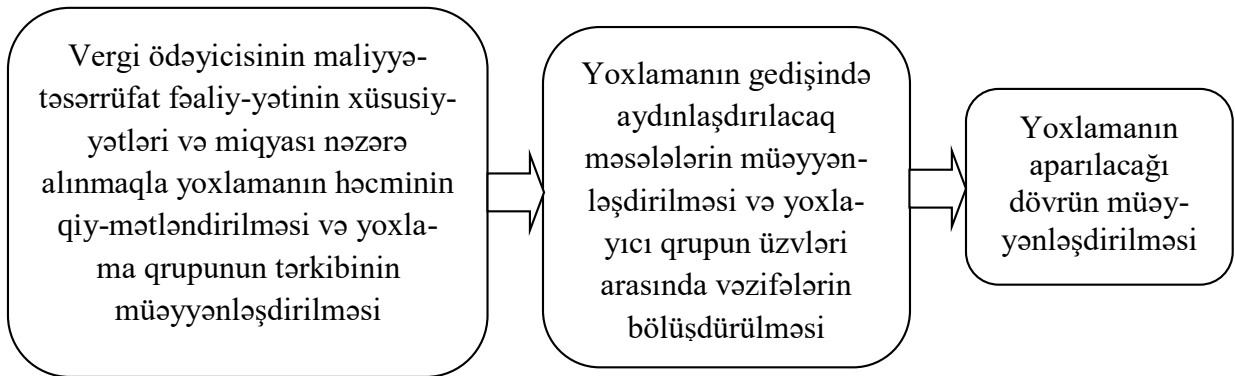
“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il tarixli 716 sayılı Qanununun tələblərinə, ölkədə uçot və hesabat sisteminin yenidən qurulması və beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması ilə əlaqədar Dövlət Proqramına, “Korrupsiyaya qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının 13 yanvar 2004-cü il tarixli 580-IIQ nömrəli Qanununa və ölkə Prezidentinin 28 iyul 2007-ci il tarixli sərəncamı ilə qüvvəyə minmiş “Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya” və onun həyata keçirilməsi ilə bağlı 2007-2011-ci illər

üçün təsdiq olunmuş Fəaliyyət Planına uyğun olaraq, Azərbaycanda Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarının tətbiqinə dair dinləyicilər üçün ixtisasartırma kurslarının tədrisi zəruridir.

Fikirimizcə, Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarının tətbiqinə dair ixtisasartırma kursları Azərbaycanda fəaliyyət göstərən dövlət və qeyri-dövlət müəssisələrində çalışan mütəxəssislərin peşə və bilik səviyyəsinin artırılmasına böyük bir təkan olardı. Eyni zamanda, böhrandan sonrakı iqtisadiyyatda qarşıda duran ən mühüm vəzifə ölkədə bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması prosesinin başa çatdırılması, dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyanın dərinləşdirilməsi, iqtisadiyyatın inkişaf tempinin artırılması və digər məsələlərin həllinə nail olunması, son nəticədə əhəlinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsi, şəffaflığın artırılması üçün mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması vacib məsələlərdəndir.

Səyyar vergi yoxlamalarını aparmaq məqsədilə vergi ödəyicilərinin seçilməsində: təsadüfi seçmə, xüsusi seçmə, daxili informasiya əsasında seçmə, kənar informasiya əsasında seçmə üsullarından istifadə olunur.

Yoxlanılması aparılacaq vergi ödəyiciləri haqqında ilkin məlumatları təhlil edərək ən aşağıdakı məsələlərə baxılır (Şəkil 3.2.4):



Şəkil 3.2.4. Yoxlanılacaq vergi ödəyiciləri haqqında ilkin məlumatların təhlili məsələləri

Yoxlama proqramını tərtib etməklə bu yoxlamanın hazırlıq mərhələsi başa çatır. Qarşıda aparılacaq yoxlamanın gedişində aydınlıq gətirilməli olan məsələlərin siyahısını yoxlama proqramı təşkil edir. Bir qayda olaraq kompleks yoxlama proqramı özündə aşağıdakıları birləşdirir (Şəkil 3.5). Yoxlama proqramına həmin təşkilatın xüsusiyyətlərindən asılı olaraq fəaliyyətlə əlaqədar bir çox ayrı tədbirlər də aid oluna bilər. Səyyar vergi yoxlamasında çıxarılan qərara əsasən yoxlama aparılmalı olan

səlahiyyətli şəxslərin yoxlanılmış vergi ödəyicisinin ərazisinə buraxılması və onların xidməti vəsiqələrini təqdim etməsilə icra olunur. Səyyar yoxlama aparən vəzifəli şəxslərin yoxlanılan obyektin ərazisinə buraxılmaması və yaxud hansısa maneçiliyin törədilməsi bilavasitə, vergi hüquq pozuntusu hesab edilir.

Yalnız aşağıdakı hallarda yoxlanması aparılan vergi ödəyicisinin ərazisinə səlahiyyətli şəxslərin daxil olmasına maneçilik törədilməsi qanuni sayılır:

- səyyar vergi yoxlamasını müəyyən etmək barədə yoxlama aparən şəxslərdə qərarın olmaması;

- bu qərada vergi orqanı rəhbərinin və yaxud onun müavininin imzası, vergi orqanının möhürü, yoxlanılacaq vergi ödəyilərisinin adları və s. zəruri rekvizitin olmadığı halda;

- səlahiyyətləri olmayan şəxslər tərəfindən yoxlamanın aparılması barədə qərara imza qoyulduqda;

- yoxlama aparən şəxslər xidməti vəsiqə təqdim etmədikdə;

- yoxlamaya təyin olunan qrupun hər bir üzvünün qərada adı konkret göstərilmədikdə;

- Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən olunan məhdudiyyət şərtləri pozulmadıqda yoxlama təyin olunduqda.

Səyyar vergi yoxlamasını təyin etmək barədə qərarın vergi ödəyicisinə təqdim olunduğu tarixi yoxlamanın başlanğıc tarixi saymaq olar. Səyyar vergi yoxlamasını qanunvericiliklə vergi ödəyicisinin iş vaxtı müddətində aparmaq nəzərdə tutulur.

“Azərbaycan 2020: gələcəyə baxış” İnkişaf Konsepsiyasında nəzərdə tutulmuşdur ki, Vergilər Nazirliyinin (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) həyata keçirəcəyi tədbirlər sırasında aktiv vergi siyasətinə keçid təmin edilsin, vergi dərəcələrinin optimallaşdırılmasına və digər tədbirlərin həyata keçirilməsinə nail olunsun. Bunun üçün 2012-ci ildən etibarən reallaşdırılmasına start verilmiş “Vergi sisteminin inkişafı üzrə 2013-2020-ci illər üçün Strateji Plan”ın ilk uğurları qazanılmaqdadır.

	Kompleks yoxlama proqramında nəzərdə tutulan tədbirlər
	Əmlak vergisinin düzgün hesablanması yoxlanılması
	Məhsul istehsalı və satışına çəkilən faktiki xərclərin mühasibat uçotu sənədlərində əks etdirilməsinin düzgünlüyü və tamlığının yoxlanılması
	Məcmu mənfəətin həcmi düzgün müəyyənəndirilməsinin yoxlanılması
	Mühasibat uçotu sənədlərində və hesabatlarda satışdan daxil olan vəsaitin əks olunmasının tamlığı və düzgünlüyünün yoxlanılması
	Satışdankənar əməliyyatlarla bağlı gəlir və xərclərin mühasibat sənədlərində və hesabatlarda əks olunmasının düzgünlüyünün yoxlanılması
	Müəssisənin ödəyicisi olduğu digər vergilərin düzgün hesablanması və büdcəyə ödənilməsinin yoxlanılması
	Qiymətli kağızlarla əməliyyatların sənədlərində əks olunmasının düzgünlüyünün yoxlanılması
	ƏDV-nin hesablanması və büdcəyə vaxtında ödənilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması
	Əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından əldə olunan mənfəətin (zərərin) mühasibat uçotu sənədlərində və hesabatlarda əks olunmasının düzgünlüyünün yoxlanılması
	Nağd pul vəsaitlərindən istifadə ilə bağlı hesablamaların aparılmasının yoxlanılması

Şəkil 3.2.5. Kompleks yoxlama proqramında nəzərdə tutulan tədbirlər

Həmin planın strateji məqsədləri sırasında nağd ödənişlərə nəzarət tədbirlərinin gücləndirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Həmin məqsəd çərçivəsində vergidən yayındırılan dövriyyələri aşkara çıxarmaqla bağlı köhnələn NKA aparatları daha müasir avadanlıqlarla əvəzlənəcək, əhəlinin nağd ödənişlərində çek tələb etmələrini təmin etmək üçün stimullaşdırıcı tədbirlər (çek lotereyaları, bonus kompaniyaları) icra olunacaqdır.

Qabaqcıl nəzarət metodlarından istifadə ilə bağlı e-auditin tətbiqi sahəsində kompleks tədbirlərin yerinə yetirilməsi istiqamətində strateji məqsədin əldə olunması üçün aşağıdakıları təmin etmək son dərəcə vacibdir:

- elektron auditin aparılması üzrə qanunvericilik bazasını yaratmaq və vergi ödəyicilərində mühasibat uçotunu elektron qaydada aparılmasına keçidi sürətləndirmək;
- audit sahəsindəki məşğul əməkdaşlara iş yerlərində funksional sahələrin hər biri

üzrə elektron audit, e-mühasibat və İT sahəsində treninq proqramları təşkili etmək;

- e-auditin tətbiqinin həyata keçirilməsi və e-auditlə bağlı müvafiq İT sistemlərini işə salmaq.

Strateji Planın 13-cü məqsədinə uyğun olaraq vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin artırılması çərçivəsində bu səmərəliliyi qiymətləndirməklə bağlı metodikani hazırlamaq və dünya təcrübəsində tətbiq olunan mütərəqqi idarəetmə metodlarından istifadə etməklə vergi orqanlarının strukturlarını təkmilləşdirmək qarşıda mühüm vəzifə kimi durmaqdadır.

Ölkə iqtisadiyyatının müasir inkişaf xüsusiyyətlərindən irəli gəlməklə vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi sahəsində strateji məqsədə nail olmaq üçün aşağıdakılar nəzərdə tutulur:

- vergidən yayınma risklərinin qiymətləndirilməsi və nəzarət məqsədləri ilə bağlı seçim mexanizmlərini təkmilləşdirmək;

- kameral və səyyar vergi yoxlamalarını, operativ vergi nəzarəti və daxili nəzarəti təkmilləşdirmək;

- vergi potensialının qiymətləndirilməsi, proqnozlaşdırılması modelləri sistemini tətbiq edərək, onu müvafiq proqram paketi ilə təmin etmək;

- vergi orqanları tərəfindən nəzarət edilməsi nisbətən çətin olan peşələr (ev təmiri üzrə ustalar, bağbanlar, dayələr, ev qulluqçuları və digər oxşar peşələr) üzrə, habelə digər sahələrdə vergidən yayınma hallarının minimumlaşdırılması üçün ictimai nəzarətin gücləndirilməsini stimullaşdıran qanunvericilik sənədinin layihəsini hazırlamaq.

İnternet resurslarından istifadənin genişlənməsi ilə əlaqədar olaraq elektron kommersiyaya vergi nəzarətinin təşkili istiqamətində qarşıya qoyulan strateji məqsədə nail olmaq üçün aşağıdakılar üzrə təkliflərin verilməsi nəzərdə tutulur:

- e-kommersiya üzrə vergi nəzarətinin aparılması sahəsində beynəlxalq təcrübəni öyrənmək və bu sahədə vergi nəzarətini tətbiq etmək;

- e-kommersiya üzrə vergi nəzarətinin keçirilməsi imkanlarını qiymətləndirmək və nəzarət mexanizmləri yaratmaq.

Vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilən vergi yoxlamalarının, xüsusilə də

kameral vergi yoxlamalarının qanunla müəyyən olunmuş tələblər nəzərə alınaraq qısa bir zamanda başa çatdırılması təmin edilməlidir.

Vergi yoxlamasının müəyyənləşdirilməsi və onun nəticələrinin rəsmiləşdirilməsində vergi ödəyicisinin iştirakına hər cür imkan yaradılmalıdır.

Hesab edirik ki, nümunəvi vergi ödəyicisi ilə bağlı meyarlar müəyyən edilməli, həmin vergi ödəyicilərinə sadələşdirilmiş vergi yoxlaması təyin edilməli və ünvanlı xidmətlərin əhatə dairəsi genişləndirilməlidir. Həmin ödəyicilərin və vergi qanunvericiliyini mütəmadi olaraq pozan ödəyicilərin barəsindəki məlumatların nazirliyin rəsmi internet sahifəsinə yerləşdirilərək ictimaiyyətə açıqlanması da vacib sayılır.

