

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

**“Azərbaycanda vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsi
istiqamətləri”
mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

BAKİ – 2020

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

BMDM-in direktoru

Dos. Əhmədov Fariz Saleh oğlu

“___” _____ 2020-ci il

“Azərbaycanda vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsi

istiqamətləri”

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060403, “Maliyyə”

İxtisaslaşma: Vergi və vergiqoyma” a/b

Qrup: 614

Magistrant
Məmmədli Gülnaz Azim

_____ **imza**

Elmi Rəhbər
i.e.d.,prof.Kəlbiyev Yaşar Atakişi

_____ **imza**

Proqram Rəhbəri
i.e.n.,dos.Seyfullayev İlqar

Zülfüqar
_____ **imza**

Kafedra Müdiri
i.e.d.,prof.Kəlbiyev Yaşar Atakişi

_____ **imza**

Elm andı

Mən, Məmmədli Gülnaz Azim qızı and içirəm ki, “Azərbaycanda vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

“Azərbaycanda vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri”

Xülasə

Mövzunun aktuallığı. Vergi nəzarətinin ən effektiv forması olan vergi yoxlamaları vergilərin (haqların) ödənilməsinin düzgünlüyünü və vergi ödəyicisinin vergi və rüsumlar haqqında qanunvericiliklə ona həvalə edilmiş digər vəzifələrin yerinə yetirilməsini tam və hərtərəfli yoxlamağa imkan verən ən vacib vergi nəzarət vasitəsidir.

İşin məqsədi. Dissertasiya işinin məqsədi vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsi üçün nəzəri və metodoloji əsasları inkişaf etdirməkdir.

Tədqiqat metodları. Dissertasiya tədqiqatı dialektik metodun müddəalarına, induktiv və deduktiv metodlara, təhlil və sintez, ekspert qiymətləndirmələrinə, tədqiq olunan problemlərə sistemli yanaşmaya əsaslanır.

Tədqiqatın informasiya bazası. Tədqiqatın informasiya bazası maliyyə və vergi nəzarəti sahəsində aparıcı alim və tədqiqatçıların tədqiqatları təşkil edir. Bundan başqa, iqtisadçıların nəzərdən keçirilən məsələlərə dair məqalələri, həmçinin elmi konfransların və dövrü nəşrləri, Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktları və sairədir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri. Vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin təhlilinin aparılması üçün kifayət qədər statistik məlumat yoxdur.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Dissertasiya tədqiqatının elmi yeniliyi vergi yoxlamaları və onların aparılması baxımından vergi ödəyicilərinin seçilməsi, vergi inzibatçılığının səmərəliliyini artırmaqla vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi metodlarının işlənib hazırlanmasından ibarətdir.

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri. Tədqiqatın elmi və praktiki nəticələri vergi inzibatçılığına yeni elmi və metodoloji yanaşmaların formalaşdırılması və onun həyata keçirilməsi üçün tətbiq olunan mexanizmlərin işlənməsindən ibarətdir. Vergi yoxlaması planına daxil ediləcək vergi ödəyicilərinin seçimi prosesində təklif olunan metodoloji yanaşmaların həyata keçirilməsi, nəticələrin təşkili, aparılması və icrası, nəzarət işləri praktikasında audit öncəsi təhlil, vergi orqanları əmək xərclərini azaldarkən səyyar yoxlamalarının səmərəliliyini əhəmiyyətli dərəcədə artıracaqdır.

Açar sözlər: vergi, vergi nəzarəti, vergi yoxlamaları, vergi daxilolmaları

“Directions of increasing the efficiency of tax audits in Azerbaijan”

Summary

The relevance of the research: Tax audits, which are the most effective form of tax control, are the most important means of tax control, allowing you to fully and comprehensively verify the correctness of the payment of taxes (fees) and the taxpayer fulfilling other duties assigned to him by tax and tax laws.

Purpose of the Study: The purpose of the thesis is to develop a theoretical and methodological base for increasing the effectiveness of tax audits.

Research Methods: The dissertation research is based on the provisions of the dialectical method, inductive and deductive methods, analysis and synthesis, expert assessments, a systematic approach to the problems studied.

Research Information Database: The information base of the study is the research of leading scientists and researchers in the field of financial and tax control, articles of economists on the issues under consideration, as well as scientific conferences and periodicals, legislative acts of the Republic of Azerbaijan and others.

Research Restrictions: There are not enough statistics to analyze the effectiveness of tax audits.

The novelty of the research: The scientific novelty of the dissertation research is the choice of taxpayers in terms of tax audits and their implementation, the development of methods for improving the tax system by increasing the efficiency of tax administration.

Scientific-practical significance of the results: The scientific and practical results of the study are the formation of new scientific and methodological approaches to tax administration and the development of mechanisms for its implementation. Implementation of the proposed methodological approaches in the selection process of taxpayers for inclusion in the tax audit plan, organization, implementation and implementation of results, a preliminary audit analysis of control methods will significantly increase the effectiveness of mobile audits while reducing labor costs.

Key words: tax, tax control, tax audits, tax receipts

İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR

VM	Vergi Məcəlləsi
ƏDV	Əlavə Dəyər Vergisi
OVN	Operativ Vergi Nəzarəti
AR	Azərbaycan Respublikası
ABŞ	Amerika Birləşmiş Ştatları
AB	Avropa Birliyi
DGX	Daxili Gəlirlər Xidməti

MÜNDƏRİCAT

	GİRİŞ.....	8
I fəsil.	VERGİ YOXLAMALARININ APARILMASININ NƏZƏRİ METODOLOJİ ƏSASLARI	12
1.1.	Vergi yoxlamaları təsnifatı və hüquqi əsasları	12
1.2.	Vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodları	20
II fəsil.	VERGİ YOXLAMALARININ SƏMƏRƏLİLİYİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ METODLARI	31
2.1.	Operativ vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi	31
2.2.	Kameral vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin təhlili	36
2.3.	Səyyar vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin təhlili	45
III fəsil.	VERGİ YOXLAMALARININ İCRA MEXANİZMİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ VƏ SƏMƏRƏLİLİYİNİN ARTIRILMASI	51
3.1.	Vergi yoxlamalarının yoxlama fəaliyyətlərinin gücləndirilməsində mövcud problemlər və perspektivlər	51
3.2.	Vergi yoxlamaları ilə bağlı xarici təcrübə və onun Azərbaycanda tətbiqi imkanı	56
	NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	67
	İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT.....	70
	Cədvəllərin siyahısı	73
	Şəkillərin siyahısı	74
	Qrafiklərin siyahısı	75
	Sxemlərin siyahısı	76

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Son bir neçə ildə dövlət vergi nəzarətinin formalaşdırılması vergi qanunvericiliyinin qeyri-sabitliyi və vergi ödəyicilərinin bütövlükdə vergi sisteminə müsbət münasibətində defisit şəraitində baş vermişdir.

Vergi ödəmələri ilə bağlı qaydalardakı pozuntular həm dövlət, həm də vergi ödəyiciləri üçün maliyyə təhlükəsizliyi üçün real təhlükə yaradır. Vergi sisteminin qeyri-sabitliyi sahibkarlıq subyektlərinin vergi intizamının pisləşməsi, vergi və yığımların azalması, vergi sahəsində cinayətlərin sayının artması ilə əlaqədardır.

Təəssüf ki, bu gün tənzimləyici orqanlarda vergi pozuntularının araşdırılması üçün verdikləri komissiyaın mürəkkəblik səviyyəsinə uyğun effektiv özəl metodları yoxdur, buna görə də müxtəlif büdcələrin toplanması baxımından vergi yoxlamalarının və onların nəzarətinin səmərəliliyini artırmaq üçün instrumental və metodik vasitələrin (metodların) işlənməsi problemi ön plana çıxır. Beləliklə, tədqiqat mövzusunun aktuallığı mövcud vergi nəzarəti sisteminin səmərəliliyinin dərin təhlilinə ehtiyacdən irəli gəlir.

Vergi nəzarətinin ən effektiv forması olan vergi yoxlamaları vergilərin (haqların) ödənilməsinin düzgünlüyünü və vergi ödəyicisinin vergi və rüsumlar haqqında qanunvericiliklə ona həvalə edilmiş digər vəzifələrin yerinə yetirilməsini tam və hərtərəfli yoxlamağa imkan verən ən vacib vergi nəzarət vasitəsidir.

Problemləli vəziyyət belədir: bir tərəfdən hamı üçün məcburi olan vergi intizamına ciddi riayət edilməsinə dair dövlət tələbləri, digər tərəfdən müxtəlif səviyyəli vergi ödəyiciləri tərəfindən onun pozulmasının kütləvi təzahürü faktları var. Vergi və vergi sisteminə ənənəvi makroiqtisadi yanaşma arasında ziddiyyət yaranır, burada əsas şey dövlət büdcəsinin yığımlarının və gəlirlərinin tamlığı, digər tərəfdən isə dövlət vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə subyektiv (insan) amilinin təsir vektorudur. Vergi orqanları iki növ yoxlama aparır: kameral və səyyar yoxlama. Bu iş vergi nəzarətinin vacib forması kimi vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsinə həsr edilmişdir.

Vergi orqanları kameral vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin artırılmasına birbaşa diqqət yetirirlər. Bunun səbəbi səyyar vergi yoxlamalarının ən çox vaxt

aparan olmasıdır və bu səbəbdən vergi nəzarətinin bu forması az sayda vergi ödəyicisini əhatə edir. Kameral vergi yoxlaması olmadıqda vergi hesabatlarını təqdim edən vergi ödəyiciləri nəzarətsiz qalacaqlar. Vergi orqanları vergi ödəyicilərinə özlərinə nəzarət hissi verir.

Yuxarıda deyilənləri nəzərə alaraq, deyə bilərik ki, vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsi indiki şəraitdə aktualdır.

Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi. Müasir iqtisadi ədəbiyyatlarda həm bütövlükdə büdcə sisteminin fəaliyyətinə, həm də onun ayrı-ayrı komponentlərinə həsr olunmuş xeyli sayda tədqiqat mövcuddur. Vergi sistemi və vergi inzibatçılığının inkişafı ilə bağlı problemlərin öyrənilməsinə xarici tədqiqatçılardan Qolişeva L., Brovko L., İvanova İ. Donçova L., Makaryeva V., Romanova A., Sivkov E., Spirina L. Timoşenko X. və başqaları tərəfindən böyük maraq olmuşdur.

Dövlət maliyyə və vergi nəzarətinin yaxşılaşdırılması problemi ilə əlaqəli nəzəri və metodoloji məsələlərin inkişafına mühüm töhfəni Kəlbəyev Y. A., Hübətov T.M., Məcidov M., Musayev A., Novruzov N.A., Hüseynov X.Ə., Rzayev P.Q., Sadıqov T.Ə, Rzayev İ.M. kimi yerli tədqiqatçılar vermişdir.

Eyni zamanda, vergi ödəyicilərinin monitorinqi, səyyar vergi yoxlamaları planlarını tərtib etmək üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsi kimi vergi nəzarətinin səmərəliliyinin təmin edilməsi üçün bu kimi vacib mexanizmlərin təşkili məsələləri nəzəri və praktik aspektlərdə praktiki olaraq inkişaf etdirilməmiş qalır. Bu şəkildə; vergi nəzarətinin təşkili ilə bağlı suallar, xüsusilə vergi orqanlarının vergi yoxlamalarının planlaşdırılması, təşkili və hazırlanması sahəsində fəaliyyətinin konseptual çərçivəsinin inkişafı ilə bağlı əlavə araşdırma tələb olunur.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Dissertasiya işinin məqsədi vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsi üçün nəzəri və metodoloji əsasları inkişaf etdirməkdir. Bu məqsəd aşağıdakı vəzifələrin həllini zəruri etmişdir:

- Vergi yoxlamaları təsnifatı və hüquqi əsaslarını tədqiq etmək;
- Vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodlarına nəzər salmaq;

- Operativ vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsinə baxmaq;
- Kameral vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin təhlilini aparmaq;
- Səyyar vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin təhlilini nəzərdən keçirmək;
- Vergi yoxlamalarının yoxlama fəaliyyətlərinin gücləndirilməsində mövcud problemlər və perspektivləri müəyyənləşdirmək;
- Vergi yoxlamaları ilə bağlı xarici təcrübə və onun Azərbaycanda tətbiqi imkanını aşkar etmək.

Tədqiqatın obyektı və predmeti. Tədqiqatın obyektı vergi yoxlamalarıdır. Tədqiqatın predmeti vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin yüksəldilməsi məsələləridir.

Tədqiqat metodları. Dissertasiya tədqiqatı dialektik metodun müddəalarına, induktiv və deduktiv metodlara, təhlil və sintez, ekspert qiymətləndirmələrinə, tədqiq olunan problemlərə sistemli yanaşmaya əsaslanır.

Tədqiqatın informasiya bazası. Tədqiqatın informasiya bazası maliyyə və vergi nəzarəti sahəsində aparıcı alim və tədqiqatçıların tədqiqatları təşkil edir. İqtisadçıların nəzərdən keçirilən məsələlərə dair məqalələri, həmçinin elmi konfransların və dövri nəşrləri, Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktları, qanunverici və icra hakimiyyəti orqanlarının rəsmi sənədləri, Rusi fərmanları, rəsmi statistika və Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin hesabatları, Azərbaycan Dövlət Statistika Komitəsi, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin rəhbər sənədləri, vergi statistikas, rəsmi dövri mətbuatın materialları və dövlət orqanlarının rəsmi saytlarıdır.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri. Vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin təhlilinin aparılması üçün kifayət qədər statistik məlumat yoxdur.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Dissertasiya tədqiqatının elmi yeniliyi vergi yoxlamaları və onların aparılması baxımından vergi ödəyicilərinin seçilməsi, vergi inzibatçılığının səmərəliliyini artırmaqla vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi metodlarının işlənilib hazırlanmasından ibarətdir.

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri. Tədqiqatın elmi və praktiki nəticələri vergi inzibatçılığına yeni elmi və metodoloji yanaşmaların

formalaşdırılması və onun həyata keçirilməsi üçün tətbiq olunan mexanizmlərin işlənməsindən ibarətdir. Vergi yoxlaması planına daxil ediləcək vergi ödəyicilərinin seçimi prosesində təklif olunan metodoloji yanaşmaların həyata keçirilməsi, nəticələrin təşkili, aparılması və icrası, nəzarət işləri praktikasında audit öncəsi təhlil, vergi orqanları əmək xərclərini azaldarkən səyyar yoxlamalarının səmərəliliyini əhəmiyyətli dərəcədə artıracaqdır.

I Fəsil. VERGİ YOXLAMALARININ APARILMASININ NƏZƏRİ METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. Vergi yoxlamaları təsnifatı və hüquqi əsasları

Müasir şəraitdə dövlətin sağlam maliyyə sisteminin yaradılması vergi ödəyicilərinin hüquqlarına hörmət edilərkən dövlətin maliyyə maraqlarını təmin edən effektiv vergi nəzarəti sistemini yaratmadan mümkün deyildir. Buna görə vergi nəzarətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsi, nəzarət edən vergi orqanlarının fəaliyyətinin təhlili, habelə vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi yollarının müəyyənəndirilməsi ilə bağlı məsələlər çox aktual görünür.

Bildiyiniz kimi, vergilər dövlətin mövcudluğunun əsas mənbəyidir, buna görə dövlət bütün vergi ödəyicilərinin vergi qanunvericiliyinin müvafiq normativ aktlarında göstərilən bütün tələblərə düzgün əməl olunmasında maraqlıdır. Bu vəzifəni yerinə yetirmək üçün dövlət mövcud idarəetmə mexanizmləri vasitəsilə daim nəzarəti həyata keçirir (Romanova A.N., 2010: s.19)

Vergitutma sahəsində qanunvericiliyin inkişafı üçün dövlətin maraqlarını həyata keçirmək üçün tətbiq etdiyi hüquqi dəyişikliklərin daimi təhlili zəruridir, buna görə vergi nəzarətinin təşkili dövlətin vergi sahəsində maraqlarının həyata keçirilməsinin ən vacib sahəsidir.

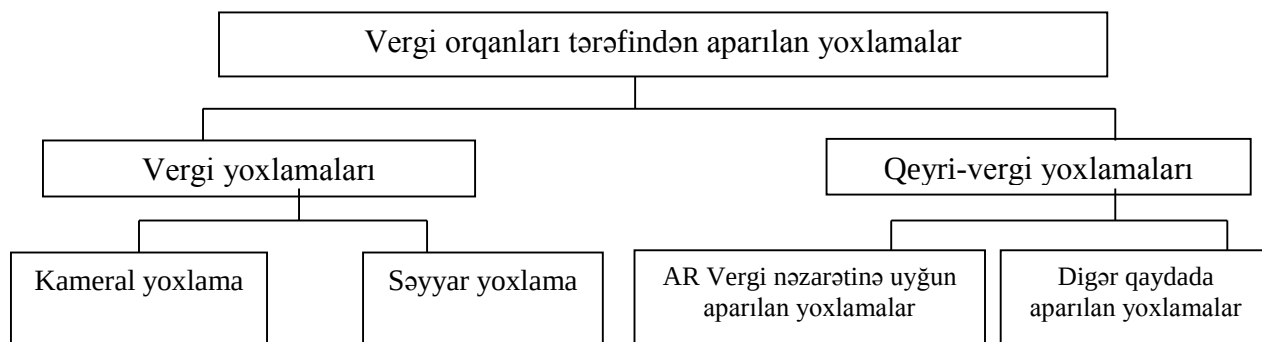
Vergi nəzarətinin əsas məqsədi maliyyə hüququ subyektlərinin maliyyə fəaliyyətində aşkar edilmiş pozuntuları yoxlamaq, müəyyən etmək və aradan qaldırmaq üçün tədbirlərin həyata keçirilməsidir. Maliyyə hüququ subyektlərinin maliyyə fəaliyyəti mürəkkəb və müxtəlif olduğuna görə, vergi nəzarətinin növləri müxtəlifdir (Məcidov M., 2013).

Vergi yoxlaması vergi orqanının vergilərin haqlarının hesablanması, vaxtlı-vaxtında olmasının və tamamilə ödənilməsinin (köçürülməsinin) düzgünlüyünə nəzarət etmək üçün həyata keçirilən prosedur hərəkətdir.

Vergi nəzarəti funksiyaları, o cümlədən vergi yoxlamaları aparmaq, habelə vergi pozuntuları ilə əlaqədar məhkəmə işlərinin aparılması vergi orqanlarının vəzifəsidir.

Vergi orqanlarının səlahiyyət dairəsi və müəyyən prosesual hərəkətlərin (yoxlama, sənədlərin toplanması, inventarlaşdırma, ekspertiza və s.) keçirilməsində mövcud məhdudiyyətlər birbaşa aparılan yoxlamanın növündən asılıdır. Yoxlamaların növləri Şəkil 1-də verilmişdir (Spirina L.V., 2010: s.22).

Şəkil 1. Vergi orqanları tərəfindən aparılan yoxlamalar



Mənbə: Спирина Л.В. (2010) “Налоговые проверки: учебно-практическое пособие (издание второе, переработанное и дополненное)”.с.22

• Vergi orqanlarının hansı yoxlamalar apara biləcəyinə baxaq. Əvvəlcə qeyd etmək lazımdır ki, vergi orqanları yoxlamaları aşağıdakılara uyğun apara bilər:

• Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə (bundan sonra - Vergi Məcəlləsi);

• digər qanunvericilik aktları.

• Digər qanunvericilik aktlarına uyğun olaraq həyata keçirilən yoxlamalara qanuna uyğunluq baxımından kifayət qədər çox sayda yoxlama daxildir.

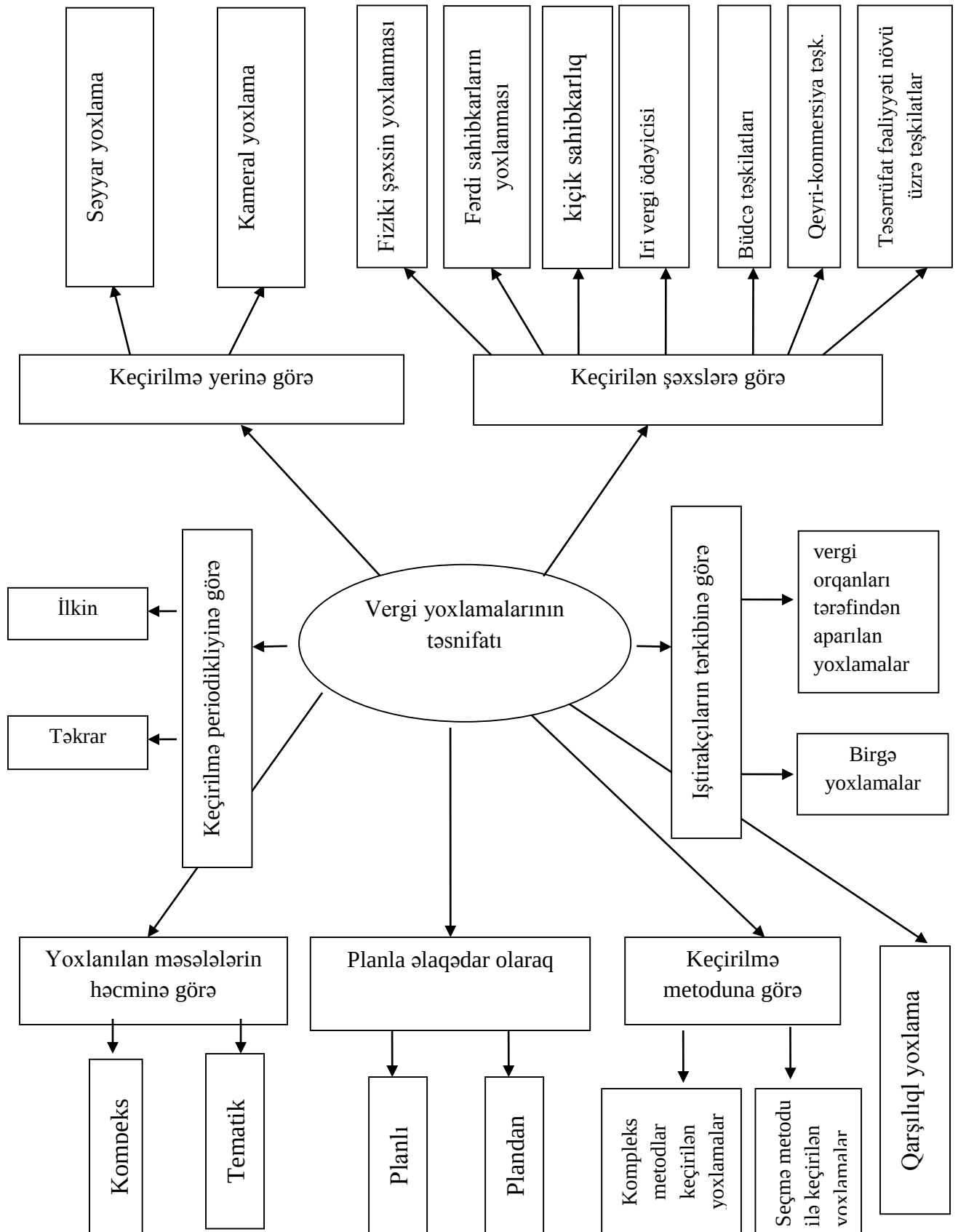
• nəzarət-kassa aparatlarının nağd hesablaşmalarda istifadəsi barədə;

• etil spirti, alkoqol və tütün məhsullarının istehsalı və dövriyyəsi haqqında;

• kassa intizamı və s.

