

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**  
**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**  
**MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ**

*Əlyazması hüququnda*

**Xalıqov Kamran Fərəc**

**“Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin tətbiqi problemləri”**

**mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**İxtisasın şifrəsi və adı: 060403 “Maliyyə”**

**İxtisaslaşma: “Vergi və vergiqoyma”**

**Elmi rəhbər:**

**i.e.n., dos. Z.H.Rzayev**

---

**Magistr proqramının rəhbəri:**

**i.e.n., dos. İ.M.Rzayev**

---

**Kafedra müdiri:**

**i.e.d., prof. Ə.Ə.Ələkbərov**

---

**BAKI – 2017**



## MÜNDƏRİCAT

<b>GİRİŞ .....</b>	<b>3</b>
<b>I FƏSİL. Kommersiya müəssisələri və ölkə iqtisadiyyatında onların rolu.....</b>	<b>7</b>
1.1. Kommersiya müəssisələrinin təşkili və fəaliyyətinin hüquqi əsasları.....	7
1.2. Kommersiya müəssisələrinin ölkə iqtisadiyyatında yeri və rolu.....	14
1.3 Kommersiya müəssisələrində auditin təşkili məsələləri .....	18
<b>II FƏSİL. Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin təşkilinin nəzəri- metodoloji əsasları.....</b>	<b>27</b>
2.1. Vergi auditinin məqsədi və vəzifələri .....	27
2.2. Azərbaycanada kommersiya müəssisələrində vergi auditinin təşkilinin əsasları.....	33
2.3. Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin aparılmasının metodikası.....	38
<b>III FƏSİL. Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin təkmilləşdirilməsi problemləri.....</b>	<b>50</b>
3.1 Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin yeni modelinə keçid.....	50
3.2. Vergi auditinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi və onun təkmilləşdirilməsi istiqlamətləri .....	56
<b>NƏTİCƏ .....</b>	<b>69</b>
<b>ƏDƏBİYYAT .....</b>	<b>73</b>
<b>PE3IOME</b>	
<b>SUMMARY</b>	
<b>Magistrant</b> _____	
<b>Elmi rəhbər</b> _____	

## GİRİŞ

**Mövzunun aktuallığı.** Qlobal iqtisadi proseslərin durmadan dərinləşdiyi, dünya ölkələrinin iqtisadi əlaqələrinin intensivləşdiyi, bazar münasibətlərinin yeni keyfiyyət halına keçdiyi müasir dövrdə mürəkkəb, obyektiv məzmunu və struktura malik olan, məqsədyönlülüüyü və dinamikliyi ilə seçilən maliyyə sisteminin milli iqtisadiyyatın inkişafı və səmərəli fəaliyyətində müstəsna əhəmiyyət kəsb edən makroiqtisadi xarakterli problemlərin həllində rolu kəskin şəkildə artmış, maliyyə münasibətlərinin tənzimlənməsi isə dövlətin iqtisadi siyasətinin başlıca istiqamət və məqsədlərindən birinə çevrilmişdir. Qeyd etmək lazımdır ki, XXI əsrin əvvəllərində baş verən və hazırda davam edən qlobal maliyyə böhranı nəinki inkişaf etmiş, həm də inkişaf etməkdə olan milli iqtisadiyyatların maliyyə sistemində kəskin şəkildə neqativ təsir göstərmiş, bu prosesdə yeni aspektlər və meyillər meydana çıxarmışdır. Bununla yanaşı, ölkəmizdə keçid iqtisadiyyatının başa çatdığı və bazar münasibətlərinin indiki yetkinlik mərhələsində müstəqillik illərində formalaşmış milli iqtisadiyyatın start kapitalından, potensialından və prioritetlərindən, habelə ölkəmizin davamlı inkişaf modelinə keçidlə bağlı qarşıda duran sosial-iqtisadi vəzifələrin həlli zəruriyyətindən və miqyasından asılı olaraq dövlətin səmərəli maliyyə siyasətinin formalaşdırılması və reallaşdırılması mövcud maliyyə sisteminin təkmilləşdirilməsini, onun qanunauyğunluqlarını, xüsusiyyətlərini, pozitiv və neqativ cəhətlərini sistemli təhlil edərək yenidən dəyərləndirilməsini obyektiv zəruriyyətə çevirmişdir.

Kommersiya təşkilatlarında vergi auditi ölkədə baş verən sosial-iqtisadi və siyasi proseslərin dəqiq təhlilini və vergi qanunvericiliyi sahəsində hərtərəfli biliyə malik olmağı tələb edən məsuliyyətli və mürəkkəb bir işdir. Yalnız bu tələblər ödəndiyi halda qarşıdakı dövrdə vergi daxilolmalarının həcmnin real qiymətləndirilməsi və büdcənin vaxtında və keyfiyyətli tərtibatı mümkündür.

Vergi daxilolmalarının proqnozlaşdırılması ölkədə baş verən sosial, iqtisadi və siyasi proseslərin ciddi təhlilini, vergi qanunvericiliyi sahəsində hərtərəfli biliyə sahib

olmağı tələb edən mürəkkəb və məsuliyyətli bir işdir. Yalnız bu zaman qarşıdakı dövr üçün vergi daxilolmalarının həcmi real olaraq qiymətləndirmək və bu əsasdə büdcənin vaxtında və keyfiyyətlə tərtib olunmasını təmin etmək mümkündür.

Hər hansı prosesdə müəyyən parametrlin zamandan asılı dəyişməsi həm təsadüfi, həm də zəruri amillərin təsiri altında baş verir və bu, xüsusilə də prosesin riyazi modeli məlum olmadıqda proqnozlaşdırmanı cətinləşdirir. Lakin heç bir qeyri-adi hadisənin baş verəcəyi gözlənmirsə, parametrlin təqribən eyni səviyyədə qalaçağını, yaxud artacağını və ya azalaçağını statistik material əsasında müəyyənləşdirmək olur.

**Problemin öyrənilməsi səviyyəsi.** Dissertasiya işinin qarşısında qoyulmuş məqsəd və vəzifələrə nail olmaq üçün Azərbaycanın bu sahədəki təcrübəsi və bununla bağlı problemlərə həsr olunmuş tədqiqatları öyrənilmişdir. Belə ki, tədiyyələr üzrə vergi daxilolmalarının təhlili, vergilərin proqnozlaşdırılması üsullarının nəzəri məsələləri, vergilər üzrə vergi daxilolmalarının proqnozlaşdırılması istiqamətləri, iqtisadi tədqiqatlarda riyazi üsulların tətbiqi məsələləri Azərbaycanın görkəmli alimləri Həsənli M., Bağirov D., Musayev A., Məmmədov S., Sadıqov M., Həsənli Y., Kəlbəyev Y., Həsənov R., Rzayev İ., Məhərrəmov R., Rzayev Z. və b. tərəfindən araşdırılmışdır.

**Dissertasiya işinin məqsəd və vəzifələri.** Tədqiqatın əsas məqsədi kommərsiya təşkilatlarında auditin təşkili və yaxud vergi yoxlamaları zamanı öz sahə strukturlarının formalaşdırılması, yoxlama zamanı lazım olan məlumatların informasiyaların, vergi ucot sənədələrinin düzgün qayda tərtib olunması, vergi orqanlarına göndərilən maliyyə hesabat formaların standartlara uyğun tərtib edilməsi və bu kimi istiqamətlərinin müəyyən edilməsindən ibarətdir.

Bu məqsədlərə nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi nəzərdə tutulmuşdur:

- problemin qoyuluşunun nəzəri baxışlarının tədqiqi, onun metodoloji problemlərinin öyrənilməsi;
- vergilər aditi zamanı vergi daxilolmalarının üsullarının öyrənilməsi;
- vergi növləri üzrə daxilolmalarının tədqiq edilməsi;

- kommersiya təşkilatlarında sahavi strukturun yaradılmasında vergi növləri üzrə ödəmələrin yoxlanılması;

- yeni vergi audit sistemin yaradılması və dünya ölkələri təcrübəsindən istifadə etmək;

- e –audit sistemin tətbiqi sahələri.

**Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsasları.** Tədqiqatın məqsəd və vəzifələrinə uyğun onun metodu və üsulu seçilmişdir. Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsaslarını Azərbaycanın iqtisad məktəbinin nəzəri baxışları, Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin normativ-hüquqi aktları, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin metodiki vəsaitlər təşkil edir.

**Tədqiqat işinin informasiya bazası kimi** Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin, Maliyyə Nazirliyinin statistik məlumatları, Azərbaycan Respublikası Statistika Komitəsinin illik hesabatları təşkil etmişdir.

**Tədqiqatın obyektini** tədiyyələr üzrə vergi auditinin təhlili, dövlət büdcəsində vergi daxilolmalarının müəyyən edilməsi, kommersiya təşkilatların vergi daxilolmalarının əsasında reallaşdırılması istiqamətlərinin müəyyənləşdirilməsi təşkil edir.

**Tədqiqatın predmeti** vergi növləri üzrə vergi yoxlamaların aparılması proqnozlaşdırılması, vergi auditin yeni modelinin qurulması və reallaşdırılması istiqamətləridir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi** aşağıdakılardan ibarətdir:

- bir kompleks kimi dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının iştirak edən kommersiya müəssisələrdə audit sistemin nəzəri məsələləri araşdırılmış və metodoloji əsasları öyrənilmişdir;

- kommersiya təşkilatlarının müxtəlif növ vergilər üzrə ödəmələrinin yoxlanılması üsulları müəyyən edilmişdir;

- kommersiya təşkilatlarında vergi auditinin aparılması qayadaları təhlil edilmişdir;

- yeni vergi audit sisteminə e-audit tətbiqi mexanizmləri

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti** tədqiqatdan irəli gələn elmi nəticə və müddəalardan mili iqtisadiyyatın tarazlı inkişafına təsir edən vergi auditinin üsullarından istifadə etməklə səmərəli vergi sisteminin formalaşmasında istifadə etməkdən, müasir dövrdə büdcənin formalaşmasında vergilərin ayrı-ayrı növlərinin təhlil edilməsində ölkənin maliyyə potensialının müəyyən edilməsindən ibarətdir.

**Tədqiqat işinin həcmi və strukturu.** Təqdim edilmiş dissertasiya işi girişdən, üç fəsildən, nəticə və ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. Dissertasiya işinin mətni 75 səhifədən ibarətdir.

# I FƏSİL. KOMMERSİYA MÜƏSSƏLƏRİ VƏ ÖLKƏ İQTİSADİYYATINDA ONLARIN ROLU

## 1.1. Kommersiya müəssisələrinin təşkili və fəaliyyətinin hüquqi əsasları

Müasir zamanda ölkə iqtisadiyyatında bazar münasibətlərinin daha da inkişaf etməsi müxtəlif təşkilati-hüquqi formalı təsərrüfatçı subyektlərində yaranması, müasir təsərrüfatçılıq və idarə etmə strukturunu formalaşması, milli iqtisadiyyatında yeni dünya təsərrüfat sisteminə doğru irəliləməsi Azərbaycanında müasir idarəetmə və nəzarət formalarında təşəkkül tapmasında zəruriyyət yaranmışdır.

Dünya təcrübəsi əsasən, bazar iqtisadiyyatında maliyyə sistemində nəzarətin dəqiq və qərəzsiz forması kimi auditin böyük əhəmiyyəti vardır. Audit iqtisadiyyatda maliyyə sistemində şəffaflığı təmin etməklə yanaşı, iqtisadi, o cümlədən maliyyə informasiyalarının dəqiq və qərəzsiz rəy formalaşdıraraq, dövlətin və digər təsərrüfat subyektləri və mülkiyyətçilərinin maraqlarını müdafiə edərək, iqtisadi fəaliyyət sahəsində gözlənilən hər bir növ pozuntuların, qərəzli və səhvlərin qarşısını alınmasında mütərəqqi tədbir kimi əhəmiyyətli rol oynayır.

Milli bazar iqtisadiyyatın dünya təsərrüfatı sistemində inteqrasiyaya nəticəsində sivil idarə etmə və nəzarət formalarında daha çox inkişaf etməsinə tələb edir. Azərbaycan Respublikası Prezidenti cənab İ.Əliyevində söylədiyi kimi, "Azərbaycan iqtisadiyyatı öz inkişaf yolunda və onun qloballaşan dünya iqtisadiyyatı sistemində inteqrasiyası gücləndikcə də maliyyə və iqtisadi münasibətlərində şəffaf olmasında, iqtisadi cinayətkarlığın və korrupsiyaya qarşı mübarizədə müasir auditin imkanlarındanda daha da çox istifadə etmək zərurəti yaranıb. Bu baxımdan müstəqil maliyyə nəzarətində sistemi sahəsində sivil dünya təcrübəsində öyrənməkdə və milli iqtisadiyyatın xassələrini nəzərə almaqla ölkəmizə tətbiq etmək və yeniləşdirmək çox vacibdir", çünki "audit sistemi beynəlxalq təcrübədə və beynəlxalq standartlarda əsasında mükəmləşdirmək ölkə iqtisadiyyatının maliyyə şəffaflığını və büdcə vəsaitlərini təyinatına uyğun istifadə etməklə, Azərbaycan iqtisadiyyatının qüdrətinin daha da möhkəmlənməsinə xidmət edir".

Milli inkişaf strategiyasının həyata keçirilməsi, Azərbaycan Respublikası Prezidenti cənab İlham Əliyevin imza atdığı hüquqi normativ aktların tətbiq edilməsi ilə prioritet sahələrə investisiyanın daha çox axımının artması və həmin sahələrin iqtisadi potensialdan səmərəli tərzdə istifadə olunmasında, həmçinin bu sahələrində sürətlə inkişaf etdirilməsinə demokratik şərait yaradılıb. Bununla yanaşı, bu strategiyanın uğurla davam etdirilmək nəticədə kommertiya təşkilatlarının investisiya resurslarına artan tələbatı, həmçinin geniş təhlil aparılması və investisiya obyektlərinin seçimi məqsədi ilə son illərdə əhəmiyyətli dərəcədə xarici investorların marağında olan bu təşkilatlar haqqında dəqiq və ətraflı maliyyə informasiyalarının əldə edilməsi tələbatı mühasibat uçotunda tənzimləyən qüvvədə olan normativ-hüquqi aktların beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması zərurətini yaratmışdır.

Bu yanaşmadan, ən mühüm sənədləri: Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi, "Auditor xidməti haqqında, Hesablama Palatası haqqında", "Daxili audit haqqında", "Mühasibat uçotu haqqında" qanunların, "Azərbaycanın Milli Audit Standartları", Azərbaycan Respublikası audit xidmətinin inkişaf konsepsiyası (2012-2020-ci illər) qəbul edilməsi və cənab prezident tərəfindən çox sayda fərman və sərəncam imzalanması, idarə etmə və nəzarət əsası kimi auditin milli iqtisadi inkişafın təmin edilməsində əhəmiyyətli olduğunu göstərir. Bununla yanaşı, idarə etmə və nəzarət forması baxımdan auditin nəzəri və metodoloji əsasını daha çox inkişaf etdirilməsində iqtisadi təhlildən istifadə olunması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

İqtisadiyyatda, idarəetmə prosesi qarşıya qoyulmuş məqsədə çatmaq üçün müxtəlif metodların və vasitələrin köməklili ilə həyata keçirilən səmərəli, məqsədyönlü sosial-iqtisadi, təşkilati-texniki prosesi əks etdirir. Bu şəraitdə idarəetmə sistemin əsas vəzifəsi qarşıya qoyulmuş iqtisadi məqsədləri həyata keçirilməsinə zəruri şəraitin yaratmaq, onların tərkibinə daxil olan idarəetmə obyektinə səmərəli təsirinin iqtisadi metodlarının mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Kommertiya-ticarət sahibkarlığı və biznes subyektinin həlqəsidir. Kommertiya lətin sözü olub (commertium) mənası ticarətdir. "Ticarət" sözünün iki mənası var:



birinci yanaşma iqtisadiyyatda sərbəst sahəsi kimi, o biri yanaşma əmtəə və xidmətlərin mübadilə olunması kimi əks etdirir. Kommersiya fəaliyyətinin başqa çür yanaşması-gəlir əldə etmək məqsədi ilə alqı-satqı əməliyyatlarının həyata keçirilməyinə yön ticarət prosesini özündə əks etdirməsidir.

Ticarətdə kommersiya fəaliyyəti ticarətlə məşğul olan müəssisələrində və kommersiya təşkilatlarında əhalinin tələbatının ödənilməsi üçün gəlir əldə etmək məqsədi ilə əmtəələrin alış və satış əməliyyatlarını reallaşdırmağa yönəldilmiş operativ-təşkilati fəaliyyətini əhatə edir.

Kommersiya fəaliyyətləri müəyyən edilmiş xidməti sahələr ilə əhatə olunmaqla yanaşı kommersiya sahələrində xidmət sferası istehsalatla əlaqəli olur və birlikdə inkişafda olur. Məsələn, əmtəələrin istehsal edilməsi, saxlanılması, paketlənməsi və s. bu kimi xidmətlərin yeni qiymət yaratmadan sadəcə əmtəə qiymətində əks olunur.

Kommersiya fəaliyyətinin əsas iştirakçısı istehsal və xidmət müəssisələrlə ilə yanaşı həm də istehlakçı qruplarıdır. Məlumdur ki, sahibkar üçün əsas əməliyyat zamanı gəlir (iqtisadi mənfəət) əsasdırsa, istehlakçı üçün isə gəlir onun üçün keyfiyyətli əmtəə (xidmət) sayılmaqdadır. İstehlakçı aktiv alıcı olaraq, kommersiya fəaliyyətində tam hüquqlu iştirak edərək onun tənzimlənməsində mühüm rola malikdir. Belə ki, pərakəndə ticarət həlqəsində əsas subyekti kimi istehlakçı çıxış edir.

Kommersiya fəaliyyəti dedikdə istehsal olunmuş əmtəə və xidmətlərin istehsalçıdan istehlakçıya çatdırmaq zamanı həyata keçirilən iş və xidmətlər başa düşülür. Kommersiya istehsal prosesi eyni ticarət sferasında əlavə olaraq xidmət də yerinə yetirirək, əmtəə və xidmətlərin alqı-satqısı prosesinin həyata keçirilməsi istehlakçılara xidmətləri üzrə müxtəlif növ əməliyyatlarda həyata keçirir. Müasir ticarətdə bu başqa xidmətlərin mahiyyəti etibarilə ona sərf olunmuş əməyə görə dahada üstünlük verilir. (əmtəələri istehlakçıya çatdırılmaq, xüsusi texniki xidmətlərin göstərilməsi və s.)

Bununla yanaşı qeyd edək ki, kommersiya fəaliyyətini nizamlanmaq üçün dövlətin qəbul etdiyi normativ hüquqi aktlarla həyata keçirilməlidir. Bu normativ hüquqi aktlar xüsusi ilə kommersiya fəaliyyəti haqqında qanunda özünü büruzə

verməklə yanaşı və bu fəaliyyətlə məşğul olan hüquqi və fiziki şəxslərin əməl etməsini tələb edir. Məhz bu yanaşmadan kommertiya fəaliyyəti bazar təsərrüfatı şəraitində iqtisadi sistemin fəaliyyət səmərəliliyinin təmin edilməsində ən mühüm faktorlarından biridir. Bazar iqtisadiyyatında əmtəə və pul münasibətləri əsas olduğundan istehsal olunmuş hər bir məhsul alınıb və satılır, başqa sözlə desək mübadilə mərhələlərindən keçir. Kommertiya insan fəaliyyət dairəsinin bir növü kimi olmaqla əksər hallarda insanlar arasında ticarət anlamı fikrini yaradır. Bu baxımda, Vergi Məcəlləsinin 132.55-ci maddəsinə uyğun ticarət fəaliyyəti istehsalçılar tərəfindən istehsal olunan əmtəə və xidmətlərin təqdim edilməsilə bağlı sahibkarlıq fəaliyyətidir. Gördüyünüz kimi kommertiya fəaliyyəti ilə ticarət fəaliyyəti müqayisəsində komemertiya fəaliyyəti daha geniş məhfumdur.

Kommertiya fəaliyyəti əmtəə və xidmət bazarlarında sahibkarlıq fəaliyyəti kimi olmaqla, ondan məhsul istehsalı və xidmət göstərmək prosesinin özündə tam şəkildə əhatə etməklə fərqlənir. Sözüün həqiqi mənasında bazarda öz işçilərinin əməyinin məhsulunu təqdim etməklə, demək ki, mübadilə prosesində iştirakçı olan istənilən müəsisə və təşkilat ticarət subyekti kateqoriyasınada aid edilə bilər. Nəzərə alaq ki, bu subyekt məhsul satmaqla və ya xidmətlərin göstərməklə gəlir əldə etmək istəyməsi, məhz həmin subyektin bu istiqamət olaraq fəaliyyəti kommertiya fəaliyyəti kimi qiymətləndirilməlidir.

Bununla yanaşı kommertiya fəaliyyətində sahibkarlıq fəaliyyətinə bir forması kimi baxmaq olar. Qeyd edək ki, sahibkarlıq fəaliyyətidə kommertiya fəaliyyətilə müqayisədə dahada geniş mənə daşıyır. Azərbaycan Respublikası Vergilər Məcəlləsinin 13.2.37-ci maddəsinə əsasən sahibkarlıq fəaliyyətidə dedikdə həm fiziki , həm də hüquqi şəxsin sərbəst surətdə həyata keçirdiyi, əsas amalı əmlakın istifadəsindən, əmtəə və xidmətlərin təqdim edilməsindən, işlərin görülməsi və xidmətlər göstərilməsi hüquqi şəxs tərəfindən gəlir, sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan , lakin hüquqi şəxs yaratmayan fiziki şəxs tərəfindən isə gəlir götürülməsinə yön verilmiş fəaliyyət başa düşülür.

Kommersiya fəaliyyəti fəaliyyət sferasına əsasən aşağıdakı növlərinin həyata keçirilməsini nəzərdə tutur:

- məhsulların təqdim etmək
- xidmətlərin təqdim etmək
- kommersiya təşkilatların mal-materiallarla təmin edilməsi istiqamətində fəaliyyət; ticarət-vasitəçilik əməliyyatları.

Azərbaycan Respublikası Mülki Məcəlləsi ilə kommersiya təşkilatlarının aşağıdakı formaları nəzərdə tutulmuşdur:

- təsərrüfat ortaqlıqlar;
- təsərrüfat cəmiyyəti;
- kooperativlər.

Təsərrüfat ortaqları təsisçilərinin paylarında bölünmüş nizamnamə kapitalı olan kommersiya müəssisəsidir. Təsərrüfat ortaqlarının aşağıdakı formalarda yaradılması mümkündür:

- Tam ortaqlıq
- Kommandit ortaqlıq

Əgər ortaqlıqda iştirak edən nizamnamələrinə uyğun olaraq ortaqlıq baxımdan sahibkarlıq fəaliyyətilə məşğul olarsa və ortaqlıq olanların öhdəlikləri üzrə hər bir ortaqlıq özünə məxsus əmlakla məsuliyyət daşıyırlarsa belə ortaqlıq olanlar tam ortaqlıq sayılır. Bu baxımdan ortaqlıqda özşəxsi məsuliyyətilə sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirərək və ortaqlıq öhdəliklərində öz şəxsi əmlakına məsuliyyət daşıyan iştirakçılar, yəni ki tam ortaqlıq yanaşı ortaqlıq fəaliyyəti ilə bağlı zərərlər üçün yatırıqları kapitalın məbləğ həddə risk daşımaq istəyən və ortaqlıq sahibkarlıq sahəsində iştirak etmək istəməyən bir neçə iştirak edən, yəni kapital edəni varsa, belə ortaqlıq kommandit ortaqlıq adlanır.