3.3. Sahibkarlıq subyektlərinin fəaliyyətində vergi nəzarəti mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi

Vergi nəzarəti tədbirlərinin aparılması zamanı həyata keçirilən bütün proseslərin iqtisadi və hüquqi cəhətdən ciddi reqlamentləşdirilməsi, müasir iqtisadi tələblərə uyğun şəkildə vergi orqanları qarşısında yeni vəzifələrin qoyulması və s. məsələlər vergi orqanlarının işinə yeni məzmun vermiş və onların işini müəyyən qədər çətinləşdirmişdir. Ölkədə vergi siyasətinin uğurla reallaşdırılması üçün təşkilati tədbirlərin həmahəng sisteminin qurulması zəruridir. Gözlənilən vəsaitləri büdcəyə tam məbləğdə səfərbər etmək üçün dövlət vergilərin yığılmasının kifayət qədər etibarlı mexanizminə malik olmalıdır. Bu mexanizmin əsas təşkilədicilərindən biri də vergi idarəçiliyi sayılır. Vergi idarəçiliyi dedikdə, vergi münasibətlərinin dövlət tərəfindən idarə edilməsi sistemi nəzərdə tutulur [39, s.111].

Vergi nəzarəti səmərəli vergi idarəçiliyinin zəruri şərtlərindən biridir. Vergi nəzarətinin məqsəd və vəzifələri müxtəlifdir. Onun əsas məqsədi vergidən yayınmanın qarşısını almaq və büdcə gəlirlərinin dayanıqlı daxilolmasını təmin etməkdir. Qeyd etmək lazımdır ki, sahibkarlığın hərtərəfli və çoxşaxəli inkişafının təmin edilməsinin başlıca amillərindən biri də müvafiq fəaliyyət sahəsində əlverişli və münbit, təkmilləşdirilmiş, müasir beynəlxalq standartlara uyğun vergi sisteminin mövcudluğu

və ədalətli vergiqoyma ilə bərabər vergi nəzarəti mexanizminin tətbiqidir. Danılmaz həqiqətdir ki, vergi nəzarəti vergi ödəyiciləri ilə vergitutma obyektlərinin uçotunda, eləcə də vergi qanunvericiliyinin tələblərinə əməl edilməsində vahid nəzarət sistemi kimi çıxış etməklə, vergi orqanlarının vergiləri tam və vaxtında yığmağı təmin etməkdə əhəmiyyətli rola malikdir. Dövlətin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsi vergi nəzarətinin əsas vəzifələrindən biridir. Odur ki, ölkəmizin vergi sistemində həyata keçirilən islahatların əsas istiqamətlərindən biri məhz vergi nəzarətini təkmilləşdirməkdən ibarətdir.

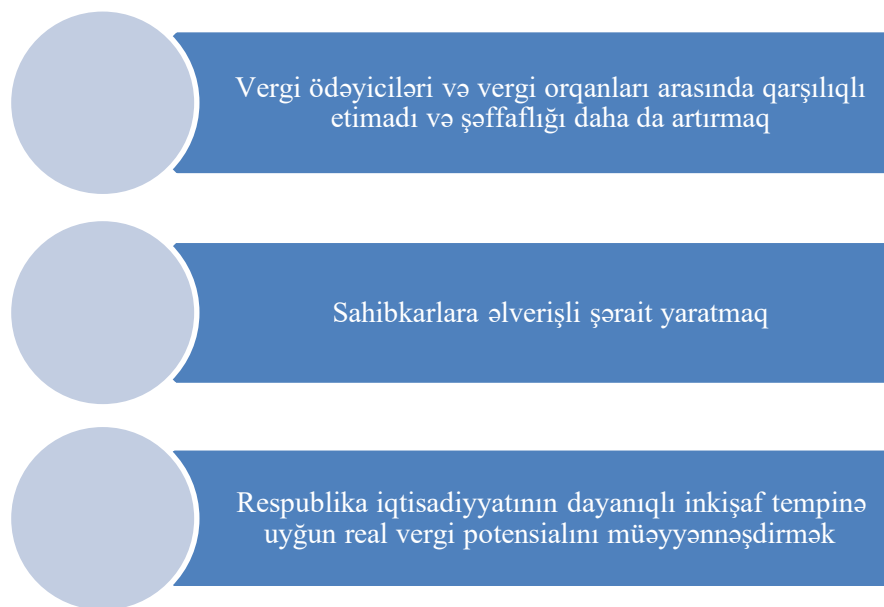
Aydındır ki, ölkəmizdə vergi nəzarətini təkmilləşdirməyə yönəlik tədbirlər öz ifadəsini daha çox daim yenilənməkdə olan Vergi Məcəlləsində tapmışdır. Burda nəzarət mexanizmi təkmilləşdirilməklə, vergi ödəyicilərinə səmərəli nəzarət mexanizminin tətbiqi nəzərdə tutulmuşdur. Xüsusilə, son vaxtlar dövlətin iqtisadiyyatın ümumi inkişafında prioritet istiqamətlərdən biri kimi ölkədə azad sahibkarlığın davamlı inkişafı üçün hər cür zəruri şəraitin yaradılmasını elan etdiyini nəzərə alsaq, bu amilin əhəmiyyəti daha da artmış olur. Həmçinin, iqtisadiyyatda, xüsusilə də qeyri-neft sektoru istiqamətində nəhəng perspektivli infrastruktur layihələrinin reallaşdırılması məqsədilə maliyyə mənbəyi olan dövlət büdcəsinin gəlirlərində vergi daxilolmalarının tam üstünlük təşkil etdiyini hesaba almaqla vergi nəzarəti işinin düzgün və səmərəli təşkili olduqca vacib məsələdir [37, s.115].

Vergi nəzarəti tədbirləri həyata keçirilərkən vergi idarəçiliyinin aşağıdakı əsas formaları fərqləndirilir:

- vergi ödəyicilərinin qeydiyyatı və uçotu;
- hesabatların qəbulu və işlənməsi;
- hesablanan və daxil olan vergi məbləğlərinin uçotu;
- ödənişlərin tam və vaxtında daxil olmasına nəzarət;
- kameral vergi yoxlamaları;
- səyyar vergi yoxlamaları;
- vergi yoxlaması materiallarının reallaşdırılması;
- vergi yoxlaması materiallarının həyata keçirilməsinə, tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının və kəsilmiş inzibati cərimələrin ödənilməsinə nəzarət [1].

2001-ci ilin əvvəlindən tarixdən qüvvəyə minən Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi həyata keçirilən vergi islahatının ilkin mərhələsi olmaqla dövlət vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri, habelə, vergi qanunvericiliyi ilə tənzimlənən vergi münasibətlərinin digər iştirakçıları arasında qarşılıqlı münasibətləri köklü surətdə dəyişməyə imkan vermişdir. Bununla belə, Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsinə böyük ehtiyac var. Bu islahatlar bilavasitə, Azərbaycan Respublikasında iqtisadiyyatın idarə olunmasının yeni tələblər səviyyəsində qurulması, bazar münasibətlərinin daha da genişlənməsi, müxtəlif mülkiyyət formalarının yaradılması, xarici ölkə sərmayəçilərinin iştirakı ilə birgə müəssisələrin təşkilat və şirkətlərdə vergi nəzarəti sisteminin tənzimlənməsi və təkmilləşdirilməsini mühüm vəzifə kimi qarşıya qoyur.

Ölkənin vergi sistemində islahatların davam etdirilməsi və vergi yoxlamalarının daha da təkmilləşdirilməsi zərurəti aşağıdakı amillərlə müəyyən edilir (Şəkil 3.2.6):



Şəkil 3.2.6. Vergi sistemində islahatların davam etdirilməsini və vergi yoxlamalarının daha da təkmilləşdirilməsini doğuran səbəblər

Respublikada vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinə yönəldilmiş tədbirlər öz əksini Vergi Məcəlləsində tapmışdır. Onu da qeyd edək ki, ümumiyyətlə, Azərbaycanda vergi sisteminin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyi baxımından Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi çox mühüm hadisədir. Çünki bu əvvəlki vergi qanunvericiliyinə

nisbətən bütün vergiləri əhatə edən vahid bir sənəddir. Məcəllənin müddəaları daha aydın və genişdir. Məcəllə Azərbaycan Respublikasının vergiqoyma sistemini beynəlxalq standartlara yaxınlaşdırır, ona dərin iqtisadi məzmun verir və onun qarşısında tamamilə fərqli tələblər qoymuşdur.

Beynəlxalq maliyyə qurumlarının ölkəmizin Vergi Məcəlləsi haqqında yekdil rəyi ondan ibarətdir ki, Vergi Məcəlləsi, ölkədə yaradılmış vergi mühiti, azad sahibkarlıq üçün geniş imkanlar yaradır və hazırda respublikada biznesin, sahibkarlığın inkişafı üçün vergi qanunvericiliyində, bütövlükdə vergi sistemində ziddiyyət və maneçilik yoxdur [27, s.71].

Əsas müsbət cəhətlərdən biri də odur ki, Vergi Məcəlləsi vergi ödəyicilərinin hüquqlarının maksimum qorunmasına yönəldilmişdir. Belə ki, Məcəllədə vergi ödəyicilərin hüquqi müdafiəsi kifayət qədər yüksəkdir. Məsələn, Vergi Məcəlləsində vergi qanunvericiliyinin bütün ziddiyyətləri, aydın olmayan məqam və şübhələrin vergi ödəyicisinin xeyrinə şərh olunması, vergi ödəyicisinin təqsiri məhkəmə qərarı ilə təsdiq edilməyənədək onun vergi qanunvericiliyini pozmaqda təqsirsiz hesab edilməsi, artıq ödənilmiş və ya tutulmuş vergilərin, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının vergi ödəyicisinin yazılı müraciətinə əsasən 45 gün müddətində ona qaytarılması və həmin müddətdə qaytarılmadığı təqdirdə vergi ödəyicisinə faizlərin ödənilməsi kimi maddələr var. Qeyd edək ki, Vergi Məcəlləsinə əsasən vergi ödəyiciləri çox geniş hüquqlara malikdirlər [37, s.75].

Vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi sahəsində aparılan dəyişikliklər vergi nəzarətinin bütün formalarının sivil metodlarla həyata keçirilməsini təmin etməyə xidmət etmişdir. Burada əsas diqqət səyyar vergi yoxlamalarının sayının azaldılması və keyfiyyətinin yüksəldilməsinə, ən əsası kameral yoxlamaların səmərəliliyin artırılmasına verilmişdir. Vergi ödəyicisi ilə birbaşa kontaktda olmadan sənədlər əsasında aparılan kameral yoxlamalarda xüsusi proqram təminatının tətbiqi sənədlərin emalı prosesinin sürətlənməsinə imkan vermiş, nəticə etibarilə kameral yoxlamalar hesabına dövlət büdcəsinə hesablanan əlavə vəsaitlərin həcmi dəfələrlə artmışdır [121].

Daha ünvanlı və dəqiq seçilmiş tədbirlər nəticəsində son 4 ildə yoxlamalarla əhatə edilmiş vergi ödəyicilərinin faktiki fəaliyyət göstərən vergi ödəyicilərində xüsusi çəkisi

azalmış, təyin olunan yoxlamaların keyfiyyət göstəriciləri isə xeyli artmışdır. 2014-2016-ci illər ərzində faktiki fəaliyyət göstərən vergi ödəyicilərinin cəmi 3,5 faizi səyyar vergi yoxlamaları ilə əhatə edilmişdir ki, bu da yoxlamaların yalnız vergidən yayınma riski üzrə təyin edilməsinə əsaslanır.

Vergi nəzarəti maliyyə nəzarətinin bir forması kimi çıxış etdiyindən maliyyə nəzarətinin iqtisadi mahiyyətinin öyrənilməsinə də ehtiyac duyulmaqdadır. Maliyyənin nəzarət funksiyasının reallaşdırılma forması onun məqsədlərini, mahiyyətini müəyyən edir. Onu da qeyd edək ki, maliyyə nəzarətinin mahiyyəti və istiqamətləri cəmiyyətin məhsuldar qüvvələrinin və istehsal münasibətlərinin inkişafından asılı olaraq dəyişə bilər. Belə ciddi dəyişikliklər indi baş verməkdədir ki, bu da söylədiyimiz kimi bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsal münasibətlərinin dəyişməsi ilə bağlıdır. Beləliklə, maliyyə nəzarəti təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətlərində maliyyə və onunla əlaqədar olan məsələlərin işlənməsi, həmçinin onun təşkilinin özünəməxsus metodlarının və təsirlərinin məcmusudur [120, s.39].

Vergi nəzarətindən danışarkən, onun formaları ilə yanaşı metodlarının fərqləndirilməsi və sürətlənməsi mühüm əhəmiyyət daşıyır. Bu vergi nəzarətinin iqtisadi mahiyyətini daha düzgün başa düşməyə kömək etməklə yanaşı vergi nəzarəti sisteminin fərqləndirilməsində xüsusi rol oynayır. Bazar iqtisadiyyatına keçidlə bağlı olaraq vergi nəzarətinin metodlarının fərqləndirilməsinə iqtisadi baxışlar dəyişirsə, elə bu təsnifləşdirmənin aparılması zərurətinin bütün iqtisadçılar tərəfindən qəbul edilməsi deməkdir.

