

**Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyi**

 Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti

**

Erkin Əfəndi

Elmi rəhbər: Əliəkbər Heydərov

**Mövzu:  
Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının və vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi**

***BAKI 2019***

Təşəkkürlər

İlk olaraq rəhbərim Əliəkbər Heydərova diplom işinin ərsəyə gəlməsində etdiyi köməyə və verdiyi dəstəyə təşəkkür edirəm.Onun rəhbərliyi altında nəzəri biliklərindən və təcrübəsindən istifadə olunaraq qısa müddətdə tədqiqat işini yekunlaşdırmaq mümkün olmuşdur.

**Mündəricat**

[GİRİŞ......................................................................................................................... 4](#_Toc8433545)

[I Fəsil. Verginin bir iqtisadi element kimi əhəmiyyəti və vergi inzibatçılığının nəzəri və metodoloji əsasları. 5](#_Toc8433546)

[1.1 Verginin meydana gəlməsi və vergitutma tarixinin formalaşması 5](#_Toc8433547)

[1.2 Verginin predmeti,təsnifi,prinsipləri və növləri 8](#_Toc8433548)

[1.3 Vergi inzibatçılığının əsası və verginin AR büdcəsində əhəmiyyəti 12](#_Toc8433549)

[II Fəsil. Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılğının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri. 13](#_Toc8433550)

[2.1 Vergi yoxlamalarının məqsədi və əhəmiyyəti. 13](#_Toc8433551)

[2.2 Vergi yoxlamalarının formaları 15](#_Toc8433552)

[III Fəsil. Vergi yayınmaları anlayışı,növləri və buna qarşı mübarizə tədbirləri 26](#_Toc8433553)

[3.1Vergi saxtakarlığı,onun formaları və qarşısının alınma üsulları 26](#_Toc8433554)

[3.3 Vergidən yayınma hallarının qarşısın alınmasında Böyük Britaniya təcrübəsi 36](#_Toc8433555)

[IV Fəsil. Vergi ödənişlərinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətində "Doing Business"metodologiyasının təhlili 38](#_Toc8433556)

[4.1 “DoingBusiness” hesabatının mahiyyəti və məqsədi 38](#_Toc8433557)

[4.2 Azərbaycanın “Doing Business”hesabatındakı mövqeyi və onun daha da yaxşılaşdırılması istiqamətində həyata keçirdiyi tədbirlər 40](#_Toc8433558)

[V Fəsil. Elektron ödəniş infrastrukturunun inkişaf etdirilməsinin vergi inzibatçılığında rolu………………………………………………………… 45](#_Toc8433559)

[5.1 Elektron hökumət sistemin tətbiqi və onun mahiyyəti 45](#_Toc8433560)

[5.2Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin artırılması məqsədilə istifadəyə verilmiş elektron vergi xidmətləri 46](#_Toc8433561)

[VI Fəsil. Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi məqsədilə vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin tətbiqi. 54](#_Toc8433562)

[6.1 Könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırılmasının iqtisadi cəhətdən əhəmiyyəti 54](#_Toc8433563)

[6.2 Vergi mədəniyyəti və onun digər elementlərdən asılılığı Vergi mədəniyyəti və vergi şüuru: 57](#_Toc8433564)

[VII Fəsil. Nəticə və təkliflər 61](#_Toc8433565)

[İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı 63](#_Toc8433566)

# GİRİŞ.

Müasir dövrdə dövlətlər öz iqtisadiyyatlarında azad rəqabət,daha sərbəst mühit yaratmaq istəməsinə baxmayaraq bəzən dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsi qaçılmaz olur.Bunun səbəbi isə müəyyən dövrlərdə iqtisadiyyatda xoşagəlməz proseslərin baş verməsidir.Bu proseslərin vaxtında qarşısı alınmazsa cəmiyyətdə və onun sosial rifahında problemlər yarana bilər.Cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafına maneə yaradan halları tam vaxtında həll etməkdən ötrü vergi inzibatçılğının formalaşdırılması məcburi xarakter daşıyır.  
 Hazırki dövrdə ölkəmizin bazar iqtisadiyyatına keçidinin yekunlaşdığını,qlobal təsərrüfata inteqrasiyasını və vergi idarəçiliyinin gücləndirilməsinin vacibliyini nəzərə alsaq,vergi inzibatçılığı və onun təkmilləşdirilməsi dövlət üçün kifayət qədər mühüm rola malikdir.Təsadüfü deyildir ki,cari vəziyyətdə vergi proseslərində şəffaflığın artırılması,bununla bağlı qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsinə və ümumi olaraq vergi intizamının gücləndirilməsinə kifayət qədər önəm verilir,artıq sınaqdan keçirilmiş beynəlxalq təcrübələrdən yararlanmaqla bu sahədə maneə yaradan problemlərin həlli ,sosial ədalətsizliyə yol açan halların aradan qaldırılması üçün ciddi addımlar atılır.Dövlətin iqtisadiyyata təsir metodları arasında vacibliyinə görə ilk sıralarda duran vergi idarəçiliyin ilk məqsədi vergi ödəyicilərinin vaxtında vergi ödənişlərini ödəməsinə,vergidən toplanmış pulların tam şəkildə büdcəyə köçürülməsinə nəzarət etməkdən ibarətdir.İnzibati –amirlik idarəçilik sistemindən fərqli olaraq,indiki bazar iqtisadiyyatı mühitində dövlət tərəfindən iqtisadiyyata nəzarət və müdaxiləsi məhduddur.Bununla belə müasir iqtisadi münasibətlər dövründə nəzarət mexanizminin əhəmiyyəti böyükdür.  
**Tədqiqatın aktuallığı**: seçilmiş məsələlərin həlli ilə müəyyənləşdirildiyi üçün demək olar ki,effektiv vergi inzibatçılığının formalaşdırılması,onun iqtisadiyyatla əlaqəsi mühüm məna kəsb edir.  
Tədqiqatın toxunduğu məsələlər iqtisadi təcrübələrdə və iqtisadi nəzəriyyələrdə hərtərəfli tədqiq edilib,əhəmiyyət rola sahib məsələlərdən hesab olunur.Vergi inzibatçılığının makroiqtisadi səviyyədə araşdırılması və tədqiqatı xarici alimlərdən Şmölders,Şanz,Spiser,Bekker,Folkinqer,Torqler və digərlərinin elmi əsərlərində əks olunub.Azərbaycan Respublikası üzrə vergi inzibatçılığının öyrənilməsində isə yerli iqtisadçı alimlərin Y.A.Kəlbiyev, L.T.Mehdiyeva, Z.F.Məmmədov, T.T.Qurbanov, M.Həsənli, Ə.Ə.Ələkbərov, A.F.Musayev, V.T.Novruzov, R.M.Əliyev, B.X.Ataşov, S.M.Məmmədov və başqalarının kifayət qədər mühüm rolu olmuşdur.Adı çəkilənlərin tədqiqatlarının təhlili sübut edir ki, Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üçün hələ də bir çox addımlar atılmışdır..  
**Tədqiqatın məqsədi**: hazırki dövrdə vergi inzibatçılığın inkişafı və vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin qarşısında maneə törədən halların araşdırılmasıdır.  
**Tədqiqatın obyekti:** Vergi inzibatçılığını həyata keçirən orqanlarla vergi ödəyiciləri arasında formalaşan münasibətlər sistemi  
 **Tədqiqat işinin metodoloji və nəzəri əsasını** isə məşhur iqtisadçı alimlərin əsərləri,Nazirlər Kabinetinin qərarları, AR Prezidentinin fərmanlar, AR qanunları və müasir iqtisadiyyatın qanunauyğunluq və prinsipləri təşkil edir. Tədqiqatda müqayisəli analiz,proqram məqsədli yanaşma,statistik təhlil,məntiqi nəticələrdən istifadə edilmişdir. Tədqiqat işinin informasiya mənbəyini Maliyyə,İqtisadiyyat,Vergilər Nazirliklərinin və Statistika Komitəsinin rəsmi məlumatları, beynəlxalq təşkilatların nəşrləri, internet şəbəkəsinin informasiyaları,tələbənin şəxsi müşahidəsi təşkil edir.

# I Fəsil. Verginin bir iqtisadi element kimi əhəmiyyəti və vergi inzibatçılığının nəzəri və metodoloji əsasları.

## 1.1 Verginin meydana gəlməsi və vergitutma tarixinin formalaşması

Vergi- vətəndaşların gəlirindən,müəssisələrin mənfəətindən tutulan məbləğdir. Verginin məqsədi isə dövlətin fəaliyyətinin maliyyələşdirilməsidir.Çünki dövlət sektorunda çalışanların əmək haqlarını,əhalinin sosial durumunu və digər dövlət xərclərini təmin etmək elə dövlətin öhdəliyindədir.Məhz bundan ötrü dövlət öz büdcəsini formalaşdırır və büdcənin gəlirləri bir neçə sahəyə ayrılır ki,bunlardan biri də vergilərdir.Verginin məqsədini anlamaq üçün ilk olaraq onun tarixinə nəzər salsaq daha uyğun olar.  
     Tarix boyunca təkmilləşdirilmiş dövlətçilik sistemi olan ölkələrdə vergilərdən əldə olunan gəlirlər müxtəlif məqsədlər üçün istifadə olunmuşdur.Bəzi dövlətlər müharibə xərclərini qarşılamaq, bəziləri ölkə daxilində infrastrukturu qorumaq və inkişaf etdirmək, digərləri isə ictimai işlər və ya dövlətin saxlanılması yolunda vergi yığımından əldə olunan gəlirlərdən geniş istifadə etmişdir. Amma bütün dövlətlərdən qoyulan vergi dərəcələri və tətbiq edilən vergi sistemləri eyni olmamışdır. İngilis iqtisadçısı S.Parkinson vergi və vergitutma barəsində belə bir fikir söyləyib ki, vergitutma dünya qədər qədimdir. Belə təsəvvür olunur ki, ilk vergi forması hər hansı bir hökmdarın   2 çayın qovuşduğu yerə və ya hər hansı bir dağ keçidinə sədd çəkdiyi,tacir və səyyahlardan tranzit üçün aldığı haqq zamanı ortaya çıxmışdır.Bir qədər də uzaq tarixə nəzər salsaq görərik ki,icma quruluşlarında insanlar öz heyvanlarını və ya digər bir insanı qurban edirmişlər.Əsas məqsəd isə təbiət hadisələrindən bu qurbanlar vasitəsilə qorunmaq idi. Tarixçilər bu qurbanları da ilk vergi növü kimi qələmə verirlər. Vergitutma tarixinin inkişafı 3 mərhələdən keçmişdir:  
   -ilk mərhələ orta əsrlərə qədər olan dövrü əhatə edir.Hansı ki, bu epoxada hər hansı maliyyə sistemi və ya maliyyə aparatı olmamış, bundan əlavə vergilər sistemsiz, natural və ya ərzaq formasında alınmışdır. Əlavə olaraq bu mərhələdə vergilər təsadüfi və nisbi xarakter daşıyır.Məsələn, qədim Roma və Afinada sülh dövründə vergilər alınmazdı. Amma əmtəə-pul münasibətləri inkişaf etdikcə vergilər də pul formasında alınmağa başladı.  
    -ikinci mərhələ XVI-XIX əsrləri əhatə edir.Bu mərhələ yeni sistemlərin meydana gəlməsi ilə başlayıb.Bu sistemlərdə isə dolayı və birbaşa vergilər əks olunurdu. Fransız alimi Kene ilk dəfə olaraq vergilərlə xalq təsərrüfatı arasında şəffaf bir münasibətin olduğunu ortaya qoydu.Bundan sonra şotlandiyalı iqtisadçı Adam Smit özünün çox məşhur ‘Xalqların sərvəti’ əsərində vergitutma ilə bağlı bir sıra ideyalar irəli sürdü.Məhz bu mərhələdə ilkin maliyyə qurumları yarandı.Dövlətlər isə vergi sahəsində daha ciddi rol oynamağa başladılar.Onlar vergilərin həcminin müəyyən edilməsi, verginin yığılmasına ciddi nəzarət etməyə başladılar.  
   -üçüncü mərhələdə isə artıq vergilərə elmi-nəzəri baxışlar daha müasir formaya düşdü.Və bu mərhələdə dövlətin vergi ilə bağlı bütün prosesləri öz üzərinə götürdüyünü görə bilirik.Yəni, artıq vergitutma bir sistem halını aldı. Və əgər bu bir sistem idisə, deməli, rəsmi qanunlar toplusuna da ehtiyac var idi.  
   Vergi qanunvericiliyinin və vergi sisteminin tarixinə baxdıqda ilk vergi ilə bağlı qanunlar toplusuna Babilistanda “Hammurapi”, Romada “12 cədvəl”, Hindistanda isə “Manu” qanunlarını misal göstərmək olar. İlk mütəşəkkil formaya malik vergi sistemi isə Romada mövcud olmuşdur. Vətəndaşlar sahib olduqları əmlaka və cari ailə vəziyyətlərinə görə dövlətə ərizə forması təqdim edirdilər. Bu ərizə forması indiki vergi bəyannamələrinin əcdadı sayılır.Romada dövlət institutları inkişaf etdikcə isə Oktavian Avqust tərəfindən əsaslı islahatlar aparıldı və pul şəklində ödənilən ilk vergi müəyyən olundur. Adı “tribut” idi. Fransada isə artıq XIII əsrdə duza aksiz vergisi tətbiq olunurdu. Beləliklə, Fransadan sonar Niderlanda, Britaniyaya və digər ölkələrə də aksiz vergisi yayıldı. Qısacası, XVII əsrin sonları XVIII əsrin əvvəllərində özündə birbaşa və dolayı vergiləri daha aydın açıqlayan vergi sistemləri formalaşmaqdaydı.  
 Ölkəmizdə də vergilər və vergitutma qədim bir tarixə söykənir.Bildiyimiz kimi ölkəmizin yerləşdiyi coğrafi ərazidə tarixən bir çox dövlətlərin mövcudluğuna rast gəlinir.Manna,Midiya,Albaniya,Atropatena və s. Əlbəttə,yazılı qaynaqların çox sayda olmaması səbəbindən  bu dövlətlərin ərazisində toplanılan vergilər barədə tam dolğun məlumatlar əldə etmək çətin olmuşdur. Amma bunu qeyd etmək lazımdır ki, bu ərazidə yaşayan əhalinin əsas fəaliyyət sahəsi maldarlıq və əkinçilik olduğundan vergilər bir qayda olaraq natural formada yığılmışdır. Ölkəmizin ərazisində III-IV əsrlərdə əhali sinfi quruluşuna görə 4 zümrəyə bölünürdü:   
1) vergi ödəyənlər 2) katiblər 3)döyüşçülər 4)kahinlər.  Azərbaycan ərazisində Ərəb Xilafətinin hakimiyyəti dövründə də əhali  üşr,xərac,cizyə,haqq və bu kimi digər vergiləri ödəyirdilər.  
     Azərbaycanda 19-cu əsrin əvvələrində vergilərin yığılmasına nəzarəti xəzinədarlıqlar həyata keçirirdi. 70-ci illərdən etibarən isə xəzinədarlıqlar palatalar ilə əvəz olunmağa başladı.Həmin dövrdə ölkə ərazisində vergilərin yığılmasına bu qurumlar nəzarət edirdilər: Naxçıvan Əyaləti Xəzinədarlığı(1883), Şamaxı Xəzər Xəzinə Palatası (1840-1843), Zaqatala daiəsi Xəzinədarlığı(1868-1920), Bakı Xəzinədarlığı( 1821-1920), Naxçıvan Xəzinədarlığı( 1898-1916), Yelizavetpol  qəzası Xəzinədarlığı( 1854-1919), Nuxa qəzası Xəzinədarlığı (1840-1918), Şamaxı Xəzinə Palatası(1846-1849),Bakı Xəzinə Palatası(1872-1918).  
    1918-ci ildə isə Azərbaycanda dövlətçiliyin yenidən qurulması ilə bağlı iqtisadiyyatın da tamamilə yenidən qurulması lazım idi. AXC  Hökumətinin büdcəsi aşağıdakı vergilər hesabına formalaşırdı:   
---1.birbaşa vergilər-torpaq vergisi, daşınmaz əmlak vergisi, dövlət gəlir vergisi, sənaye vergisi,hərbi mükəlləfiyyət vergisi,notarial vergi;  
---2.dolayı vergilər- sürtkü yağlar,çay,benzin,papiros kağızları,kerosin,şəhər,tütün və digər məhsullara görə nəzərdə tutulmuş gömrük rüsumu və vergi gəlirləri;  
---3.möhür haqqı- sənəd,məhkəmə və kargüzarlıq yazışmalarından gəlir;  
---4. Hökumət monopoliyalarına aid vergilər-balıq vətəgələrindən gəlir,meşələrdən gəlir,poçt gəliri,pambıqçılıq təsərrüfatından gəlirlər,mədən gəlirləri;  
---5.dəmir yollarından gəlirlər- yük daşımalarına görə gəlirlər;  
    Daha sonraki 70 il isə ölkəmizin SSRİ tərkibində olması ilə xarakterizə edilir.Aydın məsələdir ki,artıq bu mərhələdə yığılan vergilə birbaşa olaraq Rusiya tərəfindən həyata keçirilirdi və müəyyən olunurdu. Bu dövrə baxanda əsas 2-ci dünya müharibəsindən sonraki dövrdə daha sistemli bir inzibatçılıq görünür.Müharibədən sonraki 4il ərzində SSRİ-nin vergi sistemi  inhisarçı mövqelərin üstünlüyü ilə keçən bir şəraitdə inkişaf etmişdir. Həmin dövrün əsas vergiləri isə bunlardır:   
      -əhalidən vergilər: gəlir vergisi,kənd təsərrüfatı vergisi, subaylıq vergisi, tənhalardan və ailə tərkibi az olan vətəndaşlardan vergi  
      -müəssisələrdən vergilər: dövriyyə vergisi, ictimai təşkilatların təsərrüfat orqanlarından gəlir vergisi.  
  SSRİ-nin vergi sistemiylə Avropa ölkələrinin həmin dövrki vergi sistemlərini müqayisə etsək deyə bilərik ki, SSRİ ərazisində tətbiq edilən vergi dərəcələri əhalinin gəlirləri az olan hissəsini nəzərə almırdı.Amma həmin dövrdə Avropada bu sahədə aparılan islahatlar vergi sistemini həmin dövlətlərin əlində çevik bir alətə çevirmişdi. Təbii ki,Azərbaycan 70 il ərzində SSRİ tərkibində olduğundan özünü müstəqil vergi sistemi ola bilməzdi. Yalnız müstəqil olduqdan sonra qurulan sistemdə  əsaslı dəyişikliklər və bazar münasibətləri əks olunmağa başlandı. 1998-ci ildə Heydər Əliyev tərəfindən iqtisadi qurumların rəhbərlərinə tez bir zamanda Vergilər Məcəlləsinin ərsəyə gətirilməsinin vacib olduğu çatdırıldı. 1999-cu ildə ilk Vergilər Məcəlləsinin layihəsi hazırlanaraq Milli Məclisə həvalə olundu, 2000-ci ilin iyun ayında isə Milli Məclis tərəfindən bu layihə qəbul olundu. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 11fevral fərmanı əsasında isə Vergilər Nazirliyi təsis edildi.Vergilər Məcəlləsi 2001-ci ilin 1yanvarından qüvvəyə minmişdir.  Bununla da ölkəmizdə vergi inzibatçılığının qurulmasında mühüm addım atılmış oldu.

