

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Hənifəyev Əli Şamil oğlunun

“MÜASİR ŞƏRAİTDƏ VERGİ YÜKÜ VƏ ONUN SAHƏLƏR
ARASINDA PAYLANMASI”

Mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı: 060403 - “Maliyyə

Kafedra: “Vergi və vergiqoyma”

Elmi rəhbər :
i.e.n. L.T.Mehdiyeva

Magistr proqramının rəhbəri :
i.e.n. dos. İ.M.RZAYEV

Kafedra müdiri :
i.e.d. prof. Y.A.KƏLBİYEV

BAKİ - 2015

MAGİSTR DİSSERTASIYASININ İŞ PLANI

Magistr dissertasiyasının mövzusu:

«MÜASİR ŞƏRAİTDƏ VERGİ YÜKÜ VƏ ONUN SAHƏLƏR ARASINDA
PAYLANMASI»

	Giriş	3
I FƏSİL	VERGİ YÜKÜNÜN KONSEPTUAL MƏZMUNU	
		7
1.1	Vergi yükü anlayışı və onun konseptual əsasları	7
1.2	İqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində vergi yükünün müəyyən edilməsi və hesablanması üsulları	23
II FƏSİL	MÜASİR ŞƏRAİTDƏ VERGİ YÜKÜNÜN SAHƏLƏR ARASINDA PAYLANMASI XÜSUSİYYƏTLƏRİNİN TƏDQIQI	34
2.1.	İqtisadi inkişafın təmin edilməsində vergi yükünün rolunun tədqiqi	34
2.2.	Müasir şəraitdə vergi siyasətinin vergi yükünün sahələr arasında paylanmasının optimallaşdırılmasına təsirinin qiymətləndirilməsi	46
III FƏSİL	VERGİ YÜKÜNÜN SAHƏLƏR ARASINDA PAYLANMASININ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ	56
3.1.	Vergi yükünün optimallaşdırılmasına dair beynəlxalq təcrübə	56
3.2.	Vergi yükünün sahələr arasında paylanmasının səmərəliliyinin artırılması yolları	72
	NƏTİCƏ	81
	İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı	84
	Резюме	
	Summary	

Magistrant: _____
(A.S.A)

Elmi rəhbər: _____
(A.S.A)

Giriş

Tədqiqatın aktuallığı. Ölkə iqtisadiyyatında baş verən tərəqqi və dirçəliş digər sahələrdə də olduğu kimi, vergi sistemində səmərəli islahatların aparılmasına, bu sahədə inkişafı təmin edə biləcək, çevik vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə də şərait yaratmışdır. Ötən illər ərzində vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi, vergi ödəyicilərinə xidmətin daha da inkişaf etdirilməsi, vergi inzibatçılığının bütün sahələrində müasir informasiya və kommunikasiya texnologiyalarının tətbiqi, inzibati idarəetmənin keyfiyyətə yaxşılaşdırılması və avtomatlaşdırılması qısa müddətdə öz müsbət təsirini göstərmişdir.

Vergi həddi vergitutmanın elə şərti göstəricisidir ki, bu nöqtədə həm vergi ödəyiciləri, həm də dövlət xəzinəsi üçün ümumi daxili məhsulun büdcə sistemi vasitəsi ilə yenidən bölüşdürülən optimal xüsusi çəkisinə nail olunur. Şərti nöqtənin bu və ya digər istiqamətdə hərəkəti vergi ödəyicilərinin vergi qanunlarına tabe olmamasına, ölkədən kapital axınına, vergidən yayınma hallarının kütləvi hal almasına səbəb olur. Təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükü dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasətinin nəticəsi olmaqla vergi sisteminin keyfiyyət xarakteristikası sayılır. Hər bir verginin öz vergi bazası və vergi dərəcəsi vardır. Bunlar təsərrüfat subyektləri üçün daha əhəmiyyətlidir. Şirkətlər, azad peşə sahibləri və muzzla işləyən şəxslər üçün vergilərin ağırlığının sintetik göstəricisini vergi yükü və ya hər hansı subyekt qrupunun illik gəlirlərində bütün ödənilmiş vergilərin payı təşkil edir. Şirkətlərin və xüsusi şəxslərin vergi yükü yalnız vergi bazasının qaydası və hesablanmasından, vergi dərəcələrindən və vergilərin cəmindən deyil, gəlirlərin miqdarından asılıdır. İllik gəlirdə ödənilmiş vergilərin payı göstəricisi ilə yanaşı ümumidaxili məhsulda və xalis ictimai məhsulda milli vergi yükü göstəriciləri də hesablanır. Bu göstəricilər xalq təsərrüfatında dövlət sektorunun rolu və ümummilli iqtisadi proqramlaşdırmanın inkişaf səviyyəsi ilə yanaşı İDT-nin intensivliyinin indikatorunu təşkil edir. Vergitutma ağırlığı anlayışı, ilk növbədə vergi ağırlığının kəmiyyətinin ölçülməsi, daha sonra isə ikinci olaraq vergi yükünün ümumi iqtisadiyyata və ayrı-ayrı təsərrüfatlara təzyiqinin, təsirinin müəyyən

edilməsini tələb edir. Məhz bu baxımdan iqtisadi inkişafın hazırkı səviyyəsinə uyğun vergi yükü və onun optimallaşdırılması ilə bağlı bir sıra problemlərin mövcudluğu tədqiqat mövzusunun seçilməsinə əsas vermişdir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Vergi yükü və onun sahələr arasında optimal paylanması ilə bağlı həm respublikamızda, həm də xarici ölkə mütəxəssisləri tərəfindən müxtəlif tədqiqatlar aparılmışdır. Ölkə iqtisadçılarından A.F.Musayev, Y.A.Kəlbəyev, M.X.Həsəni, Məmmədov F.A və digərləri öz tədqiqatlarında geniş yer ayırmışlar. Lakin, vergi yükünün dinamik göstərici olduğunu nəzərə alaraq onu yenidən araşdırılmasına və sahələr arasında paylanması xüsusiyyətlərinin tədqiqinə ehtiyac yaranmışdır.

Dissertasiya işinin məqsədi və vəzifələri dissertasiya işinin məqsədi vergi yükünün konseptual məzmununun araşdırılması və onun sahələr arasında paylanması xüsusiyyətlərinin tədqiqindən ibarətdir.

Tədqiqatın məqsədindən irəli gələrək aşağıdakı **vəzifələr** qoyulmuşdur:

- müasir vergi sistemini xarakterizə edən vergi yükünün konseptual məzmununun açıqlanması;
- vergi yükünün hesablanması metodikasının açıqlanması;
- sosial-iqtisadi inkişafa vergi yükü göstəricisinin təsirinin öyrənilməsi;
- vergi yükünün təhlili və iqtisadi qiymətləndirilməsi ;
- vergi yükünün sahələr arasında paylanması xüsusiyyətlərinin tədqiqi;
- iqtisadi inkişafda vergi yükünün rolunun yüksəldilməsi istiqamətləri ;
- vergi yükünün sahələr arasında paylanmasının təkmilləşdirilməsi ilə bağlı istiqamətlərin dəqiqləşdirilməsi.

Tədqiqatın obyekt kimi vergi yükü seçilmişdir. **Tədqiqatın predmetini** isə vergi yükünün sahələrlə arasında paylanmasının optimallaşdırılması yolları təşkil edir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını iqtisadçı alimlərin vergitutmanın müxtəlif aspektlərinin tədqiqinə həsr edilmiş əsərləri, eləcə də Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərman və

sərəncamları, həmçinin iqtisadiyyatın müxtəlif sahələri ilə bağlı Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi, hökumətin digər fərman və sərəncamları, normativ və hüquqi aktlar təşkil edir.

Tədqiqatın informasiya bazasını- Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin materialları, Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin materialları, elektron resurslar, eləcə də digər materiallar təşkil edir.

Tədqiqat işinin elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

- ✓ Vergi yükü ilə bağlı nəzəri məsələlər araşdırılmışdır;
- ✓ İqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində vergi yükünün müəyyən edilməsi və hesablanması üsullarının öyrənilmişdir;
- ✓ Sosial-iqtisadi inkişafda vergi siyasətinin rolunun tədqiq edilmişdir;
- ✓ vergi siyasətinin vergi yükünün sahələr arasında optimallaşdırılmasına təsirinin qiymətləndirilmişdir;
- ✓ Vergi yükünün sahələr arasında paylanması ilə bağlı beynəlxalq təcrübə öyrənilmişdir.

Tədqiqatın təcrübi əhəmiyyəti. Tədqiqatda ölkədə iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələrinin inkişafına əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərən vergi yükü göstəricisinin səmərəliliyinin artırılması, həm də optimallaşdırılması yolları tədqiq edilmişdir.

Tədqiqatın strukturu: Dissertasiya işi aşağıdakı struktura malikdir: giriş, üç fəsil, nəticə, ədəbiyyat siyahısı, xülasələr.

I FƏSİL. VERGİ YÜKÜNÜN KONSEPTUAL MƏZMUNU

1.1 Vergi yükü anlayışı və onun konseptual əsasları

Hər bir hüquqi və fiziki şəxs dövlət tərəfindən qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada məcburi ödənişləri aparmaqla büdcənin və büdcədən kənar dövlət fondlarının formalaşmasında iştirak etməlidir. Məcburi ödənişlər müxtəlif formada olur. Bunlara vergilər, yığımlar, rüsumlar daxildir. Vergilər, yığımlar, rüsumlar və s. oxşar ödənişlər dedikdə büdcəyə və büdcədən kənar fondlara mövcud qanunvericiliyə uyğun miqdarda, qaydada və şərtlərlə ödəyicilər tərəfindən ödənilən icbari ödənişlər başa düşülür. Vergi - dövlətin və bələdiyyələrin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədilə vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi şəklində dövlət büdcəsinə və yerli büdcələrə köçürülən məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir.

Vergi yükü ilə bağlı məsələlərin nəzəri cəhətdən əsaslandırılması istiqamətində görülən işlər vergi nəzəriyyəsində öz əksini tapmışdır. Onların təkamülü iqtisadi fikrin müxtəlif istiqamətlərinin inkişafı ilə eyni zamanda baş vermişdir. " ... Vergi ödənilməsi bir yük təşkil edir. Çünki mikro baxımdan mükəlləflərin gəlirlərinin; makro baxımdan isə cəmiyyətin gəlirlərinin, xüsusi sektordan ictimai sektoruna köçürülməsini təmin etməkdədir. Digər bir ifadəylə vergi ödəyənlərin iqtisadi gücündə bir azalma söz mövzusu olmaqdadır. Şübhəsiz vergi ödəyicilərinin bu azalmadan təsirlənmələri və bir şey hiss etmələri çox təbiidir.

Müasir iqtisadi ədəbiyyatda "vergi ağırlığı" və "vergi yükü" kimi çoxlu sayda anlayışlara rast gəlinir. Rus iqtisadçısı V.Q.Panskovun təbirincə "vergi ağırlığı vergilərin ümumilikdə ölkə iqtisadiyyatının, ayrıca təsərrüfat subyektinin və digər ödəyicinin gəlirlərində vergilər və vergi xarakterli digər ödənişlər formasında dövlətə ödənilən pay kimi müəyyən edilən məcmu təsir göstəricisini ifadə edir".

Fikrimizcə, vergilərin ölkə iqtisadiyyatına, yaxud təsərrüfat subyektinə təsirinin bütün dərəcəsini faizlərlə ifadə edilmiş yalnız bir göstərici ilə ölçmək mümkün deyildir. A.B. Borisovun “Böyük iqtisadi lüğət” kitabında vergi yükü anlayışının tərifini aşağıdakı kimi vermişdir: “Vergi yükü – vəsaitlərin vergilərin ödənilməsinə yönəldilməsi, onların digər mümkün istifadə istiqamətlərindən yayındırılması hesabına yaranan iqtisadi məhdudiyyətlər səviyyəsidir”. Qeyd etmək lazımdır ki, həmin lüğətdə “vergi ağırlığı” anlayışı barədə məlumat verilmir.¹

A.N. Tsıqıçko vergi ağırlığını “müəssisələrin inkişafı və modernləşdirilməsi resurslarını məhdudlaşdıran məcmu maliyyə ağırlığının bir hissəsi” kimi ifadə edir. Bunu əsas tutaraq o hesab edir ki, vergi ağırlığının aşağı salınması məsələsinin maliyyə ağırlığının idxal və ixrac gömrük rüsumları, təbii inhisarların tarifləri və qiymətləri, inflyasiya, kredit dərəcələri, amortizasiya normaları və s. kimi təşkilədi-cilərlə qarşılıqlı əlaqədə araşdırılması zəruridir.² Digər məşhur alim – A.B. Paskaçov “vergi yükü” və “vergi ağırlığı” anlayışlarını fərqləndirir. O, vergi yükünü büdcə sistemində və büdcədənkənar fondlara ödənilən vergilərin, yığımların və digər ödənişlərin ümumi daxili məhsula (ÜDM), region üzrə isə ümumi regional məhsula (ÜRМ) olan nisbəti kimi müəyyən edir.³ Eyni zamanda o, vergi ağırlığını aşağıdakı kimi təklif edir: dövlət tərəfindən hüquqi və fiziki şəxslərdən tutulan icbari ödənişlərin (vergilərin, yığımların) ümumi həcmi, məcmu vergi yükü; realizə olunan vahid məhsul həcmində düşən müəssisənin bütün vergi ödənişləri məbləğini müəyyən edən göstərici. Qeyd olunan anlayışların mahiyyətini nəzərə alsaq, onda “vergi yükü” məfhumu makrosəviyyədə, “vergi ağırlığı” termini isə mikrosəviyyədə konkret təsərrüfat subyektinə düşən vergilərin və yığımların tutulma payını xarakterizə edəcəkdir. Bu zaman, əgər makrosəviyyədə tutulan vergilərin həcmi ölkədə, yaxud regionda istehsal olunan ÜDM ilə müqayisə edilirsə, müəssisə səviyyəsində bütün vergi ödənişlərinin məhsulun təqdim

¹Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М., 2007 сәh.44

²Цыгичко В.А. Прогнозирование социально-экономический процессов. М., 2009, 397 с. сәh.197

³Паскачев А.Р. Налоговое администрирование в транзитивной экономике. М., 427 с. 2008 сәh.210

edilməsindən daxilolmalar göstəricisi ilə müqayisə edilməsi təklif olunur. Göründüyü kimi, bunlar bir-biri ilə uyuşmayan (müqayisə edilməyən) tamamilə fərqli göstəricilərdir və elə bu səbəb də onların iki müxtəlif, müstəqil anlayışla fərqləndirilməsini zəruri etmişdir. Rus iqtisadçısı D.V. Lazutina da bu iki anlayışı fərqləndirir və hesab edir ki, “Vergi ağırlığı – bu, bir tərəfdən, təsərrüfatçılıq subyektləri ilə dövlət arasında məcburi vergi ödənişlərinin ödənilməsi üzrə yaranan münasibətlərdir, digər tərəfdən dövlətin vergi mexanizmləri vasitəsi ilə iqtisadiyyata potensial mümkün təsirini əks etdirən kəmiyyətdir. Vergi yükü göstəricisi isə təsirin faktiki səviyyəsini xarakterizə edir“ . Göstərilən anlayışın mahiyyətindən, həmçinin vergi yükünün mütləq və nisbi olması səbəbindən irəli gələrək aşağıdakı nəticəyə gəlmək olar: vergi ağırlığı – dövlət tərəfindən müəyyən edilən və büdcəyə ödənilməli olan vergilərin və yığımların məcmusudur, vergi yükü isə bu, birincisi, faktiki ödənilmiş vergilərin və yığımların cəmi məbləğidir, ikincisi, faktiki ödənilən vergilərin və yığımların təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin nəticələrinə münasibətdə səviyyəsidir. Fikrimizcə, belə yanaşma vergi yükü və vergi ağırlığı anlayışlarına müəyyən anlaşılmazlıq gətirir, belə ki, burada söhbət eyni bir göstəricidən – vergilərin iqtisadiyyata təsiri səviyyəsindən gedir. Birinci halda mümkün təsir, ikinci halda isə faktiki təsir nəzərdə tutulur. İ.A. Mayburov həm makro-, həm də mikro səviyyədə bu iki məfhumu vahid anlayışda birləşdirmiş və onun fikirlərinə görə “vergi yükü (vergi ağırlığı) vergilərin ümumilikdə iqtisadiyyata, ayrıca təsərrüfat subyektinə, yaxud digər ödəyiciyə məcmu təsirini xarakterizə edən, onların gəlirlərinin vergilər və vergi xarakterli digər ödənişlər formasında dövlətə ödənilən payı kimi müəyyən edilən vergi sisteminin vacib fiskal göstəricisidir” .⁴ Bu zaman İ.A. Mayburov burada hansı gəlirləri nəzərdə tutduğunu açıqlamırdı.

Bir sıra müəlliflər vergilərin ÜDM-də payı kimi nəzərdə tutulan makrosəviyyədə iqtisadiyyata düşən vergi yükü anlayışı ilə “müəssisə tərəfindən

⁴Майбуrow И.А. Теория и история налогообложения. М., 2011, 422 с. səh 102

fiskal orqanlara ödənilən vergi və yığımların məcmu kütləsinin onun fəaliyyət göstəricilərinə nisbəti kimi müəyyən edilən mikrosəviyyədə vergi yükü” anlayışını fərqləndirirlər. Birincinin iqtisadi mahiyyəti ondan ibarətdir ki, o, vergilərin köməyi ilə ÜDM-in hansı hissəsinin yenidən bölgüsünü, ikincinin isə vergilərin ölçülən göstəricidə (daxilolmalarda, mənfəətdə və s.) payını (səviyyəsini) göstərir.

“Vergi təzyiqi” anlayışı ilə yanaşı, iqtisadi ədəbiyyatda “vergi basqısı (pressi)”, “vergi sıxıntısı (məngənəsi)”, “vergi qarmağı” kimi ifadələrdən istifadə olunur, lakin bu terminlər elmə nisbətən daha çox jurnalistikaya aid edilir. “Vergi yükü” və “vergi ağırlığı” anlayışlarının mövcud tərifinin təhlili zamanı belə nəticəyə gəlinmişdir ki, iqtisadiyyata düşən vergi yükünün (vergi təzyiqinin), yaxud subyektin vergi ağırlığının dərəcəsini qiymətləndirərkən bütün iqtisadçılar eyni bir məsələ - təsərrüfatçılıq subyektlərinin (fiziki və hüquqi şəxslərin) gəlirlərinin bir hissəsinin tutulması səviyyəsi barədə danışırlar. Burada fərq yalnız ondan ibarətdir ki, qiymətləndirmə hansı səviyyədə - makro-, yaxud mikrosəviyyədə aparılır və təsərrüfatçılıq subyektlərinin gəlirləri altında aşağıdakılardan hansı başa düşülür: təqdim etmədən daxilolmalar, ümumi mənfəət, xalis mənfəət və s. Yuxarıda verilmiş “vergi yükü” və “vergi ağırlığı” anlayışları buna sübut kimi çıxış edir. Həqiqətən də hamını, həm dövləti (müxtəlif səviyyəli dövlət hakimiyyəti orqanları və yerli idarəetmə orqanları şəxsində), həm də təsərrüfatçılıq subyektlərini (müəssisə rəhbərləri, fərdi sahibkarlar və fiziki şəxslər qismində) yalnız bir sual maraqlandırır: yeni yaradılan, istehsal olunan əlavə dəyərin hansı hissəsi tutulur, yaxud büdcəyə alınacaqdır? Bu suala cavab iqtisadiyyatın dövlət idarəetməsi sahəsində dövlət hakimiyyəti orqanlarının siyasətini, o cümlədən vergi siyasətini və biznesin təşkili və aparılması sahəsində ayrı-ayrı təsərrüfatçılıq subyektlərinin siyasətini müəyyən edir.

Ümumiyyətlə, qeyd etməliyik ki, vergilərin klassik nəzəriyyəsi daha yüksək nəzəri səviyyəyə malikdir. Bu nəzəriyyənin tərəfdarları vergilərə hökumətin saxlanması üçün zəruri olan xərcləri təmin etməli olan dövlət gəlirlərinin bir növü kimi baxırdılar. XX əsrin ikinci yarısından başlayaraq vergilər bazar təsərrüfatının

ümumi tarazlığının tənzimləyicisi kimi geniş istifadə olunur. Vergilərin belə istifadəsi xüsusən çoxsaylı antiböhran proqramlarda nəzərdə tutulur. Belə proqramlarda iqtisadiyyatın tənzimləyicisi kimi vergilərə müxtəlif rol ayrılır ki, bu da hökumət tərəfindən rəhbərlik edilən konsepsiyadan asılıdır.

İngilis iqtisadçısı C.M.Keynsə (1886-1946) görə tənəzzül dövrü vergilər, istehsalı stimullaşdırmaq üçün azaldılır. Tərəqqi dövründə isə əksinə, vergilər artır, bu da investisiyanın artımının və bununla da iqtisadiyyatda həddindən artıq uyğunsuzluqların yaranmasının qarşısını almağa imkan verir. Tərəqqi dövründə vergi daxilolmalarının artımı tənəzzül dövründə dövlət xərclərinin maliyyələşməsi səbəbindən yaranmış dövlət borcunu ödəməyə imkan verir.⁵

Monetaristlərin nəzəriyyəsinə və iqtisadiyyat konsepsiyasına görə vergilərin azaldılması effektiv istehsal üçün mühüm stimül yaradır. XX əsrin 50-ci illərində monetar məktəbin ideoloqu M.Fridman (1912-2006) iqtisadi böhranın ən yüksək həddi dövrünün keçməsi ilə bazarda yalnız effektiv istehsalçıların qalması, digərlərinin isə müflisləşməsi zamanı vergi yükünü azaltmağı tövsiyə edir. Bu halda ölkədə aşağı vergi dərəcələri investisiya üçün güclü istehsalçılara böyük imkanlar yaradır və effektiv istehsalın daha da yüksək mərhələsinə keçməyə imkan verir.

Təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsi, vergi yükünü yüngülləşdirərək rəqabət rejimini saxlamağı tövsiyə edir. Bunun üçün isə hətta kiçik biznesə və ya cəmiyyətin tələ-batını müəyyən dərəcədə ödəyən məhsulları istehsal edən müəssisələrə vergi tətillərinin tətbiqi labüd hesab olunur. Vergi yükünün mahiyyətinə diqqət yetirək. Makroiqtisadi səviyyədə vergi yükü - vergilərin cəmiyyətin ictimai həyatında rolunu xarakterizə edən vergi daxilolmalarının həcmnin ÜDM-nin həcminə nisbəti kimi təyin olunan ümumiləşdirilmiş göstəricidir. Xarici ölkələrdə vergi yükünün orta səviyyəsi məlum səbəblərə görə 40-45% təşkil edir.

Məlum olduğu kimi, büdcə mədaxilini formalaşdırmaq verginin başlıca

⁵Кейнс Дж. История экономических учений. М, 2-е издание 1999. səh.29

funksiyasıdır. Lakin yeganə funksiya deyil. Vergi iqtisadiyyatın makroiqtisadi və makromaliyyə səviyyəsində tənzimləyicisidir. Vergilərin tutulması dövlətin ən əzəl funksiyalarından biri olmaqla dövlətin mövcudluğunun, cəmiyyətin iqtisadi və sosial cəhətdən inkişaf etməsinin əsas şərtlərindən biridir. Vergi bir maliyyə kateqoriyası kimi ordunun, dövlət idarəetmə aparatının saxlanması və digər ictimai ehtiyacların ödənilməsi üçün resurslara ehtiyac duyan dövlətin meydana gəlməsi ilə birgə yaranmışdır.

Ölkələrdə mövcud olan vergi sistemləri zaman-zaman vergitutmanın təbiəti və vergi sisteminin formalaşmasının fundamental prinsipləri barədə baxışların və yanaşmaların dəyişməsi ilə transformasiyaya uğramışdır. Pul və natural formada olan vergi mükəlləfiyyəti dövlətin yarandığı andan mövcud olmuşdur. Dövlətçiliyin inkişafının ilkin mərhələlərində mövcud olan qurbanverməni vergitutmanın ilkin forması hesab etmək olar. Vergilər barədə əsas dini kitablarda da qeydlər vardır. Müqəddəs Qurani Kərimin Muminin surəsində deyilir:” Möminlər uğura uğrayandırlar.Namaz vaxtı itaətkar olanlardır. Boş şeylərdən qaçandırlar. Zəkatlarını verəndirlər.....Əmanətlərinə, əhdlərinə sadıq qalandırlar. Namazlarına riayət edənlərdir. Onlar varis olanlardır Firdous cənnətlərinə. Oralarda əbədilik qalanlardır.....”.Göründüyü kimi müsəlmanlara qarşı irəli sürülən və qarşılığında cənnət vəd edilən əsas tələblər sırasında zəkat verilməsində vardır. Zəkatla müasir vergilər arasında ödənişin kimə verilməsi üzrə ciddi fərqlərin olmasına baxmayaraq ona vergilərin ibtidaisi kimi baxıla bilər.Əgər vergilər dövlətə ödənilirsə zəkat maddi ehtiyacı olanlara verilir və belə insanlar ödəyicinin özü tərəfindən seçilir.Qurani Kərimin digər surələrində də zəkat məsələsinə toxunulur və onun əhəmiyyəti göstərilir.Luqmən surəsində deyilir:”Yol göstərir rəhmət verir yaxşılara bu Kitab. Namaz qılar zəkat verir, axirətə iman gətirər onlar. Rəblərinin yolunda olanlardır, uğra uğrayanlardır onlar. İnsanlardan eləsi var elimsizlik üzündən boş-boş söhbətləri ilə azdırar adamı Allah yolundan, rişxənd edər bu yola.Alçaldıcı bir əzab gözləyir belələrini.” Bu surədən görünür ki, zəkat vermə axirətə iman gətirmə kimi ciddi tələblər sırasındadır.Digər dini kitablarda

verginin bir növü sayıla biləcək desyatın barədə danışılır və onun Allaha məxsus olduğu qeyd edilir. Bu “Verginin faiz dərəcəsi dəqiq müəyyən edilmişdir. Dövlət inkişaf etdikcə bu kilsə desyatın ilə yanaşı nüfuzlu kinyazlara “Dünyəvi “desyatınla ödənməyə başladı. Bu qayda dünyanın bir çox ölkələrində bir neçə yüz illiklər mövcud oldu. P.Purudon qeyd edirdi ki, vergi məsələsi dövlətçilik haqqında olan məsələdir. Dövlətin yaranması ilə vergilər iqtisadi münasibətlərin çox vacib həlqəsinə çevrilir. Karl Maks yazmışdır: ” Vergilərdə dövlətin iqtisadi mahiyyəti təcəssüm olunur. Məmurlar , keşişlər ,balerinalar, mektəb müəllimləri, polis, muzeylər, qüllələr, dərəcələr haqqında cədvəl bütün bunlar rüşeyim halından bir əsasdan-vergidən qidaalır. XIII əsrin ortalarında FomaAkvinski vergiləri soyğunçuluğun icazə verilən forması kimi müəyyən etmişdir.Ş.Monteski (1689-1755) hesab edirdiki heç bir şey rəyyətdən gəlirlərin hansı hissəsinin götürülməsinin və hansı hissəsinin müəyyənləşdirilməsi qədər ağıl və müdrüklik tələb etmir.Vergi tutma nəzəriyyəsinin banilərindən biri olan A.Smit (1723-1790) deyirdiki vergi onu ödəyənlər üçün qul olmanın deyil azadlığın əlamətidir.