Hazırda çox kəskin problemlərdən biri vergilərin yığılması və onu ödəməkdən yayınmalardır. Burada, respublikada tətbiq edilən vergilərin səviyyəsinin yüksək olması haqda səslənən fikirlər müəyyən rol oynasa da, onu danmaq olmaz ki, vergidən yayınmaq üçün imkan varsa, onun ağır və ya yüngül olmasından asılı olmayaraq, vergi ödəyicisi bu imkandan istifadə etməyə cəhd edəcəkdir. Vergilərdən yayınmanın Azərbaycan gerçəkliyi üçün bir özəlliyi də vergi artımının investisiya, yığım, istehsal artımı kimi iqtisadi proseslərlə həmişə müşayiət olunmamasıdır. Dünya ölkələrinin əksəriyyətində dövlət büdcəsindən yayındırılan belə vəsaitlər istənilən halda, yenə

təsərrüfat dövriyyəsində qalır, istehsalın inkişafına yönəldilir. Lakin təəssüf ki, respublikamızda nəinki yayındırılan vəsaitlər, hətta müəssisələrin sərəncamında qalan vəsaitlər belə investisiyaya çevrilmir. Qeyd edək ki, respublikamızda işgüzar fəaliyyətin stimullaşdırılması daha çox xammalyönümlü ölkələrin vergiqoyma praktikasına səmtlənmişdir, halbuki müəssisələrin innovasiya fəallığına təsiri baxımından ƏDV, mənfəət, əmlak, torpaq vergiləri, gömrük rüsumu, büdcədən kənar fondlara ayırmaların rolu əhəmiyyətlidir [37, s.97].

Son illərdə respublikanın dövlət büdcəsinə xarici investisiyalı müəssisələrdən daxil olan vergilərin də payı artmaqdadır. Xarici investisiyalı müəssisələrin vergiyə cəlb olunması ilə bağlı vergi qanunvericiliyində müəyyən işlər görülsə də, vergiqoyma sahəsində dünya təcrübəsinin Azərbaycan şəraitinə uyğunlaşdırılması bir qayda olaraq ya hazır sxemlərin mexaniki tətbiqinə, ya da eyni vergi növlərindən istifadəyə (daha çox Rusiyanın və bəzi Avropa ölkələrinin) əsaslanmışdır. Ölkəmizdə son 10 ildən artıq müddətdə aparılan vergi islahatları, həmçinin keçid iqtisadiyyatına malik digər ölkələrin təcrübəsi bir daha göstərir ki, postsovet vergi sisteminin bazara səmtlənmiş vergi sisteminə çevrilməsi üçün dünyanın inkişaf etmiş ölkələrinin vergiqoyma təcrübəsinin ayrı-ayrı ünsürlərindən yararlanmaq kifayət deyildir. Bu zaman həm Azərbaycanın dünya iqtisadiyyatına inteqrasiya olunma cəhdlərini, həm də bu addımları reallaşdırma biləcək vergi siyasətinin mütərəqqi meyllərini nəzərə almaq lazımdır. Buna görə də, Azərbaycana nəzarət üçün sadə, istifadə üçün ucuz, müəssisələri və sahibkarları öz işlərini səmərəli qurmaya sövq edən vergi sistemi və mexanizmləri lazımdır. Bundan ötrü respublikamızda mühasibat uçotu, o cümlədən vergi uçotu da təkmilləşdirilməli, respublikanın statistika sistemində əsaslı islahatlar aparılmalı, xüsusən vergilərlə bağlı məlumatlar iqtisadi tədqiqatçılar, vergi mütəxəssisləri, kütləvi informasiya vasitələrinin əməkdaşları üçün daha da açıq olmalıdır. Hazırda mötəbər statistik məlumatların, onların hesablanma metodologiyasının kifayət qədər açıq olmaması nə ölkənin sosial-iqtisadi nəticələrini dolğun qiymətləndirməyə, nə də ölkə iqtisadiyyatının maliyyə cəhətdən sağlamlaşdırılması strategiyasının obyektiv əsaslarla hazırlanmasına imkan vermir.

Vergiqoymanın kəmiyyət və keyfiyyət parametrlərinin təkrar istehsalın ayrı-ayrı

ünsürləri ilə əlaqəsinə, onların ölkədə iqtisadi situasiyaya, bütövlükdə ölkənin təsərrüfat kompleksinin inkişafının temp və səviyyəsinə təsir edən ən vacib amillərdən biri – qiymət siyasəti və vergi sisteminin səmərəliliyidir. Vergilər sistemyaradıcı qiymət - dəyər amili kimi mühüm əhəmiyyət daşıdığından dövlət vergi siyasətindən, vergi mexanizmlərindən düzgün istifadə etməklə iqtisadiyyatın inkişafına daha əhəmiyyətli təsir edə bilər.

Bu gün respublikada aparılan vergi yoxlamalarının nəticələrinin təhlili göstərir ki, yoxlamalardan sonra tətbiq olunan cərimə sanksiyaları yüksək olsa da, büdcəyə bu sanksiyaların təxminən 10-15 faizi daxil olur. Hazırda vergi nəzarətinin səmərəliliyini yüksəltmək üçün müasir vergi menecmentindən, xüsusən informasiya texnologiyalarının ən müasir nailiyyətlərindən istifadə edilməlidir. Vergi nəzarətinin əsas məqsədi vergidən yayınmanın qarşısını almaq olmalıdır. Təcrübə göstərir ki, vergidən yayınmalara daha çox maliyyə bazarında əməliyyatlar yerinə yetirilərkən, xüsusən dasınmaz əmlakdan, səhm, istiqraz və digər qiymətli kagızlardan divergentlər və s. əməliyyatlarda yol verilir [39, s115].

Respublikada vergi intizamının möhkəmləndirilməsi, vergidən yayınma hallarına qarşı mübarizənin gücləndirilməsi sayəsində iqtisadiyyata həqiqi yükünü artırmadan vergi daxilolmalarının ÜDM-də payını ən azı 25%-dək artırmaq mümkündür. Eyni zamanda, vergi dərəcələrinin aşağı salınması prosesi də ardıcıl davam etdirilməlidir. Doğrudan da, istər ƏDV, istərsə də mənfəət vergisinin aşağı salınması təcrübəsi sübut edir ki, bunlar həmin vergi növlərindən büdcəyə daxilolmaların azalmasına elə də əhəmiyyətli təsir göstərməmişdir. Bunu nəzərə alaraq, mənfəətdən vergi, ƏDV, vergi xarakterli sosial ödənişlərin dərəcələri bir qədər də aşağı salınmalı, vergi qoyulan gəlirlərin minimum məbləği artırılmalıdır. Əksinə, əmlak vergisi, xüsusən fiziki şəxslərə əmlak vergisini yüksəltmək, vergi deklarasiyası haqqında qanunun qəbul edilməsini tezləşdirmək lazımdır.

Azərbaycanın vergi sisteminin formalaşmasının qanunvericilik bazasını təşkil edən Vergi Məcəlləsində iqtisadiyyatın stimullaşdırılması təmin edən bir sıra dəyişikliklər edilsə də, bəzi vergi növlərinin, məsələn, mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisi, həmçinin mahiyyətə vergi növü olan sosial sığorta ayırmalarının dərəcələri bir qədər

aşağı salınsa da, bütün bunlar, iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələrindən daxil olan vergilərin həcmnin artırılmasında çox da əhəmiyyətli olmamışdır. Bu, təkcə vergi dərəcələrinin aşağı salınması ilə deyil, həm də vergi inzibatçılığında, vergilərin qanunvericilik əsasında tətbiqində, vergilərin yığılmasına nəzarətdə özünü göstərən bir sıra problemlərlə bağlıdır. Vergi qanunvericiliyində aparılacaq dəyişikliklərlə yanaşı, vergi xidməti orqanlarının fəaliyyəti və statusunda da təkmilləşdirmələr aparmaq lazımdır. Bu islahatlar həm də bütöv cəmiyyəti əhatə etməlidir. Dövlət, sahibkarlar və vətəndaşlar vergi fəaliyyəti, vergi münasibətləri sahəsində rəqib kimi deyil, hüquqları və məsuliyyətləri tam reqlamentləşdirilmiş tərəfdaşlar kimi çıxış etməlidirlər. Bu məqsədə çatmaq üçün respublikanın vergi xidməti sistemində əsaslı təşkilati dəyişikliklər aparılmalı və dünya təcrübəsində vergi fəaliyyəti sahəsində uğurla sınaqdan çıxmış metodlara üstünlük verilməlidir. Vergi xidməti orqanlarının yeganə funksiyası ölkədə vergi qanunvericiliyinə inzibatçılıq etməkdir, başqa sözlə vergilər haqqında qanuna riayət olunması, vergilərin düzgün hesablanması və vaxtında büdcəyə keçirilməsi üzərində nəzarət etməkdir. Vergi xidməti aparatı əsasən funksional prinsip əsasında təşkil olunmalıdır. Belə təşkilin üstünlüyü mövcud kadrlardan daha səmərəli istifadə edilməsindədir. Doğrudan da, bölmələrin ayrı-ayrı vergi növləri və ya vergi ödəyiciləri tipi üzrə təşkilində onlar arasında bəzən rəqabət yaranır, funksiyaların təkrarlanması və mütəxəssislərin bölüşdürülməsində çevikliyin azalması baş verir. Vergi növləri üzrə şöbə bölgüsü ancaq hər hansı yeni vergi növü tətbiqi zərurəti yarandıqda və həmin verginin təşkilinin bütün ünsürlərinin məsuliyyətini bir şəxsə və ya bir qrupa həvalə edilməsi məqsəduyğun olduqda yol verilə bilər. Buna görə də yaxşı olar ki, mütərəqqi beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq gələcəkdə vergi xidməti orqanının strukturu formalaşdırılarkən vergi növləri üzrə bölgüdən imtina edilib, funksional prinsip üzrə bölgüyə keçilsin. Son illər vergi sistemində həyata keçirilən kadr və struktur islahatları funksional prinsipin ana xətt olaraq qəbul edildiyini deməyə əsas verir.

Son illərdə vergi orqanları öz işini yenidən qurmaq, vergi yığımlarını yaxşılaşdırmaq üçün dünya təcrübəsində sınaqdan çıxmış metodlara yiyələnməyə xeyli cəhdlər göstərsələr də, hazırda vergi ödəməkdən yayınma halları hələ də qalmaqdadır.

Təsərrüfat subyektlərinin öz vergiqoyma bazasını düzgün formalaşdırması və qanunla müəyyən olunmuş qaydada və həcmdə hesablanmış vergi məbləğinin vaxtında dövlət büdcəsinə köçürməsinə təmin etməyə qabil olan, vergiqoyma subyektinin bütün ünsürlərini, ayrı-ayrı vergi növlərini, müxtəlif vergi tədiyyəçilərini, ölkənin bütün səviyyəsində idarə olunan və istiqamətləndirilən, makro və mikro səviyyədə dövlətin bütün fiskal mənafeələrini təmin edə bilən vergi nəzarətinin təşkili vacib məsələlərdəndir [47].

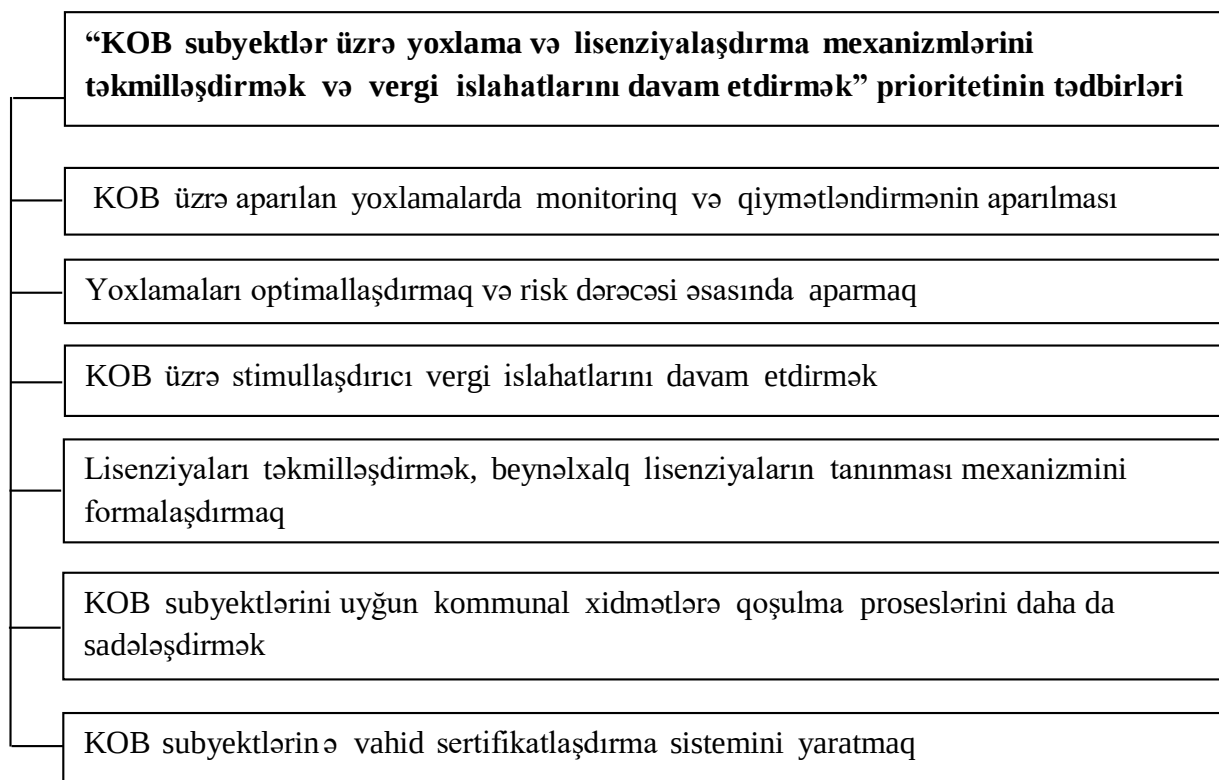
Əhalinin, ayrı-ayrı müəssisə və təşkilatların könüllü və şüurlu olaraq vergi qanunvericiliyinə və vergi öhdəliklərinə əməl etməyə hazırlıma səviyyəsi həm də onların vergi orqanlarını nə dərəcədə ciddi, səmərəli, təsirli və nüfuzlu bir nəzarət orqanı kimi qəbul etməsindən asılıdır. Bundan ötrü vergi xidməti orqanları aşağıdakı tələblərə cavab verməlidir:

- ümumən cəmiyyətin və onun istənilən üzvünün mənafeyi naminə fəaliyyət göstərməli, onlarla birlikdə çalışmalıdır;
- bütün müəssisələrin və vətəndaşların vergi qanunvericiliyinin qarşısında bərabərliyinə riayət edilməsini təmin etməlidir;
- vergi ödəyicilərindən vergilər tutmaq və toplamaqla bərabər, onları lazımi informasiyalarla təmin etməli, vaxtaşırı məsləhətlər verməli, onların maliyyə fəaliyyətlərinin və vergi planlaşdırılmasının hayata keçirilməsinə kömək etməlidir.