## 1.2 Verginin predmeti,təsnifi,prinsipləri və növləri

 Müasir vergi sistemləri  isə daha çox yoxsullara,gəliri az olan əhaliyə müəyyən qədər sosial kömək etmək məqsədi daşıyır.vergiylə bağlı bütün anlayışlarda vergi predmetini anlamaq daha vacibdir.Deməli,burdan belə nəticə çıxır ki, verginin predmeti üzərinə vergi qoyulan və bu səbəblə birbaşa və ya dolayı yolla verginin mənbəyini yaradan iqtisadi bir elementdir. Vergi borcunun yaranmasına səbəb olan iqtisadi səbəblər verginin predmetini yaradır. Vergi predmeti ümumi və mücərrəd bir anlayışdır. Vergiyə aid qanunlar isə vergi konsepsiyalarını müəyyənləşdirir.Lakin, vergi predmetinin ümumi bir tərifi hələ də verilmir. Bu barədə isə qanunvericilik hər vergi üçün ayrıca bir predmet ortaya qoyur. Beləcə,qanunvericiliklərdə hər verginin özünün predmeti o vergi növünə aid maddədə öz əksini tapır.Çünki verginin predmeti verginin fundamental anlayışlarından biridir. Predmeti bilinməyən bir verginin tətbiqi və yığılması mümkün olmazdı.Bu isə özlüyündə verginin qanuniliyi prinsipini yaradır.  
    Vergi prinsiplərindən söhbət açmazdan əvvəl verginin xüsusiyyətlərinə nəzər salaq.Vergi - dövlətin və bələdiyyələrin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədi ilə vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi şəklində dövlət büdcəsinə və yerli büdcələrə köçürülən məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir[[1]](#footnote-1).Əlavə edə bilərik ki,vergi özü də bir iqtisadi dəyərdir. Əvəzsiz ödəmə dedikdə o nəzərdə tutulur ki,vergi ödəyicisindən tutulan məbləğin heç bir hissəsi ona geri qaytarılmırMəcburi ödəmə dedikdə isə yəni,vergi ödəməli hər bir hüquqi və fiziki şəxs öhdəliyinə düşən vergini ödəmə borculudur,əks halda isə qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada vergi yayınmasına görə məsuliyyət daşıyır.Vergini dövlətdən və bələdiyyədən başqa heç bir subyekt yığa bilməz. Dövlət isə vergini ya özü ya da onun səlahiyyət verdiyi rəsmi şəxslər vasitəsilə toplaya bilər. Verginin iqtisadi bir dəyər olması xüsusiyyəti isə  həm fiskal,həm də bölüşdürücü funksiyalarının olmasından qaynaqlandığını deyə bilərik.  
    Daha aydın başa düşməkdən ötrü vergilərin təsnifləşdirilməsinə gərək duyuruq. Təsnifləşdirmə dedikdə isə vergilərin qruplar üzrə ümumiləşdirməsi nəzərdə tutulur.   
**Cədvəl 1.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Birbaşa vergilər** | **Dolayı vergilər** |
| **Vergitutma obyekti** | Gəlir və ya əmlakdan birbaşa tutulur | Əmtəə və xidmətlərin qiyməti |
| **Vergi yükü** | vergi ödəyicisi | Son istehlakçı |
| **Verginin tətbiqi** | 2iştirakçı büdcə və vergi ödəyicisi | 3 iştirakçı  Büdcə – vergi daşıyıcısı – vergi ödəyicisi |
| **Nümunə** | gəlir vergisi,mənfəət vergisi və s. | Aksiz,Əlavə Dəyər Vergisi(ƏDV. |

Mənbə:Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi  
   
 Vergi sferasına daxil olan və geniş izaha ehtiyacı olan anlayışlarından biri də vergi yüküdür. Vergi yükü haqqında məsələlərin nəzəri cəhətdən əsaslandırılmasına vergi barədə nəzəriyyələrdə rast gəlinir. Modern iqtisadi ədəbiyyatlarda “vergi yükü” və “vergi ağırlığı kimi oxşar ifadələrə çox tez-tez rast gəlinir. Vergilərin bütünlükdə iqtisadiyyata və yaxud onun təsərrüfat subyektlərinə təsirini yalnız bir faiz göstəricisilə ifadə etmək demək olar mümkünsüzdür. İqtisadçı A.B.Borisovun “Böyük iqtisadi lüğət” kitabında vergi yükünün izahı bu cür verilmişdir: “Vergi yükü- subyektlərin vəsaitlərinin vergiyə yönəldilməsi və bu vəsaitlərin digər istifadə kanallarından yayındırılması hesabına  yaranan iqtisadi məhdudiyyətlər səviyyəsidir. Vergi yükü və vergi ağırlığı barəsində iqtisadçıların dedikləri və aparılmış analizlərin nəticələrindən yola çıxaraq bu nəticəyə gəlmək olar ki, vergi yükü məfhumu makroiqtisadi səviyyədə, vergi ağırlığı anlayışı isə mikroiqtisadi səviyyədə təsərrüfat subyektinə düşən vergilərin tutulma payıdır.      
       Əgər vergitutmadan və vergilərdən bəhs ediriksə, mütləq verginin prinsiplərinə də nəzər yetirməliyik.Çünki  vergi dərəcələri təyin olunmamışdan öncə onları müəyyənləşdirən zaman bəzi qaydaları və ya situasiyaları nəzərə almaq lazım olur. Bu zaman isə verginin prinsipləri formalaşır.İqtisadiyyatda bilinən bir çox vergi prinsipləri vardır və bu prinsiplər özləri də adətən təsnifləşdirilir. Klassiklər tərəfindən ortaya atılmış 4prinsip mövcuddur: ədalətlilik prinsipi, müəyyənlilik prinsipi, uyğunluq prinsipi və iqtisadilik prinsipi. Bu prinsiplərin mahiyətini daha da açsaq;  ədalətlilik prinsipi-ehtiva edir ki, dövlətin vergi təyinində hər kəs ödəmə gücü nisbətində vergiyə cəlb olunmalıdır, müəyyənlilik prinsipi-deyir ki,hər kəsin ödəyəcəyi verginin növü və miqdarı əvvəlcədən müəyyən olunmalıdır, uyğunluq prinsipinə görə  vergi ödəmələri vergi ödəyicilərindən uyğun zamanda və şəraitdə alınmalıdır. İqtisadilik prinsipində-  ödənilmiş vergi miqdarı ilə xəzinəyə daxil olan vergi miqdarı arasındakı fərqin mümkün olduğu qədər az olması nəzərdə tutulur. Bu 4prinsip dövlət və vətəndaşlar üçün faydalı hesab olunsa da  bunları yetərli olmadığı düşünülüb.Ona görə də bunlardan başqa Mali prinsipləri də vardır. Bu prinsiplər əsasən 2başlıq altında öyrənilir:1.məhsuldarlıq 2.elastiklik.  
Demək olar ki,məhsuldarlıq prinsipi sırf dövlət tərəfini qoruyur.Çünki  nə olursa olsun, tez bir zamanda büdcəyə lazımi vəsaitin ötürülməsini şərt hesab edir. Elastiklik prinsipinə görə isə  vergidən əldə olunan gəlirlərin müəyyən şərtlərdən asılı olaraq azalıb-artırılması məqsədəuyğundur. Vergi prinsiplərinin təsnifləşdirilməsi bununla da bitmir.Bildiyimiz kimi vergi iqtisadi bir hadisədir. Ona görə də rahat şəkildə deyə bilərik ki,bir ölkədə olan iqtisadi quruluşla onun vergi sistemi arasında ciddi əlaqə var. Vergilərin iqtisadi prinsiplərini 2 formada yazmaq olar : 1. Verginin bazar fəaliyyəti üzərində təsiri 2.Verginin iqtisadi inkişaf üzərində təsiri;  
  İqtisadi bir element kimi vergilərin özünəxas vəzifələri vardır ki, onlara da  toxunmaq lazımdır.Belə ki, vergilərin fiskal,sosial,tənzimləmə,stimullaşdırma kimi vəzifələri müəyyən olunmuşdur. Yuxarıda qeyd olunduğu kimi dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsi verginin fiskal vəzifəsinə aiddir. Sosial qrupların ayrılıqda gəlirləri arasındakı nisbətin dəyişilməsi ilə tarazlığın bərpası sosial vəzifə hesab edilir. İqtisadiyyatın vəziyyətindən asılı olaraq dövlət vergi dərəcələrini artırıb-azalda bilir. Yəni,bu yolla tənzimləmə həyata keçirirsə,  bu tənzimləmə vəzifəsidir. Sonuncu vəzifə isə vergi ödəyicilərinin maraqlarının nəzərə alınması ilə bağlıdır ki,bu vəzifədə sırf vergi ödəyən şəxslərin fəaliyyəti stimullaşdırılmağa çalışılır. Tənzimləmə vəzifəsini daha geniş sferada izah etsək; tənzimləmə vəzifəsi özünü vergitutma sisteminin müəyyən olunmasında, vergi dərəcələrinin dəyişdirilməsində, mənfəətin və kapitalın bir hissəsinin vergidən azad olunmasında göstərir.  
    Bunlardan əlavə olaraq artıq vergi növlərinə nəzər salmağın vaxtıdır. Vergilərin  bəzi növləri ölkədən-ölkəyə fərqlənsə də məşhur vergi növləri də az deyildir. Məsələn, aksiz,əlavə dəyər vergisi,gəlir vergisi,mənfəət vergisi,əmlak vergisi,yol vergisi,mədən vergisi və s.  
   *Aksizlər-* bildiyimiz kimi ilk dəfə Fransada duza tətbiq olunmuşdur.Müasir dövrdə də aksizlər geniş tətbiq olunur. Əsasən malların satış qiymətinə əlavə olunur və dolayı vergi növüdür. Avropanın inkişaf etmiş ölkələrində dövlətin gəlirlərin əsas mənbələrindən birinə çevrilib.Təsadüfi deyil ki,bir çox İEÖ-lərdə aksizlər ümumi vergi gəlirlər dörddə birini əhatə edir. Aksizlərin hansı növ mal və xidmətlərə tətbiq olunmasının detallarını açmazdan əvvəl demək lazımdır ki, aksizə cəlb olunma üsuluna görə 2növ ayrılır.Fərdi aksizlər və universal aksizlər. Fərdi aksizlər ilk dövrlərdə daha çox tətbiq olunurdu. Əsasən kibrit,tütün,spirtli içkilərin qiymətlərinə əlavə olunurdu.İmperializm dönəmində bu siyahı daha da genişləndirilmiş və ətriyyat,avtomobil,soyuducu kimi məhsullar da  aksizli mallar siyahısına əlavə olunmuşdur. Son vaxtlarda bu vergi benzin, ağ neft, qaz, habelə telefon xidmətləri, nəqliyyatda yükdaşınması, avia və dəmir yolu biletlərinin qiymətlərinə də əlavə edilir. Cari dövrdə Almaniyada 20, Yaponiyada isə 600-dən çox seçmə(fərdi) aksiz fəaliyyət göstərir. 2-ci dünya müharibəsindən sonraki illərdə bəzi ölkələrdə  seçmə aksizlərə universal aksiz və ya dövriyyə vergisi də əlavə edildi.İndinin özündə də bu vergi 2 ölkədə ABŞ və Kanadada tətbiq edilir. 20-ci əsrin 60-ci illərində bəzi İEÖ-lərdə universal verginin digər forması ƏDV( əlavə dəyər vergisi ) tətbiq olunmağa başladı. Adlarına görə bu 2vergi arasında oxşarlıq olsa da fərqlər də mövcuddur. Belə ki,  dövriyyə vergisi malın bütün qiymətinə tətbiq olunduğu halda ƏDV yalnız hər yaradılan yeni son məhsulun qiyməti ilə ondan əvvəlki qiymət arasındakı fərqə tətbiq olunur. Aksizli malların çoxluğu səbəbindən hətta minimal aksiz məbləğləri hesabına belə dövlətin büdcəsinə xeyli miqdarda vəsait daxil olur.Ona görə də aksizlər dövlət üçün vacib fiskal funksiyanı yerinə yetirirlər. Aksizlərin vəzifəsi bununla yekunlaşmır.Çünki bəzi mallara qoyulan aksiz  vergisi ona olan tələbatı aşağı səviyyəyə salmaq üçün istifadə oluna bilər.Bu növ məhsullara insan sağlamlığına zərər vuran mallar aiddir. (misal: spirtli içkilər,siqaret-siqar və s). Çeşidinə görə o qədər də vacib olmayan dərəcədə fərqlənən malların (bəzi ölkələrdə duz,qənd) aksiz dərəcələri vahid, müxtəlif əlamətlərə görə təsnifləşdirilən malların (şərablar-tündlüyünə görə) aksiz dərəcələri diferensiallaşmış, çeşidləri müxtəlif qiymət səviyəsində olan malların (tütün məhsulları) aksiz dərəcələri isə orta olur.  
   *ƏDV-* özü də bir dolayı vergi növü olmaqla  məhsulun (mal və ya xidmətin) satış qiymətinə əlavə formasında tərif edilir. ƏDV məhsulun istehlakçısı tərəfindən  satış qiymətində ödənilir. ƏDV-nin iqtisadi mənası budur ki, o, istehsalın və ya  dövriyyənin bütün mərhələlərində yaradılmış malların, işlərin, xidmətlərin bazar dəyəri ilə istehsal xərclərinə aid edilmiş material xərcləri arasındakı fərq olaraq  müəyyən edilən əlavə edilmiş dəyərin bir hissəsindən tutulur.Onun tətbiq sferası daha çox subyektləri yox, iqtisadi əməliyyat və prosesləri əhatə edir. Təəccüblü deyil ki,dolayı vergi növləri içində xarici ölkələrdə də ən çox yayılmış ƏDV-dir. Lakin müxtəlif ölkələrdə əlavə dəyər vergisinin dərəcələri fərqlənir: Məsələn, Fransada onun 2dərəcəsi tətbiq edilir;standart dərəcə ilə 18.6faiz,azaldılmış dərəcə ilə 5.5 faiz. B.Britaniyada 3dərəcə ilə (0%,8%,17.5%)tətbiq edilir və bu ölkədə ƏDV-dən əldə edilən gəlir dövlət büdcəsi gəlirlərinin 17%-ni təşkil etməkdədir. AFR-də isə 2dərəcə ilə tətbiq edilməkdədir: standart halda 16% ,güzəştli formada 7%. Ölkəmizdə  də ƏDV-yə görə 2dərəcə müəyyən olunub (0 və 18%).  
  Bəs ilk dəfə ƏDV ideyası kim tərəfindən ortaya atılıb? Bəzi mənbələrə görə ilk dəfə ƏDV-nin tətbiqi barədə fikir alman sahibkar Fon Simensə məxsus olub. Lakin ƏDV-nin tətbiqində müstəsna rolu isə fransız iqtisadçı Moris Lore oynayıb. İqtisadçı ƏDV-nin fəaliyyət sxemini analiz etmiş və onun digər vergilərdən daha çox əhəmiyyətini göstərməyə çalışmışdır. Amma bu vergi növü ilk dəfə tətbiq edilərkən Fransanın sərhədlərindən kənarda sınaqdan keçirilmişdir və bu proses 10ildən artıq bir müddət almışdır. O dönəmdə Fransanın müstəmləkəsi olan Kot-d-İvuarda həyata keçirilmişdir. Yalnız 1948-ci ildən etibarən bu vergi növü Fransanın öz sərhədləri daxilində tətbiq edilməyə başladı.  
      *Mənfəət vergisi-*  isə birbaşa vergi növü olub, müəssisə və təşkilatlardan əldə etdikləri mənfəət müqabilində birdəfəlik olaraq tutulur.  
   Vergilərin dərəcəsinin gəlirlərin miqdarından asılılıq formasında 3 forma ayrılır: əgər vergi dərəcəsi gəlirlərin miqdarından asılı deyilsə bu zaman o  möhkəm vergi adlanacaq. Yox,əgər, gəlirlər artıqdıqca vergilər artırsa, proqressiv ,əks proses gedirsə reqressiv adlanır.  
    Əvvəlcədən təyin edilmiş qaydalara görə bəzi vergilər mərkəzi, bəzi vergilər isə yerli büdcələrə ödənilir.Məsələn,aksizlərin tamamilə yerli büdcəyə daxil olduğunu deyə bilərik,  mənfəət vergisi isə mərkəzi və yerli büdcələr arasında müəyyən bir nisbətdə bölüşdürülür. Ehtiyac yarandığı hallarda yerli büdcələr mərkəzi büdcədən subsidiyalar alırlar. Statistikalara nəzər yetirsək,aydın görmək olar ki, bazar iqtisadiyyatının çox güclü inkişaf etdiyi İEÖ-lərdə büdcə daxilolmalarının  təqribən 40%-i gəlir vergisinin, 10%-i mənfəət vergisinin, 30%-i sosial vergilərin, 10%-i ƏDV-nin, 5%-i gömrük rüsumlarının,5%-i isə digər vergilərin payına düşür.  
 Tarixin müxtəlif dövrlərində və indiki dövrlərdə dövlətlərin iqtisadiyyatında qəribə adlarda və mahiyətlərdə vergilərə rast gəlinir.Məsələn, 1993-cü ildən etibarən Venesiyada kölgə vergisi tətbiq edilir. Bu vergi küçələrdə yerləşən mağaza,kafe,restoranların çardaq və zontlarına görə yığılır. Belə düşünülür ki, onların kölgəsi dövlət mülkiyyətinin üzərinə düşdüyü üçün sahibkarlar vergiyə cəlb edilməlidir. Avstriyada qış turizmi üçün mükəmməl təbii və dövlət tərəfindən yaradılmış şərait mövcuddur.Hər il minlərlə turist Alp dağlarında xizəkdən istifadə etməkdən ötrü Avstriyaya axın edir. Amma hər bir xizəkçi  bunun qarşılığında vergi vermək öhdəliyi daşıyır.Çünki hər il Avstriyada təxminən 150 min xizəkçi zədələnir və onların müalicəsi üçün Avstriya hökuməti illik 1milyard şillinq pul ayırır.Bu səbəbdən xizəkçilər bu əyləncə üçün gips vergisi ödəyirlər.  
Digər bir qəribə vergi növü isə adlara görə İsveçdə tətbiq edilir.Belə ki, dövlət düşünür ki,insanlara qoyulan çətin və qulağa xoş olmayan adlar digər şəxslərdə diskomfort yaradır və valideynlər bu adlara görə vergi ödəməlidirlər.Əlbəttə,bu addım vətəndaşlar tərəfindən heç də xoş qarşılanmadığı üçün dəfələrlə hökumətə müraciət etsələr də hökumət bu vergini ləğv etməkdən boyun qaçırdır.

## 1.3 Vergi inzibatçılığının əsası və verginin AR büdcəsində əhəmiyyəti

Vergi inzibatçılığı mexanizmi dövlət idarəetməsinin müəyyən sahələrində bu hüquqi münasibətlərin hər bir iştirakçısının üzərinə qoyulmuş qanunvericilik, daxili intizam və təlimat davranışı qaydalarının toplusudur.Vergi inzibatçılığının təkmil formaya salınması onun bilavasitə əlaqəli olduğu sahələrə də müsbət təsir etmiş olacaq.Buna görə də son illərdə tərtib olunmuş “Strateji Yol Xəritə”lərində də bu məsələyə bir neçə dəfə toxunulur. Məhz vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanları  arasında qarşılıqlı şəkildə etimadın artırılması və şəffaflığın daha da yüksəldilməsi,sahibkarlığın inkişafına əlverişli mühitin yaradılması və iqtisadiyyatın inkişaf trendinə uyğun olaraq vergi potensialının müəyyən edilməsindən ötrü vergi sistemində islahatların davam etdirilməsi,verginin həvəsləndirici təsirinin önə çəkilməsi və vergi inzibatçılığının daha da təkmilləşdirilməsi çox mühümdür.Bu sahədə atılmış vacib addımlardan biri də “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri”nin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2016-cı il 4 avqust tarixli 2257 nömrəli Sərəncamıdır. Həmin Sərəncama görə  vergi sahəsində 21 istiqamət üzrə dəyişikliklərin aparılması nəzərdə tutulmuşdur ki, bu da vergi sisteminin ən yaxşı beynəlxalq təcrübələrə uyğunlaşdırılmasına çıxaracaqdır. Statistik göstəricilərə əsasən də vergilərdən gələn gəlirlər Azərbaycan Respublikasının büdcəsinin formalaşmasında da əhəmiyyətli yer tutur.Belə ki,büdcə daxil olmalarına nəzər yetirsək görərik ki, vergi gəlirləri ümumi büdcə gəlirlərin təqribən 40%-ni əhatə edir:  
  
**Cədvəl 2.**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| Büdcə gəlirləri (milyon manatla) | 18400.5 | 17153.2 | 17501.2 | 16516.7 | 20127.0 |
| Vergidən daxilolmalar | 38.6% | 41.5% | 40% | 42.2% | 39.3% |

Mənbə: Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi

# II Fəsil.Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılğının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.

