

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Səmədov Samir Ramiz oğlu

«AZƏRBAYCANDA VERGİ YÜKÜNÜN AZALDILMASI
İMKANLARININ MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ»
mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İstiqamətin şifri və adı:

İİM 060403 – «Maliyyə»

İxtisaslaşma:

İİM 060403

«Vergi və vergiqoyma»

Elmi rəhbər:

Magistr proqramının rəhbəri:

i.ü.f.d., dos. Z.Ş.Paşayev

dos. İ.M.Rzayev

Kafedra müdiri:

i.e.d. Ə.Ə.Ələkbərov

BAKİ – 2016

MAGİSTR DİSSERTASIYASININ İŞ PLANI

Magistr dissertasiyasının mövzusu

“VERGİ YÜKÜ VƏ ONUN SƏMƏRƏLİLİYİNİN MÜƏYYƏN OLUNMASINDA VERGİ SİYASƏTİNİN ROLU”

GİRİŞ.....	3
I FƏSİL. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi və həyata keçirilən islahatların əsas istiqamətləri.....	6
1.1. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi.....	6
1.2. Azərbaycan Respublikasının vergi siyasəti və həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətləri.....	14
II FƏSİL. Vergi yükünün müəyyən edilməsi metodları və onların təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	22
2.1. Vergi yükünün müəyyən edilməsinin nəzəri və metodoloji məsələləri.....	22
2.2. Vergi yükünün müəyyən edilməsi metodikalarının müqayisəli təhlili...	30
2.3. Azərbaycanda vergi yükünün dinamikasının təhlili.....	41
2.4 Vergitutma mexanizminin beynəlxalq təcrübəsi və müqayisəli təhlili	47
III FƏSİL. Dövlətin vergi siyasətinin müəyyən edilməsində vergi yükünün rolu.....	58
3.1. Vergi yükü nəzərə alınmaqla dövlətin vergi siyasətinin müəyyən edilməsi.....	58
3.2. Azərbaycanda vergi sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və onun təhlili.....	67
3.3 Azərbaycanın vergi sisteminin əsas istiqamətləri.....	71
NƏTİCƏ.....	80
İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı	83

Резюме

Summary

Magistrant: _____

Elmi rəhbər: _____

GİRİŞ

Mövzunun

aktuallığı. Ümummilli lider Heydər Əliyevin rəhbərliyi altında müstəqil Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən xarici və daxili siyasətin, nail olunan dinamik sosial-iqtisadi inkişafın davamı olaraq ulu öndərimizin müəyyən etdiyi inkişaf strategiyasının Azərbaycan Respublikasının Prezidenti cənab İlham Əliyev tərəfindən böyük məharətlə həyata keçirilməsi respublikamızda yeni inkişaf modelinin formalaşmasına və onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyasına, neft və qeyri-neft sektorunun dinamik inkişafına, əhalinin rifah halının yaxşılaşmasına, iqtisadiyyatın tarazlı və proporsional tərəqqisinə imkan vermişdir.

Xarici siyasətinin prioritetlərindən biri milli bazarın dünya bazarı ilə, milli iqtisadiyyatın dünya iqtisadiyyatı ilə intensiv inteqrasiyasının düzgün təşkilidir. Bu məqsədlə Azərbaycan hökuməti bir çox dünya dövlətləri ilə iqtisadi əməkdaşlıq əlaqələri yaratmaqdadır.

Milli iqtisadi inkişaf strategiyasında mühüm rol oynayan vergi xidməti orqanlarında son illər vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergi tutma bazasının genişləndirilməsi, vergi xidmətinin müasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırılması sahəsində əhəmiyyətli işlər görülmüş, vergi qanunvericiliyi və vergi inzibatçılığının müasir tələblər baxımından qurulmasında bir sıra müvəffəqiyyətlərə nail olunmuşdur.

Bu tədbirlərin davamı olaraq, Avropa İttifaqı ilə Azərbaycan arasındakı Qonşuluq Siyasəti çərçivəsində qəbul olunmuş fəaliyyət planına əsasən bir çox sahələrdə, o cümlədən vergi sahəsində, qanunvericiliyin və inzibatçılığın beynəlxalq standartlarına uyğun təkmilləşdirilməsi tələb olunur.

Bu strateji prioritetlər və ölkənin maliyyə imkanlarının sürətlə artması vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşma proseslərinin daha sürətlə aparılmasına tələblər və eyni zamanda imkanlar yaradır.

Vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşma istiqamətlərini müəyyən etmək məqsədilə, dünyada, xüsusən Avropa İttifaqının və digər ölkələrin vergi siyasəti üzrə təcrübəsi dərinlən təhlil edilməli, bunun əsasında vergi dərəcələri optimallaşdırılmalıdır, bununla yanaşı Azərbaycanın xüsusiyyətləri də nəzərə alınmalıdır.

Məhz yuxarıda qeyd olunanların araşdırılması və bu istiqamətdə təkliflərin verilməsi təqdim edilən dissertasiya işinin aktuallığını təşkil edir.

Dissertasiyanın məqsəd və vəzifələri. Magistr dissertasiya işinin məqsədi Azərbaycanın müasir vergi sisteminin məqsəd və vəzifələrinin, vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsinin öyrənilməsindən, vergi ödənişləri sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsindən, vergi ödənişləri sisteminin optimallaşdırılması istiqamətlərinin və onun təkmilləşdirilməsi yollarının müəyyən edilməsindən ibarət olmuşdur.

Bu məqsədlərə nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi nəzərdə tutulmuşdur:

- vergilərin və vergi ödənişləri sisteminin əsas xüsusiyyətlərinin müəyyən edilməsi;
- vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsinin öyrənilməsi;
- Azərbaycanın müasir vergi sisteminin təhlil edilməsi;
- vergi yükünün səmərəliliyinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi;
- müəssisələrin vergi dərəcələrinin optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi.

Tədqiqat işinin predmeti və obyekt. Tədqiqat işinin predmetini Azərbaycanın vergi yükü, obyektini isə vergi infrastrukturunun fəaliyyətinin göstəriciləri və Azərbaycanın Milli iqtisadiyyatının inkişafında vergilərin optimal rolunun müəyyən edilməsi təşkil etmişdir.

Tədqiqat işinin informasiya bazası kimi Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Nazirliyinin statistik məlumatları, Azərbaycan Respublikası statistika komitəsinin illik hesabatları təşkil etmişdir.

Tədqiqat işinin nəzəri və metodoloji əsaslarını klassiklərin, Azərbaycanın və xarici ölkələrin elmi əsərləri vergilər, vergitutma, vergi siyasəti və vergi sistemi haqqında elmi əsərləri, Azərbaycan Respublikasının qanunları və normativ aktları, vergi yükünün əsas istiqamətlərini müəyyən edən Hökumətin qərarları və Vergilər Nazirliyinin normativ-hüquqi aktları təşkil edir.

Tədqiqat işinin ***elmi yeniliyini*** aşağıdakılar təşkil edir:

- vergilər və vergi ödənişləri sistemi kompleks şəkildə öyrənilmişdir;
- vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsi öyrənilmişdir;
- Azərbaycanda vergi ödənişlərinin müasir vəziyyəti təhlil edilmişdir;
- mənfəət yükünün təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmişdir;

Dissertasiyanın təcrübi əhəmiyyəti. Magistrant tədqiqatın praktiki əhəmiyyətini gələcəkdə anoloji problemləri elmi tədqiqat işləri üçün faydalı olacağında görür.

Dissertasiyanın həcmi və strukturu. Dissertasiya işi kompüter yazısı ilə müvafiq standartlara uyğun yazılmış və 84 səhifədən ibarətdir. Tədqiqat işi girişdən, üç fəsildən, nəticədən və ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

I FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASININ VERGİ SİSTEMİ VƏ HƏYATA KEÇİRİLƏN İSLAHATLARIN ƏSAS İSTİQAMƏTLƏRİ

1.1. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi

Hər bir ölkədə özünün konkret şəraitinə, inkişaf səviyyəsinə və yaranmış real iqtisadi vəziyyətinə uyğun vergi sistemi qurulmalıdır. Təcrübə göstərir ki, köhnə vergi sistemində qəbul edilmiş əməlli başlı qanunvericilik aktları, bazar iqtisadiyyatına keçiddə lazım oldu-olmadı hər şeyi kökündən çıxarmaq və dəyişmək lazım deyil. Vergi sistemi tədricən formalaşır.

Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemi əsaslı iqtisadi dəyişikliklər və bazar münasibətlərinə keçid dövrü olan 1991-1992-ci illərdən başlayaraq təşəkkül tapmışdır.

Ölkənin vergi sisteminin qısa müddət ərzində qurulmasını zəruri edən əsas şərtlərdən biri də 1991-ci ildə Azərbaycanın müstəqillik əldə etməsi nəticəsində büdcənin gəlir hissəsini formalaşdırmaq zərurəti idi. 1991-ci ilin sonuna kimi əsas vergi qanunları – mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisi, aksizlər və s. haqqında qanunlar qəbul edildi. 1992-ci ilin 21 iyul tarixində qəbul edilmiş «Dövlət vergi xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu dövlət vergi xidməti orqanlarının strukturunu, onların hüquq və vəzifələrini müəyyən etdi. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi yaradılarkən xarici ölkələrin təcrübəsindən geniş istifadə edilmişdir. Məhz buna görə də öz strukturu və quruluş prinsiplərinə görə o dünya iqtisadiyyatında geniş yayılmış vergitutma sistemlərinə uyğun gəlir. Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas elementləri xarici ölkələrin vergi qanunvericiliyinin sadəcə köçürülməsi deyildir və onlar milli xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla formalaşdırılmışdır. Yeni yaradılan vergi sisteminin əsas elementi Azərbaycan üçün yeni olan əlavə dəyər vergisi idi. Bu vergi aksiz vergisi ilə birlikdə dövrü vergisini əvəz etmiş oldu. Bunun da nəticəsində dolayı vergilər birbaşa vergilərə nisbətən böyük üstünlük əldə etmiş oldu. Qeyd etmək lazımdır ki, ilk vaxtlar əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi 28 % idi. Ancaq qiymətlərin

liberallaşdırılması şəraitində bu yeni vergi istehlak mallarının və xidmətlərin qiymətlərinin yüksəlməsinə səbəb oldu və yalnız fiskal funksiyanı yerinə yetirirdi.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan birbaşa vergilərin strukturunu xarici ölkələrin analoji strukturları ilə müqayisə etsək görərik ki, Azərbaycan vergi sistemini fərqləndirən əsas xüsusiyyət fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin payının nisbətən aşağı, müəssisələrin mənfəət vergisinin payının isə yüksək olmasından ibarətdir.

Ümumiyyətlə, bu illər ərzində bazar münasibətləri inkişaf etdikcə vergi qanunvericiliyində əsaslı dəyişikliklər aparılmış, respublikanın vergi sisteminin inkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərinin səviyyəsinə çatdırılması sahəsində ciddi işlər görülmüşdür. Bu işlərin ən əhəmiyyətli 2000-ci ildə qəbul edilmiş Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsidir.

Vergi Məcəlləsinə əsasən Azərbaycan respublikasında aşağıdakı vergilər müəyyən edilir və ödənilir:

- dövlət vergiləri;
- muxtar respublika vergiləri;
- yerli (bələdiyyə) vergilər.

Dövlət vergiləri dedikdə, Azərbaycan Respublikasının bütün ərazisində ödənilməli olan vergilər nəzərdə tutulur. Dövlət vergilərinə aşağıdakılar aiddir:

1. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi;
2. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi (bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatlardan başqa);
3. Əlavə dəyər vergisi;
4. Aksizlər;
5. Hüquqi şəxslərin əmlak vergisi;
6. Hüquqi şəxslərin torpaq vergisi;
7. Yol vergisi;
8. Mədən vergisi;
9. Sadələşdirilmiş vergi.

Muxtar respublika vergiləri dedikdə, Naxçıvan Muxtar Respublikasının qanunları ilə müəyyən edilən və Naxçıvan Muxtar Respublikasında ödənilən vergilər nəzərdə tutulur. Muxtar respublika vergilərinə yol vergisi Naxçıvan Muxtar Respublikasında tutulan bütün dövlət vergiləri aiddir.

Yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri) dedikdə, bələdiyyələrin qərarlarına əsasən tətbiq edilən və bələdiyyələrin ərazilərində ödənilən vergilər nəzərdə tutulur. Bələdiyyələr öz ərazilərində vergitutmanın aşağıdakı elementlərini müəyyən edirlər: vergilər üzrə güzəştlər və Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilən hədlərdə vergi dərəcələri.

Yerli vergilər aşağıdakılardır:

1. Fiziki şəxslərin torpaq vergisi;
2. Fiziki şəxslərin əmlak vergisi;
3. Yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi;
4. Bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatların mənfəət vergisi.

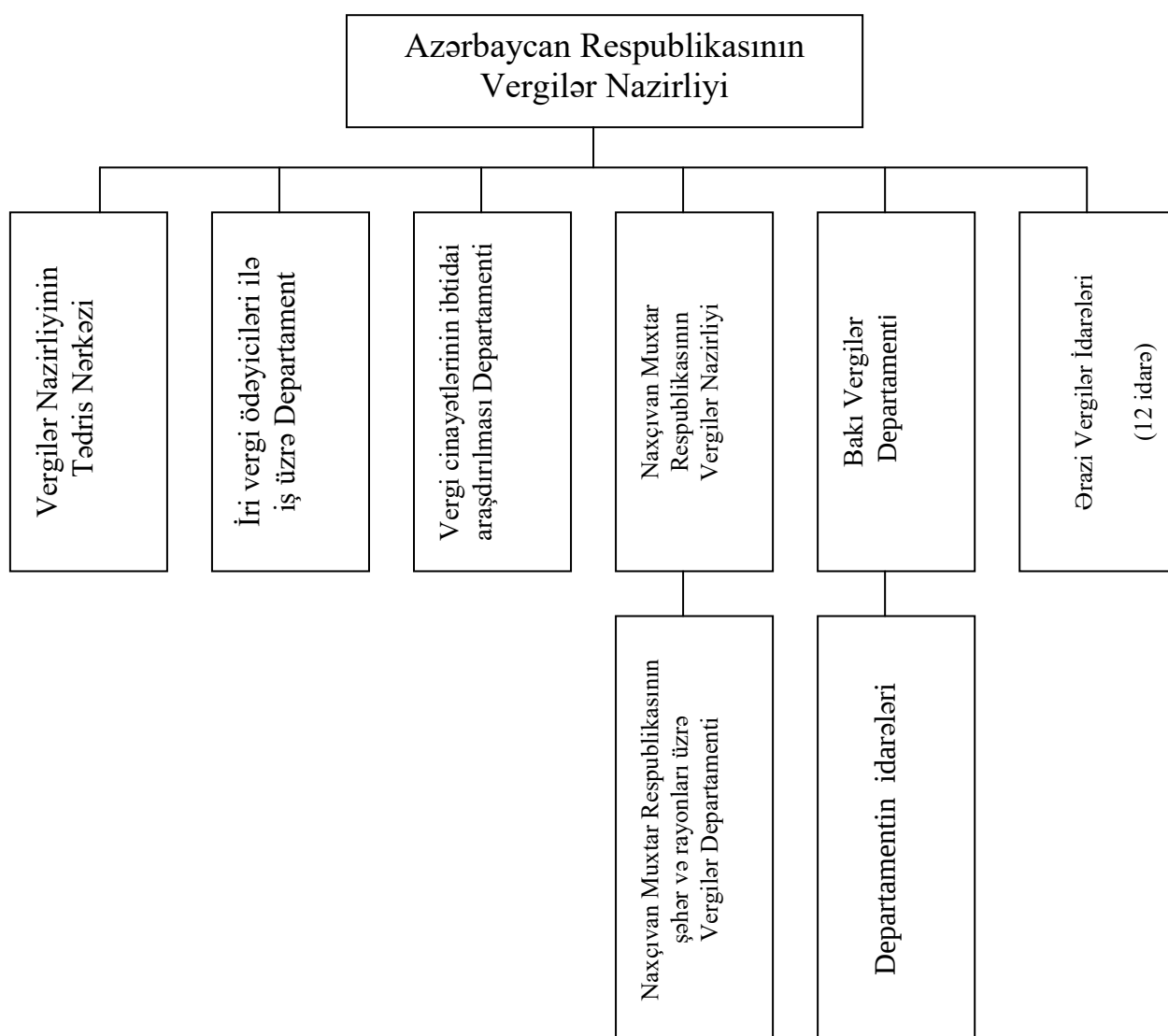
Azərbaycan Respublikasında vergi qanunvericiliyi ilə tənzimlənən münasibətlərin iştirakçıları aşağıdakılardır:

- Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq vergi ödəyicisi hesab edilən hüquqi və fiziki şəxslər;
- Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq vergi agentləri hesab edilən hüquqi və fiziki şəxslər;
- Azərbaycan Respublikasının gömrük orqanları;
- Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi orqanları;
- Vergi Məcəlləsi ilə nəzərdə tutulan məsələlərin həlli ilə bağlı Azərbaycan Respublikasının maliyyə orqanları;
- Vergi Məcəlləsi ilə nəzərdə tutulan hallarda vergi ödəyicilərindən vergilərin ödənilməsi üçün vəsaitlərin alınmasını və onların büdcəyə köçürülməsini həyata keçirən dövlət hakimiyyət orqanları.

Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi xidməti Vergilər Nazirliyindən və bilavasitə ona tabe olan ərazi vergi orqanlarından ibarət olan vahid mərkəzləşdirilmiş sistemdir.

Şəkil1

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin strukuru



Bundan başqa dövlət gömrük orqanları mallar Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddindən keçirildikdə, vergilərin tutulması sahəsində Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinə, Azərbaycan Respublikasının Gömrük

Məcəlləsi və digər qanunları ilə müəyyən edilmiş hüquq və vəzifələri həyata keçirirlər.

Vergilər Nazirliyi dövlət idarəetmə orqanları sistemində daxildir və Azərbaycan Respublikasının Prezidentinə və Hökumətinə tabedir. Vergi xidmətinin mərkəzləşdirilmiş sistem kimi qurulması ölkənin bütün ərazisində vahid vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə imkan verir.

Vergilər Nazirliyi aşağı orqanların yuxarı orqanlara təbəçiliyi prinsipi ilə qurulmuş mərkəzləşdirilmiş sistemdir.

Vergilər Nazirliyinin mərkəzi aparatı aşağıdakı təşkilati və idarəetmə funksiyalarını həyata keçirir:

- aşağı vergi orqanlarının fəaliyyətinə ümumi rəhbərliyi, nəzarəti və koordinasiyanı həyata keçirir;
- vergilər və büdcəyə digər ödənişlər barədə qanunvericilik aktlarının tətbiqi qaydaları haqqında təlimatları, metodiki göstərişləri və digər normativ sənədləri hazırlayır və onların nəşrini təşkil edir;
- vergi bəyannamələrinin tərtibi və vergilərin hesablanması və ödənilməsi qaydaları ilə bağlı digər sənədləri hazırlayır;
- aşağı vergi orqanlarının fəaliyyətinə nəzarət edir və qarşıdan gələn dövr üçün vergi daxilolmalarının plan-proqnozunu tərtib edir;
- aşağı vergi orqanlarının hesabatlarını qəbul edir, ümumiləşdirir və təhlil edir, vergi daxilolmaları barədə Prezidentə və Hökumətə məruzə edir;
- avtomatlaşdırılmış informasiya sistemlərinin və vergi orqanlarının fəaliyyətinin avtomatlaşdırılmasının təmin edilməsi istiqamətində tədbirlər görür.

Nazirliyin mərkəzi aparatından başqa Ərazi Vergilər İdarələri çoxsaylı funksiyaları yerinə yetirirlər, bu məqsədlə onlara geniş hüquqlar verilmişdir.

Vergilər Nazirliyinə vergi orqanlarının qarşısına qoyulan tələblərin və vəzifələrin yerinə yetirilməsinə şəxsən cavabdeh olan Nazir rəhbərlik edir. Onu bu vəzifəyə Azərbaycan Respublikasının Prezidenti təyin edir.

Dövlət vergi xidməti orqanları şaquli təbəçilik prinsipi əsasında fəaliyyət göstərirlər. Bu o deməkdir ki, şaquli təbəçiliyin birinci pilləsində Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi, sonra ona təbə olan Naxçıvan MR Vergilər Nazirliyi, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi yanında Departamentlər, Nazirliyin Tədris Mərkəzi, Bakı Vergilər İdarəsi və Vergilər Nazirliyinin Ərazi Vergilər İdarələri durur.

Şaquli təbəçilik informasiya mübadiləsini sürətləndirir və təlimat xarakterli qanunvericilik materiallarının vergi orqanları üzrə yayılmasını şərtləndirir. Aşağı pillədə duran vergi orqanlarında vergi daxilolmaları, maliyyə sanksiyaları, vergi borcları və sair haqqında informasiya toplanır və yuxarı vergi orqanına verilir. Vergilər Nazirliyinin mərkəzi aparatı ən yüksəkdə duran vergi orqanı kimi aşağı vergi orqanlarına təlimat xarakterli materiallar və qanunvericiliyin tətbiqinə dair izahlar göndərir və onların fəaliyyətini koordinasiya edir. Aşağı vergi orqanları hər hansı məsələni həll edə bilmədikdə, Nazirliyin mərkəzi aparatına müraciət edib izah istəyə bilərlər.

Vergilər Nazirliyinin mərkəzi aparatı ən yüksək səviyyəli vergi orqanı olduğundan onun göstərişləri ərazi vergi orqanları tərəfindən sözsüz yerinə yetirilməlidir. Yerli icra hakimiyyəti orqanları vergi orqanlarının işlərinə müdaxilə və onların qəbul etdiyi qərarları dəyişdirə və ləğv edə bilməzlər.

Dövlət vergi xidməti orqanlarına işə qəbul olunmuş şəxslər xüsusi hüquqi statusa malikdirlər: onlar dövlət qulluqçularıdır. Öz vəzifə borclarını yerinə yetirən zaman bu işçilər dövlət hakimiyyətini təmsil edirlər, öz hüquqları çərçivəsində dövlətin adından çıxış edirlər və dövlətin mühafizəsi altındadırlar. Vergi orqanlarının bütün işçiləri dövlət büdcəsi hesabına icbari şəxsi sığorta olunurlar. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, bu cür dövlət xidmətində olan şəxslər xidmətdən öz şəxsi maraqları üçün istifadə edə bilməzlər, elmi, pedaqoji və yaradıcılıq fəaliyyətindən başqa heç bir ödənişli fəaliyyətlə məşğul ola bilməzlər.

Ümumiyyətlə, vergi orqanının işçiləri öz üzərilərinə düşən tələblərə və vəzifələrə cavab vermək üçün yüksək peşə keyfiyyətlərinə malik olmalıdırlar.

Vergi orqanının işçiləri həm də səliqəli, nəzakətli və diqqətli olmalı, ən başlıcası isə insanlarla işləməyi bacarmalıdırlar. Çünki gündəlik fəaliyyətləri zamanı vergi orqanının vəzifəli şəxsləri müxtəlif xasiyyətli insanlarla əlaqədə olur, onlarla iş aparırlar.

Yuxarıda deyilənləri, ümumiləşdirərək belə nəticəyə gəlmək olar ki, vergi orqanının əməkdaşı eyni zamanda həm iqtisadi və hüquqi məsələləri yüksək səviyyədə bilməli, həm də digər insanlara təsir göstərmək bacarığına malik olmalıdır.

Vergi xidməti orqanlarının əməkdaşlarının bu cür peşə keyfiyyətlərinə malik olmaları onların peşə karyerasının – sosial vəzifə və ixtisas statusunun yüksəlməsinə gətirib çıxaran ən mühüm amildir.

Yuxarıda qeyd olunanlardan başqa vergi sistemi barədə fikirləri daha da genişləndirmək üçün aşağıdakı bəzi qeydləri etmək yerinə düşər.

Vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi bütün dövrlərin fəaliyyətinin ən vacib, eyni zamanda mürəkkəb sahələrindən hesab olunur. Sosial yönümlü bazar iqtisadiyyatlı bütün ölkələrdə vergi sistemi iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi çıxış edir.

Vergilər yalnız proqnozlaşdırılmış büdcənin təmin edilməsi aləti deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişafının güclü stimuluna çevrilməlidirlər. Onlar iqtisadi münasibətlərin təkmilləşməsinə, maraqların tarazlaşmasına, paritet əsaslarla mülkiyyətin bütün formalarının inkişafına kömək etməlidir.

Ümumiyyətlə, vergi sistemi müəyyən edilmiş qaydada tutulan vergi, yığım və digər ödənişlərin məcmusundan ibarətdir.

Hər bir dövlətin vergi sistemini bilavasitə formalaşdıran əsas elementlər aşağıdakılardır:

- vergi orqanları sistemi;
- vergi qanunvericiliyi sistemi;

- vergi siyasətinin prinsipləri;
- vergilərin büdcələr üzrə bölüşdürülməsi qaydası;
- vergi nəzarətinin forma və üsulları;
- vergi icraatının qaydaları və şərtləri;
- beynəlxalq iqtisadi vergitutma probleminin həllinə yanaşma üsulları və s.