Kommandit ortaqlıq nizamnaməsi Azərbaycan Respublikası Mülki Məcəllənin 47.2-ci maddəsində verilmiş məlumatlardan başqa, ortaqlıq şərik kapitalının miqdarı və tərkibi haqqında; tam ortaqlıq olanların hər birinin şərik kapitaldakı payının miqdarı

və dəyişdirilmək qaydasında haqqında; onların qoyduqları kapitalın tərkibi və kapitalın qoyulması qaydası haqqında; kapital qoyulmasında üzrə vəzifələrində pozmağa görə məsuliyyətdə haqqında; kapital qoyanların verdikləri kapitalın məcmu miqdarda haqda şərtlər göstərilə bilər.

Kommersiya təşkilatı subyektləri təsərrüfat ortaqları kimi təsisçilərdən pay bölgüsünə bölünən həmçinin nizamnamə kapitalına sahib olan kommersiya müəssisəsidir. Aşağıdakı formalarda təsərrüfat cəmiyyətləri ola bilər:

- əlavə məsuliyyəti olan cəmiyyətlər
- məhdud məsuliyyəti olan cəmiyyətlər
- səhmdar cəmiyyətləri

Birdən artıq sayda hüquqi və fiziki şəxsin yaratdığı, nizamnamə kapitalına və nizamnamə fonduna malik olan müəyyən edilən həcmdə pay bölgüsünə bölünmüş müəssisə məhdud məsuliyyətə malik cəmiyyətlər sayılmaqdadır. MMC-də iştirak edənlər onların öhdəlikləri bağlı hec bir məsuliyyəti yoxdur və müəssisənin fəaliyyət mexanizmi ilə əlaqədar ziyan olduqda yatırıqları kapitalın miqdarı qədər risk daşıyırlar.

Çox sayda və ya bir hüquqi və fiziki şəxsin təsis etdiyi, nizamnamə kapitalı və nizamnamə fondu ilə edilən miqdarda pay bölgüsünə malik olan müəssisəyə əlavə məsuliyyətli cəmiyyət deyilir. Bu formada cəmiyyətdə iştirak edənlər onun öhdəliklərinə görə öz kapitallarının dəyəri qədər cəmiyyətin nizamnaməsi ilə müəyyənləşdirilə bilən hamısı üçün eyni miqdarda ola bilən miqdarda iştirakçıların əmlakı ilə birgə məsuliyyət daşmalıdır. Kapital edənlərin biri müflis olarsa cəmiyyətində olan öhdəlikləri üzrə həmin şəxsin məsuliyyəti, əgər cəmiyyətin nizamnaməsində məsuliyyət bölgüsünün bölünməsinin ayrı-ayrılıqda qaydası nəzərdə tutmayıbsa başqa olan iştirakçılar arasında onların kapitallarına mütənasib surətdə bölünür.

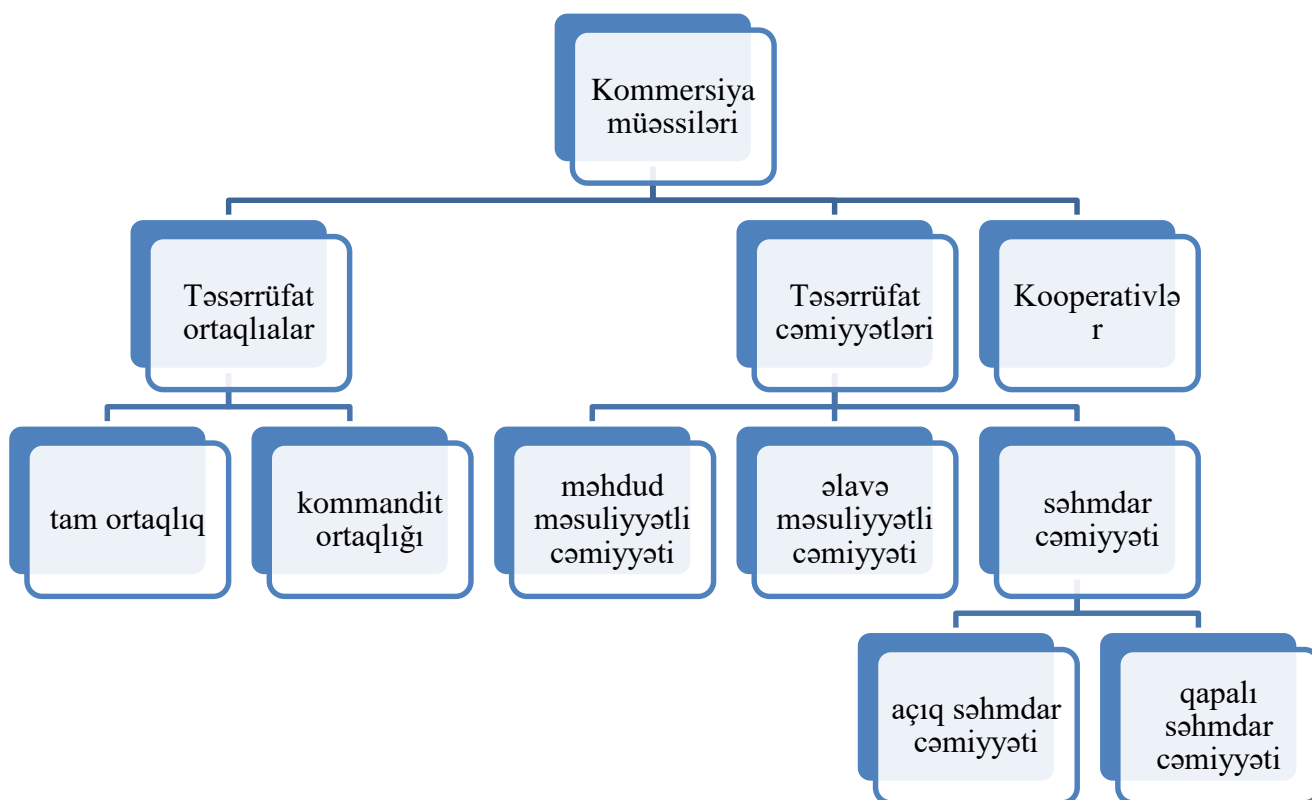
Nizamnamə kapitalı ilə müəyyən edilmiş sayda səhmlərə bölünmüş subyektlərə səhmdar cəmiyyət deyilir. Səhmdar cəmiyyət aşağıdakı formaları vardır:

- açıq tipli olan səhmdar cəmiyyət (ASC)
- qapalı tipli olan səhmdar cəmiyyət (QSC)

Əgər səhmdar cəmiyyətində iştirak edənlər özlərinə məxsus olan səhmləri başqa səhmdarların razılığı olmadan bilirlərsə, belə səhmdar subyeklərinə ASC deyilir.

Əgər səhmdar cəmiyyətin səhmləri yalnız cəmiyyətin təsisçiləri arasında və ya qabaqcadan müəyyənləşdirilmiş digər şəxslər dairəsində yayıla bilərsə, belə səhmdar subyeklərinə QSC deyilir.

Kooperativlər isə hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən birgə fəaliyyət göstərmək üçün lazım olan üzvlüyə əsaslarla könüllü birliyi. Kooperativin yaradılmasında əsas məqsəd iştirak edənlərin maddi və başqa tələbatının üzvləri əmlak pay haqlarının birləşdirilməsi yolu ilə ödənilməsidir.



Sxem 1.1 Kommersiya müəssilərinin təşkilatı hüquqi forması

## 1.2. Kommersiya müəssisələrinin ölkə iqtisadiyyatında yeri və rolu

Müasir zamanda dünya təsərrüfatının inkişaf etməsi, iri addımlarla və sürətli qloballaşma prosesi ayrı, sənaye cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrin iqtisadiyyatında qalxan xətt üzrə inkişafı ilə əlamətləndirilir. Dünya bazarlarında olan müasir konyuktura, siyasi sabillik, güclü artım sürəti Azərbaycanın iqtisadi inkişaf etməyinə keyfiyyətcə ən müasir mərhələyə çıxmağa imkan yaratdı. Bizə yaxın olan perspektivdə bazar iqtisadiyyatında bizdən əvvəl keçən bir sıra ölkələr rəqabət mühitinə dözməyə, elm və texnologiya sahəsində inkişafın ön sıralarındakı və yeni texnoloji sistemlərini formalaşdırmaq, qloballaşan iqtisadi inkişafın əsas rol oynayan, dünya iqtisadiyyatında inkişaf trayektoriyasını müəyyən edən varlı dövlətlər klubuna yaxınlaşmağa bütün növ imkanlarımız mövcuddur. Bu olduqca çətin prosesdir. Azərbaycan gələcəkdə həqiqətəndə inkişaf edən güclü, qabaqcıl və nüfuz sahibi olaraq dünya dövlətləri arasında layiqli yer tutacaq. Artıq bizə məlumdur ki, Azərbaycan Respublikası prezidenti zati aliləri cənab İ.Əliyevin rəhbərliyi və uzaq görünliyi ilə uğurla həyata keçirilən, Azərbaycanın milli maraxlarına, mütərəqqi və keyfiyyət dərəcəsi yüksək olan inkişafa, əhalinin yaşayış səviyyəsinin daha da yaxşılaşdırılmasını təmin edən inkişaf strategiyasının ən başlıca amalı elə bunlardan ibarətdir. Qeyd olunan proqramın əsasında öndərimiz H.Əliyevin hazırlamış, müasir zaman xüsusiyyətinə uyğunlaşdırılıb zənginləşdirilən, qarşımızda duran problemləri həll etməkdə varislik xüsusiyyətlərinin qorunub saxlanılmasını bacaran konsepsiya durur. Müasir zamanda Azərbaycan iqtisadiyyatında olan proses və təhlillər göstərmişdir ki, nail olunan ən mütərəqqi nəticələr yüksək səviyyədə əvvəl başlanmış işlərin ardıdır. Əgər maliyyə prosesinin baş verdiyi çoxsaylı formaları saymasaq, onda onları birləşdirən ümumi cəhəti görürük ki, bunların da əsasında ictimai istehsalın müxtəlif iştirakçıları arasında münasibətləri və ya ictimai münasibətlər dayanır. Bu münasibətlər xarakterinə görə ictimai istehsal(iqtisadi) münasibətləridir, çünki həmin münasibətlər bilavasitə ictimai istehsalda meydana çıxır.

Hesab edirik ki, maliyyənin başlıca iqtisadi məzmununun konsepsiyasına iki əsas yanaşma- “maliyyənin bölüşdürülməsi konsepsiyası” və “maliyyənin təkrar istehsal

konsepsiyası" tədqiq olunmalıdır. Belə ki, əgər birinci yanaşmaya əsasən, ekvivalent əsasında həyata keçirilən və dəyərin yenidən bölgüsü prosesinin aparılmayan iqtisadi münasibətlər maliyyə münasibətlərindən çıxarılsa, ikinci yanaşmada həm ekvivalent, həm də qeyri-ekvivalent əsasda həyata keçirilən təkrar istehsal prosesin iştirakçıları arasında bütün iqtisadi münasibətlər maliyyə münasibətləri kimi qəbul edilir.

İqtisadi münasibətlər müstəsna dərəcədə çoxcəhətli olub, təkrar istehsal prosesinin müxtəlif fazalarında, təsərrüfatçılığın bütün səviyyələrində, ictimai fəaliyyətin bütün sferalarında meydana gəlirlər. Bu zaman ictimai varlığın tərəflərindən birini xarakterizə edən eynicinsli iqtisadi münasibətlər gələcəkdə ümumiləşdirilmiş abstrakt şəkildə təmsil olunur, iqtisadi kateqoriyanı əmələ gətirir. Maliyyə cəmiyyətdə obyektiv xarakterə və spesifik ictimai təyinatə malik real mövcud olan istehsal münasibətlərini ifadə etməklə, iqtisadi kateqoriya kimi çıxış edir.

İqtisadi ədəbiyyatda "maliyyə" sözünün mənası latın dilindən tərcümədə pul ödənişi kimi şərh olunur. Pul ödənişi subyektlərin münasibətidir, deməli, maliyyə iqtisadi kateqoriya kimi ictimai-iqtisadi münasibətlərin məcmusudur. Bu münasibətlər müəyyən əlamətlərlə xarakterizə edilir. Münasibətlər təkrar istehsal prosesinin subyektləri arasında mövcuddur. Onlar cəmiyyətin həyat səviyyəsinin bütün fazalarında da meydana çıxırlar. Məhz müəyyən münasibətlərin məcmusu kimi onlar iqtisadi kateqoriyanı əmələ gətirirlər.

Bununlarla yanaşı, son dövrlərdə ölkənin qanunvericilik bazasının inkisafi əmtəə tədavülü sferasında kommersıya münasibətlərinin inkişafında pozitiv dəyişikliklərin baş verməsi üçün əlverişli şəraitin formalaşdırılması prosesi əhəmiyyətli dərəcədə sürətləndirilmişdir.

Hazırda Azərbaycanda həyata keçirilən iqtisadi islahatlar qanunçuluq, ədalətlik və bərabərlik kimi demokratik prinsiplərə əsaslanmaqla sahibkarlar üçün daha əlverişli iqtisadi məkanın və daha yüngül öhdəliklər müəyyən edən qanunvericilik bazasının yaradılmasına yönəldilmişdir. İqtisadiyyatın inkisafi ilə əlaqədar olaraq sahibkarlıq fəaliyyətində və sahibkarlığın inkişafında mühüm rol oynayan vergi siyasətində

optimal vergi dərəcələrinin tətbiqi hər zaman öz aktuallığını saxlamaqdadır. Vergi dərəcələrinin və vergi yükünün sahibkarlığın inkişafına təsirini nəzərə alsaq, bu məsələnin bazar iqtisadiyyatında və iqtisadi subyektlərin inkişafında ciddi əhəmiyyət kəsb etdiyini görürük. Optimal vergi dərəcəsi ölkə iqtisadiyyatının inkişafına xidmət etməklə yanaşı, real vergi yükü əsasında formalaşır. Maliyyə dəyərin bölüşdürülməsi fazasında fəaliyyət göstərən digər kateqoriyalardan əsaslı surətdə fərqlənir.

Maliyyə münasibətlərinin meydana çıxmasının ilkin sferası ictimai məhsulun dəyərinin ilkin bölgüsü prosesi sayılır. Bu zaman həmin dəyər onu təşkil edən ünsürlərə parçalanır və pul gəlirlərinin və yığımın müxtəlif formalarının yaranması baş verir. Məhsulun reallaşdırılmasından əldə edilən gəlirin tərkibində mənfəətin sosial sığorta ayırmalarına, amortizasiya ayırmalarına və s. bölgüsü maliyyənin köməyi ilə həyata keçirilir və onun hər bir hissəsinin məqsədli təyinatına müvafiq olaraq dəyərin bölüşdürülməsi prosesini əks etdirir. Təsərrüfat subyektləri arasında dəyərin gələcək yenidən bölgüsü (mənfəətin bir hissəsinin dövlətin sərəncamına tutulması, ölkə vətəndaşları tərəfindən vergilərin ödənişi və s.) və onun məqsədli istifadəsinin konkretləşdirilməsi (mənfəətin kapital qoyuluşuna yönəldilməsi, müxtəlif mənbələr hesabına iqtisadi stimullaşdırma fondlarının formalaşdırılması) də maliyyə əsasında baş verir. Onun hesabına iqtisadiyyatın bütün struktur bölmələrində və müxtəlif təsərrüfat səviyyələrində ictimai məhsulun dəyərinin yenidən bölüşdürülməsinin çoxcəhətli prosesləri həyata keçirilir.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişaf etdirilməsi sahəsində qəbul edilən normativ-hüquqi aktların bazasında işlək mexanizmlərin yaradılması sahibkarların hüquq və mənafeələrinin effektiv müdafiəsinə etibarlı təminatçısı verəcək. Bu həm də sahibkarlıq fəaliyyəti sahəsində vergi cinayətgarlığını aradan qaldırılmasına və qarşısının alınmasına şərait yaradacaqdır.

Bazar iqtisadiyyatının tərkib hissəsi kimi azad sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafı dövlətimizin iqtisadi və sosial inkişaf sahəsində uzaqgörən və müdrik siyasətinin ayrılmaz həlqəsi olmaqla xalqımızın rifahının yüksəlməsinə, ölkəmizin



qüdrətlənməsinə xidmət edir, bütövlükdə isə Azərbaycan Respublikasını xarici təsirlərdən, qlobal böhranlardan və tənəzzüldən qoruyur.

### 1.3. Kommersiya müəssisələrində auditin təşkili məsələləri

Nəzərə alaq ki, Beynəlxalq Standartların audit üzrə müəyyən olunmuş qaydalarına əsasən bütün dünyada hər bir ticari müəssisələrin illik hesabatları audit nəzarətindən keçdikdən, ona auditlərin rəyi verildikdən sonra o hesabat ölkənin maliyyə və vergi orqanları, o cümlədən kənar şəxsləri tərəfindən tam hüquqlu hesabat forması olaraq qəbul olunur. Dövrümüzdə ölkədə iqtisadiyyatın inkişaf etdirilməsində audit nəzarətinin rolu çox əhəmiyyətlidir. Audit xidməti bütün dünyada hal-hazırda çox inkişaf etmişdir və demək olar ki, bütün iqtisadi sahələrdə öz nəzarətedici funksiyasını icra edir.

Yeni bazar iqtisadiyyatı dövründə münasibətlərin inkişaf dinamikası mülkiyyətin qəbul edilmiş bütün formalarının fəaliyyətinə geniş şərait yaratmışdır. Belə bir şəraitdə dövlətin və icraedici orqanların qeyri-dövlət müəssisələrinə müdaxilə etməsi və ona inzibati nəzarət etməsi məhdudlaşmışdır.

Ancaq dövlət, hansı mülkiyyət formasına sahib olursa olsun bütün təsərrüfatlarda qanunverici və digər normativ hüquqi proseslərdən yaranan tələblərin , normativlərin həyata keçirilməsində, o cümlədən təsərrüfat və maliyyə fəaliyyətində yol verilən cinayət tərkibi olan maliyyə əməliyyatlarının zamanında meydana çıxmasında maraqlı olurlar.

Auditorlar müəssisələrin təsərrüfat və maliyyə fəaliyyətlərini yoxlamaq və göstəricilərin etibarlılığını müəyyənləşdirməklə bərabər, xərclərin düzgün sərfiyyatını, mənfəətin artırılma yollarını və təsərrüfat fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması üçün planlar hazırlayır. Auditi həm də sahibkarlığın ekspertizasıdır. Məsələlərin həlli auditorun müəssisə ilə bağladığı müqaviləyə əsasən həyata keçirilir.

Auditorlar Palatası ölkədə auditorluq xidmətinin dövlət yolu ilə tənzimlənməsini və inkişaf etdirilməsini həyata keçirən, sahibkarların əmlak hüquqlarını, dövlətin və təsərrüfat sistemlərinin, auditorların maraqlarını qoruyan, müstəqil auditorların və auditorlar təşkilatlarının fəaliyyətinə nəzarəti təşkil edən müstəqil maliyyə orqanıdır.

Maliyyənin köməyilə dəyərin bölgüsü və yenidən bölgüsü mütləq olaraq maliyyə resurslarının spesifik formasını qəbul edən pul vəsaitlərinin hərəkəti ilə müşayiət olunur: onlar təsərrüfat subyektlərində və dövlətdə pul gəlirlərinin müxtəlif növləri, ayırmalar və daxilolmalar hesabına formalaşır, geniş təkrar istehsala, işçilərin maddi stimullaşdırılmasına, cəmiyyətin sosial və digər tələbatlarının ödənilməsinə istifadə olunur. Maliyyə resursları maliyyə münasibətlərinin maddi daşıyıcıları kimi çıxış edirlər. Maliyyə resurslarının konkret təsərrüfat subyektinə və dövlətə məxsusluğu onları əhalinin pul vəsaitlərini ayırmağa və xüsusilə də maliyyə və əmək haqqı arasında sərhəd çəkməyə imkan verir.

Maliyyə resurslarının istifadəsi əsasən xüsusi məqsədli təyinatla malik pul fondları vasitəsilə həyata keçirilir. Lakin bu istifadənin qeyri-fond forması da mümkündür. Maliyyə fondları xalq təsərrüfatında fəaliyyət göstərən ümumi pul fondları sisteminin vacib tərkib hissəsidir. Maliyyə resurslarının istifadəsinin fond forması obyektiv olaraq qabaqcadan geniş təkrar istehsal prosesinin tələbatı ilə müəyyən edilmişdir və qeyri-fond formasına nisbətən bir sıra üstünlüklərə malikdir: əhalinin tələbatını cəmiyyətin iqtisadi imkanları ilə daha sıx əlaqələndirməyə imkan verir, resursların ictimai istehsalın əsas inkişaf istiqamətlərində cəmləşdirməyi təmin edir; ictimai, kollektiv və şəxsi maraqları tam əlaqələndirməyə və istehsala daha fəal təsir göstərməyə imkan verir.

Maliyyə resurslarının maliyyə münasibətlərinin maddi daşıyıcısı kimi nəzərdən keçirilməsi dəyər bölgüsündə iştirak edən kateqoriyalardan maliyyəni ayırmağa imkan verir. Maliyyədən başqa onlardan heç biri bu cür maddi daşıyıcı kimi xarakterizə edilmir. Buradan isə maliyyəni digər bölgü kateqoriyalardan fərqləndirən mühüm spesifik əlamətlər meydana çıxır. Bu əlamətlər ondan ibarətdir ki, maliyyə münasibətləri həmişə maliyyə resursları və yığımlarının formalaşması ilə bağlıdır. Bu əlamət harada fəaliyyət göstərməsindən asılı olmayaraq istənilən ictimai-iqtisadi informasiyanın maliyyə münasibətləri üçün ümumi sayılır. Bu zaman maliyyə resurslarının yaranması və istifadəsində istinad olunan forma və metodlar cəmiyyətin sosial təbiətinin dəyişməsindən asılı olaraq əvəz olunurdu.

Maliyyənin mahiyyətinin bölgü şərhilə fərqlənən iqtisadçıların əksəriyyəti maliyyənin yalnız yenidən bölgü münasibətləri ilə məhdudlaşdırılmasına qarşı etiraz edirlər. Ona görə ki, məhz maliyyənin hesabına dəyərin ayrı-ayrı hissələrə ilkin bölgüsü prosesi həyata keçirilir ki, bunların da hər biri müəyyən məqsədli təyinat alır. Müzakirə olunan məsələlər sırasına maliyyənin iqtisadi kateqoriya kimi spesifik xüsusiyyətini müəyyən edən keyfiyyət əlamətləri haqqında məsələ aid olunur. Mübahisələr əsasən onun üzərində gedir ki, maliyyənin tərifinə amiranəlik kimi əlamət daxil edilsin ya yox. Onu da qeyd edək ki, “amiranəlik” termini alimlər tərəfindən müxtəlif cür izah edilir: bir qrup alimlər onda maliyyə münasibətlərinin təşkili üzrə dövlətin aktivliyini, digərləri maliyyənin fəaliyyətini doğuran səbəbi görürlər. Əgər amiranəlik dedikdə, maliyyə münasibətlərinin təşkilinə, onların meydana çıxması və istifadəsi formalarının işlənməsinə istiqamətlənmiş dövlətin praktiki fəaliyyəti başa düşülürsə, onda terminin bu cür işlədilməsi şübhə doğurmur, lakin maliyyənin mahiyyətinin şərhinə heç nə əlavə etmir. Lakin bəzi nəşrlərdə amiranəlik maliyyə münasibətlərinin əsas xüsusiyyəti kimi şərh olunur. Qeyd olunur ki, maliyyə kateqoriyasının xarakterik cəhətini bu əlamətsiz vermək olmaz, çünki məhz dövlət yeni bölüşdürücü maliyyə münasibətləri yaradır. Çünki maliyyənin meydana çıxması və inkişafının bilavasitə səbəbi dövlət və onun orqanlarının fəaliyyəti sayılır.

