

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

MƏMMƏDOV TURAL İLHAM oğlunun

«TİKİNTİ TƏŞKİLATLARININ VERGİTUTMA XÜSUSİYYƏTLƏRİ»

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı: 060403 – “Məyyə”

İxtisaslaşma: “Vergi və vergiqoyma”

Elmi rəhbər:
i.e.n. G.M.MƏMMƏDOVA

Magistr proqramının rəhbəri:
i.e.n., dos. İ.M.RZAYEV

Kafedra müdiri:
i.e.d., prof. Y.A.KƏLBİYEV

BAKİ – 2015

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	3
I FƏSİL. TİKİNTİ TƏŞKİLATLARININ FƏALİYYƏTİNİN VƏ VERGİ AUDİTİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI.....	7
1.1. Tikinti təşkilatlarının texniki-iqtisadi xüsusiyyətləri.....	7
1.2. Tikinti təşkilatlarının maliyyəsi və maliyyə resursları.....	11
1.3. Tikinti təşkilatlarının fəaliyyətində vergi auditi.....	22
II FƏSİL. TİKİNTİ TƏŞKİLATLARININ TƏŞKİLATI-HÜQUQİ ƏSASLARI VƏ VERGİ AUDİTİNİN TƏŞKİLİ.....	32
2.1. Tikinti sektorunda sahibkarlıq fəaliyyəti və onun təşkilati-hüquqi əsasları.....	32
2.2. Vergitutma məqsədləri üçün gəlirlərin və xərclərin vergi auditi.....	42
2.3. Tikinti təşkilatlarında vergi nəzarətinin təşkili.....	57
III FƏSİL. TİKİNTİ TƏŞKİLATLARINDA MALİYYƏ-VERGİ MƏSƏLƏLƏRİNİN TƏNZİMLƏNMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ.....	73
3.1. Tikinti şirkətinin maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinin sistemləşdirilməsi istiqamətləri.....	73
3.2. Tikinti təşkilatlarının vergi öhdəliklərinin müəyyən edilməsi və onların tutulması istiqamətləri.....	81
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	88
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT.....	91
PEZİOME.....	93
SUMMARY.....	93

Magistrant _____ MƏMMƏDOV TURAL İLHAM oğlu

Elmi rəhbər _____ MƏMMƏDOVA G.M., i.f.d.

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Tikinti ölkənin iqtisadi inkişaf tempini müəyyən edən və ona təsir edən əsas maddi istehsal sahələrindən biridir. Ölkənin sosial və iqtisadi problemlərinin kompleks şəkildə həll edilməsi zərurətinin yarandığı bir vaxtda tikinti sektorunun rolu durmadan artmaqda davam edir.

2003-2013-cü illər ərzində ümumi sahəsi 19,5 milyon kvadrat metr olan 176,1 min yeni mənzil tikilib istifadəyə verilmiş, onlardan 6,4 milyon kvadrat metri (32,8%-i) kənd yerlərində inşa edilmişdir. Əhalinin öz şəxsi vəsaiti hesabına istifadəyə verilmiş fərdi yaşayış evləri 12,9 milyon kvadrat metr (bütün yaşayış evlərinin 66,1%-i qədər) təşkil etmişdir. Bu sahədə çalışanların sayı 101 min nəfərdən çoxdur (9).

2003-2013-cü illər ərzində bütün mülkiyyət formalarından olan müəssisə və təşkilatlar tərəfindən ölkə iqtisadiyyatının və sosial sahələrin inkişafı üçün əsas kapitalla 101,8 milyard manat vəsait yönəldilmişdir. İstifadə edilmiş vəsaitin 52,2 milyard manatı (51,2%-i) dövlət mülkiyyətində olan təşkilatlara, 49,6 milyard manatı (48,8%-i) isə qeyri-dövlət mülkiyyətində olan təşkilatlara məxsus olmuşdur (9).

Ayrı-ayrı iqtisadi subyektlərə münasibətdə dövlətin iqtisadiyyata təsiri metodları bir-birindən fərqlidir. İqtisadiyyatın dövlətin təsir göstərdiyi seqmentlərindən biri də tikinti sektorudur.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsinin əsas aləti vergilərdir. Vergilər vasitəsilə dövlət müdaxiləsinin səmərəliliyinin təmin olunmasında iqtisadi subyektin vergiyə cəlb edilməsi xüsusiyyətlərinin araşdırılması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Müasir dövrdə tikinti təşkilatlarının vergiyə cəlb edilməsi öz spesifikliyi ilə fərqlənir və vergi auditinin səmərəli təşkili operativ həll tələb edən vacib problemlərdən birinə cevrilmişdir. Bu maddi sferanın əhəmiyyətli istehsal-material və iqtisadi potensiala malik aparıcı sahələrindən biri olan tikinti sahəsinə də aiddir. Tikinti kompleksinin fəaliyyətinin səmərəliyinin yüksəldilməsi tikinti

təşkilatlarının rəqabətqabiliyyətliliyinə və maddi istehsalın əlaqəli sahələrinin inkişafına əhəmiyyətli təsir göstərir.

Vergi yoxlamalarının aparılması zamanı yüksək səmərəliyin təmin olunmasının zəruri şərti elmi əsaslandırılmış bu sahə üzrə metodikalarının işlənilib hazırlanması, onların iqtisadiyyatın konkret sahələrində auditor fəaliyyətini reqlamentləşdirən standartlar kimi tətbiq olunması hesab edilir.

Tikinti sferanın xüsusiyyətləri və onların maliyyə, mühasibat və vergi ucotu çərcivəsində sistemə təsiri vergilərin hesablanmasının mötəbərliyini təmin edən vergi və audit xidmətlərinə olan kəskin tələbi şərtləndirir. Bununla bağlı olaraq tikinti təşkilatlarının fəaliyyətinin vergitutma ilə bağlı məsələləri kifayət qədər aktual olaraq qalır.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Tikinti təşkilatlarının vergiyə cəlb edilməsi məsələləri qərb iqtisadçıları N.A.Adamov, N.A.Lıtneva, E.A.Poronina, L.V.Savina, V.A.Lukinov, A.A.Karpenko, S.S.Romanova, M.İ.Qizatullin və b., azərbaycan iqtisadçı alimləri A.F.Musayev, M.X.Həsənli, D.A.Bağırov, M.M.Sadıqov, Y.A.Kəlbiyev və digərləri tərəfindən araşdırılmışdır.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Tədqiqatın əsas məqsədi Azərbaycan Respublikasının mövcud qanunvericiliyi çərçivəsində tikinti təşkilatlarının maliyyə fəaliyyətinin və vergiyə cəlb edilməsi xüsusiyyətlərinin araşdırılmasıdır. Bu məqsədə nail olunması üçün aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi qarşıya qoyulmuşdur:

- tikinti təşkilatlarının fəaliyyətinin əsas texniki-iqtisadi xarakteristikasının açıqlanması;
- tikinti təşkilatlarının maliyyə resurslarının müəyyən edilməsi və fəaliyyətinin vergi auditinin təşkili;
- vergitutma məqsədləri üçün gəlirlərin və xərclərinin vergi auditinin və vergi nəzarətinin təşkili;
- tikinti şirkətinin maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinin sistemləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən edilməsi;

- tikinti təşkilatlarının vergi öhdəliklərinin və onların tutulması istiqamətləri müəyyən edilməsi.

Tədqiqatın obyektı. Tədqiqatın obyektı kimi Azərbaycan Respublikasının mövcud vergi sistemi və iqtisadiyyatın tikinti sektoru götürülmüşdür.

Tədqiqatın predmeti. Tikinti təşkilatlarının maliyyə fəaliyyətinin və vergiyə cəlb edilməsi zamanı qarşıya çıxan nəzəri və praktiki məsələlərin məcmusu tədqiqatın predmetini təşkil edir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Aşağıda göstərilənlər tədqiqatın elmi yeniliyini təşkil edir:

- tikinti təşkilatlarının fəaliyyətinin əsas texniki-iqtisadi xüsusiyyətlərinin açıqlanması;

- tikinti təşkilatlarının fəaliyyətində vergi auditinin aparılması;

- tikinti sektorunda sahibkarlıq fəaliyyətinin və onun təşkilati-hüquqi əsaslarının araşdırılması;

- vergitutma məqsədləri üçün tikinti təşkilatlarının gəlirlərin və xərclərinin vergi auditinin keçirilməsi;

- tikinti təşkilatlarının maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinin sistemləşdirilməsi və vergitutma bazasının müəyyən edilməsi.

İşin praktiki əhəmiyyəti. İşin konkret müddəələrindən tikinti təşkilatlarının vergiyə cəlb edilməsi prosesində istifadə edilməsi onun praktiki əhəmiyyətini xarakterizə edir.

İşin quruluşu. Magistr dissertasiyası 3 fəsildən, nəticələrdən və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

Magistr dissertasiyası işinin birinci fəslə «Tikinti təşkilatlarının fəaliyyətinin və vergi auditinin nəzəri əsasları» adlanır. Bu fəsil 3 paragrafdan ibarətdir. Birinci paragrafda tikinti təşkilatlarının texniki-iqtisadi xüsusiyyətləri araşdırılmışdır. İkinci paragraf tikinti təşkilatlarının maliyyəsi və maliyyə resurslarının təhlilinə həsr olunmuşdur. Üçüncü paragrafda tikinti təşkilatlarının fəaliyyətində vergi auditini təhlil edilmişdir.

Magistr dissertasiyası işinin ikinci fəslı «Tıkinti təşkilatlarının təşkilati-hüquqi əsasları və vergi auditinin təşkili» adlanır. Bu fəsil 3 paraqrafdan ibarətdir. Birinci paraqrafda tıkinti sektorunda sahibkarlıq fəaliyyəti və onun təşkilati-hüquqi əsasları tədqiq edilmişdir. İkinci paraqrafda vergitutma məqsədləri üçün gəlirlərin və xərclərinin vergi auditi araşdırılmış, üçüncü paraqrafda tıkinti təşkilatlarında vergi nəzarətinin təşkili nəşələlərinə toxunulmuşdur.

Magistr dissertasiyası işinin üçüncü fəslı «Tıkinti təşkilatlarında maliyyə-vergi münasibətlərinin tənzimlənməsi istiqamətləri» adlanır. Bu fəsil də 2 paraqrafdan ibarətdir. Birinci paraqrafda tıkinti şirkətinin maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinin sistemləşdirilməsi istiqamətlərindən bəhs edilmişdir. İkinci paraqraf tıkinti təşkilatlarının vergi öhdəliklərinin müəyyən edilməsi və onların tutulması istiqamətlərinin araşdırılmasına həsr olunmuşdur.

Yerinə yetirilmiş işin əsas yekunları nəticələrdə öz əksini tapmışdır.

Magistr dissertasiyası işinin sonunda işin yerinə yetirilməsi zamanı istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı verilmişdir.

I FƏSİL. TIKINTI TƏŞKİLATLARININ FƏALİYYƏTİNİN VƏ VERGİ AUDİTİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI

1.1. Tikinti təşkilatlarının texniki-iqtisadi xüsusiyyətləri

Tikinti - sənaye, kənd təsərrüfatı, nəqliyyat və digər sahələr ilə yanaşı, ölkə iqtisadiyyatının müstəqil və mühüm sahələrindən biridir.

Tikintinin əsas vəzifəsinin, texniki tərəqqinin nailiyyətləri əsasında, iqtisadiyyatın sahələri üzrə yeni tikinti, yenidənqurma, genişləndirmə, texniki vasitələrin yenidən təchiz edilməsi, mənzil tikintisi, digər sosial və mədəni-məişət obyektlərinin istifadəyə verilməsindən ibarət olduğunu nəzərə alsaq, bu sahənin ölkə iqtisadiyyatının inkişafında mühüm rol oynadığını görürük.

Hal-hazırda tikinti ölkə iqtisadiyyatının aparıcı sahələrindən biridir. Dövlət Statistika Komitəsinin məlumatına əsasən respublikada 2013-cü ildə istehsal olunan Ümumi Daxili Məhsulun 11,8 faizi bu sahənin payına düşür. Burada 101 minə yaxın insan çalışır, əsas kapitalla yönəldilmiş investisiyaların həcmi 707,7 mln. manat təşkil etmişdir ki, bunun da 73,4 faizini daxili investisiyalar təşkil etmiş, 8,7 mlrd. manat dəyərində tikinti-quraşdırma işləri görülmüşdür (9).

Ölkə iqtisadiyyatının iqtisadi-texniki potensialının artması, əhalinin maddi rifahının yaxşılaşdırılması, tikinti-quraşdırma işlərinin sürətindən və səmərəli aparılmasından bilavasitə asılıdır.

Tikintinin son məhsulu öz texniki-iqtisadi xüsusiyyətlərinə görə xalq təsərrüfatının digər sahələrindən fərqlənir. Bu, tikinti məhsulunun xüsusi xarakteri, pul vəsaitinin qoyuluş şərtləri, onların istifadəsi, ödənilməsi, inşaat prosesinin təşkili və idarə olunması metodları, tikintinin istehsal texnologiyasının xüsusiyyətləri ilə izah olunur.

Tikinti məhsulu (binalar, qurğular) müəyyən bir torpaq sahəsində yaradılır və tikinti müddəti ərzində və istismar dövründə inşa edildiyi yerdə qalır. Onun

yanmasında istifadə olunan əmək alətləri və işçi qüvvəsi daimi hərəkətdə olur. Hər hansı obyektin inşası tikinti meydançasında tikintinin istehsal bazasının yaradılmasından başlayır və o da (qurulacaq obyektin həcmindən asılı olaraq) özünün dəyər göstəricilərinə görə inşa dəyəri ilə müqayisə oluna bilər. Məsələn, iri və xırda su-elektrik stansiyalarının tikinti təsərrüfatının dəyəri əsas qurğuların dəyərinin 15–dən 20%-ə qədər, istilik-elektrik stansiyalarının – 10-15%, iri sənaye obyektlərinin 8-12%-ni təşkil edir. Başqa sözlə, obyektin əsas qurğularının tikintisinə başlamaq üçün tikinti meydançasında, əslində, xüsusi istehsal müəssisəsi yaratmaq lazımdır ki, onun da tikinti məhsulu - qurulan obyekt olacaqdır. İnşaat – sənaye istehsalının tam əksidir. Sənaye istehsalında məhsulun buraxılışına qədər binalar, qurğular yaradılır, texnoloji avadanlıq quraşdırılır, istehsalın texnologiyası işlənir və yalnız bundan sonra məhsulun buraxılışına başlanılır. Bu vəziyyət tikinti prosesinin təşkili və idarə olunmasının özünəməxsus formalarının, istehsal texnologiyasının xüsusi metodlarının olmasını tələb edir.

İnşaat istehsalat əlaqələrinin müxtəlifliyi ilə seçilir. Hər hansı obyektin inşasında onlarla, iri obyekt tikilirsə - bundan da çox layihə-axtarış, elmi-tədqiqat, inşaat və quraşdırma təşkilatları, əsas texnoloji avadanlığı hazırlayan zavodlar, tikinti-quraşdırma avadanlığı və tikinti materiallarının təchizatçıları, banklar və bu və ya digər tərzdə vəsaiti tikintidə iştirak edən obyektlər iştirak edir.

İnvestisiya prosesinin bütün iştirakçılarının son məqsədi maksimum gəlir götürməkdirsə, inşaat prosesində hər bir iştirakçının öz xüsusi vəzifəsi olur. Bununla bağlı elə iqtisadi meyarların yaranmasına ehtiyac duyulur ki, onlar investisiya prosesinin bütün iştirakçılarını vahid bir məqsədə - tikintinin müəyyən edilmiş müddətdə və minimum xərclərlə başa çatdırılması ətrafında birləşdirsin.

İnşaat prosesində əlaqələrin kooperasiyası həm təchizat və xidmət (müəyyən keyfiyyətli tədarük, komplektlilik və materiallar ilə təchiz müddəti nəzərdə tutulur) sahəsində, həm də istehsal sahəsində, yəni inşaat obyektində vahid texnoloji prosesin qarşılıqlı əlaqəli tərkib hissələrinə bölünməsi yolu ilə həyata keçirilir ki, onları da müxtəlif icraçılar yerinə yetirir. Bunun üçün vaxt, məkan, tətbiq olunan mexanikləşdirmə vasitələrinin növləri, ayrı-ayrı bina və qurğu

elementlərinin digər icraçılar tərəfindən işin görülməsi üçün hazır olmasına dair razılaşmalar olmalıdır. Təşkilatların sayının çoxluğu, qarşılıqlı əlaqələrin mürəkkəbliyi tikinti prosesinin bütün iştirakçılarının dəqiq təşkilini və koordinasiyasını tələb edir.

İnşaatda texnoloji silsilənin müddəti tikinti məhsuluna aid hesablamaların xüsusi bir formasını irəli çəkir. Hesablamalar şərti olaraq hazır sayılan məhsul üçün aparılır - işin mərhələləri, binaların konstruktiv hissələrinin yerinə yetirilməsi və işin növü üçün. Bu da qiymətin təkcə ümumiyyətlə obyekt üçün deyil, həm də işin ayrı-ayrı növləri və mərhələləri üçün qoyulmasının labüdlüyünü müəyyən edir.

Nəzərə alsaq ki, qarşılıqlı təsir əlaqələri təsir etmənin (hava şəraiti, təchizatdakı nizamsızlıq) ehtimal xarakterinə malik olan dinamik şəkildə inkişaf edən istehsal prosesləri şəraitində reallaşdırılır, tikintinin təşkili və idarə olunması sistemi səmərəli tənzimçilər sistemini müəyyənləşdirməlidir ki, qarşılıqlı təsir əlaqələrinin etibarlılığını təmin etmək və onlara maksimum davamlılıq vermək mümkün olsun. Buna ehtiyat gücü, istehsal ehtiyatları, ehtiyat fondları və s. yaratmaqla nail olmaq mümkündür.

Tikinti iqtisadiyyatın digər sahələri kimi iqtisadi qanunlar əsasında inkişaf edir. Sənayenin inkişafına xas olan bütün iqtisadi qanunlar tikintidə mövcuddur. Lakin, bu qanunların tikintidə təzahürü özünəməxsus xüsusiyyətləri ilə fərqlənir. Bu, tikintinin sonuncu məhsulunun özünəməxsus spesifik xarakteri ilə, maddi-texniki bazasının xüsusiyyətləri ilə, tikintinin texnoloji xarakteri və tikintidə çalışanların özünə xas şəraiti ilə bağlıdır.

Bildiyimiz kimi, sənaye məhsulunun istehsalı stasionar, həmişə bir yerə qapanmış sabitliyi ilə xarakterizə olunur. İstehsal vasitələri – maşın, istehsal avadanlığı, dəzgah - bir yerə bərkidilmiş və hərəkətsizdir, amma istehsal olunan sonuncu məhsul daima hərəkətdədir.

Tikintidə isə, əksinə sonuncu məhsul (bina, qurğular, yaşayış evləri, məktəblər və s.) hərəkətsizdir, bir yerə bağlılığı ilə fərqlənir, eyni zamanda istehsal vasitələri (tikintiyə xidmət edən maşın və mexanizmlər) və işçi qüvvəsi daima hərəkətdə olaraq, obyektə istifadəyə verdikdən sonra yeni tikinti meydançalarına

hərəkət edirlər. Beləliklə, istehsal prosesi tikintidə daima qırılır. Sənaye istehsalından fərqli olaraq (bina və qurğuların tikilməsi, avadanlığın quraşdırılması, texnoloji xətlərin nizamlanması) tikintidə işlər tikinti təsərrüfatının və tikinti meydançasının yaradılmasından başlayır. Bu işə, tikintidə təşkilatı işlərin aparılmasını, işlərin görülməsində artıq xərclərin sərf edilməsini və sairə tədbirlərin görülməsini tələb edir.

Tikintinin digər xüsusiyyətləri iqtisadiyyatın digər sahələri ilə müqayisədə onun vahid məhsulunun uzun zaman yaradılması və qiymətinin yüksək olmasıdır.

Tikinti yerli şəraitdən, ilk öncə hava şəraitindən çox asılıdır. Baxmayaraq ki, Azərbaycanda iqlimlə əlaqədar il boyu tikinti işlərini aparmaq üçün lazımı imkanlar vardır, eyni zamanda mənfi iqlim şəraiti tikintinin texnologiyasını və təşkilini mürəkkəbləşdirir. Qış şəraitində, güclü küləklər olan zaman, tikinti işlərini aparmaq üçün xüsusi tədbirlərin həyata keçirilməsi tələb olunur. Bununla əlaqədar iqlim şəratini nəzərə almaqla tikintisi nəzərdə tutulan obyekt üçün layihə və smeta sənədləri təsdiq edilir. Layihə və smeta sənədlərində artıq və səmərəsiz xərclərə yol verməmək məqsədilə tikintinin yuxarıda qeyd edilən xüsusiyyətləri layihə-smeta işlərinin dəqiq təşkil edilməsini tələb edir.

Qeyd edilən tikintinin xüsusiyyətləri tələb edir ki, tikintinin təşkili, texnologiyası və tikintinin iqtisadiyyatı ilə bağlı məsələlərin həllinə spesifik yanaşma tətbiq olunsun.

Şəhərsalma və tikinti fəaliyyəti sahəsində dövlət siyasətinin məqsədi və istiqamətləri müəyyən edilmişdir. Bu istiqamətdə dövlət siyasətinin məqsədi ərazilərin və yaşayış məntəqələrinin sosial-iqtisadi inkişafının təmin edilməsindən, fərdi maraqların qorunmasından, insanların həyatına, sağlamlığına, əmlakına zərər vurulmasının qarşısının alınmasından, ekoloji təhlükəsizliyin və ətraf mühitin mühafizəsinin təmin edilməsindən, tarix və mədəniyyət abidələrinin (bundan sonra - mədəni irs obyektləri) qorunmasından ibarətdir.

Şəhərsalma və tikinti fəaliyyəti sahəsində dövlət siyasətinin əsas istiqamətləri isə aşağıdakılardır:

- Azərbaycan Respublikası ərazisinin və ərazi hissələrinin planlaşdırılması yolu ilə ərazilərin inkişaf istiqamətlərinin müəyyən edilməsi, ərazilərdən səmərəli istifadənin və ərazilərin dayanıqlı inkişafının təmin edilməsi;

- Azərbaycan Respublikası ərazisində insan üçün əlverişli və sağlam yaşayış, iş və istirahət mühitinin yaradılması baxımından fərqlərin azaldılması və tədricən aradan qaldırılması; - mənzil fondunun inkişaf strategiyasının müəyyən edilməsi;

- tikinti kompleksinin inkişaf strategiyasının müəyyən edilməsi, təbii tikinti ehtiyatlarından səmərəli istifadənin təmin olunması;

- şəhərsalma və tikinti fəaliyyətinin hüquqi və iqtisadi tənzimlənməsi;

- şəhərsalma və tikintiyə dair normativ sənədlər sisteminin yaradılması (tikintinin texniki rəqlamentlərinin təsdiq edilməsi də daxil olmaqla) və təkmilləşdirilməsi;

ətraf mühitin mühafizəsinin və ekoloji təhlükəsizliyin təmin edilməsi.

1.2. Tikinti təşkilatlarının maliyyəsi və maliyyə resursları

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində bütövlükdə tikinti şirkətinin, onun təsisçilərinin və işçilərinin maliyyə müvəffəqiyyəti maliyyə resurslarının əsas və dövriyyə vəsaitlərinə, habelə iş qüvvəsinin stimullaşdırılması vasitələrinə nə dərəcədə səmərəli və məqsəduyğun transformasiyasından asılı olur.

Tikinti şirkəti maliyyəsi aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirir:

- tikinti şirkətinin istehsal potensialının formalaşdırılması və artırılması, onun optimal sturukturunun təmin edilməsi;

- sosial siyasətin həyata keçirilməsində və əhalinin rifah halının yüksəldilməsində təsərrüfat subyektinin iştirakının təmin edilməsi.

İndiki şəraitdə növlərinə və miqyaslarına, təşkilati-hüquqi formalarına və ölçülərinə görə tikinti şirkətlərinin real differensiasiyası onların idarə edilməsinin müxtəlif təşkilati strukturlarının formalaşmasına səbəb olur. Tikinti şirkətinin idarə

edilməsinin bu və ya başqa təşkilati strukturuna uyğun olaraq idarəetmənin maliyyə-iqtisadi bloku kiçik bir şöbədən tutmuş, idarə, şöbə, büro, qrup və s..bu kimi struktur bölmələrindən ibarət mürəkkəb kompleksə qədər çox müxtəlif formalarda təşkil olunur. Bununla belə, strukturundan asılı olmayaraq, bütün hallarda, tikinti şirkəti və ya müəssisənin maliyyə xidmətinin başlıca vəzifələri aşağıdakılardır:

- ümumi maliyyə təhlili və qiymətləndirilməsi;
- tikinti şirkəti və ya müəssisənin maliyyə resursları ilə təmin edilməsi (başqa sözlə, vəsait mənbələrinin idarə edilməsi);
- maliyyə resurslarının bölgüsü (tikinti şirkətinin investisiya siyasəti və maliyyə aktivlərinin idarə edilməsi).

Birinci funksiya çərçivəsində tikinti şirkəti və ya müəssisənin maliyyə xidməti aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirir:

- tikinti şirkətinin aktivlərinin və bunların maliyyələşdirilməsi mənbələrinin ümumi şəkildə qiymətləndirilməsi;
- tikinti şirkətinin əldə olunmuş iqtisadi imkanlarının saxlanması və onun fəaliyyətinin genişləndirilməsi üçün zəruri olan resursların tərkibinin və həcmələrinin qiymətləndirilməsi;
- əlavə maliyyələşdirmə mənbələrinin ümumi şəkildə təhlili və qiymətləndirilməsi;
- maliyyə resurslarının vəziyyətinə və səmərəli istifadəsinə nəzarət sisteminin qiymətləndirilməsi.

İkinci funksiya çərçivəsində tikinti şirkətlərinin maliyyə xidməti aşağıdakı məsələlərin dəqiq qiymətləndirilməsini həyata keçirirlər:

- tələb olunan maliyyə resurslarının həcmi;
- həmin maliyyə resurslarının əldə edilməsi formaları;
- resursların əldə oluna bilmə dərəcəsi və verilməsi müddətləri (maliyyə resurslarının əldə oluna bilmə dərəcəsi müqavilə şərtləri ilə müəyyən edilə bilər; maliyyə resursları zəruri həcmərdə və lazımı zaman anında alınmalıdır);

- konkret resurs növlərinin əldə olunmasının qiyməti (faiz dərəcələri, bu və ya başqa vəsait mənbəyinin verilməsinin formal və qeyri-formal şərtləri);

- bu və ya digər vəsait mənbəyi ilə əlaqədar riskin dərəcəsi (məsələn, vəsait mənbəyi kimi, müddətli bank ssudalarına nisbətən, mülkiyyətçinin öz kapitalından istifadə riski daha azdır).

Tikinti şirkəti və müəssisənin maliyyə xidmətinin üçüncü funksiyası investisiya xarakterli uzunmüddətli və qısamüddətli qərarların təhlilini və qiymətləndirilməsini nəzərdə tutur. Bu zaman təhlil olunan və qiymətləndirilən məsələlər aşağıdakılardır (12):

- maliyyə resurslarının digər növ (material, əmək, pul) resurslara transformasiyasının optimallığı;

- əsas fondlara qoyuluşların (əsaslı tikintinin) məqsədəuyğunluğu və səmərəliliyi, bunların tərkibi və quruluşu;

- dövriyyə vəsaitlərinin optimallığı;

- maliyyə qoyuluşlarının səmərəliliyi.

Tikinti şirkəti maliyyəsinin təşkilindən danışarkən qeyd etmək vacibdir ki, bazar iqtisadiyyatının normal fəaliyyət göstərməsi üçün tikinti şirkəti və təşkilatların, habelə digər təsərrüfat subyektlərinin maliyyə intizamına ciddi şəkildə əməl etmələri tələb olunur. Bunun üçün dörd sadə qaydanın yerinə yetirilməsi təmin edilməlidir; a) alıcılar bağlanmış sazişlərə əməl edirlər və aldıkları əmtəələrin dəyərini ödəyirlər; b) borcalanlar kredit müqavilələrinin tələblərini pozurlar və öz borclarını ödəyirlər; c) vergiödəyiciləri vergiləri ödəyirlər; e) tikinti şirkəti, müəssisə və şirkətlər öz məsrəflərini əldə etdikləri gəlirlər hesabına ödəyirlər.

Dövlət tərəfindən səmərəli tənzimlənən bazar iqtisadiyyatı şəraitində birinci üç qaydaya əməl edilməsi sahəsində hüquqi öhdəliklər mövcud olur. Dördüncü qaydaya əməl edilməsinə isə müəssisələri bazar iqtisadiyyatının öz təbiəti məcbur edir. Uzun müddət ziyanla işləyən tikinti şirkətləri (firnalar) əvvəl-axır müflisləşir və iflasa uğrayırlar. Buna görə də müəssisə və şirkətlər öz vəsaitlərindən (xüsusi və cəlb edilmiş) daha səmərəli istifadə etməli, onların xərclənməsi istiqamətlərini

düzgün müəyyənləşdirməli, əldə etdikləri gəlirlər hesabına həm bütün cari xərclərini ödəməli və öhdəliklərini yerinə yetirməli, həm də perspektiv inkişafı təmin edəcək vəsaitlər (yığım və ehtiyat fondları) toplamalıdır.

Tikinti şirkətinin maliyyə resursları dedikdə, onun öz maliyyə öhdəliklərini yerinə yetirməsi, cari xərcləri və öz istehsalının genişləndirilməsilə əlaqədar olan özünün pul vəsaitləri və borc alınmış (kənardan daxil olmuş) vəsaitlərin məcmusu nəzərdə tutulur.

Tikinti şirkətinin maliyyə resursları yaranma mənbəyinə və mənşəyinə görə xüsusi və cəlb edilmiş (borc) vəsaitlərinə bölünürlər. Tikinti şirkətinin müxtəlif mülkiyyət, təşkilati-hüquqi və təşkilati-iqtisadi formalarda olduqlarından, onların xüsusi vəsaitlərinin yaranması mənbələri də xeyli dərəcədə fərqlənir.