Vergitutma sahəsində sahibkarlara əlverişli şəraitin yaradılması və ölkə iqtisadiyyatında hazırkı davamlı inkişafa uyğun real vergi potensialının təyin edilməsi üçün vergi sistemində həyata keçirilən islahatların davamlılığı təmin edilməli, stimullaşdırıcı vergi amilinin təsirləri diqqət mərkəzində saxlanılmalı və vergi yoxlamalarının daha da təkmilləşdirilməsinə nail olunmalıdır. 2016-cı il 4 avqustunda ölkə Prezidentinin imzaladığı “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətlərinin təsdiqi və vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” Sərəncam qeyd edilən istiqamətdə ən mühüm addımlardan biri oldu. Sərəncamda vergi sahəsinə aid 21 istiqamətdə vergi sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasını təmin edə biləcək reallıq ifadə olunmuşdur.

Azərbaycanda KOB səviyyəsində istehlak mallarının istehsalı ilə bağlı Strateji

Yol Xəritəsində nəzərdə tutulmuş “KOB subyektlərinin fəaliyyətində yoxlama və lisenziyalaşdırma mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi və vergi islahatlarının davam etdirilməsi” prioritetini reallaşdırmaq üçün görülməli olan tədbirlər aşağıdakı kimi qruplaşdırılır (Şəkil 3.2.7):



Şəkil 3.2.7. “KOB subyektləri üzrə yoxlama və lisenziyalaşdırma mexanizmlərini təkmilləşdirmək və vergi islahatlarını davam etdirmək” prioriteti

KOB-da aparılan yoxlamaların sayının azaldılması, belə subyektlərin rəqabət qabiliyyətinin artırılması məqsədilə müntəzəm olaraq bu istiqamətdə aparılan yoxlamaların monitorinqinin və qiymətləndirilməyə cəlbinin icrası reallaşdırılmalıdır. Bununla yanaşı, yoxlamaların KOB-un fəaliyyətinə təsirinin təhlili aparılmaqla, bu sahədə yoxlamaların dayandırılması müddətinin artırmaq imkanlarını araşdırmaq və müvafiq təkliflər işləyib hazırlamaq son dərəcə vacib məsələlərdəndir.

KOB subyektləri arasında yoxlamaların keçirilməsini təkmilləşdirmək üçün bir sıra əlavə tədbirlərin reallaşdırılmasına və sahibkarlığın gələcək inkişafını təmin edən qərarların qəbul olunmasına ehtiyac vardır. Bunun üçün ilk növbədə, yoxlamaların risk dərəcəsindən istifadə etməklə apararkən zəruri prinsiplərə əməl edilməsi, yoxlama

sayında optimallığa nail olunması məqsəduyğun hesab olunur. Bu isə o deməkdir ki, gələcək illərdə sahibkarlıq subyektləri arasında keçiriləcək səyyar yoxlamalarının sayının azaldılması və elektron yoxlama metodunun tətbiqi həyata keçiriləcəkdir.

Ölkə iqtisadiyyatında əlverişli biznes mühitini təmin etmək məqsədilə vergi islahatları davam etdirilməli və diqqət ilk növbədə KOB-a yönəldilməlidir. Vergi dərəcələrinin optimal səviyyəsini müəyyənləşdirmək və KOB üzrə dinamik inkişafa nail olmaq məqsədilə sahibkarlıq subyektləri, biznes assosiasiyaları, ictimai təşkilatlar arasında təşviq işləri və məsləhətləşmələr aparmaq lazımdır.

KOB üzrə vergi yoxlamaları sahəsindəki islahatların nəticələri sırasında aşağıdakı tədbirlər mühüm əhəmiyyət kəsb edir (Şəkil 3.2.8):

KOB üzrə vergi yoxlamalarında aparılan islahat tədbirləri			
KOB subyektlərində dövlət orqanlarının apardıqları yoxlamaların daha da optimallaşdırılması	KOB-un dinamik inkişafı üçün daha əlverişli şəraitin yaradılması	KOB subyektlərində aparılan səyyar vergi yoxlamalarının sayının məhdudlaşdırılması	Elektron audit metodunun tətbiq edilməsi

Şəkil 3.2.8 . KOB üzrə vergi yoxlamalarında aparılan islahat tədbirləri

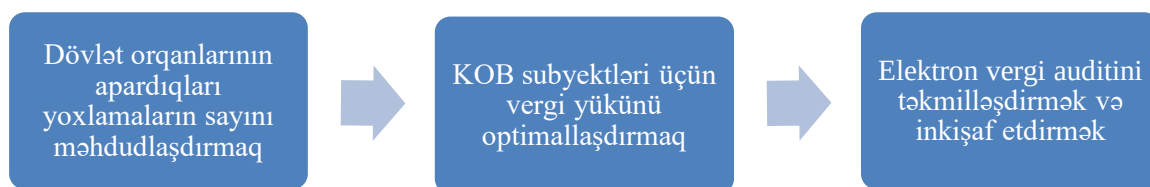
“Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində dəyişikliklər edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının 2016-cı ildə 19 yanvar tarixli Qanununa uyğun investisiya fəaliyyətini həyata keçirən hüquqi şəxslər və fərdi sahibkarlar ölkə Prezidentinin müəyyən etdiyi qaydaya uyğun olaraq verilən investisiya təşviqi sənədi əsasında onun aldığı tarixdən əldə etdiyi mənfəətin 50 faizi məbləğində mənfəət və gəlir vergilərindən, əmlak və torpaq vergilərindən, idxalda ƏDV-dən 7 il müddətinə azad edilmişdir [8, s.31]. Ərzaq təhlükəsizliyinin təmin edilməsi və əhalinin sosial müdafiəsi məqsədilə buğdanın idxalı və satışı, buğda ununun və çörəyin istehsalı və satışı 2018-ci il yanvarın 1-dən 1 il müddətinə ƏDV-dən azad edilmişdir [8, s.32].

Vergi islahatlarının davamlılığının təmin edilməsi aşağıdakı nəticələrin reallaşmasına imkan verəcəkdir (Şəkil 3.2.9).



Şəkil 3.2.9. KOB üzrə vergi islahatlarının davamlılığının təmin edilməsinin nəticələri

Vergi islahatları tədbirlərinin əsas istiqamətləri isə aşağıdakılardan ibarət olacaqdır (Şəkil 3.10):



Şəkil 3.2.10. KOB sahəsində vergi islahatları tədbirlərinin əsas istiqamətləri

KOB subyektləri arasında yoxlamaların keçirilməsi istiqamətində aparılan gözlənilən risklərə aşağıdakıları daxil etmək olar:

- yoxlama sayı və dərinliyinin KOB subyektlərinə mənfi təsir göstərməsi,
- vergi siyasəti ilə KOB subyektləri maraqlarının uyğunlaşmaması,
- KOB subyektlərində dövriyyə və əməkhaqlarının leqallaşmasına marağın olmaması.

Fikrimizcə, Vergi Məcəlləsində və əlaqəli qanunvericilikdə mühüm dəyişiklikləri nəzərə alaraq bu istiqamətdə gələcəkdə sahibkarlıq subyektlərində vergi yoxlamalarının təkmilləşdirilməsi yollarını aşağıdakı istiqamətlər üzrə sıralamaq məqsədəuyğundur (Şəkil 3.2.11).

Fikrimizcə, sahibkarlıq subyektlərində vergi yoxlamalarını təkmilləşdirmək məqsədilə kütləvi informasiya vasitələrində vergi ödəyicilərinin vergi daxilolmaları haqqında təftişlərin nəticələri, vergidən yayınmış ödəyicilər və s. barədə fasiləsiz

olaraq məlumat verilməsi, vergi orqanı əməkdaşları tərəfindən vergi bəyannamələrinin tərtibində və digər vergi ödənişləri prosedurlarında vergi ödəyicilərinə vaxtında köməklik göstərməsi də vacibdir.



Şəkil 3.2.11. Sahibkarlıq subyektlərində vergi yoxlamalarının təkmilləşdirilməsi yolları

Beləliklə, vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin artırılması vergi orqanları qarşısında dayanan ən ümdə vəzifələrdən birini təşkil edir. Çünki, apardığımız araşdırmalar və əldə olunan ilkin nəticələrdən də göründüyü kimi, vergi nəzarəti mexanizmlərinin müxtəlifliyi və say çoxluğu heç də hər zaman həyata keçirilən nəzarətin keyfiyyət ölçüsünə çevrilə bilmir. Əksinə, bir çox hallarda vergi nəzarəti alətlərinin şaxələndirilməsi biznes mühitinə mənfi təsir göstərməklə yanaşı, vergidən yayınma hallarının qarşısının səmərəli alınmasına mane olur, dövlət-biznes münasibətlərini daha da gərgin müstəviyə keçirir. Bu baxımdan, daha səmərəli və mütərəqqi yol vergi ödəyicilərinin uçotu və fəaliyyəti sahəsinə müasir vergi nəzarəti

mexanizmlərini tətbiq etmək, vergi yoxlamalarının sayının (kəmiyyətinin) deyil, səmərəliliyinin (keyfiyyətinin) artırılması istiqamətində islahatlar aparmaq lazımdır.

Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi iqtisadiyyatın müasir mərhələsində ölkədə aparılan iqtisadi siyasətin prioritet istiqamətlərindən birinə çevrilmişdir. Çünki ölkədə vergi sistemində baş verən transformasiyanı, nəzərdə tutulan islahatları, Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişiklikləri uğurla həyata keçirmək üçün vergi nəzarətinin rolu danılmazdır. Elmi əsaslara söykənən vergi nəzarəti sistemi olmadan heç bir uğurlu nəticədən danışmaq olmaz.

Son illər ərzində vergi sistemində baş verən dəyişikliklər, eyni zamanda iqtisadiyyatın dinamik inkişafının təmin edilməsinə yönəldilən kompleks tədbirlər və həmçinin qanunvericilik qaydasında həyata keçirilən təkmilləşmələr və s. vergitutma və vergiyə cəlb etmə sahəsində nəzarətin mükəmməl bir sistem şəkilində formalaşması məqsədini güdür. Bu zəruri məqsədi həyata keçirmək üçün “Azərbaycan Respublikasının Vergilər Məcəlləsində dəyişiklik edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının 29 noyabr 2019-cu il tarixli 1704 VQD nömrəli Qanunu ilə Vergi Məcəlləsində 7 əsas istiqamət üzrə dəyişikliklər edilmişdir. Həmin dəyişikliklər aşağıdakılardan ibarətdir:

- ədalətli rəqabətin əsas şərti olan bərabər və şəffaf fiskal mühitin təmin edilməsi;
- vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi;
- sahibkarların inzibatçılıq yükünün azaldılması və sahibkarlıq fəaliyyətinin təşviq edilməsi;
- sosial xarakterli güzəştlər vasitəsilə əhəlinin maliyyə (vergi) yükünün azaldılması;
- sahibkarlıq subyektlərinin vergi yükünün azaldılması;
- vergitutma bazasının genişləndirilməsi;
- beynəlxalq məlumat mübadiləsi üzrə öhdəliklərin yerinə yetirilməsi.

Qeyd edilən dəyişikliklərin hər biri istiqamət üzrə həlli çox vacib olan məsələlər sənəddə öz əksini tapmışdır. Müəyyən edilən bütün istiqamətlərin icra olunmasında məqsəd sahibkarlığın inkişafının dəstəklənməsini, kölgə iqtisadiyyatının azaldılması və iqtisadiyyatın şəffaflaşdırılmasını, vergitutma bazasının genişləndirilməsini, vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsini, vergi güzəştlərinin iqtisadi səmərəliliyinin yüksəldilməsini təmin etməkdən ibarətdir. Göstərilən hər bir istiqamət və vəzifələr

çoxsaylı tədbirlərin həyata keçirilməsini özündə əks etdirir. Məsələn, sahibkarlığın inkişafının dəstəklənməsi sadələşdirilmiş vergi dərəcəsinin Bakı şəhərində 4%-dən 2%-ə endirilməsini, mikro sahibkarlıq subyektlərinin gəlirlərinin (mənfəətinin) 75%-nin vergidən azad edilməsini, inzibati şikayət verilən zaman vergi ödəyicisinin bank hesabından və ƏDV depozit hesabından vəsaitlərin silinməsindən imtina edilməsi və həmin vəsaitlərin dondurulmasını, vergi orqanlarına elektron qaydada təqdim edilən məlumatlara görə maliyyə sanksiyasının 50%-dən 25%-ə salınmasını, yeni dəyişikliklərlə bağlı müvafiq maddələrin tələblərini ilk dəfə pozan vergi ödəyicisinə maliyyə sanksiyası tətbiq olunmazdan əvvəl ona rəsmi xəbərdarlıq edilməsini, düzgün uçot aparən ƏDV ödəyicisi olmayan şəxslərin təsisçisinin dividend gəlirlərinin vergidən azad edilməsini, vətəndaşlar tərəfindən pərakəndə ticarət və iaşədə nağdsız qaydada ödənilmiş ƏDV-nin 15 faizinin qaytarılmasını və s. əhatə edir.