Dövlətin meydana çıxması ilə maliyyə yaranmışdır. Odur ki, maliyyənin mahiyyəti, onun inkişaf qanunauyğunluqları, maliyyə münasibətlərinin rolu və fəaliyyət sferası ictimai iqtisadi quruluşla, dövlətin təbiəti və funksiyaları ilə müəyyən edilir. Bazar təsərrüfatında ictimai təkrar istehsalın çoxcəhətli və mürəkkəb qarşılıqlı əlaqələri pulla ifadə olunur. Ümumi daxili məhsulun yaradılması, bölgüsü və istifadəsi prosesində pullar əmtəə dövriyyəsiindən ayrılır və nisbətən müstəqil hərəkət baş verir. Bunun da nəticəsində birincisi, pul tədavülü, ikincisi, təsərrüfat həlqələrinin, əhalinin və dövlətin pul vəsaiti fondu yaradır. Yaranma mənbələrindən və fəaliyyət xarakterindən, habelə istifadə təyinatından və metodlarından asılı olaraq pul fondu maliyyə formasını alır.

Mühasibat, bir iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyəti və fəaliyyət nəticələri haqqında məlumat verməyi hədəfləyən maliyyə informasiya sistemidir. Əməliyyatçının hazırladığı maliyyə hesabatların istifadəçiləri isə müəssisə rəhbərlərindən çox müəssisə kənar qruplardır. Əməliyyat kənar qrupları yaradan, kredit verən qurumlar, dövlət və ictimai təşkilatları, işçilər və həmkarlar, kapital bazarı qurumları və investorlar, qərar vermə mərhələsində müəssisə ilə bağlı etibarlı maliyyə məlumatlara ehtiyac duyurlar. Mühasibat sahəsində etibarlı, doğru, tutarlı və müqayisə edilə məlumat alınması üçün adətən izlənen yol, bu məlumatların müstəqil ekspert tərəfindən yoxlanaraq təsdiqlənməsidir. Maliyyə müstəqil auditor tərəfindən yoxlanmasının məqsədi, bu lövhələrin ümumi qəbul görmüş audit standartlarının müəyyən etdiyi prinsip və əsaslar əsasında, ümumi qəbul olunmuş mühasibat prinsiplərinə uyğun olaraq düzgün bir şəkildə yaradılıb yaradılmadığı haqqında fikir bildirməkdir.

Operativ vergi nəzarəti müəyyən mənfəət əldə edilməsi məqsədilə sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki və ya hüquqi şəxslərin obyektlərində, gəlir əldə etdikləri yerlərdə həyata keçirilir. Bu vergi nəzarəti forması aşağıdakı məsələləri özündə əks etdirir:

- aksiz markaları ilə markalanmalı olan malların belə marka olmadan satılması, və ya aksiz markası olmayan malların satış məqsədi üçün saxlanması aşkar edildikdə;
- əhali ilə maliyyə hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması;
- lisenziya əsasında fəaliyyət göstərməsi lazım olan təsərrüfat subyektlərinin belə lisenziya olmadan fəaliyyət göstərməsi;
- əmək müqaviləsi olmadan hər hansı bir müəssisəyə, şirkətə və ya təşkilata işçilərin cəlb edilməsi faktı aşkar edildikdə;

Operativ vergi yoxlamasının həyata keçirilməsi üçün bir sıra əsaslar vardır. Bunlar aşağıdakılardır:

- aparılmış səyyar vergi yoxlaması zamanı tapılmış, aşkar edilmiş faktlar;

- vergi orqanları tərəfindən əldə edilmiş məlumatlar əsasında;
- aşkar edilmiş qanun pozuntularının qanunvericiliyə uyğun olaraq müəyyən edilmiş vaxtda aradan qaldırılmadıqda;

Operativ vergi nəzarəti vergi orqanlarının qərarına əsasən aparılır. Bu qərarla vergi ödəyicisi haqqında məlumatlar, bununla yanaşı obyektin yerləşdiyi yer barəsində məlumat və s. göstərilir.

Vergilərin büdcəyə vaxtılı vaxtında və tam şəkildə daxil olmasının təmin edilməsinə nəzarətin həyata keçirilməsi ilk növbədə demək olar ki, vergi ödəyicilərinin uçotunun aparılmasından başlanılır. Belə ki, vergi ödəməli olan hüquqi və fiziki şəxslər qeydiyyatda olduğu yerdə müvafiq vergi orqanında uçota alınır. Hər hansı bir vergi ödəməli olan bir şəxsin əgər yaşadığı və ya fəaliyyət göstərdiyi yerdən kənar ərazidə və ya başqa yerdə filialı və ya nümayəndəliyi varsa o həm özünün yaşadığı yer üzrə həmçinin özünün nümayəndəliyi və ya filialının qeydiyyatda olduğu yerdə müvafiq vergi orqanında qeydiyyatdan keçməlidir. Vergi orqanında qeydiyyatdan keçmək üçün ilk növbədə vergi ödəməli olan şəxslər müvafiq vergi orqanına ərizə ilə müraciət etməlidir. Ərizə vergi ödəməli olan şəxs tərəfindən və ya onun nümayəndəsi tərəfindən doldurulur. Həmin şəxs ərizə olan informasiyanın, məlumatların dəqiqliyinə, düzgünlüyünə görə məsuliyyət daşıyır. Ərizə ilə birlikdə həmçinin o şəxsiyyət vəsiqəsinin surətini və yaşadığı yer haqqında məlumatları da təqdim etməlidir. Ərizəyə qanunvericiliyə uyğun olaraq baxılır və həmin şəxslərə qeydiyyata alınmasını göstərən şəhadətnamə verilir. Şəhadətnamə əgər şəxsin fəaliyyəti ərzində itə və ya istifadəsi mümkün olmayan hala düşsə vergi orqanına müraciət edilir. Bundan sonra həmin şəxsə şəhadətnamənin təzə nüsxəsi verilir. Hüquqi şəxslərin qeydiyyata alınması qanunvericiliyə uyğun olaraq həyata keçirilir. Fiziki şəxslər sahibkarlıq fəaliyyətinə başlamamışdan qabaq ərizə ilə müraciət edərək vergi orqanında qeydiyyata alınmadı. Böyük vergi ödəyiciləri və xüsusi vergi ödəyiciləri Vergilər Nazirliyinin müvafiq Departamentində qeydiyyata alınır. Əgər vergi orqanında qeydiyyata alınmış vergi ödəməli olan şəxslər sonradan iri vergi ödəyicilərinə uyğun gəlsə o zaman həmin vergi ödəməli olan şəxs mərkəzləşdirilmiş

qaydada uçota alınır. Vergi ödəməli olan şəxslər özlərinin mühasibat sənədlərində, statistik hesabatlarında və başqa lazimi məlumatlar olan sənədlərini təqdim edərkən həmin sənədlərdə həmin şəxsin VÖEN-ni mütləq göstərməlidir. Əgər həmin sənədlərdə və ya hesabatlarda VÖEN göstərilməsə belə sənədlərin müəyyən əməliyyatlar aparılması üçün qəbul edilməsi yol verilməzdir. Bəzi hallarda vergi ödəyiciləri uçotdan çıxarılır. Bu aşağıdakı hallarda baş verir:

- həmin şəxsin göstərdiyi fəaliyyətinə xitam verildikdə;
- həmin şəxs fəaliyyət qabiliyyətini itirdikdə və ya itkin düşməsi haqqında məhkəmənin müvafiq qərarı olduqda;
- vəfat etdikdə

Vergi ödəməli olan şəxslər uçotdan çıxarılan zaman onlar uçota alınmasını göstərən sənədi geri, vergi orqanlarına qaytarırlar. Bundan sonra vergi orqanları şəxslərin uçotdan çıxarılması barədə müvafiq idarələrə bildırırlər.

Vergi nəzarətinin həyata keçirilməsinin təşkilati-hüquqi üsulları deyərəkən vergi yoxlamalarının həyata keçitilməsi zamanı lazimi məlumatların alınması, vergi qanunvericiliyinə zidd hərəkətlərin olmasını sübuta yetirən faktların toplanması və bu tipli hərəkətlər başa düşülür. Azərbaycan Respublikası Vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan təşkilati-hüquqi əsasları aşağıdakılardan ibarətdir:

- vəzifəli şəxslər tərəfindən binalara, ərazilərə və digər yerlərə daxil olma;
- baxış;
- lazimi sənədlərin tələb olunması;
- ekspertiza;
- əşyaların, sənədlərin sübut kimi və ya nümunə kimi götürülməsi;
- tərcüməçilərin iştirak edilməsi;

- müşahidəçilərin iştirak edilməsi;
- lazım olduqda mütəxəssislərin iştirak etməsi;
- inventarizasiya.

Səyyar vergi yoxlamasını həyata keçirən şəxslər sahibkarlıq və ya digər fəaliyyət həyata keçirən şəxslərin fəaliyyət göstərdiyi obyektlərə, ərazilərə və digər yerlərə vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi məqsədilə daxil olmağa ixtiyari vardır. Təyin edilmiş ərazilərə daxil olmaq üçün əsas müvafiq vergi orqanının qərarı və ya məhkəmənin daxil olmağa dair olan qərarıdır. Qeyd etmək istərdim ki, nəzarəti həyata keçirməyə səlahiyyəti olan şəxslərin yaşayış evlərinə şəxs və ya şəxslərin razılığı olmadan daxil olması yol verilməzdir. Əgər təyin edilmiş obyektə daxil olmağa icazə verilməsə bu zaman akt tərtib olunur və bu akt vergi ödəməli olan şəxs və vəzifəli şəxs tərəfindən imzalanır. Daha sonra vergi orqanının həmin akta əsasən müvafiq qanunvericiliyə uyğun olaraq ödənməli olan vergilərin məbləğini müəyyən etməyə ixtiyari vardır. Vergi ödəməli olan şəxs tərəfindən əgər aktı imzalamaqdan imtina etməsi barədə hərəkəti baş verərsə o zaman aktda bu barədə müvafiq qeyd edilir. Aktın bir nüsxəsi həmin şəxsə verilir. Səyyar vergi yoxlamasını həyata keçirən vəzifəli şəxslərin təyin edilmiş yerlərdə yoxlamanın həyata keçirilməsinə qanuna zidd şəkildə imkan verilməməsi və ya maneçilik törədilməsi qanun pozuntusu deməkdir və bu da qanunvericiliyə uyğun olaraq həmin şəxsin və ya şəxslərin məsuliyyətə cəlb edilməsinə əsas verir.

Vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən obyektlərə, binalara və digər lazımı yerlərə baxış keçirməsi hüququ vardır. Belə baxışın həyata keçirilməsində əsas məqsəd yoxlamanın hərtərəfliyinə və tamlığının təyin edilməsindən ibarətdir. Səyyar vergi yoxlaması keçirilmədən sənədlərə, binalara, ərazilərə baxışın keçirilməsi yol verilməzdir. Lakin bu halda bir neçə istisna hallar mövcuddur. Belə istisnalar aşağıdakılardır:

- əldə olan əşyalar və sənədlər əvvəlki yoxlama zamanı əldə olunmuşdursa;



- həmin əşyalar və ya sənədlər barəsində sərəncam vermək hüququ olan şəxslər tərəfindən icazə verildikdə;

Baxış kənar şəxslərin iştirakı ilə həyata keçirilir.Hansı ki,həmin şəxslərin baxışın nəticələrində heç bir marağı yoxdur.Sonda isə baxışın nəticələrini özündə əks etdirən örotokol tərtib edilir.

Səyyar vergi yoxlamasını həyata keçirən əməkdaşın yoxlamanın dəqiqliyinin təmin edilməsi məqsədilə lazımı sənədləri,məlumatları almaq,təkəb etmək hüququ vardır.Müəyyən məlumatların əks olunduğu sənədlərin tələb olunması zamanı sənədlər tələb olunan şəxslər müəyyən edilmiş müddət çərçivəsində həmin sənədləri vergi əməkdaşlarına təqdim etməlidirlər.Müəyyən edilmiş müddət çərçivəsində əgər sənədlər təqdim edilmədikdə və ya şəxs bildirsə ki,belə sənədlər onda yoxdu bu zaman akt tərtib edilir.Şəxs aktı imzalamaqdan imtina etsə bu zaman aktda müvafiq qeydiyyat aparılır.Əgər vergi orqanı başqa mənbələrdən də əldə edə bilməsə bu zaman ödənilməli olan vergilər müvafiq qanunvericiliyə uyğun olaraq hesablanır.Vergi ödəmələrini həyata keçirən şəxsdə belə məlumatlar olarsa və o bunu qəsdən təqdim etməkdən boyun qaçırırsa bu qanuna uyğun olmayan hərəkətdir və həmin şəxsin və ya şəxslərin məsuliyyətə cəlb olunmasına səbəb olur.Bununla yanaşı həmin sənədlərin müəyyən edilmiş müddətdə təqdim edilməzsə bu da qanun pozuntusudu.Məsuliyyətə səbəb olur.

Əşyaların,sənədlərin götürülməsi yalnız səyyar vergi yoxlaması zamanı mümkündür.Yoxlama zamanı təqdim edilmiş sənədlərin əlavə araşdırılması,təhlil edilməsi lazım gələrsə həmin sənədlər qanunvericiliyə uyğun olaraq götürülür.Əşyaların götürülməsi isə adətən qanun pozuntusu aşkar edilsə və belə pozuntu bilavəsitə həmin əşya ilə bağlı olduqda həyata keçirilir.Yoxlama zamanı nümunələrin götürülməsinin bir sıra özünə məxsus məqsədləri vardır.Bunlar aşağıdakılar daxildir:

- malların dəyərinin,keyfiyyətinin müəyyən edilməsi zamanı;

- malların bazar qiymətlərinin müəyyənləşdirilməsi zamanı;
- aksizsiz malların və ya saxta aksizli malların satışının subuta yetirilməsi zamanı;
- vergi qanunvericiliyinin pozulmasına səbəb olan digər halların baş verməsi zamanı.

Yoxlama zamanı əşyaların və ya sənədlərin götürülməsi lazım gələrsə bu zaman yoxlamanı həyata keçirən şəxs tərəfindən həmin gün vergi orqanının rəhbərinə məlumat verilir.Həmin məlumatda götürülmənin məqsədi dəqiq və əhatəli şəkildə göstərməlidir.Bu məlumat rəhbərlik tərəfindən araşdırılır,təhlil edilir və daha sonra götürülmə ilə bağlı müvafiq qərar qəbul edilir.Götürülən əşyalar müvafiq qaydalara uyğun olaraq qablaşdırılır.Hətta ehtiyac duyulduqda həmin qablaşdırmalara möhür vurulur.Belə əşyaların saxlanması,qorunması və digər məsələlər vergi orqanlarının vəsaiti hesabına həyata keçirilir.Bəzən belə hallar da baş verir ki,götürülmüş əşyanın son istifadə tarixi bitir saxlanma müddəti ərzində.Bu zaman həmin götürülmüş əşyanın dəyəri vergi orqanı tərəfindən şəxsə verilir.Əgər son istifadə müddəti bitməzsə və ya götürülmüş əşya istehlak olunmağa tam yararlı olarsa bu zaman o şəxsə qaytarılır.Bununla yanaşı qeyd etmək isərdim ki,sənədlər və ya lazımı əşyalar gecə vaxtı götürülə bilməz.Bu hal yol verilməzdir.Həmçinin vergilərin hesablanması üçün lazım olmayan sənəd və ya əşyaların götürülməsi də yol verilməzdir.Götürülmə zamanı protokol tərtib olunur.Əşyaların,məlumatların götürülməsi bu işdə maraqlı olmayan şəxslərin iştirakı ilə aparılır.

## **II FƏSİL. Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin təşkilinin nəzəri-metodoloji əsasları**

### **2.1. Vergi auditinin məqsədi və vəzifələri**

Vergi nəzarəti sistemində vergi auditinin əsas yer tutur. Vergi auditinin vergi ödəyənlərinin fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin əsas üsuludur. Vergi auditinin keçirilməsində məqsəd vergi ödəyənin mühasibat sənədlərinin və maliyyə hesabat məlumatları ilə vergi orqanlarında olan məlumatların qarşılaşdırılması yolu ilə vergilər məcəlləsinə əməl olunmasına, vergiləri dəqiq və zamanında köçürülməsinə nəzarət etməklə vergidən yayınma hallarının qarşısını almaqdır.

Vergi auditinin vergi hesablanması zamanında dəqiqliyinə, zamanında və tam ödəniş bir başa nəzarət etməklə yanaşı vergi ödəyənlərinin ilk mühasibat və başqa sənədlərində əsasən verginin hesablanması və zamanında ödənilməsinə təyin etmək məqsədi üçün həyata keçirilən aktıdır. Həmin vergilər orqanında tərəfindən vergilər ödəyicilərinin uçotu sənədi, vergi bəyannamələrində, vergilərin hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı olanda digər sənədlərdə, vergi ödəyicisinin fəaliyyətində haqqında vergi orqanında olanda və digər bəlli mənbələrdə alınan məlumatlarda, habelə vergi ödəyicisinin elektron daşıyıcılarındakı məlumatlarının əsasında həyata keçirilmiş səyyar auditdə vergi yoxlamasıdır.

Qlobal həyat cəmiyyətin hər bir təbəqəsi təsiri altına almışdır. Artıq informasiya çağının firmaları, insanları həyatlarının hər mərhələsində nəzarət etməkdə və informasiya vasitələrinin istifadəsini zəruri hala gətirir. Cəmiyyətin tələblərini kompüter, internet, telekommunikasiya kimi vasitələr ilə təmin edərək həyatlarını asanlaşdırmaları, insanların hər təbəqədən bu xidmətlərin təqdim edilməsi ümidlərini artırmışdır. Hökumətlər də bu gözləntilərə cavab vermək və qlobal dünyada özlərinə yer tutmaq adına e-devlet (elektron dövlət) qurmasına keçmişlər. Çünki dövlətlərin güclü olmaları artıq informasiya texnologiyalarının varlığına və səmərəli istifadəsinə

bağlıdır. Bu işdə informasiya texnologiyasının Azərbaycanda və dünya da nə qədər səmərəli istifadə edildiyinə cavab axtaracaq və səmərəliliyin artırılması üçün nələr edilməsi lazım olduğu təhlil olunacaqdır. Həmçinin e-dövlət qurulmasına rəhbərlik edən Sinqapur, Kanada, Finlandiya və ABŞ (Amerika Birləşmiş Ştatları) kimi ölkələrin nə kimi işlərlə günümüzdə qədər gəldikləri, Türkiyədə e-dövlət keçid prosesində əhəmiyyətlidir. Dövlətlərin məsuliyyətlərini yerinə yetirmələri və investisiya qoymaları, ölkə büdcəsinin gücünə bağlıdır. Dövlət büdcələrinin formalaşması üçün hesablanan gəlir qələmləri içində ən önəmlisi isə vergi qələmidir. Büdcə gəlirləri ərzində verginin bu qədər əhəmiyyətli olması vergi nəzarətini ortaya çıxarmışdır. Çünki vergi, ölkə üçün gəlirin yanında ədaləti də təmsil edir. Dövlətin gücünü hər sahədə göstərə və gəlir bölgüsünə görə ədalətli vergi toplaması, vergi nəzarəti birbaşa əlaqəlidir. Bu işdə Azərbaycanda vergi nəzarəti anlayışı və vergi nəzarətinin hansı keyfiyyətdə olduğu araşdırılmışdır

Dövlətlərin üzərinə götürdüyü vəzifələri yerinə yetirmələri, müxtəlif mənbələrdən ödənen dövlət gəlirlərindən asılıdır. Müasir, inkişaf etmiş iqtisadiyyatlar və dirçəlməkdə olan ölkələrdə dövlətin böyümə və inkişafına paralel olaraq artan investisiya xərclərinin və cari xərclərin maliyyələşdirilməsinə istifadə edilən ən sağlam yol vergi gəlirləridir. Vergi, ölkənin öz real mənbələri içərisində ən risksiz və ən az dəyərə malik bir maliyyələşdirmə vasitəsi olmasının yanında, xüsusilə 1930- ci illərdə başlayıb günümüzdə qədər gələn iqtisadi və ictimai həyata müdaxilə edən ən mühüm maliyyə siyasəti vasitəsidir. Dövlətlər üçün son dərəcə əhəmiyyətli olan bu maliyyələşdirmə mənbəyinin davamlı olması və ədalətli alınması üçün vergilər üzərindəki nəzarət faktının ilk hədəf kimi mənimsənilməsi lazımdır. Ölkələrin iqtisadi və ictimai quruluşlarına uyğun qanunlar qüvvədə olsa və gəlir idarəsinin fəaliyyəti mükəmməl olsa belə, vergi nəzarətin aparılmaması və ya səmərəli vergi nəzarətinin yoxluğu sistemin pozulmasına və hədəflərə çat səbəb olur. Hazırda vergi sistemləri bəyan əsasına söykənir. "Bəyan əsasına söykənən tarhiyat, vergi alacağını qanunlarda göstərilən matrah-ın borclu tərəfindən hesablanaraq vergi dairəsinin də bu matrah və vergi qanunlarında göstərilmiş nisbətlərə görə vergi alacağını məbləğ

olaraq müəyyənləşdirilməsi və baş marka ilə inzibati prosedur halına gətirilməsidir. Bu şəkildə, yəni bir təqvim ili içərisində sərbəst şəkildə bəyan etdiyi gəliri ilə fiskal prosesinə daxil olur.

Bəyanamə əsasına söykənən vergilərin həqiqətə uyğun olması, qeydiyyatın kodunun qəlbinə və doğruluğuna bağlıdır. Ödəyicilər tərəfindən aparılan vergi kodlarının həqiqəti əks etdirməməsi ödəyicilərin yaxşı niyyətli olmamasına, ya da bəzən qanunların kifayət qədər başa düşülməməsi və maddi səhv etməsindən qaynaqlana bilər. Ödəyicilərin də vergiyə qarşı müqavimətli olduğu məlumdur. Bu və bunun kimi səbəblərə görə dövlət, "ödəyici göstərdiyi etimadın etibarlılığını təmin etmək və sərəmaları qarşısını alaraq, kod üsulunun fəaliyyətini təmin etmək məqsədilə, ödəyicilərin hesab və əməliyyatlarını araşdırma hüququnu əlində saxlayır". Vergi nəzarəti faktı müxtəlif anlayışlarla izah olunmağa çalışılmışdır. Vergi nəzarəti geniş mənada "Ödənməsi lazım olan verginin, doğruluğunu araşdırmaq, müəyyən etmək və təmin etmək məqsədilə; Ödəyicilərin vergi qanunlarına uyğun hərəkət edib et, vergi tətbiqi edənlərin isə, qanun, nizamnamə, əsasnamə və təbliğatlarda qeyd edilən hökm və prinsiplərə uyğun, tətbiq edib et müəyyən edilməsi və müəyyən olunmasıdır". Diqqət edilərsə bu tərifdə vergi ödəyiciləri yanında, vergi idarəsinin də qanunvericiliyə riayət etmədiyi vergi nəzarət anlayışı içində yer alır. Digər bir tərifdə isə "Vergi nəzarəti hakimiyyətin və borcluların (ödəyici və vergi vəzifəliyələrin) hüquqi aktlarla müəyyən edilən prinsiplər çərçivəsində hərəkət edib et müəyyən olunmasıdır". Buna görə vergi nəzarəti, gəlir idarəsi baxımından təftiş və ödəyici üçün yoxlama və vergisi araşdırması şəkildə ortaya çıxır. Ödəyicilər üçün ən mühüm amil risk faktorudur. Ödəyicilərin yoxlanma riski nə qədər böyük olarsa, vergiyə tabe gəlirləri bəyan etmə meylləri də o qədər artar. Vergi ödəyicilərinin bir gün yoxlanacaqlar bilmələri onları qanunlara uyğun davranmağa itələyir.

