# AZƏRBAYCAN RESPUBLIKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

 **MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ**

## Əlyazması hüququnda

 **Şirinova Gülmirə Səlahəddin qızının**

**«VERGİ YÜKÜ VƏ DÖVLƏTİN VERGİ SİYASƏTİNİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ»**

**mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

**İstiqamətin şifri və adı: 060403 – «Maliyyə»**

**İxtisaslaşma: «Vergi və vergiqoyma»**

**Elmi rəhbər:**

i.ü.f.d Z.S.Zeynalov Magistr proqramının rəhbəri:

 **dos. R.A.Salayev**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**Kafedra müdiri:**

**i.e.d Ə.Ə.Ələkbərov**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

 **BAKI – 2016**

 **MÜNDƏRİCAT**

|  |  |
| --- | --- |
| **GİRİŞ………………………………………………………………………….** | **3** |
|  |  |
| **I FƏSİL. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi, vergi yükünün nəzəri və metodoloji əsasları. …………………………………………….** | **6** |
| 1.1. | Vergi yükünün müəyyən edilməsinin nəzəri və metodoloji məsələləri................................................................................................. | 6 |
| 1.2 | Səmərəli vergi yükünün mahiyyəti və beynəlxalq təcrübəsi …… | 14 |
| 1.3 | Beynəlxalq vergitutma təcrübəsi və təhlili……………………… | 22 |
| **IIFƏSİL.Vergi yükünün müəyyənləşdirilməsi istiqamətləri………** | **33** |
|  |  |  |
| 2.1. | Azərbaycan Respublikasınında həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətələri… | 33 |
| 2.3. | Vergi yükünün mövcud metodikalarının təhlili…………… | 40 |
| 2.3.2.4. | Vergi sisteminin formalaşması və inkişaf istiqamətləriAzərbaycanda vergi sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və onun təhlili ....................................................  | 5261  |
| **III FƏSİL. Vergi yükünündövlətin vergi siyasətinin müəyyən edilməsində rolu……………………………………………………………** | **66** |
| 3.1. | Vergi yükü və dövlətin vergi siyasətinin muəyyən edilməsi istiqamətləri.………………………………………………………… | 66 |
| 3.2. | Dövlətin vergi yükünün optimallaşdırılması istiqamətlə…………… | 72 |
|  |  |  |
| **NƏTİCƏ…………………………………………………** | **82** |
| **İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı** | **85** |

**Резюме**

**Summary**

**GİRİŞ**

**Mövzunun aktuallığı.**

ÜmummilliliderHeydərƏliyevinrəhbərliyialtındamüstəqilAzərbaycanRespublikasındahəyatakeçirilənxaricivədaxilisiyasətin, nailolunandinamiksosial-iqtisadiinkişafındavamıolaraquluöndərimizinmüəyyənetdiyiinkişafstrategiyasınınAzərbaycanRespublikasınınPrezidenticənabİlhamƏliyevtərəfindənböyükməharətləhəyatakeçirilməsirespublikamızda yeni inkişaf modelinin formalaşmasına və onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyasına, neft və qeyri-neftsektorunun dinamik inkişafına, əhalininrifahhalınınyaxşılaşmasına, iqtisadiyyatın tarazlı və proporsional tərəqqisinə imkanvermişdir.

Milli bazarın dünya bazarı ilə, milli iqtisadiyyatın dünya iqtisadiyyatı ilə intensiv inteqrasiyasının düzgün təşkili xarici siyasətinin prioritetlərindən biridir. Azərbaycan hökuməti bu məqsədlə bir çox dünya dövlətləri ilə iqtisadi əməkdaşlıq əlaqələri yaratmaqdadır.

Son illər milli iqtisadi inkişaf strategiyasında mühüm rol oynayan vergi xidməti orqanlarında vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergitutma 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.

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 bu tədbirlərin davamı olaraq, tələb olunur.

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

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

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

***Dissertasiyanın məqsəd və vəzifələri.*** Magistr dissertasiya işinin məqsədi Müasir vergi sisteminin Azərbaycanda məqsəd və vəzifələrinin, vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsinin öyrənilməsindən, vergi yükünün səmərəliyinin 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:

* Vergi yükünün və vergi ödənişləri sisteminin əsas xüsusiyyətlərinin müəyyən edilməsi;
* vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsinin öyrənilməsi;
* Azərbaycanın müasir vergi sisteminin təhlil edilməsi;
* vergi yükünün səmərəliyinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi;

- müəssisələrin vergi dərəcələrinin optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi.

***Tədqiqat işinin predmeti və obyekti.***Tədqiqat işinin predmetini Azərbaycanın vergi yükü, obyektini isə vergi yükününtəhlili 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 hesabatlari 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:

* vergi yükü və vergi ödənişləri sistemi kompleks şəkildə öyrənilmişdir;
* vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsi öyrənilmişdir;
* Azərbaycanda vergi ödənişlərinin müasir vəziyyəti təhlil edilmişdir;
* vergi 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 standarğlara uyğun yazılmış və 86 səhifədən ibarətdir. Tədqiqat işi girişdən, üç fəsildən, nəticədən və ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

**I FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASININ VERGİ SİSTEMİ, VERGİ YÜKÜNÜN NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI.**

**1.1. Vergi yükünün müəyyən edilməsinin nəzəri**

**və metodoloji aspektləri.**

Dövlətin vergi sistemi 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.

Təsərrüfat subyektlərinə hazırda respublikamızda 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: Lafferə görə vergi yükünün əsaslandırılmamış şəkildə artırılması iqtisadiyyatın gizli sektorunun inkişafının birbaşa şərti kimi çıxış edir. O göstərmişdir ki, yalnız vergi yükünün azaldılması sahibkarlıq fəaliyyətini stimullaşdırır və təşəbüskarlığı 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.

Vergi yükünün fikrimizcə, 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 büdcədənkənar sosial sığorta fondlarına ödəmələrin cəminin təqdim olunmuş məhsulun həcminə nisbəti kimi təyin olunan vergi yükü göstəricisi müəyyən çatışmamazlıqlarla xarakterizə olunur.

Müxtəlif təsərrüfat subyektlərində məhsulun maya dəyərində birincisi, 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 büdcədənkənar fondlara ödənilməsindən asılı olmayaraq vergi ödəyicilərindən alınan bütün vergi məbləğinin hasil olunmuş ÜDM-un həcminə nisbəti götürülür.

İqtisadi cəhətdən dünyanın əksər 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 həcminin 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.

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

Vergi sistemi prinsipcə, respublikamızda elə qurulmuşdur ki, mülkiyyət formasından və inzibati-ərazi yerləşməyindən asılı olmayaraq vergi ödəyicilərinə qarşı heç bir ayrıseçkiliyə 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 intizamının daha 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.

ÜDM-un həcmində vergilərin 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.

İri sənaye, bu bir tərəfdən 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.

Mütləq və nisbi vergi yükü göstəricilərini yuxarıda qeyd olunanlardan sonra fərqləndirək.

Dövlət büdcəsinə və büdcədənkənar dövlət fondlarına mütləq vergi yükü göstəricisi dedikdə, 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, büdcədənkənar 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. [4] [[1]](#footnote-1)

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

Müəssisələr tərəfindən dolayı vergilərin ödənilməsi aşağıdakı nəticələrə gətirib çıxarır. Birincisi, istehsal olunan məhsulun qiyməti bu vergilərin miəbləği 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 dövriyyə vəsaitləri dövriyyədən çıxarılır ki, bu da müəyyən maliyyə çətinlikləri yaradır, digər tərəfdən isə büdcəyə ödənilməli olan əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) məbləği vergi tutulan dövriyyədən 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 dəyərdə 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.

Mikro və makrosəviyyədə nisbi vergi yükü göstəricisinin müəyyən edilməsinə bu metodologiyanın müsbət cəhəti ondan ibarətdir ki, o imkan verir. Ən başlıcası isə vergi yükü vergilərin ödəniş mənbəyinə münasibətdə müəyyən edilir. Yeni yaradılmış dəyərdə 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 müqayiəsə edilməsi ilə əlaqədardır.

Yeni yaradılan dəyər müəssisə (müəssisələr qruppu, sahə) səviyyəsində 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.

Aşağıdakı kimi nisbi vergi yükü göstəricisini müəyyən edə bilərik:



Burada, Dvy – 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 ədalətlilik prinsipi ilə ziddiyyət təşkil edir. [11][[2]](#footnote-2)

Vergi borclarının vergilər üzrə böyük məbləğdə mövcudluğu bir sıra müəssisələrdə 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. [12][[3]](#footnote-3)

Respublikada müəssisələrin mövcud maliyyə vəziyyətində və respublikada sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafnının mövcud istiqamətində yeni yaradılmış dəyər əsasında hesablanmış nisbi vergi yükü göstəricisinin 35-40 % səviyyəsində olması daha məqsədəuyğundur. İqtisadiyyatın aparıcı sahələrində daha yüksək vergi yükü nəinki sahibkarlıq aktivliyinin qarşısını alırvə 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 ədalətlilik prinsipi ilə tam şəkildə uyğun gəlir. Demək olar ki, bir tərəfdən hazırda oduğu kimi müxtəlif vergilərin eyni zamanda tətbiqi zamanı ədalətlilik 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 hesablanmasının 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.

**1.2 Səmərəli vergi yükünün mahiyyəti və beynəlxaq təcrübəsi.**

Optimal vergi sisteminin qurulması vergitutmanın metodoloji əsaslarına yenidən

baxılmasını tələb edir. Vergilər yalnız prioqnozlaşdırılmış budcənin təmin edilməsi

aləti deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişafının guclu stimuluna cevrilməlidirlər.

Vergilər iqtisadi munasibətlərin təkmilləşməsinə, maraqların tarazlaşmasına, paritet əsaslarla mulkiyyətin butun formalarının inkişafına komək etməlidir.

Vergi siyasəti sahəsində aparılan bir cox elmi tədqiqatların nəticələri gostərir ki,

bu və ya digər olkənin iqtisadi inkişafı iqtisadiyyatın vergi yukunun səviyyəsindən

asılıdır. Bununla yanaşı, olkədə siyasi sabitlik səviyyəsi də vergi yığımından asılıdır. Siyasi hakimiyyətin zəifləməsi ərəfəsində vergi borcları artır və dovlət oz

funksiyalarını həyata kecirmək ucun maliyyə təminatında problemlə uzləşir. Vergi

yığımının səviyyəsi isə olkənin iqtisadi inkişaf səviyyəsindən, iqtisadiyyatın strukturundan, əhalinin iqtisadi bilik səviyyəsindən, təkmilləşmiş muhasibat ucotu və vergi qanunvericiliyinin imkanlarından istifadə səviyyəsindən, əhalinin qanuna

əməletmə meyilliliyindən, olkədə formalaşan vergi mədəniyyəti və vergiodəmə

ənənələrindən asılıdır. Bu baxımdan “Vergi yukunun optimallaşdırılmasının nəzəri

əsasları” movzusu olduqca aktualdır. Bu istiqamətdə olkəmizdə və olkə hududlarından kənarda iqtisadcı alimlərin apardıqları araşdırmalar diqqətəlayiqdir. Lakin, bu araşdırmaları yetərli, qənaətbəxş hesab etmək də duzgun olmazdı. Bu baxımdan da vergi yukunun optimallaşdırılmasının təkmilləşdirilməsi istiqamətin- də daha geniş elmi araşdırmalar tələb olunur. [7][[4]](#footnote-4)

