

*Musayev Eldar Mərdan oğlu,
iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru,
Bakı Biznes Universiteti
Ünvan: H.Zərdabi 88^a küç., Bakı, Azərbaycan, AZ 1122,
E-mail: eldarmusayev62@gmail.com
© Musayev E.M., 2019*

UOT 336.1; 336.22

AZƏRBAYCANDA VERGİ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİNİN BƏZİ MƏSƏLƏLƏRİ

X Ü L A S Ə

Müasir dövrdə vergi sferasında dövlətin qarşısında duran mühüm vəzifələrdən biri vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsidir. Dayanıqlı və innovasiyalı inkişafın təmin edilməsi, daxili və xarici mühit amillərinin rolunun artdığı şəraitdə vergi inzibatçılığı, riskyönlü vergi nəzarəti vergi sisteminin səmərəliliyinin yüksəldilməsinin, fiskal və monetar stimullaşdırmanın optimallaşdırılmasının əsası kimi çıxış etməlidir. Başqa sözlə desək, mövcud problemlər dövlət vergi orqanları və biznesin qarşılıqlı fəaliyyətinin səmərəli yollarının yaradılması, vergilərin büdcəyə vaxtında daxil olması hesabına büdcə-vergi sisteminin optimallaşdırılması və nizamlanmayan məcmu borcların həcmnin azaldılması üçün vergi nəzarəti təcrübəsində yeni yanaşmaların inkişafının zəruriliyini şərtləndirir. Son dövrlərdə Azərbaycanın vergi sisteminə struktur və kadr islahatlarının aparılmasına, inzibatçılıqda yeni prinsiplərin tətbiq edilməsinə, qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsinə, müasir innovativ texnologiyaların tətbiq olunmasına, şəffaflığın təmin edilməsinə, vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanları arasında qarşılıqlı etimadın yüksəldilməsinə və s. diqqətin artırılması və bu istiqamətlərdə təşəbbüslərin göstərilməsi heç də təsadüfi deyildir.

Məqalədə dünya təcrübəsində geniş tətbiq edilən vergi nəzarət sisteminin mühüm ünsürü olan üfüqi monitorinqdən istifadənin imkanları araşdırılır, risk yönümlü yanaşma əsasında vergi auditinin təşkili və aparılmasının xüsusiyyətləri verilir. Eyni zamanda məqalədə vergi ödəyiciləri ilə qarşılıqlı fəaliyyətin sosial və maddi vasitələrini yaradan məsafədən təhlilin, yəni üfüqi monitorinqin tətbiqinin vergi pozuntularının və cinayətlərinin vaxtında aşkar edilməsi üzrə bir sıra prosedurların azaldılmasına, həmçinin maliyyə sisteminin qloballaşdığı müasir şəraitdə vergi hüquqpozmaları ola bilən əsas zonalarının neytrallaşdırılmasına imkan verəcəyi əsaslandırılır.

Acar sözlər: vergi siyasəti, vergi, audit, daxili nəzarət, inkişaf, səmərəlilik, təkmilləşdirmə, risk yönümlü vergi nəzarəti, riskli vergi ödəyicisi.

GİRİŞ

Vergi inzibatchılığı ölkədə vergi sisteminin fəaliyyət səmərəliliyini xarakterizə edən əsas komponentdir. Vergi inzibatchılığının səviyyəsi və keyfiyyəti büdcə daxilolmalarının təmin edilməsinə, nəticə etibarilə cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafına əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir [9].

Vergi nəzarəti vergi inzibatchılığının tərkib hissəsidir və ölkənin sosial-iqtisadi inkişafı, bu istiqamətdə müəyyənləşdirilmiş strateji hədəflərə nail olunması daha çox onun fəaliyyət nəticələrindən asılıdır. Vergi sisteminin zəif tənzimlənməsi vergi cinayətlərinin artmasına, dövlət büdcəsinə ödənilən vergi və yığımların həcmnin azalmasına, səlahiyyətli dövlət orqanlarının işinin pisləşməsinə, müvəffəqiyyətli vergi nəzarəti isə əksinə, büdcəyə vergi və yığımların həcmnin artmasına, vergi hüquqpozumalarının azalmasına, fiziki və hüquqi şəxslərin hüquqlarının təmin edilməsinə gətirib çıxarır.

Müasir şəraitdə dövlətin dayanıqlı maliyyə sisteminin yaradılması vergi ödəyicilərinin hüquqlarına riayət etməklə dövlətin maliyyə maraqlarının təmin edilməsinə hədəflənən səmərəli vergi nəzarəti sistemi olmadan mümkün deyildir. Ona görə də vergi nəzarətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsi, nəzarətedici vergi orqanlarının işinin səmərəliliyinin təhlili, həmçinin vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi yollarının müəyyənləşdirilməsi ilə bağlı məsələlər olduqca aktualdır.

Büdcə sisteminə vergilərin və digər məcburi ödəmələrin tam və vaxtında daxilolmasının əsas şərtlərindən biri vergi inzibatchılığının səmərəli sistemidir. Vergi inzibatchılığının səviyyəsinin yüksəldilməsi vergi siyasətinin mühüm istiqamətidir. Bu istiqamət vergi yükünün gələcəkdə azaldılmasının potensial ehtiyatı olmaqla, vicdanlı və dürüst vergiödəyiciləri üçün eyni rəqabət şəraitinin təmin edilməsinə imkan verir.

İqtisadi baxımdan inkişaf etmiş ölkələrdə vergi nəzarətinin metodiki konsepsiyasını vergiödəyicilərin tiplərinin və əməliyyatlarının klasterləşdirilməsi təşkil edir. Belə yanaşma vergidən yayınanların mənzərəsini qabaqcadan müəyyənləşdirməyə imkan verir. Son dövrlərdə xarici təcrübədə vergi ödəyicilərin davranışını öyrənmək, vergi nəzarəti sistemində risklərin minimumlaşdırılması variantlarını müəyyən etmək məqsədilə risk yönümlü yanaşmadan geniş istifadə edilir.