"Müasir vergi aditi anlayışı, dəftər və sənəd ilə məhdud olmadan vergi doğuran hadisənin müəyyən edilməsi, tədqiqat, müqayisə və iqtisadi reallıqları nəzərə almaq və bu hadisənin təsdiqində hər cür dəlilləri qiymətləndirmə kimi geniş bir anlayış qazanmışdır. Müasir vəziyyətin vergi qanunları çərçivəsində iqtisadi kommersiona və

texniki zərurətlər qoyularaq vergi doğuran hadisələrin əsl mahiyyəti ortaya qoyaraq, ödənməsi lazım olan vergilərin doğruluğunu araşdırmaq, müəyyənləşdirmək və təmin etmək lazımdır.

Vergi nəzarətinin funksiyaları üç qrupda toplanır. Bunlar araşdırma və qarşısını alma və tərbiyəvi funksiya.

Araşdırma Funksiyası: Araşdırma, qurumların dəftərxana və qeydlərində edilən hiylə və səhvləri müəyyən etməyə yönəlib. Kəşfiyyatçı və tapan kimi də xarakterizə bu funksiya, xəbərdarlıq funksiyası xeyrinə dəyişir. Çünki "günümüzdə vergi sistemində hər şeydən əvvəl vergi idarələrinin ödəyicilərlə əməkdaşlıq əsasına söykənir və bu anlayışın bir nəticəsi olaraq da vergi əməkdaşlıq əsasına söykənir və bu anlayışın bir nəticəsi olaraq da vergi nəzarətinin tərbiyəvi, maarifləndirici, konstruktiv və profilaktik funksiyası; Təhqiqatçı, ixtiraçı və cəza funksiyanın önünə keçir.

Qarşısını alma Funksiyası: Bu funksiya, "Səhvlərin mənbələrini yox etmək yolu səhv edilməsini önləyici təsirlərin yaradılmasını ifadə edir. Vergi nəzarətinin çox tez-tez keçirilməsi, ödəyicilərin araşdırmaya tabe olma ehtimalının yüksək olduğunu bilmələrinə səbəb olacaq və vergi qaçırmasına mane olacaqdır. Əks halda vergi itkilərinə yol açırlar. Bundan başqa, nəzarət edənlər, xəzinə tərəfli olmaqdansa ödəyicilərlə ikitərəfli münasibətlərini yaxşı tutaraq ödəyicilərə məlumat vermək, zəruri hallarda xəbərdar etmək və ödəyicilərə müavin olaraq vəzifəsini də öz üzərinə götürmüşlər. Bu davranışlar ödəyici inam verərək, səhvlərin düzəldilməsi, məhsuldarlığın artırılması və vergi şüurunun inkişaf etdirilməsi baxımından ödəyici müsbət təsir göstərəcəkdir.

Tərbiyəvi Funksiyası: Vergi nəzarətinin vergi itki və qaçaqları tapması başqa, ödəyicilərini tərbiyəvi rolu da var. Vergi nəzarət edənləri araşdırma prosesi ərzində lazım görülsə ödəyiciləri aydınlaşdırıcı, xəbərdaredici və maarifləndirici şəkildə məlumat vermək, ya da tənqid etmə yoluna gedə. Bu vəziyyət ödəyicilər üzərində tərbiyəvi rol oynayır. Vergi nəzarətinin ortaya çıxarmış olduğu bu funksiya

yuxarıdakı funksiyalarla birlikdə vergi nəzarət sistemində tamamlayıcı bir rol oynayır.

Növbədənənar səyyari vergi yoxlaması Vergi Məcəlləsinində 38.3-cü maddəsin nəzər tutulmuş hallardada təyin edilmisdir. Vergi ödəyicisidə səyyar vergidə yoxlamasınınında nəticələrində ilə razılaşmadıq onun tələbidə ilə vergi məcəlləsindədə nəzərində tutulmuş qayda uyğun olaraq yenidən audit yoxlaması təyin ediləməli bilər. Ümumilikdədə vergi auditidə bağı olanda və əhatə edilməlidir elementlərində aşağıdakılardır:

- Vergi ödəyicilərində dövlət vergilərdə orqanlarında qeydiyyatında və onların təsərrüfatı subyektlərində, filiallar və nəzarət kassa aparatlarında uçotda aparılmasında Qaydalarına əməl olunması edilməsi vəziyyəti yoxlamaqdır;
- Hüquqi şəxsin təsisçilərində və onların nizamnamə kapitalında payı barədə məlumatlarında yoxlamaq;
- Əvvəlki səyyar auditi vergi yoxlamalarında nəticələri ilə və onların aradan qaldırılmasında vəziyyətində yoxlamaq;
- Təsdiq edilmiş nizamnamədə (əsasnaməyə) əsasəndə nəzərdə tutulmuşdu fəaliyyət növlərində barədə məlumatlarında yoxlamaq;
- Xüsusi razılıqda (lisenziya) tələb olunmuş fəaliyyət növlərində ilə məşğul olduğunda halda belə razılığında alınması vəziyyətində yoxlamaq;
- Vergi ödəyicisininin qanunvericilikdəki qadağan olunmuşdu fəaliyyət növlərində ilə məşğul olmasıdı barədə məlumatlarında yoxlamaq;
- Vergi ödəyicisində mühasibat uçotunda forması kimi və uçot siyasətində barədə məlumatları yoxlamaq;
- Bəyannamələrində təqdim edilməsi də ki vəziyyətində yoxlamaq;
- Gəlirlərdə və gəlirlərin əldə edilməsində ilə bağı xərclərdə barədə məlumatlarında baxmaq;
- Vergitutma ilə bağı obyektələrində;
- Vergilərində hesablanmasında və büdcəyə ödənilməsinə;
- Xarici-iqtisadi fəaliyyətdə barəsində məlumatlar.

Vergi orqanlarında tərəfindən yoxlanılmışdır vergi dövrüdə üçün vergi ödəyicisində ödəyidə və ya ödəməli olduğu vergilər üzrə səyyar auditi vergi yoxlamasında keçirilməsi vergilər məcəlləsinə 38.3-cü maddəsin göstəriləndə hallar istisnad olmaqla və vergi ödəyicisində filiallarında ya nümayəndəliklərin səyyar vergi yoxlamasında təyin edilməsidir vergi ödəyicisində özünün yoxlanılmasın asılı olmayaraqda Vergilər Məcəlləsinin və müvafiq qaydalarında müddəalarında riayət edilməkdə həyata keçirilir.



## 2.2 Azərbaycanı Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin təşkilinin əsasları

İndiki dövrdə xüsusi audit tapşırığı kimi vergi auditində effektiv təşkili mühüm əhəmiyyətli kəsb edir. Bu əsasən onunlada bağlı olmalıdır ki, son illərdə həm bir sıra inkişaf etmiş Qərblərdə, həm də Azərbaycan vergilər qanunvericiliyində, xüsusilə də vergi inzibətçiliyində mürəkkəbləşmədə tendensiyasında inkişafda baş verir.

Bu iqtisadiyyatın bütün sahələrində, əsasən əhəmiyyətlidir istehsal-material əsasən və iqtisadi potensiala olmaq malik aparıcı maddi sferada sahələrinə aiddir. İqtisadiyyatın sahələrində xüsusiyyətləridə və onların muhasibat və vergi ucotunda cərcivəsi sistemində təsiri vergilərində hesablanmasında mətəbərliyində təmin edilmiş audit yoxlamalarında olan ciddi tələbatları da şərtləndirir. Bununla da əlaqədar olaraq vergi ödəyicilərinə fəaliyyətinin vergilər auditində təşkili məsələləri xüsusi audit tapşırığı kimi kifayət qədər aktual olaraq qalır.

Maliyyə kateqoriyasının başlıca məzmununu bölgü və yenidən bölgü münasibətləri təşkil edir. Maliyyə kateqoriyasının başlıca iqtisadi məzmununun əsas konsepsiyası ÜDM və milli gəlirin bölgüsü və yenidən bölgüsü prosesində müxtəlif iqtisadi subyektlər arasında münasibətlər sayılır. Bu konsepsiyanın məzmununu ondan ibarətdir ki, iqtisadi subyektlərin maliyyə münasibətlərinin əsas predmeti maliyyə resursları sayılır ki, bunlar da son nəticədə yalnız istehsal dəyərinin bölgüsü fazasında formalaşır. Müasir maliyyə elmi iqtisadi kateqoriya kimi maliyyənin başlıca iqtisadi məzmununun konsepsiyasına iki əsas yanaşmanı ayırır.

Vergi auditinin keçirilməsi zamanı yüksək xidmətin göstərilməsinin təmin olunmasının zəruri şərti iqtisadiyyatın konkret sahələrində audit fəaliyyətini reqlamentləşdirən elmi əsaslandırılmış metodların işlənməsi və onların tətbiqi hesab edilir

Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin təşkili aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir:

- Vergi auditini məqsədi ilə seçim tələbləri;
- Vergi auditində tədqiq;

- Vergi auditinin planlaşdırılması;
- Vergi auditində yönləndirmə prosesləri;
- Vergidən yayınma risklərinin təhlili və müəyyən edilməsi;
- Vergi auditinin nəticələrinin müzakirəsi və qiymətləndirilməsi;
- Vergi auditinin nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi.

Vergi auditinin məqsədi ilə seçim - səyyar vergi yoxlaması üçün bir seçim planıdır. Vergi auditinin təyin edilməsi əsaslandırma xarakterinə görə aşağıdakı nəticələri özündə əks etdirir:

- Vergi auditinin məqsədi üçün vergi bəyannamələrinin təhlili zamanı istifadə olunan seçmə metodlarını;
- Risk modellərinə əsaslanan seçimin nəticələrini;
- Vergi Məcəlləsinin 38.3-cü maddəsində nəzərdə tutulan halların yaranmasını.

Birinci yanaşmanın tərəfdarları hesab edirlər ki, maliyyə münasibətlərinin əsasını iqtisadi münasibətlərin yalnız o hissəsi təşkil edir ki, bu, iqtisadi subyektlər arasında ÜDM və milli gəlirin bölgüsü və yenidən bölgüsü ilə əlaqədar olur. Buna uyğun olaraq, ekvivalent əsasında həyata keçirilən və dəyərin yenidən bölgüsü prosesi aparılmayan iqtisadi münasibətlər onlar tərəfindən maliyyə münasibətlərindən çıxarılır. Bu yanaşma “maliyyənin bölüşdürülməsi konsepsiyası” kimi məlumdur. İkincisi yanaşmanın tərəfdarları hesab edirlər ki, maliyyə münasibətləri sisteminə təkrar istehsal prosesinin bütün fazalarında meydana çıxan iqtisadi münasibətlərin bütün məcmusu daxil edilməlidir (24;42;73). Buna uyğun olaraq, onlar həm ekvivalent, həm də qeyri-ekvivalent əsasda həyata keçirilən təkrar istehsal prosesinin iştirakçıları arasında bütün iqtisadi münasibətləri maliyyə münasibətləri kimi qəbul edirlər. Bu yanaşma isə “maliyyənin təkrar istehsal konsepsiyası” kimi məlumdur.

Vergi auditinin məqsədi ilə risk modellərinə əsaslanan seçimin nəticələri növbəti səyyar vergi yoxlaması üçün əsas ola bilər. Növbəti səyyar vergi yoxlamalarının seçilməsi bu risk modelləri ilə məhdudlaşdırılmır. Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sistemi (bundan sonra- AVİS) layihəsi çərçivəsində səyyar vergi auditinin

yoxlaması məqsədləri üçün audit seçmə sisteminin imkanlarından, vergi ödəyicilərində bəyannamə məlumatlarından və xarici mənbələrdən əldə ediləcək məlumatlardan istifadə metodları müəyyən edilərək növbəti səyyar vergi audit yoxlamasında məqsədi ilə vergi ödəyicisində seçilməsinin aşağıdakına metodlara əsaslanaraqda yerinə yetirilə bilər:

Maliyyə təsərrüfatçılığın bütün səviyyələrində ictimai istehsalın ayrılmaz ünsürü sayılır. Maliyyəsiz istehsal fondlarının genişləndirilmiş əsasda fərdi və ictimai dövryyəsinə təmin etmək, iqtisadiyyatın sahəvi və ərazi strukturunu tənzimləmək, elmi-texniki nailiyyətlərin sürətli tətbiqini stimullaşdırmaq, digər ictimai ehtiyacları ödəmək mümkün deyildir. Təsərrüfat subyektlərinin və dövlətin belə ehtiyacları müxtəlif cür maliyyə münasibətlərinin meydana çıxmasını şərtləndirir. Maliyyə münasibətləri bir tərəfdən dövlət, digər tərəfdən isə hüquqi və fiziki şəxslər arasında; iki hüquqi şəxs arasında; bir tərəfdən, hüquqi şəxslər, digər tərəfdən, fiziki şəxslər arasında yaranır. Hazırda iqtisadçıların bəziləri tərəfindən iki fiziki şəxs arasında münasibətlər maliyyə münasibətləri kimi qəbul edilmir. Halbuki artıq şəxsi maliyyələr, ev təsərrüfatlarının maliyyələri(əhali maliyyələri), ailə büdcəsi haqqında nəşrlərə rast gəlinir. Müasir şəraitdə maliyyə anlayışı bir tərəfdən, dövlət maliyyəsinə, digər tərəfdən, müəssisə və korporasiyaların maliyyəsinə əhatə edir. Dövlət maliyyəsi dövlətin öz funksiyalarını həyata keçirmək üçün ona lazım olan pul fondlarını yaratmaq məqsədilə məcmu ictimai məhsulun təkrar, eləcə də ilkin bölgüsü və istehlakı ilə bağlı iqtisadi münasibətlərin xüsusi sferasıdır. Onların maddi məzmunu dövlət və yerli büdcələrdə, xüsusi fondlarda, dövlət müəssisələrinin maliyyələrində cəmləşir.

Yuxarıda nəzərdə tutulan metodların hamısının bir-birində dəstəkləyəməyəcək şəkildə vahid modellərdə cəmləşdirmək istifadə edilməsində vergidən yayınmada risklərinə müəyyənləşdirir. Vergi audit məqsədi ilə risk modelləri tərəfindən istifadəçiyə bütün model və altmodellərin nəticələri avtomatik olaraq təqdim edilir. Bu sistem bir köməkçisində və altı seçim modelindəki ibarətdir ki, bu modellər də öz növbəsində hər biri müstəqil fəaliyyət göstərərək eyni göstəricilərində fərqli

istiqamətlər şərh edilməlidir. Bütün modellərin əhatə dairəsi vergi ödəyicilərinin əhatə dairəsinə görə müəyyənləşdirilir. Risk modellərinin əhatə dairəsinə aşağıdakı parametrlər daxildir:

- fəaliyyət sahəsi (vergi ödəyiciləri fəaliyyət kodları üzrə);
- vergi ili;
- ərazi məlumatı;
- vergi ödəyicisinin fəaliyyət müddəti (yaşı);
- işçilərin sayı.

Əhatə dairəsi vasitəsilə sistem daha oxşar vergi ödəyicilərini bir araya gətirərək, daha etibarlı işləməyə şərait yaradır. AVİS-də hazır nəticələrin müəyyən vaxt intervallarında sürətli əldə edilməsi üçün vergi ödəyicilərinin vergilər barədə hesablamaları və ödəmələri üzrə məlumatlar təzələnəcəkdir. Risklərə əsasən seçimin nəticəsi olaraq sistem tərəfindən hər bir vergi ödəyicisi üzrə bir sətirlə göstəriciləri və digər əsas altı modelin (o cümlədən, altmodellərin) risk balı və yekun risk balı verilir. Seçimin daha etibarlı nəticə göstərməsi üçün bütün modellərin eyni əhatə dairəsində çalışması müəyyən edilmişdir. Vergi ödəyicisinin hər hansı bir model üzrə bazada göstəricisi olmadıqda, modelin nəticə göstəricisi yekun risk balına təsir etmir və təsbit edilən köməkçi model vasitəsilə əhatə dairəsində bir və ya birdən çox olan vergi ödəyicilərinin göstəriciləri alınır.

Maliyyə elminin banisi sayılan Adam Smit 1876-cı ildə “Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat” kitabını nəşr etdirdi. Burada o, ilk dəfə olaraq, özünün məhsuldar və qeyri-məhsuldar əməyi haqqında təliminə əsaslanmaqla dövlət maliyyəsinin mahiyyəti haqqında ayrı-ayrı müddəalar işləyib hazırladı. Bu əsərində o, əsas maliyyə kateqoriyaları sayılan dövlət gəlirləri və xərclərinin xarakteristikasını verdi. Belə bir nəticə çıxardı ki, dövlət xərclərinin demək olar ki, hamısı qeyri-məhsuldar sərf olunur. A.Smit vergilərə mənfi yanaşır və dövlət xərclərini azaltmağı təklif edirdi. Dövlət kapital yığımı üçün əlverişli şərait yaratmalıdır. A.Smit vergitutmanın 4 əsas prinsipini formalaşdırdı: 1) vergilər vətəndaşların qabiliyyətinə və gücünə uyğun olaraq ödənilir; 2) vergilərin ölçüsü və onların ödənilmə müddəti

dəqiq müəyyən olunmalıdır; 3) vergilərin tutulma vaxtı ödəyici üçün əlverişli müəyyən edilməlidir; 4) vergilərin yığılması zamanı minimal xərclər ödənilir

Köməkçi model vasitəsi ilə müəyyən göstəricilərin alınması müəyyən edilmişdir, belə ki fəaliyyət növü, mülkiyyət növü, təşkilatı hüquqi forması, mənfəət üzrə dövriyyə, vergiyə cəlb olunan mənfəət, ƏDV üzrə dövriyyə, əvəzləşdirilən ƏDV məbləği, idxal və ixrac məbləğləri, əmlakın dəyəri, torpaq sahəsi, hesablanmış və ödənilmişdir vergi, vergi üzrə borc və ya artıq ödəmə məbləği, səyyar vergi yoxlamasının tarixi, dövrü əlavədə hesablanmış vergidə və tətbiq edilmişdi maliyyə sanksiyasının məbləğidi, səyyar vergi yoxlamasını aparmış müfəttiş, xronometraj metodu ilə aparılan sonuncu müşahidənin tarixi və müəyyən edilmiş orta aylıq dövriyyə məbləği, təsisçilər, təsisçilərin digər müəssisələri, bank hesabları barədə məlumatlar.

## 2.3 Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin aparılmasının metodikası

Vergi yoxlamalarının baş verməsinin metodu dediyində, təsərrüfat əməliyyatının qanuniliyinin, onların sənədlərində əks olunmasının dəqiqliyünün və vergi hüquq pozuntusunda və cinayətinin aşkarlanmasında konkret üsulu, vasitəsidə başa düşülür. Onların tətbiq olunması vaxtı hökmən hüquqi normalarda riayət edilməlidir, əks hal vergi yoxlanılması aktının hüquqi qüvvəsi olmayacaqdır. Vergi nəzarəti metodlarını müəyyən əlamətlərdə üzrə qruplaşdırmaqda olan: tətbiq edilən metodların oxşarlıq dərəcəsinədə, onların əmək tutumunada, yoxlayıcıların ixtisas tələblərində və s. görə. Həmin kriterilərə uyğun olaraq vergi nəzarəti metodlarını aşağıdakıda qruplarında fərqləndirmək olan: sənədli nəzarəti metodlarında, faktiki nəzarəti metodlarında, hesablama-analitik metodlarında və informativ metodlarda. Sənədli nəzarət metodları qrupuna iki əsas altqrup aid edilir:

1) Təşkilati-hüquqi metodlar. Həmin metodlarda sənədlərin tələb olunması və sənədlərində götürülməsində aiddir. Bunlar Vergilər Məcələsində- öz əksini tapmışdır, hüquqi xüsusiyyət daşıyır və sənədlərin təqdim olunmasının təminatı üzrə vergi strukturları əməkdaşlarının prosessual hərəkətlərini özündə göstərir;

2) sənədlərin öyrənilməsinə əsaslanan üsullara aşağıdakılar aid edilir: sənədin doğruluğu və dürüstlüyünün, tətbiqi qaydalarına riayət olunmasının yoxlanılmasında, normativ yoxlamada, sənədlərin və uçot registrlərinin hesabi yoxlanılmasında, sənədlərin uçot qeydləri ilə tutuşdurulduqda yoxlanılmasında və mühasibat yazılışlarında əsaslılığının öyrənilməsi.

Vergi idarəsi nəzarət edənləri qrup müdiri beş ildir yerləşdiyi mövqeyə xidmət edir. Vergi nəzarət edənlərinin işlərindən və nəzarət edənlərin koordinasiyasından cavabdehdir. Vergi nəzarət sistemindəki problemləri həm ödəyici həm də dövlət tərəfindən baxmaq məsələsində çox təcrübəlidir. Aparılan işdə nümayəndəliyinin toxunduğu məsələlərə daxil olsa kölgə iqtisadiyyatının ölkəmiz üçün digər inkişaf etmiş ölkələr əsas aldıqda yaxşı vəziyyətdə olmadığı məlumdur. Kölgə iqtisadiyyatı ilə mübarizə etməkdə yalnız internet və kompyuter texnologiyasının kifayət olmayacağı bunun yanında siyasi iradə və qanunların tənzimlənməsi vacibliyi

vurğulanmışdır. Çünki bu üçlü çarxın bir-biri ilə əlaqəli olduğu bir nöqsan və ya səhv göstərilməsi digər amillərinə verimliliğini və məqsədlərə çatmasını azaldacağı bildirilmişdir. Ölkəmizdə vergi audit oranının 2% olduğu digər inkişaf etmiş ölkələrə ilə kölgə iqtisadiyyatın ölçüləri arasında proporsional olaraq 20% ilə 30% arasında bir fərq 75 olduğu açıqlanmışdır. Qeydiyyat kənara çıxan rəqəmlər ağla gələndə bu nisbətə maddi dəyərinin çox böyük məbləğlərə çatacağı görünür. Ödəyicilərə vergi ödəmə vərdişi qazandırmaq üçün hər zaman qarşımıza çıxan vergi güzəştləri məsələsinin ödəyicilərə bu vərdişi verməyəcəyi xüsusilə vurğulanmışdır. Çünki bu halı ilə pozulan büdcə tarazlığı daha aşağı vergi nisbətləri ilə daha çox pozulacağı və bu vəziyyətin ölkənin gələcəyi üçün təhlükə yarada biləcəyi göstərilmişdir. Ödəyicilərə vergi nəzarəti vərdişi qazandırmayın ilk yolunun "ödəyicilərə bir gün yoxlana narahatlığını əks etdirmək" olacağı açıqlanmışdır. Bu an kifayət olan vergi nəzarət edəni sayı bu mərhələdəki ən böyük maneə olduğu bildirilmişdir.