Vergitutma praktikasının nəzəri cəhətdən əsaslandırılması istiqamətində gorulən

işlər vergi nəzəriyyəsində oz əksini tapmışdır. Onların təkamulu iqtisadi fikrin muxtəlif istiqamətlərinin inkişafı ilə eyni zamanda baş vermişdir. Vergitutmanın umumi və xususi nəzəriyyələrini xronoloji ardıcıllıqla təhlil etmək fikrində deyilik. Lakin, bu sahədə bəzi məqamlara diqqət yetirmək tədqiqatın məqsədləri baxımından zəruridir. Qeyd etməliyik ki, vergilərin klassik nəzəriyyəsi daha yuksək nəzəri səviyyəyə malikdir. Bu nəzəriyyənin tərəfdarları vergilərə hokumətin saxlanılması ucun zəruri olan xərcləri təmin etməli olan dovlət gəlirlərinin bir novu kimi baxırdılar. XX əsrin ikinci yarısından başlayaraq vergilər bazar təsərrufatının umumi tarazlığının tənzimləyicisi kimi geniş istifadə olunur. Vergilərin belə istifadəsi xususən coxsaylı antibohran proqramlarda nəzərdə tutulur. Belə proqramlarda iqtisadiyyatın tənzimləyicisi kimi vergilərə muxtəlif rol ayrılır ki, bu da hokumət tərəfindən rəhbərlik edilən konsepsiyadan asılıdır. İngilis iqtisadcısı C.M.Keynsə (*1886-1946*) gorə tənəzzul dovru vergilər, istehsalı

stimullaşdırmaq ucun azaldılır. Tərəqqi dovrundə isə əksinə, vergilər artır, bu da investisiyanın artımının və bununla da iqtisadiyyatda həddindən artıq uyğunsuzluq- larınyaranmasının qarşısını almağa imkan verir. Tərəqqi dovrundə vergi daxil- olmalarının artımı tənəzzul dovrundə dovlət xərclərinin maliyyələşməsi səbəbindən yaranmış dovlət borcunu odəməyə imkan verir. Monetaristlərin nəzəriyyəsinə və iqtisadiyyat konsepsiyasına gorə vergilərin azaldılması effektiv istehsal ucun muhum stimul yaradır. XX əsrin 50-ci illərində monetar məktəbin ideoloqu M.Fridman (*1912-2006*) iqtisadi bohranın ən yuksək həddi dovrunun kecməsi ilə bazarda yalnız effektiv istehsalcıların qalması, digərlərinin isə muflisləşməsi zamanı vergi yukunu azaltmağı tovsiyə edir. Bu halda olkədə aşağı vergi dərəcələri investisiya ucun guclu istehsalcılara boyuk imkanlar yaradır və effektiv istehsalın daha da yuksək mərhələsinə kecməyə imkan verir. Təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsi, vergi yukunu yungulləşdirərək rəqabət rejimini saxlamağı tovsiyə edir. Bunun ucun isə hətta kicik biznesə və ya cəmiyyətin tələbatını muəyyən dərəcədə odəyən məhsulları istehsal edən muəssisələrə vergi tətillərinin tətbiqi labud hesab olunur.

Vergi yukunun mahiyyətinə diqqət yetirək. Makroiqtisadi səviyyədə vergi yuku

- vergilərin cəmiyyətin ictimai həyatında rolunu xarakterizə edən vergi daxilolmalarının həcminin UDM-nin həcminə nisbəti kimi təyin olunan umumiləşdirilmiş gostəricidir. Xarici olkələrdə vergi yukunun orta səviyyəsi məlum səbəblərə gorə 40-45% təşkil edir.

Budcə mədaxilini məlum olduğu kimi, formalaşdırmaq verginin başlıca

funksiyasıdır. Lakin yeganə funksiya deyil. Vergi iqtisadiyyatın makroiqtisadi və

makromaliyyə səviyyəsində tənzimləyicisidir. Fikrimizi daha yığcam ifadə etsək,

deməli, vergi yuku vergi verəndən alınan verginin həcmidir. O ilk novbədə vergi

verənin aldığı mənfəətin səviyyəsindən asılıdır.

Bildiyimiz kimi, dovlət budcəsinin məqsədi olkənin iqtisadi, sosial və digər

strateji proqramlarının və problemlərinin həlli, dovlətin funksiyalarının həyata keci -rilməsi ucun qanunvericiliklə muəyyən edilmiş qaydada maliyyə vəsaitinin toplanmasını və istifadəsini təmin etməkdir. Dövlət budcəsinin formalaşmasını və icra edilməsini ölkənin muvafiq hakimiyyət orqanları təmin edir. Büdcə siyasətinin onəmli fazası bazar iqtisadiyyatına kecid şəraitində gəlirlər hissəsinin formalaşma mənbələrini muəyyən etmək və maliyyə sabitliyinin təmin olunması istiqamətində budcə kəsirinin maksimum aradan qaldırılmasına nail olmaqdır. Qeyri-diskriminasiya xarakterli vergi siyasəti nəticəsində iqtisadiyyatın vergi yuku formalaşır. Ümumi daxili məhsulda vergilərin payını vergi yüku gostərir və

vergi mexanizmləri vasitəsi ilə formalaşır. Vergi mexanizmləri huquqi və ya fiziki

şəxslərin gəlirlərinin hansı hissəsinin vergi şəklində budcəyə odənilməsini muəyyənləşdirir. Bu mexanizmlərin formalaşmasında əsas rolu vergi qanunvericiliyinin muəyyən etdiyi vergi dərəcələri oynayır. Vergi yuku iqtisadi inkişaf səviyyəsindən, makroiqtisadi gostəricilərin dinamikasından asılı olaraq olkələr arasında bir-birindən fərqlənir. Adətən, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş, yuksək sosial təminata malik olkələrdə vergi yuku kifayət qədər yuksək olur və onun boyuk hissəsi istehlakın uzərinə duşur. Vergi yuku makro səviyyədə iki gostərici ilə qiymətləndirilir:

 nominal vergi yuku;

 faktiki vergi yuku.

 Nominal vergi yuku dedikdə, movcud qanunvericiliyə əsasən muəyyən olunmuş

vergi potensialı tam şəkildə səfərbər olunduğu halda əldə edilən daxilolmaların

həmin mərhələdə movcud olan nominal umumi daxili məhsula nisbəti başa duşulur. Nominal vergi yuku ilə faktiki vergi yuku arasındakı fərqlər vergidən yayınma dərəcəsini gostərir. Nominal vergi yuku nə qədər yuksək olarsa, ondan yayınma ehtimalı da bir o qədər cox olur. İqtisadi inkişafın səviyyəsindən asılı olaraq, dovlət vergi siyasətini həyata kecirərkən əhalinin gəlirlərinin yenidən paylanması, iqtisadi bərabərsizliklərin azaldılması, iqtisadiyyatın daxili və ya xarici investisiyalar hesabına inkişafının təmin edilməsi, xarici iqtisadi əlaqələrin stimullaşdırılması və s. məqsədləri əsas goturə bilər. Vergi siyasətinin dəyişməsi bilavasitə makroiqtisadi səviyyədə məcmu tələbə və məcmu təklifə təsir gostərir. Bu baxımdan, vergi siyasəti mobil xarakter daşımalı və iqtisadi aktivliyin stimullaşdırılmasında həlledici rola malik olmalıdır.

 Dövlət xərclərinin, istehlak həcminin dəyişməsindən asılı olaraq vergi yuku dəyişir. Belə ki, dovlət xərcləri artdıqca, orta vergi yuku artır, azaldıqda isə azalır.

Bununla yanaşı, dovlət investisiyasına munasibətdə də oxşar yanaşma movcuddur.

İqtisadi inkişaf tempinin yuksəlməsi, şubhəsiz, iqtisadiyyatın vergi yukunun

artırılmasını tələb edir və əksinə. İstehlakın səviyyəsinin artması halında isə əks

mənzərə yaranır. İstehlak norması artdıqca orta vergi yuku azalır. Ona gorə də umumi daxili məhsulun istehlak və yığım komponentlərinin optimal nisbəti iqtisadi siyasətin əsas vəzifələrindən biri kimi diqqət mərkəzində saxlanmalıdır.

Məlumdur ki, vergi odəyicisinin uzərinə duşən vergi yukunun artması nəticəsində

əvvəlcə vergi sisteminin səmərəliliyi yuksəlir və oz maksimum səviyyəsinə catır,

sonra isə kəskin surətdə aşağı duşur. Bu zaman budcə sisteminin itkilərinin yerinin

bərbasında problemlər yaranır, cunki vergi odəyicilərinin muəyyən hissəsi ya muflisləşir, ya da oz fəaliyyətini dayandırır, digər hissəsi isə odəməli olduqları vergilərin məbləğinin minimal səviyyəyə endirilməsinin qanuni və ya qeyri-qanuni yolunu tapırlar. Sonradan vergi yukunun səviyyəsi aşağı salındıqda belə dağılmış istehsalı bərpa etmək ucun illər tələb olunur. Bundan başqa, vergidən yayınmanın real yolunu tapan vergi odəyicisi vergi yığımlarının əvvəlki səviyyəsi bərpa olunduqda belə vergiləri tam həcmdə odəməkdən yayınacaqdır .

Vergi yukunun buna gorə də optimal səviyyəsinin muəyyən edilməsi problemi

inkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq istənilən olkənin vergi sisteminin qurulması

və təkmilləşdirilməsində muhum rol oynayır. Vergitutmanın beynəlxalq təcrubəsi gostərir ki, vergi odəyicilərindən tutulan vergilər onun məcmu gəlirinin 30-40 faizindən cox olduqda iqtisadi fəallığın səviyyəsi aşağı duşur, olkə iqtisadiyyatına qoyulan investisiyaların həcmi azalır, olkədəki biznes muhiti oz şəffaflığını itirir. Onu da qeyd edək ki, bir cox olkələrdə vergi yuku gostəricisinin kəmiyyəti yuksəkdir. İsvecdə məsələn, vergi sistemi elə qurulmuşdur ki, vergi odəyiciləri ozlərinin gəlirlərinin 50% və daha artıq hissəsini dovlət xəzinəsinə odəyirlər. Bu hec də onların istehsalın inkişafına marağını azaltmır. Cunki başqa olkələrdə vergi odəyicilərinin oz gəlirləri hesabına həll etdikləri sosial xarakterli problemləri bu olkələrdə dovlət öz vəsaitləri hesabına həll edir. Bu isə ağır vergi yukundən narazılığın qarşısına sədd cəkir və maraqlar balansı gozlənilmiş olur.

Adətən tez-tez belə fikir irəli surulur ki, vergi yuku gostəricisinin səviyyəsi nə

qədər aşağıdırsa, iqtisadiyyat daha surətlə və dinamik inkişaf edir. Lakin digər

tərəfdən nəzərə almaq lazımdır ki, vergi yuku dovlətin oz normal fəaliyyətini təmin

edə biləcək həcmdə vergilərin budcəyə daxil olmasını təmin etməlidir .

