

AZƏRBAYCAN MİLLİ ELMLƏR AKADEMİYASI
İQTİSADİYYAT İNSTİTUTU

Əlyazması hüququnda

KƏNAN ŞÖHRƏT OĞLU VƏKİLOV

AZƏRBAYCANDA VERGİ İNZİBATÇILIĞI
VƏ VERGİ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

İxtisas: 5301.01 –Daxili fiskal siyasət və dövlət maliyyəsi

iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi
almaq üçün təqdim olunmuş

D İ S S E R T A S İ Y A

*Elmi rəhbər: İqtisad elmləri doktoru,
professor M.M.Bağirov*

BAKİ – 2017

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ	3
I FƏSİL. VERGİ İNZİBATÇILIĞI VƏ VERGİ NƏZARƏTİNİN NƏZƏRİ-	
METODOLOJİ ƏSASLARI.....	10
1.1. Müasir vergi sistemində vergi inzibatçılığı institutunun rolu	10
1.2. Vergi inzibatçılığının vergi siyasətinin reallaşdırılmasına təsiri.....	23
1.3. Vergi nəzarətinin vəzifələri və vergi inzibatçılığı sistemində yeri	36
II FƏSİL. VERGİ İNZİBATÇILIĞI VƏ VERGİ NƏZARƏTİNİN DÖVLƏTİN	
VERGİ SİYASƏTİNİN HƏYATA KEÇİRİLMƏSİNƏ TƏSİRİNİN	
QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ	49
2.1. Vergi sisteminin müasir inkişaf mərhələsində vergi daxilolmalarının təhlili.....	49
2.2. Azərbaycanda vergi nəzarəti mexanizmlərinin vergi daxilolmalarının	
artırılmasına təsirinin təhlili və qiymətləndirilməsi	64
2.3. Vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi.....	78
III FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA VERGİ İNZİBATÇILIĞI	
VƏ VERGİ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ	
İSTİQAMƏTLƏRİ.....	91
3.1. Azərbaycanda vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi vergi öhdəliklərinə	
riayət etmə səviyyəsinin yüksəldilməsinin vacib şərtidir.....	91
3.2. Vergi auditinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi - vergi inzibatçılığının	
gücləndirilməsinin mühüm istiqaməti kimi	107
3.3. Səmərəli vergi inzibatçılığının formalaşmasında vergi sisteminə ictimai inamın	
möhkəmləndirilməsi yolları	119
NƏTİCƏ	133
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT	148

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Ölkə Prezidenti İlham Əliyevin 2016-cı il 6 dekabr tarixli Fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyat perspektivi üzrə Strateji Yol Xəritəsi”ndə müəyyən edilən əsas prioritetlərdən biri də əlverişli biznes mühiti yaratmaq məqsədilə hökumətin aparıcı rolunu daha da gücləndirməkdir. Həmin prioritet daxilində Azərbaycan hökuməti tərəfindən biznes mühitinin institusional əsaslarının gücləndirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Xüsusən də, azad rəqabət mexanizmini inkişaf etdirmək, dövlət-biznes əlaqələrində insan amilinin rolunu azaltmaqla səmərəliliyi, hesabatlılığı və şəffaflığı artırmaq başlıca təmayül kimi qəbul edilmişdir. Dövlətin başqa bir funksiyası xarici bazarlara çıxışı təmin etməkdən ötrü azad ticarət sazişləri bağlamağı, texniki tənzimləməni və milli standartlaşdırma sistemini dünya tələblərinə uyğun səviyyədə formalaşdırmağı təmin etməkdir. Eyni zamanda, hökumət vergi ödəyənlərlə vergi orqanlarının arasında qarşılıqlı etimad və şəffaflığı daha da artırmaq və optimal vergi yükü siyasətinin vasitəsi ilə biznes mühitində səmərəliliyi yüksəltmək yönündə də fəaliyyətin davam etdirilməsi nəzərdə tutulur. Burada əsas tədbirlərdən biri məhz səmərəli vergi sisteminin və vergi inzibatçılığının təşviq edilməsindən ibarətdir.

Azərbaycan iqtisadiyyatının, xüsusən büdcə gəlirlərinin əsas mənbəyini təşkil edən neft gəlirlərindən asılılığının azaldılması ilk növbədə vergi inzibatçılığı ilə və onun tərkib hissəsi olan vergi nəzarəti sahəsində əsaslı dəyişikliklər tələb edir. Belə ki neft gəlirlərinin azalması şəraitində dövlət büdcəsinə daxilolmaların kəskin azalması ilə yanaşı iqtisadiyyatın digər vacib sahələrində vergi hüquq pozulmalarının daha artması, büdcələrarası münasibətlərin gərginləşməsi ehtimalı da yüksəkdir. Bu boşluğu təkcə büdcə qanunvericiliyinin sərtləşdirilməsi və ya yumşaldılması hesabına həll etmək mümkün deyildir. Belə ki, vergi qanunvericiliyi, onun tətbiq edilmə metodologiyası və bütövlükdə vergi sisteminin idarə edilməsi arasında qırılmaz qarşılıqlı əlaqələr mövcuddur.

Vergi inzibatçılığı dövlətin iqtisadi siyasətinin ən fərqli alətlərindən biri olmaqla, bir tərəfdən, bütün səviyyələrdə büdcəyə daxil olan mənbələrin

formalaşmasını təmin edir, digər tərəfdən, iqtisadi subyektlərdən müxtəlif maliyyə resurslarının tutulma şərtlərini dəyişərək verginin tənzimləyici funksiyasını reallaşdırır.

Vergi sisteminin, o cümlədən vergi inzibatçılığının modernləşmə prosesinin sürətləndirilməsi təkcə iqtisadi subyektlərdən vergi tutulma səviyyəsinin artması ilə deyil, həm də vergi sisteminin özünün idarə olunmasına xərclərin səviyyəsi ilə ölçülür. Vergi inzibatçılığının səviyyəsinin yüksəldilməsi vicdanlı və nizam-intizamlı vergi ödəyiciləri üçün bərabər rəqabət rejiminin təmin olunması, onlara vergi yükünün ardıcıl olaraq aşağı salınması üçün də potensial ehtiyat mənbəyidir.

Azərbaycanda vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi birinci növbədə dövlətlə biznesin optimal münasibətlərinin qorunmasına yönəldilməlidir. Bu daha çox Vergilər Nazirliyinin inzibatçılığı vasitəsilə vergi ödəyiciləri ilə apardığı işlərin nəticəsindən asılıdır. Burada ən əhəmiyyətli məsələlərdən biri dövlət büdcəsinin 80%-i təmin edən iri vergi ödəyiciləri ilə işlərin təşkilindən asılıdır. Bu sahədə son illərdə müsbət dinamikanın müşahidə olunması iri vergi ödəyiciləri ilə müstəqil vergi inzibatçılığının –iri vergi ödəyiciləri Departamentinin fəaliyyəti ilə bağlıdır. İqtisadi ədəbiyyatda vergi ödəyicilərinin belə müstəqil və fərqli inzibatçılıq vahidlərin tərəfindən idarə olunmasına istər vergi ödəyiciləri, istər dövlət quruluşu baxımından məqsəduyğunluğuna münasibət birmənalı deyildir.

Hazırda iri vergi ödəyicilərinə inzibatçılıq Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin ümumi müddələri əsasında həyata keçirilir və əslində belə vergi ödəyicilərinin fərqli xüsusiyyətləri haqqında müvafiq bəndlər və ya istinadlar yoxdur. İri vergi ödəyicilərinə inzibatçılığının bütün nüansları Vergilər Nazirliyinin müvafiq Əsasnamə və Təlimatları yaxud Metodik göstərişləri ilə tənzimlənir.

Halbuki vergi ödəyicilərinin bu kateqoriyası bütün parametrlərinə görə - vergi inzibatçılığının və idarəetmənin müxtəlif pillələrində iştirak etməsi formalarına, vergi inzibatçılığının ayrı-ayrı mərhələlərinin həyata keçirilmə metodlarına, vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin qiymətləndirilməsinə, iri vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı qruplarının uçota alınmasının sahəvi xüsusiyyətlərinə görə kifayət qədər fərqlənirlər və bu məsələlər də iqtisadi ədəbiyyatda daimi diskussiya obyektı olan problemlərdir.

Azərbaycan iqtisadiyyatının vergilərlə tənzimlənmə sisteminin, həmçinin vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi ölkə iqtisadiyyatında aparılan əsaslı islahatların uğurla aparılmasının başlıca şərti kimi bu gün daha çox diqqət mərkəzindədir. Bundan başqa Azərbaycanın vergi orqanlarının modernləşməsi üzrə Dövlət Proqramında nəzərdə tutulan tədbirlər sisteminin yerinə yetirilməsi də başa çatmaq mərhələsindədir.

Bütün bu deyilənlər təqdim olunan mövzunun tək-cə aktuallığını deyil, həm də onun əhəmiyyətini, tədqiqatın məqsəd və vəzifələrini, onun praktiki istiqamətlərini müəyyən edir. Belə ki, bu gün respublikamızda fəaliyyət göstərən vergi inzibatçılığı həm onun təşkilati-iqtisadi mexanizmlərinin və funksiyalarının dəqiqləşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi baxımından, həm də Azərbaycan iqtisadiyyatının posneft dövründə innovativ modernləşməsi reallaşması baxımından aktual olduğu qədər də əhəmiyyətlidir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Vergi siyasəti və vergiqoymanın səmərəliliyinin yüksəldilməsi, vergi inzibatçılığı sisteminin islah olunması və təkmilləşdirilməsi problemləri rus və rusdilli müəlliflərin -İ.Y.Aleksandrova, S.N.Alexin, L.Y.Alistratova, A.K.Anaşkin, A.B.Aronov, Q.Q.Bezrukov, A.İ.Biryukov, D.B.Budnikov, Q.İ.Bukayev, D.Q.Burtsev, N.B.Qribkova, L.S.Qrinkeviç, Ə.Z.Dadaşov, L.İ.Qonçarenko, A.B.Zolotareva, İ.N.Kalaşnikova, V.A.Kaşın, N.Q.Kuznetsov, A.V.Lobanov, V.A.Krasnitskiy, N.P.Melnikova, S.K.Mironov, M.V.Mişustin, İ.A.Peronko, A.İ.Ponomarev, H.A.Poponova, N.N.Saljenikina, Y.S.Tsepilova, həmçinin Azərbaycan iqtisadçı - alimlərindən- Z.Ə.Səmədzadə, A.F.Musayev, D.A.Bağırov, M.M.Bağırov, M.M.Sadıqov, M.X.Həsənli, Ə.Ə.Ələkbərov, Y.A.Kəlbiyev, Z.H.Rzayev və s. əsərlərində bu və digər dərəcədə toxunulmuşdur. Lakin vergi inzibatçılığının öyrənilməsinə dair belə böyük elmi potensiala baxmayaraq vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin Azərbaycan iqtisadiyyatının müasir dövrün xüsusiyyətlərindən irəli gələn çağırışlara və tələblərə uyğun inkişafı və təkmilləşdirilməsinə, onun ölkə iqtisadiyyatının makrotənzimlənməsində rolunun artırılmasına dair nəzəri-metodoloji və praktiki tədqiqatlara tələb daha da artmaqdadır. Məhz bu məsələlərin öyrənilməsindəki boşluqlar,

vergi inzibatçılığının islah olunma zərurətinin daima elmi və hökumət dairələrinin diqqətində qalması mövzunun yeni tələblərə uyğun tədqiqini aktuallaşdırır.

Dissertasiyanın əsas məqsədi - Azərbaycanda vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin nəzəri və metodoloji əsaslarının işlənilməsi, vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin dövlətin vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə təsirinin qiymətləndirilməsi, Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri haqqında tövsiyələrin hazırlanmasıdır. Tədqiqat işində qarşıya qoyulmuş məqsədlərə uyğun olaraq, aşağıdakı vəzifələrin həll edilməsi nəzərdə tutulmuşdur:

- müasir vergi sistemində vergi inzibatçılığı institutunun rolunu müəyyən etmək;
- vergi inzibatçılığının sosial-iqtisadi mahiyyəti dövlət vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə təsirini açıqlamaq;
- vergi nəzarətinin vəzifələrini və vergi inzibatçılığı sistemində yerini müəyyən etmək;
- vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti sisteminin inkişafının müasir meyllərini təhlil etmək;
- Azərbaycanda vergi nəzarəti mexanizmlərinin vergi daxilolmalarının artırılmasına təsirinin təhlil etmək və qiymətləndirmək;
- dövlət vergi inzibatçılığının səmərəliliyini qiymətləndirmək;
- Azərbaycanın milli iqtisadiyyat perspektivi üzrə Strateji Yol Xəritəsindən irəli gəlməklə, vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılmasının başlıca problemlərini aşkar etmək;
- səmərəli vergi inzibatçılığının formalaşmasında vergi sisteminə ictimai inamın möhkəmləndirilməsi yollarını araşdırmaq;
- Azərbaycanda vergilərin yığılmasının yüksəldilməsi üçün vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin yaxşılaşdırılmasına dair təklif və tövsiyələr hazırlamaq.

Müəllif tərəfindən əldə edilən əsas elmi nəticələr. İşin əsas elmi yeniliyi Azərbaycanın vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması üzrə nəzəri- metodoloji, metodiki və praktiki tövsiyələr təklif etməkdir.

Tədqiqatın **elmi yeniliyi** aşağıdakılardan ibarətdir:

- müasir vergi sistemində vergi-hüquqi münasibətlərin idarəetmə forması kimi vergi inzibatçılığı institutunun rolu müəyyən edilərək əsaslandırılmışdır;

- ümumi idarəetmə nəzəriyyəsinin tərkib hissəsi kimi vergi inzibatçılığının sosial-iqtisadi mahiyyəti və məzmunu açıqlanaraq, dövlətin vergi siyasətinin reallaşdırılmasına təsiri aşkarlanmış, vergi nəzarətinin vergi inzibatçılığı sistemində yeri müəyyən edilmişdir;

- vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti sisteminin inkişafının müasir meyilləri təhlil edilmiş, vergi orqanlarının işinin modernləşdirilməsi mexanizmində vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti standartlarının tətbiqi imkanları araşdırılmışdır;

- dövlət vergi inzibatçılığının səmərəlili fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi meyarları və göstəriciləri müəyyən edilmiş, Azərbaycanda vergi nəzarəti mexanizmlərinin vergi daxilolmalarının artırılmasına təsiri təhlil edilərək qiymətləndirilmişdir;

- Azərbaycanın vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılmasının başlıca problemləri aşkar edilmiş, milli vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti sisteminin xarici təcrübə ilə müqayisəsi əsasında ondan istifadə imkanları və yolları göstərilmişdir;

- Azərbaycanda tətbiq edilən vergi növləri, aparılan vergi siyasətinin ayrı-ayrı mərhələlərdə xüsusiyyətləri araşdırılmış, iqtisadi subyektlərin vergi yükünün artıb-azalmasına təsir edən amillər açıqlanmış, müxtəlif vergiqoyma rejimləri şərtlərində onun iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinə təsirlərləri barədə əsaslı nəticələr əldə edilmişdir;

- vergi öhdəliklərinə riayət etmə səviyyəsinin yüksəldilməsinin vacib elementi kimi Azərbaycanda vergi inzibatçılığının və vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinə dair təklif və tövsiyələr verilmişdir.

- milli iqtisadiyyatın perspektivi üzrə Strateji Yol Xəritəsində müəyyən edilən prioritetlərdən irəli gəlməklə, səmərəli vergi inzibatçılığının formalaşmasında vergi sisteminə ictimai inamın möhkəmləndirilməsi ilə bağlı müvafiq tövsiyələr işlənib hazırlanmışdır.

Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsasını – vergiqoyma və vergi siyasəti, vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti üzrə ölkə və xarici iqtisadçı-alimlərin əsərləri,

Azərbaycan hökumətinin bu sahənin inkişafı və təkmilləşdirilməsi üzrə qəbul etdikləri Dövlət Proqramları və Milli Məclisin qəbul etdiyi qanunvericilik aktları, o cümlədən Vergi Məcəlləsi, Vergilər Nazirliyinin hazırladığı Əsasnamə, Təlimatlar və digər normativ aktlar təşkil edir.

Tədqiqatın informasiya bazasını – Azərbaycanda vergi qoyma və vergi siyasəti, vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti üzrə qanunlar, hüquqi-normativ aktlar, AR Statistika Komitəsinin və Vergilər Nazirliyinin rəsmi məcmuə, sorğu materialları və internet səhifələri, keçirdikləri konfrans və seminarların materialları, vergi inzibatçılığına dair açıq olan statistik hesabatlar təşkil edir.

Tədqiqatın obyekti - Azərbaycanın vergi orqanlarının vergi ödəyiciləri ilə qarşılıqlı münasibətləri prosesində baxılan vergi inzibatçılığıdır.

Tədqiqatın predmeti – vergitutma prosesində iqtisadi subyektlər və vergi inzibatçılığı orqanları arasında yaranan qarşılıqlı iqtisadi münasibətləridir.

İşdə bu tipli tədqiqatlar üçün məqbul sayılan **sistemli metodologiya, müşahidə, iqtisadi statistika, müqayisəli və trend təhlil metodlarından** istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın nəzəri-praktiki əhəmiyyəti – vergi inzibatçılığının nəzəri və praktiki məsələlərinə dair yanaşmaların ümumiləşdirilməsi, onun vergilərin yığılma səviyyəsinin və səmərəlilik göstəricilərinin yüksəlməsinə dair təhlil və qiymətləndirmələr əsasında hazırlanan təkliflərdə ifadə olunur. Əldə olunan nəticələrin və qoyulan vəzifələrin həlli üçün təklif edilən tövsiyələrin elmi arqumentlərlə əsaslandırılması, istifadə edilən çıxış və statistik materialların həqiqiliyi və düzgünlüyü tədqiqatda irəli sürülən bir sıra əhəmiyyətli tövsiyələrin mötəbərliyinə dəlalət edir.

Tədqiqat işində əldə edilən nəticələr vergi orqanlarının işinin modernləşdirilməsi mexanizmində vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti standartlarının tətbiqində, dövlət vergi inzibatçılığının fəaliyyətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsində və vergi nəzarəti mexanizmlərinin vergi daxilolmalarının artırılmasına təsirinin müəyyən edilməsində, vergilərin yığılmasının yüksəldilməsi üçün vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsində istifadə oluna bilər.

Dissertasiya işinin ayrı-ayrı fəsiləri və paragrafları nəzəri-praktiki mənbə olaraq

tədris materialı kimi istifadə edilə bilər.

Tədqiqatın aprobasiyası. Dissertasiyanın əsas müddəaları respublikada keçirilən elmi-praktiki konfranslarda məruzə edilmiş, dissertasiyaya aid ümumi həcmi 5,1 ç.v. həcmində olan 5 məqalə və iki tezis çap olunmuşdur.

Dissertasiyanın həcmi və quruluşu. Dissertasiya giriş, üç fəsil, 9 paragraf, nəticə, istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. İşdə 19 cədvəl, 2 sxem, 16 diaqram və 4 qrafik verilmişdir.

I FƏSİL. VERGİ İNZİBATÇILIĞI VƏ VERGİ NƏZARƏTİNİN

NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. Müasir vergi sistemində vergi inzibatçılığı institutunun rolu və yeri

Vergi gəlirlərinin ölkənin büdcə sistemində daxil olması vergi sisteminin yaradılması hesabına təmin edilir.

Azərbaycanda vergi sistemi anlayışı qanunvericilik səviyyəsində təsbit olunmur. İqtisadi ədəbiyyatda da sözügedən anlayışın çoxlu sayda tərifinə rast gəlinir.

D.Q.Çernik vergi sistemində aşağıdakıların məcmusu kimi baxır [127, s.34]:

- dövlət tərəfindən tutulan vergilər;
- onların müəyyən edilməsinin, dəyişməsinin və ləğvinin prinsipləri, forma və metodları;
- hesablanması və tutulması metodları;
- vergi nəzarətinin forma və metodları;
- vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət.

İ.A.Mayburovun tərifinə görə, vergi sistemi aşağıdakı dörd əsas elementin bütöv sistemidir [115, s.68]:

- vergi və yığımlar haqqında qanunvericilik;
- vergi və yığımların məcmusu;
- vergi və yığımların ödəyiciləri;
- vergi inzibatçılığı sistemi.

K.S.Belskinin fikrincə, vergi sistemi - vergitutma sferasında müəyyən prinsiplərə əsaslanan qarşılıqlı əlaqədar hissələrin (elementlərin): vətəndaşların vergiödəmə qabiliyyətinin, vergi və yığımların qanunla müəyyən edilmiş sisteminin, vergi inzibatçılığının və dövlət tərəfindən tətbiq edilən vergitutma metodlarının məcmusudur [57, s. 55].

M.V.Karaseva vergi sistemi dedikdə, dövlətdə vergitutma sferasında yaranan və iqtisadi, siyasi, təşkilati və hüquqi xarakterə malik olan bütün mövcud ictimai

münasibətlərin məcmusunu başa düşür[160, s.324].

Müəlliflərin bir çoxu vergi sistemi anlayışını vergilərin, onların qurulması, hesablanması və tutulması üzrə metod və prinsiplərin məcmusu kimi qəbul edirlər. Buna baxmayaraq vergi sisteminin də aid olduğu iqtisadi və sosial sistemləri təbiət ekosistemlərindən fərqlənərək öz-özünə nizamlanan, öz-özünə təşkil edilən kimi adlandırılırlar. Ümumi sistemlər nəzəriyyəsində öz-özünə nizamlanmayan sistemlər sistem daxilində nizamlayıcı elementin, yəni, idarəetmə obyektinin, institutunun mövcud olması tələb olunur.

Bu fakta əsasən, iqtisadi və sosial sistemlər sistemə aid olan elementlərin tərkibinə əsasən eyni xarakterli olmamaq ehtimalı da mümkündür. Yəni, vergi sistemi daxilində bir-birilə qarşılıqlı təsirə malik mürəkkəb, eyni xarakterə malik olmayan aşağıdakı dörd sahəni özündə ümumiləşdirir:

- 1) imperativ pul münasibətləri olan vergiləri;
- 2) vergi müəssisələrini (vergi aparatını);
- 3) vergi siyasətini;
- 4) pul fondlarını.

Vergi sisteminə aid olan qeyri-yekcinslik onun kəmiyyət və keyfiyyət parametrlərinin inkişaf etdirilməsinə, dəyişikliyə məruz qalmasına, yaxşılaşmasına imkanyaradır. Ayrı-ayrı ölkələrdə, ictimai-iqtisadi inkişaf mərhələlərində vergi sistemləri uzun illər boyu cəmiyyətin yenilənməsi prosesində inkişaf etmişdir. Vergi sistemi hər bir dövlətdə bənzər olsa da, ictimaiyyətin inkişaf səviyyəsinin daha aşağı olduğu halda müxtəlif elementlər ümumilikdə sistem tərəfindən tələb olunan keyfiyyətləri olmaya da bilər. Məsələn, büdcə prosesində, vergilərin tərkibində, vergi qanunvericiliyində, vergi siyasətində və s. müxtəlifliklər vardır.

Respublikanın hazırkı vergi sistemi formalaşdırılarkən bəzi problemlər yaranmışdı. Birincisi, xüsusi olaraq fiziki şəxslərlə əlaqədar olan vergi münasibətinin yetəri qədər inkişaf etməməsi mühitində təşəkkül tapmışdı. İkinci növbədə, təsərrüfat subyektlərinin vergilərə mənfi olanaşması zamanı ciddi uçot nəzarəti tələb olunurdu. Üçüncüsü, respublikada dəqiq vergi siyasəti yaradılmamışdı. Dördüncü növbədə, vergi tutma sahəsində ölkənin elmi məktəbi və təcrübəsi yaxşı səviyyədə

deyildi [31,s.7].Buna baxmayaraq, illər ötdükcə bu problemlər nisbətən azaldılmış, respublikanın vergi sisteminin inkişaf etdirilməsi, onun inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminlərinə uyğunlaşdırılması üçün bir çox vacib işlər yerinə yetirilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sisteminin aşağıdakı xarakterik xüsusiyyətlərini göstərmək olar:

- Ayrı-ayrı qanunvericilik aktlarına deyil, məcmu ictimai məhsulun bir hissəsinin yenidən bölüşdürülməsi ilə bağlı bütün maliyyə münasibətlərini əhatə edən hüququ əsaslara söykənir;
- vergi ödənişlərinə vergi orqanları tərəfindən vahid nəzarət həyata keçirilir;
- vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyaları arasında vergi yükünün ədalətli bölüşdürülməsi təmin edilir;
- xarici ölkələrin təcrübəsinin nəzərə alınması beynəlxalq inteqrasiya proseslərinə uğurla qoşulmağa imkan verir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən ölkənin vergi sisteminin əsasında aşağıdakı prinsiplər durur [2, Maddə 4]:

- vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətli olmasını təmin etməlidir;
- vergilər iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmalıdır;
- heç bir şəxs əldə etdiyi mənfəətdən (gəlirdən) eyni növ vergini bir dəfədən artıq ödəməyə məcbur edilə bilməz;
- vergilər siyasi, ideoloji, etnik, konfessional və vergi ödəyiciləri arasında mövcud olan digər xüsusiyyətlər əsas götürülməklə müəyyən edilə və diskriminasiya xarakteri daşıya bilməz;
- mülkiyyət formasından və ya fiziki şəxslərin vətəndaşlığından və ya kapitalın yerindən asılı olaraq vergilərin müxtəlif dərəcələrinin müəyyən edilməsi qadağandır;
- Azərbaycan Respublikasının vergiləri yalnız Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir, onların dəyişdirilməsi və ya ləğv edilməsi Vergi Məcəlləsinə dəyişiklik edilməsi ilə həyata keçirilir;
- heç bir şəxsin üzərinə Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilən vergilərin

xüsusiyyətlərinə malik və Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilməyən, yaxud Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilən qaydalardan fərqli olaraq müəyyən edilən vergilər ödəmək vəzifəsi qoyula bilməz;

- Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən xüsusi vergi rejimi tətbiq edilə bilər. Xüsusi vergi rejimi dedikdə, müəyyən dövr ərzində vergilərin hesablanması və ödənilməsinin xüsusi qaydası nəzərdə tutulur[2,Maddə 4.5].

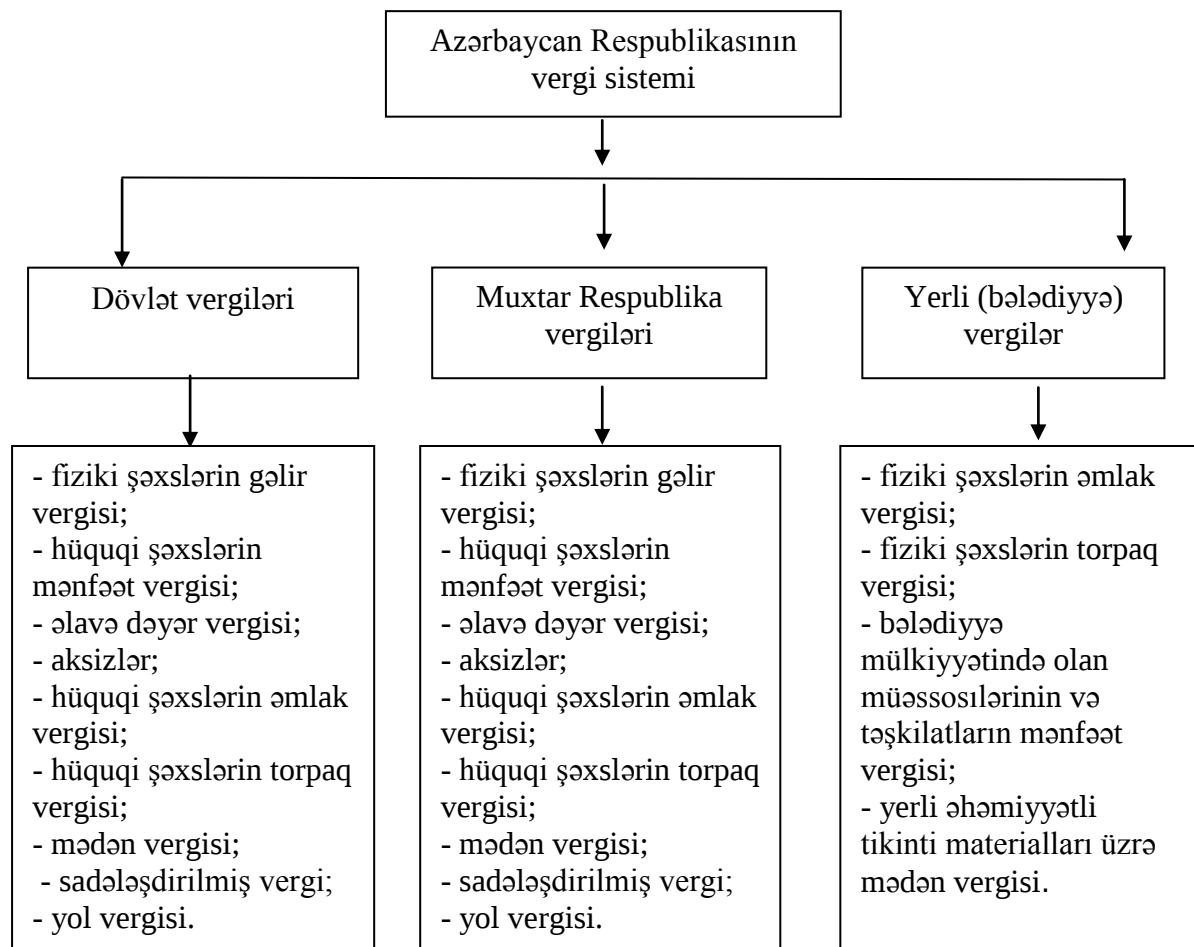
Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas xüsusiyyətlərindən biri də ayrı-ayrı vergilərin xüsusi çəkisinin inkişaf etmiş ölkələrin analoji strukturundan fərqli olmasıdır.

Vergi Məcəlləsində Azərbaycan Respublikasında aşağıdakı vergilər müəyyən edilir və ödənilir: dövlət vergiləri; muxtar respublika vergiləri; yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri) [2, Maddə 4]. Bütün bunları 1.2-ci sxemdəki kimi əks etdirmək olar:

Azərbaycanda təşəkkül tapan vergi sistemi iqtisadiyyatda keçid dövrünün uğurla başa çatdırılmasında mühüm rol oynamış, bazar münasibətlərinə adekvat çevik vergi siyasətini həyata keçirməyə qadir, beynəlxalq standartlara cavab verən səmərəli idarəetmə sisteminə çevrilmişdir. Hazırda ölkəmizin sürətli iqtisadi inkişafını təmin edən yeni iqtisadi strategiya ölkəmizin vergi xidmətinin də təkmilləşməsi, modernləşdirilməsi və müasir dünya standartlarına tam uyğunlaşdırılması ilə müşayiət olunur.

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə əsasən vergitutmanın aşağıdakı formaları mövcuddur[2, Maddə 5]:

- bilavasitə mənbədən (verginin gəlir və ya mənfəət əldə edilməsinədək tutulması);
- bəyannamə üzrə (verginin gəlir və ya mənfəət əldə edilməsindən sonra tutulması);
- bildiriş üzrə (vergitutma obyektinin dəyəri və sahəsi əsasında vergi orqanının və ya bələdiyyənin hesabladığı məbləğ üçün təqdim etdiyi tədiyə bildirişi əsasında vergi ödəyicisi tərəfindən verginin ödənilməsi).



Sxem 1.1. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi

Vergitutmanın qanunvericilikdə müəyyənləşdirilmiş sistemi formalaşdıraraq hər cəhətdəndavamlı etmək vergi idarəetməsi institutunun-vergi aparatının vəzifələrindən biridir. Dövlət inzibati idarəetmə vasitələrindən iqtisadi idarəetmə vasitələrinə getdikcə, vergi aparatı öz əhəmiyyətini daha da artırır.

Vergi siyasətinə daxil olan məqsədlərin məcmusunu nisbi olaraq iki əsas qrupa bölmək olar:

-pul vəsaitlərinin hər bir səviyyədə büdcə fondlarında toplanmasına istiqamətləndirilmiş fiskal məqsədlər;

- respublikanın iqtisadi inkişafının artırılmasını, işgüzar və sahibkarlıq aktivliyinin yüksəlməsini nəzərə alan nizamlayıcı məqsədlər. Bu, sosial çətinliklərin aradan qaldırılmasına köməklikgöstərir.

Vergilər Nazirliyi Azərbaycan Respublikasında dövlət vergi siyasətinin

həyata keçirilməsini, dövlət büdcəsinə vergilərin və digər daxilolmaların vaxtında və tam yığılmasını təmin edən və bu sahədə dövlət nəzarətini həyata keçirən mərkəzi icra hakimiyyəti orqanı statusu aldı. Bu, ölkənin iqtisadi inkişafında vergi orqanlarının rolunun əhəmiyyətli dərəcədə artması ilə nəticələndi. Bununla həm də vergi siyasətini iqtisadi siyasətin mühüm tərkib hissəsi kimi iqtisadi tənzimləmədə və fiskal siyasətin həyata keçirilməsində aparıcı rolu müəyyənləşdirildi [13,s.4].

Vergi orqanlarının tərkibində təhqiqat və istintaq aparan, habelə əməliyyat-axtarış fəaliyyətini həyata keçirən qurumun yaradılması çox böyük əhəmiyyət kəsb edirdi. Bununla əlaqədar, vergidən yayınma ilə mübarizənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi və bu sahədə Vergilər Nazirliyinin səlahiyyətlərinin artırılması məqsədilə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2000-ci il 25 avqust tarixli Fərmanı ilə vergi xidmətinə öz səlahiyyətləri daxilində «hüquq-mühafizə orqanı» statusu verildi.

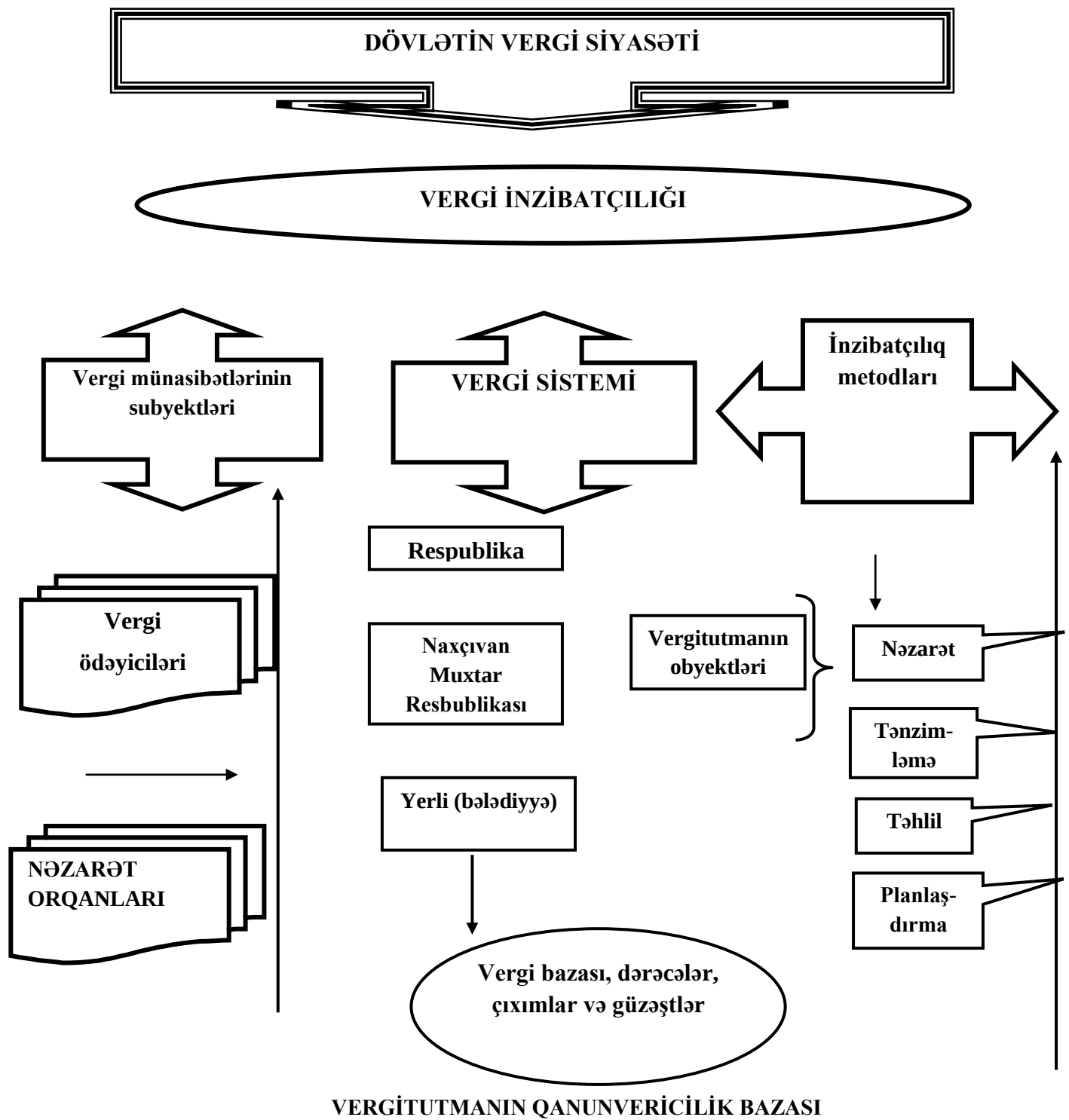
12 sentyabr 2000-ci il tarixdə Hüquq mühafizə orqanları ilə əlaqələndirmə Baş İdarəsinin bazasında Vergi cinayətlərinin ibtidai araşdırılması idarəsi, sonra isə nazirlikdə aparılan struktur dəyişiklikləri ilə bağlı 11 iyul 2001-ci il tarixdə Vergilər Nazirliyi yanında Vergi Cinayətlərinin İbtidai Araşdırılması Departamenti yaradıldı[8].

Ölkədə iqtisadi islahatlar dərinləşdikcə vergitutmanın qanunvericilik və metodoloji bazasının təkmilləşdirilməsi zərurəti də meydana çıxırdı. Mövcud normativ aktlar vergi sistemini tam şəkildə yox, onun müxtəlif sahələrini əhatə edirdi ki, nəticə etibarilə vergi sisteminin mərkəzləşmiş formada idarə olunmasında da bir sıra çətinliklər yaradırdı. Həmin problemlərin aradan qaldırılması isə ilk növbədə bütün vergi sisteminin vahid qanunvericilik bazası əsasında tənzimlənməsi və idarə olunmasını tələb edirdi və çoxqısa müddət ərzində beynəlxalq ekspertlərin və mütəxəssislərin cəlb edilməsi ilə aparılan böyük və gərgin işlərin nəticəsi olaraq Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi layihəsi üzərində gərgin və səmərəli iş aparıldı, bu mühüm qanunvericilik sənədi Milli Məclisdə müzakirə edilərək, 2000-ci ilin iyul ayında qəbul edildi və 2001-ci ilin yanvar ayının 1-dən qüvvəyə mindi. Məcəllənin qəbulu ilə vergitutmanın sadələşdirilməsi, vergi bazasının genişləndirilməsi, vergi yükünün azaldılması və s. üzrə geniş miqyaslı işlərin başlanmasına start verildi.

Vergi islahatlarının və vergi münasibətlərinin bütün istiqamətlərinin hüquqi əsasını qoyan Vergi Məcəlləsində ölkəmizin vergi sistemini, vergitutmanın ümumi əsasları, tətbiq olunan vergilərin dəqiq siyahısı müəyyən edildi, vergilərin müəyyən edilməsi, ödənilməsi və yığılması qaydaları, vergi ödəyicilərinin və dövlət vergi orqanlarının, habelə vergi münasibətlərinin digər iştirakçılarının vergitutma məsələləri ilə bağlı hüquq və vəzifələri təsbit edildi, vergilərin ödənilməsi üzrə öhdəliklərin yaranmasının (dəyişdirilməsinin, dayandırılmasının) əsasları və icra olunmasının qaydaları təyin olundu. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində həm də vergi nəzarətinin forma və metodları, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət, dövlət vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən (hərəkətsizliyindən) şikayət edilməsi qaydaları müəyyənləşdirildi.

Vergi Məcəlləsinin qəbulu ilə vergilərin sayı 13-dən 9-a qədər azaldıldı. Vergi Məcəlləsi 11 iyul 2000-ci ildə Milli Məclis tərəfindən qəbul edildi və 2001-ci ilin yanvar ayının 1-dən qüvvəyə mindi. Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması sahəsində atılmış ən vacib addımlardan biri idi və bu, aparılan islahatların genişləndirilməsi üçün bir təkan rolunu oynadı. Ötən 15 il ərzində Vergi Məcəlləsinin müxtəlif maddə və bəndlərinə dəyişiklik edilməsi haqqında 33 qanun qəbul edilmişdir. 221 maddədən ibarət olan Vergi Məcəlləsinin 100-dən artıq maddəsi vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması və onların qanuni maraqlarının təmin olunması ilə əlaqədardır [2; 13,s.7].

Milli iqtisadiyyatın inkişafı xeyli dərəcədə ölkədə həyata keçirilən vergi siyasətindən asılıdır. Hal-hazırda Azərbaycan Respublikasında bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması, onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası istiqamətində aparılan məqsədyönlü iqtisadi siyasət çərçivəsində çevik vergi siyasəti həyata keçirilir.



Sxem 1.2. Azərbaycan dövlətinin vergi siyasəti

Respublikamızda aparılan vergi siyasəti vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi güzəşlərinin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsinə, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılmasına, hüquqi şəxslərlə fərdi

sahibkarlar arasında, rezident və qeyri-rezident vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsinə, kiçik və orta sahibkarlıq, biznes fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına və son nəticədə mövcud iqtisadi potensialın artırılmasına və əhalinin maddi rifahının yüksəldilməsinə yönəldilmişdir.

Dünya praktikasında dövlətin vergi siyasəti vergi mexanizmləri ilə həyata keçirilir. İqtisadi ədəbiyyatda vergi mexanizmi vergiyə cəlbətmənin idarə edilməsinin təşkilati-hüquqi, norma və üsulların məcmusu kimi şərh edilir[24, s.343]. Vergi qanunvericiliyi vasitəsilə dövlət tərəfindən tətbiq olunan vergi mexanizminə hüquqi status verilir və o, bu şəkildə tənzimlənir.

Son illər Azərbaycanda, bütün digər postsovet ölkələrində olduğu kimi, vergi prosedurları və qaydalarının daha da mürəkkəbləşməsi ciddi problem oldu. Bütövlükdə vergi prosesinin miqyası baxımından yenidən qurulması aparılır, vergi orqanlarının strukturu islahatlaşdırılır, vergi ödəyiciləri ilə münasibətlərin sadələşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi tədbirləri reallaşdırılır. Vergi prosesinin yenidən qurulması aşağıdakı istiqamətlər üzrə həyata keçirilir:

1. Vergi formaları və prosedurlarının istehsal münasibətlərinin və təkrar istehsal prosesində dövlətin dəyişən roluna uyğun vəziyyətə gətirilməsi.
2. Vergi siyasətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi.
3. Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi.
4. Vergi prosesində vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi.
5. Vergi ödəyiciləri ilə “mehriban” iş metodlarının genişləndirilməsi.
6. Uçot və vergi fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi.
7. Vergi orqanlarının modernləşdirilməsi.
8. Məlumatların iri emalı mərkəzlərində vergi orqanlarının uçot, hesablama və nəzarət işlərinin cəmləşdirilməsi.
9. Vergi ödəyicilərilərinin vergilərin bütün əsas növləri üzrə vahid hesablama kanalına çıxarılması.
10. Vergi təhlükəsizliyinin təmin edilməsi.

Bazar iqtisadiyyatının yüksək inkişaf templəri kölgə iqtisadiyyatı, korrupsiya, iqtisadi və vergi pozuntuları ilə uğurla mübarizə aparmağa imkan verən və bununla

da vergi funksiyalarının səmərəli reallaşdırılmasını təmin edən müvafiq vergi inzibatçılığı sisteminin yaradılmasını təmin edir.

Vergi inzibatçılığı - bu xüsusi dövlət orqanlarının bilavasitə iştirakı ilə, tapşırılmış işə məsuliyyət nəzərə alınmaqla, müəyyən dövlət maliyyə-iqtisadi siyasətin aparılmasının köməyi ilə vergi hüquqi münasibətlərin idarə edilməsidir. Vergi inzibatçılığı mexanizmi dövlət idarəçiliyinin müəyyən sferasında bu hüquqi münasibətlərin hər bir iştirakçısı üzərinə qoyulan qanunvericilik, daxili intizam və təlimat davranışı qaydalarının toplusudur.

Vergi inzibatçılığı - idarəetmə təsirlərinin sosial cəhətdən daha çox əks olunmuş sferasıdır. Vergi inzibatçılığının nöqsanları büdcəyə vergi daxilolmalarının kəskin sürətdə azalmasına gətirib çıxarır, vergi pozuntularının ehtimallığını artırır, nəticədə cəmiyyətdə sosial gərginliyi artırır. Müasir vergi siyasəti ölkə iqtisadiyyatına vergi yüklənməsinin əhəmiyyətli dərəcədə aşağı salınmasına yönəldilmişdir. Belə azalma müxtəlif səviyyəli büdcələrə vergi daxilolmalarının xeyli azalması ilə müşayiət olunmamalıdır. Odur ki, vergi inzibatçılığının səmərəliliyini əhəmiyyətli dərəcədə yüksəltmək lazımdır.

Vergi sisteminin səmərəliliyi xeyli dərəcədə vergiyə cəlb etmək məqsədilə gəlir mənbələrinin aşkara çıxarılması tamlığından və onların səfərbər edilməsi və ödəniş borcuna görə xərclərin minimallaşdırılmasından asılıdır. Uğurlu vergi inzibatçılığı büdcəyə vergilərin daxil olmasının yüksəlməsinə, vergi pozuntularının ixtisarına, investisiya mühitinin yaxşılaşmasına, mülki və hüquqi şəxslərin hüquqlarının və qanuni maraqlarının təmin olunmasına gətirib çıxarır. Vergi inzibatçılığının səmərəliliyinə xarici və daxili amillər təsir göstərir.

Başlıca xarici amillərə vergi qanunvericiliyi və və qanunların normativ icra təminatı səviyyələri, vergi ödəyicilərilərinin hüquq mədəniyyəti dərəcəsi, onların vergi orqanları ilə qarşılıqlı təsirə hazırlıqları, dövlət hakimiyyəti orqanlarının vergi bazasının genişlənməsinə can atması və s. aiddir.

Daxili amillər də az əhəmiyyət kəsb etmir. Onların arasında xüsusilə aşağıdakıları qeyd etmək lazımdır: vergi orqanlarının fəaliyyətinin metodoloji təminatı, onların texnika və informasiya ilə silahlanması, kadrların peşəkar hazırlıq

səviyyəsi, ərazi orqanlarının bir-biri ilə qarşılıqlı təsiri, vergi, gömrük orqanlarının və Daxili İşlər Nazirliyinin müvafiq orqanlarının qarşılıqlı dəstəyinin təşkili.

Müasir vergi inzibatçılığı sistemi aşağıdakıları təmin etməlidir:

- bütün səviyyəli büdcə xərclərinin tam və vaxtında maliyyələşdirilməsini təmin etmək məqsədilə vergi və yığımların yığılma səviyyəsinin yüksəldilməsi;
- vergi ödəyicilərinin xərclərinin ixtisarı və vergi və yığımların ödənilməsi üzrə vəzifələrini icra edərkən onlar üçün maksimum rahat şəraitin yaradılması;
- eyni təsərrüfat fəaliyyəti şəraitində işləyən müəssisələr üçün bərabər şərait yaratmağı nəzərdə tutmaqla, bütün iqtisadi agentlər üçün ədalətlik prinsipinə riayət edilməsi;
- vergi nəzarətinin həyata keçirilməsinə dövlət xərclərinin ixtisarı.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri” nin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” 4 avqust 2016-cı il tarixli 2257 nömrəli Sərəncamında 2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri aşağıdakı kimi verilmişdir:

- vergi qanunvericiliyinin tələblərinə riayət olunmaqla, vergi ödəyiciləri tərəfindən optimal gəlirliliyə nail olmaq və biznes mühitinin əlverişliliyini təmin etmək üçün vergi yükünü azaltmaq və inzibatçılığı yüngülləşdirmək;
- KOS-un stimullaşdırılması, pərakəndə ticarət sahəsində rəqabət mühitinin təmin edilməsi və vergi yükünün optimallaşdırılması üçün pərakəndə ticarətlə məşğul olan vergi ödəyicilərinin ƏDV üzrə vergitutma obyektı malların satış qiyməti və təchizatçılara ödənilən qiymət arasındakı fərq (ticarət əlavəsi) hesab edilərək, verginin bu məbləğdən hesablanması ilə əlaqədar qanunvericilikdə dəyişikliklər etmək;
- topdan və pərakəndə ticarət sahəsində işləyən vergi ödəyicilərinin fərqli cəhətlərini səciyyələndirən meyarları müəyyənləşdirmək;
- Azərbaycan Respublikasının turistlərdən ötrü cəlbəedici ölkəyə çevrilməsi və ümumən turizm sektorunun inkişaf etdirilməsi üçün ölkə ərazisində əldə edilmiş istehsal, yaxud kommersiya təyinatı üçün nəzərdə tutulmayan mallara görə ödənilmiş ƏDV-nin qaytarılması sistemini hava limanından başqa digər sərhəd buraxılış

məntəqələrində də tətbiq etmək;

- beynəlxalq təcrübəni nəzərdə tutmaqla, diferensiallaşdırılmış ƏDV dərəcələri tətbiq ediləcək malların (işlərin, xidmətlərin) siyahısını və həmin mallar (işlər, xidmətlər) üzrə ƏDV-nin dərəcələrini müəyyənləşdirmək;

- vergi ödəyicilərinin vergi orqanları ilə əməkdaşlıq əlaqələrinin daha da təkmilləşdirilməsi, vergi öhdəliklərinin daha da dəqiqləşdirilməsi və proqnozlaşdırılması məqsədilə dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən “vergi öhdəliklərinin hüquqi nəticələr doğurmazdan əvvəl vergi orqanları ilə razılaşdırılması” qaydasını müəyyənləşdirmək;

- kameral vergi yoxlamalarında aydın, şəffaf və ədalətli hesablama metodologiyasını tətbiq etməyə və kameral vergi yoxlamalarını həyata keçirməyə vergi bəyannamələri təqdim olunduğu vaxtdan sonrakı 30 gün müddəti ilə məhdudlaşdırmaq (müəyyənləşdirilməlidir ki, kameral vergi yoxlamalarını vergi bəyannamələrini təqdim etdikdən sonrakı 30 gün ərzində aparmaq lazımdır və həmin vaxt sona yetdikdə bu bəyannamələrin əsasında kameral vergi yoxlamalarını aparmaq olmaz);

- vergidən yayınmanın qarşısının alınması üçün dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən sosial informasiya mexanizmini işləyib hazırlamaq;

- vergi ödəyiciləri üzrə risklərin sona qədər azaldılması və vergilərdən yayınmanın qarşısının alınması üçün dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən “Könüllü vergi açıqlaması” sistemini tətbiq etmək və təşviqi mexanizmini hazırlamaq;

- milli iqtisadiyyatda şəffaflığın artırılması, maliyyə intizamının gücləndirilməsi və vergitutma bazasının genişləndirilməsi üçün nağdsız əməliyyatları stimullaşdırmaq və nağd əməliyyatları məhdudlaşdırmaq;

- dünya təcrübəsini nəzərə almaqla, vergi ödəyicilərinin xərcləri süni olaraq artırmaq (transfer qiymətləndirmə) hallarının aradan qaldırılması üçün qanunvericilik bazası yaratmaq;

- dünya təcrübəsini nəzərə almaqla, nəzarət-kassa aparatlarından istifadə etmədən nağd pul hesablaşmalarını aparan fəaliyyət sferalarının dairəsini dəqiq

müəyyənləşdirmək və nəzarət-kassa aparatlarından istifadə etməyərək fəaliyyətdə olan fiziki şəxslər üzrə vergi öhdəliklərini aylıq sabit vergi formasında müəyyənləşdirmək;

- vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinin səmərəliliyinin təşkili və inzibati xərclərinin azaldılması üçün dövlət orqanları qarşısında təqdim edilən hesabatları sadələşdirərək elektron formada vahid mərkəzdən paylamaq məqsədilə dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən “Vahid hesabat standartı” sistemindən istifadə mexanizmini hazırlamaq;

- ölkəmizlə xarici dövlətlər arasındakı iqiət vergitutmanı aradan qaldırılmaq məqsədilə beynəlxalq müqavilələrin inzibatçılıq qaydalarını sadələşdirmək;

- şəffaflığın daha da artırılması və vergitutma bazasının genişləndirilməsi məqsədilə dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən “rəqəmsal iqtisadiyyatı” vergiyə cəlb etmək;

- vergi ödəyicilərinin fəaliyyətində elektron qaimə-faktura sistemini tətbiq etmək;

- aqrar-sənaye kompleksində tətbiq olunan vergi güzəştlərinin əhatə dairəsini dəqiqləşdirmək məqsədilə aqrar - sənaye sisteminin sərhədlərini müəyyənləşdirmək;

- ölkə xaricində əldə edilmiş gəlirlərin vergiyə cəlb olunması məqsədilə şəffaflığın təmini və effektiv vergi nəzarətini aparmaq üçün başqa dövlətlərin arasındakı maliyyə məlumatlarının avtomatik mübadiləsi üzrə hökumətlərarası müqavilələr bağlamaq;

- vergi ödəyicisi üzrə vergitutma obyektlərinin şəffaf surətdə vergiyə cəlb edilməsi və vergitutma bazasını gizlətməyin qarşısının alınması üçün vergi qanunvericiliyindəki mövcud hüquqların sui-istifadəsi əleyhinə müddəaları dünya təcrübəsinə uyğunlaşdırmaq;

- respublika rezidentlərinin vergi güzəştlərinə malik xarici dövlətlərdə və ya onların vergi güzəştləri tətbiq edilən ərazilərində (ofşorlarda) mövcud vergi ödəyiciləri ilə əməliyyatlarına effektiv vergi nəzarəti mexanizmlərini qurmaq.

Azərbaycanın vergi sistemi hazırda qarşıya vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi məqsədini qoyan vergi islahatlarının növbəti mərhələsini yaşayır. Vergi inzibatçılığının mahiyyəti, onların metodları, təsnifatı və s. ilə bağlı

araşdırmaları nəticədə vergi inzibatçılığının inkişafına dair vahid konsepsiyanı, dövlətimizin daha adekvat müasir sosial-iqtisadi inkişafını formalaşdırmağa imkan verir.

Vergi inzibatçılığı institutları həm də sosial-iqtisadi tənzimləmənin tərkib hissəsi kimi xarakterizə olunur, bir tərəfdən, müvəkkil nəzarət orqanlarının təşkilatı strukturunun tərkib elementi kimi çıxış edir, digər tərəfdən, vergi sisteminin vacib ünsürü olaraq, dövlət gəlirlərinin öncədən müəyyən edilmiş əsas mənbəyi kimi vergi münasibətlərinin, maliyyə idarəetməsinin mütləq atributu sayılır. Düzgün təşkil olunan vergi inzibatçılığı institutları vergidən yayınma hallarını vaxtında aşkar edərək və profilaktik tədbirlər həyata keçirərək ölkə iqtisadiyyatının inkişafına, əhəlinin yaşam keyfiyyətinin yaxşılaşdırılmasına, həmçinin cəmiyyətin müxtəlif sferalarının modernləşməsinə böyük töhfə verə bilər.

1.2.Vergi inzibatçılığının vergi siyasətinin reallaşdırılmasına təsiri

“Vergi inzibatçılığı” termini möhkəm surətdə vergi terminologiyasına daxil olmuşdur. Eyni zamanda, bu tərifin şərhində mövcud kənarlaşmalar bizi bu mövzuya bir daha müraciət etməyə və vergi inzibatçılığı üzrə əsas meyarlara yenidən baxmağa sövq edir.