Tikinti şirkətlərinin xüsusi vəsaitləri əsasən aşağıdakı mənbələrdən formalaşır:

- mülkiyyətçi tərəfindən verilən kapital - onun əsas hissəsini təşkil edən nizamnamə fondu (səhmlərin satışından gələn vəsaitlər, mülkiyyətçi və təsisçilərin pay vəsaitləri);
- hüquqi və fiziki şəxslərin sair vəsaitləri (məqsədli maliyyələşdirmə, ianələr, xeyriyyə vəsaitləri və s.);
- müəssisənin yaratdığı ehtiyatlar (ehtiyat kapitalı, əlavə kapital və yığılmış mənfəət).

Cəlb edilmiş vəsaitlərin əsas mənbələri isə aşağıdakılardır:

- bank kreditləri;
- borc vəsaitləri;
- istiqrazların və başqa qiymətli kağızların satışından daxil olan vəsaitlər;
- kreditör borcları;
- hesablanması ilə köçürülməsi vaxtı arasındakı müddətdə əmələ gələn büdcəyə olan öhdəliklər;
- tikinti şirkəti və ya müəssisənin əmək haqqı üzrə borc öhdəlikləri;
- yaranma vaxtı ilə ödəmə vaxtı arasındakı fərq nəticəsində sosial sığortaya və sosial təminat orqanlarına borclar.

Maliyyə mənbələri üzrə əsas kapitala yönəldilmiş
investisiyaların strukturu (faktiki qiymətlərlə, min manat)

Göstəricilər	2009	2010	2011	2012	2013
Əsas kapitala yönəldilmiş investisiyalar, cəmi	7 724 944,8	9 905 665,8	12 799 061,3	15 407 274,4	17 850 815,7
<i>o cümlədən maliyyə mənbələri üzrə:</i> müəssisə və təşkilatların öz vəsaitləri	3 811 289,5	5 041 863,0	5 760 465,2	6 726 025,7	7 826 603,2
Bank kreditləri	417 124,1	643 829,8	809 365,1	826 647,5	859 039,0
Büdcə vəsaitləri	2 705 911,3	3 255 314,6	5 466 482,8	6 848 970,0	8 080 404,7
Büdcədən kənar fondların vəsaitləri	480 397,0	570 480,2	390 801,8	565 173,3	540 475,6
Əhalinin şəxsi vəsaiti	309 357,7	373 238,2	345 234,0	406 531,9	455 248,3
Sair vəsaitlər	865,2	20 940,0	26 712,4	33 926,0	89 044,9

Mənbə: Azərbaycanda tikinti. Statistik məcmuə. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, 2014

Cədvəldən göründüyü kimi, son 5 il ərzində əsas kapitala yönəldilmiş investisiyaların həcmi 2,3 dəfədən çox artaraq 17,8 mlrd. manat təşkil etmişdir.

Hər bir tikinti şirkətinin fəaliyyətinin başlıca maliyyələşdirmə mənbəyi onun xüsusi vəsaitləri hesab olunur. Xüsusi vəsaitlərin ilkin mənbəyi isə tikinti şirkətinin nizamnamə kapitalıdır. Nizamnamə kapitalı tikinti şirkətinin fəaliyyətini təşkil və təmin etmək üçün mülkiyyətçilər (təsisçilər) tərəfindən verilən vəsaitlərin məbləğini əks etdirir. Nizamnamə kapitalı kateqoriyasının məzmunu isə tikinti şirkətlərinin təşkilati-hüquqi formasından asılı olaraq dəyişir (18):

- dövlət müəssisəsi üçün – tikinti şirkətinin özünümaliyyələşdirmə şəraitində fəaliyyət göstərməsi üçün dövlətin ona ayırdığı əmlakın dəyər ifadəsi;
- məhdud məsuliyyətli şirkət üçün mülkiyyətçilərin paylarının məbləği;
- səhmdar cəmiyyəti üçün – birgə fəaliyyəti təşkil etmək üçün iştirakçılar tərəfindən verilən əmlakın dəyər qiyməti;
- icarə müəssisəsi üçün - tikinti şirkətinin təsərrüfat fəaliyyətini təşkil etmək üçün mülkiyyətçi tərəfindən müəssisəyə ayrılmış əmlakın dəyər qiyməti.

Tikinti şirkəti yaradılan zaman onun nizamnamə kapitalına (fonduna) qoyulan pul vəsaitləri maddi və qeyri-maddi aktivlər şəklində ola bilər. Aktivlər pay şəklində nizamnamə kapitalına (fonduna) verildikdə, onlar üzərində əmlak hüququ təsərrüfat subyektinə, yəni müəssisəyə keçir, başqa sözlə, həmin payı verən investorlar bunlar üzərində əmlak hüquqlarını itirirlər. Tikinti şirkəti ləğv edildikdə, yaxud iştirakçı ortaqlığın və ya cəmiyyətin tərkibindən çıxdıqda o, tikinti şirkətinin qalıq əmlakının yalnız onun payına uyğun hissəsinə iddia edə bilər, əvvəl qoyduğu vəsaitləri həmin formada və tam şəkildə tələb edə bilməz. Nizamnamə kapitalı (fondu) hüquqi baxımından tikinti şirkətinin investorlar qarşısında öhdəlik (məsuliyyət) həddini əks etdirir.

Nizamnamə kapitalının (fondunun) həcmi (yaxud məbləği) tikinti şirkəti dövlət qeydiyyatına alınarkən elan olunur. Onun həcmnin artırılması (azaldılması) yalnız qanunvericiliklə müəyyən olunmuş və təsis sənədlərində (əsasən Nizamnamədə) göstərilmiş qaydalarda həyata keçirilir.

Cədvəl 1.2

Maliyyə mənbələri üzrə əsas kapitala yönəldilmiş investisiyaların strukturu (ümumi həcmdə xüsusi çəkisi, faizlə)

Göstəricilər	2009	2010	2011	2012	2013
Əsas kapitala yönəldilmiş investisiyalar, cəmi	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
<i>o cümlədən maliyyə mənbələri üzrə:</i>					
müəssisə və təşkilatların öz vəsaitləri	49,4	50,9	45,0	43,7	43,8
Bank kreditləri	5,4	6,5	6,3	5,4	4,8
Büdcə vəsaitləri	35,0	32,9	42,7	44,4	45,3
Büdcədən kənar fondların vəsaitləri	6,2	5,7	3,1	3,7	3,0
Əhalinin şəxsi vəsaiti	4,0	3,8	2,7	2,6	2,6
Sair vəsaitlər	0,0	0,2	0,2	0,2	0,5

Mənbə: Azərbaycanda tikinti. Statistik məcmuə. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, 2014

Maliyyə mənbələri üzrə əsas kapitala yönəldilmiş investisiyaların strukturunda büdcə vəsaitləri hesabına aparılan tikinti-quraçdırma işlərinin həcmi artmışdır ki, bu da son zamanlar dövlət əhəmiyyətli obyektlərinin tikintisinin

artması ilə əlaqələndirilir (2009-cu ildən 35,0 faizdən 2013-cü ildəki 45,3 faizədək artım, yəni 10,3 bənd).

İstehsala investisiya edilmiş ilkin kapital istifadə olunduqca reallaşdırılan məhsulun qiymətində öz əksini tapan dəyər yaradır. Məhsul reallaşdırıldıqdan sonra o, pul formasını alır və tikinti şirkətinin hesablaşma hesabına daxil olur. Reallaşdırmadan mədaxil məhsul istehsalına çəkilmiş xərclərin ödənilməsi və müəssisədə pul fondlarının və maliyyə ehtiyatlarının yaradılması üçün mənbə olsa da, o gəlir deyildir. Belə ki, mədaxil istifadə prosesində keyfiyyət baxımından müxtəlif olan tərkib hissələrinə bölünür.

Mənfəət dinamik inkişaf edən hər bir tikinti şirkətinin başlıca vəsait mənbəyi hesab olunur. Büdcəyə vergiləri və digər ödənişləri keçirdikdən sonra xalis mənfəət tikinti şirkətinin sərəncamında qalır. Mənfəətin istifadə olunması (bölüşdürülməsi) qaydaları tikinti şirkətinin Nizamnaməsində göstərilməlidir. Mənfəətin müəyyən hissəsi payçılar arasında bölüşdürülə, dividend kimi səhmdarlara verilə, yaxud, başqa formada mülkiyyətçi tərəfindən götürülə bilər. Xüsusi vəsait mənbəyi kimi mənfəətin yalnız bölüşdürülməyən hissəsi, məntəət hesabına yaradılmış fondlar və ehtiyatlar hesab olunur.

İstər amortizasiya ayırmaları, istərsə də mənfəət tikinti şirkətinin xüsusi maliyyə resurslarıdır.

Mənfəət tikinti şirkətinin ehtiyat fondunun yaradılmasının başlıca mənbəyidir. Ehtiyat fondunun vəsaiti gözlənilməz itkiləri və təsərrüfat fəaliyyətinin mümkün zərərlərini ödəmək üçün yaradılır, yəni sığorta xarakteri daşıyır.

Tikinti şirkətinin xüsusi vəsait mənbəyi kimi əlavə kapital, bir qayda olaraq, əsas vəsaitlərin və digər material qiymətlilərin (maddi vəsaitlərin) yenidən qiymətləndirilməsi nəticəsində əmələ gəlir. Onun istehlak məqsədlərinə istifadəsi hüquqi normativ sənədlərlə qadağan edilir

Tikinti şirkətinin gəlirləri il ərzində pul vəsaitləri və digər əmlak şəklində aktivlərin daxil olması, öz öhdəliklərini yerinə yetirməklə kapitalının həcmcə

çoxalması nəticəsində təşkilatın (müəssisə və ya tikinti şirkətinin) əldə etdiyi məcmu (ümumi) iqtisadi fayda, götürdüyü xeyirdir.

Tikinti şirkətinin gəlirlərinin iqtisadi məzmunlarını şərh etməzdən və onların müəyyən əlamətlər üzrə təsnifatlarını verməzdən öncə bu məsələlərlə bağlı bəzi məqamlara aydınlıq gətirilməsi zərurəti yaranır. Belə ki, həmin məqamlardan biri «daxilolmalar» anlayışının mahiyyətidir.

Daxilolmalar dedikdə, hesablaşma mərhələsi kimi pul vəsaitlərinin nağd və nağd olmayan formalarda tikinti şirkətinin hesablaşma hesabına daxil edilməsi başa düşülür.

Əgər tikinti şirkəti tərəfdən istehlakçıya göndərilmiş məhsulların haqqının ödənilməsi sonraya saxlanırsa və ya gecikdirilirsə, bu, daxilolmalar deyil, debitor borcları adlanır.

Növbəti məqamlardan biri də məhsul satışından pul vəsaitidir.

Daxilolmalarla debitor borclarının cəmi, məcmusu isə satışdan pul vəsaitləri adlanır. Beləliklə, satışdan pul vəsaitləri il ərzində tikinti şirkətinin xalis əmlakını artıran pul formasında dəyərlərin mədaxilidir. Tikinti şirkətinin hesabına daxil olan pul vəsaitlərinin heç də hamısı onun xalis əmlakını artırma bilmirlər və elə buna görə də onlar gəlir hesab oluna bilməzlər. Məsələn, tikinti şirkəti tərəfindən bankdan götürülmüş kredit onun üçün gəlir deyildir. Çünki, kredit bir tərəfdən onun əmlakını alırsa da digər tərəfdən kreditin götürülməsi ilə əlaqədar - tikinti şirkəti borca düşür, deməli, onun xalis əmlakının dəyər məbləğində heç bir dəyişiklik baş vermir.

Nəhayət, ümumi gəlir tikinti şirkətinin istehsal-kommersiya fəaliyyətinin yekun nəticəsini xarakterizə edən göstəricidir. O, satışdan vəsaitin və satışla bağlı olmayan əməliyyatlardan daxil olan vəsaitlərin cəmindən - əmək haqqı xərc maddəsi istisna olmaqla kommersiya (tam) maya dəyərini çıxmaqla hesablayırlar.

Yeri gəlmişkən göstərmək lazımdır ki, tikinti şirkətinin təsisçilərinin qoyduqları əmanətlərin hesabına kapitalın çoxalması onun üçün gəlir hesab olunmur. Bundan başqa, gəlirlərin əldə edilməsi pul vəsaitlərinin, aktivlərin və digər əmlakın daxil olması ilə əlaqədar olduğundan tikinti şirkətinin üçüncü

şəxsdən (hüquqi və ya fiziki) aldığı ixracatdan gömrük rüsumları, əlavə dəyər vergisi, aksizlər sonradan büdcəyə köçürüldüyündən tikinti şirkəti üçün gəlir sayılmır.

Tikinti şirkətinin gəlirləri onların xarakteri, istiqamətləri, alınma şərtlərinə və özünün yaranma mənşəyinə görə aşağıda göstərilən fəaliyyət növləri ilə bağlı olurlar:

- tikinti şirkətinin adı (əsas) fəaliyyətindən daxil olan gəlirlər;
- tikinti şirkətinin icra etdiyi əməliyyatlardan gələn gəlirlər;
- məhsulların, göstərilən xidmətlərin və görülən işlərin satılması ilə bağlı olmayan gəlirlər;
- fəvqəladə hallarla əlaqədar daxil olan gəlirlər.

Yuxarıda göstərilənlərdən yalnız birincisi tikinti şirkətinin əsas (adi) fəaliyyətilə, qalanları isə sair daxilolmalardan əldə edilən gəlirlər hesab edilir.

Gəlir növlərinin təsnifləşdirilməsində onların daha iki əlaməti əsas kimi götürülür:

- gəlirlərin əldə olunmasının daimiliyi;
- mütəmadi və təsadüfi.

Gəlirlərin daimiliyi, fasiləsizliyi baxımından istisna təşkil edən «fəvqəladə hallarla bağlı» gəlirlərdir. Bunlar gözləniləndirlər, lakin zəruri, arzuolunan deyildirlər; bu gəlirlər təsadüf mahiyyətli olsa da, vaxtaşırı mahiyyət daşıyan gəlirlərdir.

Hesabat dövrünə aidiyyətinə görə gəlirlər cari gəlirlər və gələcək dövrün gəlirləri növlərinə bölünür.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mənfəətin əldə olunması tikinti şirkətinin yaradılması və fəaliyyətinin əsas məqsədidir. Mənfəət tikinti şirkətinin mövcudluğu və gələcək fəaliyyəti üçün müəyyən təminat yaradır.

Bazarda firma xüsusiləşmiş əmtəə istehsalçısı kimi çıxış edir. Tikinti şirkəti məhsula qiymət müəyyən edərək onu istehlakçılara satır və nəticədə, tikinti şirkətinə pul mədaxili baş verir. Bu zaman mənfəət də əldə olunur. Maliyyə nəticəsini müəyyən etmək üçün mədaxillə məhsulun maya dəyərini müqayisə

etmək lazımdır. Əgər mədaxil maya dəyərindən çoxdursa, bu mənfəətin alınmasını göstərir. Tikinti şirkətinin həmişə çalışır ki, mənfəət əldə etsin. Əgər mədaxil maya dəyərindən az olursa, şirkət zərərə düşür, iflasa uğrayır.

Mənfəət bazar münasibətlərinin kateqoriyası kimi, aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirir:

- tikinti şirkətinin fəaliyyəti nəticəsində əldə edilmiş iqtisadi səmərəni xarakterizə edir;

- tikinti şirkətinin maliyyə resurslarının əsas elementidir;

- müxtəlif səviyyəli büdcələrin gəlir hissəsinin formalaşması mənbəyidir.

Zərər də firmanın fəaliyyətində müəyyən rol oynayır. O, maliyyə vəsaitlərindən istifadə, istehsalın təşkili və məhsulun satışı istiqamətində tikinti şirkəti və ya müəssisənin uğursuzluqlarını göstərir.

Tikinti şirkətilərində və müəssisələrdə mənfəətin öz kəmiyyətinə, iqtisadi məzmununa və funksional təyinatına görə dörd göstəricisi formalaşır. Bütün bu hesablamaların bazasında tikinti şirkətinin istehsal-təsərrüfat və ya tikinti şirkətinin istehsal-kommersiya fəaliyyətinin əsas göstəricisi olan balans mənfəəti dayanır. Verginin hesablanması üçün xüsusi göstərici - ümumi mənfəət, bunun əsasında isə vergi tutulan və vergiyə cəlb edilməyən mənfəət hesablanır. Vergilər və büdcəyə digər ödəmələr edildikdən sonra balans mənfəətinin qalan hissəsi xalis mənfəət adlanır. O, tikinti şirkətinin fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsini xarakterizə edir.

Balans mənfəətinə üç əsas elementi a) məhsulun reallaşdırılmasından, işlərin yerinə yelirlməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən mənfəət (zərər), b) tikinti şirkətinin əsas vəsaitlərinin və digər əmlakının reallaşdırılmasından daxil olan mənfəət (zərər), və c) reallaşdırmadan (satışdan) kənar əməliyyatların maliyyə nəticələri daxildir.

Məhsulun (iş və xidmətlərin) reallaşdırılmasından mənfəət tikinti şirkətinin əsas fəaliyyətinin maliyyə nəticəsidir. Reallaşdırmadan mənfəət - reallaşdırmadan mədaxillə (ƏDV-siz və aksizsiz) istehsal və reallaşdırma xərclərinin (kommersiya maya dəyəri) fərqi kimi müəyyən olunur.

Tikinti şirkətinin əsas vəsaitlərinin və digər əmlakının reallaşdırılmasından mənfəət (zərər) özünün balansında olan əmlakın satışından əldə olunur.

Reallaşdırmadan kənar maliyyə nəticələrinə alınmış və ödənilmiş cərimə, peniya və digər sanksiya növlərinin saldosu, həmçinin hesabat ilində aşkar olunmuş keçmiş illərin mənfəəti, keçmiş illərdə silinmiş debitor borclarının ödənilməsindən daxil olan məbləğ, tikinti şirkətinin hesablarında olan pul vəsaitlərinə görə ödənilən faizlər, digər şirkətlərin nizamnamə kapitalında pay iştirakından gəlirlər, qiymətli kağızlar üzrə gəlirlər və s. daxildir.

Büdcəyə vergilər və digər ödənişlər köçürüldükdən sonra xalis mənfəət tikinti şirkətinin sərəncamına keçir. Tikinti şirkəti həmin mənfəətdən öz nizamnaməsinə uyğun istifadə edir.

Mənfəət, yuxarıda qeyd edildiyi kimi, tikinti şirkətinin xüsusi vəsaitlərinin formalaşmasının, onun gələcək inkişafının başlıca mənbəyidir. Buna görə, də maliyyənin planlaşdırılmasının ən mühüm məsələlərindən biri də mənfəətin bölgüsü siyasətinin (yaxud dividend siyasətinin) işlənilməsidir.

Tikinti şirkətinin sərəncamında qalan mənfəətin bölgüsünə əsas tələb ondan ibarətdir ki, onun istehlaka və yığıma gedən hissəsi arasında optimal nisbət geniş təkrar istehsal prosesini maliyyə o resursları ilə təmin etsin.

Mənfəətin bölgü siyasəti işlənərkən məsələnin iki tərəfi diqqət mərkəzində saxlanılır: bir tərəfdən, dividendlərin (səhmlərə görə mənfəət payı, yaxud təsis payına uyğun mənfəət payı və s.) verilməsi mülkiyyətçilərin maraqlarını müdafiə etməlidir. Yüksək dividendlər tikinti şirkətini investorlar üçün cazibədar edir. Digər tərəfdən isə, dividendlərin maksimumlaşdırılması, yaxud mənfəətin daha çox hissəsinin mülkiyyətçilər arasında bölgüsü istehsalın inkişafına yönəldilən (təkrar investisiya) mənfəət payının azalmasına gətirib çıxarır ki, bu da tikinti şirkətinin gələcək inkişafına problemlər yaradır. Buna görə də mənfəətin bölgüsü siyasəti bu iki məsələnin optimal əlaqələndirilməsi əsasında qurulur.

Mənfəətin bölgüsünü, onun istifadəsinin əsas istiqamətlərini müəyyən edərkən, hər şeydən əvvəl, rəqabət şəraitini nəzərə almaq lazımdır, çünki bu şərait tikinti şirkətinin istehsal gücünü əhəmiyyətli dərəcədə artırmaq və təzələmək

zərurətini diktə edə bilər. Buna uyğun olaraq kapital qoyuluşlarını, dövriyyə vəsaitlərinin artırılmasını, elmi-texniki tədqiqatların aparılmasını, yeni texnologiyaların tətbiqini, mütərəqqi əmək metodlarına keçidi və s. maliyyələşdirmək üçün mənfəətdən ayrımların miqyası müəyyənləşdirilir.

1.3. Tikinti təşkilatlarının fəaliyyətində vergi audit

Vergi audit özündə mürəkkəb, çoxfaktorlu və çoxvariantlı prosesi ifadə edir və onun effektivliyi daha çox yoxlamanın audit prosedurlarının aparılmasının təşkilindən, planlaşdırılmasından və həmçinin keyfiyyətindən asılıdır. Vergi auditinin həyata keçirilməsinə başlanılması üçün vacib an informasiya bazasının tam əhatəliliyi, qiymətləndirilməsi və təhlili hesab edilir ki, bu da vergi auditinin qarşısında duran vəzifələrin keyfiyyətli həlli üçün əsas kimi çıxış edir.

Vergi auditinin keyfiyyətli aparılması yalnız aşağıdakı dörd xüsusiyyət (əlamət) qruplarının nəzərə alınması halında mümkün ola bilər:

- podrat tikinti təşkilatının mülki və təşkilati-hüquqi vəziyyəti;
- texnoloji xüsusiyyətləri, smeta normalaşdırılması və qiymətin əmələ gəlməsi;
- ilkin sənəd uçotunun və vergi uçotu registrlərinin aparılması xüsusiyyətləri;
- vergi qanunvericiliyi və vergi uçotu məqsədləri üçün müəssisənin uçot siyasəti əsasında işlənilib hazırlanmış normalar nəzərə alınaraq podrat tikinti təşkilatları tərəfindən ödənilən vergilər üzrə vergitutma bazalarının formalaşması xüsusiyyətləri.

Qeyd olunan xüsusiyyətlərin (əlamətlərin) hər biri vergi auditinin informasiya bazasını formalaşdıran müəyyən sənədlərlə ifadə olunur. Podrat tikinti təşkilatlarının vergi auditinin informasiya bazasının əsas tərkib hissələrini nəzərdən keçirək.

Tikinti podrat müqaviləsi podratçı ilə sifarişçi arasında münasibətləri rəqlamentləşdirən və podrat tikinti təşkilatlarının fəaliyyətinin hüquqi xüsusiyyətlərini əks etdirən əsas sənəd hesab edilir. Tikinti podratı müqaviləsinin

formasını və məzmununu ilə bağlı ümumi müddəalar Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsinin "Podrat" adlanan 39-cu fəslində öz əksini tapmışdır.

Tikinti podratı müqavilələrinin auditinin aparılması zamanı aşağıdakıların yoxlanılması zəruridir:

- tikinti podratı müqaviləsinin mahiyyətinin mövcud qanunvericiliyə uyğunluğu;
- tikinti podratı müqaviləsinin predmetinin və işlərin yerinə yetirilməsi müddətlərinin dəqiq göstərilməsi;
- texniki sənədləşmənin tərkibinin və məzmununun, onun təqdim olunması qaydasının təsviri;
- işlərin təhvil və qəbul qaydalarının reqlamentləşdirilməsi;
- tikintinin material və avadanlıqlarla təchizatı (təmin olunması) qaydası;
- tikinti obyektinin sığortalanması, mühafizənin təmin olunması barədə şəraitin mövcudluğu və i.a.

İlkin olaraq auditorun diqqəti yoxlanılan dövrdə mövcud olan bütün tikinti podratı müqavilələrinin predmetləri ilə tanış olmağa yönəldilməlidir. Ona görə ki, yalnız müqavilənin predmeti auditora tikinti podratı müqaviləsinin fəaliyyət xarakterini qiymətləndirmək imkanı verir. Müqavilənin predmeti yeni tikinti, obyektin yenidən qurulması, quraşdırma, təmir-tikinti, işəsalma-tənzimləmə işlərinin yerinə yetirilməsi, tikinti şəraitində qeyri-standart avadanlıqların hazırlanması, tikinti obyektinə bağlı olan avadanlıqların təftişi və digər işlərin görülməsi ola bilər. Müqavilənin predmetini təşkil edən tikinti işlərinin növləri və onların nəticələri tikinti podratı müqaviləsinin mətnində dəqiqliklə təsvir olunmalıdır. Əks halda əgər işlər vaxtında və keyfiyyətlə yerinə yetirildikdə belə müqavilə "bağlanılmamış" kimi qəbul edilə bilər.

Tikinti podratı müqavilələrinin araşdırılması zamanı auditorun diqqət yetirməli olduğu ikinci əsas məsələ texniki sənədlərin tərkibi və məzmununu, onun təqdim olunması qaydası və müddətləri hesab edilir. Texniki sənədlərin təyinatı ondan ibarətdir ki, o, podratçı tərəfindən yerinə yetirilməli olan işlərin məzmununu, həcmi və keyfiyyətini müəyyən etməklə müqavilənin predmetini

detallı şəkildə əks etdirir (izah edir). Ona görə də əksər hallarda texniki sənədlərin olmaması müqavilənin predmetinin digər üsullarla (şəkildə) müəyyən edilməsinin qeyri-mümkünlüyü zamanı müqavilənin əhəmiyyətli şərtlərinin razılaşıdırılmaması kimi baxıla bilər.

Texniki sənədlərə yüksək diqqət onunla əsaslandırılır ki, yalnız onun köməyi ilə (əsasında) işlərin həcmi, məzmunu, yerinə yetirilməsi texnologiyası, əmək və maddi resurslara olan tələbat müəyyən edilir, həmçinin tikinti podrat müqaviləsinin qiymətinin əsasını təşkil edən tikintinin smeta dəyəri hesablanır. Öz növbəsində tikintiyə və (və ya) onunla bağlı işlərə smetanın, yaxud texniki sənədlərin olmaması Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsinin 752-ci maddəsinin tələblərinin yerinə yetirilməməsinə görə tikinti podratı müqaviləsinin bağlanmamış kimi qəbul edilməsi riskini yarada bilər.

Vergi auditinin aparılması zamanı, həmçinin tikinti podratı müqaviləsində işlərin dəyərinin və onun müəyyən olunması üsullarının göstərilməsinə (əks olunmasına) diqqət yetirilməlidir. Podratçı ilə sifarişçi arasında razılaşmaya əsasən tikinti məhsuluna sabit və açıq müqavilə qiymətləri tətbiq edilə bilər.

Sabit müqavilə qiyməti bütün tikinti müddətində dəyişməz qalır, yəni podratçı onun artırılmasını, sifarişçi isə azaldılmasını tələb edə bilməz. Bu qayda tikinti podratı müqaviləsinin bağlandığı anda yerinə yetirilməsi zəruri olan işlərin tam həcmi, yaxud bunun üçün lazım olan xərclərin nəzərdə tutulması mümkün olmadığı hallarda belə fəaliyyət göstərir. Daha doğrusu işin dəyəri sabit qiymətlər əsasında müəyyən olunduqda podratçının nəzərdə tutulan xərclərdən artıq vəsait tələb etməyə ixtiyarı yoxdur.

Açıq müqavilə qiyməti isə tikintinin gedişində müqavilənin şərtlərinə müvafiq olaraq ilkin razılaşıdırılmış qiymətdə nəzərə alınmayan, o cümlədən tikinti prosesində istifadə olunan resurslara qiymətlərin, tariflərin dəyişməsi ilə bağlı xərclərin yaranması ilə əlaqədar dəqiqləşdirilə bilər. Müqavilənin əlavə şərtlərində nəzərdə tutulan obyektiv səbəblərdən asılı olaraq, açıq müqavilə qiyməti dəqiqləşdirilərək artırılıb azaldıla bilər.

İlkin razılaşdırılmış qiymətə nisbətən xərclərin dəyərinin bütün dəyişmələrini podratçı sənədlə təsdiq edilməlidir. Açıq müqavilə qiymətli müqavilələrdə inflyasiya prosesləri ilə bağlı olaraq qiymətə yenidən baxılması qaydası nəzərdə tutula bilər.

Vergi auditinin keçirilməsi gedişində yoxlanılması zəruri olan növbəti addım tikinti podratı müqaviləsində *işlərin yerinə yetirilməsi müddətlərinin göstərilib-göstərilməməsinin yoxlanılması* hesab edilir, əks halda tikinti podratı müqaviləsi bağlanmamış hesab edilir. Müqavilədə həmçinin işin ayrı-ayrı mərhələlərinin bitməsi müddətləri (aralıq müddətlər) göstərilməlidir. Ona görə ki, bu amil mühasibat uçotunun aparılmasına və müxtəlif vergilər üzrə vergi bazalarının hesablanmasına əhəmiyyətli təsir göstərə bilər.

Tikinti podratı müqaviləsinin tədqiqi zamanı həmçinin işlərin təhvil-təslim qaydasının əks olunmasına diqqət yetirilməlidir, hansı ki, bu işlər mövcud qanunvericiliyə, layihə sənədlərinə müvafiq olaraq təsdiq olunan tikinti norma və qaydalarına uyğun olaraq həyata keçirilməlidir. Bundan əlavə müqavilədə podratçı tərəfindən işin nəticələrinin təhvil verilməsinə və sifarişçi tərəfindən qəbul edilməsinə sənədlərin (aktların) tərtibi qaydası əks olunmalıdır.

Podrat tikinti təşkilatlarının vergi auditinin informasiya bazasının ikinci tərkib hissəsi *smetalar* hesab edilir. Smetalar ümumilikdə, tikinti kompleksinin fərqləndirici xüsusiyyətlərini özündə ifadə edir və ona görə də vergi auditinin aparılması zamanı yoxlanılmalı və istifadə edilməli olan daha vacib sənədlərdən biri kimi çıxış edir. Smetaların tədqiqi iqtisadi əsaslandırılmış xərclərin həcmi müəyyən etməyə imkan verir və ona görə də auditor smeta normativlərinin tətbiqinin düzgünlüyünə əmin olmalı, aparılan tikinti işlərinin planlaşdırılan həcmələrinin əsaslı olub-olmamasını yoxlamalıdır.