Vergi sisteminin səmərəliliyinin artırılması, iqtisadi inkişafın artım sürətini zəiflədən vergi maneələrinin aradan qaldırılması dövləti vergi islahatları aparmağa sövq edən əsas amillərdir. Vergi orqanları pul vəsaitlərinin hərəkətinin bütün axınını üzə çıxarmaq, ölkə daxilində bağlanan bütün kommersiya sövdələşmələrinə nəzarət etmək iqtidarında deyildir. Vergi ödəyicilərinə nəzarətin səmərəliliyinin yüksəldilməsinin təmin edilməsi üçün dövlət vergi ödəyicilərinin üzərinə bir sıra vəzifələr qoyur. Lakin müəyyən müddət keçdikdən sonra ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün qeyri-bərabər bölüşdürülməsi haqqında fikirlər formalaşmağa başlayır. Bu isə gəlirlərin gizlədilməsi, vergidən yayınma hallarının artmasına səbəb olur. Bütün bunlar isə dövləti yeni vergi islahatları aparmağa sövq edir. İnkişaf etmiş ölkələrdə hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları, hər 2-3 ildən bir isə fəaliyyətdə olan vergi normalarının səmərəliliyinin dərin təhlili aparılır.

Bundan başqa vergi sistemi bir sıra iqtisadi göstəricilərlə xarakterizə olunur.

İqtisadi göstəricilərə ilk növbədə vergi yükü aid edilir. Qeyd etmək lazımdır ki, optimal qurulmuş vergi sistemi, bir tərəfdən dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını ödəməli, digər tərəfdən isə vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını stimullaşdırmalıdır. Buna görə də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət ölçüsüdür (vergiyükü mözusunairəlidə daheniştəoxunacağıq). Elmi cəhətdən sübut edilmişdir ki, səmərəli vergi sistemi vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin 30 faizindən çoxunun tutulmasına imkan verməməlidir.

Vergi sisteminin informasiya təminatı o vaxt yüksək səviyyədə təşkil olunmuş hesab edilə bilər ki, vergi sistemində istifadə olunan məlumatlar aşağıdakı xüsusiyyətlərə malik olsun:

- operativlilik;
- dürüstlük;
- qənaətbəxşlik.

Vergi sisteminin informasiya təminatının müasir tələblərə uyğun səviyyəyə çatdırılması istiqamətində mühüm addımlardan biri bu sistemin tamamilə kompüterləşdirilməsidir.

Sonda bu suala aid əsas məqamlardan birini qeyd etməklə bu sualı bitirmək istərdim. Azərbaycan Respublikasının ərazisində vergilər Azərbaycan Respublikasının pul vahidi – manatla hesablanır və ödənilir.

1.2. Azərbaycan Respublikasının vergi siyasəti və həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətləri

Cəmiyyətin müxtəlif təbəqələrinin mənafeyini ifadə edərək hər bir dövlət müvafiq – iqtisadi, hərbi, sosial, beynəlxalq və s. sahələrdə siyasət hazırlayaraq həyata keçirir. Bu siyasətin yerinə yetirilməsində maliyyə və vergi mexanizmi mühüm rol oynayır.

Vergi siyasəti dövlət tərəfindən vergi sahəsində cəmiyyət qarşısında duran bu və ya digər vəzifələrin yerinə yetirilməsinə yönəldilmiş tədbirlər sistemidir.

Mövcud olan iqtisadi, siyasi, milli və digər fərqlərə baxmayaraq hər bir dövlətin vergi siyasəti onunla müəyyən olunur ki, dövlət özü ictimai təkrar istehsalın fəal iştirakçısına çevrilmişdir. Bundan başqa, dövlətin mühüm qayələrindən biri cəmiyyət qarşısında duran iqtisadi və sosial vəzifələrin tənzimlənməsidir ki, bu da vergi siyasətinin formalaşmasına öz təsirini göstərir.

Vergi siyasətinin məqsəd və vəzifələri konkret iqtisadi şəraitdən asılıdır. Məqsəd və vəzifələr müəyyən edildikdən sonra dövlət onların həyata keçirilməsi üsullarını işləyib hazırlayır. Bu və ya digər üsuldan istifadə edilməsi

konkret vəziyyətdən asılıdır. Dövlətin vergi siyasəti müvafiq normativ aktların qəbul edilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

Vergi siyasətinin uzunmüddətli məqsədləri öz əksini vergi doktrinasında tapır. Həmin doktrina bir qayda olaraq, iqtisadi və maliyyə siyasətinin tərkib hissəsi kimi vergi siyasətinin ümumi prinsip, norma və qaydalarını əks etdirir, vergi qanunvericiliyinin əsasını təşkil edir.

Vergi doktrinası hər hansı bir dövlətin uzunmüddətli dövr üçün vergi siyasətinin aşağıdakı aparıcı istiqamətləri müəyyən edir:

- ölkənin vergi sistemində vergilərin rolu, onların ÜDM-a nisbəti;
- birbaşa və dolaylı vergilərin nisbəti, ayrı-ayrı sahələrdən, əhali təbəqələrindən alınan vergilərin son həddi;
- yığım və investisiyalar üçün vergi rejimi, müəssisələrdən alınan mənfəət vergisinin fiskal sistemdə yeri, vergi orqanlarının vergi sahəsində «düzəlişlər» etmək səlahiyyətinin həddü və s.

Ölkəmizdə vergi doktrinası özünün formalaşma mərhələsindədir.

Bəzən dövlətin vergi sahəsində izafi zorakılığı özünü göstərir. Bu da öz istifadəsini dövlətin özünün vergitutma sahəsində qoyduğu prinsip və qaydaları müəyyən hallarda pozmasında tapır. Dövlət tərəfindən «oyun qaydalarının» pozulmasına bəzən onunla bəraət qazandırmağa çalışılır ki, həmin dövlət fiskal sahədə suverenliyə malikdir. Bu isə vergi orqanları tərəfindən qanunlara zidd olan vergi siyasətinin həyata keçirilməsində özünü göstərə bilər. 23 aprel 2002-ci ildə mərhum prezidentimiz Heydər Əliyevin milli sahibkarlarla görüşündə bu sahədə ciddi nöqsanların mövcud olduğu aşkar edildi və onların aradan qaldırılması üçün xüsusi tədbirlər görüldü.

Azərbaycan hökuməti ümummilli liderin «Biz bazar iqtisadiyyatını vergi yolu ilə tənzimləməliyik» prinsipini əsas tutaraq vergi siyasətindən ölkədə sahibkarlığın inkişafı üçün çevik bir Alət olaraq istifadə edir. Əgər müstəqilliyimizin ilk illəri ilə müqayisə etsək görərikki, ölkədə vergilərin sayı 14-

dən 9-a endirilib, son illərdə mənfəət vergisinin dərəcəsi , ƏDV-nin səviyyəsi, gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi xeyli aşağı salınıb.

Hazırda ölkəmiz sosial yönümlü iqtisadiyyatın yaradılması istiqamətində məqsədyönlü işlər aparır. Vergi sistemində aparılan islahatların da əsas məqsədlərindən biri ölkə iqtisadiyyatının bütün sahələrinin potensial imkanlarından istifadənin səmərəliliyini artırmaq, onların dinamik inkişafını təmin etmək, kiçik və orta sahibkarlığın formalaşması, ümumən iqtisadi sistemdə işgüzarlığı, çevikliyi, təşəbbüskarlığı stimullaşdırmaqdır. Buna görə də vergi yükünü aşağı salmaqla yanaşı, hökumət vergi siyasətinin məhz bu aspektlərindən geniş istifadə edir. Məsələn, 1999-cu ildən kənd təsərrüfatı istehsalçılarının torpaq vergisi istisna olmaqla, demək olar ki, bütün vergilərdən azad edilməsi bu sahədə işgüzar fəaliyyəti nəzərə cəpacaq dərəcədə fəallaşdırmışdır. Tətbiq olunan vergi təttilinin müsbət nəticələri göz önündədir. Məhz bu tətillər nəticəsində kənd təsərrüfatı sahəsinin sürətli inkişafını nəzərə alıb, bu vergi təttilinin yenidən, 2013-cü ildə daha 5 illiyə uzadılması nəzərə alındı.

Vergi ödənişlərinin sadələşdirilməsi və asanlaşdırılması üçün 2001-ci ildən tətbiq olunan sadələşdirilmiş vergi kiçik və orta sahibkarlığın inkişafı üçün əhəmiyyətli rol oynayır. Lakin hökumət bu verginin tətbiqi prosesində də regional güzəştlər müəyyənləşdirib. Belə ki, paytaxtda fəaliyyət göstərən vergi ödəyiciləri bu vergini dövrüyyədən 4 faizlə ödədikləri halda, regionda fəaliyyət göstərən sahibkarlıq subyektləri 2 faiz ödəyirlər. Nəticədə regionlarda sahibkarlığın vergi yükü, demək olar ki, cüzidir və inkişaf üçün əhəmiyyətli stimula yaradır. Bundan başqa hökumət köhnə vergi borclarının silinməsi yolu ilə regionlarda yerləşən müəssisələrin maliyyə cəhətdən sağlamlaşdırılması siyasətini həyata keçirdi. «Hüquqi şəxslərin dövlət büdcəsinə borclarının güzəştli ödənişi haqqında» və «Özəlləşdirilən dövlət müəssisələrinin, aqrar islahatları nəticəsində ləğv olunmuş və işğal altında olan rayonların təsərrüfat subyektlərinin borcları haqqında» qanunlarla bir çox müəssisələrin dövlət büdcəsinə və büdcədən kənar fondlara vaxtı keçmiş vergi borcları silinib. Bu addım özəlləşdirmə prosesinə təkan vermək, eləcə

də özəlləşdirilən müəssisələrin investisiya cəlbəediciliyini artırmağa və müəssisələrin borc yükündən azad edilməsinə xidmət etmişdir.

Vergi siyasətinin bu iqtisadi funksiyalarının daha da genişləndirilməsi, vergi dərəcələrinin optimal həddədək azaldılması, vergi tətillərinin tətbiqi imkanlarının araşdırılması kimi müddəalar «Azərbaycan Respublikasında sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsi tədbirləri haqqında» fərmanda və «Azərbaycan Respublikası regionlarının sosial-iqtisadi inkişafının Dövlət Proqramı»nda da öz əksini tapıb. Bu qanunvericilik aktları vergi siyasətinin tənzimləyici, stimullaşdırıcı və yaranmış iqtisadi situasiyalara daha fəal müdaxilə vasitəsinə çevrilməsini şərtləndirən proqram sənədləridir və bir daha vergi siyasətinin dövlətin regionların inkişaf prioritetlərini tənzimləyən tədbirlər kompleksinin tərkib hissəsi olduğuna dəlalət edir.

Vergi siyasəti vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi güzəştlərinin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsinə, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılmasına, hüquqi şəxslərlə fərdi sahibkarlar, 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, əhalinin maddi rifahının yüksəldilməsinə yönəldilmişdir. Vergi siyasətinin səmərəliliyi dövlətin onu hansı prinsiplər əsasında həyata keçirməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Azərbaycan Respublikasında vergi siyasəti aşağıdakı prinsiplər nəzərə alınmaqla həyata keçirilir:

- vergi sisteminin normativ-hüquqi bazasının yaradılması, vergi mədəniyyətinin formalaşdırılması, modernləşdirilmiş istehsal-mülkiyyət sistemi əsasında sabit iqtisadi artım üçün şərait yaradılması;

- vergi siyasətinin mövcud vəsaitlərin yenilik və dəyişikliklərin həyata keçirilməsinə yönəldilməsi;

- vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması və vergi ödəyicilərinin hüquqlarının maksimum qorunması;

- vergi yükünün optimal səviyyədə azaldılması;
- vergi sisteminin idarəetmə orqanlarının fəaliyyətinin Respublikanın digər dövlət orqanları və qeyri-dövlət təşkilatlarının fəaliyyəti, eləcə də ölkənin iqtisadi mühiti ilə əlaqələndirilməsi və vergi siyasətini həyata keçirən orqan və şəxslərin səlahiyyətlərinin Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə və digər qanunvericilik aktlarına uyğun tənzimlənməsi;
- dövlət vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması, onların sosial müdafiəsinin təmin olunması;
- mövcud vergi sistemində toplanmış təcrübənin mütərəqqi əsaslarını saxlamaqla, müstəqil Azərbaycan Respublikasının strateji məqsədlərini həyata keçirməyə qadir olan intellektual potensialın formalaşdırılmasında inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin özünü doğrultmuş təcrübəsinin istifadə olunması;
- sahibkarlıq və investisiya fəallığını təşviq edən, sadə və vergi ödəyicisi tərəfindən başa düşülən vergi sisteminin yaradılması;
- vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinin praktiki cəhətdən rahat olması və minimum inzibati xərclər cəlb etməsi üçün müvafiq şəraitin yaradılması.

Yuxarıda göstərilən prinsiplər əsasında Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətləri aşağıdakılardır:

- Respublikanın iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsinə yönəldilən tədbirlərin həyata keçirilməsi;
- Respublikanın ixrac potensialının inkişafının təmin edilməsi;
- Respublikanın güclü iqtisadi potensialının yaradılması məqsədi ilə daxili və xarici investisiyaların prioritet sahələrə cəlb edilməsinə əlverişli vergi mühitinin yaradılması;
- vergi sisteminin vahid uçot-informasiya sisteminin yaradılması;
- vergi və qeyri-vergi daxilolmalarının yığılması səviyyəsinin artırılması istiqamətində tədbirlərin həyata keçirilməsi;
- vergi ödəyicilərinin gəlirləri üzərində səmərəli nəzarət mexanizminin tətbiqi;

➤ vergi idarəetməsinin, vergi intizamına əməl olunması üzərində nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi hüquqpozuntusu hallarına görə məsuliyyət sisteminin daha da sərtləşdirilməsi;

➤ vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının səmərəli fəaliyyət göstərməsi məqsədi ilə vergi orqanlarının maddi-texniki bazasının əhəmiyyətli dərəcədə möhkəmləndirilməsi və s.

Müasir Azərbaycanda aparılan vergi siyasətinin əsasının mərhum prezidentimiz Heydər Əliyev tərəfindən qoyulduğu danılmaz faktdır. Mərhum prezidentin 28 sentyabr 2002-ci il tarixli «Sahibkarlığın inkişafına mane olan süni müdaxilələrin aradan qaldırılması haqqında» fərmanına uyğun olaraq vergi idarəciliyinin təkmilləşdirilməsi sahəsində radikal tədbirlər həyata keçirilmiş, vergi orqanlarında müasir tələblərə cavab verməyən struktur bölmələri işçilərinin sayı xeyli ixtisar edilmişdir.

Vergi islahatlarının aparılmasında əsas məqsədlərdən biri vergi ödəyicilərinin və dövlətin maraqlarının maksimal tarazlığına nail olunmasıdır.

Respublikamızda həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri əlverişli vergi mühitinin yaradılması ilə xarici investorların ölkəyə cəlb edilməsidir. Bu məsələ ilə bağlı Azərbaycan Respublikası tərəfindən bir sıra beynəlxalq müqavilələr bağlanmışdır. Bu müqavilələr, əsasən investisiyaların təşviqi və qorunmasını, gəlirlərə və əmlaka görə vergilərə münasibətdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasını, nəqliyyat daşımalarını və kredit sazişlərini əhatə edir.

Xarici investisiyaların ölkə iqtisadiyyatına axınını stimullaşdırmaq, zəngin neft-qaz yataqlarının mənimsənilməsini sürətləndirmək məqsədi ilə Azərbaycan Respublikası ərazisində hasilatın pay bölgüsü üzrə sazişlər əsasında karbohidrogen yataqlarının işlənməsini həyata keçirən xarici şirkətlər üçün müvafiq protokollarla tənzimlənən, Vergi Məcəlləsindən fərqli üstünlüklərə malik olan xüsusi rejimli vergitutma mexanizmi nəzərdə tutulmuşdur. Bu özünü onda göstərir ki, Azərbaycan Respublikası ərazisində karbohidrogen yataqlarının işlənməsini həyata

keçirən xarici subpodratçı şirkətlər gördükləri iş və xidmətlərə görə əldə etdikləri gəlirdən yalnız 5-8 % dərəcəsi ilə ödəniş mənbəyindən tutulan mənfəət vergisinin ödəyiciləridirlər və digər vergiləri ödəməkdən azaddırlar. Neft sazişləri üzrə podratçı tərəf sayılan xarici şirkətlərin karbohidrogen yataqlarının işlənməsindən əldə etdikləri gəlirləri isə həmin sazişlərlə müəyyən olunan dərəcələrlə yalnız mənfəət vergisinə cəlb olunmalıdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, yuxarıda göstərilənləri kifayət qədər sadə və ziddiyyətsiz vergi rejimi ilə hazırda 130-dan çox müəssisə fəaliyyət göstərir və müqavilələrin tam həcmdə yerinə yetirilməsi zamanı onların sayının 250-300-ə çatacağı gözlənilir.

Ölkəmizdə həyata keçirilən vergi siyasəti, yaradılmış əlverişli vergi mühiti son illərdə xarici vergi ödəyicilərinin sayının artmasına, xarici investisiyaların iqtisadiyyata axınının xeyli güclənməsinə səbəb olmuşdur. Məhz bu proseslərin təsiri altında vergi daxilolmaları xeyli artmışdır. Bu baxımdan, son 5 ildə daxil olan vergilərin statistik təhlilinə diqqət yetirsək, həmin siyasətin nə dərəcədə uğurlu olması daha aydın görünür. Belə ki, 2014-cü ilin yekunlarına əsasən, büdcəyə 7113622,4 min. manat vəsaitin daxil olması təmin edilib. 2014-cü ildə büdcəyə cəlb edilmiş vəsaitlərin həcmi 2013-cü illə müqayisədə 64449989 min. manat və ya 9,4% çox olub. 2009-cu illə müqayisədə isə vergi daxilolmaları 3000222,4 min manat və ya 57,8% artıb. Bu əhəmiyyətli artımın əsaslı bir hissəsi qeyri-dövlət sektorunda canlanma ilə əlaqədardır.

Yerli özəl sektorun inkişafda göstəriciləri xüsusilə nəzərə çarpandır. Bu bölmədə canlanma sahənin vergi daxilolmalarındakı payının 1999-cu ildəki 17,9%-dən 2008-cü ildə 34 %-ə, yaxud 5 dəfə yüksəlməsinə səbəb olub.

Son 5 ili təhlil edərkən vergi xidmətində aparılan islahatların mühüm bir hissəsini təşkil etmiş vergi inzibatçılığı sahəsində həyata keçirilmiş islahatları qeyd etməmək mümkün deyil. Vergilər Nazirliyi yaranandan bəri bu sahədə çox böyük işlər görülüb. Vergi xidmətinin fəaliyyətinin bir neçə il əvvəllə müqayisədə xeyli

müsbət dəyişikliklərə məruz qalmasını onlarla iş birliyi quran hər bir sahibkar etiraf edə bilər.

Vergi islahatlarının ana xətlərindən biri də vergi ödəyiciləri üçün xidmətin təşkilidir. Bu sahədə işləri qurmaq üçün nazirlikdə vergi ödəyiciləri ilə iş üzrə ayrıca idarə yaradılmışdır. Ümumiyyətlə, Vergilər Nazirliyi öz fəaliyyəti sistemini sahibkarlar üzərində kütləvi nəzarətdə deyil, səmərəli nəzarət mexanizmləri tətbiq etməklə qurmaq istəyir.

Tez-tez Azərbaycanın vergi sistemini xarici ölkələrlə müqayisə edirlər. Ölkəmizin vergi sisteminin müəyyən spesifikliyi var. Birincisi, Azərbaycanda vergi ödəyiciləri ilə münasibət partnyorluq əsasında qurulur. İkincisi, ölkəmizin vergi orqanlarının strukturunun dünyada analoqu yoxdur. Bizim tətbiq etdiyimiz idarəetmə strukturu hazırda kifayət qədər ciddi müzakirə obyektinə çevrilib. Nəhayət, Azərbaycan bir çox inkişaf etmiş ölkələrdən fərqli olaraq, kifayət qədər liberal və mürəkkəb olmayan vergi qanunvericiliyinə malikdir. Bütün bu müzakirələrə baxmayaraq bizim vergi islahatları sahəsində əldə etdiyimiz uğurlar nüfuzlu beynəlxalq təşkilatlar tərəfindən də birmənalı tanınmaqdadır.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi islahatlarının həyata keçirilməsi zamanı vergi ödəyicilərinin və dövlətin maraqlarının maksimal tarazlığına nail olunması mühüm amildir. Dövlət sahibkarın hüquq və mənafeələrini qoruduğu kimi, sahibkar da öz növbəsində, büdcə qarşısında öhdəliklərinə məsuliyyətlə yanaşmalıdır. Sahibkar vergiləri məcburən ödəməməli, bunun dövlətin inkişafına, xalqının daha yaxşı yaşamasına və ən əsası, işlədiyi mühitin yaxşılaşdırılmasına xidmət etdiyini anlamalıdır.

Beləliklə, göründüyü kimi, Azərbaycan Respublikasında dövlətin yeritdiyi vergi siyasəti və bu siyasətin məqsədlərinə nail olunması istiqamətində həyata keçirilən vergi islahatları ölkə iqtisadiyyatının dinamik və hərtərəfli inkişafı üçün əlverişli mühit yaradılması işinə xidmət edir.

II FƏSİL. VERGİ YÜKÜNÜN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ METODLARI VƏ ONLARIN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

2.1. Vergi yükünün müəyyən edilməsinin nəzəri və metodoloji məsələləri

Vergi sistemi dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını təmin etməklə yanaşı, 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.

Hazırda respublikamızda təsərrüfat subyektlərinə düşən mütləq və nisbi vergi yükü göstəricilərinin kəmiyyətinin hesablanmasının ümumi qəbul edilmiş metodologiyası, demək olar ki, işlənib hazırlanmamış və bu göstəricilərin əhəmiyyəti barədə dəqiq təsəvvür yoxdur.

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 əvəzedilməz olur. Ona görə ki, vergi ödəyicilərinin 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 ödənilməli olan vergilərin məbləğini minimuma endirməyə çalışırlar. Sonradan dövlət tərəfindən vergi yükünün aşağı salınması yolu ilə istehsalı dirçəltmək üçün uzunmüddət tələb olunur. Təcrübə göstərir ki, vergitutmadan 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 professor A.Laffer qurmuşdur. Yuxarıda qeyd etdiyimiz müddəalar Lafferin nəzəriyyəsində öz əksini tapır. Lafferin nəzəriyyəsinə görə vergi dərəcələrinin müəyyən həddə qədər yüksəldilməsi vergi daxilolmalarının artımına imkan verirsə həmin həddə özünün maksimum qiymətini alır. Sonra isə büdcə daxilolmaları kəskin azalır: Laffərə 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 gəlirlərinin artımı məhsul (iş, xidmət) istehsalçılarına 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 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 ölkənin ümumi iqtisadi vəziyyətindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır.

Lakin bir çox ölkələrdə vergi yükü göstəricisinin kəmiyyəti yüksəkdir. Məsələn, İsveçdə vergi sistemi elə qurulmuşdur ki, vergi ödəyiciləri öz gəlirlərinin 50 % və daha artıq hissəsini dövlət xəzinəsinə ödəyirlər. Bu heç də onların istehsalın inkişafına olan marağını azaltmır. Burada heç bir paradoks yoxdur. Belə ki, bu 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 gəlirləri hesabına həll edirlər. Göründüyü kimi, belə hallarda maraqların balansı qorunub saxlanılır.

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 (ÜDM) xüsusi çəkisinin hesablanması metodikaları məlumdur.

Fikrimizcə, vergi yükünün hesablanmasına bu cür yanaşma xalq təsərrüfatının müxtəlif sahələrini təmsil edən müxtəlif təsərrüfat subyektləri üçün alınan nəticələri müqayisə etməyə imkan vermir. Lakin makrosəviyyədə vergi yükünün hesablanması zamanı bu metodikadan istifadə etmək mümkündür. Məsələn, bütün vergiləri və büdcədən kənar sosial sığorta fondlarına ödəmələrin cəminin təqdim olunmuş məhsulun həcminə nisbəti kimi təyin olunan vergi yükü göstəricisi müəyyən çatışmamazlıqlarla xarakterizə olunur.

Birincisi, müxtəlif təsərrüfat subyektlərində məhsulun maya dəyərində xərclərin strukturunun müxtəlifliyi nəzərə alınmır. Belə ki, vergi ödənişləri məhsulun istehsalına çəkilən material xərclərinə aid edilir ki, bunun da vergi yükü ilə heç bir əlaqəsi olmadığını görürük. İkincisi, bu göstərici təyin olunarkən bölən və bölünənə eyni bir kəmiyyət – konkret vergi ödəyicisinin ödədiyi vergilər əlavə olunur ki, bu da bu göstəricinin qiymətini yüngülləşdirməklə onun həqiqi dinamikasını müəyyən qədər təhrif edir. Ona görə də bu metodikadan müxtəlif hesabat dövrlərində konkret istehsalda məhsulun vergi tutumunu hesablamaq məqsədi ilə istifadə etmək daha düzgündür.

Dünya vergi praktikasında makrosəviyyədə vergi yükü göstəricisi kimi verginin hansı səviyyəli büdcəyə və büdcədən kənar fondlara ödənilməsindən asılı olmayaraq vergi ödəyicilərindən alınan bütün vergi məbləğinin hasil olunmuş ÜDM-un həcminə nisbəti götürülür.

Dünyanın əksər iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələri hal-hazırda ÜDM və milli gəlirin vergi sistemi vasitəsi ilə yenidən bölüşdürülməsi üzrə praktiki olaraq maksimal mümkün səviyyəni əldə etmişlər. Ona görə də bu ölkələrin büdcəsinə gəlir daxilolmalarının sonrakı artımı əsasən vergilərin alınması strukturunda

dəyişikliklərin edilməsi hesabına mümkündür və bunun da əsasında vergi məbləğlərinin artımı ilə ÜDM-un həcmində artımı arasında düz asılılıq təmin olunur. Vergi dərəcələrinin artımı və yaxud vergi güzəştlərinin ləğvi hər hansı bir ölkənin iqtisadi və sosial həyatında mənfi nəticələrin alınmasına gətirib çıxarır.