Vergi nəzarət edəni keçiriləcək firmaların böyüklüyündən çox vergi nəzarət edəni keçiriləcək firmaların sayının daha əhəmiyyətli olduğu vurğulanmışdır. Çünki nə qədər çox ödəyici və iş yeri yoxlanırsa o qədər vergi nəzarətinin təsiri artdığı və vergidən yayınmağa yönələn, ya da yönələcək olan qeydiyyatın çəkindirilməsinə səbəb olduğu bildirilmişdir. Günümüzdə ortaya çıxan pozuntular ödəyicilərin dövlətinə olan inamlarının sarsılmasına və bunun nəticəsində də vergidən yayınmaların artdığına diqqət çəkilmişdir. Digər bir amil də vergidən yayınmağa yönəlik, vergi nəzarətinin bürokratiya tərəfindən idarə edildiyi və bunun nəticəsində də hər kəsə bərabər nəzarət edilmədiyini xofu olduğu ortaya çıxdığı bildirilir. Vergi yoxlamalarının şirkətlərin keçmiş vergisel tablolarına edilməsinin yanlışlığı da vurğulanıb. Çünki vergi baxımdan problemlili olan firmalar ya ləğv edilir, ya da bu firmalar iqtisadi cəhətdən çox çətin vəziyyətdə qalıb iflasa sürüklənirlər. Bu səbəblə şirkətlərin keçmişinə qarşı aparılan nəzarətdən kəsilən cərimələrin böyük əksəriyyəti təhsil et göstərilmişdir. Amerika da daşınmaz əmlak lizinq əməliyyatlarını vergi dairəsinin etmiş olduğu, icarəçi ilə ev sahibinin görüşmədiyini, bütün sazişlərin və lazımi yazışmaların vergi idarəsi orqanları tərəfindən aparıldığı və ev sahiblərinin

bank hesablarına qeyri-qanuni ixtisarlara aparıldıqdan sonra vergi idarəsi tərəfindən edildiyi bildirilmişdir. Bu halda daşınmaz əmlak sərmayə gəlirində qeydiyyat kənarının böyük ölçüdə ortadan qalxdığı bildirilmişdir. Bu kimi əməliyyatların Türkiyə üçün də olması lazım olduğu bildirilmişdir. Vergi audit strukturunun üzərindəki bürokratiya repressiyasından bəhs edilmiş, bunun vergi nəzarətinin səmərəliliyini və keyfiyyətini mane olduğu vurğulanmışdır. Muxtar bir vergi idarəsi strukturunun vergi nəzarətinin ekinlik-i baxımından qətiyyənlə fayda verəcəyi bir əməl olduğu bildirilmişdir. Kompüter və internet texnologiyası haqqında bir çox fayda və nöqsandan bəhs edilmişdir.

Demək olmaz ki, çoxsaylı cəhdlər belə bir ümumi anlayışın yaradılması üçün lazım olan nəticəni vermədi. Lakin qeyd etmək lazım gəlir ki, maliyyə hüququnun digər kateqoriyalarından fərqli olaraq maliyyə sistemi anlayışı müəlliflərin baxışlarından və tədqiqatın kontekstindən asılı fikirlər çoxluğuna malikdir. Maliyyə hüququ nəzəriyyəsinin gələcək inkişafı baxımından bu müddəa elmin kateqorial aparatının quruluşunda mənfi nəticələrə gətirə bilən müəyyən metodoloji kasadlığa gətirib çıxara bilər.

Maliyyə sistemi anlayışı hüquqi kateqoriya sayılırmı? Bu suala düzgün cavab vermək üçün minimum olaraq qanunverici maliyyənin və ya hüquqi konstruksiyanın mövcudluğu lazım gəlir ki, burada da həmin anlayış hüquq yaradıcı əhəmiyyətə malikdir. Lakin reallıq ondan ibarətdir ki, ədəbiyyatda maliyyə sisteminə elə iqtisadi institutları aid edirlər ki, onlar həm maliyyə cəhətdən güclü ixtisaslaşdırılmış olsun, beləliklə də maliyyə sisteminin özü öz hüquqi əhəmiyyətinə malik olmayan toplanmış hadisə kimi çıxış edir. Maliyyə sisteminin digər bir xüsusiyyəti də ondan ibarətdir ki, o, bu və ya digər dövrdə ictimai istehsalda hakim olan sosial iqtisadi formasıdan çox asılıdır. Maliyyə münasibətləri iqtisadi münasibətlər olduğundan məntiqi olaraq ehtimal etmək olar ki, bu münasibətlər maliyyə sistemi həcmnin ümumən genişləndirilməsi və ya ixtisar olunmasına bərabər tutulan bu və ya digər münasibətlərin maliyyələşdirilməsi və ya qeyri-maliyyələşdirilməsi kimi mümkündür. Bununla əlaqədar olaraq maliyyə sisteminin aşağıdakı tərifini daha geniş



yayılmışdır: bu sistem idarəetmə və maliyyə institutlarının məcmusundan və qanunvericiliyə uyğun olaraq onların qarşılıqlı təsirindən ibarətdir

Vergi ödəyicisidə ilə ilkin tanışlıq başda tutduqdan sonra və nəzarət kitabçasındada müvafiq qeydlərdə aparıldıqdan sonra vergi auditində tədqiqinin aparılmasında məqsədi ilə maraqla kəsb edən suallardan ibarət “Vergi audit tədqiqinin sorğu anketi” forması tətbiq edilməlidir. Vergi auditində tədqiqi vergi ödəyicisinin iş günü ərzində aparılmalıdır. Vergi auditində tədqiqi başa çatdıqdan sonra səyyar vergi yoxlamasının planlaşdırılması aparılmalı və “Vergi audit planı” yönləndirici vərəqəsi tərtib edilməlidir. Audit planı vergi ödəyicisinə təqdim edilmir.

Gəlirin tərkib hissələri, gəlirin müxtəlif növlərinin mənbələri vergitutma haqqında suallar yaradır. Bu halları əhatə etmək üçün müvafiq qanunlar və digər normativ hüquqi aktlar öyrənilməli, bu sahədə araşdırma aparılmalı və bu ilkin araşdırma ilə yaranan əlavə suallar və yaxud audit üsulları qeyd edilməlidir. Hər bir yoxlama zamanı gəlir hesablarının təhlilləri aparılmalı və ən azından əvvəlki yoxlanılan illərin gəlirləri müqayisə edilməlidir. Bu müqayisə əvvəlki illərə nisbətən gəlirdəki kənarlaşmaları və yaxud fərqləri müəyyənləşdirməyə kömək edəcəkdir. İllər arasında mühüm fərqlər olduqda bu fərqləri yaradan səbəblərin müəyyənləşdirilməsində yardım edəcək suallar və audit üsulları işlənilib hazırlanmalıdır.

Yoxlamada təhlillər zamanı vergi bəyannaməsindən ümumi gəlirlərlə malın (işin, xidmətin) dəyəri arasındakı fərq (ümumi gəlir – malların (işin, xidmətin) dəyəri= ümumi mənfəət nisbəti), ümumi mənfəət nisbəti müəyyənləşdirilməli və bu nisbət əvvəlki illər ilə müqayisə edilməlidir. İllər arasındakı nisbətdəki mühüm fərqlər gəlirlərin və yaxud malların dəyərinin müvafiq olaraq aşağı göstərildiyini başa düşməyə imkan yaradır. Xüsusi ilə komisyona haqları, icarə gəliri və s. kimi gəlir hesablarının təhlili aparılmalıdır.

Vergi ödəyicisinin fəaliyyəti, biznes əməliyyatları, mühasibat kitabları və qeydləri haqqında məlumat əldə etmək məqsədilə vergi ödəyicisi ilə müsahibə

aparılmalıdır (Gəlir mənbələrində, vergiyə cəlb olunanda və olunmayan gəlirlərdə, barter və s. haqqında suallar verilməlidir).

Gəlirin formalaşması metodu və istifadə olunan metod zamanı gəlirin əldə edilməsi vaxtı müəyyən edilməlidir (Vergi Məcəlləsinin 132-ci və 135-ci maddələrinin tələblərinə riayət edilməsinə diqqət yetirilməlidir). Vergi bəyannaməsində qeyd edilən göstəricilər vergi ödəyicisinin mühasibat yazılışları ilə üzləşdirilməlidir. Yoxlama ilə əhatə ediləndə dövrün gəlirlərində tərkibi bəyannamələrində gəlir sətirlərində göstəricilərində uyğun araşdırılmalıdı, vergi ödəyicisininə sual doğuranda gəlir maddələrində dair qeydlərində nəzərdən keçirilməli və vergi öhdəliyində əməl etmənin düzgünlüyündə yoxlanılmalıdır. Dövriyyə jurnalındakıda ilin sonunada və ya əvvəlinə edilmiş düzəlişlərdə sual doğuran qeydlər (bəndlər) nəzərdən keçirilməlidir. Gəlir balansındakı sual doğuran debet, kredit yazılışlarının və yaxud hesabatla salınmış gəlirdə mümkün kənarlaşmalarında araşdırılması məqsədilə müvafiq qeydlərə baxılmalıdır.

Mühasibat uçotunda yazılışlarında (baş kitabda) müvafiq mühasibat hesabları yoxlanılmalıdır. Müddətində sona çatması meyarındanda istifadə etməklə debitor və kreditor borcları araşdırılmalı, iri məbləğdə sual doğuran öhdəliklər haqqında izahat əldə edilməlidir.

Daxili və yaxud kənar auditor tərəfindən aşkar edilmiş düzəlişlər öyrənilməli, zəruri hallarda qaimələrdən nümunələr götürülməli və əməliyyatların düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Malların (işlərin, xidmətlərin) təqdim edilməsindən əldə edilən gəlirin analoji müəssisələrin gəlirlərinə və bazar qiymətlərinə uyğunluğuna diqqət yetirilməli və təhlillər aparılmalıdır. Zəruri hallarda mütəxəssisin dəvət edilməsi, ekspertizanın təyin edilməsi və xronometraj metodu ilə müşahidənin keçirilməsi barədə təklif verilməlidir. Emal müəssisələrində gəlirlərində müəssisənin istehsalda gücünə uyğunluğuda araşdırılmalı, zəruri hallarda mütəxəssis rəyindən istifadə edilməlidir.

**Hesablama metodu** ilə uçot aparan vergi ödəyicisinin mənfəət vergisi bəyannaməsində göstərilən malların təqdim edilməsindən (işlərin görülməsindən,

xidmətlərin göstərilməsindən) əldə olunan gəliri ilə əlavə dəyər vergisinə cəlb olunan dövriyyə arasında kənarlaşmanın səbəbləri müəyyən edilməli və səyyar vergi yoxlaması aktında göstərilməlidir. Bu zaman nəzərdə tutulur ki, istənilən sistemin əsas funksiyası idarəetmə sayılır. maliyyə sisteminin köməyilə həmdə ictimai təkrar istehsalda maliyyənin məqsədyönlü istifadəsini şərtləndirən “maliyyə” iqtisadi kateqoriyasının funksiyaları reallaşdırılır. Beləliklə, maliyyə sisteminin əsas funksiyası hər hansı xarakterli pul münasibətləri məcmusunun idarə olunması sayılır. Bundan başqa, maliyyə sistemini müəyyən ölkə həddlərində mövcud olan mürəkkəb maliyyə-iqtisadi qurum kimi də xarakterizə edilir ki, bu da özündə maliyyə münasibətlərinin sfera və həlqələrinin, idarəetmə və maliyyə institutlarının məcmusunu, onlar arasında iqtisadi münasibətləri birləşdirir.

Maliyyə sisteminin rolu nəticə etibarilə maliyyə münasibətlərinin hüquqi tənzimlənməsindən ibarətdir. Başqa sözlə desək, maliyyə sisteminin köməyilə effektivliyə və hüquqi formanın iqtisadi məzmununa uyğunluğuna nəzarət etmək olar. Maliyyə sisteminin rolu həmçinin ondan ibarətdir ki, maliyyə münasibətlərinin köməyi ilə ölkənin sosial-iqtisadi inkişaf tempinə və proporsiyalarına təsir etmək olar. Belə təsir maliyyə-kredit mexanizmi vasitəsilə iki metodla: maliyyə təminatı(dövlət büdcəsi) və maliyyə tənzimlənməsi(vergilər sistemi) metodları ilə həyata keçirilir.

Öncəsi səyyar vergilərin yoxlamasında nəzərdə tutulan düzəlişlərin mühasibat sənədlərində düzgün əks etdirildiyi araşdırılmalıdır. İlin əvvəlində olan əsas vəsaitlərdə üzrə dəyişikliklərin olub-olmaması əsas vəsaitlərin kateqoriyalar üzrə düzgün müəyyən edilib-edilməməsi və təmir xərclərinin çəkilməsi araşdırılmalıdır. Vergi Məcəlləsinin 114.8-ci maddəsinin tələblərinin yerinə yetirilməsi yoxlanılaraq konservasiya olunmuş və istismara verilməmiş əsas vəsaitlərin siyahısı alınmalı və icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin siyahısı araşdırılmalıdır. Əvvəlki ildə hesablanmış amortizasiya və təmir xərclərinin növbəti ilə keçirilməsinin düzgünlüyü və əvvəlki illər üçün vergi bəyannaməsinin müvafiq sətrində əks etdirilməsi yoxlanılmalıdır. Əsas vəsaitlərin mövcudluğu yoxlanılmalı və

qanunvericilikdə müəyyən edilmiş hallardada baxışda həyata keçirilməlidir. Qeyri-adi təmir xərclərində olması halları araşdırılmalı və qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda mütəxəssis dəvət edilməlidir.

Maliyyə sisteminin əsası qeyri-mərkəzləşdirilmiş maliyyələr sayılır, çünki məhz bu sferada dövlətin maliyyə resurlarının üstün payı formalaşır. Bu resursların bir hissəsi maliyyə hüququ normalarına uyğun olaraq bütün səviyyələrdə büdcə gəlirlərinə və büdcədən kənar fondlara yenidən bölüşdürülür.

Qeyri-mərkəzləşdirilmiş maliyyələr arasında əsas yer kommersiya təşkilatlarının maliyyələrinə aiddir. Burada maddi nemətlər yaradılır, əmtəələr istehsal olunur, xidmətlər göstərilir, cəmiyyətin başlıca istehsal və sosial inkişaf mənbəyi sayılan mənfəət formalaşır.

Dünya təcrübəsinə görə, investisiyaların maliyyə mənbələrinin amerikan və alman modeli kimi iki şərti modeli daha geniş yayılmışdır. Amerikan modelində maliyyə mənbələrinin strukturunda xüsusi investorlar üstünlük təşkil edir. Burada daha çox xarici investorlar üstünlük təşkil edir. Alman modelində isə əsas güc, ölkənin öz milli maliyyə qurumlarının üzərinə düşür və burada bank nəzarəti və bank kapitalı mühüm rol oynayır. Göründüyü kimi, bu yaxınlara qədər Azərbaycanın maliyyə sistemi daha çox Amerikan modelinə uyğun gəlirdi. Prof. M.Əhmədov bunu ümumi investisiya qoyuluşunun strukturunda xarici kapitalın daxili mənbələrdən bir neçə dəfə çox olması, eləcə də respublikanın bu sahədəki mövcud qanunvericiliyində maliyyə bazarları üzərində elə bir əsaslı məhdudyyətin nəzərdə tutulmaması ilə izah edirdi. Lakin o vaxt alim haqlı olaraq göstərirdi ki, respublikada kapitalın tam dövrəsinə nail olmaqla investisiya qoyuluşu üçün daxildə kifayət qədər maliyyə mənbələri əldə etməyin mümkün olduğunu israr edirdi. Məlum olduğu kimi hazırda ölkə iqtisadiyyatına investisiyaların tərkibində daxili investisiyaların xüsusi çəkisi 80% təşkil edir.

İri məbləğində ödənilən reklam xərcləri ilə bağlı müqavilələr araşdırılmalı, zəruri olduqda reklamlar çarxlarına baxış keçirilməli və mediada materiallarının tirajı yoxlanılmalıdır. Bazar qiymətləri ilə reklam şirkətinin özünün təklif etdiyi

qiymətlərin müqayisəsi aparılaraq reklam kompaniyasının keçirilməsi zamanı bonusların, güzəştlərin, hədiyyələrin verilməsi məsələlərinə diqqət yetirilməli, diler və distributerlərin reklam kompaniya xərcləri araşdırılmalıdır. Royaltinin dəyəri ödənilərkən ödəmə mənbəyində verginin tutulub-tutulmadığı yoxlama ilə əhatə edilməlidir. Bununla yanaşı vergi məcəlləsinin 106.2-ci maddəsinə əsasən bəyannamənin müvafiq sətiri (güzəştlər) təsdiqedicilərlə yoxlanılmalıdır. Gəlirdə əks etdirilən faiz məbləğlərini təsdiq edən sənədlər (müqavilələrlə) yoxlanılmalıdır.

Bəyannamənin müvafiq sətirinin təsdiqedicilərlə yoxlanılmalı və xaricdə əldə edilmiş ümumi gəlirin tərkibində əks etdirilməsi araşdırılmalıdır. Gəlirdən çıxılan vergilərin və ödənişlərin düzgünlüyü yoxlanılaraq zərərlə başa vurulan ilin və ondan sonrakı illərin bəyannamələrinə və əvvəlki səyyar vergi yoxlaması aktına baxılmalı, zərərin keçirilməsinin düzgünlüyü araşdırmalı və zərərin sonrakı illərə keçirilməsinin Vergi Məcəlləsinin 121-ci maddəsinə uyğunluğu yoxlanılmalıdır. Alınmış və ya birləşmiş müəssisələrindən irəli gələndə xalis istismar zərərləri mərkəzləşdirilmiş bəyannamələrində yer aldığı halda sözü gedən zərərlərdə xalis istismar zərərləri üzrə çıxılan məbləğlərin məhdudlaşmasında normaları yoxlanılmalıdır. Xalis istismar zərərləri üzrə çıxılmaların hesablarına baxılmalı və təkrar olunan düzəlişlərin olub-olmaması və əvvəlki illərdə aid düzəlişlərin hesaba salınması araşdırılmalıdır. Satılan malların dəyəri təhlil edilməli, səhv daxil edilmiş xərclər araşdırılmalıdır. Hər bir bəyannamədə ilin əvvəlinə və sonuna olan mal qalıqları müqayisə edilməlidir.

Maliyyə vasitəçilərinin tiplərinin müxtəlifliyinə baxmayaraq, onlar aşağıdakı ümumi funksiyaları yerinə yetirirlər: maliyyə resurslarının səmərəli yerdəyişməsinə onların son istehlakçılara uyğun təmin etməklə müxtəlif “maliyyə məhsullarını” əldə edir və satırlar.

Ev təsərrüfatlarının maliyyələri həm vergi tədiyələri vasitəsilə mərkəzləşdirilmiş maliyyələrin formalaşmasında, həm də ölkənin tədiyyə qabiliyyətli tələbinin formalaşmasında əhəmiyyətli rol oynayır. Əhalinin gəlirləri nə qədər çox olarsa, onun

müxtəlif növ maddi və qeyri-maddi nemətlərə tələbi bir o qədər yüksək olacaq və iqtisadiyyatın, sosial sferanın inkişafı üçün böyük imkanlar yaranacaqdır.

Qeyri-kommersiya təşkilatlarının maliyyəsi gəlirlərin formalaşması, onların istifadə olunması qaydası, əmlaka sahibolma və s. ilə əlaqədar öz spesifik xüsusiyyətlərinə malikdir.

Mərkəzləşdirilmiş maliyyələr büdcə sistemi, eləcə də dövlət və bələdiyyə krediti ilə təmsil olunur. Büdcənin iqtisadi məzmunu və maliyyə üçün pul resurslarına ehtiyacı olan dövlətin təbiəti və funksiyaları ilə şərtlənir. Dövlətin büdcəsi məcmu halda aşağıdakı formalarda dövlətin illik gəlir və xərclərini ifadə edir:

- dövlətin funksiyaları ilə şərtlənən obyektiv iqtisadi kateqoriya;
- pul münasibətləri sistemi;
- pul vəsaitlərinin əsas mərkəzləşdirilmiş fondu;
- dövlətin əsas maliyyə planı;
- çox vacib maliyyə tənzimləyicisi(dövlət maliyyə sisteminin aləti);
- nəğd pul hərəkətinin göstəricisi.

Dövlət büdcəsi iqtisadi bir kateqoriya olmaqla, maliyyə münasibətlərinin tərkib hissəsi kimi dövlətlə əhali arasında formalaşan pul münasibətlərini əks etdirir. Bu zaman cəmiyyətin milli məhsulunun və milli gəlirinin bölüşdürülməsi və yenidən bölüşdürülməsi prosesi baş verir

Nəzəri baxımdan büdcəyə, dövlətin mərkəzləşdirilmiş pul vəsaitləri fondunun yaradılması, bölgüsü və istifadəsi prosesində yaranan iqtisadi münasibətlər sistemikimi, pul münasibətləri sistemi baxımından ümumdövlət pul vəsaitləri fondunun yaradılması və istifadəsi prosesində ictimai məhsulun yenidən bölüşdürülməsi kimi baxılır. Qanunvericilik baxımından büdcə respublikanın müvafiq dövlət hakimiyyəti və özünüidarəetmə orqanları vasitəsilə dövlətə və bələdiyyələrə məxsus vəzifə və funksiyaları yerinə yetirmək üçün lazım olan pul vəsaitinin yığılması və istifadə olunması üçün əsas maliyyə sənədi kimi xarakterizə olunur. Digər bir şərhə isə dövlət büdcəsi ictimai məhsulun və sosial müdafiə tədbirlərinin bir hissəsini əhatə etmək baxımından maliyyə təminatının yaradılmasına xərclənən, makroiqtisadi

tənzimləmə mexanizmi kimi istifadə edilən, vergilər, rüsumlar, ödəniş və s. daxilolmalar hesabına formalaşan pul fondu kimi təqdim olunur.

**Vergi ödəyicisinin** ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatı ləğv edilmişdirsə, ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatın ləğv edilməsinə əsas verən səbəblər diqqətlə araşdırılmalı və ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatının ləğv edildiyi tarixə vergi ödəyicisinin sahibliyində qalan malların vergiyə cəlb edilməsinə, zərurət yarandıqda isə bazar qiymətləri tətbiq edilməklə vergilərin hesablanmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir. İqtisadçıların böyük əksəriyyəti göstərir ki, maliyyə sistemi aşağıdakı müəyyən vəzifələri yerinə yetirməlidir:

1. Kompleks kommertiya, maliyyə və fiskal əməliyyatlar həyata keçirmək yolu ilə ümumi daxili məhsulun bölüşdürülməsi və yenidən bölüşdürülməsi. Bu zaman ölkənin və ya onun regionlarının iqtisadi və sosial inkişaf templərinə və yönümünə təsir göstərilir.

2. Mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş pul fondlarının formalaşması və istifadəsi prosesində dövlət idarəetmə orqanları, təsərrüfat subyektləri və əhali arasında qarşılıqlı təsirin təmin olunması.