Tarix şahidlik edirki vergilər dövlət gəlirlərinin daha sonrakı formasıdır. İlk əvvəllər vergilər əhalinin dövlətə yardımını forması olmaqla müvəqqəti xarakter daşıyırdı. XVII əsrin birinci yarısında İngiltərə parlamenti daimi vergilərin tətbiqinə qarşı çıxırdı. Karol onun razılığı olmadan vergiləri tətbiq edə bilməzdi. Lakin zaman keçdikcə vergilər dövlətin daimi gəlir mənbəyinə çevrildi. Vergilər dövlət vəsaitlərinin o qədər ənənəvi mənbəyi olduki Şimali Amerikanın məşhur siyasi xadimi B.Frankilin “vergilərdən və ölümdən heç kim yayına bilməz” Karl Maks da vergilərin böyük əhəmiyyətə malik olmasını qeyd etmiş lakin o aşdırmalarını əsasən sinfi nöqtəyi nəzərdən aparmışdır:” Vergi dövləti qidalandıran ana döşüdür. O mülkiyyət, ailə, qaydalar və dinlə yanaşı beşinci Allahdır. Fransız kəndlisi şeytanı öz xəyalında canlandırmaq istəyəndə onu vergi yağın müfəttiş kimi təsəvvür edir.”

Qədim dövrlərdə ancaq bəzi əlamətlərinə görə müasir müasir vergiləri xatırladan ödənişlər vari idi. Məsələn dolayı vergilərdən-dövriyyədən vergi və

qullarla ticarətdən akis vergisi. Alimlər belə hesab edirlər ki, zaman keçdikcə vergilər fiskal funksiya ilə yanaşı bu və ya digər iqtisadi prosesə münasibətdə tənzimləyici funksiyanı da yerinə yetirməyə başlamışlar. Vergitutma obyektinin müəyyən edilməsinin bir çox prinsipləri və bu və ya digər vergi yığımlarının müəyyən edilməsinə yanaşmalar bu günə qədər qorunub saxlanamışdır. Alimlərin çoxu belə yığımların keçid vergiləri adlandırılması ilə razılaşırlar. Vergilərin mahiyyətinin və təyinatının belə şərh edilməsi vergi formalarının transformasiyasını başa düşməyə imkan verir.

Əksər alimlərin fikrincə bugünkü vergi sisteminin əsasları XVII əsrdə, vergi nəzəriyyəsinin formalaşması ilə birgə yaranmışdır. Vergi sisteminin dövlət gəlirlərinin formalaşmasının güclü alətinə çevrilməsi vergilərin təbiəti, eyni zamanda vergitutmanın prinsipləri və mənbələrinin araşdırılması zərurətini doğurdu. Vergi sisteminin təkamülü haqqında tədqiqatların araşdırılması göstərir ki, vergitutmanın prinsipləri barədə iqtisadçıların fikirləri çox müxtəlifdir. Qeyd etmək lazımdır ki, vergi münasibətlərinin bir çox nəzəri aspektləri barədə tədqiqatçılar arasında yekdil fikir yoxdur.

Dövlət haqqında nəzəri təlimlərin inkişafının təsiri altında vergi haqqında təsəvvürlər də təkamül yolu keçmiş, A. Smitin fikirlərindən K.R. Makkonel və S.A. Bryunun “Ekonomiks” kitabında əks olunan “vergilər-firmalar və ev təsərrüfatları tərəfindən hökumətə edilən və müqabilində onların birbaşa olaraq heç bir əmtəə və xidmət almadığı və öz mahiyyətinə görə cərimə olmayan ödənişlərdir” kimi baxışlara qədər inkişaf etmişdir.⁶

Vergilər dövlət gəlirlərinin formalaşmasının əsas mənbələrindən birinə çevrildikdən və əhali onunla “barışdıqdan” sonra vergilər və onların təyinatını əsaslandırان nəzəriyyələr meydana gəlməyə başladı. Vergitutma haqqında ilkin nəzəriyyələr R. Akvinski, T. Qobbs, Ş. Monteskye, S. Volter, S.Sismondi, O. Mirabo, A. Tera, T. Maltuzaya məxsusdur. Ümumi vergi nəzəriyyələri arasında A.

⁶Кембелл Р. Макконелл, Стенли Брю Экономикс М., 983 с. səh 88

Smit, D.Rikardo, A. Vaqner, C. Keyns, D. Fridman, A. Laffer tərəfindən irəli sürülən nəzəriyyələr daha məşhurdur. Xüsusi vergi nəzəriyyələri isə D.Lok, T. Corc, J.J.Russo, K.Marks, E. Seliqman tərəfindən inkişaf etdirilmişdir.

Vergilərə “hər bir vətəndaş tərəfindən öz əmlak və şəxsi təhlükəsizliyinin, dövlətin müdafiəsinin təmin edilməsi və digər xidmətlər üçün üçün edilən ödəniş” kimi baxan nəzəriyyələrə vergitutma haqqında ilkin nəzəriyyələr aid edilə bilər. Tədqiqatçıların fikrincə mübadilə və xidmət nəzəriyyəsi vergi haqqında ilk nəzəriyyədir. Bu nəzəriyyənin tərəfdarlarının fikrincə “ən bacarıqsız hökumət belə rəyyəti onların hər birinin özlərini müstəqil şəkildə qorumaqları ilə müqayisədə ucuz və yaxşı qoruyur.”

Mübadilə və xidmət nəzəriyyəsi “ianə nəzəriyyəsi” ilə ziddiyyət təşkil edir. “İanə nəzəriyyəsi”ində dövlətə təsərrüfat subyektlərinin qarşılıqlı əlaqələrinin tənzimləyicisi kimi baxılır və ictimai ehtiyacların ödənməsi onun öhdəliyi hesab edilir. Bu nəzəriyyəyə görə vergilər əhali tərəfindən ödənilən birtərəfli xərclərdir. Vergilər ona görə ödənilir ki, o dövlət hakimiyyəti tərəfindən təyin edilərək qanunvericilikdə öz təsdiqini tapmışdır.

Bu nəzəriyyənin tərəfdarlarının fikrincə əhali ona görə vergiləri ödəməlidir ki, dövlət məcburetmə aparatı olmaqla bu və ya digər icimai ehtiyacların ödənməsi üçün əhalidən müəyyən edilmiş məbləğləri almaq üçün səlahiyyətə və gücə malikdir.

“İctimai ehtiyaclar nəzəriyyə”sinin tərəfdarları “Mübadilə və xidmət nəzəriyyəsi”nin tərəfdarlarının fikirləri ilə razılaşırmı və qeyd edirlər ki, ictimai adlanan bölünməz xidmətlərə mövcuddur. Buna misal olaraq ərazilərin müdafiə edilməsini, məhkəmə hakimiyyətinin saxlanmasını göstərmək olar. Ayrı-ayrı fərdi xidmətlərdən fərqli olaraq bu ictimai xidmətlərin reallaşmasına görə rüsum tətbiq edilmir. Ona görə də belə ümumi xərclər toplanmış vergilər vasitəsi ilə ödənməlidir. Fərdi ehtiyaclardan fərqli olaraq ictimai ehtiyacların ödənilməsi özünün təbiətinə görə bölünməz olan və buna görə vergilər vasitəsi ilə əhali tərəfindən maliyyələşdirilən ictimai xidmətlərin köməyi ilə həyata keçirilir.

Mübadilə və ianə nəzəriyyələri arasında oxşarlıq ondan ibarətdir ki, hər iki nəzəriyyə müəyyən hallarda vergilərin əhali tərəfindən millətin inkişaf etməsi üçün könüllü sədəqə kimi verildiyi fikrini irəli sürür.

Vergilərə sığorta mükafatı kimi baxan nəzəriyyələr də mövcuddur. Belə nəzəriyyələr ödənilən vergilərin gəlirlərin və əmlakın həcminə uyğunluğu barədə tədiqatlar zamanı meydana gəlmişdir. Bu nəzəriyyənin əsas ideya müəllifi fransız iqtisadçısı A.Terdir. A. Terin fikrincə cəmiyyət sanki ictimai ehtiyacların ödənilməsi üçün sığorta kompaniyası yaradır. Hər bir kəs öz əmlakına və gəlirlərinə uyğun şəkildə bu sığorta finduna ödənişlər etməlidir, çünki mühfizə və müdafiə xərcləri mühafizə olunan mülkiyyətin həcminə mütənasib şəkildə əhali arasında bölünməlidir.

Mübadilə nəzəriyyəsini inkişaf etdirən J.Sismondi məmnunluq nəzəriyyəsini formalaşdırmaqla göstərir ki, vergi ödəyiciləri vergiləri ödəməklə əvəzində məmnunluq hissini alır. Vergi ödəyicisi məmnunluğu istimai asayışdən, məhkəmə sisteminin mövcudluğundan, mülkiyyətin və şəxsiyyətin mühafizə edilməsindən, təmiz sudan, yaxşı yollardan istifadə etməkdən alır. J.Sismondi hesab edir ki, vergilər vətəndaşlar tərəfindən əldə etdikləri məmnunluq hissinə görə həyata keçirilən ödənişdir.⁷Mübadilə və məmnunluq nəzəriyyələrini sintez etsək onların prinsiplial oxşarlığını müəyyən etmiş olarıq. Hər iki nəzəriyyə vergilərə təsərrüfat subyektlərinin qarşılıqlı münasibətləri sistemində baxır, onu qarşılıqlı münasibətləri tənzimləyən dövlət qarşısında öhdəlik kimi qiymətləndirir. Başqa sözlə vergilər mücərrəfd olaraq millətin əmək qabiliyyətli hissəsinin bütün millətin ictimai xərclərinin yükünü çəkməkdən ibarət olan mükəlləfiyyət kimi qəbul edilir.

Uzun müddət ərzində əsas nəzəriyyələr kimi qəbul edilən klassik, neoklassik, keynsçi və neokeynsçi baxışlar hər bir təsərrüfat subyektinin, o cümlədən dövlətin öz maraqların maksimum təmin etmək üçün səy göstərdiyi ideyasına əsaslanır. Ç.E. Maklur və digər alimlərin tədqiqatları göstərir ki, A. Smit

⁷Сисмонди С. Новое начало политэкономии. 1918 М. səh 92

və D.Rikardo bazar iqtisadiyyatını özünütənzimləyən sistem hesab etməklə göstərmişlər ki, tələb təklif yaradır və bunlardan birincisi ikincisindən artıq olduqda istehsalçıların iqtisadiyyatın defisit müşahidə olunan sahəsinə axını baş verir.⁸A. Smitin və D.Rikardonun əsərlərində öz əksini tapan klassiki nəzəriyyədə vergilərə hökumətin xərclərini ödəməli olan mərkəzləşmiş gəlirlərinin bir növü kimi baxılır, onun tənzimləyici funksiyası barədə fikirlər irəli sürülmür.A.Smitin, D.Rikardonun və onların ardıcıllarının əsas xidmətləri ondan ibarətdir ki, onlar vergilərin iqtisadi təbiəti haqqında araşdırma aparmışlar. A.Smitin vergi haqqında baxışları sistemlilik xarakterinə malik deyil, o hətta verginin tərifini də verməmişdir. Lakin o ilk dəfə olaraq vergilərin iqtisadi təbiətini ikili mövqedən araşdırmış və göstərmişdir ki, dövlət xərclərinin qeyri-məhsuldar xarakter daşmasına baxmayaraq, vergiləri dövlətin xidmətləri müqabilində ödənilən ədalətli qiymətdir. Qeyd etmək lazımdır ki, onun məhsuldar əmək nəzəriyyəsi vergilərin fəaliyyət sferası ilə məhdudlaşır.A.Smitin nəzəriyyəsinin diqqətlə təhlil olunmasından aydın olur ki, vergitutma problemlərində o, ekvivalentlik və məmnunluq prinsiplərinin tərəfdarı olmuşdur. Bu da onun fikirlərinin vergiləri “kənüllü verilən ödəniş” adlandıran T.Qobsun fikirlərinə oxşar olduğunu göstərir. Vergi məsələlərinin şərh olunmasında A.Smit ekvivalentlik və mübadilə mövqelərindən çıxış etmişdir.

D.Rikardo vergilərin mahiyyətini təhlil edərək A.Smit kimi vergilər maliyyələşdirilən dövlət xərclərinin qeyri-məhsuldar olmasını qeyd edir və vergilərin mahiyyətinin özünəməxsus şəkildə izah edir: ” Elə bir vergi yoxdur ki, yığıcı tormozlamasın və istehsalı mane olmasın. Vergilər qeyri-münbit torpaq, pis iqlim, aktivliyin və çevikliyin olmaması, iş yerlərinin pis bölüşdürülməsi kimi mənfi effekt yaradır.

Tədqiqatçılar qeyd edirlər ki, cəmiyyətdə iqtisadi münasibətlərin mürəkkəbləşməsi,dövlət büdcəsi vasitəsi ilə bölünən milli gəlirin xüsusi çəkisinin

⁸Смит А. Исследование и природе и причинах богатств народов 5-я книга.səh.33

artması ilə vergilər barədə klassik təlimlərin dəyişməsinə ehtiyac yarandı. İqtisadi proseslərin tənzimlənməsində dövlətin rolunun müəyyən edilməsi, vergitutmanın sosial-iqtisadi sərhədlərinin müəyyən edilməsi aktual problemə çevrildi. Belə ki, milli gəlirin böyük hissəsinin büdcə vasitəsi ilə bölüşdürülməsi müəssisələrin investisiya imkanlarının dəyişilməsi, istehlakın səviyyəsinin azalması kimi ciddi iqtisadi nəticələr törədir. Ekspertlər qeyd edirlər ki, sosial yönümlü sənaye cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə vergilər yalnız büdcənin formalaşması məqsədi ilə tətbiq edilmir, formalaşan büdcə ictimai məqsədlərə xidmət etdiyinə görə vergilərin ictimai maraqlara qulluq etdiyini demək olar. Vergilərin mahiyyətinin müəyyən edilməsi aspektindən vergi münasibətlərinin inkişaf xüsusiyyətlərini tədqiq edərkən Keyns məktəbi tərəfindən vergilərin mahiyyətinin daha aydın müəyyən edilməsinin şahidi oluruq. Keyns məktəbinin baza müddəalarından biri bazar iqtisadiyyatının tənzimlənməsində tələbin əsas rola malik olmasıdır: vergi dərəcələrinin artırılması tələbin azalmasına, azaldılması isə yüksəlməsinə gətirib çıxarır. Bununa belə tələbin yüksəlməsi qiymətlərin artması, inflyasiyanın güclənməsi və büdcə kəsirinin meydana çıxması ilə nəticələnir.

D.M. Keyns vergitutmada progressiv dərəcələrin tətbiqinin tərəfdarı idi. O hesab edirdi ki, böyük məbləğdə olan əmanətlər passiv gəlir mənbəyi olduğuna və istehsalda investisiya edilmədiyinə görə onları progressiv vergilərin köməyi ilə büdcəyə almaq lazımdır. Bu isə sərbəst vəsaitlərin investisiyalara və dövlət xərclərinə yönəldilməsi üçün iqtisadiyyata müdaxilə edilməsi deməkdir. İngiltərə hökuməti dövlətin bütün gücünün hərbi istehsalın artmasına yönəldiyi birinci dünya müharibəsinin başladığı illərdə bu nəzəriyyənin tərəfdar çıxdığı progressiv vergiləri uğurla tətbiq etmişdir.⁹

Uzun illər ərzində Keynsin iqtisadi nəzəriyyəsi inkişaf etmiş ölkələrdə maliyyə və vergitutma siyasətinin müəyyən edilməsi üçün əsas götürülmüşdür. Ancaq XX əsrin 70-ci illərində bu nəzəriyyə artıq dövrün tələblərinə cavab

⁹Кейнс Дж. История экономических учений. М, 2-е издание 1999. сәh 68

vermədi. Bu dövr inflasiyanın yüksək səviyyəsi, istehsal resurslarının çatışmaması (neftin yüksək qiyməti), milli iqtisadiyyatların xarici faktorlardan əhəmiyyətli dərəcədə asılı olması ilə xarakterizə olunur. Yaranmış şəraitdə tələbin deyil, təklifin stimullaşdırılması məsələsi qarşıda dayanırdı.

Yaranmış yeni vəziyyəti Keynsin nəzəriyyəsi əsasında izah etmək və çıxış yolları tapmaq mümkün deyildi. Yeni bir nəzəriyyəyə ehtiyac vardı. Bu nəzəriyyə də təklifi bazar iqtisadiyyatının baza faktoru hesab edən “təklif nəzəriyyəsi” oldu. Bu nəzəriyyəyə əsasən vergilərin azaldılması gəlirlərin artmasına aparıb çıxarır. Əhalinin əmanətlərinin, sahibkarların işə kapital yığımının artması imkanları yaranır. Nəticədə milli istehsal və gəlirlər artdığına görə nəinki büdcə gəlirləri azalmır, əksinə daha da artır. Təklif nəzəriyyəsinin tərəfdarları investisiyaların stimullaşdırılması məqsədi ilə vergilərin azaldılmasını, progressiv vergitutmadan imtina edilməsini, vergi dərəcələrinin aşağı salınmasını fikrini irəli sürürlər. Onların fikrincə vergilərin azaldılması gəlirləri artırdığına görə investisiyaların çoxalması ilə nəticələnir.

Vergitutma nəzəriyyəsi həmişə belə bir suala cavab axtarmışdır: büdcənin fiskal yolla yoxsa vergi dərəcələrinin azaldılması yolu ilə sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılması və vergi bazasının genişləndirilməsi hesabına formalaşdırılması daha məqsədə uyğundur. Hələ A.Smit göstərirdi ki, qanuna çətin tabe olan əhalinin vergiyə cəlb olunması ilə müqayisədə vergi yükünün azaldılmasından dövlət daha çox udur.¹⁰ XX əsrin 80-ci illərində Amerika alimi A.Laffer vergi daxilolmalarının iki faktordan: vergi daxilolmaları və vergi bazasından asılı olduğunu göstərən büdcə konsepsiyasını irəli sürdü. Bu konsepsiyaya əsasən vergi yükünün yalnız müəyyən həddə qədər, yəni vergiyə cəlb olunan milli istehsalın həcmindən hələ ki, azalmadığı ana qədər artırılması gəlirlərin artmasına gətirib çıxarır. Vergi dərəcələri bu həddi keçdikdə onların artımı büdcə gəlirlərinin azalması ilə nəticələnir.

¹⁰ Сисмонди С. Навое начало политэкономии. 1918 М. səh.96

Başqa sözlə vergi dərəcələri müəyyən həddə çatdıqda sahibkarlıq fəaliyyətinə, istehsalın genişləndirilməsinə olan stimül və nəticədə vergiyə cəlb edilən gəlirlər azalır, vergi sisteminin səmərəliliyi aşağı düşür.

Fikrimizi daha yığcam ifadə etsək, deməli, vergi yükü vergi verəndən alınan verginin həcmidir. O ilk növbədə vergi verənin aldığı mənfəətin səviyyəsindən asılıdır.

Bildiyimiz kimi, dövlət büdcəsinin məqsədi ölkənin iqtisadi, sosial və digər strateji proqramlarının və problemlərinin həlli, dövlətin funksiyalarının həyata keçirilməsi üçün qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada maliyyə vəsaitinin toplanmasını və istifadəsini təmin etməkdir.

Ölkənin müvafiq hakimiyyət orqanları dövlət büdcəsinin formalaşmasını və icra edilməsini təmin edir. Bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində büdcə siyasətinin önəmli fazası gəlirlər hissəsinin formalaşma mənbələrini müəyyən etmək və maliyyə sabitliyinin təmin olunması istiqamətində büdcə kəsirinin maksimum aradan qaldırılmasına nail olmaqdır.

Qeyri-diskriminasiya xarakterli vergi siyasəti nəticəsində iqtisadiyyatın vergi yükü formalaşır. Vergi yükü ümumi daxili məhsulda vergilərin payını göstərir və vergi mexanizmləri vasitəsi ilə formalaşır. Vergi mexanizmləri hüquqi və ya fiziki şəxslərin gəlirlərinin hansı hissəsinin vergi şəklində büdcəyə ödənilməsinə müəyyən-ləşdirir. Bu mexanizmlərin formalaşmasında əsas rolü vergi qanunvericiliyinin müəyyən etdiyi vergi dərəcələri oynayır. Vergi yükü iqtisadi inkişaf səviyyəsindən, makroiqtisadi göstəricilərin dinamikasından asılı olaraq ölkələr arasında bir-birindən fərqlənir. Adətən, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş, yüksək sosial təminatla malik ölkələrdə vergi yükü kifayət qədər yüksək olur və onun böyük hissəsi istehlakın üzərinə düşür. Makro səviyyədə vergi yükü iki göstərici ilə qiymətləndirilir:

- nominal vergi yükü;
- faktiki vergi yükü.

Nominal vergi yükü dedikdə, mövcud qanunvericiliyə əsasən müəyyən

olunmuş vergi potensialı tam şəkildə səfərbər olunduğu halda əldə edilən daxilolmaların həmin mərhələdə mövcud olan nominal ümumi daxili məhsula nisbəti başa düşülür. Nominal vergi yükü ilə faktiki vergi yükü arasındakı fərqlər vergidən yayınma dərəcəsini göstərir. Nominal vergi yükü nə qədər yüksək olarsa, ondan yayınma ehtimalı da bir o qədər çox olur.

İqtisadi inkişafın səviyyəsindən asılı olaraq, dövlət vergi siyasətini həyata keçirərkən əhalinin gəlirlərinin yenidən paylanması, iqtisadi bərabərsizliklərin azaldılması, iqtisadiyyatın daxili və ya xarici investisiyalar hesabına inkişafının təmin edilməsi, xarici iqtisadi əlaqələrin stimullaşdırılması və s. məqsədləri əsas götürə bilər. Vergi siyasətinin dəyişməsi bilavasitə makroiqtisadi səviyyədə məcmu tələbə və məcmu təklifə təsir göstərir. Bu baxımdan, vergi siyasəti mobil xarakter daşılmalı və iqtisadi aktivliyin stimullaşdırılmasında həlledici rola malik olmalıdır.

Vergi yükü dövlət xərclərinin, istehlak həcminin dəyişməsindən asılı olaraq də-yişir. Belə ki, dövlət xərcləri artdıqca, orta vergi yükü artır, azaldıqda isə azalır. Bununla yanaşı, dövlət investisiyasına münasibətdə də oxşar yanaşma mövcuddur.

İqtisadi inkişaf tempinin yüksəlməsi, şübhəsiz, iqtisadiyyatın vergi yükünün artırılmasını tələb edir və əksinə. İstehlakın səviyyəsini artırması halında isə əks mənzərə yaranır. İstehlak norması artdıqca orta vergi yükü azalır. Ona görə də ümumi daxili məhsulun istehlak və yığım komponentlərinin optimal nisbəti iqtisadi siyasətin əsas vəzifələrindən biri kimi diqqət mərkəzində saxlanmalıdır.

Məlumdur ki, vergi ödəyicisinin üzərinə düşən vergi yükünün artması nəticəsində əvvəlcə vergi sisteminin səmərəliliyi yüksəlir və öz maksimum səviyyəsinə çatır, sonra isə kəskin sürətdə aşağı düşür. Bu zaman büdcə sisteminin itkilərinin yerinin bərbasında problemlər yaranır, çünki vergi ödəyicilərinin müəyyən hissəsi ya müflisləşir, ya da öz fəaliyyətini dayandırır, digər hissəsi isə ödəməli olduqları vergilərin məbləğinin minimal səviyyəyə endirilməsinin qanuni və ya qeyri-qanuni yolunu tapırlar. Sonradan vergi yükünün səviyyəsi aşağı salındıqda belə dağılmış istehsalı bərpa etmək üçün illər tələb olunur. Bundan

başqa, vergidən yayınmanın real yolunu tapan vergi ödəyicisi vergi yığımlarının əvvəlki səviyyəsi bərpa olunduqda belə vergiləri tam həcmdə ödəməkdən yayınacaqdır.

Buna görə də vergi yükünün optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi problemi inkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq istənilən ölkənin vergi sisteminin qurulması və təkmilləşdirilməsində mühüm rol oynayır.

Beynəlxalq vergitutma təcrübəsi göstərir ki, vergi ödəyicilərindən tutulan vergilər onun məcmu gəlirinin 30-40 faizindən çox olduqda iqtisadi fəallığın səviyyəsi aşağı düşür, ölkə iqtisadiyyatına qoyulan investisiyaların həcmi azalır, ölkədəki biznes mühiti öz şəffaflığını itirir.

Onu da qeyd edək ki, bir çox ölkələrdə vergi yükü göstəricisinin kəmiyyəti yüksəkdir. Məsələn, İsveçdə vergi sistemi elə qurulmuşdur ki, vergi ödəyiciləri özlərinin gəlirlərinin 50% və daha artıq hissəsini dövlət xəzinəsinə ödəyirlər. Bu heç də onların istehsalın inkişafına marağını azaltmır. Çünki başqa ölkələrdə vergi ödəyicilərinin öz gəlirləri hesabına həll etdikləri sosial xarakterli problemləri bu ölkələrdə dövlət öz vəsaitləri hesabına həll edir. Bu isə ağır vergi yükündən narazılığın qarşısına sədd çəkir və maraqlar balansı gözlənilmiş olur.

Adətən tez-tez belə fikir irəli sürülür ki, vergi yükü göstəricisinin səviyyəsi nə qədər aşağıdırsa, iqtisadiyyat daha sürətlə və dinamik inkişaf edir. Lakin digər tərəfdən nəzərə almaq lazımdır ki, vergi yükü dövlətin öz normal fəaliyyətini təmin edə biləcək həcmdə vergilərin büdcəyə daxil olmasını təmin etməlidir.

