

VERGİ HÜQUQU

VERGİDƏN YAYINMA İLƏ MÜBARİZƏDƏ YENİ YANAŞMALAR. VERGİ ƏXLAQI VƏ VERGİ İNTİZAMLILIĞI ANLAYIŞLARI

ƏSMƏR ƏLİYEVƏ*

Annotasiya

Vergi, ödəyicilərin xərcləyə biləcəyi gəlirlərində və xərcləmələrində azalmalara səbəb olmaqla onların qənaət edə bilmə imkanlarını azaldır. Odur ki, bir nəsnə olaraq vergi, inkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq heç bir cəmiyyətdə müsbət qarşılanmır. İqtisadiyyat və hüquq elmində formalaşmış hakim mövqə bundan ibarətdir ki, ödəyicilər vergini yalnız qanunu pozmaqdan və dolayısı ilə məsuliyyətə cəlb olunma qorxusundan ödəyirlər. Beləliklə də, hüquq normalarında tapa bildikləri ən kiçik boşluqdan istifadə etməklə qanuni və qanunazidd yollarla vergidən yayınırlar. Dövlətlər vergi siyasətini həyata keçirərkən vergi ödəyiciləri könüllü vergi ödəməyə sövq etməyə çalışırlar. Könüllü vergi ödəməyə gəlir səviyyəsi və vergi dərəcələri, sosial və demoqrafik amillər, cərimələr, audit ehtimalı, vergi yoxlamaları, subyektiv və obyektiv tədbirlər, maliyyə məsləhətçilərinin və ya vergi məsləhətçilərinin təsiri, mənəvi və sosial dinamika, vergi ödəmələrinin mürəkkəbliyi kimi amillər təsir edir. Könüllü vergi ödəməsinə təsir edən mühüm amillərdən biri də vergi əxlaqı institutudur. Vergi əxlaqı vergiləri ödəmək üçün daxili motivasiya kimi müəyyən edilir və bir çox sosial və psixoloji amillərdən təsirlənir. Bu məqalədə vergi əxlaqı anlayışı üzərində dayanılır və vergi əxlaqı ilə bağlı sosial və psixoloji elementlər ətraflı şəkildə araşdırılır. Bu kontekstdə sosial normalar, təqsir və utanç hissi, vəzifə və qorxu hissi, vergi ödəyicilərinin daxili motivasiyası və ədalət qavrayışı, vergi ödəyicisi ilə dövlət orqanı arasındakı münasibət kimi sosial-psixoloji elementlər vergi əxlaqı ilə bağlı izah edilir.

Açar sözlər: vergi əxlaqı, vergi öhdəliyi, vergi intizamı, vergi gəlirləri, vergidən yayınma, könüllü vergi.

I. Giriş

Vergi əxlaqının vergi hüququnda bir termin kimi formalaşması. Vergi bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlətin qarşısına qoyulmuş funksiyaları icra edə bilməsi üçün formalaşdırılan büdcənin əsas gəlir mənbəyidir. Məsələn, OECD-nin hesabatlarına əsasən 2022-ci il üçün Fransada vergi gəlirlərinin bütövlükdə ÜDM-a nisbəti 46.1 faiz olmuşdur. Bu o deməkdir ki, dövlət öz iqtisadi siyasətini formalaşdırarkən vergi intizamı xüsusi diqqət yetirməli olduğu məqamlardan bəlkə də birincidir [6].

OECD-nin 2019-cu ildə dərc etdiyi məlumatlara əsasən, daha çox vergi tutan ölkələrdə vergi əxlaqı ümumiyyətlə daha yüksək olur. Ölkələr arasında əhəmiyyətli fərqlər olsa da, ümumi nümunə ondan ibarətdir ki, verginin ümumi daxili məhsula (ÜDM) nisbəti yüksək olan ölkələrin daha yüksək vergi əxlaqı var. Bu, hökumətin effektiv fəaliyyəti, yüksək vergi əhval-ruhiyyəsi və könüllü vergiyə riayət (həmçinin effektiv icra) arasında fəzilətli dairənin göstəricisi ola bilər; və ya vergi ödəyiciləri ilə dövlət arasında fiskal müqavilənin sübutu (vətəndaşların effektiv dövlət xidmətləri müqabilində vergi ödəməyə hazır

* H.ü.f.d / Bakı Dövlət Universiteti / email: asmer_1985@yahoo.com

olması, (OECD/CAF/UN ECLAC, 2018)). Regional səviyyəli təhlil bu dinamikanı daha da sınaqdan keçirməyə imkan verir [6].