• Bu cür yoxlamalar zamanı vergi orqanlarının hərəkətləri, bir qayda olaraq, Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətlər Məcəlləsi ilə tənzimlənir.

Şəkil 2. Vergi yoxlamalarının təsnifatı



Mənbə: Тимошенко В.А.(2010) “Налоговые проверки” Москва.с.39

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi vergi yoxlamalarının aşağıdakı əsas təsnifatını müəyyən edir:

- kameral;
- səyyar.

Kameral yoxlama, vergi ödəyicisinin təqdim etdiyi vergi bəyannamələrinin və vergilərin hesablanması və ödənilməsi üçün əsas olan digər sənədlərin yoxlanılması, habelə vergi orqanının yerləşdiyi yerdə vergi ödəyicisinin fəaliyyəti barədə vergi orqanında mövcud olan digər sənədlərin yoxlanılmasıdır (Kəlbəyev Y. A., 2006).

Kameral yoxlamanın məqsədi vergi ödəyicilərinin vergi və rüsumlarla bağlı qanunvericilik və digər normativ hüquqi aktlara uyğunluğunu izləmək, vergi pozuntularının aşkarlanması və qarşısının alınması, ödənilməmiş (tam ödənilməmiş) vergilərin və əlaqədar cərimələrin toplanması, prosedur üçün əsaslar olduqda vergi sanksiyalarının tətbiq edilməsi, eləcə də sahə vergi yoxlamaları üçün vergi ödəyicilərinin rəşional seçilməsini təmin etmək üçün lazımi məlumatların hazırlanmasıdır (Sadıqov T.Ə, Rzayev İ.M., 2014).

Səyyar vergi yoxlaması dedikdə vergi ödəyicisinin ilkin mühasibat uçotu və digər uçot sənədlərinin, mühasibat uçotu reqistrlərinin, mühasibat hesablarının və vergi bəyannamələrinin, təsərrüfat və digər müqavilələrin, müqavilə öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə dair aktların, daxili əmrlərin, sərəncamların, protokolların və digər sənədlərin yoxlanılması üçün tədbirlər məcmusu başa düşülür; vergi ödəyicisinin gəlir əldə etmək üçün istifadə etdiyi və ya vergi tutulan istehsal, anbar, ticarət və digər bina və ərazilərin saxlanması ilə əlaqəli müxtəlif əşyaların yoxlanılması (müayinəsi) barədə; vergi ödəyicisinə məxsus əmlakın inventarizasiyasını aparmaq; vergi orqanlarının (vəzifəli şəxslərin) vergi ödəyicisinin olduğu yerdə və vergi orqanının yerləşdiyi yerdən kənarda digər yerlərdə həyata keçirdiyi digər kompleks hərəkətlər başa düşülür.

Əgər kameral və səyyar vergi yoxlamaları zamanı vergi orqanlarında digər (üçüncü) tərəflərlə əlaqəli vergi ödəyicisinin (haqqı ödəyən) fəaliyyəti barədə məlumat almaq lazımdırsa, vergi orqanları yoxlanılan vergi ödəyicisinin (rüsum

ödəyicisinin) fəaliyyəti ilə əlaqəli bu şəxslərdən sənədlər tələb edə bilər. Bu qarşılıqlı yoxlama adlanır.

Hal-hazırda qarşılıqlı yoxlamalar, yəni vergi ödəyicisinin fəaliyyəti haqqında üçüncü tərəflər (vergi ödəyicisi tərəfdaşları da) tərəfindən yoxlanıldığı barədə məlumatların əldə edilməsi üçün yaranan nəzarət tədbirləri, qanunvericilik tərəfindən müstəqil yoxlama növü kimi (əvvəllər olduğu kimi) ayrılmamışdır. Qarşılıqlı yoxlamalara ehtiyac öz-özünə deyil, yalnız vergi yoxlamaları çərçivəsində, vergi orqanları vergi ödəyicisinin fəaliyyəti, o cümlədən üçüncü şəxslərin köməyi ilə daha obyektiv məlumat toplamaq niyyətində olduqda yaranır. Başqa sözlə, qarşılıqlı yoxlamalar sahə vergi yoxlamaları üçün köməkçi rol oynayır. Buna görə mövcud qanunvericilikdə “qarşılıqlı yoxlama” termini yoxdur.

Vergi yoxlamaları təkrarçılıq əlaməti əsasında bölünür:

- ilkin;
- təkrar.

İlkin yoxlamalar kameral və səyyar ola bilər. Burada müəyyənləşdirici meyar ilk dəfə vergi ödəyicisi üçün konkret bir vergi üçün konkret bir vergi dövrü üçün belə bir yoxlamanın aparılmasıdır (Məmmədov Ə., 2014).

Təkrar yoxlamalar sırf nəzəri cəhətdən də kameral və səyyar ola bilər. Bununla birlikdə, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş bir kameral yoxlaması müddətinin məhdudlaşdırılmasını nəzərə alaraq - vergi ödəyicisi vergi bəyannaməsini və verginin hesablanması və ödənilməsi üçün əsas olan sənədləri təqdim etdiyi gündən 3 ay sonra ikinci kameral yoxlamasının aparılması az ehtimaldır. Beləliklə, praktikada təkrar yoxlama yalnız səyyar ola bilər. Onların həyata keçirilməsinə yalnız yuxarıdakı iki halda icazə verilir.

Ödəyici tərəfindən ödənilən vergilərin yoxlanılması həcmi baxımından aşağıdakılar fərqlənir.

- kompleks yoxlamalar;
- tematik yoxlamalar.

Kompleks yoxlama, vergi qanunvericiliyinə uyğun bütün məsələlər üzrə təşkilatın müəyyən müddətə maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanılmasıdır.

Hal-hazırda kompleks yoxlamaların tezliyi müəyyən edilməyib. Vergi orqanında vergilərin (rüsurların) uçotunun və ödənilməsinin pozuntu qaydasında aparıldığına inanmaq üçün bir səbəb varsa, kompleks yoxlamalar ən azı üç ildə bir dəfə aparılır (yoxlanılan dövr üçün məhdudiyyətlər müddəti). Müsbət vergi ödəyiciləri ümumiyyətlə kompleks vergi yoxlamasından keçməyə bilərlər.

Tematik yoxlama, təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin müəyyən məsələlərinin (məsələn, gəlir vergisinin, ƏDV, əmlak vergisi və digər vergilərin hesablanması və ödənilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması) yoxlanılmasıdır. Bu cür yoxlamalar zəruri hallarda vergi orqanının rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir (İvanova İ.T, Vays E.N və d., 2010).

Vergi hüquqi münasibətlərinin iştirakçılarının kateqoriyasına görə aşağıdakılara bölünür:

- vergi ödəyicilərinin yoxlamaları;
- vergi agentlərinin yoxlamaları;
- ödəyicilərin yığımlarının yoxlamaları.

Bu təsnifat yoxlanıla biləcək məsələlərin siyahısına təsir göstərir. Yoxlamalar zamanı vergi ödəyiciləri ödəmələri tələb olunan vergilərin hamısının və ya bir hissəsinin hesablanması və ödənilməsinin düzgünlüyünü yoxlayır. Rüsurları ödəyənlər yığının düzgün aparıldığını və büdcəyə vaxtında köçürülməsini yoxlayır. Vergi agentləri ödəyicilərdən fərdi gəlir vergisi və s. kimi vergilərin hesablanması və tutulmasının düzgünlüyünü yoxlayır (Rzayev, Z.H., 2007).

Yoxlama obyektlərinin statusuna görə aşağıdakıları ayırd etmək olar:

- hüquqi şəxslərin yoxlanması;
- filialların və ayrı-ayrı bölmələrin vergi hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı hüquqi şəxslərin yoxlamaları;
- fərdi sahibkarların yoxlamaları;
- fərdi sahibkar olmayan şəxslərin yoxlamaları.

Bu kateqoriyalı hər bir yoxlama yoxlanılan vergilərin tərkibi və fərdi rəsmiyyətlərə uyğunluğu baxımından özünəməxsus xüsusiyyətlərə malikdir.

Yoxlama metoduna görə aşağıdakıları ayırd edə bilərik:

- kompleks metodlarla aparılan yoxlamalar;
- seçmə metodu ilə aparılan yoxlamalar.

Kompleks yoxlama zamanı vergi ödəyicisinin sənədləri yoxlamanın əhatə etdiyi bütün vergi (hesabat) dövrləri üçün yoxlanılır. Seçmə yoxlama, ümumiyyətlə sənədlərin bir hissəsini (ödəyici standart müqavilələr, sxemlər və s. ilə işləyirsə) və ya vergi (hesabat) dövrlərinin bir hissəsini əhatə edir. Bundan əlavə, seçmə yoxlama zamanı vergi qanunvericiliyində pozuntular aşkar edilərsə, kompleks yoxlama aparmaq tövsiyə olunur (Lozovoy A.M., Çelişeva E.A., 2008).

Yoxlama iştirakçılarının tərkibinə görə aşağıdakıları ayırd etmək olar:

- vergi müfəttişliyinin orqanları tərəfindən yoxlamalar;
- birgə yoxlamalar.

Birgə yoxlamalar yoxlama müfəttişliyin işçiləri və digər tənzimləyici orqanlar tərəfindən aparılır. Əvvəla, hüquq-mühafizə orqanları, dövlət büdcədən kənar fondlar və maliyyə orqanları barədə danışırıq. Digər dövlət və bələdiyyə təşkilatları ilə qarşılıqlı əlaqə də mümkündür.

Yoxlama planı ilə əlaqədar olaraq aşağıdakıları ayırd edə bilərik:

- planlı yoxlamalar;
- plandankənar yoxlamalar.

Hər il müfəttişlik tərəfindən səyyar yoxlamalar aparmaq üçün bir plan hazırlanır, ona müfəttişliyin vəzifəsi və ya növbəti rüb ərzində yoxlanılması zəruri hesab olunan vergi ödəyiciləri daxildir. Bununla yanaşı, yoxlamaların plana daxil olmayan vergi ödəyicilərini yoxlamaları həyata keçirməli olduğu hallar var. Bunlara aşağıdakılar daxildir: cinayət işini araşdıran müstəntiqin əmri ilə yoxlama aparılması; ali vergi orqanlarının təxirəsalınmaz vəzifələri ilə bağlı yoxlamalar aparmaq və s.

Beləliklə, vergi yoxlaması vergi orqanının vergilərin (haqların) hesablanması düzgün, vaxtlı-vaxtında və doldurulmasının (köçürülməsinin) düzgünlüyünə nəzarət etmək üçün həyata keçirdiyi prosedur hərəkətdir. Vergi

orqanları Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə və digər qanunvericilik aktlarına uyğun olaraq yoxlamalar apara bilərlər.

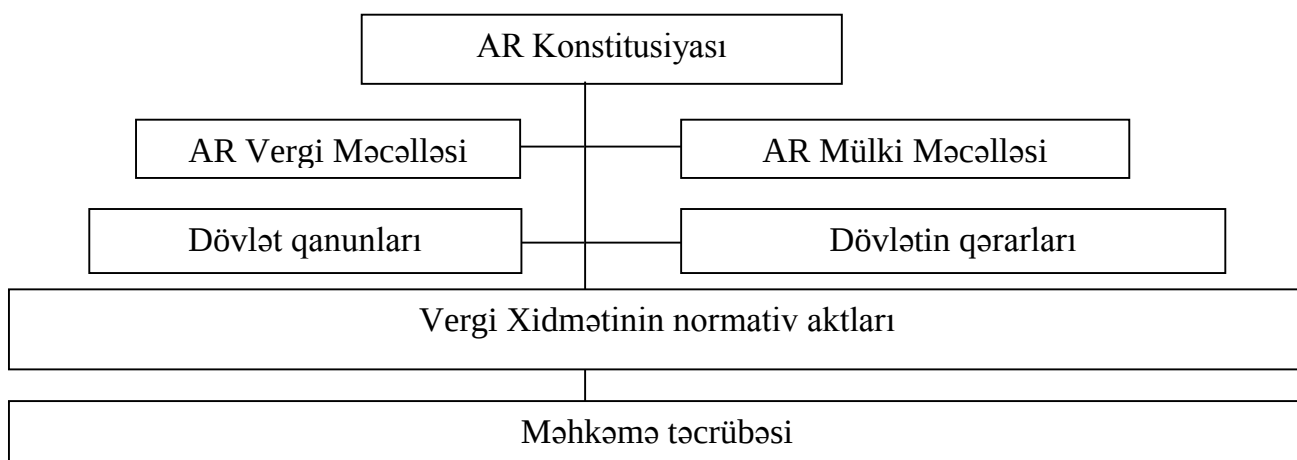
Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi vergi yoxlamalarının aşağıdakı əsas təsnifatını müəyyən etmişdir: kameral, səyyar.(Vergi Məcəlləsi, 2018)

Vergi qanunları və qaydaları dövlət maliyyəsinin idarə edilməsində və bütövlükdə ölkə iqtisadiyyatında vergi metodunun hərtərəfli hüquqi tənzimlənməsini təmin edən əsas iqtisadi və hüquqi parametrləri özündə cəmləşdirir.

Vergi orqanları onların qarşısına qoyulan vəzifələri icra hakimiyyəti orqanları, Azərbaycan Respublikasının təsis qurumlarının dövlət orqanları və yerli hakimiyyət orqanları ilə birlikdə həll edirlər.

Səyyar vergi yoxlamaları apararkən vergi orqanları aşağıdakı normativ-hüquqi bazanı rəhbər tuturlar:

Şəkil 3. Səyyar vergi yoxlamalarının normativ-hüquqi bazası



Mənbə: Müəllif tərəfindən hazırlanmışdır.

Yuxarıda göstərilənlərin hamısı praktiki olaraq maliyyə fəaliyyətinin əlaqələndirilməsi üçün vergi siyasətinin və dövlət siyasətinin hüquqi tənzimlənməsi üçün əsas yaradır.

1.2. Vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodları

Hal-hazırda vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi məsələsi xüsusilə aktualdır. Vergi nəzarətinin səmərəliliyi ən az miqdarda vəsaitdən istifadə etməklə müəyyən edilmiş nəticələrə nail olmağın və ya dövlət büdcəsi tərəfindən müəyyən edilmiş vəsaitlərin həcmindən istifadə edərək ən yaxşı nəticəyə nail olmağın vacibliyini nəzərdə tutur. Vergi nəzarətinin səmərəliliyinə vergi nəzarətinin formalarının, metodlarının (üsullarının) və növlərinin düzgün seçilməsi kimi amillər təsir göstərir. Vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi zamanı ən az xərclə və vaxtında nəticə əldə etməyə imkan verən onların rəşional birləşmələri, bir qayda olaraq, vergi nəzarətinin xüsusi formalarının aparılması metodlarında öz təsdiqini tapır (Donçova L.V., 2014).

Vergi Xidməti yoxlamaları birbaşa vergi nəzarəti həyata keçirən orqanlardır, buna görə də onların nəzarət fəaliyyətlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi yoxlamanın qarşısında duran vəzifələri nəzərə alaraq yoxlamanın yoxlama işində əldə edilmiş nəticələrə əsaslanmalıdır.

Vergi nəzarəti sistemində vergi yoxlamasının rolu aşağıdakıları əhatə edən funksiyalarla müəyyən edilir: təşviq, nəzarət və kompensasiya (Makaryeva V.İ., 2015: s.25).

Vergilər məcburi olduğundan, vergi ödəyicisinin vergidən yayınmaq üçün təbii bir istəyi var . Buna görə vergi nəzarəti, bunun nəticəsində cəza tətbiq edilə bilər, vergi ödəyicisini vergi ödəməyi təşviq edən və bununla da həvəsləndirmə funksiyasını yerinə yetirən əsas səbəbdir.

Nəzarət funksiyası vergi bazasının müəyyənləşdirilməsinin düzgünlüyünü və büdcələrə köçürülməli olan vergi miqdarının düzgün hesablanmasını təmin edir.

Vergi nəzarətinin kompensasiya funksiyası vergi ödəmələrinin alınmaması nəticəsində dövlətə dəymiş zərərin ödənilməsinə təmin etməkdir.

Vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi iqtisadi və sosial səmərə əldə etməyi əhatə edir.

İqtisadi səmərə büdcə gəlirlərini vergi nəzarətinin nəticələrinə əsasən hesablanmış məbləğlərə artırmaqla əldə edilir. İqtisadi səmərə təyin edərkən vergi nəzarəti xərclərini nəzərə almaq lazımdır, çünki büdcə gəlirləri alınan məbləğlər və onları almaq üçün çəkilən xərclər arasındakı fərqlə artır.

Sosial səmərə vergilərin sosial tənzimləmə funksiyalarını tam şəkildə həyata keçirməyə imkan verən vergi pozuntularının azaldılması səbəbindən vergi yükünün bərabər paylanması üçün şəraitin yaradılması ilə özünü göstərir. Bundan əlavə, qanun pozucularına cəzaların tətbiqi, vergi mədəniyyətinin artmasına təkan verən qanunlara tabe olan vergi ödəyicilərinə müəyyən rəqabət üstünlükləri verir.

Qeyd etmək lazımdır ki, nəzarət fəaliyyəti və istehsal ilə bağlı səmərəlilik anlayışları əhəmiyyətli dərəcədə fərqlidir. İstehsal səmərəliliyinin artması istehlak olunan ehtiyat vahidinə daha böyük iqtisadi təsir göstərir. Beləliklə, səmərəlilik xərclənmiş mənbələrə uyğun olaraq nəzərdə tutulan hədəflərə yaxınlaşma dərəcəsidir. Nəticə etibarilə nəzarət fəaliyyətinin səmərəliliyi nəzarətedici orqanın əldə etdiyi nəticənin qarşıya qoyduğu məqsədə və nəticənin əldə edilməsinə sərf olunan vəsaitin miqdarı ilə müəyyən edilir. Bu vəziyyətdə nəzarət fəaliyyətinin səmərəliliyinin təhlilində əsas vəzifə son nəticənin müəyyənləşdirilməsi və xərclərlə əlaqəsinin qurulması olur. Son nəticə nəzarətin obyektiv nəticələrinin məcmusudur və onun effektivliyini müəyyənləşdirən əsas meyardır (Mironova V.İ., 2011: s.57).

Bununla birlikdə, əməyin və maddi ehtiyatların xərcləri nəzərə alınmazsa, nəzarət işinin təhlili nəticələri təhrif ediləcəkdir. Buna görə nəzarət səmərəliliyinin dərəcəsi nə qədər yüksəkdirsə, qarşıya qoyulan məqsədə çatmaq üçün o qədər aşağı nəticə əldə edilir .

Nəzarət orqanlarının fəaliyyətinin nəticələrinin düzgün qiymətləndirilməsi onların fəaliyyət xərclərini xarakterizə edən bu cür göstəricilərin müəyyənləşdirilməsi və nəzərə alınması ilə əlaqələndirilir. Bunlara müfəttişlərin sayı və lazımi materialları hazırlayan yoxlanılan orqanın işçilərinin ümumi sayı və sərf etdikləri vaxt daxildir. Bu, çəkilən xərclərin və nəzarətin faktiki nəticələrinin mütənasibliyini təmin edir. Bəzi hallarda, xərclərin və əldə edilmiş nəticələrin

müqayisəsi göstərir ki, nəzarət tələsik aparıldı və ya əksinə çox vaxt sərf olundu, çox sayda mütəxəssis cəlb edildi və nəticələr əhəmiyyətsiz oldu.

Buna görə vergi orqanlarının fəaliyyətinə xərclənən vəsaitlə vergi daxilolmalarının birləşdirilmiş büdcəyə nisbəti vergi yoxlamalarının səmərəliliyini obyektiv müqayisə etmək üçün kifayət deyil. Bu yanaşma bu sistemə daxil olan vahid vergi müfəttişliyindən daha çox müəyyən müddət ərzində fəaliyyət göstərən bütün vergi sisteminin işinə tətbiq olunur. Vergi orqanının fəaliyyətində məhdud olan vergi orqanının nəzarət fəaliyyətinin səmərəliliyini, alınan büdcə gəlirlərinin onun saxlanması xərclərinə nisbətində əsaslanaraq qanunvericilik və qaydalarla məhdudlaşdırılması düzgün deyil. Birincisi, xərclər dövlət tərəfindən əvvəlcədən müəyyənləşdirilir və tənzimləyici aktlarla tənzimlənir. İkincisi, bir ərazinin vergi potensialı amili büdcəyə vergi ödəmələrindən əhəmiyyətli dərəcədə təsirlənir. Əslində toplanmış vergi və yığımların məbləğləri (o cümlədən vergi orqanlarının nəzarət fəaliyyəti ilə əlaqədar) vergi potensialının ölçüsünə yaxınlaşdıqca, nəzarət fəaliyyətinin səmərəliliyində azalma meydana çıxır. Bununla əlaqədar, hər bir yoxlama genişləndirmək mümkün olmayan ciddi şəkildə müəyyən edilmiş sərhədlər daxilində fəaliyyət göstərir (Suvorov M., 2010: s.63).

Bunu nəzərə alaraq, maliyyə menecmenti sahəsində nəzarətin səmərəliliyinin artırılması yoxlamaların nəticələrinə əsasən əlavə tutulan vergi miqdarının artması demək deyildir. Bunun səbəbi, nəzarət tədbirlərinin effektivliyi artdıqca, fəaliyyətlərində qanun pozuntularına yol verən vergi ödəyicilərinin sayının azalmasıdır ki, bu da yoxlamaların nəticələrinə əsasən əlavə rüsumların azalmasına səbəb olur. Bu nəticə yoxlamaların iqtisadi səmərəsini əldə etmək baxımından mənfi olsa da, icmal büdcəyə vergi daxilolmalarının həcmi azalmasa, vergi ödəyiciləri arasında icra səviyyəsinin artdığını və vergi mədəniyyətinin formalaşdığını göstərir (Musayev A., Qəhrəmanov A., 2010).