Ölkənin vergi nəzarəti sistemində əhəlinin və biznes sektorunun vergi orqanlarına inamının yüksəldilməsi sahəsində həll edilməsi vacib olan çoxsaylı problemlər qalmaqdadır ki, bu da vergi nəzarəti orqanları və maliyyə-kredit sistemi ilə qarşılıqlı fəaliyyətin, istifadə edilən inzibati prosedurların və vasitələrin keyfiyyətində öz əksini tapır. Elmi-nəzəri və praktiki müstəvidə belə problemlərin həll edilməsi vacibliyi vergiödəyiciləri ilə qarşılıqlı fəaliyyətin daha səmərəli vasitələrinin həyata keçirilməsini, vergiödəyicilərin əməliyyatlarının monitorinqinin yeni üsul və standartlarının tətbiq edilməsini nəzərdə tutan vergi nəzarətinin qabaqcıl təcrübəsinə uyğunlaşmanın zəruriliyini şərtləndirir.

Vergi qanunvericiliyini pozan şəxsin məsuliyyətə cəlb edilməsinin qarşısının alınması vergi nəzarətinin əsas məqsədi olmalıdır. Vergi ödəyicilərinin vergidən yayınma faktlarının aşkar ediləcəyinə əminliyi onların vergi və yığımları ödəmək vəzifələrinin vicdanla və düzgün icrasına gətirib çıxaracaqdır.

Vergi nəzarəti institutunun formalaşdırılması çox mürəkkəb və əmək tutumlu prosesdir [11]. Bunu ölkənin vergi məəcəlləsində mütəmadi olaraq aparılan çoxsaylı dəyişikliklər və düzəlişlər də sübut edir.

TƏDQİQATIN NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI

Məcburi vergi və yığımlar haqqında Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə riayət edilməsi üzərində nəzarət mexanizminin əsas vasitələrindən biri vergi nəzarətidir. Vergi nəzarətinin xüsusi əhəmiyyəti onun köməyi ilə dövlətdə vergi-hüquq münasibətlərin nizama salınmasına nail olunması ilə müəyyən edilir. Vergi orqanları vergi nəzarəti mexanizmi ilə ölkədə vergiödəyicilər tərəfindən vergilər və yığımlar haqqında qanunvericiliyə riayət edilməsini yoxlayır, yol verilən müxtəlif hüquq pozuntularını aşkar edir, vergilərin ödənilməsi üzrə tələbləri irəli sürür, həmçinin cərimə və sanksiyalar tətbiq edir.

Dövlətin maliyyə sisteminin sabitliyinin mühüm şərti vergilərin və digər məcburi ödənişlərin toplanmasının dayanıqlığının təmin edilməsidir. Vergi nəzarəti maliyyə nəzarətinin tərkib hissəsidir. Maliyyə nəzarəti bazar subyektinin fəaliyyətinin maliyyə məsələlərinin yoxlanılması üzrə müxtəlif əməliyyatlar və fəaliyyətlər kompleksidir. Eyni zamanda maliyyə nəzarəti idarəetmənin funksiyalarından biri hesab edilir. Deməli, nəzarətə ilk növbədə idarəetmə fəaliyyətinin formalarından biri, yəni özünün məqsədyönlülüüyü olan idarəetmənin müstəqil funksiyası kimi baxmaq lazımdır. Vergi nəzarəti vergi hüquqpozumalarının aşkar edilməsi və aradan qaldırılması üzrə vergi orqanının vəzifəli şəxsinin xüsusi növ fəaliyyətidir.

Vergi nəzarətinin əhəmiyyətinə məhdud və geniş mənada yanaşmaq olar. Məhdud mənada vergi nəzarətinin əhəmiyyəti məcburi fiskal ödəmələrin toplanması üzrə funksiyaların yerinə yetirilməsi imkanı ilə bağlıdır. Geniş mənada maliyyə nəzarətinin tərkib hissəsi kimi vergi nəzarətinin vəzifəsi dövlətin vergi sisteminin vəziyyəti və qanunsuz kapital dövriyyəsinin aradan qaldırılması üzərində nəzarət funksiyasının təmin edilməsi zəruriliyi ilə şərtlənir ki, bu da onu maliyyə nəzarətinin vəzifələrinə qismən yaxınlaşdırır [8, səh.30].

Vergi ödəmələrindən yayınmalar sxemindən istifadə edərkən vergi nəzarəti funksiyası vergiödəyicilərin davranışındakı sosial və psixoloji amillərinin öyrənilməsi imkanları ilə sıx bağlıdır. Vergi pozuntularının baş vermə riski həmişə alternativ faydalarla şərtlənir. Bu zaman fayda həmçinin qanuna zidd bu və ya digər əməlin baş vermə üstünlüyü ilə də şərtlənə bilər. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsinin nəticələri vergi ödəyicilərin motivasiyasına birbaşa təsir edən dövlətdə mövcud olan vergi mədəniyyətindən (əxlaqından) asılıdır. Bunun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, vergi nəzarətinin yüksək intensivliyi vergi ödəyiciləri tərəfindən onun şəxsi həyatına soxulma təhlükəsi kimi qəbul edilir. Bununla əlaqədar olaraq vergi orqanları ilə vergiödəyiciləri arasında sosial əməkdaşlığın (müqavilənin) formalaşdırılması zəruriliyi yaranır. Bu ilk növbədə, gələcəkdə əlavə imtiyazların əldə edilməsi şəklində əməkdaşlıqdan mümkün fayda deməkdir. Araşdırma göstərir ki, dövlətdə vergi mədəniyyətinin və mentalitetinin formalaşdırılmasının demoqrafik əlaməti, məşğulluq tipi, təhsili, gəlirlər səviyyəsi müxtəlif olan vergiödəyən qrupların təhlilinə müxtəlif yanaşmalar və prinsipləri şərtləndirir. Nəticədə dövlət məqsədləri üçün fiskal vasitələr baxımından istifadə edilən vergi nəzarətinin yeni formaları təşkil edilir. Vergi ödəyicilərin davranış xarakteristikalarının formalaşdırılması vergi mədəniyyətinin əhalinin gəlirlərinin