OECD-nin hesabatlarında göstərilir ki, yaş, təhsil, cins, din və hökumətə inam cəmiyyətdə vergi əxlaqına təsir göstərən amillərdən ən vacibləridir. Daha yaşlı, daha təhsilli və ya dindar olan şəxslərin qlobal səviyyədə vergi əxlaqının davamlı olaraq daha yüksək səviyyədə olduğu göstərilir. Hökumətə daha çox inamı olanların vergi əxlaqı da yüksək olur. Hesabatlara əsasən, OECD üzvü və Latin Amerikasını iqtisadiyyatları ən yüksək vergi əxlaqına, Afrika və Şərqi Avropa isə daha aşağı səviyyələrə malikdir [3].

Hüquqi termin olaraq, vergi intizamlılığı ilə yanaşı ədəbiyyatlarda son 20-30 ildə “vergi əxlaqı”, yaxud daha çox post sovet ərazisində yayılmış olan “vergi mədəniyyəti” ifadələrinə də rast gəlinir. Bütün bu terminlər nəticə olaraq vergi ödəyicilərində vergini ödəmək vərdişinin formalaşmasına xidmət edir. Lakin tədqiqatçılar belə bir nəticəyə gəlmişdir ki, heç bir cəmiyyətdə və tarixin heç bir dönməsində insanlar vergini könüllü olaraq ödəməyə razı olmayıblar, bəzi dövrlərdə hətta vergilərə dini don geydirilərək onları tanrı yolunda nəzir, günahların bağışlanması üçün haqq kimi insanlara təqdim ediblər. Buna misal olaraq, müsəlman dövlətlərində xərəcə, orta əsrlərdə xristian ölkələrində kilsələrin yığdığı müxtəlif vergiləri göstərmək olar.

Termin olaraq vergi əxlaqı ideyası ilk dəfə 1960-cı illərdə işlənsə də sonrakı illərdə onun tədqiqatına az yer verilmişdir [2, 10, 11].

90-cı illərdən başlayaraq vergi əxlaqı ifadəsi yenidən tədqiqat obyektikimi diqqət mərkəzinə çevrilməyə başlanmışdır [13].

Vergi əxlaqına verilən anlayışlardan ən geniş yayılmışı onun vergini ödəməyin instinktiv motivasiyası olmasıdır [14]. Luttmer və Singhal (2014) vergi əxlaqını gözlənilən faydadan kənar qeyri-mənəvi motivasiyaların və vergi uyğunluğu üçün amillərin məcmusu kimi müəyyən edirlər [8]. Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, bu məqalədə vergi əxlaqı, ilk növbədə rəsmi və qeyri-rəsmi institutlar arasında qarşılıqlı əlaqənin nəticəsi kimi nəzərdən keçirilir. Bununla belə, etiraf etmək vacibdir ki, fərdi xüsusiyyətlərin həm də fərdin vergi mənafehinin və beləliklə, vergiyə uyğunluq davranışının formalaşmasında mühüm əhəmiyyəti vardır. Vergi hüququ üzrə araşdırmaçılar bundan əlavə “vicdanlı ödəyicilər” adlandırılan şəxslər qrupunu da ayırır ki, onlar sadəcə olaraq xaraktercə vergidən “qaçmamağa meyllidirlər” [9] (Long və Swingen, 1991) və ondan yayınmağa çalışmırlar [14]. Bunun əksinə tədqiqatçılar, ümumiyyətlə, aşağı vergi əxlaqına malik olan və vergidən yayınmanın faydalarını vergi intizamına riayət etmənin faydaları ilə müqayisə edən “vergidən yayınanlar” qrupunu tədqiqatçılar fərqləndirirlər [14]. Bütün bunlardan əlavə, vergidən yayınmaqdan həzz alan və bunu dövlətlə oynamaq kimi qəbul edən şəxslər də var [7].