Yuxarıda göstərilənlərə əsasən vergi nəzarətinin gəlirliliyini hesablamaq üçün (1) düsturundan istifadə edilir:

$$G_N = \frac{\ddot{O}M + MVM + \ddot{O}CM}{X} \quad (1)$$

burada G_N - vergi nəzarətinin gəlirliliyi ;

ÖƏM - ödənişlərin vergi yoxlamalarının nəticələrinə görə büdcəyə əlavə olaraq hesablanmış məbləğ;

ÖVM - büdcəyə daxil olmuş, müstəqil hesablanmış və vergi ödəyicisi tərəfindən ödənilən məbləğ;

ÖCM - büdcəyə ödənilən cərimələrin miqdarı;

X - vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi xərcləri.

Vergi nəzarətinin səmərəliliyinin meyarı onun vergi ödəyicilərinin davranışlarına təsirinin qiymətləndirilməsini əhatə edir. Beləliklə, vergi nəzarəti törədilmiş vergi cinayətlərinin sayının real azalmasına səbəb olduqda səmərəli sayılır. Təəssüf ki, vergi və rüsumlar haqqında qanunvericiliyin pozulma sayını müəyyən etmək mümkün deyil. Buna baxmayaraq, vergi nəzarətinin səmərəliliyi vergi ödəyiciləri tərəfindən müstəqil hesablanmış vergi məbləğlərinin ərazinin vergi potensialına nisbəti ilə xarakterizə edilə bilər. Bu vəziyyətdə, vergi potensialı mövcud qanunvericilikdə hesablanmasına görə vergi və yığımların mümkün olan miqdarı kimi başa düşülməlidir. Vergi nəzarətinin səmərəliliyi (S_{vn}) (2) düsturu ilə hesablanır:

$$S_{vn} = \frac{HV}{VP} \quad (2)$$

burada HV – müstəqil hesablanan vergilərin miqdarı;

VP - ərazinin vergi potensialı.

Bu göstəricinin istifadəsi ən obyektiv şəkildə vergi nəzarətinin səmərəliliyini əks etdirir. Bununla birlikdə, hesablamaların mürəkkəbliyi və ərazinin vergi potensialını dəqiq müəyyənləşdirə bilməməsi, bu göstəricidən müəyyən bir vergi inzibatçılığının praktikada qiymətləndirilməsində istifadə edilməsini çətinləşdirir (Romanova A.N., 2010: s.121).

Buna görə yerli vergi yoxlamasının səmərəliliyinin müqayisəli qiymətləndirilməsi üçün fərdi vergi nəzarəti tədbirlərinin səmərəliliyini xarakterizə edən göstəricilərə əsaslanmaq lazımdır. Bu cür göstəricilər aşağıdakılar ola bilər:

- fəaliyyətin nəticəliliyi;

- nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsinin intensivliyi ;
- yoxlamaların keyfiyyəti.

Vergi yoxlamasının nəticəliliyi əlavə vergi qiymətləndirməsi və səyyar yoxlamaların səmərəliliyi ilə xarakterizə olunmalıdır.

Yerdə yoxlamaların nəticəliliyi səyyar yoxlamaların sayının və aparılmış sayın nisbətidir.

Vergi orqanı tərəfindən nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi zamanı əlavə vergi hesablamalarının nəticəliliyini qiymətləndirərkən göstərilən məbləğləri dolayı xarakterizə edən göstəricilər istifadə edilməlidir. Bu cür göstəricilərdən istifadə oluna bilər, məsələn, vergi orqanının bir işçisinə yoxlamanın nəticələrinə əsasən əlavə hesablanmış ödənişlərin məbləği, hesablanmış ödənişlərin ümumi məbləğində əlavə tutulan ödənişlərin payı və s.

Vergi orqanının fəaliyyət dərəcəsi vergi yoxlaması tərəfindən həyata keçirilən nəzarət tədbirlərinin sayının qiymətləndirilməsini nəzərdə tutur. İntensivliyi vergi ödəyicilərinin yoxlamalarını əhatə edən əmsal (3) düsturu ilə hesablamaq olar:

$$O = \frac{Ssy}{Stvö + Sfsvö} \quad (3)$$

burada O - vergi ödəyicilərini əhatə etmə əmsalı ;

Ssy - vergi orqanı tərəfindən hesabat dövrü ərzində aparılan səyyar yoxlamaların sayı;

Stvö - vergi orqanlarında qeydiyyatdan keçmiş təşkilatların vergi ödəyicilərinin sayı;

Sfsvö - vergi orqanlarında qeydiyyatdan keçmiş fərdi sahibkarların vergi ödəyicilərinin sayı.

Keçirilmiş yoxlamaların keyfiyyət göstəricisi vergi yoxlamalarının nəticələrinə əsasən əlavə vergi qiymətləndirməsinin qanuniliyidir və (4) düsturu ilə hesablanır:

$$Y = \frac{Mə - Mmqa}{Mə}, \quad (4)$$

burada Mmqa - məhkəmə və yuxarı orqanların qərarları ilə əlavə hesablanmış ödənişlərin azaldılması məbləği;

Mə - yoxlamanın nəticələrinə görə əlavə hesablanmış ödənişlərin məbləği.

Təklif olunan göstəricilərdən istifadə edərək müqayisəli qiymətləndirmə bu qiymətləndirmənin obyektivliyini artırmağa kömək edəcək, çünki bu göstəricilər bir-biri ilə əlaqəlidir və vergi müfəttişliyinin nəzarət fəaliyyətini hərtərəfli xarakterizə edir. Bundan əlavə, yuxarıda göstərilən göstəricilər üzrə vergi orqanının fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün yalnız vergi hesabat formalarında olan məlumatlardan istifadə olunur və buna görə əlavə məlumatlar tələb olunmur. Vergi müfəttişliklərinin reytingini təyin etmək üçün istifadə olunan az sayda hesablamaları asanlaşdırır və onları məşinləşdirməyə imkan verir ki, bu da qiymətləndirmənin xərclərini azaldır (Kasyanova Q.Y., 2014: s.227).

Müasir şəraitdə dövlətin sağlam maliyyə sisteminin yaradılması vergi ödəyicilərinin hüquqlarına hörmət edilərkən dövlətin maliyyə maraqlarını təmin etmək üçün nəzərdə tutulmuş effektiv vergi nəzarəti sistemi yaratmadan mümkün deyildir.

Vergi nəzarətinin əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, onun vergi qanunlarına uyğunluğunu yoxlamaq, törədilmiş qanun pozuntularını aşkar etmək və aradan qaldırmaq üçün istifadə olunur. Vergi nəzarətinin formaları arasında aparıcı yeri vergi ödəyicisinin fəaliyyətini ən effektiv izləməyə imkan verən ən yaygın nəzarət forması olan vergi yoxlamaları tutur.

Vergi yoxlamaları zamanı vergi işçiləri vergi nəzarəti tədbirləri adlandırılan geniş prosesual hüquqlara malikdirlər. Bu cür tədbirlərin məqsədi vergi nəzarətinin məqsədinə tam uyğundur.

Vergi sisteminin fəaliyyətinin vacib şərtlərindən biri vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsidir ki, bu da əldə olunan nəticənin qarşıya qoyulan məqsəd, qarşıya qoyulan məqsəd və nəticələrə çatmaq üçün xərclənən mənbələrin miqdarı kimi müəyyən edilir. Belə bir qiymətləndirmə yalnız hər bir fərdi yoxlama üçün verilə bilər, lakin Vergi Xidmətinin bütün sisteminin məcmu hissəsində bu metodlardan istifadə etmək mümkün deyil.

Milli valyutanın qeyri-sabitliyi, aşağı dünya enerji qiymətləri və nəticədə dövlət büdcəsi kəsirinin yaranması ilə əlaqədar yaranan iqtisadi şəraitdə vergi nəzarəti haqlı olaraq dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin mərkəzi elementi kimi qəbul edilməlidir, çünki vergilər bazar iqtisadiyyatının əsas maliyyə və tənzimləmə vasitəsidir. Bundan əlavə, vergi nəzarəti vergi ödəyicilərinin dövlət orqanlarına rəyini təmin edir, buna görə dövlətin iqtisadi rifahı onun səmərəliliyindən asılıdır.

Hal-hazırda vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi problemi xüsusilə aktualdır ki, bu da dövlət büdcəsi tərəfindən müəyyən edilmiş pul ehtiyatlarının miqdarı çərçivəsində ən az miqdarda vəsaitdən istifadə etməklə göstərilən nəticələrin əldə edilməsinin vacibliyini göstərir.

20 ildən çox müddətdə toplanmış vergi nəzarətinin aparılmasında, uzun müddət istifadə olunan vergi nəzarətinin formaları və metodlarından istifadə etməklə qurulmuş mexanizmlə həyata keçirilməsində böyük təcrübəyə baxmayaraq, Azərbaycanda nəzarət tədbirlərini təkmilləşdirməklə vergi yığımının potensialı olduqca böyükdür.

Vergi nəzarətinin əsas forması iki növə bölünən vergi yoxlamalarıdır: kameral və səyyar. Kameral yoxlamalar birbaşa vergi idarəsində aparılır və bütün vergi ödəyicilərini əhatə edir, səyyar yoxlamalar seçmə xarakterlidir, lakin daha dərinidir.

Vergi orqanlarının səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi problemi və bunun üçün lazım olan meyarlar iqtisadçı alimlər tərəfindən kifayət qədər uzun müddət tədqiq olunmuşdur (Qolişeva L.E., Brovko L.İ., Qolişev A.V., 2009: s.23).

Qeyd etmək lazımdır ki, bu məsələdə imperativliyin olmaması səbəbindən yeganə həqiqi qiymətləndirilmiş xüsusiyyətləri müəyyənləşdirmək çətin görünür, buna görə tövsiyələr hazırlayarkən əvvəlcə işlənmiş meyarların tətbiqi metodologiyasına diqqət etdik.

Tədqiqat obyektini kimi vergi nəzarəti tərəflərinin keyfiyyətinə görə təsnifatını apardıq. Vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsində istifadə olunan əmsallar aşağıdakı qruplara bölünür:

- nəzarət işlərinin miqdarı haqqında ümumi təsəvvür yaradan vergi nəzarətinin qiymətləndirilməsinin ümumi göstəriciləri;
- vergi yoxlamalarının nəticələrini qiymətləndirmək üçün istifadə olunan və nəzərdən keçirilmiş göstərici sisteminin mərkəzi elementi olan vergi nəzarətinin keyfiyyət göstəriciləri;
- müxtəlif vergi yoxlamalarının müqayisəli təsvirinə imkan verən vergi yoxlamalarının intensivliyinin göstəriciləri.

Hazırda vergi nəzarətinin qiymətləndirilməsində istifadə olunan əsas əmsalları nəzərdən keçirək (Şəkil 4).

Şəkil 4. Vergi yoxlamalarının səmərəliliyi və nəticəliliyi göstəriciləri sistemi



Mənbə: Иванова И.Т., Вайс Е.Н. и др.(2010) “Налоги и налогообложение” СПб: Питер.

Qeyd etmək lazımdır ki, təqdim olunan göstəricilər sistemi olduqca tamdır, lakin onların tətbiqi üçün müəyyən qaydalar tələb olunur.

Hesab edilir ki, təqdim olunan bəzi göstəricilərin təhlili xüsusi diqqətə layiqdir. Yoxlamaların səmərəliliyi əmsalı və mütəxəssis başına edilən yoxlamaların sayı əhatə dairəsinin dəyəri ilə birlikdə nəzərə alınmalıdır.

Əhatə nisbətlərinin yüksək dəyərləri və bir mütəxəssis başına edilən yoxlamaların sayının, məsələn, effektivliyin sıfır əmsalı olduğu bir vəziyyətdə vergi yoxlamalarının yüksək səmərəliliyi barədə nəticə qanunsuz və əsassızdır.

Əvvəlki dövrün eyni göstəricisinə nisbətdə nəticəvilik əmsalı dəyəri dinamikada nəzərə alınmalıdır.

Bir mütəxəssis başına edilən yoxlamaların sayının azalması ümumilikdə vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin azalmasını birbaşa təsdiq edə bilməz.

Çıxılma əmsalı kimi bir göstəriciyə diqqət yetirilməlidir. Bunu aşağıdakılar əsaslandırır: yığım dərəcəsi vergi orqanlarının vergi nəzarəti sahəsindəki fəaliyyətinə ən doğru qiymət verir, çünki bu, büdcəyə daxil olan əlavə xərclərin miqdarı deyil, yığımın miqdarıdır.

Bu göstəricinin xüsusi əhəmiyyəti çıxılma prosedurundan əvvəl həyata keçirilə bilən mərhələləri nəzərdən keçirməyin zəruriliyini müəyyənləşdirir.

Əvvəla, kameral yoxlama birbaşa ərazi vergi müfəttişliyində aparılır, bu müddət ərzində akt tərtib edilir və pozuntu halında əlavə rüsumların miqdarı göstərilir.

Vergi ödəyicisi qərarla razılaşmadıqda, aktdan məhkəməyə qədər qaydada şikayət etmək hüququna malikdir. Şikayət eyni yoxlamada olan məhkəmədənəknar həll şöbəsi tərəfindən aparılır. Ancaq bu idarənin qərarı gözlənilən nəticəni verməyə bilər və sonra vergi ödəyicisi daha yüksək vergi orqanı vasitəsi ilə şikayət edə bilər.

Məhkəmə öncəsi bütün imkanlar sınılanmışsa, şikayətə məhkəmədə baxılması qalır. Və yalnız bu mərhələdən sonra bir və ya digər əlavə hesablanmış məbləğin çıxılması prosesi aparıla bilər (Kornauxov M.V., 2008: s.33).

Beləliklə, hər mərhələdə əlavə ödənişlərin məbləğinin etibarlılığı yoxlanılır. Müvafiq olaraq, hər mərhələdən sonra bu məbləğlər bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənə bilər, çünki bəzi hallarda vergi orqanları özləri hesablama

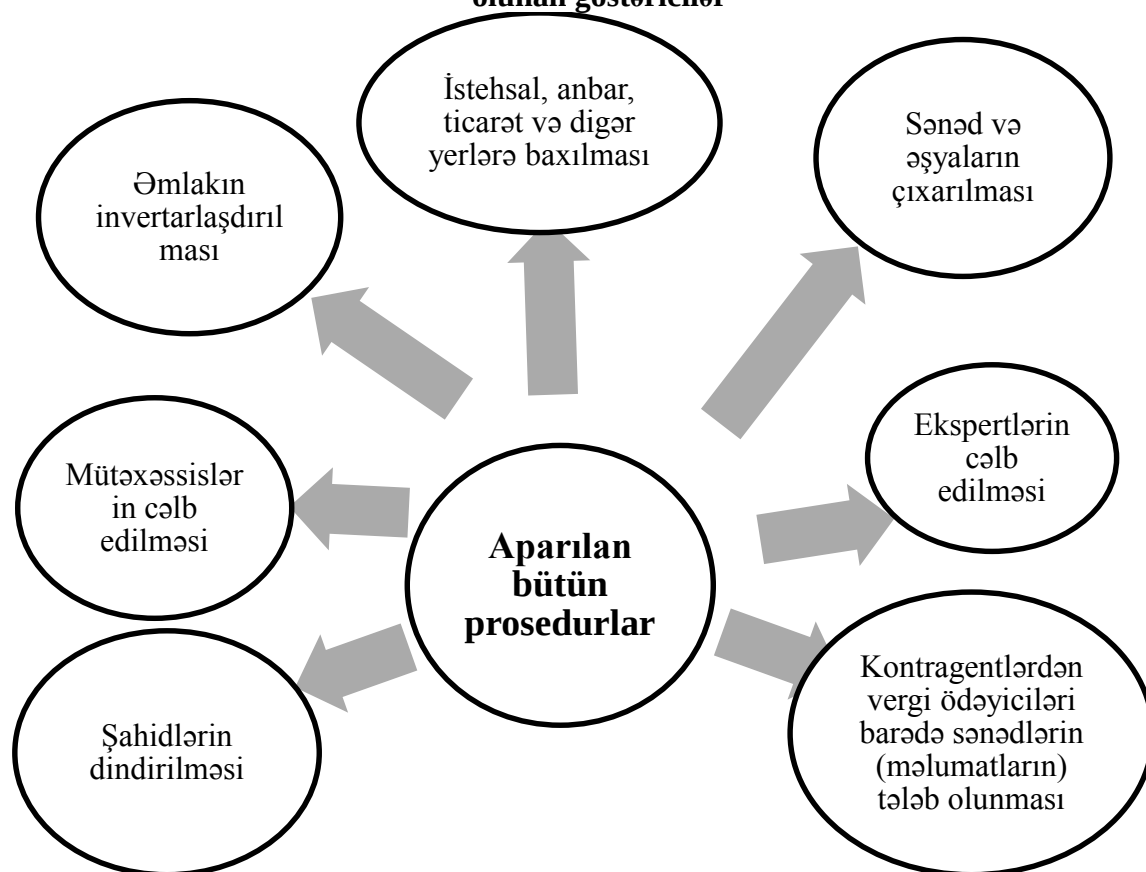
səhvlərinə yol verirlər ki, bunlar məhkəməyədək və məhkəmə icraatı zamanı düzəldilir.

Vergi nəzarətinin təhlili zamanı vergi yoxlamalarının intensivliyinin və onların nə qədər “dərin” olduğunu öyrənmək mühüm yer tutur.

Kameral yoxlamalar üçün, intensivliyin meyarı olaraq, yoxlamaların xüsusi çəkisini və əlavə ödənişləri tətbiq etmək təklif olunur, bu müddətdə yoxlamaların ümumi sayında əlavə sənədlər, izahatlar və məlumatlar istifadə edilmişdir.

Səyyar yoxlamalarına gəldikdə, çox sayda icazə verilən prosedurun olması səbəbindən daha geniş göstəricilər mövcuddur (Şəkil 5).

Şəkil 5. Səyyar vergi yoxlamalarının intensivliyini qiymətləndirmək üçün tələb olunan göstəricilər



Mənbə: Донцова Л. В. (2014) “Влияние налоговой политики на эффективность налогового контроля” М.: LAP Lambert Academic Publishing, 164 с.

Beləliklə, səyyar vergi yoxlamalarının intensivliyini qiymətləndirmək üçün səyyar yoxlaması zamanı aparılmış prosedurların sayını və onların faiz nisbətərini müəyyənləşdirmək lazımdır.

Ən çox görülən proseduru təyin etmək, hansı üsulun ən təsirli və etibarlı olduğuna dair fərziyyələr yaratmağa imkan verəcəkdir. Bundan əlavə, dinamikada belə tədqiqatların aparılması vacibdir.

Hal-hazırda vergi yoxlamalarının effektivliyini və səmərəliliyini hesablamaq üçün mövcud olan bütün metodların əsas çatışmazlığı bu nəticələrin qiymətləndirilməsinin birbaşa vergi orqanlarının işçilərinin üzərinə düşməsidir ki, bu da xüsusən xarici istifadəçilər üçün məlumatların məxfiliyini nəzərə alaraq belə qiymətləndirmələrin obyektivliyinə şübhə yaradır.

Mövcud metodlar çərçivəsində hansı göstəricilərin hesablandığı barədə məlumatlar yalnız vergi orqanlarının özləri üçün mümkündür. Bu, vergi sirri ilə bağlı vergi və rüsumlar haqqında qanunvericiliklə müəyyən edilmiş məhdudiyyətlər səbəbindən məlumatların bir hissəsinin xarici istifadəçilərə verilə bilməməsi ilə əlaqədardır.

Buna görə mövcud qiymətləndirmə metodlarından yalnız daxili şöbə nəzarəti üçün istifadə edilə bilər və məlumatların xarici istifadəçiləri tərəfindən hesablamar aparmaq mümkün deyil.

Öz növbəsində, müstəqil mütəxəssislərin iştirakı ilə üçüncü tərəflərin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi təcrübəsinin yayılması vergi orqanlarının işinin sosial əhəmiyyətini artırır.

II Fəsil. VERGİ YOXLAMALARININ SƏMƏRƏLİLİYİNİN QİYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ METODLARI

2.1. Operativ vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi

Operativ vergi nəzarətinin özü Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsindəki 50-ci maddəyə görə sahibkarlıq ilə məşğul hüquqi şəxs və fiziki şəxslərin gəlir əldə etmək məqsədilə istifadə etdikləri və ya vergi tutulan yerlər, əmtəə-material resurslarının saxlanması ilə əlaqəli olan ticarət, anbar, o cümlədən bu qəbildən olan digər, nəqliyyat vasitələrinin hər biri (sahibkarlıq fəaliyyəti əsasında istifadə olunmayan şəxsi nəqliyyat vasitələrindən başqa), yaşayış evləri (ərazilərdə (yaşayış binalarından başqa) aparılmış vergi nəzarəti formasıdır. Dövlət vergi orqanları tərəfindən operativ vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi Azərbaycan Respublikası Konstitusiyası və Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin Dövlət vergi orqanlarında olan xidmət haqqında Əsasnamənin Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi haqqında Əsasnamənin və digər aidiyyəti hüquqi aktların tələbinə uyğun şəkildə aparılır. Operativ vergi nəzarətinin özü vergi orqanının əsaslandırılmış qərarına əsasən gerçəkləşdirilir. Operativ vergi nəzarətinin özü vergi orqanının əsaslandırılmış qərarı əsasında həyata keçirilir.