mövcud həcmə təsiri haqqında nəticə əldə etməyə imkan verir. Təcrübə göstərir ki, gəlirləri orta səviyyədən yüksək olan ölkələrdə vergi ödəmələrindən yayınma hallarının sayı olduqca aşağıdır və şəxs tərəfindən vergi əlavə yük deyil, cəmiyyətdə nemətlərin təkrar bölgüsünün mənbəyi kimi qəbul edilir [7]. Deməli, vergi mentaliteti və vergi mədəniyyəti kimi hadisələrin mövcud olması dövlətdə vergi nəzarətinin strukturunu yaradan, müəyyən qrup vergiödəyənlər üzrə vergi yükünün ciddi diferensiallaşdırılması və yüksəldilməsi zəruriliyini nəzərə alan prinsipləri və yanaşmaları müəyyən edir. Əks halda əhalinin və biznes sferasının dövlətin həyata keçirdiyi fiskal siyasətə inamı ilə yanaşı vergi nəzarətinin səmərəliliyi də daimi azalacaqdır.

Vergi inzibatçılığı iqtisadi proseslərin tənzimlənməsinin bir hissəsi kimi vergi siyasəti ilə sıx bağlıdır. Bu o deməkdir ki, vergi inzibatçılığının tərkibində dövlətin faktiki vergi siyasətinin işlənilib hazırlanmasında daxil olmaqla vergi münasibətlərinin bütün aspektləri əks olunur. Vergi inzibatçılığı səlahiyyətli orqanların, ilk növbədə vergi orqanlarının praktiki fəaliyyəti ilə əhəmiyyətli şəkildə əlaqələndirilməlidir. Bundan başqa nəzəri anlayış kimi vergi siyasəti vergi inzibatçılığından geniş anlayışdır. Ona görə də vergi münasibətləri sferasını əhatə edərək o dövlətin digər fəaliyyət sahələri, o cümlədən siyasi, sosial, iqtisadi və s. sıx bağlıdır.

Son dövrlərdə vergi sistemində və inzibatçılığında həyata keçirilən dəyişikliklər vergi ödəyicilərinə yalnız vergi daxilolmalarının mənbəyi kimi deyil, həm də potensial partnyor kimi baxılmasını zəruri edir. Səlahiyyətli orqan şəxsində dövlət vergi öhdəliklərin icrasının qanuniliyinə, düzgünlüyünə və tamlığına nəzarət etməkdə davam edir, lakin yeni şəraitdə cəmiyyət qarşısında vergi inzibatçılığının məsuliyyəti sferası əhəmiyyətli şəkildə genişlənir. Vergi inzibatçılığın keyfiyyət xarakteristikasının qiymətləndirilməsi və qanuna tabe vergi ödəyiciləri üçün onun prosedurunun sadələşdirilməsi üzrə konkret tövsiyələrin işlənilib hazırlanması zəruriliyini ortaya çıxarır.

Belə vəzifənin reallaşdırılmasına daha çox informasiya texnologiyalarının sürətlə inkişafı səbəb olmuşdur. Son illər ölkənin vergi sisteminin və onun ərazi strukturlarının tədricən təkmilləşdirilməsi həyata keçirilir. Bu vergi orqanlarının fəaliyyətinin tam avtomatlaşdırılmasını, daha mükəmməl informasiya bazasının hazırlanmasını, vergi inzibatçılığı prosesinə təsir edən çoxsaylı faktorları nəzərə alan çoxvariantlı layihələrdən istifadə edilməsini nəzərdə tutur. İnformasiyanın avtomatlaşdırılması vergi yoxlamalarının, vergi daxilolmalarının, vergi hüquqpozmalarının, vergi risklərinin proqnozlaşdırılmasında və təhlilində statistik metodlardan daha geniş istifadə edilməsinə imkan verir.

Vergi orqanları ilə vergiödəyiciləri arasında qarşılıqlı münasibətlərin inkişaf istiqamətləri əhəmiyyətli şəkildə genişlənmişdir. Belə dəyişikliklər vergi inzibatçılığının funksional vəzifələrinin yeniləşməsinə gətirib çıxarmışdır. Müasir şəraitdə vergi orqanları ilə vergiödəyiciləri arasındakı qarşılıqlı münasibətlərin keyfiyyətinin dəyişməsi onun ayrıca öyrənilməsinə tələb edir. Müasir dövrdə vergi orqanları qarşılıqlı inam, partnyor əməkdaşlıq və interaktiv xidmət əsasında hüquqi və fiziki şəxslərlə (vergiödəyicilərlə) işində müştəriyönlü yanaşmanın tətbiqi vergi subyektləri arasında qarşılıqlı əlaqələrin genişlənməsinə, onun keyfiyyətə yeni səviyyəyə qalxmasına gətirib çıxarır. Eyni zamanda bu əhalinin vergi hüququnun və savadlığının səviyyəsinin yüksəldilməsinə, vergiödəyicilərində vergilərin ödənilməsi məsuliyyəti

yətinin formalaşdırılmasına, vergiödəyicilərinin vergi ödənilməsi üzrə öhdəliklərin icrasına şəraitin yaxşılaşdırılmasına, vergi orqanları tərəfindən vergiödəyicilərinə göstərilən xidmətin keyfiyyətinin artmasına və s. gətirib çıxara biləcək vergi inzibatçılığının müstəqil istiqaməti kimi vergi ödəyicilərlə işin yenidən təşkilinə imkan verir.