II. Əsas hissə

2.1. Vergi əxlaqı sosial və hüquqi termin kimi.

Vergi əxlaqı institutunun ətraflı tədqiqi araşdırmaçılara belə bir nəticəyə gəlməyə əsas verir ki, o, vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına nail olunmağa əhəmiyyətli dərəcədə təsir edən anlayışlardan biridir. Buna hətta misal olaraq onu göstərirdilər ki, protestant Bavariyasında vergi nəzarətinin zəifliyi, hətta olmamasına baxmayaraq, fiziki şəxslərin 20 faizi vergini ödəyirdi. Doğrudan da, vergi əxlaqının səviyyəsi birbaşa olaraq vergi intizamlılığına təsir etməsə də, onun formalaşmasında mühüm rol oynayan faktor olmaqda qalır.

Vergi əxlaqının aşağı olması vergidən yayınmanın, kölgə iqtisadiyyatının yüksək olması, rəsmiləşdirilməmiş iş yerlərinin çox olması, rəsmiləşdirilməmiş əmək haqqı səviyyəsinin yüksək olması ilə müşayiət olunur.

Vergi əxlaqı izahı çox qəliz olan sosial anlayışdır. Bu anlayışın təhlili ilə bağlı ilk araşdırmalardan biri 1978-ci ildə Song və Yarrow tərəfindən aparılmışdır. Song və Yarrow vergi əxlaqı ilə vergi intizamlılığı (tax compliance) arasında qarşılıqlı əlaqəni izah edən bir model işləyib hazırlamışdır. Song və Yarrowun vergi intizamı davranışı modelinə görə, bəyanətmə və vergi intizamlılığı 3 ana faktordan ibarətdir - qanuni əsaslar, vətəndaşların vergi əxlaqı və konkret zamanda və müddətdə özünü göstərən digər faktorlardır. Hüquqi əsas (1) qanunların legitimliyi, (2) qanunun tətbiqi prosesinin effektivliyi və (3) vətəndaşların öz hüquqi öhdəliklərini başa düşməsi və qəbul etməsi ilə formalaşır. Vergi intizamlılığını asanlaşdıran və çətinləşdirən faktorlar gəlir səviyyəsi, işsizlik səviyyəsi və vergi inzibatçılığının səmərəliliyidir [12, s. 444].

Bu modeldə vergi əxlaqı vergiyə riayət olunmasına böyük təsir göstərir. Üstəlik bütün bu amillərin qarşılıqlı əlaqəsi tamamilə aydındır. Vergi bəyannaməsi vergi əxlaqının ödənilməsinə təmin edən ən əhəmiyyətli faktorlardan biridir. Hüquqi baza, yəni vergi qanunlarının və vergi sisteminin ədalətliyi, başa düşülən və aydın olması, effektivliyi vergi əxlaqına təsir edir və eyni zamanda vergi əxlaqı fərdlərin gəlirlərinə təsir göstərir.

Vergi intizamlılığına təsir edəcək digər bir əlamət kimi onun vergidən yayınma ilə mübarizə normalarının effektivliyi ilə düz mütənəsb olmasıdır. Allingham və Sandmo qeyd edir ki, vergidən yayınma ilə mübarizədə cəzaların sərtliyi, məsuliyyətə cəlb edilə bilmə ehtimalı nə qədər yüksək olsa, ödəyicilərdə vergi intizamlılığı bir o qədər yüksək olacaqdır. Bu nəzəriyyə bir çox tədqiqatçılar tərəfindən tənqidlərə səbəb olmuşdur [3].

Başqa bir yanaşma Kelman və Vogel tərəfindən irəli sürülmüşdür. Bu yanaşmaya görə, insanlar müxtəlif səbəblərdən vergilərə əməl edirlər.