Podrat tikinti təşkilatının smeta formasını, həmçinin zəruri işlərin və xərclərin smetaya daxil etmə qaydasını müstəqil şəkildə işləyib hazırlamaq hüququ vardır.

Smeta sənədləri (sənədləşməsi) lokal smetalardan və lokal smeta hesablamalarından, obyekt smetalarından, ayrı-ayrı xərc növlərinə smeta

hesablamalarından, tikintinin dəyərinin icmal smeta hesablamalarından və digər smeta sənədlərindən ibarətdir.

Lokal smetalər və smeta hesablamaları ayrı-ayrı iş və xərc növlərinin dəyərinin müəyyən edilməsi üçün əsas kimi çıxış edir. Bunun üçün xərclər barədə bütün məlumatlar tikilən obyektin ayrı-ayrı konstruktiv elementləri və iş növləri üzrə bölmələrdə qruplaşdırılır. Bunlara əsasən torpaq işləri, bünövrə və yeraltı (torpaqaltı) hissə, divarlar, karkas, arakəsmələr, döşəmə, tavan və s. aid edilir. Lokal smeta hesablamaları (smetalər) əsasında müəyyən edilən dəyər birbaşa və əlavə məsrəfləri, həmçinin tikinti işlərinin növündən asılı olaraq ümumsahə normativləri üzrə tərtib edilən smeta mənfəətini özündə birləşdirir. Bu zaman hesablama iş növləri üzrə smeta həcmi üzrə işlərin yerinə yetirilməsi texnologiyasına uyğun ardıcılıqla aparılır. Lokal smetalər, onların tərtibi zamanı bir qayda olaraq bölmələrə (konstruktiv elementlərə) ayrılır.

Obyekt smetaları ümumilikdə tikinti obyektini üzrə tərtib edilir və aşağıdakı qrafalar üzrə qruplaşdırılır: “Tikinti işləri”, “Quraşdırma işləri”, “Avadanlıq, mebel, inventar”, “Digər xərclər”. Obyekt smetasının sonunda tikinti işlərinin dəyərinə aşağıdakı limitləşdirilmiş vəsaitlərin örtülməsinə vəsaitlər əlavə olunur:

- hesablama yolu ilə, yaxud norma üzrə müəyyən edilən müvəqqəti bina və tikililərin dəyəri;
- qış vaxtı işlərin yerinə yetirilməsi zamanı yaranan əlavə xərclərlə bağlı olaraq işlərin dəyərinin artması;
- əvvəldən nəzərdə tutulmayan işlərin və xərclərin örtülməsinə ehtiyatlar.

İcmal smeta hesablamaları yekun sənəd hesab edilir, hansı ki, burada bütün obyekt smetaları üzrə, həmçinin mövcud normativlərdə nəzərdə tutulmayan ayrı-ayrı xərc növlərinə smeta hesablamaları üzrə, yekunlar ayrıca sətirlə göstərilir.

Tikintidə normalaşdırma özündə smeta normativləri (ayrı-ayrı məcmuələrdə toplanılan, tikilən və yenidən qurulan obyektlərin smeta dəyərinin müəyyən edilməsi üçün istifadə edilən smeta normaları, tarifləri və qiymətləri) sistemini ifadə edir. Öz növbəsində, smeta norması dedikdə, tikinti, quraşdırma və digər işlərin qəbul edilmə göstəricisinə uyğun resursların (maddi məsrəflərin, işçilərin

əmək məsrəflərinin və s.) məcmusu nəzərdə tutulur. Smeta normalarının təyinatı ilk növbədə normativlərin, yəni materialların orta sərfinin, fəhlələrin dərəcələrinin, tarif dərəcələrinin, heyətin və tikinti maşın və avadanlıqların iş şəraitinin müəyyən edilməsindən ibrətdir.

İşlərin xüsusi şəraitlərdə yerinə yetirilməsi hallarında normalardan əlavə tikinti işlərinin yerinə yetirilməsini mürəkkəbləşdirən amillər də nəzərə alınır. Bunlardan əsasları aşağıdakılardır: işlərin həcmnin geniş sahələrə səpələnməsi; işlərin yerinə yetirilməsi şəraitinin sıxıntılı olması; yüksək məhsuldarlıqlı mexanikləşdirmə vasitələrinin tətbiqində məhdud imkanların olması; fəaliyyətdə olan (işlək) avadanlıqların yaxınlığında işlərin yerinə yetirilməsi; ayrı-ayrı material növlərinin emalının mürəkkəbliyi və s. Göstərilən amillərin təsirinin nəzərə alınması xüsusi əmsalların köməyi ilə həyata keçirilir və onların tətbiqi tikinti layihələrində məcburi qaydada əsaslandırılmalıdır.

Smetaların yoxlanılmasının aparılması zamanı həmçinin tikinti və quraşdırma, təmir-tikinti işlərinin növlərindən asılı olaraq fəhlələrin əməyinin ödənişi fonduna nisbətən faizlə müəyyən edilən və bütün səviyyəli büdcə vəsaitləri cəlb olunmaqla əsaslı tikintinin həyata keçirilməsi zamanı tətbiqi məcburi olan smetalara daxil edilən əlavə xərclərin kəmiyyətinə diqqətin yetirilməsi vacib və zəruri hesab edilir. Eyni zamanda, tikintinin digər mənbələrdən maliyyələşdirilməsi zamanı auditorların diqqəti ayrıca tikinti təşkilatı üçün müəyyən edilən “fərdi normalar”ın yoxlanılmasına yönəldilməlidir. Bu normalar tikinti işlərinin istehsalı prosesinin təşkili, idarə edilməsi və ona xidmət göstərilməsi üçün zəruri olan xərclərin hesablanması əsasında müəyyən edilir və orta müəssisələrdən fərqli olaraq konkret tikintinin real şəraitini nəzərə alır.

Son illərdə tikintidə resurs-smeta göstəricilərinin real xərclərə uyğunlaşdırılması məqsədi ilə tikintidə qiymətin əmələ gəlməsinin yeni smeta-normativ bazasına keçilməsi prosesi baş verir.

Əvvəllər müəyyən edilmiş normalarla faktiki göstəricilərin uyğunsuzluğu tikinti materiallarına və işlərinə qiymətlərin əhəmiyyətli şəkildə dəyişməsi,

həmçinin müəyyən edilən material sərfi normativləri ilə real material məsrəfi arasında əhəmiyyətli fərqlərin olması səbəbindən yaranmışdır.

Qiymətin əmələ gəlməsi (qiymətqoyma) metodu tikintidə smetaların tərtibinin düzgünlüyünün yoxlanılması zamanı nəzərə alınması zəruri olan ikinci təşkeledici hesab edilir. Smetaların tərtib olunması zamanı aşağıdakı müxtəlif metodlar tətbiq edilə bilər: *resurs metodu; resurs-indeks metodu; baza-indeks metodu; baza-kompensasiya metodu; əvvəllər tikilən, yaxud layihələndirilən obyektlərin – analoqların dəyəri barədə məlumatlara əsaslanan metod.*

Resurs metodu natural ifadədə layihə həllinin reallaşdırılması üçün lazım olan bütün məsrəflərin (cari qiymətlər səviyyəsində) toplanmasından ibarətdir. Bu metod zamanı kalkulyasiya etmə (hesablama) natural göstəricilərlə materiallara, məmullatlara, konstruksiyalara olan tələbat, daşınma məsafələri və onların daşınması üsulları barədə məlumatlar, texnoloji məqsədlər üçün enerjidaşıyıcılara məsrəflər, tikinti maşınlarının istismar vaxtı və onların tərkibi, fəhlələrin əmək məsrəfləri əsasında aparılır. Tikintinin smeta dəyərinin müəyyən edilməsinin resurs metodunun tətbiqi tikintinin smeta dəyərini daha əsaslı və etibarlı olmasını təmin edir. Ona görə ki, məcmuələrdə öz əksini tapan orta kəmiyyətlərin təsirini sıfıra endirir.

Resurs-indeks metodu tikintinin dəyərinin müəyyən edilməsinin resurs metoduna əsaslanır, müəyyən tarixə baza qiymətlərindən istifadə edilərək hesablama aparılır və həmin məbləğ sonradan qiymətləri müasir vəziyyətə (səviyyəyə) gətirib çıxaran indekslərə vurulur. Başqa sözlə desək, bu, resurs metodu ilə tikintidə istifadə olunan resurslar üzrə qiymət indeksləri sisteminin uzlaşmasıdır.

Baza-indeks metodu iri növlü tikinti məhsullarının baza qiymətlərində dəyərlərini cari qiymətlərə gətirən indekslərə vurulması yolu ilə tətbiq olunur. Tikintinin dəyərinin müəyyən edilməsinin bu metodu daha geniş yayılmışdır, lakin qiymətlərin yenidən hesablanması indekslərinin tətbiqinin zəruriliyi səbəbindən daha etibarlı (mötəbər) hesab edilə bilməz. Tikinti işlərinin ayrı-ayrı növlərinə

baza-indeks metodunun tətbiqi smeta dəyərində əsasən əksər material resursları hissəsi üzrə həm artma, həm də azalma istiqamətində kənarlaşmalar yarada bilər.

Baza-kompensasiya metodu baza qiymətləri səviyyəsində işlərin və məsrəflərin dəyəri ilə tikinti resurslarına (material, texniki, energetik, əmək və i.a.) qiymətlərin dəyişməsi ilə bağlı olan əlavə xərclərin cəmlənməsindən ibarətdir.

Əvvəllər tikilmiş, yaxud layihələndirilmiş obyektlər barədə məlumatlardan istifadəyə əsaslanan metod smeta qiymətdəyişməsində (dəyərinin müəyyən edilməsində) demək olar ki, çox az hallarda istifadə olunur. Belə ki, tikinti işlərinə bu və ya digər işlərin istehsalı şəraiti əhəmiyyətli təsir göstərir ki, bu da öz növbəsində yerinə yetirilən işlərin xarakterində və həcmində, material və əmək resurslarına məsrəflərdə müxtəlifliklərin olmasını şərtləndirir. Bu metoddan istifadə yalnız oxşar tipli obyektlərin tikintisi zamanı özünü doğruldur.

Tikintiyə smetanın yoxlanılmasının daha effektiv aləti tikilən hər bir obyektə, yaxud ayrı-ayrı tikinti işlərinə alternativ smetalardan tərtib edilməsi hesab edilir. Vergi auditinin həyata keçirilməsi prosesində alternativ smetanın tərtib edilməsi tam haqlı (özünü doğrultmuş) prosedura hesab edilə bilər. Belə ki, onun yerinə yetirilməsi özünün mahiyyətinə görə alternativ balansın, yaxud alternativ vergi hesabatının tərtib olunmasına analojidir.

Alternativ smetadan istifadə auditora imkan verir ki, o müəssisənin istifadə etdiyi normativ və faktiki xərc göstəricilərini müqayisə etsin, kənarlaşmaları aşkarlasın və tikinti işlərinin dəyərinin hesablanmasının əsaslı olub-olmamasını müəyyən etsin.

Alternativ smetadan istifadə vergi auditinin başlanğıc mərhələsində aşağıdakı daha çox rast gəlinən pozuntuları aşkar etməyə imkan verir:

- əlavə xərclər və smeta mənfəəti üçün müəyyən edilən normaların artırılması;
- qiymətlərin baza səviyyəsindən cari səviyyəyə yenidən hesablanması indekslərinin artırılması;
- limitləşdirilmiş və digər məsrəflərin kəmiyyətinin yüksəldilməsi;
- işlərin faktiki məzmununa uyğun olmayan qiymətlərin (tariflərin) tətbiqi;
- smetaya texniki olaraq yerinə yetirilməyən işlərin daxil edilməsi;

- smeta normalalarının qeyri-düzgün tətbiqi;
- hesabi (cəbri) səhvlər;
- tikinti podratı müqaviləsinin predmetində nəzərdə tutulan işlərə aid olmayan işlərin və xərclərin smeta dəyərində aid edilməsi;
- smeta dəyərində tikinti obyektinə aid olmayan əməyin ödənişi, sosial ehtiyaclara ayırma xərclərinin, material məsrəflərinin, tikinti maşın və avadanlıqlarının istismarı xərclərinin nəzərə alınması.

Təyinatına görə smetaların yoxlanılmasının analoji üsulu kimi tikinti podratı müqavilələrinin müsabiqəsi zamanı tərtib olunan investor smetalarından istifadə hesab edilir.

Vergi auditinin aparılması zamanı tikintinin baş podratçı tərəfindən həyata keçirildiyi hallarda bilavasitə əsas tikinti smetasından əlavə auditor subpodratçı təşkilatlar tərəfindən yerinə yetirilən tikinti işlərinə tərtib edilən smetaların mövcudluğunu və onların məzmununu da yoxlamalıdır. Subpodratçı təşkilatlara belə yüksək diqqətin yetirilməsinin əsas səbəbi əsas etibarını ilə subpodrat müqavilələrinin pul vəsaitlərinin nağdlaşdırılması və bunun da nəticəsində yerinə yetirilən tikinti işlərinə xərclərin yüksəldilməsi üçün istifadə edilməsi sayılır.

Yoxlamanın başlanğıc mərhələsində belə yüksəldilmiş xərcləri aşkar etməyə imkan verən bir neçə əsas əlamətlər mövcuddur:

- subpodrat işlərinin yerinə yetirilməsinə smetaların olmaması;
- zəruri işlərin konkret siyahısının olmaması;
- müxtəlif smetalarda əks olunmuş yerinə yetirilən işlərin identikliyi (eyniliyi);
- işlərin yerinə yetirilməsinin qəbulu barədə aktlarda yerinə yetirilən işlərin detallı şəkildə deyil, ümumi şəkildə göstərilməsi.

Qeyd edilməlidir ki, smeta hesablamaları spesifik xüsusiyyətə malikdir və smeta normalaşdırması və qiymət əmələgəlməsi sahəsində biliklər, vərdislər və iş təcrübəsi tələb edir. Ona görə də bu mərhələdə keyfiyyətli vergi auditinin aparılması üçün həmin sahədə ekspertin cəlb olunması məqsədemüvafiqdir.

Podrat tikinti təşkilatlarının vergi auditinin informasiya bazasının üçüncü təşkilədiciyi ilkin uçot sənədləri və vergi uçotu registrləri hesab edilir.

Tikinti üçün *texnoloji xəritələrin* tətbiqi də xarakterikdir. Texnoloji xəritələr texnoloji proseslərin detallı təsviri və natural göstəriciləri əsaslandırılmış və sənədlə təsdiq olunmuş texnoloji itkilərin təsdiqi üçün istifadə olunur. Tikintidə istifadə üçün texnoloji xəritələrin unifikasiyalı formaları rəsmi olaraq təsdiq olunmamışdır, ona görə də podrat tikinti təşkilatları belə formaları müstəqil olaraq hazırlayır və özlərinin uçot siyasətində tətbiq edirlər.

Yekun olaraq qeyd edilə bilər ki, podrat tikinti təşkilatlarında vergi auditini dörd qrup xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla aparılmalıdır:

- mülki və təşkilati-hüquqi;
- texnoloji və smeta;
- ilkin sənədli uçot və vergi uçotu registrlərinin aparılması;
- vergitutma bazalarının formalaşması.

Vergi auditinin düzgün təşkili üçün əsas kimi podrat tikinti təşkilatları tərəfindən ödənilən əsas vergilərin hesablanması qaydasına əhəmiyyətli təsir göstərən tikinti podratı müqavilələrinin şərtlərinin öyrənilməsi hesab edilir. Smetaların tərtibinin, o cümlədən smeta normativlərinin tətbiqinin düzgünlüyünün, tikinti işlərinin planlaşdırılan həcmnin əsaslılığının düzgünlüyünün yoxlanılması da həmçinin vergi auditinin aparılması zamanı zəruri element hesab edilir. Bununla əlaqədar olaraq smeta hesablamalarının avtomatlaşdırılmış proqramlarından istifadə etməklə tikinti işlərinin, yaxud hər bir tikilən obyektlərə alternativ smetaların tərtibi effektiv alət kimi çıxış edir.

II FƏSİL. TİKİNTİ TƏŞKİLATLARININ TƏŞKİLATI-HÜQUQİ ƏSASLARI VƏ VERGİ AUDİTİNİN TƏŞKİLİ

2.1. Tikinti sektorunda sahibkarlıq fəaliyyəti və onun təşkilati-hüquqi əsasları

Sahibkarlıq şəxsi gəlir və ya mənfəət əldə etmək məqsədi ilə öz riski və əmlak məsuliyyəti ilə həyata keçirilən təşəbbüskar fəaliyyət olsa da, yalnız şəxsi məsələ deyil, demək olar ki, daha çox ictimai məsələdir. Sahibkarlıq fəaliyyəti üç mühüm iqtisadi azadlıqla - sahibkarlıq azadlığı, bazar azadlığı, qarşılıqlı təsərrüfat azadlığı ilə birbaşa bağlıdır. Bu azadlıqlar (müstəqillik) sahibkarlara iqtisadi resurslara malik olmaq və bu əsasda müəyyən məhsul istehsalını və xidmət göstərilməsini təşkil etmək, kommersiya fəaliyyəti göstərmək, öz məhsulunu və xidmətini reallaşdırmaq üçün bazar seçmək, tərəfdaşlar tapmaq və müqavilələr bağlamaq, maliyyə, kredit, investisiya əməliyyatları aparmaq, azad rəqabətə girmək imkanı verir. Deməli, sahibkarlıq cəmiyyətdən təcrid olunmuş şəkildə deyil, onun bütün tərəfləri ilə qarşılıqlı əlaqədə və təsirdə fəaliyyət göstərir.

İstənilən iqtisadi fəaliyyət dörd əsas tipə (məhsulun istehsalı, mübadiləsi, paylaşdırılması və istehlak) aid edilir. Sahibkarlığı müvafiq istehsal tsiklinin birtipli fazalar ilə əlaqələndirməklə sahibkarlığın növlərini-istehsal, kommersiya, maliyyə, innovasiya sahibkarlıqlarını fərqləndirirlər.

İqtisadiyyatın həm dövlət, həm də özəl sektorunda sahibkarlıq fəaliyyəti həyata keçirilə bilər. Bu baxımdan sahibkarlığın iki əsas növünü ayırırlar:

- 1) dövlət sahibkarlığı;
- 2) xüsusi sahibkarlıq.

Dövlət sahibkarlığı dövlət subyektləri tərəfindən təsis edilmiş müəssisələrin iqtisadi fəallığının formasıdır. Həmin müəssisələrin əsas xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, onlar öz öhdəliklərinə görə ancaq ixtiyarında olan mülkiyyətlə cavabdehlik daşıyırlar.

Xüsusi sahibkarlıq sahibkarın (muzdlu işçilərin cəlb olunmadığı halda) və ya müəssisənin (dövlət qeydiyyatından keçən və xüsusi və ya kollektiv mülkiyyətə əsaslanan) adından həyata keçirilən iqtisadi fəallığın formasıdır.

“Sahibkarlıq fəaliyyəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanununda (15 dekabr 1992-ci il) göstərilir: sahibkarlıq fəaliyyəti (sahibkarlıq) fiziki şəxslərin, onların birliklərinin, habelə hüquqi şəxslərin mənfəət və ya şəxsi gəlir əldə edilməsi məqsədilə özlərinin cavabdehliyi və əmlak məsuliyyəti ilə, yaxud digər hüquqi və ya fiziki şəxslərin adından qanunvericilikdə qadağan edilməyən təsərrüfat fəaliyyətinin bütün növləri, o cümlədən məhsul istehsalı, satışı və xidmətlər göstərməsi formasında həyata keçirdikləri müstəqil təşəbbüskarlıq fəaliyyətidir.

“Sahibkarlıq fəaliyyəti” məfhumu məzmununa görə “biznes fəaliyyəti” məfhumunun sinonimidir. Lakin biznes fəaliyyəti məfhumu daha genişdir və insan fəaliyyətinin müxtəlif sahələrini əhatə edir.

“Sahibkarlıq fəaliyyəti” vətəndaşların gəlir əldə etmək məqsədi da.əyan müstəqil təşəbbüskar təsərrüfat fəaliyyətidir (10).

Biznes dedikdə, gəlir əldə etmək məqsədi ilə ayrı-ayrı şəxslərin, müəssisə və təşkilatların məhsul istehsal etmək, hasil etmək, emal etmək, alqı-satqı, xidmətlər göstərmək və s. üzrə qanunla icazə verilmiş ixtiyari fəaliyyət növü başa düşülür.

Əgər hər hansı fərd, şəxs məhsul yetişdirir, məhsul istehsal edir və ya əmtəə alıb, şəxsi istehlakı və ya ehtiyacı üçün istifadə edirsə, o biznes adamı (biznesmen) deyil, sadəcə olaraq istehlakçıdır. Hətta əgər hər hansı bir şəxs öz xüsusi mülkiyyətini, məsələn, istifadə etdiyi maşını satırsa, bu da biznes deyil. Əgər hər hansı bir şəxs özünün istehlakı üçün lazım olandan çox məhsul istehsal edir (məhsul əldə edir), əmtəə alır və artıq hissəni digər əmtəə və xidmətlərə və ya pula dəyişdirirsə, satırsa, demək o, biznesmendir, başqa sözlə, bizneslə məşğul olur.

Əgər iki və daha çox şəxs ümumi məqsəd üçün birgə fəaliyyət göstərirsə, onlar birlikdə təşkilat (müəssisə) adlanırlar. Əgər onların məqsədi gəlir əldə etmək üçün məhsul istehsal etmək, xidmət göstərməkdirsə, onda onlar kommertiya təşkilatı (biznes-təşkilat) adlanırlar.

Aparılan tədqiqatlardan belə nəticə hasil etmək olar ki, sahibkarlıq fəaliyyəti özünəməxsus xüsusiyyətləri ilə iqtisadi fəallığın xüsusi forması kimi qəbul oluna bilər. Sahibkarlıq fəaliyyətini biznesin digər növlərindən fərqləndirən cəhətlər aşağıdakılardır:

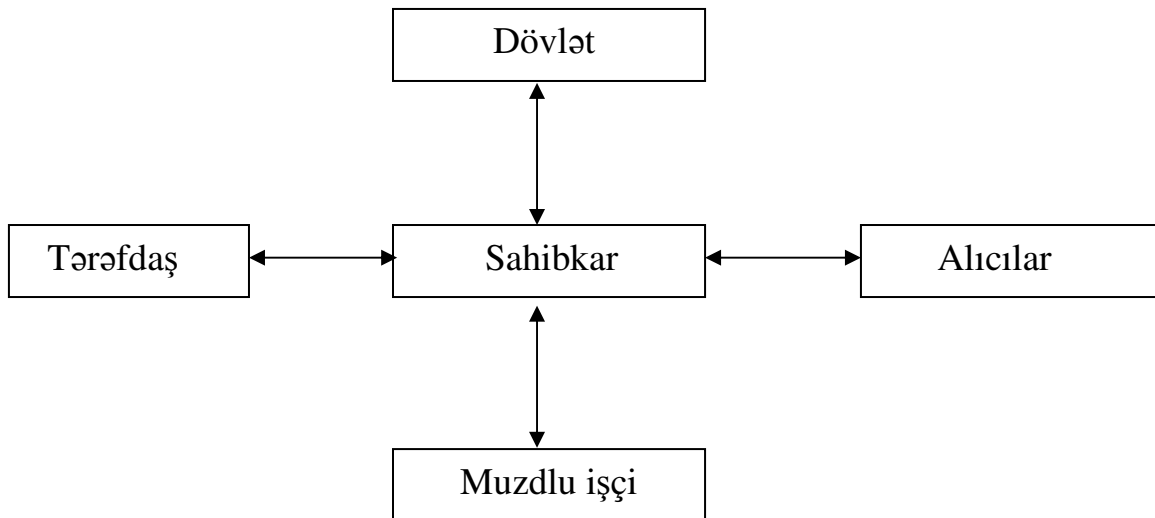
1) yenilikçilik - yeni əmtəə istehsalı; mövcud əmtəəyə yeni xüsusiyyətlərin verilməsi; yeni istehsal texnologiyası; yeni texnika; idarəetmə və təşkilin yeni metodları; satışın və satışdan sonrakı xidmətin yeni təşkil formaları və s.;

2) xüsusi motivasiya;

3) sahibkarlıq fəaliyyətinin xarakterindən doğan xüsusi təşkilatı-struktur cəhətlər.

Bəzi ölkələrdə dövlət özü də zəruri hallarda müvafiq müəssisələrin, idarə və təşkilatların simasında sahibkarlıq fəaliyyətinin subyektinə çevirilir.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin subyektləri bir-birilə qarşılıqlı fəaliyyətdə və asılılıqda iştirak edirlər. Bu asılılığı aşağıdakı sxemdə görmək olar.



Sxem 2.1. Sahibkarlıq fəaliyyətinin subyektləri

Qanuna müvafiq olaraq hər bir sahibkarlıq fəaliyyəti subyekti:

- müəssisə təsis etmək, əldə etmək və ya yenidən dəyişdirmək yolu ilə, həmçinin müəssisənin mülkiyyət sahibi ilə müqavilə bağlayaraq sahibkarlıq fəaliyyətinə başlamaq və onu aparmaq; bankda hesab açmaq, hər cür hesablaşma, kredit və kassa əməliyyatları yerinə yetirmək;

- maliyyə vəsaitlərindən, intellektual mülkiyyət formalarından, vətəndaş və hüquqi şəxslərin mülkiyyəti və ayrı-ayrı mülkiyyət hüquqlarından razılaşma yolu ilə cəlb və istifadə etmək;

- müstəqil vəsaitlərindən, intellektual mülkiyyət formalarından, vətəndaş və hüquqi şəxslərin mülkiyyəti və ayrı-ayrı mülkiyyət hüquqlarından razılaşma yolu ilə cəlb və istifadə etmək;

- müstəqil olaraq istehsal proqramı yaratmaq, məhsul üçün tədarükçü və istehsalçı seçmək, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində və müqavilədə təyin olunmuş hədlərdə bu məhsula qiymət qoymaq;

- xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olmaq, valyuta əməliyyatları aparmaq;

- müəssisənin idarə olunmasına dair inzibati-sərəncamçılıq fəaliyyəti ilə məşğul olmaq;

- mövcud qanunvericiliyə və müəssisənin Nizamnaməsinə müvafiq olaraq müəssisənin adından yaxud öz adından işçiləri işə götürmək və işə çıxartmaq;

- Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə, nüqavilə və Nizamnaməyə uyğun olaraq vergiləri və digər ödənişləri ödədikdən sonra qalan, sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə olunmuş gəliri (dividenti) müstəqil idarə etmək;

- dövlətin sosial təminatı, səhiyyə və sosial sığorta sisteminin xidmətlərindən istifadə etmək;

- sahibkarların ittifaqlarını, assosiasiyalarını və digər biliklərini yaratmaq;

- məhkəmədə (arbutrajda) qanunun qoyduğu qaydada vətəndaşların, hüquqi şəxslərin, dövlət idarəetmə orqanlarının hərəkətlərinə qarşı iddiaçı kimi çıxış etmək hüquqlarına malikdir.

Bununla yanaşı qanun həm də sahibkarın vəzifələrini də təyin edir. Sahibkar:

- Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyindən irəli gələn, bağlanmış müqavilələrdə, həmçinin müəssisə mülkiyyətinin sahibi ilə bağlanan müqavilələrdə göstərilən öhdəlikləri yerinə yetirməli;

- Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə müvafiq olaraq müstəqil və ya müəssisə adından muddla işləyən vətəndaş və ya təşkilatlarla əmək müqavilələri bağlamalı;

- Müəssisənin bütün işçiləri ilə həmin müəssisənin maliyyə vəziyyətindən asılı olmayaraq bağlanmış müqaviləyə müvafiq şəkildə tam hesablaşmalı;

- Muzdlarla tutulmuş vətəndaşların Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə müvafiq olaraq və kollektiv müqavilə əsasında əmək fəaliyyətini təmin edərək sosial, tibbi və digər vacib sığortalamaları həyata keçirməli;

- Əlillərin və əmək fəaliyyəti məhdud olan digər şəxslərin sosial müdafiəsinə dair mərkəzi və yerli hakimiyyət orqanlarının qərarlarını yerinə yetirməli;

- Müəssisənin gəliri haqqında deklarasianı vaxtı-vaxtında təqdim etməli, vergiləri Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyində göstərilən qayda və ölçüdə ödəməli;

- Kreditorlar qarşısında öhdəliklərini yerinə yetirə bilmədiyi sürətdə müəssisənin müflis olduğunu elan etməlidir.

Müasir sahibkar sahibkarlığın hüquqi statusunu (hüquq, vəzifə və öhdəliklər), sahibkarlıq fəaliyyətinin idarəolunma prinsiplərini və qanunauyğunluqlarını yaxşı bilməlidir. Sahibkarlığın ictimai məzmununu təhlil edərkən, onu üç tərkib hissəsinə bölürlər: sahibkarlıq iqtisadi kateqoriya kimi; sahibkarlıq təsərrüfatçılıq metodu kimi; sahibkarlıq iqtisadi təfəkkür kimi.

Cədvəl 2.1

Tikinti müəssisələri tərəfindən yerinə yetirilmiş işlərin (xidmətlərin) həcmi

İllər	Görülmüş işlərin (xidmətlərin) həcmi, cəmi		o cümlədən:			
			İri müəssisələr tərəfindən		Kiçik sahibkarlıq subyektləri tərəfindən	
	min manat	ümumi həcmdə xüsusi çəkisi, faizlə	min manat	ümumi həcmdə xüsusi çəkisi, faizlə	min manat	ümumi həcmdə xüsusi çəkisi, faizlə
2002	527 891,6	100,0	413 704,6	78,4	114 187,0	21,6
2003	899 504,2	100,0	746 186,7	83,0	153 317,5	17,0
2004	1 387 970,6	100,0	1 050 905,6	75,7	337 065,0	24,3
2005	1 558 012,5	100,0	1 230 829,9	79,0	327 182,6	21,0
2006	2 119 727,3	100,0	1 888 598,8	89,1	231 128,5	10,9
2007	2 702 402,1	100,0	2 022 669,2	74,8	679 732,9	25,2
2008	3 785 546,2	100,0	2 880 730,6	76,1	904 815,6	23,9
2009	3 484 924,7	100,0	2 975 844,5	85,4	509 080,2	14,6

2010	4 531 384,9	100,0	3 749 656,7	82,7	781 728,2	17,3
2011	6 115 011,1	100,0	5 615 670,9	91,8	499 340,2	8,2
2012	7 716 020,2	100,0	6 844 141,3	88,7	871 878,9	11,3
2013	8 721 165,0	100,0	7 364 503,4	84,3	1 356 661,6	15,7

Mənbə: Azərbaycanda tikinti. Statistik məcmuə. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, 2014

Cədvəl məlumatlarından göründüyü kimi, 2002-ci ildə iri müəssisələr tərəfindən görülmüş işlərin həcmi 413,7 mln.manat olduğu halda 2013-cü ildə bu rəqəm 7364,5 mln.manat təşkil etmişdir, yəni artım tempi 17,8 dəfə olmuşdur. Kiçik sahibkarlıq subyektləri tərəfindən isə anoloji dövrdə 114,2 mln.manat olduğu halda 2013-cü ildə 1356,7 mln.manat təşkil etmişdir, yəni artım tempi 11,9 dəfə olmuşdur.