Bu isə o deməkdir ki, maliyyə sisteminin təminatı dövlət idarəetmə orqanlarının təsərrüfat subyektləri ilə elə bir kəmiyyət və keyfiyyətə qarşılıqlı təsirin qurulmasından ibarətdir ki, bu maliyyə sisteminin məqsədlərinə cavab verilsin. Maliyyə sisteminin fəaliyyətinin məqsədi dövlətin və ya regionun büdcəsinin gəlir və xərc hissəsinin optimal nisbəti ilə təmin olunan sosial-iqtisadi artımı sayılır. Bəzi iqtisadçılar maliyyə sisteminin məqsədini müəyyən edərkən, dövlət maliyyələrinə diqqət vurğulamadan hesab edirlər ki, burada əsas məqsəd yığılmış kapitaldan investisiyaya transformasiya sayılır

- Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydada qeyri-rezidentin gördüyü işlərin və göstərdiyi xidmətlərin yerinin düzgün müəyyən edilməsi araşdırılmalıdır;
- Vergi agentləri tərəfindən qeyri-rezidentin gördüyü iş və göstərdiyi xidmətlərə görə verginin qanunvericiliklə müəyyən edilmiş müddətdə hesablanıb ödənilməsi halları araşdırılmalıdır.

Bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədar olan bu cür iqtisadi göstəricilər qrupunu çox vaxt makroiqtisadi tənzimlənmənin sehrlı kvadratı adlandırırlar. Lakin həmin məqsədlərə nail olunması dövlətin yalnız tək-cə maliyyə-kredit siyasəti ilə təmin olunmur. Həqiqətən də son makroiqtisadi məqsədlərə nail olunmasına həm də dövlətin iqtisadi siyasətinin digər istiqamətləri, məsələn, qiymət siyasəti, xarici ticarət, elmi-texniki və s. istiqamətlər kömək edir. Pul-kredit rıçaqları iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi nəzəriyyəsində çoxdandır ki, sonuncu yeri tutur. İqtisadi nəzəriyyədə pul-kredit tənzimlənməsinin müxtəlif konsepsiyaları mövcuddur. Makroiqtisadi tarazlıq pul bazarında müəyyən proporsiyaların mövcudluğunu nəzərdə tutur. Bunlardan ən mühümü pula olan tələb və pul təklifi arasında tarazlıqdır.

Maliyyə siyasəti maliyyə-kredit siyasətinin vacib tərkib hissəsidir. Belə ki, aparıcı qərb iqtisadçıları maliyyə siyasətinin dəqiq tərifini vermişlər. Məsələn, Stenli Fişer, Rudiqer Dornbuş və Riçard Şmalenzi maliyyə siyasətini müstəqil anlayış kimi ayırırlar. Eyni zamanda onlar fiskal siyasətin tərifini genişləndirərək bu mövzunun tədqiqinə yanaşırlar. Onlar yazırlar ki, fiskal siyasət öz gəlir və xərclərinə rəğmən dövlət tərəfindən qəbul edilən qərarları ifadə edir. Başlıca vasitə dövlət xərcləri hesabına investisiyanın stimullaşdırılmasına yönəldilmiş aktiv fiskal dövlət siyasəti sayılır. Bu siyasətin qaçılmaz nəticəsi ölkə iqtisadiyyatında büdcə kəsiri və pul kütləsinin artımı sayılır.

Kompüter və internet texnologiyası haqqında bir çox fayda və nöqsandan bəhs edilmişdir. Nümunə vermək lazım olsa getdiyim vergi idarəsində internet və bir çox 76 nəzarət edəndə kompyuter yox idi. Kompüter, internet texnologiyasının faydalı lakin yetərsiz olduğu izah edilməyə çalışılmışdır. Vergi auditində VEDOS, VEDOP, MERNİS kimi layihələrin çox faydası olduğu bildirilmişdir. Qeydiyyatın kimlik təsbiti və ya yer kəşfində MERNİS layihəsinin təsirli olduğu bildirilmişdir. Ödəyicilərin bank hesabları və hərəkətləri, daşınmaz əmlak məlumatları görülməməsi internet məkanında ən böyük problem kimi gözə çarpır. Məlumat anbarının şəxsi olaraq qeydiyyata görə tam oturdulmaması da nəzarətin təsirli və sürətli keçirilməsindəki maneələr olaraq görülür. Ödəyicilərin bütün vergisel əməliyyatlarını



komputer və internet mühitində təmin edilməsi, bu sayədə ödəyiciləri komputer və internet şəbəkəsində daha rahat nəzarət edilib nəzarətin olması, komputer və internet texnologiyasının tam inkişaf etdirilməsi ilə çox böyük fayda gətirəcəyi qəbul görmüşdür. Vergi nəzarət edənlərinin yetersiz, komputer və internet texnologiyasına xarici olduqları bildirilmişdir. Vergi nəzarət edən təlimlər və imkanlar təmin edərək komputer və internet aludəcəliyi qazandırılıla bildirilmişdir. Vergi nəzarət edənləri arasındakı xərclənmiş və yüksəlmə mənasında çox böyük ədalətsizliklərin olduğu, daha çox çalışıb nəzarətə daha böyük töhfələr verən səlahiyyətli yerinə daha az işləyib, sadəcə, qoltuğunda yüksəlmə sınaqlarına çalışan rəsmilərin xərclənmiş etdiyi bildirilmişdir. Bu kimi halların mövcudluğundan dolayı zəki və istedadlı kadrların özəl sektora istiqamətləndiyi bildirilir. Xərclənmiş və əcdadların nümayəndəliyinin etmiş olduğu vəzifələrə və xidmətlərə görə qiymətləndirmə sistemi ilə ədalətli və haqq edənə xərclənmiş imkanı təmin etməyə yönəldilmiş proqramlara ehtiyac duyulduğu bildirilmişdir. Görüşümüzün son hissəsində dövlətə olan etibarın verginin ədalətli bir şəkildə toplaşaraq sosial layihələr ilə yenidən xalqın ehtiyaclarını istifadə etməyə yönəlik işlər ilə artacağı vurğulanırdı.

### **III FƏSİL. Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin təkmilləşdirilməsi problemləri**

#### **3.1. Kommersiya müəssisələrində vergi auditinin yeni modelinə keçid.**

Vergi nəzarətində sistemi 50-60 il əvvəldə yaradılmış vergitutmanın prinsiplərində qurulmuşdur. Bu sistem vergilər administrasiyasında üçün böyük inzibati xərclərdə tələb edir və vergi orqanlarında vergi ödəyicilərində ilə münasibətlərində etibarlılığa deyil, onlarında daim nəzarət etməyə üstünlük verir.

Vergi idarəsi rəhbərliyi altında xidmət edən və vergi araşdırma səlahiyyəti olan on vergi nəzarət edəni ilə aparılan iş mümkün olduqca şəxs və qurum kimliyinə hörmət edilərək işin ən səmərəli və real bəyanlar ilə aparılmasına diqqət göstərilmişdir. Nümunə hadisə işləməsi üçün hazırlanmış suallar, vergi nəzarət edənlərinin hər birinə sırası daxil eyni olacaq şəkildə yönəldilmişdir. Nəzarət edənlərə yönəldilən suallar diqqətlə hazırlanmış, vergi nəzarət edənlərinin vergi nəzarət strukturunun qəlbi olduğu ideyasından yola çıxaraq dissertasiya işinə konkret töhfələr və müxtəlif baxış bucaqları qazandırmaq məqsədilə bu iş görülmüşdür. İndiki missiyanız, səlahiyyətlərimiz nələrdir və asılı olduğunuz obyektlər üçün necə bir quruluşa sahibsiniz sualına; aparılan işdə fikir bildirən on nəfər arasından doqquz nəfərin vergi nəzarət edəni və bir vergi nəzarət edən müavini olduğu bildirilmişdir. Vergilər Nazirliyinə bağlı rəhbərliyinin rayon və əyalət səviyyəsində Vergi İdarəsi Rəhbərliyinə bağlı olaraq vəzifə edirlər. Rəsmilərin təhlil, təftiş, istintaq, məmur soruşması, təhsil və tarhiyat vəzifələri olurlar. Bir nəzarət prosesinə necə hazırlaşırsınız, nə kimi araşdırmalar aparırsınız sualına cavab verilir. Bir vergi araşdırma prosesinə ilk növbədə araşdırma mətnində nəzarət edənlərdən nələr tələb olunduğu aşkar edilirlər. Daha sonra araşdıracaq vahid sektorlara baxımdan fərqliliklər göstərir isə (emal sektoru, xidmət sektoru və s). Sektorun strukturunu və funksiyasını araşdırırlar.

Bunu xaricində təhlil olunacaq orqanın iş qabiliyyəti, ticarət etdiyi ödəyicilərin vəziyyəti və maliyyə vəziyyətini müəyyən edirlər. Həmçinin qanunlara uyğun bir şəkildə araşdıracaq məqamlar ilə bağlı qanunvericilik araşdırması edirlər. Bu mərhələlər sonunda yoxlanan məntəqələrdən istənilən sənəd, sənəd və proqramlar tələb olunaraq vergi yoxlaması aparılıb və hesabat hazırlanaraq nəzarət prosesini başa vururlar. Kompüter və internet texnologiyasından necə istifadə edirsiniz sualına; Kompüter və internet texnologiyasından ödəyicilərin məlumatlarına çatmaq, nəzarət öncəsi sektorlara və qanunvericilik araşdırmasının aparılmasında, nəzarət sonunda hesabatın hazırlanmasında istifadə edilməkdə olduğu bildirilmişdir. Bundan başqa, bu hesabatların VEDOS sistemində yer alması təmin edərək məlumat transferi şəklində istifadə edildiyini bildirmişlər. Əksəriyyət vergi administrasiyası daxilində məhdud (təkcə dövlət qurumları sayına girişin icazə verilməsi) internet üzündən kompüter və internet texnologiyasından yetərincə faydalanmır olduqlarını da qeydləridir. E-dövlət çərçivəsində istifadə etmiş olduğunuz verilişlər nələrdir və bu proqramlar vergi nəzarətinə necə bir təsir yaradır sualına; E-dövlət çərçivəsində nəzarət edənlərin böyük qismi VEDOS, VEDOP, MERNİS kimi layihələrin vergi nəzarəti mərhələsində nəzarətin səmərəli və sürətli aparılmasına böyük töhfə verdiklərini, VEDOS layihəsindən qeydiyyatla aid məlumatların təmin olunmasında və təşkil olunan hesabatların məlumat anbarına ötürülərək bölüşdürülməsində, MERNİS layihəsindən də qeydiyyatla bağlı kimlik və ünvan qeydlərinin təmin olunması məsələsində istifadə edilməkdə olduğunu bildirmişlər.

Ayrıca məhkəmə qərarları ilə qanunvericiliyin araşdırılması bağlı saytlardan istifadə edilərək təmin etməkdə olduğunu da bildirmişlər. Bu suala bir neçə nəzarət edən "E-dövlət və araşdırma üçün istifadə etmirəm" və bir nəzarət edən isə e-dövlət istifadə etmək sualına "Excel və Word istifadə edirəm" deyərək məsələyə nə qədər əcnəbi olduğunu göstərmişdir. Sizə görə vergi nəzarəti baxımından kompüter və internet texnologiyasının çatışmayan cəhətləri nələrdir? Bunun üçün nələr etmək olar sualına; Kompüter və internet sahəsində qüsurlular kimi ilk əvvəl infrastruktur çatışmazlığı kimi gözə çarpır. Məsələn, işin aparıldığı vergi idarəsində kifayət qədər

kompyuter eksiliyi və internetin olmaması denetmələr tərəfindən söylənmişdir. Vergi idarəsində çıxışın internet yerinə ortaq istifadə edilən şəbəkə üzərindən keçirildiyi, internetin hər sayta olmayaraq məhdudlaşdırılaraq ödəyicilər və sektor haqqında ətraflı və dərinlən bir araşdırmanın təmin olunmadığı vurğulanıb. Bundan başqa bütün vergi nəzarət edənlərinin üzərində dayanmış olduğu məsələ nəzarəti keçiriləcək ödəyicilərin bank, qeydlərinin birbaşa çatdırılmaması kompüter və internet texnologiyasının ən vacib ehtiyacı olduğu bildirilmişdir. Bununla yanaşı, elektron imzaya keçilməsi və məlumat girişinin sağlam aparılması kompüter internet texnologiyasının daha səmərəli şəkildə istifadə edilməsinə böyük töhfələr verəcəyi vurğulanmışdır.

Ayrıca məlumatda daha sağlam və əməli aparılması zəruriliyini də bildirmişlər. Sizə görə vergi nəzarətinin bu an tədbiri yetərlimidir? Kifayət deyilsə nə etmək olar sualına; Vergi nəzarətinin hazırkı fəaliyyətini on nəzarət edən də yetərsiz olduğunu xüsusilə qeyd etmişlər. Vergi nəzarət quruluşunu pozan amillər kimi ilk növbədə Maliyyə Nazirliyinə bağlı nəzarət məntəqələrinin çox başlı bir nəzarət quruluşu yaradaraq tədbirin önündəki ən böyük mane olduğunu bildirmişlər. Bu problemə, "Nazirlikdə ki, bəzi obyektlər həddindən artıq sonradan yaran vergi nəzarət edənləri çoxu imkandan məhrum edilir. Bərabərlik yaransa daha şövqlü çalışacağıq". Kimi müxtəlif baxış bucaqları ilə də problemi ortaya qoyurlar. Həmçinin cari il bazasında kifayət qədər mükəlləf nəzarətin aparılmaması pis niyyətli ödəyiciləri vergi qaçaqmalçılığı mənasında ruhlandırıldığı fikri üzərində dayanmışlar. Vergi nəzarəti personal sayının texnoloji imkanlar yaradaraq artırılması və verginin bazaya yayılmasının nəzarət miqdarını artıracağını söyləmişlər. Qanunların çatışmazlığı, vasitəsiz vergilərin böyük bir paya sahib olması təkid edilmişdir. Bununla yanaşı infrastruktur çatışmazlığı, vergi qanunvericiliyinin mürəkkəbliyi, bağımsızlaş-mamış vergi strukturu, Maliyyə Nazirliyinə bağlı dörd vergi vahidinə bərabər imkan verilməməsi vergi nəzarəti üzərindəki digər problemlər kimi qeyd etmişdilər. Bu problemlərin ortadan qalxması üçün ilk növbədə Maliyyə Nazirliyinə bağlı bütün vergi orqanlarının vahid dam altında toplanması prioritet aparılması gərəkən həll

təklifi olaraq bildirmişlər. Həmçinin qanuni dəyişiklər ilə sərvət artımlarının vergi qoyulması, məsuliyyətləri artırılaraq nəzarətə qoşulmasının təmin edilməsi, ödəyicilərə qazancları və bəyan kənar göstərilən qazanclarının isbat öhdəliyi yitirilməsi, vergi gəlirləri baxımından vasitəsiz vergilərin azaldılması və nəzarətin daha geniş yayılması ilə nəzarətdə tədbirin təmin olunacağını edilmişlər. Türkiyədəki vergi nəzarətinin müsbət və mənfi cəhətləri sizcə, nədir sualına; Üstəgəl istiqamətinin daşındırıcılıq olduğu bəzən də vergi cinayətlərinin çox ağır olmasına görə bu vəziyyəti əksinə etdiyini bildirmişlər.

Mənfi cəhətlər isə xüsusilə vergi nəzarət strukturunun çox başlı olması, yoxlanan ödəyici sayının çox aşağı olması, nəzarət işçi sayının çatışmamazlığı, vasitəli və vasitəsiz vergilərin bölgü fərqləri vergi nəzarəti qarşısındakı ən böyük çatışmazlıqlar olaraq qarşısına çıxdığını söylədilər. EDV nin ödəyicilərin üzərində ağır bir yük olduğu, qanunvericiliyin mürəkkəb olduğu və nəzarət oranının az olması ilə yoxlanan ödəyicilər üçün haqsızlıq kimi qəbul etmələrinə səbəb olduğunu bildirmişlər. Sizcə, vergi nəzarət strukturunun hazırkı vəziyyəti fəal vergi nəzarəti üçün uyğundurmu? Uyğun deyilsə, sizə görə nöqsanları nələrdir və həll təklifləri nədir sualına, Uyğun olmamaqla birlikdə texniki və struktur islahatların olmalıdır, nəzarət nisbəti və işçi sayının artırılması, vergi nəzarət məntəqələrinin tək çatı altında toplanması, isbat yükünün qeydiyyatın məsuliyyətinə verilməsi, bağımsızlaşmağın məcburiyyəti, daha obyektiv meyarlara görə daha çox ödəyici çatılması, araşdırma kadrların özlük.

Hüquqlarının yaxşılaşdırılması, vergi qanunlarının düzəldilməsi, lazımsız yoxlamalara son ver lazımı həll təkliflərini bildirdilər. Bir nəzarət edən və ödəyicilərin çətinliklərini və səhvlərini hamıdan yaxşı müşahidə edən biri kimi vergi formasında səhvlər və nöqsanlar sizə görə nələrdir? Ödəyicilərin vergidən qaçınmalarını/kaçırmalarını və səhvlərini azaltmaq üçün nələr edilməli, nə kimi vergi aktları və ya tədbirləri görməli sualına; Dolayı vergilərin gəlir payındakı böyüklüyü və vergi nisbətlərinin yüksəkliyi və vergi qanunvericiliyindəki mürəkkəbliyə ən mühüm problemlər olduğunu qeydləridir.

Ödəyicilər üçün vergidən yayınmağı qarşısını almaq üçün daha aydın vergi qanunvericiliyi, vergi şüurunun cəmiyyətdə yer etməsi, fəal infrastruktur, isbat yükünün ödəyici yüklənməsi, gəlir üzərindən və EDV də oranın azaldılması, nağd ödəmələrinin məhdudlaşdırılması, bütün xərclərin matrah-dan azaldılması, vergi bazaya yayılması təmin olunması lazım olduğunu vurğulamışlar.

Sizcə, vergi nəzarətinin sağlam fəaliyyətini poza maneələr nələrdir? Siyasi, bürokratik və ya hüquqi baxımdan sizə görə vergi nəzarətini əngəlləyən amillər varmı? Olursa bu amillər nələrdir sualına; Vergi nəzarət edənlərinin hamısı vergi idarəsi quruluşu üzərində siyasi bir təzyiq olmadığı, bu vəziyyətlə iş həyatları boyu üzləşmədiklərini qeydləridir. Bununla yanaşı, bəzi nəzarət edənlər, "siyasi və bürokratik maneə olmamaqla birlikdə müstəqillik məsələsində çatışmazlıq var" kimi bir biri ilə ziddiyyətli cavablar vermişlər. Olaraq siyasi sistemdəki millət vəkillərinin yüksək gəlir qruplarından seçilməsi, gəlir idarəsinin muxtar olmaması, dövlət əli ilə rant yaratması, hüquqi baxımdan hər bir nəzarət orqanının hər bir ödəyici öyrənməməsi, vergi şüurunun yaşamaması, vasitəli və vasitəsiz vergi gəlirləri balanssız bölgüsü, vergi nisbətlərinin yüksəkliyi, vergi gəlirlərinin bir ölkənin inkişafı baxımından əhəmiyyətinin başa düşülməməsi kimi amillər denetmələr tərəfindən. Ortaya qoyulmuşdur. Sizcə, vergi nəzarəti işçilərinə yaradılan şərait və imkanlar, aparılan ixtisasların əhəmiyyəti göz önünə alındıqda kifayət deyil, kifayət deyilsə nə edilməlidir sualına; Nümunə hadisə çalışması keçirdiyim on vergi nəzarət edəni də nəzarət işçilərinə təmin edən şərtlərin çatışmazlığını xüsusi vurğulamışlar. Nəzarət edənlər özlük hüquqlarının kifayət olundan, atama problemlərindən, pensiya hüquqlarının çatışmazlığından və yüksəlmə imkanının ədalətli olaraq verilməməsinin vergi nəzarət işlərini nəzarət elementləri baxımından təsir etdiyini qeydləridir.

Bundan başqa, idarə heyətinə tez-tez personal olunduğunu lakin ayırmaların çox baş verdiyini söyləmişdilər. Bununla yanaşı, rotasyonun qalxması lazım olduğu və nəzarət məntəqələrinin birləşdirilməsi lazım olduğu bildirilmişdir. Muxtar bir gəlir idarəsinin vergi nəzarətini aktivləşdirməkdə təsiri ola bilərmi sualına; Vergi idarəsi

strukturunun muxtar bir gəlir idarəsinə keçirilməsinin vergi nəzarətini aktivləşdirmə təsirinin olacağını bütün vergi nəzarət edənləri müdafiə etmişdir.

Muxtar bir vergi dairəsinin ödəyicilərin dövlətə olan inamını artıraraq vergi şüurunun artmasına və vergi strukturunun bürokratik və siyasi quruluşdan təmizlənməsinə fayda verəcəyini qeyd edilmişlər. Bundan başqa, muxtar bir tikilinin çalışanlara verəcəyi müsbət motivasiya şərti maliyyənin güclənəcəyi vurğulanmışdır. Bununla yanaşı, daha 81 müstəqil vergi idarəsi ödəyicilərin dövlətə olan inamını artıraraq vergi şüurunun artmasına yol açacağı bildirilmişdir. Keçirdiyiniz reydlər nəticəsində ən çox hansı vergi növündə və hansı qazanç irad gəlir növündə qaçaqmalçılıqla görülür sualına; Vergi araşdırma zamanı ən çox EDV və bunu təqib edən gəlirlər, qurumlar vergisindən ödəyicilərin çəkinmə yoluna getdikləri müşahidə olunduğu bildirilir. Bundan başqa sektorlara olaraq baxdıqda sərbəst peşə qazancı sahibləri olan nümayəndələrin (vəkil, həkim və s). Vergi ödəməkdən yayındıqları bildirilmişdir. Yoxlamalar zamanı ödəyicilərin mövqe və davranışları haqqındakı düşüncələriniz nələrdir? Varsa ödəyicilərin şikayətləri hansı məsələdə intensivləşir sualına; Vergi ödəyiciləri nəzarətə zamanı vergi məmurunun işini asanlaşdırmağa yönələn uyğun bir iş nümayiş etdirdiyi bildirilir. Ödəyicilərin vergi nisbətlərinin yüksəkliyi, xərclərin tam olaraq göstərilməməsi, vergi gəlirlərinin səmərəli istifadə edilmədiyi barədə qənaət, vergi nəzarətinin hər kəsə bərabər şərtlərdə aparılması, qanunvericiliyin mürəkkəbliyi məsələlərindən şikayət etdikləri vurğulanıb. Bundan başqa, yoxlama zamanı ödəyicilər nəzarət edənlərdən daha müsbət bir münasibət gözləməkdə olduğu müəyyən edilmişdir. Bununla yanaşı, ödəyicilərin nəzarətdən heç razı olmadıqları "mənmi tapmısan bu qədər ödəyici arasında" deyərək ölkəmizdəki vergi itki və qaçaqmalçılığın nə qədər böyük olduğunun isbatı olaraq qarşısına çıxdıqlarını ortaya qoymuşlar. Son olaraq hər hansı əlavə etmək istədiyiniz bir fikriniz varmı sualına bir nəzarət edən "siyasi iradənin müstəqil, muxtar bir vergi nəzarət sistemi və bu sistemin işçilərinə veriləcək motivasiya güclü bir dövlət maliyyəsi üçün əvəzolunmaz faktorlardır" ritorika vergi nəzarət quruluşunun problemlərinə daha obyektiv baxmağa müavin olduğu nəzərdən qaçmır.

### 3.2. Vergi auditinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Ölkəmizdə stabil iqtisadi inkişafında təmin olunmada və gələcək naliyyətlərin təməlinində yaradılmasında əsas ümumilider H.Əliyev tərəfindən qoyulmuş vergi siyasətinin müstəsna əhəmiyyəti olub. Ulu öndər Nazirlər Kabinetinin 1998-ci il noyabrın 6-da keçirilmiş ətraflı iclasındakı vergi qanunvericiliyində mövcud olan boşluqların istər vergi ödəyicilərinin, istərsə də vergi xidməti strukturlarının fəaliyyətində çətinliklər yaratdığını, vergiqoymanın qanunvericilik və metodoloji əsasının təkmilləşdirilməsinin zəruriliyini qeyd edərək, qısa müddətdə Vergilər Məcəlləsinin layihəsinin hazırlanması ilə əlaqədar hökumətə tapşırıqlar vermişdi.