İntizamlılar vergini ödəyirlər, çünki onlar vergi ödəməyin lazımlı olduğuna inanırlar. Digər qrup şəxslər sosial normalardan, yaxud özlərinə yaxın olan insanların inanc və davranışlarından çəkindikləri üçün vergini ödəyirlər. Üçüncü qrup şəxslər isə sırf inancları səbəbilə vergini ödəyirlər [15, s. 62].

Ödəyicinin vergi öhdəliyinin ədalətli olmasını düşünməsi vergi əxlaqının qəbul olunmasında vacib ünsürdür. Bu mənada ölkənin vergi sisteminin nə

dərəcədə ədalətli olması ölkədə vergi əxlaqının səviyyəsi ilə düz mütənasibdir. Ədalətli olmayan vergi sistemi vergidən yayınma səviyyəsinə birbaşa təsir edir. Bu sahədə kifayət qədər çox araşdırmalar vergidən yayınma ilə maliyyə öhdəliklərinin bərbərsizliyi arasında pozitiv əlaqəni sübut etməkdədirlər. Odur ki, dövlətlər öz vergi qanunvericiliklərini formalaşdırarkən vergiqoymanın bərabər, ümumi və ədalətli əsaslarla həyata keçirilməsinə çalışırlar.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin də 3.1-ci maddəsi vergilərin müəyyən edilməsinin və tutulmasının ilk əsası kimi yuxarıdakıları qeyd edir. Qeyd olunur ki, Vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətli olmasına əsaslanmalıdır [13, maddə 3].

2.2. Vergi əxlaqının formalaşmasına təsir göstərə biləcək amillər.

Vergi əxlaqının izahında bizə yol göstərəcək əsas sosial və psixoloji ünsürlər sosial normalar, günahkarlıq və utanma hissi, vəzifə hissi və qorxu, daxili motivasiya, ədalət hissi və vergi ödəyici ilə cəmiyyət arasındakı münasibətlər kimi fərqləndirilə bilər.

Sosial normalar cəmiyyətin öz-özlüyündən formalaşdığı davranış qaydalarıdır. Məsələn, əgər cəmiyyətin digər üzvləri vergi ödəməyin vacib olduğuna inanacaq və bunu tələq edəcəklərsə, həmin cəmiyyətin ayrı-ayrı fərdləri də vergini ödəməkdən yayınmamağa çalışacaqlar. Araşdırmalar göstərir ki, sosial normalar vergi intizamlılığına təsir edən ən əsas göstəricidir.

Bəzi araşdırmalara görə günahkarlıq və utanma hissi vergi ödəyicilərinin vergi bəyannaməsinə təsir göstərə bilər. Vergi ödəyiciləri tərəfindən hiss edilən günahkarlıq və utanma hissi vergidən yayınmanın faydalarını azalda bilər. Günah hissi fərdlərin məsuliyyətsiz hərəkət etdiklərini və sosial norma və ya qaydanı pozduqlarını dərk etdikdə yaranan emosiyalardır. Dövlət orqanına vergi ödəmək öhdəliyi də sosial norma kimi qəbul edilir və ona görə də vergidən yayınan şəxslər özlərini günahkar hiss edirlər. 1980-ci ildə keçirilmiş vergi ödəyicilərinin rəy sorğusunda respondentlərin 50%-dən çoxu aşağıdakı hərəkətlərdən hər hansı birini etməkdən narahat olduqlarını bildirmişlər:

- İşgüzar fəaliyyətləri ilə bağlı yalan ifadələr vermək,
- Sağlamlılıqlarına çəkilən xərcləri həddən artıq göstərmək,
- Gəlirləri aşağı göstərmək,
- Bəyannamənin təqdim edilməməsi.

1990-ci ildə isə 355 şəxslə müsahibə aparılaraq aparılan digər araşdırmada isə şəxslərin vergidən yayınma da daxil olmaqla müxtəlif cinayətlərə meylləri araşdırılıb. Bu araşdırmanın nəticələrinə görə, vergidən yayınma nəticəsində yaranan günahkarlıq hissi hüquqi həmin əməllərə görə sanksiyalar təhlükəsindən qat-qat daha çox çəkindirici təsirə malikdir [4, s. 270].