- Operativ vergi nəzarətini özü Vergi Məcəlləsində olan 50.2-ci maddə üzrə nəzərdə tutulan aşağıda qeyd olunan əsaslar və faktlar olduğu zaman həyata keçirilir:

- vergi orqanı ilə həyata keçirilmiş səyyar vergi yoxlaması zamanı müəyyən edilmiş faktlar olduqda;

- vergi orqanlarının tərəfindən əldə edilən mənbəyi məlum informasiyalar daxil olduğu zaman:

- Operativ vergi nəzarəti aşağıdakı məsələləri əhatə edir:

- Məcəllənin 221.4.7-ci maddəsinə əsasən Fərqlənmə nişanı almamış vergi ödəyiciləri aşkar olunduqda və ya Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada vergi orqanlarının hər birində uçota durmamış vergi ödəyiciləri müəyyən edildikdə

- aksiz markaları ilə markalanmalı olan məhsullardan hər biri, o cümlədən dini mənaya malik ədəbiyyat (kağızla elektron daşıyıcıları), audio materiallar və

video materiallar, məhsullarla məmulatların markalanmayaraq yaxud saxta markalarla markalanaraq satılması, satış üzrə saxlanılması və ya istehsal binası həüdudlarından kənara faktlarının müəyyən olunması;

- əhalinin vasitəsilə büdcə hesablaşmalarının gerçəkləşdirilməsi qaydalarına riayət olunması;

- valyuta sərvətləri üzrə ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsi və valyuta sərvətlərindəki ticarət müəssisələri, iaşə və xidmət müəssisələrində qanunvericiliyə əsasən aşkar edilmiş qaydalar pozulmaqla alınıb satılması və ya dəyişdirilməsi faktlarının aşkar olunması;

- Bu Məcəllə üzrə 221.8-ci maddəyə əsasən “Sadələşdirilmiş vergilər üzrə sabit miqdarın geriye verilməsi haqqda qəbz” almamış vergi ödəyicilərinin müəyyən edilməsi;

- valyuta sərvətlərinin hər birində ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsi və valyuta sərvətlərinin hər birində ticarət, iaşə, o cümlədən xidmət müəssisələrinin üzrə qanunvericiliklə aşkar edilmiş qaydalar pozulamaqla alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi faktlarının müəyyən edilməsi;

- xüsusi razılıq (lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növləri ilə belə lisenziya olmamaqla məşğul olan şəxslərin müəyyən olunması Azərbaycan Respublikası Əmək Məcəlləsinin üzrə nəzərdə tutulanşəkildə (kontraktı) hüquqi qüvvəyə minmədən işəgötürmüş tərəfindən fiziki şəxslərin hrə hansı bir işin icra olunmasına cəlb edilməsi hallarının müəyyən edilməsi;

- istehsal həcminin və ya satış dövriyyəsinin müəyyən edilməsi və dəiqləşdirilməsi;

- Nağdsız hesablaşmaların həyata keçirilməsi ilə bağlı qanunla müəyyənləşdirilən tələblərə əməl olunmasına nəzarət edilməsi(www.e-qanun.az).

OVN vergi nəzarəti formalarının içərisində ən tez və demək olar ki, effektiv nəzarət formasıdır. Sözügedən nəzarətin aparılması qaydaları, nəzarətlə əhatə edilən məsələləri və əvvəlcə qeyd etdiyimiz şəkildə, Vergi Məcəlləsi üzrə (VM) 50-ci maddəsi aşkar edir.

OVN barədə danışarkən ilk olaraq onun subyekt, obyekt və predmetini ayırmaq lazımdır. Həmin nəzarət formasının subyekt dediyimiz zaman xüsusilə OVN-in gerçəkləşdirilməsi həvalə edilmiş vergi orqanındakı vəzifəli şəxslər, OVN-in obyekt dediyimiz zaman da nəzarət tədbirinə cəlb edilən vergi ödəyiciləri - sahibkarlıqla məşğul olan hüquqi şəxslərlə fiziki şəxslər nəzərdə tutulmaqdadır. OVN-in Vergi Məcəlləsinin 50.1-ci maddəsinə əsasən müəyyən edilən, nəzarət tədbirinin əhatə etmiş olduğu məsələləri özündə birləşdirir.

Vergi orqanları tərəfindən aparılan operativ nəzarət tədbirlərində başlıca məqsəd heç də cərimələr tətbiq etmək deyildir, vergidən yayınma halının qarşısını öncədən almaqla, vergi mədəniyyətinin yüksəldilməsi üçün şərait yaratmaqdır. Bua qarşılıq olaraq isə vergi ödəyicilərinin hər biri də öz əməllərinə əsasən cavabdeh olmalı, eyni zamanda qanunvericiliklə müəyyənləşdirilmiş vəzifələr üzrə fəaliyyət göstərməlidir. Ancaq bəzi vergi ödəyiciləri onlara yaradılmış imkanı düzgün dəyərləndirə bilmədikləri üçün vergi qanunvericiliyinin pozulma hallarına indi də rast gəlinməkdədir.

Azərbaycan Respublikası aparılmış operativ vergi nəzarət tədbirlərinin haqqında illik hesabatı 2014, 2015-ci il üzrə aşağıdakı şəkildə olmuşdur (http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2015/2014_operativ.pdf).

2014-cü ildə həyata keçirilmiş operativ vergi nəzarət tədbirlərinin haqqında illik hesabat adətən 70219 operativ vergi nəzarəti tədbiri gerçəkləşdirilmiş, yoxlama ilə nəzarət tədbirləri nəticəsində hesablanan əlavə vəsait, tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyası və inzibati cərimələrin həcmi isə 21043,53 min manat olmuşdur.

Cədvəl 1.2014-cü ildə yoxlama və nəzarət tədbirlərinin sayı

Yoxlama və nəzarət tədbirlərinin növü	Yoxlamavə nəzarət tədbirlərinin sayı	Yoxlama nəticəsində hesablanmış əlavə vəsait, maliyyə sanksiyası və inzibati cərimələr - cəmi	Normativ hüquqi aktların tez-tez pozulan müddəaları
Cəmi	34228	14960,8	Vergi Məcəlləsinin 16.1.8-ci,16.1.9-cu və 16.1.10-cu maddələri
Vergi orqanlarında qeydiyyatda olmayan	2652	101,88	Vergi Məcəlləsinin 33.4-cü maddəsi

vergi ödəyicilərinin müəyyən olunması			
Xüsusi razılıq (lisenziya) olmadan məşğul olan insanların aşkar edilməsi	7864	417,65	AR Prezidentinin 2 sentyabr 2002-ci il tarixli 782 sayılı Fərmanı
Əmək müqaviləsi hüquqi qüvvəyə minmədən fiziki şəxslərin işlərin yerinə yetirilməsinə cəlb olunması	10604	4682	ARnın Əmək Məcəlləsinin 44-cü maddəsi

Mənbə: Link: http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2015/2014_operativ.pdf

2015-ci ildə həyata keçirilmiş operativ vergi nəzarət tədbirlərinin haqqında illik hesabatla görə 73027 operativ vergi nəzarəti tədbiri edilmiş, yoxlama və nəzarət tədbirlərinin sayəsində hesablanan əlavə vəsait, tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyası və inzibati cərimələrin həcmi də 23210,77 min manata çatmışdır.

Cədvəl 2. 2015-ci ildə aparılmış operativ vergi nəzarəti tədbirləri barədə illik hesabat

Yoxlama və nəzarət tədbirlərinin növü	Yoxlama və nəzarət tədbirlərinin sayı	Yoxlama nəticəsində hesablanmış əlavə vəsait, maliyyə sanksiyası və inzibati cərimələr - cəmi	Normativ hüquqi aktların tez-tez pozulan müddəaları
Cəmi			
Əhali ilə pul hesablaşmalarının həyata keçirilməsi qaydalarına riayət edilməsi	34102	16541	Vergi Məcəlləsinin 16.1.8- ci, 16.1.9-cu və 16.1.10-cu maddələri
Xüsusi razılıq (lisenziya) olmadan məşğul olan insanların müəyyən olunması	7963	276,24	AR Prezidentinin 2 sentyabr 2002-ci il tarixli 782 sayılı Fərmanı
Əmək müqaviləsi hüquqi qüvvəyə minmədən fiziki şəxslərin işlərin yerinə yetirilməsinə cəlb olunması	13354	5223	ARnın Əmək Məcəlləsinin 44-cü maddəsi

Mənbə: Link: http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2015/2015_operativ.pdf

2015-ci il aprel-sentyabr ayları üzrə həyata keçirilmiş vergi nəzarəti tədbirlərində 18 vergi ödəyicisinin tərəfindən 398 şəxsin əmək müqaviləsi hüquqi qüvvəyə minməmiş müddətli işə cəlb edildiyi aşkar edilib. Bu vəziyyətlər Cinayət Məcəlləsinin 162-1-ci maddəsi üzrə cinayət məsuliyyətinə səbəbiyyət yaratdığı üçün yığılmış sənədlərə görə cinayət işi başlanılıb.

Riskli hesab olunmuş 1148 vergi ödəyicisi əsasında aparılmış vergi nəzarəti tədbirlərində qanun pozuntuları müəyyən edilmiş və gerçəkləşdirilmiş xronometraj metodu vasitəsilə müşahidələr əsasında dövrünün təzminatı 4,7 dəfə azaldılması müəyyən olunmuşdur.

Bundan başqa, aksizli məhsulların istehsal və satışı fəaliyyəti üzrə aparılmış vergi nəzarəti tədbirlərində 23,7 min manat həcmində 2,4 min ədəd saxta aksizi olan mal, 55,8 min manat həcmində 16,7 min ədəd aksiz markasına malik olmayan məhsulların satış halları müəyyən edilib.

Aparılmış operativ vergi nəzarət tədbirləri zamanı 312 vəziyyətdə qanunla müəyyən olunmuş qaydada akkreditasiya edilmədən idman-mərc oyunlarının təşkil edilməsi və keçirilməsi halları müəyyən olunaraq İnzibati Xətalər Məcəlləsinə görə protokollar tərtib olunaraq məhkəmələrə göndərilmiş, məhkəmələr tərəfindən tətbiq olunmuş inzibati cərimələrin həcmi 439,5 min manat təşkil olunub.

Nazirlər Kabinetinin 2017-ci il üzrə fəaliyyəti barədə hesabatda qeyd edilir ki, 2017-ci il vergi orqanlarının tərəfindən operativ vergi nəzarətinin gerçəkləşdirilməsi ilə vergidən yayınma durumu ehtimal olunan 18352 sayda operativ vergi nəzarət tədbiri, 2783 sayda xronometraj üsulu ilə müşahidənin təyin olunması üzrə risklər təsdiq olunub. Həmin risklər əsasında operativ vergi nəzarəti tədbirlərinin sayında 14942 akt tərtib olunub ki, onların 12965 sayda akt əsasında qanun pozuntusu müəyyən olunub, 10377 sayda məsuliyyət qərarını çıxarılaraq vergi ödəyicilərinə 21 mln. 793,7 min manat həcmində maliyyə sanksiyası tətbiq edilib.

Nazirlər Kabinetində 2017-ci ilin fəaliyyəti barədə hesabatında bildirilmişdir ki, hesabat dövrü zamanı vergi ödəməkdən yayınmaq faktları üzrə Cinayət Məcəlləsi 213-cü maddəsi vasitəsilə 493, qanunsuz sahibkarlıqla vergi ödəməkdən

yayınmaq faktları üzrə 192-ci, 213-cü maddələri ilə iki, qanunsuz sahibkarlıq faktlarına əsasən 192-ci maddəsi ilə bir, saxta aksiz markaları dövryyəsi faktına əsasən 205-1-ci maddəsi ilə yeddi, aksiz markaları və markalanmalı olan malları (məhsulları), bu cür marka olmadan satış, satış üçün saxlama, idxal etmək, belə malların nağd olaraq alğı-satqısı faktlarına əsasən 213-1-ci maddəsi ilə on doqquz, aksiz markalarının hər birilə markalanmalı olan malları, belə malların nağd olaraq alğı-satqısı, məhkəmənin aktın icra etməmək faktlarına əsasən 213-1-ci, 306-cı maddələri ilə bir, əmək kontraktı hüquqi qüvvəyə minməyərək işçilərin xidmətlərinin icar edilməsinə cəlb olunması faktlarına əsasən 162-1-ci maddəsi ilə doxsan bir, ümumilikdə 614 sayda cinayət işi bağlanmışdır (http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2015/2014_operativ.pdf).

Cənab Prezidentin özü də Nazirlər Kabinetinin 2019-cu il birinci rübünün sosial-iqtisadi inkişafın yekunlarına və qarşıda dayanan vəzifələrə həsr edilən iclasında səsləndirmişdir ki, büdcəyə 150 mln. manat çox vergi daxil olmuşdur. Aprel ayının artışı ilə həmin rəqəm lap da yüksəlib. Hazırda səyyar vergi yoxlamaları ümumiyyətlə, keçirilmir. Ancaq köhnədən olanların davamı həyata keçirilir. Operativ vergi yoxlamaları datamamilə dayandırılmışdır.

2.2. Kameral vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin təhlili

Azərbaycan Respublikası VN-ə görə vergi orqanlarının tərəfindən aparılan yoxlamalar kameral yaxud səyyar ola bilər. Vergi yoxlamaları aparıldıqda, vergi orqanları ilə onların vəzifəli şəxsləri doğru qərar qəbul olunması üçün səmərəli olan bütün vəziyyətləri, eyni zamanda vergi ödəyicisi üçün effektiv olan durumları aydınlaşdırmalıdırlar.

VM-in 37.1-ci maddəsinə görə, kameral vergi yoxlamasının özü vergi orqanı tərəfindən obyektlərə getmədən vergilərin hesablanması və ödənilməsini özündə göstərən, o cümlədən vergi ödəyicisinin fəaliyyəti barədə vergi orqanında olan başqa sənədlər və mənbəyi aydın olan məlumatlara əsasən keçirilir. Mövzunu Vergilər nazirliyinin yanında Tədris Mərkəzi baş müəllimi Fariz Yadigarov şərh etməkdədir.

2019-cu ilin başlanğıcından “Sosial sığorta barədə” və “İşsizlikdən sığorta barədə” Azərbaycan Respublikası Qanunları ilə müəyyən olunmuş məcburi hökumət sosial sığorta haqları ilə işsizlikdən sığorta haqlarına əsasən yığım və nəzarət vergi orqanları funksiyalarına daxil olunduğundan bu yığımlar üzrə tərtib olunmalı hesabat və başqa sənədlərin qanunvericiliyə müvafiqliyinin yoxlanılması da kameral vergi yoxlaması predmetinə aid edilir. Kameral vergi yoxlamasının özü vergi ödəyicisi yaxud sığortaedənin tərəfindən vergi bəyannaməsi yaxud məcburi dövlət sosial sığortası ilə işsizlikdən sığorta haqqı əsasında hesabatların, vergi orqanına təqdim olunduğu zamandan 30 iş günü müddətində aparılır.

Kameral yoxlama həyata keçirmək üçün vergi ödəyicisinin hər birindən təqdim edilmiş bəyannamə, hesabat yaxud arayışlarla əlaqəli sənədlərdə olan informasiyalar arasında ziddiyyət yaxud qanunvericiliyin pozulması ilə əlaqəli şübhəli məqam müəyyən olunduqda, vergi orqanı vergi ödəyicisindən ayrıca məlumatı, sənədi və izahatı tələb etməkdədir.

Kameral yoxlama sayəsində vergi bəyannaməsi üzrə, məcburi hökumət sosial sığorta ilə işsizlikdən sığorta haqqı əsasında hesabatlarda vergilər və sığorta haqlarının doğru hesablanmaması - yəni uyğun məbləğlərin az göstərilməsi müəyyən olunduqda, vergi ödəyicisinə yaxud sığortaedənə 5 iş günü ərzində vergilər və sığorta haqlarının hesablanmasına aid vergi orqanının qərarı göndərilməkdədir. Bu qərar üzrə hesablanan səbəbləri, vergi ödəyicisinin Məcəllədəki 62-ci maddəyə müvafiq olaraq şikayət etmə hüququ göstərilir.

2018-ci ildə həyata keçirilmiş kameral vergi yoxlamaları sayəsində Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin özü kənd təsərrüfatı obyektlərinə ümumilikdə 431,7 min manat əlavə vergi hesablayıbdir.

Bu, 2017-ci ilə nəzərən 0,4% çoxdur. Ancaq kameral yoxlamaları əsasında hesablanan 167,8 min manat dövlətin büdcəsinə köçürülübdir ki, bu isəkeçən ilə nəzərən 2,9% azdır. Səbəb, əksər kameral vergi yoxlamalarından alınan nəticələrinin mübahisəli olması və vergi ödənişlərinin gecikməsidir.

2017-ci ilin 1-i yanvar tarixi qüvvədə olan Vergi Məcəlləsinin özünə vergi nəzarəti sahəsi üzrə islahatları özündə göstərən bir çox maddə əlavə olunmuş və ya

dəyişiklik edilmişdir. Əsas olaraq kameral formada vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi qaydalarına olunan dəyişiklik vergi orqanlarının hər birinə vergi verənin təqdim etmiş olduğu informasiya yaxud bəyannaməyə 30 gündən çox olmayan müddətdə münasibət bildirmə hüququ verir. 1 yanvar 2019-cu il tarixinə əsasən vergi ödəyicilərinin sayı 672198 olmuşdur. Bunlardan fiziki şəxslərin artışı daha çox olmuşdur. Fiziki şəxslərin artışı 11,0 53 faiz, hüquqi şəxslər isə 6,0 % olmuşdur. Bu məlumatlar aşağıda göstərilən cədvəldə hərtərəfli təhlil edilmişdir.

Cədvəl 3. 2017 və 2019-cu illərdə vergi ödəyicilərinin sayının müqayisəli təhlili

Göstəricilər	01.01.2017		01.01.2018		01.01.2019	
	Fakt	Əvvəlki ilə nisbəti, %	Fakt	Əvvəlki ilə nisbəti, %	Fakt	Əvvəlki ilə nisbəti, %
Vergi ödəyicilərinin sayı	537 828	11.6	609 742	13.4	672 197	10.2
hüquqi şəxslərin sayı	82 598	10.0	89 807	8.7	95 180	6.0
fiziki şəxslərin sayı	455 230	12.0	519 935	14.2	577 017	11.0

Mənbə: http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2015/2015_operativ.pdf statistik məlumatlara əsasən müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Qeyd etmək lazımdır ki, kameral vergi yoxlamalarının ancaq vergi orqanları tərəfindən saxlanılmış maliyyə sənədlərinə əsasən aparılır. Yoxlamadan alınan nəticələri vergi ödəyicisinə çatdırılır, yoxlama nəticələri ilə razılaşmadığı zaman beş gün müddətində şikayət vermək hüququna sahibdir.

Bu ildə Tax Free sistemi dairəsində 2 milyon 395,6 min manat alıcılara qaytarılmışdır ki, bu isə 2017-ci ilə nəzərən 17,5% çoxdur. 2016-cı ildən etibarən sistemin istifadəsinə başlanandan etibarən ümumilikdə fiziki şəxslərə 5 mln. 123.9 min manat geri verilmişdir.

2018-ci ilin vergi borclarının məbləği (faizlərlə maliyyə sanksiyalarını nəzərə almadan) 1 mlrd 378,0 mln. manata yüksəlmişdir. Bu göstərici axır 5 il müddətində iki dəfə azalıbdır. Hüquqi şəxslərdən hər birinin vergi borclarının

həcmi ötən 2017-ci il üzrə 163,3 mln manat qalxsa da belə, fiziki şəxslərin sə vergi borclarının daha çox artması ümumi borcların tərkibinə əsasən hüquqi şəxslərin xüsusi həcmi 2,1 faiz azalmış və 94,1 faizə enmişdir. Aşağıda qeyd edilən cədvəl vasitəsilə vurğuladığımız məlumatları lap asanlıqla təhlil etmək olar. 2015-ci il respublikamızda aparılmış vergi nəzarət tədbirlərinin hər biri 129 685 vahid azalaraq 59045 olmuşdur. Sona çatdırılan vergi nəzarət tədbirlərinin sayı azalsa belə dövlət büdcəsinə ödənilmiş maliyyə vəsaitinin həcmi 940,7 mln manat artaraq 1 mlrd. 089,5 mln. Manata çatmışdır. Bunlardan ödənilmiş - 917,1 mln. manatı və ya 84,2 faizi səyyar vergi yoxlamasının, 151,1 mln. manatı və ya 13,9 faizi kameral vergi 54 yoxlamasının, 21,3 milyon manat və ya 1,9 faizi operativ vergi nəzarətinin payına düşməkdədir. Aşağıda göstərilən cədvəli təhlil etməklə qeyd etdiyimiz məlumatların hər birini əyani olaraq görə bilərik.

Cədvəl 4. 2017 və 2018-ci illərdə vergi borcları üzrə məlumat

Göstəricilər	01.01.2017		01.01.2018	
	Fakt	Əvvəlki ilə nisbəti, %	Fakt	Əvvəlki ilə nisbəti, %
Vergi borcları				
(Əsas məbləği üzrə)	1 177,10	90.7	1 377,80	117.1
Hüquqi şəxslərin vergi Borcları	1 133,50	89.2	1296,80	114.4
Fiziki şəxslərin vergi Borcları	43.6	159,7	81.0	185,8
Neft sahəsi üzrə vergi Borcları	1.5	1	0.5	33.3
Qeyri-neft sahəsi üzrə vergi borcları	1 175,60	702.2	1 377,30	117.2
İl ərzində yaranmış vergi borclarının məbləği	2 315,50	79.8	-	-

Mənbə: http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2015/2015_operativ.pdf statistik

məlumatlara əsasən müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Cədvəldən aydın olur ki, 2015-ci ilin səyyar vergi yoxlamalarının hər biri 859 vahid artaraq 12216 vahid olmuşdur. Səyyar vergi yoxlamaları əsasında əvvəlki 2014-ci ildən 128,1 mln. manat artıq olaraq 1033,0 mln. manat əlavə vəsait

hesablanmışdır. Hesablanan 917,1 mn manatının dövlət büdcəsinə ödənilməsi təmin edilmişdir ki, 2015 – ci ilə görə 146,4 mln. manat artıq vəsait olmuşdur.