Başlanğıc üçün inzibatçılığın özünün nə olduğunu müəyyən etməyə çalışaq. Müasir iqtisadi lüğət inzibatçılığı idarəetmədə formal, xalis inzibati, əmr formaları və üsullarına sahibolma kimi şərh edir. A.Fayoll tərəfindən verilən daha müasir tərif isə belədir: İnzibatçılıq etmək - qabaqcadan görmək, təşkil etmək, sərəncam vermək, rəhbərlik etmək, nəzarət etmək deməkdir [164]. Başqa sözlə, birmənalı şəkildə demək olar ki, vergi inzibatçılığı özündə vergi münasibətlərinin idarə edilməsi prosesini ehtiva edir.

Vergi inzibatçılığının mahiyyəti məsələsinə ilk düşünülmüş baxışı M.T.Ospanov özünün “Vergi islahatları və vergi münasibətlərinin uyğunlaşdırılması” əsərində vermişdir. Vergi inzibatçılığı onun dövlət tərəfindən təyin edilmiş funksiyaları və

səlahiyyətləri daxilində vergi inzibatçılığının həyata keçirilməsi kimi müəyyən edilir[140].

Vergi inzibatçılığı ümumi idarəetmə nəzəriyyəsinin tərkib hissəsi olmaqla elmi-praktik tədqiqat və metodik işləmələrin ən əhəmiyyətli sahəsi hesab olunur. Vergi inzibatçılığı dövlət idarəetməsinin bir forması kimi vergi orqanlarının və digər səlahiyyətli orqanlarla birgə ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri və ya vergi növləri üzrə maksimal yığma nail olmaq üçün vergi ödəyiciləri ilə konstruktiv əməkdaşlıq şəraitində həyata keçirdikləri inzibati və maliyyə (vergi) normaları çərçivəsində tənzimlənən vergi münasibətləri sahəsində idarəetmə fəaliyyətidir[40, s.16; 43, s.12]. Vergi inzibatçılığı vergi qoyma prosesinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi məqsədilə idarə olunması funksiyasının həyata keçirilməsi üzrə dövlət orqanlarının fəaliyyətidir[48, s.29].

Vergi inzibatçılığı müasir yerli və beynəlxalq təcrübəyə ilə əsaslanaraq idarəetmə orqanları fəaliyyətinə aid metodlar, üsullar və vasitələrlə vergi mexanizminin hüquqi istiqamətlərini müəyyən edir və iqtisadiyyatda, o cümlədən vergi siyasətində olan əhəmiyyətli dəyişikliklər zamanı onların fəaliyyətlərini koordinasiya edir[53, s.20].

A.Z.Dadaşov və A.V.Lobanov vergi inzibatçılığı dedikdə, istifadəsi büdcə sistemində vergi daxilolmalarını təmin etmək üçün nəzərdə tutulan forma və metodların məcmusunu birləşdirən vergi münasibətlərinin reallaşdırılmasının təşkilati-idarəetmə sistemini nəzərdə tuturlar[74, s.4].

İ.A.Peronko və V.A.Krasnitskinin tərifinə görə, vergi inzibatçılığı dövlət tərəfindən vergi münasibətlərinin idarə edilməsi sistemini özündə ehtiva edir[142, s.22].

L.İ.Qonçarenkonun tərifinə görə, vergi inzibatçılığı dedikdə, təşkilati cəhətdən vergi sistemi ilə təmsil olunan vergi münasibətlərinin idarə edilməsinin bir hissəsi başa düşülür. Bu zaman vergi inzibatçılığı vergi münasibətləri idarəetməsindən fərqli olaraq hakimiyyətin qanunvericilik orqanları, eləcə də digər icraedici idarəetmə orqanları tərəfindən həyata keçirilmir[68, s.24].

M.O.Kleyменова vergi inzibatçılığını vergi nəzarəti subyektlərinin – vergi

müfəttişliklərinin effektiv fəaliyyətinin təşkili və həyata keçirilməsi, vergi münasibətlərinin idarəetmə sistemi kimi müəyyən edir[99].

A.Y.İlinin fikrincə, vergi inzibatçılığı vergi və yığım haqqında qanunvericiliyin icrasına və effektiv vergi siyasətinin reallaşdırılmasına yönəldilmiş səlahiyyətli hakimiyyət və idarəetmə orqanlarının fəaliyyətidir[92].

A.B.Zolotareva vergi inzibatçılığını vergitutma sahəsində dövlət idarəetməsini təmin edən prosedurların məcmusu kimi müəyyən edir[83, s.7].

T.F.Yutkina vergi inzibatçılığı ilə vergi menecmentini eyniləşdirir. O hesab edir ki, vergi menecmenti çoxmənalı və iyerarxik mürəkkəb sözdür. Bu bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədar olan üç sferanın: vergi planlaşdırılması, vergi tənzimlənməsi və vergi nəzarətinin məcmusundan ibarətdir[163, s.244].

A.İ.Ponamoryov vergi inzibatçılığı dedikdə, vergi tutulmasının həyata keçirilməsi prosesi və dəyişən istehsal münasibətlərinə və təsərrüfatçılıq formalarına, təkrar istehsal prosesində dövlətin və bazarın roluna uyğun olaraq vergi orqanları nümayəndələri və vergi ödəyiciləri arasında meydana çıxan münasibət və əlaqələri başa düşür[145].

Ümumiyyətlə, müxtəlif müəlliflərin vergi inzibatçılığı mövzusunda fikirlərini təhlil etməklə, onların bu hadisə haqqında nəticələrini üç qrupda birləşdirə bilərik:

1. Vergi inzibatçılığı - vergi xidmətlərinin praktiki fəaliyyətidir [40, 138].
2. Vergi inzibatçılığı - vergi nəzarətinin eynidir [74, 137].
3. Vergi inzibatçılığı - vergi münasibətlərinin idarə edilməsidir [143, 52, 154].

Birinci və üçüncü nəticələrlə razılaşmaq mümkün olsa da, vergi inzibatçılığını vergi nəzarəti anlayışı ilə eyniləşdirmək olmaz, çünki inzibatçılıq etmək obyektin idarə olunması prosesini nəzərdə tutduğu halda, idarəetmə özündə planlaşdırma, tənzimləmə, nəzarət kimi elementləri birləşdirir. Belə ki, vergi inzibatçılığı yalnız vergi orqanlarının fəaliyyətinə nəzarətdir, planlaşdırma və nəzarət kimi elementləri isə nəzarət istisna edir.

Vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti arasında fərqlər aşağıdakılardan ibarətdir:

- subyekt-obyekt tərkibi;
- məqsəd;

- funksional xüsusiyyətləri;
- həyata keçirilməsi prinsipləri;
- həyata keçirilməsi üsulları.

Vergi inzibatçılığı üzrə elmi ədəbiyyatların təhlili əsasında belə bir nəticə çıxarmaq olar ki, vergi inzibatçılığını bir çox meyarlara görə vergi nəzarəti ilə qarışdırmaq lazım deyil (Cədvəl 1.1).

Cədvəl 1.1

Vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin əsas meyarları

Meyarlar	Vergi inzibatçılığı	Vergi nəzarəti
Əsas xüsusiyyətləri	Vergi inzibatçılığı vergi münasibətlərinin idarəetmə sistemidir	vergi nəzarəti maliyyə nəzarətinin və maliyyə mexanizminin elementidir
Obyekt	Vergi münasibətləri	Vergiödəyici kimi subyektin fəaliyyəti
Funksiyaları	planlaşdırma, uçot, tənzimləmə və nəzarət	fiskal, nəzarət, tənzimləyici
Metodlar	Metodların məcmusu vergi orqanlarının və vergi ödəyicilərinin qarşılıqlı təsiri, eləcə də məcmusu	yalnız yoxlama tədbirlərinin həyata keçirilməsi metodlarının məcmusu
Məqsəd	vergi və yığımların fiskal komponentlərinin maksimum reallaşdırılması üçün icra hakimiyyətinin səlahiyyətli orqanlarının vergi münasibətlərinin optimal təşkili	yoxlama tədbirləri, o cümlədən vergidən yatınmaya maneə vasitəsilə büdcəyə vergilərin yığılması tamlığının təmini
Vəzifələr	vergi ödəyicilərinin vergi xidmətinin və vergi mədəniyyətinin nüfuzunun yüksəldilməsi	vergi ödəyicilərinin icrasının tamlığının və vaxtında edilməsinin təmini
	vergi münasibətlərinin həyata keçirilməsində vergi ödəyiciləri ilə əməkdaşlığın təkmilləşdirilməsi	vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsi və onun pozuntularına qarşı xəbərdarlıq olunması
	vergi yığılmasının yüksəldilməsi	mühasibat və vergi uçotu aparılmasının və mühasibat və vergi hesabatı tərtibinin düzgünlüyünə görə nəzarət
	vergi ödənişlərindən yayınmaya və vergi sxemlərinin tətbiqinə əks təsir	bankların vergi ödənişləri ilə qarşılıqlı təsirin həyata keçirilməsi hissəsində bankların fəaliyyəti üzərində nəzarət
	vergi münasibətlərinin inkişafının proqnozlaşdırılması	
Metodlar	qoruyuculuq və biranlıq; diferensiaslaşdırılmış və neytrallıq; güc və tərəfdaş	tam və seçmə; qabaqcadan, cari və növbəti; kameral və səyyar

Cədvəl 1.1-in ardı

Prinsiplər	Qanunçuluq Obyektivlik Şəffaflıq Fasiləsizlik Elmilik Aktivlik Nəticəlilik Məlumatlılıq Diferensiallılıq	Kütləvlik Nizamlılıq Anlaqlıq Qoruyuculuq Aktivlik Elmilik Şəffaflıq Müstəqillik
------------	--	---

Mənbə: müəllif tərəfindən [40, 74, 137, 143, 52, 105]mənbələr hesabına tərtib edilmişdir.

Tərəfimizdən aparılan təhlil təsdiq etməyə imkan verir ki, vergi inzibatçılığı – vergi orqanlarının vergi və yığımların ölkənin büdcə sistemində daxil olmasının təmin edilməsinə yönəldilmiş fəaliyyətidir. Deməli, vergi sisteminin effektiv fəaliyyəti və vergi daxilolmalarının kəmiyyəti birbaşa keyfiyyətli vergi inzibatçılığının həyata keçirilməsindən asılıdır. Vergi sisteminin elementləri öz növbəsində ölkənin vergi qanunvericiliyinə, o cümlədən vergi və yığımlar sistemində dəyişikliklər edilməsi prosesində, eləcə də vergi orqanları tərəfindən öz səlahiyyətlərinin reallaşdırılmasında vergi inzibatçılığının həyata keçirilməsinə təsir edən obyektiv və subyektiv şərtləri özlərində ehtiva edirlər[149, s.22]. Sonuncu göstərir ki, vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi – hər bir mərhələsi ölkənin vergi sisteminin islahatlaşdırılmasının əvvəlki mərhələsində baş verən dəyişikliklərlə bağlı fasiləsiz prosesdir və iqtisadiyyatın inkişafının mövcud səviyyəsi və hər bir konkret vaxt dövründə büdcə sisteminin vergi gəlirlərinin doldurulmasının təminatı ilə şərtlənmişdir.

“Vergi inzibatçılığı” anlayışı elmi və tədris ədəbiyyatında geniş istifadə olunmasına baxmayaraq, onun məzmunu nə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində, nə də digər qanunvericilik aktlarında açıqlanmır. İqtisadi ədəbiyyatda o, müxtəlif cür təsvir olunur: vergi inzibatçılığının öz funksiyaları və səlahiyyətləri daxilində həyata keçirilməsi; vergi nəzarəti subyektlərinin səmərəli fəaliyyətinin təşkili və həyata keçirilməsi; vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin vergi və yığımların vaxtında ödənilməsinin təmin edən gündəlik fəaliyyəti; vergisi ödənişi daxilolmalarının təmin edilməsinin əsası və s.

Apađıđımız arařdırmalar belə bir nəticəyə gətirib çıxardı ki,Azərbaycan elmi mühitində vergi inzibatçılığının mahiyyəti və məzmununun müəyyən edilməsi məsələlərində vahid fikrin olmamasının səbəbi onun dərk olunma metodologiyasının kifayət qədər işlənilib hazırlanmamasıdır.

Bu hadisəyə vahid sistemli yanaşma tətbiq edərək,onun məzmunlu tərəfini aydın təsəvvür etməklə, ondan dövlət maliyyə sisteminin sabitləşməsi üçün səmərəli istifadə etmək olar. Azərbaycan iqtisadiyyatının islahatlaşdırılması şəraitində vergi inzibatçılığı vergi münasibətlərinin inkişafının əsas istiqamətlərindən biridir, odur ki, ona xüsusi diqqət yetirilməlidir.

İşdə mövcud şərtlərin tənqidi təhlili əsasında “vergi inzibatçılığı”nın məzmunu açıqlanır və dəqiqləşdirilmiş tərfi verilmişdir.Vergi inzibatçılığı özündə vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi prosesində yaranan münasibətlərin reallaşdırılması və vergi pozuntularına görə məsuliyyətə cəlb edilməsi üzrə xüsusi səlahiyyətli orqanların idarəetmə fəaliyyətiniehtiva edir.

Ölkənin vergi potensialının maksimum həyata keçirilməsi üçün vergi inzibatçılığının səlahiyyətli orqanları yalnız yaxından vergi və yığımlar haqqında qanunvericiliyin icrasınaciddi nəzarət etməməlidirlər, həm də səmərəli vergi inzibatçılığının funksiyalarını yerinə yetirməlidirlər.

Vergi münasibətlərinin reallaşdırılmasının təşkilati-idarəetmə sistemi kimi vergi inzibatçılığınaAzərbaycanın büdcə sisteminə daxilolmaları tam təmin etmək üçün istifadəsi nəzərdə tutulan funksiya, forma və metodlar daxildir.

Qeyd etmək lazımdır ki,iqtisadi ədəbiyyatda vergi inzibatçılığının funksiyalarının tərkibi və məzmunu anlamında heç bir ümumi fikiryoxdur. Bəzi müəlliflər vergi inzibatçılığının mahiyyət əsaslarının ifadəsi üçün onun funksiyalarının kifayət qədər işlənməmiş müxtəlif birləşmələrini verirlər.

İqtisadi kateqoriya kimi vergi inzibatçılığına onun mahiyyətinin və daxili məzmununun üzə çıxdığı funksiyalar xasdır. Bizim fikrimizcə, idarəetmə forması kimi vergi inzibatçılığının mahiyyəti aşağıdakı funksiyalar vasitəsilə meydana çıxır: proqnozlaşdırma, uçot, nəzarət, tənzimləmə, məcburetmə (Cədvəl 1.2).

Cədvəl 1. 2**Vergi inzibatçılığının əsas funksiyaları və formaları**

Vergi inzibatçılığının funksiyaları	Vergi inzibatçılığının məzmunu və formaları
Proqnozlaşdırma	• iqtisadiyyatın vergi potensialının qiymətləndirilməsi; • vergi daxilolmalarının qısamüddətli proqnozlaşdırılması
Uçot	• vergi ödəyicilərinin uçotu və dövlət qeydiyyatı; • hesabatlığın qəbulu və emalı; • vergilərin və əlavə məbləğlərin daxil omasının uçotu; • vergi borclarının monitorinqi və onun vergi ödəyiciləri tərəfindən ödənilməsi
Nəzarət	• vergi ödənişlərinin vaxtında daxilolması üzərində nəzarət; • vergi yoxlamaları; • vergi yoxlamaları materiallarının reallaşdırılması; • vergi auditi
Tənzimləmə	• vergi ödənişləri müddətinin dəyişimi (vaxtı uzadılmış və ya möhlətli, investisiya vergi kreditinin verilməsi); • borclanmanın restrukturizasiyası.
Məcburetmə	- vergi hüquqi pozuntularına görə sanksiyalar (vergi; inzibati)

Mənbə: müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir

Cədvəlin məlumatlarından göründüyü kimi, proqnozlaşdırma vergi inzibatçılığının əsas funksiyalarından biridir. Burada iqtisadiyyatın vergi potensialının qiymətləndirilməsi, vergi daxilolmalarının qısamüddətli proqnozlaşdırılması nəzərdə tutulur.

Vergi inzibatçılığının əsas funksiyalarından biri olan uçot funksiyasının əsasformaları aşağıdakılardır:

- vergi ödəyicilərinin uçotu və dövlət qeydiyyatı;
- hesabatlığın qəbulu və emalı;
- vergilərin və əlavə məbləğlərin daxil omasının uçotu;
- vergi borclarının monitorinqi və onun vergi ödəyiciləri tərəfindən ödənilməsi.

Vergi inzibatçılığının əsas funksiyalarından olan nəzarət funksiyasının əsas formalarına aşağıdakılar daxildir:

- vergi ödənişlərinin vaxtında daxilolması üzərində nəzarət;
- vergi yoxlamaları;
- vergi yoxlamaları materiallarının reallaşdırılması;

- vergi auditi.

Tənzimləmə funksiyasının əsas formaları aşağıdakılardan ibarətdir:

- vergi ödənişləri müddətinin dəyişimi (vaxtı uzadılmış və ya möhlətli, investisiya vergi kreditinin verilməsi);

- borclanmanın restrukturizasiyası.

Məcburetmə funksiyasının əsas forması vergi hüquqi pozuntularına görə sanksiyalardır (vergi; inzibati).

Bir çox ölkələrdə vergi sistemi müxtəlif iqtisadi, siyasi və sosial şərait və amillərin təsiri altında əsrlər boyu formalaşdığına görə, onlar bir-birindən fərqlənir. Vergi tutulması qaydalarının işlənməsinə ehtiyac vergilərin meydana çıxması ilə əlaqədar yaranmış və bu qaydaların məzmunu milli vergi sisteminin formalaşmasına dövlət tərəfindən hansı prinsiplərin qoyulması ilə müəyyən edilir.

Vergi inzibatçılığının prinsipləri dedikdə, səmərəli vergi inzibatçılığı sisteminin qurulması üçün qoyulan əsas tələbləribəşa düşmək lazımdır. Bu tələblərin həyata keçirilməsi isə, tənzimləyici və nəzarət tədbirlərinin zəruri səmərəliliyini və effektivliyini təmin etməyə, buna görə də, büdcə sistemində vergi ödənişlərinin daha tamşəkildə daxil olmasına imkan verir. İndiyədək nə iqtisadi ədəbiyyatda, nə də Azərbaycan qanunvericiliyində vergi inzibatçılığının prinsipləri təsbit edilmir.

Vergi inzibatçılığı prinsiplərinin yaradılması və onlara əməl olunması məsələsi vergi inzibatçılığının səmərəliliyik meyarlarının müəyyən edildiyi əsas məsələlərdən biridir.

Alimlərin əksəriyyəti konkret dövlət idarəetmə orqanının təşkili və fəaliyyət xüsusiyyətlərinin təsbit olunduğu ümumdövlət və xüsusi prinsiplərə bölünür. Azərbaycanın vergi sistemində uyğun olaraq tərəfimizdən vergi inzibatçılığı sisteminin qurulması prinsiplərini də iki qrupa ayırmaq təklif olunur.

Birincisi, ümumdövlət prinsiplərinə universallıq, qanunçuluq, obyektivlik, açıqlıq, şəffaflıq, hesabatlılıq və ən yüksək dövlət orqanlarına tabelik prinsipləri daxildir. Vergi inzibatçılığı sisteminin formalaşması və fəaliyyəti icra hakimiyyətinin fəaliyyətinin təşkili prosesində formalaşan ictimai münasibətlərin tənzimlənməsinin ümumi prinsiplərinə uyğun gəlir.

İkincisi, bu fərdi idarəetmə funksiyaları üçün müəyyən edilmiş vergi inzibatçılığına xas olan xüsusi prinsiplərdir. Onların sırasına, bizim fikrimizcə, aşağıdakıları aid etmək olar:

- qeyri-korrupsiya;
- vahidlik və mərkəzləşdirilmə;
- neytrallıq və müstəqillik;
- səmərəlilik və effektivlik.

Vergi inzibatçılığının prinsipləri müəyyən edərkən, bizim fikrimizcə, onlara institusional sıra məsələsinə olduğu kimi yanaşmaq lazımdır. Prinsiplər nə ilə dəyişməz və birmənalı ola bilməz. Təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyət şəraitinin dinamikliyi sahibkarlar və menecerlərin öz fəaliyyət və davranışlarında əvvəllər rəhbər tutduqları prinsiplərinin inkişafına kömək edir.

Vergi inzibatçılığı prinsiplərinin təkmilləşdirilməsi çərçivəsində vergi sisteminin inkişafının prioriteti olaraq qeyri-korrupsiyalılığa nail olmaq üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Göstərilən prinsiplərin hamısı öz aralarında ayrılmaz surətdə bağlıdırlar, onların qarşılıqlı təsiri vergi inzibatçılığını bütöv sistemə çevirir.

Vergi inzibatçılığının təsnifatı aşağıdakı əlamətlərə görə aparılır:

1. Həyata keçirilməsi səviyyəsinə görə: respublika, regional, ərazi. Vergi xidmətinin strukturu iyerarxikdir və Azərbaycanın ərazi vahidliyinə uyğun qurulmuşdur. Vergi xidməti özündə Respublika Vergi Xidmətinin mərkəzi aparatını, Azərbaycan Respublikasının subyektləri üzrə Respublika Vergi Xidməti İdarəsini, ərazi vergi müfəttişliklərini birləşdirir. Bundan başqa, vergi orqanlarının tərkibinə əsas vergi ödəyiciləri üzrə regionlararası müfəttişliklər daxildir. Vergi inzibatçılığının tədbirləri Vergi Xidmətinin mərkəzi aparatı da daxil olmaqla, vergi xidmətinin bütün səviyyələrini təmin edir. Bəziləri elə hesab edirlər ki, Respublika Vergi Xidmətinin mərkəzi aparatı vergi inzibatçılığının prosedurlarını həyata keçirmir. Lakin bizim fikrimizcə, bu belə deyildir, belə ki, Respublika Vergi Xidmətinin mərkəzi aparatının funksiyaları, xüsusilə də analitik və metodiki iş daxildir ki, bunu da öz növbəsində idarəetmənin tənzimləyici kimi elementinə aiddir.

Bundan başqa, Respublika səviyyəsində vergi inzibatçılığını əsas vergi ödəyiciləri üzrə regionlararası müfəttişliklər həyata keçirilir. Onların fəaliyyət sahəsinə sadəcə vergi ödəyicilərinin müəyyən bir dairəsinə aid edilən ərazi müfəttişliklərinin bütün praktiki fəaliyyət elementləri daxildir.

2. Tənzimləmə miqyasına görə: milli və beynəlxalq. Milli qanunvericiliklə tənzimlənən vergi münasibətlərinin prosedurları milli vergi inzibatçılığına aiddirlər. Hər bir dövlətdə vergi xidmətinin özünün təşkilindən başlamış, onun həyata keçirilməsinə qədər öz xüsusiyyətləri var. Ölkədə vergi orqanlarının təşkilinə ümumi yanaşmalar mövcuddur, lakin hər bir dövlətdə həm vergi xidmətləri strukturunun formalaşması, həm də onların fəaliyyəti kimi daxili xüsusiyyətləri müşahidə olunacaq. Amma qloballaşma prosesləri vergi sahəsinə də təsir edir.

Beynəlxalq vergi inzibatçılığının formalaşmasının 1951-ci ildən başlayan ilkin mərhələsində vergi sisteminin uyğunlaşdırılması mövcud idi. Elə həmin vaxtlarda Avropa Kömür və Polad Birliyi (ECSC) yaradıldı. Bununla əlaqədar qara metallurgiyanın və daş kömür sənayesinin məhsuluna gömrük rüsumları (bəzi ölkələrdə onlar vergi ödənişlərinə aiddir) ləğv edildi [144]. Bu gün vergi inzibatçılığının uyğunlaşdırılması prosesinə aşağıdakılar daxildir:

1. ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında sazişlərin imzalanması;
2. İnkişaf etmiş ölkələrdə ofşor sxemlərinin istifadəsini cilovlamaq üzrə birgə fəaliyyət;
3. vergi ödənişləri azaltmaq üçün transfer qiymətlərindən istifadəyə qarşı ölkələrin birgə fəaliyyəti.

Avrasiya İqtisadi Birliyinin İntegration Komitəsinin “Avrasiya İqtisadi Birliyinin üzv dövlətlərində vergi inzibatçılığının harmonizasiyası üzrə əsas prinsiplər haqqında” 5 aprel 2002-ci il №75 Qərarı ilə vergi inzibatçılığının uyğunlaşdırılması prinsipləri aşağıdakılardır:

- 1) idarə normativ hüquqi aktlarına birmənalı olmayan şərh üçün yer saxlamayan daha böyük dəqiqlik verilməsi;
- 2) vergi inzibatçılığının və vergi ödəyicilərinin fəaliyyətini tənzimləyən standartların təkmilləşdirilməsi və qaydaların kodlaşdırılması;

- 3) vergi orqanlarının aparatının təşkilati strukturunun təkmilləşdirilməsi;
- 4) vergi qanunvericiliyinə riayət etmək üzərində nəzarətin təkmilləşdirilməsi, “kölgə” iqtisadi əməliyyatların üzə çıxarılması;
- 5) mövcud qanunvericilik haqqında məlumatların vergi ödəyicilərinə operativ çatdırılması və onun tətbiqi qaydasını aydınlaşdırmaq üzrə işin təşkili;
- 6) vergi güzəştlərinin azaldılması;
- 7) vergi sistemində informasiya texnologiyalarının inkişafı;
- 8) birgə informasiya idarəetmə sistemlərinin qarşılıqlı təsirinin təmini;
- 9) vergi ödəyicisi haqqında sənədləşdirilmiş informasiyanın konkret şəxsə uyğunluğunun təmin edilməsinin vahid ümumi qaydaların yaradılması;
- 10) vergi mübahisələrinə baxılmasının nəticəliliyinin təkmilləşdirilməsi;
- 11) istintaqaqədərki qaydada vergi ödəyiciləri ilə mübahisələrin həlli təcrübəsinin genişləndirilməsi;
- 12) transfer qiymətəmələgəlməsinə nəzarət sahəsində norma və qaydaların unifikasiyası;
- 13) vergi hüquqpozmalılarının xarakterinə görə eyni vergi məsuliyyətinə bərabər tədbirlərin tətbiqi;
- 14) gəlir və kapitala vergilərə münasibətdə ikiqat vergitutmadan qaçmaq və vergidən yayınmanın qarşısını almaq haqqında sazişlərin müddəalarının uyğunlaşdırılması [144].

3. Metodlara görə. Burada bir neçə növü ayıra bilərik: güc və tərəfdaşlıq, fərqli və neytral, preventiv və biranlıq. Hər bir növü daha ətraflı nəzərdən keçirək.

Vergi ödəyicisinə tətbiq edilən və vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında qarşılıqlı əlaqələr yaratmaq üsulları baxımından, güc və ya tərəfdaşlıq yanaşması həyata keçirilə bilər. Güc metodu vergi inzibətçiliğinin nəzarət komponentinə daha çox meyilli nəzərdə tutur. Vergi orqanlarının məqsədi - vergi gizlədilməsi faktlarını müəyyən etmək məqsədilə ciddi vergi nəzarəti tədbirləri hesabına büdcəyə vergi gəlirlərinin maksimumlaşdırılmasıdır. Bu üsul həmçinin vergi nəzarəti tədbirlərinin həyata keçirilməsində hüquq-mühafizə orqanlarının da iştirakını nəzərdə tutur. Bu halda vergi ödəyicilərinə kifayət qədər güclü təsir göstərilir ki, bunu da çox vaxt

ədəbiyyatda “vergi terroru” adlandırırlar. Bu halda tez-tez o baş verir ki, təsir qüvvəsi korrupsiya problemini dərinləşdirir, bu isə kölgə iqtisadiyyatının artımı deməkdir. Həm də bu yanaşma vergi nəzarətinin həyata keçirilməsinə yüksək xərclərlə xarakterizə olunur. Bu yanaşmanın bir mənfi nəticəsi də vergi münasibətlərinin hakimiyyət subyektləri - vergi və hüquq-mühafizə orqanları tərəfindən artan təzyiq altında təsərrüfat subyektlərinin biznes fəaliyyətinin azalmasıdır. hakimiyyəti Bütün bu vergi inzibatchılığının güc yanaşmasının mənfi təsirləri bazar islahatları və vergi sisteminin formalaşması dövründə müşahidə edilmişdir. Çox vaxt vergi inzibatchılığının güc yanaşması vergitutmanın fiskal funksiyasının gücləndirilməsi ilə uzlaşdırılır.

Tərəfdaşlıq prinsiplərinə əsaslanan vergi inzibatchılığı, vergi ödəyicilərinin və dövlətin əməkdaşlığı əsasında maraqların tarazlığı üzrə vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinə nail olmağı nəzərdə tutur. Bu yanaşmada mübahisələrin istintaqa qədər həlli və vergi məsləhəti kimi xüsusi institutların inkişafı mümkündür. Tərəfdaşlıq yanaşmasında vergi xidməti vergi ödəyicisi üçün məsləhərçi orqandır.

Vergi inzibatchılığının tərəfdaşlıq konsepsiyasının əsas məqsədi vergidən yayınma baxımından bütün vergi ödəyicilərinə nəzarət etmək və günahkarları məsuliyyətə cəlb etmək deyil, vergi ödənişinin vaxtında edilməsinin və tamlığının təmin olunmasıdır. Bu yanaşmada mühüm rol müstəqil vergi məsləhətçisi kimi rəsmi institusional aspektdə verilir. Vergi məsləhətçiləri vergi orqanları və vergi ödəyiciləri arasında müstəqil tərəflər olmaqla hər iki tərəfə yardım edirlər. Məsələn: onlar vergi ödəyicilərinə vergi ödənişlərinin optimallaşdırılmasının qanuni yollarını tövsiyə edirlər. Vergi orqanlarına isə, vergi ödəyicilərinin müəyyən ədalətsiz hərəkətlərinə hazır olmaqdan ötrü vergiləri minimuma endirməyin mümkün hüquqi baxımdan qeyri-qanuni yolları haqqında məlumat ötürürlər.

Bu yanaşma ideal görsənməsinə baxmayaraq, onda çatışmazlıqlar istisna deyil. Onun əsas mənfi cəhəti ondan ibarətdir ki, heç də bütün dəstə bu modeldə təmsil olunmağa hazır deyil. Azərbaycanda tərəfdaşlıq qurmaq üçün belə bir istəyin olmaması səbəbləri vergi inzibatchılığının bütün subyektləri tərəfindən yaradılır və onlar aşağıdakılardır [54]:

- Rəsmi razılaşmalardan böyük maliyyə faydalarının alınmasının gözlənməsi zamanı əməkdaşlıq münasibətlərinin inkişafında Azərbaycan vergi ödəyicilərinin zəif marağı.

- Vergi inzibatçılığının prinsip və üsullarının dəyişdirilməsinə vergi orqanlarının aşağı motivasiyası.

Vergi ödəyicisinə münasibətdən asılı olaraq diferensial və neytral vergi inzibatçılığını ayırmaq olar. Diferensial vergi inzibatçılığında vergi ödəyicilərinin vicdanlı və vicdansız ödəyicilər kimi fərqləndirilməsi aparılır. Diferensiallaşma vergi ödəyicilərinin vergi intizamının yerinə yetirilməsi dərəcəsindən asılı olaraq, yoxlama tədbirlərinin həyata keçirilməsindən və vergi güzəştlərinin verilməsindən ibarətdir. Vicdanlı vergi ödəyiciləri daha ciddi nəzarətin tətbiq edilməsinə və əlavə vergi güzəştləri almaq imkanını itirməyə məruz qalan vicdansız vergi ödəyiciləri ilə müqayisədə əlavə güzəştlər və vergi orqanları ilə genişlənmiş informasiya əməkdaşlığı alır.

Neytral vergi inzibatçılığı vicdanlı və riyakar vergi ödəyicilərinə tətbiq edilən xüsusi norma və qaydalara malik olmayan vergi qanunvericiliyinə əsaslanır. Azərbaycanın vergi qanunvericiliyində vergi intizamına müxtəlif əməl olunma dərəcəsinə malik vergi ödəyicilərinə münasibətdə neytrallıq müşahidə olunur və "vicdanlı" vergi ödəyicisi termini dövlət tərəfindən bu vergi ödəyicisinə xüsusi münasibət baxımından özündə heç bir şey daşımır.

Nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsinə yanaşma baxımından preventiv və biranlıq vergi inzibatçılığını ayırırlar [161].

Biranlıq yanaşma vergidən yayınma faktlarının, vergi ödənişlərini azaltmaq üçün yeni sxemlərin axtarışına əsaslanır. Bu halda, bu yanaşmanın əsas mənfi cəhəti ondan ibarətdir ki, vergi orqanları vergi qanunvericiliyinin pozulmasının artıq həyata keçirilmiş faktla mübarizə aparır və aparılan yoxlamalar əsasında vergi azaldılması üzrə yaranan qanunsuz üsullar barədə öyrənirlər. Belə ki, bu halda, vergi orqanları ilkin olaraq vergi qanunvericiliyində boşluqlar haqqında bilgiler baxımından vergi ödəyicisini "udur".

İkinci yanaşma - preventiv (və ya xəbərdarlıq) yanaşma həm maliyyə xərcləri,

həm də əmək xərcləri baxımından daha çox xərc tələb edir. Bu halda, vergi orqanlarının əsas vəzifəsi yeni sxemlərin meydana çıxması və onların həyata keçirilməsinə qabil olan daha riskli vergi ödəyicilərinin ixtisaslaşması üzrə xəbərdarlıq etməkdir. Bu yanaşma da vergi orqanları əməkdaşlarının yüksək ixtisaslaşmasını tələb edir.

Ölkə Prezidenti tərəfindən 2016-cı ilin 4 avqustunda imzalanmış “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri”nin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” Sərəncamda nəzərdə tutulmuş istiqamətlərdən biri də məhz vergi orqanlarında kadr hazırlığını gücləndirməkdən ibarətdir. Artıq 2016-cı ildə sertifikatlaşdırılma ilə bağlılaşığıdakı sahələrdə təlim keçilmişdir:

- operativ vergi nəzarəti;
- vergi ödəyicilərinin uçotu və qeydiyyatı;
- vergi borclarının alınması;
- vergi auditi;
- vergi cinayətlərinin ibtidai araşdırılması;
- bəyannamələrin kameral yoxlanılması.

Bu təlimlərə dövlət vergi orqanından 374 nəfər əməkdaş cəlb olunmuş, təlim blokunda sertifikatlaşdırılma prosesinin ilk mərhələsi keçirilmişdir. Bu mərhələni uğurla keçən əməkdaşlar müvafiq fəaliyyət sahələri üzrə “Vergi inzibatçılığı” təlim blokunda iştirak etmişlər. Bu mərhələləri müvəffəq səviyyədə başa vuran 125 nəfər üç dərəcə üzrə sertifikatlara layiq görülmüşlər. Onlardan 50 nəfəri birinci dərəcəli sertifikatla təmin olunmuşlar.

1.3. Vergi nəzarətinin vəzifələri və vergi inzibatçılığı sistemində yeri

Məlum olduğu kimi, ölkənin iqtisadi inkişafı istiqamətində mühüm amil hesab olunan rəqabət qabiliyyətli iqtisadi sistemin formalaşması yalnız adekvat vergi siyasətinin, təkmil vergi qanunvericiliyinin, əlverişli vergi mühitinin və səmərəli vergi nəzarəti mexanizminin yaradılması nəticəsində mümkündür.

Vergi nəzarəti maliyyə nəzarətinin üzvi tərkib hissəsi kimi çıxış edir, vergi idarəetməsində əhəmiyyətli element sayılır və vergi sisteminin, bütövlükdə ölkə iqtisadiyyatının uğurlu fəaliyyətinin ayrılmaz şərti sayılır. Əgər dövlətmaliyyə nəzarətinin obyektı maliyyə resurslarının formalaşması və istifadəsi zamanı meydana çıxan maliyyə münasibətidirsə, onda vergi nəzarəti obyektı daha dardır: onlar vergi münasibətləridir, daha doğrusu, vergitutma məsələləri üzrə dövlət və vergi ödəyiciləri arasında münasibətlərdir [162, s.34-35].

Vergi nəzarəti bütün dünya ölkələrində ən çox diqqət yetirilən bir sahə olmaqla, vergilərin vaxtında və düzgün ödənilməsi işinin təşkili, vergidən yayınma hallarının qarşısının alınmasını əhatə edir. Vergi nəzarəti həm də vergi münasibətlərinin qanuniliyinin xüsusi üsullarla hüquqi cəhətdən təmin olunmasıdır [51, s.55].

Vergi nəzarətinin mahiyyətinə bir neçə mövqedən - iqtisadiyyatın dövlət idarəetməsinin bir funksiyası, elementi kimi; vergi münasibətlərinin mahiyyətindən irəli gələn vergi qanunvericiliyinin icrası üzrə səlahiyyətli dövlət icra hakimiyyəti orqanları, yerli özünüidarəetmə və digər səlahiyyətli orqanlar və vəzifəli şəxslər tərəfindən həyata keçirilən xüsusi fəaliyyət kimi baxmaq olar [56, s.12].

Y.Porollo vergi nəzarətinin mahiyyətini aşağıdakı kimi şərh etmişdir [128, s.170]:

- idarəetmə orqanlarının fəaliyyətinin müxtəlifliyi (bu fəaliyyətin funksiyaları, metod və formaları);
- vergi sferasında qanunçuluğa riayət edilməsinin yoxlanılması;
- nəzarət tədbirlərinin məcmusu (idarəetmə orqanları tərəfindən qəbul edilən üsul və qaydalar);
- xüsusi təşkilati-hüquqi mexanizm;
- vergi inzibatçılığının elementi;
- idarəetmə prosesinin fazası;
- idarə edilən obyektlə əks əlaqə forması;
- idarəetmə obyektinin fəaliyyəti üzərində müşahidə sistemi.

L.Qonçarenko vergi nəzarətinə təkcə vergi sisteminin inkişafının cari deyil, həm də növbəti monitorinqini daxil edir. Bu isə yoxlama tədbirlərinin səmərəliliyini təmin etmək mövqeyindən nəticələrin, qanunvericilikdə edilmiş və ya fərz edilmiş

dəyişikliklərin proqnozlaşdırılmasını və qiymətləndirilməsini təmin etməyə imkan verir[67].

Nəzərdən keçirdiyimiz nəzəri mövqelərin təhlilivergi nəzarətinin mahiyyətinin müəyyən edilməsinə institusional yanaşmasının hakimliyini göstərir. Bu onunla izah olunur ki, vergi sferasında mövcud hüquqi normalara əməl edilməsinə nəzarət üzrə hüquq və səlahiyyətləri onların fəaliyyətinin başlıca məzmunu sayılır və qanunvericiliklə təsbit olunmuşdur.

Vergi nəzarəti vergi inzibatçılığının başlıca mexanizmidir. Vergi nəzarəti dövlət və maliyyə idarəetməsinin funksiyası və ünsürü, dövlət icra hakimiyyətinin, yerli özünüidarəetmə, digər səlahiyyətli və vəzifəli şəxslərin vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsi üzrə xüsusi fəaliyyət sahəsidir. Başqa sözlə, vergi nəzarəti - müvafiq səlahiyyət və səriştəyə malik subyektlərin xüsusi forma və metodlardan istifadə etməklə, vergi intizamına əməl edilməsinin elə səviyyəsinə nail olunmasıdır ki, vergi qanunvericiliyinin pozulmasını istisna edən və ya onu minimallaşdıran, təsirli vergi sisteminin yaradılmasına səmtlənən fəaliyyətidir. Vergi nəzarətinin məqsədi-qanunvericilikdə nəzərdə tutulan bütün vergi və ödənişlərin dövlət büdcəsinə və büdcədən kənar formalara vaxtında və tam daxil olmasına, bu zaman cəmiyyət və vergi ödəyicilərinin mənafeələrinin tarazlığının qorunmasına yönəldilən təsirli vergi inzibatçılığının yaradılmasını təmin etməkdir.

Beləliklə, vergi nəzarətinin məzmununa təkcə vergi qanunvericiliyinin gözlənilməsinə nəzarəti deyil, həm də özünün fəaliyyəti barədə məlumatları saxtalaşdıran iqtisadi subyektlərin aşkar edilməsi, bu məlumatların səhihlik dərəcəsinin qiymətləndirilməsi, vergi öhdəliklərinin müəyyən edilməsinin dolayı (hesablama-analitik) metodları əsasında daha mətbəər informasiyanın əldə olunması aid edilir.

Nəzarətdən danışarkən, hər şeydən əvvəl, vergi nəzarətini təftişdən fərqləndirmək lazımdır. Həm təftiş, həm də nəzarəti “yoxlama” məqsədilə müşahidə kimi uzlaşdırılsa da, nəzarət anlayışı təftiş anlayışından daha genişdir. Birincisi, əgər təftiş ancaq qanuniliyin müşahidəsidirsə, onda qanuniliyin müşahidə olunması nəzarət üçün yalnız onun aspektlərindən biridir. Heç də az əhəmiyyəti olmayan

nəzarət istiqamətlərindən biri - yoxlama fəaliyyətinin məqsədyönlüydür. [58, s. 35] İkincisi, nəzarət xətti (inzibati), yaxud funksional (müəyyən funksiyalar çərçivəsində) hakimiyyət əsasında qurulur. Nəzarətdən fərqli olaraq təftiş hakimiyyət və asılılıq münasibətlərinə əsaslanmır. Bu münasibətlərdə ən tipik olan prokuror təftişi ki, o da ancaq qanunların tam və ciddi icrasının təmin olunması məqsədilə qanunvericiliyin pozulması ilə mübarizə üçün həyata keçirilir. Bu zaman təkcə müəssisələrin və təşkilatların işi deyil, onların hüquqi yazışmalarının yerinə yetirilməsinin yoxlanılması da həyata keçirilir. Nəzarət, hakimiyyətin aktiv forması kimi də reallaşır ki, bu da təkcə qanuniliyin pozulmasını aşkarlanmağa deyil, həmçinin birbaşa onların qarşısını almağa imkan verir. Onu da qeyd etmək vacibdir ki, nəzarət dövlət idarəetməsi elementlərindən biridir [62, s.24].

Bütün bu deyilənləri nəzərə almaqla, vergi nəzarətini - vergi qanunvericiliyinə riayət olunması, vergilərin büdcəyə tam, vaxtında və düzgün ödənilməsi işinin təşkili, vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması və bütövlükdə vergi münasibətlərinin qanuniliyinin xüsusi üsullarla təmin olunması üzrə vergi orqanlarının nəzarət fəaliyyəti kimi müəyyən edə bilərik.

Vergi nəzarətinin başlıca vəzifəsi dövlətin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin olunmasıdır. Ona görə də vergi nəzarətinin əsas forma və metodlarına vergi ödəyicilərinin qeydiyyatı və uçotu, vergi hesablamalarının qəbulu və işlənməsi, daxil olmuş və hesablanmış vergi məbləğlərinin uçotu, ödənişlərin vaxtında daxil olmasına nəzarət, kameral və səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsi, yoxlama materiallarının həyata keçirilməsi, yoxlama materiallarının həyata keçirilməsinə və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının ödənilməsinə nəzarət daxil olunur [21, s.39-40].

Dövlət nəzarətinin digər formalarında olduğu kimi vergi nəzarətinin də mahiyyəti aşağıdakıların əsasında dayanır:

- a) nəzarət altında olan obyektlərin fəaliyyətinin müşahidə olunması;
- b) toplanmış informasiyaların təhlili, meyillərin, səbəblərin aydınlaşdırılması, proqnozların işlənməsi;
- c) qanunvericiliyin pozulması hallarının, xoşagəlməyən nəticələrin və

məqsədəuyğun olmayan fəaliyyətin aradan qaldırılması üzrə tədbirlərin görülməsi;

d) konkret pozuntuların uçuğu, onların səbəbləri və şəraitinin aydınlaşdırılması;

e) günahkarların aşkara çıxarılması və məsuliyyətə cəlb edilməsi.

Vergi nəzarətinin növləri müddətlərdən (operativ və dövri) və mənbələrdən (sənədli və faktiki) asılılığı müəyyən edir[21, s.22, 24].

Operativ nəzarət özünü yoxlama kimi təqdim edir ki, bu da onun keyfiyyət və kəmiyyət xarakteristikasına uyğun olaraq, nəzarət olunan əməliyyatının bitməsi üzrə müəyyən hesabat dövrü çərçivəsində həyata keçirilir. Göstəricilərin mənbələrinə operativ nəzarət zamanı plan, operativ-texniki, statistik və mühasibat informasiyası xidmət edir [141, s.86].

Sahibkarlıq fəaliyyəti subyektlərinə bilavasitə fəaliyyətini həyata keçirdiyi ərazidə keçirilən operativ vergi nəzarəti tədbirləri vergitutma bazasının müəyyənləşdirilməsi, aksiz markası ilə markalanmalı olan, lakin markalanmamış və ya saxta aksiz markaları ilə markalanmış malların aşkarlanması, sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan hüquqi və fiziki şəxslərin vergitutma obyektlərinin uçuğu, əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılması sahəsində qanunvericiliyə riayət olunması sahəsində nəzarəti təmin edir.

Dövri nəzarət müəyyən planlar, smeta, norma və normativlər, ilkin sənədlər, hesabatlar, uçuq registrlərində yazılır və başqa mənbələr üzrə müəyyən hesabat dövrünün yoxlanmasıdır. Belə yoxlanmaların vəzifəsi vergi qanunvericiliyinin tələblərinə riayət olunması, vergilərin tam və vaxtında ödənilməsi və həmçinin pozuntuların aşkara çıxarılması və onların aradan qaldırılması tədbirlərinin qəbul olunmasını müəyyən edir.

Sənədli nəzarət isə yoxlanılan obyektin mahiyyəti və reqlamentə uyğunluğu sənədlərdə əks etdirilən(ilkin və toplanmış sənədlər) göstəricilər əsasında müəyyən edilən yoxlamadır.

Faktik nəzarət - yoxlanılan obyektin kəmiyyət və keyfiyyət vəziyyətinin təhlil edilməsi, yenidən hesablanma, qiymətləndirmə, nəzarət alqısı, nəzarət göndərişi və s. əsasında müəyyən edilən yoxlamadır.

Vergi nəzarəti həm də qeyri-dövlət müəssisələrində mühasibat xidmətinin

işçiləri səviyyəsində həyata keçirilə bilər ki, bu da bir qayda olaraq ilkin nəzarət adlanır. O, ilk növbədə, vergi ödənişlərinin büdcəyə vaxtında və düzgün hesablanması və ödənilməsi barədə ilkin mühasibatlıq və digər sənədləşdirmənin təhlili və baxılmasını, istehsal edilmiş və reallaşdırılmış məhsulların uçotunun düzgünlüyünü, maya dəyərinin, mənfəətin, əmlakın dəyərinin və başqa vergi qoyulan obyektlərin və vergilərin büdcəyə ödənilməsi və digər məcburi ödənişlərin, həmçinin mühasibat hesablarının və vergi hesablaşmalarının düzgünlüyünün təmin edilməsini nəzarətə götürür. Belə nəzarətin həyata keçirilməsi həm müəssisələrin qanuna riayət etməsi tələbini, həm də vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət tədbirlərini şərtləndirir.

Vergi nəzarətinin əsas məqsədi - müəssisələrin vergi hesabatı göstəricilərinin və yoxlamadan alınmış göstəricilərinin yoxlanılması və müvafiq qərar verilməsidir.

Vergi nəzarətinin əsas forması vergi yoxlamaları hesab edilir. Bu, vergilərin hesablanmasına, vaxtında ödənilməsinə nəzarət üzrə vergi orqanlarının prosessual hərəkətləridir. Vergi yoxlamalarının məqsədi vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına nəzarətin həyata keçirilməsindən ibarətdir. Vergi yoxlamalarının obyektivi vergi ödəyicisinin həm maliyyə-təsərrüfat, həm də bilavasitə vergilərin hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı məcmu fəaliyyəti hesab edilir.

Dünya təcrübəsində çox geniş yayılmış nəzarət - auditor nəzarətidir. Auditor firmaları qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada müəssisələr qarşısında məsuliyyət daşıyırlar. Əgər auditor yoxlamasından sonra vergi müfəttişliklərinin apardıqları yoxlama zamanı qanunvericiliyin pozulması və vergilərin qeyri-düzgün hesablanması halları aşkar olunarsa, bu məsuliyyət həyata keçirilir və hətta cəza tətbiq edilir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə vergilərin ödənilməsinin düzgünlüyünə nəzarət və vergilərin yığılması məsələləri ilə yaxud öz gəlirlərini vergidən yayındıran iqtisadi subyektlərin aşkarlanması ilə məşğul olan vergi orqanlarının xüsusi qurumları fəaliyyət göstərir ki, bu da ölkənin iqtisadi inkişafı və siyasi oriyentasiyasından asılı olaraq təşkilati strukturu və inzibati məsuliyyətinə görə əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. ABŞ-da bu aparat Daxili Vergilər Xidməti, Fransada Baş Vergi İdarəsi,

İsveçrədə - Federal Vergi İnzibati İdarəsi adlanır [70,s.25].

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq vergilərin tam və vaxtında yığılmasını təmin etmək məqsədilə vergi nəzarətini həyata keçirir. Vergi nəzarəti vergi ödəyicilərinin və vergi tutma obyektlərinin uçotunu aparmaq, uçot və hesabat məlumatlarını yoxlamaq, vergi ödəyiciləri və digər şəxslər arasında sorğu keçirmək, gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan binalara baxış təşkil etmək, habelə vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına vahid nəzarət sistemi olmaqla, özünü müəssisələrdə vergi ödənişlərinin büdcəyə vaxtında və düzgün hesablanması və ödənilməsi barədə ilkin mühasibatlıq və digər sənədləşdirmənin təhlili və baxılması kimi təzahür edir. [2, Maddə 32; 50]

Vergi orqanları tərəfindən keçirilən yoxlamalar kameral və səyyar ola bilər. Vergi yoxlamaları keçirildikdə vergi orqanları və onların vəzifəli şəxsləri düzgün qərar qəbul edilməsi üçün əhəmiyyətli olan bütün halları, o cümlədən vergi ödəyicisi üçün əlverişli olan halları aydınlaşdırmalıdır.

Vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilən vergi nəzarəti prosedurlarının daha geniş izah olunması məqsədi ilə Vergilər Nazirliyinin Vergi Məcəlləsinin müddəalarına uyğun olaraq hazırladığı metodiki göstərişlər də vardır. Müasir informasiya texnologiyalarından, məlumat sistemlərindən və telekommunikasiya vasitələrindən istifadə edilməsi nəticəsində vergi ödəyicilərinə eyniləşdirmə nömrələrinin verilməsi, onların dövlət qeydiyyatı, fəaliyyət növləri, bank hesabları və s. barədə məlumatlarından ibarət geniş informasiya bazasının yaradılması vergi ödəyicilərinin uçotdan yayınma hallarının qarşısını almaqla yanaşı, vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilən nəzarətin operativliyinin və səmərəliyinin artırılmasına təsir edən əsas amillərdəndir.

Vergi nəzarəti metodu dedikdə, təsərrüfat əməliyyatının qanuniliyinin, onların sənədlərdə əks olunmasının düzgünlüyünün və vergi hüquq pozuntusu və cinayətinin aşkarlanmasının konkret üsulu, vasitəsi başa düşülür. Vergi nəzarətinin formalarından fərqli olaraq nəzarət metodları Vergi Məcəlləsində aydın olmayan formada öz əksini tapmışdır. Onların tətbiqi zamanı hökmən hüquqi normalara riayət olunmalıdır, əks halda vergi yoxlaması aktının hüquqi qüvvəsi olmayacaqdır[27,s.38].

Vergi nəzarəti metodlarını müəyyən əlamətlərinə - tətbiq edilən üsulların oxşarlıq dərəcəsinə, onların əmək tutumuna, yoxlayıcıların ixtisas tələblərinə və s. görə. Bu kriterilərə uyğun olaraq vergi nəzarəti metodlarına və s. görə aşağıdakı qruplarda fərqləndirmək olar [2; 17; 31, s.11].

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

Dünya təcrübəsində çox geniş yayılmış nəzarət - auditor nəzarətidir. Auditor firmaları qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada müəssisələr qarşısında məsuliyyət daşıyırlar. Əgər auditor yoxlamasından sonra vergi müfəttişliklərinin apardıqları yoxlama zamanı qanunvericiliyin pozulması və vergilərin qeyri-düzgün hesablanması halları aşkar olunarsa, bu məsuliyyət həyata keçirilir və hətta cəza tətbiq edilir[21, s.12-15].

Vergi Məcəlləsinin tələblərinə uyğun olaraq vergi yoxlaması keçirildikdə, vergi orqanının vergi ödəyicisinin digər şəxslərlə əlaqədar fəaliyyəti barədə vergi yoxlamasının predmetinə aid olan məlumat alması üçün sənədlərlə təsdiq edilmiş zərurət yarandığı halda, vergi orqanı həmin şəxslərdən yoxlanılan vergi ödəyicisinin fəaliyyətinə aid olan sənədlər ala bilər. Bu hərəkətlər üçün vergi orqanının əsaslandırılmış qərarı olmalıdır. Vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin belə hərəkəti (fəaliyyəti) “qarşılıqlı yoxlama” adlanır. Vergi Məcəlləsində isə bu, sənədlərin tələb edilməsi kimi verilmişdir [2, Maddə 36.3].

Bu prosesi həmçinin sənədlərin yoxlanılması və təhlili də adlandırmaq olar. Butun hallarda qarşılıqlı yoxlama həmişə köməkçi xarakter daşıyır və “əsas” yoxlama olmadan keçinmək mümkünsüzdür. Buna görə də onu vergi yoxlamasının müstəqil növü hesab etmək düzgün deyildir. Qarşılıqlı yoxlama vergi nəzarətinin əlavə tədbirlərindən biri kimi çıxış edir və səyyar vergi yoxlamalarının nəticələri üzrə vergi orqanının rəhbəri tərəfindən vergi yoxlamasının aparılması barədə qərar qəbul edilir.

Göründüyü kimi, vergi nəzarəti formalarının siyahısı birbaşa olaraq Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir. Vergi nəzarətinin metodları isə qanunvericilikdə aşkar

görünməyən şəkildə iştirak edir. Bundan başqa, nəzarət fəaliyyətinin eyni bir hüquqi forması çərçivəsində müxtəlif nəzarət metodları, bir sıra hallarda isə vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilən nəzarət forması ilə üst-üstə düşən metodlar tətbiq oluna bilər. Məsələn, vergi yoxlamasının gedişində vergi orqanları müəssisənin büdcə ilə hesablaşmalarının real vəziyyətini öyrənmək üçün vergi ödəyicilərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti sənədlərini onların doğru və gerçək olması baxımından tədqiq edə, sənədlərin hesabı, hüquqi və məntiqi yoxlanılmasını həyata keçirə və sənədlərin təhlilinin digər üsullarını tətbiq edə bilər. Beləliklə, uçot və hesabat məlumatlarının yoxlanılması vergi yoxlamaları formasında vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi zamanı vergi orqanları tərəfindən tətbiq olunan kompleks metodlar kimi çıxış edir [30, s.26].

Vergidən yayınma - vergi ödəyicilərinin vergi, rüsumlar və digər ödənişlər formasında həyata keçirdikləri büdcəyə məcburi ödəmələri bu və ya digər dərəcədə azaltmağa, yaxud son nəticədə vergidən qaçmağa yönəlmiş məqsədyönlü fəaliyyətidir. Bu fəaliyyət birinci növbədə, vergi ödəyicilərinin vergi ayırmalarının həcmi azaldılmasına yönəldilmiş əvvəlcədən düşünülmüş məqsədyönlü fəaliyyətidir. Əlbəttə, bunu bəzən düşünülmədən, təcrübəsizlikdən yaxud səriştəsizlikdən də edənlər olur və vergidən yayınma kimi baxılmaya bilər. Buna baxmayaraq, belə hallar da vergi ödəyicilərini mövcud vergi qanunvericiliyi üzrə məsuliyyətdən azad etmir.