Vergi əxlaqına təsir edən digər amil vergi ödəyicinin vəzifə və qorxu hissidir. Bu mövzuda aparılan araşdırmalara görə, yaxalanmanın şəxsi riskinin qavranılması obyektiv risk faktorlarından daha çox vəzifə hissi ilə bağlıdır. Yəni deyə bilərik ki, vergi ödəyicilərinin vergidən yayınma meyllərinə vəzifə hissi

mənfi təsir göstərir. Ona görə də vəzifə hissi artdıqca vergi ödəyicilərinin vergidən yayınma meyili azalır. Digər tərəfdən, yoxlamanın mümkünlüyü yalnız vergidən yayınmağa çox meyilli olan vergi ödəyicilərinə təsir göstərir. Digər vergi ödəyiciləri üçün vergi yoxlamalarının və vergi cərimələrinin artırılması vergi intizamlılığını o qədər də artırmır. Müvafiq olaraq, vətəndaşın sosial öhdəlik kimi vergi öhdəliklərinə əməl etməsinə münasibəti cəza qorxusundan, xərc və faydaların dəyişməsindən asılı olaraq dəyişir [4, s. 273].

Vergiə uyğunluq (tax compliance) davranışının izahında tədqiqatçılar tərəfindən sosial motivasiya ilə yanaşı, daxili motivasiyanın da vacib olduğu vurğulanır və vergi əxlaqına daxili motivasiyanın xüsusi forması kimi baxılır. Başqa sözlə, rəşional seçim kontekstindən əl çəkmədən psixoloji təsirin iqtisadiyyata daxil edilməsinə cəhd edilir. Bu yanaşma vergi uyğunluğu təhlilində daxili motivasiya ilə xarici motivasiya arasında əks əlaqəni ehtiva edir. Fiziki şəxslər, yoxlamalar və vergi uyğunsuzluğuna görə cəzalar artdıqca xarici motivasiyanın artdığını hiss edirlər. Digər tərəfdən, bu vəziyyət vergilərə əməl etmək üçün daxili motivasiyanı azaldır. Belə olan halda sərt vergi siyasətinin vergi əxlaqına real təsirini müəyyən etmək mümkün deyildir. Əgər vergi ödəyiciləri daxili motivasiyanı tanıyırlarsa, onlar fürsətçi ola və vergidən yayına biləcəklərini hiss edə bilirlər. Bu yanaşmada siyasi alətlərin daxili motivasiyanın dəstəklənməsi və ya zərər verməsi ilə bağlılığı nəzərə alınır. Çünki daxili motivasiya siyasi alətlərin həyata keçirilməsindən asılıdır. Bununla belə, tədqiqatçılar düşünür ki, vicdanlı vergi ödəyiciləri sərt vergi siyasətinin birbaşa vicdansız vergi ödəyicilərinə qarşı yönəldiyini dərk etdikdə onların vergi əxlaqı azalmayacaqdır [14, s. 70].

Vergi əxlaqı bir anlayış olaraq, iqtisadçılar, politoloqlar, psixoloqlar tərəfindən qismən araşdırılsa da, hüquq elmində onun tədqiqi və təhlilinə demək olar ki, rast gəlinmir. Məqalədə mövcud mövzu ilə əlaqədar tədqiqatları təhlil edərək, növbəti hissədə bu terminin hüquq normalarında hansı formada bürüzə verməsi barədə danışacağıq.

III. Nəticə

Vergi intizamlılığını artırmaq üçün dövlətlərin ideya olaraq ortaya atdıqları vergi əxlaqı termini son illər qanunverçilik aktlarına da norma kimi salınmaqdadır. Bununla dövlət, vergi ödəyicidə vergini ödəmək vərdişinin tək cə məsuliyyətdən qaçmaq üçün deyil, həm də ictimai vəzifələrinin icrası üçün olduğu düşüncəsi kimi formalaşdırılmasına nail olmaq istəyir.