## 2.1 Vergi yoxlamalarının məqsədi və əhəmiyyəti.

Vergi yoxlamaları vergi nəzarət sistemində əhəmiyyətli yer tutur.Bu yoxlamalar vergilərin hesablanmasının düzgün hesablanmasına və tam formada ödənilməsinə nəzarəti təmin edir.Ödəyicilərin müəyyənləşdirilmiş qaydada vergi qurumlarına təqdim etdikləri bütün hesabatlar vergi yoxlamasından keçirilir. Yoxlamanın gedişi zamanı vergi qurumlarına təqdim edilən hesabatlarla faktiki hesabatlar tutuşdurulur, hesabatlar arasında kənarlaşmalar aşkar edilərsə qanunvericiliyə uyğun formada addımlar atılır.Vergi nəzarətinin əhəmiyyətini müəyyənləşdirən əsas punktlar aşağıdakılardır:  
 -vergi yoxlaması aparılmasının bazar üsulu;

-vergi yoxlamasının obyekti

-yoxlamanın subyekti;

-yoxlamanın məqsədi

Vergi yoxlamasının məqsədi qanunvericiliyə əməl olunmasına , vergilərin vaxtında və tam ödənilməsinə nəzarət edilməsidir.Vergilərin vaxtında və tam yığılması prosesini təmin etməkdən ötrü vergi qurumları tərəfindən vergi yoxlaması prosesi təşkil edilir. Vergi nəzarəti və yaxud vergi yoxlaması vergini ödəyən hüquqi və fiziki şəxslərin vergi vergi uçotuna və vergi ödəməsinə riayət olunması barədə yaradılan vahid bir sistemdir. Bütün proses zamanı konkret ciddi qaydalara əməl edilir. Verginin vaxtında və tam ödənilməsinə nəzarəti Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi və Azərbaycan Respublikası Dövlət Gömrük Komitəsi həyata keçirir.Vergi yoxlamasının subyekti dedikdə isə hazırki anda qüvvədə olan qanunverciliklə müəyyən edilən qaydalara uyğun olaraq vergi yoxlamasını aparmaq səlahiyyəti olan bütün dövlət nəzarət orqanları hesab oluna bilər. Deməli, buradan belə nəticəyə gəlmək olar ki, vergi yoxlamasının əsas subyektləri ilk növbədə gömrük və vergi orqanlarıdır.Vergi yoxlamasının obyekti vergi orqanı tərəfindən nəzarətdə saxlanılan ödəyici fəaliyyətidir, daha doğrusu, onun reallaşdırdığı maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının cəmidir. Vergi yoxlamasının forması obyektin növünə görə dəyişə bilər, belə ki, konkret vəziyyətlərdə vergi yoxlamasının obyekti ya ödəyicinin həyata keçirdiyi təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının bütünlüklə məcmusu, ya da bu bütöv məcmunun konkret hər hansısa bir hissəsi ola bilər.Vergi yoxlaması reallaşdırılmasının əsas baza üsulu, təqdim edilmiş rəsmi vergi bəyannamələrində əks edilən maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti barəsində ilkin sənədlərdə əks olunmuş faktiki məlumatlarla tutuşdurulub müqayisə edilməsidir. Vergi nəzarətinin formaları vergi qurumlarının həyata keçirdiyi müəyyənləşdirilmiş tədbirlər məcmusudur.

## 2.2 Vergi yoxlamalarının formaları

Vergi nəzarətinin əsas 4 forması var və aşağıdakılardır:   
**Qrafik 1**  
  
  
  
  
  
Fiziki şəxslərin xərclərinin gəlirlərinə uyğunluğuna nəzarət dedikdə fiziki şəxslərin faktiki xərcləri və onların vergi orqanlarına rəsmi təqdim etdikləri bəyannamələrdə göstərilmiş gəlirləri haqqında verilmiş məlumatları müqayisə etmək yolu ilə fiziki şəxslərin ödədikləri vergilərin tamlığına nəzarətdir.  
Vergi nəzarəti vaxtından və aparılma mənbəyindən asılı olaraq fərqli qaydalara uyğun olaraq aparıla bilər.Keçirilmə müddətinə görə vergi nəzarəti operativ və dövrü ola bilir.Operativ nəzarət dedikdə konkret hansısa zaman aralığını əhatə edən nəzarətdə saxlanılmış əməliyyatın xüsusiyyətlərinə uyğun olaraq keçirilən nəzarət formasıdır. Bu yoxlama forması üçün əsas mənbələr statistik,texniki,operativ və mühasibatlıq məlumatları ola bilər. Dövrü nəzarət forması isə müəyyən hesabat dövründə smeta, plan,ilkin sənədlər,normativ,hesabatlar, uçot registrlərindəki qeydlər əsasında keçirilən vergi yoxlaması növüdür. Bu nəzarətin də məqsədi vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsi, ödəniləcək vergi miqdarının doğru müəyyənləşdirilməsi, öhdəlikdə olan vergilərin vaxtında və tam şəkildə büdcəyə köçürülməsi, yoxlanılan müəssisənin fəaliyyətindəki qanun pozuntularının və yayınmaların müəyyənləşdirilməsi və bu çatışmazlıqların ortadan qaldırılması üçün müvafiq tədbirlərin keçirilməsidir.  
Bundan başqa yoxlanılması lazım olan məsələrin həcminə görə vergi nəzarətinin bir neçə forması fərqləndirilir:məqsədli,seçmə və kompleks.Kompleks vergi yoxlamasının məqsədi vergi ödəyicisinin bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətində qanunvericiliyə riayət edilməsi, ödənilməli olan vergilərin doğru hesablanması və vaxtında tam formada ödənilməsi kimi məsələlərin bütünlüklə yoxlanılmasıdır. Seçmə isə adətən ayrılıqda vergi növlərinin hesablanması və ödənişlərinin həyata keçirilməsi məsələləri barədə vergi ödəyənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin yoxlanılmasıdır.Bu yoxlama növü əsasən vergi agentlərini əhatə edir.

**Cədvəl 3.**

**Vergi yoxlamaları**

Mənbə:Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi

SEÇMƏ

Başdan başa

Yoxlamanın aparılma üsuluna görə

Növbədən kənar

Növbəti

Yoxlamanın təşkili üsuluna görə

Kompleks

Məqsədli

Seçmə

Yoxlanılan məsələlərin həcminə görə

Kameral

Səyyar

Keçirilmə yerinə görə

Səyyar vergi nəzarəti daha səmərəli üsuldur(əgər ödəniləcək vergi miqdarı səyyar yoxlamaya çəkilən xərcdən yuxarıdırsa) çünki vergi qanunvericiliyinin pozulması halları yalnız belə yoxlamalar sayəsində daha effektiv şəkildə ortaya çıxarıla bilər. Bildirmək lazımdır ki, vergi nəzarətinin məhz bu forması çox vaxt, çox zəhmət ,həm də yüksək professionallıq tələb edir.Bundan qaynaqlanır ki, səyyar vergi yoxlamalarının reallaşdırılması o vaxt məqsədəuyğun hesab edilir ki, onların baş tutmasına çəkilmiş xərclər yoxlama prosesi zamanı əlavə olaraq müəyyənləşdirilmiş məbləğdən dəfələrlə aşağı olsun. Səyyar vergi nəzarətinin həyata keçirilməsindən ötrü vergi ödəyiciləri müxtəlif üsullarla seçilə bilər: xüsusi seçmə,kənar informasiya əsasında seçmə, daxili informasiya əsasında seçmə,təsadüfi seçmə.  
 Səyyar vergi nəzarətinin hazırlıqlar dövrü yoxlamanın proqramının tərtibi ilə birgə yekunlaşır.Nəzarətin həyata keçirilməsinin proqramı həyata keçirilməsi planlaşdırılan nəzarətin gedişində həll edilməli olan məsələlərin ümumi siyahısıdır.  
Yoxlama proqramının tərkibinə isə əsasən aşağıdakıların araşdırılması daxil edilirlər:

* mühasibatlıq uçotu hesabatlarında və sənədlərində satışdan daxil olmuş vəsaitlərinin əks olunmasının doğruluğunun və tamlığının yoxlanılması;
* məhsulun istehsalına və satışına çəkilmiş faktiki xərclərin mühasibat uçotu sənədlərində əks etdirilməsinin tamlığının və doğruluğunun yoxlanılması;
* qiymətli kağızlarla aparılmış əməliyyatların sənədlərində əks olunmağının doğruluğunun yoxlanılması;
* əsas hesab olunan vəsaitlərin və digər növ aktivlərin satışından əldə olunmuş mənfəətin (zərərin) mühasibat uçot hesabatlarda və sənədlərində əks olunmasının doğruluğunun yoxlanılması;
* satışdankənar əməliyyatlar gəlirləri və xərclərin mühasibat hesabatlarında və sənədlərində əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması;
* hesanlanmış məcmu mənfəətin həcminin doğru müəyyən olunmasının yoxlanılması;
* ƏDV – nin düzgün hesablanmasının və büdcəyə vaxtı-vaxtında ödənilməsinin doğruluğunun yoxlanılması;
* əmlak vergisinin də düzgün hesablanmasının yoxlanılması;
* müəssisənin ödəməli olduğu digər vergilərin də doğru hesablanmasının və büdcəyə köçürülməsinin yoxlanılması;

əgər vergi güzəştlərindən istifadə edilibsə, buna müəssisənin hüququnun çatıb-çatmamasının yoxlanılması;  
Yoxlanılan təşkilatın fəaliyyətindən asılı olaraq yoxlama proqramına digər məsələlər də daxil edilə və yaxud çıxarıla bilər .Səyyar vergi nəzarəti vergi qurumunun qərarının əsasında həyata keçirilir.Vergi orqanının planlaşdırdığı səyyar nəzarətinin reallaşdırılması üçün təyin edilmiş vəzifəli şəxslərinin əraziyə buraxılmaması və ya qanunsuz şəkildə onların əraziyə daxil olmalarına hansısa bir şəkildə maneçilik törədilməsi vergi hüquq pozuntusu hesab edilir. Yoxlaması aparılan ödəyicinin ərazisinə vergi orqanını təmsil edən şəxslərin daxil olmasına icazə verilməməsi aşağıdakı hallarda qanuni hesab olunur**:**

* əgər yoxlamanın aparılmasına təyin olunmuş şəxslərdə yoxlamanın təyini barədə qərarın yoxluğu;
* yoxlama aparılması barədə tərtib olunmuş sənəddə hansısa rekvizitin olmaması (nümunə olaraq, vergi qurumunun rəhbərinin ya da onun müavinin imzası, vergi orqanının müvafiq möhürünün , yoxlanılmalı olan vergi ödəyicisinin adı və s.);
* yoxlamanın həyata keçirilməsi üçün qərar səlahiyyətli yetərli olmayan bir şəxs tərəfindən imzalanarsa;
* yoxlamanı aparan qrupun üzvünün adı qərarda göstərilməsə;
* yoxlamanı həyata keçirmək üçün təyin olunmuş vergi müfəttişlərinin müvafiq xidməti vəsiqəsi olmazsa;

Səyyar yoxlama zamanı müəssisənin son 3 təqvim ili müddətində mənfəət,əmlak,yol,gəlir və torpaq vergisi üzrə fəaliyyəti araşdırılır. Əgər vergi orqanı tərəfindən müəyyənləşdirilən bir dövr üzrə araşdırılma aparılıbsa ( növbədənkənar səyyar yoxlama istisna edilməklə) vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu və ödədiyi vergilər üzrə yenidən səyyar yoxlamanın keçirilməsi qadağandır.Bundan başqa səyyar yoxlama haqqında bunu demək lazımdır ki,səyyar yoxlama vergitutma obyektində aparılır.Bu yoxlama formasının da özünəxas strateji məqsədləri vardır ki, misal olaraq qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsini, mütərəqqi vergi qurumlarınının yaradılması,vergi ödəyicilərinin öz öhdəliklərini könüllü yerinə yetirməsinə çalışmaq və s.  
Vergi ödəyən qurumun öz öhdəliklərini könüllü yerinə yetirməsində audit şöbəsi əhəmiyyətli rol oynayır.Səyyar vergi nəzarətinin keçirilməsi bir neçə mərhələdə baş verir:  
1.Vergi qurumlarının səlahiyyətli şəxslərinin müvafiq binaya və ya əraziyə daxil olması. Qanunvericiliyə əsasən bu halda vergi yoxlayıcısının vəsiqəsi və səyyar yoxlamanın keçirilməsi ilə bağlı vergi orqanının rəhbərinin qərarı təqdim edilir.   
2. Müvafiq sənədlərlə tanış olduqdan sonra vergi ödəyicisi tərəfindən vergi işçilərinə əraziyə yaxud binaya daxil olmağa icazə verilir.  
3.Bundan sonra isə vergi yoxlayıcıları aşağıdakılarla məşğul olur:  
-baxışın həyata keçirilməsi[[2]](#footnote-2)  
-lazımi sənədlərin hazırlanması[[3]](#footnote-3)  
-nümunələrin götürülməsi[[4]](#footnote-4)  
-əşyaların inventarizasiyası[[5]](#footnote-5)  
-ekspertizanın keçirilməsi[[6]](#footnote-6)  
-ekspertin dəvət olunması[[7]](#footnote-7)  
-zəruri hallarda tərcüməçinin dəvət edilməsi[[8]](#footnote-8)  
4.Vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi aktı tərtib edilir.  
 Vergi yoxlaması aktı yoxlamanın dəqiqləşdirilmiş nəticələri əsasında vergi orqanın səlahiyyət verdiyi vəzifəli şəxslər tərəfindın tərtib edilir. Həmçinin akta ödəyicinin rəhbəri və vergi müfəttişi tərəfindən imza atılır. Vergi ödəyicisi bu aktda həm özünün qeydlərini əlavə etmək və ya aktı imzalamağı rədd etmək haqqına sahibdir. Bu zaman aktda lazım olan qeydlər aparılır.Vergi yoxlamasının aktında yoxlama zamanı ortaya çıxarılmış və rəsmi sənədlərlə təsdiq edilən vergi qanunvericiliyinin pozuntu halları, bu pozuntulara görə isə müəyyən edilmiş məsuliyyət nəzərdə tutulan maddələr və yaxud qanunvericiliyinin pozulması hallarınına rast gəlinmədiyi göstərilir.Vergilər Nazirliyi tərəfindən nəzarət aktının forması və aktda tələb olunan hissələr tərtib edilir .Bu aktın nüsxəsinin biri aktın tərtib edilmiş tarixindən ən geci 5 gün sonra vergi ödəyicisinə təhvil verilir ya da göndərilir.Əgər ödəyici vergi nəzarətinin aktı ilə ya da onun hansısa bir bəndi ilə razılaşmırsa, aktın təhvil verildiyi gündən etibarən 30 iş günü müddətində müvafiq vergi qurumuna rəsmi qayda da aktı imzalanmamasının səbəblərini izah edə və yaxud bütünlüklə akta ya da onun müxtəlif hissələrinə öz etirazını yazılı surətdə təqdim edə bilər. Bu müddət başa çatdıqdan sonra 15 iş günündən çox olmayan müddət ərzində vergi orqanının rəhbəri yaxud onun müavini tərəfindən vergi ödəyicisindən rəsmi təyin edilmiş qaydada qəbul edilmiş, habelə vergi ödəyicisi tərəfindən göndərilmiş digər sənədlərə və vergi yoxlamasının aktına, rəsmi qanunvericiliyin pozulması hallarına və onların həll edilməsi və müvafiq maliyyə və digər sanksiyaların tətbiq edilməsi məsələsinə baxılır.Əgər ödəyici tərəfindən yoxlama aktı ilə bağlı yazılı islahatlar ya da etirazlar təqdim edilərsə, yoxlamanın materiallarına ödəyicinin vəzifəli şəxslərinin (yaxud rəsmi təmsilçinisinin) ya da onların digər nümayəndələrinin iştirakıyla baxılır.Vergi orqanı tərəfindən vergi yoxlamasının materiallarına baxılacaq olan yerin və baxılma vaxtı barəsində vergi ödəyicisinə əvvəlcədən rəsmi məlumat verir. Əgər vergi ödəyicisi hər hansı bir üzrlü səbəbi olmadan məlumatların təhlilinə dair yoxlamada iştirak etməzsə,vergi işçiləri ödəyicinin iştirakı olmadan ödəyicinin təqdim etdiyi bütün sənədləri,məlumatları yoxlamaq imkanına sahibdir.  
Səyyar vergi yoxlaması da özlüyündə 2 növə ayrılır: növbəti və növbədənkənar. Səyyar vergi yoxlaması Vergilər Nazirinin 24 fevral 2004-cü il tarixli F-35 nömrəli Əmri ilə təsdiq edilmiş “Səyyar vergi yoxlamasının təyin olunmasına dair tələblər” əsasında həyata keçirilir. Vergi orqanının qərarına görə növbəti yaxud növbədənkənar yoxlama baş tuta bilər. Növbəti səyyar yoxlama il ərzində 1 dəfədən çox olmayaraq həyata keçirilir və müddəti əksər hallarda 30 gün olur, müstəsna hallar zamanı isə bu müddət 90 günədək artırıla bilər. Adı çəkilmiş hallarda Vergilər Nazirliyinin əsaslı qərarı rəhbər tutularaq səyyar vergi yoxlaması nəticələri göstərilən aktın tərtibmüddəti 30 gündən çox olmamamaqla uzadıla bilər:

* yoxlamanın dolğun və obyektiv keçirilməsi üçün lazım olan sənədlər, həmçinin vergi orqanının sorğusuna veriləcək cavab xarici ölkədən alınarsa;
* nümunə kimi götürülmüş əşyaların tədqiqatı, səyyar vergi yoxlaması ərzində müxtəlif bilik və elm sahələrindən istifadə edilərək aparılarsa;

- əgər səyyar vergi yoxlamasıyla bağlı vergi orqanları tərəfindən göndərilmiş sorğulara cavabların alınma vaxtı cavab göndərən şəxslər tərəfindən pozularsa;  
 Müstəsna halın təyini yuxarı vergi orqanın qərarı ilə təsdiq edilir. Müstəsna hal dedikdə isə çox vaxt yoxlamanın başa çatdırılmasının mümkün olmadığı hallar nəzərdə tutulur. Adından göründüyü kimi bu yoxlama həyata keçirilməmişdən ən azı 15 gün əvvəl müddətində vergi orqanı tərəfindən ödəyiciyə yazılı formada bildiriş göndərilməlidir. Aşağıdakı hallar baş verdiyi təqdirdə növbəti səyyar vergi yoxlaması əsaslandırılaraq keçirilə bilər:  
- gömrük qurumlarının və ya digər mənbələrin verdiyi rəsmi məlumatlarla vergi ödəyicinin məlumatları arasında vergidən yayınma halına səbəb olacaq uyğunsuzluq halı aşkar olunarsa;  
-bəyannamələrdə,mühasibat hesabatlarında və ya vergi qurumlarına təqdim edilmiş digər rəsmi sənədlərdə vergi yayındırılmasına halına səbəb olan uyğunsuzluqlar olduqda və bu uyğunsuzların araşdırılması vergi yoxlaması aparılmadan mümkün olmadıqda;  
-adı çəkilən heç bir uyğunsuzluq halı aşkar edilmədikdə belə ,ödəyicinin son 3 illik fəalliyyəti vergi orqanları tərəfindən yoxlanılmadığı halda;  
- yoxlamaların təşkili qanunvericiliklə nəzərdə tutulduğu digər hallarda və s.  
Səyyar vergi yoxlaması aşağıdakı mərhələlər üzrə aparılır:  
1.Yoxlamaya hazırlıq;  
2.Yoxlamanın aparılması;  
3.Nəticələrin rəsmiləşdirilməsi;  
4.Materialların reallaşdırılması;

Geniş həyata keçirilən vergi yoxlamasının digər növü kameral yoxlamadır. Bu yoxlama ödəyicilərin fəaliyyət prosesinə cari nəzarət formasıdır. Müvafiq vergi qurumu tərəfindən reallaşdırılır.Bu yoxlamanın səyyar vergi yoxlamasında fərqi ondadır ki, bu yoxlama növü zamanı vergi yoxlayıcısı əraziyə getmədən vergi orqanında vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilən və özündə müəssisənin maliyyə-müsahibat vəziyyətini əks etdirən sənədləri yoxlayır. Əlbəttə ki, kameral yoxlama formasının da bütün qayda və proseduru Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq həyata keçirilir. Ona görə də vergi ödəyicisi bütün lazımi sənədləri rəsmi qaydada və təyin olunmuş vaxt aralığında göndərməyə öhdəlik daşıyır. Bundan başqa vergi ödəyicisinin təqdim etdiyi etdiyi bütün sənədlər Azərbaycan dilində tərtib edilməlidir. Ödəyicilərin təqdim etdiyi bəyannamələrdə vergilərin hesablanmış məbləği yerli pul vahidi-manatla göstərilməlidir. Vergi müfəttişi qəbul edilmiş bütün sənədləri yoxladıqdan sonra ortaya çıxmış uyğunsuzluqlar, nöqsanlar barədə qarşı tərəfə tələbnamə göndərməlidir.  
Tələb edilən bəyannaməni təqdim etmiyən ödəyicilərin siyahısı onlara qarşı müvafiq tədbirlərin həyata keçirilməsi üçün aiddiyyəti bölməsinə göndərilir. Kameral vergi yoxlaması da bir neçə mərhələdən ibarətdir:  
1.Bəyannamələrin ilkin araşdırılması;  
2.Bəyannamədəki göstəricilərinin doğruluğunun kameral yoxlanılması;  
3.Ödəyicidən yoxlama zamanı aşkar edilmiş qanunsuzluqların düzəldilməsinin tələb edilməsi;  
4.Yoxlama nəticəsində ödənilməli olan vergilərin hesablanması;  
Vergi qurumlarında kameral yoxlama Bəyannamələr şöbəsində yerinə yetirilir. Müəyyənləşdirilmiş iş bölgüsü əsasında müvafiq vergi müfəttişləri kameral yoxlamanı həyata keçirirlər. İlk baxışdan aşağıdakı məlumatlara müfəttiş tərəfindən baxılır:  
-ödəyicinin adı və ünvanı  
-ödəyicinin VÖEN-i  
-bəyannamənin imzalanması  
-bəyannamənin möhürlənməsi  
- növbəti yoxlamanın reallaşdırılması üçün müvafiq bütün sənədlərin olması  
-ilk baxışdan aydın görünən qüsurlar  
Vergi müfəttişi tərəfindən hər hansı bir qayda pozuntusu aşkar edildiyi halda bu səhvin aradan qaldırılması üçün ödəyici xidmət şöbəsinə dəvət edilir:  
-bəyannamə imzalanmadıqda  
-bəyannamə möhürlənmədikdə  
Kameral vergi yoxlamasının müddəti 30 gün müəyyən edilmişdir. Bu müddət isə ödəyicinin lazımi bütün sənədləri vergi orqanına təqdim etdiyi gündən etibarən hesablanmağa başlayır. Yoxlama müddətində isə ödəyici tərəfindən vergi orqanın təqdim edilmiş bütün sənədlər kommersiya sirri hesab olunur ki, bununla da yoxlama zamanı vergi müfəttişləri hesabatlardakı məxfi məlumatları qorumağa borculudurlar. Təqdim edilmiş sənədlərdə isə müəyyən olunmuş vergitutma bazalarının ödənilən və hesablanılan vergi miqdarının doğruluğu müəyyənləşdirilir. Sonra isə hesabatdakı göstəricilərlə digər sənədlərdəki göstəricilər tutuşdurulur. Vergi ödəyiciləri müvafiq vergi güzəştlərindən yararlanmaq üçün müvafiq sənədləri də vergi orqanına təqdim etməlidir. Kameral vergi yoxlaması həyata keçirilərkən vergi orqanı işçisi bu qaydalara əməl etməlidir:  
1.Kameral yoxlamanın həyata keçirilməsindən ötrü vergi ödəyicisindən vergi orqanına göndərilmiş bəyannamədə hər hansı uyğunsuzluq halı aşkar edilərsə,vergi orqanı həmən ödəyicidən bununla bağlı əlavə sənəd və yaxud izahat istəmək hüququna malikdir.  
2.Əgər kameral yoxlama zamanın ödənilməli olan vergi miqdarının düzgün hesablanmadığı hal aşkar olunarsa,vergi orqanı tərəfindən həmin ödəyiciyə 5iş günü ərzində düzgün hesablamaya dair bildiriş göndərilir. Bununla yanaşı yanlışlığın nədən ibarət olduğu və ödəyicinin şikayət etmək haqqına sahib olduğu bildirişdə əks olunur.  
3. Vergi ödəyicisindən vergi orqanına xronometraj üsulunun yenidən təşkili ilə bağlı hər hansı bir rəsmi müraciət edilənədək vergi orqanı sonuncu xronometraj yoxlamasının nəticələrini əsaslı hesab edə bilər.