Respublikamızda vergi sistemində ÜDM-a nisbətən hesablanmış vergi yükü göstəricisinə müəyyən amillər təsir göstərməklə onun qiymətini müəyyən qədər təhrif edir.

Prinsipcə, respublikamızın vergi sistemi elə qurulmuşdur ki, mülkiyyət formasından və inzibati-ərazi yerləşməyindən asılı olmayaraq vergi ödəyicilərinə qarşı heç bir ayrışdırıcıya yol verilməmişdir. Lakin aparılmış təhlil göstərir ki, əsas vergi ağırlığı müəyyən, getdikcə də məhdudlaşan vergi ödəyiciləri dairəsinin üzərinə düşür. Eyni zamanda, gizli iqtisadiyyat da vergilərin yığılması və orta vergi yükü göstəricisinin formalaşmasına əhəmiyyətli dərəcədə öz mənfi təsirini göstərir. Ona görə də respublika vergi sistemində vergi yükünün aşağı salınması problemi gizli biznesin vergilərə cəlb olunması nəticəsində vergitutma bazasının genişləndirilməsi, iqtisadiyyatda ödəmə böhranının aradan qaldırılması, maliyyə və vergi intizamındakı da möhkəmləndirilməsi ilə sıx əlaqədardır. Leqal iqtisadiyyatın və qanuna riayət edən vergi ödəyicilərinin normal fəaliyyət göstərməsi üçün əlverişli vergi mühitinin yaradılması bu problemlərin həllindən asılıdır.

Vergilərin ÜDM-un həcmində xüsusi çəkisi kimi müəyyən edilən vergi yükü göstəricisinin hesablanması metodologiyası kifayət qədər sadə və aydın olmaqla xarici ölkələrdə geniş istifadə olunur. Lakin buna baxmayaraq müxtəlif istehsal sahələrinin və iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sektorlarının müəssisələr üzrə makrosəviyyədə vergi yükü göstəricisini tətbiq etmək mümkün olmur. Məsələ burasındadır ki, məhsulun vergi tutumu göstəricisində olduğu kimi, burada da ÜDM-un həcmində amortizasiya ayırmalarının payının obyektin müxtəlifliyi nəzərə alınmır.

Bu bir tərəfdən iri sənaye, energetika, nəqliyyat digər tərəfdən isə kredit-bank xidməti sferasına və kiçik biznes subyektlərinə aiddir. ÜDM-un həcmində amortizasiya ayırmalarının xüsusi çəkisi obyektiv olaraq nisbətən az olan müəssisələrdə bütün digər bərabər şərtlər daxilində ÜDM-un vergi tutumu adlandırılan göstəricisi daha yüksək olur.

Göründüyü kimi, ÜDM-a nisbətən hesablanmış vergi yükü göstəricisi vergi öhdəliklərinin gərginliyini kifayət qədər dəqiq əks etdirmir. Buna görə də nisbi vergi yükü göstəricisindən istifadə edilməsi məqsədəuyğundur.

Yuxarıda qeyd olunanlardan sonra mütləq və nisbi vergi yükü göstəricilərini fərqləndirək.

Mütləq vergi yükü göstəricisi dedikdə, dövlət büdcəsinə və büdcədən kənar dövlət fondlarına ödənilməli olan vergilər və sığorta ayırmaları, daha doğrusu, təsərrüfat subyektlərinin vergi öhdəliklərinin mütləq kəmiyyəti nəzərdə tutulur. Bu göstəricini müəyyən etmək üçün büdcəyə faktiki vergi ödənişlərini, büdcədən kənar fondlara ödənilən məcburi sığorta ayırmalarını və həmçinin bu ödəmələr üzrə yaranan borc məbləğlərini toplamaq lazımdır. Bu zaman işçilərin əmək haqqından tutulmuş gəlir vergisinin və əmək haqqında Əhalinin Sosial Müdafiə Fondunun hesabına tutulan 1% sığorta ayırmalarının ödəyiciləri fiziki şəxslər olduqlarına görə vergi yükünün hesablanması zamanı nəzərə alınmamalıdır.

Dolayı vergilərin real ödəyicilərinin istehsal olunan məhsulun son istehlakçılarına olmasına baxmayaraq onlar müəssisələrin vergi yükünün səviyyəsini yüksəldir.

Müəssisələr tərəfindən dolayı vergilərin ödənilməsi aşağıdakı nəticələrə gətirib çıxarır. Birincisi, istehsal olunan məhsulun qiyməti bu vergilərin məbləği qədər artır. İkincisi, dolayı vergilərin yaratdığı qiymət artımı bu məhsullara olan tələbi azaldır, bunun nəticəsində də satış həcmi və mənfəət aşağı düşür. Üçüncüsü, bir tərəfdən müəssisələrin dövryyə vəsaitləri dövryyədən çıxarılır ki, bu da müəyyən maliyyə çətinlikləri yaradır, digər tərəfdən isə büdcəyə ödənilməli olan əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) məbləği vergi tutulan dövryyədən hesablanan ƏDV

məbləği ilə istehsal və tədavül xərclərinə aid edilən material ehtiyaclarına görə malgöndərənlərə faktiki ödənilən ƏDV-nin məbləği arasındakı fərq kimi təyin edilir.

Ona görə də büdcəyə ödənilməli olan ƏDV-nin məbləği müəssisədə vergi yükünün səviyyəsinin hesablanması zamanı nəzərə alınan vergi ödənişlərinə aid edilməlidir.

Nisbi vergi yükü dedikdə, onun mütləq kəmiyyətinin yeni yaradılmış dəyərə nisbəti nəzərdə tutulur. Başqa sözlə, nisbi vergi yükü müəyyən vaxt müddəti ərzində hesablanmış vergilərin və məcburi sığorta ayırmalarının cəmi məbləğinin yeni yaradılmış dəyərə xüsusi çəkisini ifadə edir. Bu zaman müxtəlif təsərrüfat subyektləri üçün nisbi vergi yükünün müqayisəsi zamanı əldə olunmuş dəyərin deyil, yeni yaradılmış dəyər göstəricisinin götürülməsi və iqtisadi təhlilin predmetindən ÜDM-un tərkib hissəsi kimi amortizasiya ayırmalarının nəzərə alınmaması məqsədəuyğun hesab edilir.

Bu metodologiyanın müsbət cəhəti ondan ibarətdir ki, o mikro və makrosəviyyədə nisbi vergi yükü göstəricisinin müəyyən edilməsinə imkan verir. Ən başlıcası isə vergi yükü vergilərin ödənişmənbəyinə münasibətdə müəyyən edilir. Yeni yaradılmış dəyərə vergilərin xüsusi çəkisi göstəricisindən müəssisənin maliyyə vəziyyəti və onun işçilərinin həyat səviyyəsi əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. İkincisi, ödənilən vergilər və məcburi sığorta ayırmaları yeni yaradılmış dəyərin formalaşmasında iştirak etmir. İstehsalın material tutumu, işçilərin sayı, məhsulun qiymətində vergilərin məbləği kimi göstəricilər vergi yükü göstəricisini təhrif etmir. Üçüncüsü, vergi yükünün hesablanması zamanı bilavasitə müəssisələr tərəfindən ödənilən vergilər nəzərə alınır. Dördüncüsü, bu metodologiya kifayət qədər əlverişli və sadə olmaqla, konkret müəssisədə vergi ağırlığının hesablanmasının həyata keçirilməsinə imkan verir.

Yeni yaradılmış dəyərə nisbətən hesablanmış nisbi vergi yükü göstəricisi ÜDM-un həcminə nisbətən hesablanmış anoloji göstəricidən əhəmiyyətli dərəcədə

yüksəkdir. Bu da həmin vergi və sığorta ayırmaları məbləğlərinin daha «dar» iqtisadi baza ilə müqayisə edilməsi ilə əlaqədardır.

Müəssisə (müəssisələr qrupu, sahə) səviyyəsində yeni yaradılan dəyər aşağıdakı kimi müəyyən olunur:

$$Y = G - MX - A + QG - QX$$

Digər tərəfdən:

$$Y = W + SA + M + V$$

Burada,

Y – yeni yaradılan dəyər;

G – məhsulun (işin, xidmətin) təqdim edilməsindən gəlir;

MX – material xərcləri;

A – amortizasiya ayırmaları;

QX – qeyri-satış əməliyyatlarına çəkilən xərclər (vergi ödənişləri nəzərə alınmadan);

W – əmək haqı fondu;

SA – sosial sığorta ayırmaları;

M – müəssisənin mənfəəti (vergitutmaya qədər);

V – vergi ödəmələri.

Nisbi vergi yükü göstəricisini aşağıdakı kimi müəyyən edə bilərik:

$$D_{vy} = \frac{V + SA}{Y} = \frac{V + SA}{W + SA + M + V} \cdot 100$$

Burada, D_{vy} – təsərrüfat subyektinə düşən nisbi vergi yüküdür.

Təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükünün təyin edilməsi məqsədi ilə respublikanın sənaye, tikinti, kənd təsərrüfatı, ticarət və s. müəssisələr qrupunun - 2005-2009 cu illər üzrə faktiki göstəricilərindən istifadə olunmaqla təhlil aparılmışdır. Məlum olmuşdur ki, müxtəlif sahələrin təsərrüfat subyektlərinin nisbi

vergi yükü göstəricilərinin kəmiyyəti bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Bu da klassik vergiqoyma nəzəriyyəsinin əsas prinsipi olan ədalətlik prinsipi ilə ziddiyyət təşkil edir.

Bir sıra müəssisələrdə vergilər üzrə böyük məbləğdə vergi borclarının mövcudluğu onların vergi yükünün yüksəlməsinə ciddi təsir göstərir və həmin göstəricinin böyük intervalda dəyişməsinə səbəb olur. Qeyd etmək lazımdır ki, vergilər üzrə borclar ikili xarakter daşıyır. Bir tərəfdən borcların yaranması anınasahələrin vergi yükünün nisbətən «yumşalması» baş verir və müəssisələrdə kreditor borcları yaranır. Digər tərəfdən isə, müəssisələrə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada maliyyə sanksiyaları tətbiq edilir ki, bu da həmin sanksiyaların bir müddətdən sonra borclarla birgə ödənilməsi son nəticədə onların maliyyə vəziyyətinin ağırlaşmasına gətirib çıxarır.

Müəssisələrin mövcud maliyyə vəziyyətində və respublikada sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafının mövcud istiqamətində Respublikamızda yeni yaradılmış dəyər əsasında hesablanmış nisbi vergi yükü göstəricisinin 35-40 % səviyyəsində olması daha məqsəduyğundur. İqtisadiyyatın aparıcı sahələrində daha yüksək vergi yükü nəinki sahibkarlıq aktivliyinin qarşısını alır və hətta müəssisələrin maliyyə vəziyyətini pisləşdirir və istehsalı getdikcə zəiflədir.

Bu zaman istənilən təsərrüfat subyektinə düşən maksimal nisbi vergi yükünün səviyyəsi 50 %-dən artıq olmamalıdır. Başqa sözlə desək, əgər təsərrüfat subyektinə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada yeni yaradılan dəyərin yarısından artığının büdcəyə ödənilməsi öhdəliyi qoyularsa onda belə vergi təzyiqinə onlar dərhal reaksiya verəcəklər, bu da onların «gizli iqtisadiyyat»a keçidini labüd edəcəkdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, təsərrüfat subyektləri tərəfindən ödənilməli olan vergilərin kəmiyyətinin qiymətləndirilməsi üçün təklif olunan kriterii A.Smitin ədalətlik 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 sahələrin, 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 mikrosəviyyədə 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.

2.2. Vergi yükünün müəyyən edilməsi metodikalarının müqayisəli təhlili

İnkişaf etmiş ölkələrin uzunmüddətli və zəngin təcrübəsi göstərir ki, dövlət tərəfindən müəyyən edilən vergi yükü ağır olduqda iqtisadi subyektlərin istehsal fəallığı aşağı düşür, yüngül olduqda isə dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşmasında müəyyən problemlər ortaya çıxır.

Həddindən artıq ağır olan fiskal təzyiq aşağıdakı neqativ halların yaranmasına səbəb olur:

- ilk növbədə sahibkarlıq fəaliyyətinin qarşısı alınır;
- ümumdövlət mövqeyindən daha vacib və prioritetli sayılan bir çox xərc tutumlu sahələr avtomatik olaraq mənfəətli fəaliyyət sahələrindən ayrılır, onların fəaliyyətində durğunluq əmələ gəlir və bunun nəticəsində də ölkənin ümumi iqtisadi həyatında özünəməxsus tənəzzül baş verir;

➤ dözülməz vergi ağırlığı vergidən yayınmanı və iqtisadiyyatın gizli sektorunun inkişafını stimullaşdırır və dövlətin büdcə ilə bağlı problemlərini ciddi şəkildə kəskinləşdirir.

Hədsiz dərəcədə yüksək vergilər barədə fikirlər kifayət qədər tez-tez səslənir. Bir çox hallarda vergi yükünün ağırlığının kəmiyyət qiymətləndirilməsinə cəhdlər edilir. Bəzi məlumatlara görə Azərbaycanda vergilər ÜDM-un 20-25 %-ni, lakin Vergilər Nazirliyinin məlumatlarına əsasən isə 12-15 %-ni təşkil edir. Sahibkarlar isə əldə etdikləri ümumi gəlirlərinin hər bir manatının 50-70 %-nə kimi vergilərə sərf olunduğundan şikayətlənirlər. Bu göstəricilərin kəmiyyətlərini müəyyənləşdirmək üçün xüsusi araşdırmaların aparılması tələb olunur.

Bir daha qeyd etmək istərdim ki, iqtisadiyyatda vergi yükü dedikdə, ÜDM-da vergilərin xüsusi çəkisi başa düşülür. Yuxarıdakı suallarda da qeyd etdiyim kimi, bu göstərici dövlət büdcəsinə daxil olan bütün vergilərin cəmi məbləğinin ÜDM-un kəmiyyətinə nisbəti kimi müəyyən olunur. Onun iqtisadi mənası ondadır ki, o, ÜDM-un hansı hissəsinin vergilər vasitəsi ilə yenidən bölüşdürülməsini əks etdirir.

Elmi ədəbiyyatlarda təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükünün müəyyən edilməsinin müxtəlif metodikalarına rast gəlinir. Onlar arasındakı fərq vergi yükünün hesablanması zamanı daxil edilən vergilərin sayı, həmçinin vergi məbləğlərinin müqayisə edilməsi inteqral göstəricinin seçilməsi kimi əsas elementlərin müəyyən edilməsində yaranır.

Metodikanın seçilməsi zamanı əsas ideya ondan ibarətdir ki, vergi yükü göstəricisi iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində vergitutmanın səviyyəsini müqayisə etməyə imkan verən universal göstərici keyfiyyətlərini özündə cəmləmiş olsun.

Bu zaman vergilərin sayının, vergi dərəcələrinin və vergi güzəştlərinin dəyişməsinin təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinə nə dərəcədə təsir göstərdiyini müəyyən etmək lazımdır. Yalnız bu halda vergi yükü göstəricisi praktiki əhəmiyyət kəsb edə bilər. Vergi yükünün qiymətləndirilməsinin mövcud bir neçə metodikasını nəzərdən keçirək. Və onu da xatırladım ki, irəlidə diqqətinizə

yetirəcəyim bu metodikalar Vergilər Nazirliyinin vəzifəli şəxsi olan Yaşar Kəlbəyevin araşdırmalarından götürülmüşdür.

1. Müəssisələrdə vergi yükünün səviyyəsinin müəyyən edilməsi üçün Rusiya Federasiyasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən xüsusi metodika hazırlanmışdır. Bu metodika üzrə vergi yükünün ağırlığı bütün ödənilən vergilərin satışdan əldə olunan gəlirə (sair satışlardan əldə edilən məbləğlər də daxil olmaqla) nisbəti kimi (faizlərlə) qiymətləndirilir. Bu göstərici satışdan əldə olunan gəlirdə vergilərin payını xarakterizə edir. Qeyd edək ki, həmin göstərici əldə olunan gəlirdə vergilərin strukturunu nəzərə almadığına görə vergilərin təsərrüfat subyektlərinin maliyyə vəziyyətinə hər hansı bir təsirini xarakterizə etməyəcəkdir. Fikrimizcə, səmərəli iqtisadi təhlilin aparılması üçün elə bir göstərici lazımdır ki, o vergi yükü səviyyəsini müəssisənin iqtisadi aktivliyi göstəricisi ilə əlaqələndirmiş olsun.

2. İkinci metodikanı M.N.Kreynina təklif edir. Bu yanaşma verginin və onun ödənilmə mənbəyinin müqayisə edilməsinə əsaslanır. Ödəmə mənbəyindən asılı olaraq hər bir qrup vergilər onların özünün vergi yükü ağırlığının qiymətləndirilməsi kriterisinə malikdir. Qeyd olunan yanaşma həmçinin «Maya dəyərinə aid edilən vergilər mənfəəti, müvafiq olaraq mənfəət vergisinin məbləğini azaltdığına görə müəssisəyə sərfəlidir» kimi ümumi qəbul edilmiş mülahizəni inkar edir. Bu onunla əsaslandırılır ki, mənfəətin azalması nəticəsində daha az sərbəst vəsait qaldığı üçün həm müəssisə, həm də daha az vergi məbləği aldığı üçün dövlət büdcəsi «ziyan çəkir».

Qeyd olunan yanaşma əsasən bütün vergilərin məbləğinin müəssisənin mənfəəti ilə müqayisə edilməsinə əsaslanır. Nəzərdə tutulur ki, real situasiya müəssisə tərəfindən ümumiyyətlə heç bir vergi ödənilməyən hal ilə müqayisə olunsun. Bu üsulla da vergi yükünün ağırlığı müəyyən edilir.

Aşağıdakı işarəmələri daxil edək:

G – məhsulun (işin, xidmətin) təqdim edilməsindən gəlir (gəlirlərdən çıxılan xərclər + mənfəət);

X – təqdim edilən məhsulun (işin, xidmətin) istehsalına çəkilən xərclər (vergilər nəzərə alınmadan);

M_f – vergilər çıxılmaqla müəssisənin sərəncamında qalan faktiki mənfəət.

Vergi ağırlığı aşağıdakı üsulla hesablanır:

$$K_v = \frac{G - X - M_f}{G - X} \cdot 100 \quad (1)$$

və yaxud

$$K_v = \frac{G - X - M_f}{M_f} \cdot 100 \quad (2)$$

burada K_v – vergi yüküdür.

(1) və (2) düsturları ödənilən vergilərin cəmi məbləğinin müəssisənin sərəncamında qalan sərbəst mənfəətdən neçə dəfə fərqləndiyini göstərir.

Bu yanaşmanın əsas müddəaları aşağıdakı kimidir: ƏDV və aksizlər müəssisənin mənfəətinin kəmiyyətinə təsir edən vergilər kimi nəzərə alınmır. ƏDV və aksizlər üzrə vergi yükünü qiymətləndirmək üçün onları ya kreditor borcları, yaxud da balansın valyutası ilə müqayisə etmək lazımdır. Vergilərin məbləğini ödəmə mənbəyi ilə müqayisə etmək zəruridir. Bütün vergi məbləğlərinin müqayisə edildiyi ümumi məxrəc müəssisənin mənfəətidir.

Baxılan metodika birbaşa vergilərin müəssisələrin maliyyə vəziyyətinə təsirinin təhlilinin kəsərli vasitəsi təsirini bağışlayır, lakin göründüyü kimi, dolayı vergilər ƏDV-nin və aksizlərin təsirini kifayət qədər qiymətləndirməyə imkan vermir. Bu vergilər müəssisənin mənfəətinin kəmiyyətinə təsir göstərir, lakin onların təsir dərəcəsi bir o qədər də hiss olunmur. Ona görə də digər bir metodika lazımdır.

Nəzəri olaraq dolayı vergilərin müəssisənin vergi yükünün kəmiyyətinə təsirinin qiymətləndirilməsi məsələsi öz həllini tapmışdır. Məlumdur ki, dolayı vergilərin ödənilməsinin uyğunlaşdırılması (başqasına həvalə edilməsi) daha

asandır. Vergini ödəyən müəssisə onu məhsulun (işin, xidmətin) dəyərinə əlavə edir və bununla da onu istehlakçıların üzərinə qoyur. Lakin müəssisə malın qiymətini ödəmə qabiliyyətli tələbin imkan verdiyi həddə qədər artırmağa bilər. Əgər məhsulun verginin də daxil edildiyi qiyməti çox yüksək olarsa, onda tələb azalacaqdır: alıcıların bir hissəsi digər istehsalçıların məhsullarını, digər hissəsi isə əvəzedici məhsulları almalı olacaqlar. Beləliklə, istehsalçıları saxlamaq üçün müəssisə qiymətlərin vəziyyətini saxlamaqla öz mənfəətini vergilərin məbləği qədər azaltmalı olacaqdır.

Dolayı vergilər məhsulun qiymətinə, eləcə də ona olan tələbə öz təsirini göstərir. Dolayı vergilərin ağırlığı tələbin xarakterindən asılı olaraq satıcıların və alıcıların üzərinə düşür. Məhsula elastik tələb zamanı dolayı verginin böyük hissəsini satıcı daşımalı olur, ona görə ki, o məhsulun qiymətini artırmaqla alıcılarını itirə bilər. Qeyri-elastik tələb zamanı isə satıcı verginin əsas məbləğini alıcıların üzərinə qoymaq imkanına malikdir, belə ki, tələbin kəmiyyəti qiymətdən daha az asılıdır (məsələn, gündəlik tələbat malları çörək, elektrik lampası və s.).

Bu nəzəriyyəni praktiki olaraq tətbiq etmək olarmı sualını ortaya qoyduqda, həqiqətən də verginin başqasının üzərinə qoyulmasının məqsədmüvafiqlik dərəcəsinin müəyyən edilməsinin mürəkkəb olmasına baxmayaraq bu mümkündür. Bunun üçün müəyyən malın tələb əyrisinin qurulması zəruridir. Tələbin kəmiyyətinə çoxlu sayda amillər təsir göstərir. Hesablamalarda onlardan nə qədər çox istifadə olunarsa, bir o qədər də dəqiq əyri almaq mümkündür. Belə hesablamalar o zaman daha dəqiq olacaqdır ki, onlar praktiki təcrübənin təhlilinə əsaslanmış olsunlar.

3. E.A.Kirovanın tədqiqatlarında tamamilə fərqli yanaşmaya rast gəlirik. Onun işlərində qeyd olunur ki, müəssisədə məhsulun (işin, xidmətin) satışından əldə olunan gəlirin vergi yükünün hesablanması üçün baza kimi götürülməsi kifayət qədər dəqiq deyildir. İlkin olaraq mütləq və nisbi vergi yükünün fərqləndirilməsi təklif olunur ki, onların da müqayisəli təhlilini öncəki sualda görə bilərik.

Müəllif mütləq vergi yükünün hesabatına işçilərin əmək haqqından tutulan gəlir vergisini və Əhalinin Sosial Müdafiə Fonduna (ƏSMF) ödənilmək üçün nəzərdə tutulan sosial ayırmaları aid etmir, ona görə ki, bu ödənişlərin ödəyiciləri fiziki şəxslərdir, müəssisə isə vergi agenti kimi həmin məbləğləri tuturvə təyinatı üzrə ödənilməsinə həyata keçirir.

Sahibkarlıq subyektləri tərəfindən əməyin ödənişi fonduna hesablanan və ƏSMF-na ödənilən sosial sığorta ayırmaları, məcburi ödənişlər, vergi xarakterinə malik olduğuna görə vergi yükünün hesablanması zamanı nəzərə alınmalıdır.

Kirovanın mülahizələrinə görə dolayı vergilər müəssisəyə düşən vergi yükünü yüksəldir. Onların real daşıyıcıları isə istehsal olunan məhsulun (işin, xidmətin) son istehlakçılarıdır. Müəssisələr tərəfindən dolayı vergilərin ödənilməsi məhsulun qiymətinin yüksəldilməsinə, tələbin azalmasına, eyni zamanda təsərrüfat subyektlərinin döviyyə vəsaitlərinin yayınmasına gətirib çıxarır.

Mütləq vergi yükü vergi öhdəliklərinin gərginliyini əks etdirmədiyinə istifadə olunmasını təklif edir.

Baxılan digər metodikalarda olduğu kimi, burada da qeyd olunan ödənişlərin ödəmə mənbəyi əlavə dəyər qəbul edilir. Əlavə dəyər – aralıq istehlak (maddi xərclər) çıxılmaqla məhsul və xidmətlərin ümumi buraxılış həcmi ifadə edir. Əlavə dəyərin tərkibinə amortizasiya aid edilir. Bu zaman vergi yükünün əlavə dəyərə nisbətən hesablanması zamanı amortizasiya ayırmalarının payının obyektiv müxtəlifliyi nəzərə alınmır. Məsələn, vergi öhdəliklərinin gərginliyi eyni olan fond tutumlu müəssisədə və bank-kredit xidməti, yaxud kiçik biznes sferasında əlavə dəyərə nisbətən vergi yükünün müəyyən edilməsi tam düzgün və dəqiq olmayacaqdır. Amortizasiya məbləğlərinin vergi yükünün kəmiyyətinə təsirini aradan qaldırmaq məqsədilə fiskal yığımların yeni yaradılmış dəyərlə müqayisə edilməsi təklif olunur.