Belə tendensiyalar milli qanunverçiliyimizə daxil edilən yeni anlayışlarda da sezilir. Məsələn, könüllü açıqlama, vergi partnyorluğu sazişi, vergi öhdəliklərinin əvvəlcədən müəyyən edilməsi institutları buna misal ola bilər. Təcrübədə bu yeniliklərin nə dərəcədə səmərəli olması və nə vergi intizamlılığına hansı səviyyədə təsir göstərməsi hələ də suallar və şübhələr doğursa da, qanunvericinin belə bir təşəbbüsü hər bir halda müsbət hal kimi qiymətləndirilməlidir.

Ümumiyyətlə vergi qanunvericiliyinin bir çox normalarının təhlili bizə belə bir nəticəyə gəlməyə əsas verir ki, məcəllə ödəyicilərdə vergi ödəmənin yalnız məsuliyyət qorxusundan deyil, əxlaq işi və vətəndaşlıq vəzifəsini icra etmənin realizəsinin bir forması kimi müəyyənləşdirir.

Könüllü açıqlama – səyyar vergi yoxlaması başa çatdıqdan sonra yoxlama zamanı aşkar edilməyən və vergi öhdəliyinin, habelə məcburi dövlət sosial sığorta, işsizlikdən sığorta və icbari tibbi sığorta haqları üzrə öhdəliyin yaranmasına səbəb olan halların vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi orqanlarına könüllü olaraq bəyan edilməsidir. Bu, vergi ödəyicisində vergi əxlaqının formalaşması üçün ona qanunverici tərəfindən təklif edilən güzəşt formasıdır. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 72.5-2-ci maddəsinə əsasən, könüllü açıqlama edildiyi halda təqdim edilmiş hesabat üzrə vergi ödəyicisi tərəfindən yalnız hesablanmış vergi məbləği, məcburi dövlət sosial sığorta, işsizlikdən sığorta və icbari tibbi sığorta haqları ödənilir [13, maddə 72]. Yəni vergi ödəyicisi hüquq pozuntusunun vergi orqanı tərəfindən aşkar ediləndə konüllü formada etiraf etdikdə ona hər hansı bir maliyyə sanksiyası, yaxud inzibati məsuliyyət tədbiri tətbiq edilmir. Bu, vergi ödəyicisində vergi əxlaqının formalaşması ilə yanaşı, vergi orqanlarını da əlavə iş yükündən azad etmək istiqamətində qanunvericinin səmərəli addımı olaraq qiymətləndirilməlidir.

Vergi əxlaqının formalaşmasına yönələn məcəllənin digər bir institutu vergi partnyorluğu sazişidir. Məcəllə vergi partnyorluğu sazişini vergi orqanı ilə vergi ödəyicisi arasında vergi risklərinin minimallaşdırılması məqsədi ilə könüllü şəkildə bağlanmış niyyət razılaşması kimi nəzərdən keçirir.

Qanunvericiliyə əsasən, vergi partnyorluğu sazişinin bağlanması vergi risklərinin minimallaşması ilə yanaşı, sahibkarlığa lüzumsuz müdaxilələrin qarşısını almaq, sahibkarlığın inkişafını stimullaşdırmaq kimi məqsədlər daşıyır.

Öz-özlüyündə ideya kimi vergi partnyorluğu sazişi vergi ödəyicilərində vergi əxlaqının formalaşması üçün müsbət addım kimi qiymətləndirilsə də, təəssüf ki, təcrübədə özünü doğrultmamaqdadır. Vergi partnyorluğu sazişi həm vergi ödəyicisinin, həm də vergi orqanının qanunda nəzərdə tutulmuş hüquq və vəzifələrindən kənara çıxmamaqla, onlara heç bir əlavə güzəşt, üstünlük, həvəsləndirmə tədbiri nəzərdə tutmur. Beləliklə də, nə vergi orqanının, nə də vergi ödəyicisinin bu sazişi bağlamaq üçün təşəbbüs göstərməməsi ilə nəticələnərək, faktiki olaraq ölü norma olmaqda davam edir.

