

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

“İŞĞALDAN AZAD EDİLMİŞ RAYONLARDA XİDMƏT
MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ GÜZƏŞTLƏRİNİN MÜHASİBAT
UÇOTUNDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ MƏSƏLƏLƏRİ”
mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Alcanova Ayişən Arif

BAKI – 2022

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

BMDM-in direktoru

i.f.d., dos. Əhmədov Fariz Saleh oğlu

_____ **imza**

“ _____ ” **2022-ci il**

“İŞĞALDAN AZAD EDİLMİŞ RAYONLARDA XİDMƏT
MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ GÜZƏŞTLƏRİNİN MÜHASİBAT
UÇOTUNDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ MƏSƏLƏLƏRİ”

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402 – Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: “Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit”

Qrup: 426

Magistrant:

Alcanova Ayişən Arif qızı

_____ **imza**

Elmi rəhbər:

i.f.d., dos. Musayeva Nəzakət Məmməd

qızı _____ **imza**

Proqram rəhbəri:

i.ü.f.d. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil

oğlu _____ **imza**

Kafedra müdiri:

i.e.d., prof. Kəlbiyev Yaşar Atakişi

oğlu _____ **imza**

BAKİ – 2022

Elm andı

Mən, Alcanova Ayışən Arif qızı and içirəm ki, “İşğaldan azad edilmiş rayonlarda xidmət müəssisələrində vergi güzəştlərinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi məsələləri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

“İŞGALDAN AZAD EDİLMİŞ RAYONLARDA XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ GÜZƏŞTLƏRİNİN MÜHASİBAT UÇOTUNDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ MƏSƏLƏLƏRİ”

XÜLASƏ

Tədqiqatın aktualığı: Dayanıqlı, şaxələnmiş iqtisadiyyatı arzuolunmaz mənfi təsirlərdən qorumaqdan ötrü bir səmtdən dövlət xərclərini ödəməyə, digər istiqamətdən isə iqtisadi fəaliyyətin alt sahələrinin işgüzar fəaliyyətini stimullaşdırmağa yönəlmiş səmərəli vergi sisteminə yiyələnmək önəmli məsələdir. Belə olan durumda, ölkə prezidentimizin alqış doğuran rəhbərliyi ilə işgaldan azad olunmuş rayonlarımızda tətbiqi reallaşdırılacaq vergi güzəştləri orada sahibkarlığın inkişafına bir təkan hasil edəcək.

Tədqiqatın məqsədi: Reallaşdırdığım tədqiqat işində hədəfə aldığım məqsəd mühasibat-vergi sisteminin nəzəri əsasları, xidmət təşkilatlarında tətbiqi uğurla reallaşdıracaq vergi güzəştləri bazasında dövlət-vergi xidmətinin səmərəliliyini daha yüksəltməkdən ötrü təklif və tövsiyələr ərsəyə gətirməkdir.

İstifadə olunmuş tədqiqat metodları: Tədqiqatın aparılması gedişatında müqayisəli iqtisadi analiz, müşahidə və balans iqtisadi-statistik və məntiqi araşdırma metodundan istifadə gerçəkləşmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazası: AR vergi xidmətinin iş fəaliyyətini nizamlayan normativ-hüquqi aktları, AR qanunları, bazar iqtisadi məkanın prinsip və qanunauyğunluqları ana özəyini təşkil edir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Tədqiqat işi ilə əlaqədar əsas məhdudiyyət tədqiqat mövzusu ilə bağlı ədəbiyyatların kasadlığıdır.

Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri: Tədqiqatın gedişi zamanında müəllifin əldə etdiyi elmi-nəzəri araşdırmaları bazasında əldə etmiş olduğu yekun nəticə və sonda gəldiyi qənaətə paralel şəkildə uyğun məqsədli vergi xidməti gerçəkləşdirməklə yanaşı, habelə biznes subyektlərinin maliyyə sisteminin stabilliyinin gücləndirilməsində, iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində mühüm rol oynayır.

Nəticələrin istifadə oluna biləcəyi sahələr: Təklif etdiyim metodik işləmələr praktik səciyyə aşıladığından ölkəmizin təsərrüfat subyektlərinin sahibkarlıq fəaliyyətində tətbiq edilə bilər.

Açar sözlər: vergi güzəştləri, xidmət müəssisəsi, vergi siyasəti.

"ISSUES OF ACCOUNTING FOR TAX BENEFITS IN SERVICE ENTERPRISES IN THE LIBERATED REGIONS"

SUMMARY

Relevance of the study: In order to protect a sustainable, diversified economy from undesirable negative effects, it is important to have an effective tax system aimed at paying public expenditures on the one hand and stimulating the business activities of the sub-sectors of economic activity on the other. The tax breaks that will be implemented will give an impetus to the development of entrepreneurship there.

Purpose of the research: The purpose of my research is to make proposals and recommendations to further improve the efficiency of the state tax service on the basis of the theoretical foundations of the accounting and tax system, tax incentives that will be successfully implemented in service organizations.

Research methods used: Comparative economic analysis, observation and balance economic-statistical and logical research methods were used in the course of the research.

Information base of the research: Normative-legal acts regulating the activity of the tax service of the Republic of Azerbaijan, laws of the Republic of Azerbaijan, principles and regularities of the market economic space are the core.

Limitations of the research: The main limitation of the research work is the scarcity of literature related to the research season.

Scientific novelty and practical results of the research: In addition to providing targeted tax services in accordance with the final results and conclusions reached by the author on the basis of scientific and theoretical research, it also plays an important role in strengthening the financial system and tax regulation of the economy.

Areas where the results can be used: The proposed methodological work can be applied to the entrepreneurial activities of economic entities of our country, as it has a practical character.

Keywords: tax benefits, service enterprise, tax policy.

İXTİSARLAR

ADSK	Azərbaycan Dövlət Statistika Komitəsi
AR	Azərbaycan Respublikası
DOST	Dayanıqlı və Operativ Sosial Təminat Agentliyi
ƏDV	Əlavə Dəyər Vergisi
ƏƏSMN	Əmək və Əhalinin Sosial Müdafiəsi Nazirliyi
HP	Hesablama Palatası
MUM	Maliyyə Uçot Mərkəzləri
NK	Nazirlər Kabineti
ÜDM	Ümumi Daxili Məhsul
VM	Vergi Məcəlləsi

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	8
I FƏSİL. XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ GÜZƏŞTLƏRİ VƏ UÇOTUNUN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI.....	13
1.1. İqtisadiyyatın idarə edilməsində vergi nəzarətinin nəzəri əsasları.....	13
1.2. Xidmət müəssisələrində vergi və mühasibat uçotunun təşkili xüsusiyyətləri.....	20
1.3. Vergi güzəştlərinin beynəlxalq təcrübəsi və onların iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində rolu.....	27
II FƏSİL. İŞĞALDAN AZAD EDİLMİŞ ƏRAZİLƏRİN XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ GÜZƏŞTLƏRİ SİSTEMİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ.....	37
2.1. Xidmət müəssisələrində vergi nəzarəti sisteminin təşkili xüsusiyyətləri və müasir vəziyyəti.....	37
2.2. Xidmət müəssisələrində vergi və mühasibat uçotunun qarşılıqlı əlaqəsinin ümumi təhlili və qiymətləndirilməsi.....	43
2.3. Xidmət müəssisələrində maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatlara maliyyə-vergi nəzarətinin təşkili.....	51
III FƏSİL. İŞĞALDAN AZAD EDİLMİŞ ƏRAZİLƏRİN XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU SİSTEMİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ.....	64
3.1. Xidmət sektorunda vergi uçotunun təşkili və aparılmasının genişləndirilməsi yolları.....	64
3.2. Xidmət müəssisələrində mühasibat uçotunun təşkilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	68
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	74
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....	76
Cədvəllərin siyahısı.....	79
Qrafiklərin siyahısı.....	79
Sxemlərin siyahısı.....	79

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Respublikamızda sürətli addımlarla bazar münasibətlərinə qədəm qoyduğu yeni məqamda dövlətin, o cümlədən ölkənin iqtisadi məkanında nəzərəcarpan inkişaf tempi vergitutma ilə ayrılmaz tərzdə sıx bağlıdır. Dayanıqlı, şaxələnmiş iqtisadiyyatı arzuolunmaz mənfi təsirlərdən qorumaqdan ötrü bir səmtdən dövlət xərclərini ödəməyə, digər istiqamətdən isə iqtisadi fəaliyyətin alt sahələrinin işgüzar fəaliyyətini stimullaşdırmağa yönəlmiş səmərəli vergi sisteminə yiyələnmək önəmli məsələdir. Bu vəzifələr dövlət vergi idarəciliyinin bölünmə sferasına aiddir ki, onun ümdə vəzifəsi vergi xidmətinin müasir tələblər əsasında qurulması və səmərəli işinin təmin edilməsidir.

Şübhə doğurmaz faktdır ki, istənilən bir regionun iqtisadi yüksəliş yolunda əvəzolunmaz amil sayılan xidmət müəssisələrində rəqabətqabiliyyətli iqtisadi durumunun formalaşmasının başlıca şərti yalnız çevik vergi xidmətinin, işlək təkmil vergi qanunvericiliyi, münasib olan vergi şəraitini və səmərəli vergi nəzarət mexanizminin bərqərar olması yekununda əlçatandır.

İşğaldan azad olunmuş torpaqlarımızda vergi güzəştlərinin tətbiqi ilə əlaqədar olaraq, müasir tələblər əsnasında yaradılmış xidmət sferası müəssisələrində vergi xərclərini optimallaşdırmaq və maliyyə vəziyyətini yaxşılaşdırmağa imkan yaradan keyfiyyətli vergi uçotu və vergi planlaşdırma sisteminin qurulmasına yardımçı olacaq. İstənilən hər hansı xidmət təşkilatının qarşısında dayanan başlıca vəzifə ondan ibarətdir ki, uçot siyasətini vergiyə cəlb olunma məqsədi üçün formalaşdırsın. Mühasibat uçotunun ali hədəfi adətən maraqlı tərəflərə idarəetmə, nəzarət və qərarların qəbulu ilə bağlı məlumatların təqdim edilməsidir.

Bütün bu sadaladığımız məqamlar tədqiqat apardığımız mövzunun tək-cə aktuallıq mənasını yox, həmçinin də onun əhəmiyyətini, hədəf və vəzifələrini, onun praktiki tərəflərinə aydınlıq gətirir. Belə olan durumda, ölkə prezidentimizin alqış doğuran rəhbərliyi ilə işğaldan azad olunmuş rayonlarımızda tətbiqi reallaşdırılacaq vergi güzəştləri orada sahibkarlığın inkişafına bir təkan hasil edəcək, habelə bu məqam ölkə iqtisadiyyatının posneft zamanında innovativ modernləşməsinin

gerçəkləşməsi nöqtəyi dairəsindən aktualıq səngilədiyi qədər də əhəmiyyətli səciyyə daşıyır.

Problemin qoyuluşu və öyrənilməsi səviyyəsi. Müasir durumda azad nəzarət infrastrukturu iqtisadi aləmdə vacib rol oynaması səbəbilə ölkəmizin tanınıb seçilmiş alimləri bu məsələyə öz əsərlərində yer ayırmış və onun səmərəlilik göstəricisini yüksəltməkdən ötrü yerli şəraitə rəğmən vergi xidmətinin təşkili və onun təkmilləşdirilməsi üsullarını araşdırmışdır. Ölkəmizin bu sahədə tanınmış alimləri hesab edilən V.Novruzov, S.Səbzəliyev, S.Qasimov, Q.Abbasov, İ.Abbasov, C.Namazova, N.İsmayılov, H.Cəfərli, V.Quliyev və başqaları bu və yaxud fərqli ölçüdə bəhs etdiyimiz problemə diqqət yetirmişlər. Vergi nəzarətinin nəzəri-metodoloji aspektləri M.Bakanov, A.Şeremet, M.Ghita, B.Kovalev, İ.Balabanov, E.Arens, Q.Çenik, C.Lobbek, C.Robertson, C.Jinga və başqalarının əsərlərində tədqiq edilərək öyrənilmişdir. Bununla paralel, müasir durumda ölkəmizin iqtisadi aləmdə imkanlarının çoxaldığı və yeni yüksəliş səviyyəsinə qədəm qoyduğu etapda ölkəmizdə vergi sistemi beynəlxalq tələblər bazasında formalaşmaqdadır.

Bu sahə iqtisadçılarının tədqiqatlarının genişdiapozonlu analizi ona söykənir ki, mövcud durumda vergi xidmətinə istiqamətlənən tələblərin dəyişməsilə bağlı, xüsusən ölkəmizdə vergi güzəştləri məsələləri hələ tam şəkildə öz həllin tapmamışdır. Məhz hazırlamağa çalışdığım tədqiqat işi bu səpkidə bəzi əskiklərin yerini doldurulmasında irəli atılan önəmli addım şəklində qiymətləndirilməsi məqsədmüvafiq olardı.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Reallaşdırdığım tədqiqat işində hədəfə aldığım önəmli məqsəd mühasibat-vergi sisteminin nəzəri əsasları, xidmət təşkilatlarında tətbiqi uğurla reallaşdıracaq vergi güzəştləri, respublikamızda gerçəkləşdirilən vergi nəzarət sistemini müasir vəziyyətinin genişdiapozonlu analizi və kompleks qiymətləndirilməsi bazasında dövlət-vergi xidmətinin səmərəliliyini daha da yüksəltmək üçün elmi sütunlara söykənən tövsiyyə və təkliflər ortaya çıxarmaqdır. Bu işdə qarşıya qoyulmuş hədəfə alınmış məqsədləri

əlçatan etməkdən ötrü sadaladığımız vəzifələrin gerçəkləşməsi nəzər dairəsinə alınır:

- xidmət sektoruna təqdim edilən vergi güzəştlərindən istifadə və mühasibat-vergi uçotunun nəzəri-metodoloji əsaslarının tədqiq edilməsi;
- vergi nəzarətinin təşəkkülü və inkişafı etaplarının araşdırılması və müvafiq ümumiləşdirmələrin edilməsi;
- xidmət sferası təşkilatlarında vergi güzəştlərinin gerçəkləşməsi hədəfilə hüquq və normativ bazanın və metodoloji əsasların real vəziyyətini qiymətləndirmək;
- xidmətlə məşğul təsərrüfat subyektlərində vergi və mühasibatlığın qarşılıqlı əlaqəsini ətraflı analiz edərək qiymətləndirilmə həyata keçirilməsi;
- maliyyə durumuna dair hesabatlara maliyyə - vergi nəzarətinin kompleks analiz edilməsi;
- xidmət müəssisələrində mühasibat uçot sisteminin müasir tələblər əsasında təkmilləşdirilməsi və beynəlxalq qaydalara rəğmən tərzdə qurulması konturlarının müəyyənləşdirilməsi;

Tədqiqatın obyektı və predmeti: Həyata keçirdiyim tədqiqat işinin obyektı timsalında xüsusən işğaldan azad edilmiş rayonlarda fəaliyyət göstərən xidmət müəssisələrində vergi güzəştlərinin məcmusu seçilmişdir. Tədqiqatın predmetini həmin xidmət sektorunda tətbiq olunan vergi güzəştlərinin mövcud durumu, istərsə də bu sahədə problemlərin kompleks şəkildə tədqiqi təşkil edir.

Tədqiqat metodları: Dissertasiya işində tədqiqatın gedişatında bəzi metodların yardımından faydalanmışdıq. Bunların sırasında müqayisəli iqtisadi analiz, müşahidə və balans iqtisadi-statistik və məntiqi araşdırma metodunu göstərmək yerinə düşər.

Tədqiqat prosesində köməyindən yararlandığımız birinci metod olaraq müqayisəli iqtisadi analiz göstərmək mümkündür ki, onun vasitəsilə əldə olunmuş informasiya bazası üzərindən dürüst müqayisələri reallaşdırılmasından ötrü dairələrində oxşarlıq yer alan proseslər tədqiq edilmişdir.

Müşahidə və balans iqtisadi-tədqiqi edilən obyekt demək olar ki, heç bir müdaxiləyə məruz qalmır. İqtisadi-statistik məlumatlar buna şərait yaratmışdır. Qənaətbəxş yekun nəticəyə yetişməkdən ötrü müşahidə yenidən aparıla bilər. Bu metoddan faydalanma – vergi öhdəliklərinin icrası anı birbaşa (vizual) və yaxud bilavasitə müşahidə kanalı ilə yığılmış faktlarda özünü nümayiş etdirir.

Məntiqi araşdırma metodunun praktikada həyata keçirilməsilə iqtisadi hadisələrin törəməsi, inkişaf və dəyişməsi yekununda vergi xidmətinin təşkili məsələləri və vergi öhdəliklərinin reallaşmasının real durumu aydınlaşdırılması faktlarda özünü göstərir.

Tədqiqatın informasiya bazası: Vergi xidməti sferasında tədqiqat aparın istər yerli, istərsə də xarici iqtisadçı və peşəkar mütəxəssislərin dərc etdiyi elmi əsasları, həmçinin AR vergi xidmətinin iş fəaliyyətini nizamlayan normativ-hüquqi aktları, iqtisadi analiz və vergi nəzəriyyəsi və metodologiyanın fundamental sütunları, AR qanunları, Nazirlər Kabinetinin verdikləri sərəncam və qərarlar, Vergi Məcəlləsi, bazar iqtisadi məkanının qanunauyğunluq və prinsipləri ana özəyini təşkil edir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Tədqiqat apardığım mövzu ilə əlaqədar başlıca məhdudiyyət bu sahədə yerli alimlərin araşdırmalarının azlığı və problemlə bağlı mövcud ədəbiyyatların qənaətedici səviyyədə olmamasıdır.

Tədqiqatın elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

- xidmət sektoruna təqdim edilən vergi güzəştlərindən istifadə və mühasibat-vergi uçotunun nəzəri-metodoloji əsasları tədqiq edilərək aşkara çıxarılmışdır ;
- vergi nəzarətinin təşəkkülü və inkişafı etaplarının araşdırılaraq müvafiq ümumiləşdirmələr edilmişdir ;
- xidmət sferası təşkilatlarında vergi güzəştlərinin gerçəkləşməsi hədəfilə hüquq və normativ bazanın və metodoloji əsasların real vəziyyəti qiymətləndirilmişdir;
- xidmətlə məşğul təsərrüfat subyektlərində vergi və mühasibatlığın qarşılıqlı əlaqəsini ətraflı analiz edərək qiymətləndirilmə həyata keçirilmişdir;
- maliyyə durumuna dair hesablara maliyyə - vergi nəzarətinin kompleks analizi aparılmışdır;

- xidmət müəssisələrində mühasibat uçot sisteminin müasir tələblərə uyğun qaydada təkmilləşdirilməsi və beynəlxalq qaydalara rəğmən tərzdə qurulması konturlarını işlənilib ərsəyə çatdırılmışdır ;

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri: Tədqiqat gedişatında müəllifin əldə olunmuş elmi-nəzəri araşdırmaları bazasında nail olduğu yekun nəticə və gəldiyi qənaətə paralel şəkildə uyğun məqsədli vergi xidməti gerçəkləşdirməklə paralel, habelə biznes subyektlərinin maliyyə sisteminin stabilliyinin gücləndirilməsində, onların biznes-inkişafı planının işlənilib ortaya çıxarılmasında, iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində mühüm rol oynayır. Sahibkarlıq subyektlərinin davamlı inkişafına müsbət mənada təsirini göstərən vergi güzəştləri, o cümlədən bu subyektlərin maliyyə iş fəaliyyətinin mövcud vəziyyəti və inkişaf istiqamətlərinə aydınlıq gətirərək, bu səpkidə təqdim etdiyi təklif və tövsiyələr ümumilikdə iqtisad elminə mühüm töhfə bəxş etmək iqtidarındadır.

I FƏSİL. XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ GÜZƏŞTLƏRİ VƏ UÇOTUNUN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. İqtisadiyyatın idarə edilməsində vergi nəzarətinin nəzəri əsasları

Reallaşdırılan müşahidələrə görə vergi məfhumu ictimai münasibətlərin bərqərar olması və dövlət quruluşunun yaranmasıyla bir vaxtda yaranıb. Vergi bəşəri tarixə malikdir. O, bilavasitə dövlət inzibati aparatının saxlanılmasından ötrü büdcənin formalaşdırılması zərurətilə əlaqədardır, fikrimi bir az aydınlıq gətirsəm, vergi bəşəri tarixə malik olmaqla yanaşı bəşəriyyətin təşəkkül tapması və formalaşması elə eyni dövrə təsadüf edir. Dövlət quruluşunun meydana gəlməsi vergi məsələsinin ortaya çıxmasını obyektiv zərurət yaratmışdır. Yəni dövlət inzibati aparatı meydana gələn zaman onun saxlanması inkişaf etdirilməsi üçün büdcə gəlirlərinin olmasına böyük ehtiyac duyulmuşdur. Bu barədə iqtisadçı alim və mütəxəssislərin yanaşmaları fərqli olsa da, mahiyyət etibarlı ilə məzmun eynidir.

Vergilərin iqtisadi mahiyyətinə gəldikdə isə ictimai-iqtisadi formasiyanın quruluş və formasıyla bağlı olmayaraq bütöv zamanlarda vergilərin məzmun və mahiyyətinə gəldikdə oxşarlığın şahidi oluruq.

Ümumiyyətlə, vergi nəzəriyyəsində fərqli iqtisadi baxışlar və yanaşmaların mövcudluğuna rast gəlinir. Vergi sisteminin təşəkkülü ilə paralel tam bu proseslərin tənzimlənməsi məsələsinə yanaşmalar da fərqliliylə seçilir. Vergi nəzəriyyəsinin təkamülü iqtisadi fikirlər tarixinin formalaşmasıyla paralel inkişafa nail olunmuşdur. Tədqiqatçı-mütəxəssislərin fikirlərinə görə orta əsr tarixinə qədər vergi məfhumu və vergi nəzəriyyəsinə dair deyilən fikir və mülahizələri sistemləşdirilməmiş olsa da, söylənən fikirlərdə vergi nəzəriyyəsi özünün ən yüksək zirvə səviyyəsini əlçatan etmişdir. İqtisadi ədəbiyyatlarda orta əsrlərdə vergi nəzəriyyəsinin daxili hissələrindən sayılan mübadilə nəzəriyyəsinin mərkəzində fiziki şəxslərin vətəndaşların ödədikləri vergilərin əvəzində dövlətdən onların müdafiə olunması, təsərrüfatlarının mühafizəsi və başqa bu şəkildə təhlükəsizlik xidmətinin təminatı forması qaydasında qiymətləndirirdilər.

Vergi nəzəriyyəsinin başlıca prinsiplərindən biri iş adamları ilə dövlət arasında imzalanan rəsmi müqavilələr və qeyri-rəsmi münasibətlər bazasında uyğun

öhdəliklərin müəyyənlişməsi dayanır. Yəni, bu nəzəriyyənin ümdə prinsiplərinə paralel şəkildə heç kəs qüvvədə olan vergilərdən yayınmamaq imkanları olmadıqları kimi dövlətin də təqdim etdiyi xidmətlərdən imtina etməsi qeyri-mümkündür. Göründüyü kimi, ödənilən vergilərin əvəzində dövlətin vətəndaşlara və cəmiyyətə xidməti təminatı dururdu.

Vergilərin bir sıra nəzəri yanaşma formaları varlığı ilə seçilir ki, bunlardan geniş yer alan atomistik və fiskal müqavilə nəzəriyyəsi, habelə digərlərini sadalamaq mümkündür. Bu nəzəriyyələrin hər birisinin spesifik xüsusiyyətləri və vergi amilinə yanaşmalarda müxtəlifliyi mövcuddur. Məsələn, fiskal müqavilə nəzəriyyəsi bazasında dövlətlə vətəndaşlar arasında xidmət mübadiləsi konsepsiyası formalaşmışdır. Bu konsepsiyanın əsas məzmunu onu göstərir ki, vətəndaşların ödədiyi vergilər sayəsində onların ictimai həyatının formalaşmasında iştirak etməsinə tam təminat formalaşdırır.

Ümumiyyətlə diqqətlə araşdırsaq, vergi nəzəriyyəsində islam dəyərlərindən də yararlanmışdırlar. Belə ki, XIII əsrə tədqiq etsək tanınmış alim Nəsrəddin Tusinin vergitutma barədə nəzəri baxışlarının şahidi olarıq. Onun yazdığı “Maliyyə haqqında tədqiqat” əsəri o zamandan ötrü dövlətin maliyyə quruculuğu sisteminin icmal sənədi sayılırdı. Kitabda vergilərin daha da təkmilləşdirilməsi, vergi yükünün minimumlaşdırılmasından ötrü o zamanda qüvvədə fəaliyyət göstərən 37 növ vergi və yığımların tam ləğvi, onların yerinə isə dörd vergi növünün saxlanması təklifi yer almışdır. Bu isə XIII əsrə dair vergi islahatlarının reallaşmasından ötrü böyük və qiymətli təklif hesab olunurdu (Məcidov K.M., 2013: səh.23).