Yeni yaradılan dəyər əlavə dəyərdən amortizasiya ayırmaları çıxılmaqla müəyyən edilir.

Ümumiyyətlə, müəllifin təklif etdiyi yanaşma vergi yükünün müəyyən edilməsi zamanı məhsulun fond tutumu, material tutumu və əmək tutumu göstəricilərini və istehsalın gəlirliyini nəzərə almır.

E.A.Kirovanın təqdim etdiyi metodikanın üstünlüyü ondadır ki, o sahə mənsubiyyətindən asılı olmayaraq konkret müəssisəyə, həmçinin fərdi sahibkara düşən vergi ağırlığını müəyyən etməyə imkan verir. Ona görə ki, birincisi vergi ödənişləri yeni yaradılan dəyərlə müqayisə edilir, vergi ağırlığı vergilərin ödənilmə mənbəyi əsasında qiymətləndirilir. İkincisi, ödənilən vergilər yeni yaradılan dəyərin kəmiyyətinin formalaşmasına heç bir təsiri göstərmir.

Bu metodika birinci metodikada verilən göstərici ilə oxşarlıq təşkil edir, lakin aydın şəkildə görünən praktiki faydalılığı yoxdur. Ən başlıcası isə bu göstəricinin köməyi ilə vergilərin sayından, vergi dərəcələrindən və güzəştlərdən asılı olaraq müəssisələrin iqtisadi fəallığının dəyişməsinə proqnozlaşdırmaq mümkün olmur.

4. Növbəti dördüncü yanaşma M.İ.Litvin tərəfindən təklif olunur. Müəllif vergi yükü göstəricisini vergilərin və digər ödənişlərin sayı, vergilərin strukturu və onların tutulması mexanizmi ilə əlaqələndirir. Müəssisədə vergi yükü göstəricisinin aşağıdakı düsturla müəyyən edilməsi təklif olunur:

$$D_{vy} = \frac{V_c}{VM} \quad (3)$$

burada VM – vergilərin ödənildiyi mənbənin məbləğidir.

Vergilərin cəmi məbləğinə (V_c) bütün ödənilən vergilər və digər ödənişlər (ƏDV, aksizlər, gəlir vergisi, ƏSMF-na ayırmalar və s.) daxil edilir. Bu yanaşma üçün argument kimi «bütün ödənilən vergilər daxil olan vəsaitlər hesabına aparılır, onların ödənilməsinin başqasına həvalə etmə dərəcəsi qeyri sabitdir» kimi tezis götürülə bilər.

Vergi yükünün ümumi göstəricisi ilə yanaşı xüsusi göstəricilərdən istifadə olunması və onların yuxarıda qeyd etdiyimiz gəlir qrupları üzrə müqayisə edilməsi

nəzərdə tutulur. Bütün vergilər üçün ümumi göstərici kimi müəllif əlavə dəyər (D) göstəricisindən istifadə olunmasını məqsəduyğun hesab edir:

$$D = G - MX \quad (4)$$

və yaxud

$$D = W + A + M + (V_C + V_{sa}) \quad (5)$$

Bu göstərici makroiqtisadi fiskal ağırlıq müəyyən edilərkən istifadə edilən ÜDM göstəricisi ilə oxşarlıq təşkil edir.

Müəssisədə vergi yükünün təhlili nəticəsində gəlir qrupları və vergilərin ödənilmə mənbələri üzrə maraqlı, başlıcası isə praktik faydalı göstəricilər alınır. Məsələn, hər hansı bir müəssisədə təhlilin aparılması zamanı deyə bilərik ki, vergilər müəssisədə yaradılan dəyərin 40 %-ni, bölünən mənfəətin 70 %-ni təşkil edir. İstehsal olunan əlavə dəyərin hər bir manatının 15 %-ni əmək haqqı, 28 %-ni amortizasiya ayırmaları, 7 %-ni xalis mənfəət, 8 %-ni qeyri-satış əməliyyatları üzrə itkilər, 42 %-ni isə vergilər təşkil edir.

Bu göstəricilərin köməyi ilə M.İ.Litvin müəssisələrin tipindən və sahə mənsubiyyətindən asılı olaraq vergi yükünün optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsini təklif edir. Bu cür təhlil aparmaqla praktiki olaraq dəyərli məlumatlar əldə etmək olar. Əlavə dəyərin hansı hissəsinin vergilərinin ödənildiyini, yaxud mənfəətin hansı hissəsinin sərf olunduğunu aydın şəkildə göstərmək mümkün olur. Bu yanaşma konkret müəssisənin xüsusiyyətlərini, daha doğrusu əlavə dəyərdə material xərclərinin amortizasiyasının və əmək məsrəflərinin payını nəzərə alır.

Baxılan yanaşmaların hər biri ayrılıqda tətbiq edilə bilər. Lakin konkret metdikanın seçilməsinə başlamazdan əvvəl real olaraq təsəvvür etmək lazımdır ki, tam və hərtərəfli təhlilin aparılması üçün elə bir göstərici lazımdır ki, o müəssisənin vergi yükünün kəmiyyətini onların inkişaf imkanları ilə əlaqələndirmiş olsun.

5. Müəssisələrdə vergi yükünün kəmiyyət qiymətləndirilməsinin daha bir metodu A.Kaduşin və N.Mixaylova tərəfinlən təklif olunur. Bu metod müəlif tərəfindən genişləndirilərək onun əsasında tətbiqi hesablamalar aparılmışdır. Hesab olunur ki, vergi yükü ayrıca bir müəssisədə yaradılan əlavə dəyərin dövlətə verilən payı kimi müəyyən edilir. Məlum olduğu kimi əlavə dəyər müəssisənin gəlirlərinin mənbəyi və müvafiq olaraq vergilərin ödənilmə mənbəyi hesab olunur. Ona görə də vergi ödəmə mənbəyi ilə müqayisə edilir. Bu göstərici müxtəlif tipli istehsalat üçün vergi yükünü «bərabərləşdirməyə» imkan verir, yəni müxtəlif istehsal strukturları üçün vergi ağırlığının müqayisə edilməsini təmin edir.

Ümumi gəlir aşağıdakı struktur komponentləri şəklində ifadə olunur:

- material xərcləri (MX);
- əlavə dəyər (D).

Əlavə dəyər özü aşağıdakı tərkib elementlərdən ibarətdir:

- amortizasiya ayırmaları (A);
- əməyin ödənişi xərcləri (sosial sığorta ayırmaları da daxil olmaqla) (W);
- ƏDV (V_{adv}) və dövriyyədən ödənilən digər vergilər;
- mənfəət (M).

Məlum olduğu kimi, dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsinin formalaşmasında təkcə ƏDV, gəlir vergisi və mənfəət vergisi deyil, digər vergi və ödənişlər; aksizlər, mədən vergisi, torpaq vergisi, əmlak vergisi və s. iştirak edirlər. Həmin vergilərin əlavə dəyərlə ifadəsi mürəkkəbdir, bəzən isə ifadə etmək mümkün olmur. Ona görə də həmin ödənişlərin dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsində xüsusi çəkisi müəyyən edilməli və vergi yükünün hesablanması zamanı nəzərə alınmalıdır.

Dövlət büdcəsinin daxilolmalarında ƏDV-dən, hüquqi şəxslərin mənfəət vergisindən və fiziki şəxslərin gəlir vergisindən daxil olan məcmu məbləğin xüsusi çəkisini M_1 ilə, ƏSMF-na ödənilən sosial sığorta ayırmalarının sosial fondların daxilolmalarında payını isə M_2 ilə işarə etsək, onda mövcud qanunvericiliyə

müvafiq olaraq büdcəyə ödənilən bütün vergilərin və digər məcburi ödənişlərin cəmi məbləğini aşağıdakı şəkildə ifadə etmək olar:

$$V_c = \frac{V_c^1}{M_1} + \frac{V_{sa}}{M_2} \quad (5)$$

və yaxud

$$V_c = \left[\frac{1}{M_1} \cdot \left(t_{adv} \cdot (1 - t_m) + \left(t_{gv}^0 - t_m + \left(\frac{M_1}{M_2} - t_{gv}^0 \right) \cdot \frac{t_{sa}}{1 + t_{sa}} \right) \cdot K_{ab} + t_m \cdot (1 - K_{am}) \right) \right] \quad (6)$$

Buradanda

$$K_v = \frac{1}{M_1} \cdot \left(t_{adv} \cdot (1 - t_m) + \left(t_{gv}^0 - t_m + \left(\frac{M_1}{M_2} - t_{gv}^0 \right) \cdot \frac{t_{sa}}{1 + t_{sa}} \right) \cdot K_{ah} + t \cdot (1 - K_{am}) \right) \quad (7)$$

alırıq.

Beləliklə, burada K_v – vergiyükü; t_{gv}^0 – gəlir vergisinin ortadərəcəsi; t_{adv} – əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi; V_{sa} – sosial sığorta ayırmaları; V_c – vergi ödənişlərinin cəmi; K_{am} – amortizasiya ayırmalarının əlavə dəyerdə xüsusi çəkisi; t_{sa} – əməyin ödəniş fonduna hesablanan sosial sığorta ayırmalarının dərəcəsi; K_{ah} – sosial sığorta ayırmalarının daxil olmaqla əməkhaqqı fondunun əlavə dəyerdə xüsusi çəkisi və s.

Beləliklə, fəaliyyətdə olan vergitutma sisteminə uyğun olaraq müəssisələr tərəfindən dövlət büdcəsinə ödənilməli olan vergilərin və digər məcburi ödənişlərin əlavə dəyərə nisbəti göstəricisi ümumi gəlirin tərkibində material, əmək və amortizasiya ayırmalarının payı kriterisi üzrə istehsal tipli funksiya sayılır.

Əlavə dəyər müəssisənin gəlir mənbəyi olduğuna görə ödənilmiş vergi məbləğlərinin onun kəmiyyəti ilə müqayisə edilməsi məqsədə uyğundur. Belə ki, bütün vergilər ödənildikdən sonra müəssisənin sərəncamında qalan əlavə dəyərin

kəmiyyəti üzrə müəssisənin sonrakı inkişaf imkanlarının qiymətləndirilməsi mümkün olur.

Təklif olunan sxem üzrə material tutumu, fond tutumu və əmək tutumu göstəricilərin kəmiyyətini dəyişməklə müəssisənin ödədiyi (ödəməli olduğu) vergilərin və digər ödənişlərin əlavə dəyərə nisbəti göstəricisini müəyyən etmək olar. Bu da vergilərin dərəcələrinin dəyişməsinin, vergi göstəricilərinin verilməsinin müəssisələrin inkişaf tempinə təsirinin hesablanmasına imkan yaradır.

Təklif olunan metodika üzrə vergi yükünün hesablanmasını həyata keçirək. Bunun üçün Azərbaycan iqtisadiyyatının 2001-2007-ci ilər üzrə makroiqtisadi göstəricilərindən istifadə edilmişdir.

Göstəricilərə diqqət yetirərkən son yeddi il ərzində büdcəyə ödənilən vergilərin və digər ödənişlərin cəmi məbləğinin əlavə dəyərə nisbəti göstəricisinin qiyməti 1995-1997-ci illərdə nisbətən sabit qalmış, sonrakı dövrdə isə kəskin şəkildə azalmaya doğru meyl etməsinin şahidi olduq. Belə ki, bu göstərici 1995-ci ildə 79,8 % olduğu halda, 1999-cu ildə 71,9 %, 2008-ci ildə isə 66,1 % təşkil etmişdir. Bu göstəricidən fərqli olaraq əməyin ödənişinin ümumi əlavə dəyərdə payı sabit qalmış, amortizasiya ayırmalarının xüsusi çəkisi isə cüzi miqdarda azalmaya doğru meyl etmişdir.

Qeyd olunan metodikadan istifadə etməklə iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələri üzrə də uyğun hesablamalar aparılmışdır.

Buradan da belə qənaətə gəlmək olar ki, əksər sahələr üzrə vergilərin və digər ödənişlərin cəmi məbləğinin əlavə dəyərə nisbəti göstəricisinin kəmiyyəti azalmağa doğru meyl etmişdir.

Fikrimizcə, bu yanaşmanın əsas üstünlüyü ondadır ki, vergi yükü göstəricisinin hesablanması üçün təklif olunan (7) düsturunda göstəriciləri dəyişməklə ümumi vergi yükünün kəmiyyətini müəyyən etmək olar. Bu düstur vergilərin dərəcələrini, istehsalın fond tutumu, əmək tutumu və material tutumu göstəricilərini, həmçinin istehsalın rentabellik səviyyəsini nəzərə alır. Lakin təhlil zamanı maksimum səmərənin əldə olunması məqsədi ilə müəssisələrdə vergi

yükünün müəyyən edilməsi, həmçinin onun dəyişməsinin təsərrüfat subyektlərinin istehsal fəallığına təsirinin qiymətləndirilməsi üçün dördüncü və beşinci yanaşmalardan eyni zamanda istifadə edilməsi məqsədəuyğundur. Alınan məlumatlar qiymətdən asılı olaraq müəssisə məhsuluna tələbin səviyyəsinin dəyişməsinin təhlili ilə genişləndirilməlidir ki, bu da dolayı vergilərin ödənilməsinin istehlakçıya həvalə edilməsi dərəcəsini müəyyən etməyə imkan verəcəkdir.

Sonra isə iqtisadiyyatın hər bir sahəsi üçün vergi yükünün «böhran nöqtəsini» müəyyən etmək, yəni əlavə dəyərdə material xərclərinin, əmək haqqı xərclərinin və amortizasiyanın payının təhlilinə əsaslanan son vergi yükünün sahə normativlərini hazırlamaq lazımdır. Normativlərin maksimal və minimal kəmiyyətləri müəyyən edilməli və dövlət büdcəsinin tələbatından, həmçinin sahələrin iqtisadi inkişaf prioritetlərindən asılı olaraq tətbiq edilməlidir.

Sənaye, kənd təsərrüfatı, maliyyə sektoru sahələri üçün elə bir vergi ağırlığı səviyyəsi müəyyən edilməlidir ki, o həmin sahələrin səmərəli inkişafına və eyni zamanda, büdcə gəlirlərinin sabit daxilolmalarının təmin olunmasına imkan versin. Fikrimizcə, təhlilin əsasını geniş faktiki material təşkil etməlidir. İqtisadiyyatın sahələri üzrə vergi ağırlığının son həddini müəyyən etməklə və vergilərin inkişaf tempinə iqtisadi təsirini nəzərə almaqla sektorlar üzrə vergi yükünün optimal bölünməsi modelini yaratmaq olar.

Optimal sayılan həmin variant dövlətin və vergi ödəyicilərinin mənafeyini qorumaqla yanaşı sahibkarlığın inkişafına xidmət etməli və dövlət büdcəsinin daxilolmalarını artırmalıdır. Bununla da dövlətdə hərtərəfli inkişafa nail olmaq olar.

2.3. Azərbaycanda vergi yükünün dinamikasının təhlili

Respublikamızda mövcud olan vergi yükünü bir çox ölkələrlə müqayisə etdikdə Azərbaycanda bu göstəricinin ən aşağı həddə olduğuna şahid olarıq. Bura həm keçmiş SSRİ məkanından olan ölkələr, Şərqi Avropa ölkələri, həm də bir çox inkişaf etmiş ölkələr daxildir. Məsuliyyətlə söyləmək olar ki, artıq Azərbaycanda vergi yükünün azaldılması istiqamətində kardinal, radikal addımın atılmasına ehtiyac yoxdur.

Vergi həm də dövlətin çox güclü təsir vasitəsidir. Respublikamızda bu cün vergilərin artırılması istiqamətində heç bir addım nəzərdə tutulmur. Vergi Məcəlləsində də yalnız vergilərin sayı və dərəcələrinin maksimal hədi göstərilib. Hər il büdcə paketi Milli Məclisə təqdim olunanda onun azaldılması istiqamətində işlərin görülməsi nəzərdə tutulub.

Yuxarıda qeyd etdiyim kimi, Azərbaycanda vergi ödəyiciləri üçün vergi yükünün səviyyəsi kifayət qədər aşağıdır. Bəs onda Azərbaycandakı bəzi vergi ödəyiciləri nədən şikayət edirlər? Bu suala cavabı Verilər Nairliyinin rəsmisi Akif Musayevin araşdırmalarında axtaraq. O, bildirmişdir ki, Azərbaycan iqtisadiyatında vergi yükünün ÜDM-un tərkibində vergi daxilolmalarının xüsusi çəkisi kimi təyin edilməsi xəstəxanada orta hərarətin təyin edilməsinə bənzəyir. Belə ki, xəstələrin bir hissəsi həddindən artıq yüksək hərarətdən, digər hissəsi isə normadan qat-qat aşağı hərarətdən əziyyət çəkir. Xəstəxanada isə orta hərarət 36,6 dərəcədir. Çox maraqlı bənzətmədir. Buradan aydın olur ki, deməli bir çox vergi ödəyiciləri vergini normadan çox, digər vergi ödəyiciləri isə normadan aşağı ödəyirlər.

Belə bir vəziyyət bir sıra amillərin təsiri nəticəsində formalaşmış və fikrimizcə, bunun birinci səbəbi ciddi mübarizə tədbirləri aparılmasına baxmayaraq, xəlvəti iqtisadiyyat probleminin hələ də mövcud olmasıdır. Xəlvəti iqtisadiyyat anlayışı, qanunların və digər normativ hüquqi aktların pozulması ilə maların istehsalı, təqdim edilməsi, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsindən ibarət olan maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətidir. Bunun da nəticəsində dövlət büdcəsi öz gəlirlərinin müəyyən bir hissəsindən məhrum olur.

İkinci səbəb vergi intizamının istənilən səviyyədə olmamasıdır. Belə ki, vergi ödəyicilərində sənədli vergi yolamaları aparılarkən, onların bəzilərində qanun pozuntusu aşkar edilir. Aşkarlanan həmin qanun pozuntusu zamanı əlavə hesablanmış vergi məbləğlərinin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının cəmi 34-35 %-i büdcəyə daxil olmuşdur.

Üçüncü səbəb vergi ödəyicilərinin vergiləri qanunla müəyyən edilmiş miqdarda deyil, istədikləri miqdarda ödəmələridir. Bunun nəticəsi olaraq vergi ödəyicilərinin büdcəyə külli miqdarda vergi borcu yaranır. Deməli, bir qisim vergi ödəyiciləri üçün ağır vergi yükü, digər bir qisim vergi ödəyiciləri üçünsə həddən artıq əlverişli vergi mühiti formalaşmış olur. Bu isə azad rəqabət qanunlarının pozulmasına gətirib çıxarır.

Dördüncü səbəb isə ayrı-ayrı vergi növləri üzrə uyğun səviyyənin qeyri-bərabər olmasıdır. Məsələn, 2014-cü ildə ayrı-ayrı vergi növləri üzrə vergi daxilolmaları aşağıdakı kimi olmuşdur:

ƏDV	- 28,7 %
Aksizlər	- 10,4 %
Mənfəət vergisi	- 32,3 %
Mədən vergisi	- 1,6 %
Torpaq vergisi	- 0,4 %
Əmlak vergisi	- 1,9 %
Fiziki şəxslərdən gəlir vergisi	- 13,7 %
Sadələşdirilmiş vergi	- 2,1%
Yol vergisi	- 0,3%
Dövlət rüsumu	- 1,5 %
Sair vergilər	- 6,4 %

Belə bir vəziyyət Azərbaycan Respublikasında büdcə daxilolmalarında ayrı-ayrı vergilərin xüsusi çəkisinin inkişaf etmiş ölkələrdəkindən nəzərə cəpacaq dərəcədə fərqli olmasına gətirib çıxarmışdır. İnkişaf etmiş ölkələrdə büdcənin gəlir

hissəsinin formalaşmasında ayrı-ayrı vergilərin xüsusi çəkisi təqribən aşağıdakı kimi olmur:

-əlavə dəyər vergisi	10,8%
-mənfəət vergisi	26,6%
-aksizlər	3,6%
-torpaq vergisi	0,3%
-əmlak verisi	1%
-mədən vergisi	1,3%
-fiziki şəxslərin gəlir vergisi	5,9%
- yol vergisi	0,2%
-qeyri-vergi daxilolmaları	48,2%
-sair gəlirlər	2,1%
Cəmi:	100,0%

Bu rəqəmlərin müqayisəsi göstərir ki, Azərbaycan Respublikasının vergi sistemini fərqləndirən əsas xüsusiyyət fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin xüsusi çəkisinin aşağı, müəssisələrin mənfəət vergisinin xüsusi çəkisinin isə yüksək olmasıdır. Fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisinin inkişaf etmiş ölkələrə nəzərən aşağı olması iki əsas amilin hesabınadır. Bunlardan birincisi respublikada əmək haqqı səviyyəsinin inkişaf etmiş ölkələrə nisbətən xeyli aşağı olmasıdır. İkinci səbəb isə onunla bağlıdır ki, əksər xüsusi müəssisələr rəsmi sənədlərdə və işçilərinə ödədikləri faktiki əmək haqqından bir neçə dəfə aşağı olan məbləği göstərirlər.

İndi isə 2002-ci ildən sonrakı dövrlər üzrə başda vergi yükünün dinamikası olmaqla təlil aparaq. İlk növbədə vergi orqanlarında qeydiyyatdan keçmiş ödəyicilərin sayı haqda. Həmin ildə 83783 nəfər vergi ödəyicisi var idi ki, onlardan 33417 nəfəri hüquqi şəxslərin, 50366 nəfər isə fiziki şəxslərin payına düşürdü.

Həmin ildə vergi daxilolmalarının büdcə daxilolmalarında ümumi məbləği 73,1 % təşkil etmişdir. Ümumiyyətlə, həmin ildə vergi daxilolmaları 1701,9 milyard manat olmuşdur ki, bunun da 1025,8 milyard manatı dövlət sektorunun,

yerdə qalan məbləğ isə, yəni 676,1 milyard manat qeyri-dövlət sektorunun payına düşmüşdür. 2008-ci ildə ölkədə istehsal olunan ÜDM-un həcmi 31665,5mln.manat olmuşdur. Qeyd olunan rəqəmlərdən aydın olur ki, 2008-ci ildə ölkədə vergi yükü 18,1 % olmuşdur.

2005-ci ildə vergi ödəyicilərinin sayı 2004-cü ilə nisbətən xeyli artmış və bu rəqəm 123984 nəfər olmuşdur. Həmin ildə vergi daxilolmalarının da artımında fərq hiss olunmuşdur.

2000-ci ildə vergi ödəyicilərinin sayı bir az da artaraq 153355 nəfərə çatmışdır. Vergi daxilolmalarına gəldikdə həmin il 2552 milyarda qədər artmışdır. Bu canlanma ÜDM-un həcmində də hiss olunur. Belə ki, həmin il ÜDM-un həcmi 2008-ci ildə vergi yükü 10,8 % olmuşdur.

Ökədə aparılan maliyyə siyasəti öz bəhrəsini vermişdir. Belə ki, ölkədə sahibkarlığın inkişafına hər bir şəraitin yaradılması üçün mühüm addımlar atılırdı. Prezident özü iri sənaye mərkələrinin açılışında iştirak edir, onların qarantı olduğunu bildirməklə sahibkarları daha iri həcmli işlər görməyə səsləyirdi. Və o, öz istəyinə çatırdı. Belə ki, 2005-ci ildə vergi ödəyicilərinin sayı artıq 179734 nəfərə çatmışdı. Həmin ildə vergi daxilolmalarında da irəliləyiş var idi və bu məbləğ artaraq 2898 milyard manata çatmışdı. 2008-ci ildə ÜDM-un həcmi də artaraq 50,0 milyard manata qədər yüksəlmişdir. Vergi yükü isə demək olar stabil qalmışdır, 17,5 %.

2009-cu ildə vergi ödəyicilərinin sayı 200000-i keçərək 206853-ə çatmışdı. 2009-cü ildə vergi daxilolmaları 2005-ci illə nisbətdə 117,3 % təşkil edirdi . 2008-cü ildə də hər il olduğu kimi vergi ödəyicilərinin sayının artımında fərq hiss olunurdu. Həmin il bu rəqəm 223885 nəfərə çatmışdı və bu ödəyicilərdən büdcəyə 5746,7mln. manat daxil olmuşdur. Bu da əvvəlki illə nisbətdə 121 % təşkil edir. ÜDM-un həcmi həmin il 35053,4 milyard manata çatmışdır və müəyyənləşdirmək olar ki, həmin il vergi yükü 11,7 % olmuşdur. 2013-cü ildə vergi daxilolmaları 6663,6 mln. manat olmur ki, bu da həmin ildə vergi yükünün 11,4 % olduğunu göstərir. Eyni zamanda vergi ödəyicilərinin sayı 609742-yə çatmışdır.