Optimal şəkildə qurulmuş vergi sistemi, bir tərəfdən dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını ödəməli, milli iqtisadiyyatı canlandırmalı, digər tərəfdən isə vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını stimullaşdırmalıdır. Bu səbəbdən də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət ölçüsüdür.

1.2. İqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində vergi yükünün müəyyən edilməsi və hesablanması üsulları

Təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükü dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasətinin nəticəsi olmaqla vergi sisteminin keyfiyyət xarakteristikası sayılır. Hər bir verginin öz vergi bazası və vergi dərəcəsi vardır. Bunlar təsərrüfat subyektləri üçün daha əhəmiyyətlidir. Şirkətlər, azad peşə sahibləri və muzzla işləyən şəxslər üçün vergilərin ağırlığının sintetik göstəricisini vergi yükü və ya hər hansı subyekt qrupunun illik gəlirlərində bütün ödənilmiş vergilərin payı təşkil edir. Şirkətlərin və xüsusi şəxslərin vergi yükü yalnız vergi bazasının qaydası və hesablanmasından, vergi dərəcələrindən və vergilərin cəmindən deyil, gəlirlərin miqdarından asılıdır. İllik gəlirdə ödənilmiş vergilərin payı göstəricisi ilə yanaşı ümumidaxili məhsulda və xalis ictimai məhsulda milli vergi yükü göstəriciləri də hesablanır. Bu göstəricilər xalq təsərrüfatında dövlət sektorunun rolu və ümummilli iqtisadi proqramlaşdırmanın inkişaf səviyyəsi ilə yanaşı İDT-nin intensivliyinin indikatorunu təşkil edir. Müasir şəraitdə müxtəlif səviyyələrdə konkret istifadə məqsədləri müəyyən edilməklə vergi yükü göstəricisinin müəyyən edilməsi və hesablanması metodikasının işlənməsi və onun əsaslandırılması məsələsi aktualıq kəsb edir. Konkret istifadə məqsədləri kimi aşağıdakılar götürülə bilər: ümumilikdə vergi sisteminin effektivliyinin və onun ölkənin, sahələrin və regionların iqtisadiyyatına təsirinin müəyyən edilməsi, iqtisadi agentlərin maliyyə vəziyyətinin, vergi intizamı səviyyəsinin qiymətləndirilməsi və s. Tədqiqatın bu istiqamətlərinin zəruriliyi dövlətin sosial-iqtisadi siyasətinin həyata keçirilməsinin aləti kimi vergi sisteminin və vergi siyasətinin rolu ilə şərtləndirilir. Bu isə öz əksini həm də vergi yükündə tapır.

Ona görə də, vergitutmanın iqtisadiyyata təsirini qiymətləndirmək üçün vergi yükündən istifadə etmək məqsədəmüvafiqdir. Bu göstərici iqtisadi subyektin gəlirlərinin vergilər və yığımlar, həmçinin vergi xarakterli digər ödənişlər formasında büdcəyə və büdcədən kənar fondlara tutulan payını ifadə edir. Bu zaman vergi xarakterli ödənişlər dedikdə, vergilərin vaxtında ödənilməməsinə görə hesablanmış faizlər, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları, həmçinin inzibati cərimələr başa düşülür.

Qeyd olunan bu göstərici aşağıdakı səviyyələrdə müəyyən edilə bilər:

- ✓ makroiqtisadi, yəni ümumi iqtisadiyyat səviyyəsində; bu zaman ümumilikdə ölkə iqtisadiyyatına, onun vacib sektorlarına (sənayeyə, kənd təsərrüfatına, maliyyə bazarına və s.), həmçinin ölkə əhalisinə düşən vergi yükünün tədqiqi nəzərdə tutulur;
- ✓ mezo-iqtisadi səviyyədə - xalq təsərrüfatının vacib tərkib hissəsi hesab edilən regionların və ayrı-ayrı ərazilərin təsərrüfatı səviyyəsində; bu zaman ayrıca regionun, ərazinin və onun sahələrinin iqtisadiyyatına, həmçinin bu regionun və ərazinin əhalisinə düşən vergi yükünün tədqiqi nəzərdə tutulur;
- ✓ miniiqtisadi, yəni ayrı-ayrı iqtisadi subyektlərin təsərrüfatı səviyyəsində; bu səviyyədə ayrı-ayrı müəssisələrin, fərdi sahibkarların iqtisadiyyatına vergi yükünün tədqiqi nəzərdə tutulur;
- ✓ mikro-iqtisadi, ayrı-ayrı fiziki şəxslərin təsərrüfatı səviyyəsində; burada isə vergi yükünün ev təsərrüfatlarına (ailə büdcəsinə), ayrı-ayrı fiziki şəxslərə düşən vergi yükünün tədqiqi aparılır.

Qeyd etmək lazımdır ki, qanunvericilik səviyyəsində makrosəviyyədə vergi yükünün hesablanması qaydası normativ sənədlərdə öz əksini tapmamışdır. Praktikada isə ümumi iqtisadiyyata düşən vergi yükünün qiymətləndirilməsi üçün vergi gəlirlərinin ümumi məbləğinin ümumi daxili məhsulun (ÜDM) kəmiyyətinə nisbəti kimi ifadə olunan göstəricidən istifadə olunur:

$$t_{vy} = \frac{VG}{UDM} \cdot 100\% \quad (1)$$

burada t_{vy} – ölkə iqtisadiyyatına düşən vergi yükü;

VG – dövlətin vergi gəlirlərinin məbləği; ÜDM – ümumi daxili məhsulun həcmidir.

Bu göstəricinin iqtisadi mahiyyəti ondan ibarətdir ki, o, cəmiyyət tərəfindən istehsal olunan məhsulun vergilər vasitəsilə yenidən bölüşdürülən hissəsini ifadə edir.

Bu göstərici praktikada yaxşı mənimsənilmişdir, planlaşdırmada və statistikada geniş istifadə olunur və metodoloji nöqteyi-nəzərindən onun hesablanmasında xüsusi çətinlik yaranmır. Lakin bu ilk baxışda belə görünür.

İqtisadiyyata düşən vergi yükü göstəricisinin hesablanması problemi həmin göstəricinin hesablanması düsturunun həm surətini (vergi gəlirlərini), həm də məxrəcini (ÜDM-i) əhatə edir. Bu problemlər aşağıdakılardır:

Birincisi, vergi yığımı göstəricisi büdcəyə faktiki daxil olan vergi və yığımların məbləği nəzərə alınmaqla hesablanır. Bu məbləğin də tərkibində avans ödənişləri əhəmiyyətli hissəni təşkil edir, hansı ki, son nəticədə vergi dövrü bitdikdən sonra həmin məbləğlər təsərrüfatçılıq subyektlərinə tam, yaxud qismən qaytarıla bilər. Bu həmçinin alınmış maddi qiymətlilər və əsas vəsaitlər üzrə əvəzləndirilməmiş ƏDV məbləğlərinə də aid edilə bilər. Bundan başqa, istənilən iqtisadiyyat, o cümlədən Azərbaycan iqtisadiyyatı üçün vergi öhdəliklərinin vaxtında yerinə yetirilməməsi və bununla bağlı yaranan vergi borcu problemi mövcuddur ki, bu da ölkə büdcəsinə daxil olan vergilərin həcminə və cari dövrdə vergi yükünün səviyyəsinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir.

Eyni zamanda, hesablamaların aparılması zamanı belə bir sual da yaranır: vergi yükü göstəricisinin hesablanması düsturunun surətində aşağıdakı göstəricilərdən hansı biri nəzərə alınmalıdır – dövlət büdcəsinə faktiki daxil olmuş vəsaitlər, yaxud büdcəyə ödənilməli olan vergi və yığımların hesablanmış məbləği.

İkincisi, ÜDM-in həcmi təqvim ilində istehsal olunan malların, işlərin və xidmətlərin həcmi, ödənilən əmək haqqı fondu və əldə edilən gəlirlər barədə statistik məlumatlar və mühasibat uçotunun məlumatları əsasında müəyyən edilir. Lakin verilən konkret təqvim ilində ödənilən vergilər üçün vergitutma bazası kimi (vergilərin müəyyən edilən ödəmə müddətləri səbəbindən) əvvəlki ilin son rübündə (ayında) istehsal olunan malların, işlərin və xidmətlərin, ödənilən əmək haqqı fondunun və əldə olunan gəlirlərin həcmninə bir hissəsi çıxış edir ki, nəticədə cari təqvim ilinin sonuncu rübünün (ayının) vergi bazasından vergilər növbəti ildə büdcəyə daxil olur. Yüksək inflyasiya şəraitində bu vəziyyət əhəmiyyətli ola bilər.

Üçüncüsü, praktikada vergi yükünün hesablanması düsturunun məxrəcində bəzi hallarda ÜDM göstəricisi deyil, ümumi əlavə dəyər istifadə olunur ki, bu da vergi yükü göstəricisinin kəmiyyətinə təsir edir. Belə ki, ümumi əlavə dəyər məhsul və xidmətlərinin ümumi buraxılışı ilə aralıq istehlak arasındakı fərqdən ibarətdir və o, ÜDM-dən vergilərin və məhsullara subsidiyaların məbləği qədər fərqlənir Müxtəlif üsullarla hesablanmış vergi yükü göstəricilərində dəyişmə amplitudasının yüksək olması praktikada tətbiq oluna bilən vergi yükü göstəricisinin istifadə məqsədləri və hesablanmametodikasının rəsmi olaraq müəyyən edilməsi və əsaslandırılmasının zəruriliyini təsdiq edir.

Bu zaman ümumi iqtisadiyyata düşən vergi yükünün səviyyəsi barədə informasiyanın səhihliyinin yüksəldilməsi məqsədi ilə, fikrimizcə, həmin göstəricinin hesablanması zamanı:

- bütün vergilər və tədiyələr nəzərə alınmalıdır, belə ki, bu və ya digər verginin hesabatdan istisna edilməsi real vergi yükü barədə kifayət qədər dəqiq təsəvvür yaratmır;
- gömrük rüsumları da vergi və yığımların tərkibində nəzərə alınmalıdır, ona görə ki, gömrük rüsumu da vergi təbiətinə malikdir, özünün mahiyyətinə görə malın satış qiymətinə aid edilən və onun rəqabət qabiliyyətliliyinə təsir edən dolayı vergi hesab edilir və təsərrüfatçılıq subyektlərinin vergi yükünə əhəmiyyətli təsir göstərir.

İqtisadiyyata düşən vergi yükünün ümumi göstəricisinə iqtisadiyyatın müxtəlif sahələri və sahibkarlıq fəaliyyəti subyektləri üçün müəyyən edilən kəmiyyətə qiymətləndirilməsi mümkün olmayan müxtəlif vergitutma rejimləri (kiçik təsərrüfatçılıq subyektlərinin, kənd təsərrüfatı məhsullarını istehsal edən müəssisələrin vergiyə cəlb olunması və s.) əhəmiyyətli təsir göstərir. Bu da vergi ödəyicilərinə düşən vergi yükünün səviyyəsini xarakterizə edən real vəziyyəti təhrif edir.

Nəzərə alsaq ki, vergi ödəyiciləri tərəfindən büdcəyə ödənilən vergi və tədiyələrin faktiki həcmi vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq hesablanmış

həcmdən əhəmiyyətli şəkildə fərqlənir, onda fikrimizcə, nominal vergi yükü (hesablanmış vergi və tədiyələrin məbləği üzrə) ilə onun faktiki kəmiyyətinin (büdcəyə faktiki ödənilmiş vergilərin və tədiyələrin məbləği üzrə) fərqləndirilməsi məqsədmüvafiq hesab edilir. Bu şəkildə hesablanmış iqtisadiyyata düşən vergi yükü göstəriciləri (həm faktiki, həm də nominal) ilk növbədə vergi və büdcə planlaşdırılması məqsədləri üçün, ölkələrarası müqayisələr və iqtisadiyyata düşən vergi təzyiqinin ümumi qiymətləndirilməsi üçün zəruridir, lakin bunlar ölkə üzrə orta mənzərəni əks etdirir və iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrinə düşən vergi yükünün səviyyəsini prinsipcə xarakterizə etmir. Bunun üçün sahə miqyasında vergi yükü göstəricilərinin hesablanması məqsədmüvafiqdir.

Ənənəvi olaraq sahə miqyasında vergi yükü konkret sahə üzrə büdcəyə ödənilən vergi ödənişləri həcmnin həmin sahədə ümumi məhsul buraxılışının pul ifadəsində dəyərində nisbəti kimi hesablanır. Nəticədə müxtəlif sahələrdə real situasiya əhəmiyyətli şəkildə təhrif olunur, belə ki, mövcud vergi sistemində hansı sahənin gəlirlərinin azalmasının, hansının isə artmasının, hansı sahənin fayda əldə etməsinin, hansının isə zərərli üzləşməsinin müəyyən edilməsi mümkün deyildir.

Sahə üzrə vergi yükünün səviyyəsi barədə reallığa daha yaxın (lakin dəqiq olmayan) mənzərəni ayrıca götürülmüş sahədə büdcəyə ödənilən vergi və yığımların bu sahədə yaradılan ümumi əlavə dəyərə nisbəti göstəricisi əks etdirir.

Müxtəlif sahələrin vergi yükü göstəricisinin hesablanması verginin digər şəxsin üzərinə qoyulması probleminin həllində qeyri-müəyyənliyin olması səbəbindən metodoloji nöqtəyi-nəzərdən mürəkkəbdir.

Ənənəvi olaraq üç qrup vergilər fərqləndirilir:

- 1) istehlaka vergilər (ƏDV, aksizlər, gömrük rüsumları);
- 2) kapitala vergilər (hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi, əmlak vergisi, mədən vergisi, torpaq vergisi və s.)
- 3) əməyə vergilər (fiziki şəxslərin gəlir vergisi, sosial sığortaayırımları).

Məlum olduğu kimi, istehlak vergilərini müəssisələr və digər şəxslər büdcəyə ödəyirlər, lakin bu vergilərin real ağırlığı həmin malların istehlakçıların

üzərinə düşür.

Nəzərə alsaq ki, kapitala hesablanan vergilər əlavə dəyərin təsərrüfatçılıq subyektlərin sərən-camında qalan hissəsindən ödənilir, onda bu vergilərin ağırlığının istehsalçıların üzərinə düşməsi qənaətinə gəlirik.

Əməyə hesablanan vergilərə münasibətdə bir-mənalı nəticə çıxarmaq çox mürəkkəbdir. Bir tərəfdən istehsalçıların əməyin ödənişinə yönəldilən xərclərinin əlavə dəyərdə payı (bura əmək haqqının özü, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və sosial sığortaayırımları daxildir) müvafiq olaraq əmək məhsuldarlığından asılıdır, əməyə tətbiq olunan vergilərin aşağı salınması istehsalçıların gəlirlərinin artımına deyil, işçilərin real əmək haqqının artımına gətirib çıxarır. Nəticədə həmin vergilərin artımı işçilərin real əmək haqqının azalmasına və onlara düşən vergi yükünün artmasına gətirib çıxarır. Digər tərəfdən, işçiləri əmək haqqının onlara real ödənilən hissəsi maraqlandırır və əmək haqqından hansı məbləğdə verginin tutulması və büdcəyə ödənilməsi onları qətiyyənlə narahat etmir, belə ki, bu verginin tutulması və büdcəyə ödənilməsi vəzifəsi işəgötürənlərin (istehsalçıların) vəzifələrinə aid edilmişdir. Ona görə də iqtisadi ədəbiyyatda əməyə hesablanan vergilərin faktiki ağırlığının istehsalçıların üzərinə düşməsi nöqtəyi-nəzəri ilə rastlaşmaq mümkündür.

Vergilərin digər şəxslərin üzərinə qoyulması məsələsi üzrə fikirlərdə mövcud olan ziddiyyətlər həm iqtisadiyyatın sahələri səviyyəsində, həm də təsərrüfatçılıq subyektlərinə və fiziki şəxslərə (işçilərə) düşən vergitutma ağırlığının müəyyən edilməsi zamanı vergi yükü göstəricisinin hesablanmasının müxtəlif üsullarının yaranmasına gətirib çıxartmışdır.

Ayrılıqda hesablanmış hər bir vergi yükü göstəricisi verginin başqasının üzərinə qoyulması dərəcəsi nəzərə alınaraq təsərrüfatçılıq subyektlərinin gəlirlərindən vergi tutulmalarının tamlığını xarakterizə etmir və fikrimizcə, ona görə də əsas göstərici şəkildə nəzərə alın bilməz. Lakin iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələri (fəaliyyət növləri) üzrə vergi yükünün tənzimlənməsi, bu və ya digər vergilər qrupunun müxtəlif növlü istehsalların fəaliyyətinə təsir dərəcəsini

aydınlaşdırmaq məqsədilə belə hesablamaların aparılması məqsədmüvafiq və zəruridir. Bu qrup göstəricilər təsərrüfatçılıq subyektlərinə düşən vergi yükünün strukturunun və kəmiyyətinin dəyişməsinin təhlili üçün istifadə olunan xüsusi göstəricilər qrupuna aid edilə bilər.

Bundan əlavə, statistika qaydalarına uyğun hesablanmış əlavə dəyər göstəricisi əsas kapitalın istehlakı həcmi də özündə birləşdirir və bu hal vergi yükünü əhəmiyyətli şəkildə aşağı salmaqla onun səviyyəsi barədə məlumatların dəqiqliyinə təsir göstərir. Müasir statistikanın imkanlarını nəzərə alaraq, qeyd olunan halın aradan qaldırılması məqsədilə fikrimizcə, hazırda bütün vergilərin və yığımların məcmusunun (hesablanmış, yaxud ödənilmiş) sahənin yeni yaradılan dəyərinin həcminə nisbəti kimi hesablanan vergi yükü göstəricisinin müəyyən edilməsi mümkündür. Düstur şəklində həmin göstərici aşağıdakı kimi ifadə edilə bilər:

$$t_s = \frac{V_o}{YYD_o} \quad (2)$$

Burada: T_s – sahənin vergi yükü;

V_s – sahənin müəssisələri tərəfindən ödənilən vergilərin və yığımların (gömrük rüsumları və yığımları da daxil olmaqla) məcmusu; YYD_s – sahənin müəssisələrinin yeni yaradılan dəyəridir. Bu dəyər əlavə dəyərle amortizasiya ayırmalarının fərqi kimi müəyyən edilir.

Mezoiqtisadi, yəni region iqtisadiyyatı səviyyəsində vergi yükü özünün mahiyyətinə görə ölkə iqtisadiyyatına düşən vergi yükü göstəricisinə analojidir. Regiona düşən vergi yükünün müəyyən edilməsinin daha tez-tez rast gəlinən metodu region ərazisində ödənilən vergi gəlirlərinin regional daxili məhsula olan nisbətini müəyyən edilməsindən ibarətdir. Adətən, qeyd olunan nisbət məxrəcindəki regional daxili məhsul göstəricisi əvəzinə regionun ümumi əlavə dəyəri göstəricisindən istifadə edilməsi təklif olunur.

Büdcələrarası tənzimlənmə məsələlərinin həlli zamanı region iqtisadiyyatına düşən vergi yükü göstəricisindən istifadə edilməsi məqsədilə həmin göstəricinin

hesablanmasının vahid metodikasının işlənməsi və müvafiq qaydada təsdiq edilməsi çox vacibdir.

Regionların sosial-iqtisadi inkişafının bərabərləşdirilməsinə yönəldilmiş düzgün qərarların qəbul edilməsi üçün regionun müvafiq sahəsinə düşən vergi yükü göstəricisi böyük əhəmiyyət kəsb edir. Həmin göstəricinin hesablanması ölkə üzrə müvafiq sahəyə düşən vergi yükünün hesablanmasına analoji olaraq aparılır və uyğun olaraq belə göstəricinin hesablanmasının metodoloji problemləri və mümkün hesablanma üsulları yuxarıda göstərilənlərlə eynilik təşkil edir.

Makrosəviyyədə vergi yükünün hesablanmasının hazırda mövcud olan metodikası, hələ də öz həllini tapmamış bir sıra ziddiyyətlərə və fikir müxtəlifliklərinə baxmayaraq, kifayət qədər sadə və aydındır, lakin müxtəlif sahələrə aid olan konkret müəssisələrin vergi yükünün tədqiqinə, onun faktiki səviyyəsinin qiymətləndirilməsinə imkan vermir və ona görə də onun iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi məqsədləri üçün tətbiqi çox çətinləşir.

Vergi daxilolmalarının ümumi məbləğini hesablamaqla və onu ümumi daxili məhsulun ümumi məbləği ilə müqayisə etməklə vergi yükünün orta faizini almış oluruq. Lakin, vergitutma ağırlığının müəyyən edilməsi zamanı iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi üzrə strateji qərarların qəbul edilməsi üçün tək cə ümumi iqtisadiyyata düşən vergi yükünün orta səviyyəsini bilmək kifayət etmir, həm də məcmu vergi yükünün ayrı-ayrı əhali qrupları arasında, iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrinin (fəaliyyət növlərinin) müəssisələri arasında paylanmasını, hansı vergilər qrupunun bu və ya digər sahənin, ərazinin, təsərrüfatçılıq subyektlərinin, əhali qruplarının iqtisadiyyatına düşən vergi yükünün səviyyəsinə daha əhəmiyyətli təsir göstərməsini bilmək lazımdır. Vergi yükünün orta səviyyəsinin nisbətən elə də yüksək olmadığı zaman ölkədə ayrı-ayrı əhali qrupları, ayrı-ayrı müəssisələr həddindən artıq yüklənə bilər, yaxud əksinə, vergi yükünün orta səviyyəsinin yüksək olduğu zaman isə onun daha düzgün paylanması nəticəsində nisbətən mülayim ola bilər. Ona görə də vergitutma ağırlığının hesablanması zamanı yalnız bir universal yanaşma ilə məhdudlaşmaq düzgün deyildir.

Fikrimizcə, burada vergi yükünün qiymətlən-dirilməsində, onun istehsalın inkişaf imkanlarına təsirinin müəyyən edilməsində sistemli yanaşma zəruridir.

Qeyd etmək lazımdır ki, konkret vergi ödəyiciləri üçün makro- və mezosəviyyədə vergi yükü göstəriciləri elə də yüksək əhəmiyyət kəsb etmir. Büdcəyə ödənilən vergilər və yığımlar onların xüsusi vəsaitlərindən ödənilir və ona görə də mövcud vergitutma sisteminə uyğun olaraq onların gəlirlərindən tutulan vergilərin və yığımların səviyyəsini xarakterizə edən konkret göstəricilər vergi ödəyiciləri üçün daha aktual hesab edilir.

Minisəviyyədə vergi yükü dövlət tərəfindən konkret iqtisadi subyektlərin (müəssisələrin və fərdi sahibkarların) məcmu gəlirlərinin vergilər, yığımlar və vergi xarakterli digər ödənişlər formasında büdcəyə tutulan hissəsini ifadə edir. Bu göstərici qəbul edilmiş vergitutma sisteminin təsərrüfatçılıq subyektinin fəaliyyətinə təsirini xarakterizə edir və özündə müəssisələrə düşən vergi yükünü və fərdi sahibkarlara düşən vergi ağırlığını birləşdirir.

Müasir iqtisadiyyat elmində və təcrübəsində fərdi sahibkarlar üçün vergi yükü göstəricisinə vahid yanaşma hələ də işlənməmişdir. Vergilərin ödənilməsinin başqasının üzərinə qoyulmasının birmənalı olmaması səbəbindən həmin göstəricinin hesablanması ifadəsinin həm surətinin (hansı vergilərin nəzərə alınması zəruridir), həm də məxrəcinin (müəssisənin gəlirləri altında nə başa düşülür) müəyyən edilməsində aydınlıq yoxdur. Elmi ədəbiyyatda təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükünün müəyyən edilməsinin müxtəlif metodikalarına rast gəlmək mümkündür. Burada biz onlardan bəzilərinə, fikrimizcə, bu tədqiqatın probleminə daha tam cavab verənlərini nəzərdən keçirəcəyik. Həmin metodikalarda müxtəliflik üç istiqamətdə özünü büruzə verir:

- 1) vergi yükünün hesablanmasına aid edilən vergilərin əsas struktur vəziyyətinin aydınlaşdırılması;
- 2) nəzərə alınan vergilərin vəziyyətinin (hesablanmış, yaxud ödənilmiş) müəyyən edilməsi;
- 3) vergilərin ümumi məbləğinin müqayisə edildiyi inteqral göstəricinin

müəyyənləşdirilməsi.

Təsərrüfat subyektlərinin vergi yükünün hesablanması zamanı nəzərə alınan vergilərin müəyyən edilməsi məsələsi üzrə iqtisadçıların fikirləri bir-birindən fərqlənir. Burada əsasən müəssisənin vergi agentı kimi tutduğu vergilərin, yəni gəlir vergisinin və dolayı vergilərin ümumi məbləğinə aid edilməsi hissəsi üzrə ziddiyyət yaranır. Bir sıra iqtisadçılar belə vergilərin müəssisə üçün neytral, tranzit olduğunu hesab edərək onların vergi yükünün hesablanması zamanı nəzərə alınmamasını təklif edirlər. Lakin nəzərə alsaq ki, Azərbaycanın vergitutma sistemində ƏDV və mənfəət vergisi kimi əsas vergilər üzrə vergitutma bazasının müəyyən edilməsi əsasən hesablama metoduna əsaslanır və ödənilmiş avans ödənişlərinin vergi bazasına aid edilməsini şərtləndirir, fikrimizcə, cari pul vəsaitləri üzrə daxilolmalar hesabına vergiləri real şəkildə ödəyən təsərrüfatçılıq subyektləri üçün mütləq neytral vergilər mövcud deyildir.