XVIII əsrdə Şərqi aləmində tanınmış iqtisadçı-hüquq təhsilli alim Əbü Yusif dövlət məmuru vəzifəsində çalışmasına baxmayaraq vergi nəzəriyyəsinə qiymətli töhfələr təqdim etmiş və vergi yükünün hesablanması, tutulması qaydalarını özlüyündə nümayiş edən “Kitabi-əl-xərac” klassik kitabını ərsəyə gətirmişdir. Əbü Yusif öz əsərində xüsusilə hərrac ödəyicilərinə onların ödəməli olmadıqları vergiləri ödətdirmək onlara qarşı bilərəkdən zor işlətmək olduğunu vurğulayır.

Əsərdə başlıca diqqət çəkən məqam vergi yükünün dürüst, dəqiq bölgüsü və bu yükün ədalətli olmasını bəyan edir (Məcidov K.M., 2013: səh.22).

Şirkətin həyata keçirdiyi vergi siyasəti onun istiqamət götürdüyü maliyyə siyasətinin vacib elementi hesab edilir. Vergilər ictimai-təsərrüfat həyatının bölünməz tərkib hissəsidir. Əhalinin sosial rifahı şirkət, holdinqlərin və tam götürdükdə dövlətin lazımı səviyyədə funksiya göstərməsi bilavasitə vergilərin durumundan müstəsna tərzdə aslıdır. Vergilər tarixən dövlətin bərqərar olması və bir sıra ümumdövlət funksiyaların icrası ilə sıx bağlıdır. Vergiləri yalnız pul münasibətlərinə aid etmək olmaz. Vergilər hər şeydən öncə, ictimai ehtiyatları maliyyələşdirməkdən ötrü ümumdövlət fondunun təsis edilməsi hədəfilə ümumi daxili məhsulun təzədən bölüşdürülməsi gedişatında ortaya çıxan qurulan maliyyə münasibətlərinin məcmusudur. Vergilərin mahiyyətinin birinci əlaməti imperativlikdir, ikinci əlamətinə gəldikdə isə mülkiyyətçinin dəyişilməsidir. Ümumdövlət məsələlərini çözməkdən ötrü vergi sistemi ilk dəfə A.Smit tərəfindən irəli sürülmüş vergitutmanın klassik prinsiplərinə uyğun şəkildə formalaşdırılmalıdır. Həmin prinsiplər aşağıdakılardır (Sokolov Y.A.,2010: s.345):

- Dövlətin vətəndaşları imkan çərçivəsində öz qabiliyyəti və qüvvəsinə rəğmən hökumətin saxlanılmasında iştirakı təmin edilməli, yəni gəlirə uyğun himayəçilik və dövlətin müdafiəsi altında onlar necə istifadə edirlərsə. Bu durumuna əməl edilməsi, yaxud etinasızlıq onlara vergi ödənişində bərabərlik, yaxud qeyri-bərabərlik gətirəcəkdir;
- Vergi, hansıki müxtəlif iş adamları ödəməyə borcludursa, dəqiq müəyyənləşdirilməlidir, törəmə olması yolverilməzdir. Ödəniş zamanı, vasitəsi və məbləği;
- Tam şəkildə sadaladığımız vergi ödəyiciləri və başqa şəxslərdən ötrü başa düşülən olmalıdır;
- Hər bir vergi vergi ödəyicisinə imkan daxilində uyğun olan zamanda tutulması məqsədəuyğundur ;
- Hər hansı bir vergi əhalinin cibindən dövlətin büdcəsinə daxil olandan mümkün qədər daha az tutulacağı qaydada işlənilməlidir.

Haqqında bəhs etdiyimiz prinsiplər hazırki durumda aktuallığı ilə diqqət çəkir. Belə ki, onlara riayət edilməməsi vergilərə ağırlıq gətirir, investisiyalaşma prosesini ləngidir, cəmiyyətdə ciddi təbəqələşməyə səbəb olur. Vergi sistemində vergilərlə yanaşı, həmçinin yığma və başqa ödənişlər mövcuddur. Əgər vergilər təkcə büdcə fonduna daxil olursa, ancaq yığmalar, bir qayda olaraq, məqsədli xarakter daşıyır.

Vergi nəzəriyyəsinin tərkib hissəsi hesab edilən klassik vergi nəzəriyyəsi formalaşması təşəkkülü XIX əsrə təsadüf edilir. Bu klassik vergi nəzəriyyəsi U.Petti, A.Smit, D.Rikardo kimi simaların adlarıyla əlaqədardır. Fərqli dövrlərdə bu məşhur iqtisadçı alimlər biri digərinin davamçısı olaraq klassik vergi nəzəriyyəsinə daha da formalaşdırılmasında mühüm rol oynayıblar (Musayev A.F., 2005: səh.26).

Klassik vergi nəzəriyyəsinin məzmunu başlıca etibarlı ilə vergilərin sistemləşdirilməsi, ədalətlik prinsipinə nail olunmasına çalışmaq, vergi ödəyicilərinin könüllülük prinsipinə istiqamətlənməsi, vergi rezidentlərinin öhdəlikləri, vergilərin bölüşdürülməsində və xərclənməsində iştirakının təmini və başqa bu səpkidə mühüm məsələlər dayanır.

Vergi sisteminin məqsədli iş fəaliyyətinin şərtlərin əsas amillərdən biri dürüst vergi nəzarətinin mövcudluğudur. Maliyyə nəzarətinin tərkib elementi şəklində vergi nəzarəti hamı tərəfindən başa düşülənliyi ilə seçilməlidir ki, vergi nəzarəti əsas zamanlarda dövlət maliyyə nəzarəti, eləcə də ona xas xüsusiyyətlərə malikdir, amma onunla bərabər spesifik xüsusiyyətlərə də sahibdir. Vergi siyasətini araşdırdıqda reallaşdırılan vergi yekununda tələb olunan düzgün qərarların qəbul edilərək həyata keçirilməsi prosesini özündə əks etdirməsinin şahidi oluruq. Vergi nəzarəti gedişatında istifadə olunan bu tip siyasət hakimiyyət, o cümlədən idarəetmə orqanlarının vergi qanunlarının səmərəyənlü tətbiqini müəyyənləşdirən hüquqi münasibət kompleksinə aiddir.

Öz dəsti xətti ilə seçilən Smirnova vergi nəzarətinin spesifik xarakteristikasına sadaladıqlarımızı vurğulamağı özünə borc bilmişdir:

- vergi prosesinin iştirakçılarının vergi nəzarətilə öhdəliyi və geniş əhatəsi;

- dövlətin maliyyə ehtiyatlarına yüksələn tələbatilə əlaqədar vergi nəzarətinin fasiləsizliyi;
- vergi nəzarət sisteminin nizamlanması, daha aydın müəyyənləşdirilmiş prosessual qayda və vergi xidməti orqanlarının səlahiyyət çərçivəsinə ciddi əməl edilməsi;
- birgə tədbirlərin gerçəkləşməsi və yaxud informasiya mübadiləsində fərqli dövlət orqanlarının işinin əlaqələndirilməsi;
- tərtib olunan təftiş aktlarında təqdim olunmuş məlumatların ilkin sənədlərə söykənməsi və sübutu;
- yoxlama aparılmış vergi ödəyicisinə zərər vurmamaq, yoxlanılan şəxslərin təqsirsizlik ambisiyasına ehtiyatsızlıqdan xələl gətirməmək. Vergilərin forması, eləcə də quruluşu dövlət idarətmə aparatı və sosial inkişafı birbaşa şəkildə sıx əlaqədədir. Vergi sistemi eyni məqamda onların tərkib quruluşu ilə izah edilir. Vergi sistemi dilə gətirdikdə isə vergitutma funksiyasını realizasiya edən inzibati idarətmə sistemi anlamı dərk edilir. İnzibati quruluşa malik olan vergi sistemi olduğu şaquli tərzdə aşağıdan yuxarıya təbəçilik prinsipinə söykənir və dövlət inzibati orqanlar sisteminin quruluş hissəsi sayılır. Vergi sisteminin başlıca məzmunu məcburi qaydada dövlət xərclərini qarşılamaqdan ötrü uyğun tərzdə maliyyə ehtiyatlarının dövlət büdcəsinə toplanmasına əlverişli zəmin yaratmaqdan ibarətdir. Sosial istiqamətdən stabil və inkişafa nail olunmuş dövlətlərdə vergi vasitəsilə toplanan maliyyə ehtiyatlarının bir sıra stimuledici sistemdən də yararlanılır.

Aşağıdakı cədvəllə tanışlıqdan bəlli olur ki, proqnozlaşdırma vergi sisteminin əsas funksiyalarından biri hesab edilir. Burada əsasən iqtisadiyyatda vergi potensialına dair düzgün qiymətləndirilmə aparılması, vergi daxilolmalarının qısaməzamlı proqnozlaşdırılması diqqət dairəsinə alınır.

Cədvəl 1: Vergi sisteminin başlıca funksiya və formaları

Vergi sisteminin funksiyaları	Vergi sistemin məzmun və formaları
<i>Proqnozlaşdırma</i>	<ul style="list-style-type: none"> • vergi potensialına dair düzgün qiymətləndirilmə aparılması; • vergi daxilolmalarına dair qısa zamanlı proqnozlaşdırılması
<i>Uçot</i>	<ul style="list-style-type: none"> • vergi rezidentlərinin uçotunun aparılması və dövlət tərəfindən qeydiyyatı prosesi; • vergilərin və əlavə vəsaitlərin daxilinin uçotu; • hesabatın qəbul edilməsi və realizasiyası; • vergi gedişatında əmələ gələn borclarının monitorinqi və onun borclu səmtdən ödənilməsinin təşkili
<i>Nəzarət</i>	<ul style="list-style-type: none"> • vergi ödənişlərinin vaxtlı-vaxtında büdcəyə köçürülməsinə nəzarət tədbirləri; • vergi xidmətinin apardığı yoxlamalar; • vergi yoxlamaları sənədlərinin gerçəkləşməsi; • vergi auditi
<i>Nizamlama</i>	vergi ödənişləri zamanının dəyişdirilməsi (ödəmə zamanı uzadılmış və yaxud möhlətli, investisiyayönlü vergi kreditinin təqdimi); borclanma prosesinin restrukturizasiyası.
<i>Tələbetmə</i>	- vergi hüquqi pozuntuları nəticəsində tətbiq olunan sanksiyalar (vergi; inzibati)

Mənbə: Vergi sisteminin funksiyaları əsasında müəllif istiqamətdən tərtib edilmişdir.

Vergi sisteminin digər başlıca funksiyalarından hesab edilən uçot funksiyasının ümdə formalarına sadaladıqlarımızı göstərə bilərik:

- vergi rezidentlərinin uçotunun aparılması və dövlət tərəfindən qeydiyyatı prosesi;
- vergilərin və əlavə vəsaitlərin daxilinin uçotu;
- hesabatın qəbul edilməsi və realizasiyası;
- vergi gedişatında əmələ gələn borclarının monitorinqi və onun borclu səmtdən ödənilməsinin təşkili.

Vergi sistemində az əhəmiyyət kəsb etməyən ümdə funksiyalarından biri olan nəzarətin bizə məlum formalarına bunları göstərə bilərik:

- vergi ödənişlərinin vaxtlı-vaxtında büdcəyə köçürülməsinə nəzarət tədbirləri;
- vergi xidmətinin apardığı yoxlamalar;
- vergi yoxlamaları sənədlərinin gerçəkləşməsi;
- vergi auditi.

Nizamlama funksiyasının başlıca əsas formalarına vergi ödəmələri vaxtının dəyişdirilməsi, borclanma prosesinin restrukturizasiyasını sadalamaq mümkündür.

Tələb etmə funksiyasına gəldikdə hüquqi pozuntuları nəticəsində tətbiq olunan cərimə və sanksiyaları aid etmək olar.

Bir çox dövlətlərdə vergi sistemi fərqli sosial, siyasi və eləcə də iqtisadi imkan və amillərin təsirinə məruz qaldığı əsrlər ərzində formalaşdığı üçün, onları müqayisə edildikdə köklü tərzdə fərqlənir. Vergi tutulması qaydalarının işlənilməsinə əsasən tələbat vergilərinin lap ortaya çıxması ilə bağlı bərqərar olmuş və bu qaydalar toplusunun məqzi milli vergi sisteminin formalaşmasına dövlət istiqamətindən nə tərzdə prinsiplərin tətbiq edilməsilə aydınlıq gətirilir.

Vergi və ödəmələr sistemi şirkətin maliyyə durumuna əhəmiyyətli şəkildə təsiretmə gücünə malikdir. Real praktikada bu təsirin dərəcəsi vergi yükündə öz əksini tapır. İstənilən hər hansı təsərrüfat subyekti ödənişləri azaltmaqda maraqlı tərəf kimi çıxış edirlər ki, bu işə özlüyündə vergi davranışının fərqli modellərinin seçilməsini müəyyənləşdirərək ortaya qoyur.

Hazırkı məqamda şirkət və holdinqlərin vergi davranışında adətən üç modeli fərqləndirmək mümkündür:

- * vergi ödənişindən yayınmaq;
- * vergilərin azaldılmasına tuşlanan xüsusi metoddan istifadə etmədən qanunvericiliyə rəğmən şəkildə onların ödənilməsi;
- * vergilərin ödənilməsinin optimallaşdırılmasını təminə imkan yaradan mükəmməl vergi siyasətinin işlənərək ərsəyə çatdırılması.

Şirkətin vergi siyasəti onun maliyyə siyasətinin parçalanmaz tərkib quruluşu şəklində can atdığı hədəfləri əlçatan etməkdən ötrü vergilərin ödənilməsi sisteminin tutarlı dəlillər bazasında sübutunu nəzər müstəvisində saxlayır. Vergi siyasətinə toxunduqda onun tuşlandığı hədəf vergi ödənişi daxil edilməklə mümkün qədər az xərclə yüksək mənfəət almaqdan ibarətdir. Vergi siyasətinə şirkətin maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılmasının və investisiya cəlbediciliyinin yüksəldilməsinin üsulu şəklində diqqət dairəsinə almaq gərəkdir. Məhz bu arqumentə görə də mövcud qanunvericilik çərçivəsində verginin azaldılmasının

yalnız o zaman mənası vardır ki, əgər bu mənfəət vergisindən azad edildikdə yaxşı nəticə verirsə.

1.2.Xidmət müəssisələrində vergi və mühasibat uçotunun təşkili xüsusiyyətləri

Xidmət müəssisələrində vergi uçotunun təşkili proqramın işlənilib ortaya çıxarılmasında tətbiq edilməsi lazım olan standartları ümumi qaydada təsvir edir. O, özlüyündə vergi hesabat və sənədlərin təqdimat edilməsi standart qaydalarını cəmləşdirir və əsas fikri vergi yoxlaması proseslərinin daha etibarlı və istər gəlir , istərsə də biznesə olan məsrəflərin minimumlaşdırılmasına nail olunması vasitələrinə yönəldir. O, bununla paralel prinsiplərin praktiki məkanda nə tərzdə tətbiq oluna biləcəyinə dair bəzi təlimatlar işləyib ərsəyə çatdırır. Qeyd olunan standart qaydaları dəstəkləməkdən ötrü vergi ödəyicilərinə və proqram təminatı tərtibatçılarına yönəlmiş xüsusi təlimatla yekunlaşır. Proqramın tərtibatını həyata keçirənlər indi sadaladıqlarımıza əlverişli şərait təmininə təşviq olunur:

Proqram tərtibatçıları aşağıdakıları təmin etməyə təşviq olunur:

- proqram paketləri vergi bəyannamələrinin işlənməsindən ötrü gərəkli olan informasiya məlumatından ötrü elektron ixrac imkanının təminini reallaşdırır;
- tətbiq etmə proqramı auditorlara və istifadəçilərə sistem, emal və onun ətraf mühitini başa düşmələrinə yardımçı olmaqdan ötrü kompleks hesabat sənədlərini təqdim edir;
- proqram təminatı daxilolmaların işlənməsinin etibarlılığına əlverişli şərait yaratmaqdan ötrü adekvat daxili nəzarətləri özlüyündə cəmləşdirir;
- tətbiq etmə proqramı vergi auditorlara nəzarət əminliyinə nail olmağa yardımçı olmaqdan ötrü adekvat audit marşrutları yaradır;
- elektron qaydada saxlanılan nəzarət qeydləri uyğun proqram texnologiyaları ilə təsdiq edilməlidir;
- uçot sistemi elektron şəkildə aparıldıqda kompüter audit üsullarından yararlananlara test proqramları tətbiq edilməlidir. Vergi xidməti orqanları istər

birbaşa, istərsə də dolayı vergi məqsədlərindən ötrü təklif edilən məzmunlu testlər toplusunu hazırlamaqdan ötrü perspektiv iş və tədqiqatlar üzrə əməkdaşlığı nəzərdən keçirməlidirlər;

- proqram təminatı auditorlara uyğunluq və mahiyyəti yoxlamaqdan ötrü informasiyalara hazır giriş şəraiti təqdim edir;
- arxiv prosedurları uzun müddətdən sonra elektron sənədlərin tamlığını və oxunaqlılığını təmin edir və auditorlara tələb olunduqda qeydlərin əlçatanlığına geniş imkanlar hasil edir.

Vergi planlaşdırılmasının xarakteristikasını verməyə çalışsaq aşağıda sadaladığımız mərhələlər boyunca aparılmasının şahidi olarıq.

1. Qeydiyyat məkanının axtarılıb tapılması. Vergi yurisdiksiyasını və vergitutma rejimini müəyyənləşdirərkən yalnız qüvvədə olan vergi dərəcələrinə söykənmək düzgün olmaz. Bəzi məqamlarda vergi dərəcələrinin 10-15 faizində qanunvericilik genişləndirilmiş vergi bazarı müəyyən edir ki, bu isə yekunda yüksək vergi yükünün yüksək həddə çatması ilə nəticələnə bilər ki, fəaliyyət nəticəsinin vahidinə sət tətbiq edilmiş aşağı dərəcədə vergi planlaşdırmasını praktiki mümkünlüyünü inkar edir.

2. Təşkilati-hüquqi formanın seçilməsi mənfəətdən yararlanmaq qaydasına və güzəştin alınması imkanlarına təsir edir.

3. Təsisçilərin tərkibinin və səhmdar kapitalın payına aydınlıq gətirilməsi. Dövlətin 25 faizdən çox həcmdə iştirakı restrukturizasiyasının reallaşması, əmlakın təqdim edilməsi və alınmış gəlirlərin bölgüsü imkanını məhdudlaşdırır.

4. Kompaniyanın inkişaf strategiyasının müəyyənləşdirilməsi vergi güzəştlərindən maksimum istifadədən ötrü həyata keçirilir.

5. Nizamnamə kapitalının formalaşması nümunəsinin tapılması. Əmlaka gəldikdə onun nizamnamə kapitalına qoyulması əmlak vergisi formasında ilkin vergi borc öhdəlik formalaşdırır.

Ümumiyyətlə, vergi xidməti orqanlarına bunları tövsiyə edilir:

- digər rezidentlərlə ikitərəfli və yaxud çoxtərəfli əməkdaşlığı özündə ehtiva edən icra planı ilə işə start vermək;

- üzv ölkələrlə əməkdaşlıqda hər hansı sertifikatlaşdırma prosesinin aparılmasını nəzərdən keçirmək;
- standart audit sənədi vergi hesabatları da daxil edilməklə, xidmət müəssisəsi rəhbərini mühasibat sənədləri paketlərinə girişini təmin etməkdən ötrü biznes qurumları və mühasibat təşkilatları ilə işləmək;
- bu səpkidə təlimatı mühasibat uçotu proqram təminatlarında qiymətləndirilmə aparılmasına girişini təmin etmək;
- elektron qaydada vergi bəyannamələrinin təqdimi şəraitini özünün proqram təminatına sərbəst girişindən ötrü biznes qurumları ilə əməkdaşlıq;
- audit və nəzarət gedişatı prosesində müasir yanaşmalardan faydalanmaq;
- beynəlxalq standartların hansı səviyyədə uyğunluğunu müəyyənləşdirmək hədəfilə uyğun dövlət tənzimləyici qurumlar, biznes assosiasiyaları və digər təşkilatlarla işlək mexanizm yaratmaq;
- uyğun dövlət tənzimləyici qurumları, biznes assosiasiyaları və başqa xidmət təşkilatları, məsələn, mühasibat proqram təminatının tərtibatçıları və özəl auditorlarla. Bu sənəddəki təlimatlar vergi bəyannamələrindən ötrü mənbə kimi ümumiləşdirilmiş giriş sənədlərindən yararlanan birbaşa vergilərə və əməliyyatlara söykənən dolayı vergilərə oxşar dərəcədə tətbiqi reallaşır.

Mühasibat uçot strukturu maliyyə menecerinə onun indi toxunacağımız mövqeyindən görünür – o, uçot-hesabatın tərkib hissəsi deyil, o, informasiyanın istifadəçisidir, bu durumda o, uçot növlərinin təhlili (yəni ayrılması) mövqeyində deyil, sintezi mövqeyində (yəni birləşdirilməsi mövqeyində) dayanır. Bölgü isə, bu zaman minimum sayda hissəni əhatə etməklə dəqiq əlamət üzrə olmalıdır. İnformasiya toplamaq üçün adətən xüsusi anketlərdən (sorgu vərəqlərindən) istifadə edilir.

Fikrimizcə, əsas suallara aşağıdakıları aid etmək mümkündür:

- aktivlər üzərində mülkiyyət hüquqlarının, qiymətləndirilən xidmət təşkilatı barəsində hüquqların, müəssisənin hüquqi statusunun, yararlanmaq

hüquqlarının, təsərrüfatın iş fəaliyyətinin bu və yaxud başqa növlərini gerçəkləşdirmək hüquqlarının eyniləşdirilməsi;

- xidmət təşkilatın fərqli aktivləri haqqında mühasibat, texniki-əsaslandırma, iqtisadi və bazar informasiyası;
- aktivlərin inventar təsvirlərinə və xidmət təşkilatın uyğun bölmələrinin şərtlərinə istinadən aktivlərin əməliyyat və qeyri-əməliyyat aktivlərə təsnifatı;
- inventar təsvirlərinə və xidmət təşkilatının münasib bölmələrinin şərtləri əsnasında müəssisənin qısaməzamanlı və uzunməzamanlı passivlərinin eyniləşdirilməsi;
- mühasibat hesabat sənədləri, iqtisadi, texniki, marketinq informasiyası və xidmət təşkilatının işini səciyyələndirən başqa informasiya.

O, əsasən vergi ödəyiciləri istiqamətdən saxlanılan biznes və mühasibat hesabat sənədlərinin tam çeşidini hazırlamaqdan ötrü istifadəsi mümkün olunan proqram təminatını əhatə edir, bütöv biznes spektri boyunca proqram tərtibatçıları məqsədlə nəzərdə tutulub.

Rəhbər qeydin məzmunu əsasən vergitutma nöqtəyi-nəzərindən yazılsa da, onun tələbləri biznes tətbiqlərindən ötrü qüvvədə olan ən müsbət təcrübəyə uyğundur. Təlimat proqram məhsullarına tətbiq olunduğundan sadələşdirmə prinsiplərinə rəğmən tərzdə hazırlanmışdır:

1. Effektiv vergi mühafizəsi nəzarətlərinin kompüterləşdirilmiş uçot sistemlərinə inteqrasiyası.
2. Əsas sənədlərdə saxlanılan daimi məlumatlara düzəlişlər ilə birlikdə hesablarda başlanğıcdan yekun qeydlərə (və əksinə) qədər fərdi qeydlərin gedişatını qeyd etməklə gəlir dəyərlərini sübut etmək üçün qənaətbəxş audit yollarının hazırlanması. Ayrılıqda hər bir girişdən ötrü çıxır digər əlaqəli proseslərə bəzi bağlantılar da daxil edilməklə qeyd edə bilər.
3. İstifadəçilərə emalın düzgünlüyünü yoxlamağa imkan verən daxili istisna hesabatları şəklində audit avtomatlaşdırılması.
4. Qeyri-mütəxəssislərə uyğun audit məlumatlarını çıxarmağa və yükləməyə şərait hasil edəcək standart audit faylının hazırlanması.

5. Proqram təminatı istifadəçilərə vergi bəyannamələrini elektron qaydada təqdimini reallaşdırmağa zəmin yaratmağa istiqamətlənir.
6. Arxiv prosedurları uzun zaman keçəndən sonra elektron qeydlərin tamlığını və oxunaqlılığını təmin etməyə zəmanət verməlidir.
7. Proqram məhsullarından yararlananlardan ötrü kompleks sənədlərin təmini reallaşdırmalıdır.