Vergilərin UDM-un həcmində xususi cəkisi kimi muəyyən edilən vergi yuku

gostəricisinin hesablanması metodologiyası kifayət qədər sadə və aydın olmaqla

xarici olkələrdə geniş istifadə olunur.Vergi yukunun hesablanmasına muxtəlif yanaşmalar movcuddur. Vergi potensialının, əhaliyə duşən vergi yukunun səviyyəsinin, makro səviyyədə vergi yukunu və onun dinamikasını muəyyən edən və olkə iqtisadiyyatının əsas makroiqtisadi gostəriciləri əsasında təyin olunan vergilərin umumi daxili məhsulda (*UDM*) xususi cəkisinin hesablanması metodikaları məsələn, məlumdur. Praktikada ən umumi şəkildə vergi yuku vergi daxilolmalarının cəminin umumi daxili məhsulun həcminə nisbətinin faizlə ifadəsi kimi təyin olunur. Vergi yuku gostəricisinin belə təyin olunmasının bir sıra catışmazlıqları var. Əvvəla o, orta statistik vergi odəyicisinin uzərinə duşən vergi ağırlığının səviyyəsini təyin edir, konkret vergi odəyicisinin fərdi xususiyyətlərini nəzərə almır. Həqiqətən də istənilən olkədə yalnız fəaliyyət novlərinə gorə deyil, həm də digər əlamətlərinə gorə bir-birindən fərqlənən on minlərlə muəssisə fəaliyyət gostərir. Bu fərqlər həmin muəssisələrdə vergitutma bazasının formalaşmasına və deməli, odənilməli olan vergilərin həcminə təsir edir. Bunlar həmin muəssisələrin istehsal xərclərinin strukturu, kapitalın dovretmə surəti, istehsalın fond tutumunun muxtəlifliyi, gəlirlilik səviyyəsi və s.-dir. Vergi sisteminin formalaşmasında isə butun bunları nəzərə almaq olduqca murəkkəbdir. Butun bunlarla bərabər bu gostərici cox əhəmiyyətlidir, cunki vergiləri dovlət təyin edir və o, bu orta gostəricini nəzərə almalıdır. Bu gostərici olmadan dovlətin vergi dərəcələrini dəyişdirərkən, vergi guzəştlərini ləğv edərkən, umumiyyətlə, vergi qanunvericiliyində dəyişikliklər apararkən kecmək huququ olmadığı həddi muəyyən etmək mumkun deyildir. [12][[5]](#footnote-5)bAYCANIN VerGİ JUrNALI. 5/2012.

 Vergi həddi vergitutmanın elə şərti gostəricisidir ki, bu nöqtədə həm dovlət xəzinəsi, həm də vergi odəyiciləri üçün, umumi daxili məhsulun büdcə sistemi vasitəsi ilə yenidən boluşdurulən optimal xususi cəkisinə nail olunur. Şərti nöqtənin bu və ya digər istiqamətdə hərəkəti vergi odəyicilərinin vergi qanunlarına tabe olmamasına, olkədən kapital axınına, vergidən yayınma hallarının kutləvi hal almasına səbəb olur. Bu catışmazlığın aradan qaldırılması ucun təcrubədə yeni yaradılmış dəyər və ya əlavə dəyər gostəricilərindən istifadə edilir. UDM gostəricisinin hesablanmasında əsas tələb il ərzində istehsal edilmiş məhsul və xidmətlərin dəyərinin bir dəfə nəzərə alınmasıdır, yəni hesablamalar zamanı yalnız son məhsul nəzərə alınsın və bir necə dəfə alınıb-satılan aralıq məhsullar nəzərə alınmasın. Son məhsul yenidən satılmaq ucun deyil, istehlakcılar tərəfindən son istehlak ucun alınan məhsul və xidmətlərdir. Aralıq məhsul isə son istehlakcıya catana qədər sonradan emal edilən və bir necə dəfə yenidən satılan məhsul və xidmətlərdir. Əgər olkədə iqtisadiyyatın butun sahələrində istehsal olunmuş məhsul və xidmətlərin dəyərini cəmləsək, onda istehsal edilmiş umumi məhsulun real həcmini təhrif edən coxsaylı təkrar hesablamalar qacılmazdır. Xalq təsərrufa- tının butun sahələri uzrə əlavə dəyərlərin cəmi umumi daxili məhsulun təkrar hesab nəzərə alınmadan qiymətini verir. Milli hesablar sistemində əlavə dəyərin tərkibinə amortizasiya, əməkhaqqı, muəssisələrin mənfəəti, onların aldığı renta, borc kapitalının faizləri və dolayı vergilər daxil edilir. Ona gorə də vergi yuku gostərici- sinin təyin edilməsində milli gəlir gostəricisindən də istifadə etmək olar. Milli gəlir il ərzində yaradılmış yeni dəyərdir. Bu gostəricinin həcmi umumi daxili məhsulun həcmindən amortizasiya məbləğlərini, dolayı vergiləri və dovlət subsidiyalarını cıxmaqla alınır.

 Birinci paraqrafda göstərilənlərlə yanaşı, vergi daxilolmalarının həcminə müəyyən iqtisadi amillərin təsirini xarakterizə etmək ucun makroiqtisadiyyatda vergilərin elastiklik əmsalı adlanan gostəricidən istifadə olunur. Bu əmsal aşağıdakı dusturla hesablanır:

**e =ΔX : X x Δy : y**

Burada: **e** - elastiklik əmsalı;

**X** - vergi daxilolmalarının ilkin səviyyəsi;

**ΔX** - vergi daxilolmalarının artımı;

**y** - təsiri oyrənilən amilin kəmiyyəti;

**Δy** - təsiri oyrənilən amilin artımı.

Vergilərin elastiklik əmsalı gostərir ki, muəyyən amilin 1 faiz dəyişməsi

nəticəsində vergi daxilolmalarının həcmi necə faiz dəyişəcək. Əgər bu əmsalın qiyməti vahiddən böyuk, kicik və ona bərabər ola bilər. Əgər vergilərin elastiklik əmsalı umumi milli məhsula nəzərən təyin olunursa və onun qiyməti vahidə bərabərdirsə, bu o deməkdir ki, umumi milli məhsulda dovlətin vergi gəlirlərinin payı sabit qalır. Məsələn, Almaniyada son iyirmi il ərzində umumi milli məhsula nəzərən butun vergilərin elastiklik əmsalı vahidə bərabər olmuşdur. Əgər bu əmsalın qiyməti vahiddən boyukdursə, deməli, vergi gəlirləri umumi milli məhsula nəzərən daha yuksək surətlə artır. Bu o deməkdir ki, umumi milli məhsulda vergi daxilolmalarının xususicəkisi yuksəlir. Əgər bu əmsalın qiyməti vahiddən kicikdirsə, deməli, umumi milli məhsulda vergi daxilolmalarının xususi cəkisi azalır. [17][[6]](#footnote-6)

XIX əsrin sonlarında vergitutmanın elastiklik prinsipini alman iqtisadcısı

A.Vaqner (*1835-1917*) irəli surmuşdur. O qeyd edirdi ki, vergitutmada ictimai

maraqlar şəxsi maraqlardan ustun olmalıdır. Vergilər və bir sıra vergi mexanizmləri bu prinsipə əsasən dövlətin obyektiv ehtiyaclarından və imkanlarından asılı olaraq,operativ şəkildə vergi yukunun artırılması və ya azaldılması istiqamətində dəyişdirilə bilərlər. İctimai-siyasi və iqtisadi şərait dəyişdikcə, dovlətin ona uyğunlaşmaq imkanı olmalıdır və o, yeni siyasi və iqtisadi şəraitə adekvat reaksiya verməlidir.

 Hər hansı ölkədə vergi sisteminin səmərəli fəaliyyətini qiymətləndirmək ucun

vahid umumiləşmiş gostərici kimi vergi sisteminin elastikliyindən istifadə olunur.

Bu gostərici həm vergi daxilolmalarının xususi cəkisi kimi, həm də UDM-ə nisbətən əvvəlki illərlə muqayisədə ayrı-ayrı vergi gostəricilərinin dəyişməsi kimi nəzərdən kecirilir. Əgər vergi sisteminin elastikliyi vahiddən boyuk olarsa, vergi daxilolmaları UDM-in həcmindən asılı olaraq, yuksək templərlə artacaqdır. Vergilərin xususi cəkisi UDM-in olcusu ilə tədricən artmalıdır. Vergi sisteminin elastikliyi hesablanarkən eyni zamanda inflyasiya, korporativ qiymətlərin yaranması, iqtisadiyyatda inhisarların səviyyəsi və s. gostəricilər də nəzərə alınır.

**1.3 Beynəlxalq vergitutma təcrübəsi və təhlili.**

 Sosial-iqtisadi dəyişikliklər respublikada bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun adekvat vergi tənzimlənməsi sisteminin formalaşdırılmasını obyektiv zərurətə çevirir.

Azərbaycan Respublikasında bununla əlaqədar olaraq 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. 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. bu problemlərə aiddir.

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

Ölkəmizdəson illər 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.

Vergitutma sahəsində inkişaf etmiş dövlətlərin bir çoxu uzun tarixi yol keçmiş və hər biri demək olar ki, çevik vergi sistemi formalaşdırmışdır. Bu ölkələrdən bəzilərində, 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 dolayı 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 paylaşdırılır. 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. [25][[7]](#footnote-7)

Digər Avropa ölkələrindən fərqli olaraq Almaniyanın vergi sistemində daha bir cəhət vardır. Burada gəlirlərin bölgüsü yalnız üfüqi deyil, eləcə də şaquli istiqamətdə tarazlaşdırılır. Burada yüksək gəlir gətirən ərazilərin (Bavariya, Vyurtemberq, 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.

Respublikamızdan fərqli olaraq inkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemində 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.

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

**Cədvəl 1.1**

 **fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin və əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi (%)(beynəlxalq təcrübə)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 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 |

Korporasiyaların gəlir vergisi, sosial sığorta ayırmaları, ƏDV, aksiz vergisi və digər çoxsaylı vergilərbu ölkələrin vergi sistemində tətbiq edilir.

Beynəlxalq təcrübəyə baxsaq, 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, parfumeriya 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.

Müəyyən araşdırmalar 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 islshatının 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.

 İnzibati idarəetmə xərclərinin artmasına, ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri arasında olan vergi yükünün qeyri-bərabərliyi haqqındakı fikrin daha geniş yayılmasına vergi sisteminin mürəkkəbliyi səbəb olur. Deməli, vergitutma islahatının əsas xüsusiyyəti onün 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 dividentləri barədə rəsmi məlumat verilməsini tələb edir. Onu da qeyd edək 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. [5][[8]](#footnote-8) 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 işlənib 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.

Mövcud problemləri vergi islahatının vaxtında aparılmamasından asılı olan 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 alına bilən müsbət nəticələrə vaxtından əvvəl inam yaratmaq və mövcud reallığının 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.

Vergi sisteminin islahatı Azərbaycanda 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.

 Vergi islahatının düzgün taktika və strategiyada həyata keçirilməsinin ən mühüm şərtlərindən biri onun prinsiplərinin dəqiq müəyyən edilməsini təcrübədə görmək olar.

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.

**II FƏSİL. VERGİ YÜKÜNÜNMÜƏYYƏNLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ**

**2.1. Azərbaycan Respublikasınında həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətələri**

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

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

Hər bir dövlətin mövcud olan iqtisadi, siyasi, milli və digər fərqlərə baxmayaraq 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. Dövlət məqsəd və vəzi­fələr müəyyən edildikdən sonra 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.

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

* ölkənin vergi sistemində vergilərin rolu, onların ÜDM-a nisbəti;
* birbaşa və dolayı 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 hüdudu 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 çarpacaq dərəcədə fəallaşdırmışdır. Tətbiq olunan vergi tətilinin müsbət nəticələri göz önündədir. Məhz bu tətillər nəticəsində kənd təsərrüfatı sahəsinin sürətli inkişafını nəzərə alıb, bu vergi tətilinin 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 dövriyyədən 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 stimul 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 büdcədənkənar fondlara vaxtı keçmiş vergi borcları silinib. Bu addım özəlləşdirmə prosesinə təkan vermək, eləcə də özəlləşdirilən müəssisələrin investisiya cəlbediciliyini 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 imkanlaranın araşdırılması kimi müddəalar «Azərbaycan Respublikasında sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsi tədbirləri haqqında» fərmanda və «Azərbaycan Respublikası regionlarının sosial-iqtisadi inkişafının Dövlət Proqrammı»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 idarəçiliyinin 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 Resblikası 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 daxilolmları xeyli artmışdır. Bu baxımdan, son 5 ildə daxil olan vergilərin statistik təhlilinə diqqət yetirsək, həmin siyasətin nə dərəcədə uğurlu olması daha aydıngörünər. 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 3000222,4min 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 tətbiğ 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 mənafelərini 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 əlverişi mühit yaradılması işinə xidmət edir.