Digər bir məsələ də, yəni vergitutma ağırlığının hesablanması zamanı hesablamların əsasına hansı vergilərin daxil edilməsi - faktiki ödənilmiş vergilərin nəzərə alınması, yaxud gözlənilən daxilolmaların məbləğinin götürülməsi - məsələsi mübahisəli hesab edilir. Əgər hesablamlar üçün dövlət büdcəsinə faktiki ödənilən vergilərin məbləği götürülərsə, onda biz malların təqdim edilməsi zamanı istehlakçıdan, həmçinin əmək haqqının ödənilməsi zamanı işçidən faktiki olaraq tutulmuş, lakin bu və ya digər səbəblərdən müxtəlif vasitəçilərin hesablarında (kassalarında) qalan məbləğlərin kənarında qalması riskini edirik. Büdcəyə faktiki ödənilmiş məbləğlər üzrə vergi yükü göstəricisinin hesablanması çatışmazlığı elə bundan da ibarətdir. Eyni zamanda, gözlənilən (ehtimal edilən) daxilolma məbləğləri üzrə göstəricinin hesablanması zamanı isə biz ya ümitsiz borc kimi qalması, yaxud da vergi ödəyicisinin verginin ödənilməsindən yayınması səbəblərindən heç vaxt ödənilməyəcək məbləğlərin vergi ağırlığına aid edilməsi riski ilə üzləşərik. Fikrimizcə, hesablamalarda həm faktiki ödənilən, həm də daxil olması ehtimal olunan (hesablanan) vergi məbləğlərindən istifadə edilməsi tamamilə məqsədəmüvafiqdir və bu, vergi yükü göstəricisindən istifadə məqsədləri

ilə müəyyən edilir. Vergilərin məbləğinin müqayisə edildiyi inteqral göstəricinin seçilməsi probleminin həlli xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Müxtəlif iqtisadçılar tərəfindən belə göstərici kimi aşağıdakılar təklif olunmuşdur:

- 1) malların (işlərin, xidmətlərin) təqdim edilməsindən daxilolmalar;
- 2) balans mənfəəti;
- 3) xalis, yaxud hesabat mənfəəti;
- 4) əlavə dəyər, yaxud yeni yaradılan dəyər.

Müvafiq olaraq ayrıca müəssisə səviyyəsində vergi yükü aşağıdakı şəkildə müəyyən edilə bilər:

- 1) ödənilən (hesablanan) vergilərin və yığımların daxilolmaların məbləğinə (satışdankənar gəlirlər də daxil olmaqla) nisbəti;
- 2) ödənilən (hesablanan) vergilərin və yığımların müəssisənin xalis (hesabat) mənfəətinin məbləğinə nisbəti;
- 3) ödənilən (hesablanan) vergilərin və yığımların əlavə dəyərə (yeni yaradılan dəyərə) nisbəti

Ümumiyyətlə vergi yükü göstəricisinin hesablanması çoxlu sayda hesablama metodikalarının mövcuddur ki, bu metodikalar üzrə hesablanmış göstəricilərdə böyük dəyişmə diapazonunun olması həm makroiqtisadi, həm də mezoiktisadi səviyyədə, o cümlədən iqtisadiyyatın sahələri miqyasında vergi yükü göstəricisinin istifadə məqsədləri və hesablama metodikasının rəsmi əsaslandırılması və təsdiq edilməsinin zəruriliyini şərtləndirir. Vergi yükünün hesablanması zamanı istifadə olunan göstəricilərin qiymətləndirilməsinin statistik metodlarının, riyazi aparatının müasir inkişafı və statistikanın inkişaf səviyyəsi ötən əsrin əvvəllərində iqtisadçıların rast gəldikləri kobud səhvlərdən və dəqiqliklərdən qaçmağa imkan verir.

II FƏSİL. MÜASİR ŞƏRAİTDƏ VERGİ YÜKÜNÜN SAHƏLƏR ARASINDA PAYLANMASI XÜSUSİYYƏTLƏRİNİN TƏDQIQI

2.1. İqtisadi inkişafın təmin edilməsində vergi yükünün rolunun tədqiqi

Ölkə iqtisadiyyatının normal inkişaf etdirilməsi məqsədilə dövlətin həyata keçirdiyi iqtisadi, maliyyə və hüquqi tədbirlər içərisində vergi siyasəti mühüm yer tutur. Dövlət vergi siyasətini həyata keçirərkən vergilərə məxsus funksiyalara söykənir və aktiv vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün bu funksiyalardan istifadə edir. Vergi müasir iqtisadiyyatda çox böyük rola malikdir. Vergi vasitəsilə gəlirlər dövlət büdcəsinə cəlb edilir. Əlverişli vergi mühiti ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında mühüm rol oynayır. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində verginin bir sıra xüsusiyyətləri var. Onlardan biri tənzimləmə funksiyasıdır. Ölkənin iqtisadi vəziyyətindən və iqtisadi inkişafın müəyyən mərhələsində dövlətin prioritet hesab etdiyi məqsədlərdən aslı olaraq vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün müxtəlif metodlardan istifadə olunur. Vergi siyasəti dövlətin iqtisadi siyasətinin tərkib hissəsi olmaqla onun həyata keçirilməsinin forma və metodlarından əhəmiyyətli dərəcədə aslıdır. Vergi siyasətinin iqtisadi inkişafa təsirini daha daartırmaq üçün onu elmi cəhətdən əsaslandırmaq tələb olunur və ancaq elmi yanaşma vergi siyasətinin nisbi müstəqilliyini möhkəmlədə bilər. Təcrübə sübut edir ki, vergi siyasətinin iqtisadiyyatdan ayrılması ciddi çətinliklərə səbəb olur. Vergi siyasətinin təşkilinə elmi yanaşma, onun bütün faktorlarının öyrənilməsi həmin siyasətin qanunauyğunluğunu təmin edir. Bu qanunauyğunluqların nəzərə alınması iqtisadiyyatda uğurlu nəticələrin reallaşmasına səbəb olur. Bazar münasibətləri dövləti iqtisadiyyatın idarə edilməsi və tənzimlənməsi proseslərindən azad etmir. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinə iki aspektdən baxmaq olar və burada istifadə olunan metodların bir-birindən fərqlənməsi qeyd olunmalıdır. Bu istiqamətlər aşağıdakılar olmaqla mahiyyətinə diqqət yetirək:

Birinci istiqamətdə dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsi maliyyə, kredit alətləri vasitəsilə həyata keçirilir və bu istiqamətdə dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsi

məhduddur. İkinci istiqamət - iqtisadiyyatda dövlətin aktiv iştirakını nəzərdə tutur. Dövlət məqsədyönlü struktur dəyişikliyi aparır, investisiya, sosial siyasət həyata keçirir, yanacaq-enerji resurslarına və zəruri istehlak məhsullarına və sosial əhəmiyyət kəsb edən xidmətlərə qiymətləri tənzimləyir. Qeyd edək ki, iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin metodları isə çoxcəhətlidir. Bununla belə, bu mexanizmlərdən ən geniş yayılmışları aşağıdakı formada təsnifləşdirilmişdir:

1. Dolayı metodlar - bunlar iqtisadi tənzimləmə metodları olub vəhdət halında tətbiqi başa düşülür.

2. Birbaşa tənzimləmə metodları - bunlar inzibati-amirlik qaydasında olduğu kimi dövlətin iqtisadiyyata daha yaxından müdaxiləsini nəzərdə tutan tənzimləmə metodlarıdır.

Birbaşa tənzimləmə metodundan fərqli olaraq iqtisadi tənzimləmə metodları təsərrüfat subyektlərinə fəaliyyət sərbəstliyi verir, sərbəstlik imkanlarını genişləndirir. Bunlar dövlətin iqtisadi siyasətinin əsasını ifadə edir. Bu proseslər dövlətin təsərrüfat subyektlərinin istehsal-maliyyə fəaliyyətinə bilavasitə müdaxiləsini istisna etməməlidir. Dövlət bazar mexanizmlərinin fəaliyyəti üçün zəruri olan normal şəraiti yaratmalıdır və demək olar ki, bu mexanizmlərdən biri, eyni zamanda ən əsası vergilərin köməyi ilə tənzimləmədir. Vergilər iqtisadiyyata təsir edən, iqtisadi inkişafa stimulyar yaradan, maliyyə-iqtisadi sisteminin bir hissəsi olmaqla dövlətin iqtisadi tənzimlənməsinin əsas aləti kimi çıxış edir. Dövlət ölkənin vergi sistemini yaratmaqla müəyyən maliyyə siyasətinin məqsədləri üçün ondan istifadə etməyə çalışır. Bununla əlaqədar olaraq vergi siyasəti maliyyə siyasətinin nisbətən müstəqil istiqaməti kimi formalaşır.

Vergi siyasətinin formalaşdırılması üçün keçmişin təcrübəsini öyrənmək, dünya təcrübəsi ilə tanış olmaq və onları araşdırmaq çox zəruridir. Qəbul olunmuş praktikaya görə vergi siyasətinin əsasları hazırlanaraq onun bir neçə variantı baxılması üçün təqdim edilir. Təqdim olunmuş təkliflər ekspertlər tərəfindən qiymətləndirilir və ən əlverişli variant hökumətin müzakirəsinə verilir. Elmi cəhətdən əsaslanmış vergi siyasəti düzgün həyata keçirdikdə yüksək nəticələr verir.

Maliyyə ehtiyatları artdıqca sosial-sfera sahələrinə də ayırmalar artır, istehlak malları istehsalı çoxalır. Dövlətin vergi siyasəti məhsuldar qüvvələrin inkişafına və onun ölkədə səmərəli yerləşdirilməsinə kömək edir. Dövlətin vergi siyasəti eyni zamanda başqa ölkələrlə xarici-iqtisadi əlaqələrin möhkəmləndirilməsinə, birgə tədbirlərin keçirilməsinə zəmin yaradır. Vergi siyasətini həyata keçirmək üçün maliyyə mexanizmindən istifadə olunur. Bu mexanizm maliyyə münasibətlərinin, üsullarının məcmusundan ibarətdir və həmin üsullar iqtisadi və sosial inkişafa zəmin yaratmaq üçün istifadə olunur. Maliyyə mexanizminə ayrı-ayrı forma və üsullar daxil olmaqla onun strukturu çox mürəkkəbdir. Maliyyə qarşılıqlı əlaqələrin çoxluğu mexanizminin forma və üsullarını qabaqcadan müəyyən edir.

Vergi siyasəti iqtisadi inkişaf siyasətini reallaşdırmalıdır. Dövlət sahibkarlar üçün minimal vergi dərəcələri təyin etməklə vergi yükünü yumşaldır və öz xərclərini ilk növbədə sosial proqramlara yönəldilən məsrəfləri azaldır. Vergi siyasətinin təhlili zamanı vergi siyasətinin subyektləri, formalaşdırma prinsipləri, alətləri, məqsəd və metodları kimi anlayışları fərqləndirmək lazıdır. Vergi siyasətinin hər bir subyekti vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş səlahiyyətlər çərçivəsində vergi müstəqilliyinə malikdir.¹¹ Vergi siyasəti həyata keçirilən zaman dövlətin iqtisadiyyatın tənzimlənməsində iştirakı vergi dərəcələri, vergi güzəştləri, vergi bazası və bir sıra digər vergi alətlərinin köməyi ilə təmin edilir. Bu zaman dövlət vergi alətlərindən istifadənin birbaşa və dolaylı metodlarından istifadə edir. Tənzimləmə və stimullaşdırma proseslərinə dövlətin birbaşa təsirinin xarakterik nümunəsi kimi vergi güzəştlərindən istifadə etməklə vergidən tam və yaxud qismən azad etməni misal göstərmək olar. Ayrı-ayrı vergi növləri üzrə vergidən azad etmə dövlət tərəfindən iqtisadiyyatın yeni sahələrinin və ya fəaliyyət növlərinin inkişaf etdirilməsi, eyni zamanda ölkənin regionlarına investisiyaqoyuluşlarının stimullaşdırılması üçün tətbiq olunur. Vergi mexanizmləri vasitəsi ilə dövlət gəlirlərinin tənzimlənməsi siyasəti əsasən vergi

¹¹Müstəqil Azərbaycanın vergi sistemi – 20 il (1991-2001) Bakı, 2011 səh.59

dərəcəsi və vergi güzəştləri alətlərinin köməyi ilə təmin olunur. Gəlirlərin tənzimlənməsi istiqamətində dövlət siyasətinin həyata keçirilməsinin əsas vasitəsi vergi dərəcələri hesab edilir. Dövlət siyasətinin həyata keçirilməsi üçün vergi dərəcəsinin əsas rolu ondan ibarətdir ki, o müxtəlif növ vergi dərəcələrindən - proporsional, progressiv və regressiv dərəcələrdən istifadə edilir. Onların köməyi ilə təkcə müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin formalaşdırılması həyata keçirilir. Mərkəzləşdirilmiş vergi sistemi vergi dərəcələri hesabına kifayət qədər çevikdir, bu da hər il vergi dərəcələrini müəyyən etməklə ölkədə mövcud olan iqtisadi konyunkturaya müvafiq olaraq səmərəli vergi siyasətinin aparılmasına imkan verir.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsinin səmərəli vasitələrindən biri vergi güzəştləridir. Bu onunla əlaqədardır ki, tələb olunan şərtlərə cavab verən hər bir fiziki və hüquqi şəxsə vergidən tam və ya qismən azad olma hüququ verilə bilər. Dövlət vergi ödəyicilərinə bu və ya digər vergi güzəştlərini verərkən ilk növbədə vergi tənzimlənməsinin müxtəlif iqtisadi proseslərə təsirini gücləndirir. Ayrı-ayrı ölkələrin qanunvericiliyində bəzi növ sahibkarlıq fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq vergi güzəştlərinin tətbiqi nəzərdə tutulur. Daha çox istifadə olunan vergi güzəştlərindən:

- gəlirin, mənfəətin və yaxud digər vergiqoyma obyektinin tam və ya qismən vergidən azad edilməsi;
- aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi;
- ayrı-ayrı sosial qrupların vergiyə cəlb edilməməsi;
- zərərin növbəti illərin mənfəəti hesabına silinməsi və s. göstərmək olar.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi güzəştlərinin köməyi ilə bir sıra ölkələrdə kiçik müəssisələrin yaradılması, xarici kapitalın cəlb olunması, iqtisadiyyatın sonrakı inkişafı üçün fundamental əhəmiyyətə malik elmi-texniki işlərin hazırlanması, ekoloji layihələr və dünya bazarı üçün rəqabət qabiliyyətli məhsulların buraxılmasına imkan verən yüksək texnologiyaya malik yeni istehsal

sahələrinin yaradılması stimullaşdırılır. Bundan başqaayrı-ayrı vergi güzəştlərindən iqtisadi və maliyyə böhranlarının nəticələrini yumşaltmaq məqsədi ilə də istifadə edilir.

Vergitutma bazasının formalşdırılması da dövlətin vergi siyasətinin əsas vasitəsi sayılır. Müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinin dövlət qarşısında vergi öhdəliklərinin artması və azalması bu göstəricidən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Bu da öz növbəsində iqtisadi inkişafın müvafiq olaraq artması, istehsalın genişləndirilməsi və investisiya layihələrinin həyata keçirilməsi üçün əlavə stimulyə ya əksinə məhdudiyyət yaradır.

Vergi siyasəti həyata keçirilərkən dövlət büdcəsinin tənzimlənməsi, planlaşdırılması və ona nəzarətin qanunla müəyyən edilmiş normaları reallaşdırılır. İqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış vergi siyasəti maliyyə vəsaitlərinin vergi sistemi vasitəsi ilə toplanmasının optimallaşdırılması məqsədini güdür. Vergi siyasətinin əsas məqsədi və vəzifələri konkret iqtisadi şəraitdən asılıdır. Məqsəd və vəzifələr müəyyən edildikdən sonra dövlət onların həyata keçirilməsi üsullarını işləyib hazırlayır. Dövlətin vergi siyasəti müvafiq normativ aktların qəbul edilməsi yolu ilə həyata keçirilir.¹²

Respublikada aparılan vergi siyasəti vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi güzəştlərinin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsinə, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılmasına, hüquqi şəxslərlə fərdi sahibkarlar arasında, rezident və qeyri rezident vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsinə, kiçik və orta sahibkarlıq, biznes fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına və son nəticədə mövcud iqtisadi potensialın artırılmasına və əhalinin maddi rifahının yüksəldilməsinə yönəldilmişdir. Vergi siyasətinin səmərəliliyi dövlətin onu hansı prinsiplər əsasında həyata keçirilməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Respublikamızda vergi siyasəti aşağıdakı prinsiplər nəzərə alınmaqla həyata keçirilir:

¹² P.Rzayev Vergi yükünün optimallaşdırılmasının nəzəri əsaslarına bir baxış. Vergi jurnalı, 2012 səh.103-104

- vergi siteminin normativ–hüquqi bazasının daha da təkmilləşdirilməsi və vergi mədəniyyətinin formalaşdırılması;
- vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti üçün daha əlverişli şəraitin yaradılması və onların hüquqlarının maksimum qorunması;
- vergi sisteminin idarəetmə orqanlarının fəaliyyətinin digər dövlət orqanlarının fəaliyyəti ilə əlaqələndirilməsi;
- dövlət vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması, onların sosial müdafiəsinin təmini;
- inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin özünü doğrultmuş təcrübəsindən milli-mənəvi dəyərlər nəzərə alınmaqla istifadə olunması;
- sahibkarlıq və investisiya fəallığını stimullaşdıran mütərəqqi vergi sisteminin formalaşdırılması.

Ölkədə aparılan vergi islahatlarının əsas məqsədi yeni istehsalmülkiyyət münasibətləri şəraitində ölkə iqtisadiyyatının bütün sahələrinin potensial imkanlarından istifadənin səmərəliliyini artırmaqdan, onların dinamik inkişafını təmin etməkdən, bütövlükdə sosial –iqtisadi inkişafa şərait yaratmaqdan ibarətdir. Respublikamızda milli maraqların həyata keçirilməsi yalnız iqtisadiyyatın sabit inkişafı və vergi sisteminin səmərəli fəaliyyəti əsasında mümkündür.

Sosial sferada Azərbaycanın milli maraqları xalqın yüksək həyat səviyyəsinin təmin edilməsindən ibarətdir.

Mənəvi sahədə milli maraqlar cəmiyyətin mənəvi dəyərlərinin, vətənpərvərlik və humanizm ənənələrinin, ölkənin mədəni və elmi-texniki potensialının qorunması və möhkəmləndirilməsi məsələlərini əhatə edir.

Milli mənafeələr uzunmüddətli xarakter daşıyır və dövlətin vergi siyasətinin əsas məqsədlərini, strateji və cari vəzifələrini müəyyən edir. Bu mənafeələr Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası və qanunvericiliyinə əsaslanan düşünülmüş vergi siyasəti ilə həyata keçirilir.

Sosial dövlət kimi Azərbaycan Respublikasının vergi siyasəti sferasında şəxsiyyətin mənafeələri konstitusiya ilə müəyyən edilmiş hüquq və azadlıqların

həyata keçirilməsini, şəxsi sosial müdafiənin təmin olunmasını, həyat səviyyəsinin keyfiyyətə yüksəldilməsini, insanın və vətəndaşın fiziki, mənəvi və intellektual inkişafını nəzərdə tutur.¹³

Vergi siyasəti sferasında cəmiyyətin mənafeləri ictimai həmrəyliyə nail olunması və onun qorunub saxlanması prioritetlərini, sosial bərabərliyi və sosial ədaləti əks etdirir. Sosial dövlət kimi Azərbaycan Respublikasının vergi siyasəti konsepsiyasının işlənilib hazırlanması sahəsində başlıca vəzifələr aşağıdakılardır:

- Sosial dövlət kimi Azərbaycan Respublikasının xarici və daxili təhlükələrinin vaxtında proqnozlaşdırılması və aşkara çıxarılması;
- operativ və uzunmüddətli tədbirlərin həyata keçirilməsi;
- ölkə iqtisadiyyatının daha da inkişaf etdirilməsi, müstəqil və sosialyönlü iqtisadi kursun həyata keçirilməsi.

Dövlət siyasəti regionların və xalq təsərrüfatı sahələrinin inkişafı üçün bərabər şəraitin yaradılmasına yönəldilməlidir.

Sosial dövlətin vergi siyasəti konsepsiyasının yaradılması həm Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasında sosial məsələlərlə bağlı müəyyən olunmuş normaların həyata keçirilməsi zərurəti, həm də dünya maliyyə böhranı şəraitində vergitutma sahəsində islahatların aparılması, onun yeniləşdirilməsinə və təkmilləşdirilməsinə olan tələbatla şərtlənir. Bu siyasətin reallaşdırılması ölkənin iqtisadi məkanının vahidliyini təmin etməklə, maddi rifah halının yaxşılaşdırılmasına, elmin və təhsilin tərəqqisinə, cəmiyyətin mənəvi və əxlaqi cəhətdən inkişafına, sosial zəmanətlərin real dövlət təminatına, vergilərin yığılması və gəlirlərin bölüşdürülməsi sahəsində sosial baxımdan ədalətli və iqtisadi baxımdan səmərəli siyasətin həyata keçirilməsinə kömək edəcəkdir. Müasir mərhələdə sosial dövlətin uğurlu fəaliyyət göstərməsi yalnız yüksək səmərəli sosial yönlü vergitutma əsasında mümkündür. Cəmiyyətin maliyyə-iqtisadi proseslərində

¹³L.Q.Xodov Vergilər və iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi Bakı 2008 səh.67

vergilərin və vergitutmanın iştirakı, iqtisadiyyatın sosial sferasının inkişafı iqtisadiyyatın, cəmiyyətin və dövlətin yeni keyfiyyətinin mühüm amili – katalizatorudur.

İqtisadi böhran şəraitində vergi siyasətinə sosial yönümlülüyn verilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, yaranmış yeni şəraitdə rifah halına, sosial ədalətə və sosial müdafiəyə daim artan tələbin bazar iqtisadiyyatının qanunauyğunluqları ilə əlaqələndirilməsinə yeni yanaşmaların və yeni mexanizmlərin axtarılması tələb olunur. Dünya iqtisadi böhranı iqtisadi artım və sosial-iqtisadi rifahların getdikcə genişlənən mərkəzləşdirilmiş qaydada bölüşdürülməsi arasında harmoniyanın mövcudluğu barədə illüziyalrı dağıtmaqla, ciddi monetar problemləri, o cümlədən sosial planda vergi siyasəti ilə tarazsızlığı aşkara çıxardı.

Sosial məsələlərin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar vergi siyasətinin konseptual əsasları vergitutmanın strateji və taktiki məqsədlərinin müəyyən sistemini özündə birləşdirir. Sosialyönlü vergi siyasəti konsepsiyası genişlənməkdə olan sosial tələbatlarla, sosial ədalətə olan ehtiyacların artması ilə, sosial müdafiə ilə iqtisadi artım, iqtisadi çətinliklər və sosial xərclərin maliyyələşdirilməsi zərurəti arasındakı ziddiyyətləri aradan qaldırmalıdır.

Eyni zamanda, sosial yönlü vergi siyasəti cəmiyyətdə sosial qruplar arasındakı sosial iqtisadi fərqlərin azaldılmasına və aradan qaldırılmasına, sosial və siyasi sabitliyin təmin olunmasına, əhalinin alıcılıq qabiliyyətinin yüksəldilməsinə, sosial-iqtisadi inkişaf üçün əlavə zəmin yaradılmasına kömək etməlidir. Burada vergitutma vasitəsilə müxtəlif sosial qrupların maddi durumlarının tədricən yaxınlaşmasına ilk növbədə, yoxsulluğa qarşı mübarizədən başlamaq lazımdır.

Hər bir dövlətin maliyyə siyasətinin daha çox mübahisə doğuran məsələlərindən biri də vergilər və xüsusilə vergi yüküdür. Bu isə onunla şərtlənir ki, vergi tutulan məbləğ ölkənin istisnasız olaraq bütün vətəndaşlarının mənafeyinə toxunur və cəmiyyətdə baş verən sosial-iqtisadi proseslərə bilavasitə təsir göstərir. Bu baxımdan vergi sistemində köklü islahatların həyata keçirildiyi müasir dövrdə

vergi yükü haqqında məsələ mühüm aktualıq kəsb edir. Bu da hər şeydən əvvəl onunla izah olunur ki, vergi münasibətlərinin əsas iştirakçıları kimi dövlətin və vergi ödəyicilərinin mənafelərinin düzgün əlaqələndirilməsi və tarazlaşdırılması məhz vergi yükündən asılıdır. Dövlətin və vergi ödəyicilərinin mənafelərinin tarazlaşdırılmasının praktik olaraq həyata keçirilməsi vergi yükünün elə səviyyəsini nəzərdə tutur ki, dövlət özünün xəclərini tam həcmdə maliyyələşdirə bilsin və beləliklə də öz funksiyalarını yerinə yetirə bilsin; vergi ödəyiciləri isə öz mənbələri hesabına inkişaf edə bilsinlər. Təbii ki, bütün bunlar ölkəmizin iqtisadi inkişafına güclü kömək edər. Müstəqil Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsasları 1990-cı illərin əvvəllərində vahid xalq təsərrüfatı kompleksinə daxil olan respublikalar arasında iqtisadi əlaqələrin kəsildiyi bir şəraitdə formalaşmışdır. İqtisadi böhran gəlirlərin dövlət büdcəsinə səfərbər olunması problemini kəskinləşdirirdi və buna görə də həmin dövrün vergi siyasəti vergi ödəyicilərdən tutulan vergilərin həddindən yüksək olması ilə səciyyələnən daha çox fiskal xarakter kəsb edirdi. Lakin məlum olduğu kimi, vergi ödəyicilərinin real ödəmə qabiliyyəti nəzərə alınmadan vergi rejiminin sərtləşdirilməsi cəhdləri, bir qayda olaraq, gözlənilənlərin əksi ilə nəticələnir. 90-cı illərin əvvəllərində formalaşmış olan vergi yükünün səviyyəsi həddindən artıq yüksək olduğuna görə ölkənin daxili mənbələr hesabına inkişaf etməsinə maneçilik törədirdi. Bunun başlıca səbəblərindən biri də həmin dövrdə vergi yükünün cəmiyyətdə sosial-iqtisadi proseslərə təsiri ilə bağlı bir sıra məsələlərin lazımınca dərk olunmaması ilə əlaqədar olmuşdur.