Vergi ödəmədən yayınmanın formaları öz hüquqi təbiətinə görə və kifayət qədər müxtəlif və çoxsaylıdır. Onları xarakterindən və vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinin mahiyyətindən asılı olaraq, vergidən yayınma hallarının üç əsas formasını qeyd etmək olar:

- vergi ödənilməsindən bilavasitə və ya dolayılıqla yayınma;
- vergi ödəməkdən birbaşa yayınma;
- qanunvericiliyi pozmadan müxtəlif üsullardan və qanunlardakı boşluqlardan yararlanmaqla vergi ödənişlərindən yayınma.

Vergi ödənilməsindən bilavasitə yayınma - vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliklərinin həcmi düşünlü və qanunsuz şəkildə aşağı salınması ilə əlaqədar

olaraq vergi və digər ödənişlərin azaldılması formasıdır. Vergidən yayınma özü də müxtəlif variantlarda - hər şeydən əvvəl, gəlirin (mənfəətin) və ya ƏDV-nin azaldılması, vergi qoyulan obyektlərin tam uçota alınmaması yaxud ixtisarı, mühasibat uçotunda saxtakarlıqlar, vergilərin vaxtında ödənilməməsi, vergi ödənilməsi və ya hesablanması üçün zəruri sənədlərin təqdim edilməməsi, həmçinin vergi güzəştlərindən düzgün istifadə edilməməsi və s. formalarında həyata keçirilir.

Vergi ödəyicilərinin vergidən yayınma və qanun əleyhinə düşünülmüş fəaliyyətləri qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş müxtəlif növ məsuliyyətlə: mülki-hüquqi, inzibati, cinayət və vergi məsuliyyətləri ilə cəzalandırılır. Hüquqi və ya fiziki şəxslər qanuna uyğun fəaliyyət göstərsələr də, bəzən özlərini bu və ya digər vergi ödəyicisi kateqoriyasından çıxarırlar və belə hal vergi öhdəliklərinin minimallaşdırılması forması sayılsa da, açıq-aşkar vergidən yayınmadır.

Hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən vergitutmaya məruz qalmayan gəlirlər üzrə fəaliyyətin həyata keçirilməsi, daha çox vergidən yayınma üsulu kimi xarakterizə edilə bilər.

Vergidən yayınmanın ikinci qrupuna vergi ödəyicilərinin vergilərdən yayınma yaxud vergilərin azaldılması ilə bağlı hər cür qanundankənar fəaliyyətləri məsələn, dövlət qeydiyyatı və vergi orqanlarında qeydiyyatı olmadan sahibkarlıq fəaliyyətinin həyata keçirilməsi buna aid edilir.

Vergi dərəcələrinin yüksək olduğu şəraitdə, vergidən yayınma istəyi daha da güclənir. Vergi ödəyicilərinin maliyyə vəziyyəti də bəzən vergi ödənilməsindən yayınma üçün müəyyən bəhanə yaradır. Əgər vergi ödəyicilərinin maliyyə vəziyyəti sabitdirsə, öz nüfuzuna xələl gətirməmək üçün o, vergi qoymadan yayınma yolunu tutmur. Əksinə, onun maliyyə vəziyyəti pisdirsə və o müflisləşmə ilə üz-üzədirsə, onda vergi ödənilməməsi onun əlində olan yeganə vasitədir və sahibkar fikirləşmədən bu yolu tutması şəksizdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi qanunvericiliyinin özü qismən sahibkarlara vergi ödənilməsini azaltma yollarının axtarışı üçün bəzi imkanlar verir [53, s.20]. Bu imkanlar adətən aşağıdakılarla şərtlənir:

– qanunvericilikdə xeyli əsaslı və əsassız vergi güzəştləri mövcuddur ki, bu da

sahibkarları həmin güzəştlərdən istifadə etmək üçün müxtəlif yollar axtarmağa təhrik edir;

- müxtəlif dərəcələrlə vergitutma rejiminin mövcudluğu, sahibkarları vergi ödəmələrinin daha aşağı dərəcə seçiminə cəlb edir;

- onlar öz xərclərini artırmaq, maliyyə nəticələrini süni pisləşdirməklə sərəncamlarında qalan mənfəət məbləğini azaldaraq daha az vergi ödəyirlər;

- əlavə dəyər vergisi və mənfəətdən verginin hesablanması və yaxud ödənilməsi prosesində vergi qanunvericiliyində istifadə oluna bilən boşluqlar vardır.

Vergi ödənməsindən yayınma iqtisadiyyat, ümumiyyətlə, dövlət üçün mənfi nəticələrə malikdir. Dövlət büdcəsi ona hesablanmış vəsaitləri ala bilmir və təbii öz xərclərini məhdudlaşdırmağa məcbur olur. Nəticədə, bəzən ən zəruri dövlət proqramları reallaşdırılmamış qalır. Bundan başqa, verginin ödənilməməsi rəqabət və ədalət prinsiplərini pozaraq ciddi iqtisadi nəticələrə gətirib çıxarır. İki eyni müəssisə, məsələn müəyyən məhsullar istehsalı ilə məşğul olan müəssisələrdən birinin vergidən yayınması halında, digəri daha pis şəraitdə fəaliyyət göstərir.

Vergi sistemi məsuliyyət institutu olmadan fəaliyyət göstərə bilməz. Vergi qanunvericiliyinə müvafiq olaraq vergi ödəyicilərinin vəzifələrinin icrası inzibati və cinayət məsuliyyəti, həmçinin maliyyə sanksiyaları tədbirləri təmin edilir. Qeyd edək ki, mövcud olan normativ aktlar, çərçivəsində “maliyyə məsuliyyəti” termini, hər şeydən əvvəl, “tərəflərin əmlak, pul məsuliyyəti” mənasında istifadə edilir [2].

Vergi məsuliyyəti - vergi qanunvericiliyinin pozulmasının görə səlahiyyətli dövlət orqanlarının qüvvədə olan vergi ödənişinə uyğun olaraq, vergi ödəyicilərinə və şəxslərə qarşı maliyyə sanksiyasının tətbiq edilməsidir. Vergi məsuliyyətinin subyektləri kimi vergi ödəyiciləri və öhdəlikli şəxslər çıxış edir və mülkiyyət formasından, təşkilati-hüquqi formasından, mənsubiyyətindən asılı olmayaraq, bütün vergi ödəyicilərini əhatə edir [61, s.14].

Vergidən yayınma, yaxud vergi aldatması hər bir ölkədə eyni deyildir. Bu ümumi vergi gəlirlərinin, daha doğrusu, proqnozlaşdırılan vergilərin hər bir ölkədə müxtəlif faizlərini əhatə edir. Normal halda vergidən gizlənmə faizi 4-6 % təşkil edir. Bu yüksək inkişaf etmiş və təkmil vergi sistemi, vergi nəzarət sistemi olan ölkələrdə özünü real

şəkildə göstərə bilər. İnkişaf səviyyəsi və vergi sisteminin səviyyəsi aşağı olan ölkələrdə bu gizlənmə faizi daha yüksəkdir. Məsələn, MDB ölkələrində vergidən yayınma təxminən 30-50% arasında dəyişir və təbii Azərbaycan Respublikasında bu rəqəm o qədər də fərqlənmir.

Vergidən yayınmanı təkcə qanun dairəsində tam həll etmək mümkün olmasa da, yayınma problemini vergi nəzarətinin optimal təşkili, xüsusən vergi ödəyiciləri ilə işin gücləndirilməsi və vergi mədəniyyətinin yüksəldilməsi ilə minimuma endirmək mümkündür.

Fikrimizcə, vergi mühasibat hesabatlarında olan informasiyanın avtomatik işlənmə sistemlərinin tətbiqi kameral vergi yoxlamalarının səmərəliliyinə əhəmiyyətli təsir göstərə bilər. Bu baxımdan, idarə və müəssisələrdə təsərrüfat-maliyyə nəzarətinin möhkəmləndirilməsində vergi nəzarəti sistemi və bununla bilavasitə əlaqədar olan mühasibat uçotu nəzarətinin daha da təkmilləşdirilməsi çox vacibdir. Təsərrüfat prosesləri zamanı baş verən əməliyyatların müntəzəm və ardıcıl olaraq mühasibat uçotunda əks etdirmədən və ona daimi nəzarət olunmadan bu prosesləri idarə etməkdə ciddi çətinliklər yarana bilər.

Mühasibat və vergi hesabatlarının göstəricilərinin bir-birinə uyğun gəlməsi də vacib şərtlərdəndir. Hazırda idarəetmə sistemində aparılan təkmilləşdirmə və islahatlar vergi nəzarət sisteminin daha da genişlənməsini tələb edir. Aparılan tədqiqatlar göstərir ki, ümumiyyətlə idarəetmə ilə əlaqədar tələb olunan informasiyaların 70 faizi mühasibat uçotu məlumatları əsasında həyata keçirilir. Hər bir müəssisədə istehsal olunmuş və alıcılara satılmış mallar üzərində nəzarət, əmlakın və pul vəsaitinin qorunub saxlanması, mövcud olan xammal, yanacaq, əmlak və maliyyə ehtiyatlarından səmərəli istifadə olunmasına nəzarət, əsas vəsaitlərdən düzgün istifadə olunması, maliyyə nəticələrinin mövcud qanunçuluğa uyğun olaraq formalaşması üzərində nəzarət bilavasitə mühasibat uçotu informasiyaları əsasında həyata keçirilir.

Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsinin formalaşmasındakı problemləri aradan qaldırmaq üçün beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi olduqca mühüm əhəmiyyət daşımaqdadır. ABŞ Konqresinin məlumatına görə, son 50 ildə ABŞ federal nəzarət - təftiş idarələrinin

fəaliyyətinin iqtisadi səmərəliliyini 500 milyard dollar həcmində vəsaitin büdcədən yayınmasının qarşısını almaq mümkün olmuşdur.

Azərbaycanda həyata keçirilən iqtisadi islahatların tərkib hissələrindən biri kimi vergi borclarını dövlət budcəsinə almağı tam həcmdə və operativ olaraq təmin etmək üçün qanunvericiliyi təkmilləşdirmək sahəsində VM-də və başqa qanunlarda bəzi əlavələr və dəyişikliklər olunmuşdur.

VM-nin 89.10-cu və 90-cı maddələrində aparılmış dəyişikliklər əsasında məhkəmə qərarları üzrə icra prosesini daha sadələşdirilmiş və operativ surətdə aparmağın təmin edilməsi, icra məmuru tərəfindən edilmiş sifarişə görə əmlakın açıq hərracdan başqa, elektron hərracdan istifadə etməklə də satıla bilməsi nəzərdə tutulur.

“İcra haqqında” qanunun 53-cü maddəsinin 2-ci bəndində aparılmış dəyişikliklər əsasında üzərində həbsi olan daşınar əmlak məbləğinin yuxarı həddinin icra xidməti tərəfindən müəyyən edilən ticarət şəbəkələrində, xüsusilə də elektron ticarət şəbəkələrində satılması məqsədləri üçün 500 manatdan 5000 manata qədər artırılması təsbit olunmuşdur.

Qanunda aparılmış əlavələr və dəyişikliklərdən biri də vergilərdən, faizlərdən və maliyyə sanksiyalarından yaranmış vergi borclarının alınması ilə bağlı məhkəmə qərarlarının təyin edilmiş vaxtda qərəzli şəkildə yerinə yetirməyən və yaxud bu məhkəmə qərarlarını həyata keçirməyə əngəl olan şəxslər üzərində daha sərt tədbirlərin müəyyən olunmasıdır. Başqa sözlə, dəyişikliklərə görə, bu şəxslərin haqqında bu cür hərəkətlər üçün daha inzibati protokolun hazırlanmasına ehtiyac qalmayacaq və qanuna əlavə olunmuş yeni 84-2.1-ci maddəyə görə onların cinayət məsuliyyətinə cəlb edilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

“İcra haqqında” qanunun yeni 84-2-ci maddəsinə görə, icra məmurlarının icra sənədi haqqında məlumatın ən gec bir gün müddətinə, habelə vergi orqanınının muraciətləri əsasında onlara məlum olan məlumatları və əldə etdiyi sənədləri 15 gün ərzində rəsmi olaraq aid edildiyi vergi orqanına təqdim etmək lazımdır.

Bu isə qanunla qüvvədə olan məhkəmə aktlarını az bir vaxtda icra etməyə, eləcə də VN-in vergiləri təyin edilmiş vaxtda və tam məbləğdə yığmasına və dövlət budcəsinə odənilməsini təmin etməsinə daha əlverişli şərait yaradacaqdır.

II FƏSİL. VERGİ İNZİBATÇILIĞI VƏ VERGİ NƏZARƏTİNİN DÖVLƏTİN VERGİ SİYASƏTİNİN HƏYATA KEÇİRİLMƏSİNƏ TƏSİRİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ

2.1. Vergi sisteminin müasir inkişaf mərhələsində vergi daxilolmalarının təhlili

Azərbaycan müstəqillik qazandıqdan sonrakı ilk illərdə ölkənin iqtisadi və sosial inkişafının əsasını təşkil edən büdcənin gəlir hissəsinin formalaşdırılması, hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən vergi qanunvericiliyinə əməl olunmasının təmin olunması üçün qısa müddət ərzində müstəqil vergi xidməti orqanının yaradılması zəruri idi. Azərbaycan Respublikasının müstəqil vergi sisteminin əsası qanunvericiliklə 1991-ci ilin sonlarında qoyulmuşdu. Müstəqil vergi xidməti orqanının yaradılması ilə yanaşı inzibati-amirlik sistemi üçün xarakterik olan vergilərin bazar iqtisadiyyatına xas vergilərlə əvəz olunması, mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün təsərrüfat formalarının fəaliyyəti üçün bərabər şərait yaradılması, vergilərin istehsal fəaliyyəti üçün (xüsusən, xalq istehlakı malları istehsal edən sahələr, elmi-texniki tərəqqi ilə bağlı kiçik və digər müəssisələr) stimullaşdırıcı rol oynaması və s. məsələlər təcili həll edilməli idi. Bunları təmin etmək üçün 1992-ci ilin ortalarından başlayaraq respublikanın müstəqil Vergi Müfəttişliyi orqanı yaradıldı, hüquqi cəhətdən təmin olunmuş vergi siyasəti aparılmağa başlandı. 1992-1993-cü illərdə ölkəmizdə müəssisələrin mənfəətindən vergilər, əlavə dəyər vergisi, aksizlər, əmlak vergisi, fiziki şəxslərdən gəlir vergisi kimi bazar iqtisadiyyatının tələblərinə cavab verən vergilər tətbiq olunmağa başladı, 1994-1996-cı illərdə daha bir sıra yeni vergi növləri haqqında qanunlar qəbul edildi, onların normativ-hüquqi bazası yaradıldı.

Ölkəmizin vergi xidmətinin yaradılması tarixi ölkəmizin dövlət müstəqilliyi ilə eyni dövrə təsadüf edir. Lakin ötən əsrin 90-cı illərinin ortalarına qədər vergi xidməti köhnə inzibati idarəetməyə söykənən, yalnız vergilərin toplanması ilə məşğul olan bir qurum kimi fəaliyyət göstərirdi. Məhz dövlət nəzarət sisteminin qaydaya salınması,

təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması istiqamətində ölkə prezidentinin verdiyi fərman və sərəncamlar vergi xidmətinin fəaliyyətinin yenidən qurulmasını şərtləndirdi. İslahatların ilkin mərhələsində əsas diqqət təkmil vergi qanunvericiliyinin yaradılmasına, inzibati idarəetmənin yaxşılaşdırılmasına yönəldildi. Cəmiyyətdə və iqtisadiyyatda baş verən keyfiyyət dəyişikliklərindən asılı olaraq əvvəlki mərhələdə qəbul edilmiş qanunların təkmilləşdirilməsi istiqamətində işlər aparıldı, müvafiq vergi qanunlarında dəyişikliklər və düzəlişlər edildi, Respublika Prezidenti 1999-cu ilin yanvarında bilavasitə vergi orqanlarına da aidiyyəti olan “Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında” fərman imzaladı.

Aparılan islahatların ən mühüm mərhələsi kimi 11 fevral 2000-ci ildə Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyinin bazasında Vergilər Nazirliyinin yaradılması haqqında Heydər Əliyevin imzaladığı fərmanla yeni quruma dövlətin vergi siyasətinin həyata keçirilməsini, dövlət büdcəsinə vergilər və digər daxilolmaların vaxtında və tam yığılmasını təmin edən və vergitutma sahəsində dövlət nəzarətini həyata keçirən mərkəzi icra hakimiyyəti orqanı statusu verildi. Vergilər Nazirliyi qarşısında vergi xidmətinin fəaliyyətinin kökündən dəyişdirilməsi kimi mühüm bir vəzifə qoyuldu. Yeni yaradılmış nazirliyin əsas prioritetləri, ilk növbədə, uzun illər köhnə inzibati idarəetməyə əsaslanan bir sistemin müasir menecmentlə əvəzlənməsi, ölkəmizdə təşəkkül tapmaqda olan sahibkarlıq subyektləri, vergi ödəyiciləri ilə işin tamamilə yeni bir müstəvidə qurulması, qanunvericiliyin və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi olmalı idi[12,s.5].

Ölkə Prezidenti İlham Əliyevin “Azərbaycan Respublikasında sahibkarlığın inkişafı ilə bağlı bəzi tədbirlər haqqında” 30 aprel 2007-ci il tarixli fərmanı və “Sahibkarlıq fəaliyyəti subyektlərinin fəaliyyətinin “bir pəncərə” prinsipi üzrə təşkilinin təmin edilməsi tədbirləri haqqında” 25 oktyabr 2007-ci il tarixli sərəncamına uyğun olaraq sahibkarlıq fəaliyyəti subyektlərinin qeydiyyatının “bir pəncərə” prinsipi üzrə təşkili Vergilər Nazirliyinə həvalə edilmişdir. Elektron hökumətin əsas elementlərindən olan “bir pəncərə” sistemi məlumatların bir

mərkəzdə cəmləşdirilməsini, vergi qeydiyyatı da daxil olmaqla, iqtisadi strukturlarda aparılan bütün qeydiyyatların tamamilə sinxronlaşdırılmasını nəzərdə tutur.

“Bir pəncərə” sisteminin tətbiqi ilə kommersiya hüquqi şəxslərin qeydiyyatı prosedurlarının sayı 13-dən 5-dək, sərf edilən müddət isə 53 gündən 8 günədək, o cümlədən sırf qeydiyyatın aparılmasına sərf edilənmüddət 3 günədək azaldılmışdır. 1 yanvar 2015-ci il tarixinədək “bir pəncərə” prinsipi ilə 421min136 sahibkarlıq subyektı qeydə alınmışdır ki, bunlardan da 39 min179-u kommersiya hüquqi şəxslər, 381min 957-i isə fərdi sahibkarlardır [13,s.18].

Xarici investisiyaların ölkə iqtisadiyyatına cəlb edilməsi Azərbaycan dövlətinin müəyyən etdiyi iqtisadi inkişaf strategiyasının mühüm tərkib hissəsidir. Bu məqsədlə Azərbaycan hökuməti bir çox ölkələrlə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması, investisiyaların təşviqi və qarşılıqlı qorunması haqqında sazişlər imzalamışdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, tam ədalətli vergitutmanın bütün incəliklərini özündə birləşdirən vergi sisteminin, həm vergi ödəyicilərinin, həm də dövlətin maraqlarına tam cavab verən, bu maraqlar balansını tamamilə gözləyən vergi qanunvericiliyin yaradılması demək olar ki, hələ dünyanın heç bir ölkəsinə müyəsər olmamışdır. Məhz buna görə də, dünyanın bütün ölkələrində vergi qanunvericiliyi mütəmadi olaraq təkmilləşdirilir, əlavə və dəyişikliklər edilir, onda müəyyən dəqiqləşmələr aparılır. Məsələn, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə 2002-2015-ci illərdə 800-ə qədər əlavə və dəyişiklik edilmişdir [2].

Cədvəl 2.1

1992-2015-ci illər ərzində mənfəət vergisi, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və əlavə dəyər vergisinin dərəcələri

	Mənfəət vergisi %	Gəlir vergisi %	Əlavə dəyər vergisi %
1992-1995	35	12-55	0-28
1996-1999	35	12-40	0-20
2000-2003	27	12-35	0-20
2004-2009	24	14-35	0-18
2010-2012	20	14-30	0-18
2013-2015	20	14-25	0-18

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Bu dəyişikliklər əsasən vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi, vergi qanunvericiliyin pozulması hallarına qarşı sanksiyaların sərtləşdirilməsi və s. məsələləri əhatə edir. Bütün bunlar respublikanın vergi sistemində onun təkmilləşdirilməsi istiqamətində işlərin bu gün də davam etdirildiyini bir daha təsdiq edir.

Cədvəldən göründüyü kimi 1992-2015-ci illər ərzində Azərbaycanda mənfəət vergisi dərəcəsi 35%-dən 20%-ə, fiziki şəxslərin gəlir vergisi ortalama 12-55%-dən 14-25%-ə və əlavə dəyər vergisi 28%-dən 18%-ə qədər endirilmişdir.

Azərbaycanın vergi qanunvericiliyi təkcə fiskal məqsədlərə deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişaf etdirilməsi, ayrı-ayrı fəaliyyət sahələrinin inkişafının stimullaşdırılması, investisiyaların və yeni texnologiyaların cəlb olunması və bir sıra məqamlarda sosial sahələrin dəstəklənməsi kimi məqsədlərə də xidmət edir. Fiskal, sosial və tənzimləyici funksiyalara əsaslanan fəal vergi siyasəti Azərbaycanda həyata keçirilən iqtisadi siyasətin mühüm tənzimləmə mexanizmlərindən biridir.

Ötən 15 il ərzində Vergi Məcəlləsinin təkmilləşdirilməsi prosesində bu məsələlər dəyişikliklərin əsas xəttini təşkil etmişdir. Azərbaycanda kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalını artırmaq və bu sahədə sahibkarlığın inkişafını sürətləndirmək məqsədi ilə 2001-ci ildən kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarına müddətli vergi güzəştləri verən qanun qəbul edilmişdir.

Sənayenin innovasiyalar əsasında inkişaf etdirilməsi, mühüm strateji layihələr kimi texnoparkların yaradılması, onların inkişafının stimullaşdırılması üçün vergi qanunvericiliyində sənaye və texnologiyalar parklarında çalışan fiziki və hüquqi şəxslərə, eləcə də parkların idarəedici təşkilat və operatorlarına gəlir, mənfəət, ƏDV, əmlak və torpaq vergiləri üzrə 7 illik vergi güzəştləri tətbiq edilir. Bu addımın atılması texnoparklarda həyata keçirilən layihələrin miqyasının artmasına, bu sahəyə investorların cəlb olunmasına, yüksək texnologiyalar əsasında rəqabətqabiliyyətli sənaye məhsullarının istehsalına, yeni iş yerlərinin yaradılmasına əhəmiyyətli stimula verir.

Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişikliklərə əsasən, iştirak paylarının və səhmlərin satışı da ƏDV-dən azad olunmuşdur. 1999-2014-cü illərdə banklar və digər kredit təşkilatları tərəfindən fiziki şəxslərin əmanətləri üzrə ödənilən faizlər gəlir

vergisindən azad edilmişdir. Bu güzəştin tətbiqi əhalinin banklara etimadının yüksəlməsinə əsaslı stimül yaratmış, ölkədə bank sisteminin maliyyə vəziyyətinin gücləndirilməsi əhalinin banklara depozit qoyuluşlarını stimullaşdırmaq məqsədi daşmışdır. 2015-ci il yanvarın 1-dən fiziki şəxslərin əmanətləri üzrə ödənilən faizlərə gəlir vergisi üzrə yeni güzəştlər sistemi tətbiq edilmişdir. Ölkə iqtisadiyyatının aparıcı sahələrindən olan bank sektorunun inkişafı üçün ayrı-ayrı zamanlarda onlara vergi təfəvüzü də verilmişdir.

Ölkəmizin Avropaya inteqrasiyasının sürətləndirilməsi istiqamətində vergi sahəsində əsas prioritetlərdən biri vergi qanunvericiliyinin Aİ qanunvericiliyinə uyğunlaşdırılmasının başa çatdırılmasıdır. Uyğunlaşdırılmamış vergi qanunvericilikləri ölkələr arasında malların, xidmətlərin və kapitalın sərbəst hərəkətinə mane olur və rəqabət prinsiplərini pozur. Bu baxımdan, milli qanunvericiliklərin Aİ qanunvericiliyinə uzlaşdırılması prioritet hesab edilir. Bu məsələnin həlli Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş vergi sisteminin inkişafı üzrə Strateji Planda nəzərdə tutulmuşdur [13,s.154].

Ötən illər ərzində aparılmış genişmiqyaslı islahatlar, reallaşdırılmış kompleks tədbirlər, konkret hədəflərə yönəlmiş proqramların uğurla yerinə yetirilməsi nəticəsində ölkəmizdə müasir beynəlxalq standartlara cavab verən vergi xidmətinin formalaşdırılmasına nail olunmuşdur. Bu dövrə nəzər salarkən, ilk növbədə, aşağıdakıları qeyd etmək olar:

1. Azərbaycanda çevik və səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün vahid qanunvericilik bazası yaradılmış, Vergi Məcəlləsi qəbul olunmuşdur. Vergi Məcəlləsinin iqtisadi reallığın tələblərinə adekvat olaraq təkmilləşdirilməsi nəticəsində, Azərbaycanın vergi qanunvericiliyi Avropanın ən qabaqcıl ölkələrinin vergi qanunvericiliyi ilə tam şəkildə uzlaşdırılmışdır. Vergi Məcəlləsinin müddələrinin böyük bir hissəsi vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunmasına və təmin edilməsinə xidmət edir.

2. Ölkəmizdə biznesin fəaliyyəti üçün cəlbedici vergi mühiti yaradılmış, vergi yükü azaldılmış, vergilərin sayı və dərəcələri optimallaşdırılmış, sahibkarlıq üçün əlverişli iqtisadi mühit formalaşdırılmışdır. Azərbaycanın vergi sistemi və

inzibatçılığının rəqabətqabiliyyətli olması, vergi menecmentinin müasirləşdirilməsi istiqamətində ciddi işlər görülmüşdür.

3. Vergi xidməti bu gün təkcə fiskal funksiyaları yerinə yetirmir, həm də ölkədə rəqabətli işgüzar mühitin yaradılması prosesinin fəal iştirakçısıdır. Daim təkmilləşdirilən vergi qanunvericiliyi iqtisadiyyatın inkişafı, sahibkarlığın dəstəklənməsi, ayrı-ayrı fəaliyyət sahələrində iqtisadi fəallığın stimullaşdırılması üçün tənzimləyici funksiyaları yerinə yetirir.

4. Azərbaycanın vergi xidməti son 15 il ərzində əsaslı modernizasiya prosesindən keçmiş, vergi sisteminin geniş diapazonlu texniki imkanlara malik texnoloji bazası yaradılmışdır. Nəticə etibarilə, ölkəmizdə beynəlxalq standartlara cavab verən vergi inzibatçılığı formalaşdırılmış, informasiya texnologiyalarının geniş tətbiqi vergi inzibatçılığının asanlaşmasına, ona çəkilən xərclərin əhəmiyyətli şəkildə azalmasına imkan vermişdir [13,s.24].

5. Bu gün Azərbaycanın vergi sistemi dünyanın ən qabaqcıl ölkələrində tətbiq olunan əksər vergi xidmətlərini vergi ödəyicilərinə təqdim edir. Vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında qarşılıqlı etimada əsaslanan partnyorluq münasibətləri qurulmasına başlanılmışdır. Hazırda Vergilər Nazirliyi vergi ödəyicilərinə 59 növ elektron xidmət göstərir. Bu, respublikamızda dövlət orqanları tərəfindən göstərilən ən geniş elektron xidmətlər toplusudur.

6. Azərbaycanın vergi xidməti vergitutmanın müasir dünya təcrübəsində mövcud olan ən mütərəqqi yenilikləri milli vergi sistemində tətbiq edir. Dünya Bankının qiymətləndirmələrinə görə, ölkəmiz e-qeydiyyat sisteminin uğurlu tətbiqi üzrə dünyanın aparıcı dövlətləri sırasındadır. E-audit və “Asan İmza” kimi mühüm layihələr yalnız regionda deyil, ümumiyyətlə, postsovet məkanında ilk olaraq məhz Azərbaycanın vergi sistemində reallaşdırılmış və bu, bir çox ölkələrin marağına səbəb olmuşdur.

7. Vergi sahəsində Azərbaycanın güclü beynəlxalq əlaqələri mövcuddur. Vergilər Nazirliyi dünyanın vergitutma sahəsində əksər aparıcı və nüfuzlu beynəlxalq təşkilatları çərçivəsində, habelə, Avropadaxili Vergi Administrasiyaları Təşkilatının İcraiyyə Komitəsinin üzvü kimi dünyada mövcud olan ən mütərəqqi təcrübələrin

öyrənilməsi və ölkəmizdə tətbiq olunması, insan resurslarının peşəkarlıq səviyyəsinin artırılması üçün bu təşkilatların verdiyi imkanlardan maksimum yararlanmağa çalışır.

Yuxarıda qeyd edilənləri nəzərə almaqla, Azərbaycanın vergi sisteminin inkişafına təsir edən xarici və daxili amillərin sintezi proseduru və strateji idarəetmə qərarlarının əsasında duran daha əhəmiyyətli amillərin aşkara çıxarılması SWOT – matris şəklində təqdim edilir (Cədvəl 2.2).

Cədvəl 2.2

Azərbaycanın vergi sisteminin inkişafının SWOT-təhlili

Güclü tərəfləri	İmkanları
1. Çevik və səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün vahid qanunvericilik bazasının mövcudluğu 2. Vergilərin sayı və dərəcələrinin beynəlxalq səviyyəyə uyğunlaşdırılması 3. Biznes fəaliyyəti üçün cəlbedici vergi mühitinin yaradılması 4. Vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyaları arasında vergi yükünün ədalətli bölgüsü 5. Geniş diapazonlu texniki imkanlara malik texnoloji bazanın olması 6. Vergi sahəsində əhəmiyyətli təhsil potensialı 7. Respublikada informasiya-vergi mərkəzinin, vergi sisteminin inkişafına dəstəyin və strateji sənədlər sisteminin mövcudluğu 8. e-qeydiyyat sisteminin tətbiqinə görə aparıcı dünya ölkələrindən biri olması 9. Müasir vergi inzibatçılığı institutlarının formalaşması 10. Vergi ödənişlərinə vergi orqanları tərəfindən vahid nəzarətin həyata keçirilməsi	1. Beynəlxalq səviyyədə mövcud olan əksər vergi xidmətlərinin vergi ödəyicilərinə təqdim edə bilməsi 2. Risklərin idarə edilməsi üzrə baza elementlərinin mövcudluğu 3. Vergi orqanlarında kadrların yenidən hazırlanması sahəsində mütəxəssislərin tədrisi proqramlarının təşkili imkanı 4. Vergi sisteminin inkişafına tam dərəcədə dövlət dəstəyinin həyata keçirilməsi 5. Vergi islahatlarının hökumətin prioritetləri arasında olması 6. Respublikada beynəlxalq layihələrin reallaşdırılması nəticəsində vergi orqanlarının infrastrukturunun inkişafı 7. Vergi sahəsində güclü beynəlxalq əlaqələrin mövcudluğu
Zəif tərəfləri	Təhdidlər
1. Vergi öhdəliklərinə riayət etmə səviyyəsinin nisbətən aşağı olması 2. Mövcud vergi potensialının istifadəsinin kifayət qədər olmayan səviyyəsi. 3. Daha çox fiskal funksiya üstünlük verilməsi, iqtisadi funksiyalardan zəif istifadə 4. Keyfiyyətli statistik hesabatın və informasiyanın yoxluğu 5. Vergi savadlılığının aşağı olması 6. Korporativ idarəetmənin zəifliyi	1. Neft qiymətlərində volatiliyin davam etməsi 2. Vergi ödəyicilərində iqtisadi fəallığın nisbətən zəifləməsi 3. Vergi ödənişləri ilə bağlı vergi-hüquqi xarakterli risklər 4. Xarici bazar konyunkturunun və xarici-iqtisadi məhdudiyyətlərin dəyişməsi 5. Nağd ödənişlərin hələ də mövcudluğu 6. Vergidən yayınma hallarının artmasına rəvac verən inzibatçılıq boşluqlarının hələ də qalması

Mənbə: müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

SWOT – matrisdən istifadə etməklə xarici və daxili mühit amillərinin sintezi zamanı amillərdən hər birinin asılı amillər qrupuna təsirinin qiymətləndirilməsi həyata keçirilir. Nəticədə kompleks təsir göstərməyə qabil daha əhəmiyyətli amillər asılı amillərlə əlaqənin daha uzun zəncirinə malik olacaqlar.

SWOT – matrisdən istifadə etməklə xarici və daxili amillərinin sintezi əsasında aşkara çıxarılmışdır ki, Azərbaycanın vergi sisteminə təsir edəndaxili və xarici mühitin daha vacib əlverişli amilləri (digər xarici və daxili amillərlə geniş kombinə edilmə imkanları ilə xarakterizə olunan amillər) aşağıdakılardır:

- Çevik və səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün vahid qanunvericilik bazasının mövcudluğu;
 - Müasir vergi inzibatçılığı institutlarının formalaşması;
 - Beynəlxalq səviyyədə mövcud olan əksər vergi xidmətlərinin vergi ödəyicilərinə təqdim edə bilməsi;
 - Vergi sisteminin inkişafına tam dərəcədə dövlət dəstəyinin həyata keçirilməsi.
- Azərbaycanın vergi sisteminin inkişafı imkanlarını məhdudlaşdıran daha vacib neqativ amillər isə aşağıdakılardır:
- Mövcud vergi potensialının istifadəsinin kifayət qədər olmayan səviyyəsi;
 - Nağd ödənişlərin hələ də mövcudluğu;
 - Vergidən yayınma hallarının artmasına, gizli iqtisadiyyatın inkişafına rəvac verən inzibatçılıq boşluqlarının hələ də qalması.

Ölkə iqtisadiyyatının dinamik və davamlı inkişafının, eləcə də vergi sahəsində aparılan islahatların və yuxarıda qeyd olunan amillərin nəticəsidir ki, dövlət büdcəsinə vergilərin və digər daxilolmaların həcmi son 10 il ərzində 5,1 dəfəyədək artmışdır. 2005-ci ildə vergi daxilolmaları cəmi 1756,2 milyon manat təşkil edirdisə, 2015-ci ildə bu rəqəm 8891,3 milyon manata çatmışdır. Qeyri-dövlət sektorundan vergi daxilolmaları ümumi daxilolmaların 68,9 faizini təşkil edir[14, s.32-33]. Ölkə iqtisadiyyatında neft sektorunda əldə olunan gəlirlərin qeyri-neft sektorunun inkişafına yönəldilməsi istiqamətində həyata keçirilən tədbirlər nəticəsində bu sahədən vergi daxilolmaları da əhəmiyyətli dərəcədə artmışdır. 2015-ci ildə qeyri-neft-qaz sektorundan vergi daxilolmaları ümumi daxilolmaların 70,6 faizini təşkil etmişdir[14, s.30].

Cədvəl 2.3.

2005-2015-ci illər ərzində AR Dövlət büdcəsinə vergi daxilolmaları (mln.AZN)

Vergi növləri	2005	2010	2012	2013	2014	2015	2015-ci il 2005-ci ilə nisb., %
ƏDV	599,9	2082,5	2366,9	2710,0	3119,6	3554,7	592,6
Aksizlər	141,0	514,9	531,5	593,3	793,3	647,8	459,4
Mənfəəatvergisi	355,4	1429,9	2252,0	2374,8	2302,7	2211,1	622,1
Mədənvergisi	53,5	130,1	125,8	121,5	116,2	116,1	217,0
Torpaqvergisi	15,3	35,3	30,6	33,1	35,4	48,7	318,3
Əmlakvergisi	40,4	101,8	105,1	125,1	141,3	148,2	366,8
Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	317,4	590,2	813,0	859,7	980,2	982,5	310,0
Xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı vergi	205,2	291,8	392,5	675,2	684,7	934,5	455,4
Digər vergilər	28,1	90,3	157,6	161,5	192,7	247,7	88,1
Cəmi	1756,2	5266,8	6775,0	7654,2	8366,1	8891,3	506,3

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

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi tərəfindən 2005-2015-ci illər ərzində dövlət büdcəsinə vergi daxilolmaları 5,1 dəfə, o cümlədən büdcə gəlirlərinin əsasını təşkil edən ƏDV üzrə 5,9 dəfə, aksizlər üzrə 4,6 dəfə, mənfəət vergisi üzrə 6,2 dəfə, fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə 3,1 dəfə artmışdır. Bütövlükdə vergi gəlirlərinin 2015-ci ildə 83,2%-i təşkil edən bu 4 vergi növü üzrə təhlil olunan illər ərzində toplam artım 5,2 dəfə olmuşdur ki, bu da yuxarıda deyilən büdcə üzrə yekun artımdan bir qədər yüksəkdir. Ən yüksək artım (8,2dəfə) sadələşdirilmiş vergi üzrə olmuşdur ki, bu da həmin vergi növü üzrə vergi ödəyicilərinin sayının daha üstün artması ilə bağlıdır.

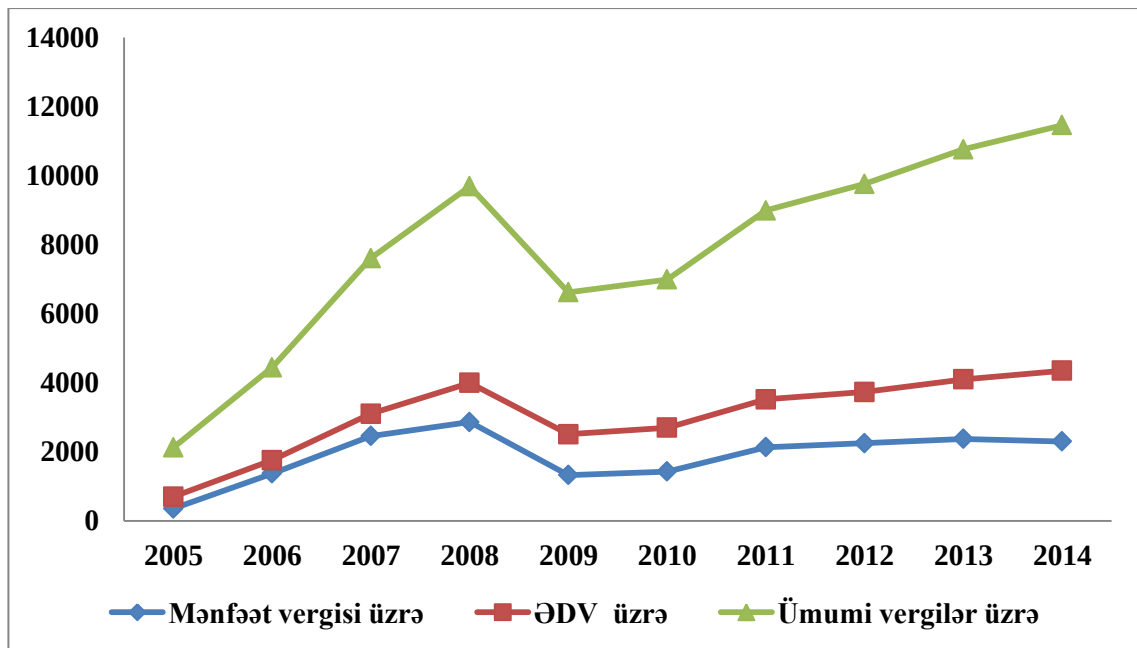
2014-2015-ci illərdə Azərbaycanın büdcə gəlirlərinin azalması ilk növbədə, dünya bazarında neftin qiymətinin aşağı düşməsi (2014-cü illə müqayisədə ortalama 2 dəfə), ikincisi, Azərbaycanın əsas ticarət tərəfdaşı olan region və qonşu dövlətlərdə milli valyutaların devalvasiyaya uğraması və bunun nəticəsi olaraq, Azərbaycanın xaricə ixrac etdiyi məhsulların rəqabət baxımından ucuzlaşmasıdır.

Vergi daxilolmalarının strukturuna görə ən yüksək pay mənfəət vergisinə malikdir (32,37%). Onun payı (2006-2008-ci illərdə) hətta 50-54%-ə yaxın olmuşdur və bu pay son illərdə azalmaqdadır. Bu payın azalmasında əsas amil neft-qaz

sektorundan (o cümlədən xarici neft şirkətlərindən) mənfəət vergisinin azalması olsa da, mənfəət vergisi dərəcələrinin aşağı salınması da müəyyən rol oynamışdır. Vergi daxilolmalarında xüsusi çəki artımı ƏDV-də (28,80%); Aksizlərdə (10,41%); Əmlak vergisi (1,99%); sadələşdirilmiş vergidə (2,16%) baş vermişdir.

Qrafik 2.1.

Ümumi və mənfəət vergisi və ƏDV üzrə daxilolmaların dinamikası
(mln. manat)



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

2014-cü il ərzində VN xətti ilə yığılan vergilərin 52,7%-i birbaşa vergilər, 39,2-i dolayı vergilər, 8,1%-i digər ödənişlər olmuşdur. Ümumi vergi daxilolmaları ÜDM-in 12,1%-i, birbaşa vergiləri 6,4%-i, dolayı vergilər 4,7%-i təşkil etmişdir.

Ölkədə aparılan vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biridə vergi yükünün azaldılması olmuşdur. Son 15 il ərzində mənfəət, əlavə dəyər və fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin dərəcələri yalnız azalma istiqamətində dəyişmişdir. Lakin vergi yükünün azaldılması aparılan digər məqsəd yönü tədbirlərlə yanaşı, ölkə iqtisadiyyatının bütün sahələrində dinamik artım templərinə rəvac vermiş və büdcə daxilolmalarının artmasına şərait yaratmışdır. Ayrı-ayrı vergi daxilolmalarının strukturuna nəzər saldıqda əlavə dəyər vergisinin vergi daxilolmalarında xüsusi çəkisi

22,4%-dən 28,7%-dək, hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi 24,6%-dən 31,9%-dək artmışdır ki, buda nəzərdə tutulmuş tədbirlərin, həmçinin sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişaf etdirilməsi və əlverişli investisiya mühitinin yaradılması işlərinin davam etdirilməsi nəticəsində mümkün olmuşdur.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisi, torpaq vergisi, əmlak vergisi, sadələşdirilmiş vergi və yol vergisində artım baş versə də, bu vergi növləri birlikdə büdcənin cəmi 9,6%-i təşkil edir. Lakin büdcənin gəlirlərinin 40,7%-i formalaşdıran 3 əsas vergi növündə - mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisi və aksiz vergisində 8,3% azalma baş vermişdir. Fikrimizcə, mənfəət vergisinin azalması təkcə şirkətlərin mənfəətlərinin azalması ilə deyil, həm də ölkədə biznes mühitinin bir qədər pisləşməsi ilə bağlıdır. Ölkədə əhəlinin alıcılıq qabiliyyətinin aşağı düşməsi də əlavə dəyər və aksiz vergisindən daxilolmaların azalmasının səbəblərindən biridir.

Cədvəl 2.4.

Neft və qeyr-neft sektorları üzrə mənfəət vergisindən daxilolmalar (mln. manat)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Neft sektoru üzrə mənfəət vergisi daxilolmaları	64,7	1076,6	2022,0	2392,7	863,1	1035,8	1566,5	1574,8	1570,5	1071,1
Qeyri-neft sektoru üzrə mənfəət vergisi daxilolmaları	292,3	296,4	435,9	469,6	466,1	394,1	567,5	677,2	804,3	1231,8
Mənfəət vergisi üzrə ümumi daxilolmalar	357,0	1373,5	2457,7	2862,3	1329,2	1429,9	2134,0	2252,0	2374,8	2302,9

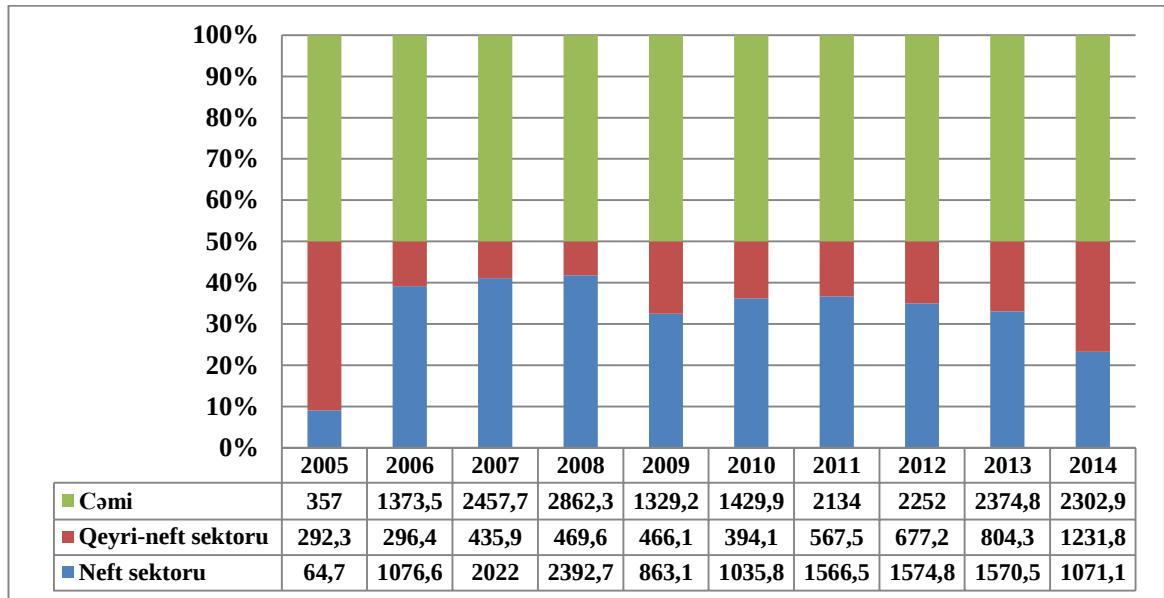
Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

2005-2014-cü illər ərzində mənfəət vergisi üzrə vergi daxilolmaları 16,6 dəfə, qeyri-neft sektoru üzrə isə 4,2 dəfə artmışdı. 2005-ci ildə mənfəət üzrə vergi daxilolmalarının 18,1%-i neft sektorunun payına düşürdüsə, sonrakı illərdə bu pay kəskin sürətdə artaraq, hətta 2008-ci ildə 83,6%-ə yüksəlmişdi. Bu həmin illərdə Azərbaycanda “Ərzaq müqaviləsi” çərçivəsində neft hasilatının kəskin sürətdə

artması (2007 -42,6 mln.ton; 2008-44,5 mln. ton; 2009-50,4 mln. Ton; 2010-50,8 mln. ton)¹ ilə bağlı idi və təbii, xarici şirkətlərin ödədikləri əsas vergi növü də mənfəət vergisi idi. Sonrakı illərdə neft hasilatının azalması ilə yanaşı mənfəət vergi daxilolmaları da azalmağa başladı və bu sektordan vergi daxilolmalarının payı 2013-cü ildə 66,1%-ə, 2014-cü ildə isə 46,5%-ə enmişdi.

Diagram 2.1.

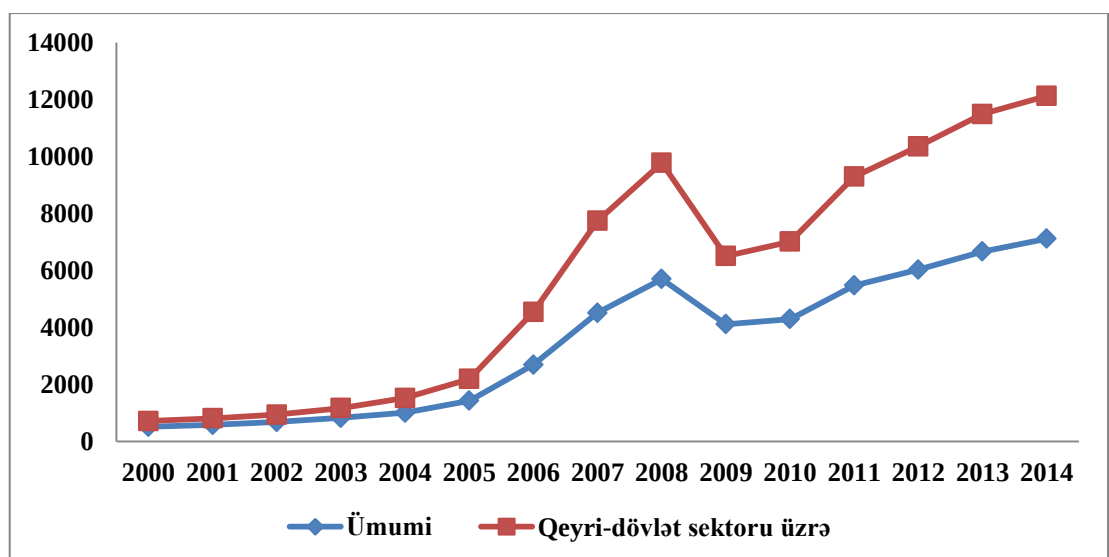
Mənfəət vergisi üzrə daxilolmalar



Mənbə: müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

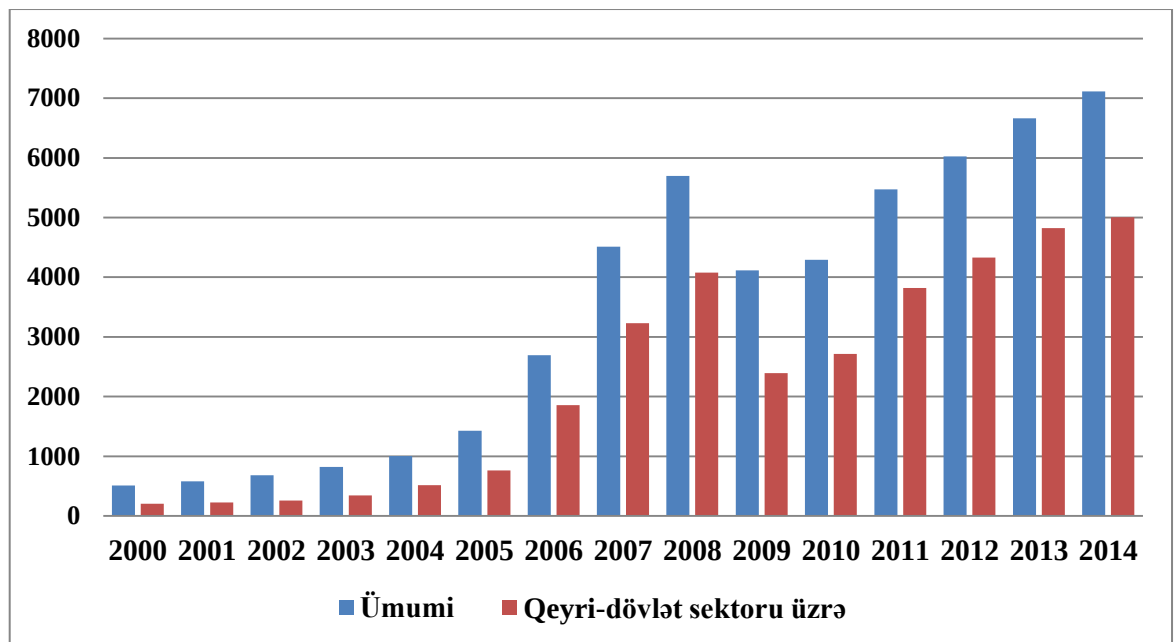
Qrafik 2.2.

Ümumi və özəl sektordan vergi daxilolmaları (mln. manat)



Mənbə: müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

¹ Azərbaycanın statistik göstəriciləri 2013, Bakı, 2013, s. 454

Diagram 2.2.**Ümumi və özəl sektordan vergi daxilolmaları**

Mənbə: müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Qeyri-dövlət sektorundan vergi daxilolmaları 24 dəfə artaraq, ümumi daxilolmaların 70,4%-ni təşkil etmişdir. Ölkə iqtisadiyyatında neft sektorunda əldə olunan gəlirlərin qeyri - neft-qaz sektorunun inkişafına yönəldilməsi istiqamətində həyata keçirilən tədbirlər nəticəsində bu sahədən vergi daxilolmaları da əhəmiyyətli dərəcədə artmışdır.

2014-cü ildə də neft-qaz sektoru büdcə daxilolmalarının formalaşmasında mühüm rol oynamışdır. Qeyri - neft-qaz sektoru üzrə büdcəyə 4 milyard 306 milyon 486,5 min manat vəsait daxil olmuşdur ki, bu da ümumi daxilolmaların 60,5%-ni təşkil etməklə, 2013-cü illə müqayisədə 14,5% çoxdur. 2013-cü ildə bu göstərici 43,8%, 2012-ci ildə isə 45,5% idi.

İqtisadiyyatda qeyri-neft-qaz sektorunun inkişafının prioritet olaraq müəyyən edilməsi və bu istiqamətdə ölkə üçün əhəmiyyətli kompleks tədbirlərin reallaşdırılması nəticəsində bu sahədə artım tempi saxlanılmışdır. Belə ki, qeyri-neft-qaz sektoru üzrə 2015-ci il ərzində dövlət büdcəsinə 5 milyard 28,4 milyon manat vəsait daxil olmuşdur ki, bu da ümumi daxilolmaların 70,6%-ni təşkil etməklə, 2014-cü illə müqayisədə 16,8% çoxdur[14, s.33].

Təkcə 2014-cü ildə respublika üzrə 82688 vergi ödəyicisi qeydiyyatda alınmışdır və ilin sonuna qeydiyyatda olan vergi ödəyicilərinin ümumi sayı 609742 olmuşdur ki, bu da 2014-cü ilin 1 yanvar tarixinə qeydiyyatda olan vergi ödəyicilərinin sayından 13,4% çoxdur. 2014-cü ildə respublika üzrə Elektron formada göndərilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi 90,2% təşkil etmişdir.

Məhz düşünülmüş iqtisadi siyasətin nəticəsidir ki, iqtisadiyyatın neft amilindən asılılığı ilbəlil azalır, qeyri-neft sektorunun büdcə daxilolmalarındakı xüsusi çəkisində isə artım müşahidə olunur. Təkcə 2014-cü ildə hasilatın pay bölgüsü sazişləri çərçivəsində fəaliyyət göstərən podratçı müəssisələrin mənfəət vergisi 1 milyard 107,5 milyon manat olmuşdur. Ümumilikdə isə 2006-cı ildən bəri hasilatın pay bölgüsü üzrə sazişlər çərçivəsində fəaliyyət göstərən podratçı tərəflər, əməliyyat şirkətləri və subpodratçı təşkilatlar tərəfindən 2015-ci ilin yanvar ayına qədər 15,6 milyard manat vəsaitin dövlət büdcəsinə ödənilməsi təmin edilmişdir. Podratçı tərəflərin mənfəət vergisi 11,6 milyard manat təşkil etmişdir. Onu da qeyd edək ki, 2015-ci ildə neft-qaz sektorunda hasilatın pay bölgüsü üzrə sazişlər çərçivəsində mənfəət vergisi istisna olmaqla, qeyri-dövlət sektoru üzrə büdcəyə 4211,7 milyon manat vəsait daxil olmuşdur ki, bu da sektor üzrə daxilolmaların 85,8 faizini təşkil etməklə, 2014-cü illə müqayisədə 311,9 milyon manat və ya 8,0 faiz çoxdur [14, s.32].