Vergi öhdəliklərinin əvvəlcədən müəyyən edilməsi vergi partnyorluğu sazişinə bənzərsə də, daha konkret tənzimləməni nəzərdə tutur. Belə ki, öhdəliklərin əvvəlcədən müəyyən edilməsi barədə vergi orqanının vəzifəli şəxsinin qərarı bütün əməliyyatlara münasibətdə deyil, dairəsi qanunvericiliklə dəqiq müəyyən edilmiş əməliyyatlar barəsində tətbiq edilir. Belə ki, Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 77-1-ci maddəsində deyilir ki, dəyəri on milyondan aşağı olan əməliyyatlara görə vergi öhdəliklərinin əvvəlcədən müəyyən edilməsi barədə qərar verilməsindən imtina olunur. Yuxarıdakı digər iki növ tənzimləmə kimi vergi öhdəliklərinin qabaqcadan müəyyən edilməsi barədə qərar

da vergi risklərinin minimallaşmasına xidmət etmələri ilə yanaşı, vergi ödəyicilərində vergi intizamlılığının artmasına da kömək göstərir [13, maddə 77-1].

Nəticə etibarilə bütün bu yeni anlayışlar bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlətin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədilə tutulan vergilərin ödənilməsinin daha səmərəli təmin olunması istiqamətində atılmış müsbət addımlar olaraq qiymətləndirilə bilər.

Vergi əxlaqı və ümumilikdə vergi intizamlılığı barədə fikirləri bir araya gətirərək aşağıdakı nəticələrə gəlmək olar:

- Vergi əxlaqı vergi intizamlılığına təsir göstərən ən əsas amillərdən biridir.
- Vergi əxlaqının özünün səviyyəsinə təsir edən ən vacib amillər cəmiyyətin hüquqi savadının yuxarı olması, daxili motivasiya, dini və digər mənəvi dəyərlər və hökumətə inamdır.

Hökumətə inam faktorunun isə öz daxili ünsürlərini fərqləndirərək, buraya aşağıdakıları daxil edə bilərik:

- ✓ ədalətli vergi siyasətinin mövcudluğuna inam
- ✓ şəffaf vergi administrasiyasının mövcudluğuna inam
- ✓ ədalətli büdcə bölüşdürülməsinə inam.

ƏDƏBİYYAT (REFERENCES):

1. A.Mirzayeva, A.Aliyeva, F.Cabbarlı. Tax law. Baku, 2023, 560 p.
2. Alm, J. and Torgler, B. (2004), “*Estimating the determinants of tax morale*”, Proceedings: Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association, Vol. 97, pp. 269-274.
3. Allingham, M.G. and Sandmo, A. (1972), “*Income tax evasion: a theoretical analysis*”, Journal of Public Economics, Vol. 1 Nos 3-4, pp. 323-338.
4. Handan Kaynar Bilgin. Vergi ahlakının teorik çərçevesi. Sosial Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 20, Sayı 2, 2011, Sayfa 259-278
5. Horodnic, I.A. (2018), "Tax morale and institutional theory: a systematic review", International Journal of Sociology and Social Policy, Vol. 38 No. 9/10, pp. 868-886.
6. <http://oecd.org.chrome.extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-france.pdf> (last access: 20.08.24).
7. Kirchler, E., Muehlbacher, S., Kastlunger, B. and Wahl, I. (2007), “*Why pay taxes? A review of tax compliance decisions*”, International Studies Program Working Paper No. 07-30, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, Atlanta, GA, December.
8. Luttmer, E.F.P. and Singhal, M. (2014), “*Tax morale*”, Journal of Economic Perspectives, Vol. 28 No. 4, pp. 149-168.