Görülmüş işlərin (xidmətlərin) həcminə gəldikdə isə, iri müəssisələr tərəfindən bu göstərici daha üstün mövqeyə malikdir, təxminən 78-85 faiz.

Cədvəl 2.2

2013-cü ildə fəaliyyət göstərən iri və kiçik sahibkarlıq subyektləri sayılan tikinti müəssisələrinin fəaliyyət növlərinə görə sayı və öz gücləri ilə yerinə yetirilmiş işlərin (xidmətlərin) həcmi

	Müəssisələrin sayı, vahid			Yerinə yetirilmiş işin (xidmətin) həcmi, min manat		
	Cəmi	o cümlədən:		Cəmi	o cümlədən:	
		iri	kiçik		iri	kiçik
Cəmi	1446	434	1 012	8 721 165,0	7 364 503,4	1 356 661,6
o cümlədən:						
1. Binaların tikintisi	811	208	603	4 412 060,5	3 695 337,1	716 723,4
Təcrübə-tikinti işləri	188	42	146	794 573,0	643 494,6	151 078,4
Yaşayış və qeyri-yaşayış binalarının tikintisi	623	166	457	3 617 487,5	3 051 842,5	565 645,0
2. Mülki təyinatlı inşaat işləri	219	129	90	1 925 421,9	1 814 483,2	110 938,7
Yollar və küçələrin salınması, dəmir yollarının tikintisi	146	107	39	1 443 411,2	1 397 445,4	45 965,8
Avtomobil yolları, yollar və küçələrin salınması	110	81	29	802 649,3	769 202,0	33 447,3
Dəmir yolları və yeraltı dəmir yollarının tikintisi	6	5	1	70 946,8	70 796,2	150,6
Körpü və tunellərin tikintisi	30	21	9	569815,1	557 447,2	12 367,9
Digər mülki tikinti obyektlərinin tikintisi	46	14	32	175 552,8	125 967,2	49 585,6
Su qurğularının tikintisi	23	6	17	22 485,8	13 450,3	9 035,5

3. İxtisaslaşdırılmış tikinti işləri	416	97	319	2 383 682,6	1 854 683,1	528 999,5
Binaların sökülməsi və tikinti sahəsinin hazırlanması	28	10	18	540 558,5	221 082,7	319 475,8
Binaların sökülməsi	13	5	8	14 190,8	10 839,6	3 351,2
Kəşfiyyat qazıntısı	2	2	-	178 904,4	178 904,4	-
Elektrik və su kəməri sistemlərinin və sair mühəndis avadanlıqlarının quraşdırılması	171	50	121	1 163 090,4	1 058 999,7	104 090,7
Elektrik quraşdırma işləri	60	19	41	513 742,9	450 449,7	63 293,2
Sanitar-texniki işləri, istilik və havanın kondisiyalandırılma sistemlərinin quraşdırılması	28	5	23	52 865,1	44 740,5	8 124,6
Sair mühəndis avadanlıqlarının quraşdırılması	83	26	57	596 482,4	563 809,5	32 672,9
Bəzək və tamamlayıcı işlər	39	3	36	82 957,0	45 135,0	37 822,0
Xarratlıq və dülgərlik işləri	3	1	2	15 045,5	15 045,5	-
Rəngləmə və şüşə salma işləri	2	1	1	29 443,8	29 443,6	0,2
Sair bəzək və tamamlayıcı tikinti işləri	28	1	27	37 929,9	645,9	37 284,0
İxtisaslaşdırılmış tikinti işləri	178	34	144	597 076,7	529 465,7	67 611,0
Bina və tikililərin örtüklərinin quraşdırılması	5	2	3	61 923,5	60 210,6	1 712,9
Digər qruplara daxil edilməyən ixtisaslaşdırılmış tikinti işləri	173	32	141	535 153,2	64 898,1	65 898,1

Mənbə: Azərbaycanda tikinti. Statistik məcmuə. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, 2014

Yerinə yetirilmiş işin (xidmətin) həcmində (8721,2 mln.manat) Binaların tikintisi 50,6 faiz (4412,1 mln.manat), mülki təyinatlı inşaat işləri 22,1 faiz (1925,4 mln.manat), İxtisaslaşdırılmış tikinti işləri 27,3 faiz (2383,7 mln.manat) təşkil etmişdir.

Əsas kapitalla yönəldilmiş investisiyaların sürətlə artması ümumi daxili məhsulun strukturunda tikinti sahəsində yaranmış əlavə dəyərin xüsusi çəkisi artımına və tikintinin sosial-iqtisadi göstəriciləri indeksinə də təsir etmişdir.

Cədvəl 2.3

Tikinti sahəsində yaranmış əlavə dəyərin ümumi daxili məhsulda xüsusi çəkisi

İllər	faizlə	İllər	faizlə	İllər	faizlə
1990	8,1	1998	13,0	2006	7,7
1991	6,2	1999	10,9	2007	6,7
1992	7,2	2000	6,5	2008	7,0
1993	7,3	2001	5,8	2009	7,2

1994	7,3	2002	8,7	2010	8,1
1995	3,7	2003	11,2	2011	8,0
1996	9,3	2004	12,5	2012	10,1
1997	11,7	2005	9,4	2013	11,8

Mənbə: Azərbaycanca tikinti. Statistik məcmuə. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, 2014

Yuxarıdakı cədvəldən göründüyü kimi 1995-ci ildə tikinti sahəsində yaranmış əlavə dəyərin xüsusi çəkisi ümumi daxili məhsulun strukturunda 3,7 faiz, 2000-ci ildə 6,5 faiz, 2010-cu ildə 8,1 faiz təşkil etdiyi halda 2013-ci ildə bu göstərici 11,8 faiz olmuşdur.

Makroiqtisadi proqnozlara əsasən, 2014-cü ildə ölkə üzrə ÜDM istehsalı 59,0 mlrd.manat təşkil etmişdir. Real artım 3,6 faiz olmuşdur. Tikinti sektoru üzrə real artım 14,9 faiz olmuşdur (32).

Cədvəl 2.4

Tikintinin əsas sosial-iqtisadi göstəricilərinin indeksləri
(əvvəlki ilə nisbətən, faizlə)

Göstəricilər	1995	1999	2005	2009	2010	2011	2012	2013
İstifadəyə verilmişdir:								
yaşayış evləri	77,1	78,0	117,2	81,4	136,4	99,2	105,6	111,9
ondan vətəndaşların şəxsi vəsaiti hesabına	95,0	78,0	100,3	92,3	115,4	143,5	86,8	111,2
xəstəxanalar	45,8	6,8	45,0	102,1	99,6	150,6	19,9	6,6 d.
ambulatoriya-poliklinika müəssisələri	-	-	153,1	127,9	48,6	38,0	3,9 d.	140,6
ümumtəhsil məktəbləri	26,2	114,0	2,1 d.	35,2	80,8	122,4	2,6 d.	85,5
məktəbəqədər təhsil müəssisələri	-	-	17,3	1,8	11,2 d.	71,3	2,4 d.	196,7
Əsas kapitala investisiyalar, cəmi	187,0	84,2	117,2	81,6	121,2	127,3	118,5	115,1
Tikinti müəssisələri tərəfindən yerinə yetirilmiş işlərin həcmi	5,0 d.	83,3	112,3	96,7	122,9	133,0	124,3	112,e

Mənbə: Azərbaycanca tikinti. Statistik məcmuə. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, 2014

Azərbaycandakı tikintinin sosial-iqtisadi göstəriciləri indeksləri (cədvəl 2.4) göstərir ki, 1995-2013- cü illərdə istifadəyə verilmiş yaşayış evləri, xəstəxanalar, ambulatoriya-poliklinika müəssisələri, ümumtəhsil məktəbləri, məktəbəqədər təhsil

müəssisələri, əsas kapitalla investisiyalar, tikinti müəssisələrinin tərəfindən yerinə yetirilmiş işlərin həcmi əvvəlki illərə nisbətən yüksək inkişaf yolu keçmişdir.

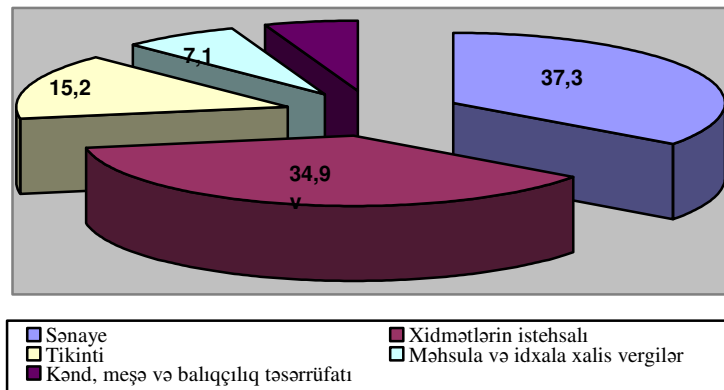


Diagramma 2.1. 2015-ci ildə ÜDM-in sahə strukturu (%)

Cədvəl 2.5

Əsas kapitalla yönəldilmiş investisiyaların tərkibi

	Əsas kapitalla yönəldilmiş investisiyalar, cəmi		o cümlədən:					
			Məhsul istehsalı obyektlərinin tikintisinə			Xidmət sahələri üzrə obyektlərin tikintisinə		
	mln. manat	əvvəlki ilə nisbətən, faizlə	mln. manat	əvvəlki ilə nisbətən, faizlə	ümumi həcmdə xüsusi çəkisi, faizlə	mln. manat	əvvəlki ilə nisbətən, faizlə	ümumi həcmdə xüsusi çəkisi, faizlə
1998	1102,4	121,1	842,9	...	76,4	259,5	...	23,6
1999	928,5	84,2	597,7	...	64,4	330,8	...	35,6
2000	967,8	104,2	680,0	...	70,2	287,9	...	29,8
2001	1170,8	121,0	849,0	124,8	72,5	321,8	111,8	27,5
2002	2107,0	180,0	1690,6	199,1	80,3	416,4	129,4	19,7
2003	3786,4	179,7	3057,6	180,9	80,7	728,7	175,0	19,3
2004	4922,8	130,0	3973,0	129,9	80,7	949,7	130,3	19,3
2005	5769,9	117,2	4262,8	107,3	73,9	1507,1	158,7	26,1
2006	6234,5	108,1	4365,1	102,4	70,1	1869,4	124,0	29,9
2007	7471,2	119,8	4838,7	110,8	64,8	2632,5	140,8	35,2
2008	9944,2	131,8	4652,0	95,2	46,8	5292,2	199,0	53,2
2009	7724,9	81,6	3522,1	79,5	45,7	4202,9	83,4	54,3
2010	9905,7	121,2	4821,0	129,4	48,7	5084,6	114,3	51,3
2011	12799,1	127,3	6033,0	123,3	47,1	6766,1	131,1	52,9
2012	15407,3	118,5	7187,8	117,3	46,7	8219,5	119,6	53,3
2013	17850,1	115,1	8781,6	121,4	49,2	9069,2	109,6	50,8

Əsas kapitala yönəldilmiş investisiyaların tərkibinə baxdıqda görürük ki, 2013-cü ildə bu göstərici 17,8 mlrd manat olmuşdur. Məhsul istehsalı obyektlərinin tikintisinə 8,7 mlrd. manat (49,2%), xidmət sahələri üzrə obyektlərin tikintisinə 9,1 mlrd. manat (50,8%) vəsait ayrılmışdır. Bu zaman daxili investiyaların həcmi 13,2 mlrd. manat (73,8%), daxili investisiyaların həcmi isə 4,6 mlrd. manat (26,2%) təşkil etmişdir.

Əsas kapitala yönəldilmiş investisiyaların 66,3%-i tikinti quraşdırma işlərinə yönəldilmişdir.

2014-cü ilin sonuna əsas kapitala yönəldilən ümumi investisiyaların həcmi 18,9 mlrd. manat proqnozlaşdırılmışdır (2013-cü illə müqayisədə daxili investisiyalar üzrə 3,0 faiz, xarici investisiyalar üzrə isə 13,3 faiz artım) gözlənilir. Əsas kapitala yönəldilən ümumi investisiyaların 5,7 mlrd. manatının neft sektoruna, 13,1 mlrd. manatının isə qeyri-neft sektoruna yönəldilməsi nəzərdə tutulmuşdu (32).

2015-ci ildə əsas kapitala investisiyaların həcmi 19,8 mlrd. manat proqnozlaşdırılır ki, bunun da 72,8 faizi daxili investisiyaların, 27,2 faizi isə xarici investisiyaların payına düşür.

2015-ci ildə ümumi investisiyaların 14,0 mlrd. manatının qeyri-neft sektoruna yönəldilməsi gözlənilir.

2015-ci il üzrə ÜDM-in sahə strukturunda tikintinin payı 15,2 faiz proqnozlaşdırılır. Ümumilikdə, qeyri-neft sektorunun ÜDM-də xüsusi çəkisinin 5,3 faiz olacağı nəzərdə tutulur ki, bu da 2013-cü ilin faktiki icra göstəricisi ilə müqayisədə 0,7 bənd, 2014-cü ilin proqnozu ilə müqayisədə isə 0,4 bənd çoxdur (32).

Sahibkar müstəqil təsərrüfatçı subyekt olaraq və kifayət səviyyədə fəaliyyət göstərmək azadlığına malik olub minimum itkilərlə maksimum gəlir əldə etməyə çalışır. Buna iki yolla nail olmaq mümkündür: 1) məhsulun qiymətinin artırılması;

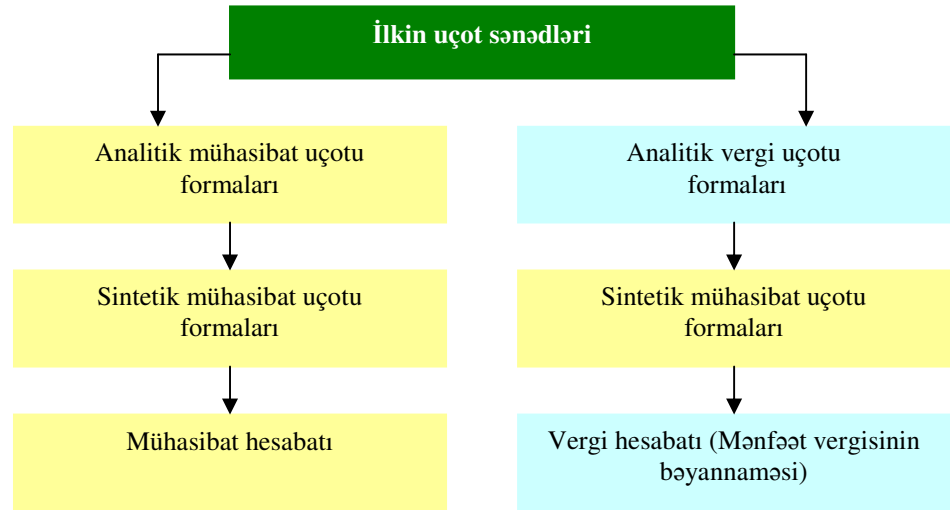
2) istehsal xərclərinin aşağı salınması. Birinci yol daha asandır, lakin qiymətin qalxması ilə sahibkar rəqabətə dözməyib qazandığını itirə bilər. İkinci yol yeni, daha mütərəqqi yol həll yolu axtarmağı, əvvəllər istifadə olunmayan ehtiyat və imkanların tapılmasını, yeni texnologiyaların işlənməsini, yaradıcılıq axtarışları tətbiq edir və müəyyən risklə bağlıdır. Buna görə də təsərrüfat fəaliyyəti ilə məşğul olan adi adamdan fərqli olaraq sahibkar hər şeydən əvvəl yenilikçi olmalıdır, həm də nəin ki xüsusi bir xarakterə malik, həmçinin xüsusi iqtisadi təfəkkürə malik olmalıdır ki, bu xüsusi təfəkkür dəqiq iqtisadi hesablamağa, bazar qanunlarının mükəmməl biliyinə, lazımi informasiyanı operativ surətdə yığmaq, təhlil və istifadə etmək bacarığına əsaslanmalıdır. Sahibkar təkçə anadangəlmə deyil, həm də ixtisas təlimi, praktika və məşqlər prosesində qazanılan xüsusiyyətlər kompleksinə malik olmalıdır. Rəqabət və azad sahibkarlıq şəraitində mövcudluğunu saxlamaq üçün sahibkar öz istehsalatını qabaqcıl elmi-texniki səviyyədə saxlaya bilməli, onun ucuzlaşmasına səy göstərməli, iqtisadi məqsəduyğunluğuna çalışmalıdır ki, istehsal itkilərini minimuma endirə, maliyyə, maddi və əmək ehtiyatlarına qənaət edə bilsin.

2.2. Vergitutma məqsədləri üçün gəlirlərin və xərclərin vergi auditi

Vergi ucotunun aparılması qaydası vergi odəyicisi tərəfindən vergitutma məqsədləri ucotunun ucot siyasətində müəyyən edilir. Mənfəət vergisi üzrə vergi bazasının müəyyən edilməsi zamanı təkçə vergi ucotu məqsədləri ucotuna dəqiqləşdirilməli olan seçmə məlumatları deyil, müəssisənin bütün növ xərcləri və gəlirləri barədə ucot informasiyası lazımdır. Vergi ucotunun qaydası sənəd dövriyyəsinin həcmindən, istifadə olunan proqram məhsullarından, müəssisənin ucot xidmətinin daxili strukturundan, onun tərkibində vergi ucotu bölməsinin mövcudluğundan asılıdır. Qeyd olunan vəziyyətlərdən asılı olaraq müəssisələrdə vergi ucotunun aparılması qaydalarının bir necə variantını təklif etmək olar.

Bəzi iri tikinti təşkilatları analitik registrlərin hazırlanması, sənəd dövriyyəsinin sistemləşdirilməsi, onun modernləşdirilməsi, ucot prosesinin

kompyuterləşdirilməsi ilə məşğul olan daxili vergi xidmətini formalaşdırırlar. Bu təşkilatlarda əsasən muhasibat ucotuna paralel olan vergi ucotunun aparılması variantı məqbul hesab edilir (sxem 1).

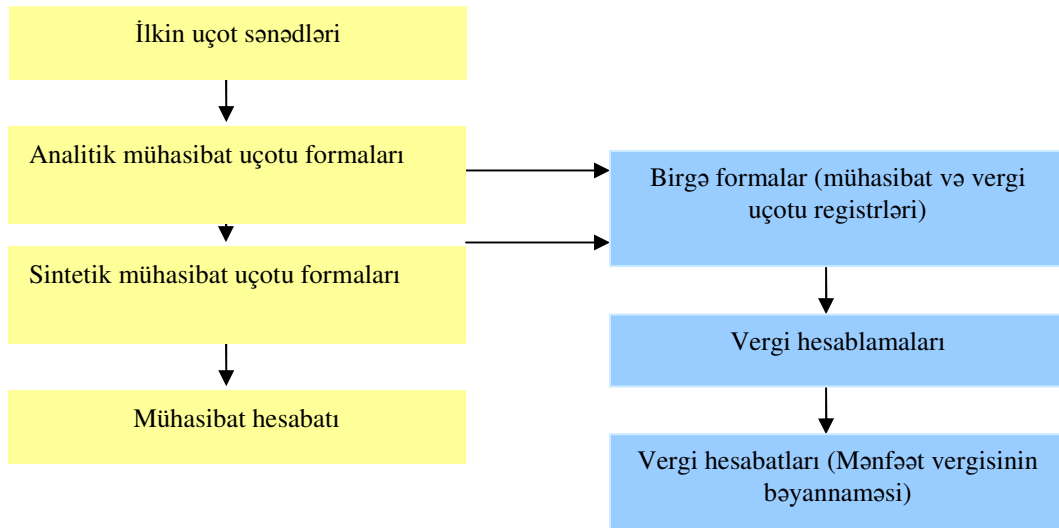


Sxem 2.2. Muhasibat uçotu ilə paralel olaraq vergi uçotunun aparılması

Mənbə: Y. Kəlbəyev. Mənfəət vergisinin məqsədləri üçün tikinti təşkilatlarının gəlirlərinin vergi auditı. Azərbaycanın vergi jurnalı. 6, 2012

Vergi ucotunun sxem 2.2-də göstərilən bu variantının üstünlüyü ondan ibarətdir ki, vergi ucotu registrlərinin formalaşdırılması ucun bilavasitə ilkin ucot informasiyasından istifadə olunur və bu da ucot əməliyyatlarının tamlığını, onların mötəbərliyini təmin edir, uyğun olaraq səhvlərin olmasını isə istisna edir.

Vergi ucotunun aparılması qaydasının ikinci variantı tam şəkildə muhasibat ucotunun məlumatları əsasında qurulan ucot sistemidir (sxem 2.3). Bu zaman zəruri hallarda muhasibat ucotu formaları vergitutma bazasının hesablanması ucun lazım olan göstəriciləri nəzərdə tuta bilər, yəni muhasibat və vergi ucotunun birgə registrləri aparılır.



Sxem 2.3. Muhasibat ucotunun məlumatları əsasında vergi ucotunun aparılması

Mənbə: Y. Kəlbəyev. Mənfəət vergisinin məqsədləri üçün tikinti təşkilatlarının gəlirlərinin vergi auditi. Azərbaycanın vergi jurnalı. 6, 2012

Ucotun bu variantı vergi ucotunda obyektlərin və təsərrüfat əməliyyatlarının ucotu qaydaları muhasibat ucotunun qaydalarından əhəmiyyətli şəkildə fərqlənmədiyi hallarda istifadə oluna bilər və muhasibat ucotu formalarına əlavə rekvizitlərin daxil edilməsi yolu ilə mənfəət üzrə vergitutma bazasını formalaşdırmaq olar. Məsələn, işlərin yerinə yetirilməsi ilə bağlı xərclərin muhasibat ucotu formalarında vergitutma məqsədləri üçün qəbul edilməyən xərcləri əks etdirən qrafalar nəzərdə tutula bilər.

Tikinti təşkilatlarının gəlirlərinin audit yoxlanılması təqdim etmədən gəlirlərin və satışdankənar gəlirlərin yoxlanılmasını əhatə edir və bu zaman auditor təkcə gəlirlərin kəmiyyətinin (həcmnin) müəyyən edilməsinin düzgünlüyünü deyil, eyni zamanda həm də onların uçotda vaxtında tanınmasını (qeydə alınmasını) yoxlamalıdır. Tikinti təşkilatlarının vergi auditi məqsədləri üçün uçotu tikinti obyektləri üzrə aparılan təqdim etmədən əldə olunan gəlirlər daha böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq təqdim etmədən gəlirlər dedikdə, həm özünün istehsalı olan, həm də əvvəllər əldə olunan malların (işlərin, xidmətlərin) təqdim edilməsindən, həmçinin əşya hüquqlarının satışından əldə olunan gəlirlər

nəzərdə tutulur. Podrat tikinti təşkilatlarına münasibətdə təqdim etmədən gəlirlərin əksər hissəsini tikinti podratı müqavilələrinə uyğun olaraq həyata keçirilən tikinti-quraşdırma işlərinin tədim olunmasından gəlirlər təşkil edir.

Podrat tikinti təşkilatlarında tikinti-quraşdırma işlərinin təqdim edilməsindən gəlirlər altında yerinə yetirilən, sifarişçiyə təhvil verilən, tikinti təşkilatında qəbul olunan uçot siyasətinə uyğun uçotda əks olunan işlərin həcmi başa düşülür. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin hesablanması məqsədləri üçün Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin X fəslində gəlirlərin qəbul edilməsinin iki uçot metodu nəzərdə tutulmuşdur (Vergi Məcəlləsinin 130-cu maddəsi): kassa metodu (Vergi Məcəlləsinin 131-133-cü maddələri), hesablama metodu (Vergi Məcəlləsinin 134-136-cı maddələri). Bu metodların hər birinin özünün həm müəssisənin vergi uçotunun təşkilinə, həm də vergi auditinin aparılmasına təsir göstərən xüsusiyyətləri vardır. Podrat tikinti təşkilatları üçün təqdim etmədən əldə olunan gəlirlərin qəbul edilməsinin metodu kimi hesablama metodunun tətbiqi daha xarakterikdir. Belə ki, Vergi Məcəlləsinin 135-ci maddəsinə uyğun olaraq müvafiq məbləğ vergi ödəyicisinə qeyd-şərtsiz ödənilməlidirsə, yaxud vergi ödəyicisi əqd və ya müqavilə üzrə həmin öhdəliklərini yerinə yetirmişdirsə, bu vaxt gəliri almaq hüququ əldə edilmiş sayılır (1).

Vergi Məcəlləsinin 138-ci maddəsinə uyğun olaraq uzunmüddətli müqavilələr dedikdə - müqavilədə nəzərdə tutulan istehsal, quraşdırma və ya tikinti, yaxud bunlarla bağlı xidmətlərin və işlərin vergi ili ərzində başa çatdırılmadığı müqavilə nəzərdə tutulur. Müqavilədə göstərilən işlərin başladığı gündən 6 ay ərzində başa çatdırılmasını nəzərdə tutan müqavilələr uzunmüddətli müqavilələrə aid edilmir (1).

Əgər tikinti podratı müqaviləsində tikinti işlərinin təhvili və qəbulunun aralıq mərhələləri nəzərdə tutulmuşdursa, onda gəlirlər həmin mərhələyə düşən həcmdə yerinə yetirilən işlərin təhvil-təslimi üzrə qəbul edilməlidir (hesablanmalıdır). Əgər müqavilədə uzunmüddətli texnoloji tsiklə malik tikinti-quraşdırma işlərinin sifarişçiyə mərhələlərlə təhvil verilməsi nəzərdə tutulmayıbsa, adətən dünya

praktikasında tikinti-quraşdırma işlərindən gəlirlər aşağıdakı iki üsuldan birinin vasitəsilə hesabat (vergi) dövrləri arasında bölüşdürülə bilər:

- texnoloji tsikl müddətində bərabər məbləğlərdə;
- tikinti-quraşdırma işlərinin yerinə yetirilməsinə xərclərin formalaşmasına proporsional olaraq.

Vergi Məcəlləsinin 138.2-ci maddəsinə əsasən əgər vergi ödəyicisi hesablama metodu ilə uçot aparırsa, uzunmüddətli müqavilələrlə bağlı gəlir və bu gəlirdən çıxılan məbləğlər vergi ili ərzində müqavilələrin yerinə yetirilməsinin faktiki həcmələrinə uyğun olaraq uçota alınır. Eyni zamanda, Vergi Məcəlləsinin 138.3-cü maddəsinə uyğun olaraq müqavilənin yerinə yetirilməsinin faktiki həcmi vergi ili ərzində çəkilmiş xərcin həmin müqavilədə nəzərdə tutulan ümumi qiymətləndirilən xərclərlə müqayisə edilməsi yolu ilə müəyyənləşdirilir (1).

Göründüyü kimi, mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasında belə situasiya zamanı yuxarıda göstərilən ikinci hal tətbiq olunur.

Xərclərin formalaşmasına uyğun olaraq gəlirlərin qəbul edilməsi o halda mümkün ola bilər ki, bağlanmış müqavilələrin şərtlərində sərf olunan xərclərlə müəyyən edilən (güman edilən) gəlirlər arasında dəqiq əlaqənin müəyyənləşdirilməsinin mümkünlüyü şəraitində tikinti işlərinin mərhələlərlə təhvil verilməsi nəzərdə tutulmamış olsun.

Bu zaman proporsiyanın hesablanması qaydası podrat tikinti təşkilatının uçot siyasətində aydın şəkildə göstərilməlidir. Gəlirlərin bu üsulla bölüşdürülməsi daha mötəbər (doğru) hesab edilir və bir qayda olaraq proporsiyanın hesablanması xərclərin smeta məlumatları və məbləği yalnız tikintinin ümumilikdə təhvil verilməsindən sonra tam formalaşan faktiki göstəriciləri iştirak edir.

Bir qayda olaraq, podrat tikinti təşkilatları gəlirlərin bölüşdürülməsini faktiki birbaşa məsrəflərə (xərclərə) proporsional olaraq həyata keçirir, bu zaman belə xərclər kimi əməyin ödənişinə birbaşa məsrəflər istifadə olunur və tikinti işlərinin smeta dəyərində əməyin ödənişinə birbaşa xərclərin payı müəyyən edilməklə və əməyin ödənişinə birbaşa xərclər barədə faktiki məlumatlardan istifadə etməklə. Həmçinin praktikada gəlirlərin smetada nəzərdə tutulan xərclərin ümumi

məbləğində hesabat dövrünün faktiki xərclərinin payına proporsional olaraq müəyyən edildiyi zaman nisbətdən istifadə olunması geniş yayılmışdır. Bu və ya digər metodun əyani təsviri üçün aşağıdakı nümunəni nəzərdən keçirək.

Podrat tikinti təşkilatı tikinti-quraşdırma işlərinin yerinə yetirilməsinə tikinti podratı müqaviləsini bağlamışdır. Müqavilənin qiyməti 5.600,0 min man. təşkil edir (ƏDV-siz). Müqavilənin icra müddəti 1 ildir. Müqavilə üzrə tikinti-quraşdırma işlərinin smeta dəyəri 4.592,0 min man. təşkil edir.