Bir fakta xüsusi diqqət ayırmaq gərəkdir ki, Azərbaycanda iki hesabat–mühasibat və vergi hesabat sistemləri mövcuddur. Əksər durumlarda oxşar xidmət müəssisəsi barəsində uyğun hesabatların informasiyaları nəzərə çarpacaq dərəcədə fərqlənir. Meneceri isə ilk öncə şirkətin həqiqi yiyələndiyi və yaxud özünün iş fəaliyyətini təmin etmək, vergiləri ödəməkdən ötrü xərclədiyi pul vəsaitlərinə dair informasiya məlumatları maraqlandırmalıdır.

Əldə edilmiş informasiyanın yoxlanılması, təhlili, dəqiqləşdirilməsi və işlənilməsi də olduqca vacib məsələlərdəndir. Anket suallarının sadə cavablandırılması yolu ilə sifarişçinin nümayəndələrindən nail olunmuş informasiya əksəriyyət təşkil edən zamanlarda bütövlüyü ilə diqqəti cəlb etmir və ya qiymətləndiricinin tələbatına cavab təqdim etmir.

Məhz buna görə adətən, əldə edilmiş informasiya məlumatları xidmət müəssisəsinin müdiriyyətinin və yaxud uyğun gələn bölmələrinin nümayəndələrinə sonrakı məqamda meydana çıxan suallardan ötrü tək-cə baza rolunu ifadə edir. Xüsusilə lazımlı durumda əgər təqdim edilən informasiyanın dəqiqliyi menecerdə şübhə doğurursa, o zaman maliyyə hesabat sənədlərini imkan daxilində auditor rəyilə birlikdə yiyələnmək hədəfəuyğundur.

Yaddan çıxartmaq olmaz ki, istənilən xidmət müəssisəsində rəsmi hesabatın analiz yoluyla yiyələnmə bilməyən, amma kompaniyanın bazar dəyərinə aydınlıq gətirməkdən ötrü gərəkli hesab edilən və tək-cə bilavasitə kompaniya sahiblərindən və ya müdiriyyətdən alınmış çoxlu sayda informasiya mövcudluğu ilə diqqət çəkir. Kompaniya sahibləri və ya əsas işçi kontingentinin sorğulanması çox zamanlarda menecərə istər sahənin durumu və yüksəliş perspektivləri, rəqabətin səviyyəsi, istərsə də inzibati-idarəetmə heyətinin səriştəölçüsü, malgöndərənlərlə

əlaqələri və işin normal gedişatından ötrü mühüm əhəmiyyət səngiləyən bəzi fərqli xüsusi məsələlər (məhsulun rəqabət qabiliyyəti, qeyri-əməliyyat aktivlərinin mövcudluğu və.) barəsində mühüm informasiya əlçatanlığa əlverişli zəmin formalaşdırır.

Bundan başqa, təhlil üçün zəruri olan obyektiv informasiyanın heç də hamısı (xüsusən, müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi bazara, oxşar müəssisələrə dair informasiya) müəssisənin özündə toplana bilməz. Əlavə informasiya mənbələrinə müstəqil ekspertlər, sahə dövrü nəşrləri, xüsusilə uğurlu (qiymətləndirici üçün) hallarda – müəssisəyə xidmət edən bankların qulluqçuları, sahə nazirliyinin vəzifəli şəxsləri, əsas kreditorlar, müştərilər və i.a. ola bilər.

İnformasiyanı toplayıb kompleks analiz edərkən menecer təhlil olunan informasiyanın tədqiqinin dərinliyi ilə əhatəsinin genişliyi arasında, ən mükəmməl metodologiyanın tətbiqi zərurəti ilə analizdən ötrü gərəkli olan zaman, qüvvə və vəsait məsrəfləri arasında ağlabatan tarazlıq əldə etməyə çalışmalıdır.

Fikrimizcə, əsas prinsiplər arasında aşağıdakılar qeyd edilməsi məqsəduyğundur:

- son nəticələrə göstərdiyi təsir öz əhəmiyyətinə görə qiymətləndirmədə yol verilmiş xətanın kəmiyyəti ilə müqayisəyə yetişməyən bu və yaxud fərqli ilkin məlumatları dəqiqləşdirməyə imkan verən prosedurlar təkcə o durumda hədəfəuyğundur ki, onların reallaşması zaman, əmək və ya vəsait məsrəfləri həcmində keyfiyyət dəyişikliklərinə səbəb olmasın.
- dolayı məlumatlara əsaslanan və çıxarılan nəticələrə mühüm təsir göstərən ehtimallar və qiymətlər maksimum dərin analiz əsasında formalaşdırılmalıdır,
- müəssisənin potensial alıcısı tərəfindən yerinə yetirilmə ehtimalı sifirə bərabər olan tədqiqatlara əsaslanan qiymətləndirmə prosedurları, eləcə də, həmin alıcının öz tədqiqatlarında çox güman ki, faydalanmayacağı informasiya qiymətləndirmənin dəqiqləşdirilməsinə deyil, təhrif edilməsilə nəticələyə bilər.

Təəssüf hissilə qeyd edək ki, hansı tərzdə informasiyanın gərəkli olduğuna aydınlıq gətirilməsi prosesin ayrılmaz tərkibini təşkil edir, amma bu tərzdə addım hər şeydən öncə menecerin subyektiv fikrinə əsaslandığından adekvat izahı

mümkün deyil. Müasir məqamda maliyyə menecmentinin əsas əlaqə vasitəsi və mühüm təminat elementi maliyyə - mühasibat hesabatı sayılır. Menecerlərdən ötrü onun müstəsna əhəmiyyət səngiməsi ona dəlalət edir ki, o, vahid, informasiya mənbəyi olub, birincisi, yaxşı strukturlaşdırılmışdır, ikincisi, əslində vahid şəkə salınmışdır, üçüncüsü, müntəzəm arenada peyda olması mütləqdir, dördüncüsü, ümumən istifadəçilərdən ötrü əlçatandır.

İndi isə xidmət müəssisəsi kimi seçdiyimiz turizm şirkətlərinin iş fəaliyyətinin məqsədliliyi onların hesabatlılığın təşkili quruluşundan asılıdır. İstənilən iş fəaliyyəti informasiya dair təminatı olmadan idarə etmənin reallaşması mümkün deyil. Turizmin cəmiyyətdəki nüfuzu, iqtisadiyyatdakı rolu artdıqca bu sahədə hesabatlılığın təkmilləşdirilməsi və informasiya istifadəçilərinin ehtiyaclarının təmin olunmasına istiqamətləndirilməsi mühüm aktuallıq kəsb edir.

Aparılan tədqiqat zamanı aydın olur ki, xidmət sahəsi olan turizm müəssisələrində istər daxili və istərsə də kənar informasiya istifadəçilərinə istiqamətlənmiş hesabatların hazırlanması işlərin təşkili məsələləri tam qənaətbəxş deyildir. Mövcud durumda respublikamızda lazımi sayda turizm xidmətlərini gerçəkləşdirən firmaların varlığı onların təsərrüfat maliyyə iş fəaliyyəti, menecment sistemi və s. dair informasiya məlumatları əlçatmazdır.

Turizm firmalarının hesabatlılığının dürüst təşkil olunması, informasiya qıtlığının olması cəmiyyətdə nüfuzunun zəifləməsi ilə nəticələnir. Fikrimizcə, müasir qloballaşma dövründə hesabatlılıq nə qədər təkmil formada təşkil olunsa, müəssisənin fəaliyyətində daxili və kənar istifadəçilərə informasiya əlçatanlığı təmin olunsa firmanın əhatə çevrəsi bir o qədər genişlənər. Bu nöqtəyi-nəzərdən turizm firmalarında hesabatlılıq və onun formalaşmasının nəzəri metodoloji əsaslarının araşdırılması və elmi prizmadan sübuta yetirilmiş hesabatlılıq sisteminin yaradılması günün aktual problemləri kimi adlandırsaq yanlışlığa yol vermərik.

İqtisadi sahədə rast gəldiyimiz ədəbiyyatlarda xidmət müəssisənin hesabatlılığı haqqında qeyd olunanları ümumiləşdirsək belə yekun nəticə hasil olur ki, hesabatlar iki əsas informasiya istehlakçıları üçün hazırlanır. Hesabatların tərkib və

strukturu bu informasiya istehlakçılarının tələbatından asılı olaraq formalaşır. Daxili informasiya istifadəçiləri işçilər, menecerlər, və s. fərqli informasiyalara ehtiyacları ortaya çıxır. Menecerlər qəbul edilən idarəetmə qərarlarını əsaslandırmaq üçün zəruri informasiyalara ehtiyac duyur. Müəssisənin işçiləri ona gərəkli informasiyaların mütəmadi təmini onların vəzifə məsuliyyətlərinin çoxalması ilə yekunlaşır. Bu prizmadan turizm müəssisələrində məqsədli idarəetmə uçuotu hesablılığının təmini əsas şərtlərdəndir.

Bazar iqtisadiyyatının bərqərar olması turizm müəssisələrin içərisində və xaricində yaranan informasiyaların əhəmiyyətli ölçüdə artmasını zəruriyyətə çevirir. Habelə kənar kompaniya və fiziki şəxslər istiqamətdən ya kompaniyanın işinə, yaxud da fəaliyyətinin nəticəsinə maraq artır. Bundan savayı turizm məhsullarına duyulan tələb, məhsul satışı imkanlarına, bu məhsulun istehsalının təminatına və məsrəflərə dair informasiyanın miqdarı dinamik qaydada yüksəlir. Müəssisənin təsisçilərini, malgöndərənləri, alıcıları, kreditorları, vergi orqanlarını, səhmdarları isə digər xüsusi kapitalın həcmnin dəyişməsi, investisiyanın səmərəliliyi, resursların səmərəli istifadəsi, gəlirlər və s. kimi informasiyalarla maraqlandırır. İstənilən bir xidmət müəssisəsi hesab edilən turizm təmsalında bu fəaliyyət xüsusiyyətindən asılı şəkildə informasiyalar fərqliylə seçilə bilər.

1.3. Vergi güzəştlərinin beynəlxalq təcrübəsi və onların iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində rolu

Vergitutmanın optimallaşdırılması sxemini hazırlayıb ortaya çıxararkən sadaladağımız prinsiplərə ciddi əməl edilməsi gərəkdir:

1. Xərclərin adekvatlıq prinsipi. Tətbiq edilən vergitutmanın optimallaşdırılması sxeminin dəyəri azaldılan vergilərin məbləğini üstələməməlidir. Sxemin yaradılmasına və ona göstərilən xidmətə xərclərin vergi xərclərinə qənaətin məbləğinə yol verilən nisbəti fərdi kəndardır, hansıki həmin sxemlə bağlı riskin dərəcəsindən və psixoloji amillərdən asılı ola bilər. Praktikada belə kəndar azaldılan vergilərin həcmnin 50-90 faizini təşkil edir.

2. Hüquqi uyğunluq prinsipi. Vergitutmanın optimallaşdırma sxemi istər milli, istərsə də beynəlxalq aləmdə fəaliyyət göstərən qanunvericiliyin tələblərinə münasibətdə sözsüz legitimliyi ilə diqqət çəkməlidir. Bu prinsip çox zaman “ən kiçik müqavimət” taktikası adlanır.

3. Məxfilik prinsipi. Faktiki təyinatı və aparılan transaksiyanın nəticələri haqqında informasiyaya əlçatanlıq maksimum məhdud olmalıdır. Praktikada bu o deməkdir ki, optimallaşdırmanın ümumi zəncirində iştirakı mümkün olan fərqli icraçılar və struktur vahidləri təkcə lokal xarakteristikalı bəlli təlimatlara rəhbərlik etməlidirlər. Vəzifəli şəxslər və mülkiyyətçi şəxs məxfi vasitələrdən istifadə ilə ümumi planları qorunmalıdır və sərəncam verməməlidir.

4. Nəzarətlik prinsipi. Vergitutmanın optimallaşdırılması sxeminin istifadəsindən arzuolunan nəticələrinə nail olunması yaxşı düşünülmüş nəzarətdən və bütün mərhələlərdə icraçılara təsirin real alətlərinin mövcudluğundan asılıdır.

5. Forma və məzmunun yol verilən uyğunlaşma prinsipi. Əgər həqiqətən az şişirdilibsə, onda bunu mənasız elementlərsiz etmək yaxşıdır. Aydındır ki, balansda, yaxud icarə heç bir əsas fondları olmayan və ştatda yalnız direktor vəzifəsi olan müəssisə nəqliyyat, poliqrafiya və digər istənilən xidmətlər göstərir. Sifarişçini isə ən çox hesablaşma qaydası maraqlandırır, onu bağlanmış sazişin yerinə yetirilməsi üçün icraçının kifayət qədər maddi-texniki bazasının olması əslində maraqlandırmır. Hüquqi və faktiki fəaliyyətin sinxronlaşdırılması təkcə prosesin vicdancız iştirakçılarından müdafiəsindən ötrü yox, həmçinin də yoxlayıcılar tərəfindən mümkün şübhələrin əks etdirilməsi üçün lazımdır.

6. Birtərəflilik prinsipi. Vergi ödənişlərinin optimallaşdırılmasını müstəqil kontragentlərin ayırmalarının yüksəldilməsi hesabına yox, özünün təqdim etdiyi vergi ödənişlərin sayəsində həyata keçirmək gərəkdir. Bu prinsipə gəldikdə onu habelə qarşılıqlı faydalı partnyorluq prinsipi kimi də səsləndirmək olar. Müqavilə münasibətlərinin iştirakçılarından birinin vergi ödənişinin artırılması digərinin vergi ödənişinin azaldılmasına gətirib çıxarır, əksinə bir kontragentin vergitutma bazasının azaldılması ikincinin yüksəldilməsi ilə nəticələnməsi realdır. Məhz bu

nöqteyi-diqqətdən azad malgöndərənlərin və alıcıların maraqları diqqətdə saxlanılmalıdır.

7. Diversifikasiya prinsipi. Bütçə ayırmalarının optimallaşdırılması material dəyərinin hərəkəti və saxlanması ilə bağlı iqtisadi fəaliyyət sferasının növlərinin biri şəklində fərqli kənar və daxili amillərin təsiri ilə qarşılaşa bilər. Bu isə qüvvədə olan qanunvericilikdə mütəmadi dəyişikliklər, ilkin planlarda buraxılan səhvlər və forsmajor durumla bağlı olması mümkündür. Bütün yumurtaları bir qutuda saxlamaq olmaz.

8. Muxtariyyət prinsipi. Vergitutmanın optimallaşdırılması boyunca iş beynəlxalq iştirak edənlərdən imkan çərçivəsində az asılılığı ilə seçilməlidir. Marksizim-leninizm klassiklərindən biri sübut etməyə cəhd edir ki, cəmiyyətdə yaşamaq və cəmiyyətdən azad olmaq mümkün deyil. Bu prizmadan vergitutmanın optimallaşdırılması prosesi ictimai “yükdən” azad olmağın vacib elementlərindən biri şəklində maksimum muxtariyyətə nail olmağı rəhbər tutmalıdır.

Ümumiyyətlə, mühasibat uçotu sistemlərindən vergi hesabatının hədəflərindən ötrü başlıca informasiya sənədləri işləyib ortaya qoyulması məqsədilə faydalanılır, onların başlıca istifadəsi biznesin səmərəli və qənaətcil qaydada fəaliyyətini təmin etməkdən ötrü düzgün qərar vermək hədəfilə rəhbərliyi etibarlı informasiya ilə mütəmadi təminə şərait yaratmaqdır. Vergi bəyannamələrindən ötrü başlıca məlumatlar əsasən mühasibat sistemləri kimi biznes proqramlarından əldə edilir. Bu sistemlər həm ƏDV-nin təqdimi məqsədilə dövrü bəyannamələr, həm də gəlir vergisi bəyannaməsində tez-tez bildirilmiş mənfəət üçün baza təşkil edən illik maliyyə hesabatları yaradır.

Xidmət müəssisəsində uçot proqramı habelə vergi bəyannamələrinin verilməsi məqsədilə istifadə edilən məlumat sənədlərini də hazırlaya bilər. Vergilərin verilməsi və bəyan edilməsi üçün elektron vasitə proqram paketlərinin arzuolunan xüsusiyyəti sayılır və ölkələrin bəzilərində bu qanuni tələbdir. Biznesdən hökumətə və hökumətdən biznesə kommunikasiyalar kimi bu elementlərin elektron təminatı istər vergi ödəyicilərinə, istərsə də vergi xidməti orqanlarına səmərəlilik qazandırır. Tərtibatçılara proqram təminatının uçot paketləri daxilində vergi bəyannamələrini

işləyib ərsəyə gətirməkdən ötrü məlumat sənədlərindən ötrü elektron ixrac imkanını təmin etmək tövsiyə olunur.

Daxiletmə və nəzarət məlumatlarını ehtiva edən kağız sənədlərin vergi auditi yoxlanılması, xüsusən də belə sənədlərin olmadığı yerlərdə artıq mümkünlüyü təmin edilmir. Bu isə daxili nəzarət proseslərinin tətbiqinin sübutu elektron şəkildə saxlanması realdır və bu nəzarət qeydləri də bəlli vaxt ərzində onların həqiqiliyini və etibarlılığını təsdiq etməkdən ötrü hansısa mexanizm formasını tələb edəcəkdir. Beləliklə, elektron qeydlərin etibarlılığı daxili nəzarətin arzu olunan nəticəsidir. Tərtibatçılara proqram təminatının adekvat proqram təminatına daxil olmasını təmin etmək tövsiyə olunur.

İnvestisiya yatırımlarından ötrü vergi güzəştlərinin təqdim edilməsi çox zaman ölkədə qüvvədə olan vergi qanunları və idarəciliyindən xaricdə, bəzi durumlarda isə qanunvericilik aktları bazasında reallaşır. Vergi güzəştlərinin layihələndirilməsi və menecmenti bir neçə səlahiyyətli fərqli nazirlik və xidmət orqanı məsuliyyəti ola bilər. Fərqli nazirliklərin bu prosesi cəlb olunduğu məkanlarda, onlar özünün həvəsləndirici tədbirləri bir-biri və yaxud milli gəlir orqanı ilə əlaqələndirə bilməzlər, yekunda təşviqlər üst-üstə düşə, uyğunsuzluq yarada və həmçinin əlaqəli məqsədlərlə işləyə bilər.

Həvəsləndirmələrin idarə olunmasında inzibati mülahizə korrupsiya və kirayə axtarışı riskini əhəmiyyətli tərzdə yüksəldə bilər. İnvestisiya hədəfilə vergi güzəştlərindən genişdiapozonlu istifadə olunmasını diqqətə almayaraq, ümumiyyətlə, hökumətin qərar qəbulunu dəstəkləməkdən ötrü milli kontekstdə onların məsrəfləri və faydalarının qeyri-adekvat analizi mövcuddur. Təqdim olunmuş vergi güzəştləri, yatırılmış sərmayələr, qəbuledici iqtisadiyyata birbaşa (və dolayı) fayda və diqqət müstəvisində tutulan gəlirlər nöqtəyi-nəzərdən bu vergi güzəştlərinin dəyərinə dair məhdud informasiyalar toplanmışdır. Üstəlik, hətta daha asan nail olunan məlumat sənədləri - vergi güzəşt və benefisiarın siyahıları daima toplanmır və ya hesabatı təqdim edilmir.

Vergi güzəştləri və onlar nəticəsində meydana çıxan mənfi təsirlərlə əlaqədar müzakirələrdən çox vaxt qaçırılanlar vergi güzəştləri və güzəştli vergi rejimlərinin

yaratdığı arzuolunmaz vergi planlaşdırma imkanlarıdır. İnkişafa yetişmiş ölkələrdə təklifi reallaşan vergi güzəştləri az həcmdə əlavə investisiya ilə nəticələnir; investorların çoxu vergi güzəştləri təklifi olmasaydı da belə yatırım edərdi. Hətta təzə investorlara yönəldildikdə belə, vergi güzəştləri həmişə hədəf qrupuna daxil olmayan müəssisələr tərəfindən axtarılır. Mövcud firmalar vergidən azad olmağa davam edə bilmək məqsədilə tətill dövrələrinin sonuna doğru özlərini “təzə” kimi qurmağa çalışırlar.

Eynilə, vergi güzəştləri mənfəət və ayırmaların ölkə içi və yaxud beynəlxalq arenada fərqli vergi rejimləri olan kompaniyalar dairəsində süni qaydada dəyişdirilməsi imkan yaradan şəraitin təminatın gerçəkləşdirir. Vergi planlaşdırma imkanlarından istər inkişafa cəhd edənlər, istərsə də inkişafı əlçatan edən ölkələr bir qayda olaraq yararlanırlar. Ancaq onların neqativ fəsadları xüsusilə də zərərli vergidən yayınma yollarını aşkarlamaq və onların qarşısını almaq üçün mübarizə aparmaq imkanları az olan inkişafa çatmış ölkələrdə özünü göstərir. Bu çağırışlar, o cümlədən də yüksəliş hədəfilə daxili maliyyə resurs mənbələrinin səfərbər edilməsinin vacibliyinin artan etirafı kontekstində tanınır.

Bir sıra inkişafa qədəm qoymuş ölkələr də daxil edilməklə, bəzi ölkələr vergi məsrəfləri hesabatlarının bir hissəsi kimi (milli büdcə prosesləri ilə bağlıdır) proqnozlaşdırılmayan gəlirləri qiymətləndirmək və hesabat vermək məqsədilə söylər göstərilər. Beynəlxalq miqyasda investisiyalardan ötrü vergi güzəştlərinin potensial mənfətlərinin ləğvi zərurətilə əlaqədar təzə konsensus mövcuddur.

Keçmişlə müqayisədə nisbətən ümumiyyətlə daha zəif dövlət maliyyəsi olan bəzi donor hökumətləri öz gəlir potensiallarını daha yüksək səviyyədə idarə etməkdən ötrü get-gedə daha çox inkişafda yer alan dövlətlərə müraciət etdiklərindən ehtiyac bu gün də qabarıq tərzdə özünü nümayiş etdirir. Vergi güzəştlərinin idarə olunmasının əhəmiyyəti Beynəlxalq Valyuta Fondu, Birləşmiş Millətlər Təşkilatı və Dünya Bankı tərəfindən inkişaf etməkdə olan ölkələrdə effektiv vergi sistemlərinin dəstəklənməsinə dair G-20-yə birgə hesabatlarında qaldırılmışdır. Bu çərçivənin məqsədi qərarların qəbulu proseslərində şəffaflığı

təşviq etmək, məsrəflərə dair informasiya məlumatı çoxaltmaq, müavinətləri məhdudlaşdırmaq və məsuliyyəti artırmaq.

Təklif edilən prinsiplər toplusunun işlənilib ərsəyə çatdırılması şəffaf və davamlı qaydada investisiya məqsədləri üçün vergi güzəştlərinin menecmentini təşviq etməkdən ötrü beynəlxalq səylərin start nöqtəsidir. Vergi güzəştləri təkəcə onların tətbiqi və yaxud davam etdirilmək hədəfilə prinsip və siyasət məqsədlərinə aydınlıq gətirən kompleks siyasətə rəğmən tərzdə verilməlidir.

Cədvəl 2: Dövlət büdcəsinə vergi və sair daxilolmalar

İllər	Vergi və başqa ödənişlərdən daxilolmalar (min Azn)
2020	7 387000,0
2019	7 672000,6
2018	7 386000,0
2017	6 971679,6
2016	7 015165,4
2015	7 118196,7
2014	7 113622,4

Mənbə: AR Vergilər Nazirliyinin məlumatları əsasında müəllif tərəfdən tərtib olunub.

Cədvəldəki göstəricilərin analizini aparsaq şahid ola bilərik ki, son vaxtlar dövlət büdcəsinə vergi və sair daxilolmalarda pandemiya nəzərə alınmaqla artımın şahidi olarıq. Belə ki, 2014-cü ildə vergi daxilolmaları 7113622,4 təşkil etdiyi məqamda bu göstərici 2020-ci ildə 7387000,0 (min AZN) olmuşdur. Beləliklə, 2020 ildə vergi üzrə daxilolmalar dövlət büdcəsinin gəlirlərinin 33,4 faiz təşkil etmişdir, buna isə pandemiya şəraitində müsbət qiymət vermək mümkündür.