9. Long, S. and Swingen, J. (1991), “The conduct of tax-evasion experiments: validation, analytical methods, and experimental Realism”, in Webley, P., Robben, H., Elffers, H. and Helsing, D. (Eds), *Tax Evasion: An Experimental Approach*, Cambridge University Press, Cambridge, pp. 128-138.
10. Schmolders, G. (1970), “*Survey research in public finance: a behavioural approach to fiscal theory*”, *Public Finance*, Vol. 25 No. 2, pp. 300-306.;
11. Strümpel, B. (1969), “The contribution of survey research to public finance”, in Peacock, A.T. (Ed.), *Quantitative Analysis in Public Finance*, Praeger Publishers, New York, NY, pp. 14-32
12. Song, Y.-d. & Yarbrough, T. E. (1978). Tax ethics and taxpayer attitudes: A survey. *Public Administration Review*, 38(5), 442-452. <https://doi.org/10.2307/975503> (last access: 29.08.24)
13. The Tax Code of Azerbaijan Republic. <https://e-qanun.az/framework/46948> (last access: 27.08.24).
14. Torgler, B. and Schneider, F. (2009), “*The impact of tax morale and institutional quality on the shadow economy*”, *Journal of Economic Psychology*, Vol. 30 No. 2, pp. 228-245.
15. Vogel, J. (1974). Taxation and public opinion in Sweden, An interpretation of recent survey data. *National Tax Journal*, 27(4), 449-513. <https://doi.org/10.1086/NTJ41861983> (last access: 23.08.24).

**New approaches in procedures against tax evasion.
Definition of tax morale and tax compliance**

ASMAR ALIYEVA*

Abstract

Taxes reduce the ability of taxpayers to save by reducing their disposable income and spending. Therefore, tax is not welcomed in any society, regardless of the level of development. The ruling position in economics and law is that taxpayers pay taxes only because of breaking the law and fear of being held accountable. Thus, they evade taxes in legal and illegal ways by using the smallest loophole they can find in the legal norms. When implementing tax policy, states try to encourage taxpayers to pay taxes voluntarily. Income level and tax rates, social and demographic factors, fines, probability of audit, tax audits, subjective and objective measures, influence of financial advisors or tax advisors, moral and factors such as social dynamics and the complexity of tax payments. One of the important factors affecting voluntary tax payment is the institution of tax morale. Tax morale is defined as the internal motivation to pay taxes and is influenced by many social and psychological factors. This article focuses on the concept of tax morale and examines the social and psychological elements related to tax morale in detail. In this context, socio-psychological elements such as social norms, sense of guilt and shame, sense of duty and fear, inner motivation of taxpayers and perception of justice, relationship between taxpayer and state body are explained in relation to tax morale.

Keywords: tax morale, tax liability, tax discipline, tax revenues, tax evasion, voluntary tax.

* PhD in Law / Baku State University / email: asmer_1985@yahoo.com

**Новые подходы в борьбе с уклонением от уплаты налогов.
Понятия налоговой морали и налоговой дисциплины**

АСМАР АЛИЕВА**

Резюме

Налог снижает способность налогоплательщиков сберечь. Поэтому налог не приветствуется ни в одном обществе, независимо от уровня его развития. В экономике и праве сложилась господствующая позиция: налогоплательщики платят налоги только из-за нарушения закона и страха быть привлеченными к ответственности. Таким образом, они уклоняются от уплаты налогов законными и незаконными способами, используя малейшие лазейки, которые они могут найти в правовых нормах. Когда государства реализуют налоговую политику, они пытаются заставить налогоплательщиков платить налоги добровольно. На добровольную уплату налогов влияют такие факторы, как уровень доходов и налоговые ставки, социальные и демографические факторы, штрафы, вероятность проверки, налоговые проверки, субъективные и объективные меры, влияние финансовых консультантов или налоговых консультантов, моральная и социальная динамика, сложность налогообложения. Одним из важных факторов, влияющих на добровольную уплату налогов, является институт налоговой морали. Налоговая мораль определяется как внутренняя мотивация платить налоги и находится под влиянием многих социальных и психологических факторов. В данной статье основное внимание уделяется концепции налоговой морали и подробно рассматриваются социальные и психологические элементы, связанные с налоговой моралью. В этом контексте объясняются такие социально-психологические элементы, как социальные нормы, чувство вины и стыда, чувство долга и страха, внутренняя мотивация налогоплательщиков и восприятие справедливости, отношения между налогоплательщиком и государственным органом.

Ключевые слова: налоговая мораль, налоговая ответственность, налоговая дисциплина, налоговые доходы, уклонение от уплаты налогов, добровольный налог.

Redaksiyaya daxil olma tarixi: 30.08.2024

Çapa qəbul: 24.12.2024

** Д.ф.п.п. / Бакинский Государственный Университет / email: asmer_1985@yahoo.com