Kameral vergi yoxlaması aparılarkən vergi orqanı tərəfindən 1-ci və 2-ci bəndlərdə müəyyən olunmuş qaydalara riayət edilmədikdə, vergi ödəyicisinin səyyar vergi yoxlaması keçirilərkən vergi orqanının irəli sürdüyü təklifin əsasında həminki yoxlamanın keçirildiyi ana qədər yol verdiyi səhvləri 30 gün ərzində düzəltmək hüququ vardır və o, həmin müddətin sonunadək, yol verdiyi qanunvericiliyinin pozulmasına üçün (faizlərin ödənilməsi istisna olmaqla) məsuliyyət daşımır  
Qanunvericiliklə müəyyən olunmuş vergilərin vaxtında və tam şəkildə ödənilməsilə bağlı nəzarət ödəyicilərin vergi orqanlarında uçota alınması anından başlayır.Vergi nəzarətini təmin etmək məqsədi ilə vergi ödəyicisi hesab olunan hüquqi şəxslər yerləşdikləri, vergiyə cəlb edilmiş və gəliri Azərbaycan mənbəyi olan və həmin gəlirdən ödəmə yerində vergi tutulmayan qeyri-rezidentlər Azərbaycan mənbəyindən gəlirin alındığı yer üzrə, fərdi sahibkarlar və bəyannamə verməli olan rezident fiziki şəxslər isə yaşadıqları ərazi üzrə vergi qurumlarında uçota alınırlar. Vergi qurumlarında uçota alınmaq məqsədilə ödəyicilər tərəfindən vergi qurumuna yaşadığı və ya olduğu yer üzrə ərizə verilir. Qeyd olunmalıdır ki, vergi ödəyicisinin uçotu ilə bağlı proseslər pulsuz olaraq həyata keçirilir. Bura hətta uçotdan çıxarılma prosesi də daxildir. Hansı hallarda uçotdan çıxarılma əməliyyatı icra edilir?Əgər,  
-fəaliyyətinə xitam verilibsə;  
-məhkəmə tərəfindən itkin düşmüş və fəaliyyət qabiliyyətini itirdiyi haqqında qərar verilibsə;  
-vəfat etdikdə;  
Ödəyici uçotdan çıxarılarkən onun uçota alınması ilə bağlı verilmiş şəhadətnamə vergi orqanına geri qaytarılır. Vergi orqanı isə öz növbəsində şəhadətnamənin artıq etibarsız olduğu barəsində bank idarələrinə məlumat ötürməlidir. Məhz bu uçot məlumatlarının əsasında Vergilər Nazirliyi ödəyicilərin vahid dövlət reyestrini aparır. Qanunvericiliklə digər hallar nəzərdə tutulmamışdırsa, ödəyici haqqında informasiyalar onun uçota anından etibarən vergi sirrini təşkil edir.

**III Fəsil.Vergi yayınmaları anlayışı,növləri və buna qarşı mübarizə tədbirləri**

**3.1Vergi saxtakarlığı,onun formaları və qarşısının alınma üsulları**

Vergi sahəsiylə bağlı geniş araşdırmaya ehtiyac duyulan istiqamətlərdən biri də vergidən yayınma hallarıdır.Vergidən yayınma halları adından göründüyü kimi fiziki və ya hüquqi şəxs tərəfindən öz öhdəliyinə düşən vergi məbləğini ödəməkdən boyun qaçırması halıdır.Daha detallı formada izah üçün vergidən yayınma hallarının fərqli formalarını ayırmaq lazımdır. Belə ki, vergidən yayınma halları əsasən 2 istiqamətdə həyata keçirilir. Birincisi,birbaşa olaraq qanunsuz şəkildə vergi yükünün ya bir hissəsini ya da bütöv formada ödəməkdən imtina etməkdir. Vergi dərəcələrinin yüksək olması,şəxsin özünün iqtisadi durumunun qənaətbəxş olmaması, vergidən yayınma cəhdləri vergidən yayınmaya gətirib çıxara bilər. Ona görə də vergi saxtakarlığı dedikdə ümumi məzmunda qanun pozuntusu başa düşülür. Əlavə etmək olar ki, vergi saxtakarlığı bilərəkdən atılmış addımdır. Müxtəlif üsullarla şəxslər vergi saxtakarlığına yola verə bilərlər : hesabatlarda vergi məbləğlərini az göstərməklə, saxta formada tərtib edilmiş maliyyə-mühasibat vəziyyətləri haqda sənədlərlə və s. Bundan başqa reallıqda mövcud olmayan və ya şəxsin fəaliyyətinə heç bir aidiyyatı olmayan başqa şəxsin adına hesabın açılması, vergi yoxlaması zamanı vergi müfəttişlərinə lazımi sənədlərin təqdim edilməməsi və yaxud yanlış sənədlərin təqdim edilməsi, saxta möhürlərlə təsdiqlənmiş sənədlərin tərtib edilməsi kimi hallar da vergi saxtakarlığının üsullarından sayılır. Burdan belə çıxır ki, vergi saxtakarlığı vergi ödəyicilərinin ümumi vergi öhdəliyi məbləği ilə faktiki büdcəyə əlavə edilmiş vergi gəlirləri arasındakı fərqdir. Bu səbəbdən də bəzən bunu vergi boşluğu da adlandırırlar. ABŞ-ın Daxili Gəlirlər Departamentinin araşdırmalarına görə 2007-ci ildə bu boşluq 345 milyard dollar həcmində olmuşdur ki, bu məbləğ də həmən il üçün ümumi gəlirlərin təxminən 14faizini əhatə edirdi. ABŞ ərazisində Daxili Gəlirlər Departamentinin tələblərinə uyğun olaraq ödəyiciləri öz bəyannamələrini təqdim edərkən qeyri-qanuni yollarla (mərclər,oğurluq halları, narkotik ticarəti) qazanılan gəlirin məbləğini hesabatlarında əks etdirməlidirlər lakin onlar buna əməl etmək istəmədiklərindən vergidən yayınmaya əl atırlar. Əgər vergi qurumunun əlində yetəri qədər sübut varsa,təqsirləndirilən vergi ödəyicisi vergini ödəməkdən boyun qaçırdığı üçün cinayət məsuliyyətinə cəlb edilə bilər. ABŞ Ali Məhkəməsinin qərarına görə şübhəli ödəyicilərin günahı sübut olunmazsa və onlar susma haqlarından istifadə edərlərsə günahsız sayılırlar. Bununla belə vergi saxtakarlığının daha çox istifadə edilən metodlarından istifadə etməyə çalışan ödəyicilərə nəzarət etmək elə də çətin deyil. Qeyri-qanuni yollarla qazanılmış gəlirləri gizlətmək və ya onların mənbələrini qanuni mənbə göstərməyə çalışmaq çirkli pulların yuyulması üsulu kimi tanınır. Beləliklə, vergi saxtakarlığının reallaşdırıldığı üsulları bir daha ümumiləşdirək:  
-gəlirlərin az və ya xərclərin şişirdilmiş formada göstərilməsi;  
-yanlış bəyannamə təqdim etmək;  
-assimetrik informasiyaların verilməsi;  
-qanundan kənar şəkildə hesabatların hazırlanması;  
-səhmlərin dəyərinin manipulyasiyası;  
-rüsumlardan yayınmaq üçün təqdim edilən malların miqdarının az göstərilməsi;   
Gömrük rüsumların inkişaf etmiş ölkələrdə gəlirlərin əsas mənbələrindən hesab edilir. Malı idxal edən şəxslərin saxta sənədlərlə və yaxud sənədlərdə saxtakarlıq etməklə gömrük rüsumlarından yayınmağa çalışırlar.Gömrük rüsumu əgər malın gömrük dəyərinə tətbiq edilirsə advalor, vahidinə tətbiq edilirsə spesifik rüsum adlanır.Mala tətbiq edilməli rüsumun dərəcəsi və məbləği isə onun xarici iqtisadi fəaliyyətin mal nomenklaturasına görə müəyyən edilir.  
  
**Vergi saxtakarlığının formaları:**  
-qaçaqmalçılıq; Qaçaqmalçılıq xarici məhsulların icazəsiz marşrutla idxal edilməsi və ya ixrac edilməsidir. Həmçinin qaçaqmalçılığın məqsədi məhsulların hamsının eyni zamanda rüsumlardan gizlədilməsidir. Hətta qadağan edilmiş mallar da qaçaqmalçılğın predmeti ola bilər. Qaçaqmalçılar heç bir rüsum ödəməyi öhdəliyinə götürmür, bu işlə məşğul olan şəxslər məlum məsələdir ki, idxal və yaxud ixrac edilən malları gömrük işçilərinə bəyan etmirlər, beləcə gömrük rüsumlarında və vergi ödənişlərdən xilas olmağa çalışırlar.  
-ƏDV və mənfəət vergisindən yayınma; XX əsrin 2-ci yarısından etibarən ABŞ istisna edilməklə, dünyanın bir çox ölkələrində ƏDV tətbiq edilməyə başladı. İstehsahçılar satış qiymətlərini aşağı göstərməklə ƏDV-nin ödənilməsindən yayınmağa cəhd edirlər. ƏDV-nin tətbiq edilmədiyi ölkələrdə isə mütləq formada mənfəət vergisi tətbiq edilir. Kanada da isə həm federal formada ƏDV, həm də əyalətlərdə xüsusi növ mənfəət vergiləri tətbiq edilir.  
Vergi saxtakarlığına yol verilməsi müxtəlif səbəblərdən yaranır. İlk dəfə 1968-ci ildə Nobel mükafatı laureatı iqtisadçı Qari Bekker iqtisadi cinayətlər barədə nəzəri təkliflər irəli sürdü. Bundan sonra 1972-ci ildə 2 iqtisadçı Allinqam və Sandmo vergi saxtakarlığının iqtisadi modelini yaratdılar. Bu model əsasən gəlir vergisindən yayınma hallarını xarakterizə edirdi. Hansı ki, inkişaf etmiş ölkələrdə gəlir vergisi vergidən daxilolmaların daha çox hissəsini təşkil edir. Gəlir vergisindən yayınmanın səviyyəsi bu hal üçün qanunla nəzərdə tutulmuş cəza tədbirlərinin keyfiyyətindən asılıdır. Vergi saxtakarlığına yol açan səbəbləri indi də vergi qurumları tərəfdən araşdıraq.  
-Vergi qurumları tərəfindən lazımi nəzarətin edilməməsi; Vergi yayındırılmasının səviyyəsi vergi siyasəti və vergi nəzarətindən birbaşa asılıdır. Əgər vergi dərəcələri həddən artıq yüksələrsə bu zaman vergidən yayınma halları artmış olacaq. Vergidən yayınma həm də vergi nəzarətinin məhsuldarlığı ilə də tərs mütənasiblik təşkil edir.  
-Vergi orqanlarında rast gəlinən korrupsiya halları; vergi orqanlarında korrupsiya halları artan zaman vergi nəzarətinin keyfiyyəti də avtomatik olaraq aşağı düşür. Bu hallar o zaman baş verir ki, vergi müfəttişləri vergidən yayınmağa çalışan ödəyicilərlə qanunsuz formada əlaqəyə girir. Bu cür əməkdaşlar qanunsuzluq halını aşkar etdikdə aiddiyyatı üzrə müraciət etmirlər. İnkişafdan geri qalan ölkələrdə vergi orqanlarında bu kimi hallar vergi sahəsinin ən ciddi problemlərindən hesab olunur. Bəzi hallarda isə ümumiyyətlə, vergi işçilərinin yardımı ilə müəssisə və şirkətlərdən vergidən yayınırlar. Bu və ya bunun kimi hallarının qarşısının alınmasından ötrü bir çox tədbirlər həyata keçirilməlidir. Vergi orqanları belə halların qarşısını almaqdan ötrü bəzi metodlardan istifadə edirlər. Vergi tətbiqinin özəlləşdirilməsi , xüsusi institutların yaradılması belə metodlardan hesab edilir. Professor Kristofer Hudd tərəfindən təklif edilib ki, bu sahədə özəlləşdirmə tədbirləri vergidən yayınma halının qarşısının alınması üçün effektiv üsuldur. Bəzi ölkələrdə bu üsul geniş şəkildə istifadə edilir və nəticələrə baxıldıqda səmərə verdiyini də görmək mümkündür. Belə hesab edilir ki, özəllişdirmə rejimi mühitində vergidən yayınma halları azalacaq. Banqladeşdə 1991-ci ildə gömrük idarəçiliyinin bir hissəsi özəlləşdirildi. Digər üsul məsuliyyətə cəld edilmək üsuludur. Çünki demək olar ki, bütün ölkələrdə vergi ödəməkdən yayınma və qanunvericiliyin kobud şəkildə pozulması cinayət məsuliyyəti yaradır. Hətta Çində buna görə ölüm hökmü mövcuddur. İsveçrədə isə vergidən yayınma halı mülki məsuliyyət yaradır. Əgər gəlirlərin yanlış bildirilməsi metodu ilə vergidən yayınma halı aşkar edilibsə, bu halda belə, cinayət aktı kimi qiymətləndirilmir. Bu və ya buna oxşar məsələlər cinayət məhkəmələrində deyil, vergi məhkəmələrində həll edilir. Amma İsveçrədə də bəzi yayınmalar geniş şəkildə baş verdiyi zaman mütləq formada buna qarşı tədbir görülür. Bundan başqa mülki vergi yayınmaları cərimələrin miqdarının artımına səbəb ola bilər. İsveçrə və digər ölkələr arasında bu sahədə əhəmiyyətli fərqli olsa da bu fərqlər o qədər də çox deyildir. Cəza tədbirinin miqyası yayınma prosesiylə ilə birbaşa əlaqəlidir. Əksər hallarda yayındırılmış məbləğ nə qədər çoxdursa, cəza tədbiri və yaxud cərimələr də bir o qədər böyük olur.  
Vergi saxtalaşdırılmasının müəyyənləşdirilməsi üsullarından biri də ənənəvi formada vergi obyektinin təyinatına əsasən ona vahid zaman ərzində nəzəri olaraq gəlir məbləğinin təyin edilməsidir. Bu metod hazırki dövrdə nəzarət-kassa aparatlarının olmadığı vergi obyektləri üçün istifadə edilir.  
Müasir dövrdə artıq bir çox təşkilatlar tərəfindən də vergi saxtakarlığına qarşı tədbirlər həyata keçirilir. Əsasən də İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı bu sahədə bir çox uğurlu addımlar ata bilmişdir. Bu təşkilata üzv ölkələr bir araya gələrək bu kimi halların qarşısını almaqdan ötrü tədbirlər planı hazırlayırlar. Bu planların əsas məqsədi kimi isə müəssisələrdə keçirilən audit yoxlamaları zamanı əldə edilə bilməyən məlumatların toplanaraq dəqiq, vaxtında və əhatəli şəkildə istifadə etməkdən ibarətdir. Bu tip məlumatların toplanması və istifadə edilməsi vergi adminstrasiyasına daha məhsuldar tədbirləri həyata keçirməyə imkan yaradır. Bu tədbirlərdən birinin predmeti budur ki, vergi ödəyicisi yayınma halını belə könüllü şəkildə bəyan etsin .Yuxarıda göstərildiyi kimi İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının Fiskal Məsələlər üzrə Komitəsi tərəfindən 2019-cu ilin fevral ayında “ könüllü açıqlama və şəffaflıq vasitəsilə vergi yayınmasının qarşısının alınması” mövzusunda hesabat nəşr edilmiş və bu üsul vergi saxtakarlığının qarşısının alınmasında ən effektiv metod kimi dəyərləndirilmişdir. Bu metoda daha detallı formada nəzər salaq:  
Vergi saxtakarlığı bir çox ölkələri uzun illər boyu narahat edən əsas problemlərdən biri olmuşdur. Bunun qarşısının alınması üçün həmin dövlətlər bir çox iqtisadi sxemlər, xüsusi nəzarət formaları və s. yaratmışlar. Cari dövrdə yuxarıda adı çəkilən metod könüllü vergi bəyan edilməsi üçün ən effektiv üsullardan biri hesab edilir. Bu metod sayəsində vergi orqanın əlində mövcud risklərin dəyərləndirilməsi və verginin könüllü ödənilməsinə təşviq etmək üçün bütün resurslardan istifadə etmək imkanı olur. Həmçinin, müvafiq strukturlar tərəfindən həyata keçirilən vergi siyasətinin formasını düzgün və tez müəyyənləşdirmək mümkün olur. Ənənəvi audit nəzarət formalarının həyata keçirildiyi zaman bir çox müəssisə və şirkətlərin bir sıra üsullarla vergi saxtakarlağına əl atmasına dair kifayət qədər faktlar vardır. Belə nəticə çıxır ki, artıq audit yoxlamaları müəssisələr barədə bütün lazımi məlumatları toplamaq üçün yetərli deyildir. Vergi saxtakarlığının qarşısının alınması və könüll bəyan etmə tədbirlərinin stimullaşdırılması üçün əsas alət hesab edilməsə də yenə də audit yoxlamaları əsas məlumat mənbəyi hesab edilir. Bunun səbəbləri aşağıdakılardır:  
- əksər hallarda audit yoxlamaları zamanı vergi yayınmalarının sxemini aşkar etmək çox çətin olur. Əsasən də bir sıra beynəlxalq biznes əməliyyatlarında , mürəkkəb xüsusi əməliyyatlarda iştirak edən biznes subyektlərinin vergi öhdəliyinin müəyyənləşdirilməsi elə də asan proses deyil. Bu da ondan yaranır ki, xüsusi əməliyyatların araşdırılması üçün həddən artıq vaxt gərəklidir. Milli qanunvericiliyi bu əməliyyatlara tətbiq etmək üstəlik xarici ölkələrin qanunvericiliyinin anlaşılması da çox vaxt tələb edən prosesdir.  
 - bəzən isə vergi müfəttişi audit yoxlaması zamanı vergi saxtakarlığını aşkar edir, lakin bu yayınmanın üstündən çox vaxt ötdüyündən məsuliyyətə cəlb prosesi baş tutmur.  
 Yuxarıda sadalananlar kimi səbəblərdən bu nəticəyə gəlinir ki, artıq audit yoxlamaları ən effektli vasitə sayılmır. Ona görə də bir sıra inkişaf etmiş ölkələr öz vergi siyasətlərində vergidən yayınma hallarının qarşısını almaq məqsədilə təşkilat tərəfindən tövsiyə edilən bu metoddan istifadə edirlər.  
Könüllü vergi bəyan etmə metodu adətən bu cür xarakterizə edilir:  
1.məcburi formada açıqlama qaydaları  
2.vergi saxtakarlığı barədə əlavə hesabat  
3.Sorğuların istifadəsi  
4.birgə vergi bəyanetmə proqramları  
5.Məsuliyyətin əvvəldən müəyyən edilməsi rejimləri  
6.Cərimələrin nəzərdə tutulduğu vergi saxtakarlığının açıqlanma qaydaları  
Bəzi hallarda bu tədbirlər birlikdə tətbiq edilirlər. Bu addımların müsbət tərəfi ondan ibarətdir ki, onların vasitəsilə vergi orqanları müvafiq məlumatları daha tez qəbul etmək imkanına malik olur , hətta bəzən vergi orqanı ödəyiciləri ekspertlərlə də təmin edir. Əgər saxtakarlığa yol açan hər hansı bir akt varsa, vergi orqanı bundan uzunmüddətli audit yoxlamasında sonra deyil, vaxtında ödəyicidən əldə etdiyi məlumatlar əsasında xəbərdar olur. Bundan sonra vergi orqanı situasiyanı dəyərləndirir və lazımi tədbirlər görür. Bu proses sayəsində həm vergi orqanının həm də vergi ödəyicisinin vaxt itirməsi aradan qaldırılmış olur. Beləliklə, daha uzunmüddətli audit yoxlamasına ehtiyac qalmır, könüllü bəyanetmənin və şəffaflığın səviyyəsi artır. Məcburi açıqlama qaydaları- artıq bir neçə ölkədə vergi bəyannamələrinin təqdim edilməsindən öncə ödəyicilərdən hər hansı bir saxtakarlıq halının olub-olmaması soruşulur. Bu hal baş tutubsa mütləq vergi orqanına məlumat verilməlidir. Bu hal həm vergi ödəyicisinə, həm də vergi saxtakarlığına yol açılmasında ona himayədarlıq edən tərəfə şamil edilir. Cari dövrdə bu addım Kanada, Portuqaliya, Birləşmiş Krallıq, Amerika Birləşmiş Ştatlarında tətbiq edilir. Həmçinin İrlandiya ərazisində də bu rejim müəyyən hallarda həyata keçirilir. Hətta bunun üçün xüsusi qanunvericilik aktı da müəyyənləşdirilib. Bu rejim zamanı konkret suallar əks olunmalıdır:  
-kim açıqlamalıdır?  
-nəyi açıqlamalıdır?  
-nə zaman açıqlamalıdır?  
Bu rejimin özünəməxsus üstün tərəfləri vardır ki, bunları da aşağıda görmək olar:

* Vergi orqanı tərəfindən yanlış sxemin aşkar edilməsinə sərf edilmiş vaxt azalır;
* Daha məhsuldar risk-əsaslı tədqiqata şərait yaradır;  
  Vergi saxtakarlığına qarşı çevik addımlar atmağa kömək edir ki, bu da saxta vergi planlaşdırmasını vergi ödəyiciləri üçün əhəmiyyətsiz hesab etdirir.  
    