İkinci mühüm istiqamət olan kölgə iqtisadiyyatının azaldılması və iqtisadiyyatın şəffaflaşması özəl sektorda çalışan işçilərin əmək haqqından tutulan gəlir vergisi üzrə vergi yükünün əhəmiyyətli dərəcədə azaldılmasını, əmək müqaviləsi bağlamadan işçilərin işə cəlb olunmasına görə işəgötürənə tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının artırılmasını, malların sənədsiz satılmasına görə satıcıya sanksiyaların tətbiq olunmasını, sığortalanmış əsas vəsaitlər barədə sığortacılarıdan məlumatların alınmasını, dövlət orqanları ilə aparılan elektron məlumat mübadiləsinin genişləndirilməsini və s. əhatə edir.

Dəyişikliklər vasitəsilə nəzərdə tutulan ən mühüm məsələlərdən biri də vergitutma bazasının genişləndirilməsidir. Bu istiqamətdə iqtisadiyyatın bütün sahələrində, xüsusəndə vergi uçotu sahəsində şəffaflığın səviyyəsinin artırılması və biznes mühitinin yaxşılaşdırılmasına nail olunması, sadələşdirilmiş vergi ödəyicilərinin əhatə dairəsinin optimallaşdırılması, xaricə ödənilən faizlərin gəlirdən çıxılmasının məhdudlaşdırılması, aksizli və məcburi nişanlanmalı malların dövriyyəsinə səmərəli vergi nəzarəti mexanizminin qurulması və ofşor zonalarla aparılan əməliyyatlar üzrə vergitutma dairəsinin dəqiqləşdirilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Vergi nəzarəti vasitəsilə həyata keçirilməsi və sözügedən dəyişikliklərdə öz əksini tapan mühüm istiqamətlərdən biri də vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsidir. Bu istiqamətdə həyata keçirilməli tədbirlər sırasında aşağıdakılar nəzərdə tutulmuşdur:

-iqtisadiyyatın bütün sahələrində zəruri olan yerlərdə real vaxt rejimində işləyən yeni nəsil nəzarət kassa aparatlarının quraşdırılması və onun keyfiyyətli fəaliyyətinin təmin edilməsi;

- elektron qaimə-faktura verməli olan şəxslərin əhatəsinin dəqiqləşdirilməsi (banklar, bələdiyyələr, dövlət orqanları, notariuslar tərəfindən e-qaimənin verilməsi istisna təşkil edir)

- vergi ödəyicisinin 2 və ya daha çox obyektə olduqda iqtisadi maraqlar mərkəzinin yerləşdiyi yer üzrə vergi orqanı tərəfindən uçota alınması.

Dəyişikliklərdə nəzərdə tutulan və bu gün iqtisadiyyatın bütün sahələrində uğurla tətbiq edilən mühüm məsələlərdən biri də vergi güzəştlərinin iqtisadi səmərəliliyinin artırılmasıdır. Bu məqsədin icrası üçün aşağıdakı zəruri tədbirlər nəzərdə tutulmuşdur; vergi güzəştləri tətbiq edilən şəxslər vergidən azad edilən gəlirləri bəyan etməli və azaltmamalıdır (əks halda onlara maliyyə sanksiyaları tətbiq olunmalıdır), investisiya layihəsinin həcmi ilə bağlı minimal məbləğ investisiya edilmədikdə güzəşt edilmiş vergilərin yenidən hesablanması, üç il ərzində mülkiyyətində olan iştirak payının satışı zamanı əldə edilən gəlirlərin 50 faizinin vergidən azad edilməsi, dövlət əmlakının özəlləşdirilməsində alıcı kimi çıxış edən şəxsə, yəni investora ödənilən əmlak vergisinin müəyyən şərtlər daxilində qaytarılması.

Təhlil edilən dəyişikliklərin həyata keçirilməli olduğu ən mühüm məsələlərdən biri də kiçik və orta biznes subyektləri üçün verilən imtiyazlardan ibarətdir. Bu imtiyazlar kiçik və orta biznes subyektləri olan klaster iştirakçısının əldə etdiyi mənfəətin kapital xarakterli xərclərin çəkilməsinə yönəldilən hissəsinin 7 il müddətinə gəlir və mənfəət vergisindən azad edilməsindən, kiçik və orta biznes klaster şirkətinin 7 il müddətinə mənfəət, əmlak və torpaq vergisindən azad edilməsindən və “Startap” şəhadətnaməsi əldə etmiş şəxslərin 3 üç il müddətinə gəlir və mənfəət vergisindən azad olunmasından ibarətdir.

Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişikliklərin ən əsas məqsədi ölkə iqtisadiyyatında sabit, dayanıqlı və davamlı inkişafın təmin edilməsindən ibarətdir. Həm mikro, həm də makro səviyyədə məhsul, optimal vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün qeyd edilən məsələlər vacib və zəruridirlər. Artıq 01.01.2020-ci ildən qüvvəyə minən həmin dəyişikliklər uğurla tətbiq edilməkdədir.

NƏTİCƏ

Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarətinin həyata keçirilməsinin qanunvericilik əsaslarının və praktiki aspektlərinin araşdırılması bir sıra əsaslı nəticələrə gəlinməsinə əsas verir. 2018-ci ilin sonlarında Vergi Məcəlləsinə edilən 250-yə yaxın, eyni zamanda 2019-cu və 2021-ci ilin sonlarında edilən sistem əhəmiyyətli əlavə və dəyişikliklərin mahiyyəti və fəlsəfəsi onu deməyə imkan verir ki, hökumətin həyata keçirdiyi islahatlar, tətbiq etmək istədiyi yeniliklər apardığımız tədqiqatlar sonunda gəldiyimiz nəticə və bu nəticələrin aradan qaldırılması ilə bağlı irəli sürdüyümüz əksər təkliflərlə üst-üstə düşür. Belə ki, çox mühüm və konseptual yeniliklər kimi qəbul edilən 2018-ci ilin sonlarında Vergi Məcəlləsinə qəbul edilən dəyişikliklər 5 əsas istiqaməti əhatə edir:

- Sahibkarlığın dəstəklənməsi;
- Vergidən yayınmanın və “kölgə iqtisadiyyatı”nın miqyasının azaldılması;
- Vergitutma bazasının genişləndirilməsi;
- Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi;
- Vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi.

Apardığımız araşdırmalar nəticəsində bizim də gəldiyimiz əsas nəticələr məhz bu istiqamətlər üzrə müəyyən problemlərin və çatışmazlıqların mövcud olduğunu göstərir:

1. Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarətinin güşləndirilməsi, vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılması istiqamətində kifayət qədər işlərin görülməsinə baxmayaraq bu sahədə hələ də öz həllini gözləyən problemlər mövcuddur. Konkret fəaliyyət zamanı vergi inzibatçılığı sahəsində problemlər özünü göstərməkdədir. Belə ki, apardığımız araşdırmalar belə qənaətə gəlməyə əsas verir ki, vergi nəzarəti sahəsində beynəlxalq praktikada formalaşmış vergi nəzarəti tədbirlərinin ölkəmizin vergi sistemində tətbiqi hələ də istənilən səviyyədə deyildir. Bu özünü ilk növbədə vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğinin, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə xeyli aşağı olmasında biruzə verir. Hər bir şəxsin vergi ödəmək vəzifəsi ölkənin əsas qanunu olan Konstitusiyada təsbit olunduğuna görə, ondan yayınmaya görə məsuliyyət tədbirləri sərtləşdirilməlidir.

“Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının 30 noyabr 2018-ci il tarixli Qanunu ilə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişikliklərdə məsuliyyət tədbirlərinin sərtləşdirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Belə ki, Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydada əmək müqaviləsi (kontraktı) hüquqi qüvvəyə minmədən işəgötürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərin (xidmətlərin) yerinə yetirilməsinə cəlb edilməsi yolu ilə onların gəlirlərinin gizlədilməsinə (azaldılmasına) görə, nağd pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarının pozulmasına, yəni nəzarət-kassa aparatları və ya ciddi hesabat blankları tətbiq edilmədən (nəzarət-kassa aparatları quraşdırılmadan, qanunvericiliklə müəyyən edilmiş formalara uyğun ciddi hesabat blankları olmadan və ya nağd ödənilmiş məbləği mədaxil etmədən), vergi orqanlarında qeydiyyatdan keçirilməmiş və ya texniki tələblərə cavab verməyən nəzarət-kassa aparatlarından istifadə etməklə, qanunvericiliklə müəyyən olunmuş ciddi hesabat blanklarından istifadə etmədən və ya müəyyən olunmuş qaydada təsdiq olunmuş formalara uyğun olmayan ciddi hesabat blanklarından istifadə etməklə əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılmasına, alıcıya təqdim edilməli olan çekin, bankların valyuta mübadilə şöbələri tərəfindən müştəriyə təqdim edilməli olan bank çıxarışlarının və ya digər ciddi hesabat blanklarının verilməməsinə görə tətbiq edilməli olan maliyyə sanksiyalarının məbləği bir neçə dəfə artırılmışdır. Fikrimizcə, verginin hesabatda göstərilən məbləği verginin hesabatda göstərilməli olan məbləğinə nisbətən azaldılmasına görə, vergi orqanında uçota alınmaq üçün ərizənin verilməməsinə, "Fərqlənmə nişanı" olmadan avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnəşin və ya yük daşınmasına, “Sadələşdirilmiş vergi üzrə sabit məbləğin ödənilməsi haqqında qəbz” almadan sahibkarlıq fəaliyyətinin həyata keçirilməsinə görə tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləği artırılmalıdır.

2. Gəldiyimiz nəticələrdən biri də, Azərbaycanda tətbiq olunan vergi dərəcələri, cərimə və sanksiyaların sabit dərəcə ilə tətbiqinin törətdiyi mənfi hallarla bağlıdır. Hesab edirik ki, vergi dərəcələrinin fəaliyyət növü, regional xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla differensiallaşdırılmaması iqtisadi fəaliyyətin diversifikasiyalaşması və regionların inkişafı istiqamətində mənfi nəticələr doğurur. Eyni zamanda elektron ticarətin ənənəvi

ticarətlə eyni dərəcə ilə vergiyə cəlb olunması bu sahənin inkişafında ciddi maneəyə çevrilməkdədir;

3. Ən mühüm problemlərdən biri də vergidən yayınma və “kölgə iqtisadiyyatı” ilə bağlıdır. Tədqiqatlar nəticəsində müəyyən olundu ki, Azərbaycanda “kölgə iqtisadiyyatı”nın miqyası hələ də böyük həcmdə qalmaqdadır və bu hal bir çox mənfi nəticələrlə yanaşı, vergi daxilolmalarına, vergitutma bazasının genişlənməsinə, biznesdə haqsız rəqabətə və s. neqativ hallara gətirib çıxarır. Çünki, hökumət əsaslı gəlirlərdən məhrum olduğu kimi, leqal fəaliyyət göstərən bir çox şirkətlər bazar payından, gəlirlərdən məhrum olur, haqsız rəqabətlə üzləşirlər;

4. Vergi xidməti orqanları tərəfindən gəlirlərinə nəzarət edilməsi nisbətən çətin olan peşələr (ev təmiri üzrə ustalar, bağbanlar, dayələr, ev qulluqçuları və s.) kateqoriyalar üzrə təsnifləşdirilərkən məlum oldu ki, bu sahədə kifayət qədər problemlər var və ciddi vergidən yayınma faktları mövcuddur. Apardığımız araşdırmalar nəticəsində məlum olur ki, bu sahələr üzrə ictimai nəzarət mexanizmi daha effektiv nəticələr verə bilər, nəinki qanunun tələblərinin daha da sərtləşdirilməsi. Ona görə də, ictimai nəzarət institunun formalaşdırılması və gücləndirilməsini stimullaşdıran ya ayrıca qanunvericilik sənədi, ya da Vergi Məcəlləsinin tərkibində ayrıca bölmə yaradılmalıdır;

5. Hesab edirik ki, Azərbaycanda həyata keçirilən vergi nəzarəti alətləri dövrün tələblərinə və yeni çağırışlara tələblər səviyyəsində cavab vermir. Azərbaycanda vergi nəzarəti hələ də klassik metodlardan istifadə edilərək əsasən operativ, səyyar və kameral yoxlamalar hesabına həyata keçirilir. Mütərəqqi beynəlxalq təcrübədə isə, artıq bir neçə ildir ki, Azərbaycanda hələ də tətbiq edilməyən yeni mexanizmlərdən istifadə olunur. Məsələn, dünya üçün yeni bir standartla çevrilən İrlandiyanın artıq neçə ildir tətbiq etdiyi elektron audit modelini buna misal göstərə bilərik. Azərbaycanda bir neçə il bundan əvvəl İrlandiya təcrübəsinə əsaslanaraq e-auditin tətbiqi ilə bağlı Tviniq Lahiyyə həyata keçirilsə də, ölkə miqyasında tam həcmdə tətbiqi reallaşmadı. Bu alət vergi əməkdaşı-biznes nümayəndəsi arasında birbaşa təması minimuma endirməklə yanaşı, bu yoxlamaları həyata keçirmək üçün ciddi vəsaitlərin və ayrılacaq vaxt itkisinin qarşısını almış olur. Digər tərəfdən, Azərbaycanda hələ də ticarət və xidmət sektorunun

dövriyyəsinin müəyyənləşdirilməsi üçün klassik Nəzarət Kassa Aparatlarından (NKA) istifadə olunur. Dünyanın inkişaf etmiş dövlətləri isə artıq neçə ildir elektron NK aparatlarından istifadəyə başlayıb. Klassik NK aparatları vasitəsilə isə vergidən yayınma hallarına qarşı effektiv mübarizə aparmaq mümkün deyil. 2019-cu ilin 1 yanvar tarixindən Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişikliklər real vaxt rejimində (on-line) işləyən yeni nəsil nəzarət-kassa aparatlarının tətbiqini nəzərdə tutur ki, bu da nəzarət mexanizminin effektivliyinin yüksəlməsinə xidmət edəcək.