**Cədvəl 1 : ÜDM-un və büdcə daxilolmalarının 2007-2013-cü illər üzrə
dinamikası(mln manat)**

№	Göstəricilər	İllər						2013
		2007	2008	2009	2010	2011	2012	
1.	ÜDM (mln.manat)	28306,5	40137,2	35601,5	42465	52082	54743,7	58182
2.	Büdcə daxilolmaları cümlədən, vergi daxilolmaları	6006,6 4559,3	10762,7 5747,5	10325,9 4113,4	11403 4292,8	15700,7 5471,9	17281,5 6025,4	19496,3 6663,6
3.	Vergi daxilolmalarının ÜDM-da olan xüsusi çəkisi, %-lə	16,1	14,3	11,5	10,1	10,5	11,0	11,4
4.	Vergi daxilolmalarının büdcə daxilolmalarının ümumi məbləğində olan xüsusi çəkisi	75,9	53,4	39,8	37,6	34,8	34,8	34,1

2004-cü il respublikamız üçün sınaq ili olmuşdur. Belə ki, bu ildə bir çox dəyişikliklər baş vermişdir. Hörmətli prezidentimiz İlham Əliyev 2003-cü ilin noyabr ayında keçirilən prezident seçkilərində böyük fərqlə qalib gələrək Azərbaycan Respublikasının Prezidenti vəzifəsinə seçildi və prezidentliyi dövründə Heydər Əliyev siyasətinin davam etdiriləcəyini vurğulayan

Biz həmin ildə cənab prezidentin yuxarıda vurğulanan məsələlərin həll olunmasından ötəri xeyli ölkə daxili və ölkə xarici səfərlər etdiyinin şahidi olduq. Danılmaz faktdır ki, bu səfərlərin balıca məqsədlərindən biri və ya birincisi məlum Dağlıq Qarabağ probleminin sülh yolu ilə həll olunmasına, digəri isə ölkənin iqtisadi-siyasi nüfuzunun artmasına yönəldilmişdir. Və mən deyərdim ki, bu yolda xeyli nailiyyətlərdə olunmuşdur. Cənab prezident həmin ildə xarici və yerli sahibkarlarla görüşüb onların inkişafını ləngidən süni maneələrin paradan qaldırılması haqqında bir sıra dövlət qurumlarına tapşırıq vermişdir. Bundan başqa,

prezident bir sıra sənaye obyektlərinin açılışında iştirak etmiş və vurğulamıdır ki, bu iş yerlərində minlərlə həmvətənimiz işlə təmin olunacaq.

2008-ci ili uğurlu vergi ili kimi də xarakterizə etmək olar. Düzdür 2008-ci ildə vergi növlərinin vergi daxilolmalarındakı payını sualın əvvəlində diqqətinizə çatdırmışdım, indi isə həmin ildə vergi yükünün nə qədər olmasını müəyyənləşdirək.

Ümumiyyətlə, nəzərinizə onu da çatdırım ki, haqqında danışdığımız ildə vergi daxilolmalarına 102,6 % əməl olunmuşdur. 2008-ci ildə vergi ödəmələrindən 9,8897 milyard manat (beş trilyon iyirmi altı milyard doxsan dörd milyon iki yüz min manat) büdcəyə vəsait daxil olmuşdur. Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi saytıdan götürdüyüm məlumatda 2008-ci ildə ÜDM-un həcmi 41.872,5 milyard manat olmuşdur. Hesablamalardan aydın olur ki, həmin il vergi yükü təqribən 12 % olmuşdur.

Göründüyü kimi, ölkəmizdə aparılan siyasətin bütün sahələri qibtə doğurandır.

2013-cü ildə isə bu rəqəmlər daha da yüksəlmişdir. Buna əyani sübut kimi göstərilən ildə ÜDM 57708,2 mln.manat vergi daxilolmaları 6663,6 mln. manat vergi yükü 11,4% olmuşdur.

2.4 Vergitutma mexanizminin beynəlxalq təcrübəsi və müqayisəli təhlili

Ölkədə həyata keçirilən sosial-iqtisadi dəyişikliklər bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun adekvat vergi tənzimlənməsi sisteminin formalaşdırılmasını obyektiv zərurətə çevirir.

Bununla əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikasında vergiyə cəlb etmənin müasir konsepsiyasının elmi əsaslandırılması, vergi siyasətinin həyata keçirilməsi mexanizminin və vergitutma sisteminin təkmilləşdirilməsinin nəzəri-metodoloji prinsiplərinin yaradılması və s. kimi bir sıra müstəqil problemlər mövcuddur. Bu

problemlərə - vergi sisteminin konseptual modelinin və onun həyata keçirilməsi mexanizminin formalaşdırılması; səmərəli vergi siyasətinin qurulması prinsiplərinin, onun taktika və strategiyasının müəyyən edilməsi; vergi tənzimlənməsi ilə dövlətin iqtisadi proseslərə büdcə, pul-kredit, valyuta-maliyyə vasitəsilə təsiri arasındakı qarşılıqlı əlaqələrin formalarının müəyyən edilməsi və s. aiddir.

Göstərilən məsələlərin həll edilməməsi ölkədə səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə mənfi təsir göstərə bilər və bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması vasitəsi kimi vergilər özünün potensial imkanlarını reallaşdırma bilməz.

Son illər ölkəmizin vergi qanunvericiliyində aparılan əsaslı dəyişikliklər, dövlətimizin yürütdüyü vergi siyasətini makroiqtisadi inkişafı stimullaşdıran səmərəli iqtisadi alətə çevirmiş, sahibkarlarla vergi xidməti əməkdaşları arasında münasibətlərin qarşılıqlı anlaşma əsasında qurulmasına səbəb olmuş, habelə vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi vasitəsilə vergilərin vaxtında və tam həcmdə büdcəyə alınmasının təmin olunması məqsədilə vergi orqanlarının inzibati strukturunda adekvat islahatların həyata keçirilməsini zəruri etmişdir. Bütün ölkələrdə olduğu kimi, respublikamızın da vergi sistemi özünəməxsus çalarlara malikdir. Ümumiyyətlə, müxtəlif ölkələrin vergi sistemi müəyyən xüsusiyyətlərinə - vergilərin strukturuna, növlərinə, onların tutulma qaydasına, vergi dərəcələrinə, yerinə yetirdiyi fiskal funksiyanın səlahiyyət dairəsinə, vergi bazasına, vergi güzəştlərinə və s. görə bir-birindən fərqlənir. Əlbəttə ki, bu qanunauyğun haldır, çünki formalaşan hər bir vergi sistemi müxtəlif iqtisadi, siyasi və sosial şəraitə uyğunlaşaraq həmin ölkənin vergi rejimini tənzimləyən qanunverici qüvvədir. Lakin beynəlxalq vergi sistemləri müəyyən prinsipial fərqlərə malik olsalar da, onlar arasında oxşar cəhətlər də mövcuddur.

Hazırda ölkəmizdə beynəlxalq standartlara uyğun sivil vergi sistemi qurulsa da dünya ölkələrinin bu sahədəki təcrübələrinin təhlili və öyrənilməsi, mövcud

vergi sistemlərinin müqayisəsi, respublikamızda aparılan islahatları, görülən işləri daha dəqiq qiymətləndirməyə əsas verir.

İnkişaf etmiş dövlətlərin bir çoxu vergitutma sahəsində uzun tarixi yol keçmiş və hər biri demək olar ki, çevik vergi sistemi formalaşdırmışdır. Bu ölkələrdən bəzilərinə, məsələn ABŞ, Kanada, Yaponiyada və s. büdcə, 3 səviyyədə - federal (dövlət), regional və yerli vergilər tərtib və təsdiq edilir və bu sistemə uyğun olaraq vergilər müəyyənləşdirilir. Güclü iqtisadi bazaya malik olan ABŞ, həm də sivil bazar münasibətlərinə uyğun vergi sisteminə malikdir. İnkişaf etmiş Avropa ölkələrinin vergi sistemi də ABŞ-da olduğu kimi çoxşaxəli və müxtəlifdir. Bu ölkələrdə icbari ödəmələrin ÜDM-da xüsusi çəkisi belədir: ABŞ-da-30%, Kanadada-34%, Fransa, Avstriya, Danimarka, Belçika və İsveçdə- 40%, Almaniyada isə 38%-ə çatır. ABŞ-da federal büdcə bütün gəlir və xərclərin təxminən 80%-ni, ştatların büdcəsi- 15%-ni, yerli vergilər isə 5%-ni təşkil edirsə, bu göstəricilər Kanadada müvafiq olaraq, 48%, 42% və 10% təşkil edir.

ABŞ-da federal vergilərin prioritet mövqe tutmasına baxmayaraq şəhər və digər yerli qurumların büdcəsinin formalaşmasında yerli vergilərin payı kifayət qədər yüksəkdir. Onlar federal və ştatların büdcələrindən ayrılan dotasiyalar və subvensiyalarla bərabər, həm də yerli büdcələrin gəlirlərinin formalaşmasında mühüm rola malik olmaqla öz xərclərinin 80%-ni ödəmək qabiliyyətinə malikdir. ABŞ-da müstəqil maliyyə bazasına malik olan 83 min yerli idarəetmə orqanı fəaliyyət göstərir. Təcrübədə bələdiyyələrin vəsaiti hesabına yerli təsərrüfat fəaliyyəti növlərinin inkişafına şərait yaradan xüsusi istehsal yerlərinin tikintisi də həyata keçirilir. Stimullaşdırıcı tədbir kimi buna müəssisələrin yerli vergilərdən birdəfəlik, və ya müvəqqəti olaraq azad olunmasını göstərmək olar. Ərazilərin sosial-iqtisadi infrastrukturunun inkişafına yönəldilən əsaslı vəsait qoyuluşunun böyük bir hissəsi dövlət hakimiyyəti və bələdiyyələr tərəfindən həyata keçirilir. Bu kapital qoyuluşları mənfəət əldə edilməsini nəzərdə tutmur, lakin dolaylı yolla xüsusi kapitalın mənfəətinin artırılmasına xidmət edir. Bunlara ilk növbədə tikinti, nəqliyyat, rabitə sahəsində infrastrukturun inkişafına yönəldilən xərclər, su

təchizatı sistemlərinin qurulması, tikintilər üçün torpaq sahələrinin hazırlanması və s. xərclər aiddir. Avropa ölkələrində bu sahədə nisbətlər bir az fərqlidir. Yerli vergilər çoxsaylı olmalarına baxmayaraq bir növ köməkçi rolunda çıxış edirlər. Əsas (federal) vergilər bütün səviyyəli büdcələr arasında qanunvericiliklə müəyyən edilmiş nisbətlərdə paylaşıdırılır. Bu üsul Almaniyada özünü daha qabarıq göstərir.

ABŞ-da və bir sıra Avropa ölkələrində federal vergilər büdcəyə, yerli vergilər isə müvafiq olaraq yerli büdcəyə daxil olur. Almaniyada isə əsas vergi mənbələri hesabına iki və ya üç büdcə formalaşır. Məsələn, fiziki şəxslərdən gəlir vergisi aşağıdakı qaydada bölüşdürülür: 43 faizi federal büdcəyə yönəldilir, 42 faizi müvafiq vilayətin sərəncamında qalır. 15 faizi isə yerli büdcələrdə saxlanılır. Korporasiyaların gəlirlərindən tutulan vergilər federal və vilayət büdcələrinə bərabər həcmdə daxil olur.

Almaniyanın vergi sistemində digər Avropa ölkələrindən fərqli daha bir cəhət vardır. Burada gəlirlərin bölgüsü yalnız üfüqi deyil, eləcə də şaquli istiqamətdə tarazlaşdırılır. Belə ki, burada yüksək gəlir gətirən ərazilərin (Bavariya, Vyurtemberg, Şimali Reyn-Vestfal) maliyyə vəsaitlərinin bir qismini nisbətən zəif inkişaf etmiş (Saksoniya, Şlezviq-Qolşteyn) bölgələrə köçürürlər. Bu üsul AFR-nın vergi sisteminin uzun müddətli təkamülü və inkişafı nəticəsində əldə etdiyi böyük nailiyyətidir.

İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemində respublikamızdan fərqli olaraq birbaşa vergilər prioritetlik təşkil edir. Belə ki, Böyük Britaniyanın büdcəsində birbaşa vergilər 45,9%, vasitəli vergilər 31,4%, İspaniya vergi sistemində isə bu göstəricilər müvafiq olaraq 47,2% və 40,3% təşkil edir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi büdcənin mühüm gəlir mənbələrindən biri kimi çıxış edir. Son onillikdə bu vergidən yığılan vəsaitin həcmnin ümumi vergi daxilolmalarındakı xüsusi çəkisi Almaniyada 23-27%, Böyük Britaniyada 25-30%, Yaponiyada 20-26%, ABŞ-da 30-40% arasında dəyişmişdir.

Cədvəl 2

Azərbaycanda və bir sıra dünya ölkələrində mənfəət vergisinin, fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin və əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi (%)

Ölkələr	Mənfəət vergisi	Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	ƏDV
ABŞ	34	15-39	3-8
Almaniya	42	19-53	16
Fransa	34	56	18
İsveç	28	20-57	25
Kanada	28	17-29	12
İtaliya	36	10-50	19
Yaponiya	40	10-50	3
Böyük Britaniya	33	20-40	17
Avstriya	30	10-50	20
Türkiyə	33	15-40	18
Rusiya	24	13	20
Tacikistan	30	40	20
Türkmənistan	25	8-12	20
Özbəkistan	35	15-40	20
Qazaxıstan	30	5-30	20
Qırğızıstan	30	5-33	20
Gürcüstan	20	12-20	20
Azərbaycan	20	14-25	18

Bu ölkələrin vergi sistemində korporasiyaların gəlir vergisi, sosial sığorta ayırmaları, ƏDV, aksiz vergisi və digər çoxsaylı vergilər tətbiq edilir.

Bir sıra ölkələrdə ABŞ, Avstraliya və Yaponiyada ƏDV tutulmur. Azərbaycanın vergi sistemində əlavə dəyər vergisinin xüsusi yer tutduğunu nəzərə alaraq bu verginin vətəni olan Fransanın vergi sisteminin təhlili daha böyük maraq kəsb edir. Bu ölkənin büdcə sisteminin aparıcı hissəsini ƏDV təşkil edir. Ölkədə tətbiq edilən vasitəli vergilərin 80%-i ƏDV-nin payına düşür. ƏDV ölkə ərazisində istifadə və istehlak olunan bütün mal və xidmətləri əhatə edən ümumi istehlak vergisidir. Xarici bazarla həyata keçirilən əməliyyatlar ƏDV-dən azad-dır. Hazırda bu ölkədə tətbiq edilən ƏDV-nin dərəcəsi əsasən 18,6%-ə bərabərdir. Daha yüksək 22%-lik dərəcə bəzi mallara - avtomobil, kinofoto və tütün məmulatları, parfümeriya və qiymətli xəzlərə tətbiq olunur. Fransanın vergi sistemində gömrük rüsumları da mühüm yer tutur. Bu vergi növünün tətbiq edilməsində əsas məqsəd

gəlir götürməkdən daha çox daxili bazarı - (milli sənayeni və kənd təsərrüfatını) qorumaqdır. O, dövlətin iqtisadi siyasətinin bir vasitəsi kimi çıxış etməklə, idxal olunan və daxildə istehsal edilən oxşar malların qiymətlərində tarazlıq yaratmağa xidmət edir.

Eyni zamanda, bu dövlətlər üçün ən xarakterik cəhət iqtisadi həyatın müxtəlif sahələrinə dövlət müdaxiləsinin səviyyəsidir (iqtisadiyyatın tənzimlənməsi). Məsələn, ABŞ-da müdaxilə səviyyəsi aşağı, İsveçdə yüksək, Yaponiya və Almaniyada isə bu ölkələrə nisbətən orta səviyyədədir. Dövlət, tənzimləmə aləti olan vergi siyasəti vasitəsilə vergi dərəcələrini aşağı sala və ya yüksəldə bilər. Bu tədbir bilavasitə dövlətin həyata keçirdiyi iqtisadi siyasətdən asılıdır. Yəni, sosial yönümlü iqtisadiyyatı olan ölkələrdə dövlət vergilər vasitəsilə ÜDM-un daha çox hissəsini bölüşdürür ki, bunu da vergi dərəcələrinin artırılması hesabına həyata keçirir. (Məsələn, İsveçdə vergi ödəyiciləri gəlirlərinin 50 faizini və daha artıq hissəsini dövlət xəzinəsinə köçürürlər).

Azərbaycanda mövcud vergi dərəcələrinin səviyyəsinə gəldikdə isə cədvəldəki rəqəmlərdən göründüyü kimi ölkəmizdə bu göstəricilər aşağıdır. Belə ki, 1995-2010-cu illər ərzində mənfəət vergisinin dərəcəsi 35 %-dən 20%-ə, əlavə dəyər vergisi 20%-dən 18%-ə endirilmiş, eyni zamanda fiziki şəxslərin gəlir vergisinin yuxarı həddi 55 %-dən 25%-ə dək aşağı salınmışdır. Aylıq gəlirin vergi tutulmayan məbləği isə minimum əmək haqqının bir mislinədək.

Mənfəət vergisinin dərəcəsi inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə xeyli aşağı, MDB-yə daxil olan dövlətlərlə müqayisədə isə orta səviyyədədir. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi Kanada və ABŞ istisna olmaqla digər inkişaf etmiş ölkələrdəkindən aşağıdır. Bu göstərici üzrə MDB üzvü olan ölkələrlə müqayisədə yalnız Özbəkistan və Tacikistan bizi qabaqlayır. Lakin keçmiş sovet respublikaları arasında ƏDV-nin aşağı dərəcəsi Azərbaycandadır.

Araşdırma qeyd edilən ölkələrin mükəmməl vergi bazasına malik olduğunu göstərir. Lakin həmin ölkələrdə hər 5-7 ildən bir vergi sistemində müəyyən dəyişikliklər həyata keçirilir, hər 2-3 ildən bir isə mövcud vergi dərəcələrinin

səmərəliliyi dərindən araşdırılır. Əgər aparılan araşdırma mənfi nəticə verərsə, onda, təcili surətdə vergi islahatının aparılması zəruri hesab edilir. Məsələn, ABŞ-da 1986-cı ilin geniş miqyaslı vergi islahatından əvvəl ictimai fikir sorğusu keçirilmiş və məlum olmuşdur ki, sorğuda iştirak edənlərin 70%-i mövcud vergi sistemindən narazıdır və vergi islahatının aparılmasını zəruri hesab edirlər.

Bununla belə, vergi dərəcələrinin fərdi müqayisəsi heç də vergi sisteminin səmərəliliyi haqda fikir söyləməyə kifayət etmir. Bunun üçün təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükü hesablanmalıdır. Vergi yükü dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasətinin nəticəsi olmaqla vergi sisteminin keyfiyyət xarakteristikası sayılır.

Vergi sisteminin sadələşdirilməsi vergi islahatının ən mühüm istiqamətlərindən biridir.

Vergi sisteminin mürəkkəbliyi isə inzibati idarəetmə xərclərinin artmasına, ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri arasında olan vergi yükünün qeyri-bərabərliyi haqqındakı fikrin daha geniş yayılmasına səbəb olur. Deməli, vergitutma islahatının əsas xüsusiyyəti onun ölkənin mövcud iqtisadi imkanından və əhalinin hüquqi şüurundan asılı olaraq həyata keçirilməsidir. Hüquqi məsuliyyət səviyyəsi aşağı olan vergi ödəyicilərinin gəlirlərini vergiyə tam cəlb etmək və onlar üzərində nəzarətin səmərəliliyini təmin etmək məqsədilə hökumət vergi ödəyicilərindən öz gəlirləri və ödənilən dividendləri barədə rəsmi məlumat verilməsini tələb edir. Onu da qeyd etmək ki, islahatlar dövründə, vergidən yayınma və vergidən gizlədilmə hallarına da çox rast gəlinir. Bu zaman, vergiyə nəzarətin bu və ya digər metodlarından istifadə edilməsinə baxmayaraq, vergi orqanları pul vəsaitlərinin hərəkətinə və dövlətin bağlamış olduğu bütün vergi müqavilələrinə tam nəzarət edə bilmir. Bazar iqtisadiyyatına keçid dövrünü yaşayan ölkələrdə vergi sahəsində aparılan dəyişikliklər tədricən həyata keçirilir. Təcrübə göstərir ki, həyata keçirilən vergi islahatının müsbət nəticə verməsi əsasən aşağıdakılara nail olunduğu halda mümkündür. Birincisi, bütün sahibkarların (onların əmlakının həcmindən asılı olmayaraq) iqtisadi maraqları pozulmadıqda və vergi qanunvericiliyinə müvafiq

olaraq ölkənin vergi sistemi vahid formada fəaliyyət göstərmədikdə vergi islahatı əsasən məhsuldar qüvvələrin inkişaf səviyyəsindən və maliyyə axınının istiqamət və həcmindən asılı olaraq həyata keçirilir. Bu cür dəyişiklik qüvvədə olan vergi qaydalarının təkmilləşdirilməsini, bir sözlə yeni vergi konsepsiyasının işlənilib hazırlanmasını və tətbiq edilməsini tələb edir. Onu da qeyd edək ki, vergi konsepsiyaları bir neçə variantda hazırlana bilər. Onlar bir qayda olaraq ölkənin vergi bazasının dəyişilməsinə gətirib çıxarır. Hökumətin müzakirəsinə verilən belə konsepsiyalar ekspert qrupu tərəfindən qiymətləndirilir və onlardan daha optimal variant seçilir. Seçilən konsepsiya bir il təcrübədən keçirilir və yenidən ekspertlər tərəfindən qiymətləndirilir.

Vergi islahatının vaxtında aparılmamasından asılı olan problemləri beş qrupda birləşdirmək olar:

1. Vergi siyasətində aparılması zəruri olan dəyişikliklərin vaxtında dərk edilməməsi;
2. Vergi konsepsiyalarının təcrübədə tətbiq edilməsindəki gecikmələr;
3. Vergi təcrübələrinin fəaliyyət istiqamətinin və onların məzmununun düzgün seçilməməsi;
4. Vergi islahatından alınan səmərənin və onun vaxtının düzgün qiymətləndirilməməsi;
5. Vergi təcrübələrindən alınmış müsbət nəticələrə vaxtından əvvəl inam yaratmaq və mövcud reallığın lazımi səviyyədə qiymətləndirilməməsi.

Vergi qanunlarının fəaliyyətində təzahür edən mənfi halların hökumətin vaxtında dərk etməsi bir neçə amillərdən asılıdır ki, bunlardan əsasən ikisinin nəzərə alınması mütləq lazımdır. Birincisi, islahatçıların peşəkarlıq və etik hazırlığı, ikincisi onların iqtisadiyyatda həyata keçirilməsi zəruri olan dəyişikliyin qəbul etməsinə hazır olması. Bununla yanaşı vergi qanunvericiliyində həyata keçirilən dəyişikliklərə iqtisadiyyatın necə reaksiya verməsi probleminin aşkara çıxarılması da mürəkkəb vəzifələrdən biri hesab olunur. Bir-birini inkar edən iki variant mümkündür. Birinci variantda, iqtisadiyyat ona təqdim edilən vergi stimullarını və qadağanedici sanksiyaları qəbul edir. Onun investisiya imkanları və

istehlak tələbatı artır, habelə kapital sferalar arasında öz yerini dəyişməyə başlayır. Digər variantda isə təsərrüfat subyektləri vergidən yayınmanın digər yeni üsullarının tapılmasına cəhd göstərəcəkdir. Bu mümkün iki haldan birinin tam həlli heç bir dövlətə və hökumətə nəsib olmur. Vergi islahatının müvəffəqiyyəti onun aparılmasına çəkilən xərcin həcmi və yeni vergi qanunu qəbul edilərkən qarşıya qoyulmuş məqsədə nə dərəcədə yaxınlaşması ilə qiymətləndirilir. Ona görə də hər bir yeni vergi islahatı daha təkmilləşmiş vergi sisteminə yaxınlaşmanın başlanğıcı deməkdir. Bazar iqtisadiyyatına keçid dövrünü yaşayan ölkələr, o cümlədən Azərbaycan Respublikası bu sahədə daha böyük çətinliklərlə üzləşir. Belə ölkələrdə vergi islahatı problemini yalnız dövlət üçün zəruri olan maliyyə resurslarının səfərbər olunma üsullarının axtarışı ilə bağlamaq olmaz. Hal-hazırda Azərbaycanda vergi problemi nəinki iqtisadi, həmçinin sosial-siyasi problemləri də üstələmişdir. Vergi metodu ilə səfərbərliyə alınan dövlət gəlirlərinin maddi bazası əsasən istehsal sferasında formalaşır. İqtisadiyyatın digər sferalarından (qeyri-istehsal) daxil olan ödəmələr büdcə gəlirlərinin cüzi hissəsini təşkil edir. Ona görə də dövlət vergi dərəcələrini artırmadan istehsal sahələrində investisiya fəallığını yüksəltmək üçün maliyyə vəsaiti axtarışı problemi ilə qarşılaşır.

Azərbaycanda vergi sisteminin islahatı mühüm sosial-iqtisadi dəyişikliklər şəraitində baş verir.

Ölkədə bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun çevik vergi sistemini, o cümlədən büdcə gəlirlərinin optimal nisbətini, büdcə xərclərinin səmərəli istiqamətlərini formalaşdırmaq üçün Hökumət əsaslandırılmış büdcə-vergi siyasəti həyata keçirir.

Təcrübə göstərir ki, vergi islahatının düzgün taktika və strategiyada həyata keçirilməsinin ən mühüm şərtlərindən biri onun prinsiplərinin dəqiq müəyyən edilməsidir.