Cədvəl 5. 2014 və 2015-ci illərdə həyata keçirilmiş vergi nəzarət tədbirlərinin dinamikası arasında fərq

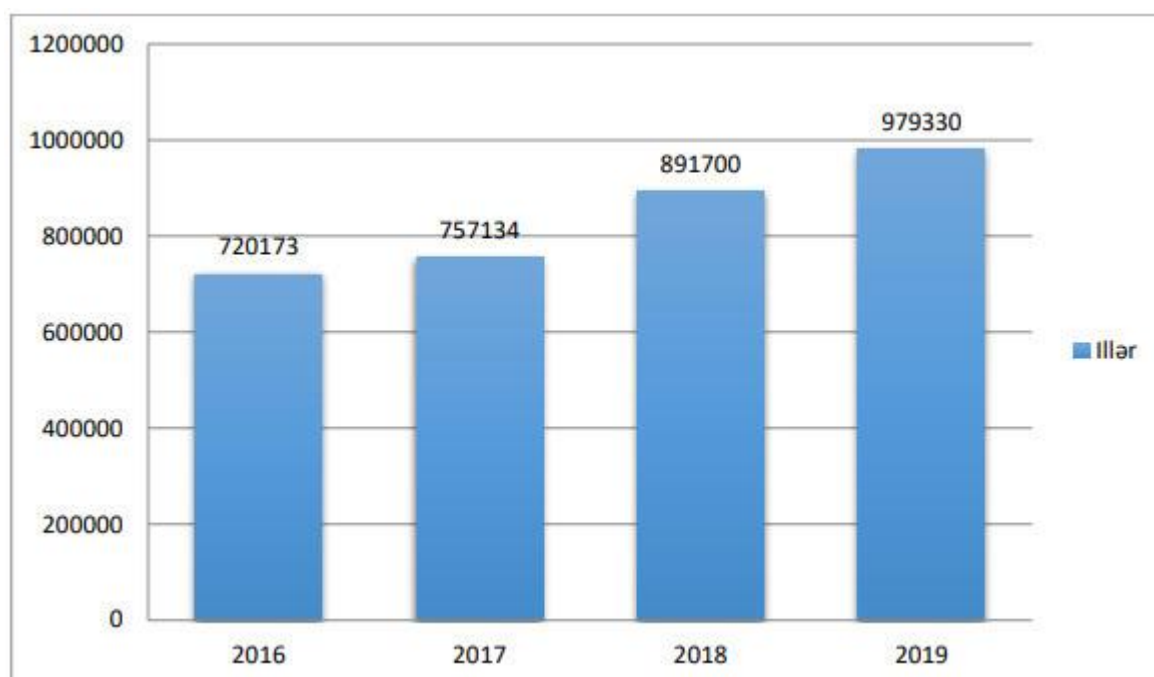
	2014		2015		Fərq	
	Cəmiyyətlər manatla	Bir yoxlamaya düşən manatla	Cəmiyyətlər manatla	Bir yoxlamaya düşən manatla	Cəmiyyətlər manatla	Bir yoxlamaya düşən manatla
Hesabla ması	904,9	79 677,8	1033.0	84 558,1	128.1	4880,3
Ödəməsi	770.7	67 860,2	917.1	75 076,8	146.4	7216.6
Kameral vergi yoxlaması						
Sayı	647 103,0		514 383		132 720	
Hesabla ması	330,6	510,9	635,7	1 235,8	305,0	724,9
Ödəməsi	115.2	178.0	151.1	293.7	35.9	15.7
Operativ vergi nəzarəti						
Sayı	61 270		63 446		2176	
Hesabla ması	21,0	343,4	23,3	366,8	2,2	23,4
Ödəməsi	19.9	325.2	21.3	336.0	1.4	10.8

Mənbə: http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2015/2015_operativ.pdf/statistik məlumatlara əsasən müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Kameral vergi yoxlamasının özü vergi ödəyicilərini fəaliyyətin yoxlayan zaman vergi işçilərinin işin asanlaşdırır. Bildiyimiz kimi hal-hazırda 2019-cu il üzrə ölkəmizdə vergi ödəyicilərinin sayı 979 330-a yüksəlmişdir. Bu da keçən ilə nəzərən 31.1% artığı görülməkdədir. Əvvəlki ilin ilk rübü üzrə 20343 hüquqi şəxslə fiziki şəxs qeydiyyatda alınmışdır. 2019-cu ilin ilk üç ayı üzrə də bu göstərici 25536 nəfərə çatmışdır. Bu göstəricini əvvəlki illə müqayisə edən zaman qeydiyyatdan keçən fiziki şəxslərdə 28% yüksəlmə, hüquqi şəxslərdə də 8,1% yüksəlmə olduğu görülür. Respublikada fiziki şəxslərdə, eyni zamanda hüquqi şəxslərdə artım tendensiyası görülür. Aşağıdakı qrafikdə respublika ərazisində 2016-

2019-cu illərdə qeydiyyatdan keçmiş vergi ödəyicilərinin (fiziki şəxslər və hüquqi şəxslərin) sayı qeyd edilmişdir.

Qrafik 1. Vergi ödəyicilərinin sayı



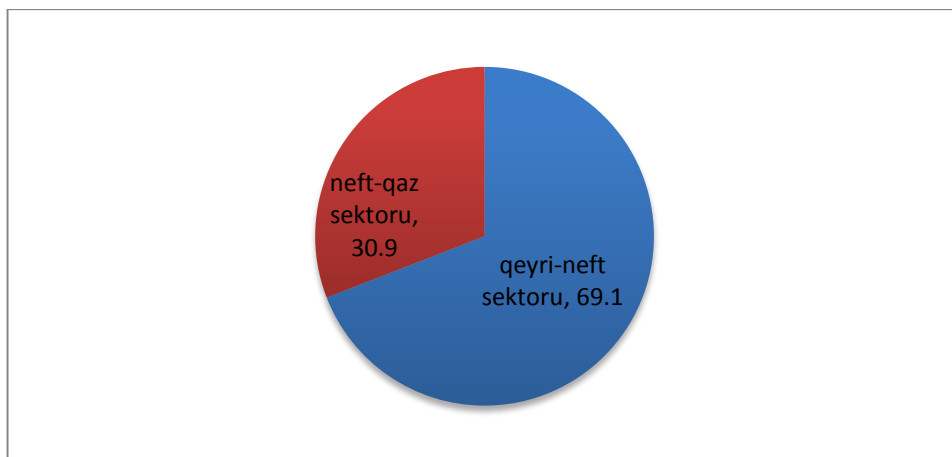
Mənbə: <https://www.taxes.gov.az/> statistik məlumatlara əsasən müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Yuxarıda etdiyimiz təhlillər nəticəsində aydın olmuşdur ki, hər il öncəki illərlə müqayisə edilən zaman kameral vergi yoxlamasının məbləğində azalmalar müşahidə edilibdir. Lakin bu yoxlamaların sayı azalsa belə, dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının həcmi üzrə artım müşahidə edilməkdədir. Bunun da birinci səbəbi olaraq vergi orqanlarının vergidən yayınan şəxsləri müəyyənləşdirməsi və o şəxslərin vergiyə cəlb edilməsi ilə əlaqədardır.

Vergi məcəlləsinə dəyişiklik olunduqdan sonra qeyri-neft sahəsində əmək müqaviləsinə əsasən fəaliyyətdə olan hər bir işçi səmərəli vergi güzəştini almışdı. Aylıq gəlirin səviyyəsi 8000 manata kimi olan fiziki şəxslərə aid gəlir vergisi 0 faizə endirilmişdi. Bu, vətəndaşlara yardım və bir yandan qeyri-neft sahəsinin inkişafına, digər yandan leqallaşdırma prosesinə töhfə olmaqdadır. Beləliklə, sözügedən dəyişiklik orta və uzunmüddətli dövr üzrə əhalinin sosial müdafiəsinin gücləndirilməsi üçün istiqamətlənmiş bir addımdır. Ona görə ki, on minlərlə

vətəndaşımız əsasən işçi kimi işləyirdi, halbuki heç əmək müqavilələri yox idi. Bəzi vəziyyətlərdə əmək müqavilələri var idi, lakin həqiqi maaş göstərilmirdi. 2019-cu il 1-ci rübü üzrə vergi daxilolmalarının sektorlar əsasında bölgüsünü aşağıda çəkilən qrafiklə göstərmək mümkündür:

Qrafik 2. Vergi daxilolmalarının sektorlar üzrə bölgüsü (2019-cu ilin 1-ci rübü)



Mənbə: <https://1news.az/mobile/news/ministr-mikail-dzhabbarov-nalogovye-reformy-ochen-vazhnyy-process-kotoryy-budet-prodolzhen>

2018-ci ildən aksizli məhsullara nəzarətin gücləndirilməsi başlayıbdır. Bununla bir çox səbəbi var idi. İlk olaraq, spirtli içkilər və tütün məhsullarının klasterləri üzrə fəaliyyətdə olan istehsalçılar arasındakı maliyyə intizamı paralel deyildir. Bu isə dövlət büdcəsi üzrə xeyli itkilərə səbəb olmuşdu. Beləliklə, spirtli içki istehsalçılarının dövryyəsi üzrə 1,8 dəfə artışı əldə edildi (Qrafik 3). Belə ki, bu içkilərə tətbiq edilən aksiz dərəcəsi dəyişməmişdir.

Qrafik 3. 2018-2019-cu illər üzrə vergi daxilolmaları



Mənbə: <https://1news.az/mobile/news/ministr-mikail-dzhabbarov-nalogovye-reformy-ochen-vazhnyy-process-kotoryy-budet-prodolzhen1>

Büdcə gəlirləri üzrə də 3,2 dəfə artışı qeyd olundu. Tütün məhsullarına baxıqda, burada istehsalçıların dövrü üzrə 7,9 dəfə artım olmuşdu. Bununla yanaşı obyektiv bir səbəbi vardır. İlin axırında ölkədə yeni bir iri istehsalçının işə başlaması da bunun üzərində dayanmaqdadır. Buraya böyük sərmayələr qoyulmuşdu, təzə iş yerləri açılmışdı. Öz-özlüyündə büdcə gəlirləri 6,8 dəfə yüksəlmişdir.

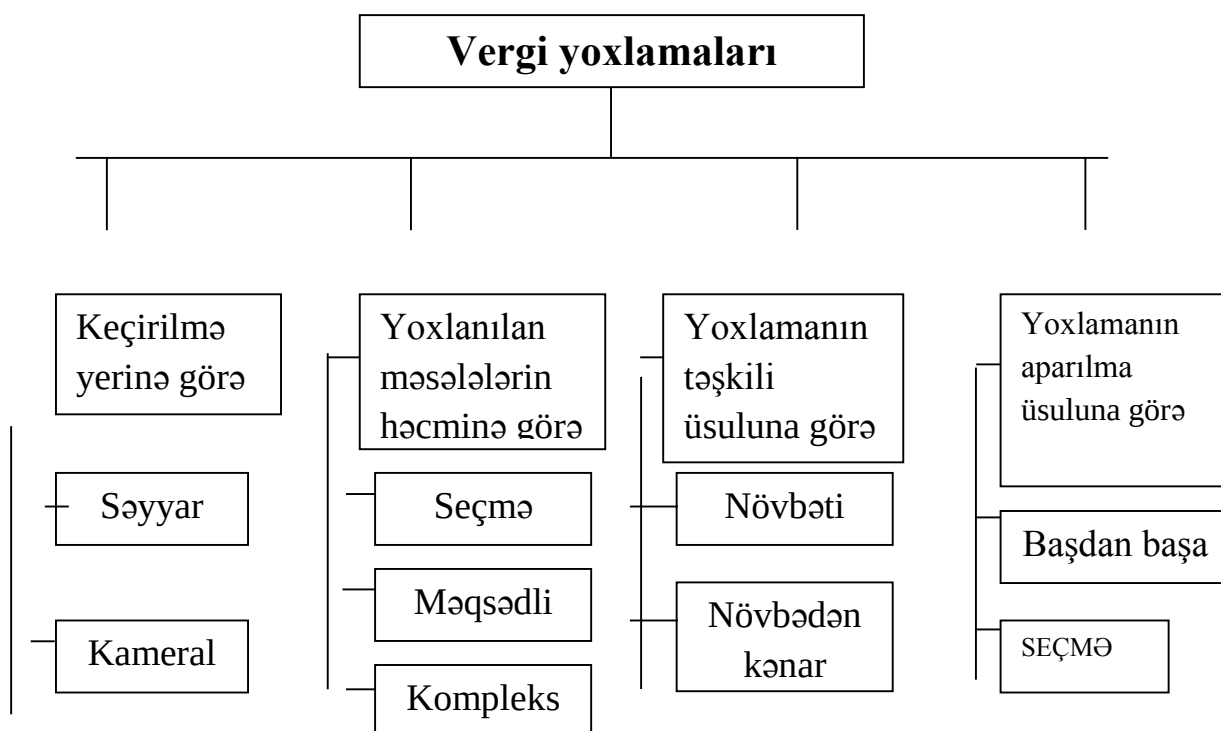
2.3. Səyyar vergi yoxlamalarının səmərəliliyinin təhlili

Vergi nəzarəti vaxtı və həyata keçirilmə mənbəyindən asılı olmaqla ayrı-ayrı qaydalara müvafiq olaraq həyata keçirilə bilər. Keçirilmə vaxtına əsasən vergi nəzarəti operativ, eyni zamanda dövrü ola bilər. Operativ nəzarət dediyimiz zaman konkret hansısa vaxt aralığını əhatə etmiş nəzarətdə saxlanılan əməliyyatın xüsusiyyətlərinə müvafiq olaraq keçirilmiş nəzarət formasıdır. Bu yoxlama forması üzrə başlıca mənbələr statistik, texniki, operativ, o cümlədən mühasibatlıq məlumatları ola bilməkdədir. Dövrü nəzarət forması da müəyyən hesabat dövrü üzrə smetanın, planın, ilkin sənədlərin, normativ, hesabatların, uçot registrlərindəki qeydlərin əsasında aparılan vergi yoxlaması növüdür. Bu nəzarətin iş məqsədi vergi qanunvericiliyinə riayət olunması, ödənilən vergi miqdarının düzgün müəyyən edilməsi, öhdəlikdəki vergilərin zamanında və tam olaraq büdcəyə köçürülməsi, yoxlanılmış müəssisənin fəaliyyətində olan qanun pozuntuları və yayınmaların müəyyən edilməsi və həmin çatışmazlıqların aradan qaldırılması üçün lazımi tədbirlərin keçirilməsidir.

Bundan əlavə yoxlanılması gərəkli olan məsələlərin həcmində əsasən vergi nəzarətinin bir çox forması fərqləndirilməkdədir: məqsədli, seçmə, o cümlədən kompleks. Kompleks vergi yoxlamasının məqsədləri vergi ödəyicisinin bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzrə qanunvericiliyə riayət olunması, ödənilməsi önəmli olan vergilərin düzgün hesablanması və zamanında tam olaraq ödənilməsi kimi məsələlərin bütöv olaraq yoxlanılmasıdır. Seçmə də əsasən ayrıca vergi növlərinin hesablanması, ödənişlərinin gerçəkləşdirilməsi məsələləri haqda vergi

verənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin yoxlanılması sayılır. Bu yoxlama növü adətən vergi agentlərini əhatə etməkdədir.

Sxem 1. Vergi yoxlamaları



Mənbə: Azərbaycan Respublikası Dövlət Vergi Xidməti

Səyyar vergi nəzarəti ən faydalı üsuldur (əgər veriləcək vergi miqdarı səyyar yoxlamaya çəkilmiş xərcdən yüksəkdirsə). Ona görə ki, vergi qanunvericiliyinin pozulması durumları yalnız bu cür yoxlamalar nəticəsində daha effektiv olaraq meydana çıxarıla bilər. Bildirmək gərəkdir ki, vergi nəzarətindəki məhz bu forma çox zaman, çox əmək, həm də yüksək professionallığı tələb etməkdədir. Bundan ortaya çıxır ki, səyyar vergi yoxlamalarının gerçəkləşdirilməsi o zaman məqsədəuyğun sayılır ki, onların baş verməsinə çəkilən xərclər yoxlama prosesində əlavə olaraq müəyyənləşdirilmiş pulun həcmindən dəfələrlə aşağı olsun. Səyyar vergi nəzarətinin aparılmasından ötrü vergi ödəyiciləri ayrı-ayrı metodlarla seçilə bilər. Buraya xüsusi seçməni, kənar informasiyaya əsasən seçməni, daxili informasiyaya əsasən seçməni və təsadüfi seçməni daxil etmək olar.

Səyyar vergi nəzarəti üzrə hazırlıqlar dövrü yoxlama proqramının tərtib edilməsi ilə birlikdə yekunlaşır. Nəzarətin həyata keçirilməsi proqramı gerçəkləşdirilməsi planlaşdırılmış nəzarətin gedişində həll olunmalı olan problemlərin ümumi siyahısıdır.

Səyyar vergi yoxlaması aşağıda qeyd edilən mərhələlər üzrə həyata keçirilir:

1. Yoxlama üzrə hazırlıq;
2. Yoxlamanın həyata keçirilməsi;
3. Nəticələrin rəsmi hala salınması;
4. Materialların gerçəkləşdirilməsi;

2020-ci ilin yanvar ayının 1-dən Vergi Məcəlləsində həyata keçirilmiş dəyişikliyə görə, vergiödəyən riskli vergiödəyicisi olmağı onun fəaliyyətində növbədənəknar səyyar vergi yoxlaması, operativ vergi nəzarətinin aparılması üçün əsas yaratmaqdadır.

VM-in 83.7-ci maddəsinin müddəalarına görə, vergiödəyicisi riskli vergi ödəyicisi olmuşsa, vergi orqanının vergiləri onun ödənilmə tarixə qədər hesablama hüququ var. Eyni zamanda VM-in 87.3-1-ci maddəsinə görə, riskli vergiödəyicilərinin tərəfindən artıq ödəmənin geri verilməsi ilə əlaqəli müraciət olunduqda, həmin maddə ilə müəyyən edilmiş müddətlər onların fəaliyyətinə əsasən kameral yaxud səyyar vergi yoxlamaları ilə operativ vergi nəzarət tədbirləri tam sona çatdıqdan sonra tətbiq olunur. Bundan başqa, VM-in 89.3-cü maddəsinin müddəalarına görə, vergiödəyən riskli vergiödəyicisi olduğu zaman, vergi orqanları vergiödəyicisinə yazılı bildiriş göndərərək, həmin vergiödəyicisindən vergi öhdəliyini tez bir zamanda həyata keçirməyi tələb edə bilər (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi 2016).

2015-2016-cı illər üzrə aparılmış səyyar vergi yoxlamalarından alınan nəticələr ilə tanış olma səyyar vergi yoxlamaları sahəsindəki səmərəliliyin fəaliyyətinə təkan verəcək boşluqların ortadan götürülməsində başlıca təhlil predmeti hesab edilə bilər. Buna görə də Cədvəl 6 ilə Cədvəl 7-ə nəzər salaq. İndi də 2015-2016-cı illər gerçəkləşdirilmiş vergi yoxlamaları nəticələrinin müqayisəli təhlilini edək.

Cədvəl 6-nın məlumatlarına əsasən 2015-ci il üzrə 12 219 səyyar vergi yoxlaması aparılmış və 1 064 719.3 min manat (bunun 625108.72 min manatı sonrakı səyyar vergi yoxlamasının sayəsində, 439610.49 min manatı da növbədən qıraq səyyar vergi yoxlamasının sayəsində hesablanmışdır) məbləğində maliyyə sanksiyasının səyyar vergi yoxlamasının əhatə edəcəyi dövr: Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin, əmlak vergisinin, yol vergisinin, torpaq vergisinin vergi ödəyicisinin sonuncu üç təqvim ilindən artıq olmayan fəaliyyətini, başqa vergilər üzrə yoxlamanın aparıldığı il belə daxil olmaqla vergi ödəyicilərinin son üç ildən artıq olmayan fəaliyyətin 43 ilə inzibati cərimələrlə tətbiq olunmuşdur. Tətbiq olunan maliyyə sanksiyaları və inzibati cərimələr siyahısında adətən maliyyə sanksiyasına görə 403 871.60 min manat, inzibati cərimələrə görə 17.00 min manat və 1 941.70 min manat məbləğində müəyyən olunmuşdur.

Cədvəl 6. 2015-ci ildə keçirilmiş səyyar vergi yoxlamalarının nəticəsi, mln.manat

Yoxlama və nəzarət tədbirlərinin növü	Yoxlama nəticəsində hesablanmış əlavə vəsait, maliyyə sanksiyası və inzibati cərimələr - cəmi	O cümlədən			
		Əlavə vəsait	Maliyyə sanksiyası	İnzibati cərimələr	Faiz
Səyyar vergi yoxlaması	1064719.3	658889.0	403871.6	17.0	1941.7
Növbəti	625108.72	380987.6	243009.7	8.0	1103.4
Növbədən kənar	439610.49	277901.4	160861.9	9.0	838.3

Mənbə: http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2015/2015_seyyar.pdf

Cədvəl 7-də göstərilən məlumatlardan aydın olur ki, 2016-cı il üzrə səyyar vergi yoxlamalarının nəticəsində hesablanmış əlavə vəsait, faiz, maliyyə sanksiyalarının və cərimələrinin həcmi 971990.2 manat olmuşdur. Bu qeyd edilənlərin 229062.8 min manatı sonrakı səyyar vergi yoxlamasının sayəsində, 742927.4 min manatı da növbədən kənar səyyar vergi yoxlaması nəticəsində hesablanmışdır.

Cədvəl 7. 2016-ci ildə keçirilmiş səyyar vergi yoxlamalarının nəticəsi, mln.manat

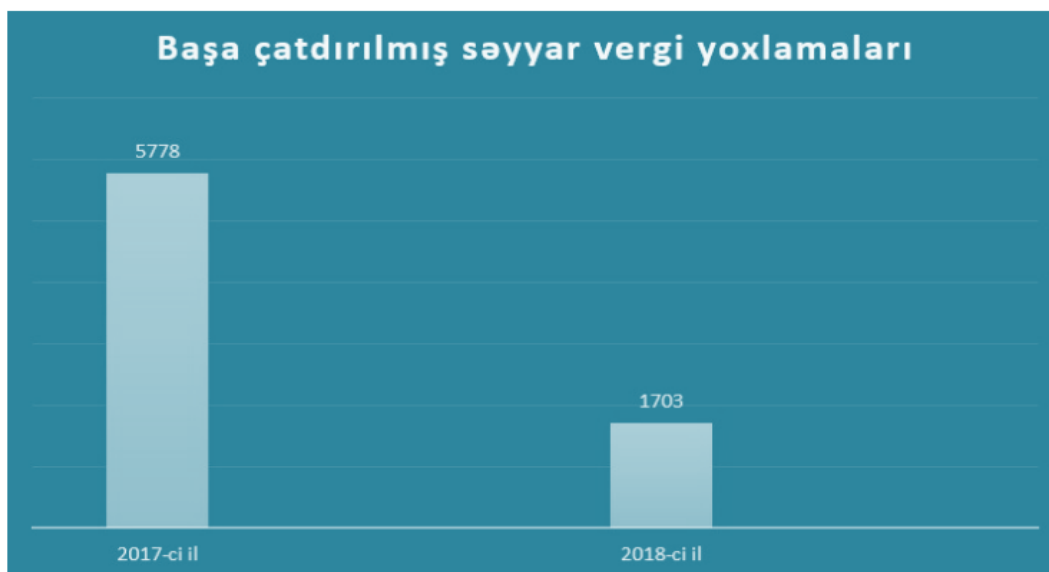
Yoxlama və nəzarət tədbirlərinin növü	Yoxlama nəticəsində hesablanmış əlavə vəsait, maliyyə sanksiyası və inzibati cərimələr - cəmi	O cümlədən			
		Əlavə vəsait	Maliyyə sanksiyası	İnzibati cərimələr	Faiz
Səyyar vergi yoxlaması	971990.2	628454.2	342317.3 1	120.6	1098.1
Növbəti	229062.8	144018.1	84815.4	14.2	215.1
Növbədənkənar	742927.4	484436.1	257501.9	106.4	883

Mənbə: <http://old.taxes.gov.az/uploads/info/2016/2016.pdf>

2016-cı il ilə nəzərən 2017-ci il üzrə vergi yoxlamalarının sayı azalıb, o cümlədən səyyar vergi yoxlaması növləri üzrə hesablanmış əlavə vəsait, faiz, maliyyə sanksiyaları məbləği də aşağı olubdur. Qeyd etmək lazımdır ki, yoxlamaların sayının azalma səbəbi ölkəmizdə sahibkarlıq sahəsində həyata keçirilən yoxlamaların 1-i yanvar 2021-ci il tarixinə kimi dayandırılması ilə bağlıdır.