Deməli, müasir şəraitdə vergi inzibatçılığının funksiyalarının tərkibinə vergi ödəyiciləri ilə qarşılıqlı fəaliyyətin təşkili funksiyasının da əlavə edilməsi zərurəti yaranır. Beləliklə, vergi inzibatçılığının funksiyalarına planlaşdırma, uçot, təhlil, nəzarət, tənzimləmə, vergi ödəyiciləri ilə qarşılıqlı fəaliyyətin təşkilini aid etmək olar.

Müasir dövrdə vergi inzibatçılığının qarşısında bir sıra vəzifələr durur. Onlara vergi daxilolmalarının proqnozlaşdırılmasını, vergiqoymanın yeni konsepsiyasının işlənilib hazırlanmasını, xarici iqtisadi fəaliyyətinin vergi ilə əsaslandırılmış himayədarlıq siyasətinin formalaşdırılmasını, vergi dərəcəsinin optimallaşdırılmasının, vergi potensialının qiymətləndirilməsini və s. aid etmək olar.

Vergi nəzarəti metodlarının təsnifatı zəruriliyi onların təcrübədə həyata keçirilməsi üsullarının müxtəlifliyi ilə şərtlənir. Nəzarət prosedurunun formalaşdırarkən ödəmələrdən yayınmalara səbəb olan və vergilərin vaxtında ödənilməsi imkanlarına təsir edən daxili və xarici amillərin nəzərə alınması vacibdir. Təcrübədə vergi nəzarətinin birbaşa (pul formasında nağd hesablaşmaların real həcmi müəyyənləşdirmək üçün sorğu metodu, dövlət səviyyəsində vergi mədəniyyətinin ölçülməsi metodu və s.) və dolayı (gəlirlərdəki uyğunsuzluğun uçotu, ÜDM nominal həcmi nisbətə bazarda həyata keçirilən bağlamaların həcmi ölçülməsi metodu, gizlədilmiş dəyişikliklər metodu və s.) metodları fərqləndirilir [14, səh. 10]. Onların müəyyən üstün və çatışmayan cəhətləri vardır. İnformasiyanın məhdudluğu şəraitində fərdi əsasda birbaşa və dolayı metodların tətbiqi əldə edilən nəticələrin etibarlılığına təminat vermir. Ona görə də vergi nəzarətinin qeyri-ənənəvi formalarından, o cümlədən vergi ödəyicilərinin davranışı üzərində müntəzəm müşahidə imkanlarına malik olan üfüqi monitorinqdən istifadə edilməsi zəruridir.

NƏTİCƏ VƏ MÜZAKİRƏLƏR

İqtisadiyyatda müsbət struktur dəyişikliklərin stimullaşdırılması, vergi yükünün tədricən azaldılması, vergi inzibatçılığının keyfiyyətə yaxşılaşdırılması və vergi daxilolmalarının artırılması Azərbaycanın vergi siyasətinin əsas prioritetləridir. Vergi sistemi investisiyaların cəlb edilməsi uğrunda dünya bazarında mübarizə aparan əsas dövlətlərin vergi sistemi ilə müqayisədə özünün rəqabətqabiliyyətliyini qoruyub saxlamalı, lakin vergi inzibatçılığı prosedurları vicdanlı və dürüst vergiödəyiciləri üçün maksimum rahat olmalıdır.

Vergi inzibatçılığının səmərəliliyi həm vergiödəyicilərinin, həm də vergi orqanlarının maraqlarının tarazlığına riayət etməklə, dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının lazımı səviyyəsinin saxlanmasına istiqamətlənir. Bu vəzifəyə nail olunması ona xas vəzifələrin həyata keçirilməsi vasitəsilə təmin edilir. Qeyd etdiyimiz kimi vergi inzibatçılığının əsas vəzifələrinə vergi planlaşdırılması, uçotu, təhlili, vergi nəzarəti, tənzimlənməsi, vergiödəyiciləri ilə qarşılıqlı əlaqənin təşkili aiddir. Bu zaman hər bir funksiya öz ifadəsini vergi inzibatçılığının icra

nəticəsinə nail olmanın forma, üsul və qaydalarının məcmusunda, yəni onun metodlarında tapır.

Vergi planlaşdırılması büdcə planlaşdırılmasının və vergi siyasətinin formalaşdırılması sisteminin tərkib hissəsi, bazar tipli iqtisadiyyat şəraitində dövlətin obyektiv zəruri funksiyalarından biridir. Müasir dövrdə vergi planlaşdırılmasının əhəmiyyəti ortamüddətli maliyyə planlaşdırılmasının tətbiqi və dövlət büdcəsinin idarəedilməsi sistemində vergi inzibatçılığının rolunun artması ilə əlaqədar olaraq xüsusi aktuallıq kəsb edir.

Vergi gəlirlərinin planlaşdırılmasının obyektiv zəruriliyi şərtlənir: vergi sferasında hakimiyyət səlahiyyətli subyekt kimi dövlətin plana uyğun fəaliyyəti, vergi inzibatçılığının çox - cəhətli proses olması, büdcə sisteminin gəlir hissəsinə pul vəsaitlərinin müntəzəm daxilolmasının məqsəd müvafiqliyi, büdcələrarası səmərəli uyğunluğun təmin edilməsi və ölkənin müəyyənləşdirilmiş maliyyə planının reallaşdırılması zəruriliyi və s. Bunlarla əlaqədar olaraq vergi planlaşdırılmasının məqsədi ölkənin büdcə sistemində vergi və yığımların maksimal yüksək səviyyədə səfərbər edilməsinə nail olmaqdan ibarətdir ki, bu da nəticədə həmin vəsaitlərdən iqtisadi tənzimlənmənin vasitəsi kimi istifadə olunmalıdır.

Vergi inzibatçılığı sistemində vergiödəyicilərin uçotu funksiyası əhəmiyyətli rol oynayır. Onun inkişafı fərdi sahibkarların və hüquqi şəxslərin qeydiyyatı prosedurunun optimallaşdırılması üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsinin prioritet istiqaməti kimi çıxış edir.