Hökumətlər güman edilən məsrəflər və nəzər dairəsinə alınan faydalarla birlikdə vergi güzəştlərindən ötrü əsaslandırma təqdim etməyə borcludur. Bu, müntəzəm olaraq yenilənən bəyanatın yardımı ilə ictimaiyyətə bildirilməlidir. Bu səpkidə bəyanat vergi güzəştlərin, hər hansı üst-üstə düşmənin və təkrarlığın

qiymətləndirilməsindən ötrü əsas ortaya qoyur və hökumətlərə etdikləri bu işə görə məsuliyyətli olmağa şərait yaradır.

Vergi ümumi auditin bir aspektidir, sənəd bunu qəbul edir və vergi yoxlamasını bütöv kontekstdə qurmağa çalışır. Müasir kompüterləşdirilmiş mühasibat uçotu sistemləri vergi auditorlarına xüsusi çətinlik törədir ki, bir məqamlar kağız üzərində olan əsas funksiyalar tamamilə elektronlaşdırıla bilsin. Buna baxmayaraq, vergi yoxlamasının başlıca hədəfi dəyişməz olaraq qalır ki, auditorun vergiyə cəlb olunub-olunmamasıyla əlaqədar audit rəyini əsaslandırmaqdan ötrü əsaslı yekun nəticələr ortaya qoymaq hədəfilə əminlik prosesinin bir elementi şəklində lazımı ölçüdə audit sübutlarına yiyələnməlidir. Qüvvədə olan daxili qanunların tələblərinə uyğun olaraq bəyannamələr hazırlanır. Qəbulu reallaşmış metodologiya söykənərək daxili qanunvericiliyə rəğmən qaydada hər bir vergi orqanının audit siyasətilə aydınlıq gətirilir, amma istənilən bir audiddən ötrü bəlli hamı tərəfindən qəbulu reallaşan mülahizələr mövcuddur.

Tədqiqat nəticəsində gəldiyim yekuna görə, investisiya yatırımları məqsədilə vergi güzəştlərini yalnız vergi qanunlarının tələbləri vasitəsilə verilməsi hədəfə uyğundur. Investisiya yatırımları ilə bağlı vergi güzəştləri hazırki məqamda vergi qanunları (məsələn, gəlir vergisi) köməkliylə təmini reallaşır, amma bir çox durumlarda investisiyaları nizamlayan qanunlar, xüsusi iqtisadi zonalar və s. və başqa hallarda isə fərmanlar, saziş və qaydaların qəbulu sayəsində reallaşır. Yekun nəticədə isə onların həqiqi miqyası gizlənə bilər. Təqdim edilən tam vergi güzəştləri onların uyğun gəlmə meyarlarıyla qovuşduqda vergi qanunvericiliyinin başlıca hissəsində birləşdirilməli və hamı üçün açıqlanması məqsədemüvafiq hesab edilir. Qəbul olunan vergi qanunlarında vergi güzəştlərinin yer alması şəffaflığı yüksəldir və vergi administrasiyasına onları idarə etmək kimi səlahiyyət təqdim edilə bilər. Beləliklə, istifadəsi mümkün olan vergi güzəştləri istər müraciət, istərsə də idarə etməkdən ötrü imkan çatan qədər sadəliyi təmin edilməlidir.

İnvestisiya hədəfilə vergi güzəştlərilə bağlı buraxılmış gəlirin məbləğini hesablamaq və vergi məsrəflərinə dair hesabatı açıqlamaq məqsədyönlü hal hesab edilir. Vergi güzəştlərinə aid olunan gəlir itkisinin həcmi ideal qaydada illik vergi

məsrəflərinin hesabatının tərkibi kimi (tam başlıca vergi güzəştlərini özündə cəmləşdirməklə) daimi tərzdə hesabat verilməlidir.

Nağd pul xərcləri büdcələri adətən illik əsasda yoxlanıldığı halda, buraxılmış gəlirlərin təxminləri hesablanmadıqda və hesabat verilmədikdə vergi güzəştlərinin gəlir dəyəri gizlədilir. İllik büdcə prosesində vergi güzəştlərilə nail olunan gəlirlərin güman edilənlərin daxil edilməsi siyasət qərarlarını məlumatlandırmaq üçün siyasətçiləri vaxtında lazımi məlumatlarla təmin edir. O, həmçinin orta müddətli fiskal planlaşdırmanı dəstəkləyir, çünki qənaətbəxş maliyyə dövrlərində cüzi bir gəlir kimi görünən gəlir, maliyyə gərginliyi dövrlərində kifayət qədər yüksək ola bilər. İtirilmiş gəlirin hesablanması diqqət dairəsinə alınmalıdır ki, bəzi investisiyaların, məsələn, faydalı qazıntıların çıxarılmasının faydalarının reallaşdırılması uzun illər sürə bilər, bununla əlaqədar itkilər müvafiq biznesin ömür boyu qiymətləndirilməlidir.

Vergilər boyunca rast gəldiyimiz güzəştlər vergi planlaşdırmasında vacib mövqedə çıxış edir. Bu isə nəzəri nöqteyi-diqqətdən iş fəaliyyət səmtlərini və iqtisadiyyatın sferalarını dövlətin stimullaşdırması üçün üsullardan biridir, hansıki dövlət yolu ilə maliyyələşdirilməsi real görünür.

Fikrimizcə, mövcud vergi güzəştlərinin müəyyən edilmiş məqsədlərə nə dərəcədə cavab verməsini qiymətləndirməklə onların davam etdirilməsinə vaxtaşırı baxış salmaq tövsiyə olunur. Verilmiş vergi güzəştləri ləğv olunmadıqca adətən qanunlarda qalır. Fəaliyyət istiqamətinin analizi dövr ərzində bir dəfə aparıla bilər və vergi güzəştinin nəzər dairəsində tuşlanan hədəflərinə çatdığı təqdirdə xərcləri, eləcə də faydalarını özündə cəmləşdirə bilər. Bu tərzdə dövrü yoxlamaların nəticələri fərdi vergi güzəştlərin davamına və ya ləğvinə dair qərar qəbuluna yardım edəcək.

Nəzərdən keçirilməsi hesab edilən meyarları və nəticələri ictimaiyyətə açıqlanmalıdır. Mümkün olduğu ölçüdə, istər yaxşı (məsələn, əlavə artımlı investisiya) və istər də pis (məsələn, aqressiv vergi planlaşdırması) davranış reaksiyaları izlənilməli və məlumatlandırılmalıdır. İmkan olduqda, vergi məsrəflərinə dair mütəmadi hesabatda aparıcı vergi müddəalarının yardımı ilə

investisiya hədəfilə vergi güzəştlərinin ən yüksək benefisiarlarını vurğulamaq məsləhətdir.

O hala da rast gəlmək mümkündür ki, bəzi investor və ya sektor əksər vergi məsrəflərindən faydalansın. Vergi məsrəfləri barədə hesabat siyasətçilərə konkret vergi müddəalarından hansı sektorların faydalandığını müəyyənləşdirmək imkanı yaratmaqdan ötrü lazımı səviyyədə təfərrüata məxsus olmalıdır və bu, vergi ödəyicisinin məxfiliyini nizamlayan qanun və qaydaların tələbilə uyğundursa, səlahiyyətli orqanlar başlıca benefisiarların və məbləğin təfərrüatlarını diqqət dairəsinə almağı istəyə bilər və onlar vergi güzəştlərindən faydalanırlar. Bu tərzdə informasiya mənşəli məlumatların ictimailəşdirilməsi vətəndaşların gözündə hökumətin və onların gəlir orqanlarının legitimliyini yüksəltmək gücünə malik olar ki, bu işə özlüyündə uyğunluğu daha geniş diapozonda gücləndirmək ixtiyarında ola bilər.

İnvestisiya yatırımlarından ötrü vergi məsrəflərinə dair hesabatı dəstəkləmək və fərdi surətdə təqdim edilən vergi güzəştlərinin bütöv təsirlərini və səmərəliyini izləmək hədəfilə sisteməlik qaydada informasiya toplamaq məqsədəuyğun hal hesab olunur. Vergi güzəştlərinin kompleks analizi geniş informasiya məlumatı tələb edir - ictimai hesabat, büdcə tərtib edib ortaya çıxartmaq, dövrü təhlillər, biznes səmtdən davranış reaksiyalarının izlənilməsi və s. ötrü tələbilə çıxış edir. Vergi rezidentlərinin məlumat sənədlərini vaxtaşırı toplanmasına və vergi xidməti orqanları istiqamətdən bu məlumatların davamlı analizinə lüzum duyulur. Bu, bir sıra ölkələrdə bundan ötrü mexanizmlərin tətbiqini tələb etmək səlahiyyətinə malikdir.

Münasib olmayan vergi rəqabətindən qaçmaq hədəfilə regional əməkdaşlığı gücləndirmək lazımdır. Əksər durumda vergi güzəştləri qonşu ölkələrin və rəqiblərin təklif etdiyi və yaxud təklif etdiyi qaydada qəbul edilənlərə cavab olaraq təqdim edilir. Bununla əlaqədar vergi güzəştlərilə bağlı məsələnin təkbaşına çözmək olmaz.

Hökumətlər rəqabətli vergi güzəştləri təqdimini reallaşdırarkən aşağıya doğru yarışın qarşısına sədd çəkməkdən ötrü vergi sferasında partnyorluğu yüksəltmək

məqsədlə regional əsasda birlikdə çalışa bilərlər. Regional tərəfdaşlığın əhatə sferasını genişləndirilmək səyləri həmçinin investisiya məqsədilə stimullaşdırıcı pul subsidiyaları və kredit şəklində qeyri-vergi alətlərinin istifadəsini özündə cəmləşdirməlidir.

Gəldiyim qənaətə görə, imkan daxilində investisiya məqsədilə tam vergi güzəştlərini bir dövlət xidmət orqanının səlahiyyətləri çətirində birləşdirmək lazımdır. Hal-hazırki durumda, vergi güzəştlərin təqdimi və menecmenti maliyyə, iqtisadi inkişaf, investisiya və yaxud fərqli nazirlik və xidmət orqanları məsuliyyətində mövcudluğu, bu proses isə özlüyündə korrupsiya riskini artırmağa gətirib çıxarda bilər. Onların vahid qurum çətirində birləşdirilməsi şəffaflığı yüksəldir, həvəsləndirici siyasətlərdə gözlənilməz üst-üstə düşmə və uyğunsuzluqların qarşısına sədd çəkməyə yardım edər, həmçinin diskresion səlahiyyətləri məhdudlaşdırar və siyasətçilərə vergi güzəştlərinin idarə edilməsilə əlaqədar meydana çıxan problemləri çözməyə fayda verir.

II FƏSİL. İŞĞALDAN AZAD EDİLMİŞ ƏRAZİLƏRİN XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ GÜZƏŞTLƏRİ SİSTEMİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ

2.1. Xidmət müəssisələrində vergi nəzarəti sisteminin təşkili xüsusiyyətləri və müasir vəziyyəti

Danılmaz faktdır ki, hər hansı ölkənin iqtisadi yüksəliş yolunda əvəzolunmaz amil hesab edilən xidmət müəssisələrində rəqabətəbacarıqlı iqtisadiyyatın formalaşmasının əsas şərti yalnız çevik vergi siyasətin, işlək təkmil vergi qanunvericiliyi, münasib vergi şəraitini və məqsədli vergi nəzarəti mexanizminin qurulması yekununda əlçatandır.

Maliyyə nəzarətinin üzvi tərkib quruluşu şəklində özünü biruzə verən vergi nəzarəti, vergi menecment sistemində mühüm əhəmiyyət səngiləyən element hesab edilir və vergi sisteminin, o cümlədən ölkə iqtisadi durumunu səmərəli iş fəaliyyətinin qırılmaz amili kimi dərk edilir. Belə ki, dövlət maliyyə nəzarətin obyektinə maliyyə ehtiyatlarının yaranması və ondan faydalanması anında ortaya çıxan maliyyə münasibətləri sayılırsa, bu zaman vergi nəzarəti obyektinə daha dar çərçivə, daha dəqiq vergi münasibətləri, vergitutmalarla əlaqədar məsələlər boyunca dövlətlə və vergi ödəyiciləri arasında cərəyan edən münasibətlərdir.

Vergi inzibatçılığı və ödəmələr sisteminin tərkib elementi hesab edilən vergi nəzarəti vergi ödəyicilərilə tam şəkildə vergitutma məsələlərinə dair hüquqlara malik olan dövlət idarəetmə orqanları dairəsində təması təmin etməyə borcludur. Vergi nəzarəti inzibatçılıq, rüsum və ödənişlər sistemində sadaladığımız proses gözləməklə gerçəkləşir:

- vergi ödəyicilərin hesabatının gedişatının aparılması;
- vergi, rüsum və rezidentlərin ödənişlərinin çevik uçotun aparılması;
- vergi hesabatların qəbul edilməsi və kompüter sistemində emalının idarəedilməsi;
- vergi rezidentlərinin borc və pul öhdəlikləri, rüsum və ödənişlərinə aydınlıq gətirilməsi;

- vergi məcəlləsində hədəflənən tələblər çərçivəsinə rəğmən təftişin, habelə qüvvədə olan qanunvericilik tələblərindən doğuranlara münasibliyinin araşdırılması, bütöv dediklərimizin yoxlanılması nəzarət edən orqanlara həvalə olunur;
- vergi rezidentlərinin vergi borclarının inzibatçılığı.

Vergi nəzarəti idarəetmə və yığımlar sisteminin quruluş elementi formasında yalnız büdcə və dövlət məqsədli fondlarına daxilolmalarının tamlığına yox, habelə hüquqi münasibətlərin tam iştirakçılarının mövcud vergi qanunvericiliyindən doğan tələblərə ciddi riayət olunmasına görə məsuliyyət tədbirlərini ortaya qoyur. Ölkəmizdə qüvvədə olan Vergi Məcəlləsinə söykənərək, vergi nəzarəti “vergi və rüsumların hesablanması qaydasının dürüstüyü, bütövlüyü və zamanında ödənilməsinə, o cümlədən bu sferada qanunvericilik tələblərinə riayət olunmasına nəzarəti reallaşdırmaq hədəfilə nəzarət edən orqanlar istiqamətdən pul ehtiyatlarının hərəkət marşrutu və kassa əməliyyatlarının nizamlanması, patentləşdirmə, lisenziyalaşdırma və təftişi vergi xidməti orqanlarına tapşırılmış digər qanunvericilik aktları gerçəkləşdirilən tədbirlər sistemidir”.

Müasir məqamda lazımi səviyyədə və ehtiyac hiss edilən vaxt maliyyə təminatı, maliyyə ehtiyatlarından məqsədli tərzdə faydalanmaq davamlı inkişafın başlıca şərti sayılır. Elə bu prizmadan dövlətin göstərdikləri xidmət sahələrinin maliyyə təminatı ilə bağlı kompleks işlərin müasir tələblər çərçivəsində daha da yaxşılaşdırılması, bu kimi sferalarda maliyyə ehtiyatlarından hədəflərə uyğun istifadə daima sosial-iqtisadi yüksəlişin ən aktual problemləri arasında yer almışdır.

Dövlətin göstərdiyi xidmət sferasının dinamik tendensiyalarının həyata keçirilmiş kompleks analizi, habelə bu sahənin inkişaf göstəricilərinə dair proqnoz hesablamaları, dövlətin bu sahənin nizamlanmasının effektivliyinin yüksəldilməsi boyunca reallaşdırdığı transformasiya tədbirlərinin konturlarını xarakterizə etməyə əlverişli mühit formalaşmışdır.

Dövlət xidmət sferasının təkmilləşdirilməsi hədəfilə tənzimləyici təsirlərin səmərəsinin artımı, özlüyündə ətraf mühitdə dəyişikliklərin təsir dairəsində cərəyan

edir. Bu sferanın fərqli komponentlərinin inkişafı xüsusiyyətlərini də diqqət dairəsində saxlamaq önəmlidir.

Tədqiqat prosesində gəldiyim qənaətə görə, dövlət xidmətin tənzimlənməsi mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi iqtisadiyyatın inkişafının strateji prioritetləri əsasında reallaşmalıdır. İdarəedici təsirlərin hazırlanması və reallaşdırılması vaxtı idarəetmə ierarxiyasının bütün səviyyələrində xidmət sferasının fəaliyyəti prosesində müəyyən vasitələrdən istifadənin hədəfəuyğunluğu bu prioritetləri şərtləndirir.

Dövlət xidmət sferasının inkişafı konsepsiyasında öz əksini tapmış yüksəliş strategiyası uzun zamanlı dövrdə bu sahənin iqtisadi və təşkilati problemlərinin çözülməsinə, innovasiyaların aktiv tətbiqinə istiqamətlənməlidir. Strategiya xidmət sferasının inkişafının sahəvi prioritetlərini, yəni ali sosial və iqtisadi yekunlara yiyələnməkdən ötrü dövlət büdcəsinin maliyyə axınlarının ilk öncə yönəldiləcəyi struktur komponentlərini müəyyənləşdirir. Xidmət sferasında rastlaşdığımız mövcud problemlərinin çözülməsinə prioritetli yanaşmalar elə bu quruluşda strategiyadan irəli gələn tələblərinə uyğun əsasda işıq üzü görməlidir.

Vergi nəzarətin təşkilinə gəldikdə onun spesifik prinsiplərinə aid etmək mümkündür:

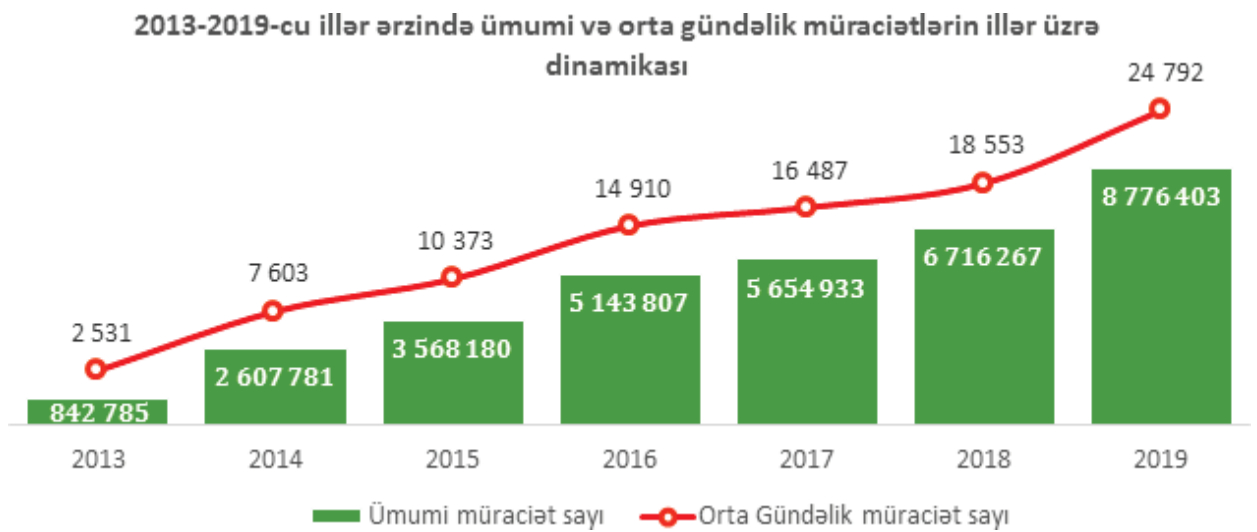
- prosessual formaya əməl edilməsi;
- vergi ödəyicilərinin təqsirsizlik və hüquqlarının prezumpsiyası, vergi sirlinə ciddi yanaşmaq;
- vergi nəzarətinin fiskal və nizamlayıcı tərəflərinin optimal birləşməsinin təmini;
- vergi ödəyicilərinə dəyən zərərin çözülməsi prinsipi;

“Asan xidmət” gündəlik həyatımıza xidmət sferasında bir möhtəşəm yenilik kimi qədəm qoydu, öz fəaliyyətilə bu sahədə xidmətin necə təşkil olmasını bura müraciət edənlərin sayının günü-gündən artması, eləcə də məmnunluğu, xoş münasibəti ilə sübut etdi. 2019-cu ildə Vətəndaşlara Xidmət və Sosial İnnovasiyalar üzrə Dövlət Agentliyi tərəfdən rəhbər sayılan qayda və fəaliyyət səmtlərinə rəğmən dövlət xidmətlərinin səmərəli təşkil və təkmilləşdirilməsi

istiqlamətində mühüm islahatlar uğurla reallaşmışdır. Dediklərimizin əyani sübutunu cədvəldən görmək mümkündür.

Bəllidir ki, “Asan xidmət” mərkəzlərinə daxil olunan orta gündəlik müraciətlərin sayı 2018 ilnən müqayisədə 2019 il ərzində 18553-dən 24792 saya və yaxud 33,6 faiz yüksəlmiş, həmçinin ümumi müraciətlərin sayı 30,6 faiz artaraq 6716267-dən 8776403-ə çatmışdır.

Qrafik 1:



Mənbə: AR Prezidenti yanında Vətəndaşlara xidmət və sosial innovasiyalar boyunca dövlət agentliyinin 2019 dair hesabatı. Bakı, 2020-ci il, s.70. www.vxside.az

Daxil olunan müraciətlərin 92,1 faizi xidmətlə təmin olunmuş, imtina hallarının say göstəricisi isə cəmi 0.8 faiz civarında özünü göstərmişdir. Gəldiyim qənaət məndə belə fikir formalaşdırır ki, işğaldan azad edilmiş rayonlarımızda “Asan xidmət” mərkəzlərinin yaradılması bu ərazilərin gələcək inkişafına öz töhvəsin əsirgəməyəcək və onların inkişafına təkan verəcək.

2018 - ci dövrdə idarəetmə sferasında müasir meyllərə çevik cavab vermək hədəfilə əmək, əhalinin məşğulluğu, sosial müdafiə ilə bağlı və təminat sahələrində ƏƏSMN tabeliyindəki Dayanıqlı və Operativ Sosial Təminat Agentliyi yaradılıb. Bir məqamı da qeyd etməyə lüzum var ki, DOST Mərkəzlərində işıq üzü gördüyü tarixdən bu zamana kimi 140 mindən artıq vətəndaşa səviyyəli xidmət göstərilib, tərifəlayiq müsbət fəaliyyəti ilə 96% vətəndaş məmnunluğu göstəricisinə

yyənlənib. DOST mərkəzlərində ana xəttinə rəğmən könüllülük proqramları dərin yer tutub. Burada istər “Gənc DOST” könüllük əsasında proqram, istərsə də ahıl şəxslərdən ötrü “Virtual DOST” və “Gümüşü DOST” proqram sənədləri icra edilməyə təqdim olunmuşdur. Fikrimizcə, vergi nəzarətinin ölkəmizdə işlək ümumi prinsiplər toplusuna bunları aid etsək yanlışığa yol vermərik: icra, səriştə, peşəkarlıq, nəzarət subyektinin müəyyənləşdirilməsi, nəzarət prosedurlarını reallaşdırən orqanlarının bir – birilə əlaqələndirilməsi və qarşılıqlı iş, həmçinin tamlıq.

Vergi nəzarətin sadaladığımız bu səpkidə olan prinsiplərinə ciddi riayət olunması onun səmərəliliyini təminat sisteminin qarantı kimi çıxış edir. Vergi nəzarəti sadaladıqlarımızdan savayı bu formatda funksiyalara malikdir:

- mühasibat – maliyyə hesab funksiyası vergi ödəyici, vergitutma subyektlərinin uçotun səmərəli gerçəkləşməsi, büdcə və dövlət fondlarına təyinatına uyğun ödənişlərin köçürülməsinin təminatı;
- qabaqlayıcı funksiya - vergi sahəsində cərəyan edən hüquqpozmalara qabağına sədd çəkərək qarşısının alınması;
- informasiya məlumat funksiyası, vergi nəzarəti idarəetmə ilə əlaqədar çevik addımların qəbulundan ötrü məlumat mənbəyi şəklində xidməti reallaşdırır;
- vergi nəzarətin yekun nəticələrinin nəzarət olunması funksiyası büdcə və dövlət fondlarına mədaxil göstəricilərin yüksəldilməsinə təkan verə bilər.

Görsəndiyi şəkildə, Vergi Məcəlləsində əksin tapan sənədləri cari vergi ödənişləri boyunca hesaba və ödəmələrlə əlaqədar genişdiapozonlu vergi ödəyicisinə təqdim edilən güzəşt hüququnun tanımasına rəğmən 2020-ci dövrün yekunlarına əsasən büdcənin icrası göstəricilərində qeyri - neft sektoru tərəfdən nail olunmuş mənfəət vergisini 2019-cu dövrənin müqayisəsini həyata keçirsək, şahidi olarıq ki, hesabat ilində büdcəyə 105,3 mily. manat və yaxud 7,3% artıq vəsaitin mədaxili vergi ödəyiciləri istiqamətdən avans qaydasında vergi ödəmələrilə izah edilmişdir .