**2.2. Vergi yükünün mövcud metodikalarının**

 **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 subyetklərinə 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 Kəlbiyevin 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);

Mf – vergilər çıxılmaqla müəssisənin sərəncamında qalan faktiki mənfəət.

Vergi ağırlığı aşağıdakı üsulla hesablanır:

 (2.1)

və yaxud

 (2.2)

burada Kv – vergi yüküdür.

(2.1) və (2.2) 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 artıra 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 məqsədəmüvafiqlik 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 tamam 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 tutur və təyinatı üzrə ödənilməsini 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 dövriyyə vəsaitlərinin yayınmasına gətirib çıxarır.

Mütləq vergi yükü vergi öhdəliklərinin gərginliyini əks etdirmədiyinən 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 həcmini 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 dəyişməsini 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:

 (2.3)

burada VM – vergilərin ödənildiyi mənbənin məbləğidir.

Vergilərin cəmi məbləğinə (Vc) bütün ödənilən vergilər və digər ödənişlər (ƏDV, aksizlər, gəlir vergisi , ƏSMF-na ayırmalar və s.) daxil edilir. Bu yanaşma üçün arqument 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 etdiymiz gəlir qrupları üzrə müqayisə edilməsi nəzərdə tutulur. Bütün vergilər üçün ümumi göstərici kimi müəllif əlavə dəyər (D) göstəricisindən istifadə olunmasını məqsədəuyğun hesab edir:

 (2.4)

və yaxud

 (2.5)

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. Müəssissələrdə vergi yükünün kəmiəyt 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 istehsallar 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 (Vədv) və dövriyyədən ödənilən digər vergilər;
* mənfəət (M).

Məlum olduğu kimi, dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsinin formalaşmasında təkcə ƏDV, gəlir vergisi və mənfəət vergisis 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 M1 ilə, ƏSMF-na ödənilən sosial sığorta ayırmalarının sosial fondların daxilolmalarında payını isə M2 ilə işarə etsək, onda mövcud qanunvericiliyə müvafiq olaraq büdcəyə ödənilən bütün vergilərin və digər məcburi ödənişlərin cəmi məbləğini aşağıdakı şəkildə ifadə etmək olar:

 (2.6)

vəyaxud

 (2.7)

Buradanda

 (2.8)

alırıq.

Beləliklə, buradaKv – vergiyükü; t0gv – gəlirvergisininortadərəcəsi; tadv – əlavə dəyərvergisinindərəcəsi; Vsa – sosialsığortaayırmaları; Vc– vergi ödənişlərinincəmi; Kam – amortizasiyaayırmalarının əlavə dəyərdə xüsusi çəkisi; tsa –ə əmyin ödənişifondunahesablanansosialsığortaayırmalarınındərəcəsi; Kah – sosialsığortaayırmalarınadaxilolmaqla əməkhaqqı fondunun əlavə dəyərdə xüsusi çəkisivə s.

Beləliklə, fəaliyyətdə olanvergitutmasisteminə uyğunolaraqmüəssisələrtərəfindəndövlətbüdcəsinə ödənilməliolanvergilərinvə digərməcbüri ödənişlərin əlavə dəyərə nisbətigöstəricisi ümumigəlirintərkibində material, əməkvə amortizasiyaayırmalarınınpayı kriterisi üzrə istehsaltiplifunksiyasayılır.

Əlavə dəyərmüəssisəningəlirmənbəyiolduğunagörə ödənilmiş vergiməbləğlərininonunkəmiyyətiilə müqayisə edilməsiməqsədəuyğundur. Belə ki, bütünvergilər ödənildikdənsonramüəssisəninsərəncamındaqalan əlavə dəyərinkəmiyyəti üzrə müəssisəninsonrakı inkişafimkanlarınınqiymətləndirilməsimümkünolur.

Təklifolunansxem üzrə materialtutumu, fondtutumuvə əməktutumugöstəricilərinkəmiyyətinidəyişməklə müəssisənin ödədiyi (ödəməliolduğu) vergilərinvə digər ödənişlərin əlavə dəyərə nisbətigöstəricisinimüəyyənetməkolar. Budavergilərindərəcələrinindəyişməsinin, vergigöstəricilərininverilməsininmüəssisələrininkişaftempinə təsirininhesablanmasınaimkanyaradır.

Təklifolunanmetodika üzrə vergiyükününhesablanmasını həyatakeçirək. Bunun üçünAzərbaycaniqtisadiyyatının 2001-2007-ciilər üzrə makroiqtisadigöstəricilərindənistifadə edilmişdir.

Göstəricilərə diqqətyetirərkənsonyeddiil ərzində büdcəyə ödənilənvergilərinvə digər ödənişlərincəmiməbləğinin əlavə dəyərə nisbətigöstəricisininqiyməti 1995-1997-ciilərdə nisbətənsabitqalmış, sonrakı dövrdə isə kəskin şəkildə azalmayadoğrumeyletməsinin şahidiolduq. Belə ki, bugöstərici 1995-ciildə 79,8 % olduğuhalda, 1999-cuildə 71,9 %, 2008-ciildə isə 66,1 % təşkiletmişdir. Bugöstəricidənfərqliolaraq əməyin ödənişinin ümumi əlaıə dəyərdə payı sabitqalmış, amortizasiyaayırmalarınınxüsusi çəkisiisə cüzimiqdardaazalmayadoğrumeyletmişdir. [23][[9]](#footnote-9)

Qeydolunanmetodikadanistifadə etməklə iqtisadiyyatınayrı-ayrı sahələri üzrə də uyğunhesablamalaraparılmışdır.

Buradandabelə qənaətə gəlməkolarki, əksərsahələr üzrə vergilərinvə digər ödənişlərincəmiməbləğinin əlavə dəyərə nisbətigöstəricisininkəmiyyətiazalmağadoğrumeyletmişdir.

Fikrimizcə, buyanaşmanın əsas üstünlüyü ondadırki, vergiyükü göstəricisininhesablanması üçüntəklifolunan (2.8) düsturundagöstəriciləridəyişməklə ümumivergiyükününkəmiyyətinimüəyyənetməkolar. Budüsturvergilərindərəcələrini, istehsalınfondtutumu, əməktutumuvə materialtutumugöstəricilərini, həmçininistehsalınrentabelliksəviyyəsininəzərə alır. Lakintəhlilzamanı maksimumsəmərənin əldə olunması məqsədiilə müəssisələrdə vergiyükününmüəyyənedilməsi, həmçininonundəyişməsinintəsərrüfatsubyektlərininistehsalfəallığınatəsirininqiymətləndirilməsi üçündördüncü və beşinciyanaşmalardaneynizamandaistifadə edilməsiməqsədəuyğundur. Alınanməlumatlarqiymətdənasılı olaraqmüəssisə məhsulunatələbinsəviyyəsinindəyişməsinintəhliliilə genişləndirilməlidirki, budadolayı vergilərin ödənilməsininistehlakçıyahəvalə edilməsidərəcəsinimüəyyənetməyə imkanverəcəkdir.

Sonraisə iqtisadiyyatınhərbirsahəsi üçünvergiyükünün «böhrannöqtəsini» müəyyənetmək, yəni əlavə dəyərdə materialxərclərinin, əməkhaqqı xərclərininvə amortizasiyaınınpayınıntəhlilinə əsaslanansonvergiyükününsahə normativlərinihazırlamaqlazımdır. Normativlərinmaksimalvə minimalkəmiyyətlərimüəyyənedilməlivə dövlətbüdcəsinintələbatından, həmçininsahələriniqtisadiinkişafprioritetlərindənasılı olaraqtətbiqedilməlidir.

Sənaye, kəndtəsərrüfatı, maliyyə sektorusahələri üçünelə birvergiağırlığı səviyyəsimüəyyənedilməlidirki, ohəminsahələrinsəmərəliinkişafınavə eynizamanda, büdcə gəlirlərininsabitdaxilolmalarınıntəminolunmasınaimkanversin. Fikrimizcə, təhlilin əsasını geniş faktikimaterialtəşkiletməlidir. İqtisadiyyatınsahələri üzrə vergiağırlığınınsonhəddinimüəyyənetməklə və vergilərininkişaftempinə iqtisaitəsirininəzərə almaqlasektorlar üzrə vergiyükününoptimalbölünməsimodeliniyaratmaqolar.

Optimalsayılanhəminvariantdövlətinvə vergi ödəyicilərininmənafeyiniqorumaqlayanaşı sahibkarlığıninkişafınaxidmətetməlivə dövlətbüdcəsinindaxilolmalarını artırmalıdır. Bununla da dövlətdə hərtərəfli inkişafa nail olmaq olar.

**2.3. Vergi sisteminin formalaşması və 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.

Büdcə maliyyə münasibətlərini əks etdirən tarixi iqtisadi kateqoriyadır. Onun yaranması və inkişafı dövlətin yaranması və formalaşması ilə bilavasitə əlaqədədir. 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 səviy-yəsində 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%, 2014-cü ildə ÜDM 59014,1mlyn.manat müəyyən edilmişdir.

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 (transfertlərdən) 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 formasiyadan yeni, azad sahibkarlıq və bazar munasibətlərinə əsaslanan sosial-iqtisadi quruluşa kecid tamamlanmışdır. Hazırda olkəmiz daha yuksək sosial-iqtisadi dircəliş mərhələsinə qədəm qoymaqdadır. Bu gun qarşıya innovativ və yeni cağırışlara cavab verən muasir iqtisadi sistemi formalaşdırmaq məqsədi qoyulmuşdur. Sözugedən sistemi qurmaq ucun 19 noyabr 2011-ci ildə prezident İlham Əliyev tərəfindən “Azərbaycan 2020: gələcəyə baxış” Konsepsiyasının hazırlanması ilə bağlı sərəncam imzalanmışdır. Konsepsiyada ilk novbədə, umumi daxili məhsulun artımını qeyri-neft-qaz sektorunun inkişafı hesabına təmin etmək, iqtisadiyyatın diversifikasiya prosesini surətləndirmək, umumi daxili məhsulun tərkibində və dovlət budcəsinin formalaşmasında təbii ehtiyatlar amilinin azaldılması, qeyri-neft amilinin regionların hesabına ustünlüyünun təmin edilməsi, ixracın təşviq edilməsi və yerli muəssisələrin xarici bazarlara cıxışına nail olmaq əsas məqsədlərdir.(4) Təbii ki, iqtisadiyyatda nəzərdə tutulan bu missiyalar vergi orqanları qarşısında yeni vəzifələr qoyaraq onların yeni formalaşmış biznes muhitinə uyğunlaşmasını tələb edir. Eyni zamanda qeyd olunmalıdır ki, iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin daim təkmilləşdirilməsi zəruridir. [21][[10]](#footnote-10)

 Bu baxımdan 2001-ci ilin yanvarın 1-dən quvvəyə minən Vergi Məcəlləsi mustəqil Azərbaycanın həyatında yeni tarixi bir hadisə olaraq vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması sahəsində atılmış muhum addımlardan biri kimi cıxış etdi.(1) Ölkəmizdə vergi sferasında aparılan islahatların tərkib hissəsi kimi qabaqcıl dunya təcrubəsinə əsaslanan vergi xidməti quruculuğu davam etmiş, xidmətin muasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırılması istiqamətində əməli addımlar atılmışdır. Həyata kecirilən transformasiyanın muhum tərkib hissələrindən biri “Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatcılığının təkmilləşdirilməsi dovlət proqramı”nın reallaşdırılması olmuşdur. Ölkə Prezidentinin 2005-ci il 12 sentyabr tarixli sərəncamı ilə təsdiq olunmuş dovlət proqramının həyata kecirilməsi nəticəsində vergi orqanlarında idarəetmə sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, vergilərin könüllü odənilməsi sisteminin, vergi odəyicilərinin huquqlarının qorunması, vergidən yayınma halları ilə mubarizənin gucləndirilməsi, vergilərin məcburi odənilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi borclarının yaranmasının qarşısının alınması istiqamətində muhum işlər gorülmüşdür. Vergi orqanlarının ən muhum strateji məqsədlərini muəyyən edən dovlət proqramının icrası cərcivəsində 5 əsas strateji istiqaməti əhatə edən tədbirlər kompleksi həyata kecirilmişdir. Xüsusi vurğulamaq istərdim ki, ABŞ Xəzinədarlıq Departamentinin, Beynəlxalq Valyuta Fondunun və Dunya Bankının ekspertləri vergi inzibatcılığının təkmilləşdirilməsi uzrə dovlət proqramını inkişaf edən olkələr və MDB dovlətləri ücün 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 dovlət strukturları və qurumlarla elektron məlumat mubadiləsi qurmuşdur. Vergilər Nazirliyi ilə Mərkəzi Bank və banklar arasında elektron sənəd mubadiləsi haqqında kollektiv saziş imzalanmışdır.