  2-ci alət əlavə hesabatın öhdəliyi adlanır. Bəzi ölkələr vergi saxtakarlığının aşkarlanması məqsədilə vergi ödəyicilərinə üzərinə əlavə hesabat öhdəliyi təyin edirlər. Belə ki, hər bir vergi ödəyicisindən aşağıdakılara əməl etmək tələb olunur:
* Hansısa bir tərəfin qarşısında duran borc öhdəliyinə görə ona ödənilmiş faiz dərəcələrinin xərc formasında gəlirdən çıxılması istəyi olduqda, bu haqda vergi orqanına məlumat verilməsi (Hollandiya);
* Əmlakın dəyərinin azaldılması ilə bağlı əvvəldən məlumatın verilməsi (ABŞ və İtaliyada); və ya
* Maliyyə-mühasibat və vergi uçotları arasındakı fərqin izah edilməsi.

Əlavə hesabat öhdəliyindən yararlanmağa çalışan ölkələr daha çox diqqəti təqdim edilmiş bəyannamələrin yoxlanılması prosesinə yönəldirlər. Bu zaman gələcəkdəki audit yoxlamaları üçün daha ətraflı informasiyaların əldə edilməsinə yardım edir və auditorlar tərəfindən potensial yoxlamalar daha effektiv və cəld müəyyən edilir. Vergi ödəyicilərindən ötrü müsbət tərəf ondan ibarətdir ki, yanlış bəyanat xərcləri kifayət qədər azalır.  
 **Sorğular-**Bəzi ölkələrdə *(*İtaliya,Yeni Zelandiya)auditin baş tutması üçün daha müvafiq sektorun və vergi ödəyicisinin və seçilməsi üçün müəyyən edilmiş risk sahələrinə və müəyyənləşdirilmiş qrupun risk sahələrinə (ikili rezidentliyə sahib olan müəssisələr və s.) yönəldilmiş sorğulardan istifadə edirlər. Bir çox hallarda, sorğuların cavablandırılması məcburi xarakter daşıyır. Misal üçün Yeni Zelandiyadavergi qurumu əvvəlki dövrlərdə vergi saxtalaşdırılmasına yol vermiş hər hansı xarici investisiyalı şirkətlər(sığorta və bank təşkilatları istisna edilməklə) üçün məcburi maliyyə sorğusu sistemini tətbiq edir.Ümumiyyətlə isə Yeni Zelandiyanın təcrübəsi sübut edir ki, sorğuların da özünəməxsus bir sıra müsbət yönləri var:

* Sorğular daha çevikdir, yəni onlar istədiyimiz vaxt bir neçə mövzuda tərtib edilə bilər;
* Sorğular auditin məhsuldarlığını artırır;

Sorğular məcburi açıqlama tədbirlərini stimullaşdırır;  
Sorğular vergi ödəyicilərinin yanlış bəyan etmə xərclərini azaldır  
 **Birlikdə əməletmə proqramları**-Birlikdə əməletmə proqramlarının əsas vəzifəsi vergi qurumu və vergi ödəyicilərinin arasında qarşılıqlı şəkildə etimada əsaslanmış şəraitin formalaşdırılması, həmçinin hər iki tərəf üçün uyğun olan vergi risklərinin idarəediciliyi və ümumi əməletmə faizinin artırılmasıdır. Bu sistemin tətbiq edildiyi bəzi ölkələrdə əməletmə qaydalarında auditlə yanaşı digər məcburetmə tədbirləri ilə birgə, vergi ödəyicilərinə risklərin idarə edilməsinə köməyin göstərilməsi balans yaradır . Bu cür ölkələrin təcrübələrindən görmək olar ki, birgə əməletmə sistemləri vergi orqanıyla vergi ödəyicilərinin dəqiq və real vaxt müddətində birgə fəaliyyətini nəzərdə tutur. Bunun mahiyyəti ondan ibarətdir ki,vergi ödəyiciləri və vergi orqanların arasındakı şəffaf münasibətlə,vergi orqanına verilmiş doğru məlumatlar arasında düz mütənasib asılılıq vardır. Daha ətraflı məlumat daha məhsuldar risk dəyərləndirilməsinə və resursların bölgüsünə imkan yaradır.  
 **Öhdəliklərin əvvəldən müəyyən edilməsi** – bu prosedur məlumatların elan edilməsi hesab edilməsə də, vergi ödəyicilərinin konkret hər hansı bir əməliyyatı haqqında vergi orqanını bütün müvafiq məlumatlarla təmin edir. Öhdəliklərin əvvəldən müəyyənləşdirilməsi vergi ödəyicisinin həmin əməliyyatı gerçəkləşdirməmişdən öncə vergi orqanına təqdim etdiyi sorğuya aid verilmiş rəyin əsasında baş tutur. Vergi orqanı ona təqdim edilən sorğunun əsasında o əməliyyata dair vergi ödəyicisinin vergi öhdəliklərini müəyyənləşdirir.Öhdəliklərin müəyyən edilməsi prosesi vergi saxtakarlığı ilə bağlı yalnız məhdud sayda məlumat verir.Öhdəliklərin müəyyənləşdirilməsi prosesi Yeni Zelandiyada və Avstraliyada daha uğurla tətbiq edilir. Yeni Zelandiyada öhdəliklərin müəyyənləşdirilməsi ilə bağlı daxil olmuş müraciətlərin və sorğuların əsasında ilk mərhələdə vergi saxtakarlığının qarşısının alınmasından ötrü potensial tədbirlər rejimi hazırlanmışdır.Bu rejim daxil olmuş sorğuların əsasında vergi idarəedici orqanları tərəfindən hazırlanmışdır və əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, vergi ödəyicisi vergidən yayınma təhlükəsinin mövcud olduğu konkret proseslə bağlı vergi orqanından müsbət rəy almayanadək həmin əməliyyatları həyata keçirmirlər.  
**Cəriməyə əsaslanmış açıqlama** **qaydaları** –bu proses zamanı vergi ödəyicisindən aqressiv vergi saxtalaşdırılmasının məcburi açıqlanmasını tələb edilmir. Bu metod təklif edir ki, tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları və cərimələr vasitəsilə vergi ödəyicisi könüllü formada müvafiq məlumatları açıqlasın.Misal kimi, İrlandiya ərazisində vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməməsi əməliyyatlarına cəlb olunduğu bilinərsə, ona yayındırılan verginin məbləğinin 20%-i həcmində əlavə ödəniş və maliyyə sanksiyaları tətbiq olunur.Yeni Zelandiyada isə “ qanunvericilikdən sui-istifadə”yə görə yayındırılmış vergi məbləğinin 100%-i həcmində sanksiya nəzərdə tutulur.Ümumiyyətlə, cəriməyə əsaslanmış açıqlama qaydaları prosesindən istifadə edilən ölkələrdə vergi saxtalaşdırılmasının könüllü olaraq bəyan edilməsi hallarının artımı müşahidə edilir.  
Vergi saxtalaşdırılması və onun aradan qaldırılması istiqamətində informasiyaların açıqlanma təşəbbüsü ilə bağlı qeyd edilənlərə əlavə olaraq, bu təşəbbüsün həm vergi ödəyiciləri, həm də vergi adminstrasiyası üçün üstün tərəflərini ümumiləşdirək.-Vergi administrasiyaları aspektindən ilk mərhələdəcə detallı məlumatlar əldə edilir, vergidən yayınmanın riskləri tam vaxtında dəyərləndirilir, vergidən yayınmanın azaldılması üçün resurslardan daha da effektiv istifadə üçün şərait yaranır, preventiv tədbirlərin həyata keçirilməsi üçün əlavə vaxt qazanılır, inzibati xərclər azaldılmış olur.Vergi ödəyiciləri aspektindən vergitutma baxımından aparılmış əməliyyatlardakı qeyri-müəyyənlik halı aradan qalxır, əməletmə xərcləri azalmış olur, vergi administrasiyası qarşısında doğru imic formalaşır.Əlavə olaraq, iki tərəf üçün də müsbət cəhətlər də vardır ki, bunlar lazımsız şablon audit nəzarətinin həyata keçirilməsinə məcburiyyətin aradan qalxması, vergi ödəyicisinin vergi saxtakarlığının tərtib edilməsi və bu halın vergi əməkdaşları tərəfindən aşkarlanması arasındakı boşluğun olmaması, həmçinin şəffaflığın və könüllü bəyanetmə mədəniyyətinin səviyyəsinin artırılmasıdır.  
  
**3.2Vergidən qanuni yayınma**

Vergidən yayınma halının digər forması isə qanuni yolla verginin tam formada ödənilməməsi halıdır. Vergidən bu cür yayınma qanunvericilikdə mövcud boşluqlardan ödəyicinin öz xeyrinə istifadə etməsidir. Vergi mütəxəssisləri tərəfindən bu bəzən vergi boşluğu adlandırılır. Vergi boşluğuna dair bir çox fərqli yanaşma metodları mövcud olmasına baxmayaraq, əsasən bir il ərzində könüllü ödənilmiş vergi miqdarı ilə ödənilməli olan vergi miqdarı arasındakı fərq kimi izah edilir. Bu prosesə aid üsullar kimi isə aşağıdakıları göstərmək olar:  
1.gəlirlərin bölüşdürülməsi  
2.gəlir və aktivlərin bölüşdürülməsi  
3.ödənişin təxirə salınması  
4.gəlir mənbəyinin gizlədilməsi  
5.vergiyə cəlb edilməli olan gəlirlərin kapitala çevrilməsi  
6.sərmayə xərclərinin cari xərclərə çevrilməsi  
7.dividendlərin gizlədilməsi  
8.rezidentin vətəndaşlığı  
9.ikiqat vergitutma  
10.hüquqi şəxs statusunun yaradılması  
İkiqat vergitutma sahibkarlıqla məşğul olan şəxslər üçün heç də əlverişli bir hal deyildir. Sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılması və onun qorunması üçün dövlətlər bir-biriylə bunun aradan qaldırılması üçün sazişlər imzalayırlar. Bu sazişlərin məqsədi ondan ibarətdir ki, bir ölkədə hər hansı kommersiya fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxs həm gəliri əldə etdiyi ölkədə ,həm də öz ölkəsində eyni bir şeyə görə 2dəfə vergi ödəməsin. Əgər şəxs vergini bir dəfə gəlir mənbəyi olan ölkədə ödəmişdirsə ,öz ölkəsinə getdiyi zaman vergi orqanına ödənilmiş vergi haqqında rəsmi sənədləri təqdim etməklə 2-ci dəfə vergi ödəməkdən azad olmuş olacaq. Bəzən isə sahibkarlar bu situasiyalarda hiylə işlədərək vergidən yayınmağa çalışırlar. Onlar bəyan edirlər ki, gəliri məhz vergi dərəcəsi az olan ölkədən əldə edib və artıq orda ödəyib.Bu cür hallarda vergidən yayınma halını aşkar etmək olduqca çətin olur. Çünki faktiki olaraq bütün müvafiq sənədlər qaydasında olmaqla yanaşı,heç bir aşkar yayınma halı yoxdur. Dividendlərin məbləğinin də müxtəlif üsullarla azaldılması vergidən yayınma üsullarından biri hesab edilir.  
İstər bu , istərsə də digər yollarla vergidən yayınma halları vergi boşluğuna səbəb olur.

## 3.3 Vergidən yayınma hallarının qarşısın alınmasında Böyük Britaniya təcrübəsi

Vergi boşluğunun aradan qaldırılması üçün müxtəlif dövlətlər müxtəlif metodlardan istifadə edirlər.  
 Birləşmiş Krallığın bununla mübarizə metoduna nəzər salaq. Birləşmiş Krallıq ərazisində vergilərin yığılmasına nəzarəti Əlahəzrət Gəlirlər və Gömrük İdarəsi həyata keçirir. Vergi boşluğu bu idarənin 1il müddətində topladığı vergi miqdarı ilə həmin dövrdə yığılmalı olan vergi miqdarı arasındakı fərqə deyilir. Burda da əsas səbəb verginin tam ödənilməməsi,vergi saxtakarlığı kimi halların mövcud olmasıdır. Amma vergi boşluğunun hesablanması həddən artıq çətin bir prosesdir.Birləşmiş Krallıq bunun üçün dolayı və birbaşa vergilər üçün boşluğun həcmi ayrılıqda hesablanır. Dolayı vergilər üçün vergi boşluğu hesablanan zaman “yuxarıdan aşağı” metodundan istifadə edilir. Yəni, ödənilməsi nəzərdə tutulmuş məbləğdən faktiki məbləğ çıxılır.Ümumiyyətlə, Birləşmiş Krallıq ərazisində vergi yayınmalarının həcmi kifayət qədər böyükdür. İllər üzrə yayınmaların ümumi həcmini aşağıdakı qrafikdə görə bilərik.

Qrafik 2.  
  
Mənbə:Britaniya Əlahəzrət Gəlirlər və Gömrük İdarəsi  
2018-ci ildə açıqlanmış statistik göstəricilərə görə əvvəlki dövrdə vergi yayınmaları 33 milyard funt-sterlinq həcmində olmuşdur ki, bu Krallığın vergi gəlirlərinin 5.7% faizini təşkil edir. Digər cədvəldə isə vergi növlərinə görə yayınma miqdarlarını nəzərdən keçirək.

Qrafik 3.  
  
Mənbə:Britaniya Əlahəzrət Gəlirlər və Gömrük İdarəsi  
Qrafikdən göründüyü kimi yayınmalar ən çox gəlir vergisi və əlavə dəyər vergisi üzrə olub. Statistik göstəricilərdən aydın olur ki, buna qarşı mübarizə aparılmağına baxmayaraq hər il xeyli məbləğ vergidən yayındırılır. Vergidən yayınmanın qanuni formasının səbəbi həddən artıq nəzərdə tutulmuş vergi güzəştləri və üstünlükləridir.Birləşmiş Krallıqda qanuni vergi yayınmasının həcmi 2017-ci ildə 1.7 mlrd funt sterlinq olmuşdur ki, bunun 0.8 mlrd və 0.7 mlrd-ı müvafiq olaraq mənfəət və gəlir vergilərinin üzərinə düşür.  
AR-da da vergi yayınmalarının və vergi saxtakarlığının qarşısının alınması məqsədilə risklərin idarə edilməsi,xüsusi nəzarət şöbəsi və s. yaradılıb. Bundan başqa bir çox innovativ layihələrin planlaşdırılması,vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanı arasında daha yaxşı münasibətin qurulması vergi yayınmalarının qarşısının alınması üçün atılmış addımlardır.

# IV Fəsil. Vergi ödənişlərinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətində "Doing Business"metodologiyasının təhlili

## 4.1 “DoingBusiness” hesabatının mahiyyəti və məqsədi

Dünya Bankının peşəkar ekspertləri tərəfindən hazırlanmış “ Doing Business” illik hesabat olmaqla yanaşı həm də dünyanın bir çox ölkələrində işgüzar fəaliyyət prosesinin tənzimlənməsi, iqtisadi-sosial sahənin inkişafının müxtəlif dövlərini yaşayan dövlətlərdə tənzimləmə sisteminin məhsuldarlığını, islahatların səmərələliyini ,həmçinin inzibat mühitin hərtərəfli analizini əhatə edir. Dünya Bankı ən iri maliyyə mərkəzlərindən biri kimi qəbul olunur və o, hər il müxtəlif səbəblərdən maliyyə yardımı etdiyi ölkələr üçün 1 il müddətini əhatə edən bütün dünyaya açıq formada hesabat tərtib edir. Bu hesabatın əsas məqsədi yeni texnologiyaların və xarici investisiyaların hərəkəti üçün stimullaşdırıcı təsir göstərməkdir ona görə də bu hesabat iri sahibkarlar tərəfindən çox diqqətlə izlənilir. 2004-cü ildən başlayaraq “ Doing Business” hesabatı Dünya Bankı Qrupu tərəfindən 190 ölkədə şirkət və müəssisələrin 1 il üzrə biznes xərclərini ifadə edir. Bu hesabat müxtəlif ölkələr üzrə sahibkarlıq sferasının inkişaf səviyyəsini, əsas da İEOÖ-də biznes sahəsindəki yenidənqurma tədbirlərinin həyata keçirilməsi səviyyəsinin əsas indikatoru hesab olunur. Hər il üzrə ayrıca olaraq hər ölkədə fəaliyyətdə olan özəl şirkətin öz biznes fəaliyyətinə çəkdiyi xərcləri, biznesin ərsəyə gətirilməsinə və onun inkişafına qoyulmuş tələb və prosesin mərhələləti detallı formada analiz edilir və sözü gedən reytinq tərtib edilir. Bu reytinq göstəricilərindən jurnalistika,elm,biznes hətta siyasət dairələrində,həmçinin azad ekspertlər tərəfindən iqtisadi tənzimləmələrin stimullaşdırılması üçün istifadə olunur.  
 “Doing Business” hesabatı tanınmış beynəlxalq konsaltinq qrupları tərəfindən ölkələrdə biznesin davamlılığı və onun aparılması şəraitinin ardıcıl təhlillərini özündə əks etdirir. Bu hesabat sayəsində fərqli ölkələrdə aparılmış tənzimləmə proseslərinin sistemliliyinə və obyektiv formada dəyərləndirilməsinə imkan yaranır, burdakı göstəriciləri dövlət və bazar tənzinmləməsi ,həmçinin makroiqtisadi nəzəriyyə ilə əlaqələndirir və ümumi olaraq iqtisadiyyatın məhsuldarlığını və əhalinin rifah səviyyəsini əks etdirir.   
 “Doing Business” hesabatında 10 göstərici yer alır və hər göstərici ayrıca qiymətləndirilərək ölkələr üzrə ümumi reytinq müəyyən olunur. Hesabatdakı göstəricilər aşağıdakılardır: :  
 1)Biznesə başlama;  
 2)Kreditin alınması;  
 3)Tikində icazələrin alınması;  
 4)Müqavilələrin icrası;  
 5)Xarici ticarət;  
 6)Əmlakın qeydiyyatı;  
 7)Müflisləşmə;  
 8)Vergilərin ödənilməsi;  
 9)Kiçik investorların mənafelərinin qorunması;  
 10)Elektrik enerjisinin əldə edilməsi;