Vergi islahatının prinsipləri iki istiqamətdə qruplaşdırılır. Birinci istiqamət adətən vergi sistemində edilən dəyişikliklərin beynəlxalq qaydalara uyğunluğunu əks etdirir. Bu klassik prinsipə riayət edilməsi vergi islahatını ölkənin sosial-

iqtisadi inkişafının mühüm amilinə çevirir. İkinci istiqamətə hər bir ölkənin sosial iqtisadi xüsusiyyətlərini nəzərə alaraq vergi islahatı həyata keçirilən zaman müəyyən edilən prinsiplər daxildir. Lakin bu qrupa daxil olan prinsiplər öz məzmununa görə eyni olmur. Bütün bu prinsiplərin məzmununu açmaq üçün bir sıra dünya ölkələrinin təcrübəsinə nəzər yetirək. Belə ki, ABŞ, Almaniya və İngiltərə kimi ölkələr vergi islahatını həyata keçirərkən əsasən aşağıdakı ilkin prinsiplər əsas götürülür :

1. Vergi islahatının aparılması dövrünün məqsədəuyğunluğu. Bəzən vergi qanunvericiliyindəki dəyişikliklər maliyyə ilinə təsadüf edir ki, bu da sahibkarların təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə xeyli mənfi təsir göstərir. Ona görə ki, bu dövrdə onlar artıq öz kapitalını iqtisadiyyatın müxtəlif sektorlarında yerləşdirmiş olur, habelə müəyyən maliyyə müqavilələri və ticarət sazişləri bağlamış olurlar. Belə vergi dəyişikliklərindən irəli gələn itkilər yalnız biznes baxımından deyil, həm də büdcəyə daxil olan vergi məbləğində də özünü göstərir.

2. Vergi qanunvericiliyində edilən istənilən dəyişikliklər hər bir vergi ödəyicisinə aydın olmalıdır. Deməli, vergi islahatının ən mühüm prinsiplərindən biri də onun aşkarlığı və vergi ödəyiciləri arasında geniş aydınlaşdırıcı metodiki işlərin aparılmasıdır.

3. Təcrübə göstərir ki, vergi dərəcələrinin son hədd səviyyəsində aşağı salınması vergidən yayınma hallarının azalması ilə nəticələnir. Bu prinsipə riayət edilməsi digər tərəfdən də ölkədə investisiya üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına və gəlirlərin leqallaşdırılmasına səy göstərilməsinə səbəb ola bilər.

4. Vergi islahatı aparılarkən onun digər sosial-iqtisadi siyasət tədbirləri (pul-kredit, xarici iqtisadi əlaqələr və s.) ilə uzlaşdırılması da mühüm prinsiplərdəndir.

5. Növbəti vergi düzəlişlərinə başlamazdan əvvəl onların yaxın müddətdə verəcəyi səmərəni dəqiq müəyyənləşdirmək lazımdır. İstənilən vergi islahatının həyata keçirilməsi ölkənin vergi sisteminin konseptual əsaslarına uyğun olmalı,

iqtisadiyyatın səmərəli inkişafını, habelə bütün təsərrüfat subyektlərinin və bütövlükdə əhalinin sosial-iqtisadi maraqlarını nəzərə almalı və təmin etməlidir.

Vergi dəyişikliyi apararkən prinsipial məsələlərdən biri də dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsidir. Xüsusi ilə bu yerli vergiqoyma sisteminə aiddir.

Vergi islahatlarının həyata keçirilməsi zamanı qarşıya çıxan mühüm problemlərdən biri də dövlət büdcəsi ilə yerli büdcələr arasındakı optimal əlaqənin formalaşdırılmasıdır.

İnkişaf etmiş ölkələrdə olduğu kimi, Azərbaycanda da aparılan islahatların və vergi sisteminin təkmilləşdirilməsinin əsas prinsipi vergi yığımının sivil üsullarla aparılmasıdır.

Deməli, vergi islahatının keçirilməsi prinsiplərinin seçilməsi yalnız vergiqoymanın optimallaşdırılması məqsədindən deyil, həm də ölkədə islahatların sosial və iqtisadi imkanlarından çıxış etməlidir. Ümumiyyətlə, vergi islahatı son nəticədə iqtisadiyyatın səmərəliliyinin artırılmasını və ölkənin ümumi iqtisadi inkişafını təmin etməlidir.

III FƏSİL. DÖVLƏTİN VERGİ SİYASƏTİNİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİNDƏ VERGİ YÜKÜNÜN ROLU

3.1. Vergi yükü nəzərə alınmaqla dövlətin vergi siyasətinin müəyyən edilməsi

Dövlət tərəfindən təyin edilən iqtisadiyyatın vergi yükü ağır olduqda iqtisadi subyektlərin istehsal aktivliyi aşağı düşür, yüngül olduqda isə dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsinin formalaşmasında müəyyən problemlər ortaya çıxır ki, bu da büdcə kəsiri ilə müşayiət olunur. Bu sualda iqtisadiyyatın vergi yükünün təyin olunmasında hazırda hamı tərəfindən qəbul olunan vahid metodologiyanın olmadığı nəzərə alınaraq Azərbaycan Respublikasında aparılan fiskal siyasət və mövcud vergi qanunvericiliyi şəraitində iqtisadiyyatın vergi yükünün təyin olunmasının Laffer əyrisi konsepsiyasına əsasən araşdırılması nəzərdə tutulur. Ümumiyyətlə, inkişaf etmiş ölkələrin uzunmüddətli və zəngin təcrübəsi göstərir ki, həddən artıq ağır olan fiskal təzyiq bir sıra neqativ haların yaranmasına səbəb olur ki, həmin halları keçən sualarımızda göstərmişik.

Respublika iqtisadiyyatının bazar münasibətlərinə keçidi şəraitində fəaliyyətdə olan fiskal tənzimləmə sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün metodologiyanın yaradılması məsələləri xüsusi aktuallıq kəsb edir. Bunun üçün müxtəlif yanaşmalardan istifadə olunur ki, bunlardan da ən başlıcası ayrı-ayrı vergilərin optimal dərəcələrinin müəyyən olunmasının kəmiyyət metodudur. Bu metod mövcud fiskal siyasət çərçivəsində maksimum dərəcədə səmərəli vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsinə yönəldilmişdir. Aydındır ki, bu metod ayrı-ayrı vergilərin dərəcələrinin optimal kəmiyyətlərinin müəyyən edilməsi ilə bərabər və eyni zamanda, fiziki və hüquqi şəxslərə düşən məcmu vergi yükünün qiymətinin də optimallaşdırılmasını nəzərdə tutur. Bu metod mövcud vergitutma sistemini kardinal olaraq dəyişmir, yalnız fiskal parametrlərin kəmiyyətinin korrektə edilməsinə yönəldilmişdir.

Fiskal siyasətin səmərəliliyi müxtəlif mövqelərdən, xüsusilə də iqtisadi subyektlərin (vergitutma mənbəyinin) mövqeyindən qiymətləndirilə bilər. Hüquqi və fiziki şəxslərin nöqtəyi-nəzərindən dövlətin fiskal siyasətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi heç bir elmi maraq kəsb etmir. Belə ki, bu zaman primitiv və bir istiqamətli məntiq fəaliyyət göstərir: vergi ödənişlərinin məbləği nə qədər çoxdursa, vəziyyət bir o qədər də ağır olacaqdır.

Dövlət nöqtəyi-nəzərindən fiskal siyasətin qiymətləndirilməsi zamanı təhlil iki aspektdə aparılmalıdır: dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşması və iqtisadi sistemin iqtisadi aktivliyinə təsir edən fiskal siyasətin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi. Adətən bu iki qiymətləndirmə bir-biri ilə ziddiyyət təşkil edirsə, ikinci kriteriya mövqeyindən səmərəli olan fiskal siyasət birinci kriteriya nöqtəyi-nəzərindən tamamilə qeyri-səmərəli ola bilər. Bundan başqa, bu kriteriyaların hər birinin çərçivəsində belə birqiymətli nəticələr alınmır, yəni tədqiq olunan proseslərin inkişafında əyilmə nöqtələri mövcuddur.

Fiskal siyasətin səmərəliliyi qiymətləndirilərkən ilk növbədə istehsalın həcmnin və vergi daxilolmalarının vergi yükünün səviyyəsindən qeyri-xətti asılı olması tədqiqatın predmetini təşkil etməlidir. Bir qayda olaraq fiskal siyasətin səmərəliliyi parametrlərinin konkret hesabatlara dövlətin vergi gəlirlərinin vergi yükünün səviyyəsindən funksional asılılığını əks etdirən və maksimum nöqtəsinə malik olan parabolik Laffer əyrisi çərçivəsində aparılmalıdır.

Laffer əyrisi konsepsiyası ilkin olaraq məcmu vergi yükü anlayışını, yəni vergi ödənişlərinin ümumi məbləğinə tətbiq edilməsini nəzərdə tutur. Sonrakı təhlildə problemin bu şəkildə qoyulması tədqiq ediləcək və orta makroiqtisadi vergi yükü göstəricisi üçün Laffer nöqtəsinin axtarılması probleminə baxılacaq. Orta makroiqtisadi vergi yükü göstəricisi dedikdə, dövlət vergi və gömrük orqanlarının nəzarəti ilə dövlət büdcəsinə ödənilməsi təmin olunmuş vergilərin və qeyri-vergi büdcə daxilolmalarının və eləcə də sosial fondlara faktiki ödənilmiş ayırmaların cəmi məbləğinin ÜDM-un həcmində xüsusi çəkisi nəzərdə tutulur.

Aparılan tədqiqatın əsasında aşağıdakı fərziyə durur: ÜDM-un həcmi əks etdirən istehsal həcmi (U) vergi yükünün səviyyəsindən asılıdır, yəni

$$X = \frac{V}{Y}$$

burada, V – dövlət büdcəsinə vergi qeyri-vergi daxilolmalarının həcmidir. $Y(x)$ asılılığı qeyri-xətti funksiya kimi approksimasiya olunur ki, onun parametrlərinin kəmiyyətə qiymətləndirilməsi lazım gəlir. $Y(x)$ funksiyasının identifikasiyası Laffer nöqtələrinin hesablanmasına imkan verir. $Y=Y(x)$ istehsal əyrisinin lokal maksimumu olan və birinci növ Laffer nöqtəsi adlanan x^1 nöqtəsində $dY(x^1)/dx=0$ və $d^2 Y(x^1)/dx^2 < 0$ şərtləri ödənilir. Eyni zamanda, $V=V(x)$ fiskal əyrisinin maksimumu olan x^II nöqtəsi isə ikinci Laffer nöqtəsi adlanır, yəni $dV(x^{II})/dx=0$ və $d^2 V(x^{II})/dx^2 < 0$ şərtləri ödənilir.

İqtisadi olaraq birinci növ Laffer nöqtəsi vergi yükünün elə bir maksimal həddini göstərir ki, bu zaman istehsal sistemi durğunluq rejimindən inkişaf rejiminə keçir. İkinci növ Laffer nöqtəsi isə vergi yükünün elə bir kəmiyyətinə göstərir ki, bu həddən sonra vergi ödənişlərinin kəmiyyətini artırmaq mümkün olmur.

Laffer nöqtələrinin identifikasiyası və onların faktiki vergi yükü ilə müqayisə edilməsi ölkənin vergi sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsinə və onun optimallaşdırılması istiqamətlərinin müəyyən edilməsinə imkan verir.

Bu məqsədlə üstlü funksiyaların köməyi ilə interval approksimasiya metoduna əsaslanan nöqtə-parça approksimasiyası metodu əsasında təhlil olunan prosesin tədqiqini davam etdirək. Bu halda hər bir hesabat nöqtəsi (baxılan hal üçün il) üçün $Y=Y(x)$ funksiyası qurulur. Qurulan funksiya daxil olan parametrlərin sayı birdən artıq ola bilər. Həmin parametrlərin bir qiymətli olaraq qiymətləndirilməsi üçün əlavə məlumatlar tələb olunduğuna görə dəyişənlərin zamana görə artımı göstəricilərindən istifadə etmək lazım gəlir. İstehsalın həcmi ilə vergi ağırlığı göstəricisi arasındakı əlaqənin qeyri-xətti olduğunu nəzərə alaraq approksimasiya funksiyası kvadrat çoxhədli şəklində götürülə bilər. Burada

məsələnin həlli üçün iki varianta – ümumiləşdirilmiş üçparametrli və sadələşdirilmiş ikiparametrli çoxhədlilərə baxıla bilər.

Ümumiləşdirilmiş üçparametrli çoxhədli şəklində verilmiş istehsal və fiskal funksiyaların tədqiqi kifayət qədər mürəkkəbdir. Eyni zamanda, onların tədqiqindən alınan ifadələrdən müəyyən analitik nəticələr də ədə etmək mümkün olmur. Ona görə də sadəlik üçün iqtisadi artım prosesinin approksimasiyasını həyata keçirməyə imkan verək:

$$Y = ax^2 + bx \quad (8)$$

ikiparametrli ikihədli çoxhədlidən istifadə edək. Onda fiskal daxilolmaların cəmi aşağıdakı kimi müəyyən edilə bilər:

$$V = ax^3 + bx^2 \quad (9)$$

hər bir zaman anında ÜDM-un həcmi vergi yükünün səviyyəsindən asılıdır və bu asılılığın xarakteri (8) düsturu ilə müəyyən edilir. Lakin a və b parametrlərinin birqiymətli olaraq müəyyən edilməsi üçün təkə (8) düsturu kifayətdir. Bununla əlaqədar olaraq bu parametrlərə daxil olan daha bir asılılıq lazım gəlir. Bu məqsədlə (8) funksiyasının differensialı götürülə bilər:

$$\Delta Y = (2ax + b)\Delta x \quad (10)$$

(8) düsturundan (10) düsturuna keçid zamanı fərz olunur ki, Y və x dəyişənlərinin differensialı sonlu fərqlər kimi nəzərə alınmayacaq dərəcədə kiçik xəta ilə approksimasiya olunur: $dY = \Delta Y$; $dx = \Delta x$. Onda tətbiqi hesablamalarda ΔY və Δx göstəriciləri eyni bir zaman intervalının (bir ilin) iki hesabat nöqtəsi arasında müvafiq göstəricilərin artımını ifadə edəcəkdir, yəni $\Delta Y_t = Y_{t+1} - Y_t$ və $\Delta x_t = x_{t+1} - x_t$. Burada t – vaxtın (ilin) indeksini göstərir.

Beləliklə (8) tənliyi «nöqtəli» iqtisadi artımı, yəni konkret t zaman anında iqtisadi artımı ifadə edir, (10) tənliyi isə cari (t) və növbəti ($t+1$) hesabat nöstələri arasında istehsal həcmnin interval artımını göstərir.

İndi isə birinci və ikinci növ Laffer nöqtələrini müəyyən edək. Bunun üçün (8) və (9) funksiyalarını x -ə görə diferensiallaşdırıb sıfıra bərabər etsək

$$x' = -\frac{b}{2a} \quad (11)$$

$$x'' = -\frac{2}{3} \cdot \frac{b}{a} \quad (12)$$

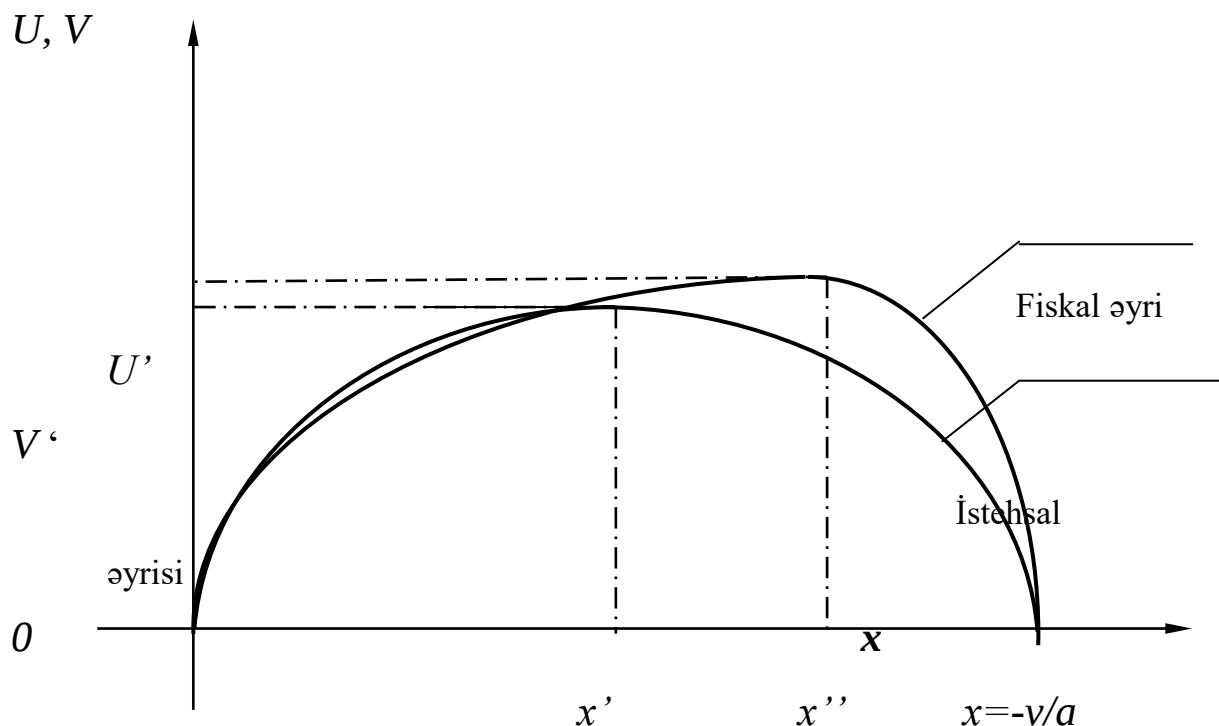
alarıq.

İstehsal həcmnin və büdcə daxilolmalarının müvafiq olaraq (8) və (9) funksiyalarının xüsusiyyətlərinin əlavə tədqiqi nəticəsində (11) və (12) düsturları vasitəsi ilə hesablanmış stasionar nöqtələrin Laffer nöqtələri olmasını müəyyən etmək mümkündür. Əgər stasionar nöqtələr lokal minimum nöqtələri olarsa, yaxud onların qiyməti buraxıla bilən $[0;1]$ oblastından kənara çıxarsa, onda belə situasiyalarda Laffer nöqtələri mövcud olmur. Aparılan təhlil göstərir ki (11) və (12) stasionar nöqtələrinin həqiqətən də Laffer nöqtələri olması üçün aşağıdakı iki bərabərsizliyin yerinə yetirilməsi də zəruridir:

$$a < 0 \quad \text{və} \quad b > 0$$

İndi isə istehsal və fiskal əyrilərin xüsusiyyətlərini təhlil edək. Əgər (8) və (9) asılılıqları üçün birinci və ikinci növ Laffer nöqtələri mövcuddursa, onda istehsal əyrisi və onun analoqu olan fiskal əyri aşağıdakı şəkildə göstərildiyi kimi olacaqdır.

İstehsal və fiskal əyrilərinin sxematik görünüşü



Buradan da aydın görünür ki, istehsalın həcmi və vergi daxilolmaları sinxron olaraq iki nöqtədə, yəni $x=0$ və $x=-b/a$ nöqtələrində sıfıra bərabər olacaqdır. İstehsal və fiskal funksiyaların aktiv təyin olunma oblastları üst-üstə düşür. Bu zaman aydın görünür ki, əgər $-b/a=1$ olarsa, onda vergi yükü özünün son qiymətini alır, yəni 100 %-ə bərabər olur. $0 < -b/a < 1$ olduqda istehsal və fiskal sistemlər fəaliyyət göstərirlər. $-b/a > 1$ olduqda isə təsərrüfat subyektlərindən onların əldə etdikləri tam aldığda belə hər iki sistem fəaliyyət göstərməkdə davam edəcəkdir. Bu zaman, yəni 100 faizlik vergi yükü şəraitində məhsul buraxılışının və yığılan vergilərin kəmiyyətləri ilkin nəzəri müddəalara müvafiq olaraq bütün hallarda üst-üstə düşəcək və $Y(1)=V(1)=a+b$ ifadəsində bərabər olacaqdır.

Aparılan təhlildən maraqlı və vacib bir nəticə alınır. Belə ki, bütün kənar təsirlərə baxmayaraq heç bir halda birinci və ikinci növ Laffer nöqtələri üst-üstə düşmürlər. Bu zaman ikinci növ Laffer nöqtəsi birinciyə nisbətən müəyyən qədər

sağda yerləşir, yəni $x'' > x'$. Eyni nəticə (11) və (12) düsturlarından da alınır. Beləliklə aydın olunur ki, istehsal və fiskal əyriləri müxtəlif əyrilik dərəcələri ilə xarakterizə olunurlar. Qeyd etmək lazımdır ki, fiskal əyri istehsal əyrisinin orta hissəsinin müəyyən qədər sağ tərəfdə deformasiyası nəticəsində yaranır.

Laffer nöqtələrinin bu şəkildə yerləşməsinin qeyd olunan xüsusiyyətləri mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu əsasən aşağıdakı səbəblə bağlıdır. Belə ki, müasir vergi nəzəriyyəsi əsasən ikinci növ Laffer nöqtələrini diqqətdən kənarda qoymaqla əsasən birinci Laffer nöqtələrinin tədqiqinə üstünlük verir. Eyni zamanda, fikrimizcə, fiskal sistemin konstruktiv təhlili vergi yükünü xarakterizə edən aşağıdakı üç parametrin öyrənilməsinə və onların qarşılıqlı əlaqəsini nəzərdə tutmalıdır: x , x' və x'' . Məsələ burasındadır ki, bir sıra hallarda $x' < x < x''$ situasiyası yarana bilər. Bu da o deməkdir ki, faktiki vergi yükü ikinci növ Laffer nöqtəsindən kiçikdir və dövlətin maraqları nöqteyi-nəzərindən normal kəmiyyətə malikdir. Lakin bu zaman o, birinci növ Laffer nöqtəsindən böyük olduğuna görə faktiki vergi yükü istehsalın tənəzzülünü stimullaşdırır və bununla da o, ölkənin iqtisadi inkişafının uzunumüddətli maraqları ilə ziddiyyət təşkil edir.

Qeyd olunanlar nəzərə alınaraq belə bir nəticəyə gələ bilərik ki, ideal halda ölkənin fiskal sistemi elə qurulmalıdır ki, $x' > x$ şərti yerinə yetirilmiş olsun. Bu zaman heç bir vergi təzyiqi təsərrüfat subyektlərinin iqtisadi aktivliyinin qarşısını ala bilməz.

Respublika iqtisadiyyatının fiskal sistemi təhlil olunan bütün dövr ərzində daim dəyişikliklərə məruz qalmışdır. Bu əsasən iki halda özünü büruzə vermişdir.

Birincisi, faktiki vergi yükü göstəricisinin kəmiyyəti geniş intervalda dəyişmişdir.

İkincisi, faktiki vergi yükü göstəricisinin dinamikasının vahid dəyişmə istiqaməti olmamış, o gah aşağı düşmüş, gah da artmağa meyl etmişdir. Belə vəziyyət iqtisadi agentləri düzgün istiqamətləndirməmiş və sonrakı hesablamaların nəticələrinin ziddiyyətli olmasını şərtləndirmişdir.

Ümumiyyətlə, ikinci variant üzrə aparılmış hesablamalardan alınan nəticələr birinci variant üzrə aparılan kəmiyyət qiymətləndirmələrini tamamlayır: keçid dövründə respublika iqtisadiyyatında faktiki vergi yükü nisbətən normal sayıla bilər; ayrı-ayrı illərdə nisbətən yüksək olan fiskal təzyiq ümumi nikbin vəziyyəti ciddi şəkildə dəyişməmişdir.

Aparılan araşdırmalardan alınan nəticələr və onların təhlili bir sıra məsələlərin xüsusi müzakirə olunmasını tələb edir. Onlardan ən vacib olanını nəzərdən keçirək.

Birincisi, hər iki variant üzrə aparılan hesablamalar dövlətin fiskal siyasəti üçün əsas indikatorları kimi çıxış edən Laffer nöqtələrinin kifayət qədər dayanıqlı olmadığını göstərir.

İkincisi, hər iki variant üzrə aparılan hesablamalar bir-biri ilə nisbətən pis uzlaşan nəticələr əldə etməyə imkan verir. Bu faktlar «Yaranan uyğunsuzluqlar təklif olunan metodun metodiki cəhətdən qeyri-konkret olmasını göstərmirmi?» və yaxud «Belə hallarda hansı varianta üstünlük verilməlidir?» kimi sualların yaranmasına səbəb olur.

Qeyd olunan məsələlər vergi nəzəriyyəsinin bir sıra müddəalarının nəzərdən keçirilməsini tələb edir.

Üçüncüsü, vergi yükünün səviyyəsinin kifayət qədər yüksək olması aşkar edildikdə, onun hansı verginin hesabına aşağı salınması məsləsi aparılan təhlil çərçivəsindən kənarda qalır. Bu zaman haqlı olaraq belə bir sual yaranır: bütün vergilərin eyni zamanda mütənasib olaraq aşağı salınması prosedurasından istifadə etmək olarmı?

Bu suala birmənalı olaraq cavab vermək mümkün deyildir. Fikrimizcə, bütün vergilərin dərəcələrinin mütənasib olaraq bərabər səviyyədə aşağı salınması mexanizmi bütün fiskal sistemdə miqyaslı sıçrayışlar yaratdığına görə qeyri-səmərəli hesab edilməlidir. Belə hallarda əsas diqqət ƏDV-nə, əmlak vergisinə və fiziki şəxslərdən gəlir vergisinə yönəldilməlidir. Məhz bu fiskal alətlər daha təsirli olmaqla təsərrüfat subyektlərinin maliyyə vəziyyətinə ciddi təsir edirlər.