Cədvəl 3: AR hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi

Büdcə gəlirlərinin təsnifat adları	2020						
	proqnoz	icra	icra faizi	müqayisə			
				2018- icrasına nisbətdə		2019- icrasına nisbətdə	
				məbləğə	%-lə	məbləğlə	%-lə
Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi	2267,7	2351,7	103.7 %	147,9	94.1	194,3	92.4
Hüquqi rezident şəxslərin mənfəət vergisi	947,5	1071,5	113.1 %	432,8	167.8	112,5	111.7
Qeyri-rezident müəssisələrin AR daimi nümayəndəliyi ilə əlaqədar gəlirlərdən vergi	337,2	225,4	66.9 %	-22,8	90.8	18,9	92.3

Mənbə: HP hesabatı əsasında müəllif istiqamətdən hazırlanmışdır.

Beləliklə, büdcə gəlirlərin struktur tərkibində xüsusi paya malikliyilə seçilən mənfəət vergisi boyunca 2020-ci dövr boyunca hədəflənmiş 2267,7 milyon manat proqnoz həqiqətdə 2351,7 milyon manat və başqa tərzdə ifadə etsək 103,7% səviyyəsində icrası özünü bəyan etmişdi. Hal-hazırda dövlətləri bürüyən maliyyə-iqtisadi böhranın sonunun görünmədiyi, maliyyə resurslarına tələbat səviyyəsinin sürətlə çoxaldığı, maliyyə ehtiyatlarına çatışmazlıq hiss edildiyi mövcud zamanda davamlı inkişafın maliyyə-kredit təminatı ilə bağlı məsələlər daima gündəliyi zəbt edən problemlərdəndir.

Mövcud məqamda ölkəmizdə davamlı yüksəlişin ağırlıq mərkəzində qüvvələr nisbəti bilavasitə qeyri-neft sektorunun üzərinə düşmüşdür. Bu fakt o cür dərk edilir ki, gələcək zamanlarda milli iqtisadiyyatın hədəfəuyğun və sabit inkişafı, bilavasitə qeyri-neft sektorunun nə tərzdə stabil və məqsədli inkişafından, xüsusilə maliyyə ehtiyatlarının axtarılıb tapılması və düzgün istifadəsindən asılılığı təmin olunacaq.

2.2.Xidmət müəssisələrində vergi və mühasibat uçotunun qarşılıqlı əlaqəsinin ümumi təhlili və qiymətləndirilməsi

Vergi xərcləri konsepsiyası vəziyyəti məharətlə təsvir edir ki, “federal gəlir vergisinin xüsusi istisnaları, ayırmaları və digər vergi güzəştlərini özündə əks etdirən müddəaları həqiqətən də hökumətin maliyyə yardımı göstərmək üsulları idi”. Hətta bu cür vergi müddəaları sırf iqtisadi səbəblərdən törənə bilsə belə, bu o anlama gətirib çıxartmır ki, onlar mütləq şəkildə mühasibat uçotunun məqsədləri ilə üst-üstə düşəcək, çünki hökumət daha geniş ictimai iqtisadi maraqları nəzərə ala bilər. Amortizasiya nümunəsi aşağıda müzakirə olunur, burada əsaslı xərclərə icazə verilən məbləğlər kommersiya investisiyalarını təşviq etmək hədəfilə vergitutma məqsədlərindən ötrü düzəlişlər həyata keçirilə bilər.

Digər səmtdən hökumət bu tərzdə qərar verir ki, əsasən biznes hədəflərindən ötrü tam şəkildə məqbul sayılan bəzi fəaliyyətlərə vergi güzəştləri verilməməlidir. Böyük Britaniya nümunələrindən biri ona dəlalət edir ki, biznes məqsədlərilə gəlirə nail olmaq naminə çəkilən bütün məsrəfləri nəzər dairəsində saxlamaq hədəfəuyğundur. Bununla paralel, bir sıra məsrəflər vergi məqsədləri üçün yolverilməz ola bilər. Görünür, ilkin səbəb israfçılığın qarşısına sədd çəkmək və yaxud vergidən yayınmaq məqsədilə bəzi qanuna zidd üsullardan faydalanmaq imkanı təqdim etmək yolverilməzdir.

Toxunduğumuz məsələrlə yanaşı, mühasibat uçotu və vergi ortasında fərq gəlir hədəfilə qəbul olunmuş rəqəmə düzəlişlərdən daha əsas ola bilər. Gəlirin işlək tərifinin yaradılmasında mövcud olan bəzi problemləri qısaca qeyd etməyə lüzum ola bilər. İqtisadi anlayışların müəyyənləşdirilməsi vergi qanunvericiliyinin qarşısında duran əsas çətinliklərdən biri iqtisadi reallığın üzə çıxarılmasıdır. Həqiqətən bəzi iqtisadçılar bu iddia ilə çıxış edirlər ki, müasir vergi sistemlərinin mürəkkəbliyi vergi hüququnu “iqtisadi həyatın təbii faktları” ətrafında uyğunlaşdırmaq cəhdindən irəli gəlir.

Görkəmli iqtisadçılar gəlirin müvafiq tərifini hazırlamaq üçün illərdir mübarizə aparıblar. Fisher gəliri yadda qalan şəkildə “hadisələr silsiləsi” kimi

təsvir etdi və onun psixi təcrübəsinin təbiətini araşdırdı. Daha şərti olaraq, Hixsin gəlirin tərifinə yanaşması hələ də geniş müstəvidə qəbul edilir (Hicks, J. R., 1946: s.145).

O, tədqiqatında bir fikrin üstündə dayanır ki, əgər insan istənilən gələcək zamanda mövcud durumda aldığı məbləği alacağını gözləyirsə, bu, onun bu vaxtdakı gəliri olduğunu söyləmək ağılabatandır. Bununla paralel, əgər o, məsələn, perspektivdə daha az məbləğ alacağını gözləyirsə, onun bütöv cari daxilolmaları gəlir şəklində qəbul edilməməlidir – müəyyən hissəsi onun kapital mövqeyində dəyişikliyi əks etdirəcək.

Beləliklə, Hicks klassik tərifini ortaya qoydu ki, gəlir insanın bəlli bir zaman kəsiyində istehlak edə biləcəyi və hələ də başlanğıcda özünü göstərdiyi şəkildə dövrün sonunda da yaxşı olacağını gözlədiyi məbləğdir. Lakin bunu, nə mühasiblər, nə də vergi məmurlarının maraqlarına uyğun əməliyyat tərfi kimi qəbul etmək olmur. Hicks, iş adamları və iqtisadçıların sözlərinə belə davam etdiyindən adətən onun tərifinin “mərkəzi mənasına” bir və ya başqa yaxınlaşma seriyasından istifadə etməklə kifayətlənirlər. Mühasibat uçotunun və vergitutmanın təkamülü mövcud çətinliklərlə yanaşı, həm mühasibat, həm də vergitutma davamlı inkişaf prosesindədir.

Hixsin elmə töhfəsini və iqtisadi gəlirlə mühasibat gəlirləri ortasındakı bağlılığı araşdırarkən Solomons dövrü gəlirin maliyyə planlaşdırması və ya nəzarətinin səmərəli aləti olmadığını da aydın tərzdə ifadə etmişdi. Dedikləmizdən savayı o, öncədən vurğuladığı qaydada, vergitutma hər dəfə tükənmə üçün xüsusi ehtiyatlar daxil etdikdə, sürətlənmiş amortizasiyanı təmin etdikdə və ya kapital artımının anormal rəftarına icazə verdikdə vergi bazası kimi gəlir anlayışından kənara çıxdığını qeyd etdi (Solomons, D., 1961: s.384-383).

Əhəmiyyətli odur ki, gəlirin iqtisadi nəzəriyyəsinin əsas inkişafı vergitutma kontekstində, xüsusən Hayq və Simons tərəfindən edilmişdir. Haig gəliri "iki zaman nöqtəsi arasında iqtisadi gücə xalis artımın pul dəyəri" kimi təyin etdi (Hayq, R.M., 1921: səh.136).

D. Simons öz tərifi hazırlayarkən vurğulayırdı ki, bəzi alimlər əvvəllər “ən maraqlı nəticələrlə” tərifləri formalaşdırmağa çalışıblar. Onun öz tərifin bu qaydada ifadə edirdi ki, gəlir gəlirdir və istehlakda həyata keçirilən hüquqların bazar dəyərinin üstəgəl sözügedən dövrün başlanğıcı və sonu intervalında mülkiyyət hüquqlarının dəyərindəki dəyişikliyin cəbri cəmidir. Başqa sözlə, o, “istehlak və yığının” cəmidir. Belə bir tərif, Hiksinki kimi, gəlir kimi kapital qazancını da özündə ehtiva edir.

Mühasibat uçotuna xas olan prinsiplərlə vergitutma dairəsindəki müxtəlifliyin əhatə çevrəsi kifayətedici səviyyədə çoxdur. Çoxluq təşkil edən sahələr gəlir və ya məsrəflərin kapitalla ya da ki, balansla mənfəət və zərər hesabına aiddir. Xidmət sahəsinin uçotunun ehtiyaclarına ram gələn vergitutmaya uyğunluq təşkil etməyə bilər. Xüsusi narahatlıq doğan sahələrinə güman edilən və ya gözlənilən gələcək hadisələrdən ötrü cari maliyyə müddəaları daxildir.

Düzgün yanaşma ilə bağlı mümkün fərqlərin fərqli təzahürü, məsələn, Macdonald tərəfindən müzakirə edildiyi kimi, “uyğunluq prinsipi” baxımından görünə bilər. Bu prinsip daha çox göstərilən iki üsullardan birində tətbiq oluna bilər. Birincisi, spesifik xərcləri onların yaratdığı xüsusi gəlirlərə uyğunlaşdırmaqdır (gəlir əsası). Digəri, xərclərin çəkildiyi zaman dövrünün gəlirlərilə (vaxt əsası) uyğunlaşdırmaqdır (Macdonald G., 1995: səh.484-498).

Verilmiş misal ya çəkildiyi zaman, yaxud onun əldə etdiyi gəlirin yığıldığı dövrlərə uyğunlaşdırıla bilən reklam xərcləridir. Təbii ki, alternativ imkan bu məsələlərə mühasibat və vergi yanaşmalarında fikir ayrılığına gətirib çıxara bilər.

Ümumiyyətlə, mühasibat uçot sistemi auditoru başa düşülən səviyyəli audit əminliyi əldə etmək hədəfilə adekvat audit yoxlaması aparmağına əlverişli şərait yaradır. Əslində, vergi bəyannaməsi barədə informasiya məlumatları həm izlənilə bilən, həmçinin mühasibat və biznes qeydlərilə uzlaşdırıla bilən olmalıdır. Bu auditin mənbəyi məlumat bazası əsnasında (təkcə olmasa da) əsas fayllar kimi sistem parametrlərinə edilən dəyişikliklərin qeydlərinə əsaslanır. Xidmət, habelə ayrılıqda istənilən bir giriş üçün daxilolmalar, ödənişlər, ehtiyat mənbələri və hətta

qabaqcıl sistemlər şəklində başqa bağlı proses və hadisələrə bəzi bağlantıları qeyd edə bilər, bunların hamısının öz audit yolları mümkündür.

İxtisaslaşmış xidmət sektorlarını əhatə edən auditlər də faktura olmayan məlumat sənədləri tələb etmək ixtiyarındadır. ƏDV üzrə vergi xidmət müfəttişləri hər hansı düzəlişlərlə birlikdə müəyyən zaman intervalında mal və xidmətlərin tədarükünə görə tutulan vergi dərəcəsinin sübutuna ehtiyac duyacaqlar. Audit nəticələrilə birlikdə daxili nəzarətlərin fəaliyyətini də sənədləşdirməlidir.

Vergilərin strukturunda mütəmadi dəyişikliklər cərəyan edir və uğurlu islahatlar həyata keçirilir. Haqqında danışdığımız proses, S.James istiqamətdən təsviri gerçəkləşmişdir ki, burada status-kvota islahat lehinə və əleyhinə davamlı və dəyişkən təzyiqlə düçar oluna bilər və nəticə belə qüvvələr dairəsində daim inkişaf edən kompromisdir (James, S., 2000: s.42-52).

Vergi sistemlərinin inkişaf forması qaydasında hadisələri modelləşdirməyin bəzi real yolu mövcuddur və köməkçi yanaşmalardan biri forsfild analizinin istifadəsidir.

Forcefield analiz reallığı özündə təcəssüm edir ki, istənilən zaman kənarlaşmalarının inkişafı hədəfilə hər cür müxtəlif təzyiqlər olacaq və dəyişikliyə qarşı müqavimətin fərqli formaları da ortaya çıxacaq. Burada dəyişiklik hədəfilə təzyiqlə status-kvota cavab verir və sonuncu dəyişikliyə davamlı qüvvələr massivi tərəfindən dəstəklənir. Optimal yekun, bəlkə də, bu nümunədə olduğu tərzdə, dəyişməyə qarşı müqavimətin arxasında haradasa müəyyən edilə bilər.

Nəhayət, dəyişiklikdən ötrü təzyiqlə müqavimət göstərən qüvvələrə qalib gələ bilər, lakin sonuncu dəyişiklikləri optimal mövqedən yayındırmaqdan ötrü kifayətedici ölçüdə güclü şəkildə özünü nümayiş etdirir və nəticə qeyri-qənaətbəxş bir kompromisdir. Bu, şübhəsiz ki, davamlı dəyişiklik prosesinin təkə bir quruluşudur, bununla əlaqədar təzyiqlə və dəyişmə əleyhinə müqavimət dəyişdirilir, amma bu məqam davam edir və optimal mövqə də özlüyündə dəyişir. Vergi sistemlərinin inkişafı yalnız dinamik prosesin mövcudluğu durumunda təqdir edildikdə dəqiq analiz gerçəkləşə bilər.

Bəzi şəxslər vergi sistemlərinin inkişafına dəyişən şəraitdə rasional islahatlar prosesi şəklində nəzərdən keçirə bilərlər tərzdə baxa bilərlər. Bu optimist yanaşmanın əskikliyi ondan formalaşmış ki, o, vergi islahatlarının faktiki prosesində öz əksini tapmır və vergi sistemlərinin inkişafına əlaqədar fərqli maraqlar və amillərin mürəkkəb toplusunu və siyasi prosesin özünün xarakteristikasını diqqət dairəsinə almır. O, habelə səmərəli və ədalətli vergi sisteminin ümumi xüsusiyyətləri ilə əlaqədar fiskal diskussiyalarda yer alan bir çox şəxslərin xüsusi tərzdə günahsızlığını diqqətdən kənarlaşdırır.

Hökumətlər, özlərinin vergi administrasiyalarının köməkliliyi, bir prinsip şəklində, mövcud vergi sisteminin əməliyyat məsrəflərini imkan daxilində minimumlaşdırmaya can atır. Bununla paralel, vergi ödəyicilərindən ötrü uyğunluq məsrəflərini çalışdığı miqdarda aşağı səviyyədə saxlayırlar. Sadələşdirilməmiş əlçatanlığına yiyələnməkdən ötrü vergi qaydalarına riayət etməklə biznesin çəkdiyi məsrəflərlə sistemin idarəedilməsində gəlir orqanının çəkdiyi xərclər arasında tarazlıq qurulmalıdır.

Uğurlu notlarla yola saldıığımız 2019-cu il kəsiyində inamlı yüksəlişinin ardınca pandemiyanın fəsadlarıyla bağlı 2020-ci ilin yekun nəticələrinə əsaslanaraq ümumi daxili məhsulda müşahidə olunan 4,3 faiz enmə büdcənin icrası göstəricilərindən də müsbət mənada yan ötürməmiş, amma büdcə kəsirini bundan öncədəki illərlə tutduqda bir qədər artıb 1737 mily. Manat civarında göstərmişdir. Bu isə özlüyündə təbii hal idi. Belə olan durumda, 2020-ci ilin icra rəqəmlərinə əsaslanaraq dövlət büdcəsinin gəlirləri 24 679 mily. manat və başqa tərzdə 102,3 faiz, məsrəflər 26 416 mily. manat və yaxud da 96,1 faiz yerinə yetirilib. Büdcə kəsirini araşdırdıqda 1737 mily. manat civarında özünü biruzə vermişdir ki, bu isə hədəflənən 3 368 mily. manat kəsirdən 1 631 mily. manat və başqa tərzdə 48,4 faiz az təşkil etdiyindən bu göstəricini qənaətbəxş hesab edilməsi məqsədəuyğundur.

Cədvəl 4: AR Dövlət Büdcəsinin başlıca göstəriciləri

İllər üzrə	D/büdcə gəlir-i, mln. manat	ÜDM-də xüsusi çəkisi, faizlə	D/büdcə xərc-i, mln. manat	ÜDM-də xüsusi çəkisi, % faizlə	Büdcə kəsiri(-) profisiti(+)	ÜDM-də xüsusi çəkisi, faizlə
2016	17501,2	29,1	17742,4	29,6	-241,2	-0,4
2017	16516.6	23.5	17594.5	25.1	-1077.9	-1.5
2018	22500.8	28.1	22731.6	28.4	-230.8	-0.3
2019	24200.	29.2	24405	29.4	-205	-0.2
2020	24679	34,0	26416	36,4	-1737	-2,4

Mənbə: <https://www.stat.gov.az> -ADSK məlumat bazası əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır.

2020-ci ildə dövlət büdcəsinin gəlirlərini 2016-cı dövr ilə tutuşduqda 29,1 faizlik, eləcə də xərclərində isə 32,8 faizlik artımın şahidi olarıq. Beləliklə, bu proseslərin yekunu olaraq büdcə kəsiri təhlil apardığımız 2020 -ci il intervalında ümumilikdə 1737 mily. həcmində özünü nümayiş etdirmişdir. Dövlət büdcəsi kəsirinin diqqətə cəsarət səviyyədə enməsi, ilk öncə, ona istinad edir ki, fiskal orqanlar sayılan istər dövlət vergi, istərsə də gömrük istiqamətdən büdcə mədaxillər boyunca proqnoz tapşırıqlar müvəffəqiyyətlə artıqlamasıyla yerinə yetirilməsi təmin olunmuşdur.

Nəzərə almayaq ki, mühasibat uçot sistemləri vergi hesabatı məqsədlərindən ötrü başlıca məlumat sənədləri hazırlamaq hədəfilə yararlanılır. Bunların baş istifadəsi biznesin səmərəli və qənaətcil tərzdə fəaliyyət göstərməsini təmini reallaşdırmaq üçün rəhbərliyi çevik, operativ qərarların qəbuluna sövq edilməsi üçün etibarlı informasiya məlumatlarla tələbatını ödəməkdir. Bu proses bugünkü tələbatlara uyğun müasir idarəçilikdir. Vergi bəyannamələrindən ötrü başlıca məlumatlar əsasən mühasibat hesabat sistemlərində olduğu tərzdə biznes proqramlarından nail olunur. Bu sistemlər istər ƏDV -nin təqdimi hədəfilə dövrü bəyannamələr, istərsə də gəlir vergisi bəyannaməsində tez-tez bildirilmiş mənfəətdən ötrü əsas təşkil edən maliyyə hesabatları yaradır.

İdarəetmənin maliyyə nəticələri onun fəaliyyətinin vacib ölçüsü hesab edilir və bir aspekt kommersioniyaya bağlı qərarlarının vergitutma nəticələridir. Hesabların vergitutma hədəflərindən ötrü dəyişdirilməsini və bu hadisənin biznesin ən

münasib qaydada gerçəkləşməsinə təsir göstərə biləcəyini idarəedən və tədqiq olunanların hamısı tam şəkildə qiymətləndirilməyə bilər.

Xidmət müəssisələrində uçot və vergitutma prinsiplərinin hədəf və tələbləri heç də daima eynilik təşkil etmir. Mühasibat uçot sistemi nəzarət və operativ qərar təqdim etmək məqsədləri güdərək məlumat sənədlərinin hazırlanmasını diqqət dairəsində saxlayır və sadəcə olaraq faktiki məlumatların qeyd ilə paralel, şərhli tələbilə çıxış edə bilər. Vergitutmanın ali hədəfi adətən gəlirləri artırmaqdır, eyni məqamda ondan dövlətin iqtisadi və sosial sferada yüyürdüüyü siyasətin alət mexanizmi kimi də faydalanılır.

Vergi sisteminin qanun çərçivəsində uğurla funksiya səngilməsindən ötrü o, kommersiya uçotu məqsədilə həmişə uyğun olmaya bilən müəyyən dərəcədə əminlik tələbi ortaya qoyur. Sadaladığımızdan savayı, mühasibat uçot standartları baxımından eyni dərəcədə məqbul olan, lakin vergitutma nəticələrinin qeyri-adekvat şəkildə seçilməsinə təsir göstərə bilən hesabların hazırlanmasının alternativ üsulları ola bilər.

İlk baxışdan belə dərk etmək mümkündür ki, gəlir, məxaric və mənfəət şəklində dəyişənlərin hesablanması istər alqı-satqı uçotu, istərsə də vergitutma məqsədlərindən ötrü uyğun olmalıdır. Əksər durumlarda doğrudur, lakin fərqli rəqəmlərin uyğun gəldiyi hallar mövcuddur. Başlıca diqqət çəkən məqam, bəlli ki, mühasibat uçot və vergitutmanın fərqli səbəblərdən mövcudluğudur. ABŞ-da aydın bir fikir Maliyyə-mühasibat və vergi uçotunun eyni olmadığını və onların fərqli hədəflərə, qaydalara tabe olduqlarını və fərqli məqsədlərə xidmət etdiklərini deyirdi.

Maliyyə hesabatı qaydaları və təcrübələrinin yekun vergi öhdəliyini müəyyənləşdirməkdən ötrü həmişə uyğun olmamasının bəzi səbəbi mövcuddur. Bunlara mühasibat uçotu və vergitutmanın ali hədəfləri, iqtisadi anlayışların müəyyənləşdirilməsində çətinliklər və inzibati səmərəlilik daxildir.

Mühasibat uçotunun hədəfi əsasən maraqlı tərəflərə idarəetmə, nəzarət və qərarların qəbulu ilə əlaqədar məlumatların təqdim edilməsidir. Tədqiqatımda gəldiyim nəticəyə görə, maliyyə hesabatlarının ümdə məqsədinin fərqli

istifadəçilərə onların maliyyə qərarlarının qəbulunu təkmilləşdirmək üçün məlumat vermək olduğunu güman edir.

Vergi sisteminin tələbləri tamamilə fərqliylə seçilə bilər. Bu, daxili gəlirlər üzrə inventar uçotu prosedurları və ümitsiz borc ehtiyatlarına əlavələr ilə əlaqədar məsələlərlə bağlı idi və mühasiblər kommersiya hədəflərindən ötrü verginin hesablanması üçün uyğun gəldiyindən o daha mühafizəkar olmalıdır. Maliyyə uçotunun başlıca hədəfi rəhbərliyə, səhmdarlara, kreditora və lazımı şəkildə maraqlanan digər şəxslərə faydalı məlumat vermək, mühasibin əsas vəzifəsi bu tərəfləri yanılmaqdan qorumaqdır. Gəlir vergisi sisteminin başlıca məqsədi, əksinə, gəlirlərin ədalətli toplanmasıdır, vergi xidmətinin əsas məsuliyyəti dövlət maliyyəsini qorumaqdır.

Məqsəd və öhdəliklərinə uyğun qaydada maliyyə uçotu özünün əsasına mühafizəkarlıq prinsipini qoyur və bunun yekun şəklində “ölçmədə rast gəlinən səhvlər xalis gəlir və aktivlərin həddən artıq göstərilməsinə deyil, aşağı göstərilmə səmtində olmalıdır”. Xəzinədarlığın əhəmiyyətli şəkildə fərqli hədəf və vəzifələrini diqqət dairəsinə almaqla, gəlirin aşağı səviyyədə təqdim edilməsi onun istiqamətləndirici işığı olması mümkünsüzdür. Bu müxtəlifliyi, həmçinin məqsədlərin ziddiyyətini nəzər dairəsində saxlasaq, vergi və maliyyə uçotu çevrəsində istənilən güman edilən ekvivalentlik qəbul edilməz olardı.

Dediklərimizdən savayı, vergitutmanın gəlirin uçotu anlayışlarından qırağa çıxmasının digər səbəblərini göstərmək mövcuddur. Vergitutmanın ən bariz hədəfi dövlət xərclərini maliyyələşdirmək olsa da, müasir iqtisadiyyatlarda vergitutmanın miqyası onu həmçinin dövlətin iqtisadi və sosial sferasında gerçəkləşdirdiyi siyasətin güclü alətinə çevirir. İqtisadi qərarların qəbulunu təkmilləşdirmək hədəfilə bir sıra vergi tədbirlərinin tətbiqi real olsa da, başqaları çox fərqli səbəblərdən reallaşdırılır. Bununla əlaqədar gəlirdə hər səpkidə dəyişikliklərə rast gəlmək olur, belə ki bu, vergi məqsədlərindən ötrü müvafiq rəqəmə çatmazdan əvvəl başa düşülə bilər.