2008-ci ildən sahibkarlıq subyektlərinin qeydiyyatının “bir pəncərə” prinsipi tətbiq edilməklə aparılması gostərilən elektron xidmətlərin muhum tərkib hissəsi olmaqla vergi odəyiciləri və beynəlxalq təşkilatlar tərəfindən cox musbət qiymətləndirmişdir. 2008-ci ildə Azərbaycanda ilk dəfə ƏDV inzibatcılığı prosesində vergi nəzarətinin tam elektronlaşdırılmasına imkan verən ƏDV depozit hesablarının tətbiqinə başlanmışdır. Vahid ƏDV depozit hesabının tətbiqi ƏDV uzrə vergidən yayınmaların qarşısının alınmasına, eyni zamanda, vergi odəyicilərinin ƏDV uzrə inzibati yukunun azaldılmasına da şərait yaratmışdır.(1) Qlobal bohran şəraitində belə, Prezident İlham Əliyevin tapşırığı əsasında Azərbaycanda vergi yukunun 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 ucun gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 35 faizdən 30 faizədək azaldılmış, fərdi sahibkarlar ucun isə bu dərəcə 20 faizədək endirilmişdir. Hazırda isə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 25 faizdir.(1) Vergi dərəcələrinin azaldılması real sektorda budcə gəlirinin bir hissəsinin saxlanılması məqsədilə qəbul edilmişdir. Başqa sözlə, bu tədbirlər iqtisadi fəallığın stimullaşdırılmasına yonəlmiş və onun sayəsində muəssisələrin gəlir və mənfəəti artmış, nəticədə vergitutma bazasının genişlənməsi hesabına dovlət budcəsinə daxilolmalar artmışdır . Vergilər Nazirliyinin 2010-cu ildə tətbiq etməyə başladığı innovativ texnologiyalardan biri də “onlayn karguzarlıq” sistemidir. Bu sistem vasitəsilə e-hokumət quruculuğunun əsas tərkib hissələri olan “vətəndaş-dovlət”, “biznes-dovlət” və “biznes-biznes” munasibətləri muasir beynəlxalq standartlar səviyyəsində təşkil edilmişdir. 2010-cu ildən etibarən nağd hesablaşmaların aparılması uzərində nəzarət tədbirlərinin gucləndirilməsi məqsədilə vergi odəyicilərinin nəzarət-kassa aparatlarının yaddaşındakı məlumatların GPRS şəbəkəsi vasitəsilə vergi orqanlarının məlumat bazasına oturulməsinə başlanılmışdır . 2011-ci il yanvar ayının 1-də 2011-2015-ci illəri əhatə edən “Vergi orqanları tərəfindən vergi odəyicilərinə gostərilən xidmətlərin inkişafı Konsepsiyası” təsdiq olunmuş, vergilərin konullu odənilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi və daha əlverişli biznes muhitinin formalaşdırılması məqsədilə vergi odəyicilərinə xidmət terminalları yaradılmışdır. 2011-ci il iyulun 1-dən sahibkarlıq fəaliyyətini həyata kecirən fiziki şəxslərin dovlət qeydiyyatı elektron formata kecirilmişdir. Ölkədə aparılan vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri də vergilərin iqtisadi fəallığa stimullaşdırıcı təsirini artırmaq, investisiyaları təşviq etməkdir. Vergi dərəcələrinin statistikasına nəzər salsaq gorərik ki, vergi dərəcələri mərhələlərlə əsaslı şəkildə azaldılmışdır. Butun bunların nəticəsində Azərbaycan Respublikasında əksər vergilərin dərəcələri digər olkələrdəki analoji vergi dərəcələrindən xeyli aşağıdır. Əlavə olaraq, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin hesablama mexanizmi sadələşdirilmişdir. Olkə də kicik və orta sahibkarlığın inkişafını dəstəkləmək, onların vergitutma mexanizmini sadələşdirmək məqsədilə 2001-ci ildən sadələşdirilmiş vergi tətbiq edilir. Azərbaycan Respublikasının vergi siyasətində islahatların muhum istiqamətlərindən biri dovlətlərarası ikiqat vergiqoymanın aradan qaldırılması haqqın da sazişlərin imzalanmasını gostərmək olar. Respublikamızda həyata kecirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətlərindən biri də əlverişli vergi muhitinin yaradılması ilə xarici investorların olkəyə cəlb edilməsidir. Bu məsələ ilə bağlı Azərbaycan Respublikası tərəfindən bir sıra beynəlxalq muqavilələr bağlanmışdır. Bu muqavilələrə əsasən investisiyaların təşviqi və qorunması, gəlirlərə və əmlaka gorə vergilərə munasibətdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması, nəqliyyat daşımalarını və kredit sazişlərini əhatə edir. Bundan əlavə, xarici investisiyaların olkə iqtisadiyyatına axınını stimullaşdırmaq, zəngin neft-qaz yataqlarının mənimsənilməsini surətləndirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası ərazisində hasilatın pay bolgusu uzrə sazişlər əsasında karbohidrogen fəaliyyətini həyata kecirən xarici şirkətlər ucun muvafiq protokollarla tənzimlənən, Vergi Məcəlləsindən fərqli ustunluklərə malik olan xususi rejimli vergitutma mexanizmi də nəzərdə tutulmuşdur. Butun bu gorulən tədbirlər son illərdə xarici vergi odəyicilərinin sayının artmasına, xarici investisiyaların iqtisadiyyata axınının xeyli guclənməsinə səbəb olmuşdur.(1)RBAYCANIN İ

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

Belə ki, 2001-ci il yanvar ayının 1-dən etibarən quvvəyə minmiş Vergi Məcəlləsində indiyidək coxlu sayda əlavə və dəyişikliklər edilərək beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmışdır.

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

(cədvəl 2.1)

**Vergi və digər ödənişlər**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | ***2010*** | ***2011*** | ***2012*** | ***2013*** | ***2014*** |
| 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. manatdaxil 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.

 Dunya Bankının "Doing Business 2012" və PWC şirkətinin "Paying Taxes 2012"hesabatlarına əsasən, vergi qanunvericiliyinin normalarına riayət edilməsinin sadəliyi subindikatorları uzrə Azərbaycanın gostəriciləri istər regional, istərsə də orta dunya gostəricilərindən yuksəkdir. Olkəmiz "Paying Taxes 2012" hesabatında 2011-ci ildə vergi odəmələrinin sadəliyi reytinqində 26 pillə irəliləmişdir***.***

 Son illər vergi sisteminin orta perspektivlər ucun inkişaf istiqamətlərini muəyyən edən iki muhum sənəd : “Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin strateji istiqamətləri” və “Vergi inzibatcılığının təkmilləşdirilməsi məqsədilə informasiya-kommunikasiya texnologiyalarının istifadə imkanlarının genişləndirilməsi haqqında” konsepsiyalar və 2011-2015-ci illəri əhatə edən “Vergi orqanları tərəfindən vergi odəyicilərinə gostərilən xidmətlərin inkişafı Konsepsiyası” qəbul edilmiş və “Vergi qanunvericiliyi və inzibatcılığının təkmilləşdirilməsi uzrə 2009-2012-ci illər uzrə Stateji Plan” təsdiq edilmişdir. Hazırda haqqında danışdığımız məqsədlər cərcivəsində yaxın perspektivdə həyata kecirilməsi gozlənilən bəzi layihələrə nəzər salaq:

 Əvvəldə qeyd etdiyimiz kimi, respublikamız daha yuksək sosial-iqtisadi inkişaf innovativ iqtisadiyyatına kecid mərhələsinə qədəm qoymuşdur. Bu strateji məqsədlər və olkənin maliyyə imkanlarının surətlə artması vergi qanunvericiliyinin və inzibatcılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması proseslərinin daha surətlə aparılmasına tələblər və eyni zamanda imkanlar yaradır . Digər tərəfdən isə, təcrubələr gostərir ki, qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş vergi nəzarətinin butun usullarından istifadə etdikdə belə vergi orqanı pul vəsaitlərinin butun hərəkətini aşkar etmək və bağlanan butun kommersiya əqdlərinə nəzarət etmək iqtidarında deyildir. Nəticədə muəyyən dovrdən bir vergi islahatları aparılması zərurəti yaranır. İqtisadcılar 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 cıxarmağa əsas verirsə, onda gecikmədən islahatlar aparmaq lazımdır. Belə bir tendensiya əsasən iqtisadi cəhətdəninkişaf etmiş olkələrə 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 murəkkəbliyi inzibati xərclərin artmasına səbəb olur ki, bu vergi odəyicilərinin ayrı-ayrı qrupları arasında vergi yukunun qeyri-bərabər boluşdurulduyu fikrinə inam yaradır;

 -vergi sisteminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması. Yaxın illər ərzində budcə gə lirlərinin artırılması yalnız vergi yukunun deyil, vergi bazasının genişləndirilməsi hesabına artırılması nəzərdə tutulur. Fiziki şəxslərin gəlir və huquqi 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 yonumlu olduğundan kicik biznesin stimullaşdırılması ucun sadələşdirilmiş verginin tətbiqi davam etdirilməlidir ki, xususilə regionlarda kicik 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 uzv olan olkələrlə əməkdaşlığın inkişaf etdirilməsi;

 -vergi odəyicilərinin huquqlarının qorunması məqsədilə apelyasiya sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi.

**2.4. 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 elastikliyini xarakterizə edən əmsallar müəyyən dövr ərzində vergi daxilolmalarının həcminin nisbi dəyişməsini ÜDM-un həcminin nisbi dəyişməsi ilə müqayisə etməklə təyin olunur. Bu əmsallar ÜDM-un həcmi 1% dəyişdikdə vergi daxilolmalarının həcminin 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 əhəmiyyətlə dərəcədə yüksək olması milli vergi sistemində ciddi dəyişikliklərin aparılmasını zəruri edir.