## 4.2 Azərbaycanın “Doing Business”hesabatındakı mövqeyi və onun daha da yaxşılaşdırılması istiqamətində həyata keçirdiyi tədbirlər

Azərbaycan və “Doing Business” AR Prezidentinin keçirdiyi iqtisadi islahatların nəticəsi kimi Azərbaycan 190 ölkənin sahibkarlıq və biznes mühitini dəyərləndirən növbəti “Doing Business 2019” reytinqində 25-ci mövqeyə gələrək 32 pillə irəliləmiş , keçən il ərzində aparılan uğurlu islahatların nəticəsində , sözü gedən hesabatda 10 indikatordan 8-ində ötən illə müqayisədə nəticələrimiz yaxşılaşmışdır.  
 Belə ki, 30 oktyabrda elan edilmiş “Doing Business 2019” reytinqində Azərbaycan “biznesə başlama” kateqoriyası üzrə 18-ci yerdən 9-cu yerə gəlmiş, yəni 9 pillə irəliləmişdir,“ İnvestorların mənafelərinin qorunması” kateqoriyası üzrə 8-ci pillədən 2-ci pilləyə ,“Tikinti icazələrinin alınması” kateqoriyasında 161-ci pillədən 61-ci pilləyə,“Vergilərin ödənişi” kateqoriyasında daha 7 pillə irəliləyərək 35-ci yerdən 28-ci pilləyə,“Əmlakın qeydiyyatı” göstəricisində 21-ci pillədən 17-ci pilləyə,“Elektrik təchizatı üzrə” göstəricisində 74-cü pilləyə,“Müəssisələrin bağlanması” kateqoriyasında 2 mövqe irəliləyərək 45-ci yerə, “Kreditin alınması” kateqoriyası üzrə də 100 pillə irəliləməklə 22-ci pilləyə yüksəlmişdir. 2019-cu və 2018-ci illər üzrə “Doing Business” reytinqinin müxtəlif ölkələr üzrə siyahısında ölkəmizin mövqeyi aşağıdakı cədvəldə göstərilib:  
 **Cədvəl 4**.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N | İndikatorlar | DB - 2018 | | DB - 2019 | İrəliləmə |
| 1. | Əmlakın qeydiyyatı | 21 | 17 | | +4 |
| 2. | İnvestorların müdafiəsi | 10 | 2 | | +8 |
| 3. | Vergilərin ödənilməsi | 35 | 28 | | +7 |
| 4. | Xarici ticarət | 83 | 84 | | -1 |
| 5. | Müflisləşmə | 47 | 45 | | +2 |
| 6. | Kreditin alınması | 122 | 22 | | +100 |
| 7. | Tikinti icazələri | 161 | 61 | | +100 |
| 8. | Elektrik enerjisin verilməsi | 102 | 74 | | +28 |
| 9. | Müqavilələrin icrası | 38 | 40 | | -2 |
| 10. | Biznesə başlama | 18 | 9 | | +9 |

Mənbə: Doing Business Measuring Business Regulation-World Bank Group  
Hesabatda bir çox indikatorlar üzrə biznes şəraitinin yaxşılaşdırılması istiqamətində qanunvericiliyin daha da təkmilləşdirilməsi sahəsində Azərbaycanda həyata keçirilən islahatlar xüsusilə qeyd edilmişdir. Beləliklə, 2019-cu ili əhatə edən hesabatda Azərbaycan öz göstəricilərini ən çox yaxşılaşdıra bilən 10 ölkədən biri olmuşdur. Bundan başqa Azərbaycan göstərilən 10 indikatordan 8-ində islahatlar keçirməklə bu göstəriciyə görə də ilk pillədə qərarlaşıb.  
 Bakı Şəhər İcra Hakimiyyətində tikintiyə verilən icazələrin “bir pəncərə” prinsipi əsasında verilməsi, elektrik şəbəkələri qoşulmalarını minimuma endirən “ ASAN Kommunal” mərkəzlərinin açılması və s. kimi addımlar Azərbaycanın hesabat mövqelərini bir xeyli yaxşılaşdırıb.   
 Bu indikatorlardan 2-si vergi sahəsində aiddir:  
 1)Vergilərin ödənilməsi   
 2)Biznesə başlama   
 Vergilərin ödənilməsi -“ Doing Business” hesabatının bu göstəricisi orta miqyaslı şirkətin və ya müəssisənin 1il müddətində ödəməli olduğu ödəmə və vergilərə, o cümlədən inzibatçılıq yükünün əsasında hesablanır. Vergi və ödəniş dedikdə, dividend və kapitaldan gəlirlər, sosial ayırmalar, ətraf mühit vergiləri, əmlak icarəsindən vergilər, gəlir və mənfəətə görə vergilər və s.  
 Bu indikator əsasən aşağıda adı çəkilən 4 meyar üzrə dəyərləndirilir:  
 -**vergi ödənişlərinin sayı**: vergi növlərindən asılı olaraq ödəniləsi vergilərin sayı  
-**vergi hesabatlarının hazırlanmasına və vergilərin ödənilməsinə sərf edilən vaxt:**  1il müddətində lazımi hesabatların tərtibinə və vergilərin ödənişinə sərf edilən vaxt  
**-vergi dərəcələri:**aksiz, ƏDV(18%), mənfəət(20%) və s.  
 Bu reytinq müəyyənləşdirilən zaman ölkə ərazisində ödənişlərin elektron formada reallaşdırılması, sosial müdafiə ayırmaları və digər sahələri əhatə edən uğurlar nəzərə alınır.   
 Aşağıdakı cədvəldə 2009-2019-cu illər üzrə “Doing Business” hesabatının ölkədə vergilərin ödənişi üzrə 3göstəricinin müqayisəsi göstərilib:  
  
**Cədvəl 5.**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Göstəricilər | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
| **1.Vergi ödəmələrinin sayı(illik say)** | **22** | **22** | **18** | **18** | **18** | **18** | **7** | **7** | **6** | **6** | **6** |
| 1.1Vergilər Nazirliyi | 10 | 10 | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 6 | 5 | 5 | 5 |
| 1.2 DSMF | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| **2. Vaxt (illik saat)** | **376** | **376** | **306** | **225** | **214** | **214** | **195** | **195** | **195** | **195** | **159** |

Mənbə: Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi  
 Cədvələ nəzər saldıqda görmək olar ki, son 11ildə ödəmələrin sayı 16 vahid azalaraq 6-ya , sərf edilən müddət isə 376 saatdan 159-ə, gəlirdən vergi faizləri 46.4-dan 40.8-ə qədər azalmışdır. Bu göstəricilərin kompleks şəkildə yaxşılaşması ümumi “vergilərin ödənilməsi” indikatorunda 7 pillə irəliləməmizə səbəb olmuşdur.  
Digər cədvəldə isə “Doing Business 2019” reytinqinin indikatoru üzrə keçmiş Sovet ölkələrinin sıralaması verilmişdir.  
Cədvəl 6.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ölkənin adı | Mövqeyi | Ödəmələrin sayı | Vaxt | Ümumi vergi dərəcəsi | Sonraki prosedurlar üzrə indeks |
| Latviya | 13 | 7 | 168.5 | 36 | 98.11 |
| Estoniya | 14 | 8 | 50 | 48.7 | 99.38 |
| Gürcüstan | 16 | 5 | 220 | 9.9 | 85.89 |
| Litva | 18 | 10 | 99 | 42.6 | 97.52 |
| **Azərbaycan** | **28** | **6** | **159** | **40.8** | **83.79** |
| Moldova | 35 | 10 | 181 | 40.5 | 90.79 |
| Rusiya | 53 | 7 | 168 | 46.3 | 73.14 |
| Ukrayna | 54 | 5 | 327.5 | 41.7 | 85.95 |
| Qazaxıstan | 56 | 7 | 182 | 29.4 | 48.85 |
| Özbəkistan | 64 | 10 | 181 | 32.1 | 48.17 |
| Ermənistan | 82 | 14 | 262 | 18.5 | 49.08 |
| Belarus | 99 | 7 | 184 | 53.3 | 50 |

Mənbə: Doing Business Measuring Business Regulation-World Bank Group  
Hesabatların təhvilindən sonraki prosedurlar üzrə indeksdə Azərbaycan 83.79%-lik göstəriciyə sahiblik edir. Bu nəticəylə tək postsovet ölkələrini deyil, eləcə də bir çox öncül iqtisadiyyatlara sahib ölkələri də qabaqlamağı bacarır. Bu indeks vergi ödənişi üzrə keyfiyyəti xarakterizə edir ki, Polşada bu göstərici 77.36%, Rumıniyada 76.82%, Avropa və Mərkəzi Asiya ölkələrində isə 64.41% təşkil edir.  
Cədvəldən də aydın görünür ki, postsovet ölkələri arasında Latviya ilk yeri tutur.Ödənişlərin sayının minimum olması göstəricisində Gürcüstan və Ukrayna hərəsində 5növ vergi olmaqla liderdirlər. Vergi ödənişlərinə ən az vaxt Estoniyada sərf olunarkən (50), ən çox zaman Ukraynada (327.5) sərf edilir. Ümumi verginin ən aşağı dərəcəsi isə Gürcüstandadır. (9faiz) Azərbaycan Respublikası üzrə ödənişlərin sayı, onlara çəkilən zaman, dərəcələri üzrə vəziyyəti daha yaxşı izah etmək üçün daha bir cədvələ baxaq.  
**Cədvəl 7.**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Vergi və məcburi təzminat** | **Ödənişlər** | **Vaxt(saat)** | **Vergi dərəcəsi** | **Vergitutma bazası** | **Ümumi vergi dərəcəsi(mənfəətdə faizlə)** |
| ƏDV | 1 | 44 | 18% | Mallar və xidmətlər |  |
| Əmlak vergisi | 1 |  | 1% | Aktivlərin orta illik qalıq dəyəri | 2.00% |
| Torpaq vergisi | 1 |  | 10azn | Hər 100m² torpaq sahəsi | 0.02% |
| Sosial sığorta | 1 | 65 | 22% | Məcmu əmək haqqı | 24.82% |
| Mənfəət vergisi | 1 | 50 | 20% | Vergi tutulan mənfəət | 13.96% |
| Faiz vergisi |  |  | 10% | Faiz gəliri | 0.26% |
| Yanacaq vergisi | 1 |  |  |  |  |
| **Cəmi** | **6** | **159** |  |  | **40.80%** |

Mənbə:Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi  
 Vergi sahəsini əhatə edən digər indikator isə “Biznesə başlama” göstəricisidir. Bu reytinq sayəsində yeni biznesə başlamaq istəyində olan sahibkardan tələb edilən inzibati prosedurların sayı,xərclərin dəyəri, sərf edilən vaxt və s. müəyyən edilir.İnzibati prosedur dedikdə isə lazımi icazə sənədlərinin,lisenziyaların müvafiq qurumlardan alınmasından ibarət olub, kənar tərəflərlə münasibətləri özündə əks etdirir.  
Yuxarıda gördüyümüz kimi son 1ildə bu göstəricidə 9pillə irəliləyərək 18-ci mövqedən 9-cu mövqeyə qalxmışıq. Kommersiya hüquqi şəxslərin qeydiyyatı prosedurunun sayı 2018-ci illə müqayisədə 1 vahid azaldılaraq 3-ə salınmış, sərf edilən vaxt 4.5 gündən 3.5 günə qədər azaldılmış,tələb olunan məbləğ isə 33 AZN-dən 18 AZN-ə qədər endirilmişdir.  
Vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında şəffaf münasibətlərin yaranması,sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılması kimi xidmətlərin icrası məqsədi ilə Vergi Nazirliyi bu sahədə öz addımlarını davam etdirməkdədir.

# V Fəsil. Elektron ödəniş infrastrukturunun inkişaf etdirilməsinin vergi inzibatçılığında rolu.

## 5.1 Elektron hökumət sistemin tətbiqi və onun mahiyyəti

Qlobal səviyyədə informasiyalaşdırma və ümumdünya informasiya cəmiyyətinin yaradılması sahəsində ən çox önə çıxan tendensiya kimi elektron hazırlıq səviyəsinin artımı və elektron-hökumət sistemlərinin inkişafının sürətlənməsini göstərmək olar. Bu tendensiyaların daimi monitorinqi bir çox milli və beynəlxalq təşkilatların əsas hədəfindədir. Elektron hökumət sistemi – spesifikləşmiş informasiya cəmiyyətinə aid olan dövlət idarəçiliyi formasıdır. Elektron hökumət sistemi- İKT-nın yüksək inkişaf etmiş imkanlarına və vətəndaş cəmiyyətlərinin tipik dəyərlərinə əsaslanır. Bu sistemim mütləq şəkildə vətəndaşların artan tələbatlarına, iqtisadi cəhətdən effektivliyə və yönəlik olması ilə xarakterizə edilir. ABŞ, Böyük Britaniya və digər yüksək inkişaf etmiş ölkələrdə elektron hökumət sisteminə bütövlükdə dövlətin fəaliyyət prosesinin məhsuldarlığının artırılmasına hesablanmış böyük bir konsepsiya kimi qəbul olunur. Bir sözlə, elektron hökumət sisteminin mahiyyəti budur ki, müxtəlif sahələri əhatə edən dövlət strukturları müasir tələblərə uyğun inkişaf etmiş informasiya texnologiyalarının imkanlarından yararlanaraq istehlakçılara,müştərilərə xidmətlər və informasiya təqdim edir. İstehlakçılar və müştəri rolunda isə qeyri-hökumət təşkilatları, ölkə vətəndaşları və ya digər dövlət strukturları çıxış edə bilər.  
 Azərbaycan Respublikasında da e-hökumət portalının formalaşdırılması beynəlxalq standartlara və beynəlxalq təcrübəyə əsaslanır. Azərbaycan Respublikasının Prezidentinin “Azərbaycan Respublikasında rabitə və informasiya texnologiyalarının inkişafı üzrə 2010-2012-ci illər üçün Dövlət Proqramının (Elektron Azərbaycan)” təsdiq edilməsi haqqında Sərəncamı, “Dövlət orqanlarının elektron xidmətlər göstərməsinin təşkili sahəsində bəzi tədbirlər haqqında” 23 may 2011-ci il tarixli Fərmanı və digər normativ-hüquqi aktlarla tənzimlənən hüquqi baza formalaşdırılıb.  
 Ölkə vətəndaşlarının dövlət qurumları ilə münasibətini daha da asanlaşdırmaq və daha münasib formaya salmaq üçün elektron hökumətin göstərdiyi bütün xidmətlər bir portalda ([www.e-gov.az](http://www.e-gov.az)) cəmləşdirilmişdir. Müxtəlif dövlət orqanları tərəfindən təqdim edilmiş xidmətlərdən hər istifadəçinin sərbəst formada yararlanması üçün nəzərdə tutulmuş portal məhz ‘‘bir pəncərə’’ prinsipinin əsasında formalaşdırılmışdır. Hazırki dönəmin ən aktual və prioritet məsələlərindən biri də bütün növ vergi ödəyicilərinə təqdim edilən elektron hökumət xidmətlərinin miqyasının genişləndirilməsi və elektro hökumət xidmətlərindən istifadənin də kütləvi istifadə forması almasıdır. Bu sistemin vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında münasibətlərdə tətbiq edilməsinin əsas məqsədi odur ki, ödəyicilərlə fiziki təmas məhdud formaya salınsın və hər 2 tərəfin daha az vaxt itirməklə prosesini gedişində iştirakı tam təmin edilsin.

## 5.2Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin artırılması məqsədilə istifadəyə verilmiş elektron vergi xidmətləri

Hazırda Azərbaycan Respublikasının vergi siyasətinin eləcə də bütünlükdə vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi üçün ciddi işlər aparılır. Vergi sisteminin uğurlu şəkildə formalaşdırılması da gələcəkdə və hazırki dövrdə də iqtisadi artım tempinin artırılmasına , iqtisadi sistemin daha da çevikləşdirilməsinə xidmət etmiş olur. Başa düşdüyümüz kimi yüksək və davamlı inkişaf üçün müasir dövrün ilk tələblərindən biri məhz elektronlaşmaqdır. Yuxarı adı çəkilən qanunlar qəbul olunmamışdan qabaq xidmət formasını seçmək Vergilər Nazirliyi tərəfindən ödəyicilərin öz öhdələrinə buraxılmışdı. Vergi sistemində son dövrlər ərzində aparılan islahatların əsas məğzi yalnız xidmətin texniki baxımdan yüksəldilməsinə nail olmaqdan ibarət deyil, eləcə də bütünlüklə vergitutma fəaliyyətinin bütün sferalarında tərəqqiyini əldə etməkdən ibarətdir. Vergilər Nazirliyi tərəfindən “Elektron hökumət” proyektinin tərkib hissəsinə aid ediləcək xidmətlərin elektronlaşdırılması prosesinə hələ 2005-ci ildən etibarən başlanılıb, vergi sisteminin vacib elementi olan vergi inzibatçılığının inkişaf etdirilməsi üzrə böyük bir Dövlət Proqramı həyata keçirilib. Xarici tərəfdaşlarla , eləcə də beynəlxalq maliyyə institutları ilə aparılmış ikitərəfli dialoqlarınn və ətraflı təcrübə mübadilələrinin nəticəsi kimi ilk olaraq vergi sisteminin daha da mobil, iri diapazonlu texniki imkanları özündə cəmləşdirməyi bacaran texnoloji bazası yaradılıb.2006-cı ildə isə vergi inzibatçılığı fəaliyyətinin proseslərinin elektron formada aparılmasına imkan yaradan Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sisteminin (AVİS) tətbiqi baş tutub.Mərkəzləşdirilmiş vahid informasiya məkanında ödəyicilərin məlumatların emalı və saxlanılması imkanı yaradıb ,sənədlərin elektron dövriyyəsini, daha operativ və tezləşdirilmiş informasiya mübadiləsininin təmin edilməsinə imkan verib. Bir il sonra isə, yəni, 2007-ci ildə Azərbaycanın ən böyük hökumət portallarından biri sayılan Vergilər Nazirliyinin İnternet Vergi İdarəsi portalı yaradıldı və vergi ödəyiciləri tərəfindən təqdim edilən bəyannamələrin elektron versiyada göndərilməsinə başlandı. Vergilər Nazirliyi elektronlaşdırılmış xidmətlərinin göstərilməsi sahəsində uğurlu addımlarını məhz bu internet vergi idarələrinin fəaliyyətə başlaması ilə atdı ki, bu da hər zaman mükafatlandırılıb, mükafatlar sırasında müvafiq olaraq “İnformasiya azadlığı” 2006-2012; “Milli Net” 2009, “Humay mükafatı”; “Netty” 2005, 2008; “Avrasiya HI-nı göstərmək olar.Bu mükafatların hamısı İnternet Vergi İdarəsinin təqdim etdiyi elektron xidmətlərinin yüksək keyfiyyətindən xəbər verir. Yaradılmış informasiya texnologiyaları sayəsində əksər banklarla, eləcə də bəzi dövlət qurumları ilə elektron formada əlaqə sistemi yaradılıb və onlayn formada informasiya mübadiləsi həyata keçirilir. Amma bu yeniliklər son dövrlərdə elektron xidmətlər platformasında həyata keçirilən islahatların yalnız kiçik bir qismidir. Əsas elektron islahatlar haqqında isə daha geniş danışacağıq.  
**AVİS-**Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sistemi– “Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi Dövlət Proqramının (2005-2007-ci illər)” müasir vergi xidmətinin inkişafına böyük töhfəsidir. Bu layihənin təqdimatı 2006-cı ilin 17 martında AR hökuməti üzvlərinin, Azərbaycanda fəaliyyətdə olan xarici diplomatik korpusların, Milli Məclisin deputatlarının, beynəlxalq təşkilatların, həm yerli, həm də xarici şirkətlərin təmsilçilərinin, işgüzar birliklərin, KİV nümayəndələrinin iştirakı ilə baş tutmuşdur. AVİS AR-ın vergi sistemində İKT-nin tətbiqinin əsas nəaliyyətlərindən biridir. AVİS-in əsas məqsədi büdcənin daxilolmalarının vaxtında və tam formalaşdırılması, səmərəli və çevik vergi idarəçiliyinin fəaliyyəti üçün effektiv informasiya dəstəyinin təmin edilməsindən ibarətdir.Vergi xidmətlərinin mobilləşdirilməsi üçün yaradılmış bu sistemin əsas üstün cəhətlərindən biri digər dövlət qurumların informasiya sistemləri ilə (İdarələrarası Avtomatlaşdırılmış Məlumat Axtarış Sistemi, Baş Xəzinədarlıq, Dövlət Sosial Müdafiə Fondu, Dövlət Statistika Komitəsi, Azərbaycan Dövlət Miqrasiya Xidməti, Dövlət Gömrük Komitəsi, Ədliyyə Nazirliyi, Daxili İşlər Nazirliyi, Əmək və Əhalinin Sosial Müdafiəsi Nazirliyi, Mərkəzi Bank, Maliyyə Nazirliyi, kommersiya bankları və s.) effektiv şəkildə qarşılıqlı informasiya mübadiləsi imkanının olmasıdır. . AVİS yüksək səviyyədə təhlükəsizlik tədbirlərinə malikdir. Bunlara aşağıdakıları misal göstərmək olar:

* Hər bir istifadəçinin onun vəzifə səlahiyyətlərindən asılı olaraq bazada məlumatlara baxmaq imkanına məhdudiyyətin qoyulması;
* Hər bir istifadəçinin onun vəzifə səlahiyyətlərindən asılı olaraq həmin sistemin funksiyalarına baxmaq imkanı;
* Bu və ya digər məlumatların icazə verilməyən baxışlardan və ehtiyatsızlıq halları səbəbindən məhv edilməkdən qorunması;
* ştatdankənar situasiyalarda informasiyaların təhlükəsizliyinin qorunması;

etibarlılıq-bu və ya digər fövqəladə hallar zamanı informasiyaların və proqramların saxlanması və s. O cümlədən, AVİS-in köməyilə vergi ödəyicilərinə bildirişlərin çevik şəkildə göndərilməsinin avtomatlaşdırılması və borcların qruplaşdırılması təmin edilmişdir..