Vergilər Nazirliyi xətti ilə büdcə gəlirlərinin formalaşmasında Xüsusi Rejimli Vergi Xidməti Departamentinin (XRVXD) özünə məxsus payı vardır. Rəqəmlərə nəzər yetirərkən bu fakt bir daha öz təsdiqini tapır. Ötən ilin yekunlarına görə vergi daxilolmalarının 69%-dən çox hissəsi departamentin üzərinə düşmüşdür. Müqayisə üçün deyim ki, 2013-cü ildə bu göstərici 72,9%, 2012-ci ildə isə 73,1% idi. Təbii ki, bu nəticələrin əldə edilməsində ölkə iqtisadiyyatında mühüm rolu olan neft, enerji, rabitə, nəqliyyat və digər sahələrdə, o cümlədən hasilatın pay bölgüsü sazişləri çərçivəsində fəaliyyət göstərən vergi ödəyicilərinin töhfəsi böyükdür. İqtisadiyyatda müşahidə olunan müsbət dinamikanın və vergi inzibatçılığının səmərəli təşkilinin nəticəsidir ki, 2014-cü il üzrə vergi proqnozu artıqlaması ilə yerinə yetirilmişdir. 2014-cü ilin nəticələrinə əsasən, Vergilər Nazirliyi tərəfindən XRVXD qarşısında

proqnozun icrasına dair qoyulmuş vəzifə tam yerinə yetirilmiş və 4 milyard 929, 4 milyon manat proqnoza qarşı 4 milyard 934,4 milyon manat vəsaitin dövlət büdcəsinə ödənilməsi təmin edilmişdir. Buda daxilolmalar üzrə proqnozun 100,1% icra olunması deməkdir. XRVXD üzrə 2014-cü ildə qeyri-neft sektorundan vergi daxil olmaları 2 milyard 160,0 milyon manat (o cümlədən mərkəzləşdirilmiş ödəniş üzrə 113,6 milyon manat) təşkil etmişdir ki, buda ötən ilin müvafiq dövrü ilə müqayisədə 166,2 milyon manat və ya 8,3% çoxdur.

Dövlət büdcəsinin formalaşmasında üstün xüsusi çəkiyə malik olan vergi ödəyicilərinin departamentdə qeydiyyatda olması yeni şərait yaradır. Belə ki, iri və xüsusi vergi rejimli ödəyicilərin vergi xidmətinin təşkili ilə bağlı gözləntilər və tələblər daha yüksəkdir və departament bu tələblərə cavab vermək üçün həmin işlərin təşkilində və həyata keçirilməsində vergi öhdəliklərinin qabaqcadan müəyyən edilməsi, elektron alətlərin tətbiqi və s. kimi mütərəqqi üsul və metodlardan geniş istifadə edir. Bütün sektorlarda olduğu kimi, dövlətə məxsus əsas iri tədiyyəçilərin fəaliyyət sahələrini səciyyələndirən iqtisadi göstəricilərin artımı fonunda onların büdcə daxilolmalarındakı rolu və əhəmiyyəti də artır. Departamentdə həyata keçirilən nəzarət və inzibatçılıq tədbirləri sayəsində qeydiyyatda olan həmin vergi ödəyicilərinin illər üzrə təsdiq olunmuş gəlir və xərclər smetası nəzərdə tutulan minimum büdcə ödənişlərinin vaxtında köçürülməsi təmin edilmişdir. Belə ki, 7 iri tədiyyəçinin vergi daxil olmaları 2012-ci ildə 1 milyard 574,2 milyon manat, 2013-cü ildə 1 milyard 710,1 milyon manat, 2014-cü ildə isə 1 milyard 978,2 milyon manat olmaqla, respublika üzrə cəmi vergi daxilolmalarının 2012-ci il üzrə 26,1%-ni, 2013-cü il üzrə 25,7%-ni, 2014-cü il üzrə isə 27,8%-ni təşkil etmişdir [10,s.28]. Bu göstəricilər həmin ödəyicilərin dövlət büdcəsinin formalaşmasında nə qədər əhəmiyyətli rol oynadıqlarını bir daha göstərir.

Dövlət şirkətlərində idarəetmə prinsiplərinin təkmilləşdirilməsi onların fəaliyyət sahələri üzrə iqtisadi göstəricilərinə də öz müsbət təsirini göstərmişdir. Müasir və keyfiyyətli telekommunikasiya xidmətlərinin təqdim olunması, peyk rabitəsi texnologiyalarından istifadə, kommunal təsərrüfat sferasında göstərilən xidmətlərin dəyərinin ödənilməsi üzrə yığım faizinin artımı, su infrastrukturunun yenilənməsi,

nəqliyyat sahəsində yeni su və hava gəmilərinin alınması, xarici ölkələrə yeni marşrutların açılması, dəmir yol xətlərinin çəkilişi, yükdaşımaları üzrə gəlirlərin artımı dövlət büdcəsinə iri tədiyyəçilərin vergi daxil olmalarındakı artan tendensiyanın növbəti illərdə də davam etdiriləcəyindən xəbər verir.

2.2.Azərbaycanda vergi nəzarəti mexanizmlərinin vergi daxilolmalarının artırılmasına təsirinin təhlili və qiymətləndirilməsi

Vergilər Nazirliyi nağd hesablaşmalar aparılan sahələrdə vergi nəzarətinin daha da gücləndirilməsi üçün vaxtaşırı genişmiqyaslı reydlər həyata keçirir. Operativ nəzarət tədbirlərinə başlanıldığı ilk vaxtlarda baxış keçirilmiş obyektlərin ən azı 90 faizində qanun pozuntusu faktları aşkar olunurdusa, son zamanlar bu rəqəm təqribən 20-25 faizə enmişdir. Görülən maarifləndirmə və nəzarət tədbirləri sayəsində obyektlərdə qanun pozuntusu hallarına yol verilməsi faktları xeyli azalsa da, cərimə məbləğləri aşağı olduğundan nöqsanlar tam aradan qalxmamışdır. Buna görə də həyata keçirilən operativ nəzarət tədbirlərinin səmərəliliyini artırmaq istiqamətində işlər davam etdirilir. Bunlardan da ən başlıcası Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər və əlavələrin edilməsidir. Yenilik ondan ibarətdir ki, nağd pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarının pozulmasına görə cərimələr maliyyə sanksiyaları ilə əvəz edilmişdir. Məcəlləyə əsasən indən sonra belə hallara yol verilməsinə görə üç mərhələdə sanksiyalar tətbiq olunacaqdır. Cərimələrin maliyyə sanksiyaları ilə əvəz olunması isə həmin məbləğlərin məcburi qaydada alınması üçün Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulan bütün mexanizmlərin tətbiqinə imkan verəcəkdir. Yəni maliyyə sanksiyaları nəzərdə tutulan müddətlərdə dövlət büdcəsinə ödənilmədikdə, borclu vergi ödəyicilərinin əmlakları siyahıya alınaraq hərraca çıxarıla, bank hesablarına sərəncam qoyula bilər.

Digər tərəfdən, inkişaf etmiş ölkələrdə kassa çeklərinin verilməsi təkcə vergiyə cəlb olunacaq məbləği müəyyən etmək məqsədi daşımır. Belə ölkələrdə nəzarət-kassa aparatlarından, ilk növbədə, alqı-satqı əməliyyatlarının uçotunun düzgün aparılması

üçün istifadə olunur. Həmişə məlumdur ki, böyük ticarət və xidmət obyektlərində uçotu dəqiq aparmaq çox çətindir. Ancaq nəzarət-kassa aparatları vasitəsilə bu işlər çox asanlıqla həyata keçirilə bilər. Ona görə də vergi ödəyicilərimiz bilməlidirlər ki, məbləğləri kassaya vurmaqla onlar həm də öz uçotlarını müvafiq qaydada təşkil etmiş olurlar.

Cədvəl 2.5.

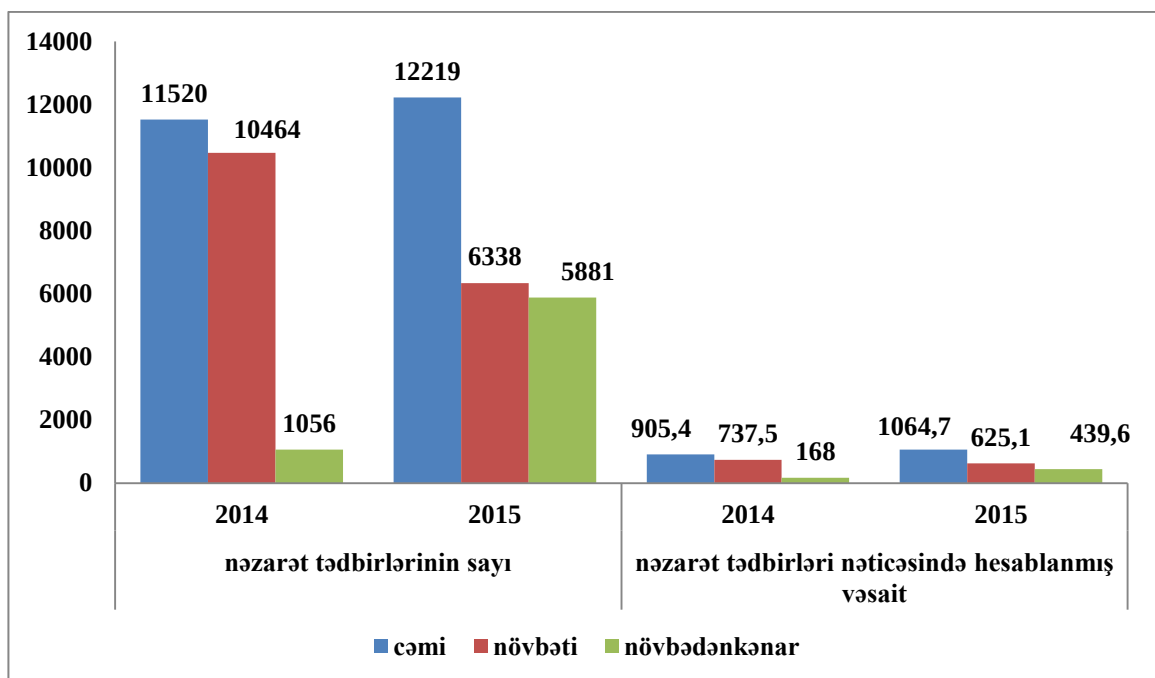
2009-2015-ci illərdə VN-in apardığı səyyar vergi yoxlamaları (mln. manat)

İllər	2009	2010	2011	2012	2014	2015
SVY yoxlamalarının sayı	21523	18059	13261	11150	11520	12219
Əlavə vəsait (mln. manat)	173,7	205,4	252,1	313,9	561,1	658,9
Maliyyə sanksiyası (mln. manat)	73,7	84,3	271,6	299,0	343,4	403,9

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Diagram 2.3.

Səyyar vergi yoxlamaları (mln. manatla)



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Cədvəllərdən göründüyü kimi 2009-2015-ci illər ərzində VN-in apardığı səyyar vergi yoxlamalarının sayı 1,8 dəfə azalsa da, yoxlamaların təyin edilməsinin dəqiqliyi hesabına yoxlamaların keyfiyyət göstəriciləri və büdcəyə əlavə vəsaitin hesablanması göstəriciləri, tətbiq edilən sanksiya və cəza tədbirləri sayəsində ümumi hesablanmış

cərimə məbləği 4,3 dəfə, o cümlədən əlavə vəsaitlər 3,8 dəfə, maliyyə sanksiyası 5,5 dəfə artmışdır.

Cədvəl 2.6.

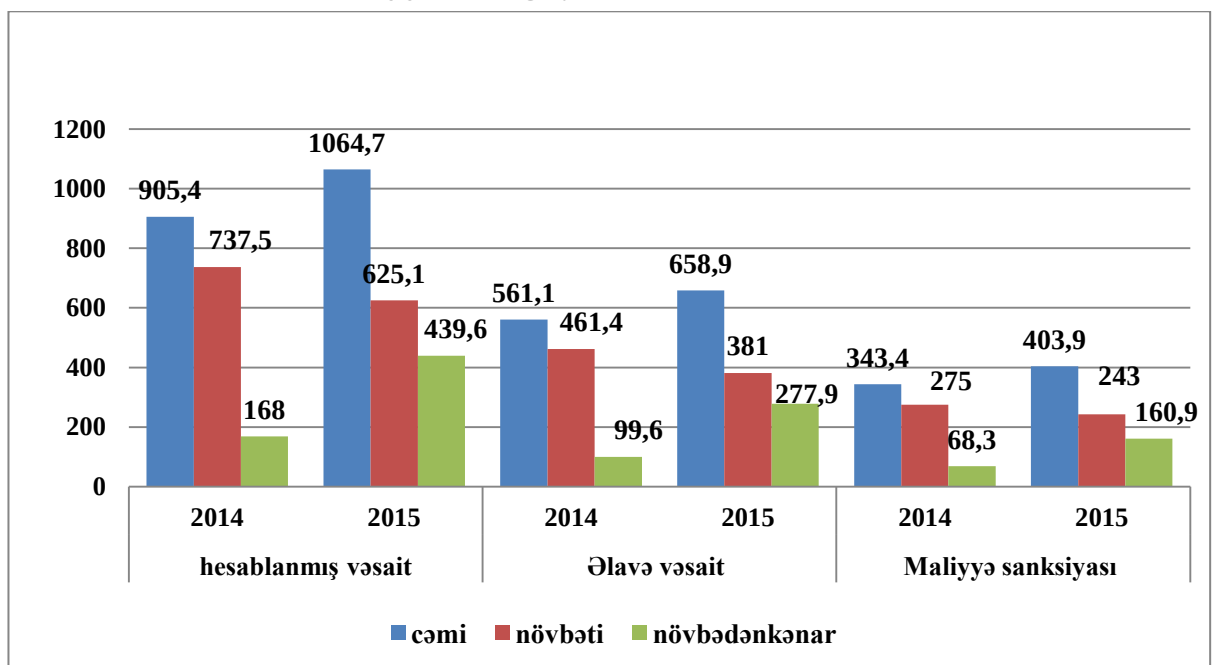
**2014-2015-ci illər ərzində VN-də başa çatdırılmış səyyar vergi yoxlamaları
(mln. manatla)**

	Yoxlamaların sayı		Hesablanmış əlavə vəsait, maliyyə sanksiyası və cərimələr		o cümlədən					
					Əlavə vəsait		Maliyyə sanksiyası		İnzibati cərimələr	
	2014	2015	2014	2015	2014	2015	2014	2015	2014	2015
cəmi	11520	12219	905,4	1064,7	561,1	658,9	343,4	403,9	0,0	17,0
o cümlədən										
növbəti	10464	6338	737,5	625,1	461,4	381,0	275,0	243,0	0,0	8,0
növbədənəknar	1056	5881	168,0	439,6	99,6	277,9	68,3	160,9	0,0	9,0

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Diagram 2.4.

Səyyar vergi yoxlamaları, min manat



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

2014-cü ildə başa çatdırılmış səyyar vergi yoxlamalarının 90,8%-i növbəti yoxlamaların payına düşürdüsə, 2015-ci ildə bu rəqəm 51,8%-ə düşmüşdür. Eyni zamanda, bu yoxlama növündən hesablanmış əlavə vəsait, maliyyə sanksiyası və

cərimələrin, o cümlədən əlavə vəsait və maliyyə sanksiyasının məbləği 15,2% azalmışdır. Lakin hesablanmış əlavə vəsait, maliyyə sanksiyası və cərimələrin ümumi məbləği 17,6% artaraq 1064,7 mln. manat təşkil etmişdir. Növbədənəknar yoxlamalar üzrə isə hesablanmış vəsaitlərlərin məbləğində müvafiq olaraq 2,6; 2,8 və 2,4 dəfə artım olmuşdur. Yoxlama və nəzarət tədbirləri nəticəsində hesablanmış əlavə vəsait maliyyə sanksiyası və cərimələrin 2014-cü ildə 81,5%-i, 2015-ci ildə isə 58,7%-i növbəti yoxlamaların payına düşür. 2015-ci ildə növbəti yoxlamaların sayı 43,2% azalmasına baxmayaraq sanksiyalar nəticəsində tətbiq olunmuş cərimələrin məbləği cəmi 15,2% azalmışdır. 2015-ci ildə yoxlama və nəzarət tədbirləri nəticəsində tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyaları sayəsində daxil olmuş vəsaitlərin 1,9%-i əlavə hesablanmış vəsaitlərin, 1,6%-i isə inzibati cərimələrin payına düşür. 2015-ci ildə növbəti yoxlamaların sayının kəskin azalması ilə əlaqədar olaraq, əvvəlki illə müqayisədə hesablanmış əlavə vəsaitlər 17,4%, maliyyə sanksiyaları 11,6% azalmışdır.

Cədvəl 2.7

AR Vergilər Nazirliyinin 2006-2015-ci illər ərzində həyata keçirdiyi operativ vergi nəzarəti tədbirləri (min manat)

Operativ vergi nəzarəti tədbirləri		2006	2007	2008	2011	2012	2014	2015
Pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	62191	17257	8986	17891	20651	34228	34102
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyaları	5351,0	8229,5	6022,2	10592,1	10799,6	14960,8	16541
Aksiz markalarının tətbiqi	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	544	1302	333	624	705	1763	1950
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyaları	5,9	34,0	9,95	34,4	40,2	54,34	73,81
Vergi uçotunda durmayan vergi ödəyicilərinin aşkar edilməsi	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	4027	2904	2301	3356	3236	34228	2558
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası	163,1	103,9	96,8	127,8	117,3	14960,8	102,0

Cədvəl 2.7-nin ardı

Fərqlənmə nişanı olmadan avtomobil nəqliyyatı ilə sərnəşindəşmə	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	840	731	536	1375	1748	2843	2642
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası	31,4	26,3	30,1	52,4	65,7	109,72	105,74
Xüsusi razılıq tələb olunan fəaliyyət növləri ilə lisenziya olmadan məşğul olan şəxslərin aşkar edilməsi	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	5740	3953	3076	4599	5781	7864	7963
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyaları	23,9	39,3	51,9	87,4	104,6	417,65	276,24
Valyutanın ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsi faktlarının aşkar edilməsi	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	2086	1103	1157	1680	2551	4845	4688
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası	61,6	26,1	23,2	50,7	51,0	282,26	277,78
Valyutanın İctimai yerdə alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	871	550	792	1118	1917	5420	5770
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyaları	19,0	14,7	29,3	44,2	84,9	434,88	611,2
Əmək müqaviləsi bağlamadan işəgötürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərə cəlb edilməsi	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	2926	3082	1128	2767	4229	10604	13354
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyaları	53,8	106,5	1172,0	5130,0	7449,0	4682	5223,0
Cəmi həyata keçirilmiş nəzarət tədbirləri	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	79225	30882	18309	33410	40818	101795	73027
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyaları	5709,7	8580,3	7435,5	16119	18712,3	35902,5	23210,8

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Vergilər Nazirliyində tətbiq olunan Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sisteminin “Audit” modulu səyyar vergi yoxlamalarının təyin olunması prosesində önəmli rol oynayır. Bu, səyyar vergi yoxlamalarının dəqiq müəyyən edilməsinə, qanun pozuntularının mövcudluğu faktlarının ilkin təyininə əsaslanan proqram təminatı sistemidir ki, bu da yoxlamaların aparılması üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsi prosesinin tam şəffaflığını təmin edir.

Cədvəl 2.8

2014-2015-ci illər ərzində keçirilmiş operativ vergi nəzarəti tədbirləri

	Yoxlamaların sayı		hesablanmış əlavə vəsait, maliyyə sanksiyası və cərimələr		o cümlədən					
					Əlavə vəsait		Maliyyə sanksiyası		İnzibati cərimələr	
	2014	2015	2014	2015	2014	2015	2014	2015	2014	2015
Cəmi	70219	73027	21043,5	23210,8	0	8233,1	19854,	13860,1	1189,1	1117,5
o cümlədən										
Pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması	34228	34102	14960,8	16541,0	0	6469,2	14960,8	10071,8	0	0
Vergi orqanlarında uçota durmayan ödəyicilərin aşkar edilməsi	2652	2558	101,9	102	0	38,1	101,9	63,9	0	0
“Fərqlənmə nişanı” olmadan nəqliyyatla sərnəşin daşıma	2843	2642	109,72	105,7	0	4,8	109,7	100,9	0	0
Valyutaların ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsi	4845	4688	282,3	277,8	0	0	0	10,0	282,3	267,8
Valyutaların ticarət, iaşə və xidmət müəssisələrində müəyyən edilmiş qaydalar pozulmaqla alınıb-satılması	5420	5770	434,9	611,2	0	0	0	0,1	434,9	611,1
Xüsusi razılıq olmadan məşğul olan şəxslərin aşkar edilməsi	7864	7963	417,65	276,24	0	0	0	83,34	417,65	192,4
Əmək müqaviləsi hüquqi qüvvəyə minmədən fiziki şəxslərin hər hansı işə cəlb edilməsi	10604	13354	4682,0	5223,0	0	1721	4682	3502	0	0
Aksiz markalarının tətbiqi	1763	1950	54,3	73,8	0	0	0	27,6	54,3	46,2

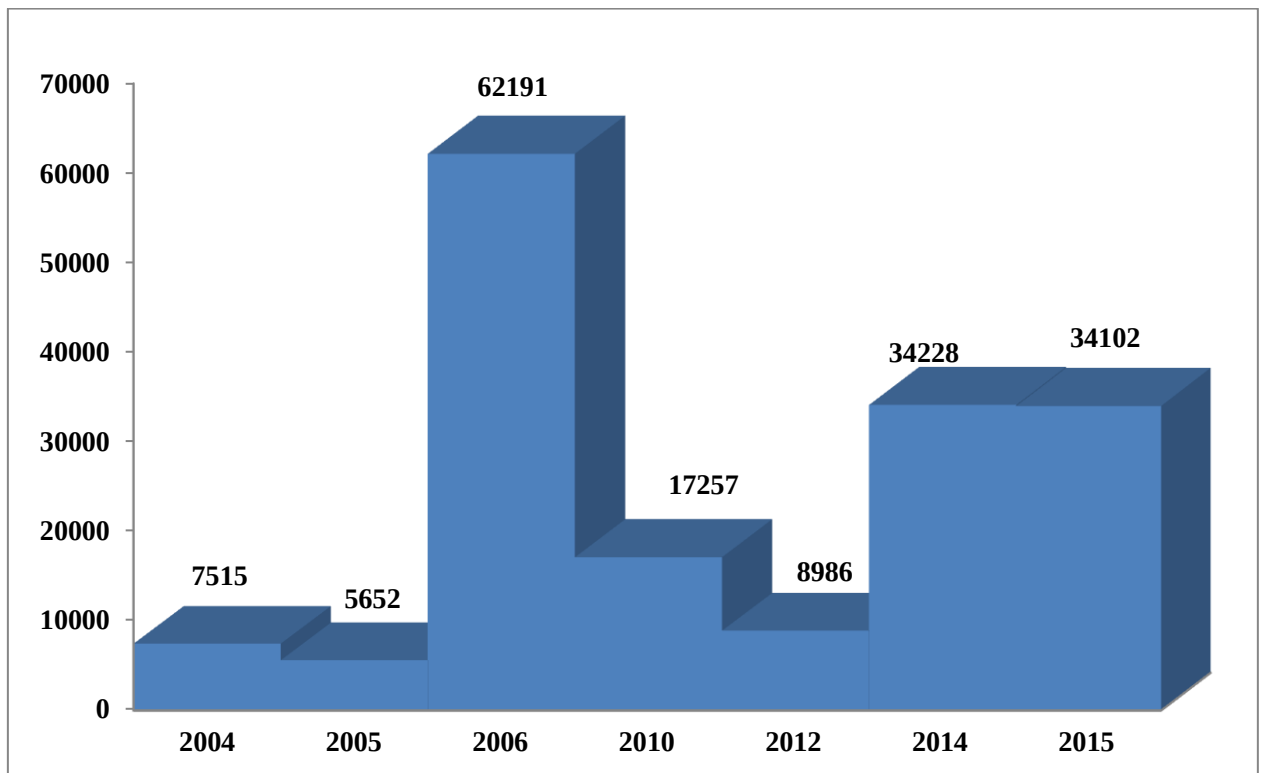
Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

AR Vergilər Nazirliyinin 2006-2015-ci illər ərzində həyata keçirdiyi operativ vergi nəzarəti tədbirlərinin təhlili göstərir ki, bu illər ərzində yoxlamaların sayı ən az

2008-ci ildə (18309), ən çox – 2014-cü ildə (101795) olsa da, tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarına görə hesablanmış məbləğlər 2006-cı illə müqayisədə müvafiq olaraq 1,3 və 6,3 dəfə, 2015-ci ildə isə yoxlamaların sayı bir qədər azalmasına baxmayaraq maliyyə sanksiyası 4,1 dəfə çox olmuşdur. 2014-cü ildə maliyyə sanksiyası və cərimələrin 94,3%-i maliyyə sanksiyasının payına düşürdüsə, 2015-ci ildə bu rəqəm 59,7% təşkil etmişdir.

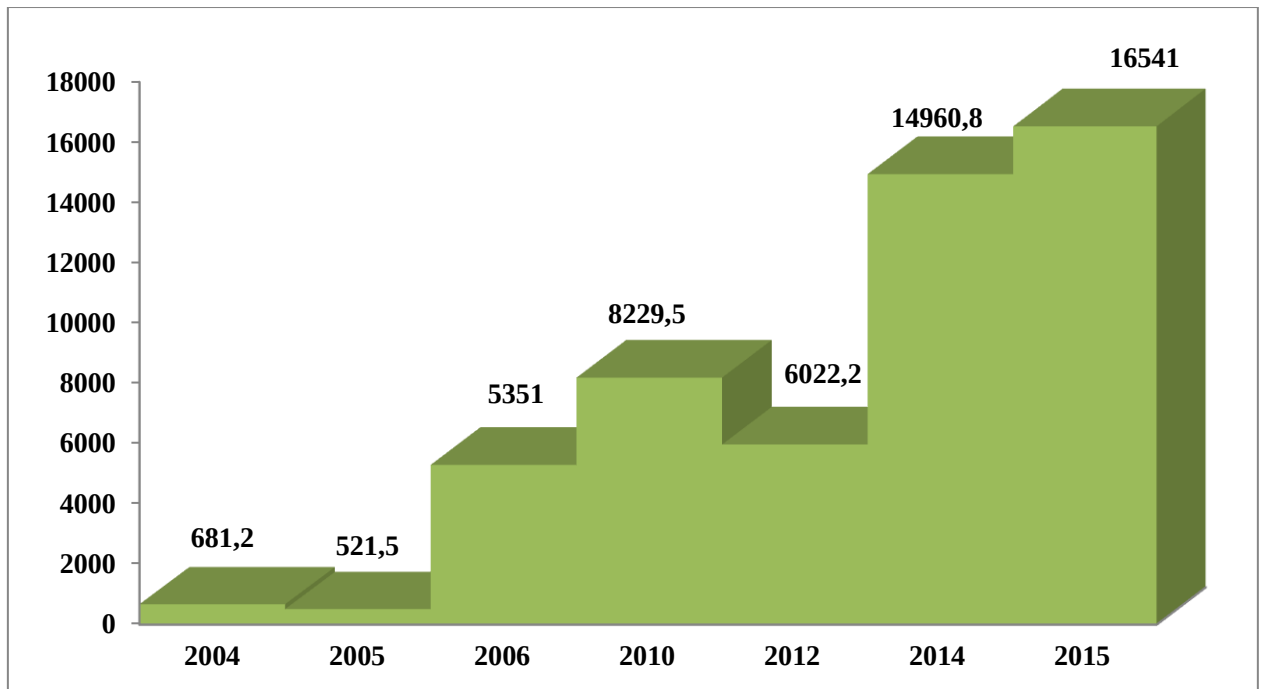
Diagram 2.5.

Pul hesablaşmaları üzrə nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Həyata keçirilən operativ vergi nəzarəti tədbirləri nəticəsində nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin 2006-cı ildə 78,5%-i, 2008-ci ildə 49,1%-i, 2011-ci ildə 53,5%-i, 2014-cü ildə 33,6%-i və 2015-ci ildə 46,7%-i pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması üzrə aşkar edilmiş nöqsanların payına düşmüşdü və göründüyü kimi vergi orqanlarının gördüyü tədbirlər sayəsində belə nöqsanların payı getdikcə azalmaqdadır. Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarına görə hesablanmış məbləğlər təhlil olunan illər üzrə müvafiq olaraq – 93,7%; 81,0%; 65,7%; 41,7% və 71,3% təşkil etmişdir.

Diagram 2.6**Pul hesablaşmaları üzrə tətbiq olunmuş inzibati cəza, min manat**

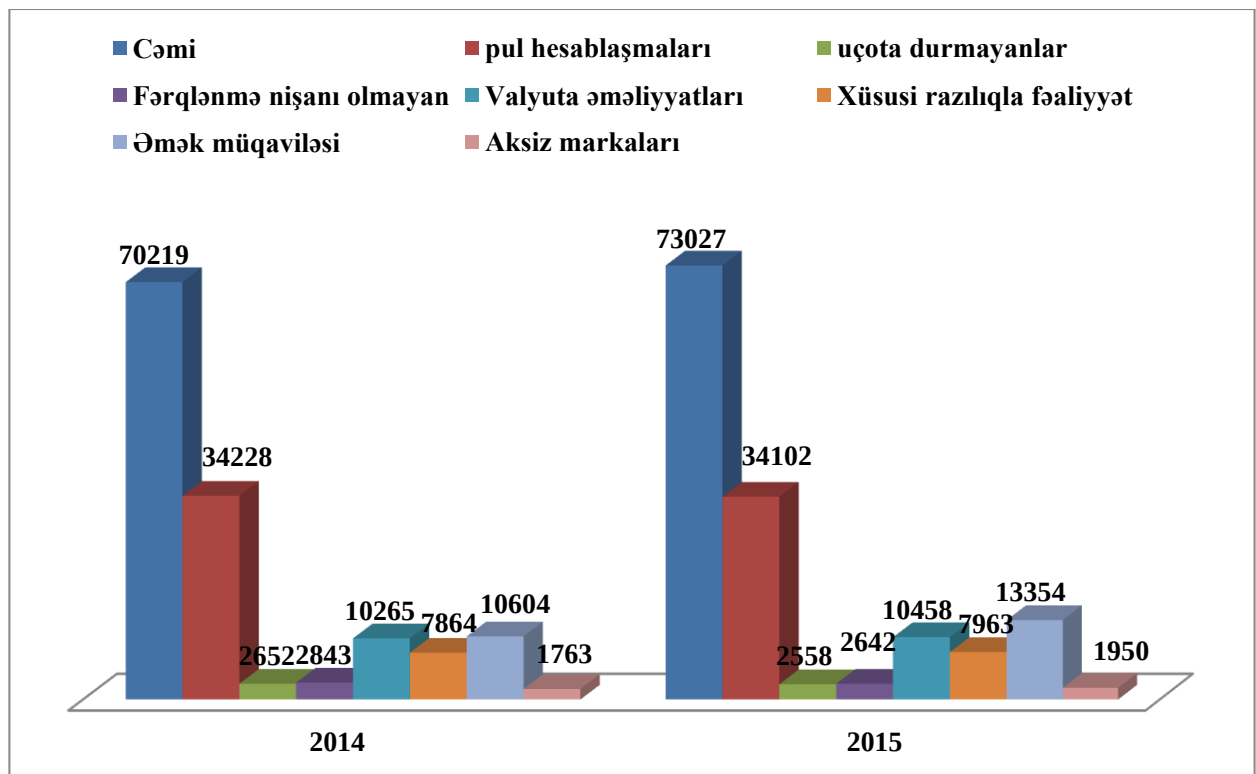
Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Yoxlama nəticəsində aşkara çıxarılan pozuntular sırasında ikinci yerdə əmək müqavilələri üzrə işəgötürənlərin öhdəlikləri yerinə yetirməməsidir ki, bu da müvafiq olaraq yoxlama sayına görə 2006-cı ildə 3,7%, 2008-ci ildə 6,2%, 2011-ci ildə 8,3%, 2014-cü ildə 10,4% və 2015-ci ildə 18,3% təşkil etmişdir. Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarına görə hesablanmış məbləğlər təhlil olunan illər üzrə müvafiq olaraq – 0,9%; 15,8%; 31,8%; 13,0% və 22,5% olmuşdur. Başqa sözlə, bu nöqsan üzrə hesablanmış vəsaitlər əksər illər üzrə əhəmiyyətinə görə ikinci yerdədir və 2008-ci illə müqayisədə 2011-ci ildə 4,4 dəfə, 2012-ci ildə 6,4 dəfə, 2014-cü ildə 4,0 dəfə və 2015-ci ildə 4,5 dəfə artım olmuşdur.

Vergi uçotunda durmayan vergi ödəyicilərinin aşkar edilməsi üzrə ümumi aşkar olunanların 2006-cı ildə 5,1%-i, 2008-ci ildə 12,6%-i, 2011-ci ildə 20,8%-i, 2014-cü ildə 33,6%-i və 2015-ci ildə 3,5%-i təşkil etmişdir. Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarına görə hesablanmış məbləğlər təhlil olunan illər üzrə müvafiq olaraq – 2,9%; 1,4%; 0,8%; 41,7% və 0,4% olmuşdur. Göründüyü kimi bu nöqsan üzrə daxil olan vəsaitlərin payı ancaq 2014-cü ildə daha yüksək payla müşayiət olunmuşdur.

Diaqram 2.7

Operativ nəzarət tədbirləri



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Xüsusi razılıq tələb olunan fəaliyyət növləri ilə lisenziya (razılıq) olmadan məşğul şəxslər ümumi aşkar olunanların 2006-cı ildə 7,2%-i, 2008-ci ildə 16,8%-i, 2011-ci ildə 28,5%-i, 2014-cü ildə 7,7%-i və 2015-ci ildə 10,9%-i təşkil etmişdir. Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarına görə hesablanmış məbləğlər təhlil olunan illər üzrə müvafiq olaraq – 0,4%; 0,7%; 0,5%; 1,2% və 1,2% olmuşdur. Başqa sözlə, bu nöqsan üzrə daxil olan vəsaitlər o qədər də əhəmiyyətli deyildir.

Valyutanın ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsi faktlarının aşkar edilməsi üzrə aşkar edilən nöqsanların sayı ümumi aşkar olunanların 2006-cı ildə 2,6%-i, 2008-ci ildə 6,3%-i, 2011-ci ildə 5,0%-i, 2014-cü ildə 4,8%-i və 2015-ci ildə 6,4%-i təşkil etmişdir. Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarına görə hesablanmış məbləğlər təhlil olunan illər üzrə müvafiq olaraq – 1,1%; 0,3%; 0,3%; 0,8% və 1,2% olmuşdur. Başqa sözlə, bu nöqsan üzrə daxil olan vəsaitlər o qədər də əhəmiyyətli deyildir.

Valyutanın ictimai yerdə alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi üzrə aşkar edilən nöqsanların sayı ümumi aşkar olunanların 2006-cı ildə 1,1%-i, 2008-ci ildə 4,3%-i,

2011-ci ildə 3,3%-i, 2014-cü ildə 5,3%-i və 2015-ci ildə 7,9%-i təşkil etmişdir. Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarına görə hesablanmış məbləğlər təhlil olunan illər üzrə müvafiq olaraq – 0,3%; 0,2%; 0,3%; 1,2% və 2,6% olmuşdur. Başqa sözlə, bu nöqsan üzrə daxil olan vəsaitlər o qədər əhəmiyyətli olmasa da, son 2 ildə bu nöqsan üzrə hesablanmış vəsaitlər 2012-ci illə müqayisədə müvafiq olaraq 5,1 və 7,2 dəfə artmışdır.

Cədvəl 2.7-dən göründüyü kimi, 2000-2015-ci il ərzində vergi borclarının həcmi 6,6 dəfə, əsas vergi borcu 10,8 dəfə artmasına baxmayaraq, maliyyə sanksiyalarına görə ödənilən cərimələr 2,1 dəfə azalmışdır. 2000-ci ildə əsas vergi borcucəmi vergi borclarının 61,2%-i təşkil edirdisə, 2010-cu ildə bu pay 52,0%, 2013-cü ildə 83,9%, 2015-ci ildə isə 99,7% təşkil etmişdir.

Cədvəl 2.9

Vergi borclarının həcmi (mln. manat)

İllər	Məcmu vergi borcları						
	O cümlədən						
	Cəmi borcun məbləği	Əsas vergi borcu	Cəmi borc-da xüsusi çəkisi, %-lə	Maliyyə sanksiyaları	Cəmi borc-da xüsusi çəkisi, %-lə	Faizlər	Cəmi borc-da xüsusi çəkisi, %-lə
01.01.2000	1046,2	640,2	61,2	49,6	4,8	356,4	34,1
01.01.2001	1384,9	778,3	56,2	49,7	3,6	556,9	40,2
01.01.2002	1554,3	962,0	61,9	65,9	4,2	526,4	33,9
01.01.2003	1752,0	1227,8	70,1	65,2	3,7	459,0	26,2
01.01.2004	1658,3	1036,4	62,5	80,6	4,9	541,3	32,6
01.01.2005	1071,0	653,0	61,0	78,5	7,3	339,5	31,7
01.01.2006	2010,0	1410,8	70,2	101,6	5,1	497,6	24,8
01.01.2007	1933,9	1456,7	75,3	5,5	0,3	471,7	24,4
01.01.2008	2702,2	1804,4	66,8	109,7	4,1	788,1	29,2
01.01.2009	4151,1	2438,3	58,7	163,2	3,9	1549,6	37,3
01.01.2010	5465,1	2842,3	52,0	281,7	5,2	2341,2	42,8
01.01.2011	3847,3	2485,1	64,6	317,2	8,2	1045,1	27,2
01.01.2012	3089,2	1629,4	52,8	370,4	12,0	1089,4	35,3
01.01.2013	1260,1	1127,5	89,5	132,6	10,5	x	X
01.01.2014	8612,5	8591,5	99,8	21,0	0,2	x	X
01.01.2015	6930,8	6907,6	99,7	23,2	0,3	x	X

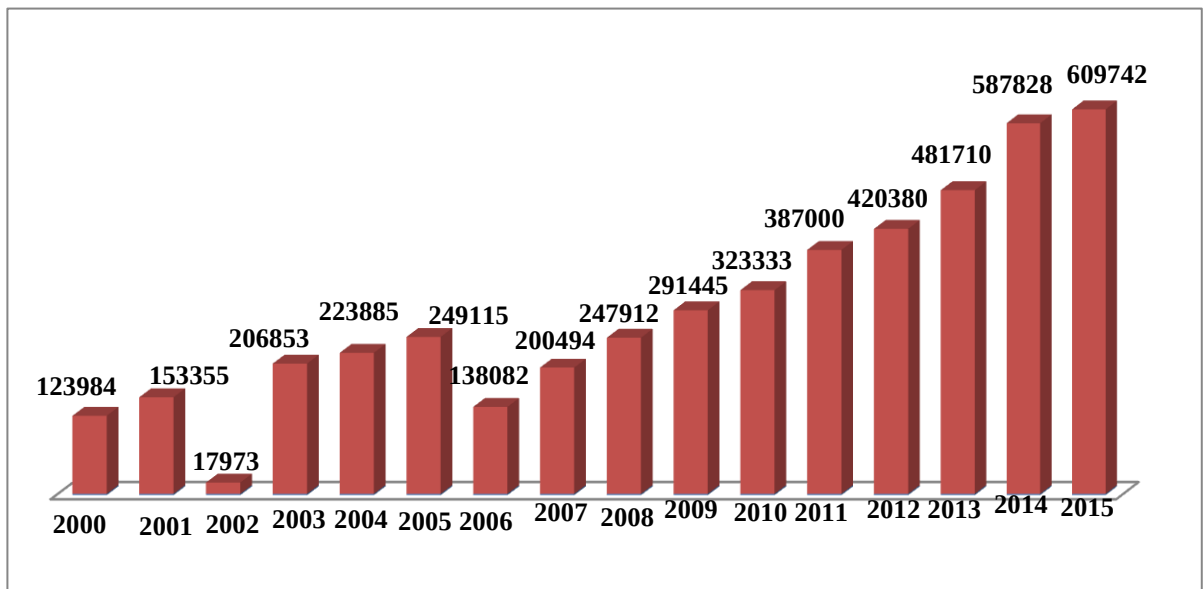
Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

2013-cü il ərzində 227 min 480, 2014-cü il ərzində 257 min 752 vergi ödəyicisinin borcları tamamilə ləğv edilmiş, 1 yanvar 2015-ci il tarixə borclu vergi

ödəyicilərinin sayının ümumi vergi ödəyicilərinin sayında xüsusi çəkisi 4,1 faiz (2013-3,4 faiz) təşkil etmişdir. Keçirilmiş nəzarət tədbirləri zamanı vergi öhdəliklərini vaxtında yerinə yetirməyən 454 borclu vergi ödəyicisinin 63 faizində qanun pozuntusu aşkar edilmiş, tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyaları və inzibati cərimələrin 89,4 faizinin dövlət büdcəsinə ödənilməsi təmin edilmişdir [11,s.155].

Diagram 2.8

Qeydiyyatda olan vergi ödəyicilərinin sayı barədə məlumat



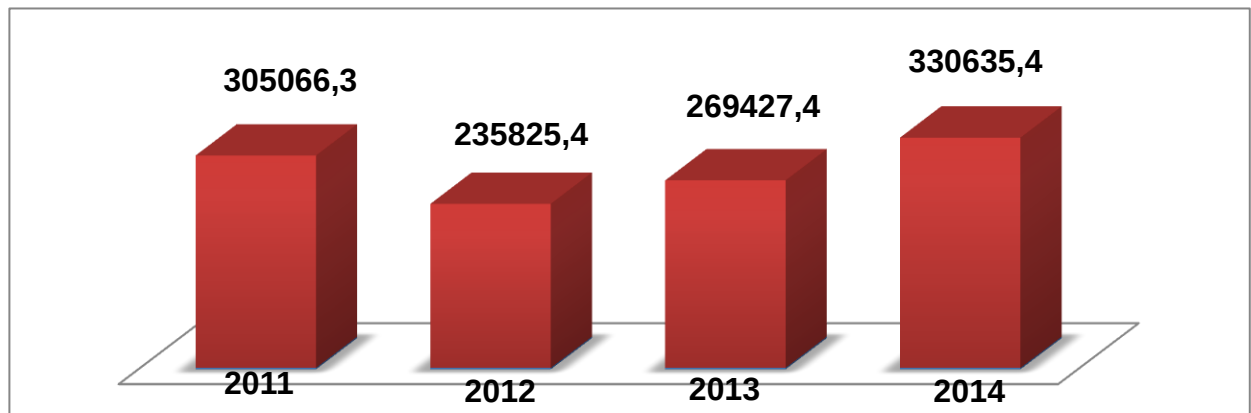
Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Hüquqi şəxslərdə təsisçi (payçı) kimi çıxış edən borclu fiziki şəxslərin borclarının həmin hüquqi şəxslərdəki paylarından tutulması məqsədilə həyata keçirilmiş tədbirlər nəticəsində 1640 fiziki şəxs üzrə 1229,2 min manat məbləğində borc dövlət büdcəsinə ödəndirilmişdir.

Vergi orqanları tərəfindən 813 borclu fiziki şəxsin ölkədən getmə hüququnun məhdudlaşdırılması, habelə kiçik həcmdə borcları olan 3470 vergi ödəyicisinin borclarının tələbin icraya yönəldilməsi qaydasında qaydasında araşdırılması məqsədilə Vergilər Nazirliyi yanında Vergi Cinayətlərinin İbtidai Araşdırılması Departamentinə göndərilmişdir.

Diagram 2.9

Kameral vergi yoxlamaları ilə əlavə hesablanmış vergi məbləğləri
(min manat)

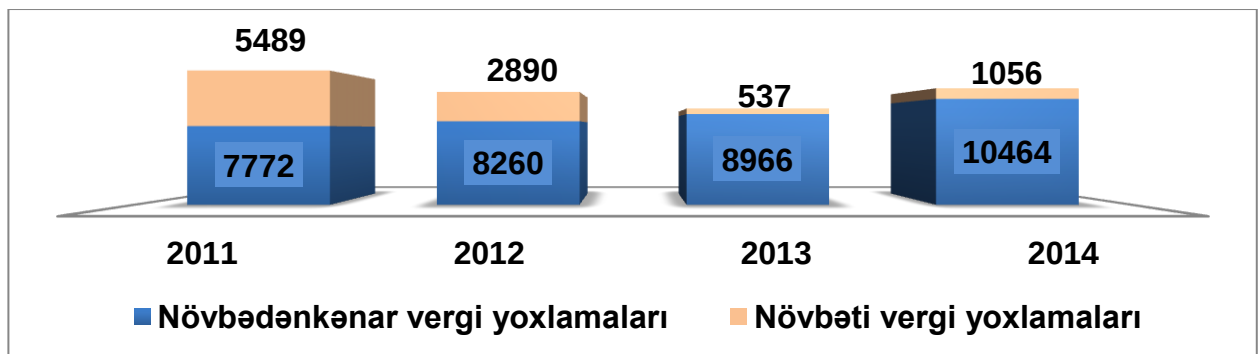


Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

2011-ci il ərzində əhali ilə nağd pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması, nəzarət-kassa aparatlarından istifadə, vergi orqanlarında uçota durmadan fəaliyyət göstərən ödəyicilərin aşkar edilməsi, valyuta sərvətlərinin ödəniş vasitəsi olaraq qəbul edilməsi və s. kimi operativ nəzarətin əhatə funksiyalarına daxil olan məsələlər üzrə vergi orqanları tərəfindən keçirilmiş tədbirlər zamanı 31 min 53 vergi ödəyicisində qanunvericiliyin pozulması faktları aşkarlanıb və müvafiq tədbirlər görülüb. 18 min 554 vergi ödəyicisi tərəfindən nağd hesablaşmaların aparılması qaydalarının pozulması, 2 min 760 vergi ödəyicisi tərəfindən qanunla nəzərdə tutulmayan valyutanın ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsi və valyutanın ticarət, iaşə və xidmət müəssisələrində qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalar pozulmaqla alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi faktları aşkarlanıb. Keçirilən tədbirlər zamanı vergi orqanlarında uçota durmadan fəaliyyət göstərən 3 min 316 vergi ödəyicisi aşkar olunmuş, 4 min 910 vergi ödəyicisinin xüsusi razılıq (lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növləri ilə belə razılıq (lisenziya) almadan məşğul olması faktları müəyyənləşdirilib.

Diaqram 2.10

Keçirilmiş səyyar vergi yoxlamalarının dinamikası



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

2.10 və 2.11-ci diaqramlarından göründüyü kimi 2011-2014-cü illər ərzində kameral vergi yoxlamaları üzrə əlavə hesablanmış vergi məbləği 8,4% artaraq 330,6 mln. manat təşkil etmişdir. Bu illər ərzində keçirilmiş səyyar vergi yoxlamalarının ümumi sayında (15,1%), həmçinin növbəti yoxlamalarının sayında (5,2 dəfə) azalma baş versə də, növbədənkenar yoxlamaların sayı 34,6% artmışdır.

Vergi nəzarəti sahəsində həyata keçirilən tədbirlər dövlət büdcəsinə əlavə vəsaitlərin ödənilməsi baxımından mühüm əhəmiyyət kəsb edir. 2011-ci ildə respublika üzrə başa çatdırılmış yoxlamalar nəticəsində büdcəyə ümumilikdə 537,9 milyon manat əlavə vəsait hesablanmışdır ki, bunun da 264,2 milyon manatını əlavə hesablanmış vergi məbləği, 273,7 milyon manatını isə vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası təşkil etmişdir. Ötən il 2010-cu illə müqayisədə hesablanmış vergilərin məbləği 58,8 milyon manat və ya 28,6%, vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyası isə 189,4 milyon manat və ya 3,2 dəfə artmışdır. Hesablanmış əlavə vəsaitdə mənfəət vergisi 12,5%, əlavə dəyər vergisi 31,3%, ödəmə mənbəyində tutulan vergi (müddətli işlə əlaqədar ödəmə mənbəyində tutulan gəlir vergisi istisna olmaqla) 24,3% , sahibkarlıqdan gəlir vergisi 0.8%, digər vergilər isə 31,1% təşkil etmişdir. 2011-ci ildə dövlət büdcəsinə ödənilməsi təmin olunmuş əlavə vergilərin həcmi 366,1 milyon manat təşkil edib. Ödənilmiş vergilərin 110 milyon manatı maliyyə sanksiyalarından, 256.1 milyon manatı isə digər vergilərdən ibarət

olub. Maliyyə sanksiyasının 110 milyon manat və ya 40,2%-nin hesabat dövründə büdcəyə ödənilməsi təmin olunmuşdur ki, bu da əvvəlki illə müqayisədə 80,7 milyon manat çoxdur.

Ümumilikdə 2010-cu illə müqayisədə 2011-ci ildə başa çatdırılmış səyyar vergi yoxlamalarının sayının 25,4% azalmasına baxmayaraq, hesablanmış əlavə vəsaitin məbləği 248,1 milyon manat artmışdır. Onu da qeyd edək ki, vergi yoxlamaları üzrə orta hesabla bir vergi ödəyicisinə düşən əlavə vəsaitin məbləği 39,9 min manat təşkil etmişdir ki, bu da 2010-cu illə müqayisədə 23,9 min manat və ya 2.5 dəfə çoxdur.

2007-2015-ci illərin nəticələrinin təhlili göstərir ki, ƏDV üzrə qanunvericiliyə əməl olunması sahəsində vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin gücləndirilməsi nəticəsində bu vergi növü üzrə vergi daxilolmaları 2007-ci illə müqayisədə 3,1 dəfə artaraq 2048,7 milyon manat olmuşdur [9, s.403; 174].

Vergilər Nazirliyinin apardığı yoxlamalar zamanı vergi qanunvericiliyin aşkar edilmiş pozuntularda ƏDV hesablaşmaları üzrə xətalara daha çox rast gəlinir. ƏDV hesablanması və ödənilməsi üzrə pozuntuları aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

- könüllü təqdim edilən bəyannamələrdə emal edilən məhsul üzrə ƏDV hesablanması qaydasının pozulması;
- məqsədli büdcə maliyyələşdirilməsi vasitələri hesabına əldə edilmiş mal-material dəyərləri üzrə ƏDV məbləğlərinin əsassız olaraq büdcə ilə hesablaşmalara aid edilməsi;
- barter əməliyyatlarının vergi tutulan bazaya daxil edilməməsi;
- ƏDV üzrə dekada ödənişlərinin müvafiq vergi ödəyiciləri tərəfindən ödənilməməsi;
- ixrac faktını təsdiq edən sənədlər olmadıqda, bu rejimdə satılmış maddi ehtiyatlar üzrə ƏDV məbləğlərinin hesaba alınmaması;
- qarşılıqlı hesablaşma zamanı diskontlaşdırılan məbləğin ƏDV tutulan dövriyyəyə daxil edilməməsi.
- ƏDV üzrə vergiyə cəlb edilən və güzəşt tətbiq edilən məhsulun ayrı-ayrılıqda hesaba alınması qaydalarının pozulması;
- ƏDV üzrə qanunsuz güzəştlər əldə etmək məqsədilə malların "saxta ixracı".

ƏDV-nin yığılmasına təsir edən amillər üzrə aparılmış tədqiqatların nəticələri göstərir ki, birinci növbədə, ƏDV üzrə güzəşt və sanksiyalar optimallaşdırılmalı, ƏDV-nin tutulması məqsədilə uçot siyasəti malların yüklənib göndərilməsi (işlərin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi) faktına əsaslanmalıdır. ƏDV üzrə siyasət müəyyənləşdirilərkən, respublikadakı makroiqtisadi meyllər, sahə və regional amillər, həmçinin maliyyə axınlarının qərarlaşmış strukturunun vergi bazasına və onun inkişaf perspektivlərinə təsirini müəyyən edən göstəricilər sistemi nəzərə alınmalıdır.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin ƏDV üzrə inzibatçılığının və vergi tutulması praktikasının təhlili göstərir ki, vergilərin tam yığılmaması, əsasən - vergi qanunvericiliyində müəyyən boşluqların olması, müəssisə və firmaların bir qisminin ödəmə qabiliyyətinin zəif olması, vergilərin ödənilməsi üzrə vaxtaşırı müxtəlif möhlətlər verilməsi və ya ödəniş vaxtının uzadılması, vergi ödəyiciləri və vergi müfəttişlərinin özlərinin texniki səhvləri və vergi ödənişlərindən qəsdən yayınması və s.-lə bağlıdır.

Bəzən vergi orqanlarının yoxlama işləri nəticəsində köçürdüləri əlavə hesablanmış məbləğlər elə də əhəmiyyətli həcmdə olmur və onların ödənilməsi də gecikdirilir və ya heç ödənilmir. Əlbəttə, müəssisələrin ödəniş qabiliyyətinin artırılması vergi xidmətlərinin səlahiyyətinə daxil deyildir və onlar vergi qanunvericiliyinin yerinə yetirilməsində daha qətiyyətli olmalıdır.

ƏDV üzrə təqdim edilmiş məlumatların təhlili göstərir ki, texniki səhvlərin əksəriyyəti ilk növbədə, vergi qanunvericiliyinin və verginin hesablanması metodikalarının mürəkkəbliyi və çətinliyi ilə bağlıdır. Bununla əlaqədar olaraq vergi əməkdaşları və vergi ödəyiciləri arasında metodik işləri gücləndirmək və vergi ödənişlərindən qəsdən yayınma hallarına qarşı qətiyyətlə mübarizə aparmaq lazımdır.

2.3. Vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi

Azərbaycanda iqtisadiyyatın inkişafına və ümumi daxili məhsulun artımına yönəldilmiş vergi sisteminin yaradılması, iqtisadiyyatın mövcud durumuna müvafiq

ardıcıl vergi islahatlarının həyata keçirilməsi yolu ilə vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanlarının etibarlı əlaqələrinin yaradılması, bu gün ən vacib məsələlərdəndir. Hazırki dövrdə dövlətin əsas vəzifələrindən biri ölkənin ümumi iqtisadi inkişafını, ilk növbədə istehsal sahələrinin inkişafını stimullaşdıran vergi sisteminin təşəkkülünə nail olmaqdır. Müasir dövrdə iqtisadi inkişaf və vergi münasibətləri sahəsində dövlət siyasətiylə müəyyən edilmiş hədəflərdən asılı olaraq vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinə vergi yüklənməsinin azalmasının bir aləti kimi baxılır.

Vergitutmanın səmərəli olması aşağıdakılardan asılıdır:

- dövlət üçün - vergi bazasının inkişafı və vergi daxilolmalarının hesabına büdcə gəlirlərinin artırılması;

- təsərrüfat subyektləri üçün - vergi ödənişlərinin azaldılması zamanı maksimum mümkün gəlirlərin əldə olunması;

- əhali üçün - vergi ödənişlərinin ödənilməsi üçün kifayət qədər gəlirin əldə edilməsi və onların hesabına dövlət müəyyən etdiyi vergilərin ödənilməsi.

Bürokratik prosedurların sayının çox olması, çoxlu sayda vergilər, onların hesablanması metodikasının mürəkkəb olması, həm vergi yoxlamalarının, eyni zamanda vergi uçotunun ağırlığının xeyli artmasına gətirib çıxarır. Məhz buna görə də ölkəmizdə son illərdə vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi üzrə əsas tədbirlər məhz vergilərin hesablanması və yığılması üzrə prosedurların sadələşdirməsinə və iqtisadiyyata vergi yükünün azaldılmasına istiqamətlənmişdir. Təbii, bütün bu vəzifələrin həlli ilk növbədə, vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti sahəsində əsaslı modernizasiya tələb edir.