Tikinti-quraşdırma işlərinin yerinə yetirilməsinə faktiki xərclərin məbləği 4.650,0 min manat, o cümlədən I rüb üzrə yerinə yetirilən işlərin həcmi 810,0 min manat, II rüb üzrə 1.420,0 min manat, III rüb üzrə 1.580,0 min manat və IV rüb üzrə 840,0 min manat təşkil etmişdir. Zəruri hesablamaları aparaq və gəlirin hesablama metodu əsasında qəbul edilməsi metodu zamanı gəlirlərin müəyyən edilməsinin üç üsulunu müqayisə edək. Gəlirlərin mərhələlər üzrə əks olunmasına əsaslanan metod üçün birinci mərhələ üçün 1.000,0 min manat, ikinci üçün 1.600,0 min manat, III mərhələ üçün 1.800,0 min manat və IV mərhələ üçün 1.200,0 min manat müəyyən edək. Hər bir mərhələnin qurtarması vaxtını müvafiq hesabat dövrünün sonunu qəbul edək. Tikinti podratı müqaviləsinin smeta dəyərində əməyin ödənişinə birbaşa xərclərin payı 22,2 % təşkil etmiş, rüblər üzrə əməyin ödənişinə birbaşa xərclər isə uyğun olaraq 234,9 min manat, 326,6 min manat, 474,0 min manat və 210,0 min manat olmuşdur.

Mənfəətin hesablanması aşağıdakı cədvəldə verilmişdir.

Cədvəl 2.6

Gəlirlərin qəbul edilməsi üsullarının müqayisəsi

<i>Gəlirlərin qəbul edilməsi üsulunun adı</i>	<i>Göstərici</i>	<i>I rüb</i>	<i>II rüb</i>	<i>III rüb</i>	<i>IV rüb</i>	<i>Cəmi</i>
Hər bir mərhələnin təhvil verilməsi üzrə gəlirlərin qəbul edilməsi	Gəlirlər	1.000,0	1.600,0	1.800,0	1.200,0	5.600,0
	Xərclər	810,0	1420,0	1580,0	840,0	4.650,0
	Mənfəət	190,0	180,0	220,0	360,0	950,0
Əməyin ödənişinə birbaşa xərclərin payına proporsional olaraq gəlirlərin qəbul edilməsi	Gəlirlər	1.058,1	1.471,2	2.135,1	935,6	5.600,0
	Xərclər	810,0	1420,0	1580,0	840,0	4.650,0
	Mənfəət	248,1	51,2	555,1	95,6	950,0

Xərclərin smeta dəyərində payına proporsional olaraq gəlirlərin qəbul edilməsi	Gəlirlər	975,4	1710.1	1902,8	1.011,6	5600,0
	Xərclər	810,0	1420,0	1580,0	840,0	4.650,0
	Mənfəət	165,5	290.1	322,8	171,6	950,0

Mənbə: Y.Kəlbiyev. Mənfəət vergisinin məqsədləri üçün tikinti təşkilatlarının gəlirlərinin vergi auditi. Azərbaycanın vergi jurnalı. 6, 2012

Beləliklə, mənfəət vergisi üzrə vergitutma bazasına daxil edilməsi üçün müxtəlif yekun məlumatlar verən vaxt üzrə tikinti işlərinin yerinə yetirilməsindən gəlirlərin qəbul edilməsindəki müxtəlifliklər göz qabağındadır.

Maliyyə nəticələrinin və mənfəət vergisi üzrə büdcə ilə hesablaşmaların yoxlanılması zamanı auditor tikinti-quraşdırma işlərinin, materialların, əsas vəsaitlərin və digər əmlakın təqdim edilməsindən mənfəətin müəyyən edilməsi; əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin əvəzsiz verilməsi, maşın, mexanizm və əmlakın icarəyə verilməsinin nəticələrinin uçotda əks olunması ilə bağlı səhvləri aşkar etməlidir. Auditin gedişində vergi tutulan mənfəətin müəyyənləşdirilməsinin, mənfəət vergisinin tətbiqinin düzgünlüyü və tamlığı, büdcəyə cari vergi ödəmələrinin ödənilməsinin vaxtında həyata keçirilməsini və tamlığını və mənfəət vergisi üzrə bəyannamənin tərtibinin düzgünlüyünü yoxlamalıdır.

Cədvəl 2.7

Satışdankənar gəlirlərin uçotu zamanı yaranan səhvlər və çətinliklər

Gəlirin növü	Səhvlər və çətinliklər
Müqavilə öhdəliklərinin pozulmasına görə cərimə, penya və digər sanksiyalar, zərər və itki məbləğlərinin kompensasiyası	Səhv - belə gəlirlərin əldə olunması vaxtı düzgün müəyyən edilmir, hansı ki, bağlanmış müqavilələrin şərtlərinə uyğun, yaxud müqavilədə nəzərdə tutulan şərtlərə müvafiq olaraq faizlərin (cərimələrin, penyaların və (və ya) sanksiyaların) hesablanması tarixinə müəyyən edilməlidir. Əgər müqavilədə cərimə sanksiyaların hesablanması nəzərdə tutulmayıbsa və təchizatçı-müəssisə sanksiyaların tətbiqi ilə bağlı məhkəməyə müraciət etməyibsə, onda vergi orqanlarının mənfəət vergisi üzrə vergi bazasının dəqiqləşdirilməsi və əlavə vergilərin hesablanması tələb etmək hüququ yoxdur.
Əmlakın icarəyə verilməsindən gəlirlər	Səhv – bir neçə dövr üçün hesablanan gəlirlərin həmin dövrə aid olan məbləğdə deyil, tam məbləğdə vergi bazasına daxil edilməsi.
İstismardan çıxarılan əsas vəsaitlərin ləğvi zamanı alınan materialların dəyəri növündə gəlirlər	Mürəkkəblik - praktikada elə bir situasiya yarana bilər ki, mühasibat uçotu ilə vergi uçotunun məlumatları bir-birindən əhəmiyyətli şəkildə fərqlənə bilər, belə ki, gəlirlərin qəbul edilməsi vaxtı kimi mühasibat uçotunun tələblərinə uyğun olaraq rəsmiləşdirilən amortizasiya olunan əmlakın ləğvi aktının tərtibi tarixi hesab edilir.

Məbləğ fərqi növündə gəlirlər	Mürəkkəbli - gəlirin qəbul edilməsi vaxtının müəyyənləşdirilməsi. Bu zaman satıcı tərəfindən debitor borcunun ödənilməsi (ləğvi) tarixi, əvvəlcədən gəmə halında – işlərin təqdim olunması tarixi qəbul edilir. Alıcı tərəfindən isə əldə olunan işlərə gğrə kreditor borcunun ödənməsi tarixi, əvvəlcədən ödəmə halında isə işlərin əldə olunması tarixi qəbul olunur.
----------------------------------	--

Vergi auditinin aparılması zamanı gəlirlərin əks olunması nöqtəyi-nəzərindən əldə olunan məbləğin müəyyən edilməsinin daha etibarlı üsulu kimi tikintinin hər bir mərhələsi təhvil verildikcə mənfəətin hesablanmasına əsaslanan üsul daha tez-tez praktikada rast gəlinir, belə ki, həm qısamüddətli, həm də uzunmüddətli xarakterli tikinti-quraşdırma işlərinin həyata keçirilməsi zamanı ondan istifadə etmək mümkün olur.

Baş podratçıya məxsus olan, tikintini təmin edən obyektlərdən istifadə imkanını verdiyinə görə subpodrat tikinti təşkilatlarından əldə olunan baş podratçının gəlirlərinin yoxlanılması ayrıca diqqət tələb edir. Tikinti işlərinin aparılması üçün lazım olan bina və tikililərin podratçının istifadəsinə verilməsi, yüklərin nəql olunmasının, su və buxar xətləri, elektrik təhizatı şəbəkələrinin müvəqqəti çəkilməsinin təmin olunması və digər xidmətlərin göstərilməsi üzrə baş podratçının vəzifələrə (öhdəliyə) mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq tikinti podratı müqaviləsində nəzərdə tutulmalıdır (8).

Müasir dövrdə baş podratçının xidmətlərinin ödənişi podrat müqaviləsinin şərtlərinə uyğun olaraq aparılır. Bu zaman baş podratçının xidmətlərinin dəyərinin müəyyən edilməsinin iki yanaşması mümkündür. Yuxarıda göstəriləyi (əvvəllər olduğu) kimi, baş podratçının xidmətlərinin dəyərinin müəyyən edilməsi ilə bağlı daha geniş yayılan yanaşma baş podratçı ilə subpodratçılar arasında bağlanan tikinti podratı müqaviləsində subpodrat təşkilatları tərəfindən yerinə yetirilən tikinti işlərinin smeta dəyərinə münasibətdə müəyyən edilən “baş podratçı faizi” adlanan göstəricinin göstərilməsi hesab edilir. Müəyyən edilən (fiksə olunan) faiz bir qayda olaraq, o vaxt istifadə olunur ki, “baş podratçının xidmətləri kimi, baş podratçı tərəfindən texniki sənədləşmənin təmin olunması və işlərin koordinasiyası, işlərin qəbulu və təhvil, maddi-texniki təminat, yanğından mühafizə, texniki təhlükəsizlik vasitələri ilə, müvəqqəti (qeyri-titul) bina və

tikililərlə təmin olunma ilə və s. bağlı olan xərclərin həyata keçirilməsi başa düşülmüş olsun. Beləliklə, göstərilən xidmətlər ümumi xarakter daşıyır və tikinti podratı müqaviləsi üzrə işlərin yerinə yetirilməsi üçün baş podratçı tərəfindən cəlb olunan konkret subpodrat təşkilatına dəqiqliklə aid edilə bilməz. Belə hallarda baş podratçı tərəfindən “baş podratçı və subpodratçılar tərəfindən imzalanmış Yerinə yetirilən işlərin təhvilə barədə akt əsasında hesablama (hesabat) tərtib olunur. Hesablama yolu ilə əldə olunan gəlirin kəmiyyəti baş podratçı tikinti təşkilatının təqdim etmədən gəlirlərinin tərkibinə aid edilməlidir ki, bu da vergi auditinin keçirilməsinin gedişində hökmən yoxlanılmalıdır.

Baş podratçının göstərdiyi xidmətlərin dəyərinin müəyyən edilməsinin ikinci yanaşması zamanı gəlirin əks olunması üçün əsas kimi baş podratçı ilə subpodratçılar arasında qabaqcadan gəlmiş razılaşma əsasında baş podratçının xidmətlərinin rentabellik səviyyəsi əsasında hesablama yolu ilə əldə olunan baş podratçının xidmətlərinin dəyəri çıxış edir. Belə halda baş podratçının xərclərini təsdiq edən sənəd kimi subpodratçı tərəfindən sərf olunan elektrik enerjisinin, əmlakın, maşın və mexanizmlərin, istifadəsinə görə icarə haqqının, isitmə, işıqlandırma, telefon rabitəsindən və i.a. istifadə xərclərinin məbləği və miqdarı (həcmi) barədə uçot məlumatları əsasında aparılan hesablamalar çıxış edir.

Beləliklə, təqdim etmədən əldə olunan gəlirlərin vergi auditinin aparılması zamanı auditor əmin olmalıdır ki, podrat tikinti təşkilatlarının yerinə yetirdiyi işlərin ümumi dəyərinə baş podratçı tərəfindən tikinti podratı müqaviləsinin şərtləri və çərçivəsi daxilində subpodrat təşkilatlara göstərilən xidmətlərin dəyəri də daxildir. Öz növbəsində, Yerinə yetirilən işlərin və xərclərin dəyəri barədə arayışda əks olunan gəlirlərin tərkibində baş podratçı subpodrat təşkilatların gücü ilə yerinə yetirilən işlər də daxil olmaqla tikinti-quraşdırma işlərinin ümumi həcmi göstərməlidir. Bu aspektin nəzərə alınmasının zəruriliyi tikinti işlərinin təqdim edilməsindən gəlirlərin uçotunun əvvəllər mövcud olan qaydasında dəyişikliyin olması ilə bağlıdır.

Tikinti-quraşdırma işlərinin təqdim edilməsindən əldə edilən gəlirlərin müəyyən olunmasının düzgünlüyünün yoxlanılması məsələsi üzrə yekunda qeyd

edilməlidir ki, tikinti podratı müqavilələrində yerinə yetirilən işlərin təhvil-təslim mərhələlərinin göstərilməsi zamanı vergi uçotunun məqsədləri üçün qəbul edilən gəlirin kəmiyyəti mühasibat uçotunda qəbul olunan (əks olunan) gəlirlərin kəmiyyətinə uyğun olacaqdır. Ona görə də belə yoxlamanın aparılması üçün 46 sayılı hesab üzrə dövriyyə qalıq cədvəlindən istifadə edilməlidir ki, onun krediti üzrə dövriyyə əldə olunan gəlirin kəmiyyəti ilə eyni olacaqdır. Həmçinin 11-C nömrəli jurnal-orderin məlumatlarından istifadə etməklə uyğunluğu yoxlamaq mümkündür. Burada da 46 sayılı hesaba münasibətdə ayrıca olaraq tikinti-quraşdırma işlərinin təhvil verilməsi, material dəyərlilərin və xidmətlərin təqdim edilməsi ilə bağlı əldə olunan gəlirlərin analitik məlumatların məzmunu öz əksini tapır.

Eyni zamanda, praktikada yerinə yetirilən işlərə görə hesablaşmaların baş podratçının hesablaşma hesabından yan keçməklə bilavasitə sifarişçinin hesabından həyata keçirilməsi halları da geniş yayılmışdır. Belə hallarda sifarişçi bir qayda olaraq, baş podratçının yazılı müraciətinə uyğun olaraq müvafiq məbləğləri bilavasitə material ehtiyatlarına, avadanlıqların təchizatlarına, subpodratçılara və i.a. ödəyir. Beləliklə, sifarişçi tərəfindən aparılan pul vəsaitləri köçürmələri gəlir kimi qəbul edilməli və vaxtında baş podratçının mənfəət vergisi üzrə vergitutma bazasının tərkibinə aid edilməlidir.

Podrat tikinti təşkilatları tərəfindən yerinə yetirilən tikinti-quraşdırma işlərinin təqdim edilməsindən gəlirlərin formalaşmasının düzgünlüyünün yoxlanılması zamanı hələ yerinə yetirilməmiş işlərə görə avansların gəlirlərə aid edilməsinin yoxlanılmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir. Göstərilən hal onunla bağlıdır ki, əmlak, əmlak hüquqları, iş və xidmətlər üzrə vergi tutulan mənfəətin hesablanması zamanı avans kimi alınmış məbləğlərin gəlirlərə aid edilməsi nəzərdə tutulmamışdır.

Bununla yanaşı göstərilən qayda yalnız gəlir və xərclərini hesablama metodu üzrə müəyyən edən müəssisələrə aiddir. Beləliklə, gəlirlərin kassa metodu ilə müəyyən edilməsi halında podrat tikinti təşkilatı aldığı avansları məcburi qaydada təqdim etmədən əldə olunan gəlirlərin tərkibinə aid etməlidir, bu zaman bu avans

hətta hələ yerinə yetirilməyən işlərə görə ödənildikdə belə pul vəsaitinin sifarişçidən alındığı vaxt müəssisədə gəlir əldə edilmiş hesab edilir.

Həmçinin vergi auditinin aparılması zamanı gəlirlərin müəyyən edilməsinin kassa metodunun tətbiq olunduğu zaman podrat tikinti təşkilatları tərəfindən digər əqdlərin gizlədilməsi məqsədi ilə saxta əqdlərdən istifadə imkanlarına diqqət yetirilməlidir. Saxta əqdlərin həyata keçirilməsinə nümunə kimi sifarişçi tərəfindən tikinti podratı müqaviləsi üzrə işlərin, müqavilədə nəzərdə tutulmuş ayrı-ayrı mərhələlərin dəyərinin məbləği ilə müqayisə edilə bilən sifarişçi tərəfindən borcun verilməsi, yaxud baş podratçı tərəfindən özünə məxsus veksellərin sifarişçiyə verilməsi hesab edilir. Tikinti işləri qurtardıqdan sonra qarşılıqlı eynicinsli tələblərin hesablaşması aparılır. Belə əqdlərdən istifadə pul vəsaitlərinin faktiki alınmasına imkan verir, lakin onların gəlirlərin tərkibinə aid edilməsinə yol verilmir, ona görə ki, pul vəsaitlərinin daxil olması formal olaraq tikinti-quraşdırma işlərinin ödənişi ilə bağlı deyildir.

Vergi auditinin aparılması gedişində təqdim etmədən gəlirlərdən başqa, podrat tikinti təşkilatlarında dəyəri əhəmiyyətli həddə olan qeyri-satış gəlirləri də yoxlanılmalıdır. Xüsusilə qeyd edilməlidir ki, mənfəət vergisinin məqsədləri üçün kurs və məbləğ fərqlərinin qeyri-satış gəlirləri tərkibində nəzərə alınmalıdır. Vergi ödəyiciləri tərəfindən əldə edilən xarici valyuta ilə ifadə olunan bütün gəlirlər dəyəri manatla ifadə olunan gəlirlərin məcmusunda nəzərə alınır. Məlum olduğu kimi, manatdan fərqli digər pul vahidləri ilə vergi uçotunun aparılmasına yol verilmir və ona görə də xarici valyuta, yaxud şərti vahidlərlə ifadə olunan gəlirlərin məbləği manatla ifadə olunmalıdır.

Əgər təqdim olunan tikinti-quraşdırma işlərinin dəyəri xarici ölkənin valyutasında ifadə olunmuşsa, onda təqdim etmədən gəlirlər xarici valyutada ifadə olunan məbləğin təqdim etmə tarixinə manatın xarici valyutaya nisbətən Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankı tərəfindən müəyyən edilən məzənnəsinə hasili kimi hesablanır. Hesablama metodunu tətbiq edən vergi ödəyicisində yaranan müsbət kurs fərqləri qeyri-satış gəlirlərinin tərkibində nəzərə alınmalıdır. Tikinti-quraşdırma işlərinin dəyərinin şərti vahidlərlə ifadə olunduğu hallarda da

təqdim etmədən gəlirlər analoji qaydada müəyyən edilir. Əvvəllər təqdim olunan tikinti-quraşdırma işlərinin dəyərinin ödənilməsi zamanı təşkilatda qeyri-satış gəlirlərinin, yaxud xərclərinin tərkibində uçota alınması zəruri olan məbləğ fərqləri yaranır.

Kassa metodunu tətbiq edən podrat tikinti təşkilatlarında belə məbləğ fərqləri yaranmır, ona görə ki, 46 sayılı hesab maddəsinə uyğun olaraq yerinə yetirilən işlərə görə daxil olan (əldə olunan) bütün vəsaitlər vergitutma məqsədləri üçün qəbul edilən təqdim etmədən gəlirlərə aid edilir. Kassa metodunu tətbiq edən podrat tikinti təşkilatlarında vergi hesabatının tərtib edilməsi tarixinə satışdankənar gəlirlərinin (xərclərinin) tərkibində yalnız valyuta qiymətliləri şəklində olan əmlakın yenidən hesablanması ilə bağlı yaranan məzənnə fərqləri nəzərə alınır.

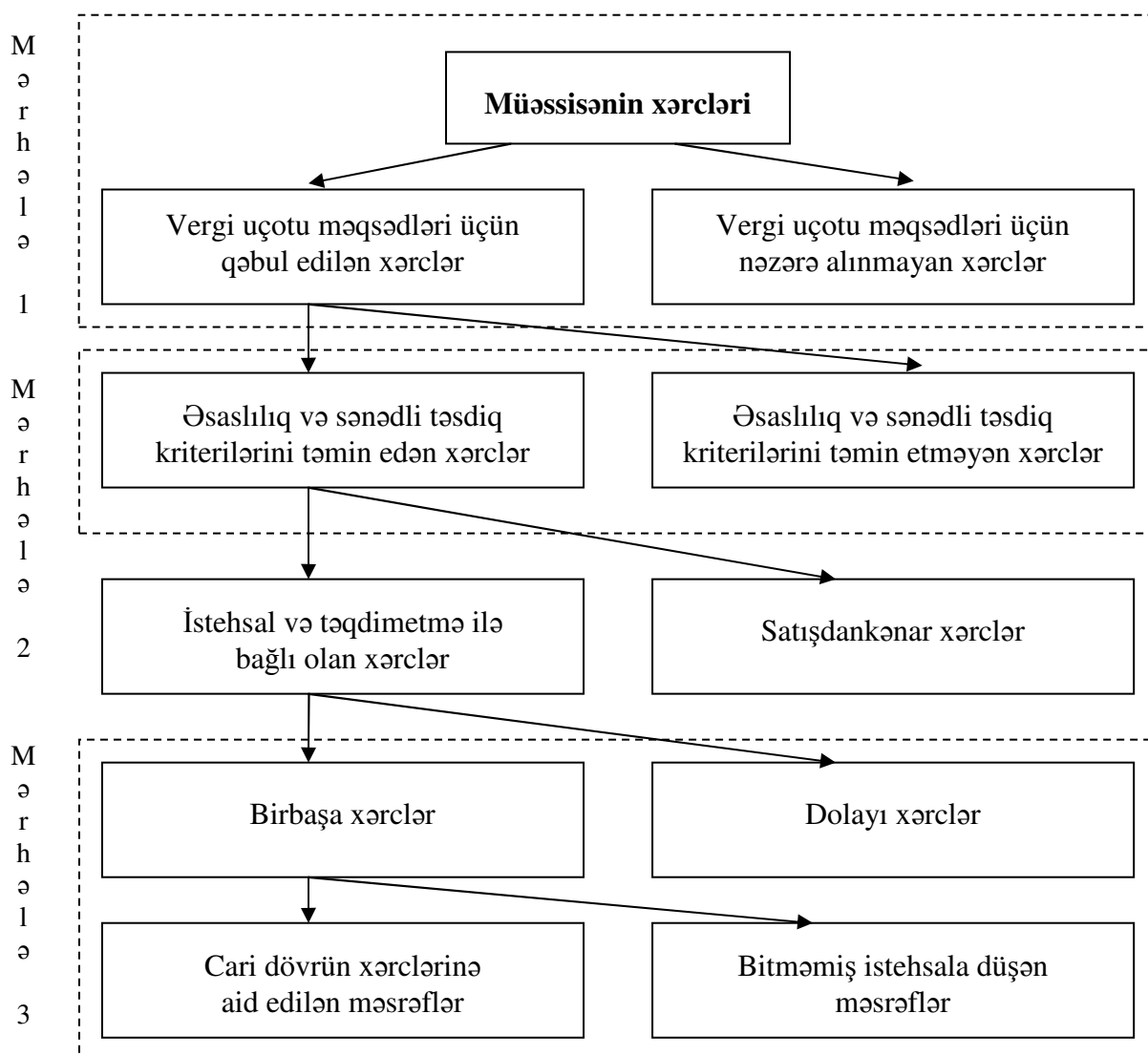
Xərclərin uçotunun düzgünlüyünün yoxlanılması.

Səmərəli vergi auditini yalnız o halda mümkündür ki, toplanmış audit sübutları vergitutma məqsədləri üçün xərclərin vaxtında uçota alınması və hesablanması düzgünlüyü barədə yüksək dərəcədə əminliklə fikir söyləməyə imkan vermiş olsun. Xərclərin vergi auditinin məqsədi tikinti işlərinin istehsalına çəkilən xərclərin tətbiq olunan uçotu qaydasının vergi qanunvericiliyinin tələblərinə uyğunluğunun yoxlanılmasından ibarətdir.

Xərclər xərc qrupları, tikinti obyektləri və tikinti təşkilatının istehsal vahidləri nöqtəyi-nəzərindən yoxlanılmalı və ilkin tanışlıq xərclərin formalaşmasının yoxlanılmasından başlanılmalıdır. Həmçinin xərclərin vergi auditinin keyfiyyətlə həyata keçirilməsi üçün yoxlanılan müəssisənin strukturunu aydınlaşdırmaq məqsədmüvafiqdir, belə ki, tikinti təşkilatında aşağıdakı yardımçı-köməkçi istehsallar ola bilər: qum və çınqılın çıxarılması üzrə karxana, maye beton hazırlanması qovşaqları, təmir-mexaniki emalatxanaları; nəqliyyat xidməti, həmçinin əsas fəaliyyəti təmin edən digər yardımçı-köməkçi qurumlar. Göstərilən qurumların üzrə xərclər formalaşır, uyğun olaraq hər bir qurumun xərclərinin uçotunun düzgünlüyünün yoxlanılması nəzərə alınmaqla podrat tikinti təşkilatlarının vergi auditini təşkil olunmalı və aparılmalıdır.

Fikrimizcə, tikinti təşkilatının xərclərinin vergi auditi 3 mərhələni özündə birləşdirməlidir: çəkilən məsrəflərin gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilməsinin qanunauyğunluğunun yoxlanılması (mərhələ 1); xərclərin sənədli təsdiqinin və əsaslılığının yoxlanılması (mərhələ 2); xərc məbləğlərinin hesabat (vergi) dövrünün gəlirdən çıxılan xərclərinə vaxtında aid edilməsinin yoxlanılması (mərhələ 3).

Xərclərin vergi auditinin həyata keçirilməsi ardıcılığını aşağıdakı sxemdə ifadə etmək mümkündür (sxem 1).



Sxem 2.4. Xərclərin vergi auditinin həyata keçirilməsinin ardıcılığını və mərhələləri

Mənbə: Y. Kəlbəyev. Mənfəət vergisinin məqsədləri üçün tikinti təşkilatlarının gəlirlərinin vergi auditini. Azərbaycanın vergi jurnalı. 2, 2013

Birinci mərhələdə podrat tikinti təşkilatının vergi uçotuna qəbul edilən xərclərinin mənfəət vergisinin vergitutma məqsədləri üçün qəbul edilə bilən xərclərə uyğunluğu müəyyən edilir (1). Vergi Məcəlləsinin 109-cu maddəsində vergitutma məqsədləri üçün nəzərdə tutulmayan xərclərin qapalı siyahısı verilmişdir. Belə xərclərin mövcudluğu faktlarının aşkar edilməsi və müəssisələrin mənfəət vergisinin hesablanması məqsədləri üçün onların istisna edilməsi sxemin 1-ci mərhələsində yerinə yetirilir.

İkinci mərhələ formal tələblərin yoxlanılması ilə bağlıdır. Bu tələblər əsasən məsrəflərin gəlirdən çıxılan xərclər kimi qəbul edilməsində istifadə olunur. Qeyd olunanlara uyğun olaraq xərclər əsaslandırılmış (iqtisadi baxımdan) və sənədli təsdiq olunmuş və gəlirlərin əldə olunmasına yönəldilən fəaliyyətin həyata keçirilməsi üçün aparılmış olmalıdır. Podrat tikinti müəssisələrində xərclərin uçotu xüsusiyyəti, ilk növbədə istehsal və təqdim etmə xərclərinin tərkibi, onların sənədli rəsmiləşdirilməsi və tikinti təşkilatının vergitutma məqsədləri üçün tətbiq etdiyi uçot metodu ilə əlaqədardır.

Əsaslı xərclər dedikdə, dəyəri pul formasında ifadə olunan iqtisadi əsaslandırılan xərclər başa düşülür. Nəzərdə tutulur ki, xərclərin iqtisadi əsaslandırılması qiymətləndirici kateqoriya hesab edilir və bir sıra hallarda yalnız məhkəmə praktikasının gedişində iqtisadi əsaslılıq və xərclərin əsaslandırılması kriteriləri formalaşır (22).

İstənilən halda hazırda iqtisadi əsaslandırma mənfəət vergisinin vergitutma bazasını azaldan məsrəflərin xərclərə aid edilməsinin qanunauyğunluğunun müəyyən edilməsi üçün vacib an hesab edilir.

Podrat tikinti təşkilatları üçün xərclərin əsaslandırılması hissəsində dəqiq kriterilər – xərclərin iqtisadi əsaslılığının müəyyən edilməsi üçün faktiki olaraq əsas kimi xidmət edən tikinti normaları mövcuddur. Ona görə də vergi auditi tikinti prosesinin normalaşdırılması və tikinti-quraşdırma işlərinin yerinə yetirilməsinin müəyyən texnologiyasının tətbiqi nəzərə alınmaqla həyata keçirilməlidir (25).

Əsaslandırmadan əlavə mənfəət vergisi üzrə vergi bazasının azaldılması məqsədləri üçün qəbul edilən bütün xərclər sənədli təsdiq olunmalıdır. Mövcud

qanunvericiliyə müvafiq olaraq sənədli təsdiq olunan xərclər dedikdə, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə uyğun olaraq rəsmiləşdirilən sənədlərlə təsdiq olunan, yaxud xərclərin çəkildiyi xarici ölkələrdə işgüzar əməllərə (adətlərə) uyğun rəsmiləşdirilən sənədlərlə və (və ya) xərclərin çəkilməsini dolayı yolla təsdiq edən sənədlər (o cümlədən, gömrük bəyannaməsi, ezamiyyə barədə əmr, gediş sənədləri, müqavilələrə uyğun olaraq yerinə yetirilən işlər barədə hesabat və s.) başa düşülür. Bununla yanaşı, bir sıra normativ sənədlərdə qeyd olunur ki, bütün təsərrüfat əməliyyatları “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun (maddə) tələblərinə uyğun olaraq rəsmiləşdirilməlidir (5). Bunun üçün ilk növbədə təsərrüfat əməliyyatlarını əks etdirən zəruri ilkin sənədlərin müəyyən edilən formasının gözlənilməsinə və bütün zəruri rekvizitlərin doldurulmasına diqqət yetirilməlidir. Beləliklə, nəzərdə tutulur ki, vergi audit zamanı çəkilən xərclərin sənədli təsdiqinin yoxlanılması zəruri element (şərt) hesab edilir.

Xərclərin əsaslandırılması və onların sənədli təsdiqindən əlavə, xərclərin vergi auditinin aparılmasını müəssisədə tətbiq olunan gəlirlərin və xərclərin qəbul edilməsi metodundan asılı olaraq təşkil etmək lazımdır. Hesablama metodu tətbiq olunarkən xərclər bilavasitə onların yaranması tarixinə, kassa metodunun tətbiqi zamanı isə yalnız borcun ödənilməsindən sonra qəbul edilə bilər.