İqtisadiyyatda baş verə biləcək struktur dəyişmələrinin qeyri-müəyyənliyi, hüquqi məkanın sürətlə dəyişməsi, bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərə bilən vergi sisteminin qurulması sahəsində beynəlxalq təcrübəyə dair biliklərin olmaması – o dövrdə vergi sistemindəki çatışmazlıqları şərtləndirən başlıca amillər idi. Vergi sisteminin cəzalandırıcı meyli, məsələn, nəzarət orqanları qarşısında vergi ödəyicilərinin hüquqlarının müdafiə olunmamasında, həmçinin vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarında tətbiq olunan sanksiyaların həcmi

həddindən artıq yüksək olmasında ifadə olunurdu. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi mövcudluğunun ilk illərində iqtisadiyyatda yüksək inflyasiya və dərin dəyişikliklər şəraitində öz vəzifəsini yerinə yetirərək, ölkənin büdcəsini zəruri maliyyə resursları ilə təmin edirdi. Lakin bazar münasibətləri inkişaf edib dərinləşdikcə vergi sistemindəki nöqsanlar özünü daha aydın büruzə verirdi. Vergi sistemi ölkənin iqtisadi inkişafına əngəl törətməyə başladı. 1992-2000-ci illər ərzində vergi qanunvericiliyində hər il həyata keçirilən çoxlu sayda dəyişikliklər sistemin əsaslarına toxunmadan bir sıra mühüm problemlərin yalnız ayrı-ayrı məsələlərini həll edirdi. Edilən düzəlişlərin nizamsız və həddindən çox olması sonrakı illərdə vergi sisteminin qeyri-sabit, olduqca mürəkkəb və ziddiyyətli bir sistem kimi səciyyələndirilməsinə gətirib çıxardı. Bununla əlaqədar, hətta qısa müddətli perspektiv üçün belə, biznesin planlaşdırılması qeyri-mümkün olurdu və vergitutmadakı dəyişikliklərlə əlaqədar risklər isə olduqca yüksək idi. İqtisadiyyatın bəzi sahələrinin, biznes növlərinin və yaxud vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyalarının müdafiəsi naminə vergilərin stimullaşdırıcı rolu barədə populist tezisə həyata keçirilməsi vergi sistemində çoxlu deformasiyalara səbəb oldu və xüsusi vergi güzəştlərinə malik olmayan adi intizamlı vergi ödəyicilərinin nəzərində bu sistemi ədalətsiz bir sistemə çevirdi. Dövlət bu cür vergi ödəyicilərinin üzərinə həddindən artıq vergi yükü qoyurdu.

Müasir vergi sistemi, vergilər haqqında qanunvericilik, vergi yükünün səviyyəsi ölkəmizdə istər sosial, istərsə də iqtisadi proseslərə vergi yükünün təsirinin daha yüksək həssaslıqla izlənməsini və ətraflı təhlil olunmasını tələb edir. Son illərdə məcmu vergi yükünün səviyyəsinin aşağı düşməsi meylə müşahidə olunmaqdadır ki, bu da ölkəmizdə həyata keçirilən uğurlu iqtisadi islahatların tərkib hissəsi kimi, iqtisadiyyatda müsbət dəyişikliklərin baş verməsinə gətirib çıxarmışdır.

Optimal qurulmuş vergi sistemi təkcə dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını təmin etməməli, həm də vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan marağını artırmalı və eyni zamanda, onları daim təsərrüfat fəaliyyətinin

səmərəliliyinin yüksəldilməsi yollarının axtarışına sövq etməlidir. Təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükü dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasətinin nəticəsi olmaqla vergi sisteminin keyfiyyət xarakteristikası sayılır.¹⁴

Vergi ödəyicilərinə düşən vergi ağırlığının getdikcə artırılması, o cümlədən, vergi növlərinin sayının artırılması, vergi dərəcələrinin yüksəldilməsi, güzəşt və imtiyazların ləğv edilməsi və s. zamanı vergi sisteminin səmərəliliyi əvvəlcə artır, tədricən özünün maksimal qiymətini alır və sonra isə dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının həcmi kəskin aşağı düşür. Bu zaman büdcə sisteminin itkiləri əvəzəlməz olur. Ona görə ki, vergi ödəyicilərin müəyyən hissəsi ya müflisləşir, ya da ki, istehsalı kəskin olaraq aşağı düşür. Digər hissəsi isə bir sıra qanuni və bir çox hallarda isə qeyri-qanuni üsullardan istifadə etməklə hesablanmış və ödəniləcək vergilərin məbləğini minimuma endirməyə çalışırlar. Sonradan dövlət tərəfindən vergi yükünün aşağı salınması yolu ilə istehsalı dirçəltmək üçün illər tələb olunur. Təcrübələr göstərmişdir ki, vergi qoymadan yayınmaq üçün real yollar tapan vergi ödəyiciləri vergi yükü aşağı salındıqdan sonra da vergiləri tam həcmdə ödəmirlər.

Bununla əlaqədar vergi ödəyicilərinin optimal vergi yükü problemi istənilən ölkənin vergi sisteminin qurulması və təkmilləşdirilməsində xüsusi rol oynayır. Vergi yükünün yüksəldilməsi ilə dövlət xəzinəsinə daxil olan məbləğlər arasındakı asılılığı hələ XX əsrin ikinci yarısının başlanğıcında Amerika iqtisadçısı, professor A.Laffer özünün məşhur «Laffer əyrisi»ni qurmuşdur. Lafferin nəzəriyyəsinə görə vergi dərəcələrinin müəyyən həddə qədər yüksəldilməsi vergi daxilolmalarının artımına imkan verir, həmin həddə özünün maksimum qiymətini alır. Sonra isə büdcə daxilolmaları kəskin azalır. Lafferə görə vergi yükünün əsaslandırılmamış şəkildə artırılması iqtisadiyyatın gizli sektorunun inkişafının birbaşa şərti kimi çıxış edir. O göstərmişdir ki, yalnız vergi yükünün azaldılması sahibkarlıq fəaliyyətini stimullaşdırır və təşəbbüskarlığı inkişaf etdirir. Bu zaman dövlət

¹⁴ Rzayev Z.H. Vergilərin planlaşdırılması və proqnozlaşdırılması. Bakı, İqtisad Universiteti, 2011 səh.83

gəlirlərinin artımı məhsul (iş, xidmət) istehsalçılarna düşən vergi yükünün artırılması hesabına deyil, istehsalın artırılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsi əsasında baş verir. Bununla belə «Laffer əyrisi» yalnız göstərilən asılılığı əks etdirməklə dövlət büdcəsinə alınan vergilərin buraxıla bilən kəmiyyəti haqqında dəqiq təsəvvür yaratmır. Bu kəmiyyəti həmişəlik və dəqiq təsəvvür etmək mümkün deyil. Onun səviyyəsi konkret ölkədə fəaliyyət göstərən vergi ödəyicisinin maliyyə vəziyyətindən və həmin ölkədə mövcud olan ümumi iqtisadi mühitdən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır.

Bazar iqtisadiyyatı münasibətləri inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin qurulmasının çoxəsrlik praktikasını müəyyən göstəricilər sistemi işləyib hazırlamışdır. Hansı ki, həmin göstəricilərin buraxıla bilən son qiymətini aşan hallarda sahibkarlıq fəaliyyəti mümkün olmur. Vergitutmanın dünya praktikasını göstərir ki, vergi ödəyicilərindən onların gəlirlərinin 30-40 faizini aldıqda yığımın azalması baş verir və eləcə də iqtisadiyyata investisiyaların həcmi azalır. Əgər vergi dərəcələri və onların sayı vergi ödəyicilərindən onların gəlirlərinin 40-50 faizə qədərini almağa imkan verərsə, onda bu hal sahibkarın təşəbbüskarlığa və istehsalın genişləndirilməsinə olan marağını azaldır.

Lakin bir çox ölkələrdə vergi yükü göstəricisinin kəmiyyəti yüksəkdir. Məsələn, İsveçdə vergi sistemi elə qurulmuşdur ki, vergi ödəyiciləri özlərinin gəlirlərinin 50 faiz və daha artıq hissəsini dövlət xəzinəsinə ödəyirlər. Bu heç də onların istehsalın inkişafına olan marağını azaltmır. Burada heç bir paradoks yoxdur. Belə ki, həmin ölkələrdə dövlət bir sıra iqtisadi və sosial xarakterli məsələləri vergilərin hesabına həll edir, hansı ki, əksər digər ölkələrdə vergi ödəyiciləri bu məsələləri vergiləri ödədikdən sonra özlərinin sərəncamında qalan xalis gəlirləri hesabına həll edirlər. Göründüyü kimi, belə hallarda maraqların balansını qorunub saxlanılmış olur.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsi vasitəsi vergi mexanizmidir. O, müvafiq vergi siyasətinin reallaşdırılmasını təmin etmək məqsədilə dövlətin istifadə etdiyi müxtəlif təşkilati-hüquqi forma və metodların məcmusunu nəzərdə tutur. Dövlət

vergi qanunvericiliyi vasitəsilə ona hüquqi forma verir.

Azərbaycan Respublikasında bazar iqtisadiyyatının yaradılmasının əsas şərtlərindən biri, onaadekvat dövlət tənzimləmə vasitələrinin formalaşdırılmasıdır. Maliyyə mexanizmində iqtisadiyyatın vergi vasitəsilə tənzimlənməsi problemləri mühüm yer tutur. Deməli, respublikanın maliyyə sisteminin inkişaf etdirilməsinin ən mühüm və mürəkkəb problemi vergilər və vergi sistemidir. Vergilərin dövlət və bələdiyyələrin fəaliyyətinin maliyyə təminatı kimi qəbul edilməsi onların üzərinə sosial problemlərin həll olunması vəzifəsini də qoyur. Bu funksiyaların həyata keçirilməsinin təmin edilməsi qanunla müəyyən edilmiş vergiləri ödəməklə bağlı fiziki və hüquqi şəxslərin hüquqi vəzifələrini yaradır. Vergi Məcəlləsinin təhlili göstərir ki, vergi yığımını ilə bağlı vergi ödəyiciləri ilə dövlət arasında yaranan münasibətlər xarakterinə görə tərəflərin qeyri-bərabərliyinə, iştirakçılardan birinin digərinə nisbətdə iradə üstünlüyünə əsaslanan münasibətlərdir.

2.2. Müasir şəraitdə vergi siyasətinin vergi yükünün sahələr arasında paylanmasının optimallaşdırılmasına təsirinin qiymətləndirilməsi

Respublikamızda həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətlərindən biri də əlverişli vergi mühitinin yaradılması ilə xarici investorların ölkəyə cəlb edilməsidir. Bu məsələ ilə bağlı Azərbaycan Respublikası tərəfindən bir sıra beynəlxalq müqavilələr imzalanmışdır. Bu müqavilələr əsasən investisiyaların təşviqi və qorunmasını, gəlirlərə və əmlaka görə vergilərə münasibətdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasını, nəqliyyat daşımalarını və kredit sazişlərini əhatə edir. Bundan əlavə, xarici investisiyaların ölkə iqtisadiyyatına axınını stimullaşdırmaq, zəngin neft-qaz yataqlarının istismarını sürətləndirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası ərazisində hasilatın pay bölgüsü üzrə sazişlər əsasında karbohidrogen fəaliyyətini həyata keçirən xarici şirkətlər üçün müvafiq sazişlərlə tənzimlənen, Vergi Məcəlləsindən fərqli üstünlüklərə malik olan xüsusi rejimli vergitutma mexanizmi də nəzərdə tutulmuşdur. Bütün bu görülən tədbirlər son

illərdə xarici vergi ödəyicilərinin sayının artmasına, xarici investisiyaların iqtisadiyyata axınının xeyli güclənməsinə səbəb olmuşdur. Son illər ölkəmizdə vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində aparılan əsaslı dəyişikliklər, dövlətimizin yürütdüyü vergi siyasətini makroiqtisadi inkişafı stimullaşdıran iqtisadi alətə çevirmiş, vergi ödəyiciləri ilə vergi xidməti əməkdaşları arasında münasibətlərin qarşılıqlı anlaşma əsasında qurulmasına səbəb olmuşdur. Eyni zamanda vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi vasitəsi ilə vergilərin vaxtında və tam həcmdə büdcəyə alınmasının təmin olunması məqsədilə vergi orqanlarının idarəetmə strukturlarında adekvat islahatların həyata keçirilməsi zərurətini reallaşdırmışdır.

Hazırda ölkəmizdə beynəlxalq standartlara uyğun sivil vergi sistemi qurulmaqdadır. Dünya ölkələrinin bu sahədəki təcrübələrinin təhlili və öyrənilməsi, mövcud vergi sistemlərinin müqayisəsi respublikamızda aparılan islahatları, görülən işləri daha dəqiq qiymətləndirməyə şərait yaratmışdır. /44/

Qeyd etməliyik ki, beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla Azərbaycan Respublikasında iqtisadi siyasətin tərkib hissəsi olan vergi islahatları aşağıdakı başlıca prinsiplərə əsaslanmalıdır:

1. Ümumi məqsədyönlülük (vergi sisteminin qurulmasında və səmərəliliyinin artırılmasında onun iqtisadi inkişafa məcmu təsirindən çıxış edilməsi);

2. Sadəlik (vergilərin müəyyən edilməsi və onların yığılması sahəsində bürokratik maneələrin aradan qaldırılması, tətbiq olunan çoxsaylı hesabat formalarının sayının azaldılması və müəssisələrin mühasibat bölmələrinin işindəki gərginliyin azaldılması);

3. Fiskal səmərəlilik (dövlətin və vergi ödəyicilərinin vergilərin yığılması ilə bağlı xərclərinin vergi daxilolmalarından dəfələrlə az olması);

4. Vergiləri ödəməkdən yayınma meyillərinə sədd çəkilməsi, (bu və ya digər verginin tətbiqi və onun yığılması qaydalarının müəyyən edilməsi zamanı onun ödənilməsindən yayınmanın və beləliklə də iqtisadiyyatın və bütövlükdə,

cəmiyyətin kriminallaşmasının qarşısının alınması üçün müvafiq normativ-hüquqi bazanın hazırlanması və onun tətbiqi);

5. Universallıq (vergi dərəcələrinin və gəlirlərinin bölüşdürülmə normativlərinin maksimum unuversallığının təmin edilməsi, müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinə, sahələrə və fəaliyyət növlərinə vergitutma məqsədi ilə yanaşma müxtəlifliyinin təmin edilməsi);

6. İctimai faydalı fəaliyyət növlərinin inkişafının stimullaşdırılması və zərərli fəaliyyət növlərinin qarşısının alınması (səmərəli vergi sistemi qurmaqla istehsal təyinatlı investisiya fəallığının və iqtisadi aktivliyinin artırılması hesabına cəmiyyət qarşısında duran problemlərin həll edilməsinin, ekoloji proqramların həyata keçirilməsinin, ətraf mühitin və insanın sağlamlığı və fəaliyyəti üçün təhlükə törədən fəaliyyət növlərinin qarşısının yüksək vergi müəyyən etməklə alınmasının təmin edilməsi);

7. Büdcənin və vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin infilyasiyadan müdafiəsi (büdcənin maraqları çərçivəsində infilyasiyaamiliinin nəzərə alınması, vergi ödəyicilərinin müflisləşməsinin və vergiyə cəlb olunan bazanın azalmasının qarşısının alınması, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunmasının maksimum təmin edilməsi).

Optimal vergi siyasətinin həyatda reallaşdırılması üsulları dövlətin bu siyasəti aparmaqla əldə etməyə çalışdığı məqsədlərdən asılıdır. İqtisadiyyatın bazar prinsiplətinə uyğun tənzimləndiyi müasir şəraitdə vergi siyasəti həyata keçirilərkən aşağıdakı üsullarından istifadə olunur:

- vergi ödəyicisinin üzərinə düşən vergi yükünün dəyişdirilməsi;
- vergitutmanın bir üsul və formalarının digəri ilə əvəz edilməsi;
- bu və ya digər vergilərin yayılma dairəsinin dəyişdirilməsi;
- vergi güzəştlərinin daxil edilməsi və ya ləğvi;
- vergi dərəcələrinin differensiallaşdırılmış sisteminin tətbiqi və s.

Hər hansı bir ölkənin vergi siyasətinin məqsədləri bir sıra mühüm amillərin təsiri nəticəsində formalaşır. Bu amillərdən ən mühümləri ölkənin sosial və iqtisadi durumu, cəmiyyətdə sosial-siyasi qüvvələrin yerləşməsidir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitdə iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti aşağıdakı məqsədlərə nail olmaq zərurətindən reallığa çevirilir:

- ✓ iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dövlətin iştirakı;
- ✓ hakimiyyətin bütün səviyyələrinin iqtisadi və sosial siyasəti həyata keçirmək üçün lazımı həcmdə maliyyə ehtiyatları ilə təmin edilməsi;
- ✓ dövlətin gəlirlərin tənzimlənməsi siyasətinin təmin edilməsi.

Müəyyən kateqoriyadan olan vergi ödəyiciləri, ayrı-ayrı sahələr və regionlar üçün vergi dərəcələrini differensiallaşdırmaqla nəzərəcarpacaq səmərə əldə etmək olar. Aktiv vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə qanunvericilik tərəfindən sahibkarlıq fəaliyyətinin forma və növlərindən asılı olaraq vergi güzəştləri verilməsi üçün çoxsaylı və müxtəlif əsasların verilməsinin müəyyən edilməsi də imkan verir. Vergi ödəyicilərinə bu və ya digər vergi güzəştlərini verməklə dövlət müxtəlif iqtisadi proseslərə vergi requlyatorunun təsirini aktivləşdirir. İstənilən dövlətdə vergi güzəştlərinin verilməsinin forma və üsulları daim dəyişir.

Vergi stimullaşdırmasının ən geniş yayılmış obyektivi investisiya fəaliyyətidir. Əksər ölkələrdə bu məqsədə yönəldilmiş mənfəət vergidən tam və ya qismən azad edilir. Vergi güzəştləri vasitəsi ilə kiçik müəssisələrin yaradılması, xarici kapitalın cəlb edilməsi, iqtisadiyyatın inkişafı üçün fundamental əhəmiyyət kəsb edən elmi-texniki layihələr təşviq edilir.

Əksər ölkələrin vergitutma sistemi amortizasiya ayırmaları ilə bağlı vergi bazasının yaradılmasının müxtəlif formalarını nəzərdə tutur. Sürətli amortizasiyanın aparılmasına, yəni əsas kapitalın dəyərinin onun fiziki aşınma normasından artıq məbləğdə silinməsinə icazə verilməsi istehlak xərclərinin süni surətdə artmasına səbəb olur. Bu isə mənfəətin məbləğinin azalmasına gətirib

çıxarır. Bəzi ölkələrin qanunvericiliyi yeni avadanlığın dəyərinin yarısını amortizasiyaayırımları formasında silinməsinə icazə verir.

Ötən illər ərzində, Azərbaycan Respublikasının Ümummilli Lideri Heydər Əliyevin bilavasitə qayğısı və diqqəti nəticəsində vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, onun vahid hüquqi bazasının yaradılması, vergi dərəcələrinin aşağı salınması və güzəştlərin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsinə, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılmasına, kiçik və orta sahibkarlıq üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına yönəldilən vergi siyasətinin həyata keçirilməsi, habelə vergi xidməti orqanlarının fəaliyyətinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətində mühüm məqsədyönlü işlər görülmüşdür. Azərbaycan Respublikasında dövlətin yeritdiyi vergi siyasəti ölkə iqtisadiyyatının dinamik və hərtərəfli inkişafı üçün əlverişli mühit yaradılması işinə xidmət edir. Leqal iqtisadiyyatın normal fəaliyyət göstərməsi üçün əlverişli vergi şəraitinin yaradılması dövlətin vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri olmuş və iqtisadiyyatı bugünkü duruma gətirmişdir. Respublikamızda bu sahədə daim uğurlu, məqsədyönlü işlər görülmüş nəticədə öz məzmunu və forması ilə diqqət çəkən iqtisadi inkişafın yeni modeli formalaşmağa başlamışdır.

2009-2013-cü illərdə Azərbaycan Respublikasında ÜDM istehsalına, vergi daxilolmalarına, vergi daxilolmalarının ÜDM-də xüsusi çəkisinə, vergilərin büdcə daxilolmalarında xüsusi şəkisinə və vergi yükünün dinamikasına diqqət yetirək.

Cədvəl №1

2009-2013-cü illərdə Azərbaycan Respublikasında vergi yükünün dinamikası

№	Göstəricilər	İllər				
		2009	2010	2011	2012	2013
1	ÜDM (mln.manat)	35601,5	41574,7	50069,0	53995,0	57708,2
2	Büdcə daxilolmaları (mln.manat)	10325,9	11403,0	15700,7	164380,0	191590
3	Vergi daxilolmaları (mln.manat)	4113,4	4292,8	5475,1	60253,7	66636,3
4	Vergidaxilolmalarının ÜMD-də xüsusi çəkisi %-lə	11,6	10,3	10,9	11,5	15,4
5	Vergilərin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi %-lə	49,7	46,2	40,7	36,6	34,8

Mənbə:Dövlət Statistika Komitəsinin məlumatlarına əsasən hesablanmışdır.

2013-cü il üzrə makroiqtisadi göstəricilərin dinamikası ölkə iqtisadiyyatının şaxələnməsinə yönəlmiş iqtisadi kursun uğurla icra olunmasını nümayiş etdirir. Belə ki, operativ məlumat əsasında, ötən ildə 57 milyard manat ümumi daxili məhsul istehsal olunmaqla real artım 5,8 faiz olmuş, qeyri-neft sektoru üzrə isə 9,8 faiz artım əldə edilmiş, adambaşına düşən ümumi daxili məhsulun həcmi isə 4,4 faiz artaraq 6 min 132 manata çatıb.

Dövlət büdcəsinin gəlirlərinin yığım əmsalının artırılması, mülkiyyət və yol vergilərinin dərəcələrinin optimallaşdırılması, əməkhaqqından gəlir vergisinin vergi tutulmayan məbləğinin yaşayış minimumuna yaxınlaşdırılması, müxtəlif vergi növləri üzrə vergi bazasının genişləndirilməsi və vergidən yayınmaların qarşısının alınması istiqamətində işlər növbəti illərdə də davam etdiriləcəkdir.

Milli iqtisadi inkişaf strategiyasına uyğun olaraq son illər vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergi xidmətinin müasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırılması sahəsində əhəmiyyətli işlər görülmüş, vergi qanunvericiliyi və vergi inzibatçılığının müasir tələblər baxımından qurulmasında çox mühüm nailiyyətlər əldə edilmişdir. Bu nailiyyətlərin konseptual əsasları vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi, vergi güzəştlərinin minimuma endirilməsi, vergidən yayınma hallarına qarşı səmərəli mübarizənin təşkili və əlverişli investisiya mühitinin yaradılmasından ibarət olmuşdur.

Eyni zamanda, bütün vergi ödəyiciləri üçün bərabər iqtisadi şəraitin yaradılması, ölkədə sahibkarlığın inkişafı və azad rəqabətin formalaşması vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinin əsas prinsiplərindəndir.

Vergitutma sahəsində strateji məqsəd və hədəflərə nail olmaq üçün son dövrlərdə səmərəli vergi siyasəti həyata keçirilmişdir. Vergi siyasəti əsasən dövlət vergilərinin və digər büdcə daxilolmalarının düzgün hesablanmasına, onların vaxtında və tam məbləğdə dövlət büdcəsinə köçürülməsinə, vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinə, vergi nəzarətinin gücləndirilməsinə, vergi ödəyicilərinə xidmətin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə və vergi sistemində insan resurslarından istifadənin səmərəliliyinin artırılmasına yönəldilmişdir.

2014-cü illərdə dövlət büdcəsinin gəlirləri ümumi daxili məhsulun 31,4 faiz həcmində olmaqla, nominal ifadədə 18 384,0 mln. manat, dövlət büdcəsinin xərcləri isə ümumi daxili məhsulun 34,3 faizini təşkil etməklə 20 063,0 mln. manat həcmində olmuşdur.

2014-cü il dövlət büdcəsinin gəlirləri ümumi daxili məhsulun 31,4 faizi həcmində olmaqla, nominal ifadədə 18 384,0 mln. manat olmuşdur ki, bu da, 2012-ci ilin faktiki icra göstəricisi ilə müqayisədə 1 102,5 mln. manat və ya 6,4 faiz çoxdur.

Cədvəl №2

2012-2014-cü illərdə dövlət büdcəsinin göstəriciləri (mln. manat)

	2012 fakt	2013 fakt	2014 proqnoz	2014-cü ilin müqayisəsi			
				2012-ci illin faktı ilə		2013-cü illin faktı ilə	
				fərq (+;-)	faiz	fərq (+;-)	faiz
Gəlirlər	17281,5	19159,0	18384,0	1102,5	6,4	-	-4,0
Xərclər	17416,5	19850,0	20063,0	2646,5	15,2	213,0	1,1
Büdcə əsiri	-135,0	-691,0	-1679,0	-1544,0		-	988,0

Mənbə: AR DSK¹⁵

2014-cü il dövlət büdcəsi gəlirlərinin 9,3 milyard manatını və ya ümumi büdcə daxil olmalarının 50,8%-ni Dövlət Neft Fondundan transferlər, 7,1 milyard manatını və ya 38,6%-ni Vergilər Nazirliyi, 1,5 milyard manatını və ya 8,2%-ni Gömrük Komitəsinin xətti ilə, 0,4 milyard manatını və ya 2,2%-ni büdcə təşkilatlarının ödənişli xidmətlərindən daxil olmalar, 0,2%-ni isə digər daxil olmalar təşkil edir.

2014-cü illərdə Dövlət Neft Fondundan dövlət büdcəsinə 9337,0 mln. manat transfer nəzərdə tutulur ki, bu da cari illə müqayisədə 2013,0 mln. manat və ya 17,7 faiz azdır.

¹⁵ www.stat.gov.az/ardsk./budcesy.2014/85

Dövlət büdcəsinə Dövlət Neft Fondundan edilən transfert nəzərə alınmadığı mənbələr üzrə dövlət büdcəsinin gəlirləri 2013-cü ilə nisbətən 15,9 faiz və yaxud 1238,0 mln. manat artımla proqnozlaşdırılmışdır.

Növbəti il üçün dövlət büdcəsinin gəlirlərinin 6245,0 mln. manatı qeyri-neft sektorunu üzrə daxil olmaları nəzərdə tutulmuşdur ki, buna 2013-cü ilin proqnozu ilə müqayisədə 1076,0 mln. manat və ya 20,8 faiz, 2012-ci ilin faktiki icra göstəricisi ilə nisbətən 1600,0 mln. manat və yaxud 34,5 faiz çoxdur.

Aparılan təhlil göstərir ki, ölkədə istehsal edilmiş ÜDM-un daha az hissəsi gəlir şəklində büdcəyə cəlb edilir ki, bu da müəyyən dərəcədə bazar münasibətlərinin inkişaf səviyyəsi ilə əlaqədardır. 2009-2014-cü illər üzrə vergi və tədiyyələrin büdcəyə daxil olması aşağıdakı cədvəldə verilmişdir.