Ümumiyyətlə, bu cür qərarlar vergi nəzəriyyəsinin müddəaları deyil, vergi praktikasını nəzərə alınmaqla qəbul edilməlidir. Bütün bunlara baxmayaraq son qərarın işlənilib hazırlanması zamanı məcmu vergi yükünün mümkün aşağı salınma səviyyəsinin qiymətləndirilməsi faydalı istiqamət kimi qəbul edilə bilər. Bundan başqa, təklif olunan iki parametrlilik metod konkret vergi növlərinə də aid edilə bilər. Məsələn, asanlıqla əlavə olunan dəyər və ƏDV-si üçün dinamik sıra qurula bilər və sonradan qeyd olunan alqoritm üzrə onlar arasındakı asılılığı qurmaqla təhlil aparmaq olar. Real olaraq ölkə əhalisinin gəlirləri və gəlir vergisindən fiskal daxilolmalar, hüquqi şəxslərin əmlakının dəyəri və əmlak vergisi və s. üçün analogi sınırları qurmaq mümkündür. Bu şəkildə hesablamaların aparılması hansı vergilərin dərəcələrinin artırılması, hansıların dərəcələrinin aşağı salınması istiqamətində daha səmərəli fiskal siyasətin müəyyən edilməsinə imkan verəcəkdir.

Respublikamızın fiskal siyasətinin qiymətləndirilməsi ilə bir sıra vacib nüansları nəzərdən keçirmək lazım gəlir. Fiskal siyasətin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün dinamik sınırların qurulması ölkənin fiskal siyasətinin nəticələrinin proqnozlaşdırılması istiqamətində böyük praktiki əhəmiyyət kəsb edir. Lakin müasir dövrdə bir sıra iqtisadi proseslərin müəyyən qədər qeyri-dəyənəqli olması səbəbindən belə proqnozların reallığı şübhə altına alınır: az və çox dərəcədə səhiv proqnozlar yalnız və yalnız nisbətən sabit maliyyə-fiskal tendensiyanın formalaşdırıldığı şəraitdə mümkündür. Fikrimizcə, praktikada bu tələbin əsas şərti kimi Laffer nöqtələrinin ən azı 3-5 il ərzində nisbətən sabit qalması kriteriyası çıxış edə bilər. Hazırda respublika iqtisadiyyatı üçün bu şərt real sayıla bilməz.

Son illərdə respublika iqtisadiyyatında məcmu vergi yükünün normal səviyyədən bir qədər yüksək olmasına baxmayaraq onun aşağı salınması yolu ilə istehsal aktivliyinin stimullaşdırılmasının mümkünlüyüdəyişikliklər baş verməzsə və onun dinamik inkişafı təmin olunarsa, bu cür sonluğun olması ehtimalı kifayət qədər yüksəkdir.

3.2. Azərbaycanda vergi sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və onun təhlili

Vergitutma sahəsində ölkə iqtisadiyyatının fəaliyyət xüsusiyyətlərinin qiymətləndirilməsinin daha obyektiv üsullarından biri də müxtəlif vergi sistemlərinin, həmçinin onların inkişaf dinamikasının müqayisəli təhlilinə imkan verən bir sıra göstəricilərin müəyyən edilməsi sayılır. Belə mühüm göstəricilərə vergi sisteminin elastikliyi və dayanıqlığı əmsallarını aid etmək olar.

Vergi sisteminin elastikliyi xarakterizə edən əmsallar müəyyən dövr ərzində vergi daxilolmalarının həcmi nisbi dəyişməsinə ÜDM-un həcmi nisbi dəyişməsi ilə müqayisə etməklə təyin olunur. Bu əmsallar ÜDM-un həcmi 1% dəyişdikdə vergi daxilolmalarının həcmi nə qədər dəyişdiyini xarakterizə edir. Vergi sisteminin elastiklik əmsalının dayanıqlıq əmsalından prinsipial fərqi ondadır ki, bu əmsallardan birincisi sabit vergi sistemi şəraitində (vergi dərəcələri sabit qalır və vergitutma bazaları dəyişmir). İkincisi isə mövcud vergilərdə dəyişiklikləri və yeni vergilərin daxil edilməsini nəzərdə tutur. Elastiklik əmsalının kəmiyyətinin aşağı olması və yaxud əksinə, vahiddən əhəmiyyətli dərəcədə yüksək olması milli vergi sistemində ciddi dəyişikliklərin aparılmasını zəruri edir.

Elastiklik və dayanıqlıq əmsallarını bütövlükdə ölkənin vergi sistemi üzrə, həmçinin ayrı-ayrı vergi növləri üzrə də hesablamaq mümkündür.

Son illərdə Azərbaycan Respublikasının vergi sistemində həyata keçirilən məqsədyönlü dəyişikliklər onun elastikliyi kəmiyyət qiymətləndirilməsini qeyri-mümkün etmişdir. Bunun da əsas səbəbi vergi dərəcələrinin və vergitutma bazalarının dəyişməsinə nəzərə alan düzəliş əmsallarının tətbiqi zərurətindən irəli gəlir. Əsas vergi növləri üzrə vergitutma şərtlərinin daim və tez-tez dəyişməsi şəraitində düzəliş əmsallarının müəyyən edilməsi praktiki olaraq qeyri-mümkündür. Belə ki, bir vergi növü üzrə verginin dərəcəsinin və vergitutma bazasının dəyişməsi digər vergilərin vergitutma bazasına öz əhəmiyyətli təsirini göstərir. Məsələn, alkoqollu içkilərə və tütün məmulatlarına tətbiq olunan aksizin

dərəcəsinin artırılması həmin məhsullara tələbin strukturunu dəyişir. Bu da son nəticədə əlavə dəyər vergisinin və mənfəət vergisinin vergitutma bazasının dəyişməsinə səbəb olur. Bununla yanaşı, vergi sisteminin dayanıqlığı göstəricisini tam şəkildə qiymətləndirmək mümkündür.

Bu məqsədlə 2004-2010-cu illər üzrə respublikamızda istehlak qiymətlərinin toplu indeksi nəzərə alınmaqla hasil olunan ÜDM-un həcmi ilə vergi daxilolmaları arasındakı asılılığın dinamikası təhlil olunmuş, Microsoft Excell operatorunda qeyd olunan asılılığın xarakteri müəyyənləşdirilmiş və məlum olmuşdur ki, bu asılılıq üstlü funksiya şəklindədir:

$$y = a \cdot x^b \quad (13)$$

burada, y – vergi daxilolmalarının məbləği, x isə ÜDM-un həcmi göstərir.

(13) tənliyinin xətti-loqoritmik analoqu

$$\ln y = \ln a + b \cdot \ln x \quad (14)$$

şəklindədir.

$\ln y = y'$, $\ln a = a'$ və $\ln x = x'$ işarələrini qəbul edək və onları (14) tənliyində yerinə yazmaqla

$$y' = a' + bx' \quad (15)$$

xətti regressiya təhlilini alırıq.

Cədvəl 3

Regressiya tənliyinin parametrlərinin müəyyən edilməsi üçün ilkin verilənlər

Göstəricilər	İllər						
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
İstehlak qiymətlərinin toplu indeksi nəzərə alınmaqla ÜDM-un həcmi (x)	10669,0	11395,5	12700,6	13947,5	16770,6	20533,3	22827,6
Vergi daxilolmaları (y)	1105,9	1372,3	1685,6	1379,8	1717,6	2221,3	2485,2
$\ln x$	9,275	9,341	9,449	9,543	9,727	9,930	10,036
$\ln y$	7,008	7,224	7,430	7,230	7,449	7,706	7,818

Regressiya tənliyinin parametrləri

Göstəricilər	x	y
Orta qiymət	9,6145	7,4093
Dispersiya	0,0853	0,0807
Orta kvadratik meyl	0,2921	0,2841
Kovariasiya əmsalı (korrelyasiya momenti)	0,0777	
Korrelyasiya əmsalı	0,9364	
Parametrlər		
b	0,9107	
a ¹	-1,3467	
a	0,2601	

Cədvəl məlumatlarından göründüyü kimi, kovariasiya əmsalı sıfırdan böyükdür ($K_x, y=0,07771>0$). Bu da ÜDM-un həcmi ilə vergi daxilolmalarının həcmi arasında düz asılılığın olduğunu göstərir. Korrelyasiya əmsalı ilə vahidə yaxın olduğu üçün ($R_x, y=0,9364$), yəni $[0,9;1]$ intervalında yerləşdiyinə görə bu iki amil arasında öüclü korrelyasiya asılılığının olduğu qənaətinə gəlirik.

Respublikamızda yuxarıda göstərilən üsulla hesablanmış vergi sisteminin dayanıqlığı göstəricisinin qiyməti 0,91 təşkil etmişdir. Bu göstəricinin optimal kəmiyyəti vahid qəbul edilmişdir. Hər hansı bir ölkədə onun qiymətinin 0,5-dən aşağı olması həmin ölkənin vergi sistemində zəruri dəyişikliklərin edilməsinin məqsədəuyğun olmasını göstərir.

Qeyd etmək lazımdır ki, 1994-cü ildən başlayaraq Azərbaycan Respublikasında ÜDM-un real həcmnin artım tendensiyası müşahidə olunur. Belə şəraitdə vergi sistemi qarşısında qoyulan əsas vəzifələrdən biri və ən başlıcası fiskal tələbatın təmin olunması üzrə dövlət öhdəliklərinin yerinə yetirilməsidir. Təhlil olunan dövr ərzində ölkənin vergi sisteminin dayanıqlıq əmsalının 0,91-ə

bərabər olması vergi daxilolmalarının həcmnin artım tempinin ÜDM-un həcmnin artım tempindən 0,9 dəfə kiçik olmasını göstərir. Respublikamızın müasir iqtisadi vəziyyəti üçün bu halı kifayət qədər yaxşı nəticə kimi qəbul etmək olar.

Qeyd olunan metodikadan istifadə etməklə 1995-1999-cu illər üzrə də vergi sisteminin dayanıqlılıq göstəricisinin qiyməti hesablanmış və bu əmsal 0,96 təşkil etmişdir. Qeyd olunan müddət ərzində bu göstəricinin qiymətinin bu qədər artması müsbət qiymətləndirilməlidir. Dayanıqlılıq əmsalının qiymətinin getdikcə artması son illərdə vergi sistemində aparılan köklü islahatların nəticəsidir.

Dayanıqlılıq əmsalını digər vergilər üzrə də hesablamaq mümkündür. Fiziki şəxslərin gəlirlərinin və əlavə dəyər vergisi tutulan əməliyyatlarının tam şəkildə vergiyə cəlb edilməsi və vergi administrasiyasının fəaliyyətinin səmərəliliyi nöqtəyi-nəzərindən fiziki şəxslərin gəlir vergisi və əlavə dəyər vergisi üçün müvafiq hesablaşmaların aparılması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Təhlilin obyektı kimi Milli Hesablar Sisteminin göstəriciləri olan əməyin ödənişi məbləği və ümumi əlavə dəyərlə müvafiq olaraq fiziki şəxslərin gəlir vergisi və əlavə dəyər vergisi arasındakı qanunauyğunsuqluqlar seçilmişdir. Yuxarıda göstərilən metodikadan və 1995-2000-ci illər üzrə faktiki verilənlərdən istifadə etməklə fiziki şəxslərdən gəlir vergisi üçün isə 1,8-ə bərabər olan dayanıqlılıq əmsalları müəyyən edilmişdir. Bu da fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi və əlavə dəyər vergisi üzrə artım templərinin əməyin ödənişi məbləğinin və ümumi əlavə dəyərin artım templərindən müvafiq olaraq 2,1 və 1,8 dəfə yüksək olmasını göstərir. Bütün bunlar vergi ödəyiciləri arasında vergi intizamının getdikcə yüksəlişini və eyni zamanda, bütün istiqamətlərdə vergi nəzarətinin gücləndiyini göstərir.

Vergi sisteminin səmərəliliyinin artırılması, iqtisadi inkişafın artım sürətini zəiflədən vergi maneələrinin aradan qaldırılması dövləti vergi islahatları aparmağa sövq edən amillərdir.

Vergi orqanları pul vəsaitlərinin hərəkətinin bütün axınını üzə çıxarmaq, ölkə daxilində bağlanan bütün kommersiya sövdələşmələrinə nəzarət etmək iqtidarında deyildir. Vergi ödəyicilərinə nəzarətin səmərəliliyinin yüksəldilməsinin

təmin edilməsi üçün dövlət vergi ödəyicilərinin üzərinə bir sıra vəzifələr qoyur. Lakin müəyyən dövr keçdikdən sonra ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün qeyri-bərabər bölüşdürülməsi haqqında fikirlər formalaşmağa başlayır. Bu isə gəlirlərin gizlədilməsi, vergidən yayınma hallarının artmasına səbəb olur. Bütün bunlar isə dövləti yeni vergi islahatları aparmağa sövq edir.

Ümumiyyətlə, inkişaf etmiş ölkələrdə hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları, hər 2-3 ildən bir isə fəaliyyətdə olan vergi normalarının səmərəliliyinin dərin təhlili aparılır.

3.3. Azərbaycanın vergi sisteminin inkişaf istiqamətləri

Cəmiyyətin iqtisadi-siyasi və sosial strukturunun formalaşması və inkişafının hər bir mərhələsində həyata keçirilən dövlət tənzimlənməsinin böyük rolu vardır. Dövlətin iqtisadi və sosial siyasətinin həyata keçirilməsinin əsas mexanizmi maliyyə sistemi və onun tərkib hissəsi olan büdcə-vergi sistemidir. Büdcə vasitəsilə dövlətin mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş pul vəsaiti fondlarının yaranması və istifadəsi həyata keçirilir.

Büdcə dövlətin və bələdiyyələrin əsas maliyyə planı olmaqla, dövlət hakimiyyəti və bələdiyyə orqanlarına onların fəaliyyətini yerinə yetirməyə imkan verir. Büdcə dövlətin maliyyə vəziyyətini əks etdirir və buna əsasən ölkədə vergi siyasətini müəyyən edir eyni zamanda ölkədə milli gəlirin və ümumdaxili məhsulun (ÜDM) yenidən bölgüsünü həyata keçirir, pul vəsaitləri fondlarının xərc istiqamtlərini müəyyənləşdirir, iqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsini həyata keçirir. (7)

Büdcə maliyyə münasibətlərini əks etdirən tarixi iqtisadi kateqoriyadır. Onun yaranması və inkişafı dövlətin yaranması və formalaşması ilə bilavasitə əlaqədardır. Dövlət büdcədən özünün funksiyalarının həyata keçirmək üçün əsas

iqtisadi alət kimi istifadə edərək, eyni zamanda iqtisadi və sosial siyasəti də həyata keçirir.

Büdcə iqtisadi kateqoriya kimi maliyyə sisteminin tərkib hissəsidir, pul münasibətlərini təzahür etdirir və maliyyənin funksiyalarını özündə əks etdirir.

Büdcə aşağıdakı funksiyaları həyata keçirir:

- ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsi;
- iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi və həvəsləndirilməsi;
- dövlətin sosial siyasətinin həyata keçirilməsinin maliyyə təminatı;
- mərkəzləşdirilmiş pul vəsaitləri fondlarının yaradılması və istifadəsi

üzərində nəzarət.

Büdcənin *bölüşdürücü funksiyası* dövlət və yerli özünüidarə orqanları səviyyəsində pul fondlarının yaradılması və istifadəsi formasında özünü biruzə verir. İnkişaf etmiş ölkələrdə müxtəlif səviyyəli büdcələr vasitəsilə ÜDM-un 30-50%-ə qədəri yenidən bölüşdürülür. Azərbaycan Respublikasının ÜDM-u 2007-ci ildə 28360,5 mln. manat, dövlət büdcəsinin gəlirləri 6006,6 mln. manat, xərcləri isə 6086,2 mln. manat olmuşdur. Başqa sözlə, ÜDM-un bölgüsündə dövlət büdcəsi gəlirlərinin xüsusi çəkisi 21,2%, xərclərinin isə xüsusi çəkisi 21,4% olmuşdur. 2008-ci ildə ÜDM 40137,2 mln. manat, dövlət büdcəsinin gəlirləri 10762,7 mln. manat, ÜDM-un bölgüsündə dövlət büdcəsi gəlirlərinin xüsusi çəkisi 26,86%, xərcləri 10774,2 mln. manat xərclərinin isə xüsusi çəkisi 26,8%, 2009-cu ildə ÜDM 35601,5 mln. manat, dövlət büdcəsinin gəlirləri 10325,9 mln. manat ÜDM-un bölgüsündə dövlət büdcəsi gəlirlərinin xüsusi çəkisi 29%, xərcləri 10503,9 mln. manat, xərclərinin isə xüsusi çəkisi 29,5%, 2010-cu ildə ÜDM 42465,0 mln. manat, dövlət büdcəsinin gəlirləri 11403,0 mln. manat ÜDM-un bölgüsündə dövlət büdcəsi gəlirlərinin xüsusi çəkisi 26,86%, xərcləri 11765,9 mln. manat, xərclərinin isə xüsusi çəkisi 27,7%, 2011-ci ildə ÜDM 52082,0 mln. manat, dövlət büdcəsinin gəlirləri 15700,7 mln. manat ÜDM-un bölgüsündə dövlət büdcəsi gəlirlərinin xüsusi çəkisi 30,1%, xərcləri 15397,5 mln. manat, xərclərinin isə xüsusi çəkisi 29,5%, 2012-ci ildə ÜDM 54743,7 mln. manat, dövlət büdcəsinin

gəlirləri 17281,5 mln. manat ÜDM-un bölgüsündə dövlət büdcəsi gəlirlərinin xüsusi çəkisi 30, %, xərcləri 17416,5 mln. manat, xərclərinin isə xüsusi çəkisi 31,8%, , 2013-cü ildə ÜDM 57708,2 mln. manat dövlət büdcəsinin gəlirləri 19496,3 mln. manat ÜDM-un bölgüsündə dövlət büdcəsi gəlirlərinin xüsusi çəkisi 34, %, xərcləri 19143,5 mln. manat, xərclərinin isə xüsusi çəkisi 33,2%, müəyyən edilmişdir.(8)

Dövlət büdcəsi vasitəsilə ölkənin sosial sahələrinin maliyyələşdirilməsi təmin edilir, iqtisadi rayonların və ayrı-ayrı sahələrin inkişafı tənzimlənir. Dövlət iqtisadi münasibətlərin bu cür tənzimlənməsi vasitəsilə ölkədə məhsuldar qüvvələrin inkişafını tənzimləyir.

Büdcə vasitəsilə ÜDM-un yenidən bölgüsü eyni vaxtda həyata keçirilən və bir-birilə sıx əlaqədə olan ikitərəfli prosesdir:

- büdcənin gəlirlərinin yaradılması;
- büdcə vəsaitlərinin istifadəsi (büdcənin xərcləri).

Büdcə gəlirləri vergilərdən, vergi olmayan gəlirlərdən, əsaslı gəlirlərdən və rəsmi qaydada alınan vəsaitlərdən (transfərlərdən) ibarətdir. Vergi gəlirlərinin əsas mənbəyini yenidən bölgü nəticəsində alınan (mənfəət, əmək haqqı, əlavə dəyər, ssuda faizi, dividendlər və s.) yeni yaradılmış dəyər, gəlirlər və yığım təşkil edir. Tarixə nəzər salsaq görərik ki, 1991-ci ildə siyasi və iqtisadi mustəqillik əldə etdikdən sonra inzibati-amirlik usul-idarəsinə soykənən formasıyadan yeni, azad sahibkarlıq və bazar münasibətlərinə əsaslanan sosial-iqtisadi quruluşa keçid tamamlanmışdır. Hazırda ölkəmiz daha yüksək sosial-iqtisadi dircəliş mərhələsinə qədəm qoymaqladadır. Bu gün qarşıya innovativ və yeni çağırışlara cavab verən müasir iqtisadi sistemi formalaşdırmaq məqsədi qoyulmuşdur. Sözügedən sistemi qurmaq üçün 19 noyabr 2011-ci ildə prezident İlham Əliyev tərəfindən “Azərbaycan 2020: gələcəyə baxış” Konsepsiyasının hazırlanması ilə bağlı sərəncam imzalanmışdır. Konsepsiyada ilk növbədə, ümumi daxili məhsulun artımını qeyri-neft-qaz sektorunun inkişafı hesabına təmin etmək, iqtisadiyyatın diversifikasiya prosesini sürətləndirmək, ümumi daxili məhsulun tərkibində və

dövlət büdcəsinin formalaşmasında təbii ehtiyatlar amilinin azaldılması, qeyri-neft amilinin regionların hesabına üstünlüyünün təmin edilməsi, ixracın təşviq edilməsi və yerli müəssisələrin xarici bazarlara çıxışına nail olmaq əsas məqsədlərdir.(4) Təbii ki, iqtisadiyyatda nəzərdə tutulan bu missiyalar vergi orqanları qarşısında yeni vəzifələr qoyaraq onların yeni formalaşmış biznes mühitinə uyğunlaşmasını tələb edir. Eyni zamanda qeyd olunmalıdır ki, iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin daim təkmilləşdirilməsi zəruridir.

Bu baxımdan 2001-ci ilin yanvarın 1-dən qüvvəyə minən Vergi Məcəlləsi müstəqil Azərbaycanın həyatında yeni tarixi bir hadisə olaraq vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması sahəsində atılmış mühüm addımlardan biri kimi çıxış etdi.(1) Ölkəmizdə vergi sferasında aparılan islahatların tərkib hissəsi kimi qabaqcıl dünya təcrübəsinə əsaslanan vergi xidməti quruculuğu davam etmiş, xidmətin müasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırılması istiqamətində əməli addımlar atılmışdır. Həyata keçirilən transformasiyanın mühüm tərkib hissələrindən biri “Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi dövlət proqramı”nın reallaşdırılması olmuşdur. Ölkə Prezidentinin 2005-ci il 12 sentyabr tarixli sərəncamı ilə təsdiq olunmuş dövlət proqramının həyata keçirilməsi nəticəsində vergi orqanlarında idarəetmə sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması, vergidən yayınma halları ilə mübarizənin gücləndirilməsi, vergilərin məcburi ödənilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi borclarının yaranmasının qarşısının alınması istiqamətində mühüm işlər görülmüşdür. Vergi orqanlarının ən mühüm strateji məqsədlərini müəyyən edən dövlət proqramının icrası çərçivəsində 5 əsas strateji istiqaməti əhatə edən tədbirlər kompleksi həyata keçirilmişdir. Xüsusi vurğulamaq istərdim ki, ABŞ Xəzinədarlıq Departamentinin, Beynəlxalq Valyuta Fondunun və Dünya Bankının ekspertləri vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi üzrə dövlət proqramını inkişaf edən ölkələr və MDB dövlətləri üçün nümunəvi strateji proqram kimi qiymətləndirmişlər. 2006-cı ildə vergi menecmentinin elektron

qaydada qurulmasına imkan verən Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sisteminin (AVİS) tətbiqinə nail olunmuşdur. Vergilər Nazirliyi digər dövlət strukturları və qurumlarla elektron məlumat mübadiləsi qurmuşdur. Vergilər Nazirliyi ilə Mərkəzi Bank və banklar arasında elektron sənəd mübadiləsi haqqında kollektiv saziş imzalanmışdır.