Ölkə iqtisadiyyatının idarə olunmasında dövlət öz qarşısına qoyduğu məqsəd və vəzifələri həllini səmərəli vergitutmanı vergi mexanizminin ahəngdar əlaqələndirilməsi yolu ilə təmin edir. Vergitutmanın səmərəliliyi müxtəlif səviyyəli büdcələrə vergi daxilolmalarının vergi yığımına aid ümumi xərclərə nisbəti kimi də müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasında vergi ödəyicisi xidmətlərinə olan tələbat və həmin xidmətlərin təmin edilmə səviyyəsi son illərdə xeyli yüksəlmişdir. Əvvəla, vergi orqanı xidmətlərin seçimini artırmışdır ki, bu da ictimaiyyət nümayəndələri

tərəfindən göndərilən sorğuların sayının artmasına gətirib çıxarmışdır. İkincisi, vergi ödəyicilərinin sayı nəzərəcarpan səviyyədə artmışdır. Ümumiyyətlə, Azərbaycan cəmiyyətinin sürətli inkişafı məşğulluq və sahibkarlıqla əlaqəli xidmətlərə olan tələbatın artmasının əsas səbəbidir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Sisteminin xarakterik xüsusiyyətlərindən biri də ondan ibarətdir ki, Vergilər Nazirliyi vergi işçilərinin işini dəyərləndirməyin çox diqqətəlayiq sistemini işləyib hazırlamışdır. İşçilərin fəaliyyəti gündəlik və aylıq əsasda izlənilir. Bu sistem insan resurslarının idarə edilməsi, fərdi əsasda müfəttişlərin işinə dair əks əlaqənin təmin edilməsi, mükafat, bonuslar və vəzifə təyinatları üçün ən yaxşı namizədlərin seçilməsi üçün vacib alətlərdir. Rəhbər işçilərin (menecerlərin) işinin dəyərləndirilməsi tədbirləri Vergilər Nazirliyi tərəfindən ən yaxşı menecerlərin daha yüksək vəzifələrə təyinatlarına dair qərarlar qəbul edilməsində istifadə edilir. Bəyannamələrin işlənməsi, vergi ödəyicilərinə xidmətlər, audit və yığım problemləri kimi mühüm əməliyyat proqramları da bu işdə istifadə edilir. Fəaliyyətin qiymətləndirilməsi həm kəmiyyət və həm də keyfiyyət ölçülərindən ibarətdir. İşçilərin dəyərləndirilməsi vergi işçiləri tərəfindən yerinə yetirilən müxtəlif vergi funksiyaları üzrə (məsələn, bəyannamənin işlənməsi, səyyar audit, vergi yığım problemləri) hədəf və iş standartlarına əsaslanan avtomatlaşdırılmış sistemdə aparılır. Sistemin vasitəsi ilə yarım illik elektron hesabatların hazırlanması da mümkündür. Qiymətlər həm kəmiyyəti, yəni fərdi işçilər tərəfindən həyata keçirilmiş tədbirlərin sayı (məsələn, aparılmış auditlərin, xidmət göstərilmiş vergi ödəyicilərinin, işlənmiş bəyannamələrin, hər vergi işçisi üzrə cavab verilmiş zənglərin və ya hər vergi bərpası ilə məşğul olan vergi orqanı işçisi üzrə bağlanmış yığım ilə bağlı işlərin sayı) və həm də keyfiyyəti, yəni vergi orqanının təmin etdiyi vergi ödəyicisi xidmətləri və tətbiqetmə tədbirlərinin müəyyən olunmuş norma və standartlara uyğunluq dərəcəsini ölçür. Bunlar vergi işçiləri tərəfindən yerinə yetirilmiş işin müəyyən olunmuş normalarla müqayisəsinə əsasən müəyyən edilir və həm də vergi işçilərinin hərəkətlərinin dəqiqliyi və vaxta uyğunluğu da qiymətləndirilir.

İşçilərin fəaliyyətlərinin qiymətləndirilməsi sisteminin səmərəli fəaliyyət göstərməsinə baxmayaraq qiymətləndirmə sisteminin daha da inkişaf etdirilərək-vergi

orqanının işinin bütövlükdə izlənilməsinə doğru tədrici keçidə ehtiyac var. Bu hesabatın illik əsasda çap edilməsi Vergilər Nazirliyinin, müəyyən olunmuş hədəflərə nisbətə əldə olunmuş nəticələri baxımından imicinin yaxşılaşmasına kömək edə bilər.

Əldə olunan nəticələrin qiymətləndirilməsi vacib olsa da, Vergilər Nazirliyinin fəaliyyətinin hökumətin ondan gözlədiyi arzuolunan effektdə nisbətə ölçülməsi də eyni dərəcədə vacibdir. Bazar iqtisadiyyatındakı vergi sistemlərində vergi orqanının işinin ölçüldüyü əsas nəticələrə təkmilləşdirilmiş könüllü riayətmə, artmış səmərəlilik, yüksəldilmiş effektivlik və vergi ödəyicilərinin riayətmə xərclərinin azalması daxildir.

Cədvəl 2.10

**Azərbaycan Respublikasının 2014-cü ildə
vergilər üzrə statistik göstəriciləri**

	2014
Ümumi vergi daxilolmaları	7113,6 mln. manat
o cümlədən	
birbaşa vergilər	52,7%
dolayı vergilər	39,2%
digər ödənişlər	8,1%
Vergidaxilolmalarının ÜDM-ə nisbəti	12,1%
o cümlədən	
birbaşa vergilər	6,4%
dolayı vergilər	4,7%
digər ödənişlər	1,0%
Vergi ödəyicilərinin sayı	609,7 min
ƏDV ödəyicilərinin xüsusi çəkisi	3,9%
1 vergi ödəyicisinə düşən ödənilmiş vergi	11,67 min manat
Vergi əməkdaşlarının sayı	2310 nəfər
1 vergi əməkdaşınadüşən vergi ödəyicilərinin sayı	264 nəfər
1 vergi əməkdaşınadüşən vergi daxilolmalarının məbləği	3,08 mln. Manat

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Hesab edirik ki, aşağıdakı göstəricilər Vergilər Nazirliyinin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi üçün meyar kimi qəbul edilə bilər:

- Könüllü riayətmə;
- Səmərəlilik;
- Qeydiyyatdan keçmiş fəal vergi ödəyicilərinin cəmi sayında artım;

- Hər vergi işçisi üzrə toplanmış orta vergi daxilolmalarında artım;
- Auditlərin nəticəsi kimi, cəmi auditlərdə faiz nisbəti ilə edilmiş düzəlişlərdə artım;
- İllik yığılmış vergi faizi kimi, vergi yığımı problemlərinin kumulyativ həcmində azalma;
- Riayətmənin xərci;
- Vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliklərinə riayət etmək üçün sərf etdiyi orta vaxt/saatda azalma.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz bəzi göstəriciləri Vergilər Nazirliyinin özündə olan məlumatlar əsasında qiymətləndirmək mümkün olduğu halda (məsələn, fəal qeydiyyatda alınmış vergi ödəyicilərinin cəmi sayı) digərlərini mütəmadi tədqiqatlar əsasında müəyyən etmək lazım gələcəkdir (məsələn, vergi ödəyicilərinin riayətmə üçün sərf etdiyi orta vaxt/saatlar).

Fikrimizcə, göstərdiyimiz kriteriyaların tətbiqi Vergilər Nazirliyinin fəaliyyətinin və bunun nəticəsi olaraq vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin artmasına gətirib çıxara bilər.

Cədvəl 2.11

Vergi əməkdaşlarının funksional sahələr üzrə xüsusi çəkisi (05.01.2015)

	2014
Cəmi əməkdaşların sayı	2310 nəfər
Administrativ xərclərin vergi daxilolmalarına nisbəti	0,3%
büdcədən kənar fond nəzərə alınmaqla	0,8 %
Audit	22,4%
Bəyannamə	11,01%
Vergiborcları	8,65%
Vergi ödəyicilərinə xidmət	8,5%
Hüquq	3,5%
Operativ nəzarət	16,18%
Qeydiyyat-uçot	5,76%
Koordinasiya	4,7%
Digər	19,3%

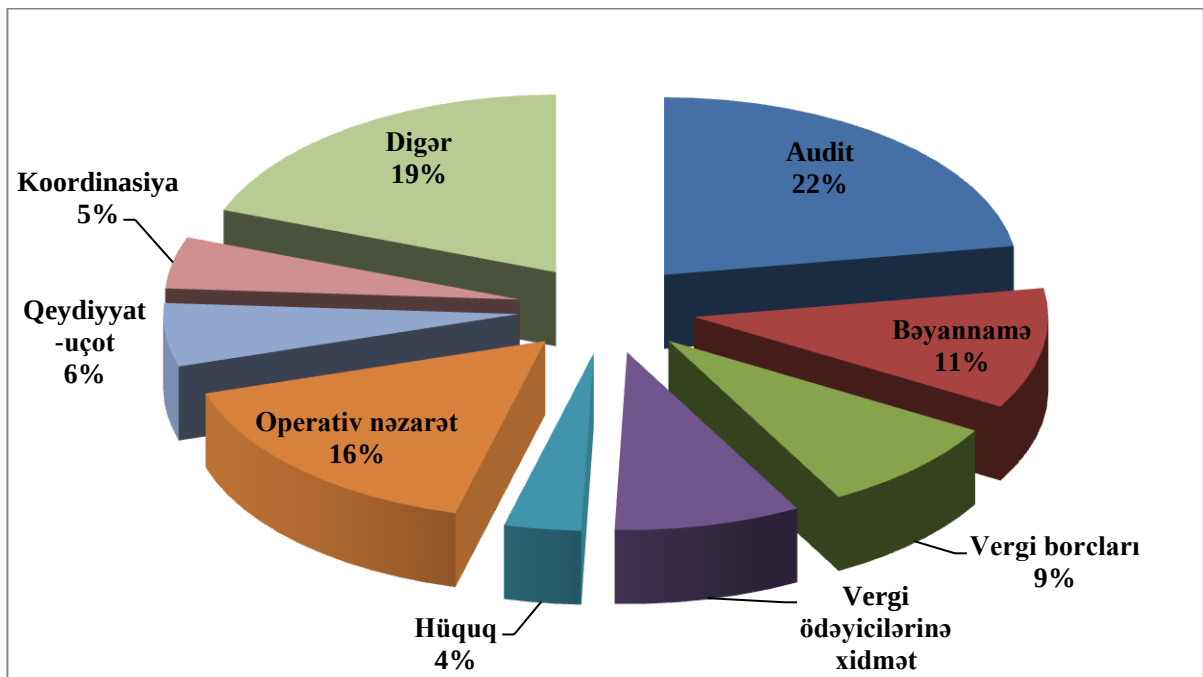
Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Vergilər Nazirliyi üzrə əməkdaşların 22,4%-i audit, 11,0%-i bəyannamə, 8,7%-i vergi borcları, 8,5%-i, vergi ödəyicilərinə xidmət, 16,2%-i operativ nəzarət, 5,8%-i

qeydiyyat-uçot, 3,5%-i hüquq prosesində fəaliyyətdədir.

Diaqram 2.11

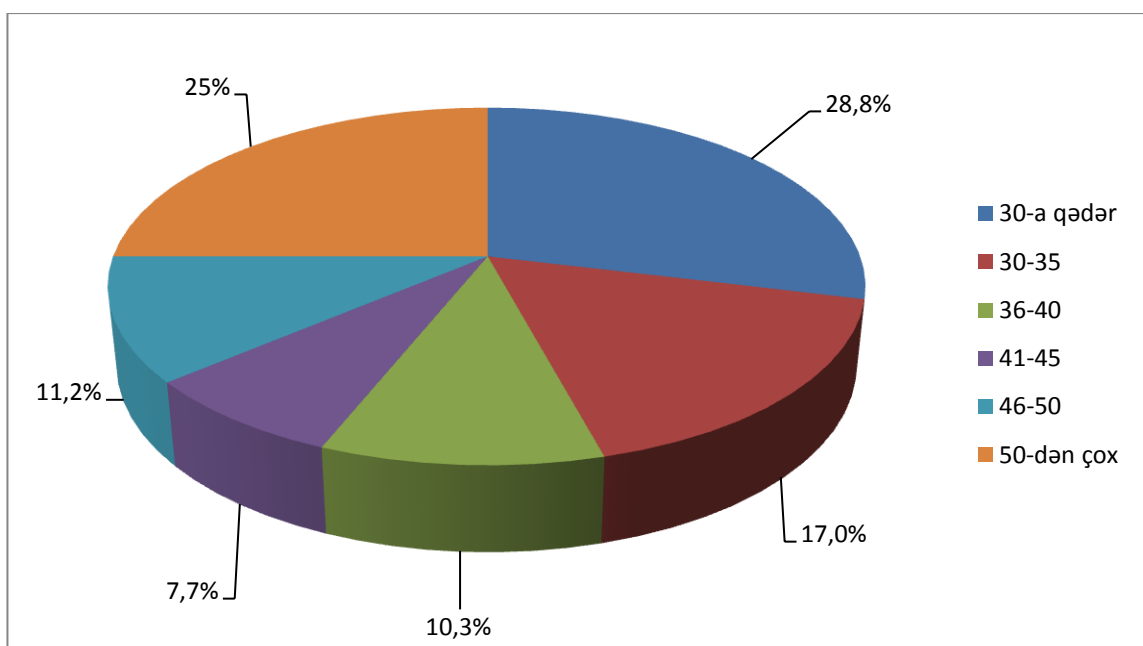
VN üzrə əməkdaşların funksional bölgüsü



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Diaqram 2.12

Vergilər Nazirliyi əməkdaşlarının yaş qrupları üzrə bölgüsü



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Vergilər Nazirliyi əməkdaşlarının 63,8%-i 45 yaşınadək, o cümlədən 45,8%-i 35 yaşınadək olanlardan ibarətdir.

Cədvəl 2.12

**2009-2014-cü illərdə vergi orqanlarının işinin səmərəlilik baxımından
qiymətləndirilməsi***

	2010	2012	2013	2014
Cəmi vergi orqanları tərəfindən yığılan vergilər	4292800	6025366	6663633	7113622
Vergi orqanı əməkdaşlarının sayı, nəfər	2287	2373	2327	2529
Cəmi əmək ödənişləri	57924,7	85987,2	87393,3	27306,9
1 vergi əməkdaşına vergi yığımı	1877,0	2539,1	2863,6	2812,8
1 vergi əməkdaşına əmək ödənişləri xərci	25,33	36,24	37,56	10,80
Vergi yığımlarının artım tempi	104,36	140,36	110,59	106,75
Əmək ödənişlərinin artım tempi	110,00	148,45	101,64	31,25
1 vergi əməkdaşına yığımın artım tempi	x	135,3	112,8	98,2

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

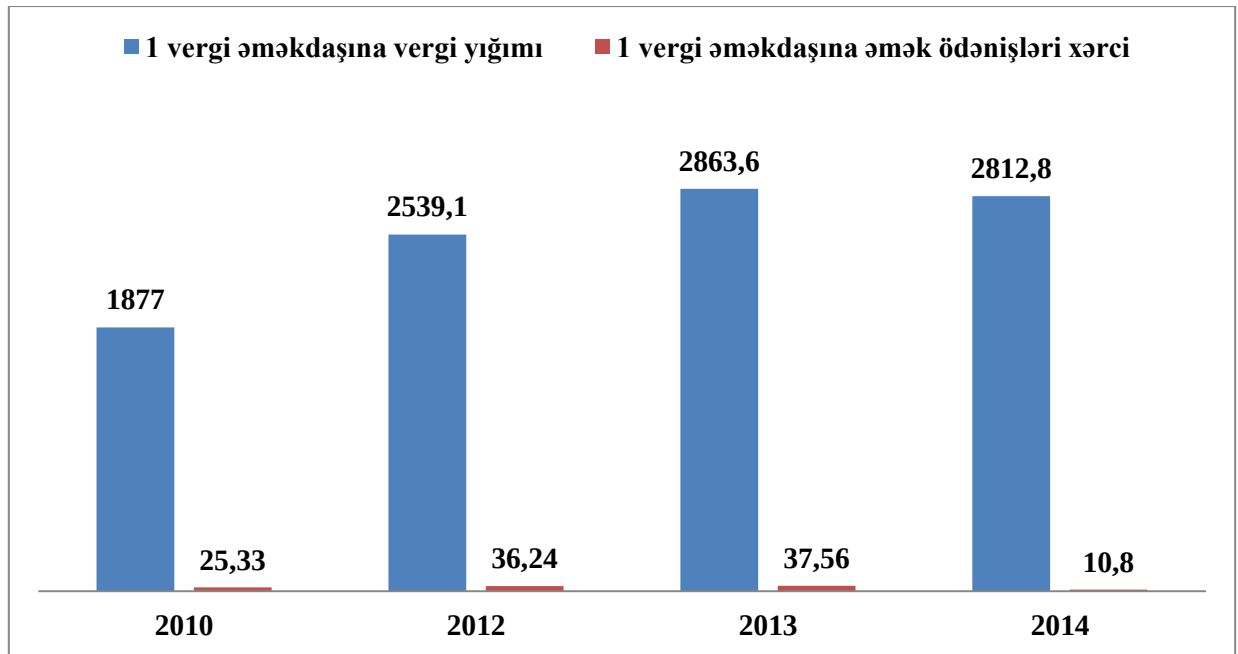
**Məbləğlər min manatla*

Cədvəl 2.10-da 2009-2014-cü illər ərzində vergi orqanlarının işi səmərəlilik baxımından təhlil olunmuşdur. Göründüyü kimi 2009-2014-cü illər ərzində VN tərəfindən yığılan vergilər 1,7 dəfə, əməkdaşların sayı 1,1 dəfə, onlara ayrılan əmək ödənişləri isə 2010-2013-cü illər ərzində 1,5 dəfə artsa da, 2014-cü ildə əvvəlki illə müqayisədə 3,6 dəfə azalmışdır. 1 vergi əməkdaşına ümumi əmək ödənişləri xərclərində demək olar ki, eyni proses baş vermişdir və göstəricilər də eynidir. Lakin müsbət haldır ki, bu illər ərzində Nazirlik tərəfindən yığılan vergilərin artım tempi əmək ödənişlərinin artım tempini qabaqlamışdır. Buna baxmayaraq, 1 vergi əməkdaşına yığımın artım tempi hər il azalaraq, 2014-cü ildə mənfi rəqəmlə -98,2%-lə ifadə olunmuşdur.

2014-cü ildə vergi ödəyicilərinin sayı 609,7 min, 1 vergi ödəyicisinə ödənilən vergi 11,67 min manat, vergi əməkdaşlarının sayı 2310 nəfər, 1 vergi əməkdaşına düşən vergi daxilolmaları 3,08 mln. manat olmuşdur. Vergilər Nazirliyi üzrə inzibati xərclərin vergi daxilolmalarına nisbəti 0,3%, büdcədən kənar fond vəsaitləri nəzərə alınmaqla 0,8% olmuşdur.

Diaqram 2.13

1 əməkdaşa vergi yığımı və əmək ödənişi (min manat)



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Cədvəl 2.13

**Azərbaycan Respublikasında 1992-2015-ci illər ərzində sahibkarlıq
fəaliyyətinə tətbiq edilən vergi dərəcələrinin dəyişməsi**

İllər	Sahibkarlıq fəaliyyəti üzrə	Qeyri-sahibkarlıq fəaliyyəti		Muzdlu iş üzrə əldə edilən gəlir üzrə
		Xüsusi n otarius	Digərləri	
1992-2005	12-55 %		12-55 %	12-55 %
1996-1999	12-40 %		12-40 %	12-40 %
2000-2003	12-35 %		12-35 %	12-35 %
2004-2009	14-35 %		14-35 %	14-35 %
2010	20 %		14-30 %	14-30 %
2012		10 %		
2013-2015			14-25 %	14-25 %

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

1992-2015-ci illər ərzində sahibkarlıq fəaliyyətinə tətbiq edilən vergi dərəcələri 1992-2005-ci illərdəki ortalama 12-55%-dən 2010-cu ildən sonra 20%-ə endirilmişdir.

Cədvəl 2.14

Azərbaycan Respublikasında sadələşdirilmiş vergilər üzrə dərəcələrin dəyişməsi

Sadələşdirilmiş vergi	
<i>Malların təqdim edilməsi, işlərin icra edilməsi, xidmət göstərilməsi və satışdan kənar gəlirlərdən əldə edilən pul vəsaitlərindən</i>	
2001-ci ildən	2% (hüquqi şəxslər üçün)
2003-cü ildən	2%, 4%
<i>Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımaqlarının həyata keçirilməsindən</i>	
2005-ci ildən	Hər bir yer üçün şərti maliyyə vahidi tətbiq olunur
2008-ci ildən	1,8 manat (sərnişinlərin daşınması - hər 1 oturmaq yer üçün) 9,0 manat (sərnişinlərin taksi vasitəsilə daşınması - 1 nəqliyyat vasitəsi üçün) 1,0 manat (yüklərin daşınması - 1 ton üçün)
<i>Sərnişin və yük daşınmasının həyata keçirilməsi üçün ərazidən və növdən asılı olaraq xüsusi əmsallar tətbiq edilir</i>	
2005-ci il	1,3%
2009-cu il	1,5%
<i>Mənzil tikintisinin ümumi sahəsinin hər kv metrinə görə (müəyyən istisnalar nəzərə alınmaqla)</i>	
2007-2010-cu illər	10 manat * Nazirlər Kabinetinin 15 sentyabr 2007-ci il tarixli 140 nömrəli Qərarında qeyd olunan əmsallar
2013-cü ildən	4 % idman mərc oyunlarının operatorları üçün oyun iştirakçılarından qəbul edilmiş pul vəsaitindən 6 % idman mərc oyunlarının satıcıları üçün operatorun ona verdiyi komissiyon haqqından

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Cədvəl 2.15

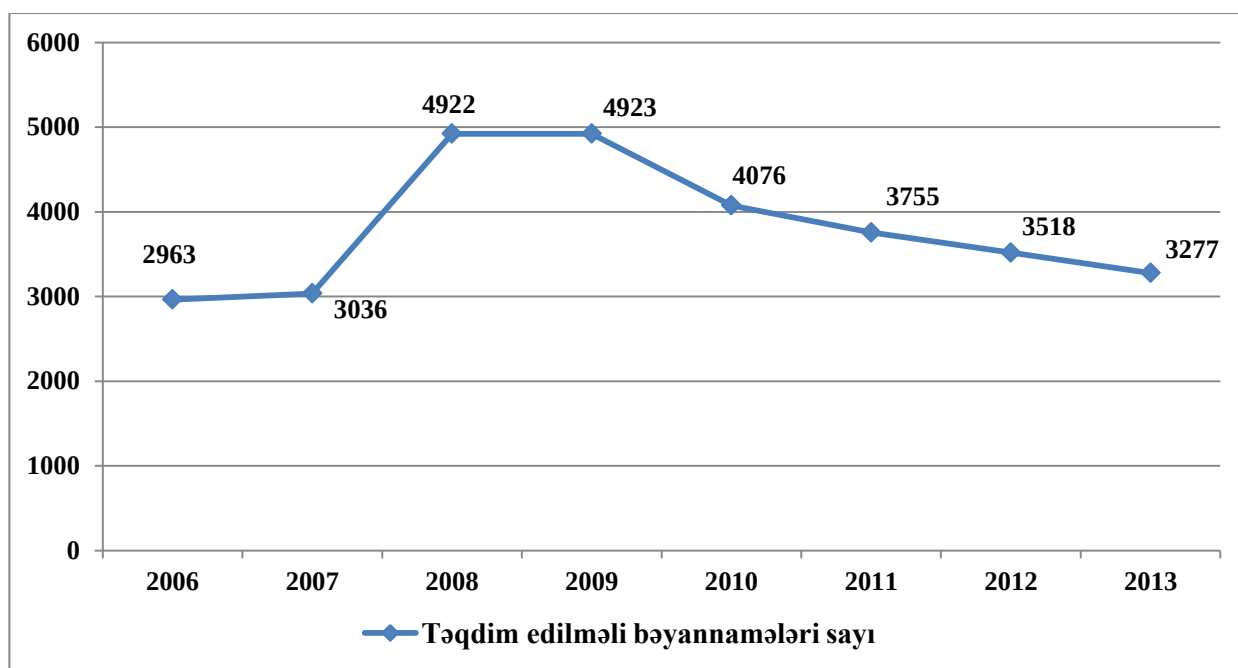
Fərdi sahibkarların ödədikləri gəlir vergisi üzrə bəyannamələrin təqdim edilməsi vəziyyəti

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Təqdim edilməli bəyannamələr sayı	2963	3036	4922	4923	4076	3755	3518	3277
Vaxtında təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi, %-lə	92,2	91,1	95,7	94,2	98,6	92,9	97,8	96,8
Elektron formada təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi, %-lə			34,5	53,6	64,1	70,2	80,5	74,7

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Qrafik 2.3

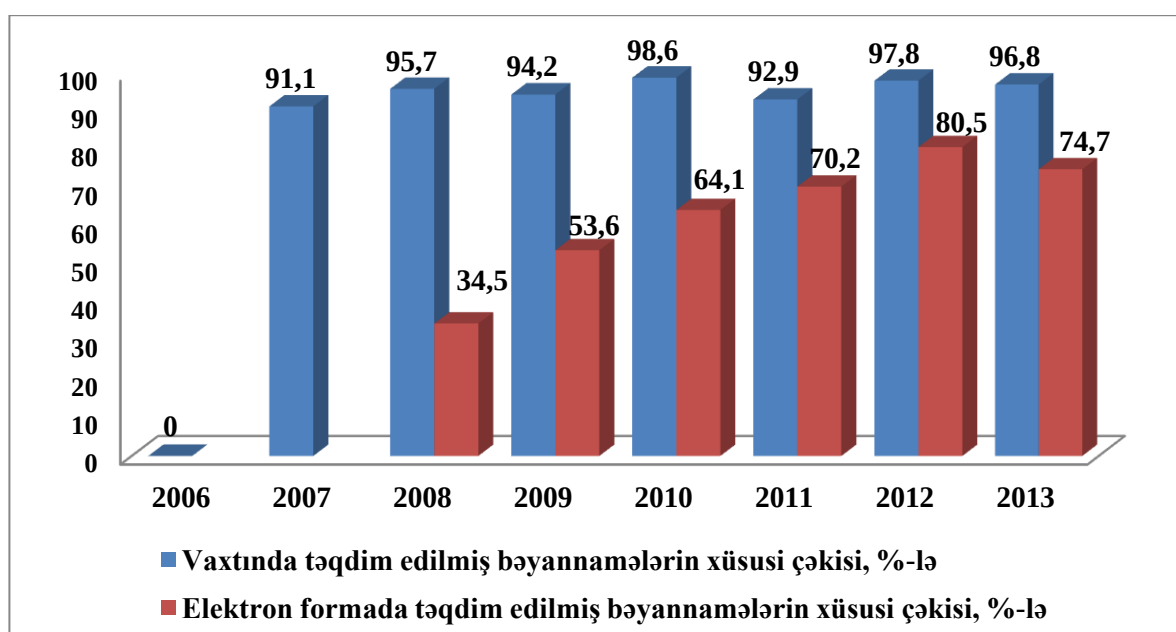
Təqdim edilməli bəyannamələri sayı



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Diaqram 2.14

Fərdi sahibkarların ödədikləri gəlir vergisi üzrə bəyannamələrin təqdim edilməsi vəziyyəti



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Fərdi sahibkarların ödədikləri gəlir vergisi üzrə sahibkarların sayı 2006-2013-cü illər ərzində 10,6% artmışdır. Vaxtında təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi xüsusən son 2 ildə yüksək rəqəmlə - 2012 (97,8%) və 2013(96,8%) xarakterizə olunur. Həmçinin elektron formada təqdim edilən bəyannamələrin xüsusi çəkisi də ildən-ilə artmaqdadır, yəni 2008-ci ildəki 34,5%-dən 2-13-cü ildə 74%-ə yüksəlmişdir.

Cədvəl 2.16

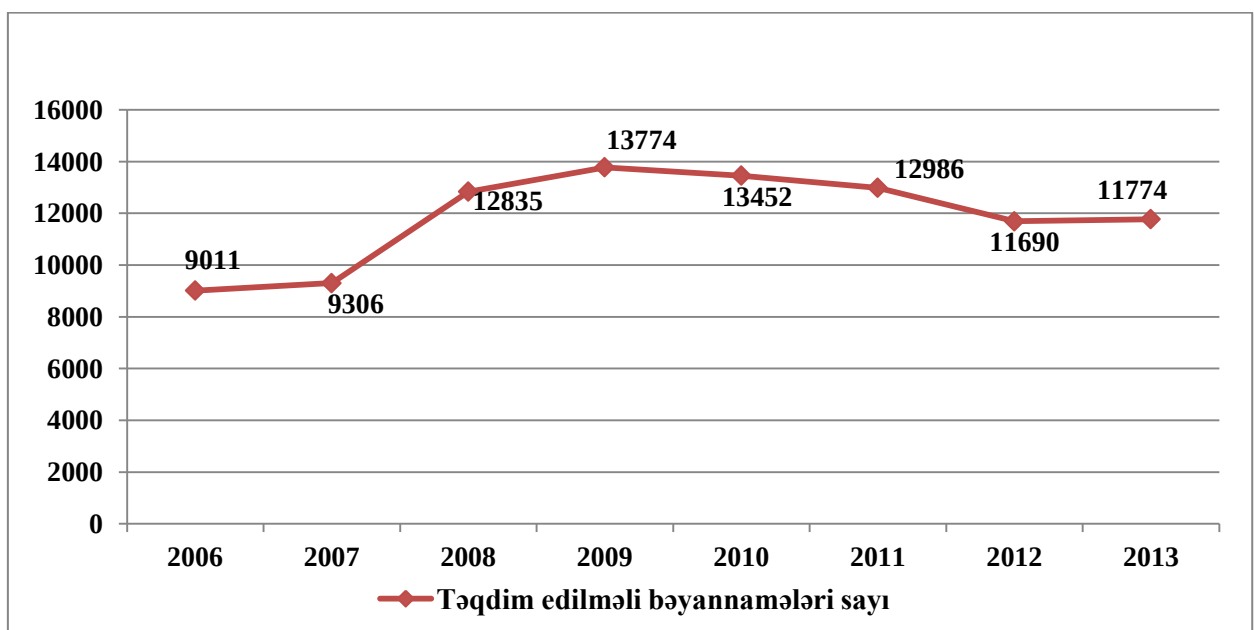
Mənfəət vergisi üzrə bəyannamələrin təqdim edilməsi vəziyyəti

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Təqdim edilməli bəyannamələri sayı	9011	9306	12835	13774	13452	12986	11690	11774
Vaxtında təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi, %-lə	90,4	92,1	90,1	90,2	92,6	92,6	95,1	93,9
Elektron formada təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi, %-lə			69,9	92,8	96,9	93,9	97,6	95,6

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Qrafik 2.4

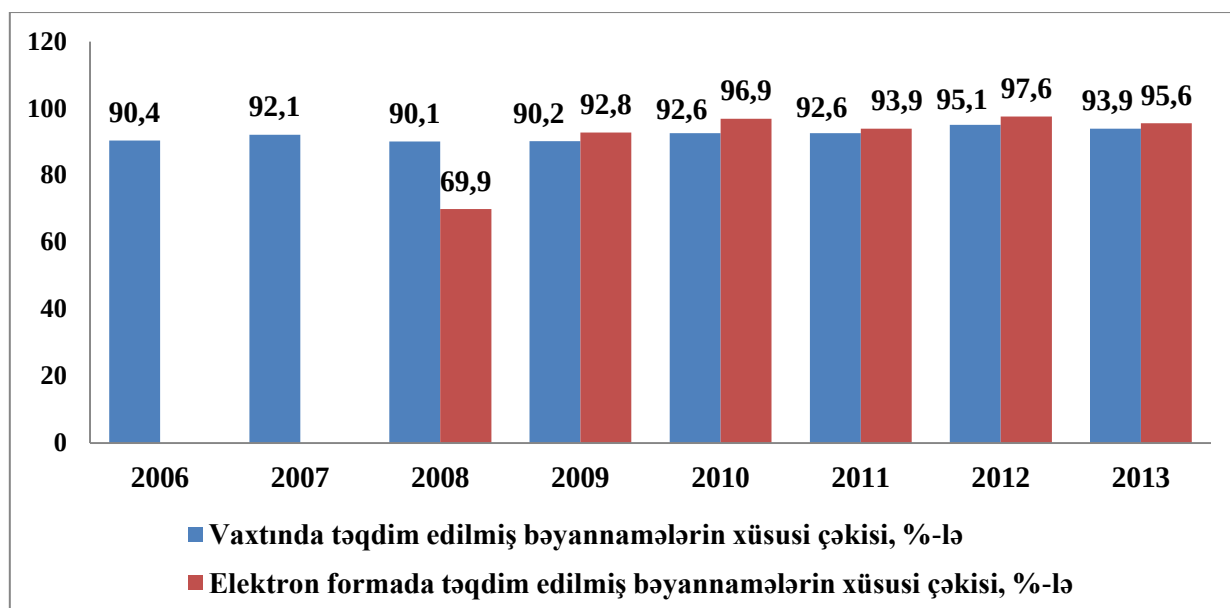
Təqdim edilməli bəyannamələri sayı



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Diaqram 2.15

Mənfəət vergisi üzrə bəyannamələrin təqdim edilməsi vəziyyəti



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

2006-2013-cü illərdə Mənfəət vergisi üzrə təqdim edilən bəyannamələrin sayı 1,3 dəfə artmışdır. Bu müddət ərzində həm də vaxtında təqdim edilən bəyannamələrin xüsusi çəkisi də artaraq, 2013-cü ildə 93,9%-ə, elektron formada təqdim edilən bəyannamələrin sayı isə 95,6%-ə yüksəlmişdir.

Cədvəl 2.17

2010-2014-ci illərdə mənfəət və gəlir vergisi, sadələşdirilmiş və ƏDV üzrə vergi bəyannamələrinin vaxtında (kənüllü) təqdim edilməsi ilə bağlı vəziyyət

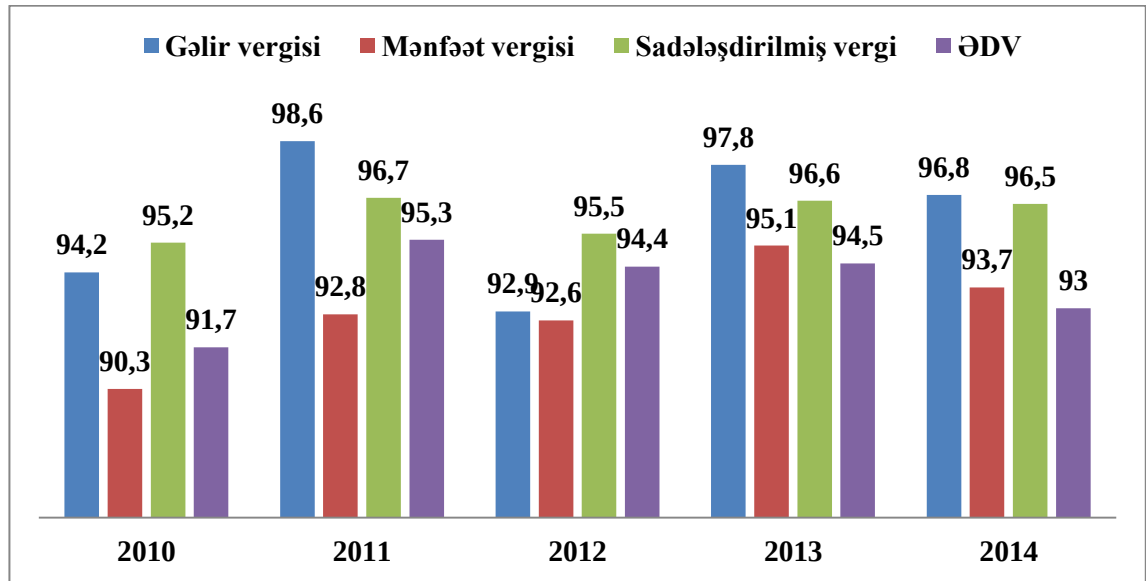
	2010	2011	2012	2013	2014
Gəlir vergisi	94,2	98,6	92,9	97,8	96,8
Mənfəət vergisi	90,3	92,8	92,6	95,1	93,7
Sadələşdirilmiş vergi	95,2	96,7	95,5	96,6	96,5
ƏDV	91,7	95,3	94,4	94,5	93,0

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Cədvəldə 2010-2014-ci illərdə mənfəət və gəlir vergisi, sadələşdirilmiş və ƏDV üzrə vergi bəyannamələrinin vaxtında (kənüllü) təqdim edilməsi ilə bağlı vəziyyətin təhlili aparılmışdır. Göründüyü kimi bütün qeyd edilən vergi növləri üzrə bəyannamələrin təqdim edilmə vəziyyəti ildən ilə yaxşılaşmaqdadır.

Diaqram 2.16

Vergi bəyannamələrinin kənüllü təqdim edilməsi, %-lə



Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin materialları: <http://www.taxes.gov.az>

Məsələn, 2014-cü ildə mənfəət üzrə vergi bəyannamələrinin 96,8%-i və gəlir vergisi üzrə 93,7%-i, sadələşdirilmiş vergilər üzrə 96,5%-i və ƏDV üzrə 93%-i kənüllü olaraq vaxtında təqdim edilib. Bu, vergi orqanları əməkdaşlarının gördükləri işlərlə yanaşı vergi ödəyicilərinin özündə vergi mədəniyyətinin formalaşmasındakı irəliləyişlərlə də bağlıdır.

III FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA VERGİ İNZİBATÇILIĞI VƏ VERGİ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Azərbaycanca vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi vergi öhdəliklərinə riayət etmə səviyyəsinin yüksəldilməsinin vacib şərtidir

Vergi orqanları yarandığı vaxtdan keçən müddət ərzində həyata keçirilmiş islahatların, reallaşdırılmış kompleks tədbirlərin və müəyyən hədəflərə yönəldilmiş proqramların nəticəsi olaraq ölkədə müasir dünya standartlarına uyğun vergi xidməti formalaşdırılmışdır. Respublikada çevik və səmərəli vergi siyasəti həyata keçirmək məqsədilə müasir qanunvericilik bazası formalaşdırılmış və inkişaf etmiş dövlətlərin vergi qanunvericilikləri ilə əlaqələndirilmişdir. Ölkəmizin vergi sistemi beynəlxalq səviyyədə tətbiq edilən vergi xidmətlərinin əksəriyyətini vergi ödəyiciləri üçün onların sərəncamına verir. Bu gün Vergilər Nazirliyinin vergi ödəyiciləri üçün göstərdiyi elektron xidmətinin 62 növü mövcuddur.

Vergi sistemində islahatları davam etdirmək və vergi inzibatçılığını daha da təkmilləşdirmək zərurəti aşağıdakı amillərlə müəyyən edilir:

- vergi ödəyiciləri və vergi orqanları arasında qarşılıqlı etimad və şəffaflığı daha da artırmaq;
- sahibkarlara əlverişli şərait yaratmaq;
- respublika iqtisadiyyatının dayanıqlı inkişaf tempinə uyğun real vergi potensialını müəyyənəşdirmək.

Vergi orqanlarının keçirdiyi vergi yoxlamaları, xüsusən də kameral vergi yoxlamaları qanunda göstərilən tələblərə riayət edilməklə az bir vaxtda başa çatdırılmaqla, bu sahədə inzibatçılığın təkmilləşdirilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Vergi yoxlamalarını təyin etmək, keçirmək və nəticələri rəsmiləşdirmək prosesində vergi inzibatçılığı təkmilləşdirilməli, eləcə də həyata keçirilən yoxlamalar vergi ödəyiciləri iştirak etməklə aparılmalıdır.

Nümunəvi vergi ödəyicisinə görə meyarların müəyyən edilməsi, bu vergi

ödəyiciləri üçün vergi inzibatçılığının sadələşdirilməsi və ünvanlı xidmətlər üzrə əhatə dairəsinin genişləndirilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan müddəalara riayət edən nümunəvi vergi ödəyicilərinin və vergi qanunvericiliyinə davamlı surətdə əməl etməyən vergi ödəyicilərinin haqqında məlumatlar VN-nin rəsmi internet sahifəsinə yerləşdirilməklə ictimaiyyət üçün açıqlanmalıdır.

Vergi ödəyicisi və vergi orqanı arasındakı birbaşa təması minimuma endirmək üçün elektron auditdən istifadə dairəsi genişləndirilməli, burada aparılan vergi yoxlamaları keyfiyyətə yaxşılaşdırılmalıdır.

Beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun surətdə vergi ödəyiciləri üçün təqdim edilən xidmətləri daha da təkmilləşdirməkdən ötrü VN-nin Çağrı Mərkəzi dünya təcrübəsində istifadə edilən “Outbound Call Centre” (geriyə - müştəriyə zəng xidməti) funksiyaları ilə təmin edilməlidir.

Həqiqi vergi potensialını dəqiq müəyyənləşdirmək, vergi nəzarətini keyfiyyətə yaxşılaşdırmaq və nəzarət tədbirləri üzrə şəffaflığı təmin etmək üçün informasiya texnologiyaları sahəsində uğurlardan istifadə etməklə riskləri avtomatik emal etməyə, təsnifləşdirməyə, təhlil etməyə və vergi ödəyicilərini risk meyarlarına görə qruplaşdırmağa kömək edən risk qiymətləndirmə sisteminin yaradılmasının nəzərdə tutulmuşdur.

Borcu olan vergi ödəyicilərinin risk qruplarını müəyyən etmək və aid edildikləri risk qrupuna əsasən, borc, faiz və maliyyə sanksiyalarını dövlət büdcəsinə almaq istiqamətində vergi ödəyiciləri maarifləndirilməli və inzibatçılıq işləri təkmilləşdirilməlidir.

Vergi orqanlarının vergi ödəyiciləri ilə müştərək fəaliyyətini səmərəli təşkil etmək üçün vergi bəyannamələri forma etibarilə təkmilləşdirilməlidir.

Vergi ödəyiciləri üzrə vaxta və resurslara qənaət etmək üçün VN-nin Çağrı Mərkəzinin vasitəsi ilə fiziki şəxsləri qeydiyyatı almaq, şəhadətnamə dublikatı ilə təmin etmək, ASAN imzanı dəyişdirmək, fəaliyyəti dayandırmaq və yaxud bərpa etmək sahəsində xidmətlərin göstərilməsi nəzərdə tutulur.

Hazırda Azərbaycanda neft gəlirlərinin və onun nəticəsi olaraq, buradan vergi

daxilolmalarının da azalmasını kompensasiya etmək üçün ən vacib məsələlərdən biri - qeyri-neft sektorunun inkişafına kömək edəcək maliyyə-vergi stimullarının gücləndirilməsidir. Son illərdə qeyri-neft sektorunun ÜDM-də payının üstün artmasına baxmayaraq, burada da tətbiq edilən vergi siyasəti və vergi inzibatçılığının müəyyən qüsurlarına görə vergiqoymadan yayınan kölgə iqtisadiyyatının payı kifayət qədər yüksəkdir.

Beynəlxalq Reyting şirkətlərinin məlumatlarına görə ötən bir neçə il ərzində Azərbaycanda vergi inzibatçılığı sahəsində xeyli irəliləyişlərə nail olunsa da, kiçik və orta özəl müəssisələrin əhəmiyyətli hissəsi tam və ya qismən qeyri-formal sektorda fəaliyyət göstərir ki, bu da vergilərin ödənilməsinin çətinliyi və yüksək vergi dərəcələri ilə izah oluna bilər.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin fəaliyyətində son illərdə əhəmiyyətli struktur dəyişiklikləri aparılmış, vergi ödəyicilərinin və onların ödənişlərinin qeydiyyatının sadələşdirilməsi istiqamətində xeyli işlər görülmüşdür. Nazirliyin Audit Baş İdarəsi əvvəllər əsasən auditin aparılması ilə məşğul olurdusa, yeni yaradılan Vergi Auditi Departamenti indi vergi audit siyasətinin işlənməsi və audit işinə nəzarətlə məşğul olur. Lakin Azərbaycan Respublikasında audit seçimi hələ də subyektivdir və risk idarəetmə üsulları əsasında restrukturizasiya aparılması tələb olunur.

Bundan başqa əksər inkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərinə xas olan bir sıra icbari səlahiyyətlər Azərbaycanın vergi orqanları üçün təmin edilməmişdir. Məsələn, vergi bəyannaməsini təqdim etməyən və yaxud bəyannamələri təqdim etməyi dayandıran şəxsləri aşkarlamaq, üçüncü tərəfin məlumatlarına çıxış imkanlarına malik olmaq, vergidən yayınma hallarını aşkarlamaq və ya çatışmazlıqların qiymətləndirmək səlahiyyətlərinin olmaması, onların işinin səmərəsini xeyli məhdudlaşdırır. Eyni zamanda, fikrimizcə, sui-istifadə hallarının qarşısının alınması üçün bu səlahiyyətlər üzərində nəzarət olmalıdır. Məsələn, üçüncü tərəf barədə məlumatlar müvafiq agentliklər tərəfindən real vaxt rejimində təqdim oluna bilər və bu halda, vergi işçilərinin bu cür məlumatları selektiv şəkildə tələb etmək seçimi olmamalıdır.

Nazirlikdə daxili şikayət (apelyasiya) sistemi adi tabeçilik sisteminin tərkibindədir, onun ümumi idarəetmə ierarxiasından müstəqil olması daha məqsədəuyğun olardı. Bu prosesin həqiqətən obyektiv və müstəqil olmasının təmin olunması ölkədə könüllü əmələmə səviyyəsinin artmasına çox müsbət təsir göstərə bilər.

Vergilər Nazirliyi müfəttişlərinin subyektiv qərar qəbul etmə səlahiyyətlərinin azaldılması, vergi rəsmiləri və vergi ödəyiciləri arasında birbaşa ünsiyyətin minimallaşdırılması sahəsində görülən işləri də təqdir etmək lazımdır. Özəl sektorun əksər təmsilçiləri korrupsiyanı, onların kölgə iqtisadiyyatında fəaliyyət göstərməsinin əsas səbəb olduğunu qeyd edirlər. Vergi yoxlamalarının nəticələri göstərir ki, gəlirlərin tam şəkildə bəyan edilməməsi və xərclərin olduğundan artıq göstərilməsi vergidən yayınmanın əsas formaları kimi geniş yayılmışdır.

Azərbaycanda kölgə iqtisadiyyatının miqyası gəlirlərin gizlədilməsinə və ya müvafiq vergi ödənişlərindən yayınmalara şərait yaradır. Doğrudan da, yığım sistemləri etibarlı olmazsa, səmərəli ödənişin təmin olunması ciddi məsələyə çevrilir və vergidən yayınma halları daha da genişlənir. Məsələn, ölkəmizdə bir çox xırda və orta firmalar bunu sadə sxemlə həyata keçirirlər. Bunu nəzərə alaraq, digər ölkələrdə olduğu kimi vergi ödəyiciləri üçün könüllü riayətəmənin cəlbədiciliyini artırmaqla yanaşı, vergi yığım sistemi daha da gücləndirilməsi və səmərəliliyinin yüksəldilməsi tələb olunur.

Son illərdə Vergilər Nazirliyində vergi ödəyicisi ilə vergi işçiləri arasında təmasın minimallaşdırılması, elektron bəyannamə və elektron poçt məktublaşmaları, zəng mərkəzləri və elektron poçtlar vasitəsilə məlumat və köməkliyin və vergi ödəyicilərinin şəxsi vərəqələrinə parol əsasında çıxışın təmin edilməsi kimi tədbirlərlə vergi idarələrinə getmək zərurətinin aradan qaldırılması vergi öhdəliklərinə riayətəmənin stimullaşdırılması istiqamətində atılan addımlardan sayılmalıdır.

Vergi inzibətçiliyinin fəaliyyət prioritetləri riskin qiymətləndirilməsi, ixtisaslaşma və müştərilərin segmentlərə ayrılması prosesləri vasitəsilə seçilməli və inkişaf etdirilməlidir. Təcrübi nöqtəyi-nəzərdən, risk idarəetmə üsulları əsas

riayətetmə davranışları üçün model kimi əyani xarakteristikaları seçməklə, vergi ödəyicilərini bir neçə əsas risk növü üzrə qruplaşdırmalıdır. Bütün riskləri audit və təhlil vasitəsilə nəzərdən keçirməyə ehtiyac yoxdur. Müştəridən asılı olaraq, onlardan bəzilərini vergi ödəyicisi xidmətləri vasitəsilə məlumat kampaniyaları, zəng mərkəzləri və onlayn məlumatlar formasında əhatə etmək kifayətdir.

Vergi ödəyiciləri üçün narahatlıq doğuran məsələləri nəzərdən keçirmək və vergi qanunvericiliyinin dəyişdirilməsi təşəbbüslərinə dair əks əlaqənin təmin etmək üçün vergi ödəyiciləri ilə mütəmadi məsləhətləşmələrin aparılması vacibdir. Bu cür tədbirlər daha az xərc tələb edir və bütün vergi ödəyicilərinin daha intizamlı riayətçiliyinə təsir edə bilər. Müştərilərin segmentlərə ayrılmasından düzgün istifadə, fiskal orqanların öz işini yaxşılaşdırmaq üçün seçimlərini nəzərəcərpacaq dərəcədə yaxşılaşdırılmasına xidmət edə bilər.

Azərbaycanın qeyri-neft sektorunda vergi ödəyicilərinin riayətetmə səviyyəsi hələlik aşağıdır və bu göstəricinin ciddi şəkildə yaxşılaşdırılmasına ehtiyac vardır. Bu, həm də ədalətli rəqabəti məhdudlaşdırmaqla vergi inzibatçılığına inamın azalmasına səbəb olur və investorların fəaliyyəti üçün əvvəlcədən qeyri-bərabər şərait yaradır. Məhz, bunun nəticəsidir ki, potensial investorlar Azərbaycanda vergi orqanları tərəfindən bərabər və ya ədalətli münasibət göstərilməyəcəyindən ehtiyat edərək öz biznes qurumlarını və sərmayələrini regionun digər ölkələrində yerləşdirməyə cəhd edirlər.

Bütün bunları nəzərə alaraq, Vergilər Nazirliyi riayətetmə səviyyəsinin yaxşılaşdırmaq üçün ümumi strategiya işləyib hazırlamalı, ilk addım olaraq vergi sistemindəki boşluqlar müəyyənləşdirilməlidir. İctimaiyyətin vergi inzibatçılığını necə qəbul etdiyi müəyyən edilməli və ölçülməli, bu proses mütəmadi olaraq izlənilməlidir.

Riayətetmə səviyyəsi qanunvericilik və iqtisadi siyasət də daxil olmaqla, vergi inzibatçılığının nəzarətindən kənar bir çox digər amillərdən də asılıdır. Bununla belə, VN bu problemi ciddi şəkildə yüngülləşdirəcək dəyişikliklərə təsir edə bilər. Vergi ödəyicilərinin təhsili və hazırlığını yaxşılaşdırılması, riayət etməyənləri əvvəlcədən aşkarlanması, gəlirlərin və ödənilən vergilərin az bəyan

edənlərin, bəyannamə təqdim etməyənlər və bəyannamə təqdim etməyi dayandıranların vaxtında müəyyən edilməsi, həmçinin vergi ödəyicilərinin şişirdilmiş qiymətlər və istehsal xərcləri hesabına öz təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini pisləşdirməklə hesabatdakı təhriflərin aşkarlanması və bütün sadalananlara müvafiq maliyyə sanksiyalar və cərimələrin tətbiq edilməsi ümumi riayətetmə mənzərəsi xeyli yaxşılaşdıra bilər.

Riayətetmə səviyyəsi o zaman yüksəlir ki, vergi ödəyiciləri qanun üzrə öz vəzifə və öhdəliklərini yerinə yetirməkdə vergi inzibatçılığının onlar üçün ciddi təhlükəyə çevriləcəyini anlasın. Bu məqsədlə, vergi ödəyicilərinin konkret adları göstərilmədən, son auditin və cinayət təhqiqatının nəticələrini bəyan edən xüsusi ictimai kompaniyanın keçirilməsi VN-nin qanunu tətbiq etmək hüququna və gücünə malik olduğunu, vergidən yayınanların istifadə etdikləri bütün yayınma vasitələri və kanallarından xəbərdar olduğunu bütün cəmiyyətə, həmçinin biznes dairələrinə çatdıra bilər.

Kiçik və orta sahibkarlar üçün Sadələşdirilmiş Vergi Rejiminin (SVR) tətbiqi yeni vergi ödəyicilərinin sistemə daxil olmasını yüngülləşdirməklə yanaşı ayrı-ayrı qurumlar tərəfindən öz dövriyyələrini az göstərmələri və ya müxtəlif saxtalaşdırmalarla SVR üzrə müəyyən edilmiş yuxarı hədlər daxilində vergidən yayınmalar üçün imkanlar da açır. Buna görə də SVR-in tətbiqi ilə bağlı daha ciddi nəzarət mexanizminin yaradılmasına ehtiyac vardır.

Vergi İnzibatçılığına güvən və inamın yaradılması riayətetmə səviyyəsinin yüksəldilməsinin vacib elementidir. Vergi ödəyicilərinin ehtiyac və qaygılarını müəyyən etmək və müxtəlif sahələr üzrə baş verən dəyişiklikləri dəyərləndirmək üçün VN-nin müntəzəm əks əlaqə qurmaq imkanına malik olması da zərirdir. Bu əlaqə, düzgün qurulduğu və həyata keçirildiyi, həmçinin vergi ödəyicisinin razılığı ilə vaxtaşırı müvafiq tədqiqatların aparıldığı şəraitdə faydalı əks əlaqə təmin edilə, nəticədə inzibatçılıqdakı zəif həlqələr də müəyyən edilə bilər. Riayətetmə həm də vergi ödəyicilərinin öz hüquq və öhdəlikləri barədə aydın təsəvvürü və məlumatı olduğu zaman yaxşılaşa bilər və buna görə də, vergi ödəyicisinin hüquq və öhdəliklərinə dair qanunvericilik maddələrinin ayrıca nəşri və yayılması fayda

verə bilər.

Vergilər Nazirliyi yorucu sənədləşmə işini və vergi ödəyicilərinin çəkməli olduğu riayətetmə xərclərinin azaldılması istiqamətində ciddi addımlar atsa da, bu sahədə hələ xeyli işlər görülməlidir. Vergi ödəyicilərinin vergi qanunvericiliyinə riayət etmək üçün çəkməli olduğu birbaşa və dolayı xərclər qeyri-neft sektorunda artımın da qarşısını alır. Hər hansı vergi sisteminə riayətetmə üçün səylərin və resursların müəyyən olunmuş məqbul səviyyəsi vardır və məhz bu şərt təmin edildikdə, biznes sektorunda riayətkarlığın təmin edilməsinə, onlar üçün sağlam rəqabət mühiti yaratmaq olar.

Azərbaycan Respublikasında sosial sığorta haqlarının auditi və yığımının təmin olunması Dövlət Sosial Müdafiə Fondu tərəfindən təmin edilir. Bir çox ölkələr səmərəliliyi yüksəltmək və vergi ödəyicilərinin üzərinə düşən riayətetmə yükünü azaltmaq üçün sosial təminat yığımalarını vergi administrasiyalarına inteqrasiya ediblər. Latviya, Xorvatiya və bəzi digər ölkələr daha səmərəli, vergi ödəyicilərinin öhdəliklərinin nisbətən azaldılması və gəlir yığımalarının artırılmasını daha effektiv təmin edən belə vahid rejimə keçiblər.

Fikrimizcə, sosial ödənişlərin yığımına görə məsuliyyət və səlahiyyətlərin VN-ə verilməsi daha məqsəduyğundur. Bu cür ödənişləri vahid vergi ödənişi formasında konsolidasiya etməklə, onlar üzərində nəzarət işlərinin daha yaxşı təşkil edilməsi mümkündür. Məhz bu arqumenti nəzərə alaraq, işçilərin maaşlarından tutulan bütün sosial haqların yığımını Vergilər Nazirliyində birləşdirilməsi məsələsi yenidən nəzərdən keçirməlidir. Bu addım, vergi ödəyicilərinin vergi hesabatı və ödəniş yükünü nəzərəcarpan səviyyədə azaldar və Sosial Müdafiə Fondunun (SMF) məhdud resurslarının VN-ə yönəldilməsinə imkan verir. Bu cür haqların auditini və icbari yığımını eyni prosedurlara əsasən həyata keçirmək olar və bunların hər ikisinin birləşdirilməsi vergi ödəyicilərinin mühasibat uçotu və hesabatvermə yükünü xeyli yüngülləşdirər. Belə olduqda, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və sosial haqları əhatə edən məşğulluq üzrə vergi bəyannamələrinin yalnız bir vahid paketinin olması təmin olunar və bunların hər ikisi Vergilər Nazirliyi tərəfindən vergi ödəyicilərinin auditi zamanı yoxlama

predmeti ola bilər. Bu halda, cəmi hər iki vergi növü üçün bir ödəniş edilir, Vergilər Nazirliyi bəyannamənin bir elektron nüsxəsini Fonda göndərər və sosial sığorta ödənişini isə Fondun hesabına köçürər. Nəticədə, bu vəsaitlərin auditi və yığılmasma ayrılan resursları fond tərəfindən uçotu aparılan və ödənilən müavinətlərin idarə edilməsinə yönəltmək olar (bunu həm Vergilər Nazirliyinə, həm də Fonda aid etmək olar). Hesab edirik ki, Vergilər Nazirliyinin hazırkı təkmilləşdirilmiş informasiya texnologıları sistemlərini təklif olunan bu düzəlişlərə asanlıqla uyğunlaşdırmaq olar.