Cədvəl №3¹⁶

2009 - 2014 - cü illərdə Azərbaycan Respublikasında dövlət büdcəsinə vergi daxilolmaları (min. Manatla)

Vergi və digər ödənişlər	Daxilolmalar (min AZN)					
	2009	2010	2011	2012	2013	2014(3 Rüb)
ƏDV	1 180 280,6	1 271 462,7	1 387 662,7	1 483 585,3	1 723 917,5	1 494 815,1
Aksizlər	417 368,2	452 027,4	417 394,4	454 642,4	511 976,6	583 567,0
Mənfəət vergisi	1 329 192,5	1 429 824,9	2 133 993,3	2 252 223,2	2 374 791,6	1 731 930,6
Mədən vergisi	121 904,4	130 074,4	129 770,0	125 782,7	121 480,2	94 241,3
Torpaq vergisi	26 235,6	35 311,2	35 321,0	30 596,1	33 113,2	28 263,5
Əmlak vergisi	66 168,7	101 811,5	103 867,1	105 087,4	125 147,6	103 929,6
Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	581 873,3	590 235,1	715 656,2	812 958,4	859 656,6	708 398,5
Dövlət rüsumu	72 874,5	89 519,1	104 804,8	103 186,3	123 229,5	82 745,1
Yol vergisi	16 462,8	15 168,8	28 095,4	28 655,3	24 383,5	19 206,0
Sadələşdirilmiş vergi	63 573,7	65 525,0	100 425,7	111 423,2	119 526,3	110 967,0

¹⁶ www.taxes.gov.az. www.sc@azstat.org

Sair daxilolmalar	237 465,7	111 839,9	318 071,4	517 226,2	646 410,8	388 699,1
Cəmi	4 113 400,0	4 292 800,0	5 475 062,0	6 025 366,5	6 663 633,4	5 346 762,8

Cədvəldən aydın olur ki, dövlət büdcəsinə 2009 –cu ildə 4 113 400,0 min manat, 2011-ci ildə 5 475 062,0 min manat, 2014-cü ilin məlumatlarına əsasən isə yanvar – sentyabr aylarında 5 346 762,8 min manat vəsait daxil olmuşdur.

Ölkədə investisiya qoyuluşlarının genişləndirilməsi və müəssisələrin istifadəsində qalan maliyyə vəsaitlərinin artırılması məqsədilə mənfəət vergisinin, ƏDV-nin dərəcəsi mərhələlərlə aşağı salınmışdır. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi qeyd edildiyi kimi aşağı endirilmişdir.

Son dövrlərdə sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılması, hüquqi və fiziki şəxslər arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsi məqsədilə hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilən gəlirindən tutulan vergilərin faiz dərəcəsi hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin dərəcəsi ilə və 2013-cü ilin yanvar ayının 1-dən ƏDV qeydiyyatına durmaq öhdəliyi ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (aylarında) vergi tutulan əməliyyatların həcmi hüquqi və fiziki şəxslər üçün bərabərləşdirilmişdir. Aydındır ki, bunlar səmərəli biznes və investisiya fəaliyyəti üçün əlverişli mühitin yaranmasına xidmət edir.

İqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi sistemi əslində dövlətin iqtisadi həyata təsir dərəcəsini müəyyən etməlidir. Belə bir tənzimləmə sistemi olmadan bazar münasibətlərinin formalaşmasına yönəlmiş fəaliyyət istiqamətlərini səmərəli şəkildə əlaqələndirmək mümkün deyil. Bunu həm Azərbaycan, həm də keçmiş ittifaq respublikalarının mövcud iqtisadi vəziyyəti də bir daha sübut edir.

İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi probleminin müxtəlif aspektlərinin öyrənilməsinə iqtisadçı alimlər öz tədqiqatlarında geniş yer vermişlər. Respublika iqtisadiyyatının inkişafı ilə əlaqədar həyata keçirilən bu tədbirlərin səmərəliliyini artırmaq məqsədilə dövlət iqtisadiyyatın tənzimlənməsi və onun əsas tərkib hissəsinə xüsusi əhəmiyyət verir . Bazar münasibətlərinə keçid şəraitində

respublikanın iqtisadi dirçəlişində, beynəlxalq əlaqələrin yaradılmasında, idxal-ixrac strukturunda, azad sahibkarlığın inkişafında dövlətin rolu danılmazdır.

Dövlət ölkənin vergi sistemini yaratmaqla vergi siyasətinin məqsədləri üçün ondan istifadə etməyə çalışır. Bununla əlaqədar olaraq vergi siyasəti maliyyə siyasətinin nisbətən müstəqil istiqaməti kimi formalaşır. Vergi siyasətinin formalaşması mütləq konkret tarixi şərait, o cümlədən sosial-iqtisadi inkişafın hər mərhələsini, daxili və xarici şəraitin xüsusiyyətlərini, dövlətin real iqtisadi və maliyyə imkanlarını nəzərə almalıdır. İnformasiya və elmi nəticələr vergi siyasətinin formalaşmasının əsas bazası olmalı və siyasətin düzgünlüyünü yoxlamaq üçün burada mütləq maliyyə ehtiyatlarının həcminin artırılmasını və effektivini nəzərdə tutmalıdır. Səmərəli vergi siyasəti vergi daxilolmalarının artımına zəmin yaradır.

İqtisadiyyatın normal inkişafı onun dövlət tərəfindən nizamlı şəkildə tənzimlənməsindən çox asılıdır. İqtisadiyyatın maksimum dərəcədə liberallaşdırılması belə dövlətin iqtisadi proseslərin idarə edilməsində iştirakını inkar etmir. Hər bir dövlət özünün maraqları və mənafeyinin olması dövlətin ictimai həyatın bütün fəaliyyət dairələrinə müdaxiləsini zəruri edir. Lakin bu müdaxilənin özünün də müəyyən həddi olmalıdır. Əgər iqtisadiyyat həddən artıq dövlət tərəfindən inhisara alınarsa, bu zaman istər fərdlərin, istərsə də təsərrüfat subyektlərinin məsuliyyət hissi azalır, onların daha yüksək nəticələr əldə etməyə marağı olmur. Çünki dövlət hər kəsin əməyini eyni səviyyədə ədalətli və düzgün qiymətləndirmək iqtidarında deyil. Ölkəmizin iqtisadiyyatında son illər baş verən sürətli inkişaf, iqtisadi artım templərinin yüksək göstəricilərə çatdırılması, sahibkarlığın, kiçik və orta biznesin təşəkkül tapması, regionların sosial iqtisadi inkişafında əldə edilən nailiyyətlər ölkəmizdə həyata keçirilən iqtisadi islahatların uğurla reallaşdırılmasından xəbər verir.

III FƏSİL. VERGİ YÜKÜNÜN SAHƏLƏR ARASINDA PAYLANMASININ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTIQAMƏTLƏRİ

3.1. Vergi yükünün optimallaşdırılmasına dair beynəlxalq təcrübə

İqtisadiyyata vergi yükünün optimallaşdırılması dövlətin qarşısında duran ən mühüm vəzifələrdən biri hesab edilir. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə vergitutmanın inkişafında əsas ən vacib amil dünya iqtisadiyyatının qloballaşmasına meyildir. Müxtəlif ölkələrin sahibkarlıq subyektlərinin əməkdaşlığa meyl etməsi, müxtəlif ölkələrdə onların kapitallarının yerləşdirilməsi və müxtəlif iqtisadi zonalarda istehsalın təşkili vergi ödəyicilərinə vergi ödənişlərinin bir hissəsinin hansı ölkədə həyata keçirəcəklərinin müəyyən etməyə imkan verir. Bununla belə, istehsal prosesinin müxtəlif mərhələlərinin həyata keçirildiyi ölkədə vergi bazasının azaldılması müşahidə olunacaqdır. Hər hansı bir ölkədə aşağı vergi dərəcəsinin mövcudluğu pul vəsaitlərinin investisiyaaxınlarının yerləşdirilməsinə təsir edən əsas amildir. İqtisadiyyatın qloballaşması isə həm birbaşa, həm də dolaylı vergilərin yığılmasına təsir edir. Gömrük sərhədinin ləğv edildiyi ölkədə hər hansı bir malaaksiz dərəcəsinin artırılması daha ucuz malların əldə edilməsi üçün bu ölkəyə turist axınının artmasına səbəb olur. Sənaye cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrin vergi siyasətinin təhlili göstərir ki, istehlak vergisinin rolunun artması əsas qanunauyğunluqlardan biridir (belə ki, mənfəət vergisinin və gəlir vergisinin dərəcəsinin dəyişilməz olduğu bir şəraitdə vergilərin xüsusi çəkisi 12%-dən 18%-dək artmışdır). Sənaye cəhətdən inkişaf etmiş ölkələr Avropa Birliyinə daxil olmaq üçün ƏDV-nin milli vergi sisteminin 15-20% həddində olması şərtinin irəli sürmüşlərki, bu da müxtəlif ölkələrdə iqtisadi subyektlər üçün bərabər rəqabət şəraitinin yaradılmasına imkan verir. Vergitutma səviyyəsinin yüksək olması nəyə gətirib çıxardığına aşağıdakı misallar əyani sübutdur. Məsələn, 1994-cü ildə Fransadan kapital axını 50 milyard ABŞ dollarından çox olmuşdur.

Bu kapitalın əsas hissəsi güzəştli vergitutma rejimi olan ölkələrdə yerləşdirilmişdir. 1985-1994-cü illərdə Böyük Yeddiliyə daxil olan ölkələrdən Karib dənizi hövzəsi və Sakit okeandakı “vergi sığınacağı” ölkələrinə birbaşa investisiyaların həcmi 5 dəfə artmışdır.

Vergi yükünün səviyyəsinə görə dünya ölkələrini şərti olaraq iki qrupa ayırmaq olar:

- yüksək vergi rejimli yurisdiksiyalar ;
- liberal vergitutma rejimli yurisdiksiyalar ;

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələrin əksəriyyəti yüksək vergi rejimli yurisdiksiyalara aiddirlər. Bu ölkələrdə korporasiyaların mənfəət vergisinin və fərdi gəlir vergisinin dərəcələri 30-60%, faizlər, dividendlər, royalti şəkildə bölüşdürülən mənfəətdən tutulan verginin dərəcəsi isə 15-35% intervalındadır. Həmin ölkələrdə şirkətlərin yaradılması şərtləri və maliyyə hesabatlarına nəzarət kifayət qədər sərt, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə ağır cərimə və cinayət sanksiyaları tətbiq olunur.

Liberal vergitutma rejimli yurisdiksiyalar isə 3 qrupa bölünür:

- hüquqi və fiziki şəxslərin gəlirlərinə birbaşa vergilərin olmadığı yurisdiksiyalar;
- birbaşa vergilərin səviyyəsinin aşağı olduğu yurisdiksiyalar ;
- yüksək vergi rejimli yurisdiksiyalar.

Birinci qrupa daxil olan ölkələrdə müəyyən növ şirkətlərin mənfəətindən, fiziki şəxslərin müəyyən növ gəlir və əmlakından, mənfəətin faizlər, dividendlər və royalti şəkildə bölüşdürülməsindən, əmlakın bağışlanması və miras qalmasından vergilər tutulmur. Şirkətlər və fərdi vergi ödəyiciləri üçün birdəfəlik qeydiyyat yığımları, biznes fəaliyyətinə görə milli rüsum şəklində dolaylı vergilər tətbiq olunur. Bu vergilərin səviyyəsi isə olduqca cüzdür. Məsələn, Karib regionu ölkələrində şirkətlər üçün illik rüsum 100-1600 ABŞ dolları təşkil edir. Baham adaları, Bermud adaları, Kayman adaları və s. birbaşa vergilərin olmadığı ölkələrdir. İkinci qrupa daxil olan ölkələrdə vergi ödəyicilərinin müəyyən

kateqoriyaları üçün mənfəət vergisinin və gəlir vergisinin dərəcələri 30%-dən aşağıdır, bəzi hallarda isə 10%-i aşmır. Kipr, Lixtenşteyn, İsveçrə və s. belə ölkələrə aiddir. Öz fiziki və hüquqi şəxslərinin yalnız xarici gəlirlərini vergidən tam azad edən Kosta-Rika, HonqKonq, Malaziya, Panama kimi dövlətlər də bu qrupa aiddirlər.

Üçüncü qrupa bəzi növ şirkətlərə vergi üstünlükləri verən yurisdiksiyalar aiddir. İnkişaf etmiş bəzi ölkələr xarici investisiyaların cəlb edilməsi, xarici iqtisadi fəaliyyətin stimullaşdırılması üçün bu istiqamətdə fəaliyyət göstərən şirkətlərə xüsusi vergitutma rejimi tətbiq edirlər. Onlar mənfəət vergisinin güzəştli dərəcəsindən başqa, gəlirlərin bölüşdürülməsi və repatriasiyası vergilərinin dərəcələrini də aşağı salırlar. Belə ölkələrə misal olaraq Belçika, Hollandiya, İrlandiya, Lüksemburq və s göstərmək olar. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bəzi ölkələrdə vergi yükünün səviyyəsi aşağıdakı cədvəldə əks olunmuşdur.

Optimal şəkildə qurulmuş vergi sistemi bir tərəfdən dövlətin maliyyə vəsaitlərinə olan tələbatlarını təmin etməli, digər tərəfdən isə vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan marağını nəinki azaltmamalı, onu hətta təsərrüfatçılığın səmərəliliyini yüksəltmək üçün daim yollar axtarmağa sövq etməlidir. Buna görə də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət ölçüsüdür. Məlum olduğu kimi, vergi ödəyicisinin üzərinə düşən vergi yükünün artması nəticəsində əvvəlcə vergi sisteminin səmərəliliyi yüksəlir və öz maksimumuna çatır, sonra isə kəskin sürətdə aşağı düşür. Bu zaman büdcə sisteminin itkilərinin yeri doldurulmaz olur, çünki vergi ödəyicilərin müəyyən hissəsi ya müflisləşir, ya da öz fəaliyyətini dayandırır, digər hissəsi isə ödəməli olduqları vergilərin məbləğinin minimallaşdırılmasının qanuni və ya qeyri-qanuni yolunu tapırlar. Sonradan vergi yükünün səviyyəsi aşağı salındıqda belə dağılmış istehsalı bərpa etmək üçün illər tələb olunur. Bundan başqa, vergidən yayınmanın real yolunu tapan vergi ödəyicisi vergi yığımlarının əvvəlki səviyyəsi bərpa olunduqda belə vergiləri tam həcmdə ödəməyəcək.

İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi yükünün səviyyəsi

Ölkələr	Ümumi daxili məhsulda vergilərin və məcburi ödənişlərin xüsusi cəkisi faizlə	Ümumi daxili məhsulda vergilərin xüsusi cəkisi faizlə
Almaniya	42,9	23,1
Belcika	46,4	31,1
Danimarka	52,8	49,7
Fransa	46,3	24,9
İtaliya	42,9	27,4
Avstriya	45,5	29,9
Hollandiya	44,8	26,6
İsvec	54,2	38,1
Böyük Britaniya	33,9	27,7
İspaniya	35,5	21,7
Kanada	36,3	31,0
ABŞ	31,8	22,7
Yaponiya	28,6	18,2

Buna görə də vergi yükünün optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi problemi inkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq istənilən ölkənin vergi sisteminin qurulması və təkmilləşdirilməsində mühüm rol oynayır.

Beynəlxalq vergitutma təcrübəsi göstərirki, vergi ödəyicilərindən tutulan vergilər onun məcmu gəlirinin 30-40%-dən çox olduqda iqtisadi fəallığın səviyyəsi aşağı düşür, ölkə iqtisadiyyatına qoyulan investisiyaların həcmi azalır, ölkədəki biznes mühiti öz cazibədarlığını itirir. Bununla əlaqədar olaraq dövlətin vergi siyasəti vergi yükünün optimal səviyyəsinə nail olmağa yönəldilməlidir.

Lakin bir çox ölkələrdə vergi yükü göstəricisinin kəmiyyəti yüksəkdir. Məsələn, İsveçdə vergi sistemi elə qurulmuşdur ki, vergi ödəyiciləri özlərini gəlirlərinin 50% və daha artıq hissəsini dövlət xəzinəsinə ödəyirlər. Bu heç də onların istehsalın inkişafına marağını azaltmır. Belə ki, başqa ölkələrdə vergi ödəyicilərinin öz gəlirləri hesabına həll etdikləri sosial xarakterli problemləri bu ölkələrdə dövlət öz vəsaitləri hesabına həll edir. Bu isə ağır vergi yükündən narazılığın qarşısına sədd çəkir və maraqlar balansı gözlənilməz olur.

Adətən tez-tez belə fikir irəli sürülür ki, vergi yükü göstəricisinin səviyyəsi nə qədər aşağıdırsa, iqtisadiyyat daha sürətlə və dinamik inkişaf edir. Lakin digər tərəfdən nəzərə almaq lazımdır ki, vergi yükü dövlətin öz normal fəaliyyətini təmin edə biləcək həcmdə vergilərin büdcəyə daxil olmasını təmin etməlidir.

Vergi yükünün hesablanmasına müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. Məsələn, vergi potensialının, əhaliyə düşən vergi yükünün səviyyəsinin, makro səviyyədə vergi yükünü və onun dinamikasını müəyyən edən və ölkə iqtisadiyyatının əsas makroiqtisadi göstəriciləri əsasında təyin olunan vergilərin Ümumi Daxili Məhsulda xüsusi çəkisinin hesablanması metodikaları məlumdur.

Makro səviyyədə vergi yükü vergi daxilomalarının cəminin Ümumi Daxili Məhsulun həcminə nisbətinin faizlə ifadəsi kimi müəyyən edilir.

Vergi yükü göstəricisinin belə təyin olunmasının bir sıra çatışmazlıqları var. Əvvəla o orta statistik vergi ödəyicisinin üzərinə düşən vergi ağırlığının səviyyəsini təyin edir, konkret vergi ödəyicisinin fərdi xüsusiyyətlərini nəzərə almır. Həqiqətən də istənilən ölkədə yalnız fəaliyyət növlərinə görə deyil, həm də digər əlamətlərinə görə bir-birindən fərqlənən on minlərlə müəssisə fəaliyyət göstərir. Bu fərqlər həmin müəssisələrdə vergitutma bazasının formalaşmasına və deməli, ödənilməli olan vergilərin həcminə təsir edir. Onlar həmin müəssisələrin istehsal xərclərinin strukturu, kapitalın dövretmə surəti, istehsalın fond tutumunun müxtəlifliyi, gəlirlilik səviyyəsi və sairədir. Vergi sisteminin formalaşmasında isə bütün bunları nəzərə almaq olduqca mürəkkəbdir. Buna baxmayaraq vergi yükü göstəricisi çox əhəmiyyətlidir, çünki vergiləri dövlət təyin edir və o, bu orta

göstəricini nəzərə almalıdır. Bu göstərici olmadan dövlətin vergi dərəcələrini dəyişdirərkən, vergi güzəştlərini ləğv edərkən, ümumiyyətlə, vergi qanunvericiliyində dəyişikliklər apararkən keçmək hüququ olmadığı həddi müəyyən etmək mümkün deyildir.

Praktika göstərir ki, vergi mexanizminin iqtisadi konyunkturun dəyişməsindən asılı olaraq daim təkmilləşdirilməsi yolu ilə dövlət üçün prioritet xarakter daşıyan sosial-iqtisadi məqsədlərə nail olmaq mümkündür. Vergi siyasətinin həyata keçirilməsində ədalət prinsipinə əməl edilməsi yerli əmtəə istehsalçılarının stimullaşdırılması baxımından çox əhəmiyyətlidir. Dövlətin makroiqtisadi tənzimlənmə siyasətində ədalətli vergiqoymanın birinci prinsipi ondan ibarətdir ki, gəlirin həcmi nə qədər böyükdürsə, ona tətbiq edilən vergi də bir o qədər böyük olmalıdır. Vergi yükünün səviyyəsini vergilərin ümumi daxili məhsuldakı payı əsasında hesablanması əslində vergi dərəcələri ilə şərtlənir ki, bu da daha çox təsərrüfat subyektlərinin sərəncamda qalan gəlirlərin həcmnin məhdudlaşmasına səbəb olur. Bu baxımdan, iqtisadiyyatda vergi sisteminin təkmilləşdirilməsinin başlıca istiqaməti vergi yükünün azaldılmasıdır.

Vergilər istehsal məsrəflərini azaltmaqla və yaartırmaqla istehsalın ümumi həcminə də çox böyük təsir göstərə bilər. İstehsalçılar satın aldıkları mallara əlavə dəyər vergisi ödəyirlər. Bu vergilər istehsal maliyyəsinə və istehsal qiymətlərinə böyük təsir göstərir. Ona görə də istehsalçıların satın aldıkları mallar və xidmətlərdən tutulan vergilərin müəyyən dövrlərdə artırılması və yaazaldılması istehsal maliyyəsinə və istehsal qiymətinə də təsir edir. Nəzərə alınmalıdır ki, biznesin müxtəlif sahələri üzrə vergilər fərqli dərəcələrdə tətbiq olunmaqla qeyri-bərabər şəkildə bölüşdürülür. Bəzi sahələrdə vergi yükü ağır, bəzilərinə isə yüngül və ya nisbətən azdır. İqtisadiyyatda stimullaşdırma siyasətinin tərkib hissəsi olmaqla bəzi sahələrdə vergi yükü azaldılır, bəzi sahələrdə isə artırılabilir. Burada da əsas məqsəd maliyyə mənbələrinin istifadəsini dəyişdirmək və onun hərəkətini sürətləndirməkdən ibarətdir.

Dövlətin iqtisadi siyasəti formalaşdırılarkən ayrı-ayrı vergi növlərinin

iqtisadi təsir gücü və istiqaməti də formalaşır. Belə ki, iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsində vergilər sisteminin tətbiqi aşağıdakı formalarda həyata keçirilir:

- tətbiq edilən vergi növlərinin dəyişdirilməsi;
- vergi dərəcələrinin dəyişdirilməsi;
- tətbiq edilən vergi güzəştlərinin dairəsinin dəyişdirilməsi;
- vergiödəyənlərin və ya vergi tutulan obyektlərin əhatəsinin dəyişdirilməsi.

Bu dəyişikliklər bir qayda olaraq, dərin iqtisadi-sosial təhlillər əsasında müvafiq proqramların tətbiqi ilə əlaqədar olaraq həyata keçirilir. Belə dəyişikliklərə - vergi islahatları da deyilir. Qabaqcıl dünya ölkələrində də vergi islahatları iqtisadi siyasətin ən mühüm istiqamətlərindən biri sayılır. Dövlət vergilərlə bağlı yuxarıda qeyd olunan müvafiq dəyişiklikləri həyata keçirməklə, həm də öz proqnozlarının da həyata keçirilməsinə çalışır. Yəni dövlətin fəaliyyəti yalnız bu dəyişiklikləri etməklə məhdudlaşmır. O, eyni zamanda, gözlənilən, daha doğrusu, arzu edilən proqnozlara nail olunması üçün operativ nəzarət mexanizmi və cari tənzimlənmə vasitələri ilə öz funksiyalarını da həyata keçirmiş olur.

Vergi siyasətinin ümumi iqtisadi göstəricilərə təsirindən danışarkən, «gecikmə effekti» adlanan iqtisadi aspekti nəzərə almaq lazımdır. Bu onda ifadə olunur ki, maliyyə siyasətinin müdaxiləsinin iqtisadiyyatda gözlənilən dəyişiklikləri edə bilməsi üçün müəyyən vaxt tələb olunur.

Vergilərin tənzimləyici roluna başqa bir vəziyyət də təsir göstərir. Həm də bu təsir iki cür ola bilər. Vergilərin ödənilməsi prosesində iqtisadi subyektlərin vergidən yayınma hallarına təsadüf edilir. Vergilərin tam ödənilməsi həm leqal - qanuni, həm də qeyri-leqal (qeyri-qanuni) formalarda baş verir. Leqal variant vergi ödəyicisi tərəfindən güzəştlər sistemindən istifadə edilməsini, yaxud vergi normativ aktların və təlimatların müəyyən dərəcədə sərt olmasını nəzərdə tutur. Məlum olduğu kimi, real həyat həmişə müəyyən ümumiləşdirilmiş sxemlər şəklində yerinə yetirilmiş hər cür təlimatdan mürəkkəbdir.

Vergiqoymadan müasir dövrdə iqtisadiyyata himayə edilməsinin vasitəsi kimi istifadə oluna bilər. Məsələn, avadanlığın amortizasiya sürətini artırmağa imkan verən vergi tədbirləri belələrindəndir. Çevik vergi güzəştləri sistemləri eyni vaxtda yüksəlişdə olan sahələri çox yüksək inkişaf sürətindən saxlamağa, bununla yanaşı, itkiləri azaltmağa və tənəzzül edən sahələrə kömək göstərməyə imkan verir. Budan başqa, korporasiyaların gəlir və mənfəətlərindən vergi dərəcələrinin aşağı salınması onlara daha intensiv inkişaf etmək və qalan mənfəətdən istehsalın təkmilləşdirilməsi məqsədi ilə istifadə etmək imkanını verir. Bazar münasibətləri şəraitində makroiqtisadi tənzimlənmə siyasətinin mühüm tərkib elementi olan vergi strategiyasının əsas prinsipini iqtisadiyyata xarici kapitalın cəlb edilməsinin stimullaşdırılması, beynəlxalq iqtisadi münasibətlər sistemində inteqrasiya proseslərinin dərinləşməsinə əlverişli şərait yaradılması təşkil etməlidir. Bu baxımdan vergiqoymanın əsas prinsipləri aşağıdakı amillərlə şərtlənir:

- bütün vergi ödəyiciləri üçün eyni olan bazar özünü tənzimlənməsinin tələblərinə yönəldilmiş ödəmələrin universallığı;
- verginin hesablanmasına vahid (mülkiyyət formaları, ödəyici qruplarından və s. asılı olmayaraq) yanaşma;
- verginin ümumi deyil, xalis məhsuldan, əmlakın özündən deyil, əmlak dəyərinin artımından ödənilməsi.

Təcrübə göstərir ki, mühüm iqtisadi təsirlərdən biri də vergilərin istehlaka göstərdiyi təsirdir. Bu təsiri əsasən iki formada: birbaşa və dolaylı vergilər kimi göstərmək olar. Vergilərin digər mühüm iqtisadi təsirləri şəxsi gəlir bölgüsünə olan təsirlərlə əlaqədardır. İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin vergi sistemində gəlir vergisi hakim mövqə tutur.