2.3. Xidmət müəssisələrində maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatlara maliyyə - vergi nəzarətinin təşkili

Vergi ümumi auditin bir aspektidir, sənəd bunu qəbul edir və vergi yoxlamasını ümumi kontekstdə qurmağa çalışır. Müasir kompüterləşdirilmiş mühasibat uçotu sistemləri vergi auditorlarına xüsusi çətinlik yaradır ki, bir vaxtlar kağız üzərində olan əsas funksiyalar tamamilə elektronlaşdırıla bilsin. Buna baxmayaraq, vergi yoxlamasının ümdə hədəfi dəyişməz olaraq qalır. Auditorun vergiyə cəlb edilib-edilməməsilə əlaqədar audit rəyinin dürüslüyünü əsaslandırmaq hədəfilə köklü yekun nəticələr çıxara bilməkdən ötrü əminlik prosesinin bir tərkibi qaydasında lazımi ölçüdə audit sübutlarını əlçatan etməlidir. Bəyannamələrə gəldikdə, onlar mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq hazırlanır. Qəbul edilmiş metodologiyaya əsasən daxili qanunvericilikdən irəli gələn tələblər əsnasında hər bir vergi xidmət orqanının audit siyasətilə müəyyənləşdirilir. Lakin hər hansı bir auditindən ötrü bəlli ümumi mülahizələr vardır.

Auditorlar indi yüksələn təftiş yoxlama problemilə üz-üzədirlər ki, bununla da texnologiyada irəliləyişlər və artan sayda köhnə əməliyyat sistemləri, elata formatları, ehtiyat nüsxə və fayl saxlama seçimləri onların tapşırığını getdikcə mürəkkəbləşdirir. İstifadəçilərin və auditorların proqram təminatı qaydaları ilə işləmək və anlamaq qabiliyyəti çatdırılma üsulundan asılı olmayaraq hesabat sənədlərin bütövlüyü, dəqiqliyi və əlçatanlığından mühüm tərzdə asılıdır.

Daxili nəzarət prosedurlarının təftişi audit proqramlarının mühüm hissəsini təşkil edir. Bu nəzarət vasitələrinin nəzər dairəsindən süzgəcləşməsi aktivlərin qorunduğuna və qeydlərin kifayətedici qaydada təsdiq edildiyinə və mühasibat uçotunda tam və dürüst qeyd edildiyinə əminlik verir. Vəzifələrin lazımi səviyyədə bölgüsünün olmadığı müəssisələrdə onların tətbiqinə dair sübutlar yalnız mahiyyəti üzrə sınaqdan faydalanmaqla nail oluna bilər.

Xidmət sferası müəssisəsinin uçot proqramı habelə vergi bəyannamələrinin təqdim edilməsindən ötrü istifadə olunan sənədləri də hazırlayıb ortaya qoya bilər. Vergilərin verilməsi və bəyan edilməsi hədəfilə elektron vasitə proqram paketlərinin istəklənən xüsusiyyətidir və bəzi ölkələrdə isə qanuni tələbdir. Bu

elementlərin elektron təminatı istər vergi xidmət orqanlarına, istərsə də vergi ödəyənlərə səmərəlilik qazandırır. Tərtibatçılara proqram təminatının uçot paketləri daxilində vergi bəyannamələrini hazırlamaqdan ötrü gərəkli olan məlumat üçün elektron ixrac imkanının təminini reallaşdırmaq məsləhət olunur.

Daxiletmə və nəzarət məlumatlarını ehtiva edən kağız sənədlərin vergi auditinin təftişi, xüsusən də belə sənədlərin olmadığı yerlərdə artıq real deyil. Bu daxili nəzarət proseslərinin tətbiqinin sübutu elektron şəkildə saxlanıla bilər və bu nəzarət qeydləri də bəlli zaman kəsiyində onların həqiqiliyini və etibarlılığını təsdiq etmək məqsədilə hansısa mexanizm formasını tələb edəcəkdir. Beləliklə, elektron qeydlərin etibarlılığı daxili nəzarətin arzu olunan nəticəsidir. Tərtibatçılara proqram təminatının adekvat proqram təminatının daxil olmasına şərait yaratmaq tövsiyə olunur.

Kompüterləşdirilmiş mühasibat uçotu sistemlərində tapılan elektron qeydlərin praktiki cəhətləri o deməkdir ki, yoxlama izləri tam olsa da, bəlli məqamlarda vergi xidməti auditoru üçün görünən olmayacaq və bu qeydlərin etibarlılığına böyük məna verir. Etibarlı qeydlərin saxlanması və qənaətbəxş standartda uyğun qorunmasından ötrü istər sistemə, istərsə də orada mövcud qeydlərə təhlükəsizlik texnologiyalarının tətbiqi əsas tələbdir. Tərtibatçılara elektron şəkildə saxlanılan nəzarət qeydlərinin uyğun proqram texnologiyaları ilə təsdiqlənməsini təmin etmək məsləhətdir.

Maliyyə menecerindən ötrü mühasibat balansını oxumağı bacarmaq məharəti olduqca çox vacibdir, belə ki, mühasibat balansı təsərrüfat subyektlərinin maliyyə vəsaitlərindən yararlanmanı xarakterizə edən dəqiq sənəddir. Xidmət müəssisəsindən ötrü özünün iqtisadi inkişafını ətraflı diqqət dairəsinə almaq və xarici mühitin tsiklinin fazalarının və şəraitin dəyişilməsinə uyğunlaşmaq zəruridir. İstənilən xidmət müəssisə özünün inkişaf prosesində bir qisim fazadan keçir, hansiki istənilən birində maliyyənin idarəedilməsinin spesifik hədəfinə aydınlıq gətirilməlidir.

Sıfır faza-qeydiyyat, yeni məhsul, texnologiya, təzə əsas fondların yeni heyətin, yeni idarəetmə sisteminin qeydiyyatı və təşəkkülüdür. İqtisadi göstəricilər

nöqteyi - diqqətdən bu faza iri xərclərlə və kapitalın aşağı verimilə xarakterizə edilir, yəni mənfi rentabellik realdır. Fazanın ali hədəfi rəqabət mübarizəsi məqamında müəssisəni sağaltmaqdır, yenilikləri həyata keçirməkdir. Maliyyə altməqsədi o yeniliklərin həyata keçirilməsində riski optimallaşdırmaq kimi reallaşdırılır. Birinci fazada məhsul istehsalının, gəlir və mənfəətin maksimumlaşması, idarəetmə heyətinin sayının çoxalması və onların funksiyalarının əhatə dairəsinin genişlənməsi, məsuliyyətin mərkəzləşdirilməsi cərəyan edir. Müəssisə bazar mövqeyini gücləndirir və bazardakı mövcud payını yüksəldir. Bu fazanın məqsədi dividendləri qarşılamaq və perspektiv yenilikləri reallaşdırmaqdan ötrü gəlirin həcmi və mənfəəti artırmaqdır. Maliyyə altməqsəd mənfəəti optimallaşdırmaqla kompleks nəzarətin təşkilinə nail olmaqdır.

İkinci faza - istehsal prosesini və idarəetmə prosesini stabilləşdirməkdir. İstehsalın zəif dəyişən həcmində gəlir və mənfəətin artım surəti zəifləyir və yavaş-yavaş dayanır. Vəsaitlərin böyük həcmdə daxil olması saxlanılır, ancaq təchizatın həcmi genişləndirmək mümkün olmur, mövcud istehsalın inkişafına investisiya yatırılmaz, deməli, müsbət pul axını mövcuddur ki, bu da dividendlərin ödənilməsini axtarmaq imkanı yaradır. Müəssisə diversifikasiya və yeniliklər variantları axtarır, maliyyə dayanıqlığı mərkəzi ayırır, korporativ münasibətlər qurulur. Fazanın hədəfi cari məsrəfləri aşağı salmaq, avadanlıqları yükləmək məqsədilə satışın məqbul həcmi qoruyub saxlamaqdır. Maliyyə altməqsədi kompleks nəzarətin təşkili və maliyyə- mühasibat çevikliyinə təmin edilməsidir.

Üçüncü faza - istehsal həcmi və gəlirin azalması, məsrəflərin artması, mənfəətin aşağı düşməsi və yox olmasında ifadə olunan xidmət müəssisəsinin inkişaf yolunda böhran hesab olunur. Bu da pul axınının mənfi məbləğində, yaxud müəssisənin borclarında əks olunur. İdarəetmədə heyətin sayının azaldılması, yuxarı ierarxiya səviyyəsində məsuliyyətin təmərküzləşməsi baş verir, məsrəflərə ciddi nəzarət gerçəkləşir. Fazanın ali məqsədi - müflisləşmədən və iri maliyyə uğursuzluqlardan yan keçməkdir ki, bu isə maliyyə alt məqsədini, nəzarətin təşkili və reallaşdırılan tədbirlərin riskinin optimallaşdırılmasını müəyyənləşdirir.

Xidmət müəssisənin inkişaf tempinin fazalarından əlaqədar olaraq idarəetmənin tam sistemində və maliyyə menecmentinin altsistemində səlahiyyətin və məsuliyyətin bölgü quruluşu dəyişilir. Daxili uçot və maliyyə ilə bağlı qərarların işlək durumununa çatdırılması hədəfilə tək cə idarəetmə uçotunun fərqli-fərqli göstəricilərinin xidmətindən faydalanılır.

Satışın həcmnin çoxalması ilə maliyyə uçotu sistemində informasiya məlumatlarının təşkilinin artması kənar nəzarətədiçi orqan üçün təyin edildiyindən artıq daxili maliyyə idarə olunmasının tələblərinə cavab verir. Məhz bununla bağlı ayrı-ayrı göstəricilərdən idarəetmə uçot sisteminin yaradılmasına və onun operativliyini yüksəltmək məqsədilə informasiya sisteminin modernləşdirilməsinə keçilməsi zəruridir. Böhran fazasında zərərlərdən qaçmağa cəhd edən rəhbər (sahibkar) öz xidmət müəssisəsinin strukturunda dəyişiklik həyata keçirir. Təşkilati strukturun dəyişilməsinə uyğun olaraq informasiya axını dəyişilir, maliyyə qərarlarının qəbulu üzrə məsuliyyət yuxarı səviyyəli rəhbərlərdə (menecerlərdə) təmərgüzləşir.

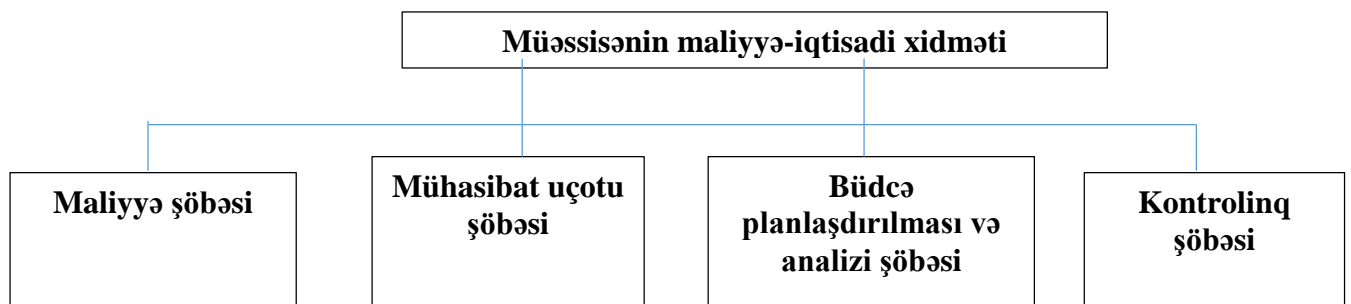
Bəzi təşkilatlar sahib olduqları bizneslərinin aspektlərini təşkilatın rəhbərliyi altında konkret tapşırığı icra etməkdən başlamış, vergi uyğunluğu funksiyası şəklində müəssisənin tam biznes bölmələrini və yaxud funksiyalarını əvəzləşdirməyə kimi xidmətlər təqdim edən təşkilatlara verirlər. Bu tərzdə təşkilatlar istiqamətdən təqdim edilən xidmətlərin əksəriyyəti müəssisənin biznes əməliyyatlarının ayrılmaz tərkibidir, amma tam şəkildə bu xidmətlərin auditə aidiyyəti yoxdur.

Xidmət sferası təşkilatı səmtdən təqdim edilən xidmətlər istifadəçi kompaniyanın maliyyə hesabatlarının auditinə uyğundur, o halda ki, bu səpkidə xidmətlər və onlara nəzarət istifadəçi kompaniyanın informasiya sisteminin, o cümlədən maliyyə hesabatları ilə bağlı biznes proseslərin bir tərkib payı olsun. Fikir versək ki, xidmət təşkilatında əksəriyyət təşkil edən nəzarət tədbirləri maliyyə-mühasibat hesabatları ilə bağlı olsa da, aktivlərin qorunmasına nəzarət qaydasında auditə aidiyyəti ilə seçilə biləcək digər nəzarətlərin də mövcudluğu realdır.

Xidmət müəssisəsinin təqdim etdiyi xidmətləri, əgər bu xidmətlər aşağıdakılardan istənilən birinə təsir edərsə, maliyyə hesabatlarına daxil olan əlaqəli biznes prosesləri də aid edilməklə yararlanan kompaniyanın təşkilatının hesabat sisteminin bir hissəsidir.

Son illər sənayedə aparılan struktur, əmlak və hüquqi dəyişikliklər sənayenin inkişafının strateji proqramını büdcələşmə ilə tamamlamaq zəruriyyəti yaratmışdır, hansiki xidmət müəssisənin maliyyə - mühasibat iş fəaliyyətinin idarə olunmasının təşkilinə yeni yanaşmanı təcəssüm edir, planlaşdırmanın və hesabatın büdcə sisteminin işlənilməsi və tətbiqinə dair etibarlı informasiyalar bazasında əhatəli planların formalaşması prosesində kompaniyanın bütöv bölmələrinin tam iştirakının təminini reallaşdırır. Sadələdiqlərimizlə bağlı müəssisənin maliyyə-iqtisadi xidmət instrukturuna iqtisadi şöbənin bazasında büdcə planlaşdırması və analiz, kontrolinq şöbələri daxil edilir. Bu zaman müəssisənin maliyyə-iqtisadi xidmətin strukturu aşağıdakı formada olacaqdır.

Sxem 1: Xidmət müəssisəsinin maliyyə-iqtisadi xidmətinin strukturu



Mənbə: Müəssisənin maliyyə xidməti əsasında müəllif tərəfindən tərtib olunub.

Mühasibat uçotu və vergitutma ortasında baş verən əlaqə inkişafda olan və ilk görünüşdə özünü biruzə verdiyindən də daha qəlizdir. Adətən, uçot prinsiplərinin vergi öhdəliyinin hesablanması hədəfilə əsas təşkil etməsindən ötrü əsaslı səbəblər mövcuddur və Böyük Britaniyada vergitutma məqsədlərindən ötrü kommersiya hesablarına daha çox etibar etmək tendensiyası olduğuna dair sübutlar var.

Bununla paralel, vergi qaydalarının və təcrübələrinin bəzi cəhətlərdən fərqli olmasının səbəblərinə də rast gəlinir. Bəzən mütləq qayda yoxdur, bu, şəraitdən asılıdır. Bəzən bir yanaşma bir ölkədə ən müsbət hal kimi qiymətləndirilir, digərində isə yox. Məsələn, daha ümumi vergi məsələlərinə istinad edərək, dünyanın qalan hissəsi tərəfindən aksiomatik hesab edilən meyarlara əsasən, Honq-Konqun vergi sistemi kobud şəkildə qüsurludur. Buna baxmayaraq, uğur qazanması bu meyarlarda və onları əhatə edən nəzəriyyədə yanlışlığa yol verilən bir şey ola biləcəyini nümayiş etdirir.

Mümkündür ki, vergi prinsip və siyasətlərinin kompleks analizi vergi sistemlərinin can atdığı hədəflərinə müvəffəqiyyətlə yiyələnmək yollarını tam dərk etmək üçün hələ kifayətedici ölçüdə təkmil deyil. Bu, hazırki mövzuya da aiddir. Bəllidir ki, istər mühasibat uçotu sistemində, eləcə də vergitutmada davam edən inkişaflarla ikisi dairəsindəki əlaqə qeyri-aydın zamana sabitləşmir.

Ölkədə xidmət sektoru xeyli inkişafa nail olur. Şübhəsiz ki, regionun xidmət sektorunda fəaliyyətini reallaşdıran müəssisələrin sayına baxsaq, statistikaya görə, illər ərzində güzəşt siyasəti ilə bağlı bəlli bir artım müşahidə edilmişdir. Beləliklə, ölkədə xidmət inkişafı hədəfilə verilən üstünlüklər fərqli dövrlərdə həm ümumi gəlirlərə, həm də müəssisələrin rentabelliyyəsinə pozitiv təsir edir. Riskləri minimumlaşdırmaq və ləğvindən ötrü sahibkarların səyləri vergi risklərinə də təsir etdi. Sahibkarlar vergi məsləhətçiləri (iqtisadçılar və hüquqşünaslar) işə götürərək, mühasibat uçotunu və digər təcrübələrini inkişaf etdirərək bu riskləri azalda bilər. Habelə vergi risklərinin azaldılmasına hüquqi normaların gücləndirilməsi və aydınlığı ilə də yiyələnmək mümkün olar. Əksər ölkələrdə vergiqabağı tənzimləmə (nəzarət) institutu bu sahədə aparıcı mövqeyə sahibdir.

İdarəetmə maliyyə və mühasibat uçotun fərqləndirilməsi məsələləri bir sıra əlamətlərdə özünü biruzə verir: metodologiya, normativ baza, hədəflər. Vergi uçotunu araşdırdıqda onun normalaşdırılması vasitə və məqsədlərindəki fərqlərə görə təsnifləşdirilir. Amma, vergi uçotu başlıca hədəfi maliyyə hesabatlığının alt məqsədi sayıldığına və uçotun bu növlərində yekdil metodologiya istifadə olunduğuna görə, idarəetmə baxımından vergi uçotu maliyyə uçotunun növlərindən

biri hesab edilir. Statistik məlumatlar idarəetmə uçotunun tərkibinə aid edilmişdir, belə ki, menecerini statistikaya dair informasiya məlumatlarını necə toplamaq deyil, onlardan idarəetmə məqsədlərində necə faydalanmaq maraqlandırır (Шулиц А.А., 1997: s.287).

Bazar iqtisadiyyatı qanunlarının fəaliyyətdə olduğu məkanda maliyyə menecmentinin əsas əlaqə vasitəsi və vacib təminat elementi maliyyə hesabatı sayılır. Menecerlərdən ötrü onun xüsusi məna kəsb etməsi ona söykənir ki, o, vahid informasiya mənbəyi olub, hər şeydən əvvəl yaxşı strukturlaşdırılmışdır; ikincisi, əslində yekdil tərzə salınmışdır; üçüncüsü, daimi olaraq meydana çıxması mütləqdir; nəhayət, ümumən əlçatandır. Mövcud maliyyə strukturunun mövcud vəziyyətinin, onun fəaliyyət şəraitinin müəyyənləşdirilməsi və real inkişaf konturlarının proqnozlaşdırılması hədəfilə onun müayinəsi gerçəkləşir. Sadaladığımızdan ötrü müəssisədə idarəetmənin təşkilinin hansı vəziyyətdə olduğuna aydınlıq gətirmək gərəkdir. Yerli şirkətlərdən ötrü xətti-funksional sistemdən istifadəyə üstünlük verilməsi məqsədəuyğun hal sayılır.

Fikrimizcə, büdcələşdirmənin qurulması məqsədilə şirkətin maliyyə strukturunun müəyyənləşdirilməsi qaydası sadaladığımız tərzdə olmalıdır:

1. Təsərrüfat fəaliyyəti növlərinin siyahısını tərtib etmək.
2. Müəssisənin təşkilati idarəetmə strukturunu sxem şəklində qurmaq. Həmin sxem, elementləri biznesin seçilmiş formalarına uyğun olaraq müəyyənləşdirilmiş funksional bölmələr sayılan çoxsaylı əlaqələrə malik olmalıdır. Eyni zamanda, xidmət sferası müəssisələrinin təşkilati strukturunu formalaşdıran struktur bölmələri dairəsində maliyyə menecmentinin ayrılmış funksiyalarının bölgüsü aparılmalıdır. Bu, üst-üstə düşən funksiyaları aşkara çıxarmağa və biznesin idarəetmə və nəzarət dərəcəsi lazımı ölçüdə yuxarı olmayan səmtlərini müəyyənləşdirməyə münasib şərait aşılacaq. Kompaniyanın təşkilati strukturu maliyyə strukturunun tabeçiliyində fəaliyyət göstərməsi məqsədəuyğundur, bu isə ondan qaynaqlanır ki, maliyyə menecmenti funksiyalarının fasiləsiz aparılması boyunca çərçivə və başlanğıc nöqtəsi, beləliklə də təşkilatın maliyyə məqsədlərinə nail olmağın üsulu sayılır.

3. Biznesin növlərini struktur bölmələri əsasında bölmək. Bu vəziyyətdə əvvəlcədən sadalanan bizneslərdən heç biri ilə məşğul olmayan struktur bölmələrini aydınlaşdırmaq gərəkdir. Bu funksional bölmələr şirkət üçün açıq-bəlli mənfəət gətirmək imkanına sahib olmayan bölmələrdir. Buraya mühasibat və maliyyə xidmətləri, insan resursları və hüquq idarələri, həmçinin strateji planlaşdırma və iqtisadi analiz şöbələri daxildir.

4. Struktur bölmələrinin funksiyaları göstərilməklə maliyyə uçot mərkəzlərinin (MUM) siyahısını tərtib etmək. MUM siyahısının tərtib edilməsini onlara daxil olan struktur bölmələrinin funksiyaları göstərilməklə eyni vaxtda aparmaq məqsədəuyğundur. Əsasında şirkətin işlənilib hazırlandığı maliyyə strukturunun dəqiqləşdirilmiş sxemi təsvir edilən MUM üçün, əvvəlcədən ayrılmış struktur bölmələri və onlara aidiyyəti ilə seçilən komponentləri təhkim edilməlidir. Kompaniyanın təklif edilən dəqiqləşdirilmiş maliyyə strukturu MUM-un möhkəmləndirilmiş sxeminin işlənilib ərsəyə çatdırılmasının əsasıdır.

5. Maliyyə uçot mərkəzlərinin boyunca gəlir və məsrəflərin bölgüsünü reallaşdırmaq. Müəssisədə maliyyə strukturu təşkilati strukturun MUM ayrılması şəklində nəzər nöqtəsindən keçirilir. Hədəf isə büdcələrin işlənərək ortaya çıxarılması və tərtibi, habelə MUM üzrə gəlir və məsrəflərin, fəaliyyət nəticəsində mənfəət və zərərin qeyd edilməsindən ibarətdir.

6. Maliyyə strukturuna dair əsasnamə işləmək. Bu, xidmət təşkilatın maliyyə strukturunun müayinəsinin son mərhələsi hesab edilir.

Araşdırmasını apardığımız fəaliyyət sahəsi vergi, mühasibatlıq və hüquq xidmətlərini həyata keçirən müəssisə olduğundan analiz nəticəsində aşağıdakı faktlarla qarşılaşırıq:

- Müəssisə xidmət həyata keçirdiyindən və xidmət işçi heyəti üzərində formalaşdığından xərclərin 65%-i əməkhaqqı xərci təşkil edir;
- Müəssisə mal-material satışı ilə məşğul olmadığından satışın maya dəyəri 0 olaraq qeyd olunmuşdur.

Cədvəl 5: Xidmət fəaliyyət sahəsi üzrə müəssisənin mənfəət və zərər hesabı

Xidmət fəaliyyət sahəsi üzrə müəssisənin mənfəət və zərər hesabı	
İşlərin görülməsindən və xidmətlərin göstərilməsindən gəlir	193,038.79
Xarici valyutaların manata nisbətən müsbət məzənnə fərqi	1,231.66
Cəmi gəlir	194,270.45
Cəmi xərclər	
Əməkhaqqı xərci	106,764.35
Sosial sığorta haqları	18,149.94
İcarə haqqı xərci	16,736.00
Kommunal xərclər	3,790.46
Ezamiyyə xərci	3,785.46
Yanacaq xərci	3,126.78
Rabitə xərci	2,634.75
Reklam və marketin xərci	2,601.75
Bank xərci	1,865.72
Nəqliyyat xərci	1,800.60
Digər xərclər	3,571.50
Mənfəət	29,443.14
Mənfəət vergisi	5,888.63
Vergi Məcəlləsinin 106.1.20 maddəsinə əsasən azadolma (75%)	4,416.47
Mənfəət vergisi öhdəliyi	1,472.16
Xalis mənfəət	27,970.99

Mənbə: Müəllif tərəfindən xidmət müəssisənin göstəriciləri əsasında tərtib edilib.