20-ci əsrin son rübündə yaşanan kompüter internet texnologiyasında proseslər bütün dünyada yeni bir dəyişikliyə səbəb oldu. Bu dəyişiklik ilə birlikdə ölkələr 1990lı illərdə e-dövlət modelinə qarşı işlərə təkan verdilər. BMT və Amerika Dövlət İdarəçilik Topluluğu (ASPA) tərəfindən aparılan araşdırma da BMT üzvü olan 190 ölkənin %11 e dövlət fəaliyyətlərini heç istifadə olunmamış, %17-si başlanğıc səviyyəsində, %34 yüksək səviyyədə, %29u interaktiv, %9 online pulla bağlı əməliyyat apara bilmək imkanı yaradan irəli səviyyədə yer alır. İnzibati sərhədləri aşan ən yüksək səviyyəyə hələ ki, heç bir dövlət gəlib çatmamışdır. Beynəlxalq məsləhət şirkəti Accenturenin hesabatına görə edevlet quruculuğunda ən irəli səviyyədə olan Sinqapur, Kanada, ABŞ kimi dövlətlərdir. "Dünya miqyasında Braun Universitetində 198 ölkədəki milli-altı obyektlər, yerli hökumət, regional orqanlar, şəhərlərə aid dövlət veb saytları xaricində 1935 web 68 saytında təyin olunan 28 online xidmətə görə 2004-ci ildə aparılan bir tədqiqatda e-dövlət çıxışı baxımından Şimali Amerika başda olmaq üzrə bu regionu Asiya, Qərbi Avropa, Sakit Okean Adaları, Orta Şərq, Şərq. Avropa, Rusiya və Mərkəzi Asiya, Cənubi Amerika, Mərkəzi Amerika və son olaraq Afrika tutur. Afrika ölkələrində e-dövlət keçid səbəbi olaraq pozuntuları qarşısını almaq məqsədilə keçid olmasına qarşın qərb dövlətlərə e-dövlət keçid məqsədi dövlətin xalqına, gələcək texnologiya imkanlarını təmin



etməklə dövlətə bir imic yaratmaq istəyidir. Texnologiyanın inkişaf etməsi ilə birlikdə qloballaşan dünyada ölkələrin dövlət düşüncələrində bir çox dəyişiklik, irəliləyiş olmuşdur. Bu prosesləri bəzi ölkələrin vergi modernləşməsində dəyişmələrə baxaraq görəcəyik.

Vergi sisteminin vahid normativ-hüquqi bazasını təşkil edən Vergilər Məcələsinin tətbiq olunması nəticəsində vergi qanunvericiliyində olan boşluqlar, ziddiyyətlər və pərakəndəlik aradan qaldırıldı. Vergilərin sayı 14-dən 9-a endirildi, onun dərəcələri, tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının məbləğləri aşağı salındı və vergi ödəyicilərinin hüquqları ətraflı əlaqəndirildi. Ölkə Prezidentinin 2000-ci il 11 fevral tarixli Fərman ilə Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyi bazasında dövlətin vergi siyasətinin baş verməsini, dövlət büdcəsinə vergilərin vaxtlı-vaxtında və təmənilə köçürülməsini təmin edən, həmin sahədə dövlət nəzarətini həyata keçirən mərkəzi icra hakimiyyəti orqanı – Vergilər Nazirliyi yaradıldı.

Amerika internet istifadəçiləri baxımından dünyanın ən inkişaf etmiş ölkələri arasında yer alır. Əhalinin % 60ı internet vasitəsilə e-dövlət imkanlarından istifadə edir. Amerikanın ilk qurulan və ən mühüm dövlət təşkilatı Milli Gəlir İdaresi (IRS) hersoq. 1985-ci ildə bəri vergi bəyannamələrinin internet mühitində göndərilməsi təmin olunur. 2001-ci ilə girəndə 40 milyondan çox vergi ödəyicisi bəyannamələrini internet mühitində göndərir. 1998-ci ildə ABŞ Konqresi tərəfindən qəbul edilən Amerika Gəlir İdaresi (IRS) nin yenidən qurulması və modernləşməsi tapşırığı verilmişdir. Bu təlimatlarda məqsədlər;

- Hər bir mükəlləf ən yaxşı xidməti təqdim etmək
- bütün ödəyicilərə ən yaxşı xidməti təqdim etmək
- verimli və keyfiyyətli xidmət təqdim etmək

IRS-nin yenidən qurulması üçün bu 5 sahədə dəyişikliklər edilməsi qərarlaşdırıldı;

- A. "Gəlir idarəsi metodlarını yeniləmək: Gəlir idarəsinin tətbiq etmələri ödəyicilərin problemlərini anlama, həll etmək və qarşısını almağa yönəlmişdir. Gəlir idarəsinin işlərində ən çox əhəmiyyət, ödəyicilərin

maarifləndirilməsinə və onlara xidmət təqdim edilməsinə verilməyə başlanmışdır

- B. Dörd ana əməliyyat qrupu yaradılmışdır. Bunlar; Pul gəliri əldə edənlər və sadə bəyannamə dolduran ödəyici qrupu, -küçük işlətmələr (aktiv 5 milyon \$ qədər olanlar) ilə vergi verilməsi daha qarışıq olanlar -orta və yüksək gəlirə malik (aktiv 5 milyon \$1 aşan) müəssisələr və təşkilatlar
- C. Çıxış meyarlarını dəyişdirmək,
- D. Gəlir idarəsinin məsuliyyətini açıq şəkildə müəyyənləşdirmək,
- E. Yeni texnologiyalardan istifadə etmək: IRS yenidənqurma çərçivəsində texniki bazasını inkişaf etdirməyə böyük əhəmiyyət vermiş və bunun üçün təcrübəli şirkətlərlə əməkdaşlıq üçün girmişdir.

Yeni texnologiyadan gözlənilən məqsədlər isə ödəyicilərlə elektron mühitdə ünsiyyət quraraq, vergi qoyma ilə bağlı prosedur və problemlərini daha tez həll etmək, - ilgili təşkilatlarla elektron məlumat alış-verişində olaraq ödəyicilər haqqında daha çox məlumat sahibi olmaq, IRS tətbiq etmələri kompüter layihələrini əhatə etdiyi üçün "edam sistemi" modernləşmə içində 5 illik bir dövr əsasında başa çatdırılması nəzərdə tutulmuşdur. IRS-nin məqsədi 2007-ci ildə bəyannamələrin ən az %80-nin elektron mühitdə doldurulub göndərilməsidir. IRS kompüter texnologiyasından geniş şəkildə istifadə edir. Beləliklə məlumata çatma xərci olduqca azalır. Bundan başqa, kompüter texnologiyası vergi departamentlərinin fəaliyyətlərini gücləndirmiş və qaçaqmalçılığın qarşısının alınmasında böyük rol oynamışdır. "Bəyannamələrin seçilməsi və qeydiyyatların gerçək miqyas və həddlərə riayət etmədiyi nəzarətinin kompüter məqsədi ilə aparılması, vergi araşdırma və monitorinqlərinin obyektiv bir şəkildə aparıldığı və auditorların subyektiv qiymətləndirmələrinə əsaslanmadığı haqqında ödəyicilərə bir təminat yaratmış və vergi qanunlarına uyğunluğunu artırmışdır. Mərkəzi idarənin vəzifələri ərzində məlumat sistemlərinin dizaynı və satın alışı planlaşdırmaq, iş yükü və analiz proqramlarına görə şəxsi heyəti bölgələrə dağıtmaq, xarici ölkələrdəki vəzifəliylərlə təmas qurmaq, ödəyici hesabları və idarəetmə informasiya sistemlərinin yerləşdiyi iki Məlumat Hesablama Mərkəzi ilə IRS xidmət mərkəzi istiqamətləndirilir.

Xidmət mərkəzləri; Bəyannamə və proqramlarla məlumat əməliyyatını həyata keçirmək, -vergi bəyannamələrin doğruluğu və əlavə əlavələri üçün ödəyicilərlə yazışır. Araşdırma funksiyası personal sayı belədir:

Gəlir agentləri -14.000  
vergi nəzarət işçisi -2.200  
xidmət mərkəzi -2.800  
digər - 5600

Gəlir agentləri fiziki şəxslərin mürəkkəb xarakterli bəyannamələrini və istehlak vergisi bəyannamələrini araşdırırlar. Böyük şirkətlər isə iqtisadçı, mühəndis və millətlər arası kadrlarında içində olduğu gəlir agentləri içindəki 3500 nəfərlik qrupla araşdırılır. Amerikan Vergi İdarəsinin Bəyannamə Seçki Üsulları: Amerika Vergi İdarəsinin bəyannamə araşdırmalarına bu qədər əhəmiyyət verməkdə məqsədi ödəyiciləri qanunlara könüllü riayət etmələrini və vergi qaçaq və itkilərin qarşısının alınmasıdır.

Bu səbəblə vergi yoxlaması üçün seçiləcək bəyannamələrin araşdırılmasında kompüter texnologiyasından böyük ölçüdə istifadə edilir.

Maliyyə siyasəti obyektinin tərifində də vahid yanaşma yoxdur. Müəlliflərin əskəriyyəti obyekt kimi maliyyəni, maliyyə resurslarını və yaxud maliyyə alətlərini başa düşürlər. Maliyyə alətləri obyekt ola bilməz, çünki onların köməyiylə siyasətin məqsədinə nail olunur və onun obyektinin idarə edilməsi baş verir. Maliyyəyə gəldikdə isə, demək lazımdır ki, bu geniş kateqoriyadır, maliyyə siyasətinin sərhədlərindən kənara çıxır. Ona görə də hesab edirik ki, maliyyə siyasəti obyektinin daha dəqiq tərfi maliyyə resursları sayılır.

**Maliyyə siyasəti** tərifinə müxtəlif yanaşmaların sistemləşdirilməsi onun əsas atributlarını: məqsədini, vəzifələrini, tərkibini, obyekt və subyektini ayırmağa imkan verir.

Maliyyə siyasətinin məqsədi ölkənin dayanıqlı sosial-iqtisadi inkişafının əsası kimi maliyyə resurslarının tarazlı artımının təmin olunması sayılır. Eyni zamanda, ikinci dərəcəli məqsəd kimi ölkənin hakimiyyət orqanlarının idarəetmə səviyyəsində

vəzifə və funksiyalarını reallaşdırmaq üçün fəaliyyətinin maliyyə əsaslarının yaradılmasını götürmək olar.

Maliyyə siyasətinin vəzifələri sırasına, fikrimizcə, aşağıdakılar aid olunmalıdır:

- ölkənin maliyyə sisteminin bütün həlqələrində maliyyə resursları balansının təmin edilməsi;

- maliyyə resurslarının səmərəli bölgüsü və istifadəsinin müəyyən edilməsi;

- iqtisadi və sosial proseslərin maliyyə metodları ilə tənzimlənməsinin və stimullaşdırılmasının təşkili, əhalinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsinin təmin edilməsi;

- resursların idarə olunmasının effektiv sisteminin yaradılması.

Maliyyə siyasətinin tərkibi onun aşağıdakı növləri ilə müəyyən olunur:

1. Vergi siyasəti.

2. Bütçə siyasəti.

3. İnvestisiya siyasəti.

4. Dövlət mülkiyyətinin idarə edilməsi siyasəti.

5. Qiymət(tarif) siyasəti.

Maliyyə siyasətinin obyektı maliyyə resurslarının məcmusudur. Maliyyə siyasətinin subyektı isə hakimiyyətin qanunvericilik və idarəetmə orqanları, ictimai təşkilatlar, biznes ola bilər.

Maliyyə siyasətinin mahiyyətinin, eləcə də onun əsas atributlarının müəyyən edilməsinə görə aparılan yanaşmaların sistemləşdirilməsi maliyyə siyasətinə belə bir tərifi verməyə imkan verir: maliyyə siyasəti ölkənin dayanıqlı inkişafını təmin etmək məqsədilə regional maliyyə resurslarının idarə edilməsi üzrə sosial-iqtisadi siyasətinin bir hissəsidir.

İqtisadi və xüsusi ədəbiyyatda maliyyə resurslarının tərkibi haqqında vahid fikir yoxdur. Aparılan təhlil maliyyə resurslarının tərkibinin müəyyən edilməsinə üç yanaşmanı ayırmağa imkan verir: sosial-iqtisadi, resurs, xərc yanaşmaları. Sosial-iqtisadi yanaşmaya görə, maliyyə resurslarına bütçə vəsaitləri, bütçədənkənar

fondlar, ölkənin sosial-iqtisadi inkişafına yönəldilən təsərrüfatçılıq subyektləri aid edilir.

Maliyyə siyasəti maliyyə münasibətləri sahəsində dövlətin müstəqil fəaliyyət sferasıdır. Bu, iqtisadi və sosial inkişafa dair hər hansı dövlət proqramının reallaşdırılması üçün maliyyə münasibətlərinin istifadəsi, maliyyə resurslarının səfərbər edilməsi, onların bölüşdürülməsi və istifadəsi üzrə tədbirlər kompleksidir.

Siyasət dövlətin fəaliyyətinin bütün istiqamətlərini əhatə edir. Siyasi təsir obyektini sayılan ictimai münasibətlər sferasından asılı olaraq iqtisadi və ya kredit, daxili və ya xarici siyasət haqqında danışıqlar. Maliyyə siyasəti müstəqil əhəmiyyət kəsb edir və eyni zamanda, ictimai fəaliyyətin istənilən sahəsində, istər iqtisadiyyatda, sosial sferada, hərbi islahat və ya beynəlxalq münasibətlər sahəsində dövlət siyasətinin ən mühüm reallaşdırma vasitələrindən biri sayılır.

Maliyyə siyasətinin reallaşdırılmasını 3 mərhələyə bölmək olar:

1) başlıca məqsədlərin müəyyən edilməsi və qoyulması, perspektiv və yaxın vəzifələrin konkretləşdirilməsi. Həmin vəzifələri cəmiyyətin həyatının müəyyən dövrü ərzində qarşıya qoyulan məqsədlərə nail olmaq üçün həll etmək lazımdır;

2) maliyyə resurslarından istifadənin əsas istiqamətlərinin müəyyən edilməsi, eləcə də ən qısa müddətdə bu məqsədlərə çatmağa kömək edən münasibətlərin təşkili metodlarının vasitəsilə konkret formalarının işlənilib hazırlanması. Yaxın və perspektiv vəzifələr isə optimal şəkildə həll edilir;

3) qarşıya qoyulan vəzifələri həll etməyə qabil kadrların seçilməsi və yerləşdirilməsi, onların yerinə yetirilməsinin təşkili və xüsusilə də nəzərdə tutulan məqsədlərin əldə olunmasına yönəldilmiş əməli fəaliyyətin həyata keçirilməsi.

Təbii ki, maliyyə siyasətinin iqtisadiyyata birbaşa təsiri yalnız üçüncü mərhələdə başlayır, lakin əvvəlki mərhələnin məzmunu ilə müəyyən edilir.

Maliyyə siyasəti öz-özlüyündə yaxşı və ya pis ola bilməz. O, cəmiyyətin maraqlarına uyğunluğuna görə, qarşıya qoyulan məqsədlərə çatmaqda və konkret vəzifələrin həllində göstərdiyi köməyə görə qiymətləndirilir.

Ölkənin iqtisadi inkişafının və siyasi sabitliyinin ən mühüm şərtlərindən biri səmərəli maliyyə sisteminin formalaşdırılmasından və ahəngdar fəaliyyətinin davamlı olaraq təmin edilməsindən ibarətdir. Bu həm də ümumi iqtisadi islahatların reallaşdırılmasının əsası olmaqla bütün vətəndaşların sosial-iqtisadi rifahının təmin edilməsi vasitəsi kimi çıxış edir. Ölkənin bazar tarazlığı vəziyyətinə maliyyə alətləri vasitəsilə təsir göstərmək imkanı maliyyə sisteminin fəaliyyətini dövlətin iqtisadi siyasətinin ən mürəkkəb və ziddiyyətli mexanizminə çevirir.

Dövlət büdcəsi maliyyə sisteminin başlıca mərkəzləşdirilmiş həlqəsi sayılır. Dövlət büdcəsinin gəlirləri kəmiyyət baxımından milli gəlirdə dövlətin payını göstərir. Həmin gəlirlərin mütləq həcmi və xüsusi çəkisi dövlətin konkret vəzifələrindən və gəlir potensialından asılı olur.

İqtisadiyyatın davamlı olaraq inkişaf etdirilməsində, sosial-iqtisadi funksiyaların səmərəli şəkildə həyata keçirilməsində və sosial-iqtisadi inkişafın təmin edilməsində dövlətin büdcə sistemi mühüm vasitələrdən biri kimi çıxış edir. Məlum olduğu kimi, artıq 1997-ci ildən etibarən respublikamızda dövlət büdcəsinin idarə edilməsi xəzinədarlıq sisteminə keçilmiş və bununla dövlət vəsaitlərinin təyinatı və məqsədyönlü istifadəsinə nəzarət sistemi gücləndirilmişdir. Son illər ölkədə baş verən iqtisadi proseslər və aparılan ardıcıl iqtisadi islahatlar dövlət büdcəsinə, onun strukturuna, gəlir və xərclərinin dinamikasına öz müsbət təsirini göstərmişdir. İqtisadiyyata dövlət müdaxiləsinin tədricən azaldılması nəticəsində dövlət büdcəsinin gəlir və xərclərinin ÜDM-ə nisbəti müsbət istiqamətdə dəyişmişdir. 1995-ci ildən başlayaraq dövlətin büdcə-vergi siyasəti əsasən makroiqtisadi sabitliyin təmin olunmasına və onun möhkəmlənməsinə, iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsinə, əhalinin sosial vəziyyətinin yüksəldilməsinə, büdcə kəsinin minimuma endirilməsinə və kəsinin inflyasiya doğurmayan mənbələr hesabına örtülməsinə yönəldilmişdir.

Son zamanlar ölkənin maliyyə sistemində baş vermiş ən önəmli hadisələrdən biri də “Büdcə sistemi haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun qəbul edilməsi olmuşdur. Belə ki, 2003-cü il yanvarın 1-indən qüvvəyə minmiş bu qanunda

büdcə sisteminin təşkili büdcələrin tərtibi, tədqiqi, icrası və onların icrasına nəzarət mexanizmləri öz əksini tapmışdır(3).

Bununla yanaşı, dövlətin maliyyə resurslarından səmərəli istifadə olunmasını təmin etmək məqsədilə dövlət satınalmaları sistemi tətbiq olunmuşdur. Həmin sistemin hüquqi bazasını yaratmaq üçün əvvəlcə “Tender haqqında”, sonra isə “Dövlət satınalmaları haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunları qəbul edilmişdir.

İqtisadi ədəbiyyatda daha çox rast gəlinən ümumidövlət maliyyə sistemi yalnız dövlət büdcəsindən deyil, həm də büdcədən kənar fondlar, dövlət, əmlak, şəxsi və digər sığortalaşmadan, eləcə də dövlət kreditlərindən ibarət olmaqla müəssisələrin və ayrı-ayrı sahələrin maliyyə sistemi ilə sıx bağlıdır.

Büdcə siyasətində əsas məsələ büdcənin gəlir bazasının formalaşmasından, onun bölüşdürülməsi və bu prosesdə tarazlığın təmin edilməsindən ibarət olsa da, bu tarazlıq heç də büdcə və vergi sistemində aparılan hər hansı düzəlişin hesabına baş verməməlidir. Bu cür düzəlişlərin sayı nə qədər çox olsa, bir o qədər də büdcə sistemində və istehsalın özündə sabitlik pozula bilər, investisiya fəallığı xeyli zəifləyər. Tədqiqatlar göstərir ki, iqtisadi islahatların ilk illərində struktur siyasətindəki nöqsanlar, xüsusilə də istehsal xərcləri strukturunun deformasiyası gəlirlərin formalaşması və bölüşdürülməsində sabitliyin pozulmasına gətirib çıxarmışdır.

Bütün ölkələrdə, o cümlədən inkişaf etmiş ölkələrdə belə, vergidən yayınma və fırıldaqçılığa qarşı ciddi mübarizə tədbirlərinin həyata keçirilir. Qeyd edək ki, müasir audit yanaşması ilk olaraq vergi ödəyicisinin daxili nəzarət sistemində zəifliklərin aradan qaldırılmasını və vergi risklərinin əvvəlcədən qiymətləndirilməsini tələb edir: «Bu isə yalnız vergi orqanı ilə vergi ödəyicisi arasında əməkdaşlıq və məlumatların elektron formatda təqdim edilməsi platformasında mümkündür. Ona görə, vergidən yayınmaya qarşı strategiyamız vergi partnyorluğu konsepsiyasının və e-auditin tətbiqi əsasında qurulur və bu sahədə Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi ciddi tədbirlər həyata keçirir».

**İqtisadiyyatın idarə** edilməsinin bazar münasibətlərinə uyğunlaşdığı bir vaxtda ölkə iqtisadiyyatının vergilər vasitəsilə tənzimlənməsi günün vacib məsələsidir.

İqtisadiyyatın inkişafında və sağlamlaşdırılmasında vergi mexanizminin, düzgün formalaşmış vergi siyasətinin rolu və əhəmiyyəti əvəzsizdir. Ona görə ki, vergi siyasəti dövlət büdcəsinə lazımi miqdarda maliyyə ehtiyatlarının səfərbər olunmasını təmin etməklə yanaşı, vergi ödəyicilərinin təsərrüfatçılıqda israfçılığının qarşısını almağa və yüksək təsərrüfat nəticələrinə nail olmağa, istehsalın səmərəliliyini təmin etməyə sövq edir. Vergi siyasətinin əsas məqsədi kapitalın prioritet inkişafını təmin etmək və investisiya fəallığını stimullaşdırmaqdır

Fikrimizcə, vergi siyasətinin fəallığını yüksəltmək üçün maliyyə vəsaitlərinin bölüşdürülməsi praktikasında dəyişikliklər aparmaq daha düzgün olardı. Yaxın keçmişdə bu praktika “yuxarıdan aşağı”, yəni yuxarıda duran təşkilatların əmri ilə həyata keçirilirdi. Hazırda isə bir çox hallarda vəsaitin bölüşdürülməsi maliyyə bazarı vasitəsilə aparılır, yəni inzibati qərarlar daha heç bir əhəmiyyət kəsb etmir. Maliyyə bazarı təkmilləşdikcə müəssisələrin, əhalinin pul vəsaitlərinin dövriyyəyə buraxılması metodları da təkmilləşir, dövlət istiqrazlarının, xəzinə biletlərinin buraxılışı genişlənir. Dövlətin iqtisadi vəziyyətini yaxınlaşdırmaqla xarici investisiyaların cəlb olunması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Heç kimə sirr deyildir ki, maliyyə ehtiyatları olmadıqda tələbatları ödəmək mümkün olmur. Odur ki, vergi siyasəti işlənib hazırlandıqda maliyyə ehtiyatları nəzərə alınmalıdır. Maliyyə ehtiyatları artdıqda xərclər də arta bilər. Vergi siyasətinin tədbirləri bir tərəfdən, əhalinin gəlirlərinin artmasını, digər tərəfdən isə sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafını nəzərdə tutur. Başqa sözlə, iqtisadçı alim Y.Kəlbəyevin təbirincə desək, dövlətin vergi siyasəti mümkün qədər çox qopartmağa deyil, sahibkarlığın inkişafına kömək göstərməyə xidmət etməlidir

Bazar münasibətləri şəraitində müəssisə və təşkilatların təsərrüfatçılıq maraqlarını artırmaq üçün xüsusi maliyyə metodlarına heç bir ehtiyac qalmır. Bazar rəqabəti onları məcbur edir ki, istehsal prosesinin səmərəliliyi aşağı düşməsin, maliyyə planlaşdırılması keyfiyyətli olsun. Bir sözlə, istənilən halda dövlət tərəfindən maliyyə tarazlığı təmin olunmalıdır. Bunu isə yalnız vergilərin reallığı təmin edə bilər. Belə olan halda müqavilələrin pozulmasına, keyfiyyətin aşağı düşməsinə, ətraf mühitin



çirklənməsinə görə maliyyə sanksiyaları daha da ciddiləşir. Auditor maliyyə nəzarətinin tətbiqi daha da artır. Son illər ərzində ölkənin maliyyə sisteminin əsas tərkib hissəsi olan vergi siyasəti sahəsində mühüm addımlar atılmışdır. Belə ki, Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyi sisteminin təkmilləşdirilməsinə vergi münasibətlərini tənzimləyən bir sıra qanunların (“Mədən vergisi haqqında” (1995-ci il), “Əmlak vergisi haqqında” (1995-ci il), “Müəssisələrin və təşkilatların mənfəət vergisi haqqında” (1996-cı il) qəbul edilməsi, qüvvədə olan qanunlara iqtisadi inkişafın tələblərinə uyğun olaraq bir sıra əlavə və dəyişikliklərin edilməsi (“Əlavə dəyər vergisi haqqında”, “Fiziki şəxslərin gəlirlərindən vergi haqqında” qanunlarda və s.) və bütün bu proseslərin məntiqi sonluğu kimi 1 noyabr 2001-ci il tarixdən “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi”nin qüvvəyə minməsi iqtisadiyyatın dinamik inkişafına və ölkəyə investisiya axınının sürətlənməsinə stimül yaratmışdır.