Vergilər və vergiqoyma sahəsində tədqiqat işlərinin təhlili göstərir ki, hazırda istehsalın dinamikası nöqtəyi-nəzərindən vergilərin rolunun tədqiqində müəyyən birtərəfli müşahidə olunur: ya müvafiq tətbiqi hesablamalar vasitəsilə aprobeasiyaaparmaqdan iqtisadi nəzəriyyə tərəfə aksent edilir, yaxud da empirik

məlumatlar və mövcud nəzəri nəticələr nəzərə alınmadan mövcud məlumatların (informasiyanın) təhlilinə üstünlük verilir. Bununla yanaşı, makroiqtisadi qərarlar praktikası ölkədə işgüzar fəallığın səviyyəsinə təsir nöqtəyi-nəzərindən dövlətin fiskal siyasətinin səmərəliliyinin kifayət qədər yüksək dəqiqliklə qiymətləndirilməsinə imkan verən alətlərin yaradılmasını tələb edir. Bununla əlaqədar, fiskal ödənişlərin iqtisadi agentlərin təsərrüfat fəaliyyətinin mənfəətliliyinə, təsərrüfat strukturlarının istehsal fəallığına və müvafiq olaraq iqtisadi artım tempinə, müəssisənin əsas kapital yığımının dinamikasına və fiskal yığımların həcminə təsirinin qiymətləndirilməsi üsulunun müəyyənləşdirilməsi, ayrı-ayrı fiskal alətlərin (ƏDV, mənfəət vergisi, əmlak vergisi, sosial sığorta fondlarına ayırmalar) iqtisadi artıma təsirinin qiymətləndirilməsi metodikasının işlənməsi çox əhəmiyyətlidir. Dünyanın nüfuzlu iqtisadçıları kifayət qədər əsaslı dəlillərlə sübut etmişlər ki, vergi dərəcələrinin yüksək, vergilərin sayının çox olması ancaq çox qısa müddətə özünü doğrulda bilər və dövlət büdcəsinə vergi gəlirləri ilk vaxtlar nisbətən çoxalsa da, sonralar o kəskin sürətdə azalmağa başlayır. Bu halda itirilmiş büdcə vəsaitlərinin yerini doldurmaq da çətin olur, çünki yüksək vergi yükünün təzyiqi vergi ödəyicilərinin bir qismini müflisləşdirir, digər qismini isə vergidən qanuni və qeyri-qanuni yollarla yayınaraq «gizli iqtisadiyyat» sferasında fəaliyyətə sövq edir.

İqtisadi inkişafın və investisiya qoyuluşunun artmasının mühüm şərtlərindən biri də vergi sisteminin daha da təkmilləşdirilməsidir. Hazırda ölkədə aparılan vergi siyasəti iqtisadiyyata vergi yükünün azaldılmasına yönəldilmişdir. Son illərdə bu istiqamətdə bir sıra əhəmiyyətli tədbirlər həyata keçirilmişdir. Kapital qoyuluşlarına ƏDV üzrə güzəştlərin verilməsi nəticəsində həmin müəssisələrdə xeyli məbləğdə dövriyyə vəsaiti azad ola bilər, amortizasiya üzrə nəzərdə tutulan əlavə güzəştlər hesabına vergiyə cəlb edilən mənfəətin azalması - investisiya qoyuluşu üzrə məsrəflərin azalmasına səbəb olur. Vergilər üzrə digər tədbirlərin həyata keçirilməsi nəticəsində azad olan xeyli vəsaitin investisiyaya yönəldilməsinə imkan yaranmışdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, son illərdə vergilərin sayı, sosial sığorta ödənişləri xeyli azaldılmışdır. 1998-ci ildən etibarən vergi dərəcələri ardıcıl olaraq aşağı salınır. Misal olaraq aşağıdakıları göstərmək olar:

- müəssisə və təşkilatların mənfəətindən vergi tutulmasının progressiv sistemindən proporsional sisteminə keçilməsi və bu vergi növü üzrə vergi dərəcələrinin tədricən 35%-dən 20%-ə endirilməsi, ƏDV-nin dərəcəsinin 28%-dən 18%-dək azaldılması, bir sıra vergilərin ləğv edilməsi, fiziki şəxslərin gəlirlərindən tutulan vergilərin dərəcələrinin maksimum həddinin 55%-dən 25%-ə endirilməsi;
- sosial sığortaayırımlarının 40 faizdən 22 faizədək aşağı salınması;
- Vergi Məcəlləsinin qüvvəyə minməsilə vergilərin ümumi sayının 15-dən 9-dək azaldılması;
- kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı ilə məşğul olan sahibkarların 2009-cu ilə qədər torpaq vergisi istisna olmaqla digər vergilərdən azad edilməsi.

İnkişaf etmiş bəzi ölkələr xarici investisiyaların cəlb edilməsi, xarici iqtisadi fəaliyyətin stimullaşdırılması üçün bu istiqamətdə fəaliyyət göstərən şirkətlərə xüsusi vergitutma rejimi tətbiq edirlər. Onlar mənfəət vergisinin güzəştli dərəcəsindən başqa, gəlirlərin bölüşdürülməsi və repatriasiyası vergilərinin dərəcələrini də aşağı salırlar.

Cədvəl №5.¹⁷

Azərbaycan Respublikasında bəzi vergilərin dərəcələrinin inkişaf etmiş ölkələrin vergi dərəcələri ilə müqayisəsi

Ölkələr	Gəlir vergisi (yüks.həd.)	Mənfəət vergisi	ƏDV
Azərbaycan	25%	20%	18%
Almaniya	42%	15%	16%
Fransa	40%	33,3%	19,6%
İsveç	56%	28%	25%
İtaliya	39%	27,5%	20%
Böyük Britaniya	40%	23%	17,5%

¹⁷Məmmədov F.Ə. və başqaları, 2010. Vergilər və vergitutma. Bakı. səh. 361.

Avstriya	50%	25%	20%
İspaniya	45%	30%	16%
İrlandiya	42%	19%	21%
Yunanıstan	40%	25%	19%

Avropa İttifaqı daxilində birbaşa vergilərin uyğun-laşdırılması sahəsində aparılan işlərə baxmayaraq, hələ ki, bu məqsədə istənilən səviyyədə nail olunmamışdır. Respublikamızda yuxarıda qeyd olunanlarla yanaşı vergi idarəçiliyi təkmilləşdirilmiş, yoxlamaların sayı əhəmiyyətli dərəcədə azaldılmış, sahibkarlığın inkişafına mane olan müdaxilələrin qarşısının alınması məqsədilə bir sıra tədbirlər həyata keçirilmişdir.

Ölkədə lisenziyalaşdırma sisteminin sadələşdirilməsi istiqamətində də bir sıra tədbirlər həyata keçirilmişdir. Belə ki, ölkədə mövcud olan lisenziyalaşdırma sistemi köklü surətdə dəyişmiş, lisenziyalaşdırılan fəaliyyət növlərinin sayı 240-dan 30-a endirilmiş, lisenziyanın müddəti isə 2 ildən 5 ilə qədər uzadılmışdır. Yeni lisenziyalaşdırma sisteminin tətbiqi azad rəqabətin inkişafına, istehsal olunan məhsulun, göstərilən xidmətin keyfiyyətinin yüksəlməsinə gətirib çıxaracaqdır.

Hazırda hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatına alınması proseduraları da xeyli sadələşdirilmiş, bu sahədə əvvəllər mövcud olmuş problemlər aradan qaldırılmışdır. Qeyd etmək lazımdır ki, xarici investisiyalı müəssisələr Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktları ilə qadağan olunmamış hər hansı fəaliyyət növü ilə məşğul ola bilərlər.

Aparılan iqtisadi islahatların bundan sonrakı mərhələləri daha çox dolaylı və ya birbaşa olaraq vergilərlə, onların tətbiqi mexanizmi ilə bağlı olacaqdır. Belə ki, artıq ölkədə aparılan iqtisadi, hüquqi, sosial islahatların əsas vəzifələri həyata keçmişdir. Bunların nəticəsi olaraq, milli iqtisadiyyatda sabitləşmə və yüksəliş mərhələsi başlanmışdır. Vergilərin, onların iqtisadi mahiyyətinin əhəmiyyəti belə bir mərhələdə daha qabarıq nəzərə çarpmaqdadır. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi sistemi özünün əsas funksiyalarını həyata keçirərkən bundan sonra

da onun əsas vasitələrindən biri olan – vergilərin geniş imkanlarından səmərəli istifadə olunacaqdır.

Vergi islahatlarının yeni mərhələsinin gedişində ƏDV və mənfəətə vergi hesablanması və ödənilməsi qaydalarının dəyişməsindən, həmişə olduğu kimi əhali və büdcə deyil, ticarət təşkilatları maksimum dərəcədə səmərə götürürlər. Gəlirdən verginin (gəlirin məbləğindən asılı olmayaraq, 14 faiz proporsional tarifi zamanı fiziki şəxslər vergi qoyuluşunun neytrallığına da nail olurlar. Bu, əhalinin gəlirinin kəskin fərqləri və orta hesabladambaşına düşən gəlirin və yaşamaq üçün zəruri olan yaşayış minimumunun müxtəlif nisbəti ilə əlaqədardır.

Dünyanın qabaqcıl ölkələrində sınaqdan çıxmış təcrübəyə görə vergi qanunvericiliyi vasitəsilə daxili istehsalçılara və ya investirlərə müəyyən üstünlük verən proteksion vergilərin tətbiq edilməsi, yaxud ölkə iqtisadiyyatının hər hansı bir sahəsinin müvəqqəti olaraq vergilərdən azad edilməsi yolu ilə daha yaxşı şərait yaradılması gələcəkdə ölkənin maliyyə və əmək resurslarının bölgüsündə disproporsiyalara gətirib çıxarar və iqtisadiyyatın dayanıqlı inkişafını ləngidə bilər. Vergi sistemi vasitəsilə verilən iqtisadi subsidiyalar, onların birbaşa verilməsindən daha səmərəsizdir. Bu, vergi sisteminin özünü mürəkkəbləşdirməklə yanaşı, onu çeviklikdən, səmərəlilikdən məhrum edir. Çünki vergi güzəştlərindən istifadə üzrə prosedurları vaxtında izləmək, onlar üzərində təsirli nəzarəti təmin etmək o qədər də asan olmur.

Vergi sisteminin tənzimləmə imkanları yalnız onların növlərinin məcmusundan deyil, həmçinin də vergiqoyma dərəcələrinin səmərəli səviyyəsinin tapılmasından asılıdır. Burada ən əsas tənzimləmə vasitəsi vergi güzəştlərinin tətbiqi və onun dairəsinin müəyyən olunmasıdır. Belə vergi güzəştləri əlverişli investisiya mühitinin formalaşmasının əsasını təşkil edir. Əlverişli investisiya mühiti istər daxili, istərsə də xarici mənşəli investisiyaların milli iqtisadiyyataaxınını şərtləndirən ən mühüm amildir. Lakin vergi güzəştləri belə mühiti formalaşdıran yeganə vasitə deyildir. Belə ki, investisiyalara edilən vergi güzəştləri ilə bərabər həm də investisiya vergi kreditləri və sürətləndirilmiş amortizasiya

sisteminin də böyük əhəmiyyəti vardır. Bunlar birlikdə investisiyaların təşviqinin vergi vasitələrini təşkil edir.

Çevik vergi güzəştləri sistemləri eyni vaxtda yüksəlişdə olan sahələri yüksək inkişaf sürətindən saxlamağa, bununla yanaşı, itkiləri azaltmağa və tənəzzül edən sahələrə kömək göstərməyə imkan verir. Eyni zamanda vergi güzəştlərinin tətbiqi dairəsinə diqqətlə yanaşmaq lazımdır. Belə ki, məqsədsiz və əlverişsiz vergi güzəştləri nəinki iqtisadi stimullaşdırmanı ləngidir, hətta burada mənfi rolunu da oynaya bilər. Hazırda tətbiq edilən vergi güzəştləri aşağıdakı məqsədlərə xidmət edir:

- istehsalın sahə quruluşunun optimal nisbətinin təmin olunması;
- təsərrüfat subyektləri arasında qarşılıqlı borcların tənzimlənməsi;
- investisiya mühitinin sağlamlaşdırılması və investisiyaaxınının tənzimlənməsi;
- elmi-texniki tərəqqinin stimullaşdırılması və mütərəqqi innovasiya siyasətinin həyata keçirilməsi;
- tədiyə balansının və ölkənin xarici ticarət dövriyyəsinin strukturunun optimallaşdırılması;
- kiçik və orta sahibkarlığın inkişafının stimullaşdırılması və s.

Əlbəttə, vergi güzəştlərinin özünə də ehtiyatla yanaşmaq lazımdır. Hazırda respublikamızda fəaliyyətdə olan vergi güzəştləri və vergi stimulları hələlik lazımı səmərəni təmin etmir. Vergi güzəştləri çox vaxt dolayı yollarla onaaidiyyatı olmayan kriminal firma və müəssisələr tərəfindən istifadə edilir, kapital əsasən ticarət - vasitəçi sferalaraaxır, nəticədə, vergidən yayınmağa şansı yüksələk təşkilatların sayı daha daartır.

Vergilər vasitəsi ilə iqtisadiyyatın makrosəviyyədə daha bir tənzimləmə sferası kiçik və orta sahibkarlığın inkişafının stimullaşdırılmasıdır. Məlumdur ki, dövlətin iqtisadi siyasəti hərtərəfli və çoxşaxəli tədbirlər sistemi olduğundan, kiçik və orta sahibkarlığın inkişafının vergi güzəştləri vasitəsi ilə stimullaşdırılması

tədbirləri, həm də bu sahəyə dövlət maliyyə resursları yönəldilməsi ilə tamamlandıqda daha effektiv olur və gözlənilən nəticələrin alınmasına gətirib çıxarır. Vergi güzəştləri bu yöndə ən təsirli vasitə rolunu oynayır. Belə ki, kiçik və orta sahibkarlara (buraya həmçinin fermer təsərrüfatlarını daaid etmək olar) onların fəaliyyətlərinin ilk illərində edilən sanballı vergi güzəştləri onların daha çox real mənfəət əldə etmələrinə və istehsal genişləndirmək və innovasiya xarakterli texnologiyaların tətbiq edilməsi üzrə onların əlavə maliyyə mənbələri ilə təmin olunması deməkdir.

MDB-yə üzv dövlətlərin əksəriyyətində kiçik biznesin dəstəklənməsi üçün xüsusi vergi rejimləri fəaliyyət göstərir. Bu rejimlər adətən üç formada: sadələşdirilmiş vergi sistemi, ayrı-ayrı fəaliyyət növləri üzrə məcmu gəlirə vahid vergi sistemi və patent sistemi (təyin edilmiş ödəniş) tətbiq olunur.

Bununla yanaşı, bir sıra ölkələrdə kiçik biznesin vergiyə cəlb olunmasının fərqli formaları da tətbiq edilir. Məsələn, Ukraynada müntəzəm ticarət fəaliyyəti göstərməyən və sahibkarlıq fəaliyyətinin subyektini sayılmayan fiziki şəxslər peşə vergisi ödəyirlər. Qazaxıstanda isə fəaliyyəti müvəqqəti xarakter daşıyan şəxslər üçün xüsusi vergi rejimi müəyyən edilmişdir. Onlar birdəfəlik talonların dəyərini ödəməklə müvəqqəti fəaliyyət göstərmək hüququ əldə edirlər. MDB ölkələrində tətbiq edilən sadələşdirilmiş vergi sisteminin bəzi cəhətlərinə diqqət yetirək.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əsasən ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan alınmamış və ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (aylarında) vergi tutulan əməliyyatların həcmi 120.000 manat və ondan az olan şəxslər sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olmaq hüququna malikdirlər. Ölkəmizdə regionların sosial-iqtisadi inkişafını sürətləndirmək məqsədilə kiçik sahibkarlıq subyektlərinin dəstəklənməsi üçün tətbiq edilən sadələşdirilmiş verginin dərəcəsi Bakı şəhərinə 4 faiz, digər şəhər və rayonlarda, Naxçıvan Muxtar Respublikasında 2 faiz müəyyən edilmişdir. Bakı şəhəri istisna olmaqla, Azərbaycan Respublikasının digər şəhər və rayonlarında, o cümlədən Naxçıvan MR-də fəaliyyət göstərən vergi ödəyicilərinə bu regionlar üzrə müəyyən edilmiş vergi dərəcəsi (2 faiz) o halda

tətbiq edilir ki, vergi ödəyicisi özünün istehsal sahəsi, daşınmaz əmlakı və işçi qüvvəsi ilə həmin ərazilərdə fəaliyyət göstərmiş olsun. Ölkəmizin şəhər və rayonlarında, Naxçıvan MR-də vergi uçotunaalınan, lakin Bakı şəhərində fəaliyyət göstərən sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri vergini Bakı şəhəri üzrə müəyyən olunan vergi dərəcəsi ilə (4 faiz) ödəyirlər.

Azərbaycanda sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri olan hüquqi şəxslər ƏDV, mənfəət vergisi və əmlak vergisinin, hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər isə bu fəaliyyəti üzrə gəlir vergisi və ƏDV-nin ödəyicisi deyillər.

Gürcüstanda da kiçik sahibkarlıq subyektlərinin dəstəklənməsi üçün kiçik biznesə vergi tətbiq olunur. Bu verginin ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçmək istəyən hüquqi və fiziki şəxslərin dövrüyyəsi 100 min ləridən (1 ləri – 52 qəpik) çox olmamalıdır. Həmçinin digər şərtlərə görə kiçik müəssisələr üzrə işçilərin sayı 10 nəfərə kimi və ümumi dövrüyyəsi isə 500 min ləridən az olmalıdır. Orta müəssisələr üzrə işçilərin sayı 100 nəfərə kimi olmalı və ümumi dövrüyyəsi 1,5 mln. lərini aşmamalıdır. Kiçik biznesə verginin dərəcəsi gəlirdən 5 faiz, hesabat və verginin ödənilmə dövrü təqvim ayıdır. Kiçik biznesə verginin ödəyiciləri ƏDV, gəlir vergisi (və ya mənfəət vergisi), avtomobil yollarından istifadəyə və iqtisadi fəaliyyətə görə vergi ödəməkdən azaddırlar. Rusiya Federasiyasında isə sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxslər ƏDV, mənfəət vergisi, əmlak vergisi, satışdan vergi və vahid sosial vergini ödəmirlər. Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin stimullaşdırılması məqsədilə tətbiq edilən verginin dərəcəsi Qazaxıstanda 3-7 faiz arasında dəyişir.

Moldovada kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün xüsusi vergi rejimi ümumiyyətlə tətbiq olunmur. Sadəcə bu ölkənin vergi qanunvericiliyində kiçik biznes nümayəndələri üçün gəlir vergisi üzrə müvafiq güzəştlər nəzərdə tutulub. Daha konkret desək, Moldovada il ərzində işçilərin sayı 19 nəfərə kimi olan və ümumi satış dövrüyyəsinin həcmi 3 mln. leu (1 leu – 8 qəpik) təşkil edən müəssisələr üç il müddətinə vergi ödəməkdən azad edilirlər. Lakin, güzəşt o halda

verilir ki, vergidən azad edilən hissənin ən azı 80 faizi istehsalın genişlənməsi və yeni iş yerlərinin yaradılmasına yönəldilsin. Üç il keçdikdən sonra fəaliyyət göstərən kiçik sahibkarlıq subyektləri iki il müddətinə ümumi təyin olunan vergi dərəcəsinə 35 faiz aşağı salmaq hüququ qazanır. Bir şərtlə ki, bu müəssisə hər il işçilərin sayını 20 faiz artırsın.

Göründüyü kimi, MDB ölkələrində sadələşdirilmiş verginin dərəcələri 2 faizlə 15 faiz arasında dəyişir. Hazırda MDB ölkələrində tətbiq edilən sadələşdirilmiş vergi dərəcəsinin ən aşağı Azərbaycandır (2 faiz). Bir daha xatırladaq ki, kiçik sahibkarlıq subyektlərinin stimullaşdırılması məqsədilə tətbiq edilən verginin dərəcəsi Azərbaycanda 2-4 faiz, Belarusda 10 faiz, Qazaxıstanda 3-7 faiz, Ukraynada 6-10 faiz, Tacikistanda 5 faiz, Gürcüstanda 5 faiz, Qırğızıstanda 5-10 faiz, Rusiyada 6-15 faiz arasında dəyişir.

Beləliklə, kiçik sahibkarlıq subyektlərinin dövlət dəstəyinə daim ehtiyacı olduğunu nəzərə alaraq bu sahədə formalaşan gəlirlərin aşağı dərəcə və güzəştli şərtlərlə vergiyə cəlb olunması məqsədəuyğundur. Lakin təbii ki, bu sahədə atılan hər bir addım iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmalı, dövlət büdcəsinin fiskal maraqları iqtisadi siyasətin tələblərinə uzlaşdırılmalıdır.

Hazırda biznes mühitinin yaxşılaşdırılmasının amillərindən biri kimi vergi sisteminin daha da yumşaldılmasına ehtiyac duyulur. Neft gəlirlərinin uzunmüddətli istifadəsi strategiyası çərçivəsində neft gəlirləri hesabına qeyri-neft sektoru üçün fiskal stimulların artırılması strateji əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, neft gəlirləri dövlət büdcəsinin gəlir bazasını əhəmiyyətli dərəcədə genişləndirir ki, bu da qeyri-neft sektoruna vergi güzəştlərinin tətbiqini reallığa çevirir. Bu baxımdan, hazırda və gələcəkdə biznes fəaliyyətinə vergi sisteminin göstərdiyi məhdudlaşdırıcı təsirin aradan qaldırılması üçün aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsinə ehtiyac duyulur:

- vergi dərəcələrinin ümumi azaldılması prosesinin davam etdirilməsi;
- vergiqoyma sisteminin sadələşdirilməsi, vergi yığımı işinin təkmilləşdirilməsi;

- prioritet sahələrdə fəaliyyət göstərən müəssisələrin dövlət büdcəsinə olan vergi borclarının silinməsi praktikasının davam etdirilməsi;
- yeni yaradılmış sahibkarlıq müəssisələri üçün vergi tətilləri və vergi kreditləri sxemlərinin tətbiqi, vergi avansı praktikasına son qoyulması;
- əmək haqqı vergisi üzrə vergiyə cəlb edilməyən minimum məbləğinin minimum istehlak büdcəsi səviyyəsinə yaxınlaşdırılması və yuxarı hədd vergi dərəcəsinin azaldılması.

Ayrı-ayrı müəssisələrə subsidiya, güzəştli borclar, vergi güzəştləri formasında maliyyə yardımlarının verilməsində Qərbi və Şərqi Avropa ölkələrinin təcrübəsindən yararlanmaq lazımdır. Şərqi Avropa ölkələrinin əksəriyyətində əvəzsiz subsidiyalara deyil, güzəştli kreditlərə və vergi güzəştlərinə üstünlük verilir. Bu bir tərəfdən, maliyyə resurslarının məhdudluğu, etibarlı nəzarət orqanının yoxluğu ilə, digər tərəfdən, əvəzsiz subsidiyaların planlı iqtisadiyyatdan bazar münasibətlərinə yenicə keçən bu ölkələrdə sahibkarlarda “ələbaxımlıq psixologiyasının” qalmasına xidmət etməsi ilə əlaqədardır.

3.2. Vergi yükünün sahələr arasında paylanmasının səmərəliliyinin artırılması yolları

Vergi siyasəti sahəsində aparılan bir çox elmi tədqiqatların nəticələri göstərir ki, bu və ya digər ölkənin iqtisadi inkişafı iqtisadiyyatın vergi yükünün səviyyəsindən asılıdır. Bununla ərəfəsində vergi borcları artır və dövlət öz funksiyalarını həyata keçirmək yanaşı, ölkədə siyasi sabitlik səviyyəsi də vergi yığımından asılıdır. Siyasi hakimiyyətin zəifləməsi üçün maliyyə təminatında problemlə üzləşir. Vergi yığımının səviyyəsi isə ölkənin iqtisadi inkişaf səviyyəsindən, iqtisadiyyatın strukturu-rundan, əhalinin iqtisadi bilik səviyyəsindən, təkmilləşmiş mühasibat uçotu və vergi qanunvericiliyinin imkanlarından istifadə səviyyəsindən, əhalinin qanuna əmələtmə meyilliliyindən, ölkədə formalaşan vergi mədəniyyəti və vergiödəmə ənənələrindən asılıdır. Optimal şəkildə qurulmuş vergi sistemi, bir tərəfdən dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını ödəməli, milli

iqtisadiyyatı canlandırmalı, digər tərəfdən isə vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını stimullaşdırmalıdır. Bu səbəbdən də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət ölçüsüdür. Optimal vergi sisteminin qurulması vergitutmanın metodoloji əsaslarına yenidən baxılmasını tələb edir. Vergilər yalnız priqnozlaşdırılmış büdcənin təmin edilməsi aləti deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişafının güclü stimuluna çevrilməlidirlər. Vergilər iqtisadi münasibətlərin təkmilləşməsinə, maraqların tarazlaşmasına, paritet əsaslarla mülkiyyətin bütün formalarının inkişafına kömək etməlidir. Vergi yükünün səviyyəsinin aşağı salınmasının əsas yollarından biri ölkədə tətbiq edilən (fəaliyyətdə olan) vergilərin dərəcələrinin optimal səviyyəsinə nail olunmasıdır. Buna görə də vergi yükünün optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi problemi inkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq istənilən ölkənin vergi sisteminin qurulması və təkmilləşdirilməsində mühüm rol oynayır.

Vergi yükünün qiymətləndirilməsindən sonra müəssisə aşağıdakı metodlardan istifadə etməklə vergitutmanın optimallaşdırılmasını həyata keçirə bilər:

- vergi subyektinin dəyişdirilməsi metodu;
- vergi subyektinin fəaliyyət növünün dəyişdirilməsi metodu;
- vergi yurisdiksiyasının dəyişdirilməsi metodu;
- qanunvericilik çərçivəsində müəssisənin uçot siyasətinin qəbul edilməsi;
- müqavilə münasibətləri vasitəsilə optimallaşdırma;
- müxtəlif güzəşt və vergi imtiyazlarından istifadə.

Bundan başqa aşağıdakı xüsusi optimallaşma üsulundan istifadə edilə bilər:

- münasibətlərin dəyişdirilməsi metodu;
- münasibətlərin bölüşdürülməsi metodu;
- vergi ödənişinin müddətinin dəyişdirilməsi metodu;
- vergitutma obyektinin birbaşa azaldılması metodu.

Vergitutmanın optimallaşdırılması zamanı müəssisə tərəfindən optimallaşma ilə vergidən yayınmaarasındakı həddi nəzarətdə saxlamaq lazımdır. Vergi optimallaşdırılması vergi öhdəliyi həcmnin vergiödəyicisi tərəfindən məqsədli hüquqi fəaliyyəti vasitəsilə azaldılması deməkdir.

Buraya daxildir:

- qanunvericilik çərçivəsində təqdim edilən imtiyaz və güzəştlərdən tam istifadə,
- vergidən azad olmalar,
- digər qanuni üsullar.