2018-ci il 1707 səyyar vergi yoxlamasının təyini gerçəkləşdirilib, 1703-ü sona çatdırılıb. 2017-ci il üzrə müqayisədə yoxlamaların miqdarı 3,3 dəfə azalmışdır. Odur ki, hər 1000 aktiv fəaliyyətdə olan ödəyicidən 4-ü üzrə səyyar yoxlama edilib, bu da 0,4% göstəricidir.

Qrafik 4. Başa çatdırılmış səyyar vergi yoxlamaları

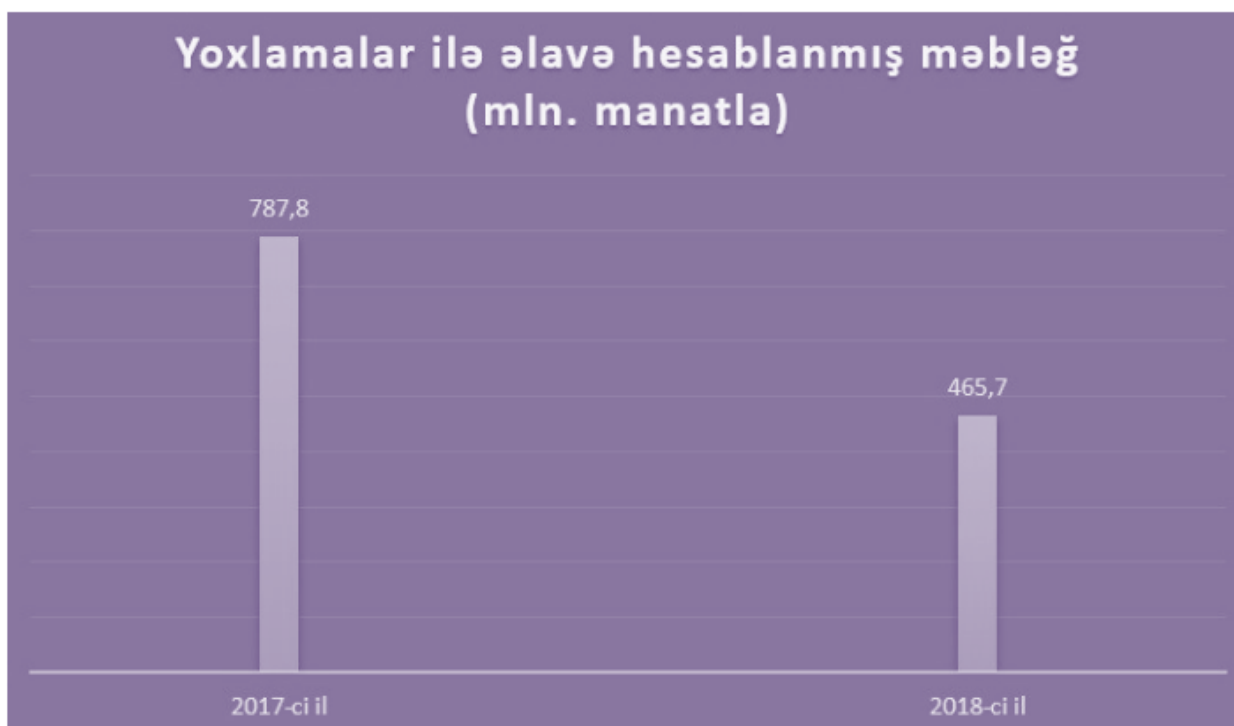


Mənbə: <https://vergiler.az/news/taxes/1111.html>

Yoxlamaların miqdarının azalması ilə bağlı hesablanmış əlavə vəsaitin həcmi azalsa belə auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsi və hərtərəfli həyata keçirilməsi nəticəsində bir yoxlamaya düşmüş əlavə vəsait 2 dəfə qalxaraq 136,3 min manatdan 273,5-ə çatmışdır.

Qrafik 5-in təhlili nəticəsində aydın olur ki, 2017-ci ildə yoxlamalar əsasında əlavə hesablanan maliyyəsi 787.8 milyon manat olsa belə, 2018-ci ildə həmin göstərici 465.7 mln. manat həcmində müşahidə edilmişdir. Əlavə hesablanan məbləğin 2018-ci il 2017-ci ilə nəzərən daha aşağı olmasının başlıca səbəbi də 2018-ci ilin vergi yoxlamaları sayının 2017-ci ildə olan yoxlamaların sayından 3 dəfə aşağı olması göstərilir (<https://vergiler.az/news/taxes/1111.html>).

Qrafik 5. Yoxlamalar ilə əlavə hesablanmış məbləğ (mln. Manatla)

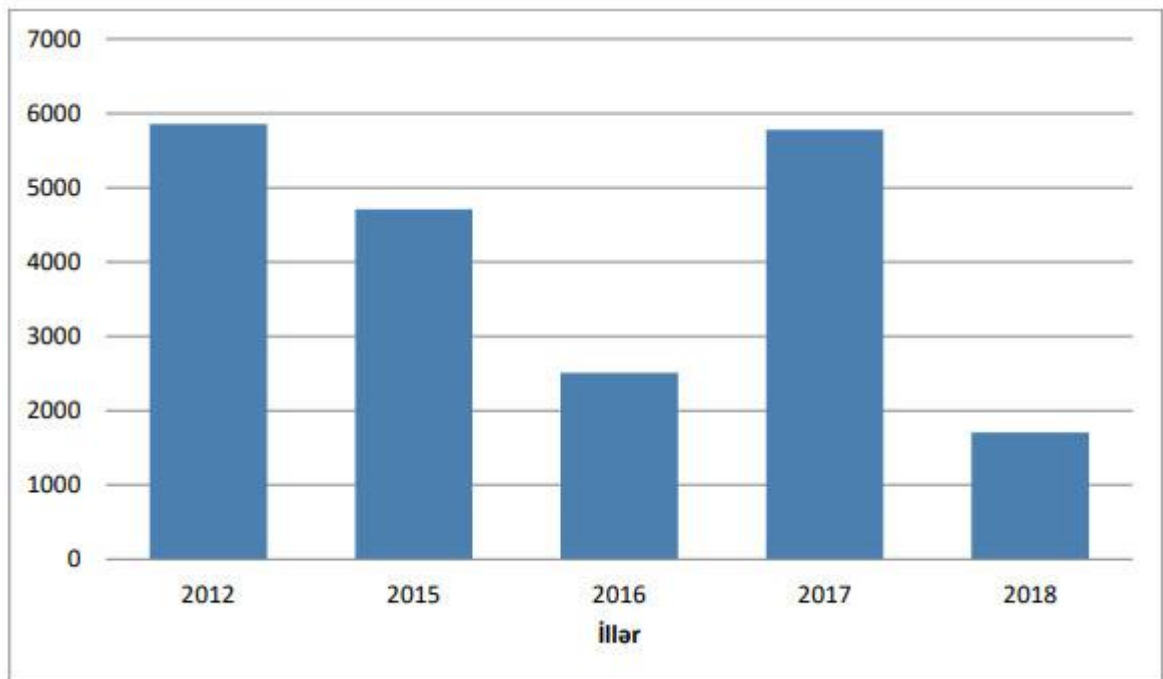


Mənbə: <https://vergiler.az/news/taxes/1111.html>

2017-2018-ci il üzrə olan statistik rəqəmlərə nəzər salsaq görürük ki, 2017-ci illə müqayisədə 2018-ci il səyyar vergi yoxlamalarının məbləğində 3 dəfəyə kmi azalma müşahidə edilmişdir. Dediklərimizi aşağıda göstərilən sxem vasitəsilə belə görmək olar. Qrafikin 6-nın təhlili əsasında aydın olur ki, 2017-ci ildə 5778

səyyar vergi yoxlaması həyata keçirilmişdirsə, 2018-ci il həmin vergi yoxlamalarının 3 dəfədən belə çox azalaraq 1703 olubdur. Belə ki, 2018-ci il nəzərdə tutulan 1707 səyyar vergi yoxlamasının 1703-ü sona çatdırılmışdır. 2014-cü il üzrə Azərbaycanda səyyar vergi yoxlamaları aparılmış vergi ödəyicilərindən 99,4%-də vergi qanunvericiliyinin pozulma vəziyyətləri müəyyən edilib. Bu nəticə respublika üçün ağır hal olaraq qiymətləndirilir. Dövlət bu vəziyyətin ortadan qaldırılması üçün vergi 47 yoxlamaları üzrə bir sıra dəyişikliklər etməlidir. Kameral vergi yoxlamaları və səyyar vergi yoxlamaları sahəsindəki effektivliyin yüksəldilməsi yönündən biri vergi nəzarətinin yumşaldılması hesab edilir.

Qrafik 6. Səyyar vergi yoxlamalarının müqayisəli təhlili



Mənbə: <https://www.taxes.gov.az/> statistik məlumatlara əsasən müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Səyyar vergi yoxlamasının başqa adla vergi auditinin özü vergi orqanının vergilərin doğru hesablanmasına, tam və zamanında ödənilməsinə nəzarət, eyni zamanda vergi qanunvericiliyinə tamamilə və dəqiq riayət etmə vəzifəsinə xidmət göstərən, vergi orqanının tərəfindən vergi ödəyicilərinə aid uçot sənədləri, vergi bəyannamələrinin, vergilərin hesablanması və verilməsi ilə əlaqəli olan başqa

sənədlər və vergi ödəyicisinin fəaliyyəti barədə vergi orqanında olan, başqa bəlli mənbələrdən alınmış məlumatlar, həmçinin vergi ödəyicisinin elektron daşıyıcılarında olan məlumatları əsasında gerçəkləşdirilən yoxlama növüdür.

2018-ci il 1707 səyyar vergi yoxlamasının təyini gerçəkləşdirilib, 1703-ü başa çatdırılmışdır. 2017-ci il ilə müqayisə zamanı yoxlamaların miqdarı 3,3 dəfə azalmışdır. Odur ki, hər 1000 aktiv fəaliyyətdə olan ödəyicədən 4-ü üzrə səyyar yoxlama edilib, bu da 0,4% göstəricidir.

Ümumi olaraq, 2018-ci il üzrə səyyar vergi yoxlamaları vasitəsilə əlavə hesablanan məbləğ 465,7 milyon manat təşkil etmişdir ki, bu isə 2017-ci ilə nəzərən 1,7 dəfə azdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, 2017-ci il üzrə səyyar vergi yoxlamaları vasitəsilə əlavə hesablanan məbləğ 787,8 milyon manata bərabər olmuşdur.

Bu ilin 11 ayı 776 səyyar vergi yoxlamasının aparılması gerçəkləşdirilib. Respublikada vergi siyasəti, eyni zamanda vergi uçotunun dürüstləşdirilmə prosesi, yoxlamaların həyata keçirilməsi və başqa sahələrdə ciddi nailiyyətlər əldə olunub(www.taxes.gov.az).

Səyyar vergi yoxlamaları sahəsi üzrə köklü dəyişikliklərə imza atılmışdır. Odur ki, əgər əvvəlki illərdəki səyyar yoxlamaların miqdarı 10 minlərlə ölçülürdüsə, keçən il onların sayı 1532 olmuşdur.

III Fəsil. VERGİ YOXLAMALARININ İCRA MEXANİZMİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ VƏ SƏMƏRƏLİLİYİNİN ARTIRILMASI

3.1. Vergi yoxlamalarının yoxlama fəaliyyətlərinin gücləndirilməsində mövcud problemlər və perspektivlər

Vergitutma və vergi inzibatçılığı sahəsində baş verənlər barədə fərqli fikirlər söyləmək imkanı düzgün iqtisadi və vergi siyasətinin inkişafı üçün çox vacibdir. Azərbaycan vergi qanunvericiliyinin inkişafı illərində yaradılan və son illərdə böyüyən bir çox şeyi inkar etmək olmaz. Bununla yanaşı, vergitutma və vergi inzibatçılığı ilə bağlı bir çox məsələ həll olunmamış qalır.

Birincisi, Vergi Məcəlləsinə daxil olan daimi, bəzən systemsiz dəyişikliklər həm vergilərin özləri, həm də dövlətlə vergi ödəyiciləri arasındakı əlaqələrin inkişafı üçün əlaqəli bir konsepsiyanın olmamasını göstərir.

İkincisi, güclü bir vergi mətbuatı, vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməməsi, bütün növ gəlir vergisi, demək olar ki, bütün fəaliyyət növlərinin lisenziyası, həddindən artıq gömrük rüsumları, çox sayda müxtəlif vergi və yığımlar, qiymətlərin əhəmiyyətli dərəcədə artması, inflyasiya və çox sayda sənəd dərc edən çox sayda nazirlik və idarənin olması vergi ödəyicilərinin vergi və rüsumları ödəməkdən yayınmaq istəməsinin əsas səbəbləridir.

Prinsipcə, Azərbaycan vergi qanunvericiliyi daxili və xarici siyasət dərəcələrini əsaslandırmadan, vergi ödəyicilər qruplarını nəzərə almadan kortəbii olaraq yaradılır. Bir çox vergi ödəyiciləri hesab edirlər ki, dövlət vergiləri yalnız hakim elitanın maraqlarına uyğun hesab edir. Bu baxımdan vergi ödəyiciləri dövlətin vergi siyasətini dəstəkləməirlər, hakim elita naminə vergi yükünü daşımaq istəməirlər və vergidən yayınmağın müxtəlif üsullarına müraciət etmək məcburiyyətində qalırlar.

Həqiqət naminə qeyd edək ki, sosial-iqtisadi bir fenomen olaraq vergi yığılmasına qarşı çıxmaq dövlət və onun büdcəsi mövcud olduğu müddətcə mövcud olmuş və mövcud olacaqdır. Bu fenomen obyektivdir və dövlət sistemindən asılı deyil. Bu, əhalinin və təşkilatların gəlirlərinin bir hissəsindən məcburi alınan vergilərin mahiyyəti və məqsədi ilə bağlıdır, buna görə də vergi

yükündən yayınmaq hər nə qədər dövlət tərəfindən qanunla müəyyən edilmiş olsa da, gəlirlərini azadolmadan qorumaq istəyən sahibkarın reaksiyasıdır.

Vergi ödəməkdən yayınma təkcə vergi ödəyicisinin qanuna münasibətdə qeyri-qanuni hərəkətləri deyil, həm də hökumətin dövlət qismində öz funksiyalarını icra etdiyi dövlət büdcəsinin formalaşmasında iştirak etmək istəməməsidir. (Məmmədov F. və başqaları, 2010)

Məsələ ondadır ki, dövlət mövcud olduğu müddətcə ucuz mənbələrdən maliyyələşdirməyə ehtiyac olacaq və nəticədə vətəndaşlar müqavimət göstərəcəklər. Bu ziddiyyət və qarşıdurma, dövlət özü vətəndaşların və sahibkarların vergi yükünü azaltmağa çalışmasa, vergi ödəyicilərinin özləri tərəfindən vergi yükünün azaldılması üçün obyektiv əsasdır.

Beləliklə, vergi ödəyicisinin dövlət qarşısında vergi öhdəliklərini azaltmaq istəyi istənilən vergi sistemində obyektiv reallıqdır. Və iqtisadiyyata vergi yükü nə qədər yüksək olarsa bu hərəkətlər daha aktiv olacaq. Buna görə də bir çox ölkələrin, o cümlədən Azərbaycanın vergi qanunları vergi ödəyicisinə büdcəyə daxil olan məbləğləri minimuma endirmək və ya optimallaşdırmaq üçün kifayət qədər ciddi imkanlar verir. Buna qanunda nəzərdə tutulan vergi güzəştlərindən, müxtəlif endirimlərdən, təxirə salınmalardan, hissələrdən, vergi kreditlərindən və s. istifadə etməklə nail olmaq mümkündür.

Vergi ödəyicilərinin qanun qarşısında seçici məsuliyyəti Azərbaycanda vahid vergi məkanının məhv edilməsi təhlükəsini yaradır. Bu, Azərbaycanın Vergi Məcəlləsinin bir hissəsinin vergi ödəmələrini minimuma endirmək üçün sxemlərin yaradılması və həyata keçirilməsini aydın və birmənalı şəkildə tənzimləmək üçün düzəliş edilməsi lazım olduğuna dair qaçılmaz nəticəni göstərir.

Hesab edilir ki, Vergi Məcəlləsində dövlətə vergi öhdəliklərinin azaldılması istisna olmaqla başqa heç bir iqtisadi məna daşımayan hər hansı bir əməliyyatın və ya sxemin bütün yaranan nəticələri ilə vergidən yayınma kimi tanınması lazım olan bir müddəə tətbiq edilməlidir.

Daha bir, daha rəşional, lakin eyni zamanda bu problemin həlli yolunu həyata keçirmək olduqca çətin bir üsul vardır. Onun mahiyyəti Vergi Məcəlləsinin

birinci hissəsində vergidən yayınma kimi tanınan bütün mümkün sxemləri təyin etməkdir. Praktik tətbiq edilməzdən əvvəl Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə daxil olmayan hər hansı digər əməliyyatlar və sxemlər vergi orqanları ilə razılaşdırılmalıdır. Əks təqdirdə, onlar da vergidən yayınma kimi təsnif edilməlidir. (Məmmədov F. və başqaları, 2010)

Bu tədbirlərin həyata keçirilməsi dövlətlə vergi ödəyicisi arasındakı münasibətləri daha şəffaf edəcəkdir. Vergi qanunvericiliyinin bu normasının mümkün korrupsiya ilə bağlı narahatlıqlarının real əsası yoxdur. Bu vəziyyətdə vergi orqanlarının qəbul etdiyi bütün qərarlar, mövcud vergi ödəyicisi ilə dövlət nəzarətçisi arasında bir sözləşmənin daha çox olduğu zaman mövcud vəziyyətdən daha şəffaf olacaqdır, çünki bu, ictimaiyyətdən gizlidir.

Bu təklif müstəsna bir şey deyil, oxşar müddəalar bir sıra ölkələrin, xüsusən Almaniyanın vergi qanunlarında mövcuddur.

Son illərdə vergi yoxlamaları aparmaq prosedurlarının təkmilləşdirilməsi dövlət və biznesin bütün qollarının diqqət mərkəzində olmuşdur. Vergi Məcəlləsində vergi yoxlamalarının aparılması qaydasının konkret təsviri verilmir.

Kameral yoxlamalar vergi nəzarətinin əsas formasına çevrilir, ancaq Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin (AR Vergi Məcəlləsinin 37-ci maddəsi) kameral vergi yoxlamasının aparılması qaydasını tənzimləyən və bu yoxlamanın dəqiq tərifini özündə saxlamayan, ancaq özünəməxsus xüsusiyyətlərini verən yalnız bir maddəsi verilir.

Vergi Xidmətinin tələblərinə əsasən, vergi orqanlarına təqdim olunan bütün hesabatlar kameral vergi yoxlamasından keçirilməlidir.

Təcrübədə, kameral vergi yoxlamaları aparan vergi orqanları adətən kənarda yoxlama aparılması qaydası daha ətraflı təsvir olunduğu daxili sənədlərdən istifadə edirlər. Bu sənədi əldə etmək yalnız vergi məmurları üçündür. Vergi ödəyicilərinin bu sənədin mətnini oxuması mümkün deyil. Hal-hazırda “Bəyannamələrin, hesabatların və arayışların kameral vergi yoxlamalarının aparılmasına dair Qaydalar” qüvvədədir. Bu Qaydaya əlavə olaraq, gəlir vergisi, əlavə dəyər vergisi və digərləri barədə bəyannamələrin kameral yoxlamasını necə apardıqlarına görə

yalnız ərazi vergi orqanları üçün nəzərdə tutulmuş metodiki tövsiyələr də mövcuddur. (Məmmədov F. və başqaları, 2010)

Bu daxili sənədlər Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən qeydiyyatata alınmır, yayımlanmır və yəni vergi orqanları onlara tez-tez müraciət etsələr də, qanuni qüvvəyə malik deyillər. Təəssüf ki, bu sənədlər qanun çərçivəsində tapıla bilməz. Bununla birlikdə vergi ödəyicilərinin vergi hesabatlarını yoxlama üçün təqdim etməkdə çox səhvlərə yol verməmək üçün bu tövsiyələrin müddəaları ilə tanış olmaları və vergi mübahisələri vəziyyətində özlərini daha yaxşı qorumaları daha yaxşı olar.

Yuxarıda göstərilənlərlə əlaqədar olaraq, bu qaydaları ilkin mənbələrdə dərc etmək lazımdır.

Vergi orqanlarının kameral yoxlaması zamanı öyrənməsi lazım olan məlumat və sənədlərin miqdarı nisbətən azdır. Lakin bununla kameral yoxlama öz əhəmiyyətini itirmir. Keçirilən müntəzəmlik, davamlı xarakter və əksər hallarda onun avtomatlaşdırılması gizli vergi obyektlərini aşkar etməyə və vergi bazasının hesablanması düzgünlüyünü yoxlamağa imkan verir. Bundan əlavə, kameral yoxlama zamanı vergi müfəttişliklərində fəaliyyətlərində vergi pozuntularının mümkün olduğu vergi ödəyiciləri haqqında məlumatlar olur. (Qolişeva L., Brovko L., Qolişev A., 2009)

Buna görə vergi orqanları vergi ödəyicilərindən alınan məlumatların avtomatlaşdırılmış emalından istifadə edərək kameral auditinin effektivliyini artırmalıdırlar, yəni vergi hesabatlarını avtomatik yoxlayacaq bir proqram yaratmaq lazımdır. Bu gün vergi orqanları modernləşdirilməkdədir ki, bu da əslində uçotdan kənar vergi yoxlamalarının aparılması prosedurunun modernləşdirilməsidir. Elektron hesabat eyni anda iki vəzifəni təmin edir. Birincisi, kağız daşıyıcıdan məlumat daxil etməklə məşğul olan vergi işçilərinin iş vaxtına qənaət edir. İkincisi, kameral vergi yoxlamalarının səmərəliliyini artırır. Vergi hesabatlarının elektron formada vahid formada təqdim edilməsi müvafiq nəzarət alətləri yaratmaqla vergi orqanlarına vergi hesabat formaları doldurarkən

vergi ödəyiciləri tərəfindən yol verilmiş səhvləri tez və ən praktik olaraq düzgün aşkar etməyə imkan verəcəkdir.