Bəyannamələrin tezlik və sayının azaldılması vergi ödəyicilərinin üzərinə düşən riayətmə yükünü azaltmağın digər vacib aspektidir. Bir sıra hesabat formalarının sayı azaldılsa və birləşdirilsə də, fikrimizcə, VN eyni istiqamətdə hansı əlavə addımların atılmalı olduğunu nəzərdən keçirməlidir. Formaların və onlara əlavə edilməli olan sənədlərin məzmununun diqqətlə yoxlanılması vacibdir. Əgər audit seçiminin risk idarəetmə yönümlü rejimi mövcud olarsa, bu gün mövcud olan bir çox əlavələrdən imtina edilə bilər. Eyni zamanda, digər ölkələrdə tətbiq edilən sistem və yanaşmaların öyrənilməsi və tədqiqi də bu işdə faydalı ola bilər.

Vergi inzibatçılığının yaxşılaşdırılması üçün strategiyada ən vacib elementlərdən biri VN apardığı əməliyyat xərclərini gəlirlərə nisbətdə ölçərək, onu ardıcıl olaraq azaltmaqdan ibarət olmalıdır. VN-də bir çox əməliyyatların avtomatlaşdırılmasma baxmayaraq, vergi inzibatçılığının xərcləri və VN tərəfindən bunun üçün ayrılmış resursları daha da yaxşılaşdırmaq mümkündür.

Bəyannamələrin təqdim olunması və vergi ödəyiciləri ilə digər əməliyyatlar zamanı internetdən istifadə olunması ümumən müsbət hal hesab olunur. Əməliyyatların aparılmasında kompüterləşdirilmiş nəzarət və monitorinqə keçid baş verməkdədir və bu proses başa çatdıqda, rəhbərliyə istər strateji, istərsə də taktiki baxımdan bütün planların icrasına daha çox və effektiv nəzarət etmək imkanı verəcəkdir.

Müasir vergi inzibatçılığının resurslar ayıraraq dürüst olmayan vergi ödəyiciləri və ya vergidən yayınanların auditinin aparılması və təqib edilməsinə

diqqətin yönəldilməsi üçün ən müasir riskidarəetmə üsullarından istifadə edirlər. Məhz bunu nəzərə alaraq, Azərbaycanda müasir riskidarəetmə yanaşmasının tədricən həyata keçirilməsinə, riskin idarə edilməsinin hər bir funksiyanın planlaşdırılması və icrasına integrasiya edilməsi üçün qabaqcıl beynəlxalq təcrübələrdən istifadə edilməsinə ehtiyac vardır. Məsələn, səyyar audit üçün bəyannamələrin seçimi zamanı auditin aparılmasına sərf olunan vəsaitin müqabilində əlavə hesablanacaq mənfəət vergisi ödəyicilərin seçilməsi üçün istifadə olunan meyar və metodologiyanın əsasında dayanmalıdır.

Düzgün seçilməmiş metodologiyalardan istifadə edilməsi, resursların israfçılığına gətirib çıxarır və gəlir imkanlarını azaldır. Riskin təhlili, yəni hər bir təcrübənin potensial gəlirlərə münasibətdə risk və xərclərinin ölçülməsi, bütün proseslərin müəyyən edilməsi və ya dəyişdirilməsi üçün təlimat rolunu oynamalıdır.

İxtisaslaşma və müştərilərin segmentlərə ayrılmasına əsaslanan funksional təşkilati struktur inzibatçılığın səmərəlilik və effektivliyinin yüksəldilməsi və inzibati xərclərin minimallaşdırılması üçün vacibdir. Hal-hazırda VN-də inzibatçılığın yenidən təşkili nisbətən səmərəli şəkildə, funksional əsasda həyata keçirilsə də, iş yükü və təşkilati təhlillər müvafiq peşə müxtəlifliyini müəyyən etmək məqsədinə xidmət etməlidir. Məsələn, cəmi VN işçi heyətinə nisbətdə audit heyətinin sayının daha az olduğu görünür (cəmi vergi əməkdaşlarının 22,4%-i) və bu, müfəttişlərin vəzifə bölgüsünün optimal olmadığını göstərir. İstisnalar mövcud olsa da, vergi siyasətinin qurulmasının və baş ofis funksiyalarının səyyar əməliyyatlardan ayrılmasının vacibliyi beynəlxalq səviyyədə qəbul edilməsinə baxmayaraq, bu hələlik Azərbaycanda tam həyata keçirilməmişdir.

Son bir neçə il ərzində inzibatçılıqda aparılmış bir sıra islahatlar riayətəmə yükünü nəzərəcarpacaq dərəcədə azaltmış və həm də vergi ödəyicisi ilə vergi işçiləri arasında təması məhdudlaşdırmışdır. Son dövrlərdə Azərbaycan Respublikasında riayətəmə yükünün azaldılması istiqamətində görülən işləri aşağıdakı kimi sıralamaq olar;

- elektron bəyannamələr tətbiq edilmişdir (ƏDV ödəyicilərinin 96%-i və

bütün vergi ödəyən bizneslərin 35%-i bundan faydalanır);

- işçi heyətinin fəaliyyət göstəricilərinin ölçülməsi üçün avtomatlaşdırılmış sistemlər yaradılmışdır;
- milli səviyyədə zəng mərkəzləri yaradılmışdır;
- internetdə vergi ödəyicilərinin hesablarına dair məlumatlar yerləşdirilmişdir;
- ötən bir neçə il ərzində hesabat formalarının sayı 90-dan 15-ə endirməklə səmərəlilik artırılmış və vergi ödəyiciləri ilə vergi işçiləri arasında sıx təmas məhdudlaşdırılmışdır;
- vergiyə dair məlumatlar bazası digər təşkilatların, yəni Xəzinədarlıq, Gömrük, kommersiya bankları və Daxili İşlər Nazirliyinin məlumatlar bazası ilə əlaqələndirilmişdir.

Yuxarıda qeyd olunanlardan başqa Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin artırılması üçün kameral audit də daxil olmaqla, əksər vergi funksiyaları avtomatlaşdırılmış, auditin tam avtomatlaşdırılması həyata keçirilmişdir. Vergi bəyannamələrində hər hansı uyğunsuzluq insani müdaxilə olmadan aşkar edilir və 5 gün ərzində vergi ödəyicilərinə göndərilir. İlkin səviyyədə bir çox ziddiyyətlər olsa da, ƏDV üzrə xüsusi depozit hesabının VN tərəfindən yığılan vergi daxilolmalarının 80%-i təmin edən, 600-dən artıq iri vergi ödəyiciləri tərəfindən yaxşı qəbul edildiyi məlum olmuşdur.

Son illərdə nazirliyin yerlərdəki idarələr üzərindəki nəzarətinin səviyyəsi son yenidən təşkilatlanmadan sonra əhəmiyyətli şəkildə təkmilləşmişdirilmiş, səyyar idarələrin sayı da azaldılmışdır. Vergi inzibatçılığı sahəsində hal-hazırda geniş yayılan fikirlərdən biri ondan ibarətdir ki, vergilər və ya vergi növlərinə yox, funksiyalara əsasən təşkilatlanma əməliyyatların daha çox inteqrasiyası heyətin daha yaxşı idarə edilməsi, riayətmənin yaxşılaşması ilə nəticələnir. Vergilər Nazirliyində hazırda məhz funksiyalar üzrə yenidən təşkilatlanması onun işinin yaxşılaşdırılmasına təkan vermişdir. Fikrimizcə, bu cür təşkilatlanma prinsipi səyyar idarələrin işinin təşkilində də üstünlük təşkil etməlidir.

Aparılan araşdırmalar göstərir ki, son bir neçə il ərzində “Xüsusi Rejimli

Vergi Xidməti Departamentinin”Departamentin formalaşdırılması və onun heyəti üçün vaxtaşırı peşəkar treninqlər keçirilsə də, çox az auditorların olduğu (təxminən 110 nəfər) hazırkı işçi heyətinin sayı 600-dan çox iri vergi ödəyicisində müvafiq təftiş və yoxlamaların aparılması üçün yetərli deyildir. Məhz bunu nəzərə alaraq fikrimizcə, iri vergi ödəyiciləri üzərində vergi nəzarətinin səmərəli təşkil edilməsi üçün daha geniş audit heyəti formalaşdırılmalıdır. Bu zaman departamentin səmərəli fəaliyyət göstərməsi üçün zəruri sayda heyətlə təminatı ilə yanaşı onlar arasında düzgün əmək bölgüsü də həyata keçirilməlidir.

Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi üçün əsas məsələlərdən biri də vergi ödəyicilərinin şikayət və sorğularına baxılmasıdır. Əksər İƏİT ölkələrində əsas funksiyası vergi ödəyicilərinin şikayət və sorğularına baxmaq və ədalətsizliyə yol verildiyi və ya prosedura yanlışlığın baş verildiyi müəyyənləşdirildiyi hallarda müdaxilə etmək hüququ olan Ombudsman təsisatı vardır. Ombudsmanın həmçinin, sorğu göndərmək və müvafiq rəsmilərə islahedici tədbirlər tövsiyə etmək üçün işlərə baxılmasını müvəqqəti olaraq dayandırmaq hüququ da var. Azərbaycanda Vergi Ombudsmanı İnstitutunun təsis olunması ədalətin üstün olmasını, vergi ödəyiciləri və vergi orqanları arasında yaranan mübahisələrin vaxtında həll edilməsinə yardımçı ola bilər.

Əsas məsələlərdən biri də borcların yığılması ilə bağlı VN-nin təşkilati strukturun təkmilləşdirilməsidir. Fikrimizcə, VN bu borcların yığılmasındakı əsas vəzifəsi kimi zərurət yarandıqda, həmin borcları silmək üçün də qanuni səlahiyyətləri olmalıdır və bunun sayəsində baş idarədə bu cür borclarla məşğul olan heyətin və resursların bir qismini digər nəzarət işlərinə yönəltmək olar.

Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi hər hansı bir məsələ ilə bağlı nazirliyə müraciət edənlərin hüquqlarının qorunmasına, vergi ödəyicilərinin müraciət və şikayətlərinə baxılması sahəsində digər MDB ölkələri ilə müqayisədə ciddi irəliləyişlərə nail olmuşdur. Vergi ödəyicilərinin şikayətlərinə Vergi Məcəlləsinin 62-64-cü maddələrinə uyğun olaraq baxılır. Məcəllənin müvafiq müddəaları müraciətlərə Nazirlik aparatı daxilində inzibati qaydada və ya birbaşa məhkəmələrdə baxılmasına və ya hər iki istiqamətdə eyni vaxtda edilməsinə yol

verir. Vergi ödəyicisi ona hesablanmış verginin məbləği ilə razılaşmadıqda, verginin ödənilməsini dayandırmadan bilavasitə vergi nəzarətini həyata keçirən müvafiq icra hakimiyyəti orqanına və ya məhkəməyə şikayət verə bilər. Vergi ödəyicisinin şikayətə baxılan müddət ərzində maliyyə sanksiyalarını ödəməmək hüququ vardır.

Müraciətlərlə bağlı əsas məsələ vergi ödəyicisinin müraciət etmək hüququnun yaranması vaxtının Məcəllədə dəqiq göstərilməməsidir. Məcəllənin 62.3-cü maddəsinə əsasən «vergi ödəyicisi öz hüquqlarının pozulduğunu müəyyən etdiyi tarixdən» sonrakı üç ay ərzində müraciət edə bilər. Müraciətlərin 30 (63.1) gün ərzində həll edilməsi tələb edilir və qanunvericilikdə bu vaxtın uzadılmasına dair heç bir səlahiyyətin nəzərdə tutulmadığı görünür. Bununla belə qeyd edək ki, məhkəmələr vasitəsilə müraciətlər illərlə davam edə bilər. Hesab edirik ki, hər iki rejim üzrə müraciətlərə baxıldığı zaman yuxarıda da qeyd edildiyi kimi, faizlərin tətbiqi ertələnməlidir. Çatışmazlıqlar (fərqlər) üzrə cərimələr (və ya faiz) yalnız yekun qərarlar verildikdən və müvafiq əlavə müraciət imkanları tükəndikdən sonra yenidən tətbiq edilməyə başlanmalıdır.

Azərbaycan Respublikasında şikayətlərə baxılma üzrə ayrıca idarəetmə sahəsi və ya nəzarət funksiyası yoxdur və bu, Nazirlik daxilində müraciətlərə obyektiv qaydada baxılmaması fikrinin formalaşmasına əsas verir. Müraciətlərə ilk əvvəl qərarı vermiş qurumlar tərəfindən baxılır, sonrakı müraciət bu cür idarələrin rəhbərlərinə və növbəti mərhələdə baş idarələrdəki Müraciətlər Şurasına edilir. Bu şura, şöbə rəhbərlərindən və ya onların nümayəndələrindən ibarətdir və orada Hüquq şöbəsi kimi, digər qurumlar da təmsil olunur.

Bu gün Azərbaycan Respublikasında məhkəmələrdə vergilərə dair işlərə baxılma səviyyəsini tam məqbul saymaq olmaz. Məhkəmə hakimləri vergi çəkişməsi ilə dərindən tanış deyillər. Vergi məsələləri ilə məşğul olan hüquq sisteminin olmamasının nəticəsidir ki, məhkəmələrə ünvanlanmış vergi ilə bağlı müraciətlər əksər vaxt vergi çəkişməsi, Vergi Məcəlləsi və vergi mühasibatlığı ilə kifayət qədər tanış olmayan hakimlər tərəfindən dinlənilir və bu düzgün olmayan qərarların çıxarılması ilə yekunlaşır. Vəziyyəti xüsusilə çətinləşdirən hal odur ki,

bu cür qərarlar «ümumi qanunvericilik yurisdiksiyası»nda olduğu kimi gələcək buna bənzər işlər üçün icbari sayılmır və buna görə də mürəkkəb məsələlərə aydınlıq gətirilməsində çəkişmənin bəhrəsi olmur.

Vergi müraciətləri üzrə statistikada işlərin təqribən 30 faizinin Nazirlikdə rədd edildiyi qeyd edilir. Fikrimizcə, bu nəticələrə qiymət digər dünya ölkələri ilə müqayisədə verilməlidir. Fikrimizcə, Nazirliyə edilən müraciətlər davamlı olaraq təhlil edilməlidir və onların əsasında aşağıdakıları müəyyən etmək olar:

- ✓ audit və appelyasiya (müraciət etmə) proseslərində korrupsiya imkanları;
- ✓ audit və appelyasiya heyəti üçün vergi məsələ və ya prosedurları üzrə təlimin keçirilməsinə olan ehtiyac;
- ✓ xitam verdikdən sonra əlavə çatışmazlıqları və və nümunə seçilmiş işləri qiymətləndirməzdən əvvəl audit işlərinə hərtərəfli və davamlı baxılmasına olan tələbat.

Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi biznes və ya sərmayə maraqlarını nəzərə alaraq, əməliyyatların vergi nəticələrinə dair əvvəldən qərar verir. Nazirlik bəzi hallarda müəyyən vergi nəticələrinə dair öhdəlik götürsə də, bu ancaq yatırılmış sərmayənin çıxarılacağına qədər qüvvədə olur. Bu üstün beynəlxalq təcrübələrə ziddir, əvvəldən verilmiş qərarlar bu cür hökmün əsaslandığı hipotetik faktların dəyişilməməsi şərt ilə, VN üçün məcburi olmalıdır. Biznes maraqları olanlar, nəticədə, bu cür qeyri-müəyyənliyin sərmayəyə mane olduğu və onların işlərinə sonradan baxılmasında korrupsiya hallarına imkanlar açdığından şikayətlənirlər.

VN tez-tez vergi ödəyicisinin xahişlərinə cavablar versə də, biznes icması iddia edir ki, bu cür cavablar adətən təqdim edilmiş məsələləri həll edəcək tərzdə ifadə edilmir və əlavə şərh olmadan yalnız qanunvericilikdən istisnalar şəklində olur.

Onu da qeyd edək ki, Azərbaycan Respublikasında Vergi Məcəlləsinin və müvafiq qanunların çoxsaylı müddəaları var ki, onlar VN-nin öz funksiyalarını səmərəli yerinə yetirmək qabiliyyətinin və söylərinin qarşısını alır. Bəzi hallarda VN-in vergidən yayınmanı aşkarlama imkanlarını məhdudlaşdıran müddəalara da

rast gəlinir. Fikrimizcə, fərdlərin hüquqlarını pozmadan bu maneələri aradan qaldırmaq üçün müvafiq qanunvericilik aktlarında lazımi dəyişikliklərin aparılmasına yenidən baxılmalıdır.

Həyata keçirilməsi vacib olan məsələlərdən biri də vergi çatışmazlığının təsbit edilməsi üçün sübut yükünün nəticə etibarilə, VN-nin üzərinə düşməsinə səlahiyyət verəcək tərzdə şərh edilən mövcud rejimdən imtina edilməsidir. Vergi inzibatçılığının özünəməxsus məzmunu ondan ibarətdir ki, vergi ödəyicisinin fəaliyyətini onun özü daha yaxşı bilir və ona görə də, VN üçün məlum olan və onun tərəfindən təqdim edilən çatışmazlıqlara dair sübutun dürüst olmadığını lazımi uçot aparmaqla və digər sübutlarla təkzib etməli olan şəxs vergi ödəyicisinin özüdür, yəni sübutun təqdim edilməsi yükü VN üzərinə düşsə də, o, yerinə yetirildikdən sonra sübut yükü vergi ödəyicisinə keçir. İşin cinayət xarakteri daşdığı müəyyən edildiyi təqdirdə isə cinayət tərkibinin olub-olmadığına dair sübutun təsbit edilməsi yükü isə dövlətin üzərinə düşür.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi digər dövlət orqanlarının məlumat bazasından istifadə edərək hesablanmış vergilərin dürüstlüyünü yoxlanılması üzrə səlahiyyətlərə malik deyil. Kənar uçotlarla bu cür tutuşdurma və çarpaz yoxlama imkanı VN nəzdindəki mövcud ADP sistemləri vasitəsilə nisbətən az miqdarda işin yerinə yetirilməsi ilə çox səmərəli yerinə yetirilə bilər və «kölgə iqtisadiyyatı» ilə mübarizə aparmaq və bütün vergi ödəyicilərinin müəyyən edildiyini təmin etmək məqsədilə şəbəkəni genişləndirmək üçün çox sayda yeni resurslar açar. Bundan əlavə, bu, vergi işçilərini şübhə və ya ehtimallar, müraciətlər sınağına davam gətirməyən və vergi ödəyicilərinin əsassız təqibi üçün mənbə rolunu oynayan əlavələr əsasında hərtərəfli qiymətləndirmələr aparmaqdan imtina etməyə məcbur edər.

Vergilər Nazirliyində vergi işçilərinin fəaliyyəti həm kəmiyyət və həm də keyfiyyət ölçülərindən istifadə edilməklə mütəmadi qaydada izlənilməsinə baxmayaraq, vergi inzibatçılığı işinin bütövlükdə qiymətləndirilməsinə ehtiyac vardır. Fikrimizcə, ölkədə vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üçün aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsi məqsədəuyğundur:

- VN baş aparatı inzibati və tənzimləyici göstərişlər və nəzarət funksiyalarına diqqəti daha da artırmalı, sahə işçiləri tərəfindən həyata keçirilməli olan vergi əməliyyatları aparmaq funksiyalarından azad olunmalıdır;

- Vergilər Nazirliyi barəsində şikayət edilmiş qərarları verən idarələrə ilkin müraciətdən sonra müraciətlərin normal təbəçilik zəncirindən kənara çıxaraq Mərkəzi İdarənin Müraciətlər Şöbəsinə həvalə edilməsinin təmin edilməsi üçün öz təşkilati strukturuna və prosedurlarına müəyyən düzəlişlər etməlidir. Bu bölmə birbaşa nazir məvəninə hesabat verməli və təcrübəli auditorlarla təmin edilməlidir. Mərkəzi İdarədəki Müraciətlər Komitəsi ləğv edilməli və Vergi Müraciətləri Şöbəsinin qərarı inzibati müraciətlər prosesinin son mərhələsi olmalıdır;

- Vergilər Nazirliyinə məhkəmələrə müraciət etmək üçün ilkin şərt olmadan vergi borclarının qaytarılması məqsədilə vergi ödəyicisi aktivlərinə həbsin qoyulması, müvafiq hallarda vergi borcunun güzəştə gedilməsi hüququ verilməlidir;

- aidiyyatı hökumət orqanları vergi məsələləri ilə məşğul olacaq məhkəmə orqanının yaradılmasını da nəzərdən keçirməlidirlər. Bu, xüsusi məhkəmələrin hakimlərinə bənzər məsələlər üzrə əvvəlki qərarları ciddi şəkildə, amma yekun olaraq icbarilik olmadan nəzərə almağa icazə verilməlidir. Bu, hüquqşünaslar, vergi ödəyiciləri və Vergi Komitəsinin heyəti üçün müəyyənlik dərəcəsini təmin edər və vergi qərarlarının davamlılıq və rasionallığını yaxşılaşdırır;

- məhkəmə çəkişməsi təhlükəsi yarandıqda, VN qanunvericiliyə müraciət edənlərlə danışıqlar aparmağa icazə verəcək düzəlişin edilməsi imkanını nəzərdən keçirməli, audit müddətinə qanunvericiliklə müəyyən edilən zaman məhdudiyyətlər aradan qaldırılmalıdır;

- müraciət və məhkəmə qərarları hər məsələ üzrə nəşr edilməli, indeksləşdirilməli və kağız nüsxə formasında və ya internet vasitəsilə ictimaiyyətə açıqlanmalıdır. Yayınma hallarına yol açması istisna olmaqla, bunu Təlimat Kitabçaları və internet qaydalar kitabçasına da tətbiq etmək lazımdır;

- VN-nin işi əldə etdiyi nəticələr və gördüyü işlərin sambalı baxımından qiymətləndirilməlidir;

- şikayətlər adi tabeçilik sistemindən kənara çıxarılmalı, şikayətləri araşdıran işçilər yerli idarəetmənin nəzdində olmamalı, bilavasitə mərkəzi aparat nəzdindəki Müraciətlər Departamentində işləməli, həm də belə şöbələrdə müraciətlərə baxılmasına təcrübəli auditorlar cəlb olunmalıdır;

- vergi çatışmazlıqlarına sübut yükü vergi ödəyicisinə ötürülməlidir;

- mərkəzi ofisdə Şikayətlər üzrə Komitə tərəfindən şikayətlərin dinlənilməsi praktikası ləğv edilməli, Vergi Şikayətləri Departamentinin qərarı inzibati şikayəetmə prosesinin sonuncu mərhələsi olmalıdır;

- vergi məsələlərinə baxan ixtisaslaşmış vergi məhkəmələri və ya tribunalların yaradılmalı, VN-nin öz müştərilərinə daha yaxşı xidmət göstərməsinə kömək üçün Vergi Ombudsmanı (müvəkkil) vəzifəsi təsis edilməlidir;

- məhkəmənin hakimlərinə oxşar məsələlərdə vergi qərarlarının davamlılıq və rəşionallığının yaxşılaşdırılmasına xidmət edəcək presedentlərin nəzərə alınmasına icazə verilməlidir;

- şikayətlər və məhkəmə qərarları dərc edilməli, hər məsələ indekslənməli və ictimaiyyətə təqdim edilməlidir;

- audit prosesinin bütün mərhələləri və onun iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində tətbiqi üçün riskin idarə edilməsinə əsaslanan obyektiv metodologiya işlənilib hazırlanmalıdır;

- auditlərin keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması üçün əlavə treninqlər, xüsusən, kompüter auditi üzrə treninqlərgenişləndirilməli, riayəetmənin yoxlanılması üçün bütün sənədlərin deyil, seçmə audit üsullarından istifadə edilməlidir.

- mümkün olduğu hallarda, vergi ödəyicisinin və bütün əlaqəli qurum və ya orqanların əlaqələndirilmiş yoxlanışına və bir səfər ərzində bütün vergiləri - əmək haqqından tutulan gəlir vergisi, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, mənfəət vergisi, ƏDV və aksizləri əhatə etməyə imkan verən “vahid audit” həyata keçirilməlidir;

- əvvəlki yoxlamalardan əldə edilmiş presedent və təcrübələr saxlanılmalı və müfəttişlərin təlimatlandırılması üçün audit təlimatları şəklində nəşr etdirilməlidir;

- VN-nin hansı üçüncü tərəfin məlumatlarına hansı yollarla çıxış əldə edəcəyi və onların məhkəmə qərarlarına zərurət olmadan, nazirlik (idarə) tərəfindən nə cür

istifadə edilməli olduğu araşdırılmalı, qanunvericilikdə bu cür istifadənin qarşısını alan maneələr aradan qaldırılmalıdır;

- köhnə və yığılması qeyri-mümkün olan vergi borclarının silinməsi və VN-nin müvafiq hallarda vergi borclarına görə güzəştə getməsi üçün lazımi səlahiyyətlər verilməsi;

- işçilərin əmək haqqlarından tutulan vergilərlə birlikdə bütün social sığorta ödənişlərinin yığılmasının da VN-ə həvalə edilməsi.

3.2. Vergi auditinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi - vergi inzibatçılığının

gücləndirilməsinin mühüm istiqaməti kimi

Vergi Məcəlləsində aparılan dəyişikliklərin arasında vergi yoxlamaları istiqamətində həyata keçirilməsi nəzərdə tutulan əlavə və dəyişikliklərdə bu yoxlamalarla əlaqədar olaraq aşağıdakı bir çox cətinlikləri aradan qaldırmaq və vergi yoxlamaları üzrə bəzi məsələləri təkmilləşdirmək nəzərdə tutulur.

1. 2017-ci il yanvarın 1-nə qədər olan müddətdə fəaliyyət göstərən qanunvericiliyə görə kameral vergi yoxlamasının keçirilməsi vergi ödəyicisi tərəfindən verginin hesablanması və ödənilməsində əsas götürülən sənədləri vergi orqanına verdikdən sonrakı 30 gün ərzində nəzərdə tutulurdu. Vergi ödəyicilərinin müvafiq sənədləri vaxtında verməməsi və ya bütövlükdə sənədləşmələrin həyata keçirilməməsi bəzi hallarda kameral şəkildə aparılan vergi yoxlamalara çəkilən vaxt sərfini artırırdı.

Bu cür halları aradan qaldırmaq üçün kameral vergi yoxlaması üzrə vergi bəyannaməsi təqdim olunduğu gündən 30 iş günündə aparılmasını və həmin vaxt sona yetdikdən sonra bu bəyannamənin vasitəsilə yenidən kameral vergi yoxlamasını keçirməyi qadağan edən maddənin Vergi Məcəlləsində 37-ci maddəyə daxil edilməsi məqsəduyğun sayılmışdır. Vergi orqanları üzrə riskləri avtomatlaşdırılmış şəkildə emal etmə sistemi tətbiq olunmağa başlanmışdır ki, bu da bəyannamələri 30 gün

ərzindəkameral yoxlamaya şərait yaradacaqdır.

Yeni qaydalara görə, kameral vergi yoxlamasını sona catdırdıqdan sonra vergi orqanı tərəfindən vergini hesablamaqdan ötrü əlavə sənədlər və yaxud məlum mənbəyəməlik başqa məlumatlar aşkara çıxarıldıqda, vergi ödəyicisi üçün 5 iş günündə dəqiqləşdirilmiş vergi bəyannaməsini 10 iş günündə təqdim etmək məqsədilə təyin olunmuş formaya uyğun bildirişin göndərilməsi nəzərdə tutulur.

2.Dovlətin vergi siyasətindəbaşlıca hədəflərdən biri də sahibkarlar ilə vergi orqanları arasındakı birbaşa təması minimuma endirməkdən və qarşılıqlı münasibətləri elektron qaydada qurmaqdan ibarətdir. Bu məsələ ilə bağlı Vergi Məcəlləsində 13.2.68-ci maddəyə “elektron audit” anlayışınındaxil edilməsində əsas məqsəd elektron audit vergi ödəyicisi üzrə elektron şəkildə saxlanan maliyyə-muhasibat məlumatları üçün xüsusi proqram təminatının vasitəsi ilə birbaşa və ya məsafədən çıxış imkanları yaratmaqla vergi yoxlamasını aparmaqdır. Bundan əlavə, Vergi Məcəlləsinin yeni 38.8-ci maddəsinə əsasən elektron audit artıq Vergilər Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilən qaydada aparılır.

Məlum olduğu kimi, VM-in 4-cü və 5-ci fəsillərində vergi nəzarəti və vergi qanunvericiliyi pozuntusuna görə məsuliyyət tədbirləri öz əksini tapmışdır. Vergi yoxlamalarını əhatə edən məsələləri təkmilləşdirmək və tənzimləmək üçün VM-in 4-cü və 5-ci fəsillərində edilən əlavə və dəyişikliklərə aşağıdakılar aiddir:

1. Səyyar vergi yoxlamasında olduğu kimi, operativ vergi nəzarəti tədbirləri aparılarkən də sənəd və ya elektron fayllar verilməsi haqqında tələbin yönəldildiyi şəxs bu sənəd və ya elektron fayllarını bir iş günü müddətində çatdırmalıdır.

2. Vergi nəzarətinin aparılması və ölkəmizin tərəfdar olduğu beynəlxalq sazişlərəgörə daxil olan sorğuların yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar lazımi sənədlərin və ya onların zəruriformada təsdiq olunmuş surətlərinin vergi orqanı tərəfindən edilən müraciətə əsasən 20 günə yox, 10iş günündə təqdim edilməsi nəzərdə tutulur.

3. Məcəllənin “Operativ vergi nəzarəti”nə aid 50-ci maddəsinəəlavə edilmiş 50.1.10–50.1.13-cu maddələrə əsasən nağdsız hesablaşmaların aparılması ilə əlaqədar qanunla müəyyən edilmiş tələblərə riayət edilməsinə, pul vəsaitlərinin ucotdan gizlədilməsinə və ya ucota alınmamasına və malların Vergi Məcəlləsi ilə təyin olunan

qaimə-faktura və ya elektron qaimə-faktura və ya elektron vergi hesab-faktura əsasında əldə edilməsinə, “sadələşdirilmiş vergi üzrə sabit məbləğin odənilməsi haqqında qəbz” almayan vergi odəyicilərinin üzə çıxarılmasına nəzarət ediləcəkdir.

4. VM-in 53.8-ci maddəsində aparılmış dəyişikliyə görə, vergi və maliyyə məlumatlarının mübadiləsi nəzərdə tutulan ölkəmizin tərəfdar olduğu beynəlxalq müqavilələrə əsasən xaricdən daxil olan məlumatların mübadiləsi üzrə sorğuları cavablandırmaqdan ötrü tələb edilən sənəd və məlumatların vaxtında təqdim olunmamasına və ya qəsdən təhrif edilməklə təqdim olunmasına görə vergi odəyicisi kimi qeydiyyatda olmayan şəxslər inzibati məsuliyyətə cəlb ediləcəkdir.

5. VM-ə əlavə edilmiş yeni 55.1.3-1-ci maddəsinə əsasən vergi qanunvericiliyi ilə əlaqədar hüquqi pozuntunun vergi öhdəliyinin əvvəlcədən müəyyənləşdirilməsi haqqında qərara əsaslanaraq və ya onun icra nəticəsi olaraq torədilməsi də vergi qanunvericiliyini pozmaqda şəxsi təqsirli bilməyən hallar sırasına daxil edilmişdir.

6. VM-in 57.3-cü maddəsinə edilən əlavəyə görə, vergi nəzarətini həyata keçirmək və ölkəmizin tərəfdar olduğu beynəlxalq müqavilələr əsasında daxil olmuş sorğuları icra etməklə əlaqədar lazımi sənədləri və yaxud onların zəruri formada təsdiq olunmuş surətləri vergi orqanlarının muraciəti əsasında 10 iş günü ərzində təqdim olunmadıqda 100 manat miqdarında cərimə edilir.

7. VM-in 57.4-cü maddəsinə əlavə edilmiş yeni bənddə ölkəmizin rezidenti və qeyri-rezident şəxslər arasında, qeyri-rezidentin Azərbaycandakı daimi nümayəndəliyi ilə həmin qeyri-rezidentin özü və ya onun başqa dövlətlərdə yerləşən hər hansı nümayəndəliyi, filial və digər bölməsi arasında və ölkəmizin rezidenti və (və ya) qeyri-rezidentin Azərbaycandakı daimi nümayəndəliyi ilə güzəştli vergi tutulan ölkələrdə təsis edilmiş (qeydiyyatdan keçmiş) subyektlər arasında həcmi 500 min manatdan artıq olan əməliyyatlara dair arayışın hesabat ilindən sonrakı ilin 31 martından gec təqdim edildikdə 500 manat miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

8. VM-ə əlavə edilmiş 58.7-1-ci maddəyə görə “Nağdsız hesablaşmalar haqqında” AR Qanunu ilə nağd şəkildə aparılması məhdud olunan əməliyyatların nağd şəkildə yerinə yetirilməsinə görə məhsulu verən vergi odəyicisi üçün

qanunvericiliyin pozulması ilə həyata keçirilən əməliyyatların ümumi məbləğindən il ərzində belə hala ilk dəfə yol verdikdə 10 faizi, 2-ci dəfə yol verdikdə 20 faizi, 3 və daha çox yol verdikdə 40 faizi miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq olunur.

9. VM-in 58.8-ci maddəsində aparılmış dəyişikliklərə görə aşağıda göstərilən hallar üzrə maliyyə sanksiyaları tətbiq edilir:

Səyyar vergi yoxlamasında və operativ vergi nəzarətində vergi ödəyicisi tərəfindən malik olduğu pul vəsaitlərini ucotdan yayındırmağa görə, eləcə də vergi ödəyicisinə məxsus məhsulların alışıni təsdiqləyən qaimə-faktura və ya elektron qaimə-faktura və ya elektron vergi hesab-faktura, idxalat məhsullarına munasibətdə idxal gomruk bəyannaməsi, bu mallar vergi ödəyicisi tərəfindən istehsal olunduqda isə Vergi Məcəlləsinin 130-1-ci maddəsi ilə müəyyən olunmuş qaydada tərtib olunan sənədlərin hətta biri olmadıqda:

- pul vəsaitindən 1000 manatı aşan miqdarda ucotdan gizlətməyə və ya ucota alınmamasına görə – 1000 manatdan çox olan hissəsinin 5 faizi, bir il müddətində bu cür hal təkrarlandıqda– 1000 manatdan çox olan hissəsinin 10 faizi məbləğində;

- mal alışı və ya mədaxilini təsdiqləyən sənədlərdən hətta biri çatışmadıqda – alıcıya bir il müddətində bu cür hala ilk dəfə yol verdikdə alınmış malların 10 faizi, 2-ci dəfə yol verdikdə 20 faizi, 3 və daha çox təkrarlandıqda 40 faizi məbləğində.

10. VM-ə əlavə olunmuş 58.12-ci maddəyə görə, vergi orqanlarından sadələşdirilmiş vergilər üzrə sabit məbləğdə odəniş barədə qəbz əldə etmədən sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olduğu üçün aşağıdakı maliyyə sanksiyaları tətbiq edilir:

- bir il müddətində bu cür hala ilk dəfə yol verildikdə bu fəaliyyət novu üçün təyin edilmiş aylıq sabit vergi məbləğindən 40 faiz məbləğində;

- bir il müddətində bu cür hallara 2 və daha artıq yol verildikdə bu fəaliyyət növü üçün təyin edilmiş aylıq sabit vergi məbləğindən 100 faiz məbləğində.

11. VM-ə əlavə olunmuş 60.3-cü maddəyə görə, maliyyə institutlarına aşağıda göstərilən hallar üzrə maliyyə sanksiyaları tətbiq edilir:

- maliyyə institutlarının hüquqi və fiziki şəxslər üçün hesabı açılarkən və ya maliyyə xidməti göstərilərkən, respublikanın normativ hüquqi aktları, eləcə də vergi

və maliyyə məlumatları üzrə mübadiləni nəzərdə tutan ölkəmizin tərəfdar olduğu beynəlxalq sazişlərinin tələblərinə riayət olunmamasına görə – hər belə hesaba və ya əməliyyata görə 100 manat həcmində;

- vergi nəzarətini həyata keçirərkən vergi orqanlarının kredit təşkilatları və ya bank əməliyyatları aparan şəxslər üçün yazılı bildiriş göndərilərək tələb olunan bu bankın xidmət göstərdiyi vergi ödəyicisinin (şəxsin) bank hesabı və əməliyyatları haqqında informasiyanın ifadə edildiyi forması Vergilər Nazirliyinin təsdiqlədiyi elektron hesabatların müəyyənləşdirilmiş qaydada və müddətdə təqdim olunmamasına görə -1000 manat həcmində;

- vergi və maliyyə məlumatları üzrə mübadiləni nəzərdə tutan respublikamızın tərəfdar olduğu beynəlxalq sazişlərə uyğun olmaqla, həmin ölkələrin hüquqi və fiziki şəxslərinin ölkəmiz ərazisində apardıqları maliyyə əməliyyatları haqqında məlumatların hökumət tərəfindən təyin edilən hədd və qaydalarda Vergilər Nazirliyinin vasitəsilə bu xarici ölkələrin səlahiyyətli orqanlarına təqdim olunmamasına görə həyata keçirilmiş əməliyyatların bütövlükdə həcmnin 30 faizi məbləğində, həmin hesablara görə əməliyyat yerinə yetirilmədikdə isə hər bu cür hesab ucun 400 manat həcmində;

- vergi və maliyyə məlumatları üzrə mübadiləni nəzərdə tutan respublikamızın tərəfdar olduğu beynəlxalq sazişlərin tələblərinin pozulması bu müqavilələrin subyektə olan başqa bir ölkənin səlahiyyətli orqanının bildirişinə əsasən aşkara çıxarıldıqda – hər bu cür hesaba görə 100 manat həcmində.

Vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi audit prosesinin səmərəli təşkilindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Çünki audit vergi nəzarətini təmin edən əsas proses olmaqla eyni zamanda cəmiyyətin vergi sistemi haqqında rəyinin formalaşmasında böyük rol oynayır. Audit funksiyasının inkişaf səviyyəsini qiymətləndirmək üçün tək cəmiyyətin prosesini tənzimləyən normativ sənədlərin öyrənilməsi və bu qaydalara necə riayət olunduğunu yoxlamaq kifayət deyildir. Bunun üçün eyni zamanda biznes icmasının fikirlərinin öyrənilməsi də əhəmiyyətlidir.

Qeyd etmək lazımdır ki, son illərdə Vergilər Nazirliyi tərəfindən aparılan yoxlamaların keyfiyyətində həmçinin, tezlik və müddətində ciddi yaxşılaşma baş

vermişdir. Bəyannamələrin kameral yoxlanılmasında yaxşılaşmanı xüsusilə ilə qeyd etmək lazımdır. Bu, bir tərəfdən auditin aparılması üzrə beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi və tətbiq edilməsinin, digər tərəfdən isə audit prosesinin idarə olunması üzrə təşkilati strukura edilən dəyişikliklərlə bağlıdır. Audit prosesinin idarə olunması üzrə son dəyişikliklərə qədər, yəni nazirliyin yanında sırf auditin aparılmasına görə cavabdeh olan ayırca departament yaradılana qədər bu funksiyanın işçi heyəti ilə təminatında ciddi problemlər mövcud idi. Təbii ki, bu auditə səmərəli şəkildə həyata keçirməyə imkan verə bilməzdi. İri vergi ödəyiciləri və xüsusi rejimli müəssisələr istisna olmaqla, digər vergi ödəyicilərinin auditinin mərkəzləşdirilməsi həm audit funksiyasının heyətlə təminatını yaxşılaşdırmış, həm də qabaqcıl təcrübənin öyrənilməsi, tətbiqi və ötürülməsi yaxşı imkanlar yaratmışdır.

Kameral yoxlamaların təşkilinə gəldikdə isə qeyd etmək lazımdır ki, VN ƏDV fayllarını elektron izləyən və yoxlamaya ən çox uyğun gələn bəyannamələrin əlavə seçimi və ya yoxlanılması üçün onları müəyyən edən müfəssəl kameral yoxlama sisteminin tətbiq edilməsi istiqamətində ciddi və davamlı irəliləyişə nail olmuşdur. Hal-hazırda mövcud olan və davamlı genişləndirilməsi nəzərdə tutulan kameral yoxlama sistemi digər müvafiq sənəd, fayl, hesab-faktura və bəyannamələri tutuşdurmaqla resursları və diqqəti sövdələşmə və əməliyyatları çox şübhəli hesab edilən firmalara yönəldərək ciddi yaxşılaşmalara yol açmışdır. VN-nin sistemi daha da genişləndirmək və ADP-ni dəstəkləmək planları da təqdirə layiqdir.

Hal-hazırkı kameral yoxlama sistemi düzgün hesabat verməmə və şübhəli fəaliyyətləri müəyyən etmək, vergi ödəyicilərinə sorğular ünvanlamaq, əlavə çatışmazlıqları qiymətləndirmək və nəticə etibarilə, digər ölkələrdə ümumən «uyğunluq audit» sistemi kimi istinad edilən prosedurlar əsasında əlavə yığımlar həyata keçirmək üçün elektron kütləvi işləmə əməliyyatlarından istifadə edir. Vergi Məcəlləsində yoxlamaların tamamlanmalı olduğu vaxt müddətinin dəqiqliklə məhdudlaşdırılmasına baxmayaraq, yoxlamanın səbəbsiz yerə uzadılması halları hələ də mövcuddur. Auditə dair müfəssəl təlimatlar mövcud olsa da, ona müəyyən düzəlişlərin edilməsi tələb olunur.

Azərbaycan Respublikasında təkrar auditlər hələ də çox tez-tez aparılır və

müfəttişlər bəzən Məcəllə və Vergilər Nazirliyinin niyyətinə zidd olaraq, hər vergi növü üzrə vergi ödəyicilərinə onlar üçün münasib olmayan vaxtlarda müraciət edir, yoxlamaların tezlik və müddəti də müəyyən problemlər törədir. Məcəllə yoxlamaların müddətlərini mümkün olan məhdud uzadılma vaxtları ilə məhdudlaşdırır. Fikrimizcə, müddətin qanunvericilikdə məhdudlaşdırılması hər şeyi həll etmir, buna ciddi qaydalar əsasında nəzarət etmək, yazılı göstərişlər və ya yazılı təlimatlarla vergi ödəyicisinə yoxlamanın uzadılmış müddəti və gözlənilən yeni yekunlaşdırma tarixinin səbəblərini izah etmək daha düzgündür. Hər bir audit üzrə plan mövcud olmalı və rəhbərlik auditorların öz işini vaxtında yerinə yetirmələrinə ciddi riayət etmələrini təmin etməlidir. Bəzi iri vergi ödəyiciləri ilə bağlı hallarda olduğu kimi Məcəllədə müəyyən edilmiş vaxt hədləri çərçivəsində yalnız kifayət qədər tam olmayan auditin aparıldığına dair çoxsaylı hallar mövcuddur. Bunlar yoxlamaların keyfiyyətini daha da aşağı salan, bəzi hallarda yoxlamaların daha tez-tez aparılmasına səbəb olan və korrupsiya hallarına rəvac verən məhdudiyyətlərdir. İdeal olaraq, yoxlama bir səfər ərzində bütün vergiləri yoxlayan «vahid yoxlama» olmalı, vergi müddəti və ya müəyyən olunmuş digər zaman parametrləri ərzində əlavə yoxlamalara olan zərurətdən qaçılmalıdır.

Auditlə bağlı araşdırmaların yekunu olaraq hesab edirik ki, aşağıdakı təkliflər audit prosesinin səmərəliliyinin artırılmasına gətirib çıxara bilər:

- mərkəzi idarədəki Vergi ödəyicilərinin auditi baş idarəsi audit aparmamalı, bunun əvəzinə o auditlərlə bağlı siyasət və prosedurların işlənilib-hazırlanmasına və bu prosedurların səyyar idarələrdə lazımi qaydada yerinə yetirilməsinin təmin edilməsinə nəzarətə diqqət yönəltməlidir;

- iş yükünün və təşkilati məsələlərin təhlil aparılmalıdır. Bu təhlilə müfəttişlərin idarələr üzrə həmin idarələrdə olan iş yükünə və ya müəyyən olunmuş vergi ödəyicilərinin vacibliyinə əsasən hazırkı bölgüsünün araşdırılması daxil edilməlidir;

- riskin idarə edilməsinə əsasən səyyar auditlər üçün işlərin seçimi üzrə obyektiv metodologiya müəyyən olunmalıdır. Vergi ödəyicisinin riayət etmə qeydinə əsaslanan seçimə əsaslanan audit rejimi müəyyən olunmalıdır;

- auditlərin keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması üçün training keçirilməsi zəruridir.

Bütün sənədlərin 100 faizlik auditə cəlb edilməsi əvəzinə riayətməni yoxlamaq üçün seçmə üsulları tətbiq edilməlidir. Kompüter üzrə auditə dair trening genişləndirilməli və əlavə edilməlidir;

➤ Vergi Məcəlləsinin auditlərin tezliyinə dair müddəalara aydınlıq gətirilməlidir. Əksər ölkələrdə Məcəllədə bu cür müddəalar olmasa da auditlərin müntəzəmlik və tezliyinin azaldılmasını nəzərdə tutan və işlərin ölçü və mürəkkəbliyindən asılı olaraq, mümkün hallarda vergi ödəyicilərinə təkrar səfərlərin qarşısının alınması məqsədilə vahid auditlərin aparılmasının təmin edilməsi üçün qaydalar müəyyən edilməlidir;

➤ mümkün hallarda «vahid audit» normal bir qaydaya çevrilməlidir, yəni firmanın və bütün aidiyyatı qurum və ya sahibkarların əlaqələndirilmiş yoxlanışı aparılmalıdır. Bu, bir səfər ərzində bütün vergiləri - əmək haqqından vergilər, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və ya mənfəət vergisi, ƏDV və aksizi də daxil edən bir dəfəlik audit olmahdır;

➤ işə baxılması üzrə proqram müəyyən edilməlidir. Baxışı həyata keçirən müfəttişlər təcrübəli və yüksək səviyyəli olmalıdır;

➤ əvvəlki yoxlamalardan əldə edilmiş presedent və tarixi təcrübələr saxlanılmalı və müfəttişlərin bəhrələnməsi və onların gələcək işlərdə təlimatlandırılması üçün nəşr edilməlidir. Bunları həmçinin Audit Təlimatlarına da aid olar;

➤ VN-nin konkret sahələr üçün məxsusi olan audit üsullarına və kənar/İƏİT mənbələrindən olan prosedurlara olan ehtiyacını qarşılamaq üçün analitik potensial gücləndirilməlidir;

➤ cinayət təhqiqatı üçün materialların (işlərin) göndərilməsini stimullaşdırmaq istiqamətində səylər göstərilməlidir.

Vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsinin mühüm istiqamətlərindən biri də korrupsiyaya qarşı mübarizənin və daxili nəzarət sisteminin gücləndirilməsidir. Bunun üçün Vergilər Nazirliyi tərəfindən vergi əməkdaşları və vergi ödəyiciləri arasında birbaşa təmasın azaldılması sahəsində səylər göstərilməkdədir. Bütün işçilər üçün məcburi olan Etik davranış kodeksi qəbul olunmuşdur. Biznes proseslərinin modernləşdirilməsi və vergi idarələrinin birləşdirilməsi bu təmasın azaldılmasına

xidmət edən addımlardandır. Bu səylər həmçinin vergi əməkdaşlarının subyektiv qərar qəbul etmək imkanlarını da azaldır.

Azərbaycan Respublikasında bəzi biznes dairələri korrupsiyanın müəyyən səviyyələrdə hələ də problem olaraq qalmaqda davam etdiyini bildirirlər. Fikrimizcə, bu sahədə beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsinə və tətbiqinə ehtiyac var. Məsələn, audit işləri və cinayət təhqiqatlarında nailiyyətlərin ictimaiyyətə açıqlanması üzrə proqramın qəbulu faydalı olardı. Konkret və faktiki işlər üzrə yayınmanın izah edildiyi və verilmiş cəzanın təfərrüatlarının açıqlandığı və dərc edildiyi materiallar korrupsiyaya qarşı aparılan mübarizə ilə ictimaiyyəti məlumatlandırmaqla, eyni zamanda, könüllü əmələmə səviyyəsinin də yüksəlməsinə gətirib çıxarardı.

Bundan başqa vergi əməkdaşları üçün vaxtaşırı treninq proqramları və vergi ödəyicilərinin maarifləndirilməsi proqramı effektiv ola bilər. Məsələn, audit aparılmasının qiymətləndirilməsi və bu cür parametrlərin mümkün sui-istifadə hallarının təcrid və müəyyən edilməsi üçün avtomatlaşdırılmış proqramlardan istifadə böyük potensiala malikdir. Buna həmçinin, müvafiq auditləri aparən işçilərdən müstəqil həyata keçirilən işə baxılması üzrə fəal və davamlı proqramı da aid etmək olar.

Məlum olduğu kimi vergi sistemi üç “dayaq” - audit, mühasibat uşotu və yığım, vergi ödəyicilərinə xidmət üzərində qurulur. Vergi sistemində qeyd etdiyimiz üç dayaqdan biri inkişaf etmədikdə və ya zəif inkişaf etdikdə lazımı səviyyəyə nail olmaq qeyri-mümkündür. Vergi ödəyicilərinə xidmət işinin səmərəli təşkili və müntəzəm olaraq inkişaf etdirilməsi vergi inzibatçılığının yeni səviyyəyə çatdırılması üçün vacib şərtidir. Vergi ödəyiciləri və digər tərəfdaşlar üçün aidiyyət məlumat və xidmətlərin təmin edilməsi üzrə potensialın inkişaf etdirilməsi özü-özlüyündə vergi ödəyicilərinin tələblərə könüllü riayət etməsi üçün müsbət təsir göstərə bilər. Vergi ödəyicilərinə kömək edən məlumat və xidmətlər mövcud olduqda, ümumən ictimaiyyət arasında güvən yaradır və vergi inzibatçılığının imicini yaxşılaşdırır.

Hesab edirik ki, vergi ödəyicisinin üzərinə düşən əmələmə yükünü hesabatvermə tezliyi və müntəzəmliyini vergi ödəyicisinin və ya ödəniş kəmiyyətlərinin ölçüsünün azaldılması yolu ilə yüngülləşdirmək olar. Bu, əmək

haqqına tətbiq edilən vergi, ƏDV və aksiz vergisinə dair vergi bəyannaməsi üçün özünü doğruldur. Yenə də burada, beynəlxalq təcrübə faydalı ola bilər. Məsələn, Azərbaycanda müxtəlif qoşmalarla birlikdə aylıq ƏDV bəyannamə sistemi tələb olunur və bu sistem həm vergi ödəyiciləri və həm də VN üçün çox baha başa gəlir. Əksər İƏİT ölkələri hər hansı qoşmalar olmadan yalnız ən mühüm məlumatları əhatə edən bir səhifəlik bəyannamənin olmasını tələb edirlər. Bu məlumat vergi ödəyicisinin tarixçəsi (əvvəlki məlumatları) və təcrübələrə əsasən toplanan digər məlumatlarla tutuşdurulur. Əgər bu cür kompüterləşdirilmiş keyfiyyət və risk tutuşdurma sistemi vergi ödəyicisindən əlavə məlumatların təqdim edilməsinə ehtiyac olduğunu təsdiqləyərsə, bu, vergi ödəyicisindən tələb edilir və sonra təqdim olunur.

Dünyanın öncül ölkələrinin təcrübəsi göstərir ki, vergilərin növləri və sayı, dərəcələri (faizləri) aşağı salındıqca ölkənin iqtisadi həyatında fəallaşma başlayır, gizli kapital leqallaşmağa cəhd göstərir, maliyyə-bank, əməliyyatları və onların dövriliyyəsi sürətlənir, müəyyən vaxtdan sonra büdcəyə daha çox vəsait daxil olmağa başlayır. Əksinə, vergi dərəcələri yüksəldikcə müəssisə və təşkilatların, ayrı-ayrı vətəndaşların öz gəlirlərini gizlətmək meyli güclənir, «qara bazar», «gizli iqtisadiyyat» geniş vüsət alır. Ona görə də vergilərin növlərini azaltmaqdan, onların dərəcəsini (faizini) aşağı salmaqdan çəkinmək lazım deyildir.

Hazırda ən vacib problemlərdən biri vergilərin yığılma səviyyəsidir. Bundan örtü bir sıra zəruri tədbirlər həyata keçirilməlidir: mallara vergi hesablanması onların yüklənmə mərhələsində reallaşmalı; vergi ödənişi öhdəliyi vəsaiti alandan tədiyəçiyə keçirilməli; fiziki şəxslərin gəlirləri üzərində real nəzarət mexanizmi tətbiq edilməli; bank nəzarəti metodları təkmilləşdirilməli və müxtəlif bank hesablarından istifadə müfəssəl rəqlamentləşdirilməlidir.

Vergilərin yığılmasında ən mühüm amillərdən biri vaxtı keçmiş borcların tənzimlənməsi problemi olmalıdır. Vergiqoymada istənilən güzəştlər ancaq əvvəlki ildəki cari ödənişləri tam keçirən vergi ödəyicilərinə aid edilməlidir. Vergi pozuntularına görə məsuliyyət sistemində də əsaslı dəyişikliklər edilməlidir. Burada söhbət cərimə sanksiyalarının azaldılmasından deyil, pozuntuların ağırlıq dərəcəsindən asılı olaraq onun diferensiallaşdırılmasından getməlidir.

Hesablamalara görə respublikanın dövlət büdcəsi hər il orta hesabla ala biləcəyi vergi gəlirlərinin ən azı 30-40% - dən məhrum olur. Buna görə də, vergi qoyma dərəcələrinin aşağı salınması ilə yanaşı, müxtəlif kateqoriyadan olan vergi ödəyicilərinə düşən vergi yükünün bərabərləşdirilməsi istiqamətində ciddi tədbirlər görülməlidir.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsində, onun yığılmasına nəzarətin gücləndirilməsində geniş əhali kütləsinin iştirakını təmin etmək lazımdır. Bu baxımdan qonşu Türkiyə Respublikasının təcrübəsindən nümunə götürmək olar. Orada alıcı mülkiyyət formasından asılı olmayaraq istənilən ticarət müəssisəsindən aldığı mala görə qiyməti üzərində göstərilən qəbz - «fiş» alır. Fişdə mağazanın və ya satıcının adı, ünvanı göstərilir. Alıcı hər ayın sonunda aldığı malların qəbzlərini toplayıb yaşadığı ərazinin bələdiyyə orqanına təhvil verir və fişlərin ümumi məbləğinin 10-15%-ni pul şəklində geri alır. Bunun sayəsində bir neçə mühüm problem həll edilmiş olur, dövlət orqanları öz ərazisində ticarət şəbəkəsi, onun mal dövriyyəsi haqqında dəqiq informasiyaya malik olur, vergi müfəttişliyinin isə istənilən ticarət müəssisəsini obyektiv yoxlamaq işi asanlaşır. Eyni zamanda qeyri-qanuni ticarət, ara alverçiləri sıxışdırılmış olur, yəni mallarını istənilən vergi ödəyən subyektdən ucuz satmağa məcbur olur. Beləliklə, bütün əhali ölkədə ticarət şəbəkəsində qayda-qanun yaradılmasında iştirak etməklə, həm də dövlət büdcəsinə daxil olan vergi gəlirlərinin artırılmasını təmin edirlər. Əgər hər hansı satıcı alıcıya «fiş» verməzsə, ona qarşı elə bir cərimə sistemi tətbiq olunur ki, qanun pozucusu bununla tam iflasa uğraya bilər və ya satdığı malın qiymətindən yüz, beş yüz dəfə artıq olan cəriməni ödəyə bilmədikdə ağır cinayət məs'uliyyətinə cəlb edilə bilər.