6. Əldə etdiyimiz mühüm nəticələrdən biri də, Azərbaycanda vergi orqanı və biznes münasibətlərinin üfüqi xarakterdən daha çox şaquli mahiyyət daşımasıdır. Belə ki, bəzi hallarda biznes subyekti vergi orqanı əməkdaşına ödədiyi vergilər hesabına ona xidmət göstərəcək şəxs kimi deyil, əks tərəfin ciddi səlahiyyətlər əsasında fəaliyyət göstərən və ona problemlər yaratmağa çalışan nümayəndəsi kimi baxır. Avropa standartlarına əsaslanaraq, dövlət, sahibkar və ayrı-ayrı vətəndaşların vergi fəaliyyətində, vergi münasibətlərində rəqib deyil, hüquqları və məsuliyyətləri tam reqlamentləşdirilmiş tərəfdaşlar kimi çıxış etmələri formalaşdırılmalıdır. Sahibkarlığın stimullaşdırılması, biznesin dəstəklənməsi vergi orqanının fəaliyyətinin prioritetinə çevrilməlidir;

7. Mühüm qənaətlərimizdən biri də dövlət və biznes arasında vergi münasibətlərini tənzimləyən qanunvericilik aktlarının tez-tez və köklü dəyişiklərə məruz qalmasıdır. Hesab edirik ki, tez-tez Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklərin edilməsi mütərəqqi təcrübəyə uyğun olaraq, ölkədə biznes mühitinin stabilliyi və dayanıqlığına inamı zəiflədir, paralel olaraq biznes təmsilçiləri üçün aydın və sabit vergi nəzarətinin həyata keçirilməsində problemlər yaradır. Mövcud təlimatların, qanunvericilik aktlarının və göstəriş məktublarının tez-tez dəyişilməsi, vergi ödəyicilərinin isə əksər hallarda bu məlumatların çox hissəsindən xəbərsiz olması onlar tərəfindən büdcəyə çatası vəsaitlərin düzgün hesablanmaması, müxtəlif xarakterli yalnışlıqlarla nəticələnir ki, bu da vergi orqanları tərəfindən sahibkarlara qarşı əlavə vəsaitlərin hesablanması və maliyyə sanksiyalarının tətbiq edilməsinə gətirib çıxarır. Bu hal eyni zamanda xarici investorlar üçün investisiya mühitinin cəlbediciliyinə də zərbə vurur.

Araşdırmalarımız əsasında gəldiyimiz nəticələr və onların aradan qaldırılması, vergi nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində islahatların həyata keçirilməsi

zərurəti meydana çıxır. Fikrimizcə, bu islahatlar təkamül yolu ilə aparılmalı və vergi nəzarəti işinin səmərəliliyi üçün aşağıdakı təkliflər öz həllini tapmalıdır:

1. Vergi nəzarətinin əsas formalarında biri olan səyyar vergi yoxlamalarının aparılmasının təkmilləşdirilməsi, bu sahədə beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi və mütərəqqi hesab olunan mexanizmlərin Azərbaycan Respublikasında tətbiqi imkanlarının araşdırılması istiqamətində böyük həcmli işlər görülməlidir. İlk növbədə Vergilər Nazirliyi (hazırda Dövlət Vergi Xidməti) kollegiyasının qərarı ilə təsdiq edilmiş “Səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsi” Qaydaları yenidən işlənməli, praktiki fəaliyyət üçün metodik rəhbərlik səviyyəsinə çatdırılmalıdır;

2. Səyyar vergi yoxlamaları zamanı mübahisələrə səbəb olan, əksər hallarda məhkəmə mübahisələndirilməsinə gətirib çıxaran hallarla bağlı qanunvericilik qaydasında bir sıra məsələlərə aydınlıq gətirilməlidir. Vergi Məcəlləsində müəyyən edilmiş əlavə yoxlama tədbirinin keçirilməsi müddətinin yoxlamanın davam etmə müddətinə daxil olub-olmaması ilə bağlı hər hansı bir müddəanın olmaması, yoxlamanın uzun müddət davam etməsi səbəbindən vergi ödəyicilərinin haqlı narazılığına səbəb olur. Qeyd olunan hallarla bağlı məsələləri özündə əks etdirən müddəaların Vergi Məcəlləsinə əlavə edilməsi təklif olunur;

3. Vergi Məcəlləsinin 41-ci maddəsinə əsasən, baxış müşahidəçilərin iştirakı ilə həyata keçirilməlidir. Həmin Məcəllənin 47.2-ci maddəsinə əsasən, müşahidəçilər iki nəfərdən az olmayaraq dəvət edilir, 47.4-cü maddəsinə əsasən isə, eyni şəxs vergi orqanları tərəfindən vergi ili ərzində bir dəfədən artıq müşahidəçi kimi dəvət oluna bilməz. Qeyd olunan hallar səyyar vergi yoxlamaları zamanı müşahidəçilərin iştirakının təmin edilməsi ilə bağlı xeyli çətinliklər ortaya çıxarır ki, bu da yoxlamanın gedişatına öz mənfi təsirini göstərir. Bununla bağlı olaraq müşahidəçiləri əvəz edəcək digər mexanizmlərdən, məsələn, videoçəkilişlərdən istifadə edilməsi ilə bağlı Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklərin edilməsi təklif olunur;

4. Son dövrlərdə vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması, beynəlxalq şirkətlər səviyyəsində vergitutma sahəsində fırıldaqçılıq hallarına qarşı mübarizə istiqamətində ölkədə sistemli və təsirli tədbirlərin həyata keçirilməsinə baxmayaraq bir sıra ciddi problemlər hələ də qalmaqdadır ki, bu da, öz növbəsində, vergi nəzarətinin

təkmilləşdirilməsi konsepsiyasında öz həllini tapmalıdır. Fikrimizcə, çoxsahəli bir sistemi özündə ehtiva edən vergi nəzarətinin ayrı-ayrı istiqamətlərini təkmilləşdirməklə yanaşı, ölkədə vergi nəzarəti üzrə vahid konsepsiya işlənib hazırlanmalı, eyni zamanda nəzarət orqanlarının hesabatlılığı təkmilləşdirilməlidir. Bu problemlər yuxarıda sadalanan digər problemlərin əmələ gəlməsinə səbəb olur. Məhz bu səbəbdən təkcə nəzarət orqanları arasında deyil, eləcə də nəzarət obyektləri və cəmiyyət arasında bir sıra qeyri-müəyyənliklər və anlaşılmazlıqlar nəzərə çarpır. Bütün bunlar isə nəzarətin səmərəliliyini azaldır. Odur ki, ilk öncə, vergi nəzarəti orqanlarının fəaliyyətini tənzimləyən mükəmməl qanunvericilik bazası formalaşdırılmalıdır. Dünya təcrübəsində bununla bağlı çoxlu sayda nümunələrə rast gəlmək olar. Məsələn, Qazaxıstanda bu yaxınlarda “Dövlət auditı və maliyyə nəzarəti” haqqında qəbul edilmiş qanunda büdcə vəsaitlərinə nəzarət sistemi, o cümlədən, dövlət auditinin əsas prinsipləri, tətbiq edilən metodlar, kənar və daxili nəzarət mexanizmləri və s. məsələlər tənzimlənir, nəzarət sistemində tələb edilən meyarlarla bağlı konkret müddəalar öz əksini tapır;

5. Müəssisələrin vergilər və digər daxilolmalar üzrə borclarının tənzimlənməsi haqqında təkmil qanunun işlənib hazırlanması və qəbulu. Bu gün vergilərin hesablanması qədər, hesablanmış vergilərin dövlət büdcəsinə ödənilməsinin təmin edilməsi də əhəmiyyətli və mühüm problem olaraq qalır. 2017-ci ilin məlumatlarına əsasən, vergi borcları bir milyard manatdan çox olmaqla, ümumi vergi daxilolmalarının təxminən 1/6 hissəsini təşkil edir. İqtisadi həyat daim inkişafda olan bir mexanizm olduğundan vergi borclarının tam qarşısının alınması qeyri-mümkündür. Bu baxımdan, vergi və digər daxilolmalar üzrə borcların tənzimlənməsi və idarə olunması haqda qanuna ciddi ehtiyac vardır. Belə bir qanunun qəbulu borclar üzrə vergi nəzarəti mexanizminin də təkmilləşməsinə şərait yaratmış olar;

6. Təklifərimizin ən mühümlərindən biri də elektron ticarətlə bağlıdır. Bu gün dünyada elektron ticarət çox sürətlə ənənəvi ticarəti sıxışdırıb sıradan çıxarmaqdadır. Avropa ölkələrinin əksəriyyətində elektron ticarət ümumi ticarət dövriyyəsində əhəmiyyətli paya sahibdir. Hətta İngiltərə, Fransa, Almaniya kimi dövlətlərdə e-ticarət ümumi ticarət dövriyyəsinin 50 %-nə çatmaqdadır. Təəssüf ki, bu vəziyyəti Azərbaycan reallıqlarına şamil etmək mümkün deyil. Xüsusilə, 2017-ci ilin yanvarından elektron

ticarətin vergiyə cəlb olunmasından sonra bu sahədə ciddi problemlər yaranıb. Nəticədə, məsələn, respublika üzrə 2018-ci ilin yanvar-avqust ayları ərzində e-ticarət dövriyyəsi cəmi 28,9 milyon manat təşkil edib ki, bu da ümumi ticarət dövriyyəsində çox cüzi bir rəqəmdir. E-ticarətin genişlənməsi nağd dövriyyənin həcmi azaltmaqla vergidən yayınma hallarını da azaltmağa xidmət edir. E-ticarətin ənənəvi ticarətlə eyni dərəcələrlə vergiyə cəlb olunması bu sahənin inkişafına tormozlayıcı təsir göstərməklə yanaşı, dövriyyənin gizlədilməsi və nəticədə vergidən yayınma hallarının da çoxalmasına şərait yaradır. Təklif edirik ki, e-ticarəti stimullaşdırmaq məqsədilə bu sahəyə munasibətdə də differensial vergi dərəcəsi tətbiq olunsun. Bunun üçün aşağıdakı addımların atılmasını zəruri hesab edirik:

- e-ticarət üzrə vergi nəzarətinin keçirilməsi imkanlarını qiymətləndirmək və nəzarət mexanizmlərini yaratmaq;

- e-ticarət üzrə vergi nəzarətinin aparılması sahəsində beynəlxalq təcrübəni öyrənmək və bu sahədə vergi nəzarətini tətbiq etmək;

7. Vergi orqanlarında uçota alınmadan qanunsuz fəaliyyət göstərən, vergi ödənilməsindən yayınan şəxslər və müəssisələrin aşkar olunması istiqamətində Vergilər Nazirliyi tərəfindən həyata keçirilən işlərin daha da gücləndirilməsinə ehtiyac vardır. Yerli vergi orqanlarının məlumatlarına əsaslanaraq aparılan təhlil nəticəsində təkcə, 2012-ci il ərzində 11061, 2015-ci ildə 1853, 2016-cı ildə isə 344 vergi ödəyicisinin vergi uçotundan və vergiləri ödəməkdən yayındığı aşkar olunmuş və barələrində qanunamüvafiq tədbirlər həyata keçirilmişdir. Belə ki, başa çatmış yoxlamalar nəticəsində büdcəyə ümumilikdə 2012-ci il ərzində 612,9 milyon manat, 2016-cı ildə isə 971,9 milyon manat əlavə vəsait gəlir hesaba alınmışdır ki, bunun da müvafiq olaraq 313,9 və 628,5 milyon manatını əlavə hesablanmış vergi məbləği, 299 və 343,4 milyon manatını isə vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası təşkil edir. Rəqəmlərin təhlili göstərir ki, həyata keçirilmiş tədbirlər nəticəsində vergi orqanlarında uçota durmadan fəaliyyət göstərən ödəyicilərin sayında kəskin azalma özünü göstərir. Lakin bu sahədə, xüsusilə kənd təsərrüfatı subyektlərində uçot sistemi ilə bağlı problemlər hələ də qalmaqdadır və vergi uçotu istiqamətində vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi zəruridir;

8. Ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında regional xüsusiyyətlərin müəyyənləşdirilməsi, bu xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla optimal vergi güzəşt, cərimə və sanksiyalarının, eləcə də differensial vergi mexanizminin reallaşdırılması. Təklif edirik ki, iqtisadi inkişafı stimullaşdırmaq, vergitutma bazasını genişləndirmək və nəticədə vergi daxilolmalarını artırmaq məqsədilə regional xüsusiyyətlərə əsaslanan vergi güzəşt, cərimə və sanksiyaları, eləcə də differensial vergi dərəcələri tətbiq edilsin. Məsələn, regionlarda fəaliyyət göstərən yüngül sənaye müəssisəsi ilə Bakı şəhərində eyni sahədə fəaliyyət göstərən müəssisənin eyni dərəcə ilə ƏDV-yə cəlb olunması onların məhsulları arasında sağlam rəqabəti aradan qaldırır və nəticədə regionda fəaliyyət göstərən müəssisə tədricən sıradan çıxır. Çünki, daha böyük bazara Bakıda fəaliyyət göstərən müəssisə daha yaxındır, bu bazar onun üçün daha çatımlıdır, onun məsələn, daşınma (tək hazır məhsulun yox, xammalın da) və digər xərcləri rəqibi ilə müqayisədə daha azdır.