Beləliklə, vergi nəzarəti sisteminin hazırkı inkişaf mərhələsində sistemləşdirilə bilən iki qrup - daxili və xarici problemlər qrupunun mövcudluğunu qeyd etmək lazımdır. Eyni zamanda, vergi münasibətləri problemi həm vergi orqanları, həm də vergi ödəyiciləri üçün aktual olan daxili problem kimi çıxış edir. Xarici problemlər, öz növbəsində, texniki və hüquqi problemləri özündə cəmləşdirən obyektiv hallardan ibarətdir - vergi hüququ normalarında və digər hüquq sahələrinin normalarında hüquqi ziddiyyətlərin olması; nəzarət tədbirlərinin kifayət qədər aydın tənzimlənməsi, habelə subyektiv problemlər. Sonuncular, nəzarət tədbirləri apararkən fərdi qiymətləndirmə meyarlarından istifadə ehtiyacı problemini əhatə edir ki, bu da tənzimləyici orqanların məmurlarının istəklərinin böyük bir hissəsinə səbəb olur. Azərbaycan iqtisadiyyatının innovativ fəaliyyətə yönəldilməsi ilə əlaqədar vergi nəzarəti sistemində yarana biləcək problemlərə gəldikdə, sonuncuların keyfiyyətli şəkildə həyata keçiriləcəyi təqdirdə nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilmə vaxtını azaltmaq problemini qeyd etmək lazımdır. Bu problemlərin həlli vergi ödəyicilərinin hüquq və mənafeələrinə maksimum hörmətlə büdcələrə vergi daxilolmalarını təmin edən şəffaf və effektiv vergi sisteminin hədəfinə çatmaq üçün vacib və zəruri addımdır. (Qolişeva L., Brovko L., Qolişev A., 2009) Yuxarıda göstərilən problemləri aradan qaldırmaq üçün tədbirlərin formalaşdırılması, Azərbaycan şəraitinin xüsusiyyətləri və həyata keçirilməsindən əvvəl uzun müddət nəzərə alınmaqla hərtərəfli olmalıdır.

Qarşıdakı fəaliyyətlər baxımından Azərbaycanda vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsində duran strateji hədəflər iki istiqamətə bölünür. Birinci strateji istiqamət budur ki, qanunvericiliyə edilən bir çox dəyişiklik vergi inzibatçılığının daha da təkmilləşdirilməsini tələb edir. Buna görə yerli vergi orqanları fəaliyyətlərini qanunun tələblərinə uyğun şəkildə qurmalıdırlar.

Digər bir məsələ vergi ödəyiciləri tərəfindən yeni reallıqların mənimsənilməsidir. Yeni vergi çərçivəsi, vergidən azad olmaq, vergi dərəcəsinin azaldılması kimi birtərəfli deyil və bunun müqabilində qanuna uyğun fəaliyyət

tələb olunur. Bir sahibkar obyektiv çətinliklərlə qarşılaşarsa, əvvəlcə Vergilər Nazirliyinə müraciət etməlidir. Ancaq qanuna əməl etməyən və vergidən yayınan vergi ödəyiciləri üçün təbii olaraq qanunda nəzərdə tutulmuş bütün sanksiyalar tətbiq ediləcəkdir.

3.2. Vergi yoxlamaları ilə bağlı xarici təcrübə və onun Azərbaycanda tətbiqi imkanı

Vergi yoxlamalarının təşkili nəzərə alınmaqla dövlət orqanlarının fəaliyyətində bu sahədə xarici təcrübənin nəzərə alınması vacibdir.

Fərqli ölkələrdə vergi yoxlamaları aparmaq qaydaları müəyyən fərqlərə malikdir. Beləliklə, İngiltərədə bir vergi müfəttişinin bir müəssisə subyektinə baş çəkməsi müntəzəm vergi yoxlamasından kənara çıxan bir hərəkət hesab olunur. Bu vəziyyətdə vergi ödəyicisi vergi müfəttişi ilə görüşə razı olmaya bilər və əməkdaşlıq etməyə məcbur deyildir. Əsasən, vergi orqanı yoxlanılan şirkət rəhbərliyinə kitab və qeydləri yoxlama üçün vergi orqanına təqdim etməyi təklif edir. Vergi ödəyicisi vergi xidməti ilə əməkdaşlıq etməkdən imtina edərsə, müfəttiş vergi tutulan məbləğin öz qiymətləndirməsini aparır. (Makareva V., 2015: s.44)

ABŞ-da səyyar vergi yoxlamaları fiziki və hüquqi şəxslərin vergi bəyannamələrini qiymətləndirmək üçün istifadə olunur. Onlar vergi ödəyicisinin yerləşdiyi yerdə keçirilir. Bu yoxlama növü vergi ödəmələrinin etibarlılığı və tamlığı üçün hərtərəfli təhlili əhatə edir.

İsveçdə və Norveçdə, bəyannamələrin kameral yoxlamasını apararkən belə, vergi orqanı ödəyicidən ilkin sənədləri tələb etmək hüququna malikdir. Norveçdə, səyyar vergi yoxlamaları aparmadan ərazilərin, binaların, sənədlərin və obyektlərin yoxlanılması, habelə inventarizasiyanın aparılmasına icazə verilir.

Fransa, İsveç və Almaniyada vergi orqanları vergi yoxlamaları apararkən təsdiq edilmiş vergi ödəyicilərinin mühasibat uçotu və vergi uçotunun elektron məlumat bazalarına daxil olurlar.

ABŞ, İngiltərə, Almaniya və Kanadada vergi orqanları əməliyyat-axtarış tədbirləri həyata keçirir. Bəzi ölkələrdə yoxlamalar aparılarkən vergi orqanlarına milli bankların məlumat bazalarına, habelə vergi nəzarəti üçün zəruri məlumatları olan digər şöbə və təşkilatlara (statistika agentlikləri və ya inhisar daşıyıcıları) giriş verilir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi nəzarətinin ən vacib komponentləri aşağıdakılar hesab olunur:

- həm vergi ödəyicilərinin, həm də vergi orqanlarının hüquq və vəzifələri arasında tarazlığın qorunması;
- iqtisadi səmərəlilik prinsipi (vəsaitlərin qarşıya qoyulmuş məqsədlərə uyğunluğu);
- cəzanın qaçılmazlığı;
- vergi ödəyicisinin təqsirsizlik prezumpsiyası.

Xarici ölkələrdə vergi nəzarəti üçün vergi orqanlarının işinin bir funksiyası olaraq tənzimləyici baza, mürəkkəb təşkilati quruluş və metodik təminat formalaşmışdır.

Fransada vergi nəzarəti dövlətin konstitusiyə funksiyalarından biridir. Onun vəzifəsi ödəyicilərin öhdəlikləri və hüquqları arasında tarazlığı qorumaqdır. Vergidən yayınma halında Vergi Məcəlləsində müvafiq tədbirlər nəzərdə tutulur. Belə qanunverici sənəd az sayda ölkədə mövcuddur. Məsələn, Fransada növbəti il üçün Büdcə Qanunu qəbul edilərkən yenilənir. (Kuleş V., 2016: s.89)

Fransada vergi nəzarətinin birbaşa təşkilinə xüsusi diqqət yetirilir. Beləliklə, hər bir fərdi vergi idarəsində vergi yoxlamalarının düzgün təşkili üçün cavabdeh olan ayrıca vergi mərkəzi yaradılıb. Könüllü olaraq verilmiş vergi bəyannamələrinin məlumatlarını nəzərdən keçirirlər və həmçinin vergi bildirişlərini ödəyicilərə göndərirlər. Belə mərkəzlərdə vergi işçiləri iki növ nəzarət həyata keçirirlər. İş yerlərində bəyannamələrlə işləyirlər, yəni kameral nəzarəti həyata keçirirlər. Səyyar nəzarət, ümumiyyətlə, böyük miqdarda gəlir gizlətmək şübhəsi üçün ciddi əsaslar olduqda aparılır. Yoxlamalar ümumiyyətlə əvvəlki üç ildə aparılır. Yoxlanılacaq təşkilatın seçimi bir çox meyarlara görə həyata keçirilir,

bir risk qiymətləndirməsinə əsaslanır. Birincisi, potensial qayda pozan müəssisələr seçilir; ikincisi, məlumat verənlərdən istifadə olunur.

Fransız vergi ödəyiciləri öz nəticələrini və vergi yoxlamasının, xüsusən də kameral auditinin nəticələrindən əldə olunan nəticələrin qanunsuzluğunu sübut etmək üçün əlavə bir fürsətə sahibdirlər. Bu vergi ödəyicilərindən hər hansı biri, əksər ölkələrdə və Azərbaycanda da adət olunduğu kimi, daha yüksək vergi administrasiyasına və məhkəməyə müraciət etmək imkanına əlavə olaraq, üzvlərinin məhkəmə, vergi inzibatçılığı və ticarəti təmsil edən xüsusi komissiyaya müraciət edə bilər. Hakim belə bir komissiyaya rəhbərlik edir. Belə bir komissiyada mübahisəli bir məsələnin öyrənilməsi məhkəmədənənkənar prosedurun ən vacib elementlərindən biridir və əksər hallarda qərar vergi orqanlarının xeyrinə verilir, bəzi hallarda komissiya vergi ödəyicisinin haqlı olduğu qənaətinə gəlir.

Hollandiyada vergi riski vergi ödəyicisini idarə edən vergi müfəttişi tərəfindən qiymətləndirilir. Ümumilikdə potensial vergidən yayınmanın beş kateqoriyası fərqlənir: “A” -dən “E” -ə. Eyni zamanda, vergi ödəyiciləri haqqında toplanan böyük miqdarda məlumatları emal edən xüsusi bir kompüter proqramı istifadə olunur. (Kasyanova Q., 2014: s.56)

Bir çox ölkələrdə vergi yoxlamaları üçün müəssisələrin seçilməsi prosesi kompüterlərdən istifadə etməklə həyata keçirilir. Beləliklə, Belçikada potensial qanun pozucuları arasında fərdi kateqoriyalar - fərdi sahibkarlar və ya sərbəst peşə sahibləri (“B” kateqoriyası) və ticarət müəssisələri (“C” kateqoriyası) fərqlənir. Üstəlik, bu kateqoriyaların hər birində bütün vergi ödəyiciləri altı qrupa bölünür. Hər il yoxlama üçün bu qruplardan iki qrup seçilir, bu qruplardan birinin vergi ödəyiciləri bu il ciddi qaydada yoxlanılır, ikinci qrupun vergi ödəyiciləri isə sadələşdirilmiş metoddan istifadə edirlər.

Vergi yoxlamalarının aparılması qaydaları ölkədən ölkəyə qədər dəyişir. Məsələn, İsveçdə və Hollandiyada belə yoxlamaların vəzifələri “xidmətlər və nəzarət” düsturu ilə müəyyən edilir. Bu iki elementin bir-birinə nisbəti məhdud xərclər və mövcud resurslar daxilində optimal nəticələr verir. Xidmət göstərmək öhdəliyi, İsveç vergi xidmətinin fiziki və hüquqi şəxslərə təqdim etdikləri

məlumatların düzgünlüyünü təmin etmələrinə kömək etməsi deməkdir. Eyni zamanda, vergi orqanları ilə ödəyicilər arasında tərəfdaşlıq qurulur ki, bu da işi asanlaşdırır.

ABŞ-da vergi nəzarəti böyük maraq doğurur. ABŞ Federal Vergi Xidməti (bundan sonra Federal Vergi Xidməti) ərazi-funksional prinsip əsasında qurulur. Bu 10 xidmət mərkəzindən (servicecenters) və 33 rayon yoxlamasından (districtoffices) ibarətdir.

ABŞ-da Daxili Gəlir Xidməti ən güclü dövlət qurumlarından biridir.

Vergi müfəttişi vergi yoxlaması qərarını vergi ödəyicisinə göndərdikdə vergi yoxlaması başlayır. Ödəyici qərar qəbul etməkdən imtina edərsə, vergi müfəttişi məhkəmə yolu ilə yoxlama aparır.

Amerika Birləşmiş Ştatları qanunlarına uyğun olaraq, Daxili Gəlirlər Xidməti (bundan sonra - DGX) vergi ödəyicilərinin hüquq və mənafeələrinə ciddi şəkildə riayət etməlidir, yəni, DGX vergi ödəyicisinin vergi yoxlamasını verilmiş əsaslar olmadıqda və ya pozduğu halda yoxlaya bilməz.

ABŞ-da üç növ vergi yoxlaması mövcuddur:

- 1) sənədləri DGX poçtuna nəzarət şöbəsinə göndərməklə həyata keçirilən qiyabi (correspondenceexamination);
- 2) DGX-nin yerləşdiyi yerdə aparılmış kameral (officeaudit);
- 3) Vergi ödəyicisinin yerləşdiyi ərazidə keçirilən səyyar (fieldaudit).

Vergi yoxlamasının növünün seçilməsi, verilən sualların mürəkkəbliyindən asılıdır. Əsasən, kameral vergi yoxlamaları yalnız vergi bəyannamələri ilə bağlı aparılır və vergi ödəyicisinin fəaliyyətinə təsir göstərmir.(Kəlbəyev Y., 2011: s.149)

Bütün vergi ödəyicilərinə münasibətdə vergi nəzarətini həyata keçirmək obyektiv olaraq mümkün deyildir, buna görə də vergi orqanları qarşı nəzarət tədbirlərinin həyata keçiriləcəyi vergi ödəyicilərini seçmək məsələsi ilə üzləşirlər. Xarici ölkələrdə pozuntu aşkar etmək riskinin maksimum olacağı belə bir nəzarətin təşkili zərurətidir. Buna görə, nəzarət tədbirləri üçün vergi ödəyicilərinin seçimi aşağıdakı konseptual fikirlərdən istifadə etməklə aparılır:

- vergi ödəyicilərinin bir qrupunun oxşar orta statistik dəyərlərindən əhəmiyyətli dərəcədə sapma olan bəyannamələrin seçilməsi;
- xüsusi formalardan istifadə edərək hesablanan səyyar yoxlamaları üçün “perspektivlik” kəmiyyət göstəricisi ilə bəyannamələrin seçilməsi;
- keçmiş vergi pozuntularının olması üçün vergi ödəyicilərinin səyyar yoxlamaları üçün seçilməsi;
- digər vergi ödəyicilərinin yoxlaması zamanı əldə edilmiş məlumatlardan istifadə edərək əməliyyatların iştirakçılarının yoxlanılması;
- sənaye və satış üzrə vergi ödəyicilərinin seçimi.

ABŞ-da vergi nəzarəti üçün vergi bəyannamələri vergi orqanlarında mövcud olan vergi ödəyicilərinin məlumatlarına, habelə gəlirin qiymətləndirilməsi meyarlarına əsaslanaraq əlavə xərclərin artması riski ilə gəlirləri müəyyənləşdirən xüsusi bir kompüter proqramı ilə seçilir. Belə bir proqram çərçivəsində Daxili Gəlir Xidmətinin müxtəlif mənbələrdən aldığı məlumatlar nəzərə alınır və müqayisə olunur: birbaşa vergi ödəyicisindən, maliyyə və dövlət qurumlarından və kredit bürosundan.

İtaliyada bəyannamələrin seçilməsi üçün xüsusi bir proqramdan istifadə olunur ki, bu da vergi ödəyicisinin elan etdiyi gəliri vergi ödəyicisinin çəkdiyi xərclər barədə müxtəlif mənbələrdən vergi orqanları tərəfindən alınan məlumatlarla müqayisə etməyə imkan verir: əgər xərclər gəlirlərin həcmi 20% -dən çox artırsa, vergi bəyannamələrinə daha çox diqqət yetirmək olar. (Kəlbəyev Y., 2011)

Eyni zamanda, xarici ölkələrin təcrübəsində vergi ödəyicilərinə qarşı yoxlamaların aparılması, seçimi təsadüfi, heç bir xüsusi meyar tətbiq etmədən həyata keçirilməsi olduqca geniş yayılmışdır. Üstəlik, bu cür yoxlamaların aparılması həmişə dövlət büdcəsinin doldurulması ilə birbaşa əlaqəli olmayan müxtəlif məqsədlər güdür.

Təsadüfi audit proqramları (random audit programs) xarici ölkələr tərəfindən müxtəlif məqsədlər üçün istifadə olunur: vergi ödəyiciləri tərəfindən vəzifələrini yerinə yetirməməsinin səbəblərini müəyyən etmək; əlavə rüsumların artması riski

ilə vergi bəyannamələrinin seçilməsi meyarlarının təkmilləşdirilməsi; vergi nəzarəti zamanı yaranan əsas riskləri müəyyənləşdirmək üçün proqramların hazırlanması və təkmilləşdirilməsi; vergi qanunvericiliyinə dəyişiklik edilməsi üçün təkliflərin əsasını təşkil edəcək material toplanması.

Çox vaxt təsadüfi nümunə götürmə əsasında nəzarət tədbirləri vergi orqanları tərəfindən sözdə vergi boşluğunun ölçüsünü, habelə onun baş vermə səbəblərini müəyyən etmək üçün aparılır. Xarici ədəbiyyatda “vergi boşluğu” kimi tərcümə edilə bilən “tax gap” termini vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu vergilərin miqdarı ilə əslində ödənilən məbləğ arasındakı fərqə aiddir. Xarici ölkələr tədricən “tax gap”ın, lakin əsas büdcə təşkil edən vergilərin həcmi müəyyənləşdirmək və vergi ödəyicilərinin öz vəzifələrini yerinə yetirməmələrinin səbəblərini müəyyənləşdirmək zərurətinə gəlirlər. Vergi ödəyicisinin düzgün olmayan davranışının ən çox ehtimal olunan səbəblərini tapmaq vergi nəzarəti çərçivəsində vergi orqanlarına əhəmiyyətli kömək edə bilər.

Təsadüfi seçmə yoxlama proqramlarında, özbaşına seçmə xarakteri daşıyan yoxlama, bəyannamələrinə vergidən yayınma riskini artıran əlamətlərdən heç biri olmayan qanunlara tabe olan vergi ödəyicilərinə də aid edilə biləcəyi ilə bağlı müəyyən çatışmazlıqlar var. Belə yoxlamaların aparılması vergi qanunvericiliyinə tam əməl edən vergi ödəyicilərinə uyğunluq xərclərini yükləyir və eyni zamanda vergi məmurlarını dövlət büdcəsinin real şəkildə doldurulmasına səbəb ola biləcək işlərin görülməsindən yayındırır.

Ancaq hazırda bu cür yoxlamaların tərəfdarlarına nisbətən daha çox tərəfdarı var. Vergi inzibatçılığı təcrübəsinin öyrənilməsi çərçivəsində təcrübəsi OECD tərəfindən təhlil edilmiş ölkələrin yarısından çoxu təsadüfi bir nümunə əsasında yoxlamalar apardıqlarını və ya etmək niyyətində olduqlarını bildirdilər. Əksər hallarda bu cür yoxlamaların aparılmasında əsas məqsəd vergi qanunvericiliyinə uyğunluq səviyyəsini, onun ən çox yayılmış pozuntularını və səbəblərini müəyyən etməkdir. Vergi qanunvericiliyinə uyğunluq səviyyəsini müəyyənləşdirmək başlıca məqsəd üçün, yoxlanılan araşdırmalar İngiltərə, İrlandiya, Kanadada aparılır. Bəzi dövlətlərdə bu nəzarət idarəetmə təcrübəsi şəkildə həyata keçirilir (məsələn,

Fransada), digərlərində isə müntəzəm olaraq tətbiq olunur (Böyük Britaniya, İrlandiya, Kanada, ABŞ). Bir qayda olaraq, dövlət üçün ən əhəmiyyətli olan bəzi vergilərin ödənilməsini tənzimləyən vergi qanunvericiliyinə əməl olunmasına müvafiq nəzarət aparılır. (Kəlbəyev Y., 2011)

Kanadada vergi orqanları hər il təsadüfi seçmə əsasında bir neçə vergi nəzarəti proqramı həyata keçirir, ümumiləşdirilmiş vergi orqanlarının fəaliyyəti haqqında illik hesabatda daxil edilir. Təsadüfi bir nümunə əsasında vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi əsasən vergi ödəyicilərinin - vergi qanunlarına əməl etməyən şəxslərin davranışlarını öyrənmək, həmçinin vergi ödəməməsi və ya natamam ödəmə riski yüksək olan vergi ödəyicilərinə münasibətdə vergi nəzarətinin səmərəliliyini qiymətləndirmək üçün istifadə olunur. Təsadüfi vergi nəzarəti Kanadada və təşkilatlarla əlaqəli olaraq - vergi qanunlarına uyğunluq səviyyəsini müəyyənləşdirmək üçün də həyata keçirilir. (Kəlbəyev Y., 2011: s.169)

Böyük Britaniyanın təcrübəsi də maraqlıdır, burada vergi orqanları tərəfindən hər il bütün əsas vergilərə görə “vergi boşluğu” ölçüsünü qiymətləndirməyə cəhd edilir. Müvafiq illik xülasələr dərc olunur və ictimaiyyətə təqdim olunur. (Kəlbəyev Y., 2011: s.241)

Vergi yoxlamalarında xarici ölkələrin təcrübəsinin təhlili bəzi ümumi nəticələr çıxarmağa imkan verir. Xarici ölkələrin əksəriyyəti üçün vergi ödəyicisinə yoxlamanın başlaması barədə məlumat vermək, adətən ona yazılı bildiriş göndərməklə həyata keçirmək ənənəvi haldır. Eyni zamanda, maraqlıdır ki, vergi orqanlarının vergi yoxlamasına başlaması barədə vergi ödəyicisini məlumatlandırma öhdəliyi AB üzv ölkələrinin təxminən yarısının qanunvericiliyində təsbit edilir, vergi orqanları isə vergi ödəyicisinə uyğun olaraq nəzarət tədbirlərinin başlaması barədə məlumat verir. Müvafiq olaraq, AB üzv ölkələrinin dördüdə birində vergi orqanlarından vergi ödəyicisinə vergi yoxlamasının başlaması barədə məlumat vermək tələb olunmur. Beləliklə, vergi ödəyicisinin Almaniya, İtaliya, İspaniyada nəzarət tədbirlərinə başlaması barədə əvvəlcədən bildiriş tətbiq edilmir.