2008-ci ildən sahibkarlıq subyektlərinin qeydiyyatının “bir pəncərə” prinsipi tətbiq edilməklə aparılması göstərilən elektron xidmətlərin muhum tərkib hissəsi olmaqla vergi ödəyiciləri və beynəlxalq təşkilatlar tərəfindən çox müsbət qiymətləndirmişdir. 2008-ci ildə Azərbaycanda ilk dəfə ƏDV inzibatchılığı prosesində vergi nəzarətinin tam elektronlaşdırılmasına imkan verən ƏDV depozit hesablarının tətbiqinə başlanmışdır. Vahid ƏDV depozit hesabının tətbiqi ƏDV üzrə vergidən yayınmaların qarşısının alınmasına, eyni zamanda, vergi ödəyicilərinin ƏDV üzrə inzibati yükünün azaldılmasına da şərait yaratmışdır.(1) Qlobal böhran şəraitində belə, Prezident İlham Əliyevin tapşırığı əsasında Azərbaycanda vergi yükünün azaldılması yolu ilə real sektorun təşviqi haqqında qanunverici qərar qəbul edilmiş, 2009-cu ildə vergi qanunvericiliyinə ciddi dəyişikliklər olunmuşdur. Nəticədə 2010-cu ilin yanvarından mənfəət vergisi 22 faizdən 20, fiziki şəxslər üçün gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 35 faizdən 30 faizədək azaldılmış, fərdi sahibkarlar üçün isə bu dərəcə 20 faizədək endirilmişdir. Hazırda isə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 25 faizdir.(1) Vergi dərəcələrinin azaldılması real sektorda büdcə gəlirinin bir hissəsinin saxlanılması məqsədilə qəbul edilmişdir. Başqa sözlə, bu tədbirlər iqtisadi fəallığın stimullaşdırılmasına yönəlmiş və onun sayəsində müəssisələrin gəlir və mənfəəti artmış, nəticədə vergitutma bazasının genişlənməsi hesabına dövlət büdcəsinə daxilolmalar artmışdır. Vergilər Nazirliyinin 2010-cu ildə tətbiq etməyə başladığı innovativ texnologiyalardan biri də “onlayn karguzarlıq” sistemidir. Bu sistem vasitəsilə e-hökumət quruculuğunun əsas tərkib hissələri olan “vətəndaş-dövlət”, “biznes-dövlət” və “biznes-biznes” münasibətləri müasir beynəlxalq standartlar səviyyəsində təşkil edilmişdir. 2010-cu ildən etibarən nağd hesablaşmaların

aparılması üzərində nəzarət tədbirlərinin gücləndirilməsi məqsədilə vergi odəyicilərinin nəzarət-kassa aparatlarının yaddaşındakı məlumatların GPRS şəbəkəsi vasitəsilə vergi orqanlarının məlumat bazasına oturulmasına başlanılmışdır . 2011-ci il yanvar ayının 1-də 2011-2015-ci illəri əhatə edən “Vergi orqanları tərəfindən vergi odəyicilərinə göstərilən xidmətlərin inkişafı Konsepsiyası” təsdiq olunmuş, vergilərin konullu odənilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi və daha əlverişli biznes mühitinin formalaşdırılması məqsədilə vergi odəyicilərinə xidmət terminalları yaradılmışdır. 2011-ci il iyulun 1-dən sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərin dövlət qeydiyyatı elektron formata keçirilmişdir. Ölkədə aparılan vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri də vergilərin iqtisadi fəallığa stimullaşdırıcı təsirini artırmaq, investisiyaları təşviq etməkdir. Vergi dərəcələrinin statistikasına nəzər salsaq görərik ki, vergi dərəcələri mərhələlərlə əsaslı şəkildə azaldılmışdır. Butun bunların nəticəsində Azərbaycan Respublikasında əksər vergilərin dərəcələri digər ölkələrdəki analoji vergi dərəcələrindən xeyli aşağıdır. Əlavə olaraq, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin hesablama mexanizmi sadələşdirilmişdir. Ölkə də kiçik və orta sahibkarlığın inkişafını dəstəkləmək, onların vergitutma mexanizmini sadələşdirmək məqsədilə 2001-ci ildən sadələşdirilmiş vergi tətbiq edilir. Azərbaycan Respublikasının vergi siyasətində islahatların mühüm istiqamətlərindən biri dövlətlərarası ikiqat vergiqoymanın aradan qaldırılması haqqın da sazişlərin imzalanmasını göstərmək olar. 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 bağlanmışdır. Bu müqavilələrə əsasən investisiyaların təşviqi və qorunması, gəlirlərə və əmlaka görə vergilərə münasibətdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması, nəqliyyat daşımalarını və kredit sazişlərini əhatə edir. Bundan əlavə, xarici investisiyaların ölkə iqtisadiyyatına axınını stimullaşdırmaq, zəngin neft-qaz yataqlarının mənimsənilməsini sürətləndirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası ərazisində hasilatın pay bölgüsü üzrə sazişlər

əsasında karbohidrogen fəaliyyətini həyata keçirən xarici şirkətlər ucun müvafiq protokollarla tənzimlənən, Vergi Məcəlləsindən fərqli üstünlüklərə malik olan xüsusi rejimli vergitutma mexanizmi də nəzərdə tutulmuşdur. Butun bu görülmə tədbirlər son illərdə xarici vergi ödəyicilərinin sayının artmasına, xarici investisiyaların iqtisadiyyata axınının xeyli güclənməsinə səbəb olmuşdur.(1)

Umumiyyətlə, yuxarıda danışdığımız vergi islahatlarının nəticələri bu gün vergi qanunvericilik bazası olan vergi məəcəlləsində öz əksini tapır.

Belə ki, 2001-ci il yanvar ayının 1-dən etibarən qüvvəyə minmiş Vergi Məcəlləsindəndiyidək çoxlu sayda əlavə və dəyişikliklər edilərək beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmışdır.

Dövlət büdcəsinə vergi daxilolmaları haqqında məlumatdan göründüyü kimi, vergi dərəcələrinin dəyişmə dinamikası və səmərəli vergi siyasəti tezliklə vergi daxilolmalarının artımına zəmin yaratmışdır.

cədvəl 5

<i>Vergi və digər ödənişlər</i>	<i>Daxilolmalar (min AZN)</i>				
	<i>2010</i>	<i>2011</i>	<i>2012</i>	<i>2013</i>	<i>2014</i>
ƏDV	1 271 462,7	1 387 662,7	1 483 585,3	1 723 917,5	2 048 656,7
Aksizlər	452 027,4	417 394, 4	454 642,4	511 976,6	740 292,9
Mənfəət vergisi	1 429 824,9	2 133 993,3	2 252 223,2	2 374 791,6	2 302 887,7
Mədən vergisi	130 074,4	129 770,0	125 782,7	121 480,2	116 162,3
Torpaq vergisi	35 311,2	35 321,0	30 596,1	33 113,2	35 398,1
Əmlak vergisi	101 811,5	103 867,1	105 087,4	125 147,6	141 275,5
Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	590 235,1	715 656,2	812 958,4	859 656,6	980 233,3
Dövlət rüsumu	89 519,1	104 804,8	103 186,3	123 229,5	111 082,3
Yol vergisi	15 168,8	28 095,4	28 655,3	24 383,5	22 313,9
Sadələşdirilmiş vergi	65 525,0	100 425,7	111 423,2	119 526,3	153 396,7
Sair daxilolmalar	111 839,9	318 071,4	517 226,2	646 410,8	461 923,0
Cəmi	4 292 800,0	5 475 062,0	6 025 366,5	6 663 633,4	7 113 622,4

Cədvəl məlumatlarından göründüyü kimi 2014-cü ildə büdcəyə 7113622,4 min.manat daxil olmuşdurki, buda əvvəlki illə müqayisədə 449989min. manat və ya 6,4% çox olmuşdur. 2013-cü ildə büdcəyə 6663633.4min. manat daxil olmuşdur

ki, bu da əvvəlki illərlə müqayisədə vergi daxilolmalarının artması deməkdir. Beləki 2013-cü ildə daxilolmalar 2012-ci ilə nisbətən 638266.9min manat və ya 9.6%, 2011-ci illə müqayisədə 1188571.4min manat və ya 17.84%, 2010-cu illə müqayisədə 2370833.4min manat və ya 35.6% artmışdır.(3)

Dunya Bankının "Doing Business 2012" və PWC şirkətinin "Paying Taxes 2012" hesabatlarına əsasən, vergi qanunvericiliyinin normalarına riayət edilməsinin sadəliyi subindikatorları üzrə Azərbaycanın göstəriciləri istər regional, istərsə də orta dünya göstəricilərindən yüksəkdir. Ölkəmiz "Paying Taxes 2012" hesabatında 2011-ci ildə vergi ödəmələrinin sadəliyi reytingində 26 pillə irəliləmişdir.

Son illər vergi sisteminin orta perspektivlər üçün inkişaf istiqamətlərini müəyyən edən iki mühüm sənəd : “Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin strateji istiqamətləri” və “Vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi məqsədilə informasiya-kommunikasiya texnologiyalarının istifadə imkanlarının genişləndirilməsi haqqında” konsepsiyalar və 2011-2015-ci illəri əhatə edən “Vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin inkişafı Konsepsiyası” qəbul edilmiş və “Vergi qanunvericiliyi və inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi üzrə 2009-2012-ci illər üzrə Stateji Plan” təsdiq edilmişdir. Hazırda haqqında danışdığımız məqsədlər cərcivəsində yaxın perspektivdə həyata keçirilməsi gözlənilən bəzi layihələrə nəzər salaq:

Əvvəldə qeyd etdiyimiz kimi, respublikamız daha yüksək sosial-iqtisadi inkişaf innovativ iqtisadiyyatına keçid mərhələsinə qədəm qoymuşdur. Bu strateji məqsədlər və ölkənin maliyyə imkanlarının sürətlə artması vergi qanunvericiliyinin və inzibatchılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması proseslərinin daha sürətlə aparılmasına tələblər və eyni zamanda imkanlar yaradır . Digər tərəfdən isə, təcrübələr göstərir ki, qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş vergi nəzarətinin bütün usullarından istifadə etdikdə belə vergi orqanı pul vəsaitlərinin bütün hərəkətini aşkar etmək və bağlanan bütün kommersiya əqdlərinə nəzarət etmək iqtidarında deyildir. Nəticədə müəyyən dövrdən bir vergi islahatları aparılması zərurəti

yarandır. İqtisadçılar belə hesab edir ki, hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları, hər 2-3 ildən bir isə quvvədə olan vergi qanunvericiliyinin səmərəliliyinin dərin təhlili aparılmalıdır.(6) Əgər belə bir təhlil mənfi nəticə çıxarmağa əsas verirsə, onda gecikmədən islahatlar aparmaq lazımdır. Belə bir tendensiya əsasən iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrə xasdır. Respublikamızda iqtisadiyyatın, o cümlədən büdcə sisteminin tənzimlənməsi üçün vergi sistemi qarşısında duran əsas məqsədləri, əsasən, aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

- vergi sistemi maksimal dərəcədə sadələşdirilməsi. Vergi sisteminin mürəkkəbliyi inzibati xərclərin artmasına səbəb olur ki, bu vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı qrupları arasında vergi yükünün qeyri-bərabər bölüşdürüldüyü fikrinə inam yaradır;

- vergi sisteminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması. Yaxın illər ərzində budcə gəlirlərinin artırılması yalnız vergi yükünün deyil, vergi bazasının genişləndirilməsi hesabına artırılması nəzərdə tutulur. Fiziki şəxslərin gəlir və hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin dərəcələrinin aşağı salınması, vergitutma bazasının genişlənməsi artıq ənənəvi hal alıb və bu tendensiyanın gələcəkdə də davam etməsi planlaşdırılır. Bundan başqa, Respublikamızın iqtisadi modeli sosial yönümlü olduğundan kiçik biznesin stimullaşdırılması üçün sadələşdirilmiş verginin tətbiqi davam etdirilməlidir ki, xüsusilə regionlarda kiçik biznes obyektləri rəqabətqabiliyyətli olsunlar və məşğulluq problemi tam həll olunsun;

- vergi sisteminin sabit və proqnozlaşdırılan olması, rəqabətliliyi təmin etməsidir;

- vergi orqanlarının əməkdaşlarının peşəkarlıq səviyyəsinin artırılması;

- vergi sahəsində Avropa İttifaqına üzv olan ölkələrlə əməkdaşlığın inkişaf etdirilməsi;

- vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması məqsədilə apelyasiya sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi.

NƏTİCƏ

Vergi yükünün azaldılması, iqtisadiyyatın inkişafına təkan verən əsas amillərdəndir. Azərbaycan Respublikasında aparılan hazırki vergi siyasəti vergi yükünün azaldılmasına yönəldilmişdir.

Ümumiyyətlə, vergi yükünün bir çox amillərdən istifadə olunmaqla azaldılmasına nail olmaq olar. Yeni istehsal sahələrinin açılması üçün münbit şəraitin yaradılması əsas şərtlərdəndir.

Bunlardan başqa, ölkədə vergi mədəniyyətinin insanlarda aşılması vergi siyasətinin mühüm bir hissəsi olmalıdır ki, bu barədə ölkəmizdə mühüm addımlar atılmışdır.

Ölkədə gedən geniş və hərtərəfli islahatlar millətimizin xoşbəxs sabahından xəbər verir. Neftdən gələn gəlirin iqtisadiyyata səmərəli yatırımı, yoxsulluğun aradan qaldırılmasına və xeyli iş yerlərinin açılmasından xəbər verir.

Buraxılış işində vergi yükünün müəyyən edilməsinə dair məsələlərə baxılmışdır. Müəllif bu sahədə olan ədəbiyyatlardan səmərəli istifadə edə bilmişdir.

Buraxılış işinin birinci fəslində göstərilən Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi barəsində geniş məlumat verilmiş, Nazirliyin mərkəzi aparatının və ona tabe olan orqanların qarşılıqlı əlaqələrindən söhbət açılmışdır. Bundan başqa, ölkədə aparılan vergi siyasəti və vergi islahatlarının əsas istiqamətləri də geniş təhlil olunmuşdur.

İkinci fəsil üç sualdan ibarətdir. Bu suallarda vergi yükünün müəyyən edilməsi metodları və vergi yükünün müəyyən edilməsi metodikalarının müqayisəsi verilmişdir. Bundan başqa, 2001-ci ildən bu yana ölkəmizdə vergi yükünün dinamikasının təhlili göstərilmişdir. Sonuncu fəsildə vergi yükü nəzərə alınmaqla vergi siyasətinin müəyyən edilməsi və Azərbaycanda vergi sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və onun təhlili geniş müzakirə

olunmuşdur. İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübələrinə əsas götürərək bu məqsədlərin reallaşdırılması üçün vergi islahatları aşağıdakı prinsiplər əsasında aparılmalıdır :

1. Bütçə gəlirlərinin formalaşması üçün aşağı dərəcəli vergi sisteminin yaradılması iqtisadi tədqiqatların göstərdiyi kimi, vergi sistemində baş verən bütün əyrintilər məhz vergi dərəcələrinin son həddinin kəmiyyəti ilə bağlıdır.

2. Vergidən yayınmanın müxtəlif sxemləri əsasən vergi şkalasının müəvəqqiliyi və kapitalın müxtəlif dərəcələrlə vergiyə cəlb edilməsi ilə bağlı olur. Gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsinin müxtəlif rejimlərinin zəiflədilməsi vergi qanunvericiliyinin kobud surətdə pozulmasının hallarının qarşısını alır və onlarla bağlı cəza tədbirlərinin də sayının xeyli aşağı düşməsinə səbəb olur. Beləliklə, gəlirlərin leqallaşdırılması cəhdləri artır və münbit investisiya mühiti formalaşır.

3. Vergi sisteminin “yaxşı” hesab edilən vergilərdən formalaşdırılması. “Yaxşı” vergi dedikdə son nəticədə bu verginin kimin ödəyəcəyinin əvvəlcədən məlum olması nəzərdə tutulur. Məsələn, ABŞ-da korporativ gəlir vergisi “pis” vergi kimi təyin olunmuşdur. Çünki bu verginin ağırlığı istehlakçıların və səhmdarların üzərinə düşür, nəticədə kapital yığılı və investisiya fəaliyyətinə maneçilik törədir.

4. Vergi sistemindəki dəyişikliklərin mahiyyəti sırasıyla vergi ödəyicisi üçün başa düşülən olmalıdır.

5. Vergi islahatları barədə xəbərdarlıq edilməsi. Çünki bəzən sahibkarlar vergi qanunvericiliyinə edilən dəyişikliklər barədə cari maliyyə ili ərzində, investisiyalarını müəyyən sahələrə yerləşdirdikdən, biznes sövdələşmələri bağladıqdan sonra xəbər tuturlar ki, bu da həm biznes, həm də bütçəyə daxil olmalar sahəsində müəyyən itkilərə gətirib çıxarır.

6. Vergi islahatları həyata keçirilərkən qarşıya çoxlu sayda vəzifələr qoyulmamalıdır.

Məsələn, vergi sisteminə ağır fiskal tələblər müəyyən etmək və eyni zamanda biznes fəaliyyətinin stimullaşdırılması, gəlirlərin artırılması və s. kimi məqsədlər qoyulması son nəticədə ona gətirib çıxaracaq ki, nəzərdə tutulmuş məqsədlərin heç bir tam olaraq reallaşdırıla bilməyəcəkdir.

7. Novbəti vergi islahatlarına başlayarkən, bu islahatlar nəticəsində hansı nəticələrin əldə ediləcəyini qabaqcadan dəqiq təsəvvür etmək, islahatların qarşısında duran vəzifələrin optimallıq şərtini müəyyən etmək lazımdır.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT

1. Azərbaycan Respublikasının «Vergi Məcəlləsi». Bakı, 2016.
2. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Statistik Məcmuəsi. Bakı, 2013.
3. Musayev A.F., Rzayev Z.H., Süleymanov Q.S. Vergi sistemi. Dərs vəsaiti. Bakı, 1998.
4. F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Z.H.Rzayev, Y.A.Kəlbiyev. Vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsasları. Dərslik. Bakı, 2001.
5. A.Musayev, Y.Kəlbiyev, A.Hüseynov. Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. Dərs vəsaiti. Bakı, 2002.
6. A.Musayev. Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri. Elmi əsər. Bakı, 2004.
7. Vəliyev D.Ə., Balakışiyeva Y.N., Rəfibəyli İ.R., İmanov E.E., Qarabalov E.M.. Vergi hüququ. Bakı, 2003
8. Azərbaycan Respublikasının vergi xəbərləri.
9. «Azərbaycan» qəzeti, 11 fevral 2005.
10. «Respublika» qəzeti, 15 may 2005, №110.
11. T.Ə.Sadıqov, İ.M.Rzayev Vergi uçotu və auditi Bakı 2014
12. Z.Ş.Paşayev. Dövlətin iqtisadi siyasətinin formalaşmasında vergilərin rolu, ADİU Beynəlxalq Elmi-praktiki konfrans II kitab 21-22 dekabr 2009 səh.275-286
13. F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Y.A.Kəlbiyev, Z.H.Rzayev. Vergilər və vergitutma, dərslik Bakı 2010
14. Kolçin S.P. Naloqoblojenie. Moskva, 2002.
15. Kuqaenko A.A., Belənin M.P. Teoriya naloqoblojenia. Moskva, 1999.
16. Mamrukova O.İ. Naloqi i naloqoblojenie. Moskva, 2003.
17. Miləkov N.V. Naloqi i naloqoblojenie. Moskva, 1999.
18. Naloqi: Uçebnoe posobie /Pod.red. D.Q. Çernika. Moskva, 1997.

19. Naloqi i naloqooblojenie. Uçebnik /Pod red. Rusakovoy Q.İ. Moskva, 1998.
20. Ötnina T.F. Naloqi i naloqooblojenie. Uçebnik. Балацкий Е.В. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности // Мировая экономика и международные отношения, 1997, №11
21. Балацкий Е.В. «Эффективность фискальной политики государства», Проблемы прогнозирования, ИНП РАН, 2000, № 5, с.32
- Заяц Н.Е. Теория налогов. Минск. 2002
22. Мусаев А.Ф., Садыгов М.М., Магеррамов Р.Б., Салаев Р.А. Налоги и налогообложение в Азербайджане. Баку. Элм, 2005
23. Соколов А.А. Теория налогов. Москва, 2003
24. Экономика налоговой политики. Под ред. М.П.Девере. Москва, Филинь, 2002, 328 с.
25. Садыгов М.М., Зейналов В.З., Садыгова Г.М. Рыночная экономика: финансы и налоги. Баку, 2001
26. Бабич А.М., Павлова Л.Н. Государственные и муниципальные финансы: Учебник для вузов. М., 2000, с. 687.
27. Экономическая теория. Учебник. /Под ред. В.Д.Камаева. М., ВЛАДОС, 199. Гл. 16, с. 369-413.

Səmədov Samir Ramiz oğlu

Xülasə

Azərbaycanda vergi yükünün azaldılması imkanlarının müəyyən edilməsi

Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin dinamik inkişafı təhlil edilmiş və formalaşması istiqamətləri müəyyən edilmişdir. Vergi islahatlarının həyata keçirilməsində, vergi mexanizmlərinin səmərəliliyinin yüksəkdilməsi tədbirlərinin hazırlanmasında, vergi yükünün müəyyən edilməsində, mütərəqqi vergi sisteminin formalaşmasında tədqiqatın praktiki əhəmiyyətindən elmi mənbə kimi istifadə edilmişdir. Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemi qiymətləndirilmiş və elmi cəhətdən əsaslandırılmış təkliflər verilmişdir.

**ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВОЗМОЖНОСТЕЙ СНИЖЕНИЯ НАЛОГОВОГО
БРЕМЕНИ В АЗЕРБАЙДЖАНЕ**

Самедов Самир Рамиз оглы

Аннотация

Определены направления анализа и формирования динамического развития налоговой системы Азербайджанской Республики. В осуществлении налоговых форм, подготовке мероприятий по повышению эффективности механизмов, определении налоговой тяжести, формировании прогрессивной налоговой системы использовалось практическая значимость исследования как научный источник. Даны оценка современной налоговой системы Азербайджанской Республики и научно обоснованные предложения.

Samadov Samir Ramiz oghli
Resume
The Possibility of reducing tax burden in Azerbaijan

Dynamic development of tax system of Azerbaijan Republic has been analysed and formation direction have been defined. Practical importance of research have been used as scientific source in applying tax reforms, promotion in preparation of application of tax mechanism efficiency, formation of prosper tax system. Modern tax system of Azerbaijan has been evaluated and scientific based request suggested.

**Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin Magistratura Mərkəzinin
magistrantı Səmədov Samir Ramiz oğlu tərəfindən “Azərbaycanda vergi
yükünün azaldılması imkanlarının müəyyən edilməsi” mövzusunda
yerinə yetirilmiş dissertasiya işinin**

REFERATI

Mövzunun

aktuallığı. Ümummilli lider Heydər Əliyevin rəhbərliyi altında müstəqil Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən xarici və daxili siyasətin, nail olunan dinamik sosial-iqtisadi inkişafın davamı olaraq ulu öndərimizin müəyyən etdiyi inkişaf strategiyasının Azərbaycan Respublikasının Prezidenti cənab İlham Əliyev tərəfindən böyük məharətlə həyata keçirilməsi respublikamızda yeni inkişaf modelinin formalaşmasına və onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyasına, neft və qeyri-neft sektorunun dinamik inkişafına, əhalinin rifah halının yaxşılaşmasına, iqtisadiyyatın tarazlı və proporsional tərəqqisinə imkan vermişdir.

Xarici siyasətinin prioritetlərindən biri milli bazarın dünya bazarı ilə, milli iqtisadiyyatın dünya iqtisadiyyatı ilə intensiv inteqrasiyasının düzgün təşkilidir. Bu məqsədlə Azərbaycan hökuməti bir çox dünya dövlətləri ilə iqtisadi əməkdaşlıq əlaqələri yaratmaqdadır.

Milli iqtisadi inkişaf strategiyasında mühüm rol oynayan vergi xidməti orqanlarında son illər vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergi tutma bazasının genişləndirilməsi, vergi xidmətinin müasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırılması sahəsində əhəmiyyətli işlər görülmüş, vergi qanunvericiliyi və vergi inzibatchılığının müasir tələblər baxımından qurulmasında bir sıra müvəffəqiyyətlərə nail olunmuşdur.

Bu tədbirlərin davamı olaraq, Avropa İttifaqı ilə Azərbaycan arasındakı Qonşuluq Siyasəti çərçivəsində qəbul olunmuş fəaliyyət planına əsasən bir çox sahələrdə, o cümlədən vergi sahəsində, qanunvericiliyin və inzibatchılığın beynəlxalq standartlarına uyğun təkmilləşdirilməsi tələb olunur.

Bu strateji prioritetlər və ölkənin maliyyə imkanlarının sürətlə artması vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşma proseslərinin daha sürətlə aparılmasına tələblər və eyni zamanda imkanlar yaradır.

Vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşma istiqamətlərini müəyyən etmək məqsədilə, dünyada, xüsusən Avropa İttifaqının və digər ölkələrin vergi siyasəti üzrə təcrübəsi dərinlən təhlil edilməli, bunun əsasında vergi dərəcələri optimallaşdırılmalıdır, bununla yanaşı Azərbaycanın xüsusiyyətləri də nəzərə alınmalıdır.

Məhz yuxarıda qeyd olunanların araşdırılması və bu istiqamətdə təkliflərin verilməsi təqdim edilən dissertasiya işinin aktuallığını təşkil edir.

Dissertasiyanın məqsəd və vəzifələri. Magistr dissertasiya işinin məqsədi Azərbaycanın müasir vergi sisteminin məqsəd və vəzifələrinin, vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsinin öyrənilməsindən, vergi ödənişləri sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsindən, vergi ödənişləri sisteminin optimallaşdırılması istiqamətlərinin və onun təkmilləşdirilməsi yollarının müəyyən edilməsindən ibarət olmuşdur.

Bu məqsədlərə nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi nəzərdə tutulmuşdur:

- vergilərin və vergi ödənişləri sisteminin əsas xüsusiyyətlərinin müəyyən edilməsi;
- vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsinin öyrənilməsi;
- Azərbaycanın müasir vergi sisteminin təhlil edilməsi;
- vergi yükünün səmərəliliyinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi;
- müəssisələrin vergi dərəcələrinin optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi.

Tədqiqat işinin predmeti və obyekt. Tədqiqat işinin predmetini Azərbaycanın vergi yükü, obyektini isə vergi infrastrukturunun fəaliyyətinin göstəriciləri və Azərbaycanın Milli iqtisadiyyatının inkişafında vergilərin optimal rolunun müəyyən edilməsi təşkil etmişdir.

Tədqiqat işinin informasiya bazası kimi Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Nazirliyinin statistik məlumatları, Azərbaycan Respublikası statistika komitəsinin illik hesabatları təşkil etmişdir.

Tədqiqat işinin nəzəri və metodoloji əsaslarını klassiklərin, Azərbaycanın və xarici ölkələrin elmi əsərləri vergilər, vergitutma, vergi siyasəti və vergi sistemi haqqında elmi əsərləri, Azərbaycan Respublikasının qanunları və normativ aktları, vergi yükünün əsas istiqamətlərini müəyyən edən Hökumətin qərarları və Vergilər Nazirliyinin normativ-hüquqi aktları təşkil edir.

Tədqiqat işinin ***elmi yeniliyini*** aşağıdakılar təşkil edir:

- vergilər və vergi ödənişləri sistemi kompleks şəkildə öyrənilmişdir;
- vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsi öyrənilmişdir;
- Azərbaycanda vergi ödənişlərinin müasir vəziyyəti təhlil edilmişdir;
- mənfəət yükünün təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmişdir;

Dissertasiyanın təcrübi əhəmiyyəti. Magistrant tədqiqatın praktiki əhəmiyyətini gələcəkdə anoloji problemləri elmi tədqiqat işləri üçün faydalı olacağına görür.

Dissertasiyanın həcmi və strukturu. Dissertasiya işi kompüter yazısı ilə müvafiq standartlara uyğun yazılmış və 84 səhifədən ibarətdir. Tədqiqat işi girişdən, üç fəsildən, nəticədən və ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.