Yuxarıda qeyd olunanlarla yanaşı, ölkə iqtisadiyyatının davamlı inkişafı vergi nəzarətinin səmərəli təşkil olunması və formalaşdırılması barədə elmi-konseptual əsasların ciddi tədqiqindən xeyli dərəcədə asılıdır. Biz vergi nəzarətinə dövlət maliyyə nəzarəti mexanizminin əsas həlqəsi kimi baxırıq, çünki vergi ödənişləri Azərbaycan Respublikasının büdcə sisteminin müxtəlif səviyyələrində büdcəyə vəsaitlərin daxil olmasının əsas mənbəyi olaraq qalır.

Bazar prinsiplərinin geniş şəkildə tətbiqi ilə fərqlənən xarici ölkələrdə vergi orqanları iqtisadiyyatın tənzimləyici funksiyasını vergi ödəyiciləri ilə sıx əlaqədə həyata keçirirlər. Bu əlaqələr Azərbaycanda da vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında münasibətlərdə ifadə olunmalıdır. Müvafiq olaraq hər bir vergi ödəyicisi lazımi qədər vergi informasiyası ilə təmin olunmalıdır. Həmçinin, hər bir fiziki və hüquqi şəxsin vergi müfəttişlərinin nəyi və necə yoxladıqları barədə müfəssəl məlumatları olmalıdır.

Vergi orqanlarının əsas vəzifələrindən biri də vergi ödəyən hər bir hüquqi və fiziki şəxsin hüquq və qanuni mənafeyini gözləmək və müdafiə etmək, həmçinin vergi ödənişləri ilə əlaqədar olan sənədləşməni düzgün aparmaqdır. Qeyd edilən istiqamətdə atılan ən mühüm addımlardan biri Vergi Məcəlləsinə müvafiq dəyişiklik və əlavələrin edilməsi ilə bağlıdır. Belə ki, nağd pul hesablaşmaları üzrə aparılan qaydaları pozmağa görə cərimələrin maliyyə sanksiyaları ilə əvəzlənməsi sanksiyaları vaxtında dövlət

büdcəsinə ödəməyən borclu vergi ödəyicisinin əmlakının siyahıya alınması və hərraca çıxarılmasına, bank hesabına sərəncam qoyulmasına, ölkədən çıxışına qadağa qoyulmasına hüquqi əsas yaradır.

Eyni zamanda, dövlət vergi orqanları mövcud vergi qanunvericiliyi, öz səlahiyyətləri, vergi ödəyicilərinin hüquq və vəzifələri, həmçinin hazırlanmış metodik və təlimat göstərişləri haqqında daha geniş şəkildə kütləvi informasiya vasitələrində məsləhət və izahatlar verməli, müxtəlif əyani vəsaitlər və kitablar nəşr etdirilməlidirlər. Xüsusən, bazar münasibətlərinin tam formalaşmadığı dövrdə - kütləvi məlumatlılıq və səriştəsizlik şəraitində bu tədbirlər zəruridir. Çünki aparılan yoxlamalar zamanı aşkarlanmış qanunpozuntusu və nöqsanların xarakterinin təhlili göstərir ki, ayrı-ayrı sahibkarlar bəzən özləri də bilmədən, vergi qanunvericiliyini düzgün başa düşməmələri səbəbindən pozurlar. Mövcud qanunvericiliyə əsasən isə, qanunların tələbləri haqda məlumatlı olmamaq və ya bu tələbləri düzgün başa düşməmək hüquqi məsuliyyətdən tam və ya qismən azad etmir.

Daha bir problem fiskal funksiyanın yerinə yetirilməsi, vergi tənzimlənməsi və stimullaşdırılması, ən əsası isə qeyri-xammal xarakterli ixracın stimullaşdırılması, ölkədaxili bazarın xarici rəqabətdən qorunması kimi proseslərin bir sıra hallarda vergi sisteminin nəzarətindən kənarda qalmasından ibarətdir.

Son olaraq hesab edirik ki, nümunəvi vergi ödəyicisi ilə bağlı meyarlar müəyyən edilməli, həmin vergi ödəyicilərlə portnyor münasibətləri qurulmalı, qarşılıqlı etimad mühiti formalaşdırılmalıdır. Nümunəvi vergi ödəyiciləri və vergi qanunvericiliyini mütəmadi olaraq pozan ödəyicilər haqda məlumatlar davamlı olaraq kütləvi informasiya vasitələrində işıqlandırılmalı, geniş ictimaiyyətə çatdırılmalı və nəticədə ictimai qınaq, ictimai nəzarət institutu formalaşdırılmalıdır.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, Bakı, Ozan, Qanun, 2021.
2. “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətlərinin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 4 avqust 2016-cı il tarixli 2257 nömrəli Sərəncamı.
3. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin Vergi borclarının alınması və ərazi vergi orqanları ilə iş üzrə baş idarəsinin Əsasnaməsi. Azərbaycan Respublikasının vergilər nazirinin 11 aprel 2016-cı il tarixli Əmri ilə təsdiq edilmişdir.
4. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin Vergi auditi və operativ nəzarət idarəsinin əsasnaməsi. Azərbaycan Respublikasının vergilər nazirinin 18 mart 2016-cı il tarixli əmri ilə təsdiq edilmişdir.
5. Azərbaycanın statistik göstəriciləri 2018, DSK, Bakı-2018, s. 403
6. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi: 2000-2015 (İcmal) Bakı 2015, 308 s.
7. Azərbaycanın vergi sistemi - 15 il (xüsusi buraxılış), Bakı-2015, 168 s.
8. Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2017-cı ildə fəaliyyəti haqqında hesabat. Bakı, 2018, 448 s.
9. Beynəlxalq vergi-maliyyə terminlərinin izahlı lüğəti. AR Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi. Şamaxı, 2015. – 171 s.
10. Əliyev H.Ə. Azərbaycanda iqtisadiyyatın və sosial sahənin yüksəlişi özəl sektorun inkişafından asılıdır. Bakı, “Nurlar”, 2002, 107 s.
11. Əliyev H.Ə. İqtisadi İdarəetmə Məktəbi. II buraxılış, Bakı, “İqtisad Universiteti Nəşriyyatı”, 2003, 282 s.
12. Abbasov Q.Ə. Maliyyə nəzarəti növlərinin təsnifatı və onun əsas istiqamətləri // Maliyyə və uçot. 2010, N 3, S. 2-14.
13. Abbasov Ə.M., Sadıqov M.M., Azərbaycan Respublikasının regionları: maliyyə və vergi potensialının proqnozlaşdırılması problemləri. Bakı, “İqtisad Universiteti Nəşriyyatı”, 2002, 132 s.
14. Abbasov H.M., Musayev A.F., Qasimov B.H., Muradov A.Ş. Bazar

- iqtisadiyyatının əsasları. Bakı, Bilik nəşriyyatı, 1994, 136 s.
15. Azərbaycanca iqtisadi islahatların həyata keçirilməsi xüsusiyyətləri və problemləri. Elmi əsərlər toplusu, IV buraxılış, iqtisadi islahatlar mərkəzi, Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyi, Bakı, 2003. 298 s.
 16. Allahverdiyev H.B., Qafarov K.S., Əhmədov Ə.M., İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi. Bakı, "Nasi", 2002.
 17. Qarabalov E.M. Vergi hüququ, Bakı, 2003.
 18. Ələkbərov Ə.Ə. Sosial-iqtisadi inkişafın maliyyə-büdcə parametrlərinin tənzimlənməsi (monoqrafiya), Bakı, «Elm», 2007, 448 s.
 19. Əliyeva R.O. Azərbaycanda vergi nəzarəti və mövcud problemlərin həlli aspektləri // Azərbaycanın Vergi Jurnalı. №2 / 2014. s. 171-186.
 20. Əliyev A.M. Azərbaycanda vergi nəzarətinin təşkili məsələləri. AMEA xəbərləri. İqtisadiyyat elmləri seriyası, Elm, №3, 2009, 309 s.
 21. Əliyev İ.İ. Azərbaycan iqtisadiyyatı, Bakı, 1998, 165 s.
 22. Əliyev İ.İ. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergilərin nəzəri-metodoloji məsələləri. AMEA-nın xəbərləri. İQTİSADİYYAT. Humanitar və ictimai elmlər seriyası, Bakı, 2005, №2, 499 s.
 23. Həsənlı M.X. Vergilər. Bakı, Şərq-Qərb nəşriyyatı, 1998, 414 s.
 24. İbrahimov K.M. Əlavə dəyər vergisi inzibətçılığının təkmilləşdirilməsi. AMEA İqtisadiyyat İnstitutu. Xəbərlər. №1, 2006, 501 s.
 25. Kəlbəyev Y.A. Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri, Bakı: "Təfəkkür" NPM, 2005. 468 səh.
 26. Kəlbəyev Y.A. Vergi nəzarətinin təşkilinin nəzəri və praktiki aspektləri //Azərbaycan Respublikasının Vergi Xəbərləri, Bakı, 2011 №2, s.37-62.
 27. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Kəlbəyev Y.A., Sadıqov M.M., Rzayev Z.H: Vergilər və vergitutma. Bakı, "Elm", 2010, 311s.
 28. Məmmədov Ə.C, Yusifov C.R, Seyfullayev İ.Z. Vergi və tərəqqi. Bakı. 2015, 324 s.
 29. Məmmədov Ə.C, Yusifov C.R. Azərbaycan Respublikasının vergi təhlükəsizliyinin beynəlxalq səviyyədə təmin edilməsinin nəzəri-metodoloji

- məsələləri// Azərbaycanın Vergi Jurnalı. 2 (122) / 2015. S. 83-96.
30. Muradov Y. Vergi siyasətinin nəzəri əsasları. /AMEA-nın xəbərləri. İqtisadiyyat elmləri seriyası №3, Bakı, 2009, 309 s.
31. Muradov Y. İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi sisteminin xüsusiyyətləri. AMEA İqtisadiyyat İnstitutu, Xəbərlər. №4, 2009, 297 s.
32. Musayev A. Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri. Bakı, "Elm", 2004, 786 s.
33. Musayev A.F., Kəlbəliyev Y.A., Hüseynov A.A., Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. Bakı, Təfəkkür, 2002, 786s.
34. Musayev A.F., Qəhrəmanov A.Q. İqtisadiyyatda riyazi modelləşdirmə və proqnozlaşdırma. Bakı, Kür, 1998.
35. Paşayev T.Ə. Azərbaycanda vergilər (monoqrafiya). Bakı, 2000.
36. Paşayev T.Ə. Azərbaycanda vergi sisteminin təkmilləşdirilməsinin aktual məsələləri. AMEA İqtisadiyyat İnstitutu. Xəbərlər №1, 2006, 501 s.
37. Rzayev P.Q. İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri. Bakı. "İqtisad Universiteti", 2013. – 392 s.
38. Rzayev P.Q. Vergi stimullaşdırılması metodları sahibkar aktivliyinin yüksəldilməsi amili kimi // Azərbaycanın Vergi Jurnalı. 6 (120), 2014. s. 65-82
39. Rzayev Z.H., Xəlilov Ş.İ., İqtisadi tərəqqi və vergi siyasəti. Bakı, "Çaşıoğlu", 2008, 272 s.
40. Seyfullayev İ.Z. Əhalinin həyat səviyyəsinin tənzimlənməsində vergitutma amillərinin rolu // Azərbaycanın Vergi Jurnalı. №1 (121), 2015, s. 139-156.
41. Səmədzadə Z.Ə. Azərbaycan Respublikasında iqtisadi islahatların strategiyası və taktikası haqqında.// Keçid dövründə iqtisadiyyatın mahiyyət dəyişiklikləri və onun metodoloji-nəzəri problemləri–Pespública konfransının məruzələrinin tezisləri. Bakı, 1995.
42. Səmədzadə Z.Ə. «Maliyyə nəzarəti haqqında» qanunun qəbulu vacib məsələdir // Olaylar. 2010. 10 iyun. N 94. s. 7
43. Şəkəreliyev A.Ş. Dövlətin iqtisadi siyasəti: Reallıqlar və perspektivlər (Monoqrafiya). Bakı. "İqtisad Universiteti", 2009, 416 s.
44. Vergi Ensiklopediyası, Bakı 2013. 424 s.

45. Vəliyev D.Ə., Balakışiyeva Y.N., Rəfibəyli İ.R., İmanov E.E., Qarabalov E.M., Vergi hüququ /Dərslik, Bakı, “Azərbaycan Universiteti nəşriyyatı”, 2003, 482 s.
46. “Vergilər” qəzeti, 2001-2018-ci illər buraxılışları.
47. Yusifov C.R. Vergi öhdəliklərinin icrası sahəsində beynəlxalq təcrübənin tədqiqi // Azərbaycanın Vergi Jurnalı. №4 (118) / 2014. S. 75-94

Rus dilində

48. Андрейчиков А.В., Андрейчикова О.Н. Анализ, синтез, планирование решений в экономике. М., Финансы и статистика, 2000.
49. Бабурин и Ю. Грызенова Технология управленческого мониторинга// «Кадровик. Кадровый менеджмент», 2010, № 8. С. 24-29
50. Банхаев Ф.Е. Сравнительный анализ налоговых систем и его значение для совершенствования и реформирования налогового законодательства. // Налоговый вестник. №3.- 2001.
51. Барулин С. В., Ермакова Е. А., Степаненко В. В. Налоговый менеджмент. Учебник для бакалавров. Москва: Изд. дом Дашкова, 2012. – 332 с.
52. Бельский К.С. Налоговая система: генезис, основные элементы, принципы // Государство и право. – 2006. - №9. С. 55.
53. Богданов, А.С. Формирование налоговой политики региона с целью обеспечения его экономической безопасности:): автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.10 / Богданов Александр Сергеевич. - Орел, 2014. - 24 с.
54. Булыга, Р. П. Аудит бизнеса. Практика и проблемы развития : моно-графия / Р. П. Булыга, М. В. Мельник; под ред. Р. П. Булыги. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 263 с.
55. Бутенко Л.А., Курочкина И.П., Минашкин В.Г. и др. Проблемы налогового администрирования в Российской Федерации. под ред. д.э.н., проф. Шуваловой Е.Б. – М.: МЭСИ, 2012. – С. 187
56. Викторова Н.Г. Методология и инструментарий управления налого-обложением и налоговыми рисками на макро- и микроуровнях : дис. ... д-ра экон. наук / Викторова Наталия Геннадьевна. – СПб., 2015. – 366 с.

57. Галишникова Е.В. Роль и место налогового контроля в системе государственного финансового контроля/ контентус – 2015 № 6 –с.165-172
58. Гаджиев Р.Г.. О соотношении прямых и косвенных налогов. Финансы. №3. с. 24-26. 2000
59. Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф., Соколова Э.Д. Налоговое право. Москва: Проспект, 2012. – 223 с.
60. Грызунова Е.В., Мамедов Н.Д. Развитие института налогового контроля в России на рубеже XX-XXI веков / Национальная Ассоциация Ученых. 2015. № 15-1 (15). С. 131-134.
61. Демин А. В. Налоговое право России: Учебное пособие. Москва: РИОР, 2008. – 382 с.
62. Дмитриева Н. Г., Дмитриев Д. Б. Налоги и налогообложение: Учебник. 4-е изд. Ростов/Д: Феникс, 2006. – 448 с.
63. Доброхотова В.Б., Лобанов А.В., «Налоговые проверки», М., МЦФЭР, 2007 г. – 416 с.
64. Донич С.Р. Налоговый контроль и налоговое администрирование: новации законодательства в 2015 г /вестник сибирского государственного университета путей сообщения 2015 № 4.1, с.50-55.
65. Донцова, Л.В. Методологические проблемы внутреннего контроля в системе международных стандартов / Л.В. Донцова, М.М. Шарамко // Вестник брянского университета. - 2015. - №3(36). - С.285 - 290
66. Евстигнеев, Е. Н. Принципы и этапы налогового планирования [Электронный ресурс] / Е.Н. Евстигнеев – Режим доступа: http://www.eli-tarium.ru/2009/10/21/nalogovoje_planirovanije.html (дата обращения 21.10.2013).
67. Ермакова Е.А. Налоговый контроль в системе противодействия уклонению от уплаты налогов/ ФГБОУ ВПО "Сарат. гос. юр. акад.". 2015. С. 231-236 .
68. Ермакова Е.А. Оценка масштабов уклонения от уплаты налогов в России //Уклонение от уплаты налогов. Проблемы и решения: монография для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» / под ред. И.А. Майбурова, А.П. Киреенко, Ю.Б. Иванова. М., 2013. С. 173.

69. Жидкова Е.Ю. Налоги и налогообложение. 2-е изд., перераб. и доп. - Москва: Эксмо, 2009. — 480 с.
70. Зарубежный опыт правового регулирования налоговых отношений и защиты прав их участников [Электронный ресурс] // Налоги и налогообложение. - Электрон, текст, дан. - [Б. м.]. (2012). - URL:<http://nalogpro.ru>
71. Ильин А.Ю. Налоговый контроль: тенденция эффективности и дальнейшего развития// Финансовое право. – 2014. –№7. с. 24-28.
72. Кирова Е.А. Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты.//Финансы; №9: 1998
73. Кочегаров С.А. Проблемы уклонения от налогов. /Современные тенденции развития науки и технологий. 2015. № 2-7. С. 69-71.
74. Кучеров И.И. Налоговое право в России. – М.: «ЮрИнфоР», 2001. – 360 с.
75. Красницкий В.А. Налоговый контроль в системе налогового администрирования / В.А. Красницкий. М.: Финансы и статистика, 2008. - 168 с.: ил.
76. Крохина Ю.А. Налоговое право. Москва: Юрайт, 2010. — 426 с.
77. Левицкая Е. Особенности налоговой системы Великобритании. // Вестник по налогам и сборам РБ-№27. -2005.
78. Лобанов В.В. О содержании и формах налогового контроля // Финансы. 2008. № 3. С. 41-44.
79. Малис Н.И. Налоговое администрирование как резерв роста государственных доходов // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2012. № 1. С. 19-26.
80. Малис Н.И. Совершенствование налогового механизма – путь к повышению доходов бюджета // Финансы. 2014. № 4. С. 32-36.
81. Мальцев В.А. Налоговое право. Москва: Академия, 2004. — 240 с.
82. Марченко М.А. Налоговый контроль и принципы его осуществления /Экономика, социология и право. 2013. № 12. С. 44-45.
83. Миронова О.А., Яковлева Л.Я. Влияние налоговой политики на формирование налоговой отчетности организации в условиях ее стандартизации // Инновационное развитие экономики. 2014. № 4 (21). С. 19-24.

84. Маркс К., Энгельс Ф., Полное собрание сочинений. Т.4.М., Прогресс,1980
85. Милль Д., Основы политической экономии.т.3.-М., 1980. 108
86. Миронова О.А., Яковлева Л.Я. Влияние налоговой политики на формирование налоговой отчетности организации в условиях ее стандартизации // Инновационное развитие экономики. 2014. № 4 (21). С. 19-24.
87. Мостовая И.Г. Налоговый мониторинг: но-вый уровень отношений между компаниями и налоговыми органами // Налогообложение, учет и отчетность в коммерческом банке. 2014. № 8. С. 23-28.
88. Мурзина Е. А., Ванюхина А.М. Совершенствование методики проведения налоговых проверок в отношении субъектов малого и среднего бизнеса.- Экономика и право 2015.№ 6 (52)
89. Налоги и налоговое право.Учебное пособие. Под ред. А.В. Брызгалина.М., Аналитика, Пресса, 1998, с.296.
90. Налоги и налогообложение. Сердюков А.Э., Волкова Е.С., Тарасевич А.Л., Санкт-Петербург, Финансы, 2005, с.517
91. Налоги и налогообложение: учебник для ВУЗов / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2009. – 528 с.
- 92.Налоги и налогообложение. Учебник. / Под редакции И.А. Майбурова М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2009. – с. 68.
93. Налоговые проверки: книга для налогоплательщика и налогового / В.Б. Доброхотова, А.В. Лобанов. М.: Междунар. центр финансово-экон. Развития, 2007. – 415 с.
94. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник для ВУЗов/ Под ред. проф. Князева В. Г., проф. Д.Г.Черника - М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997.
95. Налоговые системы стран дальнего и ближнего зарубежья: [Мировой опыт]// Вестник ВХС РБ- №9. -2005.
96. Новые налоги в США. //Белорусский банковский бюллетень - №30. – 2003.
97. Пасько О.Ф. Налоговый контроль в системе эффективного налогообложения/Налоговый вестник. 2005. - № 6. - С.84-89.

98. Поролло Е.В. Налоговый контроль: сущность и место в системе государственного финансового контроля // TERRA ECONOMICUS. – 2013. № 3-3, Т. 11. – С. 84.
99. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов. М., 2003.
100. Рычихина Э.Н. Управленческий мониторинг: оценка теории и практики руководителями муниципальных образований // URL: <http://cyberleninka.ru>
101. Савина О.Н. Мониторинг налоговых рисков государства как механизм повышения эффективности управления налоговой системой // Международный бухгалтерский учет. №1. 2014. образований // URL: <http://www.consultant.ru/>
102. Сафонова, М.Ф. Развитие теории и методологии внутреннего налогового контроля и аудита как элемента экономической безопасности организации / М.Ф. Сафонова // Инновационное развитие экономики. – 2016. - №.1(31). – С.227–235.
103. Селиванов А. С. Финансово-правовое регулирование форм налогового контроля в Российской Федерации :автореф. дис. ... канд. юр. наук / А. С. Селиванов. – Москва, 2012. – 21 с.
104. Словарь бизнес-терминов // URL: <http://dic.academic.ru>
105. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. 1-2 кн. / Антологии экономической классики. Т.1, М., 1993.
106. Соколинский В.М., Коепок А.Н. Эволюция налоговой политики: опыт Германии.\\ „Финансы»; №5. – 2001.
107. Софьин А.А. Системный мониторинг налоговых платежей: учетно-аналитическое обеспечение. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Нижний Новгород, 2015.
108. Степанова Л.А. Выездная налоговая проверка // Бухгалтерский вестник. 2011. №9. С. 50-56
109. Тарабарова А.А. Предпроверочный анализ и его роль в повышении качества выездных налоговых проверок / Социально-экономические науки и гуманитарные исследования. 2015. № 4. С. 110-113

110. Теория и практика налогообложения: Учебник / Н.И. Малис, И.В. Горский, С.А. Анисимов; Под ред. Н.И. Малис - М.: Магистр: ИНФРА-М, 2014. - 384 с.
111. Толковый словарь русского языка/Под ред. Д. В. Дмитриев. 2003 // URL: <http://enc-dic.com>.
112. Фетисов П.С. Проблемы налогового администрирования в ходе проведения выездных налоговых проверок / Economics. 2015. № 2 (3). С. 60-66.
113. Финансовое право Российской Федерации: Учебник / отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2006. – с. 324.
114. Фоминых А.К., Кузнецов П.В., Яковлев А.А. Идентификация неформальных бизнес групп для целей налогового администрирования [Электронный ресурс].-URL://http://www.aspe.spb.ru/_private/ASPE%20WP101.pdf (дата обращения 12.05.2013).
115. Шемякина М.С., Соколова Е.Е. Планирование и подготовка выездных налоговых проверок/ Инновационное развитие экономики № 5(22) – 2014
116. Якупов З.С. О роли институтов налогообложения и налогового контроля в реализации стратегии устойчивого развития современной России // Актуальные проблемы экономики и права. – 2015. – № 1 (33). – С. 130.

İngilis dilində

117. Brown R.G., Meyer R.F. The Fundamental Theorem of Exponential Smoothing - Operation Research, 1961, vol 9, 5.
118. Brown R.G., Smoothing Forecasting and Prediction of Discrete Time Series, 1, Prentice - Hall, Englewood Cliffs, 1963.
119. Commission recommendation of 6 May 2003 concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises: 2003/361/EC. Article 2 // Official Journal of the European Union. (2003). - L 124/39.
120. Computing with Words in system Analyses, Decision and Control. Antalya, Turkey, 2001. Page 76.

İnternet resursları

121. Dövlət Vergi Xidmətinin rəsmi internet səhifəsi: www.taxes.gov.az
122. [https://www.google.az/search?q=vergi nəzarətinin təşkili](https://www.google.az/search?q=vergi+nəzarətinin+təşkili).
123. <http://az.trend.az/capital/busines/2049521.html> topnews.az/az/az/news/87935/
124. <http://taxes.gov.az/2009/modul.php?name=metbuat&bolme>.
125. <http://topnews.az/az/az/news/87935/>
126. <http://kurs.znate.ru/docs/index-115273.html>
127. www.azertag.com
128. <http://referat.nur.kz/vergi-munasibetlerinin-nezeri-esaslar-v23181>
129. <http://anasahife.orq/kurs-isi-movzu-vergi-ve-onun-novleri.html>
130. [http://bakubusinessconsulting.com/azərbaycan respublikasının-vergi-mecellesi](http://bakubusinessconsulting.com/azərbaycan-respublikasının-vergi-mecellesi)
131. www.vergiler.az
132. www.vergijurnali.az