Təhlil büdcə sistemində və büdcədən kənar dövlət fondlarına vergi daxilolmalarının həcmi, dinamikası və quruluşunun öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi üzrə vergi inzibatçılığının funksiyalarıdır.

Elmi tədqiqatların nəticələri göstərir ki, vergi inzibatçılığının funksiyaları arasında ölkənin büdcə sistemində vergi daxilolmalarının vaxtında və tam daxilolmasını təmin edən vergi nəzarətinin xüsusi yeri vardır. Bütövlükdə vergi və yığımların toplanması səviyyəsinin yüksəldilməsi vergi nəzarətinin mükəmməl sisteminin qurulmasından asılıdır.

Vergi tənzimlənməsi vergi nəzarəti ilə sıx bağlıdır. Vergi orqanlarının tənzimləyici fəaliyyətinin əsas vəzifəsi kənarlaşmaları aşkar etməkdən və onların səbəblərini aradan qaldırmaqdan, həmçinin idarəetmə sistemində düzəlişlər etməkdən ibarətdir. Tənzimləmə vergi inzibatçılığının digər funksiyalarının yerinə yetirilməsində də yer alır.

Vergi orqanlarının vergiödəyicilərinə göstərdiyi xidmətlərin keyfiyyətinin yüksəldilməsi vergi ödəyicilərin öz vergi öhdəliklərinin könüllü yerinə yetirilməsinə təsir göstərən mühüm amildir. Vergi münasibətləri iştirakçılarının qarşılıqlı fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması – vergiödəyicilərin vergi orqanlarının xidmətlərinə əlçatanlığının sadələşdirilməsini, vergiödəyicilərin vergi orqanlarından xidmətləri əldə etməyə və informasiyanı asan tapmağa imkanların yaradılması, vergi ödəyiciləri ilə əks əlaqənin və vergi orqanlarının onların ehtiyaclarına reaksiyasının yaxşılaşdırılması - istiqamətlərini nəzərdə tutur.

Vergi ödəyiciləri ilə işin başlıca məqsədi vergi orqanları ilə vergi ödəyicilərin mənfi münasibətlərini və mübahisəli vəziyyətlərini azaltmaqdır, həmçinin könüllü əsasda vergi ödənilməsinə təmin etməkdir.

Əməkdaşlıq və partnyorluq əsasında vergi ödəyiciləri ilə işin təşkili onlarda vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə stimül yaradır və cəmiyyətdə dayanıqlığın möhkəmlənməsinə gətirib çıxarır. Bu məqsədlə vergiödəyiciləri ilə qarşılıqlı fəaliyyətdə yeni müştəriyönümlü ya-

naşma işlənib hazırlanır, digər hakimiyyət orqanları ilə səmərəli əməkdaşlığın yeni formaları tətbiq edilir, vergiödəyiciləri üçün vergi orqanlarının aşkarlığı yüksəldilir, vergi inzibatçılığının gündəlik təcrübəsində müasir texnologiyalar, həmçinin müxtəlif elektron xidmətlər intensiv tətbiq edilir.

Vergi sisteminin transformasiyası şəraitində vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin yüksəldilməsi yollarının axtarılıb tapılması prioritet vəzifələrdən biridir. Araşdırma göstərir ki, vergi orqanlarının işinin səmərəliliyini qiymətləndirməyə imkan verən göstəricilərin müəyyənləşdirilməsi sahəsində vahid yanaşma yoxdur. Fikrimizcə, belə qiymətləndirmənin əsas kriteriyalarına - vergi və yığımların sabit daxilolmasının təmin edilməsini, vergiödəyicilərinə xidmətlərin yaxşılaşdırılmasını, vergi sisteminin səmərəliliyinin yüksəldilməsini - aid etmək olar.

Müəyyənləşdiriləcək göstəricilər həm kəmiyyət, həm də keyfiyyət baxımından vergi orqanlarının işinin ayrı-ayrı tərəflərinin vəziyyətini əks etdirməli və vergi inzibatçılığının yerinə yetirdiyi funksiyalarına uyğun olaraq səmərəliliyin ümumi qiymətləndirilməsinin əsası olmalıdır. Onlardan sistemli və dinamikada istifadə edilməsi zəruridir.

Ölkənin iqtisadi inkişafının investisiya, innovasiya və sosial tərəflərinə əhəmiyyətli şəkildə təsir göstərə bilən səmərəli vergi sisteminin formalaşdırılması məqsədilə zaman-zaman geniş tədbirlər həyata keçirilmişdir. Bu prosesin davamı olaraq son illərdə vergi sahəsində köklü dəyişikliklərin həyata keçirilməsi istiqamətində mühüm addımlar atılmışdır. Belə ki, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2018-ci il 26 sentyabr tarixli sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “2018–2020-ci illərdə Azərbaycan Respublikasında rəqəmsal ödənişlərin genişləndirilməsi üzrə dövlət proqramı”nda vergi dəyişiklikləri ilə bağlı prioritetlər də yer almışdır. Həmin proqramda Azərbaycanda rəqəmsal ödənişlərin institusional mühitinin daha da yaxşılaşdırılmasının mühüm prioritetlərindən biri vergi sisteminin səmərəliliyinin artırılmasıdır [1]. Bu məqsədlə vergi auditinin və hesabatlılığının səmərəliliyinin artırılması, e-auditin çərçivəsinin genişləndirilməsi və onun fəaliyyət tezliyinin artırılması, elektron mühasibatlıq sisteminin təkmilləşdirilməsi nəzərdə tutulur. Ümumiyyətlə, ölkənin vergi sisteminə dəyişikliklər beş əsas istiqaməti – sahibkarlığın dəstəklənməsi, vergidən yayınmanın və “kölgə iqtisadiyyatı”nın miqyasının azaldılması, vergitutma bazasının genişləndirilməsi, vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi və vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi əhatə edir.

Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinin prioritet istiqamətlərindən biri iri məlumatlar əsasında rəqəmsal, elektron təhlil imkanlarını genişləndirməkdir ki, bu da üfüqi monitoring adlandırılan məsafədən təhlil mexanizmlərinin tətbiqini nəzərdə tutur. Vergi nəzarəti orqanları ilə vergiödəyicilərinin qarşılıqlı fəaliyyətinin optimallaşdırılması baxımından belə yanaşma bir sıra üstünlüklərə malikdir. Vergi nəzarətinin qeyri - ənənəvi metodları dünyanın müxtəlif dövlətlərində geniş tətbiq edilir. Vergiödəyicilərin davranışının modelləşdirilməsində istifadə edilən üfüqi monitoringin tətbiqi vergi orqanları və vergiödəyiciləri arasındakı etibarlı münasibətlərin formalaşdırılmasını nəzərdə tutan bütün etik norma və standartlara riayət edilməsini zəruri edir ki, bu da tərəflərin xüsusi razılığı ilə reqlamentləşdirilir. Digər tərəfdən üfüqi monitoringdən istifadə edilməsi vergi risklərinin aşkar edilməsinin önleyici prosedurlarından istifadəyə və vergi nəzarətinin standart proseduru baxımından sonradan onu proqnozlaşdırmağa imkan verir. Son dövrlərdə maliyyə sferasının mütəxəssisləri bilərəkdən

verginə ödəməyənləri, xaricə kredit və borc vəsaitlərini çıxaranları aşkar etmək üçün vergiödəyicilərin qarşılıqlı fəaliyyətinin şəffaf mənzərənin təhlilindən istifadə edirlər. Vergi nəzarətində üfüqi monitorinqin tətbiqi onların yaranmasını qabaqcadan aşkar etməyə və aradan qaldırmağa, həmin təcrübəni istiqamətləri bir-birinə yaxın maliyyə yaxud iqtisadi fəaliyyətdə yaymağa imkan verir. Vergi nəzarəti orqanları və vergiödəyiciləri üçün üfüqi monitorinqdən istifadənin əsas üstünlüklərinə aid etmək olar:

- Birincisi, vergiödəyicisi bu və ya digər sövdələşmənin nəticələri haqqında qabaqcadan məlumatlandırılır ki, nəticədə vergi risklərinə məsul rəhbər özünü təhlükədən qoruya bilər.

- İkincisi, vergiödəyicisi müfəttişin mövqeyinə etiraz etməkdə haqlıdır və məhkəmənin qərarını əldə edərək risksiz təsərrüfat əməliyyatını tamamlaya bilər.

- Üçüncüsü, vergiödəyicisi auditor yoxlamalarını daha az həyata keçirmək hüququnu əldə edir. Vergi xidməti əvvəlki dövrlərin problemlərinin həllini operativ tapa bilər, mövcud vergi məsələləri qısa müddətdə həll olunur. Vergi nəzarətinin bu qeyri-ənənəvi forması vergi orqanları ilə vergiödəyiciləri arasında xüsusi sosial əməkdaşlıq kimi hər yerdə tətbiq edilməlidir. Vətəndaş və biznes üçün müvafiq şərait və imtiyazın yaradılması nəinki vergi sferasında pozuntuların və cinayətlərin aşkar edilməsi üzrə bir sıra bürokratik prosedurları azaltmağa, həm də onu cəmiyyət üçün anlayışlı və şəffaf edərək nəzarət sisteminə inamın artmasına imkan verir.

Ölkə təcrübəsində tətbiq edilən vergi mədəniyyətinin yeni meyllərinə diqqətin artması vergi nəzarətinin qeyri-ənənəvi formaları ilə yanaşı risk yönümlü yanaşmanın tətbiqini zəruri edir. Belə yanaşmanın əsasında vergi orqanlarının nəzarət fəaliyyətini gəlirlərin toplanmasında yüksək təhlükə yarada bilən yeni risk sahələrinə, həmçinin fəaliyyətin bütün istiqamətləri və sferaları üzrə vergiödəyiciləri üzrə əlaqələrin yaxşılaşdırılmasına istiqamətləndirmək durur.

Potensial risklərin qiymətləndirilməsinin ən mütərəqqi yanaşmalarından biri risk-yönümlü yanaşmadır. Onun əsasında risklərin müntəzəm təhlil edilməsi və aşkar edilməsinə istiqamətlənən strukturlaşdırılmış proses durur ki, bunun da məqsədi sonradan onların minimumlaşdırılması və aradan qaldırılması variantlarının müəyyənləşdirməkdir. Təcrübədə vergi risklərinin seqmentləşdirilməsi prosesi vergi nəzarətinin keyfiyyətinə təsir edən müxtəlif kriteriyalardan (risk zonası, vergiödəyən qrupu, vergiödəyicilərin davranışı) istifadə ilə şərtlənən yüksək yaxud orta risk səviyyəli vergiödəyicilərin təsnifatı nəzərə alınmaqla müəyyən edilir. Vergi nəzarətinin keyfiyyətini yüksəltmək məqsədilə risklərin qiymətləndirilməsi sistemi və onun fəaliyyət mexanizmi işlənilib hazırlanmalıdır. Belə sistemin əsas vəzifəsi müntəzəm əsasda vergi ödəyicilərin fəaliyyətində yaranan risklərin aşkar edilməsi, eyniləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üzrə vahid informasiya bazasının formalaşdırılmasıdır. Fikrimizcə, onun vergi inzibətçiliyi proseduru və pul axınlarının hərəkətini tənzimləyən bütün fiskal orqanların kompleks qarşılıqlı fəaliyyətini nəzərə almaqla monitorinq təcrübəsində tətbiqi məqsədəuyğundur. Risklərin qiymətləndirmə sistemi vergi nəzarəti sistemində yer alan prosedur və bir sıra məsələlər haqqında informasiyanın (vergi pozuntularının və bazarın müxtəlif seqmentlərində vergi nəzarəti prosedurlarından yayınan qanuna zidd fəaliyyətin xarakteri və miqyası, bazarın müxtəlif seqmentlərində kölgə bizneslə mübarizə üzrə mövcud tədbirlərin ki-fayətləndirici olmaması, vergidən yayınması və kapitalın xaricə çıxarılması əlamətləri nəzərə

alınmaqla fəaliyyəti iqtisadiyyata böyük zərər gətirə biləcək iri vergiödəyicilərin xarakterik xüsusiyyətləri) dəqiqləşdirilməsini tələb edir.