Yoxlamaların keçirilmə müddətinə gəldikdə, AB-yə üzv 17 dövlətdə belə məhdudiyyət qoyulmamışdır. AB-nin qalan 10 ölkəsində müvafiq məhdudiyyətlər qanunvericiliklə müəyyən edilmiş və adətən 1 aydan 12 aya qədər müəyyən şərtlər olduqda yoxlama müddətlərinin uzadılması ehtimalı (məsələn, zərurət olduqda başqa bir dövlətə göndərilən sorğuya cavab alınır). Yoxlamaların vaxtı ilə bağlı qaydalar müxtəlif vergilər üçün fərqli ola bilər. Beləliklə, məsələn, İngiltərədə birbaşa vergi yoxlaması aparmaq, bir qayda olaraq, bəyannamə təqdim edildiyi gündən bir il ilə məhdudlaşır, lakin ƏDV vergi yoxlaması üçün digər qaydalar tətbiq olunur.

Vergi yoxlamaları qaydalarının detallı dərəcəsinə dövlətlərin yanaşmaları da fərqlidir. Anglo-Sakson dövlətləri yoxlamalar aparmaq üçün qanunla müəyyən edilmiş qaydaların demək olar ki, tam olmaması ilə xarakterizə olunur. Əksinə, Roma-Alman dövlətlərində (Fransa, Almaniya) yoxlamaların tənzimlənməsi daha detallıdır və tənzimləmə dərəcəsi ilə vergi yoxlamaları cinayət əməlini araşdırmağa yaxındır. Bu fərqlərin nəticəsi vergi ödəyicisinin müraciətinin nəyin - vergi öhdəliyinin və ya prosedur pozuntularının miqdarının hesablanmasının vacib məsələlərinin müəyyənləşdirilməsidir. Hesab olunur ki, Anglo-Sakson dövlətlərində müraciət edilərkən vergi məbləğinin düzgün hesablanmasına dair suallara, ilk növbədə, Romano-Alman dövlətlərində müvafiq məbləğləri ödəmək öhdəliyinin olub olmamasından asılı olmayaraq yoxlama aparılması qaydalarının pozulmasına görə vergi orqanının qərarı ləğv edilə bilər.

Vergi yoxlamaları ümumiyyətlə vergi orqanı tərəfindən yekun sənədin tərtib edilməsi ilə başa çatır və ənənəvi olaraq yoxlamanın tamamlanması təşəbbüsü vergi orqanına məxsusdur. Bu baxımdan, Birləşmiş Krallıq təcrübəsi maraqlıdır, burada vergi ödəyicisi vergi orqanlarından vergi yoxlamasını başa çatdırmağı və müvafiq yekun sənəd təqdim etməsini tələb etmək hüququna malikdir. Məhkəmələr, bir qayda olaraq, vergi orqanı tərəfindən mürəkkəbliyinin yoxlanılması müddətinin nisbətində uyğun gəlmədiyi təqdirdə vergi ödəyicisini onun tələbində dəstəkləyir. (Kasyanova Q., 2014: s.81)

Bir çox xarici ölkələrdə vergi yoxlamalarının aparılmasının vacib bir hissəsi mübahisəli məsələlərdə vergi ödəyicisi ilə razılığa gəlmək cəhdləridir. Vergi orqanı müəyyən güzəştlər edə biləcəyi zaman (məsələn, sanksiya tətbiq etməkdən imtina etmək) razılaşma və kompromis təklifləri praktikası, ən çox yayılmış hüquq dövlətlərində (Böyük Britaniya, İrlandiya, Kanada, ABŞ), eləcə də cənubi Avropa ölkələrində (İtaliya, İspaniya) tətbiq olunur) müvafiq əməliyyatlar həm vergi ödəyicilərinin, həm də vergi orqanlarının təşəbbüsü ilə bağlanıla bilər, halbuki məhkəmədə əlverişli qərarın alınması şübhəsi də daxil olmaqla müxtəlif səbəblərə əsaslanmaq olar.

Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi Qərb ölkələrinin modelinə və oxşarlığına, yəni Almaniyanın vergi sistemində əsaslanır. Vergi qanunvericiliyi də əsasən Qərb ölkələrindən - Almaniya, Fransa, ABŞ-dən mənimsənilmişdir. Vergi orqanları sistemini qurarkən bu ölkələrin təcrübəsindən istifadə edilmişdir. Məsələn, vergi xidməti bölmələrinin işinin təşkili üçün funksional bir yanaşma 90-cı illərin əvvəllərində Beynəlxalq Valyuta Fondunun mütəxəssisləri tərəfindən tövsiyə olunmuşdur.

Azərbaycan Qərbdə vergi nəzarətinin bəzi formalarını (aksiz anbarlarına nəzarət) götürmüşdür. AB ölkələrində bütün aksizli məhsullar vergi anbarı rejimində saxlanılır və təhvil verilir. Vergi nəzarətinin bir sıra metod və istiqamətləri (vergi orqanları tərəfindən qiymətə nəzarət, bənzətmə ilə hesablama, bir şəxsin xərclərinin gəlirlərinə uyğunluğuna nəzarət) çoxdan Qərb ölkələrində istifadə edilmişdir. Bizdə hələ geniş istifadə edilmir. Vergi inzibatchılığının əsas problemlərindən biri də bir-birinə bağlı firmalar arasındakı transfer qiymətidir.

Qərb təcrübəsinin tətbiqi ilə yanaşı, müasir şəraitdə vergi nəzarətinin xüsusiyyətləri vergi münasibətlərinin və vergi qanunvericiliyinin, ümumilikdə maliyyə nəzarətinin inkişafındakı ümumi tendensiyalarla da müəyyən edilir.

Xarici təcrübələrdə istifadə olunan növbəti nəzarət tədbirləri üçün vergi ödəyicilərini seçmə metodlarını nəzərdən keçirək. Almaniya istifadə edilən ən səmərəli seçim sisteminə nəzər salmaq olar. Vergi yoxlamaları üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsinin iki əsas metodu tətbiq olunur:

1) təsadüfi seçim - nəzarət tədbirlərinin aparılması üçün obyektlərin seçimi statistik nümunə metodlarının tətbiqinə əsaslanır;

2) xüsusi seçim - vergi orqanında mövcud olan bütün vergi ödəyicilərinin məlumatlarının təhlilinə əsasən vergi pozuntularının aşkar edilməsi ehtimalı ən yüksək olan vergi ödəyicilərinin seçilməsini təmin edir.

Vergi ödəyicilərinin yoxlanılması üçün seçilməsi nəticəsində vergi yoxlaması ən yüksək prioritet kimi görünən belə müəssisələr seçilir. Prioritet yoxlamalar aşağıdakı müəssisələr kateqoriyasına aiddir:

- iri müəssisələr. Belə təşkilatların vergi yoxlaması ildə ən azı bir dəfə, lakin 6 ayda bir dəfədən çox olmamalıdır.

- təşkilati strukturların meydana gəldiyi müəssisələr;

- uzun müddət yoxlanılmayan müəssisələr. Belə təşkilatların seçimi qismən təsadüfi nümunələrin istifadəsinə əsaslanır. Vergi bəyannamələrindən, hesabat məlumatlarından, eləcə də vergi orqanının sərəncamındakı digər materiallardan istifadə edərək müəssisələr dərin yoxlamadan əvvəl təhlil edilir.(Kasyanova Q., 2014)

Xarici təcrübələrdə qazanılmış təcrübəyə əsaslanaraq deyə bilərik ki, istənilən yüksək inkişaf etmiş vergi inzibatchılığı sisteminin zəruri elementləri bunlardır:

- vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında əlaqələrin yaxşılaşdırılması;

- vergi orqanlarının məhdud insan və maddi ehtiyatlarından ən səmərəli istifadə etmək, minimum səy və pul ilə maksimum vergi yoxlaması nəticələrini əldə etmək imkanı verən nəzarət tədbirlərini həyata keçirmək üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsində yüksək effektiv metodologiyanın tətbiqi;

- vergi idarəsi tərəfindən hazırlanmış nəzarət yoxlamalarının təşkili üçün vahid inteqrasiya olunmuş standart proseduraya və möhkəm qanunvericilik bazasına əsaslanan vergi yoxlamalarının effektiv formalarından, üsullarından və metodlarından istifadə;

- vergi müfəttişlərinin işini qiymətləndirmək üçün bir sistemin istifadəsi, bunların hər birinin nəticələrini obyektiv nəzərə almağa, işlərini planlaşdırarkən yükü səmərəli şəkildə paylamağa imkan verir.

Vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətlərini nəzərdən keçirərək nəticəyə gəlirik. Vergi inzibatçılığının inkişafı vergitutmanın prioritet sahəsidir. Xüsusi əhəmiyyət kameral və səyyar vergi yoxlamalarının inkişafı və effektivliyidir. Nəzarət tədbirlərinin səmərəliliyini artırmaq üçün: inzibati və vergi sanksiyalarının tətbiqi üçün vergi prosedurlarını təkmilləşdirmək, kameral idarəetmənin təşkilində analitik komponentin səviyyəsini artırmaq, vergi ödəyicilərini seçmək prosedurunun metodologiyasını təkmilləşdirmək və s. (Qolişeva L., Brovko L., Qolişev A., 2009)

Vergi nəzarətinin keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması beynəlxalq təcrübədən istifadə etməklə də mümkündür. Məsələn, xaricdə vergi nəzarəti proseslərinin avtomatlaşdırılması və virtualizasiyasına, vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə könüllü uyğunlaşma səviyyəsinin böyüdüyü şəraitin yaradılması məsələlərinə diqqət yetirmək fayda verə bilər.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Nəticə olaraq qeyd etmək vacibdir ki, vergi siyasətinin qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsinə yönəldilməsi gələcək inkişaf üçün vacib şərtidir, çünki son vaxtlar iqtisadiyyatdakı vəziyyət məlumatların yenilənməsi ehtiyacı səbəbindən xeyli dəyişdi (iqtisadiyyatdakı böhran, köhnə və köhnəlmiş olduğuna görə qanunvericilik bazasının yenilənməsi və təkmilləşdirilməsi zərurətini qeyd edə bilərik).

Vergidən yayınmanın əsas səbəblərindən biri vergi ödəyicisinin maliyyə vəziyyətinin qeyri-sabit olması və nə qədər qeyri-sabit olsa, vergiləri gizlətmək niyyəti daha güclüdür.

Vergidən yayınmanın başqa bir səbəbi vergi qanunvericiliyinin mürəkkəbliyi və uyğunsuzluğudur. Vergi yığımının nəticələri vergi metodlarının təqdim edilməsinin aydınlığından, vergi yoxlamalarının texniki təchizatından, işçilərinin peşəkar hazırlıq səviyyəsindən, həmçinin vətəndaşların və təşkilatların vergi qanunvericiliyi sahəsində bilik səviyyəsindən asılıdır.

Onu da qeyd edək ki, vergi qanunlarının pozulmasının azaldılmasının ən təsirli vasitələrindən biri vergi ödəyicisinin məlumatlılığının artırılmasıdır.

Vergi ödəyiciləri haqqında vahid dövlət integrasiya olunmuş məlumat bazasının yaradılması, vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin davamlı monitorinqi, vergi orqanlarının yüksək səviyyədə məlumatlandırılmasının təmin edilməsi masa nəzarəti formasını əhəmiyyətli dərəcədə asanlaşdıracaqdır. Dərin avtomatlaşdırılmış masa təhlili əsasında məhsuldar sahə vergi yoxlaması aparmaq üçün vergi ödəyicilərinin effektiv seçilməsini təmin etmək mümkündür.

Vahid dövlət məlumat integrasiya edilmiş məlumat bazasının yaradılması da qanuna tabe olan vergi ödəyicisinin tərbiyəsinə öz töhfəsini verəcəkdir, çünki vergidən yayınma hallarının daha çox aşkar ediləcəyi inancı, vergilər və rüsumlar haqqında qanunvericiliyin pozulmasına yol verməyəcəkdir.

Vergi inzibatçılığı və nəzarətin səmərəliliyini artırmaq üçün qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi ilə yanaşı, vergi yoxlamalarının təşkilinin səmərəliliyinin artırılması imkanlarının təmin edilməsi vacibdir.

Vergi inzibatçılığı və nəzarəti sistemini inkişaf etdirmək üçün ölkənin vergi orqanlarının işinin keyfiyyətini təmin etmək lazımdır. Vergi orqanlarının sahə vergi yoxlamaları sahəsində işinin keyfiyyətini artırmaqla yanaşı, vergi ödəyicilərindən borcların toplanması üçün effektiv bir sistemin yaradılması zəruridir.

Azərbaycan vergi sistemi üçün Vergi Məcəlləsində müəyyən müddələrin uyğunsuzluğu problemi mövcuddur ki, bu da çoxsaylı vergi mübahisələrinə səbəb olur. Vergi mübahisələrinin həlli üçün daha sürətli və daha əlverişli bir sistemin tətbiqi vergi ödəyicilərinin inamını artıracaqdır. Bu problemin həlli olaraq, Azərbaycan qanunvericiliyinə müvafiq dəyişikliklər etməklə vergi mübahisələrini həll etmək üçün Azərbaycanda mediasiya institutunun tətbiqi təklif oluna bilər. Mediasiya, münaqişə tərəflərinin neytral bir şəxsin - mediatorun iştirakı ilə danışıqlar yolu ilə münaqişəni həll etmə üsuludur.

Nəzarət işinin səmərəliliyinin artırılmasında ən vacib amil mövcud nəzarət yoxlamalarının təkmilləşdirilməsidir. Hər hansı bir effektiv vergi nəzarəti sisteminin zəruri xüsusiyyətləri bunlardır: effektiv vergi ödəyicilərini seçmək sisteminin mövcudluğu; vergi yoxlamalarının effektiv formalarının və metodlarının tətbiqi. Hər bir elementin təkmilləşdirilməsi ümumilikdə vergi nəzarətinin təşkilini yaxşılaşdıracaq və bununla da hesablamanın düzgünlüyü, vergi ödənişlərinin büdcəyə köçürülməsinin tam və vaxtlı-vaxtında tam nəzarəti təmin ediləcəkdir.

Vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinin aşağıdakı sahələrini qeyd edirik:

- vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi;
- vergi xidməti üçün təlim keyfiyyətinin yüksəldilməsi;
- müraciət prosedurlarını asanlaşdırmaq və sürətləndirmək üçün ümumi yurisdiksiya məhkəmələrində və arbitraj məhkəmələrində vergi mübahisələri üzrə ixtisaslaşmış kollegiyaların yaradılması;
- vergi pozuntuları və cinayətləri hallarında hüquq tətbiqetmə təcrübəsinin inkişafı ilə əlaqədar vergi ödəyiciləri olan vətəndaşlar üçün məlumat xidmətlərinin modernləşdirilməsi;

- vergi ödəyicilərinin vergi mədəniyyətini artırmaq üçün xüsusi tədbirlərin hazırlanması;

- vergi hüquqpozmaları və cinayətləri ilə mübarizə üçün daxili işlər orqanlarında fəal qarşılıqlı fəaliyyət;

- vicdanlı vergi ödəyiciləri üçün həvəsləndirmə tədbirlərinin hazırlanması.

Vergi orqanlarının nəzarət fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi üçün bu sahələrin siyahısı tam deyil. Lakin fikrimcə, vergi qanunvericiliyinin pozulmasının azaldılmasının ən təsirli vasitələrindən biri vergi mədəniyyətinin və vergi ödəyicilərinin məlumatlılığının artırılmasıdır.

Beləliklə, hazırda vergi orqanları vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması problemi ilə üzləşirlər, çünki ölkənin dövlət büdcəsi ümumiyyətlə vergi nəzarətinin səmərəliliyindən və konkret olaraq nəzarət işinin təşkilindən çox asılıdır. Buna görə vergi nəzarətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodologiyasının hazırlanması vacib elmi və praktik vəzifədir, onun həlli təkcə verginin deyil, həm də dövlət büdcə siyasətinin yaxşılaşdırılmasına kömək edəcəkdir.

Nəticədə, kameral və səyyar vergi yoxlamalarının aparılmasını yaxşılaşdırmaq üçün vergi nəzarətində üfüqi nəzarətin gücləndirilməsini təklif edə bilərik. Üfüqi nəzarət həm vergi orqanları, həm də vergi ödəyiciləri üçün faydalıdır. Birincisi vergi yoxlamalarının sayını azaldır, ikincisi vergi orqanlarından tələblərin sayını və müvafiq olaraq vergi və cərimələrin əlavə tutulmasını azaldır.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT

Azərbaycan dilində

1. Kəlbəyev Y. A., (2006) Vergilər və vergi qoyma. Ali məktəblər üçün dərs vəsaiti. Bakı: "Poligraf", 432 səh.
2. Kəlbəyev Y. A., Hüseynov T.M., (2008) "Vergilərin hesabları" "Elm və təhsil", 325 səh.
3. Kəlbəyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. (2011) Xarici ölkələrin vergi sistemi. Dərslik. Bakı: "İqtisad Universiteti" Nəşriyyatı, 555 səh.
4. Məcidov M. (2013) "Vergi sistemi", Bakı, "Elm", 269 səh.
5. Məmmədov Ə. (2014) "Vergiyə giriş", Şamaxı, "Marif" 418 səh.
6. Məmmədov F.A., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A., Rzayev Z.Ş. (2010) Vergilər və vergitutma. Bakı, "İqtisad Universiteti", 509 s.
7. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., M.M.Sadıqov, Kəlbəyev Y.A., (2010) Bakı. Vergilər və vergitutma. 232 səh.
8. Musayev A., Qəhrəmanov A., (2010). "Vergi mədəniyyəti", Bakı, "Çaşıoğlu" nəşriyyatı, 343 səh.
9. Rzayev Z.H., (2007) "Vergi menecmenti". Bakı, "Çaşıoğlu", 324 səh
10. Sadıqov T.Ə, Rzayev İ.M. (2014) "Vergi uçotu və auditi", Bakı, "Elm" 324 səh.
11. Vergi Məcəlləsi 2018.

Rus dilində

1. "Концепция системы планирования выездных налоговых проверок". - М.: КноРус, 2016. - 522 стр.
2. Голицева Л.Е., Бровко Л.И., Голицев А.В. (2009) "Налоговый контроль", Ставрополь, "Ставропольское книжное издательство", 156 стр.
3. Донцова Л. В. (2014) "Влияние налоговой политики на эффективность налогового контроля" М.: LAP Lambert Academic Publishing, 164 стр.

4. Иванова И.Т., Вайс Е.Н. и др., (2010) “Налоги и налогообложение” СПб: Питер. 521 стр.
5. Касьянова, Г.Ю.(2014) “Камеральная налоговая проверка: содержание, порядок проведения, последствия” М.: Аргумент, 831 с.
6. Корнаухов М.В.(2008) “Недобросовестность налогоплательщика как судебная доктрина”. Кострома: КГУ им Н.А. Некрасова. 269 стр.
7. Кулеш, В. А. (2016) “Защита интересов налогоплательщиков на начальной стадии налоговой проверки” М.: Питер, 272 с.
8. Кулеш, В. А. (2016) “Защита интересов налогоплательщиков на начальной стадии налоговой проверки” М.: Питер, 272 стр.
9. Лозовой А.М., Чельшева Э.А. (2008) “Налоги и налогообложение”, Ростов н/Д: Феникс., 541 стр.
10. Макарьева В.И. (2015) “Как правильно подготовиться к налоговой проверке” М.: Налоговый вестник, 352 с.
11. Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф. (2011) “Налоговое администрирование” М.: Омега-Л., 635 стр.
12. Романова А.Н.(2010) “Организация и методы налоговых проверок”: - Учебное пособие., 415 стр.
13. Сивков Е. (2015) “Камеральные и выездные проверки” М.: Евгений Сивков, 192 стр.
14. Спирина Л.В. (2010) “Налоговые проверки: учебно-практическое пособие (издание второе, переработанное и дополненное)”. 521 стр.
15. Суворов М.(2010) “Процессуализация налоговых проверок. Проблемы и пути совершенствования”., 354 стр.
16. Тимошенко В.А.(2010) “Налоговые проверки” Москва., 641 стр.

İnternet resursları

1. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi, www.taxes.gov.az
2. Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsi, www.stat.gov.az
3. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi, www.maliyye.gov.az
4. Azərbaycan Respublikasının İqtisadiyyat Nazirliyi, www.economy.gov.az
5. Azərbaycan Respublikasının Ədliyyə Nazirliyi Normativ hüquqi aktların vahid internet elektronbazası, www.e-qanun.az

CƏDVƏLLƏRİN SİYAHISI

Cədvəl 1. 2014-cü ildə yoxlama və nəzarət tədbirlərinin sayı	33-34
Cədvəl 2. 2015-ci ildə aparılmış operativ vergi nəzarəti tədbirləri barədə illik hesabat	34
Cədvəl 3. 2017 və 2019-cu illərdə vergi ödəyicilərinin sayının müqayisəli təhlili	38
Cədvəl 4. 2017 və 2018-ci illərdə vergi borcları üzrə məlumat	39
Cədvəl 5. 2014 və 2015-ci illərdə həyata keçirilmiş vergi nəzarət tədbirlərinin dinamikası arasında fərq	40
Cədvəl 6. 2015-ci ildə keçirilmiş səyyar vergi yoxlamalarının nəticəsi, mln.manat	46
Cədvəl 7. 2016-cı ildə keçirilmiş səyyar vergi yoxlamalarının nəticəsi, mln.manat	47

ŞƏKİLLƏRİN SİYAHISI

Şəkil 1. Vergi orqanları tərəfindən aparılan yoxlamalar	13
Şəkil 2. Vergi yoxlamalarının təsnifatı	14
Şəkil 3. Səyyar vergi yoxlamalarının normativ-hüquqi bazası	19
Şəkil 4. Vergi yoxlamalarının səmərəliliyi və nəticəliliyi göstəriciləri sistemi	27
Şəkil 5. Səyyar vergi yoxlamalarının intensivliyini qiymətləndirmək üçün tələb olunan göstəricilər	29

QRAFİKLƏRİN SİYAHISI

Qrafik 1. Vergi ödəyicilərinin sayı	41
Qrafik 2. Vergi daxilolmalarının sektorlar üzrə bölgüsü (2019-cu ilin 1-ci rübü)	42
Qrafik 3. 2018-2019-cu illər üzrə vergi daxilolmaları	42
Qrafik 4. Başa çatdırılmış səyyar vergi yoxlamaları	47
Qrafik 5. Yoxlamar ilə əlavə hesablanmış məbləğ (mln. Manatla)	48
Qrafik 6. Səyyar vergi yoxlamalarının müqayisəli təhlili	49

SXEMLƏRİN SİYAHISI

Sxem 1. Vergi yoxlamaları	44
---------------------------------	----