Respublikanın vergi sisteminin yeni dövrün tələblərinə uyğun təkmilləşdirilməsi üçün vergi münasibətlərini tənzimləyən qanunlara yenidən baxılmalı, respublikamızda qüvvədə olan, əksəriyyəti Rusiya və digər xarici ölkələrin qanunvericilik sənədlərindən mexaniki köçürülən maddələr Azərbaycan reallığının xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla yenidən işlənib dəyişdirilməlidir.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin genişlənməsi, ticarət və məişət xidməti sahələrinin kütləvi kommersiallaşması təsərrüfat əməliyyatlarının düzgün və savadlı uçotunu

apara bilən ixtisaslı mühasibat kadrlarına tələbatı da xeyli artırmışdır. Dövlət Vergi Müfəttişliyi orqanlarının son illərdə apardığı yoxlamaların təhlili göstərir ki, həmin sahələrdə sənədli yoxlama ilə aşkara çıxarılan vergidən yayınma hallarının 60%-dən çoxu məhz mühasiblərin təcrübəsizliyi, yeni qanunvericilik aktları və ona dəyişikliklər haqqında mə'lumatsızlığı, ümumiyyətlə, səriştəsizlikləri ilə bağlıdır.

Aparılan yoxlamaların təhlili göstərir ki, mühasibat əməliyyatlarının saxtalaşdırılması ən çox ilkin uçot mərhələsində həyata keçirilir. Müəssisə və firmalar reallaşdırdıqları mallara (xidmətlərə) görə əldə etdikləri nağd pul dövriyyəsini hesabatla salmırlar. Bu, müxtəlif üsullarla həyata keçirilir: malların (xidmətlərin) reallaşdırılması qaiməsiz və qəbul-təhvil sənədləri tərtib edilmədən aparılır; qaimədə göstərilənlərdən daha çox mal (xidmət) satılır; daxil olan yeni mallar bir neçə gün ərzində köhnə qaimələrlə satılır; mallar (xidmətlər) sənədlərdə göstərilən qiymətlərdən xeyli yuxarı satılır; mallar saxta sənədlərlə satışa buraxılır və satış qurtardıqdan sonra bütün sənədlər məhv edilir. Təbii ki, bu üsullarla həm də xeyli vergi məbləği gizlədilmiş olur. Yoxlama materialları göstərir ki, belə pozuntuların əksəriyyəti hesabat ili ərzində aşkara çıxarılmır və kommersiya strukturlarının xeyli qismi müəyyən müddət cəzasız fəaliyyət göstərərək, keçikmiş yoxlamaların nəticəsinə görə «xırda cərimə» və s. təsirsiz sanksiyalarla canlarını qurtarmış olurlar.

Kommersiya və sahibkarlıq strukturlarında ilkin mühasibat uçotunun kobud surətdə pozulmasının əsas səbəblərindən biri «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda ilkin sənədlərin tərtib olunması haqqında yaygın, dolaşiq müddəanın olmasıdır. Burada yeganə çıxış yolu - malların malgöndərəndən (satıcıdan) alıcıya qədər hərəkətinin bütün həlqələrinin sənədləşdirilməsində ola bilər. Bu problemin bir qismini kommersiya strukturlarında məcburən tətbiq edilməli olan kassa aparatları həll edəcəkdir. Eyni zamanda normativ sənədlərdə kommersiya strukturlarında nağd pul əməliyyatlarının aparılma qaydaları və uçot formalarını dəqiq göstərmək lazımdır. Həm də müəssisə və kommersiya strukturlarının təsərrüfat əməliyyatlarının uçotunun təhrif olunmasına görə məs'uliyyəti daha da gücləndirmək lazımdır. Yerli (rayon, şəhər) vergi orqanları kommersiya müəssisələrini qeydiyyatla alarkən, onların mallarını saxladıqları bütün

anbarları haqqında məlumat tələb etməli, həmin anbarlardan savayı başqa anbar, bina və s. tikili aşkara çıxarılsa, bu da qəsdən vergidən yayınma kimi qiymətləndirilməlidir. Vergi orqanları onlara məlum olan anbarları da lazım gəldikdə yoxlamalıdırlar. Bundan başqa ticarət və xidmət sahələri əldə etdikləri gəlirləri haqqında hesabatları rayon (şəhər) Vergi qurumlarına hər ay təqdim etməlidirlər.

3.3. Səmərəli vergi inzibatçılığının formalaşmasında vergi sisteminə

ictimai inamın möhkəmləndirilməsi yolları

Azərbaycan Respublikasında vergi siyasətinin prioritet istiqamətlərinin dəyişməsi şəraitində vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə və işinin təkmilləşdirilməsinə qoyulan tələblərin də dəyişməsi, o cümlədən, iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinə vergiqoymanın tənzimləyici təsirinin gücləndirilməsi, büdcəyə vergi daxilolmalarının artırılması və vergi ödənişlərinin yığılma səviyyəsinin yaxşılaşdırılmasının təmin olunmasına səmərəli vergi nəzarəti tədbirlərinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi aktuallığını saxlamaqdadır.

Araşdırmalar göstərir ki, müasir vergi sisteminin və vergi inzibatçılığının əsas məqsədi – bazar institutlarının inkişafı üçün stimulların formalaşması, istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi və müəssisələrin innovativ inkişafını təmin edən əsas fondların yenilənməsi olmalıdır. Vergi yükünün azaldılması vergi inzibatçılığı sisteminə xərclərin aşağı salınması ilə müşayiət olunmalı, istehsalın və iqtisadiyyatın real sektorunun stimullaşdırılmasını təmin etməlidir. Ancaq bu şərtlər təmin olunduqda, iqtisadi böhranın təsirlərindən sığortalanmaq olar. Nəzərə almaq lazımdır ki, maliyyə böhranları, həmçinin hazırda dövlət büdcəsinə neft gəlirlərinin və vergi daxilolmalarının kəskin azaldığı indiki şəraitdə büdcəyə vergi daxilolmalarının zəruri həcmdə təmin olunması vergi orqanlarının fəaliyyətindən asılıdır.

Aparılan tədqiqatlar Azərbaycan Respublikasının Vergi sisteminin aşağıdakı qüsurlarını aşkar etmişdir:

- Azərbaycanın vergi sistemində daha çox fiskal funksiyaya üstünlük verilir, digər iqtisadi funksiyalardan zəif istifadə edilir;

- investisiya, innovasiya və sahibkarlıq fəallığının stimullaşdırılmasına, istehsalın genişləndirilməsinə yönəldilən vergi mexanizmlərindən kifayət qədər istifadə olunmur;

- vergidən yayınma hallarının artmasına, gizli iqtisadiyyatın inkişafına rəvac verən inzibatçılıq boşluqları qalmaqdadır;

- Azərbaycanın vergi sisteminin fiskal funksiyasının üstünlüyü – təsərrüfat subyektlərindən vergitutmada və dolayısı vergitutmada, fiziki şəxslərdən və mülkiyyətdən (əmlak vergisi, torpaq vergisi və s.) vergilərin yığılmasında özünü büruzə verir;

- vergi sisteminin iqtisadi funksiyalarından zəif istifadə – investisiya fəallığına, sahə və rəqabət potensialına təsirsizliyində özünü göstərir.

Birbaşa vergilərin istehlakı üzrə vergilərin dəyişdirilməsi, eləcə də fiziki şəxslərin vergi ödənişləri sisteminin mükəmməl olmaması Vergi Məcəlləsinin əsas çatışmazlıqlarına aiddir. Qonşu dövlətlərin iqtisadiyyatına təsir dərəcəsi üzrə vergi növləri iki qrupa bölmək olar: Birbaşa və məqsədli vergilər (mənfəət vergisi, gəlir vergisi, hüquqi və fiziki şəxslərin əmlak vergisi, nəqliyyat vasitələri və s.); Dolayısı vergilər (aksiz, ƏDV)

Dolayısı vergilərin tutulması sisteminin harmonizasiyasına daha çox fikir verilməlidir, çünki onlar qiymətqoymaya daha çox təsir göstərir və Gömrük ittifaqının üzvü olan bütün dövlətlərin vergi daxilolmalarının həcmində ən yüksək xüsusi çəki təşkil edir.

Son illərdə VM-nə 115 yeni maddə əlavə edilmiş, 83 maddədə dəyişikliklər olunmuş, 3 maddə ləğv edilmişdir. Dəyişikliklərin 123-ü vergi inzibatçılığına, xüsusilə də vergi uçotunda təkmilləşdirmə və şəffaflaşdırmağa, 34-ü vergi ödəyiciləri üzrə hüquqların genişləndirilməsinə, 8-i vergi yükünü azaltmağa, vergi güzəştlərinə və vergidən azadolmalara aiddir. Ölkə Prezidenti tərəfindən 2016-cı ilin avqustunda imzalanmış «2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri»nin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında»

sərəncama əsasən hazırlanan əlavə və dəyişikliklərdə başlıca məqsəd sahibkarlığa, xüsusən də KOS-un inkişafına daha əlverişli şərait yaratmaqdan, vergi yükünü azaltmaqdan, vergi ödəyicilərinə daha çox hüquqlar verməkdən, vergi orqanlarının sahibkarlıq subyektlərilə qarşılıqlı etimadını formalaşdırmaqdan, nağdsız əməliyyatların həcmi və vergi mühitinin cəlbediciliyini artırmaqla respublika iqtisadiyyatına investisiya qoyuluşlarını təşviq etməkdən, ixracı stimullaşdırmaqdan, mükəmməl və şəffaf uçot qurmaqdan ibarətdir.

VM-də nəzərdə tutulmuş vergi güzəştlərinin və azadolmaların tətbiqi ilə əlaqədar dəyişikliklər vergi ödəyiciləri üzrə vergi yükünü azaltmağa, onlara dövriyyə vəsaitlərini səmərəli istifadəyə imkan verəcək, sahibkarlığı daha da inkişaf etməyə sövq edəcək.

İcbari tibbi sığorta xidmətlərini, eləcə də tibbi xidmətlər həyata keçirən müvafiq hökumət orqanı tərəfindən yaradılan qurum, dövlətin adı ilə yaradılmış tibbi müəssisələr üzrə gəlirlər mənfəət vergisinə cəlb edilməyəcəklər, buğda idxalının və satışının, buğda ununun və çörək istehsalının və satışının, quş əti satışının isə üç il müddətinə ƏDV-yə cəlb edilməyəcəyi qərara alınmışdır. Bankların restrukturizasiyasını və sağlamlaşdırmasını nəzərdə tutmaqla qeyri-işlək aktivlər verilməsi 2017-ci ilin əvvəlindən üç il müddətində ƏDV-dən azad edilmişlər. Bankların fiziki şəxslərin əmanətinə görə ödədikləri illik faiz gəlirləri, eləcə də emitentin investisiya qiymətli kağızlarına görə ödədiyi dividend, diskont və faiz gəlirləri 2023-cü ilin fevralına qədər gəlir vergisinə cəlb edilməyəcəklər.

Sahibkarların vergi yükü azaldılmaqla bərabər, onlara dövriyyə vəsaitlərinə qənaət etmək, eləcə də ixracı stimullaşdırmaq üçün ixrac fəaliyyətini həyata keçirən şəxslər tərəfindən aparılan əməliyyatlarda əmələ gələn ƏDV üçün artıq ödənilən vergilər üzrə qaytarılma müddəti də azaldılmışdır.

Məcəllədə aparılmış əsas dəyişikliklər arasında sahibkarlıq fəaliyyətinin subyektləri üzrə mal, iş və xidmətin istehsalında elektron qaimə-fakturanı təqdim etmək xüsusilə diqqəti cəlb edir. Həmin tələbin ƏDV-nin ödəyicisi və vergiyə cəlb edilən əməliyyat həcmi 200.000 manatı ötmüş ticarət və ictimai iaşədə çalışan şəxslərə 2017-ci il aprel ayından, qalan başqa vergi ödəyicilərinə isə 2018-ci il

yanvar ayından tətbiq edilməsi nəzərdə tutulur. VM-nə olunmuş həmin dəyişikliklər aşağıdakıların həllinə kömək edəcəkdir:

- sahibkarlar arasında aparılan əməliyyatların rəsmiləşdirilməsi prosedurunun sadələşməsinə;
- operativliyin təmin edilməsinə;
- inzibatçılıq xərclərinin azaldılmasına;
- sahibkarların xərclərini təsdiq edən sənədlərə malik olmaqla gələcəkdə vergi orqanları ilə fikir ayrılıqlarının qarşısının alınmasına;
- şəffaflığın təmin olunmasına.

Məcəllədə aparılmış dəyişikliklər arasında diqqəti cəlb edən yeniliklərdən biri də kənd təsərrüfatı məhsulları üzrə pərakəndə satışda ƏDV-ni ticarət əlavəsindən hesablamaqla əlaqədardır. Bu məhsul istehsalçılarının vergilərdən azad edilməsinə baxmayaraq, ticarət şəbəkələri həmin istehsalçıların məhsullarını pərakəndə şəkildə satarkən bu məhsulların tam dəyərindən ümumilikdə ƏDV hesablanırdı ki, bu da bəzi sualların yaranmasına gətirib çıxarırdı. Göstərilənləri nəzərə almaqla, KOS-un stimullaşdırılması, pərakəndə ticarət sahəsində rəqabət mühitinin yaradılması və vergi yükünün optimallaşdırılması üçün pərakəndə ticarətdə çalışan sahibkarların ölkə ərazisində istehsal etdikləri kənd təsərrüfatı məhsulları satılarkən ƏDV-nin ticarət əlavəsindən hesablanması qərara alınmışdır.

VM-də edilmiş dəyişikliklərdən biri də sabit verginin tətbiqi ilə əlaqədardır. Sabit verginin fərdi şəkildə, daha doğrusu, muzzdlu işçinin cəlb edilməsi olmadan konkret fəaliyyət növü ilə məşğul fiziki şəxslər üçün tətbiqi nəzərdə tutulur. Bu ödəyicilərə xırda həcmdə gəlir götürən şəxslər daxildir. Vergi qanunvericiliyi əsasında, onların vergi uçotuna alınmaqla öz gəlirləri barədə bəyannaməni vermələri, özlərinə aid vergiləri hesablayaraq dövlət büdcəsinin hesabına ödəmələri tələb olunur. Burada başlıca məqsəd həmin sahədə uçotu sadələşdirməkdən və bu cür şəxslərin vergi yükünü minimallaşdırmaqdan ibarətdir. Bununla da belə fəaliyyət ilə məşğul olan fiziki şəxslərin qazandıqları gəlirin həcminə baxmadan, bəyannamə vermədən, xırda həcmdə sabit bir məbləğ ödəyərək həmin fəaliyyətə davam edəcəkləri mümkündür.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2016-cı il 6 dekabr tarixli Fərmanı ilə təsdiq edilmiş "Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyat perspektivi üzrə Strateji Yol Xəritəsi" ndə müəyyən edilən əsas prioritetlərdən biri də əlverişli biznes mühiti yaratmaq məqsədilə hökumətin aparıcı rolunu daha da gücləndirməkdir.

Həmin prioritet daxilində Azərbaycan hökuməti tərəfindən biznes mühitinin institusional əsaslarının gücləndirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Xüsusən də, azad rəqabət mexanizmini inkişaf etdirmək, dövlət-biznes əlaqələrində insan amilinin rolunu azaltmaqla səmərəliliyi, hesabatlılığı və şəffaflığı artırmaq başlıca təmayül kimi qəbul edilmişdir. Dövlətin başqa bir funksiyası xarici bazarlara çıxışı təmin etməkdən ötrü azad ticarət sazişləri bağlamağı, texniki tənzimləməni və milli standartlaşdırma sistemini dünya tələblərinə uyğun səviyyədə formalaşdırmağı təmin etməkdir. Eyni zamanda, hökumət vergi ödəyənlərlə vergi orqanlarının arasında qarşılıqlı etimad və şəffaflığı daha da artırmaq və optimal vergi yükü siyasətinin vasitəsi ilə biznes mühitində səmərəliliyi yüksəltmək yönündə də fəaliyyətin davam etdirilməsi nəzərdə tutulur. Burada əsas tədbirlərdən biri məhz səmərəli vergi sisteminin təşviq edilməsidir.

Mütərəqqi dünya standartlarına uyğunlaşma və beynəlxalq səviyyədə inkişaf etmiş ölkələrdə istifadə edilən əksər vergi xidmətlərini göstərmək Azərbaycan hökumətinin qarşıya qoyduğu əsas məqsədlərdən biridir. Odur ki, özəl sektorda inkişafı və sahibkarlıq qurumlarının qeydiyyatını təbliğ edən, ehtiyatla təyin olunmuş, reallığa uyğun vergi tariflərinə malik olan, effektiv və ədalətli vergi və icra sistemini təqdim etmək yönündə tədbirlər həyata keçirilməkdədir.

Vergi sisteminin və onun idarə olunmasının əlverişli biznes mühiti üçün mühüm əhəmiyyət kəsb etdiyini nəzərə alaraq, respublikada sahibkarlıq subyektlərinin vergi ödənişləri aparmasını yüngülləşdirən islahatlar həyata keçirilmişdir. Şəffaflığı artırmaqla, vergi ödəyicisi və vergi orqanı arasındakı qarşılıqlı inamın gücləndirilməsi, habelə dayanıqlı iqtisadi inkişafı təşviq etməkdə vergi potensialının müəyyənləşdirilməsi məqsədilə vergi sistemini və inzibatçılığını təkmilləşdirmək yönündə islahatların davam etdirilməsi nəzərdə

tutulur. Həmin yönümdə irəliləmək üçün, başqa ölkə şirkətlərinin vergi yükünü və əməliyyatların hamısı üçün dəyər zənciri üzrə vergilərini nəzərə alaraq, ədalətli vergi səviyyəsinin qiymətləndirilməsi aparılacaqdır. Sahibkarlıq subyektləri üçün zəruri sayılan maliyyə öhdəliyini proqnozlaşdırmaq məqsədilə ölkədə vergi öhdəliklərini aydın müəyyənləşdirmək və proqnozlaşdırmaq istiqamətində mümkün islahatların təhlil edilməsi və qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulur. Başqa sözlə, həmin islahatlara uyğun şəkildə sahibkarlıq subyektləri üzrə qeydiyyatın rəsmiləşdirilməsinin təşviqi və vergi bazasının genişləndirilməsi üçün vergi əməliyyatları xərclərini azaltmaq təşəbbüslərinə baxılacaqdır. Həyata keçirilmiş islahatlardan başqa, iqtisadi fəaliyyəti stimullaşdırmaq, prioritet sektorların inkişafını təşviq etmək və xarici investisiyalar cəlb etmək sahəsindəki fərqli vergi qaydalarının təsirinin fasiləsiz şəkildə qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulur. İslahatları uğurla həyata keçirmək məqsədilə proses müddətində müvafiq hesabatlılıqdan başqa, vergi inzibatchılığından əlavə, başqa amillərin rolunun da təhlili aparılaraq müvafiq qaydada təshih ediləcəkdir. Vergi sistemində əldə olunan vəsaitlərin dövlət proqramlarının vasitəsi ilə iqtisadi artım və iş yerlərinin açılması sahəsində fərqlənən şirkətlərin stimullaşdırılması yolu ilə, iqtisadi inkişafı dəstəkləyən sahələrə investisiya olunması imkanlarının təhlili nəzərdə tutulur.

Azərbaycan Respublikasında kiçik və orta sahibkarlıq səviyyəsində istehlak mallarının istehsalına dair Strateji Yol Xəritəsində nəzərdə tutulan əsas prioritetlərdən biri KO Ssubyektlərinin fəaliyyətində yoxlama və lisenziyalaşdırma mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi və vergi islahatlarının davam etdirilməsidir.

Ölkədə sahibkar hüquqlarını və qanunla müəyyən edilən mənafelərini qorumaq və ayrı-ayrı dövlət orqanlarının apardıqları yoxlamaların sayını azaltmaq üçün 2013-cü ilin 2 iyulunda Azərbaycan Respublikasının “Sahibkarlıq sahəsində aparılan yoxlamaların tənzimlənməsi və sahibkarların maraqlarının müdafiəsi haqqında” Qanunu qəbul olunmuşdur. Burada aparılan yoxlamaların qanuniliyinə, məqsəd və prinsiplərinə, yoxlama orqanlarının səlahiyyətlərinə, riskin qiymətləndirilməsi sisteminə, yoxlamaların qeydiyyatına hüquqi aspektdən

aydınlıq gətirilmişdir.

Qanunvericilikdə, birinci dəfə idi ki, yoxlama orqanının sahibkara məsləhət xidmətləri göstərməsi, yoxlamanın riskin qiymətləndirilməsi prinsipinə əsaslanmaqla təyin olunması, yoxlamalarda elektron uçotunun tətbiqi və yoxlama aparılarkən yoxlayıcı sualların siyahısının tərtib öz əksini tapırdı. Qanunvericiliyə görə, sahibkarlıq subyektləri üzrə yoxlamalar risk qruplarına görə bölüşdürməklə aparılır. Risk metodologiyası əsasında aşağı riskə malik qruplar üzrə yoxlamaların miqdarı ən aşağı səviyyəyə - 3 ildə 1 dəfəyə qədər azaldıldı. Bununla yanaşı, yoxlama orqanları yoxlama predmeti olacaq sualların qabaqcadan onlayn resursların vasitəsi ilə sahibkarlıq subyekti üçün çatdırılmasını təşkil etməlidir.

Bununla yanaşı, 2015-ci ilin 20 oktyabrında qəbul edilmiş “Sahibkarlıq sahəsində aparılan yoxlamaların dayandırılması haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununda respublika ərazisində sahibkarlıq istiqamətində aparılan yoxlamaların 2 (iki) il müddətinə dayandırılması öz əksini tapdı.

Vergi ödəyicisi və vergi orqanı arasındakı qarşılıqlı etimadı yüksəltmək və şəffaflığı daha da artırmaq, sahibkarlar üçün əlverişli şərait yaratmaq və respublika iqtisadiyyatındakı mövcud dayanıqlı inkişaf sürətinə uyğun şəkildə real vergi potensialını müəyyənləşdirmək məqsədilə vergi sistemində aparılan islahatların davamlılığına nail olunmasını, vergilərin stimullaşdırıcı təsirlərinin ön plana çəkilməsini və vergi inzibatçılığının daha da təkmilləşdirilməsini zəruri etmişdir. Bu sahədə atılmış əsas addımlardan biri də 2016-cı il 14 avqustunda ölkə Prezidenti tərəfindən imzalanmış “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri”nin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” Sərəncamıdır. Prezidentin bu Sərəncamında vergi sahəsi üzrə 21 istiqamətdə vergi sisteminin ən yaxşı dünya təcrübələrinə uyğunlaşdırılmasına gətirib çıxara biləcək islahatların həyata keçirilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Azərbaycan Respublikasında kiçik və orta sahibkarlıq səviyyəsində istehlak mallarının istehsalına dair Strateji Yol Xəritəsində nəzərdə tutulan bu prioritetin—KOS subyektlərinin fəaliyyətində yoxlama və lisenziyalasdırma mexanizmlərinin

təkmilləşdirilməsi və vergi islahatlarının davam etdirilməsi prioritetinin reallaşdırılması məqsədilə görülcək tədbirləri aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

1. KOS sahəsində aparılan yoxlamalar üzrə monitoring və qiymətləndirmə aparılması.

2. Yoxlamaların optimallaşdırılması və risk dərəcəsi əsasında aparılması.

3. KOS sahəsində stimullaşdırıcı vergi islahatlarının davam etdirilməsi.

4. Lisenziyaların təkmilləşdirilməsi, beynəlxalq lisenziyaların tanınması mexanizminin formalaşdırılması.

5. KOS subyektlərinin müvafiq kommunal xidmətlərə qoşulma proseslərinin daha da sadələşdirilməsi.

6. KOS subyektləri üçün vahid sertifikatlaşdırma sisteminin yaradılması.

Kiçik və orta sahibkarlıqda həyata keçirilən yoxlamaların sayını azaltmaq, həmin subyektlərin rəqabətqabiliyyətini artırmaq üçün ardıcıl şəkildə burada keçirilən yoxlamalar monitoringə və qiymətləndirilməyə cəlb ediləcəkdir. Bundan əlavə, yoxlamaların kiçik və orta sahibkarlığın fəaliyyətinə təsiri təhlil edilməklə, bu sahədə yoxlamaları dayandırmaq müddətini artırmaq imkanlarının araşdırılması və müvafiq təkliflərin hazırlanması nəzərdə tutulur.

Kiçik və orta sahibkarlıq subyektləri üzrə yoxlamaları təkmilləşdirmək məqsədilə bəzi əlavə tədbirlərin görülməsi və qərarların qəbul edilməsi nəzərdə tutulur. Əvvəlcə, KOS subyektləri üzrə yoxlamaları, qanunvericilikdə göstəriləni kimi, risk dərəcəsinin əsasında aparmaq prinsiplərindən istifadənin genişləndirilməsi, yoxlamaların sayının optimallaşdırılması planlaşdırılır. Başqa sözlə, KOS subyektləri üçün nəzərdə tutulan səyyar yoxlamaları sayca azaldılacaq və elektron yoxlama metodundan istifadə olunacaqdır.

Respublikada biznes mühitini yaxşılaşdırmaq üçün vergi islahatlarının davam etdirilməsi və həmin islahatlarda başlıca diqqətin kiçik və orta sahibkarlara yönəldilməsi nəzərdə tutulur. Vergilər Nazirliyinin vergi dərəcələri üzrə optimal səviyyəni müəyyənləşdirməsi və KOS-un dinamikink işafını təmin etməsi üçün KOS nümayəndələrini, biznes assosiasiyalarını, ictimai təşkilatları da cəlb etməklə məsləhətləşmələrin aparılması vacibdir. Azərbaycan dövlətinin

vergi siyasətinin əsas məqamlarından biri onun əməkhaqlarına, eləcə də KOS subyektləri tərəfindən öz dövryyələrinin leqallaşdırılmasına təşviq olunmasına yönəldilməsidir.

Aparılacaq islahatların nəticəsi kimi:

-KOS subyektlərində dövlət orqanlarının apardıqları yoxlamaların daha da optimallaşdırılması,

- KOS-un dinamik inkişafı üçün daha əlverişli şəraitin yaradılması,

- KOS subyektlərində aparılan səyyar vergi yoxlamalarının sayının məhdudlaşdırılması,

- elektron audit metodunun tətbiq edilməsi təmin olunacaqdır.

Vergi islahatlarının davamlılığı:

- KOS subyektlərinin rəqabət qabiliyyətini daha da artıracaq, xüsusilə yeni yaranan müəssisələrin dayanıqlılığına müsbət təsir göstərəcək,

- ölkədə xarici şirkətlərin nümayəndəliklərinin açılmasına təşviq edəcək,

- iqtisadiyyatın qeyri-neft sektoruna investisiyalar cəlb edilməsi üçün daha əlverişli şərait yaranacaqdır.

Tədbirin əsas icra göstəriciləri isə aşağıdakılardan ibarət olacaqdır:

- dövlət orqanlarının apardıqları yoxlamaların sayının məhdudlaşdırmaq;
- KOS subyektləri üçün vergi yükünü optimallaşdırmaq;
- elektron vergi auditini təkmilləşdirmək və inkişaf etdirmək.

Gözlənilən risklər sırasına yoxlamaların sayının və dərinliyinin KOS subyektlərinin inkişafına mənfi təsir etməsi, vergi siyasətinin KOS subyektlərinin maraqlarına uyğun aparılmaması, KOS subyektlərinin dövryyənin və əmək haqlarının leqallaşdırılmasına maraq göstərməməsi daxil edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının “Vergi ödəyicilərinin 2017-ci ilin 1 yanvar tarixinə mövcud olan vergi borclarının tənzimlənməsi haqqında” Qanunu sahibkarlığın inkişafını stimullaşdırmaq, əlverişli biznes mühiti formalaşdırmaq və vergi yükünü optimallaşdırmaq, vergi ödəyicilərində iqtisadi fəallığı artırmaq üçün Vergilər Nazirliyinin vergi ödəyiciləri üçün vergi qanunvericiliyində yol verilmiş pozuntulara görə hesablanan fəziləri və tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarını

güzəştli prosedurlarla silməyə yönəldilmişdir.

Qanunda müəyyən edilmiş tələblər əsasında vergi borclarının iki növünün silinməsi nəzərdə tutulur:

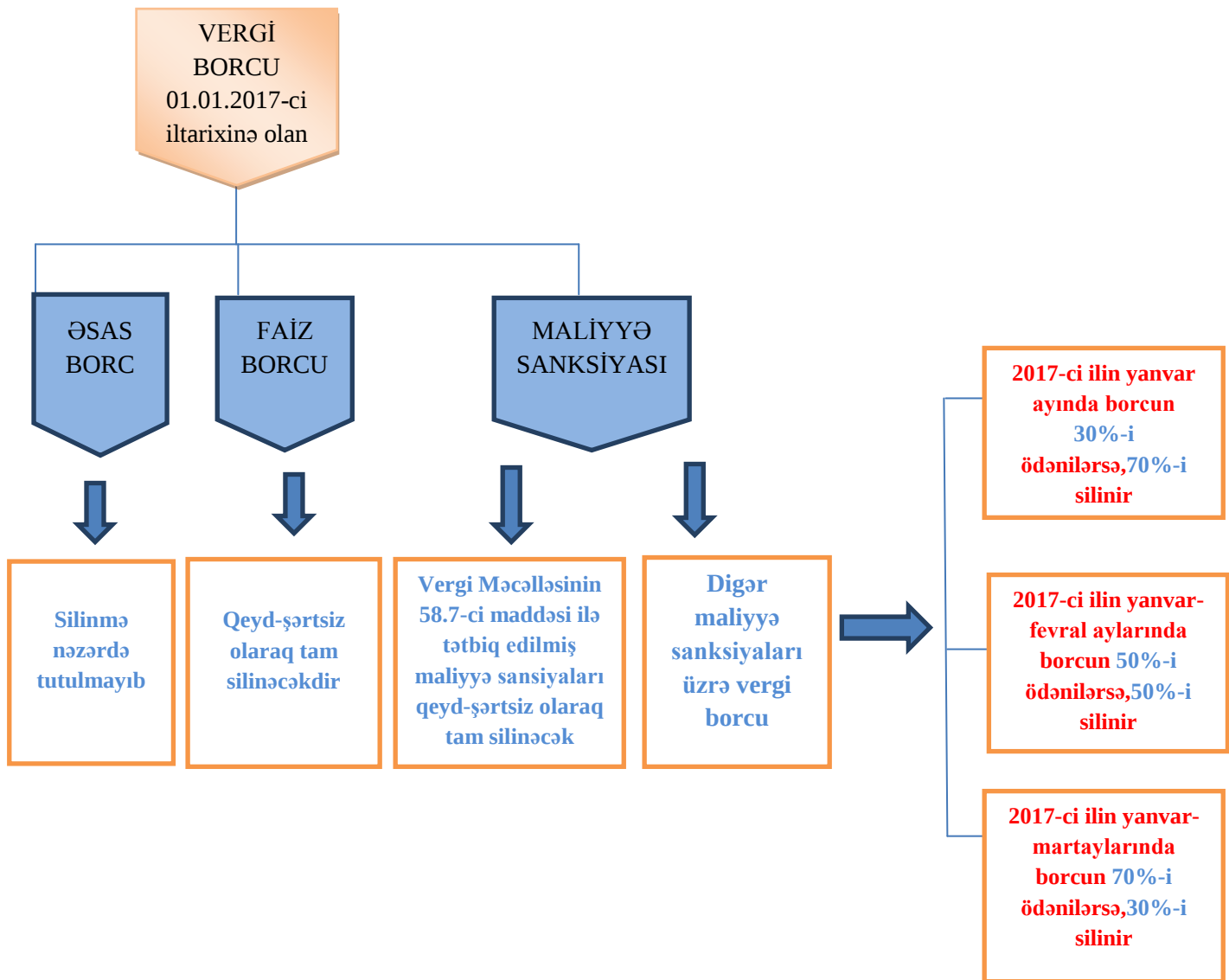
1. Vergi borclarının vaxtında ödənməməsi səbəbindən müəyyən edilmiş faizlər;
2. Vergi qanunvericiliyində yol verilmiş pozuntular səbəbindən tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyaları.

2017-ci ilin 1 yanvarına kimi hesablanan faizlər və VM-nin 58.7-ci maddəsində nəzərdə tutulan nağd əməliyyatları həyata keçirmə qaydalarını pozması səbəbindən tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyalarının heç bir istisna olmadan tam silinməsi aparılacaqdır.

Vergi Məcəlləsində 58.7-ci maddədən başqa bu Məcəllədəki 58-ci və digər maddələrdə təsbit olunmuş maliyyə sanksiyalarını isə 2017-ci ilin yanvar, fevral və mart aylarında ediləcək ödəmələrə uyğun şəkildə silmək nəzərdə tutulmuşdur.

Qanun əsasında vergi borclarının silinməsinin aşağıdakı qaydaları müəyyən edilmişdir (Sxem 3.1):

- 2017-ci ilin yanvar ayında vergi ödəyiciləri bu maliyyə sanksiyalarında hesablanmış borc məbləğinin 30 faizini ödədikdə - maliyyə sanksiyalarında ödənməmiş 70 faiz müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən silinir;
- 2017-ci ilin yanvar–fevral aylarında vergi ödəyiciləri bu maliyyə sanksiyalarında hesablanmış borc məbləğinin 50 faizini ödədikdə - maliyyə sanksiyalarında ödənməmiş 50 faiz müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən silinir;
- 2017-ci ilin yanvar-mart aylarında vergi ödəyiciləri bu maliyyə sanksiyalarında hesablanmış borc məbləğinin 70 faizini ödədikdə - maliyyə sanksiyalarında ödənməmiş 30 faiz müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən silinir.



Sxem 3.1. “Vergi ödəyicilərinin 1 yanvar 2017-ci il tarixinə mövcud olan vergi borclarının tənzimlənməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun icrası ilə əlaqədar vergi borcu amnistisiyasının tətbiqi qaydası

Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi təkcə qanunvericiliklə bağlı deyildir, bütövlükdə vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasından münasibətlərin ideologiyası və mədəniyyəti dəyişməlidir. Son illərdə Vergilər Nazirliyində vergi orqanlarının işi funksional prinsiplər əsasında qurulmasına, vergi ödəyiciləri ilə əlaqələrin tərəfdaşlıq münasibətlərin əsaslanmasına baxmayaraq, vergi orqanlarının fəaliyyətinin inzibati rəqlament prosedurlarını da, məsələn, hüquqi və fiziki şəxslərin kəndli (fermer təsərrüfatlarının) fərdi sahibkar kimi qeydiyyatı alınması, informasiya xidməti və s. təkmilləşdirmək lazımdır.

Azərbaycanı vergi sisteminin XXI əsrin global tendensiyalarına uyğun təkmilləşdirilməsi işləri ardıcıl olaraq davam etdirilməlidir. POS-terminallar, internet və mobil telefonlarla e-ödənişlərin aparılması və e-ticarətin geniş inkişafı ilə bağlı hüquqi və fiziki şəxslər yaxın gələcəkdə alqı-satqı əməliyyatlarını əsasən plastik kartlar və digər növ e-pullar vasitəsilə internet üzərindən aparacaqlar. Bu istiqamətdə e-kommersiya və e-xidmətlərlə bağlı qeyri-maddi aktivlərin vergitutma obyektləri kimi təsbit edilməsi məsələləri Vergi Məcəlləsində və əlaqəli qanunvericilikdə mühüm dəyişikliklərin edilməsini, eləcə də elektron kommersiya və e-xidmətlərlə bağlı internet üzərindən aparılan əməliyyatların aşkar edilməsi məqsədilə vergi inzibatçılığı sahəsində innovasiya yönümlü intellektual texnologiyaların inkişafını və tətbiqini tələb edəcək. Fikrimizcə, bunları aşağıdakı istiqamətlər üzrə aparmaq məqsədəuyğundur:

- Vergi qanunvericiliyinə riayət mexanizminin və vergi sisteminin beynəlxalq səviyyədə (məsələn, *Doing Business* hesabatı tərəfindən) sınaılmış qaydada sadələşdirilməsi;
- Yoxlama prosedurlarının kodifikasiyası və vahidləşdirilməsi, vergi müfəttişlərinin biznes fəaliyyətinə qeyri-qanuni müdaxiləsinin qarşısının alınması və bununla vəzifədən sui-istifadə imkanlarının minimallaşdırılması;
- Yoxlamalarla bağlı şikayətlərə baxılması üçün səmərəli mexanizmin yaradılması və bunun nəticəsində şikayətlərə müvafiq qaydada baxılması, qaydalara əməl olunmaması zamanı cəzaları müəyyənləşdirən yoxlama sertifikatlarının tətbiqi;
- Ümumi dövriyyədən tutulan verginin, həm də sosial sığorta haqlarının (SSH) sadələşdirilmiş vergidə birləşdirilməsi;
- Fərdi sahibkarlar və KOM-lar üçün sadələşdirilmiş uçotun tətbiqi;
- KOM-lar və iri vergi ödəyiciləri üçün eyni vergi uçotunun tətbiq olunması;
- Yoxlamaların planlaşdırılması və aparılması zamanı risklərin qiymətləndirilməsi prinsiplərinin tətbiqi və bunun nəticəsində daha yüksək gəlirlərin gözləniləndiyi müəssisələrə daha çox diqqət ayrılması;
- Vergi yoxlamalarının daha aydın və mükəmməl tənzimlənməsinə (xüsusilə də vergi müfəttişlərinin hüquq və vəzifələrinin daha dəqiq müəyyənləşdirilməsinə),

vergi yoxlamalarının əhatə dairəsinin konkret vergi məsələləri ilə məhdudlaşdırılması, vergi müfəttişləri üzərində nəzarətin gücləndirilməsi və onların qanun pozuntuları zamanı sanksiyaların daha da ağırlaşdırılması;

➤ Elektron hesabatların tətbiqi yolu ilə vergi əməkdaşları və sahibkarlar arasında əlaqələrin azaldılması;

➤ Vergi hesabatlarının və vergi uçotu prosedurlarının kifayət qədər aydın sadələşdirilməsi və qabaqcıl beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılmaması, vergi hesabatlarının vahidləşdirilməsi, yəni bütün vergilər və ya bir neçə vergi üçün bir vergi hesabatını təqdim etməyə imkan verən vahid vergi uçotunun tətbiqi;

➤ GV üçün vahid vergi dərəcəsinin müəyyən olunması, 3 faizlik social sığorta ödənişlərini GV-in tərkibinə daxil etmək, hazırkı yüksək 35 faizlik GV-i 10 faizədək azaltmaq və GV-in tətbiqi üçün gəlir hədudunu inflyasiyaya uyğun indeksləşdirilməsi.

Fikrimizcə, ilk növbədə ƏDV-nin əvəzləşdirilməsi prosedurları və onların ödənilmə vaxtı təkmilləşdirilməli, əvəzləmədən imtina şərtləri dəqiqləşdirilməlidir.

Vergi ödəyicilərinin vergi daxilolmalarında iştirakı, onlar haqqında təftişlərin nəticələri, vergidən yayınan ödəyicilər və s. haqqında kütləvi informasiya vasitələrində vaxtaşırı məlumatların verilməsi də təsirli vasitələrdən sayılır.

Vergi orqanı əməkdaşlarının vergi bəyannamələrinin tərtibindən başlamış, digər vergi ödənişləri prosedurlarında vergi ödəyicilərinə vaxtında köməyi, məsləhətlərin vergi orqanlarının sağlam imicinin formalaşmasında mühüm rol oynayır.

Azərbaycanın vergi sisteminin təkmilləşdirilməsinin prioritet istiqaməti-vergi dərəcələrini azaltmaqla dolayı vergilərin payının aşağı salınması; fiziki şəxslərlə gəlir vergisinin progressiv vergi dərəcəsi müəyyən etmək və mənfəət vergisinin əhəmiyyətini artırmaqla birbaşa vergilərin payının artırılmasından ibarət olmalıdır.

Azərbaycanın tarixi təcrübəsi nəzərə alınmaqla, qanunvericiliklərlə qeyri-vergi ödənişləri sayılan gömrük rüsumlarının, sığorta ayırmalarının yığılması və inzibatçılığı Vergilər Nazirliyinə həvalə edilməlidir. Bunlar vergi ödənişləri üzrə daxilolmaları artırmaqla, daha təsirli və peşəkar vergi nəzarəti həyata keçirməyə, vergi inzibatçılığının daha da təkmilləşdirilməsinə gətirib çıxarar.

Vergi nəzarəti əslində, vergi ödəyicilərinin uçotu və hüquqi şəxslərin qeydiyyatına alınması mərhələsində başlamalıdır. Ödənişlərin uçotu dünya praktikasında özünü doğrultmuş “özühesablama” prinsipinə əsaslanmalıdır. Bu prinsipin maksimal effektiv fəaliyyəti Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin məlumatların bir mərkəzdə və vahid texnologiya ilə işlənməsi şəraitində mümkündür. Vergi inzibətçiliğinin bu yeni modelində vergi ödəyicilərinin şəxsi hesabları və bəyannamələri rabitə kanalları vasitəsilə seqmentləşdirilərək ötürülür və vahid mərkəzdə işlənir. Gələcəkdə bu sistem tam istifadəyə verildikdən sonra vergi ödəyicisinin vergi orqanlarına şəxsən baş çəkmə zərurəti qalmayacaqdır.

Dövlətin və vergi ödəyicilərinin mənafeələrinin tarazlığını qorumaq üçün müstəqil məhkəmə sisteminin mövcudluğu, məhkəmələrin açıq, şəffaf keçirilməsi, bu sistemin korrupsiyadan tam uzaq olması çox vacibdir. Vergi qanunvericiliyi ilə bağlı məhkəmə araşdırmalarının daha peşəkar və etibarlı qurulması, qanunvericilikdə mübahisə doğuran məsələlərin operativ həll olunması üçün Ali Məhkəmə və Ali Arbitraj Məhkəmələri nəzdində nüfuzlu biznes və iş adamları, elm, vətəndaş cəmiyyətinin üzvləri, müvafiq icra orqanları əməkdaşları və s. ibarət Ekspert-məsləhət Şuraları yaratmaq məqsədəuyğun olardı. Vergi mübahisələrinin məhkəmə mexanizmini səmərəli texnologiyalarla yaxşı işlənmiş, məhkəməyə qədər həll olunma qaydaları ilə tənzimlənməsinə üstünlük verilməlidir. Bu, məhkəmələrə düşən yükü azaltmaqla, bir çox mübahisələri sadə, operativ və daha az xərclə həll edilməsinə, bütövlükdə vergilərin yığılmasına transaksiya xərclərinin aşağı salınmasına yol açar bilər.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Dissertasiyada apardığımız araşdırmalar əsasında aşağıdakı nəticələrə gəlmiş və zəruri ümumiləşdirmələr aparmaqla müvafiq təklif və tövsiyələr hazırlamışıq.

1. Vergi inzibatçılığı – idarəetmə təsirlərinin sosial cəhətdən daha çox əks olunmuş sferasıdır. Vergi inzibatçılığının nöqsanları büdcəyə vergi daxilolmalarının kəskin surətdə azalmasına gətirib çıxarır, vergi pozuntularının ehtimallığını artırır, nəticədə cəmiyyətdə sosial gərginliyi artırır. Müasir vergi siyasəti ölkə iqtisadiyyatına vergi yüklənməsinin əhəmiyyətli dərəcədə aşağı salınmasına yönəldilmişdir. Belə azalma müxtəlif səviyyəli büdcələrə vergi daxilolmalarının xeyli azalması ilə müşayiət olunmamalıdır. Odur ki, vergi inzibatçılığının səmərəliliyini əhəmiyyətli dərəcədə yüksəltmək lazımdır.

2. Vergi inzibatçılığı institutları sosial-iqtisadi tənzimləmənin tərkib hissəsi kimi xarakterizə olunur, bir tərəfdən, müvəkkil nəzarət orqanlarının təşkilatı strukturunun tərkib elementi kimi çıxış edir, digər tərəfdən, vergi sisteminin vacib ünsürü olaraq, dövlət gəlirlərinin öncədən müəyyən edilmiş əsas mənbəyi kimi vergi münasibətlərinin, maliyyə idarəetməsinin mütləq atributu sayılır. Düzgün təşkil olunan vergi inzibatçılığı institutları vergidən yayınma hallarını vaxtında aşkar edərək və profilaktik tədbirlər həyata keçirərək ölkə iqtisadiyyatının inkişafına, əhəlinin yaşam keyfiyyətinin yaxşılaşdırılmasına, həmçinin cəmiyyətin müxtəlif sferalarının modernləşməsinə böyük töhfə verə bilər.

3. Ümumiyyətlə, müxtəlif müəlliflərin vergi inzibatçılığı mövzusunda fikirlərini təhlil etməklə, onların bu hadisə haqqında nəticələrini üç qrupda birləşdirə bilərik:

1. Vergi inzibatçılığı - vergi xidmətlərinin praktiki fəaliyyətidir.
2. Vergi inzibatçılığı - vergi nəzarətinin eynidir.
3. Vergi inzibatçılığı - vergi münasibətlərinin idarə edilməsidir.

Birinci və üçüncü nəticələrlə razılaşmaq mümkün olsa da, vergi inzibatçılığını vergi nəzarəti anlayışı ilə eyniləşdirmək olmaz, çünki inzibatçılıq etmək obyektin idarə olunması prosesini nəzərdə tutduğu halda, idarəetmə özündə

planlaşdırma, tənzimləmə, nəzarət kimi elementləri birləşdirir. Belə ki, vergi inzibatçılığı yalnız vergi orqanlarının fəaliyyətinə nəzarətdir, planlaşdırma və nəzarət kimi elementləri isə nəzarət istisna edir.

Vergi inzibatçılığı və vergi nəzarəti arasında fərqlər aşağıdakılardan ibarətdir: subyekt-obyekt tərkibi; məqsəd; funksional xüsusiyyətləri; həyata keçirilməsi prinsipləri; həyata keçirilməsi üsulları.

Vergi inzibatçılığı üzrə elmi ədəbiyyatların təhlili əsasında belə bir nəticə çıxarmaq olar ki, vergi inzibatçılığını bir çox meyarlara görə vergi nəzarəti ilə qarışdırmaq lazım deyil.

4. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi, torpaq vergisi, əmlak vergisi, sadələşdirilmiş vergi və yol vergisində artım baş versə də, bu vergi növləri birlikdə büdcənin cəmi 9,6%-i təşkil edir. Lakin büdcənin gəlirlərinin 40,7%-i formalaşdıran 3 əsas vergi növündə - mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisi və aksiz vergisində 8,3% azalma baş vermişdir. Fikrimizcə, mənfəət vergisinin azalması təkcə şirkətlərin mənfəətlərinin azalması ilə deyil, həm də ölkədə biznes mühitinin bir qədər pisləşməsi ilə bağlıdır. Ölkədə əhəlinin alıcılıq qabiliyyətinin aşağı düşməsi də əlavə dəyər və aksiz vergisindən daxilolmaların azalmasının səbəblərindən biridir.

5. Aşağıdakı göstəricilər Vergilər Nazirliyinin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi üçün meyar kimi qəbul edilə bilər:

Könüllü riayətmə; Səmərəlilik;

Qeydiyyatdan keçmiş fəal vergi ödəyicilərinin cəmi sayında artım;

Hər vergi işçisi üzrə toplanmış orta vergi daxilolmalarında artım;

Auditlərin nəticəsi kimi, cəmi auditlərdə faiz nisbəti ilə edilmiş düzəlişlərdə artım;

İllik yığılmış vergi faizi kimi, vergi yığımı problemlərinin kumulyativ həcmində azalma; Riayətmə xərci;

Vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliklərinə riayət etmək üçün sərf etdiyi orta vaxt/saatda azalma.

Fikrimizcə, göstərdiyimiz kriteriyaların tətbiqi Vergilər Nazirliyinin fəaliyyətinin və bunun nəticəsi olaraq vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin

artmasına gətirib çıxara bilər.

6. Azərbaycanın qeyri-neft sektorunda vergi ödəyicilərinin riayəetmə səviyyəsi hələlik aşağıdır və bu göstəricinin ciddi şəkildə yaxşılaşdırılmasına ehtiyac vardır. Bu, həm də ədalətli rəqabəti məhdudlaşdırmaqla vergi inzibatçılığına inamın azalmasına səbəb olur və investorların fəaliyyəti üçün əvvəlcədən qeyri-bərabər şərait yaradır.

Vergilər Nazirliyi riayəetmə səviyyəsinin yaxşılaşdırmaq üçün ümumi strategiya işləyib hazırlamalı, ilk addım olaraq vergi sistemindəki boşluqlar müəyyənləşdirilməlidir. İctimaiyyətin vergi inzibatçılığını necə qəbul etdiyi müəyyən edilməli və ölçülməli, bu proses mütəmadi olaraq izlənilməlidir.

Vergi ödəyicilərinin təhsili və hazırlığını yaxşılaşdırılması, riayət etməyənləri əvvəlcədən aşkarlanması, gəlirlərin və ödənilən vergilərin az bəyan edənlərin, bəyannamə təqdim etməyənlər və bəyannamə təqdim etməyi dayandıranların vaxtında müəyyən edilməsi, həmçinin vergi ödəyicilərinin şişirdilmiş qiymətlər və istehsal xərcləri hesabına öz təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini pisləşdirməklə hesabatdakı təhriflərin aşkarlanması və bütün sadalananlara müvafiq maliyyə sanksiyalar və cərimələrin tətbiq edilməsi ümumi riayəetmə mənzərəsi xeyli yaxşılaşdırma bilər.

Vergi İnzibatçılığına güvən və inamın yaradılması riayəetmə səviyyəsinin yüksəldilməsinin vacib elementidir. Vergi ödəyicilərinin ehtiyac və qaygılarını müəyyən etmək və müxtəlif sahələr üzrə baş verən dəyişiklikləri dəyərləndirmək üçün VN-nin müntəzəm əks əlaqə qurmaq imkanına malik olması da zərirdir. Bu əlaqə düzgün qurulduğu və həyata keçirildiyi, həmçinin vergi ödəyicisinin razılığı ilə vaxtaşırı müvafiq tədqiqatların aparıldığı şəraitdə faydalı əks əlaqə təmin edilə, nəticədə inzibatçılıqdakı zəif həlqələr də müəyyən edilə bilər. Riayəetmə həm də vergi ödəyicilərinin öz hüquq və öhdəlikləri barədə aydın təsəvvürü və məlumatı olduğu zaman yaxşılaşa bilər və buna görə də, vergi ödəyicisinin hüquq və öhdəliklərinə dair qanunvericilik maddələrinin ayrıca nəşri və yayılması fayda verə bilər.

Kiçik və orta sahibkarlar üçün Sadələşdirilmiş Vergi Rejiminin (SVR) tətbiqi

yeni vergi ödəyicilərinin sistemə daxil olmasını yüngülləşdirməklə yanaşı ayrı-ayrı qurumlar tərəfindən öz dövriyyələrini az göstərmələri və ya müxtəlif saxtalaşdırmalarla SVR üzrə müəyyən edilmiş yuxarı hədlər daxilində vergidən yayınmalar üçün imkanlar da açır. Buna görə də SVR-in tətbiqi ilə bağlı daha ciddi nəzarət mexanizminin yaradılmasına ehtiyac vardır.

7. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2016-cı il 6 dekabr tarixli Fərmanı ilə təsdiq edilmiş "Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyat perspektivi üzrə Strateji Yol Xəritəsi"ndə müəyyən edilən əsas prioritetlərdən biri də əlverişli biznes mühiti yaratmaq məqsədilə hökumətin aparıcı rolunu daha da gücləndirməkdir. Həmin prioritet daxilində Azərbaycan hökuməti tərəfindən biznes mühitinin institusional əsaslarının gücləndirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Xüsusən də, azad rəqabət mexanizmini inkişaf etdirmək, dövlət-biznes əlaqələrində insan amilinin rolunu azaltmaqla səmərəliliyi, hesabatlılığı və şəffaflığı artırmaq başlıca təmayül kimi qəbul edilmişdir. Dövlətin başqa bir funksiyası xarici bazarlara çıxışı təmin etməkdən ötrü azad ticarət sazişləri bağlamağı, texniki tənzimləməni və milli standartlaşdırma sistemini dünya tələblərinə uyğun səviyyədə formalaşdırmağı təmin etməkdir. Eyni zamanda, hökumət vergi ödəyənlərlə vergi orqanlarının arasında qarşılıqlı etimadı və şəffaflığı daha da artırmaq və optimal vergi yükü siyasətinin vasitəsi ilə biznes mühitində səmərəliliyi yüksəltmək yönündə də fəaliyyətin davam etdirilməsi nəzərdə tutulur. Burada əsas tədbirlərdən biri məhz səmərəli vergi sisteminin təşviq edilməsidir.

8. Fikrimizcə, sosial ödənişlərin yığımına görə məsuliyyət və səlahiyyətlərin VN-ə verilməsi daha məqsədəuyğundur. Bu cür ödənişləri vahid vergi ödənişi formasında konsolidasiya etməklə, onlar üzərində nəzarət işlərinin daha yaxşı təşkil edilməsi mümkündür. Məhz bu arqumenti nəzərə alaraq, işçilərin maaşlarından tutulan bütün sosial haqların yığımını Vergilər Nazirliyində birləşdirilməsi məsələsi yenidən nəzərdən keçirməlidir. Bu addım, vergi ödəyicilərinin vergi hesabatı və ödəniş yükünü nəzərəcarpan səviyyədə azaldar və Sosial Müdafiə Fondunun (SMF) məhdud resurslarının VN-ə yönəldilməsinə

imkan verər. Bu cür haqların auditini və icbari yığımını eyni prosedurlara əsasən həyata keçirmək olar və bunların hər ikisinin birləşdirilməsi vergi ödəyicilərinin mühasibat uçotu və hesabatvermə yükünü xeyli yüngülləşdirər. Belə olduqda, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və sosial haqları əhatə edən məşğulluq üzrə vergi bəyannamələrinin yalnız bir vahid paketinin olması təmin olunar və bunların hər ikisi Vergilər Nazirliyi tərəfindən vergi ödəyicilərinin auditi zamanı yoxlama predmeti ola bilər.

9. Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üçün əsas məsələlərdən biri də vergi ödəyicilərinin şikayət və sorğularına baxılmasıdır. Əksər İƏİT ölkələrində əsas funksiyası vergi ödəyicilərinin şikayət və sorğularına baxmaq və ədalətsizliyə yol verildiyi və ya prosedurda yanlışlığın baş verildiyi müəyyənləşdirildiyi hallarda müdaxilə etmək hüququ olan Ombudsman təsisatı vardır. Azərbaycanda Vergi Ombudsmanı İnstitutunun təsis olunması ədalətin üstün olmasını, vergi ödəyiciləri və vergi orqanları arasında yaranan mübahisələrin vaxtında həll edilməsinə yardımçı ola bilər.