Son dövrlərdə ölkədə iqtisadi fəallığın artırılması və sahibkarlığın dinamik inkişaf etdirilməsi ilə bağlı vergi sistemində baş vermiş aşağıdakı dəyişiklikləri xüsusilə qeyd etmək olar:

- vergi ödəyicilərinin uçotunun təkmilləşdirilməsi, vergi ödəməkdən yayınma imkanlarının məhdudlaşdırılması, vergi intizamının möhkəmləndirilməsi baxımından 1997-ci ildən başlayaraq tədiyəçilərə Vergi Ödəyicilərinin Eyniləşdirmə nömrələrinin (VÖEN) verilməsi əhəmiyyətli addım olmuşdur. VÖEN-nin tətbiqi vergi ödəyicilərinin vergi orqanlarında vahid metodoloji prinsiplər əsasında uçota alınmasını təmin etmişdir.

- müəssisə və təşkilatların mənfəətindən vergi tutulmasının proqresiv sistemindən proporsional sistemə keçilməsi və bu vergi növü üzrə vergi dərəcələrinin tədricən 35%-dən 25%-ə, sonra 22%-ə, daha sonra isə 20%-ə endirilməsi, ƏDV-nin dərəcəsinin 28%-dən 18%-ədək azaldılması, Dövlət Yol Fondunun, eləcə də bir sıra vergilərin tamamilə ləğv edilməsi, fiziki şəxslərin gəlirlərindən tutulan vergilərin dərəcələrinin maksimum həddinin 55%-dən 35%-ə endirilməsi (bu vergi növü üzrə vergiyə cəlb olunmayan aylıq gəlirin minimum həddinin 60000 manatdan 100000 manatadək artırılması);

- sosial sığorta ayırmalarının 40 faizdən 27 faizədək endirilməsi;
- vergi orqanları tərəfindən tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının 2,5-7,5 dəfə, müamilələrin(pensiyaların) isə 2 dəfə azaldılması;
- Vergi Məcəlləsinin qüvvəyə minməsi ilə vergilərin ümumi sayının 15-dən 9-dək azaldılması;
- 2001-ci ildən başlayaraq sadələşdirilmiş sistem üzrə verginin tətbiq edilməsi;
- kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı ilə məşğul olan sahibkarların 2001-ci ildən başlayaraq 3 il müddətinə torpaq vergisi istisna olmaqla digər vergilərdən azad edilməsi;
- 2003-cü ilin 1 noyabr tarixindən başlayaraq respublikanın regionlarında sahibkarlığın dinamik inkişaf etdirilməsini və investisiyaların intensiv cəlb olunmasını stimullaşdırmaq məqsədilə mənfəət vergisinin regional və sahəvi baxımdan differensiallaşdırılmış dərəcələrinin tətbiqinə başlanması.

Təcrübə göstərir ki, vergilərin mexaniki olaraq azaldılması iqtisadiyyatda heç bir vaxt gözlənilən səmərəni vermir. Ona görə də hesab olunur ki, vergiqoyma mexanizmi investisiya fəaliyyətinin həyata keçirilməsinə və istehsal həcminin artırılmasına yönəldilməlidir. Belə olan halda büdcəyə vergi daxilolmaları artır, nəticədə ayrı-ayrı vergi növlərinin səviyyəsinin aşağı salınması hesabına büdcənin itirdiyi vəsait kompensasiya olunur, bu da öz növbəsində investisiya fəaliyyətində dövlətin strateji hədəflərinə nail olmağa imkan verir

Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi xarici iqtisadi əlaqələrin möhkəmləndirilməsinə, eləcə də xarici investorlar üçün əlverişli fəaliyyət mühitinin yaradılmasına yardımçı olmuşdur.

Tədqiqatlar göstərir ki, son illərdə ölkə rəhbərliyi tərəfindən həyata keçirilən vergi siyasəti əsasən dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının təmin olunmasına, iqtisadiyyatın, o cümlədən real sektorun inkişafının stimullaşdırılmasına, respublikada investisiya mühitinin əlverişliliyinin daha da artırılmasına və əhalinin sosial müdafiəsinin gücləndirilməsinə, vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinə yönəlmişdir. Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi

məqsədlə 2009-cu ildə “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi haqqında” AR Qanunu qəbul edilmişdir. Həmin qanuna əsasən vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin aşağıdakı istiqamətlərdə aparılması nəzərdə tutulmuşdur:

1. Vergi ödəyicilərinin hüquqlarının artırılması və mənbələrinin sorunması
2. Vergi yükünün aşağı salınması.
3. Vergi inzibatçılığının müasirləşdirilməsi.
4. Vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi.

Əhalinin sosial müdafiəsinin gücləndirilməsi və maddi təminatının yaxşılaşdırılması məqsədlə 2015-cu il yanvarın 1-dən fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimum həddi 35%-dən 30%-ə endirilmişdir. Nəticədə fiziki şəxslərin 2000 manatdan çox gəlirlərindən vergi 35% əvəzinə 30% dərəcə ilə tutulur ki, bu da əhalinin əmək haqqılarının leqallaşmasına gətirib çıxarmışdır.

Bununla yanaşı, investisiya fəaliyyətinin əlverişliliyinin artırılması istiqamətində görülən işlərdən biri də bankların, sığorta və təkrarsığorta şirkətlərinin mənfəətinin nizamnamə kapitalının artırılmasına yönəldilmiş hissəsinin 2009-cu il yanvarın 1-dən 3 il müddətinə mənfəət vergisindən azad edilməsidir. Bu tədbirlər maliyyə sektorunun inkişafının sürətləndirilməsində mühüm əhəmiyyətə malikdir.

Onu da qeyd etmək ki, bank sektorunun inkişafının təmin edilməsi və əhalinin banklara əmanət qoyuluşunun stimullaşdırılması məqsədlə Azərbaycan Respublikasının 2009-cu il 27 oktyabr tarixli 903-III Q sayılı Qanununa əsasən, banklar fiziki şəxslərin əmanətləri üzrə ödənilən faizlər 2015-cu il yanvarın 1-dən 3 il müddətinə gəlir vergisindən azad edilmişdir.

Qeyd etdik ki, elektron auditin tətbiqində bizim üçün lazım olan ilk olaraq ən riskli vergi ödəyiciləridən seçilir, həmin vergi ödəyiciləridən üzrə ilkin təhlildə işləri aparılır. Elektron məlumatlarında tamlığı və düzgünlüyündə xüsusi testlərdə əsasında avtomatlaşdırılmışda qaydada yoxlanılır. Nəticə olaraq e-auditdə texnologiyasının tətbiqində vergidən yayınmada risklərinin 90-95% ehtimallada aşkar olunmasında mümkün edir. Hazırda Vergilər Nazirliyində tərəfindən hər sahədə üzrə e-audit

testləridə hazırlanaraqda yanvar ayından səyyar vergi auditdə yoxlamalarında tətbiq edilir.

## NƏTİCƏ

Umumi qayda olaraq, vergiləri ödəmək vəzifəsinə dövlətin və yerli idarəetmə strukturlarının maliyyə sistemində təminatı məqsədi üçün fiziki və hüquqi şəxslərdə sərəncamda olan maliyyə vasaitlərinə vergi şəklində dövlət və yerli büdcələrə köçürülməsi məqsədi üçün onların qanunla vəzifələndirilməsi kimi nəzərdən keçirilir.

Hazırda vergi nəzarəti adına aparılır olan Vergi İdarəsi Monitoring Sistemi Vergi İdarəsi Avtomatika Layihəsi, Vergi Nəzarət Edənləri Avtomatika Sistemi kimi layihələrin həyata keçməsi vergi nəzarətinin aktivləşdirərək proseslərin daha tez və daha az xərclə keçirilməsini təmin edəcəkdir. Bu vəziyyət isə xərclərin düşməsinə səbəb kimi, işləyən işçilərinə başqa sahələrə keçirilməsinə yol açacaqdır. Digər tərəfdən vergi nəzarəti adına ödəyicilər və firmalar daha çox təmiz yoxlanıla bilən bir quruluş üçün olacaqlar. Artıq vergi proseslərin vergi şəbəkəsi daxilində keçirilməsi zəruri olacaqdır. Beləliklə, internet şəbəkəsi daxilində qurumlar arası məlumat mübadiləsi nəticəsində ödəyicilər və firmalar çox daha yaxşı bir şəkildə yoxlanıla biləcəklər. Həmçinin insanlar adına qurulan göstərici anbarları sayəsində o adamlar haqqında çox daha tez məlumat ala və bir çox yazışmanın da önünə keçilərək sürətli və səmərəli nəzarət təmin olunacaqdır. Çünki ənənəvi üsullar ilə ödəyicilərin nəzarətin olmadığına görülmüşdür. Yeni audit texnologiyasından maksimum istifadə edərək bu fürsəti ölkə olaraq öz xeyrimizə dəyişmək məcburiyyətindəyik. Bunun üçün ödəyicilərin vergiləri baxımdan və digər ehtiyacları, xidmətləri baxımından kompüter və internetə asılı vəziyyətə gətirib ödəyici nəzarətlərini bu istiqamətdə aparmalıyıq əsas fəaliyyətimiz olmalıdır.

E-dövlət çərçivəsində Vergi İdarəsi Monitoring Sistemi, Vergi İdarəsi Avtomatika Layihəsi, Vergi Nəzarət Edənləri Avtomatika Sistemi layihələri vergi nəzarət edən nəzarətə hazırlamaq, ödəyicilər haqqında aparılan araşdırmalar və audit hesabatlarının məlumat anbarına qeyd edilməsi, qanunvericilik araşdırması üçün vaxt və tədbir olaraq çox faydalı görünür. Umumi problemləri ləğv edən infrastruktur, hüquqi və qanunvericilik baxımından aktlar bir an əvvəl fəaliyyətə keçirilməsi vergi nəzarətinin səmərəliliyi baxımından çox əhəmiyyətlidir. Vergi nəzarətinin

qarşısındakı ən böyük problemlərdir. Yeni texnologiya tərəfindən dəstəklənmiş və öyrədilmiş daha geniş nəzarət heyəti ilə cari il bazasında nəzarət nisbətini artırılaraq vergi gəlirlərinin bazaya yayılması təmin olunmalı, vergi gəlirləri arasındakı ziddiyət aradan qaldıraraq xüsusilə EDV sinin ödəyicilər üzərindəki yükü azaldılmalı, vergi sınaq vahidləri təkli altında toplaşaraq sınaq vahidləri arasındakı bərabərsizlik aradan qaldırılmalıdır. Ödəyicilər üçün də baxacaq olsaq vergi dərəcələri məqbul səviyyəyə çəkilməli, asan və aydın bir vergi qanunvericiliyi yaradılmalı, vergi şüurunun dərk edilməsi vergi gəlirlərinin bir ölkənin inkişafı baxımından nə qədər əhəmiyyətli olduğu anlaşılmalıdır.

Vergi nəzarət heyətinin sərbəst haqlarının bir an əvvəl digər nəzarət orqanları ilə bərabər səviyyəyə gətirilərək nəzarət məntəqələri arasındakı ikili standartlıq ortadan qalxaraq vergi nəzarət edənlərinin motivasiya təmin olunmalıdır. Xərclənmiş kimi halların personalın işə və səmərəsinə görə müəyyən edilməsi, pensiya və sosial hüquqların yaxşılaşdırılması vergi nəzarət kadrlarının da işində daha səmərəli işləmələrinə səbəb olacaqdır. Bu məsələ hadisə çalışması vergi nəzarətinin ölçülərini bütün realizmi ilə göz önünə sərir. Çünki nəzarət edənlər vergi yoxlama ölçülərini hər iki təbəqə tərəfindən də yaşayırlar. Nəzarət edənlər hər iki təbəqənin ödəyici-dövlət arasındakı problemləri və haqlı tərəflərini yaşayırlar. Göründüyü kimi, vergi nəzarətin səmərəliliyinə zərər verən bir çox səbəb var. Ödəyici, nəzarət strukturu və idarə personalı arasında gözləntilər və nöqsanların aradan qaldırılması səmərəli vergi nəzarətinin ən əsas prioritetidir. Çünki artıq ödəyicilər bir müştəri olaraq görünür onların problemlərinə və gözləntilərinə də cavab verilməsi lazımdır. Vergi nəzarətinin səmərəliliyi yalnız bir tərəfin gözləntilərinə cavab verərək aradan qaldırmayacağı aşkardır. Ödəyici üzərindəki vergi yükü və vergi nəzarətindəki bərabərsizlik var, nə qədər qanun, texnologiya və ya kadr problemləri aradan qaldırırsa da ödəyicilərin vergidən yayınmaların da gözlənilən effekti verməyəcəyi ortaya çıxır. Qətiyyən vergi nəzarəti ilə ədalət, bərabərlik kimi anlayışlar əlaqələndirilməlidir. Ödəyicilərə və bütün siyasi təbəqəyə vergi nəzarətinin müstəqil və azad bir iradəyə sahib olduğu sübut etməli, bununla yanaşı vergi gəlirlərinin əhəmiyyətini nümunə

layihələr və investisiyalar ilə cəmiyyətə mənimsədilməsi lazımdır. Vergi nəzarət strukturu tək dam altında birləşdirilərək vergi nəzarət orqanlarının xarici faktorlardan ən az şəkildə təsirlənməsi təmin olunmalı və ortaq hərəkət edə bilən güclü, planlı bir struktura çevrilməlidir. Qloballaşan dünya ilə birlikdə də hər an inkişaf edən texnologiyanın təmin etmiş olduğu fayda və imkanlar nəzarət sisteminə inteqrasiya edilərək vergi nəzarəti; Nəzarət strukturu, texnologiyası, nəzarət heyəti kimi xidmətlərin inteqrasiyası ən fəal və səmərəli şəkildə tətbiq oluna bilər.

Son olaraq vergi nəzarət strukturunun səmərəliliyi təmin edərək kölgə iqtisadiyyatın miqyası azaldılmalıdır. Bu ölçülərin azaldılması Azərbaycan üçün daha fəal və sağlam inkişaf üçün bir maliyyələşdirmə vasitəsi ola bilər. Ən başda büdcə kəsirləri, işsizlik, gəlir bölgüsündəki problemlər kimi başlıca problemlər azaldıla. Həmçinin vergi nəzarətindəki bərabərlik və vergi gəlirlərinin sosial layihələr və cəmiyyət fayda güdməklə istifadə edilməsi, günümüz Azərbaycanımıza vətəndaş ilə dövlət arasında yaranan etimad münaqişənin aşılmasında böyük təkan verə bilər. Bu nəticə də cəmiyyət vergi nailiyyətlərin haralarda xərcləndiyini bilərək və öz cəmiyyətinə necə fayda verdiklərini görərək vergidən yayınma hisslərini azalda, vergi qaçırma cinayəti cəmiyyət gözündə böyük bir yer tuta. Bu təsir kölgə nisbətini azaldan faktor kimi də fayda verə bilər. Bu üzdən vergi nəzarətinə siyasi, hüquqi və texnoloji baxımdan böyük əhəmiyyət verilməlidir Azərbaycanın daha sağlam inkişafı və cəmiyyətinə rifah verə bilməsi üçün və daha güclü olması üçün vergi gəlirlərindən ən az tələfatın olması lazımdır. Nəticə olaraq yuxarıda sayılmış olan vergi nəzarətinin problemləri, həll təklifləri vergi gəlirlərinin əhəmiyyəti kimi yer təşkil edən məsələlər Azərbaycan üçün vergi itkilərin nə qədər əhəmiyyətli olduğunun bir göstəricisidir. Sadəcə, Azərbaycan dövləti deyil, cəmiyyəti içində prioritet və üzərində dayanmaq lazım olan bir məsələdir. Çünki vergi itkilər və qazanclar faydası və zərəri ilə hər bir təbəqəsi, hər vahidi və hər bir fərdi təsir edir. Hər kəs üçün bu qədər əhəmiyyət dərəcəsinə malik bu məsələni edilmiş olan bu iş ilə diqqət çəkilməsi təmin olunmuşdur. Bu çalışma ilə təqdim olunan; Azərbaycanda kommertiya təşkilatlarında vergi auditi, vergi nəzarətinin ölçülərini, vergi nəzarətə

dünyagörüşünü, vergi nəzarətinin önündəki əngəlləri, daha səmərəli nəzarət üçün həll təkliflərini ilə dəstəkləyərək vergi nəzarətinin Azərbaycan üçün nə mənə ifadə etməsi lazım olduğu vurğulanıb. Daha güclü bir Azərbaycan və hər təbəqə ilə rifah səviyyəsinə çatmış bir cəmiyyət üçün vergi gəlirləri və ədaləti ən mühüm və prioritet həll yoludur.



## ƏDƏBİYYAT

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, Bakı, 2017
2. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Statistik Məcmuəsi. Bakı, 2016
3. Azərbaycan Respublikasının vergi xəbərləri jurnalı
4. Kəlbəyev Y.A. Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri. Bakı, Elm, 2005
5. Həsənlı Y., Həsənov R. “İqtisadi tədqıqatlarda rıyazi üsulların tətbiqi”, Bakı, “Nafta\_Press”, 2002, 303 səh.
6. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A., Rzayev Z.H.. Vergilər və vergitutma. Dərslik. 2006
7. Məhərrəmov R. B. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi Tədris Mərkəzi “Dövlət büdcəsi. Vergi daxilolmalarının büdcə gəlirlərində rolu” mövzusu üzrə təlim materialı. Şamaxı 2016
8. Musayev A.F., Kəlbəyev Y.A., Hüseynov A.A. Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. Bakı, 2002.
9. Musayev A., Əmirov N., Həsənlı Y. “Vergi sisteminin sabitliyinin iqtisadi artıma təsirinin qiymətləndirilməsi”, Azərbaycan vergi xəbərləri, №5, 2006, səh.22-26.
10. Musayev A.F., Qəhrəmanov A.M. «Riyazi-iqtisadi üsullar və iqtisadi modelləşdirmə». Bakı-1999.
11. Rzayev Z.H. Vergi menecmenti. Dərslik. Bakı, 2007
12. Rzayev Z.H. “Vergi planlaşdırılması və proqnozlaşdırılması”. Bakı 2011
13. Rzayev İ.M. “Azərbaycan Respublikasında regionların davamlı sosialiqtisadi inkişafı: mövcud vəziyyət və gələcək perspektivlər”. Bakı, 2010
14. Səmədzadə Z.Ə. Dünya iqtisadiyyatı. Çin iqtisadi möcüzəsi. Bakı. Gənclik, 2001. 317 s.
15. Аббасов А.Г. Финансовая система и долговой рынок Азербайджана. Баку. «ЭЛМ». 2004. 348 с.

16. Агаев А.М., Джафаров Ф.Ф. Механизмы управления рисками при ипотечном кредитовании в Азербайджане. Баку. «Дизайн-Ел» ММС. Баку. 2010. 132 с.
17. Бабич А.М., Павлова Л.Н. Финансы, денежное обращение, кредит. М., 2002.
18. Аркин В., Слестников А., Шевцова Э. Налоговое стимулирование инвестиционных проектов в российской экономике. М.: РПЭИ/Фонд Евразия, 1999
19. Балацкий Е.В. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности // Мировая экономика и международные отношения, 1997, №11
20. Балацкий Е.В.«Эффективность фискальной политики государства», Проблемы прогнозирования, ИНП РАН, 2000, N0 5, с.32.
21. Балацкий Е.В. Точки Лаффера и их количественная оценка // Мировая экономика и международные отношения, 1999, №12
22. Балацкий Е.В. Налог на имущество фирм и накопление основного капитала // Мировая экономика и международные отношения, 1999, №3
23. Валентинов В.А. «Эконометрика», М.,2006.-448 с.
24. Гусаков С.В., Жак С.В. Оптимальные равновесные цены и точка Лаффера // Экономика и математические методы, 1995, Т.31.Вып.4.
25. Кубанова М., Табата М., Табата С., Касэбэ Ю. «Математическая экономика на персональном компьютере». М., 1991
26. Канторович Г.Г. «Анализ временных рядов», Экономических журнал ВШЭ, №1, 2002, ст. 85-116
27. Кристофер Доугерти «Введение в эконометрику»: Пер. с англ. – М., ИНФРА-М, 1999. – XIV, 402 с.
28. Кристофер Доугерти «Введение в эконометрику», Издание второе. /Перевод с англ. – М.: ИНФРА-М, 2004, - 432 с.

29. Капитоненко В.В. Инфляционный сдвиг налоговой ставки на кривой Лаффера // Экономика и технология: межвузовский сборник научных трудов. М.: РЭА, 1994
30. Мусаев А.Ф., Садыгов М.М., Магеррамов Р.Б., Салаев Р.А. Налоги и налогообложение в Азербайджане. Баку. Элм, 2005
31. Мовшович С.М., Соколовский Л.Е. Выпуск, налоги и кривая Лаффера // Экономика и математические методы. 1994. Т.Вып.3
32. Тейл Г. Прикладные эконометрическое прогнозирование. М., 1970
33. Тарасевич Л.С., Гребенников П.И., Леусский А.И. «Макроэкономика»: Учебник. – 6-е изд., испр. И доп. – М.: Высшее образование, 2005. - 654 с.
34. Тихомиров Н.П., Дорохина Е.Ю. «Эконометрика», М.,2003.-512 с.
35. Мангус Я.Р., Катышев А.К., Пересецкий А.А. «Эконометрика» М, 2004
36. [taxes.gov.az](http://taxes.gov.az)
37. [maliyye.gov.az](http://maliyye.gov.az)
38. [stat.gov.az](http://stat.gov.az)