Podrat tikinti təşkilatlarının vergi auditinin həyata keçirilməsi zamanı uzunmüddətli tsiklə malik işlərin yerinə yetirilməsi müqavilələri üzrə xərclərin qəbul edilməsi xüsusiyyətlərini nəzərə almaq lazımdır. Tikinti podratı müqaviləsində mərhələlər nəzərdə tutulduğu hallarda xərclər təhvil verilən mərhələyə düşən məbləğdə həyata keçirilmiş hesab edilir.

Müəssisənin bütün xərcləri istehsal və təqdim etmə ilə bağlı olan və satışdankənar xərclərə bölünür. Bu zaman Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 109-cu maddəsində mənfəət vergitutmasının məqsədləri üçün nəzərə alınmayan xərclərin siyahısı verilmişdir (1).

Vergi Məcəlləsinin 138.2-ci maddəsinə uyğun olaraq uzun müddətli müqavilələrlə bağlı gəlir və bu gəlirdən çıxılan məbləğlər vergi ili ərzində müqavilələrin yerinə yetirilməsinin faktiki həcmələrinə uyğun olaraq uçota alınır.

Vergi Məcəlləsinin 138.3-cü maddəsinə əsasən isə “müqavilələrinin yerinə yetirilməsinin faktiki həcmi vergi ili ərzində çəkilmiş xərcin həmin müqavilədə nəzərdə tutulan ümumi qiymətləndirilən xərclərlə müqayisə edilməsi yolu ilə müəyyənləşdirilir” (1, 16).

Yuxarıda qeyd olan normaların təhlili zamanı auditor gəlirlərin əldə edilməsi və xərclərin çəkilməsi vaxtlarının müəyyənləşdirilməsi prinsipləri əsasında onların bərabər paylanmasını yoxlayır. Beləliklə, vergi uçotunda uzunmüddətli münasibətlər üzrə özünəməxsus “şəffaflıq” təmin olunur: gəlirlər və xərclər hesabat dövrləri arasında bərabər paylanmış olur.

2.3. Tikinti təşkilatlarında vergi nəzarətinin təşkili

Vergi nəzarətinin forması nəzarət fəaliyyətinin (*hərəkətlərinin*) təşkili üsuludur. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 32.4-cü maddəsinin mahiyyətinə görə vergi nəzarəti vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilən aşağıdakı kompleks tədbirlər hesab edilir:

- vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotunun aparılması;
- uçot və hesabat məlumatlarının yoxlanılması;
- vergi ödəyiciləri və digər şəxslər arasında sorğunun aparılması;
- gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan binalara baxışın keçirilməsi;
- qanunla müəyyən edilmiş digər formalarda.

Göründüyü kimi, bu siyahı açıqdır. Bu formalara aşağıdakıları da aid etmək olar:

- iri vergi ödəyicilərinin və xüsusi vergi rejimli müəssisələrinin mərkəzləşdirilmiş qaydada uçota alınması;

- vergi ödəyicilərinin müvafiq binalarında və ya anbarlarında nəzarət postlarının, ölçü cihazlarının, plombların qurulması və digər tədbirlərin görülməsi, məsələn, aksizli mallar üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi və s.

- qarşılıqlı yoxlamalar (*Vergi Məcəlləsi ilə reqlamentləşdirilməmişdir*).

Bir tərəfdən Vergi Məcəlləsi vergi nəzarəti formalarının “açıq” siyahısını nəzərdə tutur, belə ki, yuxarıda sadalanan formalarla yanaşı, digərlərinin də istifadəsinə yol verilir. Digər tərəfdən isə vergi nəzarətinin müstəqil növü kimi yalnız qanunla müəyyən edilən formalardan istifadə oluna bilər.

Vergi Məcəlləsinin 32.3-cü maddəsinə uyğun olaraq vergi nəzarəti vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri hüddusunda Vergi Məcəlləsinə və digər qanunvericilik aktlarına müvafiq olaraq həyata keçirilir.

Hər hansı digər bir formada vergi nəzarətinin tətbiqi vergi ödəyicilərinin hüquqlarının pozulmasına, müvafiq orqanların hərəkətlərinin qeyri-qanuni kimi qəbul edilməsinə, həmçinin normativ aktların müvafiq maddələrinin dəyişdirilməsinə gətirib çıxara bilər.

Vergi nəzarətinin əsas forması vergi yoxlamaları hesab edilir. Bu, vergilərin hesablanmasına, vaxtında ödənilməsinə nəzarət üzrə vergi orqanlarının prosessual hərəkətləridir.

Vergi Məcəlləsinin 36.3-cü maddəsinin tələblərinə uyğun olaraq vergi yoxlaması keçirildikdə, vergi orqanının vergi ödəyicisinin digər şəxslərlə əlaqədar fəaliyyəti barədə vergi yoxlamasının predmetinə aid olan məlumat alması üçün sənədlərlə təsdiq edilmiş zərurət yarandığı halda, vergi orqanı həmin şəxslərdən yoxlanılan vergi ödəyicisinin fəaliyyətinə aid olan sənədlər ala bilər. Bu hərəkətlər üçün vergi orqanının əsaslandırılmış qərarı olmalıdır. Vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin belə hərəkəti (*fəaliyyəti*) «qarşılıqlı yoxlama» adlanır. Vergi Məcəlləsində isə bu, sənədlərin tələb edilməsi kimi verilmişdir. Bu prosesi həmçinin sənədlərin yoxlanılması və təhlili kimi də adlandırmaq mümkündür. Bütün hallarda qarşılıqlı yoxlama həmişə köməkçi xarakter daşıyır və «əsas» yoxlama olmadan keçinmək mümkün deyildir. Ona görə də onu vergi yoxlamasının müstəqil növü kimi hesab etmək düzgün deyildir.

Qarşılıqlı yoxlama vergi nəzarətinin əlavə tədbirlərindən biri kimi çıxış edir və səyyar vergi yoxlamalarının nəticələri üzrə vergi orqanının rəhbəri tərəfindən vergi yoxlamasının aparılması barədə qərar qəbul edilir.

Qarşılıqlı yoxlamanın məqsədi müəyyən sövdələşmənin (*əqdin*) yerinə yetirilməsi faktlarının, həmin əməliyyat üzrə alınan məhsulların, yaxud bu məhsulun təqdim edilməsindən gəlirlərin mədaxil olunmasının tamlığının və düzgünlüyünün aşkar edilməsindən ibarətdir. Qarşılıqlı yoxlama hər hansı konkret maliyyə əməliyyatı, sövdələşmə, yaxud yoxlanılan şəxslərin bütün qarşılıqlı əməliyyatları üzrə aparıla bilər. Qarşılıqlı yoxlamanın gedişində vergi ödəyicisi ilə olan mal mübadiləsi, qarşılıqlı hesablama və digər qeyri-pul əməliyyatlarının kontragentdə necə əks olunması yoxlanıla bilər. Əgər yoxlanılan vergi ödəyicisi müəyyən olunmuş tələblər pozulmaqla (*sənədlərdə düzəlişlər, əlavələr, qaralamalar olduqda, aydın yazılmadıqda, şamp, yaxud möhür oxunmadıqda və s.*) tərtib edilmiş sənədlər üzrə xidmətlər və məhsul təqdim edərsə, bu halda onun kontragentindən zəruri sənədlər tələb oluna bilər. Məsələn, əgər aydınlaşdırılsa ki, müəssisə özünün malik olduğu mal, maliyyə və kredit resurslarını daim eyni bir şirkətə doğru «yönəldir», onda vergi orqanlarında qarşılıqlı yoxlamanın aparılması üçün motiv yarana bilər. Müəssisənin kontragentindən yoxlanılan müəssisənin sövdələşmələri üzrə ilkin sənədlər (*hesablar, hesab-fakturalar, müqavilələr, ödəniş tapşırıqları*) tələb edilə bilər. Bu sənədlər yoxlanılan müəssisənin sənədləri ilə müqayisə edilir.

Göründüyü kimi, vergi nəzarəti formalarının siyahısı birbaşa olaraq Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir. Vergi nəzarətinin metodları isə qanunvericilikdə aşkar olmayan şəkildə iştirak edir. Bundan əlavə, nəzarət fəaliyyətinin eyni bir hüquqi forması çərçivəsində müxtəlif nəzarət metodları, bir sıra hallarda isə vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilən nəzarət forması ilə üst-üstə düşən metodlar tətbiq oluna bilər. Məsələn, vergi yoxlamasının gedişində vergi orqanları müəssisənin büdcə ilə hesablaşmalarının real vəziyyətini öyrənmək üçün vergi ödəyicilərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti sənədlərini onların doğru və gerçək olması baxımından tədqiq edə, sənədlərin hesabi, hüquqi və məntiqi yoxlanılmasını

həyata keçirə və sənədlərin təhlilinin digər üsullarını tətbiq edə bilər. Beləliklə, uçot və hesabat məlumatlarının yoxlanılması vergi yoxlamaları formasında vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi zamanı vergi orqanları tərəfindən tətbiq olunan kompleks metodlar kimi çıxış edir.

Yoxlamanın keçirilməsi üçün vergi ödəyicilərinin ərazilərinə və binalarına daxilolma və baxışın keçirilməsi vergitutma üçün əhəmiyyət kəsb edən şəraitin aydınlaşdırılmasına yönəldilmiş prosessual hərəkətlərdir. Məcburi baxış sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsi, vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin ərazilərə və ya binalara daxil olmasına icazə verilmədikdə aparılır. Bütün nəzarət-yoxlama tədbirlərinin aparılması qanunvericiliyə ciddi uyğunluqla həyata keçirilməli və baxış protokolla rəsmiləşdirilməlidir.

Vergi nəzarətinin formalarından fərqli olaraq nəzarət metodları Vergi Məcəlləsində aydın olmayan formada öz əksini tapmışdır. Onların tətbiqi zamanı hökmən hüquqi normalara riayət olunmalıdır, əks halda vergi yoxlaması aktının hüquqi qüvvəsi olmayacaqdır.

Vergi nəzarəti metodlarını müəyyən əlamətlər üzrə qruplaşdırmaq olar: tətbiq edilən üsulların oxşarlıq dərəcəsinə, onların əmək tutumuna, yoxlayıcıların ixtisas tələblərinə və s. görə.

Bu kriterilərə uyğun olaraq vergi nəzarəti metodlarını aşağıdakı qruplarda fərqləndirmək olar:

- sənədli nəzarət metodları;
- faktiki nəzarət metodları;
- hesablama-analitik metodlar;
- informativ metodlar.

Sənədli nəzarət metodları qrupuna iki əsas altqrup aid edilir:

1) təşkilati-hüquqi metodlar. Bu metodlara sənədlərin tələb edilməsi və sənədlərin götürülməsi aiddir. Bunlar Vergi Məcəlləsində öz əksini tapmışdır, hüquqi xarakter daşıyır və sənədlərin təqdim edilməsinin təmin olunması üzrə vergi orqanları əməkdaşlarının prosessual hərəkətlərini özündə əks etdirir;

2) sənədlərin öyrənilməsinə (*təhlilinə*) əsaslanan üsullara aşağıdakılar aid

edilir:

- sənədin doğruluğu və dürüstlüyünün, tərtibi qaydalarına riayət olunmasının yoxlanılması;

- normativ yoxlama;

- sənədlərin və uçot registrlərinin hesabi yoxlanılması;

- sənədlərin uçot qeydləri ilə tutuşdurularaq yoxlanılması;

- mühasibat yazılışlarının əsaslılığının öyrənilməsi.

Nəzarət-yoxlama tədbirlərinin aparılması zamanı sənədli yoxlama metodları vacib rol oynayır. Bu işlər bir qədər əmək tutumludur və qanunvericiliyi bilmək tələb olunur.

Faktiki nəzarət metodları qrupu vergi ödəyicilərinin vergilərin tam və dəqiq hesablanması və onların vaxtı-vaxtında büdcəyə ödənilməsi üzrə öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə nəzarətlə bağlı olan metodları özündə birləşdirir. Həmin qrup metodların tətbiqi onunla xarakterizə olunur ki, yoxlanılan obyektin kəmiyyət və keyfiyyət vəziyyəti tədqiq, baxış, ölçmə, yenidən hesablama, çəkmə, laboratoriya təhlili, ekspertiza və analoji məzmunlu digər üsullar əsasında müəyyən edilir.

Vergi yoxlamalarının həyata keçirilməsi zamanı tətbiq olunan hesablama-analitik metodların aşağıdakı iki qrupu fərqləndirilir:

1) köməkçi metodlar;

2) qeyri-ənənəvi (*dolayı*) metodlar.

Köməkçi metodlar vergi nəzarətinin sənədli və faktiki nəzarət metodlarına nisbətən ikinci dərəcəli xarakterə malikdir və vergi qanun pozuntularının və cinayətlərinin aşkar edilməsi məqsədi ilə yoxlanılan obyektin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin kompleks öyrənilməsi və tədqiq edilməsinə yönəldilmişdir. Bilavasitə köməkçi metodlar əsasında vergitutma bazasını müəyyən etmək mümkün deyildir.

Köməkçi metodlar qrupuna aşağıdakılar aid edilir:

- texniki-iqtisadi hesablamalar;

- normativ (*nəzarət*) tutuşdurması;

- qruplaşdırma və ümumiləşdirmə;

- sənədlərin məzmununda olan məlumatların məntiqi qiymətləndirilməsi;
- plan, faktiki və normativ məlumatların iqtisadi təhlili.

Dolayı metodlara aiddir:

- vergitutma məqsədləri üçün bazar qiymətlərinin müəyyənləşdirilməsi və tətbiqi;

- müəssisənin fəaliyyətinin xarici və daxili müqayisəli təhlili metodları;
- xüsusi kapitalın təhlili metodu və s.

Hesablama analitik metodlar da əmək tutumludur və yüksək ixtisas, analitik iş vərdişi tələb edir.

Vergi nəzarətinin informativ metodlarının əsas məqsədi əvvəlki üç qrup metodların inkişafı üçün əlavə informasiyanın əldə olunmasından ibarətdir. Onlara aiddir:

- vergi ödəyicilərindən izahatların və yazılı arayışların tələb olunması (*alınması*);

- vergi ödəyicilərinin təlimatlandırılması və mövcud qanunvericiliyin izah edilməsi.

İnformativ metodlar sənədləşmə (*sənəd dövriyyəsi*) üzrə bilgilər, adamlarda işləmə təcrübəsi tələb edir.

Sənədlərin doğruluğunun və dürüstlüyünün (gerçəkliyinin), tərtibi qaydasının gözlənilməsinin yoxlanılması. Bütün təsərrüfat əməliyyatları və təsərrüfat həyatı faktları sənədləşdirilməlidir. Sənəd həm maddi, həm də hüquqi təbiətə malikdir. Sənəd yaxşı keyfiyyətli və yaxşı olmayan keyfiyyətli ola bilər. Sənədləri keyfiyyət əlamətləri üzrə təsnifləşdirmək üçün aşağıdakı keyfiyyət kriteriləri istifadə olunur.

Formal kriteri. İstənilən sənəd müəyən edilən forma üzrə tərtib olunmalıdır. Mövcud qanunvericilikdə ilkin uçot sənədlərinin rekvizitlərinə dair tələblər öz əksini tapmışdır. Azərbaycanda müxtəlif ilkin sənədlərin sahələrarası tip formaları geniş istifadə olunur.

Qanunilik kriterisi. Sənəddə əks olunan təsərrüfat əməliyyatı özünün məzmununa görə qanuni olmalıdır və müəyyən edilmiş qaydada vəzifəli şəxslər tərəfindən təsdiq edilməlidir. Faktların qeyd olunması və təsdiqlənməsi üçün

nəzərdə tutulan sənədlər hüquqi nəticələrə malikdir.

Həqiqilik (gerçəklik) kriterisi. Sənəd yalnız bu məqsədlə yaradılmış təsərrüfat əməliyyatının məzmununu təhrif olunmamış şəkildə əks etdirməlidir. Sənədin öyrənilməsi onun yaxşı keyfiyyətliliyinin (*məzmununun doğruluğunun və mənbə gerçəkliliyinin*) müəyyən edilməsindən başlayır.

Normativ yoxlama. Belə yoxlama sənədin mövcud qüvvədə olan qanunlara, normativ aktlara, təlimatlara, dövlət standartlarına və texniki şərtlərə, xammal məsrəfi normalarına uyğunluğunun baxımından onun öyrənilməsini ifadə edir. Normativ yoxlamanın tətbiqi əsasən mütəxəssisin (*texnologiya, əmtəəşünaslıq və s. sahəsində*) fəaliyyəti üçün xarakterikdir. Normativ yoxlamanın gedişində aşağıdakı pozuntular aşkar edilə bilər: normativlərdə nəzərdə tutulmamış təsərrüfat əməliyyatının ölçü göstəricilərindən (*məsələn, etil spirti üçün kiloqram göstəricisindən*) istifadə olunması; nəzərdə tutulmayan norma və qaydaların tətbiqi (*differensiasiyalı qiymətin tətbiqi zəruri olan hallarda orta qiymətdən istifadə etmə*); aralıq əməliyyatların aparılması barədə məlumatların olmaması (*anbarda faktiki saxlanılmayan mallar üzrə təbii itki normalarının tətbiqi*).

Sənədlərin və uçot registrlərin hesabi yoxlanılması. Sənədlərin və uçot registrlərinin hesabi yoxlanılması kameral vergi yoxlamaları zamanı tətbiq olunan metod hesab edilir. Hesabi yoxlamanın mahiyyəti sənəddə aparılan yekun məbləğ hesablamalarının düzgünlüyünün müəyyən edilməsindən ibarətdir.

Xüsusi və yekun məbləğlər arasında hesabi uyğunsuzluqlar həm şaquli, həm də üfüqi sətirlər üzrə aşkar edilə bilər. Eyni zamanda, mühasibat uçotu registrlərində ilkin sənədlərin məlumatlarının ümumiləşdirilməsinin, düzgünlüyünün, həmçinin məlumatların mühasibat uçotu registrlərindən mühasibat hesablara köçürülməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması da aparıla bilər. Bu vergi tutulan dövriyyənin müəyyən edilməsi zamanı yol verilmiş sui-istifadə (*cinayət*) hallarını aşkar etməyə imkan verir (*məsələn, jurnal-orderdə, baş kitabda, ödəniş cədvəllərində, hesablarda və digər sənədlərdə yekun məbləğlərin düzgün çıxarılmaması*). Bu zaman hesabi yoxlamanın köməyi ilə həm intellektual (*şaquli və üfüqi sətirlər üzrə yekun məbləğlərin artırılması, yaxud azaldılması*), həm də

maddi saxtakarlıqlar (*yekun məbləğlərə əlavə rəqəmlərin daxil edilməsi*) aşkar edilə bilər.

Sənədlərin uçot qeydləri ilə tutuşdurularaq yoxlanılması. Belə yoxlama nəticəsində qeydlərin mühasibat uçotu registrlərində və sənədlərdə eyni qaydada əks olunmasının yoxlanılması aparılır, məsələn, jurnal-orderlər baş kitabla, toplayıcı cədvəlləri memorial-orderlərlə və i.a.

Əmlakın inventarizasiyası. Inventarizasiyanın aparılması məqsədləri üçün vergi ödəyicisinin əmlakı dedikdə, hər hansı daşınan və daşınmaz əmlak, o cümlədən qeyri-maddi aktivlər, dövriyyə vəsaitləri və mülkiyyət hüququnun digər obyektləri başa düşülür. Bura əsasən əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər, maliyyə qoyuluşları, istehsal ehtiyatları, hazır məhsul, mallar, digər ehtiyatlar, pul vəsaitləri, kreditor borcları və digər maliyyə aktivləri aid edilir.

Inventarizasiyanın əsas məqsədi aşağıdakılardır:

- vergitutmadan gizlədilmiş (*yayındırılmış*) obyektlərin, mal-material qiymətlilərinin və əmlakın faktiki mövcudluğunun aşkar edilməsi;
- faktiki mövcud əmlakın və digər qiymətlilərin mühasibat uçotunun məlumatları ilə müqayisə edilməsi;
- öhdəliklərin uçotda tam əks etdirilməsinin yoxlanılması;
- sahibkarlıq fəaliyyətində gəlir (*mənfəət*) götürmək üçün istifadə edilən daşınan və daşınmaz əmlakın, o cümlədən qeyri-maddi aktivlərin və pul vəsaitlərinin vergitutma obyektinə kimi vergi uçotundan yayındırılması hallarının aşkar edilməsi və aradan qaldırılması;
- vergitutmadan gizlədilmiş (*yayındırılmış*) mal-material qiymətlilərinin bazar qiymətləri nəzərə alınaraq ödənilməli olan vergi məbləğini müəyyən etmək.

Vergi ödəyicisinin əmlakının, digər qiymətlilərinin inventarizasiyasının aparılması üçün müəyyən edilmiş qaydada ekspertlər, tərcüməçilər və digər mütəxəssislər cəlb edilə bilər. Bu zaman inventarizasiya edilən əmlak və digər qiymətlilər barədə mütəxəssislərin və ekspertlərin rəyləri tərtib edilmiş aktlara əlavə edilməlidir.

Inventarizasiyanın vəzifələri aşağıdakılardır:

1) mal-material qiymətlilərinin və pul vəsaitlərinin faktiki mövcudluğunun mühasibat uçotunun məlumatları ilə müqayisə edilməsi yolu ilə onların saxlanmasına (*qorunmasına*) nəzarət etmək;

2) özünün ilkin keyfiyyətini qismən itirmiş mal-material qiymətlilərinin, həmçinin köhnəlmiş növlərin, modellərin aşkar edilməsi;

3) sonradan satış məqsədilə normativdən yüksək və istifadə olunmayan material qiymətlilərinin aşkar edilməsi;

4) material qiymətlilərinin və pul vəsaitlərinin saxlanılması (*qorunması*) qaydasının və şəraitinin gözlənilməsinin yoxlanılması;

5) müəssisənin balansında olan mal-material qiymətlilərinin real dəyərinin, kassalarda pul vəsaiti məbləğlərinin, bitməmiş istehsalın yoxlanılması.

İnventarizasiya səyyar vergi yoxlaması zamanı aşağıda göstərilən hallarda müvafiq vergi orqanının əsaslandırılmış qərarı ilə aparılır:

- vergi ödəyicilərində sonuncu vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisi tərəfindən bilərəkdən hesabat sənədlərinin aparılmaması aşkar edildikdə;

- vergi ödəyicilərində sonuncu səyyar vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisi tərəfindən qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalara uyğun olaraq hesabat sənədlərinin aparılmaması aşkar edildikdə və bununla əlaqədar vergi orqanının xəbərdarlığından sonra yol verilmiş dəqiqsizliklər aradan qaldırılmadıqda və hesabat müəyyən edilmiş qaydalara uyğun olaraq aparılmadıqda;

- vergi ödəyicilərində səyyar vergi yoxlaması zamanı aksiz malları ilə markalanmalı olan, ancaq markalanmamış mallar aşkar edildikdə.

Səyyar vergi yoxlaması zamanı vergi orqanları tərəfindən inventarizasiyanın aparılması barədə əsaslandırılmış qərar Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi tərəfindən qəbul edilir.

İnventarizasiyanın aparılması müddəti bir qayda olaraq 10 gün müəyyən edilir, vergi ödəyicisi və vergi orqanının nümayəndələri tərəfindən inventarizasiya siyahıları imzalandıqdan sonra inventarizasiya bitmiş hesab olunur. Müstəsna hallarda (*inventarizasiya aparılan obyektlərin müxtəlif ərazilərdə yerləşməsi, iş həcminin çox olması, vergi ödəyicisi inventarizasiyanın nəticələri ilə*

razılaşmadıqda və s.) inventarizasiyanın müddəti Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin əsaslandırılmış qərarı ilə, səyyar vergi yoxlamasının keçirildiyi müddətdən çox olmayaraq artırıla bilər.

İnventarizasiya başlanana qədər maddi məsul şəxslər əmlaka dair bütün mədaxil və məxaric sənədlərinin mühasibata verilməsi, onların mühasibat registrlərində əks olunması, maddi məsuliyyətlərinə verilmiş bütün qiymətlilərin mədaxil və məxaric olunması haqqında iltizam verirlər.

Maddi məsul şəxs öhdəsində olan əmlakdan kənara borc, yaxud başqa qaydada saxlanmaq üçün verdikdə və ya kənardan borc, yaxud başqa qaydada saxlanmaq üçün əmlak aldıqda, eyni zamanda inventarizasiya yerində onun özünə məxsus əmlakı olduqda, onları aydın şəkildə verdiyi izahatda göstərməlidir.

Əmlakın alınması üçün pul vəsaiti verilmiş təhtəlhəsab şəxslərdən və ya vəkalətnamə verilmiş məsul şəxslərdən eyni qaydada iltizam alınır.

Əmlakın faktiki mövcudluğu haqqında məlumatları əks etdirən inventarizasiya siyahıları və ya inventarizasiya aktları iki nüsxədən az olmamaqla tərtib olunur.

İnventarizasiya zamanı əmlakın faktiki mövcudluğu onların sayılması, çəkilməsi və ölçülməsi yolu ilə müəyyən olunur.

Vergi ödəyicisi əmlakın faktiki mövcudluğunun müəyyən olunmuş müddətdə tam və dəqiq yoxlanılması üçün lazım olan şəraiti yaratmalıdır (*yüklərin çəkilməsi və daşınması üçün işçi qüvvəsi, texniki düzgün tərəzi, ölçü və nəzarət cihazları və ölçü tarası ilə təmin etməlidir və s.*).

Əmlakın inventarizasiyası bir neçə gün ərzində aparıldığı hallarda maddi qiymətlilərin saxlanıldığı yerlər (*bina, otaq, tikili, anbar və s.*) günün axırında vergi orqanının inventarizasiyanı keçirən vəzifəli şəxsi (*şəxsləri*) tərəfindən möhürlənir və cavabdeh şəxsə təhvil verilir.

Ekspertiza (ekspert qiymətləndirilməsi). Ekspertiza müstəqil qiymətləndirmə metodu kimi o halda təyin olunur ki, qarşıya çıxan məsələlərin izah olunması üçün elm, incəsənət, texnika, yaxud sənətkarlıq sahələri üzrə xüsusi biliklər tələb edilmiş olsun.

Zəruri hallarda vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi üzrə, o cümlədən vergi yoxlamalarının keçirilməsi zamanı konkret hərəkətlərin aparılmasında iştirak üçün müqavilə əsasında ekspert cəlb edilə bilər. Vergi ekspertizası mühasibat uçotu nəzəriyyəsi, müəssisələrin iqtisadiyyatı, valyuta tənzimlənməsi, valyuta nəzarəti və digər sahələrdə mütəxəssislər tərəfindən aparılır. Vergi ekspertizasının predmeti təsərrüfatçılıq subyektlərinin tədqiq olunan əməliyyatlarının, hərəkətlərinin və sənədlərin məzmununun vergi qanunvericiliyinin və mühasibat uçotunun tələblərinə uyğunluğunu təsdiq, yaxud rədd edən şəraitin müəyyən edilməsi hesab edilir. Vergi ekspertizasının zəruriliyi vergi hüquq pozuntuları barədə məlumatların mövcudluğu zamanı müstəqil qiymətləndirməyə ehtiyac olduqda yaranır.

Vergi hüquq münasibətlərində ekspertizanın predmetinə aşağıdakılar aid edilir:

- mülkiyyətçi tərəfindən özünün mülkiyyətinin (*gəlirlərin və digər əmlakın*) idarə olunması ilə bağlı sərəncamlarının təsiri ilə müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin həcm göstəriciləri;

- mülkiyyətçinin və kreditorların vəsaitlərinin təşkilatın fəaliyyəti ilə bağlı olmayan məqsədlərə (*vəsaitlərin sərəncamçısının şəxsi məqsədlərinə*) istifadə olunması faktları;

- ödənilməmiş vergilərə uyğun vəsaitlərin müəssisənin fəaliyyətinin digər məqsədlərinə, yaxud vəsait sərəncamçılarının şəxsi məqsədlərinə xərclənməsi nəticəsində vergilərin ödənilməməsi faktları;

- müəssisənin apardığı əməliyyatların məzmununun və onun fəaliyyətinin faktiki nəticələrinin ilkin sənədlərdə, mühasibat uçotunda və hesabatında düzgün əks etdirilməməsi faktları.

Eyni zamanda, vergi hüquq münasibətlərində ekspertizanın predmetinə sənədlərin tədqiqi ilə bağlı olan aşağıdakı növ ekspertizalar da aid edilir.

- xəttşünaslıq ekspertizası;
- müəllifşünaslıq ekspertizası;
- texniki-kriminalistik ekspertiza.

Müxtəlif ekspertizalar müvafiq dövlət orqanları, məsələn, Fövqəladə Hallar

Nazirliyinin tikintiyə nəzarət üzrə müvafiq qurumları tərəfindən aparılan ekspertiza əsasında müəssisə tərəfindən yerinə yetirilən işlərin gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilməsi məqsədləri üçün yenidən qurma, yaxud əsaslı təmir olması müəyyən edilə bilər.

Məlumdur ki, Vergi Məcəlləsinin 113-cü maddəsinə uyğun olaraq gəlir götürmək üçün aparılan elmi-tədqiqat, layihə-axtarış və təcrübə-konstruktor işlərinə çəkilən xərclər (*əsas vəsaitlərin alınması və qurulması ilə bağlı xərclər, habelə kapital xarakterli digər xərclər istisna olmaqla*) gəlirdən çıxılır. Müəssisə tərəfindən aparılan belə işlər üzrə sənədlərin ekspertizası həmin sənədlərin elmi-tədqiqat, layihə-axtarış və təcrübə-konstruktor işlərinə faktiki mənsubluğunu təsdiq, yaxud rədd edə bilər. Əgər bu mənsubluq təsdiq olunmasa, onda yoxlanılan müəssisənin həmin xərcləri gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilə bilməz.

Mütəxəssisin dəvət edilməsi. Səyyar vergi yoxlamasının keçirilməsi zamanı bilavasitə vergi orqanlarının fəaliyyət dairəsinə aid olmayan sahələr üzrə xüsusi bilik və təcrübə tələb olunduqda, vergi orqanının qərarına əsasən mütəxəssis dəvət oluna bilər.