10. Vergilər Nazirliyində vergi işçilərinin fəaliyyəti həm kəmiyyət və həm də keyfiyyət ölçülərindən istifadə edilməklə mütəmadi qaydada izlənilməsinə baxmayaraq, vergi inzibatçılığı işinin bütövlükdə qiymətləndirilməsinə ehtiyac vardır. Fikrimizcə, ölkədə vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üçün aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsi məqsədəuyğundur: VN baş aparatı inzibati və tənzimləyici göstərişlər və nəzarət funksiyalarına diqqəti daha da artırmalı, sahə işçiləri tərəfindən həyata keçirilməli olan vergi əməliyyatları aparmaq funksiyalarından azad olunmalıdır; Vergilər Nazirliyi barəsində şikayət edilmiş qərarları verən idarələrə ilkin müraciətdən sonra müraciətlərin normal təbəçilik zəncirindən kənara çıxaraq Mərkəzi İdarənin Müraciətlər Şöbəsinə həvalə edilməsinin təmin edilməsi üçün öz təşkilati strukturuna və prosedurlarına müəyyən düzəlişlər etməlidir. Bu bölmə birbaşa nazir məvəninə hesabat verməli və təcrübəli auditorlarla təmin edilməlidir. Mərkəzi İdarədəki Müraciətlər Komitəsi ləğv edilməli və Vergi Müraciətləri Şöbəsinin qərarı inzibati müraciətlər prosesinin son mərhələsi olmalıdır; Vergilər Nazirliyinə məhkəmələrə müraciət

etmək üçün ilkin şərt olmadan vergi borclarının qaytarılması məqsədilə vergi ödəyicisi aktivlərinə həbsin qoyulması, müvafiq hallarda vergi borcunun güzəştə gedilməsi hüququ verilməlidir; aidiyyatı hökumət orqanları vergi məsələləri ilə məşğul olacaq məhkəmə orqanının yaradılmasını da nəzərdən keçirməlidirlər. Xüsusi məhkəmələrin hakimlərinə bənzər məsələlər üzrə əvvəlki qərarları ciddi şəkildə, amma yekun olaraq icbarilik olmadan nəzərə almağa icazə verilməlidir. Bu, hüquqşunaslar, vergi ödəyiciləri və Vergi Komitəsinin heyəti üçün müəyyənlik dərəcəsini təmin edər və vergi qərarlarının davamlılıq və rasionallığını yaxşılaşdırar; məhkəmə çəkişməsi təhlükəsi yarandıqda, VN qanunvericiliyə müraciət edənlərlə danışıqlar aparmağa icazə verəcək düzəlişin edilməsi imkanını nəzərdən keçirməli, audit müddətinə qanunvericiliklə müəyyən edilən zaman məhdudiyyətlər aradan qaldırılmalıdır; müraciət və məhkəmə qərarları hər məsələ üzrə nəşr edilməli, indeksləşdirilməli və kağız nüsxə formasında və ya internet vasitəsilə ictimaiyyətə açıqlanmalıdır. Yayınma hallarına yol açması istisna olmaqla, bunu Təlimat Kitabçaları və internet qaydalar kitabçasına da tətbiq etmək lazımdır; VN-nin işi əldə etdiyi nəticələr və gördüyü işlərin sambalı baxımından qiymətləndirilməlidir; şikayətlər adi təbəçilik sistemindən kənara çıxarılmalı, şikayətləri araşdıran işçilər yerli idarəetmənin nəzdində olmamalı, bilavasitə mərkəzi aparat nəzdindəki Müraciətlər Departamentində işləməli, həm də belə şöbələrdə müraciətlərə baxılmasına təcrübəli auditorlar cəlb olunmalıdır; vergi çatışmazlıqlarına sübut yükü vergi ödəyicisinə ötürülməlidir; mərkəzi ofisdə Şikayətlər üzrə Komitə tərəfindən şikayətlərin dinlənilməsi praktikası ləğv edilməli, Vergi Şikayətləri Departamentinin qərarı inzibati şikayətvermə prosesinin sonuncu mərhələsi olmalıdır; vergi məsələlərinə baxan ixtisaslaşmış vergi məhkəmələri və ya tribunalların yaradılmalı, VN-nin öz müştərilərinə daha yaxşı xidmət göstərməsinə kömək üçün Vergi Ombudsmanı (müvəkkil) vəzifəsi təsis edilməlidir; məhkəmənin hakimlərinə oxşar məsələlərdə vergi qərarlarının davamlılıq və rasionallığının yaxşılaşdırılmasına xidmət edəcək presedentlərin nəzərə alınmasına icazə verilməlidir; şikayətlər və məhkəmə qərarları dərc edilməli, hər məsələ indekslənməli və ictimaiyyətə təqdim edilməlidir; audit

prosesinin bütün mərhələləri və onun iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində tətbiqi üçün riskin idarə edilməsinə əsaslanan obyektiv metodologiya işlənib hazırlanmalıdır; auditlərin keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması üçün əlavə treninqlər, xüsusən, kompüter auditi üzrə treninqlərgenişləndirilməli, riayətmənin yoxlanılması üçün bütün sənədlərin deyil, seçmə audit üsullarından istifadə edilməlidir; mümkün olduğu hallarda, vergi ödəyicisinin və bütün əlaqəli qurum və ya orqanların əlaqələndirilmiş yoxlanışına və bir səfər ərzində bütün vergiləri - əmək haqqından tutulan gəlir vergisi, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, mənfəət vergisi, ƏDV və aksizləri əhatə etməyə imkan verən “vahid audit” həyata keçirilməlidir; əvvəlki yoxlamalardan əldə edilmiş presedent və təcrübələr saxlanılmalı və müfəttişlərin təlimatlandırılması üçün audit təlimatları şəklində nəşr etdirilməlidir; VN-nin hansı üçüncü tərəfin məlumatlarına hansı yollarla çıxış əldə edəcəyi və onların məhkəmə qərarlarına zərurət olmadan, nazirlik (idarə) tərəfindən nə cür istifadə edilməli olduğu araşdırılmalı, qanunvericilikdə bu cür istifadənin qarşısını alan maneələr aradan qaldırılmalıdır; köhnə və yığılması qeyri-mümkün olan vergi borclarının silinməsi və VN-nin müvafiq hallarda vergi borclarına görə güzəştə getməsi üçün lazımi səlahiyyətlər verilməlidir; işçilərin əmək haqqılarından tutulan vergilərlə birlikdə bütün social sığorta ödənişlərinin yığılmasının da VN-ə həvalə edilməlidir.

11. Hər bir audit üzrə plan mövcud olmalı və rəhbərlik auditorların öz işini vaxtında yerinə yetirmələrinə ciddi riayət etmələrini təmin etməlidir. Bəzi iri vergi ödəyiciləri ilə bağlı hallarda olduğu kimi Məcəllədə müəyyən edilmiş vaxt hədləri çərçivəsində yalnız kifayət qədər tam olmayan auditin aparıldığına dair çoxsaylı hallar mövcuddur. Bunlar yoxlamaların keyfiyyətini daha da aşağı salan, bəzi hallarda yoxlamaların daha tez-tez aparılmasına səbəb olan və korrupsiya hallarına rəvac verən məhdudiyyətlərdir. İdeal olaraq, yoxlama bir səfər ərzində bütün vergiləri yoxlayan «vahid yoxlama» olmalı, vergi müddəti və ya müəyyən olunmuş digər zaman parametrləri ərzində əlavə yoxlamalara olan zərurətdən qaçılmalıdır.

Auditlə bağlı araşdırmaların yekunu olaraq hesab edirik ki, aşağıdakı təkliflər

audit prosesinin səmərəliliyinin artırılmasına gətirib çıxara bilər: mərkəzi idarədəki Vergi ödəyicilərinin auditi baş idarəsi audit aparmamalı, bunun əvəzinə o auditlərlə bağlı siyasət və prosedurları işləyib-hazırlanmasına və bu prosedurların səyyar idarələrdə lazımi qaydada yerinə yetirilməsinin təmin edilməsinə nəzarətə diqqət yönəltməlidir; iş yükünün və təşkilati məsələlərin təhlil aparılmalıdır. Bu təhlilə müfəttişlərin idarələr üzrə həmin idarələrdə olan iş yükünə və ya müəyyən olunmuş vergi ödəyicilərinin vacibliyinə əsasən hazırkı bölgüsünün araşdırılması daxil edilməlidir; riskin idarə edilməsinə əsasən səyyar auditlər üçün işlərin seçimi üzrə obyektiv metodologiya müəyyən olunmalıdır. Vergi ödəyicisinin riayətmə qeydinə əsaslanan seçimə əsaslanan audit rejimi müəyyən olunmalıdır; auditlərin keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması üçün treninqin keçirilməsi zəruridir. Bütün sənədlərin 100 faizlik auditə cəlb edilməsi əvəzinə riayətməni yoxlamaq üçün seçmə üsulları tətbiq edilməlidir. Kompüter üzrə auditə dair treninq genişləndirilməli və əlavə edilməlidir; Vergi Məcəlləsinin auditlərin tezliyinə dair müddəalara aydınlıq gətirilməlidir. Əksər ölkələrdə Məcəllədə bu cür müddəalar olmasa da auditlərin müntəzəmlik və tezliyinin azaldılmasını nəzərdə tutan və işlərin ölçü və mürəkkəbliyindən asılı olaraq, mümkün hallarda vergi ödəyicilərinə təkrar səfərlərin qarşısının alınması məqsədilə vahid auditlərin aparılmasının təmin edilməsi üçün qaydalar müəyyən edilməlidir; mümkün hallarda «vahid audit» normal bir qaydaya çevrilməlidir, yəni firmanın və bütün aidiyyəti qurum və ya sahibkarların əlaqələndirilmiş yoxlanışı aparılmalıdır. Bu, bir səfər ərzində bütün vergiləri - əmək haqqından vergilər, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və ya mənfəət vergisi, ƏDV və aksizi də daxil edən bir dəfəlik audit olmalıdır; işə baxılması üzrə proqram müəyyən edilməlidir. Baxışı həyata keçirən müfəttişlər təcrübəli və yüksək səviyyəli olmalıdır; əvvəlki yoxlamalardan əldə edilmiş presedent və tarixi təcrübələr saxlanılmalı və müfəttişlərin bəhrələnməsi və onların gələcək işlərdə təlimatlandırılması üçün nəşr edilməlidir. Bunları həmçinin Audit Təlimatlarına da aid olar; VN-nin konkret sahələr üçün məxsusi olan audit üsullarına və kənar/İƏİT mənbələrindən olan prosedurlara olan ehtiyacını qarşılamaq üçün analitik potensial gücləndirilməlidir; cinayət təhqiqatı üçün materialların (işlərin)

göndərilməsini stimullaşdırmaq istiqamətində səylər göstərilməlidir.

12. Hazırda ən vacib problemlərdən biri vergilərin yığılma səviyyəsidir. Bundan ötrü bir sıra zəruri tədbirlər həyata keçirilməlidir: mallara vergi hesablanması onların yüklənmə mərhələsində reallaşmalı; vergi ödənişi öhdəliyi vəsaiti alandan tədiyəçiyə keçirilməli; fiziki şəxslərin gəlirləri üzərində real nəzarət mexanizmi tətbiq edilməli; bank nəzarəti metodları təkmilləşdirilməli və müxtəlif bank hesablarından istifadə müfəssəl rəqləmentləşdirilməlidir.

Vergilərin yığılmasında ən mühüm tədbirlərdən biri vaxtı keçmiş borcların tənzimlənməsi problemi olmalıdır. Vergiqoymada istənilən güzəştlər ancaq əvvəlki ildəki cari ödənişləri tam keçirən vergi ödəyicilərinə aid edilməlidir. Vergi pozuntularına görə məsuliyyət sistemində də əsaslı dəyişikliklər edilməlidir. Burada söhbət, cərimə sanksiyalarının azaldılmasından deyil, pozuntuların ağırlıq dərəcəsiindən asılı olaraq onun diferensiallaşdırılmasından getməlidir.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsində, onun yığılmasına nəzarətin gücləndirilməsində geniş əhali kütləsinin iştirakını təmin etmək lazımdır. Bu baxımdan qonşu Türkiyə Respublikasının təcrübəsindən nümunə götürmək olar. Respublikanın vergi sisteminin yeni dövrün tələblərinə uyğun təkmilləşdirilməsi üçün vergi münasibətlərini tənzimləyən qanunlara yenidən baxılmalı, respublikamızda qüvvədə olan, əksəriyyəti Rusiya və digər xarici ölkələrin qanunvericilik sənədlərindən mexaniki köçürülən maddələr Azərbaycan reallığının xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla yenidən işlənilib dəyişdirilməlidir.

13. Vergi inzibatçılığının formalaşması institusional və vergi hüququnun tənzimləyici iyerarxik strukturu çərçivəsində baş verməlidir. Vergi qanunvericiliyinin yaradılması, vergi xarakterli məcburi ödənişlərin tam həcmdə toplanması üçün hüquq-mühafizə, məhkəmə və prokurorluq orqanlarının əlaqələridaha da gücləndirilməli, vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin vergi cinayətlərinə görə hərəkətlərindən şikayət, vergi nəzarəti prosesində yaranan mübahisələrin operativ həlli üçün hüquqi proseduralar sadələşdirilməlidir.

Vergi inzibatçılığının təsirliliyinin artırılmasına yönəldilmiş islahatların həyata keçirilməsi vaxtı vergiqoyma prosedurları bu gün ölkədə təşəkkül tapmış

aşağıdakı şərtləri nəzərə almalıdır: dünya bazarında neftin qiymətlərinin aşağı düşməsinə baxmayaraq, Azərbaycanın dövlət büdcəsinin 70%-ə qədər neft sektorunun hesabına formalaşır; vergi inzibatçılığının həyata keçirilməsi müxtəlif ərazi və sahələr üzrə vergi yüklənməsinin strukturu iqtisadi artım və rəqabət şərtlərini pisləşdirməməli, investisiya axınlarına mane olmamalıdır; vergi öhdəliklərinin hesablanması və ödəniş prosedurlarının təkmilləşdirilməsi biznes xərclərinin minimallaşdırmasına əsaslanmalıdır; vergi qanunvericiliyində qeyri-müəyyənliyə, boşluqlara, ikimənalı yozula bilən maddələr və ya bəndlər olmamalıdır; vergi orqanları ilə vergi ödəyicilərinin qarşılıqlı münasibətlərinə və şəffaflığın artırılmasına dair proseduralar daha da sadələşdirilməli, onlar arasında ziddiyyətlərin baş verdiyi əsas motivlər aradan qaldırılmalıdır.

14. Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi təkcə qanunvericiliklə bağlı deyildir, bütövlükdə vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasından münasibətlərin ideologiyası və mədəniyyəti dəyişməlidir. Son illərdə Vergilər Nazirliyində vergi orqanlarının işi funksional prinsiplər əsasında qurulmasına, vergi ödəyiciləri ilə əlaqələrin tərəfdaşlıq münasibətlərin əsaslanmasına baxmayaraq, vergi orqanlarının fəaliyyətinin inzibati reqlament prosedurlarını da, məsələn, hüquqi və fiziki şəxslərin kəndli (fermer təsərrüfatlarının) fərdi sahibkar kimi qeydiyyatata alınması, informasiya xidməti və s. təkmilləşdirmək lazımdır. Vergi inzibatçılığının yeni institusional formalarının tətbiqi və inkişafı bilavasitə vergi orqanlarının nəzarət işləri ilə reallaşdırılan, vergilərin inkişaf funksiyasına mane olmamalıdır.

15. Büdcə üçün əhəmiyyətli vergilərin yığılmaması ilk növbədə, onunla bağlıdır ki, mövcud qanunvericilikdə olan zəruri normalar vergi ödəyicilərinin uçotunun tam təmin etmir. Bəzi məlumatlara görə ölkədə dövlət qeydiyyatından keçmiş müəssisə və təşkilatların orta hesabla 3%-i müvafiq olaraq vergi uçotuna durmurlar və bununla, vergi də ödəmirlər. Bundan başqa, təxminən müəssisə və təşkilatların 40%-i vergi ödəyicisi kimi vergi uçotunda olsalar da, mühasibat və vergi hesabatlarını hər il təqdim etmirlər, 10%-i isə qondarma imzasız hesabatlar təqdim edirlər. Buna görə də vergi yığımının artımı vergi öhdəliklərinin artırılması

hesabına deyil, vergiqoyma bazasının genişlənməsi, vergiqoymanın obyektlərini süni ucuzlaşdıran və ya gizlədənlərin hesabına əldə edilməlidir. İkincisi, vergilərin real yığılma səviyyəsinin artırılması çoxsaylı əsassız güzəştləri aradan qaldırılması, vergi inzibatçılığının və vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi hesabına yaxşılaşdırmaq mümkündür.

16. Elektron şəkildə vergi hesabatlarının formalaşması və telekommunikasiya rabitə kanalları vasitəsilə təqdim edilmə sisteminin yaradılması üçün elektron məlumat mübadiləsinin billing texnologiyasının; vergi hesabatlarının vahid elektron sənəd kataloqunun vergi ödəyicilərinin məlumatları telekommunikasiya sistemi ilə elektron şəkildə təqdim etməyə sövq edən xidmətlərin siyahısının; kağız sənədlərin işlənməsi zamanı ştrix kodlama və digər skaner texnologiyalarının tətbiqi məqsədilə vergi bəyannamələrinin vahid formalarının; operativ mühasibat uçotunun təhlili əsasında tərtib edilən standart analitik yarışmaların və s. tətbiqi zəruridir.

17. Vergiödəyicisi və vergi orqanı arasındakı qarşılıqlı etimadı yüksəltmək və şəffaflığı daha da artırmaq, sahibkarlar üçün əlverişli şərait yaratmaq və respublika iqtisadiyyatındakı mövcud dayanıqlı inkişaf sürətinə uyğun şəkildə real vergi potensialını müəyyənləşdir məkməqsədilə vergi sistemində aparılan islahatların davamlılığına nail olunmasını, vergilərin stimullaşdırıcı təsirlərinin ön plana çəkilməsini və vergi inzibatçılığının daha da təkmilləşdirilməsini zəruri etmişdir. Bu sahədə atılmış əsas addımlardan biridə 2016-cı il 4 avqustunda ölkə Prezidenti tərəfindən imzalanmış “2016-cıildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri” nin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” Sərəncamdır. Prezidentin bu Sərəncamında vergi sahəsi üzrə 21 istiqamətdə vergi sisteminin ən yaxşı dünya təcrübələrinə uyğunlaşdırılmasına gətirib çıxara biləcək islahatların həyata keçirilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Azərbaycan Respublikasında kiçik və orta sahibkarlıq səviyyəsində istehlak mallarının istehsalına dair Strateji Yol Xəritəsində nəzərdə tutulan bu prioritetin– KOS subyektlərinin fəaliyyətində yoxlama və lisenziyalaşdırma mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi və vergi islahatlarının davam etdirilməsi prioritetinin

reallaşdırılması məqsədilə görülməyə tədbirləri aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

1. KOS sahəsində aparılan yoxlamalar üzrə monitoring və qiymətləndirmə aparılması.
2. Yoxlamaların optimallaşdırılması və risk dərəcəsi əsasında aparılması.
3. KOS sahəsində stimullaşdırıcı vergi islahatlarının davam etdirilməsi.
4. Lisenziyaların təkmilləşdirilməsi, beynəlxalq lisenziyaların tanınması mexanizminin formalaşdırılması.
5. KOS subyektlərinin müvafiq kommunal xidmətlərə qoşulma proseslərinin daha da sadələşdirilməsi.
6. KOS subyektləri üçün vahid sertifikatlaşdırma sisteminin yaradılması.

Kiçik və orta sahibkarlıqda həyata keçirilən yoxlamaların sayını azaltmaq, həmin subyektlərin rəqabətqabiliyyətini artırmaq üçün ardıcıl şəkildə burada keçirilən yoxlamalar monitoringə və qiymətləndirilməyə cəlb ediləcəkdir. Bundan əlavə, yoxlamaların kiçik və orta sahibkarlığın fəaliyyətinə təsiri təhlil edilməklə, bu sahədə yoxlamaları dayandırmaq müddətini artırmaq imkanlarına rəşdirilməsi və müvafiq təkliflərin hazırlanması nəzərdə tutulur.

Kiçik və orta sahibkarlıq subyektləri üzrə yoxlamaları təkmilləşdirmək məqsədilə bəzi əlavə tədbirlərin görülməsi və qərarların qəbul edilməsi nəzərdə tutulur. Əvvəlcə, KOS subyektləri üzrə yoxlamaları, qanunvericilikdə göstərilədiyi kimi, risk dərəcəsini nəsasındaaparmaq prinsiplərindən istifadənin genişləndirilməsi, yoxlamaların sayının optimallaşdırılması planlaşdırılır. Başqa sözlə, KOS subyektləri üçün nəzərdə tutulan səyyar yoxlamaları sayca azaldılacaq və elektron yoxlama metodundan istifadə olunacaqdır.

Respublikada biznes mühitini yaxşılaşdırmaq üçün vergi islahatlarının davam etdirilməsi və həmin islahatlarda başlıca diqqətin kiçik və orta sahibkarlara yönəldilməsi nəzərdə tutulur. Vergilər Nazirliyinin vergi dərəcələri üzrə optimal səviyyəni müəyyənləşdirməsi və KOS-un dinamik inkişafını təmin etməsi üçün KOS nümayəndələrini, biznes assosiasiyalarını, ictimai təşkilatları da cəlb etməklə məsləhətləşmələrin aparılması vacibdir. Azərbaycan dövlətinin vergi siyasətinin əsas məqamlarından biri onun əmək haqlarına, eləcə də KOS subyektləri

tərəfindən öz dövryyələrinin leqallaşdırılmasına təşviq olunmasına yönəldilməsidir.

Aparılacaq islahatların nəticəsi kimi:

- KOS subyektlərin də dövlət orqanlarının apardıqları yoxlamaların daha da optimallaşdırılması,
- KOS-un dinamik inkişafı üçün daha əlverişli şəraitin yaradılması,
- KOS subyektlərində aparılan səyyar vergi yoxlamalarının sayının məhdudlaşdırılması,
- elektron audit metodunun tətbiq edilməsi təmin olunacaqdır.

Vergi islahatlarının davamlılığı:

- KOS subyektlərinin rəqabətqabiliyyətini daha da artıracaq, xüsusilə yeni yaranan müəssisələrin dayanıqlılığına müsbət təsir göstərəcək,
- ölkədə xarici şirkətlərin nümayəndəliklərinin açılmasını təşviq edəcək,
- iqtisadiyyatın qeyri-neft sektoruna investisiyalar cəlb edilməsi üçün daha əlverişli şərait yaranacaqdır.

Tədbirin əsas icra göstəriciləri isə aşağıdakılardan ibarət olacaqdır:

- dövlət orqanlarının apardıqları yoxlamaların sayını məhdudlaşdırmaq;
- KOS subyektləri üçün vergi yükünü optimallaşdırmaq;
- elektron vergi auditini təkmilləşdirmək və inkişaf etdirmək.

18. Azərbaycanı vergi sisteminin XXI əsrin global tendensiyalarına uyğun təkmilləşdirilməsi işləri ardıcıl olaraq davam etdirilməlidir. POS-terminallar, internet və mobil telefonlarla e-ödənişlərin aparılması və e-ticarətin geniş inkişafı ilə bağlı hüquqi və fiziki şəxslər yaxın gələcəkdə alqı-satqı əməliyyatlarını əsasən plastik kartlar və digər növ e-pullar vasitəsilə internet üzərindən aparacaqlar. Bu istiqamətdə e-kommersiya və e-xidmətlərlə bağlı qeyri-maddi aktivlərin vergitutma obyektləri kimi təsbit edilməsi məsələləri Vergi Məcəlləsində və əlaqəli qanunvericilikdə mühüm dəyişikliklərin edilməsini, eləcə də elektron kommersiya və e-xidmətlərlə bağlı internet üzərindən aparılan əməliyyatların aşkar edilməsi məqsədilə vergi inzibatçılığı sahəsində innovasiya yönümlü intellektual texnologiyaların inkişafını və tətbiqini tələb edəcək. Fikrimizcə,

bunları aşağıdakı istiqamətlər üzrə aparmaq məqsədəuyğundur: Vergi qanunvericiliyinə riayət mexanizminin və vergi sisteminin beynəlxalq səviyyədə (məsələn, *Doing Business* hesabatı tərəfindən) sınılanmış qaydada sadələşdirilməsi; Yoxlama prosedurlarının kodifikasiyası və vahidləşdirilməsi, vergi müfəttişlərinin biznes fəaliyyətinə qeyri-qanuni müdaxiləsinin qarşısının alınması və bununla vəzifədən sui-istifadə imkanlarının minimallaşdırılması; Yoxlamalarla bağlı şikayətlərə baxılması üçün səmərəli mexanizmin yaradılması və bunun nəticəsində şikayətlərə müvafiq qaydada baxılması, qaydalara əməl olunmaması zamanı cəzaları müəyyənləşdirən yoxlama sertifikatlarının tətbiqi; Ümumi dövriyyədən tutulan verginin, həm də sosial sığorta haqlarının (SSH) sadələşdirilmiş vergidə birləşdirilməsi; Fərdi sahibkarlar və KOM-lar üçün sadələşdirilmiş uçotun tətbiqi; KOM-lar və iri vergi ödəyiciləri üçün eyni vergi uçotunun tətbiq olunması; Yoxlamaların planlaşdırılması və aparılması zamanı risklərin qiymətləndirilməsi prinsiplərinin tətbiqi və bunun nəticəsində daha yüksək gəlirlərin gözləniləndiyi müəssisələrə daha çox diqqət ayrılması; Vergi yoxlamalarının daha aydın və mükəmməl tənzimlənməsinə (xüsusilə də vergi müfəttişlərinin hüquq və vəzifələrinin daha dəqiq müəyyənləşdirilməsinə), vergi yoxlamalarının əhatə dairəsinin konkret vergi məsələləri ilə məhdudlaşdırılması, vergi müfəttişləri üzərində nəzarətin gücləndirilməsi və onların qanun pozuntuları zamanı sanksiyaların daha da ağırlaşdırılması; Elektron hesabatların tətbiqi yolu ilə vergi əməkdaşları və sahibkarlar arasında əlaqələrin azaldılması; Vergi hesabatlarının və vergi uçotu prosedurlarının kifayət qədər aydın sadələşdirilməsi və qabaqcıl beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılmaması, vergi hesabatlarının vahidləşdirilməsi, yəni bütün vergilər və ya bir neçə vergi üçün bir vergi hesabatını təqdim etməyə imkan verən vahid vergi uçotunun tətbiqi; GV üçün vahid vergi dərəcəsinin müəyyən olunması, 3 faizlik social sığorta ödənişlərini GV-in tərkibinə daxil etmək, hazırkı yüksək 35 faizlik GV-i 10 faizədək azaltmaq və GV-in tətbiqi üçün gəlir hüdudunu inflyasiyaya uyğun indeksləşdirilməsi.

19. Vergi nəzarətinin təsirliliyi vergi pozuntuları və cinayətlərə görə müəyyən

edilən məsuliyyət tədbirlərindən asılıdır. Bunlar, təkcə vergi sanksiyalarının sərtləşdirilməsini deyil, həm də ona daha elastiklik verilməsini tələb edir. Hər şeydən əvvəl, vergi pozuntularına görə cərimələrin konkret məbləğ və ya faizlə həyata keçirilməsindən imtina edilməlidir. Vergi nəzarəti aparan şəxsə pozuntuya görə yüngülləşdirici hallar taparsa, bu məbləği və ya faizi aşağı salma və ya əksinə olduqda, artırma hüququ nəzərdə tutulmalıdır. İkincisi, vergi ödəyicisi özünə sərf edən iqtisadi şərtlərlə pozuntuya yol verərsə, cərimə sanksiyaları daha yüksək götürülməlidir. Xüsusən, bir vergi ilində gəlirlərin və xərclərin uçotu və hesablanması qaydalarında kobud pozuntulara təkrarən yol verən vergi ödəyicilərinə cərimələrin hətta ikiqat artırılması məqsədəuyğun sayıla bilər. Üçüncüsü, vergi pozuntularına görə Azərbaycan Respublikasının cinayət Məcəlləsində nəzərdə tutulan cəzalar inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə çox yüngül və hətta bəzi hallarda təsirsizdir.

20. Vergi nəzarəti əslində, vergi ödəyicilərinin uçotu və hüquqi şəxslərin qeydiyyatına alınması mərhələsində başlamalıdır. Ödənişlərin uçotu dünya praktikasında özünü doğrultmuş “özühesablama” prinsipinə əsaslanmalıdır. Bu prinsipin maksimal effektiv fəaliyyəti Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin məlumatların bir mərkəzdə və vahid texnologiya ilə işlənməsi şəraitində mümkündür.

21. Müasir vergi inzibatçılığı mexanizminin tərkib hissələrindən biri də vergi gəlirlərinin və vergi bazasının təhlili və proqnozlaşdırılmasıdır. Vergi ödəyicilərindən daxil olan məlumat və hesabatlar, digər statistik göstəricilər əsasında ölkədə və ya ayrı-ayrı regionda iqtisadi situasiyanı təhlil etmək, vergi dailolmalarının həqiqi həcmi dəqiqləşdirmək mümkün olur. Dəqiqləşdirilən bu proqnozlarda tətbiq edilən metodologiya həm də vergi qanunvericiliyində ediləcək dəyişikliklərin və vergi tənzimlənməsində nəzərdə tutulan digər tədbirlərin nəticələrinin dəyərləndirilməsində istifadə oluna bilər.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT

I.Azərbaycan dilində

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. Bakı: 2011.
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi (Azərbaycan Respublikasının 20 oktyabr 2015-ci il tarixli, 1384-IVQD nömrəli Qanunu ilə edilmiş əlavə və dəyişikliklərlə) Bakı -2016
3. “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri”nin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 4 avqust 2016-cı il tarixli 2257 nömrəli Sərəncamı
4. Azərbaycan Respublikasının 2016-cı il dövlət büdcəsi haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunu.Azərbaycan Respublikasının Prezidentinin 20 oktyabr 2015-ci il tarixli fərmanı ilə təsdiq edilmişdir.
5. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi haqqında Əsasnamə Azərbaycan RespublikasıPrezidentinin29 mart 2001-ci il tarixli454 nömrəli Fərmanı ilə təsdiq edilmişdir: 6 sentyabr 2005-ci il tarixli, 291nömrəli; 12 may 2006-cı il tarixli, 402 nömrəli; 11 aprel 2007-ci il tarixli, 561nömrəli; 28 dekabr 2007-ci il tarixli, 696 nömrəli; 11 noyabr 2008-ci il tarixli, 16 nömrəli; 28 oktyabr 2009-cu il tarixli, 167 nömrəli; 21 dekabr 2009-cu il tarixli, 195nömrəli; 15 fevral 2011-ci il tarixli, 381 nömrəli; 6 fevral 2013-cü il tarixli817nömrəli; 23 iyul 2013-cü il tarixli Fərmanlara əsasən dəyişikliklər və əlavələrlə
6. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin Vergi borclarının alınması və ərazi vergi orqanları ilə iş üzrə baş idarəsinin ƏSASNAMƏSİ Azərbaycan Respublikasının vergilər nazirinin 11 aprel 2016-cı il tarixli Əmri ilə təsdiq edilmişdir.
7. Azərbaycan Respublikasının Vergilər NazirliyininVergi auditi və operativ nəzarət idarəsinin ƏSASNAMƏSİ Azərbaycan Respublikasının vergilər nazirinin 18 mart 2016-cı il tarixli əmri ilə təsdiq edilmişdir.
8. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi yanında Vergi Cinayətlərinin

İbtidai Araşdırılması Departamentinin ƏSASNAMƏSI Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin 15 fevral 2016-cı il tarixli Əmri ilə təsdiq edilmişdir.

9. Azərbaycanın statistik göstəriciləri 2015, DSK, Bakı-2015, s. 403;

10. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi: 2000-2015 (İcmal) Bakı 2015, 308 s.

11. Azərbaycanın vergi sistemi (xüsusi buraxılış) - 15 il Bakı 2015, 168 s.

12. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi - İcmal (2011-2012) Bakı 2012, 76 s.

13. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi - İcmal (2009-2010) Bakı 2010, 56 s.

14. Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2015-ci ildə fəaliyyəti haqqında hesabat. Bakı, 2016, 428 s.

15. «Büdcə sistemi haqqında» 2 iyul 2002-ci il tarixli Azərbaycan Respublikasının Qanunu.

16. «Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında» Azərbaycan Respublikası prezidentinin 7 yanvar 1999-cu il tarixli Fərmanı.

17. «İstehsal, xidmət, maliyyə-kredit fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin qaydaya salınması və əsassız yoxlamaların qadağan edilməsi barədə» Azərbaycan Respublikası prezidentinin 17 iyun 1996-cı il Fərmanı

18. «Sahibkarlığın inkişafına mane olan müdaxilələrin qarşısının alınması haqqında» Azərbaycan Respublikası prezidentinin 28 sentyabr 2002-ci il Fərmanı.

19. «Yoxlama və nəzarət funksiyalarını həyata keçirən bəzi dövlət orqanları ilə sahibkarlıq subyektləri arasında Partnyorluq Sazişinin nümunəvi formasının təsdiq edilməsi barədə» Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 19 noyabr 2002-ci il tarixli qərarı.

20. Abbasov, Q. Ə. Maliyyə nəzarəti növlərinin təsnifatı və onun əsas istiqamətləri // Maliyyə və uçot.- 2010.- N 3.- S. 2-14.

21. Bağirov D.A.. «Vergi nəzarəti» (dərslük). Bakı - 2006.

22. Bağirov M. Banklar və bank əməliyyatı. Bakı, 2003.

23. Balayeva E. İqtisadi inkişaf və inkişaf iqtisadiyyatı: vergi siyasətinin təhlükəsizlik aspektləri. “İqtisadiyyat” qəzeti, 17-23 mart, 2006-cı il, s.8.

24. Əlirzayev Ə.Q. İslahatlar və sürətlənmə strategiyası şəraitində Azərbaycanın sosial-iqtisadi inkişaf problemləri: təcrübə, meyllər və perspektiv istiqamətlər. Bakı, “Adiloğlu” nəşriyyatı, 2005, 538 s.

25. Ələkbərov Ə.Ə. Sosial-iqtisadi inkişafın maliyyə-büdcə parametrlərinin tənzimlənməsi (monoqrafiya), Bakı, «Elm», 2007, 448 səh.

26. Kəlbəyev Y.A. Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri, Bakı: “Təfəkkür” NPM, 2005. 468 səh.

27. Kəlbəyev Y.A. Vergi nəzarətinin təşkilinin nəzəri və praktiki aspektləri // Azərbaycan Respublikasının Vergi Xəbərləri, Bakı, 2011 №2, s.37-62

28. Kəlbəyev Y.A. Vergilərin hesablanmasına dair praktikum, Bakı: CBS, 2008. 396 səh.

29. Qasımov Sərhəd. Vergitutma prosesinə sistemli yanaşmanın bəzi metodoloji məsələləri : problemin fəlsəfi - iqtisadi mahiyyəti // Azərbaycanın Vergi xəbərləri.- 2010.- N 1.- S. 55-60; 2010.- N 3.- S. 28-36.

30. Məmmədov F.Ə. və başqaları. Vergilər və vergitutma, Bakı: CBS, 2010. 512 səh.

31. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadiqov M.M., Kəlbəyev Y.A., Rzayev Z.H. - “Vergilər və vergitutma”, Bakı 2010

32. Məmmədov Fazil. Azərbaycanın vergi sistemi ölkə iqtisadiyyatının inkişafına xidmət edir // İqtisadiyyat və audit.- 2010.- N 1/2.- C. 3-8.

33. Musayev A.F., Kəlbəyev Y.A., Hüseynov A.A. Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. B., “Təfəkkür” NPM, 2002, 324 s.

34. Müstəqil Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi. 20 il 1991-2011, AR Vergilər Nazirliyi 2011, 180 s.

35. Rzayev Z.H. Vergi menecmenti. Bakı: CBS, 2007. 324 səh.

36. Şəkəreliyev A.Ş. Dövlətin iqtisadi siyasəti: Reallıqlar və perspektivlər (Monoqrafiya). Bakı: “İqtisad Universiteti”, 2009, 416 s.

37. Vergi auditinin proseslər metodikası. Bakı: CBS, 2009. 200 səh.

38.Vergi Ensiklopediyası, Bakı 2013.-424 s.

39.Ziyad Səmədzadə «Maliyyə nəzarəti haqqında» qanunun qəbulu vacib məsələdir // Olaylar.- 2010.-10 iyun.- N 94.- s. 7

II. Rus dilində

40. Абрамчик Л.Я. Налоговое администрирование в системе финансового контроля // Финансовое право. 2005. № 6. С. 15-18.

41. Авдеева И.В. Налоговая экспертиза как способ получения сведений о налогоплательщике// Налоговые споры: теория и практика. 2008. № 4. С. 1214.

42. Акаева В. Об организации налогового контроля. «Налоговый вестник», № 2, февраль 2005г.

43. Александрова И.Ю., Корсун Т.И., Кузнецов Н.Г. Налоговое администрирование: теория и стратегия. Монография РГЭУ (РИХН)- Ростов н/Д, 2002.

44. Алехин С.Н. Об отдельных аспектах работы налоговых органов в современных экономических условиях России // Налоговый вестник. -2001. №4.

45. Алехин С.Н. Особенности налогового администрирования в современных условиях РФ //Финансы и кредит.-2007.-№38. С. 46-52.

46. Алистратова Л.Ю. Понятие государственного администрирования в сфере налогообложения // Современное право. 2009. № 5(1).

47. Алистратова Л.Ю. Система налогообложения и налоговое администрирование в России // Право и жизнь. № 134(8).

48. Алистратова Л.Ю. Содержание государственного администрирования в сфере налогообложения // Право и жизнь. 2009. № 135(9).

49. Алпатов Ю.Ф. Повышение эффективности контрольной работы - важная задача налоговых органов // Налоговый вестник. -1997. № 5. -С. 3 - 8.

50. Анашкин А.К. Система налогового администрирования// Финансы и кредит. 2006. - № 35.

51. Анашкин А.К., Измайлов А.Т. Система налогового контроля -

программа эффективного управления Текст. / А.К. Анашкин, А.Т. Измайлов // Финансы и кредит.-2006. № 14.-С. 55.

52. Аронов А.В., Кашин В.А. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб.пособие. М.: Экономист, 2006. - 591с.

53. Архипенко Т.В., Макаров А.В. Соотношение налоговой и административной ответственности // Финансовое право. 2004. № 5. С. 19-22.

54. Артеменко Д.А. Развитие методов налогового администрирования на основе риск-ориентированного подхода [Электронный ресурс]: научная электронная библиотека.—Электрон.журн.-М., 2011.-URL: <http://elibrary.finec.ru/library/materials/4880/> (дата обращения 12.05.2013)

55. Басов С.В. Налоговый контроль за поступлением в бюджет налога на добавленную стоимость Текст. / С.В. Басов. М.: ООО «Маркет ДС Корпорейшн», 2004. С. 22,38-45,73,81-99. -(120 с.)

56. Безруков Г.Г. Налоговый контроль в условиях реформирования экономики. // Г.Г. Безруков, А.Ю. Казак, С.Г. Привалова. Екатеринбург. Изд-во АМБ, 2003.

57. Бельский К.С. Налоговая система: генезис, основные элементы, принципы // Государство и право. – 2006. - №9. С. 55.

58. Бирюков А.И. О системе показателей для оценки эффективности налогового контроля / Бирюков А.И., Свиридова Н.В., Суворов А.В. // Налоговая политика и практика. – 2006. - № 1 (37). - С. 34-37.

59. Бирюков А.И. Об оценке качества обслуживания налогоплательщиков / Бирюков А.И., Свиридова Н.В., Гуськов И.А. // Налоговая политика и практика. – 2006. - №7(43). - С. 46.

60.Будников Д.Б. Проблемы налоговой реформы в России на современном этапе развития государственности // Налоги (журнал). 2006. -№2.- С. 37-39.

61. Букаев Г.И. О дальнейшем совершенствовании налоговой системы и налогового администрирования // Налоговая политика и практика 2004г №1 С.10-18.

62. Бурцев Д.Г. Изменения в налоговом администрировании в условиях

- модернизации налоговых органов. //Налоговый вестник. 2002. - № 11. - С.23-27.
63. Бурцев Д.Г. Налоговое администрирование: сущность и формы // Социология власти. 2006. - № 3. - С. 114-120.
64. Бурцева А.М. Уклонение от налогов и налоговая оптимизация: зарубежный опыт // Российский налоговый курьер 2005г №4 \
65. Васильева А., Гуревич Е., Субботин В. Экономический анализ налоговой реформы// Вопросы экономики, 2005.- №6.
66. Вишневский В.П. Уход от уплаты налогов: теория и практика / В. Вишневский, А. Веткин. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2003. – 228 с.
67. Гончаренко Л.И. Методология налогообложения и налогового администрирования коммерческих банков России: автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук.-Москва, 2009.-43с.
- 68.Гончаренко Л.И. К вопросу о понятийном аппарате налогового администрирования. // Налоги и налогообложение. – 2010. - № 2. С.24.
69. Гостева, М.В. Налоговое администрирование и налоговый контроль// Финансовая газета, № 23, июнь 2007 г.
70. Грибкова Н.Б. Опыт налогового регулирования в зарубежных странах и возможность его использования в России // Налоговая политика и практика. 2005 г. №7. С. 23.
- 71.Гринкевич Л.С., Абрамов А.П. Проблемы и перспективы совершенствования налогового администрирования в Российской Федерации// Финансы и кредит. 2006. - №12 (216). - С. 35-39.
72. Грунина Д.К. Основы налогового администрирования: Учебное пособие. М.: ФА, 2003.
73. Гусев В.В., Мамбеталиев Н.Т. Система и принципы организации налоговых органов в странах ЕврАзЭС//Налоговый вестник. 2007. №1. С. 9-10.
74. Дадашев А.З., Лобанов А.В. Налоговое администрирование в Российской Федерации. М.: Книжный мир, 2008.-462с.
75. Данилькевич Л.И. Налоговый контроль и санкции за налоговые нарушения: французский опыт / Л.И. Данилькевич // Финансы. – 2004. №10. С.

32-34.

76. Дармаев А.В. Показатели оценки эффективности работы налоговых органов России.// Налоговая политика и практика. 2007. - № 8\1. - С. 14.

77. Дармаев А.В. Этапы реформирования налоговых органов России.// Федеративные отношения и региональная социально-экономическая политика. - 2007. № 10(105). - С. 55.

78. Денищенко М.Н. Содержание налогового администрирования, его формы и методы / Сборник научных трудов СевКавГТУ. Серия «Экономика», 2005, № 1- С. 120-132.

79. Дуканич Л.В. Налоги и налоговый менеджмент в России. Ростов-на-Дону.: ФЕНИКС, 2008.-348с.

80. Ендророва.Е.В., Майорова И.М. Оценка результативности камеральных налоговых проверок Текст. / Е.В. Едророва, И.М; Майорова // Финансы и кредит. - 2007. №22. -С. 8-13.

81. Загузов Г.В. Информационное обеспечение деятельности налоговых органов // Административное и муниципальное право. 2008. № 4. С. 22-25.

82. Зайцева Л.Ю. Ответственность за нарушения налогового законодательства в странах Запада / Л.Ю. Зайцева // Аналитический вестник Совета Федерации ФС РФ. - 2002. - № 16 (172) . - С. 34.

83. Золотарева А.Б. Налоговое администрирование. Основные итоги реформы. М.: ИЭПП, 2008. – с.7.

84. Зрелов А.П. Налоговое администрирование и контроль крупнейших налогоплательщиков в странах СНГ // Налоговед. 2005. - №12. -С. 49-61.

85. Зрелов А.П. Формы налогового контроля // Налоги и налогообложение (Научно-практический журнал). 2005.№6.с.29-33.

86. Зюльманова М.В. О показателях эффективности функционирования налоговой системы // Налоговая политика и практика. 2005. - №6. - С. 32-37.

87. Иванов А.Г. Понятие администрирования налогов // Финансовое право. 2005. № 9. С. 7-10.

88. Иванова Е.А. Сущность и пути повышения эффективности налогового

контроля // Российский экономический журнал. 2006. - №12. - С.42-47.

89. Иванова Е.В. Об оценке эффективности налогового контроля // Финансы. 2008. - №1. - С. 76-77.

90. Изабакаров И. Г., Гираев В. К. Организация налогового контроля — Махачкала: ИПЦ ДГУ. С. 72.

91. Измайлов А.Т. Налоговый контроль как функция налогового администрирования. М.: Оргсервис - 2000, 2004. - 168с.

92. Ильин А.Ю. Влияние налогового администрирования на собираемость налогов // Финансовое право. – 2012. – с. 18.

93. Ильин А. Российская налоговая система на рубеже XXI века // Финансы. 2004. №4. С.32.

94.Калашникова И.Н. Влияние налогового администрирования на уровень собираемости налогов // Экономический анализ: теория и практика. -2009. №2. - С. 59-64.г

95.Калинина И.В. О некоторых международных принципах налогового администрирования // Налоговед. 2005. - №9. — С. 63-66.

96. Каллаев А. Камеральный контроль // Налоговые вести, 2003. № (4)112.

97. Кашин В.А., Бобоев М.Р. О совершенствовании налоговой системы Российской Федерации // Налоговый вестник. 2002. - № 12.-С. 14-20

98.Клементьева Т.Н. Некоторые вопросы налогового администрирования // Финансовое право. 2007. - №9. - С.18-22.

99. Клейменова М.О.Налоговое право: Учебное пособие. – М.: Московский финансово-промышленный университет «Синергия» 2013.

100. Ковалева Л.И., Базилевич О.И. Налоговый аудит//Финансы. - 2007. -№10.-С. 33-34.

101. Колодина И. Налоговая реформа федеральной налоговой службы / И. Колодина // Российская Бизнес-газета. – 05.06.2007 г. - № 606. - С. 7-9.

102. Конторович В.К. Собираемость налогов в российской Федерации. - СПб.: ГУФЭР, 2005. 170с.

103. Коротина В.Л. Налоговая служба: пути повышения эффективности

управления. Саратов, 2002.

104. Коршенков И.М. Налоговый контроль и его регулирование в современной России. Спб., 2002 г.

105. Красницкий В.А. Налоговый контроль в системе налогового администрирования. М.: Финансы и статистика, 2008. 168 с.

106. Красницкий В.А. Организация и методика налоговых проверок: учеб.пособие/под ред. Л.П. Павловой. М.: Финансы и статистика, 2005. - 384с.

107. Кузнецов В.П. Контроль и надзор в налоговом администрировании: соотношение понятий. // Налоги и налогообложение.2007.-№12.-С.' 17-22.

108. Кузнецов Н.Г., Корсун Т.Н., Александрова И.Ю. Налоговое администрирование: теория и стратегия. Монография, Ростов-на-Дону, РГЭУ (РИНХ), 2002.

109. Куницын Д.В. Принципы организации мониторинга налоговых схем в системе государственного налогового контроля // Сибирская финансовая школа. 2004. - № 4. // www.sifbd.ru.

110. Куницын Д.В., Синицына Е.С., Худяева Л.А. Методики оценки эффективности деятельности налоговых органов: виды, особенности, проблемы использования и пути совершенствования //Сибирская финансовая школа. 2004. - № 3. // www.sifbd.ru.

111. Кучеров И.И. Налоговое администрирование и борьба с уклонением от уплаты налогов в Канаде // Налоговый вестник. 2002. - №12. -С. 136-140.

112. Лазовой Г.Н. Современные проблемы налогового администрирования // Финансы, № 4, апрель 2007 г.

113. Лобанов А.В. Выездные налоговые проверки: не всякое изменение есть развитие // Налоговая политика и практика. 2008. - №3. - С. 53-57.

114. Лобанов В.В. О содержании и формах налогового контроля // Финансы. 2008. № 3. С. 41-44.

115. Налоги и налогообложение. Учебник. / Под редакции И.А. МайбуроваМ.: ЮНИТИ – ДАНА, 2009. – с. 68.

116. Мельникова Н.П. Развитие налогового администрирования в России //

Финансы¹ и кредит. 2006. - №5 (209). - С. 55-64.

117. Методика налоговых проверок -М.: Альфа -Пресс, 2002, -208.-204 с.

118. Минаков А. Анализ контрольной работы налоговых органов и пути совершенствования налогового администрирования // Налоги. 2005. - Выпуск второй. С. 27-34.

119. Минаков А. Государственное воздействие на собираемость налогов // Налоги. 2004. - Выпуск первый. С. 56-62.

120. Миронов О.А., Ханафеев Ф.Ф. Налоговое администрирование. -М.: Омега-Л, 2005.

121. Миронов С.К. О показателях эффективности работы налоговых органов // Налоговая политика и практика.-2004.-№1.

122. Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф. Налоговое администрирование: учеб.пособие. М.: Омега-Л, 2005. - 408с.

123. Михайлов М. О камеральных и выездных налоговых проверках // Налоговый вестник. 2004. - №3. - С.93-97.

124. Мишустин М.В. Повышение качества и эффективности, налогового администрирования Текст. / М.В. Мишустин // Российский налоговый курьер. 2010. № 13-14.-С.17-18.

125. Мишустин М.В. Совершенствование налогового администрирования - фактор повышения эффективности работы налоговых органов. //Финансы. - 2003. № 6. - С.27-32.

126. Модяева А.И. Налоговый контроль как метод налогового администрирования // Закон и право. 2005. - №8. - С. 71-73.

127. Налоги и налогообложение. Учебник. М.: ИНФРА – М., 2003. – с. 34.

128. Налоговая система: Учебное пособие для магистрантов (продвинутый курс) / А.У. Альбеков, Н.Г.Кузнецов, Е.В.Поролло и др.; М.: «Вузовская книга», -2014.- с. 170,

129. Налоговое администрирование / О.А. Миронова, Ф.Ф. Ханафеев. М.: Изд-во ОМЕГА-Л, 2005. - 408 с.

130. Налоговый контроль в условиях реформирования экономики /

- Безруков Г.Г., Казак А.Ю., Привалова С.Г. Екб.: Изд-во АМБ, 2003. -260 с.
131. Налоговый контроль. Под редакции д.ю.н., проф. Ю.Ф. Кваши. М.: Юрист, 2001. 540 стр.
132. Налоговый контроль: организация выездных налоговых проверок /Г.Э. Бакаев, Н.К. Лефтеров, С.И. Константинов. Екб.: Изд-во АМБ, 2003.79С.
133. Налоговый контроль: учеб.пособие/ Г.Г. Нестеров, Н.А. Попонова, А.В. Терзиди. М.: Эксмо, 2009. - 384с.
134. Невская М.А., Шалагина М.А. Налоговое администрирование: учеб.пособие. М.: Омега-Л, 2009. - 250с.
135. Новый экономический юридический словарь. М.; Институт Новой экономики 2003, с.780
136. Онищенко В. Организация контроля за уплатой налогов в Германии / Виктор Онищенко // Вестник налоговой службы. 2000. - № 47. - С. 57-61.
137. Орлов М.Ю. Совершенствование налогового администрирования в контексте текущего этапа налоговой реформы / М.Ю. Орлов //Налоговая политика и практика.-2003. №11. С.25-32
138. Осетрова Н. И. Генезис терминов Налоговая система, Налогообложение, Налоговое администрирование // Вестник Финансовой академии. - 2008. - №1. - С. 75-85.
139. Осокина И1. Налоговый контроль на современном этапе развития налоговой системы Текст. / И. Осокина//Предпринимательство. -2006. № 6. С. 150.
140. Оспанов М.Т. Налоговая реформа и гармонизация налоговых отношений Автореферат диссертации на соискание ученой степени канд.эк.наук [Электронный ресурс].-URL: <http://dissertation1.narod.ru/avtoreferats/avtoref137.htm> (дата обращения 09.05.2013)
141. Пасько О.Ф. Налоговый контроль в системе эффективного налогообложения/Налоговый вестник. 2005. - № 6. - С.84-89.
142. Перонко И А., Красницкий В.А. Налоговое администрирование// Налоговый вестник. 2000. - № 10. - С. 22.

143. Пономарев А.И., Игнатова Т.В., Богатырев М.А. Налоги и налоговое администрирование в Российской Федерации, 2011.-548с.
144. Попова Л.В., Дрожжина И.А., Маслов Б.Г. Налоговые системы зарубежных стран. М. ДИС, 2008.471с.
145. Пономарев А.И. Модернизацияналогового администрирования в современнойРоссии// Налоги и налогообложение. – 2011. - № 12 //Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс].
146. Родионова В.М. О системном подходе к организации финансового контроля в России // Финансы и кредит №3, 2003.
147. Романов А.Н., Бублик Н.Д., Голичев И.И., Горбатков С.А. Пути повышения эффективности налогового контроля. // Налоговая политика и практика 2004 г №2
148. Садовская Т.Д. Актуальные проблемы совершенствования налогового контроля в Российской Федерации в условиях административной реформы: Монография. Тюмень: Издательство Тюменского государственного университета, 2007. - 164 с.
149. Салженикина Н.Н. Совершенствование налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Волгоград, 2015. – 197 с.
150. Сердюков А.Э. Администрирование налогов в России: принципы и пути развития. // Российский налоговый курьер. 2006. № 3.
151. Синникова Н.В. Налоговое администрирование: итоги и перспективы // Российский налоговый курьер. 2006. №22. С. 16-20.
152. Смирнов А.В. О стратегии и тактике контрольной работы налоговых органов. // Налоговая политика и практика 2004 №25
153. Смирнова Е.Е. О совершенствовании контрольной работы налоговых органов (по материалам опроса работников налоговых органов) // Налоговый вестник. 2008. - №2. - С. 3-5.
154. Титов А.С. Теоретико-правовые основы налогового администри-

рования в Российской Федерации: автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора юридических наук. -Москва, 2007.24с.

155. Титов А.С. Налоговое администрирование и контроль. М.: ВК, 2007.- 410 с.

156. Тишина Н.А. Налоговое администрирование: итоги и перспективы// Российс шй налоговый курьер. Апрель, 2008. №7. С. 8-9.

157. Фадеев Д.Е. Налоговое администрирование: новые правила старые проблемы // Финансовое право. 2007. № 10. С. 3-5.

158. Фадеев Д.Е. Совершенствование налогового администрирования: взгляд бизнеса // Безопасность бизнеса. 2008. №2. С. 16-21.

159. Федечкина Д.Ю. Уклонение от уплаты налогов: мотивы, цели, меры противодействия // Налоговая политика и практика. 2007.№5(1). С.12-18.

160. Финансовое правоРоссийской Федерации: Учебник / отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юрист, 2006. – с. 324.

161. Фоминых А.К. , Кузнецов П.В., Яковлев А.А. Идентификация неформальных бизнес групп для целей налогового администрирования [Электронный ресурс].-URL:// <http://www.aspe.spb.ru/private/ASPE%20WP101.pdf> (дата обращения 12.05.2013).

162. Цепилова Е.С. Методология и инструментарий корпоративного контроля выполнения налоговых обязательств хозяйствующими субъектами.Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук. Ростов-на-Дону, 2016. – 301 с.

163. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. Учебник. – М.: ИНФРА – М., 2002, - с. 244 .

III. Ġngilis dilinda

164. DanielA. Wren, ArthurG. Bedeian, JohnD. Breeze Thefoundationsof Henri Fayol’ sadministrativetheory [Электронныйресурс].- URL:<http://www.bus.lsu.edu/management/faculty/abedeian/articles/Fayol>.

Pdf (дата обращения 05.04.2013)

165. DeWulf, Luc, «Reforming Tax Systems: Lessons from the 1990s.» PREM Notes. No. 37. Washington, D.C.: World Bank, April 2000.

166. Gill, Jit B.S. A Diagnostic Framework for Revenue Administration. World Bank Technical Paper No.472. Washington, D.C.: IBRD, 2000.

167. Guidance Note - Guidance for Developers of Business and Accounting...
oecd.org/tax/administration/...

168. Schaffer, M., Turley, G. Effective versus Statutory Taxation: Measuring Effective Tax Administration in Transition Economies. William Davidson WP No 347, 2000.

IV. Internet materialları

169. <http://www.ach.gov.az>

170. <http://www.audit.gov.az>

171. <http://www.iasb.org>

172. <http://www.maliye.gov.az>

173. <http://www.nba.az>

174. <http://www.pwc.com/ifrs>

175. <http://www.taxes.gov.az>

176. <http://www.vergiler.az>

177. <http://www.vergijurnali.az>

178. <http://www.stat.gov.az>