**İnternet Vergi İdarəsi**

Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinin əlamətdar hadisələrindən biri də ölkəmizdə ilk dəfə olaraq elektron bəyannamələrin tətbiqinə başlanılmasıdır. 2007-ci ildə Vergilər Nazirliyi tərəfindən yaradılmış Bəyannamə Tərtibatı Proqramının (BTP) hazırlanaraq hər bir vergi ödəyicisinə pulsuz formada paylanılması, vergi bəyannamələrinin elektron formada təqdim edilməsini təmin etmək məqsədilə **e-taxes.gov.az** - İnternet Vergi İdarəsinin qurulması vergi idarəçiliyinin təkmilləşdirilməsi yolunda atılmış mühüm addımlardan biridir.

Cari dövrdə İnternet Vergi İdarəsi köməyilə aşağıda adı çəkilən elektron xidmətlərin təşkili həyata keçirilir:“Sahibkarlıq subyektlərinin “Bir pəncərə” prinsipinə əsaslanan dövlət qeydiyyatı (həmçinin fərdi sahibkalarınrın onlayn şəkildə qeydiyyatı)”, “Elektron Bəyannamə (e-Bəyannamə)” “Banklarla elektron mübadilə (Banlarla e-Mübadilə)”, “ƏDV-nin depozit hesabı”, “Onlayn kargüzarlıq”,“Elektron vergi hesab-fakturası”.  
 **Elektron Bəyannamə**

E-Bəyannamə sistemi ödəyicinin təqdim etdiyi vergi bəyannamələrinin elektronlaşmış formada vergi orqanına göndərilməsini təmin edir:

* bəyannamənin offlayn rejimdə Bəyannamə Tərtibatı Proqramının köməyilə tərtib edilməsi sonrakı mərhələdə onlayn rejimdə İnternet Vergi İdarəsilə göndərilməsi (2007-ci il);
* sadələşdirilmiş vergi üzrə bəyannamənin BTP proqramından istifadə etmədən belə onlayn formada İnternet Vergi İdarəsinin vasitəsilə tərtibatı və göndərilməsi (2009-cu il).

Bu sistemin sayəsində vergi ödəyicisi vergi idarəsinə gəlmədən və vergi qurumunun əməkdaşı ilə fiziki kontakta girmədən belə, tam şəffaf formada, özü üçün rahat hesab etdiyi şəraitdə və istədiyi an müvafiq bəyannaməni tərtib edib internet üzərindən təqdim etmək, özünün şəxsi hesab vərəqəsinə baxmaq və büdcəyə yaranmış borcları barədə informasiya əldə etmək imkanına malikdir.

Həmçinin, E-Bəyannamə sistemi, vergi qurumu ilə vergi ödəyiciləri arasında münasibətlərin tamamilə şəffaflaşmasına şərait yaratmışdır. Ölkəmizdə elektron bəyannamə sisteminin tətbiq edilməsi vergi ödəyicilərində geniş maraq doğurmuşdur. İndiki dövrdə bu sistemin köməyilə əlavə dəyər vergisi (*ƏDV*) ödəyicilərinin 99 faizi, digər növ vergi ödəyicilərinin təqribən 90 faizi öz müavfiq bəyannamələrini elektron qaydada təqdim edirlər.  
 **Elektron vergi hesab-fakturası**

“Vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üzrə 2009-2012-ci illər üçün Strateji Plan” əsasında ƏDV sahəsində vergi idarəçiliyinin daha da təkmilləşdirilməsi məqsədilə 1 yanvar 2010-cu ildən etibarən elektron vergi hesab-fakturalarının tətbiqinə start verilmişdir. Bu sistemin sayəsində göstərilmiş xidmətlərə və görülmüş işlərə, təqdim edilmiş mallara görə lazımi vergi hesab-fakturaları elektron qaydada təqdim edilir.Vergi idarəçiliyinin şəffaflığı baxımından vacib sayılan bu sistem həm vergi orqanları, həm də ödəyicilər baxımından müsbət nəticə vermişdir.

Vergi hesab fakturalarının elektron formada təqdimatı vergi xidmətinin orqanlarıyla vergi ödəyiciləri arasında münasibətlərə keçidi elektronik daşıyıcıların köməyilə təmin etmiş, vergi işçilərinin işini xeyli dərəcədə asanlaşdırmış və vergi nəzarətinin efeektivliyini gücləndirmiş, həmçinin, vergi ödəyicilərinin öz zamanına və maliyyə vəsaitlərinə qənaət edə bilməsinə imkan yaratmışdır.

Sözü gedən fakturalarının tətbiqi ilə kağız sərfiyyatı da minimuma endirilərək təxminən 1 il ərzində 20 tona qədər kağıza qənaət edilmişdir. Əlavə olaraq bu sistemin tətbiqi ilə saxta hesab-fakturalardan istifadə edilməsi cəhdlərinin də qarşısı birdəfəlik alınmışdır.

**ƏDV-nin depozit hesabı**

Bu hesabın tətbiqi ilə əsasən 2 sahədə işlərin yerinə yetirilməsi nəzərdə tutulur:

* digər vergi ödəyicilərinin sub uçot hesablarına köçürülməsi, ƏDV-nin büdcəyə ödənilməsi, Dövlət Gömrük Komitəsinə ödənişlərin həyata keçirilməsi;
* digər vergilərin növlərinin dövlət büdcəsinə ödənilməsi (*yalnız ƏDV ödəyiciləri üçün*).

Bu sistem sayəsində ƏDV-nin dövriyyəsi və əvəzləşdirilməsi, həmçinin, ƏDV üzrə büdcəyə ödənilməli olan məbləğlərə vergi orqanları tərəfindən səmərəli və məhsuldar nəzarəti reallaşdırmağa imkan yaranmışdır.

**Elektron təlim xidmətləri**

AVİS-də yaradılmış müasir İKT və imkanlardan yaranmaqla vergi qurumlarının işçiləri tərəfindən vergi qurumları qarşısında qoyulmuş öhdəliklərin layiqincə həyata keçirilməsi, Vergilər Nazirliyinin önəmli hədəflərinin tam şəkildə mənimsənilməsi və vergi idarəçiliyi prosedurlarının yüksək səviyyədə reallaşdırılmasının təmini məqsədilə Vergilər Nazirliyinin nəznində fəaliyyət göstərən Tədris Mərkəzində ənənəvi tədris forması ilə birgə kombinə edilmiş və müasir təhsil metodlarından da istifadə edilir. Təhsilin bu formalarının gerçəkləşdirilməsi üçün AVİS-də müvafiq bir altsistem yaradılıb.

Yeni yaradılmış bu imkanlardan istifadə edib tədris vəsaitlərinin mənimsənilməsi üslubu olub auditoriya daxili təhsilin çatışmazlıqlarının aradan qaldırılmasına kömək edərək, daha çox istifadəçilərin cəlbinə,kursların inkişafını çevik şəkildə və vaxtında həyata keçirilməsinə və fərdi təlim proqramının seçilməsinə imkan yaradır***.***

**Vergi orqanının əməkdaşlarının iş fəaliyyətində korrupsiya və başqa hüquqpozma halları haqqında məlumatlarının onlayn verilməsi*.***

Bu xidmət sayəsində vətəndaşların vergi qurumları əməkdaşlarının qanunsuz formada hərəkətlərindən operativ və birbaşa qaydada şikayət edə bilmək imkanına sahib olur. Xidmət tamamilə ödənişsizdir və istənilən fiziki və hüquqi şəxslər bu xidmətdən yararlana bilərlər.

Elektron xidmət istifadə etmək üçün VN-ın rəsmi internet səhifəsinin «E-xidmətlər» bölməsində mövcud [www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az) ünvanına daxil olmaq lazımdır. Xidmətin  aktivləşməsi üçün vətəndaşlar tərəfindən hazır müraciət anketinin doldurulması tələb edilir.

**Vətəndaşların onlayn videoqəbulu**

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Dövlət orqanlarının elektron xidmətlər göstərməsinin təşkili sahəsində bəzi tədbirlər haqqında”[[9]](#footnote-9)Fərmanın icrası ilə əlaqədar VN tərəfindən təqdim edilən elektron xidmətlərin artırılması istiqamətində görülmüş tədbirlərin nəticəsində 2011-ci il oktyabr ayından etibarən vergi ödəyicilərinin videoqəbuluna start verilib. Bu xidmət sayəsində vergi ödəyicilərinin VN-nın məsul səlahiyyətli şəxsləri ilə birbaşa olaraq video əlaqə yaradılır.

Bu xidmətin təşkil edilməsində əsas məqsəd vətəndaşların lazımsız şəkildə vaxt və maddi itkilərə yol verilmədən, vergi qurumlarının səlahiyyətli şəxsləri ilə əlaqədə olmadan belə və tam şəffaf mühitdə Vergilər Nazirliyinin vəzifəli əməkdaşlarına birbaşa olaraq müraciət etmələrinə imkan yaratmaqdır. Məhz bu məqsədlə ölkə ərazisində yaradılan 30-dan artıq elektron xidmət terminallarında xüsusi kabinetlər ayrılmış və çəkilişin həyata keçirilməsi məqsədilə isə kabinetlərdə müvafiq texniki aparat vasitələri quraşdırılmışdır.

Videoqəbullarda iştirak etmək istəyən hər bir vergi ödəyicisi asanlıqla www.taxes.gov.az/vqebul/ internet-ünvanında qeydiyyatdan keçərək videoeoqəbulun baş tutması ilə əlaqəli ümumi müddəalarla tanış olur.

Bundan başqa Vergilər Nazirliyinin Aparatının yüksək vəzifəli əməkdaşlarına müraciət etmək istəyən respublika əməkdaşları üçün Vergilər Nazirliyinə gəlmədən belə AR-ın istənilən ərazisindən həmin ərazidə yaradılmış xidmət terminalının köməyilə Nazirliyin yüksək vəzifəli şəxslərinin videoqəbulunda iştirak etmək imkanları yaradılıb. Həmçinin eyni zamanda videoqəbulda iştirak edən vətəndaş ona verilən rəsmi cavabı yazılı qaydada da tələb etmək imkanına sahibdir.

Bunlardan başqa vətəndaşların vergi qurumlarında qəbulunun əyani formada həyata keçirilən zaman onların bu məqsədlə xüsusi ayrılan otaqlarda qəbulun videoçəkilişlə müşayiət olunmaqla baş tutması üçün imkanlar  
 yaradılmışdır.  
**Vergilər Nazirliyinin E-Hökümət portalından istifadə etməklə mümküm olan elektron xidmətlərin bəziləri**

Vergilər Nazirliyi özünün elektron xidmətlərinin onun istifadəçilərinin ixtiyarına verilməsi və məlumatların açıqlığı istiqamətində həmişə ön sıralarda olub və dəfələrlə buna görə İnformasiya Azadlığı mükafatına layiq görülüb. E-hökumət portalında vergi sahəsinə dair aşağıda adı çəkilən xidmətlər istifadəyə verilib :

* [Hüquqi adın yoxlanılması](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9407) - Bu xidmətin köməyilə hər hansı bir hüquqi adın istifadədə olub-olmamasını yoxlamaq olar.
* [Xəzinadarlıq qurumlarında rüsumla və vergi köçürüləcək hesablar](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9406) - Bu xidmət köməyilə [Xəzinədarlıq qurumlarında rüsumlar və vergi köçürülməli hesabatlar](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9406) qeyd edilir.
* [Kommersiya qurumlarının dövlət reyestri ilə bağlı məlumatları](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9404) - Bu xidmətin köməyilə [kommersiya qurumlarının dövlət reyestri ilə bağlı məlumatları](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9404)nı görmək olar.
* [Oxşar olan hüquqi adların axtarılması](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9408) xidməti - Bu xidmətin köməyilə oxşar hesab edilən hüquqi adların siyahısına nəzər yetirmək olar .
* [Pos-terminal qeydiyyatı](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=11150) - Bu xidmətin köməyilə Pos-terminalları qeydiyyatdan keçirmək olar.
* [Şəxslərin fərdi imza səlahiyyətləri barəsində məlumat](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9402) - Bu xidmətin köməyilə şəxsin fərdi imza səlahiyyətləri bərasində məlumatlara baxmaq olar.
* Vergi ödəyicisinin daha ətraflı axtarışı- Bu xidmətin köməyilə hər bir vergi ödəyicisinin VÖEN-ni daxil etməklə vergi ödəyici ümumi məlumatları əldə etmək olar.
* [Vergi ödəyicisinin müddət üzrə borcu](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9401) - Bu xidmətin köməyilə istənilən vergi ödəyicisinin müəyyən zaman müddətində borcunun olub – olmamasını yoxlamaq mümkündür
* [VÖEN-ə görə ödəyicinin axtarı](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9400)şı – Bu xidmətin köməyilə vergi ödəyicilərinin VÖEN-ni istifadə etməklə ödəyicinin statusunu və ya adını öyrənmək olar.
* [VÖEN əsasında və ya ada görə ödəyicinin axtarı](https://services.e-gov.az/services/xforms-query.action?id=9403)şı .

Vergilər Nazirliyi tərəfindən təqdim edilən bu elektron xidmətlərin istifadəçi ardıcıllığı ildən-ilə daha da artmaqdadır.

# VI Fəsil.Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi məqsədilə vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin tətbiqi.

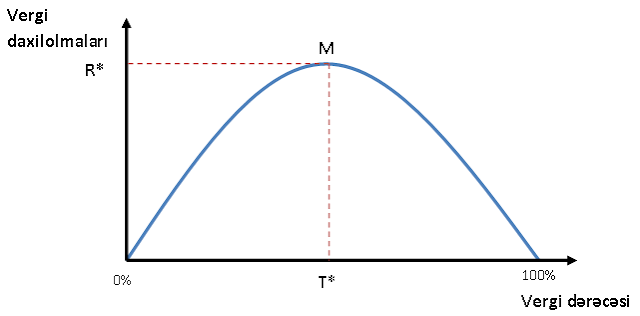
## 6.1 Könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırılmasının iqtisadi cəhətdən əhəmiyyəti

Könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırılması iqtisadiyyatların qarşısında həll edilməsi vacib olan məsələlərdən biridir. Bunun üçün bir sıra xüsusi tədbirlər həyata keçirilir. Lakin atılmış addımlar heç də hər zaman uğurlu olmur. Ümumiyyətlə, bu tədbirlərin iqtisadi sferaya aid olmasına baxmayaraq,sosial mühitlə də əlaqəli olduğu üçün əhalinin sosial davranışını və maddi vəziyyətini mütləq nəzərə almaq lazımdır.Vergi ödəyicilərinin vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılması və könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırmaqdan ötrü tədbirləri həyata keçirməzdən əvvəl ödəyicilərin davranışına hansı faktorların təsir göstərdiyi araşdırılmalıdır.Normativ-ictimai maliyyə nəzəriyyəsinə görə dövlət öz vətəndaşlarının rifahını və sosial durumunu tənzimləyici bir məfhumdur. Bu nəzəriyyəyə görə əgər vətəndaşlar dövlət tərəfindən atılmış addımların onların fərdi və ictimai rifahı üçün faydalı olduğuna inanarlarsa,bu zaman vergidən yayınma halları az,könüllü vergi ödənişlərinin miqdarı isə çox olacaqdır. Könüllü vergi ödənişi dedikdə vergi ödəyicilərinin öz üstünə düşən vergi borcunu vaxtında və tam şəkildə ödəməsi başa düşülür.Bir çox inkişaf etmiş ölkələrdə vergini vaxtında ödəmək vətəndaşlıq borclarından biri sayılır.Vergi ödənişlərinə riayət edilməsi baxımından adətən vergi ödəyicilərini 3 qrupa bölürlər : heç vaxt vergi ödənişindən yayınmayanlar,yaxın gələcəkdə vergidən yayınmaya cəhd etmək fikrində və potensialında olanlar və hər zaman vergidən yayınmağa çalışanlar. İqtisadi təcrübələrdə maliyyə vəziyyətinə görə oxşarlıq olan dövlətlərin belə könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırılması üçün fərqli tədbirlər həyata keçirdiyi görülür. Bu təcrübələrdən ortaya çıxan maraqlı faktlardan biri odur ki, vergi ödənişlərindən yayınan fərdlərin münasibətdə olduğu şəxslər də sonradan vergidən yayınma hallarına meyilli olurlar.Bu faktdan aydın görünür ki,könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırılması çox vacib məsələdir.Bir çox dövlətlər vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması üçün cəza tədbirlərindən istifadə etsələr də həmin dövlətlərin təcrübəsinə nəzər saldıqda vergidən yayınma hallarının mövcudluğunu görmək olar.Ancaq könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırılması siyasətinin həyata keçirildiyi ölkələrdə bir müddət sonra vergidən yayınma hallarının azaldığı müşahidə olunur.İqtisadi yanaşmalarda vergi orqanı və vergi ödəyicisi arasındakı münasibətlərin 2 forması fərqləndirilir: vergi orqanı və vergi ödəyicisi bir-birinə zidd tərəflərdir.Bu halda vergi orqanı vergi saxtakarlığına yol vermiş ödəyicini “saxtakar” kimi,ödəyici isə vergi orqanını “avtoritar subyekt” kimi görür.Bu mühitdə vergidən yayınma hallarının kifayət qədər yüksək sayı müşahidə edilir.Könüllü vergi ödənişlərinə isə az hallarda rast gəlinir.Bu rejimdə vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanları arasında qarşılıqlı etimad anlayışı yoxdur. Digər hal isə vergi ödəyicisi ilə vergi orqanının birgə fəaliyyətini tövsiyə edir.Çünki belə rejimdə vergi orqanı ilə vergi ödəyicisi daha sıx münasibətdə olur və qarşılıqlı etimad əsasında fəaliyyət göstərirlər.Ceyms Alm və Maykl Makkenin bu mövzuda apardığı təcrübələrə əsasən ortaya çıxan nəticələr bunlardır:  
-vergi dərəcələrindəki artım vergidən yayıma hallarına gətirib çıxarır;  
-gəlirlərdəki artım vergi ödənişlərini stimullaşdırır;  
-vergi ödəyiciləri verginin qarşılığında müvafiq bir üstünlük əldə etdiklərinə inanarlarsa, vergidən yayınma hallarına maraqlı olmurlar;  
-vergi ödənişlərini stimullaşdırma tədbirlərindən biri mükafatlandırma ola bilər;  
-müəyyən bir dövrdə vergi əfvi sonrasında maliyyə sansksiyaları tətbiq edilməzsə,növbəti dövrdə daha çox vergidən yayınma halına rast gəlinəcək;  
- fərdlərin vergi ödənişlərinə təsir edən amillər içində önəmli yeri sosial durum,fərdi davranışlar və dövlətin bu yöndəki siyasəti tutur;  
Vergi ödənişlərinin stimullaşdırılması və vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması mövzusunda bir çox elmi məqalələr və kitablar dərc olunmuşdur.Vergitutma siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri bu olduğundan müxtəlif iqtisadçılar öz dövrlərində bu sahədə bir xeyli araşdırma aparmış və gəldikləri nəticələri bir kitab şəklində toplamışdır.Sırf bu sahə ilə bağlı ədəbiyyat siyahısına aşağıdakı cədvəldə nəzər salaq:  
**Cədvəl 8.**

|  |  |
| --- | --- |
| Corc fon Şanz (1890) | İqtisadi sistemin,vergi ödəyicisi ilə vergi orqanları arasındakı qarşılıqlı münasibətlərin dəyərləndirilməsi |
| Qünter Şmölders(1951 | Vergi ödəyicilərinin ictimai siyasətdən razılıq səviyyəsinin dəyərləndirilməsi |
| Spiser, Bekker(1980) | Vətəndaşların ədalətsiz vergitutma siyasətinin tətbiqiylə bağlı fikirlərinin dəyərləndirilməsi |
| Folkinger(1995) | Vergi sistemlərindəki ədalətin dəyərləndirilməsi |
| Torqler(2005) | Ödənilən verginin miqdarı və gerçəkləşdirilən ictimai xidmətlər arasındakı əlaqənin dəyərləndirilməsi |
| Bars(2006) | Ədalətsiz vergi sisteminin vergi ödəyicilərini vergidən yayınmaya sövq etməsinin dəyərləndirilməsi |

Mənbə:Roberto Dell Anno (2009) Sosial-iqtisadi jurnal  
İEÖ-lərdə vergilərin vaxtında ödənilməsi və buna oxşar prosesləri vergi mədəniyyəti adı altında birləşdirirlər.Vergi mədəniyyətinin inkişaf etdirilməsi üçün  
bəzi faktorlara da nəzər yetirmək lazımdır.Çünki vergi mədəniyyəti vergi şüuru,vergi yoxlamaları,maliyyə sanksiyaları,vergi dərəcəsi,vergi maarifi,normativ standartlar və s. ilə birbaşa əlaqəlidir.