Y E K U N

Vergi sistemi dövlətin iqtisadi sisteminin mühüm ünsürlərindən biridir. O dövlətin iqtisadi inkişafa təsirinin, sosial-iqtisadi inkişaf prioritetlərin müəyyən edilməsinin başlıca vəsi-təsidir. Ona görə də Azərbaycanın vergi sisteminin yeni ictimai münasibətlərə, dünya təcrübəsinə uyğunlaşdırılması istiqamətində əhəmiyyətli işlər görülür. Xüsusilə də son illərdə ölkənin vergi sisteminin səmərəliliyinin artırılması məqsədilə ciddi islahatlara rəvac verilmişdir.

Vergi nəzarəti verginin planlaşdırılması və tənzimlənməsi ilə yanaşı vergi inzibatçılığının əsas metodlarından biridir. Bu metodların hər birinə müəyyən vəzifələrin həll edilməsinə yönəlmiş formalar xasdır. Vergi inzibatçılığının məqsədi vergi nəzarəti və verginin tənzimlənməsi metodlarının optimal uzlaşdırılması əsasında planlaşdırılmış vergi ödəmələrinin büdcə sisteminə daxilolmalarını təmin etməkdir.

Həyata keçirilən dəyişikliklərin mühüm istiqamətlərindən biri struktur islahatlarıdır. Departamentin əsas vəzifəsi vergidən yayınan şəxsləri aşkar etmək və onlar üzərində nəzarət tədbirlərini həyata keçirməkdir. Onun tərkibində üç şöbə - səyyar vergi yoxlamalarına nəzarət, operativ vergi nəzarəti və vergi nəzarəti tədbirlərinin təşkili və təhlili şöbəsi-yaradılmışdır [2]. Təhlil şöbəsi tərəfindən rəqəmsal texnologiyalara əsaslanaraq risklərin qiymətləndirilməsi həyata keçirilərək, vergi ödəyiciləri risk qruplarına bölünəcəkdir. Risk qruplarına düşməyən, yəni vergi öhdəliyini vaxtılı-vaxtında və tam həcmdə yerinə yetirən vergi ödəyiciləri rahat şəkildə fəaliyyət göstərəcək. Riskin səviyyəsindən asılı olaraq, vergi ödəyicisinə nəzarət tədbirinin formaları (səyyar vergi yoxlaması və ya operativ nəzarət tədbirləri) tətbiq ediləcəkdir [15].

Azərbaycanda müasir dövrün çağırışlarına müvafiq vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsinin mühüm istiqamətlərindən biri vergi orqanları ilə vergiödəyiciləri arasındakı etibarlı sosial əməkdaşlığın təmin edilməsidir. Bu isə əhəmiyyətli şəkildə vergi sisteminin şəffaflığından, vergi inzibatçılığında rəqəmsal texnologiyalardan daha geniş istifadə olunmasından, vergi nəzarətinin və auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsindən, vergi işçilərinin peşəkarlıq səviyyəsinin yüksəldilməsindən və s. asılıdır. Həyata keçirilən struktur dəyişiklikləri çərçivəsində rəqəmsal vergi inzibatçılığı departamentinin yaradılması da təqdirə layiqdir [15]. Onun fəaliyyətinin düzgün prinsiplər əsasında təşkili vergi sisteminin şəffaflığını və vergi inzibatçılığının əlverişli biznes mühitinin formalaşdırılmasına yönəldilməsini təmin edə bilər.

Vergi nəzarəti sisteminin vəziyyətinə və səmərəliliyinə çoxlu sayda ünsürlər, o cümlədən vergi yükü, vergi və yığımları tənzimləyən hüquqi normalar sisteminin inkişaf səviyyəsi, vergi orqanlarının işinin prioritetləri, vergiödəyicilərin təqdim etdiyi sənədlərin keyfiyyəti, vergi ödəyicilərin hüquqi mədəniyyəti, onların vergi orqanları ilə əməkdaşlığına hazırlıq səviyyəsi və s. təsir göstərir.

Vergi orqanlarının nəzarət işinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinin mühüm amili yoxlama aparılacaq vergiödəyicilərin seçilməsinin səmərəli sisteminin olmasıdır. Ümumiyyətlə, vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinin əsas meyllərinə bütövlükdə vergi sistemi-

nin modernləşdirilməsini, vergi inzibatchılığı və nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsini, vergi inzibatchılığında hər bir kateqoriyadan olan vergi ödəyicilərinə fərdi yanaşmaların formalaşdırılmasını, informasiya texnologiyalarının tətbiqi imkanlarının genişləndirilməsini, risklərin qiymətləndirilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsini, geniş analitik təhlilə və risklərin qiymətləndirilməsi sisteminə əsaslanan siyasətin formalaşdırılmasını, vergi nəzarəti proseslərinin avtomatlaşdırılmasını, elektron auditin təşkil edilməsini, vergi nəzarətinin prinsiplərinin düzgün müəyyənəndirilməsini, kiçik biznes sektorunda dürüst və şəffaf vergi uçotunun formalaşdırılmasını, risk kriteriyaları əsasında vergi nəzarətinin formalaşdırılmasını və s. aid etmək olar.