Mütəxəssisin xüsusi bilik və təcrübəsi olmalıdır və o, işin nəticələrində maraqlı olmamalıdır. Bu şərtlərə cavab verməyən mütəxəssisin rəyi vergi orqanları tərəfindən istifadə oluna bilməz.

Mütəxəssis müqavilə əsasında dəvət olunur. Müqavilədə tərəflərin hüquq və vəzifələri, mütəxəssis qarşısında qoyulan suallar, səhv və ya bilərəkdən yalan rəy verməsinə görə mütəxəssisin məsuliyyəti və mülki qanunvericiliklə müəyyən edilmiş digər məsələlər nəzərdə tutula bilər.

Vergi Məcəlləsinin 45.1-ci maddəsinə müvafiq olaraq cəlb olunmuş mütəxəssis onun qarşısında qoyulmuş suallar barəsində öz rəyini bildirməlidir. Mütəxəssisin rəyi yazılı şəkildə tərtib olunur, onun tərəfindən imzalanır və səyyar vergi yoxlamasının aktına əlavə edilir.

Vergi Məcəlləsinin 41.4-cü maddəsinə əsasən vergi yoxlamasını keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsinin yoxlamanın dolğun və obyektiv keçirilməsi üçün bütün halların ayırd edilməsi məqsədi ilə vergi yoxlaması keçirilən vergi ödəyicisinin

ərazilərinin, binalarının, habelə sənədlərin və əşyaların baxışını keçirərkən vergi yoxlaması həyata keçirilən şəxsin və (və ya) onun nümayəndəsi ilə yanaşı, mütəxəssislərin də baxışda iştirak etmək hüququ vardır.

Vergi Məcəlləsinin 43.6-cı maddəsinə əsasən vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisinin sənədlərinin və nümunə kimi əşyalarının götürülməsi prosesində vergi ödəyicisi, onun nümayəndələri, habelə müşahidəçilərlə yanaşı, zəruri hallarda sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsində iştirak etmək üçün mütəxəssis də iştirak edə bilər.

Yerinə yetirilən işlərin həcmnin yoxlanılması. Yerinə yetirilən işlərin həcmnin yoxlanılması metodu əsasən mal-material qiymətlilərinin istifadəsi ilə bağlı ödənişli xidmətlər göstərən vergi ödəyicilərinə vergi nəzarəti həyata keçirilərkən tətbiq olunur.

Maddi sfera vergi hüquq pozuntularının daha yüksək rast gəlinəndi sahə hesab edilir. Vergi hüquq pozuntularının və cinayətlərinin vacib aləti daha çox tam və qismən saxta sənədlər formasında intellektual xarakterli saxtakarlıqlar hesab edilir.

Bu sferaya aid edilir:

- 1) təsərrüfat üsulu ilə həyata keçirilən əsaslı tikinti və əsaslı təmir;
- 2) bina və tikililərin cari təmiri;
- 3) obyektlərin yenidən qurulması və modernləşdirilməsi.

Ödənilmiş işlərin faktiki yerinə yetirilməsinin öyrənilməsi zamanı vergi hüquq pozuntularının daha çox rast gəlinən üsulları aşağıdakılardır:

- təmir və tikinti işlərinin yerinə yetirilməsi nəticəsində əldə olunan mənfəətin hüquqi və fiziki şəxslər (*sahibkarlar*) tərəfindən müvafiq sənədlərdə əks olunmaması:

- tikinti təşkilatları tərəfindən istehsal xərclərinin və məsrəflərinin artırılması;
- ƏDV-nin azaldılması;
- əməyin ödənişi xərclərinin artırılması;
- işçilərlə əmək müqavilələrinin olmaması;
- vergi güzəştlərindən qeyri-qanuni istifadə.

Bir qayda olaraq, bütün işləri tikinti təşkilatının özü tərəfindən müstəqil olaraq

yerinə yetirilən, lakin saxta müqavilələrin bağlanması yolu ilə işlərin subpodrat təşkilatlar tərəfindən “yerinə yetirilməsi” kimi sənədləşdirilən obyektlər üzrə əldə olunan mənfəət vergitutmadan yayındırılır. Belə ki, subpodrat təşkilatlar tərəfindən yerinə yetirilən işlərin həcmi xərclərə silinir. Sonradan subpodrat təşkilatlar banklar, yaxud xüsusi nağdlaşdırıcı şirkətlər vasitəsilə pul vəsaitini nağdlaşdırırlar.

Qarşılıqlı tutuşdurma və sənədlərin müqayisəli yoxlanılması. Sənədlərin qarşılıqlı tutuşdurması (*vergi nəzarəti forması kimi qarşılıqlı yoxlama ilə qarışdırmaq olmaz*) dedikdə, iki müxtəlif təşkilatda, yaxud eyni bir müəssisənin iki müxtəlif qurumunda olan eyni bir sənədin ayrı-ayrı nüsxələrinin tutuşdurulması yolu ilə həyata keçirilən üsul nəzərdə tutulur.

Sənədlərin müqayisəli yoxlanılması isə eyni bir, yaxud bir neçə qarşılıqlı əməliyyatın müxtəlif aspektlərini özündə əks etdirən, adına görə və xarakteri üzrə müxtəlif olan sənədlərin tutuşdurularaq müqayisə edilməsini ifadə edir.

Sənədlərin müqayisə edilməsinə əsaslı olaraq bir-biri ilə vahid əməliyyat çərçivəsində bağlı olan iki, yaxud bir neçə növ sənədlərə qarşılıqlı nəzarətin həyata keçirilməsinə imkan verən üsul kimi baxıla bilər. Məsələn, malların (*materialların*) buraxılmasına məxaric sənədləri bu malların daşınmasını əks etdirən nəqliyyat vasitələrinin yol vəərəqəsi, yaxud digər nəqliyyat sənədləri ilə müqayisə edilə bilər (*materialların verilməsi barədə qaimə, malın çıxarılması üçün avtomatına yol vəərəqi, yükün çıxarılmasına buraxılış və s.*). Əmək haqqının hesablanması cədvəli yerinə yetirilən işin xarakteri və həcmi əks etdirən naryadlarla, kassa hesabatları üzrə mədaxil edilmiş pul məbləğləri isə bank çıxarışları və mal-material qiymətlilərinin və taranın hərəkəti ilə və s. müqayisə edilə bilər.

Beləliklə, qarşılıqlı tutuşdurma eyni bir sənədin müxtəlif nüsxələrinə münasibətdə, qarşılıqlı müqayisə etmə isə istehsal prosesi üzrə bir-biri ilə bağlı olan müxtəlif sənədlərə münasibətdə aparılır.

Sənədlərin qarşılıqlı tutuşdurması fərdi adamlardan malların tədarükü ilə məşğul olan təşkilatlarda vergi yoxlamalarının aparılması zamanı xüsusilə faydalı olur. Tədarükçülər tərəfindən xərclənmiş məbləğlər üzrə hesabatlara əlavə olunan qəbul qəbzlərinin qarşılıqlı tutuşdurulması zamanı əksər hallarda həmin sənədlərdə

əks olunan məlumatlarda uyğunsuzluqlar müəyyən edilə bilər.

Qarşılıqlı tutuşdurma və müqayisə etmə metodları əməliyyatların mühasibat uçotunda əsassız olaraq əks olunması (*əmtəəsiz əməliyyatların aparılması*) hallarında xüsusilə effektiv olur. Bu o deməkdir ki, saxta sənədlərlə müəyyən edilmiş rekvizitlər və prosedurlar gözlənilməklə mövcud olmayan (*aparılmayan*) əməliyyatlar tərtib olunur. Əmtəəsiz əməliyyatlar tamamilə və qismən saxta ola bilər. Sonuncu halda əməliyyatın baş verməsi faktı realdır, lakin onun kəmiyyəti həm artırıla, həm də azaldıla bilər.

Xammal və materialların istehsalı nəzarət qaydasında buraxılışı və onların keyfiyyətinin laboratoriya təhlili. Xammal və materialların nəzarət qaydasında istehsala buraxılışı vergi nəzarətinin elə bir metodudur ki, bu zaman onun köməyi ilə materialların istehsala silinməsinin əsaslılığı və qanuniliyi, məhsul çıxımı, istehsal tullantıları, avadanlığın məhsuldarlığı, həmçinin material sərfi normasının reallığı müəyyən edilir. Material sərfinin və məhsul çıxımının fəaliyyətdə olan mövcud normalarının yoxlama buraxılışı yolu ilə düzgünlüyünün yoxlanılması gəlirdən çıxılan xərclərin yüksəldilməsinin və vergi tutulan mənfəətin azaldılmasının aşkar edilməsinə yönəldilmiş daha bir təsirli üsulu hesab edilir.

Xammal, material və hazır məhsulun keyfiyyətinin laboratoriya təhlili buraxılan məhsulun keyfiyyətinin aşağı olma və zay məhsul alınma səbəblərinin müəyyən edilməsi məqsədilə aparılır. Xammalın istehsala nəzarət buraxılışı - kifayət qədər bahalı prosedurdur. Bu əsasən postsovet dövründə daha çox tətbiq edilmişdir. Nəzarət qaydasında xammalın istehsala buraxılışı və keyfiyyətin laboratoriya təhlili əsasən vergi nəzarətinin keçirilməsi çərçivəsində dəvət olunan mütəxəssislər tərəfindən həyata keçirilir.

Hesablama-analitik metodlar. Hesablama-analitik metodların aşağıdakı növləri fərqləndirilir:

- texniki-iqtisadi metodlar;
- normativ nəzarət tutuşdurması;
- qruplaşdırma və ümumiləşdirmə;
- sənəd məlumatlarının məntiqi qiymətləndirilməsi;

- plan, faktiki və hesabat göstəricilərinin iqtisadi təhlili.

Vergi ödəyicilərindən yazılı arayışların və izahatların tələb edilməklə alınması elə bir metoda aid edilir ki, onun köməyi ilə məlumatların, yaxud pozuntu faktlarının doğruluğu (*səhihliyi*) və əsaslılığı təsdiq edilir, vergi hüquq pozuntularının səbəbləri və günahkar şəxslər aydınlaşdırılır. Vergi Məcəlləsinin «Vergi ödəyicilərinin vəzifələri» adlanan 16-cı maddəsinin 1-ci bəndinin 6-cı altbəndində vergi ödəyiciləri qarşısında «Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada vergi orqanlarına və onların vəzifəli şəxslərinə zəruri olan məlumatların və sənədlərin təqdim edilməsi» kimi vəzifə müəyyən edilmişdir. Eyni zamanda, Vergi Məcəlləsinin 37.3-cü maddəsinə uyğun olaraq kameral vergi yoxlama aparmaq üçün vergi ödəyicisindən təqdim olunmuş bəyannamə ilə bağlı sənədlərdə olan məlumatlar arasında ziddiyyət və ya səhv aşkar edildikdə, vergi orqanı vergi ödəyicisindən əlavə məlumat, sənəd və izahat tələb edə bilər.

Mövcud fəaliyyətdə olan qanunvericiliyin izah edilməsi və təlimatlandırma Vergi Məcəlləsinin «Vergi orqanlarının vəzifələri» adlanan 24-cü maddəsinin 3-cü altbəndindən irəli gəlir : belə ki, burada qeyd edilmişdir ki, vergi orqanları vergi qanunvericiliyi və vergi qanunvericiliyində edilən dəyişikliklər barədə vergi ödəyicilərinə kütləvi informasiya vasitələri ilə və ya fərdi qaydada əvəzsiz olaraq məlumat verməyə, müəyyən edilmiş hesabat formalarını izah etməyə, vergilərin hesablanması və ödənilməsi barədə izahatlar verməyə, vergi ödəyicilərinə onların hüquq və vəzifələrini izah etməyə borcludurlar.

III FƏSİL. TİKİNTİ TƏŞKİLATLARINDA MALİYYƏ-VERGİ MƏSƏLƏLƏRİNİN TƏNZİMLƏNMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Tikinti şirkətinin maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinin sistemləşdirilməsi istiqamətləri

Tikinti şirkətinin fəaliyyət göstərməsinin və vəziyyətinin stabilliyi ilk növbədə onun maliyyə vəziyyətinin sabitliyi ilə xarakterizə olunur.

3.1 sayılı cədvəldə tikinti şirkətinin ödəmə qabiliyyəti göstəricilərinin hesablanması üçün məlumat verilmişdir (33).

Cədvəlin məlumatlarına əsasən müəyyən etmək olar ki, mütləq ödəmə əmsalı dövrün əvvəlinə 0,0001 (390:4483762), dövrün sonuna 0,0014 (4061:2843377) təşkil etmişdir. Göründüyü kimi, hesabat dövrünə qısa müddətli öhdəliklərin 0,14%-i dərhal ödənilə bilər. Əlbəttə, dövrün əvvəlinə və sonuna mütləq likvidlik əmsalı onun nəzəri həddindən çox aşağı olmuşdur.

Cədvəl 3.1

Tikinti şirkətinin ödəmə qabiliyyətinin hesablanmasında istifadə
edilən məlumatlar (man.)

Göstəricilər	Dövrün əvvəlinə	Dövrün sonuna
1. Pul vəsaiti	390	4061
2. Qısamüddətli maliyyə qoyuluşu	-	-
3. Debitor borcları	4716332	2609967
4. Ehiyat və xərclər (gələcək dövrün xərcləri istisna olmaqla)	1384065	1593307
5. Qısamüddətli öhdəliklər	4483762	2843377

Hesabat dövrünün əvvəlinə kritik likvidlik əmsalı $1,05 \left(\frac{390 + 4716332}{4483762} \right)$,
hesabat dövrünün sonuna $0,92 \left(\frac{4061 + 2609967}{2843377} \right)$ olmuşdur.

Cari likvidlik əmsalı ilin əvvəlinə $1,36 \left(\frac{390 + 4716232 + 1384065}{4483762} \right)$, ilin sonuna
 $1,48 \left(\frac{4061 + 2609967 + 1593307}{2843377} \right)$ təşkil etmişdir. Qısamüddətli öhdəliklərin tərkibində

ehtiyat və məsrəflərin xüsusi çəkisi ilin əvvəlinə 30,86% (1384065:4483762), ilin sonuna 56,03% (1593307:2843377) və ya qısamüddətli öhdəliklərin hər manatına 0,56 manat ehtiyat və məsrəflər düşür.

Maliyyə sabitliyi gəlirlərin stabil olaraq xərclərdən yüksək olmasını əks etdirməklə, tikinti şirkətinin pul vəsaitlərinin sərbəst manevrliyini təmin edir və onlardan səmərəli istifadə etməklə məhsul istehsalı və satışı prosesinin fasiləsizliyinə əlverişli imkan yaradır. Buna görə də tikinti şirkətinin maliyyə sabitliyi bütün istehsal-təsərrüfat fəaliyyəti prosesində formalaşır və tikinti şirkətinin ümumi sabitliyinin əsas komponenti hesab edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, yüksək rentabellik daha yüksək risklə bağlıdır. Bu, o deməkdir ki, tikinti şirkəti gəlir əldə etməklə yanaşı zərərə də düşə bilər. Buradan belə qənaətə gəlmək olar ki, maliyyə sabitliyi kompleks anlayışdır.

Eyni zamanda tikinti şirkətinin maliyyə sabitliyini bilavasitə xarakterizə edən göstəricilər də hesablanır ki, onlara aşağıdakılar aiddir (12).

1. *Müstəqillik əmsalı* (Θ^m). Tikinti şirkətinin maliyyə sabitliyini, onun borc vəsaitindən qeyri asılılığını xarakterizə edən əsas göstəricilərdən biri hesab olunan bu əmsal xüsusi vəsait mənbəyinin balansın ümumi yekununda payını əks etdirir. Müstəqillik əmsalının normal minimal həddi 0,5 səviyyəsində qəbul edilir. Əgər $\Theta^m > 0,5$ olarsa onda tikinti şirkəti bütün öhdəliklərini öz xüsusi vəsaiti hesabına ödəyə bilər. Həmin həddin gözlənilməsi yalnız tikinti şirkətinin özü üçün deyil, eləcə də onun kreditorları üçün də mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Müstəqillik əmsalının artması tikinti şirkətinin maliyyə sərbəstliyinin yüksəldiyini, gələcək dövrdə maliyyə riskinin azalmasını göstərir. Kreditorların mövqeyindən belə meyl tikinti şirkətinin öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə yüksək qarantdır.

2. *Xüsusi vəsaitlərin manevrlilik əmsalı* (Θ^{xvm}). Bu əmsal tikinti şirkətinin xüsusi dövriyyə vəsaitin xüsusi vəsait mənbələrinin cəminə nisbəti kimi hesablanır və xüsusi vəsaitin mobil formada olan hissəsini (bu vəsaitin nisbətən sərbəst manevrliyinə imkan verir) xarakterizə edir. Manevrlilik əmsalının yüksək olması tikinti şirkətinin maliyyə vəziyyətinin yaxşı olduğunu əks etdirsə də praktikada onun normal həddi müəyyən edilməmişdir. Bəzi iqtisadi ədəbiyyatlarda manevrlilik

əmsalının optimal həddi 0,5 tövsiyyə edilir.

3. *Xüsusi vəsaitlə təmin olunma əmsalı* (Θ^{xvt}). Bu əmsal xüsusi vəsait mənbəyi ilə (balansın passivinin I bölməsinin yekunu) immobil vəsaitlərin (balansın aktivinin I bölməsinin yekunu) fərqinin dövriyyə aktivlərinə nisbəti kimi hesablanır. $\Theta^{xvt} > 0,1$ həddi məqbul hesab olunur.

4. Tikinti şirkətinin maliyyə sabitliyinin təhlili üçün ehtiyat və xərclərin yaradılması mənbələri ilə təmin olunmasının mütləq göstəricilərinin rolunu nəzərə almaqla maliyyə sabitliyinin əsas nisbi göstəricilərindən biri olan *material ehtiyatlarının xüsusi vəsaitlə təmin olunması əmsalını da* (Θ^{mxvt}) hesablamaq zəruridir. Bu əmsal xüsusi dövriyyə vəsaitinin ehtiyat və xərclərin fərqinə nisbəti kimi hesablanır və normal həddi $\Theta^{mxvt} > 0,6 - 0,8$ qəbul edilir.

5. *Maliyyə riski əmsalı* (Θ^{mr}). Bu əmsal borc kapitalının xüsusi kapitalla nisbəti kimi hesablanır. Həmin əmsal tikinti şirkətinin öhdəliklərinin həcmnin xüsusi vəsaitin həcminə nisbəti kimi müəyyən olunur. Bu əmsal hər manat xüsusi vəsaitə düşən borc vəsaiti məbləğini göstərməklə hər manat borcun xüsusi vəsaitlə təmin olunması səviyyəsini xarakterizə edir: $\Theta^{mr} < 1$.

Borc və xüsusi vəsaitlərin nisbəti əmsalının artımı tikinti şirkətinin kənar maliyyə mənbələrindən asılılığını əks etdirməklə, onun maliyyə sabitliyini itirdiyini göstərir. Əgər bu əmsal vahiddən yuxarıdırsa, onda bu tikinti şirkətinin maliyyə sabitliyini itirdiyini və kritik vəziyyətə düşdüyünü əks etdirir. Əlbəttə bu, bütün tikinti şirkətlərinə şamil edilə bilməz. Bu əmsalın mahiyyətinin qiymətləndirilməsi təsərrüfat fəaliyyətinin xarakterindən və dövriyyə vəsaitlərinin dövr sürətindən çox asılıdır. Məsələn, əksər yapon kompaniyalarında cəlb edilmiş kapitalın xüsusi cəkisi 80%-ə qədərdir. Əgər şirkət dövriyyə vəsaitlərinin yüksək dövr sürətinə malikdirsə nəzərdən keçirdiyimiz əmsalın vahiddən yüksək olması qorxulu deyil və tikinti şirkəti maliyyə sabitliyini itirmiş hesab edilə bilməz.

6. *Əmlakın real dəyəri əmsalı* (Θ^{rd}). Bu əmsal real əsas kapitalla (köhnəlmə çıxılmaqla) azqiymətli tezköhnələn əşyaların göhnəlməsi çıxılmaqla material dövriyyə vəsaitlərinin cəminin balansın yekununa nisbəti kimi hesablanır. Bu göstərici tikinti şirkətinin istehsal potensialının səviyyəsinin, sahibkarlıq

fəaliyyətində tikinti şirkətinin sərəncamında olan vəsaitdən istifadə olunmasının səmərəliliyinin müəyyən edilməsi üçün istifadə edilir. Əmlakın real dəyəri əmsalı adətən, 0,6-nı keçməməlidir. Bəzən real əsas kapitalın (qeyri maddi aktivlərlə birlikdə) məbləğinin xüsusi kapitala nisbəti də hesablanır.

7. *Daimi aktivin indeksi* (Θ^{da}). Bu əmsal qeyri dövriyyə aktivlərin (balansın aktivinin I bölməsinin yekunu) xüsusi vəsait mənbəyinə nisbəti kimi hesablanır.

8. *Amortizasiya yığımı əmsalı* (Θ^{ay}). Bu əmsal toplanmış amortizasiya məbləğinin tikinti şirkətinin bütün əsas kapitalının (qeyri maddi aktivlər də daxil edilməklə) ilkin dəyərinə nisbəti kimi müəyyən edilir. Amortizasiya yığımı əsas fondlara yönəldilmiş vəsaitin azad olunmasının intensivliyini xarakterizə edir. Onun optimal həddi 0,3-0,5 səviyyəsində götürülür.

9. *Tikinti şirkətinin vəsait mənbələrinin strukturunun* xarakteristikasını vermək üçün müstəqillik əmsalı, borc və xüsusi kapitalın nisbəti əmsalı və manevrlik əmsalı ilə yanaşı fərdi göstəricilərdən də istifadə edilir ki, onlara ilk növbədə, uzun müddətli kredit və borc vəsaitinin tikinti şirkətinin xüsusi vəsaitinin və uzun müddətli kredit və borcların məbləğinə nisbəti kimi müəyyən olunan *borc vəsaitinin uzun müddətə cəlb edilməsi əmsalı* (Θ^{bvc}) aid edilir. Bu əmsal kapital qoyuluşunun maliyyələşdirməsində borc vəsaitinin payını təqribi qiymətləndirməyə imkan verir. Qısamüddətli öhdəliklər əmsalı tikinti şirkətinin qısa müddətli öhdəliklərinin bütün öhdəliklərin ümumi məbləğində xüsusi cəkisini xarakterizə edir. Kreditor borclarının və digər passivlərin əmsalı tikinti şirkətinin öhdəliklərinin ümumi məbləğində onların payını göstərir.

10. *Mobil vəsaitlər*. Bura aktivin daha likvid maddələri daxildir, daha doğrusu, mobil vəsaitlər nağd pulun, qiymətli kağızların, debitor borclarının və əmtəə-material dəyərlərinin cəminə bərabərdir. Bundan başqa, xalis mobil vəsaitin məbləği də (mobil vəsaitin məbləği ilə qısamüddətli öhdəlik məbləğinin fərqi) müəyyən edilir.

İnkişaf etmiş ölkələrin tikinti şirkətlərində xüsusi dövriyyə kapitalı debitor borcları və əmtəə material dəyərləri ehtiyatının cəmi ilə kreditor borclarının fərqi kimi hesablanır. Beynəlxalq praktikada bir səhmə düşən mənfəət, bir səhmə düşən

dividendin məbləği və digər göstəricilər də hesablanır. Beləliklə, bazar iqtisadiyyatı şəraitində tikinti şirkətinin maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsi zamanı, onun maliyyə sabitliyinin təhlili prosesində qərb ölkələrində tətbiq edilən metodikadan mexaniki deyil, bizim tikinti şirkətlərinin spesifik xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla təkmilləşdirilməsi və istifadə edilməsi zəruridir.

İndi də təsərrüfat fəaliyyətini təhlil etdiyimiz tikinti şirkətinin balansından istifadə etməklə onun maliyyə sabitliyini xarakterizə edən göstəriciləri hesablayaq:

Cədvəl 3.2

Maliyyə sabitliyinin təhlili

Göstəricilər	Məbləğ, manat		İlin əvvəlinə nisbətən, %-lə
	İlin əvvəlinə	İlin axırına	
Xüsusi vəsaitlər	6455935	6619011	102,52
Əsas vəsaitlər (qeyri material aktivlər daxil olmaqla)	4834902	5255053	108,68
Əmlakın dəyəri	10939697	9462388	86,49
Qısa müddətli borc məbləği	4483762	2843377	63,4
Debitor borcları	4716232	2609967	55,34
Cari aktivlərin ümumi məbləği	6100687	4207335	68,96

Cədvəldən göründüyü kimi hesabat dövründə tikinti şirkətinin ilin əvvəlinə nisbətən xüsusi vəsaitlərin dəyəri 163076 manat və ya 2,5% artmış, əmlakın dəyəri 1477309 manat və ya 13,5%, borc məbləği 1640385 manat və ya 36,6%, debitor borcları 2206265 manat və ya 44,7%, cari aktivlərin ümumi məbləği 1893352 manat və ya 31,1% azalmışdır.

İndi isə əmsalları hesablayaq:

1. Müstəqillik əmsalı (Θ^m):

a) İlin əvvəlinə = $6455935 : 10939697 = 0,59$ yaxud 59,01%

b) İlin axırına = $6619011 : 9462388 = 0,70$ yaxud 70,0%

2. Manevrlilik (manevretmə) əmsalı (Θ^{xvm}):

a) İlin əvvəlinə = $1621033 : 6455935 = 0,25$ yaxud 25,1%

b) İlin axırına = $1363958 : 6619011 = 0,20$ yaxud 20,6%

3. Xüsusi vəsaitlərlə təmin olunma əmsalı (Θ^{xvt}):

a) İlin əvvəlinə = $1621033 : 6100687 = 0,26$ yaxud 26,6%

b) İlin axırına = $1363958 : 4207337 = 0,32$ yaxud 32,4%

4. Material ehtiyatlarının xüsusi vəsaitlə təmin olunma əmsalı (Θ^{mxvt}):

a) İlin əvvəlinə = $1621033 : 906057 = 1,78$ yaxud 178,9%

b) İlin axırına = $1363958 : 1252943 = 1,08$ yaxud 108,8%

5. Maliyyə riski əmsalı (Θ^{mr}):

a) İlin əvvəlinə = $4483762 : 6455935 = 0,69$ yaxud 69,4%

b) İlin axırına = $2843377 : 6619011 = 0,42$ yaxud 42,9%

6. Əmlakın real dəyəri əmsalı (Θ^{rd}):

a) İlin əvvəlinə = $5678655 : 10939637 = 0,52$ yaxud 52,0%

b) İlin axırına = $6452251 : 9462388 = 0,68$ yaxud 68,2%

7. Daimi aktivin indeksi (Θ^{da}):

a) İlin əvvəlinə = $4834902 : 6455935 = 0,74$ yaxud 74,9%

b) İlin axırına = $5255053 : 6619011 = 0,79$ yaxud 79,4%

8. Amortizasiya yığılı əmsalı (Θ^{ay}):

a) İlin əvvəlinə = $12277685 : 17112587 = 0,71$ yaxud 71,7%

b) İlin axırına = $11667140 : 16922193 = 0,68$ yaxud 68,9%

9. Tikinti şirkəti aktivinin ümumi həcmində debitor borclarının xüsusi çəkisi:

a) İlin əvvəlinə = $4716232 : 10939697 = 0,43$ yaxud 43,1%

b) İlin axırına = $2609967 : 9462388 = 0,27$ yaxud 27,6%

Tikinti şirkətinin maliyyə sabitliyinin göstəriciləri hesablandıqdan sonra onlar analitik qiymətləndirilməlidir. Bu, hər şeydən əvvəl təcrübədə tikinti şirkətinin maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsindən irəli gələn onların bəzi eksremal qiymətlərinin müqayisə edilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

Belə ki, müstəqillik əmsalı üçün yaxşı olardı ki, öz kəmiyyəti üzrə bu əmsal 50 faizdən yuxarı olsun. Təhlil apardığımız tikinti şirkətində bu əmsal ilin əvvəlinə 0,59 və ya 59,0% ilin axırına 0,70 yaxud 70% olmuşdur. Göründüyü kimi şirkətdə müstəqillik əmsalı 50%-dən yuxarı olmuşdur. Ona görə də tikinti şirkətinin kreditorları tamamilə əmin ola bilərlər ki, borc kapitalı tikinti şirkətinin xüsusi

vəsaitləri ilə örtülə bilər. Real əsas kapitalla şirkətin aktivlərinin ümumi dəyəri arasındakı nisbət ilin əvvəlinə 76,0%, ilin axırına 75,6% olmuşdur. Bu da o deməkdir ki, təhlil apardığımız tikinti şirkəti özünün sahibkarlıq fəaliyyətində tikinti şirkəti vəsaitindən kifayət qədər effektiv istifadə etməmişdir.