Vergidən yayınma isə vergiödəyicisi tərəfindən qanunvericiliyi pozmaqla vergilərin və digər ödənişlərin azaldılması, vergi öhdəliyinin azaldılması formasıdır. Beləliklə, vergilərin optimallaşdırılması metodu qanuni və qeyri-qanuni üsullara bölünür. Vergilərin optimallaşdırılması prosesində müəssisə təbiilik, fərdilik, səmərəliliyin və itkilərin uyğunluğu, dinamikliyi, hüquqi cəhətdən aydınlığı, məxfiliyi, nəzarət, forma və məzmunun uyğunluğu, neytrallıq, diversifikasiya və kompleks yanaşma prinsiplərinə cavab verən qanuni metodlardan istifadə etməlidir. Vergitutmanın optimallaşdırılmasının (vergi yükünün azaldılmasının) əsas metodunu vergi planlaşdırması təşkil edir.¹⁸

Vergi planlaşdırması dedikdə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş güzəştlərdən və üsullardan istifadə etməklə vergi öhdəliklərinin azaldılması başa düşülür. Vergi planlaşdırması zərurəti müxtəlif situasiyalar üçün konkret vergi rejimləri nəzərdə tutan, vergitutma bazasının hesablanması üçün müxtəlif üsullardan istifadəyə imkan verən və vergi ödəyicilərinə müxtəlif güzəştlər təklif edən vergi qanunvericiliyində öz əksini tapmışdır. Vergi planlaşdırmasının məqsədi vergi ödənişlərini minimallaşdırmaq imkanı verən yolun seçilməsidir. Sahibkarlıq fəaliyyətinin konkret subyektində vergi planlaşdırması mövcud vergi

¹⁸Заец Н.Е. Теория налогов. Москва, 2003 сәh 19

qanunvericiliyi çərçivəsində vergi yükünün azaldılması məqsədilə fəaliyyətin hüquqi formalarının optimal quruluşunun seçilməsi deməkdir.

Vergi planlaşdırılması təsərrüfat fəaliyyətinin hər bir mərhələsində zəruridir. Düzgün vergi planlaşdırılması vergitutmanın optimallaşdırılmasının səmərəliliyini artırır. Hər bir vergi optimallaşdırılması vergi yükünün sıfır həddə qədər azaldılması demək deyildir, yəni vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan minimal dərəcəyədək azaldılmasını nəzərdə tutur. Əks halda bu optimallaşdırma kimi deyil vergidən ya-yınma kimi başa düşülür. Optimallaşma qanuni üsullardan istifadədir. Vergidə yayınma isə cinayətdir.

Vergi dərəcəsinin səviyyəsi vergi ödəyicilərinin imkanı və onların əldə etdiyi gəlirin məbləği nəzərə alınmaqla təyin olunmalıdır. Həmin prinsipin pozulması bazar münasibətlərini korlayır, vergi ödəyicilərinin sayını və mal təklifini azaldır. Vergitutmanın ifrat dərəcədə ağırlığı tələbi azaldır və bazarın tutumunu aşağı salır ki, bu da istehsalatın stimuluna ciddi ziyan vurur.

Vergi qoymada vergi yükünün həddini aşmasına yol verməyən prinsiplərə riayət etmək vacibdir. İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatı ölkələrində mənfəət vergisi o qədər də populyar sayılmır, belə ki, sahibkar adətən xərclərinin artmasını kompensasiya etmək məqsədilə bu vergini məhsulun qiymətinə daxil etməyə səy göstərir. Nəticədə vergi yükü alıcının öhdəsinə düşür. Məhz onlar, yəni alıcılar vergini ödəyirlər, sahibkarlar isə vergi agenti rolunu oynayırlar.

Fikirimizcə vergi yükünün optimallaşdırılmasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri aşağıdakılardan ibarət olmalıdır:

1.Üstünlükləri nəzərə alınmaqla sadələşdirilmiş vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi (bir neçə vergi növlərinin vahid vergi növü ilə əvəz edilməsi, vergitutma obyektinin müəyyən edilməsi, ƏDV ödəməkdən azad olma, vergi ucotunun sadələşdirilməsi, təqdim edilən hesabat sənədlərinin azaldılması).

✓ fəaliyyət sahələri üzrə dövriyyənin meyarlarının diferensiallaşdırılması;

- ✓ əvvəlki illərin indeksləşdirilməsi nəzərə alınaraq gəlirlərin həcmnin indeksləşdirilməsi;
- ✓ beynəlxalq təcrübəyə uyğun vergi gərəclərinin azaldılması;
- ✓ fərdi sahibkarların yerləşdiyi ərazidə əhalinin sayından asılı olaraq vergi dərəcəsinin azaldılması.

2. Diferensial vergi sisteminin tətbiqi.

3. Təşkilatın vergi siyasətinin həyata keçirməsi və formalaşdırılması çərçivəsində vergi yükünün idarə edilməsi ilə məşğul olan strukturun yaradılması.

4. Konkret müəssisə üçün vergi rejiminin düzgün seçilməsi.

5. Vergitutmanın optimallaşdırılması məqsədilə ofşor mexanizmlərindən istifadə edilməsi.

6. Vergi qanunvericiliyinin sadələşdirilməsi və vergi normalarının birmənalı şərhinə nail olunması və s.

5. Vergi yükünün vergi siyasətinin səmərəliliyinin müəyyən edilməsində rolu

Hazırda dünyanın inkişaf etmiş ölkələrində texnologiyalarda, elektron avadanlıqlarda, əmtəələrdə reallaşdırılan biliklərin ÜDM-dəki rayı 70-80% həddindədir. Bu ölkələrdə milli sərvətin 60-80%-ni insan kapitalının təşkil etməsi də elmin inkişafının, başqa sözlə bilik iqtisadiyyatının təzahürüdür. Elmi innovasiyaların inkişafına uyğun vergi siyasətinin aparılması şox zəruridir və bu uğurlu nəticələrin reallaşmasına gətirib çıxaracaqdır.

Dünyanın inkişaf etmiş ölkələrinin təcrübəsi sübut edir ki, məhz səmərəli vergi mexanizmlərinin tətbiqi nəticəsində innovasiya yönümlü müasir iqtisadiyyat yaratmaq mümkün olmuşdur.

Innovasiya yönümlü vergi siyasəti aşağıdakı istiqamətləri əhatə edir:

- innovasiya sahəsində çəkilən xərclərə vergi güzəştlərinin tətbiqi;
- xaricdən əldə olunan texnologiyaların alınmasının iqtisadi cəhətdən stimullaşdırılması;

- elmi tədqiqat məqsədləri üçün alınan avadanlıqlara sürətləndirilmiş amortizasiya ayırmalarının tətbiqi;
- elmi-texniki tədqiqatlar üçün vergi güzəştlərinin tətbiqi.

Bir çox ölkələrdə vergi güzəştləri ilə yanaşı, vergi tətillərinin elan edilməsi də tətbiq edilir. İxtiyari, o cümlədən innovasiya xarakterli sahələrin inkişafında vergi güzəştlərinin tətbiqinin stimullaşdırıcı funksiyaları ilə yanaşı, vergi inzibatçılığı baxımından çatışmayan cəhətləri də mövcuddur. İqtisadiyyatın qloballaşması, beynəlxalq şirkətlərin müxtəlif vergi dərəcələrinə malik ölkələrdə fəaliyyət göstərməsi vergi güzəştlərindən istifadə etməklə manipulyasiya imkanları yaradır və vergidən yayınma halları baş verir. Digər tərəfdən, texnologiyaların sürətli inkişafı hansı xərclərin innovasiya, hansının qeyri-innovasiya yönümlü olmasının müəyyən edilməsində çətinliklər yaradır. Bu isə vergi orqanları üçün əlavə inzibati xərclər əmələ gətirir.

Innovasiya sahələrinin inkişafının ən səmərəli yolu elmi və innovasiya tutumlu məhsulların qiymətindəki vergi payına təsir edən çevik mexanizmlərin yaradılmasından ibarətdir. Innovasiya və elmtutumlu sahələri iqtisadiyyatın digər sahələrindən fərqləndirən ən əsas xüsusiyyət onun ixtisaslı elmi kadrlara və mütəxəssislərə olan tələbinin yüksək olmasıdır. Ona görə də bu müəssisələrdə əməkhaqqı fondu kifayət qədər yüksək olmalıdır. Əməkhaqqı fondunun yüksək olması isə innovasiya xarakterli müəssisələrdə fərqli stimullaşdırma siyasətinin aparılması zərurətini meydana çıxarır. Bu halda aşağıdakı stimullaşdırıcı tədbirlərin həyata keçirilməsi səmərəli hesab edilə bilər:

- innovasiya xarakterli sahələrdə əməkhaqqı fondunun yüksək olması nəzərə alınaraq, sosial vergilərə fərdi yanaşma;
- ölkəyə idxal olunan yüksək texnoloji parametrlərə malik innovasiya xarakterli avadanlıqların əlavə dəyər vergisindən azad edilməsi;
- vergilərin stimullaşdırıcı rolunu gücləndirmək məqsədilə elmi və innovasiya xarakterli təşkilatlara xüsusi vergi rejimlərinin tətbiq edilməsi.

Innovasiya və elm yönümlü sahələrdə xüsusi vergi rejiminin tətbiqi, bu sahələrin problemləri nəzərə alınmaqla, inkişafa stimullaşdırıcı təsir göstərə bilər. Bu tədbirlər innovasiya yönümlü sahələrin vergiyə cəlb edilməsi məsələlərinə kompleks şəkildə yanaşmaqla vergi inzibatçılığı problemlərinin aradan götürülməsinə şərait yaratmış olar. Lakin onu da qeyd etmək lazımdır ki, innovasiya sahələrinin inkişafının təmin edilməsində vergi, gömrük siyasəti sahəsində aparılan stimullaşdırıcı tədbirlərlə yanaşı, rəqabətqabiliyyətli mühitin qorunması ilə də bağlı tədbirlər həyata keçirilməlidir.

Qeyd etmək lazımdır ki, dövlətin vergi siyasəti vergitutma sahəsində konkret məqsədə çatmaq üçün vergilər vasitəsilə manipulyasiyanı (istehsal həcminin artırılması və məşğulluğun təmin olunması və ya inflyasiya səviyyəsinin azaldılması və s.) nəzərdə tutur. Dövlətin iqtisadi siyasətinin əsas istiqamətlərindən olan fiskal siyasətin tərkib hissəsi olmaqla vergi siyasəti vergi sisteminin formalaşması və dəyişməsinə nəzərdə tutan vergilərin növlərini, həmçinin hər bir verginin dövlət büdcəsinin formalaşmasındakı rolunu, vergilərin dərəcələrini və diferensiasiyasını, vergi güzəşt, imtiyaz və kreditlərini, vergilərin hesablanması və dövlət büdcəsinə ödənilməsi mexanizmini müəyyən edir.

Beynəlxalq təcrübədə yuxarıda qeyd olunan sahələr üzrə önəmli məsələlərdən biri kimi vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının sadəliyinə çox böyük əhəmiyyət verilir. Lakin maksimal sadə vergi sistemə yönəlmiş vergi siyasətinin formalaşdırdığı gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsi mexanizmi ictimai təminatın optimal səviyyəsi və s. ilə bağlı məqsədlərə çatmağa imkan vermir. Xüsusi halda nisbətən sadə vergi sistemində vergilərdən gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsi aləti kimi istifadə etmək mümkün olmur.

Diskriminasiya xarakterli vergi siyasəti dövlətin bilərəkdən iqtisadi proseslərə müdaxilə etməsi, vergi amilləri ilə manipulyasiyasının nəticəsi olaraq meydana çıxır. Bu halda iqtisadi sistemin subyektləri arasında diskriminasiya elementlərinin meydana gəlməsi qaçılmazdır. Belə ki, vergi dərəcələri, vergitutma bazası, vergi güzəşt və imtiyazlarında istənilən dəyişiklik sahibkarlıq

subyektlərinin müəyyən qrupunun digərləri qarşısında üstünlük qazanmasına, sahibkarlıq subyektlərinin hərəkətlərinə məhdudiyət qoyulmasına gətirib çıxarır. Dövlətin iqtisadi proseslərə müdaxilə səviyyəsi artdıqca, vergi siyasətinin diskriminasiya xarakteri də artır. Ona görə də vergi siyasətinin sabitliyi, sahibkarlıq mühitinin əsas göstəricisidir.

Vergi münasibətləri yenidən bölüşdürücü xarakterli olduğundan ictimai tərəqqi bu münasibətlərin inkişaf səviyyəsindən asılıdır. İtisadiyyatda bazar münasibətlərinin formalaşdırılması istiamətində islahatların həyata keçirilməsi səmərəli vergitutma sistemi yaratmadan mümkün deyildir. Vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi bütün dövlətlərin fəaliyyətlərinin ən vacib, eyni zamanda mürəkkəb sahələrindən hesab olunur. Sosial yönümlü bazar itisadiyyatlı bütün ölkələrdə vergi sistemi itisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, infilyasiyanın qarşısının alınmasında, dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi çıxış edir. Vergi sistemi təkrar istehsal prosesinin iştirakçılarının iqtisadi maralarını ifadə etməklə, onların tarazlığını və bununla da ictimai tərəqqini təmin edir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları aparılır. Vergitutma nəzəriyyəsi vergi islahatları prinsiplərinin 2 qrupunu nəzərdə tutur. 1-ci qrupa vergitutmanın klassik prinsipləri daxildir. 2-ci qrupa isə ayrıca götürülmüş bir ölkədə vergi islahatları aparılan zaman həmin ölkənin spesifik xüsusiyyətlərini nəzərə alan prinsiplər daxildir. Vergi islahatlarının aparılmasının əsas məqsədlərindən biri sahibkarların və dövlət maraqlarının maksimal tarazlığının təmin olunmasıdır. Sosial yönümlü bazar itisadiyyatı şəraitində vergi sistemində meydana çıxan vergi hüququ münasibətlərinin tənzimlənməsində mükəmməl normativ hüquqi bazanın olması mühüm rol oynayır.

Vergi siyasəti aşağıdakı prinsiplər əsasında həyata keçirilməlidir:

- vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətli olmasına əsaslanmalı;
- vergilər iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmalı;

- hər kəsin konstitusiyaya hüquqları və azadlıqlarının həyata keçirilməsinə maneçilik törədən vergilərin müəyyən edilməsinə yol verilməməli;
- vergilər siyasi, ideoloji, etnik və vergi ödəyiciləri arasında mövcud olan digər xüsusiyyətlər əsas götürülməklə müəyyən olunmalı və diskriminasiya xarakteri daşımamalı;
- vergi yükü optimal səviyyədə saxlanılmalı;
- vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə könüllü əmələmə səviyyəsi yüksəldilməli, vergi mədəniyyəti formalaşdırılmalı və s.

Həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətləri aşağıdakılar olmalıdır:

- ✓ vergilərin sayının azalması;
- ✓ vergi dərəcələrinin azaldılması;
- ✓ vergitutma bazasının genişləndirilməsi;
- ✓ vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişlənməsi;
- ✓ səmərəli vergi nəzarətinin təşkili;
- ✓ ölkənin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsinə yönəldilən tədbirlərin həyata keçirilməsi;
- ✓ daxili və xarici investisiyaların prioritet sahələrə cəlb edilməsinə imkan verən əlverişli vergi mühitinin yaradılması.

Müasir iqtisadiyyatda qloballaşma prosesinin dərinləşməsi, təsərrüfat sistemlərinin inteqrasiyası müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılması zərurətini yaradır. Müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılması prosesi Avropa İttifaqı çərçivəsində iqtisadi inteqrasiyanın inkişafı gedişində təşəkkül tapmışdır. Qeyd etməliyik ki, respublikamızın vergi sistemi inkişaf etmiş ölkələrin vergi təcrübəsində işlənilib hazırlanmış prinsiplər nəzərə alınmaqla vergitutmanın klassik prinsipləri əsasında formalaşmış və bu gün yüksək tələblərə cavab verir. Vergi yükünün optimallaşdırılması, optimal vergi sisteminin formalaşdırılması baxımından qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi istiqamətində məqsədyönlü tədbirlər uğurla davam etdirilməlidir. Fikirimizcə yaxın vaxtlarda ölkəmizdə müasir

texnologiyanı təmin edən avadanlıqların idxalının əlavə dəyər vergisindən azad edilməsi məqsəddəuyğudur.

NƏTİCƏ

Vergi yükünün müəyyən edilməsinin mövcud metodikalarının aparılmış təhlili aşağıdakı nəticələrin alınmasına imkan vermişdir:

1. Vergi yükü göstəricisinin hesablanmasının çoxlu sayda hesablama metodikalarının mövcudluğu və bu metodikalar üzrə hesablanmış göstəricilərdə böyük dəyişmə diapazonunun olması həm makro-, həm də mezoiktisadi səviyyədə, o cümlədən iqtisadiyyatın sahələri miqyasında vergi yükü göstəricisinin istifadə məqsədləri və hesablanma metodikasının rəsmi əsaslandırılması və təsdiq edilməsinin zəruriliyini şərtləndirir.
2. Konkret vergilərin real ödəyicilərinin istehsal olunan məhsulların konkret istehlakçılarının hesab edilməsinə baxmayaraq müəssisə tərəfindən dolayı vergilərin ödənilməsi məhsulun qiymətinin yüksəlməsinə gətirib çıxarır ki, bu da öz növbəsində ona olan tələbi məhdudlaşdırır (azaldır), satış həcminin və mənfəətin aşağı düşməsinə səbəb olur. Eyni zamanda, həmin vergilər üzrə avans ödənişlərinin aparılması ödəyicinin dövrüvə vəsaitlərinin yayındırılmasına gətirib çıxarır ki, bu da tez-tez hallarda ciddi maliyyə çətinliklərini yaradır. Ona görə də dolayı vergilərin müəssisənin vergi yükünün kəmiyyətinin hesablanmasında iştirak edən ödənişlərin tərkibinə aid edilməsini tam məntiqi hesab etmək olar.
3. Vergi yükünün müəyyən edilməsinin təklif olunan metodikası müəssisənin vergi ödəyicisi kimi çıxış etdiyi bütün vergiləri nəzərə alır. Bu metodika əsasında vergi yükünün hesablanması vergi ödəyicisinin daşınmalı olduğu real vergi yükünü daha dəqiq müəyyən etməyə imkan verir.

4. Müəssisənin maliyyə vəziyyəti, dövriyyə vəsaitlərinin kifayət həcmdə olmaması və vergilər üzrə əhəmiyyətli məbləğdə borcların mövcudluğu onların vergi yükünün əhəmiyyətli yüksəlməsinə və onun daha geniş diapazonda differensiasiyasına ciddi təsir göstərə bilər. Ona görə də müəssisədə vergi yükünün kəmiyyətinin hesablanması, o cümlədən vergilər üzrə borclar nəzərə alınmaqla, vergilər üzrə restrukturizasiyanın aparılması və investisiya kreditinin verilməsi barədə məsələlərin həlli üçün, həmçinin vergi menecmenti məqsədləri və s. üçün praktiki əhəmiyyət və xüsusi maraq kəsb edir.

5. İstehsal olunan məhsulların müxtəlif səviyyəli rentabelliği, müəssisələrin ödəmə qabiliyyətliliği səviyyəsi və bir sıra digər amillər nəzərə alınmaqla, fikrimizcə, təsərrüfatçılıq subyektləri üçün mütləq neytral vergilər mövcud deyildir. Ona görə də həm bütün vergilərin məcmusunun, həm də ayrı-ayrı vergilərin və yığımların (yaxud kapitala, əməyə və gəlirə tətbiq olunan vergilər qrupunun) təkrar istehsal prosesinə təsirinin hərtərəfli təhlilinin aparılması və vergi yükünün vergi tənzimlənməsi tədbirlərinin işlənməsi üçün həm hesablanmış və ödənilmiş vergilər üzrə məcmu (ümumi) vergi yükünü, həm də vergi yükünün xüsusi göstəricilərini hesablamaq məqsədə müvafiqdir.

6. Təsərrüfatçılıq subyektlərinin vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi ilə bağlı olan maliyyə itkilərinin məbləği təkcə yalnız ödənilən vergilərin məbləği ilə məhdudlaşmır, həmişə ondan yüksək olur. Hazırda rəsmi statistikada vergi ödəyicilərinin belə xərcləri barədə informasiya mövcud deyildir. Təsərrüfatçılıq subyektlərində də ümumiləşdirilmiş şəkildə bu göstərici yoxdur. Ödəyicilərin əlavə itkilərini ölçmək mümkündür, lakin bunun üçün muhasibat uçotunun aparılması, bir sıra muhasibat və statistik hesabat formalarının tərtib edilməsi üzrə normativ aktlarda metodoloji xarakterli bir sıra dəyişikliklərin aparılması tələb olunur. Bu dəyişikliklərdən sonra vergitutmanın ümumi ağırlığının səviyyəsi barədə tam mənzərəni əldə etmək üçün vergi yükünün yuxarıda göstərilən göstəricilərinə bu əlavə məsrəfləri nəzərə alan bir sıra digər göstəriciləri əlavə etmək olar.

Qeyd etmək lazımdır ki, təsərrüfat subyektləri tərəfindən ödənilməli olan vergilərin kəmiyyətinin qiymətləndirilməsi üçün təklif olunan kriteri A.Smitin ədalətlilik prinsipi ilə tam şəkildə uyğun gəlir. Demək olar ki, bir tərəfdən hazırda olduğu kimi müxtəlif vergilərin eyni zamanda tətbiqi zamanı ədalətlik kriterisi kimi müxtəlif vergilər üzrə bərabər dərəcələrin tətbiqi deyil, bütün təsərrüfat subyektləri üçün bərabər nisbi vergi yükü göstəricisi çıxış edir. Digər tərəfdən, təsərrüfat subyektlərinə düşən nisbi vergi yükünün hesablanması təklif olunan göstəricisi müxtəlif sahələrinin, ərazilərin və iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sektorlarının müəssisələri üçün müvəqqəti olaraq müxtəlif vergilərin baza dərəcələrinə nisbətən güzəştli və yaxud yüksəldilmiş dərəcələrin tətbiqi zamanı istiqamət kimi də qəbul edilə bilər.

Beləliklə, təklif olunan metodologiyanın üstünlüyü ondadır ki, o sahibkarlıq fəaliyyətinin konkret sahəsi üçün makro və mikro səviyyədə nisbi vergi yükü göstəricisinin zamana görə dinamikasının təhlil edilməsinə imkan verməklə yanaşı, həm də istənilən təsərrüfat subyektində nisbi vergi yükünün müqayisəsi üçün də istifadə oluna bilər.

Fiskal yükün optimallılığının istehsal kriterisi nöqtəyi-nəzərindən, birincisi, mövcud fiskal təzyiq şəraitində istehsalçıların işləmək meylinə (istəyinə) təsir edən qısamüddətli, ikincisi isə fiskal mühitin iqtisadi agentlərin istehsal imkanları üçün əlverişli şərait yaratması ilə tamamlanan uzunmüddətli aspektlərin nəzərə alınması vacibdir. Nəhayət, vergi sisteminin keyfiyyətinin əsasən təşkil edən prinsip kimi onun sabitliyini fərqləndirməmək mümkün deyildir. Nəzəri olaraq əsaslandırılmış və praktiki olaraq təsdiq edilmişdir ki, vergilər iqtisadiyyatın operativ tənzimləmə vasitəsi kimi çıxış edə bilməz. Ona görə də qeyd olunan bu prinsip əsas tutularaq, Azərbaycanın vergi sistemində aparılan fasiləsiz dəyişikliklərdən ortamüddətli vergi islahatlarına keçilməsi məqsədəuyğun hesab edilməlidir.

İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi Bakı, 2013.
2. A.F.Musayev Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri “Elm” Bakı, 2004
3. Y.A.Kəlbəyev Vergi siyasətinin konseptual əsasları və praktiki aspektləri Bakı,2012
4. Y.A.Kəlbəyev Vergilər və vergitutma Bakı, 2004
5. Məmmədov F.Ə və başqaları Vergilər və vergitutma (2010).
6. Kəlbəyev Y.A Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri. Monoqrafiya.Bakı : “Elm” 2005
7. Bağirov D.A. Vergi nəzarəti. Dərslük. Bakı, 2006
8. Həsənlı M.X. Vergilər. Bakı, 1998.
9. Musayev F., Musayev A., Sadıqov M., Rzayev Z., Kəlbəyev Y. Vergilər və vergitutma. Bakı, 2010
- 10.A.F.Musayev Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri. Bakı, Elm 2004
- 11.Müstəqil Azərbaycanın vergi sistemi – 20 il (1991-2001) Bakı,2011
- 12.P.Rzayev Vergi yükünün optimallaşdırılmasının nəzəri əsaslarına bir baxış. Vergi jurnalı, 2012
- 13.Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Rzayev Z.H., Kəlbəyev Y.A. Vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsasları. Bakı,Ozan, 2001
- 14.L.Q.Xodov Vergilər və iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi Bakı 2008

- 15.Nurpaşa Novruzov , Xanoğlan Hüseynov Maliyyə” Kooperasiya” nəşriyyatı Bakı 2007
- 16.Rzayev Z.H. Vergi menecmenti Dərslik.Bakı, 2007
- 17.Rzayev Z.H. Vergilərin planlaşdırılması və proqnozlaşdırılması.Bakı, İqtisad Universiteti, 2011
- 18.Kəlbəliyev Y.A., Hübətov T.M., Vergilərin hesablanması dair praktikum.Bakı, CBS Poligraphic production, 2008
- 19.Магеррамов Р.Б. Проблемы формирования и развития налоговой системы Азербайджанской Республики. Баку 2011.
- 20.Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М., 2007
- 21.Заец Н.Е. Теория налогов. Москва, 2003
- 22.Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. М., 2006, 592 с.
- 23.Цыгичко В.А. Прогнозирование социально-экономических процессов. М., 2009, 397 с.
- 24.Паскачев А.Р. Налоговое администрирование в транзитной экономике. М., 427 с. 2008.
- 25.Майбуров И.А. Теория и история налогообложения. М., 2011, 422 с.
- 26.Кембелл Р. Макконелл, Стенли Брю Экономикс М., 983 с.
- 27.Сисмонди С. Новое начало политэкономии. 1918 М.
- 28.Смит А. Исследование и природе и причинах богатств народов 5-я книга.
- 29.Кейнс Дж. История экономических учений. М, 2-е издание 1999.
- 30.www.taxes.gov.az - Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin rəsmi saytı
- 31.www.vergijurnali.az - Azərbaycanın vergi xəbərləri jurnalının rəsmi saytı
- 32.www.maliyye.gov.az -Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin rəsmi saytı
- 33.www.stat.gov.az - Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi saytı