Qeyd olunan xidmət sahəsinin digər iki əsas xərc maddəsi əməkhaqqı ilə birbaşa əlaqəli olan sosial sığorta haqları və icarə haqqı xərci təşkil edir ki, sosial sığorta haqqı ümumi xərcin 11%-i, icarə haqqı xərcləri isə 10%-dən çox hissəsini təşkil edir.

Maliyyə strategiyasının işlənməsinin hazırlıq dövrünün əsas anlarından biri əvvəlki illərdə müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə təhlilidir. Maliyyə təhlili planlaşdırılan dövrdən əvvəlki illərdə mühasibat hesabatının məlumatları üzrə gerçəkləşir. Bu məqamda müəssisənin illik, yarımillik və rüblük mühasibat hesabatının məlumatların istifadəsi reallaşır: müəssisənin balansı – forma №1, mənfəət və zərərlər haqqında hesabat – forma №2 və başqa formalar. Zəruriyyət olanda statistik hesabat və idarəetmə uçotunun məlumatlarından faydalanılır.

Maliyyə təhlilinin yekun nəticələrinə görə analiz olunan vaxt kəsiyində müəssisənin mövcud maliyyə vəziyyətinin sintetik qiymətləndirilməsi aparılır.

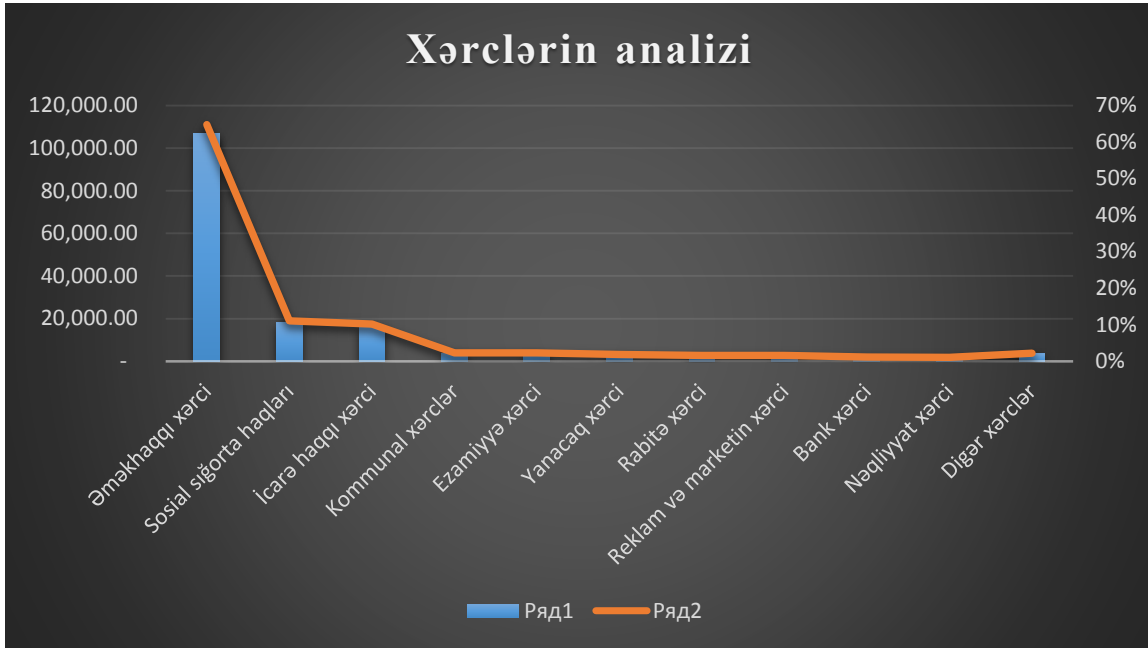
Cədvəl 6: Balans hesabatı

BALANS HESABATI				
	İlin əvvəlinə qalıq	Daxil olub	Silinib	Qalıq
1 CƏMİAKTİVLƏR	27,706.49			49,874.16
1.1 Əsas vəsaitlərin dəyəri	-	-	-	-
1.1.1 Binalar, tikillilər və qurğular				-
1.1.2 Maşınlar və avadanlıq	-			-
1.1.3 Nəqliyyat vasitələri	-	-	-	-
1.1.5 Digər əsas vəsaitlər	-	-	-	-
1.2 Qeyri-maddi aktivlərin dəyəri	-	4,720.00	472.00	4,248.00
1.3 Ehtiyatlar	-	870.07	870.07	-
1.3.1 Hazır məhsul	-			-
1.3.2 Mallar				-
1.3.3 Bitməmiş istehsal	-			-
1.3.4 Sair ehtiyatlar		870.07	870.07	-
1.4 Debitor borcları	3,216.54	195,847.66	180,133.14	18,931.06
1.5 Pul vəsaitləri	24,489.95	264,090.57	263,731.70	24,848.83
1.9 Gələcək dövrün xərcləri				-
1.10 Digər aktivlər		1,846.27		1,846.27
	İlin əvvəlinə qalıq	Daxil olub	Silinib	Qalıq
2 CƏMİKAPİTALVƏÖHDƏLİKLƏR	27,706.49	176,579.84	186,079.27	49,874.15
2.1 CƏMİKAPİTAL	16,706.11		16,696.11	31,677.09
2.1.1 Nizamnamə kapitalı	10.00	-	-	10.00
2.1.2 Hesabat dövrünün xalis mənfəəti	16,696.11	27,970.98	16,696.11	27,970.98
2.1.3 Əvvəlki illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət		16,696.11	13,000.00	3,696.11
2.1.4 Emissiya gəliri				
2.1.5 Kapital ehtiyatları				
2.2 CƏMİÖHDƏLİKLƏR	11,000.38	176,579.84	169,383.16	18,197.06
2.2.1.1 Bank kreditləri	-			-
2.2.1.1.1 o cümlədən xarici borclar				
2.2.1.2 Alınmış avanslar				-
2.2.1.3 Dövlət büdcəsinə vergi öhdəlikləri	43.46	1,472.16	570.83	944.79
2.2.1.5 Sair kreditör borcları	32.61	149,623.47	149,656.08	-
2.2.2 Gələcək dövrün gəlirləri				
2.2.3 Digər öhdəliklər	10,924.31	25,484.22	19,156.26	17,252.27

Mənbə: Müəllif tərəfindən xidmət müəssisənin göstəriciləri əsasında tərtib edilib.

Xidmət müəssisəsinin maliyyə durumunun analizi aparmaqdan ötrü müəssisənin balansı (forma №1) və mənfəət və zərərlərə dair hesabat (forma №2) informasiya mənbələri sayılır. Üfüqi və şaquli analizi aparmaq məqsədilə çıxış maliyyə hesabatını faiz və indeks formasında təqdim edilməsi vacibdir.

Qrafik 2: Xərclərin analizi



Mənbə: Müəllif tərəfindən xidmət müəssisəsinin göstəriciləri əsasında tərtib edilib.

Xidmət müəssisəsinin maliyyə vəziyyətinin analizi hesabat dövründə maliyyə mənbələrinin və onlardan istifadə istiqamətlərinin kompleks qiymətləndirilməsini nəzər dairəsində tutur. Maliyyə durumunun analizində sadaladığımız tədbirlər davamlı reallaşır:

1. göstəricilər üzrə hesabatın maddələrinin struktur və dinamikasının qiymətləndirilməsi, hansıki qiymətləndirilmə üçün nəzər dairəsində tutulub;
 - aktivlərin ümumi məbləği, onların formalaşması mənbələri və inkişafı;
 - aktivlərin strukturu;
 - passivlərin strukturu.
2. maliyyə dayanıqlığının qiymətləndirilməsi, hansıki özünün uzunzamanlı öhdəliklərini yerinə yetirmə bacarığı kimi müəyyənləşdirilir, ehtiyat və məsrəflərin xüsusi mənbələrilə örtürülməsi dərəcəsinin qiymətləndirilməsi kanalı ilə cərəyan edir;
3. balansın likvidliyinin təhlili, hansıki şirkətin öz öhdəliklərinin hesablaşması qabiliyyəti kimi ödənişqabiliyyətilə xarakterizə olunur;
4. xüsusi vəsaitlərdən istifadənin səmərəliyini qiymətləndirməyə şərait hasil edən və onun aktivlərinin dövretməsinin qiymətləndirilməsində ifadəsini tapan işgüzar

aktivliyin və ödənişqabiliyyətinin təhlili. Dövretmə aktivlərin pul formasına çevrilməsi sürəti kimi qiymətləndirilir və eyni zamanda şirkətin ödənişqabiliyyətinə bilavasitə təsir göstərir;

5. ehtiyatların, kreditor və debitor borclarının dövretməsinin analizi daxili idarəetmə uçotunun elementi hesab edilir və maliyyə durumunun qiymətləndirilməsi etpında balansın likvidliyinin daha ətraflı təhlilini aparmağa imkan verir.

Balans nisbətlerinin təhlili maliyyə dayanıqlığının üç tipini müəyyənləşdirməyə imkan verir:

- mütləq - xüsusi dövriyyə vəsaitləri ehtiyatları və xərcləri ödəyirlər;
- normal - ehtiyatları və xərclər xüsusi dövriyyə vəsaitlərinin məbləği və uzunmüddətli borc vəsaitləri ilə təmin edilir;
- qeyri-dayanıqlı - ehtiyatlar və xərclər xüsusi dövriyyə vəsaitləri, uzunmüddətli borc mənbələri və qısamüddətli kreditlər və istiqraz vərəqələri vasitəsilə təmin edilir;
- böhranlı - ehtiyatlar və xərclər onların formalaşması mənbələri ilə təmin edilmir və müəssisə müflisləşməyə doğru gedir.

Balansın aktivlərinin likvidliyinin müəyyən edilməsi metodları aşağıdakılardır:

- maliyyə fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün balansın xüsusi dövriyyə vəsaitlərinin məbləğinin hesablanılmasına və balansın likvidliyinin tipinin aşkara çıxarılmasına əsaslanan təhlil (maliyyə dayanıqlığı);
- maliyyə əmsallarının hesablanması əsasında təhlil.

Balansın likvidliyinin tipinin aşkarlanmasına əsaslanan təhlil balansın likvidliyinin tipini qiymətləndirməyə imkan verir, hansında ki aşağıdakı münasibətlər ödənilir:

- ən likvidli aktivlər ən təcili öhdəliklərdən (kreditor borcları) çox olmalı, yaxud ona bərabər olmalıdır;
- tez realizasiya olunan aktivlər qısamüddətli passivlərdən (qısamüddətli kreditlər və borc vəsaitlər) çox olmalı, yaxud ona bərabər olmalıdır;

- yavaş realizasiya olunan aktivlər uzunmüddətli passivlərdən (uzunmüddətli kreditlər və borc vəsaitlər) çox olmalı, yaxud ona bərabər olmalıdır;
- çətin realizasiya olunan aktivlər daimi passivlərdən (xüsusi vəsaitlərin mənbələri) çox olmalı, yaxud ona bərabər olmalıdır.

III FƏSİL. İŞGALDAN AZAD EDİLMİŞ ƏRAZİLƏRİN XİDMƏT MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ VERGİ VƏ MÜHASİBAT UÇOTU SİSTEMİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Xidmət sektorunda vergi uçotunun təşkili və aparılmasının genişləndirilməsi yolları

Vergilər dövləti inkişafa sərmayə yatırmaqdan ötrü gərəkli vəsaitlə təmin edir, yoxsulluq probleminin çözülməsi və dövlət xidmətlərinin təqdim edilməsinə istiqamətləndirir. Vergi sisteminin dizaynı investisiya qərarları, o cümlədən şəffaflıq və ədalətlik baxımından istər yerli və istərsə də xarici sistemlərlə sıx bağlıdır. Gücləndirilməsi daxili resursların səfərbər edilməsi yalnız gəlirin artırılması məsələsi deyil, habelə bununla bağlıdır ki, inklüzivliyi, korporativ idarəçiliyi təbliğ edən vergi sisteminin layihələndirilməsi, cəmiyyətin uyğun gəlir və sərvət bərabərsizliyi ilə əlaqədar fikirlərini uyğunlaşdırır və sosial ədalət təşviq edir.

Vergitutma dövlətin səmərəli fəaliyyətinin gücləndirilməsinin tərkib hissəsi olub, hökumətlər və vətəndaşlar dairəsində sosial müqavilə dialoqu təşviq etməklə dövlətlər və onların vətəndaşları üçün vergitutma prosesi daha effektiv və hesabatlı olmaq hədəfi olan mərkəzdir. Vergi inzibatçılığında başlayan islahatlar ictimaiyyətin digər hissələrinə də yayıla bilər. Bəyannaməsi vergilərin artırılması üçün səylərin gücləndirilməsinin zəruriliyini təsdiq edir. Yoxsulluq probleminin aradan qaldırılmasına kömək məqsədi ilə yığım, investisiya və fərqli xüsusi axınlar inkişafına səbəb olur. Daha anlaşılan, daha ədalətli və şəffaf vergi sistemlərinə doğru istiqamət götürmək və vergitutma bazasının genişləndirilməsi əksər inkişafa qədəm qoymuş ölkələrdə bir çoxlarından ötrü narahatlıq doğurur.

Bunlardan savayı, bir sıra vergi sistemləri gəlir və sərvətdəki bərabərsizliyin azaldılmasına nisbətən az təsir göstərə bilər. Lakin daha əhatəli inkişaf icması inkişafda vergitutmanın mərkəzi yerdə durduğu fikrini daha çox qəbul etdiyindən, hazırkı məqamda daha ali siyasi profil qazandı. Bu, son dərəcə alqışlanan və vacib yüksəlişdir və vergi sistemlərinin inkişaf etdirilməsi hədəfilə münasib mühitin gücləndirilməsinə necə töhfə verə biləcəyinə diqqət yetirilir. Bu verginin inkişafı

təşviq etməkdən ötrü necə istifadə olunacağına dair hərtərəfli plan deyil. Əksinə, o, G-20-nin liderliyi necə göstərə biləcəyini və davam edən təşəbbüslərə siyasi dəstək təqdim edəcəyini və gücləndirilməsi gərək olan sahələri müəyyənləşdirir. Adekvat gəlirlər olmadan inkişafa qədəm qoyan dövlətlər davamlı yüksəliş məqsədilə tələb edilən fiziki və sosial infrastruktura sərmayə qoya bilməzlər və vergi sahəsində mövcud idarəetmə problemlərinin vaxtında çözülməsi daha geniş diapozonlu idarəetmə islahatlarından ötrü çox önəmli məsələdir.

Xidmət sferasında hüquqi şəxslər timsalında fəaliyyəti gerçəkləşdirənlərin vergiyə cəlb olunması mövzusunun araşdırılması üçün qüvvədə olan AR Vergi Məcəlləsinə nəzər sala bilərik. Ümumiyyətlə, hüquqi şəxslər istisnalar diqqətə alınmaqla hansı növ vergi ödəyicisi olma seçimində müstəqildirlər və alqı-satqı sahəsində fəaliyyətini reallaşdıran vaxt aşağıdakı iki vergi növündən birini seçə bilirlər:

- Sadələşdirilmiş vergi;
- Mənfəət vergisi.

Sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi kimi qeydiyyatda düşən rezident xidmət sferasında fəaliyyət göstərməklə yiyələndiyi hasılatdan 2% vergi ödəyir və sadələşdirilmiş vergi hesabatını rüb yekunlaşdıqdan sonrakı ayın 20-ə qədər ödəməklə bəyan edir. Xidmət sferasını əhatə edən istənilən bir şəxs başqa vergi ödəyicilərinə xidmət göstərmədiyi təqdirdə sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olma hüququnu itirmir.

Vergi Məcəlləsinin 218.5.10 maddəsinin tələblərinə uyğun vergi ödəyicisi olan şəxslərə xidmət göstərən şəxslərin sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olma hüququ yoxdur. Bununla bərabər VM-nin 218.6.2 maddəsində vergi ödəyicisinə xidmət göstərən şəxsə yalnız durumda sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi qaydasında qalmaq imkanı təqdim edir ki, xidmət göstərən şəxsi vergi ödəyicisinə göstərdiyi rüblük xidmətin ümumi rüblük xidmətindəki payı 30%-dən yuxarı olmasın. Digər tərəfdən VM-nin 218 və 218.1 maddələrindən doğan tələblər bazasında ictimai iaşə və ölkə daxili sərnişin, yük daşınması fəaliyyətini reallaşdıran şəxslərə göstərdikləri

xidmətin ölçüsündən asılı olmayaraq sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi statusu imkanı tanınmışdır.

Bir səmtdən sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi statusuna yiyələnmək xidmət sferasında fəaliyyətini gerçəkləşdirən şəxsin vergi hesabatlılığının sadələşməsinə yardım etməklə yanaşı, digər tərəfdən şəxslərin öz fəaliyyəti istiqamətlərinə tam olaraq fokuslanmalarına və maksimum faydalı formada biznes əməliyyatlarını gerçəkləşdirməyə imkan yaratmışdır. Mənfəət vergisi ödəyicisi timsalında qeydiyyatda düşən fiziki şəxslər barəsində məlumat vermək istəyirəm ki, bir səmtdən şəxslərin vergitutma obyektini mənfəət olduğundan gəlir və xərclərinin uçotunun aparılması tələbilə çıxış etsə də, digər tərəfdən şəxsin fəaliyyət göstərdiyi xidmət sferasına uyğun qaydada maliyyə durumunu, iş fəaliyyətinin marjinallığını, xərclərinin kateqoriyalar üzrə ümumi xərclərdə olan çəkisini, gəlirlərinin istiqamət formalarına aydınlıq gətirməyə və bununla belə gələcək proqnoz fəaliyyət sxeminin hazırlanmasında töhfə verir.

Mənfəət vergisi ödəyicisi hesab edilən və xidmət sferasında iş fəaliyyətini gerçəkləşdirən rezidentlərdən ötrü xüsusi vergi azadolma və güzəştləri VM-nin 106-cı maddəsində qeyd olunmasa da, bu növ vergi ödəyiciləri ümumi qaydalar çərçivəsində nəzərdə tutulan azadolma və güzəştləri öz fəaliyyət sahələrinə tətbiq etməklə bundan sonra qeyd edəcəyimiz vergi üstünlüklərindən yararlanmaq imkanına nail olurlar.

Xidmət sferasına ayrılmış xüsusi diqqət və vergi azadolmasını VM-nin 106.1.7, 106.1.15, 106.1.23 maddələri üzrə azadolma və güzəştləri misal göstərmək mümkündür. Belə ki, vergi xidməti orqanı istiqamətdən təhsil müəssisələrinin əldə etdikləri mənfəət vergidən azad edilmişdir. Bəhs etdiyimiz azadolma sahibkarın təhsil müəssisəsi üzrə fəaliyyətinə göstərəcəyi marağı artırmaqla, bu sahəyə investisiyaların yatırılmasında stimullaşdırılmasından savayı, təhsil müəssisələrinin inkişaf etdirilməsinə, qüvvədə olan standartlara uyğunluğunun maksimallaşdırılmasına, keyfiyyətli təhsil ilə tələbə və şagird heyətinin təmin olunmasına şərait yaradır.

Digər azadolma kimi məktəbəqədər təhsil təşkilatları və eləcə də uşaq evlərinin bu fəaliyyətlə bağlı əldə etdikləri gəliri vurğulamaq yerinə düşər. Ümumiyyətlə, qeyd olunan fəaliyyətlə bağlı gəlirdən nəzərdə tutulmuş azadolma 2014-cü dövrdən etibarən məktəbəqədər təhsil müəssisələrinin bazarda payını ciddi formada artırmış, bunun nəticəsində yaranmış sağlam rəqabət amili dolayı yolu ilə təhsil səviyyəsinin, şərait və infrastrukturun yüksək həddə çatmasına imkan yaratmışdır. Bunun nəticəsində hazırda bu sferada təhsil alan azyaşlı uşaqlar artıq məktəbə başlamazdan öncə ilkin baza biliklərinə sahib olur və o cümlədən xarici dil biliklərinin bünövrəsini formalaşdırmış olur.

Bu gün bəzi dövlətlərin vergi sahəsində üzləşdiyi problemləri araşdırarkən nəzər yetirilməli məsələ ondan ibarətdir ki, gəlirlərin artırılması - inkişafı dəstəkləmək üçün son dərəcə vacib olsa da, düzgün xərcləndiyi yerdə - vergi sistemlərinin və onların fəaliyyətinin qiymətləndirilməsində nəzərə alınan yeganə məsələ deyil. Vergitutmanın ədalətli nəticələrinin yalnız vergilərin maliyyələşdirdiyi xərclərlə birlikdə mənalı şəkildə qiymətləndirilə biləcəyini nəzərə alaraq bölüşdürmə ilə bağlı narahatlıqlar xüsusilə vacibdir. Həmçinin mühüm əhəmiyyət kəsb edir:

- iqtisadi artıma təsirlər;
- idarəçilik və dövlət quruculuğuna təsiri;
- özəl sektor fəaliyyətini gerçəkləşdirmək üçün stimullar (və ya həvəsləndiricilər);
- ətraf aləmə təsir edənlər kimi xarici amillərin həllində vergitutmanın potensial rolu.

Bundan savayı, nəzər dairəsində saxlanılmalıdır ki, "bacarıq" dar mənada - resurslara, insan və institutionallara istinad etməklə - zəruridir, lakin irəliləyiş üçün qənaətbəxş deyil. Mövcud olan potensial məhsuldar və münasib istiqamətlərə yönəldilməlidir. Bu, məsələn, az faydalı hədəfə xidmət edən xüsusi vergi rejimlərinin idarə edilməsində və təşviq strukturlarında - hər ikisi daxilində dağıdılmamasını tələb edir. Vergi xidməti sistemlərində müasir tələblər bazasında

islahatların gerçəkləşməsi və bir sıra narahatlıq doğan məsələlərin çözülməsi uzun zaman ərzində siyasi iradə tələb edir.

3.2. Xidmət müəssisələrində mühasibat uçotunun təşkilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Son dövrlərdə dünya təcrübəsində geniş diapozonlu inkişafa nail olmuş maliyyə uçotu və maliyyə hesabatı özlüyündə mühasibat uçotunun müasir rolu və yerinin təsvirini nəzər dairəsində saxlayır. Tarixə diqqət yetirsək mühasibat uçotu təsərrüfat subyektinin əmlakının qorunması və onun iş fəaliyyətinin rentabelliyyəinə şirkət sahibləri səmtdən nəzarət vasitəsi şəklində, habelə dövlət büdcəsinə vergilərin ödənilməsi prosesinin dürüstlüyünə ciddi riayət olunmasını kompleks yoxlamaq aləti formasında formalaşmışdır.

Maliyyə hesabatları beynəlxalq standartlar çərçivəsində əslən o tərzdə uçot siyasətinin tətbiqin reallaşdırılmalıdır ki, hesabat standartlarından doğan tələblərə rəğmən şəkildə uyğunluğu təmin olunsun. Uçot siyasətinin araşdırılıb seçilməsi və gerçəkləşməsində uyğunluq, bitərəflik, dürüstlük, mahiyyət və məzmunun formadan üstünlüyü, əhəmiyyətlik və ehtiyatlıq kimi prinsiplər toplusunun əsas tutularaq gözlənilməsi məqsədəuyğun hal hesab edilməlidir.