Elastiklik və dayanıqlılıq 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 elastikliyinin kəmiyyət qiymətləndirilməsini qeyri-mümkün etmişdir. Bunun da əsas səbəbi vergi dərcələrinin və vergitutma bazalarının dəyişməsini 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 vergitutmabazasına 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:

 (2.9)

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

(2.9) tənliyinin xətti-loqorifmik analoqu

 (2.10)

şəklindədir.

*lny=yı, lna=aı*və *lnx=xı*işarələrini qəbul edək və onları (2.10) tənliyində yerinə yazmaqla

 (2.11)

xətti reqressiya təhlilini alırıq.

**Cədvəl 2.2**

**Reqressiya tənliyinin parametrlərinin müəyyən**

**edilməsi üçün ilkin verilənlər**

|  |  |
| --- | --- |
| **Göstəricilər** | **İllər** |
| **2008** | **2009** | **2010** | **2011** | **2012** | **2013** | **2014** |
| İstehlak qiymətlərinin toplu indeksi nəzərə alınmaqlaÜDM-un həcmi (x)Vergi daxilolmaları (y) | 10669,01105,9 | 11395,51372,3 | 12700,61685,6 | 13947,51379,8 | 16770,61717,6 | 20533,32221,3 | 22827,62485,2 |
| Lnx | 9,275 | 9,341 | 9,449 | 9,543 | 9,727 | 9,930 | 10,036 |
| Lny | 7,008 | 7,224 | 7,430 | 7,230 | 7,449 | 7,706 | 7,818 |

**Cədvəl2.3**

**Reqressiya tənliyinin parametrləri**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| GöstəricilərOrta qiymətDispersiyaOrta kvadratik meylKovariasiya əmsalı (korrelyasiya momenti)Korrelyasiya əmsalı | x9,61450,08530,29210,07770,9364 | y7,40930,08070,2841 |
| Parametrlərb aıa | 0,9107-1,34670,2601 |  |

Cədvəl məlumatlarından göründüyü kimi, kovariasiya əmsalı sıfırdan böyükdür (Kx, 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 (Rx, 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 həcminin 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 həcminin artım tempinin ÜDM-un həcminin 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 nöqteyi-nəzərindən fiziki şəxslərin gəlir vergisi və əlavə dəyər vergisi üçün müvafiq hesablaşmaların aparılması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Təhlilin obyekti 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.

**III FƏSİL. VERGİ YÜKÜNÜN DÖVLƏTİN VERGİ SİYASƏTİNİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİNDƏ ROLU**

**3.1. Vergi yükü və dövlətin vergi siyasətinin muəyyən edilməsi istiqamətləri.**

 Hazırda dunyanın inkişaf etmiş olkələrində texnologiyalarda, elektron avadanlıqlarda, əmtəələrdə reallaşdırılan biliklərin UDM-dəki sayı 70-80% həddindədir. Bu, olkələrdə milli sərvətin 60-80%-ni insan kapitalının təşkil etməsi də elmin inkişafının, başqa sozlə bilik iqtisadiyyatının təzahurudur. Elmi innovasiyaların inkişafına uyğun vergi siyasətinin aparılması şox zəruridir və bu uğurlu nəticələrin reallaşmasına gətirib cıxaracaqdır.Dunyanın inkişaf etmiş olkələrinin təcrubəsi subut edir ki, məhz səmərəli vergimexanizmlərinin tətbiqi nəticəsində innovasiya yonumlu muasir iqtisadiyyat yaratmaq mumkun olmuşdur.

 İnnovasiya yonumlu vergi siyasəti aşağıdakı istiqamətləri əhatə edir:

 innovasiya sahəsində cəkilən xərclərə vergi guzəştlərinin tətbiqi;

 xaricdən əldə olunan texnologiyaların alınmasının iqtisadi cəhətdən stimullaşdırılması;

 elmi tədqiqat məqsədləri ucun alınan avadanlıqlara surətləndirilmiş amortizasiya

ayırmalarının tətbiqi;

 elmi-texniki tədqiqatlar ucun vergi guzəştlərinin tətbiqi.

 Bir cox olkələrdə vergi guzəştləri ilə yanaşı, vergi tətillərinin elan edilməsi də

tətbiq edilir. İxtiyari, o cumlədən innovasiya xarakterli sahələrin inkişafında vergi

guzəştlərinin tətbiqinin stimullaşdırıcı funksiyaları ilə yanaşı, vergi inzibatcılığı

baxımından catışmayan cəhətləri də movcuddur. İqtisadiyyatın qloballaşması,

beynəlxalq şirkətlərin muxtəlif vergi dərəcələrinə malik olkələrdə fəaliyyət gostərməsi vergi guzəştlərindən istifadə etməklə manipulyasiya imkanları yaradır və vergidən yayınma halları baş verir. Digər tərəfdən, texnologiyaların surətli inkişafı hansı xərclərin innovasiya, hansının qeyri-innovasiya yonumlu olmasının muəyyən edilməsində cətinliklər yaradır. Bu, isə vergi orqanları ucun əlavə inzibati xərclər əmələ gətirir. Ən səmərəli innovasiya sahələrinin inkişafının yolu elmi və innovasiya tutumlu məhsulların qiymətindəki vergi payına təsir edən cevik mexanizmlərin yaradılmasından ibarətdir. İnnovasiya və elmtutumlu sahələri iqtisadiyyatın digər sahələrindən fərqləndirən ən əsas xususiyyət onun ixtisaslı elmi kadrlara və mutəxəssislərə olan tələbinin yuksək olmasıdır. Ona gorə də bu muəssisələrdə əməkhaqqı fondu kifayət qədər yuksək olmalıdır. İnnovasiya xarakterli muəssisələrdə əmək haqqı fondunun yuksək olması isə fərqli stimullaş- dırma siyasətinin aparılması zərurətini meydana cıxarır. Bu halda, aşağıdakı stimullaşdırıcı tədbirlərin həyata kecirilməsi səmərəli hesab edilə bilər:

 innovasiya xarakterli sahələrdə əməkhaqqı fondunun yuksək olması nəzərə

alınaraq, sosial vergilərə fərdi yanaşma; [13][[11]](#footnote-11)

 olkəyə idxal olunan yuksək texnoloji parametrlərə malik innovasiya xarakterli

avadanlıqların əlavə dəyər vergisindən azad edilməsi;

 vergilərin stimullaşdırıcı rolunu gucləndirmək məqsədilə elmi və innovasiya

xarakterli təşkilatlara xususi vergi rejimlərinin tətbiq edilməsi.

İnnovasiya və elm yonumlu sahələrdə xususi vergi rejiminin tətbiqi, bu sahələrin

problemləri nəzərə alınmaqla, inkişafa stimullaşdırıcı təsir gostərə bilər. Bu tədbirlər innovasiya yonumlu sahələrin vergiyə cəlb edilməsi məsələlərinə kompleks şəkildə yanaşmaqla vergi inzibatcılığı problemlərinin aradan goturulməsinə şərait yaratmış olar. Lakin onu da qeyd etmək lazımdır ki, innovasiya sahələrinin inkişafının təmin edilməsində vergi, gomruk siyasəti sahəsində aparılan stimullaşdırıcı tədbirlərlə yanaşı, rəqabətqabiliyyətli muhitin qorunması ilə də bağlı tədbirlər həyata kecirilməlidir. Qeyd etmək lazımdır ki, dovlətin vergi siyasəti vergitutma sahəsində konkret məqsədə catmaq ucun vergilər vasitəsilə manipulyasiyanı (*istehsal həcminin artırılmasıvə məşğulluğun təmin olunması və ya inflyasiya səviyyəsinin azaldılması və s.*) nəzərdə tutur. Dovlətin iqtisadi siyasətinin əsas istiqamətlərindən olan fiskal siyasətin tərkib hissəsi olmaqla vergi siyasəti vergi sisteminin formalaşması və dəyişməsini nəzərdə tutan vergilərin novlərini, həmcinin, hər bir verginin dovlət budcəsinin formalaşmasındakırolunu, vergilərin dərəcələrini və diferensiasiyasını, vergi guzəşt, imtiyaz və kreditlərini, vergilərin hesablanması və dovlət budcəsinə odənilməsi mexanizmini muəyyən edir. Beynəlxalq təcrubədə yuxarıda qeyd olunan sahələr uzrə onəmli məsələlərdən biri kimi vergi qanunvericiliyinin və inzibatcılığının sadəliyinə cox boyuk əhəmiyyət verilir. Lakin maksimal sadə vergi sisteminə yonəlmiş vergi siyasətinin formalaşdırdığı gəlirlərin yenidən boluşdurulməsi mexanizmi ictimai təminatın optimal səviyyəsi və s. ilə bağlı məqsədlərə catmağa imkan vermir. Xususi halda nisbətən sadə vergi sistemində vergilərdən gəlirlərin yenidən boluşdurulməsi aləti kimi istifadə etmək mumkun olmur. Diskriminasiya xarakterli vergi siyasəti dovlətin bilərəkdən iqtisadi proseslərə mudaxilə etməsi, vergi amilləri ilə manipulyasiyasının nəticəsi olaraq meydana cıxır. Bu halda, iqtisadi sistemin subyektləri arasında diskriminasiya elementlərinin meydana gəlməsi qacılmazdır. Belə ki, vergi dərəcələri, vergitutma bazası, vergi guzəşt və imtiyazlarında istənilən dəyişiklik sahibkarlıq subyektlərinin muəyyən qrupunun digərləri qarşısında ustunluk qazanmasına, sahibkarlıq subyektlərinin hərəkətlərinə məhdudiyyət qoyulmasına gətirib cıxarır.

Dovlətin iqtisadi proseslərə mudaxilə səviyyəsi artdıqca, vergi siyasətinin

diskriminasiya xarakteri də artır. Ona gorə də vergi siyasətinin sabitliyi, sahibkarlıq muhitinin əsas gostəricisidir. Yenidən boluşdurucu xarakterli olduğundan vergi munasibətləri ictimai tərəqqi bu munasibətlərin inkişaf səviyyəsindən asılıdır. İqisadiyyatda bazar munasibətlərinin formalaşdırılması istiqamətində islahatların həyata kecirilməsi səmərəli vergitutma sistemi yaratmadan mumkun deyildir.Vergi munasibətlərinin təkmilləşdirilməsi butun dovlətlərin fəaliyyətlərinin ən vacib, eyni zamanda, murəkkəb sahələrindən hesab olunur. Sosial yonumlu bazar iqtisadiyyatlı butun olkələrdə vergi sistemi iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, budcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında, dovlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi cıxış edir.Vergi sistemi təkrar istehsal prosesinin iştirakcıları- nın iqtisadi maraqlarını ifadə etməklə, onların tarazlığını və bununla da ictimai tərəqqini təmin edir.

AVergi islahatları aparmağa sovq edən əsas amillər bunlardır:

.. vergi sisteminin səmərəliliyinin artırılması;

.. iqtisadi inkişafın artım surətini zəiflədən vergi maneələrinin aradan qaldırılması.