Ədəbiyyat siyahısı:

1. Azərbaycan Respublikasında rəqəmsal ödənişlərin genişləndirilməsi üzrə dövlət proqramı, 26 sentyabr 2018-ci il, 2018–2020-ci illərdə.
2. Azərbaycan Respublikası Vergi audit departamentinin əsasnaməsi, 22 oktyabr, 2018-ci il tarixli.
3. Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat obyektləri və fəaliyyət sahələri üzrə risklərin qiymətləndirilməsi metodologiyası. 9 sentyabr, 2016-cı il .
4. Abbasov İ.M. “Audit”. Ali məktəblər üçün dərslik; Bakı, 2013.
5. Hacıyev F.Ş., Əliyev Ş.H. Audit, dərs vəsaiti. ADİU-nun nəşriyyatı, 2011.
6. “Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizədə nəzarətin rolu və əhəmiyyəti. /Beynəlxalq Elmi-Praktik Konfrans. Bakı, 18-19 Sentyabr, 2008, s. 50-56.
7. Абрамчик Л.Я. Налоговое администрирование в системе финансового контроля / Финансовое право. №6, 2017, стр. 10-18.
8. Киреева В.В. Совершенствование процесса организации и проведения налогового аудита, Таврический научный обозреватель, № 1 (18) - январь 2017, стр. 29-36.
9. Наливкина В.В., Куцегреева Л.В. Проблемы эффективного администрирования работы налоговых органов ФНС РФ /// Экономика и предпринимательство. № 4-1 (81-1). 2017, стр. 100-110.
10. Олейник М.А. Налоговый аудит. Краснодар, «КубГАУ», 2015. 212 с.
11. Петраков Н.Г., Бабилаев Н.А. и др. Проблемы налогового аудита в современной России, Горный информационно-аналитический бюллетень. № 12. 2016. стр. 80–85.
12. Титов А.С. Формы, методы, виды налогового контроля // Юрист. №9, 2016. стр.9-14.
13. Шмакова А.В. Новые технологии налогового администрирования: системный анализ в налоговом контроле, Креативная экономика, Том 11, №8, 2017, стр. 900-908.
14. Яруткин Н. А. Развитие методического инструментария налогового аудита, автореф. дисс. канд. экон. наук, 2015, 24 с.
15. <http://www.taxes.gov.az/>
16. <https://creativeconomy.ru>

*Мусаев Эльдар Мардан оглы,
доктор философии по экономике,
Бакинский Университет Бизнеса,
Адрес: ул. Г.Зардаби 88^а, Баку, Азербайджан, AZ 1122,
E-mail: eldarmusayev62@gmail.com
© Мусаев Э.М., 2019*

НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В АЗЕРБАЙДЖАНЕ

Р Е З Ю М Е

Одной из важных задач в налоговой сфере, стоящих на современном этапе перед государством, является совершенствование налогового контроля. Обеспечение устойчивого и инновационного развития, налоговая административность в условиях повышения роли важных внутренних и внешних факторов, налоговый контроль должны выступать как основа повышения продуктивности налоговой системы, оптимизации фискального и монетарного стимулирования. Другими словами, существующие проблемы обуславливают необходимость развития новых подходов в практике налогового контроля для создания эффективных путей взаимодействия государственных налоговых органов и бизнеса, оптимизации бюджетно-налоговой системы за счет своевременного поступления налогов в бюджет и для уменьшения объема свода нерешенных долгов. Не случайно также в последний период усиление внимания проведению структурных и кадровых реформ в налоговой системе Азербайджана, внедрению новых принципов в административность, обеспечению прозрачности, повышению взаимного доверия между налогоплательщиками и налоговыми органами и оказание инициативы в этом направлении.

В статье рассматриваются возможности использования горизонтального мониторинга, являющимся важным способом системы налогового контроля, широко применяющегося в мировой практике, даются особенности организации и проведения налогового аудита на основании ориентированного на риск подхода. В то же время в статье с расстояния, создающего социальные и материальные средства взаимодействия с налогоплательщиками, дается анализ уменьшения ряда процедур по своевременному обнаружению налоговых нарушений и преступлений, применения горизонтального мониторинга, обосновывается создание возможности нейтрализации основных рискованных точек, которые могут быть налоговыми правонарушениями в условиях глобализации финансовой системы.

Ключевые слова: налоговая политика, налоговый аудит, внутренний контроль, развитие, продуктивность, совершенствование, ориентированный на риск налоговый контроль, рискованный налогоплательщик.

Eldar Merdan Musayev,

PhD in Economics,

Baku Business University,

Address: 88^a H.Zardabi St., Baku, Azerbaijan, AZ 1122,

E-mail: eldarmusayev62@gmail.com

© E.M. Musayev, 2019

SOME ISSUES OF TAX CONTROL IMPROVEMENT IN AZERBAIJAIN

A B S T R A C T

One of the important tasks in the tax sphere that the state is currently facing is the improvement of tax control. Ensuring sustainable and innovative development, tax administration in the context of increasing the role of important internal and external factors, tax control should be the bases for increasing the productivity of the tax system, optimizing fiscal and monetary incentives. In other words, the existing problems necessitate the development of new approaches in the practice of tax control to create effective ways of interaction between state tax authorities and business, optimizing the fiscal system through timely receipt of taxes to the budget and to reduce the volume of outstanding debts. It is also not by chance that in the recent period, greater attention has been paid to carrying out structural and personnel reforms in the tax system of Azerbaijan, introducing new principles in administration, ensuring transparency, increasing mutual trust between taxpayers and tax authorities and providing initiative in this direction.

The thesis discusses the possibilities of using horizontal monitoring, which is an important method of the tax control system, which is widely used in world practice, gives features for organizing and conducting the tax audit based on a risk-based approach. At the same time, the thesis deals with the distant analyse of the social and pecuniary resources in interact with taxpayers, that means to reduce the number of procedures for the timely detection of tax offences and the application of horizontal monitoring, as well as the neutralization of key zones which may be taxable in modern conditions under the global financial system.

Keywords: tax policy, tax audit, internal control, development, productivity, improvement, risk-oriented tax control, risk taxpayer.