Müasir rəqabətqabiliyyətli mühitdə sahibkarlıq fəaliyyətinin effektiv təşkilinin ən lazımi şərtləri qismində zəngin informasiyalara sahib olması götürülür. Bu səpkidə informasiyaların vacib tərkib hissəsi mühasibat uçotu sistemində yığılmış toplanmış məsrəfləri strukturuna dair məlumat sənədləridir. Ümumən mühasibat uçotu çərçivəsində xidmət müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətini səciyyələndirən bir sıra vacib informasiya xarakterli sənədlərinin toplanması və analizi nəzər dairəsində tutulur:

a) Mövcud qanunvericilikdən doğan tələblərə rəğmən və qanunvericilikdə diqqətdə saxlanılan həcmdə təsərrüfat subyektlərinin özünün hazırlayıb ərsəyə gətirdiyi, aydınlaşdırılmış tərzdə təsdiq və dərc etdirdiyi sadaladığımız maliyyə hesabatları vasitəsilə öz iş gedişatının yekun nəticələri barədə təqdim etdiyi informasiya:

- mənfi və zərərlərə dair təqdim edilən hesabat sənədləri;

- fəaliyyət dairəsini özündə ehtiva edən balans;
- pul axınlarının hərəkət marşrutuna dair hesabat;
- məxsus olduğu kapital barədə ətraflı hesabat;
- təqdim edilən hesabatlarla dair qeydlər;
- vergi bəyannamələri və onlara qoşmalar;
- statistika hesabatı formaları.

b) Əsasən kompaniyanın ortaya çıxartmadığı və ya dərc etdirmədiyi, amma təsərrüfat subyektinin əldə etdiyi gəlirlər və eləcə də məsrəflərin proqnozlaşdırılması üçün gərəkli hesab edilən uçot informasiyası, ilk öncə aşağıdakılar barəsində müfəssəl informasiya:

- müəssisənin qiymətləndirmə tarixindən əvvəlki 2–3 il ərzində buraxdığı məhsullar (buraxılan məhsulun əsas nomenklaturası üzrə natura və pul ifadəsində),
- “Maliyyə yekunlarına dair hesabat” adlı 2 №-li formanın (060) – (090), (110) – (160) nömrəli sətirlərində əks olunmuş gəlirlərin və xərclərin maddə-maddə tərkibi (bir qayda olaraq son hesabat tarixi üçün),
- həmin məhsulun buraxılışı və realizasiyası ilə bağlı kompaniyanın həqiqi faktiki çəkdiyi xərclər (“Maliyyə yekunları barədə hesabat” adlı 2 №-li formanın (040) nömrəli sətirinin analoqu).

Bu vaxt istər ümumi xərclərə daxil edilən məsrəflər xərclər (yəni vergi qoyulan mənfəəti azaldan məsrəflər), habelə kompaniyanın vergiqoymadan sonrakı mənfəətdən çəkdiyi xərclər ayrıca təhlil edilməlidir:

- əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlərdən ötrü son hesabat ili intervalında hesablanmış amortizasiya ayırmaları həcmi, habelə əsas ehtiyatların qruplar boyunca qalıq dəyəri;
- qiymətləndirmə tarixi üçün kompaniyanın debitor və kreditor borcu.

Göstərilən informasiyaların analizinin önəmli məqsədlərinə göstərmək olar :

- kompaniyanın buraxdığı məhsulun çeşidləri boyunca istehsal həcmiminin və həmin məhsulun realizasiyasından yiyələnəcək gəlirlərə aydınlıq gətirilməsi;

- bu gəlirlərə yiyələnməkdən ötrü kompaniyanın çəkdiyi ümumi məsrəflərin müəyyən edilməsi;
- bu məsrəflərin içərisində şərti mütəmadi və dəyişkən məsrəflərə aid edilməsi mümkün olan xərclərin aşkarlanması;
- kompaniyanın çəkdiyi əsaslı məsrəflərə aydınlıq gətirilməsi;
- dövriyyə kapitalı dinamikasının kompleks analizi;
- kompaniya səmtdən mənfəətin bölünməsinin və istifadəsinin analizi.

Bu zaman gözləmə prinsipi, o cümlədən müsbət və səmərəli faydalanma prinsipi yadda saxlanılmalı və dərk olunmalıdır ki, maliyyə hesabatı kompaniyanın iş gedişatına dair retrospektiv informasiyanı özündə cəmləşdirir. Bununla əlaqədardır ki, həmin hesabat menecerdən ötrü təkcə onunla əlaqədar önəmli səciyyə daşıyır ki, ondan kompaniyanın perspektiv iş əsnasının proqnozunu prosesində faydalanmaq mümkündür. Bu xidmət sferasında maliyyə idarəçiliyinin informasiya sistemi şəklində nəzər dairəsindən keçirilməsi prizmasından mühasibat uçotu sistemini ehtiva edir, belə ki, statistik məlumatlarına idarəetmə uçotu sistemindən ötrü, vergi uçotuna maliyyə sisteminə gəldikdə isə informasiya mənbəyi prizmasından nəzər yetirmək məqsədəuyğundur. Bu tərzdə uçot strukturu maliyyə menecerinə onun aşağıdakı mövqeyindən görünür – o, uçot sisteminin bir hissəsi deyil, o, informasiyanın istifadəçisidir, bu halda o, uçot növlərinin təhlili (yəni ayrılması) mövqeyində deyil, sintezi mövqeyində (yəni birləşdirilməsi mövqeyində) dayanır. Bölgü isə, bu halda minimum sayda hissəni əhatə etməklə dəqiq əlamət üzrə olmalıdır.

Yaddan çıxartmaq gərək deyil ki, Azərbaycanda iki hesabat - mühasibat və vergi hesabatları mövcuddur. Əksər hallarda eyni bir kompaniya barəsində uyğun hesabat məlumatları nəzəri cəlbəedəcək səviyyədə fərqlənir. Meneceri isə ilk öncə kompaniyanın həqiqi nail olduğu və ya öz fəaliyyətini gerçəkləşdirmək, vergiləri ödəmək hədəfilə sərf etdiyi pul vəsaitlərini özündə əks etdirən informasiya maraqlandırılmalıdır.

Mövcud durumda müasir texnologiyaların tətbiqi və onlarda məqsədyönlü istifadə yekununda formalaşan yeni imkanlar xidmət müəssisələrinin aktuallığını

iqtisadi aləmdə artırılmasında mühüm rol oynamışdır. Müasir biznes xidmətin yeni rolunu və mənasını nəzər dairəsindən keçirmək, intizamın əsas maraq dairələri ilə əlaqədar tədqiqat proqramı təklifə çıxış etmək və idarəetmə uçuotu ilə bağlı problemlərə aydınlıq gətirmək məqsədi səngiləyir.

Xidmət tipologiyaları ilə birlikdə məhsulların xidmətlərdən fərqləndirilməsi perspektivi xidmətlərdə idarəetmə uçuotu və nəzarət tədqiqatlarında təkrarlanan yanaşmanı təşkil edir:

- istehsal və istehlakın sonradan ehtiyatların olmaması ilə eyni zamanda olması inventarların qiymətləndirilməsindən ötrü məsrəflərin uçuotunu mənasız edir;
- bu kontekstdə məhsul məsrəfləri ilə dövr xərcləri dairəsində klassik fərqi artırq mənası yoxdur;
- xidmət təşkilatlarında məsrəf strukturu qaimə məsrəfləri şəklində təsnif ediləcək və xərcləri onların sabit dəyişən komponentlərinə ayırmaq çətindir.

Dəyərlərin birgə yaradılması prosesi və müştərinin prosesə cəlbi alıcı davranışı və daxili hesabatlılığın sərhədlərinin müəyyənləşdirilməsi səbəbilə əlaqədar nəzarət sistemlərinin planlaşdırılması və idarə edilməsində güclü qeyri-aydınlıq elementlərini təqdim edir. Müştərilərin ehtiyac və gözləntilərindəki dəyişkənlik xidmət təminatçılarının cavabında dəyişkənliyə səbəb olur. Nəzarət edilə bilənlikdəki qeyri-müəyyənlik xidmətdən ötrü səmərəli idarəetmə mühasibatlığı və məhsulların satışından məhsul-xidmət sistemlərinin satışına keçid vasitəsilə daha yaxşı qarşılıqlı dəyər yarada bilməsi üçün prosesləri həyata keçirir.

Son zamanlar empirik tədqiqatlara əsaslanan tapıntılar, xidmət edilən firmaların daha artıq orta əmək xərclərinə, dövriyyə kapitalına və xalis aktivlərə malik olmasının səbəblərini həll etmişdir. Bu ölçü üzrə hərəkət etmək, xidmətin qiymətinin təyin edilməsi üsulunu (qiymətin yaradılması) dəyişir: hər dəfə xidmət göstərildiyi zaman əmək və hissələrin qiymət artımından razılaşıdırılmış müddət ərzində bütün xidmətləri əhatə edən sabit qiymətə qədər. Məhsul ətrafında mərkəzləşmiş əlaqələrə əsaslanan xidmətlər, adətən, əməliyyatın mövcudluğu və uğursuzluq halında cavab müddəti baxımından qiymət verilən texniki xidmət müqavilələri formasını alır. Bu cür qərar qəbulətmə prosesini dəstəkləmək üçün

mühasibat məlumatı dəyişikliyi: gəlirlilik sürücüsü resurs istifadəsi (gücü) və xərc məlumatı (resurs istehlakı) qiymət üçün aktuallığını itirir.

Xidmət müqavilələrinə doğru addımlamaq çox zaman quraşdırılmış xidmət təşkilatından daha yaxşı faydalanmaq istəyilə cərəyan edir. Xidmət təminatçısından ötrü, xidmət təşkilatı yerləşdikdən sonra o, sabit xərcə çevrilir və gəlirliliyin əsas sürücüsü potensialdan istifadədir.

İstehsal təşkilatında üstünlük təşkil edən ölçülərə, dəyərlərə və təşviqlərə münasibətdə ortaya çıxan xidmət mədəniyyəti töhfəni nümayiş etdirməkdən ötrü xidmət prosesilə əlaqədar iş əməliyyatlarını izləmək məqsədilə uyğun məlumat sistemilə dəstəklənə biləcəyi müşahidə edilmişdir. İstehsal daxilində xidmət müəssisəsinin fəaliyyətinin gəlirliliyinə mühasibat sənədləri əsasında aydınlıq gətirilir, bu zaman şirkət üçün əsas seçim potensiala çevrilir.

Müştəri mərkəzli təfəkkürün mənimsənilməsi müştərinin satışdan istismara çıxarılmasına qədər məhsulun həyat dövrü ərzində istifadəsi və reallaşdırdığı fəaliyyətə dair genişdairəli informasiya əldə etməyi özündə ehtiva edir. Həmçinin də uyğun olaraq ölçmə istiqaməti onun ümumi həyat dövrünün bir hissəsi kimi istehsal dəyərindən istifadə dəyərinə keçir. Təklif edilən xidmətlərin məsrəflərinin analizi və onların müştəri tərəfində zamanla saxlanması təhlildə aktual mənə səngiləyir. Təkcə bu kanalla şirkət çəkilməmiş (və ya çəkiləcək) məsrəfləri və istifadəçi/müştəri səmtdən kommunal xidmətləri birləşdirən innovativ xidmətlərdən ötrü strategiyaları dəstəkləyə bilər.

Mühasibat uçotu ilə fərqləndirən son mühüm aspekt qiymət təyinatıdır. Mühasibat uçotunun ilk növündə qiymət, məsrəflər kimi, məhsulla sıx bağlıdır və iki metodun qarşılaşması ilə hesablanır: xərc-plus və ya bazar. Birinci durumda istehsal vahidinin maya dəyərinə qiymət əlavə olunur; ikinci üsulda qiymət müqayisə bazasında müəyyənləşdirilir. Mühasibat uçotunda qiymət əksər hallarda biznes modeli və tutum seçimilə idarə olunur. Birincisi, pul mübadiləsinin reallaşdırma biləcəyi və ya edilməyəcəyi geri çağırılan diqqətə söykənən və ya əməliyyata əsaslanan biznes modelinə aiddir. Etibarlı dəyəri və nəticədə qiyməti müəyyən etməkdən ötrü tutum məsələsi, xüsusən də xidmətdə, tutumdan

istifadənin proqnozula bağlı çox önəmlidir. Mühasibat uçotunu xarakterizə edən bu aspektlər idarəetmə uçotunun yanaşmasını və onun şirkətlərdə oynaya biləcəyi rolunu dərindən dəyişir.

Strateji idarəetmə uçotu adlanan çərçivədə idarəetmə uçotunun daha geniş dəyişikliyinə təkamülünə uyğun ola bilər. Onun razılaşdırılmış tərifini yoxdur, lakin onu rəqiblər, təchizatçılar və müştərilər haqqında uçot məlumatlarının əhəmiyyəti kimi şərh edilmək üçün aydın “xarici oriyentasiyaya” malik olduğu yaxşı məlumdur. Biznes strategiyasının işlənilib hazırlanmasında və monitorinqində rəqib məlumatlarının (maya dəyəri, qiymətlər, bazar payı və s. ilə bağlı) əhəmiyyətinin əsasını təşkil edən Strateji İdarəetmə Uçotunun konseptual çərçivəsini işləyib hazırlamışdır. Daha sonra müştəri ehtiyaclarını ödəyə bilən, lakin eyni zamanda məhsulun atribut xərclərini nəzərə alan məhsul təklifinə diqqət yetirən xarici oriyentasiya ehtiyacına toxunulur. Bu cür bazar oriyentasiyasına uyğun olaraq, müştəri ehtiyaclarının ödənilməsi kimi arzu olunan hədəf mənfəət/xərc əldə etmək kimi də izahı mümkündür .

Fikrimizcə, mühasibat uçotunun dövlət xidmətlərinin hesabatlılığı, səmərəliliyi və effektivliyinin təşviqində vacib rol oynadığını bildirmək qənaətinə gələ bilərik. İnformasiyanın keyfiyyəti təşkilatın ətrafındakı dəyişiklikləri görməkdə idarəetmənin keyfiyyətini artıracaq ki, o, bu dəyişikliklərə tez və dəqiq reaksiya vermək qabiliyyətinə malik olsun. Bir məqam da aydındır ki, dövlət tərəfindən resursların ayrılması keyfiyyətsiz maliyyə məlumatı ilə dəstəklənsə, qeyri-adekvatdır.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Tərəfimizdən söylə reallaşdırdığımız tədqiqat yekununda yiyələndiyimiz başlıca yekun nəticələr elə bu səmtlər boyunca həllin gözləyən problemlər məsələlərin və çatışmazlıqların mövcudluğu fikrini irəli sürməyə əsas verir:

AR vergi nəzarətinin təsir gücünün möhkəmləndirilməsi, vergidən yayınma kimi arzuolunmaz durumların aradan qaldırılması səmtində görülən işlərin qənaətbəxş olmasına baxmayaraq, təəssüf hissilə vurğulamaq lazımdır ki, bu hal mövcud sferada hazırki durumda öz həllin tapmayan bir sıra çatışmazlıqdan xəbər verir. Belə ki, reallaşdırdığımız araşdırmalar bizdə belə fikir yaradır ki, vergi nəzarəti sferasında sınaqdan çıxmış beynəlxalq təcrübənin tətbiqi hələ ürəkəçən səviyyədə özünü biruzə vermir. Bu durum özünü hər şeydən öncə vergi qanunvericiliyinin pozulmasından qaynaqlanan maliyyə sanksiyalarına görə əldə edilən məbləğ iqtisadi prizmadan inkişaf zirvəsinə çatmış ölkələrlə müqayisəyə gətirdikdə əhəmiyyətli ölçüdə aşağı olmasında bəyan edir.

İşğaldan qurtulmuş torpaqlarımızda xidmət sferası üzrə fəaliyyət planının həyata keçirilməsi məqsədilə xüsusi nəzərdə tutulmuş vergi azadolma və güzəştləri AR Vergi Məcəlləsində öz təcəssümün tapmasa da öncədən bəhs etdiyimiz azadolma və güzəştlər göstərdikləri xidmətləri faktiki olaraq həmin ərazilərdə reallaşdıran hüquqi və yaxud fiziki şəxslər istiqamətdən tətbiq edilməklə imtiyazdan yararlı bilərlər. Bundan savayı əminlik ki, VM diqqətdə tutulacaq növbəti dəyişikliklərdə işğaldan azadlığa qovuşmuş ərazilərimizdən xidmət sferasının inkişafına nail olmaqla ölkəmizə öz töhfəsini qatmaq istəyən, bununla paralel birbaşa və dolaylı kanalla iqtisadiyyatımıza səmərə verməklə maraqlı olan biznes vahidlərindən ötrü azadolma və güzəştlər diqqət müstəvisində yer alacaq və təklif şəklində təqdimin tapacaq. Bir məqamı da vurğulamaq vacibdir ki, mikrosahibkarlara göstərilən dəstəyin maksimallaşdırılması məqsədilə mikrosahibkarlıq subyekti olan şəxslərin qazandıqları mənfəətin 75% hissəsi mənfəət vergisindən azadolması təmin edilmişdir ki, bu isə özlüyündə vergi orqanının mikrosahibkarların inkişafı naminə mənfəət məbləğinin $\frac{3}{4}$ hissəsindən imtina etməsi deməkdir.

Bildiyimiz kimi, VM-də yer alan 155.1 maddəsinin tələbləri əsasında rezident şəxslər davamlı 12 ay intervalında dövriyyələri boyunca 200 000 manatdan çox əməliyyat həyata keçirərsə növbəti aydan etibarən ƏDV qeydiyyatına dayanırlar. Bununla da fəaliyyət sahəsi geniş olan, dövriyyəsi mikro olmayan şəxslər tərəfindən əməliyyatların həyata keçirilməsi məqsədi ilə vergi məcəlləsində ƏDV-dən azadolmalara yer verilməmişdir. Bu azadolmalara maliyyə xidmətlərinin göstərilməsi, təhsil xidmətlərinin göstərilməsini nümunə olaraq vurğulaya bilərik. Əldə etdiyimiz nəticələr içərisində respublikamızda tətbiqi gerçəkləşən vergi stavkaları, cərimə və sanksiyaların stabil dərəcədə istifadəsinin kəskin tərzdə qabardığı mənfi hallarla əlaqədarlığın xüsusi vurğulamaq vacibdir. Bu yekun hasil olur ki, vergi dərəcələrinin fəaliyyət sferası, regionlarda incəliklər ciddi araşdırmaqla differensiallaşdırılmasına imza atılmaması iqtisadi fəaliyyətin diversifikasiyalaşması və işğaldan qurtulmuş ərazilərimizdə xidmət müəssisələrinin inkişafı istiqamətində mənfi yekunlar ortaya çıxardır. Eyni məqamda elektron ticarətlə ənənəvi ticarətin oxşar dərəcədə vergiyə cəlbi bu sahənin inkişaf tempində əsaslı əngəllərə çevrilməkdədir.

Respublikamızın sosial-iqtisadi yüksəliş müstəvisində işğaldan qurtulmuş rayonların regional xüsusiyyətlərinə aydınlıq gətirilməsi, bu incəlikləri diqqət dairəsində saxlamaqla optimal vergi güzəşt, sanksiya və cərimələrin, həmçinin differensial vergi mexanizminin gerçəkləşməsi. Təvsiyyə etməyə səy göstərirəm ki, iqtisadi yüksəlişə yiyələnməkdən ötrü stimulye ortaya çıxartmaq, vergitutma bazasını əhatə diapozonunun genişləndirmək və yekunda vergi daxilolmalarını çoxaltmaq hədəfilə regional xüsusiyyətlərə söykənən vergi güzəşt, sanksiya və cərimələrin, habelə differensial vergi dərəcələrinin tətbiqi uğurla gerçəkləşsin.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, Bakı, Ozan nəşriyyatı, Qanun, 2021il.
2. Azərbaycan Respublikasının statistik göstəriciləri 2019, DSK, Bakı-2020, s. 410
3. “Auditor xidməti haqqında”, AR Qanunu, Bakı - 1994il
4. “Daxili Audit Standartları”, AR Mərkəzi Bankı, Bakı.
5. Bağirov D.A. (2006), Vergi nəzarəti (dərslük), Bakı, Elm nəşriyyatı, 298 s.
6. Balayeva E. (2006), İqtisadi inkişaf və inkişaf iqtisadiyyatı: vergi siyasətinin təhlükəsizlik aspektləri, “İqtisadiyyat” qəzeti, 17-23 mart, s.8.
7. Bəyalı Ataşov, Nurpaşa Novruzov N.A., Elşən İbrahimov. (2014), Maliyyə nəzəriyyəsi, Bakı, Kooperasiya nəşriyyatı, 648s.
8. Biznesin təşkili və idarə edilməsi. (2011), Dərslük, Bakı, UNEC nəşriyyatı, 2011. 464 s.
9. Ələkbərov Əvəz (2005). AR sosial-iqtisadi inkişafında vahid büdcə sisteminin rolu”. Bakı, Səda nəşriyyatı, 390 səh.
10. Əliyev A.L. (2004), Azərbaycan sənayesində xarici və daxili investisiyalardan səmərəli istifadə problemləri, Bakı.
11. Hüseyn A. C., Əhmədov M.A. (2011), İqtisadiyyatın dövlət tənzimləməsinin əsasları, Bakı: “UNEC”, 120 səh.
12. Xəlilov H.A. (2005), Aqrar iqtisadiyyatda sistem transformasiyaları və modernləşdirmə şəraiti, Bakı, 226s.
13. İbrahimov F.M. (2007), Azərbaycan iqtisadiyatına yönəldilən xarici investisiyalar və onun milli iqtisadiyyatın dirçəlməsində rolu, Bakı.
14. Qarabalov E.M., (2003), Vergi hüququ, Bakı.
15. Qasimov F.N., Nəcəfov Z.M. (2009), İnnovasiyalar: yaranması, yayılması və inkişaf perspektivləri. Bakı: Elm nəşriyyatı, 415 s.

16. Musayev A.F. (2013) Müasir vergi siyasətinin iqtisadi problemləri, Bakı: Elm nəşriyyatı, 298 s.
17. Novruzov N.A., Əliyev R.B., Məmmədov M.A. İnvestisiyanın maliyyələşdirilməsi və kreditləşdirilməsi, Bakı, 2003. 432 s.
18. Sadıqov Mirdamət, Abbasov Əzim, (2002), AR regionları: maliyyə və vergi potensialının planlaşdırılması problemləri, Bakı, 132 s.
19. Səbzəliyev S.M., Abbasov Q.Ə., (2015). Xidmət sahələrində mühasibat (maliyyə) uçotu. Bakı -2015

İngilis dilində

1. Hayq, R.M. (1921), “Gəlir konsepsiyası”, R.M. Haig (red.) Federal Gəlir Vergisi, Kolumbiya Universiteti Nəşri.
2. Hicks, J. R. (1946), Dəyər və Kapital: İqtisadi Nəzəriyyənin Bəzi Fundamental Prinsiplərinə Sorğu, Clarendon Press, Oksford.
3. James, S. (2000), “Vergilərin uyğunlaşdırılmasına nail olmaqda çətinliklər: Avropa İttifaqının nümunəsi”, Asia-Pacific Journal of Taxation, Vol. 4, No 4, Qış, s. 42-52.
4. Macdonald, G. (1995) “Mühasibat uçotu və vergi tutulan mənfəətlərin uyğunlaşdırılması: Gallagher Cons-a qarşı əkslər”, British Tax Review, səh. 484-498.
5. Solomons, D. (1961) “Gəlirlərin İqtisadi və Mühasibat Konseptləri”, Mühasibat İcmalı, Cild. XXXVI, səh. 374-83. R.H.Parker və G.C.-də təkrar nəşr edilmişdir. Harcourt (red.) Gəlirlərin Konsepsiyasında və Ölçüsündə Oxumalar.

Rus dilində

1. Алистратова Л.Ю. Понятие государственного администрирования в сференалогообложения // Современное право. 2009. № 5(1).
2. Ибрагимов М.А., (2012), Структурная реформа аграрного сектора: теории методологии и практика на примере АРеспублики/ Sarbrucken: LAP Lambert Academic Publishing, - 429 с.

3. Сайфуллин Р.С., Шеремет А.Д., (2001), Финансы предприятий. Моск, ИНФРА, 343 с.
4. Фомичев А.Н., (2008), Риск-менеджмент: Учебн, Моск. Издатель. Дашков и К, 377 с.
5. Шилов А. (2011), Инновационная экономика, ж-ль “Вопросы Экономики”, №1, стр.127-137
6. Шулуc А.А. Формирование системы поддержки малого предпринимательства в России, Москва, 1997. – 287 с.

İnternet resursları

1. <https://www.taxes.gov.az/az/page/ar-vergi-mecellesi>
2. <https://www.stat.gov.az/>
3. <https://www.economy.gov.az/> - iqtisadiyyata dair əsaslar
4. <http://www.vxsida.az/az>
5. <http://www.cbar.az/>
6. <http://audit.it.ru/>
7. www.com-roseltorg.ru/

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1: Vergi sisteminin başlıca funksiya və formaları.....	18
Cədvəl 2: Dövlət büdcəsinə vergi və sair daxilolmalar.....	32
Cədvəl 3: AR hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi.....	42
Cədvəl 4: AR Dövlət Büdcəsinin başlıca göstəriciləri.....	48
Cədvəl 5: Xidmət fəaliyyət sahəsi üzrə müəssisənin mənfəət və zərər hesabatı.....	59
Cədvəl 6: Balans hesabatı.....	60

Qrafiklərin siyahısı

Qrafik 1: “Asan xidmət” ümumi və orta gündəlik müraciətlərin illər üzrə dinamikası.....	40
Qrafik 2: Xərclərin analizi.....	61

Sxemlərin siyahısı

Sxem 1: Xidmət müəssisəsinin maliyyə-iqtisadi xidmətinin strukturu.....	55
--	-----------