İnkişaf etmiş olkələrdə hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları aparılır.Vergitutma

nəzəriyyəsi vergi islahatları prinsiplərinin 2 qrupunu nəzərdə tutur. 1-ci qrupa vergitutmanın klassik prinsipləri daxildir. 2-ci qrupa isə ayrıca goturulmuş bir olkədə vergi islahatları aparılan zaman həmin olkənin spesefik xususiyyətlərini nəzərə alan prinsiplər daxildir. Sahibkarların və dovlət maraqlarının maksimal tarazlığının təmin olunması vergi islahatlarının aparılmasının əsas məqsədlərindən biri. Sosial yonumlu bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergi sistemində meydana cıxan vergi huququ munasibətlərinin tənzimlənməsində mukəmməl normativ huquqi bazanın olması muhum rol oynayır. Aşağıdakı prinsiplər əsasında vergi siyasəti həyata kecirilməlidir:

 vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın umumi, ədalətli və bərabər olmasına əsaslanmalı;

iqtisadi cəhətdənvergilər əsaslandırılmalı;

 hər kəsin azadlıqlarının və konstitusiya huquqlarının həyata kecirilməsinə manecilik törədən vergilərin muəyyən edilməsinə yol verilməməli;

 vergilər siyasi, ideoloji, etnik və vergi odəyiciləri arasında movcud olan digər

xususiyyətlər əsas goturulməklə muəyyən olunmalı və diskriminasiya xarakteri

daşımamalı;

 vergi yuku optimal səviyyədə saxlanılmalı;

 vergi odəyiciləri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə konullu əməletmə

səviyyəsi yuksəldilməli, vergi mədəniyyəti formalaşdırılmalı və s.

Vergi siyasətinin həyata kecirilən əsas istiqamətləri aşağıdakılar olmalıdır :

 vergilərin sayının azalması;

 vergi dərəcələrinin azaldılması;

 vergitutma bazasının genişləndirilməsi;

 vergi odəyicilərinin huquqlarının genişlənməsi;

 səmərəli vergi nəzarətinin təşkili;

 olkənin iqtisadi təhlukəsizliyinin təmin edilməsinə yonəldilən tədbirlərin həyata

kecirilməsi;

 daxili və xarici investisiyaların prioritet sahələrə cəlb edilməsinə imkan verən

əlverişli vergi muhitinin yaradılması.

Son illər yuksək iqtisadi artım gostəricisinə gorə dunya olkələri arasında on

sıralarda qərarlaşan Azərbaycan iqtisadiyyatının inkişafına paralel olaraq, aparılan

kompleks vergi islahatları, həyata kecirilən vergi siyasəti respublikanın vergi sisteminin inkişafının keyfiyyətcə yeni mərhələyə cıxmasına imkan vermişdir.

Vergi sistemini xarakterizə edən gostəricilərə ilk novbədə vergi yuku aid edilir.Vergi yьkьnьn optimallaşdırılmasının nəzəri əsaslarına bir baxış

 Səmərəli vergi sistemi elmi cəhətdən subut edilmişdir ki, vergi odəyicilərinin gəlirlərinin 30% dən coxunun tutulmasına imkan verilməməlidir. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan olkələrin əksəriyyəti yuksək vergi rejimli yurisdiksiyalara aiddirlər. Bu olkələrdə korporasiyaların mənfəət vergisinin və fərdi gəlir vergisinin dərəcələri 30-60%, dividendlər, faizlər və royalti şəklində boluşdurulən mənfəətdən tutulan verginin dərəcəsi isə 15-35% intervalındadır.

İnkişaf etmiş bəzi olkələr xarici investisiyaların cəlb edilməsi, xarici iqtisadi

fəaliyyətin stimullaşdırılması ucun bu istiqamətdə fəaliyyət gostərən şirkətlərə xususi vergitutma rejimi tətbiq edirlər. Onlar mənfəət vergisinin guzəştli dərəcəsindən başqa, gəlirlərin boluşdurulməsi və repatriasiyası vergilərinin dərəcələrini də aşağı salırlar.

 Muasir iqtisadiyyatda qloballaşma prosesinin dərinləşməsi, təsərrufat sistemlərinin inteqrasiyası muxtəlif olkələrin vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılması zərurətini yaradır. Muxtəlif olkələrin vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılması prosesi Avropa İttifaqı cərcivəsində iqtisadi inteqrasiyanın inkişafı gedişində təşəkkul tapmışdır. Qeyd etməliyik ki, respublikamızın vergi sistemi inkişaf etmiş olkələrin vergi təcrubəsində işlənib hazırlanmış prinsiplər nəzərə alınmaqla, vergitutmanın klassik prinsipləri əsasında formalaşmış və bu gun yuksək tələblərə cavab verir. Vergi yukunun optimallaşdırılması, optimal vergi sisteminin formalaşdırılması baxımından qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi istiqamətində məqsədyonlu tədbirlər uğurla davam etdirilməlidir.Vergi yьkьnьn optimallaşdırılmasınınlarına bir Fikrimizcə, yaxın vaxtlarda olkəmizdə muasir texnologiyanı təmin edən

Avadanlıqların idxalının əlavə dəyər vergisindən azad edilməsi məqsədəuyğudur. Bir cox olkələrdə innovasiya məhsullarının maya dəyərinin aşağı salınması ucun bu məhsulları istehsal edən şirkətlərin əmlak vergisindən azad edilməsi də tətbiq edilir. Azərbaycanda torpaq və əmlak vergiləri, eləcə də faydalı qazıntılara mədən vergisinin dərəcələrinə yenidən baxılması, beynəlxalq təcrubəyə uyğunlaşdırılması da muzakirə obyekti ola bilər. Torpaq və əmlak vergisi sahəsində qarşıya qoyulan əsas məsələlərdən biri əmlakın qiymətinin real bazar qiymətlərinə uyğunlaşdırıl- ması vasitəsilə vergi bazasının genişləndirilməsidir. İlk novbədə, bu sahədə qiymətləndirmə işləri aparmalı, bazar qiymətləri əldə rəhbər tutulmalı və əmlakın həcminə gorə vergi yuku muəyyənləşməlidir. Bu, budcəyə daxilolmaları artırmaq imkanı yaradacaqdır.

Vergi sistemində səmərəli islahatların aparılmasına, bu sahədə inkişafı təmin edə

biləcək, cevik vergi siyasətinin həyata kecirilməsinə ölkə iqtisadiyyatında baş verən tərəqqi və dircəliş digər sahələrdə olduğu kimi, də şərait yaratmışdır. Otən illər ərzində vergi qanunvericiliyi və inzibatcılığının təkmilləşdirilməsi, vergi odəyicilərinə xidmətin daha da inkişaf etdirilməsi, vergi inzibatcılığının butun sahələrində muasir informasiya və kommunikasiya texnologiyalarının tətbiqi, inzibati idarəetmənin keyfiyyətcə yaxşılaşdırılması və avtomatlaşdırılması qısa muddətdə oz musbət təsirini gostərmişdir. Vergi həddi vergitutmanın elə şərti gostəricisidir ki, bu noqtədə həm vergi odəyiciləri, həm də dovlət xəzinəsi ucun umumi daxili məhsulun budcə sistemi vasitəsi ilə yenidən boluşdurulən optimal xususi cəkisinə nail olunur. Şərti noqtənin bu və ya digər istiqamətdə hərəkəti vergi odəyicilərinin vergi qanunlarına tabe olmamasına, olkədən kapital axınına, vergidən yayınma hallarının kutləvi hal almasına səbəb olur. Formalaşan vergiqoy- ma sistemi, oxşar prinsiplər əsasında qurulmalı, xarici kapitalın cəlb edilməsi və MDB olkələrinin beynəlxalq əməkdaşlıqda inteqrasiya proseslərinin dərinləşməsi ucun əlverişli şərait yaratmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq, dovlətin vergi siyasəti vergi yukunun optimal səviyyəsinə nail olmağa yonəldilməlidir. Qeyd etməliyik ki, bu gun təşkilatlar ucun vergitutmanın effektiv optimallaşdırılması istehsal və ya marketinq strategiyası kimi olduqca zəruridir. Qeyd olunanlar vergi sisteminin nəzəri və praktiki məsələlərinin hərtərəfli araşdırılmasının zəruriliyini ortaya cıxarır.

**3.2Dövlətin vergi yükünün optimallaşdırılması istiqamətləri.**

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 Rsepublikasında 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 sualarımızdı göstərmişik.

Respublika iqtisaiyyatının 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 nöqteyi-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 nöqteyi-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 nöqteyi-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 həcminin və vergi daxilolmalarının vergi yükünün səviyyəsindən qeyri-xətti asılı olması tədqiqatın predmetini təşkil etməlidir. Bir qayda olaraq fiskal siyasətin səmərəliliyi parametrlərinin konkret hesabatları 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 qoyuluşu 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 həcmini əks etdirən istehsal həcmi (U) vergi yükünün səviyyəsindən asılıdır, yəni

 (3.1)

burada, V – dövlət büdcəsinə vergi qeyri-vergi daxilolmalarının həcmidir. Y(x) asılılığı qeyri-xətti funksiya kimi approksimasiya olunur ki, onun parametrlərinin kəmiyyətcə 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 xı nöqtəsində *dY(x1)dx=0* və *d2 Y(xı)/dx2<0* şərtləri ödənilir. Eyni amanda, *V=V(x)*fiskal əyrisinin maksimumu olan xıı nöqtəsi isə ikinci Laffer nöqtəsi adlanır, yəni *dV(xıı)/dx=0* və *d2V(xıı)/dx2<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 funksiyaya 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:

 (3.2)

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

 (3.3)

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 təkcə (8) düsturu kifayətetmir. Bununla əlaqədar olaraq bu parametrlərə daxil olan daha bir asılılıq lazım gəlir. Bu məqsədlə (8) funksiyasının differensialı götürülə bilər:

 (3.4)

(3.2) düsturundan (3.4) düsturuna keçid zamanı fərz olunur ki, Y və x dəyişənlərinin differensialı sonlu fərqlər kimi nəzərə alınmayacaq dərəcədə kiçik xəta ilə approksimasiya olunur: *dY=ΔY; dx=Δx.* Onda tətbiqi hesablamalarda *ΔY* və *Δx* göstəriciləri eyni bir zaman intervalının (bir ilin) iki hesabat nöqtəsi arasında müvafiq göstəricilərin artımını ifadə edəcəkdir, yəni *ΔYt=Yt+1-Yt*və *Δxt=xt+1-x1.*Burada *t* – vaxtın (ilin) indeksini göstərir.

Beləliklə (3.2) tənliyi «nöqtəli» iqtisadi artımı, yəni konkret *t* zaman anında iqtisadi artımı ifadə edir, (3.4) tənliyi isə cari (*t*) və növbəti (*t+1*) hesabat nöstələri arasında istehsal həcminin interval artımını göstərir.

İndi isə birinci və ikinci növ Laffer nöqtələrini müəyyən edək. Bunun üçün (3.2) və (3.3) funksiyalarını *x*-ə görə diferensiallaşdırıb sıfra bərabər etsək

 (3.5)

 (3.6)

alarıq.

İstehsal həcminin və büdcə daxilolmalarının müvafiq olaraq (3.2) və (3.3) funksiyalarının xüsusiyyətlərinin əlavə tədqiqi nəticəsində (3.5) və (3.6) 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 (3.5) və (3.6) stasionar nöqtələrinin həqiqətən də Laffer nöqtələri olması üçün aşağıdakı iki bərabərsizliyin yerinə yetirilməsi də zəruridir:

a<0 və b>0

İndi isə istehsal və fiskal əyrilərin xüsusiyyətlərini təhlil edək. Əgər (3.2) və (3.3) asılılıqları üçün birinci və ikinci növ Laffer nöqtələri mövcuddursa, onda istehsal əyrisi və onun analoqu olan fiskal əyri aşağıdakı şəkildə göstərildiyi kimi olacaqdır.