## 6.2 Vergi mədəniyyəti və onun digər elementlərdən asılılığı Vergi mədəniyyəti və vergi şüuru:

Vergi şüuru dedikdə ödəyicilərin vergi ödənişlərinə olan həssaslığı nəzərdə tutulur.Başqa sözlə vergi mədəniyyətinin inkişafı vergi şüuru ilə mütənasiblik təşkil etməkdədir.  
Dövlətin vergi siyasətini sosial yönümlü formaya salması,vergi ödəyicisininin rifahını nəzərə alması ödəyicilərdə vergi şüurunun müsbət yöndə inkişafına təkan verir.  
**Vergi mədəniyyəti və vergi yoxlamaları**: Aparılan təcrübələrə əsasən ortaya çıxan nəticələr onu göstərir ki,dövlətin lazımsız və sayı həddən artıq vergi yoxlaması keçirməsi vergi ödəyicilərində diskomfort hissi yarada bilir.Çünki ödəyicilər bu zaman özlərini şübhəli qismində görürlər ki,bu da oların vergi orqanına olan etimadının azalmasına gətirib çıxarır.Şəffaf vergi ödəyiciləri il ərzində 1, maksimum 2 yoxlamanı özləri üçün məqbul hesab edirlər.  
**Vergi mədəniyyəti və maliyyə sanksiyaları:**  Bu 2 ünsür arasında olan əlaqələrin təsbit edilməsi üçün bir xeyli təcrübə keçirilməsinə baxmayaraq vergi mədəniyyəti ilə maliyyə sanksiyaları arasındakı əlaqələrdən konkret bir nəticə almaq olmamışdır.Buna səbəb isə maliyyə sansksiyası ilə ödənilməli olan vergi miqdarının həcminin sabit olmamasıdır.Əgər maliyyə sanksiyası vergi yükündən çoxdursa,bu zaman ödəyici saktakarlığa yol vermiş olsa belə yoxlama müddətində onu bəyan etməyə maraqlı olacaq.Əks halda isə ödənilməli olan miqdar maliyyə sanskiyasından çox olsa vergi ödəyicisi sanskiyanın tətbiqiylə daha az həcmdə maliyyə itkisi ilə üzləşmiş olur.Maliyyə sanskiyasından əlavə cəza tədbiri kimi həbs qərarları da mövcuddur. Bu kimi hallarda isə ödəyicilər vergi qaçırmağa risk etməməyə çalışacaqlar.  
**Vergi mədəniyyəti və vergi dərəcələri:** Vergi dərəcələri ilə vergi ödənişləri arasındakı əlaqə ilk baxışdan belə görünür ki,vergi dərəcələri artdıqca insanlar daha çox vergidən yayınmaya əl atacaq.Vergi dərəcələrinin artması həm də ictimai rifah səviyyəsinin də enməsinə səbəb olur.Bununla bağlı amerikan iqtisadçısı Artur Laffer tərəfindən də geniş araşdırma aparılmışdır.Mütləqdir ki, vergi dərəcələrində artım vergi ödəyicilərinə birbaşa və yaxud dolayı yolla təsir etmiş olsun.İqtisadçı Laffer vergi dərəcələri ilə vergi daxilolmaları arasında münasibəti qrafiki üsulla göstərmişdir. Təklif iqtisadiyyatının da əsas simvollarından biri olan bu qrafik Laffer əyrisi adı ilə də tanınır.  
**Qrafik 4.**  
  
  
 Mənbə: Laffer, A.B. (2004). The Laffer Curve:Past,Present and future  
 T-optimal nöqtədir ki, həmin nöqtəyə qədər vergi dərəcələrinin yüksəldilməsi vergi daxilolmalarını da çoxaldacaq. Laffer əyrisinin analizindən görünür ki,əgər vergi dərəcələri 0-% olarsa vergi daxilolmalarının miqdarı da bir o qədər olacaq ki,bu vəziyyətdə də dövlətin mövcudluğu baş vermir.Vergi dərəcələrinin 100% olduğu halda isə əhalinin gəlirləri tam olaraq vergiyə cəlb edildiyindən heç kəs vergi ödənişində iştiraka meyilli olmayacaq.Ancaq istisna hallar vardır ki,vergi dərəcələrinin artırılması vergidən yayınmaya yol açmır.Bunun əsas səbəbi isə əhalinin dövlətə inamıdır.Belə halın olduğu ölkələrdə əhali düşünür ki,onların ödədiyi vergi miqdarı sosial ayırmalar vasitəsilə yenidən onlara qayıdır və ya ictimai rifahın yüksəlməsinə səbəb olur.Yuxarıda qeyd edildiyi kimi inkişaf etmiş cəmiyyətlərdə əhali vergi ödənişini vətəndaş borcu sayır və vaxtında vergini ödəməyi vətənpərvərlik nümunəsi kimi başa düşür.Belə ölkələrdən biri də Almaniyadır. Almaniya vətəndaşları yüksək vergi dərəcələrinin onların sosial rifahının xeyrinə olduğu hesab edərək, daha çox vergi ödəyən şəxsləri daha vətənpərvər hesab edirlər.Təbii haldır ki,vətəndaşlarla dövlət arasında etimadın olmadığı vəziyyət vergi dərəcələrinin artırılması vergidən yayınma hallarını da artırmış olacaq. Vergi mədəniyyətinin formalaşması dövlətin proqnozlaşdırılan vergi miqdarını toplamağa təsir edən əsas faktorlardan biridir.  
**Vergi mədəniyyəti və vergi maarifi:** Hüquqi və fiziki şəxslərin onların ödədiyi vergilərin məqsədi,funksiyası və formalaşması strukturu haqqında məlumatlı olması vergi maarifi adlanır. Dövlət və ya vergi orqanları tərəfində ödəyicilərin onların ödədiyi vergilər barəsində məlumatlandırması ödəyicilər və vergi orqanları arasında qırılmız münasibət yarada bilir.Bəzən isə dövlət ödəyicinin borcunun bir qismini əfv etməklə ona etimad bəslədiyini göstərməyə çalışır.  
Vergi mədəniyyətinin digər anlayışlarla əlaqələrinin araşdırılmasından ortaya çıxan nəticə budur ki,əgər dövlət və vətəndaşlar arasında yetəri qədər yaxşı münasibət olarsa,vergi dərəcələrinin artırılması heç də əhalidə diskomfort yaratmayacaq.İsveçrədə dövlət xərcləri əhaliyə birbaşa olaraq açıqlanır,vergi dərəcələrinin artırılmasına hansı səbəblə yol verildiyi rəsmi şəkildə izah edilir.İsveçrənin dövlət xərclərinin əsaslı olduğunu başa düşən vətəndaşlar vergi dərəcələrinin yüksəlməsini kifayət qədər normal hesab edirlər.  
**Vergi mədəniyyəti və verginin ədalət prinsipi:**Verginin ədalətlilik prinsipindən yola çıxaraq söyləmək olar ki,vergitutma siyasətində dövlətin ədalətli davranması birbaşa olaraq vergi ödəyicilərinin davranışına təsir edəcək.vergi ödəyiciləri vergi payının ədalətli olduğunu düşünsələr vergidən yayınmaya əl atmamağa çalışacaqlar.  
**Vergi mədəniyyəti və onun üstünlükləri**: Təcrübələrdən göründüyü kimi vergi ödəyicilərinin davranışına onları psixoloji,sosial vəziyyətləri də birbaşa təsir edə bilir.Bu səbəblə dövlətlər vergini vaxtında ödəyən ödəyiciləri mükafatlandırmağı lazım bilirlər. Nümunə kimi Cənubi Koreyada nümunə vergi ödəyicilərinə edilən güzəştləri göstərmək olar .Belə ki, Koreya ərazisində biznes sahibkarısınızsa,5il biznes təcrübəsinə sahibsiznizsə,yaxın 3il ərzində biznesinizin gəlirləri yüksək olmuş,biznes fəaliyyətinizdə və vergi ödənişlərində qanunsuzluq aşkar edilməmişdirsə, bu zaman səhiyyə xərclərində endirim, hava limanında VİP xidmətdən istifadə imkanı qazanırsınız.Bundan əlavə olaraq biznes fəaliyyətiniz növbəti 3il ərzində vergi auditindən azad edilmiş olur.  
Ölkəmizdə də könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırılması və vergi mədəniyyətin inkişaf etdirilməsi ilə bağlı bir çox addımlar atılır.Bu addımlardan daha çox diqqət çəkəni gömrük sistemində mövcud olanda yaşıl dəhliz sisteminin vergitutma sahəsinə tətbiqinin fikir kimi irəlir sürülməsidir.Vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicisinə göstərilən elektron xidmətlərin sayının artırılması üçün atılmış addımlar nəticəsində bu xidmətlərin sayı 65-ə çatdırılıb.Artıq son dövrlərdə vergi ödəyicilərin tərəfindən bəyannamələrin 97%-i elektron formada vergi orqanına göndərilir.Ölkənin regionlarında ümumilikdə 57 xidmət mərkəzi vətəndaşların istifadəsinə verilib.Atılan bu addımlar və həyata keçirilən islahatlar könüllü vergi ödənişlərinin stimullaşdırılmasına,vergi orqanları və vergi ödəyiciləri arasında qarşılıqlı münasibətin formalaşdırılmasına hesablanıb.AR Prezidentinin “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətləri”nin təsdiqi və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında” Sərəncamına əsasən respublika ərazisində vergi idarəçiliyinin inkişaf etdirilməsi ilə bağlı 11,planlaşdırılmış islahatlar üzrə 21 istiqamət müəyyən edilmişdir.Bu islahatlarla vergi orqanları və vergi ödəyiciləri arasında partnyorluq əlaqələrinin daha da inkişaf etdirilməsi,könüllü vergi bəyanetməsinin genişləndirilməsi daha da asanlaşacağı düşünülür. Vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanları arasındakı münasibətin daha da şəffaflaşdırılması üçün 1saylı Vergilər Departamentində “ Şəffaf vergi partnyorluğu” idarəsi fəaliyyət göstərir. Bu idarənin xidmət göstərməli olduğu vergi ödəyiciləri vergi proseslərini qanuni qaydada aparan,öhdəlikləri vaxtında və məsuliyyətli şəkildə yerinə yetirən,risklərin mövcudluğu zamanı və dəymiş ziyanın aradan qaldırılması üçün vergi orqanı ilə qarşılıqlı şəkildə çalışmağa razı olan ödəyicilərdir. Bakı şəhərində bu günə qədər 450-dən çox belə ödəyici müəyyənləşdirilmişdir.Bu xidmətin yaradılmasının əsas məqsədi digər vergi ödəyicilərinin də şəffaf şəkildə vergi ödənişlərini yerinə yetiməyə təşviq edilməsidir.

# VII Fəsil. Nəticə və təkliflər

Mənim tərəfimdən hazırlanmış tədqiqat işində apardığım araşdırmalar sonrası aşağıda göstərilən nəticələrə gəlmiş və ümumiləşdirməyə yol verərək tədqiqat işinə müvafiq qaydada tövsiyə və təkliflər hazırlamağa çalışmışam.  
İqtisadi sahədə Azərbaycanda reallaşdırılmış islahatlar dövlətin inzibatçılıq funksiyasının,xüsusən də nəzarət istiqamətli tənzimləmələrinin yenidən formalaşmasını zəruri hala gətirir.Bu səbəbdən vergi inzibatçılığının və vergi nəzarətinin təşkili təcrübəsinin beynəlxalq səviyyədə araşdırılması və onun Azərbaycanda tətbiqi şəraitinin müəyyən edilməsi mühüm xarakter daşıyır.  
 Vergi inzibatçılığının dövlət idarəetməsində və dövlətin maliyyə imkanları üzərində təsiri kifayət qədər böyükdür.Çünki bu sahədə edilmiş səhvlər və çatışmazlıqlar birbaşa olaraq büdcə daxilolmalarının kəskin azalmasına,vergi ödəyiciləri tərəfindən yol verilən vergi yayınmalarının sayının artmasına,əhalinin sosial-iqtisadi rifahında diskomfort yaranmasına səbəb ola bilər.Məlum olduğu kimi adı çəkilən problemlərin baş verməsi sonradan daha ciddi fəsadlar yarada bilər.Bu kimi halların qarşısının alınmasından ötrü vergi idarəçiliyində səməliliyin artırılması çox vacib bir məqsəddir.Ümumiyyətlə,iqtisadi sferada həyata keçirilən və planlaşdırılan islahatların strateji məqsədi büdcəyə daxil olan gəlirlərin daha səmərəli şəkildə idarə edilməsini reallaşdıran vergi inzibatçılığının və maliyyə nəzarətini formalaşdırılmasından,büdcəyə daxil olan vergi gəlirlərinin hərtərəfli təhlilindən və bu sahədə inkişafa yönəlmiş fundamental dayaqlara malik təklifləri irəli sürməkdir.Bu sahədə artıq inkişafa çatmış bir çox dövlətlərin təcrübəsi,Azərbaycanda formalaşmış iqtisadi münasibətlərin səciyyəvi xüsusiyyəti,qlobal səviyyədə bilinən prinsiplərə uyğun,Azərbaycan iqtisadiyyatını tamamilə əhatə edən və cari dövrlə ayaqlaşa biləcək bir vergi inzibatçılığı formalaşdırılmalıdır.  
Tədqiqatdan bu nəticə çıxır ki,vergi inzibatçılığı üzrə proseslər tamamilə Vergilər Nazirliyinin ixtiyarına verilməsi daha müvafiqdir.Beləcə,vergidən bütün növ gəlirlərin toplanmasına tam nəzarət VN-ın nəzarətində olmuş olacaq və VN tərəfində lazımi tədbirlər vaxtında görülmüş olacaq.  
Vergi inzibatçılığın təkmilləşdirilməsi gəlirlərin büdcəyə daxilolmalarını daha da artırmaq məqsədi daşısa da bu zaman əhalinin sosial vəziyyətinin mütləq nəzərə alınması vacibdir.Vergi inzibatçılığında daha şəffaf və innovativ mühit yaratmaqla vergi ödəyicilərində daha inkişaf etmiş vergi şüurunun formalaşmasına nail olmaq mümkündür. Başda Vergilər Nazirliyi olmaqla,digər vergi orqanları və bütün növ vergi ödəyiciləri arasında münasibətlərin daha sağlam formaya salınması vergi şüurunun inkişaf etdirilməsi ilə bilavasitə əlaqəlidir.Vergi ödəyicilərində vergi şüurunun doğru istiqamət aldığı təqdirdə vergidən yayınma hallarının az,könüllü vergi ödənişlərinin isə miqyasının artmağını müşahidə etmək olacaq.Vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanları arasında sıx əlaqələrin yaranması vergi orqanlarının fəaliyyətindən birbaşa asılıdır.Vergi orqanları ödəyicilərdə inam yaratmaq məqsədilə bu sahədə maarifləndirmə işlərinə daha çox diqqət yetirməlidirlər.Maarifləndirmə işinin aparılmasında uğurlu nəticələrə sosial reklam çarxları çəkməklə,kütləvi informasiya vasitələrində və sosial şəbəkələrdə ödənilən vergilərin cəmiyyətin rifahı üçün hansı səviyyədə əhəmiyyətli olduğunu çatdırmağa çalışmaqla,sahibkarlarla mütəmadi görüşlərin keçirilməsi ilə,ödəyicilərin ödədiklərin vergilərin hansı istiqamətlərə ayrıldığını bilməsinə şərait yaratmaqla nail olmaq olar.  
 Bundan başqa vergi dərəcələrinin artırıldığı dövrdə və yaxud yeni bir vergi növünün tətbiq edildiyi zaman bunun səbəbinin açıq şəkildə əhaliyə bildirilməsi daha məqsədəuyğun olar.Dövlət xərclərinin əsaslı olmasına dair şüurunda inam yaranmış ödəyicilər hətta bu halda belə vergidən yayınmağa bir o qədər də maraqlı olmayacaqlar.Daha da irəli gedərək vergi ödəyicilərinə onların dövlət büdcəsinin idarə edilməsində rolunun böyüklüyünü nəzərə çatdırmaqla dövlətin gəlirlərinin idarə olunmasında əsas yerlərdən birini tutduqlarına inandırmaq olar.Ən əsası isə vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasındakı münasibətlərin doğru tərzdə formalaşdırılması vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsində müstəsna rol oynamış olacaq.

# İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı

1.Azərbaycan Respublikası Vergilər Məcəlləsi  
2. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Dövlət orqanlarının elektron xidmətlər göstərməsinin təşkili sahəsində bəzi tədbirlər haqqında”Fərmanı  
3.Laffer, A.B. (2004). The Laffer Curve:Past,Present and future

4.OECD. (2006b). Fundamental Reform of Personal İncome Tax, OECD Policy Studies,No. 13, OECD Publishing  
5. Tanzi, V.& Zee, H.H (2000).Tax Policy for emerging markets: Developing Countries.National Tax Journal  
6. Tanzi, V.& Zee, H.H (1999). Taxation and household saving rate: Evidence from OECD countries.IMF Working Paper  
7. Tax Justice Network. (2011a). Tax Wars: International Tax Co-operation and Competition.Retrieved March 25, 2011, from Tax Justice Network  
8. Schwarz, P. (2009). Tax-Avoidance Strategies of American Multinationals: An Empirical Analysis. Managarial and Decision Economics.  
9. Palan, R. (2011). Tax Havens, the Crisis of 2007 and Financial Regulations. Retrieved January 9, 2011, from World Financial.  
10. Karen, D. (2010). Taxing online gambling companies and winnings.  
11.Çelikkaya, A. (2010).Globalleşmenin neden olduğu kurumlar vergisi reformları ve OECD üyesi ülkeler üzerine bir değerlendirme.

12.Uluatam, Ö. (1999). Kamu Maliyesi (Altıncı b.). Ankara: Dmaj Yayınevi.  
13. “Vergilər və vergitutma” A.F.Musayev, Y.A.Kəlbiyev,Z.H.Rzayev Bakı-2005  
14. “Vergilər və vergitutma” A.F.Musayev, Y.A.Kəlbiyev,Z.H.Rzayev Bakı-2010  
15.Vergi sistemi dərslik-Mobil Məcidov-Bakı 2013  
16.Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi.Azərbaycan Respublikasında vergi sistemi və vergi siyasəti: təkamül dövrü, müasir vəziyyəti və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.Şamaxı 2015.  
17.<http://www.taxes.gov.az/>  
18.<https://www.economy.gov.az/>  
19.<http://maliyye.gov.az/>  
20.<http://customs.gov.az/>  
21.<https://www.stat.gov.az/>  
22.<https://www.fimsa.az/>   
23.<http://www.e-qanun.az/>  
24.[https://www.gov.uk](https://www.gov.uk/)  
25.<https://www.investopedia.com/>  
26.[https://www.oecd.org](https://www.oecd.org/)  
27.[https://www.revenue.ie](https://www.revenue.ie/)

1. AR Vergi Məcəlləsi Maddə 11 [↑](#footnote-ref-1)
2. AR Vergi Məcəlləsi Maddə 41 [↑](#footnote-ref-2)
3. AR Vergi Məcəlləsi Maddə 42 [↑](#footnote-ref-3)
4. AR Vergi Məcəlləsi Maddə 43 [↑](#footnote-ref-4)
5. AR Vergi Məcəlləsi Maddə 38 [↑](#footnote-ref-5)
6. AR Vergi Məcəlləsi Maddə 44 [↑](#footnote-ref-6)
7. AR Vergi Məcəlləsi Maddə 45 [↑](#footnote-ref-7)
8. AR Vergi Məcəlləsi Maddə 46 [↑](#footnote-ref-8)
9. AR Prezidentinin 23may 2011-ci il tarixli 429 nömrəli Fərmanı [↑](#footnote-ref-9)