Tikinti şirkətinin maliyyə sabitliyinin göstəriciləri hesablandıqdan sonra onlar analitik qiymətləndirilməlidir (cədvəl 3.3). Bu, hər şeydən əvvəl təcrübədə tikinti şirkətinin maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsindən irəli gələn onların bəzi eksremal qiymətlərinin müqayisə edilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

Cədvəl 3.3

Tikinti şirkətinin maliyyə sabitliyinin analitik qiymətləndirilməsi

Göstəricilər	İlin əvvəlinə (01.01.12)	İlin axırına (01.01.13)	Kənarlaşma (+,-)
Müstəqillik əmsalı ($\Theta^m \geq 0,5$)	0,59	0,70	+0,11
Manevrlilik əmsalı ($\Theta^{xvt} = 0,5$)	0,25	0,20	-0,05
Borc vəsaitləri ilə xüsusi vəsaitlərin nisbəti ($\Theta^{mr} \leq 1$)	0,69	0,42	-0,27
Borc vəsaitlərini züsusi cəkisi	0,41	0,30	-0,11
Əmlakın real dəyəri əmsalı ($\Theta^{ard} = 0,6$)	0,52	0,68	+0,16
Amortizasiya yığımı əmsalı (Θ^{ay})	0,71	0,68	-0,013
Xüsusi vəsaitlə tə'min olunma əmsalı ($\Theta^{xvt} > 0,1$)	0,26	0,32	+0,06
Daimi aktivin indeksi (Θ^{da})	0,74	0,79	+0,05
Material ehtiyatlarının xüsusi vəsaitlə tə'min olunma əmsalı ($\Theta^{mxvt} \geq 0,6-0,8$)	1,78	1,08	-0,7

Belə ki, müstəqillik əmsalı üçün yaxşı olardı ki, öz kəmiyyəti üzrə bu əmsal 50 faizdən yuxarı olsun. Təhlil apardığımız tikinti şirkətində bu əmsal ilin əvvəlinə 0,59 və ya 59,0% ilin axırına 0,70 yaxud 70% olmuşdur. Göründüyü kimi şirkətdə müstəqillik əmsalı 50%-dən yuxarı olmuşdur. Ona görə də tikinti şirkətinin kreditorları tamamilə əmin ola bilərlər ki, borc kapitalı tikinti şirkətinin xüsusi vəsaitləri ilə örtülə bilər. Real əsas kapitalla şirkətin aktivlərinin ümumi dəyəri arasındakı nisbət ilin əvvəlinə 76,0%, ilin axırına 75,6% olmuşdur. Bu da o deməkdir ki, təhlil apardığımız tikinti şirkəti özünün sahibkarlıq fəaliyyətində tikinti şirkəti vəsaitindən kifayət qədər effektiv istifadə etməmişdir. Borc vəsaitləri

məbləği ilə xüsusi kapital vəsaitləri məbləğinin nisbəti ≤ 1 olmalıdır. Təhlil apardığımız tikinti şirkətində isə bu nisbət ilin əvvəlinə $0,69 < 1$, ilin axırına $0,42 < 1$ olmuşdur. Bu isə o deməkdir ki, şirkət xüsusi vəsaitinin hər pul vahidi hesabı ilə az məbləğdə borc vəsaiti cəlb etmişdir. Amortizasiya yığımı əmsalının nəzəri cəhətdən optimal qiyməti 0,5 olmalıdır, tədqiqat apardığımız şirkətdə bu əmsal ilin əvvəlinə 0,71 yaxud 71,7%, ilin axırına 0,68 yaxud 68,9% olmuşdur. Bu da tikinti şirkətində əsas vəsaitlərə qoyulmuş vəsaitlərin çıxarılmasının (ödənilməsinin) intensivliyini göstərir. Material ehtiyatlarının xüsusi vəsaitlə təmin olunması əmsalı yüksəkdir. (qəbul edilmiş 0,6 - 0,8 əvəzinə 1,08).

Cədvəl 3.4

Tikinti şirkətinin maliyyə vəziyyətinin və işgüzar aktivliyinin kompleks müqayisəli reyting qiymətləndirməsi üçün ilkin göstəricilər sistemi

I qrup Təsərrüfat fəaliyyətinin gəlirliyinin qiymətlən- dirilməsi	II qrup İdarəetmənin səmərəlili- yinin qiymətləndirilməsi göstəriciləri	III qrup İşgüzar aktivliyin qiymətləndirilməsi	IV qrup Likvidliyin və bazar sabitliyinin qiymət- ləndirilməsi
1. Tikinti şirkətinin ümumi rentabelliği	1. Məhsul satışının hər manatına düşən xalis mənfəət	1. Bütün aktivlərin səmərəliliği	1. Cari likvidlik əmsalı
2. Tikinti şirkətinin xalis rentabelliği	2. Məhsul satışı həcmnin hər manatına məhsul satışından mənfəət	2. Əsas fondların səmərəliliği	2. Kritik (aralıq) likvidlik əmsalı
3. Xüsusi kapitalın rentabelliği	3. Məhsul satışı həcmnin hər manatına bütün məhsul satışından əldə edilən mənfəət	3. Dövrüyyə fondlarının dövrəni	3. Daimi aktivlərin indeksi
4. İstehsal fondlarının rentabelliği	4. Məhsul satışı həcmnin hər manatına düşən ümumi mənfəət	4. Ehtiyatların dövrəni	4. Müstəqillik əmsalı
		5. Debitor borclarının dövrəni	5. Ehtiyatların xüsusi dövrüyyə vəsaiti ilə təmin olunması
		6. Bank ktivlərinin dövrəni	
		7. Xüsusi kapitalın səmərəliliği	

Tikinti şirkətinin maliyyə vəziyyətinin və işgüzar aktivliyinin kompleks müqayisəli reyting qiymətləndirilməsi metodikasının tərkib mərhələləri

aşağıdakılardır: hesabat dövrü üçün ilkin informasiyanın toplanması və analitik işlənməsi; tikinti şirkətinin maliyyə vəziyyətinin reytinginin qiymətləndirilməsi üçün göstəricilər sisteminin əsaslandırılması və onların təsnifləşdirilməsi; reyting qiymətləndirmənin yekun göstəricisinin hesablanması; reytingə görə tikinti şirkətlərinin təsnifləşdirilməsi (cədvəl 3.4).

Yekun reyting qiymətləndirmə tikinti şirkətinin istehsal və maliyyə fəaliyyətinin bütün vacib göstəriciləri nəzərə alınır. Onun tərtibi zamanı tikinti şirkətinin istehsal potensialı, onun məhsulunun rentabelliği, istehsal və maliyyə resurslarından istifadənin səmərəliliği, vəsaitlərin vəziyyəti və yerləşdirilməsi haqqında və digər göstəricilərdən istifadə olunur.

3.2. Tikinti təşkilatlarının vergi öhdəliklərinin müəyyən edilməsi və onların tutulması istiqamətləri

Tikinti təşkilatlarında audit aparılarkən nəzərə alınmalıdır ki, Azərbaycan Respublikası Vergilər Məcəlləsinin müvafiq maddələrinə əsasən: - mənzillərin təmiri və tikintisi (Maddə 16) nağd pul hesablaşmalarını nəzarətkassa aparatları vasitəsilə həyata keçirmək tələb olunmur; - tikinti və təmir meydançaları, quraşdırma və ya yığma obyektləri, həmçinin bu cür obyektlərlə bağlı nəzarət fəaliyyəti göstərilməsi daimi nümayəndəlik hesab edilir (Maddə 19.2.5); - tikinti və ya quraşdırma, yaxud bunlarla bağlı xidmətlərin və işlərin vergi ili ərzində başa çatdırılmadığı halda bağlanmış müqavilələr, habelə göstərilən işlərin başladığı gündən 6 aydan çox müddət ərzində başa çatdırılmasını nəzərdə tutan müqavilələr "Uzunmüddətli müqavilə" hesab edilir (Maddə 138.1).

Vergi ödəyicisi hesablama metodu ilə uçot aparırsa, uzun müddətli müqavilələrlə bağlı gəlir və bu gəlirdən çıxılan məbləğlər vergi ili ərzində müqavilələrin yerinə yetirilməsinin faktiki həcmələrinə uyğun olaraq uçota alınır (Maddə 138.2). Müqavilənin yerinə yetirilməsinin faktiki həcmi vergi ili ərzində çəkilmiş xərcin həmin müqavilədə nəzərdə tutulan ümumi qiymətləndirilən xərclərlə müqayisə edilməsi yolu ilə müəyyənləşdirilir (Maddə 138.3). Vergi

Məcəlləsinin 138-ci maddəsinin müddəaları mənzil tikintisi fəaliyyəti üzrə sadələşdirilmiş vergi ödəyicilərinə şamil edilmir (Maddə 138.4).

Aksizli malların istehsalçıları və mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər ƏDV-nin ödəyiciləri sayılır (Maddə 154.6).

Vergi məqsədləri üçün işlərin görüldüyü və ya xidmətlərin göstərildiyi yer, tikinti, tikinti-quraşdırma, təmir, bərpa işləri icra olunduğu yer sayılır (Maddə 168.1).

Sənaye, tikinti, nəqliyyat, rabitə, ticarət-məişət xidməti və digər xüsusi təyinatlı yaşayış fondlarının həyətyanı sahələri və vətəndaşların bağ sahələrinin tutduğu torpaqlara görə aşağıdakı cədvəldə göstərilən dərəcələr tətbiq olunur (Maddə 206.3):

Cədvəl 3.5

Yaşayış məntəqələri	Sənaye, tikinti, nəqliyyat, rabitə, ticarət-məişət xidməti və digər xüsusi təyinatlı torpaqlar (manatla)		Yaşayış fondlarının, həyətyanı sahələrin torpaqları və vətəndaşların bağ sahələrinin tutduğu torpaqlar (manatla)	
	10000 m ² -dək olduqda	10000 m ² -dən yuxarı olan hissə üçün	10000 m ² -dək olduqda	10000 m ² -dən yuxarı olan hissə üçün
Bakı şəhəri, habelə onun qəsəbə və kəndləri	10	20	0,6	1,2
Gəncə, Sumqayıt, Xırdalan şəhərləri və Abşeron rayonunun qəsəbə və kəndləri	8	16	0,5	1,0
Digər şəhərlər və rayon mərkəzləri	4	8	0,3	0,6
Rayon tabeliyində olan şəhərlər, qəsəbələr və kəndlər	2	4	0,1	0,2

Audit zamanı xüsusən nəzərə alınmalıdır ki, mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər (mülkiyyətində və ya icarəsində olan, habelə məqsədli şəkildə ayrılan ərazidə (torpaq sahəsində) özünəməxsus və ya cəlb edilən vəsait hesabına əhalinin fərdi (şəxsi) ehtiyaclarını ödəmək və ya kommersiya məqsədləri üçün öz gücü ilə və yaxud müvafiq ixtisaslı peşəkar sifarişçi və ya podratçı cəlb etməklə bina tikdirən, habelə bu tikintinin və ya başa çatmış obyektin mülkiyyətçisi olan

hüquqi və ya fiziki şəxslər) sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri sayılırlar (Maddə 218.1.1.2).

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən sadələşdirilmiş vergi müəyyən edilmiş vergitutma obyektinin hər kvadrat metri ucun 10 manat məbləğinə ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərinin zonalar üzrə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi əmsallar tətbiq edilməklə hesablanır.

“Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi haqqında Azərbaycan Respublikasının 2006-cı il 15 dekabr tarixli 196-III-QD sayılı Qanununun təsdiq edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2006-cı il 27 dekabr tarixli 501 sayılı Fərmanının 1.7-ci bəndinin icrasını təmin etmək əqsədilə Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti 25 sentyabr 2007-ci il tarixli 140 sayılı Qərarı ilə mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən ödənilməli olan sadələşdirilmiş verginin hesablanması ucun ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərinin zonalar üzrə əmsallarını aşağıdakı kimi müəyyən etmişdir (Maddə 220.8).

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən sadələşdirilmiş vergi Vergi Məcəlləsinin 219.1.2-ci maddəsində müəyyən edilmiş vergitutma obyektinin hər kvadratmetri üçün 10 manat məbləğinə ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərinin zonalar üzrə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi əmsallar tətbiq edilməklə hesablanır

Cədvəl 3.6

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən ödənilməli olan sadələşdirilmiş verginin hesablanması üçün Bakı şəhəri üzrə zonalar və onların əmsalları

Zonalar	Əmsallar
1	5.0
2	4.6
3	4.2
4	3.8
5	3.4
6	3.0
7	2.6
8	2.2

9	1.8
10	1.4
11	1.1
12	0.8

Mənbə: “Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən ödənilməli olan sadələşdirilmiş verginin hesablanması üçün ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərinin zonalar üzrə əmsalları”nın təsdiq edilməsi barədə Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinin 25 sentyabr 2007-ci il 140 sayılı Qərarı.

Abşeron rayonu (Xırdalan şəhəri daxil olmaqla), Sumqayıt və Gəncə şəhərləri üzrə zona əmsalı 1,8-ə, Xankəndi, Şirvan, Mingəcevir, Naxçıvan, Lənkəran, Yevlax, Şəki, Naftalan, Şamaxı, Qazax, Şəmkir, Salyan, Quba, Xacmaz, Zaqatala, Cəlilabad və Goyçay şəhərləri üzrə 0,8-ə, digər rayon (şəhər) və qəsəbələr (kəndlər) üzrə 0,5-ə bərabərdir.

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən ƏDV-nin məqsədləri üçün vergi tutulan minimum dövriyyə bu Məcəllənin 219.1.2-ci maddəsində müəyyən edilmiş vergitutma obyektinin hər kvadrat metri üçün 225 manat məbləğinə ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərinin zonalar üzrə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi əmsallar tətbiq edilməklə hesablanır (Maddə 159.9).

Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinin 29 fevral 2008-ci il 062 sayılı Qərarı ilə “Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən ƏDV-nin məqsədləri üçün vergi tutulan minimum dövriyyənin hesablanması üçün ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərinin zonalar üzrə əmsalları” təsdiq edilmişdir.

Cədvəl 3.7

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən
ƏDV-nin məqsədləri üçün vergi tutulan minimum dövriyyənin hesablanması
üçün Bakı şəhəri üzrə zonalar üzrə əmsalları

Zonalar	Əmsallar
1	3.5
2	2.5
3	1.5
4	1.4
5	1.3
6	1.2

7	1.1
8	1.0
9	1.0
10	1.0
11	1.0
12	1.0

Mənbə: “Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər tərəfindən ƏDV-nin məqsədləri üçün vergi tutulan minimum dövriyyənin hesablanması üçün ölkənin şəhər və rayonlarının ərazilərini zonalar üzrə əmsalları”nın təsdiq edilməsi barədə Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinin 29 fevral 2008-ci il 062 sayılı Qərarı.

Abşeron rayonu (*Xırdalan şəhəri daxil olmaqla*), Sumqayıt və Gəncə şəhərləri üzrə zona əmsalı 1,0-ə, Xankəndi, Əli Bayramlı, Mingəcevir, Naxçıvan, Lənkəran, Yevlax, Şəki, Naftalan, Şamaxı, Qazax, Şəmkir, Salyan, Quba, Xacmaz, Zaqatala, Cəlilabad və Goyçay şəhərləri üzrə 0,8-ə, digər rayon (*şəhər*) və qəsəbələr (*kəndlər*) üzrə 0,6-ya bərabərdir.

Mənzil tikintisi fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər hər bir tikinti sahəsi üçün sadələşdirilmiş vergini bu Məcəllənin 220.8-ci maddəsində nəzərdə tutulmuş qaydada tikintinin təməl işlərinin başladığı rübdə hesablayır və həmin rübdən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi forma üzrə vergi orqanına bəyannamə təqdim edirlər (Maddə 221.5).

Vergi Məcəlləsinin 218.1.1.2-ci maddəsində göstərilən vergi ödəyiciləri vergi ödəyicisi kimi uçota alındıqları yerdən asılı olmayaraq, mənzil tikintisi fəaliyyətinin faktiki həyata keçirildiyi (mənzil tikintisi meydançasının faktiki yerləşdiyi) ərazi (zona) üçün Məcəllənin 220.8-ci maddəsinə uyğun müəyyən edilən sadələşdirilmiş vergini ödəyirlər. Həmin maddədə nəzərdə tutulmuş bəyannamə vergi orqanına təqdim edildikdən sonra hesablanmış vergi bərabər hissələrlə 12,5 faiz həcmində hər rübdən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq öhdəlik tam yerinə yetirilənədək dövlət büdcəsinə ödənilir. Vergi Məcəlləsinin 218.1.1-ci maddəsində göstərilən şəxslər digər fəaliyyət növü üzrə əldə etdikləri gəlirlərin və xərclərin uçotunu hər bir fəaliyyət növü üzrə ayrılıqda aparırlar. Həmin şəxslərin bu fəaliyyət növləri üzrə mənfəəti (zərəri) digər fəaliyyət növündən əldə edilmiş mənfəətə (zərəərə) aid edilmir (Maddə 221.6).

Tikinti təşkilatlarının fəaliyyət növündən asılı olaraq, hesablanan və ödənilən vergilər barədə məlumat alınmalı, bütün vergi öhdəliklərinin hesabatlarda tam əks etdirildiyinə və hər bir vergi növü üzrə analitik uçotun aparılmasının düzgünlüyünə yəqinlik əldə edilməlidir.

Audit planlaşdırılarkən, auditor tikinti təşkilatlarının gəlirin və xərcin müəyyənləşdirilməsinin hansı metodundan (kassa və ya hesablama metodlarından) istifadə etməsi, ödədiyi bütün vergilər barədə dəqiq məlumatlar toplamalı və hər bir vergi növünün necə yoxlanılacağını müəyyənləşdirməlidir. Tikinti təşkilatlarının ödədiyi vergilər üzrə hesablamaların düzgünlüyünü müəyyən etmək üçün testlər tərtib edilməlidir. Hər bir verginin hesabat dövründəki dövriyyəsi (ilin əvvəlinə qalıq, hesablamalar və ödənişlər, ilin sonuna qalıq əks etdirilməklə) araşdırılmalı və mühasibat uçotunun məlumatları ilə tutuşdurulmalıdır. Hər bir vergi üzrə riyazi hesablamaların düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Auditor dövlət vergi orqanları tərəfindən hesabat dövründə aparılmış yoxlamaların (əgər hesabat dövründə aparılmamışdırsa, sonuncu yoxlamanın) nəticələri barədə aktla tanış olmalı, göstərilmiş nöqsan və çatışmazlıqların hesabatlarda necə əks etdirildiyi və aradan qaldırılıb-qaldırılmadığına xüsusi diqqət yetirməlidir. Vergi orqanları ilə yazışmalar və tərtib edilmiş üzləşmə aktları ilə tanış olmaq, vergi borclarının qarşılıqlı əvəzləşdirilmə hallarına xüsusi diqqət yetirmək, vergilərin hesabat göstəricilərinə uyğun olduğuna əmin olmaq lazımdır. Hesablanmış vergilərin mühasibat uçotunda mövcud qanunvericiliyə uyğun şəkildə əks etdirildiyi, vergi dərəcələrinin düzgün tətbiq edildiyi yoxlanılmalıdır. Daha çox əhəmiyyətli olan vergi öhdəlikləri üzrə nəzarət testləri hazırlanmalıdır. Əlavə dəyər vergisi (ƏDV) üzrə təqdim edilmiş və ya alınmış vergi hesabfakturalarının mühasibat uçotunda vaxtında və düzgün əks etdirildiyi, aylıq bəyannamələrin vaxtında və düzgün təqdim edildiyi yoxlanılmalıdır. Satış əməliyyatlarının auditi zamanı tətbiq edilmiş prosedurların nəticələrindən ƏDV və mənfəət vergisinin auditi zamanı istifadə edilməlidir. Vergilər hesablanarkən tətbiq edilən güzəştlərin mövcud qanunvericiliyə əsasən həyata keçirildiyi yoxlanılmalıdır. Baş kitaba və ilkin sənədlərə əsasən, aylar üzrə vergilərin hesablanması və ödənilməsi haqqında

məlumatlar əldə edilməli, vergilər üzrə vaxtı keçmiş və ya gecikdirilmiş ödənişlərin olmadığı yəqinləşdirilməlidir. Vaxtı keçmiş, gecikdirilmiş ödənişlər, hesabatlarda düzgün əks etdirilməmiş vergilər üzrə yarana biləcək cərimə və maliyyə sanksiyalarının Tikinti təşkilatlarının maliyyə vəziyyətinə təsiri ehtimalı araşdırılmalı və bu barədə rəhbərliyə məlumat verilməlidir.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Kompleks iqtisadi təhlil prosesində göstəricilər sistemi ilə xarakterizə olunan təsərrüfat proseslərinin keyfiyyət və kəmiyyətə təhlili əsasında tikinti şirkətinin fəaliyyətinin nəticələrinin yekunlaşdırılması mühüm yer tutur. Obyektin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi kompleks iqtisadi təhlilin birinci mərhələsində aparılır. Bu zaman analitik işlərin əsas istiqamətləri müəyyən edilir (ilkin qiymətləndirmə). Son mərhələdə isə təhlilin nəticələri yekunlaşdırılır (son qiymətləndirmə). Son qiymətləndirmə hər bir konkret situasiya üçün əsas informasiya mənbəyi hesab edilir.

Maliyyə vəziyyəti tikinti şirkətinin işgüzar fəaliyyətinin və etibarlılığının mühüm xarakteristikasıdır. O, tikinti şirkətinin rəqabətə davamlılığını və işgüzar əməkdaşlıqda onun potensialını müəyyən edir, yalnız tikinti şirkətinin deyil, eləcə də onun portnyorlarının iqtisadi maraqlarının səmərəli təmin edilməsi üçün təminatdır.

Tikinti şirkətinin maliyyəsinin, işgüzarlığının və iqtisadiyyatının təhlilinin nəzəriyyəsində “sabit maliyyə vəziyyəti” anlayışı yalnız onun maliyyəsinin keyfiyyət xarakteristikası kimi deyil, eləcə də kəmiyyətə ölçülən hal kimi nəzərdən keçirilir. Həmin prinsipial nəticə maliyyətinin, rentabelliyyətin və işgüzar aktivliyinin qiymətləndirilməsinin elmi cəhətdən əsaslandırılmış metodikasının yaradılmasının ümumi prinsiplərini formalaşdırmağa imkan verir. Belə qiymətləndirmə müxtəlif metodlarla və müxtəlif meyarlardan istifadə etməklə həyata keçirilə bilər. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində iqtisadi proseslərin iştirakçılarının tikinti şirkətinin maliyyə vəziyyəti və işgüzar aktivliyi haqqında obyektiv və düzgün informasiya əldə edilməsinə marağı daha da artmışdır. Bazar münasibətlərinin bütün subyektləri (mülkiyyətçilər, investorlar, banklar, malgöndərənlər, sifarişçilər və i.a.) öz tərəfdaşlarının rəqabətə davamlılığı və etibarlılığının bir mənalı qiymətləndirilməsində maraqlıdırlar.

Maliyyə vəziyyətinin dəqiq və obyektiv qiymətləndirilməsi göstəricilər dəstinin ixtiyari seçilməsinə əsaslanmamalıdır. Ona görə də, maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin ilkin göstəricilərinin seçilməsi və əsaslandırılması tikinti şirkətinin

maliyyə nəzəriyyəsinin nəticələrinə uyğun qiymətləndirmənin məqsədindən, idarəetmə subyektlərinin analitik qiymətləndirməyə olan tələbatdan asılı olaraq aparılmalıdır.

Tikinti istehsalının xüsusiyyətlərinin mühasibat və vergi uçotu çərçivəsində vergitutma sistemində təsirinə təhlili müəssisələrdə mühasibat və vergi ucotunun vəziyyətinin və vergilərin hesablanması düzgünlüyünün ayrı-ayrılıqda müstəqil yoxlanılmasının zəruriliyinə gətirib çıxarmışdır.

Tikinti istehsalının mühasibat uçotuna və vergitutmaya təsir edən əsas spesifik xüsusiyyətləri araşdırılaraq aşağıdakı anlayışlar fərqləndirilmişdir: baş podrat tikinti işləri; subpodrat tikinti işləri; öz gücü ilə, podratçılar və subpodratçılar vasitəsilə yerinə yetirilən tikinti işlərindən əldə olunan gəlirlərin ayrıca uçotunun aparılmasının zəruriliyi; sifarişçilərlə podratçılar arasında hesablaşmaların müxtəlif variantları və s.

Təhlil nəticəsində müəyyən edilmişdir ki, podrat tikinti təşkilatlarında vergi auditi dörd qrup xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla aparılmalıdır:

- mülki və təşkilati-hüquqi;
- texnoloji və smeta;
- ilkin sənədli uçot və vergi uçotu registrlərinin aparılması;
- vergitutma bazalarının formalaşması.

Vergi auditinin düzgün təşkili üçün əsas kimi podrat tikinti təşkilatları tərəfindən ödənilən əsas vergilərin hesablanması qaydasına əhəmiyyətli təsir göstərən tikinti podratı müqavilələrinin şərtlərinin öyrənilməsi hesab edilir. Smetaların tərtibinin, o cümlədən smeta normativlərinin tətbiqinin düzgünlüyünün, tikinti işlərinin planlaşdırılan həcmində əsaslılığının, düzgünlüyünün yoxlanılması da, həmçinin, vergi auditinin aparılması zamanı zəruri element hesab edilir. Bununla əlaqədar olaraq smeta hesablamalarının avtomatlaşdırılmış proqramlarından istifadə etməklə tikinti işlərinin, yaxud hər bir tikilən obyektlərə alternativ smetaların tərtibi effektiv alət kimi çıxış edir.

Tədqiqat nəticəsində müəyyən edilmişdir ki, podrat tikinti təşkilatlarında gəlirlərin müəyyən edilməsinin daha geniş yayılmış üsulu hesablama metodudur,

bu da vergi qanunvericiliyinin kassa metodunun tətbiqinə qoyduğu ciddi məhdudiyyətlərlə bağlıdır.

Tikinti-quraşdırma işlərinin təqdim edilməsindən gəlirlərin müəyyən edilməsinin üç üsulu nəzərdən keçirilmiş və hər bir metodun tətbiqi nəticəsinin təhlili zamanı müəyyən edilmişdir ki, istifadə olunan üsuldan asılı olaraq gəlirlərin kəmiyyətində əhəmiyyətli kənarlaşmalar baş verir ki, bu da vergi auditinin müəssisə tərəfindən seçilən gəlirlərin müəyyənləşdirilməsi üsuluna ciddi uyğunluqla həyata keçirilməsinin zəruriliyini şərtləndirir. Vergi auditinin aparılması zamanı subpodrat tikinti təşkilatlarına göstərilən xidmətlərin podrat tikinti təşkilatının ucotunda əks olunmasının yoxlanılması məsələlərinə xüsusi diqqət verilməlidir ki, bu da bəyan edilən gəlirlərin kəmiyyətinin azaldılmasını yaradan pozuntuları aşkar etməyə imkan verəcəkdir.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi
2. Azərbaycan Respublikasının Mulki Məcəlləsi
3. Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsi
4. Azərbaycan Respublikasının Şəhərsalma və Tikinti Məcəlləsi
5. “Mühasibat ucotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu
6. “Azərbaycan Respublikasında əməyin mühafizəsinin əsasları haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu
7. “Sahibkarlıq fəaliyyəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu
8. Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin “Əsaslı tikintidə podrat müqavilələri haqqında qaydaların təsdiq edilməsi barədə 7 iyun 1994-cü il tarixli 228 nömrəli qərarı
9. Azərbaycanda tikinti. Statistik məcmuə. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, 2014
10. Abbasov Ə.M., Bağırov M.M., Bağırov D.A., Pürhani S.H. İzahli iqtisadi terminlər lüğəti, Bakı, 2005
11. Eyniyev T., Qeybullayev Q., Məmmədov M. Tikintinin iqtisadiyyatı və idarə edilməsi. Bakı. Nurlan, 2001, 682 s.
12. İsgəndərov R.Ə. Müəssisənin maliyyəsi. Bakı, 2007
13. Kəlbəliyev Y.A. Vergitutma məqsədləri üçün tikinti təşkilatlarının xərclərinin vergi auditı. Azərbaycanın vergi jurnalı, № 2, 2012
14. Kəlbəliyev Y.A. İqtisadiyyatın tikinti sektoru təşkilatlarının vergi auditinin informasiya bazasının müəyyən edilməsinin nəzəri-metodoloji məsələləri. Azərbaycanın vergi jurnalı, № 5, 2012
15. Kəlbəliyev Y.A. Mənfəət vergisinin məqsədləri ucun tikinti təşkilatlarının gəlirlərinin vergi auditı. Azərbaycanın vergi jurnalı, № 6, 2012
16. Məmmədov F.Ə. və başqaları. Vergilər və vergitutma, II nəşr. Bakı, 2010, CBS Poligraphic production, 512 s.

17. Məhərrəmov R.B. Sadələşdirilmiş vergi: nəzəriyyə və praktika. Azərbaycanın vergi xəbərləri, № 9, 2011
18. Mehdiyev İ.Ə., Şirəliyev V.M. Tikintinin iqtisadiyyatı, Bakı, 2005
19. Nuriyev E., Zərdablı M. Azərbaycanın inkişasında tikinti kompleksinin rolu. Bakı, 2011
20. Tikinti təşkilatlarında audit aparılmasına dair proqram (Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2012-ci il 17 iyul tarixli 233/3 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir)
21. Адамов Н.А. Бухгалтерский учет и налогообложение в строительстве. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 159с.
22. Гизатуллин М.И. Бухгалтерский и налоговый учет в строительных организациях. Москва. ГРОСС МЕДИА, 2005, 288 с.
23. Грибков А.Ю. Бухгалтерский учет в строительстве, 9-е издание. Москва. Омега-Л, 2011, 432 с.
24. Лытнева Н.А. Учет и налогообложение операций по договорам участия в долевом строительстве и уступки прав требования // Бухгалтерский учет. - №10. – 2005. – С. 51-56.
25. Лукинов В.А., Карпенко А.А., Рманова С.С. Бухгалтерский учет и аудит в строительстве. Москва. Юрайт, 1998, 474 с.
26. Пронина Е.А. Учет и налогообложение в строительстве. – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 256 с.
27. Савина Л.В. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов у застройщика // Бухгалтерский учет. - 2007. - №5.
28. Чечевицина Л.Н., Чуев И.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: Учебник. – изд. 4-е, перераб. и доп. – М.: 2004. – 352 с.
29. www.taxes.gov.az
30. www.azstat.org
31. www.fhn.gov.az
32. www.maliyye.gov.az
33. www.ilkkaddimlar.com

РЕЗЮМЕ

В магистерской диссертации рассматриваются теоретические основы деятельности и налогового аудита строительных организаций, их технико-экономические особенности, финансовая деятельности и источники финансовых ресурсов, налоговый аудит деятельности и их особенности.

Рассматривается организационно-правовые основы строительных организаций и организация налогового аудита, особенности предпринимательской деятельности в этой сфере, налоговый аудит доходов и расходов в целях налогообложения, организация налогового контроля.

Далее указываются основные направления регулирования финансово-налоговых вопросов в строительных организациях, систематизация результатов финансовой деятельности, определены налоговые обязательства строительных организаций и способы их взимания.

SUMMARY

In his master's thesis examines the theoretical basis of tax audit activities and construction companies, their technical and economic characteristics, financial activities and sources of financial resources, tax audit activities and their features.

We consider the institutional framework of building organizations and tax audit, especially entrepreneurial activity in this area, tax audit of income and expenses for tax purposes, the organization of tax control.

Further identifies the main areas of regulation of financial and tax issues in construction organizations, systematization of financial performance, determine the tax liability of construction companies and how they are levied.