**Şəkil 3.1**

# **İstehsal və fiskal əyrilərinin sxematik görünüşü**

*U, V*

 Fiskal əyri

 *U’*

 *V* ‘

 İstehsal

əyrisi

*0* ***x***

 *x’ x’’ x=-v/a*

Buradan da aydın görünür ki, istehsalın həcmi və vergi daxilolmaları sinxron olaraq iki nöqtədə, yəni x=0 və x=-b/a nöqtələrində sıfra 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 aldıqda 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 hallrada 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 xıı>xı. Eyni nəticə (3.5) və (3.6) 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. [1][[12]](#footnote-12)

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 verg yükünü xarakterizə edən aşağıdakı üç parametrin öyrənilməsini və onların qarşılıqlı əlaqəsini nəzərdə tumalıdır: x, xı və xıı. Məsələ burasındadır ki, bir sıra hallarda xı<x<xıı 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, xı>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 olmunmasını tələb edir. Onlardan ən vacib olanını nəzərdən keçirək. [2][[13]](#footnote-13)

Birincisi, hər iki variant üzrə aparılan hesablamalar dövlətin fiskal siyasəğtqtq 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 praktikası nəzərə alınmaqla qəbul edilməlidir. Bütün bunlara baxmayaraq son qərarın işlənib hazırlanması zamanı məcmu vergi yükünün mümkün aşağı salınma səviyyəsinin qimytələndirilməsi faydalı istiqamət kimi qəbul edilə bilər. Bundan başqa, təklif olunan ikiparametrli 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 anoloji sıraları 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 sıraların qurulması ölkənin fiskal siyasətinin nəticələrinin proqnozlaşdırılması istiqamətində böyük praktiki əhəmiyyət kəsb edir. Lakin müasir dövrdə bir sıra iqtisadi proseslərin müəyyən qədər qeyri-dayanıqlı olması səbəbindən belə proqnozların reallığı şübhə altına alınır: az və çox dərəcədə səhih 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 sabi 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.

AZƏrbAYCA

**NƏTİCƏ**

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

Ümumiyyətlə, vergi yükünün azaldılmasına bir çox amillərdən istifadə etməklə nail olmaq olar. Yeni istehsal və xidmət sahələrinin açılması üçün münbit şəraitin yaradılması əsas şərtlərdəndir. Münbit şəraitin yaradılması dedikdə əlverişli vergi mühitinin yaradılması nəzərdə tutulur.

Bunlardan başqa, ölkədə vergi mədəniyyətinin insanlarda aşılanması vergi siyasətinin mühüm birhissəsi 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 açılmasını şərtləndirmişdir.

Magistr dissertasiyası işində vergi yükünün müəyyən edilməsinə dair məsələlərə baxılmışdır. Müasir ədəbiyyatlardan səmərəli istifadə edilmişdir.

Magistr dissertasiyası işinin birinci fəslində vergi yükü nəzəri cəhətdən təhlil edilmiş, metodoloji aspektləri öz əksini tapmışdır. Bundan başqa, ölkədə aparılan vergi siyasəti və vergi islahatlarının əsas istiqamətləri də geniş təhlil olunmuşdur.

İkinci fəsil dörd 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 olkələrin təcrubələrinə əsas goturərək bu məqsədlərin reallaşdırılması ucun vergi islahatları aşağıdakı prinsiplər əsasında aparılmalıdır :

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

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

3. Vergi sisteminin “yaxşı” hesab edilən vergilərdən formalaşdırılması. “Yaxşı” vergi dedikdə son nəticədə bu verginin kimin odəyəcəyinin əvvəlcədən məlum olması nəzərdə tutulur. Məsələn, ABŞ-da korporativ gəlir vergisi “pis” vergi kimi təyin olunmuşdur. Cunki bu verginin ağırlığı istehlakcıların və səhmdarların uzərinə duşur, nəticədə kapital yığımı və investisiya fəaliyyətinə manecilik torədir.

4. Vergi sistemindəki dəyişikliklərin mahiyyəti sıravi vergi odəyicisi ucun başa duşulən olmalıdır.

5. Vergi islahatları barədə xəbərdarlıq edilməsi. Cunki bəzən sahibkarlar vergi qanunvericiliyinə edilən dəyişikliklər barədə cari maliyyə ili ərzində, investisiyalarını muəyyən sahələrə yerləşdirdikdən, biznes sovdələşmələri bağladıqdan sonra xəbər tuturlar ki, bu da həm biznes, həm də budcəyə daxilolmalar sahəsində muəyyən itkilərə gətirib cıxarır.

6. Vergi islahatları həyata kecirilərkən qarşıya coxlu sayda vəzifələr qoyulmamalıdır.

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

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

**İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT**

1. Azərbaycan Respublikasının «Vergi Məcəlləsi». Bakı,2016.
2. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Statistik Məcmuəsi. Bakı, 2014.
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: islahatlarvə nəticələr. Dərs vəsaiti. Bakı, 2002.
6. A.Musayev. Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri. Elmi əsər. Bakı, 2004.
7. Vəliyev D.Ə., Balakişiyeva 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. Z.Ş.Paşayev. Dövlətin iqtisadi siyasətinin formalaşmasında vergilərin rolu, ADİU Beynəlxalq Elmi-praktiki konfrans II kitab 21-22 dekabr 2009 səh.275-286
12. F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Y.A.Kəlbiyev, Z.H.Rzayev. Vergilər və vergitutma, dərslik Bakı 2010
13. Kolçin S.P. Naloqooblojenie. Moskva, 2002.
14. Kuqaenko A.A., Belənin M.P. Teoriə naloqooblojeniə. Moskva, 1999.
15. Mamrukova O.İ. Naloqi i naloqooblojenie. Moskva, 2003.
16. Miləkov N.V. Naloqi i naloqooblojenie. Moskva, 1999.
17. Naloqi: Uçebnoe posobie /Pod.red. D.Q. Çernika. Moskva, 1997.
18. Naloqi i naloqooblojenie. Uçebnik /Pod red. Rusakovoy Q.İ. Moskva, 1998.
19. Ötnina T.F. Naloqi i naloqooblojenie. Uçebnik. Балацкий Е.В. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности // Мировая экономика и международные отношения, 1997, №11
20. Балацкий Е.В.«Эффективность фискальной политики государства», Проблемы прогнозирования, ИНП РАН, 2000, N0 5, c.32Заяц Н.Е. Теория налогов. Минск. 2002
21. Мусаев А.Ф., Садыгов М.М., Магеррамов Р.Б., Салаев Р.А. Налоги и налогооблоъение в Азербайдъане. Баку. Элм, 2005
22. Соколов А.А. Теория налогов. Москва, 2003
23. Экономика налоговой политики. Под ред. М.П.Девере. Москва, Филинъ, 2002, 328 с.
24. Садыгов М.М., Зейналов В.З., Садыгова Г.М. Рыночная экономика: финансы и налоги. Баку, 2001
25. Бабич А.М., Павлова Л.Н. Государственные и муниципальные финансы: Учебник для вузов. М., 2000, с. 687.

26.Экономическая теория. Учебник. /Под ред. В.Д.Камаева. М., ВЛАДОС, 199. Гл. 16, с. 369-413. 1. MəmmədovF.Ə. və başqaları. (2010). Vergilərvə vergitutma. Bakı: 512 s.

27. Kəlbiyev Y.A. (2005). Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri.

Monoqrafiya. Bakı: “Elm”, 468 s.

28. Kəlbiyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. (2011). Xarici olkələrin vergi

sistemi. Bakı: “İqtisad universiteti”, 554 s.

29. Aбрамов В.A. (2010).Упрощенная система налогообложения. M.: Oс-89,

30.7 с.(*Abramov V.A. (2010) Sadələşdirilmiş vergi sistemi. M.: Os-89, 287 s.*)

31. Aнишенко A.В. (2009).Оптимизация налогов. M.: Изд-вo Бухгалтерский

учет, 128 с. (AnişenkoA.V. Vergilərinoprimallaşdırılması. M.: Muhasibat

ucotunəşriyyatı, 128 s.)

32. Боброва A.В.(2009). О критерии оптимального налогового бремени // Общество и экономика. № 5, c. 189. (*BobrovaA.V. (2009). Optimalvergi*

*yukununmeyarları haqqında // İctimaiyyətvə iqtisadiyyat. №5, 189 s.*).

33. Злобина Л.A., Стражкова M.M. (2008). Практика оптимизации налоговой

нагрузки экономического субьекта. M.: Академический проект, 112 с.

(*ZlobinaL.A. StrajkovaM.M. (2008). İqtisadisubyektinvergiyukununortimallaşdırılması*

*praktikası. M.: Akademiklayihə, 112 s.*)

34. Харченко E.В., Вртакова У.В. (2011). Государственное регулирование национальной экономики. M.: KНOРУС, 328 с. (*XarcenkoE.V., VertakovaY.V.*

*(2011).Milliiqtisadiyyatındovləttənzimlənməsi. M.: KNORUS, 328 s.*)

35. www.taxes.gov.az - Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin saytı.

Xülasə

Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin dinamik inkişafı təhlil edilmlş 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.

**Аннотация**

**Ширинова Гюльмира Салахаддин кызы**

**Налоговая тяжесть и наравление определения налоговой политики государства**

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

**SUMMARY**

**Shirinova Gulmyra Salahaddin kizi**

**Definition courses of tax incidence and state tax politics**

**The dynamic development of the Azerbaijan Republic tax system has been analyzed and the formation courses have been defined in the paper. The practical significance of the research has been utilized as a scientific source in applying tax reforms, in organizing productivity increasing measures of tax machinery, in defining tax incidence, and in forming advanced tax system. The contemporary tax system of the Azerbaijan Republic has been evaluated and the scientifically substantiated motions have been moved.**

1. F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Z.H.Rzayev, Y.A.Kəlbiyev. Vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsasları. Dərslik. Bakı, 2001. [↑](#footnote-ref-1)
2. T.Ə.Sadıqov, İ.M.Rzayev Vergi uçotu və auditi Bakı 2014 [↑](#footnote-ref-2)
3. Z.Ş.Paşayev. Dövlətin iqtisadi siyasətinin formalaşmasında vergilərin rolu, ADİU Beynəlxalq Elmi-praktiki konfrans II kitab 21-22 dekabr 2009 səh.275-286 [↑](#footnote-ref-3)
4. Vəliyev D.Ə., Balakişiyeva Y.N., Rəfibəyli İ.R., İmanov E.E., Qarabalov E.M.. Vergi hüququ. Bakı, 2003 [↑](#footnote-ref-4)
5. Z.Ş.Paşayev. Dövlətin iqtisadi siyasətinin formalaşmasında vergilərin rolu, ADİU Beynəlxalq Elmi-praktiki konfrans II kitab 21-22 dekabr 2009 səh.275-286 [↑](#footnote-ref-5)
6. Miləkov N.V. Naloqi i naloqooblojenie. Moskva, 1999. [↑](#footnote-ref-6)
7. Садыгов М.М., Зейналов В.З., Садыгова Г.М. Рыночная экономика: финансы и налоги. Баку, 2001 [↑](#footnote-ref-7)
8. A.Musayev, Y.Kəlbiyev, A.Hüseynov. Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlarvə nəticələr. Dərs vəsaiti. Bakı, 2002. [↑](#footnote-ref-8)
9. Соколов А.А. Теория налогов. Москва, 2003 [↑](#footnote-ref-9)
10. Балацкий Е.В.«Эффективность фискальной политики государства», Проблемы прогнозирования, ИНП РАН, 2000, N0 5, c.32Заяц Н.Е. Теория налогов. Минск. 2002 [↑](#footnote-ref-10)
11. F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Y.A.Kəlbiyev, Z.H.Rzayev. Vergilər və vergitutma, dərslik Bakı 2010 [↑](#footnote-ref-11)
12. Azərbaycan Respublikasının «Vergi Məcəlləsi». Bakı, 2015. [↑](#footnote-ref-12)
13. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Statistik Məcmuəsi. Bakı, 2013. [↑](